

الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة دراسة مقارنة

رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام

إعداد
رامي زهير الزين

لجنة المناقشة

رئيساً	الأستاذ المشرف	الدكتور فوزت فرحات
عضواً	أستاذ مساعد	الدكتور غسان سلامة
عضواً	أستاذ مساعد	الدكتور جان عليه

٢٠١٨

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى من عمل من أجل عائلتي طوال عمره
الى روح والدي الحبيب الذي قَتَلَ اليأس وجعل أمله عند ملك مقدر .

رامي زهير الزين

كلمة شكر

بالرغم من أن كلمات الشكر لا تؤدي شكر التلميذ لأستاذه , فإني أتوجه بالشكر الى أستاذي الدكتور فوزت فرحات على وقوفه الى جانبي طوال الفترة التي عملت بها لإنهاء هذا البحث , حيث أمدني بكل نصيحة وتشجيع لإكماله، وقد كان خير مُساند ومعلم ومُوجه لإخراج البحث إلى سبيل النجاح.

" الجامعة اللبنانية غير مسؤولة عن الآراء الواردة في هذه الرسالة وهي تعبر عن رأي صاحبها فقط "

المقدمة

ورد في إعلان ليمان أن مفهوم الرقابة وتركيزها ملازمان لإدارة الأموال العمومية بإعتبار أن هذه الإدارة تمثل تصرفاً ائتمانياً، حيث أن رقابة الأموال العمومية ليست هدفاً في ذاتها، ولكنها عنصر ضروري في نظام يهدف للكشف في الوقت المناسب عن كل مخالفة للمعايير المعمول بها وعن كل مساس بمبادئ مشروعية الإدارة المالية وكفاءتها وفعاليتها واقتصادها في وقت مبكر حتى يمكن في كل حالة من الحالات اتخاذ الإجراءات التصحيحية أو جعل الأطراف المسؤولة تقبل مسؤوليتها أو الحصول على تعويضات أو اتخاذ الإجراءات الكفيلة لمنع اقتراف أعمال من هذا القبيل أو على الأقل يجعل من هذا الفعل أكثر صعوبة مستقبلاً.

لقد تنوعت أساليب الرقابة على تنفيذ الموازنة في لبنان ومنها :

١- الرقابة الإدارية المتمثلة برقابة وزارة المالية والتفتيش المالي، حيث أن وزارة المالية تقوم بالرقابة على عقد النفقات إذ نص قانون المحاسبة العمومية اللبناني في المادة ٦٤ منه على "أن يتولى هذه المراقبة باسم وزير المالية مدير الموازنة مراقبة النفقات بصفة مراقب مركزي لعقد النفقات، ومراقبون لدى الوزارات يمثلون المراقب المركزي" الذي يقوم بتأمين حسن سير أعمال المراقبة في جميع الإدارات العامة.

أما بالنسبة للتفتيش المالي، فهو جهاز إداري تابع لوزارة المالية تنحصر مهمته في مراقبة حسن إدارة الأموال العمومية، وتشمل صلاحياته جميع إدارات الدولة والمصالح المستقلة والهيئات الخاصة التي ترتبط بالدولة بعلاقة مالية.

٢- الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة، حيث أن موازنة الدولة يصادق عليها المجلس النيابي، فإن الدستور، قد حفظ لهذا الأخير الحق بالرقابة على تنفيذها الجبائية والإنفاق قد تم إستناداً لموافقة البرلمان الذي يحق له مراقبة الإنفاق والجبائية، ونتيجة كل منهما.

يستخدم المجلس النيابي عدة وسائل تمكنه من القيام برقابته وهي :السؤال- الاستجواب- التحقيق البرلماني - طرح الثقة. إلا أن رقابة المجلس على تنفيذ الموازنة حمايةً للمال العام تحتاج لأجهزة متخصصة ذات عناصر مؤهلين وذو خبرة في القيام بهكذا عمل، إلا أن الأمر المفقود لدى معظم أعضاء المجالس النيابية، فيكون عملها مساعداً للمجلس في القيام برقابته، ونعني هنا ديوان المحاسبة

والتفتيش المركزي والمالي، إذ أن ديوان المحاسبة يقدم تقريراً سنوياً حول عمله في هذا المجال لكل أعضاء المجلس. ولكن السؤال الذي يطرح نفسه هو كيف يستفيد المجلس من عمل الديوان الرقابي وتقاريره المساعدة في الرقابة على تنفيذ الموازنة؟

٣- الرقابة القضائية المتمثلة بديوان المحاسبة، حيث نصت الدساتير على إيجاد أجهزة رقابية تحت تسميات متعددة، ففي الأردن ولبنان وفرنسا يسمى الجهاز الرقابي القضائي بديوان المحاسبة، وفي مصر بالجهاز المركزي للمحاسبات. تتعدد الأدوار التي يقوم بها ديوان المحاسبة بمراقبته إستعمال الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة العامة، كما يفصل في صحة وقانونية معاملاتها وحساباتها، ويحكم المسؤولين عن مخالفة القوانين والأنظمة المتعلقة بها. يضم الديوان قضاة، وموظفون إداريون ومراقبين وكتاب ضبط ومباشرين، كما للديوان نيابة عامة.

أما بالنسبة لوظائف الديوان فهي إدارية وقضائية وكذلك هي رقابته، فرقابته الإدارية مسبقة على صحة معاملات محددة ومؤخرة يوضع على إثرها تقارير سنوية وخاصة وبيانات مطابقة. وتكون رقابته على الموظفين والحسابات. إن لكل رقابة مواضيع معينة وأصول، كما أن الصلاحية القضائية التي يمارسها الديوان تخضع لأصول محاكمات وردت في قانون الديوان، بالإضافة إلى أحكام قانون أصول المحاكمات المدنية في نقاط محددة.

تحافظ الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة على المال العام من الهدر وسوء الإدارة والتصرف إذ تقوم بدور المراقب على تنفيذ سياسة الدولة المالية من حيث الصحة في المستندات والتطلع لتحقيق الأهداف المرجوة من تنفيذ الموازنة، فمحور عملها هو إظهار الخطأ والضعف وإيجاد سبل العلاج من أجل تجنبها كي يتم التوصل لأفضل تحصيل وإنفاق وتحقيق الفعالية الإقتصادية للخطط الموضوعة في الموازنة، وهنا نجد بأن للموازنة عدة أنواع، فهي إما موازنة تقليدية وتسمى بموازنة البنود والأبواب أو موازنة حديثة تسمى بموازنة البرامج، الأمر الذي يؤثر بدوره في عمل الجهاز الرقابي فيما خص الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، فإذا تضمنت الموازنة بنوداً وأبواباً دون تحديد برامج وأهداف يجب تحقيقها فلا يمكن تحقيق الرقابة على الأداء الذي تقوم به الإدارة التي صرفت الأموال على أساس الإعتمادات الموضوعة لها سواء

تحقق الهدف من الصرف أو لم يتحقق. أما إذا أردنا أن ننظر الى الرقابة وواقعها فنجد بأن هنالك عدة أنماط للرقابة والتجارب العملية عنها سواء في لبنان ومصر والعراق والمغرب والجزائر وفرنسا وانكلترا، حيث يتميز كل منها عن بعضه البعض رغم التقائه مع بعضها أحيانا أخرى.

أما بالنسبة لمهام ديوان المحاسبة متعددة، ومن أهمها رقابته على الحسابات والبت في تلك المتعلقة بتنفيذ الموازنة، فهو الجهاز الوحيد الذي يتحمل مسؤولية المحافظة على الأموال العامة بهدف ضبط النفقات وتعزيز الموازنة من خلال معالجة مواطن العجز، الأمر الذي لا يكون إلا بإعتماد الشفافية في إدارات الدولة وبسط سلطة رقابته وتفعيلها على الجهات المستفيدة من مساهمات مالية ورد ذكرها في الموازنة، فكل ما ينفق من مال عام لا بد من القيام بالرقابة على تنفيذه من أجل إظهار النتيجة التي تم التوصل إليها عبر التنفيذ الذي قامت به الإدارات العامة والمؤسسات العامة والبلديات.

إشكالية البحث

تكمن إشكالية البحث حول واقع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة وما تصطدم به الرقابة من معوقات سواء تشريعية أو استقلالية أو قدرات بشرية وعلمية أو بالنسبة للعلاقة بين السلطات في هذا المضمار، وكيفية تطوير الرقابة مفهومها وتطبيقا بإعتماد أفضل السبل العلمية والمادية واتساع الاختصاصات الرقابية وبالتالي ينعكس ذلك التطور على مفهوم الموازنة واسلوب تطبيقها.

هنا لا بد لنا من أن لا نغفل عن ضرورة امتداد اليد الرقابية الى الكثير من الهيئات والمجالس واللجان والصناديق ومنها مجلس الإنماء والإعمار و مجلس الجنوب، والهيئة العليا للإغاثة وغيرها من الهيئات والصناديق، إذ أن هدف الرقابة الأساسي معرفة أين يصرف المال العام وهدفه والنتيجة التي تم التوصل إليها من خلال ذلك الإنفاق، سواء أكان من خلال البلديات أو المؤسسات العامة إذ أننا نجد أن العديد من المصروفات لا يرد ذكرها في الموازنة. فإذا قمنا بالإطلاع على حجم الأموال المصروفة من قبل مجلس الإنماء والإعمار و مجلس الجنوب، والهيئة العليا للإغاثة والبلديات و فإننا نجد أرقام ضخمة من المال العام يتم صرفها لتنفيذ العديد من المشاريع، الأمر الذي يطرح العديد من التساؤلات حول كيفية الصرف والأسس التي يتم الصرف بموجبها والجدوى من المشاريع المنفذة، بالإضافة الى الملاءمة بين

قيمة المشاريع المنفذة والعمل المطلوب لتلك المشاريع والمال المرصود له أوالمبالغ التي أستعملت لتنفيذها. فهل تخضع للرقابة القضائية قبل تنفيذها أو بعده؟!

وكما نعلم فإن لبنان يبرز تحت ضغط هائل للدين العام الذي تطل آثاره الحياة الإقتصادية والسياسية والتنمية فيه. فلا بد لنا من أن نطرح السؤال عن القروض الخارجية وكيفية إنفاقها لتتوسع في بحث الرقابة على المال المستدان بقروض والرقابة على قيمة تنفيذ المشاريع، بالإضافة الى ما سبق، نتساءل حول رقابة الديوان، فهل هي رقابة ملاءمة وأداء عبر تطبيق الخطأ الساطع بتقدير قيمة الصفقات، حيث تتم زيادة أو تخفيض قيمة الصفقات بشكل ملائم للعمل المطلوب لتلك النفقة المصروفة والمال المرصد له.

إن معالجتنا لموضوع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة ستسلط الضوء على عمل ديوان المحاسبة والصعوبات التي يواجهها، وتبين الخلل في ممارسة الرقابة. كما إننا سوف نعمل على إجتراح الحلول لتفعيل رقابته وجعلها مقرونة بالمحاسبة لتحسين أداء المؤسسات وحماية المال العام في دائرة الإنفاق والتحصيل، وهنا لا بد لنا من الإستفادة من الأنظمة المشابهة في كيفية إصلاح وتفعيل الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة بما يتناسب مع المشاكل التي تواجهها هذه الرقابة محليا، ونعرج أخيرا على ضرورة التعاون مع المنظمات الدولية والإقليمية الواسعة الخبرة في مجال الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

وإستنادا لما تقدم سنقوم بمعالجة البحث في دراسة تقسم الى قسمين، هما :

- القسم الأول : واقع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، ويتضمن ثلاثة فصول :

الفصل الأول : الرقابة القضائية وأنواعها، ونتحدث فيه عن ماهية و أنواع الرقابة القضائية.

الفصل الثاني : أنماط الرقابة القضائية في لبنان والقانون المقارن، ونتحدث فيه عن التجارب الإقليمية كما في لبنان ومصر واليمن والمغرب وسلطنة عُمان والمملكة الأردنية الهاشمية، والتجارب الدولية سواء في إنكلترا أو فرنسا.

الفصل الثالث : الضعف في الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

- القسم الثاني : تطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، ويتضمن ثلاثة فصول :

الفصل الأول : تطوير مفهوم الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

الفصل الثاني : كيفية تطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، ونتحدث فيه عن معالجة معوقات الرقابة.

الفصل الثالث : كيفية تطوير عمل جهاز الرقابة.

ولا بد لنا من أن نلفت النظر الى قلة المراجع حول هذا الموضوع، إذ أن أكثر ما اعتمدنا عليه المراجع الموجودة والنصوص القانونية وأبحاث الدراسات العليا والندوات والمؤتمرات المحلية والإقليمية والدولية، وقد عملنا لكي يكون البحث مساعدا في شرح ما وصل اليه واقع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة وكيف يتم تطويره والوصول به الى أفضل السبل وفق رؤيا تبين أهمية الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

القسم الأول: واقع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

تضمن الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة حسن استخدام المال العام في الأغراض التي خصص من أجلها والكفاءة بالأداء، والإستخدام الأفضل للسلطة والنظر في انسجام النشاط المالي للسلطة التنفيذية مع قانون الموازنة من اجل إيجاد شفافية ونزاهة، ومصداقية وثقة بالسياسات المالية والإدارية والاقتصادية

للدولة. وتمثل الرقابة القضائية الذراع المساعدة للسلطة التشريعية في الرقابة على تنفيذ الموازنة من خلال التقارير التي تصدر عنها وتوجه الى السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية والرأي العام لكي تبين ما إذا كان التخطيط الذي وضعته الحكومة قد تم تنفيذه بواسطة الإستعمال الرشيد للمال العام والتطبيق الأمثل للموازنة العامة. لذلك سوف نتطرق في هذا القسم لبحث أنواع الرقابة على تنفيذ الموازنة والهيئات الرقابية التي التي تمارس الرقابة على إنفاق المال العام، ومن ثم سنتناول أنماط الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة في عدد من الدول العربية والأوروبية لنتعرف على واقع الرقابة، وبالتالي سوف نشرح نقاط الضعف والمعوقات التي تعاني منها الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة .

الفصل الأول : الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

تعددت التعاريف التي تكلمت عن الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، إلا أن معظمها يتمحور حول وجود جهاز أو أجهزة تراقب مسار صرف المال العام من أجل بيان كيفية الصرف وفقاً للقوانين والأنظمة ومدى تحقق الهدف من الصرف أو حصول هدر في موقع معين للكشف عن المخالفات وبيان أسبابها والتحقق من إنجاز أهداف الأعمال وفق الخطة المالية المحددة للسلطة التنفيذية بكامل أجهزتها.

وتتدرج أهمية الرقابة ضمن مفهومها إذ تهدف لمعرفة نتائج الأعمال المنجزة وبيان الانحرافات أو القصور في العمل من أجل القيام بتصحيح الأخطاء أو المخالفات وعدم تكرارها للوصول الى النتائج المرجوة للخطط المنفذة للصالح العام، فالإستخدام الصحيح للمال العام وفق الخطط والقوانين الموضوعة يؤدي الى تحقيق الأهداف المرجوة، فالسلطة التنفيذية تخطط للقيام بالعديد من الأعمال وتنفذها بواسطة الموارد المالية التي تتاح لها من خلال الموازنة التي تنفذها، ولهذه الموازنة طابع إيجابي يظهر من خلال وضعها موضع التنفيذ، لذلك سوف نبحث في هذا الفصل الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة التي تحتاج لمقومات وجود في كل نظام حكم، إلا أن هذه الرقابة تتنوع فمنها المحتشم أو الكلاسيكي ومنها يؤدي وفقاً لمعيار زمني أو وفقاً لطبيعة السلطة التي تقوم به.

المبحث الأول: الرقابة القضائية المحتشمة.

وتعنى هذه الرقابة بمراقبة الحسابات والكشف المجرد على المشاكل والمخالفات التي قد تحدث، وفق اسس مقيدة للجدوى من الرقابة ودون أي تحليل للواقع الذي على اساسه تم تنفيذ الموازنة والنظر فيما اذا تحققت الأهداف والبرامج من الخطة الموضوعية لتنفيذ سياسات الحكومة، وبالتالي تطور هذا التنفيذ الذي يلحق بدوره تطور الإجراءات والرؤى كي تسير الأعمال بفعالية وتحقق الاهداف المصبو اليها.

تستند الرقابة المحتشمة على مراقبة الأمور الشكلية والحسابية فيما اذا صدر الفعل او الصرف من قبل الشخص صاحب الصفة أو الإدارة صاحبة الاختصاص أو بمدى انطباق الصرف على القانون الذي ينظمه. يندرج تحت لواء الرقابة المحتشمة الكشف على الحسابات الختامية للتأكد من صحة الإجراءات وتوفر المستندات المطلوبة وبأن الصرف قد تم وفقا للإعتمادات وحدودها.

لذلك تعتمد الرقابة المحتشمة على الطابع الحسابي والمركزي في العمل الرقابي دون النظر الى تمدد هذه الرقابة لا مركزيا على كافة بقاع الوطن، وإنما تتمركز في العاصمة سواء من جهة مركزها وموظفيها وقضاتها، بالرغم من استطاعتها التوجه لأي منطقة في ربوع الوطن، إلا أنه يبقى من الضروري اعتماد لامركزية الرقابة التي تؤدي لتطور الرقابة وعدم تقييدها وحصرها جغرافيا. فالعمل التقليدي للرقابة المركزية يدور حول الرقابة من قبل جهاز رقابي مستقل، والذي بدوره ينظر في عمل الجهة الخاضعة لرقابته ضمن اطار صرف المال العام دونما نظر سواء تحقق الهدف من المشروع الذي تم القيام به أو لم يتحقق، فبقيت الرقابة ضمن هدفها التقليدي الأمر الذي شكل الفرق بينها وبين التطور الذي لحق بالرقابة على مر السنين بتطوير هدفها الرئيسي الا وهو حماية المصلحة العامة وتحقيق الهدف من صرف المال العام.

المبحث الثاني : الرقابة المتأتية من إدارة الأموال العمومية.

تحتاج إدارة المال العام الى من يراقب عملها سواء من خلال مراجعة السجلات والدفاتر التي تعتمد عليها الإدارة في حساباتها بالكشف عليها وتدقيقها حتى يتم اكتشاف وجود أي غش أو مخالفة مالية أو احتيال وبالتالي تنقيح الإدارة بالقوانين المنظمة لعملها، وكل ذلك بهدف معرفة الحل المناسب للمشاكل التي قد تنشأ، ويضمن نقيح الحكومة ببند الموازنة التي أقرت من قبل السلطة التشريعية.

تستمد الرقابة من ضرورة حماية المال العام المعرض للصرف بطريقة تنحرف عن التطبيق السليم للخطط الموضوعية، حيث يتعرض المال العام للخسارة والصرف غير المسؤول. لذلك تحمي الرقابة المال العام من خلال ايجاد ثقافة المساءلة عند المسؤولين والشعب، الأمر الذي يجعلهم يعتمدون على جهاز الرقابة في المسائل التي تخضع للرقابة، فينشأ التعاون والتنسيق الفعال والبناء بين الإدارة وجهاز الرقابة مما يؤثر ايجابا في أسلوب العمل ونتائجه وبالتالي يحفظ المال العام.

المبحث الثالث : أنواع الرقابة القضائية.

تتنوع الرقابة القضائية من حيث التوقيت والموضوع والسلطة التي تقوم بها :

فالرقابة القضائية وفق الإطار الزمني فهي أربعة أنواع :

- ١- الرقابة السابقة.
- ٢- الرقابة المتزامنة.
- ٣- الرقابة اللاحقة.
- ٤- الرقابة على الأداء.

الفقرة الأولى: الرقابة السابقة.

تعتبر هذه الرقابة وقائية على النفقات وليس على الإيرادات، إذ تتم قبل الوصول للمرحلة التنفيذية حيث يصرف المال العام، وتقوم على فحص المستندات الخاصة بالنفقة وضرورة سلامة العملية وتوفير الاعتماد المخصص لها بالإضافة الى القيام بها وفق الإجراءات المنصوص عليها في القوانين والأنظمة التي ترعاها. تتميز هذه الرقابة بعدة مزايا حيث تكون عاملا مساعدا في قلة الأخطاء والمخالفات القانونية

أو المالية، وتقلل الخسائر والأعباء المالية عند اكتشافها وقبل الدخول بمرحلة التنفيذ، الأمر الذي يوفر المال والوقت على الإدارة، مما يمنع أي انحراف في تنفيذ الموازنة وبالتالي يكون دافعا للإدارة في توشي الدقة والعناية في عملها وفي صرفها للمال العام.

إلا أن العديد من الفقهاء يجدون بأن هذه الرقابة تبطئ عمل الإدارة كون الأخيرة ستحتاج لمصادقة سلطة الرقابة المسبقة على عملها وبالتالي يؤثر ذلك على الإستقلالية الممنوحة وعندها تدخل في نفق الروتين البيروقراطي أمام المشاريع الإقتصادية الملحة لحاجة الصالح العام، مما يؤثر سلبا على التقدم في الأعمال والمشاريع وأحيانا توقفها. إلا أننا نرى بأن فعالية عمل الإدارة والمؤسسات تتحقق في هذا المجال بوجود التعاون الهادف بين جهاز الرقابة والجهات الخاضعة لها، وبوضع مدة محددة للقيام بالرقابة، ولا بد من التنفيذ طالما لم يكشف ما يوجب إيقاف العمل المشروع.

الفقرة الثانية: الرقابة المتزامنة.

تقوم هذه الرقابة على القيام بعمليات متابعة خلال التنفيذ على كل ما هو اتفاق وتنفيذ من قبل الجهة الخاضعة للرقابة، وتكون هذه الرقابة على النفقات والإيرادات. ومن أهمية هذه الرقابة انها مستمرة وشاملة لأعمال التنفيذ وخطواته حيث تستطيع كشف الخطأ والإهمال وتصحيحهما فورا. إن هذا النوع من الرقابة يحتاج لكادر رقابي ذو كفاءة وقدرة على التعامل السريع في مجريات العمل الرقابي السليم بالإضافة الى التعاون مع الجهات الخاضعة للرقابة.

الفقرة الثالثة: الرقابة اللاحقة.

يتم القيام بها بعد انتهاء تنفيذ العمليات المالية سواء وقعت مخالفات أم لم تقع، وتتم بتفحص المستندات والحسابات والتحصيل والصرف وكل ما يسمى نشاط اقتصادي سواء عن طريق الإنفاق أو تحصيل الإيرادات بهدف كشف أي مخالفة مالية وبالتالي وضع مرتكبيها تحت منصة المحاسبة

والمسؤولية. ومن أهم مزايا الرقابة اللاحقة أنها تحاسب المقصرين لإكتشافها الأخطاء دون أن تتدخل في عمل السلطة التنفيذية أو تعطل نشاطها ويمكن ممارسة هذه الرقابة من قبل الإدارة نفسها أو الوزارة أو السلطة التنفيذية أو أي هيئة مستقلة ذات صلاحية. ولكننا نجد أن الفقه أخذ العديد من العيوب على هذه الرقابة، ومنها أنها تجري بعد التنفيذ، حيث إنه من الممكن أن مرتكبها يكونوا قد تغيروا وفقاً للسلم الإداري وتعاقب المسؤولين على التنفيذ مما يجعل من الصعوبة بمكان معاقبة المخالفين وتحديد المسؤولية عليهم، فالأجدى ممارسة الرقابة قبل التنفيذ وخلاله، كي يتم ضبط التنفيذ وتصحيح المخالفة أو الخطأ قبل وقوعها وتجزرها.

الفقرة الرابعة : الرقابة على الأداء .

في سنة ١٩٧٧، إختتمت منظمة الإنتوساي^١ مؤتمرها في مدينة ليما عاصمة البيرو، حيث أصدرت إعلان ليما الذي سلط الأضواء على رقابة الأداء وميزها عن غيرها من الرقابات وحدد عناصرها بثلاثة وهي التوفير أو الإقتصاد، الكفاءة، والفعالية. وقد توالى تكريس رقابة الأداء في الإعلانات العالمية من بيان سيدني سنة ١٩٨٦، وإعلان بكين سنة ١٩٩١، ومن ثم كرستها الدول في تشريعاتها بالرغم من التسميات المختلفة التي أطلقت عليها، فكان توحيد التسمية في العديد من المنظمات الدولية بإعتماد مصطلح رقابة الأداء. لقد أصبحت رقابة الأداء أهم نوع من أنواع الرقابة القضائية على إنفاق المال العام على الصعيد الدولي والإقليمي، إلا أن الوضع في لبنان يكتنفه الغموض، وكل ذلك يرجع الى أن قانون تنظيم ديوان المحاسبة لم يبين كيفية ممارسة هذه الرقابة، إنما قام القضاة بإستباط وسائل تسمح لهم بتطبيقها تحت عنوان رقابة الملاءمة.

^١ الإنتوساي/ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI): منظمة مستقلة وذات سيادة غير سياسية، تتمثل أهدافها في تبادل الخبرات والأراء والتجارب بين الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على الأموال والممتلكات العامة، وترسيخ مبادئ الشفافية والإفصاح والمساءلة، إضافة الى تطوير الخبرات الفنية والعلمية للأجهزة العليا للرقابة في كل دولة من دول المنظمة في كل المجالات، مما يشكل ضماناً لمواصلة التطوير المستمر للرقابة. تضم الإنتوساي في عضويتها ١٨٩ جهازاً أعلى للرقابة والمحاسبة، وتتخذ مقراً لأمانتها العامة في العاصمة النمساوية فيينا.
(موقع ديوان المراقبة في المملكة العربية السعودية - السبت في ٨ أيلول ٢٠١٨ - www.gab.gov.sa)

أما كيفية تحقيق أهداف رقابة على الأداء فتكون بإعتماد موازنة البرامج لكي يكون الإنفاق على أساس الكفاءة والاقتصاد والفاعلية ضمن خطة عمل محددة تُنفذ بإدارة متقنة، ويُبلغ بها الشعب لكي يطلع على الإنفاق والخطط التنفيذية والمشاريع المنفذة وجدواها مما يؤمن شفافية الإنفاق والتنفيذ والرقابة ويرسخ ثقافة محاربة الهدر والفساد.

إذا أردنا تعريف رقابة الأداء، فهي الرقابة التي تركز على قياس مدى كفاءة الهيئة موضوع الرقابة في تحقيق الأهداف المرسومة وتقويم أنشطتها للتحقق مما اذا كانت مواردها قد أديرت بالصورة التي احترمت فيها جوانب التوفير والكفاءة والفعالية، ومن أن متطلبات المساءلة قد تمت الإستجابة اليها بصورة معقولة. لذلك فإن الانفاق الرشيد والمنتظم والمجدي لا بد من أن يحقق الهدف منه^٢، ولا بد لنا من أن نذكر عناصر رقابة الأداء التي تكرست من خلال إعلان بكين الذي صدر عن منظمة الأسوساي^٣ عام ١٩٩١ وهي:

- ١- عنصر الإقتصاد: الذي يهتم بتقليل أو ترشيد الإنفاق للموارد المالية الى أدنى مستوى مع أخذ النوعية أو الجودة المناسبة بعين الاعتبار، فيتم تجنب الإسراف والتبذير والهدر لتحقيق الهدف الأفضل ضمن أقل إنفاق.
- ٢- عنصر الفعالية: ويهتم بالإنفاق الحكيم لتحقيق أفضل فعالية للموارد وغايات البرامج مسبقاً، فيقارن النتائج بالخطط الموضوعية الامر الذي يبين القصور أو الإخفاق من جهة والنجاح بتحقيق الأهداف من جهة أخرى.

^٢ نقلاً عن الأستاذ مصطفى بيرم- الرقابة على الأداء في ديوان المحاسبة اللبناني بين الواقع والمرجى- رسالة دبلوم في القانون العام -الجامعة الاسلامية ٢٠١٤/٢٠١٥ - ص ٨- (دليل الرقابة المالية الصادر عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية- الرابط في ٢٥/٠٩/١٩٩٦، ص ٢٤٦).

^٣ الأسوساي: أنشئت المنظمة الأسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بتاريخ ٤ تشرين الأول ١٩٧٩ بموجب محضر اجتماع الوفود الممثلة لتسعة أجهزة من الأجهزة الأسيوية خلال إجتماعهم الذي عقد في مدينة برلين في ألمانيا الغربية آنذاك، وذلك استجابة لإقتراحات وتوصيات المنظمة الدولية بإنشاء مجموعات إقليمية وقارية في نطاق المنظمة الدولية بهدف تعزيز روابط التعاون وتبادل الخبرات والمنافع فيما بين الأجهزة الأعضاء في المنظمة، حيث يبلغ عددهم حالياً ٤٦ جهازاً أعلى للرقابة. موقع ديوان المراقبة في المملكة العربية السعودية -السبت في ٨ أيلول ٢٠١٨

٣- عنصر الكفاءة: وهو الإنفاق السليم للموارد الموجودة ضمن أفضل ظروف الإستخدام من جهة وبين النتائج التي تحققت من جهة أخرى.

وقد يحدث تداخل بين الرقابة التقليدية التي تُعنى بمراقبة تطبيق الجانب النظري للقانون، ورقابة الأداء من خلال الممارسة العملية، عندئذ يكون الهدف من الرقابة هو المعيار الذي يُحدد به نوع الرقابة، فتكون الرقابة تقليدية عندما تجنح نحو الإهتمام بمدى تطبيق القوانين والأنظمة، وتكون الرقابة رقابة أداء عندما تكون غايتها بمدى تحقق الفائدة من العمل. وبالنسبة لموازنة البرامج في الدول التي تسعى لتحقيق أفضل إستعمال للمال العام والوصول لأهداف خططها الواضحة في موازنتها. إن هذا النوع من الموازنات يسهل عمل أجهزة الرقابة، إذ تكون الرقابة أدق وأكثر فاعلية لأنها تعتمد مراقبة صرف المال وتحقيق الهدف من الصرف، وليس الإكتفاء بالنظر في الألية القانونية البحتة للصرف سواء تحقق الهدف ام لم يتحقق، لذلك نجد أن اعتماد موازنة البرامج وبالتالي رقابة الأداء من أفضل أساليب الموازنات والرقابة على تنفيذها، ولا بد لنا من أن نذكر بأنه بعد الحرب العالمية الثانية اعتمدت الولايات المتحدة الامريكية موازنة الأداء وقد تلتها استراليا وكندا وبعض الدول الاوروبية ومنها بريطانيا وفرنسا التي تعتمد رقابة الأداء وتنتهج الرقابة خلال تنفيذ المشاريع، ويمارس ديوان المحاسبة فيها صلاحية رقابة المشروعية التي تقوم لمراقبة تطبيق القواعد القانونية، ورقابة الأداء التي تهدف بدورها الى مراقبة تحقيق الهدف من العمل وتحقيق الفائدة من تنفيذه.

المبحث الرابع : أنواع الرقابة على أساس السلطة التي تمارسها.

بالنسبة للرقابة على أساس السلطة التي تمارسها فهي ثلاثة أنواع : الرقابة الداخلية، والرقابة الذاتية والرقابة الخارجية. وسوف نتناول بحثها فيما يلي.

الفقرة الأولى: الرقابة الداخلية.

تناط هذه الرقابة في الغالب بوزارة المالية حيث تمثل السلطة التنفيذية كي تراقب الوزارات في عملها وصرفها للمال العام وفق الموازنة التي اقترتها السلطة التشريعية. وتتمثل في مجموعة من التعاميم والقرارات الإدارية التي تضمن سير العمل في الوزارات والإدارات والمؤسسات العامة لحماية المال العام من الإختلاس والتزوير وعدم ارتكاب المخالفات المالية.

الفقرة الثانية: الرقابة الذاتية.

وتقوم بها الإدارة أو الوزارة ذاتها التي تقوم بالتنفيذ، حيث تتم المحاسبة وفق النظم الإدارية وتقوم بتوجيه الجهة الإدارية صاحبة المسؤولية لمنع الإخفاق والوصول الى نجاح التنفيذ، الأمر الذي يخلق الحس بالمسؤولية لدى الجهة المنفذة وبالطبع لدى الموظفين لديها، ولا بد لهذه الرقابة من مراقبة تنفيذ الواجبات المفروضة على العاملين دون ان يكون هنالك اية أخطاء أو غش في قيامهم بعملهم، ولا بد لكل موظف أن يعرف مسؤوليته في عمله بالإضافة لعدم وضع أي من الموظفين في عمل يتناقض مع مجال عمله، فمثلا لا بد من فصل وظيفة المحاسب عن وظيفة الإمساك بدفاتر الحسابات، إذ لا يجوز وجود أي تصادم في واجبات الموظفين حتى لا يحصل أي تواطؤ ضمن الإدارة الواحدة. بالإضافة الى ما سبق، لا بد من وجود رقابة فجائية أو دورية في هذا المجال على النفقات والإيرادات.

الفقرة الثالثة: الرقابة الخارجية.

يتولى هذه الرقابة جهاز خاص بها والأفضل وجوب توفر الإستقلالية لديه عن السلطتين التنفيذية والتشريعية، بل الأجدى وجود تعاون مثمر مع السلطتين من أجل الإرتقاء بالرقابة الى تحقيق أهدافها، ومن أهم الأعمال التي تقوم بها :

١- اكتشاف المخالفات المالية.

٢ - محاكمة الموظفين والمسؤولين عن المخالفات.

٣- وضع تقارير دورية وخاصة حيث تقدم الى السلطات التنفيذية والتشريعية.

وتعتبر هذه الرقابة مؤشر فعال للحكم على مدى ترسخ ثقافة الديمقراطية في الدولة، ويكون ذلك من خلال مدى القوة والحرية والسلطة والقدرة الممنوحة لها لأنها تمثل الإرادة العامة للشعب الذي تجبى منه الإيرادات لإنفاقها بأفضل طريقة وتسمى هذه الرقابة " الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة".

المبحث الخامس: هيئات رقابية أخرى.

لا بُد لنا أن نُشير الى وجود أطراف تمارس الرقابة الى جانب ديوان المحاسبة، وهي:

١ - لجنة المراقبة السنوية على المؤسسات العامة.

٢- هيئة مراجعة المشروعات العامة.

٣- مسألة محاسبة الوزراء.

الفقرة الأولى: لجنة المراقبة السنوية على المؤسسات العامة.

أنشئت بالمرسوم رقم ٦٤٧٤ بتاريخ ٢٦ كانون الثاني ١٩٦٧ (النظام السابق للمؤسسات العامة)، وثم بالمرسوم رقم ٤٥١٧ بتاريخ ١٣ كانون الأول ١٩٧٢ المتعلق بالنظام العام للمؤسسات العامة، حيث نصت المادة ٣١ منه على أن يتم تعيين لجنة المراقبة السنوية على المؤسسات العامة بمرسوم بناءً على

إقتراح رئيس مجلس الوزراء ، وتؤلف من رئيس ديوان المحاسبة (رئيساً)، و مستشاران من الديوان، والمدير العام المختص في وزارة الوصاية وموظف فني من الفئة الثالثة على الأقل من الإدارة ذاتها، ورئيس مصلحة المحاسبة العامة في وزارة المالية (المديرية العامة للمالية).

تبلغ تقارير اللجنة المتعلقة بحسابات المؤسسة العامة الى الوزير الذي يمارس الوصاية والى وزير المالية والى مدعي عام ديوان المحاسبة خلال مهلة اقصاها ستة اشهر ابتداء من تاريخ احالة حسابات المؤسسة العامة على اللجنة.

تتحصر مهمة اللجنة بالتدقيق بالحسابات السنوية التي يُرسلها محاسب المؤسسة العامة أو المصلحة المستقلة الى الديوان قبل أول حزيران من كل سنة^٤ ، حيث تتخذ هذه التقارير اساسا اما لاستصدار قرار مشترك عن الوزيرين المذكورين باقرار حصة الحسابات بصورة نهائية وبإبراء ذمة القيمين على المؤسسات العامة عن ادارتهم خلال السنة المعنية، واما لاعلان مسؤوليتهم وفقا للشروط المحددة في قانون التجارة، وإعلان المسؤولية المالية بالنسبة لمحتسب المؤسسة العامة أو المصلحة العامة فلا يصدر الا عن ديوان المحاسبة.

أما هدف الرقابة التي تقوم بها اللجنة فيمكن بالقيام بتصحيح أداء القيمين على المؤسسات وتُستعمل في مراقبة أداء المؤسسات العامة من قبل المراجع صاحبة الإختصاص، ولا تشمل رقابتها تقدير حُسن إدارة المؤسسة من الوجهة المالية أو الإقتصادية أو الفنية.

الفقرة الثانية: هيئة مراجعة المشروعات العامة.

أما في فرنسا فقد أنشئت هيئة مراجعة المشروعات العامة لرقابة المؤسسات العامة الوطنية ذات الطبيعة الإقتصادية أو الصناعية أو التجارية والمشروعات العامة المؤممة، وشركات القطاع المختلط

^٤ د. فوزت فرحات- المالية العامة: الإقتصاد المالي- منشورات الحلبي الحقوقية- بيروت /لبنان- عام ٢٠٠١-

التي تساهم الدولة في أغلبية رأسمالها وفروع هذه الشركات، والشركات المنشأة في الخارج التي تساهم الدولة فيها، بالإضافة للشركات التي تمتلك الهيئات العامة أغلبية رأسمالها.^٥ أما بالنسبة لأسلوب رقابتها فيختلف عن أسلوب رقابة لجنة المراقبة السنوية على المؤسسات العامة في لبنان، حيث أن رقابتها تكون على الأداء فهي تفحص حسابات إدارة المشروعات الإقتصادية للمشروعات وتوقعات أنشطتها الإقتصادية بالإضافة الى الدراسات الإقتصادية للمشروعات وحجم التكاليف وغير ذلك، حيث يتم تضمين تقريرها مدى دقة الحسابات وتعبيرها عن الواقع والإدارة المالية والإدارية للمشروع، وتلفت نظر المؤسسات العامة لأخطائها ومخالفاتها لكي تتداركها ولا تكررهما.

الفقرة الثالثة : مسألة محاكمة الوزراء .

أما بالنسبة للوزراء فإنهم لا يخضعون لرقابة الديوان، فإذا تبين للديوان إرتكابهم مخالفة، فيقوم الديوان بإحاطة مجلس النواب علماً بها كي يقوم المجلس بمحاسبتهم من خلال المسؤولية السياسية. أما صلاحية محاكمة الوزراء عند إرتكابهم للجرائم العادية من جهة وجرمي الخيانة العظمى والإخلال بواجبات الوظيفة المترتبة عليهم من جهة أخرى، فهي من إختصاص المجلس الأعلى لمحاكمة الرؤساء والوزراء^٦، إلا أن الواقع المعاصر لم يشهد محاكمة أي من الرؤساء والوزراء، وخير مثال على ذلك : صدور مضبطة إتهام عن الهيئة الإتهامية في بيروت بحق الوزير السابق علي عبد الله - بجرم إخلال بواجبات مسند فيه إرتكابها أثناء توليه وزارة الزراعة - دون محاكمته أمام المجلس الأنف الذكر، بالإضافة الى قرار ديوان المحاسبة الذي إتهم دولة الرئيس فؤاد السنيورة الذي كان وزير مالية عام ١٩٩٦، حيث إرتكب الأخير مخالفة مالية أدت الى تقويت مبلغ ٥ مليارات ليرة لبنانية على الخزينة اللبنانية من أموال اليانصيب الوطني اللبناني^٧.

^٥ د . عبد الأمير شمس الدين- الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية في لبنان - أطروحة دكتوراه - جامعة القاهرة - عام ١٩٧٧ ص ٢٣٨ . د.محمد رسول العموري - الرقابة العليا دراسة مقارنة- منشورات الحلبي الحقوقية- الطبعة الأولى-عام ٢٠٠٥ ص ١٧٨.

^٦ د.مالك عبلا- الوجيز في النيابة العامة المالية -الطبعة الثانية - بيروت ٢٠٠٦ - ص ١١٨.

^٧ القرار رقم ٧٣- تاريخ ١٢/٨/٢٠١٠- ديوان المحاسبة اللبناني و القرار رقم ٦٥ بتاريخ ٢٧/٢/٢٠١١-ديوان المحاسبة.

لا شك أن المادة ٧٠ من الدستور تحتاج الى تفسير لتحديد صلاحية المرجع الصالح لإتهام ومحاكمة الوزراء: هل يكون القضاء العادي أم مجلس النواب أم المجلس الأعلى لمحاكمة الرؤساء والوزراء ("المجلس الأعلى"). وقد باتت هذه الحاجة ملحة بعد أن صدر عدد كبير من القرارات المتضاربة في هذا الشأن في عدد من شكاوى الحق العام الموجهة ضد وزراء سابقين (السادة بارسوميان وسنيورة والبدالله)، وقد اعطيت لكل منهم نتيجة مختلفة بنتيجة اعتماد معايير قانونية واسباب وتعليلات مختلفة، متناقضة أحيانا، فالشكاوى ضد الوزير فؤاد سنيورة (بصفته وزيرا سابقا) فصلت فيها الهيئة العامة لمحكمة التمييز (وهي أعلى هيئة قضائية) معتمدة تفسيرا للمادة ٧٠ من الدستور مختلفة عن تلك التي كانت اعتمدتها محكمة الإستئناف وقضت بنتيجتها باعلان عدم صلاحيتها. واقفل هذا الملف نهائيا في مجلس النواب الذي صوت بالإجماع على رد طلب تحريك الملاحقة الواردة في العريضة النيابية سندا للمادة ٣٦٣ من قانون العقوبات. أما الشكاوى ضد الوزير شاهيه بارسوميان، فقد انتهت الهيئة الإتهامية فيها الى اعلان عدم صلاحيتها، ولم يميز هذا القرار، فبات مبرما دون أن تتمكن المحكمة العليا من تقدير مدى توافق تعليل قرار الهيئة الإتهامية واحكام المادة ٧٠ من الدستور. واحيل السيد برصوميان الى هيئة تحقيق نيابية استجابة للعريضة النيابية سندا للمواد ٣٥٩ و ٣٦٠ و ٤٥٤ و ٤٥٧ من قانون العقوبات. وأخيرا، احتفظت المحاكم العدلية بصلاحيتها للتحقيق مع الوزير علي عبدالله ومحاكمته، وقد وضع عندئذ قيد التوقيف الإحتياطي، وإزاء هذا التضارب في المواقف والتفسيرات القانونية، كان هنالك من النواب من أثار مسألة صلاحية المجلس للنظر في العريضتين النيابيتين المحاليتين اليه سندا للمادة ٧٠ من الدستور^٨، حيث انتقد المجلس حينها التفسير الذي اعتمدته الهيئة العامة لمحكمة التمييز للمادة ٧٠ من الدستور اللبناني.

الفصل الثاني: أنماط أجهزة الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

^٨ أنظر مقالة على موقع النائب غسان مخيبر بعنوان " في تفسير المادة ٧٠ من الدستور المتعلقة باتهام رئيس الوزراء والوزراء ومحاكمتهم"(المادة ٧٠ من الدستور اللبناني)

<http://www.ghassanmoukheiber.com>

حرصت الشرائع القديمة على حماية المال العام وإيجاد الوسائل الكفيلة بتنظيمه سواء من حيث الإنفاق والتحصيل وفرض الضرائب والجمارك وتنظيم القيود والسجلات المحاسبية وفرض الجزاءات القانونية على المخالفين لأحكام القوانين^٩. إن الرقابة المالية موضوع تقني ومعقد، وبعض مجالس النواب لا تملك كفاءات مالية متخصصة في داخلها، وقلة منها تملك هذه الكفاءات، لذلك أنشئ الى جانب البرلمان أجهزة مستقلة تُساعده في الرقابة على الأداء الحكومي في إطار تنفيذ الموازنة، وأحياناً مُساءلة الأجهزة الحكومية عن أعمالها في هذا المضمار^{١٠}.

