Interdisciplinary Legal Research
Special Issue on Arabic-Language Articles
Sep 2026, 7(4): 303-329
Available online on: www.ilrjournal.ir
e-ISSN:2717-1795

ORIGINAL RESEARCH PAPER

Oversight of Green Public Spending and Combating Corruption in Government Environmental Projects

Ahmed Shehab Al-Sahlani* [*1], Ali Mashhadi [2]

Keywords:
Expenditure, Financial Oversight, Environmental Projects, Corruption, Performance Audit, Public Funds.

Abstract

This research examines oversight of public expenditure allocated to environmental projects as a review of legality, efficiency, and the credibility of claimed environmental outcomes rather than a purely documentary audit. It argues that labelling expenditure as green is insufficient unless the environmental objective is defined, appropriations are linked to measurable indicators, procurement and contract modifications are scrutinized, and financial outputs are compared with environmental results. The study analyses the complementary roles of internal control, the supreme audit institution, integrity bodies, Parliament, and the judiciary within Iraq's federal legal framework, while drawing comparatively on INTOSAI environmental-auditing guidance. It proposes a risk-based oversight cycle extending from project design to follow-up, recovery, and performance correction.

1* PhD Candidate in Law, University of Tehran, Aras International Campus, Iran.

2 Professor of Public and International Law, Faculty of Law, University of Qom, Qom, Iran.

Please Cite This Article As: Al-Sahlani, A. Sh & Mashhadi, A (2026). "Oversight of Green Public Spending and Combating Corruption in Government Environmental Projects". *Interdisciplinary Legal Research*, 7(4): 303-329.

This is an open access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution (CC BY 4.0)

مقاله بحثیه
(الصفحه ۳۲۹-۳۰۳)

الرقابة على الإنفاق العام الأخضر ومكافحة الفساد في المشروعات البيئية الحكومية

أحمد شهاب السهلاني [۱]، علي مشهدي [۲]*

۱. طالب دكتوراه في القانون، جامعة طهران، پرديس أرس الدولي، إيران.
۲. أستاذ القانون العام والدولي، كلية الحقوق، جامعة قم، إيران. (نويسنده مسؤول) ايميل: droitenviro@gmail.com

المخلص

يتناول البحث الرقابة على الإنفاق العام المخصص للمشروعات البيئية بوصفها رقابة على شرعية تخصيص المال العام وكفاءة استعماله وصدق النتائج البيئية المعلنة، لا مجرد مطابقة حسابية للمستندات. وينطلق من أن وصف النفقة بأنها خضراء لا يكفي بذاته؛ إذ يلزم تعريف الهدف البيئي، وربط الاعتماد بمؤشرات قابلة للقياس، وفحص المشتريات والتنفيذ والتغيير في العقود، ثم مقارنة المخرج المالي بالأثر البيئي. ويحلل البحث تكامل الرقابة الداخلية والرقابة المالية العليا وهيئات النزاهة والرقابة البرلمانية والقضائية في ضوء الإطار القانوني الاتحادي العراقي، مع الاستفادة المقارنة من معايير الإنتوساي وإرشادات التدقيق البيئي. ويقترح مسارا رقابيا قائما على المخاطر يبدأ من تصميم المشروع وينتهي بمتابعة التوصيات واسترداد المال أو تصحيح الأداء عند ثبوت الخلل. ويخلص مبدئيا إلى أن مكافحة الفساد البيئي تتطلب الجمع بين تدقيق الامتثال وتدقيق الأداء والتحقق الفني من النتيجة البيئية، مع ضمان استقلال الجهة الرقابية ونشر خلاصات مفهومة من تقاريرها.

كلمات كليدى: الإنفاق العام الأخضر، الرقابة المالية، المشروعات البيئية؛ الفساد، تدقيق الأداء، المال العام.

المقدمه

تتجه السياسات العامة إلى تمويل مشروعات لمعالجة التلوث وإدارة النفايات والمياه والطاقة والتكيف المناخي. غير أن القيمة البيئية المعلنة قد تخفي مخاطر مألوفة في الإنفاق العام، مثل تضخيم الكلفة، وتجزئة العقود، وضعف المنافسة، والتغيير المتكرر في نطاق العمل، وقبول مخرجات لا تطابق المواصفات. وتضاف إليها مخاطر خاصة: صعوبة قياس الأثر، واستعمال مؤشرات عامة، وخلط النفقات ذات المنفعة البيئية المباشرة بنفقات إدارية عادية، وإمكان المبالغة في وصف مشروع بأنه أخضر.

لا يفترض البحث وقوع فساد في مشروع بعينه، ولا ينسب مخالفة إلى جهة من دون تقرير رسمي منشور. وإنما يبني معيارا قانونيا وتحليليا لفحص دورة الإنفاق. ويطبق التحليل على القانون العراقي الاتحادي من دون إضافة اسم الدولة إلى العنوان، مع فصل النصوص النافذة عن المعايير الدولية المقارنة والمقترحات الإصلاحية.

إشكالية البحث

تتمثل الإشكالية في مدى قدرة منظومة الرقابة القانونية والمالية على التحقق من أن الإنفاق البيئي مشروع وموجه إلى غرض محدد ومحقق لنتيجة قابلة للقياس، وعلى اكتشاف أنماط الهدر والاحتيال وتعارض المصالح في مراحل التخطيط والتعاقد والتنفيذ. ويتفرع عنها السؤال عن حدود اختصاص كل جهة، وكيفية تبادل المعلومات، والفرق بين المخالفة المالية وضعف الأداء والفساد الذي يحتاج إلى دليل وعناصر قانونية مستقلة.

المنهج والحدود

يعتمد البحث المنهج التحليلي للنصوص العراقية النافذة بعد تثبيت نسخها الرسمية، والمنهج الوظيفي في تتبع دورة المشروع، والمنهج المقارن المحدود في الاستفادة من إرشادات الإنتوساي. ولا يستعمل معيارا دوليا بوصفه حكما داخليا ملزما ما لم يتبنه النص أو الممارسة الرسمية المختصة. كما لا ينقل رقم مادة أو نتيجة تقرير ما لم يقرأ أصلها.

ويتوزع الأساس القانوني الداخلي على أربعة مستويات متكاملة. فقانون الإدارة المالية الاتحادية رقم٦ لسنة٢٠١٩ المعدل ينظم التخطيط والإعداد والتنفيذ والرقابة والتدقيق للموازنة ويجعل كفاءة الإنفاق وجودة

[١] INTOSAI Working Group on Environmental Auditing, Guidance on Environmental Auditing, 2025، الإرشادات المهنية المنشورة سنة ٢٠٢٥.

معلومات الموازنة جزءا من غايته التشريعية، وفق النشر الرسمي في الوقائع العراقية، العدد٤٥٥٠. ويحدد قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم٣١ لسنة٢٠١١ المعدل الولاية الرقابية، وقد أثبت قرار رسمي لمجلس شورى الدولة نص المادة١٤ في طلب التحقيق واتخاذ الإجراءات وإزالة المخالفة وآثارها. أما قانون حماية وتحسين البيئة رقم٢٧ لسنة٢٠٠٩ فيخضع النشاطات المؤثرة في البيئة للرقابة البيئية في المادة٢٢، وقرر مجلس شورى الدولة سريان الغرامة الواردة في المادة٣٣/ثانيا على الوزارات ودوائر الدولة. وعند انتقال الملف إلى شبهة فساد، يكون المرجع المؤسسي قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع رقم٣٠ لسنة٢٠١١ المعدل، مع مراعاة تعديل٢٠١٩ المنشور في العدد٤٥٦٨.

المبحث الأول: تحديد الإنفاق العام الأخضر

ليس الإنفاق الأخضر فئة محاسبية مكتفية بذاتها. فقد يكون الاعتماد موجها مباشرة إلى معالجة مياه ملوثة، أو مكونا بيئيا في مشروع نقل أو بناء، أو نفقة تمكينية كالرصد والمختبرات. ويقتضي الوصف المنضبط تحديد الصلة بين النفقة والهدف البيئي، وخط أساس، ومؤشر نتيجة، ومدة للقياس. وبدون ذلك يصعب تمييز المشروع البيئي من مشروع تقليدي أضيفت إليه عبارات عامة.

ويجب الفصل بين المدخلات والمخرجات والنتائج. فالمال المصروف مدخل، والمنشأة أو الجهاز مخرج، أما تحسن نوعية الماء أو انخفاض الانبعاث فهو نتيجة. قد يكون الإنفاق قانونيا والمخرج مستلما، ومع ذلك لا تتحقق النتيجة بسبب تصميم ضعيف أو تشغيل غير مستدام. هنا يظهر دور تدقيق الأداء إلى جانب تدقيق الامتثال.

المبحث الثاني: خريطة المخاطر عبر دورة المشروع

تبدأ المخاطر عند اختيار المشروع إذا غابت دراسة الحاجة أو رتبت الأولويات على أسس غير معلنة. وفي إعداد الموازنة قد يحدث تضخيم للتقديرات أو إخفاء كلفة التشغيل اللاحقة. وفي التعاقد تظهر مخاطر تفصيل

---

[١] جمهورية العراق، قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل، الوقائع العراقية، العدد ٤٥٥٠، ٥ آب ٢٠١٩، الوقائع العراقية، العدد ٤٥٥٠، ٥ آب ٢٠١٩.

[٢] جمهورية العراق، قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل؛ وزارة العدل، قرار مجلس شورى الدولة رقم ٢٠١٤/١١٠ المنشور في ٢٠١٥ والمتضمن نص المادة ١٤، المادة ١٤ كما وردت في قرار مجلس شورى الدولة رقم ٢٠١٤/١١٠.

[٣] جمهورية العراق، قانون حماية وتحسين البيئة رقم ٢٧ لسنة ٢٠٠٩؛ وزارة العدل، قرار مجلس شورى الدولة رقم ٢٠١٥/٧٥ المنشور في ٢٠ آب ٢٠١٥، المواد ٢٢ و٣٣ وقرار مجلس شورى الدولة رقم ٢٠١٥/٧٥.

[٤] جمهورية العراق، قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ المعدل بالقانون رقم ٣٠ لسنة ٢٠١٩، الوقائع العراقية، العدد ٤٥٦٨، ٢٣ كانون الأول ٢٠١٩، قانون التعديل الأول رقم ٣٠ لسنة ٢٠١٩، الوقائع العراقية، العدد ٤٥٦٨.

