

دور ديوان الرقابة المالية الاتحادية في تعزيز الأداء المالي للمؤسسات

د. حيدر يوسف خلخال

مدير عام دائرة تدقيق نشاط الحكم المركزي / ديوان الرقابة المالية الاتحادية

هدف البحث إلى التعرف على فاعلية ديوان الرقابة المالية الاتحادية في متابعة أداء الجهات الخاضعة للرقابة، وتعزيز الأداء المالي فيها، من خلال التعرف على الآلية التي يعمل بها ديوان الرقابة المالية الاتحادية في أثناء تنفيذ عمليات التدقيق على إدارات الوحدات الحكومية، والتعرف على المعوقات، التي تواجه موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادية، وتؤثر في فاعلية أدائهم الرقابي، وتحد من قدرته في ضبط الأداء المالي للوحدات الحكومية، وتوصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات، أهمها، أن تواجد الهيئات الرقابية التابعة لديوان الرقابة المالية الاتحادية في المؤسسات الحكومية والفروع التابعة لها عامل بالغ الأهمية لمنع ارتكاب المخالفات، والهدر في المال العام، ووجود قصور في الاستقلالية المالية والإدارية لديوان الرقابة المالية الاتحادية العراقي، إذ يعتمد بشكل كبير على وزارة المالية في إعداد موازنته، وتمويل رواتب موظفيه ونفقاته العامة، وهذا القصور يؤثر في أداء مهماته الرقابية بشكل فعال، وعدم استقلاليته في اختيار موظفيه؛ إذ إنه وفقاً لأحكام قانون مجلس الخدمة الاتحادية رقم (4) لسنة 2009 (المعدل)، الذي جرى تفعيله أواخر سنة 2020، فإنه الجهة المختصة بتعيين الموظفين في دوائر الدولة، وإعادة تعيينهم؛ لذا أوصى البحث المسترعى العراقي، تنظيم شؤون موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادية من تعيين وترقية ونقل وعزل بنظام خاص يتناسب وطبيعة عملهم الرقابي، أي يكون بقرار من الديوان، ومجلس الرقابة فيه، وتفعيل المادة (22) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادية رقم (31) لسنة 2011 (المعدل)، ومنح رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادية الصلاحيات الكافية، فيما يتعلق بشؤون الديوان، وملاكه، وإعداد وإقرار موازنته.

الكلمات المفتاحية: ديوان الرقابة، الرقابة المالية الاتحادية، الاستقلال المالي والإداري، الأداء المالي للمؤسسات.

The research aimed to identify the effectiveness of the Federal Board of Supreme Audit in monitoring the performance of the entities subject to supervision and regulating their financial performance by identifying the mechanism by which the Federal Board of Supreme Audit operates during the implementation of audit operations on the departments of government units and identifying the obstacles facing the employees of the Federal Board of Supreme Audit that affect the effectiveness of their supervisory performance and limit its ability to control the financial performance of government units. The research reached a set of conclusions, the most important of which is that the presence of supervisory bodies affiliated with the Federal Board of Supreme Audit in government institutions and their branches is a very important factor in preventing the commission of violations and waste of public money and the existence of shortcomings in the financial and administrative independence of the Iraqi Federal Board of Supreme Audit, as it relies heavily on the Ministry of Finance in preparing its budget and financing the salaries of its employees and its general expenses, as this shortcoming affects the effective performance of its

supervisory tasks and its lack of independence in choosing its employees, as according to the provisions of the Federal Service Council Law No. (4) of 2009 (amended), which was activated in late 2020, it is the authority responsible for appointing employees in state departments, and their reappointment. The most important recommendation of the research is for the Iraqi legislator to organize the affairs of the employees of the Federal Board of Supreme Audit, including appointment, promotion, transfer, and dismissal, according to a special system that is consistent with the nature of their supervisory work, i.e. by a decision from the Bureau and its Supervision Council, and to activate Article (22) of the Federal Board of Supreme Audit Law No. (31) of 2011 (amended) and to grant the President of the Federal Board of Supreme Audit sufficient powers regarding the affairs of the Bureau and its staff, and to prepare and approve its budget.

Keywords: Audit Board, Federal Financial Control, financial and administrative independence, financial performance of Institutions.

القبول

2024/11/ 28

الرجاء

2024/11/16

الاستلام

2024/11/8

المقدمة

يؤدي ديوان الرقابة المالية الاتحادي دوراً مهماً في الحياة الاجتماعية والاقتصادية، فهو يقوم نيابة عن السلطة التشريعية بمراقبة التصرف بالمال العام، والالتزام بتنفيذ التعليمات والقوانين الصادرة من قبل السلطة التنفيذية، فأجهزة الرقابة بحكم أنها أجهزة متخصصة مهمتها المحافظة على المال العام، وضمان حسن استعماله، والارتقاء بالأداء في الوحدات الحكومية بما يخدم عملية التنمية الشاملة لتحقيق المصلحة العامة، ولا شك أن نجاح خطط وبرامج التنمية يرتبط بالقضاء على الفساد، وغرس قيم النزاهة، ودعم الشفافية والمساءلة، وهي أهداف أساس تسعى الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة إلى تحقيقها، وبذلك فهي تلعب دوراً مهماً في مكافحة الفساد، وتولي الشفافية والمساءلة أهمية كبيرة، وتعمل على دعمها من خلال تطوير الوسائل والأساليب والأدوات المستعملة في بيئة العمل الرقابي.

المبحث الأول: منهجية البحث

إشكالية البحث

يُعد قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي بدور فعال في مجال الرقابة على المال العام أمراً ضرورياً، إلا أن الأمر يتأثر بمدى كفاءة ملاك هذا الديوان، وهذا لا يأتي إلا إذا كان يعمل باستقلالية تمكنه من أداء واجباته ومهامه بحرية دون الخضوع إلى ضغوط من أي جهة كانت، فهو أحد المعايير التي تتميز به رقابة هذه الديوان عن الرقابة المالية الداخلية، ويمكن طرح إشكالية البحث في السؤال الرئيس الآتي:

(ما مدى فاعلية ديوان الرقابة المالية الاتحادي في متابعة أداء الجهات الخاضعة للرقابة وتنظيم الأداء المالي فيها؟)، وتتفرع منه الأسئلة الآتية:

1. ما مدى التزام الجهات الخاضعة للرقابة بتنفيذ ملحوظات وتحفظات هيئات ديوان الرقابة المالي الاتحادي ومتابعته لها؟
2. ما هي التحديات والمعوقات التي تواجه موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي وتأثر على فاعلية أدائهم الرقابي؟
3. ما مدى تمتع ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالاستقلالية التامة في أداء واجباته؟

أهمية البحث

تبرز أهمية البحث من خلال الدور الذي يقوم به ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحفاظ على المال العام من الهدر، وسوء الاستعمال، وتحقيق الاستخدام الأفضل للموارد المتاحة، وانعكاس فاعلية أدائه بصورة مباشرة على أداء الوحدات الحكومية.

أهداف البحث

يهدف البحث إلى التعرف على فاعلية ديوان الرقابة المالية الاتحادي في متابعة أداء الجهات الخاضعة للرقابة، وتعزيز الأداء المالي فيها، وتندرج تحت هذا الهدف الرئيس مجموعة من الأهداف الفرعية الآتية:

- التعرف على الآلية التي يعمل بها ديوان الرقابة المالية الاتحادي خلال تنفيذ عمليات التدقيق على إدارات الوحدات الحكومية.
- التعرف على المعوقات التي تواجه موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي، وتؤثر في فاعلية أدائهم الرقابي، وتحد من قدرته في ضبط الأداء المالي للوحدات الحكومية.

فرضية البحث

يستند البحث إلى فرضية أساس مفادها: إن تمتع ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالاستقلالية المالية والإدارية له دور كبير في قيامه بضبط وتنظيم الأداء المالي للمؤسسات.

