

الدكتور عبد الله النقيدي

الوثائق المالية العامة

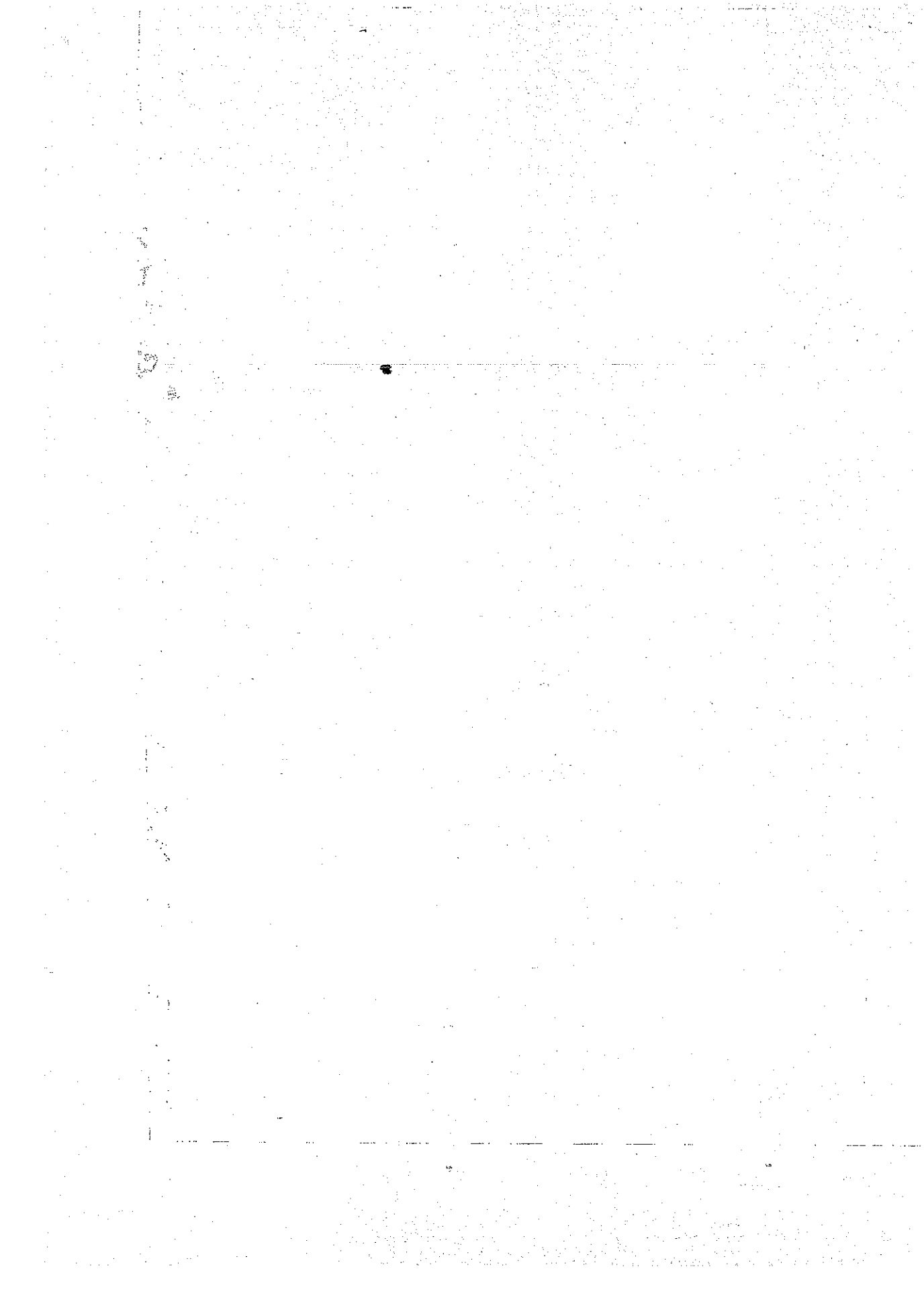
و مشروع مجلس الأشراف والتنظيم

سأعدت وزارة المالية على طبع
هذا الكتاب

الطبعة الأولى

١٣٨٤هـ بغداد ١٩٦٤م

مطبعة العاني



استهلال

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

ایسآه استعین ؛ واصالی علی
بانسی اعظم حضارة انسانیة ،
محمد المصطفی ، وآله وعترة اجمعین *

100
100
100

100

100
100

100
100

100
100

100
100

100
100

الى والديّ

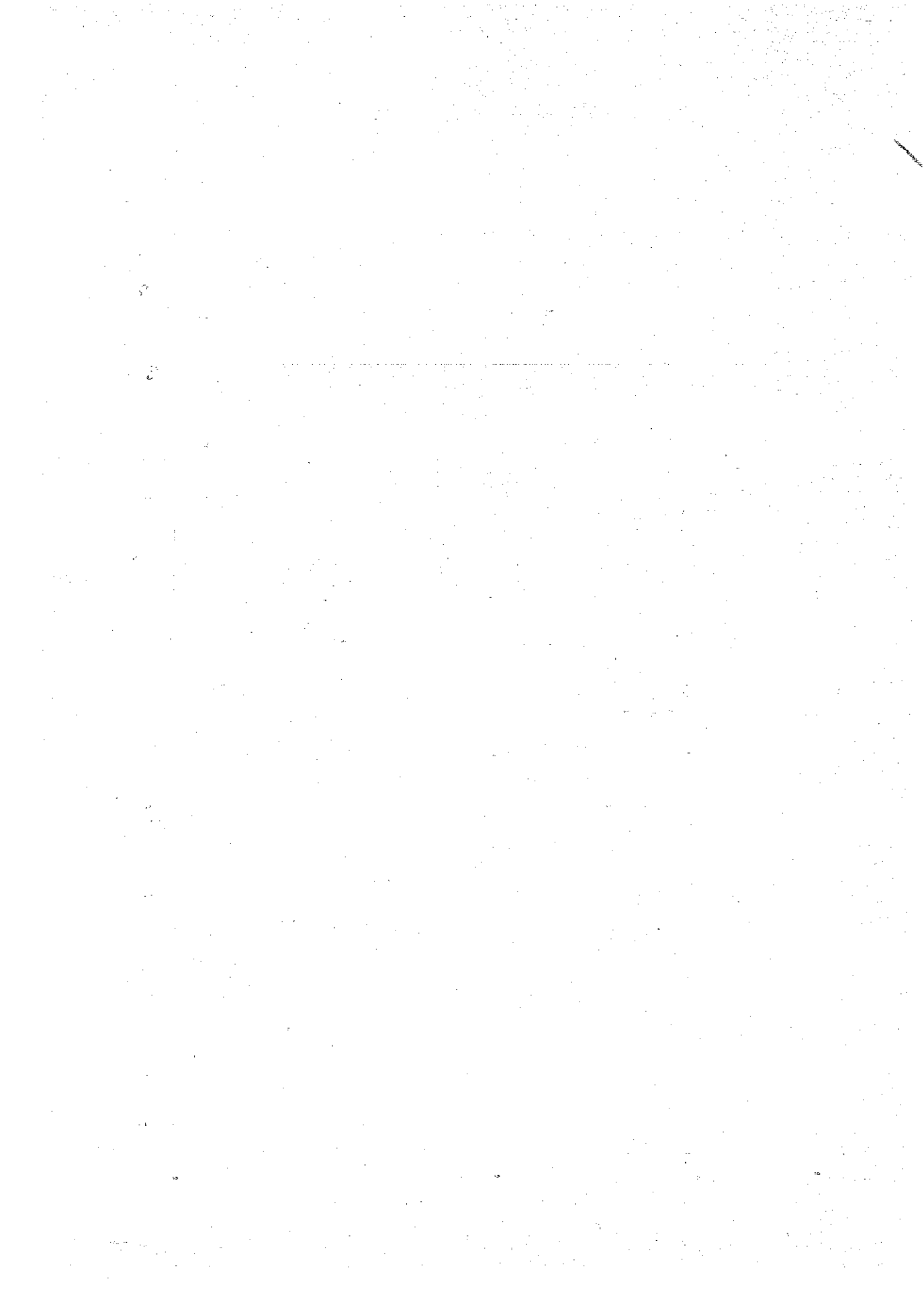
اهدى اولى ثمرة وجدت سبيلها الى سوق الطبع والنشر مما خطته
يميناي باللغة العربية *

أما الامّ الحنون : فقد نَعِمْتُُ برعايتها طفلا وبافعا ، ولم تنعم
برؤيا ابنها الوحيد فتى في خضمّ الحياة يرعاها ؟ لقد بارختنا الى عالم
البقاء ولمّا ابلغ العام الرابع عشر من عمري *

وأما الابّ الغيور : فقد أولاني من العون والارشاد ما به استكملت
تلقي العلوم ما تيسر لي منها ؟ فليسعد بقراءة هذه الصنيعة وقد حبّتها
يداه *

هذا : ايدان بالوفاء ، ورمز الى الولاء ، وذكرى أحبّ الناس
اليهما لأحبّ الناس الى قلبي ؟

عبدالله



مقدمة الكتاب

أجمع علماء الاقتصاد والمالية العامة على أن أي نظام مالي لا يشمل على أصول رقابة حازمة فهو نظام ناقص مبتور . وقد وُلّيتُ أمر ديوان الرقابة المالية في العراق ، فتقلدته لأُصلح من حال الديوان وحال الرقابة العامة في هذه البلاد . ولم يكن في الوقت متسع يهواه الباحث والمؤلف . توليت منصب « مراقب الحسابات العام » في منتصف الشهر الباديء من عامنا هذا ، وقد كنت أظني أقبل على تقويم شؤون بدأت صحيحة ثم فسدت بعد حين ؟ فلما انكبت على دراستها نحوا من اسابيع أربعة تبينت غير الذي سبق أن ظننت : لم تتم الرقابة المالية العامة في العراق الا على أساس هار ، ولم يك قط ديوان الرقابة باصلاح حالاً منه اليوم . اذّك علمت ألاّ بد لي من أن أنحو في أمر الرقابة المالية منحي جديداً .

والجديد نشاز اذا انقطعت عن القديم صلاحته . فالحديث في أولهما لا يروق ولا يوجب ما لم يوصل بالحديث عن الثاني . وهذا اقتضى البداية بايجاز نظرية الرقابة المالية وأوجه تطبيقها في بعض الدول ؛ فكان الفصل الاول من هذا الكتاب . ثم ان ديوان الرقابة

العراقي هو المقصود بالاصلاح ، وان عمله مبني على شيء من النظرية القديمة للرقابة المالية ؛ فاستلزم هذان السببان بسط القول في الديوان وعمله عقب استعراض تلك النظرية وسبل تطبيقها ؛ ومن ذلك القول ائتلف الفصل الثاني ، وبه تم الكلام فيما هو قديم مما نحن فيه •

أما الجديد فله كذلك جانب النظر وجانب التطبيق • وقد وفي الفصل الثالث بعرض « نظرية الاشراف » عرضاً مقتصداً يقصح عن أركانها ومقاصدها • ثم كانت خاتمة المطاف في الفصل الرابع المنقسم الى قسمين : أولهما منهاج تطبيق يرسم الخطط لتأليف « مجلس الاشراف والتنظيم » ولتكوين الادارات التابعة له ؛ والثاني اسس للتشريع مقترحة متى ما شرعت قام المجلس وقامت الادارات ، ثم استقامت في بلادنا رقابة مالية حازمة •

ومن خير ما قرأت في أبواب الرقابة المالية فصل ممتع عقده لها الاستاذ هانسن في كتابه في « المشاريع العامة والتنمية الاقتصادية » (١) • فقد وجدت المقدمات التي يستعرضها في البحث الرابع من ذلك الفصل تتم عن تقارب في أوجه البحث بين ما ذكر هو وما استعرض في الفصل الثالث من كتابنا هذا ؛ بيد أنه انتقل من تلك المقدمات الى تقيض ما استتجناه منها عند الكلام في قضايا نظرية الاشراف • واذا كان المجال هنا قد ضاق عن الرد عليه فأرجو أن اوفق الى ذلك في بحث آخر •

وقد يكون الايجاز محلاً ، لكن معذرتي فيه أن هذه الحالة

(١)

A. H. Hanson, *Public Enterprise & Economic Development*, London, 1959, Chapter XII. pp. 360—395.
• للمبحث المشار اليه راجع الصفحات ٢٨٤ - ٢٨٧ •

قد كتبت في تسعة أسابيع لم يكن للمؤلف حول في تحديدها ، ولا كان له منها غير امسياتها ولياليها - فقد قضى أكثر أوقات النهار مشغولا بأعمال رسمية ويشؤون الادارة اليومية في الديوان ، وكل ما أرجوه هو أن أكون قد وفقت في عمل ما ابتغيت الاصلاحه ، وأن يفيد الناس مما صنعت حكومة وشعبا .

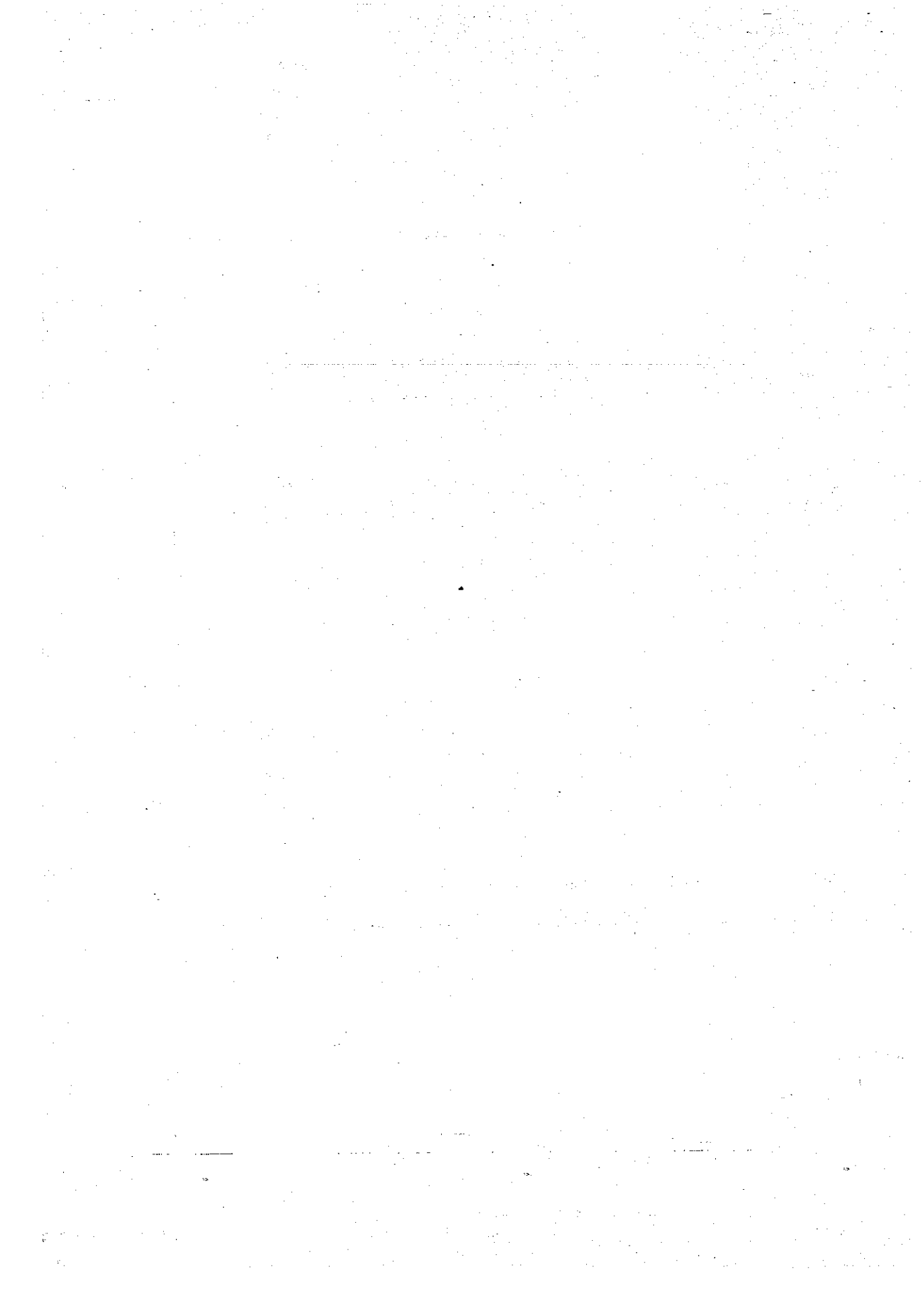
ولا يسعني الا أن أشكر السيد عبدالستار السعدي ، مدير التدقيق في الديوان والموظف المتابر الذي عمل معي في وزارة المالية من قبل ، على عونه في اعداد « الاختام » المحتاج اليها للطبع وفي مراجعة دور الطباعة والاتفاق مع ادارة المطبعة التي اخرجت الكتاب ؛ وأن اشكر ابني الاصغر محمدا (وهو تلميذ في مرحلة الدراسة الاعدادية) على عمله في رسم الجداول البيانية الملحقه بالقسم الاول من الفصل الاخير .

عبدالله النقميني

١١/٢٨/١٣٨٣ هـ

٤/١٠/١٩٦٤ م

بنداد



الفهرس

الصفحة

ج	***	***	***	***	الاستهلال
هـ	***	***	***	***	الأهداء
ز	***	***	***	***	مقدمة الكتاب
م	***	***	***	***	فهرس التصحيح

الفصل الاول :

٣٩ - ١	***	***	***	***	الرقابة المالية - اصولها ومقاصدها
--------	-----	-----	-----	-----	-----------------------------------

الفصل الثاني :

٦١ - ٣٢	***	***	***	***	الرقابة المالية في العراق
---------	-----	-----	-----	-----	---------------------------

الفصل الثالث :

٨٩ - ٦٢	***	***	***	***	نظرية الاشراف
---------	-----	-----	-----	-----	---------------

الفصل الرابع : سلطة الاشراف والرقابة :

١٠٣ - ٩١	***	***	***	***	القسم الاول - منهاج التطبيق
----------	-----	-----	-----	-----	-----------------------------

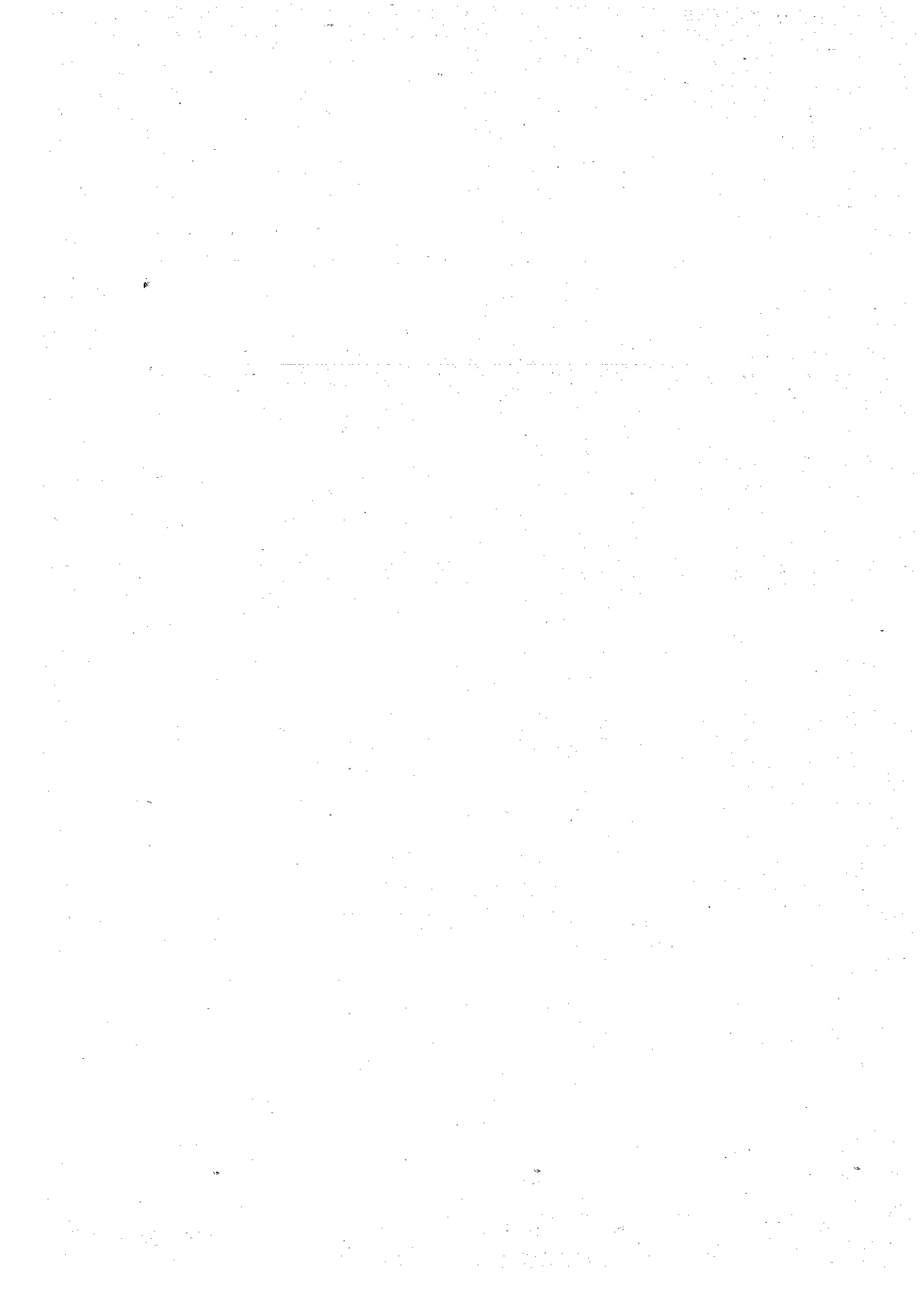
١٢٣ - ١٠٥	***	***	***	***	الجداول البيانية
-----------	-----	-----	-----	-----	------------------

١٣٥ - ١٢٥	***	***	***	***	القسم الثاني - الاسس التشريعية
-----------	-----	-----	-----	-----	--------------------------------

١٣٧	***	***	***	***	ملحق الهوامش
-----	-----	-----	-----	-----	--------------

١٤٠ - ١٣٨	***	***	***	***	المراجع
-----------	-----	-----	-----	-----	---------

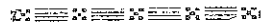
١٤٥ - ١٤١	***	***	***	***	فهرس المباحث
-----------	-----	-----	-----	-----	--------------



فهرس التصحيح

معدرة في أخطاء مطبعية وقعت على الرغم من تحاشيها ؛ وها هي
ذي تصحيح ههنا مشارا الى مواضعها ؛ وحيث تجد « هـ » الى جانب عدد
السطر فذلك دليل على أن السطر معدود من أول الهوامس لا الصفحة
كلها .

الصفحة	السطر	الصواب	الخطأ
٢	١٣	وهذا يقتضي	وهذا يقضى
٣	٨ هـ	محصورة	محسورا
٣	٨ هـ	بل يعديها	بل يعديه
٧	٢ هـ	4 (beginning)	(beginning)
٢١	١٧	هـ - تعيين الموظفين	ح - تعيين الموظفين
٢١	١٩	الامور الخمسة	الامور الستة
٣٠	١	مجانبة التبذير	مطبه التبذير
٣٥	٤	تقبض منهم	تقبض منهم
٤٧	٣ هـ	١٤٤/٧ ماينا	١٤٤٧ مليونا
٦٦	١٣	في مجالات	في مجالات
٩٣	٩	نقرحه	نقرحه
١٤٠	١	Audits	Aduits



الفصل الأول

الرقابة المالية

اصولها ومقاصدها

١ - خصائص البحث وموضوعه :

الرقابة المالية بحث من أهم مباحث علم المالية العامة ؟ فهو - كالعلم الذي تفرع هو عنه - يستمد مسائله من علوم التشريع والسياسة ، والاقتصاد والمحاسبة ، والاجتماع والاخلاق ، وليس المراد من البحث الذي بين أيدينا أن يوجب الجانب العقلي لموضوعه بما يكتشفه من نظريات وتقد وجدل في امور ذهنية ؛ بل المقصود به الايجاز لأهم ما ينبغي عرضه من القضايا التي يقوم هو بها ، ثم انصراف العناية الى الجانب الواقعي لخصائص موضوع البحث ، اذ الغاية منه انما هي وضع منهاج تطبيقي للرقابة المالية يشتمل بقدر افتقاره الى ذلك على ما هو نظري وما هو عملي من شؤون هذه الرقابة^(١) . هذا ، على أن علم المالية العامة ، ومباحث الرقابة منه خاصة ، لم ينشأ في أجواء

(١) جعلت كلمتا « منهاج التطبيق » عنوانا للقسم الاول من الفصل الرابع من هذا الكتاب ؛ غير أن القسم الثاني والفصل الثالث لا يختلفان عن ذلك القسم من حيث كونهما منهاجا مستحدثا للتطبيق . الفرق انما هو في تخصيص الفصل الثالث بالجانب النظري وتخصيص الرابع بالجانب التطبيقي من هذا المنهاج .

المجردات الذهنية ، بل نميا وترعرعا في مجال الحياة اليومية وملاساتها ما اتصل منها بأمر المال ، جبايته أو انفاقه . غير أن العلوم التي توجد على هذا النحو ما تلبث أن تتخذ لها أساليب منهجية يوجبها التعدد والتعقيد العارضان على موضوعات مسائل العلم ومحمولاتها^(١) .

وما دامت مقاصد هذا البحث ما قد اوجزناها فانا مضطرون الى مجانية كثير من الشرح والتفصيل ، والى الاستعاضة عنهما باستعمال المصطلحات التي اصطلح عليها أرباب هذا الفن ، فالى احالة مطالع البحث على مراجع علم المالية العامة فيما قد يحتاجه من اطاب في مسألة أو تبيان لمعنى مصطلح أو مدلوله^(٢) . بيد أن المسالك المتعارف عليها لتقسيم مسائل الرقابة المالية سوق لا تتبع . ذلك لان المقصد الاول هو عرض الحقائق الواقعية لايوجه هذه الرقابة على نحو يؤدي الى استجلاء ما نراه أمثل المناهج العلمية والعملية لممارسة الرقابة على الجباية والانفاق في المرافق الحكومية العامة ؛ وهذا يقضي ترتيب قضايا الموضوع البحوث فيه على نمط يوصل الى الغاية المتوخاة من البحث وان خالف ما سار عليه علماء المالية العامة من وجه أو وجوه .

٢ - منشأ الرقابة المالية وتطورها :

يرى كثير من العلماء أن الرقابة - مالية وغير مالية - أمر طبيعي في المجتمع الانساني على كل تصرف متعدى الاثر الى غير

(١) كذلك كانت حال كثير من علوم التشريع والاقتصاد والتجارة والصناعة واللغة ؛ حتى اننا لنظن أن المستثنى من القاعدة انما هو علوم الفلسفة المبنية على المجردات الذهنية . هذه هي شيمة التطور في علم الانسان . راجع آخر البحث ٣٤ .

(٢) ترد الاشارة الى المرجع غالبا عند استعمال المصطلح بادئا ، ثم تفترض الالفة معه بعد تكرره وتكرار الكلام فيه . على أن القارىء غير المتخصص يملك الرجوع في أكثر ما يريد الى الكتب المذكورة في فهرس المراجع الملحق بهذا الكتاب .

الشخص الذي يقع منه التصرف^(١) ، وللزوم الرقابة للمجتمع
الانساني كان أن سنت الأديان طرائق مختلفة لخلق وعي خاص في
ضمير الانسان الفرد يكفل له رقابة شخصية فيما يأتي ويدع ؛ ولعل
هذا النوع من وعي الضمير أن يكون أيسر أنواع الرقابة وأمضاها^(٢) .

أما الرقابة المالية فكثيرها من ألوان الرقابة ليست بدعة
مستحدثة ، فقد عرفها المصريون القدماء ، وعرفها الاغريق
والرومان^(٣) ، ومارسها العرب منذ النشأة الاولى للحضارة الاسلامية .
لنا مما دونته الكتب من الشؤون العامة للدول الاسلامية سجل حافل
للمراقبة علي أنماط متنوعة اختلفت فيها أوجه الرقابة ومداهم والقائمون
بأمرها : تراها حينما تجمع بين الرقابة قبل الصرف والرقابة بعده
ينهض بهما معا الرئيس الاعلى للدولة أو من ينوب منابه ؛ وحينما
يتولى الاولى أو الثانية مجلس الشورى ، وهو صاحب السلطة
التشريعية ؛ وثالثا تجد القضاة أو المحسمين يولون من الرقابة بعض

(١) راجع الدكتور محمد عبدالله العربي ، « اصول علم المالية
المامة والتشريع المالي » ، ٥٦/١ - ٥٧ . يشار فيما بعد الى هذا
الكتاب اختصارا بـ « اصول علم المالية العامة » ، ثم يأتي الرقم
المشير الى الجزء ثم الرقم المشير الى الصفحة مفصولا بينهما بخط مائل
كما ترى .

(٢) مناط هذا الوعي في الحضارة الاسلامية هو ما اصطلح عليه
القرآن الكريم بلفظة « التقوى » . بيد أن الاسلام لا يجعل التقوى
محصورة في مجال الدين ؛ بل يعمد إلى كل شأن من شؤون الانسان
في حياته ، فمجال التشريع الخاص ومجال التشريع العام ومجال
الاقتصاد والتشريع المالي في ذلك سواء . اقرأ الآيات التالي ذكرها :-
الاعراف ٢٦ : البقرة ١٧٧ ، ١٨٩ ؛ التوبة ١٠٩ ؛ الفرقان
٧٢ - ٧٤ . وقارن هذه بالآيات : النساء ١٣٥ ؛ الانعام ١٥٢ ، الاعراف
٢٠١ ؛ القصص ٥٠ .

(٣)

See Spicer & Pegler, *Practical Auditing*, p. 2. Hereinafter this
treatise will be mentioned by its title alone.

شؤونها^(١) . لكن ذلك النوع من الرقابة اللاحقة للصرف والتي تدعى اليوم « بالمحاسبة القانونية » لم يستخدم على الاسلوب المفصل الذي نجده في عصرنا هذا الا بعد أن تم استحداث طريقة تنظيم « القيد المزدوج » أو « القيد الثنائي » . فقد حدث أن استتبغ النشاط التجاري الذي رافق اليقظة الأوروبية في ايطاليا في القرن الميلادي الخامس عشر اتخاذ طريقة القيد المزدوج ؛ وتشرت قواعدها - اول ما تشرت - عام ١٤٩٤^(٢) . ثم أدى هذا التطور بأسبابه ومسيباته الى تشوؤ المحاسبة القانونية وانتظام مناهجها ، الا أنها لم تشع في مجال المشاريع الاقتصادية والشركات الا في غضون القرن الميلادي التاسع عشر^(٣) . فلما بدأت ثم اتسعت على ذلك النحو اقترنت بنظام القيد المزدوج حتى كأنهما اليوم صنوان لا يكادان يفترقان . والمحاسبة

(١) ليس هذا القول المقتضب الشامل مما يمكن أن يحال القاريء للتثبت منه الى صفحة أو صفحتين من كتاب واحد ؛ فمن أراد الاستيعاب فلا بد له من الرجوع الى المصادر التي سنشير اليها في المبحث الثلاثين وفي الهوامش الموصولة به ، والى مباحث الضرائب والموارد والمصارف من موسوعات التشريع « كالموطأ » لمالك بن أنس و « الام » لمحمد بن ادريس الشافعي . ومن يتتبع الجوامع الصحيحة للاحاديث ومراجع التاريخ الاسلامي يجد متفرقات كثيرة من قضايا الرقابة العامة وأنواعها . وقد كانت الرقابتان المالية والادارية على أحسن ما يرام أيام تولي عمر بن الخطاب (رض) رئاسة الدولة ؛ ومن طريف ما يروى ابن عبد ربه الاندلسي في كتابه « العقد الفريد » (ج ٤ ص ١٤٧) قول عمر في احدى خطبه : « أيها الناس ، من اراد أن يسأل عن القرآن فليأت أبي بن كعب ؛ ومن اراد أن يسأل عن الفرائض فليأت زيد بن ثابت ؛ ومن اراد أن يسأل عن الفقه فليأت معاذ بن جبل ؛ ومن اراد أن يسأل عن المال فليأتني ، فان الله جعلني له خازنا وقاسما . . . اني قد بقيت فيكم بعد صاحبي فابتليت بكم واجتليتم بي . . . واني لمن يحضرتي من اموركم شيء فاكله الى غير اهل الجزاء والامانة ؛ فلتن احسنوا لاحسنن اليهم ، ولتن اساعوا لانكلن بهم . »

(٢) نشرها Luca Paciolo في مدينة فينيسيا .

(٣)

For the information given above, see *Practical Auditing*, p. 3.

القانونية - على أمثل صورها - ان هي الا ضرب من ضروب الرقابة المالية ليس من شأنها أن تغني عن أترباها ؟ فحديثنا الآن ينبغي أن ينصرف الى أنواع الرقابة المالية وعوارضها المختلفة^(١) .

٣ - أنواع الرقابة المالية:

يستهوئ السكتانيين في علم المالية العامة أن يتكلموا في الرقابة على أنها وسيلة من وسائل تنفيذ الموازنة العامة أو أنها اطمئنان على سلامة تنفيذها ؟ فهم لذلك يصلون بين التقسيم المنهجي للرقابة وبين ما لها من علاقة بالموازنة العامة^(٢) . وأرى أن الموازنة العامة نفسها ان هي الا طريقة من طرائق « الرقابة السابقة » يأتي بها مزيج من عمل اداري وحسابي وعمل تشريعي . فاعداد جداولها وتنظيم فصولها من أعمال وزارة الخزانة (المالية) هذه التي تتقدم بها الى السلطة التشريعية لاصدارها وجعلها قانونا ؟ والغاية منها وضع حدود وضوابط ونسب معينة لجباية أموال الخزانة العامة وللانفاق من هذه الاموال . فالرقابة اذن ، سابقة كانت أو لاحقة ، انما هي على مباشرة السلطة التنفيذية أعمال الجباية وأعمال الانفاق ؟ وهما لذلك ينبغي أن يعتد بهما في تقسيم الرقابة الى أقسامها المنهجية - ولاسيما ان العلماء المعاصرين فيهم من قد جنحوا الى الاخذ بمذهب تشييء الحق المالي في ذمة الخزانة في كل تصرف تعاقدي يكون القائم به عنها ذا نيابة شرعية وبقي الطرف الآخر بالتزاماته المطلوبة منه سواء كانت أو لم تكن الموازنة العامة تتضمن رصيذا لاداء ذلك الحق^(٣) .

يتم كل من الجباية والانفاق بأعمال على مرحلتين احدهما اعتبرت ادارية والاخرى حسابية . ففي المرحلة الحسابية يقوم

(١) راجع ما يأتي ، المبحث ٤ .

(٢) من هؤلاء السكتانيين الدكتور محمود رياض عطية في كتابه « موجز في المالية العامة » ؛ وسيكتفى في الاشارة الى هذا الكتاب في الهوامش اللاحقة بذكر عنوانه فحسب . راجع منه الصفحات ٥٧٧ وما تليها .

(٣) « موجز في المالية العامة » ، ص ٥٧٨ .

المحاسبون بقبض الواردات المحيية ودفع النفقات المصروفة وبالاعمال الحسابية والقانونية المتعلقة بالقبض والادفع ؛ ومن هنا يظهر أن ما يتولونه لا يقتصر على تنفيذ قسم أو آخر فحسب من قسمي الموازنة العامة^(١) .

أما المرحلة الادارية فللجباية تشمل « تحقق الضريبة » و « تصفية الضريبة » و « الامر بالجباية » ؛ وللانفاق تشمل على « عقد النفقة » و « تصفية النفقة » و « الامر بالصرف » ؛ وهذه كلها شؤون فية ، قانونية واقتصادية ؛ وليس هذا البحث موضع اطّاب في شرحها^(٢) .

فما يهنا هنا هو أن تلکم الشؤون في كلتا هتين المرحلتين مقتررة كل الافتقار الى الرقابة ؛ وأن الرقابة على أعمال احديهما تختلف اختلافا بيّنا عنها على أعمال المرحلة الاخرى ؛ فنحن - إذن - امام نوعين متميزين متباينين من الرقابة المالية تعارف علماء المالية العامة على تسمية ما يتصل منهما بالمرحلة الادارية « بالرقابة السابقة على الصرف » ، وما يتعلق بالمرحلة الحسابية « بالرقابة اللاحقة للصرف »^(٣) .

(١) راجع عبدالرحمن الطيّارة « المالية العامة في الجمهورية اللبنانية » ، ص ٥٥ (آخرها) ٥٦ (اولها) . سيكتفى في الهوامش بذكر عنوان الكتاب .

(٢) اقرأ المصدر السابق ، ص ٥٤ - ٥٥ .

(٣) هذا تقسيم اجمالي يفيدنا في ايجاز الاشارة الى أنواع الرقابة المالية خلال هذا البحث ؛ لكن لا ينبغي أن يفهم منه انعدام الصلة بين النوعين ؛ فقد تتعدى أعمال الرقابة اللاحقة الى المرحلة الادارية فتعزرو الى سبب حصل في هذه المرحلة ما اكتشفته من خلل عند تدقيق معاملة مالية في مرحلتها الحسابية تدقيقا لاحقا ؛ وقد تتعدى أعمال الرقابة السابقة الى المرحلة الحسابية بأن تنبه على ما سيكون من خلل في هذه المرحلة لو أن معاملة مالية جرت على نحو معين في المرحلة الادارية . فلا التقسيم ههنا مبني على « حصر منطقي » تنفي به صحة كل تقسيم آخر ، ولا التداخل بين القسمين على ذلك النحو يضر بسلامة التقسيم سلامة منهجية . فان شئت التقسيم على وجه آخر استطعت أن تقول : الرقابة المالية منها ادارية ومنها حسابية ، ولكل منهما سابقة ولاحقة . لكن التداخل الذي ذكرناه سيبقى قائما .

ثم بعد أن تبينا أوجه التمييز بين ذينك النوعين من الرقابة المالية ينبغي التنبه على أمرين خطيرين :-
اولهما : أن الرقابة التي تنهض بها « المحاسبة القانونية » هي من نوع الرقابة اللاحقة ليس الا ؟ وإذا كان لها من تأثير في الأعمال الفنية والادارية التي تسبق الصرف فذلك انما هو من قبيل تعدي أثر كل من نوعي الرقابة الى الشؤون التي هي مجال الرقابة الاخرى ، وهذا لا يخرج المحاسبة القانونية من كونها صنفاً من أصناف الرقابة اللاحقة للصرف .

والثاني : هو أن المحاسبة القانونية لا تفي وحدها بمقاصد الرقابة اللاحقة على الأعمال المالية الحكومية . لا جرم أن هذه المحاسبة تفي بالمرام في ميدان الأعمال الاهلية الخاصة من مشاريع أو شركات . ذلك لأن المحاسبة القانونية تعنى بتدقيق وثائق الحسابات وسجلاتها وجداول الموازنة والأرباح والخسائر لأجل التأكد من سلامة تنظيم هذه الجداول من حيث عرضها لواقع الوضع المالي للمؤسسة أو الشركة المدققة حساباتها^(١) . ولأجل أن يتمكن المحاسب القانوني من القيام بهذا التدقيق فإنه لا بد أن يكون على علم بأغراض المؤسسة التي يراقب حساباتها وبالنظم المتبعة في اعمالها^(٢) ؛ ولما كانت هذه الاهداف والنظم في المؤسسات الاهلية محددة النطاق بسيطة التأليف فإن الاخطاة بها لا تتوقف على اختصاص علمي ومهني في القانون أو الاقتصاد .

(١)

De Paula, F.R.M., *The Principles of Auditing* (hereinafter cited as *Principles*), pp. 3 (end), (beginning).

(٢)

See *Practical Auditing*, pp. 4, f.; and Gutforth, A.E., *Audits*, pp. 1 - 3.

أما المعاملات المالية الحكومية فتختلف كل الاختلاف عن تلك التي في المؤسسات الأهلية ؛ وذلك من وجوه أخصها أن مقاصد الجباية والاتفاق والمناهج الموضوعية لمباشرتهما على مراحل في المرافق والادارات العامة - ان هذه المقاصد والمناهج منبثة في المجموعة التشريعية للدولة بجميع ما يؤلفها من قوانين وانظمة وتعليمات ومنشورات ؛ ومن البديهي أن الالمام بالمجموعة التشريعية والاقباس منها متوقف على الاختصاص العلمي والمهني في علوم التشريع والقانون . فالمحاسبة القانونية وحدها لا تكفي للنهوض بالرقابة اللاحقة في هذا الميدان ؛ بل لابد لتحقيق الرقابة فيه من ان تجمع الهيئة القائمة بها بين الاختصاص في التشريع وعلومه والاختصاص في المحاسبة وما لها من أصول .