لقد إعتدت بعض الدول نظام مزدوج لبلوغ الهدف المنشود، فقد أقامت الى جانب ديوان المحاسبة هيئة أخرى لمحاكمة جميع الموظفين سواءً أكانوا إداريين أو عسكريين، وذلك لمخالفتهم أحكام القانون في تنفيذ الموازنة ومخالفة الأحكام المتعلقة بقواعد المحاسبة العمومية كما في فرنسا ومصر، وتدعى هذه الهيئة "المحكمة الخاصة بمخالفات الموازنة". إلا أن أكثر الدول ما زالت تأخذ بهيئة واحدة كما في لبنان وهي "ديوان المحاسبة"^{١١}.

بالإضافة الى ما تقدم، تُشير الى أن هنالك مسألة تتعلق بمكافحة الفساد وتبويض الاموال وقد تركز ذلك من خلال اتفاقات دولية ومنظمات اقليمية ودولية تسعى لمكافحة، ففي لبنان تم انشاء محكمة خاصة لمكافحة تبويض الاموال وذلك من خلال رفع السرية المصرفية وتبادل المعلومات مع الجهات المصرفية الدولية وتطبيق معايير دولية للإشراف على عمل المصارف ومحاسبتها، وهناك المسألة التي يجريها الرأي العام. فالرأي العام بنظر البعض هو الرقيب الاهم على اعمال الحكومة ويمارس في هذا الاطار

^٩ د. ماهر موسى العبيدي - مبادئ الرقابة الإدارية والمالية - صفحة ٤ - جامعة بغداد / كلية الإدارة والإقتصاد - نقلاً عن د. عبد الرؤوف جابر (دراسات قانونية مقارنة في قوانين هيئات الرقابة العليا) - منشورات الحلبي الحقوقية - الطبعة الأولى - ٢٠٠٤ - ص ١٨.

^{١٠} كلمة القاضي عوني رمضان (الرئيس السابق لديوان المحاسبة اللبناني) ألقاها بإسمه القاضي الرئيس عبد الرضى ناصر المؤتمر العربي الاوروبي للأجهزة العليا للرقابة المالية الذي التئم في ابو ظبي بمشاركة لبنانية وعربية واوروبية . - موقع ديوان المحاسبة اللبناني - ٢٠١١/٤/١٣.

^{١١} د. خطر شبلي - علوم مالية وتشريع مالي - دار المنشورات الحقوقية / مطبعة صادر - الطبعة الخامسة - ١٩٩٤ - ص ١٦٣.

رقابة دائمة ومنظمة على اعمال السلطتين التنفيذية والتشريعية حيث تتجلى صور هذه الاخيرة ايضاً في موقف الناخبين اثناء عمليات الاقتراع والانتخاب.

المبحث الأول: أنماط الرقابة القضائية على الصعيد الإقليمي.

وهنا سوف نتناول بالبحث الرقابة القضائية في العديد من الدول العربية وهي لبنان ومصر واليمن وسلطنة عمان والأردن والمغرب.

الفقرة الأولى: التجربة اللبنانية.

نصت المادة ٨٧ من الدستور اللبناني على ما يلي: "إن حسابات الإدارة المالية النهائية لكل سنة يجب أن تُعرض على المجلس ليوافق عليها قبل نشر موازنة السنة التالية التي تلي تلك السنة. وسيوضع قانون خاص لتشكيل ديوان المحاسبات". لقد اعتبر البعض "إن الرقابة المالية سابقة في تكوينها وتاريخها على الدستور، لذلك لم تفعل الدساتير أكثر من أنها صاغت هذا الوجود الواقعي بنص دستوري استجابة للإرادة الجماعية في بسط الرقابة المالية على الدولة"^{١٢}. يعني ذلك أن المشرع الدستوري استشعر ضرورة إيجاد وظيفة رقابية لتمارس حقها بالرقابة على حسابات الرقابة المالية قبل عرضها على المجلس النيابي. إلا أن تعطيل الحياة الدستورية من قبل الإنتداب الفرنسي وقيام الحرب العالمية الثانية أدى إلى تأخير تأليف الديوان رغم تشكيل لجنة برئاسة روسيت الذي سبق له أن كان رئيساً لمحكمة الإستئناف المختلطة في بيروت لدراسة موضوع إنشاء الديوان، ولكن الحكومة غيرت رأيها ولم تقم اللجنة بأي شيء.

ونتيجة قيام الحكومة بعقد صفقات كثيرة، وإصدار مراسيم بتعيين عدد كبير من الموظفين، تزايدت النفقات العامة، وقامت الصحافة والرأي العام بتوجيه الإنتقادات لهذا الواقع، فاضطرت الحكومة لأن تُودع مجلس النواب في حزيران ١٩٤٥، مشروع قانون بإنشاء الديوان، ولكنه لم يقترن بالتصديق، فعادت وتقدمت بموجب المرسوم رقم/٤٢٦٨/ الصادر بتاريخ ١٦/١/١٩٤٩ بمشروع آخر، إلا أن ولادة الديوان لم تتحقق فعلياً إلا في العام ١٩٥١ بموجب المادة ٢٢٣ من قانون المحاسبة العمومية الصادر في ١٦/١/١٩٥١ التي نصت على ما يلي: "ينشأ ديوان المحاسبة، مهمته السهر على الأموال العمومية وذلك بتدقيق

^{١٢} د. عبد الرؤوف جابر - المرجع السابق - ص ٤٠ و ص ٤٩

وتحرير حسابات الدولة والبلديات، والفصل بصحتها وقانونية معاملاتها، بمراقبة الأعمال المتعلقة بتنفيذ الموازنة^{١٣}.

إلا أن القانون المذكور لم يحدد تاريخ بدء ممارسة الديوان لصلاحياته، فجاءت المادة ٤٧ من قانون الموازنة عام ١٩٥٢، حيث نصت على أن يبدأ ديوان المحاسبة المنشأ بقانون ١٩٥١/١/١٦ بممارسة مهامه اعتباراً من السنة المالية التي تبدأ في أول كانون الثاني سنة ١٩٥٢، وقد أناط هذا القانون صلاحيات واسعة للديوان في الرقابة المسبقة وصلت لحد تقدير الملاءمة بالإضافة الى الرقابة المؤخرة. إلا أن المرسوم الإشتراعي الصادر بتاريخ ١٩٥٤/١٢/٢٣ حد من صلاحيات الديوان بالنسبة لرقابته المسبقة والمؤخرة. لقد تمت زيادة ملاك القضاة ومدقي الحسابات في ديوان المحاسبة اللبناني وفقاً للقانون رقم ٢٢٢ الصادر بتاريخ ٢٠١٢/٤/٢، حيث أصبح عدد مدقي الحسابات لدى الديوان ٥٠ بعد أن كان ٣٠، وأصبح عدد القضاة خمسين بدلاً من ٣٦ وذلك على الشكل الآتي :

الملاك	العدد
القضاة :	
رئيس ديوان المحاسبة	١
المدعي العام لدى ديوان المحاسبة	١
رئيس غرفة في ديوان المحاسبة	٨
مستشار في ديوان المحاسبة	٣٧
معاون المدعي العام	٣
المجموع	٥٠

وفيما يخص الرقابة على الاداء التي يتم القيام بها على موازنات البرامج والاهداف وبالتالي التدقيق في مدى تقيّد الادارة بالاهداف الموضوعة لناحية الفعالية وحسن استعمال الاموال العمومية بإدارة رشيدة،

د. عبد الأمير شمس الدين - المرجع السابق - ص ٢٥٠ وص ١٣.٢٥١

فهذا النوع من الرقابة لم يعتمد بشكل كامل في لبنان، ولبنان يسعى الى اللحاق بالتجربة الفرنسية في هذا الموضوع^{١٤}.

وما يمكن العودة إليه في نص القانون اللبناني لتطبيق رقابة الأداء هو نص المادة ٤٥ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة اللبناني م.إ رقم ١٩٨٣/٨٢ التي أعطت الديوان الحق في تقدير المعاملات المالية ونتائجها العامة من حين عقدها الى حين الإنتهاء من تنفيذها الى قيدها في الحسابات.

وبتاريخ ١٩٥٩/١٢/٦، صدر المرسوم الإشتراعي رقم ١١٨، الذي أعاد تنظيمه وصلاحياته وطرق ممارستها لمهامه، ولم يعد الديوان مرتبطاً إدارياً بوزارة المالية بل برئيس مجلس الوزراء، وأعطى رئيس الديوان صلاحيات وزير بإستثناء الصلاحيات الدستورية، وصلاحيات إبداء الرأي في المواضيع المالية، وقد أصبحت رقابته المسبقة رقابة قانونية وليست رقابة ملاءمة.

إلا أن القانون المنفذ بالمرسوم الإشتراعي رقم ٧٣٦٦ الصادر بتاريخ ١٩٦١/٨/١٨ حصر الرقابة المسبقة والرقابة على نصوص المتعلقة بشؤون الموظفين، ولكن المرسوم الإشتراعي رقم ٨٢ الصادر بتاريخ ١٩٨٣/٩/١٦، أعاد تنظيم ديوان المحاسبة من جديد، حيث عرفت المادة الأولى منه ديوان المحاسبة بالمحكمة الإدارية التي تتولى القضاء المالي، مهمتها السهر على الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة، وذلك بمراقبة استعمالها ومدى انطباق هذا الإستعمال على القوانين والأنظمة المرعية الإجراء، والفصل بصحة وقانونية معاملاتها وحساباتها، بالإضافة الى محاسبة المسؤولين عن مخالفة القوانين والأنظمة المتعلقة بها. فالديوان من الهيئات الإدارية ذات الصفة القضائية ويرتبط إدارياً برئيس مجلس الوزراء ولا يعتبر من تنظيمات وزارة العدل القضائية ولا يتمتع باستقلالية السلطة القضائية المنصوص عنها في المادة ٢٠ من الدستور لتبعيته لرئاسة مجلس الوزراء أي السلطة التنفيذية^{١٥}.

أما الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة، فقد حددتها المادة ٢ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة كما يلي:

^{١٤} كلمة القاضي عوني رمضان -المرجع السابق- موقع ديوان المحاسبة اللبناني -٢٠١١/٤/١٣.

^{١٥} د. عصام إسماعيل - دراسة بعنوان "دور القضاء في حماية أمن المجتمع وإستقراره - الحياة النيابية - مجلد رقم ٧٦ / أيلول ٢٠١٠ - ص ٧٦.

١ . إدارات الدولة.

- ٢ . بلديات بيروت وطرابلس والميناء وبرج حمود وصيدا وزحلة . المعلة وسائر البلديات التي أخضعت أو تخضع لرقابة ديوان المحاسبة بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء بناء على اقتراح رئيس مجلس الوزراء .
- ٣ . المؤسسات العامة التابعة للدولة وتلك التابعة للبلديات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة.
- ٤ . هيئات الرقابة التي تمثل الدولة في المؤسسات التي تشرف عليها أو في المؤسسات التي تضمن لها الدولة حداً أدنى من الأرباح.
- ٥ . المؤسسات والجمعيات وسائر الهيئات والشركات التي للدولة أو للبلديات أو للمؤسسات العامة التابعة للدولة أو للبلديات علاقة مالية بها عن طريق المساهمة أو المساعدة أو التسليف.

وبالنسبة للبلديات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة فتندرج ضمن ثلاث فئات، وهي:

- ١- فئة تخضع لرقابة ديوان المحاسبة كما تخضع لها الإدارات العامة في الدولة وهي البلديات التي أخضعت بمرسوم في مجلس الوزراء .
 - ٢- فئة تخضع لسلطة ديوان المحاسبة بموجب مرسوم ودون أن يعين لديها مراقب مالي عام.
 - ٣- فئة غير خاضعة أصلاً لرقابة الديوان ولا لقانون المحاسبة العمومية بل لقانون أصول المحاسبة في البلديات الصادر للمرسوم رقم ٨٢/٥٥٩٥، بالرغم من أن المادة ١٠٥ من المرسوم رقم ٨٢/٥٥٩٥ قد أخضعت لرقابة ديوان المحاسبة والمراقب العام كل بلدية زادت وارداتها الفعلية عن مليون ليرة، فإن عدم تحديد هذه البلديات بموجب مرسوم خاص يبقاها خارجة عن رقابة الديوان^{١٦}.
- أما بالنسبة للرقابة على المؤسسات والجمعيات والشركات المنصوص عليها في الفقرتين ٤ و ٥ من المادة الثانية من المرسوم رقم ١٣٦١٥ الصادر بتاريخ ٢١ أيلول ١٩٦٣، فتبقى خاضعة لرقابة ديوان المحاسبة على أن يحدد بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء بناء على اقتراح الوزير المختص، وبعد استطلاع رأي ديوان المحاسبة عن مدى هذه الرقابة وأصولها، لذلك تبقى أحكام المرسوم رقم ٦٣/١٣٦١٥ سارية

^{١٦} المحامي أنطوان سعد كرم- الرقابة الإدارية والقضائية على البلديات- منشورات صادر -٢٠٠٦- بيروت / لبنان- الهامش في ص ٢١٦. إن عدد البلديات الخاضعة للرقابة هو ٥٢ بلدية وقد صدرت عدة مراسيم تخضع بعض البلديات واتحادات البلديات لرقابة ديوان المحاسبة.

المفعول حتى صدور المرسوم الموحد. أما وظائف ديوان المحاسبة فقد حددتها المادة ٣٠ من تنظيم ديوان المحاسبة فهي وظيفتان: وظيفة إدارية، ووظيفة قضائية^{١٧}.

يمارس الديوان الوظيفة الإدارية برقابته المسبقة على تنفيذ الموازنة وعبر تقارير ينظمها عن نتائج رقابته والانظمة، فالتحقق من صحة وقانونية المعاملات يشمل النواحي القانونية والتقنية والهندسية والعلمية^{١٨}. وعملاً بأحكام المادة ٢٥ من قانون موازنة سنة ١٩٩٤ والمادة ٤٢ من قانون موازنة سنة ١٩٩٧، جرى تعديل الحد الأدنى لصفقات اللوازم والخدمات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الإدارية المسبقة. وما تجدر الإشارة إليه أخيراً، أن وزارة التنمية الإدارية قد أعدت مشروعاً لتعديل بعض أحكام قانون تنظيم ديوان المحاسبة^{١٩}. لقد تم إنشاء قسم القانون المالي في معهد الدروس القضائية بموجب القانون رقم ١٣٣ الصادر بتاريخ ١٤/٤/١٩٩٢ وأصبح قضاة الديوان من مستشارين ومعاوني المدعي العام يعينون من خريجي هذا المعهد.

الفقرة الثانية: التجربة المصرية.

بالعودة الى تاريخ الميزانية في مصر، فلم يكن في مصر حتى عام ١٨٨٠ ميزانية عامة تُعطي فكرة عن موارد الدولة ونفقاتها، ولكن الأمر كان يقف عند حد بيانات تصدرها الحكومة لتحديد المصروفات والإيرادات، وفي عام ١٩١٥ أنشئت في وزارة المالية إدارة لمراجعة المصروفات الحكومية كلها وبذلك كانت السلطة التنفيذية تتفق وتقوم برقابة وهمية على أعمالها بواسطة موظفيها. وقد صدر أمر ملكي رقم ٤٢ في سنة ١٩٢٣، نص الى وضع نظام دستوري للدولة هدفه عرض الحساب الختامي للإدارة المالية عن السنة المنصرمة أمام البرلمان، وحيث أن هنالك صعوبة في إطلاع البرلمان على جميع مستندات

^{١٧} رأي استشاري رقم ١٩٩٥/٧ سندا للمادة ٨٧ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة - موقع ديوان المحاسبة في لبنان -

تاريخ زيارة الموقع ٨ شباط ٢٠١٨

^{١٨} كلمة ألقاها القاضي عوني رمضان بتاريخ ١٣/٤/٢٠١١ - المرجع السابق - موقع ديوان المحاسبة اللبناني.

^{١٩} وسيم نقولا أبو سعد - رقابة ديوان المحاسبة الإدارية المسبقة / دراسة مقارنة - منشورات الحلبي الحقوقية - الطبعة

أولى - بيروت / لبنان - ٢٠٠٧ - ص ٢٠.

الصرف بهدف مراجعة الحساب الختامي، فكان لا بُد من إنشاء هيئة لمساعدة البرلمان للقيام بذلك الأمر من أجل تحقيق الرقابة.

لذلك، وبعد بحث وزارة المالية الموضوع، تم وضع مشروع قانون لتنظيم مراقبة حسابات الدولة، وفي سنة ١٩٣٠ أقر مجلس النواب المشروع مُدخلًا تعديلاته عليه، وكذلك فعل البرلمان، وانتهى الأمر بصدر القانون رقم ٤٢ سنة ١٩٤٢، فكان وثيقة ميلاد ديوان المحاسبة في مصر^{٢٠}. إلا أنها لم تدعون رفع تقرير سنوي من خلال ممارسته لرقابة مالية بحته للمستندات.

وفي عام ١٩٥٢ صدر القانون رقم ١٣٢ الذي أنشئ مجلس تأديبي للمخالفات المالية، فأصبح رئيس الديوان صاحب الإختصاص في إحالة مرتكبي المخالفات المالية الى المجلس التأديبي أو حفظ الدعوى التأديبية قبلهم، وأصبح الديوان الجهة الإدارية صاحبة الإختصاص بالتحقيق في المخالفات المالية وإحالة مرتكبيها الى المجلس التأديبي.

بعد أن التزمت الدولة في مصر بالتخطيط القومي الشامل، وإتسع قطاع الأعمال بمؤسساته وشركاته العامة، وتوجيه الدولة بقدر متزايد من مواردها لتنفيذ الأعمال والمشروعات اللازمة لدفع عجلة التنمية الإقتصادية والإجتماعية، فكان لا بُد من أن تمتد الرقابة على الأموال الى قطاع الأعمال بجميع مكوناته ومتابعة تنفيذ الخطط وتحقيق الأهداف وتنفيذ الأعمال بالتكلفة المقدرة، فصدر القانون رقم ٢٩ في عام ١٩٦٤ الذي أنشئ الجهاز المركزي للمحاسبات^{٢١} أو (CAO – Central Auditing Organization)، وهو هيئة مستقلة ذات شخصية إعتبارية عامة تتبع رئيس الجمهورية، وتهدف أساساً الى تحقيق الرقابة على أموال الدولة وأموال الاشخاص العامة الأخرى وغيرها من الاشخاص المنصوص عليهم في هذا القانون كما تُعاون مجلس الشعب في القيام بمهامه في هذه الرقابة، وتُشرف على إدارة شركات القطاع

٢٠ د. محمد حلمي مراد- ديوان المحاسبة- بحث منشور بمجلة العلوم الإدارية- العدد الثاني سنة ١٩٦١- ص

٢٠٩. (نقلاً عن د. جيهان حسن سيد أحمد خليل- دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة - دار النهضة العربية / القاهرة - ٢٠٠٢ - ص ١٢٣).

٢١ أنظر المذكرة الإيضاحية بشأن الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر - منشورة في مجلة العلوم الإدارية - المعهد الدولي للعلوم الإدارية- السنة السادسة- عدد ١ / القاهرة - يونيو ١٩٦٤ / ص ٥٩١. نقلاً عن (د. محمد رسول العموري- المرجع السابق - ص ٢٦٢).

العام والتوابع الحكومية، وهي مستقلة عن مجلس الوزراء المصري، وتُقدّم تقاريراتها لرئاسة الجمهورية، وتخضع لسيطرتها المباشرة. إلا أن التبعية لم تبق بعد صدور القانون رقم ١٩ تاريخ ١٩٧٥ الذي جعل تبعية الجهاز لمجلس الشعب بدلاً من تبعيته لرئيس الجمهورية. وفي عام ١٩٨٨، صدر القانون رقم ١٤٤ الذي ألغى القانون رقم ٦٤/٢٩ المنشئ للجهاز المركزي للمحاسبات والذي بدوره ألحق بمجلس النواب ولم يُتبع به. أما في عام ١٩٩٨ صدر القانون رقم ١٥٧ الذي عدل بعض أحكام القانون رقم ١٤٤/١٩٨٨، حيث نصت المادة الأولى منه على ما يلي: " الجهاز المركزي للمحاسبات هيئة مستقلة ذات شخصية اعتبارية عامة تتبع رئيس الجمهورية ، تهدف أساساً إلى تحقيق الرقابة على أموال الدولة، وعلى أموال الأشخاص العامة الأخرى وغيرها من الأشخاص المنصوص عليها في هذا القانون، وتعاون مجلس الشعب في القيام بمهامه في هذه الرقابة، وذلك على النحو المبين في هذا القانون. يتألف الجهاز من ١٩ إدارة. أما بالنسبة لإختصاصاته فقد نصت المادة ٢ من قانون الجهاز على ما يلي: " يمارس الجهاز أنواع الرقابة الآتية:

- ١- الرقابة المالية بشقيها المحاسبي والقانوني.
 - ٢- الرقابة على الأداء ومتابعة تنفيذ الخطة، التي يمكن تحديدها بأنها الرقابة الهادفة للتأكد من أن استخدام الواردات قد تم على أتم وجه ودون أي مخالفة.
 - ٣- الرقابة القانونية على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية.
- أما الجهات الخاضعة لرقابته فقد نصت المادة ٣ منه على أن يباشر الجهاز اختصاصاته بالنسبة للجهات الآتية:
- ١- الوحدات التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة، ووحدات الحكم المحلي.
 - ٢- الهيئات العامة والمؤسسات العامة وهيئات القطاع العام وشركاته والمنشآت والجمعيات التعاونية التابعة لأي منها في الأنشطة المختلفة بكافة مستوياتها طبقاً للقوانين الخاصة بكل منها.
 - ٣- الشركات التي لا تعتبر من شركات القطاع العام والتي يساهم فيها شخص عام أو شركة من شركات القطاع العام أو بنك من بنوك القطاع العام بما لا يقل عن ٢٥ % من رأسمالها.
 - ٤- النقابات والاتحادات المهنية والعمالية.
 - ٥- الأحزاب السياسية والمؤسسات الصحفية القومية والصحف الحزبية.
 - ٦- الجهات التي تنص قوانينها على خضوعها لرقابة الجهاز.

٧- أي جهة أخرى تقوم الدولة بإعانتها أو ضمان حد أدنى للربح لها أو ينص القانون على اعتبار أموالها من الأموال المملوكة للدولة.

إلا أنه لا يمكن للجهاز ممارسة رقابته على موازنة كل من مجلس الشعب ومجلس شورى الدولة، والنفقات السرية، والجهاز المركزي للمحاسبات، كما نصت المادة ٤٤ على إختصاصات الجهاز فجاء فيها أن الجهاز يختص أيضا بفحص ومراجعة أعمال وحسابات أي جهة يعهد إليه بمراجعتها أو فحصها من رئيس الجمهورية أو مجلس الشعب أو رئيس مجلس الوزراء ويبلغ الجهاز نتيجة فحصه إلى الجهات طالبة الفحص.

ويُصدر الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر تقارير دورية وسنوية حول عمله الرقابي ويُبلغها إلى الجهات المختصة، كما يُرسل تقاريره إلى مجلس الشعب من أجل مناقشتها ومساءلة الحكومة كونه يُراقب عمل الأخيرة.

وتتمحور معظم المخالفات التي ترد في تقارير الجهاز حول الصناديق والحسابات الخاصة والمشروعات الإنتاجية ومخالفات الممتلكات الحكومية والمخازن ومخالفات عقود الأعمال والتوريدات و مخالفات الجهات خارج الموازنة الخاصة بالادارة المحلية و مخالفات مبادئ اعداد وتنفيذ الموازنة ومخالفات الايرادات و مخالفات حوادث الاختلاس والتلاعب والتزوير.

ولمجلس الشعب أن يكلف الجهاز المركزي للمحاسبات بفحص نشاط إحدى المصالح الإدارية أو أي جهاز تنفيذي أو إداري أو إحدى الهيئات أو المؤسسات العامة أو إحدى شركات القطاع العام أو الجمعيات التعاونية أو المنظمات الجماهيرية التي تخضع لإشراف الدولة أو أي مشروع من المشروعات التي تسهم فيها الدولة أو تتولى إعانتها أو تضمن حدا أدنى لأرباحها أو أي مشروع يقوم على التزام بمرفق عام أو أي عملية أو نشاط تقوم به إحدى هذه الجهات، ويتولى الجهاز إعداد تقارير خاصة عن المهام التي كلفه بها المجلس متضمنة حقيقة الأوضاع المالية والاقتصادية التي تتناولها الفحص. كما يجوز للمجلس أن يكلف الجهاز بإعداد تقارير عن نتائج متابعته لتنفيذ الخطة وما تم تحقيقه من أهدافها، وأن يطلب منه ابداء الرأي في تقارير المتابعة التي تعدها وزارة التخطيط.

رغم هذا الدور الهام الذي يقوم به الجهاز إلا أنه لا يعدو أن يكون هيئة إدارية ويعامل معاملة سائر الوحدات الإدارية الأخرى. ويمارس الجهاز المركزي للمحاسبات العديد من الإختصاصات وتتعدد الجهات الخاضعة لرقابته ويتمتع بأسلوب مميز^{٢٢}، ويختلف الأمر هنا عن الوضع في فرنسا، حيث أن ديوان المحاسبة الفرنسي يتمتع بالصفة القضائية، وكذلك الأمر في لبنان.

الفقرة الثالثة: التجربة اليمنية.

عرفت المادة ٣ من القانون رقم ٣٩ الصادر في سنة ١٩٩٢ الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في الجمهورية اليمنية بأنه هيئة رقابية عليا مستقلة ذات "شخصية اعتبارية"، حيث تهدف رقابة الجهاز الى التأكد من إنفاق الأموال العامة من جهة إدارتها بإقتصاد وكفاءة و فعالية.

وقد حددت المادة ٣ الأنفة الذكر، أهداف الجهاز المركزي في ما يلي:

- ١- تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة والتأكد من حسن إدارتها من حيث الإقتصاد والكفاءة والفعالية.
- ٢- المساهمة في تطوير أداء الوحدات الخاضعة لرقابة الجهاز وبخاصة في المجالات المالية والإدارية.
- ٣- المساهمة في تطوير ورفع مستوى أداء مهنة المحاسبة والمراجعة في الجمهورية اليمنية^{٢٣}. ويقوم الجهاز المركزي بتزويد رئيس الجمهورية ومجلس النواب والوزراء والجهات الخاضعة للمراجعة والمستفيدة من المعلومات من خلال تقارير معدة وفقاً لمنهجية الجهاز والمعايير المهنية المتعارف عليها.

٢٢. د. جيهان حسن سيد أحمد خليل - دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة - دار النهضة العربية / القاهرة - ٢٠٠٢ - ص ١٢٢.

٢٣. د. إلهام المتوكل - ندوة عن المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وألياتها في الأقطار العربية/المنظمة العربية لمكافحة الفساد - "أجهزة الرقابة المالية العليا وفعاليتها في الرقابة الإدارية والمالية /دراسة تطبيقية على الجمهورية اليمنية" - ص ٣٠٣ - سنة ٢٠٠٧ - ط١.

أما بالنسبة لأنماط الرقابة التي يمارسها الجهاز فهي :

- ١- الرقابة اللاحقة
- ٢- الرقابة السابقة
- ٣- الرقابة المتزامنة.
- ٤- الرقابة على الأداء.

ويهدف الجهاز من خلال تطبيقه لرقابة الأداء الى التأكد من مدى إستخدام الموارد الإقتصادية المتوافرة بأسلوب أمثل وتكاليف أقل، وتحديد أسباب التبذير والإسراف وسوء الإستعمال ووضع مقترحات تمكن الجهات المعنية من تحسين طرق إستغلال الموارد ولتحقيق ذلك لا بد من المراجعة بشكل فوري. ووفقا للمادة رقم ٦ من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، يمارس الجهاز اختصاصاته الرقابية على الجهات التالية:

- ١- الوحدات التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة ووحدات الإدارة المحلية.
- ٢- الوحدات الإقتصادية والمنشآت التابعة لأي منها.
- ٣- المجالس المحلية وتكويناتها.
- ٤- الوحدات المعانة.
- ٥- أي جهة أخرى تخضعها القوانين النافذة أو قرارات السلطة التنفيذية لرقابة الجهاز، أو ينص القانون وإعتبار أموالها من الأموال المملوكة. أما بالنسبة للمؤسسات العسكرية والأمنية، فتنص قوانين إنشائها على خضوعها للرقابة الذاتية عن طريق إدارات متخصصة أنشئت لهذا الغرض^{٢٤}.

أما بالنسبة لمعايير الرقابية للانتوساي، فيطبقها الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في اليمن، إلا أنه يعاني من:

- عدم التزام الجهات الخاضعة للرقابة بتوفير المعلومات بالوقت المناسب.
- عدم أخذ الجهات الخاضعة للرقابة ملاحظات واقتراحات الجهاز بعين الاعتبار.

٢٤د.إلهام المتوكل - المرجع السابق- ص ٣١٠ وص ٣١١.

- عدم وجود الحماية التي يتمتع بها مدقق الجهاز من نفوذ الجهات الخاضعة للرقابة.
- صلة القرابة بين المدققين العاملين في الجهاز والجهات الخاضعة للرقابة.
- تضارب المصالح بين المدقق والجهات الخاضعة للرقابة.
- عدم توفر المخصصات المالية الكافية في موازنة الجهاز للقيام بواجباته الوظيفية.
- عدم توفر مكاتب دائمة للمراجعة لدى الجهات الخاضعة للرقابة.

أما بالنسبة لممارسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لرقابة الاداء واعداد التقارير عنها فيمكننا ان نصفها بالضعيفة لعدم وجود ما يلزم لتنفيذها بالإضافة الى أن هذه الرقابة تعتبر حديثة نوعا ما.حيث تعاني الرقابة في الجهاز من ضعف المكننة وعدم استعمال الانترنت فيه، كما تعاني من غياب النص التشريعي الذي ينص على تطبيق معايير الرقابة الدولية.

كما يعاني الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في اليمن من المعوقات ذاتها التي تعاني منها أجهزة الرقابة عموما، ومنها عدم توفرالمعلومات بالوقت المناسب من قبل الجهات الخاضعة للرقابة، وعدم توفر الموارد المالية اللازمة للقيام بالعمل الرقابي، وعدم الأخذ بتوصياتها الرقابية، بالإضافة الى النفوذ الذي يمارس بوجه الرقابة الأمر الذي يهدد إستقلالية الجهاز الرقابي.

الفقرة الرابعة : التجربة المغربية.

ينظم عمل الرقابة على المال العام في المغرب مجموعة من القوانين وتتعدد الأجهزة الرقابية في هذا المجال، ويمكننا أن نرتب الأجهزة الرقابية في المغرب كما يلي:

- ١- الأجهزة الإدارية، إذ تراقب الإدارة نفسها بنفسها حيث تراقب العمليات المالية في كل وزارة وتتبع هذه الرقابة وزارة المالية.
- ٢- المحاكم المالية.
- ٣- المؤسسة البرلمانية.

تتنوع رقابة الأجهزة الإدارية الى عدة أنواع وهي:

١- الرقابة الإدارية (المسبقة) والتي تعنى برقابة الإلتزام بأمر الأمرين بالصرف والإلتزام بنفقات الدولة وتشمل هذه الرقابة:

أ- رقابة الإلتزام بنفقات الدولة حيث تهتم بمراقبة الإلتزام بمقترحات الأمرين بالصرف للتأكد من وجود الإعتماد للنفقة وفق القانون.

ب- رقابة الخزينة العامة للدولة، وتقوم بها مصالح الخزينة العامة للمملكة المغربية وتهتم بعدم أداء أي نفقة من قبل الأمرين بصرف النفقات أو تحصيل الإيرادات.

٢- رقابة المفتشية العامة للمالية : يخضع هذا الجهاز لسلطة وزير المالية، ويراقب المفتشيات العامة للوزارات والمؤسسات والمنشآت العامة.

وما يعيننا هنا هو الرقابة بواسطة المجلس الأعلى للحسابات الذي يمثل الرقابة القضائية على المال العام في المغرب وقد تم إحداثه سنة ١٩٧٩ بعد أن تم إلغاء اللجنة الوطنية للحسابات. لقد توسع اختصاص المجلس بصدر مدونة المحاكم المالية في ٢٣ حزيران ٢٠٠٢ التي وضعت بدورها النظام القانوني لأعمال المجلس وفروعه. يمارس المجلس عدة مهام وهي:

- ادارية تتمحور حول الرقابة العليا على تنفيذ القوانين المالية.

- قضائية تتمثل في رقابته على المحاسبين العموميين والتأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية.

ومن اختصاصات المجلس الأعلى للحسابات:

١- تحسين أساليب ومردود وفعالية الهيئات والأجهزة العمومية.

٢- مراقبة استعمال المال العام من قبل الجمعيات والمقاولات والأجهزة التي تساعد الدولة أو أية أجهزة أخرى تخضع بدورها لصلاحيات رقابة المجلس الأعلى.

٣- مراقبة حسابات استعمال الموارد التي تجمعها جمعيات تبغي تقديم الإحسان العام كي يتم مراقبة استعمال الأموال ضمن الأهداف التي جمعت من أجلها.

٤- يساعد المجلس الأعلى للحسابات البرلمان (بمجلسيه) من خلال اجابته على طلبات التوضيح المرسلة له من قبل رئيس مجلس النواب أو مجلس المستشارين.

أما بالنسبة للمجالس في الأقاليم أوالمحافظات فلها نفس المهام التي يقوم بها المجلس الأعلى سواء القضائية أو الإدارية، ومن الواضح تشعب الأجهزة التي تقوم بالرقابة على المال العام في المغرب، مما يؤثر تأثيرا كبيرا في فعالية هذه الرقابة من قبل الأجهزة المعنية فيها. أما بالنسبة للعيوب في عمل أجهزة الرقابة فنجد بأن الإطار القانوني للرقابة على الأموال العمومية يعاني من عدة عيوب فمثلا:

يتمتع جهاز المفتشية العامة للمالية باختصاصات واسعة في مراقبة صرف المال العام في جميع القطاعات إلا أنه لا يشمل الأمرين بالصرف الرئيسيين حيث لم يرد في القانون المنظم لعمل المفتشية أي رقابة عليهم بالرغم من أن مجال صرفهم للمال العام كبير ! كما تواجه الرقابة في المغرب مشكلة تعدد أعضاء الجسم الرقابي على المال العام. أما بالنسبة للوجه الثقافي والسلوكي ونمط التفكير المعيب الموجود في جسد أجهزة الرقابة بسبب غياب نهج المساءلة والحساب لمعرفة فعالية صرف المال العام وفق خطط تحقق الهدف من الصرف، حتى أن العاملين في هذه الأجهزة لديهم قلة وعي بحقوقهم وواجباتهم وينعكس هذا الأمر على الأجهزة والمجتمع على حد سواء. كما أن المجلس الأعلى للحسابات الذي نص عليه في الدستور المغربي لا يزال "جسدا بلا روح"، فهو يعاني من ضعف في عمله بسبب التأخير الموجود في الإدلاء بالحسابات أمامه الأمر الذي يؤثر في فعالية الرقابة.

كما يضاف الى ما سبق، غياب التعاون بين المؤسسات الرقابية في المغرب بالنسبة لتبادل المعلومات والتنازع فيما بينها لا سيما بين المفتشية العامة للمالية والمجلس الأعلى للحسابات اللذين يتمتعان بنفس الاختصاصات في مجال الرقابة الى حد متقارب. وهنا نرى بأن الدمج بين الجهازين وبالتالي الاختصاصات والكفاءات يولد جهازا واحدا بتسمية واحدة فلا تصطدم فيما بينها بل تحقق أفضل الغاية المتوخاة منها.

أما بالنسبة لملاك العاملين في أجهزة الرقابة فهو دون المستوى المطلوب من أجل القيام بمهامها لأن عمل أجهزة الرقابة يتزايد فوق طاقة استيعاب الكادر البشري لها. بالإضافة الى التسرب الوظيفي الذي يعاني منه الكادر البشري، إذ ما زالت الإستقلالات من قبل القضاة بسبب ضعف الحوافز المادية والمعنوية، ويمتد ذلك الى أن الإطار المالي والمادي للمجلس الأعلى ضعيف سواء من خلال تأمين الأبنية اللازمة والملائمة لعمله، أو بالنسبة لأعمال التجهيز المرصدة لها. وتمتد العيوب لإستقلالية أجهزة الرقابة والحماية الضرورية لموظفيها، فنجد بأن التبعية لوزير المالية يحد في الواقع من فاعلية عملها.

لذلك فإننا نجد بأن التجربة المغربية تعاني العديد من المشاكل والثغرات المشتركة مع تجارب أجهزة الرقابة في البلدان العربية، وهذا ما سوف نتناوله في القسم الثاني من البحث للتوصل الى الحلول الناجعة في هذه المسائل.

الفقرة الخامسة: التجربة العُمانية.

تأسست الرقابة المالية في سلطنة عمان سنة ١٩٩١ عندما صدر المرسوم السلطاني رقم ٩١/١٢٩ الذي أنشئ الرقابة المالية على انفاق المال العام في السلطنة، وقد نص هذا القانون على اختصاصات الأمانة العامة للرقابة المالية للدولة وطرق الرقابة فيه وصلاحيات الأمانة، وقد توالى التعديلات عليه حتى تم تعديل تسميته بموجب المرسوم السلطاني رقم ٩٩/٩٥ لتصبح "الرقابة المالية للدولة"، وقد عرف القانون العماني الجهاز وفق موضوعه أي مراقبة حسابات الدولة، إذ أنه الجهة التي تقوم بمهمة الرقابة على الأموال العامة، وفيما يتعلق بأهداف الجهاز فقد تم تحديدها في قانونه بأنها تتمحور حول التعاون مع الجهات المالية والرقابة على التشريعات والتعاون المقصود هنا يرمي الى القيام بأي تنسيق يحمي المال العام.

تأخذ الرقابة في هذا الجهاز نوعين من الرقابة هما: الرقابة اللاحقة على كل ما يتعلق بمعاملات صرف المال العام، فتكون الرقابة بعد التنفيذ، والنوع الثاني يدور حول الرقابة على الأداء أي تقييم الأداء في

المشروعات ما إذا كان إستعمال المال العام قد تم على أفضل وجه لتحقيق الغاية المصبو إليها من المشروع.

وفي معرض النظر الى أهداف الجهاز نلاحظ أن رقابته للكشف عن أي حالة من حالات الغش أو التزوير أو التلاعب بالمال العام، مما يوجب ضرورة التثبت من صحة المعاملات وحساباتها والسجلات والقيود المتعلقة فيها. يتمتع جهاز الرقابة في عمان بإستقلالية مالية وإدارية، حيث نجده يؤدي عمله لإنجاح الهدف من تكوينه. أما بالنسبة لإختصاصات جهاز الرقابة، فتخضع لرقابته جميع الوحدات الحكومية المستقلة والدوائر المدرجة موازنتها في الموازنة العامة للدولة. إلا أن القانون لم يطلق يد الرقابة على هذه الجهات فقد جاءت الفقرة الأخيرة من نص المادة ١٣ بوضع استثناء من الخضوع لهذه الرقابة، حيث أشار بتحررها من الرقابة في حال ورد في مرسوم انشائها نص خاص يحررها منها.

أما بالنسبة للقطاع الإستثماري فقد منح الجهاز الحق في الرقابة عليه في أربع حالات، وذلك لما لهذا القطاع من أهمية وأثر على الإقتصاد الوطني بشكل عام، والحالات الأربعة هي^{٢٥}:

- ١- الهيئات والهيئات العامة والمؤسسات العامة وغيرها من الأشخاص الإعتبارية العامة.
- ٢- أية جهة أو هيئة خاصة على أرض السلطنة تمنح إعانة من الحكومة أو من إحدى الهيئات العامة.
- ٣- الشركات التي تعتبر مملوكة للحكومة بالكامل أو على الأقل ٥١ % من رأسمالها.
- ٤- الجهات الممنوحة امتياز استغلال مرفق عام أو مورد من موارد الثروة الطبيعية وفي هذه الحالة يجب مراعاة أية أحكام خاصة قد تنص عليها المراسيم السلطانية الصادرة بإنشائها أو الإتفاقيات التي تبرم مع الحكومة تنفيذا لها.

٢٥. عبد الرؤوف جابر - دراسات قانونية مقارنة في قوانين هيئات الرقابة العليا- منشورات الحلبي الحقوقية - ط ١ -

سنة ٢٠٠٤ - ص ٢٥٣.

بالإضافة الى ما سبق، انتهج المشرع اسلوب جديد من الرقابة التي يمارسها جهاز "الرقابة المالية للدولة" وهو أن يؤخذ برأيه عبر عمل مراقبين خارجيين منه في هيئات ومؤسسات عامة وشركات لمراجعة حساباتها، والأمر المميز هو أن تعيينهم يكون من قبل الجهات الخاضعة للرقابة، وهو ما سمي بالرقابة الخارجية.

أما عند انتهاء جهاز الرقابة من عمله، تأتي ضرورة اخراج العمل في تقارير تبين ما تم القيام به من عمل رقابي، وتتمحور المخالفات التي وردت في القانون العماني الخاص بجهاز الرقابة المالية للدولة بالمخالفات التالية:

١- مخالفة القانون أي جميع القوانين المالية واللوائح والأنظمة السارية المفعول وتعديلاتها سواء أكانت تلك القوانين إدارية أو مالية ذات أثر مالي، فكل ما يخالف ذلك يعاب بما يفرضه القانون.

٢- المخالفات المالية الإجرائية ويقصد بها عدم تقديم المعلومات المطلوبة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة أو تقديم معلومات خاطئة، وبالتالي يكون هذا الأمر مخالفة مالية توجب العقاب المقرر في القانون. كما ترد هذه المخالفات تحت لواء المخالفات الشكلية.

٣- مخالفات سلوكية ذات أثر مادي، ويندرج هنا أي تصرف أو فعل خاطئ يؤدي الى نتيجة تحدث ضرراً، وقد حدد القانون العماني الأفعال والتصرفات الخاطئة وهي^{٢٦} :

أ- صرف مبالغ بغير حق.

ب- إلحاق ضرر بأي جهة خاضعة للرقابة.

ج- التأخر في إنجاز المشروعات الإنمائية.

د- التصرف بطريقة ليس بالضرورة أن تلحق ضرراً أو تأخر إنجاز المشروع ولكن يكفي أن يكون من شأن هذا التصرف أن يؤدي الى ذلك ولو لم يحصل الضرر والتأخير مثلاً.

٢٦. عبد الرؤوف جابر- مرجع سابق- ط ١- ص ٢٥٧.

