مجلة الحكمة للدراسات والأبحاث المجلد 06 العدد 02 (30) 2026/03/05
ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

The Role of Law and Financial Audit Tools in Confronting the Phenomenon of Financial and Administrative Corruption: A Comparative Analytical Study

Prof. Dr. Qasim Mohsen Ibrahim
Al-Kitab University, College of Financial and Administrative Sciences, Iraq
Asst. Lect. Saz Abdullah Mohammed
Presidency of the Council of Ministers, Department of Media and Information (Audit Director), Kurdistan Region - Iraq
Saz.haddad@su.edu.krd

Received:20/12/2025 Accepted : :22/01/2026

Abstract

This study aims to analyze the pivotal role of financial oversight in confronting the phenomenon of financial and administrative corruption, with a focus on the integrative relationship between the legal framework, regulatory systems, the accounting system, and corruption management strategies. The study also examines the legislative and legal mechanisms that enable the detection and treatment of corruption in public institutions.

The study adopted a comparative analytical methodology, based on a systematic review of academic literature, professional reports, and international and Arab standards in the field of governance and anti-corruption. The results concluded that the effectiveness of financial oversight depends on the existence of a solid legal framework that ensures the independence of oversight bodies, defines their powers, provides protection for whistleblowers, and obliges relevant authorities to implement audit recommendations.

The study revealed that the law plays a central role at three levels:

1. **Establishment and Empowerment :**Through the enactment of legislation that creates independent oversight bodies and grants them sufficient authority.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

2. **Prevention and Detection :**By imposing financial disclosure systems, enhancing transparency, and establishing protected reporting mechanisms.
3. **Accountability and Deterrence :**Through specifying and enforcing deterrent penalties, and strengthening international judicial cooperation.

The results also indicated that integrating advanced oversight systems based on international accounting standards within a comprehensive national strategy to combat corruption represents a crucial element in reducing the phenomenon. The study recommends enhancing the operational and financial independence of oversight bodies, accelerating the adoption of international accounting standards, and employing digital technologies.

Keywords :financial oversight, law, financial and administrative corruption, accounting, corruption management, governance.

مجلة الحكمة للدراسات والأبحاث المجلد 06 العدد 02 (30) 2026/03/05
ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

دور القانون وأدوات الرقابة المالية في مواجهة ظاهرة الفساد المالي والإداري: دراسة تحليلية مقارنة

أ.د. قاسم محسن إبراهيم

جامعة الكتاب، كلية العلوم المالية والإدارية، العراق

م.م. ساز عبدالله محمد

رئاسة مجلس الوزراء، دائرة الإعلام والمعلومات (مديرة التدقيق)، إقليم كوردستان – العراق

Saz.haddad@su.edu.krd

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل الدور المحوري للرقابة المالية في مواجهة ظاهرة الفساد المالي والإداري، مع التركيز على العلاقة التكاملية بين الإطار القانوني، والأنظمة الرقابية، والنظام المحاسبي، واستراتيجيات إدارة الفساد. كما تتناول الدراسة الآليات التشريعية والقانونية التي تمكّن من اكتشاف الفساد ومعالجته في المؤسسات العامة.

اعتمدت الدراسة منهجية تحليلية مقارنة، مستندة إلى مراجعة منهجية للأدبيات الأكاديمية والتقارير المهنية والمعايير الدولية والعربية في مجال الحوكمة ومكافحة الفساد. وقد خلصت النتائج إلى أن فاعلية الرقابة المالية مرهونة بوجود إطار قانوني رصين يضمن استقلالية الأجهزة الرقابية، ويحدد صلاحياتها، ويوفر الحماية للمبلغين عن المخالفات، ويلزم الجهات المعنية بتنفيذ التوصيات الرقابية.

كشفت الدراسة أن القانون يلعب دوراً محورياً في ثلاث مستويات:

1. **التأسيس والتمكين:** من خلال إقرار التشريعات التي تنشئ هيئات رقابية مستقلة وتمنحها الصلاحيات الكافية.
2. **الوقاية والكشف:** عبر فرض نظم الإفصاح المالي، وتعزيز الشفافية، وإنشاء آليات للإبلاغ المحمي.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

3. **المساءلة والردع**: عن طريق تحديد العقوبات الرادعة وإنفاذها، وتعزيز التعاون القضائي الدولي.

كما أوضحت النتائج أن دمج أنظمة رقابية متطورة قائمة على معايير محاسبية دولية، ضمن استراتيجية وطنية شاملة لمكافحة الفساد، يشكل عنصراً حاسماً في الحد من الظاهرة. وأبرزت التحديات المتعلقة بفجوة التنفيذ وضعف المتابعة في العديد من السياقات المؤسسية. وتوصي الدراسة بتعزيز الاستقلالية الوظيفية والمالية لأجهزة الرقابة، والإسراع في تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، وتوظيف التقنيات الرقمية في الرقابة المالية، وبناء القدرات المهنية للكوادر العاملة، إلى جانب تعزيز الشفافية وإتاحة المعلومات، وتطوير التشريعات المحلية لتتماشى مع الاتفاقيات الدولية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة المالية، القانون، الفساد المالي والإداري، المحاسبة، إدارة الفساد، الحوكمة.

المقدمة

تُعدّ ظاهرة الفساد المالي والإداري من أخطر التحديات التي تواجه الدول، لما لها من آثار سلبية على التنمية الاقتصادية والاستقرار المؤسسي وثقة المجتمع بمؤسسات الدولة. ويبرز دور القانون وأدوات الرقابة المالية كوسائل أساسية للحد من هذه الظاهرة وكشف ممارساتها ومعاقبة مرتكبيها. فالتشريعات القانونية تضع الإطار الذي ينظم إدارة المال العام ويحدد المسؤوليات والعقوبات، في حين تسهم أجهزة الرقابة المالية في متابعة الأداء وكشف الانحرافات وضمان الشفافية والمساءلة. وتزداد أهمية هذه الأدوات في ظل تعقّد الأنظمة الإدارية وتنامي التعاملات المالية. ومن هنا تأتي هذه الدراسة التحليلية المقارنة لتسليط الضوء على دور القانون وآليات الرقابة المالية في مكافحة الفساد المالي والإداري، وبيان مدى فاعليتها في الحد من هذه الظاهرة وتعزيز النزاهة في إدارة الموارد العامة.

المبحث الأول: منهجية البحث

1- مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في مدى فاعلية القوانين وأدوات الرقابة المالية في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري، ووجود فجوة جوهرية بين الترسانة القانونية والتشريعية الموجودة نظرياً وبين الواقع العملي للمكافحة. فعلى الرغم من تعدد القوانين الوقائية، إلا أن مؤشرات الفساد لا تزال تشكل تحدياً كبيراً للتنمية والاستقرار. وتتبلور المشكلة في التساؤلات الرئيسة التالية:

أ- **القصور في المواءمة:** إلى أي مدى تنجح النصوص القانونية الحالية في مواكبة الأشكال المستحدثة للفساد المالي والإداري، خاصة في ظل التحول الرقمي؟

ب- **ضعف الربط بين القانون والرقابة:** هل تمنح الأطر القانونية الاستقلالية الكافية للأجهزة الرقابية والمحاسبية لتمكينها من الكشف المبكر عن عمليات الفساد؟

ج- **الفجوة بين الردع والوقاية:** لماذا يطغى البعد العقابي (الزجري) على البعد الوقائي (الشفافية والحوكمة) في التطبيق العملي، وما أثر ذلك على فعالية مكافحة الفساد؟

د- **الحوكمة الرشيدة:** ما العلاقة بين الحوكمة الرشيدة وتقوية أدوات الرقابة في الحد من الفساد؟

2- أهداف البحث

يسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

أ- **تحليل الكفاءة التشريعية:** تقييم مدى فاعلية النصوص القانونية الحالية (الزجرية والوقائية) في الحد من ممارسات الفساد.

ب- **تأصيل الدور الرقابي:** إبراز العلاقة التكاملية بين النص القانوني والأدوات الرقابية والمحاسبية في كشف الانحرافات.

ج- **رصد الفجوات التطبيقية:** تشخيص المعوقات والتحديات التي تحول دون التنفيذ الفعال للقوانين على أرض الواقع.

د- **تعزيز التوجه الوقائي:** تبيان أهمية تبني معايير الشفافية والحوكمة وحماية المبلغين كخط دفاع أول قبل وقوع الجريمة، واقتراح حلول لتعزيز كفاءة المنظومة الرقابية.

هـ- **تقديم رؤية تطويرية:** وضع مقترحات وتوصيات عملية للمشرع وللأجهزة الرقابية لتعزيز استقلاليتها ورفع كفاءتها، ودراسة أدوات الرقابة (الداخلية، الخارجية، البرلمانية، والقضائية).

