مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية

اسم المقال: الرقابة على موازنة البلدية
اسم الكاتب: أ.م.د. معتز علي صبار الفهداوي، نور عبد رشيد فرحان
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/6306
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 10:40 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

Journal of Anbar University for Law and Political Sciences
مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية
P. ISSN: 2706-5804 E.ISSN: 2075-2024
Volume 13- Issue 2- December 2023 المجلد ١٣- العدد ٢ – كانون الاول ٢٠٢٣

Monitoring the municipal budget

[1] Assist. prof. Muataz A. Al-Fahadwi [2]Noor A. Farhan
[١] University of Anbar / College of Law & Political Sciences

Abstract:

The political construction in the state relies on an administrative system that represents the executive means that allows the authority to perform its duties, and the municipalities in Iraq are considered one of the institutions operating according to the principle of administrative decentralization. The central authority thus acquires great importance in the life of the public by satisfying the various needs of the citizen within the scope of the geographical activity of the municipality. However, a mechanism must be put in place to protect the interests of institutions by activating the internal oversight role in addition to external oversight in order to seek to detect errors and reduce their effects as systems The oversight is supportive in order to remain within the framework of the law, prevent it from arbitrariness and tyranny, and achieve a balance between the independence of the municipality, which provides it with the exercise of its role and its subordination to the central government.

1: Email: noorrabid@gmail.com
2: Email: mutazalisabbas@uoanbar.edu.iq

DOI
10.37651/aujlps.2023.143513.1081

Submitted: 29/9/2023
Accepted: 10/10/2023
Published: 05/12/2023

Keywords:
Control
Budget
Municipality.

©Authors, 2023, College of Law University of Anbar. This is an open-access article under the CC BY 4.0 license (http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

الرقابة على موازنة البلدية

[١]أ. م. د. معتز علي صبار الفهداوي [٢] نور عبد رشيد فرحان
كلية القانون والعلوم السياسية- جامعة الانبار

الملخص:

إن البناء السياسي في الدولة يعتمد على نظام اداري يمثل الوسيلة التنفيذية التي تسمح للسلطة بأداء واجباتها والبلديات في العراق تعتبر احدى المؤسسات العاملة طبقا لمبدأ اللامركزية الإدارية وتعد وجهاً من أوجه التنظيم كونها تمثل المرفق الخدمي الأول الذي يهدف الى توفير المصلحة العامة وتخفيف عبء خدمات المواطنين اليومية عن السلطة المركزية لتكتسب بذلك أهمية كبيرة في حياة الناس العامة من خلال اشباع حاجات المواطن المتعددة في نطاق نشاط البلدية الجغرافي ومع ذلك فإنه يجب وضع اليه حماية مصالح المؤسسات عن طريق تفعيل الدور الرقابي الداخلي الى جانب الرقابة الخارجية من اجل السعي لكشف الأخطاء والتقليل من اثارها باعتبارها الأنظمة الرقابية هي الداعمة لكي تبقى ضمن اطار القانون ومنعها من التعسف والاستبداد وتحقيق التوازن بين استقلال البلدية بما يوفر لها ممارسة دورها وبين تبعيتها للحكومة المركزية.

الكلمات المفتاحية:

رقابة، موازنة، بلدية.

المقدمة

تُعد البلدية الركيزة الاساسية للتنظيم الاداري اللامركزي، وتحمل جزء من الاعباء العامة للدولة من خلال التشخيص الدقيق للمتطلبات العامة المحلية، بحكم الاطلاع عليها عن قرب ومن ثم محاولتها التكفل بها وفق مبدأ الاولوية وبالتالي تحتاج الى موارد حقيقة لمواجهة الاعباء المتزايدة ولتلافي العجز المالي والمديونية، ولكون المال العام عرضة لكافة انواع الفساد فإن اخضاع مالية البلدية لهيئات رقابية وقائية سابقة، واخرى عقابية لاحقة من الضروريات للوصول الى تحقيق اقصى الاهداف للخدمات العامة المحلية.

والرقابة التي تمارس على البلديات اما أن تتم بواسطة اجهزة تابعة للإدارة وتعرف بالرقابة الذاتية التي تكون اثناء التنفيذ أو بعد التنفيذ، أو قد تكون رقابة خارجية، ولتوضيح فكرة الرقابة على الموازنة البلدية سوف نناقش مفهوم الرقابة واهدافها وعناصرها، وانواع الرقابة من حيث التوقيت ومن حيث الجهات التي تمارس الرقابة، إذ يوجد نوعين من الرقابة

هما الرقابة الخارجية والرقابة الداخلية وسنبين تفاصيل كلا النوعين في المباحث التالية، إذ يتضمن المبحث الاول الرقابة الخارجية اما المبحث الثاني يتناول ماهية الرقابة الداخلية.

أولاً: أهمية البحث:

تنطلق أهمية الدراسة بكونها تسلط الضوء على مصادر تمويل البلديات بعدها وسيلة مهمة في تحقيق التنمية المحلية ولحاجة المال العام للحماية والإرشاد كان لابد من وضع الية لضمان مراقبة وتسيير الأموال بشكل مشروع وملائم ذلك من خلال اخضاع مالية البلدية لمجموعة من صور الرقابة المختلفة لتشكيل صمام امان للأموال العامة لمنع حيادتها على الواجهة التي ترصد لها.

ثانياً: مشكلة البحث:

هناك عدة أسباب واعتبارات تكمن وراء اختيار موضوع البحث ومنها كيفية معالجة وسائل الرقابة العامة على المال العام وطرق أدائها لواجباتها؟ كما أن لقلة الدراسات التي تناولت ذات الموضوع اثر كبير لبحثنا لتلك الدراسة فكان لا بد من الوقوف على صور الرقابة التي تمارس على النظام المالي للبلديات لمعرفة حجم الإيرادات ومدى مساهمتها في رفد موازنتها بالإيرادات المالية للبلديات. وهل هناك ألية عمل متبعة في التشخيص الدقيق للمتطلبات العامة المحلية تحكم النظام المالي؟

ثالثاً: هيكليه البحث:

ويمكن تقسيم الرقابة الخارجية المعمول بها في العراق والتي تمارس على البلديات الى رقابة مجلس المحافظة والمجالس المحلية والمحافظ والاجهزة الرقابية المستقلة مثل ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة وجهاز التفتيش.

المبحث الأول: الرقابة الخارجية
المطلب الأول: رقابة المجالس البلدية
الفرع الأول :رقابة مجالس المحافظة
الفرع الثاني: رقابة مجلس القضاء
المطلب الثاني: رقابة الهيئات المستقلة
المبحث الثاني : الرقابة الداخلية على نشاط الدوائر البلدية
المطلب الأول: رقابة الرئيس على مرؤوسيه
المطلب الثاني: الرقابة والتدقيق الداخلي
الفرع الأول: رقابة الهيئات المركزية
الفرع الثاني: الرقابة الرئاسية
الفرع الثالث: الرقابة الولائية.

I. المبحث الاول

الرقابة الخارجية

إن اللامركزية الادارية للبلديات واستقلالها الاداري والمالي ومنحها الشخصية المعنوية لا يجعلها دولة مستقلة ولا تخرج عن رقابة الدولة وسلطاتها، فالرقابة مجموعة الصلاحيات التي منحها المشرع لسلطة ادارية عليا تمارسها على سلطات اخرى محلية أو مركزية، لتراقب اعمالها في سبيل حماية المصلحة العليا للدولة واحترم القوانين لإبقاء السياسة الادارية والمالية للسلطات المركزية والمحلية تحت ظل سياسة الدولة العليا وخاضعة لشرعيتها واهدافها، وإن تنسيق الرقابة على البلديات امر دقيق من ناحية الجهة التي تمارسها ومن جهة تطبيقها مما يستوجب خلق توازن بين استقلال البلديات والسماح لها بممارسة دورها، وبين تبيعتها للحكومة المركزية، وهذا النوع من الرقابة كالسلاح ممنوح للسلطات المركزية مقابل الاستقلال الذي تتمتع به الهيئات اللامركزية، واذا كانت الرقابة تعتبر امر واجب فإنها من حيث التطبيق لا تكون بصورة واحدة وإنما تتعدد الجهات التي من حقها أن تمارسها قانونًا، والبلدية تتميز مثل غيرها من اشخاص القانون العام بكونها خاضعة للرقابة الادارية المركزية مما يعتبر امر مكمل للاستقلال الاداري والمالي، هذا النوع من الرقابة لجعل الدولة تطمئن أن استقلال البلدية لا يجعلها تنحرف عن السياسة العامة للدولة والسير باتجاه مخالف لها والوسيلة التي تمكن الدولة من الوصول الى ذلك من خلال هذه الوصاية الادارية التي تعد وزارة البلدية في العراق هي جهة الوصاية على المؤسسات البلدية.[١]

I.أ. المطلب الاول

رقابة المجالس البلدية

نظراً لما تتمتع به البلدية من امتيازات ولما تمارسه من سلطات ينتج عن سوء استخدامها الى الحاق اضرار بحقوق الغير مما يتطلب خضوعها لرقابة فعالة لكي تستمر بالبقاء تحت مظلة القانون والعمل؛ لما فيه فائدة ومصلحة عامة ولمنع الاستبداد والتعسف[٢]، وتُعد الرقابة على البلديات من الامور الضرورية لضمان احترام مبدأ الشرعية وما يرافق ذلك من توجيهها والسعي الى تطويرها واصلاحها؛ ونظراً لأهمية المال العام والدور الذي يقدمه من خلال تمويل نشاطات الدولة السياسية والاجتماعية والاقتصادية، وبذلك لا يمكن لاحد إنكار دوره واهميته وبذلك اصبح الحرص على المال العام وحمايته هدف جميع الانشطة

(١) المادة ٤٥، من قانون مجلس المحافظات رقم ٢١، لسنة ٢٠٠٨.
(٢) حمدي سليمان سحيمات القبيلات، *الرقابة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية*، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط١، ١٩٩٨)، ص٢٢.

