وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة ديالى

كلية القانون و العلوم السياسية

قسم القانون

الاصلاح المالي والرقابي في العراق والاستفادة من التجارب الدولية

بحث تقدمت به الطالبة (**شهد محمود حسون**) الى/ كلية القانون و العلوم السياسية كجزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في القانون

الاشراف

م.م. عمار ياسين كاظم

١٤٣٨هـ

٢٠١٧ م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ
دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ)

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمِ

سورة المجادلة

الاية (١١)

الاهداء

الى قدوتي الاول ونبراسي الذي ينير دربي

الى من رفعت رئسي عالياً افتخاراً بهم

ابعث أليكم باقات حبي وتقديري

"أبي وامي"

الى من صبر وتحمل العناء

زوجي الغالي

الى نور وشمعة حياتي

ولدي الغالي

الى قدوتي وسندي

أخوتي وخواتي الاعزاء

الشكر والتقدير

أتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى كل من ساهم في نجاح هذا العمل المتواضع وعلى رأسهم أستاذي الفاضل الاستاذ ((عمار ياسين كاظم)) الذي ضحى بجهده وطاقتهِ في سبيل تسخير كافة الصعوبات التي واجهتني اثناء البحث. كما أتقدم بالشكر والتقدير الى كل من قدم لي النصح والارشاد من أخوة وأساتذة وزملاء وأصدقاء.

المحتويات

ت	المحتوى	الصفحة
١	الاية القرانية	أ
٢	الاهداء	ب
٣	شكر وتقدير	ج
٤	المقدمة	١-٢
٥	المبحث الاول : مفهوم وأهمية الرقابة وأنواعها	٣-١٢
٦	المطلب الاول : ماهية الرقابة وأهميتها	٤-٧
٧	الفرع الاول : ماهية الرقابة	٥-٦
٨	الفرع الثاني : أهمية الرقابة	٦
٩	المطلب الثاني : أنواع الرقابة	٧-١٣
١٠	الفرع الاول : الرقابة من حيث الجهة أو السلطة التي تتولى القيام به	٨
١١	الفرع الثاني : الاجهزة الرقابية المستقلة في العراق	٩-١٢
١٢	المبحث الثاني : الموازنة العامة وأهمية الاصلاح المالي والرقابي	١٤-٢٥
١٣	المطلب الاول : قواعد ومبادئ الموازنة العامة ودور الرقابة عليها	١٤-١٩
١٤	الفرع الاول : قواعد ومبادئ الموازنة العامة للدولة	١٥-١٧
١٥	الفرع الثاني : دور الرقابة على تفيذ الموازنة العامة للدولة	١٧-١٩
١٦	المطلب الثاني : أهمية الاصلاح المالي والرقابي	٢١-٢٦
١٧	الفرع الاول : أهمية وسياسة الاصلاح المالي	٢١-٢٣
١٨	الفرع الثاني : أهمية الاصلاح الرقابي	٢٤-٢٥

١٩	الخاتمة	٢٧
٢٠	الاستنتاجات	٢٧
٢١	التوصيات	٢٧
٢٢	المصادر	٢٨–٣٠

المقدمة

اولا: التعريف بالموضوع

أن الرقابة بشكل عام ومنها الرقابة المالية وجدت مع وجود المجتمعات المنظمة، وتطور مفهوم الرقابة كما تطورت اهدافها بتطور دور الدولة وتطور المفاهيم الرقابية الادارية والمالية والاقتصادية وتعددت مفاهيم الرقابة بتعدد وجهات نظرهم الى وظيفة الرقابة وأهدافها والجهات التي تمارسها، كما تعددت مواضيعها واختلاف زمن ممارستها. وكما وأصبحت مسئلة الاخذ بالاصلاح المالي ضرورة لابد منها في ظل وصول انماط التنمية المعتمدة في معظم البلدان النامية الى مأزق حقيقي كانت تعبيراته تتجسد في جملة من المشاكل التي سكنت بنه اقتصاديات هذه البلدان وما قامت على المستويين الداخلي والخارجي والتي كانت للتدخل الحكومي الواسع النطاق دور بارز في تصعيدها من خلال تزايد حجم العجز في الموازنات العامة وتزايد حجم التضخم وتدهور المؤشرات الاقتصادية لهذه البلدان، وفي ظل اتساع نطاق ازمة المديونية في الدول النامية التي برزت على نحو رئيسي في عام ١٩٨٢ والتي نتجت عن اختلالات اقتصادية كبيرة ذلك من ناحية، وفشل الاقتصاديات المخططة ألاختلالات الهيكلية التي طالت هذه الاقتصاديات من ناحية أخرى، وعلى وقف ذلك قامت معظم الدول النامية ومنها العربية بتطبيق برامج شاملة في للأصلاح الاقتصادي بركنه البارز الاصلاح المالي أذ جاءت تلك الاصلاحات كأستجابة خارجية سريعة التغير مقترنة بتزايد متطلبات النمو المحلي وقد تمثل الاصلاح بجملة من الاجراءات ذات أطر شمولية يدخل ضمنها تحرير اسعار العائد والصرف وتعميق فعالية الاسواق النقدية والمالية ويحتل اصلاح القطاع المالي والمصرفي ركننا بارزا منه وتسعى معظم الوحدات الحكومية في العديد من الدول على القيام بعمليات الاصلاح المالي عن طريق تنفيذ أساليب ومخططات وأدوات جديدة بهدف رفع مستوى الخدمات الى المجتمع ولقد كان لديوان الرقابة المالية الاتحادي دوراً واضحاً في هذا المجال، من خلال جهوده الموجهة لحماية المال العام عن طريق ممارسة رقابته على مؤسسات الدولة وعلى مستوى كافة قطاعاتها ثم دفع عمليات الاصلاح والتطور نحو الامام فضلاً عن سعيه المستمر لتحسين أدائها الرقابي.

ثانيا : مشكلة البحث :

يمكن بلورة مشكلة البحث من خلال طرح عدة تساؤلات هي :

ما مدى تأثير العمل الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة المالية الاتحادي على الجهات الخاضعة لرقابته في تحسين مستوى أدائها الحكومي وتحقيق عمليات الاصلاح الرقابي، وهل توجد علاقة بين عمليات الاصلاح الرقابي ومحاربة ظاهرة الفساد الاداري والمالي.

ثالثا :أهمية البحث :

تنبثق أهمية البحث في كونه يبرز دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق متطلبات عمليات الاصلاح الرقابي والمالي من خلال ما يقوم به من مسؤلية رقابية وتقويم الاداء للوحدات الحكومية كافة.

رابعا : منهجية البحث :

من اجل تحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التعريفي ، وذلك نظرا لمناسبة هذا المنهج مع طبيعة واهداف البحث لانه يعتمد على دراسة الواقع ويصفها بشكل دقيق ، ويعبر عنها تعبير كيفيا ومنهجيا

خامسا : منهجية البحث :

تم تقسيم هذا البحث الى المبحثين الآتيين :

المبحث الاول : مفهوم واهمية الرقابة وانواعها .

المبحث الثاني : الموازنة العامة واهمية الاصلاح الرقابي والمالي .

المبحث الاول

مفهوم وأهمية الرقابة وأنواعها

يرتبط مفهوم الرقابة المالية بالانشطة المالية الحكومية على وجه التحديد والمقصود بذلك تنفيذ السلطة التنفيذية للخطة المتفق عليها بين السلطة التشريعية وبينها التي تظهر في قانون الموازنة العامة للدولة اذ تشمل عناصر النفقات والايرادات العامة الموافق عليها من قبل السلطة التشريعية والواجب تنفيذها من قبل الحكومة. وسوف يتم تقسيم المبحث الى مطلبين هما :

١- المطلب الاول: ماهية الرقابة واهميتها

٢- المطلب الثاني :أنواع الرقابة

المطلب الاول

ماهية الرقابة وأهميتها

الرقابة المالية هي المؤسسة التي تشرف وتسيطر على النظام المالي وتهدف تلك الهيئات الرقابية لضمان عدالة وفاعلية الاسواق والاستقرار المالي. وتبرز أهمية الرقابة المالية في كونها تقدم المساعدة الى الدولة ممثلة في أجهزتها الحكومية المكلفة بالرقابة في شأن التعرف على كيفية سير الأعمال داخل الوحدات الحكومية. وسوف يتم تقسيم المطلب الى فرعين هما :

١- الفرع الاول :- ماهية الرقابة

٢- الفرع الثاني :- أهمية الرقابة

الفرع الاول

ماهية الرقابة

لتوضيح ماهية الرقابة المالية لابد من تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام اولاً، ثم تحديد مفهوم الرقابة المالية ثانياً فلا يوجد تعريف جامع مانع للرقابة، فلقد تعددت التعاريف التي ذكرت بشأن الرقابة بشكل عام، وتنوعت بحسب الزاوية التي ينظر اليها كل منهم فقد عرفها (فايول) بأنها : "التحقيق مما اذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقاعدة المقررة"، أما موضوعها فهو " تبيان نواحي الضعف والخطأ من اجل تقويمها ومنع تكرارها" [١].

