

دور السلطة التشريعية وأجهزة الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة

أحمد عبد الصبور الدلجوي⁽¹⁾

⁽¹⁾ أستاذ المالية العامة والتشريعات الاقتصادية والمالية
المساعد، كلية القانون، جامعة الشارقة، الإمارات العربية
المتحدة.

البريد الإلكتروني: aabdelsabour@sharjah.ac.ae

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى الإجابة على إشكالية محددة تتمثل في طبيعة الدور الذي تؤديه كل من: السلطة التشريعية وأجهزة الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة، وقد قام البحث على فرضية رئيسة مفادها أنّ السلطة التشريعية وأجهزة الرقابة المستقلة يؤديان دوراً مهماً في تعزيز الشفافية في الموازنة العامة، وللإجابة على إشكالية البحث، واختبار صحة الفرضية التي قام عليها تم تقسيم البحث إلى أربعة مباحث، تناول المبحث الأول مفهوم وأهمية شفافية الموازنة العامة، وتناول المبحث الثاني صور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، أما المبحث الثالث فقد خصّص لدور السلطة التشريعية في تعزيز شفافية الموازنة العامة، وأخيراً اختص المبحث الرابع بدور أجهزة الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة، وقد اعتمد الباحث في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي؛ لأنه من أنسب المناهج العلمية للتحقق من صحة فرضية البحث، وتحقيق الأهداف التي يسعى إليها، وقد توصل البحث إلى مجموعة من النتائج المهمة، وبناء على ما توصل إليه البحث من نتائج أوصى بمجموعة من التوصيات.

الكلمات المفتاحية:

الشفافية، الموازنة العامة، الفساد، المساءلة الاجتماعية، التنمية المستدامة.

تاريخ إرسال المقال: 2020/03/06، تاريخ قبول المقال: 2020/05/02، تاريخ نشر المقال: 2020/08/31

لتهميش المقال: أحمد عبد الصبور الدلجوي، " دور السلطة التشريعية وأجهزة الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة"، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 11، العدد 02 (عدد خاص) 2020، ص ص. 37-9.

<https://www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/72>

المقال متوفر على الرابط التالي:

المؤلف المراسل: أحمد عبد الصبور الدلجوي، aabdelsabour@sharjah.ac.ae

The Role of the Legislation Authority and Institutions of High Monitoring in Enhancing Transparency in the Public Budget

Abstract:

This research aims to answer a specific problem, which is the nature of the role of the legalization authority and institutions of high monitoring in enhancing transparency in the public budget, In order to answer the research problem and test the validity of the hypothesis, the research was divided into four topics, The first section dealt with the concept and importance of transparency of the general budget, The second section dealt with the forms of control over the implementation of the general budget, while the third section was devoted to the role of the legislative authority in enhancing the transparency of the public budget, Finally, the fourth section deals with the role of the institutions of high monitoring in enhancing transparency in the public budget, The researcher has relied on the descriptive analytical approach, because it is one of the most appropriate scientific methods to verify the validity of the hypothesis of the research, and to achieve the objectives it seeks, the research has reached to some important results, and due to these results the research showed some recommendations that can contribute in enhancing transparency in the public budget.

Keywords:

Transparency, Public Budget, Corruption, Social Accountability, Sustainable Development.

Le rôle du législateur et organes de contrôle dans le renforcement de la transparence des finances publiques

Résumé :

Cette recherche vise à répondre à un problème spécifique, qui est la nature du rôle du législateur et des organes suprêmes dans l'amélioration de la transparence du budget et de la finance publics. Afin de répondre à la problématique de cette recherche et de tester la validité de l'hypothèse, nous avons jugé pertinent de diviser la recherche en quatre points essentiels : le premier a trait au concept et de l'importance de la transparence du budget général, le deuxième traite les formes de contrôle de l'exécution du budget général, tandis que le troisième est consacré au rôle du autorité législative dans le renforcement de la transparence du budget public, et, enfin, le quatrième traite du rôle des institutions de contrôle dans l'amélioration de la transparence du budget public.

Mots clés :

Transparence, budget public, corruption, responsabilité sociale, développement durable

مقدمة

تمثل الشفافية عنصراً أساسياً من عناصر الحكم الرشيد، وتعتبر الموازنة العامة أهم وثيقة للسياسة العامة بالنسبة للحكومات، حيث يجري التوفيق بين الأهداف الأساسية وتنفيذها بصورة ملموسة؛ فالموازنة العامة ليست مجرد مجموعة من الأرقام والجداول والإحصائيات العvisية على الفهم، بل هي ما يريد المجتمع وما يمكنه أن يفعل، وهي بهذا المعنى تمنح أفراد المجتمع حق المشاركة في بنائها وإقرارها ومراقبة تنفيذها، لتكون في متناول الجميع إعداداً وتنفيذاً ورقابة، من أجل تحقيق التنمية الحقيقية الشاملة في مختلف القطاعات وعلى مختلف المستويات.

وتمثل الموازنة العامة بياناً معتمداً يتضمن تقريراً لنفقات الدولة وإيراداتها لفترة زمنية مستقبلية— غالباً ما تكون سنة—، بقصد تحقيق أهداف معينة تدخل تحت إطار الوظيفة العامة للدولة، ولذلك فهي أداة الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي، وتحقيق أهداف اقتصادية مثل تحقيق التوازن الاقتصادي، واستقرار الأسعار، والتوظيف الكامل، ورفع المستوى المعيشي لأفراد المجتمع، وكذلك تحقيق التطور والنمو الاقتصادي، وذلك بقيام الدولة من خلال الموازنة العامة— بتخصيص جزء من النفقات العامة من أجل إنجاز بعض الاستثمارات الأساسية في بعض فروع النشاط الاقتصادي لرفع معدلات الإنتاج الوطني، وتقديم العون والحماية اللازمة للصناعات الوطنية لمساعدتها على الصمود في وجه منافسة المنتجات المستوردة، وكذلك تخصيص مشاريع تنمية للمناطق الفقيرة في الدولة من أجل توفير فرص النمو المتوازن لكافة أجزاء الدولة.

وتستخدم الموازنة العامة أيضاً في التأثير في الحياة الاجتماعية في الدولة، فبمراعاة البعد الاجتماعي تلعب الموازنة العامة دوراً مهماً في إعادة توزيع الدخل القومي، وذلك عن طريق زيادة النفقات التعليمية والصحية والاجتماعية الموجهة للفئات ذات الدخل المحدودة، أو عن طريق الدعم، أو من خلال توجيه الإنفاق العام إلى المشروعات التي تخدم هذه الفئات، أو من خلال إعادة تنظيم سياسة الأجور بما يقلل من التفاوت بين الطبقات.

وللموازنة العامة أهمية كبيرة من الناحية السياسية، وتظهر هذه الأهمية من خلال كون الموازنة العامة أداة بيد الشعب من خلال البرلمان لمراقبة أعمال وتصرفات السلطة التنفيذية، حيث يملك البرلمان مناقشة برنامج الحكومة، وانتقاد أعمالها والمطالبة بتعديل مشروع الموازنة أو إلغائه كلية، ففي الدول ذات النظام السياسي البرلماني تمثل المصادقة على الموازنة العامة دليل الثقة بالحكومة، ورفضها يوحى بالعكس؛ لأنّ مشروع الموازنة يمثل خطة أو برنامجاً يعكس سياسة الحكومة في إدارة الحكم، وإذا كان النظام السياسي رئاسياً فليس الهدف من رفض الموازنة إقالة الحكومة، وإنما يعدّ وسيلة برلمانية لعرقلة نشاط الحكومة إذا كان يتضمن أي انحراف في استخدام الموارد العامة.

ومن هنا فإنّ الأهمية السياسية للموازنة العامة، تظهر من خلال تقيد السلطة التنفيذية باشتراط الحصول على موافقة البرلمان على مسائل الإنفاق والجباية.

وهذا يعني أنّ الموازنة العامة تستخدم كأداة رقابية لأنشطة الحكومة، تحقق مبدأ المسؤولية والمحاسبة، وتساعد البرلمان على كشف الانحرافات، وتحديد الفروق بين ما تم تخطيطه وما تم إنجازه في الواقع، كما أنّها تمكّن من تحديد أسباب الانحرافات وكيفية معالجتها مستقبلاً.

ولا تتحقق الوظيفة الرقابية للموازنة العامة إلا في الدول الديمقراطية، عن طريق الفصل بين السلطات الثلاث: التشريعية، والتنفيذية، والقضائية، وخضوع الجميع لمبدأ الشرعية القانونية، ومساءلة السلطة التنفيذية أمام السلطة التشريعية بالإضافة إلى الجهات الرقابية الأخرى.

وتعتبر الموازنة العامة لعدة سنوات متعاقبة جزءاً من التاريخ الاقتصادي للدولة، حيث إنّها تحتوي على جميع المعلومات المتعلقة بالنشاط الحكومي في الماضي والحاضر والمستقبل، وبالتالي فهي وثيقة مرجعية في دراسة تطور المالية العامة للدولة وعناصرها الأساسية، وتغير السياسة المالية واتجاهاتها.

ونظراً للأهمية البالغة للموازنة العامة، فإنّها تؤثر بصورة مباشرة أو غير مباشرة على حياة كافة المواطنين، وبخاصة الأفراد ذوي الدخل المتواضعة الذين يتضررون بصورة أكبر من النمو الاقتصادي الضعيف أو من التضخم المرتفع، ولذلك يجب أن تتضمن الموازنة العامة وصفاً مفصلاً للنفقات المقترحة، يتيح للبرلمان والجمهور أن يعرفوا أين يذهب المال العام، فالموازنات العامة تمول من خلال إسهامات المواطنين والدخل المتولّد من الأصول العامة، ومن ثمّ فإنّ المشاركة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالموازنات العامة هي مسؤولية جميع المواطنين وحق أساسي لهم.

والشفافية في الموازنة العامة تقتضي أن تكون جميع المعلومات المتعلقة بالكيفية أو الطريقة التي يتم بها جمع الأموال، وتخصيصها، وإنفاقها - متاحة للجمهور بطريقة مفهومة، ويسهل الوصول إليها في الوقت المناسب، وتعتبر الشفافية في الموازنة العامة شيئاً مهماً وضرورياً لتعزيز مصداقية الخيارات السياسية، وكذلك مصداقية السياسة الداخلية التي تتبعها الحكومة.

ويمكن أن يؤدي الافتقار إلى الشفافية في الموازنة العامة إلى خيارات غير جيدة وغير ملائمة، كما أنّه يمكن أن يؤدي إلى تطبيق برامج اقتصادية لا تحظ بقبول شعبي، ويمكن أيضاً أن يؤدي إلى انتشار الفساد والإسراف في النفقات العامة، وهو ما يحول دون تعبئة الموارد العامة بصورة فعالة، وبالتالي يتم توجيه هذه الموارد بعيداً عن الأنشطة التي تعتبر حيوية في الحدّ من الفقر وفي التنمية الاقتصادية المستدامة.