ويكون ذلك من خلال انظمة الرقابة المتعددة منها الرقابة الحسابية ورقابة الاداء ورقابة المشروعية، ونتيجة التطورات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية التي لحقت بالمجتمع ولدت الرقابة على المال العام، من اجل حماية المصلحة العامة من الناحية الادارية والسياسية والمالية وبالتالي فإن للدولة مصلحة مباشرة في ممارسة الدور الرقابي على البلديات لأن اعتماد اللامركزية ووجود اشخاص لا مركزيين بجانب الدولة يهدد وحدة وكيان الدولة مما يستوجب فرض رقابة ادارية على البلديات من جانب السلطة السياسية في الدولة من خلال ضمان توفير الحماية للوحدة الوطنية؛ لمنع أي محاولة لتحويل البلديات الى وحدات سياسية فدرالية[١] وسنقسم هذا الفرع الى قسمين نتكلم اولاً عن رقابة مجلس المحافظة، اما القسم الثاني نوضح فيه رقابة مجلس القضاء.

I.أ.١. الفرع الاول

رقابة مجلس المحافظة

لبيان مفهوم الاختصاص الرقابي لمجلس المحافظة حسب ما اناط قانون المحافظات غير المرتبطة بإقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل لمجلس المحافظة العديد من الاختصاصات التي من المفترض أن يتم العمل بها وفق مبدأ اللامركزية الادارية، كذلك ما ورد في دستور ٢٠٠٥ في المادة ١٢٢/ ثانياً التي تنص على (تمنح المحافظات التي لم تنتظم في اقليم الصلاحيات الادارية والمالية الواسعة، بما يمكنها من ادارة شؤونها على (وفق مبدأ اللامركزية الادارية، وينظم ذلك بقانون) والاختصاصات التي اشار اليها المشرع تتمثل بالاختصاصات الادارية التنفيذية والاختصاصات التشريعية واختصاصات رقابية وأن هذا الاختصاص الاخير هو ما يهمنا هنا، لأنه يدخل ضمن ميدان بحثنا سنتطرق اولاً للتعريف بمجلس المحافظة ثم نبين ما المقصود بالرقابة وصلاحياته الرقابية.

تعريف مجلس المحافظة:

عرف المشرع العراقي مجالس المحافظة على أنه (هو السلطة التشريعية والرقابية في المحافظة وله حق اصدار التشريعات المحلية بما يمكنه من ادارة شؤونها وفق مبدأ اللامركزية الادارية بما لا يتعارض مع الدستور والقوانين الاتحادية التي تندرج ضمن الاختصاصات الحصرية للسلطات الاتحادية)[٢]، ومن اساسيات نظام اللامركزية الادارية أن تنشأ مجالس مستقلة تساهم في اشباع الحاجات المحلية وتخضع في وظيفتها لرقابة السلطة

(١) بكري القباني، *الرقابة الادارية*، (القاهرة: مطبعة دار التأليف)، ص ١٠٦.
(٢) قانون المحافظات غير المنتظمة في اقليم رقم ٢١، لسنة ٢٠٠٨.

الادارية المركزية، وبذلك تعتبر المجالس المحلية هيكل متكامل للدول المعاصرة وتمثل مفهوم قانوني له مقومات وخصائص ووظائف وصلاحيات وخلقها كيان ذاتي له مضمون واقعي.

تعريف الرقابة

يعرف فقهاء القانون العام الرقابة على أنها مجموعة السلطات التي تستخدمها الدول من اجل ضمان احترام القوانين من قبل المنظمات الخاصة ولحماية المصالح العامة وعدم تمتعه بالحق في الامتناع عن اداء اعمالها.

كما عرفها الفقهاء على أنها هيئات تتولى ادارة المصالح المحلية؛ لتمتعها بنوع من الاستقلال لمواجهة السلطة المركزية ويعهد لها توفير الحاجات العامة المحلية، وتقتصر في عملها على مواطنين اقليم محدد من بين اقاليم البلاد. أو هي تنظيمات ادارية تنحصر اختصاصاتها على اقليم معين أي تمارس عملها ضمن نطاق اقليم جغرافي محلي وتتحدد اختصاصات هذا التنظيم في اقليم من اقاليم الدولة.

والرقابة التي تمارسها مجالس المحافظات لم تمنح لها بصورة صريحة حسب ما ورد في نصوص الدستور العراقي وإنما مُنحت لها بصورة ضمنية، حسب ما جاء في نص المادة ١٢٢ التي منحت المحافظات غير المرتبطة بإقليم صلاحيات مالية وادارية واسعة تستطيع من خلال هذه الصلاحيات أن تُدير شؤونها وفق مبدأ اللامركزية الادارية والذي من المفترض أن يُنظم وفق القانون، وفعلاً تم اصدار قانون المحافظات غير المرتبطة في اقليم وبموجب المادة الثانية منه اعتُبِر مجلس المحافظة السلطة الرقابية في المحافظة.

وكذلك ما جاء في نص المادة السابعة / البند السادس على منح اختصاص الرقابة على كل الانشطة في دوائر الدولة لمجلس المحافظة؛ لضمان حسن اداء تلك الدوائر لعملها في المحافظة. وتجدر الاشارة الى أن اختصاص النطاق الرقابي من غير الممكن أن يُفرض على كافة الانشطة والمرافق المحلية داخل حدود المحافظة الادارية، والا عُدَّ ذلك اعتراف من المُشرّع باستقلال الوحدات الادارية بالكامل وبذلك لابد من تحديد النطاق التشريعي للمصالح والمرافق التي تدخل ضمن اختصاص السلطة المحلية بمراقبتها وادارتها .[١]ولتوفير الفرصة للمجالس لممارسة دورها الرقابي بأفضل وجه تلجأ لتقسيم اعضائها الى لجان متخصصة دائمة وتنظر عند تكوين هذه اللجان الى اختصاص اعضائها، وتوزيع الاعمال التي توفرها انظمة اللجان وكذلك الاستفادة من مزايا التخصص الوظيفي وتوجد الى جانب اللجان الدائمة لجان مؤقتة ويمكن كذلك الاستعانة بالكوادر الفنية المتخصصة وذوي الكفاءات في حالة تطلب

(١) فوزي حبيش، *الادارة العامة*، (بيروت: دار النهضة العربية، ١٩٩١)، ص ١١٠.

العمل الرقابي ذلك[١]، وتتحقق رقابة مجلس المحافظة على الهيئات الادارية المحلية، اما على رؤسائها الاداريين أو تتسع لتشمل المجالس المحلية الاخرى وحسب التفصيل التالي:

- الرقابة على الرؤساء الاداريين: المقصود بالرؤساء الاداريين كل ما جاء ذكرهم في قانون المحافظات غير المرتبطة بإقليم وهم كل من اصحاب المناصب العليا والمحافظ.
- الرقابة على المجالس المحلية وتشمل المجالس المحلية مجالس الاقضية والنواحي.[٢]

يُثار التساؤل عن مدى فاعلية رقابة مجلس المحافظة على الموازنة البلدية، لقد كانت لرقابة المجالس البلدية قبل الالغاء دور في الرقابة الداخلية سواء على المستوى الاداري أو المالي من خلال ما رسمه لها المشرع كجهة رقابية[٣] واعتبارها مسؤولة عن كافة الهيئات التنفيذية المحلية وبعد الغائها فإن المؤسسة البلدية فقدت حلقة مهمة في الرقابة.

والهيئات التنفيذية تُعرّف حسب تفسير مجلس شورى الدولة على أنها جميع تشكيلات الدولة والقطاع العام التي لها دور في اداء الخدمات والخطط في كافة المجالات[٤]، الا إن هذا لم يحدث عملياً ضمن المؤسسات البلدية، إذ أن المشرع لم يحدد في قانون المحافظات أي وسائل رقابية أو اجرائية تمارس تجاه البلديات والاغلب ترك ذلك للنظام الداخلي الذي يضعه مجلس المحافظة[٥]. يتضح أن الرقابة التي تمارس من قبل مجالس المحافظات والمجالس المحلية على الدوائر التنفيذية هي رقابة اشراف وتفتيش على انشطة الدولة للتأكد من قيام الاجهزة المحلية بالمهام المكلفة بها ومن ابرز اليات هذه الرقابة الاشراف والتوجيه والتفتيش الاداري ومحاسبة ومسائلة مسؤولي الاجهزة التنفيذية واقالتهم[٦] وبالتالي هي اقرب الى الادارية منها الى المالية.

I.أ.٢. الفرع الثاني

رقابة مجلس القضاء

يُقصد برقابة مجلس القضاء تلك الرقابة التي تمارسها المحاكم على اعمال البلديات من اجل حماية الحريات والحقوق من التعسف والاستبداد، فتُعدَّ سلطة المحاكم قوة احتياطية يتم اللجوء اليها عادة لإحباط الاعمال والنشاطات التي تقوم بها الادارة التي تؤدي الى انتهاكها

(١) د. محمد عبدالله العربي، "نظم الادارة المحلية"، *مجلة القانون والاقتصاد*، *جامعة القاهرة*، س٢٩، ع٢، (١٩٥٩): ص٣٧٧.
(٢) المادة الاولى البند/ رابعاً من قانون المحافظات غير المرتبطة بإقليم.
(٣) وفقاً لنص قانون المحافظات رقم ٢١، لسنة ٢٠٠٨، في المادة ٧ / ف٧.
(٤) قرار مجلس شورى الدولة رقم ٧٥ /٢٠٠٩ في ٢٠٠٩/٩/١٧ .
(٥) سامي حسن نجم الحمداني، ص٣٣١٢.
(٦) حنان محمد القيسي، *الوجيز في شرح قانون المحافظات غير المنتظمة بإقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل*، ط١، (بغداد: مكتبة السنهوري)، ص٨٣.