المواصفة لمتعهد معين، وضعف المنافسة، وتعارض المصالح، والتواطؤ. وفي التنفيذ تبرز أوامر التغيير والتأخير وقبول مواد أو أجهزة دون المواصفة. أما بعد الإنجاز، فقد تغيب الصيانة أو القياسات التي تثبت الأثر.

وتحتاج الرقابة إلى سجل مخاطر يربط كل مرحلة بدليلها. لا تعني الإشارة الرقابية ثبوت الفساد؛ فهي سبب للفحص. فالعرض الوحيد قد يكون مبررا في حالة محددة، وزيادة الكلفة قد ترجع إلى تغير مشروع، لكن يلزم توثيق الاستثناء والمقارنة والموافقة. ومكافحة الفساد القانونية تبدأ بمنع الخلط بين الاشتباه والنتيجة القطعية.

المبحث الثالث: تكامل جهات الرقابة

تعمل الرقابة الداخلية قبل الصرف وأثناءه، بينما يملك جهاز الرقابة المالية الأعلى منظورا مستقلا لفحص المشروعية والبيانات والأداء. وتختص جهة النزاهة بمسارات التحقيق والوقاية ضمن قانونها، ويباشر البرلمان المساءلة العامة عن السياسة والاعتمادات، ويضمن القضاء رقابة المشروعية والحقوق. وتكمن المشكلة حين تتكرر الطلبات ولا تتبادل النتائج، أو حين يحيل كل جهاز المسؤولية إلى غيره.

التكامل لا يعني دمج الاختصاصات. التقرير الرقابي الذي يكشف مؤشرات لا يحل محل التحقيق، والتحقيق لا يغني عن تصحيح نظام المشتريات، والحكم القضائي لا يصمم المشروع. وتفيد المقارنة المؤسسية بوظائف التحقيق والعقوبات لدى وحدة النزاهة في البنك الدولي في توضيح اختلاف وظيفة التحقيق عن وظيفة التدقيق، من دون نقل نظامها إلى القانون العراقي. المطلوب بروتوكول إحالة، وحفظ سلسلة الدليل، وتحديد ما ينشر وما تحميه سرية التحقيق، ثم متابعة تنفيذ التوصيات.

المبحث الرابع: معيار رقابي مركب

يقترح البحث أربعة اختبارات. الأول قانونية الاعتماد والتصرف والتعاقد. والثاني الاقتصاد في شراء الموارد بالسعر والنوعية المناسبين. والثالث الكفاءة في تحويل الموارد إلى مخرجات. والرابع الفاعلية البيئية في تحقيق النتيجة. ويضاف اختبار النزاهة الذي يفحص تضارب المصالح وشفافية المنافسة والتغيير في العقود.

وتختلف النتيجة القانونية بحسب موضع الخلل. فالصرف بغير سند مخالفة قانونية، وشراء جهاز مرتفع الكلفة مع توافر بديل مماثل قد يدل على ضعف الاقتصاد ويستدعي تحقيقا أعمق، أما عدم تحقق الأثر فقد يكون

[1] World Bank, Integrity Vice Presidency, institutional information on investigation and sanctions، المعلومات المؤسسية عن التحقيق والعقوبات.

فشلا في التصميم أو التشغيل ولا يثبت وحده فسادا. دقة التكييف شرط لحماية المال العام وضمان حقوق الأشخاص معا.

المبحث الخامس: الرقابة على التخطيط والتخصيص

تسبق الرقابة الفعالة إدراج المشروع في الموازنة. فالاعتماد المالي لا يصحح بذاته ضعف دراسة الحاجة، كما أن أهمية الغرض البيئي لا تعفي الجهة من مقارنة الأولويات. ويتعين أن يبين ملف المشروع المشكلة العامة التي يعالجها، وخط الأساس، والفئات أو الموارد المتأثرة، والبدائل، والكلفة الاستثمارية والتشغيلية، والجهة التي ستدير الأصل بعد إنشائه. ويكشف هذا الفحص المشروعات التي تحصل على التمويل لبناء منشأة من دون مورد لتشغيلها أو صيانتها.

وعند إعداد التقدير، يراجع المدقق وحدات القياس والأسعار المرجعية والاحتياطيات ومصدر التمويل. ولا يكفي الانحراف بين المخصص والمنفذ للحكم بوجود هدر؛ فقد يتغير سعر أو نطاق مشروع لسبب مشروع. لكن غياب مذكرة تفسير أو تكرار زيادة التقديرات ثم تدوير الأموال يقتضي فحصا أعمق. ويكون دور الرقابة هنا وقائيا حين يقدم ملاحظة على جودة التقدير من دون أن يتولى اختيار السياسة بدلا من الجهة المختصة.

ويحتاج التصنيف الأخضر إلى ضوابط تمنع الازدواج. فقد تسجل الجهة المشروع كله إنفاقا بيئيا مع أن المنفعة البيئية لا تتصل إلا بجزء منه، أو تسجل النفقة ذاتها تحت أكثر من برنامج. لذلك يقترح البحث إسناد رمز للمكون البيئي يبين النسبة وطريقة الحساب، مع حفظ صلة بين بند الموازنة والعقد والمخرج والمؤشر. وهذا المسار يجعل مجموع الإنفاق المعلن قابلا للمصالحة مع الحسابات الفعلية.

المبحث السادس: الرقابة على التعاقد بعد تغير الإطار التنظيمي

أظهرت المراجعة الحديثة أن تعليمات تنفيذ العقود العامة رقم١ لسنة٢٠٢٥ ألغت تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم٢ لسنة٢٠١٤ والضوابط الملحقة بها، مع إبقاء العقود المبرمة في ظل التعليمات السابقة خاضعة للأحكام الانتقالية الواردة في النص الجديد. ولذلك يجب تجنب تقديم تعليمات٢٠١٤ بوصفها القاعدة الحالية لجميع العقود. ويحدد التطبيق القانوني تاريخ الإجراء والعقد والنص الذي كان نافذا عنده.

[1] جمهورية العراق، وزارة العدل، تعليمات تنفيذ العقود العامة رقم ١ لسنة ٢٠٢٥، الوقائع العراقية، العدد ٤٨٤٩، الوقائع العراقية، العدد ٤٨٤٩.

وتزداد مخاطر المشروعات البيئية عند صياغة المواصفة، لأن بعض التقنيات لا يمكن تقييمها بالسعر وحده. يلزم تحديد الأداء المطلوب، وشروط الاختبار، وخبرة المتعاقد، وخطة التشغيل ونقل المعرفة، وقطع الغيار والصيانة. والمواصفة المبهمة تسمح بقبول جهاز لا يحقق الغرض، بينما قد تؤدي المواصفة المصممة على منتج معين إلى إضعاف المنافسة. ويختبر المدقق مبرر كل شرط وقدرته على التمييز المشروع بين العروض.

وفي مرحلة الإحالة، لا يكفي فحص اكتمال النماذج. تراجع صلة أعضاء اللجنة، واتساق أوزان التقييم، ومعاملة الاستفسارات والتعديلات، والتباعد غير المعتاد بين الأسعار، وتوقيت سحب العروض أو استبعادها. وإذا ظهرت علامة خطر، توسع العينة وتطلب الأدلة قبل أي استنتاج. فالرقابة الجيدة تفرق بين مخالفة إجرائية، وقرار مهني قابل للنقاش، ونمط يحتمل التواطؤ أو تعارض المصالح.

المبحث السابع: التنفيذ وأوامر التغيير والاستلام

تمثل أوامر التغيير نقطة حساسة لأنها قد تحول منافسة صحيحة ظاهرا إلى عقد مختلف في الكلفة أو النطاق. ويجب أن يبين كل تغيير ضرورته، ومنشأه، وأثره على الكلفة والمدة، ومن وافق عليه، وما إذا كان يمكن توقعه عند إعداد المشروع. ولا تعد كثرة التغييرات فسادا تلقائيا، لكنها مؤشر على ضعف التصميم أو على محاولة تجاوز المنافسة ويجب تصنيف سببها.

أما الاستلام فيجمع الدليل الهندسي والبيئي والمالي. فلا يكفي توقيع المحضر إذا لم يثبت الاختبار قدرة المنشأة أو الجهاز على بلوغ المواصفة. وفي محطة معالجة مثلا، يكون التحقق من الطاقة الاسمية وحدها ناقصا إن لم يختبر نوعية المياه الخارجة واستقرار التشغيل واستهلاك الطاقة والتعامل مع المخلفات الثانوية. ويجب أن يحتفظ الملف بنتائج الاختبار الخام لا بالخلاصة فقط.

المبحث الثامن: من الملاحظة إلى الاستجابة القانونية

تصاغ الملاحظة الرقابية على نحو يتيح تمييز مسارات الاستجابة. فإذا كان الخلل قابلا للتصحيح، توضع توصية وموعد ومسؤول. وإذا ترتب مبلغ غير مستحق، يبحث الاسترداد وفق القانون. وإذا ظهرت قرائن على جريمة أو تعارض مصالح، تحفظ الأدلة وتحال إلى الجهة المختصة من دون نشر ما يضر التحقيق أو قرينة البراءة. وإذا كان الخلل نظاميا، لا يكفي معاقبة شخص واحد بل تصلح المواصفة أو اللجنة أو قاعدة البيانات.

وتحتاج المتابعة إلى جدول يبين حالة كل توصية ودليل الإغلاق. فالقول إن الجهة «أخذت علما» لا يساوي التنفيذ، وصدور أمر إداري لا يثبت تغير الممارسة. ويغلق المدقق التوصية بعد اختبار عينة أو تحقق ميداني عند اللزوم، ويشرح سبب قبول البديل إذا اختارت الإدارة معالجة مختلفة تحقق الهدف نفسه.

المبحث التاسع: موقع البحث من الدراسات السابقة

تكشف الدراسات العربية ثلاثة مسارات. الأول تناول الرقابة على الإنفاق البيئي في الدول العربية وربط ترشيده بمعايير الأجهزة العليا وبالتأهيل والتعاون. والثاني بحث إعداد الموازنة البيئية وموازنة البرامج والأداء، مركزا على تحويل الهدف البيئي إلى برنامج ومؤشر. والثالث درس دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الرقابة البيئية أو مكافحة الفساد أو تدقيق تقديرات الموازنة. وتوفر هذه الأعمال أساسا مهما، لكنها لا تغني عن جمع الدورة المالية والنتيجة البيئية ومسار الاشتباه في نموذج قانوني واحد.