ففي الدول التي لا يتمتع فيها الجمهور بإمكانية الوصول إلى المعلومات الشاملة واللازمة للمشاركة بفاعلية في عملية الموازنة العامة، أو لا يتمتعون بذلك في الوقت المناسب - ينتشر الإنفاق الفاسد، وغير المتناسب، والمنطوي على الهدر؛ لأن الحكومات تغلق الطريق أمام مشاركة الجمهور في عملية اتخاذ القرار، وبالتالي تنتقص من مشروعية وتأثير أي مبادرة للإصلاح ومحاربة الفقر.

ويرتبط بشفافية الموازنة العامة وجود هيئات رقابية عامة، تتمتع باستقلالية تامة عن السلطة التنفيذية، تضمن لها أداء دورها بكفاءة، ولا يقف الأمر عند هذا الحد، بل يجب أن تكون جهات الرقابة ذاتها شفافة في عملها، لذلك يجب أن تكون معلوماتها متاحة ومفيدة، كما أنّ المناهج الخاصة بعملها وأنشطتها يجب أن تكون شفافة، ويجب على هذه الهيئات التواصل بانفتاح مع وسائل الإعلام وباقي الأطراف المهمة، وأن تكون حاضرة في الساحة العامة، كما يلزم مفهوم الشفافية ضرورة الإفصاح التام عن نتائج عمليات الرقابة واستنتاجاتها، بالإضافة إلى تمكين العموم من الحصول على المعلومات حول تلك الهيئات الرقابية.

ففي ظل أي نظام ديمقراطي يتم إنشاء الهياكل وتمكين الممثلين المنتخبين لتنفيذ إرادة الشعب والتصرف نيابة عنه عن طريق الهيئات التشريعية، وحتى لا يساء استعمال هذه السلطة يجب أن يكون بوسع المواطن مساءلة من يمثله وينوب عنه، ولن يكون من الممكن مساءلة الممثلين المنتخبين ديمقراطياً إلا إن كان بوسعهم هم أنفسهم مساءلة من يقومون على تنفيذ قراراتهم.

كما أنّ من المكونات المهمة لمنظومة المساءلة وجود أجهزة عليا للرقابة والمحاسبة، تتسم بالاستقلالية والفعالية، وكذلك المصادقية؛ وذلك لتقييم وتدقيق استغلال وإدارة الموارد العامة، لتضفي مزيداً من الشفافية على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية، وخاصة فيما يتعلق بالموازنة العامة.

وقد شهدت العقود الأخيرة توجهاً عالمياً، في الدول النامية والمتقدمة على السواء، وعلى كافة المستويات النظرية والعملية، نحو إصلاح الموازنة العامة، والاهتمام بكفاءة إدارة المالية العامة، وبصفة خاصة إدارة الإنفاق العام، وقد زادت أهمية هذا التوجه بعد تفاقم العجز في الموازنات العامة بصورة كبيرة، فعلى الرغم من أنّ ندرة الموارد المالية تعدّ قيداً على الجهود التنموية للحكومات، فإنّ التجربة أثبتت أنّ أسلوب إدارة الموازنة العامة يلعب هو الآخر دوراً لا يقل أهمية في التأثير على كفاءة وفعالية الإنفاق العام. وتعتبر شفافية الموازنة العامة شرطاً جوهرياً من شروط التنمية والإصلاح الاقتصادي، وأداة مهمة تمكن المجالس التشريعية والجهات الرقابية والمواطنين من مراقبة الحكومة ومحاسبتها، ومن ثمّ فقد أصبحت الشفافية المالية معياراً أساسياً للحكم على حسن الإدارة المالية.

إشكالية البحث: بناء على ما تقدم يمكن صياغة إشكالية هذا البحث في السؤال الرئيس التالي:

ما دور السلطة التشريعية وأجهزة الرقابة العليا في تعزيز الشفافية في الموازنة العامة؟

فرضيات البحث: تأسيساً على الإشكالية السابقة فإنّ البحث يسعى إلى اختبار مدى صحة الفرضية التالية:

أنّ للسلطة التشريعية وأجهزة الرقابة المستقلة دوراً مهماً في تعزيز الشفافية في الموازنة العامة.

أهداف البحث: يهدف البحث إلى الآتي:

1. بيان المقصود بشفافية الموازنة العامة.
2. الوقوف على أهمية الشفافية في الموازنة العامة.
3. تحديد صور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.
4. الوقوف على دور السلطة التشريعية في تعزيز الشفافية في الموازنة العامة.
5. الوقوف على دور أجهزة الرقابة العليا في تعزيز الشفافية في الموازنة العامة.

أهمية البحث: يستمد هذا البحث أهميته من حداثة موضوع الشفافية بصفة عامة والشفافية المالية بصفة خاصة، والتي تعتبر مدخلا مهما لمعالجة العديد من المشكلات التي تعاني منها الاقتصاديات المتقدمة والنامية على السواء، كما يكتسب هذا البحث أهمية خاصة لزامنه مع التوجه العالمي نحو إصلاح المالية العامة، ومع تنامي الاهتمام الشعبي بمسألة إصلاح أنظمة الحكم، وخاصة الجانب الخاص بالمالية العامة، من أجل مكافحة الفساد والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة في كل مجتمع، وتعتبر شفافية الموازنة العامة أهم مقومات هذا الإصلاح، ومن هذا المنطلق تأتي أهمية وجود دراسة متخصصة في تحديد دور السلطة التشريعية وأجهزة الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة، وتزداد أهمية البحث بسبب ندرة الدراسات العربية التي تتناول هذا الموضوع، وعدم كفاية المتوفر منها، على الرغم من الأهمية البالغة للموازنة العامة في كافة المجتمعات، وعلى كافة المستويات.

منهج البحث: اعتمد الباحث في هذا البحث بشكل أساسي على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على وصف المفاهيم الواردة في البحث وصفاً دقيقاً، من أجل تحديد ملامحها وصفاتها، حيث قام الباحث بجمع أكبر قدر من المعلومات حول موضوع الدراسة وتحليلها تحليلاً دقيقاً للخروج بنتائج علمية مفيدة.

خطة البحث

يتكون البحث من أربعة مباحث، تتبعها خاتمة، ويتناول المبحث الأول منها مفهوم وأهمية شفافية الموازنة العامة، ويتناول المبحث الثاني صور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، ويتناول المبحث الثالث دور السلطة التشريعية في تعزيز شفافية الموازنة العامة، وأخيراً يتناول المبحث الرابع دور أجهزة الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة، وقد احتوت خاتمة البحث على ما توصل إليه البحث من نتائج وما أوصى به من توصيات.

المبحث الأول: مفهوم وأهمية شفافية الموازنة العامة

نتناول في هذا المبحث مفهوم شفافية الموازنة العامة وأهميتها، وسنخصص لكل موضوع منهما مطلباً مستقلاً، وذلك على النحو الآتي:

المطلب الأول: مفهوم شفافية الموازنة العامة

يقصد بشفافية الموازنة العامة للدولة "إطلاع الجماهير على تصور الدولة فيما يتعلق بإدارتها للموارد المالية، وهو الأمر الذي من شأنه زيادة المشاركة وكفاءة الإنفاق العام وفقاً لاحتياجات الأفراد الفعلية"⁽¹⁾. ويعرف كل من Paolo de Renzio & Diego Angemi شفافية الموازنة العامة بأنها "إمكانية وصول الجمهور إلى معلومات مفصلة عن الموازنة العامة وفي الوقت المناسب"⁽²⁾. وأما Andrah Pradesh and others فيعرفون شفافية الموازنة العامة بأنها: "الانفتاح على الجمهور فيما يتعلق بعمليات الموازنة العامة، وإشراك الجمهور في هذه العمليات"، وكلما زادت شفافية الموازنة العامة كلما زادت قدرة المواطنين على المشاركة في عمليات الموازنة العامة بنشاط وفاعلية، وكذلك مساءلة الحكومة ومحاسبتها على تصرفاتها من أجل الاستخدام الأمثل للموارد العامة⁽³⁾.

ويرى كل من Benito and Bastida أن شفافية الموازنة العامة تتضمن ثلاثة عناصر أساسية، هي⁽⁴⁾:

(1) الإعلان عن بيانات الموازنة العامة من خلال النشر المنتظم وفي الوقت المناسب لجميع المعلومات المالية ذات الصلة.

(2) الدور الفعال للمجلس التشريعي من خلال فحص تقارير الموازنة العامة ومساءلة الحكومة.

(3) الدور الفعال للمجتمع المدني من خلال وسائل الإعلام والمنظمات غير الحكومية من أجل التأثير على سياسة الموازنة العامة ومساءلة الحكومة.

ويشير مصطلح الشفافية في مجال الموازنة العامة إلى معنيين مختلفين، ولكنهما مترابطان، فأما الأول فيتعلق بمدخلات ومخرجات الموازنة العامة، ويقصد بمدخلات الموازنة العامة عملية تدبير الأموال (الإيرادات العامة)، ويقصد بمخرجاتها الأعمال والخدمات المنجزة أي إنتاجية القطاع الحكومي، وفي هذه الحالة يجب أن تكون هذه المدخلات وتلك المخرجات واضحة وملموسة لصانعي السياسات والجمهور، وأما

1- د. عبدالله شحاته: الشفافية في الموازنة العامة، تقرير عن ندوة مجتمع أكثر شفافية، مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية، الأهرام، بالتعاون مع المعهد الدنماركي المصري للحوار، القاهرة، 19- 20 ديسمبر 2006.

2- Paolo de Renzio and Diego Angemi: Comrades or Culprits? Donor Engagement and Budget Transparency in Aid Dependent Countries, IBEI, de estaedición, 2011, P. 4.

3- Andrah Pradesh and others: Transparency in State Budget in India, Centre for Budget and Governance Accountability (CBGA), 2011, P. 3.

4- Bernardino Benito and Francisco Bastida: Budget Transparency, Fiscal Performance, and Political Turnout: An International Approach, *Public Administration Review*, May- June, 2009, P. 404.

الثاني فيتعلق بعملية الموازنة العامة نفسها من حيث الإعداد، والاعتماد، والتنفيذ، والتدقيق، والمراجعة، وهنا يجب أن تكون عملية صنع القرارات المتعلقة بالموازنة العامة قد تمت من خلال إشراك العامة، بحيث يتم اتخاذ القرارات المهمة في الموازنة العامة من خلال المداولة والنقاش المفتوح⁽⁵⁾، وأن تكون المعلومات المتعلقة بالموازنة العامة متاحة وبصورة مفهومة وسهلة للجمهور، وذلك للتحقق من أن قرارات الموازنة العامة ترتبط بالسياسة العامة للدولة، وأنها تقود إلى الاستخدام الأمثل للمال العام، وسيهتم هذا البحث بالمعنى الثاني لشفافية الموازنة العامة لتحديد دور السلطة التشريعية وأجهزة الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة.

