



مجلة الكوفة للعلوم القانونية والسياسية

ISSN

٢٠٧٠٩٨٣٨ (مطبوع) ٣٠٠٦٧٦٧٧ (إلكتروني)

العدد الثالث/ المجلد السابع عشر

تاريخ النشر

٢٠٢٥ / ٩ / ٢٠

دور ديوان الرقابة المالية في الإشراف المالي والقانوني على أعمال
الحكومة

**The role of the Financial Control Bureau in financial and legal
supervision of government work**

د. علي مشهدي

استاذ مشارك، قانون عام و الدولي. جامعه قم الحكومية، قم/

ايران

Dr. Ali Mashhadi

حيدر عبد الملك الكعبي/ جامعة طهران

Hayder abdul melik abdul jabbar alkaabi

Droitenviro@gmail.com

ديوان الرقابة المالية، الإشراف المالي والقانوني، أعمال الحكومة

Financial Audit Bureau, Financial and Legal Oversight, Government Activities

Abstract

The Financial Audit Bureau is an independent government institution that aims to enhance transparency and accountability in the management of public funds. The Bureau plays a major role in financial and legal oversight of government activities, including examining and reviewing the accounts and financial activities of ministries and government agencies, to ensure their compliance with approved financial laws and regulations. The Bureau contributes to combating corruption and enhancing trust between citizens and the government through its periodic reports that provide recommendations to improve resource management and enhance financial and legal compliance. This oversight is a tool to ensure that public resources are directed towards achieving sustainable development and enhancing good governance. The independence of the Financial Audit Bureau plays a crucial role in performing its duties with integrity and objectivity, making it one of the most important pillars of the oversight system in the country.

الملخص

يعد ديوان الرقابة المالية مؤسسة حكومية مستقلة تهدف إلى تعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العامة. يتولى الديوان دوراً رئيسياً في الإشراف المالي والقانوني على أعمال الحكومة، ويشمل ذلك فحص ومراجعة الحسابات والأنشطة المالية للوزارات والهيئات الحكومية، لضمان التزامها بالقوانين واللوائح المالية المعتمدة. يساهم الديوان في مكافحة الفساد وتعزيز الثقة بين المواطن والحكومة من خلال تقاريره الدورية التي تقدم توصيات لتحسين إدارة الموارد وتعزيز الالتزام المالي والقانوني. تعد هذه الرقابة أداة لضمان توجيه الموارد العامة نحو تحقيق التنمية المستدامة وتعزيز الحوكمة الرشيدة. تلعب استقلالية ديوان الرقابة المالية دوراً حاسماً في أداء مهامه بنزاهة وموضوعية، مما يجعله أحد أهم أعمدة النظام الرقابي في الدولة.

المقدمة

تؤدي الرقابة في المجتمعات كافة دوراً مهماً في بناء ركائز نموها وتطورها، وذلك من خلال المتابعة والإشراف على المشروعات العامة والعمليات المالية التي تقوم بها الدولة، والتأكد من كفاءة التنفيذ وتحقيق النتائج المطلوبة. من هنا ندرك أهمية الرقابة المالية، وضرورة تطويرها بحيث تساعد

علمية على حسن تنفيذ الموازنة، والرقابة المالية أمر ضروري للتحقق من إن تنفيذ الموازنة يسير وفقاً للإجازة التي أعطاها البرلمان، ومما لاشك فيه إن الرقابة بمفهومها المعاصر، وفي شتى صورها لم تنشأ بين ليلة وضحاها، وإنما خضعت لتطورات تاريخية إلى أن بدت في الصورة الموجودة في عالمنا الراهن، وكما أن الفساد ظاهرة قديمة، أصابت الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، وازداد تطوراً وتنوعت أساليبه مع تطور النظم الإدارية. مما جعل الدول تهتم أكثر بتنظيم الرقابة على الأموال العائدة لها بهدف الحفاظ على تلك الأموال وحمايتها من الهدر والضياع. ولعل أهمية الرقابة على أموال الدولة إنما تنبع من أهمية هذه الأموال ذاتها، يستوي في ذلك أن تكون هذه الأموال من أموال الدولة العامة أو الخاصة. ذلك إنها عصب الحياة بالنسبة لكيقونة الدولة، ووسيلتها الأساسية في الحفاظ على وجودها، وتأمين العيش الكريم لمواطنيها، وهي الوسيلة التي يمكن من خلالها تحقيق التنمية في مختلف مجالات الحياة، بل تأمين الرفاهية بأجل صورها لمختلف فئات الشعب. ولعل أهداف الرقابة المالية هذه تعتبر أمراً ضرورياً من أجل استقرار الدولة وتنميتها لتبقى من الأهداف التي قررتها الأمم المتحدة، لذلك حرص الدستور والتشريعات على إيجاد أجهزة مختصة تعمل على تفعيل ضوابط النفقات والإيرادات العامة، تمثلت بإنشاء أجهزة رقابية مالية وإدارية تحت مسميات مختلفة، وأضيفت عليها صفة الاستقلالية لضمان حياديتها وعدالة رأيها تحقيقاً للأهداف الرقابية.

أهمية البحث: إن أهمية البحث تأتي من أهمية ديوان الرقابة المالية الاتحادي، الذي بدوره يكتسب أهميته من الأهداف التي يرتجى تحقيقها من أعماله ولما كان في مقدمة هذه الأهداف هو الحفاظ على المال العام وحمايته من آفة الفساد فإن أعمال الديوان لابد لها من أن تكون أكثر فاعلية وأكثر إلزام وأقل إجراءات، لاسيما إن ديوان الرقابة المالية هو مؤسسة دستورية، ذات كوادر كفوؤة وخبرات واسعة وهو مؤسسة عريقة قاربت عراققتها على العشرة عقود، بالتالي لا يمكن تجريدها من صلاحيات رئيسة تسهم في تحقيق أهدافها.

مشكلة البحث: مشكلة البحث تدور حول تساؤل رئيسي وهو ما مدى فاعلية دور ديوان الرقابة المالية في الإشراف المالي والقانوني على أعمال الحكومة؟

منهجية البحث: لمعالجة مشكلة البحث سوف نقوم باعتماد المنهج التحليلي والوصفي، فدراسة النظام الاجرائي لعمل الديوان تستوجب منا دراسة تحليلية للنصوص القانونية، سواء نصوص قانون ديوان الرقابة المالية أو القوانين الأخرى المتعلقة بعملية الرقابة.

هيكلة البحث: للوقوف على موضوع دور ديوان الرقابة المالية في الإشراف المالي والقانوني على أعمال الحكومة سنقوم بتقسيمه إلى مبحثين سنتناول في المبحث الأول ومن ثم سننتقل للحديث عن

في المبحث الثاني. المبحث الأول: مضمون الرقابة المالية والإدارية : ذهب الفقيه هنري بوجيه Henry Puget إلى أن الإدارة تتأثر تأثراً عميقاً بالنظام السياسي، بحيث يمكن القول إن هذا الأخير يُشكلها على صورته في جوانب كثيرة^(١)، لذا كان طبيعياً أن تستحدث الدول من الأساليب الإدارية ما يكفل القيام بتلك الأوجه الجديدة من النشاط، وكذلك الرقابة على المال العام ارتبطت بنشأة الدول وتطورها وشكل النظام والتدخلات الاقتصادية للدول في الأنشطة الاقتصادية وازدياد ملكيتها للمال، حيث لم تعد الدولة كما عرفت سابقاً تهتم في شؤون الحرب والسياسة فقط، بل أخذت تلعب دوراً مهماً في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. (حيث ولدت الرقابة المالية نتيجة للتطورات السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي لحقت بالمجتمع ولما لحق بالتنظيمات الإدارية في الدولة من تطورات أيضاً، وتعد الرقابة المالية إحدى نتائج مبدأ الفصل بين السلطات في الدول، فبعد أن فوضت السلطة التشريعية جزء من اختصاصها للسلطة التنفيذية وذلك لأنها لم يعد في مقدورها ممارسة الرقابة المالية لوحدها الأمر الذي جعلها تلجأ إلى التفويض)، مما حدا ببعض الدول إلى إنشاء أجهزة متخصصة للرقابة المالية نيابة عن السلطة التشريعية، كما زودت هذه الأجهزة السلطة التشريعية بالضمانات اللازمة التي تضمن لها الحياد وعدم التأثير بالتيارات والنعرات السياسية^(٢). بناء على ما تقدم سنقوم بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين سنتناول تكوين الرقابة المالية والإدارية في المطلب الأول ومن ثم سنتنقل للحديث عن أهمية وأهداف الرقابة المالية والإدارية في المطلب الثاني. المطلب الأول : تكوين الرقابة المالية والإدارية: لعل الرقابة المالية من أهم الموضوعات التي تمس الكيان التنظيمي للدولة، ذلك لأنها ضرورة لازمة لحماية المال العام، ولما لها من أثر فعال على سلوك الأفراد والجماعات أو ما يعكسه ذلك من آثار على الاقتصاد القومي بوجه عام^(٣)، كما تحتل الرقابة المالية والإدارية أهمية كبيرة في عمل المؤسسات وتمثل المرحلة الإشرافية فيها وتعد من أهم عناصر العملية الإدارية، ويأتي دور الأجهزة الرقابية لضمان تقديم الخدمات للمواطنين، بأسرع وقت وبأقل جهد وتكلفة، ويعد ديوان الرقابة المالية العراقي هيئة مستقلة ماليا وإداريا وله شخصية معنوية ويعد أعلى هيئة رقابية ومالية. وتجدر الإشارة إلى أن مصطلح الرقابة المالية العليا إنما هو مصطلح حديث النشأة ظهر بعد نشوء المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة، Intosai^(٤) في عام ١٩٣٥، التي في عضويتها معظم أجهزة الرقابة المالية العليا في العالم، إذ تم استخدام مصطلح الرقابة المالية العليا بدلا من الرقابة الخارجية أو رقابة الأجهزة التي تتبع السلطة التشريعية، بعد أن لوحظ أن اشتراط عضوية الرقابة في المنظمة، واختصارها على أجهزة الرقابة التي تتبع السلطة التشريعية سوف لن يمنح فرص الانضمام لبعض هذه الأجهزة في عضوية المنظمة الدولية، لذلك كان طبيعياً أن ينصرف شرط العضوية إلى الوظيفة الرقابية التي تمارسها الدولة من أعلى

