المجلة العلمية لجامعة جيهان – السليمانية ص: 72-89
المجلد (6) – العدد (1)، حزيران 2022
ISSN 2520-7377 (Online), ISSN 2520-5102 (Print)

حدود الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية على العقود الإدارية في إقليم كوردستان- العراق

دراسة تحليلية

روقيه عثمان فارس[1]، إسماعيل نجم الدين زەنگەنە[2]

[1]قسم علوم الرياضيات، كلية التربية الأساسية، جامعة السليمانية، السليمانية، العراق
[1]قسم القانون، كلية گويژه الجامعة، السليمانية، العراق
[2]قسم القانون، كلية القانون، جامعة جيهان- السليمانية، السليمانية، العراق

Email: ruqia.fars@univsul.edu.iq[1], esmael.najmadin@sulicihan.edu.krd[2]

الملخص:

إن أحكام الرقابة بصورها المختلفة على أعمال مؤسسات الدولة تعد ركيزة أساسية لحماية مبدأ المشروعية و سيادة القانون، والرقابة المالية التي تتمثل في مجموعة من الإجراءات الهادفه الى تقييم وتقويم أعمال الدولة من خلال مراقبة تنفيذ الخطط والبرامج الحكومية تكتسب اهمية بالغة في المنع او الحد من وقوع المخالفات المالية.

والجهة المناط بها عملية الرقابة المالية تلاحق المخالفات المالية لتلك المؤسسات من خلال التأكد و التدقيق في صرف المبالغ من الموازنة العامة للدولة، وكذلك الرقابة على تصرفات الدولة (الإدارة) ذات الطابع المالي عن طريق الاطلاع على السجلات و الإيرادات الحسابية. ويُعد ديوان الرقابة المالية من أهم مؤسسات الرقابة المالية في إقليم كوردستان- العراق حيث نص قانونه على تمتع الديوان بإختصاص الرقابة المالية على التصرفات المالية والادارية لمؤسسات الاقليم، ومن بين تلك التصرفات تتمثل بالعقود الادارية، ومن دون منازع فإن هذا الإختصاص يكتسب أهمية كبيرة في إلزام الجهات الإدارية المتعاقدة بالتقيد بالقوانين و التعليمات و أن تجسد في أعمالها العقدية مبدأ المشروعية لضمان حسن تطبيق القانون وحماية الأموال العامة والخاصة للدولة.

إن الهدف من كتابة هذا البحث هو بيان حدود تلك الرقابة في شتى مراحل إبرام العقد الإداري وتنفيذه، وبيان دور الديوان في أية مرحلة من المراحل تلك. وذلك في سياق خطة بحثية محكمة إلى أن وصل البحث لخاتمته المتمثلة بأبرز الإستنتاجات و النتائج البحثية وكذا ما طرح فيها من مقترحات وتوصيات من أجل سد النواقص و العيوب، وتطوير هذا النوع من الرقابة من خلال تعظيم دور ديوان الرقابة المالية في احكام رقابته على العمليات العقدية الادارية قبل التنفيذ و بعده.

الكلمات المفتاحية: العقود الادارية، ديوان الرقابة المالية، الرقابة السابقة، الرقابة اللاحقة، التقرير السنوي، التقرير الخاص.

پوختە:

ئەنجامدانی چاودێری بەشێوازە جۆربەجۆرەکانیەوە لەسەر کاری دامەزراوەکانی وڵات بەبنەمایەکی بنەڕەتیی دادەنرێت لەپێناو پاراستنی پرنسیپی ڕەوایەتیی و سەروەرێتیی یاسا، و چاودێری دارایش کەبریتیە لە کۆمەڵە ڕێکارێکی ئامانجدار بۆ هەڵسەنگاندن و چاکسازیکردنیی کارەکانیی دامەزراوەکانیی وڵات لەڕێگەی چاودێریکردنی جێبەجێکردنی پلان و کارنامە حکومیەکانەوە گرنگیەکیی بەرچاوی هەیە لەنەهێشتن و کەمکردنەوەی سەرپێچیە دارایەکاندا.

ئەو لایەنەشیی کەپڕۆسەی چاودێری دارایی پێ سپێردراوە بەدواداچون بۆ سەرپێچیە دارایەکانی دامەزراوەکانیی وڵات دەکات لەڕێگەی دڵنیابونەوە و وردبینیکردن لەخەرجکردنیی گوزمەکانیی بودجەی گشتی وڵات، و چاودێریکردنیی چالاکیەکانیی وڵات (کارگێڕی) ئەوانەی سروشتێکی دارایان هەیە ئەوەش بەشێوازی بەئاگابون و لێکۆڵینەوەکردن لەتومار و داهاتە ژمێرکاریەکان.

دیوانی چاودێری دارایش بەگرنگترین دامەزراوەکانیی چاودێری دارایی لەهەرێمی کوردستانی عێراق دادەنرێت، بەجۆرێك لەیاساکەیدا دەقی هێناوە سەبارەت بە بەهەرمەندبونی دیوان لە تایبەتکاریی چاودێری دارایی لەسەر ڕەفتارە دارایی و کارگێڕییەکانیی دامەزراوەکانیی هەرێم، لەنێوەندیی ئەو ڕەفتارانەش بریتیە لەگرێبەستە کارگێڕییەکان، بەدڵنیاییەوە ئەم تایبەتکاریە گرنگیەگی گەورە بەدەستدێنێت لەبەرانبەر پابەندکردنیی لایەنە کارگێڕییەکان بە پابەندبون بەیاسا و ڕێنماییەکان، و لەکارە

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5

Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

المجلد (6) – العدد (1)، حزيران 2022
ISSN 2520-7377 (Online), ISSN 2520-5102 (Print)

گرێبەستیەکانیشدا بەتایبەت پرنسیپی ڕەوایەتیی بەرجەستە بکات لەپێناو گەرانتیکردنی باش جێبەجێکردنی یاسا و پاراستنی ماڵە گشتیی و تایبەتیەکانیی وڵات.

ئامانجی نوسینی ئەم توێژینەوەیە دەرخستنی سنور و چوارچێوەی ئەو جۆرەی چاودێرییە لەهەمو قۆناغەکانی گرێدان و جێبەجێکردنیی گرێبەستی کارگێڕییدا، وئاشکراکردنی ڕۆڵی دیوان لەهەر قۆناغێك لەو قۆناغانەدا. ئەوەش لەچوارچێوەی پلانێکی توێژینەوەی تۆکمەدا تا گەشتوتە کۆتاییەکەی کەبریتیی لەدیارترین دەرەنجام و ئەنجامەکانیی، لەگەڵ خستنەڕوی پێشنیاز و ڕاسپاردەکان لەپێناو پرکردنەوەی کەموکورتیی و نەنگیەکانیی، و لەپێناو پێشخستنی ئەمجۆرەی چاودێری لەڕێگەی توندوتۆڵکردنی ڕۆڵی دیوانی چاودێری دارایی لەمەڕ چاودێریکردنی پرۆسەکانی گرێبەستەکە پێش وپاش جێبەجێکردنیی.

وشە کلیلیەکان: گرێبەستە کارگێڕییەکان، دیوانی چاودێری دارایی، چاودێری پێشوەخت، چاودێری پاشوەخت، ڕاپۆرتی ساڵانە، ڕاپۆرتی تایبەت.

Abstract:

The provisions of control, in its various forms, on the work of state institutions is regarded as a basic pillar for protecting the principle of legality and the rule of law, and financial control, which is represented in a set of procedures aimed at evaluating the work of the state through monitoring the implementation of government plans and programs, this has great importance in preventing or limiting the occurrence of Financial violations.

The entity assigned with the financial control process pursues the financial violations of these institutions by ascertaining and checking the disbursement of funds from the state's general budget, as well as controlling the state's actions (The Administration) which is of a financial nature by looking at records and accounting revenues. The Office of Financial Supervision is one of the most important financial control institutions in the Kurdistan Region - Iraq, as its laws stipulate that the Bureau enjoys the jurisdiction of financial control over the financial and administrative actions of the region's institutions, and among those actions are administrative contracts. The contracting administration shall abide by the laws and instructions and embody in its contractual work the principle of legality to ensure the proper application of the law and the protection of public and private funds of the state.

The aim of writing this research is to clarify the limits of that control in the various stages of concluding and implementing the administrative contract, and to clarify the role of the Bureau in any of those stages. And this is in the context of a tight research plan until the research reaches its conclusion represented by the most prominent conclusions and research outcomes, as well as the proposals and recommendations put forward in it, and that is in order to fill the shortcomings and defects, and, further to develop this type of oversight by maximizing the role of the Board of Financial Audit in the provisions of its control over the contractual administrative operations and that is before and after implementation.

Keywords: Administrative contracts, The Board of Financial Supervision, Previous supervision, subsequent control, annual report, special report.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

المقدمة:

أولاً: مدخل تعريفي لموضوع البحث

تعد الرقابة على أعمال الإدارة العقدية وسيلة مهمة ضمن الوسائل والسبل التي تهدف الى حماية المال العام من الهدر وسوء التصرف، وهناك جهات عديدة تقوم بهذا النوع من الرقابة في الانظمة القانونية للدول المختلفة. وفي اقليم كوردستان_العراق يعد ديوان الرقابة المالية أحد الأجهزة الرائدة والمؤثرة في ذلك المجال، إذ يتولى الكشف عن حالات الغش والتلاعب ويقوم بمكافحة الفساد المالي و الإداري من خلال المتابعة التي يقوم بها بشأن أعمال مؤسسات الدولة أو الجهات الادارية، اذ يقوم بمتابعة الإدارة للوقوف على مدى التزامها بتطبيق القوانين المالية والإدارية وبالمبادئ التي تحكم العلاقات العقدية وغير العقدية، الأمر الذي أرتأينا ان ندرس في هذا البحث الجزئية التي تتعلق برقابة الديوان على العقود الادارية من خلال بيان حدود الإختصاص الرقابي للديوان في شأن العقود الإدارية بمراحلها المختلفة.

ثانياً: أهمية البحث

إن دراسة حدود الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية على العقود الإدارية تكتسب أهمية، ابرزها:

- أن الإختصاص الرقابي للديوان يتمحور حول المسائل المالية و التأكد من حسن صرف النفقات العامة من خلال الأنشطة الإدارية المختلفة لا سيما من خلال العمل القانوني العقدي للإدارة. وذلك بهدف التأكد من إلتزام الإدارة بالقواعد المالية الموضوعة في سياق قانون الموازنة العامة أو أي تشريع مالي آخر للحيلولة دون إهدار المال العام.

- إن دراسة الموضوع بهدف احكام وتطوير رقابة ديوان الرقابة المالية على العقود الادارية بمراحلها المختلفة تؤدي الى المنع او الحد من وقوع الممارسات التي تدخل خانة الفساد المالي والإداري أو المخالفات المالية اية كانت صورتها، كما ان ايجاد إطار قانوني يتضمن حسن تنفيذ نشاط جهات الإدارة في إبرام تلك العقود وتنفيذها من حيث مطابقتها للقوانين والتعليمات الخاصة بالعلاقات التعاقدية يكوّن اهمية محورية لهذا البحث.