ان ما وضحته ههنا من فروق بين الرقابة اللاحقة على الاعمال المالية الحكومية وبين المحاسبة القانونية في مجال الاعمال الخاصة يتفق كل الاتفاق من حيث هو عرض لفوارق موجودة في الواقع مع ما ذكره « لورنس ديكسي » ، أحد أساتذة علم المحاسبة في جامعة لندن^(١) ، في كتابه القيم في المحاسبة القانونية . ميز الاستاذ المذكور بين هذين النوعين من الرقابة ؛ وسمى الرقباء الذين يتولون النوع الاول منهما « بالمحاسبين القانونيين الحكوميين » ؛ وانتقد انحصار الرقابة على الشؤون المالية للادارات المحلية والمؤسسات العائدة اليها في تلك الرقابة التي ينهض بها المحاسبون القانونيون الحكوميون وهم جميعا من رجال القانون . لذلك دعا ديكسي الى أن تشفع الرقابة هذه برقابة محاسبين قانونيين آخرين لتكون الرقابة اللاحقة تامة من كل الوجوه ؛ لكنه شكك في كتابه من احتمال عدم الاخذ بهذا الحل الذي اقترحه لمشكلة الرقابة اللاحقة ، « لان هذه الامور - على حد قوله - تعالج في بريطانيا على أساس الخطط الحزبية لا على أساس خصائص

(١) هو : Lawrence R. Dicksee .

الامور نفسها»^(١) ، اتفق ما وجدته الاستاذ ديكسي وما وجدته مؤلف هذا البحث فيما نحن فيه ؛ الا أن الحلول الجذرية التي تقترحها للمعضلة تختلف من وجوه عديدة عما اقترحه هو ، على ما سترى في الفصل الثالث من هذا الكتاب التطبيقي .

انه لمن أجل ما تقدم كله أني أثرت أن اصطلح على تسمية احد ذيك المنهجين المختلفين « بالرقابة العامة » والآخر « بالرقابة الخاصة » ؛ وذلك على وفق اختصاص الاولى من الرقابتين بالشؤون المالية في المرافق العامة واختصاص الثانية بمثل هذه الشؤون في المرافق الخاصة .

٥ - الهيئات القائمة بالرقابة :

واذ قد بينا أن الرقابة المالية منها سابقة ولاحقة ومنها خاصة وعامة فلا بد من الإشارة الى أن هذا المسلك في تقسيم أنواعها ليس بمجمع عليه ؛ فمن المؤلفين في هذا المجال من قد مضوا الى اصطناع أنواع للرقابة على اعتبار ما للهيئات القائمة بالرقابة من تعدد وما بينها من اختلاف في الخصائص والسلطات^(٢) ، ولسنا نرى هذا الصنف من التقسيم علميا ؛ لكننا سنلم بمسائله لا على أنها تنويع للرقابة المالية ، بل على أنها ذكر للهيئات المختلفة التي تتولاها .

فالرقابة المالية العامة ، سابقة كانت أو لاحقة ، تتردد عادة بين السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية وهيئة مستقلة مرتبطة باحدى هتين السلطتين . وستناول في الصفحات التالية تلون الرقابة لما يعرض لها باختلاف الاوصاف بين هؤلاء الرقباء .

(١)

Dicksee L. R., *Auditing - a Practical Manual for Auditors*, (hereinafter mentioned by its main title) pp. 329, f.

(٢) راجع « موجز في المالية العامة » ، الصفحات ٥٧٧ وما تليها .

هذه رقابة سابقة لا تعدو كونها من السلطة التنفيذية على السلطة التنفيذية ، لكن على مراحل وانماط مختلفة^(١) . فهي الرقابة التي يتولاها الوزراء أو من ينوبون مناب الوزير في كل وزارة على الموظفين الذين يلونهم وينهضون بأعمال الجبائية والانفاق ؛ وتولاها وزارة الخزانة (المالية) على الوزارات والمصالح الحكومية الاخرى^(٢) . أما الرقابة الداخلية المتسلسلة التي تكون من الموظفين الاداريين على من يلونهم في كل وزارة أو مصلحة على حدة فأمر معروف الاطوار لا حاجة بنا الى الخوض في تفاصيله ؛ وكذلك شأن ما عرفت « بالرقابة المتقطعة » كالتفتيش المالي والتفتيش الاداري ، وهي غالبا ضعيفة وغير حازمة لانها رقابة من السلطة التنفيذية على نفسها^(٣) . وأما رقابة وزارة الخزانة على الوزارات الاخرى وتوابعها فتتخذ غالبا أحد هذين النمطين : يجعل عقد الفقرة أو تنفيذه في المرحلة الحسابية موقوفا على موافقة وزارة الخزانة ، وتستحصل هذه الموافقة عن طريق المراسلة ، أي أن الادارة المركزية في هذه الوزارة هي التي تتولاها حصرا ، وقد يكون بانابة السلطة في بعض الاحوال ؛ أو يعين في كل وزارة وفي توابعها المهمة موظف لتولي الرقابة يتبع وزير الخزانة ويستقل كل الاستقلال عن وزير الوزارة التي يراقب أعمالها .

(١) المصدر السابق ، ص ٥٨٤ .

(٢) المصدر السابق ، ص ٥٧٨ .

(٣) راجع المصدر السابق ، ص ٥٨٨ (آخر الفقرة ٦٥٩) لتبين المطن في رقابة سلطة على نفسها . وراجع « المالية العامة في الجمهورية اللبنانية » ، ص ٧٧ - ٧٨ ، حيث تجد أن الحكومة اللبنانية قد عنيت بالرقابة المتقطعة ؛ لكن ينبغي التنبه الى أن ديوان المخاسبة نفسه في لبنان ملحق بوزارة المالية ، وأن الرقابة بهيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية غير مطبقة هناك .

يعمل بالنمط الاول في العراق ، وبالنمط الثاني في فرنسا^(١) . ثم ان النمط الاول يسلك لاتخاذ طريقتان مختلفتان من حيث التنظيم الاداري في وزارة الخزانة نفسها . فقد توزع سلطة الرقابة الادارية على عدد من الادارات الصامة للوزارة أو تجمع في ادارة واحدة تستقل بممارستها . اتبعت الطريقة الاولى في وزارة المالية العراقية حيث تتولى الرقابة قبل الصرف كل من مديرية المالية العامة ومديرية الميزانية العامة توليا مرتبكا في أساليبه وغاياته^(٢) ؟ واتبعت الثانية في وزارة المالية اللبنانية حيث يقوم ديوان المحاسبة ومراقبو عقد النفقات^(٣) .

أما في الدول التي تعنى بهيئات للرقابة مستقلة عن السلطة التنفيذية فان كثيرا من سلطة الرقابة السابقة تسلخ من وزارة الخزانة وتناط بالهيئة المستقلة ؟ وسيأتي تفصيل ذلك عند الكلام في هذه الهيئات .

المهم هنا هو أن اناطة الرقابة الادارية ، كلها أو جزء منها ، بالوزراء عامة ووزير الخزانة خاصة مبنية على أساس تحملهم تبعة المسؤولية الوزارية وعلى النظرية التي تفترض في الوزير أن تكون مهمته رقابة الادارات العاملة في وزارته وتقد اعمالها دون التورط في تفاصيل هذه الاعمال بالخوض في جوانبها الفنية والقانونية والاقتصادية أو بالاستئثار لنفسه بسلطة البت في هذه الجوانب كلها أو جلها^(٤) . وقد تكون هذه النظرية قابلة للتطبيق في الدول الناهضة ؟

(١) لفرنسا راجع « موجز في المالية العامة » ، ص ٥٧٩ (آخر الفقرة ٦٤٤) .

(٢) راجع ما يأتي ، المبحث ١٨ .

(٣) راجع « المالية العامة في الجمهورية اللبنانية » ، الصفحات ٦١ ، ٦٢ ، ٧٨ .

(٤) اقرأ « اصول علم المالية العامة » ، ٦٠/١ - ٦٩ .

أما في الدول النامية فخصائص السلطات فيها وأحوالها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة تجعل النظرية بنأى عن التطبيق وعن واقع الإدارة الحكومية من اوجه شتى * ومن ذلك يتبين رجحان اناطة الرقابة المالية في الدول النامية بهيئة مستقلة يكفل لها الاستقلال بتشريع مبني على اجماع الرأي لتحقيق المصلحة الوطنية على هذا النحو فيما يتعلق بشؤون الرقابة المالية^(١) *

هذا ؟ وما قدمناه في أمر الرقابة الادارية على الاتفاق يتساق على الرقابة الادارية على الجباية مع اختلاف في المصطلحات وفي تفاصيل التنظيم العملي فيما يتعلق بأمور الجباية ؟ وليس ذلك اختلافا في القواعد النظرية أو في منهاج التطبيق *

٧ - رقابة مجلس الامة :

مجلس الامة - متى ما وجد - يكون هو السلطة التشريعية التي تسن عن الامة ولها ما تفتقر اليه حياتها الاجتماعية من تشريع ماليا كان أو غير مالي * والدول التي تقوم فيها السلطة التشريعية على هذا النحو تؤمن - عادة - باصول دستورية ، مكتوبة أو غير مكتوبة ، من جملة أحكامها ألا تكون جباية ولا انفاق من مال الناس الا بقانون * فالسلطان الذي تمارسه السلطة التنفيذية في مباشرة أمور الجباية والانفاق انما هو مستمد بادئا من مجلس الامة ، والمجلس لذلك يملك الرقابة على أعمالها من باب أولى ؟ هذه هي التي دعيت « بالرقابة البرلمانية »^(٢) * والغرض الاول من الرقابة البرلمانية هو

(١) وكذلك الشأن في الدول الناهضة من حيث افتقار رقابة وزارة الخزانة على سائر فروع السلطة التنفيذية ورقابة مجلس الامة على الوزارة الى هيئة مستقلة تنهض باعباء الرقابة ؛ انظر المصدر السابق ، ٧٠/١ *

(٢) انظر مبحث الرقابة المالية في « المالية العامة في الجمهورية اللبنانية » ، ص ٨٤ وما بعدها *

استجلاء مسؤولية الوزراء السياسية والادارية (التنفيذية) ؟ وقد تمتد هذه الى مسؤوليتهم مدنيا وجنائيا في بعض الدول ، كما هو الشأن الآن في فرنسا^(١) . ولقيام البرلمان برقايته هذه اجراءات متعددة ليس هذا موضع الافاضة فيها .

فالذي يفضنا هنا هو أن الرقابة التي يتولاها مجلس الامة مباشرة انما تكون اجمالية لا بد أن تعتمد على أعمال تفصيلية للرقابة تهض بمصا هيئة أخرى نيابة عن المجلس^(٢) ، وهي الهيئة المستقلة التي سنخوض في ذكرها عما قريب . ثم ان هذا الاقتران - في مجالتي النظر والتطبيق - بين كينونة المجلس وتحقق الرقابة آل ببعض علماء المالية العامة الى ظن أن الرقابة حتى بهيئة مستقلة لا تتسنى ما لم يكن هنالك مجلس للامة ، أي أنهم جعلوا فكرة التمثيل النيابي وفكسرة الرقابة المالية الحازمة أمرين متلازمين غير مقترقين بطبيعتهما^(٣) . لكن ذلك جانب من الحقيقة لا كلها . فالواقع هو أن الهيئة المستقلة تستمد سلطانها في الرقابة المالية من السلطة التشريعية سواء كانت هذه السلطة لمجلس امة أو لمجلس شعورى أو لعتره من أولياء الامر يجتمعون على شاكلة غير التي عليها حال ذيك المجلسين أو لستبد ينفرد بالسلطات فتستجمع في يديه . ففي هذه الاوضاع كلها يمكن تصور الرقابة المالية وان تفاوتت هذه قوة وضعفا بحسب ما يكون للسلطتين التشريعية والتنفيذية من افتراق أو اجتماع فيمن يتولونهما فرادى أو جماعات .

٨ - رقابة هيئة مستقلة :

يفهم مما اسلفناه أن رقابة المجلس التشريعي ورقابة الادارة لا تخلوان من ضعف ووهن ؟ ذلك لان ما يتسنى للمجلس التشريعي

- (١) راجع « موجز في المالية العامة » ، ص ٥٨٢ وما بعدها .
- (٢) المصدر السابق ، ص ٥٨٤ .
- (٣) اقرأ « اصول علم المالية العامة » ، ٥٧/١ - ٧٠ .

النهوض به مباشرة انما هو الرقابة الاجمالية لا التفصيلية ، ولان رقابة الادارة هي من سلطة واحدة على نفسها + ولعل الضعف المتوقع في رقابة المجلس ورقابة الادارة هو الذي دعنا الى تحقيق الرقابة المالية الحازمة بانشاء هيئة مستقلة يراد منها الانصراف الى هذه الرقابة العامة ويتحاشى فيها مواضع الوهن المشهود في غيرها ؛ فانصرافها يمكنها من ممارسة الرقابة التفصيلية ، ثم هي ترتبط بالسلطة التشريعية وتوب عنها في أعمال الرقابة على سلطة أخرى هي السلطة التنفيذية^(١) . هذا ؛ غير أن القوة والضعف فيما نحن فيه لا يتوقفان فحسب على وصفي الانابة والانصراف اللذين اشرنا اليهما ، بل على ما يجمع في هيئة الرقابة من سلطان وكفاءة واختصاص^(٢) .

وللدول الآخذة بنظام الرقابة المستقلة طرائق مختلفة في تنظيم هيئة الرقابة وتعيين سلطاتها وتحديد الاجراءات الخاصة بمباشرتها المهمة المناطة بها ؛ ويمتد اختلاف الطريقة الى الاسم الذي تسمى به الهيئة : فهي في انكلترا « ديوان المراقب المحاسب العام » ، وهي في الجمهورية العربية المتحدة « ديوان المحاسبات » ، ثم هي في فرنسا وغيرها من دول اوربا الغربية « محكمة المحاسبات »^(٣) . وقد آثرنا هنا أن نلم باخطر ما لهذه النماذج الثلاثة من هيئات الرقابة

(١) قارن بين المصدر السابق ، ص ٧٠ ، وبين « موجز في المالية العامة » ، ص ٥٨٤ .

(٢) تستجلى هذه الحقيقة بقراءة الفصلين الثاني والثالث من هذا الكتاب . ثم التنبيه ينبغي هنا على أن المؤلفين في علم المالية العامة استعملوا كلمة « الهيئة » عند الحديث في الرقابة المالية بمعنى « الادارة » (أو الدائرة) ، فالمراد منها الادارة القائمة بأعمال الرقابة ؛ وهي تتكون - عادة - من عدد من الموظفين في الخدمة العامة بدرجات مختلفة ومن رئيس أعلى تكون له منزلة الوزير واختصاصه في أعمال الادارة التي يتولاها .

(٣) « اصول علم المالية العامة » ، ٥٧/١ .

المستقلة من سلطان واختصاص ؟ فأكثر ما سواها تضاهي واحدة أو
أخرى من هذه الهيئات الثلاث .

٩ - هيئة الرقابة في انكلترا :

تقوم بالرقابة المالية الصامة في المملكة المتحدة ادارة يرأسها
« المراقب المحاسب العام » ، وسمي مراقبا محاسبا لانه يملك الرقابة
قبل الصرف والمحاسبة بعده ، ويظهر بسط سلطانه مما له من حصانة
واستقلال عن السلطة التنفيذية : فالملك هو الذي يمينه ؟ وهو لا يسأل
الآن أمام مجلس العموم ولا يعزل الا بطلب البرلمان على أساس
« خطاب اتهام » ؟ وليس للسلطة التنفيذية عليه من سبيل ، لا في
اضطلاعه بمسؤولياته ولا في شؤون خدمته وراتبه . ويعم سلطانه
الرقابتين السابقة واللاحقة يمارسهما على اوجه شتى . فلتحقيق
الرقابة اللاحقة ، له في الإدارات الحكومية جميعها موظفون تابعون له
يقومون بمراجعة تفاصيل النفقات العامة ويرفعون اليه تقاريرهم
فيمحصها ويوحدها ثم يخرج منها بتقرير شامل يقدمه الى مجلس
العموم ؟ هذا ، ناهيك عما يملك من محاسبة موظفي الحكومة الذين
يولون أمور الجباية والاتفاق^(١) .

أما الرقابة السابقة فهو يملك من أنواعها ما هو اجمالي ، ذلك
أن أموال الخزنة العامة تودع في بنك انكلترا في حساب خاص
بالحكومة لا يجوز السحب منه ، لأي وزير أو وزارة حتى وزارة
الخزنة ، الا باذن من المراقب المحاسب العام . وخطة العمل هي أن
أوامر الصرف الصادرة من الوزراء ترسل الى وزارة الخزنة
لتصدقها ، فاذا صدقتها فعندئذ تبعث بها الى المراقب المحاسب العام فتتولى
هو فحصها من حيث مطابقتها لمقاصد الصرف واحكامه القانونية ثم

(١) لما سرد في هذا المبحث من معلومات راجع « موجز في المالية
العامة » ، ص ٥٨٤ ، ٥٨٥ .

يعيدها الى وزارة الخزانة اما آذنا بالصرف أو غير آذن به ؛ فما آذن به صرف ، وما لم يأذن به امتنع صرفه . ولكيلا يتشغل هو بجزيئات الانفاق فتسليخ بذلك البقية الباقية التي ينبغي أن يعهد بها الى الوزراء من الرقابة السابقة ، فانه عادة يأذن بصرف مبالغ اجمالية على مصارف معينة ، ووزارة الخزانة ترسل الاذن الصادر منه الى بنك انكلترا فيقوم هذا بنقل ذلك المبلغ الاجمالي المأذون به الى حساب آخر باسم الصراف العام ؛ والصراف العام وزير ينهض بتنفيذ أوامر الصرف الجزئي الصادرة من الوزارات والمصالح الحكومية المختلفة في حدود المبلغ الاجمالي الذي كان المراقب المحاسب العام قد آذن بصرفه .

على ذلك النحو ينهض المراقب المحاسب العام وموظفوه بالرقابة المالية التي تملكها السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية ؛ وقد عهد بها اليه منذ عام ١٨٦٦ الميلادي (١) .

١٠ - هيئة الرقابة في فرنسا :

هذه - كما اسلفنا - « محكمة المحاسبات » ، فهي محكمة ادارية لها اختصاصها القضائي واختصاصها الاداري ؛ ولها رئيس أعلى ورؤساء دوائر ومستشارون ومتخصصون في المحاسبة يوكل اليهم أمر تنظيم التقارير ، ورؤساء المحكمة ومستشاروها رجال ذوو حصانات قانونية ولا يجوز عزلهم ؛ والمحكمة تعين البرلمان والحكومة في مراقبة تنفيذ القوانين المالية ، على ما نصت عليه المادة السابعة والاربعون من الدستور الفرنسي لعام ١٩٥٨ ؛ ويرجع تاريخ انشائها الى عام ١٨٠٧ .

(١) راجع ما يأتي ، المبحث ٢١ ، حيث تذكر العلاقة بين نظم الرقابة في العراق وفي المملكة البريطانية المتحدة . الواقع أن الرقابة المالية العامة وجدت في المملكة المتحدة قبل عام ١٨٦٦ ، لكن القانون الذي نظمها صدر في ذلك العام ، على ما ستجد في المبحث المشار اليه بادىء هذا آلهامش .

فأما اختصاص المحكمة الاداري فيمتد الى الرقابة السابقة المنصبة على اسس النظم المالية وقواعدها * ذلك أن المحكمة تقدم تقريراً حوليا الى رئيس الجمهورية تذكر فيه رأياها في تصرفات الوزراء والأميرين بالصرف ، وتبين الأخطاء والمخالفات التي ارتكبوها في مجالى العجاية والانفاق والروادع والحلول التي من شأنها الحيلولة دون تكرار وقوع تلك المخالفات والاطء ، وتقرح بعد ذلك كله تعديل ما يترجح عندها تعديله من النظم والاصول المالية في البلاد^(١) * ويكون هذا التقرير نبراسا تعمل على هداة اللجنة المالية للجمعية الوطنية في دراستها الحساب الختامي للإدارة المالية * وتقوم المحكمة الى جانب ذلك بالبحوث التي تطلبها منها الجمعية الوطنية في شؤون الواردات والمصروفات وإدارة الخزانة العامة *

أما اختصاص محكمة المحاسبات القضائي فنذو سعة وحزم ومضاء * ذلك أن المحاسبين العموميين في الإدارات الحكومية كلها يعثون بحساباتهم الى وزارة المالية فتوجهها فوراً الى المحكمة حيث توزع على دوائرها المتعددة ؛ ثم تراجع المحكمة هذه الحسابات وتناقشها ، فتحكم ببراءة ذمة المحاسب المنظور في حسابه أو بكون ذمته مدينة للخزانة العامة ؛ ثم تعاد الأوراق الى وزارة المالية لتبادر الى تنفيذ تلكم الأحكام على المحاسبين بتكليفهم بدفع المبالغ المتحققة في ذمتهم أو بإحالتهم الى القضاء الجنائي * وإحكام محكمة المحاسبات نهائية لا مجال للطعن فيها الا عن طريق التماس إعادة النظر أو طريق طلب النقض * أما إعادة النظر فتكون من دوائر المحكمة مجتمعة

(١) كل ما ينصب على استبدال القواعد والنظم وعلى تعديل القوانين والاصول المتبعة فهو عندنا من قبيل الرقابة السابقة ، ولا عبرة في ذلك بما اذا كانت أعمال الرقابة اللاحقة هي التي تمهد الطريق أحيانا للخوض في بحث تلكم النظم والاصول - وستجد آثار هذا المنحى في الفصلين الثالث والرابع ؛ لكن راجع آخر المبحث ٢٣ أيضا .

لا الدائرة التي اصدرت الحكم وحدها ؛ وانما يجوز التماسها في
أحوال ظهور وثائق وأدلة جديدة لم تطلع عليها المحكمة من قبل +
وأما النقض فلا يكون الا من « مجلس الدولة » ؛ ولا يشنى طلبه
الا اذا كان حكم المحكمة مبنيا على مخالفة صريحة للقانون شكلا أو
موضوعا ؛ فاذا نقض الحكم اعاده المجلس الى المحكمة لتتظر في
موضوعه دائرة أخرى غير التي اصدرت الحكم باديء الامر (١) .

١١ - محكمة التأديب :

ولا ينبغي أن يفهم مما مر أن محكمة المحاسبات كانت كاملة
السلطان من جميع الوجوه ؛ فقد رأينا أنها تحكم في قضايا المخالفات
المالية ثم ترسل احكامها الى وزارة المالية فتنفذها بطريق « التضييق »
أو بطريق الاحالة الى القضاء الجنائي أو بهما معا ؛ ولم يكن ذلك
الا لتقص في سلطان محكمة المحاسبات . وقد عن الفرنسيين أن
يتلافوا هذا التقص باشاء محكمة اخرى سميت « المحكمة التأديبية
للمخالفات المالية » ، هذه التي يدل اسمها على مجال عملها فيغنيا
عن الخوض في تفاصيل ذلك ، المهم الا الاشارة الى اختصاصها بايقاع
الجزاء عن المخالفات الواقعة لقواعد الافاق من الاموال العامة والى
شمول سلطانها الموظفين المدنيين والموظفين العسكريين على حد سواء .
هذه المحكمة مستقلة عن سابقتها في شؤون الادارة والتنظيم ، الا أن
رئيس المحكمة السابقة هو الذي يرأس اللاحقة أيضا ؛ وهي تنظر
بحسب اختصاصها فيما يحال اليها من قضايا المخالفات المالية سواء
كانت الاحالة من محكمة المحاسبات أو بطلب من رئيس الجمعية
الوطنية أو رئيس الوزراء أو أي وزير فيما يتصل بالموظفين الذين
يتبعونه ، بيد أن الاحالة تكون بوساطة « النائب العام » (المدعي

(١) لما سرد في هذا المبحث من معلومات راجع « موجز في المالية
العامة » ، ص ٥٨٥ - ٥٨٧ .

العام) لمحكمة المحاسبات * أما احكامها فغير قابلة للطعن ما خلا التماس
اعادة النظر أو طلب التقض مرفوعا الى مجلس الدولة وفق الشروط
الموضوعة لذلك^(١) .

١٢ - هيئة الرقابة في الجمهورية العربية المتحدة :

كانت مصر خلال الاعوام الميلادية الممتدة من ١٩١٥ الى ١٩٤٢
أخذت بنظام الرقابة الادارية من وزارة الخزانة على الوزارات
الاخري ؛ واتبعت في ذلك الطريقة الثانية من النمط الاول لهذه
الرقابة ، تلك الطريقة التي عرجنا عليها فيما مر^(٢) ، فقامت في وزارة
الخزانة (المالية) ادارة دعيت « بمراقبة ايرادات ومصروفات
الحكومة » . وقد كثر اللذين أماطوا اللثام عما في تلك الادارة من
وهن لم يكن مرده الا الى انها تابعة لوزارة المال وأن ما تقوم به انما
هو رقابة من السلطة التنفيذية على السلطة نفسها ؛ ثم دعا الداعون
الى تكوين هيئة مستقلة للرقابة من شأنها ان تنهض بشؤون الرقابة
المالية العامة نهوض حزم واستقلال تندو بهما الرقابة شيئا مذكورا .
كان كل ذلك ؛ غير أن السلطة التنفيذية استطاعت بأساليب شتى أن
تسوف في الامر طوال الزمن بين عامي ١٩٢٤ و ١٩٤٢^(٣) . فلما
انتصف الاخير من هذين العامين انتصرت دعوة الرقابة بهيئة مستقلة
على تسويق السلطة التنفيذية فأسس « ديوان المحاسبة » بالقانون ذي
العدد ٥٢ والصادر في ١٧ آب (أغسطس) ١٩٤٢ . ثم تماقب النسخ
والتعديل على قانون الديوان ونظمه ؛ حتى اذا هباً الله للسكناة
ثورتها ثم ما لبثت أن نشقت الجمهورية العربية المتحدة عبر حياتها بين

(١) للمعلومات المسرودة في هذا المبحث راجع المصدر السابق ،
ص ٥٨٧ ، ٥٨٩ .

(٢) المبحث ٦ .

(٣) انظر « اصول علم المالية العامة » ، ١ / ٥٠ ، ٥١ .

دول الارض غدا ديوان المحاسبة « ديوان المحاسبات » واستبدل ذلكم التراث المضطرب من الاحكام وتعديلاتها بقانون الديوان ذي العدد ٢٣٠ والصادر في ١٧ تموز (يوليه) ١٩٦٠ + هذا ؛ وليس من شأننا هنا أن نلم بتأريخ ذلك التطور ، فلتقتصر الكلام - اذن - على ما عليه ديوان المحاسبات الآن من حال (١) .

١٣ - ديوان المحاسبات :

هيئة مستقلة لا تتبع الا رئاسة الجمهورية فهي ملحقة بها + ومن استقلال الديوان أن رئيسه يختار من لدن رئيس الجمهورية ويعين بقرار منه ، وأن موظفيه من درجة « مدير عام » فما تعلوها يختارهم رئيس الديوان فيعينهم رئيس الجمهورية بقرار + ومن ذلك أن رئيس الديوان له ما للوزراء من حصانة في أمور الاتهام والمحاكمة ، ويعامل معاملتهم فيما يتعلق بالراتب والتقاعد ، ويملك سلطة الوزير وسلطة وزير الخزانة في كل ما يتصل بموازنة الديوان وملاكه وموظفيه + فهو الذي يضع موازنة الديوان ؛ ولا على وزير الخزانة الا أن يدمجها في الموازنة العامة دون أن يكون له حق التصرف في اعتماداتها ، أي أن الوزير لا يملك حق الاقلال مما اعتمده رئيس الديوان في موازنته لاي عام مالي ؛ هذا اذا كانت الموازنة لا تتضمن زيادة في تخمين النفقات على موازنة العام الذي قبله + أما اذا اشتملت الموازنة على الزيادة ورأي وزير الخزانة أن يخالف رئيس الديوان فيما زاد فالوزير اذك ملزم برفع الخلاف الى رئيس الجمهورية ليحكم بينهما فيما اختلفا فيه + وعلى قرار محكمة المحاسبات الفرنسية ، جعل ديوان المحاسبات ذا ادارات متعددة تتوزع عليها الاعمال وفق منهج اداري يقره رئيس الديوان تطبيقا للقواعد الموضوعة في « اللائحة

(١) لما تقدم في هذا المبحث كله راجع « موجز في المالية العامة » ، ص ٥٨٨ ، ٥٨٩ .

التفذية « لقانون الديوان^(١) » .

١٤ - اختصاص ديوان المحاسبات :

لا يقتصر سلطان ديوان المحاسبات في الرقابة المالية على الادارات الحكومية « الرسمية » و « شبه الرسمية » والمؤسسات ذوات الموازنات (الميزانيات) الملحقة أو المستقلة ، بل يعم حساب كل « هيئة » أو مؤسسة تعضدها الحكومة بمنحة مالية منظورة أو غير منظورة (أي مباشرة أو غير مباشرة) ، كما يعم الشركات التي تضمن لها الدولة حدا أدنى من الأرباح أو تملك الخزائنة العامة من أسهمها أو رأس مالها نصيبا لا يقل عن ٢٥٪ . ويجوز للديوان بقرار من رئيس الجمهورية أن يبسط سلطانه على الشركات والمؤسسات التي تتولى انشاء مرافق عامة وادارتها وفق عقود التزام (اتفاقيات امتياز) أبرمتها معها الحكومة . فعلى قدر تعلق الأمر بالادارات والمؤسسات التي تقع عليها الرقابة نرجو أن يغنى التلميح فيما اقتصدناه من القول عن التصريح الذي لا يتسنى في غير مواضع الاطّاب^(٢) .

أما مجال رقابة الديوان فهو اجمالا يسم خمسة امور :

أ - الواردات ، ب - المصروفات ، ج - حسابات التسوية والسلف ، د - المخازن العامة ، هـ - تعيين الموظفين وترقيتهم ومنحهم العلاوات والرواتب التقاعدية . لا أجدنا بحاجة الى بسط الكلام هنا في الثلاثة الاواخر^(٣) من هذه الامور ^{المستة} ، لكن الامرين الاولين مفتقران الى ^{المحسنة}

(١) لما عرض في هذا المبحث راجع المصدر السابق ، ص ٥٨٩ - ٥٩٢ .

(٢) راجع المصدر السابق ، ص ٥٩٢ - ٥٩٥ ، وهوامش الصفحتين ٥٩٤ ، ٥٩٥ منه .

(٣) لتفصيل هذه الامور الثلاثة راجع المواد ٨ ، ١٠ ، ١٢ من قانون ديوان المحاسبات (ونعني به القانون رقم ٢٣٠ لعام ١٩٦٠) .

شيء من ايضاح عمل الديوان فيهما • ففي شؤون الواردات يختص
الديوان بالأعمال التالية :-

١ - مراقبة تحصيل الواردات وتوريدها في الخزائن واضافتها الى
أنواعها في الحسابات الخاصة بها •

٢ - التحقيق فيما اذا كانت أحكام القوانين المالية واللوائح المنفذة لها
معمولا بها ، وتوجيه النظر الى ما يراه فيها من نقص •

٣ - فحص اللوائح والأنظمة الادارية النافذة للتأكد من تطبيقها ومن
كفايتها لضبط اسس الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة
ولضمان تحصيلها وفقا للقوانين •

٤ - ولأجل النهوض بما مر ذكره (في الفقرات المتقدمة) من
المراقبة والتحقيق والفحص ، يشب الديوان :

أ - من أن المستندات الخاصة بالواردات قد راجعها
الموظفون المسؤولون وأن الواردات المينة فيها دخلت الخزانة
العامة فعلا ؛ ب - من ان ما قدمته الادارات والمصالح المختلفة
من بيانات يدل على أن ما تم تحصيله هو كل المبالغ المستحقة
بمقتضى الاحكام القانونية ، وعلى انها لم تدخر جهدا في سبيل
الجباية ؛ ج - من عدم وقوع اعفاء من ضريبة أو رسم في غير
الاحوال المنصوص عليها في القوانين أو دون توفر شروط
الاعفاء (١) •

أما في شؤون المصروفات فيتلخص اختصاص الديوان وأعماله
في الامور التالية :-

١ - التحقق من أن اتفاق أي مبلغ من المال العام قد كان فعلا للغاية
التي اعتمد المبلغ لتحقيقها ؛ ومن أن الاتفاق قد تم في مراحلها

(١) راجع من القانون السابق ذكره المادتين ٦ ، ٧ •

المختلفة وفق الاحكام التشريعية النافذة والاصول المرعية *

٢ - التأكد من صحة المستندات المؤيدة للصرف ومن مطابقتها للحساب التفصيلي الخاص بموضوع الصرف *

٣ - التثبت من صحة الاسباب المؤدية الى عدم صرف المبالغ كلها أو بعضها المقررة للمشاريع والاعمال الجديدة ؛ ومن أن الوفر الناجم عن عدم الصرف من أي مبلغ معتمد لم ينفق في تلافي العجز الحاصل في اعتماد آخر موضوع لغاية غير التي اعتمد لها ما ظهر فيه الوفر للامتناع عن الصرف *

٤ - ولأجل النهوض بما ذكر في الفقرات المتقدمة يعمل الديوان على الاستيثاق^(١) :

أ - من أن المبالغ المصروفة على كل باب أو مادة من الموازنة مطابقة للارقام التي اشتملت عليها مستندات الصرف *

ب - من أن الاوامر بالصرف صدرت من الذين يملكونها وعلى وجه صحيح قانونا *

ج - من أن تجاوز الاعتمادات الموضوعه في أبواب الموازنة وفصولها وموادها لم يقسح الا بإذن من السلطة ذات الاختصاص بأن يأذن *

د - من عدم مباشرة أي عمل خارج الحدود المرسومة في الموازنة الا بعد ترخيص من السلطة التشريعية بذلك *

هـ - من ان الارتباط الحاصل بالتزام ما ليس من شأنه أن يؤدي آجلا الى تجاوز اعتماد الموازنة وان لم يقع الصرف عاجلا بناء على ذلك الالتزام *

(١) للفقرات الاربع قارن بين المادتين ٨ ، ٩ من القانون المذكور *

و - من صحة تنفيذ الاحكام تشتمل عليها قرارات ربط الموازنة *

١٥ - منهاج عمل ديوان المحاسبات :

يفحص الديوان ما يروم فحصه من السجلات والمستندات في مقر الديوان ان شاء أو يعث موظفيه الى حيث الادارات والمؤسسات الخاضعة لرقابته * (من تعريف الصنيع في هذا الباب ما أقره مجلس الوزراء عام ١٩٥٣ من حفظ المستندات الحسابية الخاصة بالوزارات والمصالح بعد اتمام الديوان مراجعتها في « دار المحفوظات العمومية »^(١) *) وبعد الانتهاء من المراجعة والفحص والتدقيق يوجه الديوان ما يعين له من ملاحظات وما يستكشف من الاخطاء والمخالفات المالية الى الوزارات والادارات القائمة بأعمال الجباية والانفاق ؟ ثم اما أن تدعن الوزارة المختصة لما يراه الديوان أو تخالفه فيه * فاذا أذعنت وجب عليها تنفيذ ما أراه الديوان وفق أحكام القوانين السائدة ؟ أما اذا خالفته فرئيس الديوان يرفع الامر الى رئيس الجمهورية فيكون في قراره الفصل بين سلطة الرقابة والسلطة التنفيذية ، أو قل فيما اختلف فيه رئيس الديوان ووزير من الوزراء * الديوان يكتشف الخطايا والمخالفات المالية ، ويطلب الوزراء والرؤساء التنفيذيين بمعاينة من أخطأوا وخالفوا وتصحيح ما فسد من الوضع المالي بأعمال هؤلاء ؟ ولكي يكون لسلطان الديوان نفاذه فان القانون قد أوجب على موظفي السلطة التنفيذية المبادرة الى الاجابة على ملاحظات الديوان واعتراضاته خلال مدة لا تتجاوز ستين يوما ، والا فالتأخر في الاجابة عد مخالفة مالية منطوية على

(١) راجع « موجز في المالية العامة » ، ص ٦٠١ حيث تجد الإشارة الى عدد « الوقائع المصرية » المنشور فيه القرار .

المسؤولية التقصيرية عنها التي تضمنها أصل المخالفة المالية المقصودة
باعتراض الديوان ، ليس ذلك فحسب ، بل القانون عد الاجوبة التي
يظهر منها القصد الى اطالة المراسلات فالتسويق في الوصول الى
نتائج الاعتراض ضربا من ضروب المخالفة المالية يجازي عليه جزاء
اهمال الجواب أو الامتناع عنه^(١) .

١٦ - مواطن الضعف في ديوان المحاسبات :

ولا يُظنّ مما مر أن الديوان قد استكملت بين يديه أسباب
الرقابة المالية الحازمة جميعها . فواقع الحال غير ذلك من جانبين
خطيرين . أولهما أن الديوان لا يملك السلطان القضائي للنظر في
المخالفات المالية بعد استكشافها وللحكم بما تستتبعه المخالفة من عقاب
وتضمين . ومن ثم اقتضت الضرورة انشاء محاكم للتأديب الصقت
بمجلس الدولة لا بالديوان ؟ وانشئت بجانبها نيابة عامة (ادعاء عام)
خاصة بالمخالفات . غير أن اختصاص هذه المحاكم من حيث اختلاف
أنواع المخالفات لم تستقر الحال فيه على نحو منظم : فقد رؤى حيناً
أن تنظر هذه المحاكم في دعاوى المخالفات المالية والمخالفات الادارية ؟
ثم رجح التفريق بين النوعين من المخالفات ليكون تفريق بين المحاكم
فتكون منها ما تختص بالمخالفات المالية وما تختص بالمخالفات الادارية ؟
ثم وجد أن المخالفات جلها - ان لم تكن كلها - يزدوج فيها النوعان
كلاهما . وعلى مقدار الاختلاف في الناحية النظرية لهذا الموضوع
تأرجحت أحوال هذه المحاكم في الناحية التطبيقية من حيث تنظيمها

(١) لما عرض في هذا المبحث راجع من القانون المذكور المواد
١٣ - ٢١ ؛ و « موجز في المالية العامة » ، ص ٦٠١ - ٦٠٤ .

والجمع والفصل بين اختصاصها^(١) . المهم هو أن للجمهورية العربية المتحدة الآن سبع محاكم للتأديب تستقر ست منها في مقر مجلس الدولة وواحدة في مدينة الاسكندرية ؛ وأن محكمة التأديب اذا نظرت في المخالفات المالية فانها تتألف من ثلاثة هم وكيل أو وكيل مساعد ومستشار أو مستشار مساعد ، كلاهما من مجلس الدولة ، وموظف من الدرجة الاولى - على الاقل - من ديوان المحاسبات^(٢) . ثم اذا رجعت الى ما ذكرناه آنفا عن محكمة المحاسبات ومحكمة التأديب الفرنسيين وجدت التقليد غالبا في شؤون تأسيس ديوان المحاسبات ومحاكم التأديب في الجمهورية العربية المتحدة^(٣) .

أما الثاني من جانبي الضعف الخطيرين في ديوان المحاسبات فمرده الى نطاق الرقابة التي يختص بها الديوان . فجل ما سبق أن اوجزنا ذكره من نواحي اختصاصه لا تخرج عن الرقابة اللاحقة . وليس له من الرقابة السابقة الا شيء قليل يتعلق بفحص اللوائح والانظمة المخصوصة بالجباية وبعدم الأنفاق على الاعمال والمشاريع الجديدة من مبالغ مقررة لها ؛ ومن ذلك ثبت الديوان من عدم تأدي

(١) لتفصيل ما اوجز هنا اقرأ « موجز في المالية العامة » ، ص ٦٠٧ - ٦٢٢ .

(٢) المصدر السابق ، ص ٦١٥ .

(٣) راجع المبحثين ١٠ ، ١١ ؛ والمصدر السابق ، ص ٥٨٩ ، حيث يذكر الدكتور عطية أن القانون الاول الذي اسس به الديوان (أي القانون ذا العدد ٥٢ لعام ١٩٤٢) كانت احكامه مأخوذة من النظامين الانكليزي والفرنسي للرقابة المالية ومن غيرهما . يظهر تقليد النظام الفرنسي في الثنوية المتحققة بتأسيس ديوان للمحاسبة ومحكمة للتأديب ؛ وتقليد النظام الانكليزي في بناء الديوان على اساس اداري لا اساس قضائي وفي اناطة اختصاص الرقابة الاعلى بشخص واحد هو رئيس الديوان ، لا بمجلس على الفرار الذي سمجده في الفصلين الثالث والرابع من الكتاب الذي بين يديك .

الالتزام بالاتفاق الى تجاوز اعتماد الموازنة ، بيد أن هذا التثبت يتلو عقد النفقة فسبقه انما هو على الصرف بمعنى التنفيذ الحسابي للمقدّم ؟ وقد سلف بيان هذه المستثنيات عند الكلام في اختصاص الديوان^(١) .

نعم ، عمل على اعداد مشروع قانون ينظم شؤون الرقابة السابقة ويسيطر عليها سلطان ديوان المحاسبات ؟ الا أن شيئا من التشريع والتنظيم لم يتم في هذا الباب على الرغم من أن الاقبال على المشروع كان في عام ١٩٥٤ اذ الفت لوضعه لجنة مشتركة من المتخصصين في الديوان وفي وزارة الخزانة (وزارة المالية والاقتصاد يومذاك) . أما قانون الديوان النافذ الآن (وهو القانون ذو العدد ٢٣٠ لعام ١٩٦٠ - المعدل) فغير مشتمل على احكام من تلك التي كانت ترجى من ذلك المشروع^(٢) .

