

## تكامل عمل اجهزة الرقابة الخارجية في العراق

صامد عبد الامير سعيد\*\*

أ.م.د. فاطمة صالح الغربان\*

### المستخلص

في ظل الظروف التي مر بها العراق والتي تمثلت بالحروب المتعددة والحصار الاقتصادي ابان النظام البائد ، وتأجج النزاع الطائفي وظهور الارهاب بعد سقوط ذلك النظام ، كل تلك الظروف مجتمعة ولدت حالة من الفساد المالي والاداري اثرت على الوضع الاقتصادي والاجتماعي للبلد و كرد فعل لتلك الحالة عمدت الدولة الى تأسيس اكثر من جهاز رقابي فضلا عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي الجهاز الاعلى للرقابة في العراق لمكافحة حالة الفساد المالي والاداري والحد منها ، تمثل مجتمع البحث بأجهزة الرقابة الخارجية في العراق ممثلة بديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام، وتم استخدام اسلوب الاستبانة كأداة في الجانب العملي .  
تهدف الدراسة الحالية الى بيان دور التكامل بين اجهزة الرقابة الخارجية وخلصت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات أهمها (وجود قصور في التكامل والتنسيق بين اجهزة الرقابة الخارجية) . واختتمت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها (تعزيز التكامل بين اجهزة الرقابة من خلال عدة فقرات اهمها التخطيط المشترك للعمل الرقابي وتنسيق الادوار ) .  
الكلمات المفتاحية : اجهزة الرقابة الخارجية

### Integration of the work of external oversight bodies in Iraq

#### Abstract

In light of the circumstances experienced by Iraq, which were represented by multiple wars and the economic blockade during the defunct regime, and fueled sectarian conflict and the emergence of terrorism after the fall of that regime, all of these conditions combined generated a state of financial and administrative corruption that affected the economic and social situation of the country and in response to that case the state baptized To establish more than one supervisory body as well as the Federal Financial Supervision Bureau, the supreme audit body in Iraq to combat and reduce financial and administrative corruption, the research community was represented by external oversight bodies in Iraq represented by the Federal Financial Supervision Bureau and the Integrity Commission, and The Air Inspector General, was used as a tool in the style of the questionnaire practical side.

The current study aims to explain the role of integration between external oversight bodies, and the study concluded a set of conclusions, the most important of which (a lack of integration and coordination between external oversight bodies). The study concluded with a set of recommendations, the most important of which (enhancing integration between the oversight bodies through several paragraphs, the most important of which is joint planning for oversight work and coordination of roles).

Key words: external oversight bodies.

#### مقدمة

تعد أجهزة الرقابة الخارجية إحدى الأدوات المهمة في المحافظة على المال العام وضمان سلامة التصرفات المالية للوحدات الاقتصادية الحكومية من خلال اخضاع أداء تلك الوحدات للرقابة والتدقيق , ويمثل ديوان الرقابة المالية الاتحادي الجهاز الاعلى للرقابة المالية في العراق ونتيجة للظروف العصبية

التي مرَّ بها العراق من حروب وحصار اقتصادي وسياسي وعقوبات دولية فرضت عليه , فضلا عن الانتفاضات الشعبية والاساليب القمعية التي انتهجها النظام البائد في اخماد تلك الانتفاضات , ومن ثم الارهاب الذي عاث في البلاد قتلا ودمارا بعد سقوط النظام البائد وغياب الرقابة عن التصرفات المالية لمؤسسات الدولة في المناطق التي طالتها يد الارهاب , كل تلك الظروف ولدت حالة من الفساد المالي والاداري انتشرت في مؤسسات الدولة , كما هي الحال لأي بلد مرَّ او يمر بمثل تلك الظروف وللحد من ظاهرة الفساد والقضاء عليها تم انشاء اجهزة مساندة للعمل الرقابي الذي يؤديه ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهذه الاجهزة المساندة تتمثل بهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام , الا ان عمل هذه الاجهزة اُتسم بضعف التنسيق فيما بينها مما ولد حالة من الازدواجية في العمل وتقاطع في المهام ادى الى ضياع الجهد الرقابي.

من هنا جاءت فكرة البحث في التعرف على اليات التنسيق بين اجهزة الرقابة الخارجية الثلاث للوصول الى سبل التكامل في عملها من خلال اقتراح الخطوات اللازمة لتفعيل حالة التنسيق والتكامل في عمل اجهزة الرقابة الخارجية

### المبحث الاول منهجية البحث

تتلخص مشكلة البحث في تعدد

اولا : مشكلة البحث :

أجهزة الرقابة الخارجية في العراق فضلاً عن وجود ضعف في اليات تنسيق الاعمال فيما بين هذه الاجهزة مما يؤدي الى ضياع الجهد الرقابي وضعف تحقيق الاهداف المرجوة منه ويمكن اختصار مشكلة البحث بالأسئلة الآتية :

- 1- هل توجد عوامل هامة لنجاح وتكامل العمل الرقابي ؟
- 2- هل يوجد تكامل في عمل أجهزة الرقابة الخارجية في العراق ؟

يسعى البحث الى

ثانيا : اهداف البحث

تسليط الضوء على الاتي:

- 1- التعرف على احدث الاصدارات في الجانب النظري فيما يتعلق بالجوانب الاساسية التي ركز عليها البحث .
- 2- الاطلاع على الدور الريادي الذي تلعبه الاجهزة الرقابية العليا في الدولة في الرقابة على سير العمل التدقيقي في وزارات الدولة .
- 3- توجيه الانظار حول اليات وسبل التعاون والتنسيق في العمل الرقابي بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام .
- 4- عرض القوانين الخاصة بأجهزة الرقابة الخارجية والاجهزة المساندة والتي تؤكد على تكامل العمل فيما بينهم .

يستمد البحث

ثالثا : اهمية البحث

اهميته من الدور المهم لأجهزة الرقابة الخارجية في الحفاظ على المال العام وضمان سير العمل في الوحدات الاقتصادية الحكومية ومتابعة تحقيق اهداف تلك الوحدات بالشكل الذي يضمن وصول معلومات اكثر دقة وموضوعية للسلطة التشريعية وللجهات المختلفة من متخذي القرار .

يستند البحث الى فرضيتين

رابعا : فرضية البحث

اساسيتين هما :

- 1- هناك عوامل هامة لنجاح وتكامل العمل الرقابي وتختلف هذه العوامل حسب اهميتها .
- 2- من خلال اليات محددة يمكن تحقيق التكامل في عمل أجهزة الرقابة الخارجية في العراق ويتفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية :
- أ- التواصل بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام من شأنه تحقيق التكامل في العمل الرقابي .
- ب- اعادة النظر بالتشريعات وتعزيزها بإصدار تشريع ينسق العمل بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام من شأنه تحقيق التكامل في العمل الرقابي .
- ت- الارتقاء بمستوى الكوادر الرقابية من شأنه تحقيق التكامل في العمل الرقابي .

### المبحث الثاني

#### أجهزة الرقابة الخارجية

اولاً : مفهوم الأجهزة العليا للرقابة الخارجية

ان المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة INTOSAI عرفت الأجهزة العليا للرقابة الخارجية في نظامها الاساسي , حيث ذكرت في المادة الثانية من النظام :

" ان المقصود بالأجهزة العليا للرقابة الخارجية هو كل هيئة في الدولة مهما كان اسمها او شكلها او تنظيمها , تقوم بمقتضى القانون بممارسة الرقابة على الاموال العامة في هذه الدولة " (حركات , 1998 : 3 )  
والأجهزة العليا للرقابة الخارجية هي أجهزة رقابية تتمتع بالاستقلالية وهي مكون اساس من مكونات نظام المساءلة الوطنية , ولها اهمية كبرى كونها تعد مصدرا موثوقا ومستقلا للتوجيه والتبصير وداعما للتغيير البناء في الوحدات الاقتصادية الحكومية (عبد , 2017 : 23).

مما سبق نستطيع ان نقول ان أجهزة الرقابة الخارجية هي :  
هيئات مستقلة تمارس عملا رقابيا بموجب القانون وهي من المكونات الاساسية لنظام المساءلة الوطنية , هدفها الرقابة على التصرفات المالية للدولة وفحص وتقويم الرقابة الداخلية للوحدات الاقتصادية الحكومية من حيث الفاعلية , ومراقبة أداء ادارات هذه الوحدات , وتعد مصدرا للتوجيه والتبصير وتدعم التغيير البناء في الوحدات الاقتصادية الحكومية .

### ثانياً : اشكال أجهزة الرقابة الخارجية

كما ان مسميات أجهزة الرقابة الخارجية تختلف من دولة الى اخرى , فأن اشكالها او نماذجها تختلف هي الاخرى حسب متبنيات الدول لهذه الأجهزة , وهناك ثلاثة اشكال رئيسة لهذه الأجهزة هي :

#### 1- الانموذج الانكلوساكسوني

ويطلق عليه النمط البرلماني Parliamentary او ما يسمى بأنموذج Westminster , وهذا الشكل يتميز بتقارب جهاز الرقابة مع مجلس النواب ويرتبط بشكل كبير بنظام المساءلة الوطنية , حيث يقوم الجهاز بالرقابة على المال العام نيابة عن اعضاء مجلس النواب المنتخبين من قبل الشعب , ولا يتمتع الجهاز وفق هذا الشكل بأي سلطات قضائية , ويطبق هذا النمط في العديد من الدول مثل امريكا وكندا وبريطانيا والهند وليبيا والسودان والاردن والعراق كما في ديوان الرقابة المالية الاتحادي (6:2015 – about – us, http://www.intosai.org/ar/html).