هيكلية البحث

في ضوء الإشكالية، التي ينطلق منها البحث، والفرضية العلمية الأساس التي نريد برهنتها، أصبح من الضروري أن نعلم إلى صياغة هيكلية البحث على النحو الذي يساعد على تنظيم البحث وتنسيقه، فضلاً عن ترتيبه بهدف الوصول إلى النتائج العلمية المرجوة، وعلى هذا الأساس قسم البحث على ثلاثة مباحث، تناول المبحث الأول منهجية البحث، والمبحث الثاني الجانب المفاهيمي للبحث، في حين تناول المبحث الثالث دراسة حالة، فضلاً عن الاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الثاني: الجانب المفاهيمي للبحث

1-2 مفهوم الرقابة المالية (التدقيق)

تُعَدُّ الرقابة الماليّة من أهمّ الوسائل لضبط المال العام من النّفقات والإيرادات، ولها دور أساس في ضبط المجتمع ومؤسساته⁽¹⁾، وقد صيغت العديد من التعريفات للرقابة الماليّة، فقد عُرِفَتْ (بأنّها مجموعة من الأساليب والإجراءات المهنيّة والفنيّة المتعارف عليها، التي تتم في إطار قانوني ودستوري تهدف إلى التّحقّق من سلامة التّصرّفات الماليّة، التي تجريها السّلطة التّنفيذيّة حفاظاً على المال العام وحمايته وتحديد الانحرافات كافّة -إن وجدت-، وتقديم المقترحات، وسبل معالجتها، والتّحقّق من القضاء عليها⁽²⁾).

كما عُرِفَتْ بأنّها "تلك المهمات التي تتم من قبل جهة مستقلّة، وتهدف ضمان سلامة التّصرّفات الماليّة، والإداريّة، والمحاسبية، والتّأكّد من مشروعيّة النّفقة واتّفاقها مع الأحكام، والقوانين النّافذة، ومقارنة نتائج التّنفيذ بالخطط الموضوعة، وقياس مستوى نتائج الأعمال، بما كان مستهدفاً تحقيقه بالاستناد إلى معدّلات الأداء، ودراسة أسباب الانحرافات"⁽³⁾.

وقد عُرِفَتْ أيضاً بأنّها "مجموعة من الوسائل والإجراءات المستعملة في التّقييم، وإبداء الرّأي الموضوعي في تقارير وأنظمة وإجراءات الجهات الخاضعة للرقابة، وضبط توجيه عملياتها، والتّحقّق الموضوعي من الكفاءة الإداريّة والاقتصاديّة لتلك العمليّات ومطابقتها مع الأهداف المرجوة، وإبلاغ النّتائج والتّوصيات إلى الجهات الرّسميّة في الوقت المناسب"⁽¹⁻²⁾؛ لذا تؤدّي أجهزة الرّقابة الماليّة العليا دوراً فعّالاً في قياس كفاءة وفاعليّة البرامج الحكوميّة، وتوجيه الأداء، والاستعمال الأمثل للموارد.

تُعَدُّ الرقابة الماليّة من أهمّ الوسائل لضبط المال العام من النّفقات والإيرادات، ولها دور أساس في ضبط المجتمع ومؤسساته⁽¹⁾، وقد صيغت العديد من التعريفات للرقابة الماليّة، فقد عُرِفَتْ (بأنّها مجموعة من الأساليب والإجراءات المهنيّة والفنيّة المتعارف عليها، التي تتم في إطار قانوني ودستوري تهدف إلى التّحقّق من سلامة التّصرّفات الماليّة، التي تجريها السّلطة التّنفيذيّة حفاظاً على المال العام، وحمايته وتحديد الانحرافات كافّة -إن وجدت-، وتقديم المقترحات، وسبل معالجتها، والتّحقّق من القضاء عليها⁽²⁾).

2-2 أهداف الرقابة المالية

يتمثل الهدف الرئيس للرقابة المالية بالحفاظ على المال العام للدولة من الإسراف والضياع وصرفه وفق أبواب الصرف المحددة، وقد واكبت أهداف الرقابة المالية التطورات الزمنية بعد أن كانت تهدف إلى تدقيق الدفاتر والسجلات المحاسبية، والكشف عن التلاعب، وأصبحت تتضمن مراقبة ترشيد الإنفاق العام، وبأقل التكاليف الممكنة، ومنها⁽⁴⁾:

- أهداف سياسية: وتتمثل في احترام رغبة الجهات التشريعية دون تجاوز المخصصات والأوليات التي رُصدت لتنفيذ الخدمات العامة والمشاريع.
- أهداف قانونية: وتتمثل في التأكد من أن التصرفات المالية كافة تمت وفق التعليمات، والأنظمة، والقوانين، والسياسات المتبعة.
- أهداف اقتصادية: وتتمثل في كفاءة استعمال الأموال العامة، وإنفاقها في أفضل وجه، بما يحقق أهداف الوحدة الاقتصادية، وعدم صرفها على غير الأوجه المحددة للصرف، والمحافظة على المال العام من التلاعب والسرقة.
- أهداف إدارية وتنظيمية: وتتضمن مجموعة من الأمور التي تؤدي إلى الحفاظ على المال العام، واستعمالاته المشروعة بفاعلية وكفاءة.
- أهداف اجتماعية: تتمثل في محاربة الفساد الاجتماعي والإداري بمختلف أشكاله، وأنواعه، مثل، (السرقة، والرشوة، والإهمال، والتقصير).

3-2 أنواع الرقابة المالية

للرقابة المالية أنواع مختلفة، وهي:

2-3-1 الرقابة السابقة للصرف

وهي عبارة عن مجموعة قواعد تحكم التصرفات المالية قبل التنفيذ بما يمنع وقوع الأخطاء والتجاوز في الإنفاق قبل حدوثها، ويضمن إتمام العمل بصورة صحيحة، ويمثل هذا رقابة سابقة على النفقات، والإيرادات العامة للدولة، بما يضمن حسن استغلالها.

ويسمى هذا النوع من الرقابة بالرقابة الوقائية المانعة، وتطبق بشكل رئيس على عنصر الالتزامات والنفقات وعلى الإيرادات فقط، فيما يتعلق بتقديرات الإيرادات في الموازنة، ويقوم بتنفيذها الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية والمؤسسات، فضلاً عن ذلك تقوم بها جهات رقابية

خارجية بتدقيق الصّرف، على ألا يتم في حدود ضيقة وفقاً للتوجيهات المركزية أو ما يتطلبه الأمر⁽⁶⁾.

2-3-2 الرقابة المالية المرافقة للتنفيذ(متزامنة)

ويُطلق عليها أيضاً بالرقابة المتزامنة، ويتم بموجبها تدقيق الحسابات والمستندات كافة بشكل مستمر خلال السنة المالية، والقيام بالزيارات الميدانية لمواقع الوحدات الاقتصادية، التي يقوم المدقق بتدقيق حساباتها، ومتابعة وتفتيش تنفيذ العمليات المالية، ويؤدي إلى اكتشاف الانحراف أو الخطأ خلال مدة قصيرة من حدوثه، ومعالجته منعاً لاستمراره⁽⁷⁾.

2-3-3 الرقابة المالية اللاحقة للصرف

تُدقق العمليات والتصرفات المالية كافة بعد انتهاء تلك العمليات، وغالباً ما يتم في نهاية المدة المالية، أي بعد 12/31 من كلّ سنة، ممّا يجعلها ذات طابع تصحيحي، أو تقويمي، ويركّز على إبداء الرّأي، كما إنّ هذا النوع من الرقابة يحسم ويكشف الكثير من التصرفات غير القانونية، التي حصلت، وتتم مواجهة صعوبة في اكتشافها، ويقوم بهذا النوع من جهات رقابية غير خاضعة للسلطة التنفيذية⁽⁶⁾.

2-4 استقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية

تمثل الاستقلالية حجر الزاوية لأيّ عملية رقابة وتقييم، وهي من المتطلبات الأولى والأساس لأيّ جهاز رقابي، نظراً إلى الضغوط الخاصة الناجمة عن الآثار، التي تسببها نتائج أعماله، أو تحرياته عن المسؤولين والجهات الخاضعة للرقابة والرأي العام؛ لذا حرص المشرع العراقي على استقلالية الديوان في مباشرته لاختصاصاته الرقابية، وفي شؤونه وشؤون موظفيه؛ إذ نصّت المادة (٥) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل)، على ما يأتي (الديوان هيئة مستقلة مالياً وإدارياً له شخصية معنوية، ويعدّ أعلى هيئة رقابية مالية يرتبط بمجلس النواب، ويمثله رئيس الديوان أو من يخوله)، ويُقصد بالاستقلالية هنا استقلاليتها في مباشرته لاختصاصاته الرقابية دون تدخل من أي سلطة من سلطات الدولة، وكذا استقلاليتها في إدارة شؤونه، وشؤون موظفيه، واختيارهم وفقاً لمعايير الخاصة، بعيداً عن أي تدخلات خارجية، كما يتبع الديوان مجموعة من الخطوات، والإجراءات الاستراتيجية، التي تضمن تمكين الموظفين وتعزيز أدائهم وفق أعلى معايير مهنية متمثلة في تطوير برامج تدريبية، وتنظيم ورش عمل تركّز

على تحديث المهارات، والمعرفة ذات علاقة بالتدقيق المالي والرقابة، وتنفيذ نظام إشرافي يراقب أداء الموظفين، ومدى التزامهم بالمعايير المهنية والأخلاقية، فضلاً عن تطوير الأدلة، وإجراءات العمل، والالتزام بالمعايير الدولية للرقابة والتدقيق؛ مما يمكن الديوان من تعزيز ملاكاته بشكل يضمن تحقيق معايير الاستقلالية، وبذل العناية المهنية.