(١) المبحث ١٤ ، الفقرة ٣ من الفقرات الاربع المتعلقة بالواردات ، والفقرتان ٣ ، ٤ (هـ) من الفقرات المتعلقة بالمصروفات .

(٢) « موجز في المالية العامة » ، ص ٦٠٥ - ٦٠٧ . فيما خلا النصوص القانونية اعتمدت في أكثر ما ذكرت عن ديوان المحاسبات في الجمهورية العربية المتحدة على المبحث الرابع من الفصل الثالث من القسم الرابع من الكتاب المشار اليه في صدر الهامش . لكنني اطلعت بعد كتابة الفصل الاول من هذه الرسالة على كتاب اتخذ الديوان موضوعا له ، وبعد الانتهاء من الفصل الثالث على مقال في الموضوع نفسه ، فاحييت اضافة هذا الهامش للإشارة اليهما . أما الكتاب فهو « ديوان المحاسبة في الميزان » للسيد سعد الدين سلامة (نشرته دار الكتب الاهلية بالقاهرة عام ١٩٤٥) ؛ وهو كتاب ناقح يؤرخ لنشأة الديوان في مصر وينقل كثيرا من الآراء فيه ومن مناقشة مشروعه في مجلسي النواب والشيوخ المصريين ، لكنه لا يعنى بمبحث الرقابة المالية العامة بحثا علميا منهجيا . وأما المقال فهو بحث علمي للدكتور محمد حلمي مراد عنوانه « ديوان المحاسبات في الجمهورية العربية المتحدة » (نشرته مجلة العلوم الادارية بالقاهرة في عددها الثاني للسنة الثالثة ، كانون الاول ١٩٦١ ، الصفحات ٩ - ٨٧) ؛ وفي بعرض التطورات الاخيرة في قانون ديوان المحاسبات ونظم =

١٧ - مقاصد الرقابة المالية :

يقول المتخصصون في المحاسبة القانونية ان الغاية من الرقابة المحققة بهذه المحاسبة تقتصر على أمرين رئيسيين :-

اولهما : اكتشاف الغش ؟

وثانيهما : اكتشاف الخطأ ؟

وان-كلا من هذين الامرين يتحلل بحسب موضوعه الى اصناف على النحو التالي بيانه .

أما الغش فينقسم الى صنفين :-

١ - التزوير ، ويعم تزوير الوقائع وسوء التصرف بالاموال نقودا وإعيانا ؟

٢ - التلاعب بالارقام الحسابية .

وأما الخطأ فنذو أربعة اصناف :-

أ - اهمال التوثيق : وهو عدم تسجيل المعاملات المالية ، كلا او جزءا ، في الدفاتر والسجلات الخاصة بها ؟

ب - السهو في التوثيق : وهو تسجيل تلك المعاملات تسجيلا محفوظا بالأغلاط ؟ ومنه ما يسمى بالأخطاء الكتابية أو أخطاء الكتاب ؟

ج - أخطاء الجبر والتقابل : وهو الخطأ الحسابي المؤدي الى تطابق

= العمل فيه . يختتم الدكتور بحثه بما يراه « الصورة الكاملة للرقابة المالية المثلى » ؛ وجملة ما في هذه الصورة أن تكون الرقابة السابقة لوزارة الخزانة والرقابة اللاحقة لديوان المحاسبات . وهو في ذلك مسبق بأراء الدكتور العربي وقرار للمؤتمر الدولي للعلوم الادارية ، لا يخرج عنهما قيد شعرة ؛ وقد عرضناهما وعقبنا عليهما وانتهينا الى تقيض ما انتهى اليه في المبحث الرابع والثلاثين من هذه الرسالة ، فراجعها اذا شئت .

أرقام « موازنة الاختبار » بحيث يختفى به أثر خطأ حسابي آخر كان قد وقع ؟ فالخطأ الثاني يجبر الخطأ الاول ويقابله على هذا النحو ؟

د - الخطئ في الأصول : وهو الحاصل بتوثيق المعاملات المالية وتسجيلها على وجه مخالف للقواعد والاسس الموضوعة لتنظيم هذه المعاملات والمؤدية بها الى غاياتها المالية ؛ فهو لذلك أخطر أصناف الخطأ وأشدها أثراً^(١) .

هذا ما يتوخاه المحاسبون القانونيون من رقابتهم ؛ وهي - على ما ترى - نوع من أنواع الرقابة اللاحقة ، وقد سبق الكلام في ذلك^(٢) . وهناك فائدة أخرى يرون أنها إنما تلازم هذه الرقابة من باب القضايا الانفاقية ؛ تلك هي الوقاية من الغش والخطأ التي قد تنشأ عن الأثر المعنوي تحدثه الرقابة في نفوس الموظفين والمستخدمين ، أو قل يحدثه توقع الرقابة اللاحقة عادة^(٣) .

أما علماء المالية العامة فيذهبون في الامر مذهباً آخر . ذلك أن الرقابة عندهم منها سابقة ومنها لاحقة متكافآن في نظرهم اليها من حيث القواعد العلمية واصول التطبيق ؛ وأن الوقاية والردع عندهم أمران مقصودان لا يأتیان من باب القضايا الانفاقية . « فالإلتاق العام » موضوع خطير يتناوله علم المالية العامة بوضع دستور له يبين شروطه وأركان الاقتصاد فيه ؛ ولعل هذه الاركان أن تقضب في أربعة :-

(١) لما تقدم كله راجع :

Practical Auditing, pp. 5 - 12; *Auditing.*, pp. 7, ff.; *Principles.*, pp. 3 - 7.

(٢) في البحث ٤ .

(٣)

See *Practical Auditing*, p. 5.

اولها - مجاينه التبذير : وتدرج تحتها الاعمال الاقتصادية والادارية والعلمية المتصلة بتقدير ضرورة الصرف ، والنفع المستفاد منه ، وموازاة قيمته السوقية للمال المصروف ، وحصر صور التبذير وأحواله ، ومعرفة آثاره النفسية في المجتمع وآثاره المالية العامة والخاصة^(١) .

وثانيها - الانفاق الرشيد : وهذا يكتنف الاعمال كلها الاقتصادية والمالية والادارية المتعلقة بتنسيق الانتاج أموالا كان المنتج أو خدمات ، والتحقق من غايات المشاريع ومداها بغية الاحجام عن الارتباط بالنفقة قبل الاستيحاء من سلامتهما ، واجتناب البطء في تنفيذ ما يشتر صلاحه في مجال التنمية المادية والتنمية البشرية ، والتثبت من تكافؤ القدرة على الانتاج ووسائله مع المقاصد المرسومة في خطط التنمية وتقدير آثار عامل الزمن في كل ذلك^(٢) .

وثالثها - السكف عن الصرف : وينصب على مرافق انتفت أسباب الصرف عليها بتغير الظروف ، وعلى تحاشي الارتباط بنفقات يستعصى التخلي عنها في المستقبل وان تغيرت أسبابها ؛ وذلك يتوقف على دراسات وأعمال نظرية وتطبيقية لوجوه الانفاق الحكومي جميعها^(٣) .

ورابعها - الرقابة المالية الحازمة : وهذه تشتمل على كل ما أوجزناه بين دفتي هذا الكتاب من قضايا نظرية واخرى تطبيقية .
وهب الرقابة المالية لم تجعل في النسق المنهجي ركنا من أركان الانفاق السليم ، أليست الشؤون كلها التي اشتملت عليها الاركان

(١) راجع « اصول علم المالية العامة » ، ٣٦/١ ، ٣٩ ، ٤٢ - ٤٤ .

(٢) المصدر السابق ، ٤٤/١ - ٥٠ .

(٣) المصدر السابق ، ٥١/١ - ٥٦ .

الآخري مفتقرة في واقع الحال الى الرقابة الحازمة متوقفة عليها ما دام
اقتصاد الانفاق العام أمرا معنيا به مقصودا الى سلامته * ثم ان ما أشرنا
اليه ههنا من تشعب فن الانفاق العام ، نظريته وتطبيقه ، ينساق
بجملته على فن الجباية العامة هذا الذي يعم كل شأن من شؤون
موارد الدولة وتنميتها المحتممة بذلك النمط من اتساع نطاق النفقات
العامة وزيادتها الذي ساد في انحاء المعمورة من جراء هيمنة النظريات
الاقتصادية في علم المالية العامة * لكن محل الحديث في هذا التطور
هو الفصل الثالث ؟ وقبل أن نصل اليه لابد من بسط القول في هيئة
الرقابة في الجمهورية العراقية ، هذه التي كان هذا الكتاب يصلح
من شأنها ؟ وبقي بذلك الفصل الذي بين هذا وذاك *

الفصل الثاني

الرقابة المالية في العراق

١٨ - تمهيد :

الرقابة بمعناها الأعم لا تستقل بأعمالها في العراق ادارة عامة واحدة ؟ بل هي موزعة بين ادارات ثلاث على النحو التالي :-

أ - الرقابة اللاحقة : ويتولاها « ديوان مراقب الحسابات العام » ؟

ب - الرقابة المتقطعة : وينهض بها « دائرة التفتيش المالي » التابعة لوزارة المالية ؟

ج - الرقابة الحسابية : وتعمل عليها « مديريةية المحاسبات العامة » في وزارة المالية .

ولما كانت الادارة التي عقد لبحثها هذا الفصل هي ديوان مراقب الحسابات العام فستكتفي في القول عن الاخرين بملاحظتين عابرتين : اولاهما أن دائرة التفتيش المالي لم تكن في توليها الرقابة المتقطعة بأوفر حظا من ديوان مراقب الحسابات العام في توليه الرقابة اللاحقة ، لا من حيث التنظيم المنهجي للادارة ولاساليب هذا النوع من الرقابة ولا من حيث الاختصاص العلمي وتوخي الكفاءة والدرية في هذه الاعمال ؟ فسميتا أعمالها بالرقابة المتقطعة لا تخلو من شيء من التجوز ، الا اذا قصدنا بلفظة المتقطعة معناها اللغوي دون معناها الاصطلاحي^(١) .

(١) للرقابة المتقطعة راجع مامر ، المبحث ٦ .

أما الملاحظة الثانية فتتلخص في أن نسبة الرقابة الحسابية الى مديرية الحسابات العامة فيها مثل ذلك التجوز المقرون برقابة النقيش المالي ؟ فالقصد الاول من هذه المديرية أن تكون ادارة حسابات عامة لا ادارة محاسبة بمعنى الرقابة ، وان كانت قد سميت بالاخيرة من اللفظتين * ذلك لان الحسابات الحكومية في العراق انما هي حسابات نقد تتردد أعمالها بين جهات ثلاث : هي المصرف المركزي ، ومحاسبون يتبعون (لا مديريةية المحاسبات أو وزير المالية ، بل) الوزراء ومن يخولهم الوزراء من الرؤساء التنفيذيين ، وخزائن (« مديرينات خزينة ») في العاصمة وفي الالوية (المحافظات) هي من ادارات المحاسبات العامة وتابعة لوزير المالية ؟ ولأن مديريةية المحاسبات العامة اذ تهيمن على هذه الخزائن فانها تعمل عمل المراحل الحسابية في أكثر ما يتبادل بينهما من أوراق الصرف والاستحصال ثم توحد الحسابات المختلفة الواردة فتخرج منها بالحسابات النهائية للحكومة ؟ ثم ان المديرية العامة تمارس شيئاً من الرقابة اللاحقة كما هو الشأن في اعتراضها أحيانا على ما يزيد عن النصاب المستحق من مخصصات نالها موظف أو راتب (مرتب) عيّن له ، وشيئاً من الرقابة السابقة حين تضع قواعد الانصبة لما ينبغي صرفه من المخصصات الليلية لمن تستخدمهم الادارات الحكومية بأجور يومية أو شهرية « مقطوعة » (1) * فأعمال مديريةية المحاسبات العامة مزيج على هذا النحو ، لكن ذلك لا يخرجها عن كونها ادارة حسابات مركزية عامة * وما قلناه في عملها المتعلق بالجباية والانفاق الحاصلين في نطاق الموازنة العامة يصح جملة في عملها المماثل المتعلق بموازنة التسمية (« الخطة الاقتصادية ») بعد أن آلت اليها أعمال ادارات كانت من قبل تابعة « لمجلس الاعمار » *

(1) راجع ما مر ، المبحث 6 ، حيث المنا المامة عاجلة بموضوع الرقابة السابقة في العراق *

ليس لديوان مراقب الحسابات العام تاريخ مكتوب ؛ فالمرء اذا أقبل على استقصاء شيء منه فهو مضطر الى الرجوع الى مصدرين : من بقي من الشيخة الذين عملوا في الوظائف المالية بعد انحلال الدولة العثمانية وانفصام العراق عنها ، والاضابير القديمة التي حفظت فيها أوراق الديوان لعل واحدة منها تنبئه ببعض ما يريد أو تعينه على تصور الاحوال الماضية استنتاجا . ومؤلف هذه الرسالة الموجزة يجمع لك الاخبار من مصدرها ، لكنه يتحاشى مسؤولية الاصابة والاختاء الا في حدود الذي يستتجه مسا بين يديه ؛ فلبداً بما تلقيناه من الشيخة في عابر أحاديثهم *

يقسم هؤلاء عمر الديوان (منذ تأسيسه في أوائل الربع الثاني من القرن الميلادي العشرين حتى أيامنا هذه) الى عهدين يعدون السابق منهما ذهباً واللاحق أزمان انتكاس وانحلال وفساد حال . أما العهد الاول فترجع الشيخة بالفضل في جعله ذهباً الى « عبقرى كبير مجتهد » ، وبالفضل في استمراره سليماً بعض الوقت الى « عبقرى صغير مقلد » : أول الرجلين ج . پارلى ، انكليزى أسس ديوان مراقب الحسابات العام وتولى منصب الرئاسة فيه ؛ وثانيهما معاونه ، يهودى عراقى تتلمذ على صاحبه وخلفه من بعده وان لم يصبح مراقباً عاماً . تقول الشيخة : في پارلى انه كان مؤسساً عالماً فذاً في علوم المحاسبة والمال ، وانه كان كل شيء في العالم الرسمى للمحاسبة والمال في الدولة العراقية الفتية^(١) ؛ وفي معاونه انه كان يعلم علم دفتر اليومية

(١) لي بين هؤلاء الشيخة اصداقاً اجلهم . فلما توليت ادارة ديوان الرقابة كلمني احدهم عبر الهاتف (وقد كنا على سابقة رفقة عضوين في مجلس ادارة مؤسسة مالية كبرى) فهأنى بالمتنصب على جرى العادة ثم قال ما معناه : عليك عليك بالتقرير الذي قدمه پارلى قبل مغادرته العراق ، فستجد فيه ضالتك لاصلاح الديوان بعد فساد حاله . قلت : شكروا لك على ما دللتنى عليه ، وسأبحث عن التقرير ثم فيه . وجدنا لپارلى تقارير ، لا تقريراً واحداً (كما سترى في المبحث العشرين) ؛ لكننا لم نجد فيها ضالتنا المنشودة .

كيف يقيد فيه الحساب وعلم « مذكرة الاذن بالقبض » و « مذكرة الاذن بالدفع » كيف تملأ مواضع الفراغ المتروكة فيهما أمام عبارات المطبوعة (الدالة على ما ينبغي ثبته من أرقام مبالغ من الدراهم أو ذكر أسماء من تقبض منهم أو تدفع اليهم ، وما شاكل ذلك) ، وانه كان بنفسه يمتحن من يختارهم لوظائف الديوان في هذه العلوم الخطيرة فيجلس احدهم أمامه ويقول له : أنت موظف ذو راتب مقداره كذا من الدينير ، فنظم « قائمة سفرك » تطلب فيها ما استحققت من أجور السفر بعد أن تكون قد ارسلت من بغداد الى البصرة في مهمة رسمية ؟ فهو لذلك كان التلميذ النجيب والموظف الممتاز ولولاه لفسدت الاحوال في الديوان قبل اذ فسدت بزمان . ذلك ما قالته الشيخة - غفر الله لهم *

أما نحن فنجد في الوثائق التي بين أيدينا غير الذي قالوا ؟ وههنا نتقل الى استنباط الحقائق من ثاني المصدرين الذين ذكرناهما بادئاً * صدر « قانون دائرة تدقيق الحسابات العامة » برقم ١٧ في الشهر الثاني من عام ١٩٢٧ الميلادي ، وهو القانون الذي اسس به الديوان المبحوث في شأنه وما زال نافذاً حتى يومي هذا^(١) ؛ وعين پارلي أول مراقب عام للحسابات في العراق * غادر هو منصبه والعراق في اليوم العشرين من مايس ١٩٣٥ ، أي أنه أشغل المنصب قرابة تسعة أعوام * ويدلنا كتاب وجهه قبيل مبارحته العراق الى وزير المالية على أن پارلي ، ومع تلميذه ، لا بد أن يكون قد عمل مراقباً فعلاً للحسابات العامة في العراق قبل أن تنشأ الدائرة بالقانون الذي ذكرناه بنحو من ثلاثة أعوام ؛ الكتاب ترشيح خطير من الاستاذ للتلميذ

(١) نشر القانون في الجريدة الرسمية « الوقائع العراقية » ، عدد ٥١٥ ، بتاريخ ٢٣-٢-١٩٢٧ . لتعديل إقانون راجع ما يأتي ، المبحث ٢٤ *

نوثر نقله نصاً^(١)، فلعلم المطالع أن يستتبط منه بعض ما ليس من شأننا
بحثه وهنا :-

٧/١ »

» ١٣ صفر ١٣٥٤

» ١٦ مايس ١٩٣٥

« ال معالي وزير المالية

« الموضوع :- تسليم مهام وظيفة مراقب الحسابات العام

» ١ - تأييدا لمحادتنا مع معاليكم بتاريخ ١٥ ايار/ ١٩٣٥ .
بناء على مفادرتي العراق بعد بضعة أيام (في ٢٠-٥-١٩٣٥)
وعدم تعيين خلفا لي حتى الآن سأقوم بتسليم مهام وظيفتي الى معاوني
عزرا أفندي الويه ليقوم بها وكالة ريثما يتم تعيين مراقبا عاما للحسابات
وسأقدم لمعاليكم مسودة بيان بهذا الشأن لنشره في الجريدة الرسمية .

» ٢ - اني اتهمز هذه الفرصة لاعرب عن تقديري واعجابي
الفائقين للخدمات الثمينة التي قام بها عزرا أفندي الويه بكل جد
وتشاط خلال الاحدى عشرة سنة التي قضها بمعيتي وأرى من واجبي
أن ابين لمعاليكم بان مقدرة المومى اليه وكفاءته وخبرته تؤهله أن
يضطلع باعباء وظيفة أعلى درجة من درجة وظيفته الحالية وفي اعتقادي
ان عزرا أفندي الويه كان يمكن أن يعتبر من خيرة المرشحين للموظفة
التي تشغر بمناسبة تركي خدمة الحكومة العراقية لو كان هذا المنصب

(١) الكتاب محفوظ في الاضبارة ١/١ الصفحة ٧١ منها . في
الاشارة الى الاضابير نستعمل كلمتي الصفحة والورقة بمعنى واحد ،
اذ أن أكثر الاوراق المحفوظة فيها مكتوب على وجه من وجهيها والارقام
المتسلسلة على كل ورقة انما تشير الى الوجة المكتوبة منها متتابعة
دون المهملة .

لا يتطلب بعض صفات شخصية لا علاقة لها بالكفاءة مما يستوجبه
وضع البلاد الاداري والسياسي »

J.P. 15/5/35 ”

مراقب الحسابات العام »

فالمستفاد من الناحية التاريخية أن عمل الرجلين لا بد أن يكون
قد بدأ عام ١٩٢٤ • ليس ذلك فحسب ، بل قد تبين من الاضابير
القديمة أن تعيين المعاون موظفا في الديوان باديء ذي بدء كان بأمر
اداري أصدره پارلي في ٨-٥-١٩٢٤^(١) ؛ وأن الديوان كان يسمى
يومذاك « دائرة مدير مراجعة عموم الحسابات » • هنالك وثائق
أخرى ومزيد من المعلومات ، لكننا سنلم بها بعد الحديث في بعض
ما يدل عليه الكتاب الذي نقلناه نقلا حرفيا^(٢) .

ليت شعري ما الذي حدا بإرلبي الى أن يقحم في كتابه الموجه
الى وزير المالية تلك الشكوى المريرة من حيولة أوضاع سياسية
وادارية في البلاد دون تقدير الكفاءة الفاتحة التي تحلى بها معاونه
باختياره مراقبا عاما للحسابات أصالة لا وكالة ؟ الظاهر أنه كان يشير
الى كون المعاون يهوديا ولذلك استعمل عبارة « لو كان هذا المنصب
لا يتطلب بعض صفات شخصية لا علاقة لها بالكفاءة . . . » • اسكنا
نستبعد أن يكون پارلي ، وهو يوجه تلك الرسالة ، قد جهل أن
اليهود كانوا مرعبي الجانب في العراق ، وأن منهم من قد استوزر
أيام عمله في هذه البلاد ، وأن منهم من اختيروا لمناصب حكومية
خطيرة تولوها ومكثوا فيها^(٣) • الحق أن تعيين اليهود في وظائف مالية

(١) راجع الاضبارة المرقمة ٢/٧ من الاضابير الشخصية .

(٢) راجع ما يأتي ، المبحثين ٢٠ ، ٢١ .

(٣) كان سير ساسون حسقيل (حزقيل) وزيرا للمالية في
وزارات السيد النقيب الثلاث وفي وزارتي السيدين عبدالمحسن
السعدون وياسين الهاشمي أيام كان پارلي يعمل في العراق ؛ راجع
عبدالرزاق الحسني ، « تأريخ الوزارات العراقية » ، ج ١ ص ١٠ ،
٢٦ ، ٤٨ ، ٥٧ ، ١٤٣ ، ١٧٠ • ولعلاقة هذا الوزير بقانون دائرة
تدقيق الحسابات العامة ، راجع ما يأتي ، المبحث ٢١ .

كبيرة لم يتقطع في بلادنا حتى اليوم الذي التهب فيه عدوان الصهيونيين في فلسطين ومكنتهم امبراطورية اخوان پارلي من اغتصاب أرض العرب والمسلمين وسفك دمايتهم ونهب أموالهم وانتهاك حرمانهم . أما الذي لا نستعبده فهو غفلة وزير المالية ، وهو يقرأ تلك الرسالة ، عن واقع الحال في ديوان مراقب الحسابات العام . عمل پارلي ومن معه خلال « الاحدى عشرة سنة » التي ذكرها في رسالته على تمكين اليهود في ديوان مراقب الحسابات العام وحصر وظائفه فيهم واستبعاد غيرهم من مواطني العراق المسلمين . ففي العام نفسه الذي خاطب فيه مراقب الحسابات العام وزير المالية على النحو الذي رأيت طلب رئيس تحرير « الدليل العراقي » تزويده بترجمة للديوان وبأسماء موظفيه الذين تتجاوز رواتبهم الشهرية ٢١ ديناراً ؟ ومن يرجع الى جواب الديوان المؤرخ في ٢٩ تشرين الثاني ١٩٣٥ يجد أن موظفي الديوان كافة الذين تجاوزت رواتبهم واحداً وعشرين ديناراً كانوا من اليهود حصراً^(١) . لم يحدث المراقب العام وزير المالية بشيء من ذلك ، لكنه شكاه الى الاوضاع الحائلة دون تعيين معاونه رئيساً لديوان الرقابة له اختصاص الوزير ومنزلته ! فحينئذ لعلك كله مضطرون الى فهم الحقيقة على غير الوجه الذي تكلف پارلي اظهارها عليه : انه أراد أن يستشير في الوزير العراقي الشعور بالعدل وبضرورة وضع ذوي الكفاءات في مواضعهم وبما يكون في النفس عادة من انفعال يدفع المرء الى اتخاذ قرار حازم يرى المانع منه المتصور لا يمت الى القرار وموضوع القرار بصله معقولة ؛ ذلك ليدفع الوزير والحكومة دفعا الى اسناد المنصب اصالة الى من اختاره هو معاوناً ووكيلاً . ثم الدليل القاطع على أن المسألة لم تكن كما ذكره پارلي مسألة كفاءة وخبرة جمع معاون أطرافهما في أحد عشر عاماً من العمل المتواصل

(١) الكتاب محفوظ في الاضبارة ١/١ الصفحة ٨٧ منها وموقع بتوقيع وكيل مراقب الحسابات العام عزرا (عزره) الوية .

واستجابت له فيما أتى وما ترك^(١) .

٢٠ - الاساس الهارى في بناء للديوان :

أما المراقب العام فانا لم نقف على ترجمة لحاله ولا على سجل لشهاداته ومؤهلاته وسابق أعماله . ولم تكلف عناء البحث عن شأن الرجل فيما قد يكون من مراجع مكتوبة خارج الديوان أو خارج العراق ، لان ما يعنينا من الرجل انما هو أعماله في مجال الرقابة المالية في العراق وتأسيس ديوانها ، ولنا من تقاريره ومراسلاته المحفوظة في قسم الاوراق ما يعنينا في تكوين رأي واضح في هذه الأعمال . فنحن هنا نستدل بالصنيع على أطوار من صنع^(٢) .

في مجال فكرة الرقابة المالية والاصول التي تبنى عليها رقابة الديوان خلف لنا پارلبي سبعة تقارير يرجع أقدمها الى تأريخ ٢٤-٣-١٩٢٤ وآخرها الى ١٥-٥-١٩٣٥ ؛ فلا علينا هنا الا أن تتابع الرجل في تقاريره ، هذه التي بينا في الهامش تواريخها لتسهل علينا الاشارة اليها في ايجاز دون تكرار ذكر التاريخ كلما ذكر واحد

(١) وجدت للمعاون تقريبا واحدا فحسب يتعلق باسس الرقابة قبل الصرف والرقابة بعده ؛ قدمه الى ناجي (باشا) السويدي استجابة لطلبه في ٢٩ مايس ١٩٣٥ ، أي بعد مفادرة پارلبي العراق بتسعة أيام . التقرير يدل دلالة واضحة على عدم احاطة كاتبه بعلم المالية العامة وبنظريات الرقابة المالية وأساليبها ؛ لكنه انما اقتفى في تقريره أثر استاذ الذي بارحه عما قريب ، فمستحدث عما صنع الاستاذ نفسه ، وقد نشر خلال حديثنا الى تقرير التلميذ وهو محفوظ في الاضبارة ١/١ الصفحات ٧٦ - ٨٢ .

(٢) من المؤسف أن تكون « الاضبارة الشخصية » لپارلبي (وهي المرقمة ١/٧) غير محفوظة في الديوان . لكن تقاريره المتعلقة بالرقابة المالية وبتأسيس الديوان محفوظة في الاضبارة ذات العدد ١/١ المعنون لها بـ « تنظيمات ومسؤوليات ديوان مراقب الحسابات العام » .

في معيته هو أن الاول - وقد غاب لأمر ما - عهد الى الثاني بأعمال
للمراقب العام في أوائل الشهر الاول من عام ١٩٢٥ ولما يمض بعد
على تعيينه موظفا في الديوان الا نحو من بضعة أشهر (١) .

أما معاون المراقب العام فانا لا نلومه في بناء الدار على أساس
هار ؟ ولو لنا لحملناه عبء علم لم يعلمه وصناعة لم يتبها لها . لم
يمكن الرجل صاحب قانون واقتصاد ولا متخصصا في علم المالية العامة .
انتهى تعليمه المنهجي عند شهادة « ألبانس » الثانوية ؛ ثم عمل موظفا
صغيرا في دائرة فرعية من دوائر الكمارك والمكوس ؛ ثم اختاره
پارلبي فتعلم الرقابة على يديه واقتفى اثره ولم يزد على علم ما علمه
هو شيئا ؛ وكان ذلك قصاراه ، وان بقي في منصب معاون المراقب العام
حتى اشرف على سن التقاعد (المعاش) الالزامي وتقاعد عن عمله
الحكومي يوم ١٢ كانون الاول ١٩٥٦ . لا نلومه بل نشكره شكر
يهودي عراقي اختير لعمل حكومي فمضى فيه على النهج الذي
رسمه له استاذة الاجنبي الذي اطمأنت اليه الحكومة في العراق

(١) كان ذلك بأمر اداري أصدره پارلبي برقم ٢٣ في
١٩٢٥-٧-١٠ . ويتبين من السجل القديم لموظفي الديوان أن تدرج
المعاون في الوظائف كان على النحو التالي : في ١٩٢٤-٥-٨ عين مدققا ؛
رفع وكالة الى وظيفة « مدقق أقدم » براتب الدرجة الممتازة بأمر
اصدره پارلبي بغداد ٢١ في ١٩٢٤-١٢-٢١ وجعله نافذا رجعا منذ
بداية الشهر نفسه ، أي ١٩٢٤-١٢-١ (راجع لهذا الامر الاضبارة
١٩٢٦-٧-٢) ؛ رفع الى درجة معاون المراقب العام وكالة في ١٩٢٦-٧-١٠
وعين معاوننا أصالة في ١٩٢٦-١٠-٢٤ (وقبل أن يصبح معاوننا أصالة
عين مراقبا عاما وكالة من ١٩٢٦-٦-٢٩ الى ١٩٢٦-١٠-٢٣) ؛ ثم
ما تقدم كله بأوامر ادارية من پارلبي قبل صدور قانون الديوان . وبعد
صدور القانون ، وقد اشترط فيه تعيين معاون المراقب العام بإرادة
ملكية ، صدرت الارادة الملكية ذات العدد ٥٩ والمسكتوبة في ٤ نيسان
١٩٢٨ بتعيينه في هذا المنصب . ومنذ ذلك اليوم حتى يوم اذ تقاعد
مكث ألوية في الديوان معاوننا للمراقب العام أو مراقبا عاما بالوكالة .
راجع الاضبارة ٢/٧ المشار اليها آنفا .

منها^(١) * وقد تبين لي من مجموع هذه التقارير أمران لابد من ذكرهما بادئاً : أولهما أن الرجل لا يبدو في تقاريره (لا في مناقشة المسائل ولا في أسلوب عرضها ولا حتى في لغته الانكليزية) عالماً واضح الفكرة يصدر عن رأي علمي نظري أو تطبيقي ؛ بل هو أشبه ما يكون « بمراقب حسابات » متدرب في دائرة رقابة حسابات للمحاسبين الحكوميين الذين تحدثنا عنهم في الفصل الاول ونقلنا رأي الأستاذ لورنس ديكسي فيهم^(٢) ، فقصاراه في العلم أنه يعرف النظام الانكليزي للرقابة ويعرف سبل تدقيق الموصولات وقوائم الصرف والقبض * أما الامر الثاني فهو أن الرجل ، وقد تولى تأسيس ديوان الرقابة ونظم الرقابة في العراق ، لم يبدأ ولم ينته بمشروع واضح المعالم مشتمل على أصول علمية أو قواعد عملية منها يألف منهاج تطبيق ؛ بل أخذ يعمل كيفما اتفق ، ودخل في متناقضات ستبينها فيما نتاوله بالحديث من تقاريره *

الاصول والمبادئ :

في أوائل عام ١٩٢٤ وجدت في العراق ادارتان عامتان احدهما دعيت « بدائرة مدير مراجعة الحسابات العام » والاخرى « بدائرة

(١) التقارير محفوظة في الاضبارة المشار اليها في الهامش السابق ومتتابعة زمنياً على النحو التالي :-
التقرير الاول : كتب في ٢٤-٣-١٩٢٢ ، المسودة هي المحفوظة بدون عدد *

- التقرير الثاني : صدر في ٣-١٢-١٩٢٤ بعدد ١٩٢٦٠
 - التقرير الثالث : صدر في ٣-٩-١٩٢٥ بعدد ٣٩٩
 - التقرير الرابع : صدر في ٢٧-٣-١٩٢٨ بعدد ٢٧٢
 - التقرير الخامس : صدر في ٣١-١٠-١٩٢٨ بعدد ٩٢٣
 - التقرير السادس : صدر في ١٢-٥-١٩٣٥ بعدد ١/١ مرقمان برقم
 - التقرير السابع : صدر في ١٥-٥-١٩٣٥ بعدد ١/١ الاضبارة فحسب
- (٢) راجع ما مر ، المبحث ٤ *

مفتش الحسابات العمومية « ؟ وكانت الاخيرة مرتبطة « بدائرة
الحسابات العمومية « أو قل بمدير الحسابات انعام . كان پارلي هو
المدير انعام لدائرة المراجعة وسمي أحيانا « بمراقب عموم
الحسابات » (١) . وكان العمل الرقابي لدائرة التفتيش يكتف الرقابة
السابقة في مرحلة التنفيذ الحسابي ولا يقتصر على الرقابة المتقطعة
التي تقوم بها اليوم دائرة التفتيش المالي التابعة لوزارة المالية (٢) .
وعلى هذا النحو كانت الدائرة الثانية تقوم بالرقابة السابقة ، وكانت
الدائرة الاولى تنهض بالرقابة اللاحقة نهوض استقلال استمدته من
المادة ١٠٤ من دستور المملكة العراقية .

وفي يوم ٢٤ آذار عام ١٩٢٤ كتب « كرنل سليتر » (ويظهر
أنه كان الموظف البريطاني المهتم على وزارة المالية العراقية يومذاك)
الى مستر پارلي كتابا مكتوما (بعدد 1068 C.) يقول له فيه ما معناه :
جلب نظري الى امكان الجمع بين أعمال المراقب العام والمفتش العام
للحسابات في شخص واحد . وأعتقد أن ذلك سيكون أمرا ملائما
من الوجهة الادارية واقتصاديا [من حيث النفقات] . وما قد يؤخذ
عليه من احتمال اخلاله باستقلال المراقب العام اعتراض يتسنى التغلب
عليه فيما أرى . يسرني أن ابلغ بارائك في الموضوع على وجه عام
وبمذكرة توجز ما يشتمل عليه هذا المشروع (٣) . انتهى ما قال
كرنل سليتر . كتب پارلي تقريره في الجمع بين الوظائف والجمع
بين النوعين المذكورين من الرقابة المالية في اليوم نفسه الذي صدر
فيه كتاب سليتر ؟ فمسودة التقرير المحفوظة في الاضبارة ذات العدد

(١) قارن بين عناوين السوائر هذه في الصفحات المرقمات ٦ ،
١١ ، ٢٠ من الاضبارة ١/١ .

(٢) راجع قرار وزير المالية المشار اليه في ثاني الهامشين
الذين يليان هذا . وللرقابة السابقة المتقطعة راجع ما مر ،
المبحثين ٤ ، ١٨ .

(٣) الكتاب محفوظ في الاضبارة ١/١ الورقة الاولى منها .

١/١ مكتوبة بخط پارلی و مؤرخة بخطه في ٢٤-٣-١٩٢٤ * ثم ان پارلی كتب تعليقا بالقلم الرصاص على ظهر الكتاب المتقدم ذكره يصرح فيه بأن هذه المراسلة اعقبت محادثات بين الرجلين في هذا الموضوع ؛ الا أنه كتب التعليق لا في اليوم الذي كتب فيه كل من الكتاب والتقارير بل في يوم ٣٠ آب ، بعد أن طبق المشروع الذي قدمه بأربعة أشهر * ولما كان پارلی هو الذي عهد اليه بتنظيم الرقابة المالية في العراق فان الحقائق المسرودة هنا تدعونا الى استنتاج اتيان فكرة الجمع بين الرقابتين منه لا من سليتر الذي صرح في مستهل كتابه بأنه قد جلب نظره الى هذا الامر * المهم هو أن پارلي اقترح في تقريره اسناد مناصبي المراقب العام والمفتش العام الى شخص واحد ؛ وأن وزير المالية أقر المشروع ونفذه في شهر نيسان من العام نفسه^(١) ؛ وأن پارلي كان هو الشخص المختار الذي جمع بين المنصبين ؛ وأن قد نشأت بذلك ادارة دعيت « بدائرة المراقب المفتش العام للحسابات » *

جمع پارلي سلطان الرقابة من أطرافه ومارس أعمال المنصبين ؛ وفي اليوم الثالث من أيلول عام ١٩٢٤ قدم أول تقرير ضمنه نتائج الرقابة والتفتيش على أعمال دوائر معينة في العاصمة وفي بعض الالوية (المحافظات)^(٢) * ويظهر من (الفقرة ٥ من) تقريره الثالث

(١) صدر قرار وزير المالية بعدد M.F.C. II28 في نيسان ١٩٢٤ ، الا أن يوم صدوره غير مذكور في النسخة المحفوظة في الديوان في الاضبارة ١/١ * من يرجع الى القرار يجد جملة أمور في تنظيم الادارة المالية والمحاسبة لا تمت بصلة الى الاصول العلمية أو قواعد التطبيق في هذا الباب ؛ مرد ذلك الى مشروع پارلي في تقريره الاول ، هذا المشروع الذي يؤسفني أن المجال غير متسع لبحث جوانب منه قد يدلنا على بواعث الاخذ به والمضي عليه *

(٢) هذا التقرير غير التقارير التي ذكرناها من قبل ؛ فليس هو بذي صلة بأصول الرقابة وقواعدها النظرية أو التطبيقية ؛ بل هو ذكر للاعمال الجزئية التي بها تمت مباشرة الرقابة والتفتيش ، ولنتائج هذه الاعمال * التقرير يحمل رقم ١٢٤ ومحفوظ في الاضبارة ١/١ *

أنه كان في الربع الثالث من عام ١٩٢٥ مشغولا بتحضير لائحة قانونية تنال بها « دائرة مراجعة الحسابات العام السلطة القانونية ، ولتعيين أعماله وسلطاته ومسؤولياته بصورة رسمية » (هكذا الترجمة المضمّنة بتوقيعه) ؟ وغدت هذه اللائحة عقب تعديلات كثيرة فيها القانون ذا العدد ١٧ والذي أسس به ديوان مراقب الحسابات العام على ما ذكرناه في المبحث الثالث من هذا المبحث (١) . ستكون منا المامة أخرى بهذا القانون ولائحته في المباحث التالية ؟ فالذي يعيننا هنا هو أن المادة الخامسة منه جعلت لمراقب الحسابات العام سلطة الرقابة التفصيلية في المرحلة الحسابية . ذلك لا يبدو غريبا بعد الذي علمناه من مسلك الرجل الذي تولى الرقابة وأسهم في الأعمال التحضيرية التي أتت عنها القانون .

لكن الغرابة تظهر جديدا في أن يغير ذلك الرجل مسلكه فور صدور القانون بل قبيل ذلك (٢) . لم يمارس پارلبي هذا النوع من الرقابة ، بل لم يتو أن يمارسه على ما يظهر . فلما انقضت أعوام على تأسيس الديوان كتب پارلبي تقريره السادس موجها الى ناجي (باشا) السويدي ومؤلفا من سبع فقرات يصرح في الثالثة والرابعة منها بأنه لم يستعمل قط سلطة الرقابة السابقة المخولة اليه بالمادة الخامسة من القانون ؟ ليس هذا فحسب ، بل هو يعمل الامتناع عن ذلك بكون هذا اللون من الرقابة التفصيلية مخالفا للمذهب البريطاني في العلاقة بين الوزراء ومجلس الامة ومراقب الحسابات العام . أما التقرير فقد قدمه پارلبي قبيل مغادرته العراق بشمانية

(١) استعمل الاولون لفظة « بسط » فيما يرادف معنى كلمة "Paragraph" التي يستعملها اليوم كثير من الكتاب العرب . وقد آثرت « المبسط » بمعنى محل بسط القول على « بسط » لسهولة جمعه على « مبسط » كمبحث ومباحث .

(٢) راجع ما يأتي ، المبحث ٢١ .