ويجب التأكيد على أن شفافية الموازنة العامة وإن كانت تتيح للجمهور المشاركة في عملية الموازنة العامة، وكذلك مساءلة الحكومة ومحاسبتها على تصرفاتها، إلا أنها لا تضمن بذاتها أن تكون الموازنة العامة عادلة ومحقة لاحتياجات وطموحات الجمهور ما لم يتم استغلال هذه الشفافية استغلالاً جيداً من جانب الجمهور، وهو ما يتطلب إدراكاً للنواحي الفنية التي تتضمنها الموازنة العامة، كما أنها تتطلب مشاركة فعلية من هذا الجمهور في عملية الموازنة العامة.

المطلب الثاني: أهمية الشفافية في الموازنة العامة

تستمد الشفافية في الموازنة العامة أهميتها من كونها إحدى الدعائم الأساسية في الحكم الرشيد Good Governance؛ لأن توافر الشفافية في الموازنة العامة يعتبر أمراً ضرورياً لإقامة مجتمعات حرة وعادلة، يتم فيها تمكين الجمهور من الحصول على المعلومات الخاصة بكيفية إدارة حكوماتهم لمواردهم، واستخدام هذه المعلومات في مراقبة ومساءلة حكوماتهم عن تحصيل الأموال العامة واستخدامها بكفاءة عالية، وكذلك التأثير على السياسات التي تحسن من الخدمات المقدمة إليهم، وبالتالي تحسين نوعية حياتهم.

فما لا شك فيه أن انعدام الشفافية في الموازنة العامة يؤدي إلى العديد من النتائج السلبية، مثل هدر المال العام والثروات الوطنية، وهو ما يؤدي إلى تراجع الاقتصاد وانعدام التنمية، وهروب رؤوس الأموال إلى الخارج، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة حجم المديونية الداخلية والخارجية، وعدم القدرة على سداد الديون، فضلاً عن الخلل في توزيع النفقات العامة على القطاعات المختلفة، وانعدام المساواة في توزيع الدخل القومي على المواطنين.

5- Elizabeth Garrett and Adrian Vermeule: Transparency in the Budget Process, Paper to be Presented at Conference on Fiscal Challenges, University of Southern California Law School February 2006, Working Paper No. 49, P. 2.

- David Heald: Fiscal Transparency: Concepts, Measurement and UK Practice, Public Administration Vol. 81 No, 4, 2003, P. 729.

ويتضح مما سبق الأهمية الكبيرة لشفافية الموازنة العامة؛ إذ إنها تدعم المشاركة المجتمعية في صنع الموازنة العامة، لما تتضمنه الشفافية من نشر لكافة المعلومات المتعلقة بالموازنة العامة وسهولة حصول المواطنين على هذه المعلومات عندما يطلبونها، كما ترسخ الشفافية في الموازنة العامة مبدأ مساءلة الحكومة عما تقوم به من أعمال تتعلق بالموازنة العامة، وتلعب المساءلة دورا مهما في مكافحة الفساد، الأمر الذي يجعل من الشفافية في الموازنة العامة شرطا ضروريا لتحقيق التنمية المستدامة، وفيما يلي نتناول هذه الأهمية بشيء من التفصيل:

الفرع الأول: دور شفافية الموازنة العامة في تفعيل المشاركة المجتمعية

تتوقف مشاركة المواطن في صنع الموازنة العامة ومراقبة تنفيذها والانخراط في النقاش العام حول حسابها الختامي على مدى الشفافية التي تتسم بها الموازنة العامة، وبالتالي فإنّ شفافية الموازنة العامة-بما تتضمنه من ضرورة نشر كافة المعلومات المرتبطة بالموازنة العامة، وسهولة حصول المواطن على هذه المعلومات عندما يطلبها-تعتبر شرطا ضروريا لتدعيم المشاركة المجتمعية Social Participation في عمليات الموازنة العامة.

ويجب التأكيد على أنّ الشفافية في الموازنة العامة لا يمكن أن تكون هدفا بحدّ ذاتها، وإنّما هي وسيلة لتحقيق عدد من الأهداف، ويعتبر تفعيل مشاركة المواطن في عمليات الموازنة العامة هدفا مهما من أهداف الشفافية في الموازنة العامة.

وإذا كانت مشاركة المواطن في عمليات الموازنة العامة تدور وجودا وعدما مع شفافية الموازنة العامة، فإنّ توافر الشفافية في الموازنة العامة لا يؤدي بالضرورة إلى تفعيل هذه المشاركة، حيث تتطلب المشاركة صفات وقدرات معينة في المواطنين، تمكنهم من المشاركة الفاعلة في صنع قرارات الموازنة العامة، مما يوجب على الحكومة وكافة الأطراف المعنية في المجتمع العمل- وبصفة مستمرة- على تنقيف ودعم المواطنين للمشاركة في العمليات المتعلقة بالموازنة العامة.

ومن حق المواطن أن يخرط في منظمات المجتمع المدني؛ لكي يمارس حقه في المشاركة الفعالة في الموازنة العامة، خاصة وأنّ المجتمع المدني يمتلك قدرة كبرى على تحديد أولويات المواطنين، ومن ثمّ فهو يتمتع بفهم أوسع للخيارات والأولويات التي تواجه صانعي القرار.

وتتمثل أهمية مشاركة المواطنين في صنع القرارات المتعلقة بالموازنة العامة في التأكد من أنّ أولويات الموازنة العامة تتفق مع أهداف السياسة العامة المعلنة، وأنّ النفقات المخصصة لهذه الأولويات يتم إنفاقها

بالكامل طبقاً للموازنة المعتمدة من السلطة التشريعية، هذا فضلاً عن أهمية المشاركة المجتمعية في بناء الديمقراطية في المجتمعات النامية خاصة في الفترات الانتقالية⁽⁶⁾.

وقد تضمن مسح الموازنة المفتوحة لعام 2012 الذي قامت به شراكة الموازنة الدولية International Partnership Budget (IBP) مجموعة من الممارسات السليمة، في مجال مشاركة الجمهور في عملية الموازنة العامة، يمكن إيجازها فيما يلي:

1. يجب أن تقع المشاركة في جميع مراحل الموازنة العامة، أي في جميع المراحل الأربع لدورة الموازنة العامة.
 2. يجب أن تقع المشاركة مع جميع أطراف الموازنة، بحيث تدعم وتعزز دور السلطات التشريعية وأجهزة الرقابة العليا في الرقابة على الموازنة العامة والسلطة التنفيذية في صياغة الموازنة العامة وتنفيذها.
 3. يجب أن تكون المشاركة قائمة على أساس قانوني، ويجب أن تكون الحكومة ملزمة بموجب القانون أو السياسة العامة بإشراك الجمهور خلال عملية صنع قرارات الموازنة العامة، وألا تميز بين الأفراد في عملية الإشراف.
 4. يجب التعريف بأغراض إشراك الجمهور مسبقاً، ويجب على الحكومة أن تحدد بوضوح نطاق التشاور، وينبغي أن توفر أيضاً مهلة كافية للتشاور، وأن توفر ما يكفي من المعلومات الأساسية مسبقاً بحيث يتمكن الجمهور من المشاركة بطريقة مستنيرة.
 5. يجب تنفيذ آليات متعددة لإشراك الجمهور في مرحلة سابقة على عملية المشاركة، وتوعية الجمهور بهذه الآليات عن طريق المنتديات العامة ووسائل الإعلام المختلفة.
 6. يجب على الحكومة أن تستغل المناسبات الملائمة للتشاور مع شرائح متنوعة من الجمهور، وتزويد الجمهور بتغذية استرجاعية عن هذه التشاورات ونتائجها، وكيفية استخدام هذه النتائج في قرارات الموازنة العامة وتنفيذها والرقابة عليها.
- وعلى الرغم من وجود هذه الممارسات الرشيدة فيما يتعلق بمشاركة الجمهور في عملية الموازنة العامة، فإن معظم البلدان توفر فرصاً محدودة جداً لإشراك الجمهور في عملية الموازنة، حيث إن هذه الفرص إما أن تكون محدودة جداً وإما أن تكون غائبة تماماً في معظم البلدان⁽⁷⁾.

الفرع الثاني: دور شفافية الموازنة العامة في تعزيز المساءلة الاجتماعية

المساءلة الاجتماعية Accountability Social هي أسلوب إدارة، يقوم على إشراك المواطنين ومنظمات المجتمع المدني ووسائل الإعلام وغيرها من الأطراف الفاعلة غير الحكومية في محاسبة الحكومة عن

6- Mark Robinson: Budget Analysis and Policy Advocacy: The Role of Non- governmental Public Action, Institute of Development Studies (Ids), Working Paper 279, September 2006, P. 10.

7- International Budget Partnership: Open Budget Index 2012.

قراراتها وأفعالها، ولا سيما فيما يتعلق باستخدام الموارد العامة وإدارتها، وهي وسيلة تدفع الحكومة إلى العمل بمزيد من الكفاءة من أجل مواطنيها، وذلك بالسماح لهم بالتعبير عن آرائهم، وإتاحة الفرص أمامهم لكي يعرضوا احتياجاتهم بوضوح، ويراقبوا أفعال الحكومة، والإعراب عن رضاهم عن أدائها أو عدم رضاهم، وإمكانية اقتراح إجراءات تصحيحية.

ويمكن تعريف المساءلة الاجتماعية بأنها: "التزام القائمين على السلطة بالخضوع للمساءلة، أو تحمل المسؤولية عن أفعالهم"، ويمكن أولاً مساءلة هؤلاء القائمين على السلطة عن مسلكهم، من حيث ضرورة امتثالهم للقانون، وعدم إساءة استخدام سلطاتهم، ويمكن ثانياً مساءلتهم عن أدائهم، من حيث ضرورة قيامهم على خدمة المصلحة العامة بأسلوب يتسم بالكفاءة، والفعالية، والنزاهة⁽⁸⁾.

وتعتبر الشفافية عنصراً مهماً من عناصر المساءلة؛ لأنّ توافر الشفافية يدعم ممارسة المساءلة من قبل المواطنين، حيث يؤدي رسوخ الشفافية في أعمال الحكومة إلى تدعيم المساءلة، وإذا غابت المساءلة فقدت الشفافية قيمتها؛ إذ إنّ المساءلة الاجتماعية تتوقف على قيام الحكومة بإتاحة المعلومات للجمهور، ووضوح القواعد الحكومية واللوائح التنظيمية والقرارات.