مستوياتها التنظيمية وأصبح الانضمام إلى عضوية المنظمة الدولية، إنما يتم استناداً إلى وجود أجهزة رقابية مالية تمارس هذه الوظيفة بغض النظر عن تبعية هذه الأجهزة، إذ يستوي في ذلك أن تكون تابعة للسلطة التشريعية أو التنفيذية^(٥)، وقد درجت معظم التشريعات التي تنظم عمل أجهزة الرقابة في دول العالم بوضع تعريف للجهاز الذي تقوم بتنظيمه. في العراق عرفت المادة (٥) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل ديوان الرقابة المالية بأنه (هيئة مستقلة مالياً وإدارياً له شخصية معنوية ويعد أعلى هيئة رقابية ومالية يرتبط بمجلس النواب ويمثله رئيس الديوان أو من يخوله). وبهذا فإن المشرع العراقي قد واكب الرأي المحدث الآخذ بالرقابة المالية العليا. من جانب آخر تعددت تعريفات الفقه للرقابة بشكل عام والرقابة المالية بشكل خاص، حيث عرّفها المؤتمر الأول للرقابة المالية لعام ١٩٧٧ بأنها: "منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية، ويهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة، ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة، على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل ينوب عن السلطة التشريعية غير خاضع للسلطة التنفيذية"^(٦). وعرفها الدكتور محمد كوفياتية بأنها: "تلك التي تتم من قبل جهة مستقلة، وتستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية، والمحاسبية، والإدارية، والتأكد من مشروعية النفقة، واتفاقها مع الاحكام والقوانين النافذة، ومقارنة نتائج التنفيذ بالخطط الموضوعة، وقياس مستوى نتائج الأعمال، بما كان مستهدفاً تحقيقه، بالاستناد إلى معدلات الأداء ودراسة أسباب الانحرافات ومعالجتها"^(٧). وعرفها آخرون^(٨) بأنها: "الإشراف والتوجيه من جانب سلطة خارجية مستقلة عن المشروع للتعرف على كيفية سير العمل في الجهة الخاضعة للرقابة، والتأكد من أن الموارد المتاحة المالية والبشرية والمادية قد استخدمت وفقاً لما هو مخطط لها"^(٩). فيما أشار البعض^(١٠) إلى أن الرقابة المالية تعني: التثبت من صحة الحسابات ومصادر الإيراد وأوجه الإنفاق، وأنها صدرت جميعها بناءً على الاعتمادات والتراخيص السليمة تبعاً لقوانين الدولة ولوائحها، وأنه لم يحدث هناك عجز أو اختلاس في الأموال العامة^(١١). ونلاحظ من التعريف السابق تمحور الرقابة المالية على الرقابة على النفقات والواردات التي نصت عليها الموازنة العامة، حيث إنّ أحد أهم أسباب ظهور الرقابة المالية هي حسن تنفيذ الموازنة. أمّا الدكتور محمد رسول العموري فقد عرف الرقابة المالية بأنها: "مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية، وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين المالية الأخرى وفقاً للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة"^(١٢). نستنتج ممّا تقدم، ونظراً لتعدد أوجه الرقابة وأجهزتها وكثرة الإجراءات المتبعة للقيام بها، بأنه ليس هناك تعريف جامع للرقابة المالية، لذلك نرجح القول الذي يذهب

إلى عدم تحديد الرقابة المالية في تعريف معين لكي لا نجرد مضمونها وتداعياتها من التطورات التي تلحق الأساليب والآليات الرقابية الجديدة وفقاً لتنوع أسباب وأساليب الفساد المالي. ويرجع السبب في تعدد وتعريفات الرقابة المالية إلى الوظيفة التي ينظر إليها والأهداف التي يجب تحقيقها، والأجهزة التي تقوم بها^(١٣). ولقد عرّفها بعض علماء الشريعة الإسلامية بأنها: "وجوب اتباع جميع ما أقرته الشريعة الإسلامية في الكتاب والسنة من قواعد وأنظمة وتعاليم وأحكام، سواء في مجال جمع المال العام من موارده التي أقرّها الشرع، أو في مجال إنفاقه في مصروفه المقرر مع استمرار عمليات المتابعة لتجنب وقوع الأخطاء والوصول إلى أفضل الطرق في إدارة المال العام، مع الأخذ بعين الاعتبار مصلحة الأمة واستقرارها بوجه عام"^(١٤). من جانب آخر فالرقابة الإدارية هي الرقابة التي تصدر عن الجهات الإدارية التي تكون الجهاز التنفيذي للدولة، ويعتبر الرئيس الإداري هو صاحب السلطة الأساسية في الرقابة^(١٥). أما المعنى القانوني للرقابة الإدارية يعني "الرقابة التي تقوم بها هيئات إدارية يصدر بتشكيلها ويحدد اختصاصاتها قوانين ولوائح عامة، كما تلتزم فيما تباشره من إجراءات ووسائل بالأحكام التي تنص عليها القوانين واللوائح"^(١٦). وعرّف فايول الرقابة الإدارية، بأنها: "تتضمن الرقابة الإدارية على التحقق مما إذا كانت جميع الأعمال تسير مطابقة للخطة المرسومة والتعليمات والمبادئ المحددة، وهدفها الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد علاجها ومنع تكرارها"^(١٧).

المطلب الثاني

أهمية وأهداف الرقابة المالية والإدارية

إنّ العمل الإداري ما هو إلّا مباشرة الأعمال طبقاً للصلاحيات التي أعطتها القوانين لهداف الجماعة، ولكن إذا كانت للإدارة شخصية معنوية فإن ذلك لا ينفي التجاوزات وإساءة استعمال السلطة، لأن الإدارة في الأخير متكونة من جهاز بشري.

لذا يجب علينا التوقف لبحث أهمية وأهداف الرقابة على أعمال الإدارة، كما يلي:

أولاً: أهمية الرقابة المالية والإدارية : تستمد الدولة حقها في الرقابة على المؤسسات العامة من كونها تمثل الشعب الذي يملك هذه المؤسسات، ويكون من مصلحتها التأكد من أنّ الوحدات أو المجموعات الاقتصادية التي تمثلها تلك المؤسسات تعمل وفق الأهداف المحددة لها، والكشف عن الانحرافات التي قد تحصل فيها والتوصل إلى أسباب الانحراف أو القصور لغرض معالجتها وإزالتها. تنبع أهمية

الرقابة المالية من أهمية المال والدور الذي يلعبه في الحياة، ذلك الدور الذي يتعاظم يوماً بعد يوم، حيث أصبح المال هو وسيلة الإنسان لإشباع حاجاته التي لا تنتهي، فقد توسع النشاط الاقتصادي للإنسان وانفصلت الملكية عن الإدارة، في المقابل توسعت الدولة وأنشطتها المالية، فتعاظمت بالتبعية الحاجة إلى الحفاظ عليها، ولن يأتي ذلك إلا بالرقابة المالية فهي العنصر الأهم والأخطر في معادلة توازن السلطة ومواجهة الاستبداد والفساد^(١٨)، كما ولقد ارتبطت نشأة الرقابة المالية أساساً بظهور الموازنة العامة السنوية للدولة التي تقرها السلطة التشريعية وتنفذها الحكومة، وهذه الموازنة التي اعتبرت بمثابة أداة الرقابة الديمقراطية على أداء الحكومة ووسيلة السلطة التشريعية في مراقبتها وهي بطبيعة الحال ارتبطت بالاعتمادات السابق إقرارها للنفقات العامة والإيرادات العامة للدولة، حيث أن الجهود التي بذلت في تحضير الموازنة تصبح لا قيمة لها، إذا لم تفرض رقابة دقيقة على تنفيذ الموازنة. وأيضاً ارتبطت الرقابة المالية بضرورة تقديم الحكومة لحساب ختامي عن الموازنة العامة للدولة بعد انتهاء السنة المالية وإقفال حساباتها؛ ولما كان تدقيق تلك الحسابات ومراجعتها أمر شاق على المجالس النيابية لما يتطلبه من خبرات خاصة متخصصة وتفرغ وكشف ميداني، لذلك كان إلزاماً على تلك المجالس أن تنيب غيرها في إتمام عملية الرقابة، شريطة أن يتقدم من ينوب عنها بتقديم تقرير للمجالس الشعبية^(١٩). إن الرقابة على المؤسسات العامة، وإن تنوعت مظاهرها، فهي تتحدد في الغاية التي تسعى إلى تحقيقها، وهي ضمان الشرعية لأعمال المؤسسات العامة، ويجب أن تؤدي الرقابة دورها، وقد أخذت تتولى المؤسسات العامة تسيير أهم القطاعات التي لها مساس مباشر بمصالح الشعب، ومن هنا بدت أهمية دراسة الرقابة على هذه المؤسسات خصوصاً المالية والإدارية، وإن الرقابة تؤمن توجيه تلك المؤسسات لتحقيق الأهداف المرسومة لها في الخطة الاقتصادية وكشف أخطائها وانحرافات وتصحيحها نحو الخطط المعتمدة^(٢٠). ولعل أهم ما يبرر وجود الرقابة المالية هو الهدف الذي تسعى نحو تحقيقه والتمثل في مراقبة المشروعات وملائمة أعمال الجهات الإدارية، وضرورة احترام القانون ومراعاة المصلحة العامة^(٢١). كما وتبرز أهمية الرقابة المالية في أنها تقدم المساعدة إلى الإدارة العليا في الوزارات والدوائر الحكومية، للتأكد من أن الأهداف المحددة قد تم إنجازها وفق السياسات المرسومة إلى تزويدها بالمعلومات والبيانات، عما يجري على الواقع لغايات أحكام الرقابة، والتقييم، والمساءلة^(٢٢). حيث أن الرقابة المالية تمكن الإدارة من قياس مدى كفاءة الخطط المالية الموضوعة وكيفية تنفيذها، كما أنها تعرض البدائل الأفضل لتحقيق الأهداف، فالرقابة المالية تمكن الإدارة من التعرف على مدى الإنجاز والجودة في أداء الموظفين ومدى تحقيقهم للأهداف. أي إن الرقابة المالية تعكس صورة نتائج الأنشطة والأعمال النهائية للإدارة.