وتكتسب الدراسة الميدانية عن ممارسة ديوان الرقابة المالية الاتحادي للرقابة البيئية أهمية خاصة لأنها شخصت، في نطاق عينتها ومنهجها، غياب نصوص صريحة خاصة بالرقابة البيئية في قانون الديوان ودعت إلى معالجته؛ وهي نتيجة تستخدم هنا بوصفها دليلا بحثيا على فجوة مؤسسية محتملة، لا بديلا عن تفسير النص النافذ ولا حكما عاما يتجاوز حدود الدراسة. أما دراسة الأجهزة العليا والتنمية المستدامة فتربط الإفصاح عن تحليل المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية بدعم القرار الحكومي، وهو ما يسند اقتراح لوحة مؤشرات تربط الصرف بالنتيجة مع بقاء اختيار المؤشر خاضعا لمعيار قانوني وفني قابل للتحقق.

ويختلف هذا البحث في أنه لا يعامل «الأخضر» وصفا نهائيا للنفقة، بل ادعاء يحتاج إلى اختبار. كما يميز بين أربعة أنواع من الخلل: مخالفة قاعدة مالية أو تعاقدية، وضعف في الاقتصاد أو الكفاءة، وفشل في تحقق النتيجة البيئية، وقرائن فساد تستلزم إحالة مختصة. وهذا التمييز يمنع أن تتحول كل ملاحظة أداء إلى اتهام، أو أن تختبئ مخالفة جدية خلف لغة ضعف الأداء.

وتفيد دراسة التحول من الموازنة التقليدية إلى الموازنة الخضراء في بيان ضرورة جمع المؤشر المالي والبيئي، لكن تطبيقها القانوني يحتاج إلى جواب عن الجهة التي تعتمد التصنيف، وكيف يمكن تتبع المبلغ، ومن يتحقق من

---

[1] فيحاء عبد الخالق البكوع وجنان محمد صالح خضر، «دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في ممارسة الرقابة البيئية وفق معايير الإنتوساي: دراسة تحليلية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي»، المجلة العراقية لبحوث السوق وحماية المستهلك، المجلد ١٢، العدد ١، ٢٠٢٠، ص ٨٦–٩٩، ص ٨٦–٩٩.

[2] خولة حسين حمدان، «دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في التنمية المستدامة»، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ١٣، العدد ٣٨، ٢٠١٧، DOI: 10.36325/ghjec.v13i38.5506، صفحة الناشر والملخص.

النتيجة. كذلك تبين الدراسات العراقية في تدقيق دراسات الجدوى أن الفحص السابق يمكن أن يقلل الهدر؛ ويطور البحث هذه الفكرة بإضافة اختبار الأثر البيئي وكلفة التشغيل والمخاطر التعاقدية.

المبحث العاشر: نموذج تطبيقي افتراضي لمشروع بيئي

يفترض البحث، لأغراض التحليل فقط، مشروعا حكوميا لإنشاء محطة فرز ومعالجة نفايات. تبدأ الرقابة من وثيقة الحاجة: كمية النفايات وتركيبها وموقع الخدمة والبدائل. ثم تفحص التخصيص وكلفة الأرض والإنشاء والتشغيل والعائد من المواد المسترجعة. ولا تمثل هذه الحالة واقعة عراقية أو تقريرا عن جهة بعينها.

في التعاقد، يراجع المدقق ما إذا كانت المواصفة حددت الطاقة الفعلية ونسب الاسترداد والانبعاثات والروائح والمخلفات المتبقية، وهل تسمح طريقة التقييم بموازنة السعر والأداء. فإذا تغيرت التقنية بعد الإحالة، يبحث سبب التغيير وأثره على المنافسة. وفي الاستلام لا تكفي مشاهدة المعدات؛ يلزم اختبار تشغيل بمواد تمثل الواقع المحلي ومدة تكشف الاستقرار.

بعد التشغيل، تقارن كميات المدخلات والمخرجات مع استهلاك الطاقة وكلفة الطن ونسبة التحويل عن الطمر. فإذا انخفضت الكمية المعالجة، قد يكون السبب ضعف الجمع أو الفرز أو التشغيل، ولا ينسب تلقائيا إلى المتعهد. توزع المسؤولية بعد فحص كل حلقة. ويكشف هذا النموذج أن الرقابة على المشروع البيئي لا تنجح إذا فصلت الفاتورة عن سلسلة الخدمة.

أما مؤشرات الفساد المحتملة فتشمل تضييق المواصفة، وعلاقة غير معلنة، وتغييرا جوهريا بعد المنافسة، ودفعا لا يقابله إنجاز، أو تقرير اختبار لا يمكن إعادة إنتاجه. ولا تكفي أي علامة منفردة للإدانة؛ توثق، وتقارن، ويطلب تفسير، ثم تحال القرائن وفق القانون مع حفظ حقوق الأطراف.

المبحث الحادي عشر: العدالة والشفافية في توزيع الإنفاق الأخضر

قد يكون مجموع الإنفاق البيئي مرتفعا بينما يتركز في مناطق قادرة على الوصول إلى التمويل، فتظل المناطق الأشد تلوثا أقل استفادة. لذلك يراجع المدقق معيار توزيع المشروعات، والبيانات التي بنيت عليها الأولوية،

---

[1] دعاء أحمد عبد الرضا، «التحول من الموازنة التقليدية إلى الموازنة الخضراء: دراسة مقارنة»، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد ٦، العدد ٣، ٢٠٢٥، ص ١٢٢–١٣٨، DOI: 10.56967/ejfb2025577، ص ١٢٢–١٣٨.

وما إذا كانت الفئات المتضررة قادرة على المشاركة. ولا يعني ذلك فرض مساواة حسابية بين المناطق، بل طلب سبب موضوعي للاختلاف.

ويخدم النشر الرقابي العدالة حين يعرض موقع المشروع وقيمته ومؤشره وحالته والتوصيات، مع حماية البيانات التي يوجب القانون سريتها. فالشفافية لا تقتصر على نشر المبلغ الإجمالي؛ بل تجعل الجمهور قادرا على الربط بين المال والخدمة والنتيجة. كما تسمح البيانات المفتوحة بمقارنة الكلفة والوحدات المتشابهة وكشف الأنماط التي قد لا تظهر في تدقيق منفرد.

المبحث الثاني عشر: ضمانات عدم انحراف الرقابة نفسها

تحتاج الجهة الرقابية إلى قواعد تمنع الانتقائية وتعارض المصالح وتسرب المعلومات. فيعلن منهج اختيار الموضوعات، ويوثق تكوين الفريق والخبراء، وتراجع جودة التقرير داخليا، وتمكن الجهة الخاضعة من الرد، ويفصل بين الوقائع والاستنتاجات. كما يجب تصحيح الخطأ الرقابي إذا ظهر، لأن مصداقية الرقابة جزء من حماية المال العام.

ولا ينبغي أن تتحول متابعة الأداء إلى إدارة موازية. يحدد المدقق العيب والخطر والنتيجة المطلوبة، لكنه لا يختار المورد أو التقنية إلا بقدر ما يكشف أن الاختيار لم يستند إلى معيار مشروع. وتبقى الإدارة مسؤولة عن القرار، بينما يوفر التدقيق تأكيدا مستقلا ويطلب التصحيح ويبلغ الجهة المختصة عند قيام مسوغ الإحالة.

خاتمة أولية

تحتاج الرقابة على الإنفاق الأخضر إلى ملف يجمع الوثيقة المالية والدليل الفني. وتقوم الفاعلية على تعريف قابل للتدقيق للنفقة البيئية، وتصنيف واضح، ومؤشرات نتيجة، ورقابة على التعاقد، وتعاون مؤسسي، ومتابعة علنية للتوصيات. وسيستكمل البحث تحليل القوانين العراقية الأصلية، وتطبيق المعيار على مراحل التخصيص والتعاقد والتنفيذ، وبناء قائمة تحقق للمخاطر والتوصيات.

المبحث الثالث عشر: سلسلة النتيجة البيئية وربطها بالقيد المالي

لا تصبح النفقة خضراء لمجرد إدراجها تحت باب يحمل اسما بيئيا. فالرقابة تحتاج إلى سلسلة نتيجة تبدأ بالمورد المالي، ثم النشاط الممول، فالمخرج القابل للمشاهدة، فالنتيجة البيئية، ثم الأثر الأبعد. وقد يكون شراء معدات الرصد مخرجا صحيحا، لكن النتيجة لا تتحقق إلا إذا شغلت المعدات وانتظمت المعايرة ونشرت البيانات

واستعملت في قرار إداري. ومن ثم ينبغي أن يحمل كل برنامج رمزا ماليا يمكن ربطه بمؤشر فني وبجهة مسؤولة وبخط أساس وتاريخ قياس.

وتفيد سلسلة النتيجة في كشف ثلاثة أنواع من الانقطاع. الأول أن يصرف المال ولا ينجز المخرج، والثاني أن ينجز المخرج ولا يعمل، والثالث أن يعمل المخرج من دون أن يحقق التحسن المفترض. ولكل نوع استجابة مختلفة؛ فالأول قد يستدعي فحص العقد والدفع، والثاني يكشف خللا في التشغيل أو التدريب، والثالث يقتضي مراجعة فرضية البرنامج أو المؤشر. ويمنع هذا التفصيل اختزال الفشل البيئي في مخالفة محاسبية واحدة.

وتزداد أهمية خط الأساس عندما يكون الأثر بطيئا أو متعدد الأسباب. فإذا انخفض التلوث بعد مشروع معين، لا ينسب الانخفاض إليه تلقائيا ما لم تراع تغيرات الإنتاج والطقس والمشروعات الأخرى. ولا يطلب من التدقيق إثبات سببية علمية مطلقة، بل بناء تفسير معقول مدعوم ببيانات، والإفصاح عن القيود. وتدعم دراسة متطلبات تدقيق التنوع البيولوجي في البيئة العراقية الحاجة إلى معرفة فنية متخصصة عند بناء دليل بيئي قابل للمراجعة. ويجب أن يسجل التقرير الفرق بين النتيجة التي قاسها الفريق والنتيجة التي أبلغت بها الجهة.