للسلطة الممنوحة لها أو في حالة الحاق ضرر ما بالمواطن فالرقابة الادارية باختلاف صورها لا تكفي لوحدها للإشراف على البلديات وتقويم انحرافها خاصة وأن هناك بعض الاعمال تقوم بها البلديات من دون أن تكون خاضعة لرقابة الحكومة المركزية، لذا من المفترض وجود رقابة خارجية لاحقة على الانشطة الادارية تقوم بها السلطة القضائية، إذ تُعدّ اهم وافضل صورة للرقابة من حيث حفاظها على مبدأ الشرعية اثناء انجاز الاعمال الادارية وبالتالي حماية الحريات والحقوق الفردية بصورة عامة، لأن الرقابة القضائية هي رقابة مشروعية أي أن القاضي يطلب منه تطبيق احكام القانون على النزاع المطروح امامه.

وتتضح اهمية هذا النوع من الرقابة عند قيام البلدية اثناء ممارستها عملها الاداري تنفيذ القوانين، إذ تُصدر قرارات تفتقر لحياد القواعد العامة التي تسمو الاعتبارات الفردية، إذ أنها في بعض الاحيان تتأثر بالاعتبارات الشخصية فتنحرف عن دائرة المصالح العامة أو أنها قد تمارس الامتيازات التي اعطاها لها القانون فتهدد حقوق وحريات الافراد، إذ تمارس الرقابة القضائية على اعمال البلديات من جهة الهيئات القضائية باختلاف انواعها ودرجاتها، وتتنوع الدول في ترتيب محاكمها وتنظيم قضائها بما يتناسب مع ظروفها وحاجاتها الخاصة فنلاحظ وجود درجات متعددة من محاكم درجة اولى ومحاكم استئنافية ومحاكم تمييزية، كذلك فإن جهات القضاء في الدولة الواحدة تتنوع بين قضاء عادي وقضاء اداري بالإضافة للهيئات القضائية التي تفصل في تنازع الاختصاص بين الهيئات القضائية اضافة لوجود قضاء دستوري، وتتكون السلطة القضائية في العراق من مجلس القضاء الاعلى ومحكمة التمييز الاتحادية وهيئة الاشراف القضائي وجهاز الادعاء العام والمحاكم الاتحادية الاخرى التي يتم تنظيمها طبقاً للقانون [١] ويباشر مجلس القضاء رقابته بعد تحريك دعوى قضائية يحركها صاحب العلاقة بشأن قرار اداري، اما للمطالبة بإلغائه أو ايقاف تنفيذه أو المطالبة بالتعويض، واذا كانت رقابة الادارة الداخلية رقابة تلقائية تمارسها الادارة في الغالب من تلقاء نفسها واحياناً عن طريق الطعن من صاحب الشأن، الا أن الرقابة القضائية لا يمكن ممارستها الا بدعوى تحرك من قبل صاحب العلاقة ولا يمكن للقاضي القيام بها من تلقاء نفسه، ومن غير المعقول تدخل القضاء في موضوع دون أن يتم التقدم بطلب بالتدخل بناء على طلب رسمي وبعد تقديم الطلب فإن القضاء يكون مُلزم بالنظر فيه وبخلاف ذلك يعد منكراً للعدالة.[٢] احياناً الرقابة الادارية لا تحقق الغرض الذي أُنشأت من اجله هو ضمان مبدأ المشروعية، ففي حالة أن مصدر القرار يمتنع عن الاعتراف بخطاه اضافة لمجاراة مرؤوسه له وقد يكون للإدارة

(١) د. محمد محمد بدران، *الحكم المحلي في المملكة المتحدة*، (القاهرة: دار النهضة العربية، ١٩٩١)، ص٤٧٣، وذلك وفقاً لنص المادة ٨٩، من الدستور العراقي لعام ٢٠١٤.

(٢) سليمان محمد الطماوي، *النظرية العامة للقرارات الادارية*، ط٦، (طبع جامعة عين الشمس، ١٩٩١)، ص ٢٢.

مصلحة ورغبة للتحرر من قيود المشروعية، وايضاً إن ترك موضوع النزاع بين كل من الادارة والافراد لتفصل فيه الادارة امر لا يحقق مقتضيات تحقيق العدالة والتي لا تؤيد كون الحكم خصماً في النزاع (الادارة القاضية)، لذا فإن غالبية الدول سارت على نهج واحد وهو أن يُعهد للقضاء بالرقابة على اعمال وقرارات الادارة؛ لضمان السير الحسن للعدالة وترسيخها لمبدأ المشروعية، وقد اتجهت الدول الى اتجاهين فيما يتعلق بالرقابة القضائية. ذهب الاتجاه الاول الذي سلكته بالأخص الدول الانجلوسكسونية ومنها بريطانيا وامريكا ومن تبع نهجهما الى وجوب أن تخضع الادارة للرقابة القضائية بناء على الاسباب الاتية:

١. العمل بمبدأ الفصل بين السلطات يفرض الفصل في القضايا مهما كان نوعها من طرف السلطة القضائية.

٢. كما أن انشاء محاكم ادارية الى جانب المحكمة القضائية ينتج عنها تعقيد الامور بدون مبرر ويؤدي الى زيادة الدولة اعباء مالية وتبعات لا ضرورة لها، لا يمكن ايقاف استبداد السلطة التنفيذية الا عن طريق سلطة تماثلها.

اما الاتجاه الثاني يعتبر من الاتجاهات الحديثة التي اخذت بوجوب انشاء محاكم ادارية لاعتبارات تاريخية، كما حدث في فرنسا التي استحدثت المحاكم الادارية بسبب النظرة السيئة للمحاكم القضائية والتي ادت الى الوقوف امام كل اصلاً وتطور في الجهاز الإداري.

I.ب. المطلب الثاني

رقابة الهيئات المستقلة

تُعدّ المؤسسات البلدية الخلية الاساسية لنسيج الدولة فهي تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة في سبيل تحقيق التنمية الشاملة على المستوى المحلي، ومن هنا يتضح لنا الدور الذي تمارسه البلديات والذي يتطلب الكثير من الموارد المالية لذلك نلاحظ أن الدولة تقدم الكثير من الموارد من اجل تحقيق التوازن المالي لموازنة البلدية ولما كان المال العام بحاجة للترشيد والحماية مما يتطلب ضرورة تشكيل هيئات تضمن تسييره ومراقبته بشكل ملائم وذلك عن طريق اخضاع المؤسسات البلدية الى مجموعة من الهيئات الرقابية المختلفة التي تشكل بمجموعها صمام الامان للأموال العامة من الحياد عن الوجهة المرصودة لها، ومن خلال مراحل مما استوجب اخضاع مالية البلدية الى هيئات رقابية سابقة وقائية واخرة لاحقة عقابية ضروري وبأقل تكلفة مالية ممكنة.

يوجد للرقابة عدة مفاهيم يقوم كل منها على اهداف ومبادئ خاصة وبخصوص الرقابة كمفهوم عام تعددت التعاريف حسب الجهة المستخدمة لها وحسب تعاريف بعض الفقه

بأنها (التأكد مما اذا كان كل شيء يسير وفق التعليمات الصادرة والخطة المرسومة والقاعدة المقررة)[١] أو إنها (وظيفة تمارسها السلطات المختصة من اجل التأكد بأن العمل يسير وفق الهدف المرسوم له وفي الوقت المحدد له)[٢] وتُعرّف الرقابة بأنها: مجموعة اجراءات يراد بها التأكد من مدى التطابق بين التنفيذ الفعلي والخطة السنوية الموضوعة لمعرفة سبب الاخلال في التنفيذ لتمكن من تقويم نقاط الضعف ومواضع الخلل وتجنب تكرار الاخطاء .[٣]

نستنتج من خلال هذه التعاريف أن الرقابة تعني التأكد والتحقق وفق القواعد المعمول بها من اجل تحقيق الاهداف المعدة سابقاً بأفضل عائد واقل تكلفة واكتشاف الاخطاء ليتم معالجتها بشكل ايجابي من خلال التوجيه والنصح. تأخذ كل دول العالم بالرقابة على الموازنة من اجل ضمان الاستخدام الحسن للأموال العامة وللتأكد من احترام الجهات المكلفة بالمشاريع للقواعد المالية المرسومة والمصادق عليها وطالما كانت هناك نشاطات متنوعة ومختلفة موزعة بين جهات ادارية مختلفة لابد من وجود رقابة على اعمالها، وللرقابة عدة اهداف ادارية واقتصادية ومالية وسياسية وللرقابة العديد من الاهداف تتعدد باختلاف الجهة والطريقة الى تتبع في تنفيذها التي تتفرع الى الاهداف الادارية والاقتصادية والسياسية والمالية التي تصب في اطار الصالح العام وتتمثل في الاشراف والتنظيم والتوجيه واكتشاف الاخطاء وصلاحها ومتابعة المسؤولين، أو اصلاح اساليب العمل والاجهزة أو أن تكون غايتها تحقيق كل الاهداف بصورة عامة. اما كلمة المستقلة فتعني لغة الاستقلال والذي يعني بالنسبة للدولة أنها متمتعة بالسيادة ومنفردة في ادارة كافة شؤونها الداخلية والخارجية، وبذلك بجمع تلك الالفاظ نستنتج تعريفاً لغوياً لرقابة الهيئات المستقلة إن صح التعبير مضمونة بأنها عملية حفظ ورقابة الاموال وباستقلال تام وبدون تدخل أي جهة من الجهات. وللهيئات الرقابية المستقلة انواع من الرقابة التي تباشرها الى رقابة من حيث التوقيت الزمني وتشمل الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة، من اجل تسليط الضوء على هذه الانواع وطرق ممارستها واطارها القانوني نبينها بشكل موجز. الرقابة من حيث التوقيت الزمني لممارسة الرقابة وتشمل الرقابة السابقة لتنفيذ الموازنة، والرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة.

