

الفصل الأول

الرقابة المالية

الفصل الأول

الرقابة المالية

تمهيد وتقسيم :

إن موضوع الرقابة على أموال الدولة العامة من الموضوعات التي تستقى أهميتها من الأهمية البالغة للمال العام ذاته حيث فرضت هذه الأهمية ضرورة إحاطته بنوع خاص من الحماية. وتتم الحماية عن طريق فرض الرقابة عليها أينما وجد وصولاً إلى أقصى درجة من الصيانة والحماية لمفرداته. ولعل هذا هو ما جعل غالبية التشريعات تقوم بتنظيم تلك الرقابة وتدعيمها بل ذهبت بعض التشريعات في بعض الدول إلى أبعد من ذلك حيث جعلت الرقابة على المال العام ضمن السلطات العامة بالدولة تقوم جنباً إلى جنب مع السلطات الثلاث التنفيذية والتشريعية والقضائية؛ ففي الصين الشعبية تعتبر الرقابة بحكم الدستور إحدى السلطات الخمس في الدولة إلى جانب السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية والسلطة القضائية وسلطة الخدمة المدنية^(١). وهذا بلا شك يعكس أهمية ومكانة الرقابة على الأموال العامة، تلك الرقابة التي يكون هدفها الأول والأخير الحفاظ على أموال الدولة العامة بمختلف صورها وأشكالها ومنع كل من تسول له نفسه المساس بها. ولما كان مبدأ المشروعاتية يعنى خضوع الإدارة للقانون فقد ذهب بعض الباحثين^(٢) إلى خضوع تصرفات الإدارة للقانون يؤدي إلى وجوب خضوعها للرقابة تلك الرقابة التي تجد مصدرها في القوانين واللوائح.

وتختلف الرقابة باختلاف الأنظمة التي تسود الدولة سواء كانت اجتماعية أو سياسية أو إدارية، كما أنها تختلف داخل الدولة الواحدة من فترة

(١) د. عبد الكريم درويش، د. ليلي ت كلا، أصول الإدارة العامة، مكتبة الانجلو المصرية، ج ٢ سنة ١٩٧٢، ص ٤٨٨.

(٢) د. حسين عبد العال، الرقابة الإدارية بين علم الإدارة و القانون الإدارى، دار الفكر الجامعى، سنة ٢٠٠٤، ص ٧.

زمنية إلى أخرى^(١)، والرقابة بمفهومها العام تعنى التحقق من أن التنفيذ يتم وفقاً للتوجيه المحدد في خطة العمل وضمن القواعد والأهداف المقررة^(٢)، وتشتق كلمة controle من كلمتي counter-role اللتان تعبران عن الدور، أو العمل الذي يتخذ لمواجهة دور أو عمل آخر^(٣)، ولما كانت الرقابة المالية رقابة سابقة ولاحقة ومعاصرة لوقوع المخالفات فهي بهذا تلعب دوراً مثالقاً ممتداً فعلاً، يفوق جميع أنواع الرقابة الأخرى.

وتعرف الرقابة بأنها عملية متابعة الأداء وتعديل الأنشطة التنظيمية بما يتفق مع إنجاز الأهداف^(٤)، إلا أن للرقابة جانبان أحدهما فني يتناول مبادئ وأساليب مباشرتها، وهو ينطوي تحت لواء علم الإدارة العامة، والجانب الآخر للرقابة هو جانب قانوني يتناول مجموعة القواعد القانونية التي تبين تشكيل هيئات الرقابة والاختصاصات المخولة لها، والسلطات التي تستند إليها وهو

(١) د. محمد عبد الحميد أبو زيد، مبادئ الإدارة العامة "دراسة مقارنة"، دار النهضة العربية، سنة ١٩٨٨، ص ٢٦١.

(٢) ينظر في هذا المعنى - دور الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في ممارسة الرقابة اللاحقة على النفقات العامة - بحث مقدم من ديوان المحاسبة بدولة الإمارات العربية المتحدة على المؤتمر الثالث لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بدولة الإمارات العربية المتحدة إلى المؤتمر الثالث لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية، المنعقد في تونس سنة ١٩٨٣، ص ١؛ حيث تم الاستطراد في تعريف الرقابة (بقصد تبيان نواحي الخطأ والضعف والانحراف وإيجاد الحلول المناسبة لها لتلافي تكرار وقوعها، وتحديد المسؤولين عن ارتكابها، ولضمان حسن تطبيق تلك الأهداف والقواعد وبيان سلامتها وكفائتها والوصول إلى معدلات دقيقة في الأداء وفقاً لمعايير تتسجم مع طبيعة الجهة الخاضعة للرقابة، وبشرط أن تتناول الرقابة جميع أوجه نشاط الهيئة الخاضعة للرقابة والمسؤولين عن إدارتها).

(٣) د. عبد المنعم جنيدي، د. رشاد حسن علي، د. عبد الخالق تحفه، د. محمد مصطفى صالح (4) William new man, constructine control prentice-hall, n. 1975.

مرجع أشار إليه د. علي شريف: الإدارة المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٤/٢٠٠٥م، هامش ص ١٥.

مما يهتم به علم القانون الإداري، ويلاحظ أن الرقابة على الإدارة في مجال القانون الإداري تختلف عن الرقابة في مجال الإدارة العامة، ذلك أن القانون الإداري يعالج الكيفية التي يجب أن يكون عليها ترتيب الإدارة من الناحية القانونية، في حين أن علم الإدارة العامة يدرس علم الإدارة من جانبها الفني، ذلك الجانب الذي يبحث في الكيفية التي يجب أن يكون عليها تنظيم الإدارة من الناحية الفنية^(١).

ويرى جانب من الباحثين^(٢)، أن وظيفة الرقابة قد تطورت عبر السنوات الماضية، فبعد أن كانت نوعاً من الرقابة الإجرائية التي لم تكن تمتلك أدوات المنع بل كانت تكتفي بالنصيحة أو توجيه اللوم، تطورت العملية الرقابية إلى نوع آخر من الرقابة على الأهداف المحددة سلفاً وذلك اتفاقاً مع اتجاهات العصر نحو الأخذ بما يسمى بالرقابة المانعة، والرقابة من هذا المنطلق يجب لمعالجتها أن تدرس في إطار القانون الإداري وعلم الإدارة العامة مثله مثل بعض الموضوعات الأخرى كالوظيفة العامة، الأموال العامة، التنظيم الإداري والقرارات الإدارية^(٣)، ولما كان المدخل القانوني هو مدخل دراسة الرقابة في كل من مصر وفرنسا^(٤).

على الرغم من وجود مداخل أخرى كمدخل الإدارة العامة^(٥)، فقد اخترنا أن ندخل لدراسة الرقابة عن طريق المزج بين العلمين مزجاً يحتفظ

(١) د. ماجد راغب الحلو: القانون الإداري، سنة ٢٠٠٦، مرجع سبق الإشارة إليه، ص ٢٥.

(٢) ينظر في هذا المعنى، عبد المنعم جنيد، د. رشاد حسن علي، د. عبد الخالق تحفة، د. محمد مصطفى صالح، مرجع سبق الإشارة إليه، ص ١٩١.

(٣) د. عيد مسعود الجهني: الرقابة الإدارية بين القانون الإداري وعلم الإدارة العامة، رسالة دكتوراه، حقوق عين شمس، بدون تاريخ، ص ١١.

(٤) د. عيد مسعود الجهني، رسالته السابق الإشارة إليها، ص ١٢.

(٥) د. علي شريف: مذكرات في الإدارة العامة، دار المعارف المصرية، ص ٥١.

لمبادئ كلاً منهما بجوهره، ولذا فالرقابة كما ذهب بعض الباحثين بحق^(١)، عملية إدارية تهدف إلى حماية مبدأ المشروعات مستخدمة في ذلك الوسائل الإدارية والقانونية معاً، ذلك أن مجال الإدارة العامة لا يوجد به تنميط حقيقي لمختلف الأعمال، فضلاً عن غموض الأهداف، أما مجال إدارة الأعمال فيمتاز بالتنميط والسهولة في إجراء عملية الرقابة^(٢).

وسوف نتناول هذا الفصل في مبحثين على النحو التالي :

المبحث الأول : ماهية الرقابة المالية وأهدافها وصورها وأنواعها وأساليبها وطرق تنفيذها.

المبحث الثاني : الرقابة المالية والجهات القائمة بها في دول المقارنة أمريكا وفرنسا ومصر.

(١) د. حسين عبدالعال محمد، رسالة دكتوراه، مرجع سبق الإشارة إليه، ص ٣٧٧.

(٢) ينظر هذا المعنى د. عبدالمنعم جنيد، د. رشاد حسن علي، د. عبدالخالق تحفة، د.

محمد مصطفى صالح: الإدارة العامة، مدخل المقارنات، مرجع سبق الإشارة إليه، ص ١٩٠.

المبحث الأول

ماهية الرقابة المالية وأهدافها

وصورها وأنواعها وأساليبها وطرق تنفيذها

المطلب الأول

ماهية الرقابة المالية وأهدافها

تمهيد :

لقد أدى تعدد وتشعب مهام الدولة الحديثة إلى زيادة سلطات الحكومة لتحقيق مصالح المجتمع، حيث أخذت الحكومات على عاتقها القيام بمزيد من الأنشطة، فالتسع العمل الحكومي ليشمل جميع جوانب المجتمع تقريباً، وقد أسهم هذا التوسع في ازدياد السلطة التي تمنح للموظفين العموميين، مما أوجد شعوراً لديهم بأنهم غدوا يتمتعون بقوة كبيرة مما فرض الحاجة إلى الرقابة عليهم ووضع بعض الضوابط والقيود على تصرفاتهم، ومن هنا ظهرت الحاجة لإيجاد الوسائل العديدة لدى الدول للرقابة على أعمال الحكومة ومنها الرقابة المالية، والتعرف على مدى إسهامها في تخفيف حدة الفساد الذي ينشأ عن بعض الممارسات غير القانونية، كالمحسوبية والمحابة والرشوة والابتزاز والسرقة وانتهاك الإجراءات المتبعة لتحقيق مصالح شخصية وغيرها من الأعمال التي تتعلق بسوء استخدام المناصب الحكومية باعتبار الفساد الإداري ضاراً بالموارد العامة ويمثل انتهاكاً للقوانين والأنظمة السائدة التي وجدت لحماية مصالح الجمهور ورعاية المصلحة العامة^(١).

وتعتبر وظيفة الرقابة المالية من أهم الأنشطة في المنظمات العامة نظراً للملكية العامة لأموال هذه المنظمات، فوظيفة الرقابة المالية تعتبر المحصلة النهائية لأداء مجموعة من الوظائف الإدارية التي تهدف إلى حماية

(١) نواف كنعان: الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، الشارقة، المجلد الثاني، العدد الثاني، ٢٠٠٥، ص ٩٠.

الأصول والممتلكات العامة من العبث والإهدار وسوء الاستخدام، وهي تمثل الوظيفة الإدارية الأخيرة في المنظمات العامة، ولعل ذلك يأتي نتيجة لدور الرقابة في تقييم نتائج الأعمال النهائية والحكم على مدى مطابقتها للمعايير. وسوف نتناول الدراسة في هذا المطلب في الفروع التالية :

الفرع الأول : ماهية الرقابة المالية.

الفرع الثاني : أهمية الرقابة المالية.

الفرع الثالث : أهداف الرقابة المالية.

الفرع الأول

ماهية الرقابة المالية

يبدو من الوهلة الأولى لتعريف مصطلح الرقابة المالية أنه من التعريفات الحديثة إلا أن مفهوم الرقابة بدأت نشأته من المصريين القدماء حيث عرفها الفراعنة حيث كان لديهم رقابة تهتم بضبط المحاصيل وتقاضي الضرائب عنها، وكان ذلك منذ ٣٠٠ سنة قبل الميلاد. وكان مدلولها واضح في مسألة حمورابي التي احتوت على الكثير من القواعد التي تنظم المعاملات المالية والتجارية^(١). وفي فرنسا أنشئت في عهد سانت لويس غرفة للمحاسبة المالية في عام ١٢٥٦م وأصبحت في عام ١٨٠٧ محكمة المحاسبات، وفي أمريكا أنشئ أول معهد للمراقبين الماليين في عام ١٩٣٠م^(٢).

هناك العديد من التعريفات التي ركزت على الرقابة المالية حيث عرفها المؤتمر الأول للرقابة المالية عام ١٩٧٧ أيضاً بأنها "منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية

(١) د. محمود سلامة زناتي: ترجمة قانون حمورابي، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية، العدد الأول، ١٩٧١م، ص ١ : ص ٦١.

(٢) د. محمد رسول العموري: الرقابة المالية العليا، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ٢٠٠٥، د. يوسف شباط: المالية العامة وموازنة الدولة العامة، جامعة دمشق، دمشق، ص ٣٠٠.

والإدارية، ويهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة، ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفاعلية في النتائج المحققة، على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل ينوب عن السلطة التشريعية غير خاضع للسلطة التنفيذية^(١).

ويرى معهد الإدارة العامة أن الرقابة المالية هي "الرقابة التي تستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف الكامل عن الانحرافات ومدى مطابقة التصرفات المالية على القوانين والقواعد النافذة"^(٢).

وهناك تعريفاً آخر بأنها "مجموعة التفتيش والفحص والمراجعة يقصد منها الوقوف على أن كل مشروع من المشروعات الاقتصادية العامة يعمل في الحدود التي تؤكد أنه يحقق الغرض الذي أنشئ من أجله ولاقتراح الحلول المناسبة التي تقضي على الأسباب التي تعوق هذا الغرض وتحديد المسئول في حالة الخطأ والتلاعب وإحالاته إلى السلطة القضائية المختصة"^(٣).