أيام^(١)؛ وأما الاستجمام العلمي النظري أو التطبيقي بين ما أوجزته في الصفحات المقدمة من أعماله ومسالكه في أهم أصل من اصول الرقابة المالية فأمر أترك لقارئ الكتاب الرأي فيه والاستنتاج من مقدماته * هذا؟ غير أن الوزير العراقي بقي مشغول الذهن بأمر الرقابة السابقة * فلما ذهب الاستاذ ظن الوزير بالتلميذ الذي خلفه خيرا فطلب منه دراسة الموضوع وابداء آرائه الشخصية فيه؛ فكان أن قدم مراقب الحسابات العام وكالة ذلك التقرير الذي ذكرناه في الهامش الموصول بتذييل المبسط الاخير من المبحث التاسع عشر * وكان التلميذ نجيبا، فلم يخرج قيد شعرة عن الرأي النهائي لاستاذة؛ الا أنه جعل من آراء صاحبه آراء منسوبة الى نفسه، والا أنه في مناقشته المسائل أشبه ما يكون لا باستاذة بل بحاطب ليل *

التطبيق والتنظيم :

ولنعرج الآن على ما صنعه پارلبي في مجال أعمال الرقابة وتنظيم الديوان * كانت « المدخولات » المخمئة في الميزانية العراقية لعام ١٩٢٤ المالي ٥٠٩٩٧٢٠٠ روية؛ و « المصروفات » ٥٧٥٥٩٠٤٠ روية^(٢) * ثم ارتفعت هذه المبالغ بعض الشيء فبلغت في ميزانية عام ١٩٣٥ للمدخولات ٤٤٩٦١٧٠ ديناراً وللمصروفات ٤٤٩٤٤٩٦ ديناراً * كذلك كان نطاق الانفاق والجباية العامين ضيقاً؛ فليئين من هذا نطاق الاعمال العامة وعدد الادارات والمؤسسات الحكومية * وكان

(١) ذكرنا في الثاني من الهوامش الموصولة بالمبحث العشرين أن التقرير مؤرخ في ١٢-٥-١٩٣٥؛ وفي المبسط الثالث من المبحث ١٩ بيئنا أن پارلبي غادر العراق في اليوم العشرين من الشهر والعام المذكورين *

(٢) عند اصدار الدينار العراقي كانت معادلة القيمة بين الدينار والروبية هكذا تقريباً: $\frac{13}{100}$ روية = ديناراً واحداً *

بين يدي پارلي ثلاثون موظفا يعملون في الرقابة عدا معاونه^(١) ؛ وعلى الرغم من ذلك فإنه لم يبلغ بأعمال الرقابة في أي سنة من سنوات خدمته الطوال في العراق الى أكثر من « رقابة الاختبار » ، هذه التي تنهض بها هيئات التدقيق التابعة للديوان باختيار حسابات شهر أو شهرين فحسب من العام المالي للإدارة التي تجري عليها الرقابة والاكتفاء بتدقيق ما يتصل بحسابات الفترة المختارة في الدفاتر والسجلات ووثائق القبض والصرف ، أي أن نسبة هذا اللون من الرقابة اللاحقة لم تتجاوز قط $\frac{1}{3}$ أو $\frac{2}{3}$ ، وإذا صح الاعتذار في ذلك بقلة عدد الموظفين في عام ١٩٢٤ أو ١٩٢٧ ، فالمعذرة غير واضحة بالنسبة للحال في عامي ١٩٣٤ و ١٩٣٥ ، ثم هب النقص قد كان في عدد الموظفين بادئا ، ألم يستطع المراقب العام اعدادهم خلال أمد رئاسته للديوان وقد طال أحد عشر عاما - استغفر الله ، بل إحدى عشرة سنة - ! الحق هو أن الرجل لم يُرد ، أو لم يُرد به ، أن يعمل في العراق أكثر مما عمل . ففي تعليقه عام ١٩٢٤ على ظهر كتاب كرنل سليتر اللذين ذكرناهما آنفا^(٢) يخبرنا پارلي باستقرار الرأي في المحادثات التي كانت قد تمت بينهما على الاكتفاء في أعمال الرقابة اللاحقة برقابة الاختبار وعلى عدم تجاوزها ؛ فما تم أجلا كان قد تقرر عاجلا .

وأشد ايلاما من ذلك كله ما كان من استمرار أثر پارلي وبقاء نهجه في ديوان الرقابة العراقي الى يوم أن تولى مؤلف هذا الكتاب ادارته . بيد أن معذرة الموظفين العراقيين العاملين في الديوان الآن واضحة : عددهم اليوم تسعة واربعون موظفا (معدودين من معاون

(١) لعدد الموظفين راجع الورقة المرقمة ٨٥ في الاضبارة ١/١ وهي نسخة الداثرة من مذكرة مرسله الى رئيس تحرير « الدليل العراقي » رفقة كتاب من الديوان صادر في ١٦ تشرين الاول ١٩٣٥ .

(٢) في أوائل هذا المبحث نفسه -

المراقب العام الى الكتاب وكتاب الطابعة) في حين أن الميزانية العامة قد بلغت أرقامها للمدخلات ١٢٠٣٣٦٨٠٠ وللصروفات ١٣٤٩٠٦٨٦٠ ديناراً^(١)؛ ناهيك عن موازنة التنمية وموازنات المؤسسات ذوات الميزانيات الملحقه والمستقلة • وكل رجائي الآن ألا تقيم السلطة التنفيذية عثرات في سبيل الاصلاح الذي انشده من حال الرقابة المالية العامة في بلادنا؛ ولست أظنني عن بلوغ الغاية بعيد ما مضت الدولة في انتهاج سبل اصلاح الادارات العامة •

أما القواعد الادارية لتوزيع الاعمال في مجال الرقابة فستحدث عنها في المبحث الخامس والعشرين؛ فيما بقي أن نقصد في ذكره هنا أمران: أحدهما استظهار ما كان پارلي يرضى من خصال في الموظفين الذين اختارهم؛ والثاني تنظيم الاوراق وحفظها • للاسر الاول تخبرنا محافظ الديوان بحال مصورة للخلل في انتقاء الموظفين • كان ممن اختارهم هو موظف سندهوه «فلانا» خشية ان يكون ميتاً، ولا ينبغي أن نذكر الموتى بمساوية الاخلاق؛ فركن اليه ومضى يتدبه الى البصرة في أعمال رسمية • كتب متصرف البصرة الى وزير المالية كتاباً رسمياً^(٢) يخبره فيه بأن فلانا يلعب القمار « بصورة دائمة مع قسم من الاهلين بحيث اصبحت الحالة تنذر بالخطر لان المعروف عن المقامرين في حالة خسرانهم أنهم لا يأبهون لشيء ولربما اضطرهم ذلك الى امور دنية غير مشرفة كالسرقة والرشوة والاختلاس وغير ذلك مما يناهي الاخلاق الفاضلة. • • • » ثم كان أن طلب المراقب العام من الوزارة الموافقة على منح هذا الموظف مخصصات معينة؛

(١) هذه أرقام الموازنة لعام ١٩٦٣/٤ المالي • وقبل طبع هذا الكتاب صدرت موازنة العام الجديد ١٩٦٤/٥ فبلغت أرقامها المضمنة للواردات ١٢٤/٨ مليوناً وللصروفات ١٤٤/٧ مليوناً من الدنانير •

(٢) حفظت نسخة من الكتاب في الاضبارة ١/١ الورقة ٦١ منها •

فاجابته الوزارة بكتاب^(١) نصه : « قبل البت في منح المخصصات المطلوبة بكتابتكم المشار اليه نرجو تزويدنا بما لديكم من المعلومات عن اخلاق وسلوك الموظف الوارد ذكره في كتاب متصرفية لواء البصرة السري المرقم س/١٠ والمؤرخ ١٢ كانون الثاني ١٩٣٥ المرفقة صورته » . اذالك رد بارلبي على وزارة المالية بمذكرة سرية شبه رسمية نضع نص الفقرتين منها المتعلقتين بالموضوع بين أيدي من يقرأون هذا الكتاب ليستنبطوا منهما ما شاءوا :-

١ - صحيح أن الموظف الموضوع للبحث يلعب الورق ولكن لعله لا يتعدى حدود اللهو أي أنه لا يلعب بمبالغ مهمة ويلعب مع كبار الموظفين والناس المعبرين ولا سيما في الخارج [يقصد خارج بغداد] فانه يلعب مع الموظفين الكبار بدعوة منهم للتسلية . وفي المدة الاخيرة في البصرة قد لعب في النوادي الاجتماعية ومع الموظفين في اغلب الاحايين .

٣ - كما أوضحنا اننا لم نود أن نجيب رسميا على كتابكم الآنف الذكر لان شؤون هذه الدائرة الذاتية منوطة مباشرة بمراقب الحسابات العام حسب المادة ١٤ من قانون رقم ١٧ لسنة ١٩٢٧^(٢) .

أما الامر الثاني ، أي تنظيم الاوراق والملفات ، فقد سلك فيه بارلبي مسلكا حسنا ؟ فطريقة حفظ الاوراق وعرضها طريقة فيها

(١) صدر الكتاب بعدد س/٣٢ في ١٧ كانون الثاني ١٩٣٥ ؛ والاصل الموجه الى ديوان مراقب الحسابات العام محفوظ في الاضبارة ١/١ الورقة ٦٠ منها .

(٢) المذكرة مؤرخة في ٢٤ كانون الثاني ١٩٣٥ ؛ ونسخة الدائرة محفوظة في الاضبارة ١/١ الورقة ٦٢ منها . أما « فلان » فقد مكث في الديوان الى أن بارح بارلبي العراق وبضعة أعوام بعد ذلك . فلما توارد العراقيون على منصب مراقب الحسابات العام ، لم يتحمل احدهم سلوك « فلان » فكتب الى مجلس الوزراء يطلب فصله من الخدمة ؛ ففصل بقرار من المجلس متخذ في ٧-٥-١٩٣٩ .

شيء من الانتظام ، وقد يمكن الاستمرار عليها بعد تعديلها وإكمال نواقصها ، ويظهر أن الرجل كان منصرفاً إلى ذلك بنفسه ؛ فعند ختام القول في صنيعه له منا الشكر على خير ما صنع .

٢١ - الأعمال التحضيرية للقانون :

انه لمن حسن الحظ أن يكون الملف الذي ضم بين دفتيه هذه الأعمال محفوظاً في الديوان ؛ انه الاضبارة ذات العدد ٧/١ والمشملة على ٢١٨ ورقة . وكم يطيب لي أن أخوض في تفاصيل هذه الأعمال ونقدها وتحليلها ؛ لكن ذلك حديث طويل لا يقيناً فيما نحن فيه الآن شيئاً ؛ ولعله أن يصلح لرسالة « دكتوراه » أو لأن يتولاه أحد طلاب الدراسات العليا بجامعة بغداد . فالمراد هنا اقتناص صورة مجملة تبين منها مصادر القانون المبحوث في شأنه والمراحل التي مرت بها مسودته ؛ والملاحظات التالية وافية بهذا المقصد :-

أولاً :

كُتبت المسودة الأولى لللائحة (مشروع) القانون ذي العدد ١٧ لعام ١٩٢٧ باللغة الانكليزية لا العربية . كتبها پارلي وأرسلها إلى وزارة المالية مشفوعة بمذكرة منه بين في الثانية من فقراتها أن اللائحة مبنية على القانون البريطاني

“Exchequer & Audit Department Act 1866”

وقد اجريت في نصوصه تعديلات تجعل النصوص متلائمة مع أوضاع العراق^(١) . بحث مجلس الوزراء اللائحة ، فأترح أثناء البحث تغيير طفيف في بعض عباراتها وأن تضاف إليها مادة خاصة بوزارة الأوقاف . اعيدت اللائحة بعد ذلك إلى پارلي فأجرى فيها ذلك التغيير ثم قدمها ثانية إلى وزارة المالية ، فرهتها

(١) صدرت المذكرة بصدد ١٦٦ وتاريخ ١٦ مارت ١٩٢٦ .
ويخبرنا پارلي في الفقرة الخامسة والاخيرة منها أن النص الانكليزي لللائحة لم يكن بعد قد ترجم إلى العربية . المذكرة محفوظة في الاضبارة ٧/١ .

هذه إلى مجلس الوزراء تارة أخرى (١) .

ثانياً :

بعد ان اضيفت مادة جديدة طلب پارلبي نفسه اضافتها ، وافق مجلس الوزراء على اللائحة وأحالها الى مجلس النواب (٢) . وكان ياسين (باشا) الهاشمي رئيساً للجنة المالية في مجلس النواب ، فعني بموضوع الرقابة التفضيلية السابقة (وكانت اللائحة خلوا من أحكام تتعلق بها) . ويدو أن پارلبي قد بدأ في هذه المرحلة يغير رأيه في الرقابة السابقة (متأثراً - في غالب الظن - بالقانون الذي بنى عليه اللائحة) ؛ ويظهر كذلك - من الأعمال التحضيرية - أن رئيس اللجنة كان يرى الاستعاضة بالرقابة السابقة عن الرقابة اللاحقة في الإدارات الرئيسية دون الفرعية ؛ فلم يوافق پارلبي ، لكنه اقترح التطبيق الفعلي لأعمال الرقابة اللاحقة حتى اذا أظهر التطبيق نقص القانون (اللائحة انذاك) أمكن تعديله بعدئذ على وفق ما رأى رئيس اللجنة (٣) . ويدو لي أن الحكم الذي تضمنته المادة الخامسة من القانون أصبح ملتمى آراء الرئيس وآراء پارلبي ،

(١) قسم پارلبي اللائحة الى وزارة المالية للمرة الثانية مشفوعة بمذكرته ذات العدد ١٨٨ والمؤرخ في ٢٤ مارت ١٩٢٦ ؛ ويذكر في هامش بخطه على نسخة الدائرة من المذكرة (مؤرخ في ٢٥ من الشهر نفسه) : أنه حضر جلسة مجلس الوزراء التي نوقشت فيها اللائحة وأنه عارض اضافة المادة المقترحة الخاصة بوزارة الاوقاف . هذا ، وقد كان وزير المالية هو الذي رفع اللائحة الى مجلس الوزراء بكتابه ذي العدد ٦١٠ والمؤرخ في ٢٢ مارت ١٩٢٦ . وهنا نجد نصين لللائحة : النص الانكليزي الذي كتبه پارلبي ؛ وترجمة عربية غاية في الركاكة وهزال التعبير ؛ (راجع الاضبارة ٧/١ الصفحات ١٩ - ٣٤) .

(٢) راجع كتاب وزارة المالية (ذا العدد ٢٦٢٩ والمؤرخ في ١١ نيسان ١٩٢٦) الموجه الى « مدير مراجعة الحسابات العام » ، محفوظ في الاضبارة ٧/١ .

(٣) راجع المذكرة ذات العدد ٢٥٦ والمؤرخة في ٢٥ نيسان ١٩٢٦ والتي وجهها پارلبي الى ياسين (باشا) الهاشمي .

ولاسيما ان عبارة « اذا يرى مناسبا » في صدر المادة اضيفت على النص في المسودة العربية لللائحة بخط پارلي نفسه وبالخروف العربية^(١) .

ثالثا : بعد ان تمت ترجمة اللائحة الى اللغة الانكليزية الاولى لللائحة ومن ترجمتها العربية ومن التعديلات التي طرأت عليها بعد مداوات عديدة أسهم فيها پارلي ، من هذه كلها خرجت اللجنة النيابية باللائحة المنقحة نصها عربي^(٢) . أرسلت اللائحة الى پارلي فترجمت في دائرته الى الانكليزية وبعت بالترجمة الى وزارة المالية ، وكانت اللجنة قد قدمت النص العربي مع تقريرها الى رئيس مجلس النواب في ٨ حزيران ١٩٢٦^(٣) . ثم جد في الأمر جديد ، تدخل المعتمد السامي البريطاني في الأمر برسالة موجهة الى رئيس الوزراء يقول له فيها : انه قد استشار الحكومة البريطانية في أمر هذه اللائحة ، وان بعض الخبراء الفنيين في المملكة المتحدة قد دفعوا اللائحة واقترحوا تعديل نصوص منها ، وانه يقترح بحث فقرات التعديل (المرسلة طي رسالته) عاجلاً لتسني ادخالها

(١) راجع ذيل الورقة ٤٩ من الاضئارة ٧/١٠ كتب پارلي العبارة المضافة هكذا : « اذا يراه مناسبا » ، ثم ظهرت في المادة الخامسة من القانون معدلة بحذف الضمير فحسب ، والمعنى لم يتغير ، كان پارلي يكتب كلمات عربية بالخط العربي في بعض المسودات ؛ ولست أدري بمقدار علمته باللغة العربية ، لنص المادة راجع المبحث ٢٢

(٢) في مذكرة موجهة الى Mr. Swan في وزارة المالية العراقية يذكر پارلي أن هذه اللائحة المنقحة قد نظمت بمشورته ؛ صدرت المذكرة بعدد ٦٥٦ (D.O.) في ١٢-٨-١٩٢٦ .

(٣) راجع الورقات المرقمات ٦٩ ، ٧٧ ، ٧٨ من الاضئارة ٧/١

في صلب اللائحة قبل أن تصبح تشريعا^(١) . (لم يتناول التعديل المادة الخامسة) . المهم أن هذا التعديل الأخير قد جرى وفق القانون البريطاني الذي كان قد صدر عام ١٩٢١ معدلا لقانون عام ١٨٦٦ السابق ذكره في الملاحظة الأولى ؛ ويبدو أن پارلي لم يكن مطلعا على القانون البريطاني الأخير حين كتب المسودة الأولى لللائحة القانون العراقي . ومن لطيف ما تضمنه كتاب من پارلي الى وزارة المالية (صادر بعدد ٤٢ في ١٦-١-١٩٢٧) أن فقرات التعديل التي بعث بها المعتمد السامي الى رئيس الوزراء انما كانت توصيات من وزارة المستعمرات البريطانية .

رابعا :

قبل أن يوجه المعتمد السامي رسالته تلك الى رئيس الوزراء بنحو من ثلاثة أشهر عرضت اللائحة المنقحة على مجلس النواب في جلسته الثانية والخمسين المنعقدة يوم السبت ١٢-٦-١٩٢٦ . حرص ياسين باشا على المضي باللائحة الى التشريع في تلك الدورة من دورات انعقاد المجلس . غير أن سير ساسون حنقيل (النائب عن بغداد يومذاك) نهض في معارضة رئيس اللجنة المالية التي نظمت اللائحة وقدمتها الى المجلس ؛ واقترح تأليف لجنة نيابية خاصة لدراستها تارة اخرى . وللتخلص من المعارضة ومن تأخير التشريع اقترح ياسين باشا ضم سير ساسون الى اللجنة المالية لرفع الخلاف بينه وبينها ؛ فرفض الثاني ذلك وأصر على ما اقترحه من تأليف لجنة خاصة . فلما وضع الامر في التصويت قرر المجلس بأكثرية الاصوات قبول اقتراح سير ساسون ورفض اقتراح السيد الهاشمي^(٢) . كذلك الفت

(١) رقم الرسالة ٢٠٩ D.O. وتاريخها ٢٠ أيلول ١٩٢٦ ؛
وضورتها محفوظة في الاضبارة ٧/١ .

(٢) راجع محاضر (مضابط) الجلسة التي اشرنا اليها من جلسات مجلس النواب ؛ أو « الوقائع العراقية » العدد ٤٦٤ لعام ١٩٢٦ .

هذه اللجنة الخاصة ؟ ثم تقدم المعتمد السامي بما ذكرنا من توصيات وزارة المستعمرات ؟ ثم اخذت اللجنة بهذه التوصيات فعدلت الملائحة ووفقا لها ؟ ثم قدمتها الى المجلس النيابي فقبلت ؟ ثم استكملت مراحل التشريع الباقية ، فخرج لنا القانون المجوئ في شأنه والذي سنلم بأهم أحكامه في المبحث التالي (١) .

٢٢ - قانون تدقيق الحسابات :

وضع لهذا التشريع رسما عنوان « قانون دائرة تدقيق الحسابات العامة » ؛ وجمعت فيه احدى وعشرون مادة سنوجز ذكر أحكامها الرئيسة ذات الصلة باصول الرقابة المالية ، وندع منها المتعلقة بشؤون موظفي الديوان وبغيرها من الامور الفرعية . ومن القانون مواد كان ينبغي أن تكون في قوانين اخرى لافيه ؛ وقد أفحصتها فيه ضرورة لم تعد قائمة اليوم ، تلك هي عدم وجود قوانين مالية اخرى يومذاك - كقانون اصول المسابب العامة ؛ فهذه المواد خارجة لا محالة عن مجال حديثنا . ثم اني ساكفي في أمر هذا القانون بذكر أحسن ما فيه ؛ فهو على ذلك غير واف بمقاصد الرقابة المالية في بلادنا ، فلا خير يرجى ههنا في استيعاب ما يكتفه من ما آخذ وعيوب .

٢٣ - احكام الرقابة السابقة في القانون :

لم يمارس الديوان قط الرقابة السابقة ؛ لكن قانونه لم يعزل من أحكام تمييزها له . فمنها المادة الخامسة التي طالما أشرنا اليها من قبل ، والتي شرعت بالحروف التالية :-

« لمراقب الحسابات العام اذا يرى مناسبا أن يطلب التأشير على جميع أو قسم من أوراق الصرف التي تهيئها

(١) تألفت اللجنة برئاسة سير ساسون حسيقل ؛ وقدمت تقريرها النهائي الى المجلس في ١٦ كانون الثاني ١٩٢٧ . ونشر القانون - على ما ذكرنا آنفا - في ٢٣-٢-١٩٢٧ . للأخذ بتوصيات وزارة المستعمرات راجع الكتاب ذا العدد ٤٢ المؤرخ في ١٦-١-١٩٢٧ والموجه من باريس الى وزارة المالية ؛ الورقتان ١٢٨ وما تليها من الاضبارة . ٧/١

الوزارات والدوائر المركزية قبل التأدية وعندئذ تعين
الطريقة الواجب اتباعها بالاتفاق مع الوزارات والدوائر
المختصة .

فالرقابة المقصودة - كما ترى - هي الرقابة التفصيلية السابقة
في المرحلة الحسابية ، ليس الا (١) . أما الطريقة فلم تعين ، لان أحدا
لم يبو ممارسة الرقابة السابقة ؛ فالمادة - على ركاكة نصها - بقيت
منذ أن شرعت جبرا على ورق .

ومن أحكام الرقابة السابقة ما تضمنته الفقرتان الثانية والثالثة
من المادة السابعة ؛ والبك نصهما :-

« ب - حين فحص حسابات الإيرادات [الكلام موصول
بعبارة « على مراقب الحسابات العام » في صدر المادة] أن يتحقق
فيما إذا وضعت أنظمة وأصول كافية تتضمن حسن سير
التقديرات وحماية الأموال ومسك حسابها وأن يتحقق مما إذا
كانت تلك الأنظمة تراعى كما هي حقها .

« ج - حين فحص حسابات المهمات واللوازم [أي الاعيان
المقولة] أن يتحقق مما إذا أعدت أنظمة كافية لمراقبة اللوازم
واحصائها وأن الأنظمة المذكورة تنفذ بتمامها .

وقد يظن أن الأحكام التي تضمنتها الفقرتان إنما هي من قبيل
اصول الرقابة اللاحقة ؛ وليست كذلك ، فقد تكون أعمال الرقابة
اللاحقة هي التي تظهر مواطن الخلل في النظم المتبعة ؛ لكن الرقيب
أذ يظن اشتغال قاعدة بقاعدة أو نظام بنظام فهو إنما يصنع ذلك
ليصبح الجديد المراد استجدائه مدارا للعمل المالي في المستقبل .
فالموظف التنفيذي حين ينهض بمهمة الجباية أو الإنفاق وفق النظم
النافذة فإنه لا يضيره في شيء أن تكون النظم نفسها ناقصة أو مشوّرة .

(١) لهذا اللون من الرقابة راجع ما مر في المباحث ٢ ، ٣ ، ٦ ، ١٨ .

ما دام هو غير ذي سلطان تشريعي في وضع هذه انظم ؟ فإذا استبدت النظم فالجديد منها كالتقديم يمكن أن يساق على أعمال الحياة والانفاق في كذا مرحلتين ؟ فلا وجه لاعتبار العمل المنصب على تغيير القواعد والنظم ولا تعد الاحكام التملقة بهذا الصل من باب الرقابة اللاحقة وأحكامها . فالسبق لا اللجوء هو الوصف الغالب في هذه الحال (١) .

٢٤ - أحكام الرقابة اللاحقة في القانون :

خير ما في القانون هو ما تضمنته المواد الثانية والثامنة والعاشره المعدلات بالقانون ذي العدد ١٥ لعام ١٩٥١ ؟ فلا بد هنا من نقل نصوصها :-

« المادة الثانية : تؤسس دائرة للقيام بالأعمال التالية :-

« أ - تدقيق حساب المصروفات من الاعتمادات المخصصة لها بالفصول التي أقرها مجلس الأمة بقانون الميزانية أو أي قانون آخر .

« ب - تدقيق حساب مدخولات دوائر الحكومة على اختلاف أنواعها سواء كانت ناتجة من الضرائب أو الرسوم أو الاجور أو القروض أو الموارد الأخرى .

« ج - تدقيق حساب المهمات واللوازم والمؤسسات الصناعية والتجارية التي تديرها الحكومة أو التي يكون للحكومة حق الرقابة أو الاشراف عليها بموجب القوانين والانظمة الخاصة بها .

« د - ما تكلف به هذه الدائرة استنادا الى قانون .

« هـ - تدقيق التعينات والترقيات وغيرها مما يتعلق بخدمات موظفي ومستخدمي الدولة وله مساس بالصرف .

« و - مراقبة الاجراءات التي تقوم بها دوائر الدولة مما له مساس بالامور الواردة أعلاه .

(١) راجع ما مر ، المبحث ١٠ ، المبسط الثاني منه .

« المادة الثامنة :

« ١ - اذا ظهر اثناء التدقيق والمراقبة أن مبلغا قد صرف أو بدىء بصرفه أو أن تعهدا ماليا عقد أو أن اجراءات او اعمالا لها مساس بما نص عليه في المادة الثانية قد جرت بصورة تخالف أحكام القوانين والانظمة النافذة فلمراقب الحسابات العام أن يبلغ اعتراضاته بشأنها الى الوزير المختص فاذا لم يقتنع بالايضاحات التي يقدمها اليه فله أن يحيل اعتراضاته وتعليقاته الى وزير المالية وعلى وزير المالية عند ذلك أن يقوم بما يجب وفقا للقانون وأن يبلغ ذلك الى مراقب الحسابات العام »

« ٢ - لمراقب الحسابات العام اذا وجد أن قرار وزير المالية أو جواب الوزير المختص غير مرض أن يتصل برئيس الوزراء في الموضوع • ولرئيس الوزراء أن يبت في الامر بنفسه أو أن يحيله الى مجلس الوزراء ليقرر ما يجب عمله بشأنه وفقا لاحكام القانون والنظام »

« ٣ - عندما يجد مراقب الحسابات العام أن الاجراءات المتخذة وفقا لما تقدم غير كافية لمصلحة الدولة فله أن يرفع القضية الى مجلس الامة وفقا للمادة العاشرة من القانون وفي كل الاحوال على مراقب الحسابات العام أن يشير الى ذلك في التقرير العام الذي يرفعه الى مجلس الامة »

« المادة العاشرة :

« ١ - على مراقب الحسابات العام أن يرفع بيانا الى مجلس الامة مرة على الأقل في كل سنة ويضمنه نتائج التدقيقات التي أجراها في الحسابات العامة ويلفت النظر في ذلك البيان الى كل مسألة من المسائل التي قد يظهر له فيها أنه قد حصل تجاوز في بعض اعتمادات الفصول أو أن بعض الاموال التي تسلمتها الدائرة من أي مورد آخر غير المبالغ السنوية المخصصة

لها قد قيدت في الحسابات بصورة مناقضة أو مخالفة لما قصده مجلس الأمة أو أن مبلغا من المبالغ المقيدة على أحد اعتمادات الفصول ليس مشفوعا بما يؤيد دفعه أو أن المبلغ المقيد بتلك الصورة لم ينفق في المدة التي يعود إليها ذلك الحساب أو أنه لأي سبب آخر ليس من المبالغ الواجب قيدها على اعتماد الفصل المقيدة عليه .

« ٢ - إذا أيد مجلس الأمة وجهة نظر مراقب الحسابات العام في أية مسألة من المسائل الواردة في البيان المتقدم الذكر فعلى الوزير المختص أن يقوم بتصحيح الاجراءات والاعمال وفقا للقانون خلال مدة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من تأريخ قرار المجلس بالتأييد » .

حتم تقليد التشريع البريطاني وضع سلطان الرقابة في يد شخص واحد هو مراقب الحسابات العام . لكن هذا ليس بالخلل الوحيد في القانون العراقي ؟ فما ينبغي أن يوجه إليه النظر هو هذا السلطان نفسه ، كم هي قوته والام غاية مداه ؟ الذي لاشك فيه هو أن المراقب العام لا يملك أى شيء من الاختصاص القضائي أو اختصاص القضاء الاداري للنظر في المخالفات المالية ، بسيطة كانت أو مركبة (١) . فقصاراه اكتشاف الخطأ والغش ثم الجري وراء نتيجة يلتمسها من رجال السلطة التنفيذية ، مبتدئا بالوزير المختص ومنتها عند رئيس الوزراء أو مجلس الوزراء . وقد كانت المرحلة تنتهي من قبل لدى وزير المالية ؟ ثم أطلها التعديل الثاني للقانون . وظاهر هذا التعديل الرحمة وباطنه العذاب . ذلك لان المراقب العام لا يملك الرجوع الى مجلس الأمة الا بعد طي تلك المرحلة ؟ والقانون لم يفرض على أحد من المسؤولين المبادرة الى استجابة « التماس » المراقب العام أو الى اجابة رسائله ؟ فكلما طال الطريق كثر الاهمال . وجدت في ديوان الرقابة اكاداسا من الاعتراضات وجهت الى الادارات العامة قبل سنوات

(١) راجع ما مر ، المبحث ١٦ .

خمس وسبع وتسع ، فلم يرد عليها راد ؟ ووجدت اعتراضات وجهت
ثم استجدى الديوان الرد عليها في كتب توكيد أريت على سبع
وعشرين ، وليس هنالك من مجيب + حال مؤلثة ! لكنني لم أملك بعد
لحل المصلحة غير أن أمر موظفي الديوان بعدم توكيد أي مسألة أكثر
من أربع مرات ، وأن أقضي شطرا من وقت عملي كسل يوم في
الانصراف الى « الهاتف » أحت عبر أسلاكه الرؤساء التنفيذيين على
ما تقتضيه المصلحة العامة من ردود - ولست في ذلك صاحب سلطان
يحرص على الحق العام ، بل صديقا يفيد من صلاته الشخصية
بالناس .

ثم هب المرحلة قد أمكن طيها والمسؤولين التنفيذيين قد اسرعوا
الى الجواب عند كل مسألة ، فأني رقابة عامة هذه التي يرجع الرقيب
في كل صغيرة وكبيرة منها الى السلطة التشريعية !؟ غالب الظن أن
حالة السلطة التنفيذية لو كانت يوما ما كحال الرقيب العام في السلطان
والاختصاص ، اذا لما امكن انفاق ولا تمت جناية في البلاد . فمن
حسن حظ المواطنين أن الرقيب العام لا ينفق ولا يجبي ؟ ومن سوء
حظهم أن الرقيب عنهم لا يملك من سلطان الرقابة الحازمة شيئا .

٢٥ - اسلوب العمل في الديوان :

آخر « تعليمات » لتنظيم عمل الديوان هي التي صدرت بتاريخ
١٤ آب (أغسطس) ١٩٣٨ وعدد ١٩/٤^(١) ؛ وهذه انما أقرت الاوضاع
القائمة في الديوان ووزعت موظفيه على شعب ثلاث على النحو التالي :
أ - شعبة الاوراق : يرأسها ملاحظ وفيها عدد من الكتاب ؛
ب - شعبة التدقيق : مؤلفة من مئتين اثنين (ثم بدل عنوان
المميز فصار مدير تدقيق واكتفى بمدير تدقيق واحد
ومراقب حسابات) ؟

ج - شعبة المراقبة : وهذه تألفت من تسع هيئات للمراقبة

(١) التعليمات محفوظة في الاضبارة ١/١ الورقات ١٠٠ -

متجولة في الادارات الحكومية في العاصمة وفي الولاية
(المحافظات) ، الاثلاثة منها فقد كانت مقيمة وموزعة على
وزارة الدفاع ومديرية السكك الحديدية العامة ومديرية
الأوقاف العامة . ثم زخرخت الهيئة المقيمة في الثانية من
هتين الادارتين العامتين ، وزيد عدد الهيئات الى ست عشرة
هيئة ، غير أن الزيادة لم تكن بالاكثار من الموظفين بل
بتأليف بعض الهيئات من رئيس وعضو مكان عضوين .
أما الهيئات فتقوم بما تستطيع من أعمال الرقابة الحسابية
اللاحقة وتقدم تقارير بما تجد من المخالفات المالية ؛ وأما
شعبة التدقيق فتتخصص باجراء المراسلات فيما تضمنته تلكم
التقارير وبالاخذ والرد مع الادارات العامة التي اكتشفت
فيها المخالفات ، ثم توجه ما توصل اليه من نتائج في
ملاحظات منها يتكون البيان النهائي الذي يقدمه المراقب
العام الى السلطة التشريعية عن الحسابات العامة لاي
عام مالي .

أما هذا البيان ، وهو أهم عمل من أعمال الديوان والمرأة التي
تتبع فيها نشاطه من خمولة ، فلم يقدم قط في الموعد المين لتقديمه .
نصت المادة الحادية عشرة من قانون الديوان على حكمين مترابطين :
أحدهما أن تقدم الحسابات النهائية لكل عام مالي الى مراقب الحسابات
العام في موعد لا يتأخر عن اليوم الثلاثين من تشرين الثاني من العام
الذي بعده ، أي قبل انصرام ثمانية اشهر منذ انتهاء أي عام مالي ؛
والثاني من الحكمين أن يرفع مراقب الحسابات العام الى مجلس الأمة
بيانا (وفق التفصيل المبين في المادة العاشرة المنقول نصها آنفا) عن
الحسابات المقدمة اليه قبل اليوم الخامس من شهر كانون الثاني من
العام نفسه الذي قدمت فيه الحسابات ، هذا اذا كان المجلس مجتمعما
والا فرفع البيان اليه يتم خلال الاسبوع الاول المتبدئ بيوم اجتماعه .
وقد بقي هذان الحكمان التشريعيان حبرا على ورق منذ صدور

القانون عام ١٩٢٧ الى يومي هذا : فلا استطاع وزير المالية تقديم الحسابات العامة الى مراقب الحسابات العام في موعده ؛ ولا استطاع المراقب العام رفع البيان عنها الى السلطة التشريعية خلال المدة المقررة لذلك . تأخرت وزارة المالية وتأخر الديوان ، علما اننا واخرى أعوانا عديدة ؛ وقد تبنت في الهامش هنا جدولاً يوضح تأخر الديوان واضطراب عمله خير توضيح منذ أن اسس الى هذا اليوم (١) .

(١)

تاريخ تقديم البيان	العام المالي	ملاحظات	تاريخ تقديم البيان	العام المالي
		هذه في أيام باريس؛	١٩٣١ / ٥ / ١٤	١٩٢٧
		وقد أغفل عامي	١٩٣٢ / ٥ / ١٧	١٩٢٨
		١٩٣١، ١٩٣٢ فلم	١٩٣٢ / ١١ / ١	١٩٢٩
		يقدم عنهما شيئاً .	١٩٣٤ / ١٢ / ٢٩	١٩٣٠
		والبيان عن عام	١٩٣٤ / ١٢ / ٢٩	١٩٣٣
		١٩٣٣ انما هو عن		
		ثلاثة أشهر من		
		العام فحسب .		
		استندرك أيام	١٩٤٠ / ٧ / ٤	١٩٣١
		المراقبين العراقيين	١٩٤٠ / ٨ / ١٥	١٩٣٢
		وهذه كلها في أيام	١٩٣٦ / ٣ / ٢٣	١٩٣٤
		العراقيين بعد أن	١٩٣٨ / ٢ / ٢٤	١٩٣٥
		تولوا هم منصب	١٩٣٩ / ١ / ٢٤	١٩٣٦
		مراقب الحسابات	١٩٤٠ / ٢ / ٢٧	١٩٣٧
		العام .	١٩٤٠ / ٤ / ١٥	١٩٣٨
		ولم يعد بيان	١٩٤١ / ٣ / ١٢	١٩٣٩
		عن الاعوام التالية	١٩٤٢ / ٣ / ١٦	١٩٤٠
		عام ١٩٥٥ .	١٩٤٣ / ٤ / ١٤	١٩٤١
			١٩٤٤ / ١١ / ١٣	١٩٤٢
			١٩٤٥ / ١١ / ١٩	١٩٤٣
			١٩٤٥ / ١١ / ١٩	١٩٤٤
			١٩٥٠ / ٢ / ٢٠	١٩٤٥
			١٩٥٠ / ٥ / ٨	١٩٤٦
			١٩٥٠ / ٧ / ١٣	١٩٤٧
			١٩٥١ / ١ / ١٦	١٩٤٨

الديوان يضم الآن - كما اسلفنا - تسعة واربعين موظفاً ومن
احصاء فروع الادارات والمؤسسات العامة القابلة للرقابة احصاء
تمهيدياً على أساس تقسيمها الى وحدات مستقلة لمقاصد الرقابة تبين
لنا أنها تبلغ ٦١٣ وحدة (عدا مؤسساتنا الدبلوماسية والثقافية والعسكرية
خارج الجمهورية) ، فاذا افترضنا الاكتفاء برقابة اختبار سليمة
حازمة ، وافترضنا أن الرقابة الحولية على كل وحدة تتم بعمل أربعة
أشهر من هيئة مؤلفة من ثلاثة موظفين ، اذا افترضنا ذلك فحسب
نجد النهوض برقابة حازمة في هذه الحدود الضيقة يقتدر فيه الى
٣٠٤ موظفين يعملون في الهيئات ، ثم اذا تبينا أن عمل الهيئات لا يتم
الا بما يتممه من عمل التدقيق المركزي في الديوان ، وأن الحاجة
ماسة الى خدمة موظفين في مكاتب الديوان وأقسامه ، فسيصح من
البيدييات أن الحد الأدنى لعدد موظفي الديوان ينبغي أن يكون نحو
من مائتين وخمسين ، وأن الديوان اليوم قاصر الباع عن بلوغ الوفاء
بما يجب عليه القيام به .

حقاً ، الديوان عاجز عن النهوض باعباء الرقابة المالية الحازمة ؛
وقد ولد المعجز معه ، فأرجو ألا يحمل معه على ألواح الى لحد .
بيد أنني لست ارى الخيار أن يكون الا بين حالين اثنتين : اما أن
يلتفي الديوان وهو لا يحقق من الرقابة المالية ما يبرر انفاق ما يتفق
عليه الآن من المال العام ؟ أو أن يعنى بأمر الرقابة المالية وبالديوان
فينهض بهما نهضة صادقة .

الفصل الثالث

نظرية الاشراف

٢٦ - موضوع الفصل الثالث :

افرد هذا الفصل لعرض المذهب الجديد الذي ترسيمه للرقابة المالية العامة وندعو إلى السير عليه في تنظيم ديوان الرقابة في الجمهورية العراقية وفي الاقطار العربية الاخرى . ولا ينبغي أن يتلقى هذا القول على أنه اخبار بكون المذهب جديدا بكل ما يشتمل عليه ؛ فليس من طارف يستقل عن التلبد في موضوعه في كل ما يقوم هو به من عناصر وأصول وفروع . بل الحجة تأتي من الأخذ بالقديم على نمط فيه حداته التنسيق لأصول هذا اقديم وفيه الاقنص منها والزيادة عليها بحيث يؤدي ذلك كله الى ابتداع نظام ذي طابع خاص به وجاعل منه شيئا جديدا . وإذا كان الامر كذلك فلا بد في هذا الفصل من الاشارة الى ما قد اسلفناه من نقد المناهج السابقة للرقابة المالية العامة ، على نحو يفصح عن دواعي الاخذ والاعفال فيما اقتسناه أو تركناه من أصول تلکم المناهج .

٢٧ - أركان المذهب الجديد :

وقبل الخوض في المسائل التفصيلية المبثوثة في هذا الفصل يحسن التمييز في ايجاز بين ما هو قديم وما هو جديد في النظرية التي ندعو اليها من نظريات الرقابة المالية . فمن جملة ما تشتمل هي عليه

أمور^(١) : أولها اناطة الرقابة بهيئة مستقلة ؛ وثانيها التوسع في سلطان
الهيئة بحيث يسهل الرقابتين السابقة واللاحقة ؛ وثالثها العناية بهذه
الهيئة من حيث المعاش والحصانة لكيما تقدر على النهوض بأعبائها
المالية بالمسؤوليات ؛ ورابعها العزل والاسباب التي توجب حصول
الرقابة ووجود الرقيب ؛ وليس في هذه الامور الرئيسية ولا فيما يتضمن
كل منها من قضايا فرعية شيء جديد . فهذه من قديم ما يكتسفه المذهب
المبحوث فيه .

أما الجديد في النظرية فهو أركانها التي تقوم عليها وتتقوم بها ؛
ولعل هذه الأركان أن تقتضب في أربعة :-

أولها : تطوير نظرية الرقابة . ذلك أن علم المالية العامة قد
خطى خطوات محمودة في العصر الحديث فتشعبت مسائله وبنات
مناهجه وتعددت نظرياته ؛ وأن المالية الصامتة أصبحت لها نظريتان
للموارد والمصارف قديمة وحديثة (على ما تدعيان) ؛ غير أن الرقابة
المالية - وهي على ما علمنا من مباحث هذا العلم -^(٢) بقيت نظريتها
قديمة ليس فيها من جديد غير ما يرجع الى تحسين حال الإدارة
الثقائمة بها على أساسها العلمي القديم ؛ فأما نظرية الرقابة غير
مساوقة في النمو والتطور لاختها نظرية الموارد والمصارف ، هذه التي
تدعى بالفكرة المالية حيناً وبالنظرية المالية - على هذا العموم - حيناً
آخر . فالركن الأول للمذهب الجديد يتألف من الفكر التي بهما
تطور نظرية الرقابة المالية من قديمة الى حديثة ، فتصبح بذلك تماشي
النظريات الأخرى التي كان لها هذا التطور في علم المالية العامة^(٣) .

(١) من يرجع الى المباحث التي ينتظمها الفصل الأول يجد هذه
الامور بين يديه .

(٢) راجع ما مر ، المبحث ١ .