المبحث الرابع عشر: تحليل بيانات العقود وأوامر التغيير

يمكن للرقابة الرقمية أن تربط سجل المناقصة بالعقد وأوامر التغيير وشهادات الإنجاز والدفع. وتبدأ التحليلات بمؤشرات بسيطة: عدد المتنافسين، وفروق الأسعار، وتكرار فوز مورد واحد، وزمن الإحالة، ونسب الزيادة في القيمة والمدة، وتقسيم المشتريات، وتزامن العروض. ولا تثبت هذه المؤشرات فسادا؛ وظيفتها ترتيب الملفات التي تحتاج إلى فحص بشري أعمق.

وتكون بيانات أمر التغيير مفيدة إذا سجلت السبب ومنشأه ومن اقترحه وأثره المالي والفني. ويمكن عندئذ التمييز بين تغيير فرضته حالة موقع غير متوقعة، وتغيير نتج من ضعف الدراسة، وتغيير عدل جوهر المنافسة. ويقارن المدقق التغير المتراكم لا كل أمر منفردا؛ فقد تبدو الزيادات الصغيرة مشروعة منفصلة، لكنها مجتمعة تنقل العقد إلى نطاق آخر.

ولا يجوز أن تتحول الخوارزمية الرقابية إلى اتهام آلي. يلزم التحقق من جودة البيانات، وتفسير سبب اختيار الملف، وتمكين الجهة والمتعاقد من تقديم تفسير، وتوثيق قرار التوسع أو الإغلاق. كما ينبغي اختبار الانحياز؛

[1] عبد الواحد غازي محمد حسين، «دور معيار التعليم المحاسبي IES8 في توفير متطلبات تدقيق التنوع البيولوجي في البيئة العراقية»، مجلة العلوم المالية والمحاسبية، المجلد ٤، العدد ١٤، حزيران ٢٠٢٢، ص ٧٧–١١٠، ص ٧٧–١١٠.

فالمشروعات النائية أو الطارئة قد تظهر بمؤشرات أعلى بسبب السوق المحدودة لا بسبب سوء السلوك. ويظل القرار الرقابي مسؤولية مهنية قابلة للمراجعة.

المبحث الخامس عشر: الاسترداد والإجراء التصحيحي والمنع

تختلف معالجة الأثر المالي عن معالجة الأثر البيئي. فقد يسترد مبلغ دفع بلا استحقاق، لكن الضرر البيئي يبقى، وقد يصحح العيب الفني من دون أن تسترد الكلفة الإضافية. لذلك ينبغي أن يقترح التقرير مسارات متوازية: وقف خسارة مستمرة، وتثبيت المبلغ، وتحديد أساس المطالبة، وإصلاح المنشأة أو النظام، ومنع التكرار. ولا يغلق الملف لمجرد إرسال مطالبة إذا لم يتابع التحصيل أو التسوية وفق القانون.

وتحتاج التوصية الوقائية إلى سبب جذري. فإذا كان سبب المخالفة غموض المواصفة، فالتدريب العام لا يكفي؛ يجب إصلاح نموذج المواصفة والمراجعة السابقة. وإذا كان السبب تضارب قواعد البيانات، يكون العلاج إنشاء معرف موحد للعقد والمشروع والدفع، مع تحديد مسؤول جودة البيانات. أما إذا كان السبب تركيز صلاحيات غير متوافق، فيعاد توزيع الواجبات وتوثق الاستثناءات.

ويقاس المنع بانخفاض تكرار الخلل في عينات لاحقة، لا بعدد التعاميم الصادرة. ويجوز أن تقبل الجهة الرقابية بديلا عن توصيتها إذا حقق النتيجة وقدم دليلا قابلا للاختبار. هذه المرونة تحفظ استقلال الإدارة وتمنع الرقابة من التحول إلى إدارة تنفيذية، مع بقاء حقها في رفض إجراء شكلي لا يعالج الخطر.

المبحث السادس عشر: مخاطر الدعم والشراكات وتعدد مستويات الحكم

لا يقتصر الإنفاق البيئي على الشراء المباشر؛ فقد يأتي في صورة دعم أو إعفاء أو ضمان أو شراكة أو تحويل إلى محافظة. وهذه الأدوات قد تخفي أثرا ماليا لا يظهر في بند مشروع تقليدي. لذلك يشمل الفحص شروط الاستحقاق، وكلفة الفرصة، وتوزيع المخاطر، ومؤشرات الخدمة، وآلية استرداد المنفعة إذا أخل المستفيد بالتزامه البيئي.

وفي الشراكات طويلة الأجل، يجب مقارنة الالتزام الكلي لا الدفعة السنوية فقط، وفحص افتراضات الطلب وسعر الطاقة أو المادة المسترجعة وكلفة الإغلاق. كما تراجع ضمانات الدولة والالتزامات المحتملة، لأن المشروع قد يبدو منخفض الكلفة في الموازنة الحالية بينما ينقل عبئا كبيرا إلى سنوات لاحقة. ويختبر المدقق ما إذا كان توزيع الخطر قد انتقل فعلا إلى الطرف الأقدر على إدارته.

أما التحويلات إلى السلطات المحلية فتحتاج إلى وضوح في الاختصاص والمعيار والبيانات. فالجهة المركزية قد تمول، والسلطة المحلية تنفذ، وجهاز آخر يقيس البيئة. وإذا لم يحدد من يملك السجل ومن يصحح الخلل، تضيع المسؤولية بين المستويات. ويقترح البحث بطاقة مشروع موحدة تتضمن المصدر المالي والعقد والموقع والمؤشر والجهة المسؤولة وحالة توصيات الرقابة، مع صلاحيات وصول تحمي البيانات الحساسة.

المبحث السابع عشر: مصفوفة الخطر والرقابة عبر دورة الإنفاق

يمكن تحويل المبادئ السابقة إلى مصفوفة عملية تبدأ بتحديد المرحلة والخطر والضابط والدليل واختبار المدقق. ففي التخطيط يتمثل الخطر في اختيار مشروع لا يستند إلى حاجة أو بديل مقارن، ويكون الضابط دراسة قابلة للمراجعة، أما الاختبار فيقارن بيانات الحاجة والبدائل والافتراضات. وفي التخصيص يتمثل الخطر في وسم نفقة عادية بأنها خضراء أو إخفاء نفقة ضارة، ويكون الضابط تعريفا معلنا ورمزا قابلا للتتبع ومراجعة مستقلة للتصنيف.

وفي التعاقد تشمل المخاطر تضييق المواصفة وتقسيم الشراء وضعف المنافسة وتعارض المصالح. وتقابلها ضوابط الإفصاح، ومراجعة المواصفات، وسجل الاتصالات، وتسبيب الاستبعاد والتقييم. أما التنفيذ فتظهر فيه مخاطر الدفع قبل الإنجاز، والتغيير غير المبرر، واستبدال المواد، وقبول أداء أدنى؛ ويختبر المدقق القياس الفعلي، وشهادة الإنجاز، والمراسلات، وعينة من المدفوعات، والفرق بين المواصفة وما سلم.

وفي التشغيل يكون الخطر أن ينجز الأصل ولا يقدم الخدمة البيئية بسبب نقص الطاقة أو الصيانة أو المهارة. ويكون الضابط خطة تشغيل ممولة، ومسؤولية محددة، ومؤشرات دورية، وسجل أعطال ومعايرة. أما في الإغلاق فتظهر كلفة تفكيك المنشأة أو معالجة المخلفات أو إعادة الموقع، وهي التزامات ينبغي ألا تستبعد من تقييم الكلفة الكلية. وبذلك تمنع المصفوفة تركيز الرقابة على لحظة الشراء وإهمال العمر الوظيفي للمشروع.

ولا تكون جميع الخانات متساوية في شدة الفحص. يحدد مستوى الخطر باجتماع احتمال الخلل وأثره المالي والبيئي وقابلية الرجوع عنه. فالضرر الواسع غير القابل للإصلاح يستحق رقابة مبكرة ولو كانت قيمته المالية أقل، في حين قد تكفي عينة لاحقة لمشتريات متكررة منخفضة الأثر. ويجب أن يسجل سبب التصنيف حتى لا تصبح كثافة الرقابة خاضعة للانطباع أو للانتقاء.

المبحث الثامن عشر: الرقابة الداخلية وخطوط الدفاع

لا يستطيع الجهاز الأعلى أن يحل محل الرقابة الداخلية اليومية. تبدأ المسؤولية لدى مدير المشروع والوحدة المالية والمشتريات والجهة الفنية، ثم وحدات الامتثال والتدقيق الداخلي، ثم الرقابة الخارجية المستقلة. وإذا كانت البيانات أو الموافقات لا تنشأ في الخط الأول، فلن تعوضها زيارة متأخرة. لذلك يفحص الجهاز تصميم الضوابط ومدى تشغيلها قبل توسيع الاختبارات التفصيلية.

ومن الضوابط الأساسية الفصل بين من يحدد الحاجة ومن يوافق على المواصفة ومن يقيم العرض ومن يصدق الإنجاز ومن يأمر بالدفع. وإذا تعذر الفصل الكامل لصغر الوحدة، توضع مراجعة تعويضية موثقة. كذلك يلزم سجل لتعارض المصالح وتدوير مناسب للمهام الحساسة، لكن التدوير لا ينبغي أن يبدد المعرفة الفنية أو المسؤولية؛ فيوازن النظام بين الاستقلال والخبرة.

ويؤدي التدقيق الداخلي دور الإنذار المبكر إذا امتلك وصولا إلى السجلات وخطة قائمة على المخاطر ورفعا مستقلا للنتائج. ويستفيد الجهاز الأعلى من عمله بعد تقييم الكفاءة والمنهج، من دون اعتماد آلي. كما يراجع ما إذا كانت الإدارة تحلل أسباب الملاحظات السابقة أم تكتفي بتصحيح المعاملة المنفردة. فالرقابة الناضجة تتعلم من النمط وتغير النظام.

المبحث التاسع عشر: الشفافية، حماية المبلغين، وحدود النشر

تكتمل الوقاية حين يستطيع الموظف أو المتعاقد أو المواطن تقديم معلومة عبر قناة مأمونة، مع منع الانتقام وفصل التحقق عن الجهة محل الشكوى. ولا تعد المعلومة دليلا نهائيا؛ تسجل، ويقيم خطرها، وتختبر بوسائل مستقلة. ويجب الحد من الوصول إلى هوية المبلغ، مع ضمان حق من تتعلق به الملاحظة في الرد على الوقائع التي يمكن مواجهته بها.

أما نشر بيانات المشروع فيشمل، بقدر ما يسمح القانون، الجهة والقيمة وطريقة التعاقد والمتعاقد والمدة والتغييرات ونسبة الإنجاز والمؤشرات البيئية وحالة التوصيات. وتكون البيانات في صيغة قابلة للبحث والمقارنة، لا صورة مغلقة فقط. وتربط الدراسة العراقية بشأن مؤشرات الشفافية وجودة التدقيق بين وضوح الإفصاح

وتحسين بيئة المراجعة، وهو ما يستفاد منه في بناء قائمة فحص لا في افتراض نتيجة مسبقة. غير أن الشفافية لا تبرر كشف عرض تقني محمي أو بيانات شخصية أو تفاصيل تضر تحقيقا جاريا؛ لذلك يقرر الحجب على جزء محدد ولمدة مبررة، لا على الملف كله بصورة عامة.

ويساعد النشر المتدرج على الجمع بين الحق في المعرفة وسلامة الإجراء: تنشر معلومات التخطيط والعقد والتنفيذ دوريا، وتنشر الخلاصة الرقابية بعد تمكين الجهة من الرد، وتفصل الملاحق السرية عند وجود مسوغ. كما ينشر تصحيح واضح إذا تغير رقم أو استنتاج جوهري. وبهذا تتحول الشفافية من شعار إلى نظام جودة ومساءلة متبادلة.

المبحث العشرون: قائمة تحقق مقترحة

قبل اعتماد مشروع بوصفه إنفاقا أخضر، يسأل المدقق: هل يوجد هدف بيئي محدد وخط أساس؟ هل ربط التخصيص بمخرج ونتيجة؟ هل حسبت كلفة التشغيل والإغلاق؟ هل درست البدائل والآثار السلبية المحتملة؟ وعند التعاقد يسأل عن حياد المواصفة والمنافسة والإفصاح والتقييم وتوافق الشروط مع التعليمات النافذة بحسب تاريخ العقد.

وخلال التنفيذ يسأل عن مطابقة الكمية والنوعية، ومبررات التغيير، وتسلسل الموافقات، وتوقيت الدفع، ونتائج الاختبار الخام. وبعد التشغيل يسأل عن الاستفادة الفعلية، والصيانة، والكلفة لكل وحدة خدمة، واتجاه المؤشر البيئي، والشكاوى، والآثار التوزيعية. وعند ظهور خلل يحدد هل هو مخالفة قانونية أو ضعف أداء أو ضرر بيئي أو قرينة تستوجب إحالة، ثم يختار مسارا مناسبا لكل وصف.

ولا تغني القائمة عن الحكم المهني، لكنها تقلل السهو وتوحد الحد الأدنى بين الفرق. ويجب تحديثها بنتائج التدقيق والتغير التشريعي والتقني، واختبار ما إذا كانت أسئلتها تنتج دليلا مفيدا أم مجرد وثائق. وتبقى الخلاصة أن جودة الرقابة تقاس بقدرتها على وصل المال العام بالنتيجة البيئية وبالإجراء التصحيحي القابل للتحقق.

---

[1] مروة محمد حسين ومحمد وفي عباس الشمري، «مدى إدراك مراقبي الحسابات لمسؤولياتهم في أهمية تطبيق الوحدات الاقتصادية لمؤشرات الشفافية وانعكاسه على جودة عملية التدقيق»، Journal of University of Babylon for Pure and Applied Sciences، المجلد ٢٧، العدد ٦، ٢٠١٩، ابتداء من ص ٧٦، ابتداء من ص ٧٦.

المبحث الحادي والعشرون: تطبيق المصفوفة على مشروع طاقة شمسية افتراضي

يفترض التحليل برنامجا حكوميا لتجهيز مبان عامة بمنظومات طاقة شمسية. يبدأ الملف بتحديد استهلاك الكهرباء وخط الأساس وعدد المواقع وأولوية الاختيار والوفورات المتوقعة. وإذا اقتصر المبرر على وصف الطاقة الشمسية بأنها نظيفة، بقيت الحاجة غير قابلة للتدقيق. لذلك يراجع الفريق الأحمال الفعلية، ومساحة السطح، وربط الشبكة، والبدائل، وعمر البطاريات، وكلفة الاستبدال، وخطة التخلص منها.

وفي التخصيص، يختبر المدقق ما إذا كانت الكلفة تشمل التصميم والتركيب والاختبار والتدريب والصيانة والمراقبة، لا ثمن الألواح وحده. كما يقارن توزيع المواقع بمعيار معلن حتى لا تتركز المنفعة في جهات أكثر قدرة على إعداد الطلب. وإذا استعمل وسم أخضر، يجب أن يمكن تتبع المبلغ من قانون الموازنة أو التخصيص إلى العقد والدفع والأصل المثبت.

وفي التعاقد، لا يكفي طلب قدرة اسمية. ينبغي أن تبين المواصفة الكفاءة، والضمان، ومقاومة الظروف المحلية، واختبار التسليم، ونظام المراقبة، وتوافر قطع الغيار. ويكون معيار التقييم واضحا؛ لأن اعتماد أدنى سعر من دون كلفة دورة الحياة قد يفضل منظومة أقل اعتمادية. كما يراجع المدقق ما إذا كان شرط الخبرة ضروريا ومتناسبا أم مصمما لتقييد المنافسة.

وعند التنفيذ، تقارن أرقام المكونات وشهاداتها بالمقدم في العرض، وتوثق الاختبارات والقدرة المنتجة وظروفها. وبعد التشغيل، تقارن الطاقة المنتجة والمتاحة فعليا بخط الأساس، وتسجل الأعطال والتوقفات والصيانة. ولا ينسب انخفاض فاتورة الكهرباء إلى المشروع وحده إذا تغير الإشغال أو التعرفة؛ بل تعدل المقارنة أو تفصح عن القيد.

فإذا ظهرت بطاريات غير مطابقة أو دفع سابق للاختبار، يحدد التقرير المسار التعاقدي والمالي والفني كل على حدة. وقد يلزم وقف الدفع، أو استبدال المكون، أو تفعيل الضمان، أو استرداد مبلغ، أو إحالة قرائن. والمثال افتراضي لا يقرر واقعة أو مخالفة عن جهة عراقية بعينها؛ غرضه بيان كيف تعمل المصفوفة عبر الدورة الكاملة.

المبحث الثاني والعشرون: مؤشرات الإنذار المبكر والتحقق

تقترح الدراسة مؤشرات إنذار موزعة على أربع مجموعات. الأولى تخطيطية، مثل غياب خط الأساس أو تكرار المشروع من دون تقييم سابق. والثانية تعاقدية، مثل منافس واحد، أو استبعاد غالبية العروض لسبب شكلي، أو تعديل متكرر للموعد، أو تقارب غير معتاد في الأسعار. والثالثة تنفيذية، مثل تسارع الدفع مقارنة بالإنجاز،

أو ارتفاع أوامر التغيير، أو تكرار شهادة اختبار بصيغة واحدة. والرابعة نتائجية، مثل أصل غير مستعمل أو بيانات بيئية لا تتفق مع التشغيل.

ولا يعمل المؤشر منفردا؛ فالمنافس الوحيد قد ينتج من سوق متخصصة، وأمر التغيير قد يواجه ظرفا مشروعا. يطلب المدقق تفسيرا ودليلا ويقارن بنمط العقود المشابهة. وتزيد أولوية الفحص عند اجتماع أكثر من مؤشر أو عند صلة الخطر بضرر لا يمكن تداركه. كما تسجل المؤشرات التي فحصت ولم تثبت خللا، حماية من الانتقاء وتحيز التأكيد.

وتحتاج التحليلات الرقمية إلى قاموس بيانات ومعرفات موحدة وسجل للتعديلات. فإذا تغير اسم المورد أو رقم المشروع بين النظام المالي ونظام العقود، قد تفشل المطابقة أو تنتج إنذارا كاذبا. ويختبر الفريق عينة يدويا قبل تعميم النتيجة، ويحفظ الاستعلام أو الشفرة ومعايير الاستبعاد، حتى يمكن إعادة التحليل.

المبحث الثالث والعشرون مكرر: الرقابة السابقة على تقدير الاعتمادات الخضراء

تبدأ سلامة الإنفاق قبل فتح الاعتماد. فالموازنة لا تنشئ الحاجة العامة، وإنما تترجم اختيارا يفترض أن يكون قائما على بيانات وبدائل وكلفة كلية. وإذا بني تقدير المشروع البيئي بإضافة نسبة آلية إلى رقم السنة السابقة، فقد يمول توسعا غير مبرر أو يحجب الموارد عن حاجة أشد. وقد بينت دراسة عراقية عن فحص تقديرات الموازنة أن الفارق بين التقدير الشخصي والنموذج القائم على أسس كمية ينعكس على حجم الاعتماد وعلى صلته بالإنجاز، واقترحت تفعيل الدور الوقائي للديوان في فحص التقديرات. ويستفاد من هذه النتيجة في الإنفاق الأخضر بشرط ألا يتحول الفحص إلى حلول الجهاز محل السلطة المختصة في اختيار السياسة؛ فموضوعه معقولية الافتراض وقابلية القياس واتساق التقدير مع الهدف المعلن.

وتتطلب الرقابة السابقة ملفا يبين كمية الخدمة البيئية المطلوبة، والسعر المرجعي، والبدائل، وحساسية الكلفة لتغير الطاقة أو العملة أو العمر التشغيلي. ففي مشروع معالجة المياه، مثلا، لا يكفي تقدير ثمن الإنشاء؛ بل تدخل الطاقة والمواد الكيميائية والتحاليل والصيانة والتخلص من الحمأة. وإذا أهملت هذه العناصر ظهر المشروع أقل كلفة عند الموافقة ثم تعذر تشغيله. ويقارن المدقق بين سيناريو أساسي وسيناريوهات تغير معقولة، ويطلب تفسير الفرضيات لا نتيجة حسابية مجردة.