وأشار البعض أن الرقابة المالية تعني "التثبت من صحة الحسابات ومصادر الإيراد وأوجه الإنفاق، وأنها صدرت جميعها بناءً على الاعتمادات والتراخيص السليمة تبعاً لقوانين الدولة ولوائحها وأنه لم يحدث هناك عجز أو اختلاس في الأموال العامة"^(٤).

ويرى آخرون^(٥) أن الرقابة المالية تعني مجموعة من الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للقوانين المحددة وللمطابقة مع ما هو وارد في الموازنة وتحديد الانحرافات إن وجدت ودراسة أسبابها لعلاج نقاط

(١) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المبادئ الأساسية للتدقيق، مطابع الشمس، عمان، ٢٠٠١، ص ٤.

(٢) معهد الإدارة العامة، ندوة أجهزة الرقابة المالية والإدارية، الرياض، ١٩٨٥م، ص ١٦.

(٣) سعيد يحيى : الرقابة على القطاع العام، المكتب المصري، القاهرة، ١٩٨٩م، ص ٩٧.

(٤) جلال بكير: الإدارة المالية، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٧٨م، ص ٩٨.

(٥) د. عوني الباشا: دورة الرقابة والتدقيق في المؤسسات الحكومية، جمعية المحاسبين، غزة، ٢٠٠٧م.

الضعف التي تسببت فيها وتشجيع نقاط القوة التي أدت إلى الانحرافات الموجبة منها.

كما رأى البعض أن الرقابة المالية "مراجعة العمليات للتأكد من التدفقات النقدية التي تمت وفقاً للخطة الموضوعة مسبقاً وأن الانحرافات التي حثت لها ما يبررها"^(١).

ويرى الباحث أنه يمكن تعريف الرقابة المالية التي تقوم بها أجهزة الرقابة العليا بأنها "مجموعة من الإجراءات والأساليب الفنية المهنية المتعارف عليها التي تتم في إطار دستوري وقانوني تهدف إلى التحقق والتثبت من سلامة التصرفات المالية التي تجريها السلطات التنفيذية حرصاً على المال العام وحمايته وتحديد كافة الانحرافات إن وجدت وتقديم مقترحات وسبل علاجها والتحقق من القضاء عليها".

الفرع الثاني

أهمية الرقابة المالية

الرقابة تؤدي إلى كفاءة سير الأعمال باطراد وانتظام مع التمكين من تقييم الأداء، ومعالجة أوجه النقص أو الإهمال، كما أن الرقابة تساعد بفضل وسائلها الفنية كالإشراف والتفتيش والمتابعة على اكتشاف الكفاءات الإدارية، وفي نفس الوقت تساعد على تنمية الكفاءة الإنتاجية في أقصر وقت، وبأقل جهد وتكلفة، وهو الأمر الذي يكفل في النهاية دعم أجهزة الإدارة العامة وتقويتها ومنع تفككها أو انهيارها"^(٢).

ولعل أهم ما يبرر الرقابة هو الهدف الذي تسعى لتحقيقه والمتمثل في مراقبة الشرعية وملائمة أعمال الجهات الإدارية، وضرورة لضمان احترام

(١) د. محمد سويلم: الإدارة المالية في ظل الكوكبية، مكتبة الجلاء، المنصورة، ٢٠٠٤م، ص ١٧٨.

(٢) د. بكر القباني: الوسيط في الإدارة العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٨٠م، ص ٣٠٥.

القانون ومراعاة المصلحة العامة^(١).

إن أهمية الرقابة لا ترجع فقط كونها أداة لاكتشاف الانحرافات وهو ما يسمى بالرقابة العلاجية بل تتجاوز ذلك بكثير حيث أنه بجانب ما سبق تحاول البحث عن الأخطاء قبل وقوعها واتخاذ الإجراءات الكفيلة لتفادي وقوعها أو تقليل حدة أثارها السلبية في حالة حدوثها وهو ما يسمى بالرقابة الوقائية، فالرقابة الفعالة تتضمن الجانب العلاجي إضافة إلى الجانب الوقائي، وبالتالي فإن أهمية الرقابة المالية تتركز في العناصر الأساسية التالية^(٢):

١- تعكس الرقابة المالية صورة نتائج الأنشطة والأعمال النهائية للوحدة الحكومية :

حيث أن الرقابة المالية هي الأداة التي تمكن الوحدة الحكومية من قياس مدى كفاءة الخطط المالية الموضوعة وكيفية تنفيذها، كما أنها تعرض البدائل الأفضل لتحقيق الأهداف، فالرقابة تمكن إدارة الوحدة الحكومية من التعرف على مدى الإنجاز والجودة في أداء الموظفين ومدى تحقيقهم للأهداف الموضوعة مسبقاً والإسراف والتسبب من أبرز النتائج التي يعكسها الأداء عند غياب العنصر الرقابي.

٢- ترتبط الرقابة المالية بوظيفة التخطيط :

لا تمارس الرقابة المالية على أعمال لم يتم التخطيط لها مسبقاً، فالمعايير الرقابية لا بد أن تستند إلى خطط واضحة ومحددة قابلة للتحقيق، كما أن الخطط الموضوعة لا يمكن التأكد من سلامة تنفيذها دون وجود نظام فعال للرقابة المالية، فكل من الرقابة المالية والتخطيط المالي عنصران مهمان يرتبطان بعضهما البعض لإنجاز المهام المالية، وتجدر الإشارة إلى أن العديد من أساليب الرقابة المالية هي أساليب تخطيطية كالموازنات التخطيطية

(١) د. عطية حسن أفندي: مبادئ الإدارة، بدون دار نشر، ٢٠٠٢م، ص ١٨٩ وما بعدها.

(٢) د. علاء السيد: إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية، رسالة ماجستير غير منشورة،

الجامعة الإسلامية بغزة، ٢٠٠٥م، ص ١٩.

وأساليب الرقابة على المخزون وتحليل القوائم المالية^(١).

٣- تحقق الرقابة المالية يتطلب وجود هيكل تنظيمي متكامل وواضح يبين درجات المسؤولية للعناصر الإدارية في التنظيم :

ويساهم الهيكل التنظيمي الواضح والمتكامل في تحقيق المساءلة المطلوبة في ضوء اللوائح المحددة للصلاحيات والمسؤوليات، الأمر الذي يمكن من تصحيح الانحرافات بسهولة أو يساعد على أقل تقدير في تحديد مواطن الانحراف وأسبابها وتحديد من المسؤول عن اتخاذ الإجراء التصحيحي الملائم، ويتم ذلك بالرجوع للدليل التنظيمي الممثل في الهيكل التنظيمي وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات والسلطات المخولة لكل موظف^(٢).

٤- تتأثر الرقابة المالية بمدى وجود توجيه سليم للعاملين بالوحدة الحكومية:

يعتبر الموظفون في جميع المستويات الإدارية - الأكثر تأثيراً إيجاباً وسلباً في النظام الرقابي وحيث أن الرقابة المالية تتيح المجال لإجراء تعديلات في نظم الاتصال والحفز والقيادة عند اكتشاف أخطاء في تنفيذ المهام لذلك فإن عمل الرقابة المالية يزداد سهولة وفعالية كلما توافر نظام فعال للاتصال. إضافة إلى ما سبق، فإن للرقابة على نشاط الجهاز الإداري عدة أهداف، سوف نتناولها بشئ من التفصيل في الفرع الثالث^(٣).

(١) د. إلهام عطا موسى، دور الرقابة المالية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري، بحث تطبيقي في ديوان الرقابة المالية وبعض المؤسسات الحكومية، رسالة دكتوراه غير منشورة، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠٠٥م، ص ١٢٧.

(٢) د. عبدالفتاح الصحن: الرقابة المالية، دراس ونقد وتحليل، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ١٩٧٩م، ص ٨٩.

(٣) للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى :

- أحمد حافظ نجم: علم الإدارة العامة، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٧٩م،

ص ٢٧٧.

الفرع الثالث

أهداف الرقابة المالية

١- تبسيط الإجراءات وتطوير طرق العمل واختصار مراحلها كلما كان ذلك ممكناً عن طريق اكتشاف ما تسفر عنه عمليات الرقابة من وجود إجراءات روتينية معقدة، أو ازدواج في الاختصاصات أو تكرار في مراحل العمل المختلفة، مما يمكن التخلص منه أو إعادة النظر فيه على أساس أكثر بساطة.

٢- ترشيد السلوك الإداري للعاملين عن طريق ممارستهم للنقد الذاتي أو إخضاعهم للتقويم الدوري من قبل الآخرين.

٣- ضمان حسن استثمار الجهود والطاقات والإمكانات المتوفرة والعمل على تعبئتها واستخدامها بما يحقق الأهداف بكفاءة وكافية.

٤- ضغط النفقات وخفض تكاليف العمل والإنتاج عن طريق الاستغناء عن النفقات غير الضرورية أو عن طريق القضاء على مظاهر الإسراف في الإدارة، وكذلك عن طريق البحث عن وسائل للإنتاج أقل تكلفة وأكثر جدوى.

٥- الحفاظ على النشاط الحكومي بعيداً عن الأهواء والميول السياسية.

٦- التأكد من أن المستويات الإدارية على علم تام بالنسبة لما يتم من أعمال في المستويات التي تشرف عليها، وأن القادة أو الرؤساء تصلهم كافة المعلومات والبيانات الضرورية عن تلك الأعمال.

- = ماجد راغب الحلو: علم الإدارة، دار المطبوعات الجامعية، القاهرة، ١٩٨٧، ص ٢٩٦.

- د. عبدالكريم درويش ود. ليلي تكلأ: أصول الإدارة العامة، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٨٠، ص ص ٥١٤-٥١٥.

- د. أحمد رشيد: نظرية الإدارة العامة: العملية الإدارية في الجهاز الإداري، دار المعارف، القاهرة، ١٩٨٨، ص ١٨٢.

- ٧- التأكد من أن الحقوق والمزايا المقررة للأفراد والعاملين محترمة، وأنه لا يوجد تعسف في استخدام السلطة، وأن الجميع سواسية أمام القانون.
- كما تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث وتتلخص هذه الأهداف في النقاط الرئيسية الآتية^(١):
- التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير.
 - التحقق من أن الاتفاق تمّ قد وفقاً لما هو مقرر له، والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات.
 - متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقاً للسياسات الموضوعية ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق هذه الوحدات لأهدافها المرسومة والكشف عن ما يحدث من انحرافات وما قد في الأداء من قصور وأسباب ذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة والتعرف على فرض تحسين معدلات الأداء.
 - التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملائمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها واقتراح وسائل العلاج التي تكفل ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها وإحكام الرقابة عليها دون تشدد في الإجراءات أو تسبب يؤدي إلى كثرة وقوع حوادث الاختلاس.

(١) د. عوف محمود الكفراوي: الرقابة المالية في الإسلام، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ١٩٨٩م، ص ١٩.

غير أنه مهما اختلفت أهداف الرقابة المالية وتنوعت فإنها تنحصر في هدفين رئيسيين^(١):

الأول : التحقق من أن الإنفاق تم وفقاً لما هو مقرر .

الثاني : أن الموارد تم تحصيلها كما هو مقرر واستخدمت أفضل استخدام .

المطلب الثاني

صور وأنواع الرقابة المالية

الفرع الأول

صور الرقابة المالية

وتتخذ الرقابة المالية عدة صور أهمها^(٢):

١ - الرقابة المالية اللاحقة :

فقد بدأت الرقابة المالية في مراحلها الأولى كرقابة لاحقة أي أنها تبدأ بعد التنفيذ بهدف الكشف عن الأخطاء التي تقع أثناء التنفيذ، إلا أنه يؤخذ على هذه الصورة أنها تكشف عن الأخطاء في وقت متأخر (لاحق) لا يمكن معه تدارك الأخطاء أو تصحيحها.

٢ - الرقابة المالية السابقة :

نظراً للانتقادات التي وجهت لأسلوب الرقابة اللاحقة، بدأ التفكير بأسلوب جديد لممارسة الرقابة المالية قبل التنفيذ بما يمنع الخطأ أو التجاوز في الإنفاق قبل حدوثه، وقد اتخذ هذا الأسلوب شكل مجموعة من القواعد التي تحكم سير النشاط وبالتالي تتلافى الأخطاء قبل حدوثها أو تعمل على التخفيف من وقوع تلك الأخطاء أو الانحرافات وهي ما يعرف باللوائح المالية التي

(١) د. عبدالسلام بدوي: الرقابة على المؤسسات العامة، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٨٥م، ص ٩٣.

(٢) د. صباح سعد الدين العلمي: دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة، فلسطين، ٢٠٠٦م، ص ٢١.

تشمل الروتين الذي أتبع بدقة، حتى يمكن التأكد من أن العمل المالي صحيح. ثم تبع ذلك استخدام الموازنة العامة للدولة باعتبارها خطة مالية تعد من أجل تنفيذ أهداف معينة وتمثل رقابة سابقة على الإيرادات والنفقات العامة في الدولة.

٣- الرقابة المالية المترامنة للتنفيذ :

والرقابة المالية المترامنة للتنفيذ، أي التي تقع أثناء التنفيذ، وهذا النوع من الرقابة يتم بمتابعة الأداء أثناء تنفيذ العمل للتعرف على الأخطاء أو الانحرافات أولاً بأول مما يؤدي إلى تصحيحها قبل أن تتراكم أو تتفاقم هذه الأخطاء أو الانحرافات، فتلك الرقابة تعمل على اكتشاف الأخطاء أو الانحرافات في كافة مراحل أداء العمل المختلفة ويسمى هذا النوع برقابة التوجيه، حيث أنها تسمح بالتدخل الإرشادي قبل أن يتم إنجاز العمل أو الانتهاء منه.