#### 2- الانموذج الفرنسي

وهو ما يطلق عليه النمط القضائي Judicial , ويتمتع جهاز الرقابة وفقاً لهذا الانموذج بسلطات قضائية مستقلة عن السلطتين التشريعية والتنفيذية , وله صلاحية التحقيق وفرض العقوبات وبذلك يكون جهاز الرقابة جزءاً من النظام القضائي لذلك يدعى بمحكمة التدقيق Court of Audit , ويطبق هذا النمط في العديد من الدول مثل فرنسا وتونس والمغرب والنمسا ولبنان (الموسوي , 2017 : 23) .  
ونلاحظ ان الانموذج الفرنسي مطبق في العراق ممثلاً بهيئة النزاهة العامة , فالهيئة لها حق التحقيق وفرض العقوبات القضائية لاحتوائها على محكمة النزاهة ووجود قضاة مختصين بقضايا النزاهة .

#### 3- أنموذج مجلس الحكم Boarder Collegiate

وفي هذا النوع يتكون الجهاز الرقابي من عدد من الاشخاص (الاعضاء) معينين من قبل مجلس النواب ولفترة معينة , يتخذون القرارات ويصدرون الاحكام بصورة مشتركة , ويهتم هذا النمط بالرقابة على الأداء ورقابة الالتزام , وليس للجهاز اي صلاحيات قضائية وانما يرفع تقاريره الى البرلمان .

#### ثالثاً : اهداف أجهزة الرقابة الخارجية

تهدف أجهزة الرقابة الخارجية باتفاق (الارابوساي , 2013 : 16) و (العسكري , 2008 : 16) و (سرايا, 1986 : 4) الى :

1. الرقابة على المال العام للحيلولة دون استخدامه لأغراض غير التي خصص لها .
2. التأكد من الجدية والكفاءة في عملية تحصيل الإيرادات العامة .
3. اكتشاف المخالفات والاطعاء وأوجه القصور والفساد , واتخاذ الاجراءات اللازمة للحد منها .
4. التأكد من سلامة وكفاءة الانفاق وفق ما مخطط له في الموازنة العامة , والرقابة على جودة الاستخدام الامثل لموارد الدولة .
5. التدريب والتطوير للكوادر الرقابية للأجهزة الرقابية والوحدات الاقتصادية بهدف رفع كفاءة عملها .
6. تولي مهمة اصدار المعايير والارشادات المختصة بالرقابة والتدقيق .
7. التعاون داخليا مع السلطتين التشريعية والتنفيذية وخارجيا مع المنظمات الدولية والاقليمية المهمة بشؤون المهنة .
8. تزويد متخذي القرارات العامة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ وترشيدهم القرارات .

#### المبحث الثالث

### أجهزة الرقابة الخارجية في العراق وآليات تنسيق العمل فيما بينها

#### اولاً : ديوان الرقابة المالية الاتحادي

وهو مؤسسة حكومية ذات شخصية معنوية تتمتع بالاستقلالية من الناحية الادارية والمالية , تمثل الجهاز الرقابي الاعلى في العراق , ويهدف الديوان الى حماية المال العام ودعم المساءلة العامة ومكافحة الفساد الاداري والمالي , اسس الديوان بموجب قانون رقم (17) لعام 1927 باسم (ديوان مراقب الحسابات العام) وفضلا عن ان القانون

المذكور نص على ان الديوان مؤسسة مستقلة الا انه كان مرتبطا في حينها بوزارة المالية من حيث الاشراف ولم تكن للديوان اي اختصاصات قضائية وكان نطاق عمله محدودا ببعض مجالات الرقابة , وتم تعديل قانون ( 17 ) لسنة 1927 في عام 1935 , ليصبح بموجب التعديل الاول تعيين مراقب الحسابات العام من صلاحية رئيس الوزراء مقترناً بموافقة مجلس الوزراء , وافضى التعديل الثاني الى منح الديوان صلاحية تدقيق المدخولات والمهمات والتعيينات واللوازم والترفيعات إضافة الى المصرفيات (جبر, 2011: 65).

وجرى اعداد لائحة مقترحة لإصدار قانون (سلطة الاشراف والرقابة المالية) والذي بموجبه يمنح الديوان صلاحية توجيه الاتهام والمطالبة بالحق العام , والصلاحية القضائية للنظر في المخالفات المالية وإصدار الاحكام إلا ان مشروع القانون المقترح لم يرى النور (النقشبندى, 1964: 125).

وفي عام 1968 صدر قانون رقم (42) والذي وسع مجالات عمل الديوان من حيث الجهات المشمولة برقبته , ومنح الديوان صلاحيات مالية وادارية وقضائية .

وصدر قانون رقم (194) لسنة 1980 معززا للاستقلال المالي للديوان من حيث موازنته , ثم شرع قانون رقم (6) لسنة 1990 لزيادة فاعلية الديوان في رفع كفاءة ومستوى أداء اجهزة الدولة (عبد الكريم , 2016 : 82 ) .

وفي الوقت الحالي فإن القانون الذي ينظم عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي هو قانون رقم (31) لسنة 2011 (المعدل) وبموجب هذا القانون منح الديوان العديد من الصلاحيات التي عززت استقلاله التنظيمية والمالية والادارية (الموسوي , 2017: 87) .

### ثانياً : هيئة النزاهة العامة

تأسست بموجب امر سلطة الائتلاف المرقم (55) لسنة 2004 تحت اسم المفوضية العراقية للنزاهة العامة , وتغير اسمها الى هيئة النزاهة العامة بموجب قانون (30) لسنة 2011 .

عرفت هيئة النزاهة العامة بموجب المادة (2) من قانون هيئة النزاهة رقم (30) لسنة 2011 على انها : هيئة مستقلة , تخضع لرقابة مجلس النواب ولها شخصية معنوية واستقلال مالي واداري ويمثلها رئيسها او من ينوب عنه .

### 1- مهام الهيئة

وبموجب المادة (3) من قانون رقم (30) لسنة 2011 فإن الهيئة تعمل على المساهمة في منع الفساد ومكافحته واعتماد الشفافية في ادارة شؤون الحكم على جميع المستويات , من خلال :

أ- التحقيق في قضايا الفساد طبقاً لأحكام هذا القانون , تحت اشراف قاضي التحقيق المختص ووفقاً لأحكام قانون اصول المحاكمات الجزائية .

ب- متابعة قضايا الفساد التي لا تقوم الهيئة بالتحقيق فيها عن طريق ممثل قانوني عن الهيئة.

ت- تنمية ثقافة الاستقامة والنزاهة الشخصية واحترام اخلاقيات الخدمة العامة في القطاعين العام والخاص , واعتماد الشفافية والخضوع للاستجواب عبر برامج التوعية والتنشيف العامة .

ث- اعداد مشروعات قوانين تُسهم في منع الفساد او مكافحته ورفعها الى السلطة التشريعية المختصة

ج- تعزيز ثقة الشعب العراقي بالحكومة من خلال إلزام المسؤولين فيها الكشف عن ذمهم المالية , واي أنشطة خارجية او منافع قد تؤدي الى تضارب المصالح .

ح- اصدار قواعد ومعايير السلوك الاخلاقي لتوافر ضمانات بالأداء السليم والمشرّف لواجبات الوظيفة العامة .

خ- القيام بما يُسهم في الوقاية من الفساد ومكافحته من عمل على ان يكون ضرورياً وفاعلاً ومناسباً لتحقيق اهداف الهيئة

### ثالثاً : المفتشين العموميين

تأسست دوائر المفتش العام بموجب امر سلطة الائتلاف المؤقتة المرقم (57) لسنة 2004 , وبينت المادة (1) من الامر المشار اليه ان الغرض من انشاء دوائر المفتش العام هو إخضاع أداء الوزارات للرقابة والتدقيق بغية رفع مستوى المسؤولية والنزاهة , وبغية منع وقوع اعمال الغش والتبذير وإساءة استخدام السلطة .

### 1- مهام دوائر المفتش العام

وضحت المادة (5) من امر (57) لسنة 2004 ان مهام دوائر المفتش العام تنحصر بالاتي :

أ- تدقيق جميع سجلات الوزارة وجميع نشاطاتها لضمان النزاهة والشفافية في عملياتها , ولتوافر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات :

ب- التدقيق على عمليات الوزارة من باب الاستخدام الاقتصادي الامثل للمصرفيات وكفاءة وفاعلية الأداء .

ت- تلقي الشكاوى المتعلقة بشبهات الفساد والغش والتبذير وإساءة استخدام السلطة , واحالتها الى سلطات التحقيق المناسبة

ث- توافر الأدلة والمعلومات حول الاعمال التي يحتمل ان تكون اجرامية , وتقديمها للمعنيين بتطبيق القانون .