كما يحرص ديوان الرقابة المالية الاتحادية على تدعيم استقلاليته، والحفاظ عليها، وانعكاسها على مخرجاته الرقابية، بما ينسجم وشعار المنظمة الأساسية لهيئات الرقابة العليا «الأنتوساي»^{*}، الذي تبنته خلال عام ٢٠٠٩، (وهو استقلالية الجهاز الرقابي في ظلّ إعلاني ليماء والمكسيك)، وخصوصاً المبدأ الثامن: الاستقلال الذاتي المالي والإداري، وتوفر الموارد البشرية، والمادية، والمالية المناسبة، كما إنه خلال المؤتمر الدولي التاسع عشر للمنظمة، الذي عُقد في المكسيك، صدر إعلان المكسيك بشأن استقلالية أجهزة الرقابة العليا، متضمناً ثمانية مبادئ رئيسية، انبثقت عن إعلان ليماء، وعن القرارات التي اتخذت في المؤتمر الدولي السابع عشر للمنظمة، الذي عُقد في سيئول كوريا الجنوبية، كشروط ومتطلبات أساس للرقابة المالية السليمة في القطاع العام، وتتخلص تلك المبادئ الثمانية فيما يلي:

- المبدأ الأول: وجود إطار دستوري قانوني مناسب وأحكام تطبيقية واقعية خاصة بذلك.
- المبدأ الثاني: استقلالية رؤساء أجهزة الرقابة العليا، بما في ذلك ضمان الحفاظ على المنصب، والحصانة القانونية في أثناء أداء مهمات عمله.
- المبدأ الثالث: صلاحية واسعة كافية وحرية التصرف التامة لأجهزة الرقابة العليا في أداء مهماتها.
- المبدأ الرابع: الوصول غير المقيد للمعلومات.
- المبدأ الخامس: حق وواجب إعداد تقارير بنتائج الأعمال.
- المبدأ السادس: حرية تقرير محتوى تقارير الرقابة المالية، وتوثيقها، ونشرها، وتوزيعها.
- المبدأ السابع: وجود آليات متابعة فعالة للتوصيات التي ترفعها أجهزة الرقابة العليا.
- المبدأ الثامن: الاستقلال الذاتي المالي والإداري، وتوفر الموارد البشرية، والمادية، والمالية المناسبة.

* إن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي) هي منظمة مركزية للرقابة المالية الخارجية العامة، وهي منظمة غير حكومية تتمتع بمنصب استشاري خاص لدى المجلس الاقتصادي والاجتماعي للأمم المتحدة.

كما ضمنت التشريعات العراقية استقلالية ديوان الرقابة المالية الاتحادي من خلال النص على ذلك في المادة (١٠٣)، من الدستور، وما حواه قانون الديوان رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل)، من ضمانات تمكنه من أداء مهامه الرقابية بحيادية ومهنية عالية دون تحيز أو ضغوط، وتبرز نتائج عمله من خلال تقاريره، التي أصبحت مرجعاً مهماً للسلطات التشريعية، والقضائية، والتنفيذية.

5-2 دور ديوان الرقابة المالية في تنظيم الأداء المالي

يلعب ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق دوراً حيوياً في ضبط الأداء المالي للمؤسسات الحكومية من خلال مجموعة من الأنشطة والإجراءات، ويسهم الديوان في تعزيز الشفافية، والنزاهة، والمساءلة في إدارة الأموال العامة، والشكل أدناه يوضح إنجازات الديوان خلال سنة 2022:



شكل (1) إنجازات الديوان خلال سنة 2022.

الشكل رقم (1) من عمل الباحث، بالاعتماد على التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لعام 2022.

وأدناه جدول يوضح أنواع التقارير الصادرة عن الديوان للمدة من 1/1/ لغاية

2022/12/31.

جدول (1) أنواع التقارير الصادرة لسنة 2022.

المجموع	تقارير تخصصية	مهام أخرى	عقود	زيادات تفتيشية	مهام خاصة	تقويم اداء	تقارير دورية	نتائج اعمال	الموازنة الاستثمارية	بيانات مالية	المصادر والوزارات
72		39	1					14		18	الدوائر الرئيسية/ مجلس الوزراء
31		24						4		3	مجلس النواب
1										1	اتحاد الصناعات العراقية
6		1						5		0	المفوضية العليا المستقلة للانتخابات
3				1						2	البنك المركزي
2								1		1	اللجنة الأولمبية العراقية
40		1								39	المنظمات
2								1		1	جمعية الهلال الأحمر
20		1	1			4		11		3	أمانة بغداد
17		8		2	1			6		0	ديوان الوقف السني
4		2								2	ديوان الوقف الشيعي
8		4		1				2		1	شبكة الاعلام العراقي
1				1						0	الهيئة العليا للحج والعمرة
4				1				3		0	مجلس القضاء الأعلى
23		7	1				3	7		5	الهيئة الوطنية للاستثمار
2		1		1						0	الهيئة العامة للسباحة
7	1	5	1							0	هيئة النزاهة العامة
34		31						2		1	وزارة الخارجية
12	1	1	2					7		1	وزارة الاتصالات
99	1	31	3	5			3	31		25	وزارة الاعمار والإسكان
115		63		1	12		4	25		10	وزارة البدييات والأشغال العامة
186	5	49	54	13	13		11	26		15	وزارة الصحة والبيئة
56	1	4	11	2	1		7	20	2	8	وزارة التجارة
47		24		3			2	14		4	وزارة التخطيط والتعاون الإنمائي
95	3	22	4	8			4	35		19	وزارة التربية
348	1	21	5	7	3		11	41		259	وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
49		35		1				7		6	وزارة الثقافة
64	2	21	6	3	3		3	14		12	وزارة الداخلية
26		7	13	1				1		4	وزارة الدفاع
113	3	19	1	10		1	8	47	1	23	وزارة الزراعة
28		14		1				5		8	وزارة الشباب والرياضة
180		26	55	1	1		21	30	20	26	وزارة الصناعة والمعادن
66		32	2	8			1	17		6	وزارة العدل
9			1					4		4	وزارة العلوم والتكنولوجيا
48		22	1	6	2		1	14		2	وزارة العمل والشؤون الاجتماعية
152	3	25	59	2	2		11	21	11	18	وزارة الكهرباء
240		127		29	7		12	42		23	وزارة المالية
15		5		1			1	7		1	وزارة الهجرة والمهجرين
67	3	28	2	3		1	3	16		11	وزارة الموارد المائية
248	3	43	97	1	9	4	7	41	13	30	وزارة النفط
42	1	4	4	4	4	4		13	1	7	وزارة النقل
3								2		1	اللجنة البرلمانية
228		93	19	13	6		11	47	4	35	الدوائر غير المرتبطة بوزارة
28		16	2					7		3	محافظة بغداد
1	1										محافظة بابل
1		1								0	مجلس الدولة
4		1		1	1			1		0	مؤسسة الشهداء
3		1						2		0	مؤسسة السجناء السياسيين
18		17			1					0	هيئة الاعلام والاتصالات
37		1					1	2		14	اتحاد الغرف التجارية
37				1				7		29	شركات القطاع المختلط
4		1								3	الاتحاد العام للتعاون
1								1		0	اتحاد النقابات
4								1		3	الجمعيات التعاونية
2932	29	878	345	132	66	14	125	604	52	687	المجموع

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية 2022.

وفيما يلي تفصيل لدور ديوان الرقابة المالية الاتحادية في هذا السياق:

2-5-1 التدقيق المالي

أ. التدقيق السنوي:

- يقوم ديوان الرقابة المالية الاتحادية بإجراء تدقيق سنوي للحسابات المالية للمؤسسات الحكومية، مما يساعد في ضمان صحة ودقة التقارير المالية.
- يسهم التدقيق في الكشف عن أي مخالفات أو انحرافات مالية قد تؤثر على الميزانية العامة.