١- **الرقابة السابقة (الرقابة القبلية)**: أو كما يسميها بعض الفقهاء بالرقابة المانعة أو الرقابة الوقائية باعتبارها تمنع وقوع المخالفات المالية[٤]، إذ تخضع موازنة البلدية قبل تنفيذها الى

(١) هنري فايول.
(٢) فؤاد العطار.
(٣)علي حسين الشامي، *الادارة العامة والتحديث الاداري*، (بيروت، لبنان: الطبعة الثانية، ١٩٩٥)، ص١٥٣.
(٤) د. فيصل فخري مرار، "لرقابة المالية العليا نحو اسلوب متطور"، بحث *منشور في مجلة العلوم الادارية، الشعبة المصرية للمعهد الدولي للعلوم الادارية، المطبعة العالمية*، ع١، س٢٠، يونيو، (١٩٧٨): ص ٩٧.

مجموعة من الاجراءات قبل أن يتم اتخاذ القرارات المرتبطة بعملية صرف النفقات تحسبا لمنع وقوع أي مشاكل أو عجز أو نقص أو تناقض في تحديد النفقات ويمارس هذا النوع من الرقابة من قبل... ونلاحظ خلو القانون من الاشارة صراحة للرقابة السابقة وإنما قد وجدت الاشارة اليها بصورة ضمنية في اطار بعض النصوص والتي توحي بالإمكان مباشرة الرقابة السابقة مثل ما ورد في المادة ٦ من القانون... تقويم الخطط والسياسات المالية والاقتصادية الكلية المقررة لتحقيق الاهداف المرسومة للدولة نجد أن مرحلة التخطيط تسبق مرحلة التنفيذ، والمرحلة التخطيطية لا تحتوي اوامر لصرف الاموال العامة وإنما يتم وضع خطط عامة معتمدة على الاموال العامة، وبذلك هناك مرحلة تسبق الصرف وتحصيل الاموال العامة وهي مرحلة التقويم لهذه الخطط والسياسات المالية.

٢- الرقابة اللاحقة على تسيير مالية البلديات

يطلق عليها بعض الفقهاء بالرقابة البعدية وهي اجراء صادر على العمليات والانشطة الاقتصادية بعد اكتمال عملية تنفيذها[١]، أي أن الرقابة اللاحقة يظهر دورها بعد تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية من اجل كشف واستدراك الاخطاء وتصحيحها قبل أن تتحصن بالتقادم أي أنها تنصب على التصرفات المالية بعد انتهاءها ومن ثم تجري التحقيقات في جدوى ومشروعية هذه التصرفات القانونية. وسنحاول هنا أن نبين من يمثل هذه الهيئات الرقابية المستقلة في نقطتين وعلى النحو التالي:

اولا: ديوان الرقابة المالية الاتحادي

لبيان الالية في كيفية سير العمل الرقابي لديوان الرقابة المالية الاتحادي نوجه النظر الى التعريف بهذه الجهة الرقابية وكيفية تكوينها ونُعرّج بعد ذلك على مهامها ووظائفها وانواع التقارير التي يصدرها حسب التفصيل الاتي:

١. تعريف ديوان الرقابة المالية الاتحادي يُعد مؤسسة مستقلة ذات اختصاص اداري، ويتمثل دوره على وجه الخصوص على مراقبة الاموال العامة التابعة للدولة وهياكلها المركزية وغير المركزية والاقليمية ويقوم بمباشرة عمله عن طريق دوائر تدقيق مركزية موزعة على هيئات في عموم البلاد تقوم هذه الهيئات بعملية الفحص وفق القانون[٢] لكافة معاملات القبض والصرف بالإضافة لعملية تقويم الاداء، يملك ديوان الرقابة المالية الاتحادي صلاحيات واسعة من الناحية النظرية والعملية تترجم بشكل تقارير ملزمة التنفيذ، الاصل أن رقابة ديوان الرقابة

(١) فهمي محمود شكري، *الموازنة العامة، ماضيها وحاضرها ومستقبلها*، (بيروت: المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، ١٩٩٠)، ص١٣.
(٢) قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١، لسنة ٢٠١١.

المالية هي رقابة لاحقة تركز على التصرفات المالية بعد انتهاءها وتقوم بعد ذلك بأجراء المراقبة للتأكد من مشروعية التصرفات القانونية.

٢. كيفية تكوين ديوان الرقابة المالية الاتحادي لا يُعد ديوان الرقابة المالية من الامور المستحدثة في النظام المالي العراقي وإنما تم تشكيله بصدور اول دستور للعراق عام ١٩٢٥ ولكون العراق في تلك الحقبة خاضع للاحتلال البريطاني لم يكن يملك جهة رقابة لحفظ ومراقبة الاموال العامة مما استوجب الى ضرورة ايراد نص في الدستور الملكي العراقي بضرورة انشاء جهة لتقوم بتدقيق الحسابات الحكومية وتم ايراد ذلك بنص المادة ١٠٤ ضمن الباب المتصل بالأمور المالية [١]وبذلك تم انشاء ديوان الرقابة المالية ومر بمراحل تطور متعددة، إذ تم انشاء اول هيئة رقابة مستقلة، وكانت تسمى آنذاك بدائرة تدقيق الحسابات العامة في ظل القانون رقم ١٧ لعام ١٩٢٧، وبهذا يُعد العراق اول دولة عربية شرّعت الرقابة المالية المستقلة. وقد شهد ديوان الرقابة المالية الاتحادي تطور تشريعي ونوضح هنا باختصار التشريعات العراقية له والمتمثلة بتسميات متعددة اولها دائرة تدقيق الحسابات العامة في ظل القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٢٧[٢] وعقب قيام ثورة ١٩٥٨ انهار النظام الملكي العراقي استمرت دائرة تدقيق الحسابات في ممارسة واجباتها واعمالها، دون تغيير في نهجها وقانونها وبذلك بدء عهد جديد لميلاد قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٤٢ لعام ١٩٦٨ واعتمد بذلك هذا القانون تغيير تسمية دائرة تدقيق الحسابات العامة الى ديوان الرقابة المالية.

وفسح له المجال ليكون بموقع الوكيل عن السلطة التشريعية في رقابة اعمال السلطة التنفيذية. اما بعد صدور القانون المرقم ١٩٤ لسنة ١٩٨٠ فقد اورد المشرع العراقي لأول مرة مصطلح الرقابة المالية العليا وفسر البعض أن هذه الخطوة من المشرع اراد بها شق طريق الاستقلال للجهات الرقابية وتحريرها من تبعية السلطات العامة، الا أن هذه الخطوة لم يكتب لها النجاح لأن القانون في مادته الاولى اشار بكل وضوح لتبعية ديوان الرقابة الى مجلس قيادة الثورة، ومع أن ديوان الرقابة المالية محصنة من جهة القضاء الا أنها لاتزال خاضعة ومقيدة للسلطتين التشريعية والتنفيذية وقد مر قانون ديوان الرقابة المالية لسنة ١٩٩٠ بعدد من التعديلات اخرها ما حصل على يد الحاكم المدني[٣]، إذ وضع الية للتعاون بين ديوان الرقابة المالية والجهات الرقابية المستحدثة مثل مكتب الادعاء العام وهيئة النزاهة، اما بعد صدور الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ قطع المشرع ببيان واضح كل ارتباط بين ديوان الرقابة

(١) عبدالله مصطفى النقشبندي، *الرقابة المالية العامة ومشروع مجلس الاشراف والتنظيم*، ط١، (بغداد: مطبعة العاني، ١٩٦٤)، ص ٤٢.

(٢) صلاح الدين مصطفى امين، *الرقابة المالية العامة وديوان الرقابة المالية في العراق بين ماضية ومستقبلة*، (بغداد: دار الحرية للطباعة)، ص ٧٠.

(٣) امر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة رقم ٧٧، لسنة ٢٠٠٤ منشور، جريدة الوقائع العراقية، عدد ٣٩٨٣ في ٢٥ نيسان ٢٠٠٤.

المالية الاتحادي والسلطة التشريعية، واصدر بها قانون ينظم عملها[١] وبذلك شهد النظام القانوني في العراق خطوة جديدة للرقابة المالية، إذ اصبح ديوان الرقابة المالية الاتحادي من الهيئات المستقلة مالياً وادارياً. بالإضافة لذلك فإن التعديلات الدستورية اخذت بعين الاعتبار تعديل التسمية بإضافة كلمة الاتحادي ليكون من ديوان الرقابة المالية الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي، لدوائر الديوان.

٣. اما فيما يتعلق بمهام الديوان فقد حددت المادة السادسة من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل بموجب الامر ٧٧ لسلطة الائتلاف الصادر في ٢٠٠٤/٤/٢٥ بما يأتي:

أ. تدقيق نشاطات وحسابات الجهة الخاضعة للرقابة والتأكد من صحة تطبيق القانون والانظمة والتعليمات المالية بما يتضمن ذلك تدقيق وفحص معاملات الانفاق العام للتحقق من عدم تجاوزها للاعتمادات المحددة في الموازنة واستعمال المال العام وفق الغرض المخصص له وعدم حصول تبذير أو هدر أو سوء تصرف وتقييم مردودها، وكذلك تقديم الرأي في البيانات المالية والقوائم والتقارير ذات الصلة بنتيجة الاعمال والوضع المالي للجهات الخاضعة للرقابة.

ب. تقييم الاداء طبقاً لأحكام هذا القانون للجهات التابعة لرقابة الديوان.

ج. نشر انظمة التدقيق والمحاسبة المعتمدة على المعايير المقبولة دولياً للمحاسبة والتدقيق وبالتعاون مع هيئة النزاهة لتطوير القواعد بصورة مستمرة، وتحقيق الاهداف المرسومة والالتزام بها.