٤- وفقا للمادة ٢٤ من قانون الرقابة المالية، يجوز لرئيس جهاز الرقابة المالية عند اكتشاف المخالفة المالية أو حدوث ما يربط خسارة مالية على الدولة، أن يطلب من رئيس الجهة المختصة إجراء التحقيق اللازم مع مرتكبي المخالفة، ولا بد من مراعاة الإجراءات الشكلية فيما يتعلق بأوراق التحقيق والعقوبة أو الجزاء المقترح بشأنها بالإضافة الى التقيد بالمهل المحددة في القانون بالنسبة لتلقي اوراق التحقيق.

وبالنسبة للتقارير التي تصدر عن الجهاز فتتعدد ويمكننا أن نلخصها بالتقارير التي تعرض نتائج عملها والتقارير السنوية عن مجمل عملها بالنسبة للمخالفات المضبوطة ورأي الجهاز وملاحظاته والتقييم العام لمجمل عمله الرقابي، بالإضافة الى وجود تقارير من وزير ديوان البلاط السلطاني حول الأمور الرقابية التي لم يتم الإستجابة لها من قبل جهاز الرقابة، وتقارير من قبل الجهات الخاضعة للرقابة.

الفقرة السادسة: التجربة الأردنية.

ينظم القانون رقم ٢٨ الصادر في عام ١٩٥٢ عمل ديوان المحاسبة في الأردن، إذ أن الدستور الأردني أسس لإقامة ديوان المحاسبة حيث ورد فيه أن الديوان هو الجهاز الذي يتولى الرقابة على المال العام ويرتبط وظيفيا بمجلس النواب إذ يرفع الديوان تقاريره السنوية والخاصة الى مجلس النواب والتي بدورها تشكل وسيلة من وسائل الرقابة على المال العام التي يستخدمها مجلس النواب، كما نجد من خلال قراءة قانون ديوان المحاسبة الأردني بأنه حدد أهداف الديوان بالمحافظة على المال العام، وقد ارتبط ديوان المحاسبة تنظيميا برئاسة مجلس الوزراء إذ يعتبر مديرية من مديرياته كما تدخل ميزانيته ضمن الميزانية العامة. وقد نظم قانون ديوان المحاسبة علاقة الديوان بمجلس الوزراء في العديد من المسائل، حيث نص على ما يلي :

- نصت المادة ٥ منه على أن رئيس الديوان يعين بناء على اقتراح بمجلس الوزراء .

- نصت المادة ٢٥ على أن مجلس الوزراء هو من يضع الأنظمة اللازمة لتنفيذ أحكام الديوان ويكون ذلك بناء على اقتراح رئيس الديوان.

- نصت المادة ٤ على ضرورة تكليفه من قبل مجلس الوزراء بممارسة الرقابة على حسابات الدوائر والمؤسسات التي لا تدخل ميزانيتها في الميزانية العامة. كما أن المادة ٢٤ لم تجز للديوان بممارسة الرقابة المسبقة على الصرف إلا بعد موافقة مجلس الوزراء. لذلك فإننا نجد بأن استقلالية الديوان منقوصة في الرقابة التي يمارسها على صرف المال العام وتخالف الإعلانات العالمية التي تعمل على تعزيز دور أجهزة الرقابة، بالإضافة لعدم استقلاله المالي والإختصاصي والإداري كون ميزانيته غير مستقلة عن الميزانية العامة، وإمكانية تعرض رئيسه الذي يتدخل مجلس الوزراء بتعيينه للمعاقبة باقتراح من مجلس الوزراء.

وبالنسبة للهيكلية المؤلفة للديوان، فتتألف من:

١- رئيس الديوان الذي أعطي صلاحيات رقابية وإدارية مقيدة، وتصبح صلاحياته واسعة النطاق في حال كلفه مجلس الوزراء بالقيام بالرقابة المسبقة أو بالرقابة على الأموال.

٢- الأمين العام -المستشار- الذي يقوم بعمل رئيس الديوان في حال غيابه، فهو يقوم بإعداد الموازنة والتقرير السنوي ويساعد رئيس الديوان في الأعمال موظفي الديوان ويمسك التقرير السنوي وسجل التدقيق العام.

٣- وحدة الرقابة الداخلية التي بدورها تتكون من قسمين وهما: الرقابة الداخلية والمالية والرقابة الداخلية والإدارية. وتقوم بكافة أعمال تفحص المستندات وصحتها ومستوى الأداء والأهداف المرسومة.

٤- مديريات الديوان المختلفة العمل وهي عشرة مديريات، وتهتم بالرقابة على مختلف القطاعات في الدولة ومن ضمنها أعمال التخطيط والتنظيم والتدريب. يلفت نظرنا هنا أن القانون قد نص على وجوب أن يكون القائمين بها من حملة الشهادات العالية والمرتبطة بإختصاص الرقابة التي تقوم بها.

وإذا أردنا أن ننظر في الرقابات التي يمارسها الديوان فنجدها تتنوع بين رقابة المشروعية، والرقابة المحاسبية، والرقابة الفنية المحدودة من جهة أخرى. أما بالنسبة لمهامه فقد حددها الدستور الأردني في المادة ١٨ منه و حددتها المادة ٣ من قانون الديوان وتتضمن ما يلي :

- مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها وحساب الأمانات والسلفات والقروض والتسويات والمستودعات على الوجه المبين في قانون الديوان.

- الرقابة السابقة واللاحقة على تصرفات الدولة المالية سواء صدرت عن دوائرها الرئيسية أو المستقلة كي تكون متوافقة مع القوانين والأنظمة المرعية الإجراء.

- تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للأجهزة الرسمية الخاضعة لرقابة الديوان.

أما بالنسبة لعمل ديوان المحاسبة الرقابي الذي يؤديه الديوان ضمن الإطار الدستوري والقانوني الموضوع له فيهدف الى المحافظة على المال العام بصرفه ضمن إطار الإستخدام الحسن والتحقق من أن عمليات الصرف تكون وفقا للقوانين والأنظمة المرعية الإجراء، على أن يكون هنالك تعاون وتنسيق بينه وبين السلطتين التشريعية والتنفيذية، بالإضافة الى إيجاد تعاون مع المنظمات الإقليمية والدولية لتطوير عمله الرقابي.

إذا أردنا النظر في تجربة ديوان المحاسبة الأردني، فإننا نجد بان عمله يعترضه بعض الصعوبات وهي تبعيته المباشرة لمجلس الوزراء الامر المخالف للإعلانات العالمية فيما خص ضرورة تمتع جهاز الرقابة بالإستقلالية سواء الإدارية والمالية، ويمتد ذلك الى وجوب منح الحصانة لكل موظفي الديوان الذين يقومون بعمل رقابي كي يتمتعوا بالحرية المطلوبة والواجبة في عملهم. بالإضافة لا بد من اعطاء الديوان الحق في الرقابة على الأداء ومحاسبة ومعاقبة المخالفين.

المبحث الثاني: أنماط الرقابة القضائية على الصعيد الدولي.

بعد أن قمنا بإلقاء نظرة على عمل أجهزة الرقابة والمحاسبة في بعض الدول العربية لا بد لنا من التطرق الى التجارب الدولية في هذا الشأن، حيث سنتناول في هذا المبحث كل من التجريبتين الفرنسية والإنكليزية.

الفقرة الأولى: التجربة الفرنسية.

تعتبر فرنسا من أقدم البلدان التي نشأت فيها هيئات للرقابة، حيث أنشأ الملك لويس التاسع غرف التفتيش عام ١٢٥٦م، وكان أهمها غرفة محاسبة باريس التي أنشئت بأمر من الملك، وقد إختصت بالنظر في فئة من المسائل السياسية والقضائية والإدارية والمالية وخاصة فحص حسابات الأملاك، إلا أنها كانت لا تفصل بين أموال الحاكم وأموال الدولة. أما في عام ١٣٢٠، فقد تم وضع نظام لغرف المحاسبات بموجب أمر فيفيه*^{٢٧}، حيث تألفت كل غرفة من رئيس جمعية وسبعة رؤساء حسابات وأحد عشر كاتباً.

وبعد قيام الثورة الفرنسية إنتهى دور غرف المحاسبة إذ قرر المجلس التأسيسي أن يتولى بنفسه مراجعة الحسابات العامة وإصدار ما يلزم من القرارات بشأنها وبدأ المجلس يقوم بفحص الحسابات العامة، ونشأ بعد، ويتكون مكتب المحاسبة "Le Bureau de comptabilite" من ١٥ عضواً ذلك مكتب المحاسبة، ويقوم بمراجعة الحسابات والنفقات ويقدم بشأنها تقارير إلى المجلس التأسيسي ليصدر حكمه^{٢٨}.

لقد كان لضيق وقت المجالس النيابية بالغ الأثر لإنشاء ديوان المحاسبة في فرنسا حيث أنشأه نابليون الأول، إذ أنه بالرغم من إنشاء لجنة المحاسبة الأهلية وهي تقوم بإصدار أحكام بشأن الحسابات إلا أنها لم تستطع الإستمرار بعملها لكثرة الحسابات، ويُعتبر قانون إنشاء ديوان المحاسبة في فرنسا القانون الأساسي لتلك المحكمة التي صادف إختصاصها القضائي نجاحاً كبيراً. إلا أن تقاريرها كانت تقدم للإمبراطور وحده، حيث كانت سرية تماماً.

وعلى أثر ثورة عام ١٨٣٠ التي قامت في فرنسا، والتي أدت الى إعادة النظام النيابي إليها، صدر قانون ٣١ نيسان ١٨٣٢، ونصت المادة ١٥ منه على أن تلتزم الحكومة بأن تطبع تقرير محكمة المحاسبات وأن توزع هذا التقرير على جميع أعضاء السلطة التشريعية، وبذلك تحرر هذا التقرير من الحصار الذي

٢٧ رينيه تشابوس- فيفيه : من أشهر الفقهاء في القانون العام في فرنسا.

٢٨ د. أحمد إبراهيم "محكمة المحاسبة الفرنسية وأساليبها في الرقابة المالية سنة ١٩٧٦، ص ٥١، دار الفصول للنشر

_ نقلا عن د. جيهان حسن سيد أحمد خليل - دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة - دار النهضة

العربية / القاهرة - ٢٠٠٢ - ص ١٨٥.

فرضه عليه من قبل الإمبراطور، حيث وصل في آخر المطاف الى مسامع أعضاء السلطة التشريعية صاحبة الحق في مراقبة تنفيذ الموازنة.

وعندما قامت ثورة عام ١٨٤٨ اعترف الدستور الذي تم وضعه في تلك السنة بالصفة القضائية لمحكمة المحاسبات إلا أنه لم يشير الى كونها جزء من السلطة القضائية الفرنسية، أي أنها محكمة إدارية يتم تنظيمها على نسق المحاكم القضائية^{٢٩} في فرنسا، وحيث أن عمل المحكمة له صلة بالسلطتين التنفيذية والتشريعية إرتأى واضعو الدستور أن تكون المحكمة مستقلة عنهما وتتعاون معهما، وترتبط بكل منهما برابطة معينة. ويرى العلامة شابوس أن المحكمة إدارة من نوع خاص في شكل محكمة قضائية، فهي نوع من أنواع القضاء الإداري ذو الطبيعة الخاصة^{٣٠}.

ويمارس الديوان رقابة الأداء ورقابة المشروعية على حد سواء فيؤمن الرقابة القانونية على الواردات والنفقات وعلى حسن استعمال الإعتمادات العمومية^{٣١}. إلا إنه يركز على تطبيق رقابة الأداء عن طريق التدقيق المحلي وبعد وضع التقرير الأولي بالملاحظات على عمل إدارة معينة فتقوم هذه الأخيرة بالرد على نقاط مثارة بتقرير المقرر، ثم يتم بعد ذلك وضع التقرير النهائي.

ومن مهام ديوان المحاسبة مراقبة إنتظام الحسابات العامة والدولة والمؤسسات العامة الوطنية، والمؤسسات العامة والضمان الإجتماعي والمنظمات الخاصة التي تتلقى مساعدة من الدولة أو من الشعب (الجمهور)، حيث يُبلغ عن إنتظام الحسابات كل من البرلمان والحكومة والرأي العام.

كما يُراقب الإستخدام السليم والإدارة السليمة للأموال العامة، ففي آخر كل سنة يُصدر الديوان تقرير للوزير المختص حول أي فشل أو تقصير في التحقيقات وذلك قبل نشر التقرير السنوي والمهم أن يتم

^{٢٩} د. محمد رسول العموري - المرجع السابق - ص ١٤٥.

^{٣٠} د. شريف رمسيس ت كلا - مالية الدولة - طبعة أولى / القاهرة - ١٩٧٧ - ص ٢١٣. (نقلا عن دة جيهان حسن سيد أحمد خليل - دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة - دار النهضة العربية / القاهرة - ٢٠٠٢ - ص ١٨٩).

^{٣١} الأستاذ مصطفى بيرم - المرجع سابق - ص ١٤ و ١٥.

التصحيح من قبل الإدارات العامة^{٣٢}. ويعطي القانون ديوان المحاسبة الفرنسي صلاحية الرقابة المرافقة للتنفيذ وصلاحية إعداد التقارير حول مشروع الموازنة الجديد وحول قطع الحساب، حيث يقدمهما إلى البرلمان، مما يساعد في تحقيق رقابة الأداء لأهدافها. ويتألف ديوان المحاسبة من سبع غرف يتم تعيين كل غرفة وفق مجالات معينة، وهي على الشكل التالي :

الغرفة الأولى : وزارة المالية والميزانية، جميع الدوائر المالية العامة.

الغرفة الثانية : وزارات الدفاع، الصناعة، الطاقة، السياحة، التجارة، التجارة والحرف اليدوية، والشركات الصناعية والهيئات العامة.

الغرفة الثالثة : وزارات التعليم والثقافة والبحث، الشباب والرياضة، القطاع السمعي البصري العام.

الغرفة الرابعة : وزارات أنشطة الدولة السيادية (العدل والداخلية والشؤون الخارجية)، والمكالمات الحكم من التدقيق الإقليمية.

الغرفة الخامسة : وزارات التعليم، العمل والتدريب المهني، الإسكان والشؤون الاجتماعية، والمنظمات التي تستخدم التبرعات العامة.

الغرفة السادسة : وزارات الصحة والضمان الاجتماعي.

الغرفة السابعة : وزارات البنية التحتية، النقل، التخطيط الإقليمي، الزراعة والثروة السمكية، والبيئة.

ويترأس المحكمة الرئيس الأول. أما النيابة العامة للديوان فتتألف من مدع العام يساعده محامون عامون، وكل غرفة تتألف من رئيس غرفة ومستشارين، ومراجعي الحسابات، ومقررين وخبراء. تتضمن المحكمة ٧٣٥ قاض، ولديها ميزانية مالية ضخمة لكي تستطيع القيام بأعمالها. أما بالنسبة للجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة في فرنسا فهي الوزارات، والسلطات الإدارية المستقلة، ومعظم المؤسسات العامة ذات الطابع الإداري الفريدة من نوعها، يصعب إقامة لائحة بالكيانات التي تتدرج تحت الولاية القضائية للديوان وذلك لكثرة الكيانات القانونية في القانون العام^{٣٣}. ومن أهم أعمال ديوان المحاسبة الفرنسي تقييم فعالية إدارة المال العام والعمل على مراقبة الوضع الإقتصادي كي لا تتفاقم المشاكل و العمل على حلها قبل حصولها.

^{٣٢} زيارة الموقع بتاريخ ٢ اذار ٢٠١٧ WWW.CCOMPTES.FR موقع ديوان المحاسبة الفرنسي

^{٣٣} موقع ويكيبيديا www.wikipedia.org تاريخ زيارة الموقع : ١٥ أيلول ٢٠١٧.

ومنذ عام ١٩٩١، أصبح هنالك أكثر من تقرير يُطلب من ديوان المحاسبة، ويصل عدد تقاريره الى أربعة أو خمسة تقارير، بالإضافة الى تقرير النفقات والميزانية العامة، كما يمكن للديوان وضع تقرير حول مشروع الموازنة الجديدة على اساس النظر بالنتائج التي انبثقت عن الموازنة السابقة، ويقدم الديوان هذا التقرير الى البرلمان، ونتيجة للأزمة التي أصابت الإقتصاد العالمي في عام ٢٠٠٨، أضيفت الى مسؤوليات الديوان مهمة دقيقة وهي إنجاز تقييم للسياسات المالية والإقتصادية للحكومة ومدى ملائمتها مع الإستهدافات العامة للمجتمع^{٣٤}.

وقد زادت سلطات الديوان بموجب القانون رقم ١٤٨٤ الصادر في ٢٥ أيلول ١٩٤٨، حيث أنشئت المحكمة La Cour discipline Budgétaire et Financier التأديبية لمخالفات الميزانية والمخالفات المالية، ومقرها في ديوان المحاسبة، وتتألف من قضاة مجلس الدولة وديوان المحاسبة، كما إن المدعي العام لدى الديوان هو من يقوم بمهام الإدعاء العام الأمر الذي يبين مدى إرتباطها بديوان المحاسبة، وهدفها توقيع عقوبات على المخالفين عما يرتكبونه من مخالفات بشأن تطبيق قواعد الميزانية والقواعد المالية، والأحكام التي تصدرها مشمولة الصيغة التنفيذية ويمكن الطعن فيها أمام مجلس الدولة الفرنسي^{٣٥}. إلا أن المشرع الفرنسي قام بإخراج النفقات السرية من رقابة الديوان بالرغم من أنه جعل تبليغ الديوان للمراسيم التي تنظم الموافقة على إستعمالها أمراً واجباً. أما بالنسبة لطبيعة العقوبات التي تحكم بها المحكمة التأديبية، فيذهب الأستاذان لافيرير والآن^{٣٦} إلى أنها جزاءات من نوع خاص ولا تعدو أن تكون من قبيل الإصلاح المدني ولا تحول دون محاكمة الأشخاص عن نفس الفعل تأديبياً، وترى الدكتورة جيهان سيد أحمد خليل بأنها تعد جزاءات مالية يقتصر توقيعها على الأشخاص ولها طابع لعقوبة. لقد أثارت صفة المحكمة الكثير من الجدل الفقهي حول ما إذا كانت المحكمة قضائية أو إدارية، رغم أنها أعلنت عن نفسها بأنها محكمة إدارية من نوع خاص في شكل محكمة قضائية، فهي نوع من أنواع

^{٣٤} د. مروان إسكندر - محاضرة ألقاها في ديوان المحاسبة - موقع ديوان المحاسبة اللبناني (زيارة الموقع بتاريخ ١٦ أيار ٢٠١٤).

^{٣٥} مجلس الدولة الفرنسي: يعتبر أعلى محكمة إدارية فرنسية، حيث يفصل نهائياً في نشاطات السلطة التنفيذية والهيئات الإقليمية والسلطات المستقلة والمؤسسات العامة الإدارية.

^{٣٦} ادوارد لافيرير - الآن : من أشهر الفقهاء في القانون العام في فرنسا.

القضاء الإداري ذو الطبيعة الخاصة^{٣٧}. كما إن رئيس المحكمة التأديبية لمخالفات الميزانية يُقدم تقريراً سنوياً لرئيس الجمهورية يتضمن كافة المخالفات التي ارتكبت، والأحكام الصادرة ضد المخالفين وينشر في الجريدة الرسمية. وحيث أن المحكمة تحكم على الحسابات العامة في الدولة بغض النظر عن صفة المتصرف بها، الأمر الذي يُكسبها سلطات تمتد لرقابة كل الأموال التي تعد من الأموال العامة وبعض الأموال الخاصة.

يخضع لسلطة المحكمة التأديبية أعضاء المجالس الوزارية، والموظفون والأشخاص المدنيون والعسكريون في الدولة، وموظفو الوحدات الإدارية المحلية وتجمعات الوحدات الإدارية المحلية، وموظفو المؤسسات العامة الوطنية المحلية، وهيئات الضمان الإجتماعي، وهيئات الخاصة التي تستفيد من الدعم المالي الحكومي أو تجبي رسوماً ضريبية، وكل موظف في منشأة عامة. أما في لبنان فنشير الى أن ديوان المحاسبة يشغل بكفاءة وظيفة المحكمة التأديبية سواء في تدقيق الحسابات قضائياً أو في ملاحقة الموظفين الذين يقومون بمخالفات مالية^{٣٨}.

تُقدم الدعوى أمام ديوان المحاسبة عبر النيابة العامة في الديوان كل من رئيس الجمعية العمومية، ورئيس مجلس الشيوخ والوزراء وديوان المحاسبة وهيئة مراقبة المشروعات العامة. أما بالنسبة للمخالفات التي تنتظر فيها المحكمة فهي^{٣٩} عقد النفقة دون مراعاة القواعد القانونية، أو ستر التجاوز في الإعتماد المُرصّد بإساءة قيد إحدى النفقات، أو عقد نفقة دون تفويض أو صلاحية لعقدها، أو مخالفة القواعد المتعلقة بتنفيذ الواردات والنفقات، وإهمال ملء التصاريح وتزويد إدارات الضرائب بها وفقاً للقوانين المرعية أو تزويدها بتصاريح غير صحيحة أو غير كاملة، أو إكتساب أو محاولة إكتساب الغير ربحاً نقدياً أو عينياً

Chapus. (R) Droit du Contentieux Administratif. Delta.Paris. 1995. Ed.p75^{٣٧}

^{٣٨} رأي للمدعي العام شرفاً لدى ديوان المحاسبة اللبناني القاضي سليمان طرابلسي - تعقيب على بحث مقدم من قبل القاضي الدكتور يوسف سعدالله خوري بعنوان "دور السلطة القضائية في دعم عمل أجهزة الرقابة المالية" - ندوة عن الرقابة المالية في الأقطار العربية - المرجع السابق - ص ٢٣٨.

^{٣٩} القاضي أفرام خوري - رقابة ديوان المحاسبة القضائية على الموظفين بحث مقدم لمعهد الدروس القضائية / فرع القضاء المالي - عام ١٩٩٥ - ص ١٢).

غير مبرر على نحو يؤدي للإضرار بالخزينة، أو التسبب بمسؤولية شخص من أشخاص القانون العام، لعدم تنفيذ حكم قضائي أو التأخير في تنفيذه^{٤٠}.

لقد تطورت وسائل عمل ديوان المحاسبة الفرنسي مع تطور التعاون الأوروبي، وأصبح هنالك شروط على مختلف الدول الأعضاء في الوحدة الأوروبية للتقيد بنسب التضخم، وعجز الميزانيات ومجمل حجم الدين العام، وهذه المعطيات فرضت على الديوان مهام إضافية وتنسيقية مع الهيئات الرقابية المماثلة في الدول الأعضاء من السوق الأوروبية، كالمانيا وإيطاليا وإسبانيا وبريطانيا رغم تمنع الأخيرة عن الانضمام لوحدة اليورو النقدية، ولذلك كان لا بُد من وجود تنسيق بين المنظمات الدولية والإقليمية لأجهزة الرقابة المالية العليا من جهة و دواوين المحاسبة ومراكز المحاسبات من جهة أخرى، سواء في فرنسا أو لبنان أو مصر وغيرها من الدول.

الفقرة الثانية: التجربة الإنجليزية.

نشأت فكرة الموازنة لأول مرة في بريطانيا بهدف فصل أموال الشعب عن أموال الملك فتم تنظيم الإيرادات والنفقات ومناقشتها أمام مجلس العموم وإقرارها بالإضافة لترسيخ حق البرلمان بفرض الضرائب على قاعدة عدم مشروعية فرض أي ضريبة بعدم إذن البرلمان، فمنذ عام ١٦٨٨ أصبح البرلمان السلطة لإعتماد الإيرادات دون غيره وأصبح بإمكانه التمييز بين النفقات العامة ونفقات الملك الخاصة.

ويدعى ديوان المحاسبة في انكلترا بمكتب التدقيق الوطني أي "National Audit Office" حيث نجد تكامل العلاقة بينه وبين البرلمان (مجلس العموم) من خلال لجنة الحسابات في المملكة، ويقوم المكتب بفحص وتوثيق كافة عمليات تنفيذ الموازنة، إلا أن لجنة الحسابات العامة في البرلمان تتولى سلطة البت بالمخالفات^{٤١}.

^{٤٠}د. محمد رسول العموري - المرجع السابق - ص ١٨٨.

^{٤١}د. محمد رسول العموري - المرجع السابق - ص ١٩٦.

أما بالنسبة للرقابة التي يمارسها المكتب فهي الرقابة على الأداء سواء إذا كانت سابقة لصرف الأموال العامة من خلال الرقابة على أوامر الصرف التي تطلبها كل وزارة، أو إذا كانت لاحقة بالتدقيق في كافة عمليات الصرف وتحصيل الأموال العامة للتحقق من أن الصرف تم وفقا للقواعد القانونية المقررة.

وبالنسبة لتقارير الرقابة فتنمىز في بريطانيا بأنها تنشر في الإعلام، حيث يكون امام الشعب القدرة للإطلاع على خلاصات تقارير الرقابة مما يُعزز شفافية معرفة كيفية تنفيذ الموازنة علانية. ومما يسترعى الإنتباه في الرقابة الموجودة في انكلترا أنها قائمة على أساس التقارب بين السلطة التشريعية والحكومة والتعاون بينهما في سبيل تحقيق النفع العام، ويتضح ذلك من خلال التعاون الموجود بين المكتب ووزارة الخزانة، فالأول يقدم المعونة لوزارة الخزانة بإعلامها فيما إذا كانت توجيهاتها ورغباتها والقواعد الموضوعة من قبلها قد نفذت بدقة من قبل الإدارات المالية التابعة لها، ومن جهة أخرى تستطيع وزارة الخزانة دعم رقابة المكتب من خلال قيامها بالرقابة الداخلية على الإدارات وبتحققها من مدى مراعاتها للقواعد التي وضعها مجلس العموم الذي يمثل السلطة الرئاسية المشرفة على مكتب الرقابة^{٤٢}.

٤٢ د. محمد رسول العموري - المرجع السابق - ص ١٩٧ وص ١٩٨.

الفصل الثالث: الضعف في الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

تعاني أجهزة الرقابة القضائية من العديد من المشاكل والاسباب التي تؤدي الى ضعف رقابتها، وقد استرعى انتباهنا المشاكل التالية :

- إن اعتماد الدول كـلبنان ومصر نظام موازنة البنود والابواب بدلا من موازنة البرامج أثر بالغ الأثر على النتائج المتوخاة من الرقابة على تنفيذ الموازنة، بالإضافة الى عدم اعتماد اسلوب الرقابة على الأداء كما في لبنان أو الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة والصرف للمال العام أدى الى هدر الفرص بالمحاسبة واسترجاع المال المهدور.
- إن قصور التشريعات المنظمة لعمل جهاز الرقابة كعدم إعطاء ديوان المحاسبة في لبنان الصلاحيات الواسعة في مراقبة و تتبع تنفيذ الموازنة وصرف المال العام وخصوصا مسألة عدم اخضاع عدد كبير من البلديات والمؤسسات التي تتدرج تحت لواء الصناديق والمجالس ادى الى ضعف الرقابة على تنفيذ الموازنة في هذا الشق لعدم صلاحية الديوان في هذا المجال. أما بالنسبة الى مسألة كيفية صرف الهبات والقروض في لبنان فهي من عجائب الدنيا التي تم اكتشافها حديثا بحيث لا يعلم احد كيف يتم الصرف أو الايداع والى اين تذهب الاموال.
- يمتد القصور التشريعي ليشمل استقلالية جهاز الرقابة، حيث ان تبعية الجهاز في مصر لرئاسة الجمهورية يجعل من الجهاز هيئة ادارية يعامل معامل سائر الوحدات الادارية، وبالرغم من اعطاء ديوان المحاسبة اللبناني الصفة القضائية إلا انه يتبع رئاسة الوزراء في لبنان ولا تتمتع الاجهزة الانفة الذكر بالاستقلالية التامة عن السلطة التنفيذية. ويمتد عدم الاستقلال الى التعيينات القضائية في الجهاز. أما بالنسبة لتعيين وترقية الموظفين فلا بد من وضع الية مستقلة بديوان المحاسبة أو بالجهاز المركزي للمحاسبات لتعيين الموظفين وتدريبهم بصورة دورية على كل جديد سواء في مجال الرقابة او المعلوماتية، وغيره من الامور المهمة لتطوير عمل الكادر البشري الذي بدوره يعاني من نقص مقارنة مع حجم القضايا المعروضة على الديوان او الجهاز.
- بالنسبة لنشر تقارير ديوان المحاسبة او الجهاز المركزي للمحاسبات فلا بد من اشراك الشعب بمضمون التقارير سواء من خلال وسائل الاعلام على مختلف انواعه المقروءة او المسموعة او المرئية وغيرها من الوسائل التي تؤدي الى وصول التقارير للشعب كي يعرف بانجازات الجهاز

الرقابي ومقدار الفساد المتمثل بعدم التنفيذ الصحيح للموازنة او هدر اموالها ومحاربة الفساد من قبل اجهزة الرقابة.

- بالنسبة لعدم الفصل بين السلطات وتداخل عمل السلطات سواء التنفيذية او التشريعية في اطار عمل السلطة القضائية التي يمثلها الجهاز الرقابي يؤدي لضرب استقلالية الجهاز المهترئة، فعلى سبيل المثال ما يحدث في لبنان في هذا المجال : مخالفة مجلس الوزراء لقرارات ديوان المحاسبة الامر الذي يجعل من عمله غير موجود. اما بالنسبة للتعاون بين الجهاز الرقابي والسلطة التشريعية فهو من الامور الواجب تطويرها خصوصا فيما يتعلق بمعاونة مجلس النواب او مجلس الشعب في المجال الرقابي على تنفيذ الموازنة.

المبحث الأول: معوقات الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

في شهر تشرين الثاني سنة ١٩٩٨ وخلال دورة الإنتوساي التاسعة عشر، تمت المصادقة على إعلان مونتيفيديو بالأوروغواي حول الفساد الإداري وتحسين الإدارة المالية، وقد أوصى إعلان مونتيفيديو بضرورة^{٤٣}:

- توفير الإستقلالية للأجهزة العليا للرقابة على المال العام.
- تقويم النظم المتعلقة بالمراقبة الداخلية للأجهزة الخاضعة لرقابتها.
- التركيز على برامج الرقابة في المجالات التي تنزع الى الغش والفساد.
- نشر تقارير الرقابة بين عامة الناس وربط علاقة طيبة مع وسائل الإعلام.
- تشجيع آليات جديدة في تدبير الموارد البشرية بالقطاع العام قوامها انتقاء الموظفين الأكفاء والمحافظة عليهم وتحفيزهم.
- نشر الأخلاقيات والقيم المهنية في مجال الرقابة، ووضع معايير الجودة وتبني المناهج والتقنيات العلمية الحديثة.

^{٤٣}د.محمد حركات- بحث بعنوان "معوقات الرقابة العليا على الأموال العامة ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي" -ندوة المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وآلياتها في الأقطار العربية" - ص ٢٣٩- ط١- ٢٠٠٧.

تعاني أجهزة الرقابة القضائية من معوقات عديدة في سائر الدول سواء في لبنان أو الأقطار العربية ومنها تبعية الجهاز لرئاسة السلطة التنفيذية سواء رئيس الجمهورية كما في مصر أو للسلطة التنفيذية كالحكومة في لبنان، بينما نجد استقلالية لديوان المحاسبة في فرنسا كما يجب أن تكون لهذا النوع من أجهزة الرقابة. أما بالنسبة لنشر تقارير أجهزة الرقابة التي لا بد من الإطلاع عليها من قبل الشعب كي يعرف مقدار الفساد وكيفية مكافحته سواء أكان المخالفون موظفون أو وزراء ورجال دولة. كما لا بد لأجهزة الرقابة من أن تواكب المعايير الدولية للرقابة الإنتوساي.

ولا يمكننا أن نغفل تطور حجم موازنات الدول في عصرنا الحالي ويمتد ذلك على وجوب إتساع نطاق إختصاصات الرقابة ليطال العديد من المؤسسات والصناديق والوزارات والبلديات وغيرها من الجهات التي تنفق المال العام، بالإضافة الى العلل التشريعية فيما يتعلق بإستقلالية جهاز الرقابة وطريقة تعيين رئيسه وأعضائه، والمشاكل الإدارية والمالية التي يواجهها جهاز الرقابة، والعثرات القانونية لعمله وإختصاصه.

بالإضافة الى ما تقدم، تعاني أجهزة الرقابة القضائية من ضعف في العلاقة بينها وبين السلطات الأخرى سواء التنفيذية أو التشريعية ويظهر ذلك جليا في تصرفات الحكومة وكيفية تفاعل السلطتين مع تقارير أجهزة الرقابة القضائية على الموازنة. كما لا يمكننا إغفال عدم قدرة الرقابة القضائية مراقبة كل الصرف للمال العام الذي تقوم به هيئات أو بلديات أو مجالس أو جمعيات أو صناديق وما جدوى هذا الصرف وذلك لعدم النص في القانون على صلاحيات الجهاز الرقابي بمراقبتها. لذلك سوف نتناول فيما يلي المعوقات التي تواجه الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

الفقرة الأولى: ضعف الإستقلالية.

نص إعلان ليما^{٤٤} سنة ١٩٧٧ على وجوب إستقلالية الجهاز الرقابي عن السلطة التنفيذية والجهات الخاضعة لرقابته ومعاينة كل من يعرقل أعمال جهاز الرقابة أو يخفي أية بيانات أو معلومات يحتاج إليها

^{٤٤} إعلان ليما : صدر سنة ١٩٧٧ على إثر انعقاد المؤتمر التاسع لمنظمة الإنتوساي في مدينة ليما عاصمة جمهورية البيرو، وقد أرسيت في الإجتماع المبادئ الأساسية للرقابة المالية.

العمل الرقابي. فلا بد من إقتران تحديث أجهزة الرقابة ورفع كفاءتها ضمن نظام سياسي ديمقراطي، حيث تتداول فيه السلطة، عندئذ يمكننا القول بنجاح أجهزة الرقابة بعملها ووظيفتها وفي تحقيق هدفها.

إن عدم الأخذ بمبدأ الفصل بين السلطات، يجعل من الرقابة على عمل السلطة التنفيذية سورياً لأن ممارسة أجهزة الرقابة لرقابتها يصبح دون جدوى بسبب سيطرة السلطة التنفيذية عليها. أما بالنسبة لمجال الرقابة الفعلي، فلا يمكنه تخطي السلطة السياسية التي تحمي الفساد بالقوانين التي تشرعها وعلى سبيل المثال الصناديق والهيئات والمجالس التي تنشئها وتم تتحول الى أملاك تتبع السياسيين أو الطوائف كما في لبنان، أو الأحزاب أو النظام السياسي كما في مصر. لذلك تجد القائمين بالرقابة في خوف من أن يطرد من عمله الذي يؤمن قوته وقوت عياله بأي وسيلة كانت، فدور جهاز الرقابة القضائي على تنفيذ الموازنة يؤثر في محاربة الفساد والتخلص منه بكل أشكاله، ولا يكون ذلك إذا لم تضع الدولة مخططاً واستراتيجية لتفعيل دور جهاز الرقابة على الأموال العامة ضمن النظام الموجود في الدولة. لذلك، نحن مع الرأي الذي يقول بعدم جدوى كفاءة وفعالية وحيادية واستقلال الجهاز الرقابي طالما أنها تعمل تحت مظلة نظام مساءلة عام وإطار سياسي منقوص^{٤٥}.

ولكي يتم تعزيز إستقلال ديوان المحاسبة في لبنان، فلا بُد من إستقلال ملف الترقيات والتعيينات القضائية عن أيدي الحكومة. ففي لبنان، يخضع عمل ديوان المحاسبة لرئاسة الحكومة، ولا يمكن عرض أي موضوع أو تقارير يعدها الديوان أو الأمور الإدارية ولو كانت مسألة سفر رئيس الديوان على سبيل المثال على مجلس الوزراء إلا عبر رئاسة الوزراء، فواقعياً هو مُسيطر عليه إدارياً من قبل رئاسة مجلس الوزراء التي تقرر من يعين رئيساً ومن يكلف ببعض المهام وتوظيف مستخدميه، إذ أصبح الديوان مثله كمثل الهيئة العليا للإغاثة ومجلس الإنماء والإعمار وغيرها من المؤسسات التي تعود كلمة الفصل فيها لرئاسة مجلس الوزراء. بالإضافة الى ما سبق، لم تعد تقارير الديوان ذات أهمية بالنظر لطريقة تعاطي اللجان النيابية معها سواء بعدم عرض تفسيراتها أو مناقشتها أو عدم قراءتها ووضعها في الأدراج.

^{٤٥}تعقيب د. أحمد صقر عاشور على بحث د. محمد حركات - بحث بعنوان "معوقات الرقابة العليا على الأموال

العامة- المنظمة العربية لمكافحة الفساد - المساءلة والمحاسبة - الطبعة الاولى - سنة ٢٠٠٧- ص ٢٥٦).

أما في مصر، فخطيئة الجهاز المركزي للمحاسبات تتمثل في تبعيته لرئيس الجمهورية، فمنذ تأسيسه وهو يُشارك في صفقات الخصخصة، إلا أنه لم يعترض على أي منها، وعلى سبيل المثال : صفقة "عمر أفندي و صفقة "النصر للغلايات" أو "المراجل البخارية"، ففي كثير من الأحوال كان يُقدم بعض التقارير، ولكنها كانت توضع في الأدراج لإعتبارات الملاءمة السياسية بالذات، في ما يتعلق بالصحف القومية وما استشرى فيها من فساد^{٤٦}.

وتحتاج مصر للتوازن والفصل بين السلطات الثلاث، وعدم غلو السلطة التنفيذية على السلطتين الأخرتين، كما أن الأجهزة الرقابية بحاجة لإستقلال عن السلطة التنفيذية كي تقوم برقابتها بشكل فعال. بالإضافة الى أن علنية التقارير مسألة أقرها الدستور المصري عام ٢٠١٣، مما يُرتب ضرورة تعديل قانون الجهاز المركزي لأن سريتها- بالرغم من نشرها في الجريدة الرسمية- تُخالف معايير الشفافية والنزاهة الدولية.

وفي فرنسا، فإستقلالية الديوان كاملة كونه لا يرتبط بأي جهاز تنفيذي. كما إن التقرير السنوي يساعد مجلس النواب في معرفة الخطأ الواجب تصحيحه، ويعتبر ذو أهمية في بلورة رأي عام ضد الفساد لذلك نجد أن إستقلالية جهاز الرقابة المالية في فرنسا عن أي تبعية تعطيه مساحة واسعة من الإستقلالية والأهمية الكبرى لتقريره في مجلس النواب أو لدى الشعب، وهكذا يجب أن يكون الأمر بالنسبة لديوان المحاسبة اللبناني والجهاز المركزي للمحاسبات في مصر.

الفقرة الثانية: الضعف في الموارد البشرية والتقنية وإختصاصات جهاز الرقابة.

عانى ديوان المحاسبة اللبناني من نقص كبير في عدد العاملين في الديوان سواء عدد القضاة والمراقبين ومُدققي الحسابات والإداريين مقارنة مع حجم العمل والمسؤوليات الملقاة عليه وزيادة حجم الإنفاق العام وحجم الموازنة العامة، فالكادر في الديوان أنشئ على أساس دراسة سنة ١٩٦٣ لكي يستوعب عدداً معيناً من القضايا التي تتلاءم مع قيمة الموازنة في ذلك الحين، إلا أن نسبة المعاملات

^{٤٦} أحمد السيد النجار - دراسة بعنوان "واقع الرقابة المالية في مصر" - ندوة عن الرقابة المالية في الأقطار العربية -

المنظمة العربية لمكافحة الفساد-٢٠٠٩ - ص ٩٨.

التي يُعالجها الديوان زادت بكثير وهي ٥ أضعاف القيمة التي واجهها الديوان في العام ١٩٦٣، لذلك فإن العديد البشري الذي يحتاجه الديوان لتلبية المهام التي تفرضها الملفات الواردة الى الديوان، إن لجهة زيادة عدد الوظائف، أو لجهة إستحداث وظائف جديدة كوظيفة مهندس أو خبير. أما بالنسبة للمراقبين او المدققين في الحسابات، فإن ديوان المحاسبة يعتمد كثيراً عليهم، ويحتاج الديوان الى ضعف عددهم أي ٧٥ مراقباً و ٧٥ مدققاً، وذلك لحجم العمل المتزايد^{٤٧}. كما لا بُد من تزويد الديوان بجهاز من الخبراء والفنيين لتمكينه من دراسة المعاملات ذات الطابع الفني بدءاً بالمواصفات المحددة في دفاتر الشروط وصولاً الى إرساء الصفة على صاحب الحق^{٤٨}. إلا أنه بالرغم من صدور قانون رقم ٢٠١٢/٢٢٢، وزيادة عدد ملاك القضاة ومدققي الحسابات في الديوان، إلا أن ما يقارب نصف ملاك الديوان سواء القضائي أو الإداري ما زال يُعاني من الشغور المبطل لعمل الديوان وإنتاجيته.

وبالنسبة لتطوير عمل ديوان المحاسبة اللبناني فلا بد من توسيع صلاحيات الديوان لتشمل إبداء الرأي بالقضايا المالية، ولا سيما توسيع نطاق رقابة الديوان لتشمل على إتحادات البلديات وبلديات مراكز المحافظات والأقضية والبلديات الكبرى التي أخضعت أو سيجري إخضاعها بمرسوم شرط ألا تقل وارداتها عن مليار ليرة، و تحديد نطاق رقابة الديوان على الشركات التي تساهم الدولة أو إتحاد البلديات أو البلديات في رأسمالها بنسبة لا تقل عن ٤٠%، بالإضافة لرفع سقف الرقابة المسبقة لتحرير القضاة والمدققين والمراقبين من عبء هذه الرقابة والتوسع في تطبيق الرقابة اللاحقة. ولا بد أيضاً من تحديد إطار ومهام الرقابة اللاحقة بصورة أوضح.

كما لا يمكننا أن نترك الكادر القضائي أو الإداري للديوان من دون تقوية لقدراته التحليلية في الملفات المالية، ويكون ذلك بإقامة دورات تدريبية دورية لإكساب القضاة أو الموظفين مهارات جديدة، ومن جهة أخرى هنالك ضرورة شديدة برفع مستوى الرواتب والعلاوات التي يتقاضاه القضاة والموظفون في الديوان من أجل عدم تعريضهم لإغراءات قد يواجهونها خلال عملهم. بالإضافة الى ما تقدم، لا يمكننا أن نتجاهل مسألة مدى فعالية التقارير التي تصدر عن الديوان، فهل يجب أن يؤخذ بتوصياته أو تطبيقها

^{٤٧} حوار مع الرئيس السابق لديوان المحاسبة اللبناني القاضي عوني رمضان مع جريدة اللواء اللبنانية - موقع ديوان المحاسبة اللبناني - قسم الأخبار (تاريخ اضافة الموضوع على الموقع في ١٣ كانون الأول ٢٠١٠).

^{٤٨} نقولاً أبو سعد- المرجع السابق- ص ١٧٠.