ب. التدقيق الدوري:

- يجري الديوان أيضًا تدقيقات دورية غير معلنّة على مختلف المؤسسات، مما يساعد في الكشف عن الأنشطة المالية غير القانونية أو المشبوهة.
- هذه التدقيقات تضمن التزام المؤسسات بالإجراءات والسياسات المالية المعتمدة.

2-5-2 مراجعة الامتثال

وتتمثل في مدى الالتزام بالقوانين والتعليمات واللوائح وكما يلي:

أ. الامتثال للقوانين واللوائح:

- يراجع الديوان مدى التزام المؤسسات الحكومية بالقوانين واللوائح المالية المحلية والدولية.
- يضمن أن تكون الأنشطة المالية جميعًا متوافقة مع التشريعات والإجراءات المالية المعمول بها.

ب. التحقيق في الشكاوى:

- يقوم الديوان بالتحقيق في الشكاوى المتعلقة بالفساد المالي أو سوء الإدارة المالية.
- يمكن للديوان اتخاذ الإجراءات اللازمة ضد الجهات أو الأفراد المتورطين في الفساد المالي.

2-5-3 تقييم الأداء

أ. تحليل الكفاءة:

- يقوم الديوان بتحليل كفاءة استخدام الموارد المالية في المؤسسات الحكومية.

- يحدّد الفجوات في الأداء، ويوصي بالإجراءات التصحيحية لتحسين الكفاءة والفاعلية.
- ب. مؤشرات الأداء:
- يستخدم الديوان مؤشرات أداء محدّدة لتقييم مدى تحقيق المؤسسات للأهداف المالية والاستراتيجية.
- تسهم هذه المؤشرات في تحسين التخطيط المالي، وتوجيه الموارد بشكل أكثر فاعلية.

2-5-4 إصدار التقارير

- أ. التقارير المالية:
- يصدر الديوان تقارير مالية دورية وسنوية تعرض نتائج التدقيق.
- تسهم هذه التقارير في تعزيز الشفافية والمساءلة، إذ تكون متاحة للجمهور والجهات الرقابية الأخرى.
- ب. التوصيات:
- تتضمن تقارير الديوان توصيات لتحسين الإدارة المالية، وتقليل الفجوات والانحرافات.
- تساعد هذه التوصيات المؤسسات الحكومية في تحسين ممارساتها المالية.

2-5-5 التدريب والتطوير

- أ. بناء القدرات:
- يقدّم الديوان برامج تدريبية وورش عمل لتعزيز مهارات الموظفين في المؤسسات الحكومية.
- يسهم التدريب في رفع مستوى الوعي بشأن أفضل الممارسات المالية والرقابية.
- ب. التعاون الدولي:
- يتعاون الديوان مع الهيئات الرقابية الدولية لتبادل الخبرات والمعرفة.
- يستفيد الديوان من التجارب الدولية لتحسين أنظمة الرقابة المالية في العراق.

2-5-6 مكافحة الفساد

أ. رصد الفساد المالي:

- يشارك الديوان في مكافحة الفساد المالي من خلال الكشف عن الأنشطة الماليّة غير القانونيّة.
- يتعاون مع الجهات القضائية والرقابية الأخرى لاتخاذ الإجراءات القانونيّة اللازمة.

ب. تعزيز النزاهة:

- يروج الديوان لثقافة النزاهة والشفافية في المؤسسات الحكوميّة.
 - ينفذ حملات توعية وتنقيف لتعزيز قيم الأمانة والمساءلة بين الموظفين.
- يلعب ديوان الرقابة الماليّة الاتحادي دوراً أساساً في ضبط الأداء المالي للمؤسسات الحكوميّة في العراق من خلال التدقيق المالي، ومراجعة الامتثال، وتقييم الأداء، وإصدار التقارير، والتدريب والتطوير، ومكافحة الفساد، كما يسهم الديوان في تعزيز الشفافية والنزاهة والمساءلة في إدارة الأموال العامّة، وهذه الجهود تسهم في بناء نظام مالي حكومي قوي وفعال يخدم مصالح الشعب العراقي.

المبحث الثالث: دراسة حالة

يؤدي ديوان الرقابة الماليّة الاتحادي دوراً مهماً في الحياة الاجتماعيّة والاقتصاديّة، فهو يقوم نيابة عن السّلطة التشريعيّة بمراقبة التصرّف بالمال العام، والالتزام بتنفيذ التعليمات والقوانين من قبل السّلطة التنفيذيّة، وكان دوره يقتصر على الرقابة الماليّة فقط، ثم تطوّر إلى رقابة الأداء الشامل للوحدات الخاضعة للرقابة، وقام الديوان في عام 2013 بإصدار دليل خاص بتدقيق أداء البرامج والسياسات بالتعاون مع محكمة التدقيق الهولنديّة، وهو بذلك طبق أسلوباً جديداً وحديثاً في مجال تدقيق الأداء.



شكل رقم (2) إطار الإدارة الاستراتيجية لديوان الرقابة المالية الاتحادي

الشكل من إعداد الباحث بالاعتماد على التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية 2022.

وفي ضوء قانون الديوان رقم (31) لسنة 2011 المعدل، نعرض أدناه نطاق رقابته ومهامه:

3-1 نطاق عمل الديوان

تخضع لرقابة وتدقيق الديوان الجهات الآتية:

أ. مؤسسات ودوائر الدولة والقطاع العام، أو أي جهة تتصرف في الأموال العامة، جباية، أو إنفاقاً، أو تخطيطاً، أو تمويلًا، أو صيرفةً، أو تجارةً، أو إنتاج أعيان، أو إنتاج السلع والخدمات.

ب. أي جهة ينص قانونها أو نظامها على خضوعها لرقابة وتدقيق الديوان.

ج. تستثنى السلطة القضائية فيما يتعلق باختصاصاتها القضائية فقط من الخضوع لرقابة وتدقيق الديوان.

2-3 أهداف الديوان

أوضحت المادة (4) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي الأهداف التي يسعى الديوان إلى تحقيقه، وهي:

أ. الحفاظ على المال العام من الهدر، أو التبذير، أو سوء التصرف، وضمان كفاءة استخدامه.

ب. تطوير كفاءة أداء الجهات الخاضعة للرقابة.

ج. المساهمة في استقلالية الاقتصاد، ودعم نموه، واستقراره.

د. نشر أنظمة المحاسبة والتدقيق المستندة إلى المعايير المحلية والدولية، وتحسين القواعد والمعايير القابلة للتطبيق على الإدارة والمحاسبة بشكل مستمر.

هـ. تطوير مهنتي المحاسبة والتدقيق والنظم المحاسبية، ورفع مستوى الأداء المحاسبي والرقابي للجهات الخاضعة للرقابة.

3-3 مهمات الديوان

أوضحت المادة رقم (6) من القانون المذكور آنفاً المهمات التي يقوم بها الديوان، وهي كما يلي:

1- رقابة وتدقيق حسابات ونشاطات الجهات الخاضعة للرقابة والتحقق من سلامة التصرف

في الأموال العامة، وفاعلية تطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات على أن يشمل ذلك:

أ. فحص وتدقيق معاملات الإنفاق العام للتأكد من سلامتها، وعدم تجاوزها

الاعتمادات المقررة لها في الموازنة، واستخدام الأموال العامة في الأهداف

المخصصة لها، وعدم حصول هدر أو تبذير أو سوء تصرف فيها، وتقويم

مردوداتها.

ب. فحص وتدقيق معاملات تخمين وتحقق جباية الموارد العامة للتأكد من

ملاءمة الإجراءات المعتمدة، وسلامة تطبيقها.

ج. إبداء الرأي في القوائم والبيانات المالية والتقارير المتعلقة بنتائج الأعمال

والأوضاع المالية للجهات الخاضعة للرقابة، وبيان ما إذا كانت منظمة وفق

- المتطلبات القانونية، والمعايير المحاسبية المعتمدة، وتعكس حقيقة المركز المالي، ونتيجة النشاط والتدفقات النقدية.
- 2- رقابة تقويم الأداء للجهات الخاضعة لرقابة الديوان.
- 3- تقديم العون الفني في المجالات المحاسبية، والرقابية، والإدارية، وما يتعلق بها من أمور تنظيمية وفنية.
- 4- تقويم الخطط والسياسات المالية والاقتصادية الكلية المقررة لتحقيق الأهداف المرسومة للدولة والالتزام بها.
- 5- إجراء التحقيق الإداري في الأمور التي يطلب مجلس النواب إجراء التحقيق فيها.

