

دور ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي
(دراسة مقارنة)

**The Role of the Libyan Audit Bureau in Fight
against Financial Corruption
(Comparative Study)**

إعداد

عمر محمد أبوجناح

إشراف الدكتور

محمد علي الشباطات

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير

في القانون العام

قسم القانون العام

كلية الحقوق

جامعة الشرق الأوسط

حزيران، 2020

تفويض

أنا عمر محمد أبوجناح، أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً وإلكترونياً للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العملية عند طلبها.

الاسم: عمر محمد أبوجناح.

التاريخ: 2020 / 06 / 30.

التوقيع: 

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها " دور ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي

(دراسة مقارنة)"

وأجيزت بتاريخ: 2020/06/16.

للباحثة: عمر محمد امحمد ابو جناح.

أعضاء لجنة المناقشة

الإسم	الصفة	جهة العمل	التوقيع
د. محمد علي الشباطات	مشرفاً	جامعة الشرق الأوسط	
د. أحمد محمد اللوزي	مناقشاً داخلياً ورئيساً	جامعة الشرق الأوسط	
د. هشام حامد الكساسبة	مناقشاً خارجياً	جامعة الزيتونة	

شكر وتقدير

وأنا أنهى صفحات هذه الدراسة، لا يسعني إلا أن أتوجه إلى الله سبحانه وتعالى بالحمد والثناء

وأشكره على عظيم نعمه وفضله وإحسانه

يسرني أن أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى أستاذي ومشرفي الفاضل الدكتور محمد علي

الشباطات الذي أشرف على هذه الرسالة وقدم لي التوجيهات والنصح والعون حتى خرجت هذه

الدراسة بالصورة التي أتمنى

كما أتقدم بالشكر إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة لما بذلوه من جهد في قراءة هذه الدراسة

وأتوجه بالشكر لكل أساتذتي الذين درسوني في جامعة الشرق الأوسط

الباحث

الإهداء

إلى من كرمهما الله في كتابه... والديّ العزيزين

إلى من ساندتني في دراستي وكانت لي خير الرفيقة في غربتي... زوجتي العزيزة

إلى كل الأهل والأصدقاء

الباحث

فهرس المحتويات

أ.....	العنوان
ب.....	تفويض
ج.....	قرار لجنة المناقشة
د.....	شكر وتقدير
ه.....	الإهداء
و.....	فهرس المحتويات
ح.....	الملخص باللغة العربية
ط.....	الملخص باللغة الإنجليزية

الفصل الأول: خلفية الدراسة وأهميتها

1.....	أولاً: المقدمة
3.....	ثانياً: مشكلة الدراسة وأسئلتها
3.....	ثالثاً: أهداف الدراسة
4.....	رابعاً: أهمية الدراسة
4.....	خامساً: حدود الدراسة
4.....	سادساً: محددات الدراسة
4.....	سابعاً: مصطلحات الدراسة
6.....	تاسعاً: الدراسات السابقة
8.....	ثامناً: الإطار النظري للدراسة
9.....	عاشراً: منهجية الدراسة

الفصل الثاني: ماهية الفساد المالي

10.....	تمهيد وتقسيم
11.....	المبحث الأول: ماهية الفساد المالي
12.....	المطلب الأول: ماهية الفساد
14.....	المطلب الثاني: مفهوم الفساد المالي
16.....	المبحث الثاني: مسببات وصور وآثار الفساد المالي
16.....	المطلب الأول: أسباب الفساد المالي
20.....	المطلب الثاني: صور الفساد المالي
24.....	المطلب الثالث: آثار الفساد المالي

الفصل الثالث: ماهية ديوان المحاسبة في ليبيا والأردن

- 26 تمهيد وتقسيم
- 27 المبحث الأول: ماهية ديوان المحاسبة الليبي
- 27 المطلب الأول: نشأة ديوان المحاسبة الليبي
- 31 المطلب الثاني: تشكيل ديوان المحاسبة الليبي وأهدافه
- 37 المطلب الثالث: الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الليبي
- 39 المطلب الرابع: اختصاصات ديوان المحاسبة الليبي واستقلالته
- 45 المبحث الثاني: ماهية ديوان المحاسبة الأردني
- 46 المطلب الأول: نشأة ديوان المحاسبة الأردني
- 47 المطلب الثاني: تشكيل ديوان المحاسبة الأردني وأهدافه
- 52 المطلب الثالث: الجهات الخاضعة إلى رقابة ديوان المحاسبة الأردني
- 54 المطلب الرابع: اختصاصات ديوان المحاسبة الأردني واستقلالته

الفصل الرابع: الرقابة المالية لديوان المحاسبة

- 64 تمهيد وتقسيم
- 65 المبحث الأول: مفهوم الرقابة المالية
- 70 المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية
- 74 المطلب الثاني: أهداف الرقابة المالية
- 76 المبحث الثاني: وسائل رقابة ديوان المحاسبة وأنواعها
- 76 المطلب الأول: وسائل رقابة ديوان المحاسبة
- 79 المطلب الثاني: أنواع الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة وأهميتها
- 91 المبحث الثالث: التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة وأهميتها في تحسين الأداء الحكومي
- 91 المطلب الأول: التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي
- 94 المطلب الثاني: التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الأردني

الفصل الخامس: الخاتمة والنتائج والتوصيات

- 96 أولاً: الخاتمة
- 97 ثانياً: النتائج
- 97 ثالثاً: التوصيات
- 99 قائمة المراجع

دور ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي

إعداد

عمر محمد أبوجناح

إشراف الدكتور

محمد على الشباطات

الملخص

تمحورت دراستنا على موضوع دور ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي دراسة مقارنة مع نظيره ديوان المحاسبة الأردني. باعتبار أن ظاهرة الفساد من أخطر الظواهر التي تهدد المجتمعات. وبيننا أيضا الدور الذي يقوم به ديوان المحاسبة في الحد من الفساد المالي داخل الجهات الحكومية الخاضعة الي رقابته باعتبار الجهاز الاول المختص بحماية المال العام من السرقة والاختلاس. ووضحنا بشكل مفصل ماهية الرقابة المالية لديوان المحاسبة والتعريف بها أنواعها وأهميتها بالإضافة إلى التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة ودورها في بيان حالات الفساد المالي والإداري في الجهات الخاضعة لرقابته وأثرها على الأداء الحكومي.

وتوصلت هذه الدراسة الي أن اجراءات الرقابة المالية لديوان المحاسبة تساهم بشكل كبير في الحد من الفساد المالي سواء كانت رقابة سابقة أو مصاحبة أو لاحقة.

وعلى ضوء النتائج قدمت هذه الدراسة العديد من التوصيات ومن أهمها التأكيد على استقلالية ديوان المحاسبة المالية والادارية عن السلطة التنفيذية. والعمل على تطوير أداء موظفي ديوان المحاسبة

الكلمات المفتاحية: ديوان المحاسبة. مكافحة الفساد المالي.

The Role of the Libyan Audit Bureau in Fight against Financial Corruption

Comparative Study

Prepared by

Omar Mohammed Abu Janah

Supervised by

Muhammad Ali Shabbat

Abstract

Role of the Libyan SAI in combating financial corruption compared to its counterpart, the Jordanian SAI. The phenomenon of corruption is one of the most serious phenomena that threaten societies. We also noted the role played by the SAI in reducing financial corruption within the government agencies under its control, considering the first body responsible for protecting public funds from theft and embezzlement. And we explained in detail what is the financial control of the SAI its types and importance, as well as the reports issued by the SAI and its role in identifying cases of financial and administrative corruption in the controlled entities and their impact on government performance

This study found that the financial control measures of the SAI contribute significantly to reducing financial corruption, whether it be previous, accompanying or subsequent control.

In light of the results, this study made many recommendations, the most important of which is to emphasize the independence of the Financial and Administrative Accounting Office from the executive branch. And work to improve the performance of the employees of the SA

Keywords: SAI. Combating Financial Corruption.

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

أولاً: المقدمة

تعد ظاهرة الفساد المالي من الظواهر الخطيرة التي تواجه الدولة بكافة مؤسساتها الحكومية وتهدد الشعوب ومستقبلها لما لها من آثار اقتصادية واجتماعية وأخلاقية على الدولة وأصبحت هذه الظاهرة عالمية تشغل الرأي العام لمعرفة أسبابها وأثارها والطرق المناسبة لمكافحتها والحد منها.

فهذه الظاهرة تمثل الصراع بين الحق والباطل فهي واسعة الانتشار حيث أنها تؤدي إلى الإضرار بالدولة وتدمير اقتصادها وقدراتها المالية والإدارية على حد سواء وكذلك فإن هذه الظاهرة تمتد آثارها إلى كافة قطاعات الدولة والأفراد ولا يخفى بأن ظاهرة الفساد موجودة في الدول المتقدمة والنامية ويتجلى ذلك من خلال الأوجه العديدة للفساد المالي كانتشار ظاهرة الرشوة والمحسوبية والوساطة والإتجار بالوظيفة العامة والاختلاس من المال العام. حيث أن لهذه الظاهرة خطورة واضحة على الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي والسياسي وتعتبر حجر عثر في تقدم الدول وتطورها و تسعى هذه الدول جاهدة للقضاء على هذه الظاهرة من خلال الجهود المبذولة سواء على النطاق الداخلي أو على النطاق الدولي وذلك بالانضمام إلى المنظمات الدولية المعنية بمكافحة الفساد كمنظمة التجارة الدولية ومنظمة الشفافية الدولية ومنظمة الأمم المتحدة وكذلك المنظمات الإقليمية والوطنية ومؤسسات المجتمع المدني ولا ننسى في هذا الصدد دور البنك الدولي في الجهود التي يقوم بها في سبيل تطوير الدول داخلياً من أجل مكافحة هذه الظاهرة وذلك من خلال المؤتمرات والندوات التي يقوم بها وتقديم يد العون للدول الفقيرة والنامية بشكل خاص وتوجت هذه الجهود على المستوى الدولي بإبرام اتفاقية تعنى بمكافحة الفساد سنة 2003م. بعد أن تمت الموافقة عليها من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة

على إصدارها وتقديم هذه الاتفاقية مجموعة شاملة من المعايير والتدابير والقواعد العامة التي يمكن للدول أن تطبقها من أجل تعزيز نظمها القانونية والتنظيمية لمكافحة هذه الظاهرة وتطالب هذه الاتفاقية من الدول باتخاذ تدابير فعالة ووقائية وتجريم أكثر أشكال الفساد في الدولة وتناولت هذه الاتفاقية أيضا وصف حالات وأنماط الفساد مثل الرشوة والاتجار بالنفود واختلاس الأموال العامة وإساءة استعمال السلطة والإثراء الغير مشروع واختلاس الممتلكات في القطاع الخاص وغيرها من الحالات الأخرى وكذلك التدابير الوقائية اللازمة لمكافحة هذه الظاهرة ويظهر الفساد غالبا في غياب المعاملة العادلة من قبل الموظفين للجمهور وأيضا غياب المسائلة القانونية وإساءة استعمال السلطة في المؤسسات العامة وضعف الدور الذي تقوم بيه المراجعة داخل المؤسسات العامة بالإضافة إلى العديد من الأسباب السياسية والاجتماعية الأخرى.

وكان لابد من أن تقوم الدول بالتصدي لهذه الظاهرة الخطيرة عن طريق إنشاء أجهزة رقابية مختصة تتمتع بالاستقلالية المالية والإدارية وهذا ما حد عليه المشرع الليبي بإنشاء ديوان المحاسبة وإعادة تنظيمه من جديد وأسندت له اختصاصات فنية هدفها الحفاظ على المال العام والقضاء على الفساد المالي ومراقبة تنفيذ القوانين واللوائح وكذلك بيان أوجه القصور فيها وبعد ديوان المحاسبة الجهاز الرقابي الأول المسؤول عن حماية وصون المال العام في المؤسسات العامة في الدولة بموجب نص تشريعي منصوص عليه في أغلب دساتير الدول. والى جانب أجهزة أخرى تختص بدور رقابي في الحد من الفساد المالي والإداري كهيئة مكافحة الفساد وهيئة الرقابة الإدارية وأن هذه الأجهزة تكون علاقتها بديوان المحاسبة علاقة تكاملية يقوم كل جهاز بدوره الذي كلف به من السلطة التشريعية للحد من الفساد داخل الأجهزة الحكومية.

ثانياً: مشكلة الدراسة وأسئلتها

تتمثل مشكلة الدراسة بمدى كفاية النصوص القانونية الواردة في قانون ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة الأردني للتصدي لمشكلة الفساد المالي في كافة مؤسسات الدولة الخاضعة لرقابته وذلك من خلال الإجابة على الأسئلة التالية.

1. ما طبيعة الدور الرقابي الذي يقوم عليه ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة الأردني للقضاء على الفساد المالي؟

2. هل النصوص الواردة في قانون ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة الأردني كافية لمحاربة الفساد المالي والقضاء عليه؟

ثالثاً: أهداف الدراسة

من خلال الإجابة على السؤال المطروح في إشكالية الدراسة يتحدد الهدف الأساسي من هذه الدراسة بالإضافة إلى مجموعة أهداف تتفرع عن الهدف الأساسي نوردتها في الآتي.

1. تسليط الضوء على قانون إنشاء وإعادة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي رقم (19) لسنة 2013م. وقانون ديوان المحاسبة الأردني رقم (28) لسنة 1928م.

2. الجهود التي يقوم بها ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة الأردني من خلال فحص ومراجعة تقارير الأعمال التي تقوم بها الجهات المعنية.

3. الوقوف على مظاهر الفساد المالي وأنواعه وكيفية الحد منه والقضاء عليه في كل من ليبيا والأردن.

رابعاً: أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في توضيح الدور الرقابي الذي يقوم عليه ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة الأردني للقضاء على الفساد المالي داخل المؤسسات الحكومية التي تخضع لرقابته بموجب القانونين المنظم لعمل الجهازين رقم (19) لسنة 2013م وتعديلاته والمتعلق بإعادة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي. والقانون رقم (28) لسنة 1952م وتعديلاته والمتعلق بإنشاء ديوان المحاسبة الأردني. ومدى تقيد هذه الجهات بالقوانين واللوائح للحفاظ على المال العام.

خامساً: حدود الدراسة

المحدد المكاني: تتحصر هذه الدراسة في دور ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة الأردني في القضاء على الفساد المالي في ظل القوانين المنظمة لهذين الجهازين الرقابيين.

المحدد الزمني: يتمثل في الفترة التي بدأ فيها إنشاء ديوان المحاسبة الليبي بموجب القانون رقم

19 لسنة 2013 وديوان المحاسبة الأردني رقم 28 لسنة 1952.

سادساً: محددات الدراسة

تعنى هذه الدراسة بتطبيق القوانين واللوائح المنظمة لعمل الجهازين في ليبيا والأردن.

سابعاً: مصطلحات الدراسة

ديوان المحاسبة الليبي " هو هيئة رقابية عليا تتمتع بالشخصية الاعتبارية والذمة المالية المستقلة

تتبع السلطة التشريعية في الدولة" (1).

(1) اللائحة التنفيذية لقانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (27) لسنة 2015.

يعرف ديوان المحاسبة الأردني بأنه: "دائرة مستقلة تدخل ميزانيته في الميزانية العامة للحكومة ويراقب على نفقات الدولة وواردتها وحسابات الأمانات والقروض والسلف والتسويات والمستودعات ويقدم المشورة المحاسبية للجهات الخاضعة لرقابته ويتحقق من جريان الحسابات وفق الأصول الصحيحة ومن التدابير المتخذة للحيلولة دون الشذوذ والتلاعب ومدى كفايتها وفعاليتها وله اختصاصات رقابية وتشريعية وإدارية وليس له أي اختصاص قضائي ويلزم بتقديم تقرير لمجلس النواب أما سنوي أو عند الضرورة يطلب منه ذلك" (1).

الفساد: " هو استخدام النفود العام لتحقيق أرباح أو منافع خاصة ويشمل جميع أنواع الرشوى للمسؤولين المحليين أو السياسيين ويستبعدها بين القطاع الخاص" (2).

الفساد المالي: " يقصد بيه جميع الممارسات والعمليات المالية الغير المشروعة المتمثلة بالانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل الإداري والمالي والذي يهدف إلى تحقيق منافع مالية شخصية على حساب القوانين والتعليمات المالية والمصلحة العامة" (3).

مكافحة الفساد: " هو تحريم ممارسات الفساد ومكافحتها بأنواعها مثل الرشوة بجميع وجوهها وفي القطاعين العام والخاص والاختلاس بجميع وجوهه والمتاجرة بالنقود وإساءة استغلال الوظيفة وتبييض الأموال والاثراء الغير المشروع وغيرها من أوجه الفساد الأخرى" (4).

(1) جابر، عبد الرؤوف (1997): دور رقابة ديوان المحاسبة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، ص59.
(2) عبد الله، محمد كريم (2006): الفساد الاقتصادي الأسباب والمعالجات، مجلة الملتقى، مؤسسة آفاق للدراسات والأبحاث العراقية، السنة الأولى، العدد الرابع، ص93.
(3) عبد اللطيف، عادل (2004): الفساد كظاهرة وآليات ضبطها، مجلة المستقبل العربي، بيروت، العدد309، ص45.
(4) تقرير التنمية الصادر عن البنك الدولي سنة (1997).

تاسعا: الدراسات السابقة

يتناول هذا الجزء الدراسات السابقة التي تناولت دور جهاز ديوان المحاسبة في القضاء على الفساد المالي على النحو الآتي ذكره.

1. الدوسري، محمد (2010): تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على

المؤسسات العامة في دولة الكويت (رسالة ماجستير) جامعة الشرق الأوسط.

تناولت هذه الدراسة تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت حيث شملت جميع المدققين في ديوان المحاسبة الذين يمارسون المهام الرقابية والتدقيق على أعمال المؤسسات العامة في الكويت وتبين هذه الدراسة أيضا دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في دولة الكويت ورفد هذه المؤسسات بالملاحظات والتقييم المناسب الذي يساعدها على أداء دورها المهم في تحقيق التنمية الشاملة كذلك توفير قاعدة بيانات حول موضوع الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة.

تتميز دراستنا الحالية على الدراسة السابقة من حيث أننا نتناول موضوع مكافحة الفساد المالي داخل المؤسسات العامة في ليبيا والأردن من خلال ما يقوم به ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة الأردني من التأكد من تطبيق القوانين واللوائح في مكافحة الفساد المالي ومدى تقيد هذه المؤسسات بتطبيق معايير الشفافية والنزاهة في تقارير الأعمال الخاصة بيها.

2. العفاسي، على (2014): رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية (رسالة

ماجستير) جامعة الشرق الأوسط.

تناولت هذه الدراسة الأهمية الرئيسية للرقابة على المال العام للدولة وأهمية الدور المحوري الذي يلعبه ديوان المحاسبة في المحافظة على المال العام كونه أعلى سلطة رقابية على الأموال في الدولة وبيان حدود رقابة ديوان المحاسبة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية بما يحقق العدالة ويضمن حماية المال العام وبالتالي المصلحة العامة للمواطن والدولة على حد سواء دون حدوث تداخل بين حدود وصلاحيات الأجهزة المختلفة للدول من هيئات ومؤسسات ووزارات.

وتختلف الدراسة الحالية على التركيز التام على دور ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي من خلال الدور الرقابي الذي يقوم به الديوان ومدى فاعلية القانون المنظم لعمله بموجب القانون المنظم لعمل الديوان رقم (19) لسنة 2013م ومدى تقيد هذه الجهات بالقوانين واللوائح للحفاظ على المال العام حيث أنه تختلف التشريعات من بلد إلى آخر في مواجهة هذه الظاهرة. وبالتالي فان دراستنا سوف تكون منصبة على مقارنة بين جهازين رقابيين في ليبيا والأردن من حيث مدى فاعلية هذه الأجهزة في القضاء على الفساد المالي وبيان أوجه القصور فيهم أن وجد.

3. الكعبير، محمود (2016): مدى ملاءمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني لمكافحة الفساد (رسالة ماجستير) جامعة الشرق الأوسط.

تناولت هذه الدراسة بشكل خاص مدى ملاءمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني وكفاءتها في مكافحة الفساد بحيث تكفل المحافظة على المال العام ولأستخدم الأمثل لموارد الدولة واستخدام معايير التدقيق في المراجعة المالية في نظر المدققين الأردنيين. وتناولت أيضا أنواع الرقابة التي يقوم بيها ديوان المحاسبة من رقابة مالية ورقابة إدارية ورقابة قانونية.

تختلف هذه الدراسة من ناحية مدى كفاية النصوص القانونية الواردة في القانونين الليبي والأردني وأوجه القصور فيهما. ومن خلال التركيز التام على دور ديوان المحاسبة الليبي وديوان المحاسبة

الأردني في مكافحة الفساد المالي ومن خلال الدور الرقابي الذي يقوم بيه هذين الجهازين ومدى فاعلية القانون المنظم لعملهم ومدى تقيد الجهات الحكومية بالقوانين واللوائح للحفاظ على المال العام وبالتالي فان دراستنا سوف تكون أكثر شمولاً من حيث بيان أوجه القصور في التشريعات الوطنية لكل من البلدين في مكافحة ظاهرة الفساد المالي.

ثامناً: الإطار النظري للدراسة

تتمحور هذه الدراسة على دور ديوان المحاسبة الليبي والأردني في القضاء على الفساد المالي في المؤسسات الحكومية الخاضعة إلى رقابتهم. وبتابع المنهج الوصفي التحليلي والمنهج المقارن فإن المضمون للإطار النظري للدراسة سيتم الاعتماد عليه في تقسيم الدراسة إلى خمس فصول على النحو التالي.

الفصل الأول: يتناول مشكلة الدراسة وأهدافها وحدودها ومحدداتها ومصطلحات الدراسة والإطار

النظري لها والدراسات السابقة ومنهجية الدراسة وأهميتها.

الفصل الثاني: نتناول فيه ماهية الفساد المالي أسبابه وأنواعه وأثاره على المجتمع.

الفصل الثالث: يتناول نشأة ديوان المحاسبة الليبي وتشكيله واختصاصاته مقارنة بديوان المحاسبة

الأردني والقوانين المنظمة لكل من الجهازين.

الفصل الرابع: يتناول رقابة ديوان المحاسبة المالية وقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسة

المبحث الأول يتناول مفهوم الرقابة المالية والمبحث الثاني يتناول أنواع الرقابة المالية والمبحث الثالث

يتناول التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة وأهميتها في تحسين الأداء الحكومي.

الفصل الخامس: سوف يتناول الخاتمة النتائج والتوصيات.

عاشرا: منهجية الدراسة

سنتبع في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي المقارن على النحو التالي.

(1) المنهج الوصفي:

وذلك من خلال وصف كامل للمعلومات المتعلقة بموضوع الدراسة من خلال الرجوع إلى المراجع

المختصة من كتب وأبحاث ورسائل علمية خاصة بالموضوع.

(2) المنهج التحليلي:

تقوم الدراسة على تحليل المعلومات الخاصة بموضوع الدراسة ويراعى في ذلك التحليل تسليط

الضوء على النصوص القانونية المتعلقة بمكافحة الفساد المالي.

(3) المنهج المقارن:

سوف تستخدم هذه الدراسة المنهج المقارن لدراسة الدور الرقابي لكل من ديوان المحاسبة الليبي

وديوان المحاسبة الأردني وبيان أوجه القصور في قانون الجهازين أن وجدت.

الفصل الثاني ماهية الفساد المالي

تمهيد وتقسيم

أن ظاهرة الفساد المالي ليس بظاهرة جديدة عابرة سرعان ما تظهر فتختفي. وإنما هي ظاهرة مستمرة يتفاوت حجمها من دولة الي أخرى ومن قطاع إلى آخر داخل الدولة الواحدة ولقد عانت الكثير من المجتمعات من جراء هذه الظاهرة وانعكاساتها السلبية على الاقتصاد والمجتمع. وأن أخطر ما ينجم عن هذه الممارسات هو ذلك الخلل الكبير الذي يصيب أخلاقيات العمل فضلاً عن سيادة حالة دهنية لذي الأفراد والمجتمعات تسوغ الفساد وتجد له الذرائع لاستمراره واتساع نطاقه في الحياة مما يترتب عليه نتائج وخيمة في جميع النواحي الحياتية. الاقتصادية. والاجتماعية. والسياسية. والثقافية. والدينية.

وعليه سوف نقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول: ماهية الفساد المالي.

المبحث الثاني: مسببات وصور وآثار الفساد المالي.

المبحث الأول ماهية الفساد المالي

يعتبر الفساد المالي أحد المخاطر التي يواجهها الاقتصاد العالمي بشكل عام والدول النامية بشكل خاص⁽¹⁾. وذلك لكونه السبب الرئيسي في تبيد الأموال العامة وسرقتها من قبل مجموعة من الفاسدين الأمر الذي يؤدي إلى حرمان الدولة من ثروتها وانتشار الفقر والجريمة ومن ثم إلى انهيار الحكومات. إلا أنه يكون ضرره كثيرا في الدول النامية وهذا يرجع إلى ضعف الأجهزة الحكومية والأجهزة الرقابية فيها. ومن الأسباب التي تساهم في انتشار هذه الظاهرة. هو انخفاض الأجور وارتفاع ظاهرة البطالة وضعف النظام القضائي وعدم الاستقرار السياسي⁽²⁾.

وقد تنوعت المفاهيم العامة لهذه الظاهرة نظرا للتغيرات التي يشهدها العالم الأمر الذي أدى إلى النقاش فيها بشكل كبير وبرزت عدة وجهات نظر فيها من قبل المهتمين بدراسة هذه الظاهرة من الناحية النظرية سعيا منهم إلى توحيد الآراء العلمية والنظرية للفساد المالي⁽³⁾.

وقد أوضح تقرير المنظمة الدولية للشفافية الذي نشر دراسة على عدد (174) دولة سنة 2012م. والذي يبين بأن الأزمة المالية التي تأثرت ببعض دول الاتحاد الأوروبي وكذلك دول الربيع العربي ساهمت في انتشار ظاهرة الفساد المالي. وجاء تصنيف دولة ليبيا آنذاك في المرتبة (160).

أم التقرير الصادر سنة 2013م عن المنظمة الدولية للشفافية. الذي شمل أيضا (175) دولة صنفت فيه دولة ليبيا في المرتبة (172). ودولة الأردن في المرتبة (66).

(1) عطية، أحمد صلاح (2008): أصول المراجعة الحكومية وتطبيقاتها بالمنطقة العربية، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص201.
(2) الشويرف، عادل محمد-حيدر، عادل رمضان (2013): أسباب الفساد المالي والإداري من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة، بحث علمي منشور، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الاسمية، زليتين، العدد الثاني، ص362.
(3) الشمري، هاشم. الفتلي، أيثار (2011): الفساد الإداري والمالي وأثره الاقتصادية والاجتماعية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص17.

ومن خلال هذا التقرير يمكن القول بأن هذه الظاهرة تشكل أكبر تهديداً على المجتمعات والحكومات معاً نظراً لأثارها السلبية في المجتمع⁽¹⁾. عليه ومن أجل الوقوف على حقيقة هذه الظاهرة. نتناول في هذا الفصل دراسة توضيحية لمفهوم الفساد المالي. وسوف نقسم هذا المبحث إلى مطلبين رئيسيين:

المطلب الأول: ماهية الفساد.

المطلب الثاني: نطاق الفساد المالي.

المطلب الأول

ماهية الفساد

الفساد بالمطلوب القانوني والإداري يكمن في إساءة استخدام السلطة العامة (الوظيفة العامة) وذلك لغرض الحصول على منافع شخصية تتمثل في الأعمال التي يمارسها الموظفون العموميون بالجهاز الإداري وذلك بالتهرب والتحايل على القانون لغرض الحصول مكاسب خاصة لهم أو لأي شخص آخر⁽²⁾. ولتوضيح ذلك نبين تعريف الفساد في اللغة وتعريف الفساد اصطلاحاً وعلى النحو التالي.

أولاً: تعريف الفساد لغةً

ويعرف "نقيض الصلاح نقول فسد الشيء يفسدُ ويفسدُ بضم السين وبكسرهما. فهو فاسد ويقال أفسد فلان المال يفسده إفساداً وفساداً" والفساد هو خروج الشيء عن الاعتدال سوء كان الخروج قليلاً أو كثيراً ويطلق الفساد على أخذ المال ظلماً"⁽³⁾.

(1) الشويرف، عادل محمد-حيدر، عادل رمضان (2013): مرجع سابق، ص365.

(2) الكلوب، مجد (2013): مرجع سابق، ص12.

(3) علي، حميد سلطان، إبراهيم، حارث، علي (2014): وسائل معالجة الفساد المالي والإداري في ضوء الشريعة الإسلامية، جامعة بغداد، العراق، بحث علمي منشور، ص21.

يعرف الفساد في اللغة " الخراب وخراب الشي وتدميره هي ممارسات غير مشروعة أو أخلاقية تكون الخروج عن القوانين والأنظمة والتعليمات التي تحكم الحياة أو المجتمع ومن ثم تؤدي تلك الأعمال إلى الإساءة للمصلحة العامة وبالتالي ضد الإصلاح في المجتمع"⁽¹⁾.

ويعرف أيضا "خيانة الأمانة والبعد عن الاستقامة أو الفضيلة أو المبادئ الأخلاقية والتحريض على الخطأ باستخدام وسائل غير سليمة أو غير قانونية والبعد عما هو أصلى أو نقي وصحيح"⁽²⁾.

ثانيا: تعريف الفساد اصطلاحا

يمكن القول بأن تعريف الفساد اصطلاحا متعدد بتعدد أنواعه فيعرف " استغلال السلطة العامة من أجل الحصول على مكاسب خاصة يتحقق حينما يتقبل الموظف الرشوة اطلبها أو ويبتزها"⁽³⁾.

ويعرف أيضا "بأنه استخدام النفوذ العام لتحقيق أرباح ومنافع خاصة وهذا يشمل جميع أنواع الرشاوي للمسؤولين المحليين أو السياسيين ويستبدها بين القطاع الخاص". أي يتناول العلاقة بين الفساد والقطاع العام وهو يتفق مع مقولة (جاري بيكر) (إننا إذا ألغينا الدولة فقد ألغينا الفساد)⁽⁴⁾.

ويعرف أيضا " قيام الموظف الرسمي بممارسة سلطاته التقديرية بطريقه غير مشروعه يشم منها راحة استغلال المنصب الإداري وسوء استخدام السلطة الرسمية وترجيها المصلحة الشخصية على المصلحة العامة"⁽⁵⁾.

(1) الرازي، محمد بن عبد القادر (1982): مختار الصحاح، دار الرسالة، الكويت.

(2) الشمري، هاشم. الفتلى، أيثار (2011): مرجع سابق، ص18.

(3) الشمري، هاشم. الفتلى، أيثار (2011): مرجع سابق، ص18.

(4) عبد الله، محمد عبد الكريم (2006): مرجع سابق ص93.0

(5) أبوسن، أحمد إبراهيم (1996): استخدام وسائل الترغيب والترهيب لمكافحة الفساد الإداري، المجلة العربية للدراسات والتدريب، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، المملكة العربية السعودية، مجلد الحادي عشر، العدد الحادي والثلاثين، ص91.

ويعرف " الفساد بمثابة معيار للدلالة على غياب المؤسسات العامة الفعالة التي شهدها عصرنا الحالي عليه فإن الفساد ليس نتيجة لانحراف السلوك عن الأنماط السلوكي المقبولة فحسب. بل نتيجة لانحراف الأعراف والقيم ذاتها وأنماط السلوك القائمة"⁽¹⁾.

فتعرفه منظمه الشفافية الدولية " هو إساءة استخدام السلطة التي أوتمن عليها الفرد لتحقيق مصالح شخصيه"⁽²⁾.

وعرفه برنامج الأمم المتحدة الإنمائي بأنه " استغلال السلطة العامة أو المنصب العام لتحقيق منفعة خاصة سواء من خلال الرشوة أو الابتزاز أو استغلال النفوذ أو المحسوبية أو الغش"⁽³⁾.

ويعرف أيضا "بأنه القصور القيمي من الأفراد الذين يجعلهم غير قادرين على تقديم الالتزامات الذاتية المجردة التي تخدم المصلحة العامة"⁽⁴⁾.

المطلب الثاني

مفهوم الفساد المالي

يعرف الفساد المالي بأنه " كافة المعاملات المالية والاقتصادية المخالفة لأحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية وتؤدي إلى أكل أموال الناس بالباطل إلى عدم استقرار المجتمع والحياة طبقة الفقراء والمعوزين ومن في حكمهم ويمكن اعتبار من أهم أسباب الفساد المالي في المجتمعات هو ضعف

(1) السيد، مصطفى كامل (1999): الفساد والتنمية، مركز دراسات بحوث الدول النامية، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، ط1، ص8.

(2) الشويرف، عادل محمد-حيدر، عادل رمضان (2013): مرجع سابق، ص362.

(3) المخلافي، نجيب طاهر (2013): دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد والمحاسبة، ص28.

(4) عبد الحليم، أحمد محمد (2004): الفساد الإداري الدوافع والأسباب، بحث علمي منشور، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مجلد26 عدد1، ص67.

القيم الإيمانية وعدم الخشية من الله وكذلك انتشار الأخلاق السيئة مثل الكذب والرياء والنفاق وعدم الولاء والانتماء إلى الوطن بالإضافة الأسباب الاجتماعية والسياسية داخل المجتمع (1).

ويرتبط الفساد المالي بالانحرافات المالية ومخالفة القواعد والقوانين والأحكام المالية التي تحكم سير العمل بالجهاز الإداري للدولة وكذلك مخالفة التعليمات الصادرة عن الأجهزة الرقابية المختصة. بحيث يشمل الفساد المالي العديد من الظواهر والتي من بينها التهرب الضريبي وهدر الأموال العامة والتسيب المالي (2).

(1) شحاته، حسن حسين (2011): الفساد المالي أسبابه وصور علاجه، مجلة الوعي الإسلامي، تصدر عن وزارة الأوقاف الكويتية، عدد 522، بحث علمي منشور، الكويت، ص10.

(2) الشمري، هاشم. الفتلى، أيثار (2011): مرجع سابق، ص23.

المبحث الثاني مسببات وصور وآثار الفساد المالي

يعتبر الفساد المالي سمة من سمات عصرنا الحديث بالرغم من نشأة هذه الظاهرة تعود إلى زمن بعيد ألا أن هذه الظاهرة تتطور من زمن إلى آخر وتنتشر بسرعة كبيرة بين المجتمعات وتتعدد أساليب مكافحتها ولم تسلم منها أي دولة في العالم وأصبحت هذه الظاهرة تهدد تقدم المجتمعات. ومن خلال ذلك سوف نقسم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب رئيسية.

المطلب الأول: أسباب الفساد المالي.

المطلب الثاني: صور الفساد المالي.

المطلب الثالث: آثار الفساد المالي والإداري.

المطلب الأول أسباب الفساد المالي

يمكن تحديد أسباب الفساد المالي من وجهة نظر العديد من الدراسات التي أجريت على هذه الظاهرة. في كون هذه الظاهرة تشكل خطرا كبيرا على المجتمع. حيث كان هناك اختلاف في تحديد وضبط هذه الأسباب ويمكن أجمالها في الأسباب الشخصية والتنظيمية والاجتماعية والاقتصادية.

أولا: الأسباب الشخصية

يمكن أن تكون الأسباب الشخصية للفرد سببا من أسباب الفساد المالي. وذلك باعتبار أن الفساد وفقا لهذا السبب يعتبر مشكله فرديه وليس مشكلة جماعية ومن بين الأسباب الشخصية التي تساهم في ارتكاب انتشار ظاهرة الفساد والمالي. هي العمر ويكون ذلك لحاجة الموظف الشاب إلى بعض

الاحتياجات الضرورية في الحياة. وكذلك حالات الفقر الشديد. وقلة الوعي التنظيمي. بالإضافة الي وجود ضعف في الوازع الديني⁽¹⁾.

وقد يضطر إلى ارتكاب ممارسات مالية إدارية فاسدة إضافة إلى ذلك مدة الخدمة وهذه تساهم في انتشار هذه الظاهرة عندما تكون مدة خدمة الموظفين طويله قد تسهل عليهم إخفاء ممارستهم الغير قانونية مما قد يكون لها تأثيرا على الموظفين الجدد. إضافة إلى الأسباب السابقة هناك سبب آخر وهو المستوى الدراسي ويكون ذلك عندما يحصل الموظف على الشهادات العلمية بطريقة غير قانونية ومن ثم الحصول على الوظيفة بنفس الطريقة مما قد يساهم في حدوث ممارسات فاسده سواء كانت ماليه أو أداريه داخل جهة عمله⁽²⁾.

ثانيا: أسباب تنظيميه داخل المؤسسات الحكومية.

هناك العديد من الأسباب والعوامل التنظيمية داخل المؤسسات الحكومية العامة التي تساهم وتساعد بشكل كبير في القيام بممارسات الفساد، ومن بين هذه الأسباب عدم وجود الثقة داخل المؤسسات العامة بين الموظفين. وكذلك وجود ضعف في النظام الرقابي ووجود علاقات لكبار المسؤولين في هذه المؤسسات مع الأجهزة الرقابية. وعدم تناسب الهيكل التنظيمي مع المؤسسات وعدم وضوح أهدافها⁽³⁾.

(1) سليمان، محمد مصطفى (2006): حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي، دار الجامعة، مصر، ص34.

(2) الشويرف، عادل امحمد (2013): مرجع سابق، ص366.

(3) الشويرف، عادل محمد (2014): إطار مقترح للحد من الفساد المالي والإداري من قبل مؤسسات الرقابة المالية العليا، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد، بحث علمي منشور، ص7.

ثالثا: الأسباب السياسية

باعتبار أن الفساد المالي ظاهره أخلاقية ويعد في نفس الوقت مشكله إداريه وسياسيه. حيث تلقى هذه الظاهرة انتشارا واسعا في المجتمعات التي تكون فيها ضعفا في ممارسه الديمقراطية. وكذلك في المجتمعات التي تتسم حكوماتها بالاستبداد والدكتاتورية. وفي الدول التي تقوم على حكم الفرد الواحد. الأمر الذي ينعكس على أداء المؤسسات القانونية والدستورية بما فيها السلطات الرقابية داخل الدولة ونظام القضاء التي من شأنها توقيع العقاب على مرتكبي هذه الظاهرة (1).

رابعا: الأسباب الاجتماعية

تكمن الأسباب الاجتماعية في انتشار ظاهرة الفساد المالي داخل المجتمع. عندما يكون القيام بأي عمل في داخل المؤسسات الحكومية بمقابل. وأن يكون القيام بأي كلمة في وسائل الإعلام بئمن. وأيضا تصريف الأعمال بئمن. أي أن يكون كل شيء بئمن. فعندها يصبح الفساد ثقافه عامه داخل المجتمع يصعب القضاء عليه (2).

كذلك يمكن تفسير ظاهرة الفساد المالي من خلال عوامل اجتماعية يكون لها تأثيرا قوى على الموظفين العاملين بالمؤسسات الحكومية في العديد من المجتمعات حيث يتم تعيين الموظفين بناء على علاقات اجتماعية تربطهم بأصحاب القرار وليس على أسس علميه ومهنيه مما يؤدي الي زيادة القوى العاملة داخل المؤسسات الحكومية وتحميل الدولة بأعباء مالية كبيرة (3).

(1) سعيد، قاسم علوان – أحمد، سهاد عادل (2014): الفساد الإداري والمالي المفهوم والأسباب الأثار وسائل المكافحة، مجلة الدراسات التاريخية والحضارية، بحث علمي منشور، مجلد 6، العدد18، كلية العلوم السياسية، جامعة تكريت، ص6.

(2) التميمي، عباس حميد (2014): الحد من الفساد المالي والإداري من قبل مؤسسات الرقابة المالية العليا، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد، ص7.

(3) الشويرف، عادل امحمد (2013): مرجع سابق، ص368.

خامسا: الأسباب الاقتصادية

لعل من أهم الأسباب الاقتصادية في انتشار ظاهرة الفساد المالي ما يلي: (1)

1. تدهور المستوى المعيشي للأفراد. أن تدهور المستوى المعيشي للأفراد في ظل ارتفاع الأسعار وانخفاض الأجور مما قد يدفع الفرد إلى ارتكاب هذه الظاهرة من أجل الحصول على احتياجاته الأساسية والتي لا يستطيع توفيرها في وضعه العادي بسبب غلاء المعيشة وارتفاع الأسعار. سوء توزيع الدخل القومي. عندما يكون هناك تمييز في توزيع الأموال. في حيث تتمركز هذه الأموال لدى فئة معينة من الأفراد. الأمر الذي يترتب عليه وجود طبقات فقيرة وطبقات غنية مما يؤدي إلى الشعور بالحقد والحسد لدى الموظف ويسهل في الحصول على الرشاوي من أصحاب الطبقة الغنية.

2. عدم وجود عدل في توزيع الموارد الاقتصادية على السكان الأمر الذي يؤدي إلى استغلال الفقر وتكوين رأس مال قوي.

3. التوسع في الإصدار النقدي الأمر الذي يؤدي التضخم وارتفاع الأسعار وانخفاض القوة الشرائية مما يؤدي إلى قيام الأفراد بارتكاب صور الفساد والرشوة (2).

وهناك عدة أسباب أخرى للفساد المالي التي يمكن إجمالها في النقاط التالية: (3)

- الاعتماد على التمويل الأجنبي ووجود ضعف في المسألة والرقابة على هذه الأموال.

(1) الحساني، وعد هادي-مشكور، سعود جابد-كريم، على عباس (2019) ظاهرة هيكلية الفساد المالي والإداري وأساليب المعالجة، بحث

علمي منشور على موقع www.researchgate.net تاريخ الدخول 2020/5/20

(2) الجمل، هشام مصطفى (2014): الفساد الاقتصادي وأثره على التنمية في الدول النامية وآليات مكافحته، بحث علمي منشور، كلية الشريعة والقانون، جامعة الأزهر، ص545.

(3) رشيد، أنصاف محمود-الحمادي، رافعة إبراهيم-الاعراسي، عدنان سالم (2012) فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد 4، العدد8، ص321.

- عدم التغيير في المناصب القيادية لفترات طويلة.
- المركزية في اتخاذ القرارات وعدم السماح للموظفين في اتخاذ القرارات المالية.
- الفقر الشديد وتدني الأجور والحوافز وضعف الوازع الديني بين الأفراد.
- ضعف النظام القضائي داخل الدولة فيما يتعلق باستغلال المال العام والمحاسبة عليه.
- أحيانا يوجد ضعف في الأجهزة الرقابية والتي تختص فيها الحفاظ على المال العام.
- تمتع الحكوميين بحريه كبيره في التصرف الذي قد يترتب عليه استغلال المناصب الإدارية في هدر الأموال العامة ونهبها وسرقتها.

والفساد المالي يتعلق بالتعدي على الأموال العامة والنفقات المالية ومخالفة القوانين واللوائح المالية التي تنظم عمل المؤسسات الحكومية كم أن الفساد المالي يشمل كافة الأعمال التي تؤدي إلى الكسب غير المشروع والغش والتدليس والاحتكار ويدخل ضمن الفساد المالي الفساد الاقتصادي الذي يتضمن القيام بأعمال المخالفة للقوانين والأخلاق والقيم الإنسانية من أجل الحصول على الأموال خارج إطار القنوات الرسمية.

المطلب الثاني

صور الفساد المالي

يظهر الفساد المالي بصور متعددة وكثيرة ومتشعبة يجمعها عامل واحد مشترك يتمثل في أنها نتاج لاستغلال غير مشروع للوظيفية العامة. وسوف نبين فيما يلي صور هذا الفساد.

أولاً: الرشوة

تعرف الرشوة بانها (هي فعل يرتكبه موظف عام أو شخص ذو صفة عامة عندما يتجر بوظيفته أو يستغل السلطات المخولة له وهي باتفاق بين شخصين أو أكثر) وهي الصورة الواضحة للفساد في

الوظيفة العامة وذلك من أجل الحصول على الخدمات بغير وجه حق. وتعنى أيضًا حصول الفرد على منفعة مالية أو غيرها للقيام بأعمال مخالفة للقانون وأصول المهنة. وقد تكون في شكل مساعده أو هديه أو إكراميه. وقد يقوم بعض الموظفين بدفعها لكبار المسؤولين للتغطية على تصرفاتهم الغير مشروعة. حيث تعتبر الرشوة جريمة يعاقب عليها القانون (1).

ثانيًا: اختلاس الأموال العامة

أن ظاهرة اختلاس الأموال العامة تعتبر من أخطر الصور للفساد المالي لما لها من انعكاسات وتأثيرات سلبية على أموال الدولة وممتلكاتها. باعتبار أن الموظف العام الذي يقوم بهذا النوع من الفساد يعتبر مرتكب جريمة يعاقب عليها القانون فهي تمثل على حقوق المجتمع. حيث يعرف الاختلاس " هو الاستيلاء على شيء ذي قيمة اقتصادية من قبل من يتولى إدارة المحافظة على هذا الشيء (2).

ثالثًا: الابتزاز

وهو الذي يمارسه الموظفين في الأجهزة الأمنية والسيادية والتحقيقية والتأديبية وغيرها. وذلك بإتباع العديد من الطرق المخالفة للقانون للحصول على مقابل مادي نظير خدمة مكفون بيها وقد يضطر بعض الناس إلى الاستجابة لهذه المطالب من الموظفين بالرغم من أنهم على يقين بأن هذا الشيء يكون مخالفًا للقانون وقد تعدد الأسباب لدى هؤلاء لقبولهم هذه المعاملة وقد يتطابق الابتزاز مع الرشوة إلا إنه يتميز هذا الأخيرة بأنها تدفع بالرضا من مقدمها لكونها تحقق له منفعة خاصة به.

(1) عبود، على سكر (2010): تحليل صور وأسباب الفساد المالي والإداري، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد الثاني، العدد الأول، ص122.

(2) مصطفى، كافي (2016): الأعلام والفساد الإداري والمالي وتداعياته على العمل الحكومي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، ص72.

بينما الابتزاز قد يكون على شكل تهديد جسدي أو نفسي أو بالصاق تهمة غير صحيحة مما يضطر الشخص إلى قبول هذا الابتزاز خوفاً من إلحاق ضرراً به (1).

ويتمثل الابتزاز أيضاً في قيام بعض الموظفين أو المسؤولين الحصول على خدمات ومنافع ومزايا من جهة أخرى مقابلة وعدم عرقلتها فيها الحصول على ترخيص من الدولة أو خدمات أخرى تمنحها الدولة لهم.

رابعاً: الإثراء غير المشروع

تتمثل هذه الصورة من الفساد المالي قيام بعض الموظفين باستغلال النقص في القوانين واللوائح القيام بتنفيذ بعض الأعمال الغير مشروعة مستغلين في ذلك النقص القانوني والتشريعي في تكوين ثروة مالية تتناسب مع دخولهم في الوظيفة العامة. بالإضافة إلى بعض الأسباب الأخرى ومنها الإتجار بالنفوذ وإساءة استغلال السلطة وإخفاء الأموال المتحصلة من جرائم الفساد وغسيل الأموال المتحصلة من جرائم الفساد وعرقلة سير العدالة والمحاباة والمحسوبية والاحتيال والنصب (2).

هناك صور أخرى ل من الفساد المالي والإداري يمكن حصرها في الآتي:

1) الفساد الصغير

يتعلق هذا النوع من الفساد في الوظائف التي تمارس من قبل موظف واحد فقط. ويتمثل ذلك في قيام الموظف في أخذ الرشوة على الأعمال المكلف بها وتسمى أحيانا مقابلة خدمة أي أنها تتم خارج الإطار القانوني في الوظيفة العامة. ومن أمثلتها الرشوة التي تدفع مقابل التسريع في الإجراءات

1 الكبيسي، عامر (2009): الفساد العالمي الجديد واستراتيجيات مواجهته، مؤسسة اليمامة الصحفية، الطبعة الأولى، الرياض، 40.
 (2) عبود، مدرس على سكر (2010) تحليل صور وأسباب الفساد المالي والإداري، مجلة العلوم الاقتصادية، مجلد12، العدد1، ص122.

المعمول بها في الدوائر الجمركية والضرائب والتسجيل العقاري وغيرها من الإدارات الأخرى⁽¹⁾. أن هذا النوع من الفساد الهدف منه هو الحصول على الرشاوي من الجمهور وذلك لحاجة الموظف إلى زيادة دخله بطريقة غير قانونية ويعتبر هذا النوع من الفساد محدود التأثير على الاقتصاد الوطني⁽²⁾.

(2) الفساد الكبير

ويكون بقيام المسؤولين في الإدارات العليا بالجهات الحكومية والمكلفين باتخاذ القرارات فيما يتعلق بالتعاقدات على المشاريع الكبرى في الدولة التي تمولها الميزانية العامة بارتكاب سلوك مخالف للقانون حيث تدفع المبالغ الكبيرة من أجل التوقيع لصالح جهة معينة، ويعد هذا النوع من الفساد أخطر من الفساد الصغير. لأن هدف هذا النوع من الفساد هو تحقيق المصالح المادية والاجتماعية الكبيرة⁽³⁾.

ويمكن بيان بعض صور الفساد المالي الأخرى فيما يلي.

1. المتاجرة من خلال الوظيفة العامة. وتتمثل في قيام الموظف العام المكلف بأداء خدمات عامة بزيادة قيمة الرسوم على هذه الخدمات التي تقدمها الدولة للأفراد. بحيث يحصل هذا الموظف على مبالغ مالية كبيرة بدون وجه حق أو يقوم بأخذ الرسوم على خدمات تقوم الدولة بتقديمها بشكل مجاني لكافة مواطنيها.
2. إعادة تدوير أموال والمعونات الأجنبية للجيوب الخاصة.
3. الحصول على قرض من المصارف بدون تقديم ضمانات جديّة.
4. عمالات خاصه لتوقيع عقود البنية التحتية والتنمية.

(1) الشمري، هاشم-الفتلي، ايثار (2011): مرجع سابق، ص45.

(2) الجمل، هشام مصطفى (2014): مرجع سابق، ص538.

(3) الجمل، هشام مصطفى (2014): مرجع سابق، ص539.

المطلب الثالث آثار الفساد المالي

يعتبر الفساد المالي من أكبر المعوقات التي تواجه عملية التنمية داخل الدولة مما يساهم في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية عامة. ونبين هنا أهم الآثار التي تترتب على الفساد المالي.

أولاً: الآثار الاقتصادية

تثير بعض الدراسات النظرية عن الفساد المالي تأثيراً سلبياً على النمو الاقتصادي وذلك نظراً لتأثيره المباشر في استجلاب المستثمرين الأجانب للقيام بمشاريع التنمية داخل الدولة. حيث أن المستثمر الأجنبي يتجنب التعاقد مع الدول التي يكون فيها الفساد شائعاً لأن مجرد الحصول على أي خدمة تكون بمقابل يدفعها المستثمر مما يؤثر على زيادة التكاليف لتنفيذ الأعمال المتعاقد عليها. وتعتبر المشاريع العامة للدولة فرصة ثمينة للمسؤولين في الإدارات العليا للحصول على الرشاوي الكبيرة وبالتالي فإن الدول التي يظهر فيها الفساد تكون أكثر أسراراً في توجيه نفقاتها إلى المشروعات العامة حتى يسهل الحصول على الرشاوي. ويؤدي الفساد دوراً في تقليل الإيرادات العامة وزيادة النفقات الحكومية ويؤدي أيضاً إلى التقليل من كفاءة الخدمات العامة وزيادة الفقر وتوزيع الدخل⁽¹⁾.

ثانياً: الآثار الاجتماعية

تتمثل الآثار الاجتماعية للفساد المالي فيما يلي: (2)

1. انهيار أخلاقيات الوظيفة العامة.

(1) الشمري، هاشم-الفتلى، إيثار (2011): مرجع سابق، ص45

(2) الشمري، هاشم - الفتلى، إيثار (2011): مرجع سابق، ص98.

أن المحاباة الناجمة عن استغلال العلاقات الاجتماعية في الوظيفة العامة لها دور كبير في زيادة وانتشار مظاهر الفساد المالي حيث نرى أحياناً تولي موظفين بأعلى المناصب القيادية دون أن تتوفر فيهم شروط الكفاءة والمهنية حيث يسهل عليهم الحصول على كافة الامتيازات بدون وجه حق. مما يؤدي إلى إضعاف هبة الدولة أمام الأفراد. وكذلك فإن المحسوبية في الأجهزة الإدارية تقلل من فرص العدالة والمساواة بين الموظفين من حيث الترقيات العلمية والوظيفية والحوافز المالية.

2. سيادة القيم الدخيلة على المجتمع.

أن انتشار الفساد المالي يؤدي إلى ظهور قيم جديد داخل المجتمع والتي يكون لها دور كبير بإلحاق الضرر بالقيم الأخلاقية التي كان معمولاً بها. حيث أصبحت ظاهرة الرشوة والعمولة تأخذ شكل نظاماً جديداً وأصبح بمثابة أمر ضروري لإتمام أية معاملة داخل الجهات الحكومية. وقد لاقت هذه القيم في بعض المجتمعات رواجاً كبيراً من قبل ضعاف النفوس لإتمام إجراءاتهم ومعاملاتهم.

ثالثاً: الآثار السياسية

إن لانتشار ظاهرة الفساد المالي أثراً كبيراً في تدمير العملية السياسية داخل الدولة. حيث يعوق الفساد إقامة الديمقراطية ومن ثم تنتهي عملية المحاسبة للنظام السياسي ومسألته لأن السلطة أصبحت فاسدة فلا يجد من يحاسبها كل هذا من شأنه أن يضعف شرعية الدولة والتقه في القوانين. حيث أن العلاقة تكون عكسية ما بين الفساد وأجهزة الدولة الحكومية. فانتشار الفساد يقلل من فعالية وكفاءة هذه الأجهزة ويتسبب في إيقاف تطورها وإعادة بناء المجتمع على أسس صحية (1).

(1) احمد، سهاد عادل – سعيد، قاسم علوان (2014): مرجع سابق، ص8.

الفصل الثالث

ماهية ديوان المحاسبة في ليبيا والأردن

تمهيد وتقسيم

يعتبر ديوان المحاسبة إدارة من إدارات الدولة وأن حقه في ممارسة الرقابة المالية والإدارية على أموال العامة للدولة يستند إلى الدستور. وذلك للتأكد من أن هذه الأموال قد أنفقت لتحقيق مردود اقتصادي ومالي من خلال تنفيذ البرامج والخطط وفق للقانون ومن حيث عدم إساءة استعمالها والإهمال والتقصير بها، ويقدم ديوان المحاسبة تقريراً بها إلى السلطة التشريعية (مجلس النواب) يتضمن المخالفات والاقتراحات لمعالجتها وتحميل المسؤولية للمخالفين والمقصرين وأبداء الرأي الفني في تصحيح المسار الاقتصادي والمالي للدولة⁽¹⁾.

ويعد ديوان المحاسبة الجهاز الرقابي الأول المسؤول عن حماية المال العام في كافة المؤسسات الحكومية في الدولة ويتبع مباشرة السلطة التشريعية. حيث تتمثل المهمة الأساسية في عمل ديوان المحاسبة الحفاظ على المال العام من الفساد سواء كان عن طريق الاختلاس أو غيره من الوسائل الأخرى للفساد⁽²⁾.

وسوف نقسم هذا الفصل الي مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول: التعريف بديوان المحاسبة الليبي.

المبحث الثاني: التعريف بديوان المحاسبة الأردني.

(1) جابر، عبد الرؤوف (1997): مرجع سابق، ص68.

(2) شنطاوي، فيصل، حتملة، سليم (2015): العلاقة بين مجلس النواب وديوان المحاسبة، مجلة علوم الشريعة والقانون، الجامعة الأردنية عمان الأردن، مجلد42، ص26

المبحث الأول ماهية ديوان المحاسبة الليبي

نتناول في هذا المبحث التعريف بديوان المحاسبة الليبي بشكل عام باعتباره الجهاز الرقابي الأول المعنى بحماية المال العام من الفساد، فيعرف ديوان المحاسبة بأنه ⁽¹⁾ "هو هيئة رقابية عليا تتمتع بالشخصية الاعتبارية والذمة المالية المستقلة تتبع السلطة التشريعية في الدولة". وسوف نقسم هذا المبحث إلى أربعة مطالب:

المطلب الأول: نشأة ديوان المحاسبة الليبي.

المطلب الثاني: تشكيل ديوان المحاسبة الليبي وأهدافه.

المطلب الثالث: الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الليبي.

المطلب الرابع: اختصاصات ديوان المحاسبة الليبي واستقلالته.

المطلب الأول نشأة ديوان المحاسبة الليبي

البداية التاريخية لنشأة ديوان المحاسبة في ليبيا كانت بصدور القانون رقم (27) لسنة 1950م والذي ينظم الرقابة المالية على حكومة برقة وسمي بقانون المحاسبة وهو ديوان منفصل عن دوائر الحكومة في ولاية برقة حيث كان يتم تعيين رئيس الديوان وعزله بأمر من الأمير وأما بعد الاستقلال هناك عدة مراحل لنشأة الديوان.

(1) المادة الثانية من اللائحة التنفيذية لقانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (27) لسنة 2015.

- المرحلة الأولى.

في عام 1955م صدر قانون رقم (72) لسنة 1955م بإنشاء ديوان المحاسبة لولاية طرابلس ويعتبر هيئة مستقلة لمراقبة حسابات الولاية ويتبع المجلس التنفيذي حيث أن كل هذه الأجهزة في الولايات الثلاثة تتشابه من حيث الاختصاص والصلاحيات والمهام.

وفي مرحلة النظام الاتحادي صدر قانون ديوان المحاسبة سنة 1956م وكان خاصاً بولاية فزان حيث يقوم الديوان بمراقبة إيرادات ومصروفات الولاية والجهات التابعة للولاية ويتم تعيين رئيس الديوان بمرسوم بناء على عرض رئيس المجلس التنفيذي ويبلغ بهذا التعيين إلى المجلس التشريعي⁽¹⁾.

وفي عام 1956م صدر قانون رقم (1) لسنة 1956م بإنشاء ديوان المحاسبة لولاية برقة يتبع المجلس التنفيذي للولاية وبموجب هذا القانون ألغي القانون السابق للولاية رقم (27) لسنة 1950م الصادر قبل الاستقلال ومن الملاحظ في هذا القانون إذا قام خلاف بين الديوان إحدى النظارات أو المصالح تعرض المسألة على المجلس التنفيذي للفصل فيه⁽²⁾.

- المرحلة الثانية

بدأت هذه المرحلة عام 1963م تبنت ليبيا نظاماً جديداً تخلت بموجبه عن النظام الاتحادي بموجب تعديلاً دستورياً رقم (1) لسنة 1963م بشأن تعديل أحكام الدستور. وبتاريخ 1966/11/23م صدر قانون ديوان المحاسبة والذي جاء فيه بأن ديوان المحاسبة هيئة مستقلة يتبع رئاسة الوزراء

(1) أحواس، خليفة (2007): القانون الدستوري الليبي، الناشر مجلس الثقافة العام، طرابلس، ط1، ص27.

(2) أنظر المادة (15) من قانون إنشاء ديوان المحاسبة رقم (1) لسنة 1956، جريدة برقة الرسمية.

تناول هذا القانون كيفية تعيين وعزل الرئيس والاختصاصات والمهام والصلاحيات التي يتمتع بيها الديوان (1).

- المرحلة الثالثة

وهي المرحلة التي تغير فيها نظام الحكم في ليبيا بما يعرف (بثورة الفاتح). تمت إعادة إنشاء ديوان المحاسبة من جديد بالقانون رقم (79) لسنة 1975م ألحق هذا الديوان بمجلس قيادة الثورة وأسندت إليه مهمة الرقابة على الأموال العامة وبصدور إعلان قيام سلطة الشعب في ليبيا سنة 1977م صدر قرار من مؤتمر الشعب العام آنذاك رقم (3) لسنة 1979م بشأن تبعية ديوان المحاسبة بالمؤتمر الشعبي العام (سابقاً) بما يسمى حالياً بمجلس النواب. وذلك لضمان استقلالية الديوان (2).

وبعد ذلك في سنة 1986م دمج جهاز ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة الإدارية وجهاز المتابعة الشعبية في جهاز واحد تحت مسمى (الجهاز الشعبي للمتابعة) بموجب القانون رقم (16) لسنة 1986 م. وتم بعد ذلك صدور قانون آخر تم بموجبه إلغاء الجهاز الشعبي للمتابعة وإنشاء جهاز رقابي آخر تحت مسمى (جهاز التفتيش والرقابة الشعبية) بموجب القانون رقم (11) لسنة 1996م ومن ثم تعديل هذا القانون بموجب قانون رقم (30) لسنة 2000م (3).

وبحلول العام الميلادي 2003 صدر قانون جديد بإنشاء جهاز الرقابة المالية والفنية تحت رقم (12) لسنة 2003 وذلك بفصله عن جهاز التفتيش والرقابة الشعبية حيث تم توزيع الاختصاصات الرقابية والمالية بين الجهازين. وفي عام 2007م صدر قانون رقم (2) لسنة 2007م بشأن تنظيم

(1) مسكوني، صبيح بشير (1987): مبادئ القانون الإداري الليبي، ط1، الشركة العامة للنشر والتوزيع، ليبيا، ص124.

(2) عريم، خالد (1971): القانون الإداري الليبي، منشورات مطابع دار بيروت، لبنان، ط2، ص455.

(3) الحمدي، حلمي مجيد (1992): المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، ليبيا، الطبعة الأولى، ص423.

جهاز التفتيش والرقابة الشعبية ليمارس اختصاصه على الجوانب الإدارية. ومن ثم صدر القانون رقم (3) لسنة 2007م بشأن إنشاء وتنظيم جهاز المراجعة المالية ليحل محل جهاز الرقابة المالية والفنية.

- المرحلة الرابعة

وبتاريخ 2011/8/14 إثر تغير نظام الحكم في ليبيا أصدر المجلس الانتقالي المؤقت القرار رقم (119) لسنة 2011م ويقضى بإنشاء ديوان المحاسبة الليبي للمرة الثانية عن طريق دمج الأجهزة الرقابية المتمثلة في جهازي التفتيش والرقابة الشعبية والمراجعة المالية في الديوان كما تم من خلال هذا القرار إعادة العمل بالقانون رقم (11) لسنة 1996 من جديد وإلغاء قانوني الأجهزة الرقابية رقمي (2-3) لسنة 2007م.

وبتاريخ 2013/8/1 م أصدر المؤتمر الوطني العام القانون رقم (19) لسنة 2013م بإعادة تنظيم ديوان المحاسبة وبموجبه فصلت عنه اختصاصات الرقابة الإدارية والمظالم والتحقيق والتي أنشئ لها هيئة جديدة بموجب القانون رقم (20) لسنة 2013م. وبتاريخ 2013/10/14م صدر القانون رقم (24) لسنة 2013 بتعديل القانون رقم (19) لسنة 2013 م وبموجبه تم سحب اختصاص المراجعة المسبقة على المستخلصات الناتجة عن العقود التي تخضع للرقابة بعد التعاقد⁽¹⁾.

(1) . www.audit.gov.ly موقع ديوان المحاسبة الليبي الرسمي على شبكة الأنترنت. تاريخ الدخول 2020/4/1س.5 مساء

المطلب الثاني تشكيل ديوان المحاسبة الليبي وأهدافه

يقوم ديوان المحاسبة بدور فعال ومهم جداً للحفاظ على المال العام والتأكد من استخدامه في الأغراض المخصصة له. وذلك من خلال القيام بأعمال الفحص والتدقيق والمراجعة على جميع المعاملات المالية للجهات الخاضعة لاختصاصه.

الفرع الأول: تشكيل ديوان المحاسبة

نص المشرع الليبي في القانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة في المادة الرابعة (يشكل ديوان المحاسبة من رئيس ووكيل أو أكثر وعدد كاف من الأعضاء والموظفين ويكون تعيين الرئيس والوكيل لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد لمرة واحدة). ونص في المادة الخامسة من نفس القانون (يرأس الديوان شخصية مشهودة لها بالكفاية والنزاهة ويعين ويعفى من منصبه وتقبل استقالته بقرار من السلطة التشريعية ويعامل من حيث المرتب والمزايا معاملة الوزير)⁽¹⁾.

ومن مهام رئيس ديوان المحاسبة الواردة بالقانون ذاته بأن يتولى الرئيس إدارة شؤون الديوان ورسم سياساته ومتابعة تنفيذها كما له الحق في إصدار اللوائح والتعليمات والتي من شأنها أن تمكن قيام الديوان من أداء واجباته وتمنح له سلطة الوزير المختص المنصوص عليها في القوانين واللوائح بالنسبة للعاملين في الديوان وتكون له نفس اختصاصات وزير المالية فيما يتعلق فقط باستخدام الاعتمادات المقررة في ميزانية الديوان السنوية. ومن المهام الأخرى يجب على رئيس الديوان أن يضع تقريراً سنوياً عن الحساب الختامي للدولة يبرز فيه كافة الملاحظات التي تكشفها للديوان من خلال عمليات الفحص والمراجعة للجهات الخاضعة لرقابته ويتم إحالة هذا التقرير إلى السلطة

(1) انظر المادة (4-5) من قانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (19) لسنة 2013. الجريدة الرسمية ليبيا، العدد 13، السنة الثانية، ص 815.

التشريعية وصور منه إلى مجلس الوزراء ووزير المالية في موعد أقصاه أربعة أشهر من تاريخ تسلمه للحساب الختامي. ونصت عليه المواد (18-20) من القانون ذاته والتي تناولت صلاحية الرئيس تنبيه رئيس مجلس الوزراء أو الوزير المختص إلى ما قد يصل إلى عمله من خسارة يمكن تفاديها أو عبء على الموارد المالية للدولة لا تدعو إليه الحاجة وأن يبلغ وزير المالية بالحالات التي يرى فيها أن أي قانون أو لائحة تتعلق بالنواحي المالية والحسابية يؤدي تطبيقها أو احتمال تطبيقها إلى الإضرار بمصالح البلاد وما إذا كانت الحاجة إلى تعديلها، وكذلك إلزام أي موظف في الجهات الخاضعة لرقابته وأي شخص مكلف بخدمة عامة بدفع أي مبلغ يرى أنه صرف أو أمر بصرفه من الأموال العامة دون وجه حق أو بالمخالفة للقواعد المقررة أو بدفع تعويض عن ما يترتب عن المخالفة من ضياع للأموال العامة أو خسارة أو تلف للمخزونات أو الممتلكات أو غير ذلك من الأضرار التي قد تلحق بمؤسسات الدولة أو الشركات العامة بسبب الإهمال أو الخطأ العمدي ويحدد الرئيس مقدار التعويض. وفي سبيل ذلك يجوز لرئيس الديوان أن يأمر بالحجز الإداري على ما يعادل قيمة الأموال الضائعة من أموال وممتلكات الموظف المتسبب في ذلك الضياع وذلك وفقاً لأحكام قانون الحجز الإداري رقم (152) لسنة 1970م إلى حين أن يصدر حكم قضائي بمصادرة الأموال المحجوزة أو التبرئة والإفراج عن الحجز⁽¹⁾.

وكذلك من المهام الأخرى للرئيس إذا ما ثبت له أن هناك تصرفات ألحقت ضرراً بالمال العام أن يوقف التصرف في حسابات الجهات التي لحقها الضرر لدى المصارف. وله أيضاً حق إيقاف أي من العاملين في الجهات الخاضعة لرقابته عن أعمال وظيفته إذا كان هناك مبرراً قوياً يدعو إلى

(1) أنظر المادة (56) من اللائحة التنفيذية رقم (27) لسنة 2015م لقانون ديوان المحاسبة الليبي وتعديلاته. رقم(19) لسنة 2013م.

اتخاذ هذا الإجراء ولأسباب جدية تتعلق بالمصلحة العامة. ونصت المادة السادسة من اللائحة المرفقة لقانون الديوان على بعض المهام الأخرى للرئيس ومنها⁽¹⁾.

- 1- ممارسة مهامه المنصوص عليها بالقانون ويكون ذلك بالأصالة أو التفويض.
 - 2- رسم السياسات العامة المنظمة لعمل الديوان.
 - 3- وضع الاستراتيجية العامة للديوان ووضع الخطط والبرامج والأساليب لممارسة العمل الرقابي ومتابعة تنفيذها.
 - 4- وضع مشروع الميزانية السنوية وإعداد الحساب الختامي للديوان.
 - 5- وضع واعتماد الهيكل التنظيمي وتحديد اختصاصات التقسيمات الإدارية المختلفة.
 - 6- إصدار اللوائح الإدارية والتنظيمية والمالية وتعديلاتها.
 - 7- إقرار البرامج والمشاريع واتفاقيات التعاون مع الغير.
 - 8- الإشراف والمتابعة الدورية لأعمال الديوان
 - 9- تمثيل الديوان في صلته مع الغير أمام القضاء.
 - 10- تشكيل اللجان بعرض تنفيذ الأعمال والمهام التي تتطلب ذلك داخليا أو خارجيا.
 - 11- تعيين المختصين لتنفيذ مختلف المهام الاستشارية. وإصدار قرارات تسمية مدراء الإدارات العامة والمكاتب والفروع وجميع الوظائف الإشرافية الأخرى ولرئيس الديوان كافة السلطات المخولة للوزير والمنصوص عليها بالقوانين واللوائح فيما يتعلق بالعاملين في ديوان المحاسبة.
- ونصت المادة الثامنة من القانون (يعين الوكيل بقرار من السلطة التشريعية للدولة ويعامل من حيث المرتب والمزايا معاملة وكيل الوزارة ولا يجوز توقيع عقوبة تأديبية عليه أو إعفاؤه من وظيفته

(1) انظر المادة (6) من اللائحة المرفقة رقم (27) لسنة 2015. لقانون ديوان المحاسبة الليبي وتعديلاته رقم (19) لسنة 2013م.

أو نقله إلا بقرار من السلطة التشريعية للدولة بناء على عرض رئيس الديوان وتحدد اللائحة التنفيذية اختصاصات الوكيل). وتكمن مهام الوكيل بحسب اللائحة التنفيذية في مساعدة الرئيس في تسيير أمور الديوان بالإضافة إلى ما يكلف بيه من مهام، كما يتولى القيام بصلاحيات الرئيس في حالة غيابه أو قيام مانع لديه يحول دون تأديته لمهامه ودون الحاجة إلى تفويض مكتوب وفي حالة تكليف أكثر من وكيل للديوان تتولى السلطة التشريعية تحديد الصلاحيات والاختصاصات المناط بها كل وكيل بناء على عرض من الرئيس (1).

- 1) الإشراف على الإدارات العامة والمكاتب الفنية والخدمية والفروع التي يحددها قرار من الرئيس وتقديم الدعم البرامجي والإداري والمالي لها.
- 2) الدعم والمساعدة في إعداد الخطط الفرعية للإدارات المختلفة ودراسات المقترحات بشأن البرامج التفصيلية ورفع التقارير عن مستوى التنفيذ.
- 3) تشكيل اللجان الفنية للمراجعة وتقييم الأداء ومتابعة أعمالها والربط بينها وبين الإدارات المختصة. الإشراف المالي والإداري وفق ما يحدده قرار الرئيس.
- 4) اقتراح وتنظيم الاجتماعات اللازمة بين الإدارات العامة والمكاتب التابعة له.
- 5) إصدار التعليمات والتوجيهات اللازمة لتنفيذ قرارات رئيس الديوان أو اللوائح المنظمة لعمل الديوان.
- 6) تقييم الأعمال والأنشطة وتقديم المقترحات اللازمة بشأنها الرئيس.
- 7) رئاسة اللجان الدائمة مثل لجنة شؤون العاملين ولجنة العطاءات المركزية ولجنة الخطط الاستراتيجية واللجنة الدائمة للتدريب وغيرها.

(1) انظر المادة (7): من اللائحة التنفيذية رقم (27) لسنة 2015. لقانون ديوان المحاسبة الليبي.

الفرع الثاني: أهداف ومهام ديوان المحاسبة

أشار القانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة ولائحته التنفيذية بأن الديوان هو هيئة رقابية تتمتع بالشخصية الاعتبارية يتبع السلطة التشريعية مباشرة وأن الهدف الأساسي الذي يسعى إليه ديوان المحاسبة في ليبيا هو تحقيق رقابة على الأموال العامة والتأكد من استخدامها وفق القانون وفي الأغراض المخصصة لها وبالتالي فإن عمل الديوان ليس هو رصد المخالفات والتحقيق فيها وإنما يستهدف من خلال عمليات الفحص والمراجعة إلى تحقيق المصلحة العامة والحفاظ على الأموال العامة ومنع الفساد في الجهات الحكومية حيث يبدي الديوان دائماً التعامل مع الجهات العامة الخاضعة إلى رقبته.

وتناولت اللائحة التنفيذية لقانون إنشاء وإعادة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي على أهداف الديوان والتي تتمثل في الآتي (1).

يهدف الديوان إلى تحقيق رقابة فعالة على المال العام والتحقق من مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية اليدوية والإلكترونية وسلامة التصرفات المالية والقيود المحاسبية والتقارير المالية طبقاً للتشريعات النافذة. وكذلك بيان أوجه النقص والقصور في القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها والكشف على المخالفات المالية وضبطها والتحقق منها وإحالتها إلى الجهات المختصة. ويقوم الديوان بتقييم الأداء في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان والتحقق من استخدام الموارد بطريقة اقتصادية وكفائية فعالة ومساعدتها في تصحيح الانحرافات المالية المتعلقة بعملها، وكذلك تعزيز الشفافية وتدعيم مبادئها في مؤسسات الدولة وتقديم الاستشارات المالية والمحاسبية المتخصصة. وكذلك يقوم

(1) انظر المادة (3) من اللائحة التنفيذية رقم (27) لسنة 2015. لقانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (19) لسنة 2013م وتعديلاته.

بالكشف عن المخالفات المالية وضبطها والتحقق منها وأحالتها إلى الجهات المختصة وإبداء الرأي الفني حول القوائم المالية والحسابات الختامية للجهات الخاضعة لرقابته بحيث يكون رأى الديوان محايد للوصول إلى أفضل النتائج.

ومن مهام الأخرى لديوان المحاسبة التحقق من صحة الوثائق والمستندات المتعلقة بصرف أي مبلغ ناتج عن أي عقد عقب الصرف مباشرة ومراجعة جميع حسابات التسوية من عهد وأمانات وحسابات جارية للتأكد من صحة الأرصدة والعمليات الخاصة بها ومن مهامه الأخرى أيضا هو مراجعة حسابات السلف والقروض التي تمنحها الحكومة أو المؤسسات أو الهيئات العامة والتحقق من أن هذه السلف والقروض قد تم الوفاء بها إلى الخزائن العامة وفقاً لشروط منحها. ومن ضمن المهام فحص وتقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابته لبيان مدى فاعليتها وكفايتها في ممارسة أنشطتها وأن مشاريعها تدار بشكل علمي واقتصادي وتحقق الأهداف المرسومة لها. ومن أهم المهام المسندة للديوان هي التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والقرارات المالية ذات العلاقة بالجهة محل الرقابة أو المراجعة أو الفحص للتحقق من كفايتها وتطبيقها للأغراض التي شرعت من أجلها وملائمتها للتطورات التي تستجد على الإدارة العامة بالدولة واقتراح التعديلات التي تؤدي إلى تلافى أوجه لقصور والنقص فيها واقتراح الوسائل لتداركها وكذلك تعزيز الحكومة الرشيدة ورفع كفاءة الأجهزة الحكومية ونزاهة الإدارة والاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة⁽¹⁾.

كذلك التأكد من أن التصرف في المال العام وتحصيله يتم بما يتماشى مع القانون المالي للدولة كما يقوم الديوان بمراقبة تحصيل الإيرادات والتأكد من أن جميع المبالغ التي حصلت قد تم توريدها للخزينة العامة وأنها أدرجت في الحسابات الخاصة بها والتحقق من تطبيق الضوابط الرقابية التي

(1) انظر المادة رقم (22): من قانون ديوان المحاسبة الليبي وتعديلاته، رقم (19) لسنة 2013.

تضمن تحصيل الإيرادات العامة واكتشاف أي قصور أو تراخ في تحصيلها، وأن جميع الاعتمادات قد صرفت في الأغراض التي خصصت لها وأن الصرف قد تم طبقاً للقانون، والتحقق من أن جميع المدفوعات تدعمها وتؤيدها مستندات صحيحة⁽¹⁾.

ويجب على الديوان اتخاذ كافة الإجراءات والوسائل وبذل العناية اللازمة لحماية المال العام من الفساد والاختلاس باعتباره الرقيب الأول والوحيد على المال العام. وأن يقوم بتقييم أداء المؤسسات الخاضعة لرقابته من الناحية المالية والإدارية وذلك بممارسة كافة أعمال الفحص والمراجعة ومتابعة هذه الجهات بشكل مستمر بما يضمن الحفاظ على الأموال العامة. وأن يتخذ الديوان دائماً موقف الحياد في سبيل تحقيق أهدافه حتى لا يكون محل اتهام من بعض الجهات الحكومية في عدم تحقيق أهدافه عند القيام بممارسة اختصاصاته.

المطلب الثالث

الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الليبي

وفقاً لنص القانون رقم (19) لسنة 2013 بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي وتعديلاته في المادة الثالثة منه يمارس ديوان المحاسبة رقابته على الجهات التالية⁽²⁾.

مجلس الوزراء والوزارات وكافة الهيئات والمصالح والمؤسسات والأجهزة العامة والمكاتب التابعة للدولة وما في حكمها. والسفارات والقنصليات والبعثات الدبلوماسية الليبية بالخارج سواء نصت قوانينها على نظام خاص للمراجعة أو لم تنص. وكذلك الشركات التي تساهم فيها الدولة أو المشروعات أو الهيئات أو المصالح والمؤسسات والأجهزة العامة بما لا يقل عن (25%) من رأس مالها أو تلك التي

(1) انظر المادة رقم (13): من اللائحة التنفيذية رقم (27) لسنة 2015. لقانون ديوان المحاسبة الليبي وتعديلاته.

(2) انظر المادة (3): من قانون ديوان المحاسبة الليبي وتعديلاته رقم (19) لسنة 2013.

منحتها الحكومة امتياز استغلال مرفق عام أو مورد للثروة الطبيعية وذلك دون إخلال بأية أحكام خاصة قد تنص عليها القوانين أو الاتفاقيات التي تبرم مع الحكومة تنفيذًا لها. وأيضًا الجهات التي تتولى إدارة أموال التقاعد والتضامن وكذلك الجهات والهيئات التي تضمنها وتدعها الحكومة أو أي من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان. وكذلك الهيئات والجمعيات الخاصة ذات النفع العام التي تشرف عليها الدولة أو تدعها بطريق مباشر أو غير مباشر والنقابات العامة والأحزاب السياسية. ويدخل في رقابة ديوان المحاسبة المشروعات التي يحصل أصحابها على إعانات مباشرة من الدولة وعلى قروض منها إذا اشترط عقد القرض أخضعها إلى مراجعة الديوان. كذلك أية جهة أخرى يعهد بفحصها ومراجعتها بقرار من السلطة التشريعية أو بطلب من الحكومة.

وقد بينت اللائحة التنفيذية للقانون تلك الجهات بشكل أكثر دقة للجهات المستقلة فنصت المادة الرابعة الفقرة الثالثة (الجهات المستقلة التي تضمنها وتدعها الحكومة كالصناديق والهيئات والمؤسسات ذات النفع العام مثل صندوق الإنماء الاقتصادي والجهات التابعة له وصندوق إدارة أموال التقاعد وصندوق التضامن ومجلس الحريات وحقوق الإنسان والنقابات والاتحادات المهنية والعمالية).

ومن خلال ما تم ذكره نلاحظ بأن المشرع الليبي قد أخضع جميع الجهات التي تمول من الميزانية العامة لرقابة ديوان المحاسبة للحيلولة دون وقوع فساد في الميزانية العامة والتي يتم رصدها في حسابات تلك الجهات. ومن أجل تحقيق الهدف من ديوان المحاسبة وهو الحفاظ على المال العام من السرقة والاختلاس.

المطلب الرابع اختصاصات ديوان المحاسبة الليبي واستقلالته

حدد القانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن إعادة وتنظيم ديوان المحاسبة ولائحته التنفيذية رقم (27) لسنة 2015م. الاختصاصات الرقابية الفنية لديوان المحاسبة والتي تشمل في فحص ومراجعة الحسابات الحكومية وكذلك فحص ومراجعة الجهات المستقلة ومراجعة كافة البيانات والقوائم المالية للجمعيات والهيئات الخاصة، وسوف نقسم هذا المبحث الي فرعين رئيسيين وعلى النحو الآتي:

الفرع الأول: اختصاصات ديوان المحاسبة الليبي.

الفرع الثاني: مدى استقلالية ديوان المحاسبة الليبي.

الفرع الأول: اختصاصات ديوان المحاسبة الليبي.

يهدف ديوان المحاسبة إلى تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة لضمان حمايتها من الاختلاس والفساد واستخدامها في المجال المخصص لها ويهدف أيضاً إلى تحقيق الخطط والبرامج الموضوعة للجهات الخاضعة لرقابته ونص المشرع الليبي بالقانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن إعادة وتنظيم ديوان المحاسبة الليبي. على اختصاصات ديوان المحاسبة وأورد نصوص خاصة تتعلق بمراجعة الإيرادات والمصروفات على النحو التالي:

جاء النص في المادة الثانية عشر في الفقرة (أ) على الديوان عند مراجعة إيرادات الدولة أن يهتم

بما يلي (1).

(1) أنظر المادة (2) من قانون ديوان المحاسبة الليبي وتعديلاته رقم (19) لسنة 2013 م.

1. مراقبة تحصيل الإيرادات والتأكد من أن جميع المبالغ التي حصلت قد تم توريدها للخزانة العامة وأنها أدرجت في الحسابات الخاصة بها.

2. التحقق من مراعاة جميع أحكام القوانين المالية واللوائح المنفذة لها وتطبيقها تطبيقاً سليماً وتوجيه النظر إلى ما قد يبدو له من أوجه النقص أو القصور فيها.

3. تطبيق الضوابط الرقابية التي تتضمن تحصيل الإيرادات العامة واكتشاف أي قصور أو تراخ في تحصيلها.

4. دراسة اللوائح والأنظمة المالية النافذة للتأكد من تطبيقها ومدى كفايتها وصلاحيتها لضمان تحصيل الضرائب والرسوم وسائر الإيرادات العامة الأخرى بما يتفق مع القوانين السارية.

في حين نصت المادة الثالثة عشر في الفقرة (أ) يختص الديوان فيما يتعلق بالمصروفات بما يلي:

1. التثبت من أن جميع الاعتمادات قد صرفت في الأغراض التي خصصت لها وأن الصرف قد تم طبقاً للقوانين واللوائح النافذة.

2. التحقق من أن جميع المدفوعات تدعمها وتؤيد صرفها مستندات صحيحة والتأكد من مطابقة المستندات والقوائم للأرقام المدرجة بالحسابات.

3. تطبيق الضوابط الرقابية التي تمنع حدوث أي تجاوزات أو مخالفات عند الصرف.

4. التأكد من مراعاة جميع اللوائح والأنظمة الخاصة بالمخازن العامة وفروعها ومن سلامة تطبيقها ولفت النظر إلى ما قد يرى فيها من أوجه النقص أو العيب.

ونصت الفقرة (ب) من نفس القانون ذاته يجب على الديوان التثبت بوجه خاص ما يلي:

1. أن المبالغ التي تم صرفها على كل بند من بنود الميزانية تطابق تمام الأرقام الواردة في المستندات الخاصة بها.

2. أن جميع قسائم الصرف قد صدرت صحيحه في حدود التفويضات الخاصة بها وأنها صدرت من السلطات المختصة طبقاً للقوانين واللوائح (.....).
3. أن جميع المصروفات قد خصمت من الباب والبند المخصصين لهذا النوع من المصروفات في الميزانية وأن المبالغ قد خصصت بالفعل لتحقيق الغرض المقصود منها.
4. أنه لم يحصل تجاوز للاعتمادات المخصصة لأي باب من أبواب الميزانية أو بند من بنودها إلا بعد الحصول على ترخيص بذلك من السلطات المختصة.
5. أن جميع المبالغ التي تم صرفها على خطة التنمية قد صرفت في الأوجه التي رصدت من أجلها تلك المبالغ وأنه لم يتم الصرف على عمل غير مدرج بالميزانية دون موافقة الجهات المختصة.
6. صحة الأسباب التي أدت إلى عدم القيام بصرف كل أو بعض الاعتمادات المخصصة للتنمية وأن الوفرة في اعتماد معين لم يتم بقصد مواجهة التجاوز في اعتماد محصص لعمل آخر ما لم يكن هناك ترخيص بذلك أصدرته السلطة المختصة لمواجهة زيادة التكاليف النهائية لذلك العمل.
7. عدم ارتباط أية مصلحة حكومية بأية التزامات قد يترتب عليها تجاوز الاعتمادات التي صدرت لأي باب من أبواب الميزانية ولو لم يتم الصرف فعلا.
8. التأكد من مراعاة الأحكام الخاصة بحالة عدم إقرار الميزانية سواء كانت واردة بالدستور وأي قانون آخر.
9. التأكد من أن القرارات الخاصة بالتعيين والترقية ومنح البدلات والعلاوات أيا كان نوعها قد صدرت طبقاً للقوانين واللوائح المنظمة لها في حدود الميزانية والقواعد المالية ومراعاة القواعد الخاصة بدرجات الوظائف التي منحت بصفة شخصية أو التي تقرر إلغاؤها أو تعديلها.
10. التأكد من المعاشات والمكافأة التعاقدية والأساسية قد تم تقريرها أو تسويتها وفقاً لأحكام القوانين واللوائح السارية.

كما يختص ديوان المحاسبة فحص وتقييم ضوابط أنظمة الرقابة الداخلية والتأكد من مدة كفايتها وفعاليتها وتقييم أداء أدواتها المختلفة.

ونصت اللائحة التنفيذية للقانون في المادة الحادية عشر على اختصاص الديوان بمراجعة الحساب الختامي للدولة وعلى وزير المالية أن يقدم الحساب الختامي إلى ديوان المحاسبة خلال مدة لا تتجاوز ستة أشهر من تاريخ انقضاء السنة المالية.

ومن خلال الاختصاصات الممنوحة إلى ديوان المحاسبة نلاحظ بأن المشرع الليبي قد أوكل إلى ديوان المحاسبة مهمة فحص ومراجعة الحسابات والقوائم المالية لجميع الجهات التي تخضع لرقابته بجميع الطرق المنصوص عليها في قانون الديوان وبحسب الأهمية التي يراها سواء كان رقابة سابقة أو مصاحبة لاحقة. ومنها مراجعة الحساب الختامي للدولة ومراجعة العمليات المتعلقة بالصراف من الميزانية العامة للتأكد من عدم وجود حالات تزوير أو غش أهدار للمال العام. وتقدم الهيئات الجمعيات الخاصة ذات النفع العام والشركات العامة وأصحاب المشاريع الذين تحصلوا على إعانات من الدولة ميزانيتها السنوية إلى ديوان المحاسبة ونشاطاتها حتى يتسنى إلى الديوان مراجعتها والتأكد من التصرف فيها قد تم وفق القوانين والأنظمة المنظمة لعمل تلك الجهات (1).

الفرع الثاني: مدى استقلالية ديوان المحاسبة الليبي

إن وظيفة الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة تتطلب ارتباطاً وثيقاً بالاستقلالية التامة عن السلطة التنفيذية بحيث لا يمكن مزاوله العمل الرقابي إلا من قبل جهة مستقلة استقلالاً تاماً عن الجهات التي تخضع لرقابته كما أن الاستقلالية تتطلب وجود الضمان الكافي بعدم وجود أية تأثيرات

(1) ميرة، عبدالحفيظ (2017) دور ديوان المحاسبة كهيئة رقابية على مؤسسات القطاع العام، بحث منشور جامعة الزاوية، المجلد الأول العدد الثالث، ص15.

قد تمس من يقوم بمهمة الرقابة أي أنه يجب على المراجع أن يكون متصفاً بالحياد وعدم تحيزه الى أية جهة ما وأن يكون عادلاً في ممارسة عمله بشكل واضح (1).

كما أن الاستقلالية تعمل على توفير بيئة مناسبة للاستمرار في تنفيذ الخطط والبرامج الرقابية ويتطلب الأمر من كافة العاملين بالجهة الرقابية استخدام استقلاليتهم في تنفيذ الأعمال المكلفين بها بكل شفافية والالتزام والحياد وبموضوعية وتجرد حتى تكون التقارير الصادرة عن الديوان ذات حجة وتماسك عند الطعن وأن الاستقلالية لديوان المحاسبة تكون بموجب الدستور والقانون واللوائح من حيث الاستقلال المالي والإداري وكذلك استقلالية الرئاسة على من كلفه وذلك بوجود ضمانات تمكنه من ممارسة العمل الرقابي أيضاً الاستقلالية للعاملين بالديوان دون وجود أية تأثيرات خارجية أو داخلية تؤثر على عملهم بحيث تتوفر لهم الحصانة التامة وأن إجراءات التحقيق معهم لا تتم إلا من خلال شروط محددة بالقانون وهي تعتبر ضماناً لموظفي ديوان المحاسبة لممارسة وظائفهم ونص قانون ديوان المحاسبة الليبي على أنه يتم تعيين الرئيس والوكيل من قبل السلطة التشريعية مباشرة. وتهدف الاستقلالية لديوان المحاسبة تحقيق الأهداف التالية: (2)

1. الحماية من حدوث أي شكل من أشكال التأثير الخارجي بما يؤثر على حيده وعمل الديوان.
2. ممارسة الرقابة المالية بكافة أشكالها على السلطة التنفيذية وجميع المؤسسات التابعة لها بدقة وكفاءة عالية. والتحصين ضد المصالح الشخصية أو الحزبية المحتملة لأعضاء السلطة التشريعية.

(1) جربوع، يوسف محمود (2012): مراجعة الحسابات المتقدمة، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص35.

(2) التقرير السنوي لديوان المحاسبة لسنة (2014): ص13.

3. المحافظة على التنظيم الداخلي لديوان المحاسبة ومنح الإدارة العليا بالديوان الوقت الكافي

لوضع الخطط الاستراتيجية وتنفيذها وتحقيق الأهداف المرسومة لديوان المحاسبة.

4. الحصول على الموارد اللازمة لتنفيذ المهام الرقابية واستعمالها دون الرجوع إلى الجهات

الخاضعة له. والجودة في التقارير التي تتسم بالموضوعية وعدم التحيز.

وتعتبر استقلالية ديوان المحاسبة مهمة جدا في سبيل أداء المهام المكلف بها حيث تحرص

المنظمات الدولية ذات العلاقة بالأجهزة الرقابية العليا بان يتمتع ديوان المحاسبة باستقلالية تامة سواء

كانت تتعلق بالكوادر البشرية العاملة بالديوان أو متعلقة بالأمر المالية.

ومن خلال ذلك نرى بأن ديوان المحاسبة الليبي ينقصه الاستقلال المالي فيما يتعلق بإحالة كافة

مخصصاته المالية الواردة بالميزانية العامة من بداية السنة المالية ووفقا للمعايير الدولية للرقابة المالية

العليا.

المبحث الثاني ماهية ديوان المحاسبة الأردني

يعرف ديوان المحاسبة الأردني بأنه " دائرة مستقلة تدخل ميزانيته في الميزانية العامة للحكومة ويراقب على نفقات الدولة وواردتها وحسابات الأمانات والقروض والسلف والتسويات والمستودعات ويقدم المشورة المحاسبية للجهات الخاضعة لرقابته ويتحقق من جريان الحسابات وفق الأصول الصحيحة ومن التدابير المتخذة للحيلولة دون الشذوذ والتلاعب ومدى كفايتها وفعاليتها وله اختصاصات رقابية وتشريعية وإدارية وليس له أي اختصاص قضائي ويلزم بتقديم تقرير لمجلس النواب أما سنوي أو عند الضرورة يطلب منه ذلك" (1).

وسوف نقسم هذا المبحث إلى أربعة مطالب وعلى النحو التالي:

المطلب الأول: نشأة ديوان المحاسبة الأردني.

المطلب الثاني: تشكيل ديوان المحاسبة الأردني وأهدافه.

المطلب الثالث: الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الأردني.

المطلب الرابع: اختصاصات ديوان المحاسبة الأردني واستقلاليتة.

(1) جابر، عبد الرؤوف (1997): مرجع سابق، ص59.

المطلب الأول نشأة ديوان المحاسبة الأردني

نصت المادة (119) من الدستور الأردني لسنة 1952م على أن يشكل بقانون ديوان المحاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها وفي سنة 1952م صدر القانون رقم (28) بشأن ديوان المحاسبة من أجل تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة لحفظها من الفساد والتأكد من استخدامها بشكل يتوافق مع القانون. ولقد مر إنشاء وتكوين ديوان المحاسبة الأردني بعدة مراحل تاريخية يمكن أن نؤجرها في الاتي⁽¹⁾.

- المرحلة الأولى

تعود بدايات ديوان المحاسبة الأردني إلى سنة 1928م عندما تم إنشاء فرع في شرق الأردن سمي (دائرة مراجعة الحسابات) وذلك من أجل التدقيق في الحسابات المالية في الإمارة وفي أواخر عام 1930م تم استبدال هذا الفرع بمسمى آخر هو دائرة تدقيق الحسابات⁽²⁾.

- المرحلة الثانية

وفي عام 1931م عندما صدر قانون تدقيق وتحقق الحسابات حيث تم بموجب هذا القانون تأسيس دائرة تدقيق وتحقق الحسابات استنادا إلى المادة (19) من القانون الأساسي لإمارة شرق الأردن لعام. حيث أوكلت إلى هذه الدائرة فحص الحسابات الحكومية المتعلقة بالإيرادات والنفقات والأمانات والسلفات. بما في ذلك الأموال الخاصة الداخلة في القيود المالية للدولة. ومع أن هذا القانون قد حدد ارتباط دائرة تدقيق وتحقق برئاسة الوزراء إلا أنه لم يستمر هذا الارتباط كثيرا فسرعان ما تم فك ارتباط الدائرة من رئاسة الوزراء وربطها بوزارة المالية عام 1939م. وفي عام 1942م أعيد

(1) شنطاوي، فيصل، حتاملة، سليم (2015): مرجع سابق، ص62.

(2) خصاونة محمد (2014) المالية العامة النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، ص188.

فك الارتباط كما كان عليه في عام 1931م وتم ربط الدائرة برئاسة الوزراء واستمر حتى عام 1949م. حينما تم فك الارتباط من رئاسة الوزراء وربطها ثانية مع وزارة المالية والاقتصاد وبقي الارتباط على هذا الحال حتى عام 1952م. ألي أن صدر قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952م.

- المرحلة الثالثة

ومع صدور الدستور الأردني لعام 1952م نصت المادة (119) من الدستور (يشكل بقانون ديوان المحاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها) وفي ضوء أحكام هذا الدستور صدر قانون ديوان المحاسبة الأردني رقم (28) لسنة 1952م. في الجريدة الرسمية الصادرة بتاريخ 1952/4/16 ومن ثم صدرت العديد من التعديلات على هذا القانون نتيجة للتطورات الاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها الأردن منذ صدور هذا القانون وما تبع ذلك من تطور أساليب الرقابة وأهدافها ونطاقها ومتطلبات ممارستها⁽¹⁾.

المطلب الثاني

تشكيل ديوان المحاسبة الأردني وأهدافه

يشكل ديوان المحاسبة الأردني من رئيس وأمين عام ديوان المحاسبة ومجموعة من الأعضاء الفنيين الذين يحملون المؤهلات العلمية اللازمة لشغل الوظيفة بالإضافة الي مجموعة من المستشارين والخبراء يستطيع الديوان الاستعانة بهم مقابل منحهم مكافئات مالية نظير أعمالهم. وسوف نقسم هذا المطلب الى فرعين رئيسيين:

الفرع الأول: تشكيل ديوان المحاسبة الأردني.

الفرع الثاني: أهداف ومهام ديوان المحاسبة.

(1) شنطاوى، فيصل، حتاملة، سليم (2015): مرجع سابق، ص62

الفرع الأول: تشكيل ديوان المحاسبة الأردني

فيما يتعلق بتشكيل ديوان المحاسبة الأردني فقد نص المشرع الأردني في القانون رقم (28) لسنة 1952م في المادة الخامسة (يتولى إدارة ديوان المحاسبة رئيس يعين بإرادة ملكية بناء على تنسيب مجلس الوزراء ويبلغ هذا التعيين إلى مجلس النواب ولا يجوز عزله أو نقله أو أحالته على التقاعد أو فرض عقوبات مسلكية عليه إلا بموافقة مجلس النواب المذكور إذا كان المجلس مجتمعاً أو بموافقة الملك بناء على تنسيب مجلس الوزراء إذا كان المجلس غير مجتمع وعلى رئيس الوزراء في هذه الحالة أن يبلغ المجلس عند اجتماعه ما أتخذ من الإجراءات مشفوعة بالإيضاح اللازم وأما ما يتعلق به من المعاملات الذاتية فمرجعه رئاسة الوزراء)⁽¹⁾.

نصت المادة (119) من الدستور الأردني الحالي على (يشكل بقانون ديوان المحاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها:

1. يقدم ديوان المحاسبة إلى مجلس النواب تقريراً عاماً يتضمن آرائه وملحوظاته وبيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها. وذلك في بدء كل دورة عادية أو كلما طلب منه مجلس النواب ذلك.

2. ينص القانون على حصانة رئيس ديوان المحاسبة.

وضماماً لاستقلالية ديوان المحاسبة للقيام بالمهام المسندة إليه أكد المشرع الأردني في الدستور وفي قانون إنشاء الديوان على عدم تبعيته للسلطة التنفيذية ومن هنا حرص المشرع الأردني على إلحاق ديوان المحاسبة بالسلطة التشريعية مباشرة.

(1) أنظر المادة (5): من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952.

ومن مظاهر استقلالية ديوان المحاسبة ما جاء في نص المادة الخامسة من قانون الديوان (يتم تعيين رئيس ديوان المحاسبة بأمر ملكية بناء على تنسيب من رئيس مجلس الوزراء ويتم تبليغ مجلس النواب بهذا التعيين بحيث لا يجوز عزل الرئيس أو نقله أو إحالته على التقاعد أو فرض عقوبات مسلكية عليه إلا بموافقة مجلس النواب) (1).

ويقوم ديوان المحاسبة بتقديم تقرير عام إلى مجلس الأعيان والنواب تقريراً عاماً يتضمن آرائه وملحوظاته وبيان المخالفات المرتكبة في مجال الرقابة المالية والمسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل دورة عادية أو كلما طلب المجلس النواب منه ذلك (2).

ونصت المادة الحادية والعشرين من قانون ديوان المحاسبة الأردني "يقدم رئيس ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً عن الحساب الخاص بكل سنة مالية يبسط فيه ملاحظاته ويقدمه إلى مجلس النواب ويرسل صوراً عنه إلى رئيس الوزراء ووزير المالية.

وعليه أن يضمن هذا التقرير ملاحظاته عن الدوائر والمؤسسات التي كلف التدقيق في حساباتها بمقتضى المادة الرابعة من هذا القانون مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل دورة عادية أو كلما طلب منه مجلس النواب ذلك (3).

كما أكد المشرع عند إصداره لقانون ديوان المحاسبة على تضمينه بالنص صراحة على حصانة رئيس الديوان بحيث (لا يجوز عزله أو نقله أو إحالته على التقاعد أو فرض عقوبات مسلكية إلا

(1) القبيلات، حمدي (2010): الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، ط2، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص138.

(2) أنظر المادة (119) من الدستور الأردني 1952.

(3) المادة (21) من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952.

بموافقة مجلس النواب إذا كان المجلس مجتمعاً، أم بموافقة الملك بناء على تنسيب مجلس الوزراء إذا كان المجلس غير مجتمعاً⁽¹⁾.

ومن مهام رئيس ديوان المحاسبة التي نص عليها قانون الديوان لرئيس ديوان المحاسبة أو أي موظف مفوض من قبله أن يقوم في أي وقت بالتدقيق في الحسابات وبتعداد النقد والطابع والوثائق والمستندات ذات القيمة واللوازم في أية دائرة وعلى موظفي هذه الدائرة أن يسهلوا مهمته ويقدموا له جميع المعلومات التي يطلبها وله أن يلفت نظرهم إلى ما يبدو له من ملاحظات وان يستوضح منهم عن سبب ما يظهر له من تأخر في إنجاز المعاملات⁽²⁾.

وأن يدقق في المستندات والسجلات والأوراق المتعلقة بالجهات الخاضعة لرقابته وله الحق أيضاً أن يضطلع على جميع المعاملات المالية المتعلقة بالإيرادات والمصروفات وأيضاً الاضطلاع على الحسابات الجارية وفحصها للتأكد من اتخاذ كافة التدابير اللازمة للحيلولة دون حدوث أي تلاعب بالمال العام. ومراجعة كافة القوانين المالية والإدارية النازمة للجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة فيما إذا كان هناك قصور فيها من الناحية المالية.

ومن المهام الأخرى لرئيس الديوان الاضطلاع على كافة التقارير والمعلومات الواردة من المفتشين سواء كانوا ماليين أو إداريين والمتعلقة بالأمر المالية والإدارية وعلى تقارير التحقيق في المخالفات التي لها مساس بالأمر المالية والإدارية وأن يطلب تزويده بأية معلومات عن الدوائر الحكومية التي تدخل ضمن اختصاص الفحص والمراجعة⁽³⁾.

(1) أنظر المادة (5) من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952.

(2) أنظر المادة رقم (11) من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952م.

(3) أنظر المادة رقم (14) من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952م.

الفرع الثاني: أهداف ومهام ديوان المحاسبة الأردني

يهدف ديوان المحاسبة الأردني الى تحقيق العديد من الأهداف والتي حددها القانون رقم (28)

لسنة 1952م. وأن الهدف الرئيسي لديوان المحاسبة هو المحافظة على المال العام. بالإضافة الى ذكر المهام التي كلف بها الديوان للقيام بها. ونستعرض فيما يلي أهم هذه الأهداف.

(1) المحافظة على المال العام والتأكد من سلامة استخدامه وبصورة فاعلة وقانونية.

(2) العمل على تطوير إدارة المال العام والتحقق من صحة التصرف طبقاً للقوانين والأنظمة السارية.

(3) التنبيه إلى أوجه النقص والقصور في القوانين والأنظمة والتعليمات المالية المعمول بيها واقتراح الحلول المناسبة لذلك.

(4) توفير درجة عالية من المصداقية لدى الجمهور وممثلة في إدارة المال العام وحسن استخدامه.

(5) التعاون مع المؤسسات المحلية والإقليمية والعالمية للارتقاء بالعمل الرقابي⁽¹⁾.

ومن مهام ديوان المحاسبة الواردة في قانون إنشائه حيث يقوم بمراقبة نفقات وإيرادات الدولة

وكذلك بمراجعة حسابات الأمانات والسلف والقروض ويقوم أيضا بالرقابة على الأموال العامة للتأكد

من حسن التصرف فيها وسلامة أنفاقها وفقا للقوانين واللوائح، والعمل على تقديم المشورة المحاسبية

لكافة الجهات التي تخضع لرقابته⁽²⁾.

(1) الكلوب، مجد (2013): أجهزة الرقابة الإدارية والمالية للحد من الفساد، رسالة دكتوراه، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، الأردن، ص108.

(2) حماد، أكرم إبراهيم (2005) الرقابة المالية في القطاع الحكومي، ط1، دار جهينة للنشر، عمان، ص71.

ومن المهام الأخرى والتي يقوم بها ديوان المحاسبة التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بيها بالتنسيق مع الجهات العامة، والتثبت من القرارات والإجراءات الإدارية قد تمت وفق التشريعات الناظمة لها في الجهات الخاضعة لرقابته⁽¹⁾. وبذل العناية اللازمة لحماية المال العام من الفساد وتقييم أداء المؤسسات الخاضعة لرقابته باستخدام كافة أعمال الفحص والمراجعة ومتابعة هذه الجهات بشكل مستمر بما يضمن الحفاظ على الأموال العامة.

المطلب الثالث

الجهات الخاضعة إلى رقابة ديوان المحاسبة الأردني

بحسب نص المادة الرابعة من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952م. تخضع الجهات التالية إلى اختصاص رقابة ديوان المحاسبة من حيث الفحص والتدقيق والمراجعة. أولاً_ الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات الرسمية العامة بما فيها السفارات الأردنية بالخارج باعتبارها من ضمن الهيكل التنظيمي لوزارة الخارجية.

ثانياً_ المجالس البلدية ومجالس الخدمات المشتركة.

ثالثاً_ أي جهة يقرر مجلس الوزراء تكليف ديوان المحاسبة بتدقيق حساباتها إذا كانت أموال هذه الجهة تأخذ حكم الأموال العامة. وأن جبايتها تمت بموجب أحكام هذا القانون.

رابعاً_ الشركات الحكومية التي تملك الحكومة فيها ما نسبته 50% فأكثر من أسهمها.

من خلال الاطلاع على المادة الرابعة المذكورة أعلاه نلاحظ بأن المشرع قد أجرى تعديل على هذه المادة بموجب القانون رقم (18) لسنة 2007م وذلك بإضافة. وأي جهة يقرر مجلس الوزراء

(1) العبيدي، محارب (2016): مرجع سابق، ص72.

تكليف ديوان المحاسبة بتدقيق وفحص ومراجعة حساباتها إذا كانت أموال هذه الجهة تأخذ حكم المال العام أو أن جبايتها قد تمت وفق أحكام هذا القانون والشركات العامة التي تملك فيها الدولة أسهم ما نسبته (50%) وبالتالي فإن المشرع الأردني قد زاد من نطاق اختصاص ديوان المحاسبة بإخضاعه لجهات حكومية أو شبه حكومية إلى نطاق الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة وذلك نظراً لأهمية دور ديوان المحاسبة في الحفاظ على المال العام من سوء الاستخدام والإهمال والسرقة والاختلاس ومكافحة الفساد بكافة أنواعه المالية والإدارية مما يساعد في سير المرافق العامة بانتظام واطراد ويلاحظ بهذا الشأن هل يحق للديوان من مراجعة واردات ونفقات الدوائر والمؤسسات التي لا تدخل ميزانيتها في الموازنة العامة للحكومة. حيث قام ديوان تفسير القوانين بحا هذه المصلحة القانونية بموجب قراره رقم (16) لسنة 1987م. (انه واستناداً الي نصوص المواد 3-4-8-9 من قانون ديوان المحاسبة أنه يعتبر حق الديوان في مراقبة واردات الحكومة ونفقاتها حق مستمد من القانون دون حاجة الي تكليف من مجلس الوزراء أو من أي جهة أخرى باستثناء واردات ونفقات الدوائر والمؤسسات التي لا تدخل ميزانيتها في الدولة العامة فأن الديوان يجب هنا تكليفه بفحص هذه الجهات بقرار من مجلس الوزراء تطبيقاً للمادة الرابعة من القانون. وبالتالي فإن المشرع الأردني قد توسع في الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة أيماناً منه بالدور الرقابي الذي يقوم به الديوان من أجل الحفاظ على المال العام من السرقة والاختلاس والإهمال⁽¹⁾.

(1) شنتاوى، فيصل، حتاملة، سليم (2015): مرجع سابق، ص67.

المطلب الرابع اختصاصات ديوان المحاسبة الأردني واستقلالته

لقد حدد المشرع الأردني الطبيعة القانونية للاختصاصات التي يقوم بيها ديوان المحاسبة حيث تخضع الإدارة في نشاطها المالي الى العديد من أنواع الرقابة سواء كانت رقابة سابقة أو رقابة مصاحبة أو رقابة لاحقة بحيث تهدف جميعها الى تحقيق هدف رئيسي وهو حماية المال العام من السرقة والاختلاس. وسوف نقسم هذا المبحث الى فرعين رئيسيين.

الفرع الأول: اختصاصات ديوان المحاسبة الأردني.

الفرع الثاني: استقلالية ديوان المحاسبة الأردني.

الفرع الأول: اختصاصات ديوان المحاسبة الأردني

تكمن الغاية الأساسية لجهاز ديوان المحاسبة في الرقابة على الإيرادات والنفقات وذلك للتأكد من الحفاظ على المال العام وصيانتته من العبث والتهاون والفساد والتقيد بالقوانين واللوائح المنظمة للعمل المالي⁽¹⁾.

ولقد حدد المشرع الأردني طبيعة الاختصاصات التي يقوم بها ديوان المحاسبة وذلك من حيث خضوع الإدارة في ممارسة أنشطتها المالية إلى أشكال عديدة للرقابة سواء كانت رقابة سابقة أو رقابة مصاحبة أو رقابة لاحقة. حيث تهدف جميعها إلى تحقيق هدف واحد وهو المحافظة على المال العام من الفساد وسلامة حسن استخدامه بما يحقق الصالح العام⁽²⁾.

(1) الطهراوي، هاني على (2006): القانون الإداري، عمان، الأردن، ط1، ص183

(2) شنتاوى، فيصل، حتاملة، سليم (2015): مرجع سابق، ص67.

ويمارس ديوان المحاسبة الأردني حسب نص المادة الرابعة الرقابة المالية على كافة الجهات الحكومية كمجالس البلدية والمؤسسات العامة الرسمية أو أية جهة يقرر مجلس الوزراء تكليف ديوان المحاسبة بتدقيق حساباتها العامة سواء فيما يتعلق بإيراداتها ومصروفاتها وكافة الوزارات ويمارس ديوان المحاسبة مسؤولياته الرقابية على حسابات الوزارات والدوائر الحكومية باعتباره صاحب الاختصاص الأصيل في المحافظة على المال العام ومن خلال الاختصاصات التالية⁽¹⁾.

أولاً: الرقابة على الإيرادات

بحسب نص المادة الثامنة من قانون ديوان المحاسبة الأردني يمارس الديوان اختصاصاته في

المجالات التالية⁽²⁾.

1. التدقيق في نفقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحقيقها قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بيها.

ومن قراءة هذا النص يتضح لنا أن الديوان أعطي له صلاحية التحقق إذا كان هناك اختلاس أو تزوير قد لحق بالخزينة والذي قد ينشأ عن أية خروقات وإجراءات اتخذها الموظف المختص بموجب قانون الضريبة وفي هذه الحالة يحق لرئيس الديوان التدخل وأن يلفت نظر وزير المالية إلى هذا الخلل سواء كان بالزيادة في مبالغ الضريبة أو الرسوم أو نقص في الإيرادات الضريبية أو في تقديرها⁽³⁾.

(1) القبيلات، حمدي (2010): مرجع سابق، ص144.

(2) انظر المادة (8) من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952م.

(3) القبيلات، حمدي (2010): مرجع سابق، ص145

2. التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الأميرية وتفويضها وتأجيرها وبالتالي فإنه يجب على عضو الديوان المكلف التثبيت من إجراءات البيع أو التأجير قد تمت وفق القانون ولا يوجد بينها تلاعب أو غش.

3. التدقيق في تحصيل الواردات على اختلاف أنواعها للتثبيت من أن التحصيل قد جرى وفقاً للقانون بما فيها قانون جباية الأموال الأميرية والتأكد من أن كافة التحصيلات المالية قد دفعت للخزينة وقيدت في سجلات الخزينة.

ويهدف هذا النص على أن الإيرادات العامة قد تمت حسب ما هو منصوص عليه في القانون وفي وقتها المحدد للاستحقاق ومن ثم التحقق من أن جميع الإيرادات قد تم إدخالها في القيود الرسمية وتسجيلها حسب ما هو متعارف عليه محاسبياً. ودون حدوث أية تجاوزات فيما يتعلق بإيداعها في الحسابات الرسمية والمخصصة لها.

4. التدقيق في معاملات شطب الواردات والإعفاء منها للتثبيت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في غير الحالات المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بيها.

وهنا يجب على المراجع أو المدقق المالي أن ينتبه بنفسه ما إذا كانت هذه المعاملات قد شطبت وفقاً لصحيح القانون وأنها قد تمت بموجب تخويل قانوني للموظف المختص وفي ميعادها المحدد سلفاً. بحيث لا تشكل أي ضرر على الخزينة العامة.

ثانياً: الرقابة على النفقات

يمارس ديوان المحاسبة مسؤوليته الرقابية حسب نصوص قانونه الواردة في المادة (9) في

المجالات التالية⁽¹⁾:

1. التدقيق في النفقات للثبوت من صرفها للأغراض التي خصصت لها ومن أن الصرف قد تم

وفق القوانين والأنظمة.

2. التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف للثبوت من صحتها ومن مطابقة قيمها

لما هو مثبت في القيود. فإن الديوان من أجل الحفاظ على المال العام من الفساد يجب أن

يقوم بتدقيق المستندات بشكل دوري للتأكد من أن النفقات قد صرفت وفقاً للقوانين واللوائح

والأنظمة.

3. الثبوت من أصدر أوامر الصرف قد تم حسب الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة

وذلك للتحقق من أن قرارات الصرف قد تم اتخاذها من قبل المختصين. نظراً لأن أوامر

الصرف تكون محصورة بيد مجموعة معينة من الموظفين وأن الصرف منها يكون من

الصلاحيات التي لا تقبل التحويل إلا في حدود معينة وبشروط محددة نظراً لأهميتها وارتباطها

بالمال العام وأن مراجعتها يكون من اختصاص ديوان المحاسبة⁽²⁾.

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

يكون كل إنفاق مقيد بالفصل والباب الخاص بيه بحيث يقوم ديوان المحاسبة بمراجعته هذه

الفصول والأبواب لكيلا يكون هناك فساد أو تلاعب بالمال العام.

(1) القبيلات، حمدي (2010): مرجع سابق، ص147.

(2) العبيدي، محارب (2016): مرجع سابق، ص79.

5. التثبت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة إلا بعد الترخيص بذلك من الجهات المختصة. بحيث تكون كل دائرة أو جهة ملزمة بعدم تجاوز الصرف من المخصصات الممنوحة لها في الميزانية العامة وحتى لا تقوم بأبرام أية التزامات من شأنها أن يكون فيها تلاعب أو تزوير أو هدر للمال العام.

6. التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة. بحيث يتم تلافي هذه الزيادات في الميزانية المرصودة لكل جهة في السنة التي تليها.

7. التثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العامة وملاحقها ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضاه.

ثالثاً: الرقابة على الأمانات والسلف والقروض والتسويات

بحسب نص المادة العاشرة من قانون ديوان المحاسبة الأردني رقم (28) لسنة 1952م وتعديلاته. يمارس ديوان المحاسبة اختصاصه بالرقابة على القروض والتسويات والأمانات والسلف. ويجب على الديوان أن يتحرى صحة هذه المعاملات المحاسبية من حيث وجود الوثائق اللازمة والمستندات المؤيدة للصرف ومطابقة الأرقام الواردة بها كما هو موجود بالسجلات المالية المعتمدة في الجهة. وأن يتأكد بنفسه من قيام الجهة باسترداد السلف والقروض في وقت استحقاقها المحدد قانوناً مع احتساب فوائد لصالح الخزينة⁽¹⁾.

وللديوان في سبيل أداء مهامه واختصاصاته عملاً بالمادة الخامسة عشر من قانون إنشائه أن يفحص السجلات والحسابات والمستندات المؤيدة لها أما في مقر الوزارات والمؤسسات الحكومية أو

(1) حماد، أكرم براهيم (2005): مرجع سابق، ص85.

في مقر الديوان نفسه وله أن يفحص ما يراه مناسباً ولازماً لعمله وله أيضا حق التفتيش المفاجئ على أعمال موظفي الحسابات بمختلف وزارات الحكومة والمؤسسات الرسمية⁽¹⁾.

من خلال ما تقدم يمكن القول بأن الديوان يمارس جميع أنواع الرقابة. فتكون رقابة محاسبية عندما يتعلق الموضوع بمراجعة المستندات والقيود المحاسبية. وتكون رقابة اقتصادية يتعلق الموضوع بمراقبة كيفية استخدام الموارد المالية وطرق تحقيقها لأهدافها الاقتصادية دون إسراف. وتكون رقابة مشروعية عندما يتعلق الموضوع بالقرارات المتعلقة بشؤون العاملين. وتكون رقابته تفتيشاً عندما تتعلق بالتصرفات المالية للعاملين في الجهات الخاضعة لرقابته. وبالتالي فإن اختصاصات الديوان واسعة وشاملة ومتنوعة لكل الأمور المالية ومن أجل الحفاظ على الأموال العامة من الفساد وأحكام ضبطها.

رابعاً: تقديم المشورة المحاسبية

نظراً للخبرات التي يتمتع بها ديوان المحاسبة وحاجة المؤسسات والدوائر الحكومية والوزارات إلى معرفة أفضل الطرق والوسائل للقيام بأعمالها على أكمل وجه والوصول إلى أفضل النتائج في إدارة أعمالها وتفاديا في الوقوع في الأخطاء وخاصة عند ممارستها لأعمالها المالية والمحاسبية فتحتاج إلى مشورة ديوان المحاسبة الفنية بحكم أنه يكون مطلعاً بشكل كبير على مختلف القوانين والأنظمة الأمر الذي يمكنه من القيام بهذا الدور الفني والاستشاري ويعتبر مرجعاً. ويساهم بذلك في حفظ المال العام⁽²⁾.

(1) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ص149.

(2) جابر، عبد الرؤوف (1997): مرجع سابق ص63.

خامساً: التحقق من صحة الحسابات

يقع على عاتق ديوان المحاسبة الأردني التحقق من صحة الحسابات المصرفية بمختلف أنواعها للجهات الحكومية وأنها جارية وفق الأصول القانونية والمحاسبية المعمول بها. ووجود هذه السجلات والدفاتر المحاسبية واستعمالها وفق للقانون وأنه قد تم قيد جميع الحركات المالية للجهة في هذه السجلات ومقارنتها بالحسابات المصرفية. ويقوم الديوان بمراجعة كافة السجلات بحسب نص المادة الثالثة من القانون رقم (28) لسنة 1952م وتعديلاته وذلك تفادياً من حصول أي تزوير أو غش أو فساد في هذه السجلات (1).

سادساً: التأكد من سلامة التشريعات البيئية

بموجب نص المادة الثالثة من قانون ديوان المحاسبة والتعديل الذي صدر سنة 2007 م منح الديوان صلاحية التأكد من أن القرارات والإجراءات الإدارية في الجهات الخاضعة للرقابة وأنه قد تم تطبيقها وفق التشريعات الخاصة بها (2).

1. إعداد الخطة السنوية لرقابة الأداء للجهات الخاضعة لرقابة الديوان وبالتنسيق مع إدارات المختصة في الديوان ووفقاً للتصورات التي يعدها الديوان بهذا الخصوص.

2. وضع التشريعات اللازمة لرقابة الأداء وإعداد التقارير بشأنها.

3. إعداد تقارير دورية عن سير العمل في المديرية وتقديم المقترحات من أجل تطوير موضوع الرقابة على الأداء.

4. إعداد قاعدة بيانات بحيث تشمل كافة الجهات التي تخضع إلى رقابة الديوان.

(1) جابر، عبد الرؤوف (1997): مرجع سابق، ص 65.

(2) انظر المادة (3) من تعديل قانون ديوان المحاسبة الأردني لسنة 2007.

5. المساهمة في وضع المعايير والمؤشرات التي تتعلق برقابة الأداء.

6. أي مهام أخرى تكلفها به المديرية في مجال اختصاصها.

ويتبين من خلال ما ذكر أعلاه أن المشرع الأردني لم يضع قيود أو استثناءات على اختصاصات الديوان بشأن مراجعة وفحص هذه الجهات وذلك لمنع أي إهدار للمال العام ومنع حدوث أي فساد مالي.

الفرع الثاني: مدى استقلالية ديوان المحاسبة الأردني

أن أداء العمل الرقابي لديوان المحاسبة يتطلب وجود الاستقلالية التامة عن السلطتين التشريعية والتنفيذية. وذلك للوصول إلى أفضل النتائج ويجب أن تكون هذه الاستقلالية شاملة للإدارة العليا والموظفين باعتبار أن الموظفين هم المكلفين بتنفيذ المهام الرقابية الأمر الذي يتطلب إبعادهم عن أية ضغوطات داخلية أو خارجية لأداء أعمالهم. ويهدف المشرع الدستوري في الأردن من خلال هذه الاستقلالية في أن يباشر ديوان المحاسبة مهامه بعيداً عن أية ضغوط أو تجاذبات سياسية وقد تضمن الميثاق الصادر عن ندوة الأمم المتحدة. حول استقلالية الأجهزة الرقابية المنعقدة في دولة النمسا عام 2004 م على عدة مبادئ لا بد من توافرها في الأجهزة الرقابية ومنها ضرورة استقلال كامل للأجهزة الرقابية من حيث تعيين موظفيها ونقلهم وترقيتهم الوظيفة وعزلهم وحصانتهم القانونية والاستقلال المالي والإداري ووجود الموارد البشرية والمادية والمالية الكافية لكي يتمكن الديوان من أداء واجباته بدقة متناهية ومنحهم أيضاً الصلاحيات الواسعة في مجال أداء أعمالهم الرقابية ومن حقهم الاطلاع على كافة المعلومات والبيانات المهمة ذات الصلة بعمل الديوان. ومن مظاهر

الاستقلالية الواردة بقانون ديوان المحاسبة الأردني والواردة في العديد من المواد القانون رقم (28) لسنة 1952 وتعديلاته ومنها المواد (7-14-16-17-20-24)⁽¹⁾.

1. يتمتع رئيس ديوان المحاسبة بكافة صلاحيات الوزير المختص بشأن تنظيم عمل الديوان وأداره أعماله وتعيين موظفيه وترقيتهم ونقلهم وإحالتهم على التقاعد.
 2. تزويد الديوان بكافة المعلومات والبيانات ذات الصلة بالعمل الرقابي.
 3. الرد على كافة ملاحظات ديوان المحاسبة خلال المدة المحددة بالقانون وكذلك والاستعانة بأفراد الضابطة العدلية في حالة عدم التعاون مع الديوان.
 4. في حالة مخالفة أحكام هذا القانون يعرض صاحبه إلى المسائلة القانونية.
 5. تكون الجهات الخاضعة إلى رقابة ديوان المحاسبة ملزمة بشكل قانوني على أن تقدم إلى الديوان كافة البيانات المالية للسنة المنتهية خلال مدة ستة أشهر.
- ويلاحظ هنا أن المشرع الدستوري الأردني قد اختلف تماماً عن المشرع الدستوري الليبي بشأن تعيين رئيس ديوان المحاسبة حيث أخضع المشرع الدستوري الأردني تعيين الرئيس يتم عن طريق مجلس الوزراء. بخلاف المشرع الدستوري الليبي والذي اشترط بانه يتم تعيين الرئيس عن طريق السلطة التشريعية. كذلك يتدخل مجلس الوزراء في وظائف الديوان الرقابية فلا يحق لديوان المحاسبة الأردني في ممارسة الرقابة على الاموال التي لا تدخل في ميزانية الحكومة إلا بناء على تكليف من مجلس الوزراء فهنا يفقد الديوان استقلاليته ويعد هذا مخالفاً لمبدأ استقلالية الديوان والذي أكدت عليه المنظمات الدولية المختصة بالأجهزة الرقابية العليا باعتبار أن ديوان المحاسبة الأردني عضواً فيها. كما يلاحظ أيضاً سواء في ديوان المحاسبة الليبي أو الأردني عدم وجود الاستقلالية المالية في ميزانية

(1) أنظر المواد. (7-14-16-17-20-24) من قانون ديوان المحاسبة الأردني رقم (28) لسنة 1952 وتعديلاته.

السنوية للجهازين والتي يجب أن تكون مستقلة عن ميزانية الحكومة وفقا للمعايير الدولية بهذا الخصوص. كما يؤخذ على استقلالية ديوان المحاسبة الأردني أنه في حال وقوع الخلاف بينه وبين أحد الوزارات الحكومية يعرض هذا الخلاف على مجلس الوزراء للبت فيه ويحد هذا الاختصاص من استقلالية ديوان المحاسبة⁽¹⁾.

(1) شنتاوى، فيصل، حتاملة، سليم (2015): مرجع سابق، ص74

الفصل الرابع

الرقابة المالية لديوان المحاسبة

تمهيد وتقسيم

تعد رقابة ديوان المحاسبة المالية من المهام الرئيسية التي يقوم بها الديوان بشأن المحافظة على المال العام وذلك فيما يتعلق بالكشف عن البيانات المالية من حيث تحصيل الإيرادات العامة والتأكد من صحة التصرفات المالية للجهات الخاضعة للرقابة وكذلك من مدى مطابقتها للقوانين واللوائح قواعد الميزانية العامة للدولة. حيث كلما زاد فاعليه الرقابة المالية على الوحدات الإدارية والأجهزة الحكومية انخفض معدل الفساد المالي والإداري فيها.

ويمكن القول أن الرقابة تعنى التحقق والتأكد من التزام الإدارة بالقوانين والأنظمة والتعليمات في أدائها لعملها لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفاعلية والوقوف على نواحي القصور والخطأ ومن ثم العمل على علاجها ومنع تكرارها⁽¹⁾.

وبناء على ما سبق ذكره سوف نقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسيه وذلك على النحو

الآتي.

المبحث الأول: مفهوم الرقابة المالية.

المبحث الثاني: وسائل رقابة ديوان المحاسبة وأنواعها.

المبحث الثالث: التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة أهميتها في تحسين الأداء الحكومي.

(1) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ص14.

المبحث الأول مفهوم الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية من أهم الوظائف التي تقوم بها الإدارة إلى جانب الوظائف الأخرى مثل التخطيط والتنفيذ والتوجيه. والتنسيق كما أن مفهوم الرقابة المالية حديثاً نسبياً يعود نشأتها إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام نيابة عن الشعب (1).

ويمكن القول بأن الرقابة المالية قد تطورت كثيراً فبعد أن كانت تستهدف مراجعة السجلات والدفاتر المالية ومدى مطابقتها للقوانين واللوائح وعدم وجود حالات الغش والفساد والتزوير. فأصبحت تشمل مدى تقيد الجهات والمؤسسات الحكومية بالاقتصاد في النفقات وتقييم الأداء. وتمكن كذلك الوحدة الحكومية من قياس مدى كفاءة الخطط المالية الموضوعية وكيفية تنفيذها (2).

كذلك فإن تقييم الرقابة للجهات قبل البدء في عمليات الفحص والمراجعة يعتبر هو الأساس الذي يمكن للمراجع من اعداد برنامج للمراجعة بشكل دقيق من أجل الوصول الي أفضل النتائج (3). ومن الناحية العملية أعطيت لمفهوم الرقابة المالية في الفقه المعاصر ثلاث اتجاهات رئيسة على النحو التالي.

- الاتجاه الأول

يهتم بالجوانب الوظيفية بحيث يركز على الأهداف التي تسعى الرقابة إلى تحقيقها فهو يهتم بوجود عمليات معينه يلزم توافرها لإمكان تحقيق الرقابة ويتضمن تحديد الأهداف المطلوبة الوصول

(1) زكري، محمد ابوالقاسم (2013): مدى فاعلية تشريعات وقوانين ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي، كلية الاقتصاد زليتين، بحث منشور، ص7.

(2) فارس، فطوش (2018): إجراءات الرقابة المالية على المؤسسات العمومية رسالة ماجستير جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر، ص25.

(3) اشتوي، ادريس عبد السلام (2008): المراجعة معايير وإجراءات، منشورات جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا، الطبعة الخامسة، ص35.

إليها. فقد ذهب بعض الكتاب إلى أن الرقابة تعنى العمل على تحقيق أهداف معينة تسعى الهيئة الخاضعة للرقابة إلى تحقيقها بينما. يرى آخرون أن الرقابة تقوم على أساس تحديد العمل المطلوب للقيام به من كل الأفراد داخلها وفي ذلك ضمان لتنفيذ الأعمال المطلوبة في المواعيد المحددة (1).

- الاتجاه الثاني

يتعلق بالجانب الإجرائي ويرتكز من جهته على الخطوات التي يتعين إتباعها للقيام بعملية الرقابة. وبالتالي فإنه لإتمام عملية الرقابة يتطلب الأمر وجود معلومات وبيانات على أوجه النشاطات المختلفة كشرط أساسي للقيام بعملية الرقابة بشكل يمكن الاستفادة بها من متابعه النشاط ومراجعة نتائج الأعمال وفحصها وتدقيقها. وعلى هذا الأساس يمكن تحديد مفهوم الرقابة بأنه مجموعات العمليات والأسباب التي يتم بمقتضاها التحقق بان الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعية (2).

- الاتجاه الثالث

فهو يهتم بالأجهزة التي تقوم بالرقابة وتتولى عملية الفحص والمراجعة والمتابعة وتحليل البيانات والنتائج. فالرقابة تعنى هنا أجهزة معينة تقوم بمجموعه من العمليات للتأكد من تحقيق الوحدات والجهات الإدارية لأهدافها بدقة عالية وكفاية تامة مع إعطاء هذه الأجهزة سلطه التوجيه واتخاذ القرارات المناسبة التي تلزم بشأنها. ويمكن القول بان الرقابة المالية تتمثل في عمليات المراجعة والأشراف التي تقوم بها الأجهزة المختصة للتعرف على سير العمل داخل الوحدات والجهات الإدارية. وذلك للتأكد من سير عملها وحسن استخدام هذه الأموال العامة للأغراض المخصصة لها.

(1) الكعام، محمد خير (2018): الرقابة المالية. منشورات الجامعة الافتراضية سوريا، ص7.

(2) الكعام، محمد خير (2018): مرجع سابق، سوريا، ص8.

ويرى الدكتور حسين عبد العال بان أن الرقابة عمليه مستمرة ليس الغرض منها اكتشاف الانحرافات فقط. وإنما تقتضي أيضا وضع الحلول المناسبة وهي كذلك ليست عمليه إنسانيه صرفه ولكنه أضافه إلى ذلك هي عمليه إنسانيه مقرونة بجزاءات تأديبيه وجنائية أيضا (1).

والجدير بالذكر أن هذه الرقابة مهما تعددت أساليبها وحسن تنظيمها واتساع نطاقها فهي لا تعتبر غاية في حد ذاتها وإنما هي مجرد وسيلة أو أداء لتحقيق أهداف محددة وذلك بغية الوصول إلى غايات معينه ومما لا شك فيه أن وضع الأهداف والغايات للرقابة يقلل من حدوث انحرافات للأجهزة المختصة بالرقابة بحيث تؤدي وظيفتها على أكمل وجه ودون تسلطها في مجال العمل الإداري والمالي على الجهات الخاضعة للرقابة.

وتتعدد مفاهيم الرقابة المالية بحسب النظر إليها. والتشريعات التي تحكمها ويرجع ذلك إلى الوظيفة التي ينظر إليها من خلالها والأهداف التي يجب تحقيقها والأجهزة التي تقوم بها. سواء كانت رقابة إدارية أو رقابة قانونية أو رقابة محاسبية.

أولاً: المدلول القانوني للرقابة المالية

يرتبط المدلول القانوني للرقابة المالية من خلال النص على هذه الرقابة سواء في الدستور أو القانون أو في اللوائح أو في القرارات. وعادة ما تنص الدساتير بصراحة على الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية من خلال تحديد الجهات والهيئات التي تتولى الرقابة المالية والإدارية وذلك فيما يتعلق بكيفية تحصيل الإيرادات وصرف النفقات وأداء المرافق العامة ووسائل جباية المال العام (2).

(1) محمد، حسين عبدالعال (2004): الرقابة الإدارية بين علم الإدارة والقانون الإداري، دار الفكر العربي، القاهرة، ط1، ص77-78.

(2) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ط2، ص17.

وتعتبر هذه الرقابة عبارة عن حق دستوري يمنح صاحبه السلطة في إصدار القرارات الضرورية والتي تساهم في إنجاح مشروعات الخطة. فهي مخولة بموجب حق دستوري أو قد يخولها قانون معين. وقد تحمل أيضا هذه الرقابة معنى الوصاية من جانب الدولة لغرض حدود وقيود معينة تؤدي إلى تحقيق أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة. ويجب أن تكون لها وظيفة ديناميكية لا تقتصر على فرض الجزاءات والقيود على أعمال القائمين على تسيير الجهاز الإداري وتصيد أخطائهم بل يجب أن تساهم في منع حدوث هذه الأخطاء وإيجاد الحلول المناسبة لهذه المشاكل (1).

وعلى هذا الأساس نصت المادة (119) من الدستور الأردني لسنة 1952م على أنه "يشكل بقانون ديوان محاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها "

ونصت المادة (158) من الباب السابع من مشروع الدستور الليبي لسنة 2017م أيضا "ديوان المحاسبة أعلى جهة للرقابة المالية والمحاسبة في الدولة يختص بالرقابة الشاملة على أموالها، وعلى الجهات التي تمولها الدولة كليا، أو جزئيا....".

وتتجلى أهمية هذه الرقابة من خلال الأجهزة والهيئات الرقابية المالية التي ينص عليها القانون أو الدستور سواء أكانت سلطة عامة أو أجهزة رقابية متخصصة.

وبالتالي فإن الهدف الأساسي من الرقابة المالية يتمثل في التحقق من تطبيق قانون الميزانية العامة الذي يصدر من السلطة التشريعية وكذلك من مدى تقييد الجهات والوحدات الإدارية بالقوانين واللوائح التي تنظم مجال العمل المالي وعدم الانحراف عن هذه القوانين والأنظمة وتحقيق المصلحة العامة وحسن استغلال المال العام بالشكل المطلوب لتحقيق الأهداف المرسومة.

(1) الحراري، محمد عبد الله (1998): الرقابة على أعمال الإدارة في القانون الليبي، ط2، طرابلس ليبيا، ص75.

فالمدلول القانوني للرقابة المالية " هو ما تقوم بها هيئات يتم أنشأؤها بقانون أو نظام أو أي سند قانوني آخر وتحدد اختصاصها بموجب ذلك السند القانوني وتهدف إلى مطابقة العمل ذي الأثر المالية للقانون أو بمعنى أدق مطابقته لمختلف القواعد القانونية التي تحكمه سواء ما كان منها داخلا في إطار الشكل القانوني أي أن يكون العمل المالي مطابقا للتصرف القانوني أو ما إذا كان منها في إطار الموضوع القانوني وهي التي تنظر في طبيعة التصرف وفحواه ومكوناته ويتم بموجب هذا النوع من الرقابة رقابة التصرف المالي من حيث النفقات والإيرادات العامة⁽¹⁾.

وفي هذا السياق تعتبر الرقابة المالية منهج علمي يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية وتهدف إلى التأكد من المحافظة على المال العام وتحقيق ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفاعلية في النتائج المحققة⁽²⁾.

ثانياً_ المدلول الإداري للرقابة المالية

حيث تعتبر الرقابة المالية من العمليات التي تمارسها الإدارة ضمن اختصاصاتها والتي تتمثل في التخطيط والتنسيق والمتابعة وصنع القرار والقيادة. فالرقابة المالية أم أن تكون قبل التنفيذ أو بعد التنفيذ أو أثناء تنفيذ المهام الإدارية للجهات الخاضعة للرقابة وذلك بهدف التأكد من صحة المعاملات الموكلة إلى الجهات الإدارية.

ويتجلى الهدف الإداري من الرقابة المالية في التحقق من أن أعمال الإدارة المالية تؤدي على درجة تامة من الفاعلية وبأقل تكلفة. وكذلك التحقق من سلامة القرارات الإدارية وأن الأعمال الإدارية

(1) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ص17.

(2) العلمي، صباح سعد الدين (2006): دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة، بحث علمي منشور، جامعة رام الله، فلسطين، ص8.

تؤدي بطريقة قانونية والتحقق أيضا من سلامة الإجراءات الإدارية الصادرة في مجال إيرادات الدولة وكذلك من استخدام الأموال العامة بطريقة صحيحة من خلال المتابعة والتفتيش والتدقيق والمراجعة وذلك لتحقيق الهدف الأساسي وهو الحد من الفساد داخل الجهات الإدارية والمؤسسات العامة (1).

المطلب الأول تعريف الرقابة المالية

تعرف الرقابة المالية بانها "مجموعة العمليات اللازمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعة بقصد التعرف على أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب إضافة إلى ذلك المحافظة على المال العام من عمليات الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال" (2).

وتعرف أيضا "الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للتأكد من أنه قد تم تنقيدها وفق مضمون الإجازة التي منحها السلطة التشريعية للحكومة وبواسطتها يتم التحقق من أن صرف النفقات العامة وجباية الإيرادات العامة قد أتى وفق الأهداف المحددة فيها ويمكن أن يقوم بها كل من السلطة التشريعية ووزارة المالية وأجهزه مستقلة تتشا للقيام بها" (3).

وقد عرفها المؤتمر الأول للأجهزة العربية العليا للرقابة والمحاسبة "بانها المنهج العلمي الشامل الذي يجمع بشكل متكامل بين المفاهيم المحاسبية والإدارية والقانونية والاقتصادية بهدف التأكد من سلامة الأموال العامة والمحافظة عليها ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفاعلية من النتائج المتحققة" (4).

(1) حمود. شكري فهمي (2008): الرقابة المالية العليا، دار مجدولاي للنشر، عمان، الأردن، ص41.

(2) القبيلات، حمدي سليمان (2010) مرجع سابق، ص128.

(3) الكعام، محمد خير (2018): مرجع سابق، ص10.

(4) أسماعيل، عامر على (2008): مجلة الرقابة المالية تصدر عن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، مقال علمي، ص22.

وعرفت أيضا "بأنها مجموعة من العمليات تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى النتائج وتقوم
 بيها أجهزة معينة للتأكد من تحقيق المشروع لهدفه بكفاية مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ
 القرار المناسب"⁽¹⁾.

كما عرفت "بانها تلك التي تتم من قبل جهة مستقلة وتستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية
 والمحاسبية والإدارية والتأكد من مشروعية النفقة واتفاقها مع الأحكام والقوانين النافذة. ومقارنة نتائج
 التنفيذ للخطط الموضوعية وقياس مستوى نتائج الأعمال بما كان مستهدفا تحقيقه. استنادا إلى
 معدلات الأداء ودراسة أسباب الانحراف ومعالجتها"⁽²⁾.

وقد عرفها معهد المراقبين الماليين في أمريكا "بانها يجب عدم النظر إلى الرقابة المالية كوظيفية
 محددة وإنما يجب أن تنظر اليها كنشاط متشعب للغاية متكامل وتندمج فيه وظائف الإدارة ووظائف
 المحاسبة للتأكد من أن ما يجب عمله قد تم تنفيذه فعلا وتبيان مواطن القصور ومواطن الخطوات
 المصححة المناسبة. وأن أفضل وسيلة نحو بناء أطار متكامل للرقابة المالية هي وضع وصياغة
 مجموعة من الأسس العلمية تساهم في توضيح مفهوم الرقابة المالية وتبين العناصر الأساسية التي
 تتكون منها ووظائفها الرئيسية والأساليب التي تستخدم في تحقيق الرقابة المالية الفعالة ويمكن تحديد
 هذه المجموعة من الأسس والأساليب التي تستخدم في تحقيق الرقابة المالية الفعالة ويمكن تحديد
 هذه المجموعة من الأسس على النحو التالي:⁽³⁾

(1) حميد، شكري محمود (1978): الرقابة المالية العليا وأفاق تطورها في العراق رسالة ماجستير جامعة بغداد، ص81.

(2) الكعام، محمد خير (2018): مرجع سابق، ص25.

(3) الدوسري، مبارك محمد (2010): تقييم إثر الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الكويت، رسالة ماجستير،
 جامعة الشرق الأوسط، الأردن، ص20.

1. تخطيط استراتيجي.
2. خطة تنظيمية.
3. معايير عادلة ومؤشرات سليمة لقياس وتقييم الأداء.
4. مجموعة من التقارير يتم أداها بصورة منظمة حسب خطوط السلطة والمسؤولية.
5. الإدارة بالاستثناء.
6. مجموعة شاملة من النظم والأساليب المحاسبية والإدارية.
7. اتخاذ الخطوات المصححة المناسبة.
8. المتابعة والتغذية المرتدة بالمعلومات.
9. الاعتدال في عملية الرقابة.
10. مراعاة الجوانب السلوكية للرقابة المالية.

كما عرفها البعض الآخر بأنها " هي مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة ودراسة أسباب الانحراف في التنفيذ حتى يتمكن من علاج نواحي الضعف ومنع تكرار الخطأ"⁽¹⁾.

لقد تعددت التعريفات التي قيلت بشأن الرقابة بشكل عام وتتنوع بحسب الزاوية التي ينظر إليها كل منها " بأنها الأشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها هذا الحق للتعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة. وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها ومن أن الموارد تحصل طبقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بيها وللتأكد من مدى تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية لغرض المحافظة على الأموال العامة والتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال

(1) الخير، خالد خضير (2014): المبادئ العامة في علم المالية العامة والموازنة، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، ص129.

والمراكز المالية وتحسين معدلات الأداء وللكشف عن المخالفات والانحرافات وبحث الأسباب التي أدت الي حدوثها واقتراح وسائل معالجتها لتفادي تكررها مستقبلاً سواء في الوحدات الخدمية أو الاقتصادية " (1).

وتعرف أيضا "بأنها وظيفة تقوم بيها السلطة المختصة التحقق من أن العمل يسير وفقا للأهداف المرسومة بكفاية وفي الوقت المحدد لها" (2).

وعرفها الدكتور عبد السلام بدوي " بأنها مجموعة من العمليات تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج تقوم بيها أجهزة معينة للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة" (3).

ومهما تعددت التعريفات فإنها " لا تخرج عن كونها نشاط تقييمي يهدف إلى التأكد من مشروعية وسلامة تصرفات الدولة المالية. واستخدام الأموال بطريقة تحقق الغايات المحددة سلفا. وعدم إساءة استعمال الأموال والتقييد بالقوانين والنظم النافذة شريطة أن تكون جهة الرقابة مستقلة لتتمكن من رأى محايد ونزيه" (4).

وتعرف هذه الدراسة الرقابة المالية من خلال ما تم الاطلاع عليه من تعريفات سابقة. "بأنها تمثل مجموعة الإجراءات التي تقوم بيها الأجهزة المختصة بالرقابة من حيث التفتيش والفحص

(1) الكفرواي، عوف محمود (1989): الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ط1، ص28.
(2) الحصادي، إبراهيم (2013): الأجهزة الفنية المختصة ودورها على أعمال الإدارة، رسالة ماجستير، جامعة بنغازي، ليبيا، ص22.
(3) بدوي، عبد السلام (2008): الرقابة على المؤسسات العامة مكتبة الأنجلو المصرية، ط1، ص11.
(4) جابر، عبد الرؤوف (1997) مرجع سابق، ص128.

والمراجعة والتي تهدف منها للحفاظ على المال العام من الاختلاس والتزوير والوقوف على أسباب الانحرافات ومعالجتها وتصحيحها والمساهمة في رفع المستوى المالي للجهة محل الفحص".

المطلب الثاني أهداف الرقابة المالية

أن الغاية والهدف من الرقابة المالية يتضمن ما يلي: (1)

1. تهدف الرقابة المالية إلى حفظ المال العام والترشيد في أنفاقه والعمل على كشف المخالفات المالية وحالات الغش والاختلاس والتلاعب في المال العام أو سوء الاستعمال سواء كانت أصولاً نقدية أو غيرها.
2. التأكد من صحة وسلامة القيود المحاسبية والبيانات والمستندات المالية والسجلات حتى يمكن الاعتماد عليها في عمليات الفحص والمراجعة والتدقيق.
3. التأكد من صحة تطبيق القوانين والأنظمة المالية وكذلك السياسات والتعليمات المالية النافذة في الجهات والمؤسسات العامة.
4. التأكيد على أن تنفيذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالية يتم بصورة صحيحة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
5. بيان بأنواع الانحرافات سواء كانت سلبية أو إيجابية وتحديد المسؤوليات والواجبات وذلك لوضع الإجراءات والتدابير المناسبة لكل نوع.
6. التأكد من قيام الجهات والمؤسسات العامة بتطبيق كافة القوانين والأنظمة والقرارات السارية عن طريق موظفيها.

(1) المجلة المصرية للدراسات التجارية (2012): المجلد 36، العدد الثالث، جامعة المنصورة كلية التجارة، ص464.

7. فحص الحساب الختامي للجهات العامة والنظر في تقارير مدققي الحسابات الخارجية والتأكد من صحتها وكذلك من صحتها وكذلك تحسين الجودة في الإدارة العامة وإدارة المشروعات العامة.

8. التأكد من سلامة أنظمة الرقابة الداخلية في الجهات الخاضعة للرقابة ومدى كفايتها في تحقيق الجهة لأهدافها. وتحسين الجودة في الإدارة العامة وإدارة المشروعات العامة. اقتراح الوسائل المؤدية لتقليل احتمالات اتخاذ قرارات غير مناسبة.

9. تحديد أوجه القصور والنجاح في الجهة الخاضعة للرقابة. الحكم على مدى ملاءمة الرقابة الداخلية والنظم المطبقة في الجهات الخاضعة للرقابة ومدى كفاءتها في تحقيق أهداف الجهة بقدرة عالية.

وبالإضافة إلى ذلك هناك أهداف أخرى للرقابة المالية لديوان المحاسبة تتمثل في حماية أصول الجهات الخاضعة لرقابته من السرقة والاختلاس والتلاعب وسوء الاستخدام والإهمال. والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والتقارير المالية التأكد وأن الإجراءات المالية تسير ضمن الأنظمة والقوانين والإجراءات المعمول بها. وكذلك التأكد من حسن استخدام الموارد المالية والبشرية والمحافظة على الممتلكات والتزام الإدارة بالتشريعات المعمول بيها في صرف النفقات العامة وتحصيل الإيرادات العامة.

المبحث الثاني وسائل رقابة ديوان المحاسبة وأنواعها

تهدف رقابة ديوان المحاسبة المالية بكافة أشكالها إلى الحفاظ على المال العام وحسن استخدامه ورفع كفاءة هذا المال والتثبت من أن الموارد الاقتصادية تستخدم وتستثمر في المجالات المخصصة لها دون وجود هدر في المال العام ذلك عن طريق عمليات الفحص والمراجعة التدقيق⁽¹⁾. وسوف نقسم هذا المبحث الي مطلبين رئيسيين.

المطلب الأول: الوسائل المعتمدة في رقابة ديوان المحاسبة.
المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة وأهميتها.

المطلب الأول وسائل رقابة ديوان المحاسبة

أن الهدف من الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة بكافة أشكالها ومراحلها الى التأكد من حفظ المال العام والمحافظة عليه ورفع كفاءة وحسن استخدام هذا المال والتثبت من أن الموارد الاقتصادية تستخدم وتستثمر في المجالات المخصصة لها دون هدر للمال العام. وسوف نبين هنا وسائل الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة.

أولاً: الوسائل القانونية

تتمثل هذه الوسائل من خلال قيام ديوان المحاسبة بالتأكد بان الأعمال ذات الآثار المالية مطابقة للقوانين واللوائح التي تنظمها. سواء ما كان منها متصلاً بها أو داخلاً في إطار الشكل القانوني أي بمعنى أن تكون الأعمال المالية مطابقة للتصرفات القانونية. أو كان منها متصلاً بموضوعها القانوني

(1) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ص150.

وهي التي تنظر في طبيعة التصرف وفحواه ومكوناته (1). وتتمثل هذه الوسيلة في رقابة ديوان المحاسبة في توجيه النظر في أي نقص أو قصور في التشريعات المالية والإدارية المعمول بيها في الجهات الخاضعة لرقابته والتثبت من صحتها وعدم مخالفتها للقوانين واللوائح.

ثانياً: الوسائل المحاسبية

تتعلق هذه الوسائل بعمليات الفحص والمراجعة لجميع الإيرادات والمصروفات والقيود المحاسبية بما يضمن سلامة تلك القيود ومتابعة ترحيلها على السجلات والدفاتر وكذلك التأكد من صحة هذه التصرفات المالية وأنها قد تمت مراجعتها وفق السجلات الرسمية لدى الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة (2).

ثالثاً: الوسائل المالية

تعتبر مجموعة من الرقابات المتعددة والمتنوعة والتي يمارسها ديوان المحاسبة في وقت واحد وذلك من أجل التأكد من صحة التصرفات المالية من كافة النواحي بهدف الوصول الي المحافظة على المال العام من الاختلاس وتحقيق أعلى درجة من الفاعلية في النتائج المرجوة من إنفاق المال العام (3).

(1) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ص150.

(2) الرحلة، محمد ياسين (2008): تقييم الأداء الرقابي لديوان المحاسبة الأردني، بحث منشور، مجلة المنارة، ص19.

(3) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ص151.

رابعاً: الوسائل الاقتصادية

يتم هذا النوع من الرقابة من خلال قيام ديوان المحاسبة بالفحص والمراجعة والتدقيق لأنشطة جميع المؤسسات العامة والدوائر الحكومية فيما يتعلق بمصروفاتها التي تدخل في المشاريع الكبرى والاهتمام بالقضايا الاقتصادية العامة⁽¹⁾.

خامساً: الوسائل الفنية

يطلق عليها أيضاً رقابة الأداء وهي تتعلق بقيام الديوان بمراجعة وتقييم الجهات الخاضعة إلى رقابته من حيث تحقيق أهدافها. وكذلك تقييم مشروعاتها والإنمائية بحيث يلفت نظر هذه الجهات إلى أي تقصير أو انحراف في عمل هذه الجهات وكذلك تقييمها من الناحية المالية والإدارية ومدى تقيد هذه الجهات بالقوانين والأنظمة المالية⁽²⁾.

سادساً: الوسائل الإدارية

هذا الأسلوب من الرقابة يستند فيه الديوان إلى اختصاصه في الاطلاع على التقارير المالية ومحاضر التحقيق في المخالفات المالية للجهات محل الرقابة ومدى التزامها بالتشريعات المالية في أداء عملها وكذلك التنبيه على أي نقص يجده في التشريعات المالية والإدارية. وللديوان الحق في طلب تزويده بأية بيانات أو معلومات يطلبها في سبيل تحقيق هدفه في الحفاظ على المال العام من الفساد.

(1) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مرجع سابق، ص152.

(2) الرحلة، محمد ياسين (2008): مرجع سابق، ص21.

المطلب الثاني

أنواع الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة وأهميتها

أن تنوع الرقابة المالية لا يعنى استقلالية كل نوع منها عن النوع الآخر وتختلف باختلاف الزاوية التي ينظر اليها لهذه الرقابة دون أن يؤثر ذلك في طبيعة الرقابة أو الهدف منها. ويقوم ديوان المحاسبة بممارسة الرقابة المالية بموجب الاختصاصات الفنية الممنوحة له بالقانون. وسوف نقسم هذا المطلب الي فرعين.

الفرع الأول: رقابة ديوان المحاسبة المالية.

الفرع الثاني: أهمية الرقابة المالية.

الفرع الأول: رقابة ديوان المحاسبة المالية

يمارس ديوان المحاسبة عند القيام بأعمال الفحص والمراجعة والتدقيق المالي للجهات الخاضعة لاختصاصه أنواع من الرقابة المالية والتي تتمثل في الرقابة المسبقة. والرقابة المصاحبة. والرقابة اللاحقة. ورقابة الالتزام ورقابة الأداء. وسوف نبين انواع هذه الرقابة بشكل مفصل وعلى النحو الآتي:

أولاً: الرقابة المسبقة

هي رقابة التزام على العمليات المالية قبل البدء في تنفيذها. أن الهدف من هذا النوع من الرقابة المسبقة لديوان المحاسبة هو منع ارتكاب المخالفات في الجهات العامة بما فيها المؤسسات والوزارات والمصالح والهيئات التي تخضع لرقابته واكتشافها قبل وقوعها ويتم هذا النوع من الرقابة قبل اتخاذ الإجراءات التنفيذية التي تؤدي إلى صرف الأموال العامة.

ولهذا النوع من الرقابة وظيفة وقائية تتمثل في العمل على منع وقوع الأخطاء والانحرافات. لذلك تسمى أحيانا بالرقابة المانعة أو الوقائية والتي تستهدف مشروعية التصرف المالي وتمارس على

النفقات العامة دون الإيرادات العامة إذ لا يمكن تصور وجود رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات العامة (1).

وأن الهدف من هذه الرقابة:

1. الحفاظ على المال العام وحسن التصرفات المالية التي تقوم بها الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة وإنها قد تمت وفق الاعتمادات المقررة لها في الميزانية العامة ودون تجاوزها حتى لا يتم العبث بالأموال العامة ومنع الفساد وهدر الأموال العامة.
2. وتهدف أيضا إلى توفير الأموال للخرينة العامة نتيجة صدور قرارات بالرفض في تنفيذ المعاملات المالية. ويرى أنصار هذا النوع من الرقابة السابقة بضرورتها وصحتها ذلك بانها تعتبر رقابة مانعة ووقائية للخطأ قبل وقوعه وتفرض على الموظفين المختصين حسن الأداء ودقة المعاملات تحسبا لمراجعتها من قبل الديوان.
3. كما إنها تمكن الديوان من وقف صرف المبالغ التي يرى عدم جدواها. بهدف ترشيد الأنفاق وتمكنهم من التثبت من صحة المعاملات وقانونيتها وقانونية الإجراءات.
4. توفر المخصصات وبالتالي وقف أي معاملة إذا لم تتوفر فيها الشروط المطلوبة. وتخفف الرقابة المسبقة من درجة المسؤولية التي تتحملها الوحدات الاقتصادية المختلفة حيث يتحمل جزء من هذه المسؤولية ديوان المحاسبة. وقد اعتبر إعلان ليما الدولي (أن الرقابة المسبقة الفعالة أمر ضروري من أجل إدارة الأموال العامة إدارة سليمة وإذا أنيطت بهيئة عليا فإنها تحقق فائدة كبيرة لكونها قادرة على منع المخالفة أو الضرر قبل حدوثه) (2).

(1) الكعام، محمد خير (2018): مرجع سابق، ص24.

(2) أبوسعد، وسيم نقولا (2007): رقابة ديوان المحاسبة الإدارية المسبقة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ط1، ص 10.

5. تهدف هذه الرقابة إلى الحد من التصرفات الغير مشروعة والتي تقوم بها هذه الجهات وتمنع الانحراف على أداء واجباتها كما تؤدي أيضا إلى التقليل من المخالفات المالية والوقوع فيها وعدم تعرض الجهة المعنية بالرقابة إلى الخسائر وتحميلها بالأعباء المالية التي لا تدعو إليها الحاجة.

6. تؤدي الي أحكام الرقابة الداخلية للجهات العامة فيما يتعلق بالمستندات والسجلات المالية وأوجه الصرف كما يؤدي إلى الحفاظ على الأموال العامة ويعتمد هذا النوع من الرقابة على خبرات أعضاء ديوان المحاسبة بالتالي نصل إلى الهدف الرئيسي لهذه الرقابة هو منع الفساد والحد منه (1).

ومن مزايا هذه الرقابة كذلك أنها تمثل دافع للجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة أن تؤدي واجباتها على الوجه الأكمل وفقا للأحكام والقوانين المنظمة لها. وتحد من التصرفات غير ذات جدوى اقتصادية بحيث تمنع الانحرافات في تطبيق الخطط والموازنات والتخفيف من مدى مسؤولية الوزارات والمصالح المختلفة. كما تمتاز بالسرعة لأنها تقوم على العمل الإداري قبل صدوره (2). أما عيوب هذه الرقابة (3).

1. أنها تتم في وقت قصير جداً لان طول أمد الرقابة سيعطل المعاملات ويعرقل العمل ويبطئ الإجراءات. ومعنى ذلك أن الرقابة لا تكون دقيقة وشاملة وقد تلحق بالمجتمع أضراراً تفوق ما يترتب على مزايا هذه الرقابة السابقة.

(1) الكعام محمد خير (2018): مرجع سابق، ص26.

(2) العلي، عادل فليح (2012): مالية الدولة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص519

(3) جابر، عبد الرؤوف (1997): مرجع سابق، ص173.

2. صعوبة مراجعة العمليات المالية الكبيرة فالمشروعات الإنشائية الضخمة أو غير ذلك مما يضطر معه الديوان إلى مراجعتها جزئياً وعلى مراحل وبالتالي قد لا تتاح الفرصة لمعرفة أوجه القصور والانحراف لهذه المشروعات على نحو دقيق.

3. تجعل من الديوان شريكا مع السلطة التنفيذية بالمسؤولية التقصيرية. إضافة إلى أن التأشير على المعاملات يضيف عليها صبغة قانونية. فمن ناحية لا يستطيع الديوان أن يببرء نفسه من العيوب في وقت لاحق من اكتشافها. أضف إلى أن الديوان نفسه يعتبر غطاء لأعمال السلطة التنفيذية والتي قد يشوبها الخطأ والتقصير.

4. أن الرقابة السابقة تقيد السلطة التنفيذية وتشتت الحسابات وتثير الخلافات مع الجهات الرقابية وتنشئ ردود فعل سلبية.

وورد هذا النوع من الرقابة في قانون ديوان المحاسبة الليبي في المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية المرفقة بالقانون بقولها (يباشر الديوان اختصاصه في عملية فحص ومراجعة الحسابات والقوائم المالية للجهات الخاضعة لرقابته بكل الطرق التي يراها مناسبة حسب تقديره لأهمية الأسلوب سواء كانت مراجعة لاحقة سابقة أو مصاحبة وذلك وفقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها). وتكمن المراجعة المسبقة بشكل واضح لديوان المحاسبة الليبي في الرقابة المسبقة على العقود فنصت المادة السابعة والعشرين من اللائحة المرفقة بقانون الديوان رقم (27) لسنة 2015م (تخضع لرقابة الديوان المسبقة أي ارتباط أو تصرف من شأنه أن يوقع التزامات على الجهة مثل عقود التوريد والمقاولات والالتزام والالتزامات الأخرى وغيرها والتي تكون الجهات الخاضعة لرقابة الديوان طرفا فيها ويكون من شأنها أن ترتب حقوقا أو التزامات مالية تزيد قيمة كل منها عن خمسة ملايين دينار.....).

كما الزم المشرع الليبي على الجهات التي تخضع عقودها لرقابة الديوان المسبقة أن تقدم صور من جميع عقودها ومخاطباتها ومراسلاتها إلى الديوان والتي من شأنها أن ترتب التزاماً مالياً على الدولة كما يجب على هذه الجهات إبلاغ ديوان المحاسبة بالمخالفات المالية التي تقع بها وذلك عقب اكتشافها وعليها إبلاغ الديوان بنتائج التحقيق في تلك المخالفات وعلى الديوان اتخاذ الإجراءات القانونية بشأنها (1).

ونص قانون ديوان المحاسبة الأردني على أنه يجوز لرئيس ديوان المحاسبة في حالات خاصة أن يقرر التدقيق في النفقات قبل الصرف (2). كذلك يمارس موظفي ديوان المحاسبة والمكلفين بالعمل الميداني في الدوائر الحكومية بتدقيق الحسابات المختلفة والمستندات والمعاملات قبل الموافقة على تنفيذها (3).

وتتنوع القرارات الصادرة عن ديوان المحاسبة في ممارسته للرقابة المسبقة أم بالموافقة الكاملة على المعاملات التي تم فحصها وتدقيقها. أو بالموافقة مع وضع شروط وتوصيات على تنفيذ المعاملات. أو الموافقة مع الاحتفاظ بالملاحظات في نطاق الرقابة اللاحقة. أو بالموافقة على تنفيذ جزئية معينة في المعاملات. أو عدم الجدوى من تنفيذها نهائياً (4).

ثانياً: الرقابة المصاحبة

وهي الرقابة المصاحبة لتنفيذ العمليات المالية وتكون متزامنة معها من أجل التأكد من عدم وجود تجاوزات وأخطاء في الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة. وفي حالة حدوث أخطاء أو انحرافات

(1) انظر المادة (47): من اللائحة التنفيذية لقانون ديوان المحاسبة الليبي. رقم (27) لسنة 2015م.

(2) أنظر المادة (25) من قانون ديوان المحاسبة الأردني وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952م.

(3) جابر، عبد الرؤوف (1997): مرجع سابق، ص183.

(4) أبوسعد، وسيم نقولا (2007): مرجع سابق، ص181.

يستطيع الديوان معالجتها بأسرع وقت وهنا يكمن وجه الاختلاف مع الرقابة اللاحقة ويتمثل أيضا هذا النوع من الرقابة في عمليات الفحص والمراجعة التي يقوم بها الديوان في الجهات الحكومية فيما يتعلق بالمصروفات من أجل الحفاظ على المال العام ويقوم الديوان بهذا النوع من الرقابة عبر الصلاحيات الممنوحة له بموجب القانون وهو يتابع فيها جميع الخطوات التنفيذية التي تقوم الجهات العامة بها.

وقد نظم ديوان المحاسبة الليبي هذا النوع من الرقابة في نص المادة العشرين من قانون رقم (19) لسنة 2013م بقولها (الرئيس الديوان إذا ما ثبت له أن هناك تصرفات ألحقت ضررا بالمال العام أن يوقف التصرف في حسابات الجهات إلى لحقها الضرر لدى المصارف ويجوز له وضعها تحت الفحص والمراجعة المصاحبة إلى زوال الأسباب ورفع الضرر).

ونصت المادة الثانية من القانون رقم (24) لسنة 2013م المتعلق بتعديل القانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي. من خلال التحقق من صحة الوثائق والمستندات المتعلقة بصرف أي مبلغ ناتج عن أي عقد عقب الصرف مباشرة متى كانت قيمة العقد تتجاوز (500,000) ألف دينار ليبي.

وكذلك في نصت المادة (12) من اللائحة التنفيذية المرفقة بقانون ديوان المحاسبة الليبي بحيث يقوم الديوان بممارسة الرقابة أو المراجعة المصاحبة فيما يتعلق بمراجعة وفحص العمليات المالية المتعلقة بتنفيذ الميزانية العامة أو الملحقة والاعتمادات المؤقتة وحسابات التسوية بالإضافة إلى المراجعة المصاحبة على أعمال اللجان مثل لجنة العطاءات المركزية بالجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة. وبالتالي فإن اللجوء إلى هذا النوع من الرقابة محصور في حدوث تصرف الحق ضررا

بالمال العام من أجل أيقاف هذا النوع من التصرفات التي تلحق ضرراً بالأموال العامة. ويتم اللجوء إليها في حالات عديدة وذلك من أجل الحفاظ على المال العام.

ومن أهم المميزات لهذا النوع من الرقابة القدرة على اكتشاف الخطأ والإهمال فور وقوعه. مما يساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتصحيحه في الوقت المناسب (1).

ويعد هذا النوع من الرقابة الأكثر واقعية وفعالية من ناحية أنه يوجه القائمين على المعاملات المالية والتصرفات إلى أوجه الصرف الصحيحة وفقاً للقانون وتهدف هذه الرقابة إلى الالتزام بالقوانين والنظم بما يمنع حدوث تجاوزات ومخالفات بحيث تكون نتائجها سريعة للحد من الفساد الذي يحدث في أغلب مؤسسات العامة.

ثالثاً: الرقابة اللاحقة.

هي التي تقتصر على المراجعة الحسابية المستندية لجميع العمليات المالية بعد إكمال التصرفات المالية وصرف الأموال المقررة في الموازنة العامة لكشف المخالفات المالية التي ارتكبت. وكذلك لبحث مدى كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة (2).

وتكون ممارسة هذه الرقابة بانتهاء السنة المالية بحيث تكون شاملة لمراجعة الإيرادات والنفقات والتأكد من أن جميع الإيرادات قد تم تحصيلها وفقاً للقانون وأن النفقات قد صرفت وفقاً لما هو مخصص لها (3).

(1) الكعام، محمد خير (2018): مرجع سابق، ص27.

(2) القبيلات، حمدي سليمان (2010): مبادئ الإدارة المحلية وتطبيقاتها على المملكة الأردنية، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص154.

(3) الجاني، طاهر (2013): علم المالية والتشريع المالي، دار الكتاب للطباعة والنشر، العراق، ص125.

فهذا النوع من الرقابة وهو المعتاد في عمل ديوان المحاسبة وذلك للتأكد من جميع الأموال التي أنفقت قد تمت وفق القوانين واللوائح بما هو منصوص عليها وفي حدود الاعتمادات المالية المخصصة لها في الميزانية العامة. وذلك بفحص ومراجعة كافة الحسابات والسجلات المالية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان بما فيها الحسابات المصرفية والسجلات المالية للمؤسسات العامة ومستندات التحصيل والمصروفات العمومية والحساب الختامي وكل ما يتعلق بالميزانية العامة الصادرة من السلطة التشريعية. حيث تكون الرقابة اللاحقة بعد الصرف لكافة الحسابات في الدوائر المعنية مثل حسابات الأمانات وسواء كانت أمانات حكومية أو خاصة والسلفات سواء كانت دائمة أو مؤقتة أو قد تصرف هذه السلفات للمقاولين عند بدء توقيع الاتفاق معهم لتنفيذ أعمال مشاريع لصالح الحكومة والقروض وحسابات الصناديق المالية وبيع الأراضي الأميرية وحسابات اللوازم بما فيها المحروقات وكافة التحصيلات المالية للدولة. وحسابات الرواتب. إلى غير ذلك من حسابات توجد في الدوائر المختلفة كما يخضع للرقابة اللاحقة مستندات الصرف التي أجزت من الديوان سابقا وذلك للتأكد من صحة البيانات الموجودة وتكون مطابقة للقوانين والأنظمة السارية.

ومن أهم مزايا هذا النوع من الرقابة أنها تكشف كافة الأخطاء والتجاوزات المالية للجهات محل الفحص والمراجعة وذلك من حيث الصرف والأنفاق والإيرادات. وبالتالي في وجود تلاعب وتزوير وفساد فيها. وكذلك فهي أكثر دقة من الرقابة المسبقة من حيث شموليتها واتساعها لتشمل جميع أعمال الجهة المعنية حيث تدخل هذه الرقابة ضمن اختصاصات الديوان.

ويؤخذ على هذا النوع من الرقابة ما يلي: (1)

1. فهي لا تساعد على منع الأخطاء والمخالفات أو التلاعب بالأموال العامة قبل وقوعها.

(1) الكعام، محمد خير (2018): مرجع سابق، ص29.

2. تأتي بعد فترة زمنية يكون فيها مرتكبي المخالفات قد تغيروا فضلا على صعوبة تحديد المسؤولية عند تعاقب المسؤولين.

3. لا تعدو أن تكون مجرد تسجيل تاريخي للمخالفات المالية.

ونشير هنا إلى أن المشرع الليبي ألزم ديوان المحاسبة بالتحقق من صحة الوثائق والمستندات المتعلقة بصرف أي مبلغ مالي ناتج عن أي عقد عقب الصرف مباشرة متى زادت قيمة العقد عن خمسمائة ألف دينار ليبي.

إلا أنه يمكن القول بأن تحديد هذا المبلغ وإخضاعه للرقابة اللاحقة كشرط أساسي للصرف على أعمال العقد. فإن بعض الجهات تضع قيمة مالية للعقد بأقل من القيمة المذكورة. حتى لا يتم إخضاعه إلى الرقابة اللاحقة للصرف. وكان من الأحسن على المشرع الليبي تعديل القيمة بان يجعل أي مبلغ للصرف على أي أعمال على العقد خاضع للرقابة اللاحقة للصرف مهم كانت قيمته. وإحالتة للديوان للموافقة على الصرف.

رابعاً: رقابة الأداء

من الأنواع الأخرى للرقابة يقوم بها ديوان المحاسبة من أجل الحفاظ على الأموال العامة من العبث فيها. وهي رقابة الأداء ورقابة الالتزام وفقاً للمعايير الدولية للمنظمات الخاصة بالأجهزة الرقابية. وهناك العديد من التعريفات لرقابة الأداء ومنها "التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيق الأهداف المخططة من خلال دراسة مدى جودة الأداء واتخاذ القرارات الصحيحة لإعادة توجيه مسارات الأنشطة في المنظمة بما يحقق الأهداف المرجوة منها" (1).

(1) مطر، محمد (2013): المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة. العدد الثالث، المجلد السادس والثلاثون، بحث منشور، ص471.

كما يمكن تعريفها "قياس الأداء بمعالجات المعلومات المرتدة وقياس أداء الأجهزة التخطيطية لمعرفة مدى دقته وذلك للتعرف فيما إذا كان قد تم اختيار البديل الذي يؤدي الي تحقيق الأهداف بأقل التكاليف الممكنة، بينما يتم قياس أداء الأجهزة التنفيذية للثبث من قدرتها على تنفيذ سياسات الإدارة العليا باستخدام الموارد المتاحة بكفاءة واقتصاد" (1).

ويعرفها البعض الآخر " قياس لما يتم أنجازه من أعمال ثم مقارنتها بما كان ويجب أن يتم ذلك وفقا للتخطيط المعد مسبقا لاكتشاف نقاط الضعف والقوة حيث يتم القياس بواسطة المؤشرات والمعايير المعدة لذلك" (2).

وقد نص قانون ديوان المحاسبة الليبي على هذا النوع من الرقابة من أجل زيادة أحكام الرقابة على المؤسسات العامة وضبطها بشكل أكبر لمنع الفساد فيها، وجاء النص على رقابة الأداء في المادة الحادية والعشرين بقولها (يمارس الديوان فحص وتقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابته لبيان مدى كفايتها وفعاليتها في ممارسة أنشطتها والتأكد من أن برامجها ومشاريعها تدار بشكل علمي واقتصادي).

ورد النص عليها أيضا في الفصل الرابع من اللائحة التنفيذية المرفقة بقانون ديوان المحاسبة في المواد (16-17-18) وذلك بهدف القضاء على الفساد في المؤسسات العامة.

وهذا النوع من الرقابة تناولها قانون ديوان المحاسبة الأردني جاء فيه أنه "يحق للديوان متابعة مدى تقدم العمل في المشروعات الإنمائية أو تأخره أو تعثره ويلفت النظر إلى أي خلل أو انحراف

(1) الهلولى، سعود (2000): التدقيق في القطاع الحكومي، بحث علمي منشور، مجلة الإدارة العامة، الرياض السعودية، العدد59، ص203.

(2) عبد المحسن، توفيق محمد (2002): تقييم الأداء، الإسكندرية، دار النهضة العربية، ص57.

يراه فيها ويقوم الديوان بهذه الرقابة من خلال وحدات مراقبة الديوان في الجهات الخاضعة لرقابته حيث تقوم هذه الوحدات بمراقبة سير العمل وتقديمه في المشروعات الإنمائية التي تقوم بها هذه الجهات وأعلام الديوان عن أي تأخير أو تباطؤ أو تعثر في المشروعات التي يجري العمل بها لتتم مخاطبة الدوائر المختصة بذلك لبيان أسباب التعثر أو التأخير لمحاسبة المتسبب واتخاذ الإجراءات المناسبة التي تحقق الأهداف المرسومة لهذه المشاريع من أجل الاستفادة منها بالشكل الأمثل.

وتهدف رقابة الأداء إلي تحسين نوعية الخدمات والأداء في كامل المؤسسات العامة في الدولة وذلك عن طريق الاستغلال التام للموارد المالية والبشرية والاستفادة منها في تحقيق الأهداف العامة لكل مؤسسة كذلك تهدف إلى اطلاع الحكومة والسلطة التشريعية على مدى نجاح المؤسسات العامة في الاستفادة من الأموال العامة في نجاح المشروعات التي تنفق عليها وعدم الفشل في إدارة المال العام وحسن استخدامه وكشف المخالفات لقواعد المشروعية والتوفير في إدارة المال العام⁽¹⁾.

وكذلك نصت المادة السادسة والعشرين من اللائحة المرفقة بقانون ديوان المحاسبة الليبي على رقابة الالتزام والمشروعية التي تتعلق بتفسير القوانين والقرارات واللوائح المالية ذات العلاقة بالوحدة محل المراجعة للتحقق من تطبيقها وكفايتها للأغراض التي شرعت من أجلها وملائمتها للتطورات التي تستجد على الإدارة⁽²⁾.

وبالتالي فإن الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة تعتبر رقابة اقتصادية بحثه وقانونية ومحاسبية تعبر بدأتها عن الدور الرقابي المهم للديوان من أجل الحفاظ على المال العام⁽³⁾.

(1) أبوسعده، وسيم نقولا (2007): مرجع سابق، ص181.

(2) انظر المادة (26): من لائحة قانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (27) لسنة 2015م.

(3) ود، حسن عواضه (1995): المالية العامة الموازنة والضرائب والرسوم دار الخلود، بيروت، ص240.

الفرع الثاني: أهمية الرقابة المالية

تكمن أهمية الرقابة المالية باعتبارها الأداة التي تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة وتقوم الرقابة المالية بالربط الوثيق بين الوسائل والغايات من خلال توحيد الجهود المبذولة في تحقيق أهداف المؤسسة القريبة والبعيدة. حيث أن الهدف من الإجراءات الرقابية هو التأكد من صحة الإجراءات الإدارية والمالية ومطابقتها للخطط المرسومة للمؤسسة كما تساهم الرقابة المالية في تقييم الأداء الفني والتنظيمي وكذلك تعمل على تعزيز القدرات على اتخاذ القرارات. أيضا تكمن أهميتها بشكل أساسي في منع حدوث عمليات الغش والفساد والتزوير والنهب وتحديد مسؤولية الأشخاص في حالة حدوثها وبالتالي فإنه يمكن تحديد أهمية الرقابة المالية من العوامل التالية: (1)

1. وجود فجوة زمنية بين الوقت الذي يتم فيه تحديد الأهداف والخطط والوقت الذي يتم فيه التنفيذ بحيث يمكن أن تحدث ظروف غير متوقعة تتسبب في انحرافات عن الأداء وتعمل الرقابة على كشف هذا الانحراف وتحديد أسبابه وأخذ الإجراءات اللازمة لمعالجته.
2. أحيانا تختلف أهداف التنظيم الإداري للمؤسسة عن أهداف العاملين بالمؤسسة وبالتالي فإن الرقابة الفعالة تسعى الي ضمان عمل الأفراد نحو تحقيق أهداف للمؤسسة.
3. هي رقابة قانونية ومالية تحكم التصرفات المالية والإدارية والمحاسبية ذات الصبغة المالية.
4. الحفاظ على أموال الدولة من الفساد والنهب والسرقة وضمان استغلالها بالشكل الأمثل.

(1) الكفرواي، عوف (1989): مرجع سابق، ص6-7.

المبحث الثالث

التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة وأهميتها في تحسين الأداء الحكومي

تعتبر التقارير الرقابية الصادرة عن ديوان المحاسبة هي بمثابة المحصلة النهائية لعمل الديوان وممارسة اختصاصاته المنوط بيها والتي تتضمن عمليات الفحص والمراجعة والتدقيق لكافة الجهات الخاضعة لرقابته ويدرج بهذه التقارير كافة الملاحظات والمخالفات والانحرافات المالية والإدارية والتي تكشف للديوان أثناء القيام بمهامه الرقابية. هذا وقد اشترطت المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية (الانتوساي)⁽¹⁾، أن تكون التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة واضحة وسهلة الفهم وخالية من الغموض ومتضمنة كافة المعلومات المدعمة بأدلة المراجعة الكافية وأن يكون التقرير معبرا عن الاستقلالية التامة لديوان المحاسبة وعدم التحيز فيه لأية جهة كانت⁽²⁾.

المطلب الأول

التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي

تعتبر التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من أهم الوسائل الاتصال الفعالة في الدوائر الحكومية للدولة الليبية والتي يعرض فيها كل الحقائق الخاصة بعمليات الفحص والمراجعة للجهات الخاضعة لرقابته حيث يقوم ديوان المحاسبة الليبي بإعداد تقارير دورية ومن بينها.

- التقرير السنوي العام للديوان والذي يتضمن الملاحظات والمخالفات والتوصيات والتي أسفرت عنها عمليات الفحص والمراجعة وفقا لقانون تنظيمه فنصت المادة (59) من اللائحة التنفيذية لقانون الديوان بقولها بأنه يتعين على ديوان المحاسبة أعداد وتقديم تقارير سنوية أو فترية يحدد شكلها

(1) الانتوساي هي منظمة مركزية للرقابة المالية الخارجية وهي منظمة غير حكومية تتمتع بمنصب استشاري خاص لدى المجلس الاقتصادي والاجتماعي للأمم المتحدة. تأسست سنة (1953) وتهدف إلى مكافحة الفساد المالي والإداري.

(2) شنطاوى، فيصل، حتملة، سليم (2015): مرجع سابق، ص70.

ومحتواها وفقاً لبرامجه وخططه عما قد قام به من أعمال ومراجعات وتقييم ورقابة ويتولى تبليغ ملاحظاته وتوصياته إلى الجهات الخاضعة لرقابته عن مراجعاته النظامية وتقييم الأداء والالتزام للسنة المنقضية ويجب أن يقدم هذا التقرير إلى السلطة التشريعية في الدولة وصورة من هذا التقرير إلى مجلس الوزراء خلال الثلاثة أشهر التالية لانقضاء السنة الإدارية. ومنذ صدور القانون رقم (19) لسنة 2013م أصدر ديوان المحاسبة الليبي تقارير سنوية تضمنت العديد من المخالفات المالية والتي ترتقي إلى جرائم جنائية تتعلق باختلاس المال العام (1).

- تقرير عن نتائج مراجعة الحساب الختامي يتضمن هذا النوع من التقارير كافة الملاحظات التي أسفرت عليها إجراءات الفحص والمراجعة لكافة الحسابات المتعلقة بوزارة المالية والعمليات المالية المتعلقة بيها ومطابقة الأرصدة ومستوى الإفصاح والتحليلات المرفقة بالحساب وبيان أوجه الخلاف الذي يقع بينه وبين وزارة المالية والجهات الأخرى المختلفة ويقدم هذا التقرير إلى السلطة التشريعية للدولة ونسخة منه إلى مجلس الوزراء ووزير المالية في موعد لا يتجاوز الأربعة أشهر التالية لتسلمه الحساب الختامي.

- تقارير بشأن متابعة تنفيذ المشاريع المتعلقة بخطط التنمية وميزانيتها السنوية والتحقق من حسن تنفيذها وكذلك التقارير المتعلقة بمراجعة الميزانيات والقوائم والحسابات الختامية للجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة والتي تكون ميزانيتها مستقلة سواء كانت ممولة برسوم سيادية بموجب قوانين خاصة أو تمويل ذاتياً بمزاولة أنشطتها. ويحيل الديوان هذه التقارير إلى مجالس الإدارة لهذه الجهات وجمعياتها العمومية. كما يقوم الديوان بتلخيص كل هذه التقارير وأدراجها من ضمن مادة التقرير السنوي العام. ويعتبر ديوان المحاسبة هو المسؤول الأول عن اتخاذ الإجراءات القانونية فيما يتعلق

(1) الزاندي، كريمة (2018): مجلة الرقابة المالية، منشورات ديوان المحاسبة الليبي السنة الثانية، العدد الثالث، ص38.

بالغش والتزوير ونهب وهدر الأموال العامة والتي تتضمنها هذه التقارير . وفي حالة وجود مخالفات مالية وأدريه يستوجب على الديوان إحالة كافة هذه المخالفات إلى الجهات المختصة. منها يتم إحالته إلى هيئة الرقابة الإدارية باعتبارها الجهة المختصة بالتحقيق الإداري. أما إذا تبين وجود جرائم جنائية ويتم تكيفها وفقا لقانون الجرائم الاقتصادية المتمثلة في اختلاس الأموال والممتلكات العامة والاعتداء على المال العام وإساءة استعمال السلطة لتحقيق منافع شخصية أو منافع للغير وخيانة الأمانة وإهدار المال العام وغسيل الأموال وتهريبها تحال الي النائب العام أو المدعي العام العسكري بحسب الأحوال. وتكمن أهمية تقارير ديوان المحاسبة بالنسبة إلى السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية في الآتي: (1)

1. الحجية القانونية تكون مثل الحجية القانونية لتقارير الخبرة القضائية.
2. احتواها على الملخصات والتوضيحات التي تدرج بالتقرير على هيئة أرقام ومؤشرات وعرض أعمال السلطات التنفيذية بشكل يمكن السلطة التشريعية من استيعابها والوصول الي استنتاجات وقرارات بخصوص التعامل معها.
3. احتواها على ملاحظات توضح أوجه المخالفات والقصور في أداء الحكومة والمؤسسات العامة لمهامها من النواحي (المالية أو الفنية أو الإدارية أو القانونية) التي تتطلب من السلطة التشريعية تقييمها ومساءلة الحكومة عنها وأخذ الإجراءات التي تراها بخصوصها.
4. تتضمن التقارير الصادرة عن الديوان رأى الديوان الفني في القوانين والتشريعات المالية وبالأخص قانون الميزانية السنوية.
5. المحافظة على المال العام من الفساد وسوء الاستعمال. وتطبيق التشريعات التي تم أغفالها.

(1) تقرير السنوي الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي لسنة (2014): ص12.

6. تنفيذ إجراءات تساعد على تحسين الأداء. تقديم المقترحات الفنية والمهنية التي تساهم في تصحيح الانحرافات.

المطلب الثاني

التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الأردني

يقوم ديوان المحاسبة الأردني بأعداد تقريره السنوي بعد انتهاء السنة المالية وتقديمه إلى السلطة التشريعية. وبعد هذا التقرير من أهم المخرجات الرقابية لديوان المحاسبة ويتضمن هذا التقرير كافة الملاحظات التي أسفرت عنها عمليات الفحص والتدقيق المراجعة للجهات الخاضعة لرقابته ويمارس ذلك لبيان مدى انسجام الإدارة في تصرفاتها مع القوانين والأنظمة المحاسبية والكفاءة في إدارة المال العام ومنع حدوث حالات الفساد ويتضمن أيضاً بيان مدى تقيد السلطة التنفيذية بالبرامج والخطط المرسومة في مجال عملها (1).

ويبين أوجه القصور في أعمال الجهات الحكومية ونتائج تدقيق حساباتها بالإضافة إلى تحليل الحساب الختامي للدولة والدين العام والمركز النقدي وتحليل المؤشرات المالية وأيضاً يدرج بالتقرير تحليل وتدقيق حسابات الشركات التي تمتلك فيها الدولة نسبة (50%) من رأس مالها (2).

ويقدم التقرير السنوي الي مجلس النواب والأعيان في بدء كل دورة عادية أو بناء على طلب من مجلس النواب وتحال منه صورة الي رئيس الوزراء ووزير المالية. بالإضافة إلى ذلك هناك تقارير خاصة يقوم ديوان المحاسبة الأردني بإعدادها استناداً إلى قانون تنظيمه والذي منح الحق لرئيس الديوان في أي وقت كان أن يقدم تقارير خاصة الي مجلس النواب متضمنا بعض الأمور الهامة التي

(1) خوالدة، ياسر حسن (2014): مرجع سابق، ص78.

(2) شنتاوى، فيصل، حتاملة، سليم (2015): مرجع سابق، ص70.

يجب أعلام مجلس النواب بها ولها أهمية كبرى وتعجيل النظر فيها. وتكمن أهمية تقارير ديوان المحاسبة الأردني باعتبارها وثيقة مكتوبة تستند إلى القوانين والأنظمة وتكون موثقة بأدلة داعمة بإقرار الجهة وصادرة عن سلطة رقابية عليا تساهم بشكل كبير في الحد من حالات الفساد المالي والإداري وهدر الأموال العامة وعن طريق أبداء الرأي. ويمكن بيان أهمية تقارير ديوان المحاسبة في النقاط التالية.

1. المساعدة في تحسين الخطط لأعداد الميزانيات العامة وذلك بضبط تقدير الإيرادات والمصروفات الحكومية بصورة أقرب الي الواقع ودون حدوث مخالفات قانونية بشأن أعداد الميزانية العامة.
2. لفت انتباه الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة إلى أوجه القصور في أداء عملها الذي يؤدي أحيانا إلى حدوث فساد وهدر الأموال العامة بدون وجه حق.
3. تقييم الأداء المالي للجهات للرقابة وحثها على الاقتصاد في النفقات وحسن تحصيل الإيرادات وإيجاد مصادر أخرى للدخل.
4. تحسين عمل الجهات من خلال قيام المسؤولية بالوزارات والإدارات الحكومية بمعالجة ملاحظات الديوان والرد عليها.
5. تتسم تقارير ديوان المحاسبة بالوضوح والشفافية عند إحالتها إلى السلطة التشريعية مما يسهل عليها توجيه الأسئلة البرلمانية للوزراء ومسالتهم على أخطائهم.
6. بيان بمعلومات واضحة على الحساب الختامي للدولة وماهي المبالغ المصروفة والإيرادات التي تم تحصيلها وبيان حالات الفساد المالي والإداري.

الفصل الخامس

الخاتمة والنتائج والتوصيات

أولاً: الخاتمة

تعد هذه الدراسة حصيلة جهد متواضع قمنا به في ظل الظروف الحالية التي يمر بها الأردن لانتشار جائحة كورونا وما ترتب عليها من صعوبات من حيث الحصول على المراجع العلمية الكافية لهذه الدراسة.

وتطرقنا في هذه الدراسة لموضوع الفساد المالي وتوضيحه من حيث الأسباب والصور والآثار حيث أصبحت هذه الظاهرة منتشرة بشكل كبير داخل مؤسسات الدولة الليبية، وقد كشفت تقارير ديوان المحاسبة الليبي على عدة سنوات العديد عن المخالفات المرتكبة من الجهات العامة فهي تمثل بحد ذاتها فساداً مالياً وإدارياً. وإن الظروف التي مرت بها ليبيا منذ سنة 2011م ساهمت بشكل كبير في انتشار هذه الظاهرة.

وتناولت هذه الدراسة كذلك دور ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي وذلك بالتطرق إلى تحليل نصوص ديوان المحاسبة الليبي رقم (19) لسنة 2013م وتعديلاته. وقانون ديوان المحاسبة الأردني رقم (28) لسنة 1952م وتعديلاته. وبيان أوجه النقص إن وجدت في القانونين من خلال المقارنة بين الجهازين. وكذلك كيفية قيام ديوان المحاسبة بالرقابة المالية على الجهات الخاضعة لرقابته وبيان أوجه هذه الرقابة ودورها في والكشف عن حالات الفساد المالي. وأخيراً فإن الدراسة قد خلصت إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

ثانياً: النتائج

1. أن الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على الجهات الخاضعة لرقابته سواء كانت رقابة سابقة أو رقابة مصاحبة أو رقابة لاحقة. تساهم بشكل كبير في ضبط حالات الفساد المالي والإداري.
2. يعد ديوان المحاسبة الليبي من أكثر الأجهزة الرقابية فاعلية في القضاء على ظاهرة الفساد المالي من الأجهزة الرقابية الأخرى في ليبيا.
3. أن لفساد المالي تأثيراً مباشراً في عملية التنمية واستثمار الموارد الطبيعية وبالتالي فإنه يشكل تهديداً كبيراً لكافة المؤسسات الحكومية.
4. أن غياب الشفافية في المؤسسات الحكومية سواء كان في تقاريرها أو في أعمالها وغياب المسألة القانونية لموظفيها من شأنه أن يزيد من ظاهرة الفساد.
5. أن تفشي ظاهرة الفساد المالي داخل المجتمع يفقد الثقة بين الأفراد والدولة والى زعزعة القيم الأخلاقية داخل المجتمع.

ثالثاً: التوصيات

1. يجب على المشرع الليبي إعطاء المزيد من الصلاحيات لديوان المحاسبة في مكافحة الفساد المالي من حيث منحه سلطة التحقيق في القضايا المتعلقة بهذه الظاهرة. في ظل تراخي الجهات المكلفة بسلطة التحقيق.
2. على ديوان المحاسبة في ليبيا والأردن مواكبة التطورات الحديثة في مجال العمل الرقابي وخاصةً فيما يتعلق بموضوع الرقابة المالية والاستفادة من المنظمات الدولية التي تعني بأجهزة الرقابة المالية العليا.

3. يجب على المشرع الدستوري أن يحرص على تأكيد استقلالية ديوان المحاسبة المالية والإدارية عن السلطة التنفيذية. حتى يقوم الديوان بممارسة مهامه بكل جدية وبعيداً عن الضغوطات التي قد تمارس عليه من السلطة التنفيذية.
4. يجب على السلطة التنفيذية في ليبيا والأردن الاهتمام بالتقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة لتوعية الناس بمظاهر الفساد المالي والإداري خاصةً في ظل تزايد هذه الظاهرة.
5. أن يحرص الديوان على تطوير أداء موظفيه وأعضاءه من حيث إجراء الدورات التدريبية وإقامة المؤتمرات العلمية وورش العمل بمشاركة خبراء مهتمين بمجالات المحاسبة.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب.

- أبوسعدي، وسيم نقولا (2007): رقابة ديوان المحاسبة الإدارية المسبقة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى.
- القبيلات، حمدي سليمان (2010): مبادئ الإدارة المحلية وتطبيقاتها على المملكة الأردنية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن. الطبعة الأولى.
- الكفراوي، عوف محمود (1989): الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية الطبعة الأولى.
- عبد المحسن، توفيق محمد (2002): تقييم الأداء، الإسكندرية، دار النهضة العربية.
- أحواس، خليفة (2007): القانون الدستوري الليبي، الناشر مجلس الثقافة العام، طرابلس، الطبعة الأولى.
- اشتيوي، ادريس عبد السلام (2008): المراجعة معايير وإجراءات، منشورات جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا، الطبعة الخامسة.
- جابر، عبد الرؤوف (1997): دور رقابة ديوان المحاسبة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
- الجاني، طاهر (2013): علم المالية والتشريع المالي، دار الكتاب للطباعة والنشر، العراق، ص125.
- جربوع، يوسف محمود (2012): مراجعة الحسابات المتقدمة، غزة، فلسطين، الطبعة الأولى.
- خصاونة، محمد (2014) المالية العامة النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، عمان،

- الحراري، محمد عبد الله (1998): الرقابة على أعمال الإدارة في القانون الليبي، طرابلس ليبيا. الطبعة الثانية.

- حماد، أكرم إبراهيم (2005) الرقابة المالية في القطاع الحكومي، الطبعة الثانية، دار جبهة للنشر، عمان.

- الحمدي، حلمي مجيد (1992): المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، الطبعة الأولى.
- حمود. شكري فهمي، (1988): الرقابة المالية العليا، دار مجدولاي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن. الطبعة الأولى.

- الخير، خالد خضير (2014): المبادئ العامة في علم المالية العامة والموازنة، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، الطبعة الأولى.

- الذهبي، جاسم محمد (2001): التطوير الإداري مداخل ونظريات. جامعة بغداد.

- الرازي، محمد بن عبد القادر (1982): مختار الصحاح، دار الرسالة، الكويت.

- سليمان، محمد مصطفى (2006): حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي، دار الجامعة، مصر،

- الشمري، هاشم. الفنتلي، أيثار (2011): الفساد الإداري والمالي وأثاره الاقتصادية والاجتماعية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.

- الطهراوي، هاني علي (2006): القانون الإداري، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.

- عريم، خالد (1971): القانون الإداري الليبي، منشورات مطابع دار بيروت، لبنان، الطبعة الثانية.

- عطية، أحمد صلاح (2008): أصول المراجعة الحكومية وتطبيقاتها بالمنطقة العربية، الدار الجامعية،

الإسكندرية

- العلي، عادل فليح (2012): مالية الدولة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- القبيلات، حمدي (2010): الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن. الطبعة الثانية.
- الكبيسي، عامر (2009): الفساد العالمي الجديد واستراتيجيات مواجهته، مؤسسة اليمامة الصحفية الرياض، الطبعة الأولى.
- الكعام، محمد خير (2018): الرقابة المالية. منشورات الجامعة الافتراضية سوريا، الطبعة الأولى.
- محمد، حسين عبدالعال (2004): الرقابة الإدارية بين علم الإدارة والقانون الإداري، دار الفكر العربي، الطبعة الأولى.
- مسكوني، صبيح بشير (1987): مبادئ القانون الإداري الليبي، الشركة العامة للنشر والتوزيع، ليبيا، الطبعة الأولى.
- مصطفى، كافي (2016): الأعلام والفساد الإداري والمالي وتداعياته على العمل الحكومي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى.
- ود، حسن عواضة (1995) المالية العامة الموازنة الضرائب والرسوم، دار الخلود بيروت.

تانيا: البحوث والمجلات

- عبد الله، محمد كريم (2006): الفساد الاقتصادي الأسباب والمعالجات، مجلة الملتقى، السنة الأولى، العدد الرابع.
- عبد اللطيف، عادل (2004): الفساد كظاهرة وآليات ضبطها، مجلة المستقبل العربي، بيروت.
- أبوسن، أحد أبراهيم (1996): استخدام وسائل الترغيب والترهيب لمكافحة الفساد الإداري، المجلة العربية للدراسات والتدريب، مجلد الحادي عشر، العدد الحادي والثلاثين.

- السيد، مصطفى كامل (1999): الفساد والتنمية، مركز دراسات بحوث الدول النامية، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة.
- شنطاوى، فيصل، حتاملة، سليم (2015): العلاقة بين مجلس النواب وديوان المحاسبة، مجلة علوم الشريعة والقانون، مجلد42.
- ميرة، عبدالحفيظ (2017): دور ديوان المحاسبة كهيئة رقابية على مؤسسات القطاع العام، بحث منشور، جامعة الزاوية، ليبيا.
- زكري، محمد ابوالقاسم (2013): مدى فاعلية تشريعات وقوانين ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي، كلية الاقتصاد زليتين.
- العلمي، صباح الدين (2006) دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة، بحث علمي منشور.
- أسماعيل، عامر على (2008): مجلة الرقابة المالية تصدر عن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- الحساني، وعد هادي-مشكور، سعود جايد-كريم، على عباس (2019) ظاهرة هيكلية الفساد المالي والإداري وأساليب المعالجة، بحث علمي منشور على موقع www.researchgate.net
- الجمل، هشام مصطفى (2014): الفساد الاقتصادي وأثره على التنمية في الدول النامية وآليات مكافحته، بحث علمي منشور.
- عيود، على سكر (2010): تحليل صور وأسباب الفساد المالي والإداري، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد الثاني، العدد الأول.
- الشويرف، عادل محمد (2014): إطار مقترح للحد من الفساد المالي والإداري من قبل مؤسسات الرقابة المالية العليا، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد.

- سعيد، قاسم علوان - أحمد، سهاد عادل (2014): الفساد الإداري والمالي المفهوم والأسباب الأثار وسائل المكافحة، مجلة الدراسات التاريخية والحضارية، مجلد 6، العدد 18، كلية العلوم السياسية، جامعة تكريت.
- التميمي، عباس حميد (2014): الحد من الفساد المالي والإداري من قبل مؤسسات الرقابة المالية العليا، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- الرحلة، محمد ياسين (2008): تقييم الأداء الرقابي لديوان المحاسبة الأردني، بحث منشور، مجلة المنارة،
- المجلة المصرية للدراسات التجارية (2012): المجلد 36، العدد الثالث، جامعة المنصورة كلية التجارة،
- الهلولى، سعود (2000): التدقيق في القطاع الحكومي مجلة الإدارة العامة، الرياض السعودية، العدد 59.
- مجلة الرقابة المالية (2018): منشورات ديوان المحاسبة الليبي السنة الثانية، العدد الثالث،
- على، حميد سلطان، إبراهيم، حارث، على (2014): وسائل معالجة الفساد المالي والإداري في ضوء الشريعة الإسلامية، جامعة بغداد، بحث علمي.
- عبد الحليم، أحمد محمد (2004): الفساد الإداري الدوافع والأسباب، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مجلد 26، عدد 1.
- شحاته، حسن حسين (2011): الفساد المالي أسبابه وصور علاجه، مجلة الوعي الإسلامي، عدد 522، بحث علمي منشور، الكويت.

- رشيد، أنصاف محمود-الحمداني، رافعة إبراهيم -الاعراسي، عدنان سالم (2012) فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الرابع، العدد الثامن.

ثالثاً: الأطروحات والرسائل الجامعية

- العبيدي، محارب: (الرقابة الإدارية والمالية على العقود الحكومية) رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
- الكلوب، مجد (2013): أجهزة الرقابة الإدارية والمالية للحد من الفساد، رسالة دكتوراه، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، الأردن.
- فارس، فطوش (2018): إجراءات الرقابة المالية على المؤسسات العمومية رسالة ماجستير جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر.
- حميد، شكري محمود (1978): الرقابة المالية العليا وأفاق تطورها في العراق رسالة ماجستير جامعة بغداد، العراق.
- الدوسري، مبارك محمد (2010): تقييم إثر الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الكويت، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- الحصادي، إبراهيم (2013): الأجهزة الفنية المختصة ودورها على أعمال الإدارة، رسالة ماجستير، جامعة بنغازي، ليبيا.
- المخلافي، نجيب طاهر (2013): دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، سوريا.

رابعاً: القوانين والتقارير

- قانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (19) لسنة 2013م.
- قانون ديوان المحاسبة الأردني رقم (28) لسنة 1952م وتعديلاته.
- تقرير التنمية الصادر عن البنك الدولي سنة 1997م.
- تقرير ديوان المحاسبة الليبي سنة 2014م.
- المواقع الالكترونية.
- www.audit.gov.ly موقع ديوان المحاسبة الليبي الرسمي على شبكة الأنترنت.