ثالثاً: أهداف البحث

تتمثل أهداف الدراسة في:

1. بيان الوسائل الرقابية التي تكون بيد الديوان عند إحكام رقابته على التصرفات الحكومية العقدية، و حدود إختصاصه الرقابي في هذا المجال.
2. بيان الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية فيما يتعلق بالتعاقدات الإدارية في مرحلتي الإبرام و التنفيذ ، وكذلك اظهار مدى دوره في ممارسة الرقابة السابقة على العقود الإدارية من عدمه.

رابعاً: إشكالية البحث

تتجلى إشكالية البحث في الإجابة عن الأسئلة الآتية:

1. ماهي حدود الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية على العقود الإدارية؟ هل تنصرف الى مابعد تنفيذ العقود الادارية، أم تشمل مرحلة ابرام العقود وما تسبقها من تصرفات؟
2. ما هي نقاط الضعف والخلل التي تشوب قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان فيما يتعلق بممارسته للرقابة المالية على العقود الإدارية؟
3. هل يشترط القانون إستشارة ديوان الرقابة المالية من قبل الجهات الإدارية المتعاقدة قبل ابرامها للعقود الادارية؟

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

المجلد (6) – العدد (1)، حزيران 2022
ISSN 2520-7377 (Online), ISSN 2520-5102 (Print)

خامساً: فرضية البحث

تتمثل فرضية البحث في إن امتلاك ديوان لرقابة المالية الاختصاص في أحكام رقابته على العقود الإدارية بصورة خالية من العيوب والثغرات يؤدي إلى حماية المال العام من الهدر وسوء التصرف، والحد من إنتشار ظاهرة الفساد المالي و الإداري في ابرام العقود الإدارية وتنفيذها.

سادساً: منهج البحث

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج التحليلي عن طريق عرض ومناقشة مضامين النصوص القانونية التي تتعلق بالإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية في لإقليم كوردستان- العراق رقم(2) لسنة 2008، مع الإشارة إلى تقارير الديوان. كما أعتمدنا في جزء من الدراسة على منهج المقارنة عند البحث في التنظيم القانوني للجهاز المركزي للمحاسبات المصري .

سابعاً: هيكلية البحث

ستكون خطة دراستنا مقسمة إلى مبحثين؛ المبحث الأول نتناول فيه الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية و وسائله من خلال مطلبين نتحدث في المطلب الأول عن تعريف الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية، وفي الثاني ندرس الوسائل الرقابية لديوان الرقابة المالية. ونخصص المبحث الثاني لدور ديوان الرقابة المالية في أحكام الرقابة على العقود الإدارية من خلال تقسيمه إلى مطلبين، يخصص المطلب الأول لرقابة الديوان على مرحلة إبرام العقود الإدارية ، ونتطرق في المطلب الثاني إلى رقابة الديوان على مرحلة تنفيذ العقود الإدارية.

المبحث الأول: ماهية الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية ووسائله

يعتني العديد من الدول بتطوير الدور الرقابي للأجهزة الرقابية العليا فلهذه الأجهزة حق واختصاص رقابي من عدة نواح لأجل المحافظة على المال العام وضمان حسن الأنشطة المالية والإدارية وسلامتها والتأكد من التزام الجهات الخاضعة لرقابتها بالقوانين والأنظمة والتعليمات[1]، ومراقبة الإنحرافات والأخطاء والإختلاس والتلاعب بالموازنة العامة للدولة[2]، و في إقليم كوردستان - العراق يمارس ديوان الرقابة المالية هذا النوع من الإختصاص بواسطة مجموعة من الوسائل الرقابية يتمثل أهمها بالتقارير السنوية التي يقدمها الديوان إلى رئاسة لإقليم و مجلس الوزراء و برلمان كوردستان- العراق و يبين فيها جميع الأوضاع المالية والإدارية في مجال إختصاصه الرقابي[3].

فديوان الرقابة المالية منذ تأسيسه يتولى مهامه و يمارس أعماله الرقابية في ضوء النصوص التشريعية التي نظمت عمله ونطاق رقابته و حدوده في سياق قانونه المرقم(2) لسنة 2008.

وفي دولة مصر هناك العديد من الأجهزة والهيئات الرقابية المستقلة التي تمارس دوراً كبيراً و فعالاً في مجال مكافحة الفساد المالي و الإداري و لعل أبرزها هو الجهاز المركزي للمحاسبات حيث تم أنشاؤه بالقانون المرقم (144) لسنة 1988.

في ضوء ماتقدم سوف نقسم دراسة هذا المبحث إلى مطلبين، نخصص المطلب الأول لتعريف الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية، ونتناول في المطلب الثاني الوسائل الرقابية للديوان :

---

[1] رامي أحمد فروانة، تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية" دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير، كلية العلوم والإقتصاد، جامعة الأزهر، 2011، ص3.

[2] **الموازنة العامة:** خطة مالية تعبر عما تعتزم الدولة القيام به من برامج ومشروعات، تتضمن جداول تخطيطية لتخمين الايرادات وتقدير النفقات بشقيها الجارية والاستثمارية لسنة مالية واحدة. ينظر: المادة(1/ثانياً) من قانون الادارة المالية الاتحادية العراقي المرقم (6) لسنة 2019.

[3] المادة (7) من قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان رقم (2) لسنة 2008 .

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

المطلب الأول: تعريف إختصاص الرقابة المالية لديوان الرقابة المالية

يقصد بالرقابة المالية مجموعة من الأعمال لتعقب تنفيذ الخطط و السياسات الموضوعة بقصد التعرف على أية إنحرافات أو تجاوزات، إضافة إلى المحافظة على المال العام من عمليات الاختلاس أو الهدر أو الضياع أو سوء الاستعمال[4]
ويتغيأ إختصاص الرقابة المالية تحقيق النفع العام للمواطنين من خلال اخضاع الأنشطة الإدارية والمالية قبل تنفيذها إلى نوع خاص من الرقابة تسمى بالرقابة المسبقة وخصوصاً الرقابة المالية التي تهدف إلى كشف الحالات الغامضة أو تحليلها ومعالجتها قبل حدوثها، ولغرض تطبيق الموازنة العامة للدولة تطبيقاً سليماً تراعى فيه كافة القواعد المقررة في المشروعية المالية[5].
ويتميز إختصاص الرقابة المالية بعدة خصائص منها:

1. **رقابة مستمرة**: يقصد بها إجراء الرقابة السنوية بشكل دائم و مستمر على الحسابات النهائية لكل عام للجهة الخاضعة للرقابة.
2. **رقابة دورية:** يقصد بها إتمام الرقابة على المراحل الدورية خلال السنة المالية وإصدار التقرير الرقابي السنوي.
3. **رقابة مفاجئة:** يقصد بها قيام جهاز الرقابة بإجراء الرقابة مفاجئة بدون إنذار نتيجة أخبار مسبقة عن مخالفة مالية أو بناء على طلب من جهات مسؤولة، ويكون الهدف من هذا النوع من الرقابة الكشف عن مدى التزام الجهات المعنية بالقوانين والتعليمات المالية أو الكشف عن خطأ أو غش[6].
4. **رقابة شاملة:** وفقاً لهذا النوع من الرقابة يتم إجراء الرقابة المالية على جميع نشاطات و المعاملات المالية[7] .

ويضطلع ديوان الرقابة المالية في إقليم كوردستان_العراق باختصاص الرقابة المالية في ظل قانونه ذي الرقم (2) لسنة 2008، حيث تقضي المادة (11) منه بأن للديوان حق الاطلاع على الوثائق وملفات المعاملات العلنية والسرية ذات العلاقة بالاعمال المالية عدا الوثائق التي يستثنيها رئيس الإقليم بالتنسيق مع برلمان كوردستان و رئيس الوزراء[8]، و وفقاً لأحكام القانون يمكن القول أن الديوان أصبح يمارس رقابته المالية بصفة تغطي كلاً من الرقابة المالية والنظامية و رقابة الأداء معاً وهو ما يسمى بالرقابة الشاملة.

والرقابة المالية التي يقوم بها الديوان الرقابة المالية في العراق تتمثل في فحص وتدقيق المعاملات والتصرف في الإيرادات و النفقات العامة و الإلتزامات المالية سواء كانت تخطيطاً أو جبايةً أو انفاقاً للموجودات بأنواعها للتحقق من صحة تقييمها و تسجيلها في الدفاتر و السجلات النظامية، والتأكد من وجودها وعائديتها وكفاءة تداولها واستخدامها وادامتها وسلامتها والمحافظة عليها وعلى المستندات والسجلات و الدفاتر الحسابية و الموازنات والبيانات المالية والقرارات و الوثائق و الامور الإدارية ذات العلاقة بمهمات الرقابة[9]

ويظهر مما سبق أن التدقيق في الإلتزامات المالية والإيرادات و النفقات العامة للدولة و التأكد من سلامة إستخدامها بشكل تتحقق فيه حمايتها من الاهدار وسوء التصرف من قبل ديوان الرقابة المالية الإتحادية عند ممارسة إختصاصه يدل على انه يمتلك إختصاصاً واسعاً و شاملاً بخلاف إختصاص الرقابة المالية لديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان، حيث انه ليس للديوان الاقليمي أية صلاحية في تدقيق الوثائق المالية لرئيس إقليم كوردستان بل له إبداء الرأي فيها فقط.

ويباشر الجهاز المركزي للمحاسبات المصري إختصاصاته في الرقابة المالية في نطاق أوسع مقارنة مع نطاق الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية في لإقليم كوردستان- العراق، كما أشار قانونه المرقم (144) لسنة 1988، ففي المادة(5) أولاً/1،2 حيث ان الفقرة الاولى تتضمن الإختصاص الرقابي في مجال الرقابة المالية:- وهي عملية التأكد من سعي المنظمة إلى تنفيذ الخطط التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف و الغايات الكلية لها خلال فترة معينة، وأن الجهاز له الرقابة على وحدات الجهاز الاداري للدولة و

---

[4] ينظر: رامي أحمد فرونة، تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية" دراسة مقارنة"، مصدر سابق، ص 70.

[5] ينظر: بن كرش توفيق، دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و التتجارية، جامعة الجزائر، 2018، ص6.

[6] ينظر: كفاح كاظم جاسم الغانم، دور ديوان الرقابة المالية في كشف الغش في لإحتيال في البيانات المالية " دراسة مقارنة" رسالة ماجستير، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة القادسية، 2017، ص31.

[7] ينظر: صباح سعد الدين عمر العلمي، دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة ، بحث منشور في الموقع الألكتروني الآتي : https://repository.najah.edu تاريخ الزيارة 2021/12/18 .

[8] المادة (11) من قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان _ العراق المرقم (2) لسنة 2008.