3- أهمية البحث

تتجلى أهمية البحث في الجوانب التالية:

- **الأهمية العلمية (الأكاديمية):** يساهم البحث في إثراء المكتبة القانونية والمحاسبية بدراسة تربط بين التشريع والرقابة المالية.
- **الأهمية العملية (التطبيقية):** يقدم تحليلاً نقدياً للواقع المؤسسي، مما يساعد صناع القرار في سد الثغرات القانونية.
- **الأهمية المجتمعية:** تسليط الضوء على أثر القانون في حماية المال العام وتحقيق الاستقرار المجتمعي والتنمية المستدامة.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

- **المواكبة الدولية**: ربط المنظومة القانونية الوطنية بالمعايير والاتفاقيات الدولية (مثل اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد).

4- منهجية البحث

يعتمد البحث على مجموعة من المناهج العلمية أبرزها:

أ- **المنهج التحليلي**: للقوانين والسياسات الوطنية القائمة، ولتحليل النصوص القانونية وأحكام القضاء المتعلقة بالفساد.

ب- **المنهج المقارن**: مع التجارب الدولية والإطار القانوني العالمي، ولا سيما اتفاقية الأمم المتحدة في مجال مكافحة الفساد وأدوات الرقابة المالية.

ج- **دراسة الحالات**: تحليل حالات محددة لاستخلاص الدروس المستفادة وتقديم التوصيات.

د- **المنهج الوصفي**: لعرض واقع الفساد المالي والإداري وأدوات مكافحته.

هـ- **المنهج الاستقرائي**: لاستخلاص النتائج من خلال دراسة حالات وتطبيقات عملية.

5- فرضية البحث

1. ضعف تطبيق القانون يؤدي إلى ارتفاع معدلات الفساد حتى وإن وجدت تشريعات صارمة.
2. استقلال الأجهزة الرقابية شرط أساسي لفعالية مكافحة الفساد.
3. الدول التي تعتمد آليات رقابة وقائية (سابقة) تحقق نتائج أفضل من الاقتصار على الرقابة اللاحقة.
4. زيادة الشفافية المالية تؤدي إلى تقليل فرص الفساد الإداري.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أولاً: الإطار القانوني في ظل مفاهيم أدوات الرقابة المالية

وجود القانون لا يعني غياب الفساد؛ لأن وجود القانون وحده لا يكفي. فالقانون هو أداة، فإذا كان في يد أشخاص نزيهين يصبح وسيلة عدل، وإذا كان في يد فاسدين يتحول إلى وسيلة حماية للفساد. الأهم من ذلك هو تطبيق القانون، ويتم ذلك عند وجود نزاهة واستقلالية للقضاء والرقابة والمساءلة.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

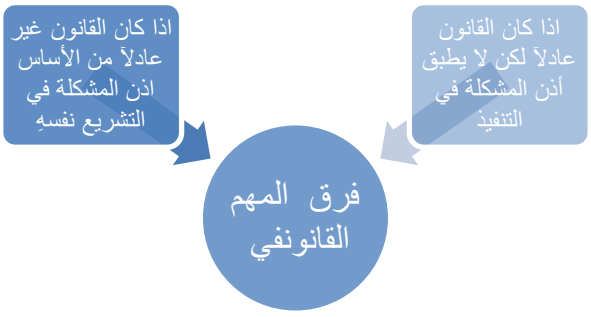
ومن الأمثلة على ذلك "اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد" (United Nations Convention Against Corruption)؛ حيث وضعت قواعد واضحة، لكن بعض الدول التي صادقت عليها ما زال فيها فساد، لأن المشكلة تكمن في التطبيق وليس في النص.

أنواع الفساد في القانون

نوع الفساد	توصيف الحالة
قانون بوجود ثغرات قانونية مقصودة	هذهِ الثغرات هي أن تسمح بالتحايل، مثل: "ضعف العقوبات، أو غموض النصوص، واستثناءات واسعة".
قانون صُمم لحماية فئة معينة	إذا تم وضع القانون بطريقة تخدم أصحاب النفوذ أو تمنحهم حصانة غير عادلة، فهذا يسمى بـ **"الفساد التشريعي"** أو **"الفساد القانوني"**؛ حيث لا يكون الفساد مخالفة للقانون، بل القانون نفسه يكون أداة فساد.

الأسباب الحقيقية للفساد رغم وجود القانون

تتلخص الأسباب التي تؤدي إلى استشراء الفساد رغم الترسانة القانونية في النقاط الآتية: (ضعف الرقابة – غياب الشفافية – تدخل السياسة في القضاء – ثقافة مجتمعية تتسامح مع الرشوة – ضعف الرواتب أحياناً – احتكار السلطة).



إذن، فإنَّ الدول التي نجحت في تقليل الفساد (مثل الدول الإسكندنافية) لم تعتمد فقط على القوانين، بل كان نجاحها يعتمد على أركان أساسية وهي: (استقلال القضاء – الشفافية المالية – الإعلام الحر – وجود مؤسسات رقابية قوية).

تحليل فلسفي حول العلاقة بين القانون والفساد، وبين الفساد المالي والإداري:

يتطلب النظر إلى هذا الموضوع من زاوية السلطة، والأخلاق، وطبيعة الدولة؛ لذلك هناك بعض المعالجات العميقة التي يمكن الاعتماد عليها كإطار فكري للبحث.

أولاً: القانون بين الواقع والفكرة:

- فلسفياً: القانون ليس مجرد نصوص جامدة، بل هو تعبير عن إرادة جماعية تهدف إلى تحقيق العدالة وتنظيم السلطة.
- يرى الفيلسوف مونتسكيو (**Montesquieu**) أنَّ فساد الدولة يبدأ عندما تُعتلُّ علاقة السلطة بالقانون؛ أي عندما تتحول السلطة من خادمة للقانون إلى متحكمة فيه.
- بينما يؤكد أرسطو (**Aristotle**) أنَّ سيادة القانون هي جوهر الدولة العادلة؛ لأنَّ حكم القانون يمنع "حكم الأهواء". إذن، فلسفياً يفترض بالقانون أن يكون أداةً لتنظيم القوة، لا أداةً بيد القوة.

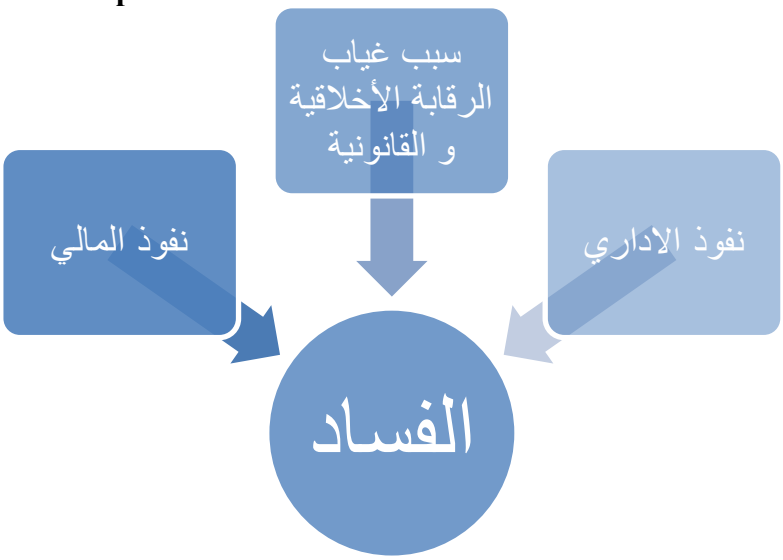
ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

ثانياً: إشكالية نشوء الفساد رغم وجود القانون:

تظهر هنا إشكالية فلسفية عميقة تتجسد في المفاهيم الآتية:

وجه المقارنة	التحليل الفلسفي والقانوني
الفرق بين (شرعية القانون) و(عدالة القانون)	قد يكون القانون **شرعياً** (أي صدر وفق إجراءات دستورية وسياقات تشريعية)، أما إذا كان **غير عادل** (بحيث يخدم فئة معينة)، فعند هذه النقطة يظهر ما يُسمى بـ "**الفساد البنيوي**"؛ حيث يصبح الخلل داخل النظام نفسه. وقد ربط الفيلسوف **جون لوك (John Locke)** شرعية السلطة بحماية الحقوق؛ فإذا لم تحمِ السلطة الحقوق تفقد مشروعيتها الأخلاقية حتى لو بقيت قانونية من الناحية الشكلية.
العلاقة بين الفساد المالي والفساد الإداري	**الفساد الإداري (فساد السلطة)**: وهو يتمثل في الانحراف في استخدام المنصب العام. **الفساد المالي (فساد الموارد)**: وهو يتمثل في الانحراف في استخدام المال العام.

الرابط الفلسفي: إنَّ العلاقة بينهما هي علاقة "سبب ونتيجة"؛ فعندما تغيب الرقابة الأخلاقية والقانونية يتحول النفوذ الإداري إلى فساد مالي. وبذلك، يُعتبر **الفساد الإداري هو البوابة، والفساد المالي هو النتيجة الفعلية** والعملية التي يتم فيها الفساد؛ لذلك يُنظر إلى القانون كعلاج وأيضاً كأداة للفساد.