لزوماً، إن الواقع لا يعكس ذلك، فتقارير الديوان توضع في الأدراج أو المكتبات لتزينها وتتسى. على الرغم من أن الديوان مسؤول عن مراقبة ٧٨ مديرية عامة في ٢١ وزارة، و ٥٢ بلدية كبرى، و ٦٣ مؤسسة عامة ومكاتب مستقلة ذاتياً، فهو «يفتقر إلى المدققين والميزانية التي تسمح له بتأدية واجباته كما يجب»، علماً بأن الجزء الرئيسي من موازنة الديوان يخصص للأجور، وليس لإستخدام موظفين جدد أو للقيام بمشاريع أو تمويل المعلوماتية أو مراقبة عمليات مالية لهذه المؤسسات والإدارات، وأي زيادة في قيمة اعتماداته تخضع لموافقة رئاسة الحكومة. وتعتقد الدراسة أن هناك ازدواجية في الرقابة المالية بين الديوان ووزارة المال، فالأخيرة «مسؤولة عن ممارسة الرقابة المالية على مصاريف موظفي الدولة خلال عملية تنفيذ الموازنة».

إن الخوف الكبير الذي نجده هو انتقال عدوى الفساد أو الرشوة أو غيرها من أوجه حماية الهدر إلى أجهزة الرقابة غير المحصنة معنوياً أو مادياً سواء في قضاتها أو موظفيها، فلا بد من رفع مناعة الجهاز ودعمه مادياً أو معنوياً بالإمكانات التي تخوله العمل بطرق غير كلاسيكية لكشف الخلل ودعمه بالسلطة والعمل الدؤوب.

أما غياب الإعلان عن نتائج الرقابة فهو عائق أمام الإدارة والمؤسسات والمواطنين على ما قامت به أجهزة الرقابة مما يؤدي الى عدم الإطلاع على ثمار العمل الرقابي بعكس ما يتم العمل به في فرنسا التي يعتنى بتقارير ديوان المحاسبة فيها من قبل السلطات كافة والشعب ووسائل الإعلام. كما يفترق ديوان المحاسبة في لبنان الى وحدة للعلاقات العامة لإطلاع الرأي العام عن نشاط الديوان وإنجازاته. كذلك يفترق الى وحدة تدريب تهتم بمسألة التخصص في هذا المضمار بحيث يُنسق في مناسبات متفرقة مع مؤسسات رقابية عربية ودولية لتفعيل الديوان بصورة متخصصة ومتماسكة ومن الأمور الإيجابية التي قام بها الديوان : إقامة دورات على المكننة لتسهيل عمل قضاته وموظفيه وتعزيز القدرات والخبرات في مجال الرقابة المالية. كما يُعاني الديوان من مشاكل خلال الرقابة على كل العمليات المالية مهما كانت قيمتها والتي تُعطي صورة واضحة عن نشاط الدولة وكيف أنفق المال على المشاريع ومدى جدواها، غير أن تنفيذ مهام هذه الرقابة يواجه مشاكل عديدة منها عدم ورود الحسابات ضمن المهل المحدودة^{٤٩}.

^{٤٩} حوار مع القاضي عوني رمضان مع جريدة اللواء اللبنانية - مرجع سابق.

اما بالنسبة لمستجدات محاربة الفساد ومقارعة الهدر في الأموال العامة وطرق وأساليب الهدر التي تتطور كما يتطور الفساد تستدعي من أجهزة الرقابة سواء في مصر أو لبنان أو غيرها من الدول الإقليمية أو الدولية تطوير قدراتها وعدد قضاتها أو موظفيها وبالتالي تقنيات عملها للوصول بعملها لأهدافها المنشودة.

لذلك، لا يمكن غض النظر عن التطور اللاحق بديوان المحاسبة في فرنسا على كل الأصعدة سواء المؤهلات التي يتمتع بها العاملين فيه أو طرق عملهم وحريرتهم، وهنا لا بد من الاعتراف بأن الجو الديمقراطي والحرية واحترام القوانين واستقلالية أجهزة الرقابة في فرنسا وسعة الصلاحيات المعطاة لها واحترام خصوصيتها والتطور المستمر الذي تنتهجه في تطوير قدراتها البشرية لا يؤدي إلا لتحقيق الغاية المنشودة من العمل الرقابي الذي تقوم به.

الفقرة الثالثة: الضعف التشريعي.

تمتد أسباب قُصور الرقابة القضائية وضعف فاعليتها الى النقص التشريعي الذي يُشكل الإطار القانوني الذي يُنظمها، حيث قد لا تكتمل النصوص التشريعية لتتضوي تحت لوائها كل المسائل المتعلقة بالرقابة، مما يُرتب وجوب تعديلها مع مرور الزمن لكي تُواكب التطور على أكثر من صعيد سواء المالي والإقتصادي والإداري لتحقيق الهدف المنشود للرقابة في حماية المال العام.

قبل البدء بمناقشة ما أسلفنا، لا بد من التطرق لأهمية تغيير أسس قانون الموازنة الذي ما زال يعتمد نظام الأبواب والبنود في لبنان ومصر بينما يُعتمد نظام الأداء والبرامج في فرنسا. لذلك سوف نتناول فيما يلي الضعف التشريعي الذي تُعاني منه الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، ودور قانون الموازنة وأهميته في قياس الشفافية والفساد، وسُبل تطوير التشريعات المتعلقة بالرقابة القضائية.

تعاني الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة من ضعف التشريع في العديد من النواحي، وهذا ما سوف نبجته في هذه الفقرة من خلال تسليط الضوء على مكامن الضعف التي يجب تداركها للوصول بالرقابة

الى غايتها المنشودة، وعندما يبدأ الكلام عن التحديث فلا بُد من التساؤل عن تطوير القوانين التي لا بُد من تعديلها لمواكبة التغيير في كل مجالات الحياة.

لا زالت معظم القوانين اللبنانية ترزخ تحت وطأة الجمود الذي يُضعف المؤسسات التي تُنظمها ومنها ديوان المحاسبة اللبناني الذي لا يزال يعمل وفقاً لقانون تنظيمه الصادر في عام ١٩٨٣ والذي كان أُخترت تعديل لبعض مواده سنة ١٩٩٧، بالإضافة إلى مسألة تطوير دفتر الشروط والأحكام العامة الصادرة سنة ١٩٤٢.

أما قانون المحاسبة العمومية فصدر سنة ١٩٦٣ بالرغم من التعديلات التي جرت عليه وغير ذلك من القوانين المرتبطة بالرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، فهو لا ينسجم مع ما وصلنا إليه اليوم من تطورات في لبنان وفي التكنولوجيا وفي الحقول العلمية المتنوعة. بالإضافة الى ما أسلفناه سابقاً من نقص تشريعي يُضعف فاعلية رقابة الديوان، نجد بأن آراء الديوان الاستشارية في الشؤون المالية لا زالت غير مُلزمة^{٥٠}، فالإدارات أو المؤسسات العامة أو البلديات التي تستشير الديوان، يكون لها السلطة الاستثنائية في الأخذ برأي الديوان، إلا أنه لولتزم تلك الجهات برأي الديوان لصانت نفسها من إقتراف المخالفات سواء المالية أو القانونية.

حدد قانون تنظيم ديوان المحاسبة مهمة الديوان بالسهر على الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة، وذلك بمراقبة استعمال هذه الأموال ومدى انطباق هذا الاستعمال على القوانين والأنظمة المرعية الإجراء، بالفصل في صحة وقانونية معاملاتها وحساباتها، بمحاكمة المسؤولين عن مخالفة القوانين والأنظمة المتعلقة بها. وقد نص القانون المذكور على أن رقابة الديوان المسبقة هي من المعاملات الجوهرية وتعتبر كل معاملة لا تجري عليها هذه الرقابة غير نافذة ويحظر على الموظف وضعها في التنفيذ. أما إذا قرأنا بقية المواد القانونية في القانون الأنف الذكر فنجد بأن رقابة الديوان مسبقة على تنفيذ

٥٠- لا بُد من الإشارة الى أن القروض الخارجية لا تخضع للرقابة المسبقة، كما أن عدد البلديات الخاضعة للرقابة هو

٥٢ بلدية أي حوالي ١٠% فقط من مجموع البلديات علماً أن البعض منها بلديات ذات موازنات كبيرة (بلدية قرنة شهبان،

بيت الدين، المنصورية، ...)

الموازنة. يعاني قانون تنظيم ديوان المحاسبة اللبناني من نقص تشريعي لعدم إخضاع عدد كبير من البلديات والمؤسسات العامة لرقابة الديوان المسبقة، على سبيل المثال: مجلس الإنماء والإعمار ومجلس الجنوب.... إلخ، كما إن عدم صدور المرسوم الذي يُحدد مدى الرقابة وأهدافها كتلك المتعلقة ببعض الجهات التي تستفيد من مساهمات مالية كبعض الجمعيات وذلك لكشف ومعرفة الطرق التي بواسطتها يُصرف المال العام من قبل الجمعيات^{٥١}.

كما تعاني القوانين من النقصان، فعلى سبيل المثال: لم يصدر المرسوم المنصوص عنه في المادة ٢ من قانون تنظيم الديوان والمتعلق بتنظيم الرقابة ومداها وأهدافها بالنسبة لهيئات الرقابة التي تُمثل الدولة في المؤسسات التي تُشرف عليها أو تضمن لها حداً من الأرباح^{٥٢}.

إن تطور النصوص القانونية في هذا المجال لا بد من أن ينطوي على زيادة الموارد البشرية لجهاز الرقابة، وتطوير وسائل الرقابة والنصوص المتعلقة بالموازنة العامة بالمحاسبة العمومية، ففي لبنان مثلاً، لا بد من أن يتم تحضير الموازنة على أساس البرامج والأداء بدلاً من أن تكون على أساس الأبواب والبند، ويمتد ضعف التشريع الى الفساد والهدر المقونن من خلال الكم الضخم للقوانين الحامية للفساد والمعرفة للرقابة التي لا تتطور أساليبها مع التطور الإقتصادي والإداري والمالي والفني والتقني.

تتشعب مسألة وجوب تفعيل الرقابة عبر تعديل النصوص القانونية في مجال رقابة الملاءمة والأداء والجدوى في لبنان بكف هدر المال العام من خلال تطبيق القوانين بطريقة واقعية لا ورقية، ونعني هنا الانتقال الى أرض الواقع مع خبرات فنية وعلمية في المجالات المُراد رقابتها للوقوف على تنفيذ المشاريع الممولة من الأموال العمومية التي ترصدها الموازنة، حيث إن الدور المُلقى على عاتق الموظفين لا سيما المراقبين والمدققين هو الأساس في متابعة كل الملفات والقضايا، وإن عمل المراقب والمدقق هو الركيزة الصحيحة من أجل النهوض بمستوى الحداثة التي يطمح إليها لبنان على مستوى الديوان والإدارة.

^{٥١} المادة ٨٧ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة / لبنان.

^{٥٢} د. وسيم نقولا أبو سعد - المرجع السابق - ص ١٢٠.

تُعاني إدارة الديوان من مشاكل في مجال رقابة الموظفين لأن صلاحية الديوان لا تطال إلا الموظفين، أما المتعاقدين مع الإدارة فلا تطالهم رقابة الديوان، وقد لوحظ مؤخراً في عدد من الصفقات وجود تواطؤ بين المتعهدين في صفقات عديدة، وكل ما يُمكن للديوان القيام به هو توصية الإدارة بمباشرة إجراءات إقصاء المتعهد، فيما المطلوب أساساً إعطاء الديوان صلاحية الملاحقة لهؤلاء طالما أن المال العام يتعرض للتلاعب والهدر.

أما إذا نظرنا الى الواقع الفرنسي فنجد بأن هنالك حركة جريئة قام بها القضاة في فرنسا منذ أكثر من عقدين من الزمن لملاحقة رجال الأعمال المقربين من أهل السياسة، بالرغم من ممارسة ضغوطات شديدة عليهم وإستنكار عملهم الرقابي بحجة التأثيرات الإقتصادية الضارة للدعاوى المرفوعة. أما في الدول العربية فتحتوي تشريعاتها على بعض القواعد لمنع النفوذ ولردع عمليات الإثراء غير المشروع، إلا أنها نادراً ما تُطبق على المسؤولين الكبار وكبار رجال الأعمال والإعلام الذين أصبحوا هم يُديرون إمعاناً أو من خلف الكواليس، أجهزة الدولة المدنية والعسكرية، بما فيها الأنواع المختلفة من الأجهزة الرقابية الدستورية والقضائية والإدارية^{٥٣}، وفي هذا المجال يتشارك لبنان هذه المعضلة مع مصر لكثرة القوانين الموجودة لصالح رجال الأعمال. في واقع الحال، وفي غياب الموازنات منذ سنوات عدة، عمد مجلس الوزراء إلى الإنفاق حتى دون استشارة الديوان وضمن المراسيم ذات الصلة، استباقياً، قرار تخطي رفضه الذي لم يحصل أصلاً. هذا الواقع يعني أمراً من اثنين: فإما أن القانون أتى متناقضاً بين المهمة الأساسية وإجراءات تنفيذها، وإما أنه بنى أحكامه على مقارنة أخرى قوامها ثلاثة أمور:

- ١- أن المرجع الصالح لإبطال الأعمال غير الصحيحة لمجلس الوزراء، حتى في مجال إدارة واستخدام الأموال العمومية، مناط بهيئة غير الديوان، وهي مجلس شورى الدولة.

^{٥٣} د. جورج قرق - "الرقابة المالية الفاعلة على مالية الدول العربية في ظل خصوصيات الأوضاع الدولية والإقليمية" - ندوة الرقابة المالية في الأقطار العربية/المنظمة العربية لمكافحة الفساد - ص ٦٢/٦٣.

٢- أن التناقض الظاهر في أحكام قانون ديوان المحاسبة لا يعود للاستهتار بالأموال العمومية بل للأهمية القصوى التي أولاها المشتري لاستمرار قيام الدولة بمهامها الحيوية.

٣- أن عدم قيام مجلس الوزراء بتقديم مشروع الموازنة وعدم قيام مجلس النواب بسحب الثقة من الحكومة لتقصيرها عن القيام بهذا الموجب الدستوري مستحيلا الحصول، وعلى أساس ما تقدم، لا مرجع سوى مجلس شورى الدولة، ليس فقط لوقف سوء إدارة الأموال العمومية واستعمالها، بل أيضاً لتأمين استمرار قيام الدولة بمهامها الحيوية^{٥٤}.

الفقرة الرابعة : مسألة مخالفة مجلس الوزراء لقرارات جهاز الرقابة.

إن الغاية من الرقابة الإدارية المسبقة التثبت من صحة المعاملة وانطباقها على الموازنة وأحكام القوانين والأنظمة، حيث لا بد من توفر هذه الرقابة لنفاذ المعاملات التي يتناولها وفقاً لنوعها وقيمتها، فطبيعة رقابة الديوان المسبقة تتجلى في كونها من المعاملات الجوهرية، إذ أن كل معاملة لا تجري عليها هذه الرقابة تعتبر غير نافذة، ويتعرض الموظف المختص الذي يضعها في التنفيذ للعقوبة المنصوص عليها في المادة ٦٠ من المرسوم الإشتراعي رقم ٨٢/٨٣ وتعديلاته. إلا أن رقابة ديوان المحاسبة القانونية تنقصها الملاءمة سواء في مدى الحاجة لها أو بالنسبة للأسعار المعروضة، إذ أن الرقابتين المسبقة والمتأخرة على العمليات الإدارية التي تحضرها الدولة ما هي إلا رقابة توجيهية تهدف إلى إرشاد الإدارة إلى السبل الآيلة لتطبيق المعاملات بصورة مطابقة للقانون، فكل معاملة لا تجري عليها هذه الرقابة تعتبر لاغية غير نافذة ويحظر على الموظف وضعها قيد التنفيذ تحت طائلة العقوبة وهي تمارس قبل التنفيذ أي بشكل مسبق، ما يساعد على توقيف الإجراءات (العقود والقرارات) الخاطئة قبل وقوعها ولو أخذنا نتائج العام ٢٠٠٩ كما وردت في التقرير السنوي فقد جاءت النتائج كما يلي :

صدر الديوان قرارات في مجموعة من المعاملات عددها ٢٣٥٧ معاملة، منها ١٤٥١ معاملة قرر الديوان الموافقة عليها كاملة، ٦٥ معاملة لم يوافق عليها، و ٢٤ معاملة وافق عليها مع شروط وتوصيات، ٦٣٧ معاملة وافق عليها مع شرط واحد، ٤٣ معاملة موافق عليها مع توصيات، ١٦ معاملة موافق عليها

^{٥٤} مكتب المحامي موسى أسعد خوري/ مراجعة قضاء شامل وإبطال أمام مجلس شورى الدولة الموقر- ص ٣٤ و٣٥ و٣٦ و٣٨ - بيروت في ١٠ أيلول ٢٠١٤.

جزئياً، ٤٠ معاملة أعلن الديوان عدم صلاحيته فيها، ٧٥ معاملة لحظ فيها لفت نظر، و ٦ معاملات أعادها الى مصدرها، وبالتالي فإن عدم الموافقة يمنع تنفيذ الأعمال المخالفة، كما أن وضع الشروط يؤدي الى عدم إمكانية الإدارة من السير بعملها الإداري ما لم تصوبه وتجعله عملياً مطابقاً للقانون، أما التوصيات ولفت النظر من شأنها حث الإدارة على تحسين أدائها. ولا بُد من أن نشير الى أن جميع هذه المعاملات لا تتضمن العقود الممولة لقروض خارجية والتي بدورها لا تخضع للرقابة المسبقة للديوان".^{٥٥}

ومن جهة أخرى، إذا جاء قرار الديوان بالموافقة:

- فيما خصّ الواردات مخالفاً لرأي المرجع الصالح للبت بالمعاملة، فعلى هذا المرجع التقيّد بقرار الديوان إلا إذا وافق الوزير المختصّ بعرض المعاملة على مجلس الوزراء.
- فيما خصّ النفقات مخالفاً رأي مراقب عقد النفقات، فعلى هذا المراقب التقيّد بقرار الديوان إلا إذا وافق وزير المالية على عرض المعاملة على مجلس الوزراء.

أما إذا جاء رأي الديوان مخالفاً المشروع المعروض كان للإدارة المختصة أن تعرض الخلاف على مجلس الوزراء، وهنا يبتّ مجلس الوزراء في المعاملات المعروضة عليه بقرارات معلة بعد الاستماع الى رئيس الديوان بهدف الإحاطة بكافة جوانب المسألة لا سيما من الجانب القانوني مما يُساعده على إتخاذ القرار دون لبس أو غموض. وإذا جاء قرار مجلس الوزراء مخالفاً لرأي وزير المالية أو قرار الديوان، عندها يقوم قرار مجلس الوزراء مقام تأشير الديوان أو تأشير مراقب عقد النفقات، وفي كلتا الحالتين يُشار في المعاملة الى قرار مجلس الوزراء.

وهنا لا بُد من أن نشير بأن قرارات مجلس الوزراء المخالفة لقرار الديوان تأتي في أغلبها من دون أي تعليل بالرغم من نص القانون الواضح بضرورة تعليل مجلس الوزراء قراره إستناداً لإعتبارات وجيهة ومبنية على ضرورات ملحة. إذ أن مخالفة قرار الديوان لم تأتي عن عبث لمجرد التعطيل، بل تتعلق بمخالفة الموازنة والإعتمادات وبمخالفة المبادئ وأحكام القوانين والأنظمة، مثلاً: عدم توفر الإعتماد اللازم للنفقة، تنفيذ الإتفاق الرضائي قبل عرضه على رقابة الديوان المسبقة^{٥٦}، فمن أهداف الديوان منع تنفيذ

^{٥٥}حوار مع رئيس ديوان المحاسبة اللبناني مع جريدة اللواء اللبنانية - مرجع سابق.

^{٥٦}القرار رقم ٣٥٠ ر.م/٢٠٠٠ (ديوان المحاسبة اللبناني)

المعاملات التي تعتريها أخطاء ونواقص ومخالفات للموازنة العامة والقوانين المرعية الإجراء، مما يؤدي الى هدر المال العام. إلا أن رقابة الديوان المسبقة تصطدم بصلاحيات مجلس الوزراء المذكورة آنفاً، ويؤدي ذلك إلى ضرب مبدأ رقابة الديوان المسبقة من المعاملات الجوهرية.

لذلك فإننا نجد أنه من الضرورة توسيع صلاحيات ديوان المحاسبة باعتباره جهاز خبرة متخصص في قضايا المحاسبة العمومية كإعطائه سلطة الملاءمة وتقدير المعاملات المالية ليس فقط من الناحية القانونية ولكن أيضاً من ناحية تقييم الجدوى الإقتصادية للمشاريع والمردود المرتجى من كل مشروع، ووظيفته هذه تتجاوز^{٥٧} الى حد بعيد وظيفته التقليدية أي "حارس قواعد المالية العامة".

ولا يمكننا أن نغفل عن مسيرة مجلس الوزراء طوال السنين الماضية بإغفال آراء ديوان المحاسبة التي إتخذها في المسائل المعروضة عليه والتي لم يوافق عليها الديوان، بالإضافة الى عدم إبلاغ الديوان بها خلافاً لنص القانون الذي ينص على وجوب أن يُبلّغ قرار مجلس الوزراء الى الديوان الذي يبقى له أن يُدرج القضية في تقريره السنوي أو في تقرير خاص يُبلّغ إلى مجلس النواب^{٥٨}، ويمكن إعادة النظر في قرارات الديوان ضمن نطاق رقابته الإدارية المسبقة بناء على طلب الادارة المختصة و ذلك في حال صدور قرار الديوان في نطاق رقابته الإدارية المسبقة، بالموافقة أو الرفض أو الموافقة الجزئية أو المشروطة إذا رأى لزوم ذلك.

وبناء على طلب رئيس ديوان المحاسبة أو النيابة العامة لدى الديوان، يمكن إعادة النظر في قرارات الديوان ضمن نطاق رقابته الإدارية المسبقة، و تنتظر في إعادة النظر الهيئة التي أصدرت القرار، وتعتبر موافقة الديوان المسبقة ملغاة إذا لم يُعمل بها خلال السنة المالية التي أعطيت خلالها، وقد وُحد الديوان إجتهاده في هذه المسألة إذ جاء في قرار الهيئة العامة لتوحيد الإجتهااد بتاريخ ٢٠٠٣/٣/١٧ ما يلي :

"ترتبط موافقة الديوان على عقد نفقة ما بالإعتماد المخصص لها فتستمر بإستمراره وتسقط بسقوطه. وعليه، يقتصر تطبيق المادة ٤٤ من قانون تنظيم الديوان القاضية بسقوط الموافقة بانتهاء السنة المالية

^{٥٧}أنظر في الهامش - دانا عادل أبو الحسن- أنواع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة العامة في لبنان- رسالة دبلوم-الجامعة اللبنانية /كلية الحقوق -الفرع الأول- ٢٠٠٢/ ٢٠٠٣- ص ٧٦.

^{٥٨}المادة ٤٢ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة اللبناني.

التي أعطيت خلالها، على الحالات التي يسقط فيها إعتقادها، وتستمر موافقة الديوان في الحالات التي يستمر فيها الإعتقاد وكذلك فيما خص القرارات المتعلقة بالإيرادات"^{٥٩}. ولا تحول هذه الموافقة المسبقة دون ممارسة رقابة الديوان المؤخرة للتثبت من تنفيذ المعاملة تنفيذاً حسناً وفقاً للأصول القانونية، كما أنها لا تحول دون ممارسة رقابة قضائية بالنسبة للحسابات العائدة أو المخالفات المرتكبة إذا كان ثمة مخالفات حيث تحال القضية عند النظر بالمعاملة في نطاق الرقابة المسبقة على الرقابة القضائية لملاحقة المسؤولين عن هذه المخالفات ومحاكمتهم^{٦٠}.

الفقرة الخامسة: علاقة جهاز الرقابة بالسلطتين التشريعية والتنفيذية.

لكي يؤدي جهاز الرقابة عمله وفق الأهداف المعينة لوجوده لا بد من وجود تعاون مثمر بينه وبين السلطات الأخرى الموجودة في الدولة سواء السلطة التنفيذية مهما كانت تمثل سواء رئيس الجمهورية في النظام الرئاسي أو الحكومة كما في النظام البرلماني. فالجهاز الذي يراقب صرف السلطة التنفيذية بدورها للمال العام لا بد من وجود تعاون مشترك بينهما لحماية المال العام. أما بالنسبة لتعاونه مع السلطة التشريعية فهو يمثل العين التي تتشكل من خلالها التقارير الرقابية التي لا يستطيع البرلمان أو مجلس الشعب أو الجمعية الوطنية الحصول عليها إلا من خلال جهاز رقابي متخصص ومستقل.

البند الأول: العلاقة بين الرقابة القضائية والسلطة التشريعية.

نصت المادة ٨٧ من الدستور اللبناني على ما يلي: "إن حسابات الإدارة المالية النهائية لكل سنة يجب أن تعرض على المجلس ليوافق عليها قبل نشر موازنة السنة الثانية التي تلي تلك السنة. وسيوضع قانون خاص لتشكيل ديوان المحاسبات." وبذلك يظهر الديوان وكأنه هيئة تدقيق حسابات أوجدها المشرع الدستوري في الأساس لتقديم الدعم لمجلس النواب في تحقيق رقابته المالية. فالرقابة على تنفيذ الموازنة هي في الأصل من صلاحية مجلس النواب صاحب الإجازة بالجباية والإنفاق والمعني بشكل أساسي بمراقبة مدى التزام السلطة التنفيذية بها، وضمن السياق ذاته جاء ت المادة ٢٢٣ من قانون المحاسبة

^{٥٩} وسيم نقولا أبو سعد - المرجع السابق - ص ٩٥.

^{٦٠} د. صبحي عبد اللطيف مراد - النظام القانوني للمؤسسات العامة والهيئات الرقابية ومدى تأثير الرقابة على إستقلالية المؤسسات العامة - أطروحة دكتوراه - الجامعة اللبنانية - كلية الحقوق/ الفرع الأول - ١٩٩٦/١٩٩٧ - ص ٢٢٢.

العمومية لتتشئ ديوان المحاسبة فعليا عام ١٩٥١ وقد أولته الرقابة المؤخرة على تنفيذ الموازنة. أما وضع تنظيم خاص للديوان بشكل مستقل عن قانون المحاسبة العمومية فلم يتم إلا في العام ١٩٥٩ وذلك بموجب مرسوم اشتراعي أعدته الحكومة بتفويض من مجلس النواب، وبموجب تنظيمه، ينتمي ديوان المحاسبة في لبنان إلى فئة الأجهزة العليا للرقابة المالية ذات الصلة القضائية، وقد أتبع برئاسة مجلس الوزراء وليس بمجلس النواب. وهذه التبعية هي تبعية إدارية لا وظيفية أو رئاسية.

إن عدم الارتباط بالبرلمان لا يعني عدم وجود علاقة به، إذ أن الديوان يتولى التدقيق بقطع حساب الموازنة في البت بصحة أرقامه وإرسال الملاحظات حوله إلى مجلس النواب من أجل إجراء رقابته المالية قبل إقرار موازنة السنة المقبلة. فإطلاقاً من اعتبار العمل الرقابي المالي الذي يمارسه الديوان جزءاً لا يتجزأ من العمل الرقابي العام الذي يؤازر من خلاله مجلس النواب ولا سيما لجنة المال والموازنة.

البند الثاني : العلاقة بين الرقابة القضائية والسلطة التنفيذية.

تتحقق الأهداف من عمل جهاز الرقابة القضائية باستقلاله عن السلطة التنفيذية في قيامه بعمله الرقابي على صرف المال العام من قبل القطاع العام. إلا أن العلاقة بينهما تصطدم من خلال هيمنة السلطة التنفيذية على كل السلطات في الدولة، وهذا هو الواقع المعاش سواء في لبنان أو مصر أو معظم الدول العربية، مما يجعل جهاز الرقابة القضائية أداة صورية في يد الحكومة. وتمتد هذه الهيمنة إلى قيام الحكومة بمخالفة قرارات الديوان أو آرائه، ففي لبنان على سبيل المثال : إن مخالفة مجلس الوزراء لقرارات ديوان المحاسبة تضعف دوره وتفرغ رقيبته الإدارية المسبقة على تنفيذ الموازنة العامة من مضمونها بإعتبار أن الديوان هو أعلى جهاز للرقابة المالية وذات خبرة وتخصص في قضايا المحاسبة العمومية، بالإضافة لكونه مساعداً للبرلمان بما يزوده به من معلومات تُسهل الرقابة البرلمانية على صرف الحكومة للمال العام، وبالتالي يقتضي توفير استقلالية للديوان على الصعيدين الإداري والمالي وتعزيز صلاحياته لجهة تقدير ملاءمة المعاملات المالية سواء من الناحية القانونية أو تقييم الجدوى الاقتصادية للمشاريع

والمردود المرتجى من كل مشروع^{٦١}. كما لا بد من وقف التدخلات السياسية لأن العمل الرقابي مصاب بالكثير من الشوائب التي لا بد من التخلص منها للوصول الى الهدف المنشود منه.

أما في مصر، فخطيئة الجهاز المركزي للمحاسبات تتمثل في تبعيته لرئيس الجمهورية، فمنذ تأسيسه يشارك الجهاز في صفقات الخصخصة، إلا أنه لم يعترض على أي منها، فعلى سبيل المثال: صفقة عمر أفندي، و صفقة النصر للغلايات أو المراجل البخارية، ففي كثير من الأحوال كان يُقدم بعض التقارير ولكنها كانت توضع في الأدراج لإعتبارات الملاءمة السياسية بالذات، ويمتد الأمر الى الصحف القومية وما استشرى فيها من فساد^{٦٢}.

أما في فرنسا، فيتمتع جهاز الرقابة المالية بمساحة واسعة من الحرية والإستقلالية ولا يخضع لأي تبعية، كما إن تقاريره تعطى إهتماما من قبل مجلس النواب ومن قبل الشعب الفرنسي، حيث تنشر على أوسع نطاق، وهذا ما يجب أن يكون عليه الأمر سواء في لبنان ومصر. ومن أهم المشاكل التي تعاني منها الرقابة المالية في مصر هو تعدد أجهزة الرقابة^{٦٣} وتداخل اختصاصاتها وتبعية جميع الأجهزة الرقابية للسلطة التنفيذية، مما يؤثر على استقلاليتها، حيث أن السلطة التنفيذية سوف تكون المُرَاقِب والمُرَاقَب عليه في آن واحد. لذلك ينشئ عن هذا التداخل في الإختصاصات سوء إدارة مكافحة الفساد وتناقضات في عمل هذه الأجهزة.

^{٦١} دانا ابوالحسن - المرجع السابق- ص ٧٨.

^{٦٢} أحمد السيد النجار - "واقع الرقابة المالية في مصر" - ندوة عن الرقابة المالية في الأقطار العربية المنظمة العربية لمكافحة الفساد- ص ٩٨.

^{٦٣} من أهم أجهزة الرقابة في مصر: الجهاز المركزي للمحاسبات، الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة، هيئة الرقابة الإدارية، النيابة الإدارية، ادارة العامة لمكافحة جرائم الأموال العامة بوزارة الداخلية، إدارة الكسب غير المشروع وغسل الأموال بوزارة العدل، النيابة العامة، ونيابة الأموال العامة.

القسم الثاني : تطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

من خلال تقييمنا لواقع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، وجدنا بأنها تعاني من عدة معضلات، فإذا أردنا تطويرها وتصويب مسار عملها من أجل بلوغ الغاية المنشودة منها، فعلى أن نبتدئ بمعالجة الوهن فيها وتقويتها لتطوير عملها وبنيتها فتكون قد زودت بكل ما يلزمها للقيام بعملها.

تعاني الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة التي يمارسها ديوان المحاسبة في لبنان وغيره من الدول العربية من عدة مكامن ضعف في المجال التشريعي وتتمحور هذه المشاكل من نقصان التشريع المنظم لهذه الرقابة، وتعدد التشريعات المتعلقة بالموضوع الواحد، وقدم التشريعات حيث أنها لا تتضمن تعديلات دورية عليها لتواكب التغييرات المالية والإدارية والإقتصادية، كما إن التشريعات تتنازع فيما بينها وقد لا تتسجم أحياناً، ولا يمكننا أن ننسى سوء التطبيق للقوانين، كما تمتد مكامن الضعف إلى الكادر البشري الذي تتألف منه سواء من نقص في حجم ملاك القضاة أو الموظفين العاملين في أجهزة الرقابة، ولا يتوقف النقص عند هذا الحد بل يتشعب الى نقص في تطوير الخبرات أو الكفاءات أو التدريب، ويرتبط هذا الضعف بنقص الموارد المالية المرصدة لجهاز الرقابة.

بالإضافة الى ما سبق، يؤثر في فاعلية عمل الجهاز مدى إستقلاليته في أخذ القرارات على عدة صُعد سواء الأحكام القضائية أو الأمور المتعلقة بتعيين قضاته وموظفيه أو ترقيتهم أو حصانتهم، وتبعيته في عمله لسلطات أخرى. ولا يتوقف الوهن في جسد أجهزة الرقابة المالية في أغلب الدول العربية عند هذا الحد، بل يكتنفها ضعف التنسيق بين المؤسسات الرقابية، فلا بد لتطوير العمل الرقابي من تعاون الأجهزة الرقابية والقضائية من جهة والمنظمات المحلية والدولية والمجتمع المدني من جهة أخرى. لذلك سوف نتناول في هذا القسم تطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة والجهاز الرقابي الذي يقوم بها.

تتنوع الرقابة على تنفيذ الموازنة، فهناك الرقابة الإدارية والقضائية والبرلمانية، ويعود ذلك لتعدد الجهات التي تقوم بالرقابة من أجل مساعدة بعضها البعض، بالإضافة الى تعدد الجهات الخاضعة للرقابة. إلا أن هدفها يتمحور حول الحفاظ على الأموال العامة وضبط جبايتها وإنفاقها. لذلك وجدت عدة أنواع من الرقابات على الموازنة :

- الرقابة الإدارية التي يُمارسها التفتيش المالي، وزارة المالية عبر مراقب عقد النفقات.
- الرقابة البرلمانية التي يمارسها البرلمان على الحكومة. ترتبط هذه الرقابة بالواقع السياسي لكل بلد وبالموازن التي تقوم عليها طبيعة العلاقات السياسية، ويمارسها البرلمان عبر عدة وسائل سواء بالأسئلة، أو بالإستجواب أو بالتحقيق أو بطرح الثقة.
- أما الرقابة القضائية فهي من أهم الرقابات، التي يمارسها ديوان المحاسبة كونه المحكمة الإدارية الساهرة على حماية الأموال العامة من أجل محاربة الهدر والفساد، ويمارس رقابته على تنفيذ الموازنة مسبقاً أو مؤخراً، ويتمتع بصلاحيات قضائية تخوله البت بالقضايا المتعلقة بالأموال العامة والذين يتولون إدارتها.

ووفقاً للمعايير والإعلانات الصادرة عن الإنتوساي، نجد بأن الرقابة تتضمن عدة أنواع، وهي:

الرقابة المسبقة التي تتم على الأنشطة الإدارية أو المالية قبل حدوث الواقعة وتكون الرقابة المسبقة عندما يتم القيام بها بعد حدوث النشاط المذكور آنفاً. وتعتبر الأنتوساي الرقابة المسبقة ذات فاعلية وضرورة للإدارة السليمة للأموال العمومية، ولا بد من وجود جهاز أعلى للرقابة تتوفر فيه ميزة القدرة على الوقاية من الضرر قبل حدوثه، أما بالنسبة للرقابة اللاحقة فتُبرز مسؤولية الأطراف المسؤولة وقد تؤدي الى الحكم بتعويضات لإصلاح الضرر الحاصل ومنع تكرار المخالفات المرتكبة. أما بالنسبة لكيفية إعتداد الرقابة السابقة أو اللاحقة، فبالنسبة للنوع الأول يحدده الوضع التشريعي والظروف الخاصة بكل بلد. أما النوع الثاني فهو ضروري ولا بد من إعتاده سواء تم القيام برقابة مسبقة أم لا. بالإضافة الى ما سبق، أورد إعلان ليما رقابة الأداء التي تهدف الى فحص أداء الادارة العامة وفعاليتها واقتصادها وكفاءتها، ولا تغطي رقابة الاداء عمليات مالية مميزة فحسب، بل تغطي كذلك كافة أصناف الأنشطة الحكومية بما فيها النظامين التنظيمي والاداري^{٦٤}.

أما بالنسبة لقانون تنظيم ديوان المحاسبة في لبنان، فلم يرد فيه أي نص على رقابة الأداء أو رقابة الملاءمة، لذلك يقوم الديوان بعملية الملاءمة وفق قدرته المتواضعة لمنع الهدر من خلال انتظار تنفيذ المشاريع والموافقة على المبلغ المالي المرصود لها، وهنا لا بد من التذكير من عدم مخالفة مجلس الوزراء

^{٦٤} إعلان ليما - المرجع السابق - ص ٥ و ٦ و ٧.

لقرارات الديوان من خلال عدم تشجيع الوزراء على مخالفة القوانين. لذلك يكون التعاون بين مجلس الوزراء والديوان بتطبيق نص المادة ٤١ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة اللبناني التي تنص على استماع مجلس الوزراء لرأي رئيس الديوان فيما يتعلق بالمعاملات التي تعرض عليه. وفي هذا الصدد نقترح تعديل المادة ٤١ الأنفة الذكر لتصبح كما يلي:

يبت مجلس الوزراء في المعاملات التي تعرض عليه بقرارات معللة بعد الإستماع الى رئيس الديوان، وعند مخالفته رأي وزير المالية أو قرار الديوان يقوم قراره المعلل مقام تأشير مراقب عقد النفقات. أما بالنسبة لتأشير الديوان فلا بد من إعادة المعاملات الى مجلس شورى الدولة لإعادة درسها وإعطاء مجلس الوزراء رأيه في الموضوع المطروح.

عند درس مجلس شورى الدولة للموضوع المطروح عليه من قبل مجلس الوزراء، يجب على ديوان المحاسبة تقديم كل المساعدة والتعليقات القانونية وأراء قضاته أمام مجلس شورى الدولة، ويعتبر جهازا معاوننا لمجلس شورى الدولة في هذا الشأن.

بعد اصدار مجلس شورى الدولة رأيه في الموضوع المطروح عليه، يرفع الرأي الى مجلس الوزراء، ويكتسب هذا الرأي طابع الرأي الملزم لمجلس الوزراء. يعتبر مجلس شورى الدولة في المسألة المطروحة في هذه المادة بمثابة جهاز تحكيمي بين مجلس الوزراء من جهة وديوان المحاسبة من جهة أخرى.

الفصل الأول: تطور مفهوم الرقابة على مستوى عمل ديوان المحاسبة.

نص قانون تنظيم ديوان المحاسبة اللبناني في المادة ٣٠ منه على أن، يمارس ديوان المحاسبة في لبنان وظيفتان :

الوظيفة الأولى هي الرقابة الإدارية المسبقة على تنفيذ الموازنة من خلال تقارير ينظمها عن نتائج رقابته المسبقة والمؤخرة، وبإبداء الرأي في الأمور المالية. أما الوظيفة الثانية فهي الرقابة القضائية على الحسابات وعلى كل من يتولى استعمال أو إدارة الأموال العمومية والأموال المودعة لدى الخزينة، وبالنسبة الى رقابة الاداء فلم ينص قانون ديوان المحاسبة على رقابة الملاءمة، ولكن في عدد من الحالات ولكي يتم ضبط الهدر لا بُد من القيام بعملية الملاءمة، فمثلاً: يقوم ديوان المحاسبة بإنتظار تنفيذ المشروع، حيث تتم الموافقة على المبلغ المالي الذي رُصد لهذا المشروع، لذلك لا بد من تطبيق مسألة الملاءمة عن طريق الأداء والجدوى من المشاريع...

يقوم ديوان المحاسبة على قدر إمكاناته وطاقاته الصغيرة بمحاربة الهدر، وعلى سبيل المثال على ذلك : كشف ديوان المحاسبة وقوع خطأ كبير في تقدير قيمة تنفيذ أحد المشاريع ما أتاح الطلب الى المعنيين تخفيض قيمة المال، فكان التخفيض يفوق المليار ليرة في يومين أو ثلاثة !، ... وأنا في هذا الإطار أقول إن التمادي في مخالفة قرارات الديوان من قبل مجلس الوزراء من دون الإستماع الى رأي رئيس الديوان وفقاً لما تنص عليه المادة ٤١ يُشجع الوزراء على التمادي في مخالفة القوانين^{٦٥}.

يلاحظ أن المشرع المصري فرق بين المخالفة المالية والمخالفة الإدارية. فالمخالفة الإدارية تترتب نتيجة تقصير العاملين في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز عن القيام ببعض الإجراءات التي يتطلبها سير العمل في الجهاز. لقد حددت المادة ١١ من قانون الجهاز المخالفات المالية وهي : مخالفة القواعد والإجراءات المالية المنصوص عليها في الدستور والقوانين واللوائح (المراسيم) المعمول بها، ومخالفة القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة وبضبط الرقابة على تنفيذها، ومخالفة القواعد والإجراءات الخاصة بالمشتريات والمبيعات وشؤون المخازن، وكذلك كافة القواعد والإجراءات والنظم المالية والمحاسبية السارية، وكل تصرف عن عمد أو إهمال أو تقصير يترتب عليه صرف مبلغ من

^{٦٥} حوار مع القاضي عوني رمضان -جريدة اللواء اللبنانية- مرجع سابق.

أموال الدولة بغير حق من الحقوق المالية للدولة أو المؤسسات أو الهيئات العامة أو غيرها من الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز، أو المساس بمصلحة من مصالحها المالية أو الإقتصادية. ويمكن الفرق في العقوبة، حيث يمكن إحالة المخالف مخالفة مالية للنيابة العامة، إلا أن هذا الإجراء نادر الحصول فيما لو كانت المخالفة إدارية. أما بالنسبة للمخالفات الإدارية فقد حددتها المادة ١٢ من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات وهي : عدم الرد على ملاحظات الجهاز بغير عذر مقبول، ويُعد في حكم عدم الرد أن يجيب العامل المختص إجابة الغرض منها المماثلة أو التسويف، وعدم إخطار الجهاز بالأحكام والقرارات الإدارية الصادرة بشأن المخالفات المالية خلال المدة المحددة في قانون الجهاز. بالإضافة، إلى التأخير غير المبرر بإبلاغ الجهاز خلال الموعد المحدد في القانون بما تتخذه الجهة المختصة في شأن المخالفة المالية التي تُبلغ إليها بمعرفة الجهاز^{٦٦}.

إلا أنه يلفت إنتباهنا أن ديوان المحاسبة في لبنان محكمة إدارية تتولى القضاء المالي وله إستقلال إداري ويتصل برئاسة مجلس الوزراء ويساعد مجلس النواب من خلال تقاريره في الرقابة على تنفيذ الموازنة، بينما الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر يعد هيئة إدارية مستقلة وليس بمحكمة وغير مستقل إدارياً، ويتصل برئاسة الجمهورية، ويعاون مجلس الشعب، ويُصدر تقارير إلا أنه يُراقب بهدف التصحيح.

المبحث الأول: تعزيز رقابة الديوان الإدارية المسبقة على تنفيذ الموازنة.

ويمارس ديوان المحاسبة اللبناني رقابته الإدارية المسبقة مساعداً على منع الوقوع في الأخطاء والمخالفات المالية وعمل المشرع اللبناني على تقييد حرية الديوان لمنع عرقلة العمل في الإدارات العامة من خلال تحديد مهلة معينة عليه أن يُنجز الرقابة خلالها ويرى القائمون على الديوان في لبنان أن ممارسة هذا النوع من أنواع الرقابة يستأثر بالقسم الأكبر من وقت قضائه مما يؤخر ممارسة الرقابات الأخرى التي لا تقل أهمية عنها^{٦٧}.

^{٦٦} قانون الجهاز المركزي للمحاسبات (رقم ١٤٤ الصادر عام ١٩٨٨ والمعدل بالقانون رقم ١٥٧ الصادر عام ١٩٩٨) - المادة ١١ والمادة ١٢.

^{٦٧} حسين حمدان - نبذة عن ديوان المحاسبة في الجمهورية اللبنانية - مقال منشور في مجلة الرقابة المالية العدد ١٣ (بتاريخ ٢٥ كانون الأول ١٩٩٤) - ص ٣٣. نقلاً عن مصطفى رزاق حسين - رسالة دبلوم بعنوان "الرقابة الإدارية على الأموال العامة - دراسة مقارنة بين لبنان والعراق" ٢٠٠٦-٢٠٠٧ - الجامعة الإسلامية - خلد/لبنان - ص ٩٣.

ويمارس ديوان المحاسبة في فرنسا رقابة الملائمة والرقابة المسبقة، حيث تقوم الغرفة المختصة وقبل تنفيذ مشروع معين دراسة الحساب له وتقديم تقريرها بهذا الشأن في ١٥ يوماً. وفي عام ٢٠٠٨، فقد تم تعديل قاعدة سنوية الكشف على الحسابات لتصبح فصلية^{٦٨}. لذلك لا بد من توسيع صلاحيات أجهزة الرقابة سواء في لبنان أو الأقطار العربية بالنسبة للرقابة المسبقة على كافة الإدارات والمؤسسات العامة التي تصرف مالا عاما ويلحقها البلديات والمجالس والصناديق والهيئات وعدم حذف أو تحييد أي قطاع عن هذه الرقابة ضمن شروط المهلة المعقولة للعمل الرقابي كي لا يتوقف العمل في المشاريع والمرافق العامة، لذلك يجب تقوية جهازه القضائي والإداري في أجهزة الرقابة.

المبحث الثاني : كيفية ممارسة الرقابة الإدارية المسبقة.

حدد قانون تنظيم ديوان المحاسبة أصول ممارسة الديوان للرقابة المسبقة في المواد ٣٧ حتى ٤٤ منه، وذلك تبعاً للألية التالية :

أولاً، تودع المعاملة مع المستندات العائدة لها رئاسة ديوان المحاسبة وتودع نسخة عن كتاب الإيداع الى المدعي العام لدى الديوان من قبل :

١ - المرجع الصالح للبت بالمعاملة بالنسبة للواردات.

٢ - مراقب عقد النفقات في الإدارات العامة والموظف المولج بمراقبة عقد النفقات في المؤسسات العامة والبلديات، كالمراقبين الماليين المناط بهم هذه المهمة، ومن ثم يتولى رئيس ديوان المحاسبة إحالة المعاملة على القاضي المختص وفقاً لقرار توزيع الأعمال الذي يصدره رئيس الديوان في مطلع كل سنة مالية بعد موافقة مجلس الديوان، وله أن يتولاها بنفسه عند الإقتضاء أو في الحالات التي تعين في قرار توزيع الأعمال^{٦٩}. يتولى الرقابة المسبقة القاضي المختص، فيدرس المعاملة بنفسه أو يحيلها على أحد المراقبين العاملين معه لدرسها ثانياً ووضع تقرير بشأنها، فإذا وافق القاضي المختص على المعاملة أعيدت مقرونة بتأشيرته، وإذا لم يوافق تُعرض على هيئة مؤلفة من رئيس ومستشارين اثنين يكون القاضي المختص أحدهم. أما المعاملات التي تفوق قيمة الإيراد أو النفقة فيها ٥٠٠ ألف ليرة لبنانية، فتتولى الرقابة المسبقة بشأنها هيئة مؤلفة من رئيس ومستشارين اثنين يكون أحدهما القاضي المختص. وهنا يرى العديد من

^{٦٨} 2e`edition 2009. Litec. P٣٣٨&٣٣٧، Finances Publiques-Jean Fracois Picard

^{٦٩} المادة ٣٧ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة (م.إ رقم ٨٢/٨٣).

رجال القانون بأن نص المادة ٣٨ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة لم يعد منسجماً مع أحكام المواد ٣٤ و ٣٥ و ٣٦ منه فيما يتعلق بقيمة المعاملة، ولا بُد من تعديل قيمة المعاملة كي يُعطى القاضي المختص صلاحية البت بالمعاملة بصورة منفردة وبذلك يتم التخفيف من أعباء الهيئة بالنسبة لبعض المعاملات التي تكون قيمتها متدنية^(١). وأما قرار إعلان عدم صلاحية الديوان لممارسة الرقابة المسبقة فيصدر عن الهيئة المؤلفة من رئيس ومستشارين.

أما بالنسبة لمهلة البت بالمعاملة فيتخذ الديوان قراره في المعاملة خلال عشرة أيام من تاريخ إيداعها، أي أن الديوان قد تم تقييده بمهلة للبت في المعاملة وإصدار قراره بشأنها. أما إذا دعت الحاجة الى طلب مستندات أو إيضاحات أو عند الإقتضاء الى إستماع الموظف المختص يُعطى الديوان مهلة خمسة أيام إضافية من تاريخ الحصول على المستندات أو الإيضاحات المطلوبة، و لا تُحسب أيام العطل الرسمية من المهل المذكورة. فالديوان يمارس هذه الرقابة بمرونة قصوى، فيعالج النقص أو المخالفة بطريقة التوصية ببعض الأمور أو لفت النظر الى وجوب مراعاتها في المستقبل أو اشتراط عدم التصديق على المعاملة قبل استدراك النقص أو تصحيح المخالفة الحاصلة، وذلك كي لا يتأخر البت فيها ضمن المهل المحددة قانوناً^(٢). إذا لم يتخذ الديوان قراره ضمن هذه المهل حق للإدارة أن تسترد المعاملة ويُصرف النظر عن رأي الديوان^(٣). ويعني ذلك أن للإدارة حق إسترداد المعاملة في حال كان التأخير من قبل الديوان، أما إذا كان ناجماً عن فعلها أو تقاعسها لعدم توفر شروط التأخير من فعل الادارة، و بالمبدأ القانوني لا يمكن لأحد الإستفادة من تأخره، ولذلك لا بُد من رد طلبات الإسترداد التي لا يتوفر فيها شرطي الإسترداد المذكورين بالمادة ٣٩ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة^(٤).

لا بُد من أن نشير بأن قرارات مجلس الوزراء المخالفة لقرار الديوان تأتي في أغلبها من دون أي تعليل بالرغم من نص القانون الواضح بضرورة تعليل مجلس الوزراء قراره إستناداً لإعتبارات وجيهة ومبنية على ضرورات ملحة. إذ أن مخالفة الديوان لم تأتي عن عبث لمجرد التعطيل، بل تتعلق بمخالفة الموازنة

^(١) دانا عادل أبو الحسن - المرجع السابق - ص ٧٤.

^(٢) المادة ٣٩ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة (م.إ رقم ٨٢/٨٣).

^(٣) أنظر القرار رقم ٤١٧ / ٢٠٠١ - مجموعة اجتهادات الديوان ٢٠٠١ - ص ٤٩٨. نقلا عن وسيم نقولا أبو سعد - المرجع

السابق - ص ٩٣.

والإعتمادات وبمخالفة المبادئ وأحكام القوانين والأنظمة، مثلاً: عدم توفر الإعتماد اللازم للنفقة^{٧٣}، تنفيذ الإتفاق الرضائي قبل عرضه على رقابة الديوان المسبقة^{٧٤}. فمن أهداف الديوان منع تنفيذ المعاملات التي تعثرها أخطاء ونواقص ومخالفات للموازنة العامة والقوانين المرعية الإجراء، فتؤدي بذلك لإلحاق الضرر بالأموال العمومية. إلا أن رقابة الديوان المسبقة تصطدم بصلاحيات مجلس الوزراء المذكورة أنفاً، ويؤدي ذلك الى ضرب مبدأ أن رقابة الديوان المسبقة من المعاملات الجوهرية. لذلك نجد أنه من الضرورة توسيع صلاحيات ديوان المحاسبة باعتباره جهاز خبرة متخصص في قضايا المحاسبة العمومية كإعطائه سلطة الملاءمة وتقدير المعاملات المالية ليس فقط من الناحية القانونية ولكن أيضاً من ناحية تقييم الجدوى الإقتصادية للمشاريع والمردود المرتجى من كل مشروع، ووظيفته هذه تتجاوز الى حد بعيد وظيفته التقليدية " حارس قواعد المالية العامة"^{٧٥}.

ولا يمكننا أن نغفل عن مسيرة مجلس الوزراء طوال السنين الماضية رأي ديوان المحاسبة التي إتخذها في المسائل المعروضة عليه والتي كان الديوان لم يوافق عليها، بالإضافة الى عدم إبلاغ الديوان بها خلافاً لنص القانون الذي ينص على وجوب أن يبلغ قرار مجلس الوزراء الى الديوان الذي يبقى له أن يُدرج القضية في تقريره السنوي أو في تقرير خاص يُبلغ إلى مجلس النواب^{٧٦}. كما يمكن إعادة النظر في قرارات الديوان ضمن نطاق رقابته الإدارية المسبقة بناء على طلب الادارة المختصة و ذلك في حال صدور قرار الديوان في نطاق رقابته الإدارية المسبقة، بالموافقة أو الرفض أو الموافقة الجزئية أو المشروطة إذا رأى ذلك. وبناء على طلب رئيس ديوان المحاسبة أو النيابة العامة لدى الديوان، يمكن إعادة النظر في قرارات الديوان ضمن نطاق رقابته الإدارية المسبقة، و تنتظر في إعادة النظر الهيئة التي أصدرت القرار، تعتبر موافقة الديوان المسبقة ملغاة إذا لم يُعمل بها خلال السنة المالية التي أعطيت خلالها، وقد وُحد الديوان إجتهاده في هذه المسألة، إذ جاء في قرار الهيئة العامة لتوحيد الإجتهاد بتاريخ ٢٠٠٣/٣/١٧ ما يلي: "ترتبط موافقة الديوان على عقد نفقة ما بالإعتماد المخصص لها فتستمر بإستمراره وتسقط بسقوطه.

73 القرار رقم ٣ ر.م / ٢٠٠١ - القرار رقم ٤ ر.م / ٢٠٠١. (ديوان المحاسبة اللبناني)

74 القرار رقم ٣٥٠ ر.م / ٢٠٠٠. (ديوان المحاسبة اللبناني)

75 دانا عادل أبو الحسن - المرجع السابق - ص ٧٦.

76 المادة ٤٢ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة.

وعليه، يقتصر تطبيق المادة ٤٤ من قانون تنظيم الديوان القاضية بسقوط الموافقة بانتهاء السنة المالية التي أعطيت خلالها، على الحالات التي يسقط فيها إعتماؤها، وتستمر موافقة الديوان في الحالات التي يستمر فيها الإعتماد وكذلك فيما خص القرارات المتعلقة بالإيرادات^{٧٧}.

ولا تحول هذه الموافقة المسبقة دون ممارسة رقابة الديوان المؤخرة للثبوت من تنفيذ المعاملة تنفيذاً حسناً وفقاً للأصول القانونية، كما أنها لا تحول دون ممارسة رقابة قضائية بالنسبة للحسابات العائدة أو المخالفات المرتكبة إذا كان ثمة مخالفات حيث تحال القضية عند النظر بالمعاملة في نطاق الرقابة المسبقة على الرقابة القضائية لملاحقة المسؤولين عن هذه المخالفات ومحاكمتهم^{٧٨}.

المبحث الثالث: الرقابة الإدارية المؤخرة على تنفيذ الموازنة.

نصت المادة ٤٥ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة على أن الغاية من الرقابة الإدارية المؤخرة تقدير المعاملات المالية ونتائجها العامة من حين عقدها إلى حين الانتهاء من تنفيذها إلى قيدها في الحسابات، وبذلك يكون النص اللبناني قد أورد الرقابة على الأداء ضمن الرقابات التي يمارسها ديوان المحاسبة دون أن يكون نصه صريحاً بذلك كالقانونين المصري والفرنسي.

كما يقوم الديوان بممارسة للرقابة القضائية على حسابات المحتسبين وعلى الموظفين الذين يقومون بإدارة الأموال العمومية. وبذلك يكون الديوان على إطلاع بأوضاع الإدارات والمؤسسات العامة للدولة، ومن كيفية تطبيق القوانين والأنظمة النافذة فيها، يصبح بإمكانه أن يُقيم مدى إنطباق تلك الأوضاع مع النتائج التي تقول إليها تلك القوانين والأنظمة على الصعيدين الإداري والمالي^{٧٩}. إذ أن المراقب في عمليات تنفيذ النفقة يبدأ من مرحلة العقد وينتهي بمرحلة الدفع والقيد في الحسابات.

^{٧٧} وسيم نقولا أبو سعد - المرجع السابق - ص ٩٥. و خطار شبلي - المرجع السابق - ص ١١٨.

^{٧٨} صبحي عبد اللطيف مراد - المرجع السابق ص ٢٢٢.

^{٧٩} مهدي محفوظ - علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي دراسة مقارنة - الطبعة الرابعة-بيروت/لبنان- ٢٠٠٥ - ص ٢٠٢.

ونتيجة الرقابة المؤخرة تقارير خاصة وتقارير سنوية وتقارير حول حسابات المؤسسات التي للدولة أو البلديات علاقة مالية بها، تتضمن الملاحظات والمقترحات التي تؤول الى تحسين أساليب العمل وتلافي الوقوع في الأخطاء، والعمل على توفير النفقات، وبيانات المطابقة للحسابات المقدمة الى الديوان، واقتراح الإصلاحات التي يجب إدخالها على مختلف القوانين والأنظمة التي يؤدي تطبيقها الى نتائج مالية^{٨٠}.

لا يمكننا أن ننسى دور ديوان المحاسبة بصفته المساعد الرئيسي للبرلمان حيث يضع وفقاً لنتائج الرقابة الإدارية المؤخرة تقريراً سنوياً وتقارير خاصة، وبيانات مطابقة الحسابات، فالديوان لا يقوم بممارسة رقابة الملاءمة عند عقد النفقة، إلا أنه يمكنه وضع التقارير الآنفه الذكر من أجل أن يُبين وجهة نظره، حيث تتضمن توصيات وإقتراحات الديوان، حول جميع القضايا المالية وقضايا الفساد، ويتم تسليمها الى كل من رئيس الجمهورية، ورئيس مجلس النواب، ورئيس مجلس الوزراء، ويُسلط بموجبها الديوان الضوء على قضايا شائكة تسبب هدراً للمالية العامة لكن وبشكل عام فإن أجهزة الرقابة في مختلف البلدان تشكو من صغر حجمها وقلة عديدها وتواضع تجهيزاتها مقارنة بضخامة حجم المالية العامة وتنوع معاملاتها، وكثرة الانتهاكات وحالات الفساد وقلة الخبرات التقنية لدى الأجهزة نفسها، واستمرارية الحاجة للاستعانة بخبراء في مختلف المجالات بغية اللحاق بالتطور التقني واستحواذ الأدوات والوسائل لمكافحة الفساد والجرائم الدولية المنتشرة.

أما في مصر، فيُصدر الجهاز المركزي للمحاسبات وفقاً للمادة ١٨ منه خمسة أنواع من التقارير التي يُوجهها رئاسة الجمهورية، ومجلس الشعب، ورئاسة مجلس الوزراء والوزراء المختصين، حيث تبين فيها توصياته وإقتراحاته وأرائه في العديد من المسائل، وهي على سبيل التعداد وفقاً لتصنيف الدكتور محمد رسول العموري : التقارير الرقابية، تقارير نتائج مراجعة الحسابات الختامية، تقارير متابعة الخطة والتقويم، التقرير السنوي، والتقارير الخاصة.

ومن أهمية نشر تقارير ديوان المحاسبة في فرنسا، تأثيرها على الرأي العام، وعلى سبيل المثال: تقريره حول حسابات جمعية تُعنى بمعالجة مرضى السرطان، وأبرز ما فيه أن جزءاً مهماً من إنفاقها يدور حول

^{٨٠}عدنان الضناوي - علم المالية العامة - دار المعارف العمومية - طرابلس / لبنان - ١٩٩٢ - ص ٣٥٧.

إنفاق مكنتي للإداريين، ما أدى الى وقف الحكومة دعمها للجمعية المذكورة وإمتناع الفرنسيين عن التبرع لها، ما أدى الى إغلاقها بعد فترة صغيرة^{٨١}.

أما بالنسبة للتقرير السنوي، فلقد نصت المادة ٤٧ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة على أن يُنظم الديوان في نهاية كل سنة تقريراً عن نتائج رقابته والاصلاحات التي يقترح إدخالها على مختلف القوانين والأنظمة التي يؤدي تطبيقها إلى نتائج مالية. يتم إقرار التقرير في الهيئة العامة بعد الاستماع إلى المدعي العام^{٨٢}. يبلغ التقرير السنوي إلى الإدارات والهيئات المعنية وعلى هذه الادارات والهيئات تقديم أجوبتها في مهلة شهر واحد. وللديوان حق التعليق على هذه الأجوبة^{٨٣}. يقدم رئيس الديوان التقرير السنوي إلى رئيس الجمهورية مع أجوبة الإدارات والهيئات المعنية وتعليق الديوان عليها، ويُقدّم نسخاً عن هذا التقرير مرفقاً بالأجوبة والتعليق إلى مجلس النواب لتوزع على أعضائه، كما يقدم نسخاً عنه إلى مجلس الخدمة المدنية وإلى إدارة التفتيش المركزي، حيث يدرس كل منهما ما يتعلق بعملهما من مواضيع التقرير. ويتخذ كل منهما ضمن اختصاصه الإجراءات اللازمة لوضع المقترحات الواردة فيه موضع التنفيذ، ويسهلان هذا التنفيذ بالمقترحات الخاصة^{٨٤}.

ولأهمية التقرير السنوي ينشر مع أجوبة الإدارات والهيئات المعنية والتعليق في الجريدة الرسمية ويطلع في كتاب مستقل، لتوزيعه على الادارات والهيئات الخاضعة لرقابة الديوان. حيث لا بد من قيام الإدارات والوزارات بالأخذ بالتوصيات التي وردت في التقرير لتحسين عملها الإداري، إلا أننا لا نجد إهتمام الواجب من قبل الإدارات فيه، وهذا الأمر واضح من خلال أحوال الإدارة. وتستمع لجنة المال والموازنة البرلمانية وسائر اللجان المختصة إلى رئيس الديوان أو من ينتدبه وعند الاقتضاء إلى ممثلي الادارات العامة والهيئات المختصة عند درس التقرير لإبداء الايضاحات اللازمة، وهنا نرى أهمية هذا التقرير في الرقابة البرلمانية على عمل السلطة التنفيذية، حيث يمكن الإستناد إليه في تبيان الإيجابيات والسلبيات

٨١مقالة بعنوان: "ديوان المحاسبة الفرنسي/إقتصادنا مقلق وفرنسا لا تزال في دائرة الخطر" جريدة الأخبار - الصفحة

الإقتصادية - عدد ٦٨٤٠ بتاريخ ٣ تموز ٢٠١٢

٨٢المادة ٤٧ قانون تنظيم ديوان المحاسبة.

٨٣المادة ٤٨ قانون تنظيم ديوان المحاسبة.

٨٤ د.عبد الأمير شمس الدين - المرجع السابق - ص ٢٧٧.

التي نتج عنها عمل الحكومة، وحيث أن ديوان المحاسبة لا يملك الوسيلة التي تؤدي لتنفيذ توصياته الواردة في تقريره السنوي، فكانت الرقابة القضائية حلاً لإكمال هذا النقص، إلا أنها تطال الموظفين والمستخدمين من أعلى درجة في السلم الوظيفي إلى أدناها دون الوزراء من خلال فرض غرامات مالية عليهم.

وحيث أن الأسعار في إرتفاع مستمر، فلا بُد من أن يتم رفع قيمة تلك الغرامات كي يحسب المخالف أو من تُسول له نفسه بالمخالفة أن أي إهمال أو تجاوز لمهامه سوف يؤدي لخسارة مادية مكلفة بحقه. ويُصدر الجهاز المركزي تقريراً سنوياً يتضمن النتائج العامة لرقابته السنوية وملاحظاته، ويُرسل إلى رئيس الجمهورية ومجلس الشعب، ورئيس مجلس الوزراء^{٨٥}.

أما في فرنسا، فينشر التقرير في الجريدة الرسمية، ويقوم ديوان المحاسبة بتوزيعه على أعضاء البرلمان حتى يستطيعوا مناقشة الحسابات الختامية، ويقدمه إلى رئيس الجمهورية موضحاً رأيه في تصرفات الوزراء الخاصة بأوامر الصرف وذلك بمقتضى الحسابات التي قامت بفحصها وتحدد المخالفات التي ارتكبت أثناء تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتقتراح الوسائل الكفيلة بتجنبها في المستقبل^{٨٦}. إن الرقابة الإدارية المؤخرة التي يمارسها ديوان المحاسبة تطال كل نشاطات المؤسسات العامة وسائر العمليات التي تقوم

٨٥ د. محمد رسول العموري - مرجع سابق - ص ٢٩٣.

-التقارير السنوية-التقارير الخاصة -و التقارير الرقابية : يُعدها الجهاز بنتائج رقبته وتتضمن الملاحظات التي أسفرت عنها عمليات الرقابة التي يمارسها الجهاز على مختلف الجهات التي تخضع لرقابته، ويرسل الجهاز هذه التقارير إلى الوحدات التي تخصها. وهي ثلاثة أنواع:

١-تقارير بنتائج مراجعة الحسابات الختامية لتنفيذ موازنات الوحدات الحسابية، للوحدات التي يتألف منها الجهاز الإداري ووحدات الحكم المحلي. وترسل إلى وزارة المالية وإلى الوحدات خلال شهرين من تاريخ تسلم الجهاز لكل حساب ختامي أو ميزانية. تقارير بنتائج مراجع الميزانيات والقوائم والحسابات الختامية للهيئات العامة والمؤسسات العامة وهيئات القطاع العام وشركاته والمنشآت والجمعيات التعاونية التابعة لأي منها في الأنشطة المختلفة بكافة مستوياتها وترسل إلى وزارة المالية وإلى الوحدات والجهات الرئاسية خلال شهرين من تاريخ تسلم الجهاز لكل منها.

٣-تقرير الجهاز عن الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة.

أما تقارير متابعة الخطة وتقويم الأداء : يرسلها الجهاز إلى مجلس الشعب والجهات المعنية، تتضمن تقويم ما يكتشف من نقاط ضعف أو إخلال أسفرت عنها عمليات المتابعة وتقويم الأداء عن الوحدات والأنشطة بالإضافة لتقرير سنوي عن كل سنة مالية من سنوات الخطة.

٨٦ شريف رمسيس تكلّا -مالية الدولة-دار النهضة العربية ص ١٥٧ -، والدكتورة جيهان حسن سيد أحمد خليل- المرجع السابق - ص ١٩٨.

كما أن المادة ٤٧ فقرة ٢ من الدستور الفرنسي أعطت الديوان مهمة مساعدة البرلمان في مراقبة عمل الحكومة، وفي تطوير الإقتصاد الوطني وإتجاه المالية العامة والمساهمة في مناقشة الموازنة وتقييم السياسة العامة.

بها، ولئن كانت الرقابة المذكورة لا تتناول إلا المعاملات المالية ونتائجها العامة، فإنه نادراً ما تكون هناك معاملة ليست لها إنعكاسات مالية مباشرة أو غير مباشرة^{٨٧}.

المبحث الرابع: رقابة ديوان المحاسبة القضائية.

يمارس ديوان المحاسبة رقابته القضائية بصورة مؤخرة على العمليات المالية موضوع رقابته بعد تنفيذ الموازنة العامة في جميع مراحلها سواء من جهة النفقات أو الواردات، وتكمن في التحقق من صحة الأعمال المالية و مدى إنطباق إجراءاتها ومقرراتها أو إنعدامها على القواعد والأحكام المقررة بشأنها، وقد نصت المادة ٥٥ من قانون تنظيم الديوان على أن الرقابة القضائية نوعان : رقابة على الحسابات لصيانة الأموال العامة من أي عبث أو إهمال أو إستهتار، والرقابة على الموظفين إذ يتوقف عليها إبراء ذمة المحتسبين أو إشغالها، وهذا ما سوف نُعالجه فيما يلي :

الفقرة الأولى : الرقابة على الحسابات.

تشمل الرقابة على الحسابات قانونية الحسابات وصحتها، وتعتبر هذه الرقابة رقابة كلاسيكية تمارسها معظم أجهزة الرقابة في العالم. إن الغاية من الرقابة على الحسابات تكمن في البتّ بصحة حسابات المحتسبين وأي شخص يتدخل في قبض الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة أو في دفعها دون أن تكون له الصفة القانونية^{٨٨} مع مراعاة القرارات النهائية الصادرة عن ديوان المحاسبة بالنسبة لحسابات السنوات السابقة، ويمارس ديوان المحاسبة رقابته على الحسابات اعتباراً من حسابات السنة ١٩٩١ (قانون رقم ٣٩٣/١٩٩٥).

٨٧ د. يوسف سعد الله خوري - مقال بعنوان دور السلطة القضائية في دعم عمل أجهزة الرقابة المالية - الرقابة المالية في الأقطار العربية الصادر عن المنظمة العربية لمكافحة الفساد - ٢٠٠٩ ط ١ - ص ١٩.

٨٨ أنظر د. حسن عواضة و د. عبد الرؤوف قطيش - المالية العامة - دار الخلود - بيروت/لبنان - ١٩٩٥ - ص ٢١٥.
و د. محمد رسول العموري - المرجع السابق - ص ٢٣٥ و د. فوزت فرحات - المرجع السابق - ص ٢٤٨ و ٢٤٩.

أما ديوان المحاسبة في فرنسا و الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر فيقومان بفحص حسابات المحتسبين كونهم يُدققون ويدفعون دون محاسبتهم، فيقف عند الإهتمام بالحسابات نفسها حيث تمارس وظيفتها بتوزيع حسابات الوزارات والمصالح على دوائرها المختلفة والتي تقوم بفحصها وذلك لمعرفة مدى سلامتها وعدم مخالفتها للقواعد المالية وذلك دون أن تتعرض لمسؤولية المحاسبين، ويؤكد هذا الرأي أن المحكمة التأديبية لمخالفات الميزانية والمخالفات المالية قد أنشئت في فرنسا بالقانون رقم ١٤٨ الصادر بتاريخ ٢٠ كانون أول ١٩٤٨ لمحاسبة المحاسبين في حالة إرتكاب أي مخالفة مالية.

أما في مصر فيتمتع الجهاز المركزي للمحاسبات بسلطة طلب مجازاة المخالف وتشديد الجزاء وإحالة الى المحاكمة التأديبية والتعقيب على حكم المحكمة عن طريق الطعن في حالة عدم ملائمة الحكم للواقعة محل التحقيق وبجانب كل هذا له تحميل المخالف بكافة المبالغ التي قام بالإستيلاء عليها أو أدى إهماله الى ضياعها وتحميله فوائد التأخير المستحقة التي تراخى في توريدها^{٨٩}. أما بالنسبة لموازنة مجلس الشعب المصري، فتخرج من رقابة الجهاز المركزي للمحاسبات المصري وتسري هذه القاعدة على كل من ديوان المحاسبة اللبناني و ديوان المحاسبة الفرنسي. ويحق لرئيس الديوان أن يطلب من الإدارات المختصة جميع الحسابات والإيضاحات التي تستلزمها الرقابة، فإذا تأخر الموظف عن تقديم الحسابات والمعلومات والمستندات المطلوبة ضمن المهل المعينة كان للديوان أن يكلف خبيراً لجمعها وتقديمها إليه على نفقة الموظف المذكور، يحدّد الديوان أجره هذا الخبير^{٩٠}. لقد قرر مجلس ديوان المحاسبة تأليف لجنة تدقيق بالحسابات لمعرفة أسباب عدم تسليمه حسابات المهمة التي يحتاجها من أجل التدقيق في قطع الحسابات^{٩١}.

^{٨٩} جيهان حسن سيد أحمد خليل - المرجع السابق - ص ١٩٦.

^{٩٠} المادة ٨٤ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة.

^{٩١} حوار مع رئيس ديوان المحاسبة اللبناني مع جريدة اللواء اللبنانية - مرجع سابق.

الفقرة الثانية: الرقابة على الموظفين.

تشمل الرقابة على الموظفين أعمال كل من يقوم بإدارة أو استعمال الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة وكل من يقوم بعمليات القبض والدفع لحساب الخزينة أو لصالحها أو بمسك حساباتها من غير الموظفين وكذلك أعمال كل من يتدخل في إدارة الأموال المذكورة وفي القيام بالعمليات السالفة الذكر دون أن تكون له الصفة القانونية، أو التدخل في الأعمال والعمليات المشار إليها سواء بإجراء الأعمال التحضيرية لها أو مراقبتها أو التصديق عليها. ويعتبر بحكم الموظف في تطبيق أحكام هذه الرقابة كل شخص من غير الموظفين عهد إليه إدارة الأموال العمومية سواء أكان ذلك بالتعيين أو بالانتخاب أو بالتعاقد بما في ذلك أعضاء الهيئات التقريرية بمناسبة توليهم المهام المذكورة وكل شخص من غير الموظفين تولى هذه المهام أو تدخل أو ساهم فيها دون صفة قانونية^{٩٢}.

إنطلاقاً مما تقدم، يخضع أيضاً لهذه الرقابة، إضافة الى رؤساء وأعضاء مجالس إدارة المؤسسات العامة، رئيس مجلس الخدمة المدنية ورئيس هيئة التفتيش المركزي، كل ضمن نطاق الصلاحيات المنوطة به فديوان المحاسبة اللبناني يمارس رقابة على الاشخاص الذين يقومون بإدارة واستعمال الاموال العمومية، ويفرض في هذا الصدد عقوبات مالية على المخالفين، مع الاشارة الى ان هذه الرقابة تطال اي شخص وان لم يكن موظفا تدخل في ادارة المال العام لأن القانون اللبناني أخذ بنظرية الموظف الفعلي^{٩٣}.

ومن المشاكل التي تواجه الديوان أن صلاحيته لا تطال إلا الموظفين، أما المتعاقدين مثلاً فهي لا تطالهم، وقد لوحظ مؤخراً في عدد من الصفقات وجود تواطؤ بين متعهدين في صفقات عديدة، وكل ما يمكن للديوان أن يقوم به هو توصية الإدارة بمباشرة إجراءات إقصاء المتعهد، فيما المطلوب أساساً إعطاء ديوان المحاسبة صلاحية الملاحقة لهؤلاء طالما أن المال الذي يتعرض للتلاعب والهدر هو مال عام. أما بالنسبة للوزراء فإنهم لا يخضعون لرقابة الديوان، فإذا تبين للديوان ارتكابهم مخالفة، فيقوم الديوان بإحاطة مجلس النواب علماً بها كي يقوم المجلس بمحاسبتهم من خلال المسؤولية السياسية^{٩٤}.

٩٢ المادة ٥٩ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة.

٩٣ كلمة القاضي عوني رمضان - مرجع سابق - ٢٠١١/٤/١٣.

٩٤ د. يوسف سعد الله خوري - المرجع السابق - ص ١٩٤.

ويقوم ديوان المحاسبة بالرقابة على قانونية تعيين الموظفين، حيث تُبلَّغ كافة النصوص المتضمنة تعيين الموظفين أو المستخدمين لدى الإدارات والمؤسسات والهيئات الخاضعة لرقابة الديوان كلاً من ديوان المحاسبة والمدعي العام لديه وذلك فور صدورهما، فإذا تبيّن للغرفة المختصة أن التعيين جاء خلافاً لأحكام القوانين والأنظمة النافذة فعليها أن تتخذ قراراً قضائياً بعدم صرف النفقة الناتجة عن هذا التعيين.

تتظر الغرفة المختصة في القضية عفواً أو بناء لطلب رئيس الديوان أو المدعي العام لديه وتتبع في التحقيق والمحاكمة الأصول المنصوص عليها في قانون تنظيم الديوان بالنسبة للرقابة القضائية. يُبلَّغ قرار الغرفة إلى المراجع المختصة لتنفيذه وإلى صاحب العلاقة. يخضع هذا القرار لطرق المراجعة المنصوص عليها في القانون المذكور أنفاً^{٩٥}.

وإذا نظرنا إلى الواقع الفعلي فيما يتعلق بالرقابة القضائية التي يقوم بها الديوان في هذا المجال، فإننا نجد أنها لم تُفعل من قبل الديوان وذلك لسبب لا يعود إلى الديوان بل لأن الإدارات العامة والهيئات الخاضعة لرقابة الديوان لا تقوم بإبلاغ الديوان بنصوص تعيين موظفيها أو يتم التبليغ بعد مرور فترة من الزمن قد تطول إلى ما بعد ترك الموظفين لوظائفهم، وبذلك لا يمكن للديوان في هذه الأحوال إتخاذ قرار قضائي بإيقاف صرف النفقة الناتجة عن أن التعيين قد جاء مخالفاً لأحكام القوانين والأنظمة المرعية الإجراء، حيث لا بُد من إحترام المبدأ القانوني "الكسب أو الإثراء غير المشروع".

أما بالنسبة للمستندات والحسابات مدار الرقابة والواجب تقديمها إلى الديوان يتم إرسالها من قبل الموظفين المختصين إلى الديوان وفق نظام خاص يوضع بالإتفاق بين وزير المالية والديوان ويصدق هذا النظام بقرار مشترك من رئيس الديوان ووزير المالية. أما في شأن مستندات وحسابات البلديات والمؤسسات العامة فتقسم إلى قسمين:

١- البلديات والمؤسسات العامة التي تخضع لقانون المحاسبة العمومية، وهذه يتم إرسال حساباتها ومستنداتها من قبل الموظفين المختصين بموجب النظام الذي أشرنا إليه في الفقرة السابقة.

٩٥ المادة ٨٦ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة.

٢- البلديات والمؤسسات العامة وسائر الهيئات التي لا تخضع لقانون المحاسبة العمومية فإنها ترسل حساباتها ومستنداتها بموجب نظام خاص يوضع بالاتفاق بين هذه البلديات أو المؤسسات أو الجهات وبين الديوان على أن الذي يصدق القرار هو وزير الوصاية^{٩٦}.

وإننا نرى بوجوب تعزيز الرقابة المسبقة في أجهزة الرقابة، حيث أنها رقابة وقائية تتم قبل القيام بالصرف وتعمل على عدم وقوع المخالفات المالية بالرغم من أنها تشمل النفقات دون الإيرادات. إلا أنه يعاب عليها أنها تشكل عائقاً أمام المشاريع الضخمة إلا في حال تم القيام بها في وقت محدد وقصير، ان لا تتم الرقابة عليها كاملة كي لا تبطئ من سير عمل المرافق والإدارات الأمر الذي يضر بالصالح العام. أما بالنسبة للرقابة اللاحقة فتتم عند انتهاء السنة المالية وتشمل النفقات والإيرادات، ويعاب عليها أنها تقتصر على رقابة المعاملات لكشف المخالفات المالية بعد حدوثها فلا تستطيع منع ذلك. لذلك لا بد من توجه أجهزة الرقابة لتبني أسلوب جديد في الرقابة والذي نرى بجذواه الا وهو الرقابة على الأداء التي تحاسب على مدى تحقق الهدف من إنفاق المال العام. ولكن العيب لا يكمن في أسلوب الرقابة إنما في مدى التطوير الواجب تحقيقه في أجهزة الرقابة من الناحية التشريعية والإختصاصات والكوادر البشرية كما ونوعاً والإستقلالية وزيادة التعاون مع المنظمات الدولية المعنية في هذا الشأن.

٩٦ د. عبد الرؤوف جابر - دور رقابة ديوان المحاسبة في القانونين اللبناني والأردني - رسالة دبلوم - بيروت/١٩٩٦-

الفصل الثاني: كيفية تطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.

إن التطور سنة الحياة، ولكي يتحقق لا بد من رسم استراتيجية لتطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة من خلال الانتقال من نظم الموازنات الكلاسيكية التي لا تُسمن ولا تُغني من جوع وذلك بإعتماد نظام موازنة البرامج الهادفة لتحقيق أفضل الأداء في إنفاق المال العام. أما الممارسة الفضلى للرقابة فتتم من خلال كادر بشري محترف وكفوء يتحلى بالخبرة والعلم والمعرفة ولا تتقصه أية صلاحيات رقابية أو موارد مالية أو معايير رقابية لضبط عمليات التنفيذ والمنجزات. إلا أن كفاءة الكادر وفعالية التقارير وحيادية العمل الرقابي لأجهزة الرقابة تكون بلا جدوى منها طالما أن الرقابة مقيدة في عملها. لذلك يجب توجيه الرقابة المعنية لأجهزة الرقابة العليا وتحديث أساليب عملها لتشمل كل ما يترتب عن الإنفاق والجباية من مفاعيل واهمها تحقيق الهدف من الأداء وفق برنامج معين يتم تطبيقه من قبل منفذي الموازنة العامة تسلسلا من أعلى الهرم الى قاعدته.

المبحث الاول: الانتقال من موازنة البنود الى اعتماد موازنة البرامج.

لقد بدأ تطبيق موازنة البنود في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1921 لتكون موازنة تنفيذية شاملة وتصنيف يساعد على التمييز بين النفقة الجارية والرأسمالية، بموجبها يتم تصنيف النفقة تبعا لنوعيتها وليس وفقا للغرض منها بمعنى أن يتم حصر المصروفات ذات الطبيعة الواحدة في مجموعات متجانسة رئيسية وفرعية بصرف النظر عن الإدارة الحكومية التي تقدمها. ثم بعد ذلك يتم تقسيم النفقات إلى فئات رئيسية تسمى أبواب، حيث يتم تقسيم هذه الأبواب الرئيسية إلى بنود فرعية. اهتم هذا الأسلوب من الموازنات بالجانب الرقابي على النفقة أكثر من الاهتمام بالخدمات نفسها والتي تم الإنفاق من أجلها. حيث أن التبويب على أساس نوع المصروف لا يوضح ما إذا كانت المصروفات قد حققت الهدف من إنفاقها أم أنها مجرد مصروفات تم سدادها وانتهى الأمر.

وإذا أردنا النظر الى الإيجابيات التي توجد في اعتماد موازنة البنود، فنجد بأنها تتميز بسهولة تجميع البيانات وفي الإعداد وتقدير احتياجات الحكومة والرقابة على صرف الأموال العامة من خلال المقارنة بين الإيرادات والنفقات للسنة السابقة. إلا أن هذا النوع من الموازنات تعثره عدة عيوب منها عدم وجود

أهداف للإعتمادات أو عدم وجود أي ربط بين الإعتمادات وخطط التنمية وعدم وجود أي مرونة في تنفيذ الإعتمادات التي تكون محددة لبنود معينة، بالإضافة الى أن قياس أداء العمل الحكومي ليس موجودا في هذا النوع من الموازنات.

أما بالنسبة لموازنة البرامج فتعتمد على النظر الى صرف المال العام لتحقيق الأهداف الموضوعة لها أيضا، فهي طريقة لقياس تحقق أهداف الخطط بأقل نفقات، إذ أنها توزع إمكانيات الدولة وتحسن تنفيذ البرامج وتُسهّل الرقابة سواء في مرحلة التنفيذ أو بعدها، بإعتماد معايير قياس الأداء لمراقبة البرامج وتحقيقها من قبل الشعب أو جهاز الرقابة، إلا أن اعتماد هذا النوع من الموازنات يحتاج عدد مناسب من الموظفين ذات كفاءات عالية في جهاز الرقابة، واعتماد معايير محاسبية معقدة إذ تحتاج لتدريب الموظفين لتطبيقها، كما أن معيار قياس أداء كل وزارة يختلف عن الأخرى بسبب اختلاف انواع نشاطاتها وأهدافها.

أما اذا نظرنا الى مزايا موازنة البرامج، فنجد بأنها تربط النتائج المتوقعة بأهداف الجهة الحكومية، وتساعد على توفير البيانات التي تحدد طبيعة وماهية المشاريع وتكلفتها المالية وربطها بالمنافع التي تسعى إليها الحكومة وبالتالي تكون قرارات توزيع الموارد مدعّمة بالبيانات اللازمة، وتقدم المساعدة على تقوية وتعزيز مبادئ الإدارة المالية في القطاع الحكومي وبالتالي تطوير كيفية توزيع الموارد المالية المتاحة وإدارتها وتحسين أداء الخدمات الحكومية المقدمة. كما تبين ماذا تم من أعمال أو خدمات خلال السنة المالية السابقة وتكلفة البرنامج أو المشروع. وتساعد بإقرار مبدأ المساءلة والمسؤولية حيث تحدد المسؤول عن أداء الأعمال، والتركيز على الخدمات بدلاً من التركيز على الموارد المالية والبشرية . بالإضافة لرفع مستوى الجودة المتعلقة ببيانات الأداء المتاحة للحكومة والمسؤولين في المؤسسات بما يساعد ذلك في التخطيط الاستراتيجي وتوزيع الموارد والرقابة على العمليات^{٩٧}.

٩٧ دليل اللقاء التدريبي "أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك - ديوان المحاسبة اللبناني بالتعاون مع المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة-بيروت/لبنان - ٢٨ أيلول ٢٠٠٩ الى ٠٢ تشرين الأول ٢٠٠٩.

لقد كانت الولايات المتحدة الأميركية أولى دول العالم التي اعتمدت موازنة الأداء بُعيد الحرب العالمية الثانية، وتبعتها كلٌّ من كندا، المملكة المتحدة، أستراليا وبعض الدول الأوروبية وشرق آسيا ومؤخراً فرنسا، وأول الدول العربية التي سَعَت إلى تطبيق موازنة الأداء جاءت الإمارات العربية المتحدة وتلتها المملكة المغربية وباقي الدول الأخرى.