[9] المادة (10) من قانون ديوان الرقابة المالية الإتحادية المرقم (31) لسنة 2011.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

وحدات الحكم المحلي والهيئات العامة الخدمية وخاصة في سبيل تحقيق مراقبة حسابات مختلف اجهزة الدولة من ناحيتي الايرادات والمصروفات عن طريق قيامه بالمراجعة والتفتيش على المستندات والدفاتر والسجلات المتحصلة والمستحقات العامة والمصروفات العامة والتثبت من ان التصرفات المالية والقيود المحاسبية الخاصة بالتحصيل وذلك للتأكد من أن الصرف قد تم بطريقة سليمة وفقا للقوانين واللوائح المحاسبية والمالية المقررة والقواعد العامة للموازنة العامة، ومراجعة حسابات المعاشات والمكافآت وصرفيات التامين والضمان الاجتماعي والاعانات والتثبت من مطابقتها للقوانين، ومراجعة حسابات التسوية والحسابات الجارية والحسابات الوسيطة والتثبت من صحة العمليات الخاصة به، ومن ان ارقامها مقيدة في الحسابات وانها مؤيدة بالمستندات القانونية و فحص السجلات والدفاتر ومستندات التحصيل والصرف وكشف وقائع الاختلاس والاهمال والمخالفات المالية وبحث بواعثها وأنظمة العمل التي ادت الى حدوثها, وإقتراح وسائل علاجها، وكذلك مراجعة الحسابات الختامية لمختلف الوحدات الحسابية ومراجعة الحساب الختامي للموازنة العامة[10].

كما إن الجهاز المركزي للمحاسبات المصري له إختصاص في مجال تنفيذ الخطة وتقويم أداء الرقابة على استخدام المال العام ويباشر الجهاز في هذا المجال مجموعة من الاختصاصات:

- متابعة تقويم أداء الوحدات الخاضعة لرقابة الجهاز حيث تباشر نشاطها في مجال الخدمات والاعمال وذلك على مستوى الوحدة وعلى مستوى مجموعة الوحدات ذات النشاط المتماثل
- متابعة تحقيق اهداف الانتاج السلعي وانتاج الخدمات كماونوعاً .
- متابعة تنفيذ المشروعات لاهداف تصديرها.
- تتبع النتائج التي ترتبت على تنفيذ مشروعات الخطة وتقويم هذه النتائج مع مقارنتها بالاستثمارات وتكلفتها والمواد المستخدمة فيها، متابعة تنفيذ المشروعات الاستثمارية، ومتابعة وتقويم القروض والمنح المبرمة مع الدول والمنظمات الدولية والاقليمية الممنوحة من البنوك الاجنبية والمديونية مع العالم الخارجي[11].

كما ان هذا الجهاز يضطلع أيضا في ممارسة إختصاصه الرقابي بالرقابة القانونية على القرارات الصادرة في المخالفات المالية حيث يقوم بفحص ومراجعة القرارات التي تصدر من الجهات الخاضعة لرقابته في شأن المخالفات المالية التي تقع بها، وذلك للتأكد من أن الإجراءات المناسبة قد اتخذت بالنسبة لتلك المخالفات وان المسؤولية عنها قد حددت وتمت محاسبة المسؤولين عن ارتكابها[12].

مما تقدم نستنتج بأن حدود الإختصاص الرقابي لجهاز المركزي للمحاسبات المصري أكثر سعةً من حدود الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان – العراق لأن الجهاز يمارس الإختصاص الرقابي من الناحية المالية وله حق الرقابة على الاداء و متابعة تنفيذ خطة الوحدات الخاضعة للرقابة التي تباشر نشاطها في مجال تقديم الخدمات للمواطنين، ومتابعة تنفيذ المشروعات مع الأهداف التي رسمت لها، والنتائج التي تترتب عليها. كما له حق الرقابة القانونية على القرارات الصادرة في الإمور المتعلقة بالمخالفات المالية بخلاف حدود الاختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان- العراق التي لاتمتد لهذا النوع من الاختصاص.

المطلب الثاني: الوسائل الرقابية لديوان الرقابة المالية

يسعى الديوان لترسيخ مفهوم رقابته التي يجريها، وخلق الثقة بها في حماية المال العام، ومساعدة الجهات محل الرقابة في معالجة حالات الخلل و تحسين أدائها، من خلال التقارير الصادرة عنه وفقاً للقانون النافذ، ويمتلك ديوان الرقابة المالية جمعاً من الوسائل الرقابية اكثرها اهمية تتمثل باعداد التقارير التي تتضمن الآراء و الملاحظات و المقترحات المتعلقة بالأوضاع المالية والإدارية للجهات الخاضعة لرقابتها ويقدمها إلى الجهات المعنية[13]، ويعد اعداد التقارير من أهم واجباته بغض النظر عن أنواعها من خلال

---

[10] ينظر: د. محمد سامر دغمش، استراتيجيات مواجهة الفساد المالي والإداري والمواجهة الجنائية والآثار المترتبة على الفساد المالي، " دراسة مقارنة، ط1، مركز الدراسات العربية، 2018، ص233،2334: الفقرة (الأولى) من المادة (5) من قانون جهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988.

[11] الفقرة (ثانيا) من المادة (5) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988 .

[12] الفقرة (أولاً، ثانياً، ثالثاً) من المادة (5) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988.

[13] ينظر: مصطفى رزاق ويسين، الرقابة الإدارية على الأموال العامة " دراسة مقارنة"، ط1، منشورات زين الحقوقي، لبنان، 2018، ص211 وما بعدها.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

تلخيص معبر بصورة عامة عن الرأي الفني المهني المحايد للديوان وحكمه على البيانات و المعلومات المقدمة له ، فهي نتيجة نشاطه و الاعمال التي يقوم بتدقيقها[14].

ويعرف التقرير على أنه وثيقة أساسية وجوهرية تحررها الإدارات المركزية والإجهزة القائمة بالرقابة و يتضمن التقرير ما توصل إليه الديوان من نتائج دقيقة عن تنفيذ الموازنة العامة وسائر القوانين المالية التي تتعلق بها مع توجيه الملاحظات و الإنتقادات المتعلقة بالمخالفات المالية [15]. وقد يمثل التقرير حصيلة الإستنتاجات و الإقتراحات و التوصيات والمسؤوليات المترتبة عن المخالفات التي يصل إليها الديوان، وعناصر الضعف للإدارات والجهات الخاضعة لرقابة الديوان وكيفية معالجتها[16]. كما يعد التقرير من أهم المخرجات المحسوسة للعمل الرقابي فهو يمثل خلاصة العمل الذي قام به الجهاز الرقابي خلال عام إذا كان التقرير سنوياً، أو خلاصة العمل الرقابي الفردي لحساب معين إذا كان تقريراً دورياً.

ومن هذا المنطلق يمكن أن نحدد أهمية تقارير ديوان الرقابة المالية بالنسبة للسلطات العامة الاخرى:

أولاً: فيما تخص السلطة التشريعية فإنها تتيقن بواسطة تقارير الديوان حول مدى تطبيق القوانين المالية و الأنظمة والتعليمات من قبل الجهات الإدارية المنفذة لها، وبالتالي يمكن ان تتحرك السلطة التشريعية في ضوء تلك التقارير و بالاعتماد على وسائلها من أجل ضمان سلامة تطبيق تلك القوانين.

ثانياً: ما تخص السلطة التنفيذية، فإن تقارير الديوان تساعد الجهات الإدارية المختلفة على القيام بأفضل أداء في مجال تنفيذ الموازنة العامة للدولة وكيفية إستخدامها والتأكد من إستعمالها في أفضل الأوجه التي تحقق المصلحة العامة وعدم الإسراف في صرفها و توجيه اهتمام المسؤولين في هذه السلطة إلى الوقوف على نقاط الضعف التي تم تشخيصها و معالجتها وفقاً للتوصيات و المقترحات التي يقدمها الديوان.

ثالثاً: بالنسبة للرأي العام، لاشك أن الرأي العام يمثل الشعب لذلك فهو أحق في معرفة كيفية تنفيذ الموازنة العامة للدولة، ونشر هذه التقارير تساعد على ذلك، فعلانية تقارير الديوان و نشرها للرأي العام تمثل تجسيداً للممارسات الديمقراطية بين السلطات العامة للدولة و الشعب [17].

ويمكننا القول إن دور الرأي العام عند نشر التقارير التي يعدها ويقدمها الديوان له أهمية كبيرة، لأن الديوان يعلن للمواطنين كيفية تنفيذ الموازنة العامة للدولة من قبل المؤسسات الحكومية من ضمنها صرف المبالغ المخصصة لتنفيذ المشاريع والتعاقدات الإدارية.

وقد اورد المشرع الكوردستاني الوسيلة الرقابية المتمثلة باعداد التقارير في نص المادة (9) من قانون الديوان ، ويعد التقرير السنوي أهم الوثائق التي ترمز الى النشاط الرقابي له، وتقدم التقارير السنوية تلك إلى رئيس الإقليم وبرلمان كوردستان ومجلس الوزراء في نهاية كل سنة ويتضمن الملاحظات والمقترحات المتعلقة بمدى التزام الجهات محل الرقابة بالقوانين والأنظمة التي تنظم عمليتي الإنفاق العام و تحصيل الإيرادات العامة للدولة، اي بمعنى آخر لا يمكن أن يكون التقرير مكتملاً الا إذا كان متضمناً الصفات المطلوبة في التقرير الشكلية والموضوعية [18]. كما يعد ويقدم ديوان الرقابة المالية نوعاً آخر من التقارير وهي التقارير الإستثنائية (أو الخاصة) عند الحاجة لكل أمر مهم في أي وقت يراه مناسباً للتنبيه على بعض الأمور الخاصة التي يتطلب الكشف عنها في مجال الرقابة وتقييم الاداء المالي والإداري والإقتصادي ويقدم هذا التقرير إلى الجهة المطالبة للرقابة أو إلى البرلمان و رئاسة مجلس الوزراء[19].

---

[14] ينظر: محمد نعمة ضافي الغالبي، النظام الإجرائي لعمل ديوان الرقابة المالية الإتحادية" دراسة مقارنة"، منشورات زين الحقوقية، لبنان، 2018، ص116.

[15] ينظر: عبد الباسط على جاسم الزبيدي، المالية العامة و الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2015، ص145.

[16] ينظر: أحمد على عبد الحكيم الصوافي، ديوان الرقابة المالية في العراق " دراسة مقارنة" رسالة ماجستير، كلية الحقوق، الجامعة الإسلامية، لبنان ، 2012 ، ص121.

[17] ينظر: عبد الستار حمد انجاد الجميلي، رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين، 2004، ص114-116.

[18] المادة (9) الفقرة (أولاً) من قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان – العراق المرقم (2) لسنة 2008.

[19] المادة (9) الفقرة (ثانيا) من قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان العراق المرقم (2) لسنة 2008.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5

Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

إضافة إلى اعداد وتقديم التقارير الاعتيادية (او السنوية) والتقارير الاستثنائية فإن الديوان ورئيسه يمتلكان مجموعة من الوسائل القانونية المتاحة وفقاً لقانون ديوان الرقابة المالية، ابرزها هي :

1. لرئيس الديوان التحقيق في المخالفات المالية بواسطة من يستطيع إكتشاف المخالفات سواء كان من العاملين في الدائرة أو من غيرهم[20].
2. لرئاسة الديوان الحق في اقامة الدعوى القانونية على مرتكبي الجرائم المالية بواسطة الإدعاء العام، أو الاستعانة بموظفي الحكومة أو الخبراء عند الحاجة ومتى ما ترى اهمية إشراكهم في العمل الرقابي [21] .