ثالثاً: الوسائل القانونية في التعامل مع الفساد

يمكن للقانون أن يلعب دورين متناقضين تماماً؛ فهو إما أن يكون وسيلة للإصلاح أو غطاءً للانحراف، كما يوضحه الجدول الآتي:

القانون كوسيلة لتغطية الفساد	القانون كوسيلة لمكافحة الفساد
حماية النفوذ: عندما تُصاغ القوانين خصيصاً لحماية أصحاب المصالح والنفوذ.	**الوضوح والشمول:** عندما تكون النصوص القانونية واضحة ومحددة.
الحصانات الواسعة: عندما تمنح القوانين حصانات فضفاضة تعيق الوصول إلى العدالة.	**الاستقلالية:** عندما يتم تطبيق القانون بشكل مستقل داخل المؤسسات.
ضعف المساءلة: عندما تضعف آليات المساءلة والمحاسبة؛ ففي هذه الحالة يتحول	**سيادة القانون:** عندما يخضع الجميع له دون استثناء، وتؤكد **اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد (UNCAC)** على ضرورة الجمع بين الوقاية، والعقوبة، والشفافية.

القانون من أداة عدل إلى أداة تبرير وتسويغ للفساد.	

البعد الأخلاقي

يرى الفيلسوف **إيمانويل كانط** (**Immanuel Kant**) أنَّ الفعل الأخلاقي هو ما يمكن تعميمهُ كقاعدة عامة؛ فلو أنَّ سلوك "الرشوة" مثلاً تم تعميمه كقاعدة، لانتهى النظام (System) بأكملهِ وتفكك المجتمع. إذن، الفساد ليس مجرد خرق نصوص قانونية، بل هو في جوهرهِ: **انهيار لمبدأ الواجب الأخلاقي**.

الخلاصة الفلسفية

إنَّ العلاقة بين القانون والفساد هي علاقة جدلية قائمة على محورين:

1. **الأصل**: أنَّ القانون وُجد أساساً للحد من الفساد وتنظيم المجتمع.
2. **الاستثناء المحرف**: إذا سيطرت المصالح الخاصة على مراكز "التشريع" أو "التنفيذ"، يتحول القانون ذاته من وسيلة مكافحة إلى أداة فساد.

العلاقة بين الفساد المالي والفساد الإداري:

فهي علاقة تكامل إذن:

- إذا كان فساد السلطة ينتج فساد المال.
- فساد المال يعزز بقاء الفاسدين في السلطة.

في النهاية، قوة الدولة لا تقاس بعدد القوانين، بل بمدى خضوع السلطة نفسها للقانون.

يُعد الفساد المالي والإداري ظاهرةً مُعقدةً ومُتعددة الأبعاد تشكل تحدياً جوهرياً وُجودياً للدول بمختلف مستويات تطورها. حيث يمتد تأثيرها السلبي ليشمل تقويض استقرار النُظم الاقتصادية، وإعاقة تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وتآكل رأس المال الاجتماعي، وتقليل فعالية السياسات العامة. ووفقاً لتقارير مؤسسات دولية مثل البنك الدولي ومنظمة الشفافية الدولية، يُقدر الفساد بأنه يستنزف ما بين 2-5٪ من الناتج المحلي الإجمالي العالمي سنوياً، مما يعزز الحاجة الماسة إلى آليات مؤسسية فعالة لمواجهته.

في هذا السياق، تُشكل الرقابة المالية والإدارية ركيزةً أساسيةً في منظومة الحوكمة الرشيدة، إذ تُقدم آليةً منهجيةً للفحص والتدقيق والتقييم المستمر للأداء المالي والإداري. وتتحول هذه الرقابة من مجرد وظيفة روتينية إلى أداة استراتيجية عند اندماجها في إطار قانوني مُحكم يُعزز فعاليتها ويُوسع نطاق تأثيرها، كشفت الدراسة أن القانون يلعب دوراً محورياً في ثلاثة مستويات:

1. **التأسيس والتمكين:** من خلال إقرار التشريعات التي تنشئ هيئات رقابية مستقلة وتمنحها الصلاحيات الكافية.
2. **الوقاية والكشف:** عبر فرض نظم الإفصاح المالي، وتعزيز الشفافية، وإنشاء آليات للإبلا غ المحمي.
3. **المساءلة والردع:** عن طريق تحديد العقوبات الرادعة وإنفاذها، وتعزيز التعاون القضائي الدولي.

أدوات الرقابة المالية والإدارية في إطار مكافحة الفساد:

تشكّل أدوات الرقابة عنصراً جوهرياً في أي نظام فعّال لمكافحة الفساد المالي والإداري، حيث تمثل الآليات والتقنيات التي تُطبق لضمان التقيّد بالقوانين واللوائح، والكشف عن الانحرافات، وضمان الشفافية والمحاسبة. وتتنوع هذه الأدوات ما بين رقابة داخلية وخارجية، وقبلية وبعدية، وتشمل:

أولاً: الرقابة الداخلية

- **أنظمة الرقابة الداخلية:** وتشمل السياسات والإجراءات الموثقة (كالفصل بين المهام، تفويض الصلاحيات، المصادقات المتعددة) التي تهدف إلى حماية الأصول وضمان دقة السجلات المالية.

- **التدقيق الداخلي**: وحدة مستقلة داخل المؤسسة تفحص أنشطتها المالية والتشغيلية للتأكد من فاعلية الرقابة الداخلية وكفاءة العمليات، وتقديم توصيات للتحسين.
- **وحدات التفتيش الداخلي (في الجهاز الإداري)**: تتولى مراقبة أداء الموظفين والتزامهم باللوائح.

ثانياً: الرقابة الخارجية

- **التدقيق الخارجي المستقل**: تقوم به مكاتب محاسبة خارجية لفحص القوائم المالية وإبداء رأي مستقل عن عدالتها وملاءمتها للمعايير.
- **أجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة أو الجهاز المركزي للمحاسبات)**: وهي أجهزة مستقلة تدقق في حسابات وأداء الجهات الحكومية والهيئات العامة، وتكشف عن المخالفات المالية والإدارية، وتقدم تقارير للسلطة التشريعية.
- **الرقابة البرلمانية**: من خلال لجان مختصة (كلجان المرافق العامة أو المالية) لفحص تقارير أجهزة الرقابة العليا ومناقشة الأداء الحكومي.

ثالثاً: أدوات رقابية حديثة وتعزيزية

- **أنظمة الإنذار المبكر**: تستخدم التحليل الإحصائي وبيانات الأداء للكشف عن الأنماط غير الاعتيادية التي قد تشير إلى مخاطر فساد.
- **التقارير المالية الموحدة والإلكترونية**: تعزز الشفافية وتسهل عملية الرقابة والتحليل.
- **نافذة الموازنة الموحدة والبوابات الإلكترونية**: توفّر بيانات مالية حكومية شاملة ومتاحة للجمهور (الرقابة المجتمعية).
- **قنوات الإبلاغ عن المخالفات (نظم حماية المبلغين)**: آمنة وسرية لتشجيع الإبلاغ عن الفساد من داخل المؤسسة.
- **الرقابة على الثراء غير المشروع**: من خلال قوانين إقرار الذمة المالية لكبار المسؤولين، ومطابقة بياناتهم المالية مع مصارفهم.

خلاصة: تُعدّ هذه الأدوات متكاملة؛ ففاعليتها لا تكمن في وجودها فحسب، بل في استقلاليتها، والموارد الكافية الممنوحة لها، والصلاحيات القانونية للتحقيق، والمتابعة الفعلية لتوصياتها، وإمكانية الوصول إلى المعلومات، والحماية من التدخلات. كما أن التنسيق بينها يمنع التكرار ويغطي الثغرات، مما يعزز من دور القانون في بناء منظومة رقابية رادعة للفساد.

مفهوم القانون ودوره في الرقابة المالية والإدارية:

يُعرّف القانون في هذا المجال بأنه مجموع الأطر التشريعية والتنظيمية التي تُنظم عمل الأجهزة الرقابية، وتُحدد معايير الأداء المالي والإداري، وتُجرم المخالفات، وتُنشئ الآليات المؤسسية للكشف والمحاسبة. ولا يقتصر دور القانون على الجانب الجزائي، بل يتعداه إلى أدوار وقائية وعلاجية وتنظيمية تتمثل في:

1. **الدور التأسيسي والتمكيني**: يُنشئ القانون الهيئات والأجهزة الرقابية (كمجالس الرقابة، ودواوين المحاسبة، وهيئات النزاهة)، ويُحدد هيكلها التنظيمي، ويُرسي مبدأ استقلاليتها الوظيفية والمالية، ويُخولها الصلاحيات الكافية للوصول إلى المعلومات وفحص السجلات وطلب التوضيحات.
2. **الدور التنظيمي والمعياري**: يُحدد القانون المعايير والضوابط التي تحكم العمل المالي والإداري، ويُرسي قواعد الشفافية والإفصاح، ويُنظم عمليات التدقيق الداخلي والخارجي، ويُؤطر العلاقة بين الأجهزة الرقابية والجهات الخاضعة للرقابة.
3. **الدور الوقائي والكاشف**: يُنشئ القانون آليات للكشف المبكر عن الانحرافات، مثل نظم الإفصاح المالي للموظفين العموميين، وآليات حماية المبلغين عن المخالفات (نظم البلاغات المحمية)، ونظم المراجعة الدورية الإلزامية، مما يُحول الرقابة من رد فعل لاحق إلى نشاط استباقي.
4. **الدور الجزائي والردعي**: يُحدد القانون العقوبات المتناسبة مع المخالفات المالية والإدارية، ويُؤسس لآليات المحاسبة والمساءلة، ويُعزز مبدأ عدم الإفلات من العقاب، مما يُحقق الردع العام والخاص.
5. **الدور التكاملي والتنسيقي**: يُنظم القانون علاقة الأجهزة الرقابية مع بعضها البعض ومع مؤسسات الدولة الأخرى (التشريعية والقضائية والتنفيذية)، ويُؤطر سُبل التعاون الدولي في مجال

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

مكافحة الفساد، وفقاً للاتفاقيات الدولية مثل اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد (UNCAC).

