

ملخص البحث

ان هذه الاستقلالية تمثل حجر الزاوية لأي عملية رقابة وتقييم وهي من المتطلبات الاولى والاساسية لأي جهاز رقابي, نظرا الى الضغوط الخاصة التي يمكن ان تنجم عن الاثار التي تسببها نتائج اعماله وتحرياته على المسؤولين والجهات التي تخضع لرقابته والراي العام . فاستقلالية الجهاز هو مفهوم شمولي يشمل الاستقلال المالي والاداري والفكري .

المقدمة

اولا: التعرف بموضوع البحث

ان مبدأ الاستقلالية يمثل مفهوما اساسيا في تأسيس وعمل اجهزة الرقابة المالية العليا , وان اهمال هذا المفهوم جزئيا او كليا يؤدي الى عرقلة عمل هذه الاجهزة ومنعها من تحقيق الاهداف التي أنشئت من اجلها , فمفهوم الاستقلال هنا يعني حريتها التامة من أي قيود قد تؤثر سلبا على أداء مهامها الرقابية وليس المعنى الحرفي بأن تكون بمعزل عن السلطة التشريعية والتنفيذية , اذا يجب ان تعمل بالتنسيق وتعاون مع الاجهزة الاخرى , فهي مطالبة بتزويد السلطة التشريعية بالمعلومات والتقارير عن أي ملاحظات او قصور في اداء المشاريع والبرامج , كما عليها ان تتعاون مع الاجهزة التنفيذية عن طريق تقديم المشورة وتقييم الاداء واقتراح افضل الحلول لتوظيف المال العام , تقاديا للتبذير وسوء الاستخدام , ودرء الاختلاس وتصويب الاخطاء ومعالجة الانحرافات بغية رفع الكفاءة, وفي المقابل لا بد من وجود اليات لمتابعة توصيات تلك الاجهزة, فضلا عن وجود سلطة قضائية مستقلة وقوية تكمل ما كشفت عنه الرقابة من مخالفات وذلك لدعم هذه الاجهزة . وبالتالي فان موضوع استقلالية الاجهزة العليا للرقابة المالية , يعد من اهم المواضيع الجديرة بالبحث.

ثانيا: اهمية البحث

تتبع أهمية هذه الدراسة لأهمية عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي كجهة رقابية غايتها المحافظة على المال العام والتأكد من حسن استخدامه عن طريق مراقبة أداء الوزارات والدوائر الحكومية ورفع التقارير التي تتمتع بقدر كبير من المصادقية بغية

المساعدة في اتخاذ القرار المناسب, فضلا عن دوره الكبير في مجال تحقيق المساءلة العامة فيمكن عدها وسيلة او اداة للحراسة او التتبيه وفي بعض الاحيان الردع.

ثالثا: مشكلة البحث

أن قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي بدور حيوي في مجال الرقابة على المال العام يعد امرا ضروريا. الا انه مرهون بمدى فاعلية هذا الديوان ، وهذا لا يأتي الا اذا كان الديوان يعمل باستقلالية بحيث تمكنه من اداء مهامه وواجباته بحرية دون الخضوع الى ضغوط أي جهة كانت, فهو المعيار الذي تتميز به رقابة هذه الديوان عن الرقابة المالية الداخلية.

رابعا: منهجية البحث

ان المنهجية الاكثر انسجاما مع طبيعة الموضوع هي التي تتطلب الاستعانة بالمنهج التحليلي المقارن لقانون الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل ومدى توافقه مع معايير الرقابية الدولية مع الاشارة الى قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري وقانون ديوان المحاسبة الاماراتي .

خامسا: خطة البحث

ومن اجل الاحاطة بموضوع البحث ,تم تقسيم هذا البحث الى مطلبين : نتناول في المبحث الاول مظاهر استقلالية ديوان الرقابة المالية الاتحادي , الذي قسم الى ثلاثة فروع : حيث كرس المطلب الاول لتعريف الاستقلالية , والمطلب الثاني للاستقلال المالي , وفي المطلب الثالث للاستقلال الاداري , بينما يكون بحث علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بسلطات الدولة المبحث الثاني . الذي قسم الى ثلاثة فروع ايضا: حيث سنناقش علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة التشريعية في المطلب الاول , اما في المطلب الثاني سننتاول فيه علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة التنفيذية, ونخصص المطلب الثالث لعلاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة القضائية .

المبحث الاول

مظاهر استقلالية ديوان الرقابة المالية الاتحادي

قبل الخوض في مظاهر الاستقلالية ديوان الرقابة المالية الاتحادي , لا بد لنا من التعرض الى تعريف الاستقلالية , فعلى الرغم من شيوع استعمال مصطلح الاستقلالية قانونيا واقتصاديا الا انه لم يأخذ مضمونا محددًا من قبل المشرع كونه غير معني من حيث الاصل بوضع التعاريف للمصطلحات القانونية, اذ غالبًا ما يستعمل المصطلح كفكرة لتنظيم العلاقة بين سلطات الدولة من جهة وبينها وبين مؤسسات الدولة من جهة اخرى. اما عن موقف القضاء من تعريف الاستقلالية فنجد ان القضاء العراقي قد عرفه عند تفسيره المادة "١٠٢" من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ بقوله: "الاستقلال المقصود في المادة "١٠٢" من الدستور هو ان منتسبي هيئة النزاهة مستقلون في اداء مهامهم المنصوص عليه في قانون الهيئة لا سلطان عليهم في اداء هذه المهام لغير القانون ولا يجوز لأية جهة التدخل او التأثير على اداء الهيئة لمهامها الا ان الهيئة تخضع لرقابة مجلس النواب في اداء هذه المهام فاذا ما حادت عنها او تجاوزتها فان مجلس النواب يملك وحده محاسبتها ويتخذ الاجراء المناسب في ذلك...."(١) . اما الفقه فهو ايضا لم يستقر على معنى محدد له , فقد عرفت الاستقلالية بتعاريف متعددة ومتنوعة حسب تصور كل فقيه , ويمكن تبلور هذه التعاريف باتجاهين : اما اصحاب الاتجاه الاول فقد تبنا النظرية الذاتية(٢) في تعريفهم لمفهوم الاستقلالية لذلك البعض منهم عرفها بانها: "قدرة المدقق على العمل بكل نزاهة وموضوعية والبعد عن أي تأثير خارجي يؤثر على ابداء الراي الفني المحايد"(٣) . بينما عرفها البعض الاخر بقوله بان: "يكون المراقب مستقلا بحيث لا تكون له مصالح شخصية بالجهة الخاضعة لرقابته , ومعنى ذلك ان يكون المراقب متحررا عن مصالحه الشخصية ونزواته واهوائه بحيث لا يغير رايه تبعا لرغبة الجهة الخاضعة لرقابته"(٤) . بينما ذهب اصحاب الاتجاه الثاني الى تبني النظرية الموضوعية(٥) في تعريفهم الاستقلالية لذلك عرفت بانها: "تحديد المدى الذي يجب أن يتمتع بإطاره جهاز الرقابة العليا بالمكانة المرموقة , الى جانب السلطات العامة في الدولة"(٦) . وكذلك عرفت الاستقلالية بانها بأنها: "التحرر من اي تأثير او ضغط, او مراقبة, او تقييد من قبل الاخرين عند ابداء الراي"(٧) .

من خلال ما تقدم فان الباحث يرى بان الاتجاهين يكملان بعضهما البعض , فلا استقلالية بدون وجود مراقب نزيه كما لا تكون هناك استقلالية بدون احاطة الجهاز الرقابي واعضائه بالضمانات والحصانات الدستورية والقانونية التي تحفظ لهم استقلالهم التام وتنظيم علاقتهم بسلطات الدولة , هذا يمكن تعريف الاستقلالية بانها : الاطار القانوني الذي يكفل للجهاز الاعلى للرقابة كيانه في الدولة ويحدد الضمانات اللازمة لذلك وينظم علاقتة بسلطاته اضافة الى قيام موظفيه بعمالهم بموضوعية وامانة لأبداء الراي الفني المحايد .

لذلك سوف نقسم هذا المبحث الى فرعين : سنكرس المطلب الاول : للاستقلال المالي, والمطلب الثاني : للاستقلال الاداري . وكما يلي:

المطلب الاول

الاستقلال المالي

يتمثل الاستقلال المالي في مدى الدعم المالي الذي تحظى به الاجهزة العليا للرقابة المالية في رسم خططها الرقابية وتحقيق اهدافها في حماية المال العام(٨). فالمقصود من الاستقلال المالي هو منح الجهاز الاعلى للرقابة المالية سلطة اعداد موازنة مستقلة خاصة به , واعتمادها مباشرة من السلطة التشريعية دون تدخل السلطة التنفيذية في اعدادها او تعديلها او اقرارها او تنفيذها او الرقابة عليها , بل يمتد هذا الاستقلال الى حد عدم اخضاعها الى أي رقابة مسبقة اذا كانت هذه الرقابة تمارس من قبل جهاز تنفيذي اخر كوزارة المالية مثلا(٩). وبالتالي فان مظاهر الاستقلال المالي تتمثل في الاتي :

الفرع الاول

اعداد الموازنة واعتمادها

قد اجاز المشرع العراقي لمجلس ديوان الرقابة المالية الاتحادي بأعداد واقرار مشروع موازنة الديوان على ان تكون وفق التوجيهات العامة للدولة وارسالها الى وزارة المالية لتقوم بتوحيدها ضمن الموازنة العامة للدولة(١٠) . في حين اكد قانون جهاز المركزي للمحاسبات المصري على ان الذي يعد مشروع الموازنة هذا الجهاز هو رئيس الجهاز الذي عليه ارسالها في المواعيد المقررة إلى مجلس الشعب ، ويعمل بها

بعد إقرارها من المجلس الشعب من تاريخ العمل بالموازنة العامة للدولة (١١). كذلك نلاحظ ان المشرع الاماراتي قد نص بان يكون لديوان المحاسبة ميزانية مستقلة على ان يعد مشروع هذه الموازنة رئيس الديوان بالاتفاق مع رئيس المجلس الوطني , ثم يرسلها في الموعد القانوني الى وزير المالية ليدرجها كما وردت اليه وكرقم واحد في الميزانية العامة للدولة . وقد سلك هذا المشرع مسلكا يحمد عليه عندما اجاز له لرئيس الديوان ان يطلب اعتمادا اضافيا يقدر بالاتفاق مع رئيس المجلس الوطني الذي يرسله الى وزير المالية ليرفعه الى مجلس الوزراء كما ورد اليه من المجلس الوطني (١٢) .

يتبين لنا من خلال هذا بان قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي قد اتفق مع القوانين على منح الديوان حق اعداد موازنته , ليتم ادراجها مع الموازنة العامة للدولة , على ان يتم اعتمادها بعد اقرار موازنة الدولة العامة . الا ان هذا القانون قد اختلف مع القوانين المقارنة بانه اعطى هذا الحق لمجلس الديوان لا الى رئيسه , وهو مسلك حسن من قبل المشرع , لان هذا المجلس هو المختص بإقرار خطط العمل في الديوان (١٣) .

الفرع الثاني

صلاحيات تنفيذ الموازنة

لقد اتفقت اغلب قوانين الدول على منح رؤساء اجهزتها العليا للرقابة المالية الصلاحيات المطلقة لتنفيذ ميزانية اجهزتهم . لذا فقد منح قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق لرئيس الديوان صلاحيات وزير المالية فيما يتعلق بموازنة الديوان (١٤) . وهو بهذا النص قد تشابه مع القوانين السابقة للديوان (١٥) .

كذلك فعل القانون المصري عندما خول رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات كافة السلطات المخولة للوزير ووزير المالية والمنصوص عليها في القوانين واللوائح فيما يتعلق باستخدام الاعتمادات المقررة بموازنة الجهاز وفي تنظيمه وإدارة أعماله (١٦) . لم يبتعد كثيرا القانون الاماراتي عن القانون المصري والعراقي لكنه كان اكثر تفصيلا منهما حيث منح هذا القانون لرئيس الديوان كافة السلطات والصلاحيات اللازمة بشأن ادارة واستعمال ميزانية الديوان بما في ذلك توزيع اعتماداتها وتخصيص ايراداتها والرقابة على تنفيذها واجراء المناقشات بين برامجها وابوابها وبنودها وذلك وفقا لأنظمة القواعد المالية المطبقة في الديوان دون ان يخضع في ذلك لرقابة مجلس الوزراء او وزارة المالية او اية جهة اخرى (١٧)

الفرع الثالث

الرقابة على حسابات ديوان الرقابة المالية

عند مراجعة النصوص القانونية التي عالجت تنظيم وتنفيذ موازنة ديوان الرقابة المالية في العراق نجد بان هذه الموازنة تتعرض الى ثلاثة انواع من الرقابة : الرقابة الوصائية والرقابة البرلمانية والرقابة الذاتية .وعليه سوف نناقش هذا المطلب بثلاث فقرات بحسب هذه الانواع من الرقابة .

١ - الرقابة الوصائية :

ويتمثل هذا النوع من الرقابة بممارسة الحكومة الرقابة على المؤسسات والهيئات العامة في الدولة والتي تتمتع بالشخصية المعنوية وتملك استقلال مالي واداري , وتحدد هذه الرقابة التشريعات العامة في الدولة كمناقشة مشاريع موازنات هذه المؤسسات والهيئات وحساباتها الختامية والمصادقة عليها , وفحص التقارير المالية وغيرها .

لقد بينا فيما سبق ان المشرع العراقي قد اجازة لمجلس ديوان الرقابة المالية الاتحادي اعداد واقرار مشروع موازنته السنوية . فبعد وصول تعليمات اعداد الموازنة من قبل وزارة المالية والمتضمنة اولويات السياسة المالية للدولة والمحددة من قبل مجلس الوزراء يشرع مجلس ديوان الرقابة المالية الاتحادي بأعداد مشروع موازنته والذي عليه ان يتقيد بمضمون هذه التعليمات , وبعد اقرار مشروع الموازنة من قبل مجلس الديوان , الذي عليه يقوم بأرسالها الى وزارة المالية لتوحيدها مع الموازنة العامة للدولة (١٨) لتقوم هذه الوزارة بأرسالها الى مجلس الوزراء لمناقشة تفاصيلها واجراء التعديلات عليها بما يناسب التوجهات العامة للدولة لتقوم بالمصادقة عليها واحالتها الى مجلس النواب لإقرارها (١٩) , وبمعنى اخر فان مشروع موازنة الديوان تدخل بتفاصيلها ضمن مشروع الموازنة العامة للدولة وتصبح جزءا منها , وما يجري من رقابة على الموازنة العامة يجري على موازنة الديوان .

وبناء على ما تقدم فان مشروع موازنة الديوان يتعرض للرقابة الحكومية المتمثلة بمجلس الوزراء في موضعين : اولهما: في تقييد هذه الموازنة بتعليمات الحكومة بخصوص اولويات سياستها المالية . ويعتقد الباحث ان هذا المسلك حسن , وذلك لكي تحقق الرقابة اهدافها يجب عليها ان تسير جنباً الى جنب مع السياسة المالية العامة

للدولة . اما ثانيهما : عند مصادفة الحكومة على مشروع الموازنة . وهذا مسلك معيب , لأنه يمس استقلالية الديوان كون مجلس الوزراء من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان , مما قد يؤدي الى تعرض الديوان لتدخل واهواء السلطة التنفيذية , وهذا خلاف الغرض الذي من اجله انشئ الديوان الذي يمثل العين التي ترصد الشبهات والمخالفات المالية في اعمال السلطة التنفيذية . لهذا نلاحظ بان المشرع المصري والاماراتي (٢٠) قد حصن موازنة اجهزته الرقابية من رقابة مسبقة سواء كانت من قبل الحكومة او غيرها بان جعل هذه الموازنة تدرج كرقم واحد في الموازنة العامة للدولة .

٢- الرقابة البرلمانية على الاموال الدولة

من الوظائف المهمة للسلطة التشريعية (البرلمان) فرض رقابته على عمليات تحصيل وانفاق الاموال العامة ، لمنع من لأي تتجاوز قد يحصل خلاف لما صدرت به الإجازة التشريعية في الموازنة العامة. وقد كفلت اغلب دساتير الدول ومنهم العراق حق السلطة التشريعية في الرقابة على عمليات تنفيذ الموازنة العامة للدولة قبل واثناء وبعد انتهاء السنة المالية وذلك لتأكد من ان تنفيذ هذه الموازنة قد تم وفقا لما اقرته السلطة التشريعية من ايرادات عامة ونفقات عامة (٢١). ويمارس البرلمان كل من الرقابة المسبقة والرقابة المعاصرة والرقابة اللاحقة على التصرفات المالية والادارية المقرر في الموازنة العامة للدولة والتي يكون من ضمنها الموازنة السنوية للديوان الرقابة المالية .

اما الرقابة المسبقة فتكون من خلال صلاحيات البرلمان في مراقبة الموازنة العامة قبل تنفيذها من خلال مناقشة مشروع هذه الموازنة وما يرافقها من اجراء التعديلات التي يراها مناسبة لإقرارها على اعتبار ان البرلمان هو صاحب السلطة في اقرار الموازنة العامة للدولة (٢٢) . واما رقابته المعاصرة فتكون عند دخول قانون الموازنة العامة حيز التنفيذ, فرقابة تنفيذ الموازنة العامة من الاختصاصات الاصلية للسلطة التشريعية "البرلمان" بحكم كونها هي السلطة التي لها صلاحية الرقابة على أعمال الجهات المسؤولة عن تنفيذها، ولذا تكون من واجباتها الرئيسية هي التأكد من أن تنفيذ الموازنة تم وفق الإجازة السلطة التشريعية .

وقد منحت اغلب دساتير الدول ومنها العراق السلطة التشريعية القيام بممارسة رقابتها على تنفيذ الموازنة العامة بعدة طرق والأساليب التي ضمنها لها الدستور كتوجيه الأسئلة وطلب استيضاح (٢٣) والاستجواب البرلماني والتحقيق البرلماني (٢٤).

وفي هذا الخصوص نجد ان المشرع العراقي قد خول هذه اللجان دعوة أي وزير او من هو بدرجته او وكلاء الوزراء وغيرهم من موظفي الدولة للاستيضاح وطلب المعلومات (٢٥). كما منح المشرع العراقي لجنة النزاهة البرلمانية متابعة ومراقبة عمل هيئات ومؤسسات النزاهة "هيئة النزاهة، ودائرة المفتش العام، وديوان الرقابة المالية (٢٦). وبالتالي يتمكن البرلمان من خلال هذه الصلاحية من القيام بزيارات تفقدية والتي هي في حقيقتها زيارات تفنيسية إلى ديوان الرقابة المالية ومراقبة كيفية تنفيذها لقانون الموازنة العامة، ووضع يدها على تجاوزات تنفيذ قانون الموازنة العامة (إن وجدت) لتتخذ بحقها الإجراءات التي نصّ عليها الدستور.

اما رقابة البرلمان اللاحقة على عمليات تنفيذ الموازنة فتتجلى في اعتماد الحساب الختامي كل سنة مالية (٢٧) فيجب على الحكومة ان تقوم بتقديم مشروع قانون الحساب الختامي (٢٨) السنوي للإدارة المالية الى البرلمان بعد انتهاء السنة المالية للموازنة العامة التي يرتبط بها ، ويُقدم مشروع قانون الحساب الختامي بنفس الشكل والطريقة الذي يُقدم به مشروع قانون الموازنة العامة ،على أن يرفق معه التقرير العام الذي تضعه الجهة التي منحها القانون اختصاص المحاسبة العامة، وهي في العراق ديوان الرقابة المالية الاتحادي (٢٩) ، ليقوم بمهمته الرقابية اللاحقة على الموازنة العامة من خلال هذا القانون (٣٠)، الذي يقوم بإقراره بعد التثبت من سلامة التصرفات المالية وعدم وجود مخالفات تتعلق بتنفيذ الموازنة (٣١) .

ومن الجدير بالذكر في هذا الخصوص ان الحكومة العراقية المشكلة بعد عام ٢٠٠٣ لم تحترم المواعيد التي يجب ان تقدم بها الحساب الختامي لميزانية الدولة وكذلك السلطة التشريعية لم تدرك اهمية قانون الحساب الختامي فغضت النظر فيه، مع كل هذا وذلك نجد ان الديوان لم يحرك ساكنا، وهذا العمل بحد ذاته يمثل هتك للغرض الذي من اجله انشئ هذا الديوان.

نستخلص من خلال ما تقدم ،ان المشرع العراقي على الرغم من انه قد نص على الاستقلال المالي لديوان الرقابة المالية الاتحادي ،الا انه لم يوفر مقومات هذا الاستقلال

كون موازنة هذا الديوان تتعرض الى اكثر من رقابة من قبل السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية ,كونها تدرج في الموازنة العامة للدولة بتفاصيلها ,ولم تدرج كرقم كما فعل المشرع المصري والاماراتي .وعلى هذا يدعو الباحث المشرع العراقي بان ينتهج مسلك المشرع المصري والاماراتي بان يدرج مشروع موازنة ديوان الرقابة المالية الاتحادي كرقم واحد ضمن موازنة الدولة العامة .

المطلب الثاني

الاستقلال الاداري

يتجلى الاستقلال الاداري في وجوب توفر كل الضمانات التي تكفل للجهاز الرقابي القيام بمهامه الرقابية بصورة مستقلة كجهاز عالي للرقابة المالية دون تدخل أي سلطة من سلطات الدولة في اموره الادارية وذلك لأبداء الراي الفني المحايد , وكذلك يتمثل هذا الاستقلال في وجوب توفر الاستقلال الكامل بشأن تعيين وتأليف وتحفيز كل العاملين في الجهاز الرقابي(٣٢) . وقد اوصى المؤتمر الدولية في هذا الصدد بان تكون تبعية الجهاز الرقابي للسلطة التشريعية , وان تمنح لهذه الاجهزة الحرية التامة في تنظيم لوائحها وانظمتها الداخلية التي تصدر بقرار من رؤساء هذه الاجهزة دون تدخل من أي جهة اخرى (٣٣). وبناء على ذلك فسوف نتناول مناقشة هذا المطلب من خلال هذه الفقرات وكما يلي :

اولا :تبعية الديوان :

تقتضي طبيعة الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية الاتحادي ان يمارس رقابته المالية بعيدا عن التأثيرات والضغوط الناشئة من التبعية الادارية او السياسية ,ولا يتحقق ذلك الا اذا كان هذا الديوان هيئة مستقلة يتمتع بصلاحيات تمكنه من مواجهة الجهات الخاضعة لرقابته ليؤدي دوره الرقابي بالوصول الى النتائج الرقابية وتحقيق توصياته وملاحظاته . في هذا المجال ظهرت ثلاثة اتجاهات :

اما **الاتجاه الاول** فقد ذهب اصحابه الى ان الحاق الجهاز الاعلى للرقابة المالية برئاسة الجمهورية في الدول التي تأخذ دساتيرها بتنايئة السلطة التنفيذية لا يمس من الاستقلالية هذا الجهاز , بل ذهبوا الى اكثر من ذلك حيث اعتبروا ان هذا الحاق يتفق

مع ما تنادي به كافة الاتجاهات من ضرورة عدم تبعية جهاز الرقابة للسلطة الجهات الخاضعة لرقابته , وبالتالي يعزز استقلاله (٣٤).

بينما دعوا اصحاب **الاتجاه الثاني** بعدم تبعية الجهاز الاعلى للرقابة المالية للسلطة التنفيذية المتمثلة برئاسة الجمهورية والحاقه بالسلطة التشريعية صاحب الاختصاص الاصيل, ويمثل هذا الاتجاه الراي السائد لأكثر الفقهاء وقد اخذت به معظم قوانين دول العالم (٣٥) .

في حين نلاحظ اصحاب **الاتجاه الثالث** دعوا الى الاستقلال الكامل للأجهزة العليا للرقابة المالية عن جميع سلطات الدولة العامة مع تنظيم القواعد التي تنظم علاقتها بهذه السلطات , وجعلها اجهزة مستقلة لها الحق المطلق في النفاذ الى كل المعلومات المتعلقة بالمال العام والتصرفات بشأنه على ان يقدم قضايا الفساد التي يضبطها الى القضاء والراي العام مباشرة (٣٦) . ويؤيد الباحث راي هذا الاتجاه , وذلك لأنه يهدف الى حماية هذه الاجهزة من الخضوع لتأثيرات وتدخلات الجهات الخاضعة لرقابتها في شؤونها الرقابية والتي قد تؤدي الى ابتعاد هذه الاجهزة من تحقيق الهدف الاساسي عند قيامها بوظيفتها الرقابية وهو اعطاء الراي الفني عن اعمال الادارة العامة من الناحية المالية والقانونية بموضوعية حتى يتمكن من اصلاح الاخطاء ومعاينة المعتدي على المال العام .

ذكرنا فيما تقدم بان اغلب تشريعات دول العالم اخذت بالاتجاه الثاني من حيث تبعية الجهاز الاعلى للرقابة المالية للسلطة التشريعية , كذلك الحال فيما يتعلق بالمشرع العراقي فقد حسمت المادة الخامسة من قانون الديوان النافذ موضوع تبعية ديوان الرقابة المالية الاتحادي حيث جعل هذا الديوان مرتبطا بمجلس النواب . والتساؤل الذي يثار هنا , عن ماهية هذا الارتباط , ومداه؟ لقد اجابة على هذا التساؤل المحكمة الاتحادية العليا في العراق عند تفسيرها لمادة "١٠٢" من الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ بقولها : "... وبصدد مفهوم " الارتباط " فان الدستور حينما ربط هذه الهيئات اما بمجلس النواب او بمجلس الوزراء فانه لم يحدد ماهية الارتباط ولا حدوده , وهل هو على شاكلة ارتباط دائرة ما بوزارة معينة او بجهة غير مرتبطة بوزارة كما هو الحال بارتباط دوائر الصحة بوزارة الصحة , او ان تعبير " الارتباط " يعني غير ذلك وتجد المحكمة ان مفهوم الارتباط هو ارتباط الهيئة ورئيسها بمجلس النواب او بمجلس الوزراء وتتولى المرجعية التي ترتبط بها رسم السياسة العامة لها دون التدخل في

قراراتها وإجراءاتها وشؤونها المهنية لان هذه الهيئات قد منحها الدستور الاستقلال المالي والاداري لضمان حيادها واستقلال قراراتها واجراءاتها في مجال اختصاصها...."(٣٧) . ولعل هذا المعنى نجده في قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل حين جعل مجلس الديوان مختص بتحديد نطاق عمل دوائر الديوان وقواعد تنظيمها وفق التوجيهات العامة للدولة . كما له أعداد وإقرار مشروع الموازنة السنوية للديوان وفق التوجيهات العامة للدولة....(٣٨).

في حين نلاحظ ان تبعية الجهاز المركزي للمحاسبات المصري برئاسة الجمهورية(٣٩). اما المشرع الاماراتي قد اتفق مع المشرع العراقي عندما الحق ديوان المحاسبة بالمجلس الوطني(٤٠).

ثانيا : تعيين موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي

لقد حرصت اغلب التشريعات على اشعار موظفي الاجهزة الرقابية بما لمنصبهم من اهمية ومكانة ,بخطورة المسؤوليات الملقاة على عاتقهم مما يقتضي بطبيعة الحال احاطتهم بالضمانات التي تكفل لهم القيام بواجباتهم بمعزل عن التأثيرات الناشئة عن التبعية الادارية . لذلك اشترطت هذه التشريعات احكام خاصة لتعيينهم او مسائلتهم . وهذا ما سوف نتناوله في هذا المطلب بفقرتين وهما :

١ - تعيين رئيس الديوان ونوابه ومسائلتهم

نص المشرع العراقي على ان " يشكل مجلس النواب لجنة مؤلفة من تسعة أعضاء من لجنة النزاهة ولجنة القانونية ولجنة المالية لاختيار ثلاثة مرشحين لمنصب رئيس الديوان , على ان يصادق مجلس النواب على احد من المرشحين الثلاث بالأغلبية المطلقة لعدد أعضاءه...."(٤١). الا انه تم تعديل هذه المادة بالقانون رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢ " التعديل الاول لقانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ ليكون تعيين رئيس ديوان الرقابة المالية بناءا على اقتراح مجلس الوزراء وموافقة مجلس النواب بالأغلبية المطلقة ,ولمدة خمس سنوات(٤٢).

يرى الباحث ان المشرع في هذا التعديل كان غير موفق لان الية التعيين قبل التعديل كانت اكثر ضمانا من حيث استقلالية رئيس الجهاز وذلك لانفراد السلطة التشريعية في ترشيح وتعيين رئيس الديوان على خلاف ما جاء به هذا التعديل الذي اعطى الحق للسلطة التنفيذية في ترشيح لمن تريده لمنصب رئيس الديوان .

وقد جعل المشرع لرئيس الديوان نائبين يعينان بنفس شروط (٤٣) وطريقة تعيين رئيس الديوان على ان يكونا بدرجة وكيل وزارة ويعينان لمدة اربع سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة وعلى ان تكون لهم خدمة فعليه لا تقل عن ١٠ سنوات في الديوان (٤٤) .

الا ان هذا المشرع لم يعالج في نصوصه حالة غياب رئيس الديوان او بقاء منصبه شاغرا , داعين المشرع ان يعالج هذا القصور التشريعي بان ينص : "لرئيس الديوان ان ينيب عنه احد نوابه في حالة غيابه , فاذا لم ينب احدهم , ناب عنه اقدمهم فاذا تساوا في القدم ناب عنه اقدمهم في الخدمة العامة , ولا يجوز ان يبقى منصب رئيس الديوان شاغرا اكثر من ستة اشهر " .

في حين جعل المشرع المصري تعيين رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات بقرار من رئيس الجمهورية ولمدة اربع سنوات قابلة للتجديد لمدة او مدة اخرى متضمنا معاملته المالية , ويعامل من حيث المعاش وفقا لهذه المعاملة (٤٥). فضلا عن ذلك فقد قرنت المادة "٢٠٢" من دستور مصر لعام ٢٠١٣م هذا التعيين بموافقة مجلس الشورى عليه او لا (٤٦). ويعاون رئيس الجهاز في اداء مهامه نائبا للرئيس , ويعينان بنفس طريقة تعيين رئيس الجهاز , ويحل محل رئيس الجهاز اقدم النائبين في حالة غيابه أو خلو منصبه (٤٧) .

بينما نلاحظ بان المشرع الاماراتي لم يوضح في قانون ديوان المحاسبة جهة ترشيح رئيس الديوان فيما اذا كانت هذه الجهة رئيس المجلس الوطني او رئيس الوزراء او رئيس الدولة نفسه , واكتفى قانون الديوان في النص على تعيين رئيس المحاسبة بموجب مرسوم من رئيس الدولة حين نص بان: " يكون رئيس الديوان بدرجة وزير ويعين بمرسوم اتحادي " (٤٨) . بينما يعين نائب الرئيس بمرسوم اتحادي بناء على اقتراح رئيس الديوان , ويجوز لهذا الاخير ان يعهد ببعض اختصاصاته الى نائبه , ولهذا النائب ان يحل محل رئيس الديوان في حالة غيابه او خلو منصبه . اما اذا خلت وظيفة نائب الرئيس فلرئيس الديوان ان يكلف من يقوم بمهامه بصفة وقتية لحين تعيين نائب الرئيس او عودة شاغلها (٤٩). ولم يشير هذا القانون الى مدة عضوية كل من رئيس الديوان ونائبه فقد حدد اسباب انتهاء خدمة رئيس الديوان وهي الاستقالة وثبوت عجزه عن القيام بمهام وظيفته لأسباب صحية واسناد منصب اخر اليه بموافقة والوفاة والاعفاء من منصبه بمرسوم اتحادي (٥٠) .

اما مسائلة رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادي ونوابه فقد قصرها المشرع العراقي على السلطة التشريعية دون تدخل السلطة التنفيذية باي شكل من الاشكال, بمعنى ان هذا المشرع عاملة مسائلة رئيس الديوان ونوابه معاملة الوزير في هذا الشأن, حيث لها ان توجه السؤال البرلماني لهم(٥١) وطلب الاستيضاح منهم(٥٢), كذلك خول المشرع العراقي مجلس النواب استجواب رئيس الديوان وفقا لإجراءات استجواب الوزراء المنصوص عليها في الدستور وله اعفائه من منصبه وفقا لما منصوص عليه(٥٣). وجاءت هذه المادة موافقة مع الدستور حين نص: "لمجلس النواب حق استجواب مسؤولي الهيئات المستقلة وفقا للإجراءات المتعلقة بالوزراء (٥٤). اما اعفاء رئيس الديوان من منصبه فلم يشترط الدستور سوى موافقة الأغلبية اعضاء مجلس النواب(٥٥) دون الحاجة الى سلك الطريق الذي رسمه الدستور بموجب (الفقرة (أ)/ثامنا من المادة (٦١))(٥٦).

وقد منح القانون المصري رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات حصانة من نوع اخر فلم يجوز اعفائه من منصبه, وجعل قبول استقالته بقرار من رئيس الجمهورية, اما في شأن اتهامه ومحاكمته فتسري عليه القواعد المقررة في قانون محاكمة الوزراء(٥٧). كذلك منع دستور مصر لعام ٢٠١٣ عزل رئيس الجهاز الا بموافقة اغلبية اعضاء مجلس النواب(٥٨).

وفي المقابل, فقد عامل القانون الاماراتي رئيس الديوان معاملة الوزراء من حيث نظام الاتهام والمحاكمة(٥٩), وقد جعل المشرع الاماراتي من اختصاص المحكمة الاتحادية العليا مساءلة الوزراء وكبار موظفي الاتحاد المعينين بمراسيم عما يقع منهم من افعال في أداء وظائفهم الرسمية بناء على طلب المجلس الأعلى للاتحاد(٦٠). اما اعفائه من منصبه فيكون بمرسوم اتحادي, في حين لم ينظم اجراءات الاستقالة فقط اكتفى بجعلها سبب من اسباب انتهاء خدمة رئيس الديوان(٦١).

مما سبق نلاحظ, تشابه القانون العراقي مع القوانين المقارنة بحصر الحصانة من حيث العزل والاعفاء من المنصب برئيس الديوان دون نائبه, بخلاف قانون ديوان الرقابة المالية رقم ١٩٤ لسنة ١٩٨٠ "الملغى" الذي وسع من نطاق هذه الحصانة لتشمل نواب رئيس الديوان, حيث نص " لا يجوز إقصاء الرئيس أو نواب الرئيس من الخدمة, إلا بقرار من مجلس قيادة الثورة, أو إذا ثبتت بقرار من محكمة ذات اختصاص إدانته بارتكاب جريمة غير سياسية" (٦٢). ولم يقف هذا القانون عند هذا الحد بل ذهب الى

اوسع من ذلك ليحصن رئيس الديوان ونوابه ورؤساء دوائر الديوان من أي تعقيبات قانونية تتخذ بحقهم عن أي تصرف يصدر منهم يتعلق بأداء اعمالهم الرقابية , حيث نص " يعتبر الرئيس ونواب الرئيس ورؤساء القطاعات، مصونين عن التعقيبات القانونية فيما يتعلق بتصرفاتهم الرسمية في أداء مهام الرقابة والتدقيق، وفق أحكام هذا القانون" (٦٣) .

لذا يقترح الباحث على المشرع تضمين المادة "٢٦" من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل , الفقرتين التاليتين :- ثالثا : يعفى نائب رئيس الديوان بنفس طريقة اعضاء رئيس الديوان . رابعا : يعتبر الرئيس ونواب الرئيس ورؤساء الدوائر، مصونين عن التعقيبات القانونية فيما يتعلق بتصرفاتهم الرسمية في أداء مهام الرقابة والتدقيق، وفق أحكام هذا القانون.

وفي خصوص استقالة رئيس الديوان فلم ينظم القانون ولا النظام الداخلي احكامها حيث لم يبين الى من تقدم ومن الذي يبت في امرها , رئاسة مجلس النواب ام مجلس النواب , داعين المشرع معالج هذا القصور التشريعي , بان يجعل استقالة رئيس الديوان مقترنة بموافقة مجلس النواب.

٢ - تعيين موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومسائلهم

لم يأتي المشرع العراقي بنظام خاص ينظم تعيين ملاك الديوان سوى كان من اصحاب الدرجات العليا او غيرهم , ومن مراجعة نصوص قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادية يمكن استنتاج بان تعيين كافة موظفي الديوان عدا نوابه يكون من صلاحيات رئيس الديوان دون غيره , مادام انيطت به كافة الصلاحيات الادارية التي تمنحها القوانين الادارية للوزير المختص من قوانين والملاك والانضباط لتنظيم الملوك الاداري , على اعتباره هو الرئيس الاعلى للديوان وله صلاحيات وزير المالية فيما يتعلق بشؤون الديوان وملاكه وموازنته(٦٤), وما دام هؤلاء الموظفون يخضعون لأحكام التشريعات النافذة(٦٥). اما في مصر فيتم تعيين شاغلي الوظائف العليا " كالوكلاء " يكون بقرار من رئيس جهاز المركزي للمحاسبات بعد موافقة مكتب الجهاز , اما التعيين في الوظائف الاخرى يكون أيضا بقرار من رئيس الجهاز لكن بعد العرض على لجنة شؤون العاملين في الجهاز(٦٦).

في حين ان القانون الاماراتي النافذ قد وافق القانون العراقي من حيث التعيين اذ جعل تعيين موظفي ديوان المحاسبة عدا نائب رئيس الديوان يكون بقرار من رئيس الديوان (٦٧).

كذلك الحال في مسائلة موظفو الديوان ,حيث لا يوجد في قانون الديوان العراقي النافذ نظام خاص ومحدد لبيان مسؤولية موظفي الديوان الناشئة عن الوظيفة ,وكذلك لم يحضر ممارسة أي عمل (٦٨) على هؤلاء الموظفين بسبب خصوصية هذه الوظيفة وانما يحكم ذلك قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام المرقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل . وهذا القانون ليس مختص بموظفي الديوان فحسب بل هو لكافة موظفي الدولة ,وبموجب هذا القانون فعلى الديوان تشكيل لجنة من ادارته للتحقيق مع الموظف المسؤول عن الخطأ وتنتهي اللجنة بوضع تقرير تبين فيه حدود مسؤولية الموظف عن الفعل المرتكب والتوصيات بشأن توقيع العقوبة عليه كما رسم طريقها نصوص هذا القانون (٦٩) .

في حين نص قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري على بعض الاعمال التي يحظر موظفي الجهاز القيام بها (٧٠) . اما مسالة العاملين في الجهاز فقد نظمتها لائحة العاملين في المواد " ٥٥ و ٦٥ و ٧٥ " منها . حيث يتولى اجراء التحقيق مع العامل مجلس تأديب (٧١) , فلا يجوز توقيع عقوبة تأديبية على العامل الا بعد التحقيق معه كتابة وسماع اقواله ويجب أن يكون القرار الصادر بتوقيع العقوبة (٧٢) مسببا . بينما نلاحظ المشرع الاماراتي قد توافق مع المشرع المصري في تحديد الحالات التي يحظر على العاملين ممارستها الا انه اختلف معه في شئئين اولهما: كان اكثر تفصيلا من المشرع المصري في تحديد هذه الحالات . وثانيهما : نص على مقدار العقوبة في حالة اعطاء معلومات مخالفة (٧٣) ,بينما خلى القانون المصري من ذلك . الا ان هذا المشرع لم ينص على نظام خاص لمسائلة موظفو ديوان المحاسبة.

ومن خلال ما تقدم نستطيع القول بأن المشرع العراقي في عدم تنظيمه لشؤون موظفي الديوان بنظام خاص قد خالف المعايير الدولية لمنظمة الانتوساي لعدم توفيره لهؤلاء الموظفين الضمانات اللازمة لقيامهم بواجبهم دون أي تأثير خارجي (٧٤) . لذلك نقترح تنظيم شؤون هؤلاء الموظفين من تعيين وترقية ونقل وعزل بنظام خاص يتناسب مع طبيعة عملهم الرقابي و بان يجعل :

- تعيين ونقل رؤساء دوائر الديوان بقرار من رئيس الديوان وموافقة مجلسه .
- تعيين ونقل سائر موظفي الديوان بقرار من رئيس الديوان بعد عرض لجنة شؤون الموظفين ,على ان ينظم القانون هذه اللجنة من حيث التشكيل والاختصاص ويصدر نظام هذه اللجنة بقرار من رئيس الديوان وموافقة مجلسه.
- لا يجوز مسائلة او عزل أي موظف من موظفي الديوان الا بقرار من مجلس تأديبي .على ان ينظم القانون هذا المجلس من حيث التشكيل والاختصاص والإجراءات ويصدر نظام هذا المجلس بقرار من رئيس الديوان وموافقة مجلسه.

المبحث الثاني

علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بسلطات الدولة

لما كان وجود أجهزة الرقابة المالية العليا يعد نتيجة من نتائج غلبة الصفة الديمقراطية على أجهزة الحكم , حيث وجدت تلك الاجهزة لتقوم بالرقابة المالية على مؤسسات الدولة نيابة عن السلطة التشريعية , فلا يمكن لتلك الاجهزة ان تقوم بدورها الرقابي الا اذا كانت مستقلة, لان فعالية تلك الاجهزة ترتبط ارتباطا وثيقا بما يتمتع به من استقلالية وحصانة حال قيامه بمهامه . فكلما امكن الابتعاد بالعمل الرقابي عن المؤثرات السياسية والطائفية والحزبية والمناطقية والمصالح الشخصية الضيقة ... كلما كان بالإمكان لهذه الاجهزة ان تلعب دورا فعالا في حماية المال العام من الهدر والعبث (٧٥) . وقد ذهب الفقه في مفهومه لاستقلالية اجهزة الرقابة المالية العليا عن سلطات الدولة الى ثلاثة اتجاهات (٧٦) :

- **الاتجاه الاول** : يعتقد اصحاب هذا الاتجاه ان تحقيق مبدأ الاستقلالية لا يكون الا بفرض هيئة القضاء على هذه الاجهزة , لذلك ذهبت بعض الدول الى جعل من هذه الاجهزة هيئة قضائية او محكمة ادارية او محكمة حسابات .
- **الاتجاه الثاني** : يرى اصحاب هذا الاتجاه ان استقلالية هذه الاجهزة لا تتحقق الا بارتباطها مع السلطة التشريعية لان ذلك في اعتقادهم اكثر ضمانا لهذا المبدأ , وان السلطة التشريعية هي في الاصل صاحبة هذه الوظيفة الا ان ظروفها وطبيعة العمل الفنية جعلها تنيط هذه المسؤولية لهذه الاجهزة .
- **الاتجاه الثالث** : يرى اصحابه بان استقلالية هذه الاجهزة لا تتحقق الا اذا كانت سلطة مستقلة بذاتها تعمل الى جانب السلطات الثلاثة للدولة وذلك لضمان فعالية هذه الاجهزة وتحقيق اهدافها .

ومن خلال ما تقدم , سوف نقسم هذا المبحث الى ثلاثة مطالب حيث سنناقش علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة التشريعية في المطلب الاول , اما في المطلب الثاني سنتناول فيه علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة التنفيذية, ونخصص المطلب الثالث لعلاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة القضائية , وكما يلي:

المطلب الاول

علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة التشريعية

تبرز علاقة الاجهزة العليا للرقابة المالية بالسلطة التشريعية في اغلب دول العالم من خلال سن القوانين ومراقبة تنفيذها فالسلطة التشريعية تدعم هذه الاجهزة من خلال اصدار النصوص التشريعية التي تدعم استقلاليته وظيفيا واداريا وماليا وتنظيم عمله بتحديد اختصاصاته الرقابية المالية وانواع الرقابة المالية واجراءاتها واثارها واهدافها ... , وتدعم هذه الاجهزة السلطة التشريعية عندما تتوب عنها في الرقابة اعمال السلطة التنفيذية (٧٧) وخاصة في القوانين التي تتضمن نصوصا تتعلق بالأموال العامة وحماتها والرقابة عليها . كذلك تحدد هذه العلاقة من خلال مناقشة تقارير هذه الاجهزة وابداء الملاحظات عليها , فضلا على ما لهذه التقارير من تأثير غير مباشر على الحكومة اثناء رقابة المجلس النيابي السياسية من خلال مساعلة هذه الحكومة ماليا , كما ان السلطة التشريعية معنية بمطالبة الحكومة بتصويب الاوضاع الخاطئة التي يكشف عنها تقارير هذه الاجهزة (٧٨). لهذا ذهب البعض بتكيفه للعلاقة بين الجهاز الاعلى للرقابة المالية والسلطة التشريعية بانها علاقة تكافل وتعاون متبادلة من اجل ضمان فاعلية الاعمال الحكومية , فلكي تقوم هذه السلطة بعملها الرقابي بشكل فعال يجب عليها الاعتماد على عمل هذا الجهاز الرقابي . ويكون الجهاز الاعلى للرقابة اكثر فاعلية عندما توفر له السلطة التشريعية جميع الوسائل لعرض ومناقشة نتائج اعماله الرقابية لاتخاذ الاجراءات التصحيحية كما يتم تشكيل لجان برلمانية للاتصال بالاجهزة العليا للرقابة , بهدف دراسة الملاحظات الواردة في التقارير الرقابية ثم رفع توصياتها للبرلمان وذلك تعزيزا لدور الاجهزة العليا للرقابة (٧٩) .

وتأسيسا على ذلك فقد اوجب المشرع العراقي على مجلس ديوان الرقابة المالية الاتحادي تقديم تقرير سنوية الى مجلس البرلمان خلال مدة محددة من نهاية كل سنة يتضمن الجوانب الأساسية التي أفرزتها نتائج رقابته . كما لمجلس الديوان تقديم الى مجلس النواب تقارير بكل أمر هام في مجال الرقابة المالية وله نشر ما يراه ضروريا بموافقة مجلس النواب (٨٠) . وحسنا فعل المشرع العراقي عندما منح لمجلس النواب سلطة تعيين واستجواب واعفاء رئيس الديوان ونوابه (٨١), فضلا على ممارسة مجلس النواب دوره الرقابي على اعمال الديوان (٨٢) , وفي المقابل فان حسابات مجلس النواب تخضع لرقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي (٨٣) , وكما ان هذا

المشرع قد اوجب على الديوان اشعار المجلس النواب بأي خلاف ينشأ مع الجهات الخاضعة لرقابته في حالة عجز مجلس الوزراء عن حسمه لاتخاذ قرار بشأنه(٨٤). واخيرا فقد اجاز القانون لمجلس النواب طلب من الديوان اجراء التحقيق الاداري في أي موضوع يراه ضروريا(٨٥). ومما يجب الاشارة اليه هنا ان المشرع ومن اجل تنظيم علاقة ديوان الرقابة المالية بمجلس النواب فقد أنشئ قسم شؤون مجلس النواب في ديوان الرقابة المالية والذي يتولى تنظيم العلاقة بين الديوان واللجان المتخصصة في مجلس النواب وعقد اللقاءات والاجتماعات بين اعضاء مجلس النواب والمسؤولين في الديوان , كما يتولى متابعة الاجراءات المتخذة من تشكيلات الديوان بشأن الطلبات او الاستفسارات المقدمة من مجلس النواب او احد الاعضاء فيه والمتعلقة بأعمال الرقابة والتدقيق على الجهات الخاضعة لرقابة الديوان , كذلك يقدم ملاحظات او مقترحات الديوان في شأن مشروع قانون الموازنة العامة للدولة ومشاريع القوانين الاخرى التي لها علاقة بعمل الديوان ومتابعة تشريعها , كما يتولى هذا القسم التنسيق في شأن عرض ومناقشة التقارير الدورية الاخرى للديوان في مجلس النواب ومتابعة الاجراءات المتخذة بشأن الملاحظات الرقابية الواردة فيها(٨٦).

بينما نلاحظ ان المشرع المصري قد حدد ملامح الاطار التشريعي والتنظيمي للعلاقة بين الجهاز ومجلس الشعب بموجب بعض النصوص القانونية الواردة في قانون الجهاز المركزي للمحاسبات (٨٧). حيث بين هذا القانون دور الجهاز في معاونة مجلس الشعب في القيام بمهامه في هذه الرقابة على أموال الدولة(٨٨). فضلا عن تقديمه تقريره عن الحسابات الختامي للدولة عن كل سنة مالية , وتقاريره الدورية الى مجلس الشعب (٨٩).

كذلك ذهب المشرع الاماراتي الى نفس المسلك بشأن تقديم تقارير الديوان الى المجلس الوطني لمناقشتها , كما يتم دعوة رئيس الديوان لحضور جلسات المجلس الوطني التي يناقش فيها تقارير الديوان ويؤذن له بالتحدث والادلاء بوجهة نظره في المسائل محل المناقشة , كما اوجب القانون على رئيس الديوان ان يخطر رئيس المجلس الوطني قبل قيامه بإجازته السنوية (٩٠).

ومما نلاحظه عند مراجعة النصوص اعلاه ان المشرع العراقي قد ساير القوانين المقارنة في عدم تبين مدى التزام السلطة التشريعية بوضع تقارير هذه الاجهزة الرقابية موضع التنفيذ(٩١) ويعتقد الباحث ان هذا مسلك معيب. حيث كان عليه ان

يلزم نفسه بان يناقش هذه التقارير خلال مدة محددة. كذلك يعاب على قانون ديوان الرقابة المالية انه لم يتطرق الى دور الديوان في الوقوف على حقيقة الحساب الختامي لموازنة الدولة كما فعلت القوانين المقارنة. كما أنه لم يساير قانون الاماراتي في جواز دعوة رئيس الديوان لحضور جلسات مجلس البرلمان عند مناقشة تقارير الديوان لبيان آرائه في المسائل محل المناقشة. كذلك ما يعاب على القانون العراقي انه قد اتفق مع القانون الاماراتي بانه لم يحدد الجهة التي سيرتبط بها في حالة تعطيل مجلس النواب لأي سبب كان على خلاف قوانين بعض الدول (٩٢). وهذا قصور تشريعي ينبغي معالجته بان يجعل هذا القانون ينص ارتباط ديوان الرقابة المالية مؤقتا بمجلس القضاء الاعلى في حالة تعطيل مجلس النواب لأي سبب كان .

لكن وبالرغم من هذه الانتقادات التي وجهت الى هذا المشرع الا انه يمكن القول انه قد ساير هذه القوانين في تحديد العلاقة بين هذه الاجهزة الرقابية والسلطة التشريعية بانها علاقة تنظيمية وظيفية وليس علاقة تبعية ادارية وهذا مسلك حسن وذلك لسببين:

السبب الاول: ان كافة المجالس التشريعية في العالم ما هي الا تيارات سياسية واجتماعية وعقائدية مختلفة وبالتالي فان تمثيل الاجهزة العليا للرقابة المالية للمجالس التشريعية في رقابة المال العام لا يمنع استقلالية هذه الاجهزة عن تلك المجالس لان تبعية هذه الاجهزة بالمجالس التشريعية اداريا لا يضمن لها الحيادية والنزاهة بل قد تكون هذه الاجهزة تميل الى احد هذه التيارات , ولعل هذا السبب الرئيسي لعدم تبعية تلك الاجهزة عن المجالس التشريعية وبالتالي استقلاليتها .

والسبب الثاني: من الوظائف الرئيسية للسلطة التشريعية هي سن القوانين ومراقبة مدى تقيد بقية سلطات الدولة بتنفيذ تلك القوانين , وقانون ديوان الرقابة المالية هو احد هذه القوانين , وعليه تقع مسؤولية هذه السلطة في مراقبة الديوان لمعرفة مدى تقييده بتنفيذ قانونه , فاذا كانت تبعية ادارية لهذا الديوان الى السلطة التشريعية فلا يوجد ضمان بان هذه السلطة ستراقب ذاتها , هذا من جانب , ومن جانب اخر فان السلطة التشريعية هي نفسها تخضع لمراقبة ديوان الرقابة المالية فيما يخص بتنفيذ الموازنة المقررة لها , وهذا مدعاة للقول بأنه يخشى ان تحابي نفسها اذا كان الديوان تابعاً لها (٩٣).

المطلب الثاني

علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة التنفيذية

تختص السلطة التنفيذية بتنفيذ القوانين واللوائح المختلفة والخاصة بإدارة وتنظيم شؤون الدولة ورسم السياسات العامة للدولة وتحديد الاهداف ووضع الخطط وتسعى للعمل على اشباع الحاجات العامة وتوزيع الاعتمادات المقررة في الميزانية العامة , وهي ايضا المسؤولة عن ادارة المال العام والمحافظة عليه وتوجيهه بالوجهة التي تخدم الاقتصاد الوطني والتقييد بالقوانين والتعليمات وعدم التجاوز عليها اثناء التصرف به . وكذلك عليها تعزيز طرق صرفها لهذه الاموال بالوثائق والمستندات وكل ما يلزم التنظيم من سجلات وقيود وصحة حساباتها. ومن هنا تبرز العلاقة الوثيقة بين الجهتين الجهة المالية والجهة الرقابية , فالجهة الرقابية وهي اجهزة الرقابة المالية وجدت لتراقب تصرفات الجهة المالية " السلطة التنفيذية " ومدى التزامها بالقوانين والانظمة وتحقيق الاهداف العامة ومدى ادائها وحسن استخدامها للمال العام وانجاز مهامها بكفاءة وفعالية (٩٤) .

ويرى بعض الفقهاء ان ارتباط الجهاز الاعلى للرقابة بالسلطة التنفيذية يضمن الاستقلال المالي بالنسبة للجهاز (٩٥) الا ان هذا الرأي مردود لسبب ان الاستقلال المالي لا تضمنه السلطة التنفيذية بل يضمنه الدستور والقانون , كما ان موظفي السلطة التنفيذية هم عرضة للمسؤولية عن اعمالهم المخالفة للقوانين والانظمة , كما هم ذاتهم عرضة للمساءلة عن اداراتهم وعليه لا تتحقق هذه المساءلة ولا المسؤولية الا اذا كان الجهاز الاعلى للرقابة مستقل تماما عن السلطة التنفيذية. ومن هنا ذهب الراي السائد الى ضرورة استقلال الجهاز الاعلى للرقابة عن السلطة التنفيذية وذلك ليكون اكثر ضمانا لتكوين الراي الرقابي المستقل الذي من شأنه ان يحسن سبل استخدام هذا المال من قبل السلطة التنفيذية اثناء انجازها مهامها الدستورية (٩٦) . وان من ابسط مظاهر هذا الاستقلال هو ان تستقل تلك الاجهزة في موازنتها لضمان عدم التحكم السلطة التنفيذية بها ومن ثم استقلالها بتنظيمها الداخلي ونشاطها الاداري (٩٧).

وعند استعراض نصوص قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النافذ في العراق نلاحظ ان الصلة بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي والسلطة التنفيذية تتجلى من خلال بعض المظاهر كما في تعيين رئيس الديوان ونوابه حيث هذا التعيين لا يكون الا بناء على

اقترح مجلس الوزراء (٩٨). فضلا على اعتبار مجلس الوزراء حكما للفصل في الخلافات بين الديوان والجهات الخاضعة لرقابته لاتخاذ قرار بشأن هذا الخلاف فاذا عجز عن ذلك فعلى الديوان اشعار مجلس النواب بذلك (٩٩) . وفي المقابل فقد اوجب القانون على الجهات الخاضعة لرقابة الديوان إبلاغه عن المخالفات المالية التي تقع فيها حال اكتشافها دون الإخلال بما يجب ان تتخذه تلك الجهات من إجراءات مناسبة وعليها أشعار الديوان بتلك الإجراءات (١٠٠).

وفيما يتعلق بالقانون المصري وكما اوضحنا سابقا بان هذا القانون جعل تبعية الجهاز المركزي للمحاسبات لرئيس الجمهورية كما انه نص على ان تعين رئيس الجهاز وقبول استقالته واعفائه من منصبه لا يكون الا بقرار من رئيس الجمهورية كذلك الحال فيما يخص تعيين نائب الرئيس (١٠١). وعلى الجهاز ايضا ان يقدم إلى رئيس الجمهورية وإلى رئيس مجلس الوزراء التقارير السنوية عن النتائج العامة لرقابته أو اية تقارير أخرى يعدها (١٠٢). ويضاف الى ذلك فقد الزم القانون على الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز موافاته بميزانياتها وحساباتها الختامية ونتائج الجرد السنوي للمخازن التابعة لها وتقارير الانجاز وذلك في المواعيد المحددة. وعلى رؤساء هذه الجهات إبلاغه عن الجرائم التي تقع فيها يوم اكتشافها ، وعليهم أيضا أن يوافقوا الجهاز بالقرارات الصادرة بشأنها فور صدورها . وكذلك عليهم موافاته الجهاز بالبيانات والمؤشرات اللازمة لمتابعة تنفيذ الخطة وتقويم الأداء طبقا للنظم والنماذج التي يعدها الجهاز . وتلتزم الجهات التي تقوم بتنفيذ مشروعات استشارية بموافاة الجهاز بصورة من دراسة الجدوى لكل مشروع استثماري وكذلك بأية تعديلات تطرأ على هذه الدراسة وأسبابها أثناء تنفيذ المشروع . على الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز ان ترد على ملاحظاته خلال شهر من تاريخ إبلاغها بها (١٠٣) .

اما قانون ديوان المحاسبة الاماراتي العلاقة بين الديوان والسلطة التنفيذية من خلال بعض نصوصه كما في تعيين رئيس الديوان ونائبه الذي يكون بمرسوم رئيس الدولة بوصفها وظيفة من الوظائف العليا (١٠٤) ، كما جعل القانون مجلس الوزراء احد الجهات التي لها الحق ان تعهد لأي جهة لإخضاعها الى رقابة ديوان المحاسبة (١٠٥). اما بشأن تقارير الديوان فقد الزم القانون الديوان بتبليغ التقارير التي اسفرت عنها رقابته الى الوزراء المختصين والذي عليهم موافاة الديوان بردودها على ملاحظات الديوان ، كما على الديوان تقديم تقارير السنوية الى رئيس الدولة ومجلس

الوزراء وتتضمن النتائج الهامة والملاحظات الجوهرية التي اسفرت عنها رقابة الديوان (١٠٦). كذلك نص القانون على اعتبار مجلس الوزراء حكما في حالة وقوع خلاف بين الديوان واحدى الجهات الخاضعة لرقابته بشأن الرقابة التي يمارسها للبت فيه ويعمل بالقرار الذي يصدره وذلك دون الاخلال بالاختصاصات والسلطات المقررة للديوان بموجب هذا الديوان (١٠٧) .

يتبين لنا من خلال ما سلف ان القوانين العربية المقارنة ومنها العراق قد انفقت على جعل مجلس الوزراء كمرجع لأجهزتها الرقابية في حالة وجود أي خلاف بينها وبين الجهات التنفيذية الخاضعة لرقابتها , وهذا يعد اضعافا لاستقلالية هذه الاجهزة وذلك لان مجلس الوزراء يمثل الجهة التنفيذية التي تقوم هذه الاجهزة بالرقابة على اعمالها المالية, لذلك كان على قوانين هذه الدول ومنها العراق ايجاد محكمة عليا يوجب الرجوع اليها في حالة أي خلاف مع هذه الجهات التنفيذية . وفي جانب اخر نجد ان القانون المصري كان اكثر تحديدا في رسم ملامح هذه العلاقة حيث انه قد الزم هذه السلطة بموافاة جهاز المركزي للمحاسبات بالحساب الختامي والجرد السنوي للمخازن ونتائج ما تم تنفيذه من الخطة وتقويم الاداء الذي يعده الجهاز . كما انه قد حدد المدة اللازمة لرد على ملاحظات الجهاز . بينما خلا القانون العراقي من هذه التفصيلات . لذا ندعو المشرع العراقي باتخاذ القانون المصري مسلكا في هذا الخصوص , وايجاد نصوص مماثلة لمواد "١٣،١٦،١٧" من قانون جهاز المركزي للمحاسبات المصري .

المطلب الثالث

علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة القضائية

تذهب بعض الدول من اجل تعزيز استقلالية الاجهزة العليا للرقابة الى اعطائها سلطات وصلاحيات القضاء من خلال النص في قوانينها على منح هذه الاجهزة وظيفة قضائية عند ممارستها الرقابة المالية على الاجهزة الادارية وعلى الموظفين الذين يديرون المال العام , حتى ان هذه الدول اوجدت محاكم خاصة تتولى الرقابة القضائية , حيث يكون لأحكامها وأعضائها الصفة القضائية شأنها في ذلك شأن السلطة القضائية من غير ان تكون مرتبب وظيفيا بهذه السلطة. حيث يعتقد مؤيدو هذا النهج ان اضعاف الصفة القضائية على أجهزة الرقابة يكفي لضمان الاستقلالية عن السلطة التنفيذية والتشريعية , الا انه مما يؤخذ على هذا الاتجاه انه يباعد بين أجهزة الرقابة والسلطة

التشريعية مما يؤثر على التعاون بينهما , ويؤدي الى تعقيد اجراءات الاتصال أيضا. بينما بعض الدول تكتفي بالنص في قوانينها على تولي تلك الاجهزة التدابير الادارية والقضائية اللازمة بحق الموظفين الذين يرتكبون مخالفات مالية وكذلك الطلب من السلطة القضائية ان تلاحق جزائيا أي موظف ارتكب جريمة من الجرائم التي من شأنها ان تلحق ضررا بالأموال العامة(١٠٨) .

لم ينظم قانون ديوان الرقابة المالية في العراق العلاقة بين الديوان والسلطة القضائية , لكن يمكن صياغة هذه العلاقة من الجانبين التاليين :

الجانب الاول : علاقة الديوان بالسلطة القضائية من حيث انها احدى الجهات الخاضعة لرقابة الديوان باستثناء ما يتعلق في اختصاصها القضائي الذي لا يخضع لهذه الرقابة(١٠٩).

الجانب الثاني : علاقة الديوان بالسلطة القضائية من الناحية الموضوعية حيث ان السلطة القضائية تختص بالنظر في القضايا التي يثيرها ديوان الرقابة المالية والمتعلقة بقضايا الاختلاس والتزوير والتلاعب بالمال العام والاهمال والتقصير الوظيفي وغير ذلك من الجرائم التي تدخل ضمن اختصاص هذه السلطة . فبعد ان يقوم الديوان بكشف عن الاخطاء التي تشكل من وجهة نظر الديوان شبهة جريمة يحيلها بدوره الى المدعي العام (١١٠) , ثم يقوم المدعي العام بأرسال الشكاوي المحالة عليه الى المرجع القضائي المختص ومتابعتها معه وبيان ملاحظاته بشأنها(١١١).

بينما نلاحظ بان قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري لم ينص على هذه العلاقة . كذلك الحال في القانون الاماراتي فقد منح هذا القانون ديوان المحاسبة سلطة التحقيق في المخالفات المالية فاذا اسفر التحقيق عن وجود جريمة جزائية احالها الديوان الى النيابة العامة الاتحادية على ان تختص المحاكم الجزائية الاتحادية في العاصمة بالفصل فيها دون الاخلال بالمسؤولية التأديبية(١١٢) . كما يجوز للسلطات القضائية الاستعانة بأحد موظفي الديوان الفنيين لاستطلاع رايه الفني في المسائل المتعلقة بما تجريه من تحقيقات ويكون اما في صورة استيضاحات شفوية او تقارير مكتوبة وبموافقة مسبقة من رئيس الديوان(١١٣) . ويجوز التظلم امام المحكمة الاتحادية العليا من قرارات مجلس التأديب الصادر بتوقيع عقوبات الوقف عن العمل

دون راتب اجمالي او الفصل من الوظيفة على ان يكون الحكم الصادر في التظلم باتا (١١٤).

فيما تقدم يتضح لنا ان ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق ليس له أي اختصاصات قضائية كما انه ليس مخولا برفع قضايا مباشرة امام القضاء حيث انه لا يعد خصما في الدعاوي التي يحيلها الى القضاء كما انه لا يمثل الحق العام . كما ان قانون ديوان الرقابة المالية لم يتضمن أي نص بشأن متابعة القضايا التي يتم احوالها الادعاء العام او الجهات التي لها العلاقة لمعرفة ما اسفرت عنه تلك القضايا حيث يقتصر دور الديوان على الاحالة دون المتابعة. ويعتقد الباحث اذا لم يكن هناك الية محددة لمتابعة نتائج العمليات الرقابية فان هذه الرقابة تكون عديمة الجدوى . لذلك يقترح الباحث تضمين قانون ديوان الرقابة المالية نصوص تلزم الديوان بمتابعة القضايا التي يحيلها الى الجهات المختصة وذلك على اعتباره طرفا في هذه الدعاوي وبالتالي له ممارسة كافة طرق الطعن القانونية بالحكم لأنه يمثل الحق العام .

ومن خلال ما تقدم يرى الباحث بان استقلالية هذه الاجهزة وفعاليتها لا يأتي من خلال ارتباطها بأي من سلطات الدولة وانما تأتي من خلال حرص المشرع على وضع القواعد والنظم التي تحافظ على استقلالية هذه الاجهزة في ممارسة دورها الرقابي , سواء تلك المتعلقة بحقه في الحصول على المعلومات والبيانات , او القواعد والنظم المتعلقة بحياد الاعضاء الفنيين عن أي تأثيرات خارجية او داخلية , فضلا عن القواعد المتعلقة بتنظيم العمل الرقابي بين الجهاز والسلطتين التشريعية والتنفيذية والتي تعمل على حماية الجهاز واستقلاله في مواجهة السلطتين , وفي الوقت نفسه تؤدي هذه القواعد الى التعاون , باعتبار ان هذا الجهاز له دور كبير في مساعدة هاتين السلطتين في بسط رقابتهما على أعمال الادارة العامة , فهو يوفر للسلطة التنفيذية الدراسات والمقترحات والمعالجات اللازمة لتلافي الاخطاء التي تم اكتشافها , كما انه يوفر المعلومات الفنية والمالية اللازمة التي تمكن السلطة التشريعية من بسط رقابتها على أعمال الحكومة . وفي نفس الوقت فان هذه النصوص , وان كانت تعتبر عاملا هاما للاستقلالية الا انها لا تكفي لتحقيق هذه الاستقلالية , ولا تعتبر هذه النصوص ذات فاعلية ما لم ترتبط بضمانات تعمل على توقيع جزاء في حالة الاخلال بهذه القواعد والنظم , ومن أهمها الضمانات القضائية ووجود نص صريح يحق للجهاز بموجبه

الرجوع الى القضاء مباشرة في حالة الخلاف مع الجهات الخاضعة لرقابته وتتعلق بممارسة مهامه الرقابية .

وعلى هذا الاساس يمكننا القول بان دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي يجب ان يأتي في اطار التكامل مع سلطات الدولة العامة عند ادائها مهامها الوظيفية التي رسمها لها الدستور في ادارة المال العام ,وحسن استخدامه لتحقيق الاهداف العامة للدولة ,ومن هنا يمكن اعتبار سلطة الديوان هي تعزيز لدور السلطات العامة لضمان شرعية تصرفاتها المالية من خلال مراقبته للمال العام.

الخاتمة

نلخص خاتمة هذا البحث بالاستنتاجات والمقترحات وكما يلي :

الاستنتاجات :

١. لقد عرفت الاستقلالية بتعاريف متعددة ومتنوعة حسب تصور كل فقيه , ويمكن تعريفها بأنها : الاطار القانوني الذي يكفل للجهاز الاعلى للرقابة كيانه في الدولة ويحدد الضمانات اللازمة لذلك وينظم علاقته بسلطاته اضافة الى قيام موظفيه بعملهم بموضوعية وامانة لأبداء الراي الفني المحايد .ومن اهم مظاهر الاستقلالية هو الاستقلال المالي والاستقلال الاداري.

٢. يتمثل الاستقلال المالي في منح الجهاز الاعلى للرقابة المالية سلطة اعداد موازنة مستقلة خاصة به , واعتمادها مباشرة من السلطة التشريعية دون تدخل السلطة التنفيذية في اعدادها او تعديلها او اقرارها او تنفيذها او الرقابة عليها , بل يمتد هذا الاستقلال الى حد عدم اخضاعها الى أي رقابة مسبقة اذا كانت هذه الرقابة تمارس من قبل جهاز تنفيذي اخر كوزارة المالية مثلا.

٣. اما بالنسبة الى اعداد الموازنة واعتمادها ,فقد يتبين لنا بان قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي قد اتفق مع القوانين المقارنة على منح الديوان حق اعداد موازنته ,ليتم ادراجها مع الموازنة العامة للدولة ,على ان يتم اعتمادها بعد اقرار موازنة الدولة العامة . الا ان هذا القانون قد اختلف مع القوانين المقارنة بانه اعطى هذا الحق لمجلس الديوان لا الى رئيسه ,وهو مسلك حسن من قبل المشرع ,لان هذا المجلس هو المختص بإقرار خطط العمل في الديوان.

٤. اما بالنسبة الى الرقابة على حسابات ديوان الرقابة المالية الاتحادي, فان المشرع العراقي على الرغم من انه قد نص على الاستقلال المالي لديوان الرقابة المالية الاتحادي ,الا انه لم يوفر مقومات هذا الاستقلال كون موازنة هذا الديوان تتعرض الى اكثر من رقابة من قبل السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية ,كونها تدرج في الموازنة العامة للدولة بنفاصلها ,ولم تدرج كرقم كما فعل المشرع المصري والاماراتي .