3-4 إجراءات ديوان الرقابة المالية الاتحادي في تنظيم الأداء المالي للمؤسسات

أظهر التقرير السنوي الصادر عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة / 2022، والمرسل إلى مجلس النواب إجراءات الديوان في مجال تنظيم أداء المؤسسات عبر محورين، الأول خارجي، يتعلق بالإدارات الخاضعة لرقابته، والثاني محور داخلي يتعلق في الديوان ذاته، وكما موضح أدناه:

3-4-1 على الصعيد الخارجي

3-4-1-1 تفعيل إجراءات الرقابة على المال العام

من خلال سعي الديوان لتطبيق أحكام المادة (28 و34)، من قانون الإدارة المالية الاتحادي رقم (6) لسنة /2019، حدد الجهات الخاضعة لرقابته، التي لم تقدم بياناتها المالية لسنوات سابقة لهذا الديوان لتدقيقها؛ إذ قام الديوان بإعلام الأمانة العامة لمجلس الوزراء بتلك الجهات، مع تحديث قائمة الجهات التي لم تقدم بياناتها المالية، وإعلام مكتب رئيس الوزراء بها، ففي حال امتنعت الجهة الخاضعة للرقابة عن تقديم السجلات والبيانات اللازمة لأعمال الرقابة والتدقيق، ولم يقتنع الديوان بأسباب الامتناع عن تقديم السجلات، فله إشعار مجلس الوزراء، وهيئة النزاهة لإجراء التحقيق بذلك، وإلزام الجهة الممتنعة على تقديم السجلات والبيانات المطلوبة، وفي حال استمرار الجهة عن الامتناع يقوم الديوان بمفاتيحة مجلس النواب بذلك⁽¹⁰⁾.

3-4-1-2 دور الديوان في تعزيز النزاهة في المؤسسات الحكومية

في إطار سعي الديوان إلى تعزيز النزاهة والجانب الوقائي في المؤسسات الحكومية، يصدر وطبق دليل (الحد من الاحتيال والفساد في الجهات الحكومية)، و (مؤشرات قياس النزاهة في الجهات الخاضعة للرقابة)؛ إذ طبق دليل مؤشرات قياس النزاهة في الجهات الخاضعة للرقابة في كل من دائرة التسجيل العقاري، وهيئة الحماية الاجتماعية، وصدر عنهما تقريران بشأن ذلك.

أما بخصوص دليل الحد من الاحتيال والفساد في المؤسسات الحكومية، والمعتم على الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة من قبل الأمانة العامة لمجلس الوزراء، فقد عمم الديوان استمارة متابعة المرحلة الأولى من تطبيق الدليل، واستنادًا لنتائج المتابعة، مع عقد ورشة عمل لـ (32) وزارة وجهة غير مرتبطة بوزارة، للمدة من (2021/8/25 ولغاية 2022/4/13)، بهدف رفع درجة الوعي بالدليل، وكيفية تطبيق المحاور الرئيسية التي يتضمنها، وإصدار تقرير التقييم النهائي لنتائج استمارة استقصاء متابعة الدليل وإعلام الأمانة العامة لمجلس الوزراء بنتائج المرحلة الثانية من عملية متابعة وتحليل النتائج في المؤسسات الحكومية، وتقييم نظام النزاهة المطبق في تلك المؤسسات.

3-4-1-3 التعاون مع الأجهزة النظيرة

خلال السنوات الأربع الماضية وقع الديوان عددًا من مذكرات التفاهم مع أجهزة الرقابة المالية العليا النظيرة، بغرض تعزيز التعاون في مجالات الرقابة المالية والأداء والتدريب المهني، ودعم القدرات المهنية للمدققين، وتبادل الخبرات، وتحسين المعايير المهنية بهدف تحسين المساءلة، والشفافية، والنزاهة في القطاع العام؛ إذ طبق مفهوم مراجعة التظير الذي يعني (فحص جهاز أعلى للرقابة من قبل جهاز أو أجهزة أخرى مماثلة، وذلك في إطار تطوعي، سواء تعلق الأمر بالقيام أو الخضوع لهذه المراجعة؛ مما يعني أن الجهازين لم يلزما نفسيهما، ولم تلزمهما أطراف خارجية للقيام بهذا الأمر).

3-4-1-4 تقديم العون الفني

نصت الفقرة (ثالثاً) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 المعدل على "قيام الديوان بتقديم العون الفني في المجالات المالية والمحاسبية، وما يتعلق بها من أمور إدارية وتنظيمية" وندرج أدناه نشاطات الديوان في هذا المجال، وهي:

- قدم الديوان (450) استشارة محاسبية ومالية، مع الاستيضاح منها، وبيان الرأي في الأمور الخاصة فيها، من توزيع الأرباح في الشركات العامة، وإعداد (3) دراسات، منها دراسة بخصوص قرار مجلس الوزراء المرقم (53) لسنة 2020، و (7) برامج تدقيقية، منها برنامج تدقيق دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية.
- قدم الديوان عدداً من الاستشارات القانونية لتوضيح الاستفسارات والتعليقات عن التشريعات المالية والتعليقات المتعلقة بها، التي ترد إلى الديوان من الإدارات الخاضعة لرقابته؛ إذ قدم (2416) استشارة وإبداء رأي لتوضيح الغموض، الذي يكتنف بعض الجوانب القانونية في المعاملات، فضلاً عن الكتب والمراسلات الخارجية في هذا المجال، بواقع (361) كتاباً، و (34) دراسة بشأن مشاريع بعض القوانين، فضلاً عن المشاركة في العديد من اللجان، ونتائج التحقيق بواقع (305) نتائج، و (144) دعاوى، و (595) شكوى⁽¹¹⁾.

3-4-1-4 متابعة التقارير الصادرة عن الديوان

وردت إلى هذا الديوان (6371) كتاباً عن متابعة تقارير نتائج التدقيق الواردة في تقارير الديوان الصادرة، وكان عدد الكتب المنجزة منها (5161) تقريراً، وبلغت عدد الإجابات المستوفية (826) تقريراً، أما الإجابات غير المستوفية بلغت (4335) تقريراً، نتيجة عدم اتخاذ الإجراءات اللازمة وفقاً للتوصيات المؤشرة في التقارير الرقابية⁽¹¹⁾.

3-4-2 على الصعيد الداخلي

تضمنت إجراءات الديوان على الصعيد الداخلي الجوانب الآتية:

3-4-2-1 تنمية قدرات الموارد البشرية

أقام الديوان خلال عام 2022 عددًا من النشاطات التدريبية باعتماد أسلوب التدريب عن بعد، وباستعمال البرامج الإلكترونية (zoom، fcc Googl meet)، والأسلوب الحضوري، وتضمنت البرامج التدريبية الآتية:

- اشترك منتسبي الديوان في الدورات التدريبية في المراكز البحثية؛ إذ شارك (88) موظفًا، في (66) برنامجًا تدريبياً أقامته مراكز بحثية متنوعة داخل العراق.
- بلغ إجمالي البرامج التدريبية التي أقامها الديوان (144) برنامجًا تدريبياً، بعدد مشاركين (3002) من المشاركين، منها (69) برنامجًا ضمن الخطة، شارك فيها (1105) متدرب، و (75) برنامجًا خارج الخطة، شارك فيها (1897) متدربًا، أقيمت للوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة وتشكيلاتها الفرعية، وشملت مختلف الموضوعات المالية، والمحاسبية، والرقابية بهدف تطوير الكفاءة للموظفين والعاملين في الأقسام المالية، والرقابية، والإدارية.
- بلغ عدد ورش العمل المقامة (25) ورشة، شارك فيها (694) مشاركًا.