ج- القيام بالتحقيق الإداري وفقاً للسلطات الممنوحة بموجب القسم السادس من الامر (57) لسنة 2004.

ح- إصدار التقارير العامة استناداً لما نص عليه القسم رقم (9) من الأمر (57) لسنة 2004 .

- خ- رصد ومتابعة تنفيذ التوصيات التي قدمها مكتب المفتش العام وهيئات الرقابة والتدقيق الاخرى .  
 د- تنظيم الدورات التدريبية لكوادر العاملين في الوزارة لتدريبهم على سبل التعرف على أعمال الغش والتزوير.  
 ذ- تطوير برامج الوزارة التي تركز فيها ثقافة وتقاليذ النزاهة وتعزيزها .

#### رابعاً : تكامل عمل أجهزة الرقابة الخارجية

بما ان اهداف أجهزة الرقابة الخارجية في العراق تتجه باتجاه واحد نحو حماية المال العام , فنجد ان هناك تكاملاً في عملها يبرز من خلال الدور الذي يمارسه كل جهاز وتداخله مع ادوار الاجهزة الاخرى , فأن ديوان الرقابة المالية الاتحادي بعده الجهة العليا للتدقيق المالي والمحاسبي في العراق يقوم بتدقيق اعمال الوحدات الاقتصادية العامة وحساباتها الختامية واصدار تقاريره بشأن ذلك بعد مناقشتها في مجلس الديوان , وارسال نسخ من التقرير الى الوزارة المعنية للإجابة ولمكتب المفتش العام لمتابعة الاجابة حول التقرير ولإجراء التحقيق في النقاط التي يشتبه بكونها تمثل جريمة خلال (90) يوماً , وابلغ الديوان بنتائج التحقيق وفي حال عدم اكمال التحقيقات في المدة المذكورة يقوم الديوان بأجراء التحقيق بنفسه , وعلى المفتش العام إيداع كافة اوليات التحقيق الى الديوان , وللديوان ابلغ هيئة النزاهة بالنقاط التي يشتبه بكونها جريمة .

من جانبه مكتب المفتش العام يقوم بالتحقيق في النقاط والملاحظات المرسله اليه من قبل الديوان , وابلغ نتائج التحقيق الى هيئة النزاهة بعدها الجهة التحقيقية المختصة من بين الجهات الثلاث لاتخاذ الاجراءات الجزائية المناسبة . ويلتزم ديوان الرقابة بأخبار هيئة النزاهة او الجهات التحقيقية المختصة كل حسب اختصاصه لكل مخالفة مالية يكتشفها اذا ما شكلت جريمة .

ومن خلال المعايضة الميدانية توصل الباحث الى ان نسبة كبيرة من الجرائم المالية وجرائم الفساد , يتم اكتشافها عن طريق الاخبار وليس من خلال التدقيق الروتيني , وتكون الاخبارات موجهة عادة اما الى هيئة النزاهة التي تتخذ اللازم بشأنها او الى مكتب المفتش العام الذي يقوم بأجراء التحقيقات بشأنها وفي حال ثبوت كونها جريمة يتم ابلغ هيئة النزاهة بذلك .

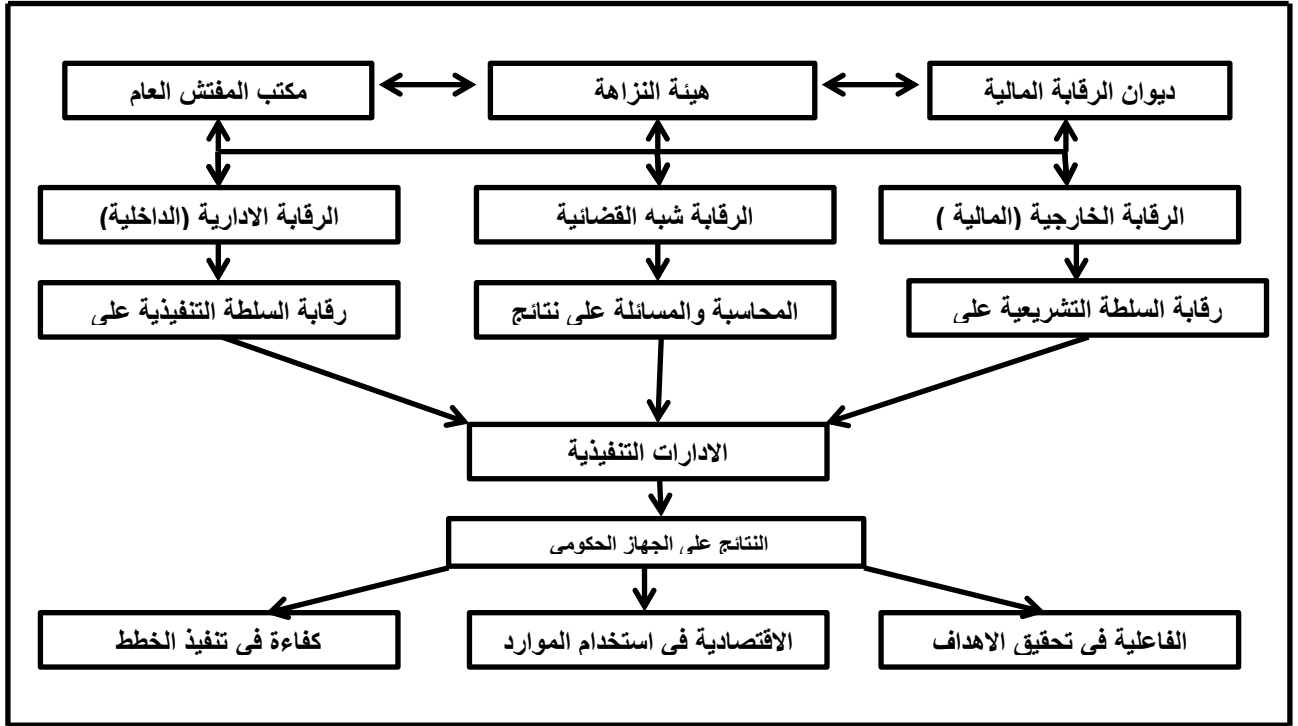
يلاحظ مما سبق ان عمل دوائر المفتش العام مشابه لعمل هيئة النزاهة من خلال ما يلي :

- كل من هيئة النزاهة ودوائر المفتش العام يتولون إجراء التحقيقات حول ما يشتبه بكونه جريمة .
  - كل منهما توجه اليه الاخبارات والتبليغات الخارجية او من داخل الوزارات حول الفساد والمخالفات .
- ويتشابه عمل دوائر المفتش العام مع عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي بان كل منهما يقوم بالتدقيق المستندي بأسلوب العينة العشوائية للخروج بتوصيات حول اعمال التدقيق .

ويمكن تلخيص نقاط التكامل في العمل الرقابي للأجهزة الثلاث بالاتي (جبر, 2011 : 12):

1. ذكرت المادة (1) من قانون رقم (6) الخاص بديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة 1990 المعدل (وجوب عمل الديوان بالاقتراع مع هيئة النزاهة ودوائر المفتش العام في الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة).
  2. تزويد دوائر المفتش العام بنسخ من التقارير التي يصدرها الديوان والتي تخص الوزارة المعنية , واتخاذ اللازم بشأنها من قبل مكتب المفتش العام استنادا الى صلاحياته.
  3. عقد اللقاءات المشتركة بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودوائر المفتش العام لبحث آليات التعاون والتنسيق المشترك .
  4. استعانة الديوان بالمعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية لتدريب الملاكات الرقابية من العاملين في مكاتب المفتش العام وادارات التدقيق الداخلي.
  5. قيام الديوان بإبلاغ هيئة النزاهة عن كل ما يتم اكتشافه من الحالات التي تحدد على انها حالات فساد او احتيال , لأجراء التحقيق واتخاذ اللازم بشأنها من قبل الهيئة استنادا الى صلاحياتها القانونية.
  6. استنادا الى خبرات ديوان الرقابة المالية الاتحادي في مجال التدقيق والرقابة تحال اليه بعض القضايا التي تحتاج الى تدقيق بناءً على تكليف من قبل هيئة النزاهة .
- والشكل الاتي يبين التكامل والتنسيق بين عمل أجهزة الرقابة الخارجية في العراق :

شكل ( 1 )  
تكاملاً عمل أجهزة الرقابة الخارجية في العراق واليات التعاون فيما بينها



المصدر : ( جبر،سعدى فري شنيخر، 2011: 78) ويتصرف  
المبحث الرابع  
نبذة عن عينة البحث والاسلوب المستخدم في جمع البيانات

#### اولاً : جمع البيانات

تم اختيار عينة البحث بصورة عمدية من اصحاب الاختصاص الذين لهم تماس مباشر مع موضوع البحث مثل الاكاديميين ورفقاء وموظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي وموظفي هيئة النزاهة وموظفي دوائر المفتش العام للابتعاد عن الاجابات المشتتة ولتوخي الموضوعية والمهنية قدر الامكان واستخدم الباحث الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات و بعد ان تم عرضها وتصويبها من قبل مجموعة من الخبراء المحكمين من اساتذة جامعات ومهنيين وادناه جدول بأسماء المحكمين .

