



عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لـ ٢٠١٧ سنة لطلبة الدراسات العليا
أهمية تفعيل نتائج ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودورها في محاربة تحقيق الفساد وتحقيق الإصلاح
(دراسة تطبيقية على عينة من التقارير الرقابية عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي)

أهمية تفعيل نتائج ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودورها في محاربة تحقيق الفساد وتحقيق الإصلاح
(دراسة تطبيقية على عينة من التقارير الرقابية عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي)

**The importance of activating the results of the Federal Boards of Supreme
Audit and its role in combating corruption and achieving reform
(An applied study on a sample of control reports from the Federal Boards of
Supreme Audit)**

ا.د. موفق عبد الحسين

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد

علي خضير سلمان

الباحث

مستخلص

أستهدف البحث بيان دور مرحلة متابعة النتائج التي أفرزتها اعمال الرقابة والتدقيق المنفذة من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي في صورة تقارير رقابية صادرة عنه تتضمن ملحوظات ومخالفات مشخصة في أنشطة الادارات الحكومية والقطاع العام لأنها تُعد من أهم مراحل عملية الرقابة العامة كونها المرحلة التي تترجم أهدافها وتجعلها واقعاً يلمسه المجتمع من خلال رفع مستوى أداء تلك الادارات وتحسين الحوكمة العامة في إدارة الأموال العامة وتقديم أفضل الخدمات وتعزيز المساءلة العامة، إذ ان لا فائدة من عمليات الرقابة من دون متابعة نتائجها واتخاذ الإجراءات التصحيحية والعلاجية اللازمة لملافاة أوجه الخلل والضعف والقصور وضمان عدم تكرارها في المستقبل، لذا نجد ان جميع أجهزة الرقابة العليا قد أولت اهتماماً كبيراً بهذه المرحلة على الرغم من اختلاف التشريع القانوني الذي ينظم عملها واختصاصاتها الإدارية والفنية والقانونية حرصاً منها على إثبات وجودها كجهة مهمتها حماية الأموال العامة من الهدر وسوء التصرف، وبالتالي إثبات أهميتها وقيمتها ومنافعها في المجتمع .

وقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات تتمثل في عدم استجابة الجهات الخاضعة لرقابة الديوان الى نتائج التقارير الرقابية الصادرة عنه فضلاً عن وجود ضعف في التفويض القانوني الممنوح له في سبيل تفعيل نتائج تلك التقارير، وقد توصل البحث الى مجموعة من التوصيات تتمثل في منح الديوان اختصاصات قانونية تساعده في تفعيل نتائج تقاريره مع تفعيل بعض المواد القانونية الواردة في قانونه رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) فضلاً عن إعطاء عملية متابعة التقارير الرقابية حيزاً من التقرير السنوي لتسهيل التواصل مع أصحاب المصلحة بما فيهم السلطات العليا، والتي تنعكس بالنتيجة النهائية على محاربة الفساد بأشكاله الخطرة وتحقيق متطلبات الإصلاح المُرتقبة .

Abstract

The purpose of the research is to clarify the role of the follow-up phase of the results of the auditing and auditing activities carried out by the FBSA in the form of supervisory reports issued by it, which includes observations and violations in the activities of government departments and the public sector because it is one of the most important stages of the general control process touched society by raising the performance of these departments and to improve the level of public governance in the management of public funds and provide better services and strengthen public accountability, since no use of controls without follow-up results and take corrective action and Treatment needed to avoid deficiencies and weaknesses and deficiencies and ensure that they do not recur in the future, so we find that all senior oversight bodies have paid great attention to this stage,

despite the different legal legislation regulating its administrative, technical and legal competence is keen to establish themselves as a mission to protect public funds from waste and misconduct, and thus prove their importance and value and benefits in the community. The research has come to a set of conclusions are not parties subject to the control of the Bureau in response to the results of regulatory reports issued by him as well as a weakness in the legal mandate given to him in order to activate the results of those reports, and research found a set of recommendations is to give SAI legal terms of reference assist in the activation of the results of his reports with the activation of some legal materials contained in the law No. (٣١) of ٢٠١١ (as amended), as well as giving up the regulatory reporting process space of the annual report to facilitate communication with stakeholders, including higher authorities, Which is reflected in the end result to combat corruption in its dangerous forms and to meet the requirements of the reform expected.

المقدمة

حرصت حكومات الدول المختلفة على إنشاء أجهزة رقابية عليا متخصصة ومؤهلة علمياً ومهنيًا في اعمال الرقابة والتدقيق لتقوم بمراقبة أنشطة الادارات الحكومية والقطاع العام المكلفة بإدارة الأموال العامة وتقديم الخدمات الى شرائح المجتمع، اذ ان هذه الأجهزة تقوم بالإبابة عن السلطات العليا في الدولة وتقف الى جانبها في ممارسة أعمالها الرقابية عن طريق تزويدها بنتائج رقابتها وما أفرزته من تشخيص وتحديد لمكامن الخطر والقصور بوسيلة اتصال فعالة تتمثل بتقارير مكتوبة وفق قواعد ومواصفات ومعايير فنية تتضمن حصيلة ما تم التوصل اليه من ملحوظات ومخالفات وتوصيات متعلقة بها وذلك لاتخاذ الوسائل التصحيحية والعلاجية بشأنها لرفع مستوى الأداء لتلك الادارات، ولا يتوقف دور تلك الأجهزة بإصدار التقارير الرقابية بل يمتد الى تعقب ومتابعة نتائج تلك التقارير والحرص على تنفيذ توصياتها، وبذلك تصبح هذه الأجهزة الركيزة الأساسية التي تستند عليها السلطات العليا في الدولة (التشريعية والقضائية والتنفيذية) للقضاء على ظاهرة الفساد وتحقيق الإصلاح .

على هدي ما سبق، ولبلوغ ما جاء به هذا البحث من أهداف، فقد قُسم على النحو الآتي:

- ١- منهجية البحث: وتشتمل على (مشكلة البحث، وأهميته، والأهداف المستوحاة منه وفرضيته ومصادر جمع البيانات، علاوةً على مخطط البحث).
- ٢- الجانب النظري: إطار التقارير الرقابية وسبل متابعتها ودورها في مناهضة الفساد وتحقيق الإصلاح.
- ٣- الجانب التطبيقي: الواقع الميداني لمتابعة عينة من التقارير الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي.
- ٤- الاستنتاجات والتوصيات.

- ١- منهجية البحث: تتضمن منهجية البحث مشكلة البحث وأهميته وأهدافه وفرضيته، فضلاً عن مصادر جمع البيانات ومخطط البحث، وعلى وفق الآتي:-

١-١ مشكلة البحث :-

يواجه ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق عدد من الصعوبات والمعوقات في سبيل متابعة نتائج تقاريره الرقابية الصادرة عنه والمتضمنة الملحوظات والمخالفات الإدارية والمالية المكتشفة في أنشطة الجهات الخاضعة لرقابته، الأمر الذي يؤدي الى عدم تحقيق أهداف الرقابة العامة في محاربة الفساد وتحقيق متطلبات الإصلاح . ويمكن تحديد مشكلة البحث عن طريق الآتي :

- ١- عدم استجابة بعض الجهات الخاضعة لرقابة الديوان لنتائج التقارير الرقابية عن طريق اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة بشأن الملحوظات والمخالفات المالية الواردة في تلك التقارير .
 - ٢- ضعف التفويض القانوني الممنوح للديوان بشأن متابعة نتائج تقاريره الرقابية فضلاً عن عدم تفعيل بعض النصوص القانونية ذات العلاقة .
 - ٣- ضعف آليات التواصل مع السلطات العليا بشأن ما أفرزته نتائج متابعة ما تضمنته التقارير الرقابية من ملحوظات ومخالفات إدارية ومالية .
- ١-٢ أهمية البحث :-

يكتسب البحث أهميته لكونه يسلط الضوء على أهم مرحلة من مراحل العملية الرقابية المتمثلة بتصحيح مكامن الخلل والضعف في أنشطة الجهات الحكومية والقطاع العام المكلفة بإدارة الأموال العامة وتقديم الخدمات وتطبيقها على أرض الواقع مما يجعلها نتائج ملموسة من قبل المجتمع وبالتالي تحقيق أهداف الرقابة العامة . يأخذ بعداً مهنيّاً عن طريق إيضاح الأثر الذي يتركه تطوير معيار التدقيق العراقي بشأن تخطيط عملية التدقيق والإشراف عليها في تحقيق متطلبات الإصلاح ومحاربة الفساد.

كما تتبع أهمية البحث من كونه يساعد في لفت إنتباه السلطات العليا والجهات الخاضعة للرقابة الى أهمية نتائج التقارير الرقابية الصادرة عن الديوان باعتبارها مدخلاً لمحاربة الفساد وتحقيق متطلبات الإصلاح الإداري والمالي وتتجسد أهمية البحث كذلك من سعيه للإسهام في إثراء المكتبة العلمية والمهنية بموضوعة تتصف بقلتها بين البحوث والدراسات التي تناولت موضوعة البحث- على حد علم الباحثين .

١-٣ أهداف البحث :-

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- ١- عرض الإطار النظري للتقرير الرقابي، وبيان أهميته وسماته وعناصره وأنواعه وسبل متابعة نتائجه فضلاً عن التطرق للإطار النظري للفساد، وإستكشاف ما يعنيه مفهوم الإصلاح وأهدافه ومعوقات تحقيقه .
- ٢- تسليط الضوء على التواصل الفعال مع السلطات العليا بشأن ما أفرزته نتائج متابعة التقارير الرقابية ودورها في محاربة الفساد وتحقيق الإصلاح .
- ٢- الخروج ببعض الاستنتاجات والتوصيات التي من شأنها إعانة السلطات العليا والجهات الخاضعة للرقابة في تفعيل نتائج التقارير الرقابية بالشكل الذي يساعد على محاربة الفساد وتحقيق الإصلاح .

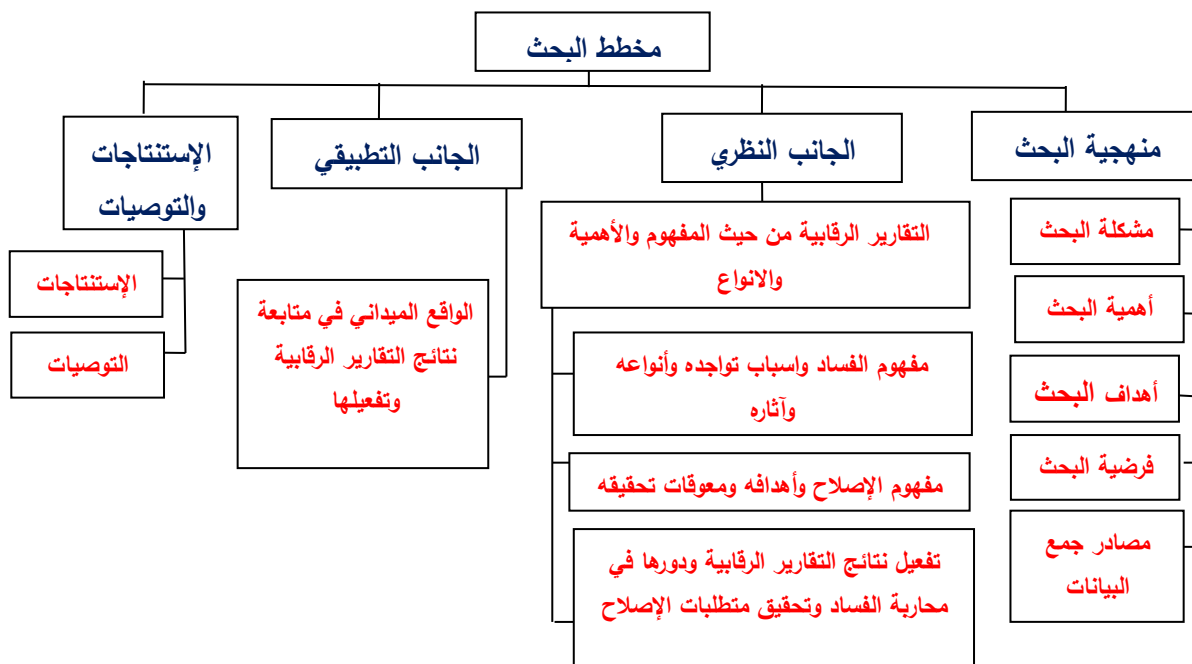
١-٤ فرضية البحث :-

يقوم البحث على فرضية مفادها: (إن متابعة نتائج التقارير الرقابية من جانب الجهات الخاضعة للرقابة عن طريق اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة بشأن الملحوظات والمخالفات الإدارية والمالية الواردة بتلك التقارير لها دور فاعل في تحقيق أهداف الرقابة العامة في محاربة الفساد والارتقاء بأداء تلك الجهات وبالتالي تحقيق الإصلاح المنشود) .

مصادر جمع البيانات :-

تم الإعتماد في الحصول على البيانات المطلوبة لمناقشة ما جاء به هذا البحث من مشكلات وإثبات ما إنطلق به من فرضية على ما متوافر من كتب وبحوث ودوريات (عربية وأجنبية) في مكتبة الديوان والمكتبات العامة الأخرى، فضلاً عن البحوث والدراسات المنشورة على الشبكة الدولية (الإنترنت)، فيما تم الإعتماد في الجانب التطبيقي على الواقع الميداني لإجراءات متابعة التقارير الرقابية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق .

يصور الشكل (١) في الأدنى مخطط البحث بجانبه النظري والتطبيقي، وعلى النحو الآتي:-



الشكل (١) مخطط البحث

المصدر: (إعداد الباحث)

٢- الإطار النظري Theoretical framework

١-٢-١ التقارير الرقابية من حيث المفهوم والأهمية والأنواع :

١-٢-٢ مفهوم التقارير الرقابية وأهميتها :

تحتل التقارير التي تصدرها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بأهمية بالغة كونها تمثل المنتج النهائي لمهامها الرقابية التي نفذتها منضمة الرأي المهني والفني المحايد حول سلامة وعدالة البيانات المالية في التعبير عن نتيجة أعمال الجهات موضوع التدقيق خلال فترة مالية معينة ومركزها المالي في نهاية هذه الفترة وبهذا الرأي فإن الأجهزة الرقابية تكون قد أضفت على البيانات المالية قيمة كبيرة من خلال إعلام مستخدميها بأنها قد خضعت لتدقيقها وفق معايير التدقيق المتعارف عليها وبما يؤمن الاعتماد عليها عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية المختلفة (محمد، ٢٠١٤ : ١) ويتلخص مفهوم التقرير بكونه عرض رسمي للحقائق الخاصة بموضوع أو مشكلة معينة عرضاً تحليلياً وبطريقة مبسطة ، ويكون فيه ترجمة الأحداث التي تواجهه أو تقوم بها المنشأة ، وهو وعاء يحمل بداخله شيئاً محدداً ، ووسيلة عرض في شكل كتابي أو شفوي (الطراونة ، عبد الهادي ، ٢٠١٢ : ٧١) ، كما يعني عرض نزيه ومنسق ودقيق وموثق للبيانات المختلفة عن أنشطة المشروع خلال فترة معينة يقدم للإدارة العليا أو من يهمهم الأمر لتحقيق أهداف مختلفة من أهمها المتابعة والمراقبة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات اللازمة لتطوير وتحسين الأداء الى الأفضل (شحاتة ، بدون سنة نشر : ٣).

من جانب آخر فقد تعددت وتنوعت التعريفات التي ذكرت بشأن التقرير الرقابي الا انها اتفقت بمجملها الى كونه يمثل عرضاً لنتائج التدقيق الخارجي وتوصياته بشأن ما اتضح له من ملحوظات وتجاوزات، وبما يعطي صورة صادقة عما تم تنفيذه من مهام رقابية وتدقيقية بمدى الالتزام بالقوانين واللوائح واستخدام أفضل للأموال العامة والذي يسهم بلا شك في زيادة فعالية أداء الجهات الخاضعة للرقابة ، ورفع مستوى الإدارة المالية للدولة ومن ثم تحقيق أهداف التنمية وفق الخطط الموضوعية وتحسين إجراءات المساءلة العامة وخلق مناخ جيد من الشفافية والحاكمية المؤسسية الرشيدة (دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تطوير النظام المالي الحكومي ، ٢٠١٣ : ٦) .

وقد عرف التقرير الرقابي بأنه "مجموعة آراء وملاحظات المدقق حول البيانات المالية المستخلصة على اثر رقابة مالية او رقابة التزام او رقابة حول النتائج" (مجلس التعاون لدول الخليج العربية ، ٢٠١٢ : ٥٠) وعرف كذلك بأنه عبارة عن تقرير صادر من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة يتناول فيه موضوعة او موضوعات محددة مصاغة بطريقة موضوعية وكافية لإعطاء وجهة نظر واضحة وصحيحة لا مجال فيها للاجتهد والتفسير (أهاشم ، ٢٠٠٥ : ٦) وعرف ايضاً بأنه وثيقة مكتوبة بالرأي الفني والمهني للنتائج التي توصل اليها الجهاز الأعلى للرقابة نتيجة فحصه لحسابات وأعمال ونشاط الوحدة الخاضعة لرقابته والتوصيات المقترحة لتصحيح الجوانب السلبية (عبد الصبور ، ٢٠٠٨ : ٥) وعرف ايضاً بأنه وثيقة مكتوبة صادرة من جهة توافرت فيها مقومات علمية وعملية ، وتوفرت لها ضمانات تجعلها اهلاً لإبداء الرأي الفني المحايد بواقع ومستوى أداء الجهة التي تناولتها اعمال الرقابة والتدقيق (سلمان ، ١٩٨٦ ، ١٦) .

من العرض السابق، يتضح لنا ان التقرير الرقابي يُعد من أهم وسائل الاتصال ما بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وبين أصحاب المصلحة الرئيسيين المتمثلين بالسلطة التشريعية والسلطة التنفيذية وهدفه الرئيسي هو الإبلاغ من اجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة مما يترتب على ذلك ان يكون مرآة عاكسة لانجازات الجهاز وكفاءة وموضوعية أعضائه والمحور الذي يحكم من خلاله على فاعليته من قبل أصحاب المصلحة .

وتتعاطم أهمية التقارير الرقابية لكونها تعد وثائق رسمية تقدم الى الجهات المعنية في الدولة متضمنة نتائج عن واقع سير العمل التنفيذي بالجهات الخاضعة للرقابة كما ان لهذه التقارير دوراً اساس في تحقيق المهمة الرئيسية التي تضطلع بها تلك الأجهزة المتمثلة بالمسائلة العامة بوضوح وشفافية (مجلة الرقابة المالية ، ٢٠٠٨ : ٤) اذ تكمن أهمية هذه التقارير الرقابية في ما تتضمنه من معلومات تستخدم في الإشراف والمتابعة وتحسين البرامج والعمليات ، كما تضمن توفير متطلبات وتوجيهات تساعد في الحصول على الأدلة الكافية والمناسبة عن اسباب نشوء الظواهر السلبية وتقييمها بشكل موضوعي ، وان ذلك سيساهم في تحسين الأداء ومكافحة الفساد وانجاز عمليات المساءلة بفاعلية وكفاءة واتخاذ القرارات المناسبة (الإستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد في العراق ، ٢٠١٠ : ٣٦) فضلاً عن ان هذه التقارير تعطي فكرة واضحة عن قدرة المؤسسات الممولة ذاتياً في إدارة مواردها ، وكذلك تطورها من عدمه (الوائي والجبوري ، ٢٠٠٧ ، ٩٧ ، ٩٨) وبذلك فهي توفر قاعدة معلوماتية رصينة وفعالة تساعد في اتخاذ القرارات بشأن التدابير اللازمة للمعالجة والتصحيح ، كما تعتبر هذه التقارير ذات أهمية كبيرة بالنسبة لأجهزة الرقابة العليا للأسباب التالية (شاهين ، ٢٠١٣ : ١١) :

يعتبر التقرير المكتوب الصادر عن تلك الأجهزة كسلطة رقابية عليا بأنه الأداة الوحيدة لها في تثبيت وجودها وبسط كيانها على المؤسسات الخاضعة لرقابتها .

يمثل التقرير الوسيلة التي تعبر عنها الأجهزة الرقابية عن رأيها الفني المحايد وحكمها في البيانات والمعلومات المقدمة لها والتي تهدف بالنتيجة الى رفع مستوى الأداء وتحسين مستوى الخدمات وضمان احترام وتطبيق القوانين والنظم المحاسبية والمالية .
تساهم التقارير الرقابية في رصد المخالفات القانونية المتعلقة بأنفاق وتحصيل المال العام والحد من الفساد .

والجدول (١) في الأدنى يوضح أهمية التقارير للجهاز الرقابي والإطراف المستفيدة :

الجدول (١)

أهمية التقارير للجهاز الرقابي والأطراف المستفيدة

أهمية التقارير الرقابية	الجهة
يعتبر تقرير الرقابة للجهاز الذي يصدره الوثيقة الاساس التي تبرز أهمية دور هذا الجهاز في الدولة اذ ان التقرير يمثل المقابل المادي لما تم تسخيره له من أموال عامة لتأدية مهماته.	الإدارة العليا جهاز الرقابة
يعد تقرير الرقابة وسيلة فاعلة لدى المدقق ليثبت بها كفاءته المهنية وقدراته ، وهو فرصة لتثمين الجهود التي بذلها طوال فترة اضطراره بمهمة الرقابة كما يتيح لإدارته العليا تقييم أدائه المهني والوقوف على مؤهلاته الحقيقية .	المدققون
يسمح التقرير لكبار المسؤولين في الجهة التي خضعت للرقابة باكتشاف مواطن الضعف لديهم وهو ما يسمح لهم عبر توصيات التقرير بتصحيح الوضع وتلافي النواقص التي تم الوقوف عليها .	الإدارة العليا الجهة الخاضعة للرقابة
يعد تقرير الرقابة بمثابة الوسيلة التي توضع بيد إدارة الجهة الخاضعة للرقابة ليتم بموجبها تقييم أداء موظفيها والوقوف على كفاءتهم الحقيقية في تأدية مهماتهم .	الموظفون
يعتبر التقرير السنوي بالنسبة الى السلطات العليا في الدولة أداة مفيدة للوقوف على حقيقة الأمور في مختلف أجهزة الدولة واتخاذ القرار بتصحيح الأوضاع وتعديل السياسات .	السلطات العليا في الدولة
يعد التقرير السنوي بالنسبة للصحافة والخبراء الملاحظين وعموم المواطنين المصدر الرسمي الوحيد الصادر عن جهة مستقلة ومحايدة عن الحكومة تعطي صورة عن الكيفية التي يدار بها المال العام في الدولة.	الرأي العام

المصدر (دليل رقابة الأداء لدواوين المحاسبة والرقابة المالية في مجلس التعاون الخليجي ، ٢٠٠٥)

من الجدول في الأعلى يؤشر للباحث ان أهمية التقارير الرقابية الصادرة من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لا تكمن بما تتضمنه من معلومات ومؤشرات هامة عن مدى التزام الجهات الخاضعة للرقابة بالقوانين والأنظمة والتعليمات ومدى حرصها في إدارة الأموال العامة الأمر الذي يجعلها أداة فعالة لتطبيق مبدأ المساءلة العامة فحسب وإنما تعد وسيلة لزيادة فعالية تلك الأجهزة ورفع مستوى أداء عملها الرقابي كما انه يُعد أداة بيد إدارة الجهة الخاضعة للرقابة لتقييم أداء موظفيها فضلاً عن انه يمثل مصدر هام للمعلومات بالنسبة الى الصحافة والإعلام والرأي العام .

٢-٢-٢ أنواع التقارير الرقابية الصادرة عن الأجهزة العليا للرقابة :

تتعدد انواع التقارير الرقابية التي يقدمها الجهاز الأعلى للرقابة، وفق التشريع القانوني الخاص بكل جهاز رقابي موجود في دولة معينة ، فضلاً عن تعدد الأهداف لكل نوع من انواع تلك التقارير ، وهذا ما أشار اليه إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية في القسم (١٦) منه والخاص بالتقارير الرقابية والجهة التي يتم رفع التقرير إليها اذ انه اوجب على الأجهزة الرقابية العليا ان تطالب بنص دستوري بأن تقدم تقريراً سنوياً وبصورة مستقلة الى السلطة التشريعية او الى اية سلطة عامة اخرى مختصة كما انها يجب ان تخول بتقديم تقارير اخرى في كل وقت تراه مناسباً ما بين

موعدي تقديم التقرير السنوي وهذا ما ذهب اليه معظم أجهزة الرقابة العليا اذ نجد انها تتفق على إصدار ثلاثة أنواع من التقارير وهي (تقارير عن نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتسمى ايضاً تقارير الحسابات الختامية ، وتقارير تقييم الأداء وفق الكفاءة والفعالية ، والتقرير السنوي الذي يقدم الى السلطة التشريعية او رئيس الجمهورية بحسب النصوص القانونية لتلك الأجهزة) فضلاً عن التقارير التي تصدر نتيجة تكليف الجهاز الرقابي بمهام خاصة في بعض المجالات وهذا طبعاً يرتبط بخصوصية الدولة وبيئتها والجهاز الرقابي العامل بها وهذا التنوع يعد امراً ذو أهمية لان يتم بواسطته توجيه التقرير الى المستوى الإداري المناسب لتمكينه من اتخاذ الإجراءات المناسبة بشأنه فضلاً عن السرعة في تبليغ محتوى ذلك التقرير (عنبر ، ٢٠١٤ : ٢) اما بخصوص الجهاز الرقابي عينة البحث المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق فنجد انه يتفق مع هذه الأجهزة بإصدار التقارير الثلاثة مع انواع اخرى يرى ضرورة اعدادها وتقديمها الى الجهات الخاضعة للرقابة ، وتتجلى ادناه انواع تلك التقارير وكما ياتي (ديوان الرقابة المالية في جمهورية العراق ، ٢٠١٤ : ٣) :

اولاً- التقرير السنوي : هو التقرير الذي يقدم الى مجلس النواب خلال (١٢٠) يوم من نهاية السنة المالية وحسب ما نص عليه قانون الديوان رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المادة (٢٨/اولاً) يتضمن هذا التقرير نتائج تنفيذ الخطة السنوية للديوان ، وابرز الملاحظات والتوصيات الخاصة بالجهات الخاضعة لرقابته .

ثانياً- التقارير الخاصة : تعد هذه التقارير عندما يكلف الديوان من مجلس النواب في التدقيق بجوانب معينة بحسب ما نصت عليه المادة (٦/خامساً) من قانون الديوان النافذ .

ثالثاً- التقرير السنوي الوزاري : يقدم هذا التقرير الى الوزير المختص ، ويضم الملاحظات المستخلصة من تقارير الديوان الاخرى المرفوعة بشأن الدوائر التابعة للوزارة المعنية سواء كانت تقارير دورية او ختامية او خاصة.

رابعاً- تقارير على مستوى المؤسسات الخاضعة للرقابة : تكون هذه التقارير على عدة انواع تتجلى بالاتي :

تقرير البيانات المالية (التقرير الخارجي) : هو الوسيلة التي من خلالها يعبر الديوان عن رأيه الفني المحايد للديوان بشأن صحة وعدالة القوائم المالية المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية المقبولة ومدى توافقها مع الدفاتر والسجلات المالية ، فضلاً عن احتواء التقرير إيضاحات وتحفظات وملاحظات تتناول الجوانب المالية والإدارية والتي يكون لها تأثير جوهري على البيانات المالية .

تقرير نتائج الأعمال (التقرير الداخلي) : هو التقرير الذي يتضمن نتائج تدقيق أنشطة الجهات الخاضعة للرقابة والتي تترجم على شكل ملاحظات رقابية تصف الجوانب السلبية بتلك الأنشطة والتوصيات لمعالجتها .

تقرير إجراءات وتنفيذ التعاقدات العامة : وهو التقرير الذي يتضمن الملاحظات الرقابية بخصوص الجوانب السلبية في الإجراءات والتنفيذ للعقود المبرمة لصالح الجهات الخاضعة للرقابة ، وعادة ما يكون تقرير إجراءات التعاقد مستقل عن إجراءات التنفيذ .

تقرير الزيارات الميدانية : وهو التقرير الذي يتضمن نتائج الجولات التفتيشية لفرق التدقيق لفروع الجهة الخاضعة للتدقيق ومخازنها ومشاريعها ، ويعكس هذا التقرير واقع الحال في تلك الفروع والمخازن والمشاريع ومدى توافقه مع ما مثبت في الدفاتر والسجلات والكشوفات المحاسبية .

خامساً- تقارير تقييم الأداء : وهي تقارير تتضمن نتائج تقييم أداء أنشطة الجهات الخاضعة للرقابة ، من خلال فحص كيفية وسلامة ادارة مواردها المتنوعة وفق الكفاءة والاقتصاد والفاعلية ، وهذه التقارير تعتبر ذات أهمية كبيرة جداً ، لأنها تتضمن ملاحظات رقابية تصف نقاط الخلل والضعف في أداء تلك الجهات بهدف تحسينه ورفع مستواه ،

والقضاء على هذه النقاط ، وتعزيز الجوانب الايجابية ، وإرساء الإدارة الجيدة وتحقيق المساءلة والشفافية ، فضلاً عن وجود نوعين من التقارير تندرج تحت مفهوم هذا التقرير وهي :

تقرير تقويم أداء البرامج والسياسات : هو التقرير الذي يتضمن نتائج تدقيق ظاهرة من الظواهر الموجودة في المجتمع بهدف معالجتها ، وهذا الأسلوب يعد حديث التطبيق عالمياً ، وهناك تجربة للديوان مع محكمة التدقيق الهولندية عام ٢٠١٣ بهذا الخصوص ، وهناك العديد من التقارير الخاصة بتقويم البرامج والسياسات صادرة من الديوان .

تقرير تقويم الأداء التخصصي : هو التقرير الذي يتضمن نتائج تدقيق تخصصية في مجال معين مثل الهندسة او الطب ، الفيزياء ، الكيمياء ، العلوم ، وهنا يكون لذوي الاختصاصات دور مهم في عملية التدقيق المستهدفة .

ساساً- تقرير الحساب الختامي : وهو التقرير الذي يتضمن نتائج تدقيق الحسابات الإجمالية لجمهورية العراق وإبداء الرأي الفني المحايد بشأنها .

مما تقدم يتضح أن تنوع التقارير الرقابية يرتبط بتعدد المهام التي يضطلع الجهاز الرقابي بالقيام بها والأهداف التي يسعى الى تحقيقها ويُعد هذا التعدد مفيد من الناحية العملية لكونه يصنف عمليات الرقابة والتدقيق الى (رقابة مالية ورقابة التزام ورقابة أداء) وهذا بدوره يساعد أصحاب المصلحة على فهم مضمون تلك التقارير والتركيز عليها واتخاذ قراراتهم المالية والاقتصادية في ضوء ما تضمنه من معلومات ومؤشرات فضلاً عن اتخاذ أي إجراءات تصحيحية وعلاجية مناسبة .

٢-٢ مفهوم الفساد وأسباب تواجده وأنواعه وآثاره :

٢-٢-١ مفهوم الفساد :

يُعد الفساد ظاهرة عرفتها المجتمعات قديماً وحديثاً، وعانت منها كل الدول على مر التاريخ ولم يسلم منه فرد ولا مجموعة، وكان إستمراره مرتبطاً دائماً برغبة الإنسان في الحصول على مكاسب مادية ومعنوية تبوئه مكانةً إجتماعية مرموقة وتضمن له العيش الرغيد ولو كان ذلك بطريقة غير مشروعة بإستعمال السلطات الممنوحة له من قبل الدولة وقربه من موقع القرار وسدة الحكم بما يُسهل له ذلك ويُغريه بالقدرة على فعل ما يعجز عنه غيره والإفلات من المساءلة والعقاب(بن عمار، ٢٠١١: ٣) .

وقد ذاع إنتشار الفساد ليشتمل على كل ما يخالف القيم الصحيحة والبناء السليم في كافة المجالات ومختلف نواحي الحياة ، فكلمة فساد نقيض الإصلاح ، وفساد الشيء يعني بطلان نفعه ، وبطلان المنفعة من جهة الشيء الذي فسد يعني إلحاق الضرر بالمنفع من الشيء نتيجة حرمانه من المنفعة، فكما أن لكل مجتمع مقوماته نجد من بينها عناصر وأساليب للفساد تلازمه نتيجة لعدة عوامل تتعلق بالطبيعة البشرية وتتأثر بالقيم والأخلاق والتربية والعادات السائدة في المجتمع ومدى الشعور بالانتماء للوطن المرتبط بالحرية والاستقلال والظلم والقوانين، فضلاً عن بعض الصفات والمزايا الشخصية ومدى الاستعداد للانحراف(تريل، ٢٠٠٨: ٣٠٤).

ولأجل الوقوف على حقيقة الفساد يمكن تعريفه بأنه "إساءة استعمال السلطة العامة أو الوظيفة العامة للكسب الخاص، وهو يحدث على سبيل المثال عندما يقوم موظف بقبول أو طلب ابتزاز رشوة لتسهيل عقد أو إجراء طرح لمناقصة عامة، كما يمكن أن يحدث عن طريق استغلال الوظيفة العامة من دون اللجوء إلى الرشوة وذلك بتعيين الأقارب ضمن منطوق المحسوبية أو سرقة أموال الدولة مباشرة" (بوادي ، ٢٠٠٨ ، ١٣)، كما يمكن تعريفه بأنه "إنتهاك للقواعد والقوانين المُعتمدة من أجل تحقيق كسب أو ربح شخصي، كما أن هنالك صعوبات لتقييم أسبابه للتعامل معها، إذ انه شأن حساس محاط بالكتمان نظراً لطبيعته الا أخلاقية ودلالته الإجتماعية السلبية"(السن، ٢٠٠٩: ١١).

ومهما تعددت التعريفات وتباينت فإن الفساد يبقى سلوكاً غير طبيعي عندما يحاول شخص ما وضع مصالحه الخاصة (أي كان موقعه) فوق المصلحة العامة أو فوق القيم التي تعهد بخدمتها (ابو حمود، ٢٠٠٢: ٤٤٧)، كما انه يُعد مؤشراً فعالاً للكشف عن وجود ممارسات غير أخلاقية وغير شرعية تتعدد بتعدد أبعادها ومظاهرها وتنعكس على كل مخططات التنمية ومصالح الدول وأفرادها (عباس، ٢٠١٢: ٢).

وعليه، فإن ما يقلق مجتمعنا اليوم ويشغل بال الكثيرين منا ليس فقط القدر القائم من الفساد في تعاملاتنا اليومية، بل وكذلك أيضاً حجم هذه الظاهرة وتشابك حلقاتها وترابط آلياتها وإتساع دائرة إنتشارها بصورة غير معهودة وهو ما يعيق مسيرة التنمية الشاملة ويصيبها بالشلل، إذ إن الفساد طارد لرؤوس الأموال والإستثمارات الخارجية، كما إنه أصبح مؤسسياً، أي أنه تحول من مجرد سلوك فردي غير سوي إلى عمل منظم ومبرمج حتى بات يمثل أسلوباً وطريقة للحياة، وهنا تكمن الكارثة (الشَّدادي، بدون سنة نشر: ١).

٢-٢-٢ أسباب ودوافع الفساد: يمكن إجمال الأسباب والدوافع الكامنة وراء بروز ظاهرة الفساد وتفشيها بالآتي (عمر، ٢٠١٢) :-

أ- أسباب ودوافع خارجية: ومنها:

(١) الأسباب الإقتصادية: مثل (الفقر، إنتشار البطالة، إرتفاع تكاليف المعيشة) .

(٢) الأسباب السياسية: مثل (الدخول في الصراعات الإقليمية والدولية) .

(٣) الأسباب الاجتماعية والثقافية: مثل (عدم إنتشار الوعي الإجتماعي بمخاطر الفساد) .

ب- أسباب ودوافع داخلية: ويمكن تقسيم تلك الأسباب إلى مجموعتين أساسيتين هي :

(١) الأسباب والدوافع الإدارية: ومن أمثلتها (تهاون الإدارة في معالجة الإنحرافات والفساد وعدم تطبيق الجزاءات الرادعة، البطالة المقنعة (أي وجود عدد من الموظفين بدون مهام ومسؤوليات وظيفية محددة يقومون بها) .

(٢) الأسباب التنظيمية والتشريعية: ومن أمثلتها (كثرة وتضارب القوانين والأنظمة، ضعف نظام الرقابة الداخلية على النظم المالية اليدوية منها والإلكترونية) .

٢-٢-٣ أنواع الفساد: للفساد أنواعاً متعددة وجميعها تعتبر أدوات تقوض بناء المجتمع وتدفع به إلى التقهقر والتخلف لأن جزءاً كبيراً من طاقاته تذهب هدرأً، ويمكن إيجاز أنواع الفساد بالآتي (الواللي، ٢٠٠٦):

(١) الفساد السياسي: ويتعلق بمجمل الإنحرافات المالية ومخالفات القواعد والأحكام التي تنظم عمل المؤسسات السياسية في الدولة.

(٢) الفساد المالي: ويتمثل بمجمل الإنحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية المختصة بفحص ومراقبة الحسابات والأموال.

(٣) الفساد الإداري: ويتعلق بمظاهر الفساد والإنحرافات الإدارية والوظيفية أو التنظيمية وتلك المخالفات التي تصدر عن الموظف العام إثناء تأديته لمهام وظيفته في منظومة التشريعات والقوانين والضوابط ومنظومة القيم الفردية.

(٤) الفساد الأخلاقي: ويتمثل بمجمل الإنحرافات الأخلاقية والسلوكية المتعلقة بسلوك الموظف الشخصي وتصرفاته، كالقيام بأعمال مخلة بالحياء في أماكن العمل أو أن يجمع بين الوظيفة وأعمال أخرى خارجية من دون إذن إدارته .

(٥) الفساد التراكمي: ويحدث نتيجة لغياب الرقابة الإدارية الصارمة وغياب مبدأ الثواب والعقاب، فالتجاوزات القانونية والمالية للمسؤول تشجع كل موظف في مؤسسات الدولة على إرتكاب تجاوزات مماثلة، مما يؤدي إلى تراكم الفساد وزيادة إنتشاره في إدارات الدولة.

٢-٢-٤ أشار الفساد: يمكن رصد أهم الآثار السلبية المتولدة عن الفساد، وكما يأتي (السيد، ٢٠٠٧: ١١) :

- (١) طبقاً للنظرية الاقتصادية يخفض الفساد من حوافز الاستثمار ويضعف المناخ الاستثماري ويهيئ بيئة غير مشجعة لجذب رؤوس الأموال وهروب المستثمرين مما يؤثر سلباً على بنية القطاع الاقتصادي وضعف النمو الاقتصادي وهو ما ينعكس على حالة الفقر وزيادة نسبة البطالة.
- (٢) زيادة الفقرة الاجتماعية بين أفراد المجتمع وشعور شريحة كبيرة من المجتمع بالظلم وعدم الحصول على حقوقها مما ينعكس في تدمير المواطنين وعدم الثقة في السياسات الحكومية.
- (٣) عدم الاكتراث بالقانون واحترامه من قبل أفراد المجتمع والنظر إليه أنه يحمي فئة التفتيزيين بالسلطة مما يؤدي إلى سيادة منطق الغاب.
- (٤) التضخم الوظيفي والترهل الإداري يمثل أحد أهم أسباب وآثار الفساد على حد سواء وذلك من خلال المنفذين باستخدام نفوذهم في توظيف أعداد كبيرة من الموظفين دون حاجة خدمة لمصالحهم أو مقابل رشوى وعوائد شخصية وهو ما يزيد من تردي الأداء الحكومي.
- (٥) يعمل الفساد على تقويض مبادئ الشفافية والمؤسسية في الجهاز الحكومي ، ويضعف من شرعية الدولة وسلطتها ومصداقيتها.

٢-٣ مفهوم الإصلاح وأهدافه ومعوقات تحقيقه :

٢-٣-١ مفهوم الإصلاح: يُعد الإصلاح من أكثر القضايا التي تشهد اهتماماً متواصلاً خلال السنوات الماضية سواء أكان ذلك على مستوى الحكومات المتعاقبة التي جعلته ضمن مهامها الأساس، أو على مستوى الجهات الأكاديمية والبحثية وبما يؤمن تطوير مناخ العمل الحكومي الذي يساعد بدوره على تحسين مستوى أداء الجهاز الإداري للدولة، (عبده، ٢٠٠٩) وما لذلك من تأثير عظيم ومباشر على كيفية أداء وسلوك الحكومة والجهاز الإداري التابع لها في ممارسة وإدارة الشؤون العامة لإحداث بيئة عامة مؤاتية للتنمية الشاملة والمستدامة في المجالات التنموية كافة (الطوخي، بدون سنة).

ولقد أظهرت الأدبيات تعدد تعريفات الإصلاح وقد تنوعت هذه التعريفات على وفق إهتمامات واختلاف وجهات نظر الكتاب والباحثين ومداخلهم المختلفة، فقد عرف الإصلاح بأنه "تغيير منتظم في الهيكلية والعملية الإدارية بهدف القيام بتحسينات في النتائج أو المخرجات الإدارية ضمن بناء تنظيمي جديد" (Hammergren, 1983)، كما عرف بأنه "حصيلة الجهود ذات الإعداد الخاص التي تستهدف إدخال تغييرات أساسية في الأجهزة الإدارية العامة عن طريق إصلاحات على مستوى النظام ككل، أو على الأقل من خلال معايير تحسين واحدة أو أكثر من عناصرها الرئيسية مثل الهياكل الإدارية والأفراد والعمليات الإدارية"، (<http://beladitoday.com>).

لقد بات الإصلاح يمثل أمراً ملحاً (إن لم يكن من أقصى وأشد الضرورات) لمواكبة التطورات في الميادين كافة خاصة وأننا نعيش في ظل نظام التكتلات الاقتصادية الدولية والذي يتطلب التسريع في وضع خطة وطنية شاملة لبناء أجهزة إدارية قادرة على امتصاص مختلف التغيرات البيئية الداخلية والخارجية، إذ إنه ومهما توافر للدولة من أموال وقوى بشرية وتقنية متطورة لا تكفي وحدها في تحقيق التطور والتنمية المنشودة إذا لم يصاحب ذلك المقدرة على تحريك عناصر الإنتاج وحسن توجيه وتوزيع تلك الموارد في عملية التنمية التي تعيشها بلادنا عن طريق تسخير العملية الإدارية لإدارة المشروعات التنموية، فضلاً عن مواكبة أي تطورات أو إصلاحات اقتصادية قادمة، مع ضرورة التسريع في عملية التحديث للأنظمة واللوائح الحالية وإعادة النظر في بعض السياسات والإجراءات الداخلية المنظمة للعمل ،

وكذلك تطوير وتنمية العناصر البشرية الوطنية وتسخير التقنية الحديثة في خدمة الإنسان ذلك إن كفاءة العمل في أي منظومة وتحقيقها لرسالتها وأهدافها الأساس التي أنشئت من أجلها تعتمد على كفاءة أداء الموظفين العاملين فيها، ودقة ووضوح هيكلها التنظيمي ولهذا يقاس تقدم الأمم بمستوى التطور والتقدم الإداري السائد في مؤسساتها (السماحي: ٢٠٠٥)، كما إن عصر الهيكليات الكبرى (كما يرى قد انقضى، وإن الإدارات العامة في العالم اليوم تبني هيكلتها في ظل فلسفة تقديم الخدمات بأداء يتسم بالكفاية والفاعلية والاستجابة إلى حاجات المواطنين) (مصدر سابق Hammergren).

٢-٣-٢ أهداف الإصلاح: وتتجلى بالآتي (ديوان الرقابة المالية الاتحادي، بدون سنة: ٢-٣):

- (١) وضع خطة شاملة تمثل استراتيجية الدولة ورؤيتها المستقبلية للخطوات الواجب اعتمادها لتهيئة الإدارة لتحمل مسؤولياتها في مجالات الإعمار والنهوض الإقتصادي والاجتماعي، ان هذه الإستراتيجية تقتض دراسة وضع القطاع العام بصورة شاملة وتوضيح فكرة التعاون والتكامل بينه وبين القطاع الخاص وتحديد دور وموقع كل منهما.
- (٢) إعادة رسم الأهداف والمهام العائدة لكل إدارة وما تقتضيه عملية تحديثها وتطويرها في مجالات (التخطيط، الدراسة، التنفيذ، التنسيق، المعلوماتية، التوثيق، تلافى ازدواجية المهام والصلاحيات) وفي ضوء ذلك يتم وضع هيكلية حديثة للإدارات والمؤسسات العامة.
- (٣) تطوير الموارد البشرية، أي ايجاد الانسان الفاعل والمحرك في محيطه الإداري عن طريق الاختيار والإعداد والتدريب لارتباط كفاءة الأداء وتطوير جودة الإنتاج بالموارد البشرية بشكل مباشر.
- (٤) تحديث الإدارة وتطويرها وذلك بإدخال تقنية المعلومات في معالجة مشكلات الإدارة والعمل على تبسيطها وتسريع استثمار عملياتها وتوفير المعلومات اللازمة كافة لتهيئة القرار الإداري السليم المبني على معلومات وإحصاءات دقيقة وشاملة.
- (٥) الحكم اللامركزي عن طريق تعزيز صلاحيات ومهام الأجهزة الإدارية للبت بجميع المعاملات التي تتسم بطابع إتحادي.

٢-٣-٢-١ أسباب اللجوء إلى عمليات الإصلاح: والتي تتجلى بالآتي (الخوري، ٢٠٠٣: بدون صفحة).

- (١) تخفيف الفساد الذي يشكل على المجتمع وعلى سلطة الدولة مجالاً للاختراق الدائم.
- (٢) الإسهام في الانتقال لمجتمع يتطلب كماً كبيراً من الخدمات النوعية والجيدة.
- (٣) استهلاك المهن وأنماط العمل التقليدية وإغراق السوق بهذه المهن والأعمال المكررة وغير النوعية، وإغراق الناتج عن التقليد في العمل.
- (٤) حل الشركات الخاسرة الصناعية والخدمية.
- (٥) تحسين الإنتاجية في العمل العام للمؤسسات.
- (٦) تطوير الخدمات الاجتماعية في المؤسسات العامة.
- (٧) الدخول في عصر المعلومات والمعرفة وخدماتها وإنتاجها
- (٨) وقف تدهور النظام الإداري البيروقراطي في أدائه.
- (٩) سد الثغرات الإدارية المتزايدة فساداً وترهلاً وإنقاصاً في قيمة العمل والجهد الإنساني.

٢-٣-٢-٢ معوقات تحقيق الإصلاح: هنالك العديد من المعوقات التي تقف عائقاً أمام تحقيق إدارات الدولة لمتطلبات الإصلاح، من بينها (قرداغي، ٢٠١١: ٧):

- (١) معوقات إدارية (القيادات العاملة في الإدارة غير مؤهلة، فقدان الابتكار، عدم وجود خطط شمولية، نقشي البيروقراطية).
- (٢) معوقات اجتماعية (ضعف وعي المواطن، عدم احتضان العقول والخبرات وتراكمها).
- (٣) معوقات مرتبطة بالموارد البشرية (عدم ربط الأجور بالإنتاج والجهود، إنتشار الفساد الأخلاقي والإداري).
- (٤) معوقات مرتبطة بالموارد المادية (عدم توافر الموارد المالية الضرورية، عدم تشخيص أولويات العمل التنموي بدقة).
- (٥) معوقات متعلقة بالأسلوب العلمي المُتبع في الإدارة وضعف الرقابة وعدم فاعليتها، ضعف أنظمة الحوافز، ضعف العلاقات العامة والاتصال.

٢-٢-٤ تفعيل نتائج التقارير الرقابية ودورها في محاربة الفساد وتحقيق متطلبات الإصلاح :

لا شك ان الرقابة على الأموال العامة تعد عملية هامة ، بيد ان تفعيل نتائج هذه الرقابة عن طريق متابعة تنفيذها تفوقها في الاهمية فأذا أهملت نتائج الرقابة او وضعت العقبات والعراقيل في طريق تنفيذها كانت عملية الرقابة تكلفة زائدة على الاقتصاد الوطني ومضيعة للوقت اضافة الى ما يترتب على ذلك من نقشي الفساد بكافة صوره وأشكاله (العسكري ، ٢٠٠٨ ، ٣٠٩) وقد أشار البعض الى ان مرحلة المتابعة تعتبر ذات أهمية كبيرة لتأمين تحقيق التوافق وإزالة الانحرافات من خلال تطبيق مقترحات الجهاز الرقابي في العمل التنفيذي والا فأن عملية الرقابة تصبح عديمة الفائدة (البياتي ، بدون سنة ، ٣٣) لذا تلعب متابعة نتائج التقارير الرقابية دوراً هاماً في عمليات الرقابة والتدقيق كونها تمثل حلقة الغلق لتلك العمليات عن طريق الإبلاغ عن الإجراءات التصحيحية والعلاجية التي اتخذتها الجهات الخاضعة للرقابة والتقدم المحرز في تنفيذ النتائج والتوصيات الواردة في التقارير السابقة كما انها توفر نوع من التغذية المرتدة للديوان التي يمكن الاستفادة منها في مرحلة التخطيط لعمليات الرقابة والتدقيق المستقبلية وتقييم فاعليتها ودورها وانعكاسها في المجتمع ولا تقتصر هذه التغذية المرتدة على الديوان فحسب بل حتى للسلطتين التشريعية والتنفيذية (عطية ، ٢٠٠٨ ، ٣١٤) حيث انها تزود السلطة التشريعية بالنتائج التي يمكن من خلالها مساءلة السلطة التنفيذية عن إدارة الأموال العامة كما تزود السلطة التنفيذية بنتائج عن مدى تنفيذ القوانين والأنظمة والتعليمات في الادارات الحكومية ، كما انها تساعد على تفعيل وسائل المحاسبة والمساءلة كونها تمثل ركيزة أساسية لتفعيل الرقابة ، ذلك لان رقابة بدون مساءلة ومحاسبة وتعني المساءلة والمحاسبة القدرة على مساءلة المسؤولين على اختلاف مستوياتهم ثواباً وعقاباً دون أي تمييز ، وتطوير أدوات وبرامج الإصلاح المالي والإداري (البياتي ، بدون سنة : ٣٧) ونجد بهذا الصدد ان معايير الرقابة والتدقيق الصادرة عن الانتوساي قد أولت اهتماماً كبيراً لمرحلة المتابعة اذ انها أوجبت ان تكون متابعة التقرير جزءاً من عملية الرقابة لأنها أداة مهمة تستخدم لتقوية اثر الرقابة وتطويرها في المستقبل .

ويلاحظ الباحث ان هناك صعوبات ومعوقات تقف حائلاً دون تفعيل نتائج التقارير الرقابية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي سواء كانت تتعلق بالديوان نفسه وذلك بوجود قصور في التشريع القانوني وازدواجيته او ما يتعلق بالجهات الخاضعة لرقابته على سبيل المثال عدم استجابة تلك الجهات لنتائج تلك التقارير وذلك بإهمال مخاطبات الديوان او ان تتأخر في الرد على هذه المخاطبات لفترات زمنية طويلة او عدم تزويده بالأدلة المناسبة فيما اتخذته من إجراءات تصحيحية وهناك أيضاً معوقات ومشاكل تتعلق بالجهات القائمة بالتحقيق في شأن المخالفات المالية على سبيل المثال عدم وجود تعاون وتنسيق بين الديوان وتلك الجهات فيما يخص القضايا المحالة إليها كذلك توجد صعوبات تتعلق بتهاون السلطة التشريعية في متابعة الملاحظات والتوصيات الرقابية من قبل لجانها المشكلة لهذا الغرض .

٣- الجانب التطبيقي

خصص الباحث هذا الجانب للواقع الميداني لأنواع التقارير الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومتابعة نتائجها من قبل الجهات الخاضعة للرقابة عن طريق اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة بشأن الملحوظات والمخالفات الإدارية والمالية الواردة بتلك التقارير ومدى استجابتها لتلك النتائج :-

٣-١ تخضع جميع أنشطة المؤسسات الحكومية والقطاع العام الى رقابة الديوان والجدول (٢) في الأدنى يبين تفاصيل تلك المؤسسات وعلى مستوى كل دائرة تدقيق ضمن الهيكل التنظيمي للديوان وكالاتي :

الجدول (٢)

عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لـ ٢٠١٧ سنة لطلبة الدراسات العليا
أهمية تفعيل نتائج ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودورها في محاربة تحقيق الفساد وتحقيق الإصلاح
(دراسة تطبيقية على عينة من التقارير الرقابية عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي)

دوائر التدقيق المركزية والجهات الخاضعة لرقابتها

ت	اسم دائرة التدقيق	نوع النشاط	الجهات الخاضعة للرقابة
١-	دائرة تدقيق النشاط الصناعي	الطاقة والصناعات بأنواعها .	وزارة النفط وتشكيلاتها ، وزارة الكهرباء وتشكيلاتها ، وزارة الصناعة وتشكيلاتها .
٢-	دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع	خطط وبرامج الحكومة وسياسات التمويل والإنفاق . والخدمات المصرفية والسياسات النقدية والتجارة والاستيرادات والصادرات .	وزارة التخطيط وتشكيلاتها ، وزارة المالية وتشكيلاتها ، البنك المركزي ، وزارة التجارة وتشكيلاتها .
٣-	دائرة تدقيق نشاط الخدمات	التربية والتعليم ، التعليم العالي ، التكنولوجيا الصحة .	وزارة التربية وتشكيلاتها ، وزارة التعليم العالي وتشكيلاتها ، وزارة العلوم والتكنولوجيا وزارة الصحة وتشكيلاتها
٤-	دائرة تدقيق نشاط الزراعة والتعمير	الأعمار والإسكان والزراعة والنقل والاتصالات والمياه .	وزارة الأعمار والإسكان ، وزارة الزراعة ، وزارة النقل ، وزارة الاتصالات ، وزارة الموارد المائية .
٥-	دائرة تدقيق نشاط الشركات	الرياضة والجمعيات والاتحادات والاقواف الدينية والشركات التجارية والصناعية المختلطة والشركات الاجنبية .	وزارة الشباب والرياضة ، اللجنة الاولمبية ، مؤسسات المجتمع المدني ، دواوين الاوقاف الدينية ، شركات القطاع المختلط ، وفروع الشركات الاجنبية .
٦-	دائرة تدقيق النشاط الاجتماعي	البنى التحتية والثقافة والعمل .	أمانة بغداد ، وزارة البلديات والأشغال العامة ، وزارة الثقافة ، وزارة العمل والشؤون الاجتماعية .
٧-	دائرة تدقيق نشاط الحكم المركزي	السلطات العليا والعدل والأمن والدفاع والسياحة	السلطة التشريعية والتنفيذية والقضائية ووزارة الدفاع ووزارة الداخلية وهيئة السياحة

من الجدول (٢) في الأعلى يلحظ الباحث ان لكل دائرة تدقيق جهات متعددة خاضعة لرقابتها وهذه الجهات ذات أنشطة اقتصادية وخدمية متنوعة مما يشير بأن نطاق رقابة الديوان يشتمل على جميع الادارات الحكومية والقطاع العام ومن ثم فهناك تقارير متعددة ومتنوعة ومتخصصة تتطلب تفعيل نتائجها عن طريق اتخاذ الإجراءات التصحيحية والعلاجية من قبل تلك الجهات ، اما بالنسبة لدوائر التدقيق في المحافظات فتتكون من ستة دوائر تقوم بتدقيق جميع أنشطة الجهات الحكومية وإدارات القطاع العام المنتشرة في عموم محافظات القطر عدا إقليم كوردستان ويمكن بيان تفاصيلها من خلال الجدول (٣) ادناه:

الجدول (٣)

دوائر التدقيق في المحافظات ونطاق عملها

ت	اسم دائرة التدقيق	المحافظات
١-	دائرة تدقيق المنطقة الاولى	الموصل
٢-	دائرة تدقيق المنطقة الثانية	بصرة ، ميسان ، ذي قار .
٣-	دائرة تدقيق المنطقة الثالثة	النجف الاشرف ، كربلاء المقدسة ، بابل .
٤-	دائرة تدقيق المنطقة الرابعة	كركوك ، صلاح الدين .
٥-	دائرة تدقيق المنطقة الخامسة	الانبار ، ديالى ، واسط .
٦-	دائرة تدقيق المنطقة السادسة	الديوانية ، المثنى .

عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لـ ٢٠١٧ سنة لطلبة الدراسات العليا
أهمية تفعيل نتائج ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودورها في محاربة تحقيق الفساد وتحقيق الإصلاح
(دراسة تطبيقية على عينة من التقارير الرقابية عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي)

من الجدول (٣) في الأعلى يلحظ بأنه دوائر التدقيق موزعة في عموم محافظات القطر وكل دائرة تدقيق تخضع لرقابتها عدد من تلك المحافظات ، ومما تجدر الإشارة إليه ان في كل محافظة مديريات تختص بأنشطة اقتصادية وخدمية متنوعة تكون مرتبطة بالمركز (بغداد) .

وكل دائرة من دوائر التدقيق اعلاه تنجز وتصدر العديد من انواع التقارير الرقابية والجدول (٤) في الأدنى يبين تفاصيل تلك التقارير ولسنة (٢٠١٤) عينة البحث وفق الآتي :

الجدول (٤)

التقارير الرقابية الصادرة لسنة ٢٠١٤

اسم دائرة التدقيق	حساب متراكم حكومي	حساب متراكم تمويل ذاتي	حساب ختامي حكومي	حساب ختامي تمويل ذاتي	نتائج اعمال	تقارير دورية	تقويم أداء	زيارات تفتيشية	تعاقبات	اخرى	المجموع
التمويل والتوزيع	٤	١٨	٠	١٥	٦٧	٩	١٢	٤٢	٧٨	٣٣	٢٧٨
الحكم المركزي	١٤	١	٠	٧	٩٠	٠	٥	٢٧	٢٢٢	٢٣٠	٥٩٦
الخدمات العامة	٥	٣١	٠	١٤	٤٢	٣٨	٤	٩	٢٩٢	٧٣	٥٠٨
الشركات	٣	٢٠	٠	٢٨	٤٨	١	١٢	٥	١٠٤	٥٥	٢٧٦
الصناعي	٣	٢٩	٠	٢٣	٥٧	١٥	٤	٣	٦٥٥	٥١	٨٤٠
الزراعة والتعمير	٥	٢	٠	١٥	٤٠	٤	٨	٥	٤٩٩	٨٣	٦٦١
الاجتماعي	٣	٣	٠	٥	١٩	٨	٤	٣	١٣٢	٥٤	٢٣١
المنطقة الاولى	١	٤	٠	١٣	٩	١٨	١	٦	٢٧٥	١	٣٢٨
المنطقة الثانية	٥	١٣	٠	١٣	١٠٤	٤	١٠	٨٠	٤٨٧	٥٢	٧٦٨
المنطقة الثالثة	٤	٥٩	٠	٢٤	٣٤	٧٧	١١	٧٠	٥٥٦	٤٨	٨٨٣
المنطقة الرابعة	٠	١٨	٠	١٨	٦٧	٨	١٣	١٣	٢٢٣	٠	٣٦٠
المنطقة الخامسة	١	١٤	٠	٩	١٢	٨٢	٩	٢٠	٣٣١	٠	٤٧٨
المنطقة السادسة	١	٢٩	٠	١١	٢٠	٨٦	٩	٤٠	١٥٣	٦٢	٤١١
المجموع	٤٩	٢٤١	٠	١٩٥	٦٠٩	٣٥٠	١٠٢	٣٢٣	٤٠٠٧	٧٤٢	٦٦١٨
النسبة المئوية	١%	٤%	٠%	٣%	٩%	٥%	٢%	٥%	٦٠%	١١%	١٠٠%

من الجدول (٤) في الأعلى استعرضنا انواع واعداد التقارير الرقابية التي يصدرها الديوان على مستوى كل دائرة تدقيق اذ بلغ مجموعها لسنة ٢٠١٤ (٦٦١٨) تقرير والآتي شرح موجز لكل نوع من انواع تلك التقارير :

١- تقارير الحسابات الختامية المترakمة من سنوات سابقة والتي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير الصادرة (٤%) والحسابات الختامية للسنة الحالية التي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير (٣%) اذ يتم إصدار هذه التقارير سنوياً حيث انها تتضمن رأي الديوان الفني والمحايد بشأن الحسابات الختامية المعدة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتأكد من مدى اعتمادها على مجموعة دفترية ومستندية متكاملة وسلامة الإجراءات القانونية والتنظيمية بما فيها أنظمة الرقابة الداخلية المتخذة من قبل تلك الجهات وللديوان حق إبداء أي تحفظات وملاحظات عن الجوانب العامة للمركز المالي ونتيجة النشاط وتكون الفترة الزمنية القانونية لإجابة تلك الجهات على

التحفظات والملاحظات الواردة في هذه التقارير هي (٦٠) يوم من تاريخ إصدار التقرير الرقابي وهي تمثل أعلى فترة زمنية ممنوحة للإجابة واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة بشأن تلك التحفظات والملاحظات .

٢- تقارير نتائج الأعمال التي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير الصادرة (٩%) تتضمن هذه التقارير نتائج تدقيق الأنشطة التشغيلية للجهات الخاضعة للرقابة بشكل تفصيلي وهذا التقرير يصدر سنوياً كما هو الحال في تقرير البيانات المالية اذ يشتمل على جميع الملاحظات والمخالفات المالية والتنظيمية (الضبط الداخلي) وأي جوانب سلبية ونقاط ضعف مكتشفة في تلك الأنشطة ، وتكون الفترة الزمنية القانونية للإجابة على نتائج هذه التقارير واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة هي (٣٠) يوم من تاريخ إصدار التقرير .

٣- تقارير دورية التي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير الصادرة (٥%) تتضمن هذه التقارير نتائج اعمال الرقابة والتدقيق على نشاط معين من أنشطة الجهات الخاضعة للرقابة على سبيل المثال تقرير عن الرواتب او تقرير عن الصيانة او عن الموجودات الثابتة ، وتتميز هذه التقارير بأنها تركز على نوع معين من الأنشطة فضلاً عن توقيتها المناسب خلال السنة مما يجعل الوسائل والادوات العلاجية أسهل وتكون الفترة الزمنية للإجابة على نتائج هذه التقارير واتخاذ الوسائل العلاجية اللازمة بخصوص الملاحظات والمخالفات الواردة فيها هي (٣٠) يوم من تاريخ إصدار التقرير .

٤- تقارير تدقيق الأداء التي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير (٢%) تتضمن هذه التقارير نتائج عن تقييم أنشطة الجهات الخاضعة للرقابة وفق الكفاءة والاقتصاد والفاعلية أي التحقق فيما اذا كانت مواردنا قد تم إدارتها بصورة صحيحة وبالشكل الذي يحقق أهدافها المنصوص عليها في قانونها ونظامها التأسيسي حيث تلعب هذه التقارير دوراً هاماً في تحسين أداء تلك الجهات وزيادة فاعليتها من خلال التوصيات الواردة فيها ، وتكون الفترة الزمنية القانونية للإجابة على هذه التقارير واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة بشأن الملاحظات الواردة فيها هي (٦٠) يوم من تاريخ إصدار التقرير .

٥- تقارير الزيارات التفتيشية التي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير (٥%) تتضمن هذه التقارير نتائج عن الزيارات الميدانية لإحدى أقسام او مراكز او فروع الجهات الخاضعة للرقابة على سبيل المثال منافذ توزيع او مخازن للتحقق من الواقع العملي ومدى توافقه وتطابقه من الناحية الفنية والتنظيمية وتكون الفترة الزمنية القانونية للإجابة على هذه التقارير واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة بشأن الملاحظات الواردة فيها هي (٣٠) يوم من تاريخ إصدار التقرير .

٦- تقارير التعاقدات التي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير (٦٠%) وهي تمثل أعلى نسبة وتتضمن هذه التقارير نتائج تدقيق إجراءات وتنفيذ العقود المبرمة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة مع الغير لنشاطي التشغيلي والاستثماري للتحقق من مدى الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات بما يكفل الحفاظ على الأموال العامة من الهدر وسوء الاستخدام وتحقيق الاستخدام الأفضل لتلك الأموال والحصول على أفضل السلع والخدمات نتيجة تلك التعاقدات وتكون هناك فترتين زمنيتين للإجابة على هذه التقارير واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة بشأن الملاحظات والمخالفات الواردة فيها الاولى (١٥) يوم من تاريخ إصدار التقرير فيما يخص إجراءات التعاقد والثانية (٣٠) يوم من تاريخ إصدار التقرير فيما يخص تنفيذ التعاقد .

٧- تقارير اخرى التي بلغت نسبتها الى اجمالي التقارير (١١%) على التوالي تتضمن هذه التقارير نتائج اعمال الرقابة والتدقيق عن أنشطة معينة لها علاقة بالموارد العامة حيث يكلف الديوان بتدقيقها من قبل السلطات العليا على سبيل المثال تدقيق ايفادات الدرجات الخاصة او تدقيق حالة معينة بناءً على طلب هيئة النزاهة الخ وتكون الفترة الزمنية للإجابة على هذه التقارير واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة بشأن الملاحظات والمخالفات الواردة فيها (١٥) يوم من تاريخ الإصدار .



عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لـ ٢٠١٧ سنة لطلبة الدراسات العليا
أهمية تفعيل نتائج ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودورها في محاربة تحقيق الفساد وتحقيق الإصلاح
(دراسة تطبيقية على عينة من التقارير الرقابية عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي)

وهناك تقارير تدقيق أداء اخرى تصدر من قسم تقويم الأداء المتخصص وليس من دوائر التدقيق التي ذكرناها سابقاً كون ان تنفيذ مهام التدقيق بهذا المجال تحتاج الى اختصاصات من غير المحاسبة والتدقيق كالهندسة والطب والكهرباء والفيزياء والكيمياء والعلوم الاخرى وبناءً على ذلك يتكون القسم من عدة هيئات رقابية وهي (الهندسة ، الزراعة والإرواء ، الصحة ، التربية والتعليم ، النفط ، البيئة) وهذا النوع من التدقيق يعتبر ذات صلة وثيقة باحتياجات مختلف شرائح المجتمع كونه يكشف نقاط الخلل والقصور في الخدمات المتنوعة المقدمة إليهم سواء كانت على مستوى الطاقة او الزراعة او الصحة او التعليم او البيئة او النقل او المياه ويمكن من خلال الجدول (٥) ادناه بيان تفاصيل إعداد التقارير الصادرة عن هذا القسم على مستوى كل هيئة ولسنة (٢٠١٤) :

الجدول (٥)

التقارير الرقابية لتقويم الأداء المتخصص

النسبة	٢٠١٤	اختصاص الهيئة	ت
٢٩%	١٢	الهندسة	١
١٧%	٧	الزراعة والإرواء	٢
١٢%	٥	الصحة	٣
١٧%	٧	التربية والتعليم	٤
١٠%	٤	النفط	٥
١٥%	٦	البيئة	٦
١٠٠%	٤١	المجموع	

من الجدول (٥) في الأعلى يؤشر للباحث ان نسبة التقارير الرقابية التي أصدرتها هيئة الهندسة كانت اعلى النسب اذ بلغت ٢٩% بينما بقية الهيئات فقد تراوحت نسبها بين ١٠% و ١٧% كما ان هذه التقارير بمجملها تتضمن معلومات غاية في الهمية كونها تكشف عن المشاكل التي يعاني منها المجتمع وسبل معالجتها وهي تعتبر منهج حديث للتدقيق وقد اعتمده الدول المتقدمة لما له أهمية كبيرة في حياة المجتمع ، علماً ان هذه التقارير تتضمن فترة زمنية مقدارها (٦٠) يوم للإجابة على ما ورد فيها من ملاحظات رقابية والتي ينبغي على الجهات الخاضعة للرقابة الالتزام بها لمعالجة أوجه الخلل والضعف من خلال اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة ووضع خطط مستقبلية لتجاوز هذه المشكلات .

وبهذا الصدد يود الباحث ان يبين أهم الأنشطة التي تناولتها تقارير تدقيق الأداء التخصصي عن طريق الجدول (٦) الآتي :

الجدول (٦)

الموضوعات التي تناولتها التقارير الرقابية الصادرة من قسم تقويم الأداء المتخصص

الموضوعات	الهيئة الرقابية	ت
سياسة وزارة النقل في تطوير قطاع النقل ، وسياسة وزارة الكهرباء في زيادة انتاج الطاقة الكهربائية ، وظاهرة تكرار اكساء الشوارع الرئيسية في مدينة بغداد ، وسياسة وزارة الاتصالات في الحد من انحسار الهواتف السلكية ، وكفاءة الطرق والمجسرات واثره في تقليل الزخم المروري في مدينة بغداد ، وسياسة وزارة الكهرباء في تطوير شبكات توزيع الطاقة الكهربائية للاحياء السكنية مع المتطلبات الحالية والمستقبلية على مستوى مدينة بغداد ، وسياسة وزارة التجارة في زيادة استيعاب خزن الحبوب (السايلوات) ، ونتاج مشروع دار الأوبرا ، ونتاج مشروع تنفيذ المدينة الثقافية للطفل ، وسياسة وزارة الاعمار والاسكان والبلديات العامة في تنمية المناطق المتهدئة للحفاظ على الناطق ذات الطبيعة النباتية والمحميات .	الهيئة الرقابية الهندسة	١
نشاط الهيئة العامة للنخيل ، وتدني كميات المياه في نهري دجلة والفرات وانتشار الجزرات الوسطية ، وظاهرة ارتفاع اسعار اللحوم الحمراء والبيضاء العراقية واعتماد الاسواق المحلية على اللحوم المستوردة رديئة النوعية ، وظاهرة انتشار الادغال والاعشاب المائية في قنوات الري والبزل ، ومشاريع المبادرة الزراعية في المحافظات (بابل ، كربلاء المقدسة ، النجف الاشرف) ، وبرنامج انعاش الاهوار والاراضي الرطبة العراقية ، وتجريف البساتين والاراضي الزراعية وتحويلها الى مناطق سكنية ، ومشروع ابو غريب الريادي ، والهيئة العامة للسودود والخزانات .	الزراعة والإرواء	٢
سياسة الشركة العامة لتسويق الادوية والمستلزمات الطبية ، وسياسة وزارة الصحة في الحد من التلوث الجرثومي ، والمركز العراقي لامراض القلب التعليمي ، والاجراءات المتخذة بشأن المسوحات الجرثومية لصالوات العمليات ، وسياسة الدولة في التعامل مع مرضى التوحد ، ومركز التأهيل الطبي وامراض المفاصل ، وسياسة وزارة الصحة في تطوير خدمات طب الطوارئ لتحسين جودة الخدمات المقدمة في ردهات الطوارئ ، ودور وزارة الصحة بالرقابة على المؤسسات الصحية .	الصحة	٣-
سياسة وزارة التربية للحد من الفائض بأعداد المعلمين والمدرسين والإداريين ومعالجة النقص ، وسياسة وزارة التربية في توفير الابنية المدرسية لمواكبة الزيادة في اعداد الطلبة لكافة المراحل ، وسياسة وزارة التربية لمعالجة حالات التسرب وعزوف الطلبة عن الدراسة ، والتوزيع الجغرافي للابنية المدرسية ، وسياسة وزارة التربية في انتشار المدارس الاهلية وانعكاسه في التطوير الكمي على حساب التطور النوعي ، ودور وزارة التربية في اعادة هيكلة المؤسسات التربوية التي تخرج المعلمين والمدرسين ، وسياسة وزارة التربية في تفعيل مبادرة محو الامية ، وبرامج طبع الكتب وتوزيعها ، ودور وزارة التربية في استعمال تقنيات التعليم الحديثة ، وظاهرة التجاوزات على ممتلكات وزارة التربية ، وسياسة وزارة التربية	التربية والتعليم	٤

عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لـ ٢٠١٧ سنة لطلبة الدراسات العليا
أهمية تفعيل نتائج ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودورها في محاربة تحقيق الفساد وتحقيق الإصلاح
(دراسة تطبيقية على عينة من التقارير الرقابية عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي)

في تطبيق معايير الجودة المدرسية واعداد وتنفيذ الخطط التربوية للمدارس ، وسياسة وزارة التربية بقبول الطلبة في التعليم المسائي .

٥ النفط سياسة وزارة النفط للحد من استيراد المشتقات النفطية والخطط الموضوعية لزيادة الانتاج محلياً ، وسياسة وزارة النفط للاستفادة من الغاز المصاحب للعمليات الاستخراجية ، وسياسة وزارة النفط في تطوير الحقول الاستخراجية (الجهد الوطني) ، وسياسة شركة الاستكشافات النفطية في زيادة الحقول النفطية والغازية المستكشفة ، ونشاط مجمع الهدرجة وتحسين البنزين والبيثين في شركة مصافي الوسط ، وسياسة شركة توزيع المنتجات النفطية بخصوص اعادة تاهيل محطات تعبئة الوقود ، ونشاط شركة خطوط الانابيب النفطية .

٦ البيئة ظاهرة العواصف الرملية والغبار في عموم مدن العراق وتأثيراتها البيئية والصحية ، وظاهرة ارتفاع نسب الاملاح في مياه الشرب في المنطقة الجنوبية ، وظاهرة ارتفاع نسبة مادة الرصاص في الهواء في عموم مدن العراق ، وظاهرة ارتفاع احتمالية التلوث في المصادر المائية من نقطة دخولها الحدود العراقية وحتى شط العرب ، وظاهرة انخفاض كفاءة وكفاية تصريف شبكات مياه الصرف الصحي والامطار في فصل الشتاء ، وسياسة وزارة البلديات بخصوص الادارة الاستراتيجية للنفايات ، وسياسة وزارة الصحة بخصوص النفايات الطبية الخطرة ، وسياسة وزارة الصحة والبيئة في معالجة ضعف الية السيطرة النوعية على مختبرات البيئة في المحافظات ، ونشاط دائرة السيطرة النوعية ، وسياسة امانة بغداد في معالجة المخلفات ، وسياسة امانة بغداد في توفير المياه الصالحة للشرب وانشاء محطات ومجمعات التصفية وإنشاء وصيانة شبكات الماء ، وسياسة امانة بغداد في جمع ونقل وطمر النفايات الصلبة وإنشاء المحطات التحويلية ومواقع الطمر الصحي ، وسياسة امانة بغداد في زيادة رقعة المساحات الخضراء وإنشاء المتنزهات والحدائق العامة ، وسياسة وزارة الكهرباء في الحد من التلوث البيئي الناتج من محطات انتاج الطاقة الكهربائية .

٣-٢ بعد عرض تفاصيل التقارير الرقابية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي بشكل تفصيلي لعينة البحث وما تضمنته من نتائج وما شملته من أنشطة، سنبين في هذا المحور مدى استجابة الجهات الخاضعة للرقابة لنتائج تلك التقارير عن طريق اتخاذها الإجراءات التصحيحية المناسبة اذ توجد الكثير من التقارير الرقابية التي لم يتم الإجابة عليها من الجهات الخاضعة للرقابة على الرغم من انتهاء الفترة القانونية المحددة للإجابة المثبتة في تلك التقارير ولسنة (٢٠١٤) وكما مبين بالجدول (٧) ادناه :

الجدول (٧)

التقارير التي مضت عليها المدة القانونية ولم يتم الإجابة عليها

السنة	نوع التقرير	العدد	الفترة الزمنية للتقارير الصادرة	الفترة الزمنية القانونية للإجابة (يوم)	الفترة الزمنية للتأخير
٢٠١٤	بيانات مالية	١٧٥	١/٢٦ الى ٢٩/١٠/٢٠١٤	٦٠	من ٢ الى ٣٣٥ يوم
	نتائج اعمال	٢٥٥	١/٨ الى ٢٧/١١/٢٠١٤	٣٠	من ٣ الى ٣٥٢ يوم
	تدقيق أداء	٢٨	٢/٢٤ الى ٢٠/١٠/٢٠١٤	٦٠	من ١٠ الى ٣٠٤ يوم
	دوري	٦٦	١/١٦ الى ٢٧/١١/٢٠١٤	٣٠	من ٣ الى ٣٤٤ يوم
	زيارة تفشيشية	١٥٨	١/٧ الى ٢٥/١١/٢٠١٤	٣٠	من ٥ الى ٣٥٣ يوم
	عقود	١١١٦	١/٧ الى ٢٦/١١/٢٠١٤	٣٠	من ٤ الى ٣٥٣ يوم

من الجدول (٧) في الأعلى تم تحديد الفترة الزمنية للتقارير الرقابية الصادرة (من والى) لغرض استبعاد الفترة الزمنية القانونية المحددة للإجابة على تلك التقارير كما ان الفترة الزمنية للتأخير في الإجابة تم تحديدها ايضاً (من والى) لغرض الإشارة الى تفاوت فترات التأخير الزمني بين الأدنى والأعلى اذ يتضح هناك تأخير في الإجابة على التقارير الرقابية تصل الى (٣٥٣) يوماً من ١/١/ لغاية ١٢/٣١ مما يؤشر على عدم جدية الجهات الخاضعة للرقابة في التعامل مع تلك التقارير ، الأمر الذي يفقد الرقابة أهميتها وعدم تحقيق أهدافها في تحسين إدارة الأموال العامة وتفعيل المساءلة ، ويعود سبب ذلك الى عدم تفعيل المادة (٢/٢) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل التي تلزم تلك الجهات في الإجابة على التقارير الرقابية واتخاذ الإجراءات المناسبة بشأن ما ورد فيها من ملاحظات وتوصيات اذ انها نصت على "تعد مخالفة مالية لاغراض هذا القانون :

اولاً- خرق القوانين والأنظمة والتعليمات .

ثانياً- الإهمال أو التقصير المؤدي الى ضياع او هدر المال العام او الإضرار بالاقتصاد الوطني .

ثالثاً- الامتناع عن تقديم السجلات والوثائق والبيانات اللازمة لإعمال الرقابة والتدقيق الواجب مسكها او عدم توفيرها للديوان او الجهات التي يخولها .

رابعاً- الامتناع او التأخير في الرد على تقارير ومراسلات الديوان واعتراضاته وملاحظاته خلال المدة المحددة .

ان الفقرة التي لها علاقة بموضوع متابعة التقارير هي الفقرة (رابعاً) والسبب من ذكر الفقرات الاخرى هو لبيان ان الفقرة الرابعة لا تقل أهمية عن الفقرات الاخرى اذ ان المشرع قد جعلها بنفس خطورة خرق القوانين والأنظمة والتعليمات ، والإهمال او التقصير المؤدي لضياع او هدر ... الخ ، وبما ان المخالفات المالية المكتشفة يطلب الديوان فيها التحقيق من قبل مكاتب المفتشين العموميين في تلك الجهات ومحاسبة المقصرين ، فيمكن إحالة الادارات المسؤولة عن عدم الإجابة او التأخير في إجابة الديوان بشأن ما ورد في تقاريره الرقابية من ملاحظات ومخالفات خلال الفترة المحددة للإجابة الى التحقيق ومحاسبة المقصرين استناداً الى المادة (١٤) من قانون الديوان التي تنص على "لديوان عند اكتشاف مخالفة ان يطلب من المفتش العام او هيئة النزاهة اجراء التحقيق واتخاذ الإجراءات اللازمة وإزالة المخالفة وآثارها" .

والجدير بالذكر نجد ان الديوان لم يتم بإعداد كتب تأكيد رسمية على التقارير الرقابية التي لم ترد الإجابة عليها كون ان عدم الإجابة عليها في الوقت المحدد تعد مخالفة مالية ينبغي اتخاذ الإجراءات اللازمة بصدها لذا ينبغي تفعيل هذه الفقرة من هذه المادة من خلال التعامل معها بنفس الاهمية لتلك الفقرات الأمر الذي قد يؤدي الى التزام تلك الجهات بالفترات الزمنية المحددة للإجابة .

كذلك ان نسبة هذه التقارير تعد كبيرة قياساً بالتقارير الصادرة للسنة عينة البحث (٢٠١٤) ويمكن من خلال الجدول (٨) ادناه مقارنة اجمالي التقارير الصادرة وعدد التقارير التي لم يتم الإجابة عليها وعلى النحو الآتي :

الجدول (٨)

مقارنة ما بين عدد التقارير الصادرة وبين عدد التقارير التي لم يتم الإجابة عليها

السنة	نوع التقرير	عدد التقارير الصادرة	عدد التقارير التي لم يتم الإجابة عليها خلال الفترة المحددة بالقانون	نسبة عدد التقارير التي لم يتم الإجابة عليها الى اجمالي التقارير الصادرة
٢٠١٤	بيانات مالية	٤٨٥	١٧٥	٣٦%
	نتائج اعمال	٦٠٩	٢٥٥	٤٢%
	تدقيق أداء	١٠٢	٢٨	٢٧%
	دوري	٣٥٠	٦٦	١٩%
	زيارة تفتيشية	٣٢٣	١٥٨	٤٩%
	عقود	٤٠٠٧	١١١٦	٢٨%
	المجموع	٥٨٧٦	١٧٩٨	٣١%

من الجدول (٨) في الأعلى يؤثر للباحث ان نسبة عدد التقارير التي لم يتم الإجابة عليها الى اجمالي التقارير الصادرة كانت تتراوح بين (١٩% - ٤٩%) وهي نسبة كبيرة الى حد ما خاصة وان هذه التقارير في الغالب عند الإجابة عليها لم يتم استيفاءها من الإجابة الاولى وانما قد تصل عدد الإجابات والمتابعات عليها الى أكثر من مرة مما يؤدي الى عرقلة تحقيق أهداف الرقابة خاصة وان هذا التأخير في الغالب يكون غير مبرر والذي يعكس بالنتيجة النهائية الى وجود ضعف في دور سلطة الرقابة بخصوص إلزام الجهات الخاضعة للرقابة للإجابة ضمن الفترة القانونية المحددة ، ونجد ان إجراءات الديوان بخصوص هذا التأخير الذي يعد مخالفة مالية وفق أحكام قانونه والتي اشرنا اليه سابقاً تقتصر على مفاتحة مجلس النواب/مكتب رئيس المجلس بكتب رسمية صادرة من مكتب رئيس الديوان نسخة منها الى اللجان المختصة في مجلس النواب البالغ عددها (٢١) لجنة منها على سبيل المثال (اللجنة المالية ، لجنة النزاهة ، لجنة الخدمات والأعمار) كذلك نسخة منها الى الوزارات/مكتب الوزير البالغ عددها (٢٣) وزارة ونسخة منها الى الجهات غير المرتبطة بوزارة/مكتب رئيس الجهة ونسخة منها الى دواوين الأوقاف والمحافظات ومجالس المحافظات ويرفق مع تلك الكتب جداول تتضمن تفاصيل عن التقارير الصادرة التي لم يتم الإجابة عليها لفترة معينة مع نسخة من

تلك التقارير اذ يطلب الديوان بهذه الكتب بيان الإجراءات المتخذة من قبل اللجان المختصة في مجلس النواب عن تقاريره الحالية والسابقة مشيراً الى ان آلية عمله تقتضي غلق متابعة تلك التقارير في حال اتخاذ الإجراء المناسب والصحيح كما انه يقوم في بعض الحالات بدعوة رؤساء إدارات الجهات الخاضعة للرقابة لاجتماع مجلس الرقابة المالية الاتحادي اذ ان هذا الإجراء يعد من صلاحيات رئيس الديوان المنصوص عليها في المادة (٢٠/خامساً) من قانون الديوان رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل التي تنص على "الرئيس الديوان دعوة رئيس أية جهة خاضعة لرقابة وتدقيق الديوان او من ينوب عنه لحضور اجتماعات المجلس في الأمور المتعلقة بتلك الجهة" اذ يمكن عن طريق هذه الصلاحية دعوة رئيس الجهة الخاضعة للرقابة لمناقشة الملحوظات الرقابية في مجلس الرقابة وما تضمنته من توصيات ، الأمر الذي يؤدي الى لفت انتباه رئيس الجهة بأهمية وخطورة تلك الملحوظات ، لغرض معالجتها وعدم تكرارها مستقبلاً عن طريق اتخاذ التدابير والإجراءات كافة اللازمة لذلك .

وهنا يود الباحث الإشارة الى انه ينبغي ان تتضافر الجهود ما بين الجهات الخاضعة للرقابة والديوان لتجاوز نقاط الخلل والضعف وبالخصوص من جانب تلك الجهات كونها المعنية وصاحبة العلاقة في تحسين مستوى أداءها في إدارة الأموال العامة وتقديم أفضل الخدمات لتحقيق أهدافها التي أنشئت من اجلها، كما ينبغي منح الديوان اختصاص قانوني صريح وذو قوة في ما يخص متابعة تقاريره الرقابية فضلاً عن تفعيل قسم شؤون مجلس النواب الذي استحدث ضمن (هيكلية الديوان في نظامه الداخلي رقم (١) لسنة ٢٠١٢) اذ نجد انه لم يتم المباشرة بمهامه لغاية تاريخه كما ينبغي ان تكون مهام هذا القسم ليست مقتصرة على شؤون مجلس النواب (السلطة التشريعية) فقط وانما تكون شاملة لشؤون جميع أصحاب المصلحة (السلطة التنفيذية والسلطة القضائية والمواطنون) ونود ان نبين هنا اختصاص هذا القسم من خلال الآتي :

اولاً- تنظيم العلاقة بين الديوان واللجان المتخصصة في مجلس النواب (السلطة التشريعية) وعقد اللقاءات والاجتماعات بين أعضاء مجلس النواب والمسؤولين في الديوان بالتنسيق مع قسم الإعلام والعلاقات العامة .

ثانياً- متابعة الإجراءات المتخذة من تشكيلات الديوان بشأن الطلبات او الاستفسارات المقدمة من مجلس النواب او احد أعضائه والمتعلقة بأعمال الرقابة والتدقيق على الجهات الخاضعة لرقابة الديوان .

ثالثاً- تقديم ملاحظات او مقترحات الديوان في شأن مشروع قانون الموازنة العامة للدولة ومشاريع القوانين الاخرى التي لها علاقة بعمل الديوان ومتابعة تشريعها .

رابعاً- التنسيق في شأن عرض ومناقشة التقرير السنوي والتقارير الدورية الاخرى للديوان في مجلس النواب ومتابعة الإجراءات المتخذة بشأن الملاحظات الرقابية الواردة فيها .

خامساً- الاستعانة بالخبراء من العاملين في الديوان في القضايا الفنية المتخصصة المعروضة امام مجلس النواب . ويمكن عن طريق تفعيل هذا القسم تعزيز وسائل الاتصال مع أصحاب المصلحة لإيصال فكرة حول كيفية عمل الديوان ودوره الفاعل في الإسهام في تحسين كفاءة وفعالية الادارات الحكومية والقطاع العام وتزويد تلك الأطراف بالمعلومات الهامة في الوقت المناسب .

٣-٣ يتم تحويل المخالفات المكتشفة الواردة في التقارير الرقابية الصادرة التي تتطلب التحقيق الإداري الى مكاتب المفتشين العموميين في الجهات الخاضعة للرقابة لغرض القيام بإجراءات التحقيق ومحاسبة المقصرين والمسؤولين عن تلك المخالفات استناداً الى المادة (١٤) من قانون الديوان النافذ رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) التي تنص على "لديوان عند اكتشاف مخالفة ان يطلب من المفتش العام او هيئة النزاهة اجراء التحقيق واتخاذ الإجراءات اللازمة وإزالة المخالفة وأثارها" دون الإشارة الى الفترة الزمنية لتنفيذ هذا التحقيق لذا تكون الفترة المحددة لهذا التحقيق هي نفس

الفترة المحددة في الإجابة على التقرير الرقابي الصادر التي اشترنا إليها سابقاً والتي تبلغ (٦٠) يوماً لتقارير البيانات المالية وتدقيق الأداء ، (٣٠) يوماً لبقية التقارير الرقابية الأخرى وفي حالة عدم تزويد الديوان بنتائج التحقيق خلال الفترة المذكورة اعلاه يتم الاستناد الى المادة (٢٨/خامساً) من قانون الديوان النافذ التي تنص على "لديوان ان يتولى اجراء التحقيق الإداري في المخالفة المالية المكتشفة منه بشكل مباشر في الجهات التي لا يوجد فيها مكتب للمفتش العام او اذا تخلف مكتب المفتش العام في الجهة المعنية عن إكمال التحقيق فيها خلال (٩٠) يوماً من تاريخ إشعاره من الديوان ويودع المفتش العام في هذه الحالة جميع المستندات والأوليات بضمناها جميع أوليات التحقيق الذي اجراه بناءً على طلبه" والجدول (٩) ادناه يبين بعض الأمثلة على حالات تأخر مكاتب المفتشين العموميين في استكمال إجراءات التحقيق :

الجدول (٩)

الفترة الزمنية لإجابة المفتش العام على تقارير الديوان بخصوص إجراءات التحقيق الإداري

رقم التقرير الرقابي الصادر وتاريخه	رقم وتاريخ إجابة مكتب المفتش العام	الفترة الزمنية للتأخير
٧٨٧ في ٢٠١٤/١/١٦	١٢٢٦١ في ٢٠١٤/٨/٢٥	٢١٩ يوم
١١٤٥ في ٢٠١٤/١/٢٢	٥٠٤٥ في ٢٠١٤/٨/١٣	٢٠١ يوم
٦٢٢٩ في ٢٠١٤/٤/٦	١٠٢٠٧ في ٢٠١٥/١٠/١٩	٥٥٣ يوم
٧٩٠ في ٢٠١٤/١/١٦	١٤٩٧٨ في ٢٠١٤/١٠/٢٣	٢٧٧ يوم
٨٤٥٧ في ٢٠١٤/٥/٨	٣ في ٢٠١٥/١/٤	٢٤٢ يوم
١٤٧٣٨ في ٢٠١٤/٨/١١	٤٦١ في ٢٠١٥/١٢/٢٢	٤٩١ يوم
٢٣١٨٧ في ٢٠١٤/١٢/١٧	٢٠١٩ في ٢٠١٦/٥/١٠	٥٠٣ يوم

المصدر : (إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المتوفرة)

من الجدول (٩) في الأعلى يلحظ الباحث وجود تأخير زمني كبير في استكمال إجراءات التحقيق بشأن المخالفات المالية والإدارية الواردة في تقارير الديوان الرقابية يتجاوز مدة (٩٠) يوماً وصولاً الى (٥٥٣) يوم من دون مسائلة المكتب عن هذا التأخير وذلك بسبب وجود قصور في النص القانوني في المادة (٢٨/خامساً) الوارد ذكرها اعلاه اذ لم تحدد أي مسؤولية تقصيرية على المفتش العام في حال عدم استكمال إجراءات التحقيق خلال الفترة المذكورة فهي من جانب قد أناطت سلطة التحقيق بمكتب المفتش العام ومن جانب اخر في حال التأخير يمكن للديوان القيام بإجراءات التحقيق الأمر الذي جعل الطرفين في غير محل المسؤولية أي بعبارة اخرى جعلت كل طرف يتكلم على الآخر في تنفيذ إجراءات التحقيق لذا نجد ان الديوان عند تجاوز مكتب المفتش العام الفترة الزمنية المشار إليها اعلاه لا يقوم بالتحقيق الإداري كونه غير ملزم قانوناً لان المادة القانونية قد جعلت للديوان الخيار في اجراء هذا التحقيق من عدمه على الرغم من قيام مجلس الرقابة المالية الاتحادي بإصدار ضوابط اجراء التحقيق الإداري في المخالفات المالية هذا من جهة ، من جهة اخرى ان الديوان لا يملك البنى التحتية اللازمة والمناسبة لتنفيذ التحقيق الإداري كون ان هذا الاختصاص يتطلب موارد بشرية كافية متخصصة للقيام بهذا النشاط فضلاً عن ضرورة توفير المستلزمات المادية من مكان وأثاث ولوازم اخرى .

وبهذا الصدد يود الباحث الإشارة الى انه في حالة قيام الديوان بإجراءات التحقيق الإداري وفق المادة القانونية المذكورة قد يؤدي بالمفتش العام الى التباطؤ أكثر في تنفيذ إجراءات التحقيق ليمتد تحويل جميع القضايا التي تتطلب التحقيق الى الديوان الأمر الذي يثقل كاهل الديوان بأعباء العمل الإضافية ، خصوصاً وان مكتب المفتش العام ليس عليه أي مسؤولية تقصيرية يتحملها في حالة عدم التنفيذ خلال الفترة الزمنية المنصوص عليها في المادة القانونية المذكورة

البالغة (٩٠) يوماً من تاريخ إشعاره من الديوان ، كما ان هنالك مشكلة تواجه الديوان تكمن انه في حالة عدم كفاية الإجراءات التحقيقية المتخذة والتوصيات المتعلقة بها من قبل مكاتب المفتشين العموميين لا يمكن للدائرة القانونية في الديوان الاعتراض عليها وإعادة التحقيق بسبب الاستناد الى رأي وزارة العدل / مجلس شورى الدولة الذي ينص على (ليس لديوان الرقابة المالية الاتحادي ان يطلب اعادة التحقيق الذي قام به المفتش العام في المخالفات المكتشفة في حالة عدم فتاعة الديوان بنتائج التحقيق المقترنة بمصادقة الوزير) بسبب عدم وجود نص قانوني في قانون الديوان المرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل يتضمن حق الاعتراض على القرارات الصادرة من اللجان التحقيقية كما هو الحال في بقية القوانين النافذة لبعض الأجهزة الرقابية العربية ومنها على سبيل المثال (جمهورية مصر العربية) حيث نصت الفقرة الثالثة من المادة الخامسة من قانون (١٤٤) لسنة ١٩٨٨ المعدل على "ان للجهاز الرقابي الطلب الى الجهة الإدارية مصدرة القرار في شأن المخالفة المالية خلال (٣٠) يوماً من ورود أوراق التحقيق كاملة الى الجهاز اعادة النظر في قرارها وعليها ان توافي الجهاز بما اتخذته في هذا الصدد خلال (٣٠) يوماً التالية لعلمها بطلب الجهاز فأذا لم تستجب الجهة الإدارية لطلب الجهاز كان لرئيسه خلال (٣٠) يوماً التالية ان يطلب تقديم العامل الى المحاكمة التأديبية .

لذا قرر مجلس الرقابة المالية الاتحادي غلق المتابعة في حالة عدم استيفاء إجراءات مكتب المفتش العام بشأن التحقيق بالملحوظات والمخالفات المحالة عليه من الديوان ، مع توحيد تلك الملحوظات والمخالفات وإرسالها الى الأمانة العامة لمجلس الوزراء لاعتمادها ضمن مؤشرات تقويم أداء مكاتب المفتشين العموميين باعتبارها مؤشر على عدم بذل العناية اللازمة في اجراء التحقيق .

من العرض السابق يتضح ان تفعيل نتائج التقارير الرقابية تواجه عدد من الصعوبات والمعوقات تتمثل بعدم استجابة الجهات الخاضعة للرقابة لتلك النتائج بسبب ضعف التفويض القانوني الممنوح للديوان فضلاً عن عدم استجابة الجهات المكلفة بالتحقيق في انجاز الإجراءات المناسبة بشأن المخالفات الإدارية والمالية المحالة إليهم، وضعف آليات التواصل مع السلطات العليا بشأن ما أفرزته اعمال الرقابة والتدقيق المتمثلة بالملحوظات والمخالفات الإدارية والمالية الواردة بتلك التقارير، الأمر الذي يضعف الجهود الرامية التي تسعى الى محاربة الفساد وتحقيق متطلبات الإصلاح الإداري والمالي .

٤ - الاستنتاجات والتوصيات

٤-١ الاستنتاجات: يمكن تلخيص أهم الاستنتاجات التي تم التوصل اليها بالآتي:

١- تُعد التقارير الرقابية التي تصدرها أجهزة الرقابة العليا من أهم وسائل الاتصال مع أصحاب المصلحة لإيصال نتائج رقابتها كما انها متنوعة تبعاً للأهداف المتعلقة بكل نوع منها فضلاً عن قيامها بمتابعة نتائج تلك التقارير لتحقيق أهداف رقابتها وإبراز قيمتها ومنفعتيها الى المجتمع .

٢- هنالك حاجة لتفعيل نتائج التقارير الرقابية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي المتضمنة ملحوظات ومخالفات إدارية ومالية، لمختلف أنشطة المؤسسات الحكومية والقطاع العام والذي ينعكس بالنتيجة النهائية على محاربة الفساد بأشكاله الخطرة وتحقيق متطلبات الإصلاح المُرتقبة .

٣- تُعد مرحلة المتابعة لنتائج التقارير الرقابية من أهم مراحل العمل الرقابي كونها تترجم أهداف الرقابة العامة على ارض الواقع لتصبح ملموسة من قبل أصحاب المصلحة والمجتمع .

٤- عدم إجابة بعض الجهات موضوع التدقيق على التقارير الرقابية ضمن الفترة الزمنية المحددة في تلك التقارير، مما يؤشر على ضعف الاستجابة والتعامل مع نتائج التقارير الرقابية الصادرة عن الديوان .

٥- افتقار قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي المرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) لنص قانوني أ- يمنحه الحق في الاعتراض على توصيات نتائج إجراءات التحقيق المنجزة من قبل المفتش العام بشأن بعض الملحوظات والمخالفات الإدارية والمالية الواردة في التقارير الرقابية لعدم قناعتها بها من حيث الكفاية والكفاءة إذ يكون له الطلب بإعادة التحقيق كما هو الحال في بعض أجهزة الرقابة العليا ، مما يؤدي إلى عدم التعامل مع تلك الملحوظات والمخالفات بشكل حازم وجاد .

ب- يكفل مساءلة الجهات الخاضعة للرقابة في حال إجابتها بشكل يعكس المماثلة والتسوية في اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة على الملحوظات والمخالفات الواردة في التقارير الرقابية، مما يؤدي إلى تأخير في إنجاز أعمال المتابعة وغلقتها بالوقت المحدد .

٦- تحديد المدة الزمنية لإجابة الجهات موضوع التدقيق على محتويات التقارير الرقابية المتمثلة بالملاحظات والمخالفات البالغة (٣٠) يوماً أو (٦٠) يوماً من تاريخ إصدار التقرير الرقابي من دون الأخذ بنظر الاعتبار تفاوت أهمية وخطورة بعض تلك الملحوظات والمخالفات التي قد تتطلب استجابة سريعة أكثر من غيرها وذلك لتكثيف الجهود واستغلال الوقت لمعالجتها وعدم تكرارها مستقبلاً .

٧- عدم مساءلة بعض مكاتب المفتشين العموميين في حالة تأخرهم بإنجاز واستكمال الإجراءات التحقيقية بشأن المخالفات المحالة لهم من الديوان كون ان قانون الديوان المرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) لم يحدد سقف زمني لإنجاز أعمال التحقيق، في حين جعل للديوان الخيار في التحقيق في المخالفة المحالة الى المفتش العام في حالة عدم استكمال إجراءات التحقيق من قبل الاخير خلال (٩٠) يوماً من تاريخ إحالة المخالفة اليه، مما يؤدي الى تباطؤ المفتش العام باستكمال إجراءات التحقيق .

٧- عدم تضمين التقرير السنوي الذي يصدر عن الديوان جزءاً خاصاً بالنتائج التي أفرزتها أنشطة متابعة النتائج الرقابية والصعوبات والمعوقات التي تواجهها لاطلاع أصحاب المصلحة بما فيهم السلطات العليا على تلك النتائج وذلك لزيادة الاستجابة لها واتخاذ الإجراءات اللازمة بصددها .

٤-٢ التوصيات في ضوء الاستنتاجات أعلاه يوصي الباحث بالآتي :

١- ضرورة تفعيل المادة (٢) من قانون الديوان وذلك بإحالة الجهات المسؤولة عن عدم إجابة الديوان على تقاريره الرقابية خلال المدة المحددة وذلك باتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة بشأن الملحوظات والمخالفات الإدارية والمالية الواردة في تلك التقارير الى التحقيق كونها مخالفة مالية .

٢- ضرورة تضمين قانون الديوان المرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) نص قانوني يمنحه الحق بالاعتراض على توصيات نتائج إجراءات التحقيق المنجزة من قبل مكتب المفتش العام وذلك بطلب إعادة التحقيق لعدم قناعته من كفاية وكفاءة تلك الإجراءات ، فضلاً عن تحويل مدققي الديوان بالمشاركة في عمليات التحقيق كخبراء فنيين في مجال المحاسبة والتدقيق يكون الهدف من وراء ذلك تفعيل مبادئ المساءلة وحماية الأموال العامة .

٣- ضرورة تضمين قانون الديوان المرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) نص قانوني يمنحه صلاحية مساءلة الجهات موضوع التدقيق في حال إجابتها بشكل يعكس المماثلة والتسوية على الملحوظات والمخالفات الواردة في تقاريره الرقابية كأن يكون فرض غرامات مالية عليها لضمان جديتها في الاستجابة لنتائج تلك التقارير .

٤- ضرورة تحديد فترة زمنية للإجابة على ما ورد في التقارير الرقابية من ملحوظات ومخالفات وفقاً لأهميتها وخطورتها عن طريق إدراج جدول في نهاية التقرير الرقابي يصنف تلك الملحوظات والمخالفات الواردة فيه الى أهمية مرتفعة او

متوسطة او منخفضة وفق مؤشرات معتمدة بهذا المجال لتكثيف الجهود واستغلال الوقت لمعالجتها وفق أولوية أهميتها

٥-مفاتيح السلطات العليا (التشريعية ، والقضائية ، والتنفيذية) بخصوص عدم استكمال بعض مكاتب المفتشين العموميين إجراءات التحقيق بشأن الملحوظات والمخالفات المحالة إليهم من قبل الديوان خلال مدة (٩٠) يوماً مع ضرورة اعادة صياغة نص المادة (٢٨/خامساً) من قانون الديوان المرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) بشكل يكفل مساعلة مكتب المفتش العام في حال تأخره .

٦-تضمين التقارير الدورية والسنوية محور خاص يتعلق بأنشطة المتابعة، وما افرزته من نتائج مع تحديد الملحوظات التي تم استيفاؤها من قبل الجهات موضوع التدقيق وبيان اثرها المالي، وبما يكشف عن الدور الذي تضطلع به الدائرة في هذا المجال لتحقيق هدف الديوان القائم على حماية المال العام من الهدر وسوء الاستخدام .

المصادر:

المصادر العربية:-

أولاً- القوانين والوثائق والأدلة الرسمية:

١. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) .
٢. قانون الجهاز المركزي للمحاسبات في جمهورية مصر العربية رقم (١٤٤) لسنة ١٩٨٨ .
٣. التقارير الرقابية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق .
٤. معايير التدقيق الدولية الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) .
٥. مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الامانة العامة، "دليل رقابة الأداء لدواوين المحاسبة والرقابة المالية"، ٢٠١٢ .
٦. الإستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد في العراق، ٢٠١٠-٢٠١٢ .

ثانياً- الكتب:

١. الطراونة ، عبد الهادي ، د. حسين احمد ، د. توفيق صالح ، "الرقابة الإدارية" الطبعة الاولى ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان - الأردن ، ٢٠١٢ .
٢. العسكري، د. علي أنور ، "الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة" مكتبة بستان المعرفة لطباعة ونشر وتوزيع الكتب ، الإسكندرية ٢٠٠٨ .
٣. عطية، د. احمد صلاح، "اصول المراجعة الحكومية وتطبيقاتها في المنظمة العربية" كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، دار الجامعية للنشر ، الإسكندرية ، ٢٠٠٨ .
٤. شحاتة، حسين، "اصول المراجعة والرقابة مع إطلالة إسلامية"، كلية التجارة جامعة الأزهر، القاهرة، بدون سنة نشر

ثالثاً-البحوث والدوريات والمؤتمرات:

١. ألبياتي، بشير عبد العباس محمد ، "الرقابة الفاعلة ودورها في تحقيق النمو الاقتصادي"، بحث منشور، مجلة كلية التراث الأهلية الجامعة، العدد(١٣)، بغداد-العراق، ٢٠١٣ .
٢. عبد الصبور، محسن فتحي، "إعداد التقارير الرقابية وفق معايير منظمة الانتوساي"، بحث منشور في مجلة الرقابة المالية للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الارابوساي)، العدد (٥٣)، ٢٠٠٨ .
٣. محمد، د. موفق عبد الحسين،
٤. الوايلي، الجبوري، "إسهام ديوان الرقابة المالية في عملية التخصيصية المرتقبة في العراق"، بحث منشور في مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (٣)، العدد(٦)، ٢٠٠٧ .

٥. شاهين، ايمن ناجح، "النشر الالكتروني للتقارير الصادرة عن الاجهزة العليا للرقابة ودورها في دعم نتائج العملية الرقابية"، مجلة الرقابة المالية للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الارابوساي)، العدد (٦٣)، ٢٠١٣ .
٦. عنبر، د.اسيل جبار، دائرة الشؤون الفنية والدراسات، "تقارير اجهزة الرقابة المالية العليا في تحقيق مبدأ المساءلة والشفافية واثرها في تعزيز وعي المجتمع بالمحافظة على المال العام" دراسة استطلاعية لاراء عينة من افراد المجتمع العراقي، ٢٠١٤ .
٧. ألهاشم، احمد بن عبد الله، "قواعد إعداد تقارير الأجهزة العليا للرقابة المالية"، مجلة الرقابة المالية للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الارابوساي)، العدد (٤٧)، ٢٠٠٥ .
٨. مجلة الرقابة المالية، "نظرة على التقارير الرقابية وأهميتها"، مجلة الرقابة المالية للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الارابوساي)، العدد (٥٣)، ٢٠٠٨ .
٩. الارابوساي، المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، "دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تطوير النظام المالي الحكومي"، الدورة الحادية عشر للجمعية العامة، ٢٠١٣ .
١٠. دائرة الشؤون الفنية والدراسات، ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق، ٢٠١٤ .
١١. أبو حمود، حسن، «الفساد ومنعكساته الإقتصادية والإجتماعية»، بحث منشور، مجلة جامعة دمشق، المجلد الثامن عشر - العدد الأول، سوريا، ٢٠٠٢ .
١٢. بن عمار، القاضي عبد الستار، «أسباب نقشي ظاهرة الفساد الإداري ووسائل مكافحتها، دراسة مقدمة للمشاركة في الندوة العلمية المقامة حول(نقشي ظاهرة الفساد الإداري ووسائل مكافحتها» التي نظمها المركز العربي للبحوث القانونية والقضائية للفترة من ٥-٦/٩/٢٠١١)، بيروت، لبنان، ٢٠١١ .
١٣. تريل، عبد الرحمن، «الفساد وسياسات الإصلاح في مصر»، بحث مقدم للمشاركة في المؤتمر السنوي السادس عن "استراتيجيات الإصلاح ومنظومة القيم" للمدة من(١٥-١٦) آذار، جمهورية مصر العربية، ٢٠٠٨ .
١٤. جمهورية العراق، ديوان الرقابة المالية الاتحادي، «دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الاصلاح الاداري ودعم أداء الاجهزة الحكومية»، ورقة عمل، بدون سنة نشر .
١٥. السماحي سليمان، «ركائز الإصلاح الإداري»، مقال منشور في صحيفة الرياض الالكترونية، العدد(١٣٤٤٤)، المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٥ .
١٦. السن، عادل عبد العزيز، «الإدارة الرشيدة والإصلاح الإداري والمالي، المنظمة العربية للتنمية الإدارية»، ورقة عمل مقدمة بعنوان "متطلبات مواجهة المخالفات المالية والإدارية"، القاهرة- جمهورية مصر العربية، ٢٠٠٩ .
١٧. السيد، محمد عفيفي، «الأنشطة والبرامج التي من شأنها جعل دولة الكويت خالية من الفساد ودور ديوان المحاسبة بالنسبة للشفافية بالتعاون مع كافة القوى الفاعلة بالمجتمع من مؤسسات وأفراد»، بحث مقدم للمشاركة بمسابقة البحوث الثامنة على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، الكويت، ٢٠٠٧ .
١٨. الطوخي، سامي، «الإدارة بالشفافية الطريق للتنمية والإصلاح الإداري من السرية وتدنّي الأداء والفساد إلى الشفافية والتسبب وتطوير الأداء البشرى والمؤسسي: دراسة مقارنة»، دار النهضة العربية، بحث منشور، ملتقى شذرات عربية وعلى موقع (<http://www.shatharat.net>)، بدون سنة نشر .

١٩. عباس، زواوي، «الإطار المفاهيمي للفساد الإداري»، بحث منشور، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد (٢٤)، الجزائر، ٢٠١٢.
٢٠. عبده، نجلاء فتحي، «تطوير نظام شغل الوظائف العامة كمدخل لإصلاح الإدارة الحكومية في مصر مع التطبيق على الهيئة القومية للبريد»، بحث دكتوراه، قسم الإدارة العامة والمحلية- كلية العلوم الإدارية - أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، بحث منشور، ملتقى شذرات عربية وعلى موقع (<http://www.shatharat.net>)، ٢٠٠٩.
٢١. عمر، اللا ولد محمد، «الفساد: ماهيته، صورته، دوافعه، آثاره العامة، سبل الوقاية منه»، بحث منشور، منتديات الويب الموريتانية (مؤسسة متخصصة في خدمات المواقع الإلكترونية)، موريتانيا، ٢٠١٢.
٢٢. قرداغي، كاوه محمد فرج، «أثر الشفافية والمساءلة على الإصلاح الإداري: دراسة تحليلية لآراء عينة من مواطني إقليم كردستان وعلى مستوى محافظتي السليمانية وأربيل بدعم من CIPE وبتنفيذ من منظمة كيدو KEDO»، بحث منشور، جمهورية العراق، ٢٠١١.
٢٣. الوائلي، ياسر خالد، بركات، «الفساد الإداري.. مفهومه ومظاهره وأسبابه: مع إشارة إلى تجربة العراق في الفساد»، مقال منشور في مجلة النبا المعلوماتية الإلكترونية، مجلة شهرية ثقافية عامة، العدد (٨٠)، ٢٠٠٦.
- رابعاً- الأطاريح والرسائل الجامعية:

سلمان، محسن كاطع، «تقارير الرقابة وسبل تطويرها ومتابعتها في ديوان الرقابة المالية»، بحث مقدم الى كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، كجزء من متطلبات الحصول على شهادة دبلوم عالي في مراقبة الحسابات، ١٩٨٦

خامساً- المواقع من على شبكة الانترنت:

١. الخوري، هاني، «الإصلاح الإداري في سورية»، دراسة منشورة على الموقع الإلكتروني، ٢٠٠٣.
<http://www.mafhoum.com/syr/articles/khoury.htm>

٢. مجلة بلادي (<http://beladitoday.com>).

المصادر الأجنبية:-

Hammergren, Linn A., «Development & the Politics of Administrative reform: Lessons from Latin America», Colorado, USA: West view Press, ١٩٨٣.