الفرع الثاني

أنواع الرقابة المالية

لا يعني الحديث عن أنواع الرقابة المالية استقلالية كل نوع من أنواع الرقابة وجعلها رقابة قائمة بذاتها، بل إن الحديث عن أنواع الرقابة ينصرف إلى أشكال الرقابة أو موقع ممارستها، وتختلف أنواع الرقابة المالية بحسب موقع الجهة التي تقوم بهذه الرقابة، ويمكن إجمالها في نوعين:

- الرقابة المالية الداخلية.
- الرقابة المالية الخارجية.

وسوف نفصل ذلك على النحو التالي :

١ - الرقابة المالية الداخلية^(١):

تسعى الأجهزة الحكومية جاهدة إلى تأدية مهامها المنوطة بها بصورة كفئة وفعالة تسمح لها بالاستعمال الاقتصادي الفعال للموارد المتاحة، وتسعى السلطة التنفيذية بكافة الوسائل المتاحة لديها لمنع الموظفين من ارتكاب الأخطاء أو الإساءة في استعمال الموارد وحمايتها من الضياع أو التلف أو الاختلاس أو التبديد عن طريق إصدار تعليمات تحدد الإجراءات اللازمة للمحافظة على موجوداتها من ناحية ودقة بياناتها المالية والمحاسبية من ناحية أخرى.

وبمقتضى هذه التعليمات الملزمة لكافة الموظفين في الدولة، يمكن حماية الموجودات بالإضافة إلى إمكانية اكتشاف أية مخالفة أو انحراف في وقت مبكر لاتخاذ الإجراءات المناسبة بشأنه.

ويرتكز مفهوم الرقابة الداخلية بشكل عام على الفكرة التي تقول: (إن إدارة أية منشأة يترتب عليه مسؤولية أساسية تكمن في تأدية مهامها الخاصة بطريقة معينة وبدرجة من الكفاءة والفتنة، بحيث تسمح لها بتخفيض حاجتها إلى الرقابة الخارجية المستقلة إلى الحد الأدنى)^(٢).

وفي هذا السياق، تعرف الرقابة المالية الداخلية بأنها: (نشاط تقييمي مستقل داخل المنظمة الإدارية من أجل فحص النواحي المحاسبية والعمليات الأخرى بهدف خدمة الإدارة).

كما تعرف بأنها: (خطة التنظيم وجميع الطرق والمقاييس التي يتبناها التنظيم الإداري بغرض موجوداتها وضبط دقة البيانات المالية ومدى الاعتماد عليها والوثوق بها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على الالتزام

(١) د. حمدي سليمان سحيمان القبيلات: الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية،

مرجع سابق، ص ١٣٣.

(٢) د. أحمد نوري أشريم: الرقابة الداخلية في سوريا من الناحيتين العملية والتطبيقية،

جامعة حلب، حلب، بدون تاريخ.

بالسياسات الإدارية المحددة مقدماً^(١).

كما عرفها معهد المحاسبين في الولايات المتحدة بأنها: (الرقابة التي تشمل خطة تنظيمية إدارية وطريقة للتنسيق، بالإضافة إلى مجموعة الوسائل التي تتبناها المنشأة لحماية الأصول وكذلك لضمان الدقة الحسابية للمعلومات المحاسبية وبجانب ذلك تهدف إلى الارتقاء بالكفاية الإنتاجية وإلى متابعة تطبيق السياسات الإدارية التي تضعها الإدارة والعمل على السير في حدود الخطة المرسومة)^(٢).

ويمكن القول أن نظام الرقابة المالية الداخلي يعني بتحقيق الغايات المحاسبية للمنظمة الإدارية، فهو يهتم بالعمليات المالية، ويتمثل ذلك الاهتمام في الالتزام والتقيّد بالسياسات والإجراءات المحاسبية والمالية والمحافظة على موارد وممتلكات المنظمة الإدارية، وتحضير التقارير المالية التي تتوافر فيها الدرجة المطلوبة من الثقة.

فالرقابة المالية تشتمل على نتائج عملية مراجعة وفحص العمليات المالية والمحاسبية وصحة المستندات المؤيدة لها بوجه عام، فهي تمثل تسجيل وتبويب وتخليص لعمليات الأحداث المالية وتفسير النتائج منها^(٣).

وتتميز الرقابة المالية الداخلية بأهمية خاصة لدى المسؤولين في الإدارات الحكومية لأنها تساعد على الاعتماد على سلامة ودقة العمليات والأنشطة التي تقوم بتنفيذها المستويات الإدارية المختلفة وفي مختلف المواقع. فكلما كبر حجم الوحدة الحكومية وتعدّد نشاطها، كلما كانت هناك أهمية متزايدة

(١) د. نعيم حسني دهمش: الرقابة المالية العليا الحكومية، معهد الإدارة العامة، عمان، الأردن، ١٩٩٣م، (مطبوع وغير منشور).

(٢) معهد الإدارة العامة بالرياض، ندوة أجهزة الرقابة المالية والإدارية، مرجع سابق، ص ١٦٩.

(٣) نعيم حسني دهمش: تدقيق وتقييم كفاءة الأداء، دراسات معهد الإدارة العامة، عمان، الأردن، ١٩٩٣م، ص ٢١٦.

للنظام الرقابي الداخلي بالنسبة للأشخاص المسؤولين عن إدارة هذه الوحدات، وقد ازداد الاهتمام بالرقابة المالية الداخلية نتيجة لعدة عوامل أهمها:

١- كبر حجم المنظمات الإدارية.

٢- تفويض السلطات لدى المنظمات الإدارية.

٣- حماية الموجودات في المنظمات الحكومية.

٤- مواجهة الأخطاء والانحرافات والتجاوزات والاختلاسات في المنظمات الإدارية.

٥- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة عن مختلف أنشطتها وأعمالها لاتخاذ القرارات المناسبة.

٦- خدمة الرقابة الخارجية، إذ يتعذر أحياناً على أجهزة الرقابة الخارجية الدخول في كافة تفاصيل العمليات المالية التي يقوم بها التنظيم.

ولما كانت الرقابة الداخلية تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشرفة عليه ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية^(١):

- إدارة المراجعة على مستوى الوحدة.
- الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة ورقابة هيئات القطاع العام أو الشركات القابضة على الشركات التابعة لها.
- رقابة الوزير التابع له الوحدة أو المصلحة أو الهيئة.
- رقابة وزير الخزنة أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح والوحدات ويعتبر هذا أيضاً من قبيل الرقابة الداخلية حيث إنها جميعها تخضع للسلطة التنفيذية في الدولة.

٢- الرقابة المالية الخارجية :

هي الرقابة التي تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية

(١) د. عوف محمود الكفراوي: الرقابة المالية، مرجع سابق، ص ٣٠.

وتعتبر الرقابة المالية الخارجية أداة يمكن عن طريقها التأكد من تنفيذ الدوائر والمؤسسات الحكومية للمهام الممنوحة بها وفقاً للخطط والبرامج الموضوعة مسبقاً وفي ظل الإمكانيات المتاحة.

ويمكن تعريف الرقابة المالية الخارجية بأنها: (نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية والبيانات المحاسبية ومشروعاتها والتحقق من كفاءة وفعالية أداء الأجهزة الحكومية في إنجاز أهدافها وبرامجها ومشاريعها). وقد تحولت عملية الرقابة المالية في الوقت الحاضر من كونها عملية تركز على التأكيد على الالتزام المالي والقانوني إلى تدقيق أكثر شمولاً، وهو ما يطلق عليه بالتدقيق التشغيلي الذي يركز على إعطاء الرأي المهني الموضوعي بالنسبة للقوائم والتقارير المالية والإجراءات المعنية بحماية الأصول والممتلكات للوحدة موضع التدقيق والتحقق بشكل موضوعي من الكفاءة الإدارية والإنتاجية فيما يتعلق بالعمليات التي قامت الوحدة بتنفيذها ومطابقتها للأهداف المرغوب تحقيقها^(١).

وتهدف الرقابة المالية الخارجية إلى ما يلي :

١- فحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات ومراقبتها من أجل بيان ما يلي :

- (أ) التحقق مما إذا كانت القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي للإدارة الحكومية، وفيما إذا كانت نتائج العمليات فيها قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المتبعة والمتعارف عليها في الدولة.
- (ب) معرفة مدى كفاءة واقتصاديات العمليات المالية ومراجعتها من أجل بيان مدى قدرة الإدارة الحكومية على استخدام الموارد البشرية والمادية وإدارتها بكفاءة واقتصادية وأسباب التصرفات غير الاقتصادية أو عديمة الكفاءة، ومدى تطبيق الإدارة

(١) د. نعيم حسني دهمش: تدقيق وتقييم الأداء، دراسات، مرجع سابق، ص ٢٢١.

للتشريعات المتعلقة بالكفاءة الاقتصادية للعمليات.

٢- فحص ومراجعة نتائج البرامج من أجل بيان مدى تحقيق النتائج أو المنافع التي سبق تحديدها من السلطة التشريعية، وما إذا كانت الدائرة قد قامت بأخذ البدائل التي تحقق النتائج المرجوة بأقل تكلفة ممكنة. وقد تكون هذه الرقابة إدارية أو قضائية أو رقابة تشريعية وهي رقابة لاحقة. تعني بفحص ومراجعة العمليات المالية التي تمت فعلاً للكشف عن المخالفات المالية التي وقعت أثناء التنفيذ، ومن أمثلتها الرقابة التي يمارسها المراقب العام للحسابات في أمريكا^(١)، حيث يقوم بالتحقق مما إذا كان قد تم تحصيل ودفع الإيرادات العامة طبقاً للقانون، وأن الاعتماد قد استعمل في الغرض الذي حدد له من عدمه، ومن أمثلة تلك الرقابة أيضاً رقابة محكمة المحاسبات الفرنسية la cour des comptes ورقابة الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر central auditing organization.

المطلب الثالث

أساليب وطرق تنفيذ وظيفة الرقابة المالية

الفرع الأول

أساليب تحقيق وظيفة الرقابة

هناك أساليب مختلفة لتحقيق الوظيفة الرقابية، وتحدد الأنظمة الرقابية نوعاً أو أنواعاً من هذه الأساليب لاتباعها من قبل الجهة المسؤولة عن تحقيق الرقابة، أو قد يترك لها اختيار الأسلوب المناسب الذي يحقق هدف الرقابة التي تستهدفه^(٢).

(1) Smithier, Arther, the budgetary process in the U.S.A. New York 1955, Sinclair, p. 90; Budgeting, London, 1943, p. 76.

(٢) د. فهمي محمود شكري: الرقابة المالية العليا الحكومية، معهد الإدارة العامة، عمان،

الأردن، ١٩٩٣م، مطبوع وغير منشور، ص ٣٨.

ويمكن الإشارة إلى الأساليب المتبعة في تحقيق الرقابة بالتالي :

١- الرقابة المالية الشاملة :

وتتبع في تحقيق الرقابة في هذا المجال، إما عن طريق إجراء رقابة شاملة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية التي تمارسها الوحدة الإدارية خاضعة للرقابة أو أن هذه الرقابة تكون شاملة إلا أنها إجمالية، وقد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين أو في مجال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية ورقابة إجمالية على باقي المجالات.

٢- الرقابة المالية الانتقالية :

ويقصد بهذا الأسلوب من الرقابة، اللجوء إلى اختيار عينات انتقائية معينة من المعاملات المالية وإخضاعها للرقابة كنموذج أو نماذج قياسية لإخضاع الأعمال المالية للوحدة الإدارية للرقابة، ويمكن استخدام هذا الأسلوب بطرق متعددة منها العينة العشوائية، فيتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية وإخضاعها للرقابة دونما حاجة إلى إخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات والإدارات التي فيها أعمال مالية ضخمة ومتعددة، أو عندما تكون المعاملات متشابهة من حيث العموم^(١).

الفرع الثاني

طرق تنفيذ وظيفة الرقابة المالية

تعمل أجهزة الرقابة على تحقيق رقابتها المالية بطرق مختلفة وذلك وفقاً لما يصرح لها نظامها في تحديد هذه الطرق والالتزام بها أو منح جهاز الرقابة صلاحيات باستخدام الطرق التي يراها مناسبة لتحقيق أهداف رقيبته

(١) د. عبدالمؤمن علي: دور الأجهزة المركزية للرقابة الخارجية في الرقابة المالية،

المنظمة العربية للعلوم الإدارية، سنة ١٩٨٢م، ص ٢١.

على الوحدة الإدارية^(١).

١ - الرقابة الدورية (المستمرة):

ويقصد بها إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي.

٢ - الرقابة المتقطعة (الخاصة):

ويقصد بها إجراء الرقابة في فترات زمنية غير معينة أو على موضوع معين، وقد تأخذ هذه الطريقة من الرقابة، رقابة شاملة على الحسابات إلا أنها لا تتصف بالاستمرارية النمطية كل سنة على الحسابات الختامية كالرقابة الدورية.

٣ - الرقابة المفاجئة :

ويقصد بها قيام جهاز الرقابة بإجراء رقابة مباغتة تستهدف موضوعاً أو موضوعات معينة نتيجة أخبار مسبقة عن مخالفة مالية أو بناءً على طلب من جهات مسؤولة أو نتيجة لارتياب جهاز الرقابة، ابتغاء التأكد من سير المعاملات المالية في الوحدة الإدارية. ولا نخفي أن إتباع جهاز الرقابة هذه الطريقة بين الحين والآخر يجعل الوحدات الإدارية في مدار الشعور بيقظة الجهاز الرقابي ومتابعة مهماته الرقابية^(٢).