جدول ( 1 )  
اسماء المحكمين حسب الترتيب الهجائي

| ت  | الاسم                 | اللقب العلمي | الجهة التي يعمل بها                         | المنصب                             |
|----|-----------------------|--------------|---|------------------------------------|
| 1  | كريمة علي الجوهر      | أ . د .      | الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد | تدريسي                             |
| 2  | عماد صبيح فرج         | أ . د .      | الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد | تدريسي                             |
| 3  | بكر ابراهيم محمود     | أ . د .      | الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد | تدريسي                             |
| 4  | سلوان حافظ حميد       | أ . م . د .  | الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد | تدريسي                             |
| 5  | صفوان عبد الحلیم قصي  | أ . م . د .  | جامعة بغداد / كلية الادارة والاقتصاد        | تدريسي                             |
| 6  | ورقاء خالد عبد الجبار | أ . م . د .  | الجامعة التقنية الوسطى                      | مساعد رئيس الجامعة للشؤون الادارية |
| 7  | الهام سلمان يوسف      | أ . م . د .  | معهد الادارة / الرصافة                      | معاون العميد للشؤون العلمية        |
| 8  | يحيى علي الموسوي      | أ . م .      | جامعة بغداد / كلية الادارة والاقتصاد        | تدريسي                             |
| 9  | ماجد جابر عبد         | --           | وزارة الاعمار والاسكان والبلديات العامة     | المفتش العام                       |
| 10 | يلماز شهيد عباس       | --           | وزارة الاعمار والاسكان والبلديات العامة     | الوكيل الاداري للوزارة             |

وزعت الاستبانة على ذوي الاختصاص وكالاتي :

## 1- الأكاديميون

جاء اختيار الأكاديميين من ذوي التخصص في علوم المحاسبة والتدقيق ، وتم توزيع (15) استمارة استبيان والتي تمثل نسبة (15%) من إجمالي الاستمارات الموزعة ، كما وتم استعادة الاستمارات الموزعة للأكاديميين بالكامل وتمثلت نسبة (16.30%) من الاستمارات المستلمة .

## 2- ديوان الرقابة المالية الاتحادي

تم توزيع استمارات الاستبانة على موظفي الديوان العاملين في القسم القانوني وقسم الدراسات والتدريب إضافة الى هيئة الرقابة العاملة في وزارة البلديات والأشغال العامة بواقع (15) استمارة والتي تمثل نسبة (15%) من إجمالي الاستمارات الموزعة ، وتم استعادة (14) استمارة تمثل نسبة (15.22%) من الاستمارات المستلمة .

## 3- هيئة النزاهة

تم توزيع الاستبانة على محققي هيئة النزاهة المنتسبين لمديرية تحقيق بغداد التابعة الى دائرة التحقيقات و بواقع (15) استمارة والتي تمثل نسبة (15%) من إجمالي الاستمارات الموزعة ، وتم استعادة (13) استمارة تمثل نسبة (14.13%) من الاستمارات المستلمة .

## 4- دوائر المفتش العام

تم توزيع الاستبانة على موظفي مكتب المفتش العام لوزارة الأعمار والإسكان بواقع (15) استمارة والتي تمثل نسبة (15%) من إجمالي الاستمارات الموزعة ، وتم استعادة (10) استمارات تمثل نسبة (10.87%) من الاستمارات المستلمة .

## رابعاً : تحليل المعلومات العامة للمستجيبين

توضح الجداول الآتية تحليل البيانات العامة للمستجيبين للاستبيان من حيث عدد الاستمارات الموزعة والمستلمة وجنس المستجيب والمؤهل العلمي والخبرة الوظيفية له وكما يأتي :

## جدول ( 2 )

عدد الاستمارات التي تم توزيعها واستلامها

| الاستمارات المستلمة |       | الاستمارات الموزعة |       | الاستمارات                     |
|---------------------|-------|--------------------|-------|--------------------------------|
| النسبة المئوية      | العدد | النسبة المئوية     | العدد | عينة البحث                     |
| 15.22%              | 14    | 15%                | 15    | ديوان الرقابة المالية الاتحادي |
| 14.13%              | 13    | 15%                | 15    | هيئة النزاهة                   |
| 10.87%              | 10    | 15%                | 15    | دوائر المفتش العام             |
| 16.30%              | 15    | 15%                | 15    | الأكاديميون                    |

## جدول ( 3 )

توزيع المستجيبين حسب المؤهل العلمي

| الأكاديميون |     | مكاتب المفتشين |     | هيئة النزاهة |     | ديوان الرقابة |     | عينة البحث          |
|-------------|-----|----------------|-----|--------------|-----|---------------|-----|---------------------|
| نسبة        | عدد | نسبة           | عدد | نسبة         | عدد | نسبة          | عدد | المؤهل              |
| -           | -   | 70%            | 7   | 46%          | 6   | -             | -   | بكالوريوس           |
| -           | -   | -              | -   | -            | -   | 22%           | 3   | دبلوم مراقبة حسابات |
| 40%         | 6   | 20%            | 2   | 31%          | 4   | 14%           | 2   | ماجستير             |
| -           | -   | -              | -   | 8%           | 1   | 36%           | 5   | محاسب قانوني        |
| 60%         | 9   | 10%            | 1   | 15%          | 2   | 28%           | 4   | دكتوراه             |
| 100%        | 15  | 100%           | 10  | 100%         | 13  | 100%          | 14  | المجموع             |

من الجدول السابق يتضح لنا ان المستجيبين من اصحاب المؤهلات العلمية والتحصيل الدراسي العالي حيث شكل حاملي شهادة الدكتوراه ما نسبته 30,8% من إجمالي المستجيبين للاستبانة ، ونسبة 11,5% من حملة شهادة المحاسب القانوني المعادلة لشهادة الدكتوراه ، في حين شكل حاملي شهادة الماجستير ما نسبته 26,9% ، ونسبة 5,8% من حملة شهادة الدبلوم في مراقبة الحسابات ، ونسبة 25% من حملة شهادة البكالوريوس .

## جدول (4)

توزيع المستجيبين حسب الخبرة الوظيفية

| الأكاديميون |     | مكاتب المفتشين |     | هيئة النزاهة |     | ديوان الرقابة |     | عينة البحث     |
|-------------|-----|----------------|-----|--------------|-----|---------------|-----|----------------|
| نسبة        | عدد | نسبة           | عدد | نسبة         | عدد | نسبة          | عدد | الخبرة         |
| 13%         | 2   | 20%            | 2   | 8%           | 1   | -             | -   | اقل من 5 سنة   |
| -           | -   | 10%            | 1   | 8%           | 1   | 14%           | 2   | 5-10 سنة       |
| 7%          | 1   | 50%            | 5   | 46%          | 6   | 36%           | 5   | 11-15 سنة      |
| 80%         | 12  | 20%            | 2   | 38%          | 5   | 50%           | 7   | اكثر من 15 سنة |
| 100%        | 15  | 100%           | 10  | 100%         | 13  | 100%          | 14  | المجموع        |

من الجدول السابق يتبين لنا ان المستجيبين من عينة البحث هم من اصحاب الخبرة الوظيفية حيث ان نسبة 50% منهم لديهم خبرة وظيفية أكثر من 15 سنة، ونسبة 32,6% ممن لديهم خبرة وظيفية من 11-15 سنة، في حين شكل من لديهم خبرة وظيفية 5-10 سنوات نسبة 7,7% ومن لديهم خبرة وظيفية أقل من 5 سنوات نسبة 9,7% من المستجيبين للاستبانة .

#### خامساً : ثبات وصدق الاستبانة

1- **معامل الثبات :** يعني استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه ، اي انه يعطي نفس النتائج اذا اعيد تطبيقه على نفس العينة

2- **معامل الصدق :** يقصد به ان المقياس يقيس ما وضع لقياسه ، ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات . وقد تم استخدام معامل الفا كرونباخ لاختبار ثبات وصدق الاستبانة في بحثنا

#### معامل الفا كرونباخ

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left( 1 - \frac{\sum s^2}{s_T^2} \right)$$

K = عدد العناصر

$\sum s^2$  = مجموع تباينات العناصر

$s_T^2$  = تباين الدرجة الكلية

جدول ( 5 )

قيمة معامل ألفا كرونباخ للاستبانة

| عدد العبارات | قيمة معامل الفا كرونباخ |
|--------------|-------------------------|
| 9            | .819                    |

اجدول (6)