وبما أنه لا يمكن التأكد من سلامة تنفيذ الخطط الموضوعة دون وجود نظام فعال للرقابة المالية، فكل من الرقابة المالية والتخطيط المالي عنصران مهمان يرتبطان ببعضهما لإنجاز المهام المالية، لذلك فإن الرقابة المالية ترتبط بالتخطيط المالي ارتباطاً وثيقاً^(٢٣).

ويتوجب علينا إلى جانب بيان أهمية الرقابة المالية أن نوضح إن الإفراط في ممارسة الرقابة المالية يؤدي إلى نتائج سلبية قد تؤدي إلى الإحباط عند الموظفين وينعكس ذلك على أدائهم، وكما ذهب البعض^(٢٤) إلى أن تعدد الأجهزة الرقابية قد يؤدي إلى اعتماد بعضها على البعض الآخر أو التنازع فيما بينها حول الاختصاص مما يضعف دور الرقابة، لذلك من الضروري وجود نظام رقابي يعود إلى جهاز واحد. ولجانب أهمية الرقابة الإدارية، إن الرقابة على أعمال الإدارة أمر ضروري حتى نضمن احترام الإدارة لمبدأ الشرعية^(٢٥)، فتستقيم تبعاً لذلك الأوضاع القانونية في الدولة، وتسير علاقة الإدارة بالأفراد على نحو سليم، حيث يسود الدول المعاصرة مبدأ ذو أهمية خاصة، من مقتضاه أن أعمال الهيئات العامة وتصرفاتها وقراراتها لا تكون منتجة وذات أثر، إلا بمقدار مطابقتها لقواعد القانون العليا التي تحكمها، بحيث إنها إذا صدرت مخالفة لهذه القواعد تكون غير مشروعة، ويكون من حق الأفراد ذوي المصلحة طلب إلغائها، والتعويض عنها أمام المحكمة المختصة^(٢٦). حيث يثير لنا هذا المبدأ فكرة الدولة القانونية ومعناها خضوع الدولة للقانون في كل صور نشاطاتها ومختلف تصرفات وأعمال الإدارة، باعتبارها إحدى سلطات الدولة يتعين عليها كغيرها من السلطات أن تحترم القواعد القانونية المقررة في الدولة، حيث أن خضوع الإدارة لمبدأ المشروعية هو أحد عناصر الدولة القانونية.

وبعد أن بينّا أهمية الرقابة في الفقرة أولاً، ننتقل إلى عرض أهداف الرقابة في الفقرة ثانياً.

ثانياً: أهداف الرقابة المالية والإدارية : إنَّ تعبير هدف من الناحية اللغوية تفيد القصد والغرض والغاية من الفعل الذي يرمي صاحبه إلى تحقيقه أي إنه يعني ذلك الارتباط الوثيق بين الفاعل والغرض منه والغاية المستهدف تحقيقها. أما المفهوم الاصطلاحي لكلمة الهدف فإنه يختلف باختلاف ما ينسب إليه من أعمال أو تصرفات فالهدف في كل مجال قانوني يختلف عن الهدف في مجال آخر، كما يختلف في مجال الرقابة باختلاف نوعها^(٢٧). حيث أن الرقابة المالية ليست هدفاً في حد ذاتها، وإنما هي وسيلة يقصد من ورائها بيان نواحي الخطأ والضعف وإيجاد الحلول المناسبة لتلافي تكرارها، والرقابة المالية تهم صاحب المال عالم أو القائم بإدارته أو القائم عليه، لكي يثبت لمن أنابه أو لمن يقوم بالإدارة نيابة عنه أنه يدير المال العام بحسن استخدام وسلامة تصرف وتنظيم الموارد القائم عليها بما يعود بالنفع للمصلحة العامة^(٢٨).

و الأهداف الرئيسية للرقابة المالية تتمثل في ثلاثة أهداف، وهي^(٢٩):

١. هدف سياسي: وهو التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية فيما يتعلق بالموازنة، وهو ما يعني استخدام الاعتمادات في الأوجه التي خصت لها، وجباية الإيرادات حسب الأنظمة واللوائح.

٢. هدف مالي: ويقصد به التحقق من صحة الحسابات وسلامة التصرفات والإجراءات المالية وكشف الانحرافات والأخطاء والاختلالات، ومراقبة الأداء وفقاً للأهداف الموضوعية، وبالتالي مراقبة الترشيح في الإنفاق.

٣. هدف إداري: وهو التأكد من أنَّ أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة، وتصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط أو التنفيذ أو المتابعة.

حيث إنَّ الرقابة المالية ملازمة لإدارة أموال الدولة باعتبار أنَّ هذه الإدارة تتصرف فيها نيابة عن الشعب، والرقابة المالية بشكل عام تهدف إلى التحقق من مدى سلامة التصرفات المالية والمحافظة على أموالها^(٣٠)، والهدف الأساسي لكل رقابة هو حماية الصالح العام، والرقابة المالية تقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي دون إسراف أو تبذير حفاظاً على حسن الإدارة الحكومية مالياً وحفاظاً على المال العام، وتتلخص أهداف الرقابة المالية في النقاط الرئيسية الآتية^(٣١):

١. التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير.

٢. التحقق من أنَّ الإنفاق قد تمَّ وفقاً لما هو مقرر له، والتأكيد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عن ما يقع من مخالفات.

٣. متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في المؤسسات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقاً للسياسات الموضوعية ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق هذه المؤسسات لأهدافها المرسومة، والكشف عن ما يحدث من انحرافات في الأداء وأسباب ذلك الانحراف لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

٤. التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايته وملائمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها واقتراح وسائل العلاج التي تكفل ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها وإحكام الرقابة عليها دون تشدد في الإجراءات أو تسيب يؤدي إلى كثرة وقوع حوادث الاختلاس.

والى جانب أن هدف الرقابة المالية في الحفاظ على الأموال العامة، فإنها تهدف أيضاً إلى أهداف تتعلق بالعمل الإداري وسير العمل الإداري، ومنها^(٣٢): ١- تبسيط الإجراءات وتطوير طرق العمل واختصار مراحله، كلما كان ذلك ممكناً عن طريق اكتشاف ما تسفر عنه عمليات الرقابة من وجود إجراءات روتينية معقدة. ٢- ترشيد السلوك الإداري للعاملين عن طريق ممارستهم للنقد الذاتي أو إخضاعهم للتقويم الدوري من قبل الآخرين، والتأكد من احترام الحقوق والمزايا الممنوحة للعاملين وعدم وجود تعسف في استخدام السلطة. ٣- ضمان حسن استثمار الجهود والطاقات والإمكانات المتوفرة والعمل على تعبئتها واستخدامها بما يحقق الاهداف بكفاءة وكفاية، وضغط النفقات وخفض تكاليف العمل والإنتاج ومنع الإسراف في الإدارة. ٤- الحفاظ على النشاط الحكومي بعيداً عن الأهواء والميول السياسية. وكذلك هناك أهداف قانونية التي تقبّع وراء إجراء الرقابة المالية وتتمثل من خلال نافذة المشروعات التي تسعى الرقابة المالية إلى إصابتها، وهو بلوغ رقابة المشروعات، إذ أن كثيراً من النشاطات المالية في الدولة محكومة بنصوص دستورية وقانونية وتنظيمية، وهذا الأمر رغم وضوحه إلا أن السلطة قد تستغل سلطاتها التنظيمية، فتخرج عن ميدان المشروعات في التصرفات المالية الى باحة غير الدستورية وغير المشروعية وتعيثُ مخالفة وانحرافاً في أنشطتها المالية لذا كانت من ضمن ما تصبو الرقابة المالية إلى تحقيقه إحكام السيطرة المالية على حركة وسكون المال العام سواء وجد بيد ممثلي الشعب أو بيد السلطة التنفيذية، أو أي جهة تملك اختصاص التصرف ورسم سياسة عامة لها علاقة بالمالية العامة للدولة^(٣٣). فضلاً عما تم ذكره من أهداف للرقابة المالية يوجد هناك هدف آخر يتمثل بالهدف الاجتماعي والذي يتجسد بالتأكيد على تحقيق العدالة بين أفراد المجتمع، ومنع الفساد ومماريته بكافة صوره وأنواعه وحتى التقصير في أداء الواجبات اتجاه المجتمع^(٣٤). وباتت الرقابة المالية تهدف إلى تحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع، ويأتي هذا الهدف نتيجة التحول الذي طرأ بصورة عامة حيث لم يعد تحقيق أكبر هدف من الربح الهدف الأهم، بل شاركته في ذلك في الأهمية هي العمل على رفاهية المجتمع^(٣٥).