٤ - العينة العنقودية :

يتم اختيار عينة معينة، ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها، بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية لموضوعات مترابطة ومتكاملة أو ذات صلة بوضوح العينة

(١) د. فهمي محمود شكري: الرقابة المالية العليا، مرجع سابق، ص ٣٩.

(٢) د. محمد رسول العموري: الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة، بيروت، لبنان،

منشورات الحلبي الحقوقية، ٢٠٠٥، ص ٧٩ وما بعدها.

امختارة، ويطلق البعض على هذا الاستخدام (العينة العنقودية) ^(١).

٥- العينة النوعية الشاملة :

يتم اختيار المعاملات المالية في مجال معين وبصفة كاملة كنشاط أو مشروع معين أو نفقة من طبيعة واحدة.

٦- العينة الموضوعية الشاملة :

ويتم اختيار واحدة من المعاملات المالية من كل مجال من المجالات الرئيسية لأنشطة الوحدة الإدارية ويكون هذا الاختيار إما عن طريق اختيار عينات مختلفة لموضوعات المعاملات المالية، أو أن الاختيار يتم نمطياً عن موضوع محدد في جميع الأنشطة الرئيسية للوحدة الإدارية.

(١) د. عبدالمؤمن علي: دور الأجهزة المركزية للرقابة الخارجية في الرقابة المالية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ١٩٨٢م، ص ٣١.

المبحث الثاني

الرقابة المالية والجهات القائمة بها

في النظم المقارنة (الولايات المتحدة الأمريكية - فرنسا)

وفي جمهورية مصر العربية

تمهيد وتقسيم :

إن الرقابة المالية على أجهزة الدولة منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية وتهدف إلى التأكد من المحافظة على المال العام ورفع كفاءة استخدامه وصونه والمحافظة عليه وتحقيق الفاعلية في النتائج المحققة^(١).

فالرقابة المالية تعتبر أسبق في النشوء والظهور من الرقابة الإدارية؛ فقد ولدت الرقابة المالية نتيجة التطورات السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي لحقت بالمجتمع ولما لحق بالتنظيمات الإدارية في الدولة من تطورات أيضاً.

وتعد الرقابة المالية إحدى نتائج مبدأ الفصل بين السلطات في الدولة فبعد أن فوضت السلطة التشريعية جزءاً من اختصاصاتها للسلطة التنفيذية - وخصوصاً تنفيذ الموازنة العامة للدولة التي أقرتها السلطة التشريعية - يتبع هذا التفويض التزام من جانب السلطة التنفيذية بتقديم حساب ختامي لتصرفاتها المالية إلى السلطة التشريعية لمراجعتها والتحقق من سلامتها.

ونتيجة لاتساع وازدياد حجم النشاط الذي تمارسه الدولة وتنوع هذا النشاط وتعدد الأحوال الاقتصادية لم يعد في مقدور السلطة التشريعية القيام بأعباء ومهام ممارسة الرقابة المالية بمفردها. الأمر الذي جعلها تلجأ إلى تفويض من يقوم بدلاً منها بهذا العمل. على أن تقدم هذه الأجهزة تقريراً عن

(١) د. فهمي محمود شكرى، الرقابة المالية العليا (الحكومية) معهد الإدارة العامة عمان

الأردن ١٩٩٣م مطبوع وغير منشور ص ١٥.

أعمالها للسلطة التشريعية^(١).

كما زودت السلطة التشريعية هذه الأجهزة بالضمانات اللازمة التي تضمن لها الحياد والاطمئنان في عملها وعدم التأثر بالتغيرات السياسية. مما حدا ببعض الدول إلى إنشاء أجهزة متخصصة في الرقابة المالية نيابة عن السلطة^(٢).

ومما تقدم يمكننا تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين على النحو التالي: -
المطلب الأول: الرقابة المالية في النظم المقارنة (الولايات المتحدة الأمريكية - فرنسا).

المطلب الثاني: الرقابة المالية في جمهورية مصر العربية.

المطلب الأول

الرقابة المالية في النظم المقارنة

تمهيد وتقسيم:

نتناول في هذا المطلب نظم الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الرأسمالي في بعض الدول الرأسمالية المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية كمثال للدول الأنجلوسكسونية وفرنسا كمثال للدول اللاتينية التي تأخذ بنظام الرقابة القضائية.

وسنوضح في هذه الدراسة التطبيقية العوامل الرئيسة المؤثرة في عملية الرقابة المالية وهي: فلسفة النظام الذي تعتقه الدولة وتطوره وتنظيمها الاقتصادي؛ ذلك لأن المال العام هو الأساس الذي تقوم عليه الرقابة المالية يختلف من دولة إلى أخرى تبعاً لاختلاف ما تسيطر عليه الدول وتملكه من

(١) د. رمضان محمد بطيخ، التطبيقات العملية لضوابط الحصانة البرلمانية ووسائل وإجراءات البرلمان الرقابية، القاهرة، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، ٢٠٠١، ص ٩٤.

(٢) المنظمة العربية للعلوم الإدارية توصيات المؤتمرات والندوات (١٩٧٩م-١٩٨١م) ص ٦١.

هذا المال العام الذى يتأثر ولاشك بهذه العوامل^(١).

وبناء على ما تقدم سوف نتناول الرقابة المالية فى النظم المقارنة فى

هذا المطلب من خلال الفرعين التاليين:-

الفرع الأول : فلسفة النظام الرأسمالى فى الدول المتقدمة

(الولايات المتحدة الأمريكية - فرنسا)

الفرع الثانى : الجهات والأجهزة الرقابية فى النظام الرأسمالى

(الولايات المتحدة الأمريكية - فرنسا)

الفرع الأول

فلسفة النظام الرأسمالى وتطوره ومفهوم الرقابة فيه

كانت وظيفة الدولة فى مرحلة الاقتصاد الحر قاصرة على أمور تتحصل فى المحافظة على الأمن الخارجى والداخلى وإقامة العدل وتزويد الاقتصاد القومى بالخدمات الأساسية كإنشاء الطرق وحفر الترع وتأمين المواصلات. أما إشباع حاجات الأفراد فكان أمراً متروكاً لهم يزاولونها فى حرية تامة بدون تدخل من الدولة لمنع بعضها أو رفع سعرها أو الحد من بعضها.

أصبحت الدولة بذلك على هامش الاقتصاد القومى أى على الحياد أن تساهم بالقدر اللازم لرسم الإطار الذى يعمل فيه الأفراد دون أن تتدخل لتؤثر فيه^(٢)؛ فنفقات الدولة وإيراداتها فى إطار محدود ضيق وذلك لقلة حجم الإنفاق العام وتمويله من مصادر ثابتة تنحصر فى الضرائب العقارية والدومين العام.

(١) د. فهمي محمود شكرى، الرقابة المالية العليا مفهوم عام وتنظيمات أجهزتها فى الدول

العربية وعدد من الدول الأجنبية، دار مجدلوى للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٨٣ م.

(٢) دكتور عبد الكريم بركات، المالية العامة، (النفقات العامة، القروض العامة) مؤسسة

شباب الجامعة سنة ١٩٦٦ ص ٥ وما بعدها.

ولكن بدأت تظهر الاحتكارات^(١) وتعددت التقلبات الاقتصادية وتفاوتت في قوتها مما أدى إلى البطالة والكساد كما أدت الحرية الاقتصادية إلى سوء توزيع الثروات والدخول واتساع الفوارق بين الطبقات؛ فتدخلت الدولة بمهمة التوجيه والإشراف والرقابة على المشروعات ذات النفع العام واعترى المذهب الرأسمالي وتطبيقاته تعديلات عديدة أدت إلى نمو حجم القطاع العام بدرجة كبيرة لم يكن في مخيلة من بشروا به وذلك لأسباب عديدة منها (التاريخية والنظرية والاقتصادية والمالية)^(٢).

الفرع الثاني

الجهات والأجهزة الرقابية فى النظام الرأسمالى

(الولايات المتحدة الأمريكية - فرنسا)

نبين فيما يلى الأجهزة والمؤسسات التى تقوم بالعمليات الرقابية فى هذا النظام الرأسمالى على نشاط وحدات الجهاز الإدارى للدولة وما تملكه وتسيطر عليه من مشروعات ذات نفع عام فى حدود فلسفتها الاقتصادية.

أ. رقابة السلطة التشريعية:

يسود مبدأ الفصل بين السلطات فى النظام الرأسمالى ويكون للشعب ممثلاً فى السلطة التشريعية السيادة على أعمال السلطة التنفيذية^(٣) والتحقق من أنها تنفذ السياسة المرسومة لها وتراقب نشاط منظماتها وطرق إنفاقها للأموال العامة واستخدامها للموارد الاقتصادية وتباشر السلطات التشريعية رقابتها على الأموال العامة بما تقوم به من مناقشة واعتماد الميزانية العامة للدولة، ومناقشة تفصيلية وتهتم بذلك اهتماماً كبيراً لما تتطوى عليه من سياسات مالية وآثار

(١) دكتور إسماعيل محمد هاشم، مذكرات فى التطور الاقتصادى، دار الجامعات المصرية ١٩٧٣، ص ١٢٢ وما بعدها.

(٢) دكتور عبد الكريم صادق بركات، دراسة فى محددات فائض القطاع العام مجلة كلية التجارة، يناير ١٩٧١، العدد الأول ص ١٢٩ وبعدها.

(3) Burkhead, op. cit., 306.

اقتصادية وإن كان اعتماد المجالس النيابية للميزانية العامة للدولة بهذه الأهمية فإن تنفيذها تنفيذاً دقيقاً لا يقل عنه أهمية. ولكى تتابع المجالس النيابية تنفيذ الميزانية وما تصدره من التشريعات المالية فإنها تكون من بين أعضائها لجانا متخصصة لمراقبة الإنفاق العام كذلك تنشئ أجهزة خارجية تابعة لها، ونبين فيما يلى صور هذه اللجان والأجهزة موضحين مدى تكاملها والثغرات التى تعترض طريقها مقسمين ذلك إلى قسمين رئيسيين على النحو الآتى:

الأول: يتناول اللجان البرلمانية.

الثانى: يتناول الأجهزة الرقابية التابعة لها.

تكون المجالس التشريعية من بين أعضائها لجانا داخلية تختص بدراسة اعتمادات الموازنة، قبل عرضها على المجالس ولدراسة التقارير السنوية والحساب الختامى لمتابعة الإنفاق العام وتقييم نتائجه. وسنوضح صور هذه اللجان فى بعض الدول الرأسمالية المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا وذلك بعد أن عرضنا سابقا فلسفة النظام الرأسمالى ومفهوم الرقابة فيه.

١- الولايات المتحدة الأمريكية:

فى الولايات المتحدة الأمريكية يقوم الكونجرس^(١) بتكوين لجان داخلية دائمة من أعضائه تباشر مهام المجلس واختصاصاته فى الرقابة المالية وتشمل تلك اللجان:

أ. لجنة الاعتمادات Committee of Appropriation

وتختص بدراسة البرامج التى تشملها الميزانية.

ب. لجنة العمليات الحكومية Committee of Government operations

وتختص بمراجعة التقارير التى يقدمها المحاسب العام ولها حق الاستفسار عن أية مخالفات وردت بتقريره.

(1) Burkhead, op.cit., p316

وفى فرنسا كما هو الحال فى أمريكا^(١) ويشكل البرلمان لجانا داخلية لمتابعة ومراقبة تنفيذ الميزانية فنجد فى فرنسا لجنة شئون المالية التى لها حق طلب البيانات والمستندات اللازمة لمتابعة تنفيذ الميزانية.

ويمكن القول إن رقابة هذه اللجان البرلمانية قد تكون مثمرة إذا توافر لأعضائها الخبرات اللازمة حتى يتمكنوا من القيام بأعمال الرقابة المالية الموكولة إليهم ولكى تكون أعمال هذه اللجان إيجابية واقتراحاتها ذات فاعلية فلا بد من اتخاذ الإجراءات التشريعية أو القرارات التنفيذية بما أوصت به من ملاحظات وإرشادات.

القسم الثانى: أجهزة الرقابة المالية التابعة للمجالس التشريعية:
يؤخذ على اللجان البرلمانية:

- (١) عدم تخصص أعضائها وقلة خبرتهم.
- (٢) عدم استمرار عضويتهم فى المجالس النيابية مما يؤدى إلى أن يكون دورهم فى الرقابة المالية محدود الأثر والنتائج هذا فضلاً عما تتطلبه أعمال الرقابة المالية من تفرغ وتخصص. لذلك تنشئ المجالس النيابية أجهزة خارجية تابعة لها تتسم بالتخصص والاستقرار ومستقلة عن السلطة التنفيذية، لتقوم بالرقابة المالية لصالح السلطة التشريعية وهذه الأجهزة تتخذ أحد شكلين:

الأول: فى شكل إدارات حكومية.

الثانى: فى شكل محاكم قضائية.

(١) د. عبد السلام بدوى: الرقابة على المؤسسات العامة، رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مكتبة الأنجلو المصرية، لا يوجد ناشر، ص ٢٦٤.