ومن هذا المنطلق، لا يمكن فهم فعالية أي نظام رقابي بمعزل عن البيئة التشريعية التي يعمل ضمنها. فالقانون هو الذي يحول التوصيات الرقابية إلى قرارات ملزمة، ويوفر الحصانة للمراقبين، ويضمن متابعة تنفيذ النتائج. لذلك، تهدف هذه الدراسة إلى تحليل البنية المتعددة المستويات لمنظومة مكافحة الفساد، مع التركيز على التفاعل الديناميكي بين أربعة محاور أساسية تشكل معاً نسيجاً تكاملياً:

1. **الإطار القانوني والتشريعي:** بوصفه الهيكل العظمي الذي يُحدد القواعد ويُوزع الأدوار ويُوفر الحماية.
2. **الرقابة المالية والإدارية:** بوصفها الأداة التنفيذية للفحص والمراقبة والتقييم.
3. **النظام المحاسبي المعياري:** بوصفه اللغة الموحدة والمصدر الموثوق للمعلومات المالية القابلة للمراجعة والتدقيق.
4. **استراتيجية إدارة الفساد الشاملة:** بوصفها الرؤية الاستراتيجية التي تُوحد الجهود وتُحدد الأولويات وتُوجه الموارد.

دور القانون في ضبط المحاسبة المالية:

تمثل القوانين والأنظمة المحاسبية الإطار التشريعي الملزم الذي يضمن الشفافية والدقة في إعداد وعرض البيانات المالية. يتجلى هذا الدور من خلال:

1. **تحديد المعايير المحاسبية الإلزامية:** حيث تفرض التشريعات الوطنية مثل (قانون الشركات الاتحادي العراقي رقم 21 لسنة 1997 المعدل)، وما تضمنه من إحالة إلى المعايير الدولية، وكذلك التوجيهات الصادرة عن هيئة المناطق المالية والإدارية في إقليم كوردستان، تطبيق معايير محاسبية معترف بها دولياً (كالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS –)، مما يوحّد لغة العرض المالي

ويحدّ من التلاعب المحاسبي. وقد عملت حكومة الإقليم على تعزيز هذا الجانب من خلال إصدار تعليمات محاسبية موحدة للقطاع العام.

2. **تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة:** عبر قوانين تنظيم مهن المحاسبة والمراجعة التي تحدد مؤهلات الممارسين، وواجباتهم المهنية، وضوابط الاستقلالية، وآليات المساءلة القانونية في حال الإخلال بالمواصفات الفنية أو الأخلاقية. وفي إقليم كوردستان، يُنظم هذا الجانب من خلال قانون نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين النافذ، مع وجود جهود لتطوير آليات مراقبة جودة مزاولة المهنة ضمن صلاحيات ديوان الرقابة المالية الاتحادي وديوان الرقابة المالية الإقليمي.
3. **تقنين متطلبات الإفصاح والشفافية:** بإلزام الكيانات الاقتصادية بالإفصاح الكامل والدوري عن مراكزها المالية، والمخاطر، والمعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة، مما يسهل عملية الرقابة الخارجية ويحدّ من ممارسات الفساد الخفية. وتظهر أهمية ذلك في متطلبات الإفصاح للشركات العاملة في الإقليم، الخاضعة لرقابة هيئة الأوراق المالية في العراق وهيئة الاستثمار في إقليم كوردستان.
4. **تأسيس عقوبات رادعة للانحراف المحاسبي:** حيث تنص القوانين على عقوبات مدنية وجزائية تتراوح بين الغرامات المالية وتجريد المهنيين من التراخيص وحتى السجن في حالات التزوير أو التضليل المتعمد في البيانات المالية. وتطبق هذه العقوبات في الإقليم بموجب قانون العقوبات العراقي رقم (111) لسنة 1969 المعدل، والقوانين الخاصة الأخرى.

دور القانون في تعزيز الرقابة المالية:

لا تقتصر الرقابة المالية على الأدوات الداخلية للمؤسسات، بل تمتد إلى شبكة معقدة من الأطر القانونية التي تحكم عمل الأجهزة الرقابية وتكفل فاعليتها:

1. **الإطار القانوني للأجهزة العليا للرقابة:** تحدد القوانين المؤسسة لهيئات الرقابة العليا (كديوان المحاسبة أو الجهاز المركزي للمحاسبات) اختصاصاتها، واستقلاليتها المالية والإدارية، وسلطتها في الوصول إلى المعلومات، وطبيعة تقاريرها وآلية متابعة تنفيذ توصياتها. وفي إقليم كوردستان، فإن

ديوان الرقابة المالية الإقليمي، المنظم بموجب (قانون ديوان الرقابة المالية الإقليمي رقم 1 لسنة 2011)، يلعب هذا الدور الرقابي المستقل على أموال الإقليم ومؤسساته، ويعمل بالتنسيق مع ديوان الرقابة المالية الاتحادي في بغداد وفقاً للدستور.

2. **تفعيل الرقابة البرلمانية:** من خلال القوانين التي تنظم عمل اللجان المالية النيابية، وتكفل حقها في استجواب المسؤولين ومراجعة تقارير الجهاز التنفيذي والأجهزة الرقابية، وتحويل المخالفات الجسيمة إلى القضاء. ويمارس مجلس نواب كوردستان هذه الصلاحية من خلال لجانه المتخصصة، وخاصة (لجنة المالية والاقتصاد)، التي تراجع تقارير ديوان الرقابة المالية الإقليمي وتستدعي المسؤولين للمساءلة.
3. **حماية المبلغين عن الفساد (Whistleblowers):** تشكل قوانين حماية المبلغين عن الفساد دعامة أساسية لكشف المخالفات، حيث توفر حصانة من الملاحقة وتضمن السرية والحماية من الانتقام، مما يشجع الموظفين والمواطنين على الإبلاغ عن الشبهات. وعلى الرغم من وجود نصوص عامة في التشريعات العراقية، إلا أن هناك دعوات متزايدة في الإقليم لإصدار قانون خاص شامل لحماية المبلغين، لتعزيز دور هيئة النزاهة الاتحادية ولجنة النزاهة البرلمانية في إقليم كوردستان.
4. **التشريعات المنظمة للرقابة المجتمعية والإعلامية:** تتيح قوانين الحق في الحصول على المعلومات وحماية الصحفيين إمكانية قيام المجتمع المدني والإعلام بدور رقابي تكميلي، يعتمد على الشفافية في نشر البيانات والميزانيات. ويحظى هذا الجانب باهتمام في الإقليم، حيث توجد مبادرات لتعزيز الشفافية من خلال نشر بيانات الموازنة وتقارير الإنفاق على بوابات إلكترونية حكومية، رغم التحديات التي تواجه تطبيق (قانون ضمان حق الحصول على المعلومات) بشكل كامل.

دور القانون في حوكمة الإدارة المالية

ترتبط جودة الإدارة المالية ارتباطاً وثيقاً بفعالية الأطر التشريعية التي تحكم عمليات التخطيط والتنفيذ والمتابعة للموارد العامة:

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

1. **قوانين الموازنة العامة والشؤون المالية:** تنظم عملية إعداد الموازنة من حيث المبادئ (كالشمولية والواقعية والتخصص)، وآليات الرقابة على تنفيذها، والضوابط الخاصة بالنفقات والالتزامات، والتحويلات بين بنود الموازنة، مما يحد من الإنفاق العشوائي والفساد المستشري. وتعد (قانون إدارة المالية العامة للإقليم) والإطار الدستوري لتقاسم الموارد مع الحكومة الاتحادية، من الركائز الأساسية للإدارة المالية في كوردستان، حيث تشرف (وزارة المالية والاقتصاد) على تنفيذ هذه القوانين.
2. **التشريعات المنظمة للمشتريات والعقود الحكومية:** تعد قوانين المناقصات والمشتريات العامة من أهم أدوات مكافحة الفساد، حيث تفرض مبادئ المنافسة العلنية، والمساواة، والكفاءة، والاقتصاد، وتحدد إجراءات دقيقة لطرح العطاءات وتقييمها ومنحها، مع وضع ضوابط صارمة للتعاقد المباشر والطارئ. ويعمل الإقليم وفق (قانون المناقصات والمزايدات الحكومي العراقي رقم 2 لسنة 2014)، مع وجود جهود من قبل (هيئة النزاهة) و(ديوان الرقابة المالية الإقليمي) لمراقبة التزام المؤسسات بهذه الإجراءات.
3. **القوانين المتعلقة بإدارة الأصول والخصوم العامة:** تحكم عمليات تملك الدولة للأصول (العقارات، الأسهم، إلخ) وتصرفها بها، وإدارة الديون والضمانات، لمنع إهدار المال العام أو تحويله لمصلحة خاصة. وتخضع إدارة الأصول في إقليم كوردستان لرقابة صارمة من قبل (ديوان الرقابة المالية الإقليمي)، خاصة في ملفات الأراضي والمشاريع الاستثمارية الكبرى.
4. **تشريعات النزاهة ومكافحة تضارب المصالح:** تلزم هذه القوانين كبار المسؤولين والموظفين بالإفصاح عن ذممهم المالية، وتمنعهم من ممارسة أعمال قد تتعارض مع واجباتهم الوظيفية، وتضع قيوداً على العمل بعد ترك الخدمة العامة ("الباب الدوار"). ويطبق الإقليم (قانون مفوضية النزاهة الاتحادي رقم 30 لسنة 2011)، كما أن هناك مبادرات من (لجنة النزاهة في مجلس النواب الإقليمي) لتعزيز آليات الكشف عن الذمم المالية ومراقبة تضارب المصالح.

وبهذا، يتضح أن النظام القانوني في إقليم كوردستان، رغم كونه جزءاً من النظام القانوني العراقي العام، يسعى من خلال أجهزته الرقابية والإدارية الخاصة (كديوان الرقابة المالية الإقليمي وهيئة المناطق المالية والإدارية) إلى تفعيل دور الرقابة المالية والإدارية، مع وجود تحديات تتطلب تعزيز الاستقلالية والتنسيق بين الأجهزة الرقابية الاتحادية والإقليمية، وتمكينها من الموارد الكافية، وسن تشريعات أكثر تخصصاً في مجالات حماية المبلغين والشفافية.

الجانب المالي والمحاسبي

الرقابة المالية: المفهوم والأنواع

هي مجموعة الإجراءات والأنظمة والتقنيات المصممة لمراقبة الأداء المالي، وضمان دقة القوائم المالية، والامتثال للقوانين واللوائح، وحماية الأصول. وتشمل الرقابة الداخلية (داخل الوحدة الاقتصادية) والخارجية (مثل أجهزة الرقابة العليا) (الاردني، 2023).

دور المحاسبة كأساس للرقابة الفعالة

يعد نظام المحاسبة الركيزة الأساسية لأي نظام رقابي جيد. فمن خلال التسجيل المنظم، والتصنيف، والتلخيص الدقيق للمعاملات المالية، توفر المحاسبة البيانات والمعلومات الموثوقة والملائمة التي تمكن أجهزة الرقابة من:

- **التدقيق والتحقق**: مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط.
- **تتبع الأموال**: تتبع مسار الإنفاق العام من المصدر إلى نقطة الصرف.
- **الكشف عن الانحرافات**: تحديد حالات الإنفاق غير المبرر أو المخالف (والمحاسبين، 2022).

لجنة مراقبة المالية العامة – الرقابة البرلمانية على المال العام

لجنة مراقبة المالية العامة هي هيئة رقابية برلمانية متخصصة تختص بمراقبة تنفيذ الموازنة العامة للدولة وفحص حسابات الأجهزة الحكومية، لتضمن الشفافية والمساءلة في إنفاق المال العام.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

آليات سياسة الرقابة المالية:

المحور	التفاصيل
المهام الرئيسية	• **مراقبة تنفيذ الموازنة العامة:** متابعة مدى التزام الحكومة بتنفيذ بنود الموازنة المعتمدة. • **فحص تقارير الجهاز المركزي للمحاسبات:** دراسة تقارير الرقابة المالية وتحليلها. • **تحقيق الرقابة اللاحقة:** تقييم كفاءة وفعالية الإنفاق الحكومي. • **تقديم التوصيات:** اقتراح تحسينات للنظام المالي والرقابي.
الأهمية	ضمان الشفافية في إدارة المال العام – تعزيز المساءلة والمحاسبة – تحسين كفاءة الإنفاق الحكومي – مكافحة الفساد المالي والإداري – تعزيز ثقة المواطنين في مؤسسات الدولة.
التحديات	استقلالية اللجنة وآليات عملها – توفر الخبرات الفنية المتخصصة – الوصول للمعلومات الكاملة والدقيقة – فعالية متابعة تنفيذ التوصيات.

آليات الرقابة المالية

تشير هذهِ الآليات إلى الأدوات والعمليات والهياكل المؤسسية التي يتم من خلالها تنفيذ الرقابة المالية. ويمكن تلخيص الآليات الرئيسية فيما يلي:

1. الآلية التشريعية والقانونية:

تتمثل في إصدار القوانين واللوائح والأنظمة التي تحدد أطر العمل المالي، وواجبات ومسؤوليات الأطراف المعنية، والعقوبات في حال المخالفة (مثل قوانين الموازنة العامة، وقوانين المحاسبة والمراجعة، وقوانين مكافحة الفساد المالي والإداري) (بوكريت، 2017).

2. الآلية المؤسسية:

وهي إنشاء هيئات وأجهزة متخصصة لتطبيق الرقابة، وتنقسم إلى:

- **رقابة داخلية:** وتتم من خلال وحدات داخل المؤسسة نفسها مثل (الإدارة المالية، المراقب المالي الداخلي، ولجان المراجعة التابعة لمجلس الإدارة)، والتي تراقب العمليات أولاً بأول (الاخليين، 2017).
- **رقابة خارجية:** وتتم من قبل هيئات مستقلة خارجية مثل (أجهزة الرقابة العليا كالجهاز المركزي للمحاسبات أو ديوان الرقابة المالية)، و(مكاتب المراجعة الخارجية المستقلة)، والهيئات الرقابية المتخصصة (كهيئات أسواق المال) (والمحاسبة، 2019).

3. الآلية الإجرائية والتنفيذية:

وتشمل العمليات التفصيلية التي تتبعها المؤسسات لضبط الأنشطة المالية، مثل:

- **نظم الرقابة الداخلية:** وتشمل فصل المهام، تفويض السلطات، الموافقات على النفقات، والمصادقات (ف، 2018).
- **أنظمة المعلومات المالية:** استخدام التقنيات الحديثة (ERP) لتعقب وتسجيل وتحليل المعاملات المالية بدقة وشفافية.
- **إجراءات التدقيق والمراجعة:** سواء الدورية أو المفاجئة، للتحقق من دقة القوائم المالية والامتثال (وآخرون، 2016).
- **آلية الإفصاح والشفافية:** وتعد من الآليات الوقائية، حيث تشترط نشر المعلومات المالية الموثوقة والكافية وفي الوقت المناسب (مثل البيانات المالية المدققة، تقارير الحوكمة) لتمكين أصحاب المصلحة (المساهمون، المستثمرون، الجمهور) من ممارسة رقابة السوق (وبوكيرت، 2017).
- **آلية المساءلة والمحاسبة:** وهي الآلية التي تربط النتائج بالمسؤولين، وتفرض جزاءات على المخالفين، سواء كانت إدارية أو قانونية، لضمان فعالية الآليات الأخرى، وفق مؤشرات أداء قابلة للقياس.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

مرتكزات أساسية في منظومة الرقابة:

1. **العلاقة التكاملية حتمية:** الرقابة المالية الفعالة لا تعمل بمعزل عن نظام محاسبي رصين واستراتيجية متكاملة لإدارة الفساد. ضعف أي ركن يُضعف المنظومة بأكملها (محروس.، 2023).
2. **المحاسبة كمدخل استراتيجي:** تطوير نظام المحاسبة العامة وفق المعايير الدولية والعربية هو استثمار في تعزيز النزاهة المالية، ويُعتبر خط دفاع أولي وقائي ضد الفساد (سعد.، 2021).
3. **فجوة التنفيذ:** المشكلة الرئيسية في العديد من البلدان لا تكمن في غياب القوانين أو الهياكل الرقابية، بل في ضعف تفعيلها، وعدم متابعة التوصيات، وغياب المساءلة الفعلية (علي.، 2021).
4. **دور التكنولوجيا:** تُشكل الرقابة المالية الرقمية (الذكاء الاصطناعي، تحليل البيانات الضخمة) أداة ثورية في الكشف عن الأنماط غير الاعتيادية للإنفاق والعمليات المشبوهة (محمد.، 2023).

أنواع الرقابة المالية

يمكن تصنيف الرقابة المالية من عدة زوايا، وأبرز أنواعها هي:

1. من حيث التوقيت:

- **الرقابة المسبقة (القبلية):** تتم قبل تنفيذ العملية المالية (مثل اعتماد الميزانية، والموافقة على التعاقدات).
- **الرقابة المصاحبة (المرافقة):** تتم أثناء التنفيذ لمراقبة سير العمل وفق الخطة.
- **الرقابة اللاحقة:** تتم بعد انتهاء العملية أو الفترة المالية، من خلال التدقيق في السجلات والقوائم المالية (وهو الشكل الأكثر شيوعاً في التدقيق الخارجي).