(٣) لتفصيل مسائل هذا الركن راجع ما يأتي ، المباحث

الثاني : الجمع بين الرقابتين الخاصة والعامة • فقد مر علينا بيان ما بين هذين النوعين من الرقابة من فوارق واختلاف في الاصول والمناهج ؟ ومر علينا ذكر اختصاص كل منهما بمجاله^(١) • ولما كان التطور التطبيقي لعلم المالية العامة قد تم على وجه قيام السلطة العامة بأعمال مالية واقتصادية كانت من قبل يفرد بها العاملون في المرافق الخاصة ، فلا محيد والحال هذه عن الجمع بين النوعين المذكورين من الرقابة المالية بحيث تصبح الرقابة الخاصة قسيما للرقابة العامة في مجال النظر والتطبيق ومناهج التطبيق • ومن هذا الجمع والتسيق يأتي الركن الثاني من تسلك الاركان^(٢) •

الثالث : تسيق الاختصاص وضم أنواعه • ذكرنا عند الكلام في مواطن الضعف المشهودة في هيئة الرقابة الفرنسية وهيئة الرقابة العربية-أنهما لا تملكان الاختصاص القضائي بل تقتصران في ذلك الى سلطات أخرى ادارية وقضائية^(٣) • فالركن الثالث يتنظم بالمسائل الميئنة عن ضرورة الجمع بين الاختصاص الاداري والاختصاص القضائي والاختصاص الرقابي وجعل هيئة الرقابة المستقلة هي المالكة لهذه الصنوف المختلفة من الاختصاص في كل مخالفة ذات صلة بالمال^(٤) •

الرابع : الاعداد والتوخي • والمراد بهما الاطلاع على ما سيكون في مستقبل الأيام من أوضاع وعلل ومنافع فيما يتعلق بالجباية والانفاق من شؤون مالية وادارية وتنظيمية ؟ واعداد ما يجدر لاستقبال ذلك من نظم ومناهج وأبحاث في الشؤون المذكورة كلها • فالرابع من الاركان الاربعة ذو صلة بتوسيع المجال الذي تعمل فيه هيئة الرقابة ليدخل فيه

(١) راجع ما مر ، المبحث ٤ •

(٢) لتفصيل مسائل هذا الركن راجع ما يأتي ، المبحث ٣١ •

(٣) ما مر ، المبحث ١١ ، ١٦ •

(٤) لتفصيل مسائل هذا الركن راجع ما يأتي ، المبحث ٣٢ •

البحث والتنقيب والاعداد والتدريب ؟ وهذه أمور لا يكون بدونها التطور والازدهار في أي ناحية من نواحي العمل على التقدم في مضمار الحياة^(١) .

تلك هي الاركاب الأربعة ؟ ولا علينا الآن إلا أن نلم بقضايا كل منها المامة لا نخرجنا عن الإيجاز المقصود إلى الأطناب الذي لا يتسنى في مثل هذه الصجالة .

٢٨ - تطوير نظرية الرقابة :

يتوقف توضيح أوجه هذا التطوير ودواعيه على ذكر ما كان وما أكتمل من أمر المالية العامة علما وعملا . فقد تعارف المحاصرون من علماء هذا العلم على تقسيم النظرية العامة للشؤون المالية إلى نوعين قديم وحديث ، فيسمون كلا منهما بالنظرية أو الفكرة أو المذهب على وفق ما يختارون من هذه الكلمات المترادفة عندهم ثم يصفونها بالقدم أو الحداثة لعلها سترها عما قريب^(٢) .

أما النظرية القديمة فتجعل من المالية العامة علما يقتصر البحث فيه على القواعد التي تسير عليها الدولة بغية الحصول على الواردات المحتاج إليها للوفاء بالنفقات العامة . الدولة لا تقوم إلا بئذ اتفاق ؟ والإنفاق لا يتسنى إلا من مقبوضات وموارد ؟ فالغاية من علم المالية العامة ، إذن ، هو الحصول على جواب سديد مفصل لسؤال كلي واحد هو : كيف يتسنى تأمين وسائل الإنفاق ؟ ولعلك قد شعرت بضيق المقاصد بادية نظرك إلى تحديد مجال علم المالية العامة على هذا النحو ؟ وواقع الحال هو ذلك . فضيق النظر إلى الموارد مرده إلى ضيق النظر إلى المصارف ، أي الأعمال والمرافق اللذين رؤى أن مهمة الدولة مقتصرة على العناية بهما وأن الإنفاق العام لذلك منحصر فيهما . فقد

(١) راجع ما يأتي ، المبحث ٣٣ .

(٢) قارن : « المالية العامة في الجمهورية اللبنانية » (ص ١٤) :

« موجز في المالية العامة » (ص ٢٠) : ما يأتي ، المبحث ٢٩ .

حصر آدم سمث - وهو شيخ كبير من مشايخ النظرية القديمة - وظائف الدولة في الدفاع الخارجي ، والامن الداخلي ، والقضاء ، وبعض المرافق العامة التي تفترق اليها الجماعة ولا تقبل على انشائها الافراد لعدم اغلالها ربحا (كالطرق والجسور العامة) . أما فيما خلا هذه فعلى الدولة أن تترك الناس احرارا فيما يأتون أو يدعون فرادى أو مجتمعين سعيا وراء أرزاقهم ، كل بحسب الطريقة التي يختارها لعمله . هذا ما رآه ذلك الشيخ ومن تبعوه ؟ وتمت الغلبة لمذهبهم حتى العقد الثاني من القرن الميلادي العشرين ؟ وكانت منه على السنة الاقتصاديين والماليين والسياسيين جوامع كلم من مثل : « أفضل الانفاق ما قل مقداره ، وأحسن الضرائب ما قلت مبالغها » (١) .

أما النظرية الحديثة فقد جعلت من الوسائل غايات ومن الغايات وسائل ، اذا ما قارنتها بالنظرية القديمة . تفصيل ذلك أن التطورات التي طرأت على المجتمع المتحضر منذ الحرب العالمية الاولى في مجالات السياسة والاقتصاد والادارة والاجتماع والانتاج والعمل وغيرها من نواحي حياة الامم والجماعات أدت الى حدوث تغير في اوجه النظر الى وظائف الدولة ومهامها والى الغايات التي تهدف اليها موازنتها العامة وتشريعاتها المالية . لم تعد مهمة الدولة تنحصر في الدفاع والامن والقضاء ومرافق غير مربحة ؟ بل تعدتها الى الصحة والتعليم وما يتوقفان ويتوقف الدفاع الخارجي عليه من صناعة ونتاج . ولم تعد الموازنة العامة والتشريعات المالية تستهدف الوصول فحسب الى مقبوضات تقابل في مقدارها مصروفات تحتمها حاجات ضرورية عاجلة ؟ بل تعدتها الى مجال الحاجات الآجلة ومجال تنظيم شؤون المواطنين وفق أنماط سائدة من النظم الاجتماعية والسياسية . أصبحت التنمية المادية والتنمية البشرية الوظيفتين الاولين للدولة لا تجد محيصا عن تكييف نظمها المالية والتشريعية على وفق ما تقتضيه . فكان أن تغيرت نظرية الموارد

(١) راجع « موجز في المالية العامة » ، ص ٢٠ - ٢٢ .

والمصارف ؟ وكان أن انقلبت الموازنات المالية الى موازنات اقتصادية واجتماعية^(١) .

نعم ، كانت النظرية القديمة تقرن باستهداف الدولة الحصول على المال عدالة اقتطاعه من اموال الناس على نحو يوزع العبء عليهم توزيعاً سويًا . غير أن هذا شيء وطرائق النظرية الحديثة شيء آخر . ففي النظرية الحديثة يكون فرض الضريبة لا للحصول على المال المتأتى منها بل لتأدي اقتطاع الضريبة الى غاية اقتصادية او اجتماعية غير ذلك المقدار من المال ؟ فاستحالت بذلك الغاية المالية القديمة الى وسيلة مالية حديثة يراد بها تحقيق مقصد جديد . والامثلة التطبيقية كثيرة نختار منها ههنا على سبيل الصدفة قليلاً : منها « الضرائب الخاصة » على الشركات الكبيرة بغية التحيلولة دون تركيز رأس المال فانهلال المشاريع المتوسطة والصغيرة ؟ ومنها « الضرائب التصاعدية » التي ترفع نسب الضريبة على الدخل والثروات الكبيرين لاجل تقليل التباين بين الطبقات ؟ ومنها « ضريبة العزاب » المراد بها البحث على الزواج والانجاب في البلاد المهددة بمخاطر انخفاض عدد السكان . ذلك على قدر تعلق الامر بالجباية والموارد^(٢) .

أما المصارف والائتاق فقد اختلفت احوالهما كذلك . قلنا ان المصارف قد اتسمت فشملت اسباب التنمية البشرية . ونقول ان الائتاق العام غداً يلاحظ فيه آثاره المنساقفة على المورة الاقتصادية والاقتصاد القومي وتحقيق حال « استعراق العمل » (هذه التي اسموها خطأ بالعمالة الكاملة) . وانهارت بذلك قاعدتنا الاقلال من النفقات وحفظ التوازن الحولي للموازنة العامة ؟ (ههنا ينبغي الاتباه الى الفرق بين

(١) راجع المصدر السابق ، ص ٢٣ - ٢٩ ؛ و « المالية العامة في الجمهورية اللبنانية » ، ص ٢٢ (آخرها) ، ٢٦ ، ٢٧ .

(٢) راجع « موجز في المالية العامة » ص ٢١ ، ٢٤ (آخرها) ، ٢٥ .

قاعدة الافلال من النفقات وقاعدة الاقتصاد في الانفاق) ؛ وتنوعت الموازنات في كثير من الدول ، فمنها موازنات للتنمية واخر للخدمات • ليس ذلك فحسب ، بل غدت سياسة بناء الموازنة على عجز والزيادة في النفقات العامة لتحقيق مقاصد استغراق العمل واستغراق القدرة على الانتاج - غدت هذه السياسة مذهبا ماليا واقتصاديا يدرس ويطبق • وهكذا مضى الانفاق العام بخطى حثيثة نحو التوسع ، وحلت النظرية الحديثة محل النظرية القديمة ، هذه التي لا يتوقع لها عود الى عالم التطبيق (١) •

والذي يستخلص مما تقدم بيانه أمر خطير في مجال الواقع والتطبيق خطورة النظرية الحديثة نفسها في مجال البحث والتفكير • فطبيق النظرية انما يتأتى بدخول « الادارات العامة » التابعة للحكومة ميادين الاعمال الخاصة التي كان الناس من قبل يتنافسون فيها غير مقيدين ؛ ولم يكن ذلك دخول توجيه ورقابة فحسب ، بل دخول مباشرة لكثير من تلحم الاعمال على ما فيها من تشعب وتعقيد • وما كانت الدول الاوروبية تستطيع ولوج هذه المسالك الوعرة لولا الذي كان في اداراتها العامة من علم وكفاءة ولولا ما هيء لها من اسباب الزيادة في الدربة والاختصاص • والامر اكثر وضوحا في الدول النامية منه في الدول الناهضة • فما أكثر ما أعقمت المشاريع الصناعية والزراعية العامة في العراق (وفي غيره من الاقطار العربية) لعلل كاملة مردها الى عجز الادارة العامة القائمة بها في اكثر ما يتوقف عليه نجاح المشروع ونتاجه من علم وفن وأسلوب ادارة وتنظيم ؛ وربما عم هذا اللون من العجز المجال الخاص (القطاع الخاص) كذلك ، على ما نجد عليه الحال في بلادنا ؛ أفليس الاقبال على تأسيس مراكز لتطوير الادارة الصناعية بمساعدات أجنبية مالية وفنية شاهدا على ما المعنا

(١) راجع المصدر السابق ، ص ٢٥ - ٢٩ • وليبحث مستفيض في ظاهرة الازدياد في الانفاق العام وأسبابها راجع « اصول علم المالية العامة » ، ٧٢/١ - ٩٣ •

اليه^(١) . ثم هب العلم والفن والدربة كانت أمورا مسورة بين أيدينا نستعين بها في النهوض بأعمال هذه المشاريع وباعمال الخدمات الاجتماعية الحديثة التي أضحت لا تقل عن تلك من حيث انقلابها من بسيطة بدائية الى فنية معقدة ، أليست هذه الاعمال المعقدة أشد افتقارا الى الرقابة من الاعمال البسيطة التي عليها كانت الادارات العامة تقصر نشاطها في ظل النظرية المالية القديمة ؟ واذا كان الجواب ههنا موجبا ، أفليس الوقت قد حان لادراك حقيقة لا مرء فيها ، هي أن رقابة تلكم الاعمال المتشعبة المعقدة لا بد أن تختلف في اصولها ومناهجها عن رقابة بساطة الاعمال ؟ الحق أن قد آن الاوان لتطور في نظرية الرقابة بمائل التطور الحاصل في نظرية الاتفاقيات العام^(٢) .

لنتقل الآن من الحديث في خصائص النظريات الى القول السهل في امور هي أشبه بالبداهيات . لما كانت اعمال الادارات العامة تنصب على استخدام الموظفين ، اداريين وقضائين وشرطة ، وعلى ما يلزم لقيامهم بوظائفهم من مأوى وأثاث وسجلات واوراق كان يكفى لتحقيق الرقابة أن يجمع الرقيب بين شيء من العلم بالقوانين النافذة وشيء من الدراية في اصول المحاسبة وتنظيم الدفاتر الحسابية والوثائق الفرعية ؛ ولم تكن أعمال تعييد الطرق وادارة البريد وما شابههما يحتاج في رقاتها الى مزيد من العلم على ذلك . فلما تبدلت الحال اصبحت الادارات العامة تهيمن على الشؤون الاقتصادية وتوجهها ، وتشهيء مصارف مختصة بتمويل صنوف مختلفة من النشاط الاجتماعي

(١) وما ينبيك عن عجز الادارات وقلة الاكفاء كمن خبر العمل في مراكز التطوير ؛ وقد تهيأ مؤلف هذا الكتاب أن يكون في مجلس ادارة « مركز تطوير الادارة الصناعية » في العراق عضوا ونائبا للرئيس ، وأن يتولى الادارة العامة للمركز ابان تأسيسه نحوا من أربعة أشهر نيابة عن المجلس ؛ فهو ههنا انما يفرض اليك بما رأى وما خبر .

(٢) وانظر الى ما قاله الدكتور عبدالله العربي ، « اصول علم المالية العامة » ٧٠/١ .

والاقتصادي والتجاري ، وتؤسس معامل ومؤسسات صناعية كبرى وتديرها ، وتمديدها الى الزراعة توجيهها وتمويلا وتصنيعا ، وتدخل المجال الدولي للاقراض والاقتراض والمنافسة التجارية والصناعية والتبايع اعيانا وتقودا وخدمات + عظمت الاعمال وتنوعت ، ودخل فيها العلم والفن والاختصاص من كل جانب ، فهل تكفي للاستيثاق من سلامة سيرها رقابة ذلك الرقيب القديم ؟ خذ المسؤولية التقصيرية مثالا . كانت من قبل أمرا قانونيا وحسابيا + غدت اليوم أمرا فنيا وعلميا الى جانب كونه قانونيا وحسابيا + يؤدي اليها خلط علمي أو فني في ناحية من نواحي « الادارة الصناعية » أو « الادارة الزراعية » أو « كلفة الانتاج » أو « التسويق » أو « التصنيع » أو « فيض العمل » أو غير هذه من شؤون هي أشد اغراقا في التعقد العلمي والفني مما ذكرناه . فليت شعري من ذا الذي يكشف عن المسؤولية التقصيرية في أمر من هذه الامور غير الملمين بفنون الاقتصاد الزراعي والاقتصاد الصناعي وادارة هتين الصناعيتين وغير ذلك من العلوم التي توقفت عليها اعمال التسمية فأصبحت موضع درس وبحث واختصاص وتطبيق ؟! فهينات الرقابة - اذن - لابد أن تجمع بين هذه الالبوان المختلفة من الاختصاص (١) .

ثم لنمض الى أبعد من ذلك + أيام كانت الاعمال العامة بسيطة ذات مجال ضيق كان الكشف عما وقع فيها من غش أو خطأ يفي بازجاع الامور الى انصبتها وتصحيح ما قد فسد منها دون أن ينساق من ذلك كله أثر ذو بال الى المرافق الاقتصادية والتجارية الخاصة أو الى وجهة الانفاق العام وغاياتها الآجلة . أما بعد أن تطورت الاعمال العامة على النحو الذي قدمناه فان الاختلال في أي ناحية من نواحيها يستتبع آثارا غير محمودة في مقاصد الانفاق العام ففي الاقتصاد

(١) قارن بين الذي ذكرناه في المباحث : ٤ ، ١٧ ، ٣١ ،

٣٣ ، ٣٤ .

القومي وخطط النمو المادي والاجتماعي * فالعضلة لذلك أخطر من أن يرجى حلها برقابة لاحقة ينتظر ما قد تكشفه من غش أو خطأ بعد فوات الاوان^(١) *

فالرقابة - اذن - لا بد من تطويرها لكيما تصبح « اشرافا » * هم الرقيب أن يصبر حتى يقع الخطأ فيجده ؛ وهم المشرف أن ينبه على الخطأ قبل وقوعه فيحصل بذلك دون حصوله ودون استفحال آثاره * الاول يرى الخطأ وقد لا يفقه من أين نشأ ؛ والثاني يعلم علم مواطن الاخطاء فيدل عليها وعلى أوجه تحاشيها * وما يصح في الخطأ يصح في الامور الاخرى التي تتناولها الرقابة أو يتناولها الاشراف * ومن هنا ندرك أن الوقابة لا من الغش والخطأ فحسب بل منهما ومن الاهمال وسوء التنظيم والادارة وخطئ المباديء والمقاصد وخطئ أساليب العمل - تقول الوقابة من هذه المفاصد كلها لا بد أن تصبح الغاية الاولى من غايات الاشراف * لقد أشرنا الى هذه الغاية من قبل عند الكلام في مقاصد الرقابة ؛ لكننا لم نكن لنميز بين الرقابة والاشراف حتى هذا الموضوع من البيان^(٢) * وليس المراد أن تترك أعمال الرقابة لتحل محلها أعمال الاشراف ، بل أن يتطور بالرقابة حتى تصبح اشرافا ؛ والاشراف أعم مدلولاً من الرقابة ، يشملها ويشمل كثيرا غيرها من أعمال ذات مناهج وأساليب *

تلك هي القاعدة العلمية التي تحول بها نظرية الرقابة الى « نظرية الاشراف » ؛ وستجد فيما يأتي أن الجانب التطبيقي لهذه

(١) وكم في العراق من « مشروع » خاسر لان من جملة ما لم يتوفر له من أسباب النجاح عدم ادراك العاملين عليه عنصر الزمن في الاستثمار وآثاره ؛ وكم من مؤسسة اخفقت لان قواعد بنائها أحكام قانونية مقحمة لم تبين على دراسة وعلم بجوانب النظر والتطبيق لموضوعها * لكن الحديث في تفاصيل هذه الشؤون لا يجوز في هذا المكان ، وان كان القول المجمل فيها أشبه بأحاديث المجالس منه بالاحاديث العلمية في الكتب *

(٢) راجع ما مر ، المبحث ١٧ *

الاجبارية وباشاعة الاستقرار في الاقتصاد القومي للبلاد • ولا يخفى
ما لذلك كله من أثر في وجهة الاتفاق العام ونطاقه • أما والمجال لا
يتسع للاطناب في هذه المسائل فلا علينا الا أن نكتفي بما أوجزه ابن
خلدون من قواعد الاتفاق ؟ وقد وفق في الايجاز بالعبارات التالية
وان اختلفت مصطلحاته العلمية عن المصطلحات الشائعة بيننا اليوم :-

« ان نقص العطاء من السلطان نقص في
الجباية ••• والسبب في ذلك أن الدولة والسلطان
هي السوق الاعظم للعالم ، ومنه مادة العمران • فاذا
احتجن السلطان الاموال أو الجبايات ، أو فقدت ،
فلم يصرفها في مصارفها قل حينئذ ما بأيدي الحاشية
والحامية وانقطع أيضا ما كان يصل منهم لحاشيتهم
وذويهم وقلت نفقاتهم جملة ، وهم معظم السواد
ونفقاتهم أكثر مادة للاسواق ممن سواهم • فيقع
الكساد حينئذ في الاسواق وتضعف الارباح في
المتاجر ، فيقل الخراج لذلك ؛ لان الخراج والجباية
انما تكون من الاعتماد والمعاملات ونفاق الاسواق
وطلب الناس للفوائد والارباح ؛ ووبال ذلك عائد
على الدولة بالنقص لقلة أموال السلطان حينئذ
بقلة الخراج • فان الدولة - كما قلناه -
هي السوق الاعظم ام الاسواق كلها واصلها ومادتها
في الدخل والخرج ؛ فان كسدت وقلت مصارفها
فاجدر بما بعدها من الاسواق أن يلحقها مثل ذلك
وأشد منه • وأيضا فالمال انما هو متردد بين الرعية
والسلطان ، منهم اليه ومنه اليهم ، فاذا حبسه
السلطان عنده فقدته الرعية - سنة الله في
عباده » (١) •

(١) ابن خلدون ، « المقدمة » ، ص ٢٨٦ •

فإذا حولنا كلام ابن خلدون الى مصطلحاتنا العربية اليوم
فسنجده يقول لنا في ايجاز بليغ : ان الاموال المتداولة تنقسم في نهاية
مطافها ثلاثة أقسام ، قسم للتنمية وآخر للإستهلاك وثالث للتكيز ؟
وان القسمين الاولين اذا ما توسع فيهما أمكن اذاك تجنب الكساد
والبطالة وما يستلزمان من مفاسد اجتماعية ؟ وان ذلك لا يتم الا بزيادة
الانفاق العام للدولة زيادة تقي بالقصد وتؤول اليها آخر الامر بكثرة
الواردات •

وسيدرك الذين يتأملون ما قد اقتضيناه من المذهب الاسلامي أنه
ليس بفردي رأسمالي ولا بجماعي شيوعي ، على المعاني المرادة بهذه
الالفاظ عند الكلام في النظريات الغربية ؟ بل أنه مذهب مساواة
لا تُفقد في تحقيقها الحرية وحرية لا تُفقد في اطلاقها المساواة •
انه مذهب الحضارة الاسلامية •

٣١ - الجمع بين الرقابتين الخاصة والعامة :

هذا الركن من أركان نظرية الاشراف كان يشئ منهجيا ادراجه
في الركن الاول والكلام فيه هناك^(١) . لكنا آثرنا أن تجلب اليه النظر
بجعله ركنا مستقلا لا لسبب غير كون الرقابة الخاصة قد غدت مهنة
رائجة في الاسواق لها أساليبها ولها متخصصون في هذه الأساليب ،
فهي لذلك تستحق التخصيص بالذكر على هذا النحو • علمنا فيما
سلف أن الادارات العامة جمعت بين اعمالها التقليدية العامة وبين
أعمال المرافق الخاصة التي كانت من قبل محتكرا لغير هذه الادارات
من أشخاص وشركات^(٢) ؟ وما دامت الادارات المذكورة قد جمعت

(١) لتفصيل هذين النوعين من الرقابة راجع ما مر ،
المبحث ٤ •

(٢) ما مر ، المبحث ٢٨ •

بين النوعين من الاعمال فلا بد لهيئة الاشراف من أن تجمع بين النوعين من طرائق الرقابة . ثم اذا كانت نظرية الاشراف تدعو الى استجماع الوان متعددة من الاختصاص العلمي في هيئة الاشراف (كالاختصاص في الرقابة العامة وفي الاقتصاد الصناعي والاقتصاد الزراعي وادارة الاعمال وغير ذلك) فكيف يتسنى لها اهمال الرقابة الخاصة وهي ترب الرقابة العامة . الحق أن المحاسبة القانونية قد نمت بفضل ما كان عليها من اقبال ، فالفت فيها مطولات ومختصرات ؛ وخص بعض التواليف بمسائل معينة مثل طرق الغش في السجلات والوثائق وواجه تزوير الدفاتر والمستندات^(١) . فاذا ضم هذا الفرع من العلم الى الفروع الاخرى فانه سيتفاعل معها حتى كأن هذه الفروع كلها تنصهر وتمتزج في بوتقة الاشراف فتخرج منها للدولة خدمة صافية متكاملة الخصائص عظيمة النفع . وبعض هذا النفع عملي ، فموضع ذكره الفصل الرابع لا هذا .

٢٢ - تنسيق الاختصاص وضم أنواعه :

لا خير - بالبداية - في هيئة رقابة يكون قصارى سلطتها اكتشاف الغش والخطأ ثم هي لا تملك شيئاً في اصلاح ما فسد وعقاب من أفسد . هذه الهيئات ، في اسوأ أحوالها ، ترجع الى وزارة الخزانة اما بالتماس التنفيذ أو برجاء البت في المخالفة المالية أهى واقعة أم غير واقعة ، على ما مر علينا عند الكلام على ديوان مراقب الحسابات العام في العراق^(٢) . وبذلك تبقى السلطة التنفيذية هي الخصم والحكم ، والرقيب في كثير من الاحيان يرجع بخفي حين بعد أن يكون قد

(١) من هذه الكتب : Fraud in Accounts

و Fraud And Embezzlement ؛ للمؤلف وتفصيل النشر راجع فهرس المراجع .

(٢) راجع ما مر ، أواخر المبحث ٢٤ .

ارفق جريا وراء المصلحة العامة . أما في أحسن الاحوال فالهيئة
المراقبة ترجع الى سلطة قضاء اداري مستقل أو تابع لمجلس الدولة^(١) .
وقد يقال : أليس اذا وضع هذا الاختصاص القضائي في يد هيئة
المراقبة فستكون هي الخصم والحكم لكونها أداة حكومية . الجواب :
نعم ، ليس هذا من قبيل ذلك . فهئة القضاء التابعة لوزارة العدل هي
أيضا أداة حكومية على هذا المعنى ؛ لكن السلطة القضائية مستقلة
امتقلا تاما او ناقصا عن السلطة التنفيذية ؛ والمراد الآن أن تكون
لنا سلطة للاشراف مستقلة عن السلطة التنفيذية امتقلا كاملا . ثم ان
الخصم هنا هو السلطة التنفيذية نفسها لا سلطة الاشراف ؛ وأي
ادارة تابعة « لمجلس الاشراف والتنظيم » اذ تقوم بعمل توجيه الاتهام
فان حالها لا تختلف عن حال النيابة العامة (الادعاء العام) فيما قد يثار
في ذلك من اسئلة نظرية من قبيل ما تقدم . بقيت هنا مسألة واحدة
تستحق التخصيص بالذكر هي أن الموظف التنفيذي الذي يتهم فيحكم
عليه له وصفان هما كونه موظفا في خدمة عامة وكونه مواطنا ؛
فباختبار وصفه الاول لا حرج من جعله خاضعا لاحكام قضائية صادرة
من الادارات التابعة لمجلس الاشراف وقابلة للطعن لدى المجلس
ومكتسبة درجة البتات بقراره ؛ أما باعتباره مواطنا فردا تتهمه سلطة
عامة وتقضى في أمره فلا ما نع من أن يجعل له حق الطعن في أفضية
المجلس لدى مجلس الدولة ، على أن توضع لهذا الحق حدود
وشروط ؛ وسنعالج هذه الشؤون في الفصل الرابع من هذا
الكتاب^(٢) .

الاشراف بدون حزم ضرب من العبث ؛ والحزم لا يأتي الا من
سلطان قانوني يمارس دونما هوادة أو تسويق ؛ والهوادة والتسويق

(١) راجع ما قلناه في هيئتي الرقابة العربية والفرنسية في
المبحثين ١١ ، ١٦ .
(٢) راجع خاصة الخامس من الاسس التشريعية المقترحة في
القسم الثاني من الفصل المذكور .

حالات لازمتان لتوزيع السلطان بين هيئات مختلفة حيث لا يبرر له •
والمخالفات المالية على أنواع : منها مالية بحت ، ومنها مالية وإدارية
معا ، ومنها إدارية مؤدية فعلا أو بالقوة إلى ضرر مالي ؛ فالسلطة
المستقلة التي تؤمن على النظر في هذه الشؤون لابد أن يترك لها أمر
معالجتها بداية ونهاية • فلا بد - إذن - من أن يملك مجلس الاشراف
والتنظيم اختصاص التوجيه ليحول به دون وقوع المخالفات فيتحقق
بذلك مقصد الوقاية على نمط علمي وعملي ؛ وأن يملك اختصاص
الرقابة الكاشفة للمخالفات بعد وقوعها ليضع يده على المخالفين قبل أن
يضيّع مرء الأيام فرصة الاقتصاص منهم أو من أموالهم ؛ وأن يملك
الاختصاص القضائي والإداري ليحكم عليهم بالضمان والعقوبات المالية
والبدينية في القضايا المشتملة على النوعين الأولين من المخالفات المالية
أو على النوع الثالث حين تكون التأديبة إلى الضرر المالي بالفعل ،
وليعاقبهم بعقوبات إدارية مضمومة إلى العقوبات الأخرى في الأحوال
المتقدمة ذكرها أو منفردة عندما تكون المخالفة مؤدية إلى الضرر المالي
بالقوة لا بالفعل • أما المخالفة الإدارية البحت فليس لمجلس الاشراف
به من شأن (١) •

التوجيه اشراف سابق ؛ ونظرية الاشراف مبنية على الجمع بين
ما هو سابق وما هو لاحق من ذلك على ما رأيت • لكننا لا نقصد
بالاشراف السابق الرقابة التفصيلية التنفيذية على تحقق الضريبة وتصفية
الضريبة والأمر بالجباية وعلى عقد النفقة وتصفية النفقة والأمر
بالصرف ؛ ولا نعى به تلك الرقابة الأجمالية المنحصرة في موافقة
رئيس هيئة الرقابة على مبالغ اجمالية يستطيع الوزراء السحب منها
على وجه أو آخر بعد حصول الموافقة (٢) • لسنا نجد خيرا في تقليد

(١) إذا ابتغيت المزيد من التفصيل في أنواع المخالفات المالية
فراجع « موجز في المالية العامة » ، ص ٦١٠ وما تليها •
(٢) وهذه الطريقة المتبعة في انكلترا ، وقد مر علينا ذكرها
في البحث ٩ •

ذيتك المنهجين * بل نرى التفريق اصطلاحيا بين مدلول الاشراف السابق ومدلول الرقابة السابقة * فالرقابة السابقة تنصب على الاعمال الجزئية التفصيلية التي يعملها الموظفون في مجال نهوضهم اليومي باعباء الجباية والانفاق ؛ فهي لذلك اختصاص اداري تنفيذي لا داعي الى سلخه عن الوزراء والرؤساء في السطة التنفيذية ، والا لاتنقضت مسؤولياتهم عن الاعمال العامة على قدر امتساح الاختصاص عنهم * أما الاشراف السابق فانه متعلق بالمبادئ والاسس والقواعد والنظم التي عليها تستقر تلكم الاعمال الجزئية وتسير * مثال ذلك في مجال التشريع أن المشرفين يتناولون بالبحث صورية معينة من وجوهها المختلفة فيجدون في أحكامها التشريعية خللا راجعا الى مقاصد الضريبة أو نسبتها أو عدالة توزيعها أو أثرها في نواحي الاستهلاك والانتاج ؛ فيستبدلون الذي هو أدنى بالذي هو خير ، ويطلبون الى السلطة التشريعية تعديل القانون الخاص بتلك الضريبة أو تبديلها على وفق ما اهتموا اليه من قواعد خير من التي قبلها ؛ وقل مثل ذلك في أمر الانفاق العام في التنمية الاقتصادية والخدمات من حيث التشريع والخطط الرئيسة والمقاصد والآثار * ومثال ذلك في مجال التنفيذ أن المشرفين يبينون أن ادارة عامة (مديرية عامة) من ادارات وزارة الخزانة أو وزارة الاقتصاد قد اضطرت أحوالها فلا تهض بأعبائها الا نهوض ارتباك وتباطؤ بهما تضار مصالح الحكومة ومصالح المواطنين ؛ فيبحثون عن مواضع الخلل حتى اذا وجدوه في نظام الادارة أو في قلة الدربة لدى الموظفين القائمين بأعمال الادارة كلهم او بعضهم أو في سوء توزيع هذه الاعمال وتنسيقها أو في عدم صلاح الرئيس الاداري لتولي الادارة والتوجيه والضبط لعله افتقاره الى الكفاءة والاختصاص ، وضمو لكل من هذه المواطن المختلفة قواعد صلاحها ثم أمروا باصلاح تلكم الاحوال المضطربة على وفق هذه

القواعد^(١) • ولا بد في هذه الشؤون من أن يكون قرار مجلس
الإشراف والتنظيم ملزماً للوزراء •

ومن هنا نرى جمع الأنواع المذكورة من الاختصاص في مجلس
الإشراف وتنسيقها بين الإدارات التابعة له •

٣٣ - الأعداد والتوحي :

هذا الركن الأخير من أركان نظرية الإشراف موصول كل
الصلة بالذي قبله وبفكرة تطوير الرقابة لتصبح إشرافاً على النحو الذي
قدمناه^(٢) ؟ فالجانب التطبيقي للنظرية متوقف عليه توقف حاجة
وافتقار • ذلك لأن الإشراف السابق لا يتأتى تحقيقه ما لم يكن بين
المشرفين من ينصرفون إلى الإغراق في البحث والتبع والقياس والاستقراء
في العلوم ذات الصلة بجوانب النشاط العام المتشعبة التي يقع عليها
الإشراف • ثم ينبغي أن تكون لممارسة الإشراف مناهج مرسومة
وقواعد عملية يجري عليها الممارسون ؛ وهؤلاء سينشغلون بهذا
الجانب العملي ، فلو لم تقم بينهم فئة همها الجوانب العلمية لكل موضوع
تطبق عليه مناهج الإشراف اذن لأصاب المناهج والممارسين جميعاً ذلك
الجمود اللازم للعزلة عن العلوم وعمّا يعرض لها من تطور وتغيير في
نظرياته وفي أساليب تطبيق هذه النظريات • لقد انقضى الزمان الذي
فيه كانت الوظائف والأعمال العامة في الدولة لا يفتقر للنهوض بها إلى
علوم النظر والتطبيق والاختصاص فيهما^(٣) •

(١) قارن بما قيل هنا ما مر في المباحث : ١٠ (المبسط
الثاني) ، ٢٣ ، ٢٨ (أواخره) •
(٢) في المبحث ٢٨ خاصة •

(٣) في بلادنا « النامية » ما زالت عترة مخضرة غير عالمة تعمل
في الإدارات العامة وتهيمن عليها أحياناً ؛ فإذا قيل لأحدهم : العلم
والاختصاص ، فإذا هو يفرق من هذا القول ثم يبتسم ابتسامة تنم
عن سخوية متحللة يريد اظهارها وألم صادق يعمد إلى كتمانها •
وقد قطعت مصر العزيزة شوطاً محموداً في مجال اناطة الأعمال العامة
ياولى الفضل وأصحاب الدربة والاختصاص ؛ فبنا هذه السيرة
أن تحتذى في البلاد العربية التي لم تخط بعد مثل تلك الخطوة •
راجع المبحث ٤١ •

٣٤ - موجبات أخرى لنظرية الاشراف :

انه من الامانة العلمية أن اذكر هنا مذهبا قريبا من نظرية الاشراف يتضمنه قرار اتخذه المؤتمر الدولي للعلوم الادارية ؛ وقد ناصر هذا المذهب الدكتور محمد عبدالله العربي في كتابه القيم في اصول علم المالية العامة ؛ واني ناقل لك نصا عربيا لذلك القرار من هذا الكتاب ، اذ لم اجد سبيلا الى الحصول على مضابط مناقشات المؤتمر المذكور :-

« الرقابة على الادارات العمومية »

« ١ - انه يجب أن تمهد الرقابة على الادارات المختلفة التابعة لكل وزارة الى هيئة خاصة يناط بها السهر على التحقق من اتباع الأوامر الرئاسية من تعليمات ومنشورات ولوائح ، والتحقق من دأب الادارات المختلفة على انجاز الاعمال مع الاقتصاد في النفقات ، والتحقق على الاخص من تنفيذ البرنامج الوزاري »

« ٢ - ولكي يكفل لهذه الهيئة أن تباشر مهمتها في نزاهة واستقلال يجب توفر الشروط الآتية :

- أ - ألا تشترك هذه الهيئة في الشؤون الادارية *
- ب - أن تكون تابعة للوزير وحده *
- ج - أن يحاط موظفوها بالضمانات القانونية التي تقيهم من أي اجراء تصفيي يؤثر في مستقبلهم *

« ٣ - وواجبات هيئة الرقابة لا تمتد فقط على الافعال الماضية ، بل تسري على الافعال الحاضرة ، ويقدر الامكان على الخطط والمشروعات الموضوعة للمستقبل وفي هذه الناحية الاخيرة على الاخص تتجلى في هذه الهيئة الرقابية مزية المنع - منع المساويء » *

« ٤ - ومن المرغوب فيه جدا أن تشكل هذه الهيئة من عدد من المراقبين تكون نزاهتهم وكفاءتهم الممتازة وعدالتهم فوق كل ريبة ، وأن يعهد اليهم بسلطة واسعة النطاق في التفتيش على سائر فروع الادارة القومية والبلدية ، وأن يتمتعوا بأكبر قسط من الاستقلال في اداء وظائفهم . واذا لم تأخذ الحكومة بأرائهم واقتراحاتهم فيكون لهم أن يستأنفوا الامر الى رئيس الدولة نفسه ، والى محكمة عليا ، كما يكون لهم أيضا أن ينشروا على البرلمان والرأي العام تقاريرهم وما فعلته الحكومة بشأنها » (١) .

وقبل الخوض في نقد هذا المذهب لا بد من ذكر أمرين يعينان على فهمه ويتضحان من التفصيل الذي أورده الدكتور العربي عند الكلام في موضوع القرار المنقول نصه ههنا . أولهما أن العلماء المؤتمرين انما نحووا هذا المنحى لانهم وجدوا الرقابة الحسابية لم تعد تنفي فآثروا أن يضم اليها عنصر جديد من الرقابة المالية العلمية والاقتصادية ؛ وهذا هو مرادهم من اختيار الرقباء ذوى الكفاءة العلمية . والثاني هو أنهم انتهوا الى هذه النتيجة من مقدمات متعلقة بما للوزراء من اختصاص الرقابة كل على الادارات التابعة لوزارته : فقد رأوا أن مهمة الوزير لا ينبغي أن تكون المباشرة الفعلية للاعمال التنفيذية بل نقدها والرقابة عليها في حدود وزارته ؛ ثم وجدوا أن هذه الاعمال في عصرنا قد تنوعت وتشعبت ودخلها فون عديدة من العلم ، ووجدوا الوزير غير متهيء بمفرده للامام بفروع العلم المحتاج اليها في الرقابة على الاعمال العامة في وزارته ؛ فتوصلوا من هذه المقدمات الى ما ذهبوا اليه من اناطة المهمة بهيئة خبراء ذات كفاءة ترشد الوزير وتوجهه وتراقب اعمال الادارات العامة التي يرأسها . وظني أنهم لو نظروا في الموضوع نظرة الباحث في الرقابة المالية العامة

(١) « اصول علم المالية العامة » ٧١/١ .

إذا لامكتمهم التوصل الى نظرية الاشراف ولم يكتفوا بما اقترحوه^(١) .

أما نقد المذهب فمن وجوه • اولها أن الرقابة المقترحة على هذا النحو انما هي من نوع الرقابة الادارية ، وقد سبق أن بينا مواطن الضعف فيها^(٢) ؛ فما هو جديد من قرار المؤتمر انما يرجع الى ادخال الاختصاص العلمي في الرقابة الادارية ليس الا • والثاني هو عدم استكمال الفكرة ، إذ أن الرقابة الادارية - على ما فصلناه من قبل - ليست بمنحصرة في رقابة كل وزير على مرؤوسيه^(٣) ؛ فكيف تكون رقابة وزارة الخزانة على الوزارات الأخرى في هذه الحال ؟ وإذا جعلت هذه من اختصاص هيئة الخبراء التابعة لوزير الخزانة فكيف تكون العلاقة بينها وبين الهيئات المماثلة في الوزارات الأخرى ، والمفروض أن هذه الهيئات متكافئة في العلم والاختصاص ؟ أم المراد أن تكون الهيئة في وزارة الخزانة أمثل مما سواها علما ونفاذ رأي ؟! والثالث هو ذلك التناقض الواضح بين جعل الهيئة تابعة للوزير وبين طلب استقلالها ومنحها حق الرجوع الى رئيس الدولة إذا ما اختلف التابع والمتبوع ؛ فإذا كان استقلال الهيئة أمرا مرغوبا فيه فلم تجعل تابعة للوزير ؟! والرابع عدم انتظام الحال في مجال التطبيق : لكل وزير هيئة خبراء ؛ ولكل هيئة حق الرجوع الى رئيس الدولة عند الاختلاف مع الوزير المتبوع وحق نشر الخلاف على الناس ؛ فتأمل حال حكومة وزراؤها كلهم وهيئاتها الخيرة كلها في شغل شاغل من الرجوع الى رئيس الدولة واقحامه فيما ينشأ بين هذا العدد الوفير من الوزراء والهيئات من خلاف ! أليست الحكومة تصبح أحسن حالا لو أنها عهدت بالادارات العامة في الوزارات كلها الى اناس ذوي كفاءة وخبرة واختصاص يعدون للوزير الامور العلمية والفنية التي يتوقف عليها

(١) راجع المصدر السابق ٥٨/١ - ٧٠ .