ولبيان مدى فاعلية رقابة ديوان الرقابة المالية الاتحادي يتبين أنه يتولى الرقابة على عملية تنفيذ الموازنة عن طريق مراجعة المستندات والوثائق المرتبطة بالتعاقدات والصرف والتحقق من مدى اتباع الضوابط القانونية المعمول بها كما يتولى الديوان عملية تدقيق الحسابات الختامية والمصادقة عليها، يتضح عملياً أن الرقابة الخارجية الممثلة برقابة ديوان الرقابة المالية الاتحادي هي الجهة التي تتولى عملية تدقيق البيانات المالية للبلديات ومن ضمنها الموازنة واعداد تقارير بذلك، بالرغم من المفترض أن تتولى مجالس المحافظات ذلك لأنه لم يُلاحظ أي دور للأجهزة التدقيقية الحسابية للمجالس المحلية والمحافظات في تدقيق الحسابات الختامية للبلدية وربما يرجع ذلك الى عدم وجود نص صريح في قانون المحافظات رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨، إذ تقوم الدوائر البلدية بأرسال حساباتها الختامية في نهاية كل سنة مالية الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي ليتولى عملية تدقيق حساباتها الختامية يتولى مدير ادارة

(١) المادة ١٠٣، دستور جمهورية العراق لسنه ٢٠٠٥ النافذ.

الديوان استلام الحسابات الختامية وتوجيه الهيئة المختصة والخاضعة لرقابتها البلدية بعملية المراقبة والتدقيق وترسل البلديات حساباتها الختامية خلال نهاية شهر اذار من السنة اللاحقة وفق ما جاء بقانون الادارة المالية الاتحادي والذي نص على (تقدم وحدات الانفاق والادارات الممولة ذاتيا حساباتها الختامية الى ديوان الرقابة المالي الاتحادي في موعد اقصاه نهاية شهر اذار للسنة اللاحقة)[١] لتصدر عن ذلك نتائج عملها بصورة تقارير وتنوع التقارير الرقابية التي يقدمها ديوان الرقابة المالية الاتحادي الى الجهات المعنية وفقاً للقانون وتختلف التقارير باختلاف المناسبات والاغراض التي يقدم بها التقرير فهناك :[٢]

١- التقارير السنوية
٢- تقارير البيانات المالية الختامية
٣. التقارير الخاصة

ثانيا : هيئة النزاهة

لبيان ماهية هيئة النزاهة لابد لنا من تحديد مفهومها وايضاح اساسها القانوني وتحديد الطبيعة القانونية لها، حسب ما نصت عليه المادة الثانية من قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ المعدل على أنها (هيئة مستقلة تخضع لرقابة مجلس النواب ولها شخصية معنوية واستقلال مالي واداري ويمثلها رئيسها أو من يخوله) اما المعنى الاصطلاحي يعني أن على الادارة العامة العمل بدون استغلال سلطاتها لتمييز نفسها على حساب المواطن مما يؤدي للأضرار بهم، أو حتى للتمييز بين بعض المواطنين بدون وجه حق ويتمثل عمل هيئة النزاهة على مساهمتها في منع الفساد ومكافحته واعتمادها الشفافية في ادارة شؤون الحكم على كافة المستويات، ويُعد تشكيل هذه الهيئة من التجارب الحديثة على مستوى العراق[٣]، ويمكن تعريفها ايضاً بأنها هيئة مركزية اتحادية ذات طابع تحقيقي تحت اشراف قاضي التحقيق المختص بالنزاهة، تستهدف مكافحة الفساد الاداري والمالي عن طريق ما يصل اليها من البلاغات أو الشكاوى المباشرة من المواطنين أو من خلال تحويل القضايا لها من قبل مكتب المفتش العمومي أو ديوان الرقابة المالية الاتحادي[٤]، اما بخصوص اساسها القانوني فبعد تأسيسها بموجب الامر ٥٥ لسنة ٢٠٠٤ الصادر عن سلطة الائتلاف المنحلة، إذ تشكل حدث قانوني على قدر كبير من الاهمية من حيث الدلالات والوجود ومنحها صلاحية تحقيقية ورقابية وتمتلك اهداف تسعى لتحقيقها من خلال عملها الذي يُعد من التجارب الحديثة في العراق؛ لمنع الفساد الحكومي وتأكيد الحكم الشفاف والنزيه،

(١) المادة(٢/٢٨)، من قانون الادارة المالية الاتحادي رقم ٦، لسنة ٢٠١٩.
(٢) دليل الرقيب المالي، ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق.
(٣) رائد حمدان المالكي، ص٣١٥.
(٤) قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠، لسنة ٢٠١١.

وتوجد علاقة وطيدة بين ديوان الرقابة المالية المستقلة وهيأة النزاهة، وتعتبر اكثر نجاحا من علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي والسلطة التنفيذية لكون هياة النزاهة من الهيئات المستقلة وكونها مؤسسة من اجل مكافحة الفساد المالي والاداري، بالإضافة الى تخصص العاملين بها بالمجال القانوني وخصوصاً الجرائم التي تمس الوظيفة العامة وكرامتها وجرائم الاموال العامة، وأن هيئة النزاهة تكون خاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية الاتحادي.[١]

وعبر المشرّع العراقي بجلاء بإخضاع هيئة النزاهة لتدقيق ورقابة الديوان، وفرض على الديوان بوجوب ابلاغ مجلس النواب بتقاريره بشأنها، وصورة الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة على الهيئة ونشاطها هي رقابة الكفاءة ورقابة المشروعية. وكذلك توجد جوانب تعاون وتنسيق بين جهة مكافحة الفساد (هيأة النزاهة) وبين ديوان الرقابة المالية الاتحادي وتتضح هذه الجوانب من خلال أن جهة مكافحة الفساد تمثل جهة معاونة لديوان الرقابة في حالة امتناع بعض الجهات الخاضعة لرقابته عن التسليم بواجبة[٢]، كما في حالة امتناعها عن تقديم المستندات والبيانات والسجلات الى مدققي الديوان [٣]والمشرع العراقي وضع في الحسبان تلك الاحتمالات ووضع لها الحلول وبذلك الزم هيئة النزاهة بأجراء التحقيق مع الجهات الممتنعة والموظفين واتخاذها التدابير القانونية اللازمة طبقا لأحكام قانون هيئة النزاهة.[٤]

II. المبحث الثاني

الرقابة الداخلية على نشاط الدوائر البلدية

المقصود بالرقابة الداخلية هي انواع الاجراءات والسياسات التي تُتخذ من قبل الادارة بما يضمن تحقيق الاهداف للمؤسسة، وضمان التنفيذ المنظم والعملي للأعمال ومن ذلك المحافظة على الموجودات والالتزام بالسياسات الادارية واكتشاف الاخطاء ومنعها واكمال السجلات وتجهيز البيانات المالية المعول عليها. وعرفتها المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (بأنها اعمال متكاملة تمارسها الادارة وموظفي جهة محددة خلال سعيها لإنجاز واجباتها ويتم تصميمها لتوفر ضمان فعلياً بتحقيق الأهداف العامة من حيث الالتزام باللوائح والقوانين المعمول بها، تنفيذ العمليات التشغيلية بصورة نظامية واقتصادية وبصورة فعالة ومؤثرة، تجنب خسارة الاصول). فالرقابة هي خطة موضوعة تمارسها الجهة الادارية على نفسها

(١) المادة ٢٧، من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠، لسنة ٢٠١١ النافذ، منشور جريدة الوقائع العراقية، رقم (٤٢١٧)، في ٢٠١١/١١/١٤.
(٢) البند ثالثا المادة ١٢، من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
(٣) البند ثانيا المادة ١٢، من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
(٤) البند ثالثا المادة ١٢، من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.

لمعرفة مدى التطابق بين اعمالها والقانون وللتأكد من التوافق مع الهدف الذي انشات من اجله، وبذلك تكون الرقابة الداخلية للإدارة رقابة ملائمة ومشروعية في آن واحد. من خلال قيام الادارة بالرقابة الذاتية بإمكانها أن تسحب أو تلغي القرار الاداري الصادرة منها في حالة مخالفته للقانون أو كونه خارج نطاق حدود سلطتها التقديرية. وتجدر الاشارة الى أن الرقابة الداخلية التي تمارس من قبل ادارة البلدية متمثلة بمدير البلدية تتخذ شكلين وهذا ما نستعرضه في هذا المطلب من خلال فرعين الاول رقابة الرئيس على مرؤوسيه والفرع الثاني الرقابة والتدقيق الداخلي.

II.أ. المطلب الاول

رقابة الرئيس على مرؤوسيه

تكمن اهمية وفعالية انظمة الرقابة الداخلية رقابة القسم المالي والمحاسبي الى ايجادها تنظيم خاص للمؤسسات، وتُعتبر رقابة القسم المالي والمحاسبي من وسائل الرقابة الفعالة وهذا القسم يعد عنصراً هاماً وفعالاً في الهيكل التنظيمي للمؤسسة بصفة خاصة ولمصالح المؤسسة بصفة عامة، فهو يعد ركيزة مهمة تعتمد عليها المؤسسة لما يكشفه من الانحرافات والاخطاء التي تصدر عن الموظفين العاملين بها نتيجة السهو وسوء الاستخدام، وتتم ممارسة هذا النوع من الرقابة الداخلية من قبل ادارة البلدية متمثلة بمدير البلدية في كافة مجالات ونشاطات البلدية ويتضح ذلك من خلال:

١. قيام مدير البلدية بشكل يومي بالتوقيع في السجلات اليومية المعتمد في الهيئات البلدية والذي يعتبر الركيزة الاساسية للبلدية واهم سجلاتها كونه يُعد عملية رقابية داخلية ويباشر القسم المالي في البلدية عمله عن طريق التأشير على كافة مصروفات وايراداتها يومياً وتحت اشراف مدير البلدية، وبذلك يتمكن من السيطرة والاطلاع على المصروفات اليومية وخصوصاً الصكوك الموقعة من قبله اضافة للواردات باختلاف انواعها الداخلة لصندوق البلدية ومن ضمنها الصكوك الواردة للبلدية في هذا اليوم ولا يسمح لمدير البلدية أن يتولى مهام المحاسب كما لا يجوز لمحاسب أن يكون وكيل عن مدير البلدية والسبب أن على المحاسب الشعور أن هناك رقابة ادارية مباشرة تعلو فوقه.[١]

٢. يجوز للمسؤولين والموظفين الحسابيين الامتناع عن الصرف اذا كانت شوط الصرف غير متكاملة وعليهم تدوين سبب الامتناع، الا أنه يمكن الصرف في الحالات المستعجلة والخاصة استناداً الى امر خطي يصدر من المخول بشرط قيام المسؤول عن الصرف بتقديم القضية

(١) المادة ٣٦، من قانون اصول المحاسبات العامة رقم ٢٨، لسنة ١٩٤٠.