3-4-2-2 تطوير العمل الإداري

- قامت دائرة الشؤون الفنية والدراسات/ قسم التخطيط والمتابعة في ديوان الرقابة المالية الاتحادي بتطوير وتحديث قاعدة البيانات المتعلقة بملاكات الديوان بحسب العنوان الوظيفي، وعلى مستوى كل هيئة، ونطاق عمل الديوان حسب دوائر التدقيق وإعداد التقارير المتعلقة بالخطط والمتابعة الفصلية والسنوية وفق أنواع التقارير الصادرة عن دوائر الديوان، فضلاً عن تزويد دائرة التدقيق والمتابعة/ قسم إعداد التقرير السنوي بإنجازات الديوان لتضمينها في التقرير السنوي.
- لغرض إحكام السيطرة الفنية الكاملة على مهمات الديوان، فقد قام قسم الرقابة الداخلية بالتدقيق المستندي السابق للصرف لحسابات الديوان، وتدقيق رواتب وأجور موظفي

الديوان، إذ بلغ عدد المستندات المدققة (882) مستند قيد وصرف، (813) وصل قبض، فضلاً عن المشاركة في (20) لجنة وإعداد (28) تقريراً.

- إعداد (4) أنظمة من قبل مركز الحاسبة الإلكترونية تمثلت بنظام الأمانة الخاص بإرسال البيانات إلى الأمن الوطني، ونظام التخطيط والمتابعة، ونظام السيطرة على الموجودات، والسيطرة المخزنية، ونظام خلاصة الخدمة.
- عمل الديوان متمثل بقسم التدقيق المتقاطع في دائرة الشؤون الفنية والدراسات بإجراء عملية التدقيق المتقاطع، التي نتجت عنها العديد من التقارير المتضمنة ازدواج رواتب، أو إعانات اجتماعية حصل عليها موظفون ومستفيدون من أكثر من جهة خلافاً للقانون، مع اتخاذ الإجراءات الملائمة بشأنها بالتنسيق مع الجهات المختصة.
- عمل قسم الرقابة والتدقيق الإلكتروني على تطوير أساليب التدقيق باعتماد التدقيق الإلكتروني عن طريق أنظمة إلكترونية ممكنة، وتطبيقها في الجهات الخاضعة للرقابة وإصدار تقارير نتائج أعمال في أنظمة دائرة تسجيل الشركات لسنة 2021، ونظام الحجز المسبق للقاح وباء كورونا، وشركة الاستكشافات النفطية لسنة 2021، ونظام الجباية في صندوق الإسكان العراقي، ونظام البطاقة التموينية.

3-5 استقلالية ديوان الرقابة المالية الاتحادي

نصت المادة (103) من قانون الدستور العراقي لسنة 2005، بأن (ديوان الرقابة المالية هيئة مستقلة مالياً وإدارياً ويرتبط بمجلس النواب)، والمادة (5) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 (المعدل)، التي نصت على (الديوان هيئة مستقلة مالياً وإدارياً له شخصية معنوية ويُعد أعلى هيئة رقابية مالية، ويرتبط بمجلس النواب، ويمثله رئيس الديوان أو من يخوله)، أي منح الديوان المتطلبات المالية الكافية اللازمة التي تكفل القيام بمهامه في ما يخص الاستقلال المالي بعيداً عن تدخل السلطات في شؤونه الإدارية، التي تنظم عمله، وأدناه توضيح لذلك:

أولاً: الاستقلال المالي

ويقصد به قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي بإعداد موازنته المستقلة، واعتمادها مباشرة من قبل السلطة التشريعية دون تدخل من السلطة التنفيذية المتمثلة بوزارة المالية، وتمنح الصلاحيات التامة للإدارة العليا على تنفيذ موازنتها، وهذا ما نصت عليه المادة (22- ثالثاً) من القانون المذكور آنفاً، (الرئيس الديوان صلاحيات وزير المالية فيما يتعلق بشؤون الديوان وملاكه وموازنته)، وكما أشر المبدأ الثامن من إعلان مكسيكو، أن تتمتع الأجهزة العليا للرقابة بالموارد البشرية، والمادية، والنقدية اللازمة والمعقولة، ولا ينبغي للسلطة التنفيذية التحكم في طريقة الوصول إليها، وتتمتع الأجهزة العليا بإدارة موازنتها، وتتمتع بحرية تخصيصها حسبما تراه مناسباً على أن تكون السلطة التشريعية أو إحدى لجانها مسؤولة عن ضمان توفير الموارد اللازمة للأجهزة العليا للرقابة المالية، ويحق لها أن تلجأ مباشرة إلى السلطة التشريعية إذا كانت الموارد المتاحة غير كافية، ولا تسمح لها القيام بالمهام المنوطة بها.

ومن خلال استقراء ما ورد آنفاً، نلاحظ أن ديوان الرقابة المالية الاتحادي كغيره من الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والخاضعة لرقابته، مع إعداد موازنته السنوية لإدراجها في الموازنة العامة للدولة من قبل وزارة المالية/ دائرة الموازنة بعد مناقشتها وحذف أو تعديل بعض البنود التي ترى أنها ضرورية لتعديلها؛ إذ يتضح تحكّم وزارة المالية بموازنة الديوان كأى جهة تنفيذية مسؤولة عن مناقشة ومصادقة موازنتها، سواء في وضع التخصيصات، وتحديد الصرفيات، أي من الممكن تخفيض الموازنة، ومن ثمّ تعرض على مجلس النواب ضمن الموازنة العامة للدولة، وليس في إطار مستقل عنها؛ إذ قدرّت نسبة التمويلات إلى إجمالي التخصيصات (19%) الممولة من قبل وزارة المالية لغاية شهر تموز لسنة 2024، ويُعدّ هذا قصوراً في استقلالية ديوان الرقابة المالية؛ لأنّ السلطة التنفيذية لها القول الفاصل في إقرار موارده المالية، ويُعدّ تدخلاً في تحديد الاحتياجات التي يتطلبها الديوان؛ ممّا عطّل الكثير من المهمات الموضوعية بخطة الديوان، خصوصاً تلك التي تتطلب تكاليف مالية لأدائها (مصاريف سفر وإيفاد، ووقود، وقرطاسية.... إلخ)، وكما موضّح في الجدول أدناه:

جدول رقم (2) مقارنة التخصيصات والتمويل من 1/1 ولغاية 2024/7/1.

إجمالي تخصيصات لسنة 2024 / ألف دينار	إجمالي التمويل لغاية شهر تموز 2024 / ألف دينار	نسبة التمويل/ ألف دينار
88000000	16431614	%19

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على موازنة الديوان للسنة 2024.

ثانياً: الاستقلال الوظيفي

ويقصد به منح الحرية الكاملة لديوان الرقابة المالية الاتحادي من حيث التعيين، والترقية، والنقل، وأي إجراءات أخرى ذات علاقة بأعمالهم، وهذا ما نصت عليه المادة (103) من الدستور العراقي، والمادة (5)، والمادة (22- ثالثاً) من قانون الديوان، والمبدأ الثامن من إعلان مكسيكو، إلا أن في السنوات الأخيرة لم يسمح للديوان بتعيين موظفيه مباشرة، ولكن عُيّنوا عن طريق مجلس الخدمة الاتحادي؛ إذ حدّدت المادة (9) من قانون مجلس الخدمة الاتحادي رقم (4) لسنة 2009 (المعدل) مهمات مجلس الخدمة ورد في البند (ثانياً) منها (التعيين وإعادة التعيين والترقية في الخدمة العامة ويكون ذلك من اختصاص المجلس)، وهذا يعني وفقاً لأحكام قانون مجلس الخدمة الاتحادي الذي جرى تفعيله أواخر سنة 2020، أنه الجهة المختصة بتعيين الموظفين في دوائر الدولة وإعادة تعيين، وعلى الرغم من أن تعيين موظفي الديوان ينبغي أن يكون من اختصاص الديوان حصراً، بوصفه جهة رقابية يتمتع بالاستقلال والخصوصية في اختيار موظفيه وفقاً لمعايير الاستقلال المعتمدة من قبل المنظمات الدولية في ضوء ما ورد يتطلب منحه هذه الصلاحية تدخلاً تشريعياً، إما بتعديل القانون، أو النص على ذلك في قانون الموازنة العامة الاتحادي.

أما فيما يخص حذف واستحداث الدرجات الوظيفية، ومصادقة الملاك الوظيفي؛ فإن المتحكم هي السلطة التنفيذية، متمثلة بوزارة المالية، التي لها حق الرّفص أو الموافقة على استحداث الدرجات الوظيفية، وهذا يتنافى مع النصوص القانونية، التي تشير إلى استقلالية الديوان، والجدول أدناه يبين استقلالية ديوان الرقابة المالية الاتحادي مقارنة بجهاز الرقابة في المملكة المتحدة.

جدول رقم (3) مقارنة ديوان الرقابة المالية الاتحادي مع جهاز الرقابة في المملكة المتحدة من حيث الاستقلالية.