وبالنسبة للجهاز المركزي للمحاسبات المصري فيقوم بإعداد تقارير عدة في مجال رقابته وهي:

1. **التقارير الخاصة:** التي تثبت فيها ملاحظات حول رقابته على اعمال الوحدات الخاضعة لرقابة الجهاز، ويقوم بإرسالها إلى رؤساء تلك الوحدات الإدارية، ومع ذلك يقوم بإعداد تقارير تتضمن مراجعة للحسابات الختامية للوحدات التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة المصرية ويقوم الجهاز المركزي بإرسال تلك التقارير إلى وزارة المالية[22] .
2. **التقرير السنوي:** هو عبارة عن تقرير حول الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة، ويشمل بصفة عامة الملاحظات التي تكشف للجهاز مباشرته لإختصاصاته في مجال الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة و ذلك من خلال سنة مالية كاملة، ويتضمن كذلك الملاحظات التي يدونها فيما يخص كل موضوع و الأسباب التي أسهمت في كشف الجهاز تلك الأخطاء والنتائج التي توصل إليها الجهاز وعلى الجهة التي تعنيها الملاحظات التي كشفها الجهاز أن تتخذه خطوات لمعالجة هذه النتائج ويرسل الجهاز هذه التقارير إلى مجلس الشعب[23]، وإضافة إلى هذين النوعين من التقارير يقوم الجهاز بإعداد تقارير أخرى سنوية عن أعمال رقابته بالنسبة لأخطاء الجهات الإدارية للدولة والمؤسسات الحكومية ويقدم نسخا منها إلى رئيس الجمهورية ومجلس الشعب و رئيس مجلس الوزراء[24] .

وجدير بالتنويه ان الجهاز المركزي للمحاسبات يباشر إختصاصه الرقابي بواسطة إخطار ممثلي وزارة مالية أو الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز بجميع الحالات التي تتضمن فيها مخالفات مالية[25] .

مما تقدم نرى أن التقارير الخاصة التي يقدمها الجهاز المركزي للمحاسبات المصري عن مخالفات المؤسسات الحكومية إلى رؤساء الوحدات الإدارية و وزارة المالية تتضمن في ظل قانونه نقطة مهمة جداً تؤدي إلى اتخاذ الإجراءات اللازمة تجاه مسآءلة جهة الإدارة التي قامت بهذه المخالفات، بواسطة تشكيل لجنة تحقيقية خاصة بها، بخلاف ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان-العراق الذي له إعداد تقارير(سواء كانت(سنوية و خاصة)، دون رفعها إلى وزارة المالية سوى بعض الحالات الخاصة، وكذلك للجهاز المركزي للمحاسبات المصري إعداد تقارير أخرى سنوية إضافة إلى تقارير (سنوية وخاصة) بخلاف ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان- العراق الذي له حق إعداد تقارير سنوية و خاصة.

وجدير بالذكر إن القانون لم يتطرق إلى إمكانية متابعة الديوان تقاريره المقدمة إلى الجهات المعنية للوقوف على مدى التزام الجهات المشمولة برقابته بتنفيذ توصياته، ومعالجة جوانب القصور التي أشار إليها الديوان في ملاحظاته ويصدر بيان بنتائج المتابعة تلك [26].

الأمر الذي نراه نقصاً في القانون لأن تلك المتابعة تمثل الهدف الأساس في تقييم فاعلية تقارير الديوان، ولا شك أن من أهداف عمل الديوان تحسين أداء الجهات الحكومية الخاضعة للرقابة من خلال تنفيذ التوصيات التي ترد بتقاريره الرقابية. كما ان زيادة فعالية هذه التقارير تساعد الحكومة و البرلمان، حيث ان عمليات متابعة تنفيذ تقارير الديوان تساهم في توفير المعلومات و البيانات و الحقائق للبرلمان و للجهات الأخرى.

---

[20] المادة (9) من نظام ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان _ العراق المرقم (212) لسنة 1999.
[21] المادة(16) الفقرة (سادساً، ثامناً) من قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان _ العراق المرقم (2) لسنة 2008.
[22] المادة (18) الفقرة (1) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988.
[23] المادة (18) الفقرة (5) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988 .
[24] المادة (18) الفقرة الأخيرة من القانون أعلاه .
[25] المادتان (14،15) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988
[26] https://www.nao.gov.bh/category/follow-up-on-the-naos-reports

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

المجلة العلمية لجامعة جيهان – السليمانية ص: 72-89
المجلد (6) – العدد (1)، حزيران 2022
ISSN 2520-7377 (Online), ISSN 2520-5102 (Print)

المبحث الثاني: دور ديوان الرقابة المالية في أحكام الرقابة على العقود الإدارية

من المنتظر ان يكون لديوان الرقابة المالية دور مؤثر في احكام رقابته على العقود الإدارية في مراحلها المختلفة، وذلك لضمان تقديم الخدمات بشكل مطلوب قانوناً وبعيدة عن اهدار المال العام وسوء التصرف به. فالعقود الإدارية لابد أن تخضع إلى نوع خاص من الرقابة لمتابعة كل أنواع التصرفات المالية للوقاية من الإنحرافات وإنتهاك قواعد صرف الموازنة العامة، بعد التأكد من مشروعية كل الأعمال المالية ومطابقتها للقوانين والتعليمات المعمول بها أساساً لتطبيق الموازنة العامة تطبيقاً صحيحاً و سليماً[27]. ولاسيما أن مجال العقود الادارية يعد مجالاً واسعاً لانتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري بسبب إساءة إستعمال السلطة المالية من قبل الجهات الإدارية المتعاقدة وإخلال موظفيها بواجب النزاهة وهذا تترتب عليه أضرار خطيرة بالموازنة العامة[28].

إن رقابة الديوان على العقود الإدارية تعد أهم أشكال الرقابة وأكثرها فاعلية إذ من خلالها يمكن التأكد والتحقق من مدى قيام الأجهزة الإدارية القائمة بتلك العقود بالإلتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات المتصلة بالعقود الإدارية من أجل بيان التقصير و الإهمال والخطأ في تلك العقود[29].

كما إن إحكام الرقابة على العقود الإدارية لها أهمية كبيرة من نواح عدة:

أولاً: تؤثر من الناحية الإدارية على إحترام جهات الإدارة المتعاقدة لمبدأ المشروعية القانونية في تصرفاتها، وصولاً إلى هدف هذه الرقابة في تحقيق مصلحة الإدارة نفسها بالمحافظة على حسن سير الأعمال بكفاءة وفاعلية، والتأكد من مطابقة تلك العقود للشروط القانونية وأسباب إبرامها والأهداف المراد تحقيقها.

ثانياً: تكفل من الناحية القانونية تنفيذ القوانين والتعليمات المتعلقة بالعقود الإدارية ضماناً لحماية حقوق الأفراد و حرياتهم من اعتداء رجال الإدارة ومن فرض الشروط التعسفية على العقود الإدارية.

ثالثاً: تضمن الى حد كبير تنفيذ النفقات المخصصة للعقود الإدارية من إيرادات الدولة بعيداً عن الإسراف وذلك للتأكد من كفاءة وحسن أداء السلطات المنفذة للتعاقدات الإدارية، ومدى إنجاز الأعمال المالية في المواعيد المقررة لإنجاز تلك العقود، وذلك خلال الالتزام بالإعتمادات المرصدة لتلك العقود عن طريق مراقبة المختصين للميزانية المخصصة لتنفيذ العقود الإدارية من الناحية المالية[30].

ويتجلى دور رقابة ديوان الرقابة المالية على العقود الإدارية في مرحلتين هما؛ مرحلة إبرام العقود الإدارية ومرحلة تنفيذها، الأمر الذي يقتضي تقسيم الدراسة فيه إلى مطلبين، المطلب الأول يخصص الى رقابة الديوان في مرحلة إبرام العقود الإدارية، وفي المطلب الثاني يتم تناول رقابة الديوان في مرحلة تنفيذ العقود الإدارية :

المطلب الأول: رقابة الديوان في مرحلة إبرام العقود الإدارية

إن رقابة الديوان في هذه المرحلة هي رقابة سابقة والتي تسمى بالرقابة (الوقائية أو المانعة) حيث تهدف هذا النوع من الرقابة الى منع ارتكاب المخالفات المالية، كما يترتب على تطبيق الرقابة هذه التخفيف من درجة المسؤولية التي تتحملها المؤسسات الإدارية عند إبرام عقودها[31].

ومن هنا تهدف هذه الرقابة لتجنب وقوع أي نوع من انواع الفساد سواء كان إدارياً أو مالياً، فضمان هذه المرحلة يؤدي إلى التنفيذ السليم والصحيح للعقد المبرم بين جهة الإدارة ومن يتعاقد معها. ويمكن ان يظهر دور الديوان في هذه المرحلة على مراقبة جدول الكميات والأسعار وتوفير التخصيص والإعتماد المالي، وكذلك على دعوة المناقصة وإعداد الوثائق المتعلقة بالعقد والإعلان الذي

---

[27] ينظر: صدوق المهدي، فعالية الرقابة المالية السابقة على الصفقات العمومية في ترشيد النفقات العمومية، ملخص بحث منشور في الموقع الألكتروني الآتي: www.asJp.cerist.dz/en/article تاريخ الزيارة 2020/10/8.

[28] ينظر: إلهام قارة تركي، الرقابة المالية اللاحقة على الصفقات العمومية، ملخص بحث منشور في الموقع الألكتروني الآتي: https://www.asjp.cerist.dz/en/acrticle/7453#79688 تاريخ الزيارة 2021/10/8.

[29] ينظر: محارب خميس ضاري العبيدي، الرقابة الإدارية المالية على العقود الحكومية، " دراسة مقارنة بين القانونين الأردني والعراقي" ، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط، 2016، ص 37،38.

[30] ينظر: محارب خميس ضاري ، مرجع سابق، ص41،51.

[31] ينظر: هنادي فوزي حسين، رقابة الإدارة في مرحلة تنفيذ العقد الإداري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة النهرين، 2015، ص105.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5

Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

يتضمن شروطاً للمناقصة، وكذلك في إستلام العطاءات حتى في إنتهاء مرحلة تقييم العطاءات حتى يبعدها عن المحاباة بين المتنافسين و قطع الطريق امام إحالة المناقصة وفقاً للرغبات الشخصية لجهة الإدارة المتعاقدة.

وبناءً على ذلك ولأجل تخفيف ظاهرة الفساد المالي في العقود الإدارية يتطلب الأمر أن تتولى الجهة الرقابية مراقبة عملية تخصيص المال العام بصورة صحيحة و تراجع العقد مهما كان موضوعه وذلك من أجل تحقيق الهدف الأساسي من العقد نفسه وهو تحقيق المصلحة العامة[32].

بينما الناظر الى قانون الاجهزة الرقابية موضوع الدراسة وفي النموذجين محل المقارنة لايجد نصاً صريحاً يقضي بإعطاء هذا النوع من الرقابة على العقود الإدارية لتلك الأجهزة الرقابية لا في إقليم كوردستان ولا في دولة مصر[33] .
ومع ذلك فإن المشرع الكوردستاني اورد نصاً يمكن ان يفسر على انه تأسيس لرقابة سابقة على مرحلة ابرام العقود الادارية عندما اعطى لديوان الرقابة المالية صلاحية التقييم لشؤون العقود العامة، وكذلك اوجب على مؤسسات الاقليم ارسال جميع العقود الى الديوان خلال شهر لغرض المتابعة وابداء الملاحظات الضرورية عليها[34] .

ويمكن ان يسجل على هذا النص ملاحظات مهمة تتمثل ابرزها في انه جاء بصيغة الجواز وليس الوجوب، اي بمعنى ان صلاحية قيام ديوان الرقابة المالية للتقييم المالي للعقود العامة ليست وجوبية بل يمارس الديوان هذا النوع من الرقابة وفقاً لمشيئتها الذاتية وهذا الامر يضعف بطبيعة الحال احكام الرقابة تلك، كما يمكن ان تنعت بالانتقائية متى ما مارسها تجاه مؤسسات دون غيرها. كما ان النص لم يأت بحكم قانوني ازاء المؤسسات التي لاترسل عقودها المبرمة الى الديوان في المدة المحددة. والاهم من هذا وذاك اقرب تفسير للنص هو ان ارسال العقود يكون خلال شهر من ابرامها وليس قبل ذلك وهذا يضعف بطبيعة الحال تأثير الرقابة على ابرام العقود الادارية.

اضف إلى ذلك ان هذا الأمر لم تلق نصيباً من التطبيق من الناحية الواقعية على الرغم من إن رئاسة الديوان فاتحت الوزارات والدوائر الحكومية بعدد من الكتب الرسمية والتي تطلب فيها ارسال نسخة من عقودها التي تبرمها والتي تزيد قيمتها على مليار دينار عراقي لأجل التقييم المالي لها [35].

حيث ان الوزارات والدوائر الحكومية لم تلتزم بقرارات رئاسة الديوان بإرسال نسخة من عقودها، بل كل ما قامت بها بصورة غير موحدة إرسال تلك العقود التي تقل قيمتها عن المبلغ المشار إليه في الكتب الرسمية وجلها تتعلق بتمشية الأمور اليومية، الأمر الذي نرى فيه الاسلم والافضل هو إرسال تلك العقود التي لها قيمة محددة إلى الديوان للتدقيق فيها و إبداء الملاحظات الضرورية عليها قبل ابرامها، وعند عدم إرسالها او عدم الالتزام بذلك من الضروري عدها مخالفة من المخالفات المالية.

وجدير بالذكر ان الجهات الإدارية ليست حرة في إبرام العقود الإدارية، بل هي مقيدة بقانون العقود الحكومية و مجموعة من المبادئ التي تحكم العلاقات التعاقدية، اذا على الإدارة احترامها والإلتزام بها، فمبادىء (العلانية، الشفافية، والمساواة) بين الراغبين من مقدمي العطاءات في المناقصات، مبررة لذلك لأن الإدارة في تعاقدها تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة، وأنها تتصرف في مال عام متأطر في الموازنة العامة للدولة، وفرض هذا الالتزام على حرية الإدارة هو من أجل تحقيق أكبر وفر وقدر مالي ممكن من خلال إختيار الإدارة للمتعاقد الذي يقدم أفضل عطاء من ناحية الشروط المالية والفنية، وتمكين الإدارة من اختيار المتعاقد الكفء فنياً على تنفيذ المشروع. لذا إشارت أغلبية القوانين والتعليمات التعاقدية الحكومية إلى المبادئ تلك من أجل توسيع الدائرة التنافسية بخلق نوع من الضمانات الحقيقية لمقدمي العطاءات والثقة في تعاملات الإدارة[36].

---

[32] ينظر: دريد عيس إبراهيم، الرقابة على إبرام العقد الإداري بطريقة المناقصة، ملخص أطروحة دكتوره منشور في الموقع الألكترونى الآتي: http://www.main.eulc.edu.eg تاريخ الزيارة 2020/10/9.

[33] نصت المادة (12) من قانون ديوان الرقابة المالية في لإقليم كورستان – العراق المرقم (2) لسنة 2008، والمادة (4) من القانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988.

[34] المادة الثانية عشرة / اولاً وثانياً من قانون الديوان.

[35] قرار مجلس رئاسة الديوان/ أربيل المرقم 156/1/1 بتاريخ 2014/10/26 والقرار المرقم 19/1/1 بتاريخ 2018/1/9 والقرار المرقم312 بتاريخ 2018/1/17، والقرار المرقم 312 بتاريخ 2018/1/17، وقرار رئاسة الديوان/ السليمانية المرقم 25/1/4 في 2021/1/12 غير المنشور، وينظر الفقرة الثانية من المادة (12) في ظل قانون ديوان الرقابة المالية المرقم (2) لسنة 2008 في لإقليم كوردستان" على مؤسسات لإقليم إرسال جميع العقود والبيانات عن القروض والمنح التي تحصل عليها إلى الديوان خلال شهر لغرض المتابعة و إبداء الملاحظات الضرورية عليها"

[36] ينظر: أ. م. وسام صبار العاني، القيود الواردة على إجراءات التعاقد بأسلوب المناقصة العامة، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية، كلية القانون، جامعة بغداد، العدد الخاص الثالث- الجزء الثالث، 2017، ص 253.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

وتقتصر رقابة ديوان الرقابة المالية في هذه المرحلة على المتابعة و التحقق كي لاتخل الإدارة بتلك المبادئ العامة المشارة اليها اعلاه، وتمنع عليها صور الفساد الإداري بواسطة غلق باب المحاباة أو الرشوة في المناقصات العامة.

ويمكن لنا ان نعرض مضامين المبادىء العامة وفقاً لما يأتي:

أولاً: مبدأ العلانية

ان مبدأ العلانية يعتبر جوهر تنظيم العقود الادارية، بموجبه فإن أكثرية المعلومات الضرورية حول المناقصات والنشاطات الادارية المتعلقة بها لابد ان تصل الى علم الأفراد حتى يتقدم اليها كل من يتوافر فيه الشروط المطلوبة متى ما تولد لديه الرغبة في ذلك.

حيث من الضروري في نطاق العقود الإدارية أن يفسح المجال للمنافسة الحقيقية بين الراغبين في التعاقد مع الإدارة [37]، فمبدأ العلانية له أهمية كبيرة لأن تطبيقه في أرض الواقع بين الإدارة و من يتعاقد معها تمهد الطريق في تطبيق مبدأ المنافسة و مبدأ المساواة بين المتنافسين، إذ بدون تطبيق مبدأ العلانية لا يمكن الكشف عن تحقيق الإدارة للتنافس الحر بين المتنافسين و المساواة بينهم[38].

كما ان المبدأ يلزم الادارة في ان تتحقق من توافر الشروط الضرورية قبيل بدء عملية التعاقد وقبل اعلانها، مثلاً لايجوز إبرام العقود الإدارية بدون توفر التخصيص المالي للمشروع المتعاقد عليه، وعلى جهات الإدارة عدم الدخول في أية التزامات تعاقدية قبل التأكد من توفير التخصيص المالي، لأن تخصيص مبالغ للتعاقدات الإدارية أمر ضروري، لذلك على الجهات التعاقدية أن تعمل على استيفاء هذا الشرط و استحصال الموافقات اللازمة من الجهات المالية الخاصة بها قبل ان تقوم بإعلان المشروع [39].

وجدير بالذكر بأن مبدأ العلانية لايقتصر فقط على الاعلان عن المشروع في رأي غالبية الفقه، فالعلانية عندهم تتجلى تطبيقها في جانبين؛ الجانب الاول يتعلق في الاعلان المسبق للمناقصة على مدى زمن كاف للإستعداد والتهيؤ والتحضير للإشتراك فيها لمن يرغب في ذلك. والجانب الآخر يتمثل في ضرورة ان تكون الاجراءآت الخاصة بعملية المناقصة علنية، بمعنى ان تمارس تلك الاجراءآت تحت الضوء، أي فى مرى و مسمع كل من له مصلحة في ذلك أو يرغب في معرفة ما يجري[40].

ثانياً: مبدأ الشفافية

تعرف الشفافية بأنها ظاهرة تشير إلى تقاسم المعلومات و التصرف بطريقة مكشوفة، وتقوم الشفافية على التدقيق الحر للمعلومات و صحتها. كما ان الشفافية لها دور مهم في إبراز رغبة الإدارة في التعاقد تجاه راغبين التعاقد مع الإدارة. فهذا المبدأ يحقق حياد الإدارة من أي تصرف متحيز و تفضيل شخص على شخص آخر، لأن كل المتعاملين مع الإدارة هم على قدم المساواة [41].

علما أن توافر مبدأ الشفافية في مرحلة تنفيذ العقد الإداري يستتبع التنفيذ الجيد لموضوع العقد الذي تم إبرامه وهذا يجنب جهة الإدارة المتعاقدة من إستلام ما تم التعاقد عليه بصورة معيبة لا تحقق الغرض الذي سعت الإدارة إليه عند إبرامها العقد الإداري[42].

كما إن غياب الشفافية يعطي فرصة للموظفين الإداريين المكلفين بالتعاقدات الإدارية لقبول الهدايا والرشاوي، و بخلافه فإنها تحقق قدراً كبيراً من الثقة بين الأجهزة الإدارية والمواطنين، لكونها تجسد الصدق و الوضوح وعدم إخفاء المعلومات المتعلقة بالعقود

---

[37] ينظر: رائد عبد الحميد محمد، النظام القانوني للعقد الإداري الإلكتروني، " دراسة مقارنة" دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2019، ص64.

[38] ينظر: مصدر السابق نفسه، ص 260- 261 .

[39] ينظر: د. نبيل عابد شعيبث المياحي، الوثائق القياسية في العقود، الوثائق القياسية في العقود، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للحقوق، المجلد(4) العدد(2)، 2019، ص106.

[40] سيد احمد لكصاصي ، مبدأ العلانية في الصفقات العمومية، بحث منشور في مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية ، العدد السابع، 2017، ص801.

[41] ينظر: أ. شريفي الشريف، مبدأ الشفافية في العقود الإدارية كآلية للحد من الفساد المالي، بحث منشور في مجلة الإجتهاد للدراسات القانونية والإقتصادية، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر، العدد(3)، 2013، ص95.

[42] ينظر: ماجد شهاب الرمضان، إلتزام أطراف الرابطة العقدية بالشفافية في مجال العقود الإدارية ، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس، مصر، 2016، ص7.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5

Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

الإدارية و تؤدي إلى صحة المعلومات والبيانات التي تقدمها جهات الإدارة للمواطنين[43]. لذلك يجب أن تكون عملية التعاقدات مفتوحة وشفافة و واضحة[44].

وجدير بالذكر بأنه اذا قام الموظف بالتفاوض مع المقاول من أجل أخذ ربح معين من المقاولة عند إحالة عقد المقاولة عليه، أو تم قبول عطائه غير المتصف بدرجة من الخبرة والكفاءة للقيام بعمله، فإن هذا يصل إلى هدر وضياع المال العام المخصص لإنجاز المشروع محل عقد المقاولة ويؤدي إلى الإضرار بالمصلحة العامة[45].

ويمكن الأتيان بمثال حول هذا المبدأ في سياق تقرير لديوان الرقابة المالية الذي قام بالتدقيق في المرحلة السابقة للعقد الإداري ما بين وزارة (س) مع الشركة (ش) وخاصة بإرسال الأشخاص المصابين بفايروس (كورنا Covid-19) للعلاج في خارج إقليم كوردستان – العراق، حيث سجل الديوان النقاط الآتية في التقرير:

1. لا يشير العقد إلى (براءة الذمة) للشركة(ش) التي أصدرتها دائرة الضمان الإجتماعي إستناداً إلى القانون رقم (39) لسنة 1971 و أمر رئاسة مجلس الوزراء رقم (8686 في 2019/10/27) و الفقرة ج / من المادة(8) من تعليمات تنفيذ التعاقدات الحكومية في إقليم كوردستان المرقم (2) لسنة 2016.
2. قامت جهة الإدارة المتعاقدة بتمديد العقد للشركة بدون (براءة الذمة) التي تصدرها دائرة ضريبة الدخل خصوصاً حول دخل الشركات و إستناداً إلى القانون الضريبي لسنة 1983 و أمر رئاسة مجلس الوزراء المرقم 2511في 2020/3/3) و الفقرة (ج) من مادة (8) من تعليمات تنفيذ التعاقدات الحكومية في لإقليم كوردستان المرقم (2) لسنة 2016.
3. عدم قيام جهة الإدارة المتعاقدة بإرسال نسخة من العقد المبرم إلى ديوان الرقابة المالية بقصد التدقيق في الجانب المالي للعقد، وذلك بموجب الفقرة (ثانياً) من المادة (12)من قانون الديوان[46] .

ثالثاً: مبدأ المساواة

تقوم فكرة المساواة بين المتعاقدين على أساس مبدأ الحرية، وعلى الإدارة أن تعامل المتقدمين للتعاقد معها على قدم المساواة، و معنى هذا أنه لايجوز للإدارة أن تخلق اي نوع من أنواع التمييز بين المتقدمين[47]، فمثلاً إذا قامت جهة الإدارة بإعفاء أحد المتنافسين أو المتقدمين من دفع تأمينات أو إعفائه من تقديم بعض الأوراق المطلوبة للتعاقد، فإن ذلك يؤدي إلى حرمان أحد الأشخاص من الدخول في المناقصات كأصل عام للتعاقد، ولا يجوز للإدارة أن تمنح فرصة التنافس لبعض الأشخاص دون البعض الآخر، فتطبيق هذا المبدأ ضمان لإختيار أفضل المتعاقدين من الناحيتين المالية والفنية، وضمان لحياد الإدارة وإستبعاد للمحاباة بين المتقدمين لاعتبارات شخصية تخالف الصالح العام[48].

ومثال على ذلك عدم التزام جهة الإدارة المتعاقدة بالإجراءات التعاقدية مع الراغبين بالتعاقد وذلك بإفشاء الكلفة التخمينية للمشروع فهذا تعد من المخالفات التي قد تقع في مرحلة إبرام التعاقدات الإدارية، مع أنها تكون سرية قبل الإعلان عنها وبعد تقديم العطاءات من قبل الراغبين بالتعاقد وعدم دقة الوضع في تدقيق العقود الإدارية [49]، وأحد الخروقات الاخرى قد يكون جراء إحالة العطاءات من قبل الوزير أو جهة الإدارة المتعاقدة مباشرة إلى الشركات التي يرغب بها من دون إعتماد أسلوب المناقصة وعدم مشاركتها فيها الأمر الذي يؤدي إلى تبذير الأموال العامة وضياعها بشكل كبير جداً[50].

---

[43] ينظر: د. عصام أحمد البهجي، دور الشفافية في تحقيق العدالة والنزاهة، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، ط1، 2016، ص603.
[44] *Center Global Development،The Principles on commercial Transparency in Public Contracts, , Creative Commons Attribution-Non Commercial 4.0Washington, 2019.page 12.*
[45] ينظر: هالة جمال يونس، الحماية الجنائية للعقود الحكومية في العراق، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين،2017، ص 56.
[46] تقرير ديوان الرقابة المالة لإقليم كوردستان المرقم (929) بتاريخ (2020/4/7)، غير منشور.
[47] ينظر: مازن ليلو راضي، القانون الإداري، مؤسسة O.P.L.C للطبع والنشر بدون مكان النشر، 2009 ص327.
[48] ينظر: رشا محمد جعفر الهاشمي، جواد كاظم جبار الحساني، وسائل الإدارة في الحد في الفساد الإداري والمالي عند إختيار المتعاقد معها، بحث منشور في المجلة الأكاديمة للبحث القانوني، كلية القانون، جامعة بغداد، المجلد(11)، العدد(2)، 2020، ص41،40.
[49] رياض شعلان حيرو الصالحي، فاعلية تعدد الأجهزة الرقابية في مكافحة الفساد المالي والإداري" دراسة في ظل التشريع العراقي" أطروحة دكتوراه، كلية القانون ، جامعة القادسية، 2018، ص144.
[50] نقلاً عن: د. سامر مؤيد عبد اللطيف، نحو استراتيجية فاعلة لمكافحة الفساد الإداري في العراق، بحث منشور في مجلة رسالة الحقوق، معتمدة لأغراض الترقيات العلمية تنشر البحوث، كلية القانون، جامعة كربلاء، العدد(1) 2014، ص142.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

وقد تتجلى المخالفة المالية والإدارية جراء إخلال الموظف المكلف بالتعاقدات الإدارية بالواجبات الوظيفية، كقبول الرشوة من قبل الموظف المخول قانوناً بإبرام العقود الإدارية الذي يعد ميداناً لإنتشار الفساد بنوعيه المالي و الإداري[51]، أو تتمثل في المحاباة والمحسوبية وهي نوع آخر وأكثر خطورة من الفساد الإداري في المناقصات العامة لإبرام التعاقدات الإدارية، لأنه يعطي الحق للشخص بأن يكون متعاقداً مع الإدارة مع أنه لا يستحقه، لذلك فعلى الديوان حق الرقابة على الذي يؤثر في نزاهة أعمال الجهات الإدارية المتعاقدة [52].

ولغرض تنفيذ قانون ديوان الرقابة المالية ومن أجل سلامة الإجراءات التي تترتب على نتائج أعمال الرقابة لرئيس الديوان إقامة الدعوى القانونية على مرتكبي الجرائم المالية بواسطة جهة الإدعاء العام باعتبارها الجهة التحقيقية التي تقوم باتخاذ الإجراءات اللازمة لكل المخالفات المالية التي يكتشفها إذا ما شكلت جريمة ، و له أن يطلب من الوزير المختص إحالة الموظف المخالف (بمخالفة مالية) إلى لجنة تحقيقية تشكل في وزارته لفرض العقوبات الإنظباطية بحقه، وعند التحقيق في هذه المخالفات له حق طلب تقديم أي من الوثائق المطلوب التحقيق فيها ولتمكينها من أداء مهمتها في مكافحة الفساد سواء كان مالياً أو إدارياً، وعلى الوزارات أو الجهات الإدارية تقديم معلومات عن تلك المخالفات لديوان الرقابة المالية اللازمة لاعماله الرقابية و إذا إمتنعت عن تقديمها، فعلى رئيس الديوان أن يخبر رئاسة برلمان كوردستان – العراق بذلك وبضرورة تقديمها خلال مدة مع بيان أسباب الإمتناع[53] .

وختاما نتوصل إلى أن دور ديوان الرقابة المالية يظهر في التحقيق في مدى التزام الجهات الإدارية بالمبادئ التي تحكم العقود الإدارية لأن الاخلال بها يؤدي إلى عدم ثقة المتعاملين مع الإدارة في الدخول إلى العلاقات العقدية ويفتح باب الفساد الإداري والمالي. ولهذا السبب ينبغي أن يكون للديوان دور في هذه المرحلة بنص صريح في ظل قانونه من أجل تحصين الإجراءات السابقة للتعاقد وإنجاز المشروع محل العقد وتنفيذه بشكل قانوني و صحيح من ناحية، وكشف جميع مخالفات الجهات الإدارية المتعاقدة للأنظمة و التعليمات المالية الإدارية المتعلقة بالتعاقدات الإدارية من ناحية أخرى.

المطلب الثاني: رقابة الديوان في مرحلة تنفيذ العقود الإدارية

عادة يخصص جزء كبير من الموازنة العامة لتنفيذ المشاريع، وتعد العقود الإدارية أحد أهم الأساليب لتنفيذ هذه المشاريع التي تبرمها جهات الإدارة مع المتعاقد لسير المرافق العامة بهدف تقديم الخدمات وإشباع الحاجات العامة للمواطنين[54].

ومضامين تلك العقود تحتاج إلى ترجمتها على أرض الواقع من خلال تنفيذ بنودها المالية وغير المالية بالصورة التي رسمت في وثيقة العقد أو بموجب القوانين والتعليمات المنظمة للعقود الحكومية، ويأتي إختصاص الديوان في القيام بالرقابة اللاحقة على تلك العقود في مرحلة تنفيذها أي بعد تنفيذ مشروع المتأطر في العقد[55].

وتشمل رقابة الديوان على هذه المرحلة في فحص و مراجعة العقود التي كملت مراحل تنفيذها من خلال الإطلاع على السجلات الحسابية للتأكد من سلامة الإجراءات المثبتة في وثيقة العقد و مدى توافقها مع القواعد القانونية. هذا وقد خول قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان في الفقرة الاولى من المادة (12) منه بأن " للديوان صلاحية التقييم المالي لشؤون العقود العامة وكذلك

---

[51] ينظر: حاحة عبد العالي، الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق العلوم السياسة، جامعة الجزائر، 2013، ص 159.

[52] ينظر: علي سكر عبود، تحليل صور وأساليب المالي والإداري" دراسة استطلاعية لعينة مختارة في محافظة الديوانية"، بحث منشور في مجلة القادسية والإدارية والإقتصادية، المجلد(12)، العدد(1) ، 2010، ص123.

[53] نصت المادة (16) من قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان- العراق المرقم (2) لسنة 2008. متابعتنا ومراجعتنا مراراً إلى رئاسة ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان، ولم يتسن لنا الحصول على أي أمثلة لتقارير تطبيقية على مخالفة الجهات الإدارية المتعاقدة بأي من المبدأين (العلانية والمساواة) في التعاقدات الحكومية بحجة عدم وجود تطبيقاتها.

[54] ينظر: نصر الدين سليمان محمد، جريمة إختلاس المنفعة وتقاضي العمولات من أعمال الوظيفة العامة، ط1، مركز العربي لنشر، مصر، 2019، ص297، وينظر كذلك: د. عبد الباسط علي جاسم، رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، المجلد(16)، العدد(58)، كلية الحقوق، جامعة الموصل، لسنة 2018، ص143.

[55] ينظر: عبد الباسط على جاسم الزبيدي، المالية العامة و الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2015، ص325.

Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

المجلة العلمية لجامعة جيهان – السليمانية ص: 72-89
المجلد (6) – العدد (1)، حزيران 2022
ISSN 2520-7377 (Online), ISSN 2520-5102 (Print)

المعونات والمنح والقروض والتسهيلات الحكومية للتأكد من صرفها للأغراض المخصصة لها"[56]،ويمتلك الجهاز المركزي للمحاسبات المصري الصلاحية ذاتها وفقاً للمادة (5) من قانونه [57]. كما أعطى القانون لديوان الرقابة المالية صلاحية إحكام الرقابة على هذه المرحلة بواسطة مراقبة حسابات و نشاطات الجهات الخاضعة للرقابة وتدقيقها والتحقق من سلامة تصرفها وتطبيقها للتعليمات.

والديوان في سبيل ممارسته لمهمة الرقابة تلك الحق في الإطلاع على كافة الوثائق والسجلات المتعلقة بتنفيذ العقود الإدارية ذات العلاقة بالأعمال المالية، وإضافة إلى ذلك له الحق في فحص مستندات الصرف في المشروعات للتأكد من ان المبالغ المصروفة لها متوافقة مع الأغراض المخصصة لها و التأكد من أن الأعمال قد تم استلامها وفقاً لشروط التعاقد أم لا، وكذلك يحقق الديوان في سلامة المستندات المقدمة تأييداً لصرف قيمة ما تم تنفيذه من أعمال من الناحية الحسابية حيث يتم تنفيذه ليتطابق مع المواصفات والشروط المتفق عليها[58].

ونرى أنه من الضروري تفعيل دور ديوان الرقابة المالية اللاحقة في تنفيذ العقود الإدارية كما ورد في المادة(12) من قانون ديوان الرقابة المالية، للتأكد من أنه يتم تنفيذ هذه العقود وفقاً للشروط التعاقدية والتعليمات التي تتعلق بالتعاقدات الحكومية والقانون، إضافة إلى الكشف عن المخالفات المالية و الإدارية التي تقع من قبل الموظفين المختصين بالتعاقدات الإدارية، ومسآءلة المقصرين منهم.

إضافة إلى ذلك فعلى الديوان عند ممارسة إختصاصه الرقابي التأكد من أن تمديد مدد العقود والمقاولات يتم وفق الضوابط الخاصة بتعليمات تنفيذ العقود الإدارية وبما يتلاءم مع شروط التعاقد والقانون، ومراعاة توفير قدر من مدراء المشاريع المقيمين ومع الضرورة أن تتقيد بالتعليمات الخاصة بتنفيذ الخطة السنوية وكذلك على الديوان التأكد من الإلتزام بجميع التعليمات التعاقدية عند التعاقد مع المقاولين، ويجب التأكد من عدم إعفاء المقاولين من الرسوم، وعدم قبول خطابات الضمان غير الصادرة من مصرف معتمد، وتقييد المقاولين بدفع التأمين قبل المباشرة بالعمل[59].

ومن الأمثلة التطبيقية حول إحكام الرقابة المالية من قبل الديوان على مرحلة تنفيذ العقود الإدارية ما جاء في ملاحظاته حول العقد المبرم بين وزارة (أ) و الشركة (ب) الخاصة بنقل الوقود لسيارات وزارة (أ) ويظهر للديوان ما يأتي:

1. لايوجد أي توقيع لأطراف العلاقة العقدية على العقد، لذلك ليس للعقد أي خصوصية من الناحية القانونية.
2. لم يتضح أن هذا العقد أبرم بموجب تعليمات التعاقدات الحكومية المرقمة (2) لسنة 2016 النافذة في إقليم كوردستان –العراق ام لا؟
3. ابرم العقد دون التأكد من توفر التخصيص المالي لمشروع العقد، حيث على الجهات الإدارية المتعاقدة عدم الدخول في أية التزامات تعاقدية قبل التأكد من توفير التخصيص المالي، لأن التخصيص المالي الذي المتمثل في المبالغ المخصصة التي تتعاقد جهات الإدارة عليها من الأمور الأساسية لأي مشروع أو تعاقدات إدارية، لذا فالجهات الادارية المتعاقدة أن تعمل على حصوله بعد الموافقة من الجهات المالية الخاصة بذلك بتأييد رسمي.
4. لايوجد في العقد أي (خطاب ضمان) للشركة بنسبة (10%) من الكلفة التخمينية للعقد بموجب الفقرة (2) من المادة (81) من تعليمات التعاقدات الحكومية المرقمة (2) لسنة 2016.[60].

ومن الأمثلة التطبيقية الأخرى قيام الديوان بالرقابة على العقد المبرم ما بين المديرية العامة (س) مع الشركة المعترفة (ص) بتأريخ 2018/3/28، والذي يتعلق موضوعه في إعداد الزيت لجميع السيارات و المولدات لجهة الإدارة المتعاقدة، حيث لاحظ الديوان في تقريره:

---

[56] المادة (12) من القانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان- العراق المرقم (2) لسنة 2008.

[57] تنص المادة(5/ أولاً/1/أ) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم (144) لسنة 1988، على" يباشر الجهاز إختصاص الرقابة في مجال الرقابة المالية ومراقبة حسابات مختلف أجهزة الدولة من ناحيتي الإيرادات والمصروفات عن طريق قيامه بالمراجعة والتفتيش في المستندات والدفاتر والسجلات.... بأن الصرف تم بطريقة سليمة وفقاً للقوانين واللوائح المحاسبية و المالية " .

[58] نصت المادة (12) قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان رقم (2) لسنة 2008.

[59] ينظر: هنادي فوزي حسين، مصر السابق، ص109، 110.

[60] تقرير ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان – العراق المرقم(1287) بتاريخ 2020/11/20، غير منشور .

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

1. أن بعض الاسماء للأعضاء في كل من لجنتي (الفتح و التحليل) لم يتطابق مع كل من محضري(الفتح و التحليل) وعدم ترقيم هذين المحضرين، وذلك يعد دليل على نقص في الإجراءات الإدارية.
2. إحالة العقد إلى الشركة (ص) مع أن الشركة متخصصة بتجهيز الأكل و المشروبات والتنظيفات وليست مخصصة بإعداد الزيت، ويتضح من ذلك أن الشركة تقوم بزيادة أعمالها لكونها غير محدودة بموجب الأمر الإداري الصادر من تسجيل الشركات.
3. إن اسم الزيت ونوعه الذي قام به الشركة بإعداده في العقد هو (سايكلون أوروبي) لكن الشركة قامت بإعداد نوع آخر من الزيت[61]

ومما يلاحظ أن الرقابة اللاحقة التي يمارسها الديوان بعد تنفيذ العقود الإدارية قد تمت بدراسة وتحليل و تدقيق العمليات التعاقدية في مرحلة الابرام دون أن يحول ذلك إلى تحول الرقابة من اللاحقة إلى السابقة لأن العبرة هنا ليست في الأعمال و التصرفات محل الرقابة بل في مباشرة عملية الرقابة قبل تنفيذ العقد أو بعده، قبل التنفيذ تكون الرقابة سابقة أما بعد التنفيذ تتكون الرقابة لاحقة .

الخاتمة:

بعد الانتهاء من تناول البحث وفقاً للهيكلية المرسومة له، توصلنا الى مجموعة من الاستنتاجات التي نطرح في ضوئها عدداً من التوصيات والمقترحات، مثلما تأتي:

أولاً: الإستنتاجات

1. إن الإختصاص الرقابي الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية في إقليم كوردستان على العقود الإدارية هي في الاصل رقابة لاحقة والتي تشمل فحص و مراجعة العقود التي أكملت بنودها ونفذت، وفي المقابل لا يوجد نص صريح بصدد إمكانية إحكام الرقابة السابقة على العقد الاداري .
2. إن حدود الإختصاص الرقابي للجهاز المركزي للمحاسابات المصري أوسع من حدود الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية في إقليم كوردستان، لأن هذا الجهاز إضافة إلى انه يحق له احكام الرقابة من الناحية المالية والرقابة على أداء و متابعة تنفيذ خطة الوحدات الخاضعة للرقابة التي تباشر نشاطها في مجال تقديم الخدمات للمواطنين ومتابعة تنفيذ المشروعات، له الحق ايضاً في الرقابة على مشروعية القرارات الإدارية الصادرة في شؤون المخالفات المالية، بينما لايمتلك ديوان الرقابة المالية لإقليم الكوردستان هذا الإختصاص صراحةً.
3. بالإضافة إلى التقارير التي تعد الوسيلة الرئيسة بين الوسائل الرقابية لديوان الرقابة المالي التي تتضمن الآراء و الملاحظات المتعلقة بالأوضاع المالية والإدارية للجهات الإدارية والتوصيات والمسؤوليات المترتبة عن المخالفات التي يصل إليها الديوان من خلال ممارسة إختصاصه الذي ينظمه و يقدمه إلى الجهات المعنية، فإن رئيس الديوان يمتلك صلاحية التحقيق في المخالفات المالية بواسطة من يستطيع إكتشاف المخالفات سواء كان من العاملين في الدائرة أو من غيرهم، أو يقيم دعوى قانونية على مرتكبي الجرائم المالية بواسطة الإدعاء العام، أو يستعين بموظفي الحكومة أو الخبراء عند الحاجة التي يراها لإشراكهم في العمل الرقابي .
4. إن إخلال الإدارة بالمبادئ التي تحكم على التعاقدات الإدارية يؤدي إلى عدم ثقة المتعاملين مع الإدارة في الدخول في العلاقات العقدية معها، كما يفتح باب الفساد الإداري والمالي. وإن الضرورة الملحة تحتم على الديوان ان يكون له دوراً في المراحل التي تسبق تنفيذ العقد، وذلك من أجل تحصين الإجراءات السابقة للتعاقد، ومن اجل ان يكون ضماناً لإنجاز المشروع محل العقد، ويؤدي إلى تنفيذ العقود الإدارية بشكل قانوني و صحيح و بصورة سليمة.
5. يهدف ديوان الرقابة المالية من العقود الإدارية في كل مرحلة من المراحل تحقيق حسن سير المرافق العامة بواسطتها، ومنع وقوع المخالفات والأخطاء و الفساد المالي والإداري في نطاقها.
6. إن حدود الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية في إقليم كوردسان على العقود الادارية يمكن ان تفسر بانها وفقاً للنص الذي جاء في المادة الثانية عشرة /ثانياً بأنها تمتد إلى الرقابة السابقة على العقود الإدارية. ولكن هذا التفسير وان تم التسليم به فإنه يظهر مكامن خلل وعيوب تعتري هذا النوع من الرقابة مثلما اشرنا اليها في سياق البحث.
7. إن مبدأ المساواة بين المتعاقدين هو من المبادئ الأساسية في التعاقدات الإدارية، لكن تعليمات تنفيذ التعاقدات الحكومية لإقليم كوردستان – العراق المرقمة (2) لسنة 2016، لم تشر صراحة إلى هذا المبدأ.

[61] التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية في لإقليم كوردستان – العراق المرقم (8823) بتاريخ 2020/2/1، غير منشور.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5

Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

8. عدم التزام الجهات الإدارية المتعاقدة بأي مبدأ من مبادئ الشفافية والعلانية والمساواة وعند إبرام عقودها يؤدي ذلك إلى عدم الثقة لدى القائمين في التعاقد مع الإدارة، وفتح باب الفساد الإداري المالي في العلاقات التعاقدية.

ثانياً: التوصيات و المقترحات

1. نوصي المشرع الكردستاني بتعديل الفقرة(أولاً)، من المادة (12) في قانون ديوان الرقابة المالية رقم(2) لسنة 2008، وذلك بخصوص حدود الإختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية للتقييم المالي لشؤون العقود العامة، و تصبح الصيغة كالآتي:- " يمارس الديوان صلاحية التقييم المالي لشؤون العقود العامة في مرحلتي الإبرام و التنفيذ...". وللديوان حق الرقابة السابقة و اللاحقة على التعاقدات الحكومية، لأن عدم وجود نص على هذين النوعين من الرقابة يؤدي إلى ضرر وهدر الموازنة العامة للدولة، إذ إن جزءاً من الموازنة يخصص لتنفيذ العقود الإدارية وإقامة المشاريع، فلذلك تلزم إعادة النظر في قانون ديوان الرقابة المالية أو إضافة مادة إليه تمنحه إجراء النوعين من الرقابة.
2. إن رقابة ديوان الرقابة المالية كأصل عام هي رقابة لاحقة وليست سابقة، ومع ذلك وحفاظاً على المال العام وحسن إبرام التعاقدات الإدارية نوصي بتفعيل الفقرة (ثانياً) من المادة (الثانية عشرة) لإلزام مؤسسات الإقليم بإرسال كل المعلومات المتعلقة بمرحلة ابرام عقودها إلى الديوان قبل ابرامها لإبداء الملاحظات الضرورية عليها، وعند امتناع الادارات والمؤسسات ارسال المعلومات اعتبار ذلك مخالفة ادارية ومالية.
3. نوصي المشرع الكوردستاني بإضافة نص قانوني إلى قانون ديوان الرقابة المالية على الوجه الآتي: "على الجهات الإدارية المتعاقدة إستشارة الديوان قبل إبرام عقودها، لتلافي المخاطرة المالية والإدارية والقانونية التي قد تظهر عند التعاقد و تبرز نتائجها السلبية عند التنفيذ ".
4. نوصي المشرع الكوردستاني إضافة نص إلى قانون ديوان الرقابة المالية لإقليم كوردستان "بإلزام رئاسة الديوان بالتسهيل لعمل الباحثين ومساعدتهم في الحصول على تقارير الديوان لغرض الإستفادة منها في ابحاثهم، ولكي يعلم المواطنون أهمية دور ديوان الرقابة المالية في كشف ما يخالف نشاطات الجهات الإدارية للدولة.
5. نقترح على ديوان الرقابة المالية أن يبدي إهتماما بتبادل المعرفة والخبرات بين ديوان الرقابة المالية و الأجهزة الرقابية في الدول الأخرى لممارسة عمله من الناحية العملية والمهنية، ومشاركة كوادر الديوان من خلال المحاضرات التي يلقيها الكادر المتقدم أو تلقى في دورات الإعداد والتأهيل الدولية لتنمية قدراتهم و مهاراتهم في الشؤون الرقابية.
6. نقترح بإنشاء لجنة خاصة داخل الديوان لتفعيل صلاحياته عند تدقيق المخالفات التي ترتكب من قبل الموظف أيا كانت نوعها (مالية أم إدارية) عند إبرام العقود الإدارية وتنفيذها، و ذلك قبل إرسال الأوراق أو المستندات المتعلقة بالموضوع إلى هيئة النزاهة لإجراء التحقيق فيها.

المصادر والمراجع:

أولاً: الكتب القانونية

1. رائد عبد الحميد محمد، النظام القانوني للعقد الإداري الإلكتروني، " دراسة مقارنة" دار الجماعة الجديدة، الإسكندرية، 2019.
2. صادق أحمد علي النفيش، الرقابة على الإنفاق العام " دراسة مقارنة" مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2018.
3. عبد الباسط على جاسم الزبيدي، المالية العامة و الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2015.
4. عبد الستار حمد انجاد الجميلي، رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين، 2004.
5. د. عصام أحمد البهجي، دور الشفافية في تحقيق العدالة والنزهة، ط1، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية ، 2016.
6. كودار عبيد محمد صالح، الرقابة السابقة و اللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة، " دراسة مقارنة"، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2017.
7. مازن ليلو راضي، القانون الإداري، مؤسسة O.P.L.C للطبع والنشر بدون مكان النشر، 2009.
8. د. محمد سامر دغمش، استراتيجيات مواجهة الفساد المالي والإداري والمواجهة الجنائية والآثار المترتبة على الفساد المالي، " دراسة مقارنة، ط1، مركز الدراسات العربية، 2018.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

9. محمد نعمة ضافي الغالبي، النظام الإجرائي لعمل ديوان الرقابة المالية الإتحادية" دراسة مقارنة"، منشورات زين الحقوقية، لبنان، 2018.
10. مصطفى رزاق ويسين، الرقابة الإدارية على الأموال العامة " دراسة مقارنة"، ط1، منشورات زين الحقوقي، لبنان، 2018.
11. نصر الدين سليمان محمد، جريمة إختلاس المنفعة وتقاضي العمولات من أعمال الوظيفة العامة، ط1، مركز العربي ، مصر ، 2019.

ثانياً : الأطاريح والرسائل الجامعية

1. أحمد على عبد الحكيم الصوافي، ديوان الرقابة المالية في العراق " دراسة مقارنة" رسالة ماجستير، كلية الحقوق، الجامعة الإسلامية، 2012..
2. رامي أحمد فروانة، تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية" دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير، كلية العلوم والإقتصاد، جامعة الأزهر، 2011.
3. رياض شعلان حيرو الصالحي، فاعلية تعدد الأجهزة الرقابية في مكافحة الفساد المالي والإداري" دراسة في ظل التشريع العراقي" أطروحة دكتوراه، كلية القانون ، جامعة القادسية، 2018.
4. ماجد شهاب الرمضان، إلتزام أطراف الرابطة العقدية بالشفافية في مجال العقود الإدارية ، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس، مصر، 2016.
5. هنادي فوزي حسين، رقابة الإدارة في مرحلة تنفيذ العقد الإداري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة النهرين، 2015.
6. هالة جمال يونس، الحماية الجنائية للعقود الحكومية في العراق، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين، 2017.

ثالثاً: الأبحاث والدراسات القانونية

1. أزهر عبد علي عبد الأمير، الرقابة الإدارية و القضائية على مؤسسات التعليم العالي الأهلي في العراق، بحث منشور في مجلة كلية التربية الأساسية، العدد(42)، كلية القانون، جامعة بابل، 2019.
2. إنصاف محمود رشيد، د. راقعة إبراهيم الحمداني، د. عدنان سالم، فاعلية نظام المالية وأثره على الفساد المالي في العراق" دراسة مقارنة" بحث المنشور في مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإقتصادية والإدارية، المجلد(4) العدد(8) 2018.
3. د. عبد الباسط علي جاسم، رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي، بحث منشور في المجلة الرافدين للحقوق، المجلد(16)، العدد(58) كلية الحقوق، جامعة الموصل، لسنة 2018.
4. د. نبيل عابد شعيبث المياحي، الوثائق القياسية في العقود، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للحقوق، المجلد(4) العدد(2)، 2019.
5. رشا محمد جعفر الهاشمي، جواد كاظم جبار الحساني، وسائل الإدارة في الحد الفساد الإداري والمالي عند إختيار المتعاقد معها، بحث منشور في المجلة الأكاديمة للبحث القانوني، كلية القانون، جامعة بغداد، المجلد(11)، العدد(2)، 2020.
6. سيد احمد لكصاصي ، مبدأ العلانية في الصفقات العمومية، بحث منشور في مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية ، العدد السابع، 2017.
7. شريفي الشريف، مبدأ الشفافية في العقود الإدارية كآلية للحد من الفساد المالي، بحث منشور في المجلة الإجتهاد للدراسات القانونية والإقتصادية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، العدد(3)، 2013.
8. علي سكر عبود، تحليل صور وأساليب المالي والإداري" دراسة استطلاعية لعينة مختارة في محافظة الديوانية"، بحث منشور في المجلة القادسية والإدارية والإقتصادية، المجلد(12)، العدد(1) ، 2010.
9. كاظم جعفر شريف، دور الرقابة السابقة على الإنفاق في الحد من الفساد المالي في العراق، التحديات المعاصرة وأثرها على الحركة التشريعية في العراق، بحث في المؤتمر الوطني الكلية القانون، جامعة ميسان، 2018.
10. محمد ياسين الرحاحلة، دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الاردنية الهاشمية في ظل المتغيرات العاصرة، بحث منشور في المجلة الاردنية في إدارة والأعمال، المجلد(2)، العدد(2)، 2006.
11. وسام صبار العاني، القيود الواردة على إجراءات التعاقد بإسلوب المناقصة العامة، بحث منشور في المجلة العلوم القانونية، كلية القانون، جامعة بغداد، العدد الخاص الثالث- الجزء الثالث، 2017.

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)

رابعاً: التشريعات

أ. التشريعات العراقية

1. قانون أصول المحاسبات العامة العراقي المرقم (28) لسنة 1940 معدل.
2. نظام ديوان الرقابة المالية إقليم كوردستان رقم(212) لسنة 1999.
3. قانون ديوان الرقابة المالية في إقليم الكوردستان – العراق رقم (2) لسنة 2008.
4. قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع رقم (30) لسنة 2011.
5. تعليمات تنفيذ التعاقدات الحكومية رقم (2) لسنة 2016 ، في إقليم الكردستان.

ب. التشريعات المصرية:

1. قانون جهاز المركزي للمحاسبات المصري المرقم(144) لسنة 1988 .

خامساً: القرارات والتقارير:

1. قرار مجلس رئاسة الديوان/ أربيل المرقم (156/1/1) بتاريخ (2014/10/26) .
2. قرار مجلس رئاسة الديوان / أربيل المرقم(19/1/1) بتاريخ (2018/1/9) .
3. قرار مجلس رئاسة الديوان/ أربيل المرقم(312 بتاريخ (2018/1/17).
4. قرار رئاسة الديوان / أربيل المرقم (312) بتاريخ 2018/1/17.
5. تقرير ديوان الرقابة المالية إقليم كوردستان - العراق المرقم (929) بتاريخ (2020/4/7) .
6. تقرير ديوان الرقابة المالية إقليم كوردستان – العراق المرقم(1287) بتاريخ 2020/11/20 .
7. تقرير ديوان الرقابة المالية في إقليم كوردستان – العراق المرقم (8823) بتاريخ 2020/2/1.
8. قرار رئاسة الديوان السليمانية المرقم (25/1/4) بتاريخ 2021/1/12.

سادساً: المراجع الألكترونية

1. إلهام قارة تركي، الرقابة المالية اللاحقة على الصفقات العمومية، ملخص بحث منشور في الموقع الألكتروني الآتي: https://www.asjp.cerist.dz/en/acrticle/7453#79688تاريخ الزيارة 2010/10/8.
2. دريد عيس إبراهيم، الرقابة على إبرام العقد الإداري بطريقة المناقصة، ملخص أطروحة دكتوراه منشور في الموقع الألكترونى الآتي: http://www.main.eulc.edu.eg تاريخ الزيارة 2020/10/9.
3. صدوق المهدي، فعالية الرقابة المالية السابقة على الصفقات العمومية في ترشيد النفقات العمومية، ملخص بحث منشور في الموقع الألكتروني الآتي:www.asJp.cerist.dz/en/article تاريخ الزيارة 2020/10/8.
4. https://www.nao.gov.bh/category/follow-up-on-the-naos-reports .

سابعاً: الكتب بالغة الانكليزية

1. Center Global Development،The Principles on commercial Transparency in Public Contracts, Creative Commons Attribution-Non Commercial 4.0Washington, 2019ح

DOI: http://dx.doi.org/10.25098/6.1.5
Distributed under the terms and conditions of the License 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0)