فورا الى المحاسبات العامة[١] لكون الانظمة الرقابية هي الركيزة الاساسية والداعمة للأنشطة التي تقوم بها المؤسسات بما يسمح بتوفير ميزة تنافسية والذي يسمح لنظام الرقابة المحاسبي؛ لتحقيق اهداف استراتيجية للمؤسسات الا أن هناك عراقيل تمنع تحقيق هذه الاعمال بالرغم من الجهود المبذولة وبالتالي يجب على المؤسسات وضع برامج فعالة على انشطة نظام الرقابة الداخلية على اعتباره من الوسائل المهمة في تشخيص وضعية وحالة المؤسسة المالية والمحاسبية من خلال تكليف اشخاص مؤهلين لذلك للمساهمة في الكشف عن مواضع الاختلالات والضعف التي من الممكن حدوثها ومقارنتها بالمقاييس المتفق عليها، وكذلك تكيفها مع الظروف الخارجية عن طريق التقارير التي يعدها المدققون والمراجعون، ولإيضاح مفهوم نظام رقابة القسم المالي والمحاسبي فإنه يتضح لنا وجود مفهومين مختلفين لها؛ وذلك نتيجة التطور في الحياة الاجتماعية والاقتصادية وايضاً تطور الاجراءات والاهداف.

- المفهوم التقليدي هذا المفهوم مقيد فهو يحصر الرقابة الداخلية بوظيفة حماية اصول المؤسسات الاقتصادية وخاصة النقدية منها .[٢]

- المفهوم الحديث بالنسبة لهذا المفهوم يوسع نطاق الرقابة لتشمل حماية الموجودات والاصول، والنهوض بالكفاية الانتاجية وتأكدها من الدقة الحسابية وتشجيع الالتزام والتمسك بالسياسة الادارية المرسومة ونلاحظ هنا أن مفهوم الرقابة الداخلية يتضمن جانبين جانب محاسبي وجانب اداري ويتحد الجانبان معاً للعمل على تحقيق اهداف الرقابة الداخلية.[٣]

تتلخص اهداف الرقابة الداخلية بجملة من الاهداف ويتمثل هدفها الاساسي الذي يفترض للمؤسسة تحقيقه هو التوفيق بين هدف المؤسسة التشغيلي الذي تهدف الى تحقيقه وبين تصرف وسلوك العاملين وبهذا فإن اهداف الرقابة الداخلية التشغيلية تتلخص بالاتي:

١. التحكم في المؤسسات يكون التحكم في المؤسسة عن طريق التحكم في نفقاتها وتكاليفها وايراداتها وانتاجية عناصر الانتاج داخلها، وتحكمها في كافة السياسات التي رُسمت لتحقيق ما تهدف الية المؤسسة، والسعي لخلق رقابة على كافة العناصر التي يراد التحكم بها ويتحقق ذلك عن طريق وضع جملة من الانظمة الفرعية المساعدة بغية تحقيق ما ترمي الية المؤسسة من اهداف.

٢. التفويض هو التأكد أن كافة المعاملات تجري الموافقة عليها من قبل الموظفين المسؤولين طبقاً لسلطة عامة أو محددة قبل اجراء تسجيل المعاملة.

(١) مادة ٤٣، من قانون اصول المحاسبات العامة رقم ٢٨، لسنة ١٩٤٠ النافذ.
(٢) صالح ميلود خلاط واخرون، *بحوث مؤتمر الرقابة الداخلية الواقع والافاق*، (طرابلس الجماهرية العظمى: الدار الاكاديمية للطباعة والتأليف والترجمة والنشر، الطبعة الاولى، ٢٠٠٧)، ص٢٩٤.
(٣) صالح ميلود خلاط واخرون، نفس المرجع، ص٢٩٥.

٣. الدقة في المعلومة وتعني التأكد أن كافة المعاملات دقيقة وصحيحة وتتوافق مع معلومات المعاملات الصادرة ويتم تسجيل البيانات في الوقت الملائم.

٤. تشجيع العمل بكفاءة أن توفير نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات يساعد على الاستخدام الامثل لمواردها، والمساهمة في التحكم بالتكاليف من خلال تخفيضها للحد الادنى، عن طريق تحقيق الفعالية في انشطتها.

٥. تشجيع الالتزام بالقرارات الادارية والمالية.

نستنتج مما سبق أن رقابة القسم المالي والمحاسبي تمثل عناصر واساليب واسس واجراءات تهدف الى تنمية الاموال بالتوظيف المشروع والمحافظة عليها، فهي خطة منظمة وشاملة للرقابة وتعمل على تقييم كافة المعلومات التي يعتمد عليها في اتخاذ القرار محاسبية كانت أو غير محاسبية، والعمل على التأكد أن المؤسسات تسير وفق الاسس والاجراءات والسياسات الشرعية وتذليل العقبات وايضاح جوانب القصور، لتحقق المؤسسات اهدافها بكفاءة وفعالية.

II.ب. المطلب الثاني

الرقابة والتدقيق الداخلي

الرقابة الذاتية هي رقابة تلقائية تباشرها الادارة من تلقاء نفسها على الاغلب أو عن طريق طعن يقدمه ذوي الشأن في احيان اخرى، يقوم هذا النوع من الرقابة على اساس قيام الادارة بالرقابة على قراراتها واعمالها من خلال المراجعة والبحث على الاعمال التي تؤديها للتأكد من مدى مشروعيتها، وهذا النوع من الرقابة لا يقوم فقط على التأكد من التوافق بين تصرفات الادارة مع القانون وإنما للتأكد من ملائمتها للأهداف التي تسعى اليها.[١]

إن جهاز التدقيق الداخلي يسعى لتحقيق اهداف الادارة [٢]والى حماية اموال الدائرة والتدقيق الداخلي يعمل في المجال المالي والمحاسبي؛ لضمان تطبيق القوانين المالية التي تسير عليها البلدية.

وتكون الرقابة الذاتية على ثلاث انواع نبينها في الفروع التالية :

(١) البصيصي، صلاح جبير، *النظرية العامة للقرار الاداري السلبي*، (المركز العربي: ٢٠١٧)، ط١، ص ١٠.

(٢) عبد الرؤوف جابر، *الرقابة المالية والمراقب المالي*، ط١، (بيروت، لبنان: دار النهضة العربية، ٢٠٠٤)، ص٣٠.

II.ب.١. الفرع الأول

رقابة الهيئات المركزية

تمارس الهيئات المركزية الرقابة على الهيئات اللامركزية بما تتمتع به من سلطة وصايا ادارية، وتقتصر سلطة الادارة على رفضها كل تصديق مبني على تصرف غير مشروع دون أن تمتلك صلاحية تعديلها.

II.ب.٢. الفرع الثاني

الرقابة الرئاسية

يتولى الرئيس الاداري هذا النوع من الرقابة على كافة التصرفات السلبية التي تصدر من المرؤوسين أو صدورها من الرئيس ذاته أو عن طريق احد معاونيه، وفي هذه الحالة يمكن للرئيس الاداري بما يتمتع به من سلطة الغاء القرار غير المشروع أو توجيه تنبيه للمرؤوس بعدم تكراره فعل الامتناع في حالة ما اذا كان القرار غير قابل للإلغاء.

II.ب.٣. الفرع الثالث

الرقابة الولائية

يقوم بهذا النوع من الرقابة العضو الاداري وتتمثل صلاحيته هنا بإعادة النظر بامتناعه وبالتالي يكون امامة خيارين، اولاً: اما أن يقوم بسحب القرار السلبي أو الغاءه في حالة كون القرار غير مشروع، وعلى خلاف ذلك يخضع للمسائلة القانونية، ثانياً: في حالة كون القرار لا يمكن الرجوع فيه ومن ثم عدم امكانية الغاءه أو سحبه فإنه لا ملجأ الا الطعن فيه قضائياً. وتُعد الرقابة والتدقيق الداخلي من اهم الانشطة التي تمارسها الوحدات الحكومية ويمكن زيادة فعاليتها من خلال دعم استقلالية الرقابة الداخلية وتأهيل الكوادر من اجل زيادة الكفاءة المهنية، كونها تسعى بالدرجة الاساس في الحفاظ على المال العام وتسخير الجهود من اجل ضمان سلامة وصحة ونزاهة عملية التحصيل والانفاق طبقاً للأصول والقواعد وتعتبر مهنة التدقيق الداخلي احد العناصر المهمة للرقابة الداخلية الفعالة بكل انواعها المختلفة المانعة والهادفة والمصححة اضافة لذلك تعتبر بؤرة للتركيز وصمام امان وليس فقط مجرد جزء من نظام الرقابة الداخلية، خاصة كونها تُعتبر مهنة معترف بها على المستوى الدولي، وتحظى الرقابة والتدقيق الداخلي باهتمام متزايد داخل الوحدات الحكومية، باعتبارها احد اهم مكونات الادارة المالية الحكومية خاصة بوجود ضغوطات لجعل الوحدات الحكومية اكثر فعالية وكفاءة باعتبارها اداة لتحسين اداءها كونها تساهم في دعم الشفافية والمساءلة في الوحدات الحكومية.