2. من حيث الجهة المنفذة:

- **الرقابة الداخلية:** يمارسها جهاز داخل المنظمة (الإدارة، مراقبو الحسابات الداخليون) وتهدف إلى تحسين الكفاءة وحماية الأصول.

- **الرقابة الخارجية:** تمارسها جهة مستقلة خارجية، (مثل جهاز الرقابة العليا للمال العام) أو (مكتب المراجعة الخارجي للقطاع الخاص)، وتهدف بشكل أساسي إلى إبداء الرأي في عدالة القوائم المالية والامتثال (دابيكو، 2020).

3. من حيث نطاق وهدف الفحص:

- **الرقابة المالية (المحاسبية):** وتركز على التحقق من دقة وصدقية البيانات والسجلات المالية، والامتثال للقوانين المالية.
- **رقابة الأداء (الكفاءة والفعالية):** تتجاوز الصحة الشكلية لتقييم اقتصادية وكفاءة وفعالية استخدام الموارد لتحقيق الأهداف المخططة (وتعد من مهام أجهزة الرقابة العليا المتطورة).

4. من حيث الإلزام:

- **رقابة إلزامية (واجبة):** مفروضة بموجب القانون، مثل تدقيق حسابات الشركات المساهمة من قبل مكاتب خارجية.
- **رقابة اختيارية:** تقوم بها الإدارة بمحض إرادتها لتحسين أدائها، مثل استشارات المراجعة الداخلية الاختيارية.

الجانب الإداري

إدارة الفساد: المفهوم الاستراتيجي

تتجاوز إدارة الفساد مفهوم المكافحة الظرفية إلى تبني منهج استباقي مؤسسي، يشمل الوقاية والكشف والردع والمحاسبة. وهي عملية مستمرة تتطلب إطاراً قانونياً رادعاً، ومؤسسات قوية، وشفافية، ومشاركة مجتمعية (السعودية، 2023).

الدور التكاملي: الرقابة المالية، المحاسبة، إدارة الفساد، والقانون

- **الرقابة المالية كأداة كشف وردع:**
  - **دور الرقابة الداخلية:** تصميم وتطبيق ضوابط داخلية مثل الفصل بين المهام، والإذونات الموثقة، والمصادقات المتعددة، والمراجعة الداخلية المستمرة، مما يحد من فرص ارتكاب الفساد (ناصر.، 2022).
  - **دور الرقابة الخارجية والتدقيق:** تقوم أجهزة الرقابة العليا (كديوان المحاسبة) بالتدقيق القانوني والإداري على حسابات الجهات الحكومية، وكشف أوجه التلاعب، وإحالة المخالفين للجهات القضائية، مما يحقق الردع العام (مصر.، 2023).
- **المحاسبة (لغة الرقابة ووقودها):** لا يمكن فصل فعالية الرقابة المالية عن جودة النظام المحاسبي. المعايير المحاسبية الدولية والعربية (مثل معايير IPSAS والمجمع العربي للمحاسبين القانونيين) تعزز الشفافية، والقابلية للمقارنة، والإفصاح الكامل. إن المحاسبة على أساس الاستحقاق تعطي صورة أوضح عن الالتزامات والأصول، مما يحد من التلاعب خارج الميزانية (إطار معايير المحاسبة والمراجعة للقطاع العام في الدول العربية.، 2023).
- **إدارة الفساد (الإطار الحاضن):** توفر استراتيجية إدارة الفساد الإطار السياسي والمؤسسي الذي تعمل ضمنه الرقابة المالية. فهي تحدد الأولويات، وتوفر الحماية للمبلغين عن المخالفات، وتضمن متابعة تقارير الرقابة وتنفيذ توصياتها. الرقابة المالية الفعالة هي ذراع تنفيذي رئيسي لأي استراتيجية ناجحة لإدارة الفساد (المنظمة العربية لمكافحة الفساد، القاهرة.، 2023).

الجذور النظرية للفساد

يرى المؤلف كليتغارد (Klitgaard, 2020) أن الفساد ينشأ من المعادلة التالية:

الفساد = الاحتكار + حرية التصرف – المساءلة

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

الجدول (1): أنواع الفساد المالي والإداري

النوع	التعريف	الأمثلة
الرشوة	تقديم مال أو منفعة للحصول على خدمة غير مستحقة	دفع عمولات للحصول على تراخيص
الاختلاس	الاستيلاء على أموال عامة أو خاصة	تحويل أموال المشاريع لحسابات شخصية
المحسوبية	تفضيل الأقارب أو الأصدقاء في التعيينات	توظيف غير الكفؤين بناءً على الواسطة
تزوير البيانات	التلاعب بالسجلات المالية	تضخيم الفواتير وتزوير المستندات

دور القانون في الفساد المالي والإداري

يُعرف **القانون** بأنه مجموعة القواعد الملزمة الصادرة عن السلطة التشريعية في الدولة، والتي تنظم علاقات الأفراد والمؤسسات، وتحدد الحقوق والواجبات، وتفرض العقوبات على المخالفين. أما **الفساد المالي** فيتمثل في إساءة استخدام المنصب العام أو الموارد المالية لتحقيق منافع شخصية، كالاختلاس والرشوة والتلاعب في المناقصات. في حين يشير **الفساد الإداري** إلى الانحراف في الممارسات الإدارية والإجراءات الوظيفية، مثل المحسوبية والواسطة وإهدار المال العام وتعطيل مصالح المواطنين لتحقيق مصالح خاصة.

يلعب القانون دوراً محورياً في مواجهة الفساد المالي والإداري، خاصة بعد تنفيذ عمليات الرقابة المالية التي تكشف المخالفات. فعندما تظهر تقارير الرقابة المالية حالات فساد، يأتي دور القانون لتطبيق الجزاء الرادع؛ حيث يقوم النظام القانوني بتجريم الأفعال الفاسدة الواردة في تلك التقارير، ويفتح باب المساءلة القضائية، ويفرض عقوبات رادعة تتراوح بين الغرامات المالية والعقوبات السالبة للحرية، فضلاً عن إلزام المتسببين بالتعويض.

كما أن القانون السليم يوفر الحماية للمبلغين عن الفساد والشهود، مما يشجع على الإبلاغ ويكمل حلقة الرقابة. وبذلك، لا تقتصر وظيفة القانون على العقاب فقط، بل تتعداها إلى تحقيق الردع العام والخاص،

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

واسترداد الأموال المنهوبة، وإرساء مبادئ العدالة والمساءلة كأسس لاستعادة الثقة وتعزيز النزاهة في مؤسسات الدولة.

المبحث الثالث: الدراسة التحليلية والتطبيقية

التحليل المقارن والتجارب الدولية والعربية

قمنا بتحليل ومقارنة بعض التجارب الدولية الناجحة، للوقوف على أسباب التقدم وتحديد الفجوات في الدول العربية:

التجارب والتحليل (محاور المقارنة)	التجربة السنغافورية	التجربة النرويجية
1. استقلالية الأجهزة الرقابية: (الفارق الأساسي بين الدول المتقدمة والعربية)	تمتلك سنغافورة هيئة مكافحة الفساد (CPIB) المستقلة منذ 1952، وتتميز بصلاحيات التحقيق والملاحقة القضائية، وتوفير حماية كاملة للمبلغين عن الفساد.	تعتبر النرويج من أقل الدول فساداً عالمياً (مؤشر مدركات الفساد 2023: 100/84). يعتمد نجاحها على الاستقلالية الكاملة للجهاز الرقابي (Riksrevisjonen).

2. التقنية الرقمية وتطوير المعايير: (الدول المتقدمة سبقت في التحول الرقمي)	دمج التقنيات الحديثة في الرقابة.	تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IPSAS) منذ 2014، واعتماد نظام إلكتروني متكامل للمشتريات الحكومية.
3. المساءلة والمتابعة: (ضعف في متابعة التوصيات في معظم الدول العربية)	تتميز المنظومة بتطبيق صارم للقانون ومتابعة حثيثة للتقارير الرقابية لضمان عدم الإفلات من العقاب.	تمتاز بشفافية عالية ومساءلة دقيقة تضمن كفاءة وفعالية الإنفاق الحكومي.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

الجدول (1): مؤشرات مدركات الفساد في الدول العربية 2023

الدولة	المؤشر (من 100)	الترتيب العالمي
الإمارات	100/67	27
قطر	100/63	40
السعودية	100/53	54
الأردن	100/47	61
العراق	100/23	157

الجدول (2): نتائج دراسة حالة – تحليل الفساد في المؤسسات الحكومية العراقية

نوع الفساد	النسبة	الأسباب الرئيسية
الرشوة	%35	غياب الرقابة المباشرة
الاختلاس	%25	ضعف الأنظمة المحاسبية
المحسوبية	%20	غياب معايير التوظيف
تزوير المستندات	%20	عدم وجود أنظمة رقمية

تحليل النتائج

أظهرت النتائج الأولية للتحليل ما يلي:

1. **ضعف الاستقلالية**:%78 من المشاركين يرون أن الأجهزة الرقابية غير مستقلة.
2. **عدم التطبيق**:%65 يرون أن المشكلة تكمن في التنفيذ وليس في غياب القوانين.
3. **الحاجة للرقمية**:%90 يؤكدون على ضرورة التحول الرقمي.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

الجدول (3): مقارنة بين الدول الدولية (المتقدمة) والدول العربية في مؤشر الفساد

الدولة	نوع الدولة	مؤشر الفساد (0 - 100)	مستوى الفساد
الدنمارك	دولي	89	منخفض جداً
فنلندا	دولي	88	منخفض
النرويج	دولي	84	منخفض جداً
سنغافورة	دولي	84	منخفض
الإمارات	عربي	69	منخفض
قطر	عربي	58	متوسط
السعودية	عربي	57	متوسط
الأردن	عربي	50	متوسط
مصر	عربي	30	مرتفع
ليبيا	عربي	13	مرتفع جداً

المصدر: تقارير مؤشر الفساد العالمي (CPI).