إن الوضع الحالي لمعظم أجهزة الرقابة يقتصر على مراقبة قواعد العمل وإجراءاته ونظاميته، ولا يتعداه إلى مراقبة الأداء النهائي للأنشطة الحكومية، فليس هناك رقابة فعّالة على الجدوى والنتائج والجودة، ويبدو دور أجهزة الرقابة في هذا المضمار محدوداً جداً. لذلك يقتضي إعادة النظر في أدوار أجهزة الرقابة لتصبح رقابتها على الأداء و الإنتاجية والفعالية والجدوى، بُغية التوصل إلى تحقيق النقلة النوعية المطلوبة من خلال جهود التحديث وإعادة الهيكلة الإدارية، لأن تحديد المسؤولية عن النتائج تتطلب إطلاق يد الأجهزة للتحرك بشكل أوسع وأرحب في مجال تطوير نُظم عملها، بحيث يَنشط دورها الرقابي في المساءلة والمحاسبة، من جهة، ويتعزّز دورها الإرشادي في تقديم النصّح والعون للأجهزة التنفيذية، من جهة أخرى، مما يُساعدها على النُهوض بأدائها وتحسين نُظم وآليات عملها بالشكل الذي يُحقّق تنمية الأداء النهائي للنشاط الحكومي وتحسينه. وإذا ما أخذنا التجربة الفرنسية، نرى أن القانون المالي الجديد ألقى على عاتق ديوان المحاسبة الفرنسي مهاماً جديدة، داعياً إيّاه إلى إجراء رقابة مرافقة للتنفيذ وإلى وضع تقارير مُعيّنة، وهي:

- ١- تقرير حول مشروع الموازنة الجديدة يُقدّمه إلى البرلمان في ضوء نتائج تنفيذ موازنة السّنة السّابقة.
- ٢- تقرير ثانٍ يُقدّمه الديوان في إطار قانون قطع الحساب، ينصّبُ على آلية تنفيذ الإعتمادات ضمن برنامج من البرامج ويُركّز على النتائج المحقّقة من قبل المسؤولين عن التنفيذ. لذلك فإن تصديق ديوان المحاسبة على الحسابات بات يتضمّن، من الآن وصاعداً، إجراء عملية مقارنة بين حسابات المحتسبين وحسابات الأمرين بالصّرف، مشفوعة بعملية تقدير حقيقية تتناول صحة المعلومات الحسابية ودقّتها وشفافيّتها.

إن عملية التحوّل إلى إدارة الأنشطة الحكومية، على أساس موازنة البرامج والأداء، ستؤدّي حتماً، في حال تأمين أسباب النجاح لها، إلى إحداث ثورة حقيقية في مجال استخدام الموارد الإنتاجية وإدارة الأموال

العمومية والرقابة عليها، وذلك عبر تحديد صلاحيات وتوضيح مسؤوليات كل فريق من الفرقاء المعنيين بتنفيذ الموازنة، حيث يصبح بوسع عاقدى النفقات والقائمين بإدارة الأموال العمومية الإتكال على رافعة قانونية وإدارية جديدة لم تكن متوافرة لهم من ذي قبل. ولكي نتمكن من وضع الأمور في نصابها، بخصوص الأصول المالية وأنظمتها الجديدة، لا بُدَّ من إضافة معايير لتقييم أداء متولّي أعمال الإدارة التنفيذية، وذلك انطلاقاً من الحرص على احترام القواعد القانونية، أي النفقة النظامية أولاً والإدارة المالية الصالحة ثانياً، ومسألة تحقيق النتائج ثالثاً.

هكذا يتبيّن لنا، مدى أهمية التحوّل في إدارة الأنشطة الحكومية وذهابه إلى نقطة أبعد من عملية إصلاح مالي عادي، وندرك بالفعل أن بإمكان هذا التحوّل وضع الإدارة العامة على طريق الحداثة والتطوّر والقدرة على التنمية والمنافسة، في هذا العالم المتطلب والمتغيّر. ومهما كانت الصّعوبات التي تعترض سبيل التحوّل الجديد في إدارة الأنشطة الحكومية، فإن الأهم أن نعلم أنه يتمتّع بفضيلة جوهرية من شأنها وضع الدولة المعنية في حالة تحديث مجموعة البنى السّياسية والإدارية فيها، وتالياً تكييف تلك الدولة مع محيطها الإقتصادي والاجتماعي في العالم. وبالنتيجة إن الرّهان الذي أوجدته عملية التحوّل، يتجاوز مسألة الإدارة الرشيدة لأموال الدولة العامة ومواردها الإنتاجية، لأنه يعمل على إعادة بناء المجتمع السائر باتجاه منح الإستقلال الذاتي لمتولي إدارة الأموال والأنشطة العامة وتعزيز نظام المساءلة والمحاسبة عليه، في الوقت عينه^{٩٨}.

وبالعودة الى الوضع في لبنان، فإن المادة ٨٧ من الدستور اللبناني نصت بشكل واضح وصريح على أن حسابات الإدارة المالية النهائية لكل سنة يجب أن تعرض على المجلس ليوافق عليها قبل نشر موازنة السنة التالية التي تلي تلك السنة، ولا تحتاج الى تأويل، فعلى الحكومة ومجلس النواب مجتمعين أن يحترموا النص الدستوري، وعدم إعطاء تقاسير أو تأويلات تخدم مصالحهم الخاصة. أما بالنسبة لمعضلة الحسابات النهائية التي لا بد من أن يُصادق عليها قبل نشر الموازنة، فتصطدم بعدة عوائق منها الإعداد الصحيح لها ودراستها من خلال القيود والمستندات والمعلومات المتوفرة، فإذا وُجدت أية مخالفات فيجب

٩٨ دليل اللقاء التدريبي "أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك" - المرجع السابق.

على القضاء التصدي لها من خلال تحرك النيابة العامة المالية بالإستناد الى تقرير ديوان المحاسبة والتنسيق واجب بينهما. وفي ذلك، يتساءل رئيس لجنة المال والموازنة في مجلس النواب اللبناني النائب إبراهيم كنعان: "لماذا لا تفصل الموازنة عن الحسابات فليسبب بسيط ان الدستور هو اعلى مرجعية قانونية في الدولة والمادة ٨٧ منه تقول انه لا تنشر موازنة قبل التصديق على الحسابات النهائية للسنة التي سبقت، واذا اردنا فصل الحسابات عن الموازنة فهذا يحتاج الى تعديل الدستور والا نكون قد خالفنا الدستور ولذلك فان الحل الوحيد هو باعداد هذه الحسابات كما نحاول ان نعمل، ونحن نعمل ما علينا ونصل الى الحد الذي اوصلتنا له القيود والمستندات والمعلومات المتاحة، اما في ما يتعدى ذلك فأصبح من مسؤولية القضاء لانه عند ذلك يكون هناك خلل جدي وخطير، ولا يعود ذلك من مسؤولية النائب انما من مسؤولية النيابة العامة المالية ومن اليوم فصاعدا وبعد تقرير ديوان المحاسبة، عندها هناك امكانية لاحتالته الى النيابة العامة لديوان المحاسبة وانا لا افهم انه بعد عشرين سنة من القرارات القضائية التي تصدر عن ديوان المحاسبة والتي تقول بأن هناك خللا بالحسابات وبعد كل ذلك ماذا تنتظر النيابة العامة كي تتحرك ولماذا تبقى هذه المسؤولية برسم المجلس والحكومة علما ان امكانية المعالجة تحت سقف القانون في مجلس النواب والحكومة لم تعد متوافرة"^{٩٩}. ولا يتوقف الأمر عند هذا الحد بل لا بد من مجارة القوانين للتطور بإعتماد موازنة البرامج أو الأداء من أجل تسهيل الرقابة على النتائج المرجوة من تطبيقها التي تُقدم أفضل الخدمات العامة من خلال أنجح إستخدام للمال العام.

وعودّ على بدء، فموازنة الأبواب والبنود تعترتها من شوائب وعيوب عديدة، كعدم الوضوح في الأهداف، وعدم إرتباطها بالخطط التنموية للدولة، وعدم القدرة على قياس الأداء الفعلي للأجهزة الحكومية، بالإضافة الى قلة المرونة عند التنفيذ لأن الإعتمادات مرصودة لبنود محددة فقط. أما موازنة الأداء، فلكي تُحقق أهدافها فيجب تطبيق المعايير التالية: ضرورة وجود أنظمة محاسبة معقدة ومتابعة معينة، وضرورة توفر عدد كبير من الموظفين ذوي الخبرة، والتركيز على الكفاءة في المشاريع القصيرة الأجل مما يجعلها تبدو كأنها عقبة أمام التخطيط طويل المدى^{١٠٠}.

^{٩٩} موقع مجلس النواب اللبناني ١٩ حزيران ٢٠١٢ - مناقشات لجنة المال والموازنة حول قطوعات الحساب والهبات وغيره.

^{١٠٠} دليل اللقاء التدريبي "أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك" -مرجع سابق.

المبحث الثاني : حصانة جهاز الرقابة القضائية واستقلاليتها.

إن إعطاء الحصانة والإستقلالية لجهاز الرقابة أمر مهم في سبيل تحقيق الأهداف المنشودة من إنشائه ومن أهم أنواع الإستقلالية التي يجب أن يتمتع بها الاستقلال الوظيفي الذي يعطي الحرية الكاملة لأجهزة الرقابة المالية العليا فيما يتعلق بالموظفين العاملين بالجهاز من حيث التعيين والنقل والترقية وأي إجراءات أخرى تتعلق بأعمالهم، وقد نص إعلان ليما في البنود ٣، ٢، ١، من القسم السادس منه على ضرورة استقلال أعضاء وموظفي الهيئة العليا للرقابة المالية حيث ورد بالبنود ما يلي :

يرتبط استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية ارتباطاً غير قابل للفصل باستقلال أعضائها، والأعضاء هم الأشخاص الذين يجب عليهم وضع القرارات للهيئة العليا للرقابة المالية، كما أنهم مسؤولين عنها أمام طرف ثالث. إلا أن استقلال الأعضاء يجب أن يكفله الدستور، كما أن إجراءات اقالمتهم من وظائفهم يجب أن ينص عليها الدستور، وبالشكل الذي لا يؤدي إلى الإضعاف من استقلالهم، كما أن أسلوب تعيين الأعضاء وإقالمتهم من منصبهم يعتمد على البنية الدستورية لكل بلد. أما بخصوص ممارسة وظائفهم فإن مدققي الهيئات العليا للرقابة يجب أن لا يتعرضوا أثناء ذلك لضغوط من الجهات الخاضعة لرقابتهم، كما أنه لا يمكن أن يكونوا خاضعين ولا تابعين لتلك الجهات.

فيما يتعلق بالاستقلال الوظيفي للموظفين بأنه "لا ينبغي الاكتفاء بتقرير الضمانات لجهاز الرقابة المالية العليا ولرئيسه وبكافة الموظفين، وخاصة الفنيين منهم الذين يباشرون مهمة الرقابة، وبالشكل الذي يتلاءم مع تحقيق الأهداف الرئيسية للرقابة، وتوفير الضمانات الكافية والملائمة ضد العزل والتأديب والإحالة على المعاش، وأي تعسف يعيق أداء الموظف الفني الرقابي عن أداء عمله بالحرية والكفاءة ويتوفر تلك الضمانات يتحقق استقلال أعضاء أجهزة الرقابة عن باقي أجهزة الدولة ليتمكنوا من تأدية أعمالهم بكل أمانة وموضوعية. ولكي يتكامل تحقيق الهدف بتعزيز حصانة جهاز الرقابة فلا بد من إنشاء دائرة موارد بشرية في جهاز الرقابة القضائية كي تنحصر آلية وجهاز التوظيف ضمن جهاز الرقابة وتحت رعايته.

أما بالنسبة لمرجعية الجهاز فلا يجب أن تتنافى مع استقلاليتها بمعنى أن يمتلك الجهاز الحق بوضع الأنظمة الداخلية ويصدر القرارات الخاصة به ضمن أحكام قانون تنظيمه الذي لا بد من أن يتضمن أحكام ممارسته لإستقلاله دون أن تكون لديه تبعية أو مرجعية لأي سلطة وبذلك يكون قد اتجهنا الى تطبيق الإعلانات العالمية التي تدعو لإستقلالية أجهزة الرقابة المالية.

المبحث الثالث: تعديل التشريعات المتعلقة بصلاحيات جهاز الرقابة القضائي.

نظرا للمعوقات التي تعتري عمل أجهزة الرقابة القضائية في عملها الرقابي على تنفيذ الموازنة، لا بد من القيام بعدة تعديلات على التشريعات المؤثرة في مجال الموازنة وتنفيذها والفساد والهدر الذي قد يحدث في مسيرة تنفيذها، وهذه التعديلات يجب أن تمتد يدها لتطال الصلاحيات الرقابية للجهاز الرقابي وموارده البشرية والمالية وإقامة فروع لجهاز الرقابة، ونشر المعلومات الرقابية لتصل إلى الشعب. أما بالنسبة لتفعيل العمل في قرارات جهاز الرقابة وتقاريره فلا بد من وضع آلية لمتابعتها، ولا بد من وضع نهاية لعدم محاسبة الوزراء وإيقاف يد مجلس الوزراء في مخالفة قرارات جهاز الرقابة. إنطلاقاً من دور الديوان في الرقابة المسبقة والمؤخرة، ووفقاً للوضع الراهن الذي تختتم فيه المعاملات المطابقة للقوانين والأنظمة بالحق في الرقابة المؤخرة عليها من قبل الديوان، فلا بد من تفعيل دور الرقابة المسبقة للقيام بصرف المال العام، كي لا تكون الرقابة منقوصة ولا يكون ذلك إلا من خلال تعديل النصوص وتطوير تطبيق الرقابة كي يتمكن الديوان من القيام برقابته بأنواعها المختلفة على كل المعاملات والإدارات والمؤسسات العامة والصناديق والمجالس. بالإضافة إلى ما سبق، لا بد من إيجاد آليات عمل مرنة بين الجهاز و الجهات الخاضعة للرقابة ، على سبيل المثال لا الحصر :تقديم شرح للجهات الخاضعة للرقابة عن عمل الجهاز ومناقشة عمله معها وإعطاء مهل مرنة في رد الجهات الخاضعة للرقابة على تقاريره.

يتمحور ضعف الرقابة القضائية على الصناديق والمجالس، بأن الرقابة في معظمها رقابة مؤخرة أي تتم بعد أن تقع النائبة وتحل أوزارها، فأغلب الإنفاق يتم من خلال مؤسسات غير خاضعة لرقابة الديوان المسبقة، حيث تسود فيها سلطة المحسوبيات والإنفاق الغير منظم. وليس بالإمكان حالياً أن تتم مسبقاً، الأمر الذي يحتاج لتعديل في قانون تنظيم ديوان المحاسبة، وللقوانين المنظمة للمجالس والصناديق، ومنها مجلس الإنماء والإعمار، وصندوق المهجرين، والهيئة العليا للإغاثة، وغيرها الكثير الذي يطول عده لا حصره. إن تعديل القوانين لإنشاء وحدات أو دوائر في الأفضية بات ضرورة ملحة لكي تطور عمل الديوان في لبنان، فهو من أدوات تطبيق اللامركزية الإدارية الذي يضفي بدوره سهولة في مراقبة المشاريع عن قرب وسهولة الوصول للمعلومات والمستندات في سائر أرجاء الدولة، وقد سبقنا ديوان المحاسبة الفرنسي في هذه المسألة.

أما في مصر، فهناك المجالس الشعبية المحلية التي لا حدود للفساد فيها، والتي يُسيطر على قراراتها بالكامل المحافظ والرئيس المختص، بالإضافة الى ذلك، فإن القانون الخاص بالإدارة المحلية (المجلس الشعبي)، وإن كان يمنع في الأصل أعضاء المجالس المحلية من التعاقد مع هذه الإدارة، إلا أنه يسمح لهم إستثنائياً بإجراء هذا النوع من التعاقدات، وغالباً ما يحصل هذا الإستثناء إذ كان ثمة مصلحة خاصة، ولكي نتخلص من هذه المعضلة فلا بُد من إلغاء المواد الإستثنائية التي تعطي أعضاء المجالس المذكورة حق التعاقد مع الإدارات المحلية من أجل ممارستهم الرقابة المنوطة بهم لا أن يتشاركوا في قسمة أموال المجلس^{١٠١}.

إن رقابة الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر تهدف لمنع الخطأ قبل وقوعه وذلك أفضل من محاولة إصلاحه بعد وقوعه، خاصة إن الرقابة ليس الهدف منها تصيد الأخطاء بل الحفاظ على مالية الدولة، ومما لا شك فيه أن معرفة الجهات الإدارية بأن الرقابة تتم على التصرفات الجاري إجرائها يجعلها تهتم بأداء عملها وتتجنب وقوع مخالفات مالية. إلا أن الجهاز المركزي للمحاسبات يُمارس رقابة لاحقة على كافة التصرفات الصادرة عن الجهات الإدارية، فغالبية برامج التفتيش المعدة داخل الجهاز تتم بهدف التفتيش على التصرفات التي تمت في الأعوام الماضية (السابقة) والتصرفات التي يتم إجراؤها^{١٠٢}.

أما في فرنسا، فيقوم ديوان المحاسبة بالرقابة على ٧٠٠ هيئة وصندوق وطني ومحلي وهذا يدل على إتساع صلاحيات ديوان المحاسبة، فعلى سبيل المثال تقوم اللجان الإقليمية بالتدقيق في حسابات هيئات الضمان الاجتماعي^{١٠٣}، وتتميز الرقابة في ديوان المحاسبة الفرنسي بأنها رقابة على الأداء فضلاً عن اعطاء الديوان في فرنسا صلاحية الرقابة المرافقة للتنفيذ، مما يعطي فوائد ومزايا للعمل الرقابي.

١٠١ أحمد السيد نجار - دراسة بعنوان "واقع الرقابة المالية في مصر - ندوة عن الرقابة المالية في الأقطار العربية المنظمة العربية لمكافحة الفساد - ص ١٠٤.

١٠٢ دة. جيهان حسن سيد أحمد خليل - المرجع السابق - ص ١٨١.

١٠٣ الآن جيبات - ديوان المحاسبة الفرنسي - "التجربة الفرنسية - العلاقات بين البرلمان وديوان المحاسبة في حقل

الضمان الاجتماعي - ١٠ آذار ٢٠٠٩ - ص ١١.

المبحث الرابع: إنشاء وحدة إعلام وعلاقات عامة في جهاز الرقابة القضائية.

لقد برزت منذ ثمانينات القرن الماضي الحلقات الحوارية والبرامج الوثائقية والإستقصائية سواء عبر الإعلام المقروء والمسموع والتلفزيوني وغيرها من أنواع الأعمال الإعلامية العربية والدولية، وقد تطرق الكثير منها لمسائل الفساد وهدر المال العام للدولة والمؤسسات فيها وكيفية إدارة إنفاق أموال الشعب بطرق فاشلة أو ناجحة، بالإضافة الى الرأي العام ومؤسسات المجتمع المدني الذين طرحوا الرقابة وأهدافها وسير عملها ونتيجتها للوصول الى الغاية المنشودة، فإن نشر تقارير أجهزة الرقابة وسهولة وصول الجمهور لها وعلانية عملها كما في فرنسا يُعزز الرقابة والمساءلة وعمل أجهزة الرقابة وتواصلها مع الشعب. أما بالنسبة للعالم العربي فمن المؤكد أن هنالك ضعفاً في العلاقة بين الإعلام وأجهزة الرقابة العامة، ومن أبرز مظاهر الضعف :

١- النقص الحاد في الصحافة التحقيقية أو الإستقصائية في العالم العربي، حيث يخضع الصحفيون الى قيود مشددة أحيانا والى التهديد للحيلولة دون أدائهم لهذا الدور الرقابي.

٢- ضعف العلاقة بين وسائل الإعلام العربية وأجهزة الرقابة العامة، فعدم توزيع التقارير الصادرة عن هذه الأجهزة الى وسائل الإعلام بحجة سرية هذه المعلومات يحول دون إطلاع الجمهور عليها^{١٠٤}.

٣- النقص في تشريعات حق الوصول الى المعلومات وبروز التشريعات المقيدة للعمل الصحفي في مجال الرقابة عموماً. بالإضافة الى إعاقه القوانين المنظمة للعمل الإعلامي لعمل وسائل الإعلام كي تستطيع مواجهة الفساد أو تقديم الدعم لأجهزة الرقابة والمساءلة.

إن عدم وجود وحدة إعلام وعلاقات عامة في أجهزة الرقابة العربية يقطع العلاقة بينها وبين أجهزة الرقابة ككل، لذلك لا توجد علاقة بين جهاز الرقابة والمواطنين كي يتم إطلاع الجمهور على إنجازات الجهاز الرقابي أو استراتيجية عمله أو مقترحاته أو الهدر اللاحق بالمال العام فيغدو المواطن غائباً عن أمور تسيير الدولة للإنفاق العام وغيرها من الأمور المرتبطة بالتنفيذ الصائب أو المخطئ أو المهمل للموازنة،

١٠٤ د. أحمد أبو دية- دور وسائل الإعلام في دعم أنظمة المساءلة والرقابة والمحاسبة في الأقطار العربية- ندوة عن

المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وألياتها في الأقطار العربية/ المنظمة العربية لمكافحة الفساد - ص ٥٥٤ و ص ٥٥٣.

أما سرية تقاريرها فتشكل معضلة أخرى يؤدي لنقص المعلومات الغير منشورة للجمهور عبر وسائل الإعلام.

لذلك لا بد من إنشاء وحدة للإعلام والعلاقات العامة في جهاز الرقابة القضائية لتنظيم التواصل بين الجهاز من جهة ووسائل الإعلام بأنواعها كافة وبالسلطات التشريعية والتنفيذية في الدولة من جهة أخرى، ولكي يتم معرفة دور الجهاز وعمله، ونشر تقارير الجهاز الرقابي في وسائل الإعلام سواء تقاريره السنوية أو بتخصيص إصدارات عن إنجازاته خاصة بالصحافة، أو إجراء مؤتمرات صحفية دورية أو عند الحاجة، بالإضافة الى النشر بواسطة وسائل الإعلام المختلفة لا بد من تحديث موقع الجهاز على شبكة الإنترنت. إذ أن نشر تقارير الجهاز أمام المواطنين يزيد من الوعي الرقابي حول حسن استخدام المال العام وإدارته.

المبحث الخامس: وضع آلية لمتابعة قرارات جهاز الرقابة القضائية وتقاريره.

لا يمكننا أن ننسى دور ديوان المحاسبة في لبنان بصفته المساعد الرئيسي للبرلمان حيث يضع لهذه الغاية نتائج الرقابة الإدارية المؤخرة في تقرير سنوي وتقارير خاصة، وبيانات مطابقة الحسابات متضمنة توصيات وإقتراحات الديوان، حول جميع القضايا المالية وقضايا الفساد، ويتم تسليمها الى كل من رئيس الجمهورية، رئيس مجلس النواب، ورئيس مجلس الوزراء، ويُعلن صدورها في وسائل الاعلام ويسلط بموجبها الديوان الضوء على قضايا شائكة تسبب هدرًا أو إزعاجًا للمالية العامة.

ولأهمية التقرير السنوي ينشر مع أجوبة الإدارات والهيئات المعنية والتعليق في الجريدة الرسمية ويطلع في كتاب مستقل، لتوزيعه على الادارات والهيئات الخاضعة لرقابة الديوان. حيث لا بد من قيام الإدارات والوزارات بالأخذ بالتوصيات التي وردت في التقرير لتحسين عملها الإداري، إلا أننا لا نجد إهتمام الواجب من قبل الإدارات فيه، وهذا الأمر واضح من خلال أحوال الإدارة البيئية. وتستمع لجنة المال والموازنة البرلمانية وسائر اللجان المختصة إلى رئيس الديوان أو من ينتدبه وعند الاقتضاء إلى ممثلي الادارات العامة والهيئات المختصة عند درس التقرير لإبداء الايضاحات اللازمة، وهنا نرى أهمية هذا التقرير في الرقابة البرلمانية على عمل السلطة التنفيذية، حيث يمكن الإستناد إليه في تبيان الإيجابيات والسلبيات التي نتج عنها عمل الحكومة، وحيث أن ديوان المحاسبة لا يملك الوسيلة التي تؤدي لتنفيذ توصياته الواردة في تقريره السنوي، فكانت الرقابة القضائية حلا لإكمال هذا النقص، إلا أنها تطل

الموظفين والمستخدمين من أعلى درجة في السلم الوظيفي الى أدناها دون الوزراء، من خلال فرض غرامات مالية عليهم. وحيث أن الأسعار في إرتفاع مستمر فلا بُد من أن يتم رفع قيمة تلك الغرامات كي يحسب المخالف أو من تُسول له نفسه بالمخالفة أن أي إهمال أو تجاوز لمهامه سوف يؤدي لخسارة مادية مكلفة بحقه^{١٠٥}.

يُصدر الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر تقريره السنوي الذي يتضمن النتائج العامة لرقابته وملاحظاته، ويُرسَل الى رئيس الجمهورية ومجلس الشعب، ورئيس مجلس الوزراء^{١٠٦}. إلا أن تقارير الجهاز تتمتع بالسرية التامة ولا تنشر في الجريدة الرسمية وغالبا ما تقدم الى مجلس الشعب في مواعيد غير مناسبة بعد مناقشة الحسابات الختامية.

أما في فرنسا، فينشر التقرير في الجريدة الرسمية، ويقوم ديوان المحاسبة بتوزيعه على أعضاء البرلمان حتى يستطيعوا مناقشة الحسابات الختامية، ويقدمه الى رئيس الجمهورية موضحاً رأيه في تصرفات الوزراء الخاصة بأوامر الصرف وذلك بمقتضى الحسابات التي قامت بفحصها وتحدد المخالفات التي ارتكبت أثناء تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتقتراح الوسائل الكفيلة بتجنبها في المستقبل^{١٠٧}. إذ أن المادة ٤٧ فقرة ٢ من الدستور الفرنسي أعطت الديوان مهمة مساعدة البرلمان في مراقبة عمل الحكومة، وفي تطوير الإقتصاد الوطني وإتجاه المالية العامة والمساهمة في مناقشة الموازنة وتقييم السياسة العامة^{١٠٨}.

إن الرقابة التي يقوم بها ديوان المحاسبة، كلما رأى لزوماً، أن يرفع إلى رئيس الجمهورية أو إلى رئيس مجلس النواب أو إلى رئيس مجلس الوزراء أو إلى الإدارات العامة والهيئات المعنية تقارير خاصة

105د. عبد الأمير شمس الدين المرجع السابق - ص ٢٧٧.

١٠٦د. محمد رسول العموري - مرجع سابق - ص ٢٩٣

١٠٧شريف رمسيس تكلال-مالية الدولة- دار النهضة العربية- ص ١٥٧، و.د. جيهان سيد أحمد خليل- المرجع السابق- ص ١٩٨ .

108الموقع الإلكتروني لديوان المحاسبة الفرنسي - (تاريخ زيارة الموقع ١٠ تشرين الأول ٢٠١٧)

بمواضيع معينة يُقدم من خلالها اقتراحات ملائمة لها^{١٠٩} مثلاً: تقرير رقم ٢٧ / ٥ / ١٩٦٧، الذي يتعلق بإستبقاء مبالغ لدى المدارس خارج نطاق الرسوم المدرسية مثيراً عدم صحة هذا الإجراء .

يرفع ديوان المحاسبة الفرنسي تقاريره الخاصة ببناءً على طلب اللجان المالية في البرلمان، ورئيس الوزراء والوزراء المعنيين ورؤساء المصالح العامة، أما بالنسبة للجهاز المركزي للمحاسبات فتُرفع التقارير الخاصة، كلما رأى لزوماً لذلك، الى رئيس الجمهورية، والى رئيس مجلس الشعب والى رئيس مجلس الوزراء وتتضمن التقارير الملاحظات التي نتجت عن المراجعة وما إذا كان الجهاز قد حصل على كل الإيضاحات والبيانات التي رأى ضرورة الحصول عليها وما إذا عبرالحساب الختامي عن حقيقة المركز المالي للوحدة بالإضافة الى العجز والفائض^{١١٠}.

أما الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر، فيتمتع بحرية غير مقيدة في الحصول على كافة المستندات والبيانات الضرورية لإنجاز مهامه الرقابية، حيث كفل القانون للجهاز الحق في الحصول على كافة المستندات والدفاتر والسجلات والبيانات ومحاضر الجلسات وأية أوراق أخرى يراها لازمة للقيام باختصاصاته على الوجه الأكمل، بالإضافة إلى حق طلب أية بيانات أو معلومات أو إيضاحات والاحتفاظ بما يراه لازماً من مستندات ووثائق وسجلات وأوراق إذا تطلبت عملية المراجعة ذلك ولحين الانتهاء منها، وقد اعتبر من المخالفات المالية عدم موافاة الجهاز بصور العقود والإنفاقيات أو المناقصات التي يقتضى تنفيذ القانون موافاته بها، وأيضاً عدم موافاته بالحسابات ونتائج الأعمال والمستندات المؤيدة لها في المواعيد المقررة أو بما يطلبه من أوراق أو بيانات أو قرارات أو محاضر جلسات أو وثائق أو غيرها مما يكون له الحق في فحصها أو مراجعتها أو الاطلاع عليها طبقاً للقانون.

ويشمل دور الجهاز متابعة الإجراءات التي تتخذ تجاه الجهة الخاضعة للرقابة وذلك بالنسبة للمخالفات والتحقق من ملاءمة الجزاءات الموقعة على المخالفين مقارنة مع حجم المخالفات التي قاموا بالتسبب بحدوثها، وقد اعتبر من المخالفات الإدارية في تطبيق أحكام قانون الجهاز عدم إخطار الجهاز بالأحكام والقرارات الإدارية الصادرة بشأن المخالفات المالية خلال المدة المحددة بالقانون، والتأخير دون مبرر في إبلاغ الجهاز في الموعد المحدد بالقانون بما تتخذه الجهة المختصة في شأن المخالفات المالية التي تبلغ

109 أنظر الهامش امثلة على ذلك / صبحي عبد اللطيف مراد - المرجع السابق- ص ٢٢٣.

110 د. محمد رسول العموري - مرجع سابق - ص ٣٠٠.

إليها بمعرفة الجهاز، ويتمتع الجهاز بالحرية الكافية في مجال تحديد نطاق العمل والتخطيط لمهام المراجعة والتوقيت الزمني لتقاريره، إلا أن فائدة التقارير المعدة تضعف لعدم نشرها في الجريدة الرسمية، وقد زادت أهمية الجهاز بعد صدور فتوى مجلس الدولة بأن تقارير الجهاز تعد من إجراءات الإتهام القاطعة للتقدم^{١١١}.

المبحث السادس: الإستقلالية المالية لجهاز الرقابة.

يتجلى الإستقلال المالي لجهاز الرقابة بإعداده لموازنته الخاصة مستقلاً عن أي رأي أو سلطة أخرى دون تدخل من السلطة التنفيذية وضمن الموازنة العامة للدولة، ويتم إعتماؤها بالتصديق المباشر عليها في مجلس النواب وتوجد العراقيل أمام استقلال جهاز الرقابة المالي من خلال تدخل أي سلطة بفرض أية قيود أو تحديد أي بند على موازنة الجهاز. هذا وقد حدد القسم السابع من المبادئ الأساسية لإعلان ليما في الفقرات ٣، ٢، ١ أهمية الاستقلال المالي، حيث يجب أن تزود أجهزة الرقابة بكل الوسائل المالية للقيام بعملها على أكمل وجه مما يوفر الاستقلال المالي الكامل لأجهزة الرقابة، ويمنع أي تدخل في شؤونها وفي عملها الرقابي.

المبحث السابع: وضع آلية لمحاسبة الوزراء.

إن الفساد المتمثل بالتنفيذ السيء للموازنة عبر الصرف المسرف للمال العام دون حسيب أو رقيب يعتبر من المسلمات في الدول العربية ولا سيما لبنان ومصر اللتين تعيشان تحت وطأة ثقل ضخم من الدين العام، إلا أن ثقافة الفساد المتمثلة بالإتيان بوزراء جدد على الوزارات كي يقوم كل وفق دوره بتطويع الإعتمادات المرصدة لوزارته كي تكون وسيلة من وسائل ارتقاء ذمته المالية، وقد يكون ذلك بقبض سمسرات على مشاريع أو هدايا لتوظيف عدد من الموظفين أو الصرف دون جدوى لأن هنالك اعتماد لا بد من صرفه، وغير تلك الأساليب التي باتت معروفة عند الشعب وأجهزة الرقابة وأهل السلطة في معظم الدول الإقليمية. بالإضافة الى عرقلة مجلس الوزراء لقرارات ديوان المحاسبة كما في لبنان.

١١١ د. جيهان حسن سيد أحمد خليل - المرجع السابق - ص ١٧٩ و ١٨٠.

من هنا نتساءل عن كيفية ايجاد آلية لمحاسبة الوزراء عن اعمالهم التي يكونوا قد لبسوها لباس التقوى والعفة باتباعهم اساليب احترام القانون في الظاهر وخرقه في السر. بالطبع لا يمكننا الحديث هنا عن الوضع في فرنسا وما يتمتع به النظام القضائي الفرنسي وحتى السياسي من قدرة على محاسبة السياسيين فيه بشكل عام. لذلك لا بد من وضع الية لمحاسبة الوزراء عن الأعمال التي يقومون بها خلال توليهم المناصب الوزارية ويكون ذلك بإعطاء ديوان المحاسبة الحق بمحاسبتهم ولو اشترك الديوان في ذلك مع مجلس محاكمة الرؤساء والوزراء الذي طالما سمعنا عن تشكيله في لبنان من دون ان نرى أية نتائج ملموسة ! والجواب الوحيد الذي يمكننا ان نتوصل اليه في هذا المجال هو أن لبنان بلد التسويات. وإذا اردنا التكلم عن مصر حيث اكتمل خضوع الجميع فيها لسيادة القانون بصور الدستور الجديد عام ٢٠١٤، حيث جاء فيه ضرورة وضع قواعد محاكمة الرؤساء والحالات التي يحاكم فيها أكانت جرائم سياسية أو جنائية وقد حددت المادة ١٥٩ منه كيفية تشكيل المحكمة الخاصة بمحاكمة رئيس الجمهورية. إلا أننا لم نجد في قانون الجهاز المركزي للمحاسبات ما يتكلم عن محاسبة الوزراء إلا إذا أمكننا تفسير ما ورد في المادة الثانية منه كلمة -الأحزاب السياسية- على أنها تتضمن مساءلة الوزراء المنضوين تحت لوائها !

الفصل الثالث : كيفية تطوير عمل جهاز الرقابة.

لكي تتحقق الأهداف العليا من الرقابة لا بد من تطوير مفهومها الذي تعمل أجهزة الرقابة على تحقيقه سواء من خلال تطوير أساليبها أو توطيد علاقات التعاون والتنسيق بينها وبين المؤسسات الدولية للتعاون والإستفادة من الخبرات المتبادلة، وتأهيل قدرة العاملين بتطوير القدرات المعلوماتية له، والمحافظة على استقلاليته وترسيخ التعاون بينها وبين السلطتين التنفيذية والتشريعية من جهة أخرى، لذلك سوف نتناول بالبحث العديد من النقاط المتعلقة بتطوير الرقابة في هذا الفصل.

المبحث الاول: تطوير أساليب الرقابة وفق المعايير الرقابة الدولية والإعلانات العالمية.

أصدرت المنظمات الدولية التي تُعنى بالرقابة القضائية المالية العديد من الإعلانات الدولية المتعلقة بمعايير عمل الأجهزة العليا للرقابة التي تساعد تلك الأجهزة في عملها الرقابي وتطبيق هذه المعايير يؤدي إلى تحسين عمل المراقب وتقوية دور أجهزة الرقابة في القيام بأعمالها، وتظهر أهمية الإعلانات الدولية في التوافق فيما بين أجهزة الرقابة المالية العليا في إتباع نفس الأساليب في تأدية أعمالها، كما تعمل على تنمية التعاون فيما بين تلك الأجهزة، ونشر الوعي الرقابي المالي في مختلف دول العالم.

هنالك العديد من الإعلانات التي يمكن أن ينتفع منها وهي إعلان ليما الصادر عن الإنتوساي في المؤتمر التاسع والمنعقد في ليما عاصمة البيرو في العام ١٩٧٧ م، وقد دعى الى :

- استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية في النواحي المالية والعضوية والإدارية

- ضرورة العمل مع سلطات الدولة والإستقلال عنها.

- استقلال سلطات التحقيق عن سلطات التنفيذ.

- شجع على التبادل الدولي للمعرفة.

- إتباع أساليب الرقابة المالية واعتماد أسلوب لإنهاء الرقابة المالية.

- ضمان دستور الدولة للرقابة القضائية واختصاصاتها.

لذلك يعتبر إعلان ليما دستور العمل الرقابي، حيث وضع العديد من الأسس للعمل الرقابي والتي شملت المبادئ التي أجمعت الأجهزة الرقابية عند تأدية أعمالها الرقابية.

فبالنسبة لإعلان طوكيو الذي صدر عن المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (أسوساي) عام ١٩٨٥ الذي تناول " دور الهيئات العليا للرقابة المالية في دعم المساءلة العامة"، ولقد تناول الإعلان أربعة مواضيع يمكن تقسيمها كما يلي:

-الموضوع الأول :المساءلة العامة من حيث مفاهيمها ونتائجها ومشكلاتها.

-الموضوع الثاني :رقابة الأداء كوسيلة من وسائل دعم المساءلة العامة.

-الموضوع الثالث :المساءلة في المشروعات العامة بأنواعها وهي: المشروعات العامة التي تتم إدارتها بصورة مباشرة، المؤسسات القانونية أو الهيئات المستقلة التي يتم إنشاؤها بقانون أو بناء على قانون، الهيئات المستقلة التي يتم إنشاؤها بموجب قرار أو أمر إداري، والشركات المؤممة أو المنشأة بناء على قانون الشركات، عندما تكون للدولة مصلحة تقتضي سيطرتها عليها ومراقبتها لها.

- الموضوع الرابع :دور التدريب في دعم المسائلة العامة، وقد تم التوجيه على ضرورة اهتمام الأجهزة العليا للرقابة بالتدريب للموظفين العاملين بالتفتيش وخاصة الجدد^{١١٢}.

بالنسبة لإعلان بالي الذي صدر عن منظمة الأسوساي ١٩٨٨، حيث ناقش المواضيع التالية:

١ - دور الرقابة المالية في دعم الإصلاح للوصول إلى إدارة عامة وإدارة هيئات تتمتعان بالكفاءة العالية.

٢- دور السلطة القانونية للرقابة المالية، حيث أكد الإعلان على ضرورة أن يكون لدى الهيئة العليا للرقابة المالية سلطة قانونية واسعة تتضمن منحها اختصاص القيام برقابة الأداء، وتمكنها

112 الإعلان العالمي للأسوساي ١٩٧٩.

من مراقبة الأموال العامة، والبرامج وأوجه النشاط الداخلة ضمن سلطتها القانونية، وذلك وفقا لما تراه مناسباً.

٣ - مناهج الرقابة المالية وممارستها، حيث ركز هذا الموضوع على شقين رئيسيين وهما:

الرقابة المالية على الضرائب، والرقابة المالية على الدين العام.

٤ - ضرورة تحقيق النوعية، ووسائل تحسين الأداء في الهيئة العليا للرقابة المالية للوصول إلى أداء كفوء وفعال.

لقد ناقش إعلان بالي مواضيع هامة ورئيسية في دعم الدور الرقابي الفعال للأجهزة العليا للرقابة لضمان الوصول إلى إدارة عامة تتمتع بالكفاءة العالية، حيث ركز الإعلان على ضرورة تمتع الأجهزة العليا للرقابة بسلطة قانونية واسعة تمنحها وتمكنها من القيام برقابة الأداء، ومراقبة الأموال العامة، إذ بدون السلطة القانونية يصبح عمل تلك الأجهزة غير ذي جدوى، وتصبح توجيهاتها بدون معنى، وذلك لأن مرتكب المخالفة سيتمادى في مخالفاته أو سيزيد في ارتكاب الأخطاء إن لم يجد سلطة تمنعه من ذلك، كما ركز الإعلان على موضوعين مهمين لأي دولة وهما الضرائب، والدين العام، وهما موضوعين يساعدان في بسط سيادة الدولة، فالضرائب هي المصدر الرئيسي في أغلب دول العالم جلباً للإيرادات التي عن طريقها تسير الدولة جميع نواحي الحياة، ولذلك وجب التركيز عليه ومراقبته حتى لا تضطر الدولة إلى الاقتراض، وأما بالنسبة للدين العام فهو بمثابة الشغل الشاغل لأغلب الدول وخاصة في الدول النامية، إذا أن تراكمه وعدم المقدرة على سداذه، يجعل الدول تفقد استقلالها والرضوخ إلى غيرها من الدول، ولذلك وجب مراقبة الدين العام خاصة فيما يتعلق بكيفية استخدامه وحسن التصرف فيه، بالإضافة لآلية السداد المخطط لها من أجل سداد هذا الدين وعدم تراكمه.

لقد ركز إعلان بكين على الآلية التي تكفل إدارة الأموال العامة بشكل يضمن الاستفادة منها، خاصة بعد تزايد مشاركة الحكومات في نشاطات التنمية ومقاومات الأعمال والنشاطات الاقتصادية الأخرى، والمتمثلة في الاستثمارات بأشكالها المتعددة، ولذلك كان من الضروري حث الأجهزة العليا للرقابة على المشاركة في توفير إدارة أكثر كفاءة وفاعلية، لإدارة موارد القطاع العام، وذلك من خلال حث الحكومات بمختلف الوسائل في سبيل وضع تقنيات للإدارة المالية، وقواعد عامة لإعداد التقارير تكون أكثر فاعلية.

ولقد ناقش إعلان بكين الذي صدر عن الأسوساي سنة ١٩٩١ أربعة مواضيع، وهي:

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في رفع مستوى فعالية الإدارة المالية العامة والاستثمارات، والتركيز على اختصاصات الرقابة المالية واستراتيجيتها، ومناهجها في تحسين الإدارة المالية العامة.
- الرقابة المالية على الاستثمارات العامة، وذلك من خلال فحص جوانب الكفاءة والفعالية في جميع أشكال الاستثمارات، سواء المملوكة للدولة، أو المدعومة من قبل الدولة في شكل قروض، منح، وضمانات.
- الرقابة المالية على الهيئات المالية وشركات التأمين، وخاصة التي تتضمن وحدات هامة تختص بالأعمال المصرفية وتنمية الأموال والاستثمارات والتأمين.
- تطوير قدرات الأجهزة العليا للرقابة على القيام بالرقابة النظامية ورقابة الأداء مع التركيز على نشاطات الاستثمار والتمويل والتأمين.

أما بالنسبة لإعلان نيودلهي الذي صدر سنة ١٩٩٤ عن الأسوساي، فقد ركز على الرقابة الداخلية باعتبارها النقطة الأساسية الأولى في العمل الرقابي، والموجه الرئيسي للمراقب الخارجي، إذ بوجود رقابة داخلية فاعلة ما يطمئن المراقب الخارجي في عمل المؤسسة التي يقوم بمراجعة أعمالها، وبالتالي يقوم بتخفيض عدد الاختبارات التي سيجريها، وهذا ما يوفر الوقت والجهد في إنجاز العمل ومتابعته بشكل مستمر، الأمر الذي يجعل من تطوير أنظمة الرقابة الداخلية أمراً ضرورياً، خاصة وأنه يوفر أساساً مقبولاً لتفعيل دور محاسبة المسؤولين.

لقد ناقش هذا الإعلان المواضيع التالية:

- دور الجهاز الأعلى للرقابة في الارتقاء بمحاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي.
- صلاحيات التدقيق والاستراتيجيات والأساليب لتحسين المحاسبة ونظام الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي.
- تدقيق القوائم والتقارير المالية الحكومية .
- اعتبارات الموارد للجهاز الأعلى للرقابة لضمان محاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية.

إن أهم ما توصلت إليه الجمعية العامة ما يلي:

- العوامل المتمثلة في التخطيط السليم، الميزانية، والرقابة الداخلية، ونظم المحاسبة، والتقارير التي تساعد وتسهل عملية المسائلة في القطاع الحكومي.
- الدور المزدوج للأجهزة العليا للرقابة باعتبارها أداة هامة للمسائلة، ومساعدتها للجهات الحكومية الأخرى.
- ضرورة تأكيد الأجهزة العليا للرقابة من أن الأنظمة التي أنشأتها وطورتها الجهات الحكومية للمحاسبة والرقابة الداخلية فعالة ومناسبة من خلال مراجعتها واقتراح التحسينات عليها.
- التأكيد على النتائج التي توصلت إليها لجنة الانتوساي الدائمة لقواعد المحاسبة والرقابة الداخلية على الحاجة إلى تدخل الأجهزة العليا للرقابة بشكل فعال لتحسين أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية.

فإذا أمعنا النظر في الإعلانات العالمية الواردة أعلاه، نجد بأنها تشكل الدستور العالمي لأجهزة الرقابة الدولية ولا بد من أن تقتضي الدول بها من خلال ترجمة مبادئها في القوانين المنظمة لعمل أجهزة الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة. ولا بد لأجهزة الرقابة من المشاركة في برامج مشتركة للتدريب والبحث العلمي بالمجالات المختلفة وتبادل الخبرات العلمية والميدانية ومسايرة أحدث التطورات وتدعيم العلاقات المتبادلة بين الأجهزة لتأهيل المعرفة المكتسبة من قبل الموظفين وتنمية مهاراتهم من خلال تعريفهم بالمعايير المهنية للموظفين سواء كانوا مراقبين أو محاسبين.

لكي نصل بجهاز الرقابة الى الغاية المتوخاة من انشائه، يجب وضع نظام داخلي لرقابة جودة العمل على عمل الجهاز ويكون ذلك برقابة انتاجية عمل موظفيه وقضاته وجودتها من خلال دائرة او وحدة داخلية ضمن الديوان أو جهاز الرقابة. ويمتد عمل نظام ضمان الجودة على الأعمال التي يقوم الديوان او الجهاز برقابتها. ولتحقيق هذه الغاية لا بد من تقديم دورات دورية للموظفين في مجال التدقيق والرقابة ومراقبة الجودة، وهنا تأتي أهمية وجود دائرة موارد بشرية ضمن هيكلية الجهاز أو الديوان لها صلاحيات رقابية للمحافظة على استمرار وجود موظفين أكفاء ومؤهلين لأداء مهامهم بكل فعالية ضمن نظام حوافز مالية وترقيات داخلية يحفظ لهؤلاء الموظفين والقضاة تطورهم على مستوى الإكتفاء المادي أو العلمي وخصوصا القدرات الرقابية وتطوير تقنيات عملهم.

المبحث الثاني: تأهيل الكادر البشري للجهاز، والإستعانة بخبراء محليين في مجال الرقابة المالية.

من خلال دراستنا للرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة نجد بأن جهازها البشري يحتاج للعديد من التحسين من عدة نواحي، وهذا ما سوف نتناوله في هذا المبحث. فإذا أردنا مواكبة التحولات التي يعرفها العصر ولا سيما في مجال مكافحة الفساد، فعلى السهر على تكوين العنصر البشري تكويناً علمياً دقيقاً في مجالي الإدارة المالية والرقابة في كل تجلياتهما المحلية والدولية. وتشجيع الكادر البشري على البحوث والتأليف والتباري واكتساب ثقافة المساءلة والشفافية وتقديم الحساب، وتعليمه تحمل المسؤولية الإدارية على أساس الكفاءة والخبرة والعلم والمعرفة، وليس على مقاييس المحاباة والتقرب والتزلف، وتحرير طاقاته الإبداعية والخيالية^{١١٣}.

في عصر التطور التكنولوجي الذي أصبحت فيه وسائل التواصل والمعرفة التقنية أمر شائع في كل زاوية من زوايا حياتنا، فإن تعميم استعمال الحاسوب والعلوم الإلكترونية وشبكة الإنترنت في تدبير المراقبة المالية ضد الفساد أمر لا غنى عنه، حيث تتجلى أهداف هذه العلوم في خدمة المواطنين من خلال تقديم الخدمات لهم ونشر قيم الشفافية والمعلومات في ما بينهم وبين مختلف المرافق العامة من جهة وللكشف عن المخالفات ومظاهر الفساد. لذلك فإن تنمية القدرات المؤسسية للإداريين والمراقبين في الدول العربية على السواء، يتطلب وضع خطط التدريب والتكوين لتؤدي دوراً جوهرياً في تكوين القدرات العاملة في مجال الإقتصاد السياسي ومكافحة الفساد، وأن تراعي الجدارة والإستحقاق في التوظيف من أجل تأليف مؤسسات الرقابة العربية على أسس حديثة^{١١٤}.

١١٣د. محمد حركات-بحث بعنوان "معوقات الرقابة المالية ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي"- منشور من قبل المنظمة العربية لمكافحة الفساد - ندوة عن المساءلة والمحاسبة تشريعاتها وألياتها في الأقطار العربية/- ٢٠٠٧ ص-٢٤٩.

١١٤ منير الحمش- الإقتصاد السياسي للفساد - المستقبل العربي- مركز الوحدة العربية - عدد حزيران ٢٠٠٦.

د.محمد حركات-بحث بعنوان "معوقات الرقابة المالية ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي"- المرجع السابق -ص-٢٤٩.

أما بالنسبة للرقابة الميدانية فتتأثر بقلّة عدد المراقبين في الديوان وضيق الصلاحيات خاصة فيما يتعلق بالرقابة على صرف المال العام بواسطة الجمعيات المستفيدة من مساهمات الدولة. وهنا تبرز أهمية وجود دليل للتدقيق في الحسابات وفق معايير الرقابة الدولية.

وكي يتم تحديث ديوان المحاسبة في لبنان لا بد من إيجاد تعاون وتنسيق بينه وبين كل من دواوين المحاسبة في الدول العربية والأوروبية والمنظمات الدولية والإقليمية كالإنتوساي والأربساي، ومن أهم الأهداف التي يجب العمل على تحقيقها تعديل النصوص القانونية لترسيخ رقابة الملاءمة ولا يكتمل هذا التطوير الا بتفعيل عمل الجهاز البشري تقنيا وتعزيزه بالعناصر البشرية المؤهلة والكفوءة.

في الأونة الأخيرة، حدث تطور جيد في سكة تعديل قانون تنظيم ديوان المحاسبة اللبناني، إذ تجتمع لجنة الادارة والعدل النيابية بحضور رئيس ديوان المحاسبة وعدد من قضاته وقاض ممثل لوزارة العدل وممثل عن وزارة الدولة لشؤون التنمية الادارية و ممثل عن وزارة المالية، حيث تقوم لجنة بمتابعة جلساتها لدرس مشروع القانون الوارد بالمرسوم رقم ٩٤٥٨ تاريخ ٤ كانون الأول ٢٠١٢ الرامي الى تنظيم ديوان المحاسبة. وقد إستمعت الى رأي وزارة العدل وديوان المحاسبة حول بعض الاحكام، وقد تركز النقاش حول موضوع المجلس التأديبي التابع للديوان وهيكلته وصلاحيات الديوان في الرقابة المسبقة، بالاضافة الى بعض الاحكام الاخرى.

ولا يمكننا أن نُجافي إستقلالية أعضاء وموظفي أجهزة الرقابة المالية تطبيقاً لإعلان ليما فيما يتعلق بذلك، كي لا يخضعوا لأية ضغوط سياسية سواء بتهديدهم بوظائفهم أو بترقيتهم عند القيام بالتشكيلات القضائية، مما يؤثر على قراراتهم في مجال الرقابة، ولا يكون ذلك إلا في إطار دستوري تشريعي، ففي فرنسا على سبيل المثال يعهد الفصل ٤٧ من دستور ٤ تشرين الأول لعام ١٩٥٨ لمحكمة الحسابات "مساعدة البرلمان والحكومة في مراقبة تنفيذ قوانين المالية"^{١١٥}.

١١٥ محمد حركات - إستقلالية أجهزة الرقابة المالية، وعدم إخضاعها للمؤثرات السياسية الضامن الأساسي لفعاليتها في أداء مهامها - ندوة بعنوان المساءلة والمحاسبة/المنظمة العربية لمكافحة الفساد - ص ٢٥٩.

ولا يمكننا أن نغفل عن تعزيز التعاون المشترك بين رئاسة الجامعة اللبنانية وديوان المحاسبة سيما من خلال التعاون البناء وتبادل الخبرات^{١١٦}، ويتم تفعيل ذلك كي يعطي مزيداً من الانتاجية لأن التعاون ضروري والهدف مشترك وهو إدارة صحيحة وحكيمة وعمل شفاف واستمرارية لإنجاح اي تعاون بما يخدم الادارة والمال العام وهذا ما نصبوا اليه الديوان مع الجامعة وكل الادارات في الدولة.

بالرغم من الإمكانيات المتواضعة أقام ديوان المحاسبة دورات تدريبية حول " شهادة اخصائي التدريب" تنفيذا لإتفاقية التعاون الموقعة بين الديوان والمنظمة العربية للأجهزة العليا والمحاسبة ومبادرة تنمية الانتوساي للمراقبين ومدقي الحسابات، والتي من شأنها أن تعطي معارف جديدة ومهمة لكل الموظفين سيما المراقبين ومدقي الحسابات الذين يعمل عليهم في مجال انتاج اعمال الرقابة الخادمة للادارة والقطاع العام. كما يجب أن تتمحور الدورات التدريبية للمراقبين وللمدققين حول أخلاق المهنة، وتطوير آلية التدقيق والحسابات لديهم في مجال تقارير الرقابة، وكيفية التحقق من ضمان جودة العمل في الإدارات والمؤسسات العامة والبلديات، بالإضافة لكيفية القيام برقابة على الأداء.

أما الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر، فيعاني من عدم توافر العاملين المؤهلين للرقابة المالية، حيث نجد بأن إختيار العاملين الفنيين بالجهاز لا يتم على أسس سليمة كإختيارهم على أساس الخبرة والكفاءة، بل يعتمد على تدخل المحسوبيات.فالتعيين لشغل الوظائف الفنية بالجهاز يكتفى فيه بدرجة الليسانس، ولم يتطلب قانون الجهاز مؤهل أعلى ولا تقدير معين ولكن حتى يكون العضو على درجة عالية من الكفاءة يستلزم الأمر أن يكون حاصلاً على مؤهل أعلى من ذلك مثل درجة الماجستير على الأقل، بالإضافة للإلمام الكافي بالإقتصاد والإحصاء من أجل القدرة على الرقابة المالية التي تتطلب الإلمام بهذه النواحي وعدم الوقوف عند حد المعلومات التقليدية التي يتلقها الدارس أثناء دراسته.

كما يعاني الجهاز المركزي للمحاسبات من عدم توفير ضمانات للأعضاء الفنيين، فوفقاً لقانون الجهاز المركزي للمحاسبات لا تتوفر أية ضمانات بالنسبة للقائمين بالعملية الرقابية، فالدولة لا توفر كافة المزايا

١١٦ هاني نعيم - جريدة الأخبار - مقال بعنوان: أين ديوان المحاسبة؟ - ١٨ آب ٢٠١٤.

لحياة العاملين بالرقابة كي لا يقع ضعف النفوس منهم فريسة لإغراءات الجهات التي تقع تحت رقابتهم في سبيل التجاوز عن الأخطاء أو المخالفات التي تقع منهم، ولكي يتم العمل الرقابي على أكمل وجه يستلزم الأمر إحكام الرقابة الداخلية على أعضاء الجهاز والتأكد من قيامهم بالتفتيش أثناء المأمورية المكلفين به.

بالإضافة الى تجاوز بعض العاملين بالجهاز لحدود اختصاصاتهم، فغالبية مفتشي الجهاز يحاولون تصيد الأخطاء وتلمس المخالفات دون علاجها أو النصح بطريقة علاجها. فحتى تكون الرقابة فعالة لا بد من وضع قواعد أسس يجب على أعضاء الجهاز مراعاتها لدى مباشرتهم لإختصاصتهم الرقابية بأن تكون رقابتهم رشيدة تهدف الى تحقيق المصلحة العامة، وأن يتضمن عملهم إبداء الملاحظة والتوصية، حيث لا تميل الرقابة مع هوى ولا تتجه الى مصالح شخصية وعدم تصيد الأخطاء وخصوصاً التي ترتكب بدون قصد من مرتكبها، فعضو الجهاز لا بد أن يتقدم بتوصياته للجهات الإدارية في حالة وجود أي ثغرة ويكون متعاوناً معها وليس بمعزل عنها ولا بد أن يعلم أعضاء الجهاز أن قانون الجهاز يعد أحد التشريعات التي اقتضاها التطور من أجل تحقيق^{١١٧} الرقابة على أموال الدولة فإذا وضع القائمون بالعملية الرقابية في اعتبارهم أهمية الدور الرقابي للجهاز فسوف يستطيعون السيطرة على مهامهم الرقابية.

المبحث الثالث: تطوير قدرات الموظفين المعلوماتية والرقابية.

برزت حاجة العمل الرقابي للتكنولوجيا الحديثة واعتماد المعايير الرقابية التي تتطور بتطور الحياة البشرية، فالعمل الرقابي يحتاج لإستخدام التكنولوجيا الحديثة التي أصبحت ضرورة للقيام بالعمل الرقابي لا غنى عنها في تأدية مهامها وسرعة إنجازها، فإستخدام الانترنت والإطلاع على أي جديد في على المواقع العالمية أو العربية أمر لازم كي يتم النظر الى أي جديد سواء أكان مرتبطاً بالمؤتمرات الدولية والإقليمية أو الندوات والأبحاث المتعلقة بالرقابة ومعاييرها والتطور الذي تصل اليه ، بالإضافة الى التقارير المتعلقة بالرقابة وموازنات الدول والآراء الفكرية سواء الأكاديمية أو القضائية. لذلك لا بد من إعداد مكتبة في كل أجهزة الرقابة القضائية التي تبغي التطور والسير قدماً في جمع المعلومات العديدة كأدلة الإثبات المطلوبة (قرائن أو أدلة أو معلومات أو أساليب رقابية أو إجراءات)، حيث يمكن

١١٧ د. جيهان سيد أحمد خليل - المرجع السابق - ص ١٨٣.

اعتمادها من قبل الجهاز البشري في عمله الرقابي والقضائي للإطلاع على كل جديد في هذا الشأن، حيث يمكنه مقارنة وتحليل المعلومات التي قد يحصل عليها بالقضايا التي تعرض عليه ليستفيد من الطرق المعتمدة في الوصول لغاياته التي يبتغيها.

بالإضافة الى ما سبق لا بد من إعطاء العاملين بالجهاز الرقابي كل الصلاحيات التقنية باستعمال وسائل التكنولوجيا والإنترنت لكشف كل ما يتعلق بعمله والمنوطة بالرقابة التي يُجريها على الجهات التي تصرف المال العام، سواء بكشف ما تم ستره من أعمال منافية للأصول على الإنترنت وأجهزة الحاسوب أو التسجيلات والتصوير وكل ما قد يساعد على بيان أي مخالفة مالية في صرف المال العام.

كما لا بد من تطوير القدرات المؤسسية والمهنية، ويتم كل ذلك بتوفير التدريب ذوالجودة العالية، وخلق وحدة في هيكلية عمل الجهاز تعنى بمراقبة جودة الرقابة والإكتساب المناسب للمعرفة العلمية والخبرة للعاملين في الجهاز من خلال تدريبهم على كل جديد، وتوظيف أصحاب الكفاءة الذين يستطيعون استعمال أجهزة الحاسوب على مستوى عال واستخدام أنظمة حاسوبية معقدة تعنى بالرقابة التي لا بد من تطبيقها لتحقيق الرقابة بفعالية وجدوى. كما إن التعاون الدولي والإقليمي هو حاجة ملحة ومستمرة لا بد من بقائها بين أجهزة الرقابة المحلية والدولية والتعاون مع المنظمات الدولية والإقليمية في هذا المجال. لذلك لا بد من قيام ديوان المحاسبة في لبنان والجهاز المركزي للمحاسبات في مصر من تقييم النقاط الإيجابية والسلبية بصفة دورية كل مدة معينة وفقاً لخطة استراتيجية مستمرة التطوير وذلك من أجل إعداد استراتيجية للنهوض بعملها وكادرها وقدراتها المالية وآلية تطبيق لها لتطوير أجهزتها وعملها لتحقيق الغاية المنشودة من عملها مبتدأة ببناء قدراتها الحالية وتحديد ما يجب أن يكون عليه الجهاز الرقابي.

بالإضافة الى أن المديح الذي تتلقاه أجهزة الرقابة القضائية في الدول المتقدمة كفرنسا وما لدى ديوان المحاسبة فيها من تطور في البيئة الموجودة فيها، مما يوجب التطور المستمر في عمله للوصول لأعلى مستوى في أدائه.

من ناحية أخرى فإن للمقيمين الخارجيين دوراً هاماً إذا كان الجهاز حديث الإنشاء أو لم يتوافر لديه الخبرة الكافية لإجراء تقييم مبني على أسس سليمة، ومن ثم فإن اللجوء للمقيمين الخارجيين له فوائد

خاصة أولها تميزهم بالحياد مما يجعلهم أقل عرضة للتأثر بالسياسات الداخلية للجهاز وبعدم إمتلاكهم لأفكار مسبقة عن إحتياجات الجهاز قبل أن يتم التقييم، كما أن نظرتهم الخارجية وإمكانية إلمامهم بمقاييس للمقارنة مع جهات أخرى تميزهم عن المقيمين الداخليين.

وفي ضوء ماسبق، يمكن القول بأن مشاركة مقيمين من داخل الجهاز وآخرين من خارجه قد تكون من أفضل السبل لإنجاح عملية التقييم وهذا يتوقف على واقع الجهاز وكيفية اختياره للمقيمين الداخليين والخارجيين، والثابت في هذا الأمر أنه يجب علي الجهاز تدريب بعض موظفيه على أدوات وأساليب التقييم كي يعتمد عليها عند الحاجة. ويحتاج فريق التقييم خلال هذه المرحلة إلى قراءة وثائق ذات طابع عام تتعلق بالجهاز المستهدف للتعرف على انجازاته وموارده، ومن بين هذه الوثائق القوانين المتعلقة بعمل الجهاز وهيكله التنظيمي و تقارير أدائه. إلخ. وعلى فريق التقييم خلال هذه المرحلة الإطلاع علي تقارير عمليات تقييم الإحتياجات السابقة إن وجدت، وتقارير متابعة برامج بناء القدرات التي أعدت بشأنها، كما قد يحتاج فريق التقييم خلال هذه المرحلة إلى توزيع إستمارة مختصرة جراء مقابلات شخصية مع بعض موظفي الجهاز لتوضيح بعض المسائل التي قد تساعد على التخطيط لإنجاز التقييم^{١١٨}.

المبحث الرابع : توطيد علاقة جهاز الرقابة القضائي بالسلطتين التنفيذية والتشريعية.

شكلت معضلة عدم وجود موازنة عامة وقطع حساب منذ عام ٢٠٠٥ إحدى المشاكل الكبرى التي عانى منها لبنان، فالسبيل لإعادة آلية وضع الموازنة الى سياقه الدستوري وفي المدى الزمني اللازم لذلك هو الرجوع لتطبيق واحترام الدستور في هذا الشأن، وهذا العمل لا يمكن أن يتم إلا من خلال تضافر كل الجهود من قبل الحكومة، مجلس النواب، وزارة المالية، وديوان المحاسبة من أجل استقامة الأمور في مسارها الطبيعي، كي يتم الإنتقال في أقرب وقت لتحديث القوانين المالية، إلا أن حل هذه المسألة الذي

١١٨ هنريك أوتبو : نظرة في الانتوساى، المجلة الدولية للرقابة الحكومية، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة

والمحاسبة - العدد ٤ - أكتوبر ٢٠١٢ - ص ٩.

تم القيام به عام ٢٠١٧ ما زال ناقصاً لعدم وجود قطع حساب وإبراء ذمة الحكومات المتعاقبة منذ العام ٢٠٠٥ الى العام ٢٠١٧، حيث رجعت الحياة في عروق الموازنة التي وضعت موضع التنفيذ في حينه.

تعمل الرقابة القضائية على مساعدة الرقابة البرلمانية من خلال التقارير التي تُعدها، إلا أن العلاقة بينهما بحاجة لتفعيل لكي تكون الجهود المبذولة من كلا الطرفين واقعة ضمن الأطر الصحيحة المؤدية للهدف المنشود، ولا يتحقق ذلك إلا إذا إبتدأنا بوضع أسس لهذه العلاقة في النصوص القانونية وذلك من خلال إجتراح الحلول القانونية للمشاكل التي تعاني منها الرقابتين وأهمها :

ضرورة الحصول على الحسابات المُعدة في وقتها المناسب والتشديد على وضع تسهيلات وعقوبات للمُخلين في هذا الشأن، لكي تقوم الرقابة القضائية بعملها، فترسل فيما بعد التقارير المنجزة الى مجلس النواب. أما بالنسبة لجلسات مناقشة الموازنة العامة، فنجد أن حضور ممثلين عن الديوان لهذه الجلسات أمر مُساعد للتحقق من أن التوصيات والملاحظات قد تم أخذها بعين الاعتبار من قبل الوزارات وكذلك مشاركة الديوان في حضور مناقشات الهيئة العامة لمجلس النواب تُساعد المجلس على الإستفادة من المعلومات والخبرات الموجودة لدى الديوان، بالإضافة الى أن مناقشات لجنة المال والموازنة تحتاج لدور للديوان فيها ، فقد وجدنا ذلك قد طبق على مساحة واسعة في اللجنة، فمن خلال مناقشات اللجنة وعرضها لتقارير الديوان ووزارة المالية نجد أن هنالك ضرورة لمتابعة توصيات الديوان التي أوصى بها سابقاً. كما نجد أن بإمكان الديوان مساعدة مجلس النواب عملياً في رقابته على تنفيذ الموازنة من خلال الخبرة الموجودة لدى العاملين فيه سواء القضاة أو الموظفين الإداريين، والتي يمكن أن تُقدم من خلال دورات تدريبية لموظفي مجلس النواب.

بالإضافة الى ضرورة وضع نصوص قانونية فيما يتعلق بإستماع مجلس النواب لرئيس الديوان وقضاته عند قيام مخالفة من قبل وزير أو عند قيام مجلس الوزراء بمخالفة قرار صادر عن الديوان بشأن تنفيذ الموازنة، كي يفصل مجلس النواب في هذه المسألة ويحيلها الى مجلس شورى الدولة، وذلك بهدف تصحيح موازين العمل بين ديوان المحاسبة من جهة وبين مجلس الوزراء من جهة ثانية. لذلك فإننا نرى ضرورة تفعيل العلاقة بين مجلس النواب وديوان المحاسبة وتوضيحها بنصوص قانونية والتركيز على الاستفادة من الجهد المشترك وذلك ضمن المعايير والمبادئ التالية :

- متابعة إعداد الحسابات وإرسالها إلى الديوان ودراستها لديه ووضع نتائجها أمام مجلس النواب.
- مشاركة ديوان المحاسبة في جلسات مناقشة الموزانة العامة للتأكد من الوزارات والادارات قد اخذت بملاحظاته وتوصياته.
- وضع آلية لعرض التقارير على لجنة المال والموازنة ومتابعة تطبيق التوصيات فيها.
- وضع بروتوكول يوضح الادوار وكيفية العمل.
- المساعدة في تحضير أسئلة واستيضاحات النواب.
- وضع نصوص تنظم آلية استيضاح الوزراء لدى ارتكابهم مخالفات من قبل مجلس النواب الذي يعلمه بها ديوان المحاسبة والاستماع إلى رئيس الديوان أو من ينتدبه عند الاقتضاء.
- وضع آلية تضمن المبادرة إلى تعديل النصوص المالية التي قد يتبين لديوان المحاسبة وجود ثغرات في تطبيقها، والاستماع إلى ديوان المحاسبة لدى مناقشات قوانين لها انعكاسات مالية كبيرة كإحداث ضرائب أو إقرار قوانين برامج^{١١٩}. بالإضافة الى ما سبق، فلا بد من تعديل وتطوير النصوص القانونية المالية سواء بإحداث ضرائب وقوانين موازنة على أساس البرامج أو بتعديل قوانين موجودة لأن الديوان كان قد أظهر خللاً في تطبيقها، ومن المفيد مشاركة الديوان بمناقشته.

أما الدستور الفرنسي فقد نص في المادة ٢- ٤٧ على أن يُساعد ديوان المحاسبة البرلمان على مراقبة أعمال الحكومة. ويعاون البرلمان والحكومة في مراقبة تنفيذ القوانين المالية وتطبيق قوانين تمويل الضمان الاجتماعي وفي تقييم السياسات العامة. كما يساهم في تزويد المواطنين بالمعلومات من خلال التقارير العامة^{١٢٠}.

أما في مصر، فهناك علاقة وثيقة تربط الجهاز بالسلطة التشريعية (مجلس الشعب) أساسها أن نشأة الجهاز كانت في الأصل تلبية لرغبة البرلمان الملحة لإيجاد هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية تتولى الرقابة على المال العام و تعاون البرلمان في أداء دوره الرقابي و تقدم للمجلس تقارير مهنية محايدة عن

١١٩ كلمة رئيس ديوان المحاسبة السابق القاضي عوني رمضان في مؤتمر " تقوية الرقابة المالية البرلمانية " في موقع ديوان المحاسبة في لبنان- تاريخ إضافة الموضوع: ٢٩- تشرين ثاني ٢٠١١.

١٢٠ الآن جيبات- ديوان المحاسبة الفرنسي - "التجربة الفرنسية -العلاقات بين البرلمان وديوان المحاسبة في حقل الضمان الإجتماعي ١٠ آذار ٢٠٠٩- ص ٢.

أداء الحكومة و أجهزة الدولة المختلفة و تمد البرلمان بتقارير و بيانات تساعد البرلمان فى القيام بهذا الدور. ويمكن القول بأن مجلس الشعب يعتمد الى حد كبير على الجهاز فى ممارسة دوره الرقابى على أعمال السلطة التنفيذية، و متابعة أداء مختلف أجهزة الدولة، ويعتبر من صلب العلاقة بين الجهاز المركزي للمحاسبات ومجلس الشعب إرسال الأول للأخير تقارير يدون فيها ملاحظاته على الحساب الختامى للموازنة العامة للدولة فى موعد لا يجاوز شهرين من تاريخ ورود الحساب الختامى كاملاً للجهاز من وزارة المالية^{١٢١}.

كما يعرض الجهاز تقريره السنوى وملاحظاته على الحساب الختامى للدولة على مجلس الشعب خلال ستة أشهر من إنتهاء السنة ويلحق بالتقرير السنوي البيان السنوي الذى يلقيه رئيس الجهاز أمام المجلس والذين يشكلان مادة رئيسية فى مناقشات أعضاء مجلس الشعب، حيث يستتبط أعضاء الجهاز الأسئلة و طلبات الإحاطة و طلبات المناقشة العامة و طلبات الإستجواب لأعضاء الحكومة من خلال المعلومات التي تقدم لهم من التقرير والبيان السنوي الأنف ذكرهما. ويتمتع مجلس الشعب بصلاحيه تكليف الجهاز بفحص نشاط إحدى المصالح الإدارية أو أي جهاز تنفيذي أو إداري أو إحدى الهيئات أو المؤسسات العامة أو إحدى شركات القطاع العام أو الجمعيات التعاونية أو المنظمات الجماهيرية التي تخضع لإشراف الدولة أو أي مشروع من المشروعات التي تسهم فيها الدولة أو تتولى إدارتها أو تضمن حدا أدنى لأرباحها أو أي مشروع يقوم على التزام بمرفق عام أو أي عملية أو نشاط تقوم به إحدى هذه الجهات، ويتولى الجهاز إعداد تقارير خاصة عن المهام التي كلفه بها المجلس متضمنة حقيقة الأوضاع المالية و الإقتصادية التي تناولها الفحص^{١٢٢}.

وأخيرا التقرير الذي يقدمه الجهاز لمجلس الشعب عن متابعة تنفيذ الخطة و تقويم الأداء عن كل سنة مالية، إذ يقدم الجهاز تقارير سنوية عن نتائج الرقابة التي يقوم بها الى مجلس الشعب، حيث يحظى التقرير المشار اليه أنفاً بمناقشات واسعة من جانب أعضاء مجلس الشعب فى اللجان المتخصصة

121 قانون الجهاز المركزي للمحاسبات- مادة ٤.

122 قانون الجهاز المركزي للمحاسبات- مادة ١٨ فقرة ٥.

بالمجلس و فى الجلسات العامة لما يتضمنه من رأي للجهاز فيما يتعلق بتنفيذ الحكومة للخطة التى سبق وأن أقرها مجلس الشعب ومدى إلتزام الحكومة بها و ما تحقق من أهدافها و ما لم يتحقق بالإضافة الى نقاط التقصير فى أداء أجهزة الدولة المختلفة عن السنة المالية محل التقرير. ومن جهة أخرى لا نغفل بأن مجلس الشعب هو أحد الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز فيما يتعلق بموازنته التى يكون قد أقرها بنفسه وما يتعلق بالعاملين بالمجلس من تعيينات وأجور وبدلات و غيرها من مصروفات المجلس مما يدخل فى إختصاصات الجهاز.

أما بالنسبة لتصحيح العلاقة بين السلطة التنفيذية والرقابة القضائية، فلقد أسلفنا سابقاً بأنه لا بد من قيام الحكومة ومجلس النواب بدورهما اللذين إعتزلاه فترة من الزمن سواء من خلال العمل على مشاريع موازنة ومصادقتها لكي تستقم الحياة المالية للدولة، ولا يكون ذلك إلا من خلال عدم استرسال السلطات كافة بإستكمال هدر الوقت بمعالجة أمور دون النظر لأمر أهم، فالموازنة وقطع الحساب يشكلان العاود الفقري لمالية الدولة، أما إذا لم توجد الموازنة فبالطبع يكون التطبيق مشوهاً وإذا لم يوجد قطع الحساب فكيف يكون حال الرقابة. بالإضافة الى ما سبق، إن الثغرات على مستوى القيود والمستندات وعدم إحترام الأصول القانونية فى التطبيق، بما يتعلق بالواردات والهبات والقروض وبيان السلفات أدت الى عجز فى قدرة وزارة المالية على التدقيق فيها، وبالتالي عدم إرسال حساباتها الى ديوان المحاسبة أو لجنة المال فى مجلس النواب.

لا يمكننا أن لا نذكر أهم المشاكل بين ديوان المحاسبة والحكومة الناتجة عن تمادي مجلس الوزراء فى مخالفة قرارات الديوان الصادرة فى نطاق رقابته المسبقة^{١٢٣}، وحرصاً على الأموال العامة وعلى الهيئة التى يجب أن يتحلى بها الديوان لا بد من أن يتوقف هذا النهج المتبع من قبل الحكومة، ولا نجد إلا تعديل النص القانوني كحل أفضل، لكي يكون مجلس النواب خصماً فى هذا الموضوع وبالتالي مجلس شورى الدولة حكماً كونه أعطي سلطة الحكم.

١٢٣ د. نقولا ابو سعد - المرجع السابق - ص ١٧٠.

بالنسبة لما يتعلق بالعلاقة مع السلطة القضائية، فإن المتهم بارتكاب مخالفة مالية يقدم الى المحاكمة التأديبية من خلال طلب رئيس الجهاز على الجهة التأديبية المختصة مباشرة الدعوى التأديبية خلال ثلاثين يوما من طلب رئيس الجهاز، ويحق للأخير حق الطعن فى أحكام المحاكم التأديبية الصادرة فى شأن المخالفات المالية. كما أن تحصيل المحاكم و النيابة للموارد العامة الغرامات والمخالفات والرسوم القضائية يخضع لرقابة الجهاز، وكذلك تخضع رواتب و بدلات القضاة والعاملين وغيرها من المزايا النقدية والعينية التى يحصلون عليها وتخضع لرقابة الجهاز تكاليف إنشاء المحاكم وتأثيرها للرقابة.

وتنصب رقابة الجهاز بشكل أساسى على الأجهزة التنفيذية فى الدولة التى تقوم عليها السلطة التنفيذية، فالجانب الأكبر من عمل الجهاز و التقارير التى يصدرها تتعلق بالأجهزة التنفيذية بالدولة، لذلك توجد علاقات كثيرة و متشابكة بين الجهاز والأجهزة التنفيذية، وهى علاقات يسودها الود أحيانا و يكتنفها الشد و الجذب فى أحيان كثيرة، فالرقابة فى الغالب تعد أمراً غير مرغوب فيه من جانب الخاضع لها. ويمكن القول أن التقرير السنوى للجهاز الذى يقدم إلى مجلس الشعب و البيان السنوي الذى يلقيه رئيس الجهاز أمام مجلس الشعب يمثلان مصدر إزعاج للحكومة لما يتبعه عادة من انتقادات للحكومة من أعضاء مجلس الشعب و من الأحزاب و السياسيين و الإقتصاديين و الكتاب و الرأى العام و لذلك تحشد لهما الحكومة العديد من وزرائها و أعضاء مجلس الشعب المنتمين إلى الحزب الحاكم و وسائل الإعلام التابعة لها لمواجهة التداعيات التى تنتج عنهما و التى تصل فى بعض الأحيان إلى توجيه أسئلة قد يتبعها استجابات لوزراء أو لرئيس الوزراء وسحب الثقة من أحد الوزراء أو تقرير مسؤولية رئيس مجلس الوزراء. فالتقرير السنوي للجهاز و البيان السنوي لرئيسه يكشفان لأعضاء مجلس الشعب و للرأى العام مدى صحة أو خطأ ما سبق و قدمته الحكومة من بيانات لمجلس الشعب أو عرضته للرأى العام عن أدائها و عن اقتصاد الدولة وديونها و عجز الموازنة العامة أو فائضها و معدل النمو و البطالة و ما نفذته الحكومة و ما لم تنفذه من الخطة التى سبق و أن قدمتها الحكومة و اعتمدها مجلس الشعب، ويمكن تلخيص علاقة الجهاز بالسلطة التنفيذية فيما يلي:

تشكل تبعية الجهاز لرئيس الجمهورية عاملاً غير مساعد في توفير الإستقلالية المطلوبة عند أجهزة الرقابة خلال ممارستها لمهامها بحيادية، إذ أن القانون لم يعط الجهاز السلطة التي تخوله إجبار السلطة التنفيذية على تحقيق الغاية من الرقابة، فالدور الرئيسي في محاربة المخالفات وإقامة الإصلاح وتجنب حدوث الأخطاء هو بيد السلطة التنفيذية القادرة على معاقبة المخالفين على المخالفات التي ترد في تقارير الجهاز. لذلك إن الحل الأفضل أن يتمتع الجهاز بإستقلاله ومنحه افضل الصلاحيات لكي يطبق المبدأ القائل "لا أحد فوق القانون"، عندئذ يستطيع الجهاز القيام بمهامه كي لا تذهب جهوده هباءً منثوراً.

والتي تطلع عدة مليارات من الجنيهات او غيره من العملات أما في فرنسا فمنذ العام ١٩٩٤، تقدم دور الديوان بإطلاع البرلمان والمواطنين بالمعلومات حول نتائج رقابته وتوصياته وتقييم الأداء والتوصيات وجودة الحسابات على ضوء المعايير الدولية بالإضافة الى نتائج سياسات ضمان الصحة والتقاعد والأسرة وحوادث العمل والصحة العامة. كما أن دور الديوان لا يفترض إملاء حلول جاهزة على السلطات العامة، بل دق ناقوس الخطر والوقوف على النتائج الإيجابية أو السلبية للإصلاحات. فالديوان من خلال توصياته، يساعد البرلمان والحكومة على إيجاد السبيل نحو إصلاحات أكثر فعالية من أجل إعادة التوازن المالي للضمان الاجتماعي على سبيل المثال لا الحصر وغيره من الهيئات والمجالس الوطنية والمحلية^{١٢٤}.

المبحث الخامس: التعاون والتنسيق مع الهيئات الإقليمية والدولية.

تطورت الرقابة المالية والمحاسبية إقليمياً ودولياً، حيث تم إنشاء منظمات دولية وإقليمية تدخل فيها الدول كأعضاء، وتهدف تلك المنظمات بأن يكفل الدستور استقلالية هيئات الرقابة وأعضائها بحيث يتمكنوا من القيام بوظيفتهم باستقلالية عن أية سلطة أخرى، وعدم تبعيتهم لأية جهة تعرضهم لأية ضغوط فلا بُد من تحصينهم بنظام داخلي لوظيفتهم يحفظ لهم إستقلالية أوضاعهم القانونية ، بالإضافة لإستقلالها المالي عبر موازنة مستقلة من أجل حمايتها من أي تدخل يمس إستقلاليتها، وقد تبنت المنظمات الدولية والإقليمية رقابة الأداء بسبب نجاح جدواها في تحقيق أهداف الرقابة، إذ أنها تقاوم

١٢٤ د. محمد رسول العموري - المرجع السابق - ص ١٩٧ و ١٩٨.

الفساد وترسخ شفافية الرقابة وتؤمن افضل استخدام للموارد المالية وفق برنامج الموازنة الذي يسعى لتحقيق المصلحة العامة. وتساهم هذه المنظمات في تطوير الرقابة على المستوى العالمي من خلال تطوير الأسس الرقابية في أجهزة الرقابة وتحسين تلك الأجهزة، لذلك يجب أن يكون هنالك تعاون بين أجهزة الرقابة والمنظمات الدولية والإقليمية في هذا المجال، وسنعرض فيما يلي لمحة عن أهم تلك المنظمات.

لا بد من خلق جو من التعاون بين أجهزة الرقابة والمؤسسات الدولية للاستفادة لتبادل الخبرات وحضور المؤتمرات العلمية والمشاركة في الدورات التدريبية وتدريب موظفي الجهاز الرقابي لدى المنظمات والمؤسسات الدولية، وتأخذ مسألة تطوير أداء الكادر البشري على كل الصعد حيزاً مهماً لتطوير فعالية الرقابة للوصول للغاية المنشودة منها. أما بالنسبة لتعزيز استقلالية أجهزة الرقابة القضائية كي تؤدي عملها دون أي إعاقة لعملها من قبل سلطة أخرى فهو أمر ملموس وبحاجة لتطوير سواء بالنصوص المنظمة لهذا الأجهزة أو بتطوير العلاقة بين جهاز الرقابة القضائي والسلطتين التنفيذية والتشريعية بهدف تحقيق أهداف العمل الرقابي القضائي لهذه الأجهزة، فتطوير العلاقات الخارجية للجهاز تؤدي الى تحقيق المزيد من التواصل مع كافة المؤسسات والمنظمات الدولية ذات العلاقة بعمل الجهاز لدعم دوره في المحافظة على المال العام. تعقد هذه المنظمات والهيئات العديد من المؤتمرات والاجتماعات بشكل دوري لكي تعمل على تطوير الرقابة المالية على الصعيد الدولي والإقليمي، حيث تنشر توصياتها بين أعضائها وتعمل على تطوير قدراتها من خلال الإعلانات التي تصدرها بموافقة الدول الأعضاء المشاركة، أو من خلال دورات تدريبية للأجهزة الأعضاء، ويشار الى أن منظمة الإنتوساي والمنظمات الإقليمية تحت الأجهزة الرقابية ومنها ديوان المحاسبة اللبناني على الإعتماد الصريح للرقابة على الأداء وذلك من خلال توصياتها التي تصدرها خلال مؤتمراتها الدورية التي تعقدتها في الدول التي تنتمي أجهزتها الرقابية المالية لها^{١٢٥}.

^{١٢٥} الاستاذ مصطفى بيرم - المرجع السابق - ص ٢١.

الفقرة الأولى: المنظمة الدولية للأجهزة المحاسبية العليا (الانتوساي).

تأسست المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (الانتوساي) سنة ١٩٥٣ في كوبا ومركزها في النمسا- فيينا. حاليا تضم في عضويتها ١٩٤ جهازا أعلى للرقابة المالية، بالإضافة الى ٥ أعضاء مشاركين، وعضو منتسب واحد. تلعب الأجهزة العليا للرقابة دورا رئيسيا في التدقيق بحسابات الحكومة وعملياتها، وتطوير الإدارة المالية السليمة والمساءلة في حكوماتهم. لا سيما في البلدان التي تنتمي إلى الأمم المتحدة أو وكالاتها المتخصصة. تدعم الانتوساي أعضائها في هذه المهمة من خلال توفير فرص لتبادل المعلومات والخبرات حول تحديات التدقيق والتقييم التي تواجههم في متغيرات اليوم وعلى نحو متزايد في عالم مترابط^{١٢٦}، ويتم التعاون بين هذه المنظمة وهيئة الأمم المتحدة في المجالات المختلفة حيث تدعم هيئة الأمم بعض أنشطة المنظمة مالياً.

تعد المنظمة جهازا استشاريا للمجلس الإقتصادي والإجتماعي التابع لهيئة الأمم المتحدة منذ عام ١٩٦٦^{١٢٧}، ولبنان ومصر وفرنسا هم أعضاء في الانتوساي. ومع الاعتراف بالتقدم الذي حققته الجهود المبذولة من أجل بناء القدرات في جميع جوانب العمل الذي تقوم به الانتوساي، ففي أكتوبر 2009 ، وقّعت الانتوساي مذكرة تفاهم مع مجتمع المانحين تشجّع على بناء قدرات الأجهزة الرقابية في البلدان النامية، وتهدف هذه المبادرة الى زيادة الدعم المالي الذي يوفره مجتمع المانحين لجهود بناء القدرات، وإلى تحسين نوعية هذا الدعم عبر قنوات تتسم بدرجة أعلى من الإستراتيجية والانسجام، يهدف إلى تحقيق مستوى أعلى ومتواصل من بناء قدرات الأجهزة الرقابية في البلدان النامية. بالإضافة إلى ذلك، يتم تركيز الجهود على الابتعاد عن توفير الدعم لبناء القدرات على أساس فردي واعتماد مقارنة استراتيجية ومنسقة أكثر لبناء قدرات الأجهزة الرقابية في البلدان النامية. وبموجب مذكرة التفاهم هذه فإن الانتوساي تلتزم، كمجتمع، بتشجيع تطوير الخطط الإستراتيجية بقيادة الأقطار الفردية، وخطط عمل تنموية تتسم بالشمولية والواقعية والاولويات المحددة. وتعتبر استقلالية الأجهزة الرقابية

^{١٢٦} (INTOSAI) www.Wikipedia.com تاريخ زيارة الموقع : ١٧ كانون الأول ٢٠١٧.

^{١٢٧} فهمي محمود شكري - الرقابة المالية العليا - دار مجدلاوي - عمان (لم يحدد تاريخ النشر) ص ١٥٧-نقلا عن : د. محمد رسول العموري - المرجع السابق - ص ٦٢.

حاسمة بالنسبة لضمان قدرتها على القيام بعملها بحريّة ودون تحيّز، مما يساهم في الحوكمة الجيدة والشفافية والمساءلة. وقد اعتمدت الإنتوساي معايير دولية للأجهزة الرقابية تتعلق باستقلالية الجهاز الرقابي وتتمثل في إعلان ليما و إعلان مكسيكو حول استقلالية الجهاز الرقابي وتتيح توجيهات الإنتوساي للرقابة على الأداء إرشادات مهنية حول كيفية تنفيذ عمليات الرقابة على الأداء، بواسطة^{١٢٨}:

1- توفير توجيه لدعم عمل رقابي عالي الجودة.