(٢) ما مر ، المبحث ٦ ، ٨ .

(٣) راجع المبحث ٦ .

توصله الى وجه الصواب فيما يقبل عليه من اوامر تنفيذ واوامر توجيه ، ثم كانت للدولة هيئة واحدة للرقابة تستقل عن السلطة التنفيذية وتنهض لا بالرقابة الادارية الاجمالية وحدها بل بها وبغيرها من صنوف الرقابة التي استعرضناها^(١) . أما اذا كان المراد بتلك الهيئات أن تكون للرقابة الداخلية فتبعيتها للوزراء أمر معقول لكن استقلالها عنهم أمر في غير موضعه . ذلك لان الرقابة الداخلية - وهي معروفة مطبقة - انما يراد بها توصل الرئيس الى سلامة عمل مرؤوسيه ، فالادارة القائمة بها تستقل عن الادارات الاخرى في المؤسسة أو الوزارة نفسها لكن لا عن السلطة العليا فيها وزيرا كان صاحب هذه السلطة أو مجلس ادارة . ثم اني لم أجد بين العلماء من يقول بالاكْتفاء بالرقابة الداخلية ، اللهم الا رقابة وزارة الخزانة على الوزارات الاخرى في البلدان التي لم تتوصل بعد الى نظام الرقابة المستقلة ؛ فالرقابة الداخلية قد تيسر اعمال الرقباء التابعين للهيئة المستقلة وتمهد لها ، لكنها - على أي حال - لا تغني عن الرقابة المستقلة تكون من سلطة على اعمال سلطة اخرى .

أما بعد ، فان الجليل في قرار المؤتمر الدولي للعلوم الادارية ليس هو المنهج المقترح الذي تبيّنا ما أخذ كثيرة عليه ، بل الاساس الذي بنى عليه هذا المنهج - اعني ادخال علوم اخرى غير المحاسبة في مجال الرقابة على الاعمال العامة . وفي هذا الاساس ما لا يخفي من تعضيد لنظرية الاشراف والتنظيم . ولناخذ - أخيرا - المسألة من جانب آخر : فالعلوم تنشأ بالتطور لا بالطفرة^(٢) ؛ وكم من علم لم يكن ثم كان بضم مسائل من علوم مختلفة استحدثت لها جهة وحدة في الغاية أو الموضوع . مثال ذلك أحكام العقوبات ؛ كانت قانونا

(١) في المباحث : ٣ ، ٤ ، ٦ ، ٨ ، ٢٨ ، ٣١ وغيرها .

(٢) راجع آخر المبسط الاول (والهامش الموصول به) من المبحث الاول .

يطبقه القاضي على الذين تصدر منهم الجنح والجنائيات ؟ ثم ضمت الى هذه الاحكام وتفاسيرها القانونية قضايا من علم النفس وعلم الاجتماع فانبثق من هذه الضمائم المختلفة شيء جديد منسق هو علم الجنائيات يدرس ويبحث في نظرياته ويستعان به في تطبيق قوانين العقوبات وفي تشريعها * فاذا جمعنا في مجال التطبيق قضايا من علوم الاقتصاد والقانون والادارة العامة والمحاسبة ونظرنا فيها من حيث تأديها مجتمعة الى غاية الاشراف على الاعمال المالية العامة ، فمن يدرى لعل نظرية الاشراف والتنظيم ، بعد أن تنكسر قواعدها وتتحد مناهجها ، أن تغدو « علم الاشراف والتنظيم » يقرأ ويبحث فيه ويستعان به * وما الذي صنعناه في هذا الكتاب الوجيز الا خطوة من خطوات ذلك التطور *

الفصل الرابع

سلطة الاشراف والرقابة

٣٥ - قسمة البحث العملي :

يتحل هذا الفصل الى قسمين رئيسين : اولهما منهاج عملي لتطبيق نظرية الاشراف ، هذه التي بسطنا الكلام فيها في الفصل السابق ؟ والثاني اسس تشريعية مقترحة لانشاء سلطة الاشراف ، وقد استكمل منهاج التطبيق بأن ضمت اليه جداول يباينة تأتي عقب المبحث الحادي والاربعين مصورة الادارات العامة تتبع السلطة المراد تأسيسها * أما الاحكام التشريعية التي بها تنشأ السلطة واداراتها فقد رؤي وضعها على صورة اسس مقترحة منها تقتبس أحكام اقتصاع في لائحة (مشروع) قانون خاص بسلطة الاشراف والرقابة المالية العامة ؟ ذلك لان صياغة القوانين لها انماط مختلفة ، فاذا وضعت القواعد والاصول سهل اذاك صوغها على أي نمط يختار ويمسر الحذف منها والاضافة عليها *

القسم الاول منهاج التطبيق

٣٦ - مجلس الاشراف والتنظيم :

قلنا « الرقابة » ينبغي أن تتحول الى « اشراف » ؟ والاشراف
- على ما قصدناه - يكتنف الرقابة الحسابية بسلوبيها الخاص
والعام ويكتنف الرقابة العلمية والفنية (رقابة الكفاءة) التي فصلنا
القول فيها تفصيلا مقتصدا^(١) . فالهيئة الناهضة بأعمال الاشراف
لا بد أن تتألف من ادارات متخصصة يجتمع في كل منها موظفون
ملمون بالجوانب النظرية والتطبيقية من الفروع العلمية التي اقتصت
بمجالها الادارة ؟ ولا بد لهذه الادارات المختلفة من أن يكون لها
موجه لنشاطها مهيمس على تنظيمها جامع لشتات ما اختلف من اعمالها
جمعا يؤدي بها الى تحقيق المقاصد المرادة منها . وأرى أن يكون
الموجه المهيمس الجامع « مجلس اشراف » لا شخصا واحدا . فلتتكلم
في شأن هذا المجلس ثم تنقل منه الى الادارات التابعة له .

٣٧ - العمل الفعالية لتأليف المجلس :

لذلك علل كثيرة :

الاولى - أن المراد انشاء سلطة اشراف مستقلة الامثل فيها ألا
تتحصر في يد انسان فرد ؟ يكون مع الفرد ما لا يكون مع الجماعة من
خطل في الرأي والتوجيه والحكم ؟ ويكون بالجماعة ما لا يكون
بالفرد من ثقة السلطين التشريعية والتنفيذية وثقة المواطنين عامة وثقة
الناس الذين يحكم عليهم باحكام ذات آثار مالية موظفين أو غير

(١) راجع ما مر ، المباحث : ٢٧ ، ٢٨ ، ٣١ ، ٣٢ ، ٣٤ .

موظفين ؟ والمجلس انما ينهض بهذه الاعمال نيابة عن السلطة التشريعية مباشرة ونيابة عن المواطنين على وجه غير مباشر لما لهم في الاموال العامة من حق الحرص على سلامتها جباية وانفاقاً^(١) .

والثانية - مردها الى تنوع الاختصاص في الادارات القائمة بأعمال الاشراف التمهيدية والتفصيلية فالى ضرورة أن يكون الموجه المهيم عليها ذا اختصاص عال ان لم يكن في فروع العلم كلها التي تمارسها الادارات ففي جلها ؟ وهذا اللون من جمع الاختصاص في اكثر من علمين قد أصبح غير متصور التحقق في شخص واحد بعد أن اتسعت المعارف الانسانية وتشعبت على النحو الذي نجده اليوم ؛ وان تحقق فانما يكون في عبقرى نادر النشأة لا تملك الامم كلها الحصول عليه لتضعه في ذلك الموضع المعين . فلا مناص - اذن - من التمس هذه الضاية في مجلس قوامه عدد من ذوي الكفاءة والاختصاص في الفروع المختلفة المحتاج اليها +

والثالثة - تحقيق العدل بجعل الاحكام الصادرة من هيئة الاشراف ذات مراحل وقابلة للطعن + فقد رأينا أن نظرية الاشراف تدعو الى ضم الاختصاص القضائي والاداري الى الانواع الاخرى من الاختصاص ، واناطة ذلك كله بسلطة الاشراف^(٢) . فادارات السلطة لا تقوم باعمالها الفنية فحسب بل ينبغي أن يكون لرؤسائها منفردين أو مجتمعين اختصاص النظر في المخالفات المالية والحكم فيها ؛ واذا كان الامر كذلك فالعدل يقتضى أن تكون هنالك اصول مرافعات خاصة بهذه القضايا ، وأن تكون الافضية الصادرة من ذوي الاختصاص الادنى (أي رؤساء الادارات في وضعهم القضائي) قابنة للطعن والاستئناف لدى سلطة تملك الاختصاص الاعلى ، وهي مجلس الاشراف والتنظيم ينهض بهذا الاختصاص القضائي الى جانب

(١) راجع ما مر ، المبحث ٧ .

(٢) ما مر ، المبحث ٣٢ .

الانواع الاخرى من اختصاصه وسلطانه * أما قواعد هذا التنظيم
القضائي فسيأتي الكلام فيها في المبحث المتعلق باختصاص المجلس ؛
وتجدها في الاسس التشريعية المقترحة في القسم الثاني من هذا
الفصل *

ثم ان الدعوة الى تأليف مجلس يضطلع بمثل هذه المسؤوليات
العامة ليست ببدعة مستحدثة ننفردها بها بين الامم * فقد سبقتنا الى ذلك
مملكة « سيام » منذ عام ١٩٣٣ ؛ فيه فصلت الرقابة المالية عن وزارة
الخزانة وانبطت « بمجلس الرقابة » * يختلف ذلك المجلس في
تكوينه عما نتوخه ههنا ويختلف في كونه مجلس رقابة لا مجلس
اشراف ؛ لكن اذا كانت الرقابة المالية على منهجها القديم قد وجد
الخير في اناطتها بمجلس فلأن يناط الاشراف المالي على منهجه
الجديد بمجلس أمر مستحسن التحقيق من باب أولى * هذا ، على
أن المجال هنا لا يتسع لمقارنته أوجه الاتفاق والاختلاف بين هذا
وذاك (١) *

٣٨ - تكوين المجلس :

وإذا كان ما ينهض به المجلس تلك الاعمال الخطيرة التي أشرنا
اليها فان اشتراط الخبرة والاختصاص والاستقلال الشخصي فيمن
يتكون المجلس منهم أشبه بالقضايا المسلمة منه بالقضايا المفتقرة الى
برهان * أما رئيس المجلس فينبغي أن يشترط فيه شرطان رئيسان :
حيازة مرتبة استاذ (دكتور) في علم من علوم القانون أو الاقتصاد من
جامعة ذات مكانة وشهرة دولية ؛ وخدمة تقاعدية في الجامعات أو
الادارات الحكومية العامة لا يقل أمدها عن عشرة أعوام * هذان

(١) راجع محاضر جلسات المؤتمر الدولي الرابع لتأسيسات
الرقابة المالية (الذي انعقد في « فيينا » في ١٨ - ٢٦ مايس ١٩٦٢)
Thema I. pp. 1-18 . يظهر لي أن مجلس الرقابة السيامي قد وفق
كل التوفيق في ادخال فنون الرقابة الخاصة في مجال الرقابة العامة .

شرطان لا بد من النص عليهما في قانون المجلس ؟ والى جانبهما ينبغي أن ينشأ عرف رسمي يقضى بوقوع الاختيار بين الذين يتوفران فيهما على من قد تولوا مناصب عالية في الادارة المالية العامة او في مجالس ادارة المؤسسات المالية الكبرى او في القضاء في محكمة عليا مثل محكمة تمييز العراق . ينبغي كذلك أن يجعل منصب رئيس المجلس منصبا خاصا بدرجة وزير ؛ وأن يكون له سلطات الوزير ووزير الخزانة (المالية) في الشؤون كلها المتعلقة بالادارات التي يرأسها ويشارك في اجتماع مجلس الوزراء عند النظر في اي موضوع متعلق بمجلس الاشراف واعماله ؛ وأن يعامل معاملة الوزير في الاحكام المتعلقة بالراتب (المرتب) والمخصصات والتقاعد (المعاش) والانتهاج وما شابه ذلك ويحرم عليه الاشتراك في اللجان والمجالس الاخرى وتولي اعمال أي منصب آخر ؛ وأن يكون غير قابل للعزل والفصل مطلقا ، قابلا للإحالة على التقاعد بقانون خلال الاعوام العشرة المتبتئة بيوم تعيينه ، ومجالا على التقاعد بحكم القانون يوم انتهاء العشرة الاعوام لتسني لرئيس الجمهورية اعادة تعيينه أو تعيين غيره في المنصب اذا دعت المصلحة العامة الى التغيير (١) .

أما اعضاء المجلس فأرى أن يكونوا من صنفين : صنف يستمد العضوية من منصبه فيبقى عضوا في المجلس بقاءه في ذلك المنصب ؛ وآخر متفرغ يختار لاصاف شخصية وكفاءات معينة . وأرى أن ينحصر الصنف الاول في رئيس محكمة تمييز العراق ومحافظ المصرف المركزي ورئيس جامعة بغداد ؛ وأن يكون من الصنف الثاني ثلاثة أعضاء يختارون من بين ذوي الاختصاص والخبرة والمزايا الشخصية (المشهود بها بين الناس) ولا يجمعون بين عضوية المجلس والوظائف الحكومية الاخرى في المؤسسات الرسمية أو شبه الرسمية ؛ وأن يعين الاعضاء المتفرغون بدرجة وكيل وزارة ، وأن يمنحوا مخصصات

(١) وليس فيما تقدم بدعة سيئة ، فقد غدا بمثابة المجمع عليه أن من يتولى رئاسة ديوان يراقب السلطة التنفيذية فانه لا بد أن يحاط بالحصانة واكرام المنزلة والا فهو لا يقوى على مراقبة تلك السلطة .

تفرغ للجهد الذي يبذلونه بالانصراف الى اعمال المجلس وفي تحمل
أعبائها^(١) .

وقد يقال : كيف تضع في هذا المجلس ، والمفروض أنه سلطة
مستقلة ، أعضاء من الصنف الاول وهم موظفون حكوميون ؟ الجواب
أن هؤلاء موظفون على اعتبار كونهم مسؤولين بقواعد معينة للخدمة
والتقاعد ، ورئيس مجلس الاشراف والتنظيم لا يختلف عنهم في ذلك ؛
والا فلنكل منهم ضرب من ضروب الاستقلال عن السلطة التنفيذية .
أما محكمة التمييز وجامعة بغداد فالامر فيهما واضح ؛ وأما المصرف
المركزي فان القانون الخاص به وان جعل قرارات مجلس ادارته
محلا للتعديل أو الالفاء من مجلس الوزراء (أي أن استقلاله على
هذا الوجه انما هو عن وزارة المالية لا عن السلطة التنفيذية جمعا)
فان التقاليد النولية التي بها يستكمل ما للمصارف المركزية من
استقلال مرعية رعية محمودة في العراق الآن ، والمحافظة هو الذي
يرأس مجلس ادارة المصرف المستقل ذلك النوع من الاستقلال .
بقيت هنا مسألة أخرى ترتد الى كون المؤسسات التي يرأسها الثلاثة
المذكورون من ذوي المناصب الخاصة خاضعة للرقابة المالية التي
يتولاها مجلس الاشراف . هذا الاعتراض يرد لو أن نظرية الاشراف
اعتمدت اناطة الاختصاص الاعلى في الاشراف برئيس واحد - كما
عليه شأن الرقابة في بلادنا اليوم - فما كان يصح أن يجمع هذا
الرئيس بينه وبين عمل آخر مماثل له أو غير مماثل^(٢) ؛ أما والمراد

(١) لمزيد من التفصيل راجع الاسس التشريعية المقترحة في
القسم الثاني من هذا الفصل .

(٢) القانون العراقي النافذ (رقم ١٧ لعام ١٩٢٧ المعدل)
يحرم على مراقب الحسابات العام أن يشغل « أي وظيفة أخرى » ؛
غير أن هذا الحكم التشريعي قد خولف في واقع العمل ، اذ حدث قبل
عام ١٩٦٣ أن جمع مراقب عام بين تولى هذا المنصب وتولى الادارة
العامة في « مديرية عامة تابعة لوزارة المالية » . راجع المادة السابعة
عشرة من القانون المذكور .

الآن انشاء سلطة اشراف يتولى الاختصاص الاعلى فيها مجلس مؤلف من سبعة اشخاص متصفين بالخصائص التي اسلفنا القول فيها فان الاعتراض قد وهي في أصله ، وكل ما يحتاج اليه هو حكم قانوني يوجب على كل من الاعضاء الثلاثة مبارحة مجلس الاشراف وعدم الاشتراك في المناقشة والقرار عندما تعرض على المجلس قضايا متعلقة بالمؤسسة التي يرأسها هو *

ثم ان اختيار من يتولون المناصب الثلاثة المتقدم ذكرها ليكونوا أعضاء دائمين في مجلس الاشراف - ان هذا الاختيار معتمد على علل خطيرة راجعة الى ما يكون لهم عادة من أختصاص علمي وخبرة وتزاهة وأصالة رأي واعتدال واستقامة يحولان بين المرء وبين أن تلعب به الاهواء والمؤثرات الصارفة به عن وجهة الحق والعدل فيما على المواطنين فرادى من التزام القسط في حقوق المواطنين أجمعين *

أما اختصاصهم العلمي فمجلس الاشراف احوج ما يكون اليه بعد أن تصبح الرقابة اشرافاً على ما سبق ان بيناه : فالتشريع والقضاء من رئيس محكمة التمييز ، والاقتصاد والفنون المصرفية من محافظ المصرف الوطني ، ورئيس الجامعة همزة وصل بين مجال العلم في معاهدها وبين الادارات الفنية التابعة لمجلس الاشراف بعد أن دخلت لينات علوم كثيرة في بناء صرحها الذي اقترخناه * وقد يقال : ما بالك - وهؤلاء يأتون الى مجلس الاشراف لمناصبهم - لو أن الحكومة اسندت هذه المناصب الى غير أهلها ممن ليس لهم علم ولا خبرة ولا اختصاص ؟ فنقول : انما نضع القواعد النظرية والتطبيقية للسوي من الاوضاع لا للمعوج منها ؛ ولنا نعتقد أن حكومة وطنية مخلصه في ادارة دفة الحكم متقدم يوماً ما على ملء تلكم المناصب بمن لا يقفون من أمرها شيئاً ؛ وقل مثل ذلك في رئاسة مجلس الاشراف والتنظيم نفسها ، فهي والمناصب العلمية الاخرى في الحالين سواء *

٣٩ - اختصاص المجلس :

ليس هذا موضع عدّة مفصل لما يدخل في اختصاص المجلس ؟
وانما مكان ذلك نظام المجلس الداخلي^(١) ؛ فلا بد من الاكثفاء هنا
بذكر أنواع الشؤون المشمولة باختصاصه ، وتنحصر في ثلاثة :-

أولها : وضع القواعد والاحكام التفصيلية التامة لما يكتفه قانون مجلس
الإشراف من اصول كلية يجري عليها الإشراف والتنظيم ؛ وذلك
يشمل اختصاص تأسيس الإدارات التابعة للمجلس وتنوعها وأقرار
اختصاصها ومناهج العمل فيها ؟

وثانيها : الاختصاص القضائي والإداري الأعلى في القضايا كلها المنطوية
على مخالفات مالية ، مباشرة أو على مراحل ؟

وثالثها : النظر فيما لا يتفرد به رئيس المجلس من شؤون مالية وإدارية
لمكتب المجلس وإداراته المتعددة .

فالمندرج تحت هذه الأنواع الثلاثة صنوف كثيرة من الاختصاص
لا يسهل الأقبال على ممارستها ولا أقرار الضوابط الخاصة بالأعمال
التي تتوقف عليها هذه الممارسة .

ونرى - على وجه الأجمال - أن يترك لسلطان المجلس مجال
فسيح من جملة ما يسهل اختصاص تشريع النظم والتعليمات الخاصة
بأعماله وأعمال الإدارات التابعة له . ذلك لأن هذه الأعمال الخطيرة
لا بد من أن تصان من عاهتي التسيّب والجمود ؛ أما صونها من التسيّب
فتفي به الأحكام الكلية الرئيسة المشرعة في قانون المجلس ؛ وأما
الحيلولة بينها وبين الجمود فلا يتسنى إلا بالحفاظ على استقلال تام
لمجلس الإشراف ، وترك ذلك المجال الفسيح لسلطانه ليمضي قوّاما

(١) لكن التشريع الذي يؤسس به المجلس لابد أن يشتمل
على أحكام كلية تبين مجمل اختصاص المجلس .

على تطوير مناهج الاشراف وأساليبه ، ويجعل قراراته نافذة على الوزراء ومن يتبعونهم من الموظفين • ثم اقرأ القسم الثاني من هذا الفصل ، ففيه تجد النصوص الخاصة بالمعالم الرئيسية لسلطان المجلس واصل اختصاصه •

المجلس هو الذي يملك الاختصاص كله باصنافه المختلفة ؟ ويحول بعضه موظفي الادارات التابعة له : أما ما يكون من الاختصاص غير قضائي فيعهد به المجلس الى من يشاء من اولئك الموظفين فرادى أو مجتمعين في وضع هيئات ؟ وأما الاختصاص القضائي فيعهد بعضه في حدود مرسومة الى موظفي الادارات يتولونه منفردين في انواع من القضايا ومجتمعين في وضع محاكم في أنواع اخرى • أما الطعن في هذه الاقضية فقد اشرنا الى طريقه فيما مر (١) وستجد الاسس التشريعية المتعلقة بها في القسم الثاني من هذا الفصل • هذا ؛ وتكون النيابة العامة (الادعاء العام) لرئيس الادارة التي تكتشف المخالفة التي تصب عليها الدعوى أو الآخرين معينين من موظفيها ، على وفق قواعد تستحسن ترك وضعها واقرارها لمجلس الاشراف نفسه •

أما نظام المجلس الداخلي فلم يشأ مؤلف هذه العجالة اقتراح لائحة له ، لانه يسرى أن يؤلف مجلس الاشراف والتنظيم بادنا فتصبح به سلطة الاشراف قائمة ؛ وأن يدرس المجلس ما ينبغي وما لا ينبغي ادخاله في ذلك النظام الداخلي من أحكام ؛ وأن يقرر المجلس ما اذا كانت الاحكام المنتقاة بعد الدراسة يجمل وضعها في نظام يصدره المجلس نفسه أو في نظام يصدره مجلس الوزراء على النحو المألوف للانظمة في بلادنا أو في تشريع خاص يصبح به للمجلس قانونان ، قانون تأسيس تجدد الاسس التشريعية المقترحة للائحته في هذا الفصل ، وقانون تنفيذ هو ذلك التشريع المشتغل على تلکم الاحكام •

(١) المبحث ٣٧ •

٤٠ - الادارات التابعة للمجلس :

تعدد الادارات الفنية التابعة لمجلس الاشراف وتتنوع اختصاصاتها من الامور المتوقفة على نطاق الاعمال الحكومية العامة والمجالات التي يشملها النشاط المالي والاقتصادي العام وتكون منها الجبائية وفيها الانفاق ؛ فلا مناص لذلك من اختلاف هذه الامور في بلد عنها في آخر ، ولا مناص من تغييرها في بلد واحد بحسب ما يطرأ فيه من تغير على أوضاع المصارف والموارد . فما سيأتي من الكلام في منهاج التطبيق مقصور على الجمهورية العراقية دون البلاد العربية الاخرى .

أرى أن يؤسس مجلس الاشراف الادارات التسع التالية :-

- ١ - ادارة الاشراف الزراعي ؟
- ٢ - ادارة الاشراف الصناعي ؟
- ٣ - ادارة الاشراف على السوائر المالية والمصارف ؟
- ٤ - ادارة الاشراف على الخدمات الادارية ؟
- ٥ - ادارة الاشراف على الخدمات الفنية ؟
- ٦ - ادارة التدقيق والمحاسبة ؟
- ٧ - ادارة البحوث والتطوير ؟
- ٨ - ادارة المكتب الخاص وشؤون الموظفين ؟
- ٩ - ادارة التفتيش والرقابة الداخلية .

أما التقسيمات الفرعية لهذه الادارات فليس من شأننا الكلام فيها هنا ؛ فهي مما ينبغي تفصيله في النظم التي يضعها مجلس الاشراف أو رئيس مجلس الاشراف .

ولعل النظرة الفاحصة الى أسماء هذه الادارات أن تضيئا عن الاطالة في بيان أوجه الحاجة الى تأسيسها . فالعراق بلد زراعي قام فيه « الاصلاح الزراعي » على أساس الممتلكات الزراعية الصغيرة ، والانتاج الزراعي على هذا الوضع متوقف كل التسوقف على عون المؤسسات العامة المنشأة لاسدائه وعلى مشاريع الري والبزل العامة

وعلى تصنيع وسائل الزراعة - والعمل العام الآن ماض في هذا الاتجاه
دونما رقابة مستقلة أو اشراف • والعراق بلد ناهض ينحو منحى
التصنيع ، وتقبل الحكومة على حث الخطى في ذلك على أوجه ثلاثة :
تولي بناء المصانع ووسائل الانتاج ؛ والاسهام المباشر في الشركات
الصناعية ؛ والتمويل غير المباشر على صورة الاعفاء من الضرائب
والرسوم • وان من مستلزمات هذا اللون من التطور في حقلي
الصناعة والزراعة ذلك التوسع الذي نشهده في الادارات المالية التابعة
لوزارة المالية وغيرها وفي المصارف الحكومية المتخصصة ؛ والتوسع يعم
نطاق العمل ومجاله وعدد الادارات والمصارف وملاك الموظفين
والمستخدمين العاملين فيها • ثم ان الادارات العامة مدت أقدامها الى
مرافق التجارة اما بالعموم على التمويل التجاري على النحو الذي
يمارسه مصرف الرافدين او بتولي أنواع معينة من مباشرة التجارة
والوساطة فيها على الاوجه التي نراها من أعمال مصلحة المبيعات
الحكومية ومديرية الاعاشة العامة ومصلحة التمور ومصلحة تنظيم
تجارة الحبوب وغيرها من المؤسسات العامة العاملة في الميدان الخاص •
من جملة ما تقدم بيانه نجد الحاجة ماسة الى انشاء الثلاث الاوليات
من الادارات التسع ، لكيما تنهض باعمال الاشراف ، كل في نطاق
اختصاصها ؛ وبذلك يكون الاشراف قد عم مضمار التنمية المادية^(١) •

لكن التنمية منها مادية ومنها بشرية واجتماعية ؛ وما ثاني هذين
النوعين باقل من الاول افتقارا الى الاشراف • واذا كانت التنمية
البشرية بالخدمات الاجتماعية ، والخدمات على نوعين : ادارية بحث
وقربية منها (كأعمال دوائر النفوس والشرطة والادارة الداخلية) ،
وفنية بحث وقربية منها (كأعمال التعليم والصحة والدفاع الوطني)
فقد آثرنا أن تكون هنالك ادارتان منفصلتان تختص كل واحدة بطرق

(١) بسطنا الكلام في هذه الشؤون عامة في الفصل الثالث ،
فمن أراد المزيد فليقرأه ؛ فالقول الموجز هنا مخصوص بالعراق •

الإشراف على نوع معين من نوعي الخدمات العامة ؛ ومن ثم الحاجة الى الإدارتين الرابعة والخامسة من الإدارات التسع .

بقي القول في الأربع الأخيريات من هذه الإدارات : أما السابعة فلكي تفي بالبحث العلمي المحتاج اليه في اعمال كل من الإدارات الأخرى ، فنصبح بذلك حلقة وصل بين النظري والتطبيقي من فنون المراقبة والإشراف اللذين يهيمن مجلس الإشراف عليهما وعلى الإدارات القائمة بهما ، ولتولى تنظيم مناهج التدريب والتطوير للإدارات المختلفة وموظفيها ، على ما سيأتي تفصيله ؛^(١) وأما الثامنة فلتتهوض بآدارة شؤون الموظفين التابعين للمجلس من وجوهها المختلفة ، وبإمانة سر المجلس وضبط محاضره وقراراته ، وبغير ذلك من الاعمال التمهيدية والتنفيذية والكتابية التي يتوقف عليها اضطلاع مجلس الإشراف بمسؤولياته وممارسته السلطة المناطة به ؛ وأما السادسة فلأن تقوم بأعمال الرقابة اللاحقة من فحص القسائم والمستندات الى تدقيق الدفاتر والسجلات . وما التاسعة إلا أداة رقابة داخلية لمجلس الإشراف على أعمال الإدارات التابعة له .

٤١ - ملاحظات خاتمة :

ما لا ينبغي اهمال ذكره في منهاج التطبيق ما سيكون من ضرورة اقبال سلطة الإشراف على الاعداد والتدريب والندارس والاستقصاء . ذلك لان معضلة المعضلات مما سيواجهها مجلس الإشراف هي تمثية الإدارات العامة التي تتبعه بموظفين ذوي كفاءة يقدرون على تطبيق المناهج التي يضعها المجلس ويحسنون الوفاء باعمال الرقابة والإشراف . وهؤلاء قلة في العراق ؛ أو قل نحن نعدمهم . فلا بد - اذن - من أن يتولى رئيس مجلس الإشراف واعضاؤه أنفسهم اعداد الموظفين من بين ناشئة من خريجي فروع

(١) راجع المبحث التالي وهوامشه .

القانون والاقتصاد والمحاسبة + وهذا يتم باقامة دورات دراسية وتدريبية ينهض باعمال التدريس والتدريب فيها الرئيس والاعضاء ويستحيون بغيرهم من اولى الاختصاص كلما دعا الى تعدد الاساتذة تعدد فروع العلم التي تنظمها الدورة وفق منهاجها المرسوم وغاياتها المنشودة + ولا بد أيضا من عقد حلقات بحث دورية ، لا للناشئة ، بل للموظفين الاقدمين في الادارات التي تتبع مجلس الاشراف^(١) . ذلك ليستطيع به المجلس الحفاظ على مستوى عال للكفاءة في اداراته وهي تنهض بجزئيات أعمال الرقابة والاشراف على ادارات السلطة التنفيذية ؛ وإلا ، فإن فاقد الشيء لا يعطيه . ثم الاداة العاملة في هذا المجال يجب أن تكون ادارة البحوث والتطوير^(٢) .

ومما لا ينبغي اهمال ذكره - كذلك - أنه متى ما تحققت الوحدة العربية ، وقامت الجمهورية العربية المتحدة متقومة باقطار متعددة لا قطر واحد فحسب ، فإن الراجح في سلطة الاشراف والرقابة أن تصبح عندئذ اتحادية لا قطرية . أما ما يبقى قطريا من اداة الرقابة فتلك الادارات الفرعية التي تقوم بأعمال الرقابة الداخلية في المؤسسات التي تملك من هذه الادارات ؛ وليست هذه بذات علاقة بسلطة الاشراف ومجلسه والادارات التابعة له .

أما الاخيرة من الملاحظات الخاتمة فهي المتعلقة باختصاص الموظفين الذين تتألف منهم الادارات التابعة لمجلس الاشراف؛ ونرى في ذلك الامور التالية :-

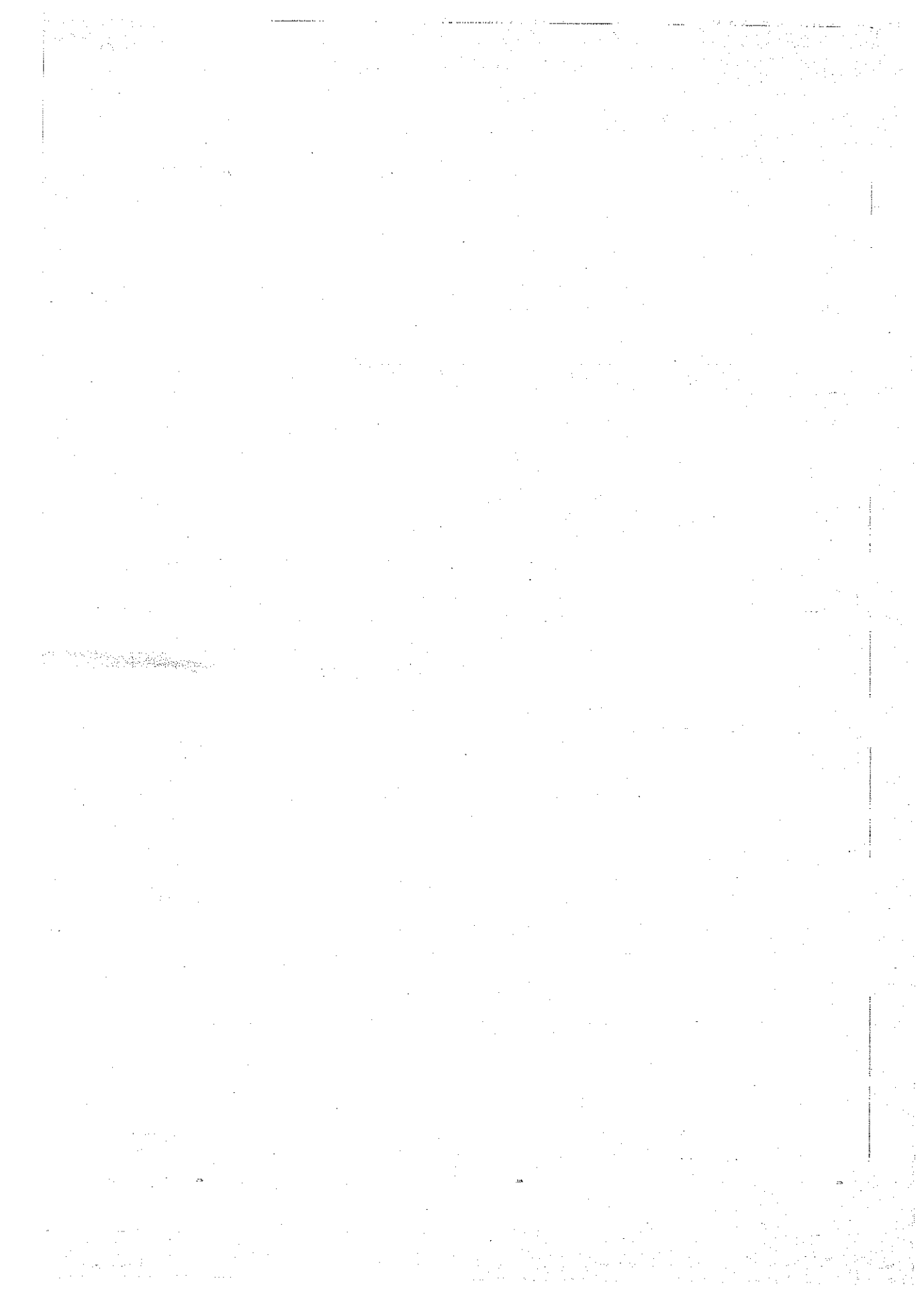
أ - أن يعهد بكل واحدة منها الى « رئيس ادارة » بمنزلة « مدير عام » ؛ ويعين راتبه وفق ملاك خاص بالادارات التابعة لمجلس الاشراف ، شأنه في ذلك شأن من يلونه من الموظفين .

(١) لاقتراح مماثل في مجال دراسة وجوه الانفاق الحكومي راجع « اصول علم المالية العامة » ، ٥٤/١ ،
(٢) راجع المبسط الاخير من المبحث السابق ، والمبحث ٣٣ .

ب - أن تدور علوم القانون والاقتصاد والمحاسبة في الإدارات كلها ، أي أن يكون في كل منها حملة شهادات عالية في هذه العلوم ؛ هذا ، على أن يكون التركيز والتوسع في الموضوع الذي تختص به الإدارة ، ففي الإدارة الصناعية - مثلاً - ينبغي أن تكون الغلبة العددية للملمين بالفروع النظرية والتطبيقية من الاقتصاد الصناعي وما يتصل به ؛ وهكذا الشأن في الإدارات الأخرى كل وفق مجال اختصاصها العملي .

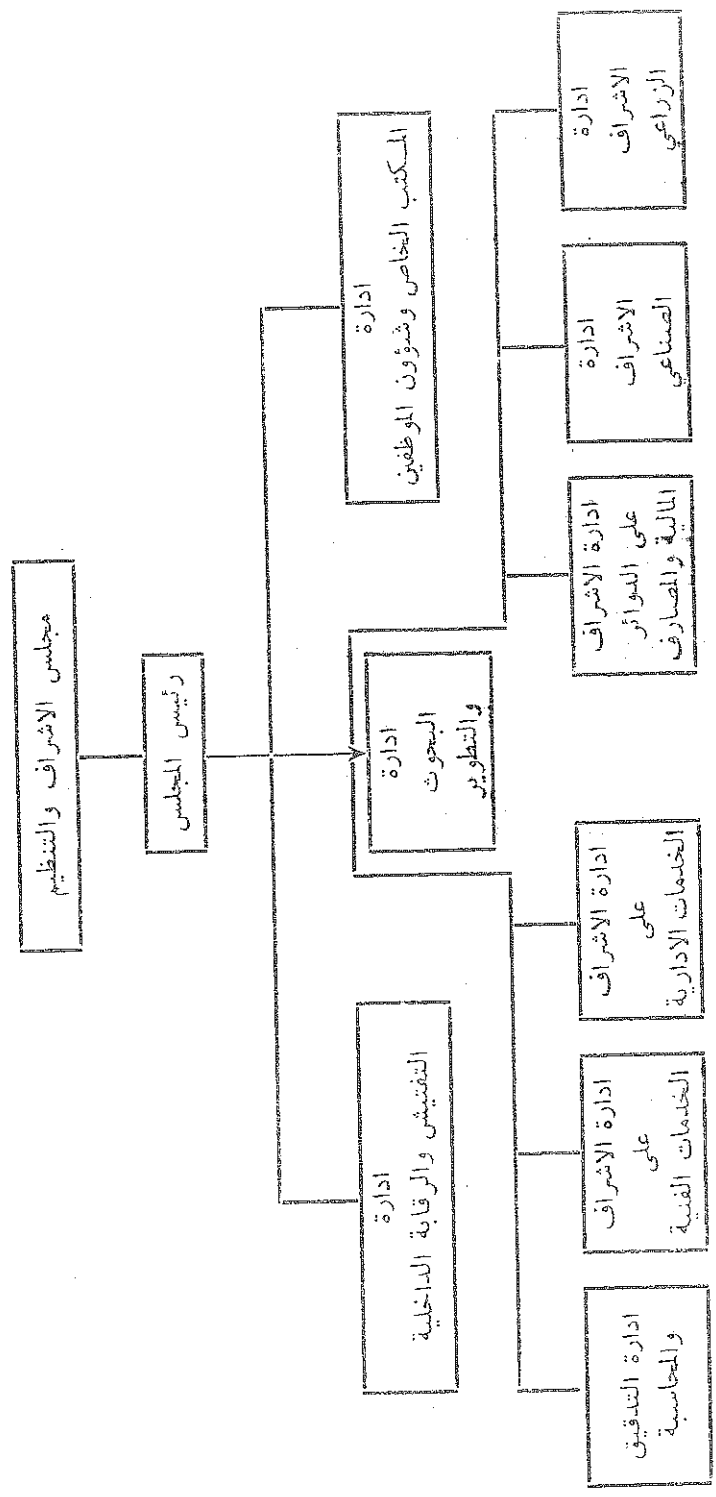
ج - أن تتبثق هيئات الاشراف والرقابة من هذه الإدارات المتخصصة ؛ وأن تصنف هيئات الرقابة الموجودة الآن وفق الطريقة المينة هنا ، ثم يدمج كل صنف في إدارة من تلكم الإدارات على حسب الاختصاص .

ويقيني أن العمل المتواصل من شأنه أن يبلغ بسلطة الاشراف والرقابة أمثل غاياتها في نحو من خمسة اعوام ؛ فلم يبق ما يجمل بذكره في منهاج التطبيق الا الجداول البيانية الراسمة لمنط تأليف الإدارات التابعة لمجلس الاشراف والتنظيم .



