

الرقابة المالية كآلية لحكومة الميزانية العامة للدولة

د.فاطمة محبوب

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله؛ الجزائر

E-mail: fatmahboub@gmail.com

أ.أسامة سنوسي

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله؛ الجزائر

E-mail: samir1477@gmail.com

Received: Jan 2018

Accepted: Fèv 2018

Published: Mar 2018

ملخص:

إذا كان مفهوم الرقابة واسع و يختلف تعريفه باختلاف مجال استعماله، فإن مفهومه محدد في المجال المالي، حيث أن الرقابة المالية تعني متابعة الإيرادات و النفقات، وهي تكاد أن تكون النوع الوحيد الذي يمارس على عمل الميزانية العامة للدولة، و هذا قبل وقوع العمل المالي، أثناءه أو بعده، وتؤكد الأدبيات المالية أن الإصلاح المالي يجب أن يستشعر المجتمع تأثيره الإيجابي عليه، و في هذا السياق تحتل الرقابة المالية أهمية كبيرة في حوكمة الميزانية من خلال رفع درجة المساءلة و الشفافية. الكلمات المفتاحية: الرقابة، المالية، الحوكمة، الميزانية العامة، الدولة.

Abstract:

If the concept of control is broad and its definition differs according to the scope of its use, since financial control means monitoring expenditures and revenues. It is almost the only type of control in the general budget of the state, before, during and after the financial work. Financial literature emphasizes that society must feel the positive impact of financial reform. In this context, financial control occupies an important place in the governance of the budget by raising the level of accountability and transparency

Keywords: control, finance, governance, public budget, state

مقدمة:

لقد أصبحت الحوكمة من الموضوعات الهامة التي تطبق في الشركات الخاصة والعامة على حد سواء، فهي ليست مجرد أسلوب أخلاقي يجب إتباعه، بل هي منهج أمثل للمعالجة والوقاية من الأزمات، حيث يؤدي إتباع المناهج السليمة إلى توفير الإحتياجات اللازمة ضد سوء استخدام سلطة الإدارة مع تشجيع الشفافية في الحياة الاقتصادية، ومكافحة مقاومة الإصلاح وخلق القيمة لكل الأطراف الآخذة، كما تعتبر وسيلة للتأكد من دقة و حسن أداء المؤسسات من خلال ممارسة عملية الرقابة.

ويختلف تعريف الرقابة باختلاف مجال استعماله، فالرقابة على الأموال العمومية تعني الملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقوانين والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه، وذلك بهدف تأمين الحماية القانونية والفعالية للمال العام ومكافحة الفساد وترسيخ قيم النزاهة والشفافية في المجتمع من خلال متابعة عملية توقع وتحصيل الإيرادات العامة.

وانطلاقاً مما سبق نطرح الإشكالية التالية: كيف يمكن أن تكون الرقابة المالية كآلية لحوكمة الميزانية العامة للدولة؟
المحور الأول: ماهية الحوكمة:

أولاً: تعريف الحوكمة:

- الحوكمة (Good Governance) (Gouvernance): استخدام البعض ترجمة الحاكمة والحكمانية والمحكومية والحكامة للتعبير عن مفهوم (Governance).¹ وقد عرفت الحوكمة "بأنها المساعي الرامية لترقية الحكم والثقافة وجهود مكافحة الفساد وتقديم المساعدات الفنية اللازمة لإصلاح وتحديث الإدارة المالية العامة وتعزيز مكافحة غسيل الأموال"² وأما الترجمة العلمية المتفق عليها لمصطلح الحوكمة فهي: أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة"³.
وقد عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE الحوكمة بأنها: نظام يتم بواسطته توجيه منظمات الأعمال والرقابة عليها حيث تحدد هيكل وإطار توزيع الواجبات والمسؤوليات.⁴

وعرفتها أيضاً مؤسسة التمويل الدولية بأنها: النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها"⁵
وقد عرف البنك الدولي الحوكمة بأنها: أسلوب ممارسة القوة في إدارة الموارد الاقتصادية والاجتماعية لهدف التنمية.⁶
وتعرف بأنها: ذلك الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها وتركز على مختلف العلاقات الموجودة بين أفراد المؤسسة والمساهمين، أعضاء مجلس الإدارة، أصحاب المصالح، واضعي التنظيمات والتشريعات وكيفية التفاعل بين كل هذه الأطراف في الإشراف على عمليات الشركة.⁷
من التعاريف السابقة نستنتج ما يلي:

- الحوكمة تفصل بين الملكية والإدارة و الرقابة على الأداء؛

- مجموعة من الأنظمة الخاصة بالرقابة على أعمال الشركات وأدائها؛

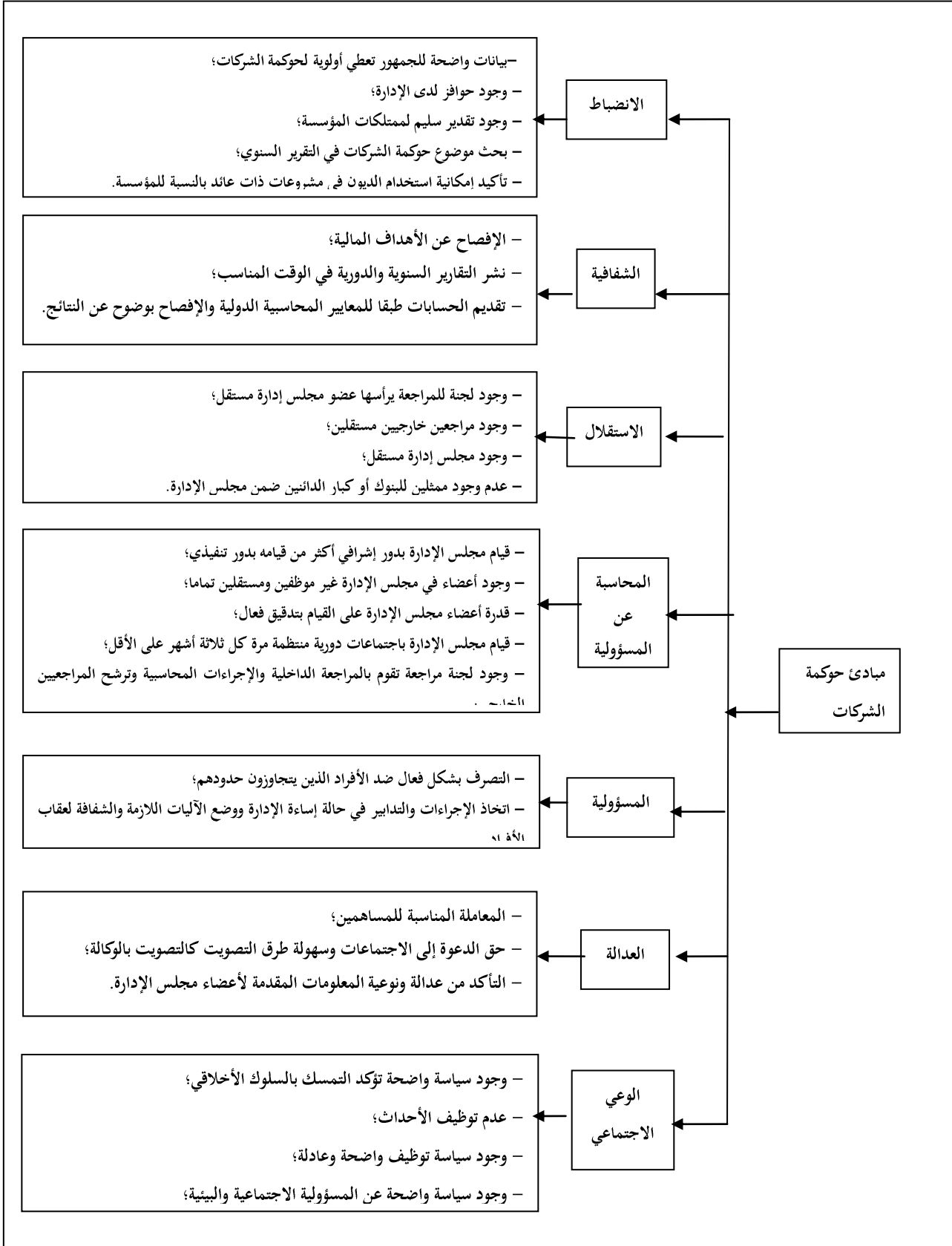
- الحوكمة تنظر إلى العلاقات بين مجلس الإدارة وأصحاب المصالح والمساهمين والمديرين؛

- هي مجموعة القواعد يتم من خلالها إدارة الشركة.

ثانياً: مبادئ الحوكمة:

تقوم الحوكمة على مجموعة من المبادئ نلخصها في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): مبادئ الحوكمة



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على أعمال جيل، حوكمة الشركات وحمية التطبيق التدريجي، وناق مركز المشروعات الدولية، ص 65-67.

ثالثا: مكونات الحوكمة:

تميز ثلاثة أبعاد رئيسية مترابطة هي البعد السياسي المتعلق بطبيعة السلطة السياسية وشرعية تمثيلها، والبعد التقني (المؤسساتي) المتعلق بالإدارة وفعاليتها وجود خدماتها، والبعد الاقتصادي والاجتماعي المتعلق بواقع المجتمع المدني وطبيعة دوره المجتمعي في ترسيخ قيم المواطنة من جهة ومن جهة أخرى السياسات العامة المتخذة وانعكاساتها على المستوى المعيشي للمواطنين من حيث الفقر ونوعية الحياة.⁸

رابعا: أهداف الحوكمة:

- تهدف الحوكمة إلى تحسين القدرات التنافسية للمؤسسات ورفع أدائها وزيادة جذب الاستثمار من خلال:
- تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركات وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية على النحو الذي يحد من الفساد في أي مرحلة؛
 - تحسين وتطوير إدارة الشركة ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على بناء إستراتيجية سليمة وضمان اتخاذ قرارات الربح أو السيطرة بناء على أسس سليمة، مما يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء؛
 - تقوية ثقة الجمهور في نجاح الخصخصة، وضمان تحقيق الدولة أفضل عائد على استثماراتها، وبالتالي إتاحة المزيد من فرص العمل وزيادة التنمية الاقتصادية؛
 - ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين والعمال والدائنين والأطراف الأخرى ذوي المصلحة في حالة تعرض الشركة للإفلاس؛⁹
 - الإشراف على المسؤولية الاجتماعية للشركة وضمان استمراريتها، حيث تساعد الحوكمة على عدم هروب رأس المال، ومكافحة الفساد الإداري والمالي اللذان يعيقان عملية التنمية؛
 - تحقيق إمكانية المنافسة في الأجل الطويل، وهذا يؤدي إلى خلق حوافز للتطوير، وتبني التكنولوجيا الحديثة ودرجة الوعي عند المستثمرين حتى تتمكن الشركة من الصمود أمام المنافسة القوية؛
 - زيادة الثقة في الاقتصاد القومي وتعميق دور رأس المال وزيادة قدرته على تنمية المدخرات ورفع معدلات الاستثمار ودعم القدرة التنافسية.¹⁰

خامسا: خصائص الحوكمة الجيدة في المؤسسات

إن نموذج الحوكمة الجيد للمؤسسات يجب أن يشمل الخصائص التالية:¹¹

- مجلس إدارة قوي وفعال ينفذ مسؤولياته بقدرة وسلامة؛
- رئيس تنفيذي مؤهل يتم اختياره من قبل مجلس الإدارة، ويتم إعطاؤه السلطات والصلاحيات لإدارة أعمال الشركة؛
- الأعمال التي يتم اختيارها من قبل الرئيس التنفيذي يجب تنفيذها ضمن نصيحة وموافقة مجلس الإدارة؛
- نموذج عمل جيد يتم اختياره من قبل الرئيس التنفيذي وفريق الإدارة، وكذلك ضمن نصيحة مجلس الإدارة وموافقتهم؛
- إفصاح كافي وملائم عن أداء الشركة للمساهمين والمجتمع المالي.

المحور الثاني: عموميات حول الميزانية العامة للدولة

أولا: تعريف الميزانية العامة للدولة:

يمكن تعريف الميزانية العامة للدولة بأنها: عبارة عن عملية توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة العامة عن فترة زمنية مقبلة، سنة في المعتاد، تعبر عن أهدافها الاقتصادية والمالية.¹²

وتعرف أيضا بأنها: عبارة عن وثيقة تصب في قالب مالي قوامه الأهداف والأرقام، أما الأهداف فتعبر عما تعتمده الدولة القيام به من برامج ومشروعات خلال فترة زمنية محددة مقبلة، أما الأرقام فتعبر عما تلتزم الدولة إنفاقه على هذه الأهداف و ما تتوقع تحصيله من موارد من مختلف مصادر الإيراد خلال الفترة الزمنية المنوه عنها والتي تحدد عادة بسنة.¹³

من خلال التعريفين السابقين نستنتج ما يلي:

- الميزانية العامة توقع للنفقات والإيرادات العامة عن مدة مستقبلية غالبا ما تكون سنة؛
- تقوم الحكومة بإعداد الميزانية والسلطة التشريعية هي التي تتولى إجازتها باعتمادها لها؛
- الميزانية العامة تعبر عن أهداف الدولة الاقتصادية والمالية.

ثانيا: مبادئ الميزانية العامة:

هناك قواعد تحكم وتنظم الميزانية العامة هي:¹⁴

1. وحدة الميزانية: يقصد بوحدة الموازنة أن تدرج جميع نفقات الدولة وإيراداتها في موازنة واحدة، والمقصود بالموازنة الواحدة موازنة الدولة وحدها وذلك لا يعد استثناء من هذه القاعدة وجود موازنات عامة أخرى لاسيما أشخاص عامة غير الدولة كموازنة البلديات مثلا، حيث أن البلدية شخص مستقل عن الدولة ومن ثم فإن له موازنة مستقلة عن موازنتها.
2. سنوية الميزانية: يجب أن يتم التحضير والإعداد للتصديق على النفقات العامة وإيراداتها بصورة دورية أي كل عام، وإن الموازنة العامة للدولة ينبغي أن تقرها السلطة التشريعية سنويا، وفي حالة إذا لم يحدد الاعتماد فإن الحكومة لا تستطيع إنفاق أي مبلغ، والحقيقة أن المبررات الأساسية لقاعدة سنوية الموازنة تكمن في اعتبارات سياسية أساسا، حيث تؤمن استمرارية الرقابة السياسية التي تفرضها السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، علاوة أن ذلك ينسجم مع الاعتبارات المالية، إذ أن المشروعات الخاصة تضع موازنتها العامة، كما تحصل الضرائب المباشرة عن مدة العام أيضا، وفي ذلك يفرض ضرورة تجميع نفقات الدولة على مستوى السنة لغايات مقارنته بالإيرادات المتحصلة فعلا من مصادر الإيرادات في موازنة واحدة.
3. قاعدة عمومية الميزانية: تعني هذه القاعدة أن تظهر جميع تقديرات النفقات والإيرادات العامة في وثيقة واحدة، وإذا كانت قاعدة وحدة الميزانية تهدف إلى إعداد وثيقة واحدة لموازنة الدولة، فإن القاعدة العمومية تهدف إلى أن يسجل في هذه الوثيقة وبالتفصيل تقدير لنفقة أو إيراد دون أن يحدث مقاصة بين نفقات بعض المرافق وبين الإيرادات، وهذا يعني أن الموازنة لا تظهر سوى رصيد الفرق بين تقديرات نفقات المرفق وتقديرات إيراداته (الموازنة العامة).
4. قاعدة توازن الموازنة: هي التوازن المستوي بين النفقات العامة والإيرادات العامة بشكل مطلق، واعتبرت أن حسن الإدارة المالية يستلزم التوازن بين جانبي الموازنة (الإيرادات والنفقات).