٥. يتجلى الاستقلال الاداري في وجوب توفر الاستقلال الكامل بشأن تعيين وتأليف وتحفيز كل العاملين في الجهاز الرقابي . وكذلك أبدأ الرأي الفني المحايد دون تدخل أي سلطة من سلطات الدولة في اموره الادارية .

٦. لقد لاحظنا من خلال هذا البحث , ان قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي قد حصر الحصانة من حيث العزل والاعفاء من المنصب برئيس الديوان دون نائبه , بخلاف القوانين السابقة التي وسعت من نطاق هذه الحصانة لتشمل نواب رئيس الديوان ورؤساء دوائر الديوان . وكذلك لم ينظم القانون ولا النظام الداخلي احكام استقالة رئيس الديوان حيث لم يبين الى من تقدم ومن الذي يبيت في امرها , رئاسة مجلس النواب ام مجلس النواب .

٧. ومما لاحظته الباحث عند مراجعة النصوص قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي ان المشرع العراقي قد ساير القوانين المقارنة في عدم تبين مدى التزام السلطة التشريعية بوضع تقارير هذه الاجهزة الرقابية موضع التنفيذ. ويعتقد الباحث ان هذا مسلك معيب, حيث كان عليه ان يلزم نفسه بان يناقش هذه التقارير خلال مدة محددة. كذلك يعاب على قانون ديوان الرقابة المالية انه لم يتطرق الى دور الديوان في الوقوف على حقيقة الحساب الختامي لموازنة الدولة كما فعلت القوانين المقارنة. كما أنه لم يساير قانون الاماراتي في جواز دعوة رئيس الديوان لحضور جلسات مجلس البرلمان عند مناقشة تقارير الديوان لبيان آرائه في المسائل محل المناقشة. كذلك ما يعاب على القانون العراقي انه قد اتفق مع القانون الاماراتي بانه لم يحدد الجهة التي سيرتبط بها في حالة تعطيل مجلس النواب لأي سبب كان على خلاف قوانين بعض الدول , وهذا قصور تشريعي ينبغي معالجته. لكن وبالرغم من هذه الانتقادات التي وجهت الى هذا المشرع الا انه يمكن القول انه قد ساير هذه القوانين في تحديد العلاقة بين هذه الاجهزة الرقابية والسلطة التشريعية بانها علاقة تنظيمية وظيفية وليس علاقة تبعية ادارية وهذا مسلك حسن .

٨. فيما تقدم يتضح لنا ان ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق ليس له أي اختصاصات قضائية كما انه ليس مخولاً برفع قضايا مباشرة امام القضاء حيث انه لا يعد خصماً في الدعاوي التي يحيلها الى القضاء كما انه لا يمثل الحق العام . كما ان قانون ديوان الرقابة المالية لم يتضمن أي نص بشأن متابعة القضايا التي يتم احالتها الادعاء العام او الجهات التي لها العلاقة لمعرفة ما اسفرت عنه تلك القضايا حيث

يقصر دور الديوان على الاحالة دون المتابعة. ويعتقد الباحث اذا لم يكن هناك الية محددة لمتابعة نتائج العمليات الرقابية فان هذه الرقابة تكون عديمة الجدوى .

المقترحات :

١. يدعو الباحث المشرع العراقي بان ينتهج مسلك المشرع المصري والاماراتي بان يدرج مشروع موازنة ديوان الرقابة المالية الاتحادي كرقم واحد ضمن موازنة الدولة العامة .

٢. نقترح على المشرع العراقي, بان يجعل قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي ينص على ارتباط ديوان الرقابة المالية مؤقتا بمجلس القضاء الاعلى في حالة تعطيل مجلس النواب لأي سبب كان .

٣. يقترح الباحث تضمين قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي نصوص تلزم الديوان بمتابعة القضايا التي يحيلها الى الجهات المختصة وذلك على اعتباره طرفا في هذه الدعاوي وبالتالي له ممارسة كافة طرق الطعن القانونية بالحكم لأنه يمثل الحق العام .

٤. لم يعالج المشرع العراقي في نصوصه حالة غياب رئيس الديوان او بقاء منصبه شاغرا ,داعين المشرع ان يعالج هذا القصور التشريعي بان قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النص الاتي : "لرئيس الديوان ان ينيب عنه احد نوابه في حالة غيابه , فاذا لم ينيب احدهم , ناب عنه اقدمهم فاذا تساوا في القدم ناب عنه اقدمهم في الخدمة العامة, ولا يجوز ان يبقى منصب رئيس الديوان شاغرا اكثر من ستة اشهر "

٥. نقترح على المشرع العراقي ,تضمين المادة "٢٦" من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل , الفقرتين التاليتين :- ثالثا : يعفى نائب رئيس الديوان بنفس طريقة اعضاء رئيس الديوان . رابعا : يعتبر الرئيس ونواب الرئيس ورؤساء الدوائر، مصونين عن التعقيبات القانونية فيما يتعلق بتصرفاتهم الرسمية في أداء مهام الرقابة والتدقيق، وفق أحكام هذا القانون.

٦. نقترح على المشرع العراقي , بان يجعل استقالة رئيس الديوان مقترنة بموافقة مجلس النواب.

٧. نقترح على المشرع العراقي، تنظيم شؤون موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي من تعيين وترقية ونقل وعزل بنظام خاص يتناسب مع طبيعة عملهم الرقابي و بان يجعل :

- تعيين ونقل رؤساء دوائر الديوان بقرار من رئيس الديوان وموافقة مجلسه .
- تعيين ونقل سائر موظفي الديوان بقرار من رئيس الديوان بعد عرض لجنة شؤون الموظفين ,على ان ينظم القانون هذه اللجنة من حيث التشكيل والاختصاص ويصدر نظام هذه اللجنة بقرار من رئيس الديوان وموافقة مجلسه.
- لا يجوز مسائلة او عزل أي موظف من موظفي الديوان الا بقرار من مجلس تأديبي . على ان ينظم القانون هذا المجلس من حيث التشكيل والاختصاص والإجراءات ويصدر نظام هذا المجلس بقرار من رئيس الديوان وموافقة مجلسه.

الهوامش

(١) ينظر قرار المحكمة الاتحادية العليا في العراق رقم "٢٢٨/ت/٢٠٠٦" في ٩/١٠/٢٠٠٦، غير منشور.

(٢) ويرى اصحاب النظرية الذاتية ان حياد واستقلال مراقب الحسابات مسألة شخصية تتعلق به وحده، اذ ان مراقب الحسابات المحايد والمستقل يكون كذلك فقط اذا كان هو شخصياً يشعر بأنه مستقل فكرياً وعدم وجود اي ضغوط خارجية... للمزيد من التفاصيل ينظر: زينب مؤيد نافع: حيادية واستقلالية مراقب الحسابات - دراسة تحليلية لآراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق، بحث مقدم الى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية، بغداد، ٢٠٠٣، ص ٢٨. كذلك ينظر معد خالد الزهيري: استقلال مراقب الحسابات بين النظرية والتطبيق " بحث مقدم الى هيئة الامناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية، بغداد، ١٩٩٥، ص ١١.

(٣) د. أحمد حلمي جمعة: المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، بلا مكان طبع ، ٢٠٠٠، ص ٦٢. كذلك ينظر محمد ياسين الرحاحلة : دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الاموال العامة في المملكة الاردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة ، بحث منشور ، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال ، المجلد "٢" ، العدد "٢" ، ٢٠٠٦، ص ٢٩١.

(٤) سعود الهلولي : معايير استقلالية الرقابة المالية العليا ، بحث منشور ، مجلة الادارة العامة ، مجلد "٣٠" ، العدد "٧٠" ، ١٩٩١، ص ١٦٥. كذلك اشارة الى هذا المعنى Arens, Alvin A., Loebbecke, James K., Auditing: An integrated Approach, Prentics – Hall international, Eighth Edition, 2000,p86.

(٥) ويرى اصحاب النظرية الموضوعية بأن مراقب الحسابات بشر وهو بطبيعته معرض لان ينحاز الى اية جهة من الجهات المستفيدة من تقريره، فمن الضروري ان تكون هناك اعرف مهنية وقواعد ومعايير تحتم على مراقب الحسابات الالتزام بها حتى يتم تحديد مسؤوليته، فضلاً عن قواعد وانظمة وتعليمات تحدد عمل مراقب الحسابات بحيث يضمن الالتزام بها حياده واستقلاله... للمزيد من التفاصيل انظر : زينب مؤيد نافع : مصدر سابق ، ص ٢٨. كذلك ينظر Flint, David, Philosophy and Principles of Auditing: An Introduction, Macmillan Education Ltd., London, 1988,p59.

(٦) صادق الحسني ، وعبد خرايشة : متطلبات اجهزة الرقابة للقيام برقابة الاداء ، بحث منشور ، مجلة دراسات العلوم الادارية ، مجلد "٢٧" ، عدد "٢" ، ٢٠٠٠، ص ٣٤١.

(٧) ينظر Webster, Merriam A. Webster New Collegiate Dictionary, G & C: Merriam Company, Spring Field, Massachusetts, U.S.A. , 1969,p426.

- (٨) احمد السيد النجار وآخرون : الرقابة المالية في الاقطار العربية " بحوث ومناقشات الندوة التي اقامتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد" , ط١, مركز دراسات الوحدة العربية , بيروت , ٢٠٠٩ , ص ٢٦١ .
- (٩) احمد السيد النجار وآخرون: المصدر السابق , ص ٥٤٦ .
- (١٠) ينظر الفقرة "خامسا" من المادة "٢١" من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .
- (١١) ينظر المادة "٢٨" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل .
- (١٢) ينظر المادة "٤٣" من قانون ديوان المحاسبة رقم ٨ لسنة ٢٠١١ .
- (١٣) ينظر الفقرة "اولا" من المادة "٢١" من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .
- (١٤) ينظر الفقرة "ثالثا" من المادة "٢٢" من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .
- (١٥) ينظر الفقرة "رابعا" من المادة "١" من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٦ لسنة ١٩٩٠ "الملغى", والمادة "١٦" من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ١٩٤ لسنة ١٩٨٠ "الملغى", و المادة "٩" من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٤ لسنة ١٩٨٦ "الملغى" .
- (١٦) ينظر المادة "٢٧" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل . كذلك ينظر المادة "١٨" من المرسوم الاشتراعي رقم ٨٢ لسنة ١٩٨٣ المعدل .
- (١٧) ينظر المادة "٤٣" من قانون ديوان المحاسبة رقم ٨ لسنة ٢٠١١ .
- (١٨) ينظر الفقرة "خامسا" من المادة "٢١" من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل , والتي تنص على ان : " يختص مجلس الديوان بأعداد وإقرار مشروع الموازنة السنوية للديوان وفق التوجيهات العامة للدولة وإرسالها الى وزارة المالية لتوحيدها ضمن الموازنة العامة للدولة .
- (١٩) ينظر القسم "٦" من قانون الادارة المالية والدين العام رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤ .
- (٢٠) ينظر المادة "٢٨" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل . كما ينظر المادة "٤٣" من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم ٨ لسنة ٢٠١١ .
- (٢١) د. محمد رسول العموري : الرقابة المالية العليا " دراسة مقارنة" , ط١ , منشورات الحلبي الحقوقية , بيروت , ٢٠٠٥ , ص ٤٥ , وكذلك سيروان عدنان ميرزا الزهاري : الرقابة المالية على

تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، ط١، الدار الاعلامية لمجلس النواب العراقي بغداد، ٢٠٠٨، ص ٩٠.

(٢٢) ينظر الفقرة "ثانيا" من المادة "٦٢" من الدستور العراق لعام ٢٠٠٥ والتي نصت على أن "مجلس النواب إجراء المناقلة بين أبواب وفصول الموازنة العامة، وتخفيض مجمل مبالغها، وله عند الضرورة أن يقترح على مجلس الوزراء زيادة إجمالي مبالغ النفقات العامة".

(٢٣) ينظر المادة "٧٧" من النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي ٢٠٠٧.

(٢٤) ينظر الفقرة "سابعاً" من المادة "٦١" من الدستور العراق لعام ٢٠٠٥. كذلك اشارة الى هذا المعنى د. **جيهان حسن سيد احمد خليل** : دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة دار النهضة العربية، القاهرة - ٢٠٠٢، ص ٦٣.

(٢٥) ينظر المادة "٧٧" من النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي ٢٠٠٧.

(٢٦) ينظر الفقرة "ثانيا" من المادة "٩٢" من النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي ٢٠٠٧.

(٢٧) د. **محمد رسول العموري** : مصدر سابق، ص ٤٨.

(٢٨) يعرف **الحساب الختامي** بعدة تعريفات منها انه : "الحساب الذي يبين نفقات الدولة وإيراداتها المتحققة خلال فترة زمنية مضت عادة ما تكون سنة". أو أنّ الحساب الختامي هو "بيان للنفقات والإيرادات التي تحققت فعلاً في فترة انقضت من الزمن"، أو هو "بيان للنفقات التي أنفقت فعلاً والإيرادات التي حصلت فعلاً في فترة انقضت من الزمن"... للمزيد ينظر د. **عادل احمد حشيش** : أساسيات المالية العامة، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٩٢م، ص ٢٧٤. وكذلك د. **رضا صاحب أبو حمد آل علي** : المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة، البصرة، ٢٠٠٢م، ص ١٢٣. وكذلك د. **جيهان حسن سيد احمد خليل** : مصدر سابق، ص ٧٦.

(٢٩) ينظر الفقرة "٦" من القسم "١١" من قانون الادارة المالية والدين العام رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤، والتي تنص على ان : "في ١٥ نيسان من السنة التالية يقوم وزير المالية بأعداد الحسابات الختامية السنوية لا سيما اموال الميزانية الخاصة ويقدمها الى ديوان الرقابة المالية العليا. وبدوره يقوم الديوان بأعداد تقرير رقابي بشأن الحسابات في ١٥ من شهر حزيران. ويقوم مجلس الوزراء بتقديم الحسابات الختامية وتقرير الرقابة الى الجهة تتمتع بسلطة تشريعية في ٣٠ حزيران .

(٣٠) **محمد طه حسين الحسيني** : الاختصاص المالي للسلطة التشريعية في الدساتير العراقية، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية القانون في جامعة الكوفة، ٢٠١٠، ص ٢٩٩.

(٣١) د. **محمد كامل ليلة** : النظم السياسية "الدولة والحكومة"، دار النهضة العربية، بيروت، دون ذكر سنة طبع، ص ٩٢١.

(٣٢) **احمد السيد النجار وآخرون** : مصدر سابق، ص ٢٦١.

(٣٣) المؤتمر الدولي الثالث لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية المنعقد في تونس عام ١٩٩٣، المنشور في مجلة الرقابة المالية، السنة الحادي عشر، العدد ٣١، كانون الأول، ١٩٩٧، ص ٥٣.

(٣٤) احمد السيد النجار وآخرون : المصدر السابق ، ص ٦١٩. كذلك ينظر ماجد محمد الخرجي: استقلالية الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، بحث منشور، مجلة الرقابة المالية، العدد ٣٣، كانون الأول، ١٩٨٨، ص ٢.

(٣٥) د. محمد علي احمد قطب : الموسوعة القانونية والامنية في حماية المال العام ، ط١، ايتراك للنشر والتوزيع ، القاهرة، ٢٠٠٦، ص ٤٦١ وما بعدها. كذلك ينظر د. طارق حمدي الساطي : رقابة ديوان المحاسبات على مشروعية تنفيذ النفقات، دار الفكر العربي ، القاهرة، ١٩٦٨، ص ٣٦.

(٣٦) احمد السيد النجار وآخرون : مصدر سابق ، ص ٤٣٢. كذلك ينظر د. عبد الرؤوف جابر : دراسات قانونية مقارنة في قوانين هيئات الرقابة العليا ، ط١، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ٢٠٠٤، ص ١٠٧. وينظر سعود الهلولي: مصدر سابق، ص ١٦٧.

(٣٧) ينظر قرارها المرقم ٨٨ / اتحادية / ٢٠١٠. المنشور على الموقع الالكتروني www.iraqja.iq.

(٣٨) ينظر الفقرات "ثالثا ورابعا" من المادة "٢١" من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي المرقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .

(٣٩) ينظر المادة "١" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل بالقانون ١٥٧ لسنة ١٩٩٨ والتي تنص على ان : "الجهاز المركزي للمحاسبات هيئة مستقلة ذات شخصية اعتبارية عامة تتبع رئيس الجمهورية ...".

(٤٠) ينظر المادة "٢" من قانون ديوان المحاسبة رقم ٨ لسنة ٢٠١١.

(٤١) ينظر المادة (٢٢) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ .

(٤٢) ينظر المادة (٢٢) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.

(٤٣) ينظر المادة (٢٣) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل .

(٤٤) ينظر المادة (٢٦) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل .

(٤٥) ينظر المادة "٢٠" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ في ١٩٨٨ المعدل .

(٤٦) ينظر المادة "٢٠٢" من دستور جمهورية مصر العربية لعام ٢٠١٣ والتي تنص على ان : "يعين رئيس الجمهورية رؤساء الهيئات المستقلة والأجهزة الرقابية بعد موافقة مجلس الشورى ، وذلك لمدة أربع سنوات قابلة للتجديد لمرة واحدة....".

- (٤٧) ينظر المادة (٢٢) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم (١٤٤) في ١٩٨٨ المعدل .
- (٤٨) ينظر المادة (٣٢) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ .
- (٤٩) ينظر المادة (٣٧ و ٣٨) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ .
- (٥٠) ينظر المادة (٣٦) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ .
- (٥١) ينظر المواد (٥٠) و(٥١) و(٥٢) و(٥٣) و(٥٤) من النظام الداخلي لمجلس النواب المنشور في جريد الوقائع العراقية ذي العدد (٤٠٣٢) في ٥ شباط ٢٠٠٧ .
- (٥٢) ينظر المادة "٧٧" من النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي ٢٠٠٧ .
- (٥٣) ينظر المادة (٢٤) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي المعدل رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ .
- (٥٤) ينظر الفقرة (ها) ثامنا من المادة (٦١) من الدستور العراقي ٢٠٠٥ .
- (٥٥) ينظر الفقرة " ٣/ب/ثامنا" من المادة "٦١" من الدستور العراقي ٢٠٠٥ , والتي تنص على ان :مجلس النواب حق استجواب مسؤولي الهيئات المستقلة وفقا للإجراءات المتعلقة بالوزراء , وله اعفاءهم بالأغلبية المطلقة .
- (٥٦) ينظر الفقرة "أ/ثامنا" من المادة "٦١" من الدستور العراقي ٢٠٠٥ , والتي تنص على (لمجلس النواب سحب الثقة من احد الوزراء بالأغلبية المطلقة ويعد مستقبلاً من تاريخ قرار سحب الثقة، ولا يجوز طرح موضوع الثقة بالوزير الا بناءً على رغبته أو طلب موقع من خمسين عضواً، اثار مناقشة استجواب موجه اليه،ولا يصدر المجلس قراره في الطلب الا بعد سبعة ايام في الاقل من تأريخ تقديمه).
- (٥٧) ينظر المادة (٢٠) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ في ١٩٨٨ المعدل .وقد نظم هذه الاجراءات بالقانون محاكمة الوزراء رقم ٧٩ لسنة ١٩٥٨،حيث نصت المادة الاولى منه على ان : " تتولى محاكمة الوزراء محكمة عليا تشكل من اثني عشر عضوا ستة منهم من أعضاء مجلس الأمة "مجلس الشعب " يختارون بطريق القرعة وستة من مستشاري محكمة النقض ومحكمة التمييز يختار ثلاثة منهم بطريق القرعة مجلس القضاء الأعلى في كل إقليم". ونصت المادة "٥" منه " مع عدم الإخلال بالعقوبات المقررة في القوانين الأخرى يعاقب الوزراء بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون إذا ارتكبوا في تأدية وظائفهم جريمة من الجرائم الآتية: (١) الخيانة العظمى .(٢) مخالفة الأحكام الأساسية التي يقوم عليها الدستور.(٣) التصرف أو الفعل الذي من شأنه التأثير بالزيادة أو النقصان في أثمان البضائع أو العقارات أو أسعار أوراق الحكومة المالية أو الأوراق المالية المقيدة بالبورصة أو القابلة للتداول في الأسواق بقصد الحصول على فائدة شخصية أو للغير .(٤) استغلال النفوذ ولو بطريق الإيهام للحصول على فائدة أو ميزة ذاتية لنفسه أو لغيره من أية سلطة عامة أو أية هيئة أو شركة أو مؤسسة.(٥) المخالفة العمدية للقوانين أو اللوائح التي يترتب

عليها ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة الأخرى. (٦) العمل أو التصرف الذي يقصد منه التأثير في القضاة أو أية هيئة خولها القانون اختصاصا في القضاء أو الافتاء في الشؤون القانونية. (٧) التدخل في عملية الانتخاب أو الاستفتاء أو اجراءاتهما بقصد التأثير في نتيجة أي منهما سواء كان ذلك بإصدار أوامر أو تعليمات مخالفة للقانون إلى الموظفين المختصين أو باتخاذ تدابير غير مشروعة".

(٥٨) ينظر المادة "٢٠٢" من دستور جمهورية مصر العربية لعام ٢٠١٣ م.

(٥٩) ينظر المادة (٣٢) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ .

(٦٠) ينظر الفقرة "٧" من المادة "٣٣" من قانون المحكمة الاتحادية العليا رقم ١٠ لسنة ١٩٧٣ المعدل .

(٦١) ينظر المادة (٣٦) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ . حيث نصت بان : "تنتهي خدمة رئيس الديوان لاحد الاسباب الاتية : ١- الاستقالة ٢- ثبوت عجزه عن القيام بمهام وظيفته لأسباب صحية ٣- اسناد منصب اخر اليه بموافقتة ٤- الوفاة ٥- الاعفاء من منصبه بمرسوم اتحادي ."

(٦٢) ينظر الفقرة "خامسا/ب" من المادة "١٦" من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ١٩٤ لسنة ١٩٨٠ "الملغى".

(٦٣) ينظر الفقرة "خامسا/أ" من المادة (١٦) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم (١٩٤) لسنة ١٩٨٠ "الملغى".

(٦٤) ينظر الفقرة (ثالثا) من المادة (٢٢) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي المرقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .

(٦٥) ينظر المادة (٣٧) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي المرقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .

(٦٦) ينظر المادة (٣) من لائحة العاملون في الجهاز المركزي للمحاسبات . وقد نظمت المواد "٣٧، ٣٦، ٣٥" من ذات اللائحة تشكيل هذه اللجنة واختصاصها وكيفية انعقادها والقرارات التي تصدرها وكيفية الطعن بهذه القرارات.

(٦٧) ينظر المادة (٤٠) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي المرقم ٨ لسنة ٢٠١١ .

(٦٨) باستثناء ما نصت عليه المادة (٣٣) من قانون الديوان النافذ والتي تقول ((لا يحق لرئيس الديوان او نوابه أو رؤساء الدوائر أو القائمون بالرقابة والتدقيق ممارسة أي مهنة او عمل آخر ولو كان ذلك خارج أوقات الدوام الرسمي باستثناء المؤلفات والبحوث وإلقاء المحاضرات والترجمة وعضوية المجالس العلمية والمنظمات المهنية والمجتمع المدني)) والتي جاءت متوافقة مع الفقرة (اولا) من المادة (٥) من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل .

(٦٩) ينظر المواد "١٠ و ٨" من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام المرقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل.

(٧٠) ينظر المادة "٢٥" من قانون الجهاز المركزي للحسابات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل، والتي تنص على ان: "لا يجوز لرئيس الجهاز أو نائبيه أو وكلائه أن يقوموا بأي عمل آخر بمرتبة أو بمكافأة بأية صورة كانت سواء من خزائن الدولة أو من أية جهة أخرى. ولا يسرى ذلك بالنسبة للمساهمة في المجالات البحثية والعلمية وأعمال التدريب بشرط الحصول على تصريح بذلك من رئيس الجهاز، ويكون التصريح لرئيس الجهاز في ذلك من رئيس مجلس الشعب. ولا يجوز لهم مزاوله مهنة حرة أو القيام بأي عمل تجارى أو صناعي أو مالي أو أي عمل آخر يتعارض ومقتضيات وظائفهم أو يمس الاستقلال الواجب. كما يحظر على أي منهم أن يشتري أو يستأجر شيئاً من أموال الدولة أو أن يؤجرها أو يبيعها شيئاً من أمواله أو يقايضها عليها أو أن يحصل على أية ميزة خاصة في التعامل مع القطاع العام أو أية جهة تخضع لرقابته ولا يسرى هذا الحظر على التعامل الذي يتم طبقاً لقواعد عامة تسرى على الكافة". كذلك نصت المادة "٢٦" من ذات القانون انه: "لا يجوز لمديري إدارات مراقبة الحسابات ونوابهم ومراقبي الحسابات بها أن يجمعوا بين وظائفهم وبين أي عمل آخر كما لا يجوز لهم مباشرة أعمال أو أداء خدمات للغير بأجر أو بغير أجر. كما يحظر تعيينهم في الجهات محل رقابة الإدارات التي عملوا بها إلا بعد مضي ثلاث سنوات على تركهم العمل في إدارة مراقبة حسابات تلك الجهات".

(٧١) ينظر المادة "٦٢" من لائحة العاملون في الجهاز المركزي للحسابات والتي نصت: "... يتولى توقيع العقوبات التأديبية على العاملين بالجهاز مجلس تأديب يشكل برئاسة رئيس مجلس الدولة أو احد نوابه أو احد الوكلاء بالجهاز يختاره مكتب الجهاز اذا كان المحال للمحاكمة يشغل وظيفة ادنى من وظيفة وكيل الجهاز وعضوية كل من مستشار مجلس الدولة يختاره رئيس المجلس. واحد شاغلي الوظائف الفنية العليا بالجهاز يختاره رئيسه بشرط الا تقل فئته عن فئة المجال الى المحاكمة... وتكون الاحالة الى مجلس التأديب للجميع بقرار من رئيس الجهاز. وتكون قرارات مجلس التأديب نهائية حيث لا يجوز لذوى الشأن الطعن في القرارات الصادرة من المجلس امام المحكمة الادارية العليا".

(٧٢) والعقوبات التأديبية التي يجوز توقيعها على العاملين بالجهاز حتى وظائف الفئة الاولى هي:

" ١- الانذار. ٢- الخصم من المرتب لمدة لا تزيد على سنتين يوماً في السنه، ولا يجوز أن تتجاوز الخصم تنفيذاً لهذه العقوبة ربع المرتب بعد الربع الجائز الحجز عليه او النزول عنه. ٣- تأجيل موعد استحقاق العلاوة لمدة لا تجاوز سنه اشهر. ٤- الحرمان من العلاوة الدورية او جزء منها. ٥- الوقف عن العمل مع صرف نصف المرتب لمدة لا تتجاوز سنه اشهر. ٦- تأجيل الترقية عند استحقاقها لمدة لا تزيد عن سنتين. ٧- خفض الى وظيفة في الدرجة الادنى مباشرة مع خفض الاجر الى القدر الذى كان عليه قبل الترقية. ٨- الاحالة الى المعاش. ٩- الفصل من الخدمة او العزل. " للمزيد من التفاصيل ينظر المادة "٥٨" من لائحة العاملون في الجهاز المركزي للحسابات

(٧٣) ينظر المادة (٤١) من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ . والتي تنص: " يلتزم موظفو الديوان بمعايير السلوك المهني الصادرة عن المنظمات الدولية المتخصصة في اعمال الرقابة وان يقوموا بتأدية اعمالهم بأمانه وبشكل مهني ومستقل وفق ما ورد بهذا القانون ولائحته الداخلية ويحظر عليهم ما يلي :

١. الجمع بين وظائفهم واية وظيفة اخرى .
٢. الجمع بين وظائفهم وعضوية مجالس ادارات الهيئات والمؤسسات والشركات وغيرها من الجهات الخاضعة للرقابة .