كما عرفت الرقابة بأنها : وظيفة تقوم بها السلطة المختصة بقصد التحقيق من ان العمل يسير وفقاً للاهداف المرسومة بكفاية وفي الوقت المحدد لها [٢] فالرقابة المالية تعني الرقابة التي تستهدف التأكد من حسن استعمال المال العام بما يتفق مع أهداف التنظيم الاداري وتستهدف الرقابة المالية الى تحقيق الغايات المحسابية للوزارة أو المؤسسة او المنشأة او الوحدة الحكومية ويتمثل ذلك بالالتزام بالسياسات والاجراءات المحسابية والمالية والمحافظة على موارد وممتلكات واصول تلك الوزارة [٣].

وقد أختلف الكتاب في ماهية الرقابة، ولذلك فقد تعددت التعاريف التي تناولتها وعرفت الرقابة من الناحية القانونية بأنها عبارة عن "حق دستوري يخول صاحبهِ سلطة أصدار القرارات اللازمة لا نجاح مشروعات الخطة"[٤] .

وينظر الان الى الرقابة المالية كحجز الزاوية في الادارة كونها تقوم بوظيفة حيوية في الدولة الحديثة بالدرجة التي تضعها في مصاف السلطات الهامة في الدولة في بعض البلدان ، ففي جمهورية الصين الشعبية مثلا تعتبر الرقابة بحكم الدستور احدى السلطات الخمسة في الدولة الى جانب السلطة التنفيذية ، والسلطة التشريعية ، والسلطة القضائية ، وسلطة الخدمة المدنية وقد تطور دور الرقابة من مجرد التحقيق من ان النشاط الحكومي او نشاط الادارة يمارس في حدود القانون الى التاكد من ان هذا النشاط يمارس بسرعة وكفاءة وفعالية وفي حدود القانون ايضا لذلك لم يعد مفهوم الرقابة يقتصر على المفهوم التقليدي والذي ينحصر فقط بالبحث عن

---

(١) د.صباح سعد الدين عمر العلمي:"دور الرقابة المالية والادارية"، فلسطين، سنة ٢٠٠٦، ص٥.

(٢) فؤاد العطار:"مبادئ الادارة العامة"، جامعة القاهرة، سنة ١٩٧٤م، ص٥.

(٣) سليمان محمد الطماوي : القضاء الداري (قضاء الالغاء)، دار الفكر العربي القاهرة، الطبعة الخامسة، سنة ١٩٧٦، ص٨

(٤) د.عوف محمد الكفراوي:"تطور الرقابة المالية تبعاً للنظام المالي"، مؤسسة الثقافة الجامعية للنشر، سنة ٢٠١٣، ص ١٥.

الاخطاء بل تجاوز ذلك الى البحث عن سبل رفع كفاءة الجهاز الاداري عن طريق ابراز الجوانب الايجابية في عمله.[١]

الفرع الثاني

أهمية ألرقابة

تعد الرقابة المالية من العناصر الاساسية للعملية الادارية التي تمثل التخطيط والنظام والتنسيق بالاضافة الى الرقابة بأنواعها وتطورات أهمية الرقابة المالية مع تطور الدولةمن ((الدولة الحارسة)) التي تهدف الى المحافظة على الامن الخارجي وحفظ الامن الداخلي والفصل في المنازعات بين الافراد الى ما يسمى (الدولة الرفاهية) التي تدخل في مختلف مناحي الحياة الاقتصادية في كافة القطاعات والميادين ذلك ان تدخل الدولة في جميع شؤون المواطنين يتطلب توفير أجهزة كفوءة تنجز الاعمال وتؤدي الخدمة بكفاءة وفاعلية مع خضوع هذه الاجهزة للرقابة والمحاسبية للحقق من قيامها بعملها على اكمل وجه[٢] .

وتبع أهمية الرقابة في كونها الادارة التي تساعد على تحقيق اهداف المؤسسة، بحيث تقوم بالربط الوثيق بين الوسائل والغايات من خلال توحيد الجهود وتنسيقها نحو تحقيق الاهداف التنظيمية البعيدة والقريبة وتهدف الاجراءات الرقابية الى التأكد من صحة الاجراءات الادارية والماية ومسايرتها لمختلف الخطط والسياسات العليا كما تساعد الرقابة في تقيم الاداء الفردي والتنظيمي من النواحي السلوكية والفنية وتعمل على تعزيز قدرات المدراء على أتخاذ القرارات من خلال تحديدالانحرافات على الخطط والمعايير. وتبع أهمية الرقابة من العوامل التالية: [٣]

١- وجود فجوة زمنية بين الوقت الذي يتم فيه تحديد الاهداف والخطط والوقت الذي يتم فيه التنفيذ ونتيجة الفجوة الزمنية قد تحدث ظروفاً غير متوقعة تسبب أنحرافاً عن الاداء المرغوب فيه وتعمل الرقابة على كشف هذا الاحراف وتحديد اسبابه واتخاذ الاجراءات اللازمة لمعالجته ومنع تكرار حدوثه.

٢- عادة ما تختلف اهداف التنظيم عن أهداف الافراد والعاملين داخل التنظيم فتوقعات الافراد وأهدافهم الشخصية التي قد تتعارض مع أهداف المؤسسة ومن ثم فان الرقابة الفعالة تسعى الى ضمان ان عمل

---

(١) حمدي سليمان سحيمات القبيلات، اثر الرقابة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية ، الطبعة الاولى ، دار الثقافة والنشر والتوزيع ، سنة ١٩٩٨ ، ص ٢٠.

(٢) حمدي سليمان سحيمات القبيلات، مصدر سابق ، ص ٢٠.

(٣) جهاد محمد محمد شرف، اثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الاهلية ، رسالة ماجستير ، الجامعة الاسلامية بغزة ، ٢٠٠٥ ، ص ١٦-١٧ .

٣- الافراد موجها اساسا وفي المقام الاول نحو تحقيق الاهداف التنظيمية للمؤسسة والنظام الرقابي الفعال هو الذي يحقق المودة بين هذين النوعين من الاهداف حتى يقلل من النزاعات والصراعات بين الافراد والمؤسسة [١] .

وكما نبدأ اهمية الرقابة من ارتباطها الوثيق بوظيفة التخطيط فكلاهما يعملان معا بشكل متكامل ، ولا يمكن ان يكون احدهما فعالا دون الاخر ، كما قال حريم بان الرقابة ليست وظيفة مستقلة او منفصلة عن الوظائف الادارية الاخرى وانما هي عملية ملازمة لاداء كل منها لذلك تبرز اهمية الرقابة لارتباطها الوثيق بالوظائف الادارية الاخرى ولا سيما وظيفة التخطيط[٢].

(١) جهاد محمد محمد شرف : مصدر سابق، ص ١٦ .

(٢) محمد حمزة احمد الغمادي :" اثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين " ، رسالة ماجستير ، الجامعة الاسلامية . ٢٠٠٩ ،ص١٨.

المطلب الثاني

أنواع الرقابة

للرقابة المالية انواع متعددة قد تمارسها السلطة التنفيذية عند قيامها بأعمالها الرقابية على أعمال الادارة.

وسوف يتم تناول هذا المطلب في الفرعين الاتيين:

الفرع الاول : الرقابة من حيث الجهة او السلطة التي تتولى القيام بها.

الفرع الثاني : الاجهزة الرقابية المستقلة في العراق.

الفرع الاول

الرقابة من حيث الجهة أو السلطة التي تتولى القيام بها.

١- الرقابة الداخلية : وتقوم بهذه الرقابة هيئة داخلية او مدققين تابعين للمنشأة، وذلك من أجل حماية اموال المنشأة ولتحقيق أهداف الادارة كتحقيق أكبر كفية أدارية انتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية [١] .