كما ينبغي الإشارة إلى أن تحقيق أهداف الرقابة المالية يرتبط بمدى مراعاة توافر عنصرين هما^(٣٦): الأول: مدى وجود أجهزة تراقب سير الأداء ونتائجه وفق معايير وأسس واضحة وأما الثاني: توفير الاستقلال المطلوب والإمكانات اللازمة لمباشرة هذه الأجهزة دورها.

المبحث الثاني : حماية ديوان الرقابة المالية للمال العام : إن ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق يضطلع بالرقابة المالية العليا في الدولة، وهو الجهاز المتخصص بالرقابة المالية، ولا بد للرقابة أي نوع كانت أن تبسط أدواتها واختصاصاتها على محل معين معلوم تمارس عليه عملية الرقابة، وأحاطت الدول المال العام بمنظومة قانونية ورقابية تصون هذا المال لأنه يشكل عصب الدولة وعماد نشاطاتها. والمشرع العراقي أشار إلى خضوع المال العام إلى رقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي أينما وجد المال العام^(٣٧). بناء على ما تقدم سنقوم بتقسيم هذا البحث إلى مطلبين سنتناول المركز القانوني لديوان الرقابة المالية الاتحادية في المطلب الأول ومن ثم سنتقل للحديث عن فعالية رقابة الديوان في المطلب الثاني.

المطلب الأول : المركز القانوني لديوان الرقابة المالية الاتحادية : يعود الأصل التاريخي في الأساس الدستوري للديوان إلى المادة ١٠٤ من دستور التأسيس الأول الصادر عام ١٩٢٥، والذي نص بموجبه على سن قانون تأسيس دائرة تدقيق جمع المصروفات، وتكرر الأمر ذاته طبقاً للمادة ٦٩ من الدستور المؤقت لسنة ١٩٦٨، ثم المادة ٤٦ من دستور ١٩٧٠، وأخيراً المادة ١٠٣ من دستور ٢٠٠٥، حيث اعتبر ديوان الرقابة المالية هيئة مستقلة، ذات استقلال مالي وإداري ويرتبط بالسلطة التشريعية (مجلس النواب) وينظم عمله بقانون^(٣٨).

وبهذا فإن الاستقلالية التي منحها الدستور لديوان الرقابة المالية وعدم جعله مرتبطاً إدارياً بالسلطة التنفيذية يوضح رغبة المشرع بجعل هذه الهيئة ذات مركز قانوني مستقل، يمكنها من متابعة مهامها بالكيفية التي رسمت لها، متجاوزاً عقبات الإدارة العامة ونفوذ السلطات الذي قد ينعكس سلباً على أداء الجهاز الرقابي. كما أن النص الدستوري أكد على أن ينظم عمل الديوان بقانون، وبعد جهد جهيد تم إصدار قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل بعد إن استمر العمل بقانون رقم (٦) لسنة ١٩٩٠ بما لا يتعارض مع أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم ٧٧ لسنة ٢٠٠٤ ما جعل العمل بموجبه بعد صدور دستور ٢٠٠٥ محل شبهة قانونية وعرضة للنقد^(٣٩).

وقد عزز قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل من المركز القانوني للديوان فقد نصت المادة (٢) منه^(٤٠):

(تعد مخالفة مالية لأغراض هذا القانون:

أولاً: خرق القوانين والأنظمة والتعليمات.

ثانياً: الإهمال والتقصير المؤدي إلى ضياع أو هدر المال العام أو الإضرار العام أو الإضرار بالاقتصاد الوطني.

ثالثاً: الامتناع عن تقديم السجلات والوثائق والبيانات اللازمة لأعمال الرقابة والتدقيق والواجب مسكها أو عدم توفيرها للديوان أو الجهات التي يخولها.

رابعاً: الامتناع أو الرد على التقارير ومراسلات الديوان واعتراضاته وملاحظاته خلال المدة المحددة).

ويلحظ من النص المتقدم ورود الفقرتين الثالثة والرابعة على وجه الإطلاق حيث اعتبر الامتناع أو التأخير يعد مخالفة دون أن يستثني أي جهة من النص، كذلك إلزام الجهات التي تخضع لرقابة الديوان بتقديم السجلات والوثائق والبيانات اللازمة لإنجاز أعمال الرقابة. كما إن قانون ديوان الرقابة أكد على استقلالية الديوان وخصص عنوان للفصل الثاني منه استقلالية الديوان ومهامه وصلاحياته، نصت المادة (٥) على (الديوان هيئة مستقلة مالياً وإدارياً له شخصية معنوية ويعد أعلى هيئة رقابية ومالية يرتبط بمجلس النواب ويمثله رئيس الديوان أو من يخوله).

ومن خلال النص يتضح جلياً رغبة المشرع في دعم استقلالية الديوان والمركز القانوني له في السلم الرقابي حيث اعتبره السلطة الرقابية العليا، وهذا التوجه ليس جديداً على المشرع العراقي، فقد نص قانون الرقابة المالية رقم (٦) لسنة ١٩٩٠ في المادة (١) منه الفقرة الثانية (يتمتع الديوان بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي والإداري للقيام بجميع التصرفات القانونية المقتضات لتحقيق الديوان مهامه ويمثله رئيسه أو من يخوله) وبهذا فإن الشخصية المعنوية الصادرة بموجب المادة ٤٦ من الدستور السابق تشير إلى المركز القانوني الذي يتمتع به ديوان الرقابة المالية من استقلالية بالعمل إدارياً ومالياً وكسلطة عليا للرقابة المالية^(٤١). ورغم ما تم ذكره من استقلالية جهاز الديوان واعتباره أعلى جهة رقابية إلا أننا لم نجد ما يشير صراحة إلى قيامه بأعمال تحقيق أو أعمال مماثلة لأعمال السلطة القضائية، أو ارتباطه بهيئة قضائية، سيما إن السلطة القضائية في العراق قد نصت عليها المادة (٨٩) من دستور ٢٠٠٥ (تتكون السلطة القضائية الاتحادية، من مجلس القضاء الأعلى، والمحكمة الاتحادية العليا، ومحكمة التمييز، وجهاز الادعاء العام وهيئة الإشراف القضائي، والمحاكم الاتحادية الأخرى التي تنظم وفقاً للقانون). أما الجانب الثاني من القضاء في العراق فيتمثل في (محكمة القضاء الإداري) حيث نصت على تشكيلها المادة (٧/ثانياً) المعدلة من قانون مجلس شورى الدولة، حيث تتشكل محكمة القضاء الإداري برئاسة قاضٍ من الصنف الأول أو مستشار من مجلس شورى الدولة وعضوين من القضاة لا يقل صنفهما عن الصنف الثاني أو من المستشارين المساعدين في مجلس شورى الدولة. وقد درج العمل ومنذ

تأسيس المحكمة عام ١٩٨٩ على أن يكون رئيسها قاضياً من قضاة الصنف الاول، ونص القانون على أن يكون مقر المحكمة في مجلس شورى الدولة وأجاز أن تشكل محكمة القضاء الاداري في المناطق الاستثنائية ببيان يصدره وزير العدل لهذا الغرض. ولكن الامر اقتصر لحد الوقت الحاضر على محكمة القضاء الاداري المشكلة في مجلس شورى الدولة في بغداد دون غيرها. وتختص هذه المحكمة بالنظر في صحة الاوامر والقرارات الادارية التي تصدر من الموظفين والهيئات في دوائر الدولة التي لم يعين مرجع للطعن فيها، ويكون ذلك بدعوى من ذي مصلحة معلومة أو محتملة اذا كان رافع الدعوى يتخوف من إلحاق الضرر بها (هذه المصلحة) ولم يبادر برفع الدعوى طاعناً بالامر أو القرار الصادر عن الجهة الادارية^(٤٢).

ومن الجدير بالذكر ان ديوان الرقابة المالية يقوم بأعماله بصورة مستقلة عن عمل السلطة القضائية، وان كل منهما قد نص عليه الدستور بمادة مستقلة، فإن ديوان الرقابة نص عليه ضمن المادة ١٠٣ من الدستور العراقي ضمن الهيئات المستقلة.

يعد جهاز الرقابة المالية الاتحادي من المؤسسات الدستورية بنص المادة ١٠٣ منه كما تم تنظيمه بقانون خاص بالرقم ٣١ لسنة ٢٠١١ قانون ديوان الرقبة المالية الاتحادي المعدل، ومن خلال متابعة هذا القانون نقف على حدود سلطته الرقابيه، فلم نجد نصاً قانونياً يتناول الهيئات التي تخضع لسلطة ديوان الرقابة المالية على سبيل الحصر والتحديد، بل جاء النص مطلقاً متضمناً الرقابة على المال العام اينما وجد وكأما أريد به الديمومة مع المتغيرات التي تحدث على الهيئات والمؤسسات العامة والإدارات في الدولة، سيما وان الدولة العراقية مازالت في طور بناء مستمر على مستوى التشريع، وبهذا قد نصت المادة (٣) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل على^(٤٣): يتولى الديوان الرقابة على:

أ- "المال العام اينما وجد وتدقيقه"

ب - "أعمال الجهات الخاضعة لرقابته وتدقيقه في جميع ارجاء العراق بموجب احكام هذا القانون والقوانين النافذة". نلاحظ ان النص جاء بشقيه الدول الذي اشار إلى المال العام على وجه الاطلاق كما افصح عن اختصاص الديوان بمتابعة هذا المال اينما وجد، والثاني الذي اراد به المشرع تأكيد على الهيئات التي تخضع لرقابته سواء بقانون الديوان أو قوانين أخرى نافذة، وعلى الرغم من ان النص في المادة (٣) يشمل جميع اعمال الجهات الخاضعة لرقابته، الا ان المشرع عاد ليفصح عن تلك الجهات بتفصيل أكثر ضمن نص المادة (٨) من ذات القانون (تخضع لرقابة وتدقيق الديوان الجهات الاتية:

اولاً: مؤسسات ودوائر الدولة والقطاع العام أو أي جهة تتصرف في الاموال العامة جباية أو إنفاقاً أو تخطيطاً أو تمويلاً أو صيرفة أو تجارة أو انتاج اعيان أو انتاج السلع والخدمات.
 ثانياً: أية جهة ينص قانونها أو نظامها على خضوعها لرقابة وتدقيق الديوان).