ت	الاستقلالية	ديوان الرقابة المالية الاتحادي	جهاز الرقابة في المملكة المتحدة
1	من حيث تكليف وإنهاء تكليفه رئيس الجهاز.	تكليف وإنهاء تكليف رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادي بقرار من مجلس النواب العراقي بعد ترشيحه من قبل رئيس الوزراء.	تكليف رئيس المكتب الوطني للتدقيق بقرار من الملك بناءً على توصية من رئيس الوزراء وزعيم المعارضة في البرلمان. ولا يمكن إنهاء تكليف رئيس NAO إلا بقرار مشترك من مجلسي البرلمان (مجلس العموم ومجلس اللوردات)، مما يمنح هذا المنصب درجة عالية من الاستقلالية.
2	تكليف رؤساء دوائر التدقيق في الديوان.	يشترط في من يكلف رئيساً لدائرة التدقيق أن تكون لديه خدمة في الوظيفة ذات علاقة بمهام الرقابة مدة لا تقل عن (15) سنة، بضمنها خدمة لا تقل عن خمس سنوات في الديوان، وأن يكون حاصلًا على شهادة في المحاسبة القانونية، ويكلف رئيس الدائرة بعد ترشيحه من رئيس الديوان لعرضه على مجلس الوزراء للمصادقة على تعيينه أسوة بالمديرين العاملين في الدوائر الحكومية الأخرى.	يشترط في من يكلف رئيساً لدائرة التدقيق أن يتمتع بالمؤهلات الأكاديمية (مثل درجات متقدمة في المحاسبة أو المالية)، والخبرة المهنية (عادةً ما تتطلب خبرة واسعة في التدقيق والمحاسبة العامة)، والمهارات القيادية والإدارية وبعد الانتهاء من مراحل التقييم جميعاً، تقوم لجنة التوظيف بتقديم توصية بأفضل المرشحين إلى رئيس المكتب الوطني أو إلى لجنة التعيينات.
3	تعيين ملاكات الجهاز.	بالرغم من نص المادة (103) من قانون الدستور العراقي لسنة 2005 (ديوان الرقابة المالية هيئة مستقلة ماليًا وإداريًا ويرتبط بمجلس النواب)، ونص المادة (5) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011، لكنه لا يملك الاستقلال الكامل في تعيين ملاكاته (موظفيه)، وعادةً ما يُعين الموظفون عبر إجراءات حكومية مركزية من خلال مجلس الخدمة الاتحادي في السنوات الأخيرة؛ مما قد يؤثر في استقلالية الديوان في اختيار موظفيه بناءً على الكفاءة المهنية.	المكتب الوطني للتدقيق يتمتع باستقلالية عالية، بما في ذلك تعيين موظفي المكتب، من خلال إجراءات توظيف مستقلة تمامًا عن الحكومة، وهذا يعزز قدرتهم على أداء مهماتهم دون تأثير سياسي.

المكتب الوطني للتدقيق (NAO) يتمتع باستقلالية عالية فيما يتعلق بإعداد موازنته؛ إذ تُقدم مباشرة إلى لجنة الحسابات العامة في البرلمان، وليس للحكومة، مما يضمن استقلالية أكبر في التخطيط المالي، وهذه اللجنة البرلمانية هي التي توافق على الموازنة، مما يقلل من تدخل السلطة التنفيذية، ويضمن أن المكتب الوطني للتدقيق يملك الموارد اللازمة لأداء وظائفه دون تأثير سياسي.	ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق لديه استقلالية نسبية في إعداد موازنته بالرغم من ورود نصوص قانونية بخصوص استقلالية الديوان مالياً وإدارياً، وكما نصت المادة (22) من قانون الديوان على أنه (لرئيس الديوان صلاحيات وزير المالية فيما يتعلق بشؤون الديوان وملاكه وموازنته)، ألا يخضع لرقابة وتوجيهات من السلطة التنفيذية والتشريعية؛ إذ تمت إضافة المادة (46) من قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنة 2016 التي نصت على أنه (يقدم ديوان الرقابة المالية الاتحادي والمفوضية المستقلة للانتخابات موازنتهما السنوية إلى مجلس النواب لإقرارها)، إلا أن المحكمة الاتحادية العليا أشارت إلى ذلك مخالفة لأحكام المادة (47) من الدستور العراقي التي تخص فصل السلطات، وأنها حددت الجهات التي يحق لها تقديم موازنتها إلى مجلس النواب بصورة مستقلة، كما إن إعداد الموازنة صلاحية حصرية لمجلس النواب؛ إذ يقوم الديوان بتقديم مشروع موازنته إلى وزارة المالية/ دائرة الموازنة التي قد تُجري تعديلات قبل إرسالها إلى البرلمان للموافقة النهائية، وهذه العملية قد تؤثر في استقلالية الديوان؛ إذ يمكن للحكومة أو البرلمان تقليص أو تعديل الموازنة بناءً على أولوياتهم، مما قد يؤثر في قدرة الديوان على أداء مهماته بكفاءة.	4 موازنة الجهاز ومفرداتها.
سن التقاعد الحكومي القياسي 65 عاماً، ولكن رفع تدريجياً ليصل إلى 66 عاماً في الوقت الحالي، ويُسمح للموظفين في بريطانيا بالبقاء في وظائفهم حتى سن التقاعد، أو حتى بعده، إذا رغبوا في ذلك، وكانوا قادرين على العمل.	سن التقاعد العام للموظفين الحكوميين، ومن ضمنهم موظفو ديوان الرقابة المالية، هو 60 عاماً، وإمكانية التقاعد المبكر في بعض الظروف، مثل التقاعد عند سن الـ 50 بشرط استيفاء شروط معينة مثل عدد سنوات الخدمة وفق قانون التقاعد الموحد رقم (9) لسنة 2014 المعدل، أي يخضع موظفو الديوان لقانون التقاعد الموحد للمؤسسات جميعاً، وليس له قانون تقاعد خاص به، ولا سيما أن عمل الديوان يتطلب الخبرة الكافية والكفاءة المهنية.	5 السن القانوني لتقاعد موظفي الديوان.
يتمتع بدرجة عالية من الاستقلالية المالية؛ إذ إن تمويل رواتب الموظفين والتفقات العامة يأتي من الموازنة التي يقرها البرلمان البريطاني مباشرة، دون تدخل من السلطة التنفيذية، وهنا اللجنة البرلمانية المسؤولة عن الحسابات العامة هي التي تُشرف على موازنة NAO، مما يمنح المكتب استقلالية مالية كاملة تقريباً، وهذه الاستقلالية تمكنه من ضمان استمرارية عملياته، ودفع رواتب موظفيه دون تأثر بالتغيرات السياسية أو الاقتصادية.	يعتمد في تمويل رواتب موظفيه ونفقاته العامة على الموازنة العامة للدولة التي تُعدها وزارة المالية بالرغم من أن الديوان يعدّ موازنته الخاصة، ويقدمها ضمن الموازنة العامة، وهذه الموازنة تخضع للمراجعة والتعديل من قبل الحكومة والبرلمان؛ لذا فإن تمويل رواتب الموظفين والتفقات العامة يخضع لرقابة من السلطة التنفيذية والتشريعية، وهذا قد يؤثر في استقلالية الديوان، إذ يمكن أن تؤثر التخفيضات أو التأخيرات في التمويل على قدرة الديوان في أداء وظائفه.	6 تمويل رواتب موظفيه ونفقاته العامة.

الجدول من إعداد الباحث.

الخاتمة

يُعدُّ ديوان الرقابة المالية الاتحادي أداةً رئيسة في تعزيز الشفافية والمساءلة المالية داخل المؤسسات الحكومية عن طريق دوره الرقابي المستمر، كما يسهم في تنظيم الأداء المالي، وضمان الامتثال للمعايير المالية والقانونية؛ ممَّا يُعزِّز الكفاءة في استعمال الموارد العامة، ويُقلِّل فرص الهدر في المال العام، وسوء الإدارة.

ومن خلال البحث، توصَّل البحث إلى أنَّ تفعيل دور الديوان لا يقتصر فقط على الكشف عن المخالفات أو التجاوزات، بل يمتد إلى تقديم توصيات ببناء تسهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات على المدى الطويل، ويمكن القول بأنَّ أداء ديوان الرقابة المالية بصورة فعالة يعتمد بشكل كبير على استقلاليتها، وتعاونها مع مختلف الجهات المعنية، وهو ما يتطلب دعماً سياسياً وتشريعياً مستمراً.

ختاماً، يبقى تطوير آليات الرقابة المالية، ورفع مستوى التتقيق المالي للعاملين في المؤسسات الحكومية من أولويات الديوان لتعزيز دوره في الحفاظ على المال العام، وضمان استدامة التنمية الاقتصادية.

المبحث الثالث: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. يُعدُّ تواجد الهيئات الرقابية التابعة لديوان الرقابة المالية الاتحادي في الجهات الخاضعة للرقابة والتشكيلات التابعة لها، عاملاً بالغ الأهمية لمنع ارتكاب المخالفات والهدر في المال العام.
2. وجود قصور في الاستقلالية المالية لديوان الرقابة المالية الاتحادي؛ إذ تقوم وبشكل كبير وزارة المالية بالتدخل في إعداد موازنته، وتمويل رواتب موظفيه ونفقاته العامة، وهذا القصور يؤثر في أداء مهماته الرقابية بشكل فعال، ويعامل معاملة أي هيئة مستقلة، أو جهة غير مرتبطة بوزارة، فيما يتعلق بموازنته وتمويله.
3. وجود قصور في الاستقلالية الإدارية للديوان؛ إذ إنه وفقاً لأحكام قانون مجلس الخدمة الاتحادي رقم (4) لسنة 2009 (المعدل)، الذي جرى تفعيله أواخر سنة 2020 بوصفه

الجهة المختصة بتعيين الموظفين في دوائر الدولة وإعادة تعيين، وهذا يعني عدم استقلالية ديوان الرقابة المالية في اختيار موظفيه.

4. وجود قصور في الاستقلالية الإدارية للديوان؛ إذ أُحيل عدد كبير من المديرين العامين والخبراء في الديوان على التقاعد في سنة 2019 بسبب تعديل السن القانوني في قانون التقاعد الموحد لموظفي الدولة رقم (9) لسنة 2014 (المعدل) دون مراعاة خصوصية عمل الديوان، واستقلاليته، وحاجته الخاصة للخبراء للاستفادة منهم في حلّ المشكلات المالية والرقابية، التي تواجه العمل في المؤسسات الحكومية؛ إذ طلب الديوان استثناءه من التعديل الذي جاء على قانون التقاعد الموحد في سنة 2019 لدعم استقلاليته، والمحافظة على الخبرات فيه لأداء مهماته بجودة وكفاءة عالية.

5. إن تكليف وإنهاء تكليف رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادي بقرار من مجلس النواب يشير إلى ضعف استقلالية الديوان مقارنة بالدول المتقدمة، ومنها المملكة المتحدة، فضلاً عن آلية تكليف رئيس الديوان، وعدم التعيين أصالةً، إذ لم يجر تعيين رئيس ديوان أصالةً منذ 2014/10/15 ولغاية إعداد هذا البحث.

ثانياً: التوصيات

1. دعم الديوان من خلال منح الديوان الاستقلالية على موازنته، وجعلها رقمًا واحدًا في الموازنة العامة بعد إعدادها من الديوان، وفقًا لحاجته لأداء مهماته، وتقديمها إلى مجلس النواب للمصادقة مع الموازنة العامة للبلد، ليتمتع باستقلال مالي أكبر، كما هو الحال في المملكة المتحدة.

2. على المشرع العراقي، تنظيم شؤون موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي من تعيين، وترقية، ونقل، وعزل، وتقاعد، بقانون أو نظام خاص يتناسب وطبيعة عملهم الرقابي، من خلال تعديل قانون الديوان، أو تشريع قانون، أو نظام خدمة، وتقاعد خاص بموظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي، علمًا أنّ الديوان سعى إلى ذلك عند اقتراحه تعديل قانونه منذ سنة 2005 ولغاية إقرار قانونه الحالي سنة 2011.

3. تفعيل المادة (22) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 (المعدل)، ومنح رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادي الصلاحيات الكافية فيما يتعلق

بشؤون الديوان، وملاكه، وإعداد وإقرار موازنته من خلال اعتمادها بإجراءات وزارة المالية، ومجلس الخدمة الاتحادي.

4. إعادة النظر بآلية إنهاء تكليف رئيس الديوان، وحصر هذه الصلاحيات في مجلس النواب بالأغلبية المطلقة، وبطلب من مجلس الرقابة المالية في الديوان إن تطلب الأمر ذلك.

5. استثناء ملاك الديوان من أحكام قانون التقاعد الموحد ليكون له قانون خدمة وتقاعد خاص ينظم عملية الإحالة، والسّن القانوني لها، والراتب التقاعدي.

6. تأسيس أكاديمية، أو مركز استشاري، أو صندوق، أسوة بصناديق الجامعات والكليات، يتمتع بالشخصية المعنوية، ويتولى تقديم الدعم الفني في مجال التدقيق، والرقابة للأجهزة الرقابية، ودوائر التدقيق في الجهات الخاضعة للرقابة، وإبداء الرأي بالبيانات المالية للجهات، التي تطلب ذلك من غير الخاضعة لتدقيق الديوان مقابل أجر، تعظيماً لموارد الديوان، وللمساهمة في تقليل الاعتماد على الموازنة العامة.

7. تعديل قانون الديوان بما يسهم في توفير امتيازات مناسبة لحملة الشهادات العليا من تخصص (المحاسبة القانونية)، والمحافظة على هذا التخصص في الديوان لمواجهة الهجرة إلى القطاع الخاص والنقل خارج الديوان؛ إذ بلغ عدد الذين تركوا الديوان خلال عامي (2023 و 2024) من حملة شهادة المحاسبة القانونية أكثر من (60) موظفاً منقولاً، أو بإجازة طويلة (5) سنوات وبعنوانات وظيفية مختلفة.

المصادر

- (1) الزهاوي، سبروان عدنان ميرزا، "الرّقابة الماليّة على تنفيذ الموازنة العامّة في القانون العراقي"، الدّائرة الإعلاميّة في مجلس النّواب، الطّبعة الأولى، بغداد، 2008.
- (2) الغانم، كفاح كاظم جاسم، 2017، دور ديوان الرّقابة الماليّة في كشف الغش والاحتتيال في البيانات الماليّة دراسة حالة، رسالة ماجستير، جامعة القادسيّة.
- (3) الكفراوي، د. عوف محمّد، "تطوّر الرّقابة الماليّة تبعاً للنّظام المالي"، مؤسّسة النّقافة الجامعيّة للنّشر، الإسكندريّة، 2013.
- (4) حسن، محمّد فلاح، العبيدي، صبيحة برزان، 2020، دور معيار الشّفافيّة والمساءلة ISSAI20 في تضيق فجوة أداء ديوان الرّقابة الماليّة الاتّحادي، مجلّة كليّة مدينة العلم، مجلّد 12، عدد 1.
- (5) عبد الكريم، هشام رياض (2016) بناء القدرات على وفق دليل المنظّمة الدّوليّة للأجهزة العليا للرّقابة والمحاسبة الانتوساي وأثره في جودة تقارير الأجهزة/ بحث تطبيقي في ديوان الرّقابة المالي الاتّحادي، أطروحة مقدّمة إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والماليّة/ جامعة بغداد للحصول على "شهادة المحاسبة القانونيّة في المحاسبة.
- (6) عنبر، د. أسيل جبار، دائرة الشّؤون الفنيّة والدراسات، "تقارير أجهزة الرّقابة الماليّة العليا في تحقيق مبدأ المساءلة والشّفافيّة وأثرها في تعزيز وعي المجتمع بالمحافظة على المال العام"، دراسة استطلاعيّة لأراء عيّنة من أفراد المجتمع العراقي، 2014.
- (7) صبيح، أحمد مصطفى، "الرّقابة الماليّة والإداريّة ودورها في الحدّ من الفساد الإداري"، ط 1، مركز الدراسات العربيّة للنّوزيع والنّشر، جمهوريّة مصر العربيّة، 2012.
- (8) قانون الدّستور العراقي لسنة 2005 المادّة (103) منه.
- (9) جمهوريّة العراق، النّظام الدّاخل لـديوان الرّقابة الماليّة الاتّحادي رقم (1) لسنة 2012 النّظام الدّاخل لـديوان الرّقابة الماليّة الاتّحادي.
- (10) قانون ديوان الرّقابة الماليّة الاتّحادي رقم (31) لسنة 2011 المعدّل.
- (11) التّقرير السنوي لـديوان الرّقابة الماليّة الاتّحادي لسنة 2022.