---

[1] صفوان قصي عبد الحليم وحسين شاكر محمود، «نماذج معيارية مقترحة لتفعيل دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في فحص تقديرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة»، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٢٤، العدد ١٠٦، ٢٠١٨، ص ٤٨٢–٥١٣، ص ٤٨٢–٥١٣.

كما ينبغي فصل الاحتياط الحقيقي عن التضخيم الوقائي. الاحتياط يواجه خطرا محددا باحتمال وأثر وطريقة اعتماد للصرف، أما الزيادة العامة غير المسندة فتضعف المساءلة وتتيح إعادة التخصيص من دون بيان. ويجب أن يكون كل تعديل لاحق قابلا للمصالحة مع خط الأساس: ما السبب، ومن وافق، وما أثره في النتيجة والجدول والكلفة الكلية. وبهذا تصبح الرقابة السابقة جزءا من سلسلة مستمرة، لا رأيا ينتهي أثره عند إقرار الموازنة.

المبحث الرابع والعشرون مكرر: الأتمتة وسلامة مسار الدليل

تتيح أتمتة تنفيذ الموازنة ربط الاعتماد والالتزام وأمر الشراء وشهادة الإنجاز والدفع في سجل قابل للبحث. وتبين دراسة قانونية حديثة في قانون الإدارة المالية الاتحادي أن نظام إدارة المعلومات المالية وحساب الخزينة الموحد والمستند الرقمي تفتح مجالا لرقابة مانعة، مع بقاء تحديات تتعلق بقدم بعض الإجراءات الورقية والبنية التحتية والأمن السيبراني. وهذه الخلاصة لا تجعل النظام الإلكتروني دليلا معصوما؛ بل تنقل سؤال الرقابة من وجود الورقة إلى صحة الهوية والصلاحية والتوقيت وسلامة التعديل.[1]

يقترح البحث أربع طبقات للتحقق. الأولى ضوابط الوصول، بحيث لا يجمع شخص واحد إنشاء المورد وتعديل الحساب واعتماد الدفع. والثانية سجل غير قابل للمحو يبين القيم قبل التعديل وبعده وهوية المستخدم وسببه. والثالثة مطابقة دورية بين نظام الموازنة والعقود والمخازن والبنك. والرابعة اختبارات استثناء تكشف المدفوعات المجزأة أو المتكررة أو السابقة للاستلام أو المنفذة خارج ساعات العمل المعتادة. ولا يثبت الاستثناء فسادا، لكنه يحدد عينة فحص مبررة.

وفي المشروعات البيئية يجب إضافة البيانات الفنية إلى المسار المالي. فالدفع عن محطة قياس يرتبط بمحضر اختبار ومعايرة وقراءات خام، والدفع عن معالجة نفايات يرتبط بأوزان ونقاط تسليم وسجلات تتبع. فإذا بقيت البيانات الفنية في ملف منفصل، أمكن أن يكون المسار المالي سليما شكلا مع غياب الخدمة. لذلك يلزم معرف موحد للمشروع والعقد والموقع والأصل، وقاموس يحدد معنى كل حقل ومسؤولية إنشائه وتواتر تحديثه.

ولا تقل استمرارية العمل أهمية عن الأتمتة. فالانقطاع أو الهجوم قد يوقف الدفع أو يمحو دليلا أو يدفع الموظفين إلى إجراء مواز غير منضبط. ويختبر المدقق النسخ الاحتياطي وخطة التعافي وسجل الحوادث وآلية التسوية بعد

[1] «الإطار القانوني لأتمتة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة: دراسة تحليلية في ظل قانون الإدارة المالية الاتحادي»، مجلة واسط للعلوم الإنسانية، المجلد ٢٢، العدد ٢، ٢٠٢٦، DOI: 10.31185/wjfh.Vol22.Iss2.1726، صفحة الناشر والملخص.

العودة. كما يتأكد من أن الرقابة الآلية موثقة وقابلة للتفسير، لأن قاعدة استثناء سرية أو متغيرة لا يمكن تقييم عدالتها أو إعادة نتيجتها.

المبحث الخامس والعشرون: القياس المحاسبي للنفقة الخضراء

لا يكفي أن يحمل البرنامج وصفا بيئيا حتى يصبح كل ما ينفق عليه نفقة خضراء. وقد بينت دراسة تطبيقية عراقية إمكان تحديد وقياس عناصر الإنفاق الاجتماعي والبيئي في الشركات الصناعية وربطها بإدارة المخلفات وأهداف الاستدامة. ورغم اختلاف الشركة عن الموازنة الحكومية، تفيد الدراسة في تأكيد ضرورة تعريف عنصر النفقة وقياسه وإظهاره، لا الاكتفاء بخطاب عام عن الاستدامة.[١]

ويترتب على ذلك فصل ثلاثة أرقام. الأول إجمالي كلفة المشروع، والثاني الجزء المؤهل بوصفه ذا غرض بيئي مباشر، والثالث الأثر البيئي المتحقق. قد يكون المشروع كله ضروريا لتقديم الخدمة، لكن الجزء الأخضر المحاسبي يحتاج قاعدة ثابتة تمنع المبالغة. وقد تكون النفقة مؤهلة عند الصرف ثم لا تحقق الأثر بسبب ضعف التشغيل؛ فلا يمحى السجل المالي، بل يضاف إليه تقييم الأداء. هذا الفصل يمنع خلط صحة التصنيف بفاعلية النتيجة.

ويقترح البحث مذكرة تصنيف ترافق القيد، تتضمن الهدف، وفئة النشاط، ونسبة الجزء الأخضر، وطريقة التخصيص، والأثر السلبي المحتمل، والمستند الفني. وتراجع عينة من المذكرات على مستويين: صحة تطبيق التعريف، واتساقه بين الجهات والسنوات. فإذا تغير التعريف، يعاد عرض السلسلة الزمنية أو يبين أثر الانقطاع حتى لا يبدو التحسن نتيجة حسابية لتوسيع الفئة.

المبحث السادس والعشرون: الاستقلال المؤسسي ومكافحة الفساد

تظهر الدراسات المقارنة للأجهزة العليا أن الاستقلال والاختصاص والجزاء أو الإحالة عناصر تحدد قدرة الرقابة اللاحقة على مواجهة تبديد المال العام. وتبين دراسة مقارنة بين الجزائر والمغرب أن الرقابة المتخصصة تفحص الحسابات وتصرفات الآمرين بالصرف في إطار قانوني يختلف من دولة إلى أخرى. وتستعمل هذه المقارنة

[١] عبد الجبار علوان جبر، «القياس المحاسبي للإنفاق المخصص للاستثمارات الخضراء: خطوة لتمويل ودعم رؤية العراق ٢٠٣٠ للاستدامة»، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ١٤، العدد ١، ٢٠٢٤، المقال ٥، 353-1/4/1-2-2012/6/10.52113/6/2012-2-4/1-353 :DOI، صفحة الناشر والملخص.

لاستخلاص أسئلة مؤسسية، لا لنقل صلاحيات مجلسي المحاسبة إلى العراق: هل يستطيع الجهاز اختيار موضوع التدقيق؟ وهل يصل إلى البيانات؟ وهل ينشر النتيجة ويتابعها؟[1]

فالاستقلال ليس عزلة. يحتاج الجهاز إلى معلومات من الجهة التنفيذية وخبرة بيئية خارجية وتنسيق مع النزاهة والقضاء، لكنه يحتفظ بقرار منهجه وصياغة استنتاجه. ويمنع بروتوكول مكتوب تضارب الوظائف: يحيل الجهاز القرينة ولا يقرر الإدانة، وتحافظ جهة التحقيق على سرية الإجراء، وتعود نتيجة الإحالة إلى سجل متابعة بالقدر الذي يسمح به القانون. كما يجب منع الجهة الخاضعة من تأخير التقرير بذريعة المراجعة؛ يمنح لها رد محدد المدة يدرج أو يلخص مع تقييمه.

وتفيد الأدبيات الحديثة في التمييز بين الرقابة الوقائية والكشفية والتصحيحية. فالضابط الوقائي يمنع الجمع بين الصلاحيات، والكشفي يقارن البيانات ويحدد الاستثناء، والتصحيحي يسترد المبلغ أو يصلح المواصفة أو يعالج الضرر. ولا تكفي كثرة الضوابط إذا كانت كلها توقيعات شكلية. ويقيم المدقق موضع الضابط وتوقيته ودليله ومن يراجعه، ثم يختبر حالات فعلية بدلا من السؤال عن وجود تعليمات مكتوبة فقط.

المبحث السابع والعشرون: التحقيق والإحالة وضمانات الأطراف

يعالج التحقيق المالي والإداري فجوة حساسة بين الملاحظة الرقابية والمسؤولية. وتعرض دراسة عراقية حديثة الإطار القانوني والممارسة العملية للديوان والتحديات التي تواجه الانسجام بين النص والتطبيق، وتوصي بتعزيز الاستقلال والكوادر والتنسيق مع الجهات القضائية وهيئات النزاهة. ويؤخذ منها أن الإحالة ليست نهاية التقرير، بل مسار يحتاج حدودا إجرائية وسجلا للمتابعة، مع عدم مساواة الملاحظة الأولية بثبوت المخالفة.

ويبدأ المسار بوصف واقعة محددة: معاملة، مبلغ، تاريخ، قرار، معيار، ودليل. ثم يفرق بين خطأ قابل للتصحيح، وضعف نظامي، وشبهة تستدعي التحقيق. ويحفظ أصل المستند وسلسلة حيازته، وتوثق طريقة استخراج البيانات والتحويلات التي أجريت عليها. وإذا كان الدليل رقميا، تسجل النسخة ومصدرها وتاريخها وقيمة

---

[1] شوقي يعيش تمام وحمزة صافي، «دور الهيئات العليا المستقلة للرقابة المالية في مكافحة الفساد: الآليات والتحديات، دراسة مقارنة بين الجزائر والمغرب»، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد ٨، العدد ٢، ٢٠٢١، ص ٢٢٤–٢٤٩، DOI: 10.59791/efas.v8i2.856، ص ٢٢٤–٢٤٩.

[2] «الآليات الحديثة لتفعيل الرقابة على المال العام»، منصة المجلات العلمية الجزائرية، ٢٠١٩، صفحة الناشر والملخص.

[3] أحمد فرحان جاسم وحسنين خلف جبر وخالد مهاوي مروشن، «التحقيق المالي والإداري بين التشريع والتطبيق: دراسة في مهمة ديوان الرقابة المالية الاتحادي»، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد ٧٩، ٢٠٢٦، ص ٣٦٩–٤١١، ص ٣٦٩–٤١١.

تحققها التقنية بقدر الإمكان. كما يمنح الشخص أو الجهة فرصة واقعية للرد على الوقائع القابلة للمواجهة، من دون كشف هوية مبلغ أو سر تحقيق بلا ضرورة.

أما التقرير العام فيقدم القدر الذي يحقق المساءلة من غير أن يحول الاشتباه إلى إدانة إعلامية. يذكر طبيعة الخلل والإجراء المتخذ وحالة المتابعة، ويؤجل التفاصيل التي قد تضر التحقيق. وبعد انتهاء المسار، يستخلص الجهاز سبب الخلل النظامي: هل سمحت الصلاحيات المتعارضة بالمعاملة؟ هل فشل الاختبار الفني؟ هل تكرر المورد أو التغيير؟ ويحول هذه المعرفة إلى تعديل للضابط أو لخطة التدقيق.

المبحث الثامن والعشرون: الرقابة البيئية المقارنة وبناء القدرات

تؤكد دراسة عن الرقابة على الإنفاق البيئي في الدول العربية أهمية معايير المنظمة الدولية للأجهزة العليا والتأهيل العلمي والتدريب وتبادل الخبرة في ترشيد الإنفاق البيئي. ويستفاد من هذه النتيجة في بناء قدرة عراقية دائمة، لا في افتراض تماثل الأطر القانونية العربية. فالمعيار المهني يساعد على تصميم السؤال والدليل، بينما يظل الاختصاص والأثر القانوني للتقرير محكومين بالقانون العراقي.[١]

وتحتاج القدرة إلى فرق متعددة الاختصاصات تضم المدقق المالي والقانوني والمهندس أو عالم البيئة ومحلل البيانات. ولا يعني التعدد أن يوقع كل خبير على التقرير كله؛ تحدد مسؤولية كل عضو ومراجعة عمله وحدود الاعتماد عليه. وإذا استعان الجهاز بخبير خارجي، يفصح عن تضارب المصالح ونطاق المهمة والبيانات التي اطلع عليها، ويحتفظ الجهاز بالحكم الرقابي النهائي.

ويقاس التدريب بقدرته على تغيير الفحص. فمن غير المفيد عد ساعات الدورة وحدها؛ بل تراجع جودة خطة التدقيق، ونسبة الاختبارات التي تربط المال بالنتيجة، ودقة تقدير المخاطر، وقدرة الفريق على تفسير البيانات الفنية. كما تنشأ مكتبة قضايا مجهلة تعرض أنماط الخلل وأفضل طرق الإثبات، وتحدث قائمة التحقق كلما ظهرت تقنية أو مخاطرة جديدة.

المبحث التاسع والعشرون: المسؤولية الاجتماعية والبيئية وحدود القياس

تظهر مراجعة عربية للأدب المحاسبي أن فعالية الأجهزة العليا في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية تتفاوت تبعا للإطار القانوني والموارد والخبرة، وتقترح الاستفادة من المعايير الدولية والتقنية والتعاون. وتفيد هذه الخلاصة

[١] محمد الطيب قوديدر ومحمد الصالح بلول، «الرقابة على الإنفاق البيئي في الدول العربية»، مجلة الإدارة وريادة الأعمال، المجلد ٤، العدد ١، حزيران ٢٠٢٤، ابتداء من ص ١٣، ابتداء من ص ١٣.

في الرقابة الحكومية حين تتعاقد الدولة مع شركة أو تمنحها دعما: لا يكتفى بتقرير استدامة تصدره الشركة، بل يختبر المدقق البيانات التي يرتبط بها شرط تعاقدي أو أثر على المال العام.[1]

ويفصل الفحص بين إفصاح طوعي والتزام قانوني أو تعاقدي. فعدم تحقيق وعد تسويقي لا يعامل تلقائيا كمخالفة مالية، أما تقديم بيانات بيئية غير صحيحة للحصول على دفعة أو ميزة تعاقدية فيتطلب فحص شروط العقد والدليل والسببية. كما يراجع الجهاز ما إذا كانت الجهة الحكومية قد حددت مؤشرات قابلة للتحقق ووسيلة للقياس وجزاء متناسبا قبل الإحالة، لأن الغموض في الشرط يضعف التنفيذ.

وتشمل مؤشرات الجودة مصدر البيانات وتواترها وحدودها وعدم اليقين. فإذا أعلن خفض الانبعاثات، يجب بيان خط الأساس والمنهج ونطاق العمليات وعامل التحويل وأي تغير في الإنتاج. ويعيد المدقق حساب عينة ويربطها بالفواتير أو العدادات أو سجلات التشغيل. ولا يختزل الأداء في رقم واحد إذا كانت له آثار جانبية، مثل نقل التلوث من الهواء إلى المخلفات الصلبة.

المبحث الثلاثون: المسؤولية عن الإنفاق والنتيجة

توضح الأدبيات التي تعالج الرقابة على الإنفاق العام أن هدفها لا يقتصر على ضبط الحد القانوني، بل يمتد إلى تحديد مسؤوليات أعوان التنفيذ وربط الحرية الإدارية بتحقيق النتائج. ويؤخذ من ذلك أن الموازنة القائمة على البرامج لا تلغي الرقابة، وإنما تغير مركزها: يمنح المدير مساحة في اختيار الوسيلة مقابل وضوح الهدف والمؤشر والتفسير. ولا تنقل التجربة المقارنة حكما ملزما إلى العراق، لكنها تدعم منطق الفصل بين المسؤولية عن القرار والمسؤولية عن صحة البيانات والتنفيذ.[2]

ويقترح البحث مصفوفة مسؤولية تبين من يقر الهدف، ومن يعد خط الأساس، ومن يعتمد المواصفة، ومن يصدق الاستلام، ومن يدخل البيانات، ومن يراجعها. وتمنع المصفوفة عبارة المسؤولية المشتركة من إخفاء الفاعل المختص. وفي الوقت نفسه، لا تحمل موظفا نتيجة خرجت عن صلاحياته أو معلومة لم يكن يستطيع الوصول إليها؛ فالمساءلة العادلة تربط الواجب بالسلطة والمعرفة والسببية.

---

[1] «دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات: دراسة مسحية للأدب المحاسبي»، مجلة العلوم الشاملة، المجلد ١٠، ملحق العدد ٣٨، ٢٠٢٥، صفحة الناشر والملخص.

[2] «الرقابة على الإنفاق العام كآلية لتحديد المسؤوليات والمحافظة على المال العام»، منصة المجلات العلمية الجزائرية، ٢٠١٤، صفحة الناشر والملخص.

ويجب أن يميز التقرير بين توصية موجهة إلى مشروع بعينه وإصلاح نظامي. الأولى تحدد إجراء وموعدا ومسؤولا، والثانية قد تستلزم تعديل دليل أو نظام بيانات أو توزيع صلاحيات. ويقيم الجهاز التنفيذ بالدليل، فلا يكفي جواب إداري بأن التوصية أخذت بنظر الاعتبار. فإذا تعذر التنفيذ، يطلب سببا موثقا وتدبيرا بديلا أو قبولا صريحا للخطر من السلطة المختصة.

المبحث الحادي والثلاثون: خلاصة النموذج المتكامل

يجمع النموذج المقترح بين ست حلقات: تعريف النفقة، وفحص التقدير، وربط التعاقد، والتحقق من التنفيذ، وقياس النتيجة، ومتابعة التصحيح. لكل حلقة معيار ودليل ومسؤول وخطر. ويمنع الانتقال إلى الحلقة التالية من محو سابقتها؛ فقد يكون العقد صحيحا لكن التقدير ضعيفا، أو يكون الاستلام مطابقا لكن الأصل لا يعمل، أو يتحقق الأثر مع مخالفة مالية قائمة.

وتدعم الأتمتة هذا النموذج حين تحفظ الهوية والتوقيت والتعديل وتصل البيانات المالية بالفنية. ويدعمه الاستقلال حين يستطيع الجهاز اختيار العينة ونشر النتيجة ومتابعتها. وتدعمه العدالة الإجرائية حين يفصل التقرير بين الوقائع والاستنتاجات ويتيح الرد ويحمي البيانات الحساسة. أما مكافحة الفساد فتستفيد من المؤشرات والتحليل، لكنها لا تستبدل التحقيق أو الإثبات.

وبذلك يصبح معيار نجاح الرقابة مزدوجا: نزاهة الإنفاق وقيمة النتيجة البيئية. فإذا استرد مبلغ من دون إصلاح السبب، سيعود الخلل؛ وإذا تحسن مؤشر بيئي عبر إجراء غير مشروع، لا تزول المخالفة. والرقابة المتكاملة هي التي تربط التصحيح المالي والمؤسسي والبيئي في سجل يمكن التحقق منه لاحقا.

المبحث الثالث والعشرون: النتائج

توصل البحث إلى أن الرقابة الفعالة على الإنفاق العام الأخضر لا تنشأ من عنوان الموازنة، بل من قابلية النفقة للتتبع وربطها بهدف وخط أساس ومخرج ونتيجة ودليل. وأن سلامة المستند المالي شرط لازم لا يكفي للحكم على الاقتصاد والكفاءة والفاعلية أو على تحقق الأثر البيئي.

وتبين أن أكبر فجوات الرقابة تقع عند الانتقال بين المراحل: من السياسة إلى التخصيص، ومن المواصفة إلى العقد، ومن الاستلام إلى التشغيل، ومن الملاحظة إلى التصحيح. لذلك يفيد ملف مشروع موحد ومصفوفة مخاطر تربطان البيانات المالية والتعاقدية والفنية. كما أن تعليمات العقود العامة النافذة تطبق بحسب تاريخ العقد والحكم الانتقالي، فلا يصح الاستناد إلى تعليمات ملغاة باعتبارها القاعدة الحالية.

