نوقشت هذه الرسالة

تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية في سورية

دراسة تحليلية مقارنة لواقع عمل الأجهزة الرقابية

وأجيزت يـوم الأثنين الواقـــع فـــي 16 / 5 /2018 من قبل السادة أعضاء لجنة الحكم الآتية أسماؤهم:

الاســـــم	الصفـــــة	التوقيـــــــــع
أ.م. محمد العموري	عضوًا مشرفًا	
.د. محمد خير العكام	عضوًا	
د. عيد قريطم	عضوًا	

تم إجـــراء التعديلات المطلوبة وأصبحت الرسالـــة صالحة لمنح درجة الماجستير فـي القانون العام.

جامعة دمشق

كلية الحقوق

قسم القانون العام

تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية في سورية

دراسة تحليلية مقارنة لواقع عمل الأجهزة الرقابية

بحث مقـدم لنيل درجـــــة الماجستير فـــي القانون العام

إعـــــداد الطالب : محمد حمـــــزة الخطيب

إشـــــــراف

الدكتور: محمد رسول العموري

الأستاذ المساعد في قسم القانون العام

2017 - 2018 م

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿... قال ربِ أَوزِعنِي أَن أَشكُر نِعمتَك التَّي أنعْمت علَي وعلَى والِدي وأَن أعملَ صالِحا تَرضَاه وأَدخِلْنِي بِرحمتِك فِي عِبادِكَ الصالحِين ﴾

صدق الله العظيم

(سورة النمل من الآية 19)

الإهـــــــــداء

لأستاذي الكريم :

الدكتور : محمد رسول العموري

إلى الساكنين في قلبي : والدي .....والدتي ....

إلى داعمة آمالي وملهمة طموحاتي شريكة حياتي ورفيقه دربي الطويل... زوجتي الغالية. أطال الله عمرها وأعطاها الصحة والعافية.

إلى كل من كان له فضل علي من صديقٍ أو زميلٍ، إلى الباحثين عن المعرفة والداعمين للعلم وأهله، إلى المشتغلين بالقانون في مختلف ميادين الحياة.

إليهم جميعاً أهدي جهدي المتواضع عله أن يسد رمقاً أو ينفع باحثاً أو يدل على منفذٍ وطريقٍ جديدٍ في البحث .

إلى هؤلاء جميعاً أهدي هذا الجهد المتواضع.

الباحث

محمد حمزة الخطيب



لم يكن هذا العمل نتاج فردٍ لوحده ، وإنما فقد تشاركت جهودٌ عديدةٌ وتكاملت فقد يسر الله للباحث أسباباً ساهمت في إتمام العمل وتصويب الزلل وإثراء المحتوى ، ووفاءً لهم :

يتقدم الباحث بجزيل الشكر وفائق الامتنان للدكتور محمد رسول العموري الذي تفضل بقبول الإشراف على البحث وقدم الكثير من التوجيهات والإرشادات لأدق التفاصيل في مختلف مراحل البحث، والذي غمرني بحسن خلقه، وسعة علمه مما كان له الأثر الفعال في إخراج هذا العمل بهذه الصورة.

كما أقدم خالص شكري وامتناني لأساتذتي في كلية الحقوق ، على ما قدموه لي من مساعدة وتسهيلات وعلى ما أعطوه لي من توجيهات وإرشادات .

وخالص الامتنان للسادة المحكمين الأكارم في كلية الحقوق وكلية الاقتصاد، والهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، والجهاز المركزي للرقابة المالية الذين قدموا الأفكار والتصويبات حول محاور الاستبانة وبنودها وتحكيم استبانة الرأي.

والشكر موصول لأفراد أسرتي على ما تحملوه من جهدٍ وعناءٍ في أثناء إعداد البحث .

وأخيرا الشكر الجزيل لكل من قدم لي عوناً أو نصحاً أو إرشاداً من أخٍ أو صديقٍ أو زميلٍ أو أستاذٍ ولكل من أسهم في إخراج هذا البحث إلى حيز الوجود .

الباحث

مقدمة:

يعد المال العام الركن الأساسي في بناء أي دولة، فبوجوده تستطيع الدول الاحتفاظ بسيادتها، وحريتها، وعدم خضوعها لتأثيرات الدول الأخرى أو تدخلها في شؤونها الداخلية أو الخارجية، سواءً بصورة مباشرة أم غير مباشرة، لذلك وجب على أي دولة تريد الاستقرار، والتمتع بحريتها أن تحافظ على مالها العام، وأن تعمل على حمايته من العابثين فيه، وهذا ما دفع غالبية الدول إلى إنشاء أجهزة رقابية للعمل على حماية أموالها العامة من من ظاهرة الهدر أو التلف أو الضياع، والتي تعتبر ظاهرة قديمة حديثة، مصاحبة لوجود المال العام، والتي تؤدي بدورها إلى نشوء ظاهرة الفساد إن كان الهدر أو التلف أو الضياع، ناجم عن سلوك مقصود أو عن فوضى أو تخريب متعمد.

لذلك لجأت هذه الدول إلى وضع الأجهزة الرقابية في إطار مؤسساتي، يعتمد على القوانين والتشريعات المنبثقة عن السلطة التشريعية، والتي تعطيها حق القيام بأداء أعمالها الرقابية بكل استقلالية عن باقي المؤسسات الحكومية الأخرى.

ولقد سارعت الدول المتقدمة والنامية إلى إيجاد مثل هذه الأجهزة تحت مسميات مختلفة، وعلى الرغم من اختلاف هذه المسميات، واختلاف الصلاحيات المخولة لهذه الأجهزة، وكيفية تنفيذها لأعمالها، إلا أنها تتفق جميعها على ضرورة تفعيل مستوى الأداء الرقابي المالي والإداري، لقناعتها بأهمية الرقابة المالية والإدارية، حيث حرصت بعض الدول على إنشاء جهازين مستقلين يُعنى أحدهما بالتفتيش المالي، ويُعنى الآخر بالتفتيش الإداري، ومثال ذلك جمهورية مصر العربية التي أنشأت الجهاز المركزي للمحاسبات ليقوم بالتفتيش المالي، وهيئة الرقابة الإدارية التي تقوم بالتفتيش الإداري، في حين قامت بعض الدول بإنشاء جهاز واحد يتولى مهام التفتيش الإداري والمالي ومثال ذلك السلطة الفلسطينية التي أنشأت ديوان الرقابة

المالية والإدارية وسلطنة عُمان التي أنشأت جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة.

أما بالنسبة للجمهورية العربية السورية فقد تم إحداث جهازين للرقابة المالية والإدارية، وهما الجهاز المركزي للرقابة المالية، والهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، وأنيطت تبعيتهما لرئيس مجلس الوزراء، وفي ضوء ممارسة تلك الأجهزة لمهامها الرقابية والتفتيشية، يمكن أن نلتمس بعض الصعوبات والمعوقات التي تعاني منها، والعمل على تلافيها، وتقويم وتطوير أدائها لتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها.

إشكالية البحث:

كثر الحديث في الآونة الأخيرة عن الفساد، وعدم النزاهة في إدارة الأموال العامة في أغلب دول العالم، الأمر الذي لم تكن مؤسسات الجمهورية العربية السورية بمنأى عنه، لذلك ظهرت الحاجة الماسة للرقي بمستوى أداء الأجهزة الرقابية في سورية(الهيئة المركزية لرقابة والتفتيش، والجهاز المركزي للرقابة المالية) للوصول بها إلى أقصى درجات النزاهة والشفافية، وتمكينها من متابعة جميع أعمال المؤسسات الحكومية، والتأكد من تحقيق تلك المؤسسات للأعمال المالية والإدارية المكلفة بها، والمحددة مسبقاً بأقل وقت وجهد وتكلفة.

وتتلخص إشكالية البحث في السؤال الرئيسي الآتي:

كيف يمكن تقويم وتطوير الأداء الرقابي لأجهزة الرقابة المالية والإدارية على المؤسسات والجهات العامة؟

ومن هذا السؤال الرئيسي تتفرع الأسئلة الآتية:

١- هل توجد علاقة بين توفر مقومات الاستقلال للأجهزة الرقابية، وتطوير الأداء الرقابي على الجهات العامة؟

٣- هل توجد علاقة بين توفير الخبرة العلمية والتدريب للعاملين بالتفتيش وتطوير الأداء الرقابي على الجهات العامة؟

٤- هل توجد علاقة بين استخدام الأجهزة الرقابية للوسائل التكنلوجية الحديثة ونظام الرقابة الالكترونية، وتطوير الأداء الرقابي على الجهات العامة؟

٥- ما مدى توافق الأجهزة الرقابية مع الإعلانات، والمعايير الدولية؟

أهمية البحث:

وتكمن أهمية البحث في مجموعة من النقاط تتلخص بالآتي:

١- أهمية النتائج التي يمكن التوصل إليها، والتي يمكن أن تستفيد منها الأجهزة الرقابية لتطوير أدائها.

٢- اعتبار البحث استجابة موضوعية لتوجهات الحكومة في الجمهورية العربية السورية لتطوير، وتحديث العمل الرقابي في أجهزة الرقابة المالية والإدارية، ومكافحة الفساد.

٣- تسليط الضوء على الأجهزة الرقابية، ودورها لدى الجهات العامة المكلفة بإدارة المال العام وصيانته.

٤- إثراء وتدعيم البحث العلمي في مجال الرقابة على الأموال العامة.

أهداف البحث:

١- التعرف على مقومات الأداء الرقابي الجيد، ومدى توافرها في أجهزة الرقابة المالية والإدارية.

٢- التعرف على دور أجهزة الرقابة المالية والإدارية في اكتشاف، وتصحيح الأخطاء التي تنتج خلال أعمال المؤسسات الخاضعة لرقابة هذه الأجهزة ومدى تأثيرها عليها لتفادي هذه الأخطاء.

٣- دراسة وتقويم المعايير الرقابية التي يستند إليها مفتشو الأجهزة الرقابية في ممارسة أعمالهم، ومعرفة مدى كفايتها للعمل الرقابي، من خلال مقارنتها بالمعايير الصادرة عن المنظمات الدولية والاقليمية للرقابة المالية.

٤- التعرف على أهم الأساليب الرقابية، وبيان الأصول والإجراءات المتبعة في ممارسة العمل الرقابي لأجهزة الرقابة في سوريا، ومقارنتها مع بعض أجهزة الرقابة العربية والأجنبية، مراعياً ما أمكن الظروف الموضوعية المحلية لبلدنا.

٥- الوقوف على أهم متطلبات العملية الرقابية، ودورها في تحسين الأداء الرقابي لأجهزة الرقابة على الجهات الخاضعة لرقابتها.

٦- العمل على بث مفهوم الرقابة الذاتية الأمر الذي يحتاج جهود جبارة وتوعية مستمرة ليقوم كل عامل في القطاع العام مهما كان مستواه وعمله بإدارة واستخدام أموال الدولة، وأن عليه أن يتفانى في خدمة بلده عن طريق تنفيذ مهامه على الوجه الأكمل، وأن يبقى الرقيب الأساسي هو الضمير.

منهج البحث:

في سبيل إعداد البحث سوف نقوم بالاعتماد على المناهج الآتية:

١- **المنهج التحليلي:** الذي يقوم على تحديد وشرح المشكلة ومعرفة كافة أسبابها، وذلك في سبيل الوصول إلى حلول عملية لتقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.

٢- **المنهج المقارن:** بين الحين والآخر، وذلك للمقارنة بين موقف المشرع السوري، وباقي التشريعات كالفرنسي ،والمصري، والإماراتي، والفلسطيني، و الجزائري والليبي وأي مشرع آخر للوقوف على مواطن القوة والضعف في التشريع السوري وذلك في محاولة منا لتقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية وإكمال النقص في بعض المسائل التي أهملها المشرع السوري .

أدوات البحث:

استبانة الرأي لاستطلاع رأي عينة من المتخصصين في العملية الرقابية من مفتشي الأجهزة الرقابية المالية والإدارية والمحاسبين والمدراء العامين ومدراء الرقابة الداخلية.

مصطلحات البحث:

الهيئة المركزية	الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش في سوريا.
الجهاز المركزي	الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا.
قانون الهيئة	قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش في سوريا.
قانون الجهاز	قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا.

نظام الهيئة	النظام الداخلي للهيئة المركزية للرقابة والتفتيش.
نظام الجهاز	النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية.
مجلس الهيئة	المجلس الأعلى للهيئة المركزية للرقابة والتفتيش.
مجلس الجهاز	المجلس الأعلى للجهاز المركزي للرقابة المالية.

مخطط البحث

مقدمة:

الفصل الأول: مبادئ تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.

المبحث الأول: أسس تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية

المبحث الثاني: الإعلانات والمعايير الدولية ودورها وأهميتها في تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية.

الفصل الثاني: واقع عمل الأجهزة الرقابية المالية والإدارية في سوريا ومدى توافقها مع الإعلانات والمعايير الدولية

المبحث الأول: واقع عمل الأجهزة الرقابية في سورية مقارنة مع بعض الدول.

المبحث الثاني: مدى توافق الأجهزة الرقابة المالية والإدارية في سوريا مع الإعلانات والمعايير الدولية.

خاتمة

الفصل الأول

مبادئ تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية

تأخذ عملية تقويم وتطوير الأداء أشكالاً مختلفة ومتعددة ترتبط ببنية التنظيم ومستوى تطوره التقني والإداري، وغالباً ما تترك آثارها بارزة في أداء العاملين ومستويات إنتاجهم، لما تتمتع به من مكانة كبيرة في نفوسهم لارتباطها بتقويم ما يؤدونه من أعمال وما يمارسونه من نشاطات.

ولقد تطورت عمليات تقويم وتطوير الأداء حتى أصبحت عملية لصيقة بأي عمل ومهنة، وأخذت مجالات متعددة إلى أن أصبحت اختصاصاً علمياً يحتاج إلى قواعد، وقوانين يستخدمها أشخاص أكفاء، مدربون من خلال مقاييس موضوعية وعلمية.

وبناءً على ذلك نسلط الضوء في هذا الفصل على مبادئ تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية، بالإضافة إلى دراسة دور وأهمية الإعلانات والمعايير الدولية في تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية ومدى توافق الأجهزة الرقابية في سورية معها، وذلك وفق الآتي:

المبحث الأول: أسس تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.

المبحث الثاني: الإعلانات والمعايير الدولية ومدى توافق الأجهزة الرقابية في سورية معها.

المبحث الأول

أسس تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية

وسوف نقوم في هذا المبحث بدراسة ماهية تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية، بالإضافة إلى إلقاء الضوء على متطلبات تقويم وتطوير أداء هذه الأجهزة، وذلك وفق الآتي:

المطلب الأول: ماهية تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.

المطلب الثاني: متطلبات تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.

المطلب الأول

ماهية تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية

سوف نقوم في هذا المطلب بإلقاء الضوء على مفهوم تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية، والذي يتضمن تعريف تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية وأهدافه، وأهميته، وفائدته، والعوامل المؤثرة فيه، إضافةً إلى الآلية التي يتم بها تقويم وتطوير العمل الرقابي، ولكن قبل البدء بالحديث عن مفهوم تقويم وتطوير العمل الرقابي، لابد من التطرق لمفهوم الرقابة من تعريف، وأهداف وأهمية، بالإضافة إلى لمحة عن الأجهزة التي تتولى الرقابة في سورية وبعض الدول العربية والأجنبية، وذلك وفق الآتي:

الفرع الأول: التعريف بمفهوم الرقابة.

الفرع الثاني: مفهوم تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.

الفرع الأول

التعريف بمفهوم الرقابة

يبدو مفهوم الرقابة حديثاً نسبياً إذا ما تركز عرضه في القطاع الحكومي إلا أنه في الواقع هو مفهوم تعود نشأته إلى نشأة الدولة، وملكيتها للمال العام نيابة عن الشعب، وقد عَرفها الفراعنة القدماء حيث كان لديهم رقابة تهتم بضبط المحاصيل، وتقاضي الضرائب عنها، وكان ذلك منذ أكثر من ٣٠٠ سنة قبل الميلاد[١].

وقد أدى تعقد وتشعب مهام الدولة الحديثة إلى زيادة سلطات الحكومة لتحقيق مصالح المجتمع، حيث أخذت الحكومة على عاتقها القيام بمزيد من الأنشطة فاتسع العمل الحكومي، ليشمل جميع جوانب المجتمع تقريباً، وقد أسهم هذا التوسع في ازدياد السلطة الممنوحة للموظفين العامين مما أوجد شعوراً لديهم بأنهم غدوا يتمتع بقوة كبيرة، مما فرض الحاجة إلى الرقابة عليهم ووضع بعض الضوابط، والقيود على تصرفاتهم، ومن هنا ظهرت الحاجة لإيجاد وسائل متعددة للرقابة على أعمال الحكومة، ومنها الرقابة المالية والإدارية والتعرف على مدى إسهامها في تخفيف حدة الفساد الذي ينشأ عن بعض الممارسات غير القانونية كالمحسوبية، والمحاباة، والرشوة والابتزاز، والسرقة وانتهاك الإجراءات المتبعة، والانحراف عن تحقيق الأهداف المرسومة، لتحقيق مصالح شخصية، وغيرها من الأعمال التي تتعلق بسوء استخدام المناصب الحكومية باعتبار الفساد المالي والإداري ضاراً بالموارد العامة، ويمثل انتهاكاً للقوانين والأنظمة السائدة، التي وجدت لرعاية وحماية المصلحة العامة[٢]

وبناءً على ما سبق سوف نتناول في هذا الفرع تعريف مفهوم الرقابة، وذلك وفق الآتي:

١- السيد، علاء، إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية ، غزة، فلسطين، ٢٠٠٥ ص١٢.

٢- كنعان، نواف، الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والانسانية العدد الثاني، الامارات العربية المتحدة، ٢٠٠٥، ص ٩٠.

أولاً- تعريف الرقابة:

الرقابة لغةً: تعني المحافظة على الشيء، وصونه وحراسته، وهذا التعريف يعتمد على المحافظة على الأموال وترشيد إنفاقها [٣].

الرقابة اصطلاحاً: لقد تعددت تعاريف الرقابة وسنذكر فيما يلي أهمها:

١- هي التحقق أولاً بأول من أن التنفيذ يتم وفق ما هو مقرر له في الخطة، وفي حدود التعليمات، والقواعد المقررة بغية اكتشاف نواحي الخطأ والانحرافات، وإيجاد الحلول المناسبة لها، وعلاجها وتلافي الوقوع في تلك الأخطاء، شريطة أن تتناول الرقابة كامل أوجه نشاط الجهة الخاضعة للرقابة، وعلى اختلاف مستوياتها الإدارية[٤].

٢- عرفها مكتب المحاسبة العام في الولايات المتحدة الأمريكية باعتباره هيئة رقابة خارجية بأنها[٥]:

- ❖ فحص العمليات المالية، ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات ومراجعتها.
- ❖ فحص كفاءة، واقتصاديات العمليات، ومراجعتها.
- ❖ فحص، ومراجعة نتائج البرامج.

٣- عرفها المؤتمر العربي الأول للأجهزة العليا للرقابة المالية بأنها: منهج علمي شامل يتطلب التكامل بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية

٣- الرازي، محمد بن أبي بكر، مختار الصحاح، المطبعة الأميرية، القاهرة، جمهورية مصر العربية، ١٩٢٥ ص٢٥٢

٤- بدوي، عبد السلام، الرقابة على المؤسسات العامة دراسة تحليلية لوسائل تحقيق الرقابة على القطاع العام ووحدته الإنتاجية، مكتبة الأنجلو المصرية للنشر ، القاهرة، جمهورية مصر العربية، ١٩٨٢، ص ٨٧.

٥- الغرياني، طلال، الرقابة الإدارية وأجهزتها في المملكة العربية السعودية ، مجلة الإدارة العامة، العدد الثاني والخمسون، الرياض، المملكة العربية السعودية ١٩٨٧، ص ٢٠

٦- المنظمة العربية للعلوم الإدارية، مقررات المؤتمر العربي الأول للأجهزة العربية للرقابة والمحاسبة المنعقد في بغداد خلال شهر آذار عام ١٩٧٦ ، ص٣

والإدارية، ويهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة، ورفع كفاءة استخدامها، وتحقيق الفاعلية في النتائج المحققة على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل ينوب عن السلطة التشريعية وغير خاضع للسلطة التنفيذية[٦].

٤- **وقد عرفها البعض بأنها:** الرقابة 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 بالخطط الموضوعة، وقياس مستوى نتائج الأعمال بما كان مستهدف تحقيقه واستنباط معدلات الأداء، ودراسة أسباب الانحرافات ومعالجتها[٧].

٥- **في حين عرفها البعض الآخر بأنها:** مجموعة من الإجراءات الإدارية والقانونية، التي تضعها الدولة لغرض حماية الأموال العامة من خلال مراقبتها لجميع النشاطات المالية والإدارية لأجهزة الدولة [٨]

ثانياً- أهمية الرقابة:

تعود أهمية الرقابة إلى كونها وسيلة لا غاية، وظهرت أهميتها بعد تطبيق مبدأ فصل السلطات الثلاث إلى سلطة تشريعية وتنفيذية وقضائية، الأمر الذي أدى إلى ظهور الحاجة إلى جهة فنية مستقلة، تقوم بعملية الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية، والتي من أهم أولوياتها، رفع المستوى المعيشي لمواطنيها، وعن طريق الرقابة تستطيع السلطة التشريعية التحقق، والتأكد من التزام السلطة التنفيذية، بالأنظمة والتعليمات السارية[٩].

٧- والسيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١٣ والقبيلات حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، ١٩٩٨، ١٤- ١٥.

٨- الدوري، مؤيد، والجنابي، طاهرو إدارة الموازنات العامة، دار زهران للنشر، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية ، ١٩٩٩، ص ١٢٣.

٩- الغرياني، طلال، الرقابة الإدارية وأجهزتها في المملكة العربية السعودية ، مرجع سابق، ص ٣٧.

بالإضافة الى ذلك تتركز أهمية الرقابة في الآتي:

١- تعكس الرقابة صورة نتائج الأنشطة والأعمال النهائية للوحدة الحكومية: حيث إن الرقابة هي الأداة التي تمكن الأجهزة الرقابية من قياس مدى كفاءة الخطط الموضوعة، وكيفية تنفيذها في الوحدة الحكومية، كما أنها تعرض البدائل الأفضل لتحقيق الأهداف فالرقابة تُمكن من التعرف على مدى الإنجاز، والجودة في أداء الموظفين ومدى تحقيقهم للأهداف الموضوعة مسبقاً، ولعل الإسراف والتسيب من أبرز النتائج التي يعكسها الأداء عند غياب العنصر الرقابي(١٠).

٢- ارتباط الرقابة بوظيفة التخطيط: لا تمارس الرقابة على أعمال لم يتم التخطيط لها مسبقاً، فالمعايير الرقابية لابد أن تستند إلى خطط واضحة ومحددة قابلة للتحقيق، كما أن الخطط الموضوعة لا يمكن التأكد من سلامة تنفيذها دون وجود نظام فعال للرقابة، فكل من الرقابة والتخطيط عنصران مهمان يكملان بعضهما البعض لإنجاز المهام(١١).

٤- تحقيق الرقابة يتطلب وجود هيكل تنظيمي متكامل واضح يبين درجات المسؤولية للعناصر الإدارية في التنظيم: حيث يساهم الهيكل التنظيمي الواضح والمتكامل في تحقيق المساءلة المطلوبة في ضوء اللوائح المحددة للصلاحيات والمسؤوليات، الأمر الذي يُمكن من تصحيح الانحرافات بسهولة أو يساعد على أقل تقدير في تحديد مواطن الانحراف، وأسبابها، وتحديد من المسؤول عن اتخاذ الإجراء التصحيحي الملائم، ويتم ذلك بالرجوع للدليل التنظيمي الممثل في الهيكل التنظيمي، وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات والسلطات المخولة لكل موظف(١٢).

١٠- السيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١٩.
١١- السيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ٢٠.
١٢- السيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ٢٠.

٥- وسيلة مهمة للتعرف على جهود العاملين، وأن ما يتم إنجازه وفقاً للخطط الموضوعة، والبرامج المعدة ضمن الأنظمة، واللوائح والتعليمات المنظمة للأداء[١٣].

٦- الرقابة على الإدارة العامة عملية ضرورية وذات أهمية بالغة لاعتبارات عديدة أهمها:

أ- الأداء العام عمل إنساني يقوم بتأديته عنصر بشري، وهو بالتالي عرضة للخطأ والانحراف، مما يستوجب مراقبته لتفادي الخطأ وتصحيح الانحراف.

ب- اتساع نشاط الإدارة، وتنوع أعمالها، وزيادة عدد موظفيها يستدعي مراقبة هذه النشاطات والأعمال، للتأكد من أنها تسير وفقاً للخطة الموضوعة، ومن أن موظفي الإدارة يعملون وفقاً للأنظمة المحدودة وبجودة عالية، حتى إذا ثبت خلاف ذلك جرى تصحيح الانحراف وتقويم الخطأ.

ج- تمتع الإدارة العامة بامتيازات، وتمارس سلطات، قد يؤدي سوء استخدامها إلى إلحاق الضرر بحقوق، وحريات الآخرين، مما يستوجب ضرورة إخضاعها لرقابة فعالة، لكي تبقى ضمن نطاق النظام، وتعمل لما فيه المصلحة العامة، ولمنعها من التعسف والاستبداد[١٤]

ثالثا-أهداف الرقابة:

تهدف الرقابة بصفة عامة إلى تحقيق الآتي[١٥]:

١- حماية المصلحة العامة، والذي يعتبر محور الرقابة، ويتم ذلك عن طريق مراقبة النشاط، وسير العمل في كافة المستويات داخل المؤسسة، وذلك بشكل تكاملي يحقق الأهداف المرجوة، وتحديد الانحرافات، والمسؤولية الإدارية عنها[١٦].

١٣- السيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ٢١.

١٤- حبيش، فوزي، الإدارة العامة والتنظيم الإداري، دار النهضة ، بيروت، لبنان، ١٩٩١، ص ١٩١.

١٥- الغماري، محمود، أثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين دراسة ميدانية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير الجامعة الإسلامية، غير منشورة غزة فلسطين، ٢٠٠٩، ص ١٩- ٢١.

٢- التحقق من أن الإنفاق قد تم وفقاً لما هو مقرر، من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات ومعالجتها[١٧].

٣- التحقق من سلامة التصرفات، والإجراءات المالية والإدارية، ومن إتباع النظم والقواعد العامة المقررة.

٤- النظر في القوانين واللوائح والتعليمات المالية والإدارية، والتحقق من مدى كفايتها وملائمتها، واكتشاف نقاط الضعف فيها، لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال العام، دون تشدد في الإجراءات، التي قد تعوق سرعة التنفيذ أو تسيب يؤدي إلى ضياع الأموال، وكثرة وقوع حوادث الاختلاس[١٨].

٥- مراقبة الأداء وفقاً للأهداف الموضوعة، واكتشاف نقاط القوة والضعف في الأداء وكشف الانحرافات، والتوجيه باتخاذ القرارات اللازمة، لتصحيحها ووضع الحلول لمعالجتها.

٦- استباق ومنع حدوث الأخطاء، والانحرافات، وأعمال الغش، والاختلاس والتزوير، واكتشاف ما يقع منها أولا بأول، واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لمعالجتها ومنع تكرارها.

٧- الوقوف على المشكلات، والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي والعمل على توفير بدائل، وأساليب حديثة لحلها.

٨- العمل على تعزيز إطار الشفافية والمسؤولية.

١٦- درويش، عبد الكريم، وتكلا، ليلى، أصول الإدارة العامة، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة جمهورية مصر العربية، ١٩٧٧، ص ٣٣٨.

١٧- الكفراوي، عوني محمود، الرقابة المالية" النظرية والتطبيق"، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، جامعة الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، ١٩٨٩، ص ٣٠.

١٨- الكفراوي، عوني محمود، مرجع سابق، ١٩٨٩، ص ٣٠- ٣١.

٩- توجيه القيادة الإدارية إلى التدخل السريع لحماية الصالح العام، واتخاذ ما يلزم من قرارات لتقويم الأخطاء وتوجيه النشاط نحو تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً.

١٠- تحفيز ومكافأة العناصر الوظيفية، التي ساهمت في الكشف عن الانحرافات أو التقليل منها سواءً عن طريق الإبلاغ أو المعارضة لها.

١١- التأكد من أن المستويات الإدارية العليا على إلمام تام بما يتم من أعمال في المستويات التي تشرف عليها، وأن المستويات الإدارية الأخرى تصلها المعلومات الضرورية بوضوح وسهولة، حتى تتم عملية التنسيق والتوجيه واتخاذ القرارات الضرورية.

١٢- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في كافة المستويات وحسن سلوكهم.

بناءً على ما سبق نرى أن الهدف الرئيسي من الرقابة لا يقتصر على تصيد الأخطاء ومعاقبة مرتكبها، وإنما هو منع وقوع الأخطاء والانحرافات في العمل والقيام بمعالجتها، والعمل على عدم تكرارها مستقبلاً(أي الرقابة الوقائية) فالرقابة هي وظيفة تشمل جميع المستويات الإدارية، وتهدف إلى رفع مستوى الأداء وتحقيق أهداف المؤسسة بأعلى جودة، وأقل تكلفة.

رابعاً- أنواع الرقابة:

تتسم الرقابة بأنها عملية ديناميكية ومستمرة، تستمر وتدور مع المال العام وجوداً وعدماً، وبالتالي فإن الرقابة تقسم إلى عدة أنواع، وسوف نقوم باستعراضها، وذلك وفق الآتي[١٩]:

١- الرقابة حسب تبعية الجهاز:

وهي وفق الآتي[٢٠]:

١٩- الغماري، محمود، مرجع سابق، ٢٠٠٩، ص ٢٠.

٢٠- السيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١٩، و كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص١٠٥.

أ- رقابة خارجية: وهي التي تمارس على التنظيم من قبل أجهزة رقابية غير تابعة الإدارة موضوع الرقابة، ويمكن أن تلحق هذه الأجهزة برئيس الجمهورية أو مجلس الوزراء، وذلك بهدف التأكد من أن الأداء يتم وفق ما هو مخطط له من قبل الجهات العليا في الدولة والحفاظ على المال العام، ورصد الانحرافات وتصحيحها.

ب- رقابة داخلية: وهي التي تمارسها الإدارة على العاملين في التنظيم سواءً عن طريق المدراء مباشرة أو عن طريق وحدات إدارية خاصة داخل التنظيم يقوم بها موظفون تابعون للإدارة نفسها (مراقبون داخليون) التي تجري أعمال رقابة عليها، وتهدف هذه الرقابة إلى:

- ❖ مطابقة تحصيل الإيرادات، وصرف النفقات وفقاً للأهداف المقررة مسبقاً.
- ❖ محاولة الكشف عن الانحرافات، والأخطاء، والتحري لمعرفة أسبابها.
- ❖ تخاذ القرارات والإجراءات اللازمة لأي انحرافات أو أخطاء قد تحدث.

٢- الرقابة حسب التوقيت الزمني:

وهي وفق الآتي [٢١]:

أ- الرقابة السابقة: يطلق عليها الرقابة الوقائية، وهي تهدف إلى التأكد من مطابقة جميع القرارات والأنشطة أو التصرفات، التي ستتم ممارستها للأنظمة والقوانين واللوائح قبل التنفيذ، وذلك بهدف الحيلولة دون وقوع الأخطاء أو اكتشافها قبل وقوعها، ولضمان أن تتصف هذه التصرفات بأكبر قدر ممكن من الدقة والصحة، وغالباً ما تتم هذه الرقابة من قبل هيئات داخل الأجهزة الإدارية، ولكن

٢١- السيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ٢٥، و كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١٠٧.، و الدوري، مؤيد، مرجع سابق، ١٩٩٩، ص ١٢٥.

ينبغي أن تتم في وقت محدد (أي أول العام)، حتى لا تتسبب في إعاقة وتعطيل الإجراءات المالية والإدارية.

ب- الرقابة المستمرة(الآنية): وهي رقابة تلازم عملية التنفيذ متزامنة معها تتم من قبل أجهزة داخلية موجودة في الجهة التنفيذية، وتتمثل في مراقبة الأعمال أولاً بأول لمتابعة العمل منذ بديته، وحتى انجازه وهي تعتمد على قياس الأداء الحالي، وتقييمه، ومقارنته مع المعايير الموضوعة لاكتشاف الخطأ أو الانحراف حين وقوعه، والعمل على تصحيحه منعاً لاستفحاله، والتقليل من حجم الضرر.

ج-االرقابة النهائية (اللاحقة): وتعني الرقابة التي تتم بعد التنفيذ أو بعد انجاز العمل كله أو مرحلة من مراحله أو اكتمال نتائجه أوهي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تتم للتحقق، والتأكد من أن التنفيذ الفعلي للأعمال تم وفقاً للبرامج والخطط والأهداف الموضوعة مسبقاً وضمن القواعد والأنظمة.

والقصد منها: مراجعة وتقييم تصرفات وأنشطة الوحدات التنفيذية، والتأكد من مطابقتها للأنظمة واللوائح، في فترة زمنية سابقة، وذلك من خلال الرجوع إلى بيانات الأداء للاطلاع على السجلات والمستندات والتقارير الدورية، بالإضافة إلى التحقيق في التظلمات والشكاوى بهدف إظهار الانحرافات والأخطاء المصاحبة للتنفيذ، واقتراح الحلول المناسبة لها وضمان عدم تكرار حدوثها، وتتصف بالشمولية وهي أكثر دقة من الرقابة السابقة، ومن عيوبها أنها لا تكتشف الأخطاء والمخالفات إلا بعد حدوثها، وبالتالي توصف بأنها رقابة سلبية لأنها لا تمنع وقوع الخطأ ولا يستفاد منها إلا عند إعداد خطة مماثلة جديدة .

ونلاحظ أن كلاً من الرقابة السابقة واللاحقة هو مكمل للآخر فالرقابة السابقة، وقائية والرقابة اللاحقة علاجية من خلال كشف الأخطاء وتسويتها.

٣- الرقابة حسب المصدر:

وهي وفق الآتي[٢٢]:

٢٢- الغماري، محمود، مرجع سابق، ٢٠٠٩، ص ٣٠.

أ- الرقابة الإلزامية: وهي التي تنفذ استناداً إلى أحكام القوانين والأنظمة السارية مثل خضوع الوزارات والإدارات العامة لرقابة الجهاز المختص، أو إلزام بعض الشركات الخاصة بفحص ومراجعة حساباتها بتعيين مراقب خارجي(محاسب قانوني) يقوم باعتماد القوائم المالية في نهاية السنة المالية، والتأكد من سلامة ماورد في القوائم من بيانات.

ب- الرقابة الاختيارية: وهي التي لا يوجد نص قانوني يلزم الشركات الخاصة بتعيين مراجع حسابات خارجي(محاسب قانوني)، وبذلك تتم بناء على رغبة أصحاب المنشأة نفسهم.

٤- الرقابة وفقاً لدور الدولة فيها:

وهي وفق الآتي[٢٣]:

أ- الرقابة التنفيذية: وهي التي تقوم بها الأجهزة الحكومية بغرض التأكد من حسن استخدام المال العام، وتتمثل هذه الرقابة في مراجعة المستندات، ورقابة الأداء سواء رقابة داخلية أو رقابة خارجية سواء كانت قبل أو بعد أو أثناء التنفيذ.

ب- الرقابة البرلمانية (رقابة السلطة التشريعية): وهي تلك الرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية على عمليات تحصيل وإنفاق الأموال العامة، حيث تكفل دساتير مختلف الدول حق السلطة التشريعية في الرقابة على عمليات تنفيذ الموازنة قبل وأثناء وبعد انتهاء السنة المالية، وتعمل على التأكد من أن تنفيذ الموازنة العامة يتم أوقد تم وفقاً لما أقره البرلمان من إيرادات عامة ونفقات عامة.

وتتمً الرقابة التشريعية بعدة طرق تختلف باختلاف النظام الدستوري الذي تسير عليه الدولة ولهذه الرقابة عدة صور منها:

- ❖ إصدار القوانين التي تنظم آليات صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.
- ❖ دراسة ما يتم طرحه من خطط للتطوير.

٢٣- .الطحلة، حامد داوود، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، مجلة المحاسب القانوني،عمان، المملكة الأردنية الهاشنية، العدد ١٥٨ ١٩٨٩، ص ٤٧- ٤٨.

- ❖ مناقشة واعتماد الموازنة العامة للدولة، ودراسة أي انحرافات ناتجة عن التنفيذ.
- ❖ استجواب الحكومة بما فيها رئيس الوزراء أي وزير قد يثبت بحقه إدانة.

ج- الرقابة الشعبية: وهذا النوع من الرقابة يتم عن طريق رقابة أفراد الشعب لجميع المؤسسات العامة، والتي تظهر صورتها عن طريق النقابات والجمعيات والمجالس المحلية، والتقارير الصحفية، ويمكن أن يمارس هذا النوع من الرقابة وفق الآتي:

- ❖ رقابة الشعب للحكومة، والمتمثلة في نواب الشعب في المجالس التشريعية والتي يقومون بدورهم برقابة ممثلي الحكومة ومحاسبتهم.
- ❖ الرقابة التي يمارسها الشعب عن طريق إبداء آرائهم دون خوف وبطش من الحكومة.
- ❖ رقابة الشعب المتمثلة في الأحزاب السياسية، والتنظيمات التي تتابع كل ما ينتج عن الحكومة.

٥- الرقابة من حيث نوعية الانحراف:

وهي وفق الآتي[24]:

أ- الرقابة الايجابية: وتعتبر، وسيلة، وعامل مساعد على انجاز العمل بطريقة صحيحة، ويتركز دورها في التعرف على انحرافات الأداء المالي والإداري، التي تعطي نتائج إيجابية، والتعرف على أسبابه ومحاولة الاستفادة منها بالمستقبل وتدعيمها.

ب- الرقابة السلبية: وتركز على اكتشاف الانحرافات والأخطاء بطرق متعددة لإيقاع العقوبة على المسؤولين عن تلك الأخطاء ويأخذ على هذه الرقابة أنها

٢٤- السيد، علاء، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ٢٦- ٢٧، والصباح، عبد الرحمن، مبادئ الرقابة الإدارية المعايير- التقييم- التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، ص ١٩٥.

غير بناءة، وذلك لأن القائمين عليها لا يهمهم أن يلفتوا انتباه المنفذين للعمل إلى نواحي القوة والضعف في التنفيذ، ولا يحرصون على تقديم المقترحات الكفيلة في تلافي الانحرافات، وتعتبر هذه الرقابة سلطوية، لأنها تركز على منع حدوث الانحراف، عن طريق إنزال العقوبة فقط بمرتكبي الأخطاء دون النظر إلى الأبعاد الإنسانية.

سادساً- نبذة عن بعض هيئات الرقابة العليا واختصاصاتها في بعض الدول[٢٥]:

سوف نقوم هنا بإيراد لمحة عن بعض هيئات الرقابة العليا، واختصاصاتها في بعض الدول:

١- **في فرنسا:** تتولي الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية هيئة قضائية مستقلة تسمى (محكمة الحسابات)، تختص بفحص الحسابات للتحقق من سلامتها، ومدى مطابقتها للقواعد المالية المعمول بها في الدولة وتتألف هذه المحكمة، من قضاة غير قابلين للعزل من قبل الحكومة ولها صلاحيات إدارية ومالية واسعة، إلى جانب الصلاحيات القضائية.

٢- **في أمريكا:** يتولى الرقابة المالية، مكتب المراقب العام، وتشمل اختصاصاته: إجراء التحقيقات اللازمة في العمليات الرقابية المالية ومراجعة جميع الدفاتر، والمستندات، والأوراق، والسجلات، وفحصها مراجعة الحسابات، وتسويتها والرقابة السابقة على الاعتمادات المالية والقرارات المالية.

٣- **في انكلترا:** يتولى الرقابة فيها **المحاسب العام**، وهو موظف عام بدرجة وزير يعين من الملك، ويتمتع بحصانه، حيث لا يجوز عزله إلا بناءً على طلب من البرلمان، ويقوم بمهام الرقابة السابقة واللاحقة على الصرف، وعلى تنفيذ الميزانية العامة للدولة عن طريق رقابة الحسابات العامة، ومراجعتها، ويتمتع باستقلال تام عن السلطة التنفيذية.

٤- **في المملكة العربية السعودية[٢٦]:** تشمل عدد من الأجهزة أهمها:

٢٥- كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١١٢- ١١٣.

أ- **ديوان المراقبة العامة:** ويتولى تدقيق، ومراجعة حسابات الدولة للإيرادات والمصروفات، وتقديم تقارير إلى رئاسة مجلس الوزراء حول الحسابات الختامية التي تقدمها وزارة المالية، وتقديم تقارير حول التجاوزات والتلاعب إن وجد، والتفتيش على حسابات، ومستودعات الوزارات، والمصالح الحكومية.

ب- **هيئة الرقابة والتحقيق:** تعتبر إحدى أجهزة الرقابة الإدارية التي تقوم بالرقابة على الموظفين من ناحية قيامهم بالأعمال الموكلة إليهم وكشف المخالفات المالية والإدارية، وفحص الشكاوى المقدمة أو المحولة من جهة رسمية معينة.

٥- **في جمهورية مصر العربية:** تتكون الأجهزة الرقابية العليا في جمهورية مصر من جهازين رئيسيين هما[٢٧]:

أ- **الجهاز المركزي للمحاسبات:** وقد أنشئ هذا الجهاز عام ١٩٦٢ ويشرف على حسابات مختلف أجهزة الدولة من جانبي الإيرادات والمصروفات، من خلال التفتيش والمراقبة للمستندات، والسجلات الخاصة بالإيرادات والمصروفات لكل مؤسسة كما يقوم بمراجعة حسابات المرتبات، والأجور والتأكد من صحة التعيينات، والترقيات وعمليات النقل داخل المؤسسات العامة في الدولة.

ب- **هيئة الرقابة الإدارية:** وهي هيئة مركزية تتبع لرئيس الدولة، وتتولي بصفة أساسية إجراءات التحريات، والبحوث بقصد الكشف عن المخالفات الإدارية والمالية، والجرائم الجنائية التي يرتكبها العاملون في مؤسسات الدولة أثناء عملهم، وترحيل وأوراق هذه القضايا إلى النيابة العامة أو النيابة الإدارية وذلك حسب الاختصاص.

٦- **أما في سورية:** فيوجد جهازين للرقابة المالية والإدارية وهما:

٢٦- أبو ماضي، كامل، مدى فعالية أساليب الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية ، غزة، فلسطين، ٢٠٠٤، ص ٧٥.

٢٧- أبو ماضي، كامل، مرجع سابق، ٢٠٠٤، ص ٧٦،

أ- **الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش**[٢٨]: أحدثت الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش بالمرسوم التشريعي رقم ١٨٢ لعام ١٩٦٩ لتحل محل مكتب تفتيش الدولة الذي كان يرتبط برئيس مجلس الوزراء، ويتولى التحقيق في قضايا التي تعرض عليه من قبل أجهزة الدولة المختلفة ثم أعيد تنظيم الهيئة بالمرسوم التشريعي رقم ٢٤ لعام ١٩٨١وهي هيئة رقابية مستقلة مركزها دمشق، ترتبط برئيس مجلس الوزراء، هدفها تطوير العمل الإداري، وحماية المال العام، وتحقيق الفاعلية في الإنتاج ورفع مستوى الكفاية والأداء، وتسهيل وتوفير الخدمات للمواطنين وتمارس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مهامها الرقابية على جميع التصرفات الإدارية والمالية للعاملين في مختلف الجهات العامة في الدولة سواء لناحية رقابة المشروعية أو رقابة الأداء، وتتبع الهيئة إدارياً لرئيس مجلس الوزراء، ويرسم سياستها العامة المجلس الأعلى للهيئة، ويتمتع رئيسها بكافة مزايا وصلاحيات الوزراء، ويتمتع مفتشو الهيئة بالحصانات التي يتمتع بها القضاة.

ب- **الجهاز المركزي للرقابة المالية**[٢٩]: تم إحداث الجهاز المركزي للرقابة المالية بموجب المرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعلم ١٩٦٧، ليحل محل ديوان المحاسبات، الذي أحدث بموجب القانون رقم ٣٨ لعام ١٩٣٨ كجهاز رقابي مالي يتبع لوزير المالية لا يتمتع بأية اختصاصات قضائية، وليس لأعضائه أية حصانات إلا أن المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣عدل قانون الجهاز المركزي، ليرتبط برئيس مجلس الوزراء بدلاً من وزير المالية، ويوسع من اختصاصاته وصلاحياته، وبالتالي أصبح هيئة رقابية مستقلة ترتبط برئيس مجلس الوزراء، وتهدف أساساً إلى تحقيق رقابة فعالة على أموال الدولة،

٢٨- المادة ٢ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش الصادر بالقانون رقم٢٤، الجمهورية العربية السورية، ١٩٨١، ص٢.

٢٩- المادة ٢ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٦٤، سوريا ٢٠٠٣، ص٢.

ومتابعة أداء الأجهزة التنفيذية الإدارية والاقتصادية لمسؤولياتها من الناحية المالية، ويختص بتدقيق وتفتيش، وذلك على الوجه المبين في قانونه.

بناءً على ما سبق نرىأن بعض الدول تعمل على إنشاء جهازين أحدهما يتولى الرقابة المالية، والآخر يتولى الرقابة الإدارية مثل مصر وسوريا والسعودية الخ... وبعض الدول أنشأت جهاز واحداً أُعطيت له صلاحيات الرقابة المالية والإدارية مثل فرنسا، إنكلترا، امريكا الخ ...

وبعد أن انتهينا من دراسة مفهوم الرقابة ننتقل لنسلط الضوء على مفهوم تقويم وتطوير العمل الرقابي، وذلك وفق الآتي:

الفرع الثاني

مفهوم تقويم و تطوير أداء الأجهزة الرقابية

سوف نقوم في هذا الفرع بدراسة مفهوم تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية من تعريف، وأهداف، وأهمية، وفائدة، إضافة للعوامل المؤثرة في تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية، وصولاً للآلية التي تتم بها عملية تقويم وتطوير العمل الرقابي، وذلك وفق الآتي:

أولاً- تعريف تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية:

١) التقويم لغة[٣٠]: قيَّمَ أو قوَّم، يُقيِّم أو يقوِّم إذا أعطى قيمة للشيء، ومنه التقويم وهو مشتق من الفعل (قوَّم) فيقال: قوَّم المعوج بمعنى عدَّله وأزال اعوجاجه وقوم الشيء بمعنى قدره ووزنه، وحكم على قيمته، واستقام اعتدل واستوى وقد وردت عدة مشتقات للفعل (قوَّم) في القرآن منها لفظة أقوم قال تعالى: ﴿إِنَّ هَذَا الْقُرْآنَ يَهْدِي لِلَّتِي هِيَ أَقْوَمُ﴾[٣١].

٣٠- موقع الدكتور أحمد إبراهيم خضر ، صناعة الرسائل، العلمية
.www.alukah.net/web/khedr/0/50989

ويذكر الطبري أن (أقوم) تعني أصوب، ومنها أيضًا لفظة (تقويم) التي وردت في قوله تعالى: ﴿لَقَدْ خَلَقْنَا الْإِنْسَانَ فِي أَحْسَنِ تَقْوِيمٍ﴾[٣٢] فالتقويم يعني أعدل ما يكون، ومن هنا يمكن القول: إن التقويم يعني الاستقامة قال تعالى: ﴿الرِّجَالُ قَوَّامُونَ عَلَى النِّسَاءِ﴾[٣٣] أي قائمون عليهن بالأمر والنهي والحفظ والرعاية، وقال تعالى: ﴿يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آَمَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ بِالْقِسْطِ﴾[٣٤] أي كونوا مجتهدين في إقامة العدل والاستقامة.

٢) التقويم اصطلاحًا:

<u>لقد تعددت تعارف التقويم وسنذكر فيما يلي أهمها</u>[٣٥]:

أ- هو عملية منظمة تتضمن جمع المعلومات، والبيانات ذات العلاقة بالظاهرة المدروسة، وتحليلها لتحديد درجة تحقيق الأهداف، واتخاذ القرارات من أجل التصحيح والتصويب، في ضوء الأحكام التي تَمَّ إطلاقها.

ب- هو قياس حجم الأعمال المنجزة، ونوعيتها، وأسبابها، ونتائجها على المجتمع، وجميع الجهات المستفيدة منها، باعتماد مجموعة من المؤشرات أو المعايير، لتحديد مواطن الخلل والانحراف، ووضع الحلول الملائمة لمعالجتها.

ج- هو تقدير قيمة نشاط أو شيء ما.

د- جاء تعريفه في قاموس (**MICRO ROBERT**): بأنه الحكم على قيمة الشيء، وتقديره لتقويمه.

٣١- القرآن الكريم، سورة الإسراء، الآية ٩..

٣٢- القرآن الكريم، سورة التين، الآية ٤.

٣٣- القرآن الكريم، سورة النساء، الآية ٣٤.

٣٤- القرآن الكريم، سورة النساء، الآية ١٣٥

٣٥- حماد، أكرم، تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية، بحث تطبيقي على عدد من الوزارات الحكومية في قطاع غزة، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأوب للاستثمار والتمويل في فلسطين، الجامعة الإسلامية ، غزة، فلسطين، ٢٠٠٥، وعادل كنوني، التقويم من منظور المقارنة بالكفايات ومادة الفلسفة، www.ahewar.org/debat/show.art.as:aid=111662.

٣٦- موقع الدكتور أحمد إبراهيم خضر ، صناعة الرسائل العلمية

www.alukah.net/web/khedr/0/50989

ولتوضيح معنى التقويم المراد به هنا لابد من معرفة الفرق بين مصطلحي "التقويم" و"التقييم" وذلك وفق الآتي[٣٦]:

التقويم أشمل وأعم من التقييم حيث يخلط أو يدمج الكثير من الباحثين بين مصطلحي "التقويم" و"التقييم"، ويعتقد البعض منهم بأن المفهومين يعطيان المعنى ذاته، خاصة إذا كانت أطروحاتهم تتعلق بتقويم البرامج أو المشروعات وعلى الرغم من أن المصطلحين يفيدان في بيان قيمة الشيء فإن كلمة التقويم صحيحة لغويًا، وهي الأكثر انتشاراً في الاستعمال بين الناس، كما أنها تعني بالإضافة إلى بيان قيمة الشيء، تعديل أو تصحيح ما اعْوجَّ منه، أما كلمة التقييم، فتدل على إعطاء قيمة للشيء فقط، ومن هنا نجد أن كلمة التقويم أعم وأشمل من كلمة التقييم حيث لا يقف التقويم عند حد بيان قيمة شيء ما، بل لا بد كذلك من محاولة إصلاحه وتعديله بعد الحكم عليه، ويرى بعض النحاة أن كلمة التقييم خطأ، ويوجبون استعمال تقويم بدلاً منها، والواقع هو أن التقييم منشق من القيمة، والتقويم من القوام ومعنى الأول التقدير والتثمين ومعنى الثاني التعديل[٣٧].

هذا وقد أجاز مجمع اللغة العربية التقييم لبيان القيمة وأورده في المعجم الوسيط، وفيه: قَيَّمَ الشيءَ تقييمًا: قدَّر قيمتَه، وعليه يكون الفرق بين الكلمتين هو أنّ التقويم لتعديل الشيء، أمّا التقييم، فلبيان القيمة[٣٨].

<u>وبناءً على ما سبق نرى أن المقصود بتقويم أداء الأجهزة الرقابية هنا هو:</u>

تصحيح أو إصلاح الاعوجاج والانحراف في أداء الأجهزة الرقابية وذلك عن طريق كشف مظاهر الضعف والخلل في الأداء، وتبيين أسبابه واقتراح سبل

٣٧- موقع الدكتور أحمد إبراهيم خضر ، صناعة الرسائل العلمية، مرجع سابق.
www.alukah.net/web/khedr/0/50989

٣٨- موقع الدكتور أحمد إبراهيم خضر ، صناعة الرسائل العلمية.، مرجع سابق.
www.alukah.net/web/khedr/0/50989

٣٩- موقع الدكتور أحمد إبراهيم خضر ، صناعة الرسائل العلمية.، مرجع سابق
www.alukah.net/web/khedr/0/50989

تقويمـه، وتصـحيحه، وعلاجـه، بالإضـافة إلـى مباشـرة إجـراءات التصـحيح والتقويم.

٣) التطوير لغة[٣٩]: اسم مصدر طَوَّرَ يطوِّر، تطويراً فهو مُطوِّر، والمفعول مُطوَّر وطَوَّرَهُ أي عدّله وحسَّنه أو حَوَّلَه من طَوْرٍ إلى طَوْرٍ، وهو مشتقٌ من الطَّوْرِ والتطوير هو: التغيير أو التحويل من طور إلى طور.

وتعني كلمة تطور تحول من طوره، وتعني كلمة التطور التغير التدريجي الذي يحدث في تركيب المجتمع أو العلاقات أو النظم أو القيم السائدة فيه.

٤) التطـوير اصـطلاحاً: هـو التحسـين وصـولاً إلـى تحقيـق الأهـداف المرجـوة بصـورة أكثـر كفـاءة أو هـو الجهـد الطويـل المـدى، لإدخـال التغييـر بطريقـة مخططه بهدف زادة فعالية التنظيم من خلال تدخلات مدروسة[٤٠].

<u>وبالتـالي فـإن المقصـود بتطـوير أداء الأجهـزة الرقابيـة هنـا</u>: هـو الجهـود المخططة، والمداخل المنظمة للتغيير، والتي تشمل الأجهزة الرقابية بكاملها أو أجـزاء كبيـرة نسـبياً منهـا، وتهـدف إلـى زيـادة فاعليـة هـذه الأجهـزة، وتطـوير القدرات الكامنة لجميع أعضاءها من الأفراد.

أو هي عملية مخططة، ومدروسة من أجل زيـادة فعّالية الأجهزة الرقابية وقوتها، وذلك من خلال تغيير سلوكيـات الفرد، والمجموعـات، وبيئة المنظمة وأنظمتها، وذلك بإستخدام أدوات، وتقنيات حديثة، وأفكار جديدة وخبراء في هذا مجال.

أي أن التطوير المقصود به هنا يشمل الهيكل الإداري والتنظيمي للأجهزة الرقابية.

ثانياً– أهداف تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية:

١) تحسين الأداء وتطويره:

٤٠– عادل كنوني، التقويم من منظور المقارنة بالكفايات ومادة الفلسفة.، مرجع سابق.
.www.ahewar.org/debat/show.art.as:aid=111662

يعتبر تحسين وتطوير الأداء، هو الهدف الرئيسي لتقويم وتطوير الأداء وتنصب مختلف الأهداف الفرعية الأخرى، لتقويم الأداء في هذا الهدف الأولي والأساسي، والذي ترتفع فيه الرقابة من مستوى البحث عن الأخطاء وتصيدها وإبداء الملاحظات بشأنها إلى مستوى دراسة النشاط ككل في محاولة لتقدير مستوى تحقيقه لأهدافه، ومدى تأسيس إدارته على قواعد الكفاءة والتوفير من حيث التنظيم والتشغيل، وصولاً للنتائج المستهدفة كل ذلك مع بيان المعوقات والانحرافات، ومظاهر الضعف التي يسفر عنها التقويم ودراسة أسبابها ثم تصور الوسائل الكفيلة بعلاجها، وتجنب تكراراها[٤١].

٢) **وضع معايير رقابية على شكل أهداف تفصيلية**، ليتم تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية في ضوئها، وهذه المعايير يجب أن تكون ملائمة للعمل المراد التقدم نحو تحقيقه، موضوعية وواقعية تتناسب مع الإمكانيات، وواضحة ومفهومه لدى العاملين، ليكونوا أكثر استعداداً لقبولها عند التنفيذ، ويجب أن تتسم بالمرونة عند الحاجة لتعديلها بحيث لاتعيق جهود التجديد، والتطوير والابتكار[٤٢].

٣) **استبدال الأساليب التقليدية للرقابة بأساليب حديثة متطورة** تواكب ما يشهده العصر الحالي من ثورة علمية ومعلوماتية، وما تولد عنها من انفجار علمي ومعرفي، حيث أصبحت السمة البارزة لهذا العصر بأنه عصر المعلوماتية، وتقنية الاتصالات، والبرمجيات، والذي أدت بدورها إلى تغيرات كبيرة على مستوى الدول والمجتمعات الإنسانية، ما يحتم معه الاهتمام بالرقابة وتطوير أساليبها، وذلك من خلال العمل على تطبيق الرقابة الالكترونية وإدخال ما يستجد من تكنولوجيا المعلومات إلى بيئة العمل بهدف الكشف عن الخروقات والانحرافات، ورفع مستوى الأداء، وتحقيق الدقة في النتائج وخفض

٤١- قلعاوي، غسان برهان الدين، رقابة الأداء، دار كنعان للدراسات والنشر، ١٩٩٨، ص ٣٤٥- ٤٦.
٤٢- وليد، عبد اللطيف، تقويم الأداء بين الذاتية والموضوعية، مجلة الإدارة العامة، العدد ٤٩، الرياض المملكة العربية السعودية، ١٩٨٦، ص ٤٠.

درجة المخاطرة التي يتعرض لها المفتش من خلال الابتعاد عن الاحتكاك المباشر مع موظفي السلطة التنفيذية(مزظفي الجهات الخاضعة للرقابة)، والمنافع التي يمكن تحقيقها في اختيار الرقابة عن طريق الحاسوب[٤٣].

٤) إرساء المبادئ العليا التي قام الوطن من أجل إعلائها، كالعدالة والمساواة، وسيادة القانون، ومكافحة الفساد، والشفافية، والمساءلة، وهي المبادئ والمنطلقات الأساسية لكل مسيرة إصلاح وتطوير[٤٤].

٥) تحديد مقومات (متطلبات)، وخصائص النظام الرقابي الفعال، والعمل على تطبيقها، إضافةً الى تحديد المعوقات، والعقبات التي تحول دون تنفيذها واقتراح الحلول المناسبة، وآفاق التطوير[٤٥].

٦) تحديث وتطوير المنظومة القانونية للأجهزة الرقابية بما يناسب لتتضمن نصوصاً تعمل على[٤٦]:

أ- تمكين أجهزة الرقابة، وتعزيز قدراتها لردع، ومكافحة الفساد المالي والإداري من خلال توسيع نطاق عمل الأجهزة الرقابية، وذلك فيما يتعلق ب:

- ❖ الجهات الخاضعة للرقابة.
- ❖ الاختصاصات.
- ❖ الصلاحيات
- ❖ الحصانات

وسيرد الحديث عنها لاحقاً بالتفصيل.

٤٣- الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد في المملكة الأردنية الهاشمية لعام٢٠١٧- ٢٢٥. www.petra.gov.jo

٤٤- الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد ، مرجع سابق، www.petra.gov.jo

٤٥- حسني، صادق، وخرابشة، عبد، متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء، مجلة دراسات المجلد السابع والعشرون ، الجامعة الأردنية، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠٠٠، ص ٣٣٦-٣٣٧ .

٤٦- الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد ، عمان ، المملكة الأردنية الهاشمية، مرجع سابق. www.petra.gov.jo .

ب- خضوع كافة المسؤولين، ومتخذي القرار في الدولة والقطاع الخاص، والمشترك للمساءلة أمام الجهات الرقابية دون استثناء .

ج- تطوير الأصول، والإجراءات المتبعة في جمع الأدلة وممارسة العمل الرقابي والتحقيقي وذلك من خلال اعتماد الرقابة الالكترونية وشبكات الربط الالكتروني مع الجهات الخاضعة للرقابة وسنلقي الضوء عليها بشكل مفصلاً لاحقاً..

كما يجب أن تكون التشريعات محكومة باعتبارات العدل، والحرية، والمساواة وقائمة على الرغبة في إحداث توازن دقيق بين اعتبارات العدل، والحرية من ناحية، وبين دواعي الاستقرار، والنظام من ناحية أخرى.

ولا يجوز أن تكون مجرد إعادة صياغة لقرارات أو رؤية إدارية معينة، ولابد أن تتسم هذه التشريعات أيضاً بالشمولية، والوضوح، والتطور، والملائمة، وأن تمثل بيئة طاردة لمظاهر الفساد، وأن تكون ذات أثر إيجابي، ومحققة لمعايير الشفافية، والنزاهة، وشاملة لجميع الجوانب على نحو واضح يؤدي إلى تكاملية الأدوار، والحد من الازدواجية، وأن تكون فاعلة تستجيب لكافة الاحتياجات والتوقعات[٤٧].

٧) تحديث، وتطوير منظومة الأجهزة الرقابية (الهيكل الإداري والتنظيمي للأجهزة الرقابية)، بما يتوافق مع متطلبات الإدارة الحديثة، والتقدم العلمي وذلك من خلال[٤٨]:

أ- تطوير قدرات الكوادر البشرية للأجهزة الرقابية من خلال التدريب المستمر والمتخصص لإعداد كوادر من العاملين بالتفتيش على درجة عالية من الكفاءة، والخبرة، والنزاهة في العمل.

ب- الاحتفاظ بالكوادر ذات الخبرات التراكمية.

٤٧- الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد ، عمان ، المملكة الأردنية الهاشمية، مرجع سابق. www.petra.gov.jo

٤٨- قلعاوي، غسان برهان الدين، رقابة الأداء، مرجع سابق، ١٩٩٨، ص٥٠ ـ٥١.

ج- استقطاب كوادر متخصصة ذات كفاءات، ومهارات نوعية.

د- مراجعة، وتطوير البنية التنظيمية للأجهزة الرقابية.

هـ- مراجعة، وتطوير البنية التحتية للأجهزة الرقابية (التجهيزات الفنية – البرمجيات- الربط الالكتروني)

٨- تقويم وتطوير أداء مؤسسات الدولة من خلال الرقابة، والتوجيه والإرشاد، وكشف مواطن الضعف، والانحراف، والخلل، وتصحيحها ومعالجتها فوراً، وذلك بهدف توفير المقومات الأساسية في الجهات الخاضعة للرقابة والتي تسهل عمل الأجهزة الرقابية، والتي تتمثل ب[٤٩]:

أ- سلامة ركن التخطيط: والذي يتمثل في عدة مظاهر أهمها:

- ❖ وضوح أهداف الهيئة أو المؤسسة محل الرقابة، وإمكانية التعبير عن تلك الأهداف بشكل رقمي محدد ما أمكن ذلك.
- ❖ وجود خطة تفصيلية سليمة، للعمل بمختلف مجالاته، ينبثق عنها نظام للميزانيات التقديرية مصمم وفق أسلوب البرامج وذلك على نحو يساعد في قياس العمل المنجز، وتحديد المدخلات، والمخرجات بالنسبة لكل برنامج أو مركز مسؤولية.

ب- سلامة البنية التنظيمية: إن التنظيم الجيد يعتبر أساساً للتبويب والتوصيف السليم للوظائف، ووضوح السلطات، والمسؤوليات كما يعتبر أيضاً أساساً لبناء نظام سليم للميزانيات التقديرية، وميزانيات البرامج التي يرتبط تصنيفها، وتبويبها بالأنشطة، والبرامج، والقطاعات التي يحددها، الهيكل التنظيمي للجهة محل الرقابة.