معامل ألفا كرونباخ لعبارات الاستبانة

| العبارات   | القياسات | متوسط المقياس عند حذف العبار | تباين المقياس عند حذف العبار | معامل الارتباط المصحح بين كل عباره والدرجة الكلية للمقياس | قيمة معامل الفا كرونباخ عند حذف العبار |
|--|----------|------------------------------|------------------------------|---|--|
| الاجتماعات الدورية المشتركة بين اجهزة الرقابة الخارجية الثلاث لتقسيم المهام الرقابية وتحديد الصلاحيات والادوار   |          | 31.1957                      | 26.753                       | .472  | .806                                   |
| اجتماع متخذي القرارات في الاجهزة الثلاث دورياً للتخطيط وتحديد اولويات التركيز والاهتمام بالعمل الرقابي للمرحلة القادمة   |          | 31.2609                      | 25.514                       | .617  | .790                                   |
| المتابعة وتبادل المعلومات والخبرات بين الاجهزة الثلاث  |          | 31.3587                      | 25.441                       | .537  | .799                                   |
| انشاء موقع تواصل اجتماعي لتبادل المعلومات بين الاجهزة الثلاث   |          | 31.9674                      | 22.999                       | .562  | .800                                   |
| وضع استراتيجيات لتكامل عمل اجهزة الرقابة الخارجية واصدار تشريع يحقق هذا التكامل  |          | 31.4130                      | 26.663                       | .490  | .804                                   |
| تأسيس مجلس اعلى لاجهزة الرقابة في العراق ممثل من رؤساء الهيئات المستقلة والجهات القضائية و المفتشين العموميين لتنسيق ومتابعة التكامل وتفعيله                                   |          | 31.4891                      | 26.341                       | .482  | .805                                   |
| تشكيل لجنة تنسيق من قبل اجهزة الرقابة لدراسة احدث ما تم التوصل اليه في مجال الرقابة واعادة النظر بالتشريعات لتفعيل التكامل ومنع الازدواجية في العمل الرقابي                    |          | 31.2935                      | 26.913                       | .558  | .798                                   |
| اشرار كوادر الاجهزة الثلاث في الدورات التدريبية محلياً من قبل الجهات المهنية المسؤولة عن ذلك ودولياً من قبل المنظمات المعنية بالمهنة   |          | 31.0978                      | 27.386                       | .487  | .805                                   |
| خلق حالة تمثيل دائمي للاجهزة الثلاث في المجالس واللجان الدولية المعنية بالرقابة والتدقيق والالتزام بتطبيقاتها واصداراتها على ان يتم تحديد التخصص ضمن النطاق المحاسبي والتدقيقي |          | 31.3587                      | 27.046                       | .531  | .801                                   |

يوضح جدول قيمة معامل ألفا كرونباخ 0.819 وهو مرتفع وموجب الإشارة وهو اعلى من كل قيم المعامل لكل عبارات الاستبانة وبهذا سوف لا يتم حذف اي عباره

#### سادساً: التحليل العاملي لعبارات الاستبانة باستخدام طريقة المركبات الرئيسية

1- **التحليل العاملي :** هو مجموعة من الاساليب الاحصائية يهدف الى تحليل مجموعة من معاملات الارتباط بين عدة متغيرات واختزالها الى عدد اقل من العوامل ، اي يساعد على فهم تركيب مصفوفة الارتباط او التباين المشترك من خلال عدد اقل من العوامل .



2- نتائج التحليل العاملي لعبارات الاستبانة  
 توضح الجداول (7, 8, 9) نتائج التحليل العاملي لعبارات الاستبانة وكما يأتي :

جدول (7)

اختبار كيمو و بارتلليت

|  |         |
|--|---------|
| مقياس كيسر مير اولكن (اختبار كيمو) لكفاية العينة | .730    |
| Bartlett's Test                                  | 872.856 |
| Sig.   | .000    |

قيمة المحددة = Determinant = 0.00002332

جدول(8)

توزيع العبارات المستخلصة على المركبات الرئيسية بعد التدوير

| المركبات |      |       | العبارات   |
|----------|------|-------|--|
| 3        | 2    | 1     |  |
| .348     | .347 | .659  | المتابعة وتبادل المعلومات والخبرات بين الاجهزة الثلاث  |
| .089     | .796 | -.224 | الاجتماعات الدورية المشتركة بين اجهزة الرقابة الخارجية الثلاث لتقسيم المهام الرقابية وتحديد الصلاحيات والادوار   |
| .232     | .762 | .129  | اجتماع متخذي القرارات في الاجهزة الثلاث دورياً للتخطيط وتحديد اولويات التركيز والاهتمام بالعمل الرقابي للمرحلة القادمة   |
| .085     | .717 | .070  | خلق حالة تمثيل دائمي للاجهزة الثلاث في المجالس واللجان الدولية المعنية بالرقابة والتدقيق والالتزام بتطبيقاتها واصداراتها على ان يتم تحديد التخصص ضمن النطاق المحاسبي والتدقيقي |
| .096     | .609 | .151  | اشراك كوادر الاجهزة الثلاث في الدورات التدريبية محلياً من قبل الجهات المهنية المسؤولة عن ذلك ودولياً من قبل المنظمات المعنية بالمهنة   |
| -.119    | .590 | .510  | تشكيل لجنة تنسيق من قبل اجهزة الرقابة لدراسة احدث ما تم التوصل اليه في مجال الرقابة واعادة النظر بالتشريعات لتفعيل التكامل ومنع الازدواجية في العمل الرقابي                    |
| .486     | .293 | .237  | وضع استراتيجية لتكامل عمل اجهزة الرقابة الخارجية واصدار تشريع يحقق هذا التكامل   |
| .437     | .398 | .280  | انشاء موقع تواصل اجتماعي لتبادل المعلومات بين الاجهزة الثلاث   |
| .102     | .470 | .253  | تأسيس مجلس اعلى لاجهزة الرقابة في العراق ممثل من رؤساء الهيئات المستقلة والجهات القضائية و المفتشين العموميين لتنسيق ومتابعة التكامل وتفعيله                                   |

جدول(9)

توزيع العبارات المستخلصة على المركبات الرئيسية بعد التدوير والابقاء على القيم المهمة

| المركبات |      |      | العبارات   |
|----------|------|------|--|
| 3        | 2    | 1    |  |
|          |      | .659 | المتابعة وتبادل المعلومات والخبرات بين الاجهزة الثلاث  |
| .796     |      |      | الاجتماعات الدورية المشتركة بين اجهزة الرقابة الخارجية الثلاث لتقسيم المهام الرقابية وتحديد الصلاحيات والادوار   |
| .762     |      |      | اجتماع متخذي القرارات في الاجهزة الثلاث دورياً للتخطيط وتحديد اولويات التركيز والاهتمام بالعمل الرقابي للمرحلة القادمة   |
| .717     |      |      | خلق حالة تمثيل دائمي للاجهزة الثلاث في المجالس واللجان الدولية المعنية بالرقابة والتدقيق والالتزام بتطبيقاتها واصداراتها على ان يتم تحديد التخصص ضمن النطاق المحاسبي والتدقيقي |
| .609     |      |      | اشراك كوادر الاجهزة الثلاث في الدورات التدريبية محلياً من قبل الجهات المهنية المسؤولة عن ذلك ودولياً من قبل المنظمات المعنية بالمهنة   |
| .590     |      |      | تشكيل لجنة تنسيق من قبل اجهزة الرقابة لدراسة احدث ما تم التوصل اليه في مجال الرقابة واعادة النظر بالتشريعات لتفعيل التكامل ومنع الازدواجية في العمل الرقابي                    |
| .486     |      |      | وضع استراتيجية لتكامل عمل اجهزة الرقابة الخارجية واصدار تشريع يحقق هذا التكامل   |
| .437     |      |      | انشاء موقع تواصل اجتماعي لتبادل المعلومات بين الاجهزة الثلاث   |
|          | .470 |      | تأسيس مجلس اعلى لاجهزة الرقابة في العراق ممثل من رؤساء الهيئات المستقلة والجهات القضائية و المفتشين العموميين لتنسيق ومتابعة التكامل وتفعيله                                   |

Extraction Method: Principal Component Analysis

Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 3 iterations..

التعليق على النتائج

- 1- قيمة المحددة 0.00002332 اكبر من 0.00001 وهذا يؤكد عدم وجود مشكلة الازدواج الخطي بين المتغيرات (عبارات الاستبانة) وايضا لا نحتاج الى حذف متغيرات
- 2- قيمة اختبار كيمو 0.730 للحكم على مدى ملائمة حجم العينة اكبر من الحد الادنى 0.50 الذي اشترطه كيسر اذا يمكننا ان نحكم بكفاية حجم العينة في التحليل الحالي
- 3- نجد ان قيمة الاحتمال (P.Value) والمتمثلة بقيمة (Sig.) تساوي 0.00 أي اقل من مستوى المعنوية 0.05 اذا تقبل بالفرض القائل بان مصفوفة الارتباط ليست بمصفوفة الوحدة
- 4- تم تخصيص المتغيرات (عبارات الاستبانة) على العوامل (المركبات الثلاثة التي استخلصها التحليل) حسب درجة ارتباط المتغيرات بالعامل وبترتيب تنازلي أي من اكثرها ارتباطا بالعامل

5- المرحلة الاخير للتحليل العاملي هي مرحلة وضع مسمى للعوامل او المكونات التي حصلنا عليها ولا بد ان تكون التسمية متوافقة مع الظاهرة التي تحكم العلاقة بين المتغيرات (عبارات الاستبانة) الموجودة في التحليل

اولا :- العامل الاول ( المركبة الاولى ) ونستطيع ان نطلق عليه ( عامل الخبرة ) ويضم

المتابعة وتبادل المعلومات والخبرات بين الاجهزة الثلاث

لكونه يتطرق الى كل ماله علاقة بخبرة اجهزة الرقابة الخارجية .