وبما أن المهمة الأساسية لديوان الرقابة المالية هي حماية المال العام فقد رأينا بدايةً البحث في مفهوم هذا المال ومن ثم التطرق إلى الجهات الخاضعة للرقابة. المطلب الثاني: فعالية رقابة الديوان : إن المطالبة بفاعلية ديوان الرقابة المالية وفقاً للدور المرسوم له في المحافظة على المال العام ضمن قانونه، كأهم الأجهزة الرقابية العامة، ينبغي إن يأتي من مدى اكتسابه أكبر قدر ممكن من المبادئ العامة الواجب توافرها فيه للقيام بتلك الفاعلية، شأنه في ذلك شأن بقية الأجهزة العليا في الدول، حيث أن مدى قرب أو بعد الجهاز الرقابي الأعلى عن تلك المبادئ ترجع للضوابط التي تحكمها وتخطها التشريعات والنظم القانونية ومدى الالتزام بها وتطبيقها. ولما كان وجود أجهزة الرقابة العليا يعد نتيجة من نتائج غلبة الصفة الديموقراطية على أجهزة الحكم، حيث وجدت هذه الأجهزة لتقوم برقابة مالية خارجية نيابة عن السلطة التشريعية، فلا يمكن لهذه الأجهزة أن تقوم بدورها المطلوب بصورة فاعلة وناجحة، إلا إذا كانت مستقلة كل الاستقلال عن السلطة التنفيذية^(٤٤) على أقل تقدير، وبالتالي يمكن القول إن الاستقلالية تأتي في مقدمة تلك المبادئ لأهمية صلة توافرها في فاعلية الأجهزة الرقابية، وكونها تعد المعيار الرئيس الذي يميز تلك الأجهزة، فضلاً عن أن توافرها يعد، في كثير من الأحيان، مظلة لضمان بقية المبادئ الأخرى، كالحصانة مثلاً، وعليه يعد توافر مبدأي الاستقلالية والحصانة للأجهزة الرقابية العليا ضماناً مهماً لتوفير الحرية اللازمة والكافية لضمان عمل مثل هذا النوع من الأجهزة، واكتساب مردود إيجابي لفاعليتها. وقد نشأت الحاجة الماسة لاستقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية في مواجهة تزايد النفوذ المتصاعد للسلطة التنفيذية ومحاولة بسط سلطتها على هذه الأجهزة، والمتأتي فعلاً من تواجب عالم متغير واقتصاد متطور نشأ عنه تزايد لأنشطة الدولة^(٤٥). وفي ضوء ذلك غدت الأجهزة الرقابية العليا تنظر إلى ضرورة تبني فكرة مبدأ الاستقلالية في قوانينها، والتي ستفتقر بخلافها إلى أهم مقوماتها الأساسية على اعتبار أنها ستكون في هذه الحالة مجرد إحدى الدوائر الحكومية، وتصبح رقابتها شكلية أكثر مما هي موضوعية، بحيث تلبي بشكليتها ما تريده السلطة التنفيذية من موافقات^(٤٦). يتمثل الاستقلال الإداري للديوان، في وجوب أن تتوفر جميع الضمانات القانونية التي تتعلق بالأمور الإدارية لموظفي الديوان، كتحديد رئيس الديوان وبقية موظفيه، ونقلهم، وإنهاء خدمتهم، وغير ذلك مما يتصل بأوضاعهم الإدارية، مما يوفر لهم بمعيتها بيئة ممارسة الحياد والحرية والموضوعية في إجراء العمل الرقابي دون أي سيطرة أو تفضيل^(٤٧). ففي الأصل إن استقلالية

الديوان وأعضائه تأتي بالدرجة الأولى من النص الصريح للدستور النافذ على الاستقلال الإداري، ضمن المادة (٣. ١/أولاً)، فضلاً عن الاستقلال الوارد في قانون الديوان النافذ ضمن تعريف الديوان في المادة (٥) منه بالقول: (...هيئة مستقلة ماليا وإداريا له شخصية معنوية...)، ومع ذلك كان لا بد أن نبين استقلالية الأعضاء إدارياً وذلك كما يلي: فمن الناحية الإدارية لتعيين رئيس الديوان ووكيله، فقد رسم تعديل قانون الديوان رقم (٧٧) لسنة ٢٠٠٤ صورة حسنة، في تعيين أيّ منهم أو في انتهاء خدمتهم أو إنهاؤها^(٤٨). فقد نصت المادة (الأولى/ثانياً) على: (... ويعيّن رئيس الوزراء من يخلف رئيس الديوان ووكيله لمدة (٥ سنوات) من ثلاثة مرشحين من المختصين لكل منصب، وتقدم أسماؤهم من قبل مجلس القضاء الأعلى، وعلى مجلس القضاء عند تقديمه الترشيحات أن يأخذ بالاعتبار أي وجهة نظر للديوان، ولا يمكن لرئيس الديوان أو وكيله الخدمة لفترة تزيد على مدتين متعاقبتين أو غير متعاقبتين). وبهذا النص أيضاً يكون إنهاء خدمة أيّ من الرئيس أو وكيله محددة بالفترة الزمنية المعينة فيه، فلا يجوز نقل أيّ منهم خلالها^(٤٩). أما عن عزل الرئيس ووكيله فقد جعل التعديل السابق رقم (٧٧) أمره بيد السلطة التشريعية بقوله في المادة (١/خامساً) بنصها (يُعزل رئيس الديوان ووكيله من مناصبهم فقط إذا صوّت ثلثا الجهة التي ستكوّن السلطة التشريعية الوطنية، لعدم صلاحية أو سوء التصرف داخل أو خارج منصبه، إهمال الواجب، إساءة جسيمة للمنصب)، أي إنّ تحديد سبب العزل شرط واجب في نفاذه. علماً أنّ تقرير سبب العزل وإصداره هنا متعلق بالمجلس التشريعي فقط، وهو ما يضيف الضمانة الكافية لاستقلال الديوان (المتمثل برئيس الديوان ووكيله) عن السلطة التنفيذية^(٥٠).

إلا أن هذا السياق لم يعد معمولاً به حيث عزز القانون الجديد رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل ارتباط الديوان بالسلطة التشريعية وأوكل لها تعيين رئيس الديوان على الرغم من القول باستقلاله وبهذا نصت المادة (٢٢) منه على (تم تعديل الفقرة اولا من هذه المادة بموجب قانون التعديل الأول رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢. أولاً: يوافق مجلس النواب بالأغلبية المطلقة على تعيين رئيس ديوان الرقابة المالية بناءً على اقتراح مجلس الوزراء).

ثانياً: رئيس الديوان بدرجة وزير يعين لمدة أربع سنوات.

ثالثاً: لرئيس الديوان صلاحيات وزير المالية فيما يتعلق بشؤون الديوان وملاكه وموازنته) ومن خلال النص الأخير نثير الملاحظة التالية، ان تعين رئيس الديوان بناءً على اقتراح مجلس الوزراء وهو الهيئة العليا للسلطة التنفيذية يجعل الشك قريباً حول استقلالية العمل الرقابي حيث ان قمة الجهاز ممثلة برئيسها، وعندها يكون تعيينه موكل إلى السلطة التنفيذية التي بدورها الجهة الأولى التي تمثل محل

