التشريعات القانونية واثرها في عمليات الرقابة المالية على للموازنة العامة

ا.م. د. سيد احمد حبيب نژاد

استاذ مشارك في جامعة طهران / مجمع الفارابي / كلية الحقوق (المؤلف المسؤول)

a.habibnezhad@ut.ac.ir

ايمن نعمت سعيد

طالب دكتوراه في جامعة طهران / مجمع الفارابي / كلية الحقوق / قسم القانون العام

Aymenneamat3419@gmail.com

الكلمات المفتاحية: التشريع المالي؛ الرقابة المالية؛ الموازنة العامة؛ استقلال الأجهزة الرقابية؛ المساءلة المالية.

كيفية اقتباس البحث

نژاد، سيد احمد حبيب ، ايمن نعمت سعيد، التشريعات القانونية واثرها في عمليات الرقابة المالية على للموازنة العامة،مجلة مركز بابل للدراسات الانسانية، تشرين الثاني ٢٠٢٦، المجلد:١٦ ،العدد:١١ .

هذا البحث من نوع الوصول المفتوح مرخص بموجب رخصة المشاع الإبداعي لحقوق التأليف والنشر (Creative Commons Attribution) تتيح فقط للآخرين تحميل البحث ومشاركته مع الآخرين بشرط نَسب العمل الأصلي للمؤلف، ودون القيام بأي تعديل أو استخدامه لأغراض تجارية.

مفهرسة في Indexed
IASJ

مسجلة في Registered
ROAD

The Impact of Legislation on Financial Oversight of the Public Budget

D.r Syed Ahmed Habib Nejad
Associate Professo,r at the University of Tehran / Al-Farabi Complex / Faculty of Law (Author in charge
a.habibnezhad@ut.ac.ir
Aymen neamat saeed
Doctoral student at the University of Tehran / Al-Farabi Complex / Faculty of Law / Department of Public Law
Alkaabu.h@gmail.com

Keywords : Financial legislation; Financial oversight; Public budget; Institutional independence; Fiscal accountability.

How To Cite This Article
Nejad, Syed Ahmed Habib , Aymen neamat saeed, The Impact of Legislation on Financial Oversight of the Public Budget ,Journal Of Babylon Center For Humanities Studies, November 2026,Volume:16,Issue 11.

This is an open access article under the CC BY-NC-ND license (http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License.

Abstract

Using descriptive legal analysis and functional comparison, legislation governing financial oversight of Iraq's public budget. It links effective oversight to clear mandates, independence, timely information, and systematic follow-up. It recommends coordinated amendments governing correction, fund recovery, accountability, and digital oversight, with data protection and human review. The findings constitute a legal and institutional assessment, not a statistical estimate of legislation's causal financial impact.

The functions of the Audit Bureau, the integrity and internal control bodies, and the Parliament are complementary, provided that their respective boundaries and referral pathways are clearly defined. This

complementarity does not justify transforming an auditor into an executive, nor does it allow parliamentary oversight to serve as a substitute for the judiciary. Furthermore, the independence of these entities cannot be used as a pretext to withhold the exchange of essential information. A multiplicity of legislative acts is not inherently a flaw; rather, shortcomings arise when there are inconsistent terminologies, ambiguous relationships between legal provisions, or difficulty in identifying the most current, amended text. Time is a critical factor in the effectiveness of oversight; delays in the submission of financial data and final accounts diminish the capacity of oversight bodies to inform ongoing financial decision-making. It is essential to distinguish between a deviation from an estimate and an actual violation, between an observation, a suspicion, and a formal conviction, and between the amount under review and the amount actually recovered. Digital oversight can broaden the scope of audits and accelerate the issuance of alerts, provided it is supported by reliable data, clearly defined mandates, and verifiable records. Comprehensive reform is necessary—one that integrates the updating of legal frameworks, the refinement of procedures, the enhancement of professional capabilities, and robust follow-up mechanisms.

الملخص

يعالج البحث أثر التشريع في الرقابة المالية على الموازنة العامة في العراق، اعتماداً على المادة المستلة من الأطروحة. ويبحث كفاية الصلاحيات القانونية وضمانات استقلال الأجهزة وعلاقة التقارير بالتنفيذ. ويعتمد المنهج الوصفي التحليلي والمقارنة الوظيفية، مع التمييز بين الاختصاص والإجراء والأثر. ويخلص إلى أن فاعلية التشريع ترتبط بوضوح المسؤوليات وإتاحة المعلومات وانتظام التقارير ومتابعة التوصيات. ويوصي بتعديلات منسقة تنظم التصحيح والاسترداد والمساءلة والرقابة الرقمية، مع حماية البيانات والمراجعة البشرية. وتظل نتائجه تقويماً قانونياً مؤسسياً، لا قياساً إحصائياً مستقلاً للأثر المالي.

تتكامل وظائف الديوان وهيئة النزاهة والرقابة الداخلية ومجلس النواب متى اتضحت الحدود ومسارات الإحالة. ولا يبرر هذا التكامل تحويل المدقق إلى منفذ أو جعل الرقابة البرلمانية بديلاً عن القضاء، كما لا يبرر استعمال استقلال الجهات لمنع تبادل المعلومات اللازمة. لا يعد تعدد التشريعات عيباً في ذاته، وإنما يظهر القصور عند اختلاف المصطلحات أو غموض العلاقة بين القواعد أو تعذر معرفة النص المعدل. يمثل الزمن عنصراً جوهرياً في الأثر الرقابي؛ فتأخر البيانات والحسابات الختامية يقلل قدرة الرقابة على دعم القرار المالي الجاري. يجب

الفصل بين الانحراف عن التقدير والمخالفة، وبين الملاحظة والشبهة والإدانة، وبين المبلغ محل الفحص والمبلغ المسترد فعلاً . تستطيع الرقابة الرقمية توسيع الفحص وتسريع التنبيه عندما تقترن ببيانات موثوقة وصلاحيات واضحة وسجلات قابلة للتحقق. ضرورة الإصلاح المتكامل الذي يجمع تحديث القاعدة وتطوير الإجراء والقدرة المهنية والمتابعة.

•المقدمة

•تمثل الموازنة العامة الصيغة التي تنتقل بها سياسة الدولة من مستوى الأهداف إلى مستوى تخصيص الموارد وجباية الإيرادات وتنفيذ النفقات. غير أن إقرار الاعتمادات لا يكفي لضمان استخدامها في الأغراض المحددة لها، كما لا يضمن إدراج الإيراد المتوقع تحصيله وإيداعه في الخزينة. ومن هنا تبرز الرقابة المالية بوصفها وظيفة ملازمة لإدارة المال العام، ويتحدد مجالها ووسائلها والآثار المترتبة عليها في ضوء التشريع. فالنص القانوني لا ينشئ الجهاز الرقابي فحسب، بل يحدد ما يراقبه، وكيف يحصل على المعلومات، وإلى من يرفع تقريره، وما يترتب على ثبوت المخالفة أو استمرار القصور.

•وتستمد حماية المال العام بعداً قيمياً من وجوب أداء الأمانة، الذي يعبر عنه قوله تعالى: ﴿إِنَّ اللَّـهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا﴾ (القرآن الكريم، د.ت.، النساء: ٥٨). ولا يحل هذا الأساس القيمي محل تحديد الاختصاص والإجراء والجزاء، ولكنه يوضح أن التصرف في الموارد المخصصة للمصلحة العامة مسؤولية، لا امتياز شخصي للقائم بالإدارة. وتنتقل هذه المسؤولية إلى مستوى التنظيم المؤسسي عندما تقرر القواعد الدستورية حرمة المال العام، وتوزع صلاحيات إعداد الموازنة وإقرارها وتنفيذها والرقابة عليها. لذا تم تقسم بحثنا هذا إلى مبحثين . يتناول المبحث الأول الأثر التأسيسي والتنظيمي للتشريع في الرقابة المالية، في مطلبين. ويتناول المبحث الثاني أثر كفاية التشريع وتطويره في فاعلية الرقابة على الموازنة، في مطلبين ايضا .

•أولاً: أهمية البحث

•تظهر الأهمية العلمية للبحث في النظر إلى التشريع باعتباره عاملاً منظماً للرقابة، لا مجرد مجموعة نصوص تورد ضمن وصف الأجهزة. فالسؤال عن أثر التشريع يقتضي ربط كل صلاحية بضمان استعمالها، وكل واجب بجهة تنفذه، وكل تقرير بمسار لمتابعة نتيجته. ويساعد هذا الربط على تفسير إمكان وجود تنظيم قانوني واسع مع بقاء أثر رقابي محدود، كما يميز بين الخلل الذي يحتاج إلى تعديل النص والخلل الذي يتطلب تطبيق حكم قائم أو تحسين إجراء إداري.

•أما الأهمية العملية فتتمثل في أن تأخر المعلومات أو غموض المسؤولية أو ضعف الاستقلال قد يعطل حماية الإيراد قبل تحصيله، أو يمنع تصحيح النفقة عند تنفيذها، أو يؤخر استرداد المال بعد اكتشاف المخالفة. لذلك لا تقاس أهمية الرقابة بعدد الأجهزة والتقارير وحده، وإنما بمساهمتها في سلامة تنفيذ الموازنة، واحترام الاختصاص، وتحسين كفاءة استعمال الأموال، ومنع تكرار

الانحراف. وهذه هي الصلة التي تجعل التشريع الرقابي جزءاً من ضمان انتظام الخدمات العامة والثقة في إدارة موارد الدولة (النقشبندي، ٢٠١٩، ص. ٧٥).

•ثانياً: إشكالية البحث

•ينطلق البحث من سؤال رئيس: إلى أي مدى يسهم التشريع في تحقيق رقابة مالية فاعلة على الموازنة العامة، وما حدود هذا الأثر عندما تنفصل الصلاحيات القانونية عن إجراءات التنفيذ والمتابعة؟ وتتفرع عنه الأسئلة الآتية:

•كيف يؤثر تحديد مفهوم الرقابة ومجالها في امتدادها إلى الإيرادات والنفقات ومراحل دورة الموازنة؟

•ما الضمانات التشريعية اللازمة لتحويل الاستقلال المقرر للأجهزة الرقابية إلى استقلال مهني فعلي؟

•كيف ينعكس توزيع الاختصاصات بين ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة والرقابة الداخلية ومجلس النواب في تكامل الرقابة أو تداخلها؟

•ما أثر تشتت النصوص وغموض واجبات تقديم المعلومات وتأخر الحسابات الختامية في فاعلية الرقابة؟

•كيف يمكن تنظيم متابعة التقارير والتوصيات بما يربط كشف المخالفة بالتصحيح واسترداد المال والمساءلة؟

•ما المعالجات التشريعية والإجرائية الملائمة للرقابة الرقمية، وما الضمانات التي تمنع تحول أدواتها إلى مصدر للمساس بالحقوق؟

•ثالثاً: منهجية البحث

•يعتمد البحث المنهج الوصفي التحليلي في بيان المفاهيم ودراسة القواعد الدستورية والتشريعية المتعلقة بالرقابة على الموازنة، ثم تحليل الروابط بين الاختصاص والإجراء والنتيجة. ويستفيد من المقارنة الوظيفية عند بحث استقلال الأجهزة والمعايير المهنية، دون افتراض انطباق تلك المعايير بذاتها بوصفها تشريعاً عراقياً. وينصرف النطاق الموضوعي إلى الرقابة على الإيراد والإنفاق والبيانات والتخصيص والمتابعة .

•والبحث هو دراسة قانونية ، لا مسحاً ميدانياً جديداً ولا قياساً اقتصادياً للأثر السببي للتشريع. لذلك تعرض الإشكالات التطبيقية بوصفها مظاهر ، ويُفصل بين الحكم التشريعي والمقترح الإصلاحي. كما لا تستبدل الإحالة إلى المصدر الأصلي بما يوهم إجراء مقابلة مستقلة لجميع

طبعاته؛ فقد روعيت بيانات المراجع المتاحة ، مع تجنب بناء النتائج على أرقام أو وقائع غير لازمة لموضوع البحث.

•رابعاً: هيكلية البحث

•يقسم البحث إلى مبحثين، يسبقهما ملخص ومقدمة وتعقبهما خاتمة وقائمة بالمصادر والمراجع. يتناول المبحث الأول الأثر التأسيسي والتنظيمي للتشريع في الرقابة المالية، في مطلبين: يبحث أولهما المفهوم والأساس الدستوري والتشريعي، ويخصص ثانيهما لتنظيم الأجهزة وضمان استقلالها. ويتناول المبحث الثاني أثر كفاية التشريع وتطويره في فاعلية الرقابة على الموازنة، في مطلبين: يعرض أولهما مظاهر القصور وانعكاساتها، ويبحث ثانيهما المعالجات التشريعية وضمانات التنفيذ. وتجيب الخاتمة عن أسئلة البحث من خلال نتائج وتوصيات مرتبطة بالمباحث المتقدمة.

•المبحث الأول: الأثر التأسيسي والتنظيمي للتشريع في الرقابة المالية

•لا يمكن فهم أثر التشريع في الرقابة بمعزل عن العلاقة بين المال العام والسلطة التي تتصرف فيه. فالقواعد المالية تمنح الإدارة أدوات الجباية والإنفاق، وفي الوقت نفسه تقيد استعمالها بالاختصاص والغرض والإجراء. وتعمل الرقابة على التحقق من احترام هذه القيود، لكنها تحتاج بدورها إلى سند يحدد حدود تدخلها وضمانات القائمين بها. ولذلك يتناول هذا المبحث البناء المفاهيمي والقانوني للرقابة، ثم يبين أثر التشريع في توزيع وظائفها بين الأجهزة، مع التركيز على الاستقلال والتكامل بدلاً من الاكتفاء بسرد التشكيلات.

•المطلب الأول: المفهوم والأساس الدستوري والتشريعي للرقابة المالية

•الفرع الاول / العلاقة بين التشريع والرقابة والموازنة العامة

•تدور الدلالة اللغوية للرقابة ، حول الحفظ والملاحظة والحراسة والتتبع. وهذه المعاني تساعد في بيان الغاية العامة من الرقابة المالية، لكنها لا تكفي لتعريفها قانوناً؛ إذ يتعين تحديد الجهة التي تمارسها، والأموال والتصرفات المشمولة بها، والمعيار الذي تقاس به سلامة الأداء، والأثر الذي تنتجه. فالرقابة في المجال المالي ليست مجرد اطلاع على الحسابات، وإنما نشاط منظم غايته المحافظة على الموارد العامة والتحقق من حسن استخدامها (ابن منظور، ٢٠٠٠، ص. ١٦٦٩).

•وتكشف التعريفات الاصطلاحية عن اتجاه يهتم بأهداف الرقابة، واتجاه يركز على الأجهزة التي تمارسها، واتجاه يعنى بالإجراءات التي تتكون منها. ويمكن الإفادة من هذه الاتجاهات مجتمعة في تعريف إجرائي للرقابة المالية بأنها منظومة من القواعد والإجراءات تمارسها جهات مختصة لفحص التصرفات والبيانات المالية، والتحقق من مشروعيتها وكفاءتها، وتحديد أوجه القصور

واقتراح تصحيحها ومتابعة نتائجها. ويبرز في هذا التعريف أن التشريع يضبط عناصر المنظومة، وأن الفحص وحده لا يستنفد وظيفتها (الكفراوي، ١٩٩٨، ص. ١٧).

•أما الموازنة العامة فلا تقتصر على جدول يوازن حسابياً بين الإيرادات والنفقات؛ فهي خطة مالية تجسد أولويات الدولة خلال مدة محددة، وتقترن بإجازة السلطة المختصة للإنفاق وفق اعتمادات وأغراض معينة. وقد اختلف الفقه في طبيعتها بين العمل الإداري والعمل التشريعي والطبيعة المختلطة، ورجحنا أهميتها التشريعية بالنظر إلى إجراءات إقرارها وما تتضمنه من تنظيم ملزم. ويهم هذا البحث من ذلك أن الرقابة لا تقارن أرقاماً بأرقام فقط، بل تختبر احترام الإذن القانوني الذي تستند إليه التصرفات المالية (دستور جمهورية العراق، ٢٠٠٥، المادتان ٦٢ و ٨٠/رابعاً).

•ويترتب على هذه العلاقة اختلاف مركز الإيراد عن مركز النفقة. فتقدير الإيراد في الموازنة لا يجيز تحصيل مبلغ بلا سند، كما أن وجود الحاجة إلى الإنفاق لا يغني عن الاعتماد والصلاحية والإجراء. وتبحث الرقابة، تبعاً لذلك، عن سلامة إنشاء الحق المالي وتقديره وتحصيله وتحويله، وعن مشروعية الالتزام بالنفقة وصرفها وتسجيلها. ومن ثم يكون أثر التشريع مزدوجاً: فهو مصدر سلطة الإدارة في التعامل مع المال، ومصدر معيار مساءلتها عن كيفية استعمال تلك السلطة.

•ويستحسن التمييز بين الرقابة والتدقيق؛ فالرقابة تشمل الضوابط السابقة والمتابعة أثناء التنفيذ والفحص اللاحق والمساءلة، بينما يمثل التدقيق عملاً مهنياً لجمع الأدلة وتقييمها وإبداء استنتاج بشأن الحسابات أو الالتزام أو الأداء. ويمنع هذا التمييز تحميل المدقق جميع مسؤوليات الإدارة، أو مساواة كل عمل رقابي بتحقيق في جريمة. كما يفسر حاجة التشريع إلى توزيع الوظائف بدقة، لأن اختلاف الغاية يستتبع اختلاف السلطة والضمانات وطبيعة النتيجة (الحسين، ٢٠١٩، ص. ١٣، ٢١).

•الفرع الثاني / التدرج القانوني وضبط الاختصاص المالي

•يبدأ البناء الرقابي من القاعدة الدستورية التي تقرر حرمة المال العام وقانونية الضرائب والرسوم وتحدد السلطات المختصة بالموازنة. وفي دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ تتصل هذه القاعدة باختصاص مجلس النواب بالرقابة على أداء السلطة التنفيذية، وبإعداد مشروع الموازنة والحساب الختامي وتقديمهما، وبالمركز الدستوري للهيئات المستقلة. وتؤدي هذه النصوص وظيفة تتجاوز الإعلان عن مبادئ عامة، لأنها تحدد الإطار الذي يجب أن تعمل داخله القوانين المالية والمؤسسات الرقابية (دستور جمهورية العراق، ٢٠٠٥، المواد ٢٧، ٢٨، ٦١، ٦٢، ٨٠، ١٠٢، ١٠٣، ١٠٦).

•ثم تأتي القوانين العادية لتفصيل ذلك الإطار. فقانون وزارة المالية ينظم وظائف مالية ومحاسبية مركزية، وقانون الإدارة المالية الاتحادية ينظم مراحل الموازنة وإجراءات التنفيذ والرقابة والتدقيق، وقانون ديوان الرقابة المالية يحدد نطاق الرقابة الخارجية، وقانون هيئة النزاهة ينظم الوقاية والتحقيق، فيما تبين التشريعات الخاصة بمجلس النواب وهيأة تخصيص الواردات وجوهاً أخرى للمساءلة. ولا يلزم من هذا التعدد وجود تعارض؛ فالعبرة بوضوح العلاقة بين النصوص وعدم ترك المرحلة الواحدة بلا مسؤول محدد (قانون وزارة المالية رقم (٩٢)، ١٩٨١، المادتان ٧ و٨).

•ويكتسب قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ أهميته من تنظيم الصلة بين التخطيط والإعداد والتنفيذ والتقارير. غير أن القراءة القانونية لا تكتمل بالنص الأصلي متى ورد تعديل عليه؛ إذ يجب مراعاة قانون التعديل الأول رقم (٤) لسنة ٢٠٢٠، ومن الناحية المنهجية، لا يصح نسبة حكم تاريخي إلى التنظيم المعتمد من دون ملاحظة تعديله، كما لا يجوز جمع مواد من مراحل مختلفة ثم التعامل معها وكأنها صيغة تشريعية واحدة (قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦)، ٢٠١٩؛ قانون التعديل الأول لقانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٤)، ٢٠٢٠).

•وتلي القوانين الأنظمة والتعليمات التي تفصل التشكيلات ومسارات العمل والنماذج والصلاحيات الإدارية في حدود التفويض. أما الأدلة والمعايير المهنية فتساعد على تحديد كيفية التخطيط وجمع الأدلة وتقدير المخاطر وإعداد التقرير. والفصل بين هذه المستويات ضروري؛ فلا تنشئ قاعدة مهنية اختصاصاً يمس حقوق الأشخاص من دون سند، كما لا ينبغي أن يتضخم القانون بتفاصيل فنية متغيرة تعرقل تحديث العمل الرقابي. وبذلك يحفظ التدرج القانوني شرعية الرقابة ومرونتها معاً.

•ويمكن الاستفادة من إعلاني ليما والمكسيك في تحليل استقلال الأجهزة العليا للرقابة. وتوظف هذه الدراسة تلك المبادئ بوصفها مرجعاً مهنياً للمقارنة والتقويم، لا باعتبارها قوانين عراقية نافذة بذاتها. فأثرها في تطوير التشريع يمر عبر الاستفادة منها في صياغة الضمانات وتفسير غاية الاستقلال، مع مراعاة توزيع السلطات في الدستور. وهذه التفرقة تمنع الخلط بين معيار تحسين الممارسة ومصدر الإلزام القانوني المباشر (المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة، ١٩٧٧، ٢٠٠٧).

•الفرع الثالث / أثر التشريع في مراحل دورة الموازنة

•تظهر الوظيفة الوقائية للتشريع في مرحلة إعداد الموازنة؛ إذ يحدد الجهات المسؤولة عن تقدير الإيرادات والنفقات، ويقتضي جمع البيانات وتحديد الاحتياجات وترتيب الأولويات. وتصبح الرقابة أكثر فائدة عندما تبحث واقعية التقدير وسلامة الأساس الذي بُني عليه، لا عندما تنتظر ظهور

الانحراف بعد التنفيذ. ولا يعني ذلك أن يحل الجهاز الرقابي محل الحكومة في اختيار السياسة، وإنما أن تتوافر قواعد تسمح بفحص المعلومات والافتراضات وإظهار المخاطر قبل تحولها إلى التزام مالي.

- وفي مرحلة الإقرار، يمارس مجلس النواب اختصاصاته ضمن الحدود الدستورية المتعلقة بالمناقلة والتخفيض واقتراح زيادة إجمالي النفقات على مجلس الوزراء. وتكون الرقابة هنا مرتبطة بحماية الإذن التشريعي ووحدة الموازنة، فلا تنفصل مناقشة التخصيصات عن قدرة الدولة على تمويلها. كما أن المصادقة على المشروع لا تعفي الجهة التنفيذية من واجب التقيد بالأغراض والحدود التي أجيز الإنفاق على أساسها، ولا تجعل كل تصرف لاحق صحيحاً لمجرد وجود مبلغ إجمالي في الجداول (دستور جمهورية العراق، ٢٠٠٥، المادتان ٦٢ و ٨٠/رابعاً).
- وعند التنفيذ، ينظم التشريع صلاحية الأمر بالصرف، والقبض والإيداع والقيد، وتقديم البيانات وإجراء المطابقات. وتقوم الرقابة السابقة بفحص شروط التصرف قبل إتمامه، بينما تتابع الرقابة المصاحبة العمليات خلال السنة. وأن الرقابة المعاصرة تساعد على تشخيص الخلل وتقديم التوصية في وقت يمكن فيه التصحيح. ومن ثم فإن تنظيم توقيت الرقابة يؤثر في قدرتها على منع الضرر أو الحد منه، وليس مجرد ترتيب شكلي لتتابع الأعمال (الصائغ، ٢٠٠٤، ص. ٢١٢).
- أما الرقابة اللاحقة فتتيح فحص المسار الكامل للمعاملة والنتيجة التي انتهت إليها، ومقارنة التنفيذ بالتقدير، وتحديد الأسباب والمسؤوليات. ولا يقلل مجيئها بعد الصرف من ضرورتها، لكنه يجعل متابعتها عاملاً حاسماً في فاعليتها. فإذا انتهت إلى حفظ التقرير دون معالجة، ضعفت صلتها بالموازنة التالية. أما إذا ترجمت نتائجها إلى تعديل في الإجراء أو استرداد للمال أو تحسين للتقدير، فإنها تؤدي وظيفة وقائية غير مباشرة تمنع تكرار الخلل (ناشد، ٢٠٠٩، ص. ٣٥٠–٣٥١).
- ويجسد الحساب الختامي اتصال هذه المراحل؛ فهو ليس مجرد بيان للماضي، بل وسيلة لمساءلة الإدارة عما نفذته فعلاً من الإيرادات والنفقات. وقد ربط التنظيم التشريعي بينه وبين تقرير الديوان ومناقشة مجلس النواب. لذلك يعد انتظام تقديمه عنصراً لازماً لإغلاق دورة الموازنة وربط نتائج الرقابة بالتخطيط الجديد. ويتضح أن التشريع المؤثر لا يفصل الإعداد عن التنفيذ ثم يضيف الرقابة في النهاية، وإنما ينظم تبادل المعلومات بين جميع المراحل (قانون مجلس النواب وتشكيلاته رقم (١٣)، ٢٠١٨، المواد ٢٠–٢٦).

•المطلب الثاني: أثر التشريع في تنظيم الأجهزة الرقابية وضمان استقلالها

•الفرع الاول / ديوان الرقابة المالية والاستقلال المهني

•يعكس التطور التشريعي للرقابة في العراق انتقالاً من مراجعة الحسابات في نطاق محدود إلى بناء جهاز أوسع ولاية وأكثر تخصصاً. وقد تتعاقب التنظيمات القانونية واتصالها بتطور الدولة وموازنتها. ولا يقصد من استحضار هذا التطور إثبات أن التعديل التشريعي يحسن الأداء تلقائياً، بل بيان أن نطاق العمل والصلاحيات والارتباط المؤسسي ليست خصائص ثابتة، وإنما خيارات قانونية تؤثر في إمكان ممارسة الرقابة وفي حدود نتائجها (العجراوي، ٢٠١١، ص. ٦٦–٦٨).

•ويحتل ديوان الرقابة المالية الاتحادي مركزاً محورياً في الرقابة الخارجية، استناداً إلى أساسه الدستوري وقانونه رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل. فمهمته فحص التصرفات والبيانات وتقويم الأداء من موقع متميز عن الإدارة التي تنفذ الموازنة. ويقتضي ذلك ألا يتحدد عمله بما تقدمه الجهة من حسابات فقط، بل أن يمتد الفحص إلى اكتمال الإيرادات وسلامة الحقوق المالية والأصول والالتزامات في نطاق ولايته. فالمال الذي كان يجب تحصيله ولم يحصّل قد يكون موضع خطر لا يقل عن النفقة المصروفة بغير وجهها (قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١)، ٢٠١١).

•ويتطلب فهم التنظيم مراعاة قانون التعديل الأول رقم (١٠٤) لسنة ٢٠١٢، وعدم الاكتفاء بعرض القانون الأصلي منفصلاً عن تعديلاته. ويظهر الأثر التشريعي هنا في أن تغيير طريقة تنظيم الجهاز أو صلاحياته أو ضماناته قد يغير قدرته على الوصول إلى الأدلة ومتابعة الجهات. ولذلك يجب أن تبقى القواعد الجوهرية للولاية والاستقلال والوصول والمسؤولية واضحة في القانون، وأن تُترك التفاصيل الفنية القابلة للتطوير إلى الأنظمة والأدلة المهنية (قانون التعديل الأول لقانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (١٠٤)، ٢٠١٢).

•والاستقلال المقصود ليس عزلة عن السلطات الأخرى، بل القدرة على ممارسة المهمة دون تدخل في المنهج والأدلة والنتيجة. فالارتباط بمجلس النواب يتيح وصول التقرير إلى جهة المساءلة السياسية، لكنه لا ينبغي أن يفهم باعتباره تفويضاً بتغيير رأي المدقق لمصلحة اتجاه معين. وكذلك لا تعني مساءلة الديوان عن موارده وجودة عمله السماح للجهة الخاضعة للفحص بالتحكم في نطاقه. ومن ثم يكون معيار الاستقلال وظيفياً: هل يستطيع الجهاز اختيار الفحص وإتمامه والتقرير عنه بأمان ومهنية؟ (محمد، ٢٠١٧، ص. ٤٠)

•ولا يتحقق هذا المعيار بمجرد تقرير استقلال مالي وإداري في النص. فهو يحتاج إلى كفاية الموارد، وحماية القيادة والعاملين من الإنهاء أو النقل التعسفي، وإتاحة المعلومات، وحرية إصدار

التقارير ومتابعتها. وقد يتحول التحكم في البيانات أو تأخير التمويل إلى وسيلة غير مباشرة للضغط حتى مع غياب أمر صريح بالتدخل. ولهذا ترتبط الضمانات ببعضها؛ فاستقلال الخطة بلا بيانات، أو حرية التقرير بلا إمكان نشره وإحالته، يظل استقلالاً محدود الأثر (دستور جمهورية العراق، ٢٠٠٥، المادتان ١٠٢ و١٠٣).

•ومن جهة أخرى، لا يصح تعزيز الرقابة بإلقاء مسؤولية التنفيذ على الديوان. فإذا تولى اعتماد المعاملة ثم عاد لتدقيقها، نشأت صعوبة في استقلال تقييمه لقرار شارك فيه. والأقرب إلى البناء هو أن يمارس رقابة مصاحبة قائمة على المعلومات والمخاطر، مع بقاء القرار التنفيذي على الإدارة. ويمثل هذا الفصل أثراً ضمانياً للتشريع، لأنه يحمي موضوعية الرقابة ويمنع استخدام موافقة المدقق ذريعة للتنصل من مسؤولية الصرف أو التحصيل.

•الفرع الثاني / هيئة النزاهة والرقابة الداخلية وتكامل المسؤوليات

•تؤدي هيئة النزاهة وظيفة مكملة للرقابة المالية، لكنها ليست نسخة أخرى من الديوان.فان عمل هيئة النزراهة يرتبط بالوقاية من الفساد والتحقيق في قضاياه والكشف عن الكسب غير المشروع وتضارب المصالح. أما الديوان فينطلق من فحص المال والحسابات والالتزام والأداء. وقد يلتقي المساران عندما تكشف الملاحظة المالية شبهة تستوجب التحقيق، دون أن يلزم من كل خطأ محاسبي وجود جريمة (قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع رقم (٣٠)، ٢٠١١).

•وتظهر أهمية تعديل قانون الهيئة سنة ٢٠١٩ في إبراز جانب الكسب غير المشروع والإفصاح عن الذمة المالية، إلى جانب الوظائف التحقيقية والوقائية. وتنعكس هذه الأدوات على الموازنة عندما تتعلق بموظفين يملكون سلطة على العقود أو التقدير أو التحصيل أو الإعفاءات. غير أن جمع الإقرارات وحده لا يحقق الغرض؛ ففاعليتها، تتوقف على فحص البيانات والتحقق من مصادرها وربط المؤشرات بإجراءات قانونية تكفل حق البيان والدفاع (قانون التعديل الأول لقانون هيئة النزاهة رقم (٣٠)، ٢٠١٩).

•ويحفظ الإشراف القضائي على التحقيق التمييز بين جمع المؤشرات وبين تقرير المسؤولية الجزائية. لذلك يجب أن يكون الملف المحال واضحاً في الواقعة والمبلغ والسند والأدلة، وأن لا تتحول الإحالة إلى وصف قطعي بالإدانة. كما لا يمنع وجود تحقيق من بحث الخلل التنظيمي أو إصلاح إجراءات التحصيل إذا أمكن ذلك في حدود القانون. فتوزيع الوظائف يساعد على الجمع بين حماية المال وحماية الضمانات، بدلاً من التضحية بأحدهما لصالح الآخر.