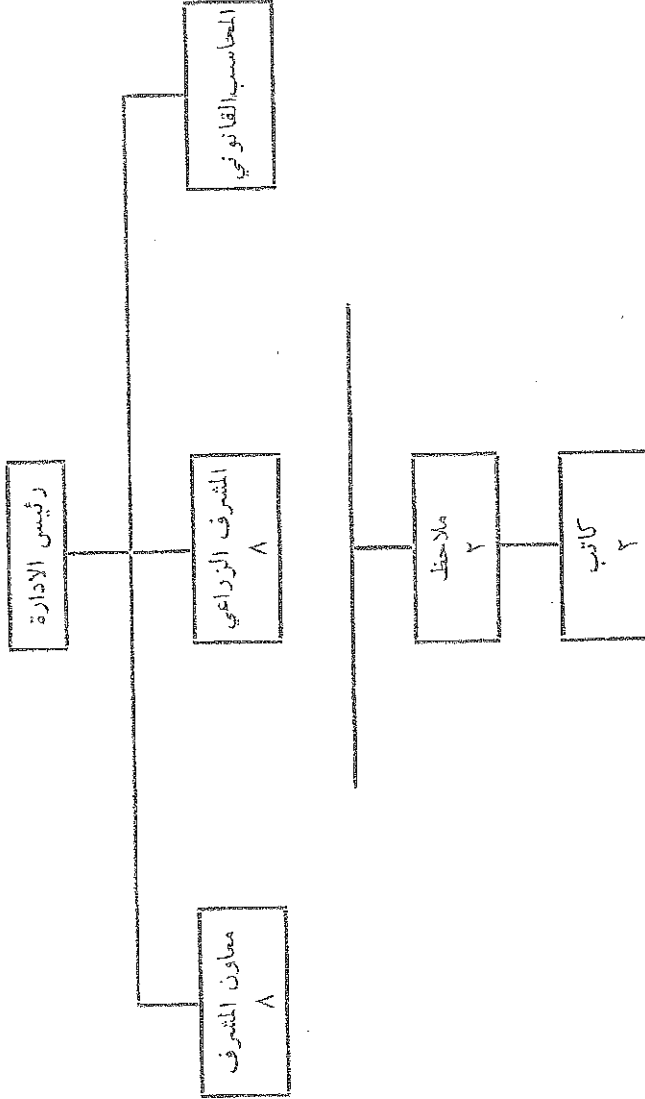
الجدول البياني
الاول

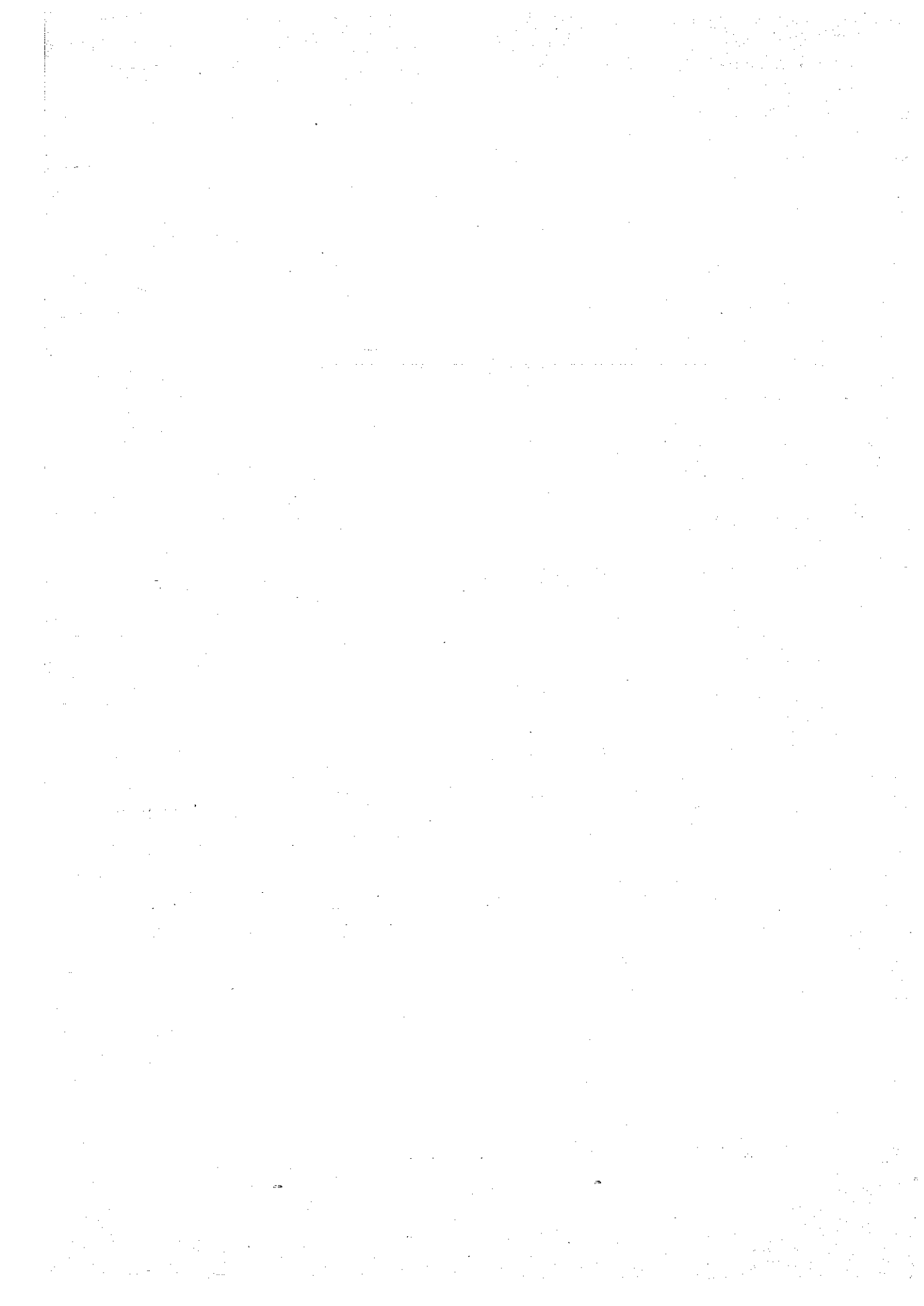
سلطة الاشراف واداراتها العامة



الجدول البياني
الثاني

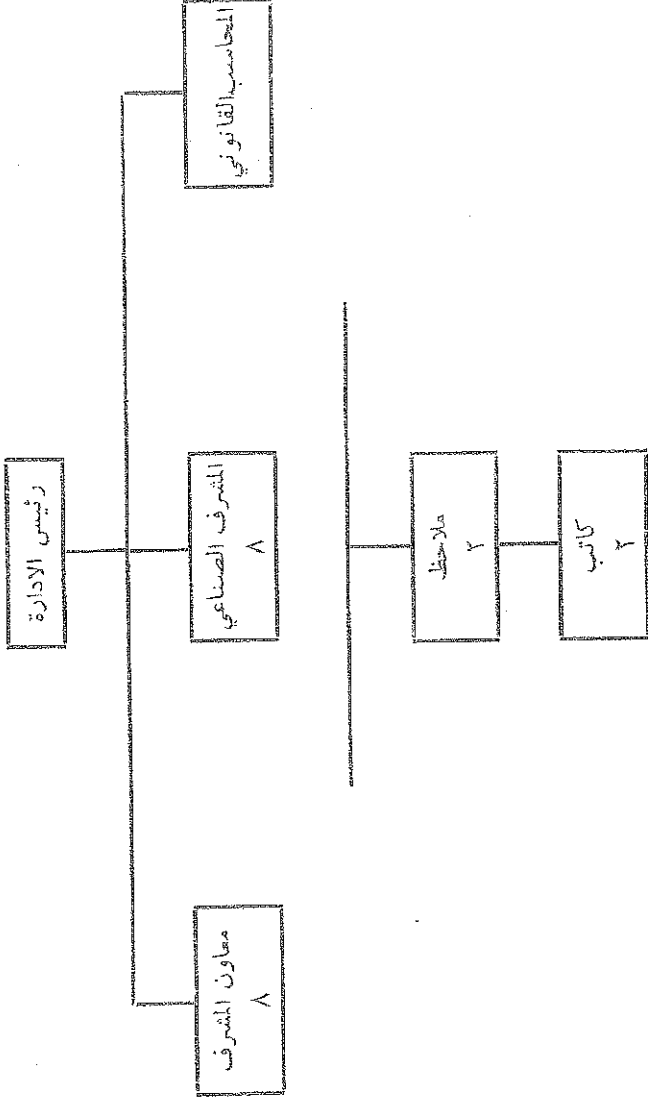
ادارة الاشراف الزراعي

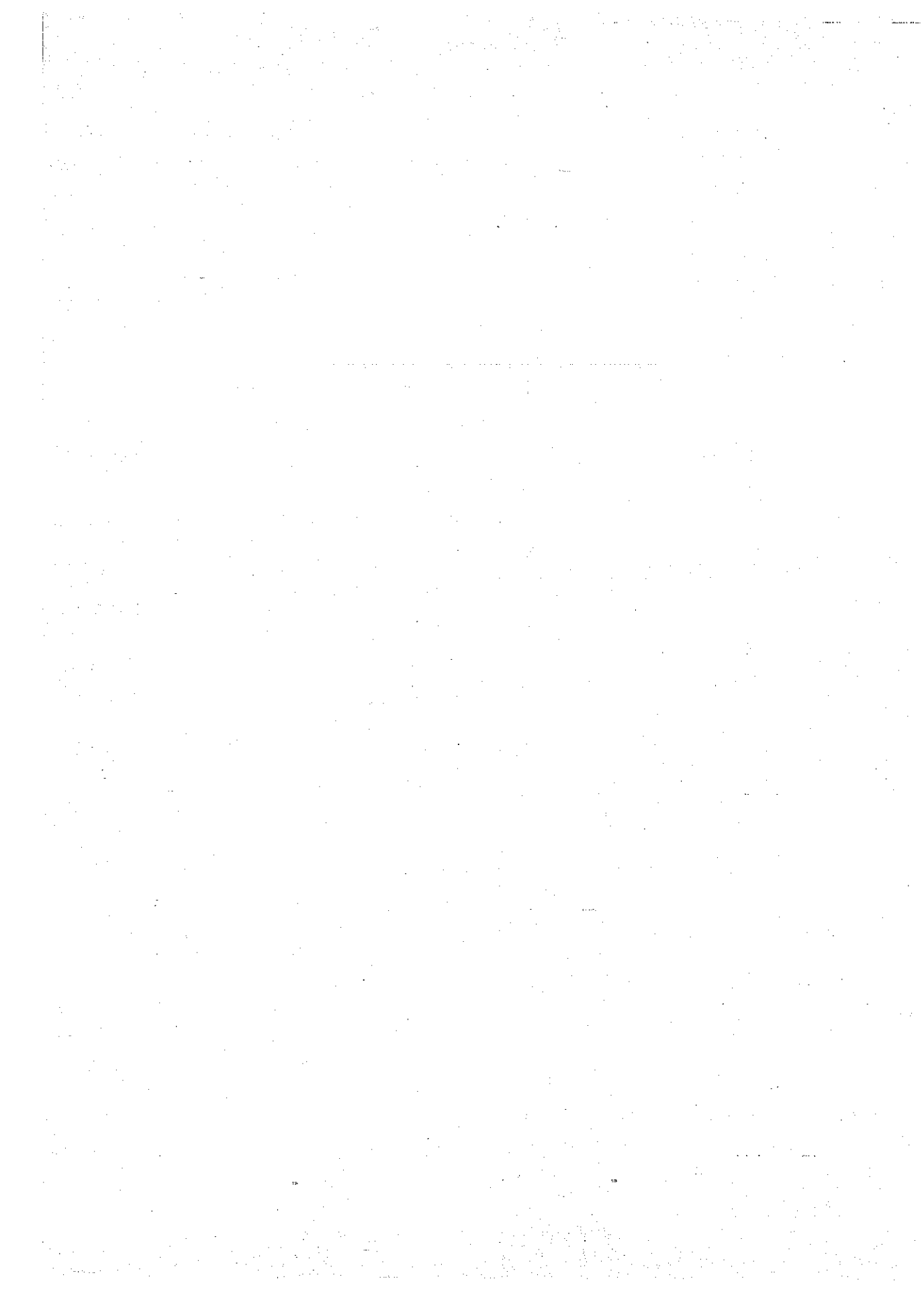




الجدول البياني
الثالث

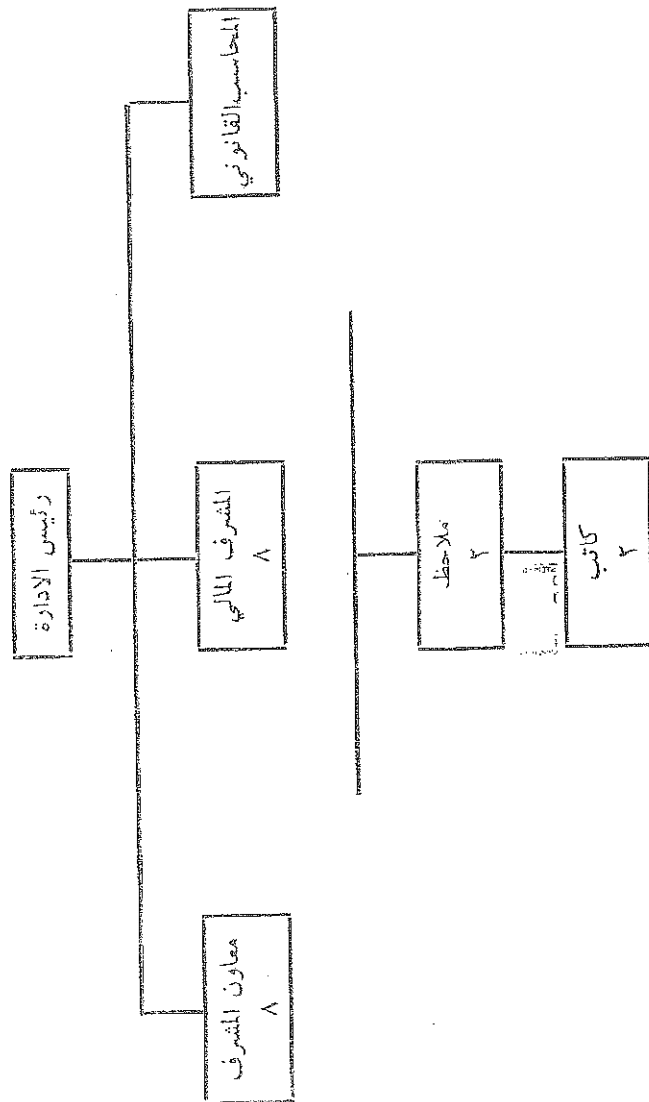
ادارة الاشراف الصناعي

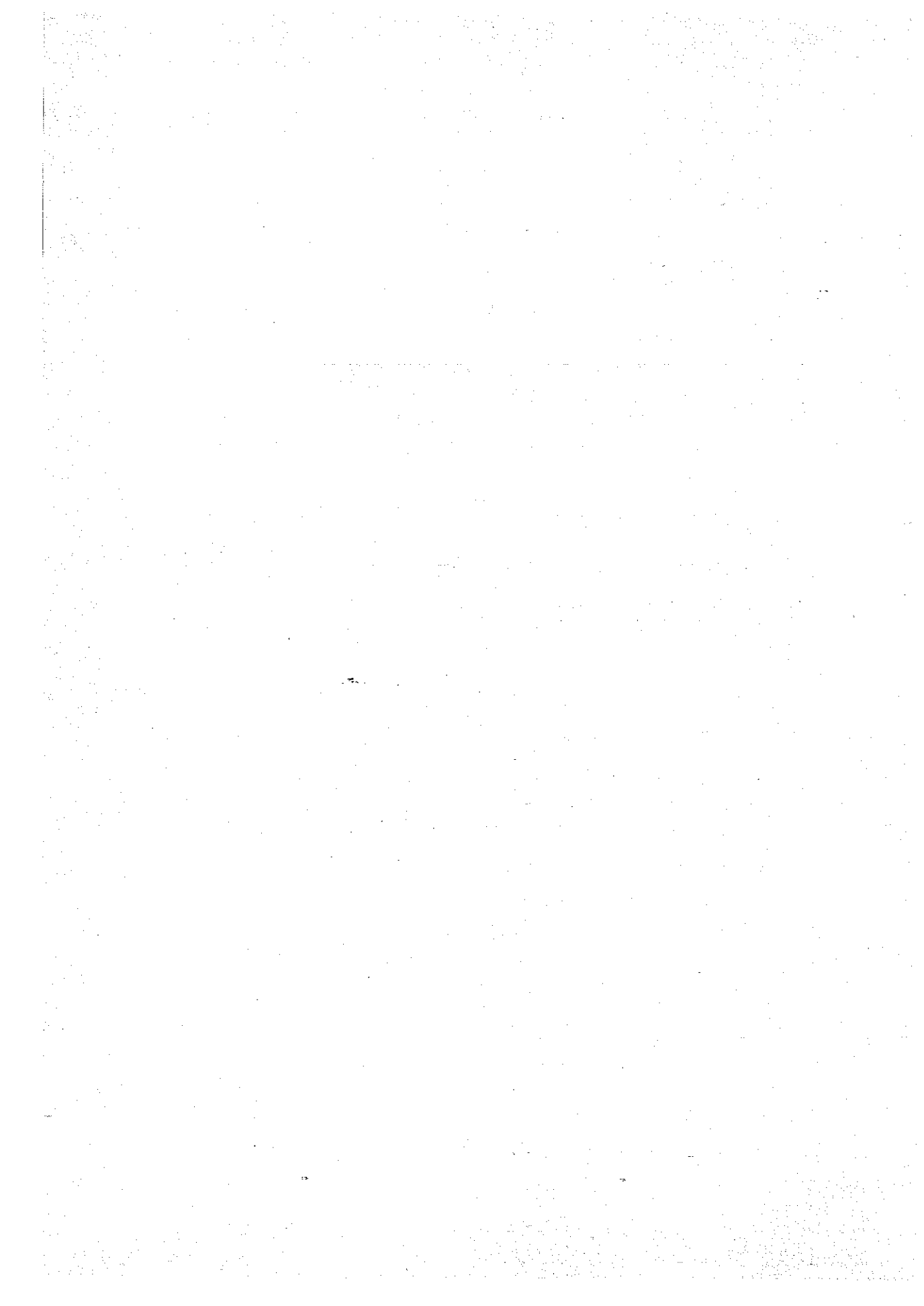




الجدول البياني
الرابع

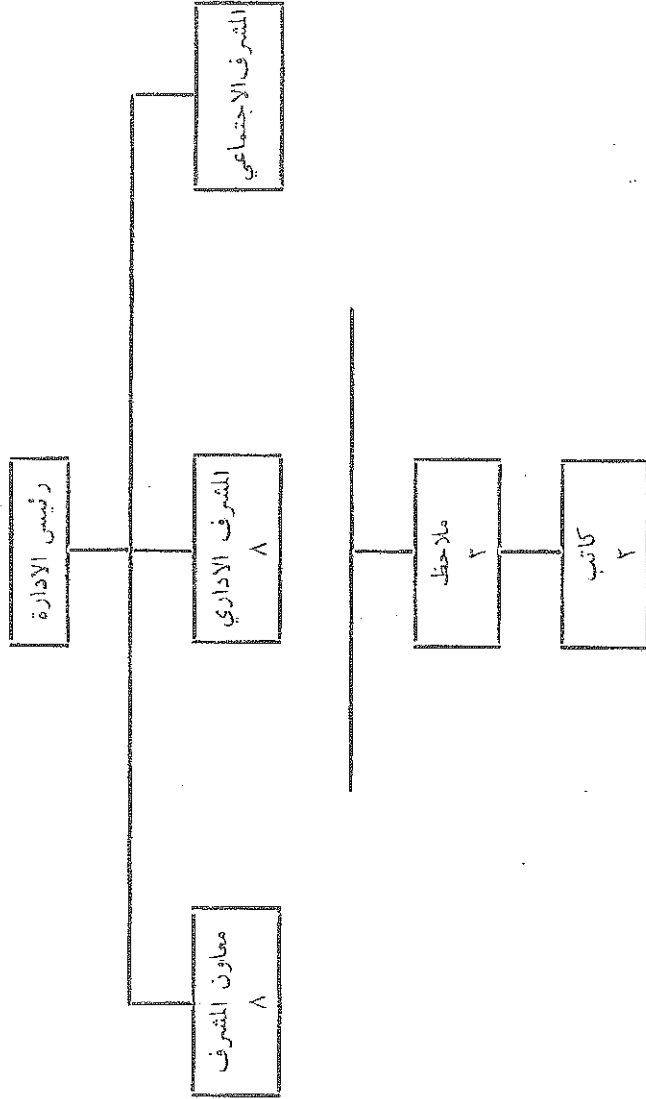
ادارة الاشراف على الدوائر المالية والمصارف