وإن التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية له دور هام وضروري من اجل تحقيق وتعزيز الدور الفعال للرقابة على الاداء المالي؛ لمواجهة ومنع الغش والاحتيال والمساهمة في مساعدة الادارة للقيام بالأعمال والانشطة بصورة اكثر كفاءة وفعالية واقتصادية، وهذا النوع من الرقابة التي هي جزء من الرقابة الداخلية تمارس بواسطة اجهزة تابعة للإدارة وذلك اثناء تنفيذ اعمالها أو بعد التنفيذ من اجل التأكد من تطابق اعمال الادارة مع النصوص القانونية وأن اعمالها اتخذت ضمن الحدود والصلاحيات التي اجازها القانون، فالمراقبة والتدقيق الداخلي هو عمل اداري يهدف لتصحيح الاخطاء وتصويب الامور، وهذه الرقابة تكون على نوعين اما عفوية تمارسها البلدية من تلقاء نفسها أو تكون تظلمية بناءً على شكوى أو تظلم من ذوي المصلحة، وباتساع نطاق وظائفها ومسؤولياتها تتضمن اعمالها الاشراف على اداء الجهات الادارية وتحسين النظام الرقابي والعمل على منع الاختلاس واكتشاف حالات الغش، اضافة لتقديم الاستشارات للإدارة لمساعدتها في اتخاذ القرارات الرشيدة بما يضمن تحسين ادائها المالي في الوحدات الحكومية، وقد تكون الرقابة بناء على تظلم يتقدم به صاحب الشأن الى السلطات الادارية المختصة [١] وإن هذا النوع من الرقابة تكون اجراءاته ايسر وتكلفته اقل الا أن من عيوبه لا يوفر الضمان الكافي لحقوق الافراد وحرياتهم لكون الادارة هنا تمثل الخصم والحكم في آن واحد، ويُعتبر التظلم الاداري شرط لقبول دعوى الالغاء احياناً ويعود السبب في ذلك؛ لكونه وسيلة لإصدار قرار صريح أو ضمني ليكون اجراء يفرض القانون اتخاذه بناء على قرار اداري سبق صدوره لإمكانية حل نزاع بطريقة ودية بدون خصومة قضائية أو يصلح ليكون موضوع يتم الطعن به.[٢]

ويتفرع التظلم الى نوعين:

النوع الاول: يعتمد على الجهة التي يقدم لها التظلم وتنظر به وينقسم الى التظلم الرئاسي، والتظلم الولائي، والتظلم الى لجنة ادارية.

اولاً :التظلم الرئاسي: هذا النوع من التظلم يتم تقديمه الى السلطة الرئاسية التي اصدرت القرار والتي تمتلك سلطة والحق لتعديل أو الغاء أو سحب القرار الاداري الذي صدر عن الجهة الادارية التابعة لها، بعد التأكد من كونها مخالفة للقانون.

ثانياً :التظلم الولائي: هذا التظلم يتقدم به ذو الشأن الى السلطة التي اصدرت القرار الاداري من اجل اعادة النظر في قرارها.

(١) ماجد راغب الحلو، القضاء الاداري، ص٦٤.
(٢) البصيصي، صلاح جبير، *النظرية العامة للقرار الاداري السلبي*، (المركز العربي: ٢٠١٧).

ثالثاً :التظلم الى اللجنة الادارية: في هذه الحالة يتم تقديم التظلم من طرف المتظلم الى لجنة خاصة تحدد قانوناً وتُشكل من قبل مجموعة من الموظفين، في حالات خاصة وتقوم هذه اللجنة بالنظر في التظلم والفصل به بدون الرجوع الى الرئيس الاداري وهذا النوع من التظلم يشكل خطوة متطورة في طريق الرقابة القضائية.(١)

النوع الثاني: من حيث الالتزام بتقديمه.

- **التظلم الاجباري:** هو تظلم ملزم على المتضرر، إذ يفرضه المشرع على المتضرر من القرار الاداري أو الاجراء ويجب أن يتم تقديمه للإدارة اثناء المدة المحددة قانوناً قبل تحريك دعواه ويُعد هذا التصرف من الاجراءات الجوهرية والشكلية التي يجب القيام بها قبل السير في طريق التقاضي طعناً وبذلك يعد شرط لقبول الدعوى.
- **التظلم الجوازي:** هو تظلم غير ملزم فيمكن لذوي الشأن تقديمه الى الجهة الادارية، وله ايضاً التوجه الى القضاء لرفع الدعوى امامه وبذلك فهو تظلم اختياري للمتظلم.

اما فيما يتعلق بالمؤسسة البلدية فإنها تعمل على تشكيل لجنة تدقيق تتألف على الاقل من ثلاثة اعضاء ويتم الاعلان عن اسماء لجنة التدقيق عن طريق التقرير السنوي للبلدية، وتلتزم سياسة البلدية أن يكون عضوين على الاقل من اعضاء هذه اللجنة حاصلين على خبرة عملية ومؤهلات علمية في مجال المحاسبة والتدقيق والادارة المالية، وتعمل لجنة التدقيق على ممارسة الصلاحيات والمسؤوليات المكلفة بها بموجب قانون ادارة البلديات والتشريعات الاخرى ذات الصلة، تتمتع لجنة التدقيق بصلاحية الحصول على أي معلومة تحتاجها من الادارة التنفيذية واستدعاء عضو مجلس الادارة أو أي موظف لحضور اجتماعاتها، إن مسؤوليات لجنة التدقيق لا تعوض عن مسؤوليات الادارة التنفيذية أو المجلس فيما يخص الرقابة على انظمة الضبط أو الرقابة الداخلية، وتُعتبر لجنة التدقيق المسؤول المباشر للأشراف على عمل ادارة التدقيق الداخلي، إذ تقوم باعتماد خطة التدقيق السنوية ومراقبة تطبيقها.

تعمل البلدية على أن توفر لإدارة التدقيق الداخلي العدد الكافي من الكوادر البشرية المؤهلة والتي يتم مكافأتها وتدريبها بصورة مناسبة وتمتع إدارة التدقيق بكافة الصلاحيات التي تسهل اداء المهام الموكلة بها مثل حق الاتصال بأي موظف والحصول على أي معلومة يتم اعداد التقارير من قبل ادارة التدقيق ورفعها الى رئيس لجنة التدقيق، وتمارس مهامها واعداد التقارير كاملة بدون أي تدخل خارجي ويجوز أن تناقش تقاريرها مع الاقسام التي قامت بتدقيقها وأن المسؤولية الرئيسية لإدارة التدقيق الداخلي تتمثل بعمليات الابلاغ المالي في

(١) محمد ابراهيم خيري الوكيل، *التظلم الاداري ومسلك الادارة الايجابي في ضوء اراء الفقه واحكام القضاء*، (بالإسكندرية: دار الفكر الجامعي، ٢٠٠٨)، ص ٢٧.

البلدية ليتم التأكد أن المعلومات الرئيسية المتعلقة بالأمور الادارية والمالية والعمليات تتوفر فيها الاعتمادية والدقة والتوقيت المناسب، الانصياع لسياسات البلدية الداخلية والاجراءات المحلية والمعايير والقوانين والتعليمات ذات الصلة.

الخاتمة

استناداً لما تقدم من دراسة لموضوع الرقابة على موازنة البلدية نجد أنها ضرورية ومهمة من اجل التشخيص الدقيق للهدر وحماية المال العام من الضياع فالرقابة هي مجموعة الصلاحيات التي منحها المشرع لسلطة إدارية عليا تمارسها على سلطات أخرى محلية أو مركزية لتراقب اعمالها في سبيل حماية المصلحة العليا للدولة واحترام القوانين لإبقاء السياسة الإدارية والمالية للسلطات المركزية والمحلية تحت ظل سياسة الدولة العليا وخاضعة لشرعيتها وأهدافها فهي كالسلاح الممنوح للسلطات المركزية مقابل الاستقلال الذي تتمتع به الهيئات اللامركزية واذا كانت الرقابة امر واجب فإنها من حيث التطبيق لا تكون بصورة واحدة إنما تتعدد الجهات التي من حقها أن تمارسها قانوناً.

ومن ذلك يمكن التوصل الى اهم الاستنتاجات والمقترحات التالية:

١. الاستنتاجات

- تعد الرقابة على البلديات من الأمور الضرورية لضمان احترام مبدأ الشرعية وما يرافق ذلك من توجيهها والسعي الى تطويرها واصلاحها نظراً لأهمية المال العام.
- إن تنسيق الرقابة على البلديات امر دقيق من ناحية الجهة التي تمارسها ومن جهة تطبيقها مما يستوجب ضرورة خلق توازن بين استقلال البلديات والسماح لها بممارسة دورها وتبين تبعيتها للحكومة المركزية.
- هناك عدة صور للرقابة على موازنة البلدية ومنها الرقابة الخارجية وتتمثل برقابة مجلس القضاء ورقابة مجلس المحافظة، ورقابة الهيئات المستقلة المتمثلة برقابة ديوان الرقابة المالية ورقابة هيئة النزاهة الاتحادية إضافة الى الرقابة الداخلية المتمثلة برقابة الرئيس على مرؤوسه، والرقابة والتدقيق الداخلي.

المقترحات

- تطوير عمل الرقابات من خلال الدخول الدائم في ورش عمل علمية وقانونية وبالشكل الذي يواكب التطور التكنلوجي.
- التعرف بشكل أكثر على مصادر تمويل البلديات والرقابة التي تمارس عليها.

- تحديد الإطار القانوني لتنظيم سير مالية البلديات وخاصة فيما يتعلق بالموازنة من خلال الوقوف على تحديد المبادئ المعتمد عليها في اعداد الموازنة وتنفيذها وصور الرقابة عليها.