٣. الاشتراك في اللجان او اداء اية اعمال في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان او غيرها من الجهات باجر او بدون اجر الا بأذن مسبق من رئيس الديوان .

٤. اطلاق الغير على ما بحوزتهم بحكم وظائفهم او ممارستهم لاختصاصاتهم الرقابية من اوراق او بيانات او مستندات او معلومات كما لا يجوز لهم تداولها او نسخها او توزيعها سواء بشكل مكتوب او الكتروني الا فيما تقتضيه ممارستهم لأعمال وظائفهم او بأذن مسبق من رئيس الديوان .

٥. العمل لدى الجهة التي كان يدقق عليها في السنة السابقة مباشرة لتقديم الا بعد مرور سنة من انتهاء خدمته .

٦. قبول الهدايا والرشوة .

٧. افشاء اية معلومات او اذاعة اية بيانات تتعلق بعمل الديوان وموظفيه او الجهات لرقابته بما في ذلك ملفات ومستندات خطط التدقيق ونظريات واساليب الرقابة والسياسات واللوائح الداخلية المعمول بها فيه .

ويعاقب بالحبس وبغرامة لا تقل عن ٥٠٠٠ درهم او بإحدى هاتين العقوبتين كل من تعمد اعطاء بيانات او معلومات بالمخالفة للأحكام المنصوص عليها في هذا القانون او لائحته الداخلية .

(٧٤) ينظر القسم "٦" من اعلان "ليما" بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية , المصدر السابق.

(٧٥) وسيم نقولا ابو سعد : رقابة ديوان المحاسبة الادارية المسبقة "دراسة مقارنة" منشورات الحلبي الحقوقية , بيروت , لبنان , ٢٠١٠ , ص ١٢٩ .

(٧٦) د. عبد الرؤوف جابر: دور رقابة ديوان المحاسبة دراسة قانونية مقارنة , عمان ، ١٩٩٧ ، ص ١٠٧ .

(٧٧) د. هشام زغلول ابراهيم : نحو علاقة داعمة بين السلطة التشريعية والاجهزة العليا للرقابة "تجربة الجهاز المركزي للمحاسبات" , مقال منشور , مجلة الرقابة المالية , العدد "٥٣" , حزيران , ٢٠٠٨ , ص ٢٥ .

- (٧٨) نواف كنعان : الرقابة المالية على الاجهزة الادارية في دولة الامارات العربية المتحدة "دراسة مقارنة", بحث منشور ,مجلة جامعة الشارقة ,المجاد "٢", العدد "٢", ٢٠٠٥, ص ١٠١ .
- (٧٩) جاكينك مازور : العلاقة بين الاجهزة العليا واللجان البرلمانية , مقال منشور , المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية , المجلد ٣٠ , العدد ١ , كانون الثاني , ٢٠٠٣, ص ١٦ .
- (٨٠) ينظر الفقرة "اولا" من المادة "٢٨" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
- (٨١) ينظر المواد "٢٢,٢٤" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
- (٨٢) ينظر الى الفقرة "ثانيا" من المادة "٩٢" من النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي المنشور في جريد الوقائع العراقية , العدد ٤٠٣٢ , ٢٠٠٧. والتي تنص : "تختص لجنة النزاهة في متابعة ومراقبة عمل هيئات ومؤسسات النزاهة "هيئة النزاهة ,دائرة المفتش العام , ديوان الرقابة المالية وغيرها من الهيئات المستقلة " .
- (٨٣) ينظر المادة "١٤٤" من النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي لعام ٢٠٠٧ .
- (٨٤) ينظر المواد "١٧" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
- (٨٥) ينظر الفقرة "خامسا" من المادة "٦" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
- (٨٦) ينظر المادة "٩" من النظام الداخلي لديوان الرقابة المالية رقم ١ لسنة ٢٠١٢ .
- (٨٧) د. هشام زغلول ابراهيم : مصدر سابق , ص ٢٦ .
- (٨٨) ينظر المادة "١" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل .
- (٨٩) الفقرة "٤" من المادة "١٨" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل .
- (٩٠) ينظر المواد "١٠, ٤٦,٤٧" من قانون ديوان المحاسبة رقم ٨ لسنة ٢٠١١ .
- (٩١) لم يتضمن قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري أي نص يلزم السلطة التشريعية بالنظر في تقارير الجهاز واتخاذ الاجراءات المناسبة بشأنها خلال مدة محدد على خلاف الدستور المصري لعام ٢٠١٣ الذي الزم هذه السلطة بالنظر بها خلال ستة اشهر حيث نصت المادة "٢٠١" منه على ان : "تقدم تقارير الهيئات المستقلة والأجهزة الرقابية إلى كل من رئيس الجمهورية ومجلس النواب ومجلس الشورى ، خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها .وعلى مجلس النواب أن ينظرها ، ويتخذ الإجراء المناسب حيالها في مدة لا تتجاوز ستة أشهر من تاريخ ورودها إليه. وتنتشر هذه التقارير

على الرأي العام. وتبلغ الأجهزة الرقابية سلطات التحقيق المختصة بما تكتشفه من دلائل على ارتكاب مخالفات أو جرائم. وكل ذلك على النحو الذي ينظمه القانون".

(٩٢) لقد بينت المادة "٨٥" من قانون ديوان المحاسبة الكويتي رقم ٣٠ لسنة ١٩٦٤ في حالة تعطيل الحياة النيابية فان ديوان المحاسبة يلحق مؤقتاً برئاسة مجلس الوزراء.

(٩٣) د. عبد الرؤوف جابر: دور رقابة ديوان المحاسبة دراسة قانونية مقارنة، لمصدر سابق، ص ٨٦.

(٩٤) د. عبد الرؤوف جابر: دور رقابة ديوان المحاسبة دراسة قانونية مقارنة، مصدر سابق، ص ٨٧.

(٩٥) د. محمد رسول العموري: المصدر السابق، ص ٢٠٧. كذلك ينظر د. عبد الرؤوف جابر: دور رقابة ديوان المحاسبة دراسة قانونية مقارنة، مصدر سابق، ص ١٠٧.

(٩٦) احمد السيد النجار واخرون: مصدر سابق، ص ٦١٩.

(٩٧) عبد العزيز الرومي: فعالية ومصداقية الديوان مصدرها تمتعه بالاستقلالية الكاملة، مقال منشور، مجلة الرقابة، الكويت، ايلول، ٢٠٠٧، ص ١٢.

(٩٨) ينظر المواد "٢٢،٢٦" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

(٩٩) ينظر المادة "١٧" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

(١٠٠) ينظر المادة "١٨" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

(١٠١) ينظر المواد "٢٠،٢١" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل.

(١٠٢) ينظر الفقرة "٥" من المادة "١٨" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل.

(١٠٣) ينظر المواد "١٣،١٥،١٦،١٧" من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل.

(١٠٤) ينظر المواد "٣٢،٣٧" من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١.

(١٠٥) ينظر الفقرة "٥" من المادة "٤" من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١.

(١٠٦) ينظر المادة "١٠" من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم ٨ لسنة ٢٠١١.

(١٠٧) ينظر المادة "١٣" من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١.

(١٠٨) د. عاطف صدقي: مبادئ المالية العامة، النفقات والإيرادات العامة، بلا دار للنشر، ١٩٦٨، ص ٥١٣.

(١٠٩) ينظر المواد "٩،٨" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

(١١٠) ينظر المادة "١٦" من القانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

(١١١) ينظر الفقرة "أولاً" من المادة "٧" من قانون الادعاء العام رقم ١٥٩ لسنة ١٩٧٩ المعدل .

(١١٢) ينظر المادة "٢٠" من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم ٨ لسنة ٢٠١١ .

(١١٣) ينظر المادة "٤٥" من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم ٨ لسنة ٢٠١١ .

(١١٤) ينظر المادة "٢٣" من القانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم ٨ لسنة ٢٠١١ .

المصادر

أولاً: الكتب

١. احمد السيد النجار وآخرون : الرقابة المالية في الاقطار العربية " بحوث ومناقشات الندوة التي اقامتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد" , ط ١, مركز دراسات الوحدة العربية , بيروت , ٢٠٠٩ .
٢. د. أحمد حلمي جمعة: المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، بلا مكان طبع ، ٢٠٠٠ .
٣. د. جيهان حسن سيد احمد خليل : دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة , دار النهضة العربية، القاهرة — ٢٠٠٢ .
٤. د. رضا صاحب أبو حمد آل علي : المالية العامة , الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة , البصرة , ٢٠٠٢ .
٥. سيروان عدنان ميرزا الزهاري : الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، ط ١، الدار الاعلامية لمجلس النواب العراقي ، بغداد، ٢٠٠٨ .
٦. د. طارق حمدي الساطي: رقابة ديوان المحاسبات على مشروعية تنفيذ النفقات، دار الفكر العربي ، القاهرة، ١٩٦٨ .
٧. د. عادل احمد حشيش : أساسيات المالية العامة، دار النهضة للطباعة والنشر ، بيروت، ١٩٩٢ .
٨. د. عاطف صدقي: مبادئ المالية العامة ، النفقات والايرادات العامة ، بلا دار للنشر ، ١٩٦٨ .
٩. د. عبد الرؤوف جابر : دور رقابة ديوان المحاسبة "دراسة قانونية مقارنة" ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، ١٩٩٧ .
١٠. د. عبد الرؤوف جابر : دراسات قانونية مقارنة في قوانين هيئات الرقابة العليا ، ط ١، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٤ .
١١. د. محمد رسول العموري : الرقابة المالية العليا " دراسة مقارنة" ، ط ١ ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٥ .

١٢. د. محمد علي احمد قطب : الموسوعة القانونية والامنية في حماية المال العام
ط١, ايتراك للنشر والتوزيع , القاهرة, ٢٠٠٦.
١٣. د. محمد كامل ليلة: النظم السياسية "الدولة والحكومة" , دار النهضة العربية , بيروت ,
دون ذكر سنة طبع .
١٤. وسيم نقولا ابو سعد : رقابة ديوان المحاسبة الادارية المسبقة "دراسة مقارنة "
منشورات الحلبي الحقوقية , بيروت , لبنان, ٢٠١٠.

ثانيا: الرسائل واطروحات :

١. زينب مؤيد نافع: حيادية واستقلالية مراقب الحسابات - دراسة تحليلية لآراء عينة من
مراقبي الحسابات في العراق, بحث مقدم الى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة
المحاسبة القانونية , بغداد, ٢٠٠٣.
٢. محمد طه حسين الحسيني: الاختصاص المالي للسلطة التشريعية في الدساتير العراقية,
رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية القانون في جامعة الكوفة, ٢٠١٠.
٣. معد خالد الزهيري: استقلال مراقب الحسابات بين النظرية والتطبيق " بحث مقدم الى هيئة
الامناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية، بغداد, ١٩٩٥.

ثالثا: البحوث والمقالات

١. جاكيك مازور : العلاقة بين الاجهزة العليا واللجان البرلمانية , مقال منشور , المجلة
الدولية للرقابة المالية الحكومية , المجلد ٣٠ , العدد ١ , كانون الثاني , ٢٠٠٣.
٢. سعود الهلولي : معايير استقلالية الرقابة المالية العليا , بحث منشور , مجلة الادارة
العامة , مجلد "٣٠", العدد "٧٠", ١٩٩١.
٣. صادق الحسني , وعبد خرابشة : متطلبات اجهزة الرقابة للقيام برقابة الاداء , بحث
منشور , مجلة دراسات العلوم الادارية , مجلد "٢٧", عدد "٢", ٢٠٠٠.
٤. عبد العزيز الرومي : فعالية ومصداقية الديوان مصدرها تمتعه بالاستقلالية الكاملة , مقال
منشور , مجلة الرقابة , الكويت , ايلول , ٢٠٠٧.

٥. ماجد محمد الخزرجي: استقلالية الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية, بحث منشور, مجلة الرقابة المالية, العدد ٣٣, كانون الاول, ١٩٨٨.
٦. محمد ياسين الرحاحلة : دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الاموال العامة في المملكة الاردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة , بحث منشور , المجلة الاردنية في ادارة الاعمال , المجلد "٢" , العدد "٢" , ٢٠٠٦.
٧. نواف كنعان :الرقابة المالية على الاجهزة الادارية في دولة الامارات العربية المتحدة "دراسة مقارنة", بحث منشور ,مجلة جامعة الشارقة ,المجاد"٢", العدد"٢", ٢٠٠٥ .
٨. د. هشام زغلول ابراهيم : نحو علاقة داعمة بين السلطة التشريعية والاجهزة العليا للرقابة "تجربة الجهاز المركزي للمحاسبات", مقال منشور , مجلة الرقابة المالية ,العدد"٥٢" ,حزيران ,٢٠٠٨.

رابعاً : القوانين

١. المرسوم الاشتراعي رقم ٨٢ لسنة ١٩٨٣ المعدل الخاص ديوان المحاسبة اللبناني .
٢. قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل .
٣. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
٤. قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم ٨ لسنة ٢٠١١.

خامساً : الكتب باللغة الانجليزية

- 1- Arens, Alvin A., Loebbecke, James K., Auditing: An integrated Approach, Prentics – Hall international, Eighth Edition, 2000.
- 2- Flint, David, Philosophy and Principles of Auditing: An Introduction, Macmillan Education Ltd., London, 1988.
- 3- Webster, Merriam A. Webster New Collegiate Dictionary, G & C: Merriam Company, Spring Field, Massachsetts, U.S.A. , 1969,

Abstract

This independence is the cornerstone of any process control and evaluation of one of the first and basic requirements of any regulatory system because of the special pressures that could result from the effects caused by work and move officials and offices to its supervision and public opinion ,The independence of the office is wide concept includes financial and administrative independence and intellectual.

The independence the federal board of supreme audit

BY

P. Dr. Saad Khadair Abbas

Dr. Rafah Kareem Kabel

Hamid hamza jasoom