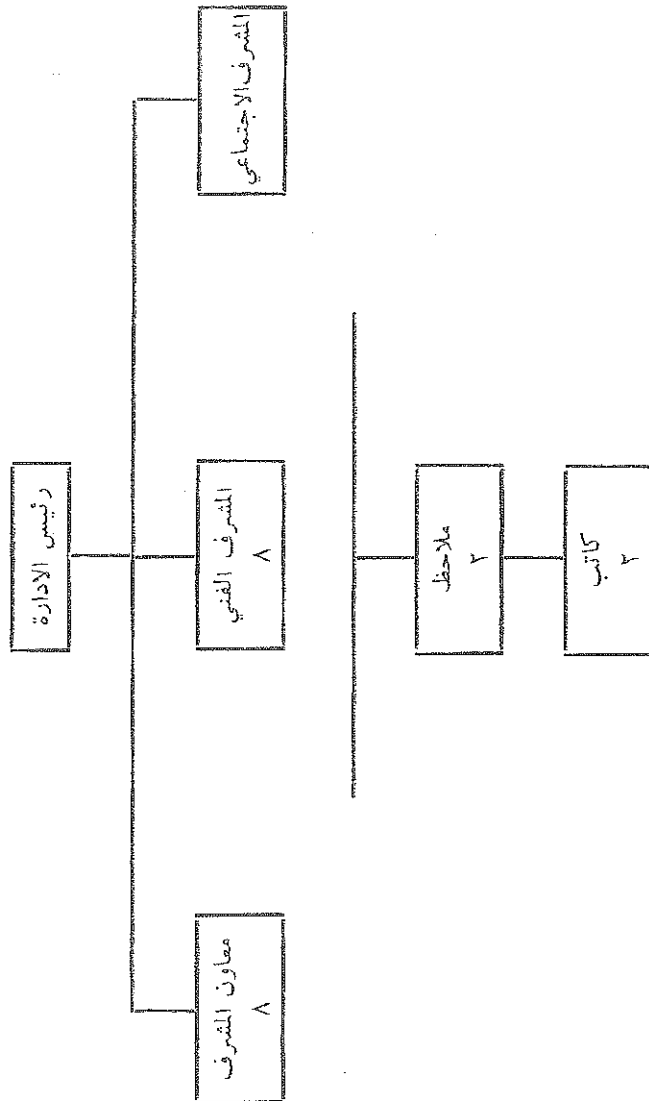
ادارة الاشراف على الخدمات الادارية

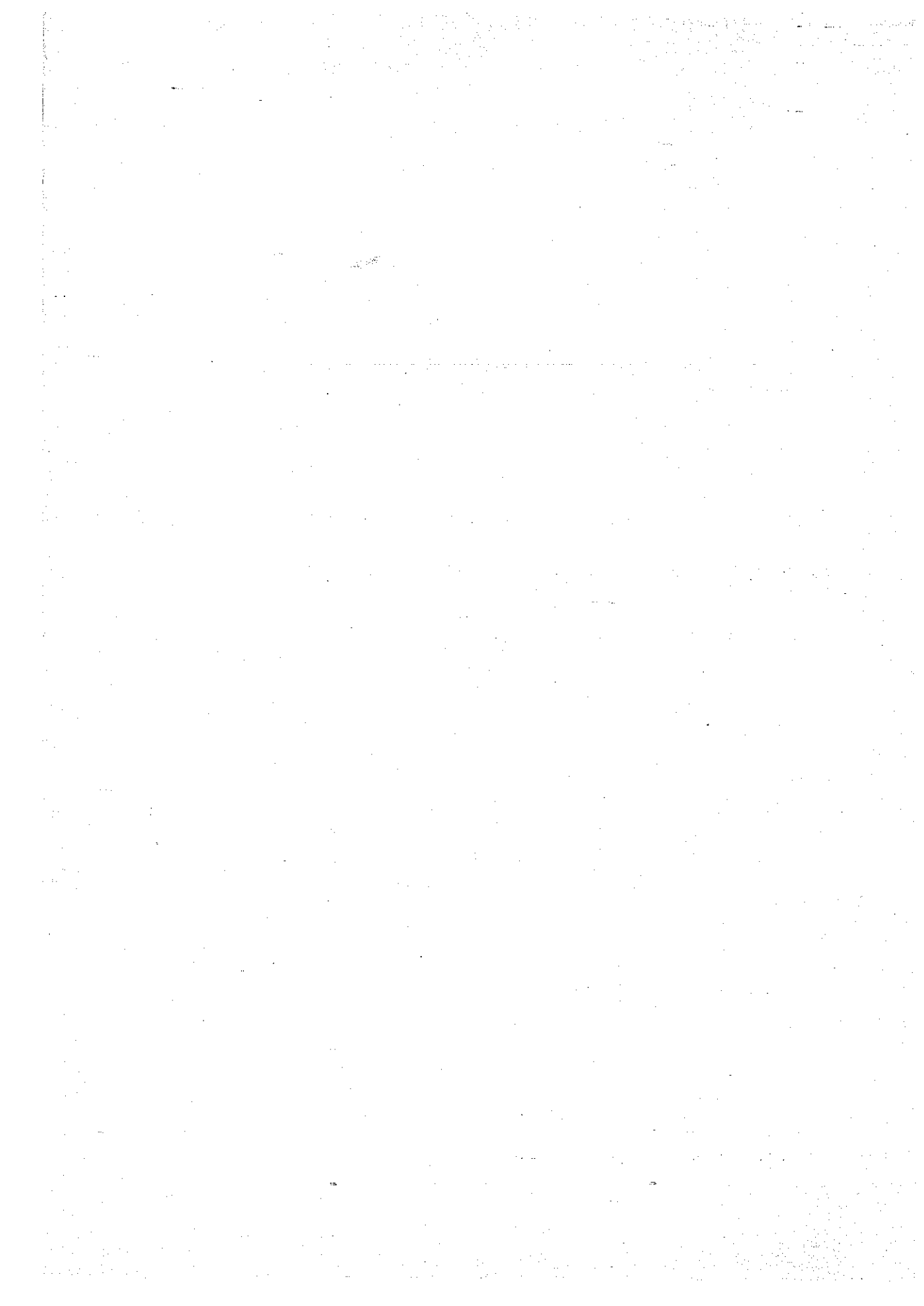
الجدول البياني
الخامس



ادارة الاشراف على الخدمات الفنية

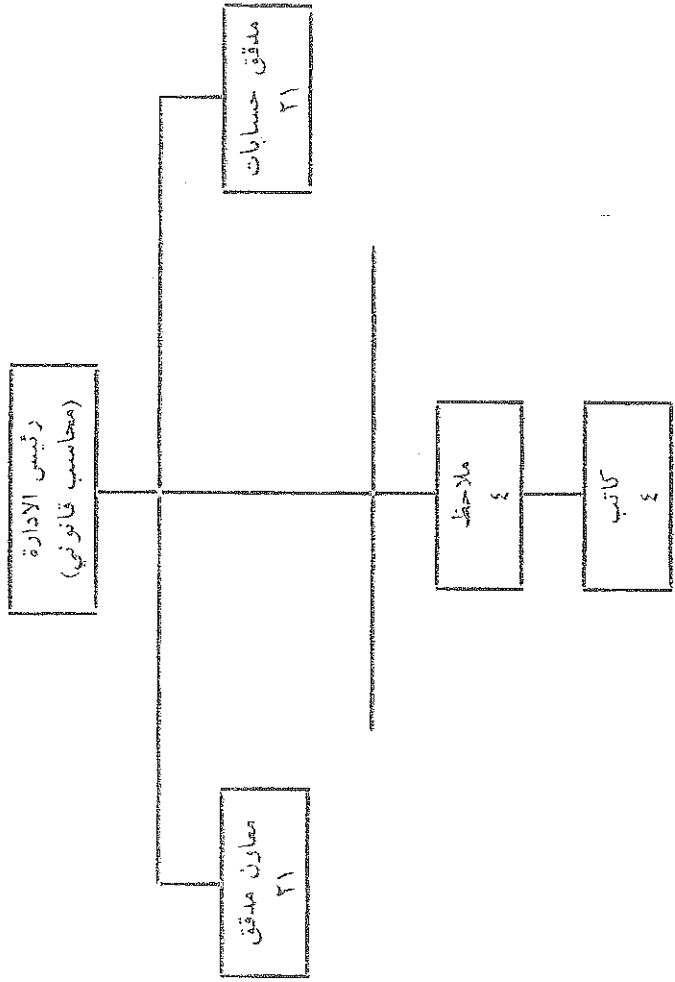
الجدول البياني
السادس

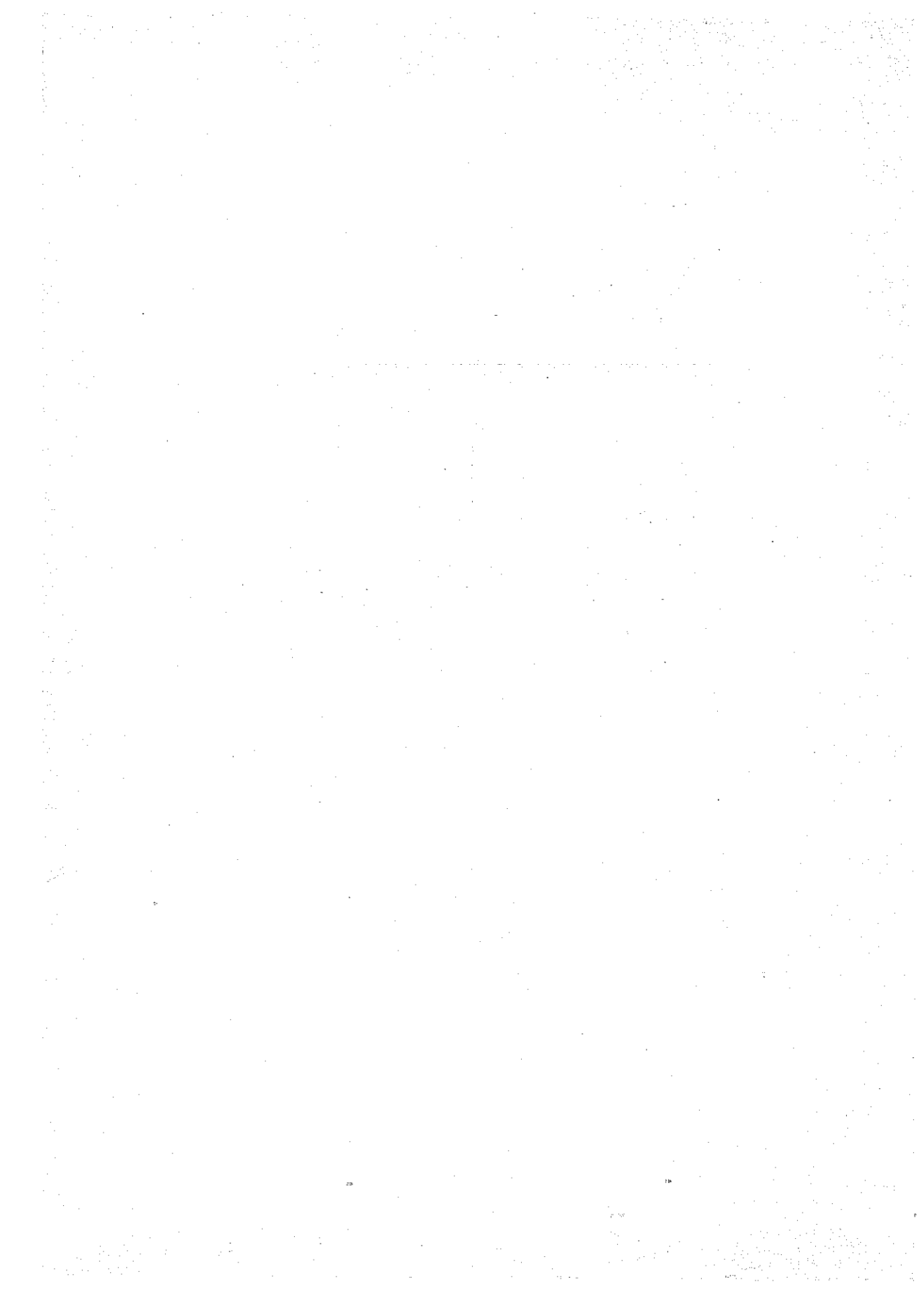




ادارة التدقيق والمحاسبة

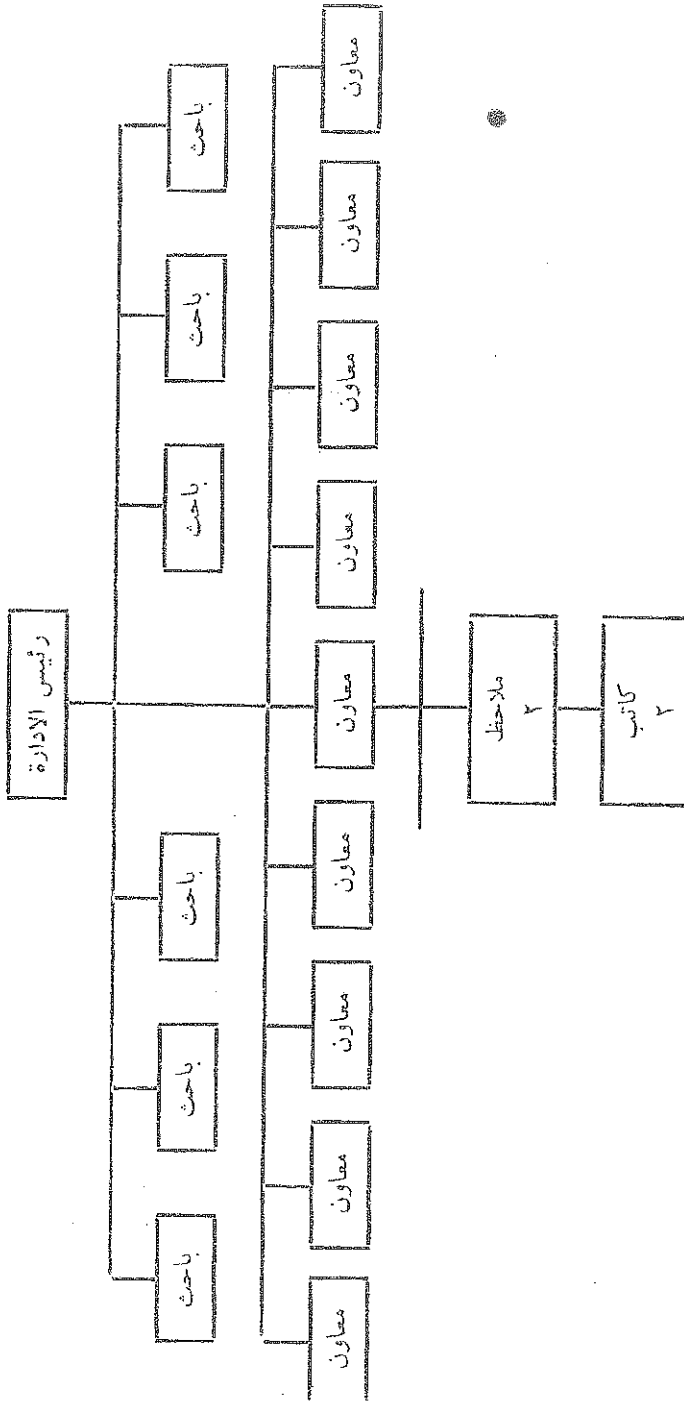
الجدول البياني
السابع

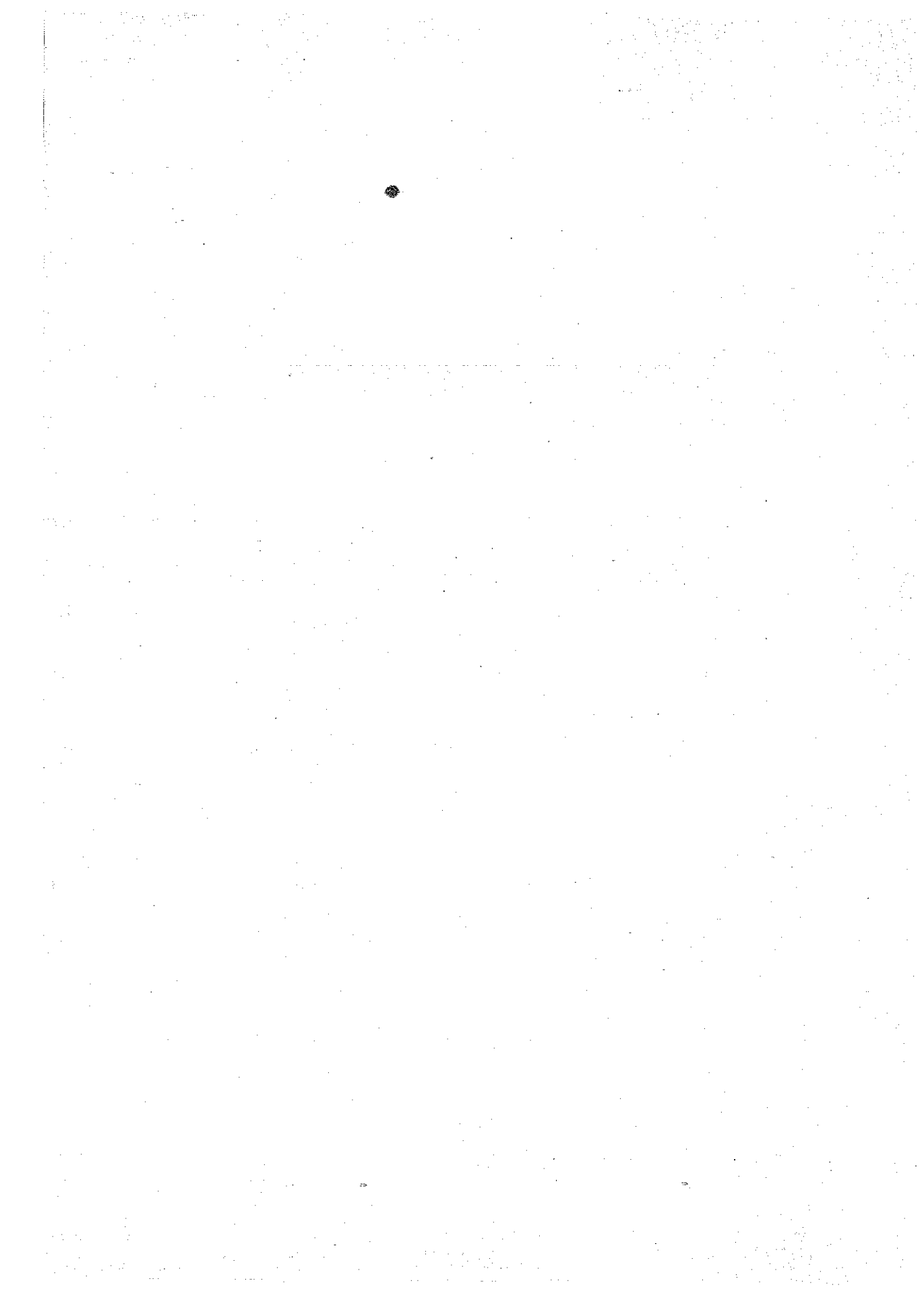




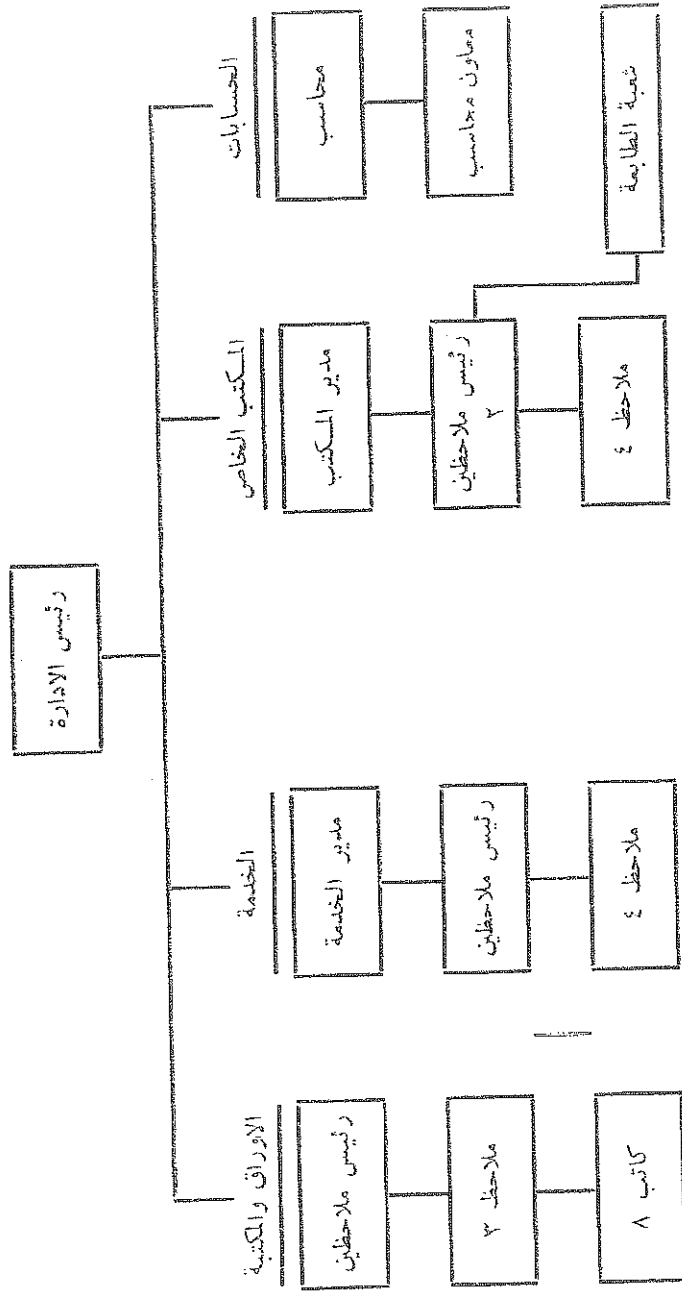
ادارة البحوث والتطوير

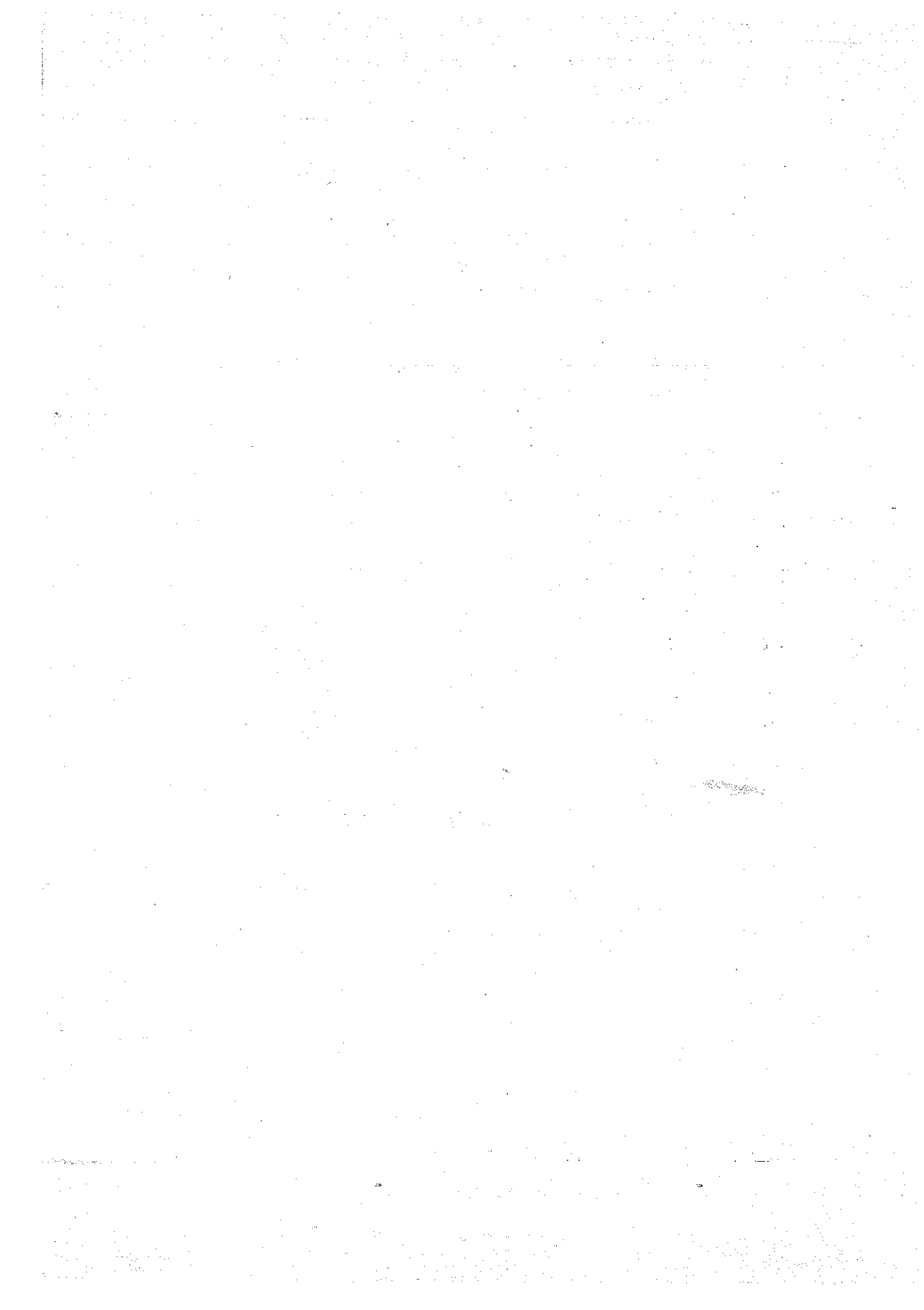
الجدول البياني
الثامن





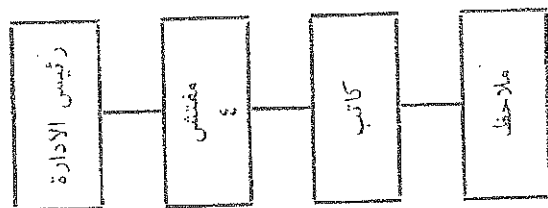
ادارة المكتب الخاص وشؤون الموظفين

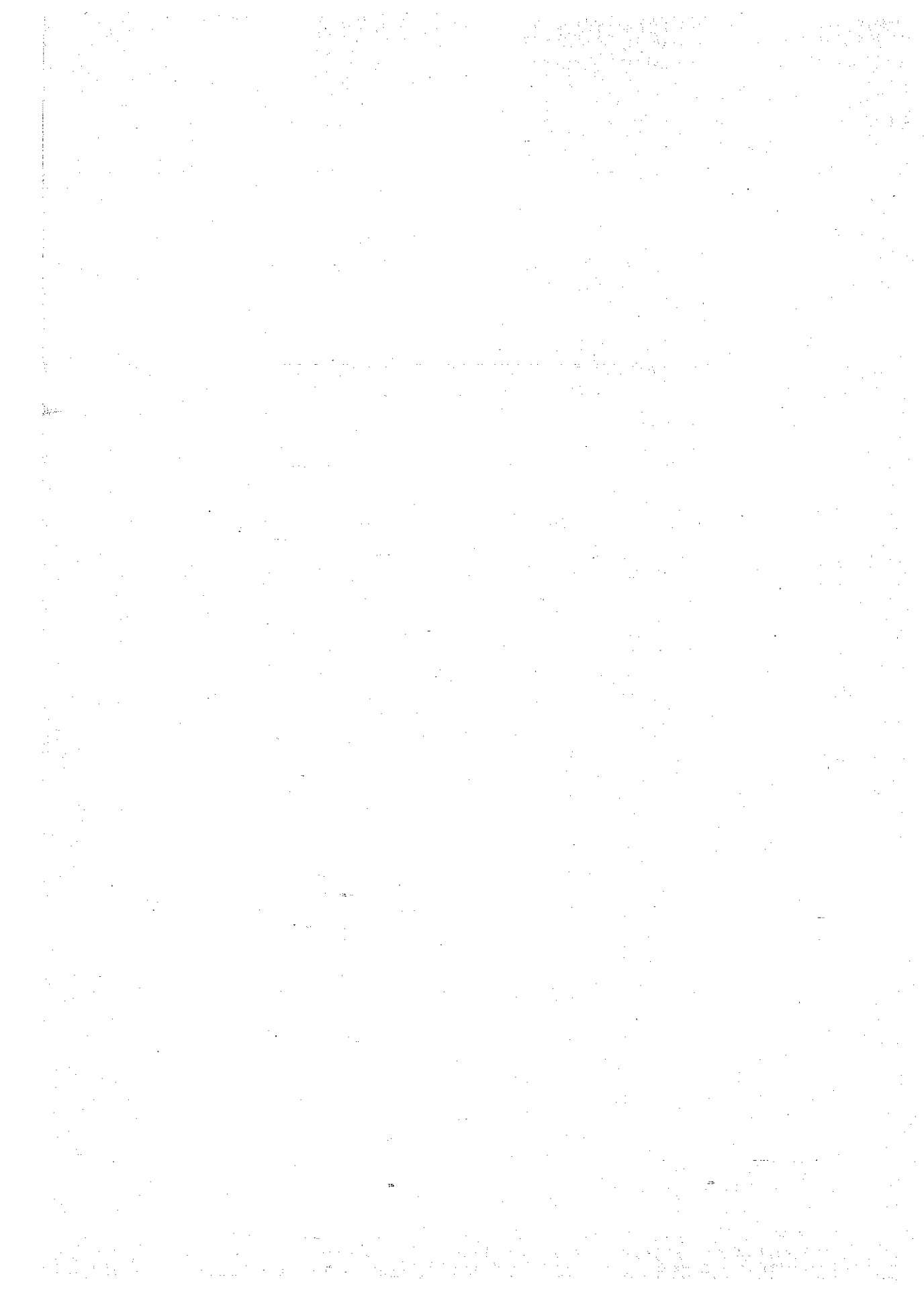




الجدول البياني
العاشر

ادارة التفتيش والرقابة الداخلية





الفصل الثاني

الاسسُ التشريعيةُ الرئيسيةُ المقترحةُ للأجهزة القانونة

الاساس الاول

انشاء سلطة الاشراف

- أولاً : أن تؤسس سلطة للاشراف والرقابة المالية مستقلة كل الاستقلال عن السلطة التنفيذية .
- ثانياً : أن يقصد بالاشراف ما يعنى الاختصاصات التالية :-
- أ - اختصاص الاشراف الاجمالي السابق على الصرف والنصب على المبادئ والاسس والقواعد والنظم التي تسير عليها الاعمال التفصيلية في مجالي الجباية والانفاق .
 - ب - اختصاص الرقابة التفصيلية اللاحقة للصرف .
 - ج - اختصاص توجيه الاتهام والمطالبة بالحق العام في قضايا المخالفات المالية بانواعها المختلفة .
 - د - اختصاص القضائي للنظر والحكم في المخالفات المالية .
 - هـ - اختصاص المالي والاداري التام (الشامل شؤون الخدمة وتعيين الموظفين ودرجاتهم) لتنظيم الادارات العمامة التابعة للمجلس الذي يتولى ممارسة سلطة الاشراف .

الاساس الثاني

مجلس الاشراف والتنظيم

أولاً : أن يعهد بسلطة الاشراف الى « مجلس الاشراف والتنظيم »

يتولى أعمالها بنفسه وبادارات عامة يؤسسها لذلك *

ثانياً : أن يتألف المجلس من :-

أ - رئيس المجلس *

ب - أعضاء بحكم المنصب ، هم : ١ - رئيس محكمة تمييز

العراق ٢ - محافظ المصرف (البنك) المركزي ٣ - رئيس

جامعة بغداد *

ج - أعضاء متفرعين : عددهم ثلاثة ، ويعينون بدرجة « وكيل

وزارة » ؛ ولا يجوز لهم الجمع بين عضوية المجلس وأي

عمل آخر ، الا عضوية « مجلس الامة » *

الاساس الثالث

الاشراف الاجمالي

أولاً : تتولى سلطة الاشراف اليحث في القوانين والنظم المالية والادارية

المطبقة في الادارات الحكومية من حيث المبادئ والاسس

والقواعد ومن حيث تطبيقها وكفاءة الادارة القائمة

بالتطبيق *

ثانياً : تعمل سلطة الاشراف على تصحيح ما لم يستقم من تلكم النظم

والقواعد على النحو التالي بيانه :-

أ - اذا وجدت النقص في نصوص القوانين نهت على ذلك

السلطة التشريعية ؛ وطالبت الوزير (أو الرئيس) المختص

باعداد لائحة التعديل اللازم لتلكم النصوص * ويجب على

الوزير (او الرئيس) العمل على تحقيق ما ارادته سلطة

الاشراف خلال مدة لا تتجاوز شهراً ؛ أو يتفق على

تحديدها مع رئيس مجلس الاشراف *

ب - اذا وجدت النقص في نصوص الانظمة طالبت الوزير
(او الرئيس) المختص بتعديلها ؛ وعليه المبادرة الى ذلك
خلال شهر *

ج - اذا وجدت النقص في التعليمات والمنشورات والتعيينات
طالبت المخول باصدارها قانونا باجراء التعديل المحتاج
اليه ؛ وعليه تحقيق ذلك خلال خمسة عشر يوما *

د - اذا وجدت النقص في التطبيق نظمت للادارة المختصة
منهاجا للتطبيق ؛ وعلى الادارة والوزير (او الرئيس) الذي
تبعه الشروع بتطبيق المنهاج فور صدوره من سلطة
الاشراف *

هـ - اذا وجدت النقص راجعا الى عدم كفاءة موظفي الادارة
العامة من الدرجة العليا الى الدرجة الدنيا من درجات
الخدمة طالبت الوزير (او الرئيس) المختص بتصحيح
الوضع ؛ وعليه تنفيذ ما طلب اليه خلال اسبوع واحد *

و - في الامور المذكورة في الفقرات « ج ، د ، هـ » اذا كان
للوزير (او الرئيس) المختص رأي يختلف عما رأته سلطة
الاشراف فعليه خلال المدد المعينة في تلك الفقرات أن
يراجع رئيس مجلس الاشراف والتنظيم للتفاهم والاتفاق
في موضوع الخلاف * فاذا لم يتفقا جاز للوزير عرض
الخلاف على رئيس الجمهورية خلال مدة اسبوع من
تأريخ اعلامه بالقرار النهائي لسلطة الاشراف في موضوع
الخلاف ؛ فاذا لم يفعل اصبح القرار نافذا وعليه اتباعه *
يكون رفع الخلاف بقرار يصدره رئيس الجمهورية
بعد الاستماع الى رأي الوزير ورأي رئيس مجلس
الاشراف المعبر عن وجهة نظر سلطة الاشراف * ولا

يجوز تأخير إصدار هذا القرار أكثر من ثلاثة أشهر منذ يوم عرض الخلاف على رئيس الجمهورية .

د - إذا خالف الوزير (أو الرئيس المختص) حكماً من الأحكام التشريعية المتقدمة تقدمت سلطة الاشراف الى السلطة التشريعية بطلب رفع الثقة عن الوزير . أما إذا كانت المخالفة من الموظفين الذين يتبعون الوزير فيجب على سلطة الاشراف أن توجه اليهم تهمة المخالفة وأن تحاكمهم على أساس المسؤولية التقصيرية في اداء الخدمة العامة وتقضي في أمرهم .

ثالثاً : يعم الاشراف الادارات العامة كافة ، الرسمية منها وشبه الرسمية ، والمصارف الحكومية والمؤسسات العامة التي لها مجالس ادارة (والتي تتبع إحدى هذه المؤسسات) صناعية او زراعية أو تجارية أو غيرها .

الاساس الرابع

الرقابة التفصيلية

أولاً : لسلطة الاشراف حق الرقابة التفصيلية اللاحقة على الادارات

التالية :-

- أ - الوزارات والادارات العامة كافة ؛ ورئاسة ديوان رئاسة الجمهورية ، ورئاسة ديوان مجلس الوزراء ، والمحاكم على اختلاف درجاتها وأنواعها ، ومجلس الخدمة العامة .
- ب - المصارف الحكومية والادارات والمؤسسات والمصالح شبه الرسمية ، وكافة المؤسسات الصناعية والزراعية والتجارية والمالية التابعة أو العائدة لتلك المصارف والادارات والمؤسسات والمصالح ؛ وكذلك المؤسسات العامة المستقلة بادارة شؤونها .

ج - كل مؤسسة تسهم الحكومة في رأس مالها ، أو تمنحها قروضا أو منحا أو اعفاء من الضرائب والرسوم تبلغ قيمة أي منها ٢٠٪ من رأسمال المؤسسة أو من رصيد تشغيلها الحولي .

د - تقوم الإدارات التابعة لمجلس الاشراف باعمال المحاسبية القانونية (الرقابة الخاصة) للمؤسسات المذكورة في الفقرة « ب » .

ثانيا : تشمل الرقابة التفصيلية حسابات التقود والصرف والقبض ، والالتزامات والحقوق ، والاعيان المنقولة وغير المنقولة .

ثالثا : تعم الرقابة التفصيلية الوثائق والمستندات والاوراق والسجلات والقسائم الحسابية والموازنات والدفاتر كافة .

رابعا : لموظفي الإدارات التابعة لمجلس الاشراف حق التدقيق والاطلاع على الاوراق والمعاملات كافة ، عادية كانت أو سرية ومكتومة . تستثنى من ذلك المخبرات والاوراق المكتومة لدائرة الاركان العامة ، اذ يكون حق الاطلاع عليها مقصورا على رئيس مجلس الاشراف أو من يتفق عليه من موظفي سلطة الاشراف بين رئيس المجلس وبين رئيس أركان الجيش أو وزير الدفاع .

الاساس الخامس

الاختصاص القضائي

أولا : يختص مجلس الاشراف والتنظيم بالنظر في قضايا المخالفات المالية ، البسيطة والمركبة ؛ ويمارس سلطته هذه على النحو التالي :-

أ - للمجلس تخويل موظفي الإدارات التابعة له صلاحية النظر انفرادا في المخالفة المالية التي لا تتجاوز قيمة موضوعها

مائة دينار * وتكون للموظف المخول صلاحية « حاكم الصلح » *

ب - للمجلس تخويل رؤساء الادارات التابعة له صلاحية النظر انفرادا في المخالفات المالية التي لا تتجاوز قيمة موضوعها الف دينار * وتكون لرئيس الادارة المخول صلاحية حاكم بداءة محدودة *

ج - للمجلس تأليف هيئات للمحاكمة من رئيس ادارة وموظفين اثنين ؛ وتحويل الهيئة صلاحية النظر في المخالفات المالية التي تتجاوز قيمة موضوعها ألف دينار ؛ وتكون للهيئة صلاحية حاكم البداءة غير المحدودة *

وتكون لهذه الهيئات صلاحيات محكمة الاستئناف فيما يتعلق بالاحكام الصادرة من الجهات المذكورة في الفقرتين « أ ، ب » *

د - يؤلف المجلس من اعضائه هيئات استئنافية وتميزية لها صلاحيات محاكم الاستئناف وهيئات محكمة التمييز * وللمجلس الاشراف ما للهيئة العامة لمحكمة التمييز من صلاحيات *

هـ - تكون الاحكام الصادرة من الجهات المذكورة في الفقرات « أ ، ب ، ج » قابلة للطعن حسب الترتيب التالي :-

١ - تجعل الاحكام الصادرة من الجهة المذكورة في الفقرة « أ » قابلة للتمييز فحسب لدى مجلس الاشراف ؛ وتنظر في الطعن هيئة من هيئاته *

٢ - وتجعل الاحكام الصادرة من الجهة المذكورة في الفقرة « ب » قابلة للاستئناف لدى الهيئة المصوص عليها في الفقرة « ج » ، أو التمييز لدى مجلس

الإشراف وتنظر في الطعن هيئة من هيئاته *

٣ - تجعل الأحكام البدائية الصادرة من الجهة المعنية في الفقرة « ج » قابلة للاستئناف لدى الهيئات الاستئنافية للمجلس ، أو التمييز لدى المجلس وتنظر في الطعن هيئة من هيئاته التمييزية *

أما الأحكام الاستئنافية الصادرة من تلك الجهة فتجعل قابلة للتمييز فحسب لدى المجلس ؛ وتنظر في الطعن هيئات المجلس التمييزية *

٤ - وتجعل الأحكام الاستئنافية الصادرة من هيئات المجلس قابلة للتمييز لدى المجلس *

٥ - الأحكام التمييزية الصادرة عن المجلس أو عن هيئة من هيئاته تكون قابلة للطعن عن طريق التماس إعادة النظر * ولا يجوز ذلك إلا عند توفر الشروط الخاصة بطلب تصحيح القرار والمنصوص عليها في المواد ٢٣١ - ٢٣٤ من « قانون أصول المرافعات المدنية والتجارية » (العراقي) ذي العدد ٨٨ لعام ١٩٥٦ * تكون إعادة النظر من الهيئة العامة لمجلس الإشراف *

٦ - الأحكام المشار إليها في الفقرة « هـ/٥ » تكون قابلة للطعن عن طريق طلب تصحيح القرار وبشروطه القانونية لدى « مجلس الدولة » [وتحل الهيئة العامة لمحكمة تمييز العراق محل مجلس الدولة إلى يوم تأسيسه] ؛ لكن لا يجوز الجمع بين التماس إعادة النظر وطلب تصحيح القرار ، فأيهما سبق إليه انتهى الحق في الآخر *

٧ - الأحكام المنقوضة تميزاً أو بقرار إعادة النظر تعاد قضاياها

الى الجهة التي تولت الحكم فيها بداءة ، لتسير فيها وفق
النوال المرسوم في قرار التقض .

ز - الاحكام المتقوضة بقرار تصحيح القرار تعاد قضاياها الى
الجهة التي حكمت فيها استينافا لتسير فيها ثانية فتحكم .
ويجعل الحكم الصادر على هذا النحو قابلا للتميز لدى
هيئة قضائية مؤلفة على الوجه التالي :

رئيس مجلس الدولة - رئيسا

عضو من مجلس الاشراف - عضوا

عضو من محكمة تميز العراق - عضوا

ويحل رئيس محكمة تميز العراق محل رئيس مجلس
الدولة حتى يوم تأسيس مجلس الدولة .

يكون الحكم الصادر من هذه الهيئة القضائية نهائيا
غير قابل للطعن . وعلى الهيئة أن تحكم بتصديق الحكم
المطعون فيه لديه ، أو أن تصدر في القضية حكما موضوعيا
يعدل الحكم المطعون فيه او يصدته .

ح - لمجلس الاشراف والهيئات المنبثقة عنه اصدار قرار اداري
بسحب يد الموظف او المستخدم المتهم بالمخالفة المالية ،
وبتنزيل درجته وراتبه وبقطع راتبه لشهرين وبغزله أو
فصله او احالته على التقاعد . ولا يقبل هذا القرار الطعن
الا بطريق التماس اعادة النظر لدى المجلس ؛ ويكون
قرار اعادة النظر نهائيا . يجوز اتخاذ ذلك القرار
الاداري في أي وقت بصرف النظر عن المرحلة التي تكون
فيها قضية المخالفة المالية من حيث موضوعها المالي .

ثانيا : يجب على السلطة التنفيذية والاجرائية التنفيذ الفوري للقرارات
والاحكام الصادرة على الاوجه المتقدمة (في فقرات المادة الاولى
من هذا الاساس الخامس) والمكتسبة درجة التامة .

ثالثا : لا تسمع الدعوى المتعلقة بالمخالفات المالية لا في لجان الانضباط
ومجلس الانضباط العام ، ولا أمام المحاكم مدنية كانت أو
جزائية أو عسكرية .

رابعا : تُحل اللجنة القضائية المنتقة عن مجلس ادارة المصرف
(البنك) المركزي ؟ وتحال القضايا والمخالفات الداخلة في
اختصاصها قانونا الى مجلس الاشراف لتتولى النظر فيها الجهة
المختصة بحسب قيمة موضوع المخالفة وفق القواعد المفصلة في
المادة الاولى من الاساس الخامس .

خامسا : يلغى ديوان المحاسبات المنصوص عليه في المواد ٣٩ - ٤١ من
قانون اصول المحاسبات العامة (العراقي) رقم ٢٨ لعام ١٩٤٠
(المعدل) .

سادسا : اذا اشتملت المخالفة المالية على ما ترى سلطة الاشراف العقاب
عليه بالحبس أحالت الجهة المختصة في ادارات سلطة الاشراف
القضية الى محكمة الجزاء المختصة للنظر والحكم في هذا الجانب
الجزائي ؟ وعلى المحكمة الاعتداد بالوقائع الثابتة عند الجهة التي
أحالت اليها القضية .

الاساس السادس

الاختصاص المالي والاداري

أولا : يستقل مجلس الاشراف بإدارة شؤونه وشؤون اداراته العامة
المالية والادارية ؟ ولرئيس المجلس صلاحيات الوزير ووزير
المالية .

ثانيا : يحل المجلس محل مجلس الوزراء ومجلس الخدمة العامة في
الصلاحيات المنسوبة اليهما في قانون الخدمة المدنية والانظمة

والتعليمات المنية عليه .

ثالثا : يقدم رئيس المجلس الموازنة الحولية للمجلس واداراته ، وبعد تصديقه ايها يبعث بها الى وزير المالية لدمجها في الموازنة العامة .

رابعا : لا يجوز لوزير المالية أن ينقص من موازنة سلطة الاشراف شيئا عما كانت عليه موازنة العام السابق . واذا تضمنت الموازنة زيادات ، ولم ير الوزير ادماجها في الموازنة العامة ، فله أن يعترض على الزيادة برفع الامر الى رئيس الجمهورية ، ويكون في قراره الفصل . ولا يجوز ، بحال من الاحوال ، تأخير هذه الاجراءات عن موعد صدور قانون الميزانية للعام المالي نفسه .

الاساس السابع

حقوق رئيس مجلس الاشراف واعضائه

أولا : يعين رئيس المجلس بمرسوم جمهوري بناء على اقتراح رئيس الوزراء ؛ ويعامل معاملة الوزير فيما يتعلق بالراتب والمخصصات والتقاعد ونظام التشريفات .

ثانيا : يرشح رئيس المجلس الاعضاء الثلاثة المقترحين ؛ وبعد اقرار الترشيح بموافقة المجلس فموافقة رئيس الوزراء يعينون بمرسوم جمهوري .

ثالثا : الرئيس والاعضاء مصونون عن التعصبات القانونية فيما يتعلق بتصرفاتهم بوصفهم اعضاء سلطة الاشراف في حدود الاحكام المنصوص عليها في قانون سلطة الاشراف والرقابة المالية .

رابعا : لا يعزل الرئيس ولا يفصل ؛ وتكون احواله على التقاعد بمرسوم جمهوري مبني على قرار متخذ من السلطة التشريعية .

الاساس الثامن

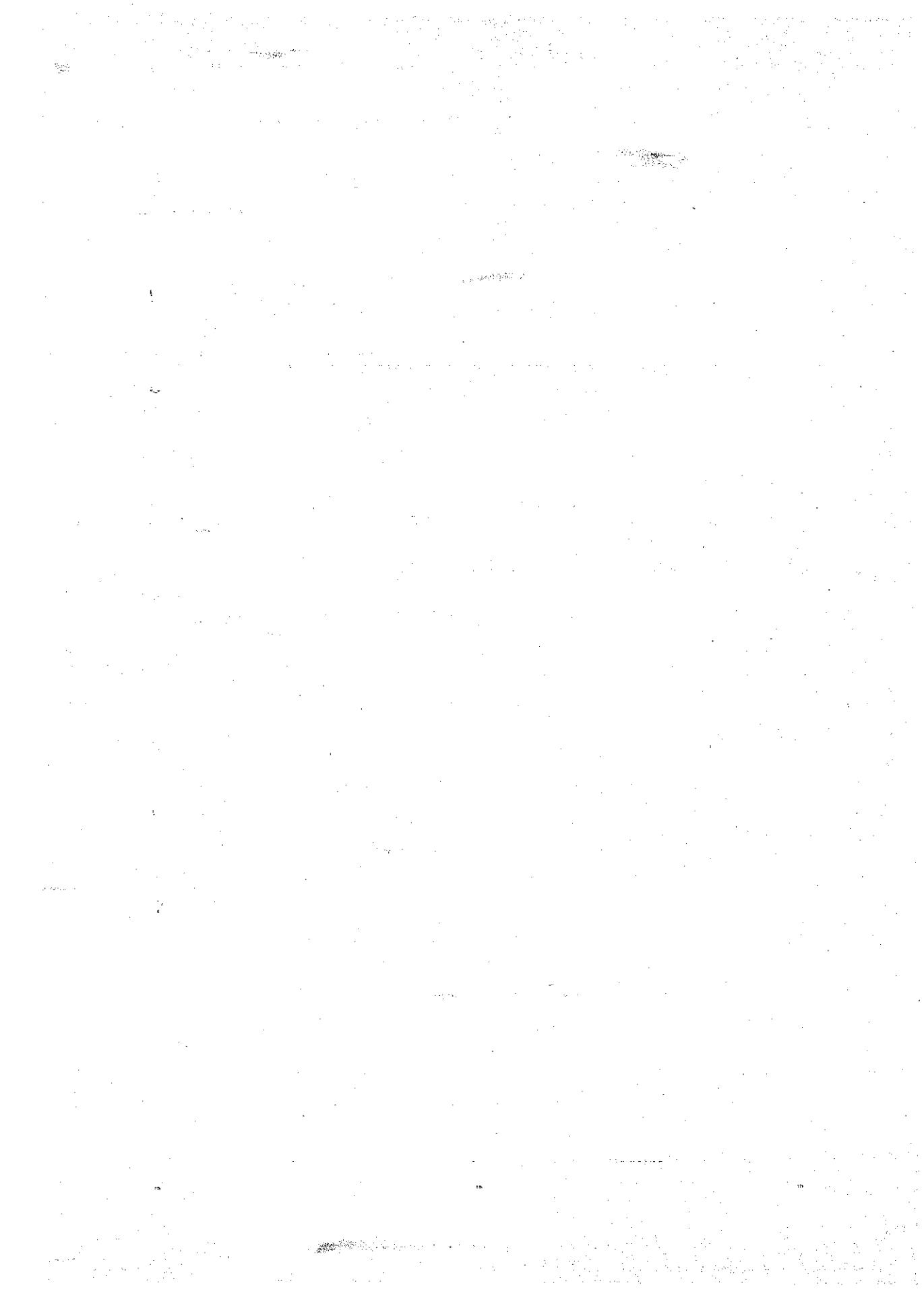
الاحكام العامة والانتقالية

أولاً : فيما عدا اصدار المراسيم الجمهورية ، يمارس رئيس الوزراء صلاحيات رئيس الجمهورية المينة في قانون سلطة الاشراف والرقابة المالية (والمفصلة في ثنايا الاسس المتقدمة) ؛ وذلك الى أن يتم فصل السلطة التشريعية عن مجلس الوزراء فصلاً كاملاً .

ثانياً : لمجلس الاشراف سلطة اصدار النظم والتعليمات المشتملة على احكام متممة لاحكام قانون سلطة الاشراف والرقابة المالية ؛ ويكون لهذه النظم والتعليمات ما للاحكام القانونية من نفاذ .

ثالثاً : يلغى منصب مراقب الحسابات العام ؛ ويعامل « مراقب الحسابات العام » فيما يتعلق بالتقاعد وفق الحكم النصوص عليه في المادة الاولى من الاساس السابع .

رابعاً : تلغى درجة معاون مراقب الحسابات العام ؛ وتنتقل الدرجات الاخرى من «ملاك ديوان مراقب الحسابات العام وموازنة الديوان الى مجلس الاشراف والتنظيم ؛ ويتولى المجلس توزيع موظفي الديوان الموجودين الآن على الادارات العامة التي تسببه وفق ما يراه ووفق الضاوين التي يقرها لوظائف تلكم الادارات .



ملحق الهوامش

— مرتبط بالصفحة : ١٨ آخر السطر ١٣ :

Cour de Discipline Budgétaire

وترجمتها الى « المحكمة التأديبية للمخالفات المالية »

— على ما ترى — ليست بترجمة حرفية *

— مرتبط بالصفحة : ٩٣ آخر السطر الثاني :

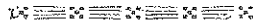
راجع البحث ٣٩ *

المراجع

- ١ - المراجع العربية

- ابن خلدون (المتوفى ٨٠٨ هـ) : « المقدمة » ، دار الكشاف ، بيروت ، لم يذكر تاريخ الطبع .
- أبو يوسف ، يعقوب بن ابراهيم (المتوفى ١٨٢ هـ) : « كتاب الخراج » ، الطبعة الثالثة ، المطبعة السلفية ، القاهرة ، ١٣٨٢ هـ .
- الاندلسي ، ابن عبد ربه : « العقد الفريد » ، المكتبة التجارية الكبرى بمصر ، ١٣٥٩ هـ .
- سلامة ، سعد الدين ، « ديوان المحاسبات في الميزان » ، دار الكتب الاهلية ، القاهرة ، ١٩٤٥ م .
- الشافعي ، محمد بن ادريس (المتوفى ٢٠٤ هـ) : « الأم » ، ٧ ج ، بولاق ٢٦ - ١٣٢١ هـ .
- الطيارة ، عبدالرحمن : « المالية العامة في الجمهورية اللبنانية » ، من منشورات معهد الدراسات العربية العالية ، الجامعة العربية ، القاهرة ١٩٥٦ م .
- العربي ، الدكتور محمد عبدالله : « اصول علم المالية العامة والتشريع المالي » (الجزءان الاول والثاني) ، الطبعة الثانية ، مطابع رمسيس ، الاسكندرية ، ١٩٥٣ م .
- عطية ، الدكتور محمود رياض : « موجز في المالية العامة » ، دار

المعارف بمصر ، ١٩٦٣ م .
— مالك بن أنس (المتوفى ١٧٩ هـ) : « الموطأ » ، ٤ ج (مع حاشية
الزرقاني) ، القاهرة ، ١٣٥٥ هـ .



— « مجلة العلوم الإدارية » (القاهرة) ، السنة الثالثة ، العدد الثاني ،
كانون الأول ١٩٦١ ، ص ٩ - ٨٧ : بحث للدكتور محمد حلمي
مراد بعنوان « ديوان المحاسبات في الجمهورية العربية
المتحدة » .

— قانون دائرة تدقيق الحسابات العامة (العراقي) ذو العدد ١٧ لعام
١٩٢٧

— قانون تعديل قانون دائرة تدقيق الحسابات العامة (العراقي) ذو
العدد ٤٥ لعام ١٩٣٥

— قانون تعديل قانون دائرة تدقيق الحسابات العامة (العراقي) ذو
العدد ١٥ لعام ١٩٥١

— قانون اصول المرافعات المدنية والتجارية (العراقي) ذو العدد
٨٨ لعام ١٩٥٦

— قانون اصول المحاسبات العامة (العراقي) المعدل ذو العدد ٢٨
لعام ١٩٤٠

— قانون انشاء ديوان المحاسبة (المصري) ذو العدد ٥٢ لعام ١٩٤٢

— قانون ديوان المحاسبات (الجمهورية العربية المتحدة) ذو العدد
٢٣٠ لعام ١٩٦٠

— قانون تعديل قانون ديوان المحاسبات (ج.ع.م) ذو العدد ٤
لعام ١٩٦١

— قانون الناء المادة ٣١ من قانون ديوان المحاسبات (ج.ع.م)
ذو العدد ١٣٠ لعام ١٩٦٢

المراجع الانكليزية

Audits

- Cutforth, A.E., *Audits*, 8th ed., Gee, London, 1931.
- Dearnley, I.H., *Fraud and Embezzlement*, Pitman & Sons, London, 1933.
- De Paula, F.R.M., *The Principles of Auditing*, 12th ed., Pitman & Sons, London, 1963.
- Dicksee, L.R., *Auditing — a Practical Manual for Auditors.*, 14th ed., Gee, London, 1928.
- *Fraud in Accounts* : see *The Accountants Library*, below.
- Hanson, A.H., *Public Enterprise & Economic Development*, 1st ed., Routledge & Kegan Paul, London, 1959.
- Spicer, E.E., & Pegler, E.C., *Practical Auditing*, 3rd ed., Foulks Lynch, London, 1921.



- *The Accountants Library, Fraud in Accounts*, 2nd Series, Vol. XXX. (by the editor), 3rd ed., Gee, London, 1919.
- *Proceedings & Papers of the 4th International Congress of Supreme Audit Institutions* (held in Vienna, 18—26. V. 1962) ed. (in type-script) by the Austrian Court of Audit, 1962.

فهرس الباحت

- ١ -

وفق تسلسل الارقام

المبحث الصفحة

الفصل الاول

١	١	• • •	خصائص البحث وموضوعه
٢	٢	• • •	منشأ الرقابة المالية وتطورها
٥	٣	• • • • •	انواع الرقابة المالية
٧	٤	• • •	الرقابة الخاصة والرقابة العامة
٩	٥	• • • •	الهيئات القائمة بالرقابة
١٠	٦	• • • • •	رقابة الادارة
١٢	٧	• • • • •	رقابة مجلس الامة
١٣	٨	• • • • •	رقابة هيئة مستقلة
١٥	٩	• • • •	هيئة الرقابة في انكلترا
١٦	١٠	• • • • •	هيئة الرقابة في فرنسا
١٨	١١	• • • • •	محكمة التأديب
١٩	١٢		هيئة الرقابة في الجمهورية العربية المتحدة
٢٠	١٣	• • • • •	ديوان المحاسبات
٢١	١٤	• • •	اخصاص ديوان المحاسبات
٢٤	١٥	• • •	منهاج عمل ديوان المحاسبات
٢٥	١٦	• •	مواطن الضعف في ديوان المحاسبات
٢٨	١٧	• • • • •	مقاصد الرقابة المالية

الفصل الثاني

٣٢	١٨	• • • • •	تسييد
٣٤	١٩	• • • •	نبذة من تاريخ الديوان

الصفحة	المحت
٤٠	٢٠ * * * * * الاساس الهاري في بناء انديوان
٤٩	٢١ * * * * * الاعمال التحضيرية للقانون
٥٣	٢٢ * * * * * قانون تدقيق الحسابات
٥٣	٢٣ * * * * * احكام الرقابة السابقة في القانون
٥٥	٢٤ * * * * * احكام الرقابة اللاحقة في القانون
٥٨	٢٥ * * * * * اسلوب العمل في الديوان

الفصل الثالث

٦٢	٦٢ * * * * * موضوع الفصل الثالث
٦٢	٢٧ * * * * * ارکان المذهب الجديد
٦٥	٢٨ * * * * * تطوير نظرية الرقابة
٧٢	٢٩ * * * * * القيصم الزموني بين الحدائثة والقدم
٧٤	٣٠ * * * * * المذهب الاسلامي
٧٩	٣١ * * * * * الجمع بين الرقابتين الخاصة والعامّة
٨٠	٣٢ * * * * * تنسيق الاختصاص وضم انواعه
٨٤	٣٣ * * * * * الاعداد والتوخى
٨٥	٣٤ * * * * * موجبات اخرى لنظرية الاشراف

الفصل الرابع

٩٠	٣٥ * * * * * قسمة البحث العملي
٩١	٣٦ * * * * * مجلس الاشراف والتنظيم
٩١	٣٧ * * * * * العلل الغائية لتأليف المجلس
٩٣	٣٨ * * * * * تكوين المجلس
٩٧	٣٩ * * * * * اختصاص المجلس
٩٩	٤٠ * * * * * الادارات التابعة للمجلس
١٠١	٤١ * * * * * ملاحظات خاتمة

- ٢ -
وفق هجاء العناوين

الصفحة	المبحث
	« أ »
٥٣	٢٣ * * احكام الرقابة السابقة في القانون
٥٥	٢٤ * * احكام الرقابة اللاحقة في القانون
٢١	١٤ * * * اختصاص ديوان المحاسبات
٩٧	٣٩ * * * * اختصاص المجلس
٩٩	٤٠ * * * * الادارات التابعة للمجلس
٦٢	٢٧ * * * * اركان المذهب الجديد
٤٠	٢٠ * * الاسس الهاري في بناء الديوان
٥٨	٢٥ * * * * اسلوب العمل في الديوان
٨٤	٣٣ * * * * الاعداد والتوخي
٤٩	٢١ * * * الاعمال التحضيرية للقانون
٥	٣ * * * * أنواع الرقابة المالية

« ب »

٦٥	٢٨ * * * * تطوير نظرية الرقابة
٩٣	٣٨ * * * * تكوين المجلس
٣٢	١٨ * * * * تمهيد
٨٠	٣٢ * * * * تنسيق الاختصاص وضم أنواعه

« ج »

٧٩	٣١ * * الجمع بين الرقابتين الخاصة والعامة
----	---

« خ »

١ ١ * * * خصائص البحث وموضوعه

« د »

٢٠ ١٣ * * * ديوان المحاسبات

« ج »

١٠ ٦ * * * رقابة الادارة

٧ ٤ * * * الرقابة الخاصة والرقابة العامة

١٢ ٧ * * * رقابة مجلس الامة

١٣ ٨ * * * رقابة هيئة مستقلة

« ع »

٩١ ٣٧ * * * العلل الغائية لتأليف المجلس

« ف »

٧٢ ٢٩ * * * الفاصل الزمني بين الحدائة والقدم

« ق »

٩٠ ٣٥ * * * قسمة البحث العملي

٥٣ ٢٢ * * * قانون تدقيق الحسابات

« م »

٩١ ٣٦ * * * مجلس الاشراف والتنظيم

الصفحة	المبحث
١٨	١١ * * * * * محكمة التأديب
٧٤	٣٠ * * * * * المذهب الاسلامي
٢٨	١٧ * * * * * مقاصد الرقابة المالية
١٠١	٤١ * * * * * ملاحظات خاتمة
٢	٢ * * * * * منشأ الرقابة المالية وتطورها
٢٤	١٥ * * * * * منهاج عمل ديوان المحاسبات
٢٥	١٦ * * * * * مواطن الضعف في ديوان المحاسبات
٨٥	٣٤ * * * * * موجبات اخرى لنظرية الاشراف
٦٢	٢٦ * * * * * موضوع الفصل الثالث

« ن »

٣٤	١٩ * * * * * نبذة من تاريخ الديوان
----	------------------------------------

« هـ »

٩	٥ * * * * * الهيئات القائمة بالرقابة
١٥	٩ * * * * * هيئة الرقابة في إنكلترا
١٩	١٢ * * * * * هيئة الرقابة في الجمهورية العربية المتحدة
١٦	١٠ * * * * * هيئة الرقابة في فرنسا