قائمة المصادر

اولاً: الكتب

١. البصيصي، صلاح جبير، *النظرية العامة للقرار الاداري السلبي*، المركز العربي: ٢٠١٧.
٢. بكري القباني، الرقابة الادارية، مطبعة دار التأليف، القاهرة.
٣. حمدي سليمان سحيمات القبيلات، *الرقابة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية*، عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط١، ١٩٩٨.
٤. حنان محمد القيسي، *الوجيز في شرح قانون المحافظات غير المنتظمة بإقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل*، بغداد: مكتبة السنهوري، ط١.
٥. د. عبدالله مصطفى النقشبندي، *الرقابة المالية العامة ومشروع مجلس الاشراف والتنظيم*، ط١، بغداد: مطبعة العاني، ١٩٦٤.
٦. د. محمد محمد بدران، *الحكم المحلي في المملكة المتحدة*، القاهرة: دار النهضة العربية، ١٩٩١.
٧. رائد حمدان المالكي، *الحكومات المحلية، دراسة المبادئ الحكم المحلي وتطبيقاتها في بعض الدول بالمقارنة مع العراق*، بيروت: مكتبة السنهوري، ٢٠١٩.
٨. سامي حسن نجم الحمداني، *الإدارة المحلية وتطبيقاتها في العراق والدول المقارنة*، الطبعة الأولى، المركز القومي للإصدارات القانونية: ٢٠١٤.
٩. سليمان محمد الطماوي، *النظرية العامة للقرارات الادارية*، ط٦، طبع جامعة عين الشمس: ١٩٩١.
١٠. صالح ميلود خلاط واخرون، *بحوث مؤتمر الرقابة الداخلية الواقع والافاق*، طرابلس الجماهرية العظمى: الدار الاكاديمية للطباعة والتأليف والترجمة والنشر، الطبعة الاولى، ٢٠٠٧.
١١. صلاح الدين مصطفى امين، *الرقابة المالية العامة وديوان الرقابة المالية في العراق بين ماضية ومستقبلة*، بغداد: دار الحرية للطباعة.
١٢. عبد الرؤوف جابر، *الرقابة المالية والمراقب المالي*، ط١، بيروت، لبنان: دار النهضة العربية، ٢٠٠٤.
١٣. عبدالله العودان وعبدالعزيز الامام، *الرقابة على تنفيذ الميزانية*.
١٤.علي حسين الشامي، *الادارة العامة والتحديث الاداري*، بيروت، لبنان: الطبعة الثانية، ١٩٩٥.

١٥. فهمي محمود شكري، *الموازنة العامة، ماضيها وحاضرها ومستقبلها*، بيروت: المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، ١٩٩٠.
١٦. فوزي حبيش، *الادارة العامة*، بيروت: دار النهضة العربية، ١٩٩١.
١٧. ماجد راغب الحلو، *القضاء الاداري*.
١٨. محمد ابراهيم خيري الوكيل، *التظلم الاداري ومسلك الادارة الايجابي في ضوء اراء الفقه واحكام القضاء*، مصر: دار الفكر الجامعي بالإسكندرية، ٢٠٠٨.

ثانياً: المجلات

١. اشرف صالح، "ادارة المال العام التخصيص والاستخدام"، *ورقة عمل في ملتقى الشارقة، الامارات العربية المتحدة*، يناير، (٢٠٠٨).
٢. د. فيصل فخري مرار، "الرقابة المالية العليا نحو اسلوب متطور"، بحث منشور في *مجلة العلوم الادارية، الشعبة المصرية للمعهد الدولي للعلوم الادارية*، ع١، س٢٠، المطبعة العالمية، يونيو، (١٩٧٨).
٣. د. محمد عبدالله العربي، "نظم الادارة المحلية، مجلة القانون والاقتصاد"، س٢٩، ع٢، *جامعة القاهرة*، (١٩٥٩).

ثالثاً: القوانين

١. امر سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة رقم ٧٧، لسنة ٢٠٠٤ منشور، جريدة الوقائع العراقية، عدد ٣٩٨٣، في ٢٥ نيسان ٢٠٠٤.
٢. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
٣. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
٤. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
٥. قانون المحافظات غير المنتظمة في اقليم، رقم ٢١، لسنة ٢٠٠٨.
٦. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
٧. قانون هيئة النزاهة، رقم ٣٠، لسنة ٢٠١١.
٨. قرار مجلس شورى الدولة، رقم ٧٥ /٢٠٠٩ في ٢٠٠٩/٩/١٧.
٩. دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ.
١٠. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
١١. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، رقم ٣١، لسنة ٢٠١١ المعدل.
١٢. قانون هيئة النزاهة، رقم ٣٠، لسنة ٢٠١١ النافذ، منشور جريدة الوقائع العراقية، رقم (٤٢١٧)، في ٢٠١١/١١/١٤.
١٣. قانون اصول المحاسبات العامة، رقم ٢٨، لسنة ١٩٤٠.

١٤. قانون اصول المحاسبات العامة، رقم ٢٨، لسنة ١٩٤٠ النافذ.
١٥. قانون مجلس المحافظات، رقم ٢١، لسنة ٢٠٠٨.
١٦. قانون المحافظات غير المرتبطة بإقليم.
١٧. الدستور العراقي لعام ٢٠١٤.
١٨. قانون المحافظات، رقم ٢١، لسنة ٢٠٠٨ في المادة ٧ / ف٧.

List of sources

First: books

1. Al-Busaisi, Salah Jubeir, The General Theory of Negative Administrative Decision, The Arab Center, 2017.

2. Bakri Al-Qabbani, Administrative Control, Dar Al-Taleef Press, Cairo.

3. Hamdi Suleiman Suhaimat Al-Qubailat, Administrative and Financial Control of Government Agencies, Dar Al-Thaqafa Publishing and Distribution Library, Amman, 1st edition, 1998.

4. Hanan Muhammad Al-Qaisi, Al-Wajeez fi Sharh Law of Governorates Unorganized in a Region No. 21 of 2008 as amended, Al-Sanhouri Library, 1st edition, Baghdad.

5. D. Abdullah Mustafa Al-Naqshbandi, Public Financial Control and the Project of the Supervisory and Regulatory Council, 1st edition, Al-Ani Press, Baghdad, 1964.

6. D. Muhammad Muhammad Badran, Local Quantity in the United Kingdom, Dar Al-Nahda Al-Arabiya, Cairo, 1991.

7. Raed Hamdan Al-Maliki.

8. Sami Hassan Najm Al-Hamdani.

9. Suleiman Muhammad Al-Tamawi, The General Theory of Administrative Decisions, 6th edition, Ain Al-Shams University Press, 1991.

10. Saleh Miloud Khalat and others, Research Papers of the Internal Control Conference, Reality and Prospects, Academic House for Printing, Writing, Translation and Publishing, Tripoli, Great Jamahiriya, first edition, 2007.

11. Salah al-Din Mustafa Amin, Public Financial Control and the Financial Supervision Bureau in Iraq between the Past and the Future, Freedom Printing House, Baghdad.

12. Abdel Raouf Jaber, Financial Control and Financial Controller, 1st edition, Beirut, Lebanon, Dar Al-Nahda Al-Arabiya, 2004.

13. Abdullah Al-Oudan and Abdulaziz Al-Imam, oversight of budget implementation.

14. Ali Hussein Al-Shami, Public Administration and Administrative Modernization, Beirut, Lebanon, second edition, 1995.

15. Fahmi Mahmoud Shukri, The General Budget, Its Past, Present and Future, University Foundation for Studies, Publishing and Distribution, Beirut, 1990.

16. Fouad Al-Atta.

17. Fawzi Habeish, General Administration, Dar Al-Nahda Al-Arabiya, Beirut, 1991.

18. Majid Ragheb Al-Helu, Administrative Judiciary.

19. Muhammad Ibrahim Khairy Al-Wakil, Administrative Grievance and Positive Administration Behavior in Light of Jurisprudence Opinions and Judicial Rulings, University Thought House in Alexandria, 2008.

.٢٠ Henri Fayol.

Second: Magazines

1. Ashraf Saleh, Public Fund Management, Allocation and Use, working paper at the Sharjah Forum, January 2008, United Arab Emirates.

2. D. Faisal Fakhri Marrar, Supreme Financial Audit towards an advanced approach, research published in the Journal of Administrative Sciences, No. 1, No. 20, Egyptian Division of the International Institute of Administrative Sciences, International Press, June, 1978.

.٣ D. Muhammad Abdullah Al-Arabi, Local Administration Systems, Journal of Law and Economics, Vol. 29, No. 2, Cairo University, 1959.

Third: Laws

1. Order of the dissolved Coalition Provisional Authority No. 77 of 2004, published in the Iraqi Gazette, No. 3983, dated April 25, 2004.
2. Federal Financial Supervision Bureau Law, No. 31 of 2011, as amended.
3. Federal Financial Supervision Bureau Law, No. 31 of 2011, as amended.
4. Federal Financial Supervision Bureau Law, No. 31 of 2011, as amended.
5. Law of Governorates Not Organized in a Region, No. 21 of 2008.
6. Federal Financial Supervision Bureau Law, No. 31 of 2011, as amended.
7. Integrity Commission Law, No. 30 of 2011.
8. State Shura Council Resolution No. 75/2009 dated 9/17/2009.
9. The Constitution of the Republic of Iraq of 2005 in force.
10. Federal Financial Supervision Bureau Law, No. 31 of 2011, amended.

11. Federal Financial Supervision Bureau Law, No. 31 of 2011, amended.
12. Integrity Commission Law, No. 30 of 2011 in force, published by the Iraqi Gazette, No. (4217) on 11/14/2011.
13. Public Accounting Principles Law, No. 28 of 1940.
14. Public Accounting Principles Law, No. 28 of 1940 in force.
15. Governorate Council Law No. 21 of 2008.
16. Law of provinces not linked to a region.
17. The Iraqi Constitution of 2014.
18. Governorates Law, No. 21 of 2008, Article 7/F7.