وتتضافر الشفافية في أعمال الحكومة مع المشاركة المستنيرة للمواطنين معاً في خلق ثقافة من الانفتاح والمساءلة المجتمعية، يمكنها تعزيز المساندة الشعبية للإصلاح، وربما كانت لهذه "الإدارة التعاونية" أهمية خاصة في البلدان التي تمر بمرحلة انتقالية، حيث الحاجة ماسة إلى استعادة ثقة الشعب في الحكومة⁽⁹⁾، وحيث تُسهم المساءلة في بناء ثقة المواطنين في الحكومة؛ لأنّ رسوخ المساءلة يعني أنّ الحكومة تعمل من أجل مصلحة المواطنين، وأنّ الحكومة وأجهزتها تشعر بالمسؤولية تجاه المواطنين، وأنّ المواطنين - في المقابل - يعرفون ويقدرّون أهمية الجهود التي تبذلها الحكومة لخدمتهم⁽¹⁰⁾.

ويساند البنك الدولي المساءلة الاجتماعية بسبب قدرتها على تحسين النمو الاقتصادي والعدالة الاجتماعية، وذلك من خلال إرساء وإنتاج سياسات تستجيب لمصالح الشعب، وضمان قيام السياسات والموازنات بتوزيع الموارد على ما يحتاجه المواطن من سلع وخدمات، ومراقبة جودة هذه السلع وتلك والخدمات⁽¹¹⁾. ولما كانت الموازنة العامة هي أهم أدوات السياسة المالية، كان توافر الشفافية في هذه الموازنة يدعم المساءلة المجتمعية عن عملية الموازنة بما يضمن كفاءة استخدام الموارد وعدالة التوزيع.

8- البنك الدولي: مساندة المساءلة الاجتماعية في الشرق الأوسط وشمال أفريقيا "دروس مستفادة من التحولات السياسية والاقتصادية"، نوفمبر 2011، ص13.

9- البنك الدولي: مساندة المساءلة الاجتماعية، في الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، المرجع السابق، ص13.

3- سامح فوزي: المساءلة والشفافية، إشكاليات تحديث الإدارة المصرية في عالم متغير، الطبعة الأولى، مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية، القاهرة، 1999، ص17.

11- البنك الدولي، مساندة المساءلة الاجتماعية في الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، مرجع سابق، ص14.

الفرع الثالث: دور شفافية الموازنة العامة في مكافحة الفساد

الفساد Corruption ظاهرة إنسانية قديمة مرتبطة بالضعف الإنساني أمام مغريات الحياة المختلفة، لكنه تفاقم في السنوات الأخيرة، وانتشر في كافة المجتمعات على حد سواء، واختلف كما وكيفا من دولة إلى أخرى تبعا لمستويات التقدم، أو التراجع السياسي، والاقتصادي، والاجتماعي، والقانوني، لدى كل دولة، فضلا عن سبل تنشئة أفرادها وطبيعة الثقافة السائدة، مما جعل الاتفاق على مفهوم واحد للفساد مهمة شاقة ومعقدة⁽¹²⁾، ورغم ذلك فقد حاول العديد من الباحثين - وكذلك القائمون على المؤتمرات والمنظمات الدولية - الوصول إلى توصيفات تهدف إلى التعريف بالفساد.

ومن أكثر التعريفات شيوعا واستخداما للفساد ذلك التعريف الذي ينص بأنه "إساءة استخدام الوظيفة العامة للكسب الخاص"⁽¹³⁾، وهذا التعريف يشمل مدى واسعا من السلوكيات، مثل أية صيغة من السلطة الحكومية يمكن استغلالها لتحقيق منافع خاصة، وأية ممتلكات عامة يمكن اختلاسها، وأية حقوق أو معلومات خاصة يمكن استغلالها، فضلا عن التماس الرشوة ومحاولة الحصول عليها، فالتعريف واسع المدى يتضمن صور الفساد جميعها كالاختلاسات، والمتاجرة التي تحصل من قبل ذوي الاطلاع والاختصاص من الموظفين الحكوميين، والتطبيق الانتقائي للقانون، وتجاوز التشريعات للمصلحة الخاصة.

ولا يفهم من ذلك أن الفساد موجود في القطاع العام فقط، بل هو موجود في القطاع الخاص أيضا، وبالأخص في المشاريع الكبيرة⁽¹⁴⁾، لكنه يخرج عن حدود البحث ونطاقه، وتتجلى خطورة الفساد في خطورة الآثار التي تترتب عليه، والتي أوجزها البعض فيما يلي⁽¹⁵⁾:

1. يضعف الفساد النمو الاقتصادي للبلدان.
2. يسهم الفساد في تردي نظم التعليم.
3. يعظم الفساد من هجرة الكفاءات العلمية كنتيجة لتولي غير المؤهلين المناصب الحكومية، بسبب آليات المحاباة، والمحسوبية، والقرابة، والفئوية... إلخ، مما يدع المجال فيها لتهميش القدرات والإمكانات ذات التأهيل العلمي والفني، ومنعها من المشاركة في بناء المجتمع.
4. يؤدي الفساد إلى زيادة حجم المديونية الخارجية، وعدم إمكانية سداد الديون، وذلك لتوجيه الموارد إلى غير وظائفها الأساسية.

12- د. عماد الشيخ داود: الشفافية ومراقبة الفساد، من بحوث ومناقشات "الندوة الفكرية التي نظمها مركز دراسات الوحدة العربية بالتعاون مع المعهد السويدي بالإسكندرية (الفساد والحكم الرشيد في البلاد العربية)"، بدون ناشر، بدون سنة نشر، ص 136.

13-Patrick Meagher and Melissa Thomas: A Corruption Primer: An Overview of Concepts in the Corruption Literature, The IRIS Discussion Papers intuitions and Development, No. 04/03, 2004, P.2.

14- Vito Tanzi: Corruption Around the World: Causes Consequences, Scope and Cures, Staff Papers International Monetary Fund, Vol. 45, 1998, P. 564.

15- عماد الشيخ داود، مرجع سابق، ص 139.

5. يؤدي الفساد في الحالات القصوى - استشراء الفساد - إلى تعريض البلاد إلى التدخل الأجنبي في السيادة الوطنية.
6. يتسبب الفساد في تصاعد حالات العنف، والانقسامات في المجتمع، وفي إضعاف الاستقرار السياسي.
7. يؤدي الفساد إلى التوزيع غير العادل للثروة بين المواطنين؛ مما يسهم في شيوع حالات الفقر، والفاقة، والمجاعة، وتردي سائر الأحوال المعيشية والاجتماعية.
- ومن هنا يجب التأكيد على أنّ الشفافية والفساد يمثلان طرفي النقيض في معادلة توزيع أعباء وعوائد التنمية، وأنّ العلاقة بين الشفافية والفساد علاقة عكسية؛ إذ لا يستشري الفساد إلا في غياب الشفافية، فهما مفهومان متعاكسان، أي كلما قلّت الشفافية زاد الفساد، وكلما زادت الشفافية قلّ الفساد⁽¹⁶⁾.

الفرع الرابع: أهمية شفافية الموازنة العامة في تحقيق التنمية المستدامة

اعتمد المجتمع الدولي في قمة الأرض بالبرازيل عام 1992م مصطلح التنمية المستدامة Sustainable Development، وهي تعني تلبية احتياجات الجيل الحالي دون إهدار حقوق الأجيال القادمة في العيش في مستوى لا يقل عن المستوى الذي نعيش فيه.

وقد حدد المجتمع الدولي مكونات التنمية المستدامة على أنها:

1. نمو اقتصادي.
 2. تنمية اجتماعية.
 3. حماية البيئة ومصادر الثروة الطبيعية بها.
- وهذا يعني أن تكون هناك نظرة شاملة عند إعداد استراتيجيات التنمية المستدامة، تراعى فيها - بدقة - الأبعاد الثلاثة.

وقد تعددت التعريفات التي قيلت في التنمية المستدامة، ومن أهم تلك التعريفات وأوسعها انتشاراً ذلك الوارد في تقرير Brundtland⁽¹⁷⁾، والذي عرف التنمية المستدامة بأنها "التنمية التي تلبي احتياجات الجيل الحاضر دون التضحية أو الإضرار بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها"

16- د. علي الصاوي: ماهية المساءلة والشفافية ودورها في تعزيز التنمية الإنسانية، المؤتمر الثالث للجمعية الاقتصادية العمانية بالتعاون مع الجمعية الاقتصادية الخليجية وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي حول المساءلة والشفافية، مسقط - عمان، 21- 22 مارس 2009.

17- نشر هذا التقرير من قبل اللجنة غير الحكومية التي أنشأتها الأمم المتحدة في منتصف الثمانينات من القرن العشرين رئاسة Gro Harlem Brundtland لتقديم تقرير عن القضايا البيئية، لمزيد من التفاصيل أنظر:

- World Commission on Environment and Development "WCED" (1987): Our Common Future, Oxford, Oxford University Press, 8/43.

أما منظمة الزراعة والأغذية العالمية (FAO) Food and Agriculture Organization فقد عرفت التنمية المستدامة بتعريف أوسع، حيث عرفت بأنها " إدارة قاعدة الموارد وصونها وتوجيه عملية التغير البيولوجي والمؤسسي على نحو يضمن إشباع الحاجات الإنسانية للأجيال الحاضرة والمقبلة بصفة مستمرة في كل القطاعات الاقتصادية، ولا تؤدي إلى تدهور البيئة وتتسم بالفنية والقبول".

والتنمية المستدامة تراعي حق الأجيال القادمة في الثروات الطبيعية للمجال الحيوي لكوكب الأرض، كما أنها تضع الاحتياجات الأساسية للإنسان في المقام الأول، فأولوياتها هي تلبية احتياجات المرء من الغذاء، والسكن، والملبس، وحق العمل، والتعليم، والحصول على الخدمات الصحية، وكل ما يتصل بتحسين نوعية حياته المادية والاجتماعية، وهي تنمية تشترط ألا نأخذ من الأرض أكثر مما نعطي⁽¹⁸⁾.

وتوجد علاقة إيجابية بين الشفافية وتحقيق التنمية بكافة أنواعها، فعندما تتوافر بالفعل المعلومات الكاملة والصحيحة والدقيقة فإنها تكون وعاءً جيداً لتحقيق التنمية المستدامة، حيث تعدّ الشفافية من المسائل المحورية في عملية التنمية، وهي لا تقتصر على الإشراف والمحاسبة عن النفقات العامة فحسب، وإنما تفترض كذلك ضمان الحرص على عقلانية هذه النفقات بهدف الحد من هدر المال العام والثروات الوطنية؛ ففي غياب الشفافية يتعذر على الحكومة والدولة عموماً تحقيق أي تقدم، ولا سيما الشفافية المتصلة بالمحاسبة الصارمة، وقد أثبتت التجربة في عدة دول أن التمسك بالشفافية يقلل من وقوع الأزمات الاقتصادية، وأنها تساعد بدرجة كبيرة في معالجة المشكلات عند وقوعها وقبل استفحالها واتساع مداها.