ثانيا :- العامل الثاني ( المركبة الثانية ) ونستطيع ان نطلق عليه ( عامل التنسيق ) ويضم

الاجتماعات الدورية المشتركة بين اجهزة الرقابة الخارجية الثلاث لتقسيم المهام الرقابية وتحديد الصلاحيات والادوار

اجتماع متخذي القرارات في الاجهزة الثلاث دوريا للتخطيط وتحديد اولويات التركيز والاهتمام بالعمل الرقابي للمرحلة القادمة

خلق حالة تمثيل دائمى للاجهزة الثلاث في المجالس واللجان الدولية المعنية بالرقابة والتدقيق والالتزام بتطبيقاتها واصداراتها على ان يتم تحديد التخصص ضمن النطاق المحاسبي والتدقيقي

اشراك كوادر الاجهزة الثلاث في الدورات التدريبية محليا من قبل الجهات المهنية المسؤولة عن ذلك ودوليا من قبل المنظمات المعنية بالمهنة

تشكيل لجنة تنسيق من قبل اجهزة الرقابة لدراسة احدث ما تم التوصل اليه في مجال الرقابة واعادة النظر بالتشريعات لتفعيل التكامل ومنع الازدواجية في العمل الرقابي

تأسيس مجلس أعلى لأجهزة الرقابة في العراق ممثل من رؤساء الهيئات المستقلة والجهات القضائية والمفتشين العموميين لتنسيق ومتابعة التكامل وتفعيله

لكونه يتطرق الى كل ماله علاقة بالتنسيق بين اجهزة الرقابة الخارجية الثلاثة فيما يعزز من تحديد الصلاحيات ومنع الازدواجية في العمل الرقابي

ثالثا : العامل الثالث ( المركبة الثالثة ) ونستطيع ان نطلق عليه ( عامل التطوير ) ويضم

وضع استراتيجية لتكامل عمل اجهزة الرقابة الخارجية واصدار تشريع يحقق هذا التكامل

انشاء موقع تواصل اجتماعي لتبادل المعلومات بين الاجهزة الثلاث

لكونه يتطرق الى كل ماله علاقة بتطوير عمل الاجهزة الرقابية الخارجية .

وتمثل العوامل السابقة اثبات الفرضية الاولى

سابعاً : اقتراح اساليب التكامل والتنسيق بين اجهزة الرقابة الخارجية

اجابات المستجيبين من عينة البحث لاختبار فرضيات الدراسة لابد من توضيح ما يقابل فرضيات الدراسة من

فقرات مخصصة لقياسها وكالاتي:

#### جدول (10)

#### فرضيات الاثبات والفقرات المخصصة لقياسها

| رقم الفرضية | الفرضية   | الفقرات الخاصة بالفرضية |
|-------------|---|-------------------------|
| 2-- أ       | التواصل بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام يسهم في تحقيق التكامل في العمل الرقابي   | 4-1                     |
| 2-- ب       | اعادة النظر بالتشريعات وتعزيزها باصدار تشريع ينسق العمل بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام يسهم في تحقيق التكامل في العمل الرقابي | 7-5                     |
| 2-- ت       | الارتقاء بمستوى الكوادر الرقابية يسهم في تحقيق التكامل في العمل الرقابي   | 9-8                     |

وتضمن هذا المحور (9) فقرات تم صياغتها بالصورة التي تبين عدد من الاساليب المقترحة للتكامل والتنسيق بين ديوان الرقابة وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام مثل الاجتماعات الدورية وتقسيم المهام الرقابية والتخطيط للمرحلة القادمة وتبادل المعلومات والخبرات وتأسيس مجلس أعلى للرقابة وتشكيل لجان التنسيق والاشتراك بالدورات التدريبية. ان الجداول (11, 12, 13, 14, 15) تبين تشخيص المستجيبين من عينة البحث لأفضل آليات التكامل والتنسيق بين ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام .

#### جدول (11)

#### اجابات ديوان الرقابة المالية الاتحادي

| الفقرات | اتفق تماماً |        | اتفق  |        | اتفق الى حد ما |        | لا اتفق |        | لا اتفق تماماً |        |
|---------|-------------|--------|-------|--------|----------------|--------|---------|--------|----------------|--------|
|         | العدد       | النسبة | العدد | النسبة | العدد          | النسبة | العدد   | النسبة | العدد          | النسبة |
| 1       | 2           | %14    | 2     | %14    | 4              | %29    | 5       | %36    | 1              | %7     |
| 2       | 6           | %43    | 1     | %7     | 3              | %21    | 3       | %21    | 1              | %7     |
| 3       | 4           | %29    | -     | -      | 1              | %7     | 9       | %64    | -              | -      |
| 4       | -           | -      | 3     | %21    | 6              | %43    | -       | -      | 5              | %36    |
| 5       | 3           | %21    | 1     | %7     | -              | -      | 10      | %72    | -              | -      |
| 6       | -           | -      | 1     | %7     | 1              | %7     | 11      | %79    | 1              | %7     |
| 7       | 1           | %7     | 1     | %7     | 4              | %29    | 8       | %57    | -              | -      |
| 8       | 5           | %36    | 1     | %7     | -              | -      | 8       | %57    | -              | -      |
| 9       | 2           | %14    | 2     | %14    | 5              | %36    | 5       | %36    | -              | -      |

جدول ( 12 )  
اجابات هيئة النزاهة

| المجموع | لا اتفق تماماً |       | لا اتفق |       | اتفق الى حد ما |       | اتفق   |       | اتفق تماماً |       | الفقرات |
|---------|----------------|-------|---------|-------|----------------|-------|--------|-------|-------------|-------|---------|
|         | النسبة         | العدد | النسبة  | العدد | النسبة         | العدد | النسبة | العدد | النسبة      | العدد |         |
| 13      | -              | -     | %8      | 1     | %46            | 6     | %15    | 2     | %31         | 4     | 1       |
| 13      | %8             | 1     | -       | -     | %77            | 10    | %15    | 2     | -           | -     | 2       |
| 13      | %23            | 3     | %38     | 5     | %8             | 1     | %23    | 3     | %8          | 1     | 3       |
| 13      | %31            | 4     | %46     | 6     | -              | -     | %8     | 1     | %15         | 2     | 4       |
| 13      | %15            | 2     | %8      | 1     | %23            | 3     | %54    | 7     | -           | -     | 5       |
| 13      | -              | -     | %8      | 1     | %69            | 9     | %8     | 1     | %15         | 2     | 6       |
| 13      | %8             | 1     | %8      | 1     | %38            | 5     | %15    | 2     | %31         | 4     | 7       |
| 13      | %8             | 1     | %8      | 1     | %8             | 1     | %38    | 5     | %38         | 5     | 8       |
| 13      | %8             | 1     | %8      | 1     | %15            | 2     | %61    | 8     | %8          | 1     | 9       |

جدول ( 13 )

اجابات دوائر المفتش العام

| المجموع | لا اتفق تماماً |       | لا اتفق |       | اتفق الى حد ما |       | اتفق   |       | اتفق تماماً |       | الفقرات |
|---------|----------------|-------|---------|-------|----------------|-------|--------|-------|-------------|-------|---------|
|         | النسبة         | العدد | النسبة  | العدد | النسبة         | العدد | النسبة | العدد | النسبة      | العدد |         |
| 10      | -              | -     | -       | -     | %30            | 3     | %20    | 2     | %50         | 5     | 1       |
| 10      | -              | -     | -       | -     | %20            | 2     | %20    | 2     | %60         | 6     | 2       |
| 10      | %10            | 1     | %20     | 2     | -              | -     | %50    | 5     | %20         | 2     | 3       |
| 10      | %30            | 3     | %40     | 4     | %10            | 1     | %10    | 1     | %10         | 1     | 4       |
| 10      | %10            | 1     | %10     | 1     | %30            | 3     | %50    | 5     | -           | -     | 5       |
| 10      | %10            | 1     | %10     | 1     | %10            | 1     | %60    | 6     | %10         | 1     | 6       |
| 10      | -              | -     | -       | -     | %20            | 2     | %70    | 7     | %10         | 1     | 7       |
| 10      | -              | -     | -       | -     | %30            | 3     | %40    | 4     | %30         | 3     | 8       |
| 10      | -              | -     | %10     | 1     | %20            | 2     | %50    | 5     | %20         | 2     | 9       |

جدول ( 14 )