ملاحظة: يعتمد مؤشر مدركات الفساد على مقياس من (0 – 100)، حيث: (0 = فساد مرتفع جداً) و (100 = شفافية عالية/فساد منخفض). المتوسط العالمي يقارب (43) نقطة، بينما متوسط الدول العربية يتراوح حوالي (34 – 37) نقطة.

الجدول (4): مقارنة فاعلية أدوات الرقابة المالية

الدولة	استقلال أجهزة الرقابة	نسبة تنفيذ الرقابة	مستوى الشفافية
الدنمارك	مرتفع جداً	%90	مرتفع جداً
فنلندا	مرتفع	%89	مرتفع جداً
النرويج	مرتفع	%88	مرتفع جداً
سنغافورة	مرتفع	%88	مرتفع جداً
الإمارات	متوسط	%75	جيد
السعودية	متوسط	%70	متوسط
الأردن	متوسط	%65	متوسط
مصر	ضعيف جداً	%55	ضعيف

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

التحليل:

تحقق الدول المتقدمة (الدنمارك، فنلندا، النرويج) متوسطاً يقارب 87 نقطة، أما الدول العربية فمتوسطها تقريباً 52 نقطة. أي أن الفرق يقارب 35 نقطة في مؤشر النزاهة والشفافية. ويعود تحقيق مستويات أقل فساداً في الدول المتقدمة إلى قوة القانون وفعالية أدوات الرقابة المالية والإدارية، بينما ما تزال العديد من الدول العربية تواجه تحديات في تطبيق القوانين وتعزيز استقلال الأجهزة الرقابية.

الجدول (5): مقارنة بين إقليم كوردستان، العراق، النرويج، والدنمارك

المعيار	العراق	إقليم كوردستان	النرويج	الدنمارك
مؤشر مدركات الفساد (0 – 100)	23	30 تقريباً	84	89
مستوى الفساد	مرتفع جداً	مرتفع	منخفض	منخفض جداً
قوة التشريعات القانونية	متوسط	متوسط	قوية جداً	قوية جداً
استقلال القضاء	محدودة	محدودة نسبياً	مرتفع	مرتفع جداً
فعالية أدوات الرقابة المالية	ضعيفة إلى متوسطة	متوسطة	عالية	عالية جداً
الشفافية في إدارة المال العام	منخفضة	منخفضة إلى متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جداً
نسبة تنفيذ تقارير الرقابة المالية	%40	%50	%85	%90
مستوى المساءلة والمحاسبة	ضعيف	متوسط	مرتفع	مرتفع جداً

التحليل:

1. **الدنمارك:** تعد من أقل دول العالم فساداً بسبب قوة القوانين وفعالية الرقابة المالية.
2. **النرويج:** تحقق مستويات مرتفعة من الشفافية، خصوصاً في إدارة الموارد النفطية.
3. **العراق:** ما زالت مشكلة الفساد مرتفعة نتيجة ضعف تطبيق القوانين وضعف الرقابة في مؤسساتها.
4. **إقليم كوردستان:** الوضع أفضل قليلاً من العراق في بعض مؤسساتها، لكن ما زالت هناك تحديات في الشفافية والرقابة.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

الجدول (6): مقارنة النسب العامة

الدولة/الإقليم	نسبة النزاهة التقريبية	نسبة انتشار الفساد
العراق	%23	%77
إقليم كوردستان	%30	%70
الدنمارك	%89	%11
النرويج	%84	%16

التحليل: حققت (الدنمارك – النرويج) مستويات عالية من النزاهة بسبب قوة النظام القانوني واستقلال الأجهزة الرقابية. أما بالنسبة للعراق وإقليم كوردستان، فهناك حاجة إلى تعزيز أدوات الرقابة المالية وتطبيق نظام قوانين أكثر فاعلية للحد من الفساد المالي والإداري.

الجدول (7): المقارنة بين الدول الأجنبية، الدول العربية، وإقليم كوردستان

الفئة	نسبة الفساد المالي	نسبة الفساد الإداري	نسبة الفساد القانوني	نسبة النزاهة والشفافية	التقييم
الدول الأجنبية	%15	%12	%10	%85	فساد منخفض جداً
الدول العربية	%65	%60	%55	%40	فساد مرتفع نسبياً
إقليم كوردستان	%60	%55	%50	%45	فساد متوسط إلى مرتفع

التحليل:

- الدول الأجنبية تحقق أقل نسب فساد بسبب قوة النظام القانوني كما تم ذكره في الجداول السابقة.
- الدول العربية تعاني من أعلى نسب الفساد.
- إقليم كوردستان يقع في مستوى متوسط بين الدول العربية والدول المتقدمة (الأجنبية)؛ حيث توجد بعض الإصلاحات الإدارية لكنها لا تزال تواجه تحديات في تطبيق أدوات الرقابة المالية.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

نتائج الاستبيان والدراسة الميدانية

الجدول (8): نتائج استبيان على أساس 100 مشارك

السؤال	نعم	لا	النسبة (نعم)
هل القوانين الحالية كافية لمكافحة الفساد؟	40	60	%40
هل أجهزة الرقابة المالية فعالة؟	55	45	%55
هل توجد شفافية في إدارة المال العام؟	35	65	%35
هل تؤثر المحسوبية على الإدارة المالية؟	70	30	%70
هل تحتاج الرقابة المالية إلى تطوير؟	85	15	%85

الجدول (9): مقارنة بين النموذج المتقدم والنموذج النامي في مكافحة الفساد

المؤشر	دول متقدمة	دول نامية
استقلال القضاء	مرتفع جداً	متوسط
استقلال الأجهزة الرقابية	قوي	متفاوت
الشفافية المالية	عالية	محدودة
سرعة الفصل في قضايا الفساد	سريعة	بطيئة
اعتماد الرقمية	شامل	جزئي

التحليل: تظهر المقارنة أن فعالية مكافحة الفساد ترتبط باستقلال القضاء وشفافية الإنفاق العام، وليس فقط بوجود النصوص القانونية.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

خصائص العينة:

الجدول (10): توزيع العينة حسب سنوات الخدمة

سنوات الخدمة	العدد	النسبة %
أقل من 5 سنوات	20	%25
5 – 10 سنوات	30	%37.5
أكثر من 10 سنوات	30	%37.5
المجموع	**80**	**%100**

تحليل محاور الدراسة

المحور الأول: فاعلية الرقابة الداخلية

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقييم
وجود تدقيق داخلي فعال	3.9	0.8	مرتفع
وضوح الإجراءات المالية	3.7	0.9	مرتفع
سرعة اكتشاف المخالفات	3.5	1.0	متوسط مرتفع

- **التحليل:** تشير النتائج إلى أن الرقابة الداخلية تلعب دوراً وقائياً مهماً، لكنها تحتاج إلى تطوير في سرعة الاستجابة.

المحور الثاني: استقلالية الرقابة الداخلية

الفقرة	المتوسط	مستوى الدلالة
استقلالية جهاز الرقابة	3.2	متوسط
خلو التقارير من الضغوط السياسية	2.9	ضعيف نسبياً
إحالة المخالفات للقضاء	3.4	متوسط

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

- **التحليل:** تظهر النتائج أن الاستقلال المؤسسي يمثل نقطة ضعف تؤثر على فاعلية مكافحة الفساد.

المحور الثالث: أثر الرقمنة في الحد من الفساد

الفقرة	المتوسط الحسابي	التقييم
تقليل الاحتكاك المباشر	4.2	مرتفع جداً
توثيق العمليات إلكترونياً	4.0	مرتفع
الحد من الرشوة	3.8	مرتفع

- **التحليل:** تبين النتائج أن التحول الرقمي يعد من أكثر الأدوات فاعلية في الحد من الفساد الإداري.

الجدول (11): اختبار العلاقة بين قوة الرقابة وانخفاض الفساد

المتغيرات	معامل الارتباط (R^2)	مستوى الدلالة (Sig)
الرقابة الداخلية × انخفاض الفساد	0.61	0.01
الرقابة الخارجية × انخفاض الفساد	0.54	0.03
الرقمنة × انخفاض الفساد	0.72	0.00

- **النتيجة:** توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين قوة الرقابة المالية وانخفاض مستويات الفساد، وكانت (الرقمنة) هي الأعلى تأثيراً.

المحور الرابع: فاعلية القانون

الدولة/الإقليم	نسبة تطبيق القانون	نسبة الفساد	الانحراف المعياري	المتوسط
الدنمارك	%90	%5	0.5	4.8
النرويج	%88	%4	0.4	4.7
سنغافورة	%85	%6	0.6	4.6
إقليم كوردستان	%65	%20	0.8	3.0

مصر	%60	%25	0.9	2.5
العراق	%45	%35	1.0	2.0

التحليل:

- **نسبة تطبيق القانون:** تشير إلى فعالية تطبيق التشريعات في إقليم كوردستان مقارنة بالدول الأخرى.
- **نسبة الفساد:** تعكس مستوى الفساد في الإقليم والتحليل النسبي.
- **الانحراف المعياري:** يوضح تباين مستويات الفساد.
- **المتوسط:** يعطي فكرة عامة عن مستوى الفساد في الإقليم مقارنة بالعينة الدولية والعربية.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. الجانب النظري:

- **نظرية فاعلية القوانين:** تشير الأدبيات القانونية إلى أن وجود قوانين صارمة ومحددة لمكافحة الفساد يساهم بشكل كبير في تقليل الفساد مقارنة بالدول التي تفتقر إلى تشريعات فعالة. ويتزايد تأثير القوانين مع مستوى تنفيذها، مما يعزز من مبدأ الشفافية والمساءلة.
- **البيئة المؤسساتية:** تشدد النظريات على أهمية وجود مؤسسات رقابية مستقلة وفعالة لضمان تنفيذ القوانين، مما يؤدي إلى تعزيز بيئة قانونية مسؤولة.
- **تفاعل العوامل الاجتماعية والاقتصادية:** يوضح البحث أن الفساد يؤثر سلباً على التنمية الاقتصادية والاجتماعية، مما يمثل تحدياً كبيراً للحكومات.

2. الجانب العملي:

- **تحليل الأداء الفعلي:** أظهرت البيانات أن إقليم كوردستان يمتلك فاعلية قانونية نسبياً مقارنة بالدول المجاورة، مما ينعكس في انخفاض نسبة الفساد. وتدل الأرقام على أن تطبيق القوانين يسهم في تقليل مستويات الفساد، لكن هذه الجهود بحاجة إلى تعزيز لتقليل الفساد بشكل أكبر.
- **تجارب الدول الناجحة:** يمكن الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة مثل الدنمارك وسنغافورة في تطبيق السياسات الفعالة لمكافحة الفساد، مثل برامج التدريب والتطوير للحكومة.
- **تفعيل القوانين:** يجب التركيز على تطوير أدوات مستدامة لتفعيل القوانين مثل آليات الشكاوى والخطط الوطنية لمكافحة الفساد.
- **ورش العمل والتدريب:** تنظيم ورش عمل تدريبية لموظفي الحكومة لتعليمهم أساليب التدقيق والرقابة وتعزيز الثقافة القانونية بين المواطنين.
- **التعاون الإقليمي والدولي:** إقامة شراكات مع منظمات دولية وإقليمية لتبادل الخبرات والنماذج الناجحة في مكافحة الفساد.

ثانياً: التوصيات

لغرض معالجة الفجوات التي أظهرتها الدراسة، نقترح مصفوفة التوصيات الآتية موزعة حسب الاختصاص:

استراتيجيات عامة لتعزيز منظومة النزاهة:

1. **تعزيز استقلالية الأجهزة الرقابية:** ضمان الاستقلال الإداري والمالي لأجهزة الرقابة العليا، وتعزيز حصانة رؤسائها، وربطها مباشرة بالسلطة التشريعية لضمان موضوعية التقارير ومتابعتها.
2. **تبني وتطبيق معايير محاسبية دولية وعربية:** الإسراع في التحول إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) والمعايير العربية الموحدة لتعزيز الشفافية والقابلية للمقارنة والرقابة.
3. **دمج الرقابة في استراتيجية وطنية لإدارة الفساد:** جعل تقارير الرقابة المالية مدخلات أساسية للهيئات الوطنية لمكافحة الفساد، وإنشاء آليات تنسيق رسمية بينها.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

4. **التحول الرقمي الشامل**: تطوير أنظمة للمحاسبة والإنفاق الحكومي الإلكتروني الموحد، ودمج أدوات التحليل الآلي والإنذار المبكر للكشف عن الشذوذ المالي.
5. **بناء القدرات المهنية**: الاستثمار في التدريب المستمر لموظفي الرقابة والمحاسبة على أحدث الأدوات والمعايير الدولية والعربية ومهارات التحقيق.
6. **تعزيز الشفافية وإتاحة المعلومات**: نشر تقارير الرقابة والمدفوعات والميزانيات بصورة مفتوحة وسهلة الفهم للجمهور والإعلام، لتعزيز الرقابة المجتمعية.
7. **تفعيل الهيئات الرقابية**: ضمان استقلالية الهيئات الرقابية وتطوير آليات عملها لتكون قادرة على تنفيذ مهامها بكفاءة.
8. **تعزيز التشريعات القانونية**: مراجعة وتحديث القوانين المتعلقة بمكافحة الفساد لتكون أكثر وضوحاً وفاعلية، وإدخال تشريعات جديدة تركز على حماية المبلغين عن الفساد والمشتكين.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934

المصادر والمراجع

1. آرينز، أ.، وآخرون. (2016). المراجعة وخدمات التأكيد: مدخل متكامل. (بيانات النشر ناقصة).
2. ألبرشت، و. س.، ألبرشت، س. س.، ألبرشت، س. أو.، وزمليمان، م. ف. (2018). فحص الاحتيال (الطبعة السادسة).
3. الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية. (2023). تقرير مقارن عن أنظمة الرقابة المالية في دول مجلس التعاون.
4. إطار معايير المحاسبة والمراجعة للقطاع العام في الدول العربية. (2023). المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
5. بوليت، ك.، وبوكيرت، ج. (2017). إصلاح الإدارة العامة: تحليل مقارن – في عصر التقشف (الطبعة الرابعة). مطبعة جامعة أكسفورد.
6. الجبوري، علي. (2021). دور الرقابة المالية في الحد من الفساد الإداري. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد.
7. الجهاز المركزي للمحاسبات – جمهورية مصر العربية. (2023). تقرير حول تطوير آليات الرقابة المالية في مواجهة أشكال الفساد المستحدثة.
8. الخالدي، فهد بن محمد. (2023). أثر تطبيق الحوكمة الرقمية على فعالية الرقابة المالية في مكافحة الفساد. (أطروحة دكتوراه غير منشورة).
9. دابيكو 2020) .[PCAOB]). معايير التدقيق والممارسة المهنية ذات الصلة. مجلس مراقبة محاسبة الشركات العامة.
10. ديوان المحاسبة الأردني. (2023). دليل الرقابة المالية الحديثة وأفضل الممارسات الدولية.
11. الشمري، عبد الله ناصر. (2022). الحوكمة والرقابة الداخلية كأدوات لمكافحة الفساد في المؤسسات الحكومية. الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية.

ISSN print/ 2769-1926 ISSN online/ 2769-1934
12. العيسوي، محمد محروس. (2023). الرقابة المالية وأثرها في مكافحة الفساد المالي والإداري. القاهرة: دار النهضة العربية.
13. الغامدي، أحمد بن سعد. (2021). دور أجهزة الرقابة المالية في تعزيز النزاهة ومكافحة الفساد: دراسة تحليلية تطبيقية. جدة: دار المجتمع للنشر.
14. لجنة مراجعة حسابات الشركات العامة الأمريكية (2022) .(PCAOB). معايير التدقيق والممارسة المهنية ذات الصلة.
15. لنجار، محمود عبد الحميد. (2020). الفساد المالي والإداري: الأسباب – الآثار – وسائل المكافحة. عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع.
16. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. (2023). إطار معايير المحاسبة والمراجعة للقطاع العام في الدول العربية.
17. معهد المدققين الداخليين (2017) .(IIA). الإطار الدولي للممارسات المهنية للمدققين الداخليين (IPPF).
18. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي). (2019). إطار المعايير الدولية للأجهزة العليا (ISSAI).
19. المنظمة العربية لمكافحة الفساد. (2023). توصيات المؤتمر العربي السابع لمكافحة الفساد. القاهرة.
20. الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (2022) .(SOCPA). دور مهنة المحاسبة والمراجعة في تعزيز النزاهة ومكافحة الفساد.
21. الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد (نزاهة) – السعودية. (2023). تقرير الأداء السنوي: إنجازات وآفاق.
22. وليت، ك.، وبوكيرت، ج. (2017). (نسخة مختصرة من المرجع تم الإبقاء عليها لاختلاف التسمية).