ثالثا: أهمية الميزانية العامة للدولة: تظهر أهمية الميزانية العامة في مختلف النواحي خاصة السياسية والاقتصادية:¹⁵

1. من الناحية السياسية: تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أو حتى رفضها حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين تحقيقا لبعض الأهداف السياسية والاجتماعية.
2. من الناحية الاقتصادية: هي إدارة تساعد في توجيه الاقتصاد القومي، حيث لم تعد الميزانية أرقام وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي، بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي وفي مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروعها وقطاعاته.

فالميزانية العامة تؤثر وتتأثر بهذه القطاعات الاقتصادية، فغالبا ما تستخدم الدولة الميزانية العامة ومحتوياتها (النفقات والإيرادات) لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها. فالعلاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة (الميزانية) والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش، بحيث يصبح من المعتذر فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية، وخاصة بعد أن أصبحت الموازنة أداة مهمة من أدوات تحقيق أهداف الخطة الاقتصادية. رابعا: موارد ونفقات الميزانية العامة للدولة: يمكن تلخيص موارد ونفقات الميزانية العامة للدولة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): موارد ونفقات الميزانية العامة للدولة

نفقات الميزانية العامة للدولة	موارد الميزانية العامة للدولة
<p>نفقات التسيير:</p> <p>- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات؛</p> <p>- تخصيصات السلطات العمومية؛</p> <p>- النفقات الخاصة بوسائل المصالح؛</p> <p>- التدخلات العمومية.</p> <p>نفقات الاستثمار:</p> <p>- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة؛</p> <p>- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.</p>	<p>- الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات؛</p> <p>- مداخيل الأموال التابعة للدولة؛</p> <p>- التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والأتاوى؛</p> <p>- الأموال المخصصة للمساهمات والهدايا والهبات؛</p> <p>- التسديد بالرأسمال للقروض والتسيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة عنها؛</p> <p>- مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها؛</p> <p>- مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانونا؛</p> <p>- الحصة المستحقة للدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي، المحسوبة والمحصلة وفق الشروط المحددة في التشريع المعمول به.</p>

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المادة 11، المادة 24، المادة 35، الثلاثاء 11 شوال عام 1404هـ، ص 1041-1043.

المحور الثالث: ماهية الرقابة المالية

أولا: تعريف الرقابة المالية:

يختلف معنى الرقابة من حيث المقاييس والأساليب المستعملة، فالرقابة على القضاء تختلف على الرقابة عن الأموال العمومية وغيرها من الرقابة الأخرى، لكن يمكن التوصل إلى استخلاص المبادئ الأساسية للرقابة وتقديمها في شكل تعريف متضمنا النقاط المشتركة لمختلف أنواعها، فهي جزء من العمل الإداري، بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه في حالة اعوجاجه، وهو المفهوم الإيجابي للرقابة، وليس تلك التي تفرض العقاب في حالة حدوث الأخطاء وهو المفهوم السلبي لها.

فالرقابة المالية هي: الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها للتعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الموارد تحصل طبقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها، وللتأكد من مدى تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية بغرض المحافظة على الأموال العامة والتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية وتحسين معدلات الأداء وللكشف عن المخالفات والانحرافات وبحث الأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلاً سواء في الوحدات الخدمية أو الاقتصادية.¹⁶

وتعرف أيضاً بأنها: منهج علمي شامل يتطلب التكامل بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية بغية التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها.¹⁷ من هذين التعريفين نستنتج أن الرقابة المالية تشمل:¹⁸

- الفحص: وهو التأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تنفيذها، وما يتبع ذلك من اللجوء إلى الأدلة والإثباتات المختلفة كوسيلة للتأكد من سلامة القياس الكمي والنقدي للعمليات المالية؛
 - التحقيق: ويقصد به إمكانية الحكم على الحسابات الختامية كتعبير سليم على نتيجة العمليات المالية والأرصدة والمركز المالي في نهاية مدة معينة؛
 - التقرير: وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق بصفة شاملة لتسليمها للجهات المختصة.
- فالوظيفة الرقابية من أهم الصلاحيات المخولة للبرلمان والتي يقوم بموجها بمتابعة أعمال السلطة التنفيذية للتأكد من مدى قيامها بمهامها وفق ما تقتضيه المصلحة العامة للبلد، وأهم مجال لممارسة هذه الرقابة هو المجال المالي من خلال متابعة عمليات توقع وتحصيل الإيرادات العامة، وذلك بهدف تأمين الحماية القانونية والفعالية للمال العام ومكافحة الفساد وترسيخ قيم النزاهة والشفافية في المجتمع، ومع انطلاق الأعمال تواكب الرقابة البرلمانية في المجال المالي الدورة السنوية للموازنة بدء بمراقبة دقة التوقعات مروراً بالرقابة خلال التنفيذ وصولاً لمراقبة النتائج أو الحساب الختامي، ويمكن للبرلمان أن يستند في عمله الرقابي أيضاً إلى ما تنجزه مختلف الأجهزة الرقابية الأخرى من تقارير وبحوث.¹⁹
- ثانياً: أهداف الرقابة المالية:

- تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث، وتتلخص هذه الأهداف في النقاط الرئيسية التالية:
- التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير؛
 - التحقق من أن الإنفاق تم وفقاً لما هو مقرر له، وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات؛
 - متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقاً للسياسات الموضوعية ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات، وما قد يكون في الأداء من قصور وأسباب لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين معدلات الأداء مستقبلاً؛
 - التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها، واكتشاف نقاط الضعف فيها لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال العام، دون تشدد في الإجراءات التي قد تعوق سرعة التنفيذ، أو تسبب يؤدي إلى ضياع الأموال وكثرة وقوع حوادث الاختلاس.²⁰

ثالثا: الدورة السنوية للرقابة من خلال الموازنات العامة

تعتبر الموازنة العامة الوثيقة الأساسية التي توضح السياسات العامة للحكومة في مختلف مجالات أعمالها، فهي تعكس تصورات الحكومة بشأن الأوضاع العامة في البلد والخطط والإجراءات المقترحة للدفع بعملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، واستنادا إلى ذلك تتضمن الموازنة العامة للدولة التوقعات السنوية بالنسبة للإيرادات العامة ولأوجه الإنفاق العام، وإذا كانت الحكومة هي المكلّفة بوضع مشروع الموازنة، فإنها مع ذلك لا يمكنها الشروع في تنفيذها مبدئيا إلا بعد إقرار البرلمان للموازنة، وهو ما يضع على عاتق البرلمان مسؤولية التدقيق والمراجعة والمناقشة المستفيضة لمشروع الموازنة السنوية قبل إقراره. وباعتبار الرقابة عملية دورية متواصلة ومستمرة، فمسؤولية البرلمان لا تتوقف عند حد المصادقة على مشروع الموازنة العامة قبل بداية كل سنة مالية، بل تمتد إلى مواكبة تنفيذها من قبل الحكومة وصولا إلى التدقيق في الحساب الختامي لتنفيذ الموازنة.

رابعا: المبادئ التي يمكن أن توجه عمل البرلمان:

في سياق مراقبة الموازنة العامة يمكن للبرلماني أن يسترشد في عمله بمجموعة من المبادئ العامة مثل:

1. في مرحلة دراسة مشروع الموازنة المقدم من قبل الحكومة ينبغي على البرلماني الانتباه إلى العناصر التالية:

- مدى شمول مشروع الموازنة السنوية لكل العمليات المالية للحكومة سواء المتعلقة بالإيرادات أو الإنفاق، وحجم ونسبة العمليات خارج الموازنة؛

- بنية الإيرادات العامة من خلال مختلف أصنافها وطبيعة الإجراءات المقترحة بصدها ومستوى الضغط الجبائي ومنحني تطوره، إضافة إلى النسبة المئوية للإيرادات غير المتأتية من الموارد الطبيعية؛

- بنية النفقات العامة من خلال أوجه الإنفاق العام والنسب المخصصة لمختلف مجالات العمل الحكومي؛

- حجم الموارد المتوقعة بالنسبة إلى الدول الغنية بالموارد الطبيعية، وأصنافها والسيناريوهات لتطور وضع السوق الدولية؛

- رصيد الموازنة العامة من خلال ميزان الإيرادات والنفقات ومنحني تطوره والإجراءات المتخذة والمقترحة في حال تزايد العجز؛

- خطط وأوجه استعمال الفوائض المالية والمدخرات في حالة الدول الغنية بالموارد الطبيعية، والتوازن بين الإنفاق

الحالي وتحقيق المدخرات للأجيال القادمة والإجراءات الرامية إلى مواجهة التقلبات؛

- نسبة تزايد النفقات العامة من سنة لأخرى ومدى مطابقتها لنسبة تزايد الإيرادات العامة، ومدى تأثير تزايد الإنفاق العام على الدين العام؛

- حجم وطبيعة المعلومات المقدمة من الحكومة من خلال التقارير والوثائق والبيانات المصاحبة لمشروع الموازنة العامة للدولة؛

- مدى شفافية المعلومات المقدمة وقابلية الاستفادة منها من خلال نوعيتها ودرجة تفصيلها وتجانسها وطريقة تقديمها وتصنيفها وتبويبها؛

- قابلية البرامج الطويلة الأمد للاستدامة بالنظر إلى مستوى الإيرادات المتوقعة في المستقبل.