عمل الديوان، وإذا كان الجواب لدرء الشك عن هذا التساؤل إن دور مجلس الوزراء هو اقتراح فقط ويبقى التعيين مناط بمصادقة مجلس النواب بالأغلبية المطلقة بموجب النص أعلاه. نرد على ذلك أن الدستور بالمادة ٧٦ منه نص على (يكلف رئيس الجمهورية مرشح الكتلة النيابية الأكثر عدداً، بتشكيل مجلس الوزراء..). بالتالي فإن الكتلة التي جاءت بمجلس الوزراء لها أن تأتي برئيس الديوان..! وهذا يبقى في إطار الإشكالية الفرضية التي إذا ما أريد درؤها أعيد الحال لما كان عليه فيما يتعلق باختيار الرئيس. وقد عُد استقلاله الإداري عندما أعطى رئيس الديوان درجة وزير ومنحه جميع امتيازاته، فضلاً عن منحه سلطات مساوية لسلطات وزير المالية في توفير الدرجات الوظيفية لتعيينهم ضمن المادة (٢٢) بنصها (ثانياً: رئيس الديوان بدرجة وزير يعين لمدة أربع سنوات، ثالثاً: لرئيس الديوان صلاحيات وزير المالية فيما يتعلق بشؤون الديوان وملاكه وموازنته). ومما سبق، نفهم أن الأصل في تعيين موظفي الديوان ونقلهم أو إنهاء خدماتهم غير خاضعة إلا لرئيس الديوان باعتباره المسؤول عن تنظيم جهازه الرقابي إدارياً وفقاً لهذه المادة، وفي السياق ذاته، فقد أكدت المادة (٣٧) من قانون الديوان على استقلاله في التنظيم الإداري، وعدم خضوعه إلا للقانون، بنصها (يخضع موظفو الديوان لأحكام التشريعات النافذة باستثناء ما ورد فيه نص خاص في هذا القانون) كما نصت المادة (٣٩) (يكون للديوان نظام داخلي يحدد هيكلية دوائر الديوان وواجباتها واختصاصاتها وينشر في الجريدة الرسمية)^(٥١). وقد نصت المادة (١٦) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١، (يلتزم الديوان بإخبار الادعاء العام أو هيئة النزاهة أو الجهات التحقيقية المختصة كل حسب اختصاصه لكل مخالفة مالية يكتشفها إذا ما شكلت جريمة)^(٥٢)، وبهذا فإن الديوان يمارس دوراً بمرحلتين المرحلة الأولى كشف المخالفة المالية وذلك من خلال عمليات الرقابة والتدقيق، والمرحلة الثانية، إخبار الجهات المختصة عن تلك المخالفة، دون أن تكون له سلطة التحقيق أو فرض أي عقوبة مباشرة، وقد حدد قانون الديوان المخالفة المالية بنص المادة (٢) (تعد مخالفة مالية لأعراض هذا القانون: أولاً- خرق القوانين والأنظمة والتعليمات. ثانياً- الإهمال أو التقصير المؤدي إلى ضياع أو هدر المال العام أو الإضرار بالاقتصاد الوطني. ثالثاً- الامتناع عن تقديم السجلات والوثائق والبيانات اللازمة لأعمال الرقابة والتدقيق الواجب مسكها أو عدم توفيرها للديوان أو الجهات التي يخولها. رابعاً- الامتناع أو التأخير في الرد على التقارير ومراسلات الديوان واعتراضاته وملاحظاته خلال المدة المحددة، ولم يقتصر دور الديوان بحدود الإخبار عن المخالفات المالية التي نص عليها القانون، بل أعطي حق الطلب من هيئة النزاهة والمفتش إجراء التحقيق واتخاذ الإجراءات اللازمة، في حال كشف أي مخالفة أخرى، وبهذا نصت المادة (١٤) (لليديوان عند اكتشاف مخالفة أن يطلب من المفتش العام أو هيئة النزاهة إجراء التحقيق واتخاذ الإجراءات اللازمة وإزالة المخالفة وأثارها).

وتجدر الإشارة إلى عدم ورود النص بصيغة الإلزام كما جاء في المادة (١٦) (يلتزم الديوان بإخبار الادعاء العام..). وإنما يفهم من سياق النص في المادة (١٤) جواز الاختيار .. بالطلب من الجهات المختصة..! سيما إن الديوان ليس له اتخاذ إجراءات تحقيقية أو أي إجراء مباشر في رفع المخالفة، فكان من الأجدر أن يكون النص ملزماً، كما إن القانون قد ألزم الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بإخباره عن المخالفات المالية وبهذا نصت المادة (١٨) (على الجهات الخاضعة لرقابة الديوان إبلاغه عن المخالفات المالية التي تقع فيها حال اكتشافها دون الإخلال بما يجب ان تتخذه تلك الجهات من اجراءات مناسبة وعليها إشعار الديوان بتلك الاجراءات)^(٥٣). كما إن القانون قيد الجهات المعنية بالتحقيق بسقف زمني في حال تجاوزه يكون للديوان استثناء مباشرة التحقيقات الادارية في المخالفات المالية المكتشفه منه مباشرة، وكذلك خوله حق مباشرة التحقيق الإداري في الجهات التي لا يوجد فيها مكتب مفتش عام. وبهذا نصت المادة (٢٨):.. للديوان أن يتولى اجراء التحقيق الإداري^(٥٤)، في المخالفة المالية المكتشفة منه بشكل مباشر في الجهات التي لا يوجد فيها مكتب للمفتش العام أو اذا تخلف مكتب المفتش العام في الجهة المعنية عن إكمال التحقيق فيها خلال ٩٠ يوماً من تاريخ اشعاره من الديوان ويودع المفتش العام في هذه الحالة جميع المستندات والأوليات بضمونها جميع اوليات التحقيق الذي اجراه بناءً على طلبه، كما نص القانون على تحويل الديوان إجراء التحقيق الاداري استثناءً في الأمور التي يطلب منه مجلس النواب إجراء التحقيق الإداري فيها. ومن خلال النصوص القانونية سابقة الذكر، يتضح أن التحقيق الإداري، ليس ضمن الأعمال الأصلية للديوان، بل جاء على سبيل الاستثناء فقط، وقد خول القانون رئيس الديوان أن يطلب من رئيس الجهة المدنية التي اكتشفت المخالفة لديها أن يتخذ إجراءات وتدابير، تسهم في رفع المخالفة وإزالة أثرها، فقد نصت المادة (١٥) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل (لرئيس الديوان أن يطلب من الوزير أو من رئيس الجهة الخاضعة للرقابة:

اولاً: إحالة الموظف المسؤول عن المخالفة إلى التحقيق وله أن يطلب سحب يده.

ثانياً: إقامة الدعوى المدنية فيما ينشئ للدولة من حقوق عن المخالفات المالية.

ثالثاً: تضمين الموظف الأضرار التي تكبدتها الجهة الخاضعة للرقابة.) وهذا التوجه في قانون ديوان الرقابة المالية جاء على نسق توجه قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم (١٤) لسنة ١٩٩١ المعدل، وهو ما استمر العمل والتأكيد عليه في مبادئ القضاء الإداري العراقي، للوزير أو رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة حصراً فرض العقوبات المنصوص عليها في الفقرات (رابعاً) و(خامساً) و(سادساً) و(سابعاً) و(ثامناً) من المادة (٨) من القانون بعد إجراء التحقيق الأصولي وفق أحكام الفقرتين (أولاً) و(ثانياً) من المادة (١٠) منه. للوزير أو رئيس الغير مرتبطة بوزارة فرض عقوبة لفت النظر أو الإنذار أو

قطع الراتب مباشرة بعد استجواب الموظف المخالف دون إجراء التحقيق^(٥٥)، كما أكد على هذا المبدأ قرار آخر بتحويل الوزير سلطة تقديرية في سحب يد الموظف (للوزير سلطة تقديرية في سحب يد الموظف متى تراءى له بقاءه يضر بالمصلحة العامة)^(٥٦). ومع مراعات النص السابق، نطرح التساؤل التالي: اذا كان رئيس الديوان بدرجة وزير، وهو رئيس أعلى سلطة رقابية تختص بمتابعة كافة مفاصل الدولة، فكان من الأجدر أن يمنح رئيس الديوان حق سحب يد الموظف المخالف؟! وفيما إذا كان فعل الموظف يرقى إلى جريمة، فعلى الإدارة تحريك دعوى جزائية ضده لدى قاضي التحقيق. (تحرك الدعوى الجزائية ضد الموظف عما تسند له الإدارة من جرائم لدى قاضي التحقيق ويحيلها إلى هيئة النزاهة عند طلبها اذا كانت من جرائم الفساد)^(٥٧). أما بخصوص الخلافات التي قد تنشأ مع الإدارات أثناء عمليات الرقابة والتدقيق التي يقوم بها الديوان فليس للديوان إصدار أوامر ترقى إلى قوة الإلزام التي تتمتع بها الأوامر القضائية، ومنح حق إشعار الجهات المختصة فقط. فقد نصت المادة (١٧) (يلتزم الديوان إشعار مجلس الوزراء بأي خلاف ينشأ مع الجهات الخاضعة لرقابته وتدقيقه لاتخاذ قرار بشأنه وفي حالة عجزه عن حسمه فعليه إشعار مجلس النواب). ونصت المادة (١٢) (... ثانياً: إذا امتنعت الجهة الخاضعة لرقابة وتدقيق الديوان عن تقديم السجلات والبيانات اللازمة لأعمال الرقابة والتدقيق فعلى الديوان إشعارها ومكتب المفتش العام فيها لتقديمها خلال عشرين يوماً وبيان أسباب الامتناع.

ثالثاً: إذا لم يقتنع الديوان بأسباب الامتناع عن تقديم السجلات فله إشعار مجلس الوزراء أو هيئة النزاهة لإجراء التحقيق بذلك وإلزام الجهة الممتنعة على تقديم السجلات والبيانات المطلوبة وفي حالة استمرار الجهة عن الامتناع يقوم الديوان بمفاتيحة مجلس النواب بذلك).

مما تقدم نلاحظ إن ديوان الرقابة المالية الاتحادي لا يمارس أي عمل من الأعمال القضائية بصورة مباشرة، بل يقتصر دوره على إخبار الجهات المعنية بالتحقيق في حال كشف قضية فساد^(٥٨)، وبهذا المعنى نص قانون هيئة النزاهة رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ في المادة (٢١) (... ثانياً: يعمل ديوان الرقابة المالية بصفته الجهة العليا للتدقيق المالي والمحاسبي وهو معني بالكشف عن أعمال الفساد والغش والتبذير وإساءة التصرف وفقاً لأحكام القانون...)، وكذلك التحقيق الإداري، ورد على سبيل الاستثناء وليس إجراءً أصيلاً من إجراءات الديوان، كما ليس للديوان سلطة مباشرة على أفراد الإدارة، فليس للديوان إصدار أوامر مباشره لموظفين الإدارات الخاضعة لرقابته في حال اكتشاف المخالفات المالية، بل نص القانون على أن يطلب الديوان من الوزير أو رئيس الجهة التي يتبع لها الموظف، اتخاذ الإجراءات بحقه، وبهذا فإن دائرة المخاطبات الإدارية تتسع وتوسع معها حلقات الإجراءات مما ينعكس سلباً على تحقيق أهداف الرقابة.