المبحث الثاني: صور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

تتنوع الرقابة على الموازنة العامة - من حيث الجهة التي تقوم بها - إلى رقابة داخلية، وأخرى خارجية، وفيما يلي نوضح المقصود بكل منهما مع تحديد الجهات التي تختص بكل منهما، وذلك في مطلبين، نخصص الأول للرقابة الداخلية على تنفيذ الموازنة العامة، ونخصص الآخر للرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة:

المطلب الأول: الرقابة الداخلية على تنفيذ الموازنة العامة

وتتم الرقابة الداخلية على تنفيذ الموازنة العامة من داخل الوزارات والمصالح الحكومية ذاتها، إذ يتولى بعض موظفي الحكومة مراقبة موظفي الحكومة الآخرين، ويرفع الموظفون المكلفون بالرقابة إلى الجهة الإدارية العليا تقارير الرقابة مشفوعة ببيانات ومعلومات مفيدة وبناءة، بشأن مدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال العامة ودقة الحسابات في تلك الجهة.

18- سعاد عبد الله العوضي: البيئة والتنمية المستدامة، الجمعية الكويتية لحماية البيئة، الكويت، 2003.

ويمكن لوحدة الرقابة المالية الداخلية أن تحقق النجاح المطلوب منها بالقدر الذي تتمتع به من الاستقلال عن سلطة الجهة التي تعمل فيها، وبالقدر الذي تمنح فيه من الاختصاصات الواسعة، وبالقدر الذي يتم فيه التنسيق بينهما وبين الرقابة المالية الخارجية التي تفحص أعمال تلك الجهة، من أجل ذلك فقد تضمن القانون المالي في بعض الدول نصا صريحا يجعل هذا المراقب مسئولا أمام وزير الخزانة، الذي يمثل السلطة الرئاسية بالنسبة إليه دون أية سلطة أخرى، كما أنّ وزير الخزانة نفسه هو الذي يقترح تعيينه⁽¹⁹⁾. وتنقسم الرقابة الداخلية على تنفيذ الموازنة العامة إلى رقابة شكلية وأخرى موضوعية:

الفرع الأول: الرقابة الشكلية

يطلق عليها أيضا الرقابة الحسابية، وتتضمن مراقبة الدفاتر الحسابية، بالإضافة إلى كل المستندات المتعلقة بالصرف والتحويل، وتهدف هذه الرقابة إلى التأكد من صحة تطبيق القوانين واللوائح المالية، كالتحقق من مطابقة الصرف للإعتمادات الممنوحة لكل من بنود الموازنة، وفي حالة التجاوز لا بد من التأكد من الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة.

الفرع الثاني: الرقابة الموضوعية

ويقصد بالرقابة الموضوعية- أو كما تسمى بالرقابة التقييمية- تقييم النشاط الحكومي للتعرف على مدى تحقق أهداف الموازنة العامة، ومن ثمّ مدى تحقق أهداف السياسة الاقتصادية عامة، والسياسة المالية بصفة خاصة. وللقيام بهذا النوع من الرقابة يقتضي الأمر وضع معايير تتخذ أساسا للتقييم، ويتمثل مضمون هذا النوع من الرقابة في مراجعة حسابات التكاليف والأعمال، ومقارنتها بالتكاليف النمطية، ومراجعة نتائجها والعائد منها، مع مقارنتها بما كان مستهدفا.

ويرى البعض⁽²⁰⁾ أنّ الرقابة الداخلية- سواء أكانت رقابة شكلية أو موضوعية- هي رقابة من السلطة التنفيذية على نفسها، ولهذا لم تعد كافية في الوقت الحاضر للتأكد من حسن استخدام الأموال العامة، وترك الإدارة تراقب نفسها بنفسها لم يعد أمرا مقبولا بعد انتشار التسريب والانحراف في استخدام المال العام.

19- د. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: مبادئ علم المالية العامة والتشريع المالي في ظل القانون البحريني، الطبعة الأولى، مطبعة جامعة البحرين، 2013، ص 455.

20- د. السيد عبد المولي: المالية العامة، دراسة الاقتصاد العام، مع إشارة خاصة للمالية العامة المصرية، مطبعة جامعة القاهرة، 1986، ص 672.

المطلب الثاني: الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة

تخضع أجهزة الإدارة العامة في الأنظمة الديمقراطية لصور عديدة من الرقابة التي تجيء من خارج التنظيم الإداري في الدولة، أي من قبل أجهزة وهيئات تقع بعيدا عن إطار السلطة التنفيذية⁽²¹⁾، وتهدف الرقابة الخارجية إلى نفس الأهداف التي تبتغيها الدولة في خطتها العامة، سواء كانت تلك الأهداف سياسية، أو اجتماعية، أو اقتصادية، وتستعين أجهزة الرقابة في ذلك بكل أنواع الرقابة المالية، أو المحاسبية، أو رقابة الأداء، ومن الأجهزة التي تمارس هذا النوع من الرقابة البرلمان، وهيئات الرقابة العليا، والرقابة المجتمعية عن طريق منظمات المجتمع المدني.

وبمقدار ما تملكه جهات الرقابة الخارجية من سلطات وقدرات على مساءلة الجهاز الحكومي، وبمقدار ما تلبي توجيهات الرأي العام والإرادة الشعبية لجموع المواطنين، بمقدار ما يكون النظام ديمقراطيا، وجدير بالذكر أن الحاجة لرقابة أجهزة الرقابة الخارجية أصبحت ملحة وضرورية نتيجة لاتساع أجهزة الإدارة العامة، وسيطرتها على جميع الموارد والإمكانات المملوكة للدولة، لاسيما وأنها تهتم أساسا بقانونية النشاط الإداري ومدى تناسبه مع المبادئ السياسية السائدة في الدولة⁽²²⁾.

وبالتالي فإن الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة تنقسم - من حيث الجهات التي تمارسها، وما تتمتع به من اختصاصات - إلى رقابة تشريعية، وأخرى مستقلة:

الفرع الأول: الرقابة التشريعية

يقصد بالسلطة التشريعية الجهة التي تملك إصدار القواعد القانونية العامة الملزمة، والتي تحكم تصرفات الجماعة في نطاق المجتمع، أما رقابة السلطة التشريعية فيقصد بها تلك الرقابة التي تمارسها المجالس النيابية والتشريعية بمختلف مسمياتها (البرلمان، الجمعية الوطنية، مجلس الأمة، المجلس الوطني، مجلس النواب، مجلس الشعب) على أعمال السلطة التنفيذية.

وتنص الدساتير عادة على اختصاص السلطة التشريعية بوظيفة الرقابة على أعمال الحكومة إلى جانب الوظيفة الأساسية لها، وهي سن القوانين، كما أن الدساتير تتولى بنفسها تحديد طرق وأساليب الرقابة البرلمانية على أعمال السلطة التنفيذية، وتوضيح حدودها من أجل الحفاظ على التوازن بين السلطات العامة بالدولة، خاصة السلطتين التشريعية والتنفيذية، والمحافظة على استقلال كل منهما في مواجهة الأخرى.

²¹- د. رمضان بطيخ: الرقابة على أداء الجهاز الإداري، دراسة علمية وعملية في النظم الوضعية والإسلام، دار النهضة العربية، 1998، ص 349.

²²- فتحي محمد محمد الأحول: الرقابة على أموال الدولة ودور الجهاز المركزي للمحاسبات في الرقابة والتأثير في الإجراءات التأديبية (دراسة تطبيقية) أطروحة مقدمة إلى كلية الحقوق - جامعة عين شمس لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق، 2011م، ص 176.

وحتى يتمكن البرلمان من أداء دوره الرقابي فإنّ الدساتير تزوده بمجموعة من السلطات والاختصاصات التي ينفرد بها دون غيره مثل حق إقرار الموازنة العامة للدولة، وحق توجيه الأسئلة البرلمانية إلى أعضاء الحكومة، وحق طرح أي موضوع للمناقشة العامة، وحق إجراء تحقيق برلماني، وكذلك إمكانية استجواب أعضاء الحكومة، هذا فضلا عن المسؤولية الوزارية التي تنص على أنّ الوزراء مسؤولون عن تسيير الوزارة والحكومة ككل، وهذا المبدأ يضمن مساءلة السلطة التشريعية للحكومة.

الفرع الثاني: الرقابة المستقلة

يقصد بالرقابة المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة تلك الرقابة التي تقوم بها هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية، وتختص مهمتها في رقابة تنفيذ، الموازنة والتأكد من أنّ عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الذي صدرت به إجازة البرلمان، وطبقا للقوانين واللوائح والقواعد المالية المقررة في الدولة، وذلك عن طريق مراجعة حسابات الحكومة، ومستندات التحصيل والصرف، ومحاولة كشف ما تتضمنه من مخالفات، ووضع تقرير شامل عن ذلك.

وقد اختلفت تطبيقات الرقابة عن طريق هيئة مستقلة، واختلفت تسمية وصلاحيات الهيئة التي تقوم بالرقابة من بلد إلى آخر، ومن أمثلة ذلك⁽²³⁾:

- في إنجلترا: يباشر موظف رفيع المستوى يسمى " المراقب أو المحاسب العام " الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، يعينه الملك في مرتبة وزير، ويتمتع في عمله باستقلال تام، وهو غير قابل للعزل إلا بناء على اتهام بموجب تقرير خطي من السلطة التشريعية، ويسند إليه مهمتان: تتركز الأولى في عملية الرقابة قبل الصرف، وتتصرف الثانية إلى التدقيق والمراجعة بعد الصرف، ويرفع المراقب العام تقريره إلى مجلس العموم البريطاني.

- في فرنسا: تتولى هيئة قضائية مستقلة تسمى " محكمة المحاسبات " عملية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، وهي محكمة إدارية منظمة قضائيا، تقوم بمهمة مزدوجة قضائية وإدارية مالية، وتتركز المهمة القضائية في فحص حسابات المحاسبين والحكم عليها، أما المهمة الإدارية المالية فتتلخص في رفع تقرير سنوي إلى رئيس الجمهورية، توضح فيه رأيها في تصرفات أمري الصرف، وإظهار المخالفات والأخطاء التي ارتكبوها خلال تنفيذ الموازنة العامة.

