

رقابة الهيئات المستقلة على الموازنة الاتحادية: هيئة النزاهة والكسب غير المشروع أنموذجاً

Supervision of Independent Bodies on the Federal Budget: The Integrity and Anti-Corruption Commission as a Model

ستار جبار حمد الزكيطي *

أ. د. علي زعلان **

Sattar Jabbar Hamad Al_Zigete
Prof. Dr. Ali Zaalán

الملخص:

تعتبر الموازنة العامة عملاً هاماً جداً في الدولة حيث انها تحقق أهداف الدولة العديدة خاصة في مجالات التنمية، والموازنة العامة في الدولة الاتحادية تأتي تعبيراً عن البرامج المالية للاتحاد الفيدرالي التي تتميز بها عن الدول غير الاتحادية من حيث توزيع الثروات والموارد المالية على الوحدات المكونة للاتحاد الفيدرالي، ومن هنا تعد الموازنة العامة الاتحادية أداة رئيسية لتحقيق انجازات الأداء المالي العام، كما أنها الوسيلة التي تستعملها السلطة التشريعية الاتحادية للاستدلال على كفاءة أجهزتها التشريعية والتنفيذية والرقابية.

وتستخدم الدول الاتحادية معايير رقابية مختلفة لتحقيق غاياتها، وتتمثل رقابتها برقابة تشريعية ومالية وإدارية، وهذه الأخيرة تمارسها عبر الأفراد والمؤسسات الإدارية، وهنا حيث تتمحور دراستنا، فمن بين أدوات الرقابة الإدارية على الموازنة الاتحادية نجد رقابة الهيئات والأجهزة المستقلة على الموازنة ونخص بالدراسة رقابة هيئة النزاهة، ومن هنا جاءت أهمية هذه الدراسة لتكون إضافة متواضعة ضمن الأبحاث التي تناولت موضوع الرقابة وخاصة أن بعض هذه الهيئات كمكاتب التفتيش العام قد توقفت في العراق، إذ لا نرى بأن رقابة هذه الأجهزة وبخاصة هيئة النزاهة على درجة كبيرة من الأهمية وخاصة بعد الأرقام التي تقدمها خلال تقاريرها وخاصة في مجال الفساد.

* باحث دكتوراه، كلية الحقوق، قسم القانون العام/ الجامعة الإسلامية في لبنان.

Email: sattarjabbar636@gmail.com

* PhD researcher in Faculty of Law, Department of Public law/ Islamic University of Lebanon.

** أستاذ دكتور، عميد جامعة بابل سابقاً، عميد جامعة الحر حالياً.

Email: dr.alizalan@alsafwa.edu.iq

* Professor Doctor, former Dean of the University of Babylon, currently Dean of Al-Hurr University.

ومن هذه النقطة صغنا إشكالية دراستنا حول استفسار متعلق بمدى استطاعة هذه الأجهزة وخاصة هيئة النزاهة تحقيق الرقابة الفعالة وبعض الأسئلة الفرعية التي دارت في فلكها، وبالاعتماد على مناهج البحث التاريخي والتحليلي الوصفي والقانوني المقارن مع بعض الدول الاتحادية كإنكلترا والولايات المتحدة الاميركية وبعض القوانين الرئيسية كقانون الهيئة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ وتعديلاتها. وقد قسمنا دراستنا لمطلبين بحثنا في الأول منه الإطار النظري للموازنة العامة في الدول الاتحادية، بحثنا في الموازنة ومضمون رقابة الهيئات المستقلة ورقابة هيئة النزاهة في العراق على الموازنة، وخصصنا المطلب الثاني لرقابة بعض الهيئات المشابهة في الدول المقارنة، وانتهينا بفقرة تبحث في عيوب هذه الرقابة، وخلصنا في نهاية البحث لخاتمة تضمنت نتائج الدراسة وبعض المقترحات، وكان من بين ما توصلنا إليه أن مضمون رقابة الهيئات المستقلة تشمل رقابة قضائية واجارية واستشارية بالإضافة إلى التقارير، كما وجدنا في الإحصاءات الأخيرة لسنة ٢٠٢٣ أن الهيئة أنجزت من الشكاوى والإخباريات نسبة ٧٩٪ تقريباً، وأنجزت من التقارير ما وصل إلى ٩٦٪ بشكل تقريبي كما أنها حققت في العديد من قضايا الفساد عبر تلقي الشكاوى وإعادة الأموال. واقترحنا أن تكون هيئة النزاهة في العراق على غرار مكتب المراقب المحاسب العام في أميركا حيث يتمتع المكتب برقابة سابقة وأخرى لاحقة والتحقيقات تستمر حتى بعد إنجاز الموازنة وليس فقط رقابة تخصص أثناء تنفيذ الموازنة، كما نوصي بإعادة تفعيل مكاتب المفتشين العامين أو تجهيز شيء بما يشابه تلك المكاتب.

الكلمات المفتاحية: رقابة، موازنة عامة، الدول الاتحادية، هيئات مستقلة، هيئة النزاهة، الكسب غير المشروع.

Abstract:

The general budget is crucial in any state as it helps achieve multiple national goals, especially in development areas. In a federal state, the general budget reflects the financial programs of the federal union, differing from non-federal states in the distribution of funds and financial resources among its constituent units. Hence, the federal budget serves as a key tool for achieving overall financial performance and is used by the federal legislative authority to assess the effectiveness of its legislative, executive, and supervisory bodies.

Federal states employ different supervisory standards to achieve their goals. The supervisory role involves legislative, financial, and administrative controls, with administrative supervision implemented by individuals and administrative bodies. Our study focuses on this topic, particularly examining the administrative supervision of the federal budget, including scrutiny by independent bodies and agencies, with particular interest in the supervision conducted by the Integrity Commission. This study is crucial as it modestly contributes to research on supervision, especially since some of these bodies, such as the Inspector General's Office, have ceased functions in Iraq. It does not appear that the supervision of these agencies, especially the Integrity Commission, holds great significance, specifically given the figures presented in their reports, especially in the field of corruption.

Henceforth, we focused on the problematic aspect of this study concerning inquiries related to the extent of these agencies' ability, especially the Integrity Commission, to achieve effective supervision and some subsidiary questions within its scope. Relying on historical, descriptive analytical research methods, and comparative legal analysis with federal countries like England

and the United States of America, and key laws such as Law No. 30 of 2011 and its amendments, we divided our study into two parts. In the first part, we examined the theoretical framework of the federal general budget, our study of the budget, and the supervision by independent bodies and the Integrity Commission on the budget in Iraq. In the second part, we examined supervision conducted by some similar agencies in comparative countries and concluded with a paragraph examining the flaws in this supervision. Finally, we concluded our study with a comprehensive summary of findings and proposals.

Among our findings was that the content of supervision by independent bodies includes judicial, financial, and advisory aspects, in addition to reports. According to the latest statistics for the year 2023, the Integrity Commission resolved approximately 79% of complaints and reports and achieved about 96% completion of reports. It also succeeded in addressing numerous corruption cases through receiving complaints and recovering funds. We proposed that the Integrity Commission in Iraq be modeled after the Inspector General's Office in the United States, where the office exercises both prior and subsequent supervision, and investigations continue even after budget completion, not just focusing on supervision during budget execution. Additionally, we suggest reactivating Offices of Inspector Generals or establishing similar entities.

Keywords: Supervision, General Budget, Federal States, Independent Bodies, Integrity Commission, Illegal Gains.

المقدمة:

تعد الموازنة العامة عملاً حقيقياً للأهداف المحددة للسياسة الاقتصادية والمالية للدولة والتي تعبر عن نشاطات الدولة واتجاهاتها في جميع الحقول، واليوم بالطبع تزايدت هذه الحقول والمجالات وتشعبت في مختلف المجالات السياسية والإدارية والبشرية وغيرها، إذ تعد بمثابة ترجمة للأهداف التي تعمل الدولة على تحقيقها، وتحدد على ضوء هذه الأهداف شروط الإنفاق والجباية وفقاً للقوانين التي تقرها السلطة التشريعية في الدولة، والتي بدورها تؤثر في توجيه الاقتصاد العام (الشعراوي، ٢٠٠٧: ١٥٤ - ١٥٥).

أما الموازنة العامة في الدول الاتحادية، فتعبر عن البرنامج أو الخطة المالية للاتحاد الفيدرالي لتحقيق أهدافها المختلفة، وأما اختلاف الموازنة العامة في الاتحادات الفيدرالية عن غيرها من الدول الموحدة، فيكون من خلال دورها في توزيع الثروات والموارد المالية على الوحدات المكونة للاتحاد الفيدرالي، فضلاً عن إدارة الاختلال في التوازن المالي الأفقي والعمودي، ومصادر الإيرادات والنفقات في كل من الوحدات المكونة للاتحاد الفيدرالي، ودرجة الاستقلال المالي للوحدات المكونة، أو حجم التدخل من قبل الحكومة الاتحادية في إدارة النظم المالية لهذه الوحدات. وتعد الموازنة العامة للدولة الاتحادية الأداة الرئيسة في التحقق من إنجازات الأداء المالي العام، والوسيلة التي تستخدمها السلطة التشريعية الاتحادية، للاستدلال

على كفاءة أجهزتها سواء التشريعية أم التنفيذية والرقابية من خلال النظر إلى تفصيلات هذه الموازنة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

من هنا كانت للدول الاتحادية معايير رقابية مختلفة عن باقي الدول لتحقيق هذه الغايات، وتمثلت الرقابة بالرقابة التشريعية، من قبل البرلمان، ورقابة إدارية، من قبل الأفراد والمؤسسات والهيئات الإدارية، ورقابة مالية عبر أجهزة النقش المالية، ودراستنا هنا تتمحور حول الرقابة الإدارية وبالأخص رقابة الهيئات والأجهزة المستقلة على الموازنة العامة وذلك في الدول الاتحادية.

١ - مشكلة الدراسة:

انطلقنا في دراستنا من تساؤل رئيس هو: "إلى أي مدى استطاعت الأجهزة والهيئات المستقلة الإدارية في الدول الاتحادية تحقيق رقابة فعالة على الموازنة العامة؟" وبالطبع تتفرع بعض أسئلة الدراسة عن التساؤل الرئيس وتطور حول المفاهيم النظرية وخاصة المتعلقة بالموازنة العامة في الدول الاتحادية.

٢ - أهمية الدراسة:

وتأتي أهمية الدراسة في أنّ الرقابة على الموازنة العامة تعد أبرز التحديات التي تواجهها الدول الاتحادية وخاصة العراق*، وهي تؤثر على نجاح هذه الدول واستمرارها، فنجد بعض الدول نهضت من بعد حروب كبرى وتحولت لدول كبرى (ألمانيا وسويسرا والولايات المتحدة الأمريكية وروسيا)، أو ناجحة (اليابان ماليزيا)، أو اقتصادية ذات جذب قوي (الإمارات العربية المتحدة)، بينما لا تزال بعض الدول تواجه صعوبات عديدة في هذا المضمار، كالعراق، وخاصة من حيث رقابة الأجهزة والهيئات المستقلة، بالتالي جاءت أهمية الدراسة العملية كونها إضافة متواضعة ضمن الأبحاث التي تناولت موضوع الرقابة على الموازنة والإيرادات في العراق وذلك بمقارنتها ببعض التجارب الدولية الناجحة في هذا الإطار للوقوف على العقبات التي تحول دون نجاحها في العراق.

٣ - مناهج البحث:

اتبعنا خلال الدراسة بداية المنهج التاريخي لبيان تطور الموازنة العامة الاتحادية تاريخياً، وأيضاً المنهج التحليلي والوصفي لوصف الحالة ومناقشتها، والمنهج القانوني المقارن وخاصة بين العراق وبعض

* تبنى النظام العراقي نظام الاتحاد المركزي الفدرالي بعد العام ٢٠٠٣ حيث صدر قانون ادارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية (٢٠٠٤) والذي تبنى النظام كنظام دستوري في العراق لأول مرة في تاريخه السياسي، ثم صدر دستور عام ٢٠٠٥ الذي نص في مادته الاولى "جمهورية العراق دولة اتحادية واحدة مستقلة..".

الدول الاتحادية خاصةً بريطانيا وأمريكا، وبعض القوانين الرئيسية كقانون الهيئة رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١.

٤- نطاق البحث:

تدور دراستنا حول الهيئات المستقلة في العراق والتركيز كان على هيئة النزاهة في العراق، وبعض الهيئات المماثلة في بعض الدول الاتحادية مثل المراقب العام في إنكلترا، والمراقب المحاسب العام في الولايات المتحدة الأمريكية، بالتالي كانت الرقابة على الموازنات الاتحادية.

٥- أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الآتي:

- بيان دور الهيئات المستقلة، وخاصة هيئة النزاهة في الرقابة على الموازنة العامة الاتحادية، تحديداً في العراق.
- بيان دور كلاً من المراقب العام والمراقب المحاسب العام في الرقابة على الموازنة العامة الاتحادية في كل من إنكلترا والولايات المتحدة الأمريكية.

٦- خطة البحث:

لغرض الإحاطة بالدراسة قمنا بتقسيمها وفق مطلبين:

المطلب الأول: الإطار النظري للموازنة العامة في الدول الاتحادية.

المطلب الثاني: رقابة الهيئات المستقلة في بعض الدول الاتحادية المقارنة.

المطلب الأول: الإطار النظري للموازنة العامة في الدول الاتحادية

لم تكن أغلب الدول بالرقابة التقليدية التي تضطلع بها السلطتين التشريعية والتنفيذية، إنما أوجدت هيئات رقابية مستقلة تقوم بالرقابة على الموازنة العامة للدولة من جوانب عدة، وقد شكلت الدول طرقاً مختلفة في تنظيم أجهزتها الرقابية المستقلة فبعضها نظمها في شكل إدارات حكومية، كما هو الحال عليه في الدول الأنجلوسكسونية كالمملكة المتحدة، في حين أخذ البعض الآخر بالمحاكم القضائية كما هو عليه الحال في النظام اللاتيني، فقد حرصت أغلب البلدان على أن يقوم بالرقابة أجهزة فنية مستقلة تُعنى بالجانب المالي وتستطيع الرقابة على صرف الموازنة في الجوانب المالية الصحيحة بشكل يحقق أهداف الدولة في التنمية، ولكي نوضح ذلك سيتوجب علينا بداية تعريف الموازنة العامة في الدول الاتحادية وتطورها ثم بيان رقابة

الهيئات المستقلة ومضمونها على الموازنة العامة. أخيراً، في نهاية المطب سنتطرق لدراسة رقابة الهيئات في العراق قبل الانتقال والخوض في دراسة رقابة الهيئات في الدول الاتحادية المقارنة، لذا سنقوم بتقسيم هذا المطب كما يلي:

الفرع الأول: الموازنة العامة في الدول الاتحادية:

سنبحث هنا بداية في التطور التاريخي للموازنة العامة في الدول الاتحادية؛ ثم نتطرق إلى تعريفها كما يلي:

أولاً: التطور التاريخي للموازنة العامة الاتحادية:

لم تنشأ الموازنة العامة بمفهومها العلمي المعاصر إلا بعد نشوء المجتمع وتطوره، فعندما كان المجتمع يعيش حياة قبلية بدائية لم يكن للموازنة أي دور، يذكر، ولكن بعدما انتظم المجتمع بشكله الحديث، وظهر مفهوم الدولة، التي تدير أمورها الحكومة عن طريق صرف النفقات والتفكير بمصادر الإيرادات اللازمة لتغطيتها، زاد الاهتمام بالموازنة بشكل كبير (آل علي، ٢٠٠٢: ٣١٩).

وتعد الموازنة العامة في الوقت الحالي ضرورة لا غنى عنها لكل دولة من دول العالم أيًا كان نظامها السياسي وشكل الحكومة الموجودة فيها، وتعد الموازنة الأداة التي تدير الوزارات والمصالح والمؤسسات التي من دونها يصعب أن تدير سيرًا منتظمًا، ويصعب أيضًا على الدولة القيام بالوظائف الموكلة إليها (عصفور، ٢٠٠٨: ١٥).

وتختلف الموازنة العامة في الدول العادية عنها في الدول الاتحادية، والعراق منها، حيث شكّل شيوع النظام الفيدرالي والاتحادي في العديد من دول العالم، وما أفرزته من معطيات ونتائج سواء في مجال الاستقرار وتوافر الأمن أو في مجال التنمية بكل جوانبها الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، عوامل شجعت على الأخذ بهذا الشكل من التنظيم للدولة. وبسبب اختلاف أوضاع البلدان التي اعتمدت النظام الاتحادي في جوانب التكوين العرقي أو الديني أو بسبب الجوانب الاقتصادية والثروات، فقد تباينت أشكال هذه الفيدراليات وأسس إقامتها، وأنماط ممارسة السلطة فيها، تبعًا لأوضاع تلك البلدان.

تاريخياً تعد الولايات المتحدة الأمريكية قد حققت نجاحًا متميزًا في تأسيس نظام اتحادي استوعب المستويات المتعددة من السلطة، وكان ذلك على أثر قيام الثورة الأميركية، ونتيجة لذلك أصبح العالم مقبلاً على تحولات واسعة في نطاق النظم والسلطات السياسية، حيث أقامت الولايات المتحدة المستقلة حديثاً الكونغرس عام ١٧٨١، لكن جوانب النقص فيها أدت، في العام ١٧٨٩ إلى تحولها على أثر مؤتمر

فيلادلفيا عام ١٧٨٧ إلى صياغة أول دستور فيدرالي حديث. وفي أوروبا حولت سويسرا نظامها الكونفدرالي إلى نظام فيدرالي في العام ١٨٤٨ (خضر، ٢٠١٨: ١).

أصبحت كندا ثالث دولة اتحادية حديثة في العام ١٨٧٦، وكما تم في العام ١٨٧١ توسيع فيدرالية شمال ألمانيا التي كانت قد تأسست في العام ١٨٦٧ لتضم الولايات الألمانية الجنوبية، وأصبحت أستراليا في عام ١٩٠١ دولة فيدرالية كاملة، بجانب ذلك تبنت بعض جمهوريات أميركا اللاتينية في أواخر القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين، أنظمة فيدرالية في محاولة لتقليد فيدرالية الولايات المتحدة الأمريكية. تطورت الاتحادات الفيدرالية في العالم وأخذت به الكثير من الدول، حيث أن إسبانيا بموجب دستور ١٩٧٨ أصبحت نظاماً فيدرالياً، بلجيكا حولت دستورها ليصبح فيدرالياً بالكامل في عام ١٩٩٣، وجنوب أفريقيا أقرت بها في عام ١٩٩٦.

لقد دخل العراق في القرن الحادي والعشرين ضمن الدول الاتحادية، عندما أقر الدستور الدائم لجمهورية العراق في عام ٢٠٠٥، وبحسب ما نصت المادة (١) من دستور جمهورية العراق لعام ٢٠٠٥ على أن: (جمهورية العراق دولة اتحادية واحدة مستقلة، ذات سيادة كاملة، نظام الحكم فيها نظام، جمهوري، نيابي، ديمقراطي، وهذا الدستور ضامن لوحدة العراق)*.

تختلف النظم المالية في الدول الاتحادية بتعدد الدول التي أخذت بها، وعليه لا يوجد نظام واحد بمقدوره التحكم وتنظيم العلاقات المالية بين المستويات الحكومية المتعددة، بصورة عمودية أو أفقية (بين الولايات أو الأقاليم الفيدرالية)، وإنما عولجت كل مشكلة وفقاً لمنظور خاص حدد في دستور تلك الدول أو قوانينها. واحدة من المعضلات التي واجهت، وما تزال تواجه، البلدان التي اتخذت من الفيدرالية شكلاً للدولة هي تمركز الثروات في أقاليم من الدولة وافتقار أقاليم أخرى لها، ما يجعل من الاختلاف في مستوى التطور الاقتصادي بين أقاليم الدولة الفيدرالية أمراً وارداً، فضلاً عن كل ما يترتب على ذلك من تعزيز مكانة دور الأقاليم الغنية في مراكز صنع القرار.

ومرتكز تنظيم الاتحاد الفيدرالي يتجسد بمنح الأقاليم بعضاً من الاستقلال المالي، كجزء من الشخصية المعنوية لها ضمن مفهوم الدولة المركبة، الذي يركز على إعداد الموازنة لتمويل جزء منها عن طريق إيرادات الضرائب المباشرة وغير المباشرة، والرسوم وإيرادات الأملاك العامة والخدمات التي تقدم للمواطنين، وإيرادات المعاملات التجارية والمصرفية ضمن حدود الإقليم، فضلاً عن المنح والمساعدات التي تقدمها الحكومة الاتحادية.

* المادة الأولى من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

وطبعاً هذا لا يعني بطبيعة الحال الاستقلال المالي التام بحيث يعطيها السلطة الكاملة لإقرار موازنتها، من دون الرجوع إلى مصادقة السلطة الاتحادية التنفيذية والتشريعية بهدف توحيد موازنات الأقاليم في الموازنة الاتحادية، وتأمين سبل تمويلها على وفق الموارد المالية المتاحة والمخطط لتوفرها، ومن دون ذلك سوف تظهر حالات اختلال في إعداد الموازنات بشقيها الاتحادية والأقاليم، لاسيما في مجال عجز الإيرادات المتحققة عن تغطية النفقات المخططة، وهو ما يؤدي إلى إرباك عمل السلطات التنفيذية في الحكومة الاتحادية وفي حكومات الأقاليم.

ثانياً: تعريف الموازنة العامة الاتحادية:

تمثل الموازنة العامة للدول الوثيقة الأساسية لدراسة المالية العامة في أية دولة من الدول، سواء كانت دولة بسيطة أم اتحادية، إذ أنها تشمل مختلف بنود الإنفاق العام وكيفية توزيع موارد الدولة على كافة المستويات، فضلاً عن أنها تبين لنا كيفية حصول الدولة على مختلف الإيرادات العامة التي تمول بها الإنفاق. لذلك للموازنة العامة الاتحادية دور رئيس ومهم جداً في مالية الدول الاتحادية، فبموجب قانون الموازنة العامة، تقدر الإيرادات وتفصل كيفية توزيعها وإنفاقها على المستويين الاتحادي والإقليمي. كما أن الدول الاتحادية تتميز عن الدول البسيطة، بوجود عدة موازنات فيها على قدر الأقاليم، والوحدات المكونة للاتحاد الفيدرالي. وتستند الموازنات الإقليمية على الحصة المحددة لكل إقليم ضمن الموازنة العامة الاتحادية. وهذه الموازنات الإقليمية تأخذ نفس الإجراءات المتبعة عادة، في إعداد الموازنات العامة الاتحادية، وتستند في ذلك على التشريع الإقليمي في الإعداد والإجازة.

فقهاً؛ عرفت الموازنة العامة بأنها: "وثيقة تم التصديق عليها من السلطة التشريعية المختصة لتحديد نفقات الدولة وإيراداتها أثناء فترة زمنية معينة" (مصطفى، د.ت.: ٧٥)، كما تعرف على أنها: "جرد النفقات والإيرادات المزمع تحقيقها خلال مدة معينة من طرف شخص أو مجموعة أشخاص وهي تعني بالنسبة للدولة إجمالي الحسابات التي ترسم لسنة واحدة الموارد والأعباء الدائمة (الجنابي، ٢٠٠٣: ٢٧١).

وعرف البعض الموازنة العامة الاتحادية، أنها " تشريع مالي تضعه الحكومة الاتحادية، تقدر فيه النفقات والجباية تحت اسم مشروع الموازنة العامة يتم إقراره في البرلمان الاتحادي يجيز للحكومة الاتحادية الجباية والإنفاق. وهذا بمجموعه يكون متلائماً مع السياسة المالية للدولة بفرعيها الإنفاقي والإيرادي (الجنابي، ٢٠٠٧: ١٠٤).

من خلال ما سبق نلاحظ أن البعض ركز على الجانب المالي أو المحاسبي، والبعض ركز على

الجانب التشريعي، واهتم آخرون بالأهداف التي تحققها الدولة من خلال الموازنة العامة، أو من حيث الطبيعة المالية للموازنة العامة.

تشريعياً؛ اختلف تعريف الموازنة العامة للدولة في القوانين المالية لدول العالم المختلفة وكما يأتي: **عرفها التشريع الروسي** بأنها "الخطة المالية الرئيسية لتكوين الصندوق المركزي العام للدولة واستخدامه من الموارد النقدية للدولة الروسية الاتحادية". كما **عرفها القانون الأمريكي** بأنها "صك تقدر فيه نفقات السنة التالية ووارداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها". كما **عرفت وزارة المالية الاتحادية في دولة الإمارات العربية المتحدة** الميزانية العامة هي "البرنامج المالي للحكومة الاتحادية لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال التوزيع الأمثل والاستخدام الكفء للموارد، في إطار الاستراتيجية الاتحادية، على المصروفات المتوقع إنفاقها بواسطة الجهات الاتحادية خلال سنة مالية مقبلة على أن يراعى توازنها إيراداً ومصروفاً" (الموقع الإلكتروني لوزارة المالية في الإمارات العربية المتحدة). أخيراً؛ **عرفها قانون أصول المحاسبات رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل في العراق** بأنها: "الجدول المتضمنة تخمين الوردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الميزانية (الشعراوي، ٢٠٠٧: ١٥٣ ؛ سلوم، ٢٠٠٧: ٩٦).

ووفقاً لما سبق نستنتج؛ أنه بشكل عام تركز الموازنة العامة الاتحادية على ركيزتين أساسيتين، هما التوقع والإجازة، فالتوقع هو بيانات لتوقعات ما تنفقه وتحصله السلطة التنفيذية في المركز والوحدات المكونة للاتحاد الفيدرالي، من إيرادات خلال فترة قادمة تقدر بسنة، وهي تقدير احتمالي للنفقات والإيرادات قابلة للزيادة أو النقصان، أما الإجازة فيقصد بها التصديق من قبل السلطة التشريعية أو المخولة بالتشريع، على مشروع الموازنة العامة الذي تقدمه الحكومة، وتعتبر الإجازة شرطاً أساسياً لنفاذ مشروع الموازنة العامة ويصبح المشروع بعد الإجازة قانوناً، يتيح للحكومة إنفاق المصروفات وتحصيل الإيرادات.

ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف للموازنة العامة على أنها: "أحد الأدوات الهامة لسياسة الدولة التي تستخدمها لتنفيذ اختياراتها، وتتضمن تقديرات للنفقات والإيرادات العامة لسنة قادمة، إذ تحتاج إلى إجازة وموافقة أعلى سلطة تشريعية لصدورها بقانون ملزم للسلطة التنفيذية، وكذلك تعد خطة مالية عاكسة لأهداف الدولة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي ترغب الدولة في تحقيقها".

الفرع الثاني: مفهوم رقابة الهيئات المستقلة على الموازنة العامة:

لعل زيادة الحاجات العامة وتشعبها وكثرة المسؤوليات والالتزامات الملقاة على عاتق الدولة الحديثة

هي ما يبرر تدخلها المتزايد لتأدية وظائفها، اتساع نطاق عملها هذا أدى إلى إضافة نفقات وإيرادات جديدة لموازنة الدولة، هذا الأمر أدى إلى ضرورة وجود رقابة تفصيلية وفعالة ومستقلة لضمان حسن استعمال الأموال العامة، فوجدت أجهزة وهيئات مستقلة للرقابة بوصفها وسيلة من وسائل الحماية بمعناها الواسع. وتحقق الرقابة المستقلة على الموازنة العامة عندما يعهد أمر تنفيذها إلى هيئة فنية متخصصة ينشؤها القانون ويحدد نظامها ويمنحها الشخصية المعنوية واستقلالاً حقيقياً في تصريف شؤونها الإدارية والمالية (الجنابي، ٢٠١٥: ١٨٣).

وجاءت التشريعات الرقابية والمالية خالية من بيان المراد بمفهوم الرقابة المستقلة لهذه الهيئات، ولكن فقهاً ذهب أحد الفقهاء إلى أنها " الرقابة التي تقوم بها هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية غير متأثرة بكل من السلطتين التشريعية والتنفيذية تتولى رقابة تنفيذ الموازنة العامة وتعرض نتائجها على السلطة التشريعية التي يعود إليها كلمة الفصل في الموضوع" (عواضة، ١٩٩٥: ٢٧٦).

ويرى البعض بأنها "رقابة هيئات ينشؤها القانون ويحدد نظامها بحيث لا يجوز للسلطة التنفيذية أن تعدل هذا النظام بإرادتها المنفردة ويمنحها الشخصية المعنوية واستقلالاً حقيقياً في تصريف شؤونها الإدارية والمالية" (القاضي، ١٩٨٠: ٣١٣).

نرى من التعريف الأول بأنه عرف الرقابة بتكوين عناصرها فبين بأنها هيئات مستقلة تمارس رقابة إدارية. وهي رقابة أثناء تنفيذ الموازنة ولكن كلمة الفصل في النهاية تعود إلى السلطة التشريعية. في حين ركز التعريف الثاني على الجانب التشريعي لهذه الرقابة والهيئات. وركز كلا التعريفين على الجانب الاستقلالي الضروري لممارسة هذه الهيئات لعملها.

ونرى بأن رقابة الهيئات المستقلة هي عبارة عن مهمة إشراف ومراجعة من جهات إدارية نشأت بقانون ومستقلة عن السلطتين التشريعية والتنفيذية بغرض معرفة كيفية سير الأعمال ومراجعتها بحسب الأهداف الموضوعية لها.

وتتمتع هذه الهيئات في الحقيقة باختصاصات واسعة منها ما هو إداري ومنها ما هو قضائي لتتمكن من التدقيق في الحسابات العامة من خلال مراجعة مستندات التحصيل والصرف لكشف ما قد يشوبها من مخالفات وأخطاء تتحرف بتنفيذ الموازنة العامة عن المسار الذي أقره البرلمان أو قد تكون مخالفة للقوانين واللوائح الخاصة بتحصيل الإيرادات وكيفية إنفاقها ثم تضع تقريراً مفصلاً عن رقابتها حتى تتمكن السلطة التشريعية ورئيس الدولة من الاطلاع على كيفية سير تنفيذ الموازنة وما قد شابها من انحراف عن الخط المرسوم لها (عطية، ٢٩٦٩: ٥١٤).

وتمتد رقابة هذه الهيئات إلى تقويم أداء ومستوى كفاءة الجهات القائمة على التنفيذ فضلاً عن أن الهيئات المستقلة تضطلع أيضاً بدور استشاري هام، لذا فإننا سنبين مضمون رقابة هذه الهيئات من خلال الاختصاصات والصلاحيات الممنوحة لها:

١- **الاختصاص القضائي:** منحت التشريعات المختلفة لهيئات الرقابة على الموازنة العامة صلاحيات قضائية للتحقيق في المخالفات المتعلقة بالتنفيذ وتوقيع الجزاءات المناسبة على مرتكبي المخالفات المالية من محاسبين عموميين وغيرهم من ذوي الاختصاص في تنفيذ الموازنة العامة من أمرين بالصرف ومحصلين وتكون العقوبة في العادة إما بالتعويض أو بالغرامة أو الاثنين معاً، وفي حالة ارتكاب جرائم مالية فإن هذه الهيئات تحيل مرتكبيها إلى المحاكم المختصة (شكري، د.ت. : ٧٨).

٢- **الاختصاص الإداري:** حيث تقوم هذه الهيئات بالنظر في القضايا الخاصة بالتنفيذ وتصدر قرارات إدارية للفصل في التظلمات التي تقدمها أجهزة الدولة المختلفة عن طريق مفوض الحكومة ضد أمري الصرف والمحاسبين وغيرهم من محصلي الإيرادات في حالة ارتكاب بعضهم الأخطاء أو الانحرافات عن مسار التنفيذ.

٣- **الاختصاص الاستشاري:** تمارس الهيئات المستقلة وظائف استشارية مختلفة يمكن إجمالها بالآتي (العمرى، ١٩٨٨ : ٤٣٦):

أ- إبداء الرأي في التشريعات المالية والحسابية إذ تبدي هذه الهيئات رأيها في القوانين واللوائح الخاصة بالجباية بالانفاق من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب من السلطة الرئاسية في الدولة، كما يجوز لهذه الهيئات أن تقدم الاقتراحات اللازمة لتعديل بعض التشريعات المالية إذا رأت أن ذلك يخدم متطلبات تنفيذ الموازنة العامة بصورة أفضل وأكثر اقتصاداً وعليها في المقابل تبرير اقتراحاتها.

ب- إبداء الرأي في المواضيع التي تطلبها السلطة التنفيذية.

٤- **التقارير التي تصدر عن الهيئات الرقابية المستقلة:** حيث تقدم أجهزة أو هيئات الرقابة تقارير سنوية أو فصلية، فضلاً عن تقاريرها الخاصة الموجهة إلى سلطات أو جهات مختلفة في الدولة على النحو الآتي (الجنابي، ٢٠١٥ : ١٨٨):

أ- هيئات تقدم تقاريرها إلى رئيس الدولة والبرلمان كديوان الرقابة المالية في العراق* .

ب- هيئات تقدم تقاريرها إلى كل من البرلمان ورئيس الدولة ووزير المالية وباقي الوزراء كالجهاز المركزي

* انظر المادة (٢٨/أ-١) من قانون ديوان الرقابة المالية في العراق رقم (٣١) لسنة ٢٠١١.

للمحاسبات في مصر* .

ج- هيئات تقدم تقاريرها إلى كل من رئيس الدولة ومجلس الوزراء ووزير المالية والوزراء المختصين كمحكمة المحاسبات في فرنسا (الساطي، ١٩٨٦: ٦١)*.

وعليه؛ نلاحظ أن مضمون رقابة الهيئات المستقلة متنوع، فهو يشمل رقابة قضائية واخرى ادارية إلى جانب الدور الاستشاري الهام الذي تضطلع به هذه الهيئات ولا ننسى تقديم التقارير السنوية والفصلية، وينتج عن هذه الرقابة اصدار احكام تتضمن عقوبات مختلفة إلى جانب الملاحظات والاستشارات المتعلقة بتنفيذ الموازنة العامة في تقارير متعددة تنشرها عن طريق وسائل النشر الرسمية (شكري، د.ت.: ٨١٠).

تاريخياً؛ ظهرت في فرنسا أوائل هذه الهيئات الرقابية في عهد الملك سانت لويس سميت غرفة المحاسبة أهمها في باريس سنة ١٢٥٦ إلى أن وصلت إلى محكمة المحاسبات، وفي بريطانيا أنشأت هيئة الرقابة المالية عام ١٨٦٦، وفي الولايات المتحدة صدر قانون إجراءات الموازنة والمحاسبة سنة ١٩٥٠، وفي العراق أنشأ أول جهاز رقابي سمي ديوان مراقب الحسابات العام سنة ١٩٢٧ ثم تطور الحال بإنشاء ديوان الرقابة المالية سنة ١٩٦٨ وختم التطور بصدور قانون جديد لهذا الديوان سنة ٢٠١١ وتعديلاته، وفي سوريا إنشاء ديوان المحاسبات سنة ١٩٣٨ وتطور ليحمل اسم الجهاز المركزي للرقابة المالية في سنة ١٩٦٧ وفي مصر أنشئ ديوان المحاسبات سنة ١٩٤٢ تطور ليكون الجهاز المركزي للمحاسبات سنة ١٩٦٤ وفي لبنان أنشئ ديوان المحاسبة سنة ١٩٥١ وعدل سنة ١٩٥٩، وفي الأردن أنشأت دائرة تحقيق وتدقيق الحسابات سنة ١٩٣١ وأصبحت ديوان المحاسبة في سنة ١٩٥٩ (الزهاوي، ٢٠١٤: ٦٨).

الفرع الثالث: رقابة الهيئات المستقلة في العراق:

جاء ذكر الهيئات المستقلة في الفصل السابع من دستور ٢٠٠٥ بنص المادتين (١٠٢) و(١٠٣) وورد ذكر هيئة النزاهة في المادة (١٠٢) وديوان الرقابة المالية في المادة (١٠٣) وهما تعدان جهتان رقابيتان مستقلتان تخضعان لرقابة مجلس النواب حسب نص نفس المادتين أنفتي الذكر، لذلك سنستعرض رقابة ديوان الرقابة المالية حسب أسبقية الوجود وسعة التطبيق فديوان الرقابة المالية موجود في العراق منذ عام

* هو هيئة مستقلة ذات شخصية اعتبارية عامة تتبع رئيس الجمهورية وتهدف أساساً إلى تحقيق الرقابة على أموال الدولة وأموال الأشخاص العامة الأخرى كما تعاون مجلس الشعب في القيام بمهامه في هذه الرقابة. انظر المادة (١) من القانون قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري رقم (١٤٤) لسنة ١٩٨٨، معدلة بالقانون رقم (١٥٧) لسنة ١٩٩٨، الجريدة الرسمية، العدد ٢/تابع أ في ١١/٦/١٩٩٨. وفيما يخص بارسال التقارير انظر م(١٨) من القانون ذاته.

* هي محكمة ادارية يتم تنظيمها على نسق المحاكم القضائية حيث تتكون من عدد من القضاة غير اقبليين للعزل يتم تعيينهم بمرسوم صادر عن رئيس الجمهورية وتتشكل من دوائر عدة يرأس كل منها مستشار ويعمل بها عدد من المحاسبين يقومون بتحضير التقارير الفنية وترفع تقاريرها الى البرلمان والحكومة وتنشرها في الجريدة الرسمية.

١٩٢٧ بموجب القانون رقم (١٧) لسنة ١٩٢٧ باسم ديوان مراقب الحسابات العام بينما تأسست هيئة النزاهة بعد العام ٢٠٠٣ بموجب أمر سلطة الائتلاف رقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٤.

لم يعرف النظام الرقابي المالي في العراق قبل عام ٢٠٠٣ غير رقابة ديوان الرقابة المالية، وأنشأت هيئة النزاهة والكسب غير المشروع في العراق بالأمر الصادر من سلطة الائتلاف المؤقتة رقم ٥٥ لسنة ٢٠٠٤ وأشار لها نص المادة (١٠٢) من دستور عام ٢٠١١ النافذ كإحدى الهيئات المستقلة التي تخضع لرقابة مجلس النواب، وأحال النص الدستوري تنظيم أعمالها بقانون، وفعلا صدر القانون رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١، وحددت كل التشريعات السابقة وظيفتها ومهمتها بالمساهمة في مكافحة الفساد الذي استشرى بعد العام ٢٠٠٣ ومحاربه بوسائل قانونية ووسائل إعلامية وتربوية وتثقيفية مختلفة. وفيما يلي نبين مهام وواجبات هذه الهيئة ووسائلها:

أولاً: مهام وواجبات هيئة النزاهة والكسب غير المشروع

اختص القسم الرابع من قانون الهيئة رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ بتحديد اختصاصاتها وواجباتها في المادة (٣) من القانون أنف الذكر والتي يمكن حصرها بما يأتي (الجنابي، ٢٠١٥: ٢١٩):

- التحقيق في قضايا الفساد المالي والإداري المشكوك فيها طبقاً لإحكام قانونها بواسطة محققين، تحت إشراف قاضي التحقيق المختص وفقاً لأحكام قانون أصول المحاكمات الجزائية، التي يمارسها موظفو ومنتسبو الدولة كقبول الهدايا والرشاوي واستخدام أساليب المحسوبية والمنسوبية والتمييز في التعامل مع المراجعين على أساس عرقي أو طائفي أو قبلي، أو استخدام الأموال العامة لغير الأغراض المخصصة لها واستغلال السلطة والنفوذ الرسمي لتحقيق مآرب شخصية وإحالتها إلى المحاكم المختصة لاتخاذ الإجراءات الجنائية بحقها.

- توظف الهيئة مدقق محاسبات مالية ومحققين من الدرجة الأولى ويخول المحقق من الدرجة الأولى بموجبه ممارسة الصلاحيات المكفولة في القانون العراقي لمحقق المحكمة، وله أن يمارس تلك الصلاحيات في أي منطقة في العراق، وعلى القاضي أن يتعامل مع أي استمارة أو طلب أم اقتراح أو معلومات أو استمارة طلب أو التماس يرد له من محقق من الدرجة الأولى بنفس الطريقة التي يتعامل بها مع كل ما يرد له من محقق المحكمة.

- تصدر الهيئة لوائح تنظيمية ملزمة تقتضي من المسؤولين الكبار في الدولة الكشف عن مصالحهم المالية وتكون لهذه النواتج قوة القانون وفعاليته وتعديل من وقت لآخر وفقاً لما تراه المفوضية مناسباً لتحقيق

الأغراض المنشودة منها.

- تصدر الهيئة قواعد السلوك لتوضيح معايير السلوك الأخلاقي التي يجب أن يلتزم بها موظفو الحكومة العراقية والتشديد عليها وتتشاور الهيئة مع المركز الوطني للاستشارات وتطوير الإدارة الحكومية أثناء مراجعتها لقواعد السلوك.
- للهيئة أن تقترح تشريعات قانونية إضافية أو تعديل تشريعات نافذة على مجلس النواب لغرض القضاء على الفساد وتنمية ثقافة النزاهة والخضوع للمحاسبة.
- وللهيئة إعداد برامج عامة للتثقيف والتوعية لموظفي الحكومة وعقد ندوات شعبية واسعة لتثقيف الجماهير على كيفية المطالبة بحكومة عادلة ونزيهة تخضع للمحاسبة.

ثانياً: الوسائل التي تتبعها هيئة النزاهة والكسب غير المشروع في الرقابة:

هناك العديد من الوسائل التي تمارسها هيئة النزاهة والكسب غير المشروع من أجل مباشرتها لاختصاصها وتحقيق أهدافها، كان من بينها التقارير التي يرفعها المفتش العام إلى الهيئة* والتي الغيت بموجب قانون* ، أما الوسائل الأخرى فهي:

١- الشكاوى والإخباريات:

تتظر هيئة النزاهة والكسب غير المشروع بجميع الشكاوى والإخباريات التي ترد إليها من المواطنين، أما مباشرة من المواطنين أو من قبل الموظفين الحكوميين، عن أية قضية تتعلق بالفساد المالي والإداري، أو عن طريق وسائل الاعلام المختلفة، اضافة إلى البلاغات التي تتلقاها من ديوان الرقابة المالية في حالة اكتشاف مخالفة مالية أو وجود أسباب معقولة أو أمور مالية غير نظامية، أو في حالة وجود خلافات بين ديوان الرقابة المالية وإحدى الوزارات أو أي كيان حكومي آخر، فللديوان مفاتحة الهيئة مباشرة من أجل مباشرة التحقيقات (أحمد، ٢٠١٦: ٨١).

وفي تقرير نصف السنوي الصادر عن هيئة النزاهة لعام ٢٠٢٣ نجد أنه قد بلغ عدد الإخبارات المسجلة خلال النصف الأول (٦-١) لسنة ٢٠٢٣ (١٣٥٠١) إخبارًا، أنجز منها (٧٣٨٧) إخبارًا أي بلغت

* هناك نوعان من التقارير يقوم مكتب المفتش العام بإعدادها، التقارير العادية عن الحالات التي تعرض امامه، والتقارير النهائي السنوي، وقد أشار القسم الثالث من الامر رقم (٥٧) لسنة (٢٠٠٤) اليها. أما النوع الثاني من التقارير، فهو التقرير النهائي السنوي، حيث يقوم مكتب المفتش العام في نهاية كل سنة مالية بإعداد تقريره السنوي، الذي يتضمن مجمل نشاطات المفتش العام خلال تلك السنة، فضلاً عن ذلك تتضمن تقارير المراجعة والتدقيق المالي، ويتم رفع هذا التقرير إلى هيئة النزاهة، انظر: القسم التاسع من الامر رقم (٥٧) لسنة (٢٠٠٤).

*تضمن صدور قانون حل مكاتب المفتشين العموميين رقم ٢٤ لسنة ٢٠١٩، انظر جريدة الوقائع العراقية، العدد ٤٥٦٠، بتاريخ ٢٨/١٠/٢٠١٩.

نسبة الإخبارات المنجزة (٥٤.٧١٪)، بينما بلغت الإخبارات المدورة من العام الماضي (٢٠٢٢) (٦٤٩٣) اخباراً، وبإضافتها تكون الهيئة قد عملت على الإخبارات المنفذة لسنة ٢٠٢٣ والإخبارات المدورة عن السنة السابقة (١٩٩٩٤) إخباراً أنجز منها (١٠٧٣٧) بنسبة إنجاز بلغت (٥٣.٧٪) (التقرير نصف السنوي لهيئة النزاهة الاتحادية للمدة (١/٢-٢٠٢٣/٦/٣٠-١٥)).

أما في التقرير السنوي لعام ٢٠٢٣ فقد بلغ عدد الإخبارات المسجلة (٢٤٨٤٧) إخباراً أنجز منها (١٨٨٦٨) بنسبة بلغت (٧٥.٩٤٪) وبإضافة الإخبارات المدورة وعددها (١٠١٩٦) إخباراً تكون الهيئة قد عملت على (٣٥٠٤٣) إخباراً أنجز منها (٢٧٧١١) إخباراً بنسبة بلغت ٧٩.٠٨٪ ونلاحظ أنها نسبة أعلى مما أنجز في التقرير نصف السنوي (التقرير نصف السنوي لهيئة النزاهة الاتحادية للمدة (١/٢-٢٠٢٣/٦/٣٠-١٥)).

وقد بلغ عدد الإخبارات والقضايا الجزائية التي طلب إعداد تقارير تدقيق مالي بصدها خلال النصف الأول من عام ٢٠٢٣ (٣٤٨) إخباراً وقضية جزائية كما هو مبين في الجدول الآتي:

المصدر	العدد الكلي	المنجز	قيد الإنجاز	نسبة الإنجاز
الإخبارات	٢٦٢	٢٣٦	٢٦	٩١.٦٧٪
القضايا الجزائية	٨٦	٨٣	٣	
المجموع	٣٤٨	٣١٩	٢٩	

المصدر: التقرير نصف السنوي لهيئة النزاهة الاتحادية العراقية للمدة (١/٢-٢٠٢٣/٦/٣٠-١٦).

في حين أن تقرير السنة ٢٠٢٣ كاملة جاءت مرتفعة عن تقرير نصف السنة بالشكل الآتي:

المصدر	العدد الكلي	المنجز	قيد نجاز	نسبة الإنجاز
الإخبارات	٥٧٩٨	٥٥٢٩	٢٦٩	٩٥.٧٥٪
القضايا الجزائية	١٨٣٣	١٧٧٨	٥٥	
المجموع	٧٦٣١	٧٣٠٧	٣٢٤	

المصدر: التقرير السنوي لهيئة النزاهة الاتحادية العراقية لسنة ٢٠٢٣: ٣٤.

٢- التحقيق في قضايا الفساد (العكيلي، www.nazaha.iq/search_web/law/2.pdf):

قد منح القانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع سلطة التحقيق في القضايا المتعلقة بالفساد،

وإحالتها إلى المحاكم المختصة لاتخاذ الإجراءات الجزائية بشأنها* . ويتميز اختصاص هيئة النزاهة في مجال التحقيق الجزائي بأنه استثنائي ومشترك وحصري، يعتبر اختصاص الهيئة استثنائياً لأنه جاء استثناءً من القواعد العامة، فينبغي حصره بأضيق نطاق، إذ يدخل الاختصاص في تلقي الشكاوى والإخباريات وملاحقة الجرائم في الأصل في صميم عمل مراكز الشرطة ومحققي المحكمة تحت إشراف قاضي التحقيق ورقابة الادعاء العام، لذلك فإن اختصاص الهيئة يعتبر استثناءً من ذلك الأصل العام.

أما الاختصاص المشترك فهو اختصاص غير حصري للهيئة، بل أن الهيئة تشترك فيه مع الجهات الأخرى، التي يحددها القانون بسلطة تلقي الإخباريات والشكاوى والتحقيق فيها، فلا تنفرد الهيئة بهذا الاختصاص، فلا يمنع كون الدعوى من قضايا الفساد قيام قاضي التحقيق بإجراء التحقيق فيها، من دون أن يتوقف ذلك على أذن الهيئة أو موافقتها. ولهيئة النزاهة اختصاص حصري أي محدد بنص المادة الأولى من قانون هيئة النزاهة* ، فلا يجوز للهيئة مباشرة التحقيق في غير تلك الجرائم، وإلا خرجت من اختصاصها وتعدت على اختصاص غيرها من الجهات.

وتباشر الهيئة العليا لمكافحة الفساد برئاسة رئيس الهيئة وعضوية المديرين العاميين لدائرتي التحقيقات والاسترداد في الهيئة مهمتها بإنجاز التحقيق في قضايا الفساد المهمة المودعة لدى مديريات ومكاتب التحقيق في الهيئة التي تنطبق عليها معايير (حجم المال المختلس أو المهودور، خطورة منصب المتهم، حجم الضرر الواقع على المؤسسة أو المال العام) ضمن سقف زمني محدد وبأسرع الطرق وأسرعها قانوناً، وبالاطلاع على تقرير الهيئة النصف سنوي لعام ٢٠٢٣ لاحظنا الآتي (التقرير نصف السنوي لهيئة النزاهة الاتحادية العراقية للمدة (١/٢-١٠/٣٠/٦/٢٠٢٣): ٧):

– من حيث القضايا الجزائية والشكاوى والإخباريات: بلغ عدد القضايا الجزائية المقدمة (١٢٣) قضية، عدد القضايا المحالة إلى محكمة الموضوع (٢٣) قضية، عدد الإخباريات والشكاوى قيد التحري والمتابعة (٨) إخبارات.

– من حيث الأموال المعادة: بلغ مجموع الأموال المستردة (٣٨٢) مليار دينار عراقي، و(٩) عقارات بدون تحديد قيمتها، وعقار بقيمة (٥٠٠) ألف دولار أميركي، وسيارة مرسيدس (جي كلاس موديل ٢٠٢١)، أمّا الأموال التي مُنعت هدرها فبلغت (٨٢) مليار و(٦٢٤) مليون دينار عراقي تقريباً، و(١٢٥٠٠٠٠٠).

* المادة (٢١) خامساً، من قانون هيئة النزاهة رقم (٣٠) لسنة (٢٠١١).
* المادة الأولى، من قانون هيئة النزاهة رقم (٣٠) لسنة (٢٠١١) تنص على: "... دعوى جزائية يجري التحقيق فيها بشأن جريمة من الجرائم المخلة بواجبات الوظيفة وهي الرشوة والاختلاس وتجاوز الموظفين حدود وظائفهم، وأية جريمة من الجرائم المنصوص عليها في المواد ٢٣٣ و ٢٣٤ و ٢٧١ و ٢٧٢ و ٢٧٥ و ٢٧٦ و ٢٩٠ و ٢٩٣ و ٢٩٦ من قانون العقوبات رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩ المعدل، وأي جريمة أخرى يتوفر فيها أحد الظروف المشددة المنصوص عليها في الفقرات ٥ و ٦ و ٧ من المادة ١٣٥ من قانون العقوبات النافذ المعدلة بالقسم (٦) من القانون التنظيمي الصادر عن مجلس الحكم المنحل الملحق بأمر سلطة الائتلاف المنحلة المرقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٤.

مليون دولار أميركي، وقطعة ارض تبلغ مساحتها (٢٨٨٠) متر مربع ذات موقع مميز في محافظة الديوانية، ومنع الاستيلاء على عقار واحد، فضلا وضع اليد على (٧٠) الف إضبارة عقار في محافظة الأنبار.

– فيما يخص أوامر القبض، بلغت أوامر الاستقدام (٥٩) أمر نفذ منها (٤٥) فقط، بلغ عدد أوامر القبض القضائية (٦٩) نفذ منها (٢٢)، بلغ عدد عمليات الضبط بالجرم المشهود (١٠)، وأسفر تنفيذها عن ضبط أموال قيمتها (١٦٠٠) مليار وستمئة مليون دينار عراقي و(٦٠٠٠٠) ستون ألف دولار أميركي وموجودات ذهبية غير محددة القيمة.

– دولياً بلغ عدد أوامر القبض الدولية للمتهمين الهاربين خارج العراق (١٠) أوامر، وعدد المساعدة القانونية المتعلقة بحجز الأموال المهربة خارج العراق (٣) طلبات، أمّا قيمة أموال الفساد المهبة خارج العراق فبلغت (٩٥٠٠٠٠٠) تسعة ملايين وخمسمائة ألف دولار أميركي وأربع عقارات.

كما أن الهيئة العامة للنزاهة في إقليم كردستان العراق تمارس عملها ضمن حدود الإقليم، فقد أنشئت بموجب القانون رقم (٣) لسنة (٢٠١١)، وهي هيئة مستقلة ذات شخصية معنوية، تخضع لرقابة البرلمان الكوردستاني، ولها تخصيصات ضمن الموازنة العامة للإقليم* ، وتعمل الهيئة على تثبيت آلية فعالة لتكريس مبدأ سيادة القانون ومكافحة ظاهرة الفساد، ودعم مبدأ الشفافية وتعزيزه في مؤسسات الإقليم جميعها من خلال اتخاذ الإجراءات القانونية، واعتماد معايير موضوعية لتقويم الأداء وتطويره في الخدمة العامة، والقضاء على الروتين الإداري وتقويم السلوك الوظيفي* .

وتسري أحكامه على رؤساء السلطة التشريعية والتنفيذية والقضائية وأعضائها والعاملين فيها وأطراف القطاع الخاص المتعاقدة أشخاصاً وشركات مع الوزارات ومؤسسات ودوائر الإقليم كافة، والتنظيمات السياسية ومنظمات المجتمع المدني والمنظمات غير الحكومية والدولية العاملة في الإقليم الاتحادات والجمعيات والنوادي فيما يتعلق بقانونية مصادر التمويل والتبرع، وأوجه الإنفاق وفقاً للقواعد المتبعة في الصرف، ومراعاة الأنظمة الداخلية الخاصة بها وعدم مخالفتها* . وبشكل عام تتطابق الإجراءات والأساليب الرقابية المتبعة في الهيئة العامة للنزاهة في إقليم كردستان، مع هيئة النزاهة الاتحادية.

* المادة (٢) من قانون الهيئة العامة للنزاهة في إقليم كردستان رقم (٣) لسنة (٢٠١١).

* المادة (٣) من القانون نفسه.

* المادة (٤) من قانون الهيئة العامة للنزاهة في إقليم كردستان رقم (٣) لسنة (٢٠١١).

٣- إصدار لوائح تنظيمية ملزمة:

نصت اللائحة التنظيمية للهيئة رقم (١) لسنة ٢٠٠٥ التي تأتي تنفيذا لما جاء بالأمر (٥٥) لسنة ٢٠٠٤ "يقوم أول رئيس للمفوضية خلال (٣٠) يوما من توليه لمنصبه بإصدار لوائح تنظيمية تقتضي من الأشخاص الذين تسري وتطبق عليهم هذه اللوائح أن يقوموا كحد أدنى بالكشف سنويا عن المعلومات المطلوبة وتقديمها على الإستمارة الملحقة بهذه الوثيقة، كذلك أكد هذا الطلب قانون هيئة النزاهة رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ النافذ على الهيئة وجوب مراجعة التقارير التي يقدمها المسؤولين عن مصالحهم المالية وتدقيق المعلومات الواردة فيها والتحقق فيها للتأكد من الامتثال لمتطلبات الكشف عن المصالح المالية وبعبارة أخرى ترفع الهيئة امر من تحقق له كسبا غير مشروع إلى قاضي التحقيق الذي يقيم المكلف ضمن اختصاصه المكاني لينظر في تكليفه بإثبات مصادر مشروعة لهذا الكسب المتحقق في أمواله أو أموال زوجته وأموال أولاده التابعين له خلال مدة لا تقل عن (٩٠) يوما (الجنابي، ٢٠١٥: ٢٢٥).

المطلب الثاني: رقابة الهيئات المستقلة في بعض الدول الاتحادية المقارنة:

تشكل الرقابة اللاحقة للأجهزة المساندة للمؤسسة التشريعية مجالاً خصباً لإعمال وتعزيز الرقابة السياسية لها على الأعمال الحكومية، فتقارير الأجهزة المحاسبية تُجلب حقيقة الإنفاق العام وسلامة الصرف، والمخالفات التي شابت تنفيذ المخصصات والاعتمادات المالية. ولبيان هذه الرقابة، سنبحث بداية في الرقابة من قبل هذه الهيئات في بعض دول المقارنة على الموازنة بشكل عام، ثم نخصص فرعاً لدراسة رقابة هذه الهيئات في كل من إنكلترا وأمريكا، ثم أخيراً نبحث في عيوب هذه الرقابة كما يلي:

الفرع الأول: رقابة الهيئات في الدول الاتحادية على الموازنة بشكل عام:

تمثل المحاسبة الحكومية جزءاً هاماً من نظام الرقابة الذي تعتمد عليه الإدارة المالية العامة في الدول الاتحادية، إذ إن النظام المحاسبي الكفوء يعتبر ضرورياً لتقديم البيانات الملائمة جميعها والموثوق فيها إلى مسؤولي هذه الإدارة لاستخدامها في أنشطتها بكفاءة وفعالية، وتعتبر الموازنة العامة للدولة أداة هامة في النظام الرقابي الحكومي، كما وتقوم المحاسبة الحكومية بالتركيز على بيان نتائج تنفيذ هذه الموازنة وتوفير المعلومات ضمن تقاريرها المختلفة بكل كفاءة وفعالية وتساعد البيانات المالية السلطة التشريعية في الرقابة على أنشطة الحكومة، الأمر الذي ساعد هذه السلطة على محاسبة الحكومة ومساءلتها عن أي تقصير (حجازي، ١٩٩٨: ٥).

ولتقارير الأجهزة المحاسبية بعد سياسي، يتمثل بالتحقق من الإنفاق الفعلي ومتابعة تنفيذ ما ورد في الموازنة العامة ورصد الانحرافات إن وجدت، وتزويد الهيئات التشريعية بالتقارير الدورية حولها، وهذا من شأنه تعزيز الرقابة السياسية على المؤسسة الحكومية. ونرى في هذا السياق إلى الضرورة القصوى لاستقلال المؤسسة المحاسبية ورئيسها من حيث طريقة التعيين والصلاحيات المناطة بها، وألا تخضع لأي مؤثرات حكومية لضمان قيامها بأعمالها على أكمل وجه، وبدون هذا الإستقلال فإن الدور المساند للمؤسسات التشريعية سيتضاءل.

ومن الأمثلة على هذا النوع من الأجهزة هو المحاسب أو المراقب العام في المملكة المتحدة، وهي مؤسسة مهمة للغاية في العمل البرلماني البريطاني، وتتمثل مهام المحاسب العام بالمراجعة والتصديق على قائمة طويلة من الحسابات الحكومية ويقدم تقاريره إلى البرلمان، ومع ذلك فإن المحاسب العام يختص أيضاً بالتقويم المالي للاقتصاد البريطاني عموماً، وكفاءة استخدام موارده في الهيئات الإدارية جميعها، كما ويتصدى المحاسب العام لأي موضوع ويجري تحقيقاً فيه ويصدر تقريراً عنه إلى لجنة الإنفاق العام في مجلس العموم، ويتمتع المحاسب العام باستقلالية واسعة وهناك علاقة تساند بين المحاسب والمجلس (سيلك، والتر، ٢٠٠٤: ٧٥).

وفي ألمانيا، يتمتع أعضاء ديوان المحاسبة الاتحادي باستقلالية القضاء بموجب المادة ١٤٤ فقرة ٢ من القانون الأساسي لجمهورية ألمانيا الاتحادية، ويقوم بتدقيق الحسابات، وكذلك التأكد من الجدوى الاقتصادية للموازنة ونظاميتها وتبويرها الاقتصادي، وعليه أن يقدم تقريره السنوي مباشرة إلى المجلس النيابي الاتحادي وإلى المجلس الاتحادي بالإضافة إلى الحكومة.

أما في الولايات المتحدة، فنجد أن قانون ضبط الميزانية والاحتجاز الصادر عام ١٩٧٤ قد أنشأ لجان موازنة في مجلسي النواب والشيوخ ومكتباً للموازنة في الكونجرس، وفضلاً عن ذلك فقد سمح القانون لمكتب المحاسبة الحكومي بسلطة أكبر لتقدير كيفية إنفاق الفرع التنفيذي للمخصصات المالية التي يحددها الكونجرس (Elowitz, 1992: 152).

وفي الإمارات العربية المتحدة نرى أن هذه الوظيفة موكولة لجهاز ديوان المحاسبة (النقبي، ٢٠١٦: ٥٢)*، حيث يقوم ديوان المحاسبة في سبيل تحقيق أهدافه بالرقابة المالية ورقابة الأداء على نتائج تنفيذ

*نص دستور الامارات العربية المتحدة لسنة ١٩٧٦ على ضرورة انشاء ديوان للمحاسبة على المستوى الاتحادي وبناء عليه صدر القانون الاتحادي رقم ٧ لسنة ١٩٧٦ متضمنا انشاء هذا الديوان الذي كفل له القانون جميع الضمانات اللازمة للمحافظة على استقلاله عن السلطة التنفيذية من النواحي الوظيفية والعضوية والمالية وعهد اليه بمهمة الرقابة المالية الخارجية والحقه بالمجلس الوطني الاتحادي الذي يمثل السلطة التشريعية في الدولة، وفي اطار عمليات الاصلاح التي قامت على الديوان صدر القانون الاتحادي رقم ٨ لسنة ٢٠١١ بإعادة تنظيم ديوان المحاسبة في دولة الامارات العربية المتحدة.

الميزانية العامة للدولة، بالإضافة إلى التحقق من كفاءة النظام المالي والمحاسبي المطبق في الجهات الخاضعة للرقابة آخذاً في الاعتبار بأفضل الممارسات والمعايير الدولية ذات الصلة، ويتولى الديوان المهام التالية: الرقابة المالية والقانونية، رقابة الأداء، التحقيق في المخالفات المالية ومتابعتها، الرقابة على نظم المعلومات (ديوان المحاسبة الإمارات العربية المتحدة، ٢٠٢٢: ص ١٠).

ويمارس الديوان الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة عبر التقارير، حيث يعد التقرير من أهم المخرجات المحسوسة للعمل الرقابي، فهو يمثل خلاصة العمل الذي يقوم به الجهاز الرقابي خلال عام إذا كان التقرير سنوياً، أو خلاصة العمل الفردي لحساب معين إذا كان التقرير خاصاً، والتقرير يمثل حصيلة الاستنتاجات والتوصيات والاقتراحات والمسؤوليات المترتبة على المخالفات التي يصل إليها الديوان، كما يبين أوجه القصور وعناصر الضعف للإدارات والجهات الخاضعة لسلطة الديوان وكيفية معالجة القضايا المختلفة، ولا يقل التقرير في أهميته عن العمل الرقابي بحد ذاته، إذ أن مجرد العمل والوصول إلى النتائج لا يكفي دون تعبير وصياغة الأفكار بموجب قالب مكتوب ولا يمكن أن يكون التقرير مكتملاً إلا إذا كان مدعماً بأدلة الإثبات والبيانات الإحصائية (جابر، ٢٠٠٤: ١٨٠).

وينص القانون الاتحادي رقم ٧ لسنة ١٩٧٦ بأن "يضع رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن كل حساب من الحسابات الختامية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان تعرض فيه الملاحظات ووجه الخلاف التي تقع بين الديوان والجهة المعنية، ويقدم هذا التقرير قبل الموعد المقرر لاعتماد الحساب الختامي الذي يتعلق به ذلك التقرير إلى المجلس الوطني الاتحادي ويبلغ إلى كل من المجلس الأعلى للاتحاد ورئيس الدولة ومجلس الوزراء، وإذا كان التقرير يتعلق بمؤسسة أو شركة وجب تبليغه أيضاً إلى إدارة المؤسسة وإلى الجمعية العمومية للشركة قبل انعقادها لإقرار الميزانية والحسابات الختامية بثلاثين يوماً*.

كما نص القانون الاتحادي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ على أنه "يضع الديوان نتائج رقابته على الجهات الخاضعة للرقابة في شكل تقارير تتضمن ملاحظاته وطلباته بشأنها ويبلغها إلى الجهات المعنية وذلك على النحو التالي: تقارير مبدئية بالنتائج التي أسفرت عنها عمليات الرقابة ويبلغها إلى الوزراء المختصين ورؤساء الجهات الخاضعة لرقابته.. وتقرير نهائي بنتائج مراجعة مشروع الحساب الختامي العام للدولة ومشروع قانون اعتماده تعرض فيه الملاحظات ووجه الخلاف التي تقع بين الديوان والجهة المعنية، ويتضمن رأي الديوان في المركز المالي الحقيقي للدولة ونتائج تقييم أداء الجهات الاتحادية التي تشملها الميزانية العامة للدولة، ويرسل هذا التقرير إلى وزارة المالية وذلك في موعد لا يتجاوز شهر من تاريخ ورود الحساب الختامي

* نظر المادة (١٢) من القانون الاتحادي رقم ٧ لسنة ١٩٧٦.

كاملا للديوان وترفع نسخة منه إلى كل من مجلس الوزراء والمجلس الوطني، بالإضافة إلى تقارير نهائية بنتائج تدقيق الميزانيات وتقارير سنوية وتقارير خاصة وغيرها*.

الفرع الثاني: رقابة الهيئات في إنكلترا وأمريكا:

وهنا سنبحث في رقابة كلا من رقابة المراقب العام في إنكلترا ومكتب المراقب ثم نبحث في عيوب هذه الرقابة كما يلي:

أولاً: المراقب العام في إنكلترا:

يعد المراقب العام في المملكة المتحدة نموذجاً فريداً لدور هيئات الرقابة المستقلة في الدول الأنكلوسكسونية وقبل الدخول في بيان صلاحيات واختصاصات المراقب العام نود الإشارة إلى أن الجهة الرئيسية المكلفة بمراقبة استخدام الاعتمادات المقررة وفحص جميع حسابات الحكومة هي لجنة الحسابات العامة وهي إحدى اللجان البرلمانية المتخصصة يتولى رئاستها أحد زعماء المعارضة ممن يتمتعون بدراية واسعة في الشؤون المالية والمحاسبية (شهاب، ١٩٨٨: ٣٨٢).

على أن اللجنة في اعلاه لا تمارس رقابتها منفردة أما تستعين بموظف خاص يطلق عليه تسمية (المراقب المحاسب العام) وهو كما عرفه البعض من خاص يطلق عليه تسمية (المراقب المحاسب العام) ومن خلال التعريف الوارد في اعلاه يمكن تحديد أبرز صفات وخصائص المراقب العام في إنكلترا بالآتي (شباط، ١٩٩٧: ٣٦٢).

١-تمتع المراقب العام بالاستقلال التام في عمله.

٢-عدم خضوعه لأي من السلطتين التشريعية والتنفيذية كونه معين بإرادة ملكية ومكلف من البرلمان، وبالتالي فلا يتأتى للملك عزله من منصبه إلا بطلب من البرلمان عن طريق خطاب اتهام.

٣-يتصف المراقب المالي بصفتين فهو مراقب ومراجع في الوقت نفسه.

ومن الجدير الإشارة إلى أن المراقب العام يمارس رقابة سابقة على الصرف من جهة ولاحقة عليه من جهة أخرى، إذ تعرض عليه أوامر الصرف الصادرة عن الوزراء بعد أن يصادق عليها وزير المالية فيدققها ليرى مدى تطابقها للقوانين التي تحكمها فإذا وافق على إذن الصرف اعتاده إلى وزارة المالية التي ترسله بدورها إلى بنك إنكلترا (مستودع اموال الحكومة) الذي يخصص فيه حساب مستقل لاعتمادات الموازنة العامة لا يمكن السحب منه إلا بإذن المراقب العام، وفي هذه الحالة ينقل البنك المبالغ المسموح بصرفها

* أنظر المادة (١٠) من القانون الاتحادي رقم ٨ لسنة ٢٠١١.

إلى حساب مفتوح باسم المحاسب العام التابع لوزارة المالية والذي تسند إليه مهمة تنفيذ أوامر الصرف الجزئية الخاصة بالوزارات المختلفة في حدود المبلغ الذي وافق عليه المراقب العام (شباط، ١٩٩٧: ٣٦٣). وياشر المراقب العام رقابته على الإدارات الحكومية المختلفة من خلال موظفين تابعين لجهاز موزعين على هذه الإدارات مهمتهم مراجعة تفاصيل الإنفاق وعلى أساس مراجعتهم يصدر المراقب العام تقاريره التي يرسلها إلى مجلس العموم فتقوم (لجنة المحاسبات العامة) بفحصها، فضلاً عن ذلك فإن لدى المراقب العام صلاحية محاسبة موظفي الحكومة القائمين على الجباية (شهاب، ١٩٨٨: ٣٨٢). وهكذا فإن الرقابة المستقلة في إنكلترا تجمع بين الرقابة التي يمارسها المراقب العام مباشرة والرقابة اللاحقة التي تمارسها (لجنة المحاسبات العامة)، فضلاً عن سلطة الإبراء والإدانة التي يتمتع بها ديوان المراقب العام.

ثانياً: مكتب المراقب المحاسب العام في الولايات المتحدة الأمريكية:

تمارس الرقابة المالية العليا في الولايات المتحدة الأمريكية هيئة أنشأت بموجب قانون الموازنة الذي صدر في سنة (١٩٢١م) تسمى بمراقب المحاسب العام (<http://www.gao.gov/about/iudex.htm>)* ، وهي هيئة فنية متخصصة تتمتع بالاستقلالية عن الأجهزة التنفيذية وتتولى وظائف الرقابة المالية على أنشطة الحكومة نيابة عن الكونغرس* .

وقد زاد الاهتمام بالرقابة المالية في الولايات المتحدة الأمريكية نتيجة الأزمة الاقتصادية العالمية في عام (١٩٢٩م) وما بعدها حيث صدرت العديد من القوانين في مجال الرقابة، وهنا انبرى دور الهيئة عام (١٩٧٢م) عندما قامت بتدقيق وثائق فضيحة وترغيب وفي العام (١٩٨٦) عهدت الهيئة إلى فريق من المختصين بالتحقيقات للنظر في الدعاوى المحتملة في المخالفات الجرمية (قلعاوي، ٢٠٠٤: ٥٦).

لذا سنتناول هذا الموضوع في فقرتين نعرض في الأولى لتنظيم مكتب المراقب المحاسب العام، في حين نكرس الثانية لبيان وظائفه واختصاصاته وهو ما سنبحثه بالتفصيل وعلى النحو الآتي:

١- تنظيم مكتب المراقب المحاسب العام:

تعمل هيئة الرقابة المالية العليا في الولايات المتحدة الأمريكية برئاسة المراقب المحاسب العام ونائبة

* إذ يوفر مكتب المراقب المحاسب العام دعم ومساندة للكونغرس في مواجهة مسؤولياته الدستوري يوفر للكونغرس المعلومات السريعة والمهمة في مجالات متعددة منها الرقابة على الموازنة العامة للدولة.

* Report of the Committee Homeland Security and Governmental Affairs, United States Senate to accompanys. 237, Government Accountabtihy Office Improvement Act of 2011, p.2.

ويعين المراقب العام ونائبة من رئيس الجمهورية بعد ترشيح وموافقة مجلس الشيوخ ويمارس كل منها وظيفته لمدة خمس عشرة سنة ولا يعزلان خلال هذه المدة إلا بقرار مشترك من مجلس الشيوخ والنواب وإن لطول فترة تعيين المراقب العامة ونائبة ميزة الاستمرارية القيادية في هذه الهيئة والتي نادراً ما تطبق في الدوائر الأخرى. ويرتبط بالمراقب العامة ثلاثة مكاتب هي مكتب تكافؤ الفرص، ومكتب العلاقات مع الكونكرس، فضلا عن مكتب المعلومات ويساعده في أداء مهماته كل من (قلعاوي، ٢٠٠٤: ٥٩):

- أ- المجلس العام للمستشارين.
- ب- مساعدين يتولى كل منهم نشاط معين وهم كل من (مساعد المراقب العام للبرامج الخاصة، مساعد المراقب العام لسياسة وتخطيط البرامج ومساعد المراقب العام للخدمات الإدارية).
- في حين تتولى الرقابة على الأموال العامة تسعة أقسام يختص كل منها برقابة نشاط معين وهي (شمس الدين، ١٩٧٧: ٢٣٥):
- قسم الموظفين الفيدراليين والأجور: ويختص بمراجعة برامج أنشطة الحكومة في مجال إدارة الموظفين الفيدراليين.
- قسم دراسات الإدارة العامة والإدارة المالية: ويختص بالتعاون مع الحكومة في تحسين نظم الضرائب والموازنة ونظم المحاسبات كما يتولى تجهيز البيانات إلكترونياً.
- قسم الحكومة العامة: ويختص بمراجعة عمليات حسابات الخزنة ووزارتي التجارة والعدل.
- قسم الإمدادات الحربية: ويختص بمراجعة برامج عمليات أنشطة الإمدادات الحربية والاتصالات.
- قسم القوى العامة والرفاهية: ويختص بمراجعة البرامج والعمليات الخاصة بالقوى العامة والصحة والتعليم وأمن وسلامة السلع الاستهلاكية.
- قسم التوريدات ونظام الشراء: ويختص بمراجعة سير التوريدات الخاصة بالحكومة الفيدرالية.
- قسم الموارد والتنمية الاقتصادية: ويختص بمراجعة العمليات الخاصة بالموارد والتنمية الاقتصادية في وزارات الزراعة والاسكان وتنمية البيئة والداخلية والنقل ووكالة الطاقة الذرية.
- قسم النقل والمطالبات: ويختص بمراجعة الحسابات المدفوعة مقابل نقل البضائع والأشخاص للحكومة وتسوية المدفوعات التي تدخل في اختصاص الهيئة وكذلك النظر في التفسيرات القانونية الخاصة بالقضايا التي تعرض على الهيئة بخصوص النقل.

- قسم العمليات الميدانية: يتولى عمليات المراجعة التي يكلف للقيام بها من الأقسام الأخرى.

٢- وظائف المكتب واختصاصاته:

تقوم هيئة الرقابة على الأموال العامة في الولايات المتحدة الأمريكية بتحديد شكل وأسلوب حسابات الإدارات وأصول مراقبتها وفحص المستندات والتحقق من تحصيل الواردات ودفع النفقات ومتابعة تنفيذ القوانين المالية والاقتصادية واقتراح النظم المحاسبية الكفيلة بزيادة كفاية الجهازين المالي والمحاسبي اذ يتمتع المراقب المحاسب العام بسلطات واسعة في هذا المجال (5: 1978 - 1977, Elililly).

كما تقوم بتقديم المعلومات والبيانات التفصيلية الكافية للكونكرس لتمكينه من تحقيق رقابته التي يمارسها على برامج وأنشطة الحكومة الفيدرالية ومناقشة التخصيصات المالية التي تتقدم بها في اطار موازنتها وكذلك الحال في حالة الاختلاف في تفسير بنود الموازنة بين السلطتين التشريعية والتنفيذية، ويمتد اختصاص الهيئة إلى تقديم كفاية الإدارة وتحليل نتائج وفعالية البرامج والأنشطة التي تقوم بها الحكومة (قلعاوي، ٢٠٠٤: ٥٩).

وتمارس الهيئة نوعين من الرقابة هما:

النوع الأول: الرقابة السابقة تمارس الهيئة رقابة مستقلة على عمليات اخراج الأموال العامة حيث يجب اخذ موافقة مصلحة المحاسبة بعد أن يكون وزير المالي قد وقعها ويوقعها المحاسب العام وتمسك سجلات الحسابات للاعتمادات التي يكون قد اقرها الكونكرس للتأكد من تطبيق نص الدستور، بل لا يسحب مال الخزينة إلا بناء على اعتماد القانون كما يقتضي اخذ موافقة المحاسب العام قبل الأمرين بالصرف ورؤساء المصالح والمؤسسات العامة للتثبت من قانونية صرف كل مبلغ ومن توفر الاعتماد وقانونية العمليات المالية (العموري، ٢٠٠٥: ١٩٥).

النوع الثاني: الرقابة اللاحقة تقوم الهيئة بممارسة الرقابة من خلال فحص الحسابات بعد الصرف وتحديد المبلغ المسؤول عنه كل امر صرف لتقرر صحة الحسابات أو العكس، وتحصيل الأموال التي يمكن أن تترتب على ذمة المسؤولين عن الصرف ويمكن للمحاسب أن يقرر عدم اعتماد بعض المصروفات غير القانونية وقراره نافذ ونهائي بالنسبة للسلطة التنفيذية وليس لغير المحاكم أو الكونكرس الحق بإلغائه (قلعاوي، ٢٠٠٤: ٥٩).

كما تمارس الهيئة سلطة توجيهية عن طريق اقتراح شكل وأساليب النظم المالية والمحاسبية في الدولة

وسلطة استشارية عن طريق إبداء الرأي في المسائل المالية المعروضة عليها، كما وتقوم بإعداد تقارير رقابة ومراجعة (Federal Document Clearing House, 2005: 1-20)* ، وتقارير اقتراح تعديل التشريعات والأنظمة المالية والإدارية كي تقدم إلى الكونغرس ولجانه المتخصصة، فضلاً عن تقارير أخرى ترسل إلى الأجهزة والوكالات الحكومية الفيدرالية في القضايا ذات الاهتمام في مراجعات أو توجيهات أو استشارات للمقارنة في تعديل التشريعات والأنظمة المالية والإدارية (العموري، ٢٠٠٥: ١٩٥).

ونجد الاختلاف بين الدول الاتحادية وخاصة الأنجلوسكسونية كما في النظام المتبع للهيئات المستقلة في الولايات المتحدة الأمريكية وإنكلترا عن النظام اللاتيني كما في فرنسا ولبنان في النقاط الآتية:

- تعد محكمة المحاسبات الفرنسية وديوان المحاسبة اللبناني هيئة قضائية مستقلة مثلها مثل المحاكم العادية يقوم عليها قضاة يتمتعون بكافة مزايا القضاة العاديين وتمثل الحكومة فيها من خلال النيابة العامة واحكام المحكمة قابلة للتنفيذ، بينما تعتمد النظم الأنكلوسكسونية على الرقابة الإدارية التي تمارسها هيئات تتبع السلطة التشريعية.

- تقتصر رقابة محكمة المحاسبات الفرنسية وديوان المحاسبة اللبناني على المحاسبين العموميين ولا يمتد اختصاصها القضائي إلى الأمرين بالصرف والموظفين الإداريين في حين يشمل اختصاص هيئات الرقابة في الأنظمة الأنكلوسكسونية جميع القائمين بإدارة الأموال العامة.

- تمارس محكمة المحاسبات الفرنسية وديوان المحاسبة اللبناني رقابة مستنديه فقط على الحسابات العامة وكذلك الحال بالمراقب العام بإنكلترا، في حين يمارس مكتب المراقب العام في الولايات المتحدة الأمريكية الرقابة المستندية على الكفاءة والأداء.

- تتبع أجهزة الرقابة في الدول الأنكلوسكسونية السلطة التشريعية تبعية مباشرة في حين أن محكمة المحاسبات الفرنسية وديوان المحاسبة اللبناني يساعدان بالبرلمان في رقابة الأموال العامة إلا أنها تتخذ قراراتها بحق الحسابات والمحاسبين دون الرجوع إلى البرلمان.

أن الاختلافات أعلاه كما نرى تعود إلى الاختلاف بين النظم من الناحية الدستورية والقانونية والإدارية حيث يعتمد كل نظام أسلوب الرقابة الذي يتناسب مع أوضاعه العامة.

* من هذه التقارير التقرير الذي قدمه مكتب المراقب المحاسب العام حول صرف الولايات المتحدة لبلابين الدولارات على اعادة اعمار العراق رغم انشغالها في مواجهة المقاومة العراقية مما تطلب اعارة اهتمام كبير لصرف مبالغ كبيرة على توفير الامن عن طريق التعاقد مع الشركات الامنية الخاصة لتهيئة امانة لإعادة الاعمار اذ ايد التقرير ما قامت به الحكومة من اجراءات في هذا الصدد غير انه انتقد اعمال هذه الشركات لأنها لم تكن بالمستوى المطلوب مما يتطلب التدخل لتعديل العقود التي ابرمت معها.

الفرع الثالث: عيوب نظام هيئات الرقابة المستقلة:

من الجدير بالذكر أن عوامل نجاح هيئات الرقابة المستقلة أن نشوءها في الغالب كان في الدول التي لها تقاليد برلمانية عريقة، فقد حقق مثلاً نظام الأمبودسمان في السويد قدرًا كبيرًا من النجاح جهازًا من أجهزة السلطة التشريعية وممثلًا بالبرلمان، حيث يستمد نفوذه الأدبي من سلطة البرلمان ويعمل على حماية مبدأ المشروعية ضمانًا لحقوق الأفراد وحياتهم كما أنه ييسر على البرلمان مهمة الحصول على البيانات الدقيقة (Guillen, 1982: 312).

وعلى الرغم من كل المزايا التي امتاز بها نظام رقابة الهيئات المستقلة، وعلى الرغم مما حققه من حماية لحقوق الأفراد وحياتهم وأشعارهم بكرامتهم وإنسانيتهم وضمن احترام الإدارة لمبدأ المشروعية، يمكن أن تثار بعض الاعتراضات والمآخذ التي تسجل على تلك الأنظمة وهي اعتراضات لا بد أن تؤخذ في الحسبان عند التفكير في الأخذ بهذا النظام ومنها (مهنا، ١٩٥٧: ٣٠٢):

١- يرى البعض من الفقه (مهنا، ١٩٥٧: ٣٠٤)، أن نظام رقابة الهيئات المستقلة لا يصلح في الدول التي تعتمد أنظمة الحكم البرلمانية التي تجري دساتيرها على الاعتراف للمجالس النيابية بممارسة الرقابة على السلطة التنفيذية وأحيانًا القضائية فإن مثل هذه الأنظمة لا تستقيم إلا في مجتمع رأسمالي تبرز وأحيانًا التناقضات الاجتماعية بحيث تكون فكرة التوازن بين السلطات التي يقوم عليها هذا النظام بكل ما تنطوي عليه من حقوق البرلمان في ممارسة الرقابة السياسية على الحكومة ومن حقوق الحكومة في مواجهة البرلمان تصل إلى حد الاعتراف لها بحلة والدعوة إلى انتخابات جديد، إذ إن هذه الفكرة ليست إلا إحدى أدوات الدول الرأسمالية لحجب الصراع الطبقي ومنحه شكلاً دستوريًا فنيًا (بدوي، ٢٠١٦: ٢٩٢)، ولا نتفق مع هؤلاء حيث نرى بأن إنشاء الهيئات الرقابية المستقلة هو ليس مرتبط بالنظام الرأسمالي بقدر ما هو الرغبة في إيجاد سلطات مستقلة متخصصة فنية لضمان سلامة الصرف وحماية المال العام ورفع مستوى شفافية المالية. كما يمكن الرد على النقد بوجود أنظمة الرقابة المستقلة في دول معروفة باشتراكيتها كهيئة الادعاء العام في الاتحاد السوفياتي السابق.

٢- إن في تعدد أجهزة الرقابة عرقلة لأعمال الأجهزة الإدارية خصوصًا الموظف الحكومي غير الكفوء الذي يميل عادة إلى الأحجام عن التصرف وتمتتع عن المبادرة إذا ما زادت الرقابة عليه، لذا يرى البعض من الفقهاء (الهادي، ١٩٦٤: ٦٧٤)، إن الأخذ بهذا النظام يؤدي إلى شل حركة الإدارة خاصة إذا ما حوصرت بأكثر من جهة رقابية.

٣- إن عمل هيئات الرقابة المستقلة هو أصلاً من واجبات وحقوق أعضاء البرلمان إلا أنه يمكن الرد على هذا النقد بأنه على الرغم مما قد تحققه متابعة البرلمان للشكاوى إلا أنه ما زالت بعيدة عن بلوغ أهدافها المتمثلة في تحقيق العدالة الكاملة بين مواطنيها، وذلك لأن أعضاء البرلمان لا يملكون الوسائل التي تمكنهم من دراسة الشكاوى التي تصلهم بنفس الكفاية التي تتميز بها هيئات الرقابة المستقلة لما تحتوبه من متخصصين متفرغين لهذا الغرض، كما أنها من جانب آخر ترفع العبء عن كاهل أعضاء البرلمان ليتفرغوا لغيرها من الأمور المتعلقة بالسياسة العامة والمصالح الوطنية.

٤- يرى البعض من الفقه (Crastry, 1969: 23)، إن انفراد شخص بمفرده أو مكتب به ثلاثة اشخاص بهذه السلطات الواسعة في الرقابة قد يؤدي إلى تجميد عملية الرقابة وإلى تركيز السلطات إلا أن هذا النقد مردود بعد أن اغلب المحاكم تتشكل من قاض منفرد (محاكم الجنج، البداءة...) باستثناء محاكم الجنايات التي تتشكل من ثلاثة قضاة ولم نلاحظ أي تجميد لعملية القضاء أو تركيز للسلطات.

٥- حدث بعض الدول من سلطات هيئات الرقابة المستقلة واستبعدت من اختصاصاتها مراقبة القضاء احتراماً لمبدأ الفصل بين السلطات والتقاليد والمبادئ الدستورية التي لا تجيز التدخل في أعمال القضاء مما يستتبع عدم امكانية تدخلها في الدعاوى المرفوعة امام القضاء وإنما لها فقط أن تقدم المقترحات بشأن الموضوعات المتنازع عليها للإدارة التي اثرت مسؤوليتها امام القضاء، كما ألزمت البعض الآخر من الدول هيئات الرقابة باحترام الأسرار الوظيفية والمهنية التي كانت قد اطلعت عليها من خلال فحصها ودراستها للوثائق والسجلات الرسمية التي قدمت لها بناء على طلبها (بدوي، ٢٠١٦: ٣٠٣). إلا أنه على الرغم من الانتقادات العديدة التي وجهت إلى هذا النظام فقد لاقى نجاحاً كبيراً في معظم الدول التي أخذت به وبالأخص السويد التي تعد مهد هذه التجربة.

الخاتمة:

ختاماً وجدنا أن الموازنة العامة هي أحد الأدوات الهامة لسياسة الدولة التي تستخدمها لتنفيذ اختياراتها، وتتضمن تقديرات للنفقات والإيرادات العامة لسنة قادمة، إذ تحتاج إلى إجازة وموافقة أعلى سلطة تشريعية لصدورها بقانون ملزم للسلطة التنفيذية، وكذلك تعد خطة مالية عاكسة لأهداف الدولة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي ترغب الدولة في تحقيقها، وتوصلنا لبعض النتائج الهامة كما نذيل البحث ببعض المقترحات التي نراها ضرورية:

أولاً: النتائج:

- ١- توصلنا إلى أن مضمون رقابة الهيئات المستقلة متنوع، فهو يشمل رقابة قضائية واخرى ادارية إلى جانب الدور الاستشاري الهام الذي تضطلع به هذه الهيئات ولا ننسى تقديم التقارير السنوية والفصلية، وينتج عن هذه الرقابة اصدار احكام تتضمن عقوبات مختلفة إلى جانب الملاحظات والاستشارات المتعلقة بتنفيذ الموازنة العامة في تقارير متعددة تنشرها عن طريق وسائل النشر الرسمية.
- ٢- وجدنا أن هيئة النزاهة والكسب غير المشروع تقوم بالتحقيق في قضايا الفساد المالي والاداري المشكوك فيها طبقا لاحكام قانونها بواسطة محققين تحت اشراف قاضي التحقيق ووفقا لاحكام قانون اصول المحاكمات الجزائية، وتوظف مدققي حسابات مالية ومحققين لديهم صلاحيات مكفولة في القانون العراقي لمحقق المحكمة.
- ٣- وجدنا أن من بين الوسائل التي تعمل بها هيئة النزاهة هي الشكاوى والإخباريات ووجدنا أن نسبة انجاز هذه الإخباريات وصلت في سنة ٢٠٢٣ إلى ٧٩.٠٨٪ وهي نسبة جيدة، كما بلغت نسبة انجاز الإخباريات والقضايا الجزائية التي طلب اعداد تقارير تدقيق مالي بصددتها في ذات العام ٩٥.٧٥٪.
- ٤- تباشر هيئة النزاهة والكسب غير المشروع سلطاتها التحقيقية في قضايا الفساد عبر تلقي الشكاوي والإخباريات، واعادة الأموال (بلغت ٣٨٢مليار سنة ٢٠٢٣) والعقارات (اكثر من ١٠ عقارات/٢٠٢٣) بالإضافة إلى اوامر قبض واستقدام واوامر قبض دولية، وهذا يعني أن الهيئة تعمل بالشكل المطلوب منها ويبقى الباقي على السلطات المختصة بتنفيذ الجزاء.
- ٥- الرقابة المستقلة في إنكلترا تجمع بين الرقابة التي يمارسها المراقب العام مباشرة والرقابة اللاحقة التي تمارسها (لجنة المحاسبات العامة)، فضلا عن سلطة الإبراء والإدانة التي يتمتع بها ديوان المراقب العام.
- ٦- لاحظنا أن هيئة الرقابة عبر المراقب المحاسب العام في الولايات المتحدة الأميركية لديه نوعين من الرقابة؛ سابقة على عمليات اخراج الأموال العامة، ولاحقة تقوم بها الهيئة من خلال فحص الحسابات بعد الصرف، بينما كانت رقابة الهيئات في العراق عبارة عن رقابة ادارية اثناء تنفيذ الموازنة العامة.
- ٧- وجدنا الاختلاف بين رقابة الهيئة على الموازنة العامة في الموازنات الاتحادية عن العادية في كون أن لهذه الهيئات اختصاصات قضائية إلى جانب الإدارية والاستشارية على خلاف الموازنة في الدول غير الاتحادية التي تكون عبارة عن رقابة مستندية، كذلك فإن أجهزة الرقابة في الدول الاتحادية تتبع البرلمان تبعية مباشرة على خلاف الدول غير الاتحادية التي تستطيع اتخاذ قراراتها دون الرجوع إلى البرلمان.

ثانياً: المقترحات:

- ١- نتيجة لكثرة المعوقات والعقبات التي تواجه عملية تنفيذ الموازنة العامة في العراق فإننا نقترح على الدولة العراقية ضرورة إصلاح هذه العملية من خلال ضمان سلامة تحصيل الإيرادات العامة، وعدم إفساح المجال للتلاعب وإساءة استعمال الأموال العامة، وكذلك تمكين الهيئات والاجهزة المستقلة بصورة أكبر من ممارسة الرقابة، كذلك العمل بصورة مستمرة بين كل من السلطة التنفيذية والتشريعية على الحد من التجاوز على الاعتمادات المرصودة، والعمل على تهيئة كوادر مختصة بالشؤون المالية والمحاسبية على إدارة عملية تنفيذ الموازنة العامة، فضلاً عن العمل على الحد من الفساد المالي والإداري في مؤسسات الدولة.
- ٢- في ملاحظتنا بأن هيئة النزاهة تقوم بالتحقيق في قضايا الفساد عبر محققين ولكن تحت إشراف قاضي التحقيق المختص ووفقاً لقواعد قانون أصول المحاكمات الجزائية، ونرى أن هذا الأمر قد يعيق مسألة الاستقلالية لهذه الهيئات، كما يمكن أن تطول الإجراءات الروتينية والإدارية، خاصة وأن البعض منهم يحاول الهرب إلى الخارج أو يهرب الأموال إليها؛ فكيف تكون مستقلة وهي تعمل بإشراف قاضي مختص ووفقاً لقانون أصول المحاكمات، ونقترح هنا أن يكون إشراف القاضي ضمن الإجراءات الإدارية فقط، وأن يعمل المحققون بطريقة أيسر وأسرع حفاظاً على المال العام.
- ٣- لاحظنا أن هيئة النزاهة والكسب غير المشروع قد أنجزت اغلب الأعمال المطلوب منها كمراجعات الشكاوي والإخباريات واعداد تقارير التدقيق المالي وبنسبة عالية، كما أن لها دور في تنفيذ أوامر القبض وإعادة الأموال ولكن فعلياً على أرض الواقع نجد بأن الأرقام كبيرة، وهذه الأرقام من المفروض أنها تؤدي إلى محاسبة المسؤولين، وبالتالي تشكل حالة ردع للبقية، ولكن لو أن الردع تحقق فعلياً لما كانت هذه النسب كبيرة، ونحيل الأمر إلى أن اعمال العقوبات ربما لا يتم تنفيذها بالشكل المطلوب، وهنا نقترح أن تكون هناك آلية لتنفيذ اعمال الهيئة والاحالة إلى القضاء بشكل مباشر مع الأخذ بعين الاعتبار تقارير الهيئة.
- ٤- نرجو إعادة تفعيل مكتب المفتش العام بالهيئة ولا نعرف الأسباب الحقيقية وراء الغائه رغم دوره الهام في قضايا الفساد في العراق، أو إنشاء مكتب بديل له يقوم بنفس مهامه.
- ٥- حبذا لو كانت رقابة هيئة النزاهة في العراق على غرار مكتب المراقب المحاسب العام في الولايات المتحدة، أي تقوم برقابة سابقة واخرى لاحقة، فتقوم ايضا بعمليات الملاحقة والتحقيقات حتى بعد

انجاز الموازنة لمعرفة اين تصرف الأموال.

المصادر والمراجع:

- ١- أحمد، دلاور أحمد. الرقابة الإدارية والمالية على الإدارة. دار الجامعة الجديدة. الإسكندرية. ٢٠١٦.
- ٢- آل علي، رضا صاحب أبو أحمد. المالية العامة. الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة. بدون طبعة. البصرة. ٢٠٠٢.
- ٣- بدوي، ثروت. القانون الإداري. دار النهضة العربية. القاهرة. ٢٠١٦.
- ٤- جابر، عبد الرؤوف. الرقابة المالية والمراقب المالي. دار النهضة العربية. بيروت. ٢٠٠٤.
- ٥- الجنابي، طاهر. دراسات في المالية العامة. مطبعة التعليم العالي. بغداد. ١٩٩٠.
- ٦- الجنابي، طاهر. علم المالية العامة والتشريع المالي. طبعة منقحة. المكتبة القانونية. بغداد. ٢٠٠٧.
- ٧- الجنابي، علي غني عباس. الرقابة على الموازنة العامة. منشورات الحلبي الحقوقية. بيروت. ٢٠١٥.
- ٨- حجازي، محمد احمد. المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة. طبع خاص بالمؤلف. عمان. ١٩٩٨.
- ٩- خضر، أحمد نوح طه آل ملاً. توزيع الثروة في الاتحادات الفيدرالية العراق انموذجاً. اطروحة دكتوراه. الجامعة الإسلامية في لبنان. بيروت. ٢٠١٨.
- ١٠- الزهاوي، سيروان عدنان ميرزا. الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي. ط٢. مجلس النواب الدائرة - الاعلامية. بغداد. ٢٠١٤.
- ١١- الساطي، طارق. رقابة ديوان المحاسبات على مشروعية تنفيذ النفقات العامة. دار الفكر العربي. القاهرة. ١٩٨٦.
- ١٢- سلوم، حسن عبد الكريم و المهاني، محمد خالد. "الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة". مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية. جامعة بغداد. بغداد، العدد ٢٧. ٢٠٠٧.
- ١٣- سيلك، بول و والترز، رودري. كيف يعمل البرلمان. ترجمة: علي الصاوي. مكتبة الشروق الدولية. القاهرة. ٢٠٠٤.
- ١٤- شباط، يوسف. المالية العامة - الكتاب الثاني - موازنة الدولة. ط٢. منشورات جامعة دمشق. دمشق. ١٩٩٧.
- ١٥- الشعراوي، عايد فضل. السياسة المالية في دولة الخلافة. ط١. دار النشائر الإسلامية. بيروت. ٢٠٠٧.
- ١٦- شكري، فهمي محمود. الرقابة المالية العليا. دار مجدلاوي للطباعة والنشر. عمان. دون سنة نشر.
- ١٧- شمس الدين، عبد الأمير. الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية. مطابع جامعة القاهرة. القاهرة. ١٩٧٧.
- ١٨- شهاب، مجدي محمود. الاقتصاد المالي. الدار الجامعية. بيروت. ١٩٨٨.
- ١٩- عبد الهادي، حمدي امين. نظرية الكفاية في الوظيفة العامة. ج١. دار النهضة العربية. القاهرة. ١٩٦٦٤.
- ٢٠- عصفور، محمد شاكراً. أصول الموازنة العامة. ط١. دار الميسرة للنشر والتوزيع. عمان. ٢٠٠٨.
- ٢١- عطية، محمود رياض. موجز في المالية العامة. دار المعارف. القاهرة. ١٩٦٩.
- ٢٢- العمري، هشام محمد صفوت. اقتصاديات المالية العامة والسياسية العامة. ج٢. وزارة التعليم العالي والبحث العلمي. جامعة بغداد. بغداد، ١٩٨٨.
- ٢٣- عوضة، حسن، وعبد الرؤوف قطيش. المالية العامة (الموازنة والضرائب والرسوم). دار الخلود. بيروت. ١٩٩٥.
- ٢٤- القاضي، عبد الحميد محمد. اقتصاديات المالية العامة. مطبعة الرشاد. الإسكندرية. ١٩٨٠.
- ٢٥- قلعوي، غسان. رقابة الأداء وتطبيقاتها في الولايات المتحدة الأمريكية. دار كنعان لدراسات. دمشق. ٢٠٠٤.
- ٢٦- مصطفى، حسين. "المالية العامة". ديوان المطبوعات الجامعية. ساحة بن عكنون. الجزائر. بدن تاريخ.
- ٢٧- مهنا، محمد فؤاد. دروس في القانون الإداري: الرقابة القضائية على اعمال الإدارة. الدار المصرية. الإسكندرية.

.١٩٥٧

- ٢٨- ناشد، سوزي عدلي. الميزانية العامة. منشورات الحلبي الحقوقية. لبنان. ٢٠٠٣.
- ٢٩- النقبى، يوسف عبد الله سعيد. دور ديوان المحاسبة في مراقبة تنفيذ الموازنة في دولة الإمارات العربية المتحدة - دراسة مقارنة. رسالة ماجستير. جامعة بيروت العربية. بيروت. ٢٠١٦.
- ٣٠- جريدة الوقائع العراقية. العدد ٤٥٦٠. بتاريخ ٢٨/١٠/٢٠١٩.

الدراسات:

- ١- الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ.
- ٢- دستور الإمارات العربية المتحدة لسنة ١٩٧٦

القوانين:

- ١- القانون الاتحادي رقم ٧ لسنة ١٩٧٦.
- ٢- القانون الاتحادي رقم ٨ لسنة ٢٠١١ بإعادة تنظيم ديوان المحاسبة في دولة الإمارات العربية المتحدة.
- ٣- القانون قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري رقم (١٤٤) لسنة ١٩٨٨.
- ٤- ديوان المحاسبة الإمارات العربية المتحدة، ٢٠٢٢.
- ٥- قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل.
- ٦- قانون الهيئة العامة للنزاهة في اقليم كردستان رقم (٣) لسنة (٢٠١١).
- ٧- قانون حل مكاتب المفتشين العموميين رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٩
- ٨- قانون ديوان الرقابة المالية في العراق رقم (٣١) لسنة ٢٠١١.
- ٩- قانون هيئة النزاهة رقم (٣٠) لسنة (٢٠١١).
- ١٠- نظام الاتحاد المركزي الفدرالي بعد العام ٢٠٠٣

References:

- 1- Elowitz, L. Introduction to Government. Harper Collins Publishers. Inc.. 1992.
- 2- Federal Document Clearing House. Copy Right (c) 2005 cQ Trnscriptions. LLC. United States General Accounting Office. July 28. 2005. Rebuilding Iraq. Actions Need to Improve use of Private Security Providers..
- 3- H. Crastey :Ombudsman. job Belongs to Mps. Monterial star. 1969.
- 4- Plaintiff-Appellee. V. Elmer B .Stats. Com patroller Generl of the United Stats. and the United States. Defendands-Appellants. No. 77-1280. Lexisnexis. 1977-1978.
- 5- Undercort. Test Show Hubzone Program Remains Vulnerable to Fraud and Abuse. Washington. 2010

التقارير:

- ١- التقرير السنوي لهيئة النزاهة الاتحادية لسنة ٢٠٢٣، جمهورية العراق، هيئة النزاهة الاتحادية.

الأوامر:

١- أمر سلطة الائتلاف المنحلة المرقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٤.

Report:

- 1- **Report of the Committee Homeland Security and Governmental Affairs** ,United States Senate to accompanys. 237, Government Accountabtiyh Office Improvement Act of 2011.

المواقع الإلكترونية

- 1- <http://www.gao.gov/about/iudex.htm>.٢٠٢٣/١١/١٤ : تاريخ الزيارة :
- 2- <https://www.mof.gov.ae/Ar/budget/FedralBudgetPreparation/Pages/FrameAndSteps.aspx>
- ٣- رديم حسين العكلي، حدود اختصاصات هيئة النزاهة في الاستعانة بالإجراءات الجزائية، منشور على موقع هيئة النزاهة الإلكتروني: www.nazaha.iq/search_web/law/2.pdf تاريخ الزيارة: ٢٠٢٣/١١/١٣.