الختام

في الختام، يتضح أن ديوان الرقابة المالية يعد ركيزة أساسية لضمان الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العامة، حيث يساهم في تحقيق الرقابة المالية والقانونية على أعمال الحكومة. من خلال دوره الرقابي، يعزز الديوان مكافحة الفساد، يحسن كفاءة الإنفاق العام، ويوفر بيئة رقابية تضمن الالتزام بالقوانين والأنظمة المالية. كما يساهم في بناء الثقة بين الحكومة والمجتمع من خلال ضمان النزاهة في الأداء الحكومي.

ولا شك أن تفعيل دور ديوان الرقابة المالية، ودعمه بالأدوات الحديثة مثل تكنولوجيا المعلومات والتحول الرقمي، يساهم في تعزيز دوره الرقابي. لذلك، فإن تعزيز استقلالية الديوان، وزيادة كفاءة كوادره، وتحديث آلياته يعد ضرورة لضمان تحقيق أفضل النتائج، بما يخدم الأهداف التنموية ويعزز مبادئ العدالة والمساءلة في القطاع العام.

في نهاية البحث تم التوصل إلى عدد من النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج

١. يساعد الديوان في تقديم تقارير مالية دقيقة وموثوقة، مما يعزز الثقة بين الحكومة والمجتمع.
٢. يكشف الديوان عن الأخطاء المالية والتجاوزات، مما يسمح بمحاسبة المسؤولين عنها.
٣. يساهم في الكشف المبكر عن المخالفات المالية، مثل سوء استخدام الأموال العامة أو التلاعب بالعقود الحكومية.
٤. يساهم في ضمان الالتزام بالموازنات المالية المعتمدة، مما يعزز فاعلية الخطط التنموية الوطنية.
٥. يلزم المؤسسات الحكومية بتطبيق معايير الجودة المالية والإدارية، مما يرفع كفاءة الأداء الحكومي.

ثانياً: التوصيات

١. نوصي بتعزيز استقلال ديوان الرقابة المالية عن السلطة التنفيذية، بما يتيح له أداء مهامه بحيادية تامة.
٢. تعديل التشريعات لضمان عدم خضوع الديوان لأي ضغوط سياسية أو إدارية.
٣. زيادة برامج التدريب المتخصص في الرقابة المالية، القانونية، والمراجعة المحاسبية باستخدام أحدث التقنيات والأساليب.
٤. نشر ملخصات للتقارير الرقابية للجمهور لزيادة وعي المجتمع بدور الديوان، مما يعزز الشفافية.



قائمة المصادر والمراجع

أولاً: الكتب

١. إبراهيم جبل، أدوات الرقابة المتاحة للرقابة المالية وسبل تطويرها، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، ٢٠١٧.
٢. أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مركز الدراسات العربية، مصر، ٢٠١٦.
٣. باسم عوض، الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٠.
٤. جلال بكير، الإدارة المالية، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٧٨.
٥. حبيب الهرمزي، الرقابة على المؤسسات العامة في التشريع العراقي، وزارة الثقافة العراقية، بغداد، ١٩٧٧.
٦. حسين راتب، الرقابة المالية في الفقه الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ١٩٩١.
٧. حمدي سليمان القبيلات، الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية، دار الثقافة، بغداد، ٢٠١٠.
٨. سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلس النواب العراقي، العراق، ٢٠٠٨.
٩. طعيمة الجرف، مبدأ المشروعية وضوابط خضوع الدولة للقانون، مكتبة القاهرة الحديثة، القاهرة، ١٩٦٣.
١٠. عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٤.
١١. عبد السلام بدوي، الرقابة على المؤسسات العامة، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٨٠.
١٢. عبد الكريم درويش ويلي تكلأ، أصول الإدارة العامة، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٨٠.
١٣. علي جليل خريط البيضاني، دور الرقابة المالية في دعم المساءلة العامة وتعزيزها، شهادة المحاسبة القانونية، بغداد: المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠٢.
١٤. علي عبد العباس نعيم، الدور الرقابي لهيئات الرقابة المالية المستقلة، مكتب الهاشمي، بغداد، ٢٠١٦.
١٥. علي غني عباس الجنابي، الرقابة على الموازنة العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت،

٢٠١٥.

١٦. عوف الكفراوي، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، مصر، ١٩٩٨.

١٧. فهمي محمود شكري، الرقابة المالية العليا، (عمان - الأردن: دار مجدلاوي، من دون ذكر التاريخ).

١٨. لفته هامل العجيلي، التحقيق الإداري في الوظيفة العامة، إجراءاته، ضماناته، وحجته، الطبعة الأولى، دار الكتب والوثائق، بغداد، ٢٠١٣.

ثانياً: المجلات والدوريات

١. سهاد عبد الجمال عبد الكريم، الرقابة المالية المستقلة في التشريع العراقي- دراسة مقارنة- القسم الثاني، مجلة الرافيدين الحقوقية، العدد ٤٧، كلية الحقوق، جامعة الموصل، العراق، ٢٠١١.

٢. فارس عبد الرحيم حاتم، طبيعة الهيئات المستقلة في ظل دستور العراق لسنة ٢٠٠٥، مجلة كلية الدراسات الإنسانية، النجف الأشرف، عدد ٣، ٢٠١٣.

ثالثاً: الدساتير والقوانين

١. الدستور العراقي الدائم لعام ٢٠٠٥.

٢. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.

٣. النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي الصادر في ٢٠٠٦/٦/١٥.

رابعاً: القرارات القضائية

١. قرار مجلس الدولة العراقي رقم (١٠) تاريخ ٢٠٠٨/١/٢٢، منشور في قرارات وفتاوى مجلس الدولة لسنة ٢٠٠٨، بغداد، ٢٠٠٨، ص ٥٢.

٢. قرار مجلس الدولة العراقي رقم (١١٦) تاريخ ٢٠٠٨/٨/١١، منشور في قرارات وفتاوى مجلس الدولة لسنة ٢٠٠٨، بغداد، ٢٠٠٨، ص ٣٠٩.

٣. قرار مجلس الدولة العراقي رقم (٦٩) تاريخ ٢٠٠٧/١/٧، منشور في قرارات وفتاوى مجلس الدولة لسنة ٢٠٠٧، بغداد، ٢٠٠٨، ص ٥٢.

الهوامش

(١) سعد العلوش، نظرية المؤسسة العامة وتطبيقاتها في العراق، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٨، ص ٥.

- (٢) حمدي سليمان القبيلات، الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية، دار الثقافة، بغداد، ٢٠١٠، ص ١٢٨.
- (٣) محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا - دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، (بيروت: منشورات الحلبي الحقوقية، ٢٠٠٥، ص ٦).
- (٤) تمثل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الانتوساي) منظمة مركزية للرقابة المالية الخارجية العامة، وتقدم للأجهزة العليا منذ ٥٠ سنة إطاراً وهيكل مؤسسية لتبادل المعلومات والخبرات من أجل تحسين وتطوير الرقابة المالية العامة على المستوى الدولي، وكذلك تطوير الخبرات الفنية والعلمية كرد للاعتبار والنموذج للأجهزة العليا للرقابة في كل دولة من دول المنظمة على أسس تطبيق الشعار القائل إن تبادل الخبرات يستفيد منها الجميع. حيث أن تبادل التجارب والنتائج والآراء بين أعضاء الانتوساي في هذه المجالات تمثل ضمانات لمواصلة التطوير المستمر للرقابة المالية العامة. إن منظمة الانتوساي هي مؤسسة مستقلة وذاتية السيادة وغير سياسية ومنظمة غير حكومية ذات مركز استشاري خاص في المجلس الاقتصادي والاجتماعي للأمم المتحدة. تم تأسيس الانتوساي عام ١٩٥٣ بمبادرة من قبل الرئيس السابق للجهاز الأعلى الكوبي السيد/إيميليو فرنانديز كاموس. ولقد اجتمع آنذاك ٣٤ جهازاً رقابياً لعقد المؤتمر الأول للانتوساي في كوبا، أما حالياً فيبلغ عدد أعضاء الانتوساي ١٩٢ عضواً كاملاً وخمسة أجهزة أعضاء منتسبة. (للمزيد ينظر: موقع كوبا، ٢٠٢٤/١٢/٤؛ تاريخ الزيارة <http://www.intosai.org/ar/about-us.html> المنظمة على الرابط التالي:
- (٥) فهمي محمود شكري، الرقابة المالية العليا، (عمان - الأردن: دار مجدلاوي، من دون ذكر التاريخ، ص ١١).
- (٦) أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مركز الدراسات العربية، مصر، ٢٠١٦، ص ٣١١.
- (٧) محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، مرجع سابق، ص ٢٥.
- (٨) عوف الكفراوي، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الاسكندرية، مصر، ١٩٩٨، ص ١٦.
- (٩) محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، مرجع سابق، ص ٢٠.
- (١٠) جلال بكير، الإدارة المالية، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٧٨، ص ٩٨.
- (١١) أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مرجع سابق، ص ٣١٢.
- (١٢) محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، مرجع سابق، ص ٢٥.
- (١٣) مصطفى رزاق ويسن، الرقابة الإدارية على الأموال العمومية، منشورات زين الحقوقية، بيروت، ٢٠١٨، ص ٢٠.
- (١٤) حسين راتب، الرقابة المالية في الفقه الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ١٩٩١، ص ١٧.
- (١٥) حمدي القبيلات، الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية، مرجع سابق، ص ٤٨.
- (١٦) حمدي القبيلات، الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية، مرجع سابق، ص ١٧.
- (١٧) أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مرجع سابق، ص ٣٨٤.
- (١٨) إبراهيم جبل، أدوات الرقابة المتاحة للرقابة المالية وسبل تطويرها، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، ٢٠١٧، ص ٧٢.
- (١٩) باسم عوض، الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠١٠، ص ١٢.
- (٢٠) حبيب الهرمزي، الرقابة على المؤسسات العامة في التشريع العراقي، وزارة الثقافة العراقية، بغداد، ١٩٧٧، ص ٨.
- (٢١) أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مرجع سابق، ص ٣١٥.
- (٢٢) حمدي القبيلات، الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية، مرجع سابق، ص ٢١.
- (٢٣) أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مرجع سابق، ص ٣١٦.
- (٢٤) عبد الكريم درويش ويلي تكل، اصول الإدارة العامة، مكتبة الانجلو مصرية، القاهرة، ١٩٨٠. و حمدي القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مرجع سابق، ص ٢٢.
- (٢٥) يلاحظ أن هناك تبايناً بالتسمية بين الفقهاء، فهناك من اطلق عليه أسم مبدأ المشروعية، وهناك من اطلق عليه أسم مبدأ الشرعية، ومنهم من اعتبر المصطلحين في معنى واحد. ولقد ذهب القسم الأكبر من الفقهاء إلى استخدام لفظتي الشرعية والمشروعية كمترادفين؛ ومنهم: محمد كامل ليلة، الرقابة على أعمال الإدارة، دار