- في مصر: اعتبارا من عام 1964م أصبح يقوم على تنفيذ الموازنة العامة الجهاز المركزي للمحاسبات، وهو يمارس رقابة مرافقة ورقابة لاحقة.

23- د. عبد الحكيم مصطفى الشراقوي، مرجع سابق، صص. 456-457.

المبحث الثالث: دور السلطة التشريعية في تعزيز شفافية الموازنة العامة

يعتبر البرلمان السلطة التشريعية في الدولة، وهي السلطة المعنية بسن القوانين والقيام بالرقابة على أداء السلطة التنفيذية، وتأتي أهمية البرلمان في الدولة من كون أعضائه منتخبيين مباشرة من الشعب، وبالتالي يعتبر ممثلاً له، ويمارس سلطته؛ لأنّ معظم الدساتير الديمقراطية تعتبر الشعب هو مصدر السلطات. وتأخذ دساتير دول العالم - فيما يتعلق بتنظيم المجلس التشريعي - باتجاهين، هما: نظام المجلس الواحد، ونظام المجلسين، وإنّ اختيار دولة معينة لأي من النظامين السّالفي الذكر تحكمه تقاليد الدول وسوابقها الدستورية. ويقوم نظام المجلس الواحد على أساس أن يستأثر بالسلطة التشريعية مجلس واحد، يقوم الناخبون بانتخاب أعضائه، ويمارس هذا المجلس الاختصاصات المقررة له في الدستور، وأهمها التشريع ورقابة الحكومة.

أمّا نظام المجلسين فيقتضي أن يشكل المجلس التشريعي من مجلسين، يحمل كل منهما اسماً يغاير اسم المجلس الآخر، ويختلفان في طريقة تكوينهما وفي السلطات التي يتمتع بها كل منهما. وعلى الرغم من اختلاف النظم السياسية في العالم فيما يتعلق بشكل وسلطات المجالس التشريعية، فإنّها تتفق جميعها في اختصاص السلطة التشريعية بسن القوانين ورقابة تصرفات السلطة التنفيذية، وبالتالي يؤدي البرلمان والبرلمانيون دوراً مهماً في تعزيز قيم النزاهة والشفافية والمساءلة؛ فالبرلمانات هي إحدى الدعائم الأساسية في أي نظام ديمقراطي؛ حيث إنّها تشكل جسراً ما بين الشعب والسلطة التنفيذية، ويفترض في البرلمانات أن تلعب دوراً في إخضاع الحكومة لمساءلة الناس عن طريق ممثلي الشعب المعبرين عن إدارته.

وتؤدي البرلمانات دوراً مهماً في تعزيز الشفافية في الموازنة العامة، وذلك من خلال الوظائف الأساسية التي تؤديها، وهي التشريع والرقابة، وذلك على النحو التالي:

المطلب الأول: المنظومة التشريعية الوطنية الداعمة لشفافية الموازنة العامة

ما من شك في أنّ استراتيجيات محاربة الفساد ودعم الشفافية تستلزم مداومة الإصلاح التشريعي والتنظيمي من أجل تشريعات تتميز بالوضوح، والبساطة، والتطور، والملاءمة، وتمثل بيئة طاردة ومعادية للفساد ومسبباته، وكذلك وضع آلية مؤسسية لرقابة جودة التشريعات، واللوائح، والقرارات، والنظم الإدارية ومعاييرها ومراجعة آثارها في مجال حماية النزاهة، والشفافية، ومحاربة الفساد⁽²⁴⁾.

لذلك وجب التنبيه على دور القوانين واللوائح والقواعد التنظيمية ذات الصلة بمحاربة وسد منافذ الفساد، والتقليل من فرصه، وغلق منافذه، وتعزيز الشفافية والنزاهة من خلال إطار مؤسسي، ويجب كذلك

24- لجنة الشفافية والنزاهة، التقرير الثاني (أولويات العمل وآلياته) وزارة الدولة للتنمية الإدارية، جمهورية مصر العربية، ص 15.

تبني مبدأ قياس مدى تأثير الحياة الاقتصادية والمجتمعية بأي تغيير في التشريعات المنظمة لمجالات الحياة المختلفة، خاصة في معرض إقرار السياسات العامة وخياراتها ومسارات اتخاذ القرار؛ لتكون وسيلة ومنهاجا للشفافية والنزاهة من خلال المشاركة المجتمعية⁽²⁵⁾.

فعلى المستوى التشريعي هناك تشريعات بعينها لتعزيز الشفافية المالية ومكافحة الفساد، والأفضل أن يتم تجميع هذه التشريعات في منظومة واحدة، ويجب أن تكون صياغة هذه القوانين واضحة ومحكمة، حيث إنه في الكثير من الأحيان تكون هذه الصياغة سببا أو مدعاة للفساد وعدم الشفافية بسبب عدم تحديدها ووضعها بشكل غامض يسمح بالتلاعب.

وتعتبر قوانين تنظيم الإفصاح وتداول المعلومات من أهم القوانين الداعمة للشفافية ومكافحة الفساد، ومن هذا المنطلق أخذت العديد من البلدان في إقرار قوانين محلية تضمن للمواطنين ومنظمات المجتمع المدني والمؤسسات الرقابية حق الحصول على المعلومات، وهنا يجب التأكيد على أن المقصود بالمعلومات هو كافة البيانات والإحصاءات التي يحتاجها المواطن، بما في ذلك الأطر القانونية والتنظيمية والمؤسسية للكيانات العامة والخاصة في الدولة.

المطلب الثاني: الرقابة البرلمانية ودورها في تعزيز شفافية الموازنة العامة

يمارس البرلمان دورا رقابيا على الموازنة العامة، يبدأ هذا الدور بقيام البرلمان باعتماد مشروع الموازنة الذي تعدّه السلطة التشريعية متى حاز هذا المشروع قبول واستحسان البرلمان، ثم بعد ذلك يأتي دور البرلمان في متابعة تنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية، وبعد انتهاء السنة المالية يقوم البرلمان باعتماد الحساب الختامي للسنة المالية بعد انتهائها، والتأكد من أن الموازنة قد تم تنفيذها وفقا لما سبق اعتماده قبل بدء تنفيذها، ونتناول فيما يلي هذا الدور الرقابي وأثره في تعزيز شفافية الموازنة العامة:

الفرع الأول: حق البرلمان في اعتماد الموازنة العامة

على الرغم من أن الحكومة تملك حق اقتراح الموازنة العامة، فإنها ليست طليقة من كل قيد في هذا الخصوص، إذ تخضع في ذلك لرقابة البرلمان الذي يكون له الحق في مناقشة بنود هذه الموازنة، أو تقديرات الاعتمادات المالية، ومن ثم يملك إجازتها أو عدم إجازتها، أو سلطة إدخال ما يراه من تعديلات عليها، فعن طريق مناقشة الموازنة العامة والاعتمادات المالية يراقب البرلمان إذا السلطة التنفيذية، أو بمعنى آخر يراقب

2- لجنة الشفافية والنزاهة، المرجع السابق، الصفحة نفسها.

جميع أوجه الإنفاق الحكومي، الأمر الذي يجبر الحكومة- والحال هكذا- على ضرورة الالتزام بالحرص والحذر في سياساتها المالية، حتى لا تفقد مسؤوليتها أمام البرلمان⁽²⁶⁾.

ويعدّ حق السلطة التشريعية في إقرار الموازنة العامة في الدول الديمقراطية من الحقوق التي تختص بها السلطة التشريعية، والتي اكتسبتها عبر تطور تاريخي في كل من إنجلترا وفرنسا، إذ بدأ بضرورة موافقة السلطة التشريعية على فرض الضرائب، ثم استتبع ذلك ضرورة مراقبتها لإنفاق حصيلة هذه الضرائب، ومن ثمّ أصبح من الضروري إقرار السلطة التشريعية للموازنة⁽²⁷⁾.

ويساعد حق السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة العامة على إضفاء المزيد من العلانية والشفافية على عملية إعداد وتحضير الموازنة العامة، ومدى تحقيقها للأهداف المرجوة منها، كما يضمن هذا الحق حسن استخدام الموارد العامة بما يحقق مصلحة المجتمع.

الفرع الثاني: دور البرلمان في متابعة تنفيذ الموازنة العامة خلال السنة المالية

للبرلمان أن يتابع تنفيذ الموازنة العامة خلال السنة المالية إذ لا يمكن الانتظار إلى نهاية السنة المالية لمعرفة نتيجة تنفيذ الموازنة، فقد تسفر مرحلة التنفيذ عن نتائج غير مواتية تتمثل في عدم تحقيق بعض الموارد المقدرة بالموازنة، أو عدم تنفيذ بعض المشروعات الاستثمارية المحددة بالخطة العامة للدولة والمدرجة اعتماداتها بالموازنة العامة⁽²⁸⁾.

ولما كانت السلطة التشريعية هي الممثلة للشعب والحارسة على مصالحه العامة، فإنّها تكون أولى الجهات بهذه المتابعة؛ ولذلك تعطي معظم الدساتير أعضاء السلطة التشريعية الحق في متابعة تنفيذ الموازنة، وفي توجيه السؤال، أو طرح موضوع للمناقشة، وكذلك الحق في إجراء تحقيق، وحق الاستجواب وسحب الثقة، وتندرج كل هذه الحقوق في نطاق واحد يجمعها، يتمثل في " المسؤولية السياسية للحكومة أمام البرلمان"⁽²⁹⁾، فإذا أحسن البرلمان استخدام هذه السلطات في مراقبة الحكومة ومحاسبتها على أعمالها، فإنّ ذلك يضيف مزيداً من الشفافية على تصرفات الحكومة بصفة عامة، وعلى تصرفاتها المالية بصفة خاصة.

26- د. إيهاب زكي سلام: الرقابة السياسية على أعمال السلطة التنفيذية في النظام البرلماني، عالم الكتب، القاهرة، 1983، ص 23.

27 - د. محمد سعيد فرهود: مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، منشورات جامعة حلب، 1990، ص 375.

28- محمد مرغني خيرى: الرقابة القانونية على مالية الدولة، دراسة مقارنة، أطروحة قدمت إلى قسم القانون العام بكلية الحقوق بجامعة عين شمس لنيل درجة الدكتوراه في القانون، 1992، ص 114.

29- د. سليمان الطماوي: السلطات الثلاث في الدساتير العربية المعاصرة وفي الفكر السياسي الإسلامي، الطبعة الرابعة، 1979، ص 493.

الفرع الثالث: دور البرلمان في تدقيق ومراجعة الحساب الختامي للموازنة العامة

يقوم المجلس التشريعي بإجراء الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة عند عرض الحساب الختامي، وذلك لمناقشته واعتماده، وبما أنّ هذا الحساب يتضمن النتائج الفعلية لتنفيذ الموازنة، فإنّ السلطة التشريعية تستطيع - بسهولة - مناقشة ما آل إليه تنفيذ الموازنة، وعرض المقترحات الإيجابية، وإقرار المناسب منها فيما يتعلق بالمستقبل⁽³⁰⁾.