اجابات الاكاديميون

| المجموع | لا اتفق تماماً |       | لا اتفق |       | اتفق الى حد ما |       | اتفق   |       | اتفق تماماً |       | الفقرات |
|---------|----------------|-------|---------|-------|----------------|-------|--------|-------|-------------|-------|---------|
|         | النسبة         | العدد | النسبة  | العدد | النسبة         | العدد | النسبة | العدد | النسبة      | العدد |         |
| 15      | -              | -     | %7      | 1     | -              | -     | %26    | 4     | %67         | 10    | 1       |
| 15      | -              | -     | %7      | 1     | -              | -     | %26    | 4     | %67         | 10    | 2       |
| 15      | -              | -     | -       | -     | %7             | 1     | %33    | 5     | %60         | 9     | 3       |
| 15      | -              | -     | -       | -     | %14            | 2     | %53    | 8     | %33         | 5     | 4       |
| 15      | -              | -     | %7      | 1     | %7             | 1     | %46    | 7     | %40         | 6     | 5       |
| 15      | -              | -     | %20     | 3     | %14            | 2     | %33    | 5     | %33         | 5     | 6       |
| 15      | -              | -     | -       | -     | %7             | 1     | %67    | 10    | %26         | 4     | 7       |
| 15      | -              | -     | -       | -     | %7             | 1     | %26    | 4     | %67         | 10    | 8       |
| 15      | -              | -     | -       | -     | %20            | 3     | %33    | 5     | %47         | 7     | 9       |

في الجدول ( 18 ) سيتم استخدام درجتين هما ( الاتفاق وعدم الاتفاق ) لإبراز اجابات المستجيبين من عينة البحث على فقرات الاستبانة بشكل واضح ومدى اتفاقها او عدم اتفاقها مع مقترحات التكامل بين أجهزة الرقابة الخارجية , فقد أدرجت الاجابات ضمن حقل ( أتفق تماماً , أتفق , أتفق الى حد ما ) تحت بند الاتفاق فيما تم أدرج الاجابات ضمن حقل ( لا أتفق , لا أتفق تماماً ) تحت بند عدم الاتفاق.

مدى التوافق مع

جدول ( 15 )

مقترحات اساليب التكامل بين أجهزة الرقابة الخارجية

| عينة البحث                      | الاتفاق | عدم الاتفاق | المجموع | نسبة الاتفاق | نسبة عدم الاتفاق |
|---------------------------------|---------|-------------|---------|--------------|------------------|
| ديوان الرقابة المالية الاتحادية | 11      | 3           | 14      | %78.5        | %21.5            |
|                                 | 2       | 2           | 14      | %85.7        | %14.3            |
|                                 | 3       | -           | 14      | %100         | -                |
|                                 | 4       | 6           | 14      | %42.8        | %57.2            |
|                                 | 5       | 13          | 14      | %92.8        | %7.2             |
|                                 | 6       | 12          | 14      | %85.7        | %14.3            |
|                                 | 7       | 13          | 14      | %92.8        | %7.2             |
|                                 | 8       | 13          | 14      | %92.8        | %7.2             |
|                                 | 9       | 12          | 2       | 14           | %85.7            |
| هيئة النزاهة                    | 1       | 12          | 13      | %92.3        | %7.7             |
|                                 | 2       | 12          | 13      | %92.3        | %7.7             |
|                                 | 3       | 5           | 13      | %38.5        | %61.5            |
|                                 | 4       | 3           | 13      | %23          | %77              |
|                                 | 5       | 10          | 13      | %77          | %23              |
|                                 | 6       | 12          | 13      | %92.3        | %7.7             |
|                                 | 7       | 11          | 13      | %84.6        | %15.4            |
|                                 | 8       | 11          | 13      | %84.6        | %15.4            |
|                                 | 9       | 11          | 2       | 13           | %84.6            |
| دوائر المفتش العام              | 1       | 10          | 10      | %100         | -                |
|                                 | 2       | 10          | 10      | %100         | -                |

|      |       |    |   |    |   |
|------|-------|----|---|----|---|
| %30  | %70   | 10 | 3 | 7  | 3 |
| %70  | %30   | 10 | 7 | 3  | 4 |
| %20  | %80   | 10 | 2 | 8  | 5 |
| %20  | %80   | 10 | 2 | 8  | 6 |
| -    | %100  | 10 | - | 10 | 7 |
| -    | %100  | 10 | - | 10 | 8 |
| %10  | %90   | 10 | 1 | 9  | 9 |
| %6.7 | %93.3 | 15 | 1 | 14 | 1 |
| %6.7 | %93.3 | 15 | 1 | 14 | 2 |
| -    | %100  | 15 | - | 15 | 3 |
| -    | %100  | 15 | - | 15 | 4 |
| %6.7 | %93.3 | 15 | 1 | 14 | 5 |
| %20  | %80   | 15 | 3 | 12 | 6 |
| -    | %100  | 15 | - | 15 | 7 |
| -    | %100  | 15 | - | 15 | 8 |
| -    | %100  | 15 | - | 15 | 9 |

## ثامناً : تحليل الاجابات

من خلال تحليل اجابات المستجيبين من عينة البحث على فقرات الاستبانة نجد ان اجابات ديوان الرقابة المالية الاتحادي على الفقرة الاولى حظيت بالاتفاق بمعدل (11) مستجيب تمثل نسبة 78.5% الى ثلاث حالات عدم توافق تمثل نسبة 21.5%, اما اجابات هيئة النزاهة عن الفقرة الاولى فان (12) من أفراد العينة أجابوا بالاتفاق اي بنسبة 92.3% مقابل فرد واحد لم يتفق ممثلاً نسبة 7.7%, وتوافق الاكاديميون بنسبة 93.3% بمعدل (14) فرد مع الفقرة الاولى مقابل نسبة 6.7% تمثل فرد واحد , في حين توافق دوائر المفتش العام بنسبة 100% مع فقرة الاجتماعات الدورية المشتركة لتقسيم المهام الرقابية.

اما فيما يخص الفقرة الثانية فقد جاءت اجابات ديوان الرقابة المالية الاتحادي متوافقة بمعدل (12) اجابة بنسبة 85.7% مع وجود حالتين من عدم الموافقة شكلت نسبة 14.3%, وحظيت الفقرة بتوافق هيئة النزاهة بنسبة 92.3% والاكاديميين بنسبة 93.3%, وتوافق دوائر المفتش العام بالكامل مع فقرة التخطيط المسبق وتحديد أولويات التركيز للمرحلة القادمة.

أما بخصوص الفقرة الثالثة المتضمنة المتابعة وتبادل المعلومات والخبرات بين اجهزة الرقابة الثلاث فقد توافقت اجابات عينة البحث مع الفقرة بنسبة 100% لديوان الرقابة والاكاديميين ودوائر المفتش العام فيما عدا هيئة النزاهة حيث جاءت الاجابات بعدم التوافق بنسبة 61.5% ومن خلال الاستفسار والمقابلة الشخصية مع السيد مدير مديرية تحقيق بغداد التابعة الى هيئة النزاهة أوضح ان سبب عدم التوافق (خطورة وسرية وحساسية المعلومات التي تحويها ملفات الهيئة).

وأفرزت الاجابات عن الفقرة الرابعة المتضمنة إنشاء موقع تواصل اجتماعي لتبادل المعلومات بين الاجهزة الثلاث توافق الاكاديميون مع الفقرة بنسبة 100%, وعدم توافق من قبل ديوان الرقابة المالية بنسبة 57.2% وهيئة النزاهة بنسبة 77% ودوائر المفتش العام بنسبة 70%, وعلل السيد مدير قسم التدريب في ديوان الرقابة المالية الاتحادي والسيدة معاون مدير القسم المذكور عدم التوافق مع الفقرة راجع الى:

- (1) تعرض المواقع الالكترونية للاختراق والقرصنة .
- (2) أن المعلومات الخاصة بالأجهزة الثلاث حتى وان كانت معلومات عامة لا يتم تبادلها إلا من خلال الموافقات والمخاطبات الرسمية .

وحظيت الفقرة الخامسة الخاصة بوضع استراتيجية للتكامل وإصدار تشريع بتوافق كل المستجيبين من عينة البحث فقد توافق الاكاديميون بنسبة 93.3% وديوان الرقابة المالية بنسبة 92.8% ودوائر المفتش العام بنسبة 80%, ونسبة 77% لهيئة النزاهة .

اما الفقرة السادسة المتضمنة تأسيس مجلس أعلى للرقابة فقد توافق الاكاديميون ودوائر المفتش العام بنسبة 80% وديوان الرقابة بنسبة 85.7% وهيئة النزاهة بنسبة 92.3% .

وتضمنت الفقرة السابعة تشكيل لجنة تنسيق ممثلة بالأجهزة الثلاث لإعادة النظر بالتشريعات ودراسة أحدث ما تم التوصل اليه في مجال الرقابة ومنع الازدواجية في العمل الرقابي فقد توافقت آراء عينة البحث مع الفقرة بنسبة 100% للأكاديميين ودوائر المفتش العام, ونسبة 92.8% لديوان الرقابة المالية ونسبة 84.6% لهيئة النزاهة .

أما بخصوص الفقرة الثامنة من الاستبانة حول إشراك كوادر الاجهزة الثلاث في الدورات التدريبية فقد جاءت اجابات دوائر المفتش العام والاكاديميين بالتوافق بنسبة 100%, في حين جاءت اجابات ديوان الرقابة بالتوافق بنسبة 92.8% بمعدل (13) فرد مستجيب وعدم التوافق بنسبة 7.2% وهي تمثل فرد واحد فقط , وحظيت الفقرة بتوافق (11) فرد بنسبة 84.6% مقابل عدم توافق فردين بنسبة 15.4% من افراد هيئة النزاهة المستجيبين للاستبانة.