النهضة العربية، بيروت، ١٩٦٨، ص ١٦. ويرى بعض الفقهاء أن اصطلاح مبدأ المشروعية غير موفّق، ولا يدلّ على معناه، بخلاف مبدأ سيطرة أحكام القانون. ينظر في ذلك: فؤاد العطار، القضاء الإداري، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٨، ص ١٦. وإنّ الشرعية والمشروعية في اللغة مشتقان من أصل واحد هو الشرع أو الشريعة أو الشريعة، وهي العادة أو السنّة أو المنهاج. أذن هناك مرجعيتان، لمفهومين: مرجعية الشرعية (وهي مرجعية سياسية) ومرجعية المشروعية (وهي مرجعية قانونية). ينظر في ذلك: منذر الشاوي، فلسفة الدولة، ط ٢، الذكرة للنشر والتوزيع، بيروت، ٢٠١٣، ص ٦٤. ويرى البعض أن تسمية مبدأ المشروعية أدق وأصح، وذلك لأن الشرعية هي كيفية، ووسيلة وصول الحاكمين الحكم، أما المشروعية فتعني احترام تدوّن القواعد القانونية والإجراءات الشكلية. محي الدين القيسي، محاضرات القيت لطلاب الماستر، الجامعة الإسلامية، عام ٢٠١٦.

- (٢٦) طعيمة الجرف، مبدأ المشروعية وضوابط خضوع الدولة للقانون، مكتبة القاهرة الحديثة، القاهرة، ١٩٦٣، ص ٧.
- (٢٧) أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مرجع سابق، ص ٣٨٩.
- (٢٨) باسم نعيم عوض، الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات، مرجع سابق، ص ٨٩.
- (٢٩) حمدي سليمان القبيلات، الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية، مرجع سابق، ص ١٣٠.
- (٣٠) إبراهيم جيل، ادوات الرقابة المتاحة للرقابة المالية وسبل تطويرها، مرجع سابق، ص ٧٣.
- (٣١) أحمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مرجع سابق، ص ٣٢٠.
- (٣٢) أحمد مصطفى صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، مرجع سابق، ص ٣١٩.
- (٣٣) علي عبد العباس نعيم، الدور الرقابي لهيئات الرقابة المالية المستقلة، مكتب الهاشمي، بغداد، ٢٠١٦، ص ٣٢.
- (٣٤) علي غني عباس الجنابي، الرقابة على الموازنة العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠١٥، ص ٣٤.
- (٣٥) عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٤، ص ٢٠.
- (٣٦) عبد السلام بدوي، الرقابة على المؤسسات العامة، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٨٠، ص ٩٢.
- (٣٧) محمد الغالبي، النظام الاجرائي لعمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي، منشورات زين الحقوقية، بيروت، ٢٠١٨، ص ٢٧.

- (٣٨) المادة (١٠٣) فقرة أولاً وثانياً، من الدستور العراقي، لعام ٢٠٠٥.
- (٣٩) محمد الغالبي، النظام الاجرائي لعمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي، المرجع السابق، ص ٥٢.
- (٤٠) المادة (٢) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.
- (٤١) المادة (١) الفقرة الثانية من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.
- (٤٢) مدحت المحمود، القضاء الاداري في العراق، مقال منشور على الرابط: <http://www.hamoudi.org/dialogue-of-intellenct/18/07.htm> تاريخ الزيارة، ٢٠٢٣/٩/١٦.
- (٤٣) المادة (٣) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.
- (٤٤) علي عبد العباس نعيم، الدور الرقابي لهيئات الرقابة المالية المستقلة، مرجع سابق، ص ٢١.
- (٤٥) ان المقصود بالإشارة إلى تزايد سيطرة السلطة التنفيذية على الأجهزة الرقابية العليا هو ما يمثلته الانحدار الحاصل في الدول النامية بشكل عام، والدول العربية بشكل خاص، (والعراق على وجه الخصوص). حول انحدار الدول العربية ينظر رأي: عبد الرؤوف جابر، دراسات المرجع السابق، ص ١٠٤ مع هوامش تلك الصفحة.
- (٤٦) سهاد عبد الجمال عبد الكريم، الرقابة المالية المستقلة في التشريع العراقي- دراسة مقارنة- القسم الثاني، مجلة الراافدين الحقوقية، العدد ٤٧، كلية الحقوق، جامعة الموصل، العراق، ٢٠١١.
- (٤٧) فارس عبد الرحيم حاتم، طبيعة الهيئات المستقلة في ظل دستور العراق لسنة ٢٠٠٥، مجلة كلية الدراسات الإنسانية، النجف الأشرف، عدد ٣، ٢٠١٣، ص ٢٥.

- (٤٨) إن حسن الصورة للوضع الإداري لرئيس الديوان ووكيليه، نعتقد أنها متأنية من:
- (أ) الترشيح: ويكون من قبل جهة مستقلة (مجلس القضاء الأعلى) مع الأخذ بنظر الاعتبار رأي الديوان نفسه.
- (ب) الاختيار: ويكون من أكثر جهة فنية متخصصة بالعمل الإداري (السلطة التنفيذية)، مع تقيدها في الوقت ذاته بالمرشحين المختصين الثلاثة فقط، لشغل تلك المناصب.
- (ت) انتهاء المدة والعزل: فتحديد مدة المنصب يرفع التكاثر عن شاغليه طمعاً بتجديدها، ويخلف التنافس على اقتنائه إيماناً بتطوير كفاءة الأجيال الحديثة. أما العزل والإنهاء، فلم تجعل بيد السلطة التنفيذية

وإنما بيد مجلس النواب، وفقاً لوجود أسباب معقولة موجبة للعزل، وبالتالي يبتعد شاغلو مناصب الرئيس ووكيليه عن عنصر القلق والطاعة والهيمنة للسلطة التنفيذية، باعتبار أن الوضع، بخلاف ذلك، سيؤثر على حيادية العمل الرقابي وموضوعيته، بما ستخلفه السلطة التنفيذية من وعد ووعد لهم.

(٤٩) أحمد الكفيسي، دور ديوان الرقابة المالية العراقي في مراقبة المال العام، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق، جامعة بيروت العربية، ٢٠١٤، ص ٦١.

(٥٠) سهاد عبد الجمال عبد الكريم، الرقابة المالية المستقلة في التشريع العراقي- دراسة مقارنة، المرجع السابق، ص ٧١.

(٥١) المادة ٣٧، ٣٩ من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١.

(٥٢) ينظر في تفصيل ذلك نص المادة (١٦) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١.

(٥٣) علي جليل خربيط البيضاني، دور الرقابة المالية في دعم المساءلة العامة وتعزيزها، شهادة المحاسبة القانونية، بغداد: المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠٢، ص ١٩.

(٥٤) لفته هامل العجيلي، التحقيق الاداري في الوظيفة العامة، اجراءاته، وضماناته، وحجتيه، الطبعة الاولى، دار الكتب والوثائق، بغداد، ٢٠١٣، ص ٤.

(٥٥) ينظر في تفصيل ذلك قرار مجلس الدولة العراقي رقم (١١٦) تاريخ ٢٠٠٨/٨/١١، منشور في قرارات وفتاوى مجلس الدولة لسنة ٢٠٠٨، بغداد، ٢٠٠٨، ص ٣٠٩.

(٥٦) ينظر في تفصيل ذلك قرار مجلس الدولة العراقي رقم (١٠) تاريخ ٢٠٠٨/١/٢٢، منشور في قرارات وفتاوى مجلس الدولة لسنة ٢٠٠٨، بغداد، ٢٠٠٨، ص ٥٢.

(٥٧) ينظر في تفصيل ذلك قرار مجلس الدولة العراقي رقم (٦٩) تاريخ ٢٠٠٧/١٠/٧، منشور في قرارات وفتاوى مجلس الدولة لسنة ٢٠٠٧، بغداد، ٢٠٠٨، ص ٥٢.

(٥٨) ينظر في تفصيل ذلك المادة (١) من قانون هيئة النزاهة العراقي رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١.