ويثبت التحليل ضرورة الفصل بين مخالفة قانونية، وضعف أداء، وضرر بيئي، وقرينة فساد. فقد تجتمع الأوصاف أو ينفرد بعضها، ولكل منها معيار ودليل وجهة استجابة. ويحمي هذا الفصل المال العام وحقوق الأشخاص معا، ويمنع تضخيم كل قصور إلى اتهام أو إخفاء المخالفة خلف لغة الأداء.

كما خلص البحث إلى أن الخبرة الفنية وضبط الجودة وحماية المبلغين والشفافية المشروطة عناصر مؤسسية لا إضافات شكلية. وتبين نتائج المسح الحادي عشر للتدقيق البيئي والمناخي اتساع حضور هذا النوع من التدقيق مهنيا، ويستفاد منها في المقارنة لا بوصفها قاعدة عراقية ملزمة. وأن قياس أثر الرقابة ينبغي أن يتجاوز عدد التقارير إلى تنفيذ التوصيات، ومنع التكرار، واسترداد المال أو منع الخسارة، وتحسن الخدمة أو المؤشر البيئي مع بيان حدود الإسناد.

وتبين دراسة عراقية عن مساهمة الديوان في الحد من الفساد أن قيمة الكشف لا تكتمل، بحسب نتائجها، إذا تأخر الإبلاغ إلى الجهات المختصة؛ ويؤخذ من ذلك ضرورة ضبط زمن الإحالة وسجل المتابعة، من دون تحويل النتيجة الميدانية المنشورة إلى افتراض بوقوع تقصير في كل حالة أو إلى حكم مسؤولية نهائي.

المبحث الرابع والعشرون: التوصيات

يوصي البحث باعتماد تعريف وطني تشغيلي للإنفاق الأخضر وتصنيف يسمح بإظهار النفقات ذات الأثر الإيجابي والسلبي، وربط كل برنامج بمؤشر وخط أساس ومسؤول عن البيانات. كما يوصي بإنشاء بطاقة موحدة للمشروع تربط التخصيص والعقد والدفع والأصل والنتيجة، وبإتاحة البيانات الرقابية القابلة للنشر بصيغة قابلة للبحث.

ويوصي بتطبيق تخطيط رقابي قائم على الخطر، وتوسيع فرق التدقيق البيئي متعددة الاختصاصات، وإدراج كلفة دورة الحياة والتشغيل والإغلاق ضمن فحص الجدوى. كما يقترح تحليل أوامر التغيير والدفع والمنافسة رقميا مع تحقق بشري، ووضع قواعد لحفظ سلسلة الدليل وضمان رد الجهة الخاضعة.

[1] INTOSAI Working Group on Environmental Auditing, the Rise of Environmental and Climate Audits: 11th Survey, 2024.٢٠٢٤ . المسح الحادي عشر،

[٢] مسير صبر عبود وأفراح لفته عبد الرايات الدريعي، «تفعيل مساهمة ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحد من الفساد المالي والإداري في العراق»، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ١٥، العدد ٤٩، ٢٠٢٣، ص ٢٤٤–٢٧٠، ص ٢٤٤–٢٧٠.

ويتعين إنشاء سجل متابعة يميز بين قبول التوصية وتنفيذها والتحقق منها، مع تصعيد متناسب للخطر المستمر. كما ينبغي تنسيق الإحالة بين ديوان الرقابة والجهات المختصة من دون خلط الوظائف، وحماية المبلغين وسرية التحقيق، ونشر أسباب الحجب وتصحيح الأخطاء الجوهرية في التقارير.

وأخيرا، يوصي البحث بإجراء مراجعة دورية لفاعلية التصنيف الأخضر نفسه؛ فقد تتغير المعرفة والتقنية والأسعار. ويجب ألا يتحول الوسم إلى إعفاء من المساءلة، بل إلى التزام أعلى بإثبات النتيجة والاستدامة والعدالة.

الخاتمة

إن حماية المال العام والبيئة تلتقيان في سؤال واحد: ماذا حققت النفقة، وبأي كلفة، ووفق أي قاعدة، وبأي دليل؟ وتقدم الرقابة المتكاملة جوابا يربط المشروعية بالأداء والنزاهة، من غير أن تتجاوز اختصاص الإدارة أو التحقيق أو القضاء. وعندما تكون البيانات قابلة للتتبع، والمعيار واضحا، والدليل فنيا وماليا، والمتابعة قائمة على تحقق مستقل، يصبح الإنفاق الأخضر مسارا للمساءلة لا مجرد وصف سياسي أو محاسبي.

المصادر والمراجع

صفحات الدراسات والتقارير إلى ترقيمها المطبوع.

أولا: التشريعات والوثائق الرسمية

١. جمهورية العراق، وزارة العدل، تعليمات تنفيذ العقود العامة رقم ١ لسنة ٢٠٢٥، الوقائع العراقية، العدد ٤٨٤٩.

٢. جمهورية العراق، قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل؛ وزارة العدل، قرار مجلس شورى الدولة رقم ٢٠١٤/١١٠ المنشور في ٢٠١٥ والمتضمن نص المادة ١٤.

٣. جمهورية العراق، قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل، الوقائع العراقية، العدد ٤٥٥٠، ٥ آب ٢٠١٩.

٤. جمهورية العراق، قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ المعدل بالقانون رقم ٣٠ لسنة ٢٠١٩، الوقائع العراقية، العدد ٤٥٦٨، ٢٣ كانون الأول ٢٠١٩.

٥. جمهورية العراق، قانون حماية وتحسين البيئة رقم ٢٧ لسنة ٢٠٠٩؛ وزارة العدل، قرار مجلس شورى الدولة رقم ٢٠١٥/٧٥ المنشور في ٢٠ آب ٢٠١٥.

ثانيا :الدراسات العربية

٦. دعاء أحمد عبد الرضا، «التحول من الموازنة التقليدية إلى الموازنة الخضراء: دراسة مقارنة»، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد ٦، العدد ٣، ٢٠٢٥، ص ١٢٢–١٣٨، DOI:10.56967/ejfb2025577..

٧. عبد الواحد غازي محمد حسين، «دور معيار التعليم المحاسبي IES٨ في توفير متطلبات تدقيق التنوع البيولوجي في البيئة العراقية»، مجلة العلوم المالية والمحاسبية، المجلد ٤، العدد ١٤، حزيران ٢٠٢٢، ص ٧٧–١١٠.

٨. مروة محمد حسين ومحمد وفي عباس الشمري، «مدى إدراك مراقبي الحسابات لمسؤولياتهم في أهمية تطبيق الوحدات الاقتصادية لمؤشرات الشفافية وانعكاسه على جودة عملية التدقيق»، Journal of University of Babylon for Pure and Applied Sciences، المجلد ٢٧، العدد ٦، ٢٠١٩، ابتداء من ص ٧٦.

٩. فيحاء عبد الخالق البكوع وجنان محمد صالح خضر، «دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في ممارسة الرقابة البيئية وفق معايير الإنتوساي: دراسة تحليلية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي»، المجلة العراقية لبحوث السوق وحماية المستهلك، المجلد ١٢، العدد ١، ٢٠٢٠، ص ٨٦–٩٩.

١٠. خولة حسين حمدان، «دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في التنمية المستدامة»، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ١٣، العدد ٣٨، ٢٠١٧، DOI: 10.36325/ghjec.v13i38.5506.

١١. مسير صبر عبود وأفراح لفته عبد الرايات الدريعي، «تفعيل مساهمة ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحد من الفساد المالي والإداري في العراق»، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ١٥، العدد ٤٩، ٢٠٢٣، ص ٢٤٤–٢٧٠.

١٢. محمد الطيب قوديدر ومحمد الصالح بلول، «الرقابة على الإنفاق البيئي في الدول العربية»، مجلة الإدارة وريادة الأعمال، المجلد ٤، العدد ١، حزيران ٢٠٢٤، ابتداء من ص ١٣.

١٣. «الإطار القانوني لأتمتة الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة: دراسة تحليلية في ظل قانون الإدارة المالية الاتحادي»، مجلة واسط للعلوم الإنسانية، المجلد ٢٢، العدد ٢، ٢٠٢٦، DOI: 10.31185/wjfh.Vol22.Iss2.1726.

١٤. عبد الجبار علوان جبر، «القياس المحاسبي للإنفاق المخصص للاستثمارات الخضراء: خطوة لتمويل ودعم رؤية العراق ٢٠٣٠ للاستدامة»، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ١٤، العدد ١، ٢٠٢٤، المقال ٥، DOI: 10.52113/6/2012-2-4/1-353.

١٥. شوقي يعيش تمام وحمزة صافي، «دور الهيئات العليا المستقلة للرقابة المالية في مكافحة الفساد: الآليات والتحديات، دراسة مقارنة بين الجزائر والمغرب»، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد ٨، العدد ٢، ٢٠٢١، ص ٢٢٤–٢٤٩، .DOI:10.59791/efas.v8i2.856

١٦. صفوان قصي عبد الحليم وحسين شاكر محمود، «نماذج معيارية مقترحة لتفعيل دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في فحص تقديرات الموازنة العامة الاتحادية للدولة»، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٢٤، العدد ١٠٦، ٢٠١٨، ص ٤٨٢–٥١٣.

١٧. أحمد فرحان جاسم وحسنين خلف جبر وخالد مهاوي مروشن، «التحقيق المالي والإداري بين التشريع والتطبيق: دراسة في مهمة ديوان الرقابة المالية الاتحادي»، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد ٧٩، ٢٠٢٦، ص ٣٦٩–٤١١.

١٨. «دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات: دراسة مسحية للأدب المحاسبي»، مجلة العلوم الشاملة، المجلد ١٠، ملحق العدد ٣٨، ٢٠٢٥.

١٩. «الآليات الحديثة لتفعيل الرقابة على المال العام»، منصة المجلات العلمية الجزائرية، ٢٠١٩.

٢٠. «الرقابة على الإنفاق العام كآلية لتحديد المسؤوليات والمحافظة على المال العام»، منصة المجلات العلمية الجزائرية، ٢٠١٤.

ثالثا: المصادر الأجنبية والمهنية

21. ,INTOSAI Working Group on Environmental Auditing, Guidance on Environmental Auditing 2025.
22. Environmental and INTOSAI Working Group on Environmental Auditing, The Rise of :Climate Audits11th ,Survey 2024.
23. World Bank, Integrity Vice Presidency, institutional information on investigation and sanctions.