•وتبدأ الرقابة الداخلية من الإدارة نفسها، لأنها المسؤولة عن تصميم الضوابط وتوزيع المهام وحفظ السجلات. ويختلف ذلك عن التدقيق الداخلي الذي يختبر سلامة الضوابط وفاعليتها من

موقع موضوعي داخل الجهة. ويؤدي الخلط بين الوظيفتين إلى أن يعتقد المدير أن وجود قسم تدقيق يعفيه من المسؤولية، أو أن يكلّف المدقق بإعداد المعاملة ثم تقييمها. ومن هنا تبرز قيمة النص التشريعي الذي يحدد مسؤولية الحسابات والارتباط الفني ووظائف التشكيلات الرقابية (قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦)، ٢٠١٩، المواد ٣٠، ٣١، ٣٤).

- وتشمل الضوابط فصل تقدير المبلغ عن قبضه، وفصل إعداد القيد عن اعتماده، وإجراء المطابقة بين السجل والحساب المصرفي، وتوثيق التعديل والإعفاء. وليس المقصود مضاعفة التوقيعات بصورة آلية، بل منع جمع سلطات متعارضة في يد واحدة، مع بيان مسؤولية كل مشارك. ويمكن للإجراء البسيط المحكم أن يكون أكثر فاعلية من سلسلة موافقات لا يختبر أصحابها مضمون المعاملة، لأن كثرة المراحل لا تكشف بذاتها اكتمال الإيراد أو صحة الاستحقاق.
- أما التحقيق الإداري فينصب على واقعة ومسؤولية محددتين، ويقتضي إجراءات وضمانات تختلف عن تقويم النظام. ويتيح قانون الانضباط أساساً للتعامل مع هذا الجانب، لكن النتيجة الرقابية لا تقوم مقام القرار الانضباطي ولا تعفي الجهة من سماع الدفاع وتحديد الفعل المنسوب إلى الموظف. وينبغي أن تصاغ قواعد التعاون بما يمنع الجمع غير الملائم بين صفة المدقق والشاهد وصاحب قرار المساءلة في الواقعة ذاتها (قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم (١٤)، ١٩٩١).
- وبناءً على ذلك، يكون الأثر الإيجابي للتشريع في إنشاء سلسلة متكاملة: إدارة تضبط وتنفذ، وتدقيق داخلي يختبر، وديوان يفحص باستقلال، وهيئة نزاهة تتحرك في نطاق اختصاصها،وقضاء يفصل في المسؤولية. ولا تنجح السلسلة بمجرد توافر حلقاتها؛ بل يجب أن يحدد التنظيم متى ينتقل الملف وما البيانات المرفقة به وكيف تعود النتيجة إلى الجهة التي كشفته. وبهذا تتكامل الوظائف دون أن تفقد أي جهة اختصاصها أو استقلالها.

- **الفرع الثالث / الرقابة البرلمانية وعدالة تخصيص الإيرادات**

- تمثل الرقابة البرلمانية الوجه الذي تتحول عنده المعلومات الفنية إلى مساءلة عامة ومراجعة للسياسة. فمجلس النواب لا يناقش صحة القيد فقط، وإنما يبحث مدى احترام أولويات الموازنة وأسباب عدم تحقق البرامج والنتائج. ويستند في ذلك إلى اختصاصه الدستوري وأدواته القانونية في طلب المعلومات والسؤال والمناقشة والاستجواب. وتزداد قيمة هذه الأدوات عندما تستخدم بناءً على ملف مهني، لا على عبارات عامة يصعب التحقق منها (قانون مجلس النواب وتشكيلاته رقم (١٣)، ٢٠١٨).

•ويتأكد أثر التشريع في تنظيم الصلة بين المجلس والديوان، من خلال عرض البيان السنوي وإحالة التقارير ومناقشة الحسابات الختامية. فالديوان يوفر الوقائع والأدلة والتحليل، بينما تملك اللجان والمجلس استعمال أدوات المساءلة والتشريع. ولا يعني هذا التقسيم إعفاء البرلمان من تحليل البيانات، ولا تحويل الديوان إلى جهة سياسية؛ وإنما يقتضي دعماً فنياً للجان يسمح بفهم الملاحظات ومتابعتها وتقدير ما يستلزم تعديلاً في القانون أو السياسة (الزهاوي، ٢٠٠٨، ص. ٨٤–٨٥).

•ومن المهم التمييز بين مسؤولية سياسية تتعلق بسلامة الإدارة العامة أو معالجة القصور المتكرر، ومسؤولية شخصية مالية أو جزائية تستلزم سندها وإجراءاتها. فقد تكشف التقارير خللاً في نظام التحصيل يحتاج إلى مساءلة المسؤول عن تركه، دون أن يكون كل عنصر فيه جريمة ثابتة. ويمنع هذا التمييز استخدام المناقشة البرلمانية بديلاً عن القضاء، كما يمنع تعليق كل مساءلة مؤسسية بحجة وجود ملف جزائي لم ينته بعد (السيلاوي، ٢٠٢٣).

•وتكتمل الرقابة في الدولة الاتحادية بالنظر إلى عدالة التخصيص، لا إلى سلامة الصرف بعده فقط. فنجد ان الأساس الدستوري للهيأة العامة لمراقبة تخصيص الواردات الاتحادية، وما يرتبط به من التحقق من عدالة توزيع المنح والمساعدات والقروض والاستخدام الأمثل للموارد وضمان الشفافية. وتبرز هنا وظيفة متخصصة تختلف عن إدارة الخزينة أو منح الإذن بالإنفاق، لأنها تفحص الأساس الذي توزع على وفقه الموارد بين مستويات الحكم (دستور جمهورية العراق، ٢٠٠٥، المادتان ١٠٦ و ١٢١/ثالثاً).

•ويمنح قانون الهيأة رقم (٥٥) لسنة ٢٠١٧ هذا المجال إطاراً مؤسسياً. إلا أن تحقيق غايته يحتاج إلى بيانات عن الاستحقاق والحاجة والموارد، وإلى متابعة الفرق بين التخصيص والتمويل الفعلي. فقد تبدو الجداول متوازنة، بينما ينتج تفاوت في التنفيذ بسبب عدم انتظام التمويل أو ضعف البيانات. ولذلك ينبغي أن تتصل تقارير الهيأة بوزارة المالية والتخطيط واللجان البرلمانية والديوان، مع بقاء كل منها ضمن وظيفته القانونية (دستور جمهورية العراق، ٢٠٠٥، المادة ١٠٦؛ قانون الهيأة العامة لمراقبة تخصيص الواردات الاتحادية رقم (٥٥)، ٢٠١٧).

•وتوضح هذه الصورة أن التشريع يؤثر في العدالة المالية من خلال تحديد المعايير وإتاحة المعلومات وآلية الاعتراض والمتابعة. ولا يصح افتراض أن جهة رقابية متخصصة تملك إعادة توزيع الموازنة بدلاً من السلطة المختصة بإقرارها. فوظيفتها تدعم القرار وتكشف الخلل في الأساس أو التطبيق، بينما تبقى إعادة التخصيص خاضعة لقواعد الاختصاص. وبذلك يتكامل

البعد المالي مع البعد الاتحادي للرقابة دون إلغاء الحدود بين الفحص والقرار (الخفاجي، ٢٠٢٥، ص. ٤٥–٤٧).

•المبحث الثاني

•أثر كفاية التشريع وتطويره في فاعلية الرقابة على الموازنة

•لا يكفي لتقويم التشريع الرقابي بيان المؤسسات التي أنشأها والصلاحيات التي منحها، بل يجب بحث مدى اتصال هذه الصلاحيات بإجراءات قابلة للتنفيذ ونتائج يمكن متابعتها. ويمكن عرض مظاهر متعددة للقصور تتعلق بالنص والاستقلال والبيانات والتوقيت والتنسيق. ويعيد هذا المبحث تنظيمها بحسب صلتها بالتشريع، ثم يقترح معالجات لا تختزل الإصلاح في زيادة العقوبات أو إنشاء جهاز جديد، وإنما تربط جودة القاعدة بحسن التطبيق وقياس الأثر.

•المطلب الأول: مظاهر القصور التشريعي وانعكاساتها الرقابية

•الفرع الاول / تشتت النصوص وتداخل الاختصاصات

•تتوزع الأحكام المؤثرة في الرقابة بين قوانين المؤسسات وقانون الإدارة المالية وتشريعات الموازنة والأنظمة والتعليمات. وقد يكون هذا التعدد ضرورياً لاختلاف الوظائف، لكنه يصبح مصدر قصور عندما تتباين المصطلحات أو تسكت القواعد عن العلاقة بين الجهات. فاستعمال الرقابة والتدقيق والتفتيش والتحقيق بمعنى واحد قد يؤدي إلى توقع سلطات لا يملكها الجهاز، أو إلى مطالبة أكثر من جهة بأداء العمل نفسه، أو إلى إحالة الملف دون تحديد الجهة المسؤولة عن نهايته.

•ولا يعالج هذا القصور بمجرد توحيد أسماء الأجهزة أو جمع أحكامها في وثيقة واحدة. فالمطلوب تحديد وظيفة كل قاعدة، والمرحلة التي تعمل فيها، وعلاقتها بالقاعدة الأخرى. وقد يظل التشتت قائماً داخل قانون واحد إذا اكتفى بتعداد الاختصاصات دون تنظيم تبادل المعلومات والمتابعة. كما قد يتحقق التكامل بين قوانين متعددة إذا وضعت آليات واضحة للإحالة والرد وتسوية الخلاف وتوثيق النتيجة. ومن ثم ينصرف التقويم إلى ترابط الأحكام، لا إلى عدد التشريعات وحده .

•وتبرز مشكلة أخرى في العلاقة بين القواعد الدائمة والأحكام المرتبطة بمدة الموازنة. فقد يؤدي إدراج استثناءات تنظيمية متكررة في قوانين الموازنات إلى اضطراب معرفة الحكم الواجب التطبيق، أو إلى جعل آلية رقابية مستقرة رهناً بتجديد الإذن المالي. ونستحضر الموازنة الثلاثية للسنوات (٢٠٢٣–٢٠٢٤–٢٠٢٥) مثالاً على اختلاف المدة التي يغطيها القانون المالي. غير أن تعدد السنوات لا يزيل الحاجة إلى تمييز القواعد المؤسسية الدائمة عن الأحكام الخاصة بالفترة

المعنية (قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنوات المالية (٢٠٢٣-٢٠٢٤-٢٠٢٥) رقم (١٣)، ٢٠٢٣).

•ويؤدي تداخل الاختصاص عملياً إلى زيادة الطلبات وربما اختلاف وصف الواقعة نفسها. فقد تراها وحدة التدقيق نقصاً مستندياً، ويعدها جهاز آخر مخالفة مالية، وتحال إلى لجنة تحقيق قبل توضيح الأثر. ولا يفترض البحث أن الاختلاف غير مشروع دائماً؛ فقد ينتج عن اختلاف الولاية أو ظهور دليل جديد. إنما يكمن القصور في غياب مسار يفسر الاختلاف ويحدد ما يجب تنفيذه فوراً وما يحتاج إلى فصل قانوني، حتى لا تستعمل تعددية الرقابة سبباً لتعطيل المعالجة.

•كما تتأثر سلامة الاستشهاد القانوني بعدم إتاحة نصوص مدمجة تجمع التعديلات. فعندما تتداول جهة النص الأصلي وتستند أخرى إلى تعديل لاحق، يتحول الخلاف في البيانات التشريعية إلى خلاف في الممارسة. لذلك يرتبط وضوح التشريع بنشره وتنظيم الوصول إليه، وببيان الأحكام المعدلة والملغاة. ولا تكفي كثرة الإحالات العامة إلى «القوانين النافذة» إذا كانت القاعدة الخاصة بالمسألة غير محددة أو إذا تعذر على القائم بالعمل معرفة صيغتها المعتمدة.

•الفرع الثاني / الفجوة بين الاستقلال المقرر وإمكان ممارسته

•يفقد الاستقلال جانباً من فاعليته عندما لا تصاحبه أدوات مادية وإجرائية تمكّن الجهاز من العمل. ويمكن القول أن الولاية الواسعة تحتاج إلى موارد وخبرات ووصول إلى البيانات وقدرة على التقرير والمتابعة. لذلك فإن النص الذي يمنح اختصاصاً دون تنظيم وسائل ممارسته قد يؤدي إلى فجوة بين ما ينتظر من الرقابة وما تستطيع إنجازه. ولا يصح تفسير هذه الفجوة دائماً بأنها تقصير من المدقق؛ فقد يكون مصدرها تصميم العلاقة القانونية نفسها (المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة، ١٩٧٧، ٢٠٠٧).

•وتؤثر قواعد اختيار القيادة وإنهاء خدمتها ونقل العاملين في استقلال الحكم المهني. فإذا لم تتحدد أسباب الإعفاء أو لم تكن القرارات مسببة وقابلة للمراجعة، أمكن أن يتأثر التقرير بالخوف من نتائج وظيفية. وفي المقابل، لا ينبغي أن تتخذ الحماية المهنية صورة حصانة من المساءلة عن الخطأ أو الإخلال. والتوازن المطلوب هو حماية الرأي الرقابي المبني على الأدلة، مع إخضاع السلوك المهني والمالي لقواعد موضوعية لا تستخدم عقوبةً على نتيجة غير مرغوبة.

•وتعد المعلومة شرطاً مستقلاً لا يقل أهمية عن الموارد. فالحق في طلب المستند يفقد قيمته عندما يصل بعد انقضاء وقت المعالجة، أو عندما يقدم في صورة لا تسمح بالمطابقة، أو عندما تكون البيانات ناقصة دون بيان سبب النقص. ومن ثم لا يقتصر الوصول الفعال على منع الحجب، بل يشمل واجب الحفظ والتنظيم والإتاحة في الوقت والصيغة الملائمين. ويؤدي القصور

في هذا الجانب إلى زيادة كلفة الرقابة وإطالة زمنها وربما إضعاف الاستنتاج (قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١)، ٢٠١١).

•ويختلف الامتناع عن تقديم البيانات عن العجز الفني المؤقت، كما يختلف التأخير المبرر عن الإهمال المتكرر. لذلك يجب أن تنظم القاعدة الإجراء على نحو يسمح بتحديد السبب قبل ترتيب الأثر. ففرض الجزاء دون فهم سبب التعثر قد لا ينتج بيانات أفضل، بينما الاكتفاء بالتذكير المتكرر قد يشجع على عدم الاستجابة. وتحتاج المعالجة إلى مهلة محددة وتوثيق للطلب ومسار للمساعدة الفنية ثم مساءلة متناسبة عند عدم الامتثال غير المبرر.

•وتتصل هذه المسألة بسرية المعلومات؛ إذ قد تشمل الملفات بيانات شخصية أو مالية أو تحقيقات جارية. ولا يقتضي تمكين الجهاز الرقابي نشر كل ما يصل إليه، كما لا يصح اتخاذ السرية ستاراً يمنع الفحص مطلقاً. والأقرب إلى غاية الرقابة أن يحدد التنظيم درجات الوصول، والغرض من الاستعمال، ومسؤولية المحافظة على البيانات، وما يجوز نشره في التقرير. وبذلك تجمع القاعدة بين فعالية الاطلاع ومشروعية استخدام المعلومة، بدلاً من المفاضلة المجردة بين الرقابة والخصوصية.

•الفرع الثالث / تأخر الحسابات وضعف متابعة التقارير

•يتأثر الأثر الرقابي بالزمن الذي يفصل الواقعة عن اكتشافها ثم عن معالجتها. وقد تسمح الرقابة المتأخرة بوصف الخطأ بدقة، لكنها تواجه صعوبة في إعادة الحال إذا تغيرت الظروف أو فقدت المستندات أو تعذر تحصيل المال. لذلك لا تكمن المشكلة في وجود الرقابة اللاحقة، وإنما في انفصالها عن التقارير الدورية والإنذار المبكر. ويكون للتشريع دور في وصل هذه الأدوات عن طريق المواعيد والمحتوى الإلزامي للبيانات وتحديد المسؤول عن تقديمها (قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦)، ٢٠١٩، المواد ٣٠، ٣١، ٣٤).

•ويعد تأخر الحسابات الختامية مثالاً واضحاً على انقطاع دورة المساءلة. فالموازنة الجديدة تحتاج إلى معرفة نتائج التنفيذ السابق، والبرلمان يحتاج إلى مقارنة ما أذن به بما تحقق، والديوان يحتاج إلى حسابات يمكن تدقيقها. وعند تراكم السنوات تنخفض قدرة هذه الأدوات على التأثير في القرار الجاري. ويمكن ملاحظة الدراسات المرتبطة بالإخلال بالتوقيتات القانونية وآثاره، بما يدعم النظر إلى الحساب الختامي كجزء من فاعلية الموازنة، لا كوثيقة تكميلية يمكن تأجيلها دون أثر (آل زيارة، ٢٠٢٤).

•ولا تنتهي المشكلة عند إصدار التقرير؛ إذ قد تكون الملاحظة دقيقة ومؤيدة بالأدلة، ثم ترد الجهة بعبارة عامة أو تشكل لجنة دون نتيجة. وتصبح المتابعة شكلية إذا اقتصر سجلها على

إثبات وصول الجواب، بدلاً من التحقق من تصحيح الحالة وإزالة أثرها. فهناك فرق بين إكمال مستند ناقص، وتصحيح قيد، وتغيير إجراء، وتحصيل دين. ويجب أن تعكس آلية الإغلاق هذا الفرق، لأن كل نوع من المعالجة يحتاج إلى دليل يلائم طبيعته (الدعمي، ٢٠١٥).

- ويترتب على ضعف المتابعة تكرار الملاحظة، وقد ينشأ انطباع بأن مرور الوقت يغني عن تنفيذ التوصية. كما يصعب قياس قيمة الرقابة إذا كانت الأجهزة تحصي ما أصدرته من تقارير دون معرفة مصيرها. ويظهر أثر التشريع هنا في ترتيب واجب الاستجابة، وتحديد الجهة التي تملك التصحيح، وربط عدم التنفيذ غير المبرر بالمساءلة، وتنظيم عودة نتائج التحقيق أو الاسترداد إلى الجهاز الذي أثبت الخلل.
- ومن المهم عدم مساواة التوصية بالحكم القضائي. فقد تتضمن التوصية اقتراحاً لتحسين إجراء أو رأياً في مخاطرة تحتاج إلى تقدير الإدارة، بينما يستلزم فرض التضمين أو الجزاء سنداً وإجراءات خاصة. لذلك لا تعني إلزامية المتابعة إلزام الجهة آلياً بكل اقتراح فني، وإنما إلزامها بدراسته والرد المسبب عليه ووضع خطة أو بيان الاعتراض وفق المسار القانوني. ويمنع هذا الفهم استعمال قوة الرقابة لإلغاء الاختصاص التنفيذي أو حق الدفاع، مع عدم السماح بتحويل الاختلاف إلى ذريعة للصمت.
- **الفرع الرابع / الانعكاسات المالية والقانونية وحدود الاستدلال**
- ينعكس القصور الرقابي على الموازنة في صور متعددة، منها عدم تحصيل الإيراد المستحق، أو تأخر تحويله، أو صرف نفقة دون استيفاء شروطها، أو استمرار أصل غير مستغل، أو تراكم أرصدة لا تسوى. وقد ينعكس أيضاً في ضعف التخطيط عندما تبنى التقديرات على بيانات غير مكتملة. ولا يحدد هذا البحث قيمة كمية مستقلة لهذه الآثار. فقد ينخفض الإيراد بسبب تغير الظرف الاقتصادي، وقد يتأخر مشروع لأسباب لا تنسب جميعها إلى مخالفة من الإدارة. لذلك يجب أن تتضمن الملاحظة معياراً واضحاً وحالة ثابتة وسبباً وأثراً وتوصية، لا أن تستنتج المسؤولية من الفرق العددي وحده. ويؤدي هذا التمييز إلى رقابة أدق وأكثر عدلاً، لأنه يوجه المساءلة إلى الفعل القابل للإسناد بدلاً من معاقبة مجرد عدم تحقق التوقع.
- كما ينبغي التمييز بين المبلغ محل الفحص والمبلغ المتضرر والمبلغ المطالب باسترداده والمبلغ المحصل فعلاً. فقد تتعلق الملاحظة بقيمة عقد كامل دون أن تعني ضياع قيمته كلها، وقد يثبت حق للخزينة لكنه يحتاج إلى إجراء لتحصيله. ويؤدي الخلط بين هذه المراحل إلى مبالغة في تصوير الخسارة أو في عرض الإنجاز الرقابي. ومن ثم يجب أن يحدد تنظيم التقارير مفاهيم المؤشرات وأن يلزم بإظهار المرحلة التي وصل إليها كل أثر مالي.

•أما الانعكاس القانوني فيظهر عندما تصبح الاستثناءات ممارسة معتادة، أو عندما تتبادل الجهات المسؤولية بسبب غموض الحدود. فاستمرار المخالفة دون معالجة قد يضعف احترام القاعدة حتى لو بقيت قائمة في النص. وكذلك يضر التوسع غير المنضبط في الإحالات بحقوق الموظفين وبثقة الإدارة في الرقابة. ولذلك تتطلب الفاعلية جمع الحزم في تطبيق الحكم الواضح مع الدقة في توصيف الواقعة والتناسب في الإجراء، وهو ما يربط حماية المال العام بسيادة القانون (الجنابي، ٢٠١٥، ص. ٣٠).

•ولا ينتج عن ذلك أن كل إخفاق سببه التشريع، أو أن تعديل القانون وحده يضمن تحسين الموازنة. فقد يكون النص كافياً وتضعف الموارد أو المهارات أو الالتزام. ولهذا يتعين أن يسبق الإصلاح تشخيص يفرق بين نقص السند، وغموض الإجراء، وضعف القدرة، والامتناع عن التطبيق. فلكل سبب علاج مختلف، والخلط بينها قد يفضي إلى تشريع جديد يكرر الحكم السابق دون أن يعالج العائق الحقيقي أمام تنفيذه.

• المطلب الثاني: المعالجات التشريعية وضمانات التنفيذ

•الفرع الاول / تطوير القاعدة القانونية وتنسيق الاختصاصات

•تتمثل المعالجة الأولى في مراجعة منسقة للتشريعات المالية والرقابية، لا في تعديلات متفرقة لكل جهاز بمعزل عن غيره. ويقترح البحث أن تبدأ المراجعة بحصر الاختصاصات ومسارات العمل وتحديد مواضع التعارض أو السكوت، ثم إعداد تعريفات مشتركة للملاحظة والتوصية والإحالة والرد والمعالجة. ويستند هذا الاتجاه إلى مقترح بشأن حزمة إصلاح مترابطة، ولا يفترض وجوب إلغاء القوانين الخاصة أو استبدالها جميعاً بقانون واحد .

•ويجب أن تفرق الصياغة بين العناصر التي تحتاج إلى قانون وتلك التي يمكن تنظيمها بتعليمات. فالولاية والضمانات والجزاءات والقيود المؤثرة في الحقوق تحتاج إلى سند تشريعي مناسب، بينما يمكن للنماذج ومسارات التبادل الفنية ومواعيد العمل الداخلية أن تفصل في أدوات تنظيمية ضمن التفويض. وتساعد هذه التفرقة على استقرار الحقوق مع بقاء قابلية الإجراءات للتطوير، كما تمنع تحميل قانون الموازنة أحكاماً مؤسسية دائمة غير مدروسة.

•ويقترح البحث اعتماد مصفوفة اختصاص تبين الجهة المسؤولة عن اكتشاف الخلل، وتصحيح الحساب، والتحقيق الإداري، والإحالة الجزائية، والمطالبة بالمال، والتحقق من التنفيذ. ولا تنشئ هذه المصفوفة سلطة أعلى من الأجهزة، بل تشرح التزام كل منها ضمن قانونه وتحدد نقاط انتقال الملف. وينبغي أن ترافقها قاعدة تمنع وقف المعالجة الممكنة قانوناً لمجرد وجود إجراء آخر موازٍ، مع حفظ حجية القرارات القضائية والقيود التي يفرضها التحقيق.

•ويكمل ذلك إطار للتنسيق يحدد بروتوكولات تبادل البيانات والملفات والنتائج. ويجب ألا يكون التنسيق مدخلاً للتدخل في مضمون التقرير أو التحقيق، ولا سبباً لكشف معلومات لا تدخل في اختصاص الجهة المتلقية. ويمكن استخدام رقم موحد للملاحظة يسهل تتبع مرحلتها، مع صلاحيات مختلفة للاطلاع. وبهذا تتحول الصلة بين الأجهزة من مخاطبات شخصية متفرقة إلى إجراء مؤسسي مستمر، دون أن تلغى استقلالية العمل الفني.

•ومن وسائل وضوح القاعدة نشر نصوص مدمجة ومحدثة للتشريعات والأدلة، وإرفاق بيان يوضح ما عُدّل وما ألغي وتاريخ تطبيق الحكم. وتكتسب الأدلة الصادرة عن الجهاز الرقابي أهمية في توحيد منهج الفحص وفهم الجهات لما يطلب منها، لكنها يجب أن تظل في حدود القانون وألا تفرض التزامات أصلية لم يأذن بها. ويقترح البحث مراجعة الأدلة دورياً ونشر نسخها المعتمدة بما يسمح بتتبع التغيير ويمنع تداول نماذج قديمة على أنها سارية (ديوان الرقابة المالية الاتحادي، د.ت.).

•ويتطلب تعزيز الاستقلال أن تتضمن الحزمة ضمانات موضوعية لاختيار القيادات وكفاية الموارد وحماية الرأي المهني، مع رقابة على جودة أعمال الجهاز وحساباته. فلا يكفي النص على عدم التدخل دون معالجة الوسائل غير المباشرة للتأثير، كما لا يستقيم أن يكون الاستقلال سبباً لغياب تقويم الأداء. ويكون التوازن بتحديد ما يدخل في المساءلة المؤسسية وما يعد تدخلاً غير مشروع في مهمة أو نتيجة رقابية بعينها.

•الرفع الثاني / تنظيم المواعيد والمتابعة والتصحيح واسترداد الأموال

•يقترح البحث أن تنظم القوانين والتعليمات المختصة سلسلة زمنية واضحة لتقديم البيانات والرد على الملاحظات وإعداد الحسابات ومناقشة النتائج. وينبغي أن يقترن كل موعد بجهة مسؤولة وصيغة محددة للمطلوب وآلية لتوثيق الاستلام. كما ينبغي التمييز بين المهلة الأصلية والتمديد المسبب، وإتاحة دعم فني للجهة المتعثرة، مع عدم جعل التمديد وسيلة دورية لإفراغ المواعيد من قيمتها (قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦)، ٢٠١٩، المواد ٣٠، ٣١، ٣٤).

•وتتطلب معالجة تأخر الحسابات الختامية خطة لا تقتصر على مطالبة الجهات بالإنجاز. فينبغي حصر الأرصدة غير المسواة، وتحديد البيانات الناقصة والمسؤول عنها، وتوفير فريق دعم لإغلاق الحسابات، وإجراء الفحص المرحلي أثناء السنة. ويظل الرأي النهائي مرتبطاً باكتمال ما يلزم من الأدلة، لكن التحضير المبكر يقلل تراكم المشكلات في نهايتها. ويتحقق الأثر التشريعي عندما تتحول هذه الأعمال إلى التزامات منظمة لا مبادرات استثنائية مؤقتة.

•أما المتابعة فيقترح أن ترتبط بخطة عمل لكل توصية، تبين الإجراء والمسؤول والموعد ودليل التنفيذ. وتصنف الملاحظات بحسب طبيعتها ومخاطرها، بحيث لا تعامل توصية تحسين نظام معاملة حق مالي ثابت واجب التحصيل، ولا تعامل شبهة قيد التحقيق معاملة خطأ قيد قابل للتصحيح المباشر. كما يجب أن يحتفظ السجل بالردود والاعتراضات والقرارات اللاحقة، حتى لا تتقطع معرفة مصير الملف عند انتقاله إلى جهة أخرى (الدعمي، ٢٠١٥).

•ولا يجوز في التصميم المقترح إغلاق الملاحظة بمجرد ورود كتاب يفيد «اتخاذ اللازم». فتصحيح القيد يحتاج إلى إثبات القيد الصحيح، وتحصيل المبلغ يحتاج إلى ما يثبت دخوله الحساب المعني، وتغيير الإجراء يحتاج إلى ما يثبت اعتماده وتطبيقه. أما الخلاف القانوني الحقيقي فيحال إلى مساره المختص مع بيان سبب استمرار الملاحظة. ويمنع ذلك الإغلاق الشكلي، كما يحمي الجهة من بقاء ملاحظة عولجت فعلاً دون تحديث سجلها.

•وفي الاسترداد يجب الفصل بين ثبوت الحق المالي وإمكان تحصيله، وبين المسؤولية المالية والمسؤولية الجزائية. ويستحضر البحث قانون التضمين ضمن التشريعات، دون افتراض أن التقرير الرقابي وحده ينشئ ديناً نهائياً في جميع الحالات. فالمطالبة والتضمين والتنفيذ تخضع لشروطها وضمانات الدفاع والطعن. وينبغي أن يسمح التنسيق بحفظ الحق وتتبع الإجراءات مبكراً، مع منع إهمال التحصيل بسبب انشغال الجهات بمسار المساءلة فقط (قانون التضمين رقم (٣١)، ٢٠١٥).

•وتكتمل المتابعة ببرنامج برلماني منتظم لمناقشة تقارير التنفيذ والحسابات وتقارير الديوان، وبإلزام اللجان المعنية بتوثيق ما أوصت به وما أجابت عنه الحكومة. ويقترح البحث جلسات متابعة لاحقة بدلاً من الاكتفاء بعرض التقرير مرة واحدة، مع دعم فني قادر على تحليل البيانات. ويمكن أن تنشر المواد المتاحة قانوناً في موقع المجلس، بما يربط السؤال والجواب والتوصية بالنتيجة، ويمنح الرقابة العامة أساساً من الوثائق بدلاً من الأخبار المجتزأة (مجلس النواب العراقي، د.ت.).

•الفرع الثالث / الحوكمة التشريعية للرقابة الرقمية

•يؤثر التحول الرقمي في توقيت الرقابة وشمولها، لكنه لا يعالج بذاته غموض الاختصاص أو ضعف المتابعة. فقد تحتفظ الجهة بصورة إلكترونية من المستند دون أن تربطها بالحساب أو القرار أو التعديل الذي أجري عليه. ولذلك يمكن التمييز بين مجرد نقل الورق إلى شاشة وبين نظام متكامل يحدد هوية المستخدم وصلاحياته ويحفظ مسار المعاملة. ويستخلص البحث أن التشريع ينبغي أن ينظم المعنى القانوني للسجل والعملية، لا أن يكتفي بتشجيع استعمال التقنية .

•ويوفر قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية رقم (٧٨) لسنة ٢٠١٢ مرجعاً من المراجع التشريعية التي يمكن استحضرتها عند مناقشة السجلات والأدلة الرقمية. غير أن تنظيم الرقابة المالية الرقمية يحتاج أيضاً إلى تحديد مسؤولية إدخال البيانات وحفظها وتعديلها وإتاحتها، وضوابط استخراجها والتحقق من سلامتها. ويعرض البحث تطوير هذه الجوانب بوصفه مقترحاً للمواءمة والتفصيل، لا حكماً بأن كل تنظيم إلكتروني غير موجود أو بأن كل سجل يتمتع بالحجية دون شروط (قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية رقم (٧٨)، ٢٠١٢).

•ويقترح أن تتاح للديوان صلاحيات للقراءة واستخراج البيانات ضمن ولايته، دون أن يتحول إلى مستخدم يغير الحسابات التي يدققها. كما ينبغي حفظ سجل للتعديلات يبين صاحب الإجراء وتوقيته وسببه، وربط قواعد بيانات الإيراد والنفقة والخزينة بمعرفات موحدة. وفي مجال الإيرادات، يساعد هذا الربط على متابعة الاستحقاق والتقدير والتحصيل والتحويل، بدلاً من الاكتفاء بالمبلغ الذي ظهر في الحساب النهائي (قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦)، ٢٠١٩، المواد ٢٢، ٢٧، ٣٥–٣٨).

•وتتطلب الحوكمة تحديد البيانات التي يمكن نشرها وتلك التي يقتصر الاطلاع عليها على المختصين، مع قواعد للأمن والاستمرارية والتعامل مع الانقطاع. ولا تعني الشفافية نشر كل تفاصيل الملف، بل إتاحة وثائق الموازنة والتنفيذ والنتائج في وقتها وبصيغ قابلة للاستخدام، مع احترام الاستثناءات القانونية. ويجب أن يتصل النشر بمحتوى واضح ومصدر قابل للتتبع، لأن كثرة الملفات المرفوعة لا تضمن سهولة فهمها أو إجراء المقارنة بينها (قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦)، ٢٠١٩، المادة ٥٠).

•أما أدوات الذكاء الاصطناعي فيمكن أن تساعد على كشف المعاملات غير المعتادة وربط البيانات وتوجيه الفحص. لكن الإشارة الآلية لا تثبت المخالفة ولا تكفي لتقرير التضمين أو الإدانة. ولذلك يقترح البحث إخضاع الاستخدام لتحديد الغرض ومراجعة جودة البيانات واختبار الدقة والتوثيق والتفسير، مع بقاء القرار المؤثر في الحقوق خاضعاً لتقدير بشري وإجراءات قانونية. ويجب أن يظل المدقق مسؤولاً عن كفاية الدليل لا مجرد ناقل لنتيجة البرنامج.

•وتشمل الضمانات كذلك مسؤولية مزود النظام عن الحفظ والأمن وإمكان استخراج البيانات واستمرار الخدمة، ومنع استعمال المعلومات خارج الغرض المسموح. كما ينبغي أن يحدد العقد ما يلزم من نقل معرفة وإتاحة فحص السجلات، حتى لا يؤدي الاعتماد التقني إلى تبعية تعوق الرقابة. وبهذا يصبح التحول الرقمي مشروعاً قانونياً ومؤسسياً، يوسع إمكانات العمل دون أن ينقل صلاحية الحكم من الجهات المختصة إلى أداة غير قابلة للمساءلة.

•الفرع الرابع / التنفيذ المرحلي وقياس الأثر التشريعي

•لا تكتسب الحزمة الإصلاحية قيمتها من اكتمال صياغتها فقط، بل من إمكان تنفيذها في جهات تتفاوت مواردها وخبراتها وأنظمتها. ولذلك يقترح البحث أن يبدأ التنفيذ بتشخيص مشترك للقواعد والإجراءات والبيانات، ثم تحديد الأولويات ذات الصلة المباشرة بحماية الإيراد والنفقة. ولا يعني التدرج تأجيل احترام النصوص القائمة، بل ترتيب الإصلاحات التي تحتاج إلى بناء قدرة أو ربط أنظمة، مع بقاء الواجبات القانونية المعتمدة محل تطبيق ومساءلة.

•وتتضمن المرحلة الأولى حصر التشريعات والأدلة، وتحديد الاختصاصات، وتوحيد نماذج الملاحظات والردود، وإنشاء سجل للمتابعة، ووضع خطة للحسابات المتأخرة. ثم تأتي مرحلة تجريب إجراءات الربط والرقابة المستمرة في ملفات محددة، مع اختبار جودة البيانات وأمنها ووضوح المسؤولية. وبعد تقويم النتائج يمكن التوسع إلى جهات وعمليات أخرى، بدلاً من فرض نظام واسع قبل معرفة قدرته على العمل.

•ويجب أن يقترن التنفيذ بتأهيل العاملين في الجوانب المالية والقانونية والرقمية، وبمراجعة جودة التقارير والأدلة. فالقاعدة الواضحة قد تطبق بصورة خاطئة إذا لم يفهمها المستخدم، كما قد تنتج الأداة المتقدمة نتائج مضللة إذا كانت البيانات غير موثوقة. لذلك يتطلب التشريع المؤثر بيئة مهنية قادرة على تحويله إلى إجراءات، ومساراً لتصحيح سوء الفهم وتحديث الأدلة. وتظل كفاية الموارد جزءاً من قابلية التنفيذ لا مسألة منفصلة عنه.

•أما قياس الأثر فيجب أن يتجاوز عدد التقارير والزيارات. فيمكن تقويم التغطية بحسب المخاطر، وزمن تقديم البيانات وإصدار التقرير، ونسبة التوصيات التي نفذت، وانخفاض تكرار الملاحظة، والمبالغ التي حصلت أو استردت فعلاً. ولا يضع هذا البحث قيماً مستهدفة لهذه المؤشرات لعدم استناده إلى قياس ميداني جديد، وإنما يحدد ما ينبغي ملاحظته لمعرفة إن كان التعديل قد غير الممارسة أم اكتفى بتغيير الصياغة.

•ويقتضي استعمال المؤشرات تجنب الحوافز المضللة. فربط نجاح المدقق بحجم المبالغ المكتشفة وحده قد يشجعه على توسيع التقدير، وربط نجاح الجهة بسرعة إغلاق الملاحظات وحدها قد يدفعها إلى إغلاق شكلي. والأفضل الجمع بين الجودة والتوقيت والتنفيذ والأثر، مع إتاحة مراجعة مستقلة للبيانات التي تستند إليها المؤشرات. كما يجب أن يوضح التقرير الفرق بين المال المحمي والمال المطالب به والمال المحصل، حتى يمكن تقدير القيمة الفعلية للعمل الرقابي.

•وتظهر النتيجة النهائية للإصلاح عندما تعود مخرجات الرقابة إلى الموازنة اللاحقة. فإذا كشف التدقيق ضعفاً في تقدير الإيراد، ينبغي أن يراجع أساس التقدير؛ وإذا أثبت قصوراً في ضبط

التعاقد، ينبغي أن يعدل الإجراء؛ وإذا تبين تعارض بين نصين، ينبغي أن تعالج العلاقة التشريعية. ولا تعني هذه الصلة حرمان جهة من احتياجاتها أو المساس بالخدمات بسبب كل ملاحظة، بل إدخال المعرفة الرقابية في القرار المالي على نحو مسبب ومتوازن.

- ومن ثم فإن أثر التشريع لا يقاس منفصلاً عن مؤسسات تطبيقه، كما لا يجوز إهمال دوره بحجة أن المشكلة تنفيذية دائماً. فالقاعدة تحدد المسؤولية والسلطة والضمان، والإجراء يحولها إلى عمل، والمتابعة تكشف نتيجة ذلك العمل. ويكون الإصلاح ناجحاً بقدر ما يصل هذه المستويات ويحافظ على اختصاص السلطات وحقوق الأفراد. وتلك هي الفكرة التي تجمع المعالجات المقترحة وتمنع تحولها إلى قائمة أدوات متفرقة لا يربط بينها هدف قابل للتقويم.

- **الخاتمة**

- تبين من البحث أن التشريع يؤثر في الرقابة المالية على الموازنة العامة من خلال إنشاء الاختصاص وتنظيم الإجراء وحماية الاستقلال وربط النتائج بالمساءلة. غير أن هذا الأثر لا يتحقق بمجرد صدور القانون أو تعدد الأجهزة؛ إذ يحتاج إلى وضوح النصوص، وإمكان الوصول إلى البيانات، وانتظام التقارير، ومتابعة عملية لما تتضمنه من ملاحظات. كما تبين أن العلاقة بين التشريع والتنفيذ متبادلة: فالتطبيق يكشف مواضع النقص، والرقابة تمد المشرع بالمعلومات التي يحتاجها لتصحيح القاعدة وتحسين إدارة الموازنة. وفي ضوء أسئلة البحث يمكن استخلاص النتائج والتوصيات الآتية.

- **أولاً: النتائج**

- يتحدد نطاق الرقابة بمفهومها القانوني، ولذلك فإن حصرها في فحص المصروفات يضيق وظيفتها. ويقتضي التصور الذي تناولته الدراسة شمول الإيراد المستحق والمتحقق، والنفقة والبيانات والحقوق المالية، وربط الرقابة بمراحل الإعداد والإقرار والتنفيذ والحساب الختامي.
- يؤدي التشريع وظيفة ضمانية للاستقلال، لكنه لا يجعل الاستقلال فعلياً بمجرد تقريره. فالقدرة على وضع الخطة والوصول إلى المعلومات وإصدار التقرير ومتابعته، مع كفاية الموارد وحماية العاملين، هي التي تبين القيمة العملية للضمان المقرر في النص.
- تتكامل وظائف الديوان وهيئة النزاهة والرقابة الداخلية ومجلس النواب متى اتضحت الحدود ومسارات الإحالة. ولا يبرر هذا التكامل تحويل المدقق إلى منفذ أو جعل الرقابة البرلمانية بديلاً عن القضاء، كما لا يبرر استعمال استقلال الجهات لمنع تبادل المعلومات اللازمة.
- لا يعد تعدد التشريعات عيباً في ذاته، وإنما يظهر القصور عند اختلاف المصطلحات أو غموض العلاقة بين القواعد أو تعذر معرفة النص المعدل.

- يمثل الزمن عنصراً جوهرياً في الأثر الرقابي؛ فتأخر البيانات والحسابات الختامية يقلل قدرة الرقابة على دعم القرار المالي الجاري.
- يجب الفصل بين الانحراف عن التقدير والمخالفة، وبين الملاحظة والشبهة والإدانة، وبين المبلغ محل الفحص والمبلغ المسترد فعلاً .
- تستطيع الرقابة الرقمية توسيع الفحص وتسريع التنبيه عندما تقترن ببيانات موثوقة وصلاحيات واضحة وسجلات قابلة للتحقق.
- ضرورة الإصلاح المتكامل الذي يجمع تحديث القاعدة وتطوير الإجراء والقدرة المهنية والمتابعة.
- **ثانياً: التوصيات**
- إعداد حزمة تعديلات منسقة للتشريعات المالية والرقابية تبدأ بحصر الاختصاصات وتوحيد المصطلحات ومسارات الملاحظات والإحالات.
- تعزيز ضمانات الاستقلال المهني في اختيار القيادة وتوفير الموارد والوصول إلى البيانات والتقرير والنشر، مع إخضاع أداء الجهاز وحساباته وجودة عمله للمراجعة .
- اعتماد إطار تنسيقي ومصفوفة مسؤوليات يوضحان جهة التصحيح والتحقيق والمطالبة بالمال والمتابعة، وتطبيق رقم موحد للملف وصلاحيات محددة لتبادل المعلومات.
- تنظيم واجبات إعداد البيانات والحسابات والرد على الملاحظات بمواعيد قابلة للتتبع، مع دعم الجهات المتعثرة فنياً وترتيب مسؤولية متناسبة عند الامتناع غير المبرر.
- إنشاء سجل لمتابعة التوصيات يربط كل ملاحظة بإجراء ومسؤول وموعد ودليل تنفيذ، وعدم إغلاقها بمجرد جواب شكلي، ومتابعة الاسترداد بصورة تميز بين ثبوت الحق والتحصيل الفعلي.
- دعم اللجان البرلمانية بخبرة مالية وقانونية مستقرة، ووضع برنامج منتظم لمناقشة التنفيذ والحسابات وتقارير الأجهزة ومتابعة نتائجها .
- استكمال التنظيم القانوني للبيانات والسجلات المالية الإلكترونية، وحفظ التعديلات، ووضع ضوابط لاستخدام الذكاءالاصطناعي تشمل التوثيق واختبار الدقة والتفسير والمراجعة البشرية وحماية حق الاعتراض.
- تنفيذ الإصلاح تدريجياً على أساس تشخيص القدرة والمخاطر، وربطه بالتدريب ومراجعة الجودة ومؤشرات للتوقيت والتنفيذ والأثر.

•المصادر والمراجع

•القرآن الكريم.

•اولا : المصادر باللغة العربية

○كتاب اللغة العربية

•ابن منظور. (٢٠٠٠). لسان العرب (المجلد ٣). دار المعارف.

○الكتب القانونية

▪الجنابي، علي غني عباس. (٢٠١٥). الرقابة على الموازنة العامة: دراسة مقارنة. منشورات الحلبي الحقوقية.

▪الحسين، سليمان إبراهيم. (٢٠١٩). الرقابة على الإنفاق العام: دراسة مقارنة. منشورات زين الحقوقية.

▪الخفاجي، رحيم يوسف. (٢٠٢٥). التوزيع العادل للإيرادات العامة في الدولة الاتحادية. مركز المحمود لتوزيع الكتب القانونية.

▪الزهاوي، سيروان عدنان ميرزا. (٢٠٠٨). الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي. الدائرة الإعلامية لمجلس النواب العراقي.

▪الكفراوي، عوف محمود. (١٩٩٨). الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق. مطبعة الانتصار.

▪ناشد، سوزي عدلي. (٢٠٠٩). أساسيات المالية العامة. منشورات الحلبي الحقوقية.

▪النقشبندي، ئوميد مسعود محمود. (٢٠١٩). الرقابة المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة: دراسة مقارنة. مكتبة زين الحقوقية والأدبية.

•ج- البحوث المنشورة

○آل زيارة، كمال عبد حامد محمد. (٢٠٢٤). تحليل مراحل دورة الموازنة العامة والحساب الختامي في العراق مع تسليط الضوء على مشكلة الإخلال بالتوقيتات القانونية وتأثيراتها الاقتصادية. مجلة أهل البيت، ١٩(١)

•٢- السيلاوي، محمد عبد الرضا حسين. (٢٠٢٣). الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة في العراق. مجلة المعهد، (١٣)،

○الصائغ، محمد يونس. (٢٠٠٤). ماهية الرقابة المالية. مجلة الرافدين للحقوق، ٤(٢٣).

•د – الرسائل والاطاريح

○الدعمي، حامد جسوم حمزة عطية. (٢٠١٥). دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في حماية المال العام: دراسة مقارنة [رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة بابل].

○العجراوي، عمر غانم حامد. (٢٠١١). دور ديوان الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة [رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الموصل].

○محمد، عباس علي. (٢٠١٧). الرقابة الإدارية لديوان الرقابة المالية الاتحادي في القانون العراقي [رسالة ماجستير، معهد العلمين للدراسات العليا].

•هـ – التشريعات

•قانون وزارة المالية رقم (٩٢). (١٩٨١). المعدل.

•٢-قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم (١٤). (١٩٩١). المعدل.

•دستور جمهورية العراق. (٢٠٠٥).

•قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع رقم (٣٠). (٢٠١١). المعدل.

•قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١). (٢٠١١). المعدل. الوقائع العراقية، العدد ٤٢١٧.

•قانون التعديل الأول لقانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (١٠٤). (٢٠١٢). الوقائع العراقية، العدد ٤٢٦٥، ٢٨ كانون الثاني ٢٠١٣.

•قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية رقم (٧٨). (٢٠١٢).

•قانون التضمين رقم (٣١). (٢٠١٥).
•قانون الهيأة العامة لمراقبة تخصيص الواردات الاتحادية رقم (٥٥). (٢٠١٧).
•قانون مجلس النواب وتشكيلاته رقم (١٣). (٢٠١٨).
•قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٦). (٢٠١٩). المعدل. الوقائع العراقية، العدد ٤٥٥٠.
•قانون التعديل الأول لقانون هيئة النزاهة رقم (٣٠). (٢٠١٩). الوقائع العراقية، العدد ٤٥٦٨، ٢٣ كانون الأول ٢٠١٩.
•قانون التعديل الأول لقانون الإدارة المالية الاتحادية رقم (٤). (٢٠٢٠).
•قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنوات المالية (٢٠٢٣-٢٠٢٤-٢٠٢٥) رقم (١٣). (٢٠٢٣).
•د- مواقع الانترنت
•المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة. (١٩٧٧). إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية (INTOSAI- P ١). https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-١-the-lima-declaration/
•المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة. (٢٠٠٧). إعلان المكسيك بشأن استقلال الأجهزة العليا للرقابة (INTOSAI- P ١٠). https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-١٠-mexico-declaration-on-sai-independence/
•ديوان الرقابة المالية الاتحادي. (د.ت.). أدلة التدقيق والرقابة. https://www.fbsa.gov.iq/
•مجلس النواب العراقي. (د.ت.). الدراسات والمواد المتعلقة بالموازنة والرقابة البرلمانية. https://iq.parliament.iq/

•Sources and References
•The Holy Quran.
•I. Sources in Arabic
o Arabic Language References
•Ibn Manzur. (2000). *Lisan al-Arab* (Vol. 3). Dar al-Ma'arif.
o Legal Texts
 Al-Janabi, Ali Ghani Abbas. (2015). *Oversight of the General Budget: A Comparative Study*. Al-Halabi Legal Publications.
 Al-Hussein, Sulaiman Ibrahim. (2019). *Oversight of Public Expenditure: A Comparative Study*. Zain Legal Publications.
 Al-Khafaji, Rahim Yusuf. (2025). *Equitable Distribution of Public Revenues in a Federal State*. Al-Mahmoud Center for Legal Books Distribution.
 Al-Zahawi, Sirwan Adnan Mirza. (2008). *Financial Oversight of the Implementation of the General Budget under Iraqi Law*. Media Department of the Iraqi Council of Representatives.
 Al-Kafrawi, Awf Mahmoud. (1998). *Financial Oversight: Theory and Practice*. Al-Intisar Press.
 Nashid, Suzi Adli. (2009). *Fundamentals of Public Finance*. Al-Halabi Legal Publications.
 Al-Naqshbandi, Omid Masoud Mahmoud. (2019). *Independent Oversight of the Implementation of the State's General Budget: A Comparative Study*. Zain Legal and Literary Library.
•C. Published Research
o Al-Ziyara, Kamal Abd Hamid Muhammad. (2024). *An Analysis of the Stages of the General Budget Cycle and Final Accounts in Iraq, with a Focus on the Issue of Non-Compliance with Legal Timelines and Its Economic Impacts*. Ahl al-Bayt Journal, 19(1(

-٢ •Al-Silawi, Mohammed Abdul-Ridha Hussein. (2023). Parliamentary Oversight of the Implementation of the General Budget in Iraq. Al-Ma'had Journal, (13.(
o Al-Saegh, Mohammed Younis. (2004). The Nature of Financial Oversight. Al-Rafidain Journal of Law, 4(23.(
•D – Theses and Dissertations
o Al-Da'mi, Hamid Jasoum Hamza Atiya. (2015). The Role of the Federal Board of Supreme Audit in Protecting Public Funds: A Comparative Study [Master's thesis, College of Law, University of Babylon.[
o Al-Ajrawi, Omar Ghanem Hamid. (2011). The Role of the Board of Supreme Audit in the Execution of Public Expenditures [Master's thesis, College of Law, University of Mosul.[
o Mohammed, Abbas Ali. (2017). Administrative Oversight by the Federal Board of Supreme Audit under Iraqi Law [Master's thesis, Al-Alamain Institute for Graduate Studies.[
•E – Legislation
•Ministry of Finance Law No. (92) of 1981, as amended.
-٢ •State and Public Sector Employees' Discipline Law No. (14) of 1991, as amended.
•Constitution of the Republic of Iraq (2005.(
•Integrity Commission and Illicit Gains Law No. (30) of 2011, as amended.
•Federal Board of Supreme Audit Law No. (31) of 2011, as amended. Iraqi Official Gazette, Issue 4217.
•First Amendment Law to the Federal Board of Supreme Audit Law, No. (104) of 2012. Al-Waqai' Al-Iraqiya (Official Gazette of Iraq), Issue 4265, January 28, 2013.
•Electronic Signature and Electronic Transactions Law No. (78) of 2012.
•Financial Liability (Surcharge) Law No. (31) of 2015.
•Law of the General Commission for Monitoring the Allocation of Federal Revenues No. (55) of 2017.
•Council of Representatives and its Structures Law No. (13) of 2018.
•Federal Financial Management Law No. (6) of 2019 (as amended). Al-Waqai' Al-Iraqiya, Issue 4550.
•First Amendment to the Integrity Commission Law No. (30) of 2019. Al-Waqai' Al-Iraqiya, Issue 4568, December 23, 2019.
•First Amendment to the Federal Financial Management Law No. (4) of 2020.
•Federal General Budget Law of the Republic of Iraq for the Fiscal Years (2023–2024–2025), Law No. (13) of 2023.
•D- Websites
•International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). (1977). The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts (INTOSAI-P 1). https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/
•International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). (2007). The Mexico Declaration on SAI Independence (INTOSAI-P 10). https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-10-mexico-declaration-on-sai-independence/
•Federal Board of Supreme Audit. (n.d.). Audit and Oversight Manuals. https://www.fbsa.gov.iq/
•Council of Representatives of Iraq. (n.d.). Studies and Materials Related to the Budget and Parliamentary Oversight. https://iq.parliament.iq/