فمن خلال رقابة السلطة التشريعية على الحساب الختامي للموازنة العامة وتدقيقه، ومقارنته مع التقديرات الأصلية للنفقات والإيرادات العامة - كما تضمنتها الموازنة التي أقرتها السلطة التشريعية -، تستطيع هذه السلطة التحقق من مدى تقيد السلطة التنفيذية بالإجازة الممنوحة لها⁽³¹⁾.

ويتضح مما سبق أنّ السلطة التشريعية تلعب دوراً مهماً في تعزيز وتدعيم الشفافية والعلانية في عمليات الموازنة، بداية من اعتماد الموازنة وإقرارها، ثم تنفيذها، وحتى تدقيق ومراجعة حسابها الختامي.

المبحث الرابع: دور هيئات الرقابة العليا في تعزيز شفافية الموازنة العامة

توصي المبادئ التوجيهية للممارسات الرشيدة في مجال إدارة المالية العامة، بأن تقوم جميع البلدان بإنشاء وتمكين هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية للتدقيق في استخدام الأموال العامة، ويشار - عموماً - إلى هذه الهيئة بجهاز الرقابة الأعلى (Supreme Audit Institution (SAI)، وبالإضافة إلى السلطة التشريعية فإنّ جهاز الرقابة الأعلى هو المؤسسة الرسمية الثانية التي تضطلع بمهام الرقابة على الموازنة العامة⁽³²⁾.

وتعرف هذه المؤسسات في البلاد الناطقة بالفرنسية باسم محكمة المحاسبات (Cours des Comptes)، أمّا في دول الكومنولث فتعرف - في الغالب - باسم المكتب الوطني للمحاسبات (National Audit Office)، أو مكتب المراجع العام (Auditor General's Office)، كما تعرف في بلدان أمريكا اللاتينية باسم هيئات الرقابة العامة (Controlia General)⁽³³⁾.

وقد تختلف صلاحيات أجهزة الرقابة العليا من بلد إلى آخر، ورغم ذلك فإنّ من المتوقع أن تجري هذه المؤسسات في جميع البلدان عمليات مراجعة مالية سنوية لتقييم تنفيذ الحكومة للموازنة المعتمدة من جانب السلطة التشريعية، وفي بعض البلدان - ولا سيما تلك التي تتبع النظام الفرنسي - تتمتع أجهزة الرقابة العليا بصلاحيات لفرض عقوبات مباشرة على السلطة التنفيذية في حالة ثبوت المخالفات، وعموماً تقدم أجهزة

2- د. منير الحمش: دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة دمشق، 1986، ص 237.

3- يوسف شباط: المالية العامة، الكتاب الثاني، جامعة دمشق، 1995، ص 317.

32 - International Budget Partnership: Open Budget Index 2012.

33 - راجع الموقع الإلكتروني: www.intosai.org

الرقابة العليا تقارير المراجعة إلى السلطات التشريعية الوطنية، التي بدورها تقوم باستخدام التوصيات الواردة في هذه التقارير لإخضاع السلطة التنفيذية للمساءلة⁽³⁴⁾.

ولكي يتصرف المسؤولون المنتخبون على أفضل نحو يحقق مصالح المواطنين الذين يمثلونهم، يلزم أن تتم مساءلة الحكومات ومؤسسات القطاع العام عن الإشراف على الموارد العامة واستغلالها، وتساعد الأجهزة العليا للرقابة المالية على تعزيز المساءلة والشفافية والنزاهة من خلال الرقابة المستقلة على عمليات القطاع العام وإعداد التقارير بالنتائج التي توصلوا إليها، وهو الأمر الذي يمكن القائمين على إدارة القطاع العام من أداء مسؤولياتهم استجابة لنتائج الرقابة وتوصياتها، واتخاذ الإجراءات الصحيحة المناسبة، وبالتالي إكمال دورة المساءلة.

وحتى تستطيع هيئات الرقابة العليا أداء الدور المنوط بها بكفاءة يجب أن يتوافر لها مجموعة من الضمانات التي تكفل استقلالها وفعاليتها، كما يتوجب عليها أن تلتزم في عملها بالمعايير الدولية في مجال التدقيق الخارجي للحسابات، وأن تعمل على تقوية العلاقات التي تربطها بالمواطنين، والبرلمان، وأصحاب المصلحة.

وبناءً على ما تقدم نقسم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب، نخصص المطلب الأول لدراسة ضمانات استقلال وفعالية هيئات الرقابة العليا، ونخصص المطلب الثاني لدراسة معايير ممارسة التدقيق الخارجي للحسابات، أما المطلب الثالث فنخصصه لدراسة علاقة هيئات الرقابة العليا بالمواطنين والبرلمان وأصحاب المصلحة.

المطلب الأول: ضمانات استقلال وفعالية هيئات الرقابة العليا

توجد ثمانية مبادئ رئيسية انبثقت عن إعلان ليما⁽³⁵⁾، وعن القرارات التي تم اتخاذها في المؤتمر السابع عشر للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI في سيول- كوريا، كضمانات ومتطلبات أساسية لاستقلال وفعالية هيئات الرقابة العليا، وهذه المبادئ الثمانية هي⁽³⁶⁾:

34- International Budget Partnership: Open Budget Index 2012.

35- هو إعلان المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (إننتوساي)، الصادر في "ليما"، ومعايير التدقيق، والهدف الرئيسي لإعلان ليما هو الدعوة إلى إجراء تدقيق مستقل للأجهزة الحكومية، وقد اعتمد هذا الإعلان المؤتمر التاسع للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في أكتوبر 1977.

36- الإننتوساي، إعلان مكسيكو بشأن استقلالية المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة [International](http://www.intosai.org) [Standards of Supreme Audit Institutions • INTOSAI Guidance for Good Governance](http://www.intosai.org/intosai-guidance-for-good-governance-%28intosai-gov%29/)، متاح على الموقع

الالكتروني :

- <http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-%28intosai-gov%29/>

المجلد 11، العدد 02 (عدد خاص) 2020

المبدأ الأول: وجود إطار دستوري، نظامي، قانوني، مناسب، فعال، وأحكام تطبيقية، واقعية، خاصة بهذا الإطار، ومن المطلوب وضع تشريعات تحدد بالتفصيل مدى استقلالية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.

المبدأ الثاني: استقلالية رؤساء الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، والأعضاء، في المؤسسات التي يتمتع أعضاؤها بصلاحيات جماعية متساوية، بما في ذلك ضمان الحفاظ على المنصب، والحصانة القانونية أثناء الأداء العادي لمهامهم: حيث تحدد التشريعات المطبقة شروط تعيين رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، والأعضاء، في المؤسسات التي يتمتع فيها أعضاؤها بصلاحيات جماعية متساوية، وإعادة تعيينهم، وعملهم، وتقاعدهم وإقالتهم، ويتم تعيينهم، أو إعادة تعيينهم، أو إقالتهم وفق إجراء يضمن استقلاليتهم عن السلطة التنفيذية، ويكون تعيينهم لمدة طويلة كافية ومحددة؛ حتى يتمكنوا من أداء المهام المنوطة بهم دون الخوف من العقاب، وتكون لديهم حصانة ضد الملاحقة القضائية بخصوص أي عمل سابق أو حاضر نتج عن الأداء العادي والطبيعي لمهامهم كما يقتضي الحال.

المبدأ الثالث: الصلاحية الواسعة الكافية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، وحرية التصرف التامة في أداء مهامها؛ إذ ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تتمتع بالسلطة الكافية لتحقيق أهدافها التالية:

- استعمال الأموال والموارد، أو الموجودات العامة، من قبل جهة مستقلة أو منفعة، بغض النظر عن طبيعتها القانونية.

- تحصيل الإيرادات المستحقة للحكومة، أو الجهات الحكومية.
- قانونية ونظامية الحسابات الحكومية، أو حسابات الجهات الحكومية.
- الوقوف على جودة الإدارة المالية، وإعداد التقارير.
- العمليات الحكومية، أو عمليات الجهات الحكومية من منظور عناصر الاقتصادية، والكفاءة، والفعالية.
- وفيما عدا الحالات التي يطلب منها القانون فعل ذلك، لا تقوم الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة برقابة سياسة الجهات الحكومية، بل تقتصر على رقابة تنفيذ السياسات فقط .
- ومع التزام الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بالقوانين التي تصدرها السلطة التشريعية والتي تطبق عليها، فإنها متحررة من أي توجيه أو تدخل من السلطة التشريعية أو السلطة التنفيذية في الموضوعات التالية:
- عند اختيار مواضيع الرقابة.
- عند التخطيط لعملياتها الرقابية، وبرمجتها، وإنجازها، وإعداد تقاريرها، ومتابعتها.
- عند تنظيم وإدارة جهازها الرقابي.
- عند فرض عقوبات لأنّ تطبيق العقوبات جزاءً من صلاحية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.
- ولا ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بأي شكل من الأشكال أن تتدخل أو تعطي الانطباع بأنها تتدخل في إدارة الجهات الخاضعة لرقابتها.

وينبغي أن تتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية تامة في أداء المهام المنوطة بها، ويجب عليها أن تتعاون مع الجهات الحكومية والعامة التي تسعى إلى إدخال تحسينات على استخدام وإدارة الأموال العامة. ويتعين على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تستخدم معايير العمل والرقابة المناسبة، وأن تلتزم بقواعد السلوك المذكورة في الوثائق الرسمية لمنظمة الإنتوساي واتحاد المحاسبين الدولي، أو الهيئات الأخرى المعترف بها والتي تضع المعايير.

يجب على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تقدم تقريراً خاصاً سنوياً 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، فينبغي 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 نحو صحيح.

المبدأ الخامس: حق وواجب إعداد تقارير بشأن أعمالها، فلا ينبغي تقييد حرية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في إعداد تقارير بشأن نتائج أعمالها الرقابية، إذ يتوجب عليها بموجب القانون أن ترفع تقريراً بشأن نتائج رقابتها المالية مرة على الأقل في كل سنة.

المبدأ السادس: حرية تقرير محتوى تقارير الرقابة المالية وتوقيتها ونشرها وتوزيعها؛ إذ يجب أن تتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية تقرير محتوى ومضمون تقاريرها الرقابية، فضلاً عن حقها في إبداء الملاحظات ورفع التوصيات في تقاريرها الرقابية، مع الأخذ في عين الاعتبار - كلما كان مناسباً - وجهة نظر الجهات المشمولة بالرقابة.