الشكل الأول:

يشبه الإدارات الحكومية غير أنه يتميز بالحصانة والاستقلال عنها ويتبع عادة أسلوب الرقابة بعد الصرف وهذا النوع هو السائد فى الدول الأنجلوسكسونية مثل الولايات المتحدة، ففي الولايات المتحدة الأمريكية يقوم الكونجرس بمباشرة رقابته المالية عن طريق المكتب العام للمحاسبات⁽¹⁾ General Accounting Office (GAO) وهو هيئة مستقلة عن الجهاز التنفيذى يرأسها المحاسب العام للولايات المتحدة Comptroller General of the U.S.A الذى يعين بقرار من رئيس الجمهورية بناء على توصية وموافقة مجلس الشيوخ ولمدة خمسة عشر عاما، والمكتب العام للمحاسبات أو مصلحة المحاسبة العامة.. كما يطلق عليها البعض يعتبر أحد أجهزة السلطة التشريعية فى الولايات المتحدة الأمريكية والغرض من إنشائه مساعدة مجلس النواب (الكونجرس) ولجانه وأعضائه ومساعدتهم حتى يمكنهم القيام بمهامهم التشريعية والرقابية على المال العام فىقوم بفحص الحسابات ومراجعتها وفقا للبرامج والتعليمات التى قررها الكونجرس كما يقدم الآراء والتوجيهات التى تستهدف إنجاز الأعمال والمشروعات العامة على وجه أكثر دقة دون ضياع للمال العام وبأداء أكثر فعالية يساعد على أفضل تخصيص للموارد المتاحة، وللمكتب العام للمحاسبات سلطات واختصاصات يمكنه من فحص كل الأمور المتعلقة بتحصيل الأموال العامة والمطالبة بها وتوزيعها وإنفاقها فى الوجوه المخصصة لذلك بالموازنة العامة والبرامج والأنشطة الخاصة بالحكومة المركزية... أو بالولايات والحكومات المحلية.

وأهم اختصاصات المكتب العام للمحاسبات ما يلى:

١. اعتماد أوامر الصرف التى يصدرها وزير المالية بحيث لا تصبح سارية المفعول إلا بعد توقيعه.

٢. فحص ومراجعة حسابات الحكومة المركزية والولايات والمؤسسات العامة للتأكد من صحة الحسابات ومطابقتها للواقع وأنها تمت وفقا للقوانين المحاسبية السليمة وأن المصروفات تمت فى الأغراض المحددة لها وأن الإيرادات حصلت وفقا لأحكام القانون.

٣. مراجعة وفحص المشروعات الجديدة والاستثمارات - وذلك بواسطة قسم خاص بالاستثمارات الحكومية والمؤسسات العامة مهمته مراجعة حساباتها للتأكد من أنها تمت وفقا للقواعد المحاسبية السليمة والأغراض المحددة لها ويوجد فى كل مشروع عام مراجع من المكتب العام للمحاسبة مهمته التأكد من حسن استخدام الأموال العامة وسلامة العمليات والحسابات المالية^(١).

٤. يقدم المحاسب العام تقريراً إلى الكونجرس يشمل:

أ- المخالفات المالية التى كشفت لدى الفحص والمراجعة.

ب- ويحدد المتسبب فيها. وله حق عدم اعتماد أى مبلغ فيصبح هذا المبلغ ديناً يلتزم بسداده الأمر بالصرف وليس لغير الكونجرس أو المحاكم حق إلغاء هذا الدين.

ج - يتضمن تقريره ما يراه من اقتراحات للقضاء على نواحي الإسراف والضياع فى استخدام الموارد وإحكام الرقابة عليها. وهو بذلك يباشر نوعين من الرقابة:

الأول: رقابة سابقة باعتماد أوامر الصرف التى يصدرها وزير المالية

الثانى: رقابة لاحقة وشاملة على الأموال العامة.

الشكل الثانى:

يأخذ شكل المحاكم القضائية وتتمتع بالاستقلال الكامل ويكون لأحكامها

(١) د. عبد السلام بدوى: الرقابة على المؤسسات العامة، رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مكتبة الأنجلو المصرية، لا يوجد ناشر، ص ٢٦٩.

قوة تنفيذية شأنها في ذلك شأن المحاكم العادية، وهذا النوع هو السائد في الدول اللاتينية ويقوم عادة بالرقابة السابقة كما في إيطاليا^(١) وإن اهتمت بعض هذه الهيئات القضائية المحاسبية أيضاً بالرقابة المالية اللاحقة كما في بلجيكا^(٢). وأيضاً في محكمة المحاسبة الفيدرالية المالية هيئة قضائية تسمى محكمة المحاسبة وهي تتمتع بالاستقلال الكامل عن السلطة التنفيذية وبالمزايا المكفولة للسلطة القضائية ويرتكز النظام الفرنسي على المراجعة بعد الصرف فالمحكمة تقوم بفحص حسابات الإيرادات والنفقات وتقر أو لا تقر صحتها.

ونتناول فيما يلي بشيء من التفصيل الرقابة القضائية على الأموال العامة في فرنسا أو بمعنى آخر رقابة محكمة المحاسبات الفرنسية^(٣).

محكمة المحاسبة الفرنسية:

يتخذ نظام الرقابة المالية في فرنسا الشكل القضائي فتأسست منذ عام ١٨٠٧ محكمة المحاسبة الفرنسية بهدف الرقابة على صحة ودقة ما يقوم به المحاسبون الحكوميون من أعمال، وهي تعتبر بمثابة جهاز قضائي، فالعاملون الذين يقومون بتحصيل الإيرادات العامة للدولة والذين يأمرون بالصرف يقدمون حساباتهم إلى تلك المحكمة فتقوم بفحصها ومراجعتها ثم تصدر حكمها في كل حالة إما بإبراء الذمة لصحة وسلامة الحسابات المقدمة أو بالإدانة فيصدر حكمها بذلك ولأحكامها القوة التنفيذية كالتى تنصف بها الأحكام القضائية - فلأحكامها وقراراتها نفس الاحترام الذى يضافى على الأحكام القضائية مما جعل هذه المحكمة التى تتولى سلطة الرقابة المالية العليا في فرنسا سلطة رابعة مضافة إلى السلطات الثلاثة التقليدية وهي التشريعية والتنفيذية والقضائية، وساعد على ذلك كفالة استقلالها وإحاطتها بالضمانات

(١) دكتور عبد السلام بدوى، المرجع السابق، ص ٢٧٤.

(٢) نجيب بطرس، الرقابة على الأموال العامة في بلجيكا، المطبعة التجارية، سنة ١٩٦٠.

(٣) الجهاز المركزى للمحاسبات، النشرة التدريبية، انظر الأعداد من ٨٣-٩٤

- Andre Pausant, Finances Publiques, Paris, 1979

للإلزام لذلك فتتمتع كما سبق بالسلطة القضائية ويتم تعيين قضاة المحكمة بمرسوم من رئيس الجمهورية وهم غير قابلين للعزل. وتشكل المحكمة من الرئيس وسبعة رؤساء لدوائرهم والتي يختص كل منها بعمل رقابي معين ومستشارين ومراجعين.

ومحكمة المحاسبات هي محكمة إدارية يتم تنظيمها على نسق المحاكم القضائية وهي تلي محكمة النقض مباشرة وذلك وفقاً لقانون صدورها، كما أنها تعد جهة قضائية مستقلة مما يشكل ضماناً قوية تحمي القضاة من الوقوع تحت أي ضغط أو تأثير خارجي يمكن أن يؤثر على عملهم^(١).

وقد اعترف الدستور الفرنسي الصادر عام ١٨٤٨م بالصفة القضائية لمحكمة المحاسبات إلا أنه لم يجعلها جزءاً من السلطة القضائية تطبيقاً لمبدأ الفصل بين السلطات الثلاث التشريعية والتنفيذية والقضائية، إذ أن المحكمة تتعاون مع السلطتين التشريعية والتنفيذية وترتبط كل منها برابطة معينة، حيث توجد رابطة قوية بين محكمة المحاسبات والبرلمان، فتقوم المحكمة بمساعدة البرلمان في الرقابة على صحة تطبيق القوانين المالية، كما يمكن للبرلمان أن يكلف المحكمة بإجراء تحقيقات وتعرض نتائجها على البرلمان مباشرة وهذا الوضع ساري العمل به في مصر حيث يمكن للبرلمان أن يكلف الجهاز المركزي للمحاسبات بإجراء التحقيقات حول موضوع معين وإبلاغ البرلمان

(١) ثار خلاف بين الكتاب، فالبعض يتمسك بتسميتها بمحكمة الحسابات نظراً لطبيعة دورها والبعض الآخر يتمسك بتسميتها بمحكمة المحاسبات، والأفضل تسميتها بمحكمة الحسابات حيث أنها تقوم بفحص حسابات المحاسبين دون محاسبتهم حيث يقف دورها عند الاهتمام بالحسابات نفسها فتقوم بتوزيع حسابات الوزارات والمصالح على دوائرها المختلفة والتي تقوم بفحصها وذلك لمعرفة مدى سلامتها وعدم مخالفتها للقواعد المالية دون أن تتعرض لمسئولية المحاسبين. ومما يؤكد هذا الرأي إنشاء المحكمة التأديبية لمخالفات الميزانية والمخالفات المالية لمحاسبة المحاسبين في حالة ارتكاب أية مخالفة مالية.

بنتائج عمله، وأيضاً للجان المالية والفرعية بالبرلمان طلب الاستعانة بمحكمة المحاسبات^(١).

هذا، واختصاص محكمة المحاسبات يمتد إلى كل المخالفات المتعلقة بالموازنة والتي ترتكب من جانب الإداريين وكذلك كل مخالفات الإدارة، وعلى ذلك فقد تم تحديد اختصاص المحكمة في حالتين :

- حالة التجاوزات غير المشروعة للاعتمادات أو الصرف من الاعتمادات في غير الأحوال المصرح بها.
- وحالة إذا قام أحد أعضاء الإدارة بتحقيق منفعة شخصية له تتعلق بعلاقته بالإدارة.

أولاً : الاختصاص القضائي لمحكمة المحاسبات :

تمثل الأحكام التي تصدرها محكمة المحاسبات أهم سلطات واختصاصات المحكمة القضائية حيث تحكم المحكمة على الحسابات وليس على المحاسبين العموميين، وتحقق محكمة المحاسبات في مدى سلامة العمليات المالية داخل الحسابات ذاتها بغض النظر عن سلوك المحاسب، فالمحكمة لا تنظر إلى الظروف والملابسات التي أحاطت بالمحاسب أثناء ارتكاب المخالفة بل هدفها الأساسي رد الأموال المفقودة إلى خزانة الدولة فإذا قام المخالف بسدادها قضت المحكمة ببراءة ذمته دون توقيع أي عقاب أو جزاء عليه، فمعاقبة المحاسبين المخالفين من سلطة المحكمة التأديبية لمخالفات الميزانية والمخالفات المالية.

ونجد أن هذا الوضع يخالف النظام المعمول به في مصر حيث أن الجهاز المركزي للمحاسبات بموجب القانون رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨م المعدل بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٩٨م له سلطة توقيع الجزاء على المخالف وتشديد العقوبة عليه وإحالاته للمحاكمة التأديبية والتعقيب على حكم المحكمة بالطعن في

(1) Chapus, R., Droit administrative general, Montchrestum, 1992, p. 5.

حالة عدم ملاءمة الحكم للواقعة محل التحقيق، وللجهاز أيضاً سلطة تحميل المخالف بالمبالغ التي تسبب في ضياعها على خزانة الدولة^(١).

وعلى ذلك فإن اختصاصات محكمة المحاسبات هي اختصاصات موضوعية أي تتعلق بالموضوع وهو غدارة الأموال العامة، ولا يتعلق بالأشخاص أنفسهم^(٢).

فقد منح لها الحق في مراجعة الحسابات العامة دون أي قيد وذلك لمعرفة كيفية إدارة الأموال والقيم التي تمتلكها الدولة والهيئات العامة المحلية ويخرج من نطاق رقابة المحكمة نفقات البرلمان وأرصدة الإدارات العسكرية. ويقترب هذا النظام من النظام المصري حيث أن نفقات مجلس الشعب لا تخضع لرقابة الجهاز المركزي للمحاسبات.

كما تقوم محكمة المحاسبات بالحكم على حسابات محاسبي وزارة المالية حيث يقوم المحاسبون كل ثلاثة أشهر حساباتهم إلى وزير المالية الذي يرفعها بدوره إلى المحكمة لتوزيعها على دوائرها المختصة. ويقوم المستشارون المساعدون للمحكمة بمراجعة هذه الحسابات وفحص مدى اتفاقها للاعتماد الصادر من البرلمان وتقدم تقاريرهم مشفوعة بملاحظاتهم مع الحسابات إلى الدائرة المختصة بالمحكمة وتحكم كل دائرة وفقاً لاختصاصها إما ببراءة المحاسب أو بإدانته وتحميله سداد الأموال لخزانة الدولة^(٣).

والحكم الصادر من محكمة المحاسبات بإدانة المحاسب أو بعدم براءة ذمته يجب تنفيذه بل ويلزمه بسداد مقدار الدين بالكامل إلى الخزانة العامة للدولة كما يجوز أيضاً اللجوء إلى القوة الجبرية للتنفيذ إذا اقتضى الأمر^(٤).

(١) د. جيهان حسن سيد أحمد، مرجع سابق، ص ١٩٦.

(2) Paysant André, op. cit., p. 310.

(3) Jean Rayaun, la cour des comptes, imprimerie des presses universitaires des France, 1980, pp. 31-33.

(٤) د. أحمد السيد عوضين حجازي: أجهزة الرقابة على النواحي المالية في مجال الرقابة الذاتية للإدارة العامة، ص ١٣٠-١٣١.

والأحكام النهائية للمحكمة تعطي الحق للمحاسب لطلب التماس إعادة النظر فيها ويقدم طلباً لذلك إلى محكمة المحاسبات، كما أنه يرفع دعوى بالنقض أمام مجلس الدولة.

ويؤيد الباحث الرأي^(١) القائل بأنه : إذا كانت محكمة المحاسبات في فرنسا تتخذ الشكل القضائي فإن الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر، لا يتخذ الشكل القضائي وإنما يأخذ الشكل الإداري، كما أن للجهاز أن يطلب إحالة الموظف المخالف إلى المحكمة التأديبية لينال جزاءه، ولكن ليس من اختصاص الجهاز المركزي للمحاسبات أن يصدر حكماً بتحميل المخالف قيمة ما يتسبب فيه من خسارة على خزانة الدولة، خلافاً لما عليه الوضع في فرنسا، إذ أن محكمة المحاسبات الفرنسية من اختصاصها أن تصدر حكماً بإلزام المخالف برد ما تسبب في ضياعه على خزانة الدولة، وهذا ما يؤكد مدى فاعلية الرقابة المالية في فرنسا في حين أن الأمر ليس كذلك في مصر.

الاختصاص الإداري لمحكمة المحاسبات :

تقوم محكمة المحاسبات بالاختصاص الإداري إلى جانب الاختصاص القضائي، ولكن هذا الاختصاص لا يتضمن جزاءات يمكن للمحكمة أن توقعها.

والاختصاص الإداري هو: الاختصاص الذي تمارسه المحكمة على الصرافين أو على الأشخاص الذين ساهموا في نشأة دين من ديون الدولة^(٢). ويرجع السبب في ممارسة محكمة المحاسبات لهذا الاختصاص إلى عدم كفاية الاختصاص القضائي وإلى اعتباره من المهام الثانوية التي تقوم بها المحكمة، ويرجع أيضاً إلى محدودية الاختصاصات القضائية الرقابية وعدم شمولها الصرافين. ويمتد الاختصاص الإداري ليشمل الرقابة على حسابات

(١) د. صلاح العطيفي محمود: المخالفات المالية ورقابة الجهاز المركزي للمحاسبات، دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، سنة ١٩٧٧م، ص ٥٣-٥٤.
(2) Paysant André, op. cit., p. 315.

ميزانية الدولة والمشروعات العامة.

الدور الرقابى للمحكمة:

طبقاً للمادة السادسة من القانون رقم ٤٨٣ لسنة ١٩٦٧ المعدلة بالقانون رقم ٥٣٩ لسنة ١٩٧٦ فإن رقابة المحكمة تمتد لتشمل الأشخاص والأعمال، وحسابات الدولة والقائمين بأمر بالصرف والتحصيل، كما تباشر المحكمة دورها الرقابى من حيث تحديد المسؤوليات والمهام^(١) وبحث الهياكل العامة لكل وحدة ومدى كفاية نظم الرقابة الداخلية وتحقق المحكمة تلك الرقابة من خلال:

١ - الردع: والملاحظ هنا أن المحكمة لا توقع عقوبات بنفسها بل لها أن تحيل فى ذلك إلى النيابة العامة أو الوزراء المختصين أو المحكمة التأديبية.

٢ - الوقاية: وتتحقق كنتيجة تلقائية، فخوف العاملين من التشهير بهم يعد حافزاً كافياً لتجنب المخالفة أو التقصير.

٣ - العلاج: فلأى جانب ما تحققه المحكمة من مخالفات فهى تقترح كذلك وسائل العلاج والإصلاح.

ويمتد اختصاص المحكمة ليشمل كافة المرافق العامة والمنشآت ذات الطابع الصناعى والتجارى وشركات الاقتصاد المختلط والمؤسسات العامة والهيئات والأجهزة وكافة المرافق المسماة وغير المسماة التى تملك الدولة أكثر من نصف رأسمالها أو أسهمها وكذا الهيئات والأجهزة ذات الطابع الاجتماعى الخدمى وكذلك كافة وحدات الإدارة المحلية.

كما يخضع لرقابة المحكمة من الأشخاص كل مدير أو رئيس قسم

(2) Bernad Gouvny, La Controle Des Organismes Publics Tendances Du Control Des Finances Publiques Revue Francaise D'administraion Publique, 19833, p. 5. 23.

وكل مدير عام وأعضاء الأجهزة^(١). وللمحكمة فى سبيل النهوض باختصاصاتها السلطات الآتية:

- ١ - إعداد تقرير عن كل مشروع قانون يقدم للبرلمان.
- ٢ - تقديم تقرير سنوى لكل من رئيس الجمهورية والبرلمان تضمن ملاحظات.
- ٣ - تقديم تقرير لكافة الوزارات يتضمن الملاحظات والرأى ومقترحات التعديل التى تراها لازمة.
- ٤ - للمحكمة الحق فى تحريك الدعوى الجنائية عن طريق المدعى العام ولها أيضاً تحريك الدعوى التأديبية^(٢).
- ٥ - للمحكمة أن تطلب من سلطات الرقابة الجمهورية وتحديد مسئولية مديرى الوحدات الخاضعة للرقابة^(٣).

ويرى الباحث أن ديوان المحاسبة الفرنسى (المحكمة الفرنسية لمراجعى الحسابات) الذى هو من أعرق أجهزة المحاسبات فى العالم يتمتع بالخصائص التالية التى تساعد فى تحقيق أغراض الرقابة الموكلة إليه:

(١) استقلاله عن السلطتين التنفيذية والتشريعية والحكومة وفقاً للدستور الفرنسى.

- (٢) نظامه القضائى يمنحه سلطة إصدار الاتهام فى جرائم المال العام.
- وما أخرج مصر فى هذا التوقيت إلى مثل هذا النظام لجهاز محاسبتها الحائر بين رئاسة الجمهورية والبرلمان فى الصراع على الاستحواذ عليه.

(١) المادة الأولى والسادسة مكرر و السابعة والثامنة والتاسعة من المرسوم ١٠٥٩ لسنة ١٩٦٨ لقانون ٤٨٣ لسنة ١٩٦٧.

(٢) المادتين ٥١، ٥٢ من قانون إنشاء المحكمة رقم ٤٨٣ لسنة ١٩٦٧.

(٣) الغرف الجمهورية، وهى هيئات قضائية منتشرة على مستوى المقاطعات والإدارة المحلية، وتعد محكمة المحاسبات درجة استئنافية أعلى لما تصدره من أحكام عند الاقتضاء.

الهيئات المعاونة لمحكمة المحاسبات في أداء مهامها الرقابية :

رغم الدور الهام الذي تقوم به محكمة المحاسبات الفرنسية وتمتعها بمكانة قوية تضي على أعمالها الرقابية طابع الجدية والحزم في حماية المال العام، فقد سعت إلى إنشاء هيئات أخرى معاونة لها في إتمام هذه المهام، والتي تتمثل في المحكمة التأديبية لمخالفات الميزانية والمخالفات المالية والتي تختص بتأديب مرتكبي المخالفات المالية التي ليس لمحكمة المحاسبات سلطة عليهم، وهيئة مراجعة حسابات المشروعات العامة والتي تختص بمراقبة المؤسسة الاقتصادية الغير خاضعة لرقابة محكمة المحاسبات وذلك كما سيلي بيانه:

المحكمة التأديبية لمخالفات الميزانية والمخالفات المالية :

أنشئت المحكمة التأديبية لمخالفات الميزانية والمخالفات المالية بموجب القانون رقم ١٤٨٤ الصادر في ٢٥ سبتمبر عام ١٩٤٨م، والمحكمة التأديبية هي سلطة قضائية وإدارية تقوم بمعاقبة العاملين بالدولة وهيئات الإدارة المحلية عما يرتكبونه من مخالفات بشأن تطبيق قواعد الميزانية والقواعد المالية^(١).

وقد تم إنشاء هذه المحكمة استكمالاً لمد سلطة الرقابة الخارجية على حسابات الدولة، وتكملة لدور محكمة المحاسبات في الرقابة على المال العام والحفاظ عليه. حيث أنشئت المحكمة التأديبية للنظر في محاكمة أمرى الصرف ومحصلي الأموال العامة وغيرهم من الذين لا يخضعون للسلطة القضائية لمحكمة المحاسبات.

الدور الرقابي للمحكمة:

تتولى المحكمة التحقيق في مخالفات الارتباط بنفقة مالية غير مستحقة تجاوز الاعتماد المخصص وكذا اغتصاب السلطة دون تفويض، أو تدوين بيانات غير صحيحة عمداً كان أو إهمالاً، والتحقيق مع كل من حصل لنفسه أو لآخرين على امتياز مالي أو عيني أو مكافأة مالية أو مرتب دون وجه حق^(٢).

(1) Paysant André, op. cit., p. 323.

(2) المواد من ٢ : ٩ من ذات القانون.

ويمتد اختصاص المحكمة لكل الوحدات الحكومية عسكرية أو مدنية وكذا النقابات والأقاليم، وبصفة عامة الوحدات الخاضعة لرقابة محكمة المحاسبات^(١).

وعلى ذلك فإن سلطات المحكمة يمكن تقسيمها إلى قسمين:

القسم الأول: سلطات قضائية تتمثل في حق المحكمة في تحريك الدعوى الجنائية والتأديبية بالنسبة للمخالفات التي تعرض عليها وتصدر منها أحكاماً، كما أنها تعتبر درجة استثنائية لكافة الدوائر التابعة لها فيما يصدر عنها من أحكام.

القسم الثاني: الاختصاص الإداري للمحكمة ويتمثل في إعداد التقرير السنوي الخاص بنتائج الرقابة وإبلاغه لكل من رئيس الجمهورية ورئيس البرلمان والوزراء المختصين للتصرف فيما تضمنه التقرير من ملاحظات. هيئة مراجعة حسابات المشروعات العامة :

أنشئت هذه الهيئة للرقابة على المشروعات العامة والشركات ذات الاقتصاد المختلط والتي لم يشملها اختصاص محكمة المحاسبات، وهيئة مراجعة حسابات المشروعات العامة تتكون من خمسة أقسام طبقاً لمجالات النشاط الاقتصادي المختلفة (المواصلات، الاتحادات، التأمينات) ويرأسها رئيس غرفة من محكمة المحاسبات ويعاونه مستشار من المحكمة، ويتكون كل قسم من الأقسام الخمسة من مستشار من محكمة المحاسبات رئيساً وثلاثة قضاة بالمحكمة ويتم تعيينهم بقرار من وزير الاقتصاد والمالية بناءً على اقتراح رئيس محكمة المحاسبات، كما يعمل مع هؤلاء القضاة من أعضاء كل قسم أثنان آخران يمثلان وزارة الاقتصاد ويتم اختيارهم بناءً على درجة كفاءتهم وخبرتهم في هذا النوع من النشاط.

(١) المادة الأولى من ذات القانون.

وتقوم هيئة مراجعة حسابات المشروعات العامة عند الحاجة بالاستعانة بفاحصين من محكمة المحاسبات أو وزارة الخارجية أو أجهزة التفتيش بوزارة الاقتصاد والمالية، كما تبدى رأيها في مدى مشروعية المحاسبات ودقتها ومدى تعبيرها عن الواقع وترفع به تقريراً خاصاً إلى محكمة المحاسبات^(١).

(ب) رقابة السلطة التنفيذية :

أوضحنا أنه سواء في مجموعة الدول الأنجلوسكسونية أو اللاتينية فإن السلطة التشريعية تباشر رقابة سابقة على الصرف بمناقشة اعتمادات الموازنة العامة للدولة، كما تقوم لجانها وأجهزتها المتخصصة بالرقابة اللاحقة وإن كانت هذه السلطات الرقابية تهتم بالكيفية التي تم بها تحصيل الإيرادات وأوجه إنفاقها، إلا أنها تعتبر رقابة تاريخية قد يستفاد من نتائجها في الفترة المقبلة، وتحديد المسؤولية عما قد يكون من إهمال أو ضياع في الأموال العامة، إلا أن هذه الرقابة التشريعية لا تمتد إلى رقابة دائمة أثناء تنفيذ الموازنة العامة ولا يمكن أن تمتد إلى ذلك وإلا كانت قيداً على حرية وتصرفات السلطة القائمة بالتنفيذ مما يعرقل سير المشروعات ولذا كان من الضروري وجود رقابة مستمرة أثناء تنفيذ العمليات المالية، وهذا ما تقوم به السلطة التنفيذية على نحو أكثر دقة وتفصيلاً^(٢).

والسلطة التنفيذية مسئولة أمام المجالس التشريعية عن تنفيذ السياسة المالية للدولة كما وافقت عليها السلطة التشريعية وتكون رقابة السلطة التنفيذية على المستوى القومي تزداد أهميتها كلما ازداد حجم القطاع العام لما لذلك من آثار على الاقتصاد القومي.

وقد تتشابه أو تتباين أجهزة السلطة التنفيذية التي تقوم بدور الرقابة

(1) Elsayed Hamed Mohamed, op. cit., p. 153.

(٢) د. عبدالفتاح الصحن: الرقابة المالية، دراسة ونقد وتحليل، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، سنة ١٩٧٩م.

المالية في الدول الرأسمالية وتندرج من مجلس الوزراء والوزراء المختصين ووزراء الخزانة والمالية والاقتصاد ثم رؤساء المصالح والمؤسسات العامة والوحدات، فإدارات المتابعة والمراجعة والتفتيش والحسابات كل هؤلاء يقومون بمراقبة تنفيذ الميزانية مراقبة يومية على مستوى معين فيقومون بمراقبة دقيقة وتفصيلية - رقابة مستندية ورقابة - على الأداء^(١).

المطلب الثاني

أجهزة الرقابة المالية في جمهورية مصر العربية

تمهيد وتقسيم :

إنطلاقاً من كون الوقاية خيراً من العلاج، ومن أن المنع خير من الردع، وإدراكاً لخصوصية الفساد في المجال المالي، حيث يمثل البحث عن المكاسب المالية السريعة عقيدة كل فاسد، وحيث تتوحد جهود المفسدين في شكل تكتلات تمنح الفساد قوى مالية هائلة، وحيث تمثل حصيلة الفساد المالي فحراً لصاحبها.

تم إنشاء الهيئة العامة للرقابة المالية بمقتضى القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٩ بتنظيم الرقابة على الأسواق والأدوات المالية غير المصرفية والذي بدأ العمل بأحكامه اعتباراً من الأول من يوليو ٢٠٠٩^(٢).

إلى جانب أجهزة الضبط والتحقيق القضائية كالنيابة العامة وإدارة الكسب غير المشروع وهيئات وأجهزة رقابية أخرى لمحاربة الفساد المالي والإداري والتي يأتي على رأسها الجهاز المركزي للمحاسبات والرقابة الإدارية والأجهزة المتخصصة كوحدة مكافحة غسل الأموال وجهاز حماية

(١) د. عوف الكفراوي: الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، ٢٠٠٣م، ص ٧٥.

(٢) د. خالد سري صيام: دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد، مركز الدراسات السياسية والإستراتيجية بالأهرام، القاهرة، ٢٠١٠م، ص ٣٢.

المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية وجهاز حماية المستهلك^(١).

ولقد مرت الرقابة المالية في مصر في العصر الحديث بثلاث مراحل مميزة وذلك تبعاً للظروف السياسية والاجتماعية والاقتصادية للبلاد، المرحلة الأولى وهي تبدأ من أول ميزانية لمصر سنة ١٨٨٠، وقد كانت الميزانية مجرد تقدير للإيرادات والمصروفات خلال السنة القادمة دون أن تكون هناك إجازة من الشعب أو ممثليه، هذا من ناحية الرقابة التشريعية، أما من ناحية رقابة السلطة التنفيذية فقد بدأت الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية في مصر مع أول ميزانية لها عام ١٨٨٠م عن طريق مراقبة تابعة لوزارة المالية ثم دخلت الرقابة المالية في مصر مرحلة جديدة بصدر دستور ١٩٢٣ فقد نصت المادة ١٤٤ منه على ضرورة تقديم الحساب الختامي للإدارة المالية عن العام المنقضي إلى البرلمان، وأخيراً المرحلة الحالية والتي بدأت بقيام الثورة المصرية سنة ١٩٥٢ حيث امتدت رقابة الدولة على أعمال القطاع العام ومتابعة تنفيذ الخطط الموضوعية^(٢).

فالرقابة تعد وسيلة، حين تتخذ لمراقبة الأنشطة وسير العمل وفق خطط وبرامج في شكل تكاملي، سواء من حيث تنفيذ البرامج وفقاً لأهداف الخطة أو تنفيذها وفقاً للجدول الزمني المحدد لها. كما تعد غاية، حيث تهدف إلى تحديد المسألة موضع التقصير من قبل المسؤولين عن تنفيذ الخطة ومن ثم تحقيق المسؤولية أو تحديدها وتنفيذها من خلال معرفة أسباب التقصير وما

(١) المستشار / علي الهواري: جهود أجهزة الرقابة المصرية في مكافحة الفساد - التدابير الوقائية ضد الفساد في التشريع المصري، ورقة عمل مقدمة إلى الندوة الإقليمية حول جرائم الفساد وغسل الأموال، شرم الشيخ، ٢١ و ٢٢ أكتوبر ٢٠٠٧.

(٢) د. محمد توفيق يونس: الميزانية المصرية في السنوات الخمسين الأخيرة، من بحوث العيد الخمسين للجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع.

يجب اتخاذه من جزاءات بهدف تصحيح الأخطاء موضع المساءلة^(١).

والرقابة المالية لم تعد تقتصر على مراجعة نشاط الوحدات من الناحية المالية المستندية اللائحية فقط بل امتدت لكي تشمل مراجعة الأداء للتأكد من مدى تحقيق البرامج الموضوعية للأهداف المخططة والمستهدف تحقيقها^(٢).

وتعد الرقابة على الموازنة العامة من أهم وسائل الإصلاح الإداري، الذي يؤدي إلى ترشيد النفقات العامة وزيادة حصيلة الإيرادات العامة وتحقيق العدالة الاجتماعية في الإنفاق والتحصيل، فمظاهر الفساد وعدم الانضباط الإداري يسود حينما تتمتع الأجهزة الحكومية بسلطات مطلقة وبدون رقابة أو أية قيود عليها، فانتشار الرشوة والمحسوبية والوساطة بين المسؤولين والموظفين المنحرفين يؤدي إلى ضعف كفاية الإنتاج وتزايد النفقات العامة مما يؤدي إلى إهدار موارد وأموال الدولة، ومن هنا تظهر أهمية الرقابة للحد من الفساد الذي يسود في معظم أجهزة الدولة^(٣).

كما أن الرقابة على الموازنة العامة لها أهمية ضرورية لتحقيق التقدم الاقتصادي من خلال خفض تكاليف الإنجاز ورفع الكفاءة الإنتاجية وذلك عن طريق تتبعها وتنفيذها لخطوات تنفيذ البرامج المالية التي تتضمنها الموازنة، بحيث تنفذ بأسلوب علمي دقيق، كما تبحث عن أوجه القصور وعلاجها حتى

(٢) د. رمضان محمد بطيخ: الرقابة على أداء الجهاز الإداري، دار النهضة العربية، سنة ١٩٩٦م، ص ٢٥-٢٦.

(٢) د. عوف الكفراوي: الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، سنة ٢٠٠٣م، ص ١٣.

(٣) قطب إبراهيم محمد: الموازنة العامة للدولة، الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة، الطبعة الرابعة، سنة ١٩٩٤م، ص ١٨٩؛ د. السيد عبدالمولي: المالية العامة المصرية، دراسة للاقتصاد العام المصري، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ١٩٩٥م، ص ١٩٣.

لا تتكرر مرة أخرى^(١).

كما تقوم الرقابة على الموازنة العامة للدولة بدور هام في تنفيذ عمليات الخصخصة وذلك بإعادة هيكلة المؤسسات العامة التي خصصت والعمل على طرح الأسلوب الملائم لتخصيصها والتأكد من الالتزام بإجراءات التنفيذ وفقاً للقوانين والقرارات المتعلقة بالخصخصة، ومتابعة تحقيق أغراض عملية الخصخصة وذلك للتخفيف من أعباء الموازنة العامة وتحقيق الكفاية والاقتصاد في تكاليف إجراءات تنفيذها وفي استثمار حصيلتها على نحو جيد مما يحقق الغرض المرجو منها^(٢).

وبناءً على ما تقدم سوف نتناول أجهزة الرقابة المالية في جمهورية مصر العربية في هذا المطلب دون تطويل ولا تفشير لتناول بعضها في عدة نقاط سابقة في ذات السياق لخدمة موضوع الدراسة.

الفرع الأول: رقابة الهيئة العامة للرقابة المالية ورقابة الجهاز المصرفي.

الفرع الثاني: دور أجهزة وهيئات الرقابة المالية الأخرى في مصر.

الفرع الأول

رقابة الهيئة العامة للرقابة المالية ورقابة الجهاز المصرفي

أولاً : الهيئة العامة للرقابة المالية :

تم إنشاء الهيئة العامة للرقابة المالية بمقتضى القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٩ بتنظيم الرقابة على الأسواق والأدوات المالية غير المصرفية، والذي بدأ العمل بأحكامه اعتباراً من الأول من يوليو ٢٠٠٩، كما صدر القرار الجمهوري رقم ٩٣ لسنة ٢٠٠٩ بتنظيم الهيئة الجديدة لتحل محل كل من

(١) عبدالحى الخولي: الموازنات العامة والمحاسبة الحكومية ودراسات علمية وعملية لموازنات وحسابات الجهاز الإداري للحكومة والهيئات والوحدات الاقتصادية العامة، بدون ناشر أو سنة طبع، ص ١٢٣.

(٢) د. عطا الله سالم جويعد الصرايرة: الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في النظام الأردني، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، سنة ١٩٩٩م، ص ١٥٣-١٥٤.

الهيئة المصرية للرقابة على التأمين والهيئة العامة لسوق المال والهيئة العامة لشئون التمويل العقاري والهيئة العامة للاستثمار فيما يخص نشاط التأجير التمويلي والتخصيم، وليحدد اختصاص الهيئة الجديدة بالرقابة والإشراف على الأسواق والأدوات المالية غير المصرفية بما في ذلك أسواق المال وبورصات العقود الآجلة والتأمين والتمويل العقاري والتأجير التمويلي والتخصيم والتوريق^(١).

هذا وقد حددت المادة الرابعة من القانون المشار إليه أهداف الهيئة في:

- العمل على سلامة واستقرار الأسواق وعلى تنظيمها وتمييزها.
- العمل على توازن حقوق المتعاملين فيها.
- توفير الوسائل والنظم وإصدار القواعد الضامنة لكفاءة الأسواق وشفافية الأنشطة التي تمارس فيها.
- الإشراف على توفير ونشر المعلومات المتعلقة بالأسواق المالية غير المصرفية.
- الرقابة على الأسواق لضمان حرية المنافسة.
- مكافحة التلاعب والغش في الأسواق.
- الإشراف على تدريب العاملين في الأسواق والمساهمة في نشر الثقافة والتوعية المالية لدى المتعاملين.
- الاتصال والتنسيق مع هيئات الرقابة المالية غير المصرفية في الخارج والجمعيات والمنظمات التي تجمعها أو تنظم عملها.

هذا وتجدر الإشارة في هذا الخصوص إلى أن دراسة فكرة دمج الهيئات الرقابية المشرفة على الأسواق المالية غير المصرفية إنما ترتد إلى تاريخ تنفيذ المرحلة الأولى من خطة الإصلاح المالي، حيث كان أحد أهداف

(١) د. خالد سري صيام: دور الهيئة العامة للرقابة المالية في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد، مرجع سابق، ص ٣٢.

تلك المرحلة هو التحضير لإبعاد كيان رقابي قوى تتحد فيه الجهود نحو 'إحكام الرقابة على أساس دراسة المخاطر، كيان تنظيمي فاعل لديه رؤية شاملة للأسواق والأدوات المالية غير المصرفية، تعزز قدرته على العمل على تعميق الأسواق وعلى تعزيز الوصول إلى التمويل بمختلف أنواعه، كيان مالي قادر على التنسيق مع البنك المركزي باعتباره الرافد الثاني للإشراف والرقابة على الأسواق والأدوات المالية المصرفية، كيان يحول دون وقوع أنشطة مالية خارج نطاق الرقابة^(١).

ومع انتهاء الأعمال التحضيرية التي استلزمت جهداً تشريعياً وتنظيمياً داخل الأسواق ولدى جهات الرقابة من خلال تطوير وتحديث آليات وأنماط العمل، كان إنشاء الهيئة العامة للرقابة المالية مع بداية المرحلة الثانية من برنامج الإصلاح.

وهنا يجب التنويه إلى أن برامج تعزيز الشفافية ومنع ورصد ومكافحة الفساد سوف تكون أول المستفيدين من هذا الدمج، والذي يعتبر خطوة أولى وهامة في اتجاه تنفيذ الالتزام الدولي بضرورة كفالة هيئة أو هيئات مستقلة قادرة على تنفيذ سياسات مكافحة الفساد، خطوة تتسق مع تجارب الدول المقارنة التي سعت إلى توحيد الجهود في ذلك المجال.

ثانياً : رقابة الجهاز المصرفي Banking System control :

إن التنمية الاقتصادية لا تتحقق على أرض الواقع إلا إذا كانت هناك خطة مالية تخدم أغراض الخطة الاقتصادية للبلاد، إذ يقع على عاتق الجهاز المصرفي دوراً كبيراً في إعداد الخطة المالية للمشروعات، لذلك وجب أن يرتبط الجهاز المصرفي بجهاز التخطيط (سواء كان جهازاً أو وزارة)، ويجب

(١) راجع في المناهج المختلفة في تنظيم الرقابة المالية واحتياجات الدول.

Jeffery CARMICHAEL, Alexander FLEMING and David LLEWELLN, Aligning financial supervisory structures with country needs, World Bank Institute, 2004.

أن يهيأ الجهاز المصرفي إلى ممارسة رقابته الفعالة على تنفيذ المشروعات العامة الواردة بالخطـة، فـالبنك المركزي في مصر يقوم بوظيفة رقابية هامة على جميع أوجه النشاط الاقتصادي، لذلك أطلق عليه اسم (بنك الدولة) فهو مركز تتجمع فيه البيانات الهامة عن حركة الاقتصاد القومي وحساباته، فقد أقدم هذا البنك منذ يوليـه سنة ١٩٦٠م على توزيع الأعمال المصرفية لوحـدات القطاع العام على البنك التجارية المختلفة على أساس أن تتعامل كل وحدة من وحداته - حسب نشاطها - مع بنك معين، ويقوم كل بنك برفع تقارير بنشاط تلك الوحدات للبنك المركزي يتضمن إيراداتها ومصرفاتها العادية والاستثمارية.

فالجهاز المصرفي إذن يقوم بدور رقابي على المستندات^(١)، كما أن حسابات الحكومة تتركز بالبنك المركزي ذاته ولم يتم تحويلها إلى أي فرع من فروعـه، فهو لذلك يعد من أهم المصادر اللازمة للرقابة على الإيرادات والمصروفات الفعلية للجهاز الإداري للدولة وتحليل أرقامها ومدى مطابقتها للميزانية العامة^(٢).

وقد منح القانون للبنك المركزي سلطات واسعة فله في بعض الحالات أن يتمتع عن منح الائتمان إذا ثبت له تقصير ما يرجع إلى عدم تنفيذ المشروعات للأرقام التي استهدفتها الخطـة العامة، وأن له إجراء تلك الرقابة سواء قبل الصرف أو خلال التنفيذ، فـرقابته إذن مستمرة وتشمل رقابة الأداء، بمعنى أنها رقابة تقوم على أساس المقارنة بين جداول الخطـة وما تم تحقيقه من نتائج تتعلق بحجم الناتج وما تم إنفاقه من مرتبات وأجور أو استهلاكه من مواد خام، كما يمكن للبنك أن يربط بين مدفوعات الأجور لكل مشروع والناتج الذي تستهدفه الخطـة، كما أنه يراقب حجم الائتمان واستخداماته.

(١) د. عبدالسلام بدوي: الرقابة على المؤسسات العامة، دراسة تحليلية لوسائل تحقيق الرقابة على القطاع العام ووحداته الإنتاجية، بدون تاريخ، ص ٤٨٩.

(٢) د. عوف محمود الكفراوي: الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سابق، ص ٢٨٣.

الفرع الثاني

أجهزة وهيئات الرقابة المالية في مصر

تقديم :

مصر لديها إطار مؤسسي يراه البعض^(١) شبه متكامل وكاف لمحاربة الفساد وأن المطلوب فقط هو مزيد من التعاون والتكامل والعمل المشترك بما يحقق هدف محاصرة الفساد الإداري وتنفيذ التزامات مصر الدولية في هذا السياق ويدلل هذا الفريق على رأيه بدور الأجهزة التالية:

- النيابة العامة - نيابة الأموال العامة.
 - جهاز الكسب غير المشروع.
 - الجهاز المركزي للمحاسبات.
 - هيئة الرقابة الإدارية.
 - مباحث الأموال العامة.
 - وحدة غسيل الأموال.
 - قطاع الشرطة المتخصصة.
 - النيابة الإدارية.
 - آليات وزارة المالية.
 - المخابرات العامة.
- إضافة إلى الأجهزة ذات الأدوار المكملة، مثل^(٢):
- الجهاز المركزي للتعبئة والإحصاء.
 - مركز معلومات مجلس الوزراء.
 - البنك المركزي.

(١) التقرير الأول للجنة الشفافية والنزاهة، وزارة الدولة للتنمية الإدارية.

(٢) د. عزت عبدالحميد البرعي: المالية العامة، مطبعة الولاة للطبع والنشر، طبعة عام

١٩٩٣/١٩٩٤م القاهرة.

- جهاز حماية المستهلك.
 - جهاز تنظيم الاتصالات.
 - جهاز تنظيم مرفق الكهرباء وحماية المستهلك.
 - آليات وزارة الصحة.
 - آليات وزارة التجارة والصناعة.
 - آليات وزارة الاستثمار.
 - آليات وزارة الإسكان والمرافق والمجمعات العمرانية.
- الرقابة الذاتية الداخلية للجهاز التنفيذي^(١):

الرقابة الداخلية على المال العام، هي تلك الرقابة التي تقوم بموجبها الإدارة بمراقبة نفسها بنفسها وهي بصدد مباشرتها مهامها، ويطلق عليها الرقابة الإدارية، بمعنى أن الإدارة تصحح أخطاءها التي قد تقع فيها بنفسها، وإن كان هذا من الناحية النظرية البحتة، فمن الناحية العملية فإن الرقابة الداخلية تعني الطرق التي تستخدمها الإدارة العليا في تحديد المسؤوليات والاختصاصات، وغني عن البيان أن تحديد الاختصاصات الوظيفية في داخل الوحدة سيترتب عليه تحديد المسؤوليات تحديداً من شأنه محاسبة المخطئ والمقصر، وبخاصة إذا ترتب على هذا الخطأ أو نشأ عن هذا التقصير مساس بالمال العام فما بالنا لو ترتب على هذا الخطأ استيلاء عليه.

فالرقابة إذاً نشاط هام تمارسه الإدارة للتأكد من قيام العمل على أساس الأهداف المرسومة، وضمان احترام القانون وحماية المصلحة العامة^(٢).

إن المفهوم الشامل للرقابة الداخلية يشمل عنصرَي الرقابة الداخلية وهما:

(أ) الرقابة الإدارية Administrative Control: وهو جانب من الرقابة

(١) د. أحمد السيد عوضين حجازي: أجهزة الرقابة على النواحي المالية في مجال الرقابة الذاتية للإدارة العامة على أعمالها، مجلة العلوم الإدارية، السنة الحادية والثلاثون، العدد الثاني، ديسمبر سنة ١٩٨٩م، ص ٧٨.

(٢) د. عيد مسعود الجهني، رسالته السابق الإشارة إليها، ص ١١.

يختص بالجوانب المتعلقة بالكفاية الإنتاجية.

(ب) الرقابة المحاسبية Accounting Control : وهو جانب من الرقابة يختص بالجوانب المحاسبية.

إن هذين العنصرين يمثلان الرقابة الداخلية سواء قامت بتلك الرقابة الجهة الإدارية ذاتها على نفسها أو قامت بها وزارة المالية، وسواء تمت تلك الرقابة قبل الصرف أو بعد الصرف، وسواء تمت على أساس المستندات أو على الطبيعة، وسواء قام بها فرد معين أم أطلعت بإنجازها جماعة من الأفراد تشكل فيما بينها فريق عمل، وسواء تمت بأي وسيلة من وسائل الرقابة الداخلية المتعارف عليها، فالرقابة الداخلية هي الرقابة الذاتية للإدارة على نفسها لذلك تعتبر أكثر تعمقاً وتغلغلاً في صميم النشاط الإداري للوحدة وفي الوقت الذي تسعى فيه الرقابة لمنع الانحراف وتحديد أسبابه ووسائل تلافيه فإنه في سبيل الوصول لهذا الهدف تحقق أهدافاً أخرى جزائية وعلى مراحل متتالية.

فالإدارة الدنيا هدفها ضمان سلامة العمل وتجنب الأخطاء والإدارة الوسطى هدفها وفرة الإنتاج وسرعة الإنجاز والإدارة العليا هدفها الوصول لتحقيق الخطط المستهدفة في حدود ما أتيح من موارد وفي الزمن المحدد^(١).

وما من شك في أن الرقابة الداخلية من شأنها أن تؤدي إلى ضبط إيقاع العمل داخل الوحدة وإحكام السيطرة عليه حيث يكون من السهل اكتشاف مواطن الخطأ، كما يؤدي كذلك إلى كشف مواطن الانحراف الإداري.

أجهزة الرقابة الخارجية :

تخضع أجهزة الإدارة العامة في الأنظمة الديمقراطية لصور عديدة من الرقابة التي تجيء من خارج التنظيم الإداري في الدولة، أي من قبل أجهزة وهيئات تقع بعيداً عن إطار السلطة التنفيذية^(٢)، وهي هيئات إدارية تختص كل

(١) د. عيد مسعود الجهني، رسالته السابق الإشارة إليها، ص ١١.

(٢) د. رمضان بطيخ: الرقابة على أداء الجهاز الإداري، مرجع سابق، ص ٣٤٩.

منها برقابة نوع معين من أوجه النشاط الإداري للسلطة التنفيذية، فهي عبارة عن رقابة تباشر بواسطة هيئات إدارية منفصلة عن الأجهزة الإدارية المطلوب مراقبتها أو فحص أعمالها^(١)، وتهدف الرقابة الخارجية محل البحث إلى نفس الأهداف التي تتغياها الدولة في خططها العامة، سواء كانت تلك الأهداف سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية، وتستعين أجهزة الرقابة في ذلك بكل أنواع الرقابة المالية أو المحاسبية، أو رقابة الأداء، أو الرقابة القانونية أو عن طريق رقابة المخالفات المالية، ومن الأجهزة التي تمارس هذا النوع من الرقابة البرلمان، الذي يمارس الرقابة التشريعية، والسلطة القضائية، التي تباشر الرقابة القضائية، ورقابة الأحزاب السياسية، ورقابة الرأي العام، والمنظمات والمجالس الشعبية والنقابية، والرقابة المختصة التي يمارسها الجهاز المركزي للمحاسبات باعتباره رقابة خارجية من وجهة نظر المنظمة الواحدة داخل الجهاز الإداري للدولة.

وبمقدار ما تملكه جهات الرقابة الخارجية من سلطات وقدرات على مساعلة الجهاز الحكومي، وبمقدار ما تلبي توجيهات الرأي العام والإرادة الشعبية لجموع المواطنين، بمقدار ما يكون النظام ديمقراطياً، جدير بالذكر أن الحاجة لرقابة أجهزة الرقابة الخارجية أصبحت ملحة، وضرورية، نتيجة اتساع أجهزة الإدارة العامة، وسيطرتها على جميع الموارد والإمكانات المملوكة للدولة، سيما وأنها تهتم أساساً بقانونية النشاط الإداري، وتناسبه مع المبادئ السياسية السائدة في الدولة.

وقد ذهب اتجاه في الفقه على التقليل من أهمية الرقابة الخارجية، وحبثهم في ذلك أنها رقابة لا فاعلية فيها ولا تأثير لها، كما أنها لا تعد رقابة على أعمال الإدارة بالمعنى العلمي الدقيق، كما أنها مجرد مظهر خادع، عديم

(١) د. سعيد الحكيم: الرقابة على أعمال الإدارة في الشريعة الإسلامية والنظم الوضعية، ط

انجدوى يتخذ ذراً للرماد في العيون^(١)، لكونها لا تهتم بتوافق النشاط الإداري مع المبادئ الإدارية السليمة.

في حين ذهب اتجاه آخر في الفقه إلى القول بأهمية تلك الرقابة، كونها أعظم أهمية من الرقابة الداخلية، التي لا تخرج عن كونها رقابة الإدارة على نفسها طبقاً لما تضعه من قواعد^(٢).

وهناك اتجاه ثالث في الفقه^(٣)، ذهب إلى أن ما ذهب إليه الاتجاهين السابقين، لا يمثل أكثر من جدل فقهي يبعد عن أرض الواقع، ولا يجب أن يعمم أياً منها ليصبح مبدأ صالحاً للتطبيق في كل زمان ومكان، وأن تقييم الرقابة الخارجية لا يجب أن يتم بمعزل عن كافة الظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تتم فيها، وذهب أيضاً إلى أن المسألة ليست مسألة اجتهادات فقهية أو دراسات فلسفية، وإنما هي أولاً وأخيراً مسألة ممارسة وواقع، فما قد يصلح لمجتمع قد لا يصلح لمجتمع آخر، ولهذا لا يجب التعميم أو الانطلاق من واقع شخص.

رأي الباحث :

ونحن من جانبنا نرى أن كلاً من الآراء السابقة له وجاهته، وإن كنا نرى أن الحكم على فاعلية الرقابة الخارجية على اعتبار أن المجتمعات الإنسانية نمطاً واحداً، أو باعتبارها أرضاً واحدة نبحت عن مدى فاعلية هذا النوع من الرقابة على سطحها، فإن ذلك لا يؤدي بنا إلى نتائج دقيقة، وإنما السبيل إلى ذلك هنا يكون بتفعيل التفرقة بين المجتمعات الديمقراطية وبين المجتمعات النامية، ففي الدول الديمقراطية، تظهر الحدود الفاصلة بين عمل

(١) د. ماجد. راغب الحلو: علم الإدارة العامة ومبادئ الشريعة الإسلامية، منشأة المعارف، سنة ٢٠٠٥، ص ٣٩٦.

(٢) د. إسماعيل صبري مقلد: دراسات في الإدارة العامة مع تحليلات مقارنة، مؤسسة الصباغ، ط٢، الكويت، سنة ١٩٨٠م، ص ٢٧٥.

(٣) د. رمضان بطيخ: الرقابة على أداء الجهاز الإداري، مرجع سابق، ص ٣٥٠.

كل من الرقابة الداخلية والرقابية الخارجية، حيث أن أجهزة الرقابة الخارجية لا تملأ مبادئها على أجهزة الرقابة الداخلية، كما أن درجة الوعي لدى الأفراد في تلك الدول بلغت ذروتها وبخاصة في العصر الحديث، مما يجعل الرقابة الشعبية ورقابة الرأي العام في أقوى صورها، ويجعلها مؤثرة في اتخاذ القرار، سيما في النواحي المالية.

أما في الدول النامية فإن الوضع قد اختلف كثيراً حيث زادت تلك الدول تخلفاً وبخاصة في العصر الحديث، مما أثر على أداء الجهاز الحكومي ككل، والذي بدأ مستهلكاً للتكنولوجيا العالمية فقط، كما أن السلطة الرئاسية بدت في حالة دكتاتورية وتحكمية، وإن بدى في ظاهره نظاماً ديمقراطياً مسيطراً على أجهزة الرقابة الخارجية، متحكماً في مسارها الفني وحاضرها ومستقبلها، وهذا ما دفعها أي أجهزة الرقابة الخارجية إلى أن تسلك سبيل التحكم في الرقابة الداخلية وتتصيد أخطائها والتخلي عن المعايير الرقابية الدولية، والغوص في آبار المحلية أكثر وأكثر بدلاً من الترفع والارتقاء بمستوى رقابتها، حتى بدت أجهزة الرقابة الخارجية والداخلية في بوتقة واحدة دون فواصل ظاهرة أو حدود رقابية واضحة.