ج- سلامة التنظيم المحاسبي والذي يتمثل ب:

- ❖ وجود نظم محاسبة متطورة، وقادرة على تقديم بيانات سليمة ومبوبة على نحو يتلاءم، مع متطلبات العملية الرقابية.

٤٩- قلعاوي، غسان برهان الدين، رقابة الأداء، مرجع سابق، ١٩٩٨، ص ٥٦

- ❖ توحيد المفاهيم، والقواعد، والإجراءات المحاسبية المتبعة والثبات على إتباعها ما أمكن، على نحو يسمح بإجراء مقارنات سليمة، حيث تعتبر مثل تلك المقارنات العمود الفقري لتقويم وتطوير الجهات العامة.
- ❖ سلامة البيانات المحاسبية، التي تعبر عن المركز المالي للجهة الخاضعة لرقابة الأداء، ونتائج نشاطها.
- ❖ انسياب المعلومات المطلوبة، بشكل مستمر للجهات المكلفة بالرقابة.

د- إرساء مبدأ المساءلة العامة، وتعزيز إجراءات الشفافية في القطاع العام، فيما يتعلق بالميزانيات.

ثالثاً- أهمية تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية[٥٠]:

١- إن تقويم الأداء أساس جوهري، لعمليات التطوير الإداري، من خلال اعتماد نتائج التقويم مرشداً، وموجهاً لإقرار برامج التطوير الإداري والتدريب، والتحفيز، وتوزيع المسؤوليات، وتحديد معدلات الأداء.

٢- يسهم في الكشف عن الطاقات الكامنة لدى العاملين بالتفتيش، غير المستغلة في عملهم الحالي، مما يساعد في إعادة توزيع الأعباء والأدوار.

٣- يسهم في كشف جوانب القصور، والضعف في أداء الأجهزة الرقابية وبالتالي العمل على، تقوية هذه الجوانب.

٤- يسهم في زيادة شعور العاملين بالمسؤولية، من خلال إدراكهم بأن أدائهم سيكون موقع تقويم الرؤساء، وبالتالي سيبذلون أقصى الجهود لتجنب لوائح التأديب الوظيفي.

٥- يسهم بتعزيز القدرة على التحليل، وابتكار الحلول، والتقويم على أساس التشاور بين الرئيس، والمرؤوس، وإشراكهما في تحديد الأهداف ومستويات الأداء، والوسائل، وكذلك إجرائهما سوية التقويم النهائي للأداء.

٥٠- المفتي، كمال جعفر، الرقابة وتقويم الأداء، معهد الإدارة العامة، المملكة العربية السعودية، ١٩٩١ ص٣٠، وعبد المحسن، محمد توفيق، تقويم الأداء مدخل جديد لعالم جديد، دار النهضة العربية للنشر القاهرة، جمهورية مصر العربية، ١٩٩٩، ص ٥١.

٦- تقويم سياسات الاختيار، والتدريب حيث تعتبر عملية تقييم الأداء بمثابة اختبار، للحكم على مدى سلامة الطرق المستخدمة في اختبار، وتدريب العاملين بما يشير إليه مستوى تقويم الأداء.

٧- مواكبة التغيرات المستمرة، والسريعة في مجالات، المعلومات والاتصالات، والتكنولوجيا.

رابعاً- فائدة تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية[٥١]:

تساعد عملية تقويم وتطوير الأداء، في تحقيق العديد من الفوائد، وتتفاوت هذه الفوائد من منظمة لأخرى، ولكن الفائدة الرئيسية من تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية، تكمن في توضيح الانحرافات، التي يمكن أن تحدث في عمل الأجهزة الرقابية، وبالتالي تساعد عملية تقويم وتطوير الأداء، في السعي لأن تقوم هذه الأجهزة بتصحيح الانحرافات، وعليه يمكن تحديد الفوائد المباشرة التي يمكن أن تحققها عملية تقوم وتطوير الأداء في الآتي:

١- تساعد في معرفة أهم المعايير، والمقاييس التي تبنى عليها عملية الضبط والرقابة.

٢- تساعد في تشخيص المشكلات، وحلها، ومعرفة نقاط القوة والضعف.

٣- تساعد في تزويد الأجهزة الرقابة، بالمعلومات اللازمة، لاتخاذ قرارات تطوير الأداء.

خامساً- العوامل المؤثرة في تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية[٥٢]:

١- تاريخ وثقافة المنظمة: تتأثر عملية تقويم وتطوير الأداء بالمفاهيم الثقافية السائدة في المنظمة، وبتاريخ المؤسسة، والقيم التي يسعى أصحاب المنظومة الرقابية إلى تحقيقها.

٥١- ماهر، أحمد، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، جمهورية مصر العربية ١٩٩٩، ص ٣٢٢.

٥٢- مرعي، محمد مرعي، دليل نظام التقويم في المؤسسات والإدارات، دار الرضا للنشر، دمشق، الجمهورية العربية السورية، ٢٠٠١، ص٣

٢- **حجم المنظمة:** يحدد هذا العامل بشكل مباشر محتوى نظام تقويم وتطوير الأداء.

٣- **أسلوب الإدارة السائدة:** يعد أسلوب الإدارة السائدة من العوامل الأساسية المؤثرة في تحديد نظام تقويم وتطوير الأداء

٤- **طبيعة العلاقات الاجتماعية القائمة:** إن أنماط العلاقات الاجتماعية القائمة داخل المنظمة، والبيئة المحيطة من نقابات، ومؤسسات تلعب دوراً هاماً، في تحديد نظام تقويم وتطوير الأداء

سادساً- آلية تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية[٥٣]:

لكي ننجح في تحقيق الأهداف المرجوة من تقويم وتطوير الأداء الرقابي لابد من توفر ثلاث خطوات رئيسة، وهي على النحو الآتي:

١- **وضع معدلات للأداء (معايير للأداء):** وهذه الخطوة تمثل، وضع المعايير الموضوعية، لقياس الانجازات التي تحققت، وتعبر عن أهداف التنظيم، وهذه المعايير توضع على أساس كمية العمل المطلوب إنجازه، والمستوى النوعي له، والزمن اللازم لأدائه.

٢- **قياس الأداء أو الأعمال:** وهي الخطوة التي يتم فيها مقارنة النتائج بالمعدلات الموضوعة مسبقاً في الأداء، أي تقييم الإنجازات بعد أداء العمل.

٣- **تصحيح الأخطاء والانحرافات:** ويقصد بها إبراز الأخطاء والانحرافات التي تسفر عنها عملية قياس الأعمال السابقة، فإذا ظهر من مقارنة النتائج المحققة بالمعدلات الموضوعية أن هناك اختلافاً بالزيادة أو النقص، كان ذلك مؤشراً على أن العمل لا يسير سيراً طبيعياً، وأن هناك انحرافاً إيجابياً أو سلبياً. وبعد أن انتهينا من دراسة مفهوم تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية ننتقل لنسلط الضوء، على متطلبات تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية دراسة وشرحاً، وتحليلاً، وذلك وفق الآتي:

٥٣- عبد الرزاق، محمد نور الدين، مبادئ علم الإدارة، مكتبة الخدمات العامة، جدة، المملكة العربية السعودية، ١٤٠٤هـ، ص ٨٦.

المطلب الثاني

متطلبات تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية

يقصد بالمتطلبات، المقومات أو المستلزمات أو الشروط، التي يضمن توافرها عند ممارسة العمل الرقابي، من قبل الهيئات التي تضطلع أو تقوم بممارسة الرقابة، البيئة الصالحة لممارسة رقابة فعالة، وسليمة، وسوف نقوم في هذا المطلب بتسليط الضوء على المقومات، والمتطلبات الضرورية، لقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية، إضافة إلى الخصائص، والسمات التي يجب توفرها ليكون النظام الرقابي ناجح، وفعال، وذلك وفق الآتي:

الفرع الأول: توفر الاستقلال والتدريب.

الفرع **الثاني:** توفر الوسائل التكنلوجية الحديثة.

الفرع الأول

توفر الاستقلال والتدريب

حتى يكون لدينا أجهزة رقابية فعالة تمارس مهامها بشكل صحيح ،لابد من توفر الاستقلال المالي والإداري لها، كما من الضروري أن تضم عناصر مدربة، ومؤهلة علمياً، وعملياً بشكل ممتاز.

سوف نقوم في هذا الفرع، بإلقاء الضوء على مفهوم الاستقلال، ومظاهره (استقلال مالي وإداري، ووظيفي للأجهزة الرقابية)، إضافة لأهمية تدريب العاملين بالتفتيش، والمتطلبات الضرورية، التي يستلزمها لتحقيق الأهداف المرجو منه، وذلك وفق الآتي:

أولاً- مظاهر الاستقلال[٥٤]:

يجب أن تتمتع أجهزة الرقابة العليا بالدولة، بالاستقلال التام عن غيرها من الأجهزة الأخرى، وقد أوضح إعلان ليما[٥٥] ضرورة تمتع أجهزة الرقابة المالية بالاستقلال، حيث نصت الفقرة (١) من القسم الخامس على هذه الاستقلالية بالقول (إن الهيئة العليا للرقابة المالية يمكنها أن تقوم باختصاصها بصورة موضوعية، وفعالة إذا كانت مستقلة، عن الجهة الخاضعة لرقابتها، وكانت تتمتع بالحماية ضد النفوذ الخارج عنها).

وهذا ما أكدته أيضاً الفقرة (٢) من القسم الخامس من إعلان(ليما)، حيث نصت على (رغم أن الهيئات التابعة للدولة، عادة لا يمكن أن تتمتع باستقلال مطلق لأنها جزء من الدولة، إلا أن هيئات الرقابة المالية العليا، يجب أن

٥٤- الهلولي، سعود مسعود، معايير استقلال أجهزة الرقابة المالية العليا، مجلة الإدارة العامة، العدد ٧٥ الرياض، المملكة العربية السعودية، ١٩٩٩١، ص ١٧٨.

٥٥- الساطي طارق، ترجمة إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية،، مجلة الرقابة المالية، العدد الأول، الفقرة ١-٢، ١٩٧٧، ص١٠٥(ويعتبر إعلان ليما: من أهم الإعلانات التي صدرت عن المنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة المالية (الأنتوساي)ولقد صدر هذا الإعلان في المؤتمر التاسع في ليما عاصمة البيرو عام (١٩٧٧) حيث تضمن على بعض القواعد الأساسية التي يمكن الاسترشاد بها في القيام بأعمال الرقابة.)

يتوفر لها الاستقلال، الوظيفي، والتنظيمي كي تتمكن من القيام بأعمالها واختصاصاتها).

ويمثل استقلال المفتش حجر الزاوية في مقومات ممارسة المهنة، والتي تتطلب قيام المفتش بعمله دون التعرض إلى أي ضغوط أو تأثير من الجهات التي يقوم بالرقابة عليها، وقد عرف الهلولي الاستقلال بالقول[٥٦] :(أن يكون المفتش مستقلاً في رأيه تمام الاستقلال، عن الأشخاص الخاضعين لرقابته ودون أن يغير من حكمه شيئاً تبعاً لأهواء المؤسسة الخاضعة للرقابة، مهما كانت الأسباب، وأن لا تكون له مصلحة شخصية في المؤسسة الخاضعة للرقابة، وهذا يعني أن يكون المفتش متحرراً من أهوائه، ونزواته، ومصالحه الشخصية)

وقد عرف المجمع العربي للمحاسبين القانونيين الاستقلال على أنه: (قدرة المراجع (المدقق أو المفتش) على العمل بكل نزاهة، وموضوعية، والبعد عن أي تأثير خارجي يؤثر على إبداء الرأي الفني المحايد)

وبذلك يتضح أن خاصية الاستقلال تعتبر الأكثر أهمية من الصفات المهنية التي يجب أن يتصف بها المفتش إذ أنه بدون هذا الاستقلال، تكون مقدرته على إبداء الرأي الفني خاضعة لتأثير الغير، وبذلك فان موضوعيته، وقيمة تقريره ستكونان مجالاً للشك.

ويختلف مفهوم الاستقلال من حيث الزاوية التي ينظر إليه منها فنجد أن هناك استقلال مالي، يتركز في مدى تأثير الأموال على تقرير المفتش، واستقلال إداري يتركز في مدى تبعية أجهزة الرقابة العليا بالدولة، واستقلال عضوي يتركز في مدى تبعية، وتأثر أعضاء أجهزة الرقابة العليا بالأجهزة الحكومية الأخرى، وسوف نورد فيما يلي تحليلاً لمفاهيم هذا الاستقلال، وذلك وفق الآتي:

٥٦- الهلولي، سعود مسعود، مرجع سابق،١٩٩١، ص ١٨٠.

١) الاستقلال المالي[٥٧]:

بقصد بالاستقلال المالي، قيام الأجهزة العليا للرقابة المالية بإعداد ميزانيتها بنفسها، واعتمادها مباشرة من السلطة التشريعية، دون تدخل من السلطة التنفيذية، والمتمثلة في وزارة المالية، وأن تعطى الصلاحيات التامة للإدارة العليا في الأجهزة الرقابية لتنفيذ ميزانية أجهزتها.

ويعتبر استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية غير تام، إن وجدت أي عراقيل تحد من إجراءات اعتماد ميزانيتها على أكمل وجه.

هذا وقد حدد القسم السابع من المبادئ الأساسية لإعلان (ليما) في الفقرات (١-٢-٣) أهمية الاستقلال المالي، وذلك وفق الآتي:

١- يجب أن تكون الهيئات العليا للرقابة المالية مزودة بالوسائل المالية التي تمكنها من القيام بأعمالها على أكمل وجه.

٢- يجب أن تكون الهيئات العليا للرقابة المالية مخولة، بأن تطلب مباشرة من السلطة المختصة، باعتماد الميزانية التقديرية للدولة بأن تمنحها الاعتمادات المالية اللازمة.

٣- يجب أن تكون الهيئات العليا للرقابة المالية مخولة، بأن تستعمل ضمن حدود مسؤوليتها، الاعتمادات المخصصة لها من الميزانية التقديرية للدولة.

ولقد اعتادت بعض الدول على إعطاء أجهزة الرقابة العليا فيها حرية تنفيذ الاعتمادات المقررة لها، واستعمالها دون الخضوع لأية موافقة من أية جهة سواء مجلس الوزراء أو وزارة المالية و أية جهة أخرى، وهذا ويوفر الاستقلال المالي الكامل لأجهزة الرقابة العليا، ويحول دون تدخل هذه الجهات في شؤونها، وفي عملها الرقابي، ويحول دون فرض أي قيود عليها في ذلك.

٥٧- الهلولي ، سعود مسعود، مرجع سابق، ١٩٩١، ص ١٧٨، و الحسني، صادق، وخرابشة، عبد، مرجع سابق، ٢٠٠٠، ص ٣٤٣.

٢) الاستقلال الإداري[٥٨]:

ويقصد بالاستقلال الإداري تبعية جهاز الرقابة لأعلى سلطة في الدولة سواءً السلطة التشريعية أو التنفيذية أو القضائية، ولقد أوصى المؤتمر الثالث لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية، بأن تكون التبعية للسلطة التشريعية، أو أن تكون الصلة بينهما وثيقة، وأن تعطى الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة الحرية الكاملة، في وضع لوائحها، وأنظمتها الداخلية التي تصدر بقرارات من رؤسائها، دون تدخل من أية جهة أخرى.

٣-الاستقلال الوظيفي[٥٩]:

ويسمى أحياناً بالاستقلال العضوي، ويقصد به إعطاء الحرية الكاملة لأجهزة الرقابة المالية العليا، فيما يتعلق بالموظفين العاملين بالجهاز من، حيث التعيين، والنقل، والترقية، وأي إجراءات أخرى تتعلق بأعمالهم.

ولقد نص إعلان ليما في البنود ١- ٢- ٣ من القسم السادس على ضرورة استقلال أعضاء وموظفي الهيئة العليا للرقابة المالية حيث ورد بالبنود ما يلي:

١- إن استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية، مرتبط ارتباطاً غير قابل للفصل باستقلال أعضائها، والأعضاء هم الأشخاص الذين يجب عليهم، وضع القرارات للهيئة العليا للرقابة المالية، كما أنهم مسؤولون عنها.

٢- استقلال الأعضاء يجب أن يكفله الدستور، كما أن إجراءات إقالتهم من وظائفهم يجب أن ينص عليها الدستور، وبالشكل الذي لا يؤدي إلى الإضعاف من استقلالهم، وان أسلوب تعيين الأعضاء، وإقالتهم من منصبهم، يعتمد على البنية الدستورية لكل بلد.

٣- إن مدققي (مفتشي) الهيئات الرقابية العليا، يجب ألا يتعرضوا أثناء ممارستهم لوظائفهم، لأية ضغوط من الجهات الخاضعة لرقابتهم، كما أنه لا يمكن أن يكوموا خاضعين، ولا تابعين لتلك الجهات.

٥٨- الهلولي، سعود مسعود، مرجع سابق، ١٩٩١ ص ١٦٨.

٥٩- الهلولي، سعود مسعود، مرجع سابق، ١٩٩١ ص ١٦٩.

وبالتالي نرى أنه: لا ينبغي الاكتفاء بتقرير الضمانات لأجهزة الرقابة المالية العليا، ولرئيسها فحسب، بل لابد من الاهتمام الكافي بنائبه، وبكافة الموظفين وخاصة الفنيين منهم، الذين يباشرون مهمة الرقابة، وبالشكل الذي يتلاءم مع تحقيق الأهداف الرئيسية للرقابة، وتوفير الضمانات الكافية، والملائمة ضد العزل، والتأديب، والإحالة على المعاش، وأي تعسف يعيق أداء الموظف الفني عن أداء عمله الرقابي، بالحرية الكافية، والكفاءة والموضوعية.

وبتوفر تلك الضمانات، يتحقق استقلال أعضاء أجهزة الرقابة عن باقي أجهزة الدولة، ليتمكنوا من تأدية أعمالهم بكل أمانة وموضوعية.

ثانياً- توفر التدريب واكتساب الخبرة:

إن تطوير أداء المؤسسات، وتمكينها من تحقيق أهدافها، لا يتم إلا عن طريق تطوير العنصر البشري أولاً، لما للعنصر البشري من دور حيوي في تطوير المؤسسات، وبالتالي فإن الاهتمام برفع الكفاءة العلمية والعملية للموظفين عن طريق التدريب واكتساب الخبرة، واختيار أشخاص ذو مؤهلات أفضل، يؤدي إلى تحسين الأداء الفردي، وبالتالي أداء المؤسسة.

وتبقى الأجهزة العليا للرقابة بحاجة مستمرة إلى التدريب واكتساب الخبرة بخلاف غيرها من المؤسسات، التي تتصف أغلب أعمالها بالروتينية، وعدم التغيير، إلا في حدود ضيقة، ولذلك فان الأجهزة العليا للرقابة، لابد أن تطور أعمالها مع أي تطور يحدث بأي مؤسسة، حتى تستطيع مواكبة تلك الأعمال وأن تمتاز فرق التفتيش والرقابة بها، بكفاءة أعلى من كفاءة موظفي الجهات الخاضعة للرقابة.

وبناءً على ما سبق أصبحت الحاجة ملحة لتطوير أداء العاملين بالتفتيش ورفع مستوى كفاءتهم العلمية والعملية، وفيما يلي نور توضيحاً لأهمية وأهداف تأهيل، وتدريب العاملين بالتفتيش، وذلك وفق الآتي:

١- أهمية تدريب العاملين بالتفتيش:

تتضح من خلال حاجة العاملين بالتفتيش، للتدريب من أجل القيام بأعباء الوظيفة الجديدة، والتزود بالمعلومات، والمعارف المتعلقة بالعمل، كما أن الوظائف نفسها عرضة للتغيير، مما يستوجب تدريب المفتشين على هذه المتغيرات، وصقل المهارات واكتساب الخبرات، كما أن التطور التكنولوجي وما يترتب عليه من إدخال تكنولوجيا جديدة مستحدثة، يحتاج إلى تدريب على هذه التكنولوجيا، إضافة إلى أن التدريب يساهم في[٦٠]:

- ❖ رفع الروح المعنوية للعاملين بالتفتيش.
- ❖ تنمية شخصية العاملين بالتفتيش.
- ❖ التقليل من حوادث العمل، ومخاطر المساءلة القانونية.
- ❖ تعميق، وتنمية قدرات العاملين في التفتيش على تحليل المشكلات، واستخدام الأسلوب العلمي في اتخاذ القرار.

٢- أهداف تدريب العاملين بالتفتيش[٦١]:

- ❖ تقويم نتائج الدورات التدريبية بكثير من الدقة، والموضوعية، وأثرها على المتدرب من جهة، وعلى أداء العمل الرقابي من جهة أخرى وتعديل البرامج التدريبية، حسب الحاجة لتحسين مستواها.
- ❖ التنسيق مع الجهات المختصة ذات العلاقة، بالأجهزة الرقابية داخل الدولة، وخارجها لجعل برامج التدريب ذات صبغة عالمية معترف بها.
- ❖ تطوير مراكز التدريب، لتشمل التدريب الفني والمهني، لتفي باحتياجات الأجهزة الرقابية داخل الدولة، وخارجها ، ولتتمكن على

٦٠- بربر، كامل، إدارة الموارد البشرية وكفاءة الأداء التنظيمي، المؤسسة الجامعية لدراسات والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ، بيروت، لبنان، ١٩٩٧، ١٥٩- ١٦٠، و برنامج تحديد الاحتياجات التدريبية شركة مركز القرار للاستشارات، القاهرة، جمهورية مصر العربية، ص ٧، و الهيتي، خالد عبد الرحيم، إدارة المارد البشرية مدخل استراتيجي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان المملكة الأردنية الهاشمية، ١٩٩٩/٢٠٠٠، ص ٢٠٤.

٦١- الهيتي، خالد عبد الرحيم مطر، مرجع سابق، ١٩٩٩/٢٠٠٠، ص ٤٠٦، حسن، راوية، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، ١٩٩٩، ص ١٦٧، وعمران، كامل علي متولي، إدارة الموارد البشرية، كلية التجارة جامعة القاهرة، القاهرة، جمهورية مصر العربية، ص ٢٥٦.

المـدى المتوسـط، والطويـل مـن تقـديم خـدمات التـدريب للجهـات الخارجية.

- ❖ تطوير مواد تدريبية مكتوبة، ومرئية، ومسموعة على أرفع المستويات الممكنة، ومراجعة هذه المواد بصفة دورية، لتواكب المتغيرات في بيئة العمل.
- ❖ الإشراف على تدريب شاغلي بعض الوظائف العليا، والتخصصية في الأجهزة الرقابية في مراكز تدريب عالمية.
- ❖ تدريب المديرين، على أساليب قياس أداء بعض الموظفين، عندما تكون عمليات القياس هذه متصلة بمستقبل الموظف الوظيفي، مثل ترقيته أو نقله إلى وظيفة أخرى أو ما شابه ذلك.
- ❖ تنظيم دورات للقياديين في المنظومة الرقابية، لتحديث معلوماتهم عن الأمور التي توسع مداركهم، وتجعلهم مدركين بصفة مستمرة للمتغيرات المالية، والإدارية، والمعلوماتية، التي قد تكون ذات أهمية للمنظومة الرقابية.
- ❖ ربط نظام الترقية، والترفيع، وشغل الوظائف العليا، ونظام الإيفاد للدراسات العليا، والحصول على درجات علمية إضافية باجتياز دورات تدريبية متخصصة بنجاح أو الاشتراك في حلقات دراسية متخصصة وإعداد أبحاث أو موضوعات رقابية مفيدة.

وبالتالي فإن تطوير أداء العاملين بالتفتيش، ورفع مستوى كفاءتهم العلمية والعملية، يستلزم توفر عدة متطلبات، وسوف نقوم باستعراضها، وذلك وفق الآتي[٦٢]**:**

- ❖ توفير الاعتمادات المالية المناسبة.

٦٢- الحسني، صادق ، وخرابشة، عبد، مرجع سابق، ٢٠٠٠، ص ٣٤٥- ٣٤٦.

- ❖ وجود وحدة متخصصة بشؤن التدريب، داخل الأجهزة الرقابية، تشرف على عملية التدريب من ناحية التخطيط والممارسة.
- ❖ الاهتمام بوضع خطة سنوية للتدريب، تتضمن برامج التدريب التي تغطي الموضوعات ذات الأولوية بالنسبة لحاجة الأجهزة الرقابية والتي تنوي إجراءها لموظفيها خلال هذه الفترة.
- ❖ التركيز على التدريب أثناء العمل باعتبار إحدى الدعامات الأساسية في إعداد، وتأهيل عناصر فنية قادرة على ممارسة العمل الرقابي بكفاءة تامة خاصةً، وأن هذه الأجهزة تعتبر المصدر الأساسي لاكتساب المتدربين خبرات، وقدرات ممتازة في العمل الرقابي.
- ❖ إقامة الحلقات، واللقاءات العلمية ،والندوات المتخصصة التي تؤدي إلى تحسين مستوى العمل الرقابي.
- ❖ وضع النظم الكفيلة بأن تكون عملية التدريب مستمرة طوال مدة خدمة العاملين بالتفتيش.
- ❖ الاستعانة بمراكز التدريب المحلية، والعالمية المتخصصة، والتنسيق معها، للاستفادة من خبراتها في هذا المجال.
- ❖ الاهتمام بالمادة العلمية، التي تقدم للمتدربين مع ضرورة مواكبتها لإحداث التطورات، في مختلف المجالات.
- ❖ الاهتمام باختيار أفضل الكفاءات، وأكثرها تطوراً، وأكثرها إيماناً وإخلاصاً.

وبعد أن قمنا بدراسة استقلال الأجهزة الرقابية، وتدريب العاملين بالتفتيش ننتقل لنلقي الضوء على أحد أهم متطلبات تقويم وتطور عمل الأجهزة الرقابية، ألا وهو توفر الوسائل التكنلوجية الحديثة، وذلك وفق الآتي:

الفرع الثاني

توفر الوسائل التكنولوجية الحديثة (الرقابة الالكترونية)

أدت الثورة العلمية والمعلوماتية، إلى انفجار معرفي وعلمي هائل، تولد عنه اكتشاف وسائل تكنولوجية حديثة، أثرت في جميع أوجه الحياة، حتى أصبحت السرعة، والكفاءة هي السمة المسيطرة على إيقاع العصر.

ولقد أخذت معظم المؤسسات بهذه الوسائل بهدف تطوير أدائها، وإنجاز الأعمال الموكلة إليها بأقل جهد، وبأفضل جودة.

ففي مجال الأعمال المادية، أدى استخدام الحواسيب، وشبكات الانترنت والبريد الالكتروني، والبرامج المحاسبية إلى تخفيض التكاليف، وانجاز الأعمال بأكثر سرعة ودقة.

أما في مجال العمل الرقابي، فقد زادت الحاجة إلى استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة، وخاصة لمراقبة الأعمال المالية والإدارية، وذلك لأن العمل الرقابي التقليدي(اليدوي) يتطلب توفير الآلاف من الوثائق، ومراجعتها لتحديد الوثائق ذات العلاقة التي يمكن من خلالها تحديد الانحراف أو الخلل في العمل التنفيذي، وإجراء العديد من أعمال التحري، وإجراء المقبلات مع مختلف العاملين بالمستويات التنظيمية المختلفة، وبالتالي يعني ذلك هدر الكثير من الموارد البشرية، والمادية، وإضاعة الكثير من الوقت دون التأكد من تحقيق نتائج مؤكده.

إلا أن الرقابة الالكترونية، تهدف إلى استخدام تقنيات المعلومات بأشكالها المختلفة في عمليات الاطلاع على الوثائق، والاتصالات اللازمة لممارسة النشاط الرقابي، ومن أهمها شبكات الحاسب الآلي، لربط الأجهزة الرقابية مع التشكيلات، والوحدات التنفيذية، التي تعمل على رقابتها، لتسهيل الحصول على البيانات، والمعلومات بجودة، ودقة عالية، وبأسرع وقت ممكن وبأقل تكلفة، الأمر الذي سيساهم في اتخاذ القرارات المناسبة، وتحديد مدى الانحراف في انجاز المهام المناطة بالأجهزة التنفيذية.

وبالتالي فإن من أهم الاحتياجات الأساسية بناء أجهزة رقابية الكترونية يتاح لأعضائها المعلومات، والقدرة على جمعها، والحصول عليها بالوسائل التقنية التي تتطور، وتتعقد يوماً بعد يوم.

وتعتبر المتطلبات التنظيمية، والمتطلبات التقنية، والتشريعية هي الأساس الأول، لبناء هذه المنظومة الرقابية، وسوف نقوم بتسليط الضوء على هذه المتطلبات، وذلك وفق الآتي[٦٣]:

أولاً- المتطلبات التنظيمية[٦٤]:

يعتبر انتشار استخدام الوسائل التقنية بكافة أشكالها المختلفة، من العناصر والمستجدات التي تؤثر، وتسهم بشكل أساسي، وفعال في نجاح المنظمات وأدائها للمهام الموكلة إليها، إلا أنه غير كافي لوحده لنجاح منظومة الأجهزة الرقابية، وتطوير عملها، والارتقاء بمستوى أدائها، لأن استخدام وسائل تقنية في المنظمات والأجهزة الحكومية، ومنها الأجهزة الرقابية يتطلب:

١- توفر بناء تنظيمي مناسب[٦٥]: إن من العوامل المهمة والأساسية التي تسهيل استخدام التقنية بشكل مستمر، وفعال هي الاهتمام بالبناء التنظيمي المناسب، حيث إن وجود تقسيمات إدارية محددة بخارطة تنظيمية معتمده، ومعلنة، ومناسبة للعمل الالكتروني ستكون ضرورية كونها ستحدد مهام الوحدات التنظيمية الفرعية وارتباطاتها، وعلاقتها الرأسية والأفقية، وتحدد الوظائف و أوصافها بكل دقة ووضوح، فإستخدام التقنية في ظل عدم وجود تنظيم إداري مناسب وواضح للعمل الكتروني، لن يضمن النجاح المطلق للمنظومة الرقابية، واستمرارية الارتقاء بمستوى أدائها وتحقيق سرعة الإنجاز

٦٣- الدقة، جمال، تدقيق ومراجعة أنظمة تكنلوجيا المعلومات، مجلة المصارف، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠٠٠، المجلد ١٩، ص ٢٥.

٦٤- الدقة، جمال، تدقيق ومراجعة أنظمة تكنلوجيا المعلومات، مرجع سابق، ص ٢٥.

٦٥- الحسني، صادق ، وخرابشة، عبد، مرجع سابق، ٢٠٠٠، ص٣٥٠.

لأنه سيغلب على استخدامها العشوائية والارتجال، وسيكون ذلك النجاح آني ومحدود.

٢- توفر الثقافة التنظيمية المناسبة[٦٦]: إن التخلف التنظيمي لا يكمن فقط في العناصر المادية في التنظيم، كالمباني، والآلات والوسائل التقنية، ولكنه قد يكون في العناصر الاجتماعية والسيكولوجية، أي بالثقافة التنظيمية، وعليه فان السعي للوصول إلى جهاز رقابي عصري متماسك، يتطلب بناء الثقافة التنظيمية الملائمة، لإنجاز العمل الرقابي الالكتروني.

٣- وضوح أهداف المنظومة الرقابية[٦٧]: إن وضوح الأهداف لكل العاملين في المنظومة الرقابية أمر ضروري فبشكل عام يساعد على:

أ- توحيد الجهود الجماعية لتنفيذ الأهداف.

ب- يساعد إدارة المنظومة الرقابية في القيام بوظائفها بالشكل المطلوب.

ج- تنسيق العمل بين الأقسام، والأفراد بشكل واضح ومحدد.

د- توفير الإمكانات المالية، والمادية، والبشرية، لتحقيق الهدف.

هـ- تحديد الكمية التي يراد تنفيذها خلال فترة معينة.

<u>وبالتالي يجب أن تكون أهداف الرقابة الالكترونية واضحة، لأنها ستكون قادرة على تحقيق الأهداف الرقابية، كونها ستزود االأجهزة العليا للرقابة ب:</u>

أ- معلومات دقيقة، ومتكاملة عن كل المستويات الإدارية التنفيذية، ممثلة بكافة جوانب أنشطتها، ومواقع الفساد، والهدر بالمال العام، من خلال قواعد المعلومات.

ب- صور حقيقية عن الوقائع، والأحداث.

٦٦- القريوتي، محمد، السلوك التنظيمي دراسة للسلوك الإنساني الفردي والجماعي في المنظمات المختلفة دار الشروق، ط٣، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠٠٠، ص ١٥١- ٣٦٠.

٦٧- الركابي، كاظم نزار، الإدارة الاستراتيجية العولمة والمنافسة، دار زائل. ط١، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠٠٤، ص ٣٢٠- ٣٢٢.

ج- توفير المعلومات بسرعة لكي يتم تحديد المشاكل، والانحرافات في وقت مبكر، وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية، في الوقت المناسب، وإيقاف ممارسات الفساد إن وجدت.

د- الإشارة بشكل الكتروني إلى نتائج الأداء غير المقبولة، والاستثناءات في حال، وقوعها خارج مناطق السماح المحددة عند حدوث ذلك فوراً.

وبالتالي تمكين الأجهزة العليا للرقابة من تحديد مكامن الفساد المالي والإداري، ومن هذا المنطلق فإن استخدام الوسائل التقنية، يجب أن يترافق مع وجود إدارة عصرية في وظائفها، مثل اعتماد التخطيط الاستراتيجي والتخطيط التنظيمي والتنسيق، والاتصالات الحديثة.

أي أن الاهتمام بالجوانب التنظيمية، وتطبيق، واستخدام التكنولوجيا الحديثة سوف يؤدي وبشكل فعال إلى تحديث وتطوير أداء المنظومة الرقابية، من خلال توفير قنوات الاتصال، مع الوحدات الإدارية، وتحقيق رقابة فعالة وتوفير الكثير من الوقت، من خلال اختصار أداء كثير من المهام، والاستغناء عن بعضها الآخر.

ثانياً- المتطلبات التقنية للرقابة الالكترونية[٦٨]:

يشكل هذا المحور حجر الأساس، لموضوع الرقابة الالكترونية حيث يمثل الأجهزة، والتقنيات اللازمة لإنجاح المشروع، ويتم من خلاله جمع المعلومات ونقلها الكترونياً مع ضمان سريتها، ودقتها، وتنفيذ المعاملات، والخدمات عن بُعد باستخدام الشبكات الالكترونية، وبالتالي فإن جوهر العمل الالكتروني يعتمد أساساً على ثلاث مكونات أساسية وهي:

١- البيئة التقنية[٦٩]: وهي تتكون من:

٦٨- حسني، صادق، وخرابشة، عبد، مرجع سابق، ٢٠٠٠، ص ٣٦٠- ٣٦٥، و الخالدي، محمد، التكنلوجيا الالكترونية ، ط١ ، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان.، المملكة الهاشمية الأردنية، ٢٠٠٧،ص ٧٤، والدقة ،جمال، مرجع ستبق، ٢٠٠٠،ص ٢٧.

٦٩- الزعبي، محمد، الشرايعة ، أحمد، وقطيشات ، منيب، الحاسوب والبرمجيات الجاهزة ، دار وائل، عمان المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠٠٦، ص ٥٠٣ ، والسالمي، علاء عبد الرزاق، الإدارة الالكترونية ، دار الفكر الجامعي، دار وائل، ط١، عمان، المملكة الهاشمية الأردنية، ٢٠٠٦، ص ٢٦٠.

أ- الحواسيب الآلية

ب- شبكات الحاسب الآلي، والتي تتكون من:

- ❖ الشبكات الداخلية المنظمة (داخل الأجهزة الرقابية)
- ❖ الشبكات الخارجية المنظمة (للربط بين شبكة الأجهزة الرقابية وشبكة الأجهزة التنفيذية)
- ❖ الشبكة العالمية للاطلاع، والتواصل مع المنظمات الدولية.

٢- التخزين[٧٠]: ويقصد به حفظ المعلومات الخاصة بالأجهزة الرقابية في مخازن معلومات خاصة من خلال تحويل الملفات الورقية إلى ملفات الكترونية.

٣- النقل[٧١]: ويقصد به القدرة على الوصول الى المعلومات المطلوبة بسرعة كبيرة، مهما كانت كميتها، وإجراء العمليات اللازمة عليها، ونحن هنا أمام نوعين من عمليات النقل:

أ- نقل المعلومات المتعلقة بالأجهزة الرقابية: ويقصد به القدرة على الوصول إلى المعلومات المخزونة، لدى المنظومة الرقابية بسرعة كبيرة، مهما كانت كميتها، وإجراء العمليات اللازمة عليها من تحديث أو عرض، للاستفادة منها في اتخاذ القرارات على مستوى المنظومة الرقابية.

ب- نقل المعلومات المتعلقة بالجهات الخاضعة للرقابة: ويقصد به القدرة على الوصول إلى مخازن المعلومات، لدى التشكيلات التنفيذية بسرعة كبيرة، وإجراء العمليات اللازمة عليها من خلال استخدام برامج معدة للأغراض الرقابية، دون إجراء أي تحديث لها، والاستفادة من النتائج في العمليات الرقابية، وتحديد الانحراف وتصحيحه.

٧٠- الصيرفي ، محمد، الإدارة الالكترونية، دار الفكر الجامعي، ط١، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية ٢٠٠٨، ص ٣٣.

٧١- حميدي، نجم، العبيد، عبد الرحمن، نظم المعلومات الإدارية مدخل معاصر ، ط١ ، دار الأوائل، عمان المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠٠٤ ، ص ٢٧٠.

٤ –**البرامج**[٧٢]: وتعني بناء البرامج الرقابية ذات القدرة على معالجة المعلومات المطلوبة، وإجراء العمليات اللازمة عليها لغرض الوصول إلى أهداف العملية الرقابية، وقد تم التوصل إلى بناء برامج متطورة تحاكي قدرات الإنسان الفعلية، والذهنية، وتختلف إجراءات العمل الالكتروني على وفق درجة تعقد البرامج الالكترونية فقد تطلب الخدمة المرور بإجراءات معقدة ضمن موقع واحد أو مواقع مختلفة، وقد يتم ذلك الكترونياً من دون تدخل الإنسان فيها أو عبر مجموعة من الايعازات الالكترونية.

ثالثاً– التدريب وبناء القدرات وهو يشمل تدريب كافة الموظفين على طرق استعمال أجهزة الكمبيوتر، وإدارة الشبكات، وقواعد المعلومات، والبيانات وكافة المعلومات اللازمة للعمل على إدارة وتوجيه الرقابة الالكترونية بشكل سليم، ويفضل أن يتم ذلك بواسطة معاهد أو مراكز تدريب متخصصة وتابعة للحكومة.

رابعاً– توفير مستوى مناسب من التمويل بحيث يُمكن التمويل الحكومة، من إجراء صيانة دورية وتدريب للكوادر، والموظفين، والحفاظ على مستوى عال من تقديم الخدمات، ومواكبة أي تطور يحصل في إطار التكنلوجيا، والرقابة الالكترونية على مستوى العالم.

خامساً– توفر الإرادة السياسية بحيث يكون هناك مسؤول أو لجنة محددة تتولى تطبيق هذا المشروع، وتعمل على تهيئة البيئة اللازمة، والمناسبة للعمل وتتوالى الاشراف على التطبيق وتقويم المستويات التي وصلت إليها في التنفيذ.

سادساً– وجود التشريعات، والنصوص القانونية، التي تسهل الرقابة الالكترونية، وتضفي عليها المشروعية، والمصداقية، وكافة النتائج القانونية المترتبة عليها.

٧٢– الدهراوي، كمال الدين، ومحمد، سمير، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، ط١ الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، ٢٠٠٠، ص ٢٤٧.

سابعاً- توفير الأمن الإلكتروني، والسرية الإلكترونية على مستوى عالي لحماية المعلومات وصون الأرشيف الالكتروني، من أي عبث، والتركيز على هذه النقطة، لما لها من أهمية وخطورة على الأمن الوطني.

وبناءً على ما سبق فقد أصبحت الحاجة ملحة لاستخدام التكنولوجيا الحديثة لدى الأجهزة الرقابية، وذلك لتسهيل إجراءات العمل الرقابي والحصول على أدلة الإثبات الكافية، والمقنعة لضبط الأداء المالي والإداري، لدى الجهات الخاضعة للرقابة، والحد من حالات الرشوة، والفساد، والاستيلاء على الممتلكات العامة، وفيما يلي نورد توضيح لكيفية، وأهمية استخدام التكنولوجيا والأنظمة الالكترونية، في تدعيم العمل الرقابي، وذلك وفق الآتي[٧٣]:

١- استخدام الانترنت للاطلاع على المواقع الرقابية، سواء الدولية منها أو العربية، ودراسة أي جديد يحدث بها، لإمكانية الاستفادة منها.

٢- ربط الأجهزة العليا للرقابة مع المنظمات الدولية، للمشاركة في فاعليتها، والاطلاع على المعايير المعتمد بها عن طريق قاعدة بيانات تساهم في إثرائها مختلف الأجهزة الرقابية بأهم ما توصلت إليه.

٣- ربط الأجهزة الرقابية مع الجهات الخاضعة للرقابو (المؤسسات الحكومية) وتوفير قنوات اتصال فاعلة، وسريعة بالإضافة إلى بناء قاعدة بيانات تحتوي على معلومات عن الأداء، وأنشطة التشكيلات التنفيذية لتسهل متابعة المؤسسات الحكومية، والاطلاع على حسابات موازنات الدولة أول بأول ودراسة أي تغيير بها، لمعرفة الانحرافات التي قد تحدث.

٤- حفظ المعلومات الخاصة بالأعمال الرقابية، والتي أهمها التقارير الرقابية.

٥- استخدام برامج المراجعة، لتسهيل عمليات المراجعة على الحسابات الحكومية، وانجازها في أقصى سرعة ممكنة.

٧٣- عويج، آمنة، خواطر حول الرقابة وآفاق تطويرها في وطننا العربي، مجلة الرقابة المالية، العدد السادس والثلاثون، تونس، ٢٠٠٠، ص ٢٠ و الغماري، محمود، مرجع سابق، ٢٠٠٩، ص ٩٧- ٩٨.

٦- إعداد مكتبة الكترونية، لحفظ القوانين، والتعليمات الصادرة عن أجهزة الرقابة أو الصادرة عن المؤسسات الخاضعة لها، وأي تعليمات أخرى وسهولة استرجاعها، وقت الحاجة.

٧- المساعدة في التركيز على الجوانب المهمة، والحساسة المؤثرة على أداء التشكيلات التنفيذية، والتي تكون حاسمة في تحديد فشل أو نجاح هذه الأجهزة.

٨- تحديد الانحرافات، وإعطاء التنبيه بشكل الكتروني من خلال البرامج الرقابية، دون الحاجة لحضور المفتش إلى موقع العمل، وتدخله في عمليات البحث، والتحري أي أن العمل يتم انجازه من دون احتكاك مع موظفي السلطة التنفيذية، مما يجنب المفتش الكثير من المخاطر.

٩- تفعيل موضوع الشفافية في الأجهزة التنفيذية، وبالتالي سيكون نشاط هذه الأجهزة واضح للأجهزة الرقابية، مما يساعدها في تحديد بؤر الفساد المالي، والإداري، وبالتالي القضاء على مكامن الفساد.

١٠- التقليل بقدر الإمكان من طلب الوثائق، ومتطلبات الحصول على المعلومات حيث إن كثرة الوثائق، والمتطلبات تعيق العمل، وتؤخر انجازه.

١١- تسهيل عمل الأجهزة الرقابية التي تعمل على مراقبة منظمات أو مؤسسات ذات الفروع المتعددة، والمنتشرة على نطاق جغرافي واسع لأن الحاجة ستكون أكبر، وأكثر أهمية، لتطبيق الرقابة الإلكترونية.

١٢- تطوير وتحسين أداء المنظومة الرقابية بصفة مستمرة، لتتماشى وتواكب التطور في مجال التقنيات، والعلوم، والنظريات الإدارية الحديثة.

١٣- الحصول على أدلة الإثبات المطلوبة، عن طريق استخدامها كأحد الدعائم الضرورية، لتنفيذ المعلومات الرقابية، ومن هذه الأدلة ما يلي[٧٤]:

٧٤- الساطي، طارق، ترجمة ، بيان سيدني بشأن رقابة الأداء والرقابة المالية على المشروعات العامة ونوعية الرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية العدد الأول، تونس، ١٩٩٨، ص ٦٩، و النجار، سها والدعجة، انتصار، استخدام التقنيات المحوسبة للكشف عن المخالفات، مجلة الرقابة المالية، العدد السادس والثلاثون، ص ٢٥.

أ- **الأدلة المستندية:** ومن أمثلتها الدفاتر، والسجلات، وأوامر اعتماد الصرف، والفواتير، ومحاضر الفحص، والاستلام، وأوراق العقود والخطابات، وهذه جميعاً يمكن أن تظهر من خلال برامج محاسبية أو برامج أخرى على الحاسب الآلي بجانب التسجيلات الدفترية، وبالتالي فهي بحاجة الى معرفة المراقبين معرفة، واسعة بالتقنيات الحديثة ليتمكنوا من تأدية أعمالهم الرقابية بكل سهولة ويسر.

ب- الأدلة التحليلية: ومن أمثلتها المعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال الفحص الانتقائي، وإجراء المقارنات، والمراجعة التحليلية، وهذه تحتاج إلى برامج خاصة تساعد في إجراء بعض المقارنات، وبعض التحليلات الضرورية، التي يحتاج إليها المراقب، كدليل إثبات خاصة في وقتنا المعاصر الذي أصبح الاعتماد فيه على التقنيات الحديثة يزداد بشكل ملحوظ، وهذا ما أكده ديفد كودر، الذي أوضح أن (تقنية الحاسوب تزود المدققين بمجموعة جديدة من التقنيات، للقيام بأعمالهم والتي ظهرت بشكل ملحوظ بعد العام ١٩٨٢ حيث ظهرت أدوات وتقنيات التدقيق المحوسبة، كوسيلة قوية من وسائل التدقيق، والتي تعتبر التقنيات التحليلية من أهمها، وأكثرها استخداماً من قبل المدققين)

وبهذا يتضح الدور المهم للتكنولوجيا الحديثة، في تدعيم أدلة الإثبات، وخاصة فيما يتعلق بالتقنيات التحليلية، والتي تساعد في الحصول على الأدلة المطلوبة بالسرعة الممكنة، وفي الوقت المحدد لها، بعكس ما قد يحدث عند استخدام الأساليب التقليدية، للحصول على تلك الأدلة حيث يصعب إنجاز الأعمال إلا بعد أوقات طويلة، وبتكاليف مرتفعة، وفي الوقت الذي قد تصبح فيه الأدلة غير ذات الجدوى.

وفي بعض الأحيان، قد يحتاج المراقب الى بعض التقنيات الحديثة الخاصة لتدعيم أدلة الإثبات، والمتمثلة في أجهزة التصوير والتسجيل واستخدام وسائل مراقبة الانترنت.

ولقد اهتمت أجهزة الرقابة العليا في الدول العربية، بذلك الموضوع، وعقدت العديد من الندوات، والمؤتمرات الدولية، وكان من بينها، مؤتمر القاهرة الذي عقد في ٥/١٠ /٢٠٠٦ تحت اسم دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش والفساد، والذي نظمه الجهاز المركزي للمحاسبات المصري بالتعاون مع الأمانة العامة للأجهزة العليا للرقابة، والذي كان من أهم توصياته[٧٥]:

١- وضع استراتيجية، لتأهيل الموارد البشرية في مجال استخدام التقنيات الالكترونية.

٢- السعي، لسن، وتطوير الأنظمة، والتعليمات، والقوانين الخاصة بمقاومة الغش والفساد

٣- توظيف التقنيات الحديثة، في تعزيز شمولية الضبط الداخلي.

٤- تطوير الإرشادات، والأدلة الرقابية، في ظل تنامي استخدام تكنولوجيا المعلومات، والحاسب الآلي.

٥- تبادل الخبرات، والبرمجيات المستخدمة بين الأجهزة العليا للرقابة، في مجال الكشف عن الغش والفساد.

٦- تفعيل دور الأجهزة الرقابية، في شأن المطالبة بإجراء بعض التعديلات في القوانين، واللوائح عن طريق المشرع ،لتتلاءم، وتتوائم مع التقنيات الحديثة.

٧- تزويد أجهزة الرقابة العليا للرقابة المالية، بنظم الحماية المختلفة للبرامج، وبوسائل منع اختراق الأنظمة.

٨- إنشاء آلية تتيح التنسيق، والتعاون بين الأجهزة المتعددة للرقابة المختلفة داخل الدولة الواحدة.

<u>وبناءً على ما سبق نرى أن</u> تطبيق الرقابة الالكترونية، من خلال تزويد الأجهزة الرقابية بالوسائل التقنية اللازمة، والكوادر المؤهلة، والمتخصصة سيساهم في بناء أجهزة رقابية فعالة، ومتطورة تساهم في الحد من الفساد

٧٥- الجهاز المركزي للمحاسبات، مؤتمر دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش والفساد، نقلاً عن كلاب، سعيد ، محاضر بديوان الرقابة المالية والإدارية، غزة، فلسطين، ٢٠٠٦.

وبالتالي حماية المال العام، ومقدرات الشعب من السرقة، والاختلاس، والهدر والضياع.

بالإضافة إلى هذه المقومات (المتطلبات)، يجب أن يتحلى النظام الرقابي بجملة من الخصائص، والصفات حتى يكون على درجة عالية من الفاعلية ويحقق الغاية المرجوة من وجوده، ويمكن تلخيص هذه الخصائص والصفات وفق الآتي[٧٦]:

١-**الوضوح:** إذ يجب أن تكون المعلومات، والاتصالات المكتوبة، والشفوية الخاصة بالرقابة واضحة، ومفهومة للجميع حتى يسهل تفسيرها، وتطبيقها وفي حالة تميز هذه المعلومات بالغموض أو أن المستوى الثقافي، والعلمي للموظفين لم يمكنهم من فهمها فلابد المسؤولين من شرحها، وتبسيطها حتى يتم التنفيذ على أسس سليمة.

٢-**المرونة:** تؤثر البيئة تأثيراً كبيراً على أداء، ولذلك يجب أن يكون النظام الرقابي مرناً حتى يستطيع مواجهة التغيرات المفاجئة، التي قد تحدث إذ نادراً ما تتشابه المشاكل، وأسباب الانحرافات الأمر الذي يستدعي ألا يكون التصرف متشابهاً، ولذلك يجب أن ينبني هذا التصرف على أساس طبيعة الموقف، وهذا يتطلب أن تكون المعايير المستخدمة في الرقابة مرنة، ومفهومة ولها القدرة على التكيف مع الظروف.

٣-**السرعة في كشف الانحرافات:** إن الوقت هو عصب الحياة، ولذلك لابد أن يتصف النظام الرقابي بالسرعة في توفير البيانات، والمعلومات فكلما تم اكتشاف الأخطاء، والانحرافات في مراحلها الأولى، كلما أمكن الإسراع باتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة المشكلات، ولذلك فالسرعة تعني ضرورة توفر المعلومات في الوقت المناسب، لعلاج المشكلات بالشكل المناسب.

٧٦- علي شريف، محمد سلطان، المدخل المعاصر في مبادئ الإدارة، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، ١٩٩٨، ص ٣٧٣- ٣٧٤، وبلال، محمد إسماعيل، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، ٢٠٠٤، ٣٧١.

٤-**التنبؤ المستقبلي:** إن الرقابة الفعالة، لديها القدرة على التنبؤ بالانحرافات قبل وقوعها، مع إيجاد الحلول اللازمة لمعالجتها، وهذا ما يسهل من اتخاذ قرارات سريعة، ودقيقة في حالة، وقوع ما تم التنبؤ به بعيداً عن عنصر المفاجأة، الذي يؤثر كثيراً على اتخاذ القرار السليم، ويعتمد التنبؤ على عنصر الخبرة من أجل اتخاذ الاحتياطات اللازمة، لتجنب الأخطاء، والانحرافات.

٥-**الموضوعية:** ويقصد بها ابتعاد النظام الرقابي عن العوامل الشخصية عند القيام بقياس، وتقييم الأداء، وهذا يتطلب ضرورة توفر موظفين أكفاء لا يعتمدون في التقييم على العلاقات الشخصية، وإنما يقومون بوصف النتائج كما هي موجودة في الواقع بدون تزييف، ولا تحريف، وعليه فإن الهدف من الرقابة لا يكون لإرضاء رغبات، وغايات، ومصالح شخصية، وإنما يكون وسيلة، لتحقيق أهداف موضوعية.

٦-**التحليل:** إن مهمة **النظام الرقابي** لا تنحصر على كشف الأخطاء فحسب بل، يجب أن تتعدى إلى معرفة أسباب الانحراف، والأخطاء، والعوامل والظروف، التي أدت الى حدوثها من أجل إيجاد حلول لها، مع العمل على تجنب الوقوع فيه مرة أخرى، ولذلك فإن **النظام الرقابي الفعال** هو الذي يكشف الخطأ، ويحلله، ويحدد المسؤول عنه، وأسبابه، ونتائجه، وكيفية علاجه.

٧-**التكامل:** يشير تكامل النظم الرقابية، إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية، كما يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها، وأيضاً تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة.

٨-**الدقة:** إن النظام الرقابي لن يكون فعال إلا إذا اتسم بالدقة في الحصول على المعلومات، وهذا يرتبط بمدى وضوح النظام، وسهولة فهمه، وقدرته على تسجيل الانحرافات بسرعة من أجل اتخاذ القرارات المناسبة وعلاجها.

٩-**الملائمة:** حيث من الضرورة أن يتلاءم النظام الرقابي، مع طبيعة نشاط المنظمة او المؤسسة، وحجمها، وأهدافها، وتطلعاتها المستقبلية.

١٠-**التوقيت المناسب:** يجب أن يكون النظام الرقابي قادراً على إمداد المعلومات التي يريدها في الوقت المناسب، ويُعني بالوقت المناسب السرعة المطلقة.

إضافة لذلك يجب أن يكون النظام الرقابي[٧٧]:

أ-تصحيحياً وليس عقابياً: فالرقابة ليست سيفاً مسلطاً على رقاب العاملين تعمل على تخويفهم، وتصيد أخطائهم لمعاقبتهم، وإنما هي عبارة عن أداة لمساعدتهم على تحسين أدائهم، وتحفيزهم، ورفع كفاءتهم، وهذا يتطلب ضرورة مشاركة العاملين في تحليل، ودراسة المشكلات، والانحرافات، والمعوقات والبحث عن أسبابها، واقتراح الحلول لمعالجتها، ومنع تكرارها مستقبلاً مع تشجيعهم على أعمال الرقابة الذاتية النابعة من ضمائرهم وأخلاقهم.

ب-أن تتولى الرقابة عناصر أمينة وواعية: إن المورد البشري هو أساس نجاح أي عمل فحتى تكون عملية الرقابة أكثر فاعلية، لا بد أن تتسم عناصرها بالثقة، والأمانة الموضوعية مع المعرفة الواعية بنوعية، وحجم المسؤولية إضافة إلى الخبرة، والتخصص، واللباقة، والمرونة، والذكاء في التعامل مع الخاضعين للرقابة بعيداً عن التسلط، وحب الظهور.

وبعد أن تعرفنا على متطلبات تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية، ننتقل لنلقي الضوء على دور الإعلانات والمعايير الدولية، وأهميتها في تقويم وتطوير العمل الرقابي وذلك وفق الآتي:

٧٧- عبد الفتاح، عبد الحميد، الإدارة الأصول العلمية والتوجيهات المستقبلية لمدير القرن الحادي والعشرين المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، جمهوريو مصر العربية، ص ٥١٥- ٥١٦.

المبحث الثاني

الإعلانات والمعايير الدولية ودورها وأهميتها في تقويم وتطوير العمل الرقابي

سوف نقوم في هذا المبحث بتسليط الضوء على الإعلانات، والمعايير الدولية من حيث الجهات، التي تصدرها، وأهدافها، وأهميتها، بالإضافة إلى دورها وأهميتها في تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية، وذلك وفق الآتي:

المطلب الأول: الإعلانات الدولية، ودورها وأهميتها في تقويم وتطوير العمل الرقابي.

المطلب الثاني: المعايير الدولية، ودورها وأهميتها في تقويم وتطوير العمل الرقابي.

المطلب الأول

الإعلانات الدولية ودورها في تقويم وتطوير العمل الرقابي

حظي موضوع الرقابة المالية على الجهات الخاضعة للرقابة باهتمام معظم دول العالم، فأنشأت لهذه الغاية منظمات دولية وإقليمية صدرت عنها إعلانات دولية، تتضمن مبادئ دولية أساسية للرقابة المالية، تتعلق بتنظيم الهيئات العليا للرقابة المالية، والتأكيد على استقلالها، وتطبيق مبدأ المساءلة عن المخالفات المالية، كضمان لتحسين الأداء المالي للإدارة، وتنمية التعاون بين أجهزة الرقابة المالية العليا في الدول المختلفة، ونشر الوعي الرقابي المالي على المستويين الدولي، والإقليمي[٧٨].

وقد عملت تلك المنظمات على إصدار معايير دولية تعتبر أداه مهمة ورئيسية لممارسة العمل الرقابي، وفيما يلي نعرض لأهم المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة، ولأهم الإعلانات، والمعايير الدولية الصادرة عنها:

١- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي).

٢- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الاربوساي).

٣- المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الاسوساي).

١- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي)[٧٩]:

هي منظمة مستقلة، وغير سياسية أنشأت كمؤسسة دائمة، حتى يتسنى تعزيز تبادل الآراء، والتجارب بين الأجهزة الرقابية العليا، حول الرقابة الحكومية وأعضائها من البلدان المنتمية إلى الأمم المتحدة أو إلى وكالاتها المتخصصة وتوفر الانتوساي، منتدى يمكن فيه للمدققين الحكوميين من كافة أنحاء العالم مناقشة القضايا ذات الاهتمام المشترك، ومواكبةّ المستجدات بخصوص المعايير الرقابية، وغيرها من المعايير المهنية، وأفضل الممارسات ذات

٧٨- كنعان، نواف، مرجع سابق، الإمارات العربية المتحدة، ٢٠٠٥، ص ٩٨.
٧٩- كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ٩٩.

العلاقة وتستخدم الانتوساي في عملها خمس لغات رسمية هي: العربية، والإنجليزية والفرنسية، والألمانية، والإسبانية.

٢-المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الاربوساي)[٨٠]:

هي منظمة عربية تتكون من مجموع الدول العربية، نص نظامها الأساسي على ضرورة تنظيم التعاون بين أجهزة الرقابة المالية العليا، وتنميته في دول المجموعة، وتبادل وجهات النظر، والخبرات، والأفكار، والدارسات، والبحوث في مجال الرقابة المالية، ونشر الوعي الرقابي المالي في الوطن العربي والعمل على تقوية أجهزة الرقابة المالية، في أداء مهامها الرقابية، ودعمها.

٣- المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الاسوساي)[٨١]:

هي هيئة إقليمية مستقلة، تهدف إلى تدعيم تبادل الأفكار، والخبرات ما بين دواوين المحاسبة الأسيوية، في مجال الرقابة المالية العامة.

وصدرت عن هذه المنظمات الرقابية العديد من الإعلانات الدولية وفيما يلي نستعرض أهمها:

أولاً- إعلان ليما (الانتوساي ١٩٨٢)[٨٢]:

يعتبر إعلان ليما، من أهم الإعلانات، التي صدرت عن المنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة المالية (انتوساي)

لقد صدر هذا الإعلان، في المؤتمر التاسع المنعقد، في ليما عاصمة البيرو فيالعام١٩٧٧، وقد تضمن هذا الإعلان على بعض القواعد الأساسية يمكن الاسترشاد بها، في القيام بأعمال الرقابة.

٨٠- كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١٠٠- ١٠١.

٨١- كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١٠٠.

٨٢- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية، العدد الأول، ١٩٩٧، ص ١٠٠.

ولقد احتوى هذا الإعلان على ٢٥ قسم اهتمت جميعها، بتوضيح الكثير من مفاهيم الرقابة المالية، وكيفية تأديتها، وفيما يلي أهم ما اشتمل عليه هذا الإعلان:

١) القواعد العامة، والتي أوضحت أهداف الرقابة المالية، وحددت أنواع الرقابة.

٢) استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية، والتي تم التأكيد بها على جميع نواحي الاستقلال الإداري، والمالي، والعضوي، مع ضرورة أن ينص الدستور إنشاء الهيئة العليا للرقابة المالية، وعلى درجة استقلالها، واستقلال أعضائها بشكل جمالي، وترك التفاصيل للقوانين، إضافةً إلى تقرير حماية تشريعية ملائمة، لهذا الاستقلال توجب الرجوع إلى محكمة عليا للطعن، في أي تدخل يتضمن المساس باستقلال الهيئات العليا للرقابة المالية، واختصاصاتها الرقابية.

٣) تنظيم الدستور لعلاقة أجهزة الرقابة بسلطات الدولة، واستقلالها في العمل وفقاً لمتطلبات كل بلد.

٤) سلطات أجهزة الرقابة العليا في أداء، وتنفيذ مهامها، والمتمثلة في سلطة التحقيق، والحصول على كل السجلات، والوثائق المتعلقة بالإدارة المالية، وحق **طلب** أية معلومات ترى أنها ضرورية، وتنفيذ الملاحظات الواردة بالتقارير، وصلاحيتها في التعليق على القوانين المقترحة.

٥) أساليب الرقابة المالية وإجراءات تنفيذها و التبادل الدولي للمعرفة:

أ- أساليب الرقابة المالية وإجراءاتها:

- ❖ إن الهيئات العليا للرقابة المالية، يجب أن تقوم بالرقابة وفقاً لبرنامج تضعه بنفسها.
- ❖ إن الرقابة نادراً ما تكون رقابة كاملة على جميع العمليات، لذلك فإن الهيئات العليا للرقابة المالية تستعمل أسلوب الرقابة (بالعينة)، حيث يتم اختيار العينات بناءً على مخطط محدد، وبالشكل الذي يجب أن

تكون فيه تلك العينات متعددة، بما فيه الكفاية كي تجعل من الممكن الحكم على الإدارة ،من حيث المشروعية والكيف.

- ❖ إن أساليب الرقابة، يجب أن تكون دوماً مواكبة، لتقدم العلوم والتقنية المتعلقة بالإدارة.
- ❖ من الملائم أن يتم إعداد دليل للرقابة الداخلية، ليكون مساعداً للمدققين في قيامهم بأعمالهم.

ب- **التبادل الدولي للمعرفة:** وذلك من خلال المؤتمرات، والحلقات الدراسية التدريبية، التي نظمت بالتعاون مع الأمم المتحدة، ومجموعات العمل الإقليمية، ومن خلال إصدار مجلة علمية مهنية.

٦) أن ينص الدستور على أسلوب التقارير(أسلوب صياغة أو كتابة التقارير) وآلية تقديمها، لأجهزة الدولة، وعلى رأسها السلطة التشريعية، إضافة إلى نشر هذه التقارير، ليتمكن الجمهور من الاطلاع عليها.

٧) ضرورة أن ينص الدستور على، الاختصاصات الأساسية للهيئات العليا للرقابة المالية، مع ترك التفاصيل لقوانين.