وتحدد الهيئة التشريعية حداً أدنى للشروط المتعلقة بإعداد تقارير الرقابة المالية من قبل الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، كلما كان مناسباً، وتحدد أيضاً مواضيع معينة يجب أن تخضع إلى رأي أو شهادة رقابة رسمية. وتتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية تحديد الوقت المناسب لتقريرها، ما لم يفرض القانون شروطاً معينة خاصة بإعداد تقارير الرقابة المالية.

ويجوز للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تلبي طلبات معينة لإجراء تحقيقات أو رقابة مالية من السلطة التشريعية ككل، أو إحدى لجانها، أو من الحكومة.

وتتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية نشر تقاريرها وتوزيعها بعد تقديمها وطرحها بصفة رسمية على السلطات المختصة كما ينص على ذلك القانون.

المبدأ السابع: وجود آليات متابعة فعالة للتوصيات التي ترفعها الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، حيث تقدم الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة تقاريرها إلى السلطة التشريعية، أو إحدى لجانها، أو إلى مجلس إدارة الجهة المشمولة بالرقابة - كلما كان مناسباً - للعرض ومتابعة توصيات محددة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.

وتوجد لدى الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أنظمة متابعة داخلية خاصة بها، للتأكد من أن الجهات المشمولة بالرقابة قد عالجت بطريقة صحيحة ملاحظاتها وتوصياتها، بالإضافة إلى الملاحظات والتوصيات التي رفعتها إلى السلطة التشريعية، أو إحدى لجانها، أو إلى مجالس إدارة الجهات المشمولة بالرقابة، كلما كان مناسباً.

وترفع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة تقارير متابعتها إلى السلطة التشريعية، أو إحدى لجانها، أو إلى مجلس إدارة الجهة المشمولة بالرقابة- كلما كان مناسباً- للنظر فيها، واتخاذ إجراءات بشأنها، حتى في الحالات التي يكون فيها للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة سلطة قانونية خاصة بها للمتابعة وفرض العقوبات.

المبدأ الثامن: الاستقلال الذاتي المالي والإداري وتوفر الموارد البشرية والمادية والنقدية المناسبة؛ إذ ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تتمتع بالموارد البشرية، والمادية، والنقدية اللازمة والمعقولة، ولا ينبغي للسلطة التنفيذية التحكم في طريقة الوصول إلى هذه الموارد أو توجيهها، وتقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بإدارة ميزانيتها، كما أنها حرة في تخصيص هذه الميزانية بما تراه مناسباً.

وتكون السلطة التشريعية أو إحدى لجانها مسؤولة عن ضمان توفير الموارد اللازمة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة؛ لكي تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها.

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

المطلب الثاني: معايير ممارسة التدقيق الخارجي للحسابات

يجب أن تكون معايير ممارسة التدقيق الخارجي مع المعايير الدولية، مثل المعايير التي وضعتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (إنتوساي)، والتي تتمثل فيما يلي⁽³⁷⁾:

1. **المبادئ الأساسية:** إن وضع نظم ملائمة للإعلام والرقابة والتقييم والإبلاغ داخل الحكومة يسهل عملية المساءلة؛ وعلى السلطات المعنية أن تتأكد من إصدار معايير محاسبية مقبولة لإبلاغ البيانات المالية المتعلقة باحتياجات الحكومة والإفصاح عنها؛ كما يجب أن يقوم كل مكتب لتدقيق الحسابات بوضع سياسة عامة، تحدد ما يعتزم التقيد به من معايير المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أو غيرها من المعايير، حتى يضمن ارتفاع مستوى الجودة فيما يقوم به من أعمال.

2. **المعايير العامة:** يجب أن يكون المدققون المنفردون ومكتب التدقيق مستقلين عن السلطة التنفيذية، وعن الهيئة التي يجري تدقيق حساباتها، وأن يكونوا بمنأى عن أية تأثيرات سياسية، ويجب أن يتمتع المدققون ومكتب التدقيق بالكفاءة المطلوبة، ويجب أن يتجنبوا أي تضارب في المصالح، وأن يوجهوا العناية والاهتمام

³⁷- www.intosai.org

إلى أي تضارب في المصالح، وأن يوجهوا العناية والاهتمام اللازمين للتقيد بمعايير تدقيق الحسابات التي حددتها منظمة (إنتوساي)، أو بأي معايير أخرى محددة لتدقيق الحسابات.

3. **المعايير الميدانية:** ينبغي أن يضع مراجعوا الحسابات خطة لإجراء المراجعات بالشكل المناسب، وأن يقوموا بتصميم إجراءات التدقيق القانونية على نحو يضمن بدرجة معقولة رصد الأخطاء والتجاوزات والأعمال غير المشروعة التي قد تؤثر بشكل مباشر وفعلي على المبالغ التي تتضمنها البيانات المالية، وينبغي أن يحدد المراجعون درجة الوثوقية التي تتمتع بها الرقابة الداخلية، وينبغي أن تتضمن أهداف التدقيق القانونية تقديم ما يؤكد اكتمال وصحة موازنة الدولة وحساباتها؛ وينبغي أن يخضع عمل هيئة المدققين لإشراف مناسب.

4. **معايير الإبلاغ:** يقوم رئيس المدققين - بعد كل عملية تدقيق - بإعداد تقييم أو تقرير خطي، يستعرض فيه نتائج التدقيق بأسلوب سهل الفهم، مع الاكتفاء بالمعلومات المؤيدة بأدلة تستند إلى عملية التدقيق المتخصصة والوثيقة الصلة؛ ويجب أن يتضح في تقارير التدقيق استقلال الرأي، والموضوعية، والإنصاف، والإيجابية، أي أن تتناول الإجراءات العلاجية الواجب اتخاذها في المستقبل.

المطلب الثالث: علاقة هيئات الرقابة العليا بالمواطنين والبرلمان وأصحاب المصلحة

يجب أن ترتبط هيئات الرقابة العليا بعلاقة قوية مع المواطنين والبرلمان وكافة الأطراف أصحاب المصلحة، من خلال تجاوبها بشكل يناسب تحديات المواطنين، وما ينتظره منها أصحاب المصلحة، والمخاطر الناشئة، والبيئات المتغيرة التي تجري فيها عمليات الرقابة المالية، إذ إنها تعتبر بمثابة صوت ذي مصداقية يهدف إلى إحداث تغيير بناء، وتتوطد هذه العلاقة - بصورة كبرى - عندما تتبنى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة فهما جيدا للتطورات التي تحدث في القطاع العام على نطاق أوسع، وإجراء حوار هادف مع أصحاب المصلحة حول كيفية عمل الجهاز بطريقة تسهل من عملية الارتقاء بالقطاع العام.

وبناءً على ما تقدم يتوجب على هيئات الرقابة العليا توطيد علاقاتها مع المواطنين والبرلمان وأصحاب المصلحة، وذلك من خلال التجاوب مع البيئات المتغيرة، والمخاطر الناشئة، والتواصل الفعال مع الأطراف المهتمة وأصحاب المصلحة، وأن تكون مصدرا موثوقا للتبصر المستقل والموضوعي لدعم التغيير المفيد في القطاع العام، وهي مجموعة من المعايير الدولية التي صاغتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (إنتوساي)، نذكرها فيما يلي⁽³⁸⁾:

38- الإنتوساي: قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، إحداث الفرق في حياة المواطنين، متاح على الموقع

الإلكتروني: www.issai.org

1. التجاوب مع البيانات المتغيرة والمخاطر الناشئة

- ينبغي أن تكون الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على بيعة من توقعات أصحاب المصلحة، وأن تتجاوب معها، حسب الاقتضاء، في الوقت المناسب، وبدون المساس باستقلالها.
- ينبغي أن تتجاوب الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة- خلال وضعها لبرنامج عملها- بالشكل المناسب مع القضايا الرئيسية التي تؤثر على المجتمع.
- تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بتقييم المخاطر الناشئة والمتغيرة في بيئة الرقابة المالية، والتجاوب معها في الوقت المناسب، ومن ذلك تعزيز آليات لمعالجة المخالفات المالية، والاحتيال، والفساد.
- تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن توضع توقعات أصحاب المصلحة والمخاطر الناشئة في الاعتبار عند وضع الخطط الاستراتيجية وخطط الرقابة، حسب الاقتضاء.
- ينبغي أن تواكب الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المسائل ذات الصلة، والتي تجري مناقشتها في المحافل المحلية والدولية، وأن تشارك في تلك المحافل متى كان ذلك مناسباً.
- تؤسس الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لآليات جمع المعلومات، وصنع القرار، وقياس الأداء؛ وذلك لتعزيز صلتها بأصحاب المصالح.

2. التواصل الفعال مع أصحاب المصالح.

- ينبغي أن تتواصل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مع أصحاب المصلحة بطريقة تزيد من معرفتهم، وفهم دور ومسؤوليات الجهاز بصفته مدققاً مالياً مستقلاً للقطاع العام.
- ينبغي أن تسهم اتصالات الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بأصحاب المصلحة في التوعية بالحاجة إلى ترسيخ الشفافية والمساءلة في القطاع العام.
- ينبغي أن تتواصل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مع أصحاب المصلحة لضمان فهم عمل الرقابة المالية، وما تخرج به من نتائج.
- تتفاعل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بالشكل المناسب مع وسائل الإعلام، من أجل تسهيل التواصل مع المواطنين.
- تتخطى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مع أصحاب المصلحة، مع الاعتراف بأدوارها المختلفة، والاهتمام بوجهات نظرها، دون المساس باستقلال الجهاز.
- ينبغي على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إجراء تقييم دوري للتعرف على رأي أصحاب المصلحة حول ما إذا كان الجهاز يتواصل بشكل فعال أم لا.

3. أن تكون مصدراً موثقاً للتبصر المستقل والموضوعي لدعم التغيير المفيد في القطاع العام

- ينبغي أن يستند عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى الحكم المهني المستقل والتحليل السليم والقوي.

- تسهم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في النقاش حول التحسينات في القطاع العام دون المساس باستقلالها.
- تستغل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - بوصفها شريكا نشطا في مهنة الرقابة على القطاع العام محليا ودوليا - معارفها ورؤاها في مناصرة إصلاحات القطاع العام، وذلك كأن يكون - على سبيل المثال - في مجال إدارة المالية العامة.
- ينبغي على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إجراء تقييم دوري للتعرف على أصحاب المصلحة، وما إذا كانوا يعتقدون أنّ لها دورا فعالا في تحسين القطاع العام أم لا.
- ينبغي أن تتعاون الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة دوليا داخل الإنتوساي، ومع المنظمات المهنية الأخرى ذات الصلة من أجل تعزيز دور مجتمع الأجهزة الرقابية في معالجة القضايا العالمية المتصلة بالرقابