

دور ديوان الرقابة المالية في كشف مخالفات العقود الحكومية

معٲز علي صبار

كلية القانون والعلوم السياسية، جامعة الانبار، الانبار - العراق.

المستخلص

نظراً لما ٲمتاز به الدولة الحديثة من توسع نشاطها، وٲدخلها في جوانب الحياة المختلفة، فإن هذا التطور في دور الدولة وٲوسع نشاطها أٲٲلزم إيجاد جهات رقابية مٲخصصة ٲتابع أنشطة وعمل مؤسسات الدولة ودوائرها، ومن بين هذه الازهزة الرقابية في العراق هو ديوان الرقابة المالية، وهو جهاز مٲخصص من الناحية المهنية ويمارس اعمال الرقابة على الانشطة التي ٲزاولها مرافق ومؤسسات الدولة المختلفة سواء المرتبطة منها بوزارة او غير المرتبطة، او التي ٲتمتع باستقلال مالي واداري وحتي المؤسسات شبه الحكومية وهي مؤسسات خاصة لكنها ٲخضع لرقابة المؤسسات الحكومية مثل النقابات والجمعيات، فأنها ٲخضع لرقابة الديوان ايضاً. ويمٲاز ديوان الرقابة المالية بأنه مؤسسة ٲوصف بانها ٲتمتع بالاستقلالية والحياد كونه جهة مستقلة عن الحكومة في ممارسة نشاطه الرقابي، كما يملك صلاحيات رقابية من الناحية الادارية والمالية، وسوف نركز في بحثنا على دور ديوان الرقابة المالية في رقابته على العقود الحكومية التي ٲبرمها مؤسسات ودوائر الدولة، إذ ٲعد العقود الحكومية أحد أهم الوسائل التي ٲتمكن الحكومة من خلالها أن ٲنجز الاعمال التي ٲناٲ بها بغية ٲقديم الخدمات العامة ولنجاز المشاريع الخدمية والحيوية، ويٲرتب على ٲنفيذ هذه العقود انفاق مبالغ ٲقذية من المال العام.

بيد عمليات الانفاق هذه ربما يشوبها هدر للمال العام او ارتكاب عمليات فساد، وهنا يأتي دور ديوان الرقابة المالية في ٲدقيق هذه العقود التي ٲبرمها مؤسسات الدولة ودوائرها، والتأكد من مدى سلامتها وٲوافقها مع تعليمات ٲنفيذ العقود الحكومية، من حيث صلاحيات الجهة التي ٲتولى ابرامها والتخصيصات الازم لٲنفيذها، بيد أن واقع ٲٲطبيق العملي والذي نستشفه من طبيعة التقارير التي يعدها ديوان الرقابة المالية الاتحادي اضافة الى طبيعة الاجراءات التي ٲٲخذ على ضوئها، ٲشير الى ضعف او افتقار صلاحيات الديوان وقراراته الى صفة الالزام وردع المخالفين، لذلك سوف نركز في بحثنا على الدور الذي يمارسه الديوان في رقابته على العقود الحكومية، وٲتشخيص مواطن الضعف في عمله، لبيان مدى فاعلية ونجاعة هذا الدور في كشف ومكافحة عمليات الفساد المالي والاداري التي ٲرتكب عند ٲنفيذ العقود الحكومية.

الكلمات المفتاحية: ديوان الرقابة المالية، العقود الحكومية، المخالفات.

The R0le of the office of financial supervision in Discovering Violations of Government Contract

Mutz Ali Sabbar

College of Law and Political Science, University of Anbar.

Abstract

Due to the modern state's expansion of its activity and its interference in various aspects of life, this development in the role of the state and the expansion of its activity necessitated the creation of specialized supervisory bodies that follow up the activities and work of state institutions and departments. Professionally specialized and exercises control over the activities practiced by the various state facilities and institutions, whether they are linked to a ministry or not, or that enjoy financial and administrative independence, and even semi-governmental institutions are subject to the control of the Bureau as well. The Office of Financial Supervision is characterized as an institution that is described as enjoying independence and impartiality as it is an independent authority from the government in the exercise of its supervisory activity. Government contracts are one of the most important means through which the government can accomplish the tasks entrusted to it in order to provide public services and to complete service and vital projects, and the implementation of these contracts entails spending cash from public money.

However, these spending operations may be marred by a waste of public money or the commission of corruption, and here comes the role of the Financial Supervision Bureau in auditing these contracts concluded by state institutions and departments, and ensuring the extent of their safety and compatibility with the instructions for implementing government contracts, in terms of the authority of the party that undertakes their conclusion and the necessary allocations To implement them, however, the reality of practical application, which we discern from the nature of the reports prepared by the Federal Financial Supervision Bureau, in addition to the nature of the measures taken in light of them, indicates the weakness or lack of the powers of the Bureau and its decisions in terms of binding and deterring violators, so we will focus in our research on the role it plays The Bureau in its monitoring of government contracts, and diagnosing weaknesses in its work, to demonstrate the effectiveness and efficiency of this role in detecting and combating financial and administrative corruption that is committed when executing government contracts.

Keywords: Office of Financial Supervision, Government Contracts, Infractions.

المقدمة

إن من أهم ما يميز الدولة الحديثة هو إنها دولة خدمات" فتحولها المتدرج من دولة حارسة الى دولة منتجة ومن ثم الى دولة خدمات، اقتضى أن يكون هناك جهاز رقابي متخصص يمتاز بالاستقلالية والمهنية يراقب عن كثب الأعمال التي تقوم بها الحكومة والتي تهدف من خلالها الى تقديم الخدمات.

وان هذا الجهاز لدينا في العراق يتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي، فالعقود الحكومية تعد من أبرز الأعمال التي تقوم بها الحكومة في تحقيق غايتها (الخدمات) ولا يخفى ان الرقابة على الأموال العامة المخصص للإنفاق على العقود الحكومية لها اهمية في محاربة الفساد المالي والاداري الذي يرتكبه موظفي الدوائر الحكومية عند تنفيذها خصوصاً بعد ان اصبح هناك موازنات انفجارية ضخمة تخصص للصرف عليها، لذا فان رقابة ديوان الرقابة المالية على التعاقدات الحكومية وتشخيص المخالفات التي تنطوي عليها اساليب تنفيذ العقود الحكومية الغرض منها مكافحة الفساد المالي والاداري وللتأكد من سلامة اموال الدولة وصرفها على اوجه الانفاق المخصص لها، ويصدر ديوان الرقابة تقارير رقابية بخصوص العقود الحكومية، إذ تعطي هذه التقارير ملخص كامل حول نشاط الجهة الخاضعة للرقابة والمكلفة في ابرام العقود الحكومية والانفاق عليها، فلا توجد اجراءات تتخذ في حالة عدم الرد على تقارير الديوان وملاحظاته ومنح صلاحية التحقيق الإداري للمفتش العام الذي به يوقف عمل الديوان في متابعة المخالفة المكتشفة على تحقيق المفتش العام، كذلك افتقار توصيات الديوان الى اجراءات الزامية تقتزن بها، لذلك لابد من توسيع صلاحيات الديوان في اجراء التحقيق الاداري في المخالفات المكتشفة من قبله بموجب الزام قانوني مقتن بعقوبات من شأنه الى تفعيل دور الديوان وبقوة في معالجة الخلل والمخالفات التي بينها تقرير الديوان بخصوص العقود الحكومية وبالتالي ستخفف حالات الفساد المالي والإداري بداخلها.

مشكلة البحث:

تتجسد مشكلة البحث في الدور الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية في الرقابة على العقود الحكومية، إذ ان دوره يقتصر على كشف المخالفات المالية والادارية والمحاسبية ورفعها بموجب تقارير تمثل خلاصة ما شخصه الديوان من خلل وقصور في تنفيذ العقود

الحكومية بعد اصبحت هناك موازنات خاصة تخصص للصرف على التعاقدات الحكومية والذي ادى الى استئراء الفساد المالي والاداري بصورة كبيرة في مؤسسات الدولة فضلاً عن افتقار الديوان الى سلطات تحقيقية في المخالفات التي يكتشفها وانما تتم احوالها الى جهات اخرى تتولى التحقيق فيها وكان من الاجدر ممارسة الديوان التحقيق فيها هو الذي يحقق فيها وكذلك عدم وجود جهاز قضائي مالي متخصص في هذا المجال يؤدي الى ضعف رقابة الديوان. وفي ضوء ما تقدم يمكن طرح التساؤل الآتي ما مدى فاعلية دور رقابة ديوان الرقابة المالية الاتحادي في كشف ومكافحة الفساد المالي والاداري الذي يرتكب عند تنفيذ العقود الحكومية؟.

اهمية البحث:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية العمل الذي يقوم به ديوان الرقابة المالية الاتحادي كجهة رقابية هدفها الاساسي المحافظة على المال العام اينما وجد والتأكد من حسن استخدامه من قبل الوزارات والدوائر الحكومية من خلال بيان صور الرقابة التي يمارسها الديوان على العقود الحكومية واثر التقارير التي تصدر من الديوان ومن ضمنها التقارير الخاصة بكشف مخالفات العقود الحكومية والتأكد من مدى التزام الجهات الحكومية بتطبيق القوانين والانظمة بخصوصها فضلاً عن بيان الجهة التي سوف تمارس التحقيق الاداري بعد الغاء مكاتب المفتشين العموميين.

منهجية البحث:

ان المنهجية الاكثر انسجاماً مع طبيعة الدراسة وموضوعها التي تتطلب الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي.

هيكلية البحث:

سنقسم الدراسة على مبحثين نتناول في المبحث الاول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية في كشف مخالفات العقود الحكومية، اما المبحث الثاني سنخصصه لبيان ملامح الدور الحقيقي لديوان الرقابة المالية في كشف مخالفات العقود الحكومية.

المبحث الاول

الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية في كشف مخالفات العقود الحكومية

إن ديوان الرقابة المالية الاتحادي [1]، يمارس الرقابة على حسابات ونشاطات جميع الوزارات ودوائر الدولة، وتستنبط أهمية رقابة الديوان من خلال الاستقلال المالي والإداري الذي يتمتع به، وهذا ما نص عليه المشرع في الدستور العراقي الدائم لسنة ٢٠٠٥ [2]، وقد جاء قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ النافذ ليؤكد هذا المبدأ الدستوري الذي نص على "أن الديوان هيئة مستقلة مالياً وإدارياً وله شخصية معنوية ويعد أعلى هيئة رقابية يرتبط بمجلس النواب ويمثله رئيس الديوان أو من يخوله" [3]، ويعد الديوان من أعرق المؤسسات الرقابية التي تمارس الرقابة والفحص والتدقيق المالي والإداري في البلاد.

وتقوم الدولة بتخصيص جزء كبير من موازنتها الاتحادية للمشاريع الاستثمارية ولعل من أفضل السبل التي يمكن للدولة تنفيذ هذه المشاريع من خلال العقود الحكومية [4]، وهذا بدوره يتطلب أن يكون هناك جهاز رقابي متخصص يمتلك الخبرة والدقة المتناهية في ممارسة العمل الرقابي للكشف عن المخالفات التي ترتكبها الوزارات والدوائر الحكومية والقصور الذي يعتري أساليب العمل المتبعة في أبرام العقود الحكومية في كل مرحلة من مراحلها [5]، ومن ضمن المهام التي توكل الى ديوان الرقابة المالية هي الرقابة على العقود التي تبرمها الوزارات ودوائر الدولة [6].

ولسنا في معرض البحث عن تأصيله التاريخي أو تعريفه وصلاحياته ومهامه فهناك الكثير من البحوث والكتابات في هذا الإطار، لذا سنركز البحث على بيان مجالات الرقابة التي يمارسها الديوان في فحص ومراقبة العقود الحكومية، وبيان اثر تقارير الديوان في كشف المخالفات التي ترتكب اثناء القيام بتنفيذ العقود الحكومية.

واتساقاً مع هذا السياق سنقسم المبحث الى مطلبين نتناول في المطلب الاول صور الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية الاتحادي على العقود الحكومية، ونخصص المطلب الثاني لبيان تقارير ديوان الرقابة المالية وأثرها في كشف مخالفات العقود الحكومية وعلى النحو الآتي:

المطلب الاول

صور الرقابة المالية التي يمارسها الديوان على العقود الحكومية

تتعدد صور الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية في عمله الرقابي على العقود الحكومية لغرض التأكد من أن تنفيذ هذه العقود يتم وفق الشروط والمواصفات التي تم التعاقد عليها من خلال مراجعة وفحص وتدقيق إجراءات التعاقد وعمليات الصرف التي تتعلق بالتعاقدات الحكومية المزمع تنفيذها ومدى تطابقها مع الاعتمادات المخصصة لها في الموازنة العامة[7] وايضاً التحقق من مدى موافقة التصرف الذي يرتب اثر مالي للجهات الخاضعة لرقابته مع القوانين والانظمة والتعليمات النافذة[8].

ولقد اهتم ديوان الرقابة المالية بمراقبة وفحص العقود الحكومية للكشف عن المخالفات التي ترتكبها الادارة عن طريق الاستفسار والتحقق من مدى تطبيق الوزارات والجهات المحلية للنصوص والتعليمات المالية هذا من ناحية، ومدى توافر العدالة والشفافية والسلامة والدقة في تنفيذ الاجراءات الممهدة لتنفيذ تلك العقود من ناحية أخرى، ومدى التزام الادارات الحكومية بالأنظمة والتعليمات التي لها علاقة بالعقود من ناحية ثالثة[9]، وحتى نتمكن من تقديم صورة واضحة ومعبرة عن رقابة الديوان على العقود الحكومية ومدى مشروعيتها سوف نبين أنواع الرقابة التي يمارسها الديوان في الفرعين الآتيين:

الفرع الأول: رقابة الديوان السابقة على العقود الحكومية

يطلق جانب من الفقه على هذا النوع من الرقابة بـ "الرقابة الوقائية"[10]، ويراد بها الرقابة التي تمارسها الهيئات الرقابية على الاجراءات الاولى لأبرام العقود الحكومية قبل تنفيذها للتأكد من مدى التزام الدوائر الحكومية بالقوانين والانظمة والتعليمات المتعلقة بتنفيذ العقود الحكومية[11]، ولعل من أبرز مزايا هذه الرقابة أنها تؤدي الى منع حدوث الاخطاء في ابرام العقود الحكومية قبل تنفيذها والانفاق عليها كما انها اكثر فاعلية في المحافظة على الاموال العامة لأنها تحول دون التلاعب بالاعتمادات المخصصة للعقود الحكومية[12] وقد نصت جميع القوانين المنظمة لعمل الديوان - بما فيها قانونه النافذ-

على الرقابة السابقة على العقود الحكومية بشكل صريح [13]، لما لهذه الرقابة من دور في كشف المخالفات الأولية في العقود الحكومية وبالتالي الحد من شبكات الفساد التي تعترها، إذ أنها تساعد في التأكد من مدى مراعاة الأمور التنظيمية التي يتم بها إحالة العقود الحكومية إلى المتعاقدين، وهل تم ذلك طبقاً للقوانين والتعليمات التي تنظم تلك الأمور، وهل أن الجهات الإدارية والوزارات المعنية قد أبرمت العقود بعد توفر التخصيص المالي الكافي للعقد الحكومي أم تم تجاوز الاعتمادات المقرر لتلك العقود [14]، إذ إن ممارسة هذه الرقابة يساعد في الكشف عن المخالفات المالية التي ترتكب أثناء إبرامها أو تنفيذها، بالإضافة إلى أن تطبيقها يساهم في التخفيف من درجة المسؤولية التي تتحملها الوزارات والدوائر الحكومية في حال تجاوزت حدود الاعتمادات المخصص لذلك [15].

وتجدر الإشارة إلى أن هذا النوع من الرقابة قد ألغي ضمناً حسب تفسير بعض الباحثين لمصطلح التقييم المالي للعقود الوارد في أمر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة الذي نظم عمل ديوان الرقابة المالية والذي نص على أنه ((لديوان الرقابة المالية صلاحية القيام بعملية التقييم المالي للعقود، وضمان أن تكون المنح الحكومية والقروض والتسهيلات والامتيازات موظفة للغرض الذي عرضت أو اقترضت من أجله)) [16]، حيث أن مصطلح التقييم المالي للعقود يقصد بها الرقابة اللاحقة [17].

لكن نحن لا نذهب مع ما ذهب إليه أصحاب هذا الرأي الذي بينوا فيه في أن التقييم المالي للعقود الحكومية يقصد به الرقابة اللاحقة لأن الترجمة الحرفية لأمر سلطة الائتلاف أشار الكثير من المشاكل إذ أن المشرع أورد مصطلح (التقييم المالي) بصورة مطلقة والقاعدة القانونية تقول أن (المطلق يجري على إطلاقه) وحسب تقييمنا للنص فإن مصطلح التقييم المالي يشمل الرقابة السابقة واللاحقة، أضف إلى ذلك فإن قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النافذ قد أكد في المادة (٣/١) على اختصاص الديوان في مراقبة المال العام أينما وجد وتدقيقه [18]، إذ أن العقود الحكومية التي تقوم الدولة بإبرامها تُعد الوسيلة الرئيسية لصرف الاعتمادات المخصصة بالموازنة على المشاريع والنشاطات المرسومة لها في تلك الموازنة فمن هنا تنبثق الحاجة الملحة إلى وجود جهة مستقلة متخصصة تتولى عملية الرقابة بشكل كامل وهذا ما يختص به الديوان من خلال

قيامه بالرقابة السابقة على تنفيذ العقود الحكومية، أضيف الى ذلك ان الديوان يعتمد في تدقيقه للعقود الحكومية على تعليمات تنفيذ العقود الحكومية النافذة رقم (٢) لسنة ٢٠١٤ والضوابط الملحقة بها من وزارة التخطيط إذ تلزم هذه التعليمات الوزارات والدوائر الحكومية بأجراء عدة أمور منها إعداد دراسة الجدوى الفنية والاقتصادية من المشروع المزمع تنفيذه وايضاً وجود كلفة تخمينية علنية ومحدثة للمشروع معدة من جهة فنية مختصة وكذلك لا يجوز للوزارة المعنية ادراج اي مشروع في الموازنة الاستثمارية الاتحادية من دون استحصال موافقة وزارة التخطيط[19]، كما يمارس الديوان الرقابة السابقة على العقود الحكومية من خلال الكتب الصادرة عن الامانة العامة لمجلس الوزراء والذي أوجب على جميع الوزارات والجهات غير مرتبطة بوزارة والمحافظات بأرسال نسخة من العقود التي تزيد مبالغها عن (١٥٠) مليون الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي لغرض تدقيقها خلال مدة (١٥) يوم من تأريخ من توقيع العقد[20]، وهذا دليل آخر جاء ليؤكد على ممارسة ديوان الرقابة المالية الاتحادي للرقابة السابقة على العقود الحكومية.

ومن التطبيقات العملية لممارسة الديوان الرقابة السابقة تدقيق اجراءات التعاقد للعقد المرقم (٨/خ. ٢٠١٢) المبرم بين (ج،غ) وشركة (س،خ) للمقاولات العامة المحدود حيث شخص الديوان ملاحظاته بالاتي:

١- ان العقد المبرم تم ارساله الى الديوان خارج المدة المحددة خلافاً لكتاب الامانة العامة لمجلس الوزراء ذي الرقم (١٧٢٨٨/١/٨) في ١١/١٢/٢٠٠٥ الذي يقضي بأرسال العقود التي تزيد قيمتها على (١٥٠) مليون خلال مدة (١٥) يوم من تاريخ توقيع العقد.

٢- عدم قيام تلك الجهة بأعلام كل من (وزارة التخطيط ووزارة العمل والشؤون الاجتماعية والبنك المركزي والجهاز المركزي للإحصاء ودائرة تسجيل الشركات باسم المتعاقد وعنوانه وجنسيته ومبلغ العقد ومدته في حال اكمال اجراءات توقيع العقد خلافاً

المادة (٨- البند خامساً) من تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم (١) لسنة ٢٠٠٨ الملغية.

٢- عدم قيام قسم الرقابة والتدقيق الداخلي بتدقيق مراحل إبرام العقد خلافاً لكتاب مجلس الوزراء الصادر من لجنة الشؤون الاقتصادية ذي الرقم (٤٣٣) في ٢٠٠٦/٨/٢١ [21].

كما نلاحظ رقابة الديوان السابقة من خلال تدقيق اجراءات التعاقد الخاصة بالعقد المرقم (٢٢/١١ / ٢٠١٣ IQ-FR) / ٢٠١٣ المبرم بين (وزارة الدفاع وشركة نيكستر الفرنسية) للذخائر في جمهورية فرنسا بمبلغ (٨٧٠) الف يورو وبمدة تنفيذ (٩٠) يوم حيث لوحظ ان العتاد الذي تم تجهيزه يرجع تاريخ صناعته الى سنة ١٩٩٨، وانه من خزين الجيش الفرنسي وتوقيع العقد في ٢٢/١١/٢٠١٣، كما لوحظ انه لم يتم الاشارة الى موعد نهائي ومحدد لبدء سريان العقد بما فيه شهادة المستخدم النهائي واصدار خطاب الاعتماد المستندي وحتى (١٠) ايام من تاريخ صدور امر الحوالة الخاصة بالدفعة المقدمة المبينة في خطاب السويقت الصادرة من المصرف العراقي للتجارة (TBI) [22].

تلك كانت عينة من ملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي والتي كشفت عن المخالفات التي ترتكب في تنفيذ العقود الحكومية والتي تشوبها حالات فساد والتي أوصى الديوان بأجراء التحقيق فيها حيث نجد أن مهمة الديوان تقتصر على كشف الملاحظات وتقديم تقارير والتوصية بأجراء التحقيق دون ان يكون له اي دور في ممارسة التحقيق لذا لا بد من توسيع صلاحيات الديوان من خلال منحه سلطة التحقيق الإداري في المخالفات التي يكتشفها وهذا ما سوف نبثه في المبحث الثاني.

وفي هدى ما تقدم وبما لا يقبل الشك ان الرقابة السابقة لديوان الرقابة المالية لها أهمية في كشف المخالفات التي ترتكب اثناء عملية إبرام العقود الحكومية، ذا بدورنا ندعو المشرع الى إعادة النظر في نصوص قانون الديوان النافذ من خلال ادراج نص يقضي بان يكون للديوان رقابة سابقة وعدم اقتصرها على الاستنتاج او الفهم الضمني لنصوص القانون النافذ وانما من اللازم ادراج نص صريح يقضي بأن يمارس ديوان

الرقابة المالية الاتحادي الرقابة السابقة، لما لها من دور كبير ومهم في الحفاظ على الاموال العامة من الهدر والضياع فهي تساعد في كشف المخالفات المالية والقانونية في العقود الحكومية قبل المصادقة عليها بحيث لا تترك اي أثر مالي ملزم في حالة تعديل العقود أو رفضها.

الفرع الثاني: رقابة الديوان اللاحقة على العقود الحكومية

ويقصد بها الرقابة التي تتم من خلالها مراجعة وفحص العمليات المالية بعد انجازها ومدى انسجامها وتطابقها مع القواعد والقوانين والتعليمات المالية[23]“ ولقد أكد قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النافذ على ممارسة هذا النوع من الرقابة وخاصة فيما يتصل بتنفيذ العقود الحكومية وعملية الانفاق عليها، فمن خلال أمعان النظر في نصوص قانون الديوان النافذ، نجده قد نص على انه (إبداء الرأي في القوائم والبيانات المالية والتقارير المتعلقة بنتائج الاعمال والاوزاع المالية للجهات الخاضعة للرقابة وبيان فيما اذا كانت منظمة وفق المتطلبات القانونية والمعايير المحاسبية المعتمدة وتعكس حقيقة المركز المالي ونتيجة التدفقات النقدية)[24].

ويتجلى من خلال النص المتقدم ان المهام التي توكل الى الديوان هي الرقابة على العقود الحكومية وذلك من خلال تدقيق القوائم المالية والتقارير ونتائج الاعمال لمراحل تنفيذ العقود الحكومية، فديوان الرقابة المالية الاتحادي يمارس رقابته اللاحقة على مجمل تنفيذ العقد الحكومي من خلال تدقيق وفحص مستندات الصرف على المشروعات والتأكد من ان المبالغ التي تم صرفها يوجد ما يقابلها من مستندات تؤيد ذلك الصرف وانها في مجال الاعتمادات المحددة لها، وان الاعمال المنجزة قد تم استلامها وفقاً للشروط المتفق عليها في بنود العقد وبموجب محاضر استلام متضمنة لجميع الجوانب محل العقد، اضافة الى ذلك فان للديوان التحقق من سلامة المستندات المقدمة تأييداً لصرف ما تم تنفيذه من اعمال من الناحية الحسابية وللديوان ايضاً ان يتأكد من صحة الحكم على بنود الصرف وعدم تكرارها، وان مؤيدات الصرف تضمنت ما يثبت سلامة سير العمل، وان ما تم تنفيذه يكون طبقاً للشروط والمواصفات المتفق عليها، اضافة الى رقابة

الاساليب الهندسية السليمة في أستلام وفحص المواد المستخدمة في العمل للمحافظة على الاموال العامة من خلال الرقابة على حالات الهدر والضياع[25].

ولكي يمارس الديوان مهامه الرقابية فقد منحه القانون الحق في ان يطلع على كل الوثائق والسجلات والمعاملات التي لها علاقة بتنفيذ العقد الحكومي وله اجراء الكشف على المواقع التي يتم بها تنفيذ الاعمال والاشراف عليها، كما له ايضاً الحصول على المعلومات والايضاحات والاجابات من المستويات الادارية والفنية في حدود ما ملزم لأداء المهام الرقابية[26]، وتجدر الاشارة الى ان للديوان التأكد من تمديد مدد العقود الحكومية وان يتم طبقاً للضوابط المحددة بتعليمات تنفيذ العقود الحكومية النافذة وضوابط وزارة التخطيط الملحقة بها وبما يتوافق مع طبيعة العقد والقانون[27]، كما للديوان ان يتأكد من الالتزام بتطبيق الشروط العامة لمقاولات الهندسة المدنية عند تنفيذ العقود الخاصة لهذه الشروط ومراعاة ضمان حقوق الجانب العراقي في العقود التي تم ابرامها مع الشركات الاجنبية استناداً الى الاتفاقيات الموقعة مع الدول الاخرى، او القروض التي تمنح من جانب الدول المذكورة لتمويل المشاريع ، كما يجب على الديوان التأكد من ان خطابات الضمان[28] صادرة من مصارف معتمدة ، كما يقع على عاتق الديوان واجب التأكد من عقود المقاولات الانشائية وعقود الخدمات الهندسية لا تتضمن شرط يقضي بالزام الدائرة بتسديد ثمن تلك العقود من خلال قيامها بفتح الاعتمادات المستندية[29] لصالح المتعاقدين مع الوزارات والجهات الحكومية سواء كانت تلك الاعتمادات بسيطة ام مثبتة وسواء اكان المقاول يتحمل أم لم يتحمل مصاريف فتحها[30].

ونلاحظ ان ديوان الرقابة المالية الاتحادي يأخذ بالرقابة اللاحقة بصورة اكبر من الرقابة السابقة ويفسر بعض الباحثين سبب ذلك الى وجود انظمة للرقابة الداخلية في الجهات الخاضعة للرقابة تقوم بمهام الرقابة السابقة على عملية ابرام العقود الحكومية[31]

لكن نحن لا نؤيد هذا التبرير حيث يمكن الرد عليهم والقول ان الرقابة الداخلية لا ترقى الى فاعلية الرقابة السابقة على ابرام العقود الحكومية التي يجريها ديوان الرقابة المالية الاتحادي انطلاقاً من استقلاليته وحياده اضعف الى ذلك ان الملاك الوظيفي الذي

يملكه الديوان يتميزون بالمهارة في ممارسة اعمالهم الرقابية بدون اي ضغوط او تأثيرات جانبية في حين نجد أن الملاك الوظيفي الذي يمارس الرقابة الداخلية الموجودين في كل وزارة والذين هم من نفس موظفي الوزارة او الدائرة الحكومية لا يمكنهم ممارسة اعمالهم بحيادية واستقلال“ لأنهم يمثلون الخصم والحكم في نفس الوقت.

ومن تطبيقات الرقابة اللاحقة لديوان الرقابة المالية الاتحادي ما جاء في تقريره السنوي الذي تضمن ملاحظات خاصة بمخالفات العقود الحكومية ومنها الملاحظات الخاصة بالعقد المرقم (١٧ في ٢٠١٣/٥/٩) المبرم بين ديوان الوقف الشيعي وشركة (دقة الاعمار للمقاولات) عراقية الجنسية لتأهيل وصيانة جامع وحسينية بشار الكبير في بغداد وبمبلغ (١١٨٩) مليون دينار (مليار ومائة وتسعة وثمانين مليون دينار) وبفترة تنفيذ (٣٦٠) يوم حيث تم تصفية مستحقات الشركة بموجب سند الصرف المرقم (١٢٥٧) في ٢٠١٦/١٢/٢٢ بمبلغ (١٠٩) مليون دينار وقد حدد الديوان مخالفات العقد اعلاه وكما يلي:[32]

- ١- ان الجامع يعد من الجوامع الاثرية المثبتة في هيئة الاثار والتراث استناداً الى كتاب هيئة الاثار ذي العدد (٩٩١٩) في ٢٠١١/١٠/٥ الموجه الى ديوان الوقف والذي يروم فيه بان الجامع والحسينية المذكور يعد من الابنية الاثرية وانه يعاني من اهمال كبير مما يتطلب اجراء الصيانة بموجب لجنة مشتركة من الهيئة العامة للآثار وديوان الوقف الشيعي إلا ان الديوان قام بهدم الجامع بالكامل بدلاً من اجراء الصيانة له.
- ٢- هناك العديد من المخاطبات التي تؤكد على ضرورة عدم هدم الجامع والحسينية أعلاه لأنها من الابنية الاثرية ومن هذه المخاطبات كتاب الامانة العامة لمجلس الوزراء/ الدائرة القانونية ذي الرقم (١١٣٧٣) في ٢٠١٤/٤/٢ وكذلك كتاب وزارة السياحة والاثار المرقم (٤١) في ٢٠١٤/١/١٥ الذي يقضي بضرورة ايقاف عملية الهدم لأنها تخالف قانون الاثار والتراث المرقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٢ الامر الذي يشير الى عدم التزام ديوان الوقف الشيعي بالمخاطبات أعلاه.

ومن التطبيقات العملية لرقابة الديوان اللاحقة تدقيقه للعقد المبرم بين المديرية العامة لإنتاج الطاقة الكهربائية وشركة البحر الاسود الخاص بتجهيز منظومة فلترة متكاملة حيث شخص الديوان ابرز المخالفات بشأن العقد المبرم منها تخويل الوزير لمدير عام الشركة بتوقيع العقد خلافاً لقرار مجلس الوزراء المرقم (٩٠) لسنة ٢٠٠٩ الذي تضمن (ان التشكيلات التابعة للرئيس الاعلى تنحصر بمراجعة ومصادقة العقود)، كما ان الكلفة التخمينية للعقد بلغت (٨) مليون دولار وان عطاء الشركة المنفذ بلغ (٧٩٠٧٧٠٠) يورو (سبعة ملايين وتسعمائة وسبعة الاف وسبعمائة يورو) والتعاقد تم بمبلغ (٣٩٥٣٨٥٠) يورو (ثلاثة ملايين وتسعمائة وثلاثة وخمسين الف وثمانمائة وخمسين يورو) اي بنسبة ٥٠٪ من المبلغ المقدم للعطاء خلافاً للفقرة " ثانياً هـ " من الضوابط رقم (٣) الملحقة بتعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم (٢) لسنة ٢٠١٤ التي قضت باستبعاد العطاء الذي يقل او يزيد مبلغه بنسبة (٢٠٪) فأكثر من الكلفة التخمينية المخصصة لغرض الاحالة ، كما لاحظ الديوان ايضاً انه تم ايفاد عدد (٥) من المهندسين خلافاً للبند الثاني من العقد الذي نص على ايفاد (٤) مهندسين لمدة اسبوعين لغرض التدريب على التشغيل وصيانة المنظومة بلد المنشأ المانيا[33].

تلك كانت عينه من ملاحظات الديوان التي شخصها بشأن المخالفات في عملية تنفيذ العقود الحكومية والتي غالباً ما تشوبها حالات فساد كبير والتي أوصى الديوان بأجراء التحقيق الاداري والقضائي اللازم بخصوصها.

وفي هدى ما تقدم نجد ان صور الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية الاتحادي سواء أكانت سابقة أم لاحقة فهي مهمة وفعالة وتعالج المخالفات التي ترتكب اثناء تنفيذ العقود الحكومية أو معاملات الانفاق عليها لذا يجب الاهتمام بها لان كل صور من صور الرقابة تعد مكملة للأخرى، إذ أن عدم وجود رقابة سابقة أو اهمال دورها مع وجود مخالفات في أبرام العقود الحكومية او تنفيذها او الصرف عليها سوف يكون من الصعب اعادة الحال الى ما كان عليه فيما لو تم اكتشاف الخلل اثناء الرقابة اللاحقة، لذلك فمن الضروري الاهتمام والتركيز على الرقابتين بشكل متوازي وذلك من أجل المحافظة على الاموال العامة وضمان التنفيذ الامثل للعقود الحكومية.

المطلب الثاني

تقارير الديوان وأثرها في كشف مخالفات العقود الحكومية

تعد التقارير[34]، التي يصدرها ديوان الرقابة المالية الاتحادي من أهم الوثائق التي تمثل نتاج عمله الرقابي، إذ تتضمن هذه التقارير أهم الملاحظات والاستنتاجات التي توصلت إليها الهيئات الرقابية أثناء ممارستها لأعمالها، إضافة إلى ذلك تتضمن مدى التزام الجهات الخاضعة للرقابة بالقوانين والأنظمة والتعليمات التي تحكم إجراءات أبرام العقود الحكومية، ولتسليط الضوء على موضوع التقارير وبيان دورها في كشف المخالفات التي ترتكب من قبل القائمين بأبرامها وتنفيذها، سنقسم المطلب على فرعين نتناول أشكال التقارير التي يصدرها ديوان الرقابة المالية الاتحادي في فرع أول، ونوضح أثر تقارير الديوان في كشف مخالفات العقود الحكومية في فرع ثاني وعلى النحو الآتي:

الفرع الأول: أشكال تقارير ديوان الرقابة المالية

تتنوع التقارير التي يَدها ديوان الرقابة المالية بتنوع الأهداف والغايات التي من أجلها يتم إعداد هذه التقارير والأغراض المرجوة منها والجهات التي تقدم إليها هذه التقارير حيث يمكن تقسيم التقارير التي يصدرها الديوان على النحو الآتي[35]:

أولاً: التقرير السنوي العام[36]

هو التقرير الذي يرفعه مجلس الرقابة المالية[37]، إلى السلطة التشريعية ويتضمن أهم الآراء والمقترحات المتعلقة بالأوضاع المالية والاقتصادية والإدارية إضافة إلى تثبيت أهم الملاحظات والمخالفات التي شخّصها الديوان بما فيها المخالفات التي ترتكب أثناء عملية تنفيذ العقود الحكومية[38].

وكمبدأ عام يتكون هيكل التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي من مقدمة على شكل خطاب وخاتمة، ويحتوي التقرير على ثلاثة فصول يتضمن الفصل الأول نتائج تنفيذ العمل الرقابي بينما يتضمن الفصل الثاني الملاحظات الرقابية على الإدارات الحكومية في الدولة، إذ فيه الملاحظات الرقابية المشتركة للعقود الحكومية بصورة عامة لكل الوزارات، بينما يتضمن الفصل الثالث نتائج رقابة المشروعية حيث

فيه ملاحظات تفصيلية تخص العقود الحكومية التي تبرمها الوزارات والدوائر الحكومية التي تذكر فيه المخالفات التي ترتكب في العقود بشكل مفصل [39].

يتضح مما تقدم ولأهمية العقود الحكومية التي تبرمها وتنفذها الوزارات والدوائر الحكومية نجد ان التقارير السنوية التي يصدرها الديوان تحتوي على جزء كبير من هذه العقود التي تتضمن اهم الملاحظات والمخالفات التي تحتويها العقود الحكومية التي ترتكبها الدوائر والتي اوصى الديوان اجراء التحقيق فيها.

ثانياً. التقرير السنوي الوزاري

يقوم ديوان الرقابة المالية الاتحادي بتقديم تقرير سنوي الى الوزير المختص او رئيس الدائرة غير المرتبطة بوزارة، ويحتوي هذا التقرير على الملاحظات التي افرزتها تقارير الديوان التي رفعت عن الدوائر والمؤسسات التابعة للوزارة المعنية، سواء اكانت تقارير خاصة أم ختامية أم دورية تتصل بالنشاط الذي تمارسه الدوائر والمؤسسات التي تتكون منها الوزارة، إذ تخصص في هذا التقرير فقرة خاصة بالعقود الحكومية يتضمن المخالفات والملاحظات التي كشفها ديوان الرقابة المالية خلال عملية تدقيقه لنشاط دائرة العقود الحكومية المشكلة في كل وزارة ومدى التزامها بتنفيذ العقود وعملية الصرف على هذه العقود ونسب الانجاز المالي لها، إضافة الى ذلك يوضح ديوان الرقابة في هذا التقرير ما يشخصه الديوان من مواطن الزلل والضعف في نشاط التشكيلات الادارية التي تتكون منها الوزارة كما يتضمن تقييم لأهم عناصر النشاط المالي التقييم المالي واستنتاجات الديوان [40].

ثالثاً. تقارير خاصة بكل عقد حكومي

وهي التقارير التي يقوم بها ديوان الرقابة المالية الاتحادي والتي تتضمن الملاحظات والمخالفات التفصيلية التي تم تشخيصها اثناء القيام بعملية الرقابة والتدقيق على العقد الحكومي المراد تنفيذه ومن ثم تحديد الجوانب السلبية التي ارتكبت في اجراءات التعاقد وآلية الانفاق عليها ونسب الانجاز المادي والمالي التي تم

تنفيذها في العقد الحكومي، ويقدم التقرير الى الجهة الخاضعة للرقابة متضمن توصية الديوان بخصوصها.

رابعاً. تقارير رقابة تقويم الاداء

يُعد من انواع التقارير التي يصدرها الديوان والتي نص عليها في قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة / ٢٠١١ المعدل[41]، والتي تتركز على الاسس والمبادئ والقواعد والنظم التشريعية والادارية والامور الاقتصادية والمالية ، إذ تقوم الكوادر الرقابية بأعداد تقرير خاص يقدم الى الجهات المختصة لاتخاذ الاجراءات اللازمة بخصوصها من حيث البيانات التي يجب ان يتضمنها التقرير فأنها تشتمل فضلاً على البيانات والمعلومات التي يحتويها التقرير الرقابي فأنها تتضمن اهم المعلومات والاحصاءات التي اعتمد عليها في عملية الرقابة والمعايير المستخدمة في تحقيق النتائج[42]، فاستعمال رقابة تقويم الاداء واعداد تقارير بشأنها لغرض تقويم اداء الجهات الخاضعة للرقابة في تشخيص المخالفات التي ترتكب في ابرام العقود الحكومية وتنفيذها وعملية الانفاق عليها يمد متخذو القرار بالمعلومات اللازمة لغرض بناء قراراتهم الحالية والمستقبلية وتكوين صور ورؤى واضحة عن اداء تلك الجهات وايضاً بناء استراتيجيات للإصلاح الاداري والمالي، طبقاً لأسس علمية تدرس حالات الخلل والضعف في الانفاق على العقود واقتراح المعالجات اللازمة لتلك الحالات[43].

خامساً. التقارير الخاصة

يقوم الديوان بأعداد تقارير من هذا النوع عندما يتم تكليفه بمهام خاصه ومحددة على المستويات العليا في الدولة ، أو عندما يلاحظ الديوان وجود حالة فساد في عقد من العقود الحكومية أضافة الى ذلك يجب ان يحتوي تقريره على نتائج تقرير خاص بخصوص أي من الامور والنقاط المهمة المكتشفة كحالة التلاعب السرقة مخالفة القوانين والانظمة المتعلقة بتنفيذ العقود الحكومية ومن غير حاجة للانتظار الى انتهاء العملية الرقابية ، وتقدم هذه التقارير الى الجهات التي قامت بتكليف الديوان بالمهمة الخاصة او

الى البرلمان والسلطات العليا الاخرى حسب ما يراه الديوان بأهمية الموضوع المدروس عند انتهاء عملية الرقابة[44].

سادساً. تقارير أخرى على مستوى المؤسسات

يتم أعداد هذا النوع من التقارير وفقاً للبرامج والخطط السنوية ، وتقدم هذه التقارير الى المؤسسات والادارات الحكومية المعنية، ومن ثم ترفع نسخ منها الى الجهات المختصة في الوزارة وتحتوي هذه التقارير على ملخص لأهم اوجه النشاط الذي تقوم به الادارات كما انها تتضمن فقرة خاصة عن العقود الحكومية وتشخيص اهم الملاحظات والمخالفات التي ترتكب في عملية تنفيذ العقود الحكومية او ابرامها وتقسم هذه التقارير الى قسمين[45]:

القسم الاول: تقارير البيانات المالية

بموجب هذا النوع من التقارير يبدي الديوان رأيه بشأن البيانات والحسابات الختامية التي تقوم بأعدادها الجهات الخاضعة للرقابة ويتم تنظيمه طبقاً للمبادئ والاسس المتعارف بها، اضافة الى ذلك تحتوي تقارير البيانات المالية التي تقدم في نهاية السنة على فقرة خاصة عن العقود التي تقوم بأبرامها الجهة الخاضعة للرقابة يتضمن التقرير المخالفات التي ترتكبها الدوائر الحكومية عند ابرامها او تنفيذها للعقود الحكومية.

القسم الثاني : تقارير نتائج أعمال الرقابة

وهو التقرير الخاص بنتائج اعمال الرقابة والتدقيق على أعمال الجهات الخاضعة للرقابة ، ومن ضمن هذه التقارير التي يصدرها الديوان تقارير نتائج أعمال خاصة بالعقود الحكومية تتضمن هذه التقارير اهم الملاحظات والمخالفات التي يشخصها الديوان والتي ارتكبتها الجهات الحكومية اثناء قيامها بتنفيذ العقود الحكومية وآلية الانفاق عليها ونسب الانجاز المالي، ويقدم التقرير الى إدارة المنشأة ويتضمن الملاحظات التفصيلية التي تم تشخيصها وتوصية الديوان بشأنها[46].

الفرع الثاني: اثر تقارير الديوان في كشف مخالفات العقود الحكومية

ان التقارير التي يقوم بإصدارها ديوان الرقابة المالية الاتحادي لا تُعد مجرد وثائق تقدم الى الجهات المختصة في الدولة فحسب ، وانما تمثل هذه التقارير بشكل عام، وتقارير العقود الحكومية بشكل خاص خلاصة ما توصل اليه الديوان أثناء قيامه بعملية الزيارات التفتيشية ونتائج اعمال الرقابة والتدقيق على اجراءات التعاقد للعقود الحكومية في إطار الرقابة عليها[47]، فلا يمكن أنكار ما لهذه التقارير من أهمية في تشخيص المخالفات والهدر في الاموال العامة تحديداً فيما يخص الموازنة المعتمدة في تنفيذ العقود الحكومية وقد أعد ديوان الرقابة برامج خاصة للتدقيق بهذا الخصوص على نشاط الوزارات والإدارات الحكومية التابعة لها ، فضلاً عن ذلك فإن تقارير الديوان تعتبر النتيجة النهائية والملموسة لعملية الرقابة والتدقيق فهو يعطي معلومات كاملة ووافية عن نشاطات الجهات الخاضعة للرقابة والتي يتم تكليفها بأبرام العقود الحكومية وكيفية الانفاق عليها[48].

وتجدر الاشارة الى ان آثار التقارير تتوقف على شكله ومدى قدرته في التعبير عن النشاط والنتائج التي تحققت خلال المدة فهو يعمل على تزويد متخذي القرار بالمعلومات الوافية عن عملية تنفيذ العقود الحكومية وكيفية صرف الاموال المخصصة لها، اضافة الى ان التقارير تمثل صفوة العمل الرقابي الذي يكون على درجة عالية من الاهمية، كما ان هذه التقارير تكون مهينة للاطلاع من قبل جهات مختصة ممثلة بمجلس النواب، فهي تطلب من لجانها توفير كمية كبير من المعلومات عن آلية ممارسة الجهات الخاضعة للرقابة حول تنفيذ العقود الحكومية وعملية الانفاق عليها[49]، اضافة الى ذلك فان معايير الانتوساي[50] قد تضمنت ما يلزم الجهات الرقابية العليا بالقيام (في نهاية كل عمل رقابي وعلى المراقبين ان يعدو تقريراً او رأياً حسب طبيعة الحال يوضح فيه النتائج بطريقة ملائمة ويجب ان يكون مضمون التقرير سهل وواضح وخالي من الغموض واللبس، وأن يكون موضوعياً ومستقلاً وعدلاً وبناءً)[51].

واتساقاً مع ما تقدم فان ديوان الرقابة المالية الاتحادي يسعى عن طريق ممارسته لمهامه واختصاصاته الرقابية الى تعزيز تقاريره بالأدلة والاثباتات التي وطدت القناعة

والثقة لدى الجهات الخاضعة للرقابة بأن الغاية الأساسية التي يهدف الديوان إليها هي حماية الأموال العامة من الانحراف وسوء التصرف في أبرام وتنفيذ العقود الحكومية وعملية الصرف عليها.

ولقد بينا سابقاً بأن الديوان يُصدر أنواع مختلفة من التقارير وهي اما تقارير سنوية او تقارير وزارية سنوية وتقارير خاصة بكل عقد حكومي وتقارير تقويم أداء، ومن أهم هذه التقارير هو التقرير الوزاري السنوي الذي يقدم الى مجلس النواب خلال مدة (١٢٠) يوم يتضمن الأمور الأساسية التي أوضحتها أعمال تنفيذ الخطة السنوية للديوان بما فيها مخالفات العقود الحكومية التي تشكل جزءاً مهماً من التقارير السنوية أضف الى ذلك الآراء والمقترحات والملاحظات والمخالفات التي لها علاقة بالأوضاع المالية والاقتصادية وبيان مدى كفاءة إجراءات الحكومة والدوائر التابعة لها لضمان مدى الشفافية والفاعلية في انفاق المال العام على تنفيذ العقود الحكومية، كما للديوان في حالة الأمور الهامة في مجال الرقابة وتقويم الاداء ان يقدم تقرير استثنائي الى مجلس النواب[52]، والتقرير الخاص بكل عقد حكومي الذي يصدره الديوان عندما يتم تكليفه بمهمه خاصه من قبل جهات اخرى من الدولة او عندما يكتشف الديوان حالة فساد معين في اي عقد من العقود الحكومية حيث يقوم الديوان بأعداد تقري بشأن تلك الحالة من غير حاجة الى انتظار اكمال عملية الرقابة والتدقيق[53].

تأسيساً على ما تقدم نجد ان لتقارير الديوان اهمية كبيرة وتبرز هذه الاهمية من خلال القوة القانونية التي تتمتع بها هذه التقارير فيما تتضمنه من ملاحظات بشأن المخالفات المرتكبة من قبل الجهات الحكومية في ابرام وتنفيذ العقود الحكومية والانفاق عليها، حيث تلتزم الجهات محل الرقابة بالإجابة على تقارير الديوان وفي حالة عدم الاجابة تُعد مخالفة مالية، اضافة الى التزام الجهات الخاضعة للرقابة بإبلاغ الديوان عن المخالفات حال اكتشافها وابلغ الديوان بنتائج التحقيق عن تلك المخالفات والتي بدورها أدت الى الهدر في الأموال العامة وأعاقه تنفيذ العقود الحكومية[54]، وعلاوة على ذلك اذا لم تقم الجهة الخاضعة للرقابة بالإجابة على تقارير الديوان خلال مدة معينة وخاصة التقارير التي تتضمن مخالفات مالية سواء في تنفيذ العقود الحكومية او في عملية ابرامها او

الاختلاس الذي يرتكب في تنفيذ بنود الموازنة العامة المخصصة للعقود فلرئيس الديوان ان يطلب من الوزير المختص او رئيس الجهة الخاضعة للرقابة بإحالة الموظف المخالف الى التحقيق وسحب يده من الوظيفة وتضمينه الاضرار التي تكبدتها الدائرة نتيجة المخالفة المالية[55]، وفي عدم اتخاذ الاجراءات اللازمة والمناسبة بخصوص الملاحظات الواردة في تقرير الديوان او حصول خلاف بين الديوان والجهة الخاضعة للرقابة فعلى ديوان الرقابة المالية الاتحادي اشعار مجلس الوزراء بذلك وفي حالة عجزه عن حسمها فيتم عرض المسألة على مجلس النواب للفصل فيها[56].

وفي هدى كل ما تقدم نجد أن التقارير التي يصدرها ديوان الرقابة المالية الاتحادي بأشكالها المختلفة والتي تتضمن الملاحظات والمخالفات التي ترتكبها الوزارات والدوائر الحكومية اثناء قيامها بعملية ابرام او تنفيذ العقود الحكومية وكيفية الانفاق عليها لها دور كبير في محاربة الفساد المالي والاداري الذي يرتكب من قبل الجهات السالفة الذكر لكن في مقابل ذلك نجد أن دور الديوان يقتصر فقط على التوصية في التحقيق في المخالفات المكتشفة دون ان يكون له اي دور في اجراء التحقيق بالمخالفة المكتشفة وبالتالي هذا يؤدي بشكل مباشر الى اضعاف فاعلية الرقابة التي يقوم بها ديوان الرقابة المالية وهذا يمثل نقص تشريعي لا يتوافق مع عراقة هذا الجهاز الرقابي الذي يستحق في منحه الاختصاص التحقيقي لمحاربة الفساد المالي والاداري الذي استشرى في كل اجهزة الدولة بصورة عامة وفي ابرام وتنفيذ العقود الحكومية خصوصاً بعد ان اصبحت هناك موازنة بالكامل ترصد للأنفاق عليها تسمى "الموازنة الاستثمارية".

المبحث الثاني

ملاحح الدور التحقيقي لديوان الرقابة المالية في مخالفات العقود الحكومية

تتميز الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية الاتحادي بأنها رقابة الكشف عن المخالفات المالية التي ترتكبها الجهات الحكومية سواء كان أثناء عملية إبرام العقود الحكومية او عند تنفيذها، ألا أن الديوان لا يملك صلاحية التحقيق في هذه المخالفات المكتشفة والمشخصة من قبله التي كان يتمتع بها في ظل القوانين السابقة المنظمة لعمله[57] إذ نصت هذه القوانين صراحةً على سلطة الديوان بالتحقيق في هذه المخالفات المالية، وهذا خلافاً لما جاء به قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النافذ والذي لم يمنح الديوان سلطة التحقيق في هذه المخالفات بصورة صريحة فضلاً عن عدم منحه سلطة إصدار قرارات نهائية تمكنه من تفعيل دوره الرقابي في حالة كشف المخالفات المتعلقة بالعقود الحكومية.

ومن الجدير بالذكر ان المشرع منح الديوان سلطة التحقيق في المخالفات المالية المرتكبة من قبل موظفي الدولة في حالتين محددين نص عليهما في قانون الديوان النافذ حيث تتمثل الحالة الاولى بتولي الديوان سلطة التحقيق الاداري بصورة مباشرة بخصوص المخالفات المالية المكتشفة في الجهات التي لا يوجد فيها مكتب مفتش عام أما الحالة الثانية فتتمثل بقيام الديوان بالتحقيق عند تخلف مكتب المفتش العام في الجهة المعنية عن اجراء التحقيق في المخالفة خلال (٩٠) يوم من تأريخ اشعاره من الديوان[58]، اضافة الى ذلك يمكن لرئيس الديوان أن يطلب من الوزير المختص اجراء التحقيق او تضمين الموظف بالأضرار التي تكبدتها الدائرة نتيجة مخالفة تطبيق القوانين والانظمة المالية المرعية، وبالتالي فان الديوان تقتصر صلاحيته كما بينا سابقاً الكشف عن المخالفات وبذلك فهو يفتقر الى الوسائل القانونية اللازمة لتحقيق غايته في المحافظة على الاموال العامة، لذا فان من افضل السبل التي من الممكن اللجوء اليها لحماية المال العام التي تخصص لتنفيذ العقود الحكومية هو توسيع صلاحيته في اجراء التحقيق الاداري في المخالفات التي يكتشفها وأحاله مرتكبيها الى المحاكم اذا ما كانت المخالفة التي شخصها الديوان تشكل جريمة نتج عنها اختلاس المال العام او ضياعه او

هدره او سوء استخدام، لذا ومن أجل الاحاطة بتفاصيل أكثر عن الموضوع مدار البحث سنقسم المبحث الى مطلبين نتناول في المطلب الاول مبررات توسيع سلطة الديوان في اجراء التحقيق الاداري، ونخصص المطلب الثاني لبيان آليات توسيع سلطة الديوان في اجراء التحقيق الاداري وعلى النحو الاتي:

المطلب الاول

مبررات توسيع سلطة الديوان في التحقيق الاداري

يستدعي البحث عن تفعيل رقابة ديوان الرقابة المالية الاتحادية على الاموال العامة بشكل عام والاموال المخصصة للعقود الحكومية بصورة خاصة توسيع الاختصاص الرقابي المنوط به من خلال منحه سلطات واسعة لممارسة التحقيق الاداري بشأن قضايا الفساد المالي والاداري التي ترتكب عند تنفيذ العقود الحكومية، وهذا بدوره يتطلب معرفة المبررات التي تدفعنا الى دعوة المشرع العراقي الى توسع سلطة التحقيق الاداري لديوان الرقابة المالية الاتحادية في المخالفات المالية والمحاسبية المكتشفة من قبله اثناء قيامه بعملية الرقابة والتدقيق على العقود الحكومية التي ابرمتها الدوائر الحكومية مع الشركات والمقاولين لتنفيذ الاعمال لصالح الحكومة، ويأتي في مقدمة المبررات التي تهدف الى توسيع سلطة الديوان بالتحقيق الاداري المبررات القانونية والادارية، فضلاً عن مبررات اخرى تتعلق بالخبرة والمؤهلات التي يتمتع بها موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادية في الكشف عن المخالفات التي ترتكب من قبل موظفي الدولة عند تنفيذهم العقود الحكومية، إذ ان هذه المؤهلات تجعلهم اكثر دراية من غيرهم بأمور التحقيق في هذه المخالفات سواء كانت مخالفات محاسبية أو مالية أو ادارية حيث هناك الكثير من المسائل التي يتم الاستعانة فيها بالديوان كخبير، ولغرض بيان المبررات بشكل تفصيلي سوف نقسم المطلب الى فرعين نتطرق في الفرع الاول الى الاسباب القانونية والادارية التي ادت الى توسيع سلطة الديوان في ممارسة التحقيق الاداري، ونخصص الفرع الثاني الى توضيح امتلاك ديوان الرقابة المالية الى المؤهلات والخبرات الكافية للممارسة سلطة التحقيق الاداري وعلى النحو الاتي:

الفرع الأول: المبررات القانونية والادارية

تتعدد المبررات التي دفعتنا الى الطلب من المشرع العراقي توسيع سلطة الديوان في اجراء التحقيق الاداري فيما يتصل بالمخالفات والملاحظات المحاسبية والمالية والادارية التي ترتكب من قبل موظفي الدولة اثناء تنفيذ العقود الحكومية وآلية الصرف عليها، إذ نلاحظ ان الديوان لا يملك صلاحية التحقيق الاداري الا في حالات محددة جدا[59]، ويأتي في مقدمة هذه المبررات القانونية هو إلغاء مكاتب المفتشين العموميين[60] التي أُلغيت بموجب قانون رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٩ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٤٥٦٠) في ٢٨/١٠/٢٠١٩ ومن خلال إمعان النظر في نصوص هذا قانون إلغاء مكاتب المفتشين العموميين نجد أنه أُلغى دور المفتش العام بشكل كلي وبالتالي إلغاء جميع سلطاته التي نص عليها قانون انشائه ومنها سلطة التحقيق الاداري في المخالفات المالية والمحاسبية التي ترتكب من قبل موظفي الدولة عند ابرام العقود الحكومية وتنفيذها والتي تحال اليه من قبل ديوان الرقابة المالية بناءً على توصياته التي تتضمنها تقاريره الرقابية أو التي يحقق فيها بناءً على الشكاوى والجولات التفتيشية التي يقوم بها[61]، فسلطة التحقيق التي كان يمتلكها مكتب المفتش العام والتي قد نص عليها أمر سلطة الائتلاف المنحلة رقم (٥٥) الذي تشكلت بموجبه مكاتب المفتشين العموميين حيث نص هذا الامر على (حق المفتش العام في القيام بالتحقيق الاداري على النحو الذي يتماشى مع نص السلطات المنصوص عليها في القسم السادس- ثانياً)[62]، فالديوان عندما يكتشف حالات فساد مالي واداري في اي عقد من العقود الحكومية فانه يحيلها الى مكتب مفتش عام للتحقيق فيها قبل احالتها الى الجهات المختصة.

وما تجدر الاشارة اليه خلو امر سلطة الائتلاف المنحلة من نصوص قانونية تنظم آلية التعاون بين ديوان الرقابة المالية ومكتب المفتش العام[63]، وهذا خلاف ما نص عليه قانون ديوان الرقابة المالية النافذ الذي نص على إنه في حالة اكتشاف مخالفات سواء كانت مالية محاسبية ادارية يحيل الامر الى مكتب المفتش العام او هيئة النزاهة

للتحقيق في المخالفات المرتكبة من قبل الدوائر الحكومية بشأن تنفيذ العقود الحكومية وإزالة أثارها بشكل كامل[64].

يتضح من خلال ما تقدم ان دور مكاتب المفتش العام الموجودة في كل وزارات الدولة هو دور تكميلي لعمل الديوان على الرغم من ان الصلاحيات التي منحها القانون الى تلك المكاتب فيما يتعلق بالتحقيق الاداري اوسع من صلاحيات الديوان علماً أن المخالفات والملاحظات التي تشخص من قبل الملاكات الرقابية للديوان بخصوص مخالفات العقود الحكومية وإساءة استعمال الاموال المخصصة لها تتوقف بشكل كبير على التحقيق الاداري الذي يقوم به مكتب المفتش العام ونحن نجد ان توصيات اللجان التحقيقية التي يقومون بها بشأن المخالفات تخضع لسلطة الوزير المختص وهذا يدل على عدم حيادية واستقلالية مكتب المفتش العام فضلاً عن ان الديوان لا يستطيع ان يطلب من مكتب المفتش العام اعادة التحقيق الاداري بخصوص مخالفات العقود الحكومية على الرغم من عدم قناعته بنتائج التحقيق وهذا ما استشفه الديوان من قرار مجلس شوري الدولة رقم (٢٠١٥/٣٩) في ٢٠١٥/٤/١ الذي نص على ان (...) ليس للديوان ان يطلب من المفتش العام إعادة التحقيق الاداري...[65].

وفي هدى ما تقدم نجد أن الغاء مكاتب المفتش العام يولد فراغاً مهماً في عملية الرقابة الفاعلة من خلال الغاء الجهة التي كانت تحقق في المخالفات المكتشفة والمشخصة من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي لذلك ندعو المشرع الى اعطاء ديوان الرقابة المالية الاختصاص الكامل في ممارسة سلطة التحقيق الاداري لأنه الجهة المؤهلة لممارسة هذه السلطة بحيادية واستقلال.

أما المبرر القانوني الثاني الذي بموجبه يتطلب توسيع سلطة الديوان في اجراء التحقيق الاداري هو ان هيئة النزاهة[66] مختصة حصراً باتخاذ الاجراءات التحقيقية الجزائية في قضايا الفساد المالي والاداري بشأن مخالفات العقود الحكومية المحالة اليها من قبل مكتب المفتش العام او ديوان الرقابة المالية الاتحادي، فضلاً عن عدم اختصاصها في اجراء التحقيق الاداري في المخالفات المكتشفة من قبل الديوان، كما ان التحقيق الجنائي الذي تقوم به هيئة النزاهة يأتي استكمالاً للنتائج التي توصل اليها

التحقيق الاداري[67]، بالإضافة الى ذلك فإن لهيئة النزاهة أن تطلب من الجهات المختصة بأجراء التحقيق الاداري في قضايا الفساد المالي والاداري للعقود الحكومية والذي يؤدي الى الهدر في المال العام، ولكلا التحقيقين الاداري والجنائي أهمية كبيرة في مجال مكافحة الفساد المالي والاداري الذي يرتكب عند تنفيذ العقود الحكومية ، إذ إن التحقيق الجنائي يؤكد ان الفعل او المخالفة المرتكبة تشكل جريمة ام لا، في حين نجد التحقيق الاداري يبين ان المخالفة المرتكبة من قبل الموظف تشكل مخالفة مالية او محاسبية وبالتالي وضع اساس لعملية تشخيص اولى لبنات الفساد المالي والاداري، ولأهمية ذلك نجد ان مجلس الوزراء قد صدر اعمام يؤكد فيه على اجراء التحقيق الاداري في حالات الفساد المالي والاداري التي تكتشف من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي قبل أحوالها الى الجهات المختصة[68].

وتأسيساً على ما تقدم نجد إن اختصاص هيئة النزاهة هو اختصاص تحقيقي جنائي بحث لا علاقة لها بممارسة التحقيق الاداري.

أما فيما يخص المبررات الادارية التي حدت بنا الى المطالبة من المشرع توسيع سلطة الديوان في اجراء التحقيق الاداري هو ان المشرع عندما سن قانون الغاء مكتب المفتش العام لم يبين بشكل صريح الجهات التي تتولى التحقيق الاداري في المخالفات المالية والادارية المتعلقة بأبرام العقود الحكومية التي تكتشف من قبل الديوان وهذا بدوره يشكل نقص تشريعي يحتاج الى معالجة لأنه لا يمكن معرفة الجهة التي تتولى التحقيق الاداري هل هي الدائرة القانونية الموجودة في الوزارات والدوائر الحكومية، ام ديوان الرقابة المالية الاتحادي على اعتبار ان هذه السلطة ممنوحة له اصلاً حتى وان كانت مقيده والتي نص عليها في قانون الديوان النافذ[69]، أم دائرة الادعاء المالي والاداري التي استحدثت بموجب التعديل الاخير لقانون الادعاء العام رقم (٤٩) لسنة ٢٠١٧ والتي لم يكتب لهذه الدائرة ان ترى النور لحد الان.

وفي ضوء ما تقدم نجد إن منح سلطة التحقيق الاداري الى الدائرة القانونية الموجودة في الوزارة فهذا سيعود بنا الى المربع الاول حيث تكون الدائرة التي تتولى التحقيق مع الموظف الذي ارتكب المخالفة المالية سواء كانت محاسبية ام اداريه في ابرام

العقود الحكومية او تنفيذها هي نفسها الحكم والخصم في آن واحد فضلاً عن ان التحقيق سوف يكون خاضع للمحسوبية والمنسوبية لذلك نحن نرى ان يكون التحقيق الاداري من اختصاص ديوان الرقابة المالية الاتحادي والذي هو اصلاً منحت له هذه الصلاحية الا انها تحتاج الى توسيع لان الديوان هو اعرف بالمخالفة المكتشفة بشأن العقود الحكومية اضافة الى انه يمارس التحقيق بحيادية وشفافية واستقلال ويكون بعيداً عن التأثيرات التي يمكن ان تمارس عليه من قبل الاحزاب السياسية.

الفرع الثاني: امتلاك الديوان للمؤهلات والخبرات الكافية لممارسة التحقيق الاداري

لكي تقوم الاجهزة الرقابية بالمهام المنوطة بها في كشف حالات الفساد المالي والاداري التي ترتكب عند تنفيذ العقود الحكومية لا بد من أن تكون لها الادوات اللازمة لكي تؤدي مهامها الرقابية ومن أهم هذه الادوات وجود موظفين مؤهلين لممارسة العمل الرقابي والذين يجب ان تتوفر فيهم المؤهلات الفنية والمحاسبية والقانونية والخبرة في مجال اختصاصهم، لذا فانه ليس من السهل اختيار موظفين من ذوي الاختصاص والخبرة المشهوددة في مجال التحقيق الاداري في المخالفات المكتشفة من قبل الفرق الرقابية وخصوصاً تلك المتعلقة بالعقود الحكومية ما لم تتوفر لهم الامتيازات والحوافز اللازمة لغرض جذب اصحاب الكفاءات في ممارسة العمل الرقابي وهذا ما يتوافر في موظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي الذين لا يكفي عند اختيارهم الاستناد الى الشروط العامة المنصوص عليها في قانون الخدمة المدنية بل يتطلب الامر توافر شروط خاصة أخرى كان يكون موظفي الديوان من الحاصلين على الشهادة العليا في المحاسبة القانونية[70]، فالتاريخ العريق لهذا الجهاز الرقابي وخبرته الطويلة في إطار مكافحة الفساد المالي والاداري بشكل عام والعقود الحكومية بصورة خاصة، اضافة الى استقلاله المالي والاداري مما يجعله بعيداً كل البعد عن التأثيرات السياسية والمحاصصة الحزبية لان أي وسيلة ضغط يمكن ان تمارس على موظفي الديوان سوف يؤثر سلباً على الملاكات الوظيفية وهذا سيؤثر سلباً على العملية الرقابية التي يقوم بها الديوان، وبالتالي فان ديوان الرقابة المالية يعد الجهاز الوحيد الذي يمارس التحقيق الاداري في

الوقت الحاضر بحيادية وشفافية ضمن اختصاصه المحدود والاستثنائي على الرغم من عدم وجود اي نص في قانون الغاء مكاتب المفتش العام يؤكد ان يكون اختصاص التحقيق الاداري من قبل الدائرة القانونية الموجودة في كل الوزارات والدوائر الحكومية او من قبل الديوان او من قبل دائرة المدعي العام المالي والاداري التي تم النص عليها في التعديل الاخير لقانون الادعاء العام والتي تأخذ على عاتقها التحقيق في قضايا الفساد المالي والاداري ومن ضمنها التحقيق في المخالفات التي ترتكب بشأن ابرام العقود الحكومية او تنفيذها لكن عدم تنفيذ القانون او تفعيله بشأن تشكيل دائرة المدعي العام المالي والاداري المنصوص عليها في قانون الادعاء العام رقم (٤٩) لسنة ٢٠١٧ المعدل[71].

وبالتالي ندعو المشرع الى تفعيل نص المادة القانونية الخاصة بتشكيل دائرة المدعي المالي والاداري للتحقيق بخصوص قضايا الفساد المالي والاداري ومن ضمنها قضايا الفساد بشأن العقود الحكومية.

ومن الجدير بالذكر ان الادعاء العام في الاصل هو هيئة اتهام وهذا حسب ما منصوص عليه في قانون اصول المحاكمات الجزائية[72] لكن بعد التعديل الاخير لقانون الادعاء العام فان المشرع منحه سلطة التحقيق الجزائي في جميع مخالفات الفساد المالي والاداري ومن ضمنها مخالفات ابرام العقود الحكومية وآلية تنفيذها والانفاق عليها والتي فيها عنصر جزائي وهذا يقودنا الى تساؤل هل ان الديوان في حالة انتهاء التحقيق الاداري ووجد ان المخالفة المكتشفة يترتب عليها هدر بالمال العام هل سوف يحيل التحقيق الى دائرة الادعاء المالي والاداري ام يحيلها الى هيئة النزاهة؟ علماً ان ما يجري العمل من قبل الديوان بخصوص المخالفات التي يكتشفها الديوان وفيها عنصر جزائي يتم إحالتها الى هيئة النزاهة.

لذا فان الالية التي يعتمد عليها ديوان الرقابة المالية في اختيار موظفيه تلبى طموح مبنية على اسس أكاديمية وعلمية وعلى اساس الكفاءة والتفوق في الدراسة وعلى اساس النتيجة الحاصل عليها اضافة الى خضوع المتقدم للمتعين في الديوان الى امتحان، كل هذه خطوات واجراءات يقوم بها الديوان في اختيار الموظفين الذين تتوافر في المهنية والخبرة

اللازمة في جميع اعمال الرقابة بما فيها التحقيق الاداري في مخالفات العقود الحكومية التي يكشفها الديوان في ابرام العقود وتنفيذها لم تأتي بصورة عفوية وانما من الخبرة الطويلة في ممارسة الرقابة المالية، بالرغم من عدم وجود قانون ينظم آلية تعيين الموظفين[73]، اضافة الى ذلك ان الخبرة القضائية التي يمنحها الديوان للقضاء العادي والاداري والاستعانة به كخبير قضائي من خلال ابداء رأيه ومشورته في المسائل المحاسبية والمالية وتقديم التقارير الى المحاكم المختصة بخصوص القضايا المتعلقة بتنفيذ العقود الحكومية يساهم في المحافظة على الاموال العامة من الهدر والتبذير وسوء التصرف لغرض ضمان الكفاءة والفعالية في تنفيذ هذه العقود ولأنه ايضاً يمتلك الملاكات المختصة بشأن مخالفات العقود الحكومية التي يتم تشخيصها من قبل الديوان سواء كانت مخالفات محاسبية او مالية او إدارية.

يتضح من كل ما تقدم ان ديوان الرقابة المالية الاتحادي هو الجهة الرقابية الرئيسية التي يجب ان تمارس التحقيق الاداري في المخالفات المالية والمحاسبية والقانونية التي ترتكب من قبل موظفي الدوائر الحكومية عند ابرام العقود الحكومية او الصرف عليها لان الديوان هو الجهة الرقابية التي تتميز بالحيادية والاستقلالية لممارسة هذه السلطة والتي هي اصلاً ممنوحة للديوان فضلاً عن وجود الدائرة القانونية والتي هي احدى تشكيلات الديوان الرئيسية والمقسمة الى اقسام متعددة منها قسم كامل خاص بالتحقيق الاداري اضافة الى ان الديوان يمتلك الملاكات الوظيفية المؤهلة لممارسة هذه السلطة كما ان هناك عدد كبير من الملاكات الوظيفية الموجودة في الديوان والذين يحملون العناوين القانونية ويمارسون عملاً رقابياً وبالتالي هذا دليل على الديوان هو الجهة الرقابية الاجدر بممارسة سلطة التحقيق الاداري والتي هي اصلاً ممنوحة له لكنها بحاجة الى توسيع اكثر.

المطلب الثاني

آليات توسيع سلطة الديوان في اجراء التحقيق الاداري

إن توسيع سلطة ديوان الرقابة المالية الاتحادي في التحقيق الاداري يُعد من الوسائل الناجعة في مكافحة الفساد المالي والإداري وخصوصاً الفساد الحاصل عند تنفيذ العقود الحكومية الذي يرتكب من قبل الموظفين العاملين في المؤسسات الحكومية، حيث يسعى ديوان الرقابة المالية الاتحادي بجميع الوسائل القانونية المتاحة له الى حماية الاموال العامة والمحافظة على الوظيفة العامة من الانحراف عن تحقيق الصالح العام[74]، والمحافظة على المال العام لا تأتي من خلال حصر صلاحيات الديوان وتضييقها وإنما تحتاج الى توسيع صلاحيات الديوان وسلطاته في ممارسة التحقيق الاداري خصوصاً بعد الغاء مكاتب المفتشين العموميين والتي كانت تمارس التحقيق الاداري بشكل رئيسي بعد احالة المسالة اليها من قبل الديوان حيث اصبح هناك فراغ تشريعي يحتاج الى معالجة قانونية جوهرية فالتحقيق الاداري الذي منحه المشرع لديوان الرقابة المالية بموجب المادة (٢٨) من قانونه محدود ويمارس في نطاق ضيق جداً، لذلك لا بد من توسيع سلطات الديوان في اجراء التحقيق من خلال بيان الاجراءات التي يتخذها الديوان عند كشف المخالفة المالية ومن ثم توضيح صلاحيات الديوان بعد انتهاء مرحلة التحقيق الاداري وهذا ما سنوضحه في الفرعين الآتيين:

الفرع الأول: سلطة الديوان اثناء ممارسة التحقيق الاداري في المخالفة المكتشفة

تشكل المخالفات المالية والادارية والمحاسبية التي ترتكب من قبل موظفي الدوائر الحكومية في تنفيذ العقود الحكومية من أهم صور الفساد المالي والإداري في العراق، فبعد ان بحثنا مهام وصلاحيات ديوان الرقابة المالية الاصلية المتمثلة بكشف المخالفات المالية المتعلقة بتنفيذ العقود الحكومية وسلطاته الاستثنائية التي منحت له في ممارسة التحقيق الاداري[75].

أصبح لزماً دعوة المشرع العراقي الى توسيع سلطة الديوان التحقيقية من خلال منحه سلطة اجراء التحقيق الاداري في المخالفات المالية والمحاسبية المكتشفة من قبله

وهذا يكون من خلال النص صراحة على ذلك إذ يجب ان يمارس الديوان سلطة التحقيق الاداري بشكل أوسع بعد اكتشافه المخالفات المالية، لذا فأنا نرى بعد أن ينتهي الديوان من إعداد التقرير الرقابي وما ينطوي عليه التقرير من ملاحظات ومخالفات مالية أو إدارية بخصوص العقود الحكومية وآلية تنفيذها يرفع هذه التقرير الى رئيس الديوان او الى من يخوله بذلك ليتولى اقرار فيما اذا كانت المخالفة المكتشفة تستوجب اجراء تحقيق الاداري ام لا، فعندما يكتشف الديوان المخالفة المالية بخصوص العقود الحكومية لا بد من اجراء التحقيق الاداري فيها حيث يتم تشكيل اللجنة التحقيقية الخاصة بذلك.

فمن حيث الاصل ووفقاً لقواعد القانون الاداري فإن ما تتبعه جميع وزارات الدولة بخصوص تشكيل اللجنة التحقيقية المختصة بالتحقيق الاداري يتم وفق ما منصوص عليه في قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم (١٤) لسنة ١٩٩١ المعدل الذي نص بأنه ((أولاً: على الوزير أو رئيس الدائرة تأليف لجنة تحقيقية من رئيس وعضوين من ذوي الخبرة على ان يكون احدهم حاصلاً على شهادة أولية في القانون)) [76]، وبالتالي فان بإمكان الديوان الاستناد الى نص المادة العاشرة من القانون المذكور في تشكيل اللجنة التحقيقية من حيث عدد اعضائها واختصاصاتهم [77].

اما فيما يخص الإجراءات [79][78] التي تتخذها اللجنة التحقيقية المقترح تشكيلها من قبل الديوان لأجراء التحقيق الاداري في المخالفة المالية المرتكبة من قبل موظفي الدولة عند تنفيذ العقود الحكومية فقد بين المشرع في قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام ونص على أنه ((تتولى اللجنة التحقيق تحريرياً مع الموظف المخالف المحال عليها ولها في سبيل اداء مهمتها سماع وتدوين اقوال الموظف والشهود والاطلاع على جميع المستندات والبيانات التي ترى ضرورة الاطلاع عليها...)) [80]، فنجد أن هذا النص قد نص على جملة من الاجراءات التي تقوم بها اللجنة يتمثل الاجراء الاول في استدعاء الموظف المخالف لغرض التعرف على رده ودفاعه عما هو منسوب اليه من مخالفات ارتكبها اثناء تنفيذه للعقد الحكومي لأنه من المستحيل توجيه اية عقوبة للموظف المخالف من دون الاستماع الى اقواله.

وتجدر الإشارة الى أن قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام جاء خالياً من الطريقة او الوسيلة التي يتم بها استدعاء الموظف للتحقيق ولكن طبقاً للقواعد العامة يتم تبليغه شفاهاً او بواسطة ورقة تبليغ صادرة عن اللجنة التحقيقية و يجب الحضور في الموعد المحدد[81].

أما الاجراء الثاني الذي تقوم به اللجنة التحقيقية هو الاستماع الى شهادات الشهود وتعد الشهادة من أهم الادلة الكاشفة عن حقيقة المخالفة التي ارتكبها الموظف والشهود يكونون على نوعين الاول شهود النفي الذين يدلون بمعلومات من شأنها نفي المخالفة عن الموظف، والنوع الثاني فيتمثل بشهود الاثبات وهم الشهود الذين ترد شهاداتهم على وقائع يستدل منها على ارتكاب الموظف المخالفة المالية أو الادارية فاللجنة عندما توصي بمسالة الموظف الذي ارتكب المخالفة المالية فأنها تكون قد اسست ذلك على ادلة كافية اطمأنت اليها وتأكدت من مدى كفايتها لإسناد الفعل الى الموظف المخالف فلها الاستماع الى شهادات الشهود الذين لديهم شهادة عيانية على الفعل عند وقوعه وان تتحرى الحقيقية من خلال مناقشة الشهود بما ادلوه من معلومات بخصوص المخالفة التي ارتكبها الموظف وله الاستماع الى شهادات الشهود والرد عليهم[82]، وان تقدير القيمة القانونية للشهادة امر متروك لقناعة الجهة القائمة بالتحقيق الاداري، وتجدر الإشارة الى ان هناك جانب من الفقه الاداري يرى ان يؤدي الشاهد اليمين القانونية بالرغم من ان قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام جاء خالياً من النص على هذا القيد إلا انه يبدو أمراً بديهياً ولازماً حتى مع غياب النص عليه[83].

أما الاجراء الثالث الذي تقوم به اللجنة التحقيقية هو الاطلاع على المستندات والسجلات والملفات والبيانات التي ترى ضرورة الاطلاع عليها على أن تكون هذه المحررات والمستندات ذات الصلة بالمخالفة المرتكبة من الموظف ويعد من مستلزمات التحقيق وما تقتضيه طبيعة التحقيق الاداري فمن خلال الاطلاع على هذه المستندات والسجلات التي لها علاقة بمخالفة الانظمة والتعليمات المرعية بشأن تنفيذ التعاقدات الحكومية ويمكن للجنة التحقيقية ان تطلب المستندات حتى وان كانت لدى جهة اخرى[84]، ومن الجدير بالذكر ان الموظف في حالة ثبت ارتكابه مخالفة مالية او اداريه

فان الجهة الادارية التي يتبعها الموظف لها سحب يد الموظف من الوظيفة كأجراء احترازي لحين انتهاء مرحلة التحقيق الاداري كما يمكن للديوان ان يوص بسحب يد الموظف من الوظيفة اثناء اجراء التحقيق الاداري[85].

تأسيساً على ما تقدم وفي ضوء كل الايجابيات التي جاءت بها المادة (١٠) من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل بخصوص تشكيل اللجان التحقيقية في مجال التحقيق الاداري ، الاّ انها لم تخلو من سهام النقد ولعل جل ما وجه اليها من انتقادات منها ما يتصل بمدى ديمومة اللجان التحقيقية وكذلك الدرجة الوظيفية الخاصة بالموظفين الذين تتشكل منها اللجنة وايضاً آلية استدعاء الموظفين وتبليغهم بالحضور امام اللجنة فبالنسبة للانتقاد الاول حول مدى دائميته اللجنة التحقيقية المعمول به في العراق، إذ نجد ان هذه اللجان التحقيقية تتمتع بالديمومة النسبية اي انها تتشكل للتحقيق في مخالفة وظيفية محددة وتنتهي بانتهاء التحقيق وهذا غير صحيح لان اللجنة التحقيقية التي يمضى فترة طويلة على تشكيلها سوف يكسبها الخبرة وهذا بدوره ينعكس على السرعة في انجاز التحقيقات بصورة اقرب الى حقيقة المخالفة المرتكبة وهناك من يرى ان اللجنة التحقيقية الدائمة يوجد فيها سلبيات من حيث انها سوف تكون عرضة للضغوطات الحزبية فضلاً عن الموظف الذي اجري معه التحقيق قد يُرفع الى درجة اعلى والى منصب اعلى وبالتالي سوف تكون هناك محاباة في اجراء التحقيق الاداري مع الموظف المخالف، اما بخصوص الدرجة الوظيفية التي يتشكل منها اعضاء اللجنة فالمعروف ان اللجنة التحقيقية تتشكل من موظفين من نفس الدائرة لذلك يجب مراعاة الدرجة الوظيفية التي يتشكل منها اعضاء اللجنة فلا يجوز ان يتم تشكيل لجنة تحقيقية من موظف في درجة وظيفية سادسة للتحقيق مع موظف بدرجة ثانية لذا يجب مراعاة الدرجة الوظيفية والعنوان الوظيفي لأعضاء اللجنة التحقيقية[86]، ومن الانتقادات التي وجهت الى اللجنة التحقيقية لم تبين الآلية التي يتم بها استدعاء الموظف لغرض استجوابه، وكذلك لم تبين المادة العاشرة من قانون انضباط موظفي الدولة اجراءات الشهادة وكيفية استدعاء الشهود ومدى جواز تحليف الشاهد اليمين.

وفي ضوء ما تقدم وبعد عرض إجراءات التحقيق الإداري المقترحة من قبلنا بشأن تولي الديوان التحقيق الإداري وفقاً لأحكام المادة (١٠) من قانون انضباط موظفي الدول وما انطوت عليه من قصور في بعض الجوانب، ندعو المشرع الى ايراد نص في قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادية يوضح فيه آلية تشكيل اللجنة التحقيقية التي تمارس التحقيق الإداري في مخالفات الفساد المالي والإداري وخصوصاً مخالفات العقود الحكومية وبيان الإجراءات التي تتبعها اللجنة التحقيقية مع الموظف المخالف مع منحها سلطة اتخاذ جميع الإجراءات التحقيقية الكافية لحسم التحقيق، وكذلك بيان الطريقة التي يتم بها استدعاء الموظف وإجراءات الشهادة إضافة الى بيان اجراء التحقيق الإداري مع الموظف المخالف هل يكون في مقر الديوان ام في الوزارة الخاضع لها الموظف، لكن نرى ان يتم اجراء التحقيق الإداري بشأن المخالفات المنسوبة للموظف بخصوص العقود الحكومية في مقر الجهة الخاضعة للرقابة“ وذلك حتى يتسنى للموظف جلب أي اوليات او مستندات تخص المخالفة المالية اما اثبات المخالفة ضد الموظف او تثبت ارتكابه للمخالفة، فالسلطة التحقيقية المقترحة من قبلنا بشأن تولي الديوان التحقيق الإداري في كل المخالفات قد انتهجته غالبية الاجهزة الرقابية لبعض الدول ومن أبرزها ديوان المحاسبة الاماراتي قد نص قانونه على اجراء التحقيق الإداري في كافة المخالفات المالية والإدارية التي يكتشفها وكذلك منحه صلاحية توقيع العقوبات الانضباطية بحق الموظف المخالف[87].

وما تجدر الاشارة اليه ان قانون ديوان المحاسبة الاماراتي قد منح هذا الجهاز الرقابي صلاحيات واسعة في ممارسة سلطة التحقيق الإداري في المخالفات المكتشفة وفرض العقوبات بحق مرتكبيها الا أنه ما يؤخذ عليه انه فرض اجراء التحقيق الإداري في كل المخالفات التي يكتشفها لكن ندعو من المشرع العراقي ان يحذو حذو المشرع الاماراتي في توسيع سلطات ديوان الرقابة المالية الاتحادية في ممارسة اجراء التحقيق الإداري بشأن المخالفات المالية التي ترتكب اثناء تنفيذ التعاقدات الحكومية وان يقتصر دوره في اجراء التحقيق الإداري على المخالفات المالية الجسيمة والتي ينتج عنها ضرر كبير بالمال العام وان السبب وراء عدم جعل سلطة الديوان اجراء التحقيق الإداري في كل

المخالفات المالية والادارية“ لأنه لا نريد اثقال كاهل ديوان الرقابة المالية الاتحادي ولكن في المقابل لا بد لنا من مكافحة الفساد المالي والاداري والحد من هذه الظاهرة المتفشية في كل مؤسسات الدولة والقضاء عليه بصورة تدريجية من خلال توسيع صلاحية الديوان ومنحه الصلاحيات والمهام التي تمكنه من القيام بأعماله ومنها سلطة التحقيق الاداري في المخالفات التي يكتشفها اثناء عملية الرقابة.

الفرع الثاني: صلاحية الديوان بعد انتهاء التحقيق الاداري

بعد انتهاء ديوان الرقابة المالية الاتحادي من اجراء التحقيق الاداري الذي يجريه بخصوص المخالفات المالية والمحاسبية والادارية خصوصاً تلك التي تقع اثناء تنفيذ العقود الحكومية، فإنه سوف يصل الى عدة نتائج والتي يقرر بناءً عليها.

فقد يتبين للجنة التحقيقية المشكلة من قبل الديوان إن المخالفة التي ارتكبها الموظف هي مخالفة ادارية او مالية لا يترتب عليها اي هدر او ضرر بالمال العام بشأن تنفيذ العقود الحكومية أو الانفاق عليها، فأننا نقترح ان يتم النص على قيام الديوان بالتوصية الى الجهة الخاضعة للرقابة بتوقيع احد العقوبات الانضباطية المنصوص عليها في المادة (٨) من قانون انضباط موظفي الدولة [88] بحق الموظف الذي ارتكب المخالفة المالية او الادارية او المحاسبية، ويبقى للديوان سلطة متابعة فرض هذه العقوبة ومدى التزام الجهة التي يتبع لها الموظف بتوصيات الديوان.

أما في حالة اذا كانت المخالفة المالية التي ارتكبها الموظف بشأن تنفيذ العقود الحكومية ينتج عنها ضرر وهدر بالمال العام يجب التوصية بمعاقبة الموظف المخالف بإحدى العقوبات الانضباطية فضلاً عن تضمينه الاضرار عن الاضرار التي لحقت بالدولة بسبب إهماله أو تقصيره او مخالفة في تطبيق القوانين والانظمة والتعليمات [89]، إذ نص قانون التضمين العراقي المرقم (٣١) لسنة ٢٠١٥ النافذ على آلية تشكيل لجنة التضمين وتتكون من رئيس وعضوين ويكون احد أعضائها قانونياً وان يكونوا من ذوي الخبرة والاختصاص إذ تتولى هذه اللجنة التحقيق مع الموظف المخالف لتحديد قيمة الضرر الذي لحق بالدولة ولها الاستماع الى شهادات الشهود والاطلاع على كل ما له علاقة بذلك

وتدوين اقوالهم والاطلاع على جميع البيانات والمعلومات وتحرير محضر بذلك وما اتخذته من إجراءات بتضمين الموظف او عدم تضمينه وتحديد مقدار الضرر الحاصل وفي ضوئه تحدد مبلغ التضمين[90]، يحدد مبلغ التضمين طبقاً للأسعار السائدة بتاريخ مصادقة الوزير او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة او المحافظ على قرارات اللجنة التحقيقية المشكلة بموجب البند (أولاً) من المادة (٢) من هذا القانون وعلى ان تستكمل إجراءات التحقيق والمصادقة خلال مدة لا تزيد على (٩٠) يوماً من تاريخ حصول الضرر[91]، وبالتالي فان للديوان ان يوصي بعد انتهاء مرحلة التحقيق الاداري بتضمين الموظف الذي تسبب بأضرار للأموال العامة التي خصصت لتنفيذ العقود الحكومية[92].

أما اذا رأى الديوان ان الادلة غير كافية لمعاقبة الموظف او غيرها من الاسباب التي يقدرها رئيس الديوان يقرر حفظ الموضوع لعدم كفاية الادلة، وهذا ما سار عليه المشرع الاماراتي في قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١ الذي قرر حفظ الموضوع لعدم كفاية الادلة وغيرها من الاسباب التي يقدرها رئيس الديوان[93]، من الجدير بالذكر ان المشرع العراقي قد اعطى الحق للموظف الذي صدرت عقوبة بحقه ان يتظلم من القرار الصادر بحقه من قبل اللجان التحقيقية خلال مدة (٣٠) يوم من تاريخ علمه امام الجهة التي اصدرت القرار بفرض العقوبة على الموظف المخالف وعلى الجهة ان تبث في التظلم خلال فترة (٣٠) يوم بحيث اذا انقضت المدة يعد رفضاً للتظلم[94]، وللموظف ان يطعن بالقرار امام محكمة قضاء الموظفين خلال (٣٠) يوم من تاريخ علمه برفض التظلم حقيقة او حكماً على ان يخبر الديوان بالقرار الصادر بخصوص التظلم[95].

ومن خلال ما تقدم يتضح ان القرارات التي تصدر من ديوان الرقابة المالية بخصوص توقيع العقوبات الانضباطية على الموظف الذي ارتكب المخالفة المالية بشأن العقود الحكومية يتم التظلم منها امام محكمة قضاء الموظفين على اعتبار ان القرارات التي تصدر من الديوان هي قرارات ادارية وبالتالي تخضع للتظلم امام هذه المحاكم.

وأخيراً يمكن ان تتوصل اللجنة التحقيقية الى ان المخالفة التي ارتكبها الموظف بخصوص تنفيذ العقود الحكومية قد انطوت على عنصر جزائي فهنا تتم احالة الموظف الى المحاكم المختصة، حيث اعطى القانون لرئيس الديوان صلاحية مخاطبة رؤساء الدوائر التي ارتكبت فيها المخالفات المالية او الفنية في العقود الحكومية لغرض احالة الموظف المخالف الى المحاكم المختصة، ومن الجدير بالذكر وفي ظل اصدار العديدة من التشريعات وتداخل الاختصاصات هناك تساؤل حول من هي الجهة التي سيحيل اليها الديوان ممارسة التحقيق الجنائي في المخالفات التي فيها عنصر جزائي هل هيئة النزاهة أم دائرة الادعاء العام المالي والاداري التي نص عليها قانون الادعاء العام المعدل رقم (٤٩) لسنة ٢٠١٧ والتي لم يفعل النص الخاص بها لغاية الان، لذلك نؤيد وبشده الاتجاه نحو منح هيئة النزاهة ممارس التحقيق الجنائي في قضايا الفساد المالي والاداري الذي يرتكب بشأن العقود الحكومية، إحالة القضايا التي فيها عنصر جزائي الى هيئة النزاهة لكي تتولى سلطة التحقيق الابتدائي فيها.

وفي ضوء ما تقدم وبعد العرض الموجز لإجراءات الديوان عند اكتشاف المخالفة المالية وسلطات الديوان المقترحة من قبلنا في اجراء التحقيق الاداري في المخالفات المالية المرتكبة من قبل الموظفين في تنفيذ العقود الحكومية وآلية الصرف عليها لذلك لابد من توسيع صلاحيات الديوان ولاسيما سلطة التحقيق الإداري في المخالفات المالية المكتشفة من قبل الديوان وفرض العقوبة الملائمة لها وخصوصاً ان منح هذه الصلاحيات لا يتعارض مع كونه هيئة ادارية لا قضائية، وان توسيع الصلاحية المقترحة من قبلنا تكون من خلال قيام المشرع بأجراء تعديل في قانون الديوان يتناسب مع منح هذه الصلاحية وتوسيعها او ايراد نص صريح يمنح الديوان ممارسة سلطة التحقيق الاداري بصورة أوسع من السلطة الممنوحة له بموجب المادة (٢٨) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

الخاتمة

بعد ان انتهينا من دراسة بحثنا الموسوم (دور ديوان الرقابة المالية في كشف مخالفات العقود الحكومية) أصبح من الضروري ان نوجز أهم النتائج والتوصيات التي توصلنا اليها وعلى النحو الآتي:

أولاً: النتائج

١. ان الغرض من الرقابة على العقود الحكومية هو حسن سير المرفق العام والحد من ظاهرة الفساد المالي والاداري التي يمكن ان تقع اثناء إبرام العقود الحكومية وتنفيذها.

٢. ان ديوان الرقابة المالية الاتحادي يمارس دوراً مهماً في عمليات الرقابة والتدقيق على العقود الحكومية والكشف عن المخالفات التي ترتكب من قبل الجهات الحكومية، إذ يمارس الديوان نوعين من الرقابة على العقود الحكومية وهي الرقابة السابقة على العقود الحكومية وهي التي تمارس اثناء عمليات التنفيذ وقبل الصرف والرقابة اللاحقة التي تمارس بعد انتهاء عمليات تنفيذ العقود الحكومية والتأكد من مدى التزام الجهات الحكومية بالتخصيصات المرصدة للعقود الحكومية.

٣. لا يمارس الديوان سلطة التحقيق الاداري الا في حالات محددة بينها قانونه النافذ في ثلاث حالات هي يمارس الديوان التحقيق في الاماكن التي لا يوجد فيها مكتب مفتش عام، واذا تخلف مكتب المفتش عام عن اجراء التحقيق الاداري في مسالة او موضوع معين خلال (٩٠) يوم من أشعار الديوان بذلك، واذا طلب مجلس النواب التحقيق في أمور معينة علماً انه تم الغاء مكتب المفتش العام في العراق.

٤. تعد التقارير الرقابية المعدة من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي من أهم الوثائق التي يعرض فيه الديوان نشاطاته الرقابية على الجهات الخاضعة للرقابة وما تنطوي عليه هذه التقارير من ملاحظات ومخالفات بخصوص إبرام العقود الحكومية والانفاق عليها.

٥. ان تقييد سلطة الديوان في اجراء التحقيق الاداري وجعلها سلطة محدودة وضيقة في ظل قانون الديوان يؤثر على دور الديوان وفاعليته في مكافحة الفساد المالي والاداري في العقود الحكومية.

٦. أن دور الديوان يقتصر فقط على التوصية في التحقيق في المخالفات المكتشفة دون ان يكون له اي دور في اجراء التحقيق بالمخالفة المكتشفة وبالتالي يؤدي بشكل مباشر أضعاف فاعلية الرقابة اتي يقوم بها ديوان الرقابة المالية وهذا يمثل نقص تشريعي لا يتوافق مع عراقية هذا الجهاز الرقابي الذي يستحق في منحه الاختصاص التحقيقي لمحاربة الفساد المالي والاداري الذي استشرى في كل اجهزة الدولة بصورة عامة وفي ابرام وتنفيذ العقود الحكومية.

ثانياً: التوصيات

١- نقترح إعادة النظر في نصوص قانون الديوان النافذ من خلال ادراج نص يقضي بان يكون للديوان رقابة سابقة على العقود الحكومية، لما لها من دور كبير ومهم في الحفاظ على الاموال العامة من الهدر والضياع فهي تساعد في كشف المخالفات المالية والقانونية في العقود الحكومية قبل المصادقة عليها بحيث لا تترك اي اثر مالي ملزم في حالة تعديل العقود أو رفضها.

٢- نقترح على المشرع العراقي منح ديوان الرقابة المالية الاتحادي المزيد من الصلاحيات في اجراء التحقيق الاداري بنفسه فمن غير الممكن حصر وظيفته في اكتشاف المخالفة المالية دون الرجوع إلى الموظف المخالف، لأن اكتشاف الخطأ أو المخالفة ومعالجته من صميم عمل الديوان اضافة الى ان الكثير من المخالفات التي اكتشفها الديوان واحالها الى هيئة النزاهة ومكتب المفتش العام لم تجري تحقيقات جدية بخصوصها.

٣- نقترح إيراد نص قانوني يبين آلية تشكيل اللجان التحقيقية التي تمارس التحقيق الاداري ويبين كيفية اجراء التحقيق بحق الموظف المخالف اضافة الى اعطاها

صلاحية فرض العقوبة على الموظف الذي ارتكب المخالفة المالية خصوصاً ان المخالفة المالية هي امتداد لعمل الديوان الوظيفي واهدافه.

٤- ندعو سلطات الدولة (التشريعية والتنفيذية والقضائية) إلى الاهتمام بالتقارير الرقابية التي يصدرها الديوان بخصوص العقود الحكومية ومتابعة ما تظهره هذه التقارير من ملاحظات ومخالفات مالية ومحاسبية وإدارية وحالات فساد مالي وإداري والمعوقات التي تلاقيها أثناء قيامها بعملها، فإن ترك هذه التقارير من دون متابعة سوف يؤدي الى ضياع جهدها والحد من ظاهرة الفساد المستشري في مؤسسات الدولة كافة.

٥- تعديل المادة (٢٨/ خامساً) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي الذي بموجبه يمتلك الديوان صلاحية التحقيق الإداري في قضايا الفساد المالي والإداري قد أصبح شبه معطل بالكامل وذلك لكون مكاتب المفتشين العموميين قد تم إلغاؤها بموجب القانون رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٩ الامر الذي يدعو الى إعادة النظر في نص هذه المادة وذلك من خلال إلغاها بصورة صريحة أو تعديلها بشكل رسمي يتناسب مع سلطة الديوان التحقيقية المقترحة في إجراء التحقيق الإداري.

المصادر والهوامش

- [1] يعود إنشاء ديوان الرقابة المالية الى سنة ١٩٢٧، إذ عاصر أنشائه تأسيس الدولة العراقية، وقد تم تنظيمه بالقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٢٧ حيث تم تأسيس دائرة باسم (ديوان مراقب الحسابات العامة) وقد خضع الديوان منذ تأسيسه لسلسلة من القوانين التي الغيت وعدلت حتى وصلنا الى القانون النافذ الذي ينظم عمله في الوقت الحاضر وهو القانون رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل. للمزيد ينظر ديوان الرقابة المالية العراقي، التطور القانوني للديوان، مجلة المراقب العام، ع١، السنة الاولى، بغداد، ٢٠١٢.
- [2] نصت الفقرة المادة (١٠٣/أولاً) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ على انه ((يعد كل من البنك المركزي وديوان الرقابة المالية... هيئات مستقلة مالياً وإدارياً وينظم القانون عمل كل هيئة منها...))
- [3] ينظر المادة (٥) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
- [4] تعرف العقود الحكومية بأنها "هي العقود التي تقوم بأبرامها الدوائر الحكومية لغرض تسيير او تنظيم المرفق العام وتظهر في نية هذه الدوائر في الاخذ بأحكام القانون العام وتحتوي هذه العقود ايضاً شروطاً استثنائية غير مألوقة في القانون الخاص". وللمزيد ينظر سليمان الطماوي: الاسس العامة للعقود الادارية، ط٥، مطبعة عين شمس، القاهرة، ١٩٩١، ص٧٤. وينظر أيضاً ماهر صالح علاوي الجبوري: مبادئ القانون الاداري "دراسة مقارنة"، مكتبة السنهوري، بغداد، بلا سنة نشر، ص٢٢٤.
- [5] سعد عطيه حمد موسى الجبوري: الرقابة على الانفاق العام في العقود الحكومية، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية القانون، جامعة تكريت، ٢٠١٣، ص٢٧٧-٢٧٨.
- [6] ينظر المادة (١٠) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.
- [7] عبدالكريم صادق بركات وحامد عبدالمجيد دراز: مبادئ علم المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، بلا سنة نشر، بلا مكان طبع، ص١٩٦، وينظر كذلك طاهر الجنابي:

دراسات ف علم المالية العامة، مطبعة التعليم العالي، بغداد، العراق، ١٩٩٠، ص ٢٨-٢٩.

[8] فاروق احمد خماس: الرقابة على أعمال الادارة، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ١٩٨٨، ص ٧٣.

[9] ينظر المادة (١٠) من قانون ديوان الرقابة المالية ذي الرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.

[10] رائد ناجي أحمد: علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط١، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، ٢٠١٢، ص ١٢٨.

[11] سعد عطيه حمد موسى الجبوري: المصدر السابق، ص ٢٨٠.

[12] رائد ناجي أحمد، المصدر السابق، ص ١٢٨.

[13] إن المادة (٩) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٦) لسنة ١٩٩٠ (الملغي) نصت على انه ((إجراء الرقابة السابقة على التعاقد أو بعض انواع الصرف في أي جهة خاضعة للرقابة يرى ان المصلحة العامة تدعو الى إجراء هذا النوع فيها))، كما نصت المادة (٦) من قانون الديوان المرقم (١٩٤) لسنة ١٩٨٠ (الملغي) على انه ((للرئيس ان يقرر اجراء الرقابة السابقة على الصرف في اي دائرة أو أي جهة خاضعة للرقابة يرى أن المصلحة العامة تدعو الى هذا النوع من الرقابة فيها)) ، وايضاً تضمن القانون رقم (٤٢) لسنة ١٩٦٨ (لملغي) حيث نصت المادة (١٦) منه على انه ((للمجلس ان يقرر اجراء الرقابة التفصيلية السابقة على الصرف في أي وزارة أو دائرة يرى المصلحة العامة تدعو الى إجراء هذه الرقابة وحينئذ يجب ان تسبق عملية الصرف أو القبض موافقة سلطة الرقابة...)).

[14] سعد عطيه حمد موسى الجبوري: المصدر السابق، ص ٢٨٤.

[15] حامد عبد المجيد دراز ولمرسي السيد حجازي: مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية ، بيروت، ١٩٨٩، ص ١٧٨-١٧٩.

- [16] ينظر القسم الثاني الفقرة (ثامناً) من أمر سلطة الائتلاف المؤقت رقم (٧٧) لسنة ٢٠٠٤.
- [17] وللمزيد ينظر هنادي فوزي حسين: رقابة الادارة في مرحلة تنفيذ العقد الاداري، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠١٥ وينظر سعد عطيه حمد موسى الجبوري، المصدر نفسه، ص ٢٨١.
- [18] نصت المادة (٣/١) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل على (يتولى الديوان الرقابة على أ- المال العام أينما وجد وتدقيقه...).
- [19] وللمزيد ينظر المادة (٢/١) أولاً من تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم (٢) لسنة ٢٠١٤ المعدلة.
- [20] ينظر كتاب الأمانة العامة لمجلس الوزراء المرقم (ش-و/١/٨/١٧٢٨٨) في ٢٠٠٥/١٢/١١.
- [21] نتائج تدقيق اجراءات التعاقد للعقد المرقم (٨/خ - ٢٠١٢) الصادر من دائرة تدقيق نشاط الخدمات العامة في ديوان الرقابة المالية في جمهورية العراق بالعدد (٢٣٦٩٦/٤/١٨/٦) في ٢٠١٢/١١/١١.
- [22] التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة ٢٠١٤، ص ٣٥، منشور على الموقع الالكتروني
- [23] رائد ناجي أحمد، مصدر سابق، ص ١٢٨.
- [24] ينظر البند (ج) من الفقرة (أولاً) من المادة السادسة من قانون ديوان الرقابة المالية المرقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
- [25] ياسين كريم الحلفي: سلطة الادارة في الرقابة على تنفيذ عقد الاشغال العامة، اطروحة دكتوراه، مقدمة الى مجلس كلية القانون، جامعة بغداد، ١٩٩٦، ص ٨٩.
- [26] ينظر المادة (١٣/١) أولاً من قانون ديوان الرقابة المالية النافذ.

[27] نصت المادة (٩/ خامساً) من تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم (٢) لسنة ٢٠١٤ على انه ((يمدد العقد بقرار من رئيس جهة التعاقد عند توافر الشروط المنصوص عليها في الضوابط التي تصدرها وزارة التخطيط)).

[28] يعرف خطاب الضمان بأنه "تعهد خطي صادر من مصرف (المصرف المصدر) لغرض معين بالذات بناءً على طلب عميل آخر بدفع مبلغ معين او قابل للتعين لشخص ثالث دون قيد او شرط بمجرد تقديمه طلباً اليه خلال المدة المعينة في خطاب الضمان" للمزيد ينظر أكرم ياملكي: القانون التجاري " دراسة مقارنة في الاعمال التجارية والتاجر والعقود التجارية والعمليات المصرفية والبيوع الدولية"، ط١، دار اثراء للنشر والتوزيع، الاردن، ٢٠١٢، ص٣٤٦.

[29] يعرف الاعتماد المستندي بأنه " عقد يتعهد بمقتضاه المصرف بفتح اعتماد لصالح المستفيد بناءً على طلب الامر بفتح الاعتماد بضمن مستندات تمثل بضاعة منقولة او معدة للنقل" وللمزيد ينظر باسم محمد صالح: القانون التجاري القسم الاول النظرية العامة، التاجر، العقود التجارية، العمليات المصرفية، القطاع الاشتراكي، العاتك لصناعة الكتاب، بيروت، بلا سنة نشر، ص٣٢٤.

[30] ينظر البند الثامن من الفصل العاشر المتضمن اجراءات وبرنامج تدقيق خطة التنمية القومية من دليل الرقيب المالي المنشور على الموقع الرسمي لديوان الرقابة المالية الاتحادي www.d-Ragab-m.iq

[31] سناء محمد سدخان: الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٠، ص١٩٢.

[32] التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة ٢٠١٧، ص٦١، منشور على الموقع الالكتروني www.fbsa.gov.iq تأريخ الزيارة في ٢٩/١/٢٠٢٠.

[33] التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة ٢٠١٨، ص٦٤-٦٥، منشور على الموقع الالكتروني www.fbsa.gov.iq تأريخ الزيارة ٢٩/١/٢٠٢٠.

[34] تعرف التقارير بانها (عبارة عن وثائق تحررها الاجهزة التي تتولى عملية الرقابة والتي تتضمن اهم ما أفرزته عملية الرقابة والتدقيق وما شخصته من ملاحظات وانتقادات الى الادارات الحكومية) كما تعرف ايضاً بأنها (الوثيقة المكتوبة والصادرة من الجهة التي تهيات لها كل الضمانات العلمية والعملية والتي جعلتها أهلاً لأبداء الرأي الفني والمحايد بواقع ومستوى أداء الجهات الخاضعة للرقابة والتدقيق) وللمزيد ينظر محمد حسن الجواهري: الرقابة على مشروعات الاستثمار في القطاع العام، منشأة المعارف، الاسكندرية، ٢٠٠٧، ص١٤١. ونظر ايضاً دليل الرقيب المالي، الفصل الخامس عشر، تقارير الديوان وسبل معالجتها، منشورة على الموقع الالكتروني www.fbsa.gov.iq

[35] عبدالستار حمد انجاد الجميلي: رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، رسالة ماجستير، مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٤، ص١٤٢.

[36] ينظر الفقرة "أولاً" من المادة (٢٨) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

[37] يعد المجلس أحد تشكيلات الديوان التي نص عليها قانونه النافذ ويتألف المجلس من رئيس الديوان رئيساً ونواب رئيس الديوان والمدراء العامين لدوائر الديوان أعضاء في المجلس، ينعقد المجلس مرة واحدة في الشهر على الأقل بدعوة من رئيسه أو ثلث أعضائه ويكتمل النصاب بحضور ما لا يقل عن ثلثي اعضائه، كما يكون للمجلس أمانة سر يرأسها بدرجة مدير عام تقوم بمسك سجل تدون فيه محاضر اجتماعات المجلس ومناقشات المجلس وقراراته ويمكن لرئيس الديوان دعوة اية جهة خاضعة لرقابته وتدقيقه ان تحضر اجتماعات المجلس ويختص المجلس بإقرار خطط عمل الديوان، البت في المسائل التي تقتضيها مهام الرقابة والتدقيق وايضاً تحديد نطاق عمل دوائر الديوان وقواعد تنظيمها واخيراً يختص المجلس في اعداد وقرار مشروع الموازنة للديوان. وللمزيد: ينظر الفصل الثالث المواد (١٩- ٢٠- ٢١) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

[38] عبدالباسط علي جاسم الزبيدي: رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، مج ١٦، ع ٥٨، ٢٠١٣، ص ١٤٥.

[39] وللمزيد ينظر التقارير السنوية لديوان الرقابة المالية الاتحادي للسنوات (٢٠١٦، ٢٠١٧، ٢٠١٨) المنشورة على الموقع الالكتروني www.fbs.gov.iq

[40] سناء محمد سدخان، مصدر سابق، ص ٢٢٩.

[41] نصت المادة (٧) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي على انه (يعد الديوان خطة سنوية شاملة لإنجاز المهام الرقابية الموكلة اليه طبقاً لأحكام هذا القانون وتتضمن الاتي أولاً مهام الرقابة وتقويم الاداء...).

[42] جاسم محمد خلف الحديثي: الرقابة والتدقيق في القطاع الاشتراكي، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، دبلوم عالي في مراقبة الحسابات، ١٩٧٩، ص ٩٧.

[43] سعد عطيه حمد موسى الجبوري: مصدر السابق، ص ٢٩٢.

[44] عبدالباسط علي جاسم الزبيدي: المصدر السابق، ص ١٤٦ - ١٤٧.

[45] سناء محمد سدخان: المصدر السابق، ص ٢٣٠.

[46] جاسم محمد خلف الحديثي: المصدر السابق، ص ٩٨.

[47] عبد الستار حمد انجاد الجميلي: المصدر السابق، ص ١٤٨.

[48] برنامج تدقيق العقود الصادر عن اللجنة الفنية والدراسات في ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

[49] ينظر (البند/ ب من الفقرة أولاً والفقرة ثانياً والفقرة ثالثاً) من المادة (٢٨) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

[50] تعرف منظمة الانتوساي بأنها "مؤسسة مستقلة غير حكومية ذات سيادة وليس لها اتجاهات سياسية ولها مركز استشاري خاص في المجلس الاقتصادي والاجتماعي بالأمم المتحدة تأسست عام ١٩٥٣ بمبادرة من قبل الرئيس الكوبي السابق "ايميليو فرنانديث كاموس" تضم هذه المنظمة ١٨٩ عضواً وأربعة أجهزة أعضاء منتسبة"

مقال منشور على الموقع الالكتروني www.almohasb1.com. تأريخ الزيارة ٢٠٢٠/٥/٨ وقت الزيارة الساعة ١١,٢٠

- [51] نقلاً عن سعد عطيه حمد موسى الجبوري: المصدر السابق، ص ٢٩٤.
- [52] ينظر البند (أ/ الفقرة الاولى) من المادة (٢٨) من قانون ديوان الرقابة المالية الاحادي النافذ.
- [53] ينظر المادة (١٥) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي.
- [54] ينظر المادة (١٨) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النافذ.
- [55] ينظر الفقرة (اولاً، ثانياً، ثالثاً) من المادة (١٥) من القانون نفسه.
- [56] ينظر المادة (١٧) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النافذ.
- [57] نصت المادة (١/١٩) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٤٢) لسنة ١٩٦٨ الملغي على (التحقيق في المخالفات المالية والجرائم المالية واستجواب وتحليف من ترى اكتشاف المخالفة او الجريمة متوقفاً على التحقيق معه سواء كان موظف او غير موظف) كما نصت المادة (١١) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم (١٩٤) لسنة ١٩٨٠ الملغي على (التحقيق في المخالفات المالية وطلب تقديم ايضاحات او معلومات ممن ترى اكتشاف المخالفة متوقفاً على التحقيق معه سواء كان من العاملين في الدائرة او غيرهم).
- [58] يجب التنويه الى ان نص المادة (٢٨/ خامساً) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي الذي بموجبه يمتلك الديوان صلاحية التحقيق الاداري في قضايا الفساد المالي والاداري قد اصبح شبه معطل بالكامل وذلك لكون مكاتب المفتشين العموميين قد تم الغائها بموجب القانون رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٩ الامر الذي يدعو الى النظر في نص هذه المادة وذلك من خلال بيان ام اعتبار هذه المادة اما انها ملغية بصورة ضمنية او تعديلها بشكل رسمي من خلال تشريع قانون يالغائها وتعديل النص من خلال توسيع صلاحية الديوان في اجراء تحقيق الاداري.

[59] ينظر المواد (١٤-١٥) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.

[60] تُعد مكاتب المفتشين العموميين من التشكيلات الحديثة في الدولة العراقية التي انشئت بعد عام ٢٠٠٣ بموجب امر سلطة الائتلاف المنحلة رقم (٥٧) لسنة (٢٠٠٤) تتولى الرقابة على المال العام ومحاربة الفساد، وقد نظم أمر سلطة الائتلاف المنحلة مهام وصلاحيات مكاتب المفتش العام، ويعرف مكتب المفتش العام بأنه (مهمة من المهام الادارية التي تمنح لأشخاص يقومون بالتحري والتحقق والتأكد من سير المرفق العام بالشكل الصحيح وكشف حالات الفساد المالي والاداري الذي يرتكب من قبل الدوائر الحكومية وتقويم أداء الموظفين ومدى التزامهم بتطبيق القوانين والانظمة والتعليمات بالصورة الصحيحة واقتراح السبل والاجراءات اللازمة لضمان تحسين اداء الوزارات والدوائر الحكومية). للمزيد ينظر كلاويش مصطفى إبراهيم الزلمي: نظام المفتش العام وتطبيقه في العراق "دراسة مقارنة"، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٦، ص ٢٥.

[61] ينظر الفقرات (أ، ب/ من النقطة ٢ من القسم (٩) من أمر سلطة الائتلاف المؤقتة والمنحلة رقم (٥٧) لسنة ٢٠٠٤ الملغي.

[62] ينظر القسم الخامس من امر سلطة الائتلاف المؤقتة والمنحلة رقم (٥٧) لسنة ٢٠٠٤ الملغي.

[63] رياض شعلان حيرو الصالحي: فاعلية تعدد الاجهزة الرقابية في مكافحة الفساد المالي والاداري "دراسة في ظل التشريع العراقي"، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية القانون، جامعة القادسية، ٢٠١٨، ص ١٣٣ وما بعدها.

[64] ينظر المادة (١٤) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي النافذ.

[65] نقلاً عن رياض شعلان حيرو الصالحي: المصدر السابق، ص ١٥٧.

[66] تم تشكيل هيئة النزاهة بموجب امر سلطة الائتلاف المنحلة رقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٤ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٣٩٨١) في مارس ٢٠٠٤.

[67] لفته هامل العجيلي: التحقيق الاداري في الوظيفة العامة اجراءاته وضمناته وحجيته، ط١، مطبعة بغداد، ٢٠١٣، ص١٢.

[68] ينظر كتاب الامانة العامة لمجلس الوزراء المرقم (٢٧/٢/١) في ٢٠١٤/٣/٣ منشور على الموقع الرسمي للأمانة العامة لمجلس الوزراء العراقي.

[69] نصت المادة (٢٨) الفقرة خامساً من قانون الديوان على انه (للدیوان ان يتولى اجراء التحقيق الاداري في المخالفة المالية المكتشفة منه بشكل مباشر في الجهات التي لا يوجد فيها مكتب للمفتش العام او اذا تخلف مكتب المفتش العام في الجهة المعنية عن اكمال التحقيق فيها خلال (٩٠) يوماً من تأريخ اشعاره من الديوان...)، وعلى ما يبدو ان الملاحظات التي يمكن بيانها بشأن هذا النص الملاحظة الاولى تتعلق بمسألة التحقيق الاداري الذي يقوم به الديوان حيث لم يبين الديوان مدى الزامية التحقيق الذي يقوم به للجهات الخاضعة للرقابة وما هو الجزاء الذي يترتب على عدم الاخذ او العمل به وهذا بدوره يُعد نقص تشريعي يحتاج الى تدخل تشريعي، اما الملاحظة الثانية تتعلق بتشكيل اللجنة التحقيقية التي تمارس مهام التحقيق في عملية الفساد المالي والاداري في العقود الحكومية فلم تتضمن نصوص القوانين الرقابية آلية تشكيل اللجنة التحقيقية وانما يتم العمل بما منصوص عليه في المادة (١٠) من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام (المعدل) والاجراءات المحددة بهذا الخصوص، اما الملاحظة الثالثة نرى إنها تؤدي الى التأخير في القيام بالتحقيق للوصول للحقيقة لأن فترة ثلاثة اشهر مدة طويلة وبالتالي يؤدي عدم اكمال التحقيق الى تقديم المساعدة الى الموظف الذي ارتكب المخالفة من خلال تغير الأدلة واستدراك المخالفة وتصحيحها بالصيغة التي تبعد المسائلة عنه، وللمزيد ينظر لواء محمد ماجد: شرح الاجراءات التأديبية، منشأة المعارف، الاسكندرية، ٢٠٠٤، ص٢٩، وينظر ايضاً شعلان حير الصالحي: فاعلية تعدد الاجهزة الرقابية في مكافحة الفساد المالي والاداري، مصدر سابق، ص١٥٦-١٥٧.

[70] مصدق عادل طالب: الوسيط في الخدمة الجامعية "دراسة مقارنة"، مكتب السنهوري، ٢٠١٢، ص٧٧.

- [71] ينظر المادة (٥) من قانون الادعاء العام رقم (٤٩) لسنة ٢٠١٧ المعدل.
- [72] ينظر المادة (الاولى) من قانون اصول المحاكمات الجزائية رقم (٢٣) لسنة ١٩٧١ المعدل.
- [73] رياض شعلان حيرو الصالحي: المصدر السابق، ص ٢٩-٣٠.
- [74] مصطفى رضوان: الادعاء العام والرقابة القضائية فقها وقضاءً، منشأة المعارف، الاسكندرية، بلا سنة نشر، ص ٥.
- [75] للمزيد ينظر الهامش (٦٩) من الصفحة (٢٢) من هذا البحث.
- [76] ينظر المادة (١٠) من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم (١٤) لسنة ١٩٩١ المعدل.
- [77] ينبغي التنويه الى ان اشتراط المشرع ان يكون العضو القانوني احد اعضائها اللجنة التحقيقية التي يتم تشكيلها يعد مسلك يحمده عليه المشرع العراقي عندما اشترط ان يكون العضو القانوني عضو اساسي في كل اللجان التحقيقية التي تمارس مهمة اجراء التحقيق الاداري لما لهذا المسلك من أهمية ينسجم مع عمل اللجنة لتحقيق من حيث البحث عن الادلة تفسير القوانين صياغة التوصية القانونية وغيرها من المهام التي تتطلب العنصر القانوني وتأكيداً على ما قلناه بشأن العضو القانوني فقد ذهب مجلس الانضباط العام (سابقاً) في احد قراره المرقم (١٩٩٩/٢٥١) في (١٠/١١/١٩٩٩) الى بطلان تكوين اللجنة التحقيقية وذلك لعدم وجود العضو القانوني وللمزيد ينظر عمار عابس الحسيني: دليل الموظف والادارة الى التحقيق الاداري واجراءاته، ط١، مكتبة السنهوري، بغداد، ٢٠١٤، ص ٦٨-٦٩.
- [78] ينظر الفقرة (ثانياً) من المادة (١٠) من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم (١٤) لسنة ١٩٩٩ المعدل.
- [79] لفته هامل العجيلي، مصدر سابق، ص ٢٥.
- [80] لفته هامل العجيلي، المصدر سابق، ص ٢٨-٢٩.
- [81] عمار عباس الحسيني، المصدر السابق، ص ١١٤.

- [82] لفته هامل العجيلي، المصدر السابق، ص ٢٩.
- [83] ينظر المواد (١٦، ١٧) من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم (١٤) لسنة ١٩٩١ المعدل.
- [84] عمار عباس الحسيني، المصدر سابق، ص ٦٤-٦٥.
- [85] ينظر المادة (٢٠) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١.
- [86] تضمنت المادة (٨) من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام المعدل العقوبات التي يجوز فرضها على الموظف هي (لفت النظر، الانذار، قطع الراتب، التوبيخ، انقاص الراتب، تنزيل الدرجة، الفصل، العزل).
- [87] نصت المادة (١) من قانون التضمين العراقي رقم (٣١) لسنة ٢٠١٥ النافذ على (يضمن الموظف او المكلف بخدمة عامة قيمة الاضرار التي تكبدتها الخزينة العامة بسبب إهماله او تقصيره أو مخالفته القوانين والقرارات والانظمة والتعليمات).
- [88] ينظر المادة (٢) من قانون التضمين رقم (٣١) لسنة ٢٠١٥.
- [89] ينظر المادة (٣) من القانون نفسه.
- [90] ينظر المادة (١٥/ ١) ثالثاً من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
- [91] ينظر المادة (٢٠ / ١) من قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١.
- [92] ينظر الفقرة (٢) من المادة (١٥) المعدلة بالقانون رقم (٥) لسنة ٢٠٠٨ قانون التعديل الاول لقانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل.
- [93] ينظر المادة (١٥/ ١) ثانياً من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل.

أولاً: الكتب

١. سليمان الطماوي: الاسس العامة للعقود الادارية، ط٥، مطبعة عين شمس، القاهرة، ١٩٩١.

٢. أكرم ياملكي: القانون التجاري "دراسة مقارنة في الاعمال التجارية والتاجر والعقود التجارية والعمليات المصرفية والبيوع الدولية"، ط١، دار اثراء للنشر والتوزيع، الاردن، ٢٠١٢، ص٣٤٦.
٣. عبدالكريم صادق بركات وحامد عبدالمجيد دراز: مبادئ علم المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، بلا سنة نشر، بلا مكان طبع، ص١٩٦، وينظر كذلك طاهر الجناحي: دراسات في علم المالية العامة، مطبعة التعليم العالي، بغداد، العراق، ١٩٩٠، ص٢٨-٢٩.
٤. فاروق احمد خماس: الرقابة على أعمال الادارة، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ١٩٨٨، ص٧٣.
٥. رائد ناجي أحمد: علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط ١، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، ٢٠١٢، ص١٢٨.
٦. حامد عبدالمجيد دراز والمرسي السيد حجازي: مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٨٩.
٧. لفته هامل العجيلي: التحقيق الاداري في الوظيفة العامة اجراءاته وضماناته وحججته، ط١، مطبعة بغداد، ٢٠١٣.
٨. عمار عباس الحسيني: دليل الموظف والادارة الى التحقيق الاداري واجراءاته، ط١، مكتبة السنهوري، بغداد، ٢٠١٤.
٩. مصطفى رضوان: الادعاء العام والرقابة القضائية فقها وقضاءً، منشأة المعارف، الاسكندرية، بلا سنة نشر.
١٠. محمد حسن الجواهري: الرقابة على مشروعات الاستثمار في القطاع العام، منشأة المعارف، الاسكندرية، ٢٠٠٧.
١١. مصدق عادل طالب: الوسيط في الخدمة الجامعية "دراسة مقارنة"، مكتب السنهوري، ٢٠١٢.
١٢. جاسم محمد خلف الحديشي: الرقابة والتدقيق في القطاع الاشتراكي، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، دبلوم عالي في مراقبة الحسابات، ١٩٧٩.

١٣. باسم محمد صالح: القانون التجاري القسم الاول النظرية العامة، التاجر، العقود التجارية، العمليات المصرفية، القطاع الاشتراكي، العاتك لصناعة الكتاب، بيروت.
١٤. لواء محمد ماجد: شرح الاجراءات التأديبية، منشأة المعارف، الاسكندرية، ٢٠٠٤.
- سليمان الطماوي: الاسس العامة للعقود الادارية، ط ٥، مطبعة عين شمس، القاهرة، ١٩٩١.
١٥. ماهر صالح علاوي الجبوري: مبادئ القانون الاداري "دراسة مقارنة"، مكتبة السنهوري، بغداد، بلا سنة نشر.
١٦. طاهر الجنابي: دراسات في علم المالية العامة، مطبعة التعليم العالي، بغداد، العراق، ١٩٩٠.

ثانياً: الرسائل والاطاريح

- ١- محارب خميس ضاري العبيدي: الرقابة الادارية والمالية على العقود الحكومية دراسة مقارنة بين القانونين الاردني والعراقي، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة الشرق الاوسط، ٢٠١٦.
- ٢- رياض شعلان حيرو الصالحي: فاعلية تعدد الاجهزة الرقابية في مكافحة الفساد المالي والاداري "دراسة في ظل التشريع العراقي"، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية القانون، جامعة القادسية، ٢٠١٨.
- ٣- سعد عطيه حمد موسى الجبوري: الرقابة على الانفاق العام في العقود الحكومية، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية القانون، جامعة تكريت، ٢٠١٣.
- ٤- كلاويش مصطفى إبراهيم الزلمي: نظام المفتش العام وتطبيقه في العراق "دراسة مقارنة"، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٦.
- ٥- هنادي فوزي حسين: رقابة الادارة في مرحلة تنفيذ العقد الاداري، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠١٥.
- ٦- عبدالستار حمد انجاد الجميلي: رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، رسالة ماجستير، مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٤. وينظر كذلك

طاهر الجنابي: دراسات ف علم المالية العامة، مطبعة التعليم العالي، بغداد، العراق، ١٩٩٠.

٧- ياسين كريم الحلفي: سلطة الادارة في الرقابة على تنفيذ عقد الاشغال العامة، اطروحة دكتوراه، مقدمة الى مجلس كلية القانون، جامعة بغداد، ١٩٩٦.

٨- شيرين شير محمد عبدالمجيد: رقابة ديوان المحاسبة على المال العام في دولة الامارات العربية المتحدة، رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة الامارات العربية المتحدة، ٢٠١٨.

ثالثاً: البحوث والدوريات

١- ديوان الرقابة المالية العراقي، التطور القانوني للديوان، مجلة المراقب العام، ١، السنة الاولى، بغداد، ٢٠١٢.

٢- عبدالباسط علي جاسم الزبيدي: رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي، بحث منشور في مجلة الراصد للحقوق، مج ١٦، ع ٥٨، ٢٠١٣.

رابعاً: تقارير الديوان

١- التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة ٢٠١٤.

٢- التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة ٢٠١٦.

٣- التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة ٢٠١٧.

٤- التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة ٢٠١٨.

خامساً: الدساتير والقوانين

- دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

- قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل.

- قانون ديوان الرقابة المالية ، رقم (٦) لسنة ١٩٩٠.

- قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.

- قانون ديوان الرقابة المالية رقم ١٩٤ لسنة ١٩٨٠ الملغي.

- قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٤٢ لسنة ١٩٦٨ الملغي.

- قانون مراقب الحسابات العام رقم ١٧ لسنة ١٩٢٧ الملغي.

- قانون ديوان المحاسبة الاماراتي رقم (٨) لسنة ٢٠١١.

- أمر سلطة الائتلاف المؤقتة والمنحلة رقم (٥٧) لسنة ٢٠٠٤.
 - أمر سلطة الائتلاف المؤقتة والمنحلة رقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٥.
 - قانون الغاء مكاتب المفتش العام رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٩.
 - قانون أصول المحاكمات الجزائية رقم (٢٣) لسنة ١٩٧٣ المعدل.
 - قانون الادعاء العام المرقم (٤٩) لسنة ٢٠١٧.
- سادساً: المواقع الالكترونية على شبكة الانترنت**
- الموقع الالكتروني www.fbsa.gov.iq
- الموقع الرسمي لديوان الرقابة المالية الاتحادي www.d-Ragab-m.iq
- الموقع الالكتروني www.almohasb1.com
- الموقع الالكتروني www.fbs.gov.iq