<u>ويتبين لنا من خلال دراسة نص هذا الإعلان وما حوته المبادئ التي طرحها ما يلي:</u>

١- يمثل وثيقة هامة اتفقت عليها أغلب دول العالم، وتصلح لأن توصف بدستور نموذجي للرقابة المالية يضع بين أيدي الدول جميعها المبادئ الأساسية التي تصور، ما يجب أن تكون عليه أنظمة الرقابة التي تمارسها الهيئات العليا للرقابة المالية في الوقت الحاضر، وذلك لكي تستطيع هذه الرقابة مواكبة التقدم العلمي، والحضاري من جهة والتطورات السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية في الدول الحديثة من جهة أخرى، ونلمس هذا واضحاً في جميع جوانب الإعلان بدءً من الأهداف، وانتهاءً بنطاق اختصاصات الرقابة.

٢- ركز الإعلان اهتمامه الكبير على استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية، واعتبره الأساس الأول الذي يمكن هيئة الرقابة من القيام بمهامها بصورة موضوعية، وفعالة كما أوجب تقرير درجة هذا الاستقلال في الدستور، وحمايته بمؤيدات قضائية، وهو في غاية في ما تتمناه هيئات الرقابة العليا، لأن النص على الاستقلال في الدستور يجعله بمثابة قيد تفرضه السلطة التشريعية بالشكل الذي لا تستطيع فيه هذه الأخيرة أن تمسه أو تخرج عنه، عند إصدارها القوانين المنظمة للرقابة العليا.

٣- لم يحدد الإعلان بصراحة الجهة، التي يجب أن تعمل هيئة الرقابة بالنيابة عنها، وبالتالي تكون ملحقة بها إلا أننا يمكن أن نستنتج ذلك من دلالة بعض أحكامه، بأنه يحاول أن يسير في الاتجاه الذي ينسجم مع أسس نشأة هذه الرقابة، والذي يتطلب أن تعمل هيئة الرقابة نيابة عن السلطة التشريعية، وتتقدم إليها بخلاصة أعمالها، ولكننا وإن كنا نلمس ذلك من دلالة بعض الأحكام من موضوع معين من الإعلان إلا أننا نجده في موضوع أخر يؤكد بصريح العبارة على أن يكون، لهيئة الرقابة حق المبادرة، والاستقلال الذاتي حتى، ولو كانت تعمل بالنيابة عن السلطة التشريعية، ولا شك أن التوسع في السير في هذا الاتجاه سوف يعيد إلى الأذهان ما قاله الفقيه المالي الفرنسي(Marce) من اعتبار سلطة الرقابة سلطة رابعة مستقلة في الدولة.

٤- مما يؤخذ على الإعلان هنا إنه لم يتعرض إلى موضوع المساءلة التأديبية، ودور هيئة الرقابة العليا فيها.

٥- يمكن اعتبار إعلان ليما بمثابة النظام الأساسي للعمل الرقابي والذي يتضح من خلال، إرساء العديد من المفاهيم اللازمة، للنهوض بالمتطلبات الضرورية للعمل الرقابي، والتي أخذت صفة العموم في توجيه المبادئ العامة، إلى جميع الأجهزة الرقابية لكي تستطيع الارتكاز عليها في تحديد ما يناسبها عند تأدية أعمالها الرقابية، وهذا ما يوضحه شمولية هذا الإعلان، وعدم تركيزه على موضوعات محددة .

ثانيا: إعلان واشنطن[٨٣]:

صدر هذا الإعلان عن المنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة (انتوساي)، عام ١٩٩١، وتضمن هذا الإعلان بعض القواعد الأساسية النموذجية، للرقابة المالية، التي يمكن للدول الاسترشاد بها في مجال الرقابة المالية.

ومن أهم القواعد الرقابية التي أقرها إعلان واشنطن:

١- التأكيد على استقلال هيئات الرقابة العليا، عن السلطات العامة في الدولة، ووجوب تقرير حماية تشريعية، لمبدأ استقلال هذه الهيئات.

٢- وجوب توفر الأهلية، والاختصاص للمراقب المالي، لتكون هذه المتطلبات منسجمة، مع طبيعة عمل الرقابة المالية، والعمل على التنمية المهنية، لموظفي الهيئة العليا، ونطاقها، وتعقيداتها للرقابة المالية، وتدريبهم، لتمكينهم من أداء عملهم بفاعلية.

٣- تحديد أنواع الرقابة المالية، وهي ثلاثة أنواع:

أ- **الرقابة المالية القانونية:** التي تأخذ شكل (رقابة وقائية)، وهي تتم في وقت يسمح لهيئة الرقابة المالية، أن تمنع إجراء أي تصرف يقرر أنه مخالف للقانون.

ب- **الرقابة المالية على الأداء:** التي تنصب على التحقق من مدى التمسك بسياسات الإدارة، وتقديم المعلومات الإدارية والمالية، الموثوق بها، في الوقت المناسب، فهي رقابة يعد فيها المراقب المالي تقريراً بشأن مدى التوفير والكفاءة اللذين يتم بموجبهما الحصول على الموارد، واستخدامها، فضلاً عن الفعالية التي تم بموجبها تحقيق الأهداف.

ج- **الرقابة المالية المحاسبية:** التي تستهدف المحافظة، على الموجودات، والموارد من دقة السجلات الحسابية، واكتمالها وسلامتها.

٨٣- كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ٩٨- ٩٩.

٤- وضع القواعد، والإجراءات الخاصة بإعداد التقارير الرقابية، كأسلوب هام من أساليب الرقابة المالية، ومدى اختلاف هذه التقارير بحسب نوع الرقابة المالية، وبيان المعلومات، والبيانات التي يجب أن يتضمنها التقرير وأهمها، عنوان التقرير، وتاريخه، وهدفه، والمادة محل التقرير، وسنده القانوني، ومناسبة إعداده، ووقته، ورأي معد التقرير، وتوقيعه، والمخالفات المالية، وحجمها، ومستوى المساءلة التي تترتب عليها.

ثالثا- إعلان جاكرتا[٨٤]:

صدر هذا الإعلان عن المنظمة الأسيوية للهيئات العليا للرقابة المالية، خلال اجتماعها في مدينة (جاكرتا) عام١٩٩٨، ومن أهم المبادئ الرقابية المالية التي تضمنها هذا الإعلان:

القواعد الإرشادية لهيئات الرقابة المالية العليا، والتي تشكل إطاراً عملياً لتطبيق مفهوم الرقابة على الأداء، وهي قواعد مستقاة من الخبرات، التي يتمتع بها الأعضاء في المنظمة، والتي تشكل منهجاً متكاملاً، لرقابة الأداء يمكن للمراقبين الماليين في دواوين المحاسبة، من خلال تطبيقها التعامل مع المتطلبات المعقدة، لرقابة الأداء، في ظل الاستخدام الواسع لتقنية المعلومات.

كما عرف هذا الإعلان الرقابة على الأداء بأنها: مراقبة الاقتصاد، والكفاءة والفعالية التي تستخدم بواسطتها الجهة الخاضعة للرقابة، مواردها عند قيامها بمسؤولياتها.

يضاف إلى المبادئ السابقة إعلان القواعد، والإجراءات الإرشادية، لتطبيق مفهوم رقابة الأداء، والتي تشمل: تحديد السلطة القانونية، لرقابة الأداء وأهدافها، وأسلوب رقابة الأداء، ومراحل تنفيذها، ودليل إثبات الرقابة الذي يتضمن المعلومات، التي يتم الحصول عليها، واستخدامها لدعم ملاحظات هيئة الرقابة المالية، وكيفية إعداد التقارير الرقابية الخاصة، برقابة الأداء

٨٤- كنعان، نواف، مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١٠٠.

ومضمونة، وأثر تقنية المعلومات على ممارسة رقابة الأداء، والآثار المحتملة لرقابة الأداء.

رابعاً– إعلان طوكيو (الانتوساي ١٩٨٥)[٨٥]:

صدر هذا الإعلان في مدينة طوكيو، عن المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (أسوساي) في مايو ١٩٨٥، في الحلقة الدراسية الثانية للمنظمة، بعد أن عقدت الحلقة الدراسية الأولى، في كوالالمبور في فبراير، وقد ركز هذا الإعلان في موضوعة الرئيسي، على دور الهيئات العليا للرقابة المالية، في دعم المساءلة العامة، وقد عرف الإعلان مبدأ المساءلة العامة على أنه إلزام الأشخاص، والسلطات المخولة بإدارة الموارد العامة بالإدلاء بالمعلومات المتعلقة بإدارة تلك الموارد، بحيث يكونون عرضة للاستجواب بخصوص قيامهم بالمسؤلية المخولة لهم في الجوانب المالية وإدارة الأعمال و البرامج.

ولقد تناول الإعلان الموضوع الرئيسي من خلال أربعة مواضيع فرعية يمكن توضيحها وفق الآتي:

- **الموضوع الفرعي الأول:** وتناول المساءلة العامة، من حيث مفاهيمها ونتائجها، ومشكلاتها.
- **الموضوع الفرعي الثاني:** وتم التركيز في هذا الموضوع، على رقابة الأداء، كوسيلة من وسائل دعم المساءلة العامة.
- **الموضوع الفرعي الثالث:** وتناول المساءلة في المشروعات العامة بأنواعها وهي:
  - المشروعات العامة، التي تتم إدارتها بصورة مباشرة.
  - المؤسسات القانونية أو الهيئات المستقلة التي يتم إنشاؤها بقانون أو بناءً على قانون.

٨٥– الساطي، طارق، ترجمة إعلان طوكيو بشأن دور الهيئات العليا المالية في دعم المساءلة، مجلة الرقابة المالية، العدد الثاني، ١٩٨٥، ص ١٢٥.

- الهيئات المستقلة، التي يتم إنشاؤها بموجب قرار أو أمر إداري.
- الشركات المؤممة أو المنشأة بناءً على قانون الشركات، حيث تكون للدولة مصلحة تقتضي سيطرتها عليها، ومراقبتها لها.

❖ **الموضوع الفرعي الرابع:** دور التدريب في دعم المساءلة العامة وقد تم التوجيه، على ضرورة اهتمام الأجهزة العليا للرقابة بالتدريب للموظفين العاملين بالتفتيش، وخاصة الجدد.

ويتضح لنا أن إعلان طوكيو قد ركز على موضوع مهم، عند تأدية العمل الرقابي، والذي يتمثل في توضيح مفهوم المساءلة العامة، بجميع أشكالها حيث تطرق، لتوضيح مفهومها بشكل واضح ومحدد، بالإضافة إلى توضيحه لأشكال المؤسسات، التي يجب أن تتم بها المساءلة العامة ومحاسبة المسؤولين بها عند تقصيرهم في أداء مهامهم، والتي قد ينتج عنها فقدان الكثير من الأموال العامة، أو استخدامها فيما لم يخصص لها، ويعتبر تطبيق هذا المبدأ ضمانة أكيدة، لتحسين الأداء المالي والإداري للإدارة إذ كلما شعرت الإدارة بأنها عرضة للمساءلة حسنت من مستوى أدائها وعززت النظم الرقابية لديها، وبالتالي المساعدة في القضاء على الفساد المالي والإداري، الذي قد يوجد في المؤسسات العامة.

خامساً- بيان سيدني (الاربوساي ١٩٨٨)[٨٦]:

لقد صدر هذا البيان في مدينة سدني، في العام ١٩٨٦م، بعد انعقاد المؤتمر الدولي الثاني، حيث ناقش عدة مواضيع تتعلق بأعمال الرقابة، للهيئات العليا للرقابة المالية، ولقد تلخصت المواضيع الرئيسية، والفرعية للمؤتمر فيما يلي:

٨٦- الساطي، طارق، ترجمة بيان سيدني بشأن رقابة الأداء والرقابة المالية على المشروعات العامة ونوعية الرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية، العد الأول، ١٩٩٨، ص ٦٠.

- ❖ مراقبــة الأداء، حيث تم دراسة هذا الموضوع، مــن خــلال تعــاريف مراقبة الأداء، وحدودها، وأهدافها، وأساليب رقابة الأداء، وإعداد التقارير بشأنها (الرقابة المالية على مدى الانتفاع بالمورد البشرية).
- ❖ الرقابة المالية على المشروعات العامة، وتمت دراسة هذا الموضوع، من خلال تحديد دور الهيئات العليا للرقابة المالية في مراقبة المشروعات العامة، وأساليب، وتقنيات الرقابة الداخلية، في المشروعات العامة.
- ❖ دعم النوعية في النشاط الرقابي المالي، والمحافظة عليه، وتمت دراسة الكيفية المطلوبة، لتطوير قواعد الرقابة المالية للقطاع العام، النوعية، ووضع، وتنفيذ برامج تكفل تحقيق النوعية.

وقد اهتم بيان سدني بالرقابة المالية بأغلب أشكالها، عن طريق دراسة مراقبة المشروعات العامة، وتفعيل الرقابة الداخلية، التي تساعد في تسهيل مهمة من يقوم بتأدية الأعمال الرقابية، والتركيز على مراقبة المشروعات العامة حسب التقنيات المتوفرة، في أغلب دول العالم، والعمل على تطوير القواعد المتبعة، من خلال تطوير البرامج التي تحقق ذلك كما اهتم البيان بمراقبة الأداء، حيث طالب بوضع أساليب، لقياس مستوى الأداء، وتفعيل ذلك عن طريق إعداد تقرير بشأنها، الأمر الذي يؤدي إلى الاستفادة من الموارد البشرية المتاحة، وتحقيق أفضل إنتاجية ممكنة.

سادساً- إعلان بالي (الاسوساي ١٩٨٨)[٨٧]:

لقد صدر هذا الإعلان في مدينة بالي، عند اجتماع المنظمة الآسيوية للهيئات العليا للرقابة المالية (أسوساي) في الحلقة الدولية الثالثة في العام ١٩٨٨ حيث ناقشت المواضيع الآتية:

٨٧- الساطي، طارق، ترجمة إعلان بالي بشأن دور الرقابة المالية في دعم الإصلاح للوصول إلى إدارة عامة وإدارة هيئات تتمتع بالكفاءة، مجلة الرقابة المالية، العدد الأول، ١٩٨٨، ص ١٥١.

- **الموضوع الرئيسي الأول:** دور الرقابة المالية في دعم الإصلاح للوصول إلى إدارة عامة، وإدارة هيئات تتمتع بالكفاءة العالية.
- **الموضوع الفرعي الأول:** السلطة القانونية للرقابة المالية، حيث أكد الإعلان على ضرورة أن يكون لدى الهيئة العليا للرقابة المالية سلطة قانونية واسعة، تتضمن منحها اختصاص القيام برقابة الأداء وتمكنها من مراقبة الأموال العامة، والبرامج، وأوجه النشاط الداخلة ضمن سلطتها القانونية، وذلك وفقاً لما تراه مناسباً.
- **الموضوع الفرعي الثاني:** مناهج الرقابة المالية، وممارستها حيث ركز هذا الموضوع، على شقين رئيسين، وهما الرقابة المالية على الضرائب، والرقابة المالية على الدين العام.
- **الموضوع الفرعي الثالث:** وتضمن هذا الموضوع تحقيق النوعية ووسائل تحسين الأداء في الهيئة العليا للرقابة المالية، للوصول إلى أداء كفء وفعال.

ناقش إعلان بالي مواضيع هامة، ورئيسية في دعم الدور الرقابي الفعال للأجهزة العليا للرقابة، لضمان الوصول إلى إدارة عامة تتمتع بالكفاءة العالية حيث ركز الإعلان على، ضرورة تمتع الأجهزة العليا للرقابة بسلطة قانونية واسعة، وتمكنها من القيام برقابة الأداء، ومراقبة الأموال العامة إذ بدون السلطة القانونية يصبح عمل تلك الأجهزة غير ذي جدوى، وتصبح توجيهاتها بدون معنى، وذلك لأن مرتكب المخالفة سيتمادى في مخالفاته أو سيزيد في ارتكاب الأخطاء.

كما ركز الإعلان على موضوعين مهمين لأي دولة، وهما الضرائب والدين العام، وهما موضوعين يساعدان في بسط سيادة الدولة، فالضرائب هي المصدر الرئيسي في أغلب دول العالم جلباً للإيرادات، التي عن طريقها تسير الدولة جميع نواحي الحياة، ولذلك وجب التركيز عليه، ومراقبته حتى لا تضطر الدولة إلى الاقتراض، أما بالنسبة للدين العام فهو الشغل الشاغل

لأغلب الدول، وخاصة في الدول النامية، إذ أن تراكمه وعدم المقدرة على سداده يجعل الدول تفقد استقلالها، والرضوخ إلى غيرها من الدول، ولذلك وجب مراقبة الدين العام، وخاصة فيما يتعلق بكيفية استخدامه، وحسن التصرف فيه، بالإضافة لآلية السداد المخطط لها لسداد هذا الدين، وعدم تراكمه.

سابعاً- إعلان بكين (الاسوساي ١٩٩١)[٨٨]:

لقد صدر هذا الإعلان عن المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية (أسوساي) مدينة بكين، في جمهورية الصين الشعبية، في العام ١٩٩١، ولقد ناقش الإعلان أربعة مواضيع، وفيما يلي عرضاً لهذه الموضوعات:

- **الموضوع الرئيسي:** يدرس دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في رفع مستوى فعالية الإدارة المالية العامة للاستثمارات.
- **الموضوع الفرعي الأول:** وركز على اختصاصات الرقابة المالية وإستراتيجيتها، ومناهجها في تحسين الإدارة المالية العامة.
- **الموضوع الفرعي الثاني:** الرقابة المالية على الاستثمارات العامة وذلك من خلال، فحص جوانب الكفاءة والفعالية في جميع أشكال الاستثمارات، سواءً المملوكة للدولة أو المدعومة من قبل الدولة في شكل قروض أو منح أو ضمانات.
- **الموضوع الفرعي الثالث:** الرقابة المالية على الهيئات المالية وشركات التأمين، وخاصة التي تتضمن وحدات هامة تختص بالأعمال المصرفية، وتنمية الأموال، والاستثمارات، والتأمين.

وقد ركز إعلان بكين على الآلية التي تكفل إدارة الأموال العامة بشكل يضمن الاستفادة منها، خاصة بعد تزايد مشاركة الحكومات في نشاطات التنمية، ومقاولات الأعمال، والنشاطات الاقتصادية الأخرى المتمثلة في

٨٨- ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، ترجمة إعلان بكين بشأن الارشادات المتعلقة برفع مستوى فعالية إدارة المالية العامة والاستثمارات، مجلة الرقابة المالية، العدد الثاني، ١٩٩١، ص ١٠٠.

الاستثمارات بأشكالها المتعددة، ولذلك كان من الضروري حث الأجهزة العليا للرقابة على المشاركة في توفير إدارة أكثر كفاءة وفاعلية، لإدارة موارد القطاع العام من خلال:

- ❖ حث الحكومات بمختلف الوسائل في سبيل وضع تقنيات للإدارة المالية، وقواعد عامة لإعداد التقارير تكون أكثر فاعلية.
- ❖ تطوير قدرات الأجهزة العليا للرقابة على القيام بالرقابة النظامية ورقابة الأداء، مع التركيز على نشاطات الاستثمار، والتمويل والتأمين.

ثامناً- إعلان نيودلهي (الإسوساي ١٩٩٤)[٨٩]:

يعتبر إعلان نيودلهي نتاج الجمعية العامة السادسة، والندوة الدولية الخامسة والتي أقيمت كل منها في مدينة نيودلهي، في الهند في العام ١٩٩٤، وقد ناقش هذا الإعلان أربعة مواضع مهمة، أحدها رئيسي، والأخرى فرعية ويمكن توضيحها، وفق الآتي:

- ❖ **الموضوع الرئيسي:** دور الجهاز الأعلى للرقابة في الارتقاء بمحاسبة فعالة في القطاع الحكومي.
- ❖ **الموضـــوع الفرعـــي الأول:** صلاحيات التدقيق، والإستراتجيات و الأساليب، لتحـــــسين المحاسبة، ونظام الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي.
- ❖ **الموضوع الفرعي الثاني:** تدقيق القوائم، والتقارير الحكومية.
- ❖ **الموضوع الفرعي الثالث:** اعتبارات الموارد للجهاز الأعلى للرقابة لضمان محاسبة فعالة، ونظام ملائم للرقابة الداخلية، وكان من أهم ما توصلت إليه الجمعية العامة ما يلي:

٨٩- ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، ترجمة إعلان نيودلهي بشأن المبادئ الأساسية للارتقاء بمحاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي، مجلة الرقابة المالية، العدد السادس والعشرون، ١٩٩٤، ص٩٠.

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

ولقد ركز إعلان نيودلهي على الرقابة الداخلية، باعتبارها النقطة الأولى والأساسية في العمل الرقابي، والموجه الرئيسي للمراقب الخارجي إذ بوجود رقابة داخلية فاعلة يطمئن المراجع الخارجي، على عمل المؤسسة التي يقوم بمراجعة أعمالها، وبالتالي يقوم بتخفيض عدد الاختبارات التي سيجريها وهذا ما يوفر الوقت، والجهد في إنجاز العمل، ومتابعته بشكل مستمر الأمر الذي يجعل من تطوير أنظمة الرقابة الداخلية أمراً ضرورياً، وخاصة وأنه يوفر أساساً مقبولاً، لتفعيل دور محاسبة المسؤولين.

تاسعاً– بيان القاهرة (الأنكوساي ١٩٩٥)[٩٠]:

وكان هذا البيان نتيجة لعقد المؤتمر الدولي الخامس عشر للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أنكوساي)، في القاهرة في العام ١٩٩٥، ولقد شارك بهذا المؤتمر مائة وخمسة وعشرون جهازاً أعلى للرقابة، حيث ناقش

٩٠– المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية، بيان القاهرة بشأن مراجعة البيئة وتحسين الإدارة المالية الحكومية، مجلة الرقابة المالية، العدد الثامن والعشرون، ١٩٩٥، ص ١٢٥.

المؤتمر موضوعين رئيسين وهما: مراجعة البيئة وتحسين الإدارة المالية الحكومية، عن طريق اللجان، والمجموعات الدائمة في الأنتوساي، ولقد تفرعت المواضيع الرئيسية إلى أكثر من موضوع فرعي يمكن توضيحها فيما يلي:

١- **الموضوع الرئيسي الأول:** مراجعة البيئة، حيث قسم هذا الموضوع إلى ثلاثة مواضيع فرعية:

- **الموضوع الفرعي الأول:** أهمية، وتعريف مراجعة البيئة، ونتائج عمل الفريق المكلف بذلك.
- **الموضوع الفرعي الثاني:** أدوار ومسؤوليات الأجهزة العليا للرقابة المالية في مجال البيئة.
- **الموضوع الفرعي الثالث:** المناهج، والتقنيات الحديثة المستخدمة في مراجعة البيئة.

٢- الموضوع الرئيسي الثاني:

تحسين الإدارة المالية الحكومية عن طريق اللجان الدائمة في الانتوساي و لقد تناول هذا الموضوع ستة مواضيع، تتمثل في معايير المحاسبة، ومعايير المراجعة، ومعايير المراقبة الداخلية، ومراجعة الدين العام، ومراجعة المعالجة الالكترونية للبيانات، وتقييم البرامج، ولقد أكد المؤتمر على أن تضع الأجهزة العليا للرقابة مسائل البيئة في الاعتبار خلال تأديتها لدورها ومسؤولياتها الرقابية.

تناول بيان القاهرة محورين منفصلين أحدهما تناول موضوع غاية في الأهمية، وخاصة في أيامنا المعاصرة، وهو مراجعة البيئة حيث أصبحت الأضرار البيئية السيئة الناتجة من وراء عمل الكثير من المشاريع تحتاج إلى متابعة، ومراقبة للحد منها حفاظاً على الحياة البشرية، والتي تعتبر غاية كل الشعوب التي تسعى لتحقيقها، ولذلك جاء هذا البيان منسجماً مع هذه الغاية لحث الحكومات، والأجهزة الرقابية إلى وضع مسائل البيئة في الاعتبار من

خلال تأديتها، لدورها ومسؤولياتها الرقابية، لتحسين، وحماية البيئة، وأما الموضوع الثاني، وهو من صميم أعمال الرقابة المالية، وأولى اهتماماتها وهي وضع معايير هدفها حماية المال العام بكل الوسائل والإمكانيات، وذلك عن طريق، وضع معايير عامة تشمل جميع نواحي الأعمال المالية بدءً من أعمال المحاسبة ومنتهياً بتقييم برامج الأعمال التي يتم التنفيذ من خلالها.

عاشراً- إعلان مكسيكو[٩١]:(٢٠٠٧)

لقد انعقد المؤتمر الدولي التاسع عشر للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (انتوساي)، في مكسيكو (٢٠٠٧)، وقد تقرر تبني، وتوزيع هذه الوثيقة، التي تحمل عنوان إعلان مكسيكو بشأن الاستقلالية، وبصفة عامة تقر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بوجود ثمانية مبادئ رئيسية انبثقت عن إعلان ليما، وعن القرارات التي تم اتخاذها في المؤتمر السابع عشر للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في سيول (كوريا) كشروط ومتطلبات أساسية للرقابة المالية السليمة في القطاع العام.

المبدأ الأول- وجود إطار دستوري /نظامي/ قانوني مناسب وفعال وأحكام تطبيقية واقعية خاصة بهذا الإطار:

يعني ذلك أن من المطلوب، وضع تشريع يحدد بالتفصيل، مدى استقلالية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.

المبدأ الثاني-استقلالية رؤساء الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، والأعضاء بما في ذلك ضمان الحفاظ على المنصب، والحصانة القانونية أثناء الأداء العادي لمهامهم:

- ❖ يجب أن تحدد التشريعات المطبقة، شروط تعيين رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، والأعضاء، وإعادة وتعيينهم، وعملهم وتقاعدهم، وإقالتهم.

٩١- موقع الكتروني، p://www.intosai.org/blue line/ upload/ issai10a.pdf.وكنعان، نواف مرجع سابق، ٢٠٠٥، ص ١١٢- ١١٣.

- ❖ يجب أن يتم تعيينهم أو إعادة تعيينهم أو إقالتهم، وفق إجراء يضمن استقلاليتهم عن السلطة التنفيذية.
- ❖ يجب أن يكون تعيينهم، لمدة طويلة كافية، ومحددة حتى يتمكنوا من أداء المهام المنوطة بهم دون خوف من العقاب.
- ❖ يجب أن تكون لديهم حصانه ضد الملاحقة القضائية، بخصوص أي عمل سابق أو حاضر نتج عن الأداء العادي، والطبيعي لمهامهم كما يقتضي الحال.

المبدأ الثالث – صلاحية واسعة وحرية التصرف التامة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في أداء مهامها:

مع احترام الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة للقوانين، التي تصدرها السلطة التشريعية، والتي تطبق عليها فإنها متحررة من أي توجيه أو تدخل من السلطة التشريعية أو التنفيذية:

١- عند اختيار مواضيع الرقابة.

٢- عند التخطيط لعملياتها الرقابية، وبرمجتها، وانجازها وإعداد تقاريرها ومتابعتها.

٣- عند تنظيم ،وإدارة جهازها الرقابي.

٤- عند فرض عقوبات عندما يكون تطبيق العقوبات جزءً من صلاحية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.

٥- لا ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بأي شكل من الأشكال، أن تتدخل أو تعطي الانطباع بأنها تتدخل، في إدارة الجهات الخاضعة لرقابتها، وينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تضمن عدم قيام موظفيها بتكوين علاقات وثيقة، مع الجهات الخاضعة للرقابة لكي تبقى موضوعية أو تبدو موضوعية.

٦- رغم أن للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة حرية التصرف التامة في أداء المهام المنوطة بها، يجب عليها أيضاً أن تتعاون، مع الجهات الحكومية

والعامة، والتي تسعى إلى إدخال تحسينات، على استخدام وإدارة الأموال العامة.

٧- يتعين على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تستخدم معايير العمل والرقابة المناسبة، وأن تلتزم بقواعد السلوك المهني المذكورة في الوثائق الرسمية، لمنظمة الانتوساي، واتحاد المحاسبين الدوليين أو الهيئات الأخرى المعترف بها التي تضع المعايير.

٨- يجب على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تقدم تقريراً سنوياً خاصاً بالأنشطة، التي تقوم بها إلى السلطة التشريعية، ومؤسسات أخرى في الدولة بمقتضى الدستور أو القوانين الأساسية أو التشريعات ويجب عليها، أن تنشر هذا التقرير على الجمهور.

المبدأ الرابع- الوصول غير المقيد للمعلومات:

ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تتمتع بالسلطات الكافية للحصول بشكل غير مقيد، ومباشر، وحر، وفي الوقت المناسب، على كافة الوثائق والمعلومات اللازمة لأداء مهامها القانونية، على النحو الصحيح.

المبدأ الخامس- حق وواجب إعداد تقارير بشأن أعمالها:

لا ينبغي تقييد حرية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، في إعداد تقارير بشأن نتائج أعمالها الرقابية، فينبغي بموجب القانون، أن ترفع تقريراً بشأن نتائج رقابتها المالية على الأقل مرة في كل سنة.

المبدأ السادس- حرية تقرير محتوى تقارير الرقابة المالية وتوقيتها ونشرها وتوزيعها:

١- يجب أن تتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية تقرير محتوى ومضمون تقاريرها الرقابية، مع الأخذ فضلاً عن حقها في إبداء الملاحظات، ورفع التوصيات في تقاريرها الرقابية، مع الأخذ في عين الاعتبار كلما كان مناسباً وجهة نظر الجهات المشمولة بالرقابة.

٢- تحدد الهيئة التشريعية حداً أدنى للشروط المتعلقة، بإعداد تقارير الرقابة المالية، من قبل الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، كلما كان مناسبًا .

المبدأ السابع- وجود آليات متابعة فعالة للتوصيات التي ترفعها الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.

المبدأ الثامن- الاستقلال الذاتي المالي والإداري، وتوفر الموارد البشرية والمادية، والنقدية المناسبة:

١- ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تتمتع بالموارد البشرية والمادية، ولا ينبغي للسلطة التنفيذية، التحكم في طريقة الوصول إلى هذه الموارد أو توجيهها.

٢- تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، بإدارة ميزانيتها، كما أنها حرة في تخصيص هذه الميزانية، بما تراه مناسباً.

٣- تكون السلطة التشريعية أو إحدى لجانها مسؤولة عن ضمان توفير الموارد اللازمة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، لكي تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها.

٤- يحق للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تلجأ مباشرة إلى السلطة التشريعية، إذا كانت الموارد المتاحة غير كافية، ولا تسمح لها بالقيام بالمهام المنوطة بها.

ومن خلال دراسة تلك الإعلانات والبيانات، نرى أن الدول المشاركة في إعدادها، قد وضعت ما يشبه الدستور أو القانون، الذي نستطيع من خلاله تنظيم عمل أي جهاز رقابي، فهو يضع بين يدي الأجهزة الرقابية المبادئ الأساسية، التي تستطيع عن طريقها ممارسة أعمالها الرقابية، ومواكبة التطورات العلمية والعملية، التي تحدث في معظم دول العالم، ويبقى على هذه الأجهزة أن تختار ما يناسبها واعتماده، لممارسة أعمالها وفقاً للأوضاع الخاصة بكل دولة، وبالتالي تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها، والتي

تتمثل بحماية المال العام، وحسن استخدامه بما يكفل المصلحة العليا لأفراد الشعب.

وبعد أن انتهينا من دراسة الإعلانات الدولية، ودرورها، وأهميتها في تطوير العمل الرقابي، ننتقل لدراسة المعايير الدولية الصادرة عن منظمة الانتوساي ودورها، وأهميتها في تطوير وتقويم العمل الرقابي، وذلك وفق الآتي:

المطلب الثاني

المعايير الدولية ودورها وفي تقويم وتطوير العمل الرقابي

وهي معايير الرقابة، الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (انتوساي)، والتي تم المصادقة عليها في المؤتمر السابع عشر للانتوساي، في مدينة سيؤل بكوريا الجنوبية عام ٢٠٠١.

ولقد أوضحت (الانتوساي)، مفهوم المعايير الرقابية على أنها تلك المعايير التي توفر حداً أدنى، لتوجيه المراجع (المفتش)، ومساعدته في تحديد الخطوات، والاجراءات الرقابية، التي يجب تطبيقها، لتحقيق هدف الرقابة وتمثل هذه المعايير المقاييس المعتمدة، التي يتم على أساسها تقييم جودة نتائج الرقابة[٩٢].

ولذلك فإن هذه المعايير، عبارة عن قواعد، واجراءات متفق عليها دولياً لتوجيه، وإرشاد المراقب في الأجهزة العليا للرقابة، لأداء مهامه على أكمل وجه بهدف حماية المال العام، والتأكد من حسن استخدامه، وبالتالي فهي مقياس لجودة الأداء للمراقبين، ويبقى استخدام أي معيار من المعايير من حق الدولة، وحسب قانونها إذ أن ما يعتبر تصرف ذا كفاءة في مكان ما قد لا يعتبر ذو كفاءة في مكان آخر، وقد يكون استخدام تكنولوجيا معينة مناسب في إحدى الدول، في حين يكون استخدام الأيدي العاملة أكثر مناسبة في دولة أخرى[٩٣].

٩٢- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، لجنة المعايير الرقابية، أخلاقيات المهن والمعايير الرقابية، ٢٠٠٢، ص١.

٩٣- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، لجنة المعايير الرقابية، ، مرجع سابق ٢٠٠٢، ص٦٦.

أولاً- أهداف معايير الرقابة الدولية[٩٤]:

١- التوجيه السليم للمراقب، في تحديد الخطوات، والإجراءات الرقابية التي يجب تطبيقها.

٢- تحديد الشروط، التي يجب توفرها في المراقب، والجهاز الرقابي لتأدية الأعمال الرقابية.

٣- إيجاد مقياس لجودة مخرجات العملية الرقابية، ومدى مسايرتها للهدف المطلوب تحقيقه.

٤- توفير الخدمات بأفضل ما يمكن للجهات الخاضعة للرقابة، وفق معايير دولية .

٥- الفصل في المفاهيم الخاصة بالرقابة الخارجية، المتمثلة بالأجهزة العليا للرقابة، والرقابة الداخلية، التي تمارسها الوحدات الإدارية الخاضعة لنفس المؤسسة.

٦- توضيح العلاقة، التي يجب أن تكون عليها الأجهزة العليا للرقابة وسلطات الدولة الثلاثة، والمتمثلة في التشريعية، والقضائية والتنفيذية.

٧- التوضيح لمستخدمي القوائم المالية الكيفية، التي يتم من خلالها عملية الفحص، ودرجة الاعتماد على ما ورد بتلك القوائم.

ثانياً- أهمية المعايير الدولية للأجهزة الرقابية[٩٥]:

تكتسب المعايير الحكومية أهمية بالغة في أداء العمل الرقابي، وغياب هذه المعايير من شأنه، أن يوجد بعض الصعوبات، التي تحول دون تحقيق مستوى عالي من الكفاءة، والفعالية لعمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية، وللعاملين فيه ويمكن الإشارة إلى أهمية المعايير الدولية، وذلك وفق الآتي:

٩٤- الجهاز المركزي للمحاسبات، أضواء على منظمة الأنتوساي، الإعلان الأساسي للرقابة المالية، مجلة الرقابة الشاملة، العد ١٢٠، ١٩٩٤، ص ٤٢.

٩٥- الجهاز المركزي للمحاسبات، مرجع سابق، ١٩٩٤، ص ٤٣- ٤٤.

١- تعتبر أداة رئيسية، لممارسة العمل الرقابي، وتطبيقها من شأنه تحسين كفاءة عمل المدقق، وتقوية دور أجهزة الرقابة في المجتمع، وتعزيز الثقة في نتائج المدقق.

٢- تعتبر مصدراً هاماً، لإثراء العمل الرقابي، ووضع الأسس العامة لإرساء إجراءات، ومهمات المدقق .

٣- توفر الحد الأدنى من التوجيه للمراجع حيث تساعده على تحديد الخطوات، والإجراءات الرقابية، التي يجب تطبيقها.

٤- يمكن الاستناد إليها كمقياس هام، يتم على أساسه تقويم جودة نتائج العملية الرقابية، والتأكد من أنها لم تخرج عن مسارها الصحيح، وأنها تسير وفقاً للهدف المرسوم لها.

٥- تحدد المستلزمات، التي يقتضي توفرها في المدقق، والجهاز الرقابي ممارسة العمل الرقابي بكفاءة وفاعلية، كما توفر المعايير الرقابية الأساس الموضوعي، لتقييم موظفي الجهاز الأعلى للرقابة.

٦- تساهم في وضع مفاهيم مشتركة للعملية المدققة، سواء على المستوى المحلي أو الإقليمي أو الدولي، وبيان أهدافها ونطاقها.

٧- تهيئ الفرصة للارتقاء بمستوى مهنة المدقق الحكومي، وتقديم خدمات أفضل للجهات التي يتم مراجعتها، وتدقيقها من خلال تحديد اختصاصات، ومسؤوليات الجهاز الرقابي والمفتش.

٨- تساعد على تحسين جودة نتائج المدقق بما يحقق زيادة الثقة والاطمئنان، لدى الجهات، والأفراد الذين يستخدمون تلك البيانات.

٩- تساعد على تنظيم العلاقة بين الرقابة الخارجية، التي تمارسها الأجهزة العليا للرقابة، والرقابة الداخلية، التي تمارسها الوحدات، والمؤسسات التنفيذية.

١٠- تنظم العلاقة بين الجهاز الأعلى للرقابة، والجهات الأخرى ذات العلاقة، كالسلطة التشريعية، والتنفيذية، والقضائية.

١١- تضع أهم المبادئ، والقواعد الأساسية، لصياغة التقارير الرقابية، بما يحقق صدور هذه التقارير، بصورة التي تتحقق بها الأهداف الرقابية وتحظى بالثقة.

ثالثاً- مكونات المعايير الدولية للرقابة:

تتكون معايير الرقابة الدولية، التي أصدرتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الانتوساي) من(١٩١) معياراً، مقسمة إلى أربعة فصول كل فصل منها، مجموعة من المعايير، التي تنظم مجموعة من الأعمال ذات صفات، وخصائص متقاربة، ويمكن توضيح أهم المبادئ التي وردت بهذا الخصوص، وذلك وفق الآتي:

١- المبادئ الأساسية في الرقابة الحكومية[٩٦]:

تتضمن المبادئ الأساسية، في الرقابة الحكومية على (٤٧) معياراً، تناولت المبادئ، والقواعد الأساسية، لبناء الأجهزة العليا للرقابة، والآلية التي تحكم عملها، بالإضافة لتوضيح موضوع المساءلة العامة، والحاجة إليها في ظل تزايد الوعي العام، وكذلك دور الأجهزة العليا للرقابة، في تحسين التقنيات وتطوير المناهج، التي يتم تطبيقها على الأعمال الرقابية، ومن أهم هذه المبادئ:

أ- تفعيل مبدأ المساءلة العامة للوحدات، والأفراد المسؤولين عن إدارة الموارد العامة.

ب- تطوير أنظمة ملائمة، في مجال المعلومات، والمراقبة، والتقويم وصياغة التقارير، بما يسهل عملية المساءلة حيث تكون الإدارة مسؤوله، عن صحة، وكفاية شكل التقارير المالية، ومحتواها.

ج- قيام الأجهزة العليا للرقابة بتحسين التقنيات وتطوير المناهج التي يتم تطبيقها على الأعمال الرقابية.

٩٦- عبد الصبور، محسن فتحي، مشاكل تطبيق معايير الرقابة الدولية في الأجهزة الرقابية، مجلة الرقابة المالية، العدد ٤٣، تونس، ٢٠٠٣، ص١٢.

د- سن القوانين، والتشريعات، التي تُمكن الجهاز الأعلى للرقابة من الوصول الى مصادر البيانات، والمعلومات، ومن الوصول الى موظفي الهيئات الخاضعة للرقابة، ومسؤوليتها حتى يتسنى له تنفيذ مسؤولياته الرقابية على أكل وجه.

هـ- أن ترفع الهيئات الرقابية المسؤولة تقريرها، الى رئيس الدولة أو الملك أو الى مجلس الدولة مباشرة أو الى هيئة تشريعية منتخبة، سواء كان ذلك مباشرة أو عن طريق الفرع التنفيذي في الحكومة.

و- أن يتم تأسيس الأجهزة العليا للرقابة العامة، من قبل السلطة التشريعية وأن يتم تحديد الدور الذي يضطلع به الجهاز الأعلى للرقابة، بموجب قانون.

ز- أن يحدد القانون أو اللوائح التأسيسية شكل الجهاز الأعلى للرقابة على سبيل المثال، محكمة – هيئة، وشروط تولي المنصب والسلطات والمهام، والمسؤوليات العامة، وغيرها من الأمور التي تحكم عمل الجهاز.

٢- المعايير العامة في الرقابة الحكومية[٩٧]:

وتشتمل هذه المعايير على (٨١) معياراً تناولت أهم الصفات، التي يجب توفرها في كل من الجهاز الرقابي، والمراجع الحكومي(المفتش)، ودرجة الاستقلالية، التي يجب توفرها في كل منهما، ومن أهم هذه المعايير ما يلي:

أ- استقلال الجهاز الأعلى للرقابة، والمراجعين العاملين به استقلالاً كافياً عن السلطة التشريعية، والتنفيذية، وتنظيم أسس العلاقة بينهما، وذلك من خلال:

- ❖ عدم خضوع الجهاز الأعلى للرقابة، لتوجيهات السلطة التشريعية في برمجة العمليات الرقابية، وفي التخطيط لها، وأدائها، وذلك لأن الجهاز الأعلى للرقابة، يحتاج إلى أن يكون حر في وضع الأولويات

٩٧- عبد الصبور، محسن فتحي، مرجع سابق، تونس، ٢٠٠٣،ص ١٣.

وفي برمجة عمله، بما يتفق مع صلاحياته، وأن يتبنى منهجيات ملائمة لعمليات الرقابة المخطط لتنفيذها.

- ❖ لا تمنع استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة، عن السلطة التشريعية من أن يعمل معها بشكل، وثيق بما في ذلك:
- تفويض لجان من قبل هذه السلطة، للنظر في تقارير الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة.
- إحاطة السلطة التشريعية، بواسطة التقرير، والاتصالات الخاصة بالنتائج الهامة، لعمليات الرقابة على تنفيذ موازنة الدولة، والعمليات الخاصة بالإدارة، والنازعات، مع الإدارة الخاضعة للرقابة.
- تكليف لجان مشكلة داخل السلطة التشريعية، بفحص الملاحظات الواردة في تقارير الجهاز الأعلى للرقابة، وفي الاتصالات الخاصة وذلك بحضور الوزراء، والممثلين عن الجهات الخاضعة للرقابة وغيرهم.

- ❖ يجب أن توفر السلطة التشريعية، للجهاز الأعلى للرقابة الموارد الكافية، والتي يكون الجهاز مسؤولاً عنها حتى يتسنى له أن يمارس مهمته بشكل فعال.
- ❖ ينبغي أن يحرص الجهاز الأعلى للرقابة، على تفادي المساهمة في الوظائف التنفيذية، التي من شأنها، أن تؤثر سلباً على استقلاليته وموضوعتيه في أداء مهمته.
- ❖ ألا يكون للسلطة التنفيذية صلاحية التوجيه، فيما يتعلق بأداء الجهاز الأعلى للرقابة لمهمته، بحيث لا يتم إرغام الجهاز على تنفيذ عملية رقابية أو تعديلها أو التخلي عن القيام بها، ولا يرغم على حذف أو تعديل النتائج الرقابية أو استنتاجاتها أو التوصيات المتعلقة بها.
- ❖ لا تحول استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة، دون تقدم السلطة التنفيذية بطلبات إلى الجهاز، تقترح فيها مواضيع للرقابة، غير أنه يجب على

الجهاز الأعلى للرقابة، أن يكون قادراً على رفض مثل هذه الطلبات حتى يتمتع بالاستقلالية الكافية.

- ❖ عدم جواز فرض أي قيود على الموارد، أو غيرها من قبل السلطة التنفيذية، والتي قد تحول دون ممارسة الجهاز الأعلى للرقابة لمهمته يعتبر موضوع تقرير، يحق للجهاز أن يرفعه إلى السلطة التشريعية.
- ❖ تساهم مدة ولاية رئيس الجهاز الأعلى للرقابة، في استقلالية الجهاز على سبيل المثال، التعيين لمدة طويلة ومحددة أو إلى سن تقاعد معين، وعلى عكس ذلك فإن ظروف الولاية المصاحبة بضغوط على الجهاز الأعلى، لإرضاء السلطة التنفيذية، يكون لها تأثير كبير على استقلالية الجهاز.

ب- تحديد أسلوب تعامل الجهاز الأعلى للرقابة، والمراجعين(المفتشين) العاملين به، مع الهيئات الخاضعة للرقابة، وذلك من خلال:

- ❖ يجب ألا يسهم الجهاز الأعلى للرقابة في إدارة الجهة الخاضعة للرقابة أو في عملياتها، كما يجب ألا يصبح المدققون أعضاء في لجان إدارية، وإذا ما وجب تقديم استشارة رقابية، فإنه يجب تقديمها على أنها استشارة أو توصية، وأن يقع الاعتراف بها في تلك الصفة.
- ❖ عدم تكليف أي موظف في الجهاز الأعلى للرقابة، برقابة جهة ما إذا ثبت أن هناك أي نوع من الارتباط، بين هذا الموظف، وإدارة الجهة الخاضعة للرقابة، مثل الروابط الاجتماعية أو النسب أو غيرهما من العلاقات، التي تؤدي إلى التقليل من موضوعية العمل.
- ❖ يجب ألا يتدخل موظفو الجهاز الأعلى للرقابة، في توجيه التعليمات لموظفي الجهة الخاضعة للرقابة، حول واجباتهم أو في عملية اتخاذ أي قرارات أو المصادقة على أي عملية تعتبر ضمن المسؤوليات الإدارية للجهة الخاضعة للرقابة.

- ❖ على الأجهزة العليا للرقابة، أن تتفادى تضارب المصالح، بين المدقق والجهة الخاضعة للرقابة.

ج- توفر شروط الكفاءة المطلوبة، في العملية الرقابية، التي يقوم بها الجهاز الرقابي، وذلك من خلال:

- ❖ إعداد الأدلة، وغيرها من الإرشادات، والتعميمات المكتوبة المتعلقة بتنفيذ العمليات الرقابية.
- ❖ يجب أن تتوفر بموظفي الجهاز الأعلى للرقابة، المؤهلات العلمية والأكاديمية المناسبة، وأن يكونوا مزودين بالخبرة، والتدريب الملائمين وينبغي أن يضع الجهاز الأعلى للرقابة، الحد الأدنى من المتطلبات العلمية لتعيين المدققين، وأن يراجع هذه المتطلبات بشكل منتظم.
- ❖ ينبغي أن يضع الجهاز الأعلى للرقابة، المعايير المتعلقة بترقية المدققين، وغيرهم من الموظفين العاملين فيه، بما في ذلك المتطلبات الأخلاقية، ومراجعة هذه المعايير بشكل منتظم.
- ❖ على الجهاز الأعلى للرقابة، أن يشجع موظفيه، ليصبحوا أعضاء في جمعيات وهيئات مهنية ذات صلة بعملهم، وأن يساهموا في أنشطة تلك الجمعيات والهيئات.

د- توفر شروط العناية المهنية الرقابية اللازمة، في العمل الرقابي من خلال:

- ❖ تعاون الجهاز الأعلى للرقابة، مع مؤسسات أكاديمية، وإقامة علاقات رسمية، مع هيئات مهنية بقصد الاستفادة من استشارة أهل الخبرة في المهنة، شريطة ألا تحد هذه العلاقات من استقلاليته وموضوعية.
- ❖ ممارسة المدقق، والجهاز الأعلى للرقابة العناية، والاهتمام اللازمين عند تطبيق المعايير الرقابية للانتوساي، وعند تحديد أدلة الإثبات

وجمعها، وتقييمها، وعند الاستعانة بالخبراء، والمدققين الخارجيين وعند صياغة التقارير بشأن النتائج، والاستنتاجات، والتوصيات.

هـ- تمكين المراجعين(المفتشين) من الوصول إلى مصادر البيانات والمعلومات وذلك وفق الآتي:

- ❖ النص في الوثيقة القانونية للجهاز الأعلى للرقابة، على الحرية الكاملة للوصول، إلى جميع منشآت الجهات الخاضعة للرقابة، وسجلاتها وعملياتها.
- ❖ أن توفر للجهاز الأعلى للرقابة، سلطات كافية لكي يحصل على المعلومات ذات الصلة، من الأشخاص أو الجهات الذين يمتلكون هذه المعلومات.

٣-المعايير الميدانية في الرقابة الحكومية[٩٨]:

وتتضمن هذه المعايير(٣٤) معياراً تهتم جميعها بالعمل الميداني، وفيما يلي توضيح لأهم هذه المعايير، وذلك وفق الآتي:

أ- تحديد الإجراءات الواجب اتخاذها، لتخطيط العمل الرقابي سواءً كانت رقابة مالية أو رقابة أداء.

ب- تحديد الإجراءات الواجب إتباعها، للإشراف على عمل الموظفين الرقابيين.

ج- ضرورة قيام المراجعين بدراسة، وتقويم أنظمة الرقابة الداخلية.

د- تطبيق المبادئ المتعلقة بالرقابة النظامية، والتأكد من مطابقتها للقوانين، واللوائح.

هـ- تحديد أساليب الحصول على أدلة الإثبات.

و- استخدام تحليل البيانات المالية في التقارير المالية.

٤- معايير صياغة التقارير في الرقابة الحكومية[٩٩]:

٩٨- عبد الصبور، محسن فتحي، مرجع سابق، تونس، ٢٠٠٣،ص ١٣.
٩٩- عبد الصبور، محسن فتحي، مرجع سابق، تونس، ٢٠٠٣،ص ١٤.

وتشتمل هذه المعايير الرقابية على (٢٩) معياراً، تتعلق بآلية إعداد التقرير والقواعد الشكلية، والموضوعية، التي تضبط عملية كتابة التقرير، والتي قد لا تختلف عن القواعد الشكلية، والموضوعية لكتابة تقارير المراجعة بشكل عام، وفيما يلي توضيح لتلك القواعد:

أ- المبادئ الأساسية لإعداد التقارير الرقابية:

- **أن يكون التقرير مكتوباً(التوثيق الكتابي):** على المدقق الحكومي بالجهاز الأعلى للرقابة، في نهاية كل عملية رقابية، أن يقوم بإعداد تقرير بصورة مكتوبة، يعرض فيه النتائج الرقابية، التي توصل إليها عرضاً ملائماً، وينبغي أن يتم إعلام كافة المستويات الحكومية بنتائج العمليات الرقابية.
- **الوضوح** : ينبغي وأن يكون محتوى التقرير، سهل الفهم واضحاً وخالياً من الغموض، والالتباس.
- **الإيجاز:** ينبغي أن يكون التقرير موجزاً غير فضفاض، يتضمن فقط المعلومات المدعومة بالأدلة الوافية بالغرض، وذات العلاقة بالملاحظات التي أوردها بتقريره.
- **الشفافية:** يجب أن يكون للجهاز الرقابي الحرية، في اتخاذ قرار نشر نتائج تقاريره الرقابية، وذلك في حدود سلطته القانونية، وان يتخذ الجهاز الأعلى للرقابة، الوسيلة التي يراها مناسبة، للنشر، وكيفية القيام بذلك، وينبغي توزيع التقرير على الهيئات الخاضعة للرقابة، و كبار المسؤولين الحكوميين، السلطة التشريعية، وسائل الإعلام .
- **النقد البناء:** ينبغي ألا ترتكز التقارير، على نقد الماضي فقط بل ينبغي، أن تكون التقارير بناءه، وأن تقدم مقترحات، وتوصيات لعلاج السلبيات في المستقبل، ويمكن أن تقدم هذه المقترحات، من خلال البيانات، التي يحصل عليها المدقق من الجهة الخاضعة للرقابة أو

من خلال الاستنتاجات، والتوصيات، التي يتوصل إليها المدقق بنفسه والتي تعتبر جانباً هاماً من جوانب الرقابة، لهذا يجب أن تصاغ كدليل للعمل طالما كان ذلك ممكناً.

- ❖ **مراعاة التوقيت المناسب:** ينبغي أن يتم إصدار التقرير في الوقت المناسب، والمقرر قانوناً لصدوره حتى يمكن للإدارات الحكومية والبرلمان، وغيرها من الجهات استخدامه في الوقت المناسب، ولهذا ينبغي أن يتم توزيع التقرير بأسرع وقت ممكن، ليحقق الاستفادة المرجوة منه، وحتى تتمكن الجهات المطالبة باتخاذ إجراءات ضرورية من الاطلاع على التوصيات الواردة في التقرير، واتخاذ الإجراءات اللازمة فوراً، وبالتالي قد يتسبب التأخر في توزيع التقرير في عدم فاعليته، فقد تحدث تغيرات في كثير من الأحداث، التي يصبح معها التقرير متقادم.
- ❖ **أن يعكس التقرير استقلالية، وموضوعية المدقق (الحيادية والنزاهة)، وذلك من خلال:**

- عدم السماح لميوله السياسية أو انتماءاته أن تؤثر على نزاهة تقريره.
- ألا يوجه العملية الرقابية إلى مجالات تكون له فيها مصلحة.
- تجنب الألفاظ التي توحي بالمعارضة أو الدفاع.
- تجنب الملاحظات المتحيزة إلى جانب واحد.
- عدم تضخيم السلبيات الصغيرة.
- أن يشير التقرير إلى نطاق الرقابة وأهدافها ونتائجها.

- ❖ **الدقة: ومن أهم جوانب الدقة ما يلي:**

- أن تكون الأدلة المقدمة، والنتائج الموصوفة ، والأرقام والمصطلحات الواردة في التقرير صحيحة، وخالية من الأخطاء.
- أن يكون التقرير، خالي من الأخطاء، اللغوية، والمطبعية.

بً- المبادئ العامة لشكل ومحتوى التقارير الرقابية:

يعتبر شكل ومحتوى التقرير الرقابي، من أهم العناصر التي تساهم في نجاح التقرير في تحقيق أهدافه، ولهذا اهتمت المعايير الدولية للأجهزة الرقابية بهذا الموضوع، وتشير معايير الانتوساي إلى أن شكل، وتحرير التقرير الرقابية يجب أن يراعى فيها المبادئ العامة الآتية:

- **العنوان:** ينبغي أن يكون التقرير، مسبوقاً بعنوان مناسب يساعد على تمييزه عن التقارير الصادرة عن جهات أخرى، مثل مجلس الإدارة أو من قبل مراجعين آخرين.
- **التوقيع:** ينبغي أن يكون التقرير موقعاً.
- **التاريخ:** يفيد إدراج التاريخ في معرفة تأثير الأحداث، والمعاملات التي كان المدقق على علم بها، في ذلك التاريخ، وأنه أخذها بالاعتبار.
- **الأهداف:** ينبغي أن يتضمن التقرير إشارة إلى أهداف العملية الرقابية.
- **النطاق:** ينبغي أن يتضمن التقرير، تحديداً لنطاق عملية التدقيق كأن يشار إلى أن عملية التدقيق تمت وفقاً لمعايير التدقيق الوطنية أو الدولية.
- **التكامل:** ينبغي أن ترفق ملاحق بالقوائم المالية، التي تم الاعتماد عليها في إعداد التقرير.
- – **المرسل إليه:** ينبغي أن يحدد التقرير الجهة التي سيتم إرسال التقرير إليها، ولكن هذا الأمر لا يكون ضروري في حالة وجود إجراءات رسمية لتسليم التقرير.
- **تحديد الموضوع:** ينبغي أن يحدد التقرير، الموضوع الذي تم إجراء رقابة مالية عليه أو تقويم أداء له، وكذلك اسم الجهة الخاضعة للرقابة والتاريخ والفترة، التي تغطيها البيانات المالية.
- **الأساس القانوني:** ينبغي أن يشير التقرير، إلى التشريع أو القرارات واللوائح، التي تنص على إجراء الرقابة، على الجهة محل التقرير.

❖ **مطابقة المعايير:** ينبغي أن يشير التقرير، إلى المعايير الرقابية المتبعة، في ممارسة العملية الرقابية.

ج- متابعة تنفيذ توصيات التقارير الرقابية:

على الأجهزة العليا للرقابة، توفير آليات فعالة لمتابعة توصياتها، من أجل التأكد من أن الجهات الخاضعة للرقابة، تتعامل بطريقة صحيحة مع ملاحظاتها، وتوصياتها، بالإضافة إلى تلك الصادرة عن السلطة التشريعية.

وليس الغرض من المتابعة، معرفة ما إذا تم تبني التوصيات، كما وردت بالتقرير أم لا، وإنما الهدف هو التأكد، من تصحيح جوانب الخلل أو الضعف في أداء الجهة الحكومية، وأن متابعة الجهاز الرقابي، لتنفيذ التوصيات تحقق أربعة أهداف وهي:

❖ زيادة فاعلية التقرير الرقابية.

❖ مساعدة الحكومة، والبرلمان في توفير المعلومات، والبيانات، الحقائق.

❖ التقويم الذاتي للأداء، من خلال متابعة مدى تنفيذ توصيات التقارير.

❖ زيادة الحافز، لدى المدققين للتعلم، والتطوير فمتابعة تنفيذ التوصيات يخلق الحافز، لدى المدققين لتحسين أدائهم.

لهذا ينبغي أن تؤخذ مهمة، متابعة تنفيذ توصيات التقارير الرقابية، أولوية عند وضع إطار الاستراتيجية الرقابية الشاملة، كما تحددها عملية التخطيط الاستراتيجي.

د- أساليب متابعة تنفيذ التوصيات: هناك عدة أساليب منها:

❖ توجيه طلب للجهة الخاضعة للرقابة، في بداية عملية المتابعة لتأكيد على وضع الإجراءات المتخذة حيز التنفيذ.

❖ الاستفادة من تقارير الرقابة الداخلية، وتقارير الأداء داخل الوحدة الخاضعة للرقابة.

وبالتالي فإن هذه المعايير توفر الإطار الأساسي، لعمل أي جهاز رقابي وتساعده على أداء أعماله، وتحقيق أهدافه، التي أنشأ من أجلها، والتي على

رأسها حماية المال العام، وحسن استخدامه، بما يكفل تحقيق المصلحة العليا لأفراد الشعب.

ولهذا نرى ضرورة قيام الأجهزة الرقابية بدراسة هذه المعايير دراسة وافية للاسترشاد بها في تأدية أعمالها، وإقرار ما تراه مناسباً لها، وفق القوانين والتشريعات، والظروف الخاصة بكل دولة.

وبناءً عليه يمكن لأجهزة الرقابة المالية والإدارية، أن تطور أدائها الرقابي من خلال دراسة تلك الإعلانات والمعايير الدولية، وإسقاطها على الأعمال الرقابية التي تقوم بتأديتها، والتي يمكن تمثيلها فيما يلي:

١- دراسة الآلية، التي يمكن عن طريقها، تحقيق الاستقلال الكامل لأجهزة الرقابة، عن باقي مؤسسات الدولة من جميع النواحي المالية الإدارية والعضوية.

٢- تحديد الصفات الواجب مراعاتها، عند اختيار الموظفين الفنيين الذين يقومون بتأدية العمل الرقابي.

٣- تحديد المعايير الفنية الواجب مراعاتها عند إعداد التقارير، والآلية التي يجب مراعاتها عند كتابة التقرير الرقابي.

٤- تحديد الاختصاصات الرقابية الملقاة على عاتق الأجهزة الرقابية مع ضرورة تضمين نصوص الدستور أساساً يوضح هذه الاختصاصات.

٥- توضيح العلاقة التي يجب مراعاتها، فيما بين أجهزة الرقابة، ومؤسسات الدولة المختلفة، وإعطاء أجهزة الرقابة كامل سلطاتها، والمتمثلة في سلطات التحقيق، وتنفيذ الملاحظات الواردة بالتقرير، وصلاحياته في التعليق على القوانين المقترحة.

٦- تحديد الأساليب الرقابية، التي يجب إتباعها عند أداء العمل الرقابي والكيفية، التي يمكن من خلالها إتباع تلك الأساليب.

٧- التعرف على أساليب التكنولوجيا الحديثة المتبعة في أداء الأعمال الرقابية، والتي تساعد في حماية المال العام، واقتنائها، واعداد وتأهيل الكوادر المتخصصة للتعامل معها.

وبعد أن قمنا بدراسة الإعلانات والمعايير الدولية، واطلعنا على دورها وأهميتها، في تقويم وتطوير عمل الأجهزة الرقابة العليا، ننتقل لنلقي الضوء على واقع عمل الأجهزة الرقابة المالية والإدارية في سورية ومقارنتها مع بعض الدول وذلك وفق الآتي:

الفصل الثاني

واقع عمل الأجهزة الرقابية في سورية ومدى توافقها مع الإعلانات والمعايير الدولية

سوف نقوم في هذا الفصل بإلقاء الضوء على واقع عمل الأجهزة الرقابية في سورية(الهيئة والجهاز) ومقارنتها مع بعض الدول فضلاً عن مقارنتها مع الإعلانات والمعايير الدولية لبيان مدى التوافق والاختلاف معها مع تقديم توصيات الملائمة سعياً لتقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية والمالية والإدارية في سورية لتكون في مقدمة الأجهزة العربية والعالمية وذلك وفق الآتي:

المبحث الأول: واقع عمل الأجهزة الرقابية المالية والإدارية في سورية.

المبحث الثاني: مدى توافق الأجهزة الرقابية في سورية مع الإعلانات والمعايير الدولية.

المبحث الأول

واقع عمل الأجهزة الرقابية المالية والإدارية في سورية

قامت العديد من دول العالم، بإنشاء أجهزة عليا للرقابة المالية والإدارية، لما لها من فوائد عديدة، تعود عليها بالنفع، من حفظ للمال العام، وضمان سلامة النشاط المالي والإداري، والتأكد من التزام الجهات الخاضعة للرقابة بالأنظمة والقوانين والتعليمات السائدة.

ولقد كانت الجمهورية العربية السورية في طليعة هذه الدول، حيث قامت بإنشاء جهازين للرقابة، وهما الجهاز المركزي للرقابة المالية والهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، وسوف نقوم بإلقاء الضوء على كل منهما دراسةً، وشرحاً وتحليلاً، إضافة للمقارنة بين موقف المشرع السوري، وموقف بعض التشريعات العربية والأجنبية، للوقوف على مواطن القوة والضعف في التشريع السوري وذلك في محاولة منا، لتقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابة، وإكمال النقص في بعض المسائل التي أهملها المشرع السوري ولم يتناولها، وذلك وفق الآتي:

المطلب الأول: واقع عمل الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش.

المطلب الثاني: واقع عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية.

المطلب الأول

واقع عمل الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش

أحدثت الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش في سوريا بالمرسوم التشريعي رقم ١٨٢ لعام ١٩٦٩، لتحل محل مكتب تفتيش الدولة، الذي كان يرتبط برئيس مجلس الوزراء، ويتولى التحقيق في قضايا التي تعرض عليه، من قيل أجهزة الدولة المختلفة، ثم أعيد تنظيم الهيئة بالمرسوم التشريعي رقم ٢٤ لعام ١٩٨١ وسوف نقوم في هذا المبحث بإلقاء الضوء على واقع الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، وذلك وفق الآتي:

الفرع الأول: تعريف الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش وتنظيمها(تشكيلها).

الفرع الثاني: نطاق عمل الهيئة وأصول وإجراءات ممارسة العمل الرقابي.

الفرع الأول

تعريف الهيئة المركزية وتكوينها

سوف نقوم في هذا الفرع، بتعريف الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، إضافة لدراسة تشكيلها، وتنظيمها، وذلك وفق الآتي:

أولاً- تعريف الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش[١٠٠]:هي هيئة مستقلة مركزها دمشق، ترتبط برئيس مجلس الوزراء، هدفها تطوير العمل الإداري، وحماية المال العام، وتحقيق الفاعلية في الإنتاج، ورفع مستوى الكفاية، والأداء وتسهيل، وتوفير الخدمات للمواطنين.

وتمارس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مهامها الرقابية، على جميع التصرفات الإدارية والمالية للعاملين، في مختلف الجهات العامة في الدولة.

ولتوضيح فاعلية، واستقلال الهيئة المركزية، لابد من البحث في:

١) استقلال الهيئة المركزية مالياً: تحدد موازنة الهيئة في فرع خاص يلحق بموازنة رئاسة الوزراء[١٠١].

أما فيما يتعلق بصلاحيات تنفيذ الموازنة:لا تختلف صلاحيات رئيس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، عن صلاحية باقي الوزراء في تنفيذ الموازنة، والتي تتم تحت إشراف وزارة المالية والتي تقوم بدورها بالرقابة، على تنفيذ الموازنة لجميع مؤسسات الدولة بدون استثناء، من خلال محاسب الإدارة، كما أن قانون الهيئة المركزية، لم ينص على أي ميزات لرئيس الهيئة لتنفيذ موازنة الهيئة المركزية بدون اللجوء للسلطة التنفيذية لاعتمادها.

ونرى أن ذلك يعتبر قصوراً في استقلال الهيئة المركزية، لأنه يترك مجالاً واسعاً لتدخل السلطة التنفيذية في تحديد الاعتمادات، والاحتياجات التي تتطلبها الأمر الذي يتطلب إعطاء الهيئة ورئيسها صلاحيات كافية لإعداد

١٠٠- المادة ٢ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق، سوريا،١٩٨١،ص٢.

١٠١- المادة ٦٦من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق، سوريا، ١٩٨١، ص٣٨.

وإقرار ميزانية مستقلة أو إعداد الميزانية ثم تقديمها ضمن الإطار العام للموازنة العامة للسلطة التشريعية، لإقرارها كما هي دون تدخل من السلطة التنفيذية.

وبناءً على ما سبق يتبين لنا أن الاستقلال المالي للهيئة المركزية للرقابة والتفتيش غير مكتمل.

٢) استقلال الهيئة المركزية ادارياً:

ترتبط الهيئة إدارياً برئيس مجلس الوزراء، ولرئيس مجلس الوزراء دعوة رئيس الهيئة، لحضور اجتماعات مجلس الوزراء والمجالس العليا التي يرأسها، فضلاً عن ذلك تتحد العلاقة بين الهيئة ومجلس الوزراء بما يلي:

أ- لا تحقق الهيئة في قضايا الكسب غير المشروع إلا بناء على تكليف من رئيس مجلس الوزراء[١٠٢].

ب- لا يحق للهيئة وقف صرف القيم النقدية والمادية إلا بعد أخذ موافقة رئيس مجلس الوزراء[١٠٣].

ج- يشكل المجلس الأعلى بقرار من رئيس مجلس الوزراء ويصدر النظام الداخلي بقرار منه[١٠٤].

يرفع رئيس الهيئة إلى رئيس مجلس الوزراء تقارير دورية تظهر أوضاع العمل في الجهات التابعة لرقابة الهيئة[١٠٥].

د- لرئيس مجلس الوزراء طلب إعادة التحقيق في القضايا التي تعالجها الهيئة [١٠٦].

هـ- لرئيس مجلس الوزراء نقل العاملين بالتفتيش إلى خارج الهيئة بناء على اقتراح مجلس الهيئة[١٠٧].

١٠٢- المادة ٥، فقرة ي، من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، ص.٦.
١٠٣- المادة ١٦، فقرة و من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، ص.١١.
١٠٤- المادة ١٣، فقرة آ، من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، ص
١٠٥- المادة ١٣، فقرة ، ب، من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، ص٧.
١٠٦- المادة ٥٤ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، ص٣٥.
١٠٧- المادة ٢٤ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، ص ١٥.

و- لا يحال العاملين بالتفتيش الى المجلس الأعلى إلا بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناءً على اقتراح رئيس الهيئة[١٠٨].

ز- تعد ميزانية الهيئة جزء من ميزانية رئاسة مجلس الوزراء[١٠٩].

ومما تقدم نلاحظ أن الهيئة المركزية، ترتبط برئيس مجلس الوزراء(السلطة التنفيذية) وكأنها إحدى وزارات الدولة، مما يضعف من استقلالها، ويحد من رقابتها على السلطة التنفيذية، ويؤدي إلى مخاطر عديدة أهمها:

١- عدم استقلال الهيئة المركزية مالياً نتيجة تزويدها بالاعتمادات المالية من قبل السلطة التنفيذية، وبالتالي من الضروري أن يتم تزويد الهيئة المركزية بالاعتمادات المالية من قبل السلطة التشريعية مباشرةً.

٢- حرمان السلطة التشريعية، من جهاز مستقل يساعدها في تحقيق رقابتها الاقتصادية، على السلطة التنفيذية.

٣- عجز الهيئة عن تحقيق الأهداف المرجوة من وجودها، فهل يعقل أن تكون الهيئة رقيباً على أعمال السلطة التنفيذية، وتابعاً لها في نفس الوقت؟

٤- تأثر الهيئة بإعداد الملاحظات، والتقارير التي تتعلق بعمل السلطة التنفيذية، أو بما يصدر عن رئيس الوزراء بالذات.

٥- صدامها الدائم مع السلطة التنفيذية، والتي تعتبر الهيئة سلطة أدنى منها مادام الأمر يرتبط برئيس مجلس الوزراء في الأمور الهامة، مما يؤثر على فعالية رقابتها، وجدية الرد على مكاتباتها وملاحظاتها.

وبالمقارنة مع بعض الدول نلاحظ أنها ذهبت في ثلاثة اتجاهات:

الاتجاه الأول: ذهب أصحابه إلى الحاق الجهاز الأعلى للرقابة برئيس الجمهورية، سواء كان رئيساً أم ملكاً أم سلطاناً، لأن ذلك حسب رؤيتهم أمر يثير الطمأنينة والارتياح، إذ يكون بذلك بعيداً عن التدخلات، والضغوط

١٠٨- المادة ٣٦ ، فقرة آ ، من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، سوريا ص٢١.

١٠٩- المادة ٦٦من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق،١٩٨١، سوريا، ص٣٨.

الخارجية، بالإضافة إلى تمتعه بالقوة، والعمل دون خوف من ملاحقة أسماء كبيرة، ومؤثرة ممن تلطخت أيديهم بجرائم الفساد.

كما ركز أصحاب هذا الاتجاه، على أن تبعية الجهاز الأعلى للرقابة لرئيس الجمهورية، يعكس ما توليه الدولة من أهمية لهذا الجهاز الرقابي.

وذلك كالمشرع العُماني الذي نص على، إنشاء جهاز أعلى للرقابة المالية والإدارية ، يتمتع بالشخصية الاعتبارية ، والاستقلال المالي والإداري ، ويتبع مباشرةً لجلالة السلطان [١١٠].

كما نص على أن يكون للجهاز ميزانية مستقلة تدرج رقماً واحداً في الميزانية العامة، ويعتمد الرئيس مشروع الميزانية التفصيلية، وللجهاز إعداد ميزانيته على أساس مبدأ الاستحقاق ويتولى الجهاز وحده تدقيق حساباته [١١١].

بينما دعا **أصحاب الاتجاه الثاني** إلى الحاق الجهاز الأعلى للرقابة بالسلطة التشريعية، صاحبة الاختصاص الأصيل، ويمثل هذا الاتجاه الرأي السائد لأكثر الفقهاء، وقد أخذت به معظم قوانين دول العالم، **كالمشرع الأمريكي** الذي نص على إنشاء مكتب المراقب العام، وهي هيئة فنية متخصصة تتمتع بالاستقلال عن الأجهزة التنفيذية، وتتولى وظائف الرقابة المالية على أنشطة الحكومة نيابة عن الكونغرس.

والمشرع الليبي الذي نص على إنشاء هيئة رقابية، تسمى هيئة الرقابة الإدارية تتمتع بالشخصية الاعتبارية، والذمة المالية المستقلة، وتلحق بمجلس الشعب[١١٢].

في حين أن **أصحاب الاتجاه الثالث** دعوا إلى الاستقلال الكامل للأجهزة الرقابية عن جميع سلطات الدولة العامة، مع تنظيم القواعد التي تنظم علاقتها

١١٠- المادة ٢ من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، الصادر بالمرسوم السلطاني رقم١١١، الجريدة الرسمية، العدد٩٤٩، سلطنة عُمان، ٢٠١١، ص ٣.

١١١- المادة ٣ من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق، سلطنة عُمان، ٢٠١١، ص ٣.

١١٢- . المادة ١ من قانون هيئة الرقابة الإدارية، الصادر بالقانون رقم ٢٠،الجريدة الرسمية، العدد ١٣، ليبيا ٢٠١١، ص٨٣٣.

بهذه السلطات، وجعلها أجهزة مستقلة، لها الحق المطلق في النفاذ إلى كل المعلومات المتعلقة بالمال العام، والتصرفات بشأنه على أن يقدم قضايا الفساد التي يضبطها إلى القضاء المختص، والرأي العام مباشرةً.

وهو ما أخذ به **المشرع الفرنسي**، حيث نص على إنشاء محكمة المحاسبات كهيئة قضائية مستقلة عن السلطات الثلاث التشريعية، والتنفيذية ، والقضائية تختص بفحص الحسابات للتحقق من سلامتها، ومدى مطابقتها للقواعد المالية المعول بها في الدولة، وتتألف من قضاة غير قابلين للعزل من قبل الحكومة ولها صلاحيات إدارية، ومالية، وقضائية واسعة[١١٣].

والمشرع الفلسطيني الذي نص على إحداث ديوان للرقابة المالية والإدارية يتمتع بالاستقلال التام، ولا يتبع لأي جهة في السلطة، ويكون له موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة للسلطة الوطنية، ويتمتع بالشخصية الاعتبارية و الأهلية القانونية الكاملة، لمباشرة كافة الأعمال والنشاطات، التي تكفل تحقيق المهام التي قام من أجلها[١١٤].

وبناءً على ما سبق نوصي المشرع السوري ب :

١- فصل الهيئة عن نفوذ السيد رئيس مجلس الوزراء، لأنه متى توفر لها هذا الاستقلال ستنال تقاريرها الثقة.

٢- تأمين الاستقلال المالي للهيئة، وذلك بأن يكون لها مطلق الحرية في وضع مشروع ميزانيتها، واقراره مباشرة من قبل السلطة التشريعية مباشرةً، دون تدخل من قبل السلطة التنفيذية.

٣- منح الهيئة الاستقلال الإداري الكامل في مواجهة السلطة التنفيذية وربطها بمجلس الشعب، كهيئة معاونة لا خاضعة وتنظيم العلاقة أسس بينهما، وذلك لأن الرقابة وجدت في أساس نشأتها، لتكون عيناً للسلطة التشريعية تنقل لها

١١٣- شكري، فهمي محمود، الرقابة المالية العليا مفهومها العام وتنظيمات أجهزتها في الدول العربية وعدد من الدول الأجنبية، دار مجدولاي للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٨٨، ص ١٠٧

١١٤- المادة ٤ من قانون ديوان الرقابة المالية الإدارية، الصادر بالقانون رقم ١٥، فلسطين، ٢٠٠٤، ص ٦.

أحوال، وكيفية إدارة المال العام فمن الضروري أن تكون هذه الهيئة مرتبطة بهذه السلطة دون أن يؤثر ذلك على استقلالها أو حياد العاملين فيها.

٤- منح رئيس الهيئة صلاحيات واسعة في تسيير أعمال الهيئة دون تدخل من السلطة التنفيذية(صلاحيات وزير المالية).

٥- تمتع الهيئة بالصفة القضائية، ومنح أعضائها صفة القضاة وحصانتهم فعلياً.

ثانياً- فيما يتعلق بتعيين رئيس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، وكبار الموظفين فيها:

١) يعين رئيس الهيئة بمرسوم، ويعامل معاملة الوزراء في الحقوق والصلاحيات، ويتولى إدارة أعمال الهيئة، والاشراف عليها، وتنفيذ قرارات المجلس، وهو المرجع الأعلى للعاملين في الهيئة والمسؤول عن حسن سيرها أمام رئيس مجلس الوزراء، وقد أعطاه قانون الهيئة صلاحيات واسعة تساعده على إحكام رقابة الهيئة على الجهات العامة[١١٥].

٢) يساعد رئيس الهيئة في إدارة الهيئة، وتصريف شؤونها معاونون يتم تعينهم بمرسوم، ويؤدي رئيس الهيئة ومعاونوه اليمين أمام رئيس مجلس الوزراء، أما العاملون الآخرون، فيؤدونها أمام رئيس الهيئة[١١٦]

بناءً على ما سبق نلاحظ أن المشرع السوري لم يحدد في نصوصه شروط شغل وظيفة رئيس الهيئة، ومعاونيه، مدة ولاية رئيس الهيئة ومعاونيه، وحالات انتهاء الولاية، الأفعال التي تستوجب مساءلة رئيس الهيئة ومعاونيه، واعفائهم من مناصبهم.

كما نلاحظ أن جعل رئيس الهيئة مسؤولاً أمام رئيس الوزراء، إضافةً إلى أداء رئيس الهيئة ومعاونيه اليمين أمام رئيس الوزراء، يشكل مساساً باستقلال الهيئة عن السلطة التنفيذية، وبالتالي يعد تدخلاً في شؤونها.

١١٥- المادة ١٣، فقرة آ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، سوريا ص١٠.

١١٦- المادة ٢٢ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق،١٩٨١، ص ١٥.

أما في فرنسا[١١٧] فقد نص المشرع على أن يعين رئيس محكمة المحاسبات بموجب مرسوم جمهوري بعد العرض على مجلس الوزراء، ويجب أن تتوافر فيه الشروط العامة للوصول إلى أي وظيفة عامة، وعادة ما يتم اختياره من بين رؤساء الغرف أو المدعي العام أو من بين كبار موظفي الدولة.

ويساعد رئيس المحكمة في مهامه، سكرتير عام، وسكرتيرون عامون يتم تعينهم بمرسوم، بناءً على اقتراح رئيس الديوان من بين المستشارين المقررين.

في حين نص المشرع الليبي على أن يكون تعيين رئيس هيئة الرقابة الإدارية وإعفاءه من منصبه، وقبول استقالته بقرار من السلطة التشريعية، وأن يعامل من حيث المرتبة، والمزايا معاملة وزير، وأن يتولى إدارة شؤون الهيئة، ورسم سياستها، وتكون له السلطات المخولة لوزير المالية[١١٨].

وتنتهي ولاية رئيس الهيئة الإدارية في الحالات الآتية[١١٩]:

١- الاستقالة.

٢- بلوغ سن التقاعد.

٣- ثبوت عجزه عن القيام بمهامه لأسباب صحية.

٤- تكليفه بوظيفة أو مهمة أخرى بموافقته.

٥- إعفائه من مهامه بقرار من السلطة التشريعية.

ويعين وكلاء رئيس الهيئة الإدارية، بقرار من السلطة التشريعية، لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة فقط،، ويعاملون معاملة وكيل وزارة.

ويشترط في رئيس الهيئة الإدارية ووكلائه:

١- أن يكونوا من الليبيين الحاصلين على مؤهل عالي، أو جامعي في القانون أو الاقتصاد أو المحاسبة.

٢- أن يكونوا من الشخصيات المشهود لها بالكفاءة والنزاهة.

١١٧- شكري، محمود فهمي، الرقابة المالية العليا، مرجع سابق، ١٩٨٨، ص ١١٢.
١١٨- المادة ٣ و٥ من قانون هيئة الرقابة الإدارية، مرجع سابق، ليبيا، ٢٠١١، ص ٨٣٣.
١١٩- المادة ٤ من قانون هيئة الرقابة الإدارية، مرجع سابق، ليبيا،٢٠١١، ص ٨٣٣.

في حين جعل المشرع الفلسطيني[١٢٠] تعين رئيس الديوان بقرار من رئيس السلطة الوطنية، بناء على تنسيب من مجلس الوزراء، وبعد المصادقة على تعيينه بالأغلبية المطلقة للمجلس التشريعي، ويعين نائب رئيس الديوان بقرار من مجلس الوزراء بتنسيب من رئيس الديوان، أما المدير العام فيعين بقرار من مجلس الوزراء بتنسيب من رئيس الديوان.

وفي حال رفض المجلس التشريعي المصادقة، على المرشح لمنصب رئيس الديوان، يقدم رئيس السلطة الوطنية بديلاً عن رئيس الديوان خلال مدة أقصاها أسبوعان من تاريخ الرفض.

ويشترط فيمن يعين رئيساً للديوان أو نائباً لرئيس الديوان الآتي[١٢١]:

١- أن يكون فلسطينياً.

٢- أن يكون من ذوي الكفاءة والاختصاص.

٣- مشهود له بالنزاهة وحسن السمعة.

٤- ألا يقل عمره عن أربعين سنة.

ألا يكون قد أدين من محكمة مختصة بأية جناية أو جنحة مخلة بالشرف أو الأمانة أو جريمة من جرائم الأموال.

وتكون مدة رئاسة الديوان سبع سنوات، ولفترة واحدة غير قابلة للتجديد، ولا يجوز عزل رئيس الديوان لأي سبب من الأسباب، إلا بالأغلبية المطلقة للمجلس، ويحدد الراتب والحقوق المالية الأخرى لرئيس الديوان بقرار من رئيس السلطة الوطنية، ومصادقة المجلس التشريعي، وينشر القرار في الجريدة الرسمية.

ويتمتع رئيس الديوان، ونائبه، والمدير بالحصانة عن كل ما يقومون به من أعمال تتعلق بتنفيذ مهامهم[١٢٢].

١٢٠- المادة ٤ و٥ من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ، مرجع سابق، فلسطين، ٢٠٠٤، ص٦.

١٢١- المادة ٦ من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ، مرجع سابق، فلسطين، ٢٠٠٤، ص٦.

١٢٢- المادة ١٠ من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ، مرجع سابق ، فلسطين، ٢٠٠٤، ص٧.

ويعد مركز رئيس الديوان شاغراً في إحدى الحالات الآتية[١٢٣]:

١- الوفاة.

٢- الاستقالة.

٣-العزل.

ويؤدي رئيس الديوان، ونائبه قبل مباشرة العمل اليمين القانونية أمام رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي[١٢٤].

وعلى رئيس الديوان أن يقدم إقرارا بالذمة المالية الخاصة به وبزوجه وبأولاده القصر مفصلاً فيه كل ما يملكون من عقارات، ومنقولات، وأسهم، وسندات وأموال نقدية في الداخل، والخارج، وما عليهم من ديون إلى المحكمة العليا التي تضع الترتيبات اللازمة للحفاظ على سريتها، وتبقى سرية، ولا يجوز الاطلاع عليها إلا بإذن منها عند الاقتضاء[١٢٥].

بناءً على ما سبق نوصي المشرع السوري ب :

١- أن يتم تعين رئيس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، ومعاونيه بموجب قانون صادر عن السلطة التشريعية وأن يؤدي اليمين مع معاونيه أمام مجلس الشعب.

٢- أن تكون مدة ولاية رئيس الهيئة ومعاونيه سبع سنوات غير قابلة للتجديد.

٣- أن تكون مساءلة رئيس الهيئة المركزية للرقابة ومعاونيه، مقتصرة على السلطة التشريعية، دون تدخل من السلطة التنفيذية، وذلك عن طريق السؤال البرلماني، وطلب الاستيضاح منهم، واستجوابهم عند الضرورة، وذلك أسوة بالمشرع العراقي.

١٢٣- المادة ١٤ من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ، مرجع سابق، فلسطين، ٢٠٠٤، ص١١.

١٢٤- المادة ٥٤ من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ، مرجع سابق، فلسطين، ٢٠٠٤، ص٣٤.

١٢٥- المادة ٥٥ من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ، مرجع سابق، فلسطين، ٢٠٠٤، ص٣٤.

٤- عدم جواز عزل رئيس الهيئة، أو نوابه، أو إعفائهم من مناصبهم لأي سبب كان، إلا في حالتي المرض أو العجز عن قيام بالمهام الموكلة وبناء على موافقة الأغلبية المطلقة لمجلس الشعب.

٥- قبول استقالتهم بناءً على موافقة الأغلبية المطلقة، لأعضاء مجلس الشعب.

٦- تقديم رئيس الهيئة المركزية للرقابة ومعاونيه إقرار بالذمة المالية، والممتلكات عند التعيين، وعند انتهاء مدة الولاية.

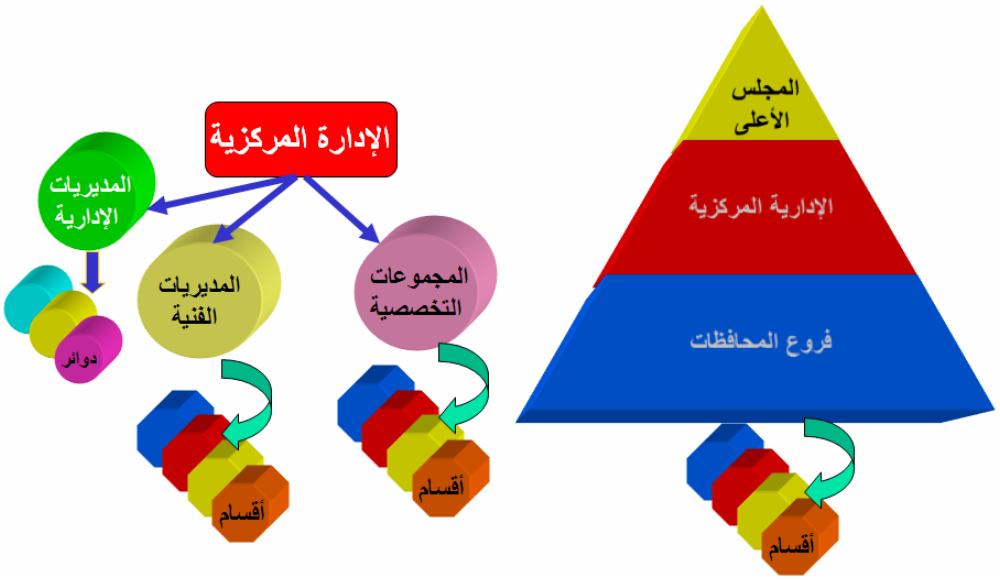
٧- أن ينص قانون الهيئة المركزية، على حالات الآتية لانتهاء ولاية رئيس الهيئة، ومعاونيه:

- ❖ الوفاة.
- ❖ الاستقالة.
- ❖ بلوغ سن التقاعد.
- ❖ ثبوت عجزه عن القيام بمهامه لأسباب صحية.
- ❖ تكليفه بوظيفة أو مهمة أخرى بموافقته.

٨- أن ينص الدستور على طريقة تعيين رئيس الهيئة المركزية، ونوابه وحصاناتهم، ومدة ولايتهم، وحالات انتهاء ولايتهم، وعلى الأفعال التي تستوجب اعفائهم من مناصبهم.

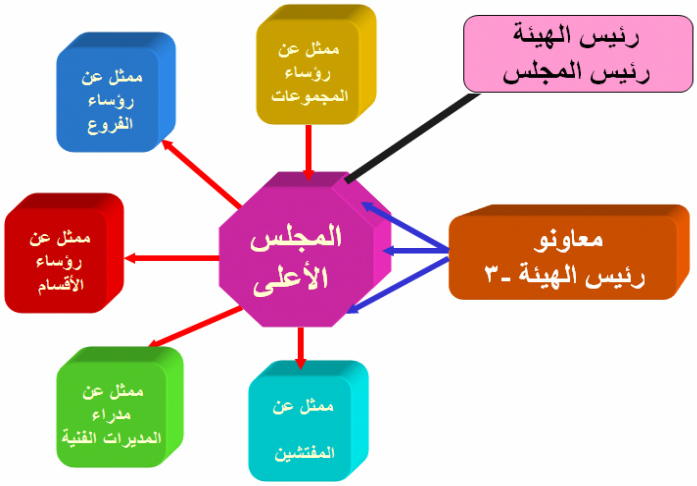
ثالثاً- تشكيلها الهيئة المركزية وتنظيمها[١٢٦]: تتألف الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش من: المجلس الأعلى للهيئة، ورئيس الهيئة، ومعاونوه، والمجموعات والفروع، والمديريات الفنية، والأقسام، والمكاتب، والمديريات الإدارية، ويمكن أن نوضح تشكيها، وتنظيمها، وذلك وفق المخطط الآتي:

١٢٦- المادة ٧ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٧، والمادة ٧ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ١٠، وشكري، محمود فهمي، الرقابة المالية العليا، مرجع سابق ١٩٨٨، ص٧٣٠.



١) **المجلس الأعلى للهيئة المركزية للرقابة والتفتيش**[١٢٧]: وهو السلطة العليا في الهيئة، ويشكل بقرار من رئيس مجلس الوزراء، ويرأسه رئيس الهيئة ويضم في عضويته ثمانية أعضاء، منهم معاونو رئيس الهيئة، وممثل واحد عن كل من رؤساء المجموعات، والفروع، والأقسام، ومديري المديريات الفنية والمفتشين، ويتم اختيارهم حسب الأقدمية، ويمكن أن نوضح هيكلية المجلس الأعلى، وذلك وفق المخطط الآتي:

١٢٧– المادة ٨ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ١٠ ، والمادة ٨ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ٧.



ويتولى أمانة السر أحد موظفي الهيئة، ويسميه رئيسها، ويعقد المجلس دورات ربع سنوية، وله أن يعقد دورات أو جلسات استثنائية بدعوة من رئيسه، وبطلب من أكثرية أعضائه، ولا يعد انعقاده قانونياً إلا بحضور أكثرية أعضائه، ويتولى المجلس القيام بما يلي[١٢٨]:

- ❖ تحديد عدد العاملين في الهيئة.
- ❖ دراسة خطط تأهيل العاملين في الهيئة.
- ❖ دراسة مشاريع خطط العمل السنوي المقترحة.
- ❖ دراسة مشاريع تنسيق العمل الرقابي للهيئة مع أجهزة الرقابة الأخرى.
- ❖ دراسة مشروع موازنة الهيئة.
- ❖ دراسة مشاريع تعديل قانون الهيئة، ونظامها الداخلي.
- ❖ تسمية رؤساء المجموعات، والفروع، والأقسام، والمديرين ومعاونيهم.
- ❖ نقل رؤساء المجموعات، والمديرين ومعاونيهم ورؤساء الأقسام.

١٢٨- المادة ٩ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ٨.

- ❖ تنظيم قواعد إعطاء تعويض العمل الإضافي للعاملين في الهيئة.
- ❖ محاكمة العاملين في التفتيش تأديباً بصفته مجلس التأديب، حيث يمارس المجلس، المهام التي يقوم بها مجلس القضاء الأعلى بالنسبة للقضاة .

وتعقد جلسات المجلس برئاسة رئيسه وبدعوة منه ولا تعتبر جلسات المجلس قانونية إلا بحضور أكثرية أعضائه وتتخذ قرارات المجلس بالأكثرية النسبية وعند تساوي الأصوات، يرجح جانب الرئيس هذا ويحدد النظام الداخلي دورات انعقاد المجلس وكيفية عمله وضبط مقرراته وتدوينها[١٢٩].

وتحال القضايا، والمعاملات على المجلس، من قبل رئيس الهيئة أو من قبل المعاون المكلف النيابة عنه، وتصدر قرارات المجلس، وتعتمد توصياته بقرار من رئيسه[١٣٠].

وبناءً على ما سبق نلاحظ أن تشكيل المجلس الأعلى، بقرار من رئيس الوزراء فيه تدخل من السلطة التنفيذية في الهيئة، مما يحد من استقلالها **وبالتالي نوصي بأن** يتم تشكيل المجلس الأعلى بقرار من مجلس الشعب بعد موافقة الأغلبية المطلقة بناءً على ترشيح رئيس الهيئة المركزية.

٢) المجموعات: وهي وحدات اختصاصية، في مركز الهيئة تحدث، بقرار من رئيس الهيئة[١٣١]، وتعمل على تحقيق الانسجام، والتجانس في توصيات الهيئة ومقترحاتها ذات العلاقة باختصاص نوعي محدد، حيث تؤلف المجموعات على أساس الاختصاص الوظيفي للجهات العامة، بصرف النظر عن التبعية الإدارية، حيث يتم تأليف مجموعة لكل اختصاص قطاعي، ويوجد في الهيئة حالياً ٢٣ مجموعة تتولى كل منها قطاع محدد على سبيل المثال : مجموعة التعليم العالي – مجموعة الصناعة – مجموعة الإصلاح الزراعي[١٣٢]، ويرأس

١٢٩– المادة ١٠ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٩.
١٣٠– المادة ١٢ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق،١٩٨١، ص ٩.
١٣١– المادة ١٥ من قانون الهيئة المركزية،١٩٨١، مرجع سابق، ص١٣.

كل مجموعة، رئيس يسميه مجلس الهيئة من بين العاملين بالتفتيش، ويعد المرجع الأعلى للعاملين فيها، وهو المسؤول عن حسن سير أعمالها إمام رئيس الهيئة[١٣٣]، ويمكن توضيحها وفق المخطط الآتي:

الإدارة المركزية ـ المجموعات



٣) **المديريات الفنية**[١٣٤]: وهي المديريات التي تعمل في مركز الهيئة وتمارس دوراً رقابياً من خلال تأهيل العاملين بالتفتيش مراجعة تقارير الرقابة والتفتيش، وإعداد مشاريع صكوك اعتمادها، ومتابعة نتائج الرقابة، وتنسيق العمل الرقابي، مع الهيئات الرقابية الأخرى، وهذه المديريات هي:

- ❖ المديرية القانونية.
- ❖ مديرية الدراسات.
- ❖ مديرية التأهيل.
- ❖ مديرية المتابعة.

١٣٢- المادة ١٧، فقرة آ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ١٦.
١٣٣- المادة ١٦ والمادة ١٧ فقرة د من النظام الداخلي للهيئة، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ١٤ و١٧.
١٣٤- المادة ١٨ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠،ص١٦.

❖ مديرية شؤون الرقابة الداخلية.

❖ مديرية المعلوماتية.

٤) **الفروع**[١٣٥]: وتمثل الهيئة في مراكز المحافظات، وتحدث بقرار من مجلس الهيئة، ويمثل رؤساء الفروع الهيئة في محافظاتهم، وهم مسؤولون أمام رئيس الهيئة عن حسن سير العمل، ويسمى رؤساء الفروع من قبل مجلس الهيئة من بين العاملين بالتفتيش، بناء على اقتراح رئيس الهيئة، وتقوم الفروع بكافة اختصاصات الهيئة ضمن النطاق الإقليمي لكل فرع، من حيث القيام بأعمال الرقابية والتفتيشية والتحقيق، لدى الجهات التابعة لرقابة الهيئة الكائنة في نطاق عملها .

٥) **الأقسام**[١٣٦]: وهي وحدات اختصاصية، في الفروع، والمجموعات والمديريات الفنية، يتم تشكيلها بقرار من المجلس الأعلى للهيئة، ويرأس كل قسم رئيس من العاملين بالتفتيش، والهدف من إنشاء الأقسام توزيع المهام و الأعمال على أساس الاختصاص الوظيفي للجهات التابعة لرقابة الهيئة بصرف النظر عن التبعية الإدارية، وتعميق الاختصاص في المجموعات.

٦) **المكاتب الفنية**[١٣٧] : وهي مكاتب الهيئة في مراكز المحافظات التي لم تحدث فيها فروع بعد، وفي مراكز المنشآت الإنتاجية الكبرى التي تستدعي الحاجة إلى إحداثها فيها، وتشكل المكاتب الفنية، ويحدد نطاق عملها ومهامها وعدد العاملين فيها، بقرار من رئيس الهيئة بناء على توصية المجلس.

٧) **المديريات الإدارية** [١٣٨]: وهي المديريات التي تقوم بالأعمال الإدارية في مركز الهيئة، ومن أهمها الأعمال المتعلقة بالبريد، ومسك السجلات الخاصة

١٣٥- المادة ٤٢ فقرة آ والمادة ٤٣ فقرة آ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠،ص ٢٣و٢٤.

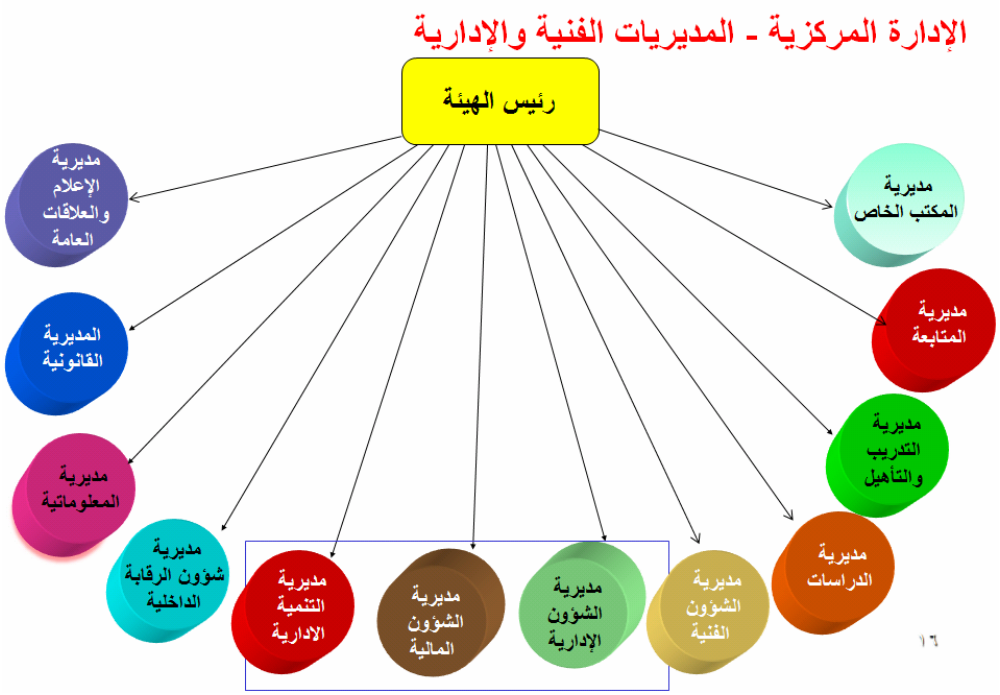
١٣٦- المادة ٤٦ فقرة آ وب من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠،ص ٢٦.

١٣٧- المادة ٤٨فقرة آ و ج من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ٢٦.

١٣٨- المادة ٥٠ و٥١و ٥٢و ٥٣ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ٢٧ و٢٨

بالقرارات، والأوامر الإدارية، وتأمين الخدمات الإدارية لمختلف أجهزة الهيئة، وأعمال المحاسبة، وشؤون العاملين، وتتوزع هذه الأعمال بين مديريتي الشؤون الإدارية، والشؤون المالية .

ويمكن توضيح هيكل المديرات الفنية والإدارية، وفق المخطط الآتي:



<u>بناءً على ما سبق نلاحظ أن</u> الهيئة المركزية تفتقر إلى الصفة القضائية كما أنها تفتقر لوجود محكمة تصدر أحكاماً قضائياً قابلة للتنفيذ، وذلك على عكس محكمة المحاسبات الفرنسية، التي يتمتع أعضائها بالصفة القضائية، وتصدر أحكاماً قضائية قابلة للتنفيذ، حيث تتألف المحكمة من سبعة غرف، وتعد كل غرفة محكمة قضائية تختص بالنظر في عدد من النشاطات الحكومية، وعدد من المستشارين المديرين، وعدد من المستشارين الكتاب، وعدد من مراقبي الحسابات، بالإضافة إلى ذلك يمارس النائب العام دور النيابة العامة ويساعده على عمله محامون عامين، فضلاً عن التشكيلات الاستشارية، واللجان

المعاونة التي تساعد رئيس المحكمة، من خلال تقديم الاستشارات والآراء وتشكيلات إدارية ينتظم بها عمل المحكمة[١٣٩].

<u>وبالتالي نوصي المشرع السوري ب:</u>

١- إلحاق الهيئة المركزية بمجلس الشعب بدلاً من رئيس مجلس الوزراء.

٢- إعادة تشكيل الهيئة المركزية، لكي تضم بين صفوفها قضاة نيابة عامة، وقضاة حكم، وذلك على غرار هيئة النزاهة الاردنية.

٣- إنشاء محاكم للهيئة تصدر أحكاماً قابلة للتنفيذ، وذلك على غرار المشرع الفرنسي.

٤- إعطاء مفتشي الهيئة الصفة القضائية.

وبعد أن تعرفنا على الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، تشكيلها، وتنظيمها، لابد لنا لكي تتضح الصورة أكثر، من إلقاء الضوء على نطاق عملها والأصول والإجراءات المتبعة في ممارسة العمل الرقابي، وذلك وفق الآتي:

١٣٩- د. شباط، يوسف، الوسيط في الرقابة المالية والإدارية، منشورات جامعة دمشق ، الجمهورية العربية السورية، ١٩٩٨، ص ١٣٥.

الفرع الثاني

نطاق عمل الهيئة والأصول والإجراءات المتبعة في ممارسة العمل الرقابي

سوف نقوم في هذا المطلب بتسليط الضوء على نطاق عمل الهيئة المركزية الذي يشكل حجر الأساس في الدور الرقابي الذي تلعبه، لحماية الأموال العامة من الهدر والضياع، ومن ثم ننتقل لدراسة الأصول والإجراءات المتبعة في ممارسة العمل الرقابي وذلك وفق الآتي:

أولاً- نطاق عمل الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش:

يقصد بنطاق عمل الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، الجهات الخاضعة لرقابتها، واختصاصاتها، وأنواع الرقابة التي تمارسها، إضافة إلى الصلاحيات التي تمارسها، وسوف نقوم باستعراضها، وفق الآتي:

١) الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش[140]:

أ- حزب البعث العربي الاشتراكي، والقيادة المركزية للجبهة الوطنية التقدمية فيما يتعلق بإدارة أموالها واستثمارها.

ب- الوزارات والإدارات، باستثناء أمور التسليح، والتنظيم، والإعداد، فيما يتعلق بوزارة الدفاع، والأمور المتعلقة بقوى الأمن الداخلي في وزارة الداخلية والمسائل المتعلقة، بالقضاء العادي، والإداري، والعقاري، لأنها تدخل في نطاق اختصاص التفتيش القضائي.

ج- لجان تحديد أجور العمل الزراعي، والمجلس التحكيمي الأعلى للعمل الزراعي، ولجان قضايا تسريح العمال، بما في ذلك التشكيلات الإدارية ذات الصفة القضائية، فيما يقتصر على التفتيش والتحقيق في الأمور المالية والإدارية.(وهي ملغاة حالياً)

د- البلديات، والمؤسسات العامة، والشركات العامة، والمنشآت، والهيئات العامة ذات الشخصية الاعتبارية، ومديريات الأوقاف، ووحدات الإدارة المحلية

١٤٠- المادة ٣ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢.

هـ- مؤسسات القطاع المشترك،. وشركاته، التي يصدر بتحديدها قرار من رئيس الوزراء.

و- المؤسسات، والمنشآت الخاصة، التي لها علاقة أو تأثير في التربية أو الصحة العامة.

ز- المنظمات الشعبية، والجمعيات، والنوادي على اختلاف أنواعها.

ح- أي جهة أخرى تقوم الدولة بمنحها قروضاً أو سلفاً أو إعانات، أو تضمن لها حداً أدنى من الربح، أو تكون لها علاقة أو تأثير في عملية التحويل الاشتراكي.

بناءً على ما سبق يتبين لنا أن الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، هي نفسها الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز المركزي للرقابة المالية ما يؤدي تكرار، وازدواجية العمل الرقابي، إضافة لغياب التنسيق بين الهيئة والجهاز فهو مجرد حبر على ورق، وبالتالي نوصي بدمج الهيئة المركزية مع الجهاز المركزي في جهاز واحد يمارس الرقابة المالية والإدارية، على كافة وزارات ومؤسسات الدولة، وربطه بمجلس الشعب، وذلك تفادياً لتكرار وازدواج العمل الرقابي الذي يرهق أجهزة التفتيش، وميزانية الدولة، كما يرهق الموظفين في الجهات الخاضعة للرقابة، لما فيه من هدر من الوقت والجهد، والموارد على حساب عملهم الأساسي ووظائفهم

وبالمقارنة مع المشرع الفرنسي، والفلسطيني، والليبي، نلاحظ أن كلاً منهم أخضع لرقابة هيئاته، وأجهزته نفس الجهات التي أخضعها المشرع السوري لرقابة الهيئة المركزية إلا أن المشرع الفرنسي أضاف عليها الجهات الآتية[١٤١]:

- ❖ المؤسسات الخيرية التي تمول التبرعات.
- ❖ المؤسسات التي تتلقى أموالاً من الاتحاد الأوربي.

١٤١- شكري، محمود فهمي، الرقابة المالية العليا، مرجع سابق، ص ١١٧

في حين أضاف المشرع الفلسطيني الجهات الآتية[١٤٢]:

- ❖ رئاسة السلطة الوطنية، والمؤسسات التابعة لها.
- ❖ رئيس وأعضاء مجلس الوزراء ومن في حكمهم.
- ❖ المجلس التشريعي بما في ذلك هيئاته وإداراته.
- ❖ السلطة القضائية والنيابة العامة وأعضاؤها وموظفوها.
- ❖ قوات الأمن والشرطة وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية.

أما المشرع الليبي فقد أضاف الجهات الآتية[١٤٣]:

- ❖ مجلس الوزراء .
- ❖ الأجهزة والهيئات الضبطية.
- ❖ المنافذ البرية والجوية والبحرية.

وبالتالي حتى يتمكن المشرع السوري من تحقيق رقابة فعالة لكل مؤسسات الدولة، والعمل على ضبط الفساد المالي والإداري لابد من:

١- تحرير الهيئة من نفوذ السيد رئيس مجلس الوزراء.

٢- دمج الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مع الجهاز المركزي للرقابة المالية في جهاز واحد لرقابة المالية والإدارية.

٣- اخضاع الجهات الآتية لرقابة الهيئة:

- ❖ رئاسة الجمهورية، والمؤسسات التابعة لها.
- ❖ رئيس وأعضاء مجلس الوزراء، ومن في حكمهم.
- ❖ مجلس الشعب بما في ذلك هيئاته وإداراته.
- ❖ السلطة القضائية، والنيابة العامة، وأعضاؤها، وموظفوها.
- ❖ قوات الأمن والشرطة وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية.
- ❖ المنافذ البرية والجوية والبحرية.

١٤٢- المادة ٣١، قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية، مرجع سابق، فلسطين، ٢٠٠٤، ص ٣١.
١٤٣- المادة ٢٦ من قانون هيئة الرقابة الإدارية، مرجع سابق، ليبيا، ٢٠١١، ص ٨٤٠.

أي عدم استثناء أحد من الرقابة وخضوع كل الدولة مثلة بسلطاتها الثلاث للرقابة

٢) الاختصاصات التي تمارسها الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش[١٤٤]:

أ- إبداء الرأي في مدى صحة، التعليمات، والبلاغات، والقرارات، والتوجيهات الصادرة عن الجهات الإدارية، وكفايتها، وتقديم التوصيات المناسبة بشأنها لإعادة النظر فيها.

وهنا نتسائل ما إذا كان سيتوفر لأعضاء الهيئة المركزية الوقت الكافي لإنجاز ذلك؟ حيث أننا نعلم أنه لكل إدارة مجموعة كبيرة، وغير منتهية من التعليمات والبلاغات، والقرارات، وأن تقديم التوصيات من قبل الهيئة، قد يؤدي إلى إعادة النظر بتلك التعليمات، والبلاغات، وبالتالي تعديل تلك التعليمات والبلاغات والقرارات، ما يؤدي إلى زيادة في النفقات، كما أن كثرة التعديلات تؤدي إلى خلل العمل في الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة، لذلك نوصي بأن تقوم بهذه المهمة الرقابة الداخلية، التي تعتبر العين الساهرة، والأداة الأساسية للهيئة وأن يكون ذلك قبل اصدار تلك التعليمات، والبلاغات والقرارات أو عن طريق وصل الجهات الخاضعة للرقابة، مع الهيئة الكترونياً لكي يتمكن مفتشوا الهيئة المركزية من الاطلاع على هذه التعليمات والبلاغات والقرارات قبل إصدارها وطلب تعديلها فورياً في حال مخالفتها لقوانين والأنظمة، ومتابعة تنفيذ هذه الجهة لطلبات الهيئة، وذلك عن طريق الرقابة الالكترونية السابقة والانية واللاحقة.

ب- مراقبة تنفيذ القوانين، والأنظمة، والتعليمات، والبلاغات، والقرارات، وما يماثلها الصادرة عن الجهات الإدارية، وتتبع تأثيراتها وثغراتها وأخطائها من خلال التطبيق.

١٤٤- المادة ٤ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٣.

ويتضح من هذا الاختصاص أن مراقبة الهيئة لتلك القوانين، هي رقابة شاملة وبالتالي، يجب على الهيئة توفير جيش من الموظفين، لتحقيق ذلك، وبالتالي سيؤدي ذلك إلى ارتفاع تكاليف الرقابة من جهة، وتحويل عملية الرقابة الى عملية إجرائية وروتينية، لذلك نقترح بأن تكون المراجعة للقوانين، والأنظمة والتعليمات، والبلاغات، والقرارات، مراجعة الكترونية سابقه لصدورها، وذلك عن طريق ربط الجهات الخاضعة للرقابة، مع الهيئة بشبكة الكترونية تمكنها من الاطلاع على كل جديد قبل صدوره، وطلب تعديله، ومتابعة تنفيذ الطلبات الكترونياً.

ج- مراقبة تنفيذ الخطط الاقتصادية، والاجتماعية، والتربوية، والتعليمية والصحية في مواعيدها، ومدى تحقيقها الأهداف المقررة لها.

د- العمل على تقرير دور الرقابة الشعبية.

هـ- إبداء الرأي في الحسابات الختامية، لدى كافة الهيئات، والإدارات العامة والمؤسسات العامة الاقتصادية، والشركات العامة، والمنشآت التابعة لها، وتقويم أدائها، وإبراء ذمة أعضاء لجانها الإدارية.

وبالتالي يمكن السؤال ما أهمية هذا الرأي، وهذا الجهد الذي يقوم به المفتش إذا كان هناك جهة رقابية أخرى تقوم بتدقيق، وليس مجرد ابداء رأي الحسابات وتفتيشها، ومراقبة أداء عمل هذه الجهات؟ أليس من الأفضل صرف هذا الجهد إلى أعمال أخرى تقوم بها الهيئة، لتحقيق أهدفها، والاستفادة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة المالية، حول الحسابات الختامية؟

وبناءً على ذلك نقترح إلغاء كافة الأعمال التي تقوم على تكرار عمل أجهزة الرقابة الحكومية، وأن يكون هناك فصل تام بين اختصاصات كل منها، وأن يكون هناك تنسيق فعال بينهما، وتبادل خبرات وتقارير، وليس مجرد اجتماعات شكلية.

و- الرقابة الآنية على أداء المهمات، من قبل العاملين في الجهات التابعة لرقابة الهيئة، للوقاية من الخطأ، والاستمرار عليه، والطلب من الجهات العامة

بعد موافقة رئيس مجلس الوزراء، وقف إجراءات العمل أو المهمات في حال احتمال، وقوع الضرر على الأموال العامة أو وقوعه فعلاً، ومن خلال هذا الاختصاص نرى أن الهيئة تقوم بدور وقائي في حماية الأموال العامة في حالات محددة هي:

- ارتكاب حادث إجرامي.
- ارتكاب مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة.
- الخروج عن الخطط .

وبناءً على ما سبق نلاحظ أن الرقابة الآنية مقترنة بالحصول على موافقة رئيس مجلس الوزراء، لوقف إجراءات العمل التي توقع الضرر على الأموال العامة، وإن من أهداف الهيئة هو الرقابة على الأموال العامة، وهنا نتساءل أين استقلالية الهيئة ؟ وأين العمل على تحقيق أهداف الهيئة ؟ وكيف إذا كان هناك أخطاء في إجراءات العمل من قبل رئاسة مجلس الوزراء؟ وكيف يمكن أن توقف تلك الإجراءات، التي تؤدي إلى وقوع ضرر على الأموال العامة؟ بالإضافة إلى ذلك يمكن أيضاً أن نتسائل عن مدى الإجراءات الروتينية وعدد المكاتب التي ستطلع على تلك المهمة حتى تصل لمرحلة القبول والموافقة؟ وبالتالي أين هي الرقابة الآنية، وأين هي الاستقلالية؟

ز- التحقق من سلامة الإنفاق العام، والتأكد من كفايته، لتحقيق الأغراض المتوخاة، وتجنيب الأموال العامة، وممتلكات الشعب الهدر، والضياع وتمارس الهيئة من خلال هذا الاختصاص نوعين من الرقابة على عمليات صرف الأموال العامة :

- **رقابة المشروعية** :وهي مراقبة مدى مطابقة التصرف، بالأموال العامة للقانون بمعناه الواسع.
- **رقابة اقتصادية** : وتتمثل في تتبع المشاريع ،ومختلف الأعمال للتأكد من الالتزام بتنفيذها في نطاق الخطط المعتمدة، وكشف مظاهر الهدر، والإسراف ومدى استخدام الوارد الاقتصادية على الوجه المثل.

ونلاحظ أن هذا الاختصاص تشترك في تنفيذه كل من الهيئة، والجهاز وبالتالي نوصي بإلغاء الاختصاصات الرقابية التي تقوم على التكرار.

ح- بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون، والمتعلقة بأوجه الخلل في الأداء الإداري بإحدى الجهات العامة.

بالتالي نلاحظ أن التركيز على كلمة بحث الشكاوي بدل من كلمة تحقيق في الشكاوي، يعني بأن الهيئة غير ملزمة بكافة الشكاوي، ووضعها بالتحقيق.

ط- الكشف عن المخالفات الإدارية، والمالية، والجرائم التي تقع من العاملين في الجهات التابعة لرقابة الهيئة في مناسبة أداء العمل، وتحقيق هذه المخالفات، ومتابعتها مسلكياً أمام الجهات المختصة، وفي حدود القوانين والأنظمة النافذة، واقتراح الوسائل الكفيلة بتلافيها، والحيلولة دون تكرار وقوعها وفحص الطلبات، التي تحال إليها بشأن المخالفات، والجرائم من الجهات العامة أو من المنظمات الشعبية.

ومن خلال هذ الاختصاص نلاحظ أن المقصود به هو مكافحة الفساد حيث يقع على عاتق الهيئة المركزية، اختصاص مكافحة الفساد، ولكن منذ وضع قانون الهيئة، وممارستها لعملها لم تؤدي الى مكافحة الفساد، بل على العكس ازداد انتشار الفساد، وازدادت اساليبه، وضعفت، وتباطأت إمكانيات الهيئة والعمل الرقابي، وبالتالي حتى تقوم الهيئة بمكافحة الفساد، يجب عليها أولاً العمل على معالجة الثغرات التشريعية، والتنظيمية، والإدارية، وتقديم التوصيات، والمقترحات، لسد الثغرات، وتطوير إمكانيات العمل الرقابي حتى تقوم بمكافحة سرطان العصر وهو الفساد.

ي- التحقيق في قضايا الكسب غير المشروع، ولا تمارس الهيئة هذا الاختصاص إلا بتكليف من رئيس مجلس الوزراء[١٤٥]

١٤٥- المواد ١- ٢- ٣ من قانون الكسب غير المشروع رقم ٦٤ و الصادر بتاريخ ١٩٥٨/٦/١٥.

ويمكن أن نتساءل منذ احداث الهيئة، وحتى الآن كم هو عدد التكاليف التي صدرت من رئيس مجلس الوزراء للهيئة المركزية، للتحقيق في قضايا الكسب غير المشروع؟

ك- مراقبة حسن تنفيذ خطط الحماية الصحية، ومدى تحقيقها لأهداف الدولة في حماية الصحة العامة.

وقد نص قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش في المادة الخامسة على أنه يجب على الهيئة المركزية، عند ممارستها لاختصاصاتها، أن تراعي اختصاصات الجهات الآتية :

- ❖ لجنة المراقبة والتفتيش في حزب البعث.
- ❖ الجهاز المركزي للرقابة المالية.
- ❖ إدارة التفتيش القضائي في وزارة العدل.

وتجدر الإشارة إلى أنّ اختصاصات الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش تتشابك مع الجهاز المركزي للرقابة المالية، وتخلق نوعا من الازدواجية بين الإدارتين وتظهر هذه الازدواجية في صلاحيات كل منهما في:

- ❖ الرقابة على تنفيذ الموازنة في قسمي النفقات، والإيرادات بالنسبة للأجهزة و الهيئات والإدارات نفسها.
- ❖ التحقق من سلامة الإنفاق العام، بهدف الكشف عن المخالفات والأخطاء والجرائم المالية، التي يرتكبها العاملون في الجهات العامة نفسها، إضافة إلى أن رقابة الهيئة والجهاز، هي رقابة من نوع واحد {رقابة مشروعية ورقابة محاسبية ورقابة اقتصادية }

وعلى الرغم من التنسيق الذي تم بين الهيئة، والجهاز، لمنع الازدواج، وتحديد اختصاص كل منهما بدقة إلا أنه مازال هناك تشابك، وخاصة في مجال التحقيق والتفتيش، حيث هناك تكرار في العمل الرقابي، وخصوصاً بين الهيئة والجهاز، حيث يتم تنفيذ نفس موضوع المهمات الرقابية من قبل الهيئة والجهاز، وبالتالي نوصي بدمج الهيئة المركزية والجهاز المالي في جهاز واحد

أعلى للرقابة المالية والإدارية تفادياً لتكرار وازدواج العمل، الذي يرهق أجهزة التفتيش، وميزانية الدولة، كما أنه مرهق للموظفين، والجهات الخاضعة للرقابة لما فيه من هدر من جهد، وموارد ووقت على حساب عملهم الأساسي ووظائفهم .

وبالمقارنة مع المشرع العماني، والفلسطيني، والليبي نلاحظ أن كلاً منهم قد اتفق مع المشرع السوري، في الاختصاصات الممنوحة لأجهزته وهيئاته الرقابية إلا أن المشرع الليبي أضاف[١٤٦]:

- ❖ إبداء الرأي فيمن يرشح لشغل وظيفة عليا، في الدولة بناءً على طلب من الجهات المختصة.
- ❖ دراسة، وبحث ما يرد في الصحف، ووسائل الإعلام المختلفة من شكاوي، وتحقيقات، واستطلاعات إعلامية وآراء، ومقترحات تتعلق بسير العمل في الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة الإدارية في ليبيا.

في حين نلاحظ أن المشرع الفرنسي منح محكمة المحاسبات اختصاصين قضائي، واختصاص إداري[١٤٧]:

أ- الاختصاص القضائي:

- ❖ الحكم على حسابات المحاسبين العامين، وتصرح، وتصفي إدارة العمليات، وتنطق أحكاماً بالإدانة ودفع الغرامة.
- ❖ الحكم على حسابات المؤسسات الخيرية التي تمول من التبرعات.
- ❖ الرقابة على التصرفات المالية للمحاسبين الفعليين.

ب- الاختصاص الإداري:

- ❖ الرقابة على التصرفات المالية، للموظفين الإداريين الذين يتدخلون في عقد النفقة، وصرفها، وتحصيل الأموال العامة، كالآمرين بالصرف والجباه الأموال العامة في الوزارات، والإدارات العامة الأخرى.

١٤٦- المادة ٢٥ فقرة ز – ط من قانون هيئة الرقابة الإدارية، ليبيا، مرجع سابق، ٢٠١١و ص ٨٤٠.
١٤٧- شكري، محمود فهمي، الرقابة المالية العليا، مرجع سابق. ١٩٨٨، ص ١١٠- ١١٧- ٧١١- ٧١٢.

- ❖ الرقابة على عقود الشراء العام، التي تبرمها الجهات العامة في سبيل تحقيق أشغال، أو توريدات أو خدمات، وذلك بغرض تحقيق المساواة بين العارضين، ومن عدم وجود انحرافات في الإجراءات المتبعة في هذا المجال.
- ❖ مطالبة السلطة التنفيذية بتعديل تشريعاتها المالية والمحاسبية.

وبالتالي نوصي المشرع السوري ب:

- ❖ أن يكون للهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، اختصاص قضائي يتمثل في إصدار احكام قضائية، قابلة للتنفيذ في حق المخالفين.
- ❖ مشاركة الاعلام في مكافحة الفساد، وأن يكون للهيئة المركزية، طاقم اعلام يشارك في نشر تقارير الهيئة، وتوعية المجتمع بخطر ظاهرة الفساد، وتسليط الضوء على الفاسدين لمحاربتهم والمساهمة في زرع مفهوم الرقابة الذاتية و رقابة الضمير.
- ❖ ان تبدي الهيئة الرأي في المرشحين، لشغل مناصب عليا في الدولة لكي لا يتم ترقية الفاسدين، ومنحهم مراكز حساسة.

٣) أنوع الرقابة التي تمارسها الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش[١٤٨]

تمارس الهيئة المركزية للرقابة أثناء قيامها باختصاصاتها أنواعاً من الرقابة هي:

أ- الرقابة الإدارية: وتتناول أداء العاملين، ومدى تحقيقهم الكفاية في أعمالهم والتزامهم الخطط و المناهج المقررة .

ب- الرقابة المالية والمحاسبية: وتتناول تدقيق الأعمال، والمعاملات المالية والمحاسبية، والتحقق من صحتها، ومشروعيتها، والتزام العاملين بأحكام القوانين، والأنظمة المالية سلامة الإنفاق، وصحة الإيرادات، وحسن إدارة الأموال، وتوظيفها في خدمة الأهداف المقررة

١٤٨- المادة ١٣٣ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ٤٨ و ٤٩.

ج- الرقابة الاقتصادية: وتتناول تنفيذ الخطط المعتمدة، والكشف عن انحرافات التنفيذ، وتتبع أوجه الإسراف، والهدر في تنفيذ مشروعات الخطة وفي إدارة عمليات الإنتاج والاستثمار، وكل ما يتعلق بأوجه النشاط لاقتصادي والإنتاجي، والاستثماري بوجه عام، بقصد معالجة انحرافات تنفيذ الخطة و تحديد المسؤولية إذا اقتضى الأمر، ورفع مستوى الأداء والاقتصاد.

د- الرقابة الفنية: وتتناول مراقبة مختلف النواحي، المتعلقة الآليات والمعدات والتجهيزات، وسائر أدوات الإنتاج في حسن تشغيلها، والإفادة التامة من طاقتها، وصيانتها، وتوفير القطع التبديلية اللازمة لها في الوقت الملائم.

وبالتالي نوصي بأن تمارس الهيئة إضافة لأنواع الرقابة السابق ذكرها:

- **الرقابة الالكترونية:** وذلك من خلال ربط مؤسسات الدولة، مع بعضها البعض بشبكة الكترونية، وقواعد بيانات، ومعلومات، وربط هذه المؤسسات، مع الهيئة المركزية، مما يسهل عليها عملية جمع المعلومات، والبيانات، وقيامها بعمليات الرقابة السابقة الآنية و اللاحقة على عمل الجهات الخاضعة لرقابتها، وإنجازها بأقصى درجات السرعة وبالتالي اختصار الوقت، والجهد، والتكاليف المادية.
- **الرقابة القضائية:** والتي تمثل منح المفتشين صفة القضاة، وتشكيل محاكم تضم قضاة نيابة وحكم، وإصدار أحكام، قابلة للتنفيذ ما يوفر الوقت، والجهد والتكلفة المادية على الدولة. وذلك كما فعلت محكمة الحسابات الفرنسية.

٤- صلاحيات الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش:

منح قانون الهيئة العاملين في التفتيش، صلاحيات واسعة من أجل القيام بمهامهم في الرقابة والتفتيش والتحقيق، حيث وصلت هذه الصلاحيات إلى درجة السماح لهم بإصدار مذكرة إحضار وتفتيش العاملين، وأماكن عملهم وكف يد العاملين عن العمل، وفي مقابل هذه الصلاحيات الواسعة لم يمنح

العاملون في الجهات العامة أي حقوق باستثناء طلب الرد، والمخاصمة وسوف نقوم باستعراض صلاحيات مفتشي الهيئة، وذلك وفق الآتي: [١٤٩]

أ- طلب الوثائق والأوراق الرسمية وغير الرسمية، والاطلاع عليها والاحتفاظ بها أو بصورة عنها .

ب- طلب الوسائل والإمكانات التي من شأنها تسهيل مهمتهم من وسائط النقل، والعاملين، والمقر الملائم، ووضعها تحت تصرفهم طيلة مدة التحقيق والتفتيش، عندما يقتضي الأمر ذلك.

ج- الاستعانة بالخبراء في الأمور، التي تتوقف معرفتها أو الكشف عن حقيقتها لخبرة فنية بعد تحليفهم اليمين.

د- الإيعاز عن طريق الهيئة أو بتفويض منها بوقف الإجازات الإدارية أو تكليف العاملين دوام إضافي بما في ذلك أيام العطل.

هـ- إصدار مذكرات إحضار ودعوة المشكو منه للاستجواب.

و- كف أيدي العاملين عن عملهم بقرار من رئيس الهيئة.

ز- تحري أمكنة العمل في الجهات التابعة لرقابة الهيئة وتفتيش العاملين في أمكنة عملهم.

ح- حضور جلسات المجالس، واللجان في الجهات التابعة لرقابة الهيئة بناء على طلب هذه المجالس واللجان، وفي الحالات التي يعود تقديرها لرئيس الهيئة، ولا يعتبر حضورهم فيها منقصاً للمسؤوليات الملقاة على عاتق هذه الجهات.

ط- حضور المؤتمرات، والندوات التي تعقدها الجهات التابعة لرقابة (الهيئة) بناء على تكليف من رئيسها، ولممثليها في هذه المؤتمرات والندوات المشاركة في المناقشات الجارية، وإبداء الملاحظات والتوصيات دون أن يكون لهم حق التصويت.

١٤٩- المادة ٤٦- ٤٧ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢٨- ٢٩- ٣٠.

ي- الاستماع إلى من يستدعي التحقيق الاستماع إليهم كشهود بعد تحليفهم اليمين

وبالمقارنة مع المشرع العماني، والليبي، والفلسطيني نجد أن كلاً منهم قد اتفق مع المشرع السوري في هذه الصلاحيات إلا أنه أعطى صلاحية إضافية لأعضاء الأجهزة الرقابية، ألا وهي صفة الضابطة القضائية، عند ممارستهم لمهامهم.

في حين أن المشرع الفرنسي أعطى أعضاء محكمة المحاسبات، صلاحيات قضائية تتمثل في[١٥٠]: اصدار أحكام قضائية بالبراءة أو بالإدانة على الحسابات العامة والمحاسبين.

وصلاحيات إدارية تتمثل في[١٥١]: طلب أية معلومات أو مستندات والاستماع الى المدراء العامين، ورؤساء المصالح والوحدات، وأجهزة التفتيش والمراقبة، ولها أن تستعين بالخبراء.

<u>وبناءً على ما سبق، ومن أجل تطوير العمل الرقابي، والسرعة في انجاز المهام الرقابية، نوصي المشرع السوري بمنح الهيئة المركزية إضافة للصلاحيات السابقة:</u>

- ❖ صلاحيات قضائية تتمثل بإصدار أحكام بالبراءة أو الإدانة على العاملين الذين يخلون بواجباتهم.
- ❖ منح الهيئة صلاحية تقاضي تكاليف الرقابة التي يحددها من الجهات الخاضعة لرقابتها أو غيرها من الجهات وفقاً لما يقرره رئيس الهيئة.

٥) حقوق العاملين في الجهات العامة في مواجهة صلاحيات مفتشي الهيئة:

١٥٠- شكري، محمود فهمي، مرجع سابق، ١٩٨٨، ص ١١٠.
١٥١- شكري ، محمود فهمي، مرجع سابق، ١٩٨٨، ص ٧١١.

أعطى قانون الهيئة للعاملين، في مواجهة صلاحيات المفتشين، حق طلب المخاصمة، وذلك في حالتي الغش، والتدليس[١٥٢]، كما أعطاهم حق طلب الرد في حالات معينة وهي[١٥٣]:

أ- إذا كان للعامل بالتفتيش أو زوجته مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في القضية ولو بعد انحلال عقد الزواج.

ب- إذا كان خطيباً لأحد المشكو منهم.

ج- إذا كان وكيلاً لأحد المشكو منهم في أعماله الخصوصية أو وصياً أو قيما عليه

د- إذا كان بينه وبين المشكو منه عداوة شديدة.

هـ- إذا كان أحد المشكو منهم اختاره حكماً في قضية سابقة.

و- إذا كان بينه، وبين المشكو منه قرابة أو مصاهره حتى درجة رابعة.

ز- إذا سبق أن كان منذ أقل من سنتين رئيساً مباشراً أو مرؤوساً لأحد المشكو منهم.

ولا يقدم طلب الرد إلا في حالات التحقيق، وهو إما أن يقدم إلى[١٥٤] :

أ- المحقق مباشرة، وقبل الاستجواب، وعلى المحقق تدوينه، وإعلام رئاسة الهيئة خلال ٢٤ ساعة بالنسبة، لمدينة دمشق، وخلال ٧٢ ساعة بالنسبة للمناطق الأخرى .

ب- أو إلى رئيس الهيئة مباشرةً، قبل بداية التحقيق أو الاستجواب، وعلى رئيس الهيئة، أن يبت في الطلب خلال خمسة أيام، من وصوله إليه بالقبول أو الرفض، ويجوز لطالب الرد الطعن، في قرار رئيس الهيئة، أمام المجلس خلال خمسة أيام من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغه.

١٥٢- المادة ٣٧من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢٢.

١٥٣- المادة ٤٢ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢٤ و ٢٥.

١٥٤- المادة ٤٣ فقرة آ- د من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢٥.

ولا يحول تقديم طلب الرد أو الطعن بقرار رئيس الهيئة، دون متابعة إجراءات التحقيق، من قبل المفتش المطلوب رده .

<u>وبناءً على ما سبق نلاحظ أن</u> المشرع أعطى للعاملين في الجهات الخاضعة للرقابة حقوقاً، في مواجهة صلاحيات المفتشين تشبه الحقوق الممنوحة للخصوم في الدعوى في مواجهة القضاة، **وبالمقارنة مع المشرع الفرنسي نلاحظ أنه أعطى للمحاسبين في مواجهة محكمة المحاسبات الحقوق الآتية**[١٥٥]:

- ❖ الطعن بإعادة النظر أو المراجعة.
- ❖ الطعن عن طريق النقض.

<u>وبالتالي نوصي في حال أصبح هناك صلاحيات قضائية بمنح العاملين في الجهات الخاضعة للرقابة إضافة للحقوق السابقة:</u>

- ❖ حق الطعن بإعادة النظر أو المراجعة (إعادة التحقيق)أمام المجموعة في حال بروز أدلة ومستندات جديد.
- ❖ الطعن عن طريق النقض أمام مجلس الأعلى، وذلك من خلال تقديمه لرئيس الهيئة المركزية، الذي يقوم بعرضه على المجلس الأعلى في حال وجد مبرراً لذلك.

<u>ثانياً– الأصول والإجراءات المتبعة في ممارسة العمل الرقابي</u>:

ويقصد بها الخطوات، التي يجب على العاملين بالتفتيش، إتباعها في صدد قيامهم بالأعمال الرقابية والتفتيشية التحقيقية، وصولاً إلى التقرير النهائي الذي هو نتيجة العمل الرقابي، وسوف نقوم باستعراضها، وذلك وفق الآتي:

١٥٥– د. شباط، يوسف، منشورات جامعة دمشق، مرجع سابق، ١٩٩٨، ص ٣٤١، والمادة ٢٤ - ٢٥ من مرسوم ١١ شباط، فرنسا، ١٩٨٥.

١) أصول ممارسة الرقابة والتفتيش[١٥٦] :

أ- لا يحق للعامل بالتفتيش، مباشرةً إجراء التفتيش من تلقاء نفسه، بل لابد من إجازة مسبقة بمباشرة الإجراءات، وتعد الخطة السنوية التي تصدر عن رئيس الهيئة إجازة بمباشرة التنفيذ.

ب- في حال تأخر صدور الخطة يمكن مباشرة الرقابة بالاستناد إلى الإجازة مؤقتة من رئيس الهيئة.

ج- يجوز ممارسة أعمال رقابية وتفتيشية، من خارج الخطة بالاستناد إلى قرار من رئيس الهيئة، على أن يبلغ هذا القرار إلى المجلس ليناقشه.

د- يمكن أن تصدر الإجازة بالرقابة والتفتيش، من خارج الخطة من قبل رؤساء المجموعات، والفروع في الحالات التي تقتضي السرعة في مباشرة العمل الرقابي والتفتيشي، وينظر رئيس الهيئة بما تم بموجب قرار يناقش في المجلس.

هـ- يحق للعامل في الحالات، التي تقتضي سرعة العمل الرقابي، أن يباشر الرقابة والتفتيش، فوراً على أن يبلغ رئيسه المباشر فوراً لاستكمال الحصول على الإجازة، وقبل مباشرة المفتش لمهمته تضع الهيئة في تصرفه، ما قد يكون لديها من تقارير أو بيانات تتعلق بالمهمة على اختلاف مصادرها، ويبدأ المفتش مهمته، بلقاء المسؤولين المعنيين في الجهات، التي تخضع لرقابته لاطلاعهم على موضوع مهمته، التي يتولاها، ويتصل بالرقابة الداخلية في الجهة الخاضعة للرقابة، ليطلع على كل ما لديها من معلومات.

وأوجبت المادة ١١٧ من النظام الداخلي للهيئة على المفتش، أن يراعي في أداء مهمته ما يلي[١٥٧] :

- ❖ التأشير بالتاريخ، والتوقيع على الوثائق، والبيانات، والسجلات التي يدققها في أثناء تنفيذ مهمته، بما يُشعر بتدقيقها، وتنبيه العاملين

١٥٦- المادة١١٤ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ٤٩.
١٥٧- المادة ١١٧ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ٥٠.

ورؤسائهم إلى ما يبدو له خلال تنفيذ مهمته من نقص أو قصور في أداء الخدمات أو صيانة المرفق، وطلب تلافي الأمر .

- ❖ إبلاغ الإدارة عن طريق رئيس المجموعة أو رئيس الفرع ببعض الوقائع الثابتة ذات الأهمية الخاصة، التي لا يسوغ تأخير اطلاع الإدارة عليها.

وللمفتش أثناء قيامه بمهمته أن يطلب من الإدارة تشكيل لجان عمل تقوم بإشرافه، فيما يقتضي تنفيذ مهمته، وله الاستعانة بالخبرة، لبيان الرأي العلمي والفني في المسائل، التي لا يكون قادراً على إعطاء الرأي فيها.

وفي ختام مهمته يعد المفتش تقريره الرقابي أو التفتيشي متضمناً الموضوعات التي تداولها، وملاحظاته، وما يتبدى له من حلول أو توصيات أو مقترحات أو مطالب.

٢) أصول ممارسة التحقيق[١٥٨] :

تمارس الهيئة صلاحياتها بالتحقيق بالأفعال المنسوبة، إلى العاملين في الجهات التابعة لرقابتها، في معرض قيامهم بأعمالهم، وذلك بهدف الكشف عن انحرافات العاملين عن أحكام القوانين، والأنظمة النافذة، والخطط المعتمدة وتقديمهم إلى السلطة القضائية، أو الهيئات التأديبية، أو الجهات الإدارية لمحاكمتهم جزائياً أو مسلكياً، وذلك بهدف إصلاح العملية الإدارية، والمحافظة على الأموال العامة، والكشف عن الثغرات التي سهلت ارتكاب الجرم أو المخالفة، ومعالجة حوادث قصور الأداء، والإهمال، والأخطاء.

حيث تباشر الهيئة إجراءات التحقيق، إما بمبادرتها، ومن خلال ما تكشف من جرائم أو مخالفات أو بناء على ما تتلقاه من شكاوى المواطنين، وإخبارياتهم بما في ذلك الشكاوى، والأمور المنشورة في الصحف، وسائر المنشورات الدورية، وغير الدورية.

١٥٨- المادة ١٢٦، والمادة ١٢٨ من النظام الداخلي للهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٩٠، ص ٥٣.

ورئيس الهيئة هو الذي يقرر وضع القضايا في التحقيق، ويمكن أن تباشر اجراءات التحقيق، بقرار من رئيس المجموعة، أو رئيس الفرع، أو من قبل المحقق في حالات الضرورة، على أن يعرض الأمر لاحقاً على رئيس الهيئة.
وفي نهاية التحقيق يعد المفتش تقريراً بنتائج التحقيق يضمنه مطالعاته، التي تشمل على توصيف الفعل، والمناقشة التي يخرج المفتش من خلالها بعد موازنة القرائن، والأدلة وتكييف الفعل أو الواقعة جزائياً أو مسلكياً أو تثبيت نفيها، مع اقتراح التوصيات أو المقترحات أو الطلبات الملائمة .
وبناءً على ما سبق نلاحظ أن الأصول والإجراءات المتبعة في ممارسة العمل الرقابي في الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، تنم بطريقة تقليدية (ورقية يدوية) مما يترتب عليه الكثير من المخاطر منها:

- ❖ إضاعة الكثير من الوقت، وهدر الكثير من الموارد المادية والبشرية في جمع الوثائق، ومراجعتها لتحديد الوثائق ذات العلاقة التي يمكن من خلالها تحديد الانحراف أو الخلل في العمل التنفيذي وإجراء العديد من أعمال التحري والمقابلات مع مختلف العاملين بالمستويات التنظيمية دون تحقيق نتائج مؤكدة.
- ❖ الاحتكاك بعض المفتشين بالمتنفذين في الجهات الخاضعة للرقابة مما يعرضهم للتهديدات، والضغوطات أو تواطؤهم مع تلك الجهات وقبولهم الرشاوي ومحاباتهم لها.

بينما نلاحظ أن الإجراءات[١٥٩] المتبعة أمام محكمة المحاسبات الفرنسية تسم بالطابع القضائي حيث تتم على مرحلتين:

أ- مرحلة الحكم الأول(المؤقت)
ب- مرحلة الحكم الثاني(النهائي)

١٥٩- يوسف شباط، الوسيط في الرقابة المالية والإدارية ، منشورات جامعة دمشق، مرجع سابق ١٩٩٨ص ١٣٩- ١٤٠.

وتصدر المحكمة أحكامها بالبراءة أو بالإدانة على الحسابات العامة والمحاسبين وتخضع قرارات محكمة المحاسبات النهائية إلى نوعين من طرق الطعن وهي[١٦٠]:

أ- إعادة النظر او المراجعة: هو استدراك يسمح بإعادة تشكيل حكم صدر خطا لأسباب لم يطلع عليها القاضي عندما أصدر الحكم.

ب- الطعن عن طريق النقض: تخضع قرارات محكمة المحاسبات النهائية للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة لأحد الأسباب الآتية:

- ❖ عيب بالشكل.
- ❖ عدم الصلاحية.
- ❖ مخالفة القانون.

في حين نص المشرع العماني[١٦١]على أن تقوم الجهات العامة بتخصص الأماكن والتجهيزات المكتبية، والربط الآلي بأنظمتها، وتذليل كافة الصعوبات لأعضاء الجهاز لتأدية مهامه.

كما سار على هذا المنط المشرع الفلسطيني[١٦٢] الذي اعتمد نظام الحكومة الالكترونية الذي يقوم على ربط أجهزة الدولة الكترونياً بعضها، حيث تتم إجراءات الرقابة والتفتيش في ديوان الرقابة المالية والإدارية الكترونياً عن طريق ربط الجهات الخاضعة لرقابة بالديوان عن طريق قواعد البيانات.

<u>وبالتالي نوصي المشرع السوري ب:</u>

- ❖ ربط إدارات ومؤسسات الجهات الخاضعة للرقابة، مع الهيئة المركزية الكترونياً وتفعيل نظام الرقابة الالكترونية.

١٦٠- شكري، محمود فهمي، مرجع سابق،١٩٩٨، ص ١٢٣- ١٢٤.

١٦١- المادة ٦ من اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، الصادرة بالقرار رقم ١٣ الجريدة الرسمية ، العدد ١٠٠٨، سلطنة عُمان، ٢٠١٣، ص ٦.

١٦٢- مشروع الاتحاد الأوربي، لتعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني ليتماشى مع معايير الأنتوساي، ٢٠١١.

❖ إعادة تشكيل الهيئة لتضمن بين صفوفها قضاة نيابة عامة وقضاة حكم.

❖ انشاء محاكم للهيئة لإصدار الأحكام على العاملين في الدولة المخالفين، للأنظمة والقوانين بدلاً من إحالتها للقضاء اختصارا للوقت والجهد.

ثالثاً-المخالفات التي تستوجب المسؤولية التأديبية ما يلي[١٦٣]:

١- تأخير الرد على طلبات (الهيئة) دون عذر مقبول، أو عدم تنفيذ ما ينبغي تنفيذه من مقترحات وطلبات وفق أحكام هذا القانون.

٢- عدم موافاة (الهيئة) بالمستندات، والوثائق المطلوبة في المواعيد المحددة دون سبب مبرر.

٣- عدم إبلاغ الإدارات المختصة قرارات الجهات التأديبية إلى (الهيئة).

٤- عدم قيام المسؤول الإداري بإبلاغ (الرقابة الداخلية)، أو (الهيئة) مباشرة المخالفات،. والجرائم المالية، والاقتصادية، التي ترتكب في الجهات التابعة لرقابة (الهيئة)، وذلك خلال مدة لا تتجاوز /٧٢/ ساعة من تاريخ اكتشافها.

وبناءً على ما سبق نلاحظ أن قانون الهيئة نص فقط، على فرض عقوبة مسلكية في حق مرتكبي المخالفات السابقة، ولم يحدد نوع العقوبة لكل مخالفة من المخالفات السابقة، وبعبارة أحرى قانون الهيئة غير مؤيد بتحديد التبعات والعقوبات الجزائية، والمدنية، والمسلكية عند ثبوت الخلل أو التقصير أو عند ارتكاب مخالفة، وبالتالي فإن المساءلة العامة في الهيئة منقوصة.

وبالمقارنة مع المشرع العماني[١٦٤] نجد أنه قد نص على: أن يعاقب بالسجن مدة لا تقل عن ستة أشهر، ولا تزيد عن سنة، وبغرامة لا تقل عن

١٦٣- المادة ٥٣من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٣٤.

١٦٤- المادة ٣٢ من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق، سلطنة عمان، ٢٠١١، ص ١٢

ألف ريال عماني، ولا تزيد على ألفي ريال أو بإحدى هاتين العقوبتين كل من يرتكب المخالفات الآتية:

أ- عدم تمكين أعضاء الجهاز من مراجعة أي من الحسابات أو الأوراق أو المستندات، أو الوثائق، أو غيرها، مما يحق لهم مراجعتها أو الطلاع عليها طبقاً للقانون، أو إخفاء المعلومات، أو البيانات، أو المستندات، أو تقديمها غير صحيحة لهم.

ب- عدم الرد على التقارير، والملاحظات، أو المكاتبات المتعلقة بالرقابة أو التأخير في الرد عليها بغير مبرر.

في حين نجد أن المشرع الليبي، قد فرض بحق العاملين في الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة الإدارية الذين يرتكبون مخالفات مالية إحدى العقوبات الآتية[١٦٥]:

أ- اللوم.

ب- الإنذار.

ج- الخصم من المرتب مدة لا تتجاوز شهر واحد في السنة.

د- الحرمان من الترقية مدة لا تقل عن سنة، ولا تتجاوز ثلاث سنوات.

هـ- الغرامة المالية التي لا تقل عن ألف دينار، ولا تتجاوز خمسة آلاف دينار.

و- خفض الدرجة الوظيفية.

ز- العزل من الوظيفة.

أما بالنسبة للمشرع الفرنسي[١٦٦] فقد نص على فرض الغرامة على المحاسبين في الحالات الآتية :

ا- عند التأخير في تقديم الحسابات الى المحكمة .

١٦٥- المادة ٤٨ من قانون هيئة الرقابة الإدارية، مرجع سابق، ليبيا،٢٠١٣، ص٨٤٧.
١٦٦- شكري، محمود فهمي، مرجع سابق، ١٩٨٨، ص ١٢٣.

ب- عند التأخير في إجابة المحكمة عن الاستفسارات التي توجه إليه عن حساباته.

ج- عند التأخير في إعلام المحكمة بالقرارات التي تصدر بخصوص فرض رسوم البلدية وتعديلها.

ويتناسب مقدار الغرامة المفروضة مع نوع المخالفة التي يرتكبها المحاسب .

وبالتالي نوصي المشرع السوري ب

النص على عقوبات محددة لكل مخالفة من المخالفات السابقة، كالغرامة والحبس إن لزم الأمر، وذلك بما يتناسب مع المخالفة المرتكبة.

عد الجرائم الالكترونية أو تلك التي تطوي على الغش أو الاحتيال والتي من شأنها الإضرار بالأموال التي تشملها الرقابة من المخالفات التي تستوجب العقوبة أسوة بالمشرع الإماراتي.

وبعد أن انتهينا من دراسة الهيئة المركزية لرقابة والتفتيش، وحتى تتضح الصورة أكثر، ننتقل لإلقاء الضوء على الجهاز المركزي للرقابة المالية، وذلك وفق الآتي:

المطلب الثاني

واقع عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية

تم إحداث الجهاز المركزي للرقابة المالية، بموجب المرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعام، ١٩٦٧ ليحل محل ديوان المحاسبات، الذي أحدث بموجب القانون رقم ٣٨ لعام ١٩٣٨، كجهاز رقابي مالي، يتبع لوزير المالية، لا يتمتع بأية اختصاصات قضائية، وليس لأعضائه أية حصانات.

إلا أن المرسوم التشريعي رقم ٦٤ عدل قانون الجهاز المركزي، ليرتبط برئيس مجلس الوزراء بدلاً من وزير المالية، ويوسع من اختصاصاته، وصلاحياته.

وسوف نقوم في هذا المبحث، بتسليط الضوء على الجهاز المركزي دراسةً وشرحاً وتحليلاً، وذلك وفق الآتي:

الفرع الأول: تعريف الجهاز المركزي وتشكيله.

الفرع الثاني: نطاق عمل الجهاز المركزي للرقابة.

الفرع الأول

تعريف الجهاز المركزي وتشكيله

سنلقي الضوء في هذا المطلب على، تعريف الجهاز المركزي للرقابة المالية وتشكيله، وتنظيمه، وذلك، وفق الآتي:

أولاً – تعريف الجهاز المركزي للرقابة المالية [١٦٧]:

هو هيئة رقابية مستقلة ترتبط برئيس مجلس الوزراء، وتهدف أساساً إلى تحقيق رقابة فعالة على أموال الدولة، ومتابعة أداء الأجهزة التنفيذية الإدارية والاقتصادية لمسؤولياتها من الناحية المالية.

ومما سبق نلاحظ أن ارتباط الجهاز المركزي، برئيس مجلس الوزراء (السلطة التنفيذية)، وكأنه أحد وزارات الدولة يضعف من استقلاله، ويحد من رقابته للسلطة التنفيذية، ويؤدي إلى عنه مخاطر عديدة أهمها:

١- عدم استقلال الجهاز المركزي مالياً، نتيجة تزويده بالاعتمادات المالية من قبل السلطة التنفيذية، وبالتالي من الضروري أن يتم تزويد الجهاز بالاعتمادات المالية من قبل السلطة التشريعية مباشرةً.

٢- حرمان السلطة التشريعية، من جهاز مستقل يساعدها في تحقيق رقابتها الاقتصادية على السلطة التنفيذية.

٣- عجز الجهاز عن تحقيق الأهداف المرجوة من وجوده، فهل يعقل أن يكون الجهاز رقيباً على أعمال السلطة التنفيذية وتابعاً لها في نفس الوقت؟

٤- تأثر الجهاز بإعداد الملاحظات، والتقارير التي تتعلق بعمل السلطة التنفيذية، أو بما يصدر عن رئيس الوزراء بالذات.

٥- صدامه الدائم مع السلطة التنفيذية، والتي تعتبر الجهاز سلطة أدنى منها مادام الأمر، يرتبط برئيس مجلس الوزراء، في الأمور الهامة مما يؤثر على فعالية رقابته، وجدية الرد على مكاتباته وملاحظاته.

وبالمقارنة مع بعض الدول نلاحظ أنها ذهبت في ثلاثة اتجاهات:

١٦٧- المادة ٢ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ، مرجع سابق، سوريا ٢٠٠٣، ص ٢.

الاتجاه الأول: ذهب أصحابه إلى الحاق الجهاز الأعلى للرقابة برئيس الجمهورية، وذلك **كالمشرع المصري**[١٦٨] الذي نص على أن الجهاز المركزي للمحاسبات، هيئة مستقلة ذات شخصية اعتبارية عامة، تتبع رئيس الجمهورية وتهدف اساساً الى تحقيق الرقابة على أموال الدولة، وأموال الأشخاص العامة الاخرى ، كما تعاون مجلس الشعب في القيام بمهامه في هذه الرقابة.

بينما دعا أصحاب **الاتجاه الثاني** إلى الحاق الجهاز الأعلى للرقابة بالسلطة التشريعية، صاحبة الاختصاص الأصيل، ويمثل هذا الاتجاه الرأي السائد لأكثر الفقهاء، وقد أخذت به معظم قوانين دول العالم، **كالمشرع الاماراتي**[١٦٩] الذي نص على أن ديوان المحاسبة هو الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة للدولة، وتكون له الشخصية الاعتبارية العامة، ويتمتع بالاستقلال المالي والإداري، وبلحق بالمجلس الوطني، ويتولى الكشف عن الغش والفساد المالي، والرقابة على أموال الدولة، والتحقق بوجه خاص من سلامة ومشروعية إدارة هذه الأموال.

والمشرع الليبي[١٧٠] الذي نص على أن ديوان المحاسبة، هو هيئة مستقلة تلحق بالسلطة التشريعية، وتهدف إلى:

١- تحقيق رقابة فعالة على المال العام، والتحقق من مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية اليدوية، والالكترونية، وسلامة التصرفات المالية والقيود المحاسبة، والتقارير المالية طبقاً للتشريعات النافذة .

٢- بيان أوجه النقص أو القصور في القوانين، واللوائح والأنظمة المعمول بها.

١٦٨- المادة ١ من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات، الصادر بالقانون رقم ١٤٤، الجريدة الرسمية، العدد ٢٣، جمهورية مصر العربية، ١٩٨٨، ص ٢.

١٦٩- المادة ٢ من قانون ديوان المحاسبات الصادر بالقانون الاتحادي رقم ٧ لعام ١٩٧٦، المعدل بالقانون الاتحادي رقم ٨، الامارات العربية المتحدة، ٢٠١١، ص١٢.

١٧٠- المادة ١ - ٢ من قانون ديوان المحاسبة، الصادر بالقانون رقم ١١٩ لعام ٢٠١١، المعدل بالقانون رقم ١٩ ، ليبيا، ٢٠١٣، ص١.

٣- الكشف عن المخالفات المالية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

٤- تقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابة الديوان والتحقق من استخدام الموارد بطريقة اقتصادية وبكفاءة وفاعلية .

وعلى النهج نفسه سار **المشرع العراقي**، حيث جعل الديوان الاتحادي للرقابة المالية مرتبطاً بمجلس النواب.

في حين أن أصحاب الاتجاه الثالث دعوا إلى الاستقلال الكامل للأجهزة الرقابية عن جميع سلطات الدولة العامة، مع تنظيم القواعد التي تنظم علاقتها بهذه السلطات، وجعلها أجهزة مستقلة، لها الحق المطلق في النفاذ إلى كل المعلومات المتعلقة بالمال العام، والتصرفات بشأنه، على أن يقدم قضايا الفساد التي يضبطها إلى القضاء المختص، والرأي العام مباشرةً.

وهذا ما أخذ به **المشرع الجزائري**[١٧١] حيث نص على أن مجلس المحاسبة المنظم على شكل محكمة محاسبات، هو الجهاز الأعلى للرقابة البعدية في البلاد، ويتمتع باختصاص مزدوج إداري قضائي، وبالاستقلال الكامل في التسيير، كما يتمتع أعضائه بصفة القضاة، وذلك على غرار المشرع الفرنسي.

وبناءً على ما سبق نوصي المشرع السوري ب:

١- فصل الجهاز المركزي للرقابة المالية، عن نفوذ السيد رئيس مجلس الوزراء، لأنه متى توفر له هذا الاستقلال ستنال تقاريره الثقة.

٢- تأمين الاستقلال المالي للجهاز، وذلك بأن يكون له مطلق الحرية في وضع مشروع ميزانيته، واقرارها مباشرة من قبل السلطة التشريعية مباشرةً، دون تدخل من قبل السلطة التنفيذية.

٣- منح الجهاز المركزي الاستقلال الإداري الكامل في مواجهة السلطة التنفيذية، والحاقه بمجلس الشعب، كجهاز مساعد لا تابع لها، وتنظيم أسس العلاقة بينهما، وذلك لأن الرقابة وجدت في أساس نشأتها، لتكون عيناً للسلطة

١٧١- المادة ٢ من قانون مجلس المحاسبة، الصادر بالأمر رقم ٩٥- ٢٠ لعام ١٩٩٥، المعدل بالأمر ١٠-٢ غُشت، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ٢٠١٠.

التشريعية، تنقل لها أحوال وكيفية إدارة المال العام فمن الضروري أن يكون الجهاز مرتبطاً وظيفياً بهذه السلطة دون أن يؤثر ذلك على استقلاله أو حياد العاملين فيها.

٤- منح رئيس الجهاز المركزي، صلاحيات واسعة، في تسيير أعمال الجهاز المركزي دون تدخل من السلطة التنفيذية.

٥- تمتع الجهز المركزي بالصفة القضائية ومنح أعضائه صفة القضاة وحصانتهم فعلياً.

ثانياً- فيما يتعلق بتعيين رئيس الجهاز، وكبار الموظفين فيه فيتم كما يأتي:

١) يعين رئيس الجهاز بمرسوم، ويعامل معاملة الوزير من حيث الصلاحيات والحقوق، والواجبات المنصوص عليها في القوانين، والأنظمة النافذة، ويتولى إدارة أعمال الجهاز، والإشراف عليه، ومتابعة تنفيذ قرارات المجلس، وهو المسؤول عن حسن سير الأعمال فيه[١٧٢].

ولقد حدد النظام الداخلي للجهاز شروط شغل وظيفة رئيس الجهاز، وذلك وفق الآتي[١٧٣]:

- **العلمي المؤهل:** شهادة جامعية في الحقوق، أو الاقتصاد والتجارة أو ما يعادلها.
- **الخبرة المطلوبة:** أن يكون قد مارس إحدى الأعمال ((الرقابية – التدريسية القانونية- الإدارية – المالية – القضائية)) مدة لا تقل عن تسع سنوات للدكتوراه، أو أثنا سنة عشر للماجستير، أو خمس عشرة سنة للإجازة.

٢) يسمى وكلاء الجهاز، بقرار يصدر من رئيس مجلس الوزراء، بناءً على اقتراح رئيس الجهاز[١٧٤].

١٧٢- المادة ١١ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠٠٣،ص ٦.

١٧٣- النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، بطاقة الوصف الوظيفي رقم١، مرجع سابق ٢٠١٥،ص٦٤.

١٧٤- المادة ١٢ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص٦

وقد حدد النظام الداخلي شروط شغل هذه الوظيفة، وذلك وفق الآتي[١٧٥]:

- ❖ **العلمي المؤهل:** شهادة جامعية في الحقوق، أو الاقتصاد والتجارة أو ما يعادلها.
- ❖ **الخبـرة المطلوبـة:** أن يكـون مـن العـاملين الفنيـين بالجهـاز، ومـارس العمل الرقابي كمفتش أول، مدة لا تقل عن ست سنوات.

٣) يخصص للجهاز المركزي، فرع مستقل بالموازنة العامة للدولة، ويعتبر رئيس الجهاز آمر التصفية، والصرف لنفقات الجهاز[١٧٦].

بناءً على ما سبق نلاحظ أن المشرع السوري، لم يحدد في نصوصه، ومدة ولاية رئيس الجهاز ووكلائه، وحالات انتهاء خدمتهم، والأفعال التي تستوجب مساءلة رئيس الجهاز ووكلائه، وحالات اعفائهم من مناصبهم.

كما نلاحظ أنه جعل رئيس الجهاز، مسؤولاً أمام رئيس الوزراء، إضافةً إلى أداء رئيس الجهاز ووكلائه اليمين، أمام رئيس الوزراء[١٧٧] يشكل مساساً باستقلال الجهاز عن السلطة التنفيذية، وبالتالي يعد تدخلاً في شؤونها، كما أن موازنة الجهاز المركزي لا تدرج رقماً واحداً في موازنة الدولة بل تناقش مثلها مثل ميزانية أي وزارة، وبالتالي الجهاز غير مستقل مالياً عن السلطة التنفيذية بل تابع لها.

أما في مصر[١٧٨] فقد نص المشرع على أن يعيين رئيس جهاز المحاسبات بقرار من رئيس الجمهورية، لمدة اربع سنوات قابلة للتجديد لمدة أو مدد أخرى مماثلة ولا يجوز إعفاءه من منصبه، ويكون قبول استقالته، بقرار من رئيس الجمهورية وتسري في شأن اتهامه ومحاكمته، القواعد المقررة في قانون محاكمة الوزراء.

١٧٥- النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، بطاقة الوصف الوظيفي رقم٢، مرجع سابق ٢٠١٥،ص٦٥.

١٧٦- المادة ٣٣ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص١٣.

١٧٧- المادة ٣١ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص ١٣.

١٧٨- المادة ٢٠ من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات ، مرجع سابق، مصر، ١٩٨٨، ص ١٨.

ويتولى رئيس جهاز المحاسبات، الإشراف على أعمال الجهاز الإدارية والمالية والفنية، وإصدار القرارات اللازمة، لتنظيم وإدارة اعماله[١٧٩]، وله السلطات المخولة لوزير المالية، فيما يتعلق بإعداد، وتنفيذ الموازنة، والسلطات المخولة لوزير التنمية الإدارية.

ويعين نائبي رئيس جهاز المحاسبات، بقرار من رئيس الجمهورية متضمناً معاملتهم المالية، ويعاملان من حيث المعاش وفقا لهذه الأساس[١٨٠] .

ويكون لجهاز المحاسبات، موازنة مستقلة تدرج رقماً واحداً في موازنة الدولة حيث يقوم رئيس الجهاز، بأعداد مشروع الموازنة، وإرسالها الى مجلس الشعب ويعمل بها بعد إقرارها من المجلس، من تاريخ العمل بالموازنة العامة للدولة[١٨١] .

ولم يشترط المشرع المصري، لرئيس الجهاز وجود أي مؤهلات أو خبرات معينة، فالنصوص لم تشترط للتعيين في هذا المنصب والتجديد له، سوى رضاء أو موافقة رئيس الجمهورية فقط .

<u>في حين نص المشرع الاماراتي</u>[١٨٢]**على أن** يكون تعيين رئيس الديوان بمرسوم اتحادي، ويعامل معاملة الوزراء من حيث المعاش، ونظام الاتهام والمحاكمة، ويتولى الاشراف الفني والمالي والإداري، على أعمال الديوان وموظفيه، وإصدار القرارات اللازمة لتنظيم وإدارة أعمال الديوان، وتنمية علاقاته مع المنظمات الدولية ذات العلاقة، ومع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

وتنتهي خدمة رئيس الديوان لأحد الأسباب الآتية[١٨٣]**:**

١٧٩- المادة ٢٢ من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات ، مرجع سابق، مصر، ١٩٨٨، ص١٨.
١٨٠- المادة ٢١ من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات ، مرجع سابق، مصر، ١٩٨٨، ص١٨.
١٨١- المادة ٢٨ من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات ، مرجع سابق، مصر، ١٩٨٨، ص٢٠.
١٨٢- المادة ٣٢ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١،ص ٢٦.
١٨٣- المادة ٣٦ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، ٢٠١١، الامارات، ص ٢٧.

١- الاستقالة.

٢- ثبوت عجزه عن القيام بمهام وظيفته لأسباب صحية.

٣- إسناد منصب آخر إليه بموافقته.

٤- الوفاة.

٥- الاعفاء من منصبه بمرسوم اتحادي.

ويعين نائب رئيس الديوان، بمرسوم اتحادي، بناءً على اقتراح رئيس الديوان وفيما عدا ذلك، يكون التعيين في وظائف الديوان بقرار من رئيس الديوان[١٨٤].

ويكون للديوان ميزانية مستقلة[١٨٥]، ويضع رئيس الديوان مشروع الميزانية بالاتفاق مع رئيس المجلس الوطني، الذي يرسله في الميعاد القانوني إلى وزير المالية، وعليه أن يدرج إجمالي الاعتمادات المقدرة فيه كما وردت إليه رقماً واحداً في الميزانية العامة للدولة.

ويكون لرئيس الديوان كافة السلطات، والصلاحيات اللازمة بشأن إدارة واستعمال ميزانية الديوان، بما في ذلك توزيع اعتماداتها، وتخصيص إيراداتها والرقابة على تنفيذها، وإجراء المتناقلات بين برامجها، وأبوابها، وبنودها، وذلك وفقاً للأنظمة، والقواعد المالية المطبقة في الديوان، دون أن يخضع في ذلك لرقابة مجلس الوزراء أو وزارة المالية أو أية جهة أخرى.

ولرئيس الديوان أن يطلب اعتماداً إضافياً، يقدره بالاتفاق مع رئيس المجلس الوطني، الذي يرسله إلى وزير المالية، ليرفعه إلى مجلس الوزراء، كما ورد إليه من رئيس المجلس الوطني.

بينما نص المشرع الليبي[١٨٦] **على أن يكون** تعيين رئيس ديوان المحاسبة بقرار من السلطة التشريعية، من بين الشخصيات المشهود لها بالكفاءة والنزاهة

١٨٤- المادة ٣٧ – ٤٠ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص ٢٨.

١٨٥- المادة ٤٣ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص ٣٠.

١٨٦- المادة ٥ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق ٢٠١٣، ليبيا، ص ٢.

ويعامل معاملة الوزير، من حيث المرتبة والمزايا، ويكون تعيينه لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد لمرة واحدة فقط .

ويتولى الرئيس إدارة شؤون الديوان، ورسم سياساته، ومتابعة تنفيذها كما يصدر اللوائح، والتعليمات، التي تمكن الديوان من اداء واجباته، ويكون له في ذلك سلطة الوزير المنصوص عليها في القوانين واللوائح بالنسبة للعاملين بالديوان، وتكون له السلطة المخولة لوزير المالية، فيما يتعلق باستخدام الاعتمادات المقررة في ميزانية الديوان، وفي حالة غياب الرئيس يتولى الوكيل مهامه[١٨٧].

وتنتهي ولاية رئيس الديوان في الحالات الاتية[١٨٨] :

١- الاستقالة بقرار من رئيس السلطة التشريعية.

٢- بلوغ سن التقاعد.

٣- ثبوت عجزه عن القيام بواجبات وظيفته لأسباب صحية.

٤- تكليفه بوظيفة أو مهمة أخرى بموافقته.

٥- صدور قرار بإعفائه من السلطة التشريعية.

ويعين وكيل الديوان بقرار من السلطة التشريعية، ولمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة فقط، ويعامل معاملة وكيل وزارة من حيث المرتب والمزايا ولا يجوز توقيع عقوبة تأديبية عليه، أو اعفائه من وظيفته أو نقله إلا بقرار من السلطة التشريعية، بناءً على اقتراح رئيس الديوان[١٨٩].

ويشترط في رئيس الديوان ووكيله، أن يكونا من الليبيين الحاصلين على مؤهل عالي، أو جامعي في القانون أو الاقتصاد أو المحاسبة أو الهندسة[١٩٠] .

١٨٧- المادة ٩ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق،٢٠١٣، ليبيا، ص٣.

١٨٨- المادة ٧ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، ٢٠١٣ ، ليبيا ، ص٣.

١٨٩- المادة ٨ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، ٢٠١٣، ليبيا، ص٣.

١٩٠- المادة ٣٠ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، ٣٠١٣، ليبيا، ص٩.

ويضع الديوان مشروع ميزانيته السنوية، ويقدمها لوزير المالية، ويدرج وزير المالية المشروع، كما أعده الديوان، في مشروع الميزانية العامة للدولة، فاذا تضمن مشروع الديوان زيادة على مجموع مخصصات السنة المالية السابقة جاز لوزير المالية طلب إيضاحات ومبررات الزيادة من الديوان، وفي حال عدم إقرار الزيادة يعرض الأمر على السلطة التشريعية للدولة للفصل فيه.[١٩١]

أما المشرع الجزائري[١٩٢] **فقد نص على أن:** يعين رئيس مجلس المحاسبة بموجب مرسوم رئاسي، ويتمتع بصلاحيات، ويقوم بالإشراف على شروط وطرق اعداد:

١- اقتراحات برنامج نشاط الرقابة وحاصل إنجازها.

٢- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة.

٣- التقرير التقييمي لمشروع قانون ضبط الميزانية بمساعدة نائب الرئيس.

ويعين نائب رئيس مجلس المحاسبة، ورؤساء الغرف، ورؤساء الفروع بموجب مرسوم رئاسي، بناءً على اقتراح من مجلس المحاسبة.

كما يعين الناظر العام، والمساعدون، بموجب مرسوم رئاسي من بين مجلس المحاسبة بناءً على اقتراح من الوزير الأول، ويتولى الناظر العام مهام النيابة العامة، ويساعده في ذلك النظار المساعدون.

ويكون للمجلس موازنة مستقلة، تدرج رقماً واحداً في الموازنة العامة للدولة[١٩٣].

بناءً على ما سبق نوصي المشرع السوري ب:

١- أن يتم تعين رئيس الجهاز ووكلائه، بموجب قانون صادر عن السلطة التشريعية، وأن يؤدي المين مع معاونيه أمام مجلس الشعب.

١٩١- المادة ٤٤ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، ٢٠١٣، ليبيا، ص١٢.

١٩٢- المادة ٣ من القانون الأساسي الخاص بقضاة مجلس المحاسبة، الصادر بالأمر ٩٥- ٢٣، الجريدة الرسمية، العدد ٤٨، غُشت، الجزائر، ١٩٩٥، ص ١١، والمادة ٤١ من قانون مجلس المحاسبة، مرجع سابق، ٢٠١٠، ص ٦.

١٩٣- المادة ٤ من القانون الأساسي الخاص بقضاة مجلس المحاسبة، مرجع سابق، ١٩٩٥، ص ١٢.

٢- أن تكون مدة ولاية رئيس الجهاز ووكلائه، سبع سنوات غير قابلة للتجديد.

٣- أن تكون مساءلة الجهاز، ونوابه مقتصرة على السلطة التشريعية دون تدخل من السلطة التنفيذية، وذلك عن طريق السؤال البرلماني، وطلب الاستيضاح منهم، واستجوابهم عند الضرورة، وذلك أسوة بالمشرع العراقي.

٤- عدم جواز عزل رئيس الجهاز أو نوابه إعفائهم من مناصبهم لأي سبب كان، إلا في حالتي المرض أو العجز، عن قيام بالمهام الموكلة وبناء على موافقة الأغلبية المطلقة، لمجلس الشعب.

٥- قبول استقالتهم بناءً على موافقة الأغلبية المطلقة، لأعضاء مجلس الشعب.

٦- تقديم رئيس الجهاز ووكلائه، إقرار بالذمة المالية، والممتلكات عند التعيين، وعند انتهاء مدة الولاية.

٧- أن ينص قانون الجهاز على حالات الآتية لإنتهاء ولاية رئيس الجهاز ووكلائه:

- ❖ الوفاة.
- ❖ الاستقالة.
- ❖ بلوغ سن التقاعد.
- ❖ ثبوت عجزه عن القيام بمهامه لأسباب صحية.
- ❖ تكليفه بوظيفة أو مهمة أخرى بموافقته.

٨- أن ينص الدستور على طريفة تعيين رئيس الجهاز، ونوابه وحصاناتهم، ومدة ولايتهم، وحالات انتهاء ولايتهم، وعلى الأفعال التي تستوجب اعفائهم من مناصبهم.

ثالثاً- الهيكل التنظيمي للجهاز المركزي للرقابة المالية:

يتألف الجهاز المركزي للرقابة المالية من[١٩٤] :

١٩٤- المادة ٦ من قانون الجهاز المركزي لرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠٠٣، سوريا، ص٤.

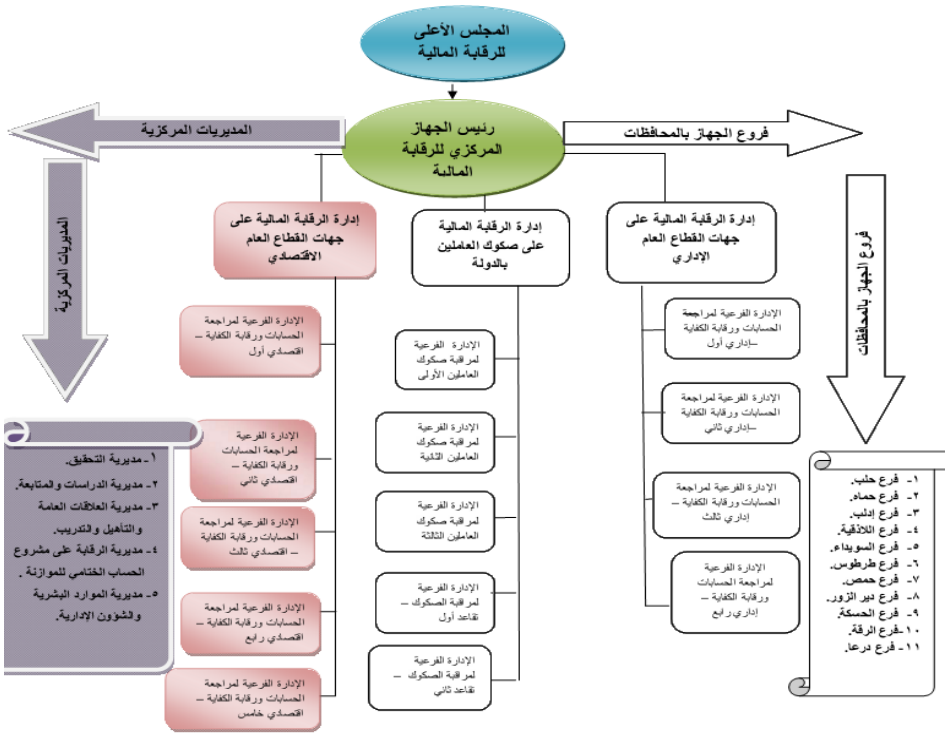
١) المجلس الأعلى للرقابة .

٢) الإدارات الفنية .

٣) المديريات الفرعية .

٤) فروع الجهاز بالمحافظات.

ويمكن أن نوضح تشكيله، وتنظيمه، وذلك وفق المخطط الآتي:



١) المجلس الأعلى للرقابة المالية:

يعد المجلس الأعلى للرقابة المالية السلطة العليا في الجهاز، ويتألف من[١٩٥]: رئيس الجهاز رئيساً، وكلاء الجهاز أعضاء، وثلاثة من المديرين في الجهاز

١٩٥- المادة ٣ من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠١٥، ص٥ ، والمادة ٧ فقرة آ - ب، من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق،٢٠٠٣، ص٧ .

يسمون بقرار من رئيس الجهاز أعضاءً، ويقوم بأمانة السر أحد العاملين الفنيين يسميه رئيس الجهاز.

ينعقد المجلس بناءً على دعوة من رئيس الجهاز، ولا يعتبر انعقاده صحيحاً إلا بحضور الرئيس وأكثرية الأعضاء، وتتخذ قرارات المجلس بأكثرية الحاضرين وعند التساوي يكون صوت رئيس الجهاز مرجحاً.

ويختص المجلس الأعلى بما يلي[١٩٦] :

أ- إقرار مشروع خطة العمل السنوية للجهاز ومتابعة تنفيذها.

ب- إقرار مشروع التقرير العام عن الحساب الإجمالي العام للموازنة العامة للدولة .

ج- اقتراح مشروع النظام الداخلي للجهاز .

د- اقتراح إحداث فروع للجهاز بالمحافظات

هـ- النظر بجميع القضايا التي يرى رئيس مجلس الوزراء ،أو الوزير المختص أو رئيس الجهاز عرضها على المجلس .

و- النظر بجميع القضايا الداخلة في اختصاص.

ز- اقتراح نقل العاملين الفنيين خارج الجهاز

ح- تبرئة أو عدم تبرئة ذمم العاملين لقاء المبالغ المترتبة عليهم نتيجة الحوادث والكوارث والطوارئ في ضوء التحقيقات التي تجرى لهذه الغاية

ط محاكمة العاملين الفنيين بالجهاز تأديباً بصفتة مجلس التأديب.

٢) الإدارات الفنية:

يتألف الجهاز المركزي للرقابة المالية من ثلاث إدارات فنية هي :

أ- إدارة الرقابة المالية على جهات القطاع الإداري: ويشمل اختصاصاتها الجهات العامة الآتية[١٩٧] :

- ❖ الوزارات والإدارات، والمؤسسات العامة ذات الطابع الإداري.

١٩٦- المادة ٨ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص ٤و ٥.

١٩٧- المادة ١٩ من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠١٥،ص١٠.

- ❖ مجالس المدن ومجالس البلدان.
- ❖ الوحدات المستقلة، وتتضمن المستشفيات، والجمارك، والاتحادات والمنظمات الشعبية، ودوائر الأوقاف.

ب- إدارة الرقابة جهات على القطاع العام الاقتصادي[١٩٨]: ويشمل اختصاصها جميع وحدات القطاع العام الاقتصادي، من اتحادات، وهيئات ومؤسسات وشركات، ومنشآت تابعة، والجمعيات التعاونية، وكذلك أية هيئة تقوم الدولة بإعانتها أو ضمان حد أدنى من الربح لها.

وتتميز الرقابة التي تمارسها هذه الإدارة، بأنها لا تقتصر على رقابة المشروعية والرقابة المحاسبية، بل تمتد لتشمل مراقبة مدى كفاية استعمال وإدارة الأموال، وتقييم النتائج.

ج- إدارة الرقابة على صكوك العاملين في الدولة[١٩٩]: ويشمل اختصاصاتها جميع الجهات العامة، فيما يتعلق بالرقابة المسبقة، من خلال التأشير على القرارات ذات الآثار المالية.

ويرأس كل إدارة فنية[٢٠٠] وكيل يكون مسؤولاً، أمام رئيس الجهاز عن حسن سير إدارته، وتوزيع العمل بين الإدارات الفرعية التابعة له.

وتتألف كل إدارة فنية من الإدارات الثلاث، من عدد من الإدارات الفرعية تحدث بقرار من رئيس الجهاز، بناء على اقتراح المجلس حسب متطلبات العمل.

٣- فروع الجهاز بالمحافظات[٢٠١] **:**

تعتبر فروع الجهاز في المحافظات، من الإدارات الفرعية، ويرأس كل فرع مدير، ويكون مسؤولاً عن جميع أعماله أمام رئيس الجهاز، ويمارس جميع

١٩٨- المادة ٢٠ من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠١٥،ص ١٢.

١٩٩- المادة ٢١ من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠١٥، ص ١٤.

٢٠٠- المادة ٧، فقرة آ – ب ، من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠١٥، ص ٦.

٢٠١- المادة ٩ ، فقرة د ، من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص٥ و٦.

الصلاحيات المخولة لمديري الإدارات الفرعية في مركز الجهاز، ويعاونه معاون مدير أو أكثر، وتكون صلته بوكيل الجهاز المختص تبعاً لنوع العمل وطبيعته، وتحدد اختصاصات الفروع في النظام الداخلي للجهاز.

بناءً على ما سبق: نلاحظ أن الجهاز المركزي للرقابة المالية، يفتقر إلى الصفة القضائية، كما أنه يفتقر لوجود محكمة تصدر أحكاماً قضائياً، قابلة للتنفيذ وذلك على عكس **مجلس المحاسبة الجزائري**[٢٠٢] الذي يتمتع أعضائه بالصفة القضائية، ويصدر أحكاماً قابلة للتنفيذ، ويتكون هيكله التنظيمي والإداري من غرف، وتشكيلات قضائية مختلفة، تمارس نشاطاً قضائياً وإدارياً، وتساعدها في ذلك مختلف المصالح الإدارية والتقنية، والتي يشرف عليها مستخدمون إداريون عاديون، إضافة للناظر العام الذي أوكل إليه المشرع مهام النيابة العامة، وكتابة الضبوط، أما الإشراف على هذه الغرف والتشكيلات القضائية، فيكون من طرف أعضاء يكتسبون صفة القضاة.

وبالتالي نوصي المشرع السوري ب:

- ❖ إلحاق الجهاز المركزي بمجلس الشعب بدلاً من رئيس الوزراء.
- ❖ إعطاء مفتشي الجهاز الصفة القضائية.
- ❖ إنشاء محاكم للجهاز تصدر أحكاماً قابلة للتنفيذ، وذلك على غرار المشرع الجزائري والفرنسي.
- ❖ إعادة تشكيل الجهاز المركزي، لكي يضم قضاة نيابة عامة، وقضاة حكم، وذلك على غرار هيئة النزاهة الاردنية.

وبعد أن تعرفنا على تشكيل الجهاز المركزي للرقابة المالية، ولكي تتضح الصورة أكثر لابد من تسليط الضوء، على نطاق عمله وذلك وفق الآتي:

٢٠٢- المادة ٢ من النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ، الصادر بالمرسوم الرئاسي ررقم ٩٥- ٣٧٧، الجريدة الرسمية، العدد ٧٢، الجزائر، ١٩٩٥، ص٥، ومسعي، محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر،عين مليلة، الجزائر، ٢٠٠٣، ص ٥٦ .

الفرع الثاني

نطاق عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية

يقصد بنطاق عمل الجهاز، الجهات الخاضعة لرقابته، إضافةً لاختصاصاته وأنواع الرقابة التي يمارسها، فضلاً عن صلاحياته، وسوف نقوم بدراستها وذلك وفق الآتي:

١) الجهات التي تخضع لرقابة الجهاز المركزي للرقابة المالية[٢٠٣]:

أ- الوزارات، والإدارات، والهيئات العامة ذات الطابع الإداري، والجهات التابعة لها، والوحدات الإدارية المحلية، ومديريات الأوقاف، والوحدات الحسابية المستقلة.

ب- المؤسسات، والشركات، والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي والوحدات الاقتصادية التابعة لها .

ج- أي جهة أخرى تقوم الدولة بإعانتها أو ضمان حد أدنى من الربح لها.

د- المؤسسات، والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها، بما لا يقل عن ٢٥ بالمائة كحد أدنى، وبما لا يتعارض مع صكوك أحداثها.

هـ- الجهات التي تنص صكوك إحداثها على خضوعها لرقابة الجهاز.

ويتولى الجهاز التحقيق في المخالفات المالية كافة، وكذلك المخالفات الإدارية والاقتصادية، والجزائية ،التي ينجم عنها آثار مالية، والمكتشفة من قبله أثناء قيامه بأعمال رقابته، أو المحالة إليه، ويبلغ نتائج التحقيق إلى الجهات المعنية لتنفيذها، وإبلاغ الجهاز بما يشعر التنفيذ، خلال شهر من تاريخ تبلغها، واذا اسفر التحقيق عن وجود جرم جزائي، يحيل رئيس الجهاز نتائج التحقيق مع الاوراق المثبتة، الى القضاء المختص، وعند ورود مخالفات تتعلق بأصحاب المناصب، يتم رفع هذه المخالفات، إلى رئيس مجلس الوزراء

٢٠٣- المادة ٣ من قانون الجهاز المركزي للرقابة ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص ١-٢.

ويعتبر جميع العاملين في الجهات الخاضعة، لرقابة الجهاز مسؤولين أمامه من الناحية المالية، ويخضعون لتفتيشه، ومراقبته.

ومما تقدم نلاحظ :

أ- يخضع لرقابة الجهاز، جميع العاملين في الجهات العامة، سواء كانوا محاسبين، أو متصرفين بالأموال العامة.

ب- لا يراقب الجهاز تصرفات أصحاب المناصب، ويقتصر على دوره في رفع التقارير بشأن مخالفاتهم، إلى رئيس مجلس الوزراء، ونرى أن سبب ذلك يعود إلى عدم وجود صلة بين الجهاز، ومجلس الشعب.

ج- يمارس رقابته على نفس الجهات التي تراقبها الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، ما يتسبب بإزدواجية العمل الرقابي وتكراره، وبالتالي زيادة مصاريف الدولة على الأعمال الرقابية، إضافةً إلى إرهاق الجهات الخاضعة للرقابة وموظفيها، بتعدد الجهات التي تمارس الرقابة عليها ما يسبب إضاعة الكثير من الوقت، والجهد على حساب إنجاز أعمالهم، وخدمة الصالح العام.

وبالتالي نوصي المشرع السوري ب:

- ❖ تحرير الجهاز المركزي للرقابة المالية من نفوذ رئيس الوزراء وإلحاقه بمجلس الشعب.
- ❖ دمج الهيئة المركزية مع الجهاز المركزي، وتشكيل جهاز أعلى للرقابة المالية والإدارية، وذلك لتحقيق رقابة فعالة بشكل أكبر، ومنع حدوث ازدواج وتكرار في العمل الرقابي، وضبط الفساد الإداري والمالي قدر المكان.

وبالمقارنة مع المشرع المصري ، والاماراتي، والليبي، والجزائري تبين لنا أن كلاً منهم أخضع لرقابته نفس الجهات، التي أخضعها المشرع السوري، إلا أن المشرع المصري أضاف عليها الجهات الآتية[٢٠٤]:

٢٠٤- المادة٣ ، فقرة ٤ و ٥، من قانون جهاز المحاسبات ، مرجع سابق، مصر، ١٩٨٨، ص ١-٢.

- ❖ النقابات، والاتحادات المهنية، والعمالية.
- ❖ الأحزاب السياسية، والمؤسسات الصحفية القومية، والصحف الحزبية.

في حين أضاف المشرع الاماراتي عليها الجهات الآتية[٢٠٥]:

- ❖ الرقابة على المجلس الوطني الأعلى.

أما المشرع الليبي فقد أضاف عليها الجهات الآتية[٢٠٦]:

- ❖ مجلس الوزراء.
- ❖ السفارات والقنصليات والبعثات الدبلوماسية.

أما المشرع الجزائري فقد أضاف عليها[٢٠٧]:

- ❖ مصالح رئاسة الجمهورية، ورئاسة الحكومة.

وبالتالي حتى يتمكن المشرع السوري من تحقيق رقابة فعالة، والعمل على ضبط الفساد المالي والإداري، يجب أن يخضع لرقابة الجهاز المركزي الجهات الآتية:

- ❖ رئاسة الجمهورية والمؤسسات التابعة لها.
- ❖ رئيس وأعضاء مجلس الوزراء ومن في حكمهم.
- ❖ مجلس الشعب بما في ذلك هيئاته وإداراته.
- ❖ السلطة القضائية، والنيابة العامة، وأعضاؤها، وموظفوها.
- ❖ قوات الأمن، والشرطة، وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية.
- ❖ المنافذ البرية والجوية والبحرية.

أي خضوع كل الدولة متمثلة بسلطاتها الثلاث للرقابة دون استثناء.

٢٠٥- المادة ٤ فقرة ٢ ، من قانون ديوان المحاسبة ، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص١٢.
٢٠٦- المادة ٣ ، فقرة ١، من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، ليبيا، ٢٠١٣، ص ٢.
٢٠٧- والمادة ١٠ من قانون مجلس المحاسبة، مرجع سابق، ٢٠١٠، ص ٣..

٢- الاختصاصات التي يمارسها الجهاز المركزي للرقابة المالية[٢٠٨]:

أ- مراقبة حسابات مختلف أجهزة الدولة، من ناحيتي النفقات والإيرادات وذلك بمراجعة مستندات، ودفاتر، وسجلات المتحصلات، والمستحقات العامة والنفقات العامة، والتثبت من أن التصرفات المالية، والقيود الحسابية الخاصة بالتحصيل، أو الصرف تمت بصورة نظامية، ووفقاً للقوانين والنظم المحاسبية والمالية المقررة، وللقواعد العامة للموازنة العامة.

ب- الرقابة المسبقة لقرارات، وحسابات المعاشات، وتعويضات التسريح، ومبالغ التأمين، والإعانات، والضمان الاجتماعي، والتثبت من مطابقتها للقوانين والأنظمة الخاصة بها.

ويتضح لنا من خلال هذا الاختصاص، أن الجهاز المركزي ملزم برقابة شاملة وكاملة، لجميع القرارات والتعويضات.

وهنا نتساءل فيما إذا كان سيتوفر لأعضاء الجهاز الوقت الكافي لإنجاز ذلك؟ بل يجب أن يكون هناك مراجعة اختيارية، لتلك القرارات والتعويضات، وإلا أضطر الجهاز لتجنيد جيش من الموظفين لتحقيق ذلك، وبالتالي سيؤدي ذلك إلى ارتفاع تكاليف الرقابة من جهة، وتحويل عملية الرقابة الى عملية إجرائية وروتينية، من جهة أخرى، **لذلك نقترح بأن تكون الرقابة للقرارات والتعويضات رقابة الكترونية** وذلك عن طريق ربط الجهات الخاضعة لرقابة مع الجهاز بشبكة الكترونية، تمكنه من الاطلاع على كل جديد قبل صدوره، وطلب تعديله ومتابعة تنفيذ الطلبات الكترونياً، وبالتالي توفير الوقت والجهد والمال.

ج- الرقابة المسبقة للمراسيم والقرارات الخاصة بشؤون العاملين، بالجهات الخاضعة لرقابة الجهاز، فيما يتعلق بصحة التعيينات، والعلاوات، والنقل والإعادة للعمل، وما في حكمها والتثبت من مطابقتها للموازنة العامة وللقوانين

٢٠٨- المادة ٤ من قانون الجهاز المركزي للرقابة ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص٢-٣.

والأنظمة، وذلك خلال شهر من تاريخ صدورها، وبالشكل الذي تعتبر فيه رقابة الجهاز قاطعة لمدة الحصانة الإدارية للمرسوم أو القرار.

وهنا نتساءل فيما إذا كانت مراقبة شؤون العاملين، تعد من أعمال الرقابة المالية والمحاسبية، أم يعد خروجاً على اختصاصاته الرقابية؟

كما نرى أن رقابة شؤون العاملين في شركات القطاع العام، لا يمكن ادراجها ضمن الرقابة المحاسبية والمالية، لأنها في حقيقتها رقابة إدارية بحته، وإننا لو حملنا مفتشي الجهاز مسؤولية مراجعة الحالات الإدارية كلها، لصعب القيام بهذا الواجب، لأن الهدف الأساسي من إنشاء الجهاز هو تحقيق الرقابة الفعالة على الأموال العامة، أي رقابة مالية ومحاسبية، ولا دخل لأعضاء الجهاز بالرقابة الإدارية، وبالتالي يجب أن تترك الأعمال الإدارية لجهة أخرى غير الجهاز المركزي للرقابة المالية، وأن يتفرغ الجهاز للقيام بمهام الرقابة المالية والمحاسبية، كما هو واضح من تسميته.

د- مراقبة الصكوك المتعلقة بالترفيعات الدورية للعاملين في الدولة، وذلك خلال سنة من تاريخ صدورها .

هـ- مراجعة جميع الحسابات خارج الموازنة، من أمانات وسلف وحسابات جارية، والتثبت من صحة العمليات الخاصة بها، ومن أن أرقامها مقيدة في الحسابات، وأنها مؤيدة بالمستندات القانونية.

و- مراجعة القروض، والتسهيلات الائتمانية، التي عقدتها الدولة ،وما يقتضيه ذلك التأكد من توريد أصل القرض، وفوائده إلى خزانة الدولة في حالة الإقراض، وكذلك سداد الدولة في حالة الاقتراض.

ز- مراقبة قيود المستودعات، وفحص دفاترها وسجلاتها ومستندات التوريد والصرف، ودراسة أسباب ما يتلف أو يتكدس بها .

نستنتج من خلال هذا الاختصاص أن مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية ملزمون ببحث حالة المخازن التابعة لشركات ومنشآت القطاع العام بحثاً تفصيلاً هادفاً، يبين فيه الأسباب التي أدت إلى تكدس المخزون أو تلفه، ولكي

يتسنى له تحقيق ذلك، يترتب عليه أن يقوم بدراسة نظام المستودعات دراسة مستفيضة، كما يقوم بدراسة سياسة التخزين، التي تتبعها المؤسسة أو الوحدة بالإضافة إلى عمله مفتش حسابات، مما يتطلب منه فحص الدفاتر والسجلات والمستندات فحصاً مستندياً وحسابياً.

وبالتالي نرى أن هذا الاختصاص وإن كان يعد بمنزلة تطوير لمهنة مفتش الحسابات الذي كان يقوم بفحص نظام المخازن، بهدف وضع برنامج لفحص سجلاتها، كما كان يقوم بالتأكد من صحة تقييم المخازن، أما بالنسبة لسياسة التخزين التي تطبقها المنشأة، فلم تكن من مهامه مناقشتها، ودراسة أسباب تكدس أو تلف المخزون، وبالتالي يفضل أن تقتصر مهمة مفتش الحسابات على فحص قيود المستودعات ودفاترها وسجلاتها فحصاً اختبارياً وأن تسند مهمة بحث حالة المستودعات، لجهة أخرى غير الجهاز المركزي كالهيئة المركزية أو مديرية الرقابة الداخلية وذلك للأسباب الآتية:

- ❖ إن دراسة كهذه تتطلب جهداً كبيراً وخبرة فنية قد لا تتوفر في مفتشي الجهاز.
- ❖ إن عملية الخزين تعتبر سياسة إدارية بحته، وليس من حق الجهاز أن يتدخل في السياسات الإدارية لوحدات القطاع العام.
- ❖ إن وجود مثل هذه الدراسات عن حالة المخازن من قبل مديرية الرقابة الداخلية، ومن تراه من خبراء تسهل مهمة المفتش، عند وضع برنامج المراجعة أو عند فحص السجلات والمستندات.

ح- فحص سجلات ودفاتر ومستندات التحصيل والصرف، وكشف حوادث الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية، والتحقيق بها، وبحث بواعثها، وأنظمة العمل التي أدت إلى حدوثها، واقتراح وسائل علاجها .

ط- تدقيق المنح والإعانات والهبات المقدمة من الدول، والمنظمات الدولية والإقليمية .

ك- رقابة الكفاية والأداء، والتحقق من أن استخدام الموارد المالية قد تم بأعلى درجة من الكفاية، دون إسراف أو ضياع .

يمكننا القول أن رقابة الكفاية والأداء، هي من أعلى مراتب الرقابة البناءة لأنها تهدف إلى، التأكد من استخدام الموارد المتاحة الاستخدام الأمثل، وكذلك التأكد من تحقيق النتائج المستهدفة في الخطة الاقتصادية، وهذا التصور يقتضي اكتشاف مواطن الضعف، والاختناق في العملية الإنتاجية، ونظراً لأن عملية رقابة الكفاية وتقيم الأداء تعتبر عملية معقدة، لذلك يشترط أن يتوافر فيمن يقوم بها بعض الصفات التي تمكنه من تنفيذ مهمته أهمها:

- ❖ أن يكون ملماً بأهداف الخطة، ووسائل تحقيق هذه الأهداف.
- ❖ أن يكون ملماً بمراحل تنفيذ الخطة.
- ❖ القدرة على إجراء الدراسات الميدانية.
- ❖ القدرة على وضعه خطة العمل الميداني.
- ❖ أن يكون مؤهلاً في علوم إدارة الإنتاج، والعلاقات الصناعية، وإدارة الأفراد والإحصاء وبعض العلوم الأخرى.

ل- مراجعة السجلات المقرر إمساكها للخطط الاقتصادية، والاجتماعية ومتابعة تنفيذها بما يحقق أهدافها.

م- مراجعة الحساب العام لموازنة الدولة، والهيئات العامة ذات الطابع الإداري، والوحدات الإدارية المحلية، ومديريات الأوقاف، والحسابات والميزانيات الختامية، لمؤسسات وشركات ومنشآت القطاع العام الاقتصادي للتعرف على حقيقة المركز المالي وفقاً للمبادئ المحاسبية السليمة، وإبداء الملاحظات بشأن الأخطاء، والمخالفات، والقصور في تطبيق القوانين والأنظمة، على أن يبدى ملاحظاته بشأنها إلى هذه الجهات، كما يبلغ الجهاز هذه الملاحظات في نفس الوقت إلى الوزير المختص، وعلى الجهة المعنية إبلاغ الجهاز عن الإجراءات، التي اتخذتها لتصحيح الخلل، وذلك خلال شهر من تاريخ ورود ملاحظات الجهاز.

نلاحظ أن هناك عدد من الألفاظ غير الدقيقة وغير الواضحة وفيما يلي توضيح لتلك الألفاظ:

- نصت الفقرة السابقة على أن يقوم مفتش الجهاز بمراجعة الحسابات والميزانيات الختامية، وهذا التعبير غير دقيق، لأن من يقرأه يخيل إليه أن هناك ميزانيات ختامية، وأخرى غير ختامية لذا ينبغي بأن تنص على مراجعة الحسابات الختامية والميزانية.
- كما نصت الفقرة السابقة على التعرف على حقيقة المركز المالي وفقاً للمبادئ المحاسبية السليمة، وهذا التعبير يفتقر أيضاً إلى الدقة العلمية لأن من يقرأه، قد يستنتج بأن هناك أكثر من نوع للمبادئ المحاسبية بعضها سليم والبعض الآخر غير سليم، فالمبادئ المحاسبية ماهي إلا فروض فحصت وثبتت صحتها ولاقت قبولاً عاماً بين المحاسبين، وأن السلامة خاصة من خصائص هذه المبادئ، وليس هناك حاجة لوصف المبدأ بأنه سليم أو لا حتى يعتبر سليم، لأننا لو فعلنا ذلك سيفسر كل مبدأ لا يقترن بصفة السلامة بأنه غير سليم ومشكوك في سلامته، لذلك ينبغي أن تنص على التعرف على حقيقة المركز المالي وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

كما نلاحظ أن هذا الإختصاص لم يضف شيئاً جديداً على مهام مفتش الحسابات العادي، إذ اهتم بمراقبة ناحيتين المشروعية، والدقة الحسابية والمحاسبية، ويبدو ذلك جلياً بإلزام الجهاز المركزي للرقابة المالية بمراجعة الحسابات الختامية والميزانيات لشركات القطاع العام بهدف:

- التعرف على حقيقة المركز القانوني وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- التأكد من مدى تطبيق المنشأة، للقوانين والأنظمة النافذة.

وبالمقارنة مع المشرع المصري، والاماراتي، والليبي يتبين لنا أن كلاً منهم قد اتفق مع المشرع السوري في الإختصاصات الممنوحة لأجهزته وهيئاته الرقابية إلا أن المشرع المصري أضاف عليها[٢٠٩]:

- ❖ متابعة حركات أسعار السلع، والخدمات، وخاصة السلع التموينية والاستهلاكية وغيرها، ومقارنتها مع الأسعار في الفترات السابقة .
- ❖ تتبع التغيير في الاستهلاك القومي، والادخار القومي، والدخل القومي، وأن التغيير يتم طبقاً للخطة.

في حين أضاف المشرع الاماراتي[٢١٠]:

- ❖ اعتماد الديوان في مباشرته لاختصاصاته، على القواعد والمعايير الرقابية الدولية، بما في ذلك المعايير الصادرة عن المنظمة الدولية الانتوساي.
- ❖ ممارسة اختصاصاته، دون أن يخضع في ذلك لأية جهة.

في حين نرى أن المشرع الجزائري منح مجلس المحاسبة اختصاصين قضائي واختصاص إداري:

١)- الاختصاص القضائي يتمثل ب[٢١١]:

أ- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين والفعلين، وإصداره أحكاماً بشأنها تمثل ب:

- ❖ **إبراء ذمة المحاسب بقرار نهائي:** إذا كانت عمليات المراجعة لحسابات المحاسب صحيحة.

٢٠٩- المادة ٥فقرة ٥و٦ من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات، مرجع سابق، مصر، ١٩٨٨، ص١٠.

٢١٠- المادة ٦ من قانون ديوان المحاسبة ، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص ١٥.

٢١١- نوار أمجوج ،مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في القانون العام فرع المؤسسات السياسية والإدارية، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة ص١٢٢، ٢٠٠٧، وعمر صدوق ، تطور التنظيم القضائي الإداري في الجزائر، بدون طبعة، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، ٢٠١٠، ص ١٣٨، راجع، المواد ٧٤ و ٨٢و ٨٣و ٨٤ و٨٦و ٧٨ من قانون مجلس المحاسبة، مرجع سابق، الجزائر ، ٢٠١٠ ص ١٢و١٣و ١٤و١٥.

❖ **وضع المحاسب في حالة مدين:** إذا تبين من عمليات المراجعة وجود أخطاء، ومخالفات في التسيير الذي قدمه المحاسب العمومي ومثل ذلك تسديد نفقة غير قانونية، أو عدم تحصيل إبراء معين أو عجز في أموال الصندوق، ولم يقم المحاسب العمومي بالتسديد من أمواله، وضع في حالة مدين بمبلغ يساوي المبلغ الناقص.

ب- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:(يسميها البعض رقابة المطابقة أو الأداء)، وذلك للتأكد من مدى احترام مسؤولي وأعوان المؤسسات، والمرافق، والهيئات العمومية، وكل معني برقابة مجلس المحاسبة للأحكام التشريعية، التي تسري على استعمال، وتسير الأموال العمومية، والوسائل المادية الموضوعة تحت تصرفهم، كما يملك المجلس سلطة توقيع العقوبات على مخالفي هذه الأحكام وتحميل المسؤولية لكل من يرتكب مخالفات أو أخطاءً تلحق الضرر بالحزينة العامة.

٢) الاختصاص الإداري يتمثل ب[٢١٢]:

أ- رقابة نوعية التسيير(رقابة الأداء)، وتنصب على الهيئات، والمصالح الخاضعة لرقابة المجلس، وحسن استخدام الموارد، والوسائل المادية والأموال العمومية، وتسييرها على مستوى الفعالية، والنجاعة، والاقتصاد بالرجوع الى المهام، والأهداف، والوسائل المستعملة.

ب-التأكد من وجود آليات رقابة داخلية فعالة، وموثوقة تنظم عمل هذه الهيئات.

ج- مراقبة النفقات التي تم صرفها مع الأهداف المسطرة.

د-تقييم مردود الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس، وقياسه لفاعلية النشاط المالي لهذه المؤسسات، لتحقيق الأهداف المسطرة.

٢١٢- المواد ٦٩ و ٧١و ٧٢ من قانون مجلس المحاسبة، مرجع سابق، الجزائر، ٢٠١٠، ص ١١و ١٢.

هـ- تقديم التوصيات التي يراها ملائمة، لتدعيم آليات الوقاية، والحماية والتسيير الأمثل للمال العام، والممتلكات العمومية.

و- رقابة تقييم فعالية النشاطات، والمخططات، والبرامج، والتدابير التي قامت بها مؤسسات الدولة أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابة المجلس على الصعيد الاقتصادي والمالي، بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية.

وبالتالي نوصي المشرع السوري ب:

- ❖ أن يكون للجهاز اختصاص قضائي يتمثل في إصدار أحكام قضائية قابلة للتنفيذ في حق المخالفين.
- ❖ مشاركة الاعلام، في مكافحة الفساد، وأن يكون للجهاز طاقم اعلامي يشارك في نشر تقاريره، وتوعية المجتمع بخطر ظاهرة الفساد، وتسليط الضوء على الفاسدين لمحاربتهم، والمساهمة في زرع الرقابة الذاتية ورقابة الضمير.
- ❖ ان يبدي الجهاز الرأي في المرشحين، لشغل مناصب عليا في الدولة لكي لا يتم ترقية الفاسدين، ومنحهم مراكز حساسة.

٣- أنواع الرقابة التي يمارسها الجهاز المالي[٢١٣]:

أ- رقابة مشروعية: وتتمثل في مراقبة المراسيم، والقرارات الخاصة بشؤون العاملين في الجهات، التي تخضع لرقابة الجهاز، والتثبت من مطابقتها للقوانين والنظم المنظمة لها.

ب- رقابة محاسبية: وذلك من خلال مراجعة مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات العامة والنفقات العامة، والتثبت من أن التصرفات المالية، والقيود الحسابية الخاصة بالتحصيل والصرف، قد تمت وفقاً للقوانين والنظم المحاسبية، والقواعد الموضوعة في الموازنة العامة.

٢١٣- المادة ٤ من قانون الاجهاز المركزي للرقابة، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص ٢و٣.

ج- **رقابة الكفاية والأداء:** للتحقق من أن الأداء، واستخدام الموارد قد تم على درجة من الكفاية، ودون إسراف أو ضياع .

د- **التفتيش والتحقيق:** على التصرفات المالية للعاملين في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز.

<u>وبالمقارنة مع المشرع المصري، الاماراتي، الليبي، الجزائري نلاحظ أن كل منهم اتفق مع المشرع السوري في أنواع الرقابة التي تمارسها أجهزتهم الرقابية إلا أن المشرع الاماراتي[٢١٤] أضاف عليها:</u>

الرقابة الإلكترونية حيث يمارس الديوان رقابة الكترونية على الجهات الخاضعة لرقابته، من حلال ربط إدارات الدولة ومؤسساتها مع بعضها البعض، ومع ديوان المحاسبة بشبكة الكترونية وقاعدة بيانات تسهل حصوله على المعلومات والبيانات اللازمة للممارسة مهامه، كما يقوم إضافة لذلك بالتحقق من مستوى الأمن المعلوماتي للبنية الالكترونية ومدى الكفاءة التشغيلية للنظم، في تحقيق الأهداف المعدة من أجلها ويشمل ذلك:

- ❖ فحص الأنظمة، والبرامج، والتطبيقات الالكترونية .
- ❖ فحص قاعدة البيانات، والوسائط، والملفات الالكترونية .
- ❖ تقويم درجة الحماية السرية للبيانات، للتأكد من أنها محفوظة بطريقة صحيحة، وكاملة وقابلة للاستخدام الالكتروني.
- ❖ تقويم خطة الطوارئ.

في حين أضاف المشرع الجزائري[٢١٥] الرقابة القضائية، والتي تتمثل بإصدار أحكام، بالبراءة أو الإدانة على المحاسبين العموميين والفعليين.

<u>وبالتالي نوصي بأن يمارس الجهاز المركزي للرقابة المالية، إضافة لأنواع الرقابة السابق ذكرها:</u>

٢١٤- المادة ٥، الفقرة الثالثة، من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص ١٥.

٢١٥- خلوف رشيد، قانون المنازعات الإدارية تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ٢٠٠٤، ص ٢٣٣ .

- **الرقابة الالكترونية:** وذلك من خلال ربط مؤسسات الدولة مع بعضها البعض بشبكة الكترونية، وقواعد بيانات ومعلومات، وربط هذه المؤسسات، مع الجهاز المركزي للرقابة، مما يسهل عليه عملية جمع المعلومات والبيانات، وقيامه بعمليات الرقابة السابقة الآنية واللاحقه على عمل الجهات الخاضعة لرقابته، وإنجازها بأقصى درجات السرعة وبالتالي اختصار الوقت، والجهد والتكاليف المادية.
- **الرقابة القضائية:** والتي تمثل منح المفتشين صفة القضاة، وتشكيل محاكم تضم قضاة نيابة وحكم، وإصدار أحكام قابلة للتنفيذ ما يوفر الوقت، والجهد، والتكلفة المادية على الدولة.

٤- صلاحيات الجهاز المركزي للرقابة المالية[٢١٦] :

منح المشرع العاملين بالتفتيش صلاحيات واسعة في سبيل القيام بمهامهم وهي:

أ- تفتيش، وفحص السجلات، والحسابات، والمستندات المؤيدة لها في الجهات التي توجد فيها أو في مقر الجهاز، وله الحق في أن يفحص أي مستند أو أوراق أخرى يراها لازمة للقيام باختصاصاته.

ب- الاتصال المباشر بجميع العاملين الماليين، في الجهات التي تخضع لرقابته، ومراسلتهم والتفتيش المفاجئ على أعمالهم.

ج- للمفتش في سبيل ممارسة اختصاصاته، أن يطلب الحجز على الأموال والاستعانة بالقوة الإجرائية، مدة قيامه بالتفتيش أو التحقيق، واستعمال جميع الوسائل اللازمة للمحافظة على الأموال العامة، واسترداد الأموال الضائعة والمدفوعة على غير وجه حق، وذلك بناء على موافقة رؤسائه

د- للمفتش أن يطلب عن طريق رئيس الجهاز من السلطة المختصة، كف يد من هم رهن التحقيق أو الذين يعرقلون أعمال التحقيق أو التفتيش.

٢١٦- المادة ٢١و ٢٤ من قانون الجهاز المركزي للرقابة، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص ٨و٩.

هـ- للمفتش أن يطلب من السلطة المختصة، عن طريق رئيس الجهاز منع مغادرة القطر، لمن يرى ضرورة بقائه.

و- للمفتش أن يستعين بالخبراء والفنيين، في الأمور التي تتوقف معرفتها أو الكشف عنها على خبرة فنية.

ز- للمفتش أن يدعو من يرى ضرورة لسماع شهادته، من العاملين والأفراد بعد تحليفهم اليمين القانونية .

ح- للمفتش أن يطلب من الإدارات، والمؤسسات الخاصة، والأفراد جمع المعلومات التي يقدر أنها تسهل مهمته شفوية كانت أم خطية، وأن يطلع لديهم على جميع السجلات، والوثائق، والقيود، وعلى الجهات العامة والعاملين فيها تلبية طلباته.

ط- على الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز، تأمين وسائط النقل اللازمة، والمقر الملائم، لسير أعمال الرقابة والتفتيش والتحقيق.

في حين نلاحظ أن كلاً من المشرع المصري[٢١٧]، والليبي[٢١٨] اتفق مع المشرع السوري في هذه الصلاحيات، إلا أنه أعطى لأعضائه صلاحية إضافية، وهي صفة الضابطة القضائية عند ممارستهم لمهامهم.

في حين نلاحظ أن المشرع الإماراتي[٢١٩] أضاف عليها: أن للديوان الحق في تقاضي تكاليف الرقابة، التي يحددها من الجهات الخاضعة لرقابته، أو غيرها من الجهات وفقاً لما يقرره رئيس الديوان.

أما المشرع الجزائري، فقد منح أعضاء مجلس المحاسبة، صلاحيات إدارية وصلاحيات قضائية، وهي وفق الآتي:

٢١٧- المادة ٨٨ من لائحة العاملين في جهاز المحاسبات ، مرجع سابق، مصر، ١٩٨٨، ص٧١.

٢١٨- المادة ٣٤ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، ليبيا، ٢٠١٣، ص١٠.

٢١٩- المادة ٩ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص ١٦.

أ- **الصلاحيات الإدارية:** وتتمثل بحق الاطلاع، وسلطة التحري، وذلك من خلال[٢٢٠]:

- ❖ الاطلاع على كل الوثائق، والمستندات، والدفاتر التي من شأنها أن تسهل رقابة العمليات المالية والمحاسبية، أو اللازمة لتقييم،وتسيير المصالح، والهيئات الخاضعة للرقابة.
- ❖ الاستماع الى أي عون في الجماعات والهيئات الخاضعة لرقابته.
- ❖ التحري بغية الاطلاع على أعمال الإدارات، ومؤسسات القطاع العام.
- ❖ الدخول إلى المحلات التي تشملها أملاك جماعة عمومية، أو هيئة خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة، عندما تتطلب التحريات ذلك.
- ❖ استشارة اختصاصين أو تعيين خبراء لمساعدته، وافادته في أشغاله إذا كانت العمليات الواجب مراقبتها، أو أعمال التسيير الواجب تقييمها أو الوقائع المطلوب الحكم فيها تقتضي ذلك.
- ❖ وإذا تعلق الأمر بالاطلاع على وثائق أو معلومات يمكن أن يؤدي افشائها إلى المساس بالدفاع أو الاقتصاد الوطني، يتعين على مجلس المحاسبة اتخاذ كل الإجراءات الضرورية، من أجل ضمان الطابع السري المرتبط بهذه الوثائق أو المعلومات، وبنتائج التدقيقات أو التحقيقات، التي يقوم بها، كما يتعين على المجلس اتخاذ إجراءات مماثلة، من أجل الحفاظ على الأسرار التجارية والصناعية للمؤسسات والهيئات الخاضعة للرقابة.

ب- **صلاحيات قضائية**[٢٢١]: تتمثل في توقيع الجزاءات بنفسه، والتي تتمثل أساساً، في توقيع الغرمات المالية، أو الابراء منها.

٢٢٠- المواد ٥٥و ٥٦و ٥٧و ٥٨و ٥٩ من قانون مجلس المحاسبة، مرجع سابق، الجزائر، ٢٠١٠، ص ٩و١٠.

٢٢١- المادة ٦١ و ٧٤و ٨٣ من قانون مجلس المحاسبة، مرجع سابق، الجزائر، ٢٠١٠، ص ١٠- ١٢.

وبناءً على ما سبق: ومن أجل تطوير العمل الرقابي، والسرعة في انجاز المهام الرقابية، نوصي بمنح الجهاز المركزي في سورية، إضافة للصلاحيات السابقة:

- ❖ صلاحيات قضائية، تتمثل بإصداره أحكاماً بالبراءة، أو الإدانة على العاملين الذين يخلون بواجباتهم.
- ❖ منح الجهاز الحق في تقاضي تكاليف الرقابة التي يحددها من الجهات الخاضعة لرقابته، أو غيرها من الجهات، وفقاً لما يقرره رئيس الجهاز المركزي للرقابة المالية.

٥) حقوق العاملين في مواجهة صلاحيات مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية:

أعطى قانون الجهاز العاملين في مواجهة المفتشين، حق طلب الرد في حالات معينة وهي[٢٢٢]:

أ- إذا كان للعامل بالتفتيش، أو زوجته مصلحة مباشرة، أو غير مباشرة في القضية، ولو بعد انحلال عقد الزواج.

ب- إذا كان خطيباً لأحد المشكو منهم.

ج- إذا كان وكيلاً لأحد المشكو منهم في أعماله الخصوصية، أو وصياً أو قيماً عليه.

د- إذا كان بينه وبين المشكو منه عداوة شديدة.

هـ- إذا كان أحد المشكو منهم اختاره حكماً في قضية سابقة.

و- إذا كان بينه وبين المشكو منه قرابة، أو مصاهره حتى الدرجة الرابعة.

ز- إذا سبق أن كان منذ أقل من سنتين رئيساً مباشراً، أو مرؤوساً لأحد المشكو منهم .

ح- إذا كانت قد أقيمت مع أحد المشكو منهم، أو أحد أقاربه أو مصاهرية حتى الدرجة الرابعة، دعوى مدنية، أو جزائية خلال الخمس سنوات السابقة.

٢٢٢- المادة ٧٣ من قانون الجهاز المركزي للرقابة، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص ٤٩.

ولا يقدم طلب الرد إلا في حالات التحقيق، وهو إما أن يقدم إلى[٢٢٣]:

أ- المحقق مباشرة وقبل الاستجواب، وعلى المحقق تدوينه، وإعلام رئاسة الجهاز خلال ٢٤ ساعة بالنسبة لمدينة دمشق، وخلال ٧٢ ساعة بالنسبة للمناطق الأخرى .

ب- أو إلى رئيس الجهاز مباشرةً، قبل بداية التحقيق أو الاستجواب وعلى رئيس الجهاز، أن يبت في الطلب خلال خمسة أيام من وصوله إليه بالقبول أو الرفض، وله أن يطلب من المحقق متابعة أو التوقف عنه أثناء النظر في طلب الرد، ويجوز لطالب الرد الطعن في قرار رئيس الجهاز، أمام المجلس الأعلى خلال خمسة أيام من اليوم الذي يلي تاريخ تبليغه

ولا يحول تقديم طلب الرد أو الطعن بقرار رئيس الجهاز، دون متابعة إجراءات التحقيق من قبل المفتش المطلوب رده، وللمجلس أن يطلب إلى المحقق التوقف الى حين صدور قراره.

وبناءً على ما سبق نلاحظ: أن المشرع أعطى للعاملين في الجهات الخاضعة للرقابة، حقوقاً في مواجهة صلاحيات المفتشين تشبه الحقوق الممنوحة للخصوم في الدعوى القضائية، في مواجهة القضاة، وبالمقارنة مع المشرع المصري الاماراتي، الليبي، نلاحظ أنهم لم يتطرقوا لهذا الموضوع.

في حين نرى أن المشرع الجزائري منح العاملين في الدولة (المحاسبين والموظفين) في مواجهة مجلس المحاسبة الحقوق الآتية[٢٢٤]:

أ- **المراجعة:** يمكن أن تكون القرارات التي تصدرها الغرف والفروع موضوع مراجعة، بسبب الأخطاء أو الإغفال أو التزوير أو الاستعمال المزدوج، وعند ظهور عناصر جديدة تبرر ذلك، وتتولى الغرفة أو الفرع الذي قام بإصدار

٢٢٣- المادة ٧٤ من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥، ص ٤٩ و ٥٠.
٢٢٤- المادة ١٠٢ و ١٠٧ و١١٠ من قانون مجلس المحاسبة ، مرجع سابق، الجزائر ٢٠١٠، ص ١٨ و١٩.

دراسة طلب المراجعة، ويوجه طلب المراجعة إلى رئيس المجلس، في مدة أقصاها سنة من تاريخ تبلغ القرار المطعون فيه.

ب- الاستئناف: تكون القرارات التي تصدرها الغرف والفروع قابلة للاستئناف، بغرض تعديلها المحتمل أمام مجلس المحاسبة بتشكيلة كل الغرف مجتمعة، باستثناء الغرفة التي أصدارت القرار المطعون فيه، وللاستئناف أثر موقف لتنفيذ القرار موضوع الطعن، ويوجه طلب الاستئناف إلى رئيس المجلس في مدة أقصاها شهر من تاريخ تبلغ القرار المطعون فيه.

ج- الطعن بالنقض: تكون قرارات مجلس المحاسبة الصادرة عن تشكيلة كل الغرف مجتمعة قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة.

وبالتالي نوصي المشرع السوري بمنح العاملين في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز، إضافة للحقوق السابقة في مواجهة صلاحيات المفتشين ما يلي:

- ❖ الحق الطعن بإعادة النظر أو المراجعة.
- ❖ الطعن عن طريق النقض، وذلك أمام مجلس التفتيش الأعلى، وذلك من خلال تقديمه لرئيس الجهاز، الذي يقوم بعرضه على المجلس في حال وجد مبرراً لذلك.

٦- المخالفات التي تقع ضمن اختصاصات الجهاز المركزي للرقابة المالية:

تعد من المخالفات المالية التي تستوجب التحقيق والمساءلة من قبل الجهاز ما يأتي[٢٢٥]:

أ- عدم الرد على ملاحظات الجهاز، أو مكاتبه بصفة عامة، أو التأخر في الرد عليها بغير عذر مقبول.

ب- التأخر دون مبرر في إبلاغ الجهاز، خلال الموعد المحدد بما تتخذه الجهة الإدارية المختصة، بشأن المخالفات المالية التي يبلغها إليها الجهاز.

ج-عدم موافاة الجهاز، بغير عذر مقبول بالحسابات الختامية، بالمواعيد المقررة، وكذلك التأخير في تقديم المستندات المؤيدة لها.

٢٢٥- المادة ٢٨ من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص١١.

د- مخالفة القوانين والأنظمة المالية، وتجاوز الاعتماد، وعدم قانونية الصرف بالنسبة للموازنة العامة والموازنات العائدة للجهات الخاضعة لرقابة الجهاز.

هـ- كل إهمال أو تقصير يترتب عليه ضياع حق، من الحقوق المالية للدولة أو المؤسسات أو الهيئات العامة أو غيرها من الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز.

و- السرقة والاختلاس وإساءة الائتمان، وكل إسراف وتبذير، في إدارة واستخدام الأموال العامة.

ز- التقصير في تحقيق الشروط المناسبة، لشراء أو بيع المواد اللازمة والمنتجات، أو عقد نفقات ليست ضرورية، ولا تقتضيها المصلحة العامة.

ح- عدم إرسال الصكوك الخاضعة للتأشير، ضمن المهل المنصوص عليها في قانون الجهاز.

وبناءً على ما سبق نرى أن قانون الجهاز، لم يحدد العقوبات، والتبعات المسلكية لكل مخالفة من المخالفات السابقة، وبالتالي فإن المساءلة العامة منقوصة.

وبالمقارنة مع المشرع الإمارتي، والليبي نرى: أنهما قد اتفقا مع المشرع السوري في عد الأمور السابقة مخالفات مالية تستوجب التحقيق والمساءلة ولكنهما لم يقفا عند هذا الحد، بل فرضا عقوبات وجزاءات، بحق مرتكبي هذه المخالفات **حيث نص المشرع الإماراتي**[٢٢٦] **على أن يجازى الموظف، الذي يرتكب اثناء الخدمة إحدى المخالفات المالية، بأحد الجزاءات التأديبية الاتية:**

أ- لفت النظر.

ب- الإنذار .

ج- خصم نصف الراتب الأساسي، لمدة لا تزيد على ثلاثين يوماً في المرة الواحدة وعلى ستين يوما خلال سنة .

٢٢٦- المادة ١٩ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص٢١.

د- الوقف عن العمل مع صرف نصف الراتب الإجمالي، لمدة لا تزيد عن ثلاثة اشهر .

هـ- الوقف عن العمل بدون راتب اجمالي، لمدة لا تزيد عن ستة اشهر.

و- الخفض الى وظيفة في الدرجة الأدنى مباشرة .

ز- الفصل من الوظيفة مع حفظ الحق في المعاش أو المكافاة .

أضاف المشرع الاماراتي الجرائم الالكترونية، او تلك التي تنطوي على الغش او الاحتيال، ويكون من شأنها الإضرار بالأموال التي تشملها الرقابة[٢٢٧] .

ويجوز التظلم أمام المحكمة الاتحادية العليا، من قرارات مجلس التأديب الصادرة بتوقيع عقوبة الوقف عن العمل، بدون راتب اجمالي أو الفصل من الوظيفة، وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغ الموظف بالعقوبة، ويكون الحكم الصادر بالتظلم باتاً[٢٢٨].

<u>في حين نرى أن المشرع الليبي قد فرض بحق العاملين في الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة الإدارية، وديوان المحاسبة الذين يرتكبون مخالفات مالية إحدى العقوبات الآتية[٢٢٩]:</u>

أ- اللوم.

ب- الإنذار.

ج- الخصم من المرتب مدة لا تتجاوز شهر واحد في السنة.

د- الحرمان من الترقية مدة لا تقل عن سنة، ولا تتجاوز ثلاث سنوات.

هـ- الغرامة المالية التي لا تقل عن ألف دينار، ولا تتجاوز خمسة آلاف دينار.

و- خفض الدرجة الوظيفية.

ز- العزل من الوظيفة.

٢٢٧- المادة ١٧، فقرة ٥، من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص٢٠.

٢٢٨- المادة ٢٣ من قانون ديوان المحاسبة، مرجع سابق، الامارات، ٢٠١١، ص٢٣.

٢٢٩- المادة ٤٨ من قانون هيئة الرقابة الإدارية، مرجع سابق، ليبيا، ٢٠١٣، ص،٨٤٧.

أما المشرع الجزائري[٢٣٠] أكتفى بالنص على إصدار غرامة مالية، تتراوح بين ٥٠٠٠ دينار جزائري و ٥٠٠٠٠ دينار جزائري، ضد المحاسب المتسبب في تأخير إيداع حسابات التسيير، أو عدم إرسال الوثائق، والمستندات الثبوتية أو عدم تقديمها.

كما يمكن لمجلس المحاسبة، أن يرسل إلى المحاسب أمراً بتقديم حسابه في الأجل الذي يحدده له، وإذا انقضى الأجل المحدد يطبق مجلس المحاسبة إكراهاً مالياً على المحاسب قدره ٥٠٠ دينار جزائري، عن كل يوم تأخير لمدة لا تجاوز ستين يوماً.

وبالتالي نوصي المشرع السوري ب:

- ❖ النص على عقوبات محددة، كالغرامة أو الحبس إن لزم، بحق مرتكبي المخالفات المالية السابق ذكرها، وذلك بما يتناسب مع المخالفة المرتكبة.
- ❖ عد الجرائم الالكترونية أو تلك التي تنطوي، على الغش أو الاحتيال ويكون من شأنها الإضرار بالأموال التي تشملها الرقابة، من المخالفات المالية، التي تستوجب العقوبة أسوة بالمشرع الاماراتي.

وبعد أن تعرفنا على واقع عمل الأجهزة الرقابية في سوريا ننتقل لدراسة مدى توافق هذه الأجهزة مع الإعلانات والمعايير الدولية وذلك وفق الآتي:

٢٣٠- المادة ٦١ من قانون مجلس المحاسبة، مرجع سابق، الجزائر، ٢٠١٠، ص١٠.

المبحث الثاني

مدى توافق الأجهزة الرقابية في سوريا مع الإعلانات والمعايير الدولية

سوف نقوم في هذا المبحث بتسليط الضوء، على مدى توافق وانسجام الأجهزة الرقابية في سورية (الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش والجهاز المركزي للرقابة المالية)، مع الإعلانات والمعايير الدولية، وذلك من خلال اختيار مجموعة من المبادئ والمعايير، التي اتفقت معظم الإعلانات والمعايير الصادرة عن المنظمات الدولية، والعربية، والإقليمية على تطبيقها والالتزام بها ومقارنتها، مع الأجهزة الرقابية في سورية، لبيان نقاط الموافقة والاختلاف، مع اقتراح التوصيات الملائمة سعياً، لتقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابة المالية والإدارية في سوريا، لتكون في مقدمة الأجهزة الرقابية العربية، والعالمية، وذلك وفق الآتي:

المطلب الأول: مدى توافق الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مع الإعلانات والمعايير الدولية.

المطلب الثاني: مدى توافق الجهاز المركزي للرقابة المالية مع الإعلانات والمعايير الدولية.

المطلب الأول

مدى توافق الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مع الإعلانات والمعايير الدولية

لم ينص قانون الهيئة المركزية، ولا نظامها الداخلي، على الالتزام بتطبيق الإعلانات والمعايير الدولية، ولكن توافقت بعض نصوص قوانينها مع الإعلانات والمعايير الدولية في حين خالفها البعض الآخر، وسوف نقوم في هذا المطلب بتسليط الضوء على مدى التوافق والاختلاف، وذلك من خلال اختيار مجموعة من المبادئ والمعايير، التي اتفقت معظم الإعلانات والمعايير الصادرة عن المنظمات الدولية، والعربية، والإقليمية على تطبيقها والالتزام بها ومقارنتها، مع الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، ، وذلك وفق الآتي:

الفرع الأول: المبادئ المتعلقة بإنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله.

الفرع الثاني: المبادئ المتعلقة بصلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة واعداد تقاريره.

الفرع الأول

المبادئ المتعلقة بإنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله

سوف نقوم في هذا الفرع بإلقاء الضوء على المبادئ والمعايير التي نصت على إنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله، واستقلال رؤسائه وأعضائه إضافةً لمقارنتها مع الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش لبيان نقاط الموافقة والاختلاف واقتراح التوصيات الملائمة لتقويم وتطوير أداء الهيئة المركزية عربياً وعالمياً وذلك وفق الآتي:

المبدأ الأول- بخصوص إنشاء الأجهزة العليا للرقابة ووجود إطار دستوري وقانوني ملائم:

أحدثت الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش في سوريا، بالمرسوم التشريعي رقم ١٨٢ لعام ١٩٦٩، لتحل محل مكتب تفتيش الدولة، الذي كان يرتبط برئيس مجلس الوزراء، ويتولى التحقيق في قضايا التي تعرض عليه من قيل أجهزة الدولة المختلفة ثم أعيد تنظيم الهيئة بالمرسوم التشريعي رقم ٢٤ لعام ١٩٨١.

وبالمقارنة مع الإعلانات والمعايير الدولية نلاحظ أن تشكيل الهيئة المركزية مخالف للإعلانات والمعايير الدولية[٢٣١] وخاصةً (معايير الانتوساي، وإعلان ليما وإعلان مكسيكو)، والتي تتضمن على أن ينص الدستور على انشاء الهيئة العليا للرقابة، وتحديد اختصاصاتها، ودرجة استقلالها، وعلى أن يتم تأسيسها من قبل السلطة التشريعية، أما تفصيلات ذلك فتترك للقانون، الذي يقوم بذكرها على وجه تفصيلي حسب الإجراءات المتبعة في كل بلد.

وبالتالي حتى تتوافق الهيئة المركزية في سورية، مع الإعلانات والمعايير الدولية يجب أن ينص الدستور على انشائها، وأن يحدد اختصاصاتها، ودرجة استقلالها، كما يجب أن ينص الدستور، على أن يتم تشكيلها من قبل السلطة

٢٣١- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية، العدد الأول، ١٩٩٧، ص.١١٠

التشريعية لا من قبل شخص واحد، وإن كان رئيس الدولة، وان كان ذلك بمرسوم تشريعي.

المبدأ الثاني – بخصوص استقلال الأجهزة العليا للرقابة مالياً وادارياً:

أولاً – استقلال الهيئة المركزية في سوريا مالياً: تعتبر موازنة الهيئة المركزية جزءً من موازنة مجلس الوزراء[٢٣٢] ويقوم المجلس الأعلى في الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، بدراسة مشروع الموازنة، وإعداد الموازنة التقديرية، ورفعها إلى مجلس الوزراء، لإقرارها ضمن الموازنة العامة، من خلال تقديمها لوزارة المالية لمناقشتها، وتعديل بعض البنود التي ترى الوزارة ضرورة تعديلها ثم تعرض على المجلس التشريعي ضمن الموازنة العامة للدولة، لإقرارها وليس في إطار مستقل.

أما فيما يتعلق بصلاحيات تنفيذ الموازنة:لا تختلف صلاحيات رئيس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، عن صلاحية باقي الوزراء في تنفيذ الموازنة، والتي تتم تحت إشراف وزارة المالية، والتي تقوم بدورها بالرقابة على تنفيذ الموازنة لجميع مؤسسات الدولة بدون استثناء، من خلال محاسب الإدارة، كما أن قانون الهيئة المركزية لم ينص على أي ميزات لرئيس الهيئة، لتنفيذ موازنة الهيئة المركزية، بدون اللجوء للسلطة التنفيذية لاعتمادها.

ويبدو هذا قصوراً واضحاً إذا ما قورن بنصوص بعض الإعلانات الدولية وخاصة بيان سدني[٢٣٣] (١٩٨٨) الذي نص على أنه:(يجب أن تتوفر للأجهزة العليا للرقابة الحرية المطلقة في إعداد ميزانيتها، دون تدخل من أي سلطة، وبحيث تدرج ضمن الموازنة العامة للدولة لتنفيذها كما هي، وما على السلطة التنفيذية سوى إدخال الموارد التي يطلبها الجهاز الأعلى للرقابة ضمن

٢٣٢– المادة ٦٦ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش الصادر بالقانون رقم٢٤، الجمهورية العربية السورية، ١٩٨١، ص ٣٨.

٢٣٣– الساطي، طارق، ترجمة بيان سيدني، مرجع سابق، ١٩٩٨، ص٦٧.

موازنة الدولة دون تعديلات، وهذا أيضاً مخالف لميثاق فيينا (٢٠٠٤) وإعلان مكسيكو (٢٠٠٧) الذي ينص على أنه[٢٣٤]:

١- ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تتمتع بالموارد البشرية والمادية، ولا ينبغي للسلطة التنفيذية التحكم في طريقة الوصول إلى هذه الموارد أو توجيهها.

٢- تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، بإدارة ميزانيتها كما أنها حرة في تخصيص هذه الميزانية بما تراه مناسباً.

٣- تكون السلطة التشريعية أو إحدى لجانها، مسؤولة عن ضمان توفير الموارد اللازمة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، لكي تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها.

٤- يحق للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تلجأ مباشرة إلى السلطة التشريعية، إذا كانت الموارد المتاحة غير كافية، ولا تسمح لها بالقيام بالمهام المنوطة بها.

وبالتالي حتى تتوافق الهيئة المركزية في سوريا، مع الإعلانات والمعايير الدولية لابد أن ينص الدستور على قيام الهيئة بإعداد ميزانيتها بشكل مستقل دون تدخل من السلطة التنفيذية، وأن تدرج ضمن الموازنة العامة لتنفيذها كما هي، وفي حال عدم كفاية الموارد المتاحة، فإنها تلجأ الى السلطة التشريعية لتزويدها مباشرةً بما تحتاجه من موارد.

ثانياً- استقلال الهيئة المركزية في سوريا ادارياً:

ترتبط الهيئة إداريا برئيس مجلس الوزراء، ولرئيس مجلس الوزراء دعوة رئيس الهيئة لحضور اجتماعات مجلس الوزراء، والمجالس العليا التي يرأسها[٢٣٥] فضلاً عن ذلك تتحد العلاقة بين الهيئة، ومجلس الوزراء بما يأتي:

٢٣٤- إعلان مكسيكو، موقع الكتروني
http://www.intosai.org/blue line/ upload/ issai10 a.pdf ،

٢٣٥- المادة ١٣، فقرة ج، من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ١٠

١- لا تحقق الهيئة في قضايا الكسب غير المشروع إلا بناء على تكليف من رئيس مجلس الوزراء[٢٣٦].

٢- لا يحق للهيئة وقف صرف القيم النقدية والمادية إلا بعد اخذ موافقة رئيس مجلس الوزراء[٢٣٧].

٣- يشكل المجلس الأعلى بقرار من رئيس مجلس الوزراء.[٢٣٨].

٤- يرفع رئيس الهيئة إلى رئيس مجلس الوزراء، تقارير دورية تظهر أوضاع العمل في الجهات التابعة لرقابة الهيئة[٢٣٩].

٥- لرئيس مجلس الوزراء طلب إعادة التحقيق في القضايا التي تعالجها الهيئة[٢٤٠].

٦- لرئيس مجلس الوزراء نقل العاملين بالتفتيش إلى خارج الهيئة بناء على اقتراح مجلس الهيئة[٢٤١].

٧- لا يحال العاملين بالتفتيش الى المجلس الأعلى الا بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناءً على اقتراح رئيس الهيئة[٢٤٢].

٨- تعد ميزانية الهيئة جزء من ميزانية رئاسة مجلس الوزراء[٢٤٣].

٢٣٦- المادة ٥ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، فقرة ى، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ٦.
٢٣٧- المادة ١٧، فقرة (و) ، من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١،ص ١١.
٢٣٨- المادة ٨ فقرة أ والمادة ١١٤ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ٧ - ص ١٠.
٢٣٩- المادة ١٣ ، فقرة ب من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق، ١٩٩٨١، ص١٠.
٢٤٠- المادة ٥٤ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ٣٥
٢٤١- المادة ٢٤ ، فقرة ب من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ١٥.
٢٤٢- المادة ٣٦، فقرة آ من قانون الهيئة المركزية ، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ٢١.
٢٤٣- المادة٦٦ من قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مرجع سابق،١٩٨١، ص ٣٨.

إن ارتباط الهيئة المركزية برئيس مجلس الوزراء، إضافة لتدخل رئيس المجلس في عملها، يعد مخالف للإعلانات والمعايير الدولية وخاصةً(اعلان ليما)[٢٤٤] الذي أوجب أن ينص الدستور على استقلال الجهاز الأعلى للرقابة والمراجعين العاملين به استقلالاً كافياً عن السلطة التشريعية، والتنفيذية. وتنظيم أسس العلاقة بينهما، وترك التفاصيل للقانون، الذي يقوم بذكرها على وجه تفصيلي حسب الإجراءات المتبعة في كل بلد.

إضافة لذلك لابد من تقرير حماية تشريعية ملائمة، لهذا الاستقلال توجب الرجوع الى محكمة عليا، في أي تدخل يتضمن المساس باستقلال الهيئات العليا للرقابة، واختصاصاتها الرقابية.

وبالتالي حتى تتوافق الهيئة المركزية في سورية، مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب أن ينص الدستور على درجة استقلالها، وحماية هذا الاستقلال بمؤيدات قضائية، مع ترك التفصيلات للقانون.

المبدأ الثالث- بخصوص استقلالية رؤساء، وأعضاء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين، وانتهاء الخدمة، والحصانات القانونية، والمزايا التي يتمتعون بها:

أولاً- استقلال رئيس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش[٢٤٥]: يعين رئيس الهيئة المركزية بمرسوم، ويعامل معاملة الوزراء في الحقوق، والصلاحيات والحصانات، ويؤدي اليمين أما رئيس مجلس الوزراء، وهو مسؤول أمامه عن حسن سير الهيئة، كما يخضع لإجراءات المساءلة التي يخضع لها الوزراء أما فيما يتعلق بانتهاء خدمتة، ومدة ولايته فلم ينص عليها القانون.

وبناءً على ما سبق نلاحظ:

١- عدم نص الدستور على تعيين رئيس الهيئة، وشروط تعيننه.

٢٤٤- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية، مرجع سابق، ١٩٧٧، ص ١١٥.

٢٤٥- المادة ١٣، فقرة آ ، من قانون الهيئة المركزية ، مرجع سابق، ١٩٨١، ص١٠.

٢- لم ينص الدستور على حالات انتهاء خدمة رئيس الهيئة.

٣- تعيين رئيس الهيئة يتم من قبل السلطة التنفيذية كما أنه مسؤول أمامها.

وهذا يشكل مخالفة للإعلانات والمعايير الدولية، وخصوصاً (إعلان ليما ومكسيكو) التي نصت على[٢٤٦]:

١- يجب أن ينص الدستور على تعيين رؤساء الأجهزة الرقابية ، وشروط تعيينهم، وحالات انتهاء خدمتهم.

٢- أن يتم تعينهم، وانهاء خدمتهم، وفق إجراءات تضمن استقلالهم عن السلطة التنفيذية (أي من قبل السلطة التشريعية بقانون).

٣- أن يكون تعينهم لمدة طويلة حتى سن التقاعد، وذلك حتى يتمكنوا من القيام بمهامهم دون خوف من العقاب.

أما فيما يتعلق بالحصانة فقد اتفقت الهيئة المركزية مع الإعلانات والمعايير الدولية في نقطة واختلفت معها في نقطة:

١- **نقطة الاتفاق:** منح قانون الهيئة المركزية رئيس الهيئة الحصانة ضد الملاحقة القضائية، بخصوص أي عمل سابق أو حاضر ناتج عن الأداء العادي والطبيعي لمهامهم كما يقتضي الحال.

٢- نقطة الاختلاف: عدم نص الدستور على هذه الحصانة.

وبالتالي حتى تتوافق الهيئة المركزية، مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب أن ينص الدستور على تعيين رئيس الهيئة المركزية من قبل السلطة التشريعية بقانون وعلى شروط هذا التعيين، وحالات انتهاء خدمته، ومدة ولايته، كما يجب تضمين الدستور نصوصاً تقضي بحصانة رئيس الهيئة المركزية.

ثانياً- استقلال أعضاء الأجهزة الرقابية:

١- تعيين العاملين في التفتيش وانتهاء خدمتهم:

٢٤٦- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ،مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١١٧، وإعلان مكسيكو، موقع الكتروني، http://www.intosai.org/blue line/ upload/ issai10a.pdf .

يعين المفتشون، ومعاونوهم بقرار من رئيس الهيئة، ويؤدون اليمين أمامه.[٢٤٧]

ونلاحظ مما سبق عدم نص الدستور على تعيين الأعضاء، وشروط تعيينهم وحالات انتهاء خدمتهم، وإنما أحال ذلك إلى قانون العاملين في الدولة[٢٤٨] وبالتالي لم يضمن الدستور استقلالهم، وهذا مخالف للإعلانات والمعايير الدولية، وخاصةً إعلان ليما، الذي نص على [٢٤٩]:

أ- إن استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية مرتبط ارتباطاً وثيقاً غير قابل للفصل باستقلال اعضائها.

ب- استقلال الأعضاء يجب أن يكفله الدستور، كما أن إجراءات إقالتهم من وظائفهم يجب أن ينص عليها الدستور، ولكن بالشكل الذي لا يؤدي إلى الإضعاف من استقلالهم كما أن تعين الأعضاء وإقالتهم من مناصبهم يعتمد على البنية الدستورية في كل بلد.

وبالتالي حتى تتوافق الهيئة مع الاعلانات والمعايير الدولية، يجب أن يكفل الدستور استقلال أعضائها، وذلك بالنص على تعينهم، وشروط تعينهم وحالات انتهاء خدمتهم، مع ترك التفاصيل للقانون.

٢- واجبات العاملين بالتفتيش[٢٥٠]: يترتب على العاملين بالتفتيش ما يلي:

أ- سلوك مسلك القاضي.

ب- الالتزام بكتمان الأسرار، التي يطلعون عليها بحكم وظيفتهم باستثناء ما يقدمون منها إلى رؤسائهم أو ما يدلون بها أمام القضاء، والجهات التأديبية.

٢٤٧- المادة ١٩، فقرة آ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ١٣.

٢٤٨- نصت المادة ١٣١ من قانون العاملين على أنه: تنتهي خدمة العامل لأحد الأسباب التالية:
١- إتمام العامل الستين من العمر -٢- الاستقالة أو ما في حكمها -٣- التسريح لأسباب صحية - ٤- ثبوت عدم ٥- صلاحية العامل المتمرن- ٦- التسريح بسبب ضعف أداء العامل -٧- التسريح التأديبي - ٧- الطرد ٨- الصرف من الخدمة- ٩- الوفاة.

٢٤٩- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ،مرجع سابق، ١٩٧٧.ص ١١٥.

٢٥٠- المادة ٢٦ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ١٦.

ج- عدم مزاولة التجارة أو أي عمل آخر بالذات أو بالواسطة يتنافى مع واجبات الوظيفة وكرامتها.

د- عدم ممارسة الخبرة، ولو بدون اجر.

هـ- عدم ممارسة التحكيم أو التدريب في الجامعات، والمعاهد المتوسطة والمدارس المهنية أو الفنية إلا بإذن من رئيس الهيئة

وتعد هذه من نقاط القوة في قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، التي تتفق مع الاعلانات والمعايير الدولية لأنه يجب على من يتولى مثل هذه الوظائف أن يكون على درجة من الاستقلالية والتفرغ للعمل كي لا يؤثر عليه أي شخص أو جهة أو جماعة أو تتضارب مصالحه الشخصية مع عمله، فيبدي مصالحه الشخصية على عمله، أو أن يقوم باستغلال نفوذه الشخصي لعقد الصفقات.

٣- حصانات العاملين بالتفتيش:

ويقصد بها حماية العامل، من النقل أو الندب أو الصرف من الخدمة و المقصود بالنقل والندب هو النقل أو الندب خارج الهيئة أو ضمنها من مدينة أو بلدة إلى أخرى أو من وظيفة إلى وظيفة أخرى لا تعادلها، ويتمتع بالحصانة العاملون بالتفتيش جميعاً ماعدا [٢٥١]:

ا- معاوني المفتشين.

ب- العاملون بالتفتيش المندوبون إلى الجهات العامة خلال فترة ندبهم.

ج- العاملون بالتفتيش الذين لم يمض على تعيينهم أو نقلهم أو ندبهم إلى الهيئة المدة المحددة {سنة قابلة للتمديد سنة ثانية بقرار من رئيس الهيئة}.

د- العاملون بالتفتيش الذين يطلبون النقل أو الندب خطياً.

هـ- العاملون بالتفتيش المحكومون من الهيئة بعقوبة أشد من قطع الراتب.

٢٥١- المادة ٣٣ والمادة ٣٤ من قانون الهيئة المركزية مرجع سابق،١٩٨١، ص٢٠.

و – العاملون بالتفتيش الذين ينقلون وفق الحالات المحددة في المادة ٢٤ من قانون الهيئة[٢٥٢] .

بناءً على ما سبق نرى أن المشرع السوري أعطى المفتشين، حصانة شبيهة للحصانة المعطاة للقضاة إلا أنه لم يعطهم صفة القضاة، ولم يعطهم حتى صفة الضابطة القضائية، وذلك على **عكس المشرع الفرنسي**[٢٥٣] الذي منح أعضاء المحكمة صفة القضاة فهم غير قابلين العزل من قبل الحكومة ويتمتعون بحصانة، وصفة القضاة

في حين أكتفى المشرع العماني[٢٥٤] **والليبي**[٢٥٥] **والفلسطيني**[٢٥٦] **بمنح المفتشين صفة الضابطة القضائية، وبالتالي نوصي المشرع السوري بمنح العاملين في التفتيش:**

١ – صفة القضاة، وأن يتمتعوا بالمزايا الممنوحة للقضاة.

٢ – حصانة القضاة بشكل فعلي، أي ألا تكون مجرد نصوص من دون تطبيق فعلي.

وذلك لأن طبيعة عملهم تتطلب هذه الحصانة، بما فيها من احتكاك بالمسؤولين، والمتنفذين وتعرضهم للمخاطرة.

٤ – تأديب العاملين في التفتيش ومحاكمتهم:

---

٢٥٢ – نصت المادة ٢٤ على ما يلي :

آ- يمكن نقل العاملين في الهيئة ضمن المدينة أو البلدة الواحدة:

١- بقرار من (رئيس الهيئة) بالنسبة للمفتشين

٢- بقرار من (المجلس) بالنسبة لرؤساء المجموعات والمديرين ومعاونيهم ورؤساء الأقسام

ب- يجوز نقل العاملين بالتفتيش الى خارج الهيئة بقرار من (رئيس مجلس الوزراء)، بناء على اقتراح من (المجلس).

ج- يتم نقل العاملين الإداريين والمستخدمين والعمال ضمن الهيئة بقرار من رئيس الهيئة أما النقل. خارجها فتطبق بشأنه القواعد العامة

٢٥٣ – شكري، محمود فهمي، الرقابة المالية العليا ، مرجع سابق، ١٩٨٨، ص ١١٤.

٢٥٤ – المادة ٧ من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة ، مرجع سابق، ٢٠١١، ص ٤.

٢٥٥ – المادة ١١ من قانون هيئة الرقابة الإدارية، مرجع سابق، ٢٠١١، ص ٨٣٥.

٢٥٦ – المادة ٤٧، من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية، مرجع سابق، فلسطين ٢٠٠٤، ص٣٤

تتم محاكمة العاملين بالتفتيش مسلكياً أمام مجلس الهيئة بوصفه مجلس التأديب، ويحال العامل بالتفتيش على المجلس
بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناء على اقتراح رئيس الهيئة في حالات الآتية[٢٥٧]:

أ- الإساءة بقول أو عمل أو كتابة إلى كرامة العامل الشخصية أو كرامة الهيئة.

ب- مخالفة القوانين والأنظمة النافذة.

ج- الإخلال بالواجبات التي فرضها عليه قانون الهيئة، وهي سلوك مسلك القضاة، والتزام كتمان الأسرار، عدم ممارسة أي عمل يتنافى مع واجبات المهنة، وكرامتها، عدم ممارسة الخبرة أو التحكيم أو التدريس إلا بأذن من رئيس الهيئة.

ولا ينشر قرار الإحالة في الجريدة الرسمية، ولا تكف يد العامل المحال إلا بقرار من رئيس المجلس الأعلى للهيئة، ويحق للعامل المحال الاستعانة بأحد العاملين في التفتيش للدفاع عنه، وتجري المحاكمة بصورة سرية.

أما فيما يتعلق بالجرائم التي يرتكبها العاملين بالتفتيش، أثناء قيامهم بالوظيفة أو خارجها، فقد أخضعهم قانون الهيئة إلى أحكام متطابقة للأحكام التي يخضع لها القضاة [٢٥٨]:

أ- لا تقام دعوى الحق العام من قبل النائب العام إلا بإذن من لجنة تؤلف، من قبل رئيس محكمة النقض، واثنين من أقدم مستشاريها أو بناء على طلب المجلس الأعلى للهيئة، عندما يتبين أثناء المحاكمة المسلكية وجود جرم.

ب- يحال العامل بالتفتيش أمام محكمة النقض بهيئتها العامة المؤلفة للنظر، في القضايا الجزائية، وتطبق عليه أمامها جميع إجراءات المحاكمة التي تطبق على القضاة.

٢٥٧- المادة ٣٦ ، فقرات ب – د - و ، من قانون الهيئة المركزية مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢١.
٢٥٨- المادة ٣٦ فقرة ح من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢١.

ج- الأحكام والقرارات التي تصدرها محكمة النقض، مبرمة وغير تابعة لطرق المراجعة، سوى الاعتراض على الأحكام الغيابية في ميعاد خمسة أيام تبدأ من اليوم الذي يلي تاريخ التبليغ.

د- أما في حالة الجرم المشهود، فيباشر رجال الضابطة العدلية التحقيق فوراً، ويبلغون الأمر إلى أقرب قاضي لإعلام المحامي العام، ويوقف العامل بالتفتيش في غرفة خاصة في القصر العدلي، وتنفذ عقوبة الحبس في أماكن مستقلة عن أماكن السجناء الآخرين.

ويمكن للمجلس الأعلى أن يفرض العقوبات الأتية:

أ- اللوم : وهو إخطار العاملين بالتفتيش، بكتاب يتضمن المخالفة المرتكبة وطلب اجتناب العودة إلى ارتكابها.

ب- قطع الراتب : وهو حسم ١٠% من الراتب الشهري غير الصافي، لمدة لا تقل عن ستة أشهر، ولا تزيد عن سنة .

ج- إبطال الترفيع : وهي الحرمان من الترفيع، لمد لا تتجاوز السنتين.

د- الصرف من الخدمة : وهي إنهاء خدمة العامل بالتفتيش، وتصفية حقوقه وفقا للقانون أو النظام التابع له .

وتنفذ عقوبة الصرف من الخدمة بمرسوم، وتنفذ العقوبات الأخرى بقرار من (رئيس الهيئة)[٢٥٩].

وتخضع قرارات المجلس للطعن من قبل المحكوم عليه، أمام الهيئة العامة لمحكمة النقض، المؤلفة للنظر في القضايا الجزائية، خلال عشرة أيام من تاريخ تبلغها[٢٦٠].

وبناءً على ما سبق نرى أنه من الضروري، أن يأخذ مجلس الشعب علم بالعقوبات، التي يفرضها المجلس الأعلى على المفتشين بالنسبة لعقوبات:

٢٥٩- المادة ٣٦ ، فقرات ب – د - و ، من قانون الهيئة المركزية مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢١.

٢٦٠- المواد ٣٩ و ٤٠ و ٤١ من قانون الهيئة المركزية مرجع سابق، ١٩٨١، ص٢٢- ٢٣.

- ❖ اللوم
- ❖ قطع الراتب
- ❖ ابطال الترفيع.

حتى لا تكون كيدية، وحتى يتسنى له التدخل في حال وجد أنها ظالمة ومجحفة بحقهم، وأن تكون هذه العقوبات خاضعة للتظلم أمام رئيس مجلس الشعب، ليعرضها على المجلس في حال ارتأى ذلك.

أما عقوبة الصرف من الخدمة، فلا تكون إلا بقرار من رئيس مجلس الشعب بعد موافقة الأغلبية المطلقة بناءً على اقتراح المجلس الأعلى والتظلم أمام مجلس الشعب.

مما سبق نلاحظ أن حصانة، ومحاكمة أعضاء الهيئة (العاملين بالتفتيش) تتفق مع الإعلانات والمعايير الدولية، التي نصت على منحهم حصانة ضد الملاحقة القضائية، بخصوص أي عمل سابق أو حاضر نتج عن الأداء العادي والطبيعي لمهامهم كما يقتضي الحال، مع وجود عدد من المخالفات وهي:

ا- عدم نص الدستور على حصانة ومحاكمة أعضاء الهيئة(العاملين بالتفتيش)

ب- الإحالة إلى مجلس التأديب بقرار من رئيس من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح رئيس الهيئة، لما فيه من تدخل السلطة التنفيذية في عمل الهيئة، والذي قد ينعكس على أداء الهيئة في حال استخدم كأداة للضغط على الهيئة ومفتشيها، حيث نص اعلان ليما على أنه[٢٦١] :(يجب ألا يتعرض مدققي الهيئات العليا للرقابة أثناء ممارستهم وظائفهم لضغوط من الجهات الخاضعة لرقابتهم، كما أنه لا يمكن أن يكونوا خاضعين ولا تابعين لتلك الجهات)

وحتى تتفق الهيئة المركزية مع الإعلانات والمعايير الدولية لابد أن ينص الدستور على حصانة ومحاكمة العاملين بالتفتيش، وأن تكون الإحالة على

٢٦١- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١١٩.

مجلس التأديب مذكورة بالدستور، ومن قبل السلطة التشريعية بالأغلبية المطلقة.

٥- الرواتب والتعويضات[٢٦٢] :

ا- يتقاضى العاملون بالتفتيش باستثناء معاوني المفتشين، تعويض تفتيش شهرياً يعتبر بمثابة تعويض طبيعة عمل، وذلك بنسبة ٥٠% من الراتب الشهري المقطوع النافذ، بموجب أحكام المرسوم التشريعي رقم ٤٤ المؤرخ في ١٩٧٤/٧/١٨، على ان لا يقل عن ٣٠٠ ل.س شهريا.

ب- يتقاضى معاونو المفتشين تعويض تفتيشي شهري، يعتبر بمثابة تعويض طبيعة عمل مقداره ٢٠٠ ل.س.

مما سبق نلاحظ أن هذه المرتبات والتعويضات، غير متكافئة مع العمل الرقابي والتفتيشي، والجهد المبذول فيه، وهذا يشكل مخالفة للإعلانات والمعايير الدولية، التي نصت على أنه[٢٦٣]:(لكي نضمن الحصول على موظفين لهيئات الرقابة من النوع الممتاز، فيجب أن تكون رواتب هؤلاء الموظفين متكافئة، مع المستلزمات الخاصة المطلوبة للقيام بالعمل الرقابي).

وحتى تتوافق الهيئة مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب منح العاملين بالتفتيش مرتبات وتعويضات، تتناسب مع حجم العمل الذي يقومون به.

وبعد أن انتهينا من بيان مدى توافق الهيئة المركزية مع المبادئ والمعايير الدولية المتعلقة بإنشائها واستقلالها واستقلال رئيسها والعاملين بالتفتيش فيها ننتقل لبيان مدى توافقها مع المبادئ المعايير الدولية المتعلقة بصلاحياتها وكيفية إعداد تقاريرها ومتابعة تنفيذ ما تتضمنه من مقترحات وتوصيات وطلبات وذلك وفق الآتي:

٢٦٢- المادة ٢٨، الفقرة آ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ١٧.

٢٦٣- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١٢٠.

الفرع الثاني

المبادئ المتعلقة بصلاحية الجهاز الأعلى للرقابة وإعداد تقاريره

سوف نقوم في هذا الفرع بإلقاء الضوء على المبادئ والمعايير التي نصت على الصلاحيات التي يجب أن يتمتع بها الجهاز الأعلى للرقابة عند ممارسته لمهامه واختصاصاته، إضافةً إلى كيفية إعداد التقارير وصياغتها ومتابعة تنفيذها، فضلاً عن ضرورة استخدام الوسائل التكنلوجية الحديثة وأنظمة الربط الالكتروني عند ممارسته لمهامه، ومقارنتها مع الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش لبيان نقاط الموافقة والاختلاف واقتراح التوصيات الملائمة لتقويم وتطوير أداء الهيئة المركزية عربياً وعالمياً وذلك وفق الآتي:

المبدأ الأول- بخصوص الصلاحيات الواسعة، والوصول الى المعلومات دون قيود أو موانع (ممانعة):

فيما يتعلق بصلاحيات الهيئة المركزية، والتوصل للمعلومات دون قيد أو مانع فقد منح قانون الهيئة العاملين في التفتيش، صلاحيات واسعة من أجل القيام بمهامهم في الرقابة والتفتيش والتحقيق، حيث وصلت هذه الصلاحيات إلى درجة السماح لهم بإصدار مذكرة إحضار، وتفتيش العاملين، وأماكن عملهم وكف يد العاملين عن العمل، ومن هذه الصلاحيات[٢٦٤]:

١- طلب الوثائق، والأوراق الرسمية وغير الرسمية، الاطلاع عليها والاحتفاظ بها أو بصورة عنها .

٢- طلب الوسائل، والإمكانات التي من شأنها تسهيل مهمتهم، من وسائط النقل، والعاملين، والمقر الملائم، ووضعها تحت تصرفهم طيلة مدة التحقيق والتفتيش، عندما يقتضي الأمر ذلك.

٣- الاستعانة بالخبراء، في الأمور التي تتوقف معرفتها أو الكشف عن حقيقتها لخبرة فنية بعد تحليفهم اليمين

٢٦٤- المادة ٤٦ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص ٢٧.

٤- الإيعاز عن طريق رئيس الهيئة أو بتفويض منه بوقف الإجازات الإدارية أو تكليف العاملين دوام إضافي بما في ذلك أيام العطل.

٥- إصدار مذكرات إحضار، ودعوة المشكو منه للاستجواب.

٦- كف أيدي العاملين عن عملهم بقرار من رئيس الهيئة.

٧- تحري أمكنة العمل في الجهات التابعة لرقابة الهيئة وتفتيش العاملين في أمكنة عملهم.

٨- الاستماع إلى من يستدعي التحقيق الاستماع إليهم كشهود بعد تحليفهم اليمين

بناءً على ما سبق نرى أن هناك توافق بين قانون الهيئة المركزية ونصوص الإعلانات والمعايير الدولية (ليما – مكسيكو – معايير الانتوساي) التي نصت على أنه[٢٦٥]:(ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تتمتع بالسلطات الكافية، للحصول بشكل حر ومباشر، وغير مقيد، وفي الوقت المناسب على كافة الوثائق، والمعلومات اللازمة، لأداء مهامها القانونية على النحو الصحيح، كما أنها يجب أن تكون مخولة بأن تطلب شفوياً أو خطياً من الهيئة الخاضعة للرقابة أية معلومات ترى أنها ضرورية).

إضافة إلى تمكين المفتشين من الوصول إلى مصادر البيانات، والمعلومات من خلال النص في الوثيقة القانونية للجهاز الأعلى للرقابة، على الحرية الكاملة للوصول إلى جميع منشآت الجهات الخاضعة للرقابة، وسجلاتها وعملياتها.

المبدأ الثاني- حرية التصرف دون تدخل عند ممارسة المهام والاختصاصات:

٢٦٥- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١٢١، وإعلان مكسيكو، موقع الكتروني http://www.intosai.org/blue_line/_upload/_issai10a.pdf.، وعبد الصبور محسن، مشاكل تطبيق معايير الرقابة الدولية، مرجع سابق، ص١٢.

أما بالنسبة لحرية التصرف تنفيذ المهام والاختصاصات دون تدخل فلم ينص عليها صراحة في قانون الهيئة المركزية، ولا في نظامها الداخلي إلا أن القانون سمح لرئيس الوزراء بالتدخل، وذلك من خلال:

١- رفع أي خلاف بين الهيئة المركزية، والجهة الخاضعة للرقابة بخصوص تنفيذ ما ورد في تقارير مفتشيها، من مقترحات أو توصيات أو طلبات إلى رئيس الوزراء[٢٦٦].

٢- لا تحقق الهيئة في قضايا الكسب غير المشروع إلا بناء على تكليف من رئيس مجلس الوزراء[٢٦٧].

٣- لرئيس مجلس الوزراء طلب إعادة التحقيق في القضايا التي تعالجها الهيئة[٢٦٨].

مما سبق نرى أن تدخل رئيس الوزراء (السلطة التنفيذية) في عمل الهيئة لهذه الدرجة، يقيد صلاحيات المفتشين، ويحد من حرية تصرفهم إلى درجة كبيرة حتى تغدوا، وكأنها حبر على ورق، كما أنها قد تكون وسيلة ضغط على الهيئة والمركزية ومفتشيها، فطالما أن أعمال الرقابة والتفتيش والتحقيق ينتهي أي خلاف فيها عند رئيس الوزراء، وخاصة في الأمور الهامة فهذا يعني أن السلطة التنفيذية تنظر إلى الهيئة على أنها سلطة دونية، **وهذا مخالف للإعلانات والمعايير الدولية(إعلان ليما ومعايير الانتوساي) التي نصت على**[٢٦٩] **:**

١- ضرورة أن ينص الدستور على الاختصاصات الأساسية للهيئات العليا للرقابة المالية، مع تررك الاختصاصات التفصيلية للقانون.

٢٦٦- المادة ٥٢ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١،ص ٣٣.
٢٦٧- المادة ٥ ، فقرة ي، من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق،١٩٨١، ص٦.
٢٦٨- المادة ٥٤، من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١،ص٣٥.
٢٦٩- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١٢٢.

٢- تقرير حماية تشريعية ملائمة، لاستقلال الجهاز الأعلى للرقابة من خلال الرجوع الى محكمة عليا في أي تدخل يتضمن المساس باستقلال الهيئة العليا للرقابة، واختصاصاتها الرقابية.

٣- يجب ألا يتعرض مدققي الهيئات العليا للرقابة أثناء ممارستهم لوظائفهم لضغوط.

كما أكدت على استقلال الهيئة العليا للرقابة، عن السلطة التشريعية، والتنفيذية وتنظيم أسس العلاقة بينهما.

وبالتالي حتى تتوافق الهيئة مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب:

١- أن ينص الدستور على اختصاصات الهيئة المركزية الأساسية مع ترك الاختصاصات التفصيلية للقانون.

٢- إعطاء الهيئة المركزية حرية التصرف الكافية، والاستقلالية المطلقة لتنفيذ مهامها، وفق الأنظمة والقوانين، وتنظيم علاقتها مع السلطة التنفيذية والتشريعية بما يضمن عدم تدخل السلطة التنفيذية، والجهات الخاضعة للرقابة في عمل الهيئة، مع تقرير حماية تشريعه ملائمة لهذا الاستقلال.

المبدأ الثالث- الالتزام بإعداد تقارير عن أعمالها وفق المعايير الدولية الإضافة لوجود آلية فعالة لمتابعة تنفيذ التقارير، وما تتضمنه من طلبات وتوصيات ومقترحات:

أولاً- فيما يتعلق برفع التقارير بنتائج أعمالها:

١) تقارير رقابية تفتيشية تحقيقية[٢٧٠] :

يضع المفتش بانتهاء المهمة التفتيشية أو التحقيقية تقريراً بنتائج مهمته، ليصار إلى اعتماده وفقاً لقانون الهيئة، ونظامها الداخلي ثم يبلغ إلى الجهات المختصة.

٢٧٠- المادة ٤٨ من قانون الهيئة المركزية لرقابة والتفتيش، ١٩٨٨١، ص ٣١، ٣٢.

ويتضمن التقرير التفتيشي أو التحقيقي نتائج أعمال المفتش متضمناً، ما يراه من المطالب، والمقترحات، والتوصيات، والتي تتناول إحدى الأمور التالية:

أ- التوجيه باستصدار النصوص الكفيلة بتحسين الأداء، وتلافي الثغرات ومظاهر القصور والخلل.

ب- إعادة النظر في البنية الإدارية، على النحو الذي يؤمن الكفاية، وسلامة الأداء.

ج- فرض العقوبات المسلكية الخفيفة.

د- طلب الصرف من الخدمة، في الحالات التي تمس النزاهة، أو عدم فاعلية الأداء الوظيفي، أو عدم كفايته.

هـ- طلب تحريك الدعوى العامة، في الجرائم التي تطولها قوانين العقوبات فيما يتعلق بالأفعال المرتكبة، بسب الوظيفة أو في معرض أدائها.

و- الطلب إلى الجهات الإدارية المعنية، اتخاذ صفة الادعاء الشخصي تبعاً لدعوى الحق العام، أو إقامة الدعوى المدنية عند انتفاء الصفة الجرمية للمطالبة بالحقوق، وتعويض الضرر المادي والمعنوي، ويميز قانون الهيئة في ما تتضمنه التقارير من[٢٧١]:

أ-التوصيات: تستهدف التوصيات الأمور التشريعية والتنظيمية، وتتناولها بالتعديل أو التفسير أو إلغاء أو الإحداث، في سبيل معالجتها على وجه يحقق رفع أداء الوظيفة العامة.

وتعتبر من هذا القبيل النصوص المدونة، التي تنظم أداء الأعمال، سواء كانت مصوغة في مراسيم أو قرارات أو بلاغات أو تعليمات أو في أية صيغة أخرى، وللإدارة خوض الحوار مع الهيئة في شأن توصياتها، وعليها أن تضع في التنفيذ ما تتفق معها عليه.

ولرئيس الهيئة أن يعرض أية خلافات بشأنها، مع الإدارة المعنية أو إهمال التنفيذ أو تأخيره على رئيس الوزراء للتوجيه بالأمر.

٢٧١- المادة ٥٢من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص٣٣ – ٣٤..

ب- الاقتراحات: وتتناول ملاحظات الهيئة على مسيرة الأعمال، ومخالفات العاملين، وقصورهم، وتستهدف الاقتراحات ضبط الأداء، وفرض العقوبات المسلكية الخفيفة، وللإدارة حق دخول في حوار مع الهيئة، بشان مقترحاتها في خلال مدة /٣٠/ يوما من تاريخ إبلاغها إليها، وعلى الإدارة تنفيذ ما تتفق عليه مع الهيئة مباشرة أو بعد الحوار، في غضون مدة /١٥/ يوما من تاريخ إبلاغها رد الهيئة.

ولرئيس الهيئة عرض أية خلافات بشأنها على الجهات الأعلى، وينتهي العرض حتى رئيس الوزراء .

ج- الطلبات: تستهدف الطلبات تلافي الأخطار، والقصور، واسترداد حقوق الخزينة، والأموال العامة، وأموال القطاع التعاوني، وسائر الأموال المعتبرة في حكم الأموال العامة، وعلى الإدارة اتخاذ إجراءاتها لتنفيذ الطلبات، ضمن مدة ثلاثين يوما من تاريخ تبليغها.

ويعد الامتناع عن تنفيذ الطلب أو تأخير تنفيذه دون مبرر يقبله رئيس الهيئة مخالفة مسلكية، تستدعي المعاقبة المسلكية بطلب من رئيس الهيئة أو الإحالة إلى الجهة التأديبية، من قبل رئيس الهيئة مباشرة .

مما سبق يتبين لنا أن إعطاء الحق للإدارات بالدخول في حوار مع الهيئة والسماح لها بمناقشة التوصيات، والمقترحات باستثناء الطلبات أفقد نتائج الهيئة صفة الإلزام، والقدرة على معالجة الأخطاء والانحرافات بشكل فوري لمنع آثارها أو تقليصها على الأقل، كما أن ترك القرار الملزم بيد رئيس الوزراء الذي اعتبر في هذه الحالة سلطة أعلى من سلطة الهيئة ممثلةً برئيسها، يترك مجالاً واسعاً للعلاقات الشخصية، والتقييم الإداري الخارج عن نطاقه، لتتدخل في تنفيذ توصية أو مقترح، إضافة لكون الزمن في هذه الحالة عاملاً سلبياً في أداء الهيئة لدورها الرقابي، وذلك لأن الحوار أو النقاش الذي سمح به للمقترحات أو التوصيات، يستغرق زمناً قد تتضخم فيه آثار الأخطاء، وتزداد حدة المشكلات الناتجة عنه.

ومما تجدر الإشارة إليه أن الهيئة لا تقبل الاعتراضات المباشرة المقدمة من العاملين، الذين تناولتهم إجراءات إدارية أو عقوبات باستثناء طلب إعادة التحقيق، ويعاد التحقيق بطلب من ريس مجلس الوزراء أو بقرار من رئيس الهيئة في حال ورود أدلة جديدة.

٢)- تقارير دورية[٢٧٢]:

وهي التقارير التي يقدمها رئيس الهيئة، إلى رئيس الجمهورية، ومجلس الشعب ولرئيس مجلس الوزراء، ويظهر فيها أوضاع العمل في الجهات التابعة لرقابة الهيئة، ومستوى أداء العاملين فيها، وفاعليتهم، وتبين الهيئة ما طلبته من السلطات الإدارية اتخاذه من إجراءات، وما قدمت إليها من توصيات و مقترحات لمعالجة قصور النصوص، والأنظمة، ومدى انسجامها مع القوانين وثغرات الأداء، وأخطائه، ومدى استجابة السلطة المذكورة لهذه الطلبات والتوصيات و المقترحات

ومما سبق نلاحظ أن الهيئة المركزية، تتفق مع الإعلانات والمعايير الدولية في نقطة، وتختلف معها في نقطة:

١- **نقطة الاتفاق:** تقديم تقارير دورية (سنوية) لمجلس الشعب، ورئيس الجمهورية، ورئيس الوزراء يتضمن تغطية جميع أوجه نشاط الهيئة.

٢- **نقطة الاختلاف:** عدم وجود نص دستوري، بتقديم الهيئة تقاريرها إلى السلطة التشريعية، أو إلى أية سلطة عامة أخرى مختصة تضمن ملاحظاتها[٢٧٣].

وبالتالي حتى تفق الهيئة مع الإعلانات والمعاير الدولية، يجب تضمين الدستور نصوصاً، تقضي بتقديم الهيئة تقاريرها إلى السلطة التشريعية أو أي سلطة أخرى مختصة.

٢٧٢- المادة ١٣ فقرة ب من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١، ص١٠.

٢٧٣- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما، مرجع سابق،١٩٨١،ص١٠.

٢٧٤- المادة ١٢٣ و المادة ١٥١ من النظام الداخلي للهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، الصادر بقرار رئيس الهيئة رقم ٢٥٠ الجمهورية العربية السورية، ١٩٩٠، المعدل بالقرار رئيس الهيئة رقم ١١٣٠ الجمهورية العربية السورية، ٢٠١٦، ص ٥٢، ٦٠و ٦١.

ثانياً- فيما يتعلق بصياغة التقارير الرقابية[٢٧٤]:

١- يعرض المفتش في تقريره لموضوعات مهمة، ويصوغ مشاهداته وملاحظاته بمنطق النقد البناء والهادف، ويتجنب التصوير الجامد للأوضاع القائمة في الجهة الإدارية، دون تحليل للظواهر، ويعالج أسباب الانحراف والخروج على الأهداف.

٢- يصوغ التقرير بصورة واضحة، وبلغة سهلة وسليمة، دون إسهاب أو تعقيد، وينبغي أن تتضمن عرضاً دقيقاً للأوضاع الراهنة، وأسباب تصحيح الانحراف والأخطاء.

٣- يحدد المفتش السبل، والوسائل التي اتبعها والإجراءات، التي اتخذها في تنفيذ المهمة، والتي خرج منها بملاحظاته – والمشاهدة المباشرة، كالاطلاع على السجلات، مقابلة القيود، تحليل البيانات، الاعتماد على الخبرة الفنية وتضم الوثائق المتعلقة بذلك إلى إضبارة الموضوع، ويسترشد المفتش، في اختيار تلك الوسائل والسبل بالمناهج التي تعتمدها الهيئة لرقابة الجهة التي تتناولها المهمة أو تفتيشها.

٤- يدعم التقرير بالمستندات القانونية، والوثائق المؤيدة للوقائع المنسوبة إلى العامل أو النافية لها.

٥- يراعي سلامة التطبيق القانوني للوائع، وأدلتها، بما يتفق والنصوص الجزائية المسلكية.

٦- يقوم بتثبيت الملاحظات.

٦- الطلبات، والمقترحات، والتوصيات.

٧- للمفتش أن يتصرف في طريقة إعداد تقريره وصياغته.

<u>مما سبق نلاحظ أن تقارير الهيئة تتفق مع الإعلانات والمعايير الدولية</u> ولكن يؤخذ عليها، أنها لم تنص صراحة على إعداد تقاريرها، وفقاً لمعايير

الدولية وبالتالي يجب النص في قانون الهيئة، على أن تتم صياغة تقارير الهيئة وفق المعايير الدولية.

ثالثاً- متابعة تنفيذ التقارير وما تتضمنه من طلبات، ومقترحات، وتوصيات

اكتفى قانون الهيئة، ونظامها الداخلي بالنص على أنه[٢٧٥]:

١- لرئيس الهيئة أن يعرض أية خلافات، بشأن التوصيات، والمقترحات مع الإدارة المعنية أو إهمال التنفيذ أو تأخيره على رئيس الوزراء للتوجيه بالأمر.

٢- يعد الامتناع عن تنفيذ الطلب أو تأخير تنفيذه، دون مبرر يقبله رئيس الهيئة، مخالفة مسلكية تستدعي المعاقبة المسلكية، بطلب من رئيس الهيئة أو الإحالة إلى الجهة التأديبية، من قبل رئيس الهيئة مباشرة .

٣- يعتبر تأخير الرد على طلبات الهيئة، دون عذر مقبول، أو عدم تنفيذ ما ينبغي تنفيذه، من مقترحات، وطلبات، من المخالفات التي تستوجب المسؤولية التأديبية.

٤- يعتبر عدم إبلاغ الإدارات المختصة، قرارات الجهات التأديبية إلى الهيئة، مخالفة تستوجب العقوبة التأديبية.

رابعاً- نشر التقارير الرقابية: لم ينص الدستور، ولا قانون الهيئة، ولا نظامها الداخلي، على نشر التقارير الرقابية، **وهذا مخالف لإعلان ليما الذي نص على أنه**(يجب أن ينشر التقرير السنوي، لأنه سوف يكفل الاطلاع على معلومات واسعة، ومناقشتها، كما يكفل الاطلاع على معلومات أكثر ملائمة لتنفيذ الملاحظات، التي أبدتها الهيئة العليا للرقابة المالية)[٢٧٦]

٢٧٥- المادة ٥٣ من قانون الهيئة المركزية، مرجع سابق، ١٩٨١،ص٣٤.

٢٧٦- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص ١٢٤.

٢٧٧- عبد الصبور، محسن، مرجع سابق، ٣٠٠٣، ص١٤.

ومخالف لمعيار الشفافية[٢٧٧] **الذي نص على أنه** (يجب أن يكون للجهاز الرقابي الحرية، في اتخاذ قرار نشر نتائج تقاريره الرقابية، وذلك في حدود سلطته القانونية، وأن يتخذ الوسيلة التي يراها مناسبة للنشر).

وبالتالي حتى تتوافق الهيئة، مع الإعلانات والمعايير الدولية، لا بد من نشر تقاريرها، وذلك حتى يتمكن الرأي العام من الاطلاع عليها، وحتى تحوز ثقة ومصداقية أكبر.

المبدأ الرابع – استعمال وسائل التكنلوجيا الحديثة وأنظمة الرقابة الالكترونية:

لم يتطرق قانون الهيئة المركزية ولا نظامها الداخلي، إلى استخدام أي نوع من أنواع التكنلوجيا الحديثة أو أنظمة الرقابة الالكترونية، في أدائها لمهامها الرقابية، **وهذا يعد مخالفة للإعلانات والمعايير الدولية، خصوصاً(إعلان ليما ومعايير الأنتوساي) التي نصت على:**

١- على أن أساليب الرقابة يجب أن تكون دوماً مواكبة لتقدم العلوم والتقنية المتعلقة بالإدارة.

٢- قيام الأجهزة العليا للرقابة بتحسين التقنيات وتطوير المناهج التي يتم تطبيقها على الأعمال الرقابية.

كما يشكل قصوراً في العمل الرقابي، لما فيه من هدر للوقت في جمع، وتدقيق آلاف الوثائق من غير فائدة إضافة لما فيه من عبء على المفتش، ومن احتكاك مع المتنفذين، وتلقي التهديدات، إضافة للمجهود المبذول.

وحتى توافق الهيئة المركزية مع الإعلانات والمعايير الدولية يجب أن ينص قانونها على استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة، وأنظمة الرقابة الالكترونية في أدائها لمهامها الرقابية وأن يتم استخدامها فعلاً.

وبعد من أن تعرفنا على، مدى تطابق قوانين الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مع الإعلانات والمعايير الدولية، ننتقل لنلقي الضوء على مدى مطابقة الجهاز المركزي للرقابة المالية للإعلانات والمعايير الدولية، وذلك وفق الآتي:

المطلب الثاني

مدى توافق الجهاز المركزي للرقابة المالية مع الإعلانات والمعايير الدولية

لم ينص قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، ولا نظامه الداخلي على الالتزام بتطبيق الإعلانات والمعايير الدولية، ولكن توافقت بعض نصوص قانونه مع الإعلانات والمعايير الدولية، في حين خالفها البعض الآخر، وسوف نقوم في هذا المطلب بتسليط الضوء على مدى التوافق والاختلاف وذلك من خلال اختيار مجموعة من المبادئ والمعايير، التي اتفقت معظم الإعلانات والمعايير الصادرة عن المنظمات الدولية، والعربية، والإقليمية على تطبيقها والالتزام بها ومقارنتها، مع الجهاز المركزي للرقابة المالية ، وذلك وفق الآتي:

الفرع الأول: المبادئ المتعلقة بإنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله.

الفرع الثاني: المبادئ المتعلقة بصلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة وإعداد تقاريره.

الفرع الأول

المبادئ المتعلقة بإنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله

سوف نقوم في هذا الفرع بإلقاء الضوء على المبادئ والمعايير التي نصت على إنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله، واستقلال رؤسائه وأعضائه إضافةً لمقارنتها مع الجهاز المركزي للرقابة المالية، لبيان نقاط الموافقة والاختلاف واقتراح التوصيات الملائمة لتقويم وتطوير أداء الجهاز المركزي عربياً وعالمياً، وذلك وفق الآتي:

المبدأ الأول- بخصوص إنشاء الأجهزة العليا للرقابة، ووجود إطار دستوري وقانوني ملائم:

تم إنشاء الجهاز المركزي للرقابة المالية، بموجب المرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعلم ١٩٦٧ ليحل محل ديوان المحاسبات، الذي أحدث بموجب القانون رقم ٣٨ لعام ١٩٣٨ كجهاز رقابي مالي يتبع لوزير المالية، لا يتمتع بأية اختصاصات قضائية، وليس لأعضائه أية حصانات.

إلا أن المرسوم التشريعي رقم ٦٤ عدل قانون الجهاز المركزي، ليتبع رئيس مجلس الوزراء بدلاً من وزير المالية، ويوسع من اختصاصاته، وصلاحياته.

وبالمقارنة مع الإعلانات والمعايير الدولية نلاحظ أن تشكيل الجهاز المركزي للرقابة المالية، مخالف للإعلانات والمعايير الدولية[٢٧٨] وخاصةً (معايير الانتوساي وإعلان ليما وإعلان مكسيكو)، والتي تتضمن على أن ينص الدستور على انشاء الجهاز الأعلى للرقابة، وتحديد اختصاصاته، ودرجة استقلاله، وعلى أن يتم تشكيله من قبل السلطة التشريعية، أما تفصيلات ذلك فتترك للقانون، الذي يقوم بذكرها على وجه تفصيلي حسب الإجراءات المتبعة في كل بلد[٢٧٩].

٢٧٨- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص ١١٠.

٢٧٩- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١١٠، و إعلام مكسيكو، موقع الكتروني، http://www.intosai.org/blue line/ upload/ issai10a.pdf.

وبالتالي حتى يتوافق الجهاز المركزي في سورية، مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب أن ينص الدستور على انشائه، وأن يحدد اختصاصاته، ودرجة استقلاله، كما يجب ان ينص على أن يتم تشكيله من قبل السلطة التشريعية لا من قبل شخص واحد، وإن كان رئيس الدولة، وإن كان ذلك بمرسوم تشريعي.

المبدأ الثاني – بخصوص استقلال الأجهزة العليا للرقابة مالياً وادارياً:

أولاً استقلال الجهاز المركزي مالياً: إن موازنة الجهاز المركزي لا تدرج رقماً واحداً في موازنة الدولة بل تناقش مثلها مثل ميزانية أي وزارة، وبالتالي الجهاز غير مستقل مالياً عن السلطة التنفيذية بل تابع لها، **وهذا مخالف للإعلانات والمعايير الدولية وخاصةً(بيان سدني واعلان ليما ومكسيكو)، والتي تنص على أنه**[٢٨٠] يجب أن تتوفر للأجهزة العليا للرقابة، الحرية المطلقة في إعداد ميزانيتها دون تدخل من أي سلطة، وبحيث تدرج ضمن الموازنة العامة للدولة لتنفيذها كما هي، وما على السلطة التنفيذية سوى إدخال الموارد التي يطلبها الجهاز الأعلى للرقابة، **وبالتالي حتى يتوافق الجهاز المركزي مع الإعلانات والمعايير الدولية** لابد أن ينص الدستور على قيام الجهاز المركزي بإعداد ميزانيته بشكل مستقل دون تدخل السلطة التنفيذية، وأن تدرج ضمن الموازنة العامة لتنفيذها كما هي، إضافةً لتزويده بالموارد المالية من قبل السلطة التشريعية مباشرةً، وذلك عند الحاجة.

ثانياً– استقلال الجهاز المركزي للرقابة ادارياً: يرتبط الجهاز المركزي برئيس مجلس الوزراء أي السلطة التنفيذية[٢٨١]، **وهذا مخالف للإعلانات والمعايير الدولية**[٢٨٢] التي أوجبت أن ينص الدستور على استقلال الجهاز الأعلى

٢٨٠– الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١١٥

٢٨١– المادة ١١ من قانون الجهاز المركزي، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص٥.

٢٨٢– الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١١٧ وإعلام مكسيكو، موقع الكتروني.

http://www.intosai.org/blue line/ upload/ issai10a.pdf

.

للرقابة، والمراجعين العاملين به استقلالاً كافياً، عن السلطة التشريعية والتنفيذية، وتنظيم أسس العلاقة بينهما، وترك التفاصيل للقانون الذي يقوم بذكرها على وجه تفصيلي حسب الإجراءات المتبعة في كل بلد.

إضافة لذلك لابد من تقرير حماية تشريعية ملائمة، لهذا الاستقلال توجب الرجوع الى محكمة عليا، في أي تدخل يتضمن المساس باستقلال الهيئات العليا للرقابة، واختصاصاتها الرقابية.

هذا وقد أوصى المؤتمر الثالث، لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة و المحاسبة في الدول العربية، بأن تكون التبعية للسلطة التشريعية، وأن تكون الصلة بينهما وثيقة، وأن تعطى الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة الحرية الكاملة في وضع أنظمتها الداخلية، التي تصدر بقرار من رؤسائها، دون تدخل من أي جهة.

وبالتالي حتى يوافق الجهاز المركزي في سورية مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب أن ينص الدستور على درجة استقلاله، وحماية هذا الاستقلال بمؤيدات قضائية، مع ترك التفصيلات للقانون.

المبدأ الثالث- بخصوص استقلالية رؤساء وأعضاء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين وانتهاء الخدمة والحصانات القانونية، والمزايا التي يتمتعون بها:

أولاً- استقلال رؤساء الأجهزة الرقابية:

يعين رئيس الجهاز المركزي بمرسوم، ويعامل معاملة الوزراء في الحقوق والصلاحيات' والحصانات، ويؤدي اليمين أما رئيس مجلس الوزراء، وهو مسؤول أمامه عن حسن سير الجهاز[٢٨٣]، كما يخضع لإجراءات المساءلة التي يخضع لها الوزراء، أما فيما يتعلق بانتهاء خدمتة' ومدة ولايته فلم ينص عليها القانون.

٢٨٣- المادة ١٣ و١٦ من قانون الجهاز المركزي، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص ٥و ٦.

وبناءً على ما سبق نلاحظ:

١- عدم نص الدستور على تعيين رئيس الجهاز، وشروط تعيننه.

٢- لم ينص الدستور على حالات انتهاء خدمة رئيس الجهاز المركزي.

٣- تعيين رئيس الجهاز المركزي للرقابة يتم من قبل السلطة التنفيذية كما أنه مسؤول أمامها

وهذا يشكل مخالفة للإعلانات والمعايير الدولية وخصوصاً(إعلان ليما ومكسيكو) التي نصت على[٢٨٤]:

١- يجب أن ينص الدستور على تعيين رؤساء الأجهزة الرقابية، وشروط تعيينهم، وحالات انتهاء خدمتهم.

٢- أن يتم تعينهم' وانهاء خدمتهم' وفق إجراءات تضمن استقلالهم عن السلطة التنفيذية (أي من قبل السلطة التشريعية بقانون).

٣- أن يكون تعينهم لمدة طويلة حتى سن التقاعد' وذلك حتى يتمكنوا من القيام بمهامهم دون خوف من العقاب.

أما فيما يتعلق بالحصانة فقد اتفق الجهاز المركزي للرقابة المالية مع الإعلانات والمعايير الدولية في نقطة واختلف معها في نقطة:

١- نقطة الاتفاق: منح رئيس الجهاز المركزي الحصانة ضد الملاحقة القضائية' بخصوص أي عمل سابق أو حاضر ناتج عن الأداء العادي والطبيعي لمهامهم، كما يقتضي الحال.

٢- نقطة الاختلاف: عدم نص الدستور على هذه الحصانة.

وبالتالي حتى يتوافق الجهاز المركزي للرقابة المالية مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب أن ينص الدستور على تعين رئيس الجهاز المركزي، من قبل السلطة التشريعية بقانون، وعلى وشروط هذا التعيين، وحالات انتهاء خدمته

٢٨٤- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ،مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١١٧، وإعلان مكسيكو، موقع الكتروني، http://www.intosai.org/blue line/ upload/ issai10a.pdf

ومدة ولايته، كما يجب تضمين الدستور نصوصاً تقضي بحصانة رئيس الجهاز المركزي للرقابة المالية.

ثانياً- استقلال أعضاء الأجهزة الرقابية:

١- تعيين العاملين في التفتيش:

يعين المفتشون، بقرار من رئيس الجهاز، ويؤدون اليمين أمامه [٢٨٥].

ونلاحظ مما سبق عدم نص الدستور على تعيين الأعضاء، وشروط تعيينهم حالات انتهاء خدمتهم، وإنما أحال ذلك لقانون العاملين في الدولة[٢٨٦] وبالتالي لم يضمن الدستور استقلالهم، **وهذا مخالف للإعلانات والمعايير الدولية وخاصةً (إعلان ليما) الذي نص على[٢٨٧]:**

أ- إن استقلال الجهاز الأعلى للرقابة المالية مرتبط ارتباطاً وثيقاً غير قابل للفصل باستقلال أعضائه.

ب- استقلال الأعضاء يجب أن يكفله الدستور، كما أن إجراءات إقالتهم من وظائفهم، يجب أن ينص عليها الدستور، ولكن بالشكل الذي لايؤدي إلى الإضعاف من استقلالهم، كما أن تعيين الأعضاء وإقالتهم من مناصبهم، يعتمد على البنية الدستورية في كل بلد.

وبالتالي حتى يتوافق الجهاز المركزي للرقابة المالية مع الاعلانات والمعايير الدولية، يجب أن يكفل الدستور استقلال أعضائه، وذلك بالنص على تعينهم وشروط تعينهم، وحالات انتهاء خدمتهم، مع ترك التفاصيل للقانون.

٢٨٥- المادة ١٣ و١٦ من قانون الجهاز المركزي، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص ٥و ٦.

٢٨٦- نصت المادة ١٣١ من قانون العاملين على أنه: تنتهي خدمة العامل لأحد الأسباب التالية:
١- إتمام العامل الستين من العمر-٢- الاستقالة أو ما في حكمها -٣- التسريح لأسباب صحية - ٤- ثبوت عدم ٥- صلاحية العامل المتمرن- ٦- التسريح بسبب ضعف أداء العامل -٧- التسريح التأديبي - ٧- الطرد ٨- الصرف من الخدمة- ٩- الوفاة.

٢٨٧- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ، مرجع سابق ١٩٧٧.ص١١٥

٢- واجبات العاملين في التفتيش[٢٨٨]:

أ- سلوك مسلك القضاة في أداء مهامهم.

ب- الالتزام بكتمان الأسرار التي يطلعون عليها بحكم وظيفتهم.

ج- عدم الجمع بين وظيفته وأي عمل آخر يؤديه بالذات أو بالواسطة.

د- إضافة للواجبات، والمحظورات المنصوص عليها في قانون العاملين (م ٦٣- ٦٤).

هـ- عدم ممارسة الخبرة، ولو بدون اجر.

د- عدم ممارسة التحكيم، أو التدريب في الجامعات، والمعاهد المتوسطة والمدارس المهنية، أو الفنية إلا بإذن من رئيس الجهاز المركزي.

ومما سبق تعد هذه من نقاط القوة في قانون الجهاز المتوافقة مع الإعلانات والمعايير الدولية، لأنه يجب على من يتولى مثل هذه الوظائف، أن يكون على درجة من الاستقلالية، والتفرغ للعمل كي لا يؤثر عليه أي شخص أو جهة أو جماعة، أو أن تتضارب مصالحه الشخصية مع عمله، فيبدي مصالحه الشخصية على عمله، أو أن يقوم باستغلال نفوذه الشخصي لعقد الصفقات.

٣-حصانات العاملين بالتفتيش:

ويقصد بها حماية العامل، من النقل، أو الندب، أو الصرف من الخدمة و المقصود، بالنقل، والندب هو النقل أو الندب، خارج الجهاز أو ضمنه من مدينة، أو بلدة إلى أخرى، أو من وظيفة، إلى وظيفة أخرى لا تعادلها بالإضافة الى تمتعهم بالحصانة، التي يتمتع بها القضاة، وفق قانون السلطة القضائية رقم٩٨ لعام ١٩٦١، ويتمتع بالحصانة العاملون بالتفتيش جميعاً ماعدا[٢٨٩]:

أ- معاوني المفتشين.

٢٨٨- المادة ٩٠ من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، مرجع سابق، ٢٠١٥،

٢٨٩- المادة ٦٥ من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية ، الصادر بالقرار رقم ٤، الجمهورية العربية السورية، ٢٠١٥، ص ٤٦.

ب- العاملون بالتفتيش المندوبون إلى الجهات العامة خلال فترة ندبهم.

ج- العاملون بالتفتيش الذين لم يمض على تعيينهم أو نقلهم أو ندبهم إلى الجهاز المدة المحددة {سنة قابلة للتمديد سنة ثانية بقرار من رئيس الجهاز}

د- العاملون بالتفتيش الذين يطلبون النقل أو الندب خطياً.

هـ- العاملون بالتفتيش المحكومون من المجلس الأعلى بعقوبة أشد من قطع الراتب.

و- العاملون بالتفتيش الذين ينقلون خارج الجهاز، بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناءً على اقتراح المجلس الأعلى.

٤- تأديب العاملين في التفتيش ومحاكمتهم:

تتم محاكمة العاملين بالتفتيش مسلكياً، أمام مجلس الجهاز بوصفه مجلس التأديب، ويحال العامل بالتفتيش على المجلس، بقرار من رئيس الجهاز المركزي للرقابة المالية، في حالات الآتية[٢٩٠]:

ا- الإساءة بقول أو عمل أو كتابة إلى كرامة العامل الشخصية أو كرامة الجهاز.

ب- مخالفة القوانين والأنظمة النافذة.

ج- الإخلال بالواجبات الوظيفية.

د- ارتكاب مخالفة لأحكام قانون الجهاز.

ولا ينشر قرار الإحالة في الجريدة الرسمية، ولا تكف يد العامل المحال إلا بقرار من المجلس الأعلى للجهاز، ويحق للعامل المحال الاستعانة بأحد العاملين في التفتيش للدفاع عنه، وتجري المحاكمة بصورة سرية[٢٩١] .

وتخضع قرارات المجلس، للطعن من قبل المحكوم عليه، أمام الهيئة العامة لمحكمة النقض المؤلفة للنظر في القضايا الجزائية، خلال عشرة أيام من تاريخ تبلغها[٢٩٢].

٢٩٠- المادة٦٨ ، فقرة آ، من النظام الداخلي للجهاز المركزي، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥، ص ٤٧.

٢٩١- المادة٦٨ ، الفقرات ب، ح، من النظام الداخلي للجهاز المركزي، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥، ص ٤٧.

أما فيما يتعلق بالجرائم التي يرتكبها العاملين بالتفتيش، أثناء قيامهم بالوظيفة أو خارجها، فقد أخضعهم قانون الجهاز إلى أحكام متطابقة للأحكام التي يخضع لها القضاة[٢٩٣]:

أ- لا تقام دعوى الحق العام من قبل النائب العام، إلا بإذن من لجنة تؤلف من قبل رئيس محكمة النقض، واثنين من أقدم مستشاريها أو بناء على طلب المجلس الأعلى للهيئة، عندما يتبين أثناء المحاكمة المسلكية وجود جرم.

ب- يحال العامل بالتفتيش أمام محكمة النقض، بهيئتها العامة المؤلفة للنظر في القضايا الجزائية، وتطبق عليه أمامها جميع إجراءات المحاكمة التي تطبق على القضاة.

ج- الأحكام والقرارات التي تصدرها محكمة النقض، مبرمة وغير تابعة لطرق المراجعة، سوى الاعتراض على الأحكام الغيابية، في ميعاد خمسة أيام، تبدأ من اليوم الذي يلي تاريخ التبليغ.

د- أما في حالة الجرم المشهود فيباشر رجال الضابطة العدلية التحقيق فوراً، ويبلغون الأمر إلى أقرب قاضي، لإعلام المحامي العام، ويوقف العامل بالتفتيش في غرفة خاصة في القصر العدلي، وتنفذ عقوبة الحبس في أماكن مستقلة عن أماكن السجناء الآخرين.

ويمكن للمجلس الأعلى أن يفرض العقوبات الآتية[٢٩٤]:

أ- اللوم: وهو إخطار العاملين بالتفتيش، بكتاب يتضمن المخالفة المرتكبة وطلب اجتناب العودة إلى ارتكابها، أو ارتكاب ما يماثلها، ويجوز أن يتضمن القرار عدم تسجيل اللوم في سجل العامل.

ب- قطع الراتب: وهو حسم ١٠% من الراتب الشهري غير الصافي، لمدة لا تقل عن ستة أشهر، ولا تزيد عن سنة.

٢٩٢- المادة،٦٨ ، فقرة خ، من النظام الداخلي للجهاز المركزي، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥، ص ٤٧.

٢٩٣- المادة ٧١ – ٧٢ - ٧٣ من النظام الداخلي للجهاز المركزي، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥، ص ٤٨.

٢٩٤- المادة، ٦٧ من النظام الداخلي للجهاز المركزي، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥، ص٤٦، ٤٧.

ج- **بطال الترفيع:** وهي الحرمان من الترفيع لمد لا تتجاوز السنتين.

د- **الصرف من الخدمة:** وهي إنهاء خدمة العامل بالتفتيش، وتصفية حقوقه وفقا للقانون أو النظام التابع له .

وتنفذ عقوبة الصرف من الخدمة، بقرار من رئيس مجلس الوزراء، وتنفذ العقوبات الأخرى، بقرار من رئيس الجهاز[٢٩٥].

وتخضع قرارات المجلس للطعن، من قبل المحكوم عليه، أمام الهيئة العامة لمحكمة النقض المؤلفة للنظر في القضايا الجزائية، خلال عشرة أيام من تاريخ تبلغها[٢٩٦].

بناءً على ما سبق نرى أنه من الضروري أن يأخذ مجلس الشعب علم بالعقوبات التي يفرضها المجلس الأعلى على المفتشين بالنسبة ل (اللوم – قطع الراتب – ابطال الترفيع)، وأن وتكون هذه العقوبات خاضعة للتظلم، أمام رئيس مجلس الشعب، ليعرضها على المجلس في حال ارتأى ذلك.

أما عقوبة الصرف من الخدمة، فلا تكون إلا بقرار من رئيس مجلس الشعب بعد موافقة الأغلبية المطلقة للمجلس، بناءً على اقتراح المجلس الأعلى والتظلم أمام مجلس الشعب.

مما سبق نلاحظ أن حصانة، ومحاكمة أعضاء الجهاز المركزي(العاملين بالتفتيش) تتفق مع الإعلانات والمعايير الدولية، التي نصت على منحهم حصانة ضد الملاحقة القضائية، بخصوص أي عمل سابق أو حاضر نتج عن الأداء العادي والطبيعي لمهامهم كما يقتضي الحال، مع وجود عدد من المخالفات وهي:

أ- عدم نص الدستور على حصانة ومحاكمة أعضاء الجهاز المركزي (العاملين بالتفتيش)

٢٩٥- المادة ٦٨، فقرة د، من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥ ص٤٧.

٢٩٦- المادة ٦٨، فقرة خ، من النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥ ص٤٧.

ب- الإحالة إلى مجلس التأديب بقرار من رئيس الجهاز المركزي لرقابة المالية.

وحتى يتفق الجهاز المركزي مع الإعلانات والمعايير الدولية لابد أن ينص الدستور على حصانة ومحاكمة العاملين بالتفتيش، وأن تكون الإحالة على مجلس التأديب مذكورة بالدستور، ومن قبل السلطة التشريعية بالأغلبية المطلقة.

٤- الرواتب والتعويضات[٢٩٧] :

أ- يتقاضى العاملون بالتفتيش باستثناء معاوني المفتشين، تعويض تفتيش شهرياً، يعتبر بمثابة تعويض طبيعة عمل، وذلك بنسبة ٥٠% من الراتب الشهري المقطوع النافذ، بموجب أحكام المرسوم التشريعي رقم ٤٤ المؤرخ في ١٩٧٤/٧/١٨ على ان لا يقل عن ٣٠٠ ل.س. شهريا.

ب- يتقاضى معاونو المفتشين، تعويض تفتيشي شهري، يعتبر بمثابة تعويض طبيعة عمل مقداره ٢٠٠ ل.س.

مما سبق نلاحظ أن هذه المرتبات، والتعويضات غير متكافئة مع العمل الرقابي والتفتيشي، والجهد المبذول فيه، وهذا يشكل مخالفة للإعلانات والمعايير الدولية، التي نصت على أنه[٢٩٨]:(لكي نضمن الحصول على موظفين لهيئات الرقابة من النوع الممتاز، فيجب أن تكون رواتب هؤلاء الموظفين متكافئة، مع المستلزمات الخاصة المطلوبة للقيام بالعمل الرقابي).

وحتى يتوافق الجهاز المركزي مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب منح العاملين بالتفتيش مرتبات، وتعويضات تتناسب، مع حجم العمل الذي يقومون به.

وبعد أن انتهينا من بيان مدى توافق الجهاز المركزي مع المبادئ والمعايير الدولية المتعلقة بإنشائه واستقلاله واستقلال رئيسه والعاملين بالتفتيش فيه ننتقل

٢٩٧- المادة ١٨ من قانون الجهاز المركزي، مرجع سابق، ٢٠٠٣و ص ٦..

٢٩٨- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ، مرجع سابق ١٩٧٧.ص١٢٠.

لبيان مدى توافقه مع المبادئ المعايير الدولية المتعلقة بصلاحيته وكيفية إعداد تقاريره ومتابعة تنفيذ ما تتضمنه من مقترحات وتوصيات وطلبات وذلك وفق الآتي:

الفرع الثاني

المبادئ المتعلقة بصلاحية الجهاز الأعلى للرقابة وإعداد تقاريره

سوف نقوم في هذا الفرع بإلقاء الضوء على المبادئ والمعايير التي نصت على الصلاحيات التي يجب أن يتمتع بها الجهاز الأعلى للرقابة عند ممارسته لمهامه واختصاصاته، إضافةً إلى كيفية إعداد التقارير وصياغتها ومتابعة تنفيذها، فضلاً عن ضرورة استعمال الوسائل التكنلوجية الحديثة، وأنظمة الربط الالكتروني عند أدائه لمهامه، ومقارنتها مع الجهاز المركزي للرقابة المالية لبيان نقاط الموافقة والاختلاف واقتراح التوصيات الملائمة لتقويم وتطوير أداء الجهاز المركزي عربياً وعالمياً وذلك وفق الآتي:

المبدأ الأول– بخصوص الصلاحيات الواسعة، والوصول الى المعلومات دون قيود أو موانع (ممانعة):

فيما يتعلق بصلاحيات الجهاز المركزي للرقابة المالية، والتوصل للمعلومات دون قيد أو مانع، فقد منح الجهاز المركزي للرقابة المالية العاملين في التفتيش صلاحيات واسعة، من أجل القيام بمهامهم، وهي وفق الآتي[٢٩٩]:

١) تفتيش وفحص السجلات، والحسابات، والمستندات المؤيدة لها في الجهات التي توجد فيها أو في مقر الجهاز، وله الحق في أن يفحص أي مستند أو أوراق أخرى، يراها لازمة للقيام باختصاصاته.

٢) الاتصال المباشر بجميع العاملين الماليين في الجهات، التي تخضع لرقابته، ومراسلتهم، والتفتيش المفاجئ على أعمالهم.

٢٩٩– المادة٢٠- ٢٤- ٢٥ من قانون الجهاز المركزي، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص٦-

٣) للمفتش في سبيل ممارسة اختصاصاته، أن يطلب الحجز على الأموال والاستعانة بالقوة الإجرائية (العاملين في الإدارة التي يتولى تفتيشها تصرفه) مدة قيامه بالتفتيش أو التحقيق، واستعمال جميع الوسائل اللازمة للمحافظة على الأموال العامة، واسترداد الأموال الضائعة، والمدفوعة على غير وجه حق وذلك بناء على موافقة رؤسائه.

٤) للمفتش أن يطلب عن طريق رئيس الجهاز، من السلطة المختصة، كف يد من هم رهن التحقيق، أو الذين يعرقلون أعمال التحقيق أو التفتيش.

٥) للمفتش أن يطلب من السلطة المختصة، عن طريق رئيس الجهاز منع مغادرة القطر لمن يرى ضرورة بقائه.

٦) للمفتش أن يستعين بالخبراء، والفنيين في الأمور التي تتوقف معرفتها أو الكشف عنها على خبرة فنية.

٧) للمفتش أن يدعو من يرى ضرورة لسماع شهادته من العاملين والأفراد بعد تحليفهم اليمين القانونية .

٨) للمفتش أن يطلب من الإدارات، والمؤسسات الخاصة، والأفراد جمع المعلومات، التي يقدر أنها تسهل مهمته شفوية كانت أم خطية، وأن يطلع لديهم على جميع السجلات، والوثائق، والقيود، وعلى الجهات العامة والعاملين فيها تلبية طلباته.

٩) على الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز تأمين، وسائط النقل اللازمة والمقر الملائم، لسير أعمال الرقابة والتفتيش والتحقيق.

ومما سبق نرى أن هناك توافق بين قانون الجهاز المركزي، ونصوص الإعلانات والمعايير الدولية (ليما – مكسيكو – معايير الانتوساي)، التي نصت على أنه[٣٠٠]:(ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أن تتمتع

٣٠٠– الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما ، مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١٢١ وعبد الصبور، محسن، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص ١٢، وإعلام مكسيكو، موقع الكتروني. http://www.intosai.org/blue line/ upload/ issai10a.pdf

بالسلطات الكافية للحصول، بشكل حر ومباشر وغير مقيد، وفي الوقت المناسب، على كافة الوثائق، والمعلومات اللازمة، لأداء مهامها القانونية على النحو الصحيح، كما أنها يجب أن تكون مخولة بأن تطلب شفوياً أو خطياً من الهيئة الخاضعة للرقابة أية معلومات ترى أنها ضرورية، إضافة إلى تمكين المفتشين من الوصول إلى مصادر البيانات، والمعلومات من خلال النص في الوثيقة القانونية للجهاز الأعلى للرقابة، على الحرية الكاملة للوصول، إلى جميع منشآت الجهات الخاضعة للرقابة، وسجلاتها وعملياتها.

المبدأ الثاني- حرية التصرف دون تدخل عند ممارسة المهام والاختصاصات:

أما بالنسبة لحرية التصرف عند تنفيذ المهام والاختصاصات، دون تدخل فلم ينص عليها صراحة في قانون الجهاز، ولا في نظامه الداخلي إلا أن القانون سمح لرئيس الوزراء بالتدخل في عمل الجهاز المركزي، وذلك من خلال:

١- تنفيذ عقوبة صرف العاملين بالتفتيش من الخدمة بقرار من رئيس الوزراء.[٣٠١]

٢- لرئيس مجلس الوزراء، نقل العاملين بالتفتيش، إلى خارج الجهاز المركزي بناء على اقتراح مجلس الجهاز[٣٠٢].

مما سبق نرى أن تدخل رئيس الوزراء (السلطة التنفيذية) في عمل الجهاز المركزي مخالف للإعلانات والمعايير الدولية (إعلان ليما ومعايير الانتوساي) التي نصت على[٣٠٣]:

١- ضرورة أن ينص الدستور على الاختصاصات الأساسية للهيئات العليا للرقابة المالية، مع ترك الاختصاصات التفصيلية للقانون.

٣٠١- المادة ٦٨، فقرة د، من النظام الداخلي للجهاز المركزي، مرجع سابق، سوريا، ٢٠١٥،ص ٤٧.
٣٠٢- المادة ٣٢ من قانون الجهاز المركزي، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص١٠.
٣٠٣- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما، مرجع سابق ١٩٧٧.ص١٢٢.

٢- تقرير حماية تشريعية ملائمة، لاستقلال الجهاز الأعلى للرقابة من خلال الرجوع الى محكمة عليا في أي تدخل يتضمن المساس باستقلال الهيئة العليا للرقابة، واختصاصاتها الرقابية.

٣- يجب ألا يتعرض مدققي الهيئات العليا للرقابة أثناء ممارستهم لوظائفهم لضغوط.

كما أكدت على استقلال الهيئة العليا للرقابة، عن السلطة التشريعية، والتنفيذية وتنظيم أسس العلاقة بينهما.

وبالتالي حتى يتوافق الجهاز المركزي مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب:

١- أن ينص الدستور على اختصاصات الأساسية للجهاز المركزي مع ترك الاختصاصات التفصيلية للقانون.

٢- إعطاء الجهاز المركزي حرية التصرف الكافية، والاستقلالية المطلقة لتنفيذ مهامه، وفق الأنظمة والقوانين، وتنظيم علاقته مع السلطة التنفيذية والتشريعية بما يضمن عدم تدخل السلطة التنفيذية، والجهات الخاضعة للرقابة في عمل الجهاز المركزي، مع تقرير حماية تشريعه ملائمة لهذا الاستقلال.

المبدأ الثالث- الالتزام بإعداد تقارير عن أعماله، وفق المعايير الدولية الإضافة، لوجود آلية فعالة لمتابعة تنفيذ التقارير، وما تتضمنه من طلبات وتوصيات، ومقترحات:

أولاً- فيما يتعلق برفع التقارير بنتائج أعماله:

١) التقارير المنظمة نتيجة عمليات الرقابة المالية:

وتقسم هذه التقارير إلى نوعين هما: تقارير مراقبة الحسابات والسجلات وتقارير التفتيش والتحقيق.

أ) تقارير مراقبة الحسابات والسجلات[٣٠٤] :

٣٠٤- المادة ٣٠ فقرة و ، من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص ١٣.

وهي التقارير التي يعدها مفتشو الجهاز، بشأن الحسابات الختامية والميزانية الختامية، لكل جهة عامة ذات طابع اقتصادي أو جمعية تعاونية أو هيئة معانة على حدة، ويبلغه إلى الجهة المختصة لتصديق تلك الحسابات والميزانية، ولا يمكن لهذه الجهة أن تصدق الحسابات والميزانية الختامية إلا بعد أن يقدم إليها تقرير الجهاز، وتطلع عليه، وعلى الجهات المذكورة أن تقدم حساباتها وميزانياتها الختامية إلى الجهاز، خلال مدة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية.

ب) تقارير التفتيش والتحقيق[٣٠٥]:

وهي التقارير التي ينظمها مفتشو الجهاز، بنتيجة التفتيش أو التحقيق في المخالفات المالية، بحيث تحتوي، على بيان شامل للمشاهدات الأولية والمطالعة، والاقتراحات، وترفق بضبوط استجواب العاملين والأفراد.

ويتم اعتماد نتائج التحقيق في المخالفات المالية المكتشفة، أثناء تنفيذ عمليات الرقابة من قبل رئاسة الجهاز، وعن طريق الوكيل المختص، وتبلغ إلى الوزراء والجهات الأخرى ذات العلاقة، بما في ذلك الإحالة إلى القضاء.

وعلى الجهة العامة أن تجيب على تقارير الجهاز وملاحظاته، وأن تلبي طلباته، وأن تتخذ الاجراءات اللازمة، لتحصيل المبالغ الضائعة، والتى صرفت بغير وجه حق أو التي أهمل فى تحصيلها أو بذر فى استعمالها، وذلك خلال شهر من تاريخ تبلغها.

٢) التقارير الدورية[٣٠٦]:

على الجهاز أن يعد تقارير بملاحظاته عن مراقبة الحسابات والسجلات المقررة ونتائج الأعمال، وتكلفة الأداء ومعدلاته، ويبلغها دورياً إلى الوزراء، ومجالس إدارة المؤسسات العامة والشركات والمنشآت التابعة لها كل فيما يخصه .

٣٠٥- المادة ٣٠ ، فقرة ج و د، من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣ ص١٢.

٣٠٦- المادة ٣٠ ، فقرة ب، من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣ ص١٢.

وقد أغفل النظام الداخلي للجهاز تحديد مضامين هذه التقارير، ومواعيد تقديمها، لذلك فإنها لم تجد طريقها إلى التنفيذ.

٣) التقرير السنوي، والتقرير عن الحساب الإجمالي العام للموازنة العامة للدولة:

أ) التقرير السنوي[٣٠٧] :

يعد الجهاز تقريرا سنوياً عن نتائج أعماله، يقدمه إلى رئيس مجلس الوزراء ولم ينص قانون الجهاز أو لائحته التنفيذية أو نظامه الداخلي، على أية تعليمات حول طريقة إعداد التقرير السنوي، وتقسيماته والمعلومات التي يجب أن يتضمنها، وإمكانية نشره.

كما لم ينص على تقديمه إلى السلطة التشريعية صاحبة المصلحة في الرقابة على الأموال العامة، وبذلك تحرم هذه السلطة من وسيلة مهمة، قد تساعدها في الحصول على المعلومات، حول ممارسة الجهات العامة لنشاطها، وتحليل أوضاعها، وتقرير مبدأ المساءلة العامة.

ب) تقرير الحساب الإجمالي العام للموازنة العامة[٣٠٨] :

يعد الجهاز تقريراً سنوياً عاماً عن الحساب الإجمالي العام للموازنة العامة للدولة، ويقدمه إلى رئيس مجلس الوزراء مع مشروع الحساب الختامي، ولا يقدم هذا التقرير إلى مجلس الشعب صاحب الصلاحية، في إقرار الحساب الإجمالي السنوي العام للموازنة العامة، والمصلحة في الرقابة على مدى تقيد الحكومة في تنفيذ الموازنة التي تولى إقرارها.

٣٠٧- **المادة ٣٠**، فقرة آ ، من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣ ص١٢.

٣٠٨- **المادة ٣٠** ، فقرة **هـ**، من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ، مرجع سابق، سوريا، ٢٠٠٣، ص ١٣.

مما تقدم نستنتج أن:

- ❖ القوانين والأنظمة التي تحكم عمل الجهاز، لم تحدد طريقة إعداد التقارير الرقابية، والدورية، والسنوية، ومضامينها، ومواعيد تقديمها وطريقة نشرها.
- ❖ يقدم الجهاز المركزي كل من التقرير السنوي، وتقرير الحساب الاجمالي العام للموازنة الى رئيس مجلس الوزراء، ولا يقدمه لمجلس الشعب صاحب العلاقة في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.

وبالتالي توصي المشرع السوري ب:

- ❖ أن يرسل الجهاز تقاريره إلى السلطة التشريعية، ورئيس الجمهورية.
- ❖ أن يتم نشر التقارير السنوية، ليتمكن الرأي العام من الاطلاع على انجازات هذا الجهاز، وبالتالي اكتساب ثقة الجمهور بأن هناك من يحفظ حقوق الشعب، ومقدراته من الهدر، والسرقة، والضياع، ويراقب حسن استخدامه.
- ❖ صياغة تقارير الجهاز وفقاً للمعايير الدولية (الأنتوساي)

ومما سبق نلاحظ أن الجهاز المركزي يتفق مع الإعلانات والمعايير الدولية في نقطة ويختلف معها في نقطة:

١- **نقطة الاتفاق:** تقديم تقارير دورية (سنوية)، لرئيس الوزراء تتضمن تغطية جميع أوجه نشاط الجهاز.

٢- **نقطة الاختلاف:** عدم تقديم تقارير للسلطة التشريعية، إضافة إلى عدم وجود نص دستوري، بتقديم الجهاز تقاريره إلى السلطة التشريعية أو إلى أية سلطة عامة أخرى مختصة. [٣٠٩]

٣٠٩- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما، مرجع سابق ١٩٧٧.ص١٢٣.

وبالتالي حتى يتفق الجهاز المركزي مع الإعلانات والمعايير الدولية، يجب تضمين الدستور نصوصاً، تقضي بتقديم الجهاز تقاريره، إلى السلطة التشريعية أو أي سلطة أخرى مختصة.

ثانياً- إعداد وصياغة تقارير الجهاز: لم يتطرق لها قانون الجهاز، ولا نظامه الداخلي، وهذا مخالف للإعلانات والمعايير الدولية، وبالتالي حتى يتوافق الجهاز مع الإعلانات والمعايير الدولية، لابد من النص صراحة على اعداد التقارير الرقابية، وفق المعايير الدولية.

ثالثاً- متابعة تنفيذ تقارير الجهاز[٣١٠]: اعتبر قانون الجهاز المركزي، عدم إجابة الجهات الخاضعة للرقابة، على تقارير الجهاز، وملاحظاته أو إهمالها وعدم تنفيذها خلال شهر من تاريخ تبلغها التقارير، مخالفة مالية تستوجب التحقيق والمساءلة، وبالتالي يتوافق الجهاز مع الإعلانات والمعايير الدولية في هذه النقطة.

رابعاً- نشر التقارير الرقابية: لم ينص الدستور، ولا قانون الجهاز، ولا نظامه الداخلي، على نشر التقارير الرقابية، **وهذا مخالف لإعلان ليما الذي نص على أنه**(يجب أن ينشر التقرير السنوي، لأنه سوف يكفل الاطلاع على معلومات واسعة، ومناقشتها كما يكفل الاطلاع على معلومات أكثر ملائمة لتنفيذ الملاحظات، التي أبدتها الهيئة العليا للرقابة المالية)[٣١١]

ومخالف لمعيار الشفافية الذي نص على أنه (يجب أن يكون للجهاز الرقابي الحرية في اتخاذ قرار نشر نتائج تقاريره الرقابية، وذلك في حدود سلطته القانونية، وأن يتخذ الوسيلة التي يراها مناسبة للنشر)[٣١٢].

٣١٠- المادة ١٨ ، فقرة آ من قانون الجهاز المركزي، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص٩.
٣١١- الساطي، طارق، ترجمة إعلان ليما مرجع سابق، ١٩٧٧.ص١٢٤.
٣١٢- عبد الصبور، محسن، مرجع سابق، ٢٠٠٣، ص١٤.

وبالتالي حتى يتفق الجهاز المركزي مع الإعلانات والمعايير الدولية، لا بد من نشر من تقاريره، وذلك حتى يتمكن الرأي العام من الاطلاع عليها حتى تحوز ثقة ومصداقية أكبر.

وفي الآونة الأخيرة كان التوجه نحو اعتماد المعايير الدولية، وتطبيقها ونشر التقارير الرقابية، وقد تم نشر بعض التقارير للجهاز، وهذه بادرة حسنة نحو التزام بتطبيق المعايير الدولية.

المبدأ الرابع– استعمال وسائل التكنلوجيا الحديثة وأنظمة الرقابة الالكترونية:

لم يتطرق قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ولا نظامه الداخلي، إلى استخدام أي نوع من أنواع التكنلوجيا الحديثة أو أنظمة الرقابة الالكترونية في أدائه لمهامه الرقابية، **وهذا يعد مخالفة للإعلانات والمعايير الدولية خصوصاً(إعلان ليما ومعايير الأنتوساي) التي نصت على:**

١– على أن أساليب الرقابة يجب أن تكون دوماً مواكبة لتقدم العلوم والتقنية المتعلقة بالإدارة.

٢– قيام الأجهزة العليا للرقابة بتحسين التقنيات وتطوير المناهج التي يتم تطبيقها على الأعمال الرقابية.

كما يشكل قصوراً في العمل الرقابي، لما فيه من هدر للوقت في جمع، وتدقيق آلاف الوثائق من غير فائدة إضافة لما فيه من عبء على المفتش، ومن احتكاك مع المتنفذين، وتلقي التهديدات، إضافة للمجهود المبذول.

وحتى يتوافق الجهاز المركزي مع الإعلانات والمعايير الدولية يجب أن ينص قانونه على استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة، وأنظمة الرقابة الالكترونية في أدائه لمهامه الرقابية وأن يتم استخدامها فعلاً.

خاتمة:

تناول البحث موضوع تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية في سوريا، وبنتيجته تم التوصل للنتائج، والمقترحات، والتوصيات الآتية:

أولاً- النتائج:

١- عدم تمتع الأجهزة الرقابية في سورية (الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش والجهاز المركزي للرقابة المالية) بالاستقلال المالي في إقرار، وتنفيذ موازنتها الأمر الذي يعني وجود تأثير مباشر أم غير مباشر على الأداء الرقابي فيها.

٢- ضعف مستوى الاستقلال الإداري، والوظيفي للأجهزة الرقابية المالية والإدارية وذلك بالتبعية لرئيس مجلس الوزراء.

٣- عدم توفير الجهات الخاضعة للرقابة للبيانات والمعلومات، التي يحتاجها العمل الرقابي والعمل على حجبها، وإخفائها أحياناً عن المفتشين، مما يعرقل تأدية الأعمال الرقابية، وإنجازها بكفاءة وفعالية في الوقت المناسب.

٤- عدم حصول المفتشين في الأجهزة الرقابية على الدورات التدريبية اللازمة في مجال العمل الرقابي فنظام التدريب، والتأهيل هو مجرد حبر على ورق وأن التدريب الوحيد الذي يخضع له المفتشون من الناحية العملية، هو ممارسة العمل في الجهات العامة لمدة عام، والتدرب تحت يد المفتشين الأقدم منهم مما يؤدي إلى نقص الكوادر المؤهلة والمدربة، في مجال الرقابة المالية والإدارية.

٥-عدم اهتمام الأجهزة الرقابية، بتوفير الوسائل التكنلوجية الحديثة للمفتشين كأجهزة الحاسوب وشبكات الربط الإلكتروني مع الجهات الخاضعة للرقابة التي تسهل الحصول على البيانات والمعلومات بجودة عالية وبأسرع وقت ممكن وبأقل تكلفة دون احتكاك المفتشين بالجهات الخاضعة للرقابة وتعرضهم للمخاطر، إضافةً لعدم وجود مكتبة الكترونية لحفظ وفهرسة القوانين والأنظمة والتعليمات الضرورية، وأرشفتها الكترونياً لتسهيل الرجوع إليها، فضلاً عن تسريع عملية استخراج المعلومات والبيانات، والتقارير بسرع وسهولة والرد على

الاستفسارات التي تكتسب صفة الاستعجال، مما يترتب عليه مواجهة الكثير من الصعوبات والعقبات عند أدائهم لمهامهم الرقابية.

٦- تكرار، وازدواجية عمل الأجهزة الرقابية (الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش مع الجهاز المركزي للرقابة المالية) مما يؤدي إلى إضاعة الوقت والجهد والمال، إضافةً لحدوث اضطرابات في العلاقة بينها وتضارب في تقييم النتائج، وخاصةً أن هذه الأجهزة مرتبطة بالسلطة التنفيذية.

٧- اقتصار الأجهزة الرقابية على الرقابة اللاحقة، وعدم القيام بالرقابة المسبقة قبل التنفيذ والرقابة أثناء التنفيذ، مما يؤخر اكتشاف الأخطاء والانحراف ويجعل تصحيحها غاية في الصعوبة.

٨- عدم مواكبة قوانين الأجهزة الرقابية، وأنظمتها الداخلية للمتغيرات المستجدة، في النواحي المالية والاقتصادية والفنية والقانونية.

٩- انعدام التنسيق بين الأجهزة الرقابية، والمؤسسات الأكاديمية(الجامعات- المعاهد- المراكز العلمية)، من أجل تبادل المعرفة، والاطلاع على ماهو جديد في مجال العمل الرقابي.

١٠- عدم خضوع أصحاب المناصب، كالمحافظين، والوزراء وغيرهم لرقابة الأجهزة الرقابية والاكتفاء برفع تقارير عن مخالفاتهم، لرئيس مجلس الوزراء.

١١- عدم كفاية الأجور، وانعدام الحوافز، لدى العاملين في الأجهزة الرقابية.

١٢- عدم مكافأة المبدعين من المفتشين المتميزين، في أداء المهام الرقابية التي تؤدي إلى اكتشاف المخالفات أو الاختلاسات.

١٣- عدم تمتع الأجهزة الرقابية بالصفة القضائية إضافةً لعدم تتمتع مفتشين بالصفة القضاة فضلاً عن عدم وجود محكمة للأجهزة الرقابية تبت بالجرائم المالية الإدارية التي يرتكبها العاملون في الجهات العامة بمناسبة أداء وظائفهم حيث يقتصر عمل الهيئة على الإحالة إلى المحكمة المختصة والجهات التأديبية والمسلكية فقط مما يؤدي لضياع الوقت والجهد وهروب كثير من الفاسدين من يد العدالة

١٤- عدم نص الدستور على إنشاء الأجهزة الرقابية وشكلها وتبعيتها وعلى اختصاصاتها وحصانة رئيسها وأعضائها وكيفية اعتماد ميزانيتها مع ترك باقي التفاصيل لقانون مخالفاً بذلك الاعلانات والمعايير الدولية للرقابة التي تقضي بذلك.

١٥- عدم وجود ضابطة عدلية تفتيشية تقوم بمهام التبليغ والاحضار مما يؤدي لضياع الكثير من الوقت لتبليغ المشكو منه أو احضاره عن طريق الشرطة .

١٦-عدم نشر التقارير الرقابية والتحقيقية الإنجازات التي حققتها الهيئة على مدار السنة.

ثانياً- المقترحات والتوصيات:

١- دمج الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش والجهاز المركزي للرقابة المالية وإحداث هيئة رقابية واحدة يطلق عليها اسم الهيئة العليا للرقابة المالية والإدارية، تضم بين صفوفها قضاة تحقيق وحكم إضافة لإعطاء المفتش صفة القاضي والحاق محكمة بالهيئة الجديدة المشكلة للفصل في الجرائم المالية والإدارية التي يرتكبها الموظف بمناسبة العمل.

٢- ربط الهيئة العليا للرقابة المحدثة بالسلطة التشريعية، كهيئة معاونة لا تابعة، ومنحها الاستقلال المالي والإداري التام.

٣- منحها الاستقلال المالي اللازم ووضع موازنة مستقلة بها على أن يكون مجلس الشعب هو الجهة الوحيدة التي يحق لها اعتماد هذه الموازنة، والموافقة عليها بصورة نهائية.

٣- إقرار نظام الحوافز المالية التي تشمل العلاوات الاستثنائية، وترقيات الموظفين، وتحسين ظروف العمل الخاصة بالعاملين في الهيئة العليا للرقابة المالية والإدارية، بما يعمل على استقطاب من تتوفر فيهم المهارات والمؤهلات المطلوبة، لتأدية الأعمال الرقابية، والاحتفاظ بهم لتلافي تسربهم خارج الهيئة العليا للرقابة بما في ذلك منحهم مبالغ مالية من التحصيل العام للهيئة العليا

فضلاً عن فرض رسوم على الشكاوى(طابع تفتيش) وغرامات على الشكاوى الكيدية.

٤- تحديث النصوص القانونية، وتعديل ما يلزم منها، خاصة ما يعيق عمل الهيئة العليا للرقابة المالية والإدارية، وإعادة النظر في الأنظمة المالية والإدارية المتعلقة بعمل الهيئة العليا للرقابة وإعطائها الصلاحيات التي تمكنها من مباشرة اختصاصاتها، بشكل أكثر كفاءة وفاعلية.

٥- العمل على معالجة المشاكل والصعوبات، التي تحول دون استخدام معايير الرقابة الدولية في الهيئة العليا للرقابة المالية والإدارية.

٦- العمل على تنظيم دورات تدريبية داخلية وخارجية، لأعضاء الهيئة العليا للرقابة، بما يتناسب مع معايير الرقابة الدولية، لإكسابهم الخبرة المطلوبة في تأدية الأعمال الرقابية، إضافةً للعمل على توفير الاعتمادات المالية المناسبة للتدريب، عن طريقٌ إقرار موازنة سنوية، لتدريب المفتشين العاملين في الهيئة العليا للرقابة.

٧- ضرورة استخدام الهيئة العليا للرقابة المالية والإدارية، للأساليب التكنولوجية الحديثة الضرورية، لتحقيق المهام التي كلفت بها، وبما يتفق مع المصلحة العامة للمجتمع، والتركيز على تدريب العاملين بالتفتيش على ما يستجد من تكنلوجيا معلومات.

٨- توفير مكتبة الكترونية في الهيئة العليا للرقابة، تسهل رجوع المفتشين للتقارير السابقة وتساعدهم في مطالعة القوانين، والأنظمة والتعليمات، التي تسهل من تأدية الإعمال المناطة بها.

٩- التركيز على الرقابة الوقائية قبل وأثناء تأدية الأعمال الرقابية بالجهات الخاضعة للرقابة مما يساعد على اكتشاف الأخطاء، في الوقت المناسب ومعالجتها بالسرعة الممكنة، والحد من التجاوزات، والانحرافات، التي قد يؤدي تأخير اكتشافها إلى هدر المال العام.

١٠- تفعيل حصانة العاملين بالتفتيش (مفتشي الهيئة العليا للرقابة) على أرض الواقع إضافةً لتفعيل الصلاحيات الممنوحة لهم، التي تمكنهم من أداء مهامهم الرقابية، على أتم وجه ومنحهم صفة القضاة واحداث ضابطة عدلية تفتيشة لتبليغ أو احضار المشكو منه.

١١- إصدار دليل عمل يتضمن الإجراءات التفصيلية، لكل عملية رقابية بحسب أنواع، ومجالات عمل الجهات الخاضعة للرقابة، وتطبيقها بصورة فعلية ومستمرة، بحيث يتم توفير مرجع علمي تطبيقي، يعود إليه المفتش أثناء تنفيذه للعمليات الرقابية، واعتبار هذه الأدلة مرجعاً من مراجع التدريب للمفتشين الجدد أثناء قيامهم بهذا التدريب عملياً خلال ممارسة عمليات الرقابة، كما تقوم هذه الأدلة بتوحيد أسلوب الرقابة، والتنسيق بين المفتشين.

١٢- تفعيل نظام الرقابة الالكترونية، والربط الالكتروني بين الهيئة العليا للرقابة المالية والإدارية والجهات الخاضعة للرقابة، وذلك للقيام برقابة سابقة وأنية ولاحقة بكل سهولة ويسر، إضافة لإنشاء بنك للمعلومات، وقواعد للبيانات، واتباع نظام أتمه العمل (الأرشفة الالكترونية)، لفهرسة وأرشفة التقارير والتوصيات والملاحظات، وذلك بهدف سرعة الوصول إليها في حال اقتضى الأمر ذلك.

١٣- تحسين مستوى الدخل، والمستوى المعيشي للمفتشين من خلال تأمين الرواتب الجيدة والتعويضات المناسبة والكافية للمفتشين، إضافةً لوضع المكافآت التشجيعية والحوافز المادية المجزية، التي من شأنها تسديد متطلبات معيشتهم وتأمين حياة كريمة لهم تتناسب مع وضعهم الاجتماعي، كممارسين لوظيفة رقابية سامية تمنعهم من احتمالات الانزلاق في مطبات قبول المنافع والهدايا وذلك أيضاً للمحافظة على الكوادر الكفؤة، ومنع هجرتها الداخلية و الخارجية.

١٤- تشجيع المفتشين على الانتساب إلى النقابات المهنية، لمراجعة الحسابات المحلية أو العربية أو العالمية، لأن الحصول على عضويتها يؤكد

توفر الكفاءة المهنية، لهؤلاء المفتشين ويفرض عليهم متابعة متطلبات الزمالة من تدريب وتعليم مستمر، ويعزز الدور المهني لهم في تنفيذ العمليات الرقابية وفق معايير الأداء المهني المتطور، مع تطور نشاط هذه النقابات وبصورة تعكس بشكل إيجابي جودة أداء العمل الرقابي.

١٥- ضرورة متابعة المفتشين للمستجدات العالمية والدولية، في مجال العمل الرقابي، وذلك عن طريق الإيفاد لحضور المؤتمرات العالمية، والدورات والبرامج المتخصصة، أو دعوة الخبراء والمتخصصين، لعقد هذه المؤتمرات والندوات داخل القطر، والسعي لأن يكون لحضور مثل هذه الندوات تقييماً خاصاً عند الترفيع أو الترقية لمنصب ما.

١٦- التشجيع على الدراسات العليا في مجال الرقابة، والتعمق في هذا المجال للمساهمة في تقويم وتطوير العمل الرقابي، والاعتماد عليه كمعيار أساسي لترقية المفتشين.

١٧- وضع معايير لصياغة، وإعداد التقارير الرقابية، وفقاً للمعايير الدولية للرقابة.

قائمة المراجع:

أولاً- الكتب العامة والخاصة:

١- القرآن الكريم.

٢- الرازي، محمد بن أبي بكر، مختار الصحاح، المطبعة الأميرية، القاهرة ١٩٢٥.

٣- بدوي، عبد السلام، الرقابة على المؤسسات العامة دراسة تحليلية لوسائل تحقيق الرقابة على القطاع العام ووحدته الإنتاجية، مكتبة الأنجلو المصرية للنشر ، القاهرة، ١٩٨٢.

٤- القبيلات، حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان ، ١٩٩٨.

٥- الدوري، مؤيد، والجنابي، طاهر إدارة الموازنات العامة، دار زهران للنشر عمان، ١٩٩٩.

٦- حبيش، فوزي، الإدارة العامة والتنظيم الإداري، دار النهضة، بيروت ١٩٩١.

٧- درويش، عبد الكريم، وتكلا، ليلى، أصول الإدارة العامة، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٧٧، ص ٣٣٨.

٨- الكفراوي، عوني محمود، الرقابة المالية" النظرية والتطبيق"، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، ١٩٩٨.

٩- الصباح، عبد الرحمن، مبادئ الرقابة الإدارية –المعايير- التقييم- التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، ص ١٩٥.

١٠- عبد المحسن، محمد توفيق، تقويم الأداء مدخل جديد لعالم جديد، دار النهضة العربية للنشر، القاهرة، ١٩٩٩.

١١- ماهر، أحمد، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع القاهرة، ، ١٩٩٩.

١٢- مرعي، محمد مرعي، دليل نظام التقويم في المؤسسات والإدارات، دار الرضا للنشر، دمشق، ٢٠٠١.
١٣- عبد الرزاق، محمد نور الدين، مبادئ علم الإدارة، مكتبة الخدمات العامة جدة، ١٤٠٤هـ .
١٤- جربوع، يوسف محمود، أساسيات الإطار النظري في مراجعة الحسابات مكتبة الطالب الجامعي، غزة ، الطبعة الأولى، ٢٠٠١.
١٥- بربر، كامل، إدارة الموارد البشرية وكفاءة الأداء التنظيمي، المؤسسة الجامعية لدراسات والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، بيروت، ١٩٩٧.
١٦- الهيتي، خالد عبد الرحيم، إدارة المارد البشرية مدخل استراتيجي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، ١٩٩٩/٢٠٠٠.
١٧- حسن، راوية، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، ١٩٩٩.
١٨- وعمران، كامل علي متولي، إدارة الموارد البشرية، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، ١٩٩٩.
١٩- القريوني، محمد، السلوك التنظيمي دراسة للسلوك الإنساني الفردي والجماعي في المنظمات المختلقة، دار الشروق، ط٣، عمان، ٢٠٠٠.
٢٠- الركابي، كاظم نزار، الإدارة الاستراتيجية العولمة والمنافسة، دار وائل ط١، عمان، ٢٠٠٤.
٢١- الزعبي، محمد، الشرايعة، أحمد، وقطيشات، منيب، الحاسوب والبرمجيات الجاهزة ، دار وائل، عمان، ٢٠٠٦.
٢٢- السالمي، علاء عبد الرزاق، الإدارة الالكترونية ، دار الفكر الجامعي دار وائل، ط١، عمان، ٢٠٠٦.
٢٣- الصيرفي، محمد، الإدارة الالكترونية، دار الفكر الجامعي، ط١ الإسكندرية، ، ٢٠٠٨.
٢٤- حميدي، نجم، العبيد، عبد الرحمن، نظم المعلومات الإدارية مدخل معاصر ، ط١، دار الأوائل، عمان، ٢٠٠٤.

٢٥- الدهراوي، كمال الدين، ومحمد، سمير، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، ط١، الإسكندرية، ٢٠٠٠.
٢٦- علي شريف، محمد سلطان، المدخل المعاصر في مبادئ الإدارة، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، ١٩٩٨.
٢٧- بلال، محمد إسماعيل، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ٢٠٠٤.
٢٨- شكري، فهمي محمود، الرقابة المالية العليا مفهومها العام وتنظيمات أجهزتها في الدول العربية وعدد من الدول الأجنبية، دار مجدولاي للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٨٨.
٢٩- د. شباط، يوسف، الوسيط في الرقابة المالية والإدارية، منشورات جامعة دمشق، ١٩٩٨.
٣٠- مسعي، محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر، عين مليلة، الجزائر، ٢٠٠٣. .
٣١- صدوق، عمر، تطور التنظيم القضائي الإداري في الجزائر، بدون طبعة، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، ٢٠١٠.
٣٢- خلوف، رشيد، قانون المنازعات الإدارية تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ٢٠٠٤.
٣٣- قلعاوي، غسان برهان الدين، رقابة الأداء، دار كنعان للدراسات والنشر، دمشق، ١٩٩٨.

ثانياً- الرسائل والأبحاث العلمية:

١- العموري، محمد رسول، الرقابة المالية العليا ومدى حاجة القطر العربي السوري إلى هيئة رقابة مالية، ذات طابع قضائي، رسالة دكتوراه، جامعة دمشق، كلية الحقوق، ٢٠٠٣.
٢- السيد، علاء، إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية، الجامعة الإسلامية ، غزة، ٢٠٠٥.

٣- الغماري، محمود، أثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين دراسة ميدانية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير الجامعة الإسلامية، غير منشورة، غزة، فلسطين ٢٠٠٩.

٤- أبو ماضي، كامل، مدى فعالية أساليب الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين، ٢٠٠٤.

٥- كنعان، نواف، الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والانسانية، بحث منشور، العدد الثاني، الامارات العربية المتحدة، ٢٠٠٥.

٦- أمجوج، نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير، جامعة قسنطينة، الجزائر ٢٠٠٦- ٢٠٠٧.

٧- الغرياني، طلال، الرقابة الإدارية وأجهزتها في المملكة العربية السعودية ، مجلة الإدارة العامة، العدد الثاني والخمسون، الرياض، ١٩٨٧.

٨- الطحلة، حامد داوود، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، بحث منشور مجلة المحاسب القانوني،القاهرة، العدد ١٥٨، ١٩٩٨.

٩- حماد، أكرم، تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية، بحث تطبيقي على عدد من الوزارات الحكومية في قطاع غزة، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول للاستثمار والتمويل في فلسطين، الجامعة الإسلامية ، غزة، فلسطين، ٢٠٠٥.

١٠- وليد، عبد اللطيف، تقويم الأداء بين الذاتية والموضوعية، مجلة الإدارة العامة، العدد ٤٩، الرياض، ١٩٨٦.

١١- حسني، صادق، وخرابشة، عبد، متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء، مجلة دراسات، المجلد السابع والعشرون ، الجامعة الأردنية، عمان، ٢٠٠٠.
١٢- الهلولي، سعود مسعود، معايير استقلال أجهزة الرقابة المالية العليا مجلة الإدارة العامة، العدد ٧٥، الرياض، ١٩٩٩١.
١٣- الدقة، جمال، تدقيق ومراجعة أنظمة تكنلوجيا المعلومات، مجلة المصارف، عمان، ٢٠٠٠، العدد ١٤ المجلد ١٩.
١٤- عويج، آمنة، خواطر حول الرقابة وآفاق تطويرها في وطننا العربي مجلة الرقابة المالية، العدد السادس والثلاثون، تونس، ٢٠٠٠.
١٥- النجار، سها، والدعجة، انتصار، استخدام التقنيات المحوسبة للكشف عن المخالفات، مجلة الرقابة المالية ، العدد السادس والثلاثون، تونس ٢٠١٢.
١٦- الجهاز المركزي للمحاسبات، المؤتمر الذي عقد في القاهرة تحت عنوان دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش والفساد، نقلاً عن كلاب، سعيد، محاضر بديوان الرقابة المالية والإدارية، غزة، فلسطين ٢٠٠٦.
١٧- عبد الفتاح المغربي، عبد الحميد، الإدارة الأصول العلمية والتوجيهات المستقبلية لمدير القرن الحادي والعشرين، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠١١
١٨- عبد الصبور، محسن فتحي، مشاكل تطبيق معايير الرقابة الدولية في الأجهزة الرقابية، مجلة الرقابة المالية، العدد ٤٣، تونس، ٢٠٠٣

ثالثاً- المجلات العلمية:

١- الساطي، طارق، ترجمة، إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية، العدد الأول، تونس، ١٩٧٧.

٢- الساطي، طارق، ترجمة، بيان سيدني بشأن رقابة الأداء والرقابة المالية على المشروعات العامة ونوعية الرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية العدد الأول، تونس١٩٩٨.
٣- الساطي، طارق، ترجمة إعلان طوكيو بشأن دور الهيئات العليا المالية في دعم المساءلة، مجلة الرقابة المالية، العدد الثاني، تونس، ١٩٨٥.
٤- الساطي، طارق، ترجمة إعلان بالي بشأن دور الرقابة المالية في دعم الإصلاح للوصول إلى إدارة عامة وإدارة هيئات تتمتع بالكفاءة، مجلة الرقابة المالية، العدد الأول، تونس، ١٩٨٨.
٥- ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، ترجمة إعلان بكين بشأن الارشادات المتعلقة برفع مستوى فعالية إدارة المالية العامة والاستثمارات، مجلة الرقابة المالية، العدد الثاني، ١٩٩١.
٦- ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، ترجمة إعلان نيودلهي بشأن المبادئ الأساسية للارتقاء بمحاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي، مجلة الرقابة المالية، العدد السادس والعشرون، ١٩٩٤.
٧- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية، بيان القاهرة بشأن مراجعة البيئة وتحسين الإدارة المالية الحكومية، مجلة الرقابة المالية، العدد الثامن والعشرون، ١٩٩٥.

رابعاً- القوانين والتشريعات العربية:

١- قانون الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش الصادر بالقانون رقم٢٤ الجمهورية العربية السورية، ١٩٨١.
٢- النظام الداخلي للهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، الصادر بقرار رئيس الهيئة رقم ٢٥٠ الجمهورية العربية السورية، ١٩٩٠، المعدل بالقرار رئيس الهيئة رقم ١١٣٠، الجمهورية العربية السورية، ٢٠١٦.

٣- قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٦٤، الجمهورية العربية السورية،٢٠٠٣.
٤- النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، الصادر بالقرار رقم ٤ الجمهورية العربية السورية، ٢٠١٥.
٥- قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، الصادر بالمرسوم السلطاني رقم١١١، الجريدة الرسمية، العدد٩٤٩، سلطنة عُمان، ٢٠١١.
٦- قانون هيئة الرقابة الإدارية، الصادر بالقانون رقم ٢٠،الجريدة الرسمية العدد ١٣، ليبيا، ٢٠١١.
٧- قانون ديوان الرقابة المالية الإدارية، رقم ١٥، فلسطين، ٢٠٠٤، ص ٢.
٨- قانون الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر، الصادر بالقانون رقم ١٤٤، الجريدة الرسمية، العدد ٢٣، جمهورية مصر العربية، ١٩٨٨.
٩- قانون ديوان المحاسبات الصادر بالقانون الاتحادي رقم ٧ لعام ١٩٧٦، المعدل بالقانون الاتحادي رقم ٨، الامارات العربية المتحدة ٢٠١١.
١٠- قانون ديوان المحاسبة، الصادر بالقانون رقم ١١٩ لعام ٢٠١١ المعدل بالقانون رقم ١٩ ، ليبيا، ٢٠١٣.
١١- قانون مجلس المحاسبة، الصادر بالأمر رقم ٩٥- ٢٠ لعام ١٩٩٥، المعدل بالأمر ١٠-٢، الجزائر ٢٠١٠.
١٢- القانون الأساسي الخاص بقضاة مجلس المحاسبة، الصادر بالأمر ٩٥- ٢٣، الجريدة الرسمية، العدد ٤٨، الجزائر، ١٩٩٥.
١٣- النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ، الصادر بالمرسوم الرئاسي رقم ٩٥- ٣٧٧، الجريدة الرسمية، العدد ٧٢، الجزائر، ١٩٩٥.
١٤- القرار رقم ١٦ الصادر عن رئيس مجلس المحاسبة بخصوص مجالات تدخل مجلس المحاسبة وتطبيقات انقسامها إلى فروع ،الجزائر، ١٩٩٦.
١٥- لائحة العاملين بالجهاز المركزي للمحاسبات، الصادرة بالقرار رقم ١٤٤، الجريدة الرسمية ، العد ٢٣، جمهورية مصر العربية، ١٩٨٨.

خامساً- المواقع الالكترونية:

الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد في المملكة الأردنية الهاشمية لعام (٢٠١٣- ٢٠١٧)، موقع الكتروني www.petra.gov.jo

الملحق رقم (١)

عينة الدراسة الميدانية الخاصة بتقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابة المالية والإدارية في سوريا

(استبانة الرأي)

أولاً- تصميم استبانة الرأي:

قام الباحث بتصميم استبانة الرأي لاستطلاع آراء مفتشي الأجهزة الرقابية المالية والإدارية(الهيئة المركزية والجهاز المركزي) والمعنيين بالعملية الرقابية في الجهات الخاضعة للرقابة من(محاسبين، ومدراء رقابة داخلية ومدراء ماليين)، وذلك للحصول على وجهات نظر المتخصصين في العملية الرقابية وذلك بهدف:

١- تقديم اقتراحات تساهم، في تلافي القصور في الأداء الرقابي.

٢- معالجة ثغرات، ومشكلات الأداء الوظيفي والمهني.

٣- تذليل الصعوبات، التي تواجه المفتشين أثناء القيام بمهامه الرقابية

٤- المساهمة في، تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.

ثانياً- وتتألف الاستبانة من المحاور الآتية:

المحور الأول	اختصاصات الأجهزة الرقابية المالية والإدارية وتتضمن ٨ بند
المحور الثاني	التبعية الاستقلال وتتضمن ٦ بنود
المحور الثالث	بذل العناية المهنية ويتضمن ٤ بنود
المحور الرابع	أدلة الاثبات ويتضمن ١ بند
المحور الخامس	التقارير الرقابية وتتضمن ٣ بند
المحور السادس	جدوى الأعمال الرقابة ويتضن ٢ بند
المحور السابع	التأهيل واكتساب الخبرة ويتضمن ٥ بنود
المحور الثامن	المعايير الدولية للرقابة ويتضمن ٢ بند
المحور التاسع	استخدام التكنولوجيا الحديثة ويتضمن ٤ بنود
المحور العاشر	أداء مفتشي الأجهزة الرقابية ويتضمن ٣ بنود
الحادي عشر	أسئلة مفتوحة ١ بند

ثالثاً- الصورة الأولية للاستبانة:

عند إعداد استبانة الرأي تم مراعاة النقاط الآتية:

١- كتابة مقدمة توضح الهدف منها.

٢- تجنب وضع البنود ذات الإجابات المعقدة والتي تحتاج إلى تفكير طويل.

٣- تجنب وضع البنود ذات الإجابات الحرجة، التي تمس الشخصية.

٤- ترتيب البنود في مجموعات منسجمة ومتناسقة بحيث تغطي كل مجموعة جانباً معيناً.

٥- تم توزيع استبانات الرأي على عينة مؤلفة من جهتين:

أ- مفتشي الأجهزة الرقابية المالية والإدارية(الهيئة والجهاز) وعددها ٥٠ استبانة رأي.

ب- الجهات الخاضعة للرقابة حيث تم توزيع ٥٠ استبانة رأي.

وعلى العينة المذكورة الإجابة على بنود الاستبانة جميعها، ووزعت الإجابات على عدد من الدرجات وتمثل الإجابة بالرقم ١ درجة ممتاز، ورقم ٢ درجة جيد جداً، ورقم ٣ درجة جيد، والرقم ٤ درجة وسط ، والرقم ٥ درجة ضعيف.

واعتمد في تحديد مستوى الإجابة على الشكل الآتي:

١- بالنسبة لاستبانة لرأي الموجهة لمفتشي الأجهزة الرقابية:

عدد الإجابات التي اختارت درجة معينة لأي بند ÷ ٥٠ وهو عدد استبانات الرأي الموزعة ×١٠٠ للتحويل إلى نسبة مئوية.

مثلاً عدد الإجابات التي اختارت الدرجة ١ في البند رقم ١ : ولتكن مثلاً خمس إجابات.

٥÷٥٠ ×١٠٠ = ١٠%

أما بالنسبة لاستبانات الرأي الموجهة للجهات الخاضعة للرقابة :

عدد الإجابات التي اختارت درجة معينة لأي بند ÷ ٥٠×١٠٠.

مثلاً عدد الإجابات التي اختارت الدرجة رقم ١ في البند الأول ولتكن مثلاً صفر.

٠÷٥٠×١٠٠ = ٠%

رابعاً- صدق استبانة الرأي:

عُرضت استبانة الرأي بصورتها الأولية على عدد من السادة المحكمين، للتأكد من صدقها، وطلب إليهم إبداء الرأي في كل بنودها، واقتراح التعديل في صياغتها وحذف أو إضافة أي بند لبنودها.

خامساً- عدد بنود الاستبانة في صورتها الأولية:

المحور	الأول	الثاني	الثالث	الرابع	الخامس	السادس	السابع	الثامن	التاسع	العاشر	الحادي عشر
عدد البنود	٨	٦	٤	١	٣	٢	٥	٢	٤	٣	١

خامساً- حساب ثبات استبانة الرأي:

اعتمد الباحث في حساب الثبات بإيجاد معامل ألفا كرونباخ حيث تم حساب ثبات محاور الاستبانة كلاً على حدة، والاستبانة كل ، كما هو موضح في الجدول الآتي:

المجال	الأول	الثاني	الثالث	الرابع	الخامس	السادس	السابع	الثامن	التاسع	العاشر	الحادي عشر
معاملات ألفا	٠,٨١	٠,٨٢	٠,٧٤	٠,٧١	٠,٦١	٠,٦٠	٠,٦٩	٠,٦٨	٠,٨١	٠,٨٤	٠,٧٩

يتضح من الجدول السابق أن معاملات ألفا لمجالات الاستبانة على حدا والاستبانة كل قد راوحت بين(٠,٦٠ – ٠,٨٤) وهي قيم دالة عند المستوى ٠,٠٥ وهذا يدل على صلاحية الاستبانة للتطبيق.

الملحق رقم (٢)

استبانة الرأي الخاصة بأجهزة الرقابة المالية والإدارية في سوريا

الجهات الموزع عليها الاستبانة	أجهزة الرقابة المالية والإدارية في سوريا (الهيئة المركزية والجهاز المركزي)				
	مدى العلامة من ١ –٥				
البنود	١	٢	٣	٤	٥
١) مدى الاستفادة من الرقابة الحالية في الأجهزة الرقابية.					
٢) مدى كفاية الرقابة الحالية في الأجهزة الرقابية.					
٣) مدى القيود على الرقابة الحالية في أجهزة الرقابة.					
٤) مدى تحقيق الأجهزة الرقابية للأهداف التي أنشأت من أجلها.					
٥) مدى قيام المفتشين بتصيد الأخطاء دون توجيه أو تقديم المشورة.					
٦) مدى تدخل المفتشين في أعمال تجاوز المهام الرقابية الموكلة إليهم.					
٧) مدى مساهمة الأجهزة الرقابية في معالجة الانحراف في الجهات الخاضعة للرقابة.					
٨) مدى التنسيق بين الأجهزة الرقابية.					
٩) ما مدى استقلالية الأجهزة الرقابية عند ربطها مع السلطة التشريعية؟					
١٠) ما مدى استقلالية الأجهزة الرقابية عند ربطها مع السلطة التنفيذية؟					
١١) ما مدى استقلالية وحياد الأجهزة الرقابية من خلال القانون الحالي؟					
١٢) ما مدى قدرة الأجهزة الرقابية على ممارسة صلاحياتها بشكل فعال وبعيد عن أي تأثير خارجي؟					
١٣) مدى تمتع الأجهزة الرقابية بالاستقلال المالي والإداري دون أي تأثير من السلطات العليا بالدولة.					
١٤) مدى تمتع مفتشي الأجهزة الرقابية بالاستقلالية والحياد أثناء تأديتهم لأعمالهم الرقابية دون خضوعهم لتأثيرات خارجية.					
١٥) ما مدى المتاعب التي يواجهها المفتش أثناء القيام بعملية الرقابة في الجهات الخاضعة للرقابة؟					
١٦) ما مدى رغبة المفتشين في الاستمرار بالعمل الرقابي؟					
١٧) ما مدى الوقت الذي يعمل به المفتش خارج أوقات الدوام الرسمي لأمور تتعلق بعملية الرقابة؟					
١٨) ما مدى الوقت الذي يعمل به المفتش خارج أوقات الدوام الرسمي في القطاع الخاص لزيادة دخله؟					
١٩) ما مدى الصعوبات التي يواجهها المفتشون في الحصول على أدلة الإثبات؟					
٢٠) مدى الوضوح والشمول في التقرير الذي يعده المفتش					

٢١) مدى الاستفادة من التقارير التي يعدها مفتشوا الأجهزة الرقابية في علاج الأخطاء وضبط الانحرافات وتصويبها.					
٢٢) مدى جدية التعامل مع توصيات الأجهزة الرقابية واهتمام المسؤولين بها					
٢٣) تعتبر المتابعة التي تجريها الأجهزة الرقابية بعد اعتماد التقرير كافية لتنفيذ الملاحظات الواردة فيه.					
٢٤) تتم معالجة المخالفات المكتشفة واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرية وفور اكتشافها.					
٢٥) يتلقى مفتشو الأجهزة الرقابية دورات تدريبية كافية للقيام بأعمالهم الرقابية بشكل جيد.					
٢٦) تعمل الأجهزة الرقابية على توجيه مفتشيها للحصول على شهادات علمية ومهنية عليا للاستفادة منها في العمل.					
٢٧) تشترط الأجهزة الرقابية عند تعيين مفتشيها حصولهم على درجات علمية عليا.					
٢٨) تهتم الأجهزة الرقابية بإقامة الدورات التدريبية والحلقات والندوات واللقاءات العلمية الميزة والمتخصصة التي تؤدي الى تحسين العمل الرقابي.					
٢٩) تقوم الأجهزة الرقابية بربط نظام الترقية وشغل الوظائف العليا بالدورات التدريبية والحصول على الشهادات العليا.					
٣٠) مدى وجود فهم واضح للمعايير الرقابية الدولية من قبل مفتشي الأجهزة الرقابية.					
٣١) مدى التزام مفتشي الأجهزة الرقابية بمعايير الرقابة الدولية عند تأديتهم لأعمالهم الرقابية.					
٣٢) يتلقى مفتشو الأجهزة الرقابية دورات تدريبية في مجال استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة.					
٣٣) تقوم الأجهزة الرقابية بتوفير وسائل التكنولوجية الحديثة (النت – البريد الالكتروني– وسائل الربط الالكتروني– قواعد البيانات) لمفتشيها لمواكبة التقدم العلمي.					
٣٤) يقوم مفتشو الأجهزة الرقابية بالرقابة على موازنة الدولة عن طريق الحاسب بواسطة شبكات الربط الالكتروني مع الجهات الخاضعة للرقابة					
٣٥) يستخدم مفتشو الأجهزة الرقابية الوسائل الحديثة في تدعيم أدلة الإثبات التي يحصلون عليها (كالتسجيل الصوتي– أو المرئي)...الخ..					
٣٦) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بالخبرات الواسعة والقدرة الفنية لتأدية أعمالهم الرقابية.					

٣٧) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بمعرفة واسعة في مجال الأعمال المحاسبية للقيام بأعمالهم الرقابية.					
٣٨) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بمعرفة واسعة في مجال المراجعة للقيام بأعمالهم الرقابية.					
٣٩) ما مدى الفائدة التي تراها من خلال تعدد الأجهزة الرقابية الحكومية.					

الملحق رقم (٣)

استبانة الرأي الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة في سوريا

الجهات الموزع عليها الاستبانة	عينـة مـن الجهـات الخاضـعة للرقابة في سوريا.				
	مدى العلامة من ١– ٥				
البنود	١	٢	٣	٤	٥
١) مدى الاستفادة من الرقابة الحالية في الأجهزة الرقابية.					
٢) مدى كفاية الرقابة الحالية في الأجهزة الرقابية.					
٣) مدى القيود على الرقابة الحالية في أجهزة الرقابة.					
٤) مدى تحقيق الأجهزة الرقابية للأهداف التي أنشأت من أجلها.					
٥) مدى قيام المفتشين بتصيد الأخطاء دون توجيه أو تقديم المشورة.					
٦) مدى تدخل المفتشين في أعمال تجاوز المهام الرقابية الموكلة إليهم.					
٧) مدى مساهمة الأجهزة الرقابية في معالجة الانحراف في الجهات الخاضعة للرقابة.					
٨) مدى التنسيق بين الأجهزة الرقابية.					
٩) ما مدى استقلالية الأجهزة الرقابية عند ربطها مع السلطة التشريعية؟					
١٠) ما مدى استقلالية الأجهزة الرقابية عند ربطها مع السلطة التنفيذية؟					
١١) مدى تمتع مفتشي الأجهزة الرقابية بالاستقلالية والحياد أثناء تأديتهم لأعمالهم الرقابية دون خضوعهم لتأثيرات خارجية.					
١٢) ما مدى المتاعب التي يواجهها المفتش أثناء القيام بعملية الرقابة في الجهات الخاضعة للرقابة؟					
١٣) ما مدى الصعوبات التي يواجهها المفتشون في الحصول على أدلة الإثبات؟					
١٤) مدى الوضوح والشمول في التقرير الذي يعده المفتش.					
١٥) مدى الاستفادة من التقارير التي يعدها مفتشو الأجهزة الرقابية في علاج الأخطاء وضبط الانحرافات وتصويبها.					
١٦) مدى جدية التعامل مع توصيات الأجهزة الرقابية واهتمام المسؤولين بها.					
١٧) تعتبر المتابعة التي تجريها الأجهزة الرقابية بعد اعتماد التقرير كافية لتنفيذ الملاحظات الواردة فيه.					
١٨) تتم معالجة المخالفات المكتشفة واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرية وفور اكتشافها.					
١٩) يقوم مفتشو الأجهزة الرقابية بالرقابة على موازنة الدولة عن طريق الحاسب بواسطة شبكات الربط الالكتروني مع الجهات الخاضعة للرقابة.					
٢٠) يستخدم مفتشو الأجهزة الرقابية الوسائل الحديثة في تدعيم أدلة الإثبات التي يحصلون عليها (كالتسجيل الصوتي– أو المرئي)...الخ..					

٢١) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بالخبرات الواسعة والقدرة الفنية لتأدية أعمالهم الرقابية.					
٢٢) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بمعرفة واسعة في مجال الأعمال المحاسبية للقيام بأعمالهم الرقابية.					
٢٣) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بمعرفة واسعة في مجال المراجعة للقيام بأعمالهم الرقابية.					
٢٤) ما مدى الفائدة التي تراها من خلال تعد الأجهزة الرقابية الحكومية.					

الملحق رقم (٤)

تفريغ محتوى استبانة الرأي(الدراسة الميدانية) لواقع أجهزة الرقابة في سوريا

الجهات الموزع عليها الاستبانة	أجهزة الرقابة					الجهات الخاضعة للرقابة				
بنود استبانة الرأي	مدى العلامة من ١- ٥ مع عدد الاجابات					مدى العلامة من ١- ٥ مع عدد الاجابات				
	ممتاز	جيد جداً	جيد	وسط	ضعيف	ممتاز	جيد جداً	جيد	وسط	ضعيف
١) مدى الاستفادة من الرقابة الحالية في الأجهزة الرقابية.	٠	٠	٠	١٠	٤٠	٠	٠	١٠	٣٠	١٠
	%٠	%٠	%٠	%٢٠	%٨٠	%٠	%٠	%٢٠	%٦٠	%٢٠
٢) مدى كفاية الرقابة الحالية في الأجهزة الرقابية.	٠	٠	١٠	١٠	٣٠	١٠	١٠	١٠	٠	٢٠
	%٠	%٠	%٢٠	%٢٠	%٦٠	%٢٠	%٢٠	%٢٠	%٠	%٤٠
٣) مدى القيود على الرقابة الحالية في أجهزة الرقابة.	٢٠	١٠	١٠	١٠	٠	٢٠	٠	٠	٢٠٠	١٠
	%٤٠	%٢٠	%٢٠	%٢٠	%٠	%٤٠	%٠	%٠	%٤٠	%٢٠
٤) مدى تحقيق الأجهزة الرقابية للأهداف التي أنشأت من أجلها.	٠	١٠	٠	٣٠	١٠	٠	٠	٠	٢٠	٣٠
	%٠	%٢٠	%٠	%٦٠	%٢٠	%٠	%٠	%٠	%٤٠	%٦٠
٥) مدى قيام المفتشين بتصيد الأخطاء دون توجيه أو تقديم المشورة.	١٠	٣٠	٠	١٠	٠	٣٠	٢٠	٠	٠	٠
	%٢٠	%٦٠	%٠	%٢٠	%٠	%٦٠	%٤٠	%٠	%٠	%٠
٦) مدى تدخل المفتشين في أعمال تتجاوز مهامهم الرقابية.	٢٠	٣٠	٠	٠	٠	١٠	١٠	٢٠	٥	٥
	%٤٠	%٦٠	%٠	%٠	%٠	%٢٠	%٢٠	%٤٠	%١٠	%١٠
٧) مدى مساهمة الأجهزة الرقابية في معالجة الانحراف في الجهات الخاضعة للرقابة.	٠	٠	٥	٥	٤٠	٠	٠	٠	٢٠	٣٠
	%٠	%٠٠	%١٠	%١٠	%٨٠	%٠	%٠	%٠	%٤٠	%٦٠
٨) مدى التنسيق بين الأجهزة الرقابية.	٠	٠	٠	٠	٥٠	٠	٠	٠	٠	٥٠
	%٠	%٠	%٠	%٠	%١٠٠	%٠	%٠	%٠	%٠	%١٠٠
٩) ما مدى استقلالية الأجهزة الرقابية عند ربطها مع السلطة التشريعية؟	٤٥	٣	٢	٠	٠	٤٠	٥	٥	٠	٠
	%٩٠	%٦	%٤	%٠	%٠	%٨٠	%١٠	%١٠	%٠	%٠

١٠) مـا مـدى اسـتقلالية الأجهزة الرقابية عند ربطها مع السلطة التنفيذية؟	٠	٠	٠	٣	٤٧	٠	٠	٥	١٠	٣٥
	%٠	%٠	%٠	%٦	%٩٤	%٠	%٠	%١٠	%٢٠	%٧٠
١١) مـا مـدى اسـتقلالية وحياد الأجهزة الرقابية من خلال القانون الحالي؟	٠	٠	٠	١٠	٤٠	–	–	–	–	–
	%٠	%٠	%٠	%٢٠	%٨٠	–	–	–	–	–
١٢) ما مدى قدرة الأجهزة الرقابيـة علـى ممارسـة صـلاحياتها بشـكل فعـال وبعيـد عـن أي تـأثير خارجي؟	٠	٠	٥	٥	٤٠	–	–	–	–	–
	%٠	%٠	%١٠	%١٠	%٨٠	–	–	–	–	–
١٣) مـدى تمتـع الأجهـزة الرقابيـة بالاسـتقلال المـالي والإداري دون أي تأثير من السلطات العليا بالدولة.	٠	٠	٠	٢	٤٨	–	–	–	–	–
	%٠	%٠	%٠	%٤	%٩٦	–	–	–	–	–
١٤) مـدى تمتـع مفتشـي الأجهـزة الرقابيـة بالاسـتقلالية والحيـاد أثنـاء تـأديتهم لأعمـالهم الرقابيـة دون خضـوعهم لتـأثيرات خارجية.	٠	٠	٢	٢	٤٦	٠	٠	٠	٢٠	٣٠
	%٠	%٠	%٤	%٤	%٩٢	٠	٠	٠	%٤٠	%٦٠
١٥) مـا مـدى المتاعـب التي يواجهها المفتش أثناء القيـام بعمليـة الرقابـة فـي الجهات الخاضعة للرقابة؟	٤٠	١٠	٠	٠	٠	٤٠	١٠	٠	٠	٠
	%٨٠	%٢٠	%٠	%٠	%٠	%٨٠	%٢٠	%٠	%٠	%٠
١٦) مـا مـدى رغبـة المفتشـين فـي الاسـتمرار بالعمل الرقابي؟	٣	١٢	٣٥	٠	٠	–	–	–	–	–
	%٦	%٢٤	%٧٠	%٠	%٠					
١٧) ما مدى الوقت الذي يعمـل بـه المفـتش خـارج أوقـات الـدوام الرسـمي لأمـور تتعلـق بعمليـة الرقابة؟	٠	٦	٤٠	٤	٠	–	–	–	–	–
	%٠	%١٢	%٨٠	%٨	%٠	–	–	–	–	–

١٨) ما مدى الوقت الذي يعمل به المفتش خارج أوقات الدوام الرسمي في القطاع الخاص لزيادة دخله؟	٠	٥	٣٥	١٠	٠	–	–	–	–	–
	٠%	١٠%	٧٠%	٢٠%	٠%	–	–	–	–	–
١٩) ما مدى الصعوبات التي يواجهها المفتشون في الحصول على أدلة الإثبات؟	٤٠	١٠	٠	٠	٠	٠	٣٨	١٠	٢	٠
	٨٠%	٢٠%	٠%	٠%	٠%	٠%	٤٦%	٢٠%	٤%	٠%
٢٠) مدى الوضوح والشمول في التقرير الذي يعده المفتش.	٢	٣	٤٥	٠	٠	٥	٥	٣٠	١٠	٠
	٤%	٦%	٩٠%	٠%	٠%	١٠%	١٠%	٦٠%	٢٠%	٠%
٢١) مدى الاستفادة من التقارير التي يعدها مفتشو الأجهزة الرقابية في علاج الأخطاء وضبط الانحرافات وتصويبها.	٢	٥	٤٣	٠	٠	٥	٥	٣٠	١٠	٠
	٤%	١٠%	٨٦%	٠%	٠%	١٠%	١٠%	٦٠%	٢٠%	٠%
٢٢) مدى جدية التعامل مع توصيات الأجهزة الرقابية واهتمام المسؤولين بها.	٣	٧	٤٠	٠	٠	٥	٥	٣٠	١٠	٠
	٦%	١٤%	٨٠%	٠%	٠%	١٠%	١٠%	٦٠%	٢٠%	٠%
٢٣) تعتبر المتابعة التي تجريها الأجهزة الرقابية بعد اعتماد التقرير كافية لتنفيذ الملاحظات الواردة فيه.	٢	٣	٥	٤٠	٠	٥	١٠	٥	٣٠	٠
	٤%	٦%	١٠%	٨٠%	٠%	١٠%	٢٠%	١٠%	٦٠%	٠%
٢٤) تتم معالجة المخالفات المكتشفة واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرية وفور اكتشافها.	٢	٩	٣٧	٢	٠	٠	٣	١٠	٣٥	٢
	٤%	١٨%	٧٤%	٤%	٠%		٦%	٢٠%	٧٠%	٤%

٢٥) يتلقى مفتشو الأجهزة الرقابية دورات تدريبية كافية للقيام بأعمالهم الرقابية بشكل جيد.	٠	٠	٢	٢	٤٨	–	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٤%	٤%	٩٦%	–	–	–	–	–	–
٢٦) تعمل الأجهزة الرقابية على توجيه مفتشيها للحصول على شهادات علمية ومهنية عليا للاستفادة منها في العمل.	٠	٠	٠	٠	٥٠	–	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	–	–	–	–	–	–
٢٧) تشترط الأجهزة الرقابية عند تعيين مفتشيها حصولهم على درجات علمية عليا.	٠	٠	٠	٠	٥٠	–	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	–	–	–	–	–	–
٢٨) تهتم الأجهزة الرقابية بإقامة الدورات التدريبية والحلقات والندوات واللقاءات العلمية الميزة والمتخصصة التي تؤدي الى تحسين العمل الرقابي.	٠	٢	٥	٥	٣٨	–	–	–	–	–	–
	٠%	٤%	١٠%	١٠%	٧٦%	–	–	–	–	–	–
٢٩) بربط نظام الترقية وشغل الوظائف العليا بالدورات التدريبية والحصول على الشهادات العليا.	٠	٠	٠	٠	٥٠	–	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	–	–	–	–	–	–
٣٠) مدى وجود فهم واضح للمعايير الرقابية الدولية من قبل مفتشي الأجهزة الرقابية.	٠	٠	٠	٠	٥٠	–	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	–	–	–	–	–	–
٣١) مدى التزام مفتشي الأجهزة الرقابية بمعايير الرقابة الدولية عند تأديتهم لأعمالهم الرقابية.	٠	٠	٠	٠	٥٠٥	–	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	–	–	–	–	–	–

٣٢) يتلقى مفتشو الأجهزة الرقابية دورات تدريبية في مجال استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة.	٠	٠	٠	٠	٥٠	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	–	–	–	–	–
٣٣) تقوم الأجهزة الرقابية بتوفير وسائل التكنولوجية الحديثة(النت – البريد الالكتروني– وسائل الربط الالكتروني– قواعد البيانات) لمفتشيها لمواكبة التقدم العلمي.	٠	٠	٠	٠	٥٠	–	–	–	–	–
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	–	–	–	–	–
٣٤) يقوم مفتشو الأجهزة الرقابية بالرقابة على موازنة الدولة عن طريق الحاسب بواسطة شبكات الربط الالكتروني مع الجهات الخاضعة للرقابة.	٠	٠	٠	٠	٥٠	٠	٠	٠	٠	٥٠
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%
٣٥) يستخدم مفتشو الأجهزة الرقابية الوسائل الحديثة في تدعيم أدلة الإثبات التي يحصلون عليها (كالتسجيل الصوتي– أو المرئي)...الخ..	٠	٠	٠	٠	٥٠	٠	٠	٠	٠	٥٠
	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%	٠%	٠%	٠%	٠%	١٠٠%
٣٦) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بالخبرات الواسعة والقدرة الفنية لتأدية أعمالهم الرقابية.	٠	٠	٢	٤٨	٠	٥	١٠	١٠	٢٥	٠
	٠%	٠%	٤%	٩٦%	٠%	١٠%	٢٠%	٢٠%	٥٠%	٠%
٣٧) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بمعرفة واسعة في مجال الأعمال المحاسبية للقيام بأعمالهم الرقابية.	٠	٠	١٠	٤٠	٠	٢	٣	٥	٤٠	٠
	٠%	٠%	٢٠%	٨٠%	٠%	٤%	٦%	١٠%	٨٠%	٠%

٣٨) يتمتع مفتشو الأجهزة الرقابية بمعرفة واسعة في مجال المراجعة للقيام بأعمالهم الرقابية.	٥	٥	٥	٣٥	٠	١٠	١٠	٥	٢٥	٠
	%١٠	%١٠	%١٠	%٧٠	%٠	%٢٠	%٢٠	%١٠	%٥٠	%٠
٣٩) ما مدى الفائدة التي تراها من خلال تعد الأجهزة الرقابية الحكومية.	٠	٠	٠	٠	٥٠	٠	٠	٠	٠	٥٠
	%٠	%٠	%٠	%٠	%١٠٠	%٠	%٠	%٠	%٠	%١٠٠

الملحق رقم(٥)

تحليل نتائج استبانة الرأي (الدراسة الميدانية) لواقع أجهزة الرقابة في سوريا

نتيجة دراسة وتحليل وتقييم الإجابات المفرغة في استبانة الرأي، يمكننا تحديد مستوى كل بند حسب تسلسل المحاور، وذلك وفق الآتي:

نستخرج النسبة النهائية لكل بند من بنود الاستبانة من خلال:

- ❖ جمع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (١) والتي تمثل درجة الممتاز من الاستبانة الخاصة بالأجهزة الرقابية، مع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (١) من الاستبانة الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة، وذلك لكل بند من بنود الاستبانة.
- ❖ جمع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٢) والتي تمثل درجة الجيد جداً من الاستبانة الخاصة بالأجهزة الرقابية، مع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٢) من الاستبانة الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة، وذلك لكل بند من بنود الاستبانة.
- ❖ جمع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٣) والتي تمثل درجة الجيد من الاستبانة الخاصة بالأجهزة الرقابية، مع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٣) من الاستبانة الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة، وذلك لكل بند من بنود الاستبانة.
- ❖ جمع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٤) والتي تمثل درجة الوسط من الاستبانة الخاصة بالأجهزة الرقابية، مع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٤) من الاستبانة الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة، وذلك لكل بند من بنود الاستبانة.
- ❖ جمع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٥) والتي تمثل درجة الضعيف من الاستبانة الخاصة بالأجهزة الرقابية، مع النسبة المئوية للإجابات التي اختارت الدرجة رقم (٥) من الاستبانة الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة، وذلك لكل بند من بنود الاستبانة.

ثم نقارن بين مجموع النسب المئوية السابقة ، لتحديد النسبة النهائية، ومستوى كل بند، حيث تحدد بناءً على النسبة الأكبر (أعلى ناتج).

ولتوضيح ذلك نضرب المثال الآتي: فالنفرض فمثلاً أن نتائج البند الأول كانت كما يلي : الدرجة رقم ١ (٢٠ + ٤٨ = ٦٨) الدرجة رقم ٢ (٦٠ + ٣٢ + = ٩٢) الدرجة رقم ٣ (٣٠ + ٧٠ = ١٠٠) الدرجة رقم ٤ (٨ + ٣٠ = ٣٨) الدرجة رقم ٥ (٥٠ + ١٠ = ٦٠) وبالتالي نستنتج ان أعلى ناتج هو الدرجة رقم ٣ وبالتالي فإن البند الأول هو في مستوى الجيد).

وبنفس الطريقة لباقي بنود الاستبانة .

المحور الأول: اختصاصات الأجهزة الرقابية المالية والإدارية: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند الأول	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الثاني	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الثالث	النتيجة هي في المستوى	الممتاز
البند الرابع	النتيجة هي في المستوى	المتوسط
البند الخامس	النتيجة هي في المستوى	الجيد جداً
البند السادس	النتيجة هي في المستوى	الجيد جداً
البند السابع	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الثامن	النتيجة هي في المستوى	الضعيف

وبالتالي يمكن أن نستنتج من واقع النسب التي تم الحصول عليها أنه:

١- لا يمكن الاستفادة من الرقابة الحالية من خلال هذه الأجهزة على النحو المطلوب لأنها رقابة مقيدة، لذلك لابد من تحديث هذه الأجهزة وتطوير عملها.

٢- عدم تحقيق الأجهزة الرقابية للأهداف، التي أنشئت من أجلها، وذلك للأسباب الآتية:

- ❖ عدم وجود تعاون بين الأجهزة الرقابية، والجهات الخاضعة للرقابة.
- ❖ وجود تعارض بين أجهزة الرقابة ، وعدم وجود تكامل بينها.
- ❖ عدم وضوح أهداف الرقابة نفسها.
- ❖ عدم وجود معايير تستخدم لقياس مدى تحقيق الأهداف المطلوبة.

❖ ضعف خبرة بعض العناصر في الأجهزة الرقابية.

٣- عدم قيام المفتشين أثناء ممارستهم للهمام الرقابية الموكلة لهم بتقديم التوجيه، والمشورة، واكتفاءهم بتصيد، ورصد الأخطاء فقط، إضافة لتدخلهم في أعمال تتجاوز مهامهم الرقابية، وهذا مخالف للأساس والجوهر الذي أنشئت من أجله الأجهزة الرقابية، وهو تقويم وتصيح الخطأ.

٤- عدم مساهمة الأجهزة الرقابية في معالجة الانحراف في الجهات الخاضعة للرقابة، وذلك بسبب:

❖ تقيد هذه الأجهزة بالقواعد، واللوائح التنفيذية فقط.

❖ ضيق نظرة هذه الأجهزة إلى العملية الرقابية.

❖ الازدواج والتضارب بين الأجهزة الرقابية.

❖ عدم معرفة الأجهزة الرقابية بالأنشطة المختلفة، وطبيعتها داخل المؤسسات والشركات.

٥- غياب التنسيق بين الأجهزة الرقابية، مما يؤدي إلى تكرار وازدواج العمل الرقابي الذي يؤديه كل جهاز، إضافة لوجود تضارب بين هذه الأجهزة لذلك لابد من دمجها في جهاز واحد.

المحور الثاني: التبعية والاستقلال: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند التاسع	النتيجة هي في المستوى	الممتاز
البند العاشر	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الحادي عشر	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الثاني عشر	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الثالث عشر	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الرابع عشر	النتيجة هي في المستوى	الضعيف

من خلال النسب التي تم الحصول عليها يمكن أن نستنتج أن الأجهزة الرقابية غير مستقلة إدارياً ومالياً، وذلك بسب تبعيتها للسلطة التنفيذية، إضافةً لتدخل

هذه السلطة متمثلةً برئيس مجلس الوزراء بالأمور الهامة، والتي ترفع إليه عند حدوث صدام بين الأجهزة الرقابية وأي جهة خاضعة للرقابة.

لذلك لابد من ربط الأجهزة الرقابية بالسلطة التشريعية، وذلك لتوفير الاستقلالية والحياد الكافيين، خصوصاً أن مجال عمل هذه الأجهزة هو مؤسسات السلطة التنفيذية.

المحور الثالث: بذل العناية المهنية: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند الخامس عشر	النتيجة هي في المستوى	الممتاز
البند السادس عشر	النتيجة هي في المستوى	الجيد
البند السابع عشر	النتيجة هي في المستوى	الجيد
البند الثامن عشر	النتيجة هي في المستوى	الجيد

من خلال النسب التي تم الحصول عليها يمكن أن نستنتج أن واقع الأجهزة الرقابية في مجال بذل العناية المهنية يتسم بالقصور، وذلك لأن مفتشي الأجهزة الرقابية لا يبذلون العناية المهنية المطلوبة نظراً للمتاعب الكبيرة التي يواجهونها أثناء القيام بالعملية الرقابية، إضافةً إلى عدم رغبة بعض المفتشين بالاستمرار في العمل الرقابي في ظل هذا الواقع لأجهزة الرقابة والجهات الخاضعة للرقابة، فضلاً عن ممارسة العديد من المفتشين لأعمال عديدة خارج الدوام الرسمي بهدف زيادة دخلهم، وذلك بسبب ضعف الأجور الشهرية و المزايا الأخرى.

المحور الرابع: أدلة الإثبات: و البنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند التاسع عشر	النتيجة هي في المستوى	الممتاز

من خلال النسب التي تم الحصول عليها يمكن أن نستنتج أن هناك إعاقة وصعوبة في الحصول على أدلة الإثبات، لأسباب منها ما يخص الأجهزة الرقابية، ومنها ما يخص الجهات الخاضعة للرقابة.

المحور الخامس: التقرير الرقابية: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند العشرون	النتيجة هي في المستوى	الجيد
البند الحادي والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الجيد
البند الثاني والعشرون	النتيجة هي في المستوى	المتوسط

من خلال النسب التي تم الحصول عليها نستنتج أن تقارير الأجهزة الرقابية هي واضحة ومفيدة للعمل نوعاً ما، إلا أنه لا يوجد اهتمام من الإدارة العليا(المسؤولين) غي معالجة تقارير الأجهزة الرقابية والرد عليها.

المحور السادس: جدوى الأعمال الرقابية: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند الثالث والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الوسط
البند الرابع والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الجيد

من خلال النسب التي تم الحصول عليها نستنتج أن المتابعة التي تجريها الأجهزة الرقابية بعد اعتماد التقارير، لتنفيذ الملاحظات الواردة فيها غير كافية كما أن معظم المخالفات المكتشفة لا تتم معالجتها بشكل فوري وسري.

المحور السابع: التأهيل واكتساب الخبرة: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند الخامس والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند السادس والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند السابع والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الثامن والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند التاسع والعشرون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف

من خلال النسب التي تم الحصول عليها نستنتج عدم توفر التأهيل العلمي والعملي للمفتشين، إضافةً لعدم تلقيهم دورات تدريبية فعلية قبل وبعد التحاقهم بالعمل الرقابي، إضافةً لعدم توجيه أو تشجيع المفتشين للحصول على شهادات أو مؤهلات علمية ومهنية عالية تسهم في تطوير العمل الرقابي وعدم ربط نظام الترقية، والمكافآت بالحصول على هذه المؤهلات.

بل نجد أن الواقع مقتصر على بعض المحاضرات واللقاءات، التي لا تسهم لا من قريب ولا من بعيد في تطوير العمل الرقابي أو زيادة معلومات المفتش وذلك إما لعدم تعلقها بموضوع العمل الرقابي والتفتيشي أو لضعف القائمين عليها.

المحور الثامن: المعايير الدولية: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند الثلاثون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الواحد والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف

ومن خلال النسب التي تم الحصول عليها يمكن أن نستنتج أن واقع الأجهزة الرقابية في مجال معايير الرقابة الدولية يتسم بالقصور وذلك بسبب:

١- خلو قوانين الأجهزة الرقابية وأنظمتها الداخلية من النص على تطبيق معاير الرقابة الدولية.

٢- عدم التزام الأجهزة الرقابية ومفتشيها بمعايير الرقابة الدولية عند تأديتهم مهامهم الرقابية.

عدم وجود فهم واضح لهذه المعايير من قبل الأجهزة الرقابية، ومن قبل المفتشين.

المحور التاسع: استخدام التكنلوجيا الحديثة في العمل الرقابي: والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند الثاني والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الثالث والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الرابع والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف
البند الخامس والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف

ومن خلال النسب التي تم الحصول عليها نستنتج أن واقع الأجهزة الرقابية في مجال استخدام التكنولوجيا الحديثة في العمل الرقابي يتسم بالضعف والقصور وذلك للأسباب الآتية:

١- عدم استخدام الوسائل التكنلوجية الحديثة من (حاسوب – نت- بريد الكتروني- شبكات الربط الالكتروني مع الجهات الخاضعة للرقابة- قواعد البيانات ...الخ) في العمل الرقابي.

٢- عدم تدريب المفتشين على استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة.

٣- عدم استخدام الوسائل الحديثة في تدعيم أدلة الإثبات من التسجيل الصوتي أو المرئي.

المحور العاشر: أداء مفتشي الأجهزة الرقابية وعدم وجود خبرة فنية لديهم والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند السادس والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	المتوسط
البند السابع والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	المتوسط
البند الثامن والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	المتوسط

من خلال النسب التي تم الحصول عليها نستنتج، عدم توفر الخبرة الفنية العالية، لدى بعض مفتشي الأجهزة الرقابية في مجال الأعمال الرقابية والمحاسبية والمراجعة.

المحور الحادي عشر: توحيد الأجهزة الرقابية والبنود التي تدور حول هذا المحور هي:

البند التاسع والثلاثون	النتيجة هي في المستوى	الضعيف

من خلال النسب التي تم الحصول عليها نستنتج أنه لا فائدة من تعدد الأجهزة الرقابية، لأن نتائجها السلبية كثيرة، لذلك يجب العمل على توحيد هذه الأجهزة.

فهرس المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
مقدمة.	١
الفصل الأول: تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية المالية والإدارية.	٧
المبحث الأول: مبادئ تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية.	٨
المطلب الأول: ماهية تقويم و تطوير الأجهزة الرقابية.	٩
الفرع الأول: مفهوم الرقابة.	١٠
الفرع الثاني: مفهوم تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية.	٢٤
المطلب الثاني: متطلبات تقويم وتطوير أداء الأجهزة الرقابية.	٣٥
الفرع الأول: توفر الاستقلال والتدريب.	٣٦
الفرع الثاني: توفر وسائل التكنلوجيا الحديثة.	٤٤
المبحث الثاني: الإعلانات والمعايير الدولية ومدى توافق الأجهزة الرقابية في سوريا معها.	٥٧
المطلب الأول: الإعلانات الدولية ودورها وأهميتها في تقويم وتطوير العمل الرقابي.	٥٨

المطلب الثاني: المعايير الدولية ودورها وأهميتها في تقويم وتطوير العمل الرقابي.	٧٨
الفصل الثاني: واقع عمل الأجهزة الرقابية في سوريا ومدى توافقها مع الإعلانات والمعايير الدولية.	٩٣
المبحث الأول: واقع عمل الأجهزة الرقابية المالية والإدارية في سورية.	٩٤
المطلب الأول: واقع عمل الهيئة المركزية لرقابة والتفتيش.	٩٥
الفرع الأول: تعريف الهيئة وتنظيمها.	٩٦
الفرع الثاني: نطاق عمل الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش والأصول والإجراءات المتبعة في ممارسة العمل الرقابي.	١١٣
المطلب الثاني: واقع عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية.	١٣٥
الفرع الأول: تعريف الجهاز وتنظيمه.	١٣٦
الفرع الثاني: نطاق عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية.	١٥٠
المبحث الثاني: مدى توافق الأجهزة الرقابية في سوريا مع الإعلانات. والمعايير الدولية.	١٧١
المطلب الأول: مدى توافق الهيئة مع الإعلانات والمعايير الدولية.	١٧٢
الفرع الأول: المبادئ المتعلقة بإنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله.	١٧٣

الفرع الثاني: المبادئ المتعلقة بصلاحيات الجهاز الألى للرقابة وإعداد تقاريره.	١٨٦
المطلب الثاني: مدى توافق الجهاز المركزي للرقابة المالية مع الإعلانات والمعايير الدولية.	١٩٧
الفرع الأول: المبادئ المتعلقة بإنشاء الجهاز الأعلى للرقابة واستقلاله.	١٩٨
الفرع الثاني: المبادئ المتعلقة بصلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة وإعداد تقاريره.	٢٠٨
خاتمة.	٢١٧
قائمة المراجع	٢٢٣
الملحق رقم (١): عينة الدراسة الميدانية لتقويم وتطوير أداء أجهزة الرقابة المالية والإدارية في سوريا.(استبانة الرأي)	٢٣١
تصميم استبانة الرأي.	٢٣٢
محاور استبانة الرأي.	٢٣٢
الصورة الأولية للاستبانة.	٢٣٣
صدق استبانة الرأي.	٢٣٤
عدد بنود الاستبانة في صورتها الأولية.	٢٣٤

حساب ثبات استبانة الرأي.	٢٣٤
الملحق رقم (٢) استبانة الرأي الخاصة بالأجهزة الرقابية.	٢٣٥
الملحق رقم (٣) استبانة الرأي الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة.	٢٣٩
الملحق رقم (٤) تفريغ محتوى استبانات الرأي من الإجابات.	٢٤٢
الملحق رقم (٥) تحليل نتائج استبانة الرأي(الدراسة الميدانية) لواقع أجهزة الرقابة في سورية	٢٤٩
الفهرس	٢٥٧

تمت بعونه تعالى