

رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية

**Audit Bureau's Administrative and Financial Supervision on
Government Agencies**

إعداد:

علي محمد محسن العفاسي

إشراف:

الأستاذ الدكتور محمد عودة الجبور

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في القانون العام

قسم القانون العام

كلية القانون

جامعة الشرق الأوسط

2014

تفويض

أنا علي محمد محسن العفاسي أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي الموسومة "رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية" ورقياً وإلكترونياً للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الإسم: علي محمد محسن العفاسي

التاريخ: ١٨ / ٨ / ٢٠١٤

التوقيع: 

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: "رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية".

وأجيزت بتاريخ: ٢٠١٤/٨/١٨

التوقيع

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً


الأستاذ الدكتور نزار العنبيكي

مشرفاً/عضواً


الأستاذ الدكتور محمد الجبور

عضواً/خارجياً


الدكتور سليم حتاملة

الإهداء

إلى روح والدي رحمه الله

الفريق الدكتور محمد محسن العفاسي

نائب رئيس مجلس الوزراء ووزير العدل ووزير الشؤون الاجتماعية والعمل الأسبق

ورئيس هيئة القضاء العسكري الأسبق

الذي كان أباً وقدوةً أهتدي بها

في خلقه وعلمه وتواضعه

الشكر والتقدير

أتوجه بالشكر إلى

جامعة الشرق الأوسط ممثلةً بعطوفة رئيس الجامعة،

وحضرة الأستاذ الدكتور محمد عودة الجبور عميد كلية القانون بجامعة الشرق الأوسط

والمشرف على الرسالة،

وحضرة الأستاذ الدكتور نزار جاسم العنبيكي رئيس قسم القانون العام بجامعة الشرق

الأوسط وعضو لجنة المناقشة،

كما أتوجه بالشكر الدكتور الفاضل سليم سالم حتملة أستاذ القانون في جامعة العلوم

الإسلامية العالمية وعضو لجنة المناقشة،

على كل ما بذلوه من جهد وما أتاحوه من وقت للتفضل بمناقشة هذه الرسالة وتعديلها

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	العنوان
ب	تفويض
ج	قرار لجنة المناقشة
د	الإهداء
هـ	الشكر والتقدير
و	فهرس المحتويات
ي	الملخص باللغة العربية
ك	الملخص باللغة الانجليزية
1	الفصل الأول: المقدمة
1	تمهيد
3	مشكلة الدراسة
3	أسئلة الدراسة
4	أهداف الدراسة
4	أهمية الدراسة

5	مصطلحات الدراسة
6	منهجية الدراسة
6	محددات الدراسة
7	الدراسات السابقة
12	الفصل الثاني: تشكيل واختصاصات ديوان المحاسبة
12	المبحث الأول: تشكيل ديوان المحاسبة
12	المطلب الأول: تشكيل ديوان المحاسبة وحيدته
15	المطلب الثاني: مراحل تطور الدور الرقابي لديوان المحاسبة
20	المطلب الثالث: استقلالية ديوان المحاسبة
23	المبحث الثاني: اختصاصات ديوان المحاسبة
24	المطلب الأول: المواد المتعلقة باختصاصات الديوان
29	المطلب الثاني: أنواع الرقابة التي يختص بها الديوان
31	المبحث الثالث: علاقة ديوان المحاسبة مع السلطات العامة في الدولة
31	المطلب الأول: علاقة ديوان المحاسبة بالسلطة التشريعية (مجلس الأمة)
37	المطلب الثاني: علاقة ديوان المحاسبة بالسلطة القضائية
42	الفرع الأول: الاستدعاء

43	الفرع الثاني: الاستعانة
45	المطلب الثالث: علاقة ديوان المحاسبة بالسلطة التنفيذية
48	الفرع الأول: علاقة ديوان المحاسبة بوزارة المالية
49	الفرع الثاني: علاقة ديوان المحاسبة بإدارة الفتوى والتشريع
50	الفرع الثالث: علاقة ديوان المحاسبة بديوان الخدمة المدنية
52	الفرع الرابع: علاقة ديوان المحاسبة بلجنة المناقصات المركزية
53	الفصل الثالث: الرقابة الإدارية لديوان المحاسبة
53	المبحث الأول: نطاق الرقابة الإدارية
54	المطلب الأول: صلاحية ديوان المحاسبة في الإبلاغ عن جرائم الاعتداء على المال العام
66	المطلب الثاني: رقابة المشروعات ورقابة الملاءمة
68	المبحث الثاني: آثار الرقابة الإدارية في حفظ المال العام
73	المبحث الثالث: تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة
73	المطلب الأول: عدم دقة تقديرات أرقام الميزانية العامة للدولة
74	المطلب الثاني: الهدر والإسراف وعدم الرشد في تحصيل واستخدام المال العام
75	المطلب الثالث: الإرتباك الإداري وضعف الجوانب التنظيمية داخل الجهاز الحكومي
75	المطلب الرابع: ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في الإدارات الحكومية

76	المطلب الخامس: عدم التقيد بقانون ديوان المحاسبة
77	الفصل الرابع: الرقابة المالية لديوان المحاسبة
77	المبحث الأول: نطاق الرقابة المالية
84	المطلب الأول: النفقات
87	المطلب الثاني: الإيرادات
100	المبحث الثاني: آثار الرقابة المالية في حفظ المال العام
104	المبحث الثالث: تقييم الدور المالي لديوان المحاسبة
111	الفصل الخامس: النتائج والتوصيات
112	النتائج
114	التوصيات
117	قائمة المصادر المراجع
123	الملاحق

رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية

إعداد:

علي محمد العفاسي

إشراف:

الأستاذ الدكتور محمد عودة الجبور

الملخص

هدفت الدراسة إلى تقييم الدور الرقابي الإداري والمالي لديوان المحاسبة الكويتي على الأجهزة الحكومية، وتحديد اختصاصات ديوان المحاسبة وصلاحياته كما أقرها المشرع الكويتي، كما هدفت إلى توضيح أبعاد الرقابة الإدارية والرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي. ولتحقيق هذا الأهداف تم تقسيم الدراسة إلى خمسة فصول، حيث تناول الفصل الأول مقدمة عامة للدراسة توضح المشكلة والأهمية من الدراسة والأهداف المراد تحقيقها، كما توضح منهجية الدراسة وعرضاً لأهم الدراسات السابقة. في حين تناول الفصل الثاني تشكيل واختصاصات ديوان المحاسبة. أما الفصل الثالث من الدراسة فقد تناول الرقابة الإدارية لديوان المحاسبة، في حين تناول الفصل الرابع الرقابة المالية لديوان المحاسبة. أما الفصل الخامس والأخير من الدراسة فقد تضمن خاتمة للدراسة، إضافة لأهم النتائج والتوصيات التي توصلت لها الدراسة.

**Audit Bureau's Administrative and Financial Supervision on
Government Agencies**

Prepared by:

Ali M. Al-Afasi

Supervisor:

Prof. Mohammed O. Al-Jbour

Abstract

The study aimed to assess the audit bureau's administrative and financial supervision on government agencies, as approved by the Kuwaiti legislature, also aimed to clarify the dimensions of management control and financial control of the Audit Bureau of Kuwait.

To achieve the objectives of this study, the study were divided into five chapters, the first chapter was a general introduction to the study problem and describes the importance of the study and the objectives to be achieved, and describes the methodology of the study and a presentation of the most important previous studies. While the second chapter formation and terms of reference of the Audit Bureau. The third chapter of the study dealt with administrative control of the Audit Bureau, while the fourth chapter discusses the financial control of the Audit Bureau. The fifth and final chapter of the study has included the conclusion of the study, in addition to the most important findings and recommendations reached by the study.

الإنفاق العام أكثر من 75% من إجمالي الناتج القومي المحلي¹، ومن ثم كانت الأهمية البالغة لمهمة الرقابة على تحصيل وإنفاق المال العام والتي يقوم بها بشكل أساسي ديوان المحاسبة ممثلاً للسلطة التشريعية في البلاد.

ولكن إذا اقتصرَت الرقابة المالية لديوان المحاسبة على مجرد قيامه بإبلاغ الجهات الخاضعة لرقابته بالملاحظات والمخالفات المالية التي كشفت عنها رقابته، فإن هذه الرقابة لا تكون مجدية أو ذات أثر فعال، مما حدا بالمشروع آخذاً ما أسفرت عنه تجارب معظم الدول في هذا الشأن إلى الأخذ بالنهج العقابي حتى تكون لرقابته جدوى وأثر إيجابي. وهذا بدوره يوضح جوهر الدراسة الحالية القائم على بيان مدى رقابة ديوان المحاسبة على القرارات التأديبية والجزاءات التي تصدرها جهة العمل بحق الموظف العام الذي ارتكب مخالفة مالية.

وقد لاحظ الباحث بحكم طبيعة عمله في ديوان المحاسبة الكويتي اقتصر دور ديوان المحاسبة على الرقابة النظرية على الأداء المالي لأجهزة الدولة دون وجود صلاحيات عقابية للديوان تخوله المحاسبة والمساءلة حول هذا الشأن، مما استدعى طرح هذا الموضوع قيد الدراسة والبحث بهدف الوصول إلى آليات توضح وتحدد صلاحيات كل جهة وفقاً لما تقتضيه المصلحة العامة في حماية المال العام للدولة. وعلى سبيل المثال لا زالت الرقابة السابقة واللاحقة لديوان المحاسبة الكويتي رغم مرور حوالي 50 سنة على إنشاء الديوان في مرحلة مبتدئة، ويكفي للتدليل

¹ الراشد، وائل (2009) دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت: دراسة ميدانية، مركز النشر العلمي، جامعة الملك عبد العزيز، المجلد الثالث عشر، العدد الأول، ص 13.

على ذلك أن الملاحظات التي ترد بتقارير الديوان تتكرر سنوياً وبشكل منتظم دون اختلاف يذكر في إشارة واضحة إلى عدم جدية الجهاز الحكومي في تطوير أدائه المالي، ما يستدعي ضرورة تفعيل صلاحيات ديوان المحاسبة في المساءلة والعقاب.

وبناءً على ما تقدم، جاءت هذه الدراسة لتناقش رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على

الأجهزة الحكومية.

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في تحديد مدى فاعلية رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، حيث يلاحظ أن دور ديوان المحاسبة في الرقابة على المال العام يتمثل في شقين إداري ومالي، ينظم هذين الشقين تشريعات تحدد أطر وآليات عمل الديوان في كل مرحلة، وهذا بدوره يحدد مشكلة الدراسة في توضيح الفروق الجوهرية بين كل من الرقابة الإدارية والرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة بما يضمن عدم حدوث تداخل أو تعارض بين صلاحيات الديوان وغيره من الأجهزة الحكومية في الدولة.

أسئلة الدراسة:

بناءً على ما تقدم فإن أسئلة الدراسة تتمثل فيما يلي:

1. ما هي حدود اختصاصات ديوان المحاسبة وصلاحياته كما أقرها المشرع الكويتي؟
2. ما هي أبعاد الرقابة الإدارية لديوان المحاسبة الكويتي؟

3. ما هي أبعاد الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي؟

4. ما هي أسس تقييم الدور الرقابي والمالي لديوان المحاسبة الكويتي؟

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

1. تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة.
2. تحديد اختصاصات ديوان المحاسبة وصلاحياته كما أقرها المشرع الكويتي.
3. توضيح أبعاد الرقابة الإدارية والرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي.
4. الخروج بمجموعة من النتائج والتوصيات.

أهمية الدراسة:

تتضح أهمية الدراسة من خلال ما تمثله الأهمية الرئيسية للرقابة على المال العام للدولة، وأهمية الدور المحوري الذي يلعبه ديوان المحاسبة في المحافظة على المال العام كونه أعلى السلطات الرقابية على الأموال في الدولة، ما يعكس بدوره أهمية أن يتم تحديد أطر عمل ديوان المحاسبة الرقابية مالياً وإدارياً، كما تتضح أهمية الدراسة من خلال بيان حدود رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية بما يحقق العدالة ويضمن حماية المال العام وبالتالي المصلحة العام للمواطن والدولة على حد سواء، دون حدوث تداخل بين حدود وصلاحيات الأجهزة المختلفة للدولة من هيئات ومؤسسات ووزارات.

مصطلحات الدراسة:

ديوان المحاسبة: عرّف المشرع الكويتي ديوان المحاسبة، بأنه: "ينشأ بقانون ديوان للمراقبة المالية يكفل القانون استقلاله ويكون ملحقاً بمجلس الأمة، ويعاون الحكومة ومجلس الأمة في رقابة تحصيل إيرادات الدولة وإنفاق مصروفاتها في حدود الميزانية، ويقدم الديوان لكل من الحكومة ومجلس الأمة تقريراً سنوياً عن أعماله وملاحظاته".¹

القرارات التأديبية: هي القرارات التأديبية التي تصدرها جهة العمل الممثلة بالمؤسسات والوزارات في الدولة تجاه الموظف العام في حال المخالفات المالية والتي يكون ديوان المحاسبة رقيباً عليها وعلى مدى ملاءمتها للمخالفة.²

الجزاءات التأديبية: هي الجزاءات التي يوقعها صاحب العمل على أحد عماله لإخلاله بالتزاماته على النحو الذي يلحق اضطراباً بالعمل بهدف زجر العامل المخطئ وردع بقية العمال الآخرين.³

¹ المادة 151 من الدستور الكويتي لعام 1962.

² ملا، أمل (2001) تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة: الرقابة المالية والأداء المالي، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

³ الشميمري، منيرة، والصيرفي، جمانة (2010) جرائم الاعتداء على المال العام ودور ديوان المحاسبة حيالها وسلطة الإبلاغ عنها وعلاقة الديوان بالجهات ذات العلاقة، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

منهجية الدراسة:

قام الباحث باتباع المناهج الآتية:

1. المنهج الوصفي: وذلك عبر مراجعة الأدب النظري والدراسات السابقة التي تناولت الدور

الرقابي لديوان المحاسبة.

2. المنهج التحليلي: وذلك عبر تحديد رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة

الحكومية.

محددات الدراسة:

اقتصرت محددات الدراسة موضوعياً على تناول رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية

على الأجهزة الحكومية، أما مكانياً قامت الدراسة باستعراض القانون الكويتي في هذا الشأن، وزمانياً

عبر تطبيق الدراسة في العام الجامعي 2013/2014.

الدراسات السابقة:

يتناول هذا الجزء استعراضاً للدراسات السابقة التي تناولت الدور الرقابي لديوان المحاسبة وتم ترتيبها تصاعدياً من الأقدم إلى الأحدث، وعلى النحو الآتي:

"تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة: الرقابة المالية والأداء المالي" (2001):

هدفت الدراسة إلى بيان الدور الرقابي لديوان المحاسبة في دولة الكويت، وأهمية هذا الدور في المحافظة على المال العام، حيث أوضحت الباحثة في دراستها موضوع الرقابة المالية بأنواعها وأهدافها، كما تطرقت إلى الإجراءات التأديبية التي يفرضها ديوان المحاسبة على المخالفين، كما تناولت الباحثة في دراستها أنواع الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة من حيث الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية. وعن سلطة الديوان العقابية أوضحت الباحثة أوجه القصور في السلطات الممنوحة لديوان المحاسبة حول هذا الشأن في التشريع الكويتي. وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة كونها تتناول إطاراً أكثر شمولاً من حيث تناولها لأبعاد الرقابة المالية والإدارية لديوان المحاسبة الكويتي.

"دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت: دراسة ميدانية" (2009):

هدفت الدراسة إلى بيان دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت، حيث أوضح الباحث أنه نتيجة للظروف الاقتصادية التي تمر بها الدول الخليجية عامة

والكويت بصفة خاصة أصبح هناك أثر كبير للتخطيط والرقابة، وأن النمو المطرد في الإنفاق الحكومي منذ عقد التسعينات بما يحويه من أحداث وتغيرات محلية ودولية، حتم على دولة الكويت ضرورة استغلال الموارد الطبيعية المتاحة أحسن الاستغلال مع إحكام الرقابة على الأموال العامة بدولة الكويت. وتزامن مع نمو هذا الإنفاق ووعي جماهيري متمثل في صدور القانون رقم 1/1993 بشأن حماية الأموال العامة، مما أوجد عبئاً ومسئولية أكبر على الأجهزة الرقابية بالدولة، بالإضافة إلى مهامها مما لم يكن موجوداً قبل صدور القانون كالرقابة على الاستثمارات الخارجية للدولة، ورفع التقارير الدورية عنها إلى الجهات المعنية. وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة كونها تتناول الرقابة المالية للديوان إضافة للرقابة الإدارية التي اكتفت هذه الدراسة بطرحها.

"جرائم الاعتداء على المال العام ودور ديوان المحاسبة حيالها وسلطة الإبلاغ عنها وعلاقة الديوان بالجهات ذات العلاقة" (2010):

هدفت الدراسة إلى المساهمة والمشاركة في حل إحدى مشاكل الديوان المتمثلة في جرائم الاعتداء على المال العام، وإيجاد طرق وأساليب لعلاج هذه المشكلة، حيث أوضحت الدراسة أن ديوان المحاسبة مؤسسة وطنية لا تتدخل في الصراعات السياسية والاقتصادية وغير ذلك بل مهمتها الأساسية أن ترصد المخالفات وأن تقدم بها تقارير ترفعها لصاحب السمو أمير البلاد ومجلسي الأمة والوزراء لنتترك الفرصة أمامهم لمعالجة الخلل وتسوية الأمور واتخاذ القرارات المناسبة. كما أوضحت الدراسة أن دور ديوان المحاسبة هو معاون فقط للسلطة التنفيذية لحماية هذه الأموال وذلك

وفقاً للمادة 25 من قانون إنشاء الديوان والتي نصها "يقوم الديوان بفحص ومراجعة كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه ومراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء، ويبلغ رئيس الديوان ملاحظاته في هذه الحالة إلى الجهة طالبة الفحص أو المراجعة، ويجوز له أن يضمن تقريره السنوي كل ما يبدو له من الملاحظات بشأن الحساب أو العمل السالف الإشارة إليه". وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة كونها تناولت علاقة ديوان المحاسبة بأجهزة الدولة كجزء من دراسة أشمل تناولت أيضاً الرقابة الإدارية والمالية للديوان.

"جرائم الاعتداء على الأموال العامة ودور ديوان المحاسبة حيالها" (2011):

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على جرائم الاعتداء على الأموال العامة والصفات المميزة لها والسلطات المختصة بشأنها، وحدود وصلاحيات ديوان المحاسبة حيالها وفقاً لقانون إنشاءه ووفقاً للقوانين الجزائية المنظمة لها، ومدى الحاجة إلى تعديل تشريعي يخص دور الديوان في مجال جرائم الاعتداء على المال العام. وأوضحت الدراسة أنه نتيجة التطور البالغ واتساع وظيفة الدولة الاقتصادية وبالنسبة لوسائل الحماية القانونية للأموال العامة فقد أدى التطور في وظيفة الدولة إلى ارتقاء حماية المال العام إلى مرتبة النص عليها في الدستور فأصبحت نتيجة لذلك مبدأ دستورياً تبنته الكثير من التشريعات والدساتير المعاصرة وذلك يعكس الأهمية الكبيرة والدور الخطير للأموال العامة باعتبارها أداة الدولة ووسيلتها الأساسية في مباشرة نشاطاتها الاقتصادية، وقد أوضحت الدراسة أن لديوان المحاسبة دوراً حيوياً في جرائم الأموال العامة يستمد من خلال

القانون 30 لسنة 1964 عن طريق ممارسته لاختصاصاته الرقابية، كما أن له دور وقائي وآخر إداري مستمد من خلال القانون رقم 1 لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة. وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة كونها تناولت جرائم الاعتداء على المال العام كمبحث في حين أن الدراسة الأشمل تناولت إضافة لذلك كل من الرقابة الإدارية والرقابة المالية لديوان المحاسبة.

"العوامل المؤثرة في جودة خدمة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة" (2011):

هدفت الدراسة إلى توضيح ضمانات تأديب الموظف العام كما أقرها التشريع في القانونين الكويتي والأردني، ولمعالجة ذلك تناول الباحث قانون الخدمة المدنية الكويتي رقم 15 لسنة 1979، ونظام الخدمة المدنية الأردني رقم 30 لسنة 2007، حيث أوضحت الدراسة أن مبدأ شرعية العقوبة التأديبية قد حقق للموظف العام قدراً كبيراً من الحماية من خلال حصر الجزاءات التأديبية، وعدم جواز عقاب الموظف إلا بإحدى العقوبات المنصوص عليها، إلا أن حرية اختيار العقوبة من بين العقوبات المقررة قد يؤدي إلى تشديد العقوبة بما لا يتناسب مع المخالفة المرتكبة، حيث أوضح الباحث في دراسته أن العودة إلى القضاء في حال تظلم الموظف من كون العقوبة لا تتلاءم مع المخالفة المرتكبة فإن القضاء في هذه الحالة لا يتردد في إلغاء الجزاء نظراً لعدم ملاءمة العقوبة مع المخالفة. وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة من حيث الحدود المكانية حيث أن الدراسة الحالية تناولت التشريع الكويتي في حين أن هذه الدراسة تناولت التشريعين الكويتي والأردني، كما أن الدراسة الحالية كانت ذات شمولية أوسع من حيث تناول الموضوع.

"دور النيابة العامة المالية وديوان المحاسبة في ملاحقة المخالفات" (2012):

هدفت الدراسة إلى توضيح دور النيابة العامة وديوان المحاسبة في ملاحقة المخالفات المالية في لبنان، حيث قامت الدراسة بتناول ظروف إنشاء ديوان المحاسبة بناء على المرسوم الإشتراعي الرقم 83/150، وذلك إثر حصول مخالفات كبيرة، ووجود حاجة ماسة الى نيابة عامة تتخصّص في ملاحقة الجرائم الناجمة عن مخالفات القوانين الإقتصادية والتجارية والمؤسسات المالية، ولا سيّما القطاعين المصرفي والجمركي، وأوضحت الدراسة صلاحيات ديوان المحاسبة والنيابة العامة للأموال في جميع الجرائم المنبثقة عن مخالفة أحكام قوانين الضرائب والرسوم في مختلف المرافق والمؤسسات العامة وفي البلديات، بما في ذلك الضرائب الأميرية والبلدية والرسوم الجمركية ورسوم المخابرات السلوكية واللاسلكية. وأوضحت الدراسة المعاملات التي تخضع للرقابة الإدارية المسبقة على مستوى النفقات والإيرادات، والإدارات التي تخضع لرقابة الديوان المسبقة واللاحقة ودور الديوان في استدراك الأخطاء قبل وقوعها من خلال الرقابة الإدارية المسبقة ودوره في قمع المخالفات في إطار الرقابة القضائية على الموظفين. وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة من حيث تناولها للتشريع الكويتي في حين أن هذه الدراسة تناولت ديوان المحاسبة في التشريع اللبناني، كما أن الدراسة الحالية تناولت الرقابة الإدارية والمالية لديوان المحاسبة الكويتي وهو ما لم تتعرض له هذه الدراسة.

الفصل الثاني

تشكيل واختصاصات ديوان المحاسبة

يتناول هذا الفصل تشكيل ديوان المحاسبة واختصاصاته، حيث تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث، يتناول المبحث الأول تشكيل ديوان المحاسبة، في حين يتناول المبحث الثاني اختصاصات ديوان المحاسبة، أما المبحث الثالث يتناول علاقة ديوان المحاسبة مع السلطات العامة في الدولة، وذلك على النحو الآتي:

المبحث الأول: تشكيل ديوان المحاسبة

نظراً لأهمية دور ديوان المحاسبة المحوري في تشديد الضبط والرقابة على إدارات الدولة الحكومية بحكم تشكيله واختصاصاته، فقد تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب، يتناول المطلب الأول تشكيل ديوان المحاسبة، أما المطلب الثاني يتناول مراحل تطور الدور الرقابي لديوان المحاسبة، في حين يتناول المطلب الثالث استقلالية ديوان المحاسبة وعلى النحو الآتي:

المطلب الأول: تشكيل ديوان المحاسبة وحيدته

يتناول هذا المطلب عرضاً لتشكيل ديوان المحاسبة، وحيدته، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: تشكيل الديوان

نصت المادة (3) من قانون ديوان المحاسبة رقم (30) لسنة (1964) بأن الديوان "يشكل من

رئيس ووكيل ووكيل مساعد، وعدد كاف من الموظفين الفنيين وفقاً لأحكام هذا القانون"، كما

أوضحت المادة (34) من ذات القانون أن "رئيس الديوان يعين بمرسوم أميري بناء على ترشيح رئيس مجلس الامة وإقرار المجلس لهذا الترشيح في جلسة سرية وبعد موافقة مجلس الوزراء، ويعامل الرئيس معاملة الوزير من حيث المرتب والمعاش وسائر البدلات والمزايا المالية ومن حيث نظام الاتهام والمحاكمة، ولا يجوز عزله الا بموافقة أغلبية الأعضاء الذين يتألف منهم مجلس الأمة". أما المادة (37) من قانون ديوان المحسبة (1964/30) أوضحت أنه "في حالة تعيين نائب لرئيس الديوان تسرى في شأنه أحكام الفقرتين الأولى والثالثة من المادة 34 من هذا القانون ويعامل معاملة موظف الدرجة الممتازة "ب" من حيث المرتب والمعاش والمزايا المالية الأخرى". أما المادة (38) فتناولت تعيين كل من وكيل الديوان والوكيل المساعد بمرسوم أميري بناء على ترشيح رئيس الديوان وبموافقة رئيس مجلس الامة ومجلس الوزراء، وأوضحت المادة "أن الوكيل يعامل معاملة وكيل الوزارة والوكيل المساعد معاملة وكيل الوزارة المساعد وذلك من حيث المرتب والمعاش وسائر البدلات والمزايا المالية. وتسرى عليهما من حيث نظام الاتهام والمحاكمة والإحالة إلى المعاش الأحكام التي تسرى على الموظفين الفنيين بالديوان في هذا الشأن والمبينة بهذا القانون".¹

¹ ملا، أمل (2001) تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة: الرقابة المالية والأداء المالي، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، ص 11.

من جهة أخرى وفيما يتعلق بالموظفين الفنيين في ديوان المحاسبة الكويتي فيبلغ إجمالي عدد موظفي ديوان المحاسبة المالية المكلفين بالرقابة (300) مدقق في العام 2011/2012، ومن مختلف المستويات (كبير مدققين، ومدقق رئيسي، ومدقق أول، ومدقق، ومدقق مشارك، ومدقق مساعد).¹

وبما أن نطاق الرقابة على الأموال العامة لم يعد محدوداً في الرقابة المالية التقليدية والتأكد من تطبيق القوانين واللوائح، بل أصبح يتناول أيضاً بيان مدى كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المالية المتاحة لها وتحقيق الأهداف المرسومة بكفاءة وفاعلية وبأقل تكلفة ممكنة، من هنا سعت الأجهزة الرقابية العليا إلى رفع مستوى العمل الرقابي لمواكبة المستجدات المهنية في مجال التطور السريع في أداء الوظائف الحكومية، وفي هذا الإطار أدركت الأجهزة العليا للرقابة أن من أولويات تطوير الأداء الرقابي لكوادرها هي وضع منهجية تتبنى معايير للتدقيق الشامل.²

ثانياً: حيادة الديوان

أما عن حيادية الديوان التي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالاستقلالية، فقد حرص الدستور ثم قانون إنشاء الديوان، كل الحرص على حيادية الديوان كهيئة مستقلة للرقابة المالية بين السلطتين التنفيذية والتشريعية، إذ منح كل من السلطتين اختصاصات متوازنة ومتوازنة حيال الديوان، وذلك حتى لا تطغى سلطة على أخرى وحتى يصدر الديوان تقاريره في حياد تام بعيداً كل البعد عن كافة

¹ <http://www.sabq8.org> موقع ديوان المحاسبة الكويتي على شبكة الانترنت

² القطيش، حسن (2006) تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة في تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العالمية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن، ص 1.

المؤثرات عليه من قبل أي منهما، ويكون الديوان بذلك في منأى عن كل تدخل وصراع، حيث تعد المادة (34) من قانون إنشاء الديوان لسنة (1964) أحد الضمانات التي تشكل حيدة الديوان من خلال تناولها "... ولا يجوز عزل رئيس الديوان إلا بموافقة أغلبية الأعضاء الذين يتألف منهم مجلس الأمة".¹

المطلب الثاني: مراحل تطور الدور الرقابي لديوان المحاسبة

إن الهدف الأساسي لديوان المحاسبة هو تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة لصونها، ومنع العبث بها والتأكد من الاستخدام الأمثل في الأغراض التي خصصت لها، وفيما يلي مراحل تطوير الديوان لعمله الرقابي:²

- المرحلة الأولى (1964-1974): جاء قانون الديوان ليعبر عن المتطلبات الرقابية التي يجب أن يمارسها الجهاز الأعلى للرقابة في الدولة، وكانت له رؤية ثابتة في تحقيق رقابة فعالة على أجهزة الدولة، وجاءت ممارسة الديوان لاختصاصاته طبقاً لهذا القانون مرتكزة على رقابة المشروعية التي كانت كافية لتحقيق رقابة فعالة.
- المرحلة الثانية (1975-1992): مع بداية تلك الفترة تبنت الدولة فلسفة التنمية المتسارعة، والتي برزت أهم ملامحها في إقامة المشروعات التنموية الطموحة في مجالات الخدمات،

¹ القعود، فاروق (2009) دور الإدارة الاستراتيجية في تفعيل الأداء الرقابي لأجهزة الرقابية العليا: دراسة تطبيقية على ديوان المحاسبة الكويتي، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الخليجية، مملكة البحرين، ص 11.

² الشميمري والصيرفي (2010) مرجع سابق، ص 39.

والمشروعات الإنتاجية في القطاع النفطي، إضافة إلى استخدام التراكمات الادخارية في تكوين أصول خارجية تدر عوائد تعويضا لضآلة الطاقة الاستيعابية، وبدأ الديوان بدعم كوادره الرقابية ليتمكن من الوفاء بالمتطلبات الرقابية لتلك المرحلة، والانضمام إلى بعض المنظمات الرقابية العالمية لتبادل المعلومات والخبرات الخاصة بالعمل الرقابي.

- المرحلة الثالثة (1993- حتى تاريخه): صدر بتاريخ 7 فبراير 1993 القانون رقم 1 لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة، وذلك لتحقيق أقصى حماية ممكنة للأموال العامة ومد مظلة الحماية لتشمل الاستثمارات الخارجية، وقد ترتب على هذا القانون أعباء إضافية على الديوان ، ولذلك تم دعم الديوان بجهاز متكامل للوفاء بمتطلبات القانون فيما يختص بالجانب الرقابي وبشمول رقابته على الأموال المستثمرة داخل وخارج الكويت.

وتبنى الديوان خلال الفترة (1995-2005) الخطة الاستراتيجية الأولى، وفي إطار التحليل الدقيق لمسيرته الرقابية تبين أنه أنجز العديد من الأهداف، حيث تم إعادة هندسة البنية التنظيمية للديوان وجعلها متناغمة مع فلسفة توزيع الأموال العامة بالدولة، كما تم إحداث تغييرات هيكلية في فلسفة وأساليب الأداء الرقابي للديوان، ثم جاء الاهتمام بالتنمية المستمرة للموارد البشرية باعتبارها المحرك الفاعل لعملية التنمية بالديوان، فتم تطوير واستحداث أنظمة إدارية متعددة ذات علاقة بتلك التنمية.¹

¹ ديوان المحاسبة الكويتي (1985) دليل ديوان المحاسبة، إصدار ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت..

وقد وجه الديوان اهتمامه في الفترة الأخيرة إلى دعم وزيادة كفاءة جهاز التدقيق بالديوان، وأعطى القضايا التي تمس المال العام الأهمية اللازمة، وقدم العديد من التقارير الرقابية والتي تضمنت توصيات في شأن دعم المساءلة، وزيادة فعالية الإدارة المالية للدولة، كما أعطى الديوان الاهتمام اللازم لموضوع المخالفات المالية التي تمثل ظواهر عامة، حيث تتكرر في أكثر من جهة خاضعة لرقابة الديوان أو تتكرر ولأكثر من فترة مالية، لذلك يتم اعداد دراسات تحليلية متعمقة لتلك الظواهر للوقوف على الأسباب الحقيقية لتكرارها، وتكوين رأي للديوان يقدم لكل من السلطة التشريعية والأجهزة التنفيذية في الدولة، ولاتخاذ الخطوات التصحيحية اللازمة في ضوء رؤية الديوان لها.¹

وعمل الديوان على دعم القطاعات المساندة للعمل الرقابي وتفعيل دورها بما يتلاءم مع تطوير أداء الديوان الرقابي وتوسعته، وخاصة فيما يتعلق بالأنظمة الحديثة في مجال نظم المعلومات، كما بدأ بممارسة تدقيق الأداء باعتباره أحد المرتكزات المهمة في عالم التدقيق حالياً، وارتكز منهجه في تدقيق الأداء أن يكون من أعلى إلى أسفل والذي يركز الاهتمام على المسائل والمجالات ذات الأخطار الجوهرية، ويسمح هذا الفهم بالتركيز على الجوانب المهمة بالجهة وبالتالي تقليل الجهود المبذولة في النواحي الأقل أهمية، وتعتمد مصداقية الديوان وجودة مخرجاته عند

¹ القعود (2009) مرجع سابق، ص 44.

ممارسة تدقيق الأداء من قبل الأعضاء الفنيين ذوي الخبرة والمؤهلين علمياً ومهنيًا والمتابعين والملتزمين بروح المبادرة والحكم الجيد على جميع مراحل التدقيق.¹

ويتضح بأن الديوان قد ركز من خلال ممارسته لعمله الرقابي على خلق قناعة كاملة لدى الجهات المشمولة برقابته بأنه لا يتصيد الأخطاء ورصد المخالفات، وإنما يستهدف بالدرجة الأولى تحقيق مصلحة عامة هي صون المال العام واستخدامه الاستخدام الأمثل في الأوجه التي خصص لها، ومن ثم استطاع الديوان بتعاونه مع تلك الجهات وتبادل الأفكار عن الأعمال المالية والمحاسبية بها ووضع الحلول المناسبة للوصول إلى تحقيق الهدف من انشائه.

ويعتبر ديوان المحاسبة الكويتي من الجهات التي تبنت الإدارة الاستراتيجية لتفعيل العمل الرقابي، وفي سبيل ذلك وضع استراتيجيته الأولى (1995-2005) والتي استندت الي مجموعة من السياسات اختصت بتفعيل العمل الرقابي وتنمية الموارد البشرية وزيادة كفاءة النظم الادارية القائمة.² وقد تطلع ديوان المحاسبة من خلال الاستراتيجية الثانية (2006-2010) إلى تحسين كفاءة الاداء المؤسسي بالديوان، مرتكزاً في ذلك على مجموعة من القيم المحورية في مقدمتها الاستقلالية لتعزيز الثقة في اعمال ومخرجات الديوان. والمهنية من خلال تبني مجموعة من المعايير تعتمد على الحياد والموضوعية والشفافية والافصاح العادل المتوازن. أما التحسين المستمر فهو الضمان

¹ المزروعى، يوسف (2009) أثر تقارير ديوان المحاسبة على تحسين أداء الوزارات والإدارات الحكومية في دولة الكويت، ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، ص 107.

² القعود، فاروق (2009) دور الإدارة الاستراتيجية في تفعيل الأداء الرقابي لأجهزة الرقابية العليا: دراسة تطبيقية على ديوان المحاسبة الكويتي، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الخليجية، مملكة البحرين، ص 52.

للاستمرار في تقديم خدمات رقابية وفقاً لأفضل الممارسات المهنية، ودعم المسائلة وذلك لتعزيز الاستخدام الامثل والاحترام للأموال العامة.¹

ولتحقيق الاستفادة من الانجازات السابقة واستدامتها بشكل مهني قابل للتطبيق، فإن الخطة الإستراتيجية (2011 – 2015) سوف تركز على تفعيل الاستفادة من كافة المشاريع التي تم انجازها بالخطة الإستراتيجية السابقة، والعمل على تعظيم قيمة الديوان من خلال الاستمرار في دعم القدرات المؤسسية للديوان في بعديها التنموية البشرية، وتطوير أنظمة المعلومات، الأمر الذي سوف ينعكس إيجاباً على تحسين كفاءة وفاعلية ديوان المحاسبة وتقديمه لمنتجات وخدمات رقابية عالية الجودة.²

بناءً على ما تقدم يرى الباحث بأنه من الممكن تلخيص أبرز الجوانب الرقابية لديوان المحاسبة فيما يلي:

1. الرقابة على المال العام: الحفاظ على المال العام والتأكد من حسن استخدامه يشكل هدفاً أساسياً للرقابة، وهذا الأمر يساهم في تعزيز مفهوم الشفافية والمساءلة، كما يمكن أن يشكل حافزاً لتطوير مهنة تدقيق الحسابات والارتقاء بمستواها في القطاع الحكومي. ولا شك بأن مراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وحساباتها المختلفة يلعب دوراً بارزاً في الحيلولة دون ارتكاب

¹ ديوان المحاسبة الكويتي (2005) استراتيجية الديوان 2006 – 2010، تحسين كفاءة الأداء المؤسسي، إصدار ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، ص 10.

² ديوان المحاسبة الكويتي (2010) الخطة الاستراتيجية لديوان المحاسبة 2011 – 2015، إصدار ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، ص 4.

المخالفات أو الخروج عن الأنظمة والقوانين التي تحكم هذه العمليات. كما أن الرقابة لها دور هام في تحسين الإدارة المالية يجعلها أكثر كفاءة وفاعلية.

2. الرقابة على عمليات الخصخصة: يهدف عمل ديوان المحاسبة في هذا المجال إلى التأكد من سلامة استخدام المال العام بصورة قانونية وفاعلة، وعادة ما يشارك مدققي ديوان المحاسبة بصفة مراقبين في اللجان المالية والفنية وذلك بهدف التأكد من أن تقييم أصول المؤسسات التي يتم خصخصتها هو تقييم عادل.

المطلب الثالث: استقلالية ديوان المحاسبة

المقصود بالاستقلالية أن الديوان مستقل كهيئة للرقابة المالية، وهدف المشرع الدستوري من ذلك هو استقلالية الديوان عن كل من السلطين التشريعية والتنفيذية في مباشرته لاختصاصاته الرقابية، وكذا استقلاليته في ادارة شؤونه وشؤون موظفيه، لتوفير الطمأنينة لهم في مزاولتهم لمهامهم دون تأثير عليهم أو تدخل في أعمالهم بأي وجه كان. واستقلالية الديوان لا تتجزأ إذ لا يمكن فصل استقلاليته في مزاولته لمهامه الرقابية عن استقلاليته في ادارة شؤونه وشؤون موظفيه، حيث لا يجوز الفصل بينهما، فاستقلالية الرقابة تستلزم وتستوجب استقلالية القائمين عليها إذ أن اهدار استقلاليته في الادارة وفي شؤون موظفيه يترتب عليها آثاراً تحد من تلك الاستقلالية وتؤثر في عمله الرقابي وتفرغ الاستقلالية التي منحها له الدستور من مضمونها. وقد نصت المادة (151) من الدستور صراحة على استقلالية الديوان، وهو ما أكدت عليه محاضر اجتماعات لجنة إعداد

الدستور والمجلس التأسيسي والتي تعد جزءاً لا يتجزأ من أحكام الدستور. ويعتبر الحاق الديوان بمجلس الأمة الحاقاً رمزياً وليس تبعية ادارية أو سلطة اشراف على أعماله، حيث حرص قانون انشاء الديوان رقم 30 لسنة 1964 كل الحرص على استقلالية الديوان في مباشرته لاختصاصاته الرقابية وفي شؤونه وشؤون موظفيه.¹

وقد حرص المشرع على توثيق استقلالية ديوان المحاسبة بالشكل الذي يضمن حسن أدائه لوظائفه التي أنشئ من أجلها، حيث نصت المادة (151) من دستور دولة الكويت على أنه "ينشأ بقانون ديوان للمراقبة المالية يكفل القانون استقلاله ويكون ملحقاً بمجلس الأمة، ويعاون الحكومة ومجلس الأمة في رقابة تحصيل إيرادات الدولة وانفاق مصروفاتها في حدود الميزانية، ويقدم الديوان لكل من الحكومة ومجلس الأمة تقريراً سنوياً عن أعماله وملاحظاته".

ولاحقاً، وفي 7 يوليو سنة 1964 صدر القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة بدولة الكويت، ونصت المادة الأولى منه على أنه "تنشأ هيئة مستقلة للمراقبة المالية تسمى ديوان المحاسبة وتلحق بمجلس الأمة"، وقد هدف المشرع من ذلك إلى تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة عن طريق ممارسة الاختصاصات المخولة للديوان بموجب قانون انشاءه.

إن مبدأ الاستقلال يمثل مفهوماً أساسياً في تأسيس وعمل أجهزة الرقابة العليا، وإن إغفال هذا المفهوم جزئياً أو كلياً ينتج عنه إعاقة العمل في تلك الأجهزة ومنعها من تحقيق الأهداف التي أنشئت

¹ عبد الحكيم، محمد (2009) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت في الرقابة على الأموال العامة، بحث مقدم للاشتراك في مسابقة براك خالد المرزوق للتميز العلمي بديوان المحاسبة بدولة الكويت، الكويت، ص 4.

من أجلها، ومفهوم الاستقلال هنا يعني حريتها التامة من أي قيود قد تؤثر سلباً على أداء مهامها الرقابية وليس المعنى الحرفي بأن تكون بمعزل عن السلطة التشريعية والتنفيذية، فهي يجب أن تعمل بشكل منسق وتعاوني مع الأجهزة الأخرى، وهي مطالبة بتزويد السلطة التشريعية بالمعلومات والتقارير عن أي ملاحظات أو قصور في أداء المشاريع والبرامج، وعليها أن تتعاون مع الأجهزة التنفيذية عن طريق تقديم المشورة وتقييم الأداء واقتراح أفضل الحلول لتوظيف المال العام، تفادياً للتبذير وسوء الاستخدام، ودرء الاختلاس وتصويب الأخطاء ومعالجة الانحرافات بغية رفع الكفاءة¹. وقد تضمن الميثاق الصادر عن ندوة الأمم المتحدة حول استقلالية أجهزة الرقابة العليا المنعقدة في فيينا بتاريخ 29 نيسان 2004 عدة مبادئ منها:²

1. وجود إطار دستوري أو قانوني ملائم وفعال وأحكام تطبيق واقعية لهذا الإطار.
2. استقلالية رؤساء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين وانتهاء الخدمة والحصانة القانونية.
3. صلاحيات تفويض واسعة وحرية التصرف التامة لتنفيذ مهام الجهاز.
4. التوصل إلى المعلومات دون قيود أو موانع.
5. الحق والإلتزام بإعداد تقارير عن أعمالها.

¹ رحاحلة، محمد (2006) فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، ص 71.

² الملط، جودت (2004) تطور الفكر الإداري: إدارة الجودة الشاملة، مجلة الرقابة المالية أرابوساي، العدد 45، ص 21.

6. الحرية في اتخاذ القرارات بشأن مضمون وتوقيت إعداد الأجهزة الرقابية للتقارير وطبعتها

ونشرها.

7. وجود آليات متابعة فعالة لتوصيات الجهاز الرقابي.

8. الاستقلال المالي والإداري ووجود الموارد البشرية والمادية والمالية الملائمة والكافية لأداء

مهام الجهاز.

9. القدرة على استجلاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها.

أي ان الاستقلالية تعني تمتع الجهاز الرقابي بالحرية والثقة والقدرة على مواجهة أية مشاكل

في أثناء التطبيق، ومن ثم إنجاز العمل المكلف به بالكفاءة المطلوبة عند التعامل مع الجهات الخاضعة

للمراقبة.

المبحث الثاني: اختصاصات ديوان المحاسبة

أورد المشرع نصوصاً خاصة تحدد اختصاصات ديوان المحاسبة في قانون إنشاء الديوان،

كما حدد المشرع اختصاصات الرقابة السابقة واللاحقة للديوان، وذلك تم تقسيم هذا المبحث إلى

مطلبين، يتناول المطلب الأول المواد المتعلقة باختصاصات الديوان، في حين يتناول المطلب الثاني

أنواع الرقابة التي يختص بها الديوان، وعلى النحو الآتي:

المطلب الأول: المواد المتعلقة باختصاصات الديوان

تناول عدد من مواد قانون إنشاء الديوان للاختصاصات التي يمارسها ديوان المحاسبة على

النحو الآتي:

1. نصت المادة (10) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة على أنه "يختص الديوان بفحص

ومراجعة القرارات الصادرة في شؤون التوظيف والخاصة بالتعيينات والترقيات والعلوات

والتسويات والبدلات والمرتبات الإضافية وما في حكمها، وكذلك بدل السفر ومصاريف

الانتقال، وذلك للتأكد من صحة تلك القرارات ومطابقتها للميزانية والقوانين واللوائح

والقرارات المنظمة لموضوعها".

2. كما نصت المادة (11) من ذات القانون على اختصاص الديوان كذلك "بفحص ومراجعة

حسابات المعاشات والمكافآت وصرفيات التأمين والضمان الاجتماعي والإعانات، وعليه

التثبت من مطابقتها للقوانين واللوائح والقرارات المنظمة لها".

3. وتمكيننا للديوان من إجراء الفحص والمراجعة بالنسبة لما ورد ذكره في المادتين (10) و

(11) المشار إليهما، أوجبت المادة (12) على كل من الجهات المبينة بالفقرات أولاً وثانياً

وثالثاً من المادة (5)، أن توافي الديوان بما تصدره من القرارات الخاصة بتعيين الموظفين

والمستخدمين والعمال وترقيتهم ومنحهم العلووات وما في حكمها، والقرارات الخاصة

بالمعاشات والمكافآت وما إليها، على أن يتم ذلك بالنسبة للقرارات الأولى في ميعاد أقصاه

عشرة أيام من تاريخ صدورها، وبالنسبة للقرارات الأخرى في ميعاد غايته ثلاثون يوماً، وقد روعي في تقصير الميعاد بالنسبة للقرارات الأولى ما هو معلوم من أن هذا القرارات تصبح غير قابلة للسحب أو للطعن فيها بفوات مدة معينة نقل عن المدة المحددة لذلك بالنسبة للقرارات الثانية. كما أوجبت المادة ذاتها على الديوان أن يبلغ ملاحظاته على تلك القرارات جميعاً إلى الجهة المختصة قبل فوات المدة المحددة لصيرورتها غير قابلة للسحب أو للطعن فيها، بوقت كاف، وعلى هذه الجهة أن تبادر إلى سحب أو إلغاء القرارات المشوبة وما ترتب عليها من آثار. وإذا لم تر الأخذ برأي الديوان، فإن القرارات المعترض عليها تعتبر موقوفة بقوة القانون، إلى أن يستقر الأمر على اتفاق بين هاتين الجهتين بشأنها، وإلا عرض الموضوع على مجلس الوزراء للبت فيه ويعمل بالقرار الذي يصدره هذا المجلس ديوان المحاسبة.¹ ومن الواضح أن ما نصت عليه المادة من اعتبار القرار المعترض عليه موقوفاً تلقائياً في حالة اختلاف الرأي بشأنه بين الديوان والجهة المختصة، إنما هو مجرد إجراء احتياطي وقائي، إذ لن يلحق بذوي الشأن أي ضرر ولن يفوت عليه شيئاً من حقوقه فيما لو انتهى البت في الأمر إلى عدم الموافقة على سحب القرار الموقوف أو إلغائه، لأنه في هذه الحالة يعتبر ذلك القرار نافذاً ومنتجاً لكافة آثاره القانونية والمالية من تاريخ صدوره.

¹ ديوان المحاسبة الكويتي (1985) دليل ديوان المحاسبة، إصدار ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، ص 20.

4. كذلك بينت المادة (15) من القانون سالف الذكر اختصاص الديوان فيما يتعلق بشئون المخازن ومشتملاتها، فنصت على أنه "يختص الديوان بالتفتيش على كافة العهد والأعمال بالمخازن والمستودعات العامة وفروعها المختلفة، وفحص ومراجعة مستنداتها ودفاتها وسجلاتها وحساباتها وعليه التثبت من سلامة العهد بمختلف أنواعها، وصحة القيود الحسابية المتعلقة بها، وبحث أسباب ما يتلف أو يتكسد منها، وإبداء ما يراه من مقترحات للتخلص من الأصناف التالفة والمكدسة، ولتجنب حدوث شيء من ذلك مستقبلاً. وعلى الديوان أيضاً الاستيثاق من كفاية اللوائح والأنظمة الموضوعية للمخازن والمستودعات المشار إليها، وسلامة تطبيقها، ولفت النظر إلى ما قد يرى فيها من أوجه النقص ، وذلك للعمل على تلافيه".

5. أما المادة (16) من ذات القانون فقد خولت للديوان اختصاص "الكشف عن حوادث الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية، وبحث بواعثها، والوقوف على الثغرات الموجودة بأنظمة العمل والتي أدت إلى وقوعها أو أعانت على ارتكابها أو سهلت حدوثها، واقتراح وسائل علاجها. وإذا ساور الديوان شك في حدوث عيب بأي من المخازن أو المستودعات أو الخزائن العامة جاز له ان يطالب الجهة المختصة بإجراء جرد فوراً وعليها القيام به وفي هذه الحالة يكون للمفتش أو المراجع المختص في الديوان أن يشهد عملية الجرد دون ان يشترك فيها".

6. في حين نصت المادة (17) على اختصاص الديوان "بفحص ومراجعة حسابات التسوية من

أمانات وعهد وحسابات جارية، والتثبت من صحة العمليات الخاصة بها، ومن أن أرقامها

مقيدة في الحسابات، وأنها صحيحة ومؤيدة بالمستندات القانونية".

7. كما نصت المادة (18) على أن "يقوم الديوان بمراجعة حسابات السلف والقروض الممنوحة

من الدولة أو إحدى الهيئات أو المؤسسات العامة أو المعقودة لصالحها، وعليه التثبت في

الحالة الأولى من تسديد الأصل وفائدته وملحقاتهما للخزانة العامة طبقاً لشروط العقد المانع

للسلفة أو القرض، والتثبت في الحالة الثانية من قيام الدولة أو الهيئة العامة المقترضة بتسديد

الأصل والفوائد والملحقات في المواعيد المحددة". وذلك كله بطبيعة الحال دون إخلال

بأحكام المادة (14) من حيث إجراء الرقابة السابقة متى توافرت شروطها.

8. أما المادة (19) فقد خولت "لليديوان فحص الأوجه التي تستثمر فيها أموال الدولة ومراجعة

حسابات هذه الاستثمارات وإيداء ما يعن له من ملاحظات في هذا الشأن".

9. كما خولت المادة (20) بأن "يضع رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن كل من الحسابات

الختامية المشار إليها في المادة (19) يبسط فيه الملاحظات وأوجه الخلاف التي تقع بين

الديوان وبين الجهات التي تشملها رقابته المالية، ويقدم هذا التقرير إلى رئيس الدولة ومجلس

الأمة ومجلس الوزراء ووزير المالية في موعد أقصاه آخر شهر يناير التالي لانقضاء السنة

المالية".

10. ونصت المادة (21) على أن "يختص الديوان بفحص ومراجعة الحساب الختامي عن السنة المالية المنقضية لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي تربط ميزانياتها بقوانين".

وتحويل هذا الاختصاص للديوان إنما هو نتيجة حتمية ولازمة لما نصت عليه المادة (22) من وجوب أن "يضع رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن كل من الحسابات الختامية المشار إليها في المادة السابقة يبسط فيه الملاحظات وأوجه الخلاف التي تقع بين الديوان وبين الجهات التي تشملها رقابته المالية، ويقدم هذا التقرير إلى رئيس الدولة ومجلس الأمة ومجلس الوزراء ووزير المالية في موعد أقصاه نهاية أكتوبر من كل عام". كذلك أجازت ذات المادة "الرئيس الديوان تقديم تقارير أخرى على مدار السنة في المسائل التي يرى أنها بدرجة من الأهمية تستدعي سرعة نظرها".

11. ونصت المادة (23) على أن "يختص الديوان بفحص ومراجعة حسابات كل شركة او مؤسسة يكون للدولة أو أحد أشخاص القانون العام الأخرى حصة في رأس مالها لا تقل عن 50% منه او تضمن لها حداً أدنى من الأرباح. وفي تحديد نسبة رأس المال المشار إليها يعتد بمجموع الحصص التي للدولة وغيرها من كافة الهيئات ذات الشخصية المعنوية العامة. ويسرى الحكم المتقدم بالنسبة للشركات المرخص لها باستغلال وإدارة مرفق من المرافق العامة للدولة او الممنوحة امتيازاً لاستغلال موارد من موارد الثروة الطبيعية فيها".

كذلك أوضحت ذات المادة أنه "بالنسبة لشركات المساهمة الخاضعة للرقابة يقوم الديوان أيضاً بمراجعة تقارير مراقبي الحسابات وتقارير مجالس الإدارة بها".

12. وبينت المادة (24) كيفية إجراء الفحص والمراجعة فيما يتعلق بحسابات الجهات المشار إليها في المادة السابقة (23)، فنصت على أنه "يكون فحص ومراجعة هذه الحسابات وفقاً للأصول والأوضاع التي تجري عليها الجهات المذكورة في إعداد حساباتها تبعاً لطبيعة النشاط الذي تزاوله، وفي حدود الأحكام واللوائح والقرارات المنظمة لأعمالها. ويبلغ الديوان ملاحظاته التي تسفر عنها مراجعة الحسابات المتقدمة إلى كل من الشركة أو المؤسسة التي روجعت حساباتها والجهة الإدارية المختصة بالأشراف عليها والى وزارة المالية. وبالنسبة لشركات المساهمة يجب على الديوان أن يبلغ ملاحظاته قبل انعقاد الجمعية العمومية للشركة بثلاثين يوماً على الأقل ويتعين على مجلس إدارة الشركة عرض هذه الملاحظات على الجمعية عند انعقادها".

المطلب الثاني: أنواع الرقابة التي يختص بها الديوان

يمارس ديوان المحاسبة نوعين من الرقابة وفقاً لأحكام قانون انشائه كما يلي:¹

1. رقابة مسبقة: تخضع لهذا النوع من الرقابة المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة كافة، وكل مشروع ارتباط أو اتفاق أو عقد يكون من شأن إبرامه ترتيب حقوق أو التزامات

¹ قانون ديوان المحاسبة الكويتي رقم 30 لسنة 1964.

مالية للدولة أو عليها إذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة أو الارتباط أو الاتفاق أو العقد مائة ألف دينار فأكثر، وقد ألزم القانون في هذه الحالة جهات التعاقد الحكومية بالألا تتعاقد إلا بعد الحصول على موافقة ديوان المحاسبة، والديوان لا يصدر موافقته إلا بعد بحث الأوراق والتثبت من أن الاعتمادات الواردة بالموازنة تسمح بالارتباط أو التعاقد وأن جميع الإجراءات الواجب استيفاؤها قد روعيت وفقا للأحكام والقواعد المالية المقررة، وفي حال كان المبلغ أقل من (100) ألف دينار كويتي تقوم الوزارة بطرح المناقصة بشكل مباشر دون رقابة ديوان المحاسبة عليها.

2. رقابة لاحقة: حددت المادة الخامسة من القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة، الجهات الخاضعة لرقابة الديوان والمتمثلة في: الوزارات والإدارات والمصالح العامة التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة، والبلديات وسائر الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة، والهيئات والمؤسسات والمنشآت العامة التابعة للدولة أو البلديات أو غيرها من الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة، والشركات والمؤسسات التي يكون للدولة أو أحد الأشخاص المعنوية العامة الأخرى نصيب في رأس مالها لا يقل عن 50% منه أو تضمن لها حدا أدنى من الأرباح، والشركات المرخص لها باستغلال أو إدارة مرفق من المرافق العامة للدولة أو الممنوحة امتيازاً لاستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية فيها. وتجرى الرقابة اللاحقة بعد الارتباط أو الصرف، وتشمل جميع التصرفات المالية التي

تجربتها الجهات الخاضعة لرقابته، حيث تشمل رقابة الديوان على الوزارات والإدارات الحكومية جوانب الإيرادات والمصروفات، المناقصات والممارسات والعقود، العهد والمخازن والمستودعات العامة وفروعها وما في حكمها، حسابات التسوية من أمانات وعهد والحسابات الجارية والحسابات النظامية، السلف والقروض الممنوحة من الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات ذات الشخصية المعنوية العامة، أوجه استثمار أموال الدولة، الحساب الختامي للسنة المالية المنقضية لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي تربط موازنتها بقوانين خاصة، اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية، شؤون التوظيف، كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه ومراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء.

المبحث الثالث: علاقة ديوان المحاسبة مع السلطات العامة في الدولة

تلتقي علاقة ديوان المحاسبة مع السلطات العامة في الدولة بشكل واضح في كل من العلاقة مع مجلس الأمة، وعلاقة الديوان بالسلطة التنفيذية من خلال العلاقة بوزارة المالية، والعلاقة بإدارة الفتوى والتشريع، إضافة للعلاقة بديوان الخدمة المدنية، وبلجنة المناقصات المركزية، وعلى النحو الآتي:

المطلب الأول: علاقة ديوان المحاسبة بالسلطة التشريعية (مجلس الأمة)

علاقة ديوان المحاسبة بأجهزة الدولة هي علاقة تكاملية في مجملها تهدف إلى الحفاظ على المال العام، وتوضح هذه العلاقة بما يربط ديوان المحاسبة بمجلس الأمة من حيث الصلاحيات

والحدود، فديوان المحاسبة هيئة مستقلة ملحقة بمجلس الأمة وفقاً لما نص عليه قانون إنشاء ديوان المحاسبة، فالرقابة المالية التي يباشرها الديوان على الأموال العامة هي جزء من العمل الرقابي الذي يباشره مجلس الأمة على السلطة التنفيذية، ووفقاً للمادة (25) من قانون إنشاء الديوان لمجلس الأمة أو مجلس الوزراء أن يعهد إلى الديوان بفحص أو بمراجعة أي عمل أو حساب حتى وأن كان العمل أو الحساب غير مختص به الديوان طبقاً لاختصاصاته الرقابية التي منحها له القانون وذلك استثناء من اختصاصات الديوان الرقابية، وهو يعد بمثابة تكليف، ويتعين أن يكون التكليف في نطاق وحدود الهدف من إنشاء الديوان وهو الرقابة المالية، أي يجب أن تكون طبيعة العمل المكلف به الديوان يدخل في مفهوم الرقابة المالية، ويكون دور الديوان معاوناً لمجلس الأمة حتى إذا انطوى هذا التكليف على تحقيق فيكون الديوان معاون وليس طرفاً في هذا التحقيق، وذلك لما خوله القانون من مهام رقابية لمدققي الديوان، كما لا يمكن اعتبار هؤلاء المدققين في رتبة خبراء وذلك لوجود تنظيم قانوني يعهد هذه المهمة لإدارة مختصة وهي "إدارة الخبراء" التابعة لوزارة العدل. ويبلغ رئيس الديوان ملاحظاته في هذه الحالة إلى الجهة طالبة الفحص أو المراجعة دون غيرها، ولا يجوز تبليغ الجهة التابع لها العمل أو الحساب محل الفحص أو المراجعة أو أي سلطات أخرى به، وكذلك لرئيس الديوان سلطة تقديرية في إدراج ما بدأ من ملاحظات بشأن الحساب أو العمل الذي كلف به، في تقريره السنوي الذي يرفع إلى مجلس الأمة أو مجلس الوزراء أو رئيس الدولة.¹

¹ الظفيري (2006) مرجع سابق، ص 39.

وفي هذا الدور يرى الباحث بأن الديوان يكون معاوناً لمجلس الأمة في فحص ودراسة المخالفات التي تشكل قضايا رأي عام، والتي يترتب عليها مساس وتعدي على أموال طائلة من الأموال العامة، ومن هذا الدور يتضح بأن الديوان قد ساعد في استرداد هذه المبالغ وحمايتها وجبر الضرر فيها. ومن أمثلة ذلك مشاريع التشغيل والبناء والتحويل أو ما يسمى ال (B.O.T)، وتكليف مجلس الأمة حول العلاج بالخارج. وهذا الأمر لا يتضمن أي تعارض بين عمل ديوان المحاسبة وصلاحيات مجلس الأمة كما يرى الباحث، ذلك أن إطار عمل الديوان يعتبر معاوناً لمجلس الأمة كذراع رقابي يقوم بمهامه الرقابية ضمن الحدود الموضوعه له.

ومن الجدير بالذكر، بأن مجلس الأمة يقوم بمهام أخرى رقابية تتمثل في رقابته على الميزانية للتحقق من أن مشروع الميزانية الذي تتقدم به الحكومة يمثل أفضل الخطط، وكذلك الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية من خلال اللجان البرلمانية للتحقق من تنفيذ البرامج والخطط الموضوعه. ويقوم مجلس الأمة أيضاً بتقديم الاستجابات والأسئلة للحكومة والمسؤولين بها للتحقق من عدم وجود أخطاء أو مخالفات في تنفيذ السياسات، كما يقوم المجلس بالتحقيق المباشر في أي شكوى تصل للسلطة التشريعية حول مخالفات أو تجاوزات تتعلق بعمل الأجهزة والإدارات الحكومية.¹

¹ محمد، عامر (2009) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت في الرقابة على الأموال العامة، بحث مقدم للاشتراك في مسابقة براك خالد المرزوق للتميز العلمي بديوان المحاسبة بدولة الكويت، الكويت، ص 15.

وتلعب تقارير الديوان دوراً حيوياً في معاونة أعضاء مجلس الأمة في بسط رقابتهم على نشاط الحكومة، إذ أن علاقة ديوان المحاسبة بمجلس الأمة وثيقة ينظمها القانون رقم (30) لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة وتعديلاته، حيث تضمن هذا القانون عدة مواد تنص على تلك العلاقة وأهمها في مجال هذا البحث المادة (22) من القانون إذ يقوم الديوان بوضع تقرير سنوي يبسط فيه ملاحظاته ويقوم بتقديمه إلى رئيس الدولة ومجلس الأمة ومجلس الوزراء. ويضمّن الديوان في هذا التقرير المخالفات المالية التي تم اكتشافها والتي قد تنطوي على شبهة جريمة من جرائم الأموال العامة وما يُتخذ بشأنها من إجراءات سواء من قِبَل الديوان أو من قِبَل الجهة التي وقعت بها تلك الجريمة. وبالتالي فإن هذه التقارير تُعدّ مجالاً خصباً للأسئلة والاستجابات البرلمانية وكذلك للتحقيق الذي تتولاه لجان برلمانية تشكل لهذا الغرض.¹

ونظراً لما قد تشكله بعض الموضوعات من أهمية، الأمر الذي قد يستدعي قيام مجلس الأمة بالاستعانة بالديوان وتكليفه لفحص ومراجعة هذه الموضوعات وتقديم تقاريره عن نتائج هذا التكليف كما ورد في المادة (25) من القانون رقم (30) لسنة 1964 بإنشاء الديوان "يقوم الديوان بفحص ومراجعة كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه ومراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء...". وما إذا كانت هذه الموضوعات متضمنة مخالفات مالية وشبهة جرائم اعتداء على الأموال العامة من عدمه، ومن الأمثلة على هذه التكاليف تكليف مجلس الأمة لديوان المحاسبة بالفحص

¹ الشميمري (2009) مرجع سابق، ص 157.

الدفتري والمستندي على كافة أعمال الهيئات الرياضية التي تقع تحت إشراف الهيئة العامة للشباب والرياضة، حيث أن هذه الجهات لا تخضع لرقابة ديوان المحاسبة وفقاً لقانون إنشاءه وبالرغم من ذلك يقوم بمراقبتها بناء على هذا التكليف. كل ذلك بحسبان أن الديوان هيئة مستقلة تعاون مجلس الأمة في مراقبة الأموال العامة وصونها من العبث.¹

ولا شك أن هذا الدور القائم على التعاون بين ديوان المحاسبة ومجلس الأمة له الأثر البالغ في الحفاظ على المال العام وصونه والحد من الاعتداء على الأموال العامة ذلك أن الديوان وبحكم قربه من الجهات الخاضعة لرقابته وما يدور فيها من أعمال قد تنطوي على جرائم اعتداء على الأموال العامة، فإنه بذلك يعتبر صاحب الدور الرئيسي في التوصل لهذه التجاوزات وإخطار مجلس الأمة بها عن طريق ما يصدر عنه من تقارير، بالإضافة إلى ما قد يكتشفه من اعتداءات نتيجة ممارسة ما قد يكلف به من أعمال أخرى من قِبَل مجلس الأمة.

ويتضح من كل هذا أن الرقابة المالية التي يباشرها ديوان المحاسبة إلى الأموال العامة هي جزء من الرقابة التي يباشرها مجلس الأمة على السلطة التنفيذية، ولهذه العلاقة محاور قانونية وتشريعية تتضح على النحو الآتي:²

¹ الشريف، عزيزة (1997) مساعلة الموظف العام في الكويت: المسؤولية المدنية والجنائية والإدارية، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، ص 43.

² النهدي (2006) مرجع سابق، ص 125.

أ- يقدم رئيس ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً عن الحساب الختامي للسنة المالية المنقضية إلى مجلس الأمة في أقرب فرصة في مطلع كل دور من أدوار انعقاده العادي لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي تربط ميزانيتها بقوانين يبسط فيه الملاحظات وأوجه الخلاف التي تقع بين الديوان وبين الجهات التي تشملها رقابته المالية.

ب- نصت المادة (34) من قانون إنشاء الديوان على أن 'يعين رئيس الديوان بمرسوم أميري بناء على ترشيح رئيس مجلس الأمة وإقرار المجلس لهذا الترشيح في جلسة سرية وبعد موافقة مجلس الوزراء' ونصت المادة (38) على أن 'يعين كل من وكيل الديوان والوكيل المساعد بمرسوم أميري بناء على ترشيح رئيس الديوان وبموافقة رئيس مجلس الأمة ومجلس الوزراء'.

ج- رئيس كل من لجنة الشؤون المالية ولجنة الشؤون التشريعية والقانونية بمجلس الأمة عضو باللجنة العليا المشكلة برئاسة رئيس ديوان المحاسبة والتي تختص بشؤون موظفي ديوان المحاسبة ولها الصلاحيات المقررة في القوانين واللوائح لمجلس الوزراء وديوان الخدمة المدنية في شؤون التوظيف بالنسبة لسائر موظفي الدولة.

د- لمجلس الأمة أن يعهد إلى ديوان المحاسبة بفحص ومراجعة أي حساب أو عمل آخر غير حسابات الجهات الخاضعة لرقابته والتي حددها القانون رقم 30 لسنة 1994م المعدل.

هـ- أجازت المادة (84) لمجلس الأمة أن يدعو رئيس الديوان لحضور الجلسات التي تجري فيها هذه المناقشات عند قيامه ببحث التقارير المقدمة إليه من الديوان ومناقشتها، وأن يأذن له بالتحدث والإدلاء بوجهة نظره في المسائل محل المناقشة، وما تقدمه الحكومة من إجابات أو بيانات بصدد ذلك ولا شك أمر طبيعي لما هو متعارف عليه من أن ديوان المحاسبة يعتبر بمثابة نائب أو وكيل عن مجلس الأمة في مراقبة تحصيل إيرادات الدولة وإنفاق مصروفاتها في حدود الاعتمادات المقررة لها بالميزانية بوجه خاص وعلى العموم في مراقبة الأموال العامة وصونها من العبث بها على أية صورة من الصور.

و- هذا وقد نصت المادة (85) على أنه في حالة غيبة مجلس الأمة كما حدث في الفترة من 1999/5/4م إلى 1999/7/4م لأسباب طارئة فإنه في هذه الحالة يلحق الديوان مؤقتاً برئاسة مجلس الوزراء لحين عودة الحياة النيابية. وقد قصد بهذا النص إزالة ما قد يجول بذهن البعض - خلافاً للحقيقة والواقع - من أن وظيفة الديوان تعتبر معطلة في حالة غيبة الحياة النيابية.

المطلب الثاني: علاقة ديوان المحاسبة بالسلطة القضائية

رقابة السلطة القضائية من أكثر أنواع الرقابة فاعلية، حيث تهدف إلى حماية المال العام من تعسف الإدارة أو سوء تطبيقها للقوانين التي تنظم أعمالها مما يترتب عليه انحرافات أو مخالفات تسبب الضرر للدولة والأفراد، حيث تقوم هذه الرقابة بوضع السلوك الإداري داخل الإطار الذي يحدده

القانون ومعاقبة المسؤولين عن الانحرافات والمخالفات التي تصدر عن هذا السلوك بسلطة الجزاءات التأديبية التي تقوم المحاكم بتوقيعها.

وبما أن المخالفة المالية قد ترتبط بجريمة من جرائم الاعتداء على المال العام، فنتناول النيابة العامة دون غيرها الشق الجنائي من خلال التحقيق، والتصرف، والادعاء في الجنايات والجنح المنصوص عليها في المادة (5) من قانون حماية المال العام رقم 1 لسنة 1993، حيث لا يخل توقيع أحد الجزاءات المنصوص عليها في هذا القانون بحق إقامة الدعوى المدنية أو التأديبية ضد الموظف المتهم عند الاقتضاء، وذلك أيضاً ما جاء به نص المادة (9) من قانون الإجراءات والمحاكمات الجزائية رقم (17) لسنة 1960 بأن "تتولى النيابة العامة سلطة التحقيق والتصرف والادعاء في الجنايات ويتولى سلطة التحقيق والتصرف والادعاء في الجنح محققون يعينون لهذا الغرض في دائرة الشرطة والأمن العام وتثبت صفة المحقق أيضاً لضباط الشرطة الذين يعينهم النظام الداخلي المنصوص عليه في المادة (38)¹". مع هذا فإن للنيابة العامة إن تحيل أية جناية على المحققين أو الضباط في دائرة الشرطة لتحقيقها كما أن لرئيس دائرة الشرطة والأمن العام أن يعهد للنيابة العامة بالتحقيق والتصرف في أية جنحة إذا رأى من ظروفها أو أهميتها ما يتطلب ذلك، وذلك تأكيداً على أن دور ديوان المحاسبة يقتصر على الرقابة دون التحقيق ويكون معاون لهذه الجهة القضائية، وذلك بحكم طبيعة عمله من الفحص والاطلاع على كافة المستندات في الجهات

¹ الشريف (1997) مرجع سابق، ص 51.

الخاضعة لرقابته، وإعداد تقارير شاملة توضح المخالفات التي تقع فيها الجهات والتي يترتب عليها في بعض الأحيان جرائم جنائية تقدم للنيابة في حال طلبها وتساعد النائب العام في هذه الحالة في وضع الحكم المناسب لها، وبعد صدور حكم جنائي بات يتولى الديوان التحقق من استرداد المبالغ التي صرفت دون وجه حق وجبر الضرر الناتج عن الجريمة.¹

والمشرع لم ينص صراحة في قانون إنشاء الديوان على إبلاغ هذه الجرائم إلى النيابة العامة، ولكن يمكن الاستناد إلى نصوص المواد الواردة في كل من الدستور المادة (17) بأن للأموال العامة حرمة وحمايتها واجب على كل مواطن، وكما في المادة (14) من قانون الإجراءات والمحاكمات الجزائية رقم (17) لسنة 1960 حيث أوجبت على "كل شخص شهد ارتكاب جريمة، وعلم بوقوعها، عليه أن يبلغ بذلك فوراً أقرب جهة من جهات الشرطة أو التحقيق.....". وكما نصت المادة (18) من قانون حماية المال العام رقم 1 لسنة 1993 على "كل من علم بوجود مشروع لارتكاب جريمة مما نص عليه في هذا القانون أو علم بوقوعها بالفعل وامتنع عن إبلاغ ذلك إلى النيابة العامة أو ديوان المحاسبة يعاقب بالحبس مدة لا تزيد على ثلاث سنوات وبغرامة لا تزيد على عشرة آلاف دينار أو بإحدى هاتين العقوبتين...". وملاحظ من المادة السابقة، أن على أي شخص علم بوجود جريمة أو حتى مشروع ارتكاب جريمة أن يبلغ النيابة العامة أو ديوان المحاسبة. ومن الناحية اللغوية نلاحظ أن في صياغة نص المادة استعان المشرع

¹ فرج (2001) مرجع سابق، ص 79.

بأداة العطف "أو" والتي تعطي الحق في إبلاغ إحدى الجهتين أو كليهما للخروج من المسؤولية الجزائية، وللمشرع غاية في هذا النص لما عهد لديوان المحاسبة بما له دور رقابي على المال العام.¹

ومما تقدم فإن إبلاغ النيابة العامة وجوبياً على كل من علم بوقوع جريمة من جرائم المال العام، فمن باب أولى أن يعطى هذا الحق لأعضاء الديوان وهم الرقباء على المال العام، غير أن مدقق الديوان حين قيامه بأعمال الفحص والمراجعة في الجهات الخاضعة للرقابة إذا ما تكشف له من الدلائل ما يشير بوقوع جريمة من جرائم المال العام ليس له أن يجزم بوقوعها أو يتدخل في تكييفها أو وصفها بأنها جريمة جنائية أو يتهم أشخاص محددين فإن ذلك ليس من سلطته واختصاصه وإنما من سلطة واختصاص النيابة العامة². لذا يرى الباحث أنه إذا ظهر للديوان أثناء قيامه بالمهام المنصوص عليها في قانون إنشائه ما يشير إلى شبهة جريمة جنائية أن يرفع الأمر لرئيس الديوان للنظر في إمكانية إبلاغه النيابة العامة إذا ما ظهر إليه من الدلائل والمستندات ما يشير إلى وقوع جريمة جزائية، وللديوان الحق في إبلاغ النيابة العامة لما له من سلطة رقابية على المال العام وليس إحالة الجرائم إلى النيابة، هذا لما تتطلبه الإحالة من اختصاصات معهودة إلى مأموري الضبط القضائي وهذا ما يخالف قانون الديوان.

¹ الشمري، صالح (2008) الحماية الجزائية للأموال العامة الواردة في القانون رقم 1 لسنة 1993 بشأن حماية المال العام، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الكويت، الكويت، ص 23.

² الشريف (1997) مرجع سابق، ص 91.

ولكن هناك ثمة علاقة أخرى بالنيابة العامة والمحاكم تحكمها القوانين العامة الأخرى المتمثلة في قانون الإجراءات الجزائية رقم (17) لسنة 1960، والمرسوم بالقانون رقم (40) لسنة 1980 بشأن تنظيم الخبرة، حيث أن النيابة العامة تباشر التحقيق الابتدائي وفقاً لأحكام قانون الإجراءات الجزائية باعتبارها الأمانة على الدعوى العمومية وتختص دون غيرها بالتحقيق والتصرف والإدعاء في الجنايات والجنح المتعلقة بجرائم الاعتداء على الأموال العامة وفقاً للمادة (5) من أحكام القانون رقم (1) لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة، كما تختص المحاكم الجزائية بالدعوى الجزائية وفقاً لأحكام قانون الإجراءات الجزائية ومنها الدعوى المتعلقة بجرائم الاعتداء على الأموال العامة. وقد منح قانون الإجراءات الجزائية رقم (17) لسنة 1960 للنيابة العامة وللمحاكم سلطة استدعاء من يرون لزوماً لسماع أقوالهم، كما منحهم هذا القانون وقانون تنظيم الخبرة الصادر بالمرسوم رقم (40) لسنة 1980 صلاحية الاستعانة فيمن ترى السلطات القضائية الاستعانة بهم كأهل خبرة في بعض الجرائم الماسة بالمال العام¹. وفي هذا المجال تتكون علاقة أخرى بين الديوان والمؤسسات والأجهزة ذات العلاقة بجرائم الاعتداء على الأموال العامة عن طريق الاستدعاء والاستعانة، حيث سيتم توضيح هذه العلاقة في فرعين، يتناول الفرع الأول الاستدعاء، في حين يتناول الفرع الثاني الاستعانة، وذلك على النحو الآتي:

¹ الكندري (1999) مرجع سابق، ص 34.

الفرع الأول: الاستدعاء

تنص المادة (99) من قانون الإجراءات والمحاکمات الجزائية رقم (17) لسنة 1960 على أن "على المحقق أن يسمع شهود الإثبات سواء كان استدعاؤهم بمعرفته أو بمعرفة الشاكي أو كانوا قد حضروا من تلقاء أنفسهم وأن يسمع أيضاً شهود النفي الذي يطلب المتهم سماعهم متى كان لشهادتهم فائدة للتحقيق وله أن يناقش كل شاهد ...، ويجب على كل شاهد الحضور كلما دُعي لذلك بوجه رسمي وعليه أن يجيب على كل ما يوجه إليه من أسئلة وأن يحلف اليمين وأن يكون صادقاً وأميناً في أقواله".

وتنص المادة (165) من ذات القانون على أنه "يجب على كل شخص دعي لأداء الشهادة بمعرفة جهات التحقيق أو المحكمة أن يحضر في الموعد والمكان المحددين وأن يحلف اليمين وأن يجيب على الأسئلة الموجهة إليه وإذا امتنع عن شيء من ذلك دون عذر تقبله المحكمة أعتبر مرتكباً لجريمة الامتناع عن أداء الشهادة، وإذا ثبت أن الشاهد قد أبدى أقوالاً يعلم أنها غير صحيحة عوقب على جريمة شهادة الزور...".

ومفاد ما تقدم هو أن القانون قد منح لكل من النيابة العامة والمحكمة في الجرائم الجزائية بصفة عامة سلطة استدعاء من يرون لزوماً لسماع أقوالهم ومنها جرائم الاعتداء على الأموال العامة، ومن هنا يكون للنيابة والمحكمة استدعاء موظفي ديوان المحاسبة ممن ترى أنه على

اتصال بالموضوع محل التحقيق وذلك لسماع أقوالهم ولإيضاح ما تضمنه التقرير من وقائع وما

خلص إليه من نتائج كل ذلك على الوجه الذي يخدم التحقيق للوصول إلى الحقيقة.¹

ويرى الباحث أنه يستفاد من النصوص السابق ذكرها أن هذا الاستدعاء ملزم بحيث لا يكون

لمدقق الديوان صلاحية في تنفيذ طلب الاستدعاء من عدمه مع مراعاة إحاطة رؤسائه علماً

بالاستدعاء وموضوعه. وتعتبر تلبية الديوان لأوامر الاستدعاء المتعلقة بجرائم الاعتداء على

الأموال العامة من قبيل الواجبات التي يتعين على الديوان القيام بها نظراً لدوره في مجال حماية

المال العام والقضاء على الفساد ومساعدة السلطات المختصة في الوصول إلى الحقائق. إلا أنه مما

تجدر الإشارة إليه في هذا الصدد أن دور الديوان رقابي فقط، وبالتالي ليس لمدققي الديوان عند

استدعاءهم لسماع أقوالهم أي صلاحية في تكييف الوقائع أو الإسناد أو الاتهام ويقف دورهم عند حد

شرح الوقائع وترك الأمر فيما تقدم للسلطات المختصة بالإسناد والاتهام والادعاء والمحاكمة.

الفرع الثاني: الاستعانة

قد ترى النيابة العامة أو المحكمة الاستعانة بمدققي الديوان كأهل خبرة، وذلك في مجال

الجرائم الماسة بالمال العام². ذلك أن المادة (100) وكذلك المادة (170) من قانون الإجراءات

الجزائية رقم (17) لسنة 1960 قد تضمن أحكام نذب الخبراء أثناء التحقيق الابتدائي أمام النيابة

العامة وأثناء التحقيق النهائي أمام المحكمة، فنصت المادة (100) من هذا القانون على أن "لمحقق

¹ الزيات (2005) مرجع سابق، ص 12.

² الحلو، ماجد (1980) القانون الإداري الكويتي وقانون الخدمة المدنية الجديد، مكتبة ذات السلاسل، الكويت، ص 13.

أن يطلب من أي شخص له خبرة فنية في أية ناحية إبداء الرأي في مسألة متعلقة بالتحقيق بعد حلف اليمين".

كما نصت المادة (170) على أنه "للمحكمة أن تستعين بخبير تنتدبه لإبداء الرأي في مسألة فنية متعلقة بالقضية ويقدم الخبير تقريراً مكتوباً للمحكمة برأيه ولكل من الخصوم أن يقدم تقريراً للمحكمة برأيه ولكل من الخصوم أن يقدم تقريراً استشارياً من أحد الخبراء في المسألة ذاتها ..".

كما ورد ذكر ندب الخبراء في المادة (1) من المرسوم بالقانون رقم (40) لسنة 1980 بإصدار قانون تنظيم الخبرة تنص على أن "يقوم بأعمال الخبرة أمام المحاكم والنيابة العامة خبراء إدارة الخبراء وخبراء الجدول وكل من ترى المحاكم أو النيابة العامة عند الضرورة الاستعانة برأيهم الفني سواء من الموظفين أو غير الموظفين".

كما نصت المادة (8) من ذات القانون على أنه "إذا أراد الخبير إعفاءه من أداء مأموريته ابتداء أو في أثناء أدائها وجب عليه إخطار الجهة التي ندبته، ويقدم طلب الإعفاء بالنسبة لخبراء إدارة الخبراء إلى مدير إدارة الخبراء لتقرير ما يراه في طلب الخبير. وإذا قبل الطلب قامت الجهة التي ندبت الخبير بנדب خبير آخر، أو إعادة المأمورية إلى إدارة الخبراء لتكليف خبير آخر بأدائها".

ويرى الباحث هنا أنه يتضح من النصوص سابقة الذكر أن للمحكمة والنيابة العامة الاستعانة بالخبراء ومنهم مدققي ديوان المحاسبة الذين يستعان بهم كأهل خبرة في الجرائم الماسة بالمال العام وذلك لما يتمتعون به من كفاءة ومهارة وأمانة وتقنية عالية في هذا المجال، حيث يحرص الديوان

في هذا المجال على تقديم كامل العون والمساعدة للسلطات المختصة، إلا أنه وبالرغم من ذلك لا تعد قرارات المحكمة والنيابة العامة المتضمنة ندب موظفي ديوان المحاسبة كخبراء في بعض قضايا الاعتداء على المال العام ملزمة للإدارة العليا للديوان، إذ يجوز للديوان الاعتذار عن تلبية الطلب لتعارضه مع ظروف العمل، ومن ثم فإن الاستعانة على خلاف الاستدعاء يعد تكليفاً غير ملزم من الناحية القانونية ولا يتجاوز حدود الالتزام الأدبي ويترك أمر تقدير قبوله أو رفضه للإدارة العليا في ديوان المحاسبة حسب ما تقتضيه مصلحة العمل.

وخلاصة القول، أن علاقة ديوان المحاسبة بالمؤسسات ذات العلاقة بجرائم الاعتداء على الأموال العامة، هي علاقة لها أهمية في تحقيق أقصى درجات الحماية والحفاظ على المال العام عن طريق تقديم العون والمساعدة لهذه المؤسسات حتى يتسنى لها الوصول إلى الحقائق اللازمة لمحاسبة كل من تسول له نفسه الاعتداء على المال العام.

المطلب الثالث: علاقة ديوان المحاسبة بالسلطة التنفيذية

تعتبر السلطة التنفيذية ممثلة في رئيس مجلس الوزراء أداة الدولة للهيمنة على مصالحها، وكذلك هي المختصة للأشراف على سير العمل بأجهزة الدولة الحكومية كما ورد في نص المادة 123 من الدستور، وقد خص الدستور الوزير بسلطة الإشراف على شؤون وزارته في تنفيذ سياسة الحكومة العامة، كما يرسم اتجاهات الوزارة ويشرف على تنفيذها وفقاً للمادة 130 من الدستور، وقد صدر المرسوم بقانون رقم (62) لسنة 1986 لتنظيم الهيئات والمؤسسات العامة

والإدارات المستقلة معدلة بالقانون رقم (77) لسنة 1986 مقررًا أن يكون الإشراف على الجهات المذكورة للوزير الذي يختاره مجلس الوزراء ويجوز قانوناً تغيير جهة الإشراف، ويكون ذلك التغيير حالياً وفقاً لأحكام القانون (116) لسنة 1992 بشأن التنظيم الإداري وتحديد الاختصاصات والتفويض فيها.¹

وانطلاقاً من هذا التنظيم القانوني لعلاقة الوزير بالجهات التي يختص بالإشراف عليها سواء كانت هيئات أو مؤسسات عامة أو إدارة حكومية مستقلة أو شركات وقد نص القانون رقم (1) لسنة 1993 في المادة (7) على إجراءات جوهرية للحفاظ على هذه الأموال، حيث يكون للوزير المختص متابعة كل تطورات وأرصدة أموال مستثمرة بالجهات التي يشرف عليها وحالتها بما يتيح له التدخل الفوري والسريع لعلاج أي خلل أو انجراف يرتب ضرراً بها، كما يتيح له وهذا هو الأهم الاكتشاف المبكر لأي اعتداء على المال قبل أن يحدث أثراً جسيماً ويصدر قرارات فورية لازمة لعلاج ذلك.²

وبهذا يكون للسلطة التنفيذية دور هام في حماية الأموال العامة ومنع انحراف أي الجهات أو الإدارات الحكومية يرتب ضرراً على هذه الأموال، ويشترك كل من مجلس الوزراء وديوان المحاسبة لتحقيق هذه الحماية، حيث أن ديوان المحاسبة مؤسسة وطنية لا تتدخل في الصراعات السياسية والاقتصادية وغير ذلك بل مهمتها الأساسية أن ترصد المخالفات وأن تقدم بها تقارير

¹ المقاطع (1994) مرجع سابق، ص 168.

² فرج (2004) مرجع سابق، ص 15.

ترفعها لصاحب السمو أمير البلاد ومجلسي الأمة والوزراء لتترك الفرصة أمامهم لمعالجة الخلل وتسوية الأمور واتخاذ القرارات المناسبة. والمهمات والأعمال التي ينجزها ديوان المحاسبة تؤثر بقوة في الرأي العام ويكون لها ردود أفعال متنوعة وعلى مستويات مختلفة تصب في النهاية في المصلحة العامة للبلاد وتخدم الهدف الأساسي للديوان وهو حماية المال العام وصيانته من أيدي العابثين.¹

وبهذا الدور فإن ديوان المحاسبة معاون للسلطة التنفيذية لحماية هذه الأموال وذلك وفقاً للمادة 25 من قانون إنشاء الديوان "يقوم الديوان بفحص ومراجعة كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه ومراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء. ويبلغ رئيس الديوان ملاحظاته في هذه الحالة إلى الجهة طالبة الفحص أو المراجعة. ويجوز له أن يضمن تقريره السنوي كل ما يبدو له من الملاحظات بشأن الحساب أو العمل السالف الإشارة إليه".

وفي رأي الباحث بأن هذا يعد بمثابة تكليف لأعضاء ديوان المحاسبة، على أن يكون هذا التكليف في نطاق وحدود الهدف من إنشاء الديوان وهو تحقيق الرقابة المالية. وبهذا تتحقق علاقة ديوان المحاسبة مع الجهات ذات العلاقة سواء كانت أي من السلطات السابق بيانها لتحقيق الأثر المنشود في أدائها لأعمالها وتعاون كل جهة مع الجهات وأجهزة الدولة للحفاظ على المال العام ومنع التعدي عليه لما له من دور في تنمية الدولة وتطورها.

¹ اللوغاني (2009) مرجع سابق، ص 146.

وفي مجمل علاقات ديوان المحاسبة مع أجهزة الدولة الأخرى ومؤسساتها، يتضح أن هناك علاقات متفرعة لديوان المحاسبة تتضح من خلال علاقة ديوان المحاسبة بكل من وزارة المالية، وإدارة الفتوى والتشريع، وديوان الخدمة المدنية، ولجنة المناقصات المركزية، وفيما يلي تفصيل بذلك:

الفرع الأول: علاقة ديوان المحاسبة بوزارة المالية

طبقاً للمرسوم بقانون رقم 31 لسنة 1978م الخاص بقواعد إعداد الموازنات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي، تعتبر وزارة المالية هي الجهة المنوط بها تحديد شكل الميزانية العامة والحساب الختامي للدولة والجهات الملحقة والمستقلة، وهي التي تصدر التعميمات الخاصة بتنفيذها ولذلك فإن ارتباط ديوان المحاسبة بوزارة المالية ارتباط وثيق يقوم على التعاون والتنسيق بينهما لضمان حسن تنفيذ الجهات الخاضعة للرقابة للتعليمات المالية، ووضع الحلول المناسبة لما يعترض هذه الجهات من مشكلات أثناء التنفيذ، كما يشارك الديوان تلك الوزارة في اللجان المختلفة التي تشكل لوضع التشريعات المالية عند الاقتضاء.¹

وفي توضيح آخر لطبيعة هذه العلاقة بين ديوان المحاسبة ووزارة المالية، فقد نصت المادة (82) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة رقم (30) لسنة 1964 على أنه "تراجع مستندات وحسابات ديوان المحاسبة بواسطة وزارة المالية والصناعة ويخطر الديوان بما قد تسفر عنه هذه المراجعة من

¹ محمد (2009) مرجع سابق، ص 56.

ملاحظات أو مخالفات لعرضها على رئيس الديوان لاتخاذ اللازم بشأنها طبقاً لهذا القانون ويدرج ذلك في التقرير السنوي للديوان".

وبناءً على ما سبق، يرى البعض أن هذه العلاقة بين وزارة المالية وديوان المحاسبة قد تتسم بالتداخل حيث أن وزارة المالية ستكون سبباً مسلطاً على الديوان من خلال رقابته على أعماله، إلا أن الباحث يؤكد هنا أن الديوان لن يجامل السلطة التنفيذية كون وزارة المالية تسجل الملاحظات فقط، أما مجلس الأمة هو من يحاسب مسؤولي الديوان.

الفرع الثاني: علاقة ديوان المحاسبة بإدارة الفتوى والتشريع

توجد علاقة وثيقة بين ديوان المحاسبة وإدارة الفتوى والتشريع التابعة لوزارة الدولة لشؤون مجلس الوزراء، وتتمثل هذه العلاقة في رئيس إدارة الفتوى والتشريع كعضو في اللجنة العليا المشكلة برئاسة رئيس ديوان المحاسبة والتي تختص بشؤون موظفي ديوان المحاسبة ولها الصلاحيات المقررة في القوانين واللوائح لمجلس الوزراء وديوان الخدمة المدنية في شؤون التوظيف بالنسبة لسائر موظفي الدولة، كما أن رئيس إدارة الفتوى والتشريع يرأس هيئة تختص بمحاكمة موظفي ديوان المحاسبة الفنيين تأديبياً. ورئيس إدارة الفتوى والتشريع يرأس هيئة من بين أعضائها عضو من ذات الإدارة تختص بالفصل في الدعاوي التأديبية التي يقيمها رئيس ديوان المحاسبة ضد كبار موظفي الدولة عن المخالفات المالية التي تقع منهم. كما أن وكيل إدارة الفتوى

والتشريع يرأس هيئة من بين أعضائها عضو من ذات الإدارة تختص بالفصل في الدعاوى التأديبية التي يقيمها رئيس ديوان المحاسبة ضد باقي موظفي الدولة عن المخالفات المالية التي تقع منهم.¹

الفرع الثالث: علاقة ديوان المحاسبة بديوان الخدمة المدنية

يتلاقى اختصاص كل من ديوان الخدمة المدنية وديوان المحاسبة بالنسبة لقرارات شؤون التوظيف في إدارات الدولة والهيئات والمؤسسات العامة، حيث أن ديوان الخدمة المدنية يختص بالتحقق من صحة تلك القرارات من الناحية القانونية قبل اعتمادها وصدورها، في حين يأتي دور ديوان المحاسبة بعد صدور تلك القرارات حيث يتولى فحصها ومراجعتها للوقوف على مدى سلامتها من الناحية المالية. كما أن رئيس ديوان الخدمة المدنية عضو في اللجنة العليا المشكلة برئاسة رئيس ديوان المحاسبة والتي تختص بشؤون موظفي ديوان المحاسبة ولها الصلاحيات المقررة في القوانين واللوائح لمجلس الوزراء وديوان الخدمة المدنية في شؤون التوظيف بالنسبة لسائر موظفي الدولة. كما أن وكيل ديوان الخدمة المدنية عضو في الهيئة التي تختص بمحاكمة موظفي ديوان المحاسبة الفنيين تأديبياً. كذلك فإن وكيل ديوان الخدمة المدنية عضو في الهيئة التي تختص بالفصل في الدعاوى التأديبية التي يقيمها رئيس ديوان المحاسبة ضد كبار موظفي الدولة عن المخالفات المالية التي تقع منهم. إضافة إلى ذلك فإن مندوب من ديوان الخدمة المدنية عضو في

¹ الحميميدي والفهد (2011) مرجع سابق، ص 13.

الهيئة التي تختص بالفصل في الدعاوى التأديبية التي يقيمها رئيس ديوان المحاسبة ضد باقي موظفي الدولة عن المخالفات المالية التي تقع منهم.¹

وغني عن البيان أن الاختصاص الذي خولته المادة (10) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة من صلاحيات للديوان بالنسبة للقرارات الخاصة بالتعيين والترقية وخلاف ذلك، ليس فيه تعارض مع اختصاص ديوان الخدمة المدنية في هذا الشأن أو تعدياً عليه، إذ أن لكل من هذين الاختصاصين مجاله في التطبيق، فديوان الخدمة المدنية يتحقق من صحة تلك القرارات من ناحيتها القانونية وقبل اعتمادها وصدورها، ثم يأتي بعد ذلك دور ديوان المحاسبة حيث يقوم بفحص القرارات المذكورة ومراجعتها بعد صدورها ونفاذها، للوقوف على مدى سلامتها من الناحية المالية. ومن ثم فإن كلاً من الاختصاصين يعتبر مكملاً للآخر، وبالتالي لا يقوم مقامه ولا يغني عنه. هذا لأنه لما كان ديوان المحاسبة هو الهيئة التي اختصها القانون أصلاً بالرقابة المالية، وأن القرارات المشار إليها ترتب لذوي الشأن حقوقاً مالية، فإنه يصبح من المنطق تخويل الديوان المذكور اختصاص مراجعة تلك القرارات للثبوت من سلامتها من الناحية المالية وسلامة الصرف المترتب عليها، وبذلك تجيء رقابته المالية شاملة جامعة لكافة المصروفات العامة.

¹ الشمري (2008) مرجع سابق، ص 67.

الفرع الرابع: علاقة ديوان المحاسبة بلجنة المناقصات المركزية

بمقتضى القانون رقم (37) لسنة 1964م في شأن المناقصات العامة المعدل أنيط بلجنة المناقصات المركزية القيام بكل إجراءات المناقصات العامة لكافة الجهات الحكومية، إلا أن القانون رقم 30 لسنة 1964م بإنشاء ديوان المحاسبة المعدل فرض رقابة مسبقة على المناقصات التي تبلغ قيمتها (100) ألف دينار فأكثر، وذلك بعد صدور قرار الإحالة من لجنة المناقصات المركزية وقبل التعاقد. وقد نشأت من خلال التطبيق العملي لهذين القانونين علاقات متكاملة بين الديوان ولجنة المناقصات المركزية تهدف إلى التعاون المثمر في سبيل حماية المال العام والحرص على إنفاقه بالقدر المناسب ولتحقيق الأهداف المنشودة في حدود الاعتمادات المالية المقررة في الميزانية.¹

بناءً على ما تقدم، يرى الباحث أن الوقت أصبح مناسباً بعد هذه السنوات لإضافة تعديل من قبل المشرعين على قيمة العقود الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة المسبقة، بحيث تكون على العقود التي تبلغ قيمتها (500) ألف دينار كويتي فأكثر، ليتسنى للديوان تركيز جهوده على العقود الأكبر من حيث القيمة، خصوصاً إذا علمنا أن كافة العقود مهما ارتفعت قيمتها أو قلت تخضع لرقابة ديوان المحاسبة اللاحقة.

¹ ملا (2001) مرجع سابق، ص 79.

الفصل الثالث

الرقابة الإدارية لديوان المحاسبة

لا يمارس ديوان المحاسبة بشكل منفرد مهمة الحفاظ على المال العام وذلك نظراً لاتساع حجم النشاط الذي تمارسه الدولة وبالتالي اتسع نطاق الرقابة المالية عليها، وإن لم يعد دور ديوان المحاسبة مقصوراً على الرقابة المالية بدورها التقليدي فقط ومراقبة مدى مشروعية نظامها الإداري والمالي والمحاسبي وإنما تعداه ليشمل عمليات التنمية الوطنية، ولهذا يباشر هذه المهمة مع جهات أخرى ذات علاقة في حفظ المال العام، وهذا التعاون فيما بينهم يؤدي إلى تحقيق أثر فعال على منع العبث بهذه الأموال وتجريم الاعتداء عليها.

بناءً عليه، يتناول هذا الفصل الرقابة الإدارية لديوان المحاسبة، حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، يتناول المبحث الأول نطاق الرقابة الإدارية، أما المبحث الثاني يتناول آثار الرقابة الإدارية في حفظ المال العام، ويتناول المبحث الثالث تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة، على النحو الآتي:

المبحث الأول: نطاق الرقابة الإدارية

يتناول هذا المبحث نطاق الرقابة الإدارية التي يتناولها ديوان المحاسبة، حيث تم تقسيمه إلى مطلبين يتناول المطلب الأول منه صلاحية ديوان المحاسبة في الإبلاغ عن جرائم الاعتداء على المال العام، في حين تناول المطلب الثاني رقابة المشروعية ورقابة الملاءمة، وعلى النحو الآتي:

المطلب الأول: صلاحية ديوان المحاسبة في الإبلاغ عن جرائم الاعتداء على المال العام

بينت المادة (18) من القانون رقم (1) لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة بأن نطاق الرقابة الإدارية لديوان المحاسبة يتحدد من خلال الجهات الواجب إبلاغها بجرائم الاعتداء على الأموال العامة وهي إما أن تكون النيابة العامة أو ديوان المحاسبة، حيث جعلت هذه المادة من ديوان المحاسبة جهة لتلقي البلاغات في شأن جرائم الاعتداء على الأموال العامة إلى جانب النيابة العامة، إلا أن المشرع لم يبين الإجراءات الواجب اتخاذها من قبل الديوان في الحالة التي يقدم فيها البلاغ له ومن هنا ظهر خلاف في وجهات النظر في الديوان بشأن مدى صلاحية الديوان في إبلاغ النيابة العامة في جرائم الاعتداء على الأموال العامة، فهناك اتجاه مؤيد لقيام الديوان بإبلاغ النيابة العامة، وفي رأي هذا الاتجاه أن الديوان متى تلقى البلاغ عن جريمة من جرائم الاعتداء على الأموال العامة المتصلة باختصاصاته الرقابية سواء وفقاً لأحكام القانون 30 لسنة 1964 بإنشاء الديوان أو وفقاً للقانون رقم (1) لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة، فإن عليه إبلاغ النيابة العامة بما ورد إليه من بلاغ بعد التحقق من جديته للوقوف على ما تضمنه من وقائع.¹

ويستند هذا الاتجاه على أن نص المادة (18) من قانون حماية الأموال العامة رقم (1) لسنة 1993 هو الذي منح الديوان صلاحية الإبلاغ للنيابة العامة بل وفرض عليه هذا الالتزام ذلك أن النص ذهب إلى (كل من علم بوجود مشروع لارتكاب جريمة مما نص عليه في هذا القانون أو علم

¹ الزيات، عبد الكريم (2009) دور ديوان المحاسبة في تطبيق أحكام القانون رقم 1 لسنة 1993 في شأن حماية الأموال العامة، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 14.

بوقوعها بالفعل وامتنع عن إبلاغ ذلك للنيابة العامة)، بما مفاده أن التزام الإبلاغ يقع على الكل سواء كانوا أشخاص طبيعية أو اعتباريين حيث أن المادة (18) لم تحدد فئة دون أخرى وجاءت شاملة، وبالتالي هي تشمل الأشخاص الاعتباريين في التزام الإبلاغ ومن هنا يكون للديوان صلاحية بل والالتزام قانوني في بلاغ النيابة العامة من جرائم الاعتداء على الأموال العامة.¹

أما الاتجاه المعارض لقيام الديوان بإبلاغ النيابة العامة فينقسم أنصاره إلى فريقين متفقين على مسألة عدم إمكانية قيام الديوان بإبلاغ النيابة العامة عن جرائم الاعتداء على المال العام إلا أن الحجة التي يستند عليها كل فريق منهم مختلفة كالتالي:²

(1) حجة الفريق الأول: أن المادة (18) من القانون رقم (1) لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة عندما نصت على أن (كل من علم) كانت موجهة للأشخاص الطبيعيين دون الأشخاص الاعتباريين وبالتالي لا يكون على الديوان بوصفه شخصاً اعتبارياً إبلاغ النيابة العامة.

(2) حجة الفريق الثاني: أن المشرع عند وضعه للقانون رقم (30) لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة حدد اختصاصاته على سبيل الحصر ولم تتضمن مواد هذا القانون أي نص يمنح الديوان سلطة إبلاغ النيابة العامة حيث أن دوره يقف عند حد حماية المال العامة عن طريق

¹ الظفيري، فايز (2006) الحماية الجنائية للأموال من خلال القانون الكويتي رقم 1 لسنة 1993، الطبعة الأولى، مجلس النشر العلمي في جامعة الكويت، لجنة التأليف والتعريب والنشر، الكويت، ص 11.

² فرج، رأفت (2001) الأموال العامة بين رقابة ديوان المحاسبة وحماية القانون الجزائي، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 20.

ممارسة الدور الرقابي دون الدخول في منازعات قضائية، فإذا ما تكشف له وجود شبهة جريمة اعتداء على الأموال العامة أثناء التدقيق فإنه يطلب من الجهة الخاضعة للرقابة إجراء التحقيق اللازم وإبلاغ النيابة العامة مع موافاة الديوان بما تم اتخاذه من إجراءات، وهذا الأمر يتوافق مع ما جاء بالمادة (59) من المرسوم الصادر بنظام الخدمة المدنية رقم (15) لسنة 1979، والتي تنص على أنه (إذا بدت للمحقق أثناء التحقيق شبهة جريمة من جرائم القانون العام وجب عليه عرض الأمر على وكيل الوزارة ليتولى عرضه على الوزير للنظر في إبلاغ السلطات القضائية وفي استمرار التحقيق أو وقفه).

وأمام كل هذه الاتجاهات المختلفة والتي لها وجاهتها، يرى الباحث أن الأمر يحتاج إلى تدخل تشريعي لإيضاح دور ديوان المحاسبة في شأن الإبلاغ. فإذا رأى الديوان بعد فحص الواقعة من خلال الأوراق والمستندات المتوافرة لديه جدية البلاغ، عليه إبلاغ النيابة العامة لإجراء التحقيقات اللازمة في الموضوع، وعلى الرغم من الدور المنوط به طبقاً للقانون رقم (30) لسنة 1964 إلا أنه لم يغير من طبيعة اختصاصاته من أنها رقابية، ومن ثم لا تمتد لإجراء تحقيق في تلك الوقائع، فإذا كانت تلك الوقائع تشكل جرائم تأديبية تختص بالتحقيق فيها الجهات المشمولة برقابته، فإنه يتعين على تلك الجهات الانتظار لحين انتهاء النيابة العامة من تحقيقاتها، وذلك لأن الدعوى الجزائية تكون قد رفعت قبل السير في إجراءات المساءلة التأديبية، فضلاً لما للحكم الجزائي من

حجية من ناحية ثبوت الواقعة ونسبتها إلى فاعلها، ومنعاً من وجود تضارب بين المسؤولية التأديبية والحكم الجزائي الذي سيصدر لاحقاً.

ما سبق بدوره يؤدي إلى ضرورة تحديد رقابة ديوان المحاسبة حيال جرائم الأموال العامة في ظل قانون إنشائه رقم (30) لسنة 1964، حيث أن الهدف من إنشاء ديوان المحاسبة هو تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة عن طريق ممارسة الاختصاصات المخولة له وفقاً لهذا القانون، والتي يباشرها عن طريق الفحص والمراجعة والتدقيق على أعمال الجهات الخاضعة لرقابته، حيث يمكن تقسيم هذا الدور إلى دور وقائي وآخر إجرائي. أما دور الديوان الوقائي فيتمثل في ممارسته لاختصاص رقابي بحت يتعلق بتلقي الاخطارات المتعلقة بالاستثمارات من الجهات المنصوص عليها في المادة الثانية من قانون حماية الأموال العامة والتعقيب عليها وإبلاغ الجهة بملاحظات الديوان بشأنها، وتشديداً من المشرع على هذا الدور فقد قرر عقوبة على كل من يتسبب عمداً بتأخير وصول هذه الاخطارات للديوان في المهلة المحددة بالقانون. وأما الدور الإجرائي للديوان فيتمثل فيما ورد في المواد 18، 21، 24 من قانون حماية الأموال العامة والمتعلقة بحالة الامتناع عن الإبلاغ عن جرائم الاعتداء على الأموال العامة، وحالة إعفاء الجاني المبلغ من العقوبة، وأخيراً حالة التحفظ على أموال المتهمين في جرائم الأموال العامة¹.

¹ فرج، رأفت (2004) محاضرة في جوانب قانون حماية الأموال العامة رقم 1 لسنة 1993، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 34.

ولكن من جهة أخرى، إذا اقتصرَت الرقابة المالية على مجرد قيام الديوان بإبلاغ الجهات الخاضعة لرقابته بالملاحظات والمخالفات المالية التي كشفت عنها رقابته، فإن هذه الرقابة لا تكون مجدية أو ذات أثر فعال، ما حدا بالمشرع -أخذاً ما أسفرت عنه تجارب معظم الدول في هذا الشأن- إلى الأخذ بالنهج العقابي حتى تكون لرقابته جدوى وأثر إيجابي. وهكذا تضمن الفصل الرابع من قانون إنشاء الديوان رقم 30 لسنة 1964 بمواده من (52-73) بياناً بالمخالفات المالية التي يؤخذ عليها الموظفون والواردة على سبيل الحصر. كما أدخل المشرع في عدادها عدم الرد على ملاحظات الديوان أو مكاتباته بصفة عامة أو التأخر في الرد عليها بغرض المماطلة والتسويف. وكذلك عدم موافاة الديوان بالحسابات والمستندات المؤيدة لها في المواعيد المقررة، وإجمالاً كل تصرف أو موقف يكون من شأنه أن يعوق الديوان عن مباشرة اختصاصاته في الرقابة المالية على الوجه الأكمل.¹

وقضت المادة (53) من القانون سالف الذكر بأن يعاقب كل من ارتكب من الموظفين العموميين مخالفة من المخالفات المنصوص عليها في المادة السابقة، أو ساهم في ارتكابها، أو سهل وقوعها، أو تراخي في الإبلاغ عنها أو حاول التستر على مرتكبها، وذلك على أية صورة من الصور. ولم يستثن النص المذكور من أحكامه سوى الوزراء، لما هو مقرر في شأنهم من مبدأ المسؤولية الوزارية ولأنهم يخضعون لنظام خاص من حيث الاتهام والمحاكمة. ومن الواضح أن

¹ الشريف، عزيزة (1997) مساءلة الموظف العام في الكويت: المسؤولية المدنية والجنائية والإدارية، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، ص 13.

المقصود "بالموظف العام" في تطبيق أحكام تلك المادة هو كل من يعهد إليه بعمل دائم في خدمة مرفق عام تديره الدولة، أو أحد أشخاص القانون العام الأخرى، عن طريق شغله منصباً يدخل في التنظيم الإداري لذلك المرفق، من ثم يشترط لاعتبار الشخص موظفاً عام أو توافر شرطين: أن يكون قائماً بعمل دائم، وأن يكون هذا العمل في مرفق عام أو مصلحة عامة.¹

وأوضحت المواد من (54) إلى (56) الإجراءات والأحكام التي يتعين على الجهة المختصة اتباعها حيال المخالفات المالية التي تقع بها، سواء كانت تلك الجهة هي المكتشفة لهذه المخالفات أو أبلغت إليها بمعرفة الديوان.

كما خولت المادة (57) للديوان الحق في الاعتراض على القرارات التي تصدر من الجهات المختصة في المخالفات المالية المشار إليها في المادة (55)، إن رأى وجهاً لذلك. وأعطت لرئيس الديوان في هذه الحالة الحق في أن يقيم الدعوى التأديبية ضد المخالف أمام الهيئة التي اختصها المشروع بالمحاكمة التأديبية عن ارتكاب المخالفات المالية. وكلمة (المخالف) هنا لا ينصرف مدلولها إلى مرتكب المخالفة فحسب، بل يتسع ليشمل أيضاً كل من ساهم في ارتكابها، أو سهل وقوعها، أو تراخى في الإبلاغ عنها، أو حاول التستر على مرتكبها بأية صورة من الصور، وذلك تمثيلاً مع ما قضت به أحكام المادة (53) من القانون. ورغبة في استقرار الأوضاع الوظيفية وسرعة البت في المخالفات المالية أوجب المادة المذكورة المادة (57) على رئيس الديوان أن يقيم

¹ الشميمري (2010) مرجع سابق، ص 5.

الدعوى التأديبية - إن رأى وجه لذلك - في خلال ميعاد معين من تاريخ ورود الأوراق للديوان كاملة ومستوفاة، وإلا أصبح القرار التأديبي المعترض عليه نهائياً وسقط حق الديوان في إقامة الدعوى.¹

كما أنه رغبة في قصر إقامة الدعوى التأديبية على الحالات ذات الأهمية والخطورة خولت المادة (58) لرئيس الديوان الحق في أن يطلب إلى الجهة المختصة إعادة النظر في القرار الصادر منها بالتصرف في مخالفة مالية، إذا كان هذا القرار قد صدر بحفظ الموضوع دون قيام أسباب، قانونية كانت أم موضوعية، تبرر هذا الحفظ، أو صدر بتوقيع جزاء على المخالف لا يتناسب مع المخالفة المرتكبة، وذلك كله في حالة ما إذا رأى أنه يغني عن الإحالة للمحاكمة التأديبية أن تقوم الجهة المختصة في الحالة الأولى بتوقيع الجزاء المناسب سواء بالإنذار أو الخصم من المرتب لغاية 15 يوماً، وفي الحالة الثانية بتشديد الجزاء الموقع على المخالف بما يجعله متناسباً مع المخالفة وفي حدود الخصم من المرتب لمدة أقصاها 15 يوماً. أما المادة (59) فقد أوجبت على الجهة المختصة أن تبت في طلب الديوان وتخطره بالنتيجة في خلال ميعاد معين، وأجازت لرئيس الديوان أن يقيم الدعوى التأديبية على المخالف إذا لم تستجب الجهة المذكورة لطلبه أو تراخت في إبلاغ الديوان

¹ الكندري، فيصل (1999) مظاهر الحماية الجنائية للأموال العامة، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة الثامنة عشر، العدد الثاني، ص 86.

بنتيجة البت فيه، كما أوجبت أن تقام الدعوى في هذه الحالة في الموعد الذي حددته، وإلا سقط الحق في إقامتها.¹

وقضت المادة (60) بأن تكون المحاكمة التأديبية عن المخالفات المالية من اختصاص هيئة خاصة بينت كيفية تشكيلها. وقد روعي في هذا التشكيل تمثيل العنصرين القضائي والقانوني، وفي هذا ما فيه من ضمان للموظف، وكفالة لسلامة المحاكمة وتحقيق العدالة، وأن ينتظم بين أعضائه أحد كبار موظفي ديوان المحاسبة باعتبار أن هذا الديوان هو الجهة المنوط بها أمر الرقابة المالية وهو الذي يكشف في أغلب الأحيان عن المخالفات التي اقتضت تشكيل هيئة خاصة للمحاكمة عنها، مما يجعله أقدر على استيعاب هذه المخالفات وأكثر إلماماً وإدراكاً لمدى طبيعتها وأهميتها، مما يعين على سرعة الفصل في المخالفات موضوع المحاكمة ويؤمن سلامة الحكم الصادر فيها. كما روعي في تشكيل تلك الهيئة أن يكون متغائراً، تبعاً لدرجة الموظف المحال للمحاكمة أمامها.²

وقد حدد المشرع الهيئة المختصة بالمحاكمة التأديبية، حيث نصت المادة (60) على تشكيل هيئة تختص بالمحاكمة التأديبية على ارتكاب المخالفات المالية المنصوص عليها في المادة (52) تتكون كالآتي:

1. بالنسبة للموظفين الذين يشغلون أعلى درجة من درجات الحلقة الثانية فما فوقها تشكل الهيئة من:

¹ المقاطع، محمد (1994) النظام القانوني للأموال العامة في الكويت، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة الثامنة عشر، العدد الثالث، ص 124.

² الشمري، صالح (2008) الحماية الجزائية للأموال العامة الواردة في القانون رقم 1 لسنة 1993 بشأن حماية المال العام، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الكويت، الكويت، ص 61-62.

أ- رئيس إدارة الفتوى والتشريع رئيساً

ب- وكيل ديوان المحاسبة عضواً

ج- وكيل وزارة المالية والصناعة عضواً

د- مستشار بإدارة الفتوى والتشريع عضواً

هـ- وكيل ديوان الخدمة المدنية عضواً

2. وبالنسبة لغير من ذكروا في البند (أ) تشكل الهيئة من:

أ- وكيل إدارة الفتوى والتشريع رئيساً

ب- وكيل ديوان المحاسبة المساعد عضواً

ج- مستشار مساعد بإدارة الفتوى والتشريع عضواً

د- مندوب من وزارة المالية والصناعة عضواً

هـ- مندوب من ديوان الخدمة المدنية عضواً

ولا يجوز أن تقل درجة أي من هذين العضوين الأخيرين عن درجة الموظف المحال

للمحاكمة. ونصت المادة (61) على أن يتعين اختصاص الهيئة وتشكيلها وفقاً لدرجة الموظف وقت

إقامة الدعوى التأديبية عليه. وإذا تعدد الموظفون المسؤولون عن المخالفة أو عن المخالفات

المرتبطة، فإن محاكمتهم جميعاً تكون للهيئة المختصة بمحاكمة أعلاهم درجة. كما نصت المادة

(62) على أن تطبق في المحاكمات التأديبية أمام الهيئة المشار إليها، فيما لم يرد بشأنه نص خاص

في المشروع المعروض، الإجراءات والقواعد والجزاءات المقررة في الخصوص ذاته بقانون الوظائف العامة المدنية.¹

وبينت المادة (63) الجزاءات التي تملك توقيعها الهيئة المشكّلة وفقاً للبند (أ) من المادة (60) على الموظف المحال للمحاكمة أمامها إذا كان هذا الموظف ممن تختص بمحاكمته أصلاً الهيئة المشكّلة وفقاً للبند (ب) من المادة ذاتها، فنصت على أن الجزاءات الجائر توقيعها عليه هي عينها التي كانت هذه الهيئة الأخيرة تملك مجازاته بها فيما لو كان قد قدم للمحاكمة أمامها. وقضت المادة (64) بأن تكون قرارات الهيئة مسببة، وتوقع من رئيس الهيئة وأعضائها. كما قضت المادة (65) بأن تكون هذه القرارات نهائية سواء كانت غيابية أو حضورية، غير أنها أجازت للديوان ولكل ذي شأن أن يطعن فيها أمام المحكمة المختصة بنظر الطعن في القرارات الإدارية بطلب إلغائها أو التعويض عنها، وبذات الكيفية المقررة لهذا الطعن، وذلك لعيب في الاختصاص أو خطأ في الإجراءات أو في تطبيق القانون أو تفسيره، أو لأي وجه من أوجه مخالفتها للقانون. وحددت ميعاد الطعن في القرارات التأديبية المذكورة بستين يوماً من تاريخ العلم بها ولم ترتب على هذا الطعن إيقاف تنفيذ القرار التأديبي المطعون عليه، إلا إذا أمرت بذلك المحكمة المختصة بنظره.²

¹ محمد، عامر (2009) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت في الرقابة على الأموال العامة، بحث مقدم للاشتراك في مسابقة براك خالد المرزوق للتميز العلمي بديوان المحاسبة بدولة الكويت، الكويت، ص 6.

² عبدال، لبيد (2003) دراسة حول حماية الأموال العامة في دولة الكويت في ضوء الفقه والتشريع والقضاء، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الكويت، الكويت، ص 41.

ونصت المادة (66) على وجوب إخطار الديوان بصورة طبق الأصل من قرارات الهيئة التأديبية المشار إليها، وذلك في ميعاد أقصاه ثلاثون يوماً من تاريخ صدورها. كما أوجبت المادة (67) على الديوان مراقبة ومتابعة القرارات الصادرة بتوقيع جزاءات للتحقق من أن الجهة التابع لها الموظف الذي تقررت مجازاته قد قامت فعلاً بتنفيذ هذا الجزاء¹. وإذا لم تنفذ العقوبة على العامل المذنب لسبب أو لآخر فإنها لا تسقط وتبقى قائمة، لأن الأصل في قرار السلطة التأديبية الرئاسية أنه لا ينقضي إلا بتمام تنفيذه أو بسحبه في الحالات التي جوز فيها السحب، والقرار التأديبي السليم بالجزاء لا يجوز سحبه. أما إذا تم تنفيذ العقوبة فإن هذا التنفيذ يترتب عليه أعمال قواعد محو العقوبة التأديبية وهو ما يشبه نظام رد الاعتبار الجنائي.

وبينت المادة (68) الحكم بالنسبة لاستقالة الموظف الذي تقررت إقامة الدعوى التأديبية عليه، فنصت على أن قبول الاستقالة في هذه الحالة لا يمنع من الاستمرار في إجراءات محاكمة الموظف المستقيل تأديبياً، وأن توقف تسوية حالته من الناحية المالية لحين الانتهاء من محاكمته. ووضح أن الحكمة من ذلك هي عدم إتاحة الفرصة للموظف المستقيل للحصول على شيء من مكافأته أو معاشه، قبل أن تتم محاكمته، إذ قد تنتهي هذه المحاكمة بثبوت إدانته وظهور مبالغ في

¹ عبد الحكيم، محمد (2009) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت في الرقابة على الأموال العامة، بحث مقدم للاشتراك في مسابقة براك خالد المرزوق للتميز العلمي بديوان المحاسبة بدولة الكويت، الكويت، ص 10.

ذمته للخزانة العامة، مما يستوجب الرجوع عليه بقيمتها، وهو ما قد يتعذر الوصول إليه فيما لو حصل على المكافأة أو المعاش قبل انتهاء المحاكمة.¹

وتضمنت المادة (69) بيان الشروط الواجب توافرها لإمكان إعفاء الموظف المرتكب لمخالفة مالية من المؤاخذة التأديبية عنها، فقضت بأن مثل هذا الموظف لا يعفى من العقوبة إلا إذا ثبت أن ارتكابه للمخالفة إنما كان تنفيذاً لأمر كتابي صادر إليه من رئيسه، وبعد أن قام بتبنيه هذا الرئيس كتابة إلى المخالفة قبل وقوعها . كما قضت بأنه في هذا الحالة تكون المسؤولية على مصدر الأمر. أما المادة (70) فقد نصت على أن الدعوى التأديبية تسقط عن المخالفة المالية بمضي خمس سنوات ميلادية من تاريخ وقوعها. وغير خاف أن تحديد مدة معينة تسقط بانقضائها المخالفة إنما تقتضيه حكمة مؤداها إن ملاحقة مرتكب المخالفة لمؤاخذته بعد مضي هذه المدة التي حددت هنا بخمس سنوات ميلادية من تاريخ وقوع المخالفة تكاد تكون في الغالب الأعم عديمة الجدوى أو على أحسن الفروض قليلة الأثر، وذلك لصعوبة تحديد المسؤولية بعد انقضاء هذه الفترة الطويلة حيث تكون المخالفة قد ضاعت معالمها واندثرت عناصرها. وحتى بفرض إمكان تحديد المسؤولية عنها، فإن المخالفة تكون قد فقدت أهميتها وتصبح المؤاخذة عنها ضئيلة الأثر على كافة الوجوه، هذا إلا

¹ الراشد (2009) مرجع سابق، ص 156.

أنه ليس من المصلحة العامة في شيء أن يظل الموظف المخالف مهذباً في حياته الوظيفية ويستمر مركزه الوظيفي معلقاً وغير مستقر لفترة طويلة.¹

مما سبق يرى الباحث بأن الجهة الإدارية التي يتبعها المتسبب عن حدوث المخالفة تختص بالتحقيق في الواقعة من خلال الوقائع التي تنكشف من الرقابة الداخلية التي تقوم بها الجهة على نفسها، أو من الرقابة الخارجية كتلك التي يقوم بها ديوان المحاسبة، وبعد أن تنتهي من التحقيق فإنها تتخذ قراراً بشأنه، وأياً كان القرار الصادر في حق المتسبب فإن الجهة مصدرة القرار ملزمة بأن تخطر به ديوان المحاسبة وذلك طبقاً لنص المادتين (54، 55) من قانون الديوان، ويستمد الديوان حقه في الرقابة على تلك القرارات من قانون إنشائه رقم (30) لسنة 1964، وذلك للتأكد من أن الاجراءات القانونية المناسبة قد اتخذت بالنسبة للمخالفات المالية التي تكون قد وقعت في أية جهة من الجهات المشمولة برقابته، وأن المسؤولية عنها قد حددت.

المطلب الثاني: رقابة المشروعية ورقابة الملاءمة

يمارس ديوان المحاسبة من خلال فحصه القرار نوعين من الرقابة:

النوع الأول: رقابة المشروعية: للتأكد من أنه صدر من السلطة التأديبية التي حددها المشرع على سبيل الحصر وأن تكون العقوبة التي تضمنها القرار من العقوبات التأديبية المنصوص عليها بالقانون على سبيل الحصر، وتحديد السلطة المختصة بإيقاع العقوبة والعقوبات الواجبة التطبيق،

¹ ملا (2001) مرجع سابق، ص 33.

يكون الأساس فيها المسمى الوظيفي للمخالف ودرجته المالية، فإذا ما تبين صدور القرار من غير مختص أو تضمنه عقوبة من غير العقوبات التي نص عليها القانون وجب عليه تصحيح ما شاب القرار من عيب.

النوع الثاني: رقابة الملاءمة: في هذا النوع من الرقابة يراقب الديوان مدى ملاءمة الجزاء للذنب الإداري المقترف، وذلك خشية أن تمالي الجهة موظفيها التابعين لها فتجازيهم بجزاءات لا تتلاءم مع ما وقع منهم من مخالفات، ومن ثم تتحسر عنها صفة الردع فإن بدى للديوان عدم تناسب تلك القرارات وجسامة الذنب الإداري فإن من حقه طبقاً لنص المادتين (57، 58) من قانون إنشائه أن يحيل المخالف للمحاكمة التأديبية أو إعادة النظر في القرار لينال الجزاء المناسب لفعله، ولا ينال ذلك من أن تقدير العقوبة التأديبية هو أمر من اعتبارات الإدارة، ولكي يباشر الديوان تلك الرقابة على الوجه السليم يجب مراعاة بعض الاعتبارات التي تتمثل في مجموعة من القرائن التي إذا توافرت جميعها أو بعضها نكون بصدده مخالفة جسيمة تستوجب الاعتراض على القرار بإعادة النظر أو الإحالة إلى الهيئة المختصة بالمساءلة طبقاً لنص المادة (60) من قانون الديوان، وتتمثل هذه القرائن فيما يلي:

- تصرف المتسبب في المخالفة على خلاف ما يتوافر فيه من الخبرة والدراية، ويستدل على

ذلك من الدرجة الوظيفية التي يشغلها وعدد السنوات التي قضاها في الوظيفة العامة.

- حجم الصلاحيات الوظيفية الممنوحة للمتسبب بحكم وظيفته ومدى استغلاله لها بقصد تحقيق نفع شخصي بترجيح مصلحته الشخصية على المصلحة العامة للجهة التي يعمل بها.
- اعتياد المخالف على ارتكاب مخالفات مماثلة للمخالفة الصادر بشأنها القرار محل فحص الديوان.

- أن يترتب على المخالفة أضرار مالية كبيرة بالمال العام.
- أن يشكل الفعل فضلاً عن كونه جريمة تأديبية جريمة جزائية وفقاً للقانون الجزائي، ومثال ذلك جريمة الاختلاس.

المبحث الثاني: آثار الرقابة الإدارية في حفظ المال العام

تتمثل الآثار الإدارية لديوان المحاسبة في حفظ المال العام من خلال المواد 6، 7، 17 من قانون حماية الأموال العامة، حيث تنص المادة السادسة من القانون رقم (1) 1993 سالف الذكر على أنه (مع مراعاة حكم المادة (29) على الجهات المشار إليها في المادة الثانية إخطار ديوان المحاسبة كتابة ما تجريه من عمليات أو تصرفات تتعلق باستثمار ما لديها من أموال داخل البلاد أو خارجها وما تتخذه من قرارات في هذا الشأن وما يطرأ عليها من تعديلات، ويجب أن يتم الإخطار في ميعاد أقصاه عشرة أيام من تاريخ إجراء العملية أو التصرف أو صدور القرار. ولرئيس الديوان أن يصدر قراراً بتحديد ميعاد يزيد على ذلك بما لا يجاوز شهرين في الحالات التي تقتضى ذلك، ولديوان المحاسبة استيفاء ما يرد إليه من بيانات والاطلاع على ما يرى لزوم الاطلاع عليه من

دفاتر أو سجلات أو أوراق أو مستندات أو حسابات، ويجب على تلك الجهات موافاة الديوان بما يطلبه من معلومات أو مستندات خلال أسبوعين على الأكثر من تاريخ الطلب).

والمادة (29) من ذات القانون هي لمعالجة الفترة السابقة على صدور هذا القانون، وذلك بإلزام الجهات الخاضعة لأحكامه بان توافى الديوان بتقرير مفصل عن الأوضاع الخاصة بالاستثمارات القائمة في تاريخ العمل بهذا القانون في ميعاد أقصاه ستة أشهر من تاريخ العمل بالقانون.¹

يتضح مما سبق أن المفاد من النص سالف البيان أن المشرع ألزم الجهات المخاطبة بأحكام هذا القانون بأن تخطر ديوان المحاسبة كتابة بما تجريه من عمليات أو تصرفات تتعلق باستثمار ما لديها من أموال داخل البلاد أو خارجها، وذلك في ميعاد أقصاه عشرة أيام من تاريخ إجراء العملية أو التصرف أو صدور القرار، ويجوز لرئيس الديوان مد هذه المدة بما لا يجاوز شهرين في الحالات التي يرى أنها تقتضى ذلك. والاطلاع على ما يرى لزوم الاطلاع عليه من دفاتر أو سجلات أو أوراق أو مستندات أو حسابات، ويجب على تلك الجهات موافاة الديوان بما يطلبه من معلومات أو مستندات خلال اسبوعين على الأكثر من تاريخ الطلب.

ويرى الباحث أن الحكمة من ذلك هو فرض نوع من الرقابة على حركة الأموال العامة التي يدفع بها في المجالات المختلفة للاستثمار، وكل ما هو مطلوب وفقاً لأحكام هذا النص أن يتم إخطار

¹ النهدي، فيصل (2006) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت في الرقابة على الأموال العامة، جهاز الرقابة المالية للدولة، سلطنة عمان، ص 38.

الديوان كتابة بالعملية، وللديوان حق التعقيب أو إبداء الملاحظات تاركاً مسؤولية اتخاذ القرار للجهة المختصة وتوصيات الديوان في هذا الشأن ليست ملزمة، والجهة الإدارية وشأنها في اتخاذ القرار وتحمل تبعاته، وللجهة حق التعقيب على ملاحظات الديوان خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إبلاغها بها.

أما المادة السابعة من القانون رقم 1 لسنة 1993 تنص على أنه (على الجهات المشار إليها في المادة الثانية التي تستثمر أموالاً تجاوز قيمتها مائة ألف دينار في الداخل أو الخارج أن تقدم إلى الوزير المختص بياناً كاملاً عن أوضاع الأموال المستثمرة لديها وحالتها والأرصدة غير المستثمرة كل ستة أشهر وذلك خلال ثلاثين يوماً التالية لهذه الفترة، وعلى الوزير المختص موافاة رئيس ديوان المحاسبة بتقرير شامل خلال شهري يناير ويوليو من كل عام عن الأموال المستثمرة في الجهات التي يشرف عليها. وعلى رئيس الديوان تسليم رئيس مجلس الأمة نسخة من هذا التقرير وملاحظاته عليه في خلال مدة أقصاها ثلاثون يوماً من تاريخ وصول التقرير إليه).

أي أنه حفاظاً على الأموال العامة فرض المشرع الرقابة على الأموال العامة المستثمرة في الداخل والخارج، ومن بين هذه الإجراءات الرقابية ما تضمنته المادة السابعة من أحكام، وهي تخاطب الجهات الخاضعة لأحكام هذا القانون بوجوب أن تقدم إلى الوزير المختص وهو الوزير المشرف على الجهة بياناً كاملاً عن الأموال المستثمرة لديها إذا تجاوزت هذه الأموال مائة ألف دينار ليشمل هذا البيان الوضع المالي كل ستة أشهر، أي حركة هذه الأموال طوال ستة أشهر من

الاستثمار ويتكرر بصفة دورية كل ستة أشهر وحدد المشرع موعداً لتقديم هذا البيان وهو خلال الثلاثين يوماً التالية.¹

وبما أن المادة (17) من الدستور الكويتي تنص على أن "للأموال العامة حرمة وحمايتها واجب على كل مواطن"، وحرصاً على حماية المال العام ومعاقبة كل مستولي عليه صدر القانون رقم (1) لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة مستحدثاً دوراً جديداً لديوان المحاسبة بوصفه جهاز الرقابة المالية الأعلى في الدولة، وذلك في المواد (18، 21، 24)، حيث يتمثل هذا الدور فيما يلي:²

- جعل المشرع من ديوان المحاسبة إلى جانب النيابة العامة جهة تلقي البلاغات، وعلى ديوان المحاسبة بمجرد ابلاغه أن يفحص الواقعة محل البلاغ ويقوم بفحص البيانات والمستندات المتعلقة بها في أية جهة خاضعة لرقابته، وإذا ما تبين له جدية البلاغ وتوافرت لديه من الدلائل ما يشير إلى الاعتداء على المال العام على نحو يشكل جريمة من الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون أن يحيل الواقعة إلى النيابة العامة مصحوبة بالمستندات المؤيدة لها لتباشر الأخيرة اختصاصاتها.

¹ الراشد، وائل (2009) دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت: دراسة ميدانية، مركز النشر العلمي، جامعة الملك عبد العزيز، المجلد الثالث عشر، العدد الأول، ص 20.

² الزيانت (2009) مرجع سابق، ص 50.

- لرئيس الديوان أن يشرح للنائب العام من يقوم بإدارة الأموال المتحفظ عليها طبقاً لنص المادة (24)، وإعمالاً لذلك صدر قرار رئيس الديوان رقم (38) لسنة 1993 بشأن واجبات الوكلاء على الأموال المتحفظ عليها وضوابط أدائهم لعملهم، وقد تضمن القرار الضوابط الآتية:
- يلتزم الوكيل في أدائه لمهمته بكل ما يلتزم به الوكيل طبقاً لأحكام الفصل الثاني من الباب الثالث من القانون المدني الصادر بالرسوم بقانون رقم (67) لسنة 1980 وذلك فيما لا يتعارض مع الأحكام الواردة بهذا القرار أو ما يصدر مستقبلاً من قرارات عن رئيس ديوان المحاسبة.
 - يلتزم الوكيل بالمحافظة على المال المعهود إليه ويجب عليه أن يبذل في ذلك عناية الشخص العادي.
 - لا يجوز للوكيل أن ينيب عنه في أداء مهمته كلها أو بعضها أحداً إلا بإذن كتابي من النائب العام.
 - اختصاص الوكيل قاصر على أعمال الإدارة ولا يجوز له إجراء أي تصرف ليس من أعمال الإدارة إلا بإذن كتابي من النائب العام.
 - ليس للوكيل أن يستعمل المال المتحفظ عليه لصالح نفسه.
 - يتعين على الوكيل أن يقدم للنائب العام حساباً دقيقاً عن الأموال التي يديرها كل ستة أشهر ويقدم نسخة منه إلى ديوان المحاسبة وذلك خلال الخمسة عشر يوماً التالية لانتهاؤ كل فترة، ويخطر الديوان النيابة العامة والوكيل بما يراه من ملاحظات بشأن التقرير.

○ إذا رغب الوكيل في إنهاء الوكالة أو انتهت وكالته لأي سبب وجب عليه أن يصل بالأعمال التي بدأها إلى درجة لا يخشى معها ضرر على المال المدار بمعرفته.

المبحث الثالث: تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة

من الممكن تقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة من خلال التقرير السنوي للديوان، وعليه فقد تم تقسيم هذا المبحث إلى خمسة مطالب، يتناول المطلب الأول عدم دقة تقديرات أرقام الميزانية العامة للدولة، في حين يتناول المطلب الثاني الهدر والإسراف وعدم الرشد في تحصيل واستخدام المال العام، أما المطلب الثالث فيتناول الإرتباك الإداري وضعف الجوانب التنظيمية داخل الجهاز الحكومي، في حين يتناول المطلب الرابع ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في الإدارات الحكومية، أما المطلب الخامس يتناول عدم التقيد بقانون ديوان المحاسبة، وعلى النحو الآتي:

المطلب الأول: عدم دقة تقديرات أرقام الميزانية العامة للدولة

لاحظ الديوان أن الكثير من بنود الإيرادات العامة والنفقات العامة يتم تقديرها دون دراسة كافية ودون الاستناد إلى أسس موضوعية تراعى فيها الأرقام الفعلية للسنوات السابقة واتجاهات أسعار النفط في السوق العالمية والظروف المحيطة بها. ومن ثم تفتقر أرقام الميزانية العامة للدولة إلى عنصرَي الثقة والجديّة. والفوارق إذا كانت بعيدة بين المتوقع والمحقق أفقدت الميزانية مصداقيتها كأداة معبرة عن حقيقة الخطة المالية للدولة عن سنة مقبلة، وأصبح النقاش حولها نوع من الجهد الذي لا طائل من ورائه ولا معنى له. فالأرقام الواردة بها ليست قريبة من الواقع وإنما

هي أشبه بالتصورات ولا يمكن اعتبارها 'تقديرات' لأن تلك الأخيرة لها أسس موضوعية تحتسب على أساسها بحيث لا تتعد كثيراً عن الواقع إلا في الظروف الطارئة والخارجة عن الإرادة.¹

المطلب الثاني: الهدر والإسراف وعدم الرشد في تحصيل واستخدام المال العام

يورد الديوان بتقاريره عادةً عدد كبير من الملاحظات التي تتبين له من خلال فحصه ومتابعته لأعمال الوزارات والإدارات الحكومية. تتعلق هذه الملاحظات بظاهرة تتكرر لعدة سنوات مالية لدى كثير من الجهات ألا وهي الهدر وعدم الجدية في تحصيل المال العام. وقد أصبحت هذه الظاهرة من الضخامة والاستمرارية بحيث تستوجب بحثها والعمل على إيجاد الحلول الملائمة لها، وتلافي حدوثها مستقبلاً. وعلى الجانب الآخر يلاحظ الديوان أيضاً أن الكثير من الوزارات والإدارات الحكومية لا تركز في إنفاقها للمال العام على أي مبادئ للترشيد والاستخدام الأمثل للموارد المالية، بل بالعكس تماماً، يتسم الإنفاق العام في العديد من الوزارات بالإسراف والتبديد والتبذير بحيث أصبح هو الآخر يحتاج إلى دراسة للوقوف على أسبابها والعمل على تلافيها ترشيحاً للإنفاق العام.²

¹ الراشد، وائل (2009) مرجع سابق، ص 23.

² الظفيري، فايز (2006) الحماية الجنائية للأموال من خلال القانون الكويتي رقم 1 لسنة 1993، الطبعة الأولى، مجلس النشر العلمي في جامعة الكويت، لجنة التأليف والتعريب والنشر، الكويت، ص 9.

المطلب الثالث: الارتباك الإداري وضعف الجوانب التنظيمية داخل الجهاز الحكومي

أبرزت تقارير ديوان المحاسبة في السنوات المالية الأخيرة مجموعة من الملاحظات أمكن تبويبها تحت عنوان الارتباك الإداري في الجهاز الحكومي، وتظهر هذه الملاحظات مدى حاجة الدولة إلى إعادة الكيفية التي يتم بها اتخاذ القرار حيث أدى الارتباك الإداري في الجهاز الحكومي إلى ضعف وارتباك الأداء سواء من ناحية القرارات الإدارية أم المشروعات الإنشائية، مما أدى إلى عدم مصداقية الموازنة العامة للدولة، فضلاً عن تضخيم الموازنة العامة للدولة، وكذلك عدم استقرار الوزارات في تنفيذ الخطة للدولة وبالتالي عدم تحقيق الهدف منها.¹

المطلب الرابع: ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في الإدارات الحكومية

من خلال قيام الديوان بدوره الرقابي في فحص ومراجعة أعمال الوزارات والإدارات الحكومية، لوحظ عدم كفاية أنظمة الرقابة الداخلية وقصور إجراءاتها لدى بعض تلك الجهات، الأمر الذي نتج عنه العديد من الملاحظات التي شابته كل من الإيرادات والمصروفات، وأعمال المخازن والمستودعات، والحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية، وشتون العاملين بتلك الجهات، وقد ضمن الديوان تفاصيل تلك الملاحظات وتوصياته بشأنها تقاريره الدورية التي أرسلت إلى تلك الجهات.²

¹ عبدال، ليبيد (2003) دراسة حول حماية الأموال العامة في دولة الكويت في ضوء الفقه والتشريع والقضاء، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الكويت، الكويت، ص 79.

² القعود (2009) مرجع سابق، ص 71.

المطلب الخامس: عدم التقيد بقانون ديوان المحاسبة

إن الهدف الأساسي من إنشاء ديوان المحاسبة هو تحقيق الرقابة الفعالة على الأموال العامة لصونها من العبث والتأكد من استخدامها الاستخدام الأمثل في الأغراض التي خصصت لها. لذا فرض الديوان أسلوب الرقابة المسبقة والرقابة اللاحقة على الجهات الخاضعة لرقابته لتحقيق هذا الهدف، ولذلك وجب على جميع هذه الجهات أن تلتزم بقانون ديوان المحاسبة ومواده، وتختص المواد من (5-33) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة رقم 30 لسنة 1964 في بيان الجهات التي تشملها رقابة الديوان، واختصاصاتها وطريقة مباشرتها. وفي جميع أعمال الرقابة اللاحقة يقوم الديوان بفحص ومراجعة مستندات ودفاتر الحسابات (سواء جانب الإيرادات أم المصروفات) والتفتيش عليها للاستيثاق من أن جميع التصرفات المالية والحسابية قد تمت بطريقة أصولية ونظامية وفقاً لأحكام اللوائح المالية والحسابية والقواعد العامة للميزانية. أما فيما يتعلق بالرقابة المسبقة للديوان فتختص به المادتان (13، 14) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة رقم (30) لسنة 1964 والتي تنص به المادة (13) على أن: تخضع لرقابة الديوان المسبقة، المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة إذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة مائة ألف دينار فأكثر وفي تحديد هذه القيمة تكون العبرة بالقيمة الإجمالية للأصناف أو الأعمال محل المناقصة محسوبة على أساس أقل الأسعار بالعطاءات المقدمة فيها مستوفية الشروط.¹

¹ الراشد (2009) مرجع سابق، ص 34.

الفصل الرابع

الرقابة المالية لديوان المحاسبة

يتناول هذا الفصل الرقابة المالية لديوان المحاسبة، حيث تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث، يتناول المبحث الأول نطاق الرقابة المالية، في حين يتناول المبحث الثاني آثار الرقابة المالية في حفظ المال العام، أما المبحث الثالث يتناول تقييم الدور المالي لديوان المحاسبة، وعلى النحو الآتي:

المبحث الأول: نطاق الرقابة المالية

لتحقق الرقابة المالية لديوان المحاسبة، أنيط بالديوان مسئولية تامة لحماية المال العام يشترك فيها كل القائمين عليه لكون المال العام ملكية مشاعة وثروة عامة يجب صونها، فأوكل المشرع لديوان المحاسبة مهمة إدارة المخالفات المالية، ويمكن تعريف المخالفات المالية بأنها "المخالفات الناشئة عن الإهمال أو التقصير الذي يترتب عليه ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو أحد الأشخاص العامة الأخرى، أو الذي يمس مصلحة من مصالحها المالية"¹. وتعرض المخالفة المالية مرتكبها للمساءلة التأديبية باعتبارها تشكل جريمة تأديبية، إلا أنه في أحيان كثيرة يرتقي هذا العمل الذي يرتكبه الموظف العام إلى مرتبة الجريمة الجنائية بتحقيق أحد صورها، أي إن الفعل يمكن أن

¹ ملا (2001) مرجع سابق، ص 43.

يكون خطأً تأديبياً وفي نفس الوقت جريمة جنائية، وقد حصر المشرع المخالفات المالية في المادة

(52) والتي يمكن إيجازها بالتالي:¹

1. مخالفة القواعد والأحكام المالية المنصوص عليها في الدستور.
2. مخالفة الموازنات بأنواعها.
3. مخالفة أحكام القانون الخاص بقواعد إعداد الميزانية والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي.
4. مخالفة أحكام قانون المناقصات ولائحته، ولائحة المخازن والمشتريات، وعلى وجه العموم كافة القواعد والأحكام والأنظمة والتعميمات المالية والحسابية والخزينة.
5. كل تصرف خاطئ أو إهمال أو تقصير يترتب عليه صرف مبالغ من الأموال العامة بغير وجه حق أو ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو أحد الأشخاص العامة الأخرى أو الهيئات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة، أو المساس بمصلحة من مصالحها المالية، أو يكون من شأنها أن يؤدي إلى ذلك.
6. عدم موافاة الديوان بالمناقصات والمشروعات والارتباطات والاتفاقات والعقود الخاضعة للرقابة المالية المسبقة.

¹ العجمي (2011) مرجع سابق، ص 49.

7. عدم الرد على ملاحظات الديوان أو مكاتباته بصفة عامة، أو التأخر في الرد عليها دون مبرر ويعتبر الحكم في عدم الرد أن يجيب الموظف إجابة الغرض منها المماثلة والتسوية.

8. تأخر دون مبرر في إبلاغ الديوان خلال 15 يوم على الأكثر بما تتخذه الجهة الإدارية المختصة في شأن المخالفات التي يبلغها إليها أو تقاعسها دون عذر مقبول عن اتخاذ اللازم حيالها، أي كل تصرف يعوق عمل الديوان.

ومما سبق بيانه، فقد تم تحديد مفهوم المخالفة المالية وما اعتبرته المادة (52) من قبيل المخالفات المالية، كما حدد المشرع في المادة (53) من القانون مرتكب المخالفة المالية والذي يعاقب تأديبياً وفقاً لأحكام قانون الديوان وهو الموظف العمومي، واستثنى الوزراء لأنهم لا يعتبرون ضمن المجموعات الوظيفية التي نص عليها قانون الخدمة المدنية ولا أية وظيفة إدارية أخرى في قانون خاص، فالمنصب الوزاري منصب سياسي من الدرجة الأولى له شروطه وأحكامه الخاصة التي لا تتفق مع أوضاع الوظيفة العامة، والوزراء يخضعون في المساءلة لنظام قانوني خاص. حيث نصت المادة (132) من الدستور الكويتي على "يحدد قانون خاص للجرائم التي تقع من الوزراء في تأدية أعمال ووظائفهم ويبين إجراء اتهامهم ومحاكمتهم والجهة المختصة بهذه المحاكمة وذلك دون إخلال بتطبيق القوانين الأخرى في شأن ما يقع منهم من أفعال أو جرائم عادية وما يترتب على أعمالهم من مسؤوليات مدنية". وقد صدر القانون رقم (88) لسنة 1995 في شأن محاكمة الوزراء لتحديد

مسؤولية الوزراء وحصرها في نوعين وهما المسؤولية الجنائية والمدنية، بالإضافة الى المسؤولية السياسية بحكم منصبه، ولم تمتد لتشمل المسؤولية التأديبية مناط اختصاص ديوان المحاسبة وفقاً لأحكام الفصل الرابع، حيث أن رقابة الديوان القانونية تنصب بالأساس على القرارات التأديبية الصادرة في شأن المخالفات المالية في حق فئات معينة ورد النص عليها في المادة (53) من قانون الديوان "يعاقب تأديبياً على الوجه المبين في هذا القانون كل من ارتكب من الموظفين العموميين، عدا الوزراء، مخالفة من المخالفات المالية المنصوص عليها بالمادة السابقة.....". ومن ثم خروج الوزراء من نطاق رقابة الديوان.

ومن هذا المفهوم لا يقصد بإعفاء الموظفين العاملين بالشركات أو المؤسسات العامة، بل أضعفهم المادة 54 تحت رقابة الديوان، وذلك بأن يتعين على كل جهة من الجهات الحكومية أو هيئة أو مؤسسة عامة أو شركة أو منشأة تابعة لها إن تحيل إلى التحقيق ما يتكشف لها من المخالفات المالية التي وقعت بها، وذلك عقب اكتشافها وعليها بعد إبلاغها بنتيجة هذا التحقيق إن تصدر قراراً في الموضوع سواء بحفظه أو بمجازاة المسئول إدارياً أو إحالته للمحاكمة التأديبية حسبما يترأى لها وذلك في خلال خمسة عشر يوماً على الأكثر من تاريخ إبلاغها نتيجة التحقيق.

بناءً على ما تقدم، تعد رقابة ديوان المحاسبة المتمثلة بإدارة المخالفات المالية مصدراً ايجابياً بتحقيق الرقابة القانونية حيال جرائم الاعتداء على المال العام، وقد دلت هذه الرقابة بأنها لا تكون مجدية وذات أثر فعال إذا اقتصر الأمر فيها على مجرد قيام الديوان بإبلاغ الجهات الخاضعة

لرقابته المالية، سواء كانت ملاحظات أو مخالفات مالية، لذا فقد حرص المشرع أن يكون للديوان شأن في تأديب المسؤولين عن ارتكاب هذه المخالفات وهذا يعتبر نهج متقدم لتجنيء الرقابة المالية التي خولها للديوان أثرها، وذلك بإسنادها لرقابة قانونية فعالة، من خلال مراعاة المشرع في تحديد المخالفة المالية بحيث يكون جامعاً لأصناف المخالفات المالية والتي ذكرها المشرع على سبيل الحصر، وما قد يترتب عليها من جرائم على المال العام وذلك بتحقيق أحد صورها.

لذا فإن إدارة المخالفات المالية تتابع تصرف النيابة العامة في الشق الجنائي إذا كان قد ترتبت عليه أضرار مالية نتيجة هذه الجريمة الجزائية بتحقيق أحد صورها التي حددها القانون، وذلك بعد قيام الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بإحالة المخالفة للنياية العامة بناءً على طلب الديوان، وما يترتب على هذه الإحالة من حكم إدانة لأحد الموظفين أو لأكثر من موظف، فيكون في هذا النحو دور إدارة المخالفات في التحقق من استرداد المال العام وذلك لجبر الضرر الحاصل على المال العام من جراء المخالفة المالية. ولكي يكون دور الديوان ذو أثر فعال حيال جرائم الاعتداء على المال العام والمحافظة عليه من العبث، يجب ألا يقتصر دوره على اكتشاف المخالفات المالية التي تعد جرائم جزائية في ذات الوقت وإبلاغها إلى الجهات الخاضعة لرقابته، وإنما يمتد إلى متابعة هذه الجرائم ومحاسبة المسؤولين عنها وغيرها من الإجراءات لضمان تنفيذ ما يصدر من أحكام.¹

¹ الشميمري والرويح (2011) مرجع سابق، ص 14.

والمواد (55، 57، 58، 59) من قانون إنشاء الديوان قد خولت لديوان المحاسبة صلاحية مراجعة القرارات التأديبية التي تصدر من الجهة الإدارية بحق المسؤولين عن المخالفات المالية سواء كان القرار صادراً بالحفظ أو الجزاء لبيان مدى ملاءمته للمخالفة، فإذا تبين في ضوء دراسة وفحص أوراق التحقيق الذي تم مع المسؤولين عن المخالفة أن القرار غير مناسب فإن لها حق، وفقاً لجسامة المخالفة، أن تطلب من الجهة الإدارية بإعادة النظر وتشديد العقوبة لتتلاءم مع المخالفة، أو إحالة الموضوع إلى المحكمة التأديبية المختصة والمشكلة وفقاً للمادة (60)، لينال المخالف الجزاء الملائم لذنبه وليكون رادعاً له ولغيره بعدم تكرار ذلك. فإذا كانت المخالفة المالية مختلطة أي تتطوي على جريمة جزائية وتم إحالتها إلى النيابة العامة للفصل والبت فيها، فإن ذلك لا يمنع ديوان المحاسبة من متابعة ما تم من إجراءات قانونية حيالها، وللديوان كذلك استعجال الجهة الإدارية بعرض الحكم عليها فور صدوره وضمن تنفيذ ما ينطوي عليه الحكم، ففي كثير من الحالات يطلب الديوان من الجهة الإدارية اتخاذ الإجراءات القانونية المناسبة لاسترداد وتحصيل الأموال الضائعة من المسؤولين عن ضياعها أو المتسببين في ذلك، والمستندات الدالة على جبر الضرر الذي لحق بالخزينة العامة وتعويضها، سواء كان الحق في الاسترداد ناشئاً عن حكم برد أموال أو تعويض للجهة، لذلك على الجهات الخاضعة لرقابة الديوان الحرص على تحصيل وجباية الأموال العامة التي

تم صرفها دون وجه حق، وهذا الحق مكتسب من المادة (32) من قانون إنشاء الديوان. كما يجب

عليها أيضاً التحقق من مساءلة مرتكبي هذه الجرائم جنائياً.¹

وأخيراً فإن ديوان المحاسبة في إطار آليات عمله، يمارس وظيفة استشارية بهدف تقديم

المشورة والنصح والتوجيه للأجهزة التنفيذية لمعاونتها في تنفيذ المهام الموكلة إليها دون المخالفات

أو الانحراف في التطبيق، وما يتحقق معه الترشيح في توفير الموارد ورفع كفاءة استخدامها وتطوير

الأداء، وتتمثل هذه الوظيفة فيما يلي:²

1. الاستيثاق من كفاية الأنظمة والوسائل المتبعة لصون الأموال العامة ومنع العبث بها.
2. التثبت من أحكام القوانين واللوائح والتعميمات المالية وتوجيه النظر إلى ما قد يبدو له فيها من وجوه النقص.
3. التحقق من أن اللوائح والأنظمة الآلية كافية لضبط أساس اللوائح والرسوم.
4. إبداء الرأي في الأنظمة المتعلقة بالنواحي المالية والمحاسبية، واقتراح تعديل الأنظمة إذا ما وجدت حاجة لذلك.
5. إبداء ما يعن له من ملاحظات في الأوجه التي تستثمر فيها الدولة أموالها.
6. الاستيثاق من مدى كفاية اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية واقتراح وسائل تلافي أوجه النقص فيها.

¹ الشميمري والصيرفي (2010) مرجع سابق، ص 16.

² الحميميدي والفهد (2011) مرجع سابق، ص 9.

7. إبداء الرأي في الموضوعات التي يطلب من الديوان فحصها ومراجعتها من قبل مجلس الأمة ومجلس الوزراء.

8. الوقوف على الثغرات الموجودة بأنظمة العمل التي تكون سبب بوقوع حوادث الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية وبحث بواعثها واقتراح وسائل علاجها.

ومن خلال ما سبق ذكره، يتبين بأن لنشاط ديوان المحاسبة أهمية كبرى، إذ غالباً ما ترمي تقاريره وتوصياته إلى تفادي الاختلالات لاحقاً، وإرساء أسس إصلاح التصرف في الأموال العامة، لتكون درعاً حامياً يصون الأموال العامة ويحد من جرائم الاعتداء عليها.

وبناءً عليه، يتمثل نطاق الرقابة المالية لديوان المحاسبة في كل من النفقات والإيرادات، حيث أن دوره المالي في هذا الشأن يتحدد من خلال صلاحياته في الرقابة على النفقات والإيرادات، وعليه تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، يتناول المطلب الأول النفقات، في حين يتناول المطلب الثاني الإيرادات، وعلى النحو الآتي:

المطلب الأول: النفقات

لقد سعى ديوان المحاسبة منذ إنشائه إلى تحقيق جملة من الأهداف لعل من أبرزها ضبط الانفاق العام، وما يترتب عليه من تحسين في مستوى الأداء المالي للقطاع العام الكويتي، ومن هذه الأمور ما يقوم به ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في القطاعات الحكومية المختلفة بشكل عام، والقانون قد حدد أهداف الديوان، وكذلك حدد أنواع الرقابة التي يمارسها واختصاصاته

لتحقيق تلك الاهداف، فالأهداف التي يسعى الديوان لتحقيقها تشتمل في الاساس الى جانب تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة للتأكد من حسن إدارتها من حيث الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وكذا إحداث تنمية وتطوير في الأداء لجميع المجالات المالية والادارية والمحاسبية والاقتصادية والقانونية... الخ. وكل هذه المجالات عبارة عن منظومة متكاملة تتأثر ببعضها بعض فلا يمكن تحقيق تنمية ادارية دون تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة التي يسعى الديوان لتحقيقها من خلال ممارسته لاختصاصاته.

ويتناول الباحث في هذا المطلب إحدى وزارات الدولة ذات الطابع الخاص كمثال على دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والنفقات وهي وزارة الدفاع، نظراً لما تتمتع به هذه الوزارة من خروج عن الأعراف السائدة في المحاسبة والمساءلة وضبط النفقات شأنها شأن باقي وزارات ومؤسسات الدولة، حيث أن نطاق صلاحيات ديوان المحاسبة في الرقابة على المخالفات المالية في هذه الوزارة دور ضعيف وهامشي، بل ويكاد يكون معدوماً في بعض الحالات التي تدرج تحت بند "مصرفات سرية".

وعلى مستوى وزارة الدفاع الكويتية والدور المناط بديوان المحاسبة في هذا الشأن، فقد ذكرت جمعية الشفافية الكويتية في تقريرها لشهر يناير الصادر عن مركز الشفافية للمعلومات أنها تقدمت عن طريق ديوان المحاسبة الكويتي إلى وزارة الدفاع بطلب ايضاحات وتفسيرات لحلول الكويت في المرتبة الثامنة عالمياً من بين 149 دولة من حيث نفقات الدفاع، وذلك طبقاً لمؤشر

مركز (بي اي سي سي) للدراسات الأمنية في ألمانيا¹. ومن المهم الانتباه هنا إلى أن هذا المؤشر يعتمد على تحديد نسبة نفقات الموارد العامة على النواحي العسكرية، مقارنة بإجمالي الناتج المحلي، أو مقارنة بنواح أخرى مثل القطاع الصحي.

ومن الجدير ذكره أن وزارة الدفاع تخصص في ميزانيتها باب للمصروفات يسمى بالمصروفات السرية، فمن هي الجهة المخولة بمتابعة هذه المصروفات السرية والتدقيق على عدم تعرضها للاستغلال أو الاختلاس أو التبيد؟ وهل يسمح لموظفي ديوان المحاسبة بمراجعة بند المصروفات السرية؟ مع العلم بأن إجمالي ميزانية وزارة الدفاع الكويتية لعام 2013/2012 الذي أقره مجلس الوزراء قد بلغ (1.3) مليار دينار كويتي، أي ما يعادل قرابة (5) مليارات دولار أمريكي، مخصص منها قرابة (514) مليون دينار للأجور والرواتب². والجدول المرفق في ملحق رقم (1) يوضح توزيع عدد الموظفين ورواتبهم في وزارة الدفاع الكويتية للأعوام 2007-2011. حيث يتبين من الجدول المرفق أن النسبة الأكبر من موظفي وزارة الدفاع الكويتية هم من العسكريين في الوزارة بمن فيهم موظفي الوزارة وأفراد القوات المسلحة وموظفي الكليات العسكرية والحرس الأميري، والذين يزيد عددهم بشكل ملحوظ وكبير عن المدنيين، مع مقدار طفيف من

¹ الشميمري، هالة (2010) شرح أحكام القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة وتعديلاته، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 33.

² العيسى (2012) مرجع سابق، ص 11.

التغير في إجمالي الأجور والرواتب في السنوات الخمس الماضية، بإجمالي رواتب يقارب (514) مليون دينار كويتي تتفققها الوزارة سنوياً على الأجور والرواتب لموظفيها العسكريين والمدنيين.

المطلب الثاني: الإيرادات

تلعب أجهزة الرقابة العليا دوراً حيوياً ومحورياً في امتثال الحكومات للمساءلة من قبل السلطات التشريعية ومنظمات المجتمع المدني والجمهور، كونها المراقبة على المال العام وتنتبث من شفافية العمليات الحكومية، فهي توفر رأياً مستقلاً حول جودة ونوعية الإدارة في القطاع العام بكافة أنشطته. وبما ان المال العام ملكية عامة، وهو المحرك الأساسي لنمو الاقتصاد وبناء الوطن بكل قطاعاته، فحمايته مطلب وطني يشترك فيه كل فرد في المجتمع، وقد أولت الحكومات المتعاقبة حماية المال العام اهتماماً بالغاً ووفرت كل ما من شأنه المحافظة عليه، فحماية المال العام ليست مقتصرة على حفظه من السرقة والاختلاس، وإنما تتعدى ذلك إلى مجالات أخرى تختلف باختلاف طبيعة عمل الأشخاص والأنظمة، وباختلاف أساليب الرقابة المطبقة وكذلك مواكبة هذه الأساليب للتغيرات السريعة في المحاسبة والتدقيق والرقابة بأنواعها المختلفة.¹

وتتضح أهمية الرقابة على المال العام في دولة مثل الكويت، حيث يكون القطاع العام المشغل الأكبر للأيدي العاملة، والتوجه الحكومي في جذب الاستثمارات وزيادتها، ما يستلزم توفر الشفافية في العمليات والاجراءات والقرارات الحكومية، وان تتصف تلك الاجراءات بالاقتصادية

¹ العيسى، أحمد (2012) العوامل المؤثرة في جودة خدمة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 12.

والكفاءة والفاعلية، بما يخدم الاهداف العامة للدولة، كل ذلك يتطلب توفير البيئة التشريعية المناسبة لديوان المحاسبة للقيام بالمهام الموكلة اليه بكفاءة واقتدار.¹

ومما لا شك فيه ان التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتكنولوجية، وارتفاع وتيرة الديمقراطية التي اثرت بصورة متسارعة ومتزايدة في البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسات العامة والحكومية، مثل الخصخصة والإصلاحات الهيكلية الاقتصادية والسياسية التي انتهجتها الكثير من الدول، ومنها الكويت، وما ترتب عليها من تقلص في الدور الحكومي في الحياة الاقتصادية واقتصار دوره على الرقابة وتوفير البيئة المناسبة والمحفزة للقطاع الخاص والشراكات ما بين القطاع الخاص والقطاع العام، وانتهاج الديمقراطية، ومحاربة الفساد، والمتغيرات الاقتصادية العالمية والإقليمية التي ألفت بظلالها على الاقتصاد، قد أدت الى زيادة التحدي للرقابة العليا، ما يتطلب ان تتوافق التشريعات التي تعمل بموجبها الرقابة العليا مع هذه المتغيرات، اذ ان التشريعات تمثل الخطوط العامة والأسس والمبادئ التي تسيّر عمل أجهزة الرقابة، والناظمة لجهودها وانشطتها والموجهة لها لتحقيق أهدافها، والمرجعية والسند لها عند وقوع أي خلاف بينها وبين الأجهزة الخاضعة لرقابتها

¹ خرابشة، عبد، والحسني، صادق (2002) متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء، مجلة دراسات، العلوم الإدارية، ص 347.

والتي تعطي القوة والإلزام والشرعية لقراراتها ونتائج اعمالها وتطبيق التوصيات والمقترحات الصادرة عنها.¹

كما أن تعزيز قيم النزاهة ونظم الشفافية والمساءلة في القطاع العام يرتبط بشكل وثيق بوجود بنية مؤسسية سليمة وأجهزة رقابة قوية وفاعلة تتمتع بالاستقلالية والمهنية، وبعبارة أخرى، فإن المحافظة على المال العام في القطاع العام ترتبط بوضع آليات وأدوات رقابة ومحاسبة مهمتها الإشراف والفحص والمراجعة، وان اتساع القطاع العام، وتعدد مجالاته، وكثرة تنظيماته الإدارية وزيادة عدد العاملين فيه، وتنوع خدماته، كل ذلك يتطلب مراجعة أنظمة الرقابة والمساءلة القائمة، ما يسهل إنجاز العمل الإداري بكفاءة عالية، وبأقصر وقت، وبأيسر الطرق، ويقدم المساعدة إلى الإدارة العليا في المؤسسات العامة والسلطة التنفيذية والتشريعية والمجتمع، للتأكد من أن الأهداف المحددة قد أنجزت وفق السياسات والإجراءات المتبعة وانها قد تحققت بأقل التكاليف وبكفاءة ووفق التشريعات المرعية، وتزويدها بالمعلومات والبيانات عما يجري في الواقع لغايات المساءلة والتطوير.²

وبناءً عليه، يمكن رؤية دور ديوان المحاسبة في ضبط الانفاق العام بأنه ينحصر في المهام

الرئيسية الآتية:

¹ الساطي، طارق (2004) قواعد الرقابة المالية الحكومية لديوان المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية، الطبعة الثانية، دار أفنان للنشر، القاهرة، ص 24.

² سليم، هاني، والسيد، محمد (2010) دور المنظمات المهنية والرقابية الدولية والإقليمية في تعزيز جودة العمل الرقابي للأجهزة الرقابية، مسابقة البحوث الحادية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة العام، الكويت، ص 36.

1. مراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلف والقروض والتسويات والمستودعات

على الوجه المبين في قانون إنشاء ديوان المحاسبة.

2. تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

3. التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بها بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.

4. التثبت من أن القرارات والإجراءات الإدارية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تتم وفقاً

للتشريعات النافذة.

ومن جهة أخرى يمارس ديوان المحاسبة مسؤوليات الرقابة على الأموال العامة في جانبي

الإيرادات والنفقات، وفقاً لما يلي:¹

أولاً: فيما يتعلق بجانب الإيرادات يكون ديوان المحاسبة مسؤولاً عن

1. التدقيق في تحققات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للتثبت من أن تقديرها وتحقيقها قد تم

وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.

2. التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الأميرية وتفويضها وتأجيرها.

3. التدقيق في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها للتثبت من أن التحصيل قد جرى في

أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المتعلقة بها، ومن أن قانون جباية الأموال الأميرية قد

¹ العجمي، أمل (2011) العوامل المؤثرة في جودة خدمة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 14.

جرى تطبيقه على المكلفين الذين تخلفوا عن الدفع، ومن أن التحصيلات قد دفعت لصندوق

الخزينة وقيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة.

4. التدقيق في معاملات شطب الإيرادات والإعفاء منها للتثبت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في

غير الحالات والأصول المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها.

ثانياً: فيما يتعلق بالنفقات فإن ديوان المحاسبة مسؤول عن

1. التدقيق في النفقات للتثبت من صرفها للأغراض التي خصت لها ومن أن الصرف قد تم

وفقاً للقوانين والأنظمة.

2. التدقيق في المستندات والوثائق المعززة للصرف للتثبت من صحتها ومن مطابقة قيمها لما هو

مثبت في مستندات الصرف.

3. التثبت من أن إصدار أوامر الصرف تم حسب الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة.

4. التثبت من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة.

5. التثبت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة إلا بعد الترخيص بذلك من

الجهات المختصة.

6. التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة.

7. التثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العام وملاحقه، ومن صحة الأوامر المالية والحوالات

الصادرة بمقتضاه.

8. كما يقوم ديوان المحاسبة أيضا بتدقيق حسابات الأمانات والسلف والقروض والتسويات للتأكد

من صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقة قيمها لما هو مثبت في القيود.

وفي ضبط الرقابة المالية لديوان المحاسبة فقد جمع المشرع الكويتي بين أسلوب الرقابتين

المسبقة واللاحقة، وقد قصر الرقابة المسبقة على المادتين (13)، (14) من قانون إنشاء الديوان رقم

(30) لسنة 1964، وتعد الرقابة المسبقة رقابة وقائية تجرى قبل الارتباط بالمصروفات، وجميع

الوزارات والإدارات الحكومية والهيئات والمؤسسات العامة والأشخاص المعنوية العامة تخضع لهذه

الرقابة. حيث نصت المادة (13) على أن "تخضع لرقابة الديون المسبقة، المناقصات الخاصة

بالتوريدات والأشغال العامة، إذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة (مائة ألف دينار) فأكثر" ، فقد خصت

هذه المادة المناقصات لما تستنفذه من قدر كبير من الاعتمادات الواردة في الميزانية وذلك لتأمين

عمليات الارتباط والصرف الخاصة بها، وذلك لتجنب صرف مبالغ بالخطأ أو بأكثر من المستحق

فعلاً والتي يتعذر معها استردادها في أكثر الأحيان. وحددت هذه المادة الشروط الواجب توافرها،

والشروط التي يجب أن تستوفيها والتي حظر معها تجزئة المناقصة الواحدة بما ينقص قيمتها

بغرض إخراجها عن نطاق الرقابة، واعتبر القانون قرينة ذلك بأن تعمد الجهة صاحبة الشأن إلى

طرح مناقصة أخرى عن ذات الأصناف أو الأعمال تعتبر مكملة أو مشابه لها وذلك خلال 3 أشهر

من تاريخ إبرام العقد، وأن هذه القرينة هي على سبيل المثال وليس على سبيل الحصر.¹

¹ الغنزي (2001) مرجع سابق، ص 39.

كما حدد النص الإجراءات والأحكام المتبعة في شأن تطبيق هذه الرقابة حيث أعطى للديوان موعد (7 أيام) من تاريخ تلقيه كافة أوراق المناقصة وما يتصل بها من وثائق ومستندات وبيانات وإيضاحات يبيت فيها بالأمر ويخطر الجهة المختصة بالنتيجة، إلا إن هذا الميعاد يقطع بما يطلبه الديوان من أوراق من قبل الجهة. وتتحقق هذه الرقابة المالية بما يكون للديوان من صلاحية في التحقق من الاعتمادات الواردة بالميزانية بحيث تسمح بالارتباط أو التعاقد فيها، وفي حال عدم موافقة الديوان للجهة وأبدى اعتراضه خلال هذا الميعاد ولم ترى هذه الجهة الأخذ به فعليها تبرير ذلك للديوان مدعمة بالأسانيد التي تقوم عليها.¹

وإذا لم تلتزم الجهة برأي الديوان وظل رئيس الديوان عند رأيه فإنه طبقاً لنص المادة (13) من قانون إنشاء الديوان يتم عرض الأمر على الوزير المختص أو ممثل الجهة المختصة للنظر، فإذا كان له رأي مخالف لرأي رئيس الديوان قام بعرض وجهتي النظر على مجلس الوزراء الذي يبيت في الموضوع بعد الاستماع إلى رئيس الديوان ويعمل بالقرار الذي يصدر عن المجلس المذكور.

وبهذا يتضح، أن للرقابة المسبقة رقابة مالية هامة في تحقيقها لأحكام هذه المادة لما لهذه المناقصات من آثار بالغة على أموال وخزينة الدولة العامة، فضلاً عما لها من أثر في دفع عجلة التنمية والاقتصاد في الدولة، وما يمكن أن يترتب عليها من أثر في ردع الجرائم في حال أن

¹ الشميمري والصيرفي (2010) مرجع سابق، ص 12.

توافرت أحد صور جرائم الاعتداء على المال العام سواء من اختلاس أو استيلاء أو ترحيح الموظف أو إنشاء الأسرار - في المناقصات كمثل - أو أي فعل يقوم فيه سواء كان ناتجا عن إهمال أو غير عمد أضر فيه جهة عملة.¹

أما بالنسبة للمادة 14 فقد حددت نطاق سريان أحكام المادة السابقة على كل مشروع ارتباط أو اتفاق أو عقد يكون من شأن إبرامه ترتيب حقوق أو التزامات مالية للدولة أو غيرها من الأشخاص المعنوية العامة أو عليها إذ بلغت قيمة الارتباط أو الاتفاق أو العقد مائة ألف دينار أو أكثر. ولعل من الأهمية توضيح المقصود بالارتباط والاتفاق والتعاقد في تطبيق أحكام المادتين (13 ، 14) من القانون سالف الذكر، ونورد ذلك فيما يلي:²

- العقد هو توافق إرادتين أو أكثر على إحداث أثر قانوني معين سواء كان ذلك إنشاء التزام أو تعديله أو إلغائه. ووفقاً لأحكام القانون المدني الكويتي فالعقد هو ارتباط الإيجاب بالقبول على إحداث أثر يرتبه القانون، وبهذا المعنى لا يختلف المقصود بالعقد عن الاتفاق. وإن كان هناك من يرى التفرقة بين العقد والاتفاق بالنظر إلى نوع الآثار أو المصالح أو المعاملات التي ينظمها كل منهما.

¹ الحميميدي، نادية، والفهد، يوسف (2011) دور ديوان المحاسبة في الرقابة وتقييم الأداء الحكومي لتنفيذ الخطة الإنمائية لدولة الكويت، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 3.

² الشميمري والرويح (2011) مرجع سابق، ص 6-7.

- أما الارتباط فهو يحمل لغوياً معان كثيرة، والارتباط في مفهوم نص المادتين (13) ،
 (14) سالفتي الإشارة يعني قيام رابطة قانونية بين إحدى الجهات المخاطبة بأحكام هاتين
 المادتين وبين الغير يترتب عليها حقوق والتزامات مالية تبلغ قيمتها التقديرية 100 ألف
 دينار كويتي أو أكثر.

ويلاحظ أن الرابطة أو العلاقة المقصودة في هذا الشأن لا تتحقق بمجرد التعبير عن رؤى
 مشتركة أو اتفاق نوايا أو وعود، بل لابد لتحقيق الارتباط أن تكتمل العناصر القانونية التي تعبر
 عن توافق إرادتي الجهة الخاضعة للرقابة والمتعاقد الآخر سواء كان مقاول أو متعهد أو مستثمر
 بقصد إحداث أثر معين قد يتمثل في تنفيذ أعمال أو توريد أصناف أو تقديم خدمات أو انتفاع
 بقطعة أرض أو غير ذلك مقابل قيمة مالية محددة، أي أن الارتباط المقصود هنا هو الارتباط
 الفعلي حتى ولو لم يفرغ في شكل عقد مكتوب.

والحقيقة أنه في تطبيق أحكام المادتين (13 ، 14) من قانون إنشاء الديوان رقم (30) لسنة
 1964 أن المشرع أورد عبارة "كل مشروع ارتباط أو اتفاق أو عقد يكون من شأن إبرامه ترتب حقوق
 أو التزامات مالية للدولة أو غيرها من الأشخاص المعنوية العامة أو عليها إذا بلغت قيمة الارتباط أو
 الاتفاق أو العقد مائة ألف دينار فأكثر" وإيراد هذه العبارة على هذا النحو يكشف بجلاء تأكيد
 المشرع على بسط الرقابة المسبقة للديوان على كل أشكال مشروعات العلاقات أو الروابط مع الغير
 التي من شأنها ترتيب حقوق أو التزامات لإحدى هذه الجهات تبلغ قيمتها نصاب الخضوع لهذه

الرقابة، وذلك بهدف سد الباب أمام أي محاولة للتحايل على هذه الرقابة أو تعطيلها أو الإفلات منها.¹

وحرصاً من المشرع على إنجاز هذه الرقابة دون تعطيل لأعمال الإدارة فقد أوجب على ديوان المحاسبة إنجازها خلال مدة قصيرة نسبياً أقصاها سبعة أيام من تاريخ تلقيه الأوراق كاملة ومستوفاة، وإمعاناً من المشرع في تأكيد أهمية هذه الرقابة لم يكتف بيراد الحظر على الجهات الخاضعة لها، بل اعتبر مخالفة أحكامها مخالفة مالية تستوجب العقاب التأديبي وفقاً لأحكام الفصل الرابع من قانون إنشاء الديوان سالف الذكر. ومن الجدير بالذكر وفقاً للعرض السابق أن المشرع أراد بسط رقابة الديوان المسبقة على كل مشروع التزام أو ارتباط متى بلغ النصاب المحدد، وذلك رغبة منه في إضفاء أكبر قدر من الحماية للمال العام والحيلولة دون إهداره.

أما الرقابة اللاحقة من قبيل الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة، والتي تعقب التصرف المالي وتهدف إلى التحقق من أن التصرف تم وفقاً للأنظمة المالية والتعليمات المقررة وإظهار نواحي الضعف واكتشاف المخالفات والأخطاء وإيجاد الحلول المناسبة لمعالجتها وتلافي تكرار حدوثها، فهي الأصل من حيث أساليب الرقابة المالية، حيث نظمت أغلب نصوص قانون الديوان هذه الرقابة ويمكن توضيحها بالتالي:²

¹ الشميمري (2009) مرجع سابق، ص 21.

² اللوغاني، باسم (2009) ديوان المحاسبة ودوره في المحافظة على المال العام، ديوان المحاسبة، الكويت، ص 11.

1. يمارس الديوان اختصاصاته الرقابية من خلال عمليات التفتيش والفحص والمراجعة التي يقوم بها الموظف الفني.
2. يتولى الديوان مراقبة تحصيل إيرادات الدولة وإنفاق مصروفاتها بحدود الاعتمادات الواردة في الميزانية، كما وله الحق من استيثاق من كفاية الأنظمة والوسائل المتبعة لصون هذه الأموال ومنع العبث فيها، وذلك على كافة الجهات الخاضعة للرقابة التي ذكرها القانون.
3. يمارس الديوان الرقابة اللاحقة على الصرف عن طريق فحص ومراجعة الجهات الخاضعة لرقابته بما تشمله من إيرادات ومصروفات والتي تم توضيحها بالتفصيل في المادتين (8) و (9) من قانون الديوان.
4. يختص الديوان بفحص ومراجعة القرارات الصادرة في شئون التوظيف والجهات العامة بالدولة والتي تشمل التعينات والترقيات ومنح العلاوات وتسويات والبدلات والمرتبات الإضافية، وذلك للتأكد من صحة هذه القرارات من الناحية القانونية ومطابقتها لقواعد الميزانية وسائر الأحكام المالية والقوانين واللوائح والقرارات المنظمة لها.
5. يقوم الديوان بفحص ومراجعة حسابات المعاشات والمكافآت ومصروفات التأمين والضمان الاجتماعي والإعانات، وذلك للتحقق من مطابقتها للقوانين واللوائح المنظمة لها.

6. يختص الديوان بالتفتيش على كافة العهد والأعمال بالمخازن والمستودعات العامة، وفحص مراجعة مستنداتها وحساباتها والتأكد من سلامتها وصحة القيود الحسابية المتعلقة بها، ويحق له بطلب إجراء جرد فوري وعلى الجهة القيام به.
7. يختص الديوان بكشف حوادث الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية.
8. يختص الديوان بفحص ومراجعة جميع حسابات التسوية من أمانات وعهد وحسابات جارية والتثبت من صحة العمليات الخاصة بها.
9. للديوان حق مراجعة حسابات السلف والقروض الممنوحة من الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات ذات الشخصية المعنوية العامة أو المقررة لصالحها.
10. يقوم الديوان بفحص الأوجه التي تستثمر فيها أموال الدولة ومراجعة حساب هذه الاستثمارات.
11. للديوان حق في فحص اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية للجهات الخاضعة لرقابته وذلك للتأكد من كفايتها واقتراح وسائل تلافي النقص فيها.
12. يقوم الديوان بفحص ومراجعة الحساب الختامي لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي ترتبط ميزانيتها بقوانين وذلك عن السنة المالية المنقضية.
13. يقوم الديوان بفحص ومراجعة كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه ومراجعتة مجلس الأمة أو مجلس الوزراء.

14. يتابع الديوان مراقبة تنفيذ المشاريع الإنشائية في حدود الاعتمادات التي خصصت لها

بالميزانية ويتثبت مما إذا كان تنفيذها قد حقق النتائج والأهداف التي اقتضت تخصيصها

وصرف تلك المصروفات من أجلها.

ونستخلص مما سبق، أن الرقابة اللاحقة قد شملت كافة أنواع المصروفات، وإن ما لا

يخضع من المصروفات العامة للرقابة المسبقة يكون خاضعاً بطبيعة الحال للرقابة المالية اللاحقة

باعتبار إن هذه الرقابة هي الأصل، كما لا يوجد ما يمنع من إجراء الرقابة اللاحقة بالنسبة لأنواع

المصروفات الخاضعة للرقابة المسبقة سواء تمت هذه الرقابة أو لم تتم، ويكون لمفتش الديوان الحق

بناءً على ما منحه له مواد القانون بممارسته للرقابة اللاحقة أن يكون هذا التفتيش مفاجئاً أي دون

علم الجهة الخاضعة لرقابته، وتكون عمليات الفحص والمراجعة أما في مقر الديوان أو مقر الجهات

الحكومية وللديوان تقدير ذلك وفقاً لما يراه محققاً للمصلحة العامة. كما ويحق لمفتش الديوان

الاتصال المباشر برؤساء الحسابات ومديريها ومراقبيها أو من يقوم مقامهم في الجهات الخاضعة

للقابة وله الحق في مراسلتهم والتفتيش على أعمالهم، ويبلغ ملاحظاته التي أسفرت عنها عمليات

التفتيش للجهات الخاضعة لرقابته المالية. ويترتب على هذا أن يضع رئيس الديوان تقريراً سنوياً عن

كل الحسابات الختامية والجهات الحكومية الخاضعة له يبسط فيه الملاحظات وأوجه الخلاف التي

تقع بينها وبين الديوان ويرفع هذا التقرير إلى رئيس الدولة ومجلس الأمة ومجلس الوزراء ووزير

المالية في بداية كل دور من أدوار الانعقاد العادي لمجلس الأمة.

أما بالنسبة للشركات الخاضعة لرقابة الديوان فيبلغ الديوان ملاحظاته التي تسفر عنها مراجعة الحسابات إلى كل من (الشركة المعنية، الجهة الإدارية المختصة بالإشراف عليها، وزارة المالية)، أما إذا كانت هذه الشركة مساهمة فيجب على الديوان أن يبلغ ملاحظاته قبل انعقاد الجمعية العمومية. وبهذا يتحقق دور الديوان بتحقيق الرقابة المالية على الوجه الذي سبق بيانه، سواء كانت الرقابة وقائية أو الرقابة اللاحقة والتي تمثل الأصل، و يمكن أيضاً إضافة رقابة ثالثة والتي تتمثل في رقابة مرافقه للتنفيذ، وذلك بمراجعة الخطوات التنفيذية للجهات الخاضعة للرقابة ومطابقتها مع الخطة الموضوعة أولاً بأول لتحديد صعوبات ومعوقات التي تعترض العمل وما قد يصاحبها من مخالفات تقتضي رفع اقتراحات وقائية لازمة لتدارك هذه المخالفات في الوقت المناسب.¹

المبحث الثاني: آثار الرقابة المالية في حفظ المال العام

كما أن هناك لديوان المحاسبة جوانب نظرية في حفظ المال العام بهدف زيادة فعالية الإدارة المالية، كذلك الحال فإن له دوراً عملياً في هذا الشأن، وهذه الجوانب هي:²

1. يتم تشكيل لجنة من المختصين لدراسة القوانين واللوائح والتعاميم المالية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان، بهدف تلافى ما يتكشف له من خلال رقابته السنوية واللاحقة من قصور في بعض مواد تلك التشريعات وإزالة ما حدث من لبس أثناء تطبيقها، وما زالت اللجنة تقوم

¹ ملا (2001) مرجع سابق، ص 41.

² العنزي، أحمد (2001) دور ديوان المحاسبة في زيادة فعالية الإدارة المالية وأثرها في التنمية الإدارية في الدولة، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت، ص 10.

بدراسة بقية التشريعات بهدف تطويرها وتحديثها، كما يساهم الديوان بناءً على طلب بعض الجهات في معاونتها في إعداد لوائحها من خلال مشاركته الفعالة بوسائل مختلفة، كما يبدي رأيه فيما يعرض عليه من جهات أخرى فيما تنوي إصداره من لوائح أو إجراءات تنظيمية.

2. القيام بفحص أنظمة الرقابة الداخلية انطلاقاً من الصلاحيات الممنوحة لديوان المحاسبة والواردة بقانون انشائه رقم 64/30، والتي نصت المادة (20) منه على أن يكون للديوان الحق في فحص اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية للاستيثاق من مدى كفايتها واقتراح وسائل تلافية أوجه النقص فيها، فقد أولى الديوان دراسة القوانين واللوائح والتعالميم المالية المطبقة لدى الجهات المشمولة برقبته، وكذا فحص ودراسة نظم الرقابة الداخلية بتلك الجهات لبيان مدى توفر المقومات اللازمة التي تمكن تلك الأنظمة من تحقيق أهدافها في حماية موارد وممتلكات الجهات.

3. التعاون مع الجهات الموجودة بالدولة وتقوم بدور رقابي على الإدارات التنفيذية مثل وزارة المالية ووزارة التخطيط، وديوان الخدمة المدنية ولجنة المناقصات المركزية وإدارة الفتوى والتشريع ولجنة اختيار البيوت الاستشارية، حيث إن هذه الجهات جميعها تقوم بأداء دورها الرقابي في نطاق الاختصاصات المخولة لكل منها بهدف تنفيذ المهام والسياسات وخطط التنمية، والمحافظة على موارد الدولة المختلفة وضمان حسن استخدامها الاستخدام الأمثل،

وهي نفسها تلك الاهداف التي يسعى الديوان لتحقيقها من خلال المهام المناطة به وفق قانون انشائه ومن ثم توجد علاقة تكامل بينهم.

4. يقوم الديوان بدور فعال من خلال اجراء رقابته المالية وفقا لقانون انشائه بمعاونة السلطة التشريعية المتمثلة في مجلس الأمة، وذلك من خلال تقاريره عن نتائج الفحص والمراجعة وابرار المخالفات التي ارتكبتها بعض الادارات التنفيذية، ما يجعل المجلس يعتمد على الديوان في بحث بعض الموضوعات وتقديم تقارير بشأنه وأصبح هناك تعاون فعال بين الديوان ولجان المجلس وخاصة لجنة الشؤون المالية والاقتصادية ولجنة حماية الأموال العامة.

يتضح مما سبق أن اهتمام ديوان المحاسبة في مساهمته بتحسين وتطوير التنظيم العام للوحدات الإدارية المكلف بمراقبتها يعد اهتماما واضحا سواء من جانب رقابته النظامية، حيث إن معظم ملاحظات وتقارير الديوان في هذا المجال تؤكد على ضرورة تدعيم المشروعية في أداء الجهات المشمولة برقابته سواء كانت هذه المشروعية شكلية أو موضوعية، حيث إن المشروعية الشكلية تكون متمثلة في ضرورة مراعاة السلطات والمسؤوليات حسب التدرج الشكلي للسلطات وسلامة تفويضها في ظل القواعد القانونية المقررة، والحرص على وجود معايير موضوعية ومعلنة للتعيين في المناصب القيادية (إدارة عليا أو وسطى)، والبعد عن المعايير الشخصية والاعتبارات الاجتماعية والعائلية والبعد عن معايير الأقدمية العقيمة والتي تعد أسباباً لتولي المراكز الإدارية

القيادية والذي قد يؤدي إلى عدم سير العملية الإدارية التنظيمية بسلاسة، حيث أن عدم وجود خطوات أو إطار عام ينظمها قد يؤدي إلى ظهور بعض المشاكل والقضايا الإدارية. أما الموضوعية الموضوعية فهي تتمثل بالتأكد من وقوع التصرفات في نطاق القواعد المقررة، وفي إطار التسلسل المقرر لتلك القواعد حسب السلطات والاختصاصات الممنوحة للمستويات الإدارية المختلفة حسب الموضوع، وبشكل خاص أن تقع التصرفات والقرارات الفردية ضمن القرارات والقواعد التنظيمية.¹

وبالإضافة إلى ما سبق فقد قام الديوان بإجراء العديد من الدراسات الخاصة بالتنظيم الإداري والهيكل التنظيمية، بالإضافة إلى قيامه بتقويم الأنظمة الموجودة والإجراءات التنظيمية المتبعة واقتراحه مجموعة من الأنظمة واللوائح والهيكل التنظيمية، وذلك مما يدخل في دراسة كفاءة التنظيم وسير العمليات المالية التي تشكل جزءاً هاماً من رقابة الكفاءة والتي تعتبر بدورها عنصراً أساسياً من العناصر التي تبنى عليها رقابة الأداء.

ومن الواقع العملي فقد قام ديوان المحاسبة بدراسة الهيكل التنظيمية للمؤسسات الأخرى التي اشتملت على بيان اختصاص الوحدات الإدارية فيها، وقد أظهرت نتيجة هذه الدراسة أوجه

¹ المزروعى (2009) مرجع سابق، ص 54.

النقص والقصور فيها، وقام بدوره بإيضاح ما رآه كفيلاً بإصلاح تلك الهياكل التنظيمية لتلك المؤسسات المختصة والتي تمثلت بكل من الهيئة العامة للبيئة، والهيئة العامة للتعليم التطبيقي.¹

وكذلك قيام الديوان بالبحث في كل مخالفة مالية قام باكتشافها أو بالتحقيق فيها فيما إذا كان السبب في ارتكابها يعود إلى نقص أو عيب في التشريع أو التنظيم، سهل للمخالف وشجعه على ارتكابها ووفر لها الظروف المناسبة التي ساعدته، وأدت به إلى استغلالها في الوصول إلى ارتكاب تلك المخالفة.

المبحث الثالث: تقييم الدور المالي لديوان المحاسبة

بما أن مفهوم المساءلة هو أمر أساسي في أساليب الحكم، فالمشرعون وموظفو الحكومة والجمهور يريدون ان يعرفوا ما اذا كانت الموارد الحكومية تدار بصورة صحيحة وتستخدم طبقاً للقوانين والانظمة، وان البرامج الحكومية تحقق نتائجها واهدافها المرغوبة، وان الخدمات الحكومية يتم توفيرها بكفاءة واقتصاد وفاعلية.² أي أن المساءلة تعني تحقيق الأهداف والنتائج للبرامج الحكومية وتوفير الخدمات الحكومية بكفاءة واقتصاد وفاعلية مع الالتزام بالقوانين والانظمة والتعليمات السارية المفعول. وحول دور ديوان المحاسبة الكويتي في المساءلة فقد نصت المادة (54) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة الكويتي (1964/30) بأنه يتعين على كل جهة من الجهات الحكومية او هيئة او مؤسسة عامة او شركة او منشأة تابعة لها ان تحيل إلى التحقيق ما يتكشف لها من المخالفات المالية

¹ الشميمري والصيرفي (2010) مرجع سابق، ص 89.

² الساطي (2004) مرجع سابق، ص 37.

التي وقعت بها وذلك عقب اكتشافها، وعليها بعد إبلاغها بنتيجة هذا التحقيق ان تصدر قرارا في الموضوع سواء بحفظه او بمجازاة المسؤول إداريا او إحالته للمحاكمة التأديبية حسبما يتراءى لها وذلك في خلال خمسة عشر يوما على الأكثر من تاريخ إبلاغها بنتيجة التحقيق. واستكملت المادة (55) من ذات القانون صلاحيات المساءلة حيث نصت على أنه يوافق الديوان بالقرارات الصادرة بالتصرف في المخالفات المالية مصحوبة بمحاضر التحقيق وغيرها من الأوراق والمستندات المتصلة بها وذلك في ميعاد اقصاه عشره أيام من تاريخ صدورها. وأكدت المادة (56) من ذات القانون أنه يقوم الديوان بإبلاغ المخالفات المالية التي يكون له أسبقية الكشف عنها إلى الجهة المختصة التي وقعت فيها المخالفة المالية وعليها ان تتبع في شأنها ذات الإجراءات والأحكام المنصوص عليها في المادتين (54) و (55) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة رقم (30) لسنة (1964) وتعديلاته.

أما الرقابة فإنها تمثل مجموعة من الإجراءات التي يتم من خلالها التأكد من سلامة تنفيذ التوجيه الذي يمكن أن يتمثل في الدستور والقانون والنظام، أو التعليمات وخطط العمل الإداري والمالي والبرامج والموازنات. وتبدو الرقابة المالية العليا وفق هذا المفهوم العام متمثلة في تلك الإجراءات التي يتم من خلالها التأكد من سلامة تنفيذ التوجيهات التي تضمن الحفاظ على الأموال العامة وحسن إدارتها. وتتمارس الرقابة المالية العليا عادة من قبل أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبية تمنح الاستقلال الكافي الذي يؤهلها لممارسة دورها الرقابي على التصرفات المالية للسلطة

التنفيذية، وهي ما يعرف بديوان المحاسبة في دولة الكويت، وتقدم تقاريرها بنتائج رقابتها إلى السلطات العليا والتشريعية في الدولة، مستهدفة من ذلك بناء نظام تقويم سليم للأداء والمساءلة الموضوعية عن نتائج إدارة الحكومة للمال العام. هذا وقد تطور مفهوم الرقابة المالية العليا مع تطور مفهوم إدارة المال العام، حيث كانت الرقابة العليا تُعنى في مراحلها الأولى بالرقابة النظامية بأبعادها المعروفة، مشروعية ومحاسبية، التي تهتم بالتأكد من سلامة الإجراءات التي تطبقها الحكومة في مجال الحفاظ على المال العام، وحسن تقيدها بالقوانين والأنظمة السارية، وقد امتد نطاق الرقابة ليشمل التأكد من حسن إدارة المال العام والتأكد من تحقيق الأهداف المقررة لأنشطة الحكومة المختلفة التي تستخدم المال العام وتديره، ليشمل نطاق الرقابة إلى جانب الرقابة النظامية رقابة الأداء، بأبعادها المتمثلة في تقويم كل من كفاءة التنظيم وسير العمليات المالية ومدى فعالية النشاط في تحقيق أهدافه، ثم مستوى كفاءة أدائه في تحقيقه لتلك الأهداف ومدى حرصه على الاقتصاد والتوفير، فتأخذ الرقابة العليا بذلك أبعادها كرقابة شاملة.¹

كما أن التغيرات التي تحدث وتؤثر على القطاع الحكومي، تتطلب عملية تحديث مستمرة من

الأجهزة العليا للرقابة على المال العام، وإن من أهم وسائل تحديث أجهزة الرقابة العليا ما يلي:²

¹ عبد الوهاب، علي، وشحاتة، شحاتة، ونجيب، عادل (2003) دراسات في المراجعة المتقدمة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، ص 54.

² أميري، ياسر (2004) التحول إلى الرقابة في بيئة تقييم المعلومات المحوسبة، مجلة الرقابة المالية أرابوساي، العدد 45، ص

1. تطوير وتحديث الانظمة والمعلومات لتكون اختصاصات وسلطات الاجهزة العليا للرقابة منصوفاً عليها في الدستور او النظام الاساسي للدولة، وان تتمتع تلك الاجهزة بدرجة معقولة من الاستقلالية.
2. تطوير أنظمة الاجهزة العليا بحيث تواكب العصر والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية.
3. تنمية وتطوير القوى البشرية والمساهمة في تطوير برامج المحاسبة والمراجعة في الدولة.
4. دور أجهزة الرقابة العليا في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في الدولة.
5. وجود قواعد وأدلة للتدقيق.
6. التدريب المستمر.
7. التخطيط الاستراتيجي واختيار موضوعات الرقابة والتخطيط والتقييم المستمر لخطط وبرامج المراجعة.

ويرى البعض في هذا المجال ضرورة مراعاة النقاط الآتية:¹

1. منح ديوان المحاسبة الاستقلال المالي والاداري الكامل.
2. توفير الحوافز المادية والمعنوية بما يضمن استمرار الكفاءات المؤهلة والخبرات المتميزة بالعمل الرقابي ويشجع الآخرين على الانخراط في العمل الرقابي.

¹ رحاطة، محمد (2006) مرجع سابق، ص 75-76.

3. الاهتمام بالعمل الرقابي تخطيطاً وتقويماً، وإجراء الدراسات والبحوث اللازمة لتحديد

المعوقات التي تعترض سير العمل الرقابي.

4. تكوين فريق عمل من أجهزة الرقابة في الدول العربية لمتابعة بهدف تبادل الخبرات ومتابعة

أحدث التطورات في حقول الرقابة خاصة في ظل استخدام الحاسوب في أعمال المحاسبة

والمراجعة، ثم عرضها على الأجهزة الأعضاء للأخذ بما يوصي به فريق العمل المشترك.

5. تحديث وتطوير الانظمة والتعليمات المتعلقة بالتصرفات المالية للدولة واجهزة الرقابة.

6. الأخذ بأسلوب الرقابة الشاملة.

ويرى الباحث مما سبق أن منح ديوان المحاسبة الاستقلال المالي والاداري الكامل سيعزز

دون شك من أداء الديوان ويساهم في الحد من مظاهر الفساد والاهمال في أجهزة الدولة، كما أنه

من الأهمية إنشاء جهة مركزية عربية تضم أعضاء من أجهزة الرقابة المالية في الدول العربية

بهدف تبادل الخبرات والمهارات والتجارب اللازمة سعياً لتطوير عمل أجهزة الرقابة في هذه الدول.

ومن جهة أخرى فإن أدبيات الرقابة العليا ومنشورات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة

المالية والمحاسبية (أنتوساي) (INTOSAI) والمعايير الدولية الصادرة عنها، التي تمثل المبادئ

الأساسية للمعايير الرقابية، قد تضمنت جميع الجوانب المتعلقة بالرقابة المالية والمحاسبية، ورغم أن

معايير أنتوساي لا تحظى بالتطبيق الإجمالي، إلا أن هناك اجماع بين الأجهزة العليا للرقابة على أنها

تمثل "أفضل ممارسة" (أنتوساي، 2004). وبناءً عليه، فإن هذه المبادئ والمعايير تمثل الأفضلية

والمرتكزات الأساسية لعمل الأجهزة الرقابية العليا، وبالتالي فإن التشريعات الخاصة بها يجب أن

تعكس هذه الأسس والمبادئ والمعايير. وبينت المبادئ الرقابية الأساسية ما يلي:¹

1. توفر المعايير اللازمة لأداء عمل الجهاز والمنسجمة مع المعايير الدولية والمتطابقة مع معايير

انتوساي في جميع المسائل ذات الأهمية، بما في ذلك المعايير السارية على بعض أعمال

الأجهزة، كالأعمال غير الرقابية، ضمانا للجودة العالية في جميع الحالات.

2. تطوير أنظمة ملائمة للمعلومات والمراقبة والتقييم وصياغة التقارير داخل الحكومة لتسهّل

المساءلة بحيث تكون الإدارة مسؤولة عن صحة وكفاية التقارير المالية ومحتواها وعن غيرها

من المعلومات.

3. إصدار معايير محاسبية مقبولة لصياغة التقارير والكشوف المالية ذات الصلة باحتياجات

الحكومة، وان تعمل أجهزة الرقابة مع الهيئات الواضحة للمعايير المحاسبية على المساعدة في

ضمان إصدار المعايير المحاسبية المناسبة للحكومة وان تكون أهداف وأغراض أداء الهيئات

الخاضعة للرقابة قابلة للقياس.

4. إيجاد نظام كاف للمراقبة الداخلية يقلل من خطر حدوث الأخطاء والمخالفات، وان تطوير هذه

الأنظمة من مسؤولية الهيئة الخاضعة للرقابة وليست مسؤولية الجهاز، كما انه ملزم بالتأكد من

أن تلك الأنظمة قائمة وتعمل على المساعدة في مطابقة القوانين واللوائح السارية. وهذا لا

¹ أنتوساي (2004) معايير الرقابة الدولية القواعد الإرشادية الأوروبية بشأن قواعد الرقابة المالية الصادرة عن أنتوساي، ترجمة طارق الساطي، ديوان المحاسبة في دولة الإمارات العربية المتحدة.

يعني الجهاز من تقديم مقترحات وتوصيات للهيئة الخاضعة للرقابة عند اكتشاف عدم وجود أنظمة كافية او غياب تلك الأنظمة.

5. سنّ القوانين التي تسهّل تعاون الهيئات الخاضعة للرقابة في الحفاظ على كافة البيانات الملائمة الضرورية لإجراء تقييم شامل للأنشطة قيد الرقابة وتوفير إمكانية الوصول إليها، وتمكين موظفي الهيئة الخاضعة للرقابة ومسؤوليها من تنفيذ مسؤوليات الجهاز الرقابية على الوجه الأكمل.

6. أن تكون جميع الأنشطة الرقابية ضمن مهمة الجهاز الرقابية، وان يحدد القانون أو اللوائح التأسيسية للجهاز شكل وشروط وظروف تولّي المنصب والولاية والسلطات والمهام والوظائف والمسؤوليات العامة، وتأدية الوظائف والمهام المزمع أدائها.

7. أن يشمل نطاق الرقابة الحكومية رقابة الأداء والرقابة النظامية.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

تناول الباحث من خلال هذه الدراسة بنوع من التفصيل رقابة ديوان المحاسبة على القرارات التأديبية والجزاءات في المخالفات المالية في القانون الكويتي، حيث قام الباحث باستعراض أبعاد الدور الرقابي لديوان المحاسبة كما أقرها المشرع الكويتي، كما قام ببيان صلاحيات ديوان المحاسبة في الرقابة على القرارات التأديبية والجزاءات، حيث تناولت الدراسة تشكيل ديوان المحاسبة وتبعيته، والدور الرقابي لديوان المحاسبة، واختصاصات ديوان المحاسبة. كذلك تناولت الدراسة علاقة ديوان المحاسبة بالسلطة التشريعية، وعلاقة ديوان المحاسبة بالسلطة القضائية، وعلاقة ديوان المحاسبة بالسلطة التنفيذية. كما تناولت الدراسة كلاً من ماهية القرارات التي يراقبها ديوان المحاسبة، وآليات الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة.

وذلك من خلال استعراض النصوص القانونية في كل من الدستور الكويتي لعام 1962، وقانون ديوان المحاسبة الكويتي رقم 30 لسنة 1964، وقانون حماية الأموال العامة رقم 1 لسنة 1993.

وقد سعى الباحث لبيان أوجه القصور في التشريعات الخاصة بصلاحيات ديوان المحاسبة حتى يتسنى منح الديوان مزيداً من الصلاحيات في المساءلة. وقام الباحث بتقديم عدد من النتائج والتوصيات في نهاية الدراسة.

النتائج:

بناءً على ما تم استعراضه في الفصول السابقة من الدراسة، يمكن تحديد ما توصل إليه الباحث من هذه الدراسة بالنقاط الآتية:

1. لا يزال هناك خلاف في وجهات النظر بشأن مدى صلاحية ديوان المحاسبة في إبلاغ النيابة العامة في جرائم الاعتداء على الأموال العامة، ذلك أن المادة (18) من القانون رقم (1) لسنة 1993 لم تبين الإجراء الواجب اتخاذه من قبل الديوان في الحالة التي يقدم فيها بلاغ بجرائم الاعتداء على الأموال العامة له.

2. إن الدور الرقابي لديوان المحاسبة يتمثل في ممارسته لاختصاص رقابي بحث يتعلق بتلقي الاخطارات المتعلقة بالاستثمارات من الجهات المنصوص عليها في المادة الثانية من قانون حماية الأموال العامة والتعقيب عليها وإبلاغ الجهة بملاحظات الديوان بشأنها.

3. أخذ المشرع بالنهج العقابي في رقابة ديوان المحاسبة على الإجراءات التأديبية والجزاءات حتى تكون لرقابته جدوى وأثر إيجابي، حيث أورد المشرع عدم الرد على ملاحظات الديوان أو مكاتبته بصفة عامة أو التأخر في الرد عليها بغرض المماطلة والتسويف، وعدم موافاة الديوان بالحسابات والمستندات المؤيدة لها في المواعيد المقررة.

4. جمع المشرع الكويتي بين أسلوب الرقابتين المسبقة واللاحقة، وقد قصر الرقابة المسبقة على المادتين (13)، (14) من قانون إنشاء الديوان رقم (30) لسنة 1964، حيث تعد الرقابة المسبقة

رقابة وقائية تجرى قبل الارتباط بالمصروفات، وجميع الوزارات والإدارات الحكومية والهيئات والمؤسسات العامة والأشخاص المعنوية العامة تخضع لهذه الرقابة.

5. أوكل المشرع لديوان المحاسبة مهمة إدارة المخالفات المالية، حيث تعرّض المخالفة المالية مرتكبها للمساءلة التأديبية باعتبارها تشكل جريمة تأديبية، إلا أنه في أحيان كثيرة يرتقي هذا العمل الذي يرتكبه الموظف العام إلى مرتبة الجريمة الجنائية بتحقيق أحد صورها.

6. علاقة ديوان المحاسبة بأجهزة الدولة هي علاقة تكاملية في مجملها تهدف إلى الحفاظ على المال العام، فالديوان هيئة مستقلة ملحقة بمجلس الأمة وفقاً لما نص عليه قانون إنشاء ديوان المحاسبة، والرقابة المالية التي يباشرها الديوان على الأموال العامة هي جزء من العمل الرقابي الذي يباشره مجلس الأمة على السلطة التنفيذية.

7. ليس من صلاحيات مدقق الديوان حين قيامه بأعمال الفحص والمراجعة في الجهات الخاضعة للرقابة في حال تكشف له من الدلائل ما يشير بوقوع جريمة من جرائم المال العام أن يجزم بوقوعها أو يتدخل في تكييفها أو وصفها بأنها جريمة جنائية أو يتهم أشخاص محددين، فذلك من سلطة واختصاص النيابة العامة.

التوصيات:

بناءً على ما تم استعراضه في فصول الدراسة وما تم استخلاصه من نتائج، توصي الدراسة

بما يلي:

1. أهمية تفعيل نص المادة (60) من القانون رقم (30) لعام 1964 الخاص بإنشاء الديوان

والخاصة بتمكين الديوان من الإحالة إلى الهيئة التأديبية، وهذا بدوره يحقق الفاعلية لكافة

القطاعات الفنية بالديوان الموكولة لها مهمة التدقيق والتفتيش لعلمها لما ستؤول إليها

ملاحظاتها، مما يحد من فرصة قيام الجهات الإدارية بمجاملة موظفيها وعدم تعريضهم

عمداً للإجراءات التأديبية.

2. ضرورة تفعيل نص المادة (60) من القانون رقم (30) لعام 1964 الخاص بإنشاء الديوان،

حيث أن تفعيل المادة (60) بدوره سيؤدي إلى ضرورة تفعيل نص المادة (65) المتعلقة

بحق الديوان في الطعن على القرارات التي تصدر عن الهيئة التأديبية بحق الموظف.

3. أهمية النظر في تعديل النصاب المالي لرقابة الديوان المسبقة، حيث رأى المشرع مناسبة

مبلغ (100,000) دينار كويتي لإعمال رقابة الديوان المسبقة على كل ارتباط أو عقد

بالمرسوم بقانون رقم (4) لسنة 1977، لذا فإن من الضرورة تعديل هذا النصاب المالي

نظراً للتغيرات والتطورات التي استجبت على القيم المالية للمشاريع في الوقت الراهن.

4. أهمية التوصية باعتماد التفتيش الميداني لإدارتي المخالفات المالية والمسبقة، وذلك نظراً لتعاضد ظاهرة عدم التزام الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بأحكام المادتين (13، 14)، وهو بدوره يساهم في التأكد تطبيق القواعد القانونية المقررة لإجراء التحقيقات والكشف عما يشوبها من مخالفات أو أخطاء أو قصور.

5. اقتراح بتضمين تشكيل لجنة المناقصات المركزية عضواً من الديوان، وليس كمشارك تنفيذي وإنما كدور رقابي يتمثل في مراقبة الإجراءات ولا يكون صوته معدوداً، وذلك حتى يتمكن من إبلاغ الديوان بكافة مشاريع الارتباط والاتفاق والتعاقد في وقت مناسب قبل الارتباط، وذلك استناداً لنص المادة (16) من قانون إنشاء الديوان المتعلقة بدور الديوان في كشف الإهمال والمخالفات المالية والثغرات الموجودة في أنظمة العمل.

6. معالجة القصور التشريعي المتعلق بنص المادة (18) من القانون رقم (1) لسنة 1993 بشأن حماية المال العام والمتعلقة بالإبلاغ، وذلك بهدف إيضاح صلاحيات الديوان في هذا الشأن بشكل لا لبس فيه.

7. تعديل نص المادة (58) من قانون إنشاء الديوان بحذف الفقرة الأخيرة فيها (من إعادة النظر) وذلك لإطلاق حق الديوان بالاعتراض في طلب إعادة النظر على كافة القرارات التأديبية، وهو ما يتفق مع منهج قانون الخدمة المدنية من توسيع الاختصاص التأديبي للسلطة التأديبية ومنحها الحق في توقيع كافة العقوبات التأديبية المنصوص عليها بالقانون.

8. العمل على إجراء تعديل تشريعي على قانون ديوان المحاسبة رقم (30) لسنة 1964 يعطي

للديوان الحق في إبلاغ النيابة العامة بألفاظ واضحة وصريحة وذلك تمشياً مع الغرض الذي

ابتغاه المشرع في لقانون رقم (1) لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة.

9. إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث حول ديوان المحاسبة لما يتمتع به هذا الجهاز من

دور محوري في حماية المال العام في الدولة، والاستفادة من تجارب الدراسات الأخرى

التي تناولت مواضيع مشابهة.

قائمة المصادر المراجع:

الكتب والدوريات:

أميري، ياسر (2004) التحول الى الرقابة في بيئة تقييم المعلومات المحوسبة، مجلة الرقابة المالية

أرابوساي، العدد 45.

أنتوساي (2004) معايير الرقابة الدولية القواعد الإرشادية الأوروبية بشأن قواعد الرقابة المالية

الصادرة عن أنتوساي، ترجمة طارق الساطي، ديوان المحاسبة في دولة الإمارات العربية

المتحدة.

الحو، ماجد (1980) القانون الإداري الكويتي وقانون الخدمة المدنية الجديد، مكتبة ذات

السلاسل، الكويت.

الحميميدي، نادية، والفهد، يوسف (2011) دور ديوان المحاسبة في الرقابة وتقييم الأداء الحكومي

لتنفيذ الخطة الإنمائية لدولة الكويت، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع

قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت.

خرايشة، عبد، والحسني، صادق (2002) متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء،

مجلة دراسات، العلوم الإدارية، 27 (2): 331-358.

ديوان المحاسبة الكويتي (1985) دليل ديوان المحاسبة، إصدار ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

ديوان المحاسبة الكويتي (2005) استراتيجية الديوان 2006 - 2010، تحسين كفاءة الأداء

المؤسسي، إصدار ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

ديوان المحاسبة الكويتي (2010) الخطة الاستراتيجية لديوان المحاسبة 2011 - 2015، إصدار

ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

الراشد، وائل (2009) دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت:

دراسة ميدانية، مركز النشر العلمي، جامعة الملك عبد العزيز، المجلد الثالث عشر، العدد

الأول.

رحالة، محمد (2006) فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في

ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 1 (1): 59-77.

الزيات، عبد الكريم (2009) دور ديوان المحاسبة في تطبيق أحكام القانون رقم 1 لسنة 1993 في

شأن حماية الأموال العامة، ديوان المحاسبة، الكويت.

الساطي، طارق (2004) قواعد الرقابة المالية الحكومية لديوان المحاسبة في الولايات المتحدة

الأمريكية، الطبعة الثانية، دار أفنان للنشر، القاهرة.

سليم، هاني، والسيد، محمد (2010) دور المنظمات المهنية والرقابية الدولية والإقليمية في تعزيز

جودة العمل الرقابي للأجهزة الرقابية، مسابقة البحوث الحادية عشر على مستوى جميع

قطاعات ديوان المحاسبة العام، الكويت.

الشريف، عزيزة (1997) *مساءلة الموظف العام في الكويت: المسؤولية المدنية والجنائية والإدارية*، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت.

الشمري، صالح (2008) *الحماية الجزائية للأموال العامة الواردة في القانون رقم 1 لسنة 1993 بشأن حماية المال العام*، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الكويت، الكويت.

الشميري، منيرة، والصيرفي، جمانة (2010) *جرائم الاعتداء على المال العام ودور ديوان المحاسبة حيالها وسلطة الإبلاغ عنها وعلاقة الديوان بالجهات ذات العلاقة*، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

الشميري، هالة (2010) *شرح أحكام القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة وتعديلاته*، ديوان المحاسبة، الكويت.

الشميري، هالة، والرويح، مريم (2011) *جرائم الاعتداء على الأموال العامة ودور ديوان المحاسبة حيالها*، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

ضومط، ريماء، والبلعة، ندين (2012) *دور النيابة العامة المالية وديوان المحاسبة في ملاحقة المخالفات*، مجلة الجيش اللبناني، العدد 323، المجلد الخامس.

الظفيري، فايز (2006) *الحماية الجنائية لأموال من خلال القانون الكويتي رقم 1 لسنة 1993*، الطبعة الأولى، مجلس النشر العلمي في جامعة الكويت، لجنة التأليف والتعريب والنشر، الكويت.

عبدال، ليبد (2003) دراسة حول حماية الأموال العامة في دولة الكويت في ضوء الفقه والتشريع

والقضاء، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الكويت، الكويت.

عبد الحكيم، محمد (2009) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت في الرقابة

على الأموال العامة، بحث مقدم للاشتراك في مسابقة براك خالد المرزوق للتميز العلمي

بديوان المحاسبة بدولة الكويت، الكويت.

عبد الوهاب، علي، وشحاتة، شحاتة، ونجيب، عادل (2003) دراسات في المراجعة المتقدمة، الدار

الجامعية للنشر، الإسكندرية.

العجمي، أمل (2011) العوامل المؤثرة في جودة خدمة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات

ديوان المحاسبة، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة،

ديوان المحاسبة، الكويت.

العجمي، مشعل (2011) الضمانات التأديبية للموظف العام: دراسة مقارنة بالقانونين الكويتي

والأردني، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان.

العنزي، أحمد (2001) دور ديوان المحاسبة في زيادة فعالية الإدارة المالية وأثرها في التنمية

الإدارية في الدولة، منشورات ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.

العيسى، أحمد (2012) العوامل المؤثرة في جودة خدمة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات

ديوان المحاسبة، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة،

ديوان المحاسبة، الكويت.

فرج، رأفت (2001) الأموال العامة بين رقابة ديوان المحاسبة وحماية القانون الجزائي، ديوان

المحاسبة، الكويت.

فرج، رأفت (2004) محاضرة في جوانب قانون حماية الأموال العامة رقم 1 لسنة 1993، ديوان

المحاسبة، الكويت.

القطيش، حسن (2006) تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة في تدقيق الأداء في القطاع

الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العالمية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة

عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.

العود، فاروق (2009) دور الإدارة الاستراتيجية في تفعيل الأداء الرقابي لأجهزة الرقابية العليا:

دراسة تطبيقية على ديوان المحاسبة الكويتي، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة

الخليجية، مملكة البحرين.

الكندري، فيصل (1999) مظاهر الحماية الجنائية للأموال العامة، مجلة الحقوق، جامعة الكويت،

السنة الثامنة عشر، العدد الثاني.

اللوغانى، باسم (2009) ديوان المحاسبة ودوره فى المحافظة على المال العام، ديوان المحاسبة، الكويت.

محمد، عامر (2009) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت فى الرقابة على الأموال العامة، بحث مقدم للاشتراك فى مسابقة براك خالد المرزوق للتميز العلمى بديوان المحاسبة بدولة الكويت، الكويت.

المزروعى، يوسف (2009) أثر تقارير ديوان المحاسبة على تحسين أداء الوزارات والإدارات الحكومية فى دولة الكويت، ديوان المحاسبة الكويتى، الكويت.

المقاطع، محمد (1994) النظام القانونى للأموال العامة فى الكويت، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة الثامنة عشر، العدد الثالث.

ملا، أمل (2001) تقييم الدور الرقابى لديوان المحاسبة: الرقابة المالية والأداء المالى، منشورات ديوان المحاسبة الكويتى، الكويت.

الملط، جودت (2004) تطور الفكر الإدارى: إدارة الجودة الشاملة، مجلة الرقابة المالية أرابوساي، العدد 45.

النهدى، فيصل (2006) وسائل وأساليب تفعيل دور ديوان المحاسبة بدولة الكويت فى الرقابة على الأموال العامة، جهاز الرقابة المالية للدولة، سلطنة عمان.

الملاحق:

ملحق رقم (1)

جدول توزيع أعداد موظفي وزارة الدفاع الكويتية ورواتبهم 2011-2007

السنة	عدد الموظفين العسكريين	عدد الموظفين المدنيين	المجموع	إجمالي الرواتب
2007	15,591	8,930	24,521	514,950,000
2008	16,478	8,612	25,090	515,850,000
2009	14,808	8,359	23,167	509,655,000
2010	15,945	8,121	24,066	511,156,000
2011	15,370	8,856	24,226	514,200,000

* المصدر: موقع وزارة الدفاع الكويتية على شبكة الانترنت <http://www.mod.gov.kw>