٢- الرقابة الخارجية : وهي الرقابة التي تتولها اجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية وهي في الغالب الاعم رقابة لاحقة وقد تكون هذه الرقابة أدارية او قضائية اورقابة تشريعية في بعض الاحوال قد تباشر جهات الرقابة الخارجية انواع الرقابة السابقة للصرف او التنفيذ[٢] .

الرقابة الادارية :- وهي رقابة تقع داخل الادارة وبواسطتها يقوم بها الرؤساء الاداريون على مرؤسيهم او تقوم بها وزارة المالية على بقية الوزراء بواسطة مايسمى بـ (المراقب المالي)[٣] والرقابة الادارية يتولاها عادةً وزراء المالية من خلال موظفيها العاملين في المؤسسات الاخرى وتنحصر مهمة هؤلاء بعدم السماح بصرف اي مبلغ الا اذا كان وارداً في قانون الموازنة وفي حدود الاعتماد المقرر له وهذه الرقابة سابقة على الانفاق [٤] .

الرقابة التشريعية :- يتولى البرلمان في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة التشريعية على الموازنة ومن الطبيعي أن تتاح فرصة رقابة تنفيذ الموازنة كي يتأكد من سلامة تنفيذها على النحو الصادر به أجازته لها وقد تكون رقابة المعاصرة أو الاحقية عليه [٥].

---

(١) عبد الرؤوف جابر : " الرقابة المالية والمراقب المالي "، لبنان- دار النهضة العربية بيروت ،الطبعة الاولى، ١٤٢٥ هـ - ٢٠٤٤ م، ص ٣٠.

(٢) د.عوف محمود الكفراوي : مصدر سابق، ص ٢٥ .

(٣) د. أعاد حمود القيسي : " المالية العامة والتشريع الضريبي"، ط ٣ ،مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، سنة ٢٠٠٠ ، ص ١٠٥ .

(٤) د. طاهر الجنابي : " علم المالية والتشريع الضريبي " ، دار العتاك للطباعة والنشر ـ الفقاهرة ، سنة ٢٠١٢ ، ص ٣٣.

(٥) د. رائد ناجي أحمد : "علم المالية والتشريع الضريبي في العراق"، دار العتاك للطباعة والنشر ، سنة ٢٠١٢، ص ١٢٥.

الرقابة المستقلة :ـ يأخذ العراق بأسلوب الرقابة المستقلة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة [١] وسوف يتم التكلم عن كل من ديوان المالية وهيئة النزاهة.

الفرع الثاني

الاجهزة الرقابية المستقلة في العراق.

أولاً : ديوان الرقابة المالية :ـ يعد ديوان الرقابة المالية من اولى الاجهزة الرقابية التي أنشئت في الدولة العراقية بعد تأسيسها عام ١٩٢١ وقد تعاقبت قوانين عديدة تنظم تشكيله وإختصاصه كان أخرها قانون رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ [٢] .

١– تشكيلات ديوان الرقابة المالية : ـ

يعد ديوان الرقابة المالية من الهيئات المالية والادارية[٣] المستقلة و استنادا الى ذلك صدر قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ الذي حدد الطريقة التي يتم فيها اختيار رئيس الديوان حيث قرر في المادة ((٢٢ أولاً منه على أن أ : يشكل مجلس النواب لجنة مؤلفة من (٩) أعضاء من لجنة من لجنة النزاهة والقانونية والمالية لأختيار (٣) مرشحين لمنصب رئيس الديوان)) .

أما موقف المشرع العراقي قد جعل مهمة الترشيح لمنصب رئيس ديوان الرقابة المالية والمصادقة عليه من مهام مجلس النواب إلا إنه لم يستمر على ها المبدأ الداعم لإستقلالية الديوان حيث جرى الخلاص من ذلك بموجب قانون التعديل الاول رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢ المعدل لقانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ والذي منح رئيس الوزراء صلاحية ترشيح رئيس الديوان وبمصادقة مجلس النواب [٤] ويمثل هذا التعديل إنتكاسة كبيرة

---

(١) د. عادل فليح العلي: "المالية العامة والتشريع الضريبي"، الجامعية للطباعة والنشر، سنة ٢٠٠٢ ، ص ٦٤٢ .

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

(٣) المادة (١٠٣) الفقرة ثانياً من الدستور النافذ لعام ٢٠٠٥ .

(٤) المادة (٣) من التعديل الاول لقانون ديوان الرقابة المالية رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢ .

كبيرة تهدد أستقلالية ديوان الرقابة المالية فعلى الرغم من أن القرار الاخير بيد مجلس النواب في المصادقة على ترشيح رئيس الديوان إلا أن مجرد منح مجلس الوزراء سلطة إقتراح الشخص الذي يتولى منصب رئيس الديوان [١]

سيؤثر حتماً على إستقلالية رئيس الديوان كونه سيبقى رهينة الجهة التي رشحته مما ينعكس حتماً على اداءه الرقابي في الوقت الذي جعل الدستور النافذ ديوان الرقابة المالية من الهيئات المستقلة وجعلها مرتبطة بمجلس النواب [٢].

٣- **مهمات وصلاحيات الديوان** : يمارس ديوان الرقابة المالية مهام عديدة يمكن حصرها في النقاط الاتية :

أ- رقابة وتدقيق حسابات ونشاطات الجهات الخاضعة للرقابة والتحقق من سلامة التصرف في الاموال العامة وعدم تجاوزها الاعتمادات المقررة لها وعدم حصول الهدر والتبذير أو سوء التصرف في الاموال العامة وتمثل أيضاً تدقيق معاملات تخمين جباية الموارد العامة[٣] .

ب- رقابة تقويم الاداء للجهات الخاضعة لرقابة الديوان وتقديم العون الفني في المجالات المحاسبية والرقابية والادارية[٤] .

- ولأجل قيام ديوان الرقابة المالية بمهام الرقابة والتدقيق فإنه يملك الصلاحيات الاتية :

١- الاطلاع على كافة الوثائق والسجلات والمعاملات والاوامر والقرارات ذات العلاقة بمهام الرقابة.

٢- تدقيق البرامج السرية والنفقات المتعلقة بالأمن الوطني .

٣- القيام بعمليات الفحص إستناداً لقرار المجلس لمنح الاعانات والقروض والتسهيلات والامتيازات والاستثمارات والتحقق من كونها موظفة للأغراض التي قدمت من أجلها [٥].

---

(١) المادة (٢٢) الفقرة ثالثاً والمادة الخامسة من قانون رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢ التعديل الأول لقانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣ لسنة ٢٠١١ .

(٢) المادة (٢٢) : مصدر سابق .

(٣) الفقرة أولاً من المادة (٦) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .

(٤) الفقرة "ثانياً وثالثاً" من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .

(٥) المادة (١٣) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل .

ثانياً :ـ هيئة النزاهة :ـ تعد هيئة النزاهة من الهيئات الرقابية الحديثة في العراق حيث أُنشئت اول مرة بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم ٥٥ لسنة ٢٠٠٤ وقد أكد قانون إدارة الدولة للمرحلة الانتقالية لعام ٢٠٠٤ على تأسيسها كما أكد الدستور النافذ لعام ٢٠٠٥ أيضاً على جعلها من الهيئات المستقلة [١].

أ- تشكيلات هيئة النزاهة :ـ لما كانت هيئة النزاهة هية رقابية مستقلة تعمل على مكافحة الفساد الاداري المستشري في الجهاز الحكومي فإن إستقلالية الهيئة تقضي أن يتم تشكيلها بطريقة تجعلها بمنأ عن أي تأثير يمكن أن يمارس عليها من قبل السلطة التنفيذية وقد أكد الدستور لعام ٢٠٠٥ على هذه الاستقلالية عندما نص في المادة (١٠٢) على أن ((تعد المفوضية العليا المستقلة للإنتخابات، وهيئة النزاهة، هيئات مستقلة تخضع لرقابة مجلس النواب وتنظم أعمالها بقانون)) وعلى الرغم من تأكيد الدستور النافذ على تنظيم أعمال هيئة النزاهة بقانون يصدر بموجبه إلا أن المشرع لم يصدر هذا إلا عد مرور سنوات على صدوره وإستمر نفاذ الامر ٥٥ لسنة ٢٠٠٤ لغاية صدور قانون هيئة النزاهة وقد ذكر القانون أنفاً من اختيار ثلاثة مرشحين لمنصب رئيس الهيئة ويصادق بعدها مجلس النواب على احد المرشحين بالاغلبية المطلقة لعدد أعضاءه [٢] .