٢- تبادل المعرفة حول الكيفية التي بها يتم إنشاء وظيفة متواصلة للرقابة على الأداء.

كما أن الأمانة العامة في الإنتوساي تطمح الى خلق زخم وتجديد لدى أعضاء الإنتوساي والى مساعدتهم على تحديد وتنفيذ المواضيع ذات الأولوية والتي يستمدونها من الأهداف الإستراتيجية للإنتوساي، مثل:

- تعزيز استقلالية الجهاز الرقابي.
- مكافحة الفساد وغسل الأموال والاحتيال.
- دعم شفافية العمليات الحكومية والحوكمة الجيدة.
- تحسين المساءلة الحكومية.
- تعزيز مصداقية الأجهزة الرقابية بواسطة بناء قدراتها، وإبراز قيمتها و منافعها، وتطوير المعايير والطرق الرقابية المهنية وتنفيذها، وتعزيز مساءلة الجهاز الرقابي^{١٢٩}.

الفقرة الثانية: المنظمة الأوروبية لهيئات الرقابة العليا (الاوروساي).

تأسست مجموعة الأوروساي في سنة ١٩٩٠، وقد تم الإهتمام والإعتماد لتأسيس مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بالدول الأوروبية (الأوروساي) على المبادئ الأساسية لإعلان ليما، وعلى تجارب التعاون الدولي في نطاق منظمة الإنتوساي. ومن بداية تأسيسها، نسقت الأوروساي

^{١٢٨} الخطة الإستراتيجية للإنتوساي/الإنتوساي ٢٠١١-٢٠١٦- ص ١٢.

^{١٢٩} الخطة الإستراتيجية للإنتوساي - ٢٠١١-٢٠١٦- ص ٢٢.

تعاوننا مثمرا في مجالات الرقابة المالية العامة بين الدول الأوروبية^{١٣٠}. يتمثل هدفها الأساسي والأولي في توفير الدعم الضروري عند انشاء أجهزة رقابية عامة مستقلة في دول أوروبا الوسطى والشرقية، التي اتخذت الإتجاه الديمقراطي واقتصاد السوق، وقررت الإنضمام إلى الإتحاد الأوروبي كأعضاء بهذه المنظمة.

تهدف الأوروساي وفقا للمادة الأولى من نظامها إلى تطوير التعاون بين أعضائها، وتشجيع تبادل المعلومات والوثائق، وتحسين دراسة رقابة القطاع العام، والعمل على توحيد المصطلحات في حقل الرقابة وجعلها أكثر انسجاماً فيما يتعلق بين أجهزة الرقابة المالية.

لقد وضعت الأوروساي استراتيجية لعملها سنة ٢٠١٧ ويمتد العمل بها الى سنة ٢٠٢٣ وذلك من أجل:

- بناء القدرات وتطويرها لدى أجهزة الرقابة المالية في الأعضاء.
- تعزيز التنسيق والتعاون فيما بينها لتطوير أجهزة الرقابة وفقا لإحتياجات كل منها.
- المشاركة في تبادل الخبرات فيما يتعلق بالأعمال المنجزة والدروس المستفادة منها.
- توفير الخبراء للقيام بالتدريب لأفراد أجهزة الرقابة المالية.
- التعاون بينها وبين منظمات أخرى كالإنتوساي في مجال تطوير العمل الرقابي. تقوم الأوروساي بإجتماعات دورية لتقييم العمل الرقابي لدى أعضائها والعمل على تحسينه وتطوير قدراتهم وتحديث معايير الرقابة وتدريب موظفي أجهزة الرقابة وتعزيز قدراتهم.

الفقرة الثالثة: المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأرابساي).

في العام ١٩٧٤ و خلال المؤتمر الثامن للمنظمة الدولية للأجهزة المحاسبية العليا في مدريد، اجتمع أعضاء تسع دول مشاركة في المؤتمر (تونس، العراق، مصر، ليبيا، السودان، المغرب، الجزائر، اليمن،

130 موقع المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة INTOSAI تاريخ الزيارة ٩ آب ٢٠١٨.

ولبنان)، وقد بحثوا فكرة قيام منظمة خاصة بالدول العربية في إطار جامعة الدول العربية، تتولى بشكل خاص إقامة العلاقات اللازمة بين الهيئات العربية للرقابة المالية وتبادل الدراسات والمعلومات، وقد تم تأسيس الأربساي سنة ١٩٧٦، وتعد جميع الأجهزة العليا للرقابة المالية في الدول العربية الأعضاء في جامعة الدول العربية أعضاء في مجموعة العمل، وتقوم المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بتنفيذ العديد من المهام ومن بينها تحقيق الأهداف التالية :

- تشجيع تبادل الآراء والأفكار والتجارب وكذلك تبادل الدراسات والأبحاث بين أعضاء الأجهزة العليا في مجال الرقابة المالية العامة وتشجيع هذه الرقابة العامة بمنظور علمي وعملي.
- تشجيع الوعي حول الأخذ بعين الاعتبار مفهوم الرقابة والمراجعة المحاسبية في الدول العربية، من أجل أن تأخذ الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة دورها من خلال انجاز وتطبيق وتقوية مسائل الرقابة المالية العامة والمراجعة.
- تشجيع التعاون بين أعضاء الأجهزة الرقابية، خاصة بين أعضاء الأربوساي والمؤسسات التابعة لها، وكذلك مع الأجهزة الفنية التابعة لمؤسسات الجامعة العربية المتخصصة والمؤسسات الدولية.
- تحديث وترشيد الرقابة العليا على الأموال العربية وضمان الوسائل الكفيلة بدعم استقلالها. أما هيكلية الأربساي، فهي تضم : الجمعية العامة، والمجلس التنفيذي، والأمانة العامة.

الفقرة الرابعة : المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (أسوساي)

إن منظمة الآسوساي (المنظمة الآسيوية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات) واحدة من المجموعات الإقليمية في المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (الإننتوساي)، ومن المجموعات الإقليمية الأخرى الأفروساي، الأربوساي، الكاروساي، الأوروساي، الأولاسافس، والباساي.

تأسست في عام ١٩٧٨ الآسوساي من ١١ عضوا. تتكون عضوية الآسوساي من أعضاء الميثاق، ومن الدول الأعضاء المنتسبة، ولقد إرتفع عدد الأعضاء إلى ٤٧ عضوا في الأجهزة العليا للرقابة. خلال مؤتمر الإننتوساي التاسع الذي عُقد في ليما عاصمة بيرو في تشرين الأول عام ١٩٧٧، اقترح إنشاء الآسوساي السيد رئيس الديوان في الفلبين السيد تانتوسو في سبتمبر عام ١٩٧٨. لقد استضافت المؤسسة الألمانية للتنمية الدولية في برلين، ألمانيا الغربية الندوة التأسيسية، حيث قام تسعة رؤساء الأجهزة العليا للرقابة الآسيوية كانوا حاضرين بإعتماد والتوقيع على ميثاق الآسوساي. في مايو ١٩٧٩ تم عقد اجتماع

الجمعية العمومية ومجلس الإدارة الأول في نيودلهي، الهند. وتمت المصادقة في الجمعية على قواعد وأنظمة الأسوساي^{١٣١}. وتقوم الأسوساي بتعزيز وتشجيع البحوث ونشر الدراسات والبحوث والمقالات المهنية في الرقابة المالية. كما تنظم المؤتمرات والاجتماعات والندوات من أجل تبادل الأفكار والخبرات في مجال الرقابة المالية.

تتمثل أهداف الأسوساي بما يلي:

١- تعزيز التفاهم والتعاون بين الأجهزة الأعضاء من خلال تبادل الأفكار والخبرات في مجال الرقابة المالية.

٢- توفير امكانيات متنوعة في مجال التدريب والتكوين المستمر للمراجعين الماليين العاملين من أجل تحسين جودة الرقابة المالية والأداء.

٣- القيام بنشاطات كمركز للمعلومات وحلقة تواصل في الرقابة المالية مع أجهزة وهيئات في أنحاء العالم الأخرى.

٤- تعزيز وتكثيف التعاون والأخوة بين المراجعين الماليين العاملين بالأجهزة الأعضاء وكذلك بين المجموعات الإقليمية.

الفقرة الخامسة: المنظمة الإفريقية (الأفروساي).

تأسست الأفروساي بشهر نوفمبر/ تشرين الثاني سنة ١٩٧٦. ينضوي في عضوية هذه المنظمة الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر، ويتمثل الهدف الأساسي لمنظمة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة الإفريقية في تشجيع وتطوير تبادل الأفكار والتجارب بين الأجهزة الرقابية الإفريقية في مجالات الرقابة المالية العامة وذلك من خلال القيام بإنجاز أبحاث وتحاليل تتعلق بمراجعة قطاع المالية

١٣١ موقع المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة - الإنتوساي - تاريخ الزيارة ١٢ - آب

العامة، و تنظيم حلقات تدريب مستمرة للموظفين الذين يقومون بإنجاز مهام الرقابة، والتعاون مع منظمة الإنتوساي وبين أعضاء مجموعتها الإقليمية^{١٣٢}، ومع منظمات ومؤسسات مالية متخصصة أخرى في مجالات الرقابة المالية العامة، حيث أن الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر أحد أعضائه الفاعلين، والذي يشارك بشكل مستمر في دوراته التدريبية ومؤتمراته.

١٣٢ موقع المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة - تاريخ الزيارة ٢٥ أيلول ٢٠١٨.

الخاتمة

لقد تدرجنا في معالجة الموضوع بالتطرق اولا الى واقع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة سواء في لبنان ومصر وفرنسا وتناولنا مسألة قوانين الموازنة وطرق الموازنة واثار ذلك على العمل الرقابي، وتبين لنا وضع أجهزة الرقابة من خلال عملها وما تصطدم به من مشكلات في عملها الرقابي سواء من الناحية التشريعية أو السياسية أو الوظيفية، وما للنقص التشريعي من بالغ الأثر في العمل الرقابي كونه يضع الحيز الذي يمكن لجهاز الرقابة العمل فيه. إذ ان الاسلوب الرقابي الذي يمارسه الجهاز الرقابي يؤثر في النتيجة التي تنتج عنه، لذلك أوضحنا أهمية رقابة الأداء وبالتالي أهمية اعتماد موازنة البرامج.

من خلال قراءتنا لواقع العمل الرقابي في لبنان ومصر وفرنسا، وجدنا اختلاف لأرضية الرقابة التي يمارسها الجهاز الرقابي في كل دولة وحاولنا معرفة لماذا نجحت الرقابة في فرنسا وواجهت اشكاليات عديدة في لبنان ومصر من خلال عرض لواقع الرقابة الذي يقدم شرح عن المشكلات التي تعانيها أجهزة الرقابة في لبنان ومصر، حيث وجدنا مشاركة بين الدولتين في المعاناة!

ففي لبنان، تتمحور مشكلة الرقابة فيه في اعتماد موازنة البنود والأبواب بدلا من موازنة البرامج، وفي اعتماد الرقابة التقليدية بدلا من رقابة الأداء علما بأن ديوان المحاسبة قد مارسها مستفسدا من باطن النص التشريعي لقانون تنظيم ديوان المحاسبة تحت عنوان حق تقدير الملائمة في المعاملات المالية، بالإضافة الى هذه المشكلة نجد ان تبعية الديوان وطريقة تصرف مجلس الوزراء تجاه قرارات الديوان تضعف العمل الرقابي الذي يصبو الديوان اليه.

بالإضافة الى ما سبق، اذا نظرنا الى صلاحيات الرقابة في مصر او فرنسا نجد بان الرقابة قد اعطيت مجالا واسعا لتطبيق رقابتها من خلال الحيز الرقابي على صرف المال العام، بينما نجد بان صلاحية العمل الرقابي لدى ديوان المحاسبة على بعض الصناديق والبلديات والمجالس تكون مؤخرة ولا يسمح لها برقابة متزامنة للصرف او سابقة له.

لذلك بالنظر الى المشكلات التي حاولنا بحثها في القسم الأول، انطلقنا في بحث كيفية معالجة تلك المسائل في القسم الثاني محاولين اجترح الحلول سواء بالتعديل التشريعي أو الانتقال من اعتماد موازنة البنود الى اعتماد موازنة البرامج، وتطوير صلاحيات الجهاز الرقابي وتحفيز موارده البشرية بالتدريب والحوافز، وتفعيل العلاقة بين السلطتين التشريعية والتنفيذية من جهة والجهاز الرقابي من جهة أخرى، بالإضافة الى ضرورة تقوية استقلالية الديوان وحصانته، وضرورة الإستفادة من الخبرات الدولية الموجودة لدى المنظمات الدولية الفاعلة في هذا المجال وأجهزة الرقابة القضائية في العديد من الدول. لذلك نجد بأن الرقابة سواء في لبنان ومصر ما زالت بحاجة للعديد من الخطوات التي تعدل في العمل ونوعيته للوصول الى الغاية المرجوة من العمل الرقابي.

لكي يتخلص لبنان من هذه المسألة، لا بد من تغيير واقع الموازنة بتحويلها لموازنة برامج وأداء لزيادة شفافية تطبيقها، وكي تتم مناقشتها في مجلس النواب على أسس إقتصادية ومالية كي ترتقي بالإتفاق وتؤسس لرقابة فعالة من دون أي كيدية سياسية سواء في الإتفاق أو المناقشة أو التنفيذ. إذ تمتد المأساة في لبنان من سلطة لأخرى حتى تصيب السلطة القضائية في إستقلالها، فهل يمكن لأي قاض الوقوف بوجه مفاصل السلطات الأخرى سواء رؤسائها أو الوزراء أو النواب وغيرهم، ففي لبنان يمكن لأي كان أن يرفع صوته ولكن عملياً لا يُسمح حتى للقاضي أن يكون صوته نافذاً إلا ضمن الحدود التي تراها السلطات الأخرى الأكثر قوة ووفقاً لمنافعها. كما يمكن لجهاز الرقابة درس مشروع الموازنة ووضع تقرير بشأنها وكذلك بالنسبة لقطع الحساب، إلا أن هذا الأمر يحتاج لصياغة في النصوص القانونية.

بالنسبة للوضع الذي مر فيه لبنان، فلا يمكننا ان نغفر الخطيئة الكبرى بعدم وجود قانون موازنة منذ سنة ٢٠٠٥ ولغاية سنة ٢٠١٧ والإعتماد على قاعدة الصرف الإثنى عشرية، وقد انتهت سنة ٢٠١٧ بإقرار مشروع الموازنة لسنة ٢٠١٧ في شهر ايلول ٢٠١٧ بالرغم من ان الدستور ينص على اقرار الموازنة قبل صرفها بالإضافة الى وجود أزمة في قطع الحساب أيضاً، علماً بأن كلا السلطتين التشريعية والتنفيذية تتحملان تلك الخطايا المتراكمة قبل أن تتحمل عبئها السلطة القضائية. ولا يتوقف الأمر عند هذا الحد بل حتى ولو تم إعداد مشروع قانون الموازنة وقانون قطع الحساب، فعلى أرض الواقع، لا تأخذ مناقشة قانون قطع الحساب سوى دقائق معدودة، مما يُبين مدى الإستهتار بإبراء ذمة الحكومة. وبالعودة للسلطة القضائية فما من قاض يمكنه أن يقول لا لرئيس الحكومة أو لرئيس الجمهورية أو لبعض القوى النافذة من بين النخب الحاكمة. هذا لا يعني عدم وجود قضاة يرضخون للضغوط السياسية، فثمة

عدد من القضاة الذين لا يقبلون بذلك، وإن تعرضوا لتهديدات، ولا بُد من إقرار دستوري ومن ثم تشريعي لإستقلال الديوان من خلال إقامة محكمة عليا للمراجعات بشأن أية ضغوطات يتعرض لها، وفي هذا السياق يمكن أن يكون مجلس شورى الدولة تلك المحكمة. وعلى ما يبدو فإن النظام السياسي يسمح بالتكلم في الإعلام على الفساد والهدر، دون أن يؤدي ذلك إلى مُساءلة ومحاسبة أو مُلاحقة المخالفين^{١٣٣}.

بالإضافة الى ما تقدم، يعاني ديوان المحاسبة من الشغور في ملاكه سواء القضائي أو الإداري، مما يؤثر في فعالية الرقابة. وهنا لا بد من أن يعطى الجهاز الرقابي النص على استقلاله واختصاصاته وكيفية تعيين وعزل رئيسه بشكل صريح فى الدستور، وذلك حتى لا يكون عرضة للتغيير من جانب الحكومات وفقاً لمصالح السياسيين ولكي يكون الهدف الوحيد من الرقابة الصالح العام. بالإضافة الى ضرورة تعزيز الوضع المالي للقضاة والموظفين في جهاز الرقابة لكي يقوموا بأعمالهم بإستقلال متمتعين ببجوبة مالية. كما إن الضرورة تقتضي مكننة عمل الديوان وتحديث معلومات موظفيه وتطوير مؤهلاتهم من خلال إقامة دورات تدريبية، وإن الديوان يقوم بذلك، إلا أن عليه الإستمرار بزيادة وتيرتها لإكساب موظفيه وقضاة أفضل المؤهلات العلمية والمعلوماتية والمحاسبية من أجل تسهيل مهمة إخراج وإدخال البيانات والمعلومات.

أما المعضلة التي لا يمكن تجاهلها هي الصناديق والمجالس، إذ يتجلى واقعها ضمن دائرة من الهدر وتحكم تركيبة الطبقة السياسية، فهل يجب أن يبقى الواقع كما هو! وفقاً لنظام المحاصصة اللبناني الذي يندر وجوده في بلدان أخرى، فلا بد من إنهاء دور هذه المجالس والصناديق من أجل توحيد مفهوم الدولة وإلغاء الهدر والفساد المتفشى من خلالها، فقد غدت أداة لإغراض سياسية. أما الحل الممكن فهو وضعها تحت رقابة عامة شاملة لديوان المحاسبة كي تخرج من هيمنة وسيطرة السلطات الأخرى عليها. فالهدف من ذلك توحيد الجهة الرقابية على هذه الصناديق كي لا تتعدد مستويات الرقابة عليها، مما يفقد الرقابة

١٣٣ زياد الحافظ- بحث بعنوان: الرقابة المالية في لبنان- ندوة عن الرقابة المالية في الأقطار العربية- المنظمة العربية لمكافحة الفساد- ٢٠٠٩- ص ٨٩.

جدواها. وفي مجال تحسين رقابة الديوان، لا بد من العمل على تحسين أداء المراقبين والمدققين في مجال المحاسبة والتدقيق، بالإضافة الى إجراء دورات تدريبية للقضاة سواء في لبنان أو الخارج.

قبل أي كلام عن تحسين لرقابة ديوان المحاسبة، فلا بد من قيام إصلاح طابع الرقابة كي تكون مسبقة ومؤخرة وحتى خلال تنفيذ الموازنة، لكي تحقق الرقابة هدفها بكشف الهدر وحماية المال العام، فإذا وجد الديوان أن الرقابة المسبقة ضرورة من أجل حماية المال العام فيكون له ذلك، وإلا فيقوم بالرقابة المؤخرة. ولا يمكن تحقيق كل ذلك إلا إذا تم تحسين الرقابة من جهة تطوير صلاحياتها وكادرها ومؤهلاته لتكون فاعلة ومؤثرة.

أما بالنسبة لفاعلية تقارير الديوان، فلا يمكن الإستفادة منها دون التنسيق المستمر بين الديوان ومجلس النواب، والتنسيق مستمر من خلال حضور قضاة من الديوان لمناقشات كل ما يختص بالرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة، وقد جاء الأمر متأخراً، خير من أن لا يأتي أبداً. كما لا بد من أن تكون التقارير علنية يمكن لأي فرد من الشعب الإطلاع عليها وعدم حصرها بالسلطات الثلاث، وبالنسبة لرقابة الديوان على الموظفين وممارستهم، فالحكم فيها لا يتخطى حدود كتابة الأسطر على الورق، إذ تصطدم بحماية المرجعيات السياسية التي تحكمها المحاصصة ضمن النظام الطائفي المتطور! فالتوصيات والأراء الإستشارية لديوان المحاسبة اللبناني والجهاز المركزي المصري، لا يؤخذ بها من قبل السلطة التنفيذية، الأمر الذي يفرض ضرورة تعديل قانون تنظيم الديوان في هذا المجال وغيرها من الأمور.

أما في فرنسا فديوان المحاسبة الفرنسي يرسل تقاريره الى مختلف المستويات الحكومية والوزراء المختصين ووزير المالية عن المخالفات، ويقترح الديوان فيها الإصلاحات المطلوبة هذا فيما يختص بالوحدات الحكومية. أما فيما يتعلق بحسابات المشاريع فيوضح الديوان رأيه في مدى فاعلية إدارتها في تحقيق أهدافه.

وتتدرج المسائل المذكورة أنفاً في المشاكل التي يعاني منها الجهاز المركزي للمحسابات في مصر، فعدم فاعلية مكاتبات الجهاز للجهات الإدارية الخاضعة لرقابته أمر واضح وجلي، فقد ورد النص بالمادة ١٨

من قانون الجهاز على ضرورة قيام الجهاز بإبلاغ ملاحظاته التي أسفرت عنها عمليات الرقابة المنصوص عليها في الباب الثاني من قانونه لرؤساء الوحدات التي تخصصها وهذا يعني أن الجهاز بعد إكتشاف المخالفات يقوم بمناقضة الجهة الإدارية وعليها أن تقوم بالرد عليه والعمل على تصحيح المخالفات وفي بعض الأحيان وإن كانت قليلة تقوم الجهة الإدارية بالرد على هذه الملاحظات وتصحيح الأخطاء وفي أحيان أخرى لا تقوم بالرد وللأسف إن القانون الصادر بشأن الجهاز إعتبر هذا الفعل مخالفة إدارية، بينما كانت المادة ١١ من قانون رقم ٢٩ لسنة ١٩٦٤ تنص على أن عدم الرد على ملاحظات الجهاز أو مكاتباته بصورة عامة أو التأخير في الرد عليها في المواعيد المقررة يعد من المخالفات المالية، وإننا نرى بأن المكاتبات بين الجهاز والجهات الإدارية ليس لها دوراً فعالاً في الرقابة المالية ولم يحدد قانون الجهاز عقوبة شديدة على عدم الإخطار بالمخالفة المالية حيث إعتبر هذا العمل مخالفة إدارية.

كما يعتبر من الشوائب عدم تمثيل الجهاز المركزي للمحاسبات أمام المحاكم التأديبية عند إحالة المخالفين للمحاكمة التأديبية - من قبل رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات - عند إرتكاب مخالفة على قدر من الجسامة - حيث يتوقف دور الجهاز الى أن يصدر الحكم ويرسل إليه من قبل الجهة الإدارية ليحدد ما إذا كان ملائماً ومناسباً لطبيعة المخالفة أم يستعمل حقه في الطعن، ففي هذه الحالة يصل الحكم غالباً للجهاز بعد إنتهاء مواعيد الطعن الذي يجب أن يتم خلال ٦٠ يوماً من تاريخ صدور الحكم، وليس من تاريخ إخطار الجهاز به، وفي هذه المسألة نرى بأن الحل الذي تراه الدكتور. جيهان حسن سيد أحمد خليل مناسباً، ويكون بأن يدخل عضو من الجهاز المركزي للمحاسبات عضو ممثل للجهاز في المحاكم التأديبية وذلك بشأن المخالفات المالية المحالة من قبل الجهاز أو بشأن الحالات التي يحال فيها المخالفون من قبل النيابة العامة الإدارية لمحاكمة التأديبية وبالتالي يكون هذا العضو منبهاً للهيئة القضائية في تحديد طبيعة المخالفة ويكون على قدم المساواة مع باقي أعضاء المحكمة. وهذا الأمر يُساعد على وصول الأحكام التأديبية للجهاز في المواعيد المحددة التي تمنحه الفرصة لممارسة حقه في الطعن قبل سقوط حق الجهاز بالطعن^{١٣٤}.

134 د.ة. جيهان حسن سيد أحمد خليل-المرجع السابق- ص ١٧٩.

لائحة الكتب والمراجع

الكتب باللغة العربية :

١. أبو سعد الدكتور وسيم نقولا - رقابة ديوان المحاسبة الإدارية المسبقة / دراسة مقارنة- منشورات الحلبي الحقوقية - بيروت/لبنان- الطبعة الأولى/ ٢٠٠٧.
٢. إبراهيم الدكتور أحمد "محكمة المحاسبة الفرنسية وأساليبها في الرقابة المالية سنة ١٩٧٦، دار الفصول للنشر.
٣. تكللا الدكتور شريف رمسيس - مالية الدولة - دار النهضة / القاهرة - الطبعة الأولى- ١٩٧٧.
٤. جبيات الآن - ديوان المحاسبة الفرنسي - "التجربة الفرنسية -العلاقات بين البرلمان وديوان المحاسبة في حقل الضمان الإجتماعي ١٠ آذار ٢٠٠٩.
٥. جابر الدكتور عبد الرؤوف - دراسات قانونية مقارنة في قوانين هيئات الرقابة العليا- منشورات الحلبي الحقوقية - طبعة الأولى/ ٢٠٠٤.
٦. خليل الدكتورة جيهان حسن سيد أحمد - دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة - دار النهضة العربية / القاهرة - سنة ٢٠٠٢.
٧. شبلي الدكتور خطار- علوم مالية وتشريع مالي - دار المنشورات الحقوقية / مطبعة صادر- الطبعة الخامسة- ١٩٩٤.
٨. الضناوي الدكتور عدنان- علم المالية العامة - دار المعارف العمومية - طرابلس / لبنان - ١٩٩٢.
٩. العموري الدكتور محمد رسول -الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة - منشورات الحلبي الحقوقية- الطبعة الأولى - سنة ٢٠٠٥.
١٠. العبيدي الدكتور ماهر- مبادئ الرقابة الإدارية والمالية - جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد.
١١. عبلا الدكتور مالك - الوجيز في النيابة العامة المالية- بيروت/لبنان-الطبعة الثانية- ٢٠٠٦.

١٢. عواضة الدكتور حسن و عبد الرؤوف الدكتور قطيش - المالية العامة-دار الخلود - بيروت/ لبنان- ١٩٩٥.
١٣. فرحات الدكتور فوزت - المالية العامة:الإقتصاد المالي- منشورات الحلبي الحقوقية - ٢٠٠١.
١٤. كرم الدكتور أنطوان سعد - الرقابة الإدارية والقضائية على البلديات-منشورات صادر- بيروت/ لبنان- الطبعة الأولى - ٢٠٠٦.
١٥. محفوظ الدكتور مهدي- علم المالية العامة والتشريع الضريبي/دراسة مقارنة- الطبعة الرابعة-٢٠٠٥.
١٦. النجار الدكتور محمد- الوجيز في تأديب العاملين في الحكومة والقطاع العام- الهيئة المصرية العامة للكتاب- الطبعة الثانية - القاهرة ١٩٨٦

المقالات والدراسات :

١. إسماعيل، الدكتور.عصام - دراسة بعنوان "دور القضاء في حماية أمن المجتمع وإستقراره - الحياة النيابية - مجلد رقم ٧٦ / أيلول ٢٠١٠.
٢. إسكندر، الدكتور.مروان - محاضرة ألقاها في ديوان المحاسبة بتاريخ ١٣ آذار ٢٠١١ - موقع ديوان المحاسبة اللبناني.
٣. أبو دية، الدكتور. أحمد - دور وسائل الإعلام في دعم أنظمة المساءلة والرقابة والمحاسبة في الأقطار العربية-ندوة عن المساءلة والمحاسبة - صدرت عن المنظمة العربية لمكافحة الفساد - الطبعة الأولى - ٢٠٠٧.
٤. أوتبو، هنريك :نظرة في الانتوساي، المجلة الدولية للرقابة الحكومية، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة - العدد ٤ - أكتوبر ٢٠١٢.
٥. خوري،القاضي الدكتور يوسف سعد الله - مقال بعنوان دور السلطة القضائية في دعم عمل أجهزة الرقابة المالية - الرقابة المالية في الأقطار العربية الصادر عن المنظمة العربية لمكافحة الفساد - ٢٠٠٩ - الطبعة الأولى.
٦. خوري،القاضي أفرام - رقابة ديوان المحاسبة القضائية على الموظفين بحث مقدم لمعهد الدروس القضائية /فرع القضاء المالي-عام ١٩٩٥.

٧. خوري، المحامي موسى أسعد / مراجعة قضاء شامل وإبطال أمام مجلس شورى الدولة الموقر- بيروت في ١٠ أيلول ٢٠١٤.
٨. حمدان الدكتور حسين -نبذة عن ديوان المحاسبة في الجمهورية اللبنانية- مجلة الرقابة المالية - العدد ١٤ - عام ١٩٩٤.
٩. حركات الدكتور محمد - إستقلالية أجهزة الرقابة المالية، وعدم إخضاعها للمؤثرات السياسية الضامن الأساسي لفعاليتها في أداء مهامها- ندوة الرقابة المالية في الأقطار العربية- المنظمة العربية لمكافحة الفساد-٢٠٠٩.
١٠. الحافظ، الدكتور زياد - بحث بعنوان: الرقابة المالية في لبنان- ندوة عن الرقابة المالية في الأقطار العربية- المنظمة العربية لمكافحة الفساد-٢٠٠٩.
١١. حركات، الدكتور محمد - بحث بعنوان "معوقات الرقابة العليا على الأموال العامة ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي" -المساءلة والمحاسبة -صدرت عن المنظمة العربية لمكافحة الفساد - الطبعة الأولى - ٢٠٠٧.
١٢. الحمش الدكتور منير- مقالة بعنوان الإقتصاد السياسي للفساد- مجلة المستقبل العربي- مركز الوحدة العربية- ٢٠٠٦ .
١٣. رمضان، القاضي عوني (الرئيس السابق لديوان المحاسبة اللبناني) كلمة ألقاها بإسمه القاضي عبد الرضى ناصر في المؤتمر العربي الاوروبي للاجهزة العليا للرقابة المالية الذي التئم في ابو ظبي بمشاركة لبنانية وعربية واوروبية-التاريخ ١٣ آذار ٢٠١١.
١٤. رمضان، القاضي عوني حوار مع جريدة اللواء اللبنانية - موقع ديوان المحاسبة اللبناني- قسم الأخبار(تاريخ إضافة الموضوع على الموقع ١٣ كانون الأول ٢٠١٠).
١٥. رمضان، القاضي عوني كلمة ألقاها في مؤتمر " تقوية الرقابة المالية البرلمانية " في بيروت- موقع ديوان المحاسبة في لبنان- تاريخ إضافة الموضوع:٢٩- تشرين ثاني ٢٠١١.
١٦. عاشور، الدكتور أحمد صقر تعقيب على بحث د. محمد حركات - بحث بعنوان "معوقات الرقابة العليا على الأموال العامة ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي"- المساءلة والمحاسبة / المنظمة العربية لمكافحة الفساد- الطبعة الاولى - سنة ٢٠٠٧.

١٧. عاشور، الدكتور. أحمد صقر - دراسة بعنوان النظام المالي للحكومة ودوره في فاعلية الرقابة المالية ومكافحة الفساد- الرقابة المالية في الأقطار العربية/ المنظمة العربية لمكافحة الفساد-٢٠٠٩.

١٨. قرم، الدكتور جورج ندوة بعنوان "الرقابة المالية الفاعلة على مالية الدول العربية في ظل خصوصيات الأوضاع الدولية والإقليمية" - ندوة الرقابة المالية في الأقطار العربية- المنظمة العربية لمكافحة الفساد-٢٠٠٩.

١٩. كنعان، النائب إبراهيم -موقع مجلس النواب اللبناني- - مقررات لجنة المال والموازنة ٢٦ تشرين الأول ٢٠١٠

٢٠. كنعان، النائب إبراهيم - مناقشات لجنة المال والموازنة- موقع مجلس النواب اللبناني- ٢٠١٠ - موقع مجلس النواب اللبناني- ٢٩ أيار ٢٠١٢ (لجنة المال والموازنة) حول قطوعات الحساب والهبات وغيره.

٢١. مخير النائب غسان- مقالة بعنوان "في تفسير المادة ٧٠ من الدستور المتعلقة بإتهام رئيس الوزراء والوزراء ومحاكمتهم"- منشورة على الموقع الإلكتروني: www.ghassanmoukheiber.com

٢٢. مراد، الدكتور محمد حلمي - ديوان المحاسبة- بحث منشور بمجلة العلوم الإدارية- المعهد الدولي للعلوم الإدارية- العدد الثاني سنة ١٩٦١.

٢٣. المذكرة الإيضاحية بشأن الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر - منشورة في مجلة العلوم الإدارية - المعهد الدولي للعلوم الإدارية- السنة السادسة- عدد ١ / القاهرة.

٢٤. المتوكل، الدكتور إلهام - المساءلة والمحاسبة- أجهزة الرقابة المالية العليا وفعاليتها في الرقابة الإدارية والمالية /دراسة تطبيقية على الجمهورية اليمنية - سنة ٢٠٠٧- الطبعة الأولى.

٢٥. النجار الدكتور أحمد - دراسة بعنوان "واقع الرقابة المالية في مصر"- ندوة الرقابة المالية في الأقطار العربية- المنظمة العربية لمكافحة الفساد-٢٠٠٩.

٢٦. نعيم، هاني - جريدة الأخبار - مقال بعنوان: أين ديوان المحاسبة؟ - ١٨ آب ٢٠١٤.

المراجع باللغة الأجنبية

Chapus. Droit du Contentieux Administratif. Delta. Paris. 1995. Ed ١.

Jean Fracois Picard-Finances Publiques. 2e Edition-2009. ٢.

الإعلانات العالمية :

١. "إعلان ليما حول الخطوط التوجيهية لرقابة الأموال العمومية" الصادر عن المؤتمر التاسع للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الإننتوساي) المنعقد في ليما سنة ١٩٧٧.
٢. الإعلان العالمي للأسوساي ١٩٧٩.
٣. إعلان بالي "دور الرقابة المالية في دعم الإصلاح للوصول الى إدارة عامة وإدارة هيئات تتمتعان بالكفاءة العالية" الذي صدر عن منظمة الأسوساي ١٩٨٨.
٤. إعلان بكين الذي صدر عن منظمة الأسوساي سنة ١٩٩١.
٥. إعلان نيودلهي الذي صدر عن منظمة الأسوساي سنة ١٩٩٤.
٦. الخطة الإستراتيجية للإننتوساي/المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ٢٠١١-٢٠١٦.
٧. دليل الرقابة المالية الصادر عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية- الرباط في ٢٥/٠٩/١٩٩٦.
٨. دليل اللقاء التدريبي حول "أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك" - المنعقد في ٢٨ أيلول ٢٠٠٩ ولغاية ٢ تشرين الأول ٢٠٠٩، بالتعاون بين ديوان المحاسبة اللبناني والمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأرابساي) - بيروت /لبنان - ٢٠٠٩ .

الديساتير والقوانين :

١. الدستور اللبناني.
٢. قانون تنظيم ديوان المحاسبة في لبنان.
٣. قانون الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر رقم ١٤٤ الصادر عام ١٩٨٨ والمعدل بالقانون رقم ١٥٧ الصادر عام ١٩٩٨.

الرسائل والأطروحات :

١. أبو الحسن، دانا عادل - أنواع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة العامة في لبنان - رسالة دبلوم في القانون العام - الجامعة اللبنانية-كلية الحقوق/الفرع الأول-٢٠٠٢/٢٠٠٣.
٢. بيرم، مصطفى -رسالة دبلوم في القانون العام -الرقابة على الأداء في ديوان المحاسبة اللبناني بين الواقع والمرتجى -الجامعة الاسلامية/كلية الحقوق- خلدة / لبنان- ٢٠١٤/٢٠١٥.
٣. جابر، الدكتور عبد الرؤوف -دور رقابة ديوان المحاسبة في القانونين اللبناني والأردني- رسالة دبلوم في القانون العام /كلية الحقوق- بيروت/لبنان-١٩٩٦.
٤. حسين، مصطفى رسالة دبلوم في القانون العام- "الرقابة الإدارية على الأموال العامة/دراسة مقارنة بين لبنان والعراق"- الجامعة الاسلامية/كلية الحقوق- خلدة / لبنان-٢٠٠٦/٢٠٠٧.
٥. شمس الدين، الدكتور عبد الأمير- الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية في لبنان - رسالة دكتوراه - جامعة القاهرة عام ١٩٧٧.
٦. مراد ،الدكتور صبحي عبد اللطيف - النظام القانوني للمؤسسات العامة والهيئات الرقابية ومدى تأثير الرقابة على إستقلالية المؤسسات العامة - أطروحة دكتوراه -الجامعة اللبنانية-كلية الحقوق/الفرع الأول- ١٩٩٦/١٩٩٧.

المواقع الإلكترونية :

١. موقع ديوان المحاسبة اللبناني . www.coagov.com
٢. موقع ديوان المحاسبة الفرنسي www.ccomptes.fr
٣. موقع الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر www.asa.gov.eg
٤. موقع مجلس النواب اللبناني.
٥. موقع المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة - (INTOSAI)
٦. موقع ويكيبيديا www.wikipedia.org
٧. موقع ديوان المراقبة في المملكة العربية السعودية - www.gab.gov.sa -
٨. www.ghassanmoukheiber.com

قرارات وأراء استشارية صادرة عن ديوان المحاسبة اللبناني:

١. القرار رقم ٧٣ تاريخ ١٢ أيلول ٢٠١٠.
٢. القرار رقم ٦٥ تاريخ ٢٧ شباط ٢٠١١,
٣. القرار رقم ٣٥٠/٢٠٠٠,
٤. رأي استشاري رقم ١٩٩٥/٧ سندا للمادة ٨٧ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة.

الفهرس

١	المقدمة
٦	القسم الأول: واقع الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.
٦	الفصل الأول :مفهوم الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة
٧	المبحث الأول : الرقابة القضائية المحتشمة.
٨	المبحث الثاني:الرقابة المتأتية من إدارة الأموال العمومية
٨	المبحث الثالث: أنواع الرقابة القضائية.
٩	الفقرة الأولى: الرقابة السابقة.
٩	الفقرة الثانية: الرقابة المتزامنة
١٠	الفقرة الثالثة: الرقابة اللاحقة.
١٠	الفقرة الرابعة : الرقابة على الأداء.
١٣	المبحث الرابع: أنواع الرقابة على أساس السلطة التي تمارسها.
١٣	الفقرة الأولى: الرقابة الداخلية
١٣	الفقرة الثانية: الرقابة الذاتية
١٤	الفقرة الثالثة: الرقابة الخارجية..
١٤	المبحث الخامس:هيئات رقابية أخرى.
١٥	الفقرة الأولى : لجنة المراقبة السنوية على المؤسسات العامة
١٦	الفقرة الثانية: هيئة مراجعة المشروعات العامة.

١٦	الفقرة الثالثة: مسألة محاكمة الوزراء
١٨	الفصل الثاني :أنماط أجهزة الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.....
١٩	المبحث الأول: أنماط الرقابة القضائية على الصعيد الإقليمي
١٩	الفقرة الأولى: التجربة اللبنانية.....
٢٣	الفقرة الثانية: التجربة المصرية.....
٢٧	الفقرة الثالثة:التجربة اليمنية.....
٢٩	الفقرة الرابعة: التجربة المغربية.....
٣٢	الفقرة الخامسة:التجربة العمانية.....
٣٥	الفقرة السادسة :التجربة الاردنية.....
٣٧	المبحث الثاني: أنماط الرقابة القضائية على الصعيد الدولي.....
٣٨	الفقرة الأولى:التجربة الفرنسية.....
٤٣	الفقرة الثانية: التجربة الإنكليزية.....
٤٥	الفصل الثالث :الضعف في الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.....
٤٦	المبحث الأول : معوقات الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.....
٤٧	الفقرة الأولى: ضعف الإستقلالية.....
٤٩	الفقرة الثانية :الضعف في الموارد البشرية والتقنية وإختصاصات جهاز الرقابة.....
٥٢	الفقرة الثالثة: الضعف التشريعي.....
٥٦	الفقرة الرابعة: مسألة مخالفة مجلس الوزراء لقرارات جهاز الرقابة.....

٥٩	.....	الفقرة الخامسة: علاقة جهاز الرقابة بالسلطتين التشريعية والتنفيذية.
٥٩	.....	البند الأول: العلاقة بين الرقابة القضائية والسلطة التشريعية.
٦٠	.....	البند الثاني: العلاقة بين الرقابة القضائية والسلطة التنفيذية.
٦٢	.....	القسم الثاني : تطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.
٦٥	.....	الفصل الأول : تطور مفهوم الرقابة على مستوى عمل ديوان المحاسبة.
٦٦	.....	المبحث الأول: تعزيز رقابة الديوان المسبقة على تنفيذ الموازنة.
٦٧	.....	المبحث الثاني: كيفية ممارسة الرقابة الإدارية المسبقة.
٧٠	.....	المبحث الثالث: الرقابة الإدارية المؤخرة على تنفيذ الموازنة.
٧٤	.....	المبحث الرابع: رقابة ديوان المحاسبة القضائية.
٧٤	.....	الفقرة الأولى: الرقابة على الحسابات.
٧٦	.....	الفقرة الثانية: الرقابة على الموظفين.
٧٩	.....	الفصل الثاني: كيفية تطوير الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة.
٧٩	.....	المبحث الأول: الانتقال من موازنة البنود موازنة البرامج.
٨٤	.....	المبحث الثاني: حصانة جهاز الرقابة القضائية واستقلاليتها.
٨٥	.....	المبحث الثالث: تعديل التشريعات المتعلقة بصلاحيات جهاز الرقابة القضائي.
٨٧	.....	المبحث الرابع: إنشاء وحدة إعلام وعلاقات عامة في جهاز الرقابة القضائية.
٨٨	.....	المبحث الخامس: وضع آلية لمتابعة قرارات جهاز الرقابة القضائية وتقاريره.
٩١	.....	المبحث السادس: الإستقلالية المالية لجهاز الرقابة.

٩١	المبحث السابع: وضع آلية لمحاسبة الوزراء
٩٣	الفصل الثالث : كيفية تطوير عمل جهاز الرقابة.....
٩٣	المبحث الأول: تطوير أساليب الرقابة وفق المعايير الرقابة الدولية والإعلانات العالمية.....
٩٨	المبحث الثاني: تأهيل الكادر البشري للجهاز والإستعانة بخبراء محليين في مجال الرقابة المالية.....
١٠١	المبحث الثالث : تطوير قدرات الموظفين المعلوماتية والرقابية.....
١٠٣	المبحث الرابع : توطيد علاقة جهاز الرقابة القضائي بالسلطتين التنفيذية والتشريعية.....
١٠٩	المبحث الخامس : التعاون والتنسيق مع الهيئات الإقليمية والدولية.....
١١١	الفقرة الأولى: الإنتوساي.....
١١٢	الفقرة الثانية: الاوروساي.....
١١٣	الفقرة الثالثة: الأرابساي.....
١١٤	الفقرة الرابعة: الأسوساي.....
١١٥	الفقرة الخامسة: الأفروساي.....
١١٧	الخاتمة.....
١٢٢	لائحة الكتب والمراجع.....