2. خلال مرحلة تنفيذ الموازنة: ينبغي على البرلماني مواكبة عمل الحكومة عبر الانتباه إلى العناصر التالية:

- مدى امتثال الحكومة للتفويض البرلماني خلال تنفيذ العمليات المقررة في الموازنة العامة؛
 - طبيعة الإجراءات المتخذة والخطط والبرامج المعمول بها ومدى مطابقتها لما تم إقراره في البرلمان؛
 - أسلوب التعامل مع متغيرات المحيط الدولي والظروف الاقتصادية والاجتماعية الوطنية، وأثر ذلك على سيرورة تنفيذ الموازنة العامة؛
 - طبيعة ودورية ودقة المعلومات المقدمة من الحكومة للبرلمان ولجانته المختصة حول سير عملية تنفيذ الموازنة العامة.
- 3.** بعد انقضاء السنة المالية: ينبغي على البرلمان المساهمة الفعالة في مناقشة ومراجعة الحساب الختامي المقدم من الحكومة من خلال الانتباه للعناصر التالية:
- مدى احترام الحكومة للأجال المقررة لتقديم مشروع الحساب الختامي لكل البيانات والمعطيات المتعلقة بالأنشطة المالية التي قامت بها الحكومة من خلال السنة المالية المعنية؛
 - مدى احترام الحكومة للتفويض البرلماني في تنفيذها للموازنة العامة المصادق عليها؛
 - مدى جدية الأسباب والتبريرات المقدمة من الحكومة بخصوص حجم الفوارق الملاحظة بين التوقعات والإنجازات على مستوى الإنفاق العام وتحصيل الإيرادات.
- المحور الرابع: أنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة:
- أولاً: الرقابة من حيث توقيتها: تنقسم إلى:
- 1.** الرقابة السابقة (المانعة أو الوقائية): وتمثلي إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، ويعني ذلك عدم جواز الارتباط بأي نوع من أنواع الإنفاق إلا بعد الحصول على إذن من الجهة المختصة من قبل الدولة بالرقابة على الإنفاق، ولهذا الرقابة مزايا تتمثل:
- يمنع هذا النوع من الرقابة التصرفات التي تقوم بها السلطة التنفيذية، والتي تتسم بعدم المشروعية، الأمر الذي يدعم سلطة القانون، كما أنها تحقق وفراً في النفقات العامة وتحول دون الإسراف ما دامت ترفض النفقات غير المشروعة؛
 - تسهل مهمة الرقابة اللاحقة على الصرف لأنها تمكن هذه الرقابة من التحقق من مشروعية التصرف الإداري؛
 - تقوم بتخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق رجل الإدارة التي تتأتى من جراء إبرامه التصرفات المالية، وهذا التخفيف يحدث مهما كان قرار هيئة الرقابة سواء بالموافقة أم بالرفض، فإذا كان بالموافقة يتخذ من موافقتها سنداً له في أي مناقشة لتصرفه في المستقبل، وإذا كان بالرفض تكون قد خلصته من شبهة الخطأ؛
 - كما تنصف الرقابة السابقة بالسرعة والفورية لأنها تقوم على التصرف الإداري قبل إصداره. وعيوب الرقابة السابقة:
 - إن أسلوب الرقابة السابقة أسلوب يصعب معه مراجعة العمليات المالية بمجموعها ولا سيما بالنسبة للارتباطات المالية الكبيرة والمشروعات الإنشائية الضخمة، إذ تتم مراجعتها طبقاً لهذا الأسلوب كأجزاء متفرقة كلما بدأ في تنفيذ جزء منها ومن ثم لا تتاح الفرصة لجميع سائر أجزاء العملية الواحدة وفحصها لكشف القصور والانحراف؛
 - تأخير تنفيذ أعمال الإدارة بسبب مرونة من يقومون بالرقابة؛
 - قد يترتب على هذه الرقابة تقييد الرقابة اللاحقة بالنتائج التي توصلت إليها الرقابة السابقة على الصرف.
- 2.** الرقابة اللاحقة على الصرف: تبدأ هذه الرقابة عملها بعد انتهاء السنة المالية واستخراج الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة، وهي لا تنصب على جانب النفقات كما هو الحال في الرقابة السابقة على الصرف، وإنما تمتد لتشمل

الرقابة على الإيرادات العامة للتأكد من قيام الجهات الإدارية المختصة بالحصول بهذا العمل وأن ما تم تحصيله قد أودع فعلا خزانة الدولة.

أ. مزايا الرقابة اللاحقة على الصرف:

- تتم هذه الرقابة بعد إتمام العملية المالية، وبذلك تكون قد اتضحت جميع وقائع هذه العملية، ومن ثم تكون ملاحظات هيئة الرقابة على أساس الواقع؛

- لا تعوق هذه الرقابة العمليات المالية، كما تتصف بالشمول والمقدرة على وضع ملاحظات للإصلاح في ضوء مدى تكرار الملاحظات وتأشيرها من أكثر من جهة؛

- الرقابة اللاحقة ترتبط غالبا بالسلطة التشريعية (تقدم لها تقاريرها)، وتكون بذلك أقوى على سداد الثغرات التي تكشفها الرقابة وتنفيذ خطة الإصلاح.

ب. عيوب الرقابة اللاحقة:

- تكون الرقابة اللاحقة غير مجدية لأنها تتم بعد أن يتم الصرف ومن ثم فهي قلما تستطيع إعادة حق الخزينة الضائع، لأن محاسبة المخالفين تأتي بعد مدة من وقوع المخالفة المالية في حالة كشفها.²¹

2. ثانيا: الرقابة من حيث مصدرها: وتنقسم إلى:

1. الرقابة الذاتية: تنشأ من خلال ممارسة الرؤساء الرقابة على أعمال مرؤوسيهم وكذلك الرقابة التي يمارسها موظفو وزارة المالية من خلال مديري الحسابات والمشرفين على عمليات الصرف التي يأمر بها الوزير والمدير، وتنقسم إلى:

2. رقابة موضوعية: وهي انتقال الرئيس إلى موقع عمل المرؤوس والتدقيق في أعماله.

3. رقابة مستندية: فحص الرئيس لأعمال مرؤوسيه من خلال التقارير والوثائق التي يرفعها إليه هؤلاء.²²

ولكن الرقابة الذاتية لا تعدو أن تكون رقابة من الإدارة على نفسها طبقا للقواعد التي تضعها السلطة التنفيذية ولهذا فإنه لم تعد كافية في الدول المعاصرة للتأكد من حسن التصرف في الأموال العامة، وذلك بالنظر لما كشفت عنه معظم التطبيقات المالية من أن ترك الإدارة تراقب نفسها بنفسها في هذا المجال لم يعد أمرا مقبولا لكثرة ما لوحظ فيها من مظاهر التسبب، والتي كان مصدرها الأول يكمن في انعدام الإشراف والرقابة على السلطة التنفيذية في قيامها بتنفيذ الميزانية، وبالتالي فقد دعت الحاجة إلى ضرورة إيجاد رقابة مستقلة وغير خاضعة لها.²³

4. الرقابة المستقلة أو القضائية: يعهد بها إلى جهة قضائية مستقلة لاتخضع لإشراف السلطة التنفيذية ومستقلة عنها، حيث تختص هذه الجهة بصفة عامة بمهمة أو عدد من المهام وذلك طبقا للقوانين الوضعية السائدة في كل دولة من الدول، فقد يعهد إلى هذه الجهة في بعض الأحيان محاكمة المسؤولين على الأخطاء والانحرافات المالية وإصدار العقوبات المقررة قانونا بشأنها، أو قد تحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الموقف أو إحالتهم للقضاء الجنائي إذا استدعى الأمر، كما قد يطلب منها وضع تقارير سنوية ترفع باسم رئيس الدولة أو المجالس النيابية أو للثنتين مما تعرض فيه ما تم اكتشافه من مخالفات واقتراحاتها للتقليل منها في المستقبل، وبصفة عامة فإن مهمة الرقابة القضائية تنحصر في رقابة تنفيذ الميزانية والتأكد من أن عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادر بها إجازة السلطة التشريعية وطبقا للقواعد المالية في الدولة.

5. الرقابة التشريعية: يطلق عليها كذلك الرقابة السياسية، وتتمثل في مطالبة البرلمان بتقديم الإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من يسر العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة سواء تم ذلك في صورة أسئلة شفوية أو

خطية أو حتى بالاستجابات، فمن حق اللجان المالية التابعة للبرلمانات أن تستدعي ممثلي السلطة التنفيذية عند الضرورة للاستماع إليهم فيما يخص مالية الدولة العامة أو ماليتهم الخاصة، كما قد تتمثل الرقابة التشريعية عن طريق مناقشة الحساب الختامي عن السنة المالية السابقة وتتمثل الرقابة التشريعية على الميزانية في مرحلتين:

أ. المرحلة المعاصرة لتنفيذ الميزانية: تختص بالرئاسة التشريعية لجنة الشؤون المالية في البرلمانات وهي " لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية" التي لها أن تطلب البيانات والمستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية، فإذا تبين وجود أي مخالفة في القواعد المالية الخاصة لتنفيذ الميزانية فإنه يكون من حقها تقديم استجابات على الوزراء المختصين عن كيفية تنفيذ الميزانية، كما أن السلطة التشريعية تمكن من إجراء الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة عندما تلجأ الحكومة إلى البرلمان طالبة فتح اعتمادات إضافية حيث تقوم الحكومة بالضرورة بتقديم معلومات كافية إليها عن حالة تنفيذ الميزانية وتبرير طلبها بفتح هذه الإعتمادات ومناقشة الحكومة في سياستها المالية.