ب- إختصاصات هيئة النزاهة : اوجب المشرع في قانون النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ على هيئة النزاهة العمل على المساهمة في منع الفساد او مكافحته وإعتماد الشفافية في إدارة شؤون الحكم على جميع المستويات [٣] .

- يتضح من ذلك أن هيئة النزاهة تمارس دورين في محاربة الفساد الاول وقائي والثاني علاجي وعلى هذا الاساس :

١- يمكن تحديد المهام والاختصاصات الوقائية التي تقوم بها هيئة النزاهة في النقاط الاتية .

أ- تنمية الثقافة في القطاعين العام والخاص وتقدر الاستقامة والنزاهة الشخصية وإحترام اخلاقيات الخدمة العامة .

ب- إعداد مشروعات قوانين فيما يساهم في منع الفساد ومكافحته ورفعها الى السلطة التشريعية المختصة عن طريق رئيس الجمهورية أو مجلس الوزراء أو عن طريق الجان البرلمانية المختصة بموضوع التشريع المقترح.

---

(١) الدستور النافذ ٢٠٠٥ فقد نص في المادة ١٠٢ على أن ((تعد المفوضية العليا المستقلة للإنتخابات وهيئة النزاهة، هيئات مستقلة تخضع لرقابة مجلس النواب)).

(٢) المادة (٤) الفقرتين (أ ، ب) من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .

(٣) لمادة (٣) من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .

ج- تعزيز ثقة الشعب العراقي بالحكومة عبر إلزام المسؤولين فيها بالكشف عم ذممهم المالية .

د- إصدار تنظيمات سلوك تتضمن قواعد ومعايير السلوك الاخلاقي لضمان الاداء الصحيح والمشرف والسليم لواجبات الوظيفة العامة [١].

٢ - الاختصاصات العلاجية التي تمارسها هيئة النزاهة يمكن حصرها في النقاط الاتية :

أ- التحقيق في قضايا الفساد طبقاً لأحكام هذا القانون، بواسطة محققين تحت إشراف قاضي التحقيق المختص ويعد هذا الاختصاص من اهم اختصاصات هيئة النزاهة التي تمارسه من خلال دائرة التحقيقات حيث لم يمنح المشرع هذا الاختصاص لديوان الرقابة المالية.

ب- متابعة قضايا الفساد التي لايقوم بها محققو الهيئة بالتحقيق فيها عن طريق ممثل قانوني عن الهيئة بوكالة رسمية تصدر عن رئيسها [٢] .

من كل ما تقدم يظهر لنا أن دور هيئة النزاهة كجهاز رقابي يختلف عن الدور الرقابي الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية يقتصر دوره على كشف المخالفة دون التحقيق بها بل يجب إحالتها الى هيئة النزاهة ومن أجل تسهيل عمل هيئة النزاهة اوجب المشرع جميع دوائر ومؤسسات الدولة العامة بتزويد الهيئة بماتطلبه من الوثائق والاوليات والمعلومات التي تتعلق بالقضية التي يراد التحقيق فيها وتتعاون معها لتمكينها من أداء مهامها التحقيقية المنصوص عليها في القانون [٣].

(١) الفقرة "ثالثاً ورابعاً وخامساً وسادساً "من المادة الثالثة من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .

(٢) الفقرة "أولاً وثانياً "من المادة الثالثة من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .

(٣) الفقرة "أولاً" من المادة الخامسة عشر من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .

المبحث الثاني

الموازنة العامة وأهمية الاصلاح المالي والرقابي

تمثل الموازنة العامة الوثيقة الاساسية لمالية الدولة حيث تعكس الوجه السياسي والاقتصادي والمالي للدولة فهي خطة الدولة ونشاطاتها عن سنة مالية قادمة، ويمكن دراسة هذا المبحث من خلال المطلبين الآتيين :

١- المطلب الاول :

قواعد و مبادئ الموازنة العامة ودور الرقابة عليها.

٢- المطلب الثاني:

أهمية الاصلاح المالي والرقابي

المطلب الاول

قواعد و مبادئ الموازنة العامة ودور الرقابة عليها

ان معرفة الموازنة العامة للدولة يتطلب منا دراسة النشاط الانفاقي ومعرفة حجم أيراداتها وبهذا فهي المرأة التي من خلالها تستطيع على حقيقة النظام المالي والسياسي والاجتماعي لتلك الدولة ويتطلب كذلك دراسة قواعد الموازنة العامة للدولة. وسوف يتم تقسيم هذا المطلب الى الفرعين الاتيين :

الفرع الاول : قواعد ومبادئ الموازنة العامة للدولة .

الفرع الثاني : دور الرقابة على تنفيذالموازنة العامة للدولة .

الفرع الاول

قواعد ومبادئ الموازنة العامة للدولة

تتضمن الموازنة العامة للدولة جميع النفقات والايرادات العامة ولابد من تنضيمها وتخطيطها وفق خطة تتسمى "بالموازنة العامة للدولة"

وان مفهوم الموازنة العامة في العراق فقد عرفت المادة الثانية من قانون اصول المحاسبات رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ الموازنة بانها " الجداول المتضمنة تخمين ايرادات ومصروفات الدولة لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة " [١].

وعرفت الموازنة ايظا بانها "تحليل مالي وكمي للاهداف التي ترغب الشركة في تحقيقها وذلك على الامد البعيد فهي تعبير كمي عن خطط وبرامج الشركة بحيث تضمن تحقيق جميع العمليات والنتائج المتوقعة مستقبلاً " [٢].

وان الاصل في الموازنة العامة للدولة انها خطة مالية للدولة تتضمن تقديرات للنفقات والايرادات لفترة مقبلة تقوم باعدادها السلطة التنفيذية وتعتمد من قبل السلطة التشريعية قبل تنفيذها وتعكس الخطط التنموية التي ترأسها الدولة لتحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية ومن ثم تحمل الموازنة جانبين تنطلق بهما لتحقيق تلك الاهداف هما النفقات والايرادات العامة للدولة ونظراً لاهمية موقع الموازنة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية وغيرها ما تطلبها من قواعد واعداد وتحضير واعتماد مشروع الموازنة [٣].

وهناك مجموعة من القواعد التي تم الاتفاق عليها التي يجب ان تتصف بها الموازنة العامة للدولة لكي تؤدي الغرض المطلوب منها، ومن اهم هذه القواعد :

١- قاعدة العمومية والشمول : اي ان يجب ان تشمل جميع ايرادات الحكومة ونفقاتها، فلا يتم اي حرف الحكومة خارج الموازنة العامة، ولا يتحقق اي ايراد لها الا ويدرج ضمن الموازنة ويتطلب ذلك الافصاح والشفافية من قبل الاجهزة الحكومية [٤].

---

(١) عصام عبد الخضر سعود : "أصلاح الموانة العامة وعلاقتها بالتنمية المستدامة"، رسالة دكتوراه، كلية الادارة الاقتصادية – جامعة المستنصرية، سنة ٢٠١١، ص ١٣٤.

(٢) د.فارس ناصيف الشبيري : "مبادئ المالية العامة"، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، سنة ٢٠١٣، ص ١٩ .

(٣) يحيى عبد الغني ابو الفتوح : " الجوانب الاقتصادية والمالية في الميزانية العامة للدولة، مكتبة فهد الوطنية، سنة ٢٠١٤، ص ٧.

(٤)د.عبد علي كاظم المعموري وحيد نعمة الفريجي واخرون "مبادئ علم الاقتصاد" دار الكتب والوثائق في بغداد، سنة ١٤٣٧، ٢٠١٦ م، الطبعة الاولى، ص ٧٢.

٢- قاعدة توازن الموازنة : وتعني هذه القاعدة ان تتساوى النفقات العامة والايرادات العامة في الموازنة وهذا ماكانت توكد على تحقيقه النظرية التقليدية، غير ان سياسة الموازنة الحديثة ترفض هذا التقليد وتقوم بتنظيم الموازنة بعجز او بفائض وفقاً لحالة النشاط الاقتصادي لذلك البلد ففي ظل الفكر المالي الحديث تستخدم الموازنة العامة لتحقيق بعض الوظائف الاقتصادية فمثلاً قد تصدر الموازنة بعجز معتمد وهو ما يعني زيادة جانب النفقات العامة على الايرادات العامة بهدف مواجهة ظروف الانكماشية لذلك تعمد السياسة المالية جانب التوسع في الانفاق. وقد تصدر الموازنة بفائض وهو مايعني تفوق الايرادات العامة على جانب النفقات العامة وهي سياسة مالية تعتمدها الدولة بهدف تقلص الانفاق لمعالجة ظروف التضخم والتوسع في الطلب الكلي [١] .

٣- قاعدة وحدة الموازنة : وهذا يعني كون وحدة الوثيقة التي تظهر فيها الاعباء والايرادات والتفصيل في عرضها بشكل سهل ومتجانس والالتزام بها [٢].

٤- قاعدة سنوية الموازنة : تعتبر من القواعد المستقرة حتى الان فقد توضح في تعريف الموازنة العامة للدولة بانها مدة زمنية محددة تكون سنة واحدة حيث تعتبر مدة السنة افضل فترة تغطي جميع العوامل الموسمية التي تؤثر على الانفاق العام او على الموارد العامة أضافة الى ان هذه المدة تعطي فرصة لا جراء مقارنات الايرادات واوجه بين سنة واخرى الامر الذي يساعد على رسم الدولة التخطيطية والاقتصادية والمالية وهناك مبررات عدة أسباب العمل بهذا المبدأ منها :

أ- ان الدورة الزمنية الغير سنوية الكثير من المساوى فاذا كانت اقل من سنة مالية فيؤدي ذلك عرض الموازنة على السلطة التشريعية عدة مرات خلال السنة المالية واطالة الفترة الزمنية من شأنها أضعاف الرقابة "رقابة السلطة التشريعية"

ب- السنة هي المدة الضرورية والكافة لاعداد الموازنة والمصادقة عليها حيث هناك استثناءات على مبدأ الموازنة وسنوية الموازنة و التي تضمن الموافقة على النفقات والايرادات لمدة أقل او تزيد عن السنة مثلاً موازنة الدولة الاقتصادية وموازنة البرامج الاقتصادية والاجتماعية [٣].

---

(١)د.جلال عبد الرزاق وخزعل الجاسم واخرون: " مبادئ علم الاقتصاد"، الطبعة الثانية وعشرون، سنة ١٤٣٧هـ – ٢٠١٦م، ص ١١٦.

(٢) د.صالح الرويلي : "أقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائرو الطبعة الرابعة، سنة ١٩٩٢، ص ٢٠.

(٣) م.م.نجم عبد عليوي : " دراسة وتحليل هيكل الموازنة العامة لدولة العراق من ٢٠٠٣ / ٢٠٠٧، دار الكتب للنشر، سنة ٢٠٠١، ص ٤.

الفرع الثاني

دور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة

يتعين على السلطة التنفيذية والتشريعية ان يتعاونا في تدبير موارد الدولة ونفقاتها وقد تأخذ الرقابة على تنفيذ الموازنة عدة صور ومن اهمها :

اولاً : الرقابة على تنفيذ الموازنة من حيث الزمن :

تأخذ الرقابة على تنفيذ الموازنة اشكال متعددة باختلاف التوقيت التي تختاره لها ولذلك يمكن لهذه الرقابة سابقة على التنفيذ او لاحقة له او يمكن ممارستها اثناء التنفيذ نفسه.

١- الرقابة السابقة على التنفيذ :

تسمى احياناً بالرقابة الوقائية وتتمثل في تنفيذ عمليات المراجعة والمراقبة قبل الصرف حيث لا يجوز وفقاً لهذا الاسلوب الارتباط بالالتزام يدفع اي مبلغ قبل الحصول على الموافقة من الجهة التي تتولى الرقابة على الانفاق في الدولة وتجري عمليات المراجعة والمراقبة على النفقات فقط حيث لايتصور ان تتم رقابة سابقة على تحصيل الايرادات وقد تحصل الرقابة من الداخل حيث تمارسها الجهة التي تقوم بالصرف نفسها وقد تتولاها جهة خارجية[١].

٢- الرقابة اللاحقة على التنفيذ :

بعد انتهاء السنة المالية وتحضير الحساب الختامي للدولة تبدأ الرقابة اللاحقة ولا ينحصر امر هذه الرقابة على النفقات وانما تشمل الايرادات العامة للتاكد من قيام السلطة التنفيذية بتحصيل سائر الموارد العامة على المراجعة المستندية للعمليات المالية لكشف المخالفات وقد تمتد لتبحث في مدى كفاءة الوحدات الادارية في استخدام الاموال العامة ولغايات تحقيق هذه الرقابة أهدافها ينبغي ان تمارسها جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية مثل ديوان المحاسبة في الاردن ويؤخذ على اسلوب الرقابة اللاحقة انها لا تمكن الكشف عن المخالفات المالية الا بعد ان يتم انفاق الاموال العامة فعلاً ولهذا فانه على الرغم من هذا الاسلوب يقلل من وقوع المخالفات الا انه لا

(١) د. محمد جمال ذبيان : " المالية العامة والتشريع المالي" ، دار الثقافة للنش والتوزيع، الطبعة الاولى، سنة ٢٠٠٣، ص ٢٩٤.

يمنع من ارتكابها حيث يقتصر على التنبيه لها بعد وقوعها وان اكتشافها بعد وقت طويل من اقترافها يكون فيه الموظف المسؤول عنها فقد.

وهذا يقلل من أهميتها ويمكن تجنب مثل هذا النقد اذا منحت هذه الرقابة بعض السلطات القضائية [١].

٣- الرقابة أثناء التنفيذ :

تظهر هذه الرقابة في عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة في الدولة على نشاط السلطة التنفيذية المتعلق بالنفقات والايرادات العامة الواردة في الموازنة وتمارس هذه الرقابة البرلمانات وهو من صلب أختصاصها ثم توجه سؤال وأستجواب لكيفية صرف النفقة ومدى التقيد بالقوانين والتعليمات [٢].

ثانياً : الرقابة على تنفيذ الموازنة من حيث الجهة التي تتولاها

١- **الرقابة الادارية** : وهي الرقابة التي تتولاها السلطة التنفيذية وبمقتضاها تمارس هذه السلطة الرقابة على اعمال الجهة التي اضطلعت بمهمة اعداد وتحضير الموازنة هي الوزارات والدوائر الحكومية المختلفة. ولان هذه الرقابة تباشرها السلطة التنفيذية على اجهزتها فان جانب من الفقه يتجه الى تسميتها بالرقابة الحكومية. وفي الحقيقة ان الغاية من الرقابة التي تفرضها الحكومة على نفسها هي للتاكد من ان الاعمال المنوطة بها تسير طبقاً للمنهج المرسوم ضمن الاهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي وضعتها السلطة العليا تفادياً للمسائلة من جانب السلطة التشريعية والراي العام وتاخذ الرقابة باتجاهين هما :

أ- وهو الاصل ويتمثل بقيام رؤساء الدوائر بممارسة الرقابة على مرؤسيهم فالرئيس المباشر للدائرة هو الذي يتولى متابعة خطوات تنفيذ العمل وانجازه مع التوجيه والارشاد للقائمين بالعمل وتصحيح الاخطاء عند منشئيها [٣].

ب- الى جانب الاتجاه الاول توجد رقابة وزارة المالية من خلال القسم العالي في كل وزارة ودائرة حكومية ويمارس هذه الرقابه موظفين حسابيين (المراقب المالي ، مدير الحسابات) الذين يضطلعون بمهام حسن

(١) د. طاهر الجنابي : "علم المالية والتشريع الضرايب" ، مصدر سابق .ص ٣٣.

(٢) د. محمد جمال ذبينان، مصدر سابق، ص ٢٩٥.

(٣) د. رائد ناجي احمد: "علم المالية والتشريع الضريبي في العراق"، مصدر سابق ، ص ١٢٥.

سير الامور المالية وتنفيذ القوانين المالية والالتزام بلتعليمات والاوامر التي تحدد كيفية العمل بقانون الموازنة والامتناع عن تنفيذ اي امر ينطوي على مخالفة القانون والموازنة [١].

٢- **الرقابة القضائية:** تأخذ بعض الدول كفرنسا بالرقابة القضائية وتقوم بها محكمة خاصة تسمى(محكمة المحاسبات) وتقاس هذه المحكمة سلطة التحقيق في الحسابات العامة لحماية مالية الدولة من التبذير والاهمال والاختلاس من التعسف او من اي تأثير سياسي تمارسه بعض السلطات ولهذه المحكمة سلطات قضائية وغير قضائية.فالسلطة القضائية تتم من خلال دراسة حسابات المحاسبين وأتخاذ قرار قضائي بعد المنافسة مع المحاسب أو المسؤول المالي والتأكد من دقة الوثائق التي يقدمها وللمحاسب حق طلب اعادة النظر امام المحكمة ذاتها أو طلب الاستئناف امام مجلس شورى الدولة أما السلطة غير القضائية وغالبا ماتمارس هذه السلطة عند وجود مخالفة قام بها المسؤول الاداري وليس المحاسب.وتغلب المحكمة في البرلمان نفس التحقيق من التصرف الخاطئ أو اللامشروع الذي قام به أحد الاداريين التابعين للوزير وأن هذا الاخير مجبر على الاجابة الخاطئة وأتخاذ العقوبات الانظباطية ضد الموظف المعني وتقوم المحمكة بدورها بأخبار رئيس الجمهورية أو البرلمان يوضح عملية الحسابات وكل مايتعلق بالقوانين واللوائح المالية بموجب تقرير سنويا ويتسلم كل وزير تقرير يتعلق بوزارته.أمافي العراق يقوم ديوان الرقابة المالية بالرقابة السابقة على تنفيذ الموازنةمن الناحية الشكلية والقانونية [٢].

٣- **الرقابة البرلمانية:** يتولى البرلمان في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة التشريعية على تنفيذ الموازنة وتتاح للبرلمان فرصة رقابة تنفيذ الموازنة التي سبق وأن اعتمدها كي يتأكد من سلامة تنفيذها[٣]. فأن الرقابة البرلمانية يمكن أن تحصل بأشكال مختلفة خلال تنفيذ الموازنة فالنواب بواسطة الاسئلة والاستجوابات الموجهة للحكومة أن يطلبو المعلومات التي يريدونها عن تنفيذ الموازنة ومراقبة المخالفات المرتكبة في هذا الشأن[٤] .

---

(١) جهاد سعيد خصاونة : " المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العلمية وفق التشريع الاردني"، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، سنة ١٩٩٩، ص ٢٠.

(٢) د.اعاد على حمود: "موجز في المالية والتشريع المالي الموازنة والايرادات والنفقات"، مطبعة الموصل مديرة دار الكتب للطباعة، سنة ١٩٨٩، ص ٢٠.

(٣) د.أحمد الجامع: "علم المالية العامة"، ج ١، دار النهضة العربية القاهرة، الطبعة الثانية، سنة ١٩٧١، ص ١٢٧.

(٤) د.حسين عواضة وعبد الرؤفقطيف :" المالية العامة الموازنة نفقاتها وايراداتها دراسة مقارنة، منشورات الجلبي الحقوقية للنشر، الطبعة الاولى، سنة ٢٠١٣، ص ٣١١.

المطلب الثاني

أهمية الاصلاح المالي والرقابي

ان موضوع الاصلاح المالي لازال يشغل مكان الصدارة ومحط الاهتمام في مسيرة الاصلاح المالي والاقتصادي في الوطن العربي فمنذ دخول الاقتصاديات العربية من المناهج الموجهة الى مناهج وسياسات الاقتصاد الحر والتركيز ينصب اساساً على اصلاح القطاع المالي بشقيه الحكومي وغير الحكومي. وسوف يتم تقسيم هذا المطلب الى الفرعين الاتيين :

ألفرع الاول : أهمية وسياسة الاصلاح المالي.

ألفرع الثاني : اهمية الاصلاح الرقابي

الفرع الاول

أهمية وسياسات الاصلاح المالي

تناول الكثير من المختصين اهمية الاصلاح المالي وقد وردت عدة تعريفات للاصلاح المالي فقد عرفه البعض على " أنه اصلاح النظام المالي بمكوناته من مالية عامة وأجهزة وهيئات مالية قائمة عليها وهو جزء من الاصلاح الشامل للاجهزة الدولية واساليب عملها وانه يستوجب فحصاً وتعديلاً للانظمة الجزائرية المالية العامة جميعها" [(١)].

فأن الضرورة تدفع ال التميز بين الاصلاح المالي من وجهة نظر ضيقة واخرى تبدو واسعة وبموجب وجهة النظر الاولى يتضح بانه " مجموعة الاجراءات التي تناول زيادة قوى السوق في تحديد اسعار الفائدة وتخصيص الائتمان وتحديد الاتجاه العام للوساطة المالية بهدف تحسين كفاءة النظام المالي واستقراره[(٢)]. أما مايراد من الاصلاح المالي بالمعنى الضيق هنا هو اصلاح القطاع المالي والذي يقتضي أصلاح ركنه سوية وهما القطاع المصرفي والسوق المالية [(٣)]. في حين ان وجهة النظر الثانية يمكن بلورتها على نحو أشمل وهي سلسلة من الاجراءات المعتمدة لتعزيز كفاءة النظام المالي وسلامته[(٤)].

ومن هذه الصفة الشمولية يبرز وجه الاصلاح المالي الذي يستوجب اجراء تطوير للاسواق النقدية وتبني نظام غير مباشر للسيطرة النقدية وانشاء نظام متين للاشراف ولعل ذلك يعد ترجمة صريحة لقيام حالة من التحرير المالي ويمكن القول بان الاصلاح المالي يعني تعديل مفردات النسق المالي في الاتجاه المرغوب فيه ، بمعنى اعادة النظر بواقع المالية العامة ، اسواق ومؤسسات راس المال ، ووضع الجهاز المصرفي ، ونظام الرقابة والاشراف وطبيعة التدخل ما بين السياستين النقدية والمالية وحجم الارتكاز على اجراءات الاصلاح وطبقا لهذا المنظور يتضح بان الاصلاح المالي يعد برمجة مالية كاءطارعمل وتحديات زمنية لسلسلة الاجراءات الواسعة المتعددة ، ومن زاوية

---

(١) د. أحمد مراد : " النظام المالي في البلدان الاشتراكية مع دراسة خاصة عن الاصلاح المالي في الجمهورية العربية السورية" ، دمشق، سنة ١٩٧٣، ص ١٥.

(٢) د. أكرم عبد العزيز : " الاصلاح المالي من منهج الصندوق الدولي انحياز البديل" ، الطبعة الاولى، بيت الحكمة للنشر، بغداد، سنة ٢٠٠٢، ص ١٥.

(٣) غسان العايش : " ابحاث في الاصلاح المصرفي وتطور الاسواق المالية " ، أتحاد المصارف العربية، بيروت، سنة ١٩٩٣، ص ١٧.

(٤) د.سعيد النجار: " السياسات المالية واسواق المالية العربية "، صندوق النقد العربي، أبو ظبي، سنة ١٩٩٤، ص ١٥.

اخرى فان التكيف المالي لا يتضمن بالضرورة اصلاحا ماليا الا ان الاصلاح المالي يشتمل على تكيف مالي ، فهو يعد مرحلة متقدمة وذات محتوى اعمق من حيث انه عملية تعديل جذري وعميق للنظام المالي بهدف تحسين ادائه وبفعل سابق ومدبر او مخطط [١].

فمن المعلوم ان عملية الانتقال من نظام مالي مقيد الى نظام مالي أكثر حرية تقتضي ان يبدأ الاصلاح. بالسيطرة على عجز الموازنة وتحقيق الاستقرار في الاقتصاد الكلي وعليه سيتم تحليل جوانب عملية الاصلاح المالي على وفق السياسات المعتمدة على النحو الاتي:

١- أصلاح الموازنة العامة : ان عملية اصلاح عجز الموازنة العامة يتطلب البحث في جوانب شتى تكمن وراء استمرار العجز وتناميه وتراكمه فان البحث عن مخرج لتجاوز مشكلة عجز الموازنة العامة لابد ان يصب في اصلاح المالية العامة من نفقات وايرادات الامر الذي يستلزم البحث في ترشيد واعادة هيكلية النفقات العامة فضلاً عن البحث في اصلاح الواقع الضريبي وتنوع الايرادات [٢] .

٢- وقد كشفت بعض الدراسات على ان سوء الادارة المالية في حالات كثيرة كان سبباً رئيسياً مؤيداً لمشاكل متعددة مثل تزايد حجم العجز بالموازنة العامة للدولة الى جانب ارتفاع حده وتائر التضخيم، ضخامة حجم العجز بالحساب الجاري، ضعف نمو الانتاج او على نحو سلبي ومن مثل هذه الاوضاع فان استراتيجية الاصلاح تتركز بشأن اعادة النظر بسياسة المالية العامة كونها العنصر البارز والمهم في تيسر مجريات الاصلاح الاقتصادي والتكيف الهيكلي [٣]. وعندما تكون الاختلالات الاقتصادية الكلية واضحة تصبح الحاجة الى القيام بالاصلاح المالي مسألة لا جدال فيها ويتم في ضوء ذلك تحديد حجم تخفيض العجز المالي المطلوب بلوغه والمدة الزمنية الممكنة وبحث العوامل التي من الممكن ان يكون لها تأثير على مقدار الخفض المطلوب للعجز.

٣- أصلاح هيكل تمويل عجز الموازنة العامة: تمثل السياسة المالية في التدبير والاجراءات التي تستخدمها السلطة المالية للتأثير على كم وهيكل مصروفات وايرادات الموازنة العامة لاحتواء او تقليل العجز في الموازنة العامة واستهداف خلق فوائض في المدى المتوسط والطويل لتحفيز النمو المخطط، ويعد العجز في الموازنة العامة احد الاشكاليات المزمنة لاقتصاديات العديد من الدول النامية التي انتظمت في برامج

---

(١) د. أكرام عبد العزيز :" مصدر سابق ، ص ١٥.

(٢) اكرام عبد العزيز : مصدر سابق، ص ١٨.

(٣) اكرام عبد العزيز : مصدر سابق، ص ١٩.

الاصلاح الاقتصادي وان معالجة العجز تقتضي البحث في مسبباته فضلاً عن البحث في طبيعة وهيكل النفقات والايرادات من ناحية ومحاولة لخلق نوع من التفاعل بين السياسة المالية مع السياسات الاقتصادية من ناحة اخرى، وان تقليص عجز الموازنة يعني على نحو تلقائي انخفاض تدفق رؤوس الاموال نحو الخارج [1] ويمكن القول بان الحكومة عندما تقوم بتمويل عجزا محليا يكون الاقتراض من سوق الاوراق المالية افضل من الاقتراض الاجباري من المؤسسات المالية وهذا بدوره افضل من الاقتراض من البنك المركزي ويمكن الاستدلال على ذلك من تجارب بعض البلدان في مجال اصلاحها المالي اذ كشفت عن مسألة ان انشاء سوق الاذون الحكومية من شانه ليس فقط الحد من الاثر التضخمي للاقتراض استناداً الى ما يمكن ان يتولد عن ذلك من تضخم اثر عملية الاقتراض من البنك المركزي[2] .

٤- أصلاح هيكل الاسعار والائتمان :

لقد اشارت العديد من الدراسات المختصة الى ان تدخل الحكومات في الاسوق النقدية والمالية ومن خلال تحديد اسعار عوامل الانتاج والسلع بصورة عامة ادى الى تضخم حجم قطاع العام ومؤسساته الحكومية التي تعمل من دون مستوى الكفاءة الاقتصادية المطلوبة، وكان سسباً في تفاقم العجز المالي وعجز الميزان التجاري وتحقيق معدل نمو دون مستوى الطموح بفعل تزامن حالة الاختلال في التوازن الداخلي وتدني مستوى كفاءة تخصيص الموارد و ارتفاع العامل الحدي لراس المال . وبصورة عامة قد انعكست المشاكل انفة الذكر على مجريات عمل اسعار السلع والخدمات اسعار الصرف واسعار الفائدة و تأثيراتها على تخصيص الموارد الاقتصادية وهو ماكان سبباً في لجوء العديد من الحكومات للاخذ بمسألة اصلاح واقع معدلات سعر الصرف واعادة النظر في هيكل اسعار الفائدة وتحرير التجارة وما الى ذلك [3].

(١) د. عدنان غازي عبد الرزاق النقاش : " التمويل الدولي والعمليات المصرفية " ، دار وائل للنشر، الطبعة الاولى، عمان، سنة ١٩٩٦، ص ٣٢.

(٢) د. اكرام عبد العزيز: مصدر سابق، ص ٢٨.

(٣) د. اكرام عبد العزيز:مصدر سابق، ص ٢٨.

الفرع الثاني

أهمية الاصلاح الرقابي

عديدة هي اولويات الاصلاح بعضها نراه بوضوح ونكاد نتفق عليها كالاصلاح السياسي والاصلاح الرقابي واصلاح تنظيم الادارة المالية وتفعيل اللامركزية الذي لا يقل في اعتقادنا أهمية عن الاصلاح السياسي لان هدفه ينبغي ان يكون تمكين الافراد من ادارة شؤن حياتهم اليومية وتقليص دور البيروقراطية وتحقيق الرقابة القريبة والفاعلة والخروج من ازمة السلبية وعدم الاكتراث والاتكالية غير انه الى جانب اولويات الاصلاح المتفق عليها توجد نظم ومؤسسات اخرى تحتاج الى التغيير والتحديث بعد استقرار راكد طويل يؤثر بالسلب على تطورنا الاجتماعي وهناك مجموعة من امثلة لنظام حكومية مستقرة تحتاج الى التغيير والاصلاح وتتجاوز تأثيراتها الجهاز الحكومي لتؤثر في كفاءة تخصيص واستخدام الموارد المادية والبشرية للمجتمع.

المثال الاول : يتعلق بطريقة اعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة والتي تعتبر وفقاً لاي تحليل علمي طريقة عقيمة لانها لا تترك مجالاً لحرية الحركة والتصرف للقيادات المؤسسية في المستويات المختلفة فلا يجوز لقيادات المؤسسات الحكومية والعامة نقل الاعتمادات من بند الى بند الا بموافقة وزارة المالية، ولايمكن نقلها من باب الى باب اومن جهة الى اخر الا بموافقة مجلس الشعب ما لم يفوض وزير المالة في التأشيرات العامة الملحقة بقانون ربط الموازنة. ولهذا ينبغي اعادة النظر في النصوص الدستورية والقانونية و اللائحية الحاكمة [1].

للعمل الموازن في الدولة والاستفادة من التطور الذي حدث في فرنسا، التي نقلنا عنها في الماضي بعض هذه النصوص، وفي بريطانيا التي تقدم الحكومة فيها والادارات الحكومية اعتماداً اجمالياً وتترك لها المرونة في عمل ميزانيتها الداخلية بما في ذلك تعظيم مواردها او ترشيد نفقاتها ومن ثم العمل على تحقيق التوازن بين الايرادات والنفقات ومن ثم تاتي بعد ذلك المحاسبة على نتائج الاعمال ومدى تحقيق الاهداف الكيفية والكمية.

المثال الثاني : ينصرف الى الرقابة المالية بصورها المختلفة، فهي تحتاج الى تطوير يتناغم مع تحديث نظم الرقابة المالية من حولنا حيث لم يعد هدفها مجرد التأكد من حرفية اتباع تسلسل الصيغ القانونية والاجراءات الشكلية للتصرف المالي، وانما الرقابة على كفاءات الخيارات التي تبثها السلطات المختصة واستخدامها الحسن للموارد العامة، فليست العبرة بان ما انفق قد انفق في ظل اجراءات قانونية مالية سليمة، وانما العبرة بما اذا كان هذا

(١) د. أحمد جمال الدين موسى : " أولويات الاصلاح المؤسسي" ، جريدة الاهرام، مصر، العدد ٤٣٥٩٠، سنة ٢٠٠٦، ص١.

الانفاق قد ساعد على تحقيق الاهداف التي من أجلها أنشأ المجتمع ففي احيان كثيرة يتم انفاق الملايين او عشرات الملايين في ظل أجراءات سليمة،ولكنها لا تؤدي الى زيادة الكفاءة او تحسين رفاهية الناس ولا يمكن في ظل الرقابة التقليدية محاسبة متخذي القرار، على حين ان تجاوز الاجراءات المالية الشكلية يؤدي الى محاسبة شديدة ولو أقتصر الامر على بضع عشرات من الدينارات [1].

(١) د. أحمد جمال الدين موسى : مصدر سابق، ص ١.

الخاتمة

من خلال ما تقدم توصل الباحث على عدة استنتاجات وتوصيات وكما ياتي :

اولا :الاستنتاجات :

١- ان الرقابة على اعمال الادارة تمثل اهم الاوليات في الدولة الحديثة، تشعبت وظائفها وتنوعت مهامها فتفشت فيها ظاهرة الفساد الاداري والمالي مما يستلزم وجود جهاز رقابي حكيم يستأصل هذه الافة الخطيرة التي تنخر هيكل الدولة.

٢- ان الرقابة التي تمارسها اجهزة رقابية مستقلة عن الحكومة او الادارة تكون اكثر فاعلية وجرأة في كشف مواطن الخلل والتقصير والاهمال وكل مايدخل في مفهوم الفساد الاداري وخصوصاً اذا امتلكت هذه الاجهزة صلاحيات التحقيق وحتى فرض العقوبات على المخالفين.

٣- لا يمكن عد اي جهة رقابية بانها مستقلة بمجرد وصف المشروع لها، بل ينبغي النظر الى اجراءات تشكليها ومدى استقلالها المالية.

٤- لم يوفق المشروع العراقي عندما اجرى تعديلا على قانون ديوان الرقابة المالية والذي سمح بموجبه لمجلس الوزراء اقتراح الشخص الذي سيتولى منصب رئيس الديوان وكان الاولى ان يترك لمجلس النواب امر ترشيح رئيس الديوان والمصادقة عليه كما هو الحال باختيار رئيس هيئة النزاهة.

٥- يعد ديوان الرقابة المالية اكثر الاجهزة الرقابية فاعلية نظرا لامتلاكه الخبرات الفنية وممارسة مهامه بطريقة حرفية على الرغم من عدم امتلاكه سلطة التحقيق عند اكتشافه للمخالفات.

ثانيا : التوصيات :

١- العمل على تفعيل القانون الرقابي لبسط هيبة الدولة ومنع التجاوزات سواء المالية منها او الادارية.

٢- العمل على تطوير الاداء الرقابي بما يكفل تحقيق الاصلاح المالي في الدولة.

٣- العمل على تطوير منهجية الاصلاح والتطوير المالي والرقابي فيما يتعلق بكفاءة أتخاذ القرارات.

٤- ضرورة تعزيز دور ديوان الرقابة المالية ودعمه بالوسائل المختلفة لاداء مهامه بما في ذلك رفده بالتقنيات المتقدمة والكوادر المتخصصة.

٥- ضرورة قيام السلطة التفيذية باعداد وتهيئة الحساب الختامي بعد انتهاء السنة المالية مباشرة كونها الوثيقة التي تدعم العمل الرقابي التالي في العراق.

قائمة المصادر والمراجع

اولا: الكتب

١- د. أعاد حمود القيسي : " المالية العامة والتشريع الضريبي"، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، سنة ٢٠٠٠ ، ط ٣ .

٢- د.أعاد على حمود: "موجز في المالية والتشريع المالي الموازنة والايرادات والنفقات"، مطبعة الموصل مديرة دار الكتب للطباعة، سنة ١٩٨٩.

٣- د.أحمد الجامع: "علم المالية العامة"، ج ١، دار النهضة العربية القاهرة، الطبعة الثانية، سنة ١٩٧١.

٤- د. أحمد مراد : " النظام المالي في البلدان الاشتراكية مع دراسة خاصة عن الاصلاح المالي في الجمهورية العربية السورية" ، دمشق، سنة ١٩٧٣.

٥- د. أكرم عبد العزيز : " الاصلاح المالي من منهج الصندوق الدولي انحياز البديل" ، الطبعة الاولى، بيت الحكمة للنشر، بغداد، سنة ٢٠٠٢.

٦- د.جلال عبد الرزاق وخزعل الجاسم واخرون: " مبادئ علم الاقتصاد"، الطبعة الثانية وعشرون، سنة ١٤٣٧هـ – ٢٠١٦م.

٧- جهاد سعيد خصاونة : " المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العلمية وفق التشريع الاردني"، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، سنة ١٩٩٩.

٨- حمدي سليمان سحيمات القبيلات :"الرقابة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية"، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، سنة ١٩٩٨.

٩- د.حسين عواضة وعبد الرؤف قطيف :" المالية العامة الموازنة نفقاتها وايراداتها دراسة مقارنة، منشورات الجلبي الحقوقية للنشر، الطبعة الاولى، سنة ٢٠١٣.

١٠- د. رائد ناجي أحمد : "علم المالية والتشريع الضريبي في العراق"، دار العتاك للطباعة والنشر ، سنة ٢٠١٢.

١١- سليمان محمد الطماوي : القضاء الداري (قضاء الالغاء)، دار الفكر العربي القاهرة، الطبعة الخامسة، سنة ١٩٧٦.

١٢- د.سعيد النجار: " السياسات المالية واسواق المالية العربية "، صندوق النقد العربي، أبو ظبي، سنة ١٩٩٤.

١٣- د.صباح سعد الدين عمر العلمي:"دور الرقابة المالية والادارية"، فلسطين، سنة ٢٠٠٦.

١٤- د.صالح الرويلي : "أقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائرو الطبعة الرابعة، سنة ١٩٩٢.

١٥- د. طاهر الجنابي : " علم المالية والتشريع الضريبي " ، دار العتاك للطباعة والنشر ـ الفقاهرة ، سنة ٢٠١٢.

١٦- عصام عبد الخضر سعود : " أصلاح الموانة العامة وعلاقتها بالتنمية المستدامة "، رسالة دكتوراه، كلية الادارة الاقتصادية – جامعة المستنصرية، سنة ٢٠١١.

١٧- د.عبد علي كاظم المعموري وحيد نعمة الفريجي واخرون "مبادئ علم الاقتصاد" دار الكتب والوثائق في بغداد، الطبعة الاولى، سنة ١٤٣٧- ٢٠١٦ م.

١٨- د.عوف محمد الكفراوي:"تطور الرقابة المالية تبعاً للنظام المالي"، مؤسسة الثقافة الجامعية للنشر، سنة ٢٠١٣.

١٩- عبد الرؤوف جابر : " الرقابة الماية والمراقب المالي "، دار النهضة العربية بيروت – لبنان، الطبعة الاولى، ١٤٢٥ هـ - ٢٠٠٤ م.

٢٠- د. عادل فليح العلي: "المالية العامة والتشريع الضريبي"، الجامعية للطباعة والنشر، سنة ٢٠٠٢.

٢١- غسان العايش : " ابحاث في الاصلاح المصرفي وتطور الاسواق المالية " ، أتحاد المصارف العربية، بيروت، سنة ١٩٩٣.

٢٢- د. غازي عبد الرزاق النقاش : " التمويل الدولي والعمليات المصرفية " ، دار وائل للنشر، الطبعة الاولى، عمان، سنة ١٩٩٦.

٢٣- د.فارس ناصيف الشبيري : "مبادئ المالية العامة"، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، سنة ٢٠١٣.

٢٤- فؤاد العطار:"مبادئ الادارة العامة"، جامعة القاهرة، سنة ١٩٧٤م.

٢٥- د. محمد جمال ذبيان : " المالية العامة والتشريع المالي" ، دار الثقافة للنش والتوزيع، الطبعة الاولى، سنة ٢٠٠٣.

٢٦- م.م.نجم عبد عليوي : " دراسة وتحليل هيكل الموازنة العامة لدولة العراق من ٢٠٠٣ / ٢٠٠٧، دار الكتب للنشر، سنة ٢٠٠١.

٢٧- يحي عبد الغني ابو الفتوح : " الجوانب الاقتصادية والمالية في الميزانية العامة للدولة، مكتبة فهد الوطنية، سنة ٢٠١٤.

ثانيا : رسائل الماجستير

١- جهاد محمد محمد شرف : "أثر الرقابة المالية على أستمرار التمويل للمؤسسات الاهلية "، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية بغزه،سنة ٢٠٠٥.

٢- محمود حمزة احمد الغامدي :" اثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين " ، رسالة ماجستير – الجامعة الاسلامية - غزة – ٢٠٠٩.

ثالثا : المقالات

١- د. أحمد جمال الدين موسى : " أولويات الاصلاح المؤسسي" ، جريدة الاهرام، مصر، العدد ٤٣٥٩، سنة ٢٠٠٦.

رابعا: البحوث

١- مادغت كيلي : "عجز المالية العامة والبرامج التي يدعمها الصندوق"، مجلة التمويل والتنمية صندوق النقد الدولي، ١٩٨٣.

خامسا : الدساتير والقوانين العراقية

١- الدستور النافذ لعام ٢٠٠٥.

٢- الامره، لسنة ٢٠٠٤.

٣- قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .

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

٥- قانون ادارة الاملة للمرحلة الانتقالية ٢٠٠٤.