وتوافق الاكاديميون بنسبة 100% ودوائر المفتش العام بنسبة 90% وديوان الرقابة المالية بنسبة 85.7% وهيئة النزاهة بنسبة 84.6% مع الفقرة التاسعة المتضمنة خلق حالة تمثيل دائمى لأجهزة الرقابة الثلاث في المجالس الدولية المعنية بالرقابة والتدقيق وتحديد التخصص ضمن النطاق المحاسبي والتدقيقي .

ومن خلال ما تم عرضه في الاستبانة من اليات للتكامل والتنسيق بين اجهزة الرقابة الثلاث وتحليل اجابات عينة البحث على تلك الفقرات ، ندرج ادناه اكثر الاساليب التي لاقت الاتفاق من عينة البحث :

- عقد الاجتماعات الدورية المشتركة بين أجهزة الرقابة الخارجية الثلاث لتقسيم المهام الرقابية وتحديد الصلاحيات والادوار .
- اجتماع متخذي القرارات في الاجهزة الثلاث دورياً للتخطيط وتحديد اولويات التركيز والاهتمام بالعمل الرقابي للمرحلة القادمة .
- (الليتان المقترحتان السابقتان يمثلان إثبات الفرضية 2-- أ )
- وضع استراتيجية لتكامل عمل أجهزة الرقابة الخارجية واصدار تشريع يحقق هذا التكامل
- تأسيس مجلس اعلى لأجهزة الرقابة في العراق ممثل من رؤساء الهيئات المستقلة والجهات القضائية و المفتشين العموميين لتنسيق ومتابعة التكامل وتفعيله .
- تشكيل لجنة تنسيق من قبل اجهزة الرقابة لدراسة احدث ما تم التوصل اليه في مجال الرقابة واعادة النظر بالتشريعات لتفعيل التكامل ومنع الازدواجية في العمل الرقابي .
- (الليات الثلاث السابقة تمثل إثبات للفرضية 2-- ب )
- اشراك كوادر الاجهزة الثلاث في الدورات التدريبية محلياً من قبل الجهات المهنية المسؤولة عن ذلك ودولياً من قبل المنظمات المعنية بالمهنة .
- خلق حالة تمثيل دائمى للأجهزة الثلاث في المجالس واللجان الدولية المعنية بالرقابة والتدقيق والالتزام بتطبيقاتها واصداراتها على ان يتم تحديد التخصص ضمن النطاق المحاسبي والتدقيقي .
- (الليتان المقترحتان السابقتان يمثلان إثبات الفرضية 2-- ت )

#### المبحث الخامس

#### الاستنتاجات والتوصيات

##### اولاً : الاستنتاجات

- 1- هناك عوامل مهمة لنجاح وتكامل العمل الرقابي وكان ترتيبها حسب الاهمية ( عامل الخبرة ، عامل التنسيق ، عامل التطوير ) .
- 2- قصور في التكامل والتنسيق بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة ودوائر المفتش العام .
- 3- الافتقار الى اليات واضحة ومحددة للتنسيق والمتابعة بين اجهزة الرقابة الثلاث .
- 4- قصور التشريعات الحالية عن تنظيم عمل اجهزة الرقابة الثلاث وتحقيق التنسيق والتكامل فيما بينها .
- 5- ازدواجية وتشابك في الدور الرقابي الذي تمارسه دوائر المفتش العام مع الوظيفة الرقابية التي يمارسها ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهيئة النزاهة مما يؤدي الى الضياع والهدر في المجهودات والاموال .

##### ثانياً : التوصيات

- 1- الاهتمام بالعوامل المهمة والمؤثرة في نجاح وتكامل العمل الرقابي وحسب اهميتها كالاتي :
  - أ- عامل الخبرة : ان لا يمارس العمل الرقابي والتدقيقي الا من له خبرة وظيفية في العمل المحاسبي لا تقل عن 10 سنوات .
  - ب- عامل التنسيق : ضرورة الاهتمام باليات التنسيق في العمل الرقابي .
  - ج- عامل التطوير : السعي الى مواكبة التطورات في العمل الرقابي ودراسة وتطبيق احدث ما تم التوصل اليه .
- 2- تعزيز التكامل بين اجهزة الرقابة من خلال :
  - أ- عقد الاجتماعات الدورية المشتركة وتقسيم المهام وتحديد الصلاحيات .
  - ب- تنظيم الدورات التدريبية المشتركة لرفع مستوى الكادر الرقابي في الاجهزة الرقابية بأشراف مباشر من الجهات المهنية المحلية والمنظمات الدولية المعنية بالمهنة .
  - ت- التخطيط المشترك بين اجهزة الرقابة لتحديد اولويات التركيز والاهتمام بالعمل الرقابي للمرحلة القادمة .
  - ث- تأسيس مجلس رقابي اعلى يضم ممثلي الهيئات المستقلة والجهات القضائية ورؤساء اجهزة الرقابة لتفعيل ومتابعة التكامل والتنسيق بين اجهزة الرقابة .
  - ج- تشكيل لجان تنسيق ممثلة من اعضاء اجهزة الرقابة لدراسة التقنيات الحديثة في مجال الرقابة وامكانية تطبيقها .
  - 3- تشكيل لجان تنسيق لإعادة النظر بالقوانين والتشريعات لتحقيق التنسيق والتكامل بين اجهزة الرقابة
  - 4- وضع استراتيجية عمل لأجهزة الرقابة واصدار تشريعات من شأنها تحقيق التكامل في العمل الرقابي

- 5- الاخذ بالتوصيات المرفوعة الى مجلس النواب بإلغاء امر سلطة الائتلاف الموحد رقم 57 لسنة 2004 والخاص بتأسيس دوائر المفتش العام والاستفادة من العاملين في تلك المكاتب بالشكل الاتي :
- أ- توزيع ذوي الاختصاصات المحاسبية على اقسام التدقيق الداخلي والحسابات لسد النقص الحاصل في الكوادر التدقيقية والحسابية .
- ب- توزيع ذوي الاختصاصات الاخرى للاستفادة منهم في الاقسام الملائمة لهم وحسب الاختصاص .

## المصادر

## اولاً المصادر العربية

## أ- المنشورات والوثائق المهنية

- 1- قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011, جريدة الوقائع العراقية, عدد (4217) في 2011/11/14.
- 2- قانون دوائر المفتش العام, امر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (57) لسنة 2004, جريدة الوقائع العراقية, عدد (3982) في حزيران 2004.
- 3- قانون هيئة النزاهة رقم (30) لسنة 2011, جريدة الوقائع العراقية, عدد (4217) في 2011/11/14.

## ب- الكتب

- 1- سرايا, محمد السيد, (1986), "الاتجاهات الحديثة في مجال الرقابة – مدخل في تقييم الاداء في الوحدات الحكومية", الدار الجامعية, الاسكندرية – مصر.
- 2- العسكري, د. علي انور, (2008), " الرقابة المالية على الاموال العامة في مواجهة الانشطة غير المشروعة", بستان المعرفة للطباعة والنشر والتوزيع, الاسكندرية – مصر.
- 3- النقشبندي, عبد الله, (1964), "الرقابة المالية العامة ومشروع مجلس الاشراف والتنظيم", مطبعة العاني, بغداد – العراق.

## ج- البحوث والدوريات والمنشورات

- 1- حركات, د. محمد, (1998), " المبادئ التوجيهية الاوربية المتعلقة بتطبيق معايير الانتوساي للرقابة", ترجمة واعداد.
- 2- المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية, الارابوساي, (2013), " دور الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تطوير النظام المالي الحكومي", الدورة الحادية عشر للجمعية العامة.

## د- الاطاريح والرسائل والبحوث.

- 1- جبر, سعدي فري شنيخر, (2011), "تعدد الاجهزة الرقابية ودورها في الكشف والحد من ظاهرة الفساد الاداري والمالي – بحث تطبيقي في اجهزة الرقابة في العراق", بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية – جامعة بغداد لنيل شهادة المحاسبة القانونية, العراق.
- 2- عبد, احسان ذياب, (2017), " نموذج مقترح لترشيح اجهزة الرقابة والتدقيق في العراق من خلال تقنية اعادة الهندسة", اطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد – الجامعة المستنصرية, العراق.
- 3- عبدالكريم, هشام رياض, (2016), " بناء القدرات على وفق دليل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية وأثره في جودة تقارير الاجهزة", بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية – جامعة بغداد لنيل شهادة المحاسبة القانونية, العراق.
- 4- الموسوي, علي خضير سمير, (2017), " دور الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في متابعة تقاريرها الرقابية وأثرها في تحقيق القيمة والمنفعة – بحث تطبيقي في ديوان الرقابة المالية الاتحادي", بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية – جامعة بغداد لنيل شهادة المحاسبة القانونية, العراق.

## هـ – مواقع الانترنت

<http://www.intosai.org/ar/html – about – us,2015>