ب. المرحلة اللاحقة على تنفيذ الميزانية: تتعلق بعرض الحساب الختامي عن السنة الماضية المنتهية لمناقشته واعتماده ثم إصداره إما في شكل قانون أو في شكل قرار من رئيس الدولة.²⁴

خاتمة: إن تكييف الرقابة الحالية مع التوجهات الجديدة للإدارة تتطلب من هذه الأخيرة أن تحضر الأرضية وتتبنى القواعد الجديدة للتسيير مركزة على المسؤولية الكبيرة للمسيرين العموميين، أين يتوجب إعطاء حرية أكبر ولا مركزية في اتخاذ القرارات والتخفيف من الإجراءات ومهلة التنفيذ، وتعد الرقابة على أهم الأدوار الأساسية المميزة لكافة المجتمعات الحديثة، بل أن نشأة البرلمانات جاءت في المقام الأول لتحقيق هذه العملية، من هنا كان من الضروري العمل على تدعيم وتعزيز الرقابة المالية بصورة تجعلها قادرة على الحيلولة دون العبث بالمال العام أو إهداره، ولهذا شهدت الآونة الأخيرة اهتماما متزايدا على كافة المستويات النظرية والعملية بعملية صنع الموازنة ومدى الشفافية التي تتمتع بها. ومن خلال ما سبق توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعتبر الحوكمة كأداة للرفع من أداء وكفاءة المؤسسات العامة والخاصة؛
 - تهدف الحوكمة إلى الرفع من قيم الشفافية والمساءلة؛
 - تلعب الرقابة المالية دورا مهما في تطبيق قواعد الحوكمة؛
 - تهتم الرقابة المالية بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين على الميزانية العامة للدولة.
- 2- التوصيات:

- مطالبة الحكومة بتوفير وسائل العمل الضرورية والتجهيزات من موارد بشرية ومالية لمختلف الأجهزة الرقابية؛
- الإطلاع المستمر على كل ما يصدره القائمون على عملية الرقابة من تقارير ومعطيات؛
- متابعة الحكومة للمسؤولين عن حالة الفساد الناتجة عن عدم الالتزام بقواعد الحوكمة؛
- العمل المستمر على تحسين إدارة الأموال العامة.

المراجع والإحالات:

- ¹ محمد جمال باروت: خلاصة تنفيذية، بحوث ومناقشات الندوة الفكرية التي نظمها مركز دراسات الوحدة العربية، بعنوان: الحكم الرشيد أو الصالح طبعة بيروت 2004 ص 17.
- ² البيان الرئاسي لمجموعة الثمانية الكبار - قمة جورجيا 2004 - .
- ³ محمد حسن يوسف، محددات الحوكمة ومعاييرها، بنك الاستثمار القومي مقال إلكتروني على الموقع جويلية 2011 www.saaaid.net
- ⁴ دهمش نعيم وإسحاق أبوزر عفاف، تحسين وتطوير الحوكمة المؤسسية في البنوك مجلة البنوك الأردنية، العدد العاشر المجلد الثاني والعشرون ديسمبر 2003، ص 27.
- ⁵ محمد حسن يوسف، مرجع سابق.
- ⁶ The World Bank, Governance et Development, the world Bank Publication, Washington D.C, 1992, P01.
- ⁷ تعريف موجود بقائمة المصطلحات المتعلقة بحوكمة الشركات لمركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE.
- ⁸ الطيب بلوصيف، الحكم الرشيد: المفهوم والمكونات، ج1، بحوث وأوراق عمل الملتقى الدولي المنعقد بجامعة فرحات عباس-سطف، يومي 08-09/04/2007، ص 23.
- ⁹ إبراهيم السيد المليجي، دراسة واختبار تأثير آليات حوكمة الشركات على فجوة التوقعات في بيئة الممارسة المهنية في مصر، جمعية الشفافية الكويتية، 2008، ص 14.
- ¹⁰ ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص 37.
- ¹¹ نفس المرجع السابق، ص 17.
- ¹² عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1992، ص 269.
- ¹³ مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 120.
- ¹⁴ محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية، عمان، 2003، ص 276-279.
- ¹⁵ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2003، ص 90.
- ¹⁶ عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، الطبعة الثانية، 2002، ص 21.
- ¹⁷ توصيات المؤتمر العربي الأول للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة - أرابوساي - الرياض، السعودية، 1980، ص 98.
- ¹⁸ الصحن عبد الفتاح، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، الطبعة الثانية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1974، ص 05.
- ¹⁹ الدليل البرلماني العربي للرقابة على الإيرادات، منظمة برلمانيون عرب ضد الفساد بالتعاون مع معهد رصد العائدات، على الموقع الإلكتروني ص 53.
- ²⁰ نفس المرجع السابق ص 22.
- ²¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص 562-564.
- ²² محمد جمال ذنبيات، مرجع سابق، ص 296.
- ²³ عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 312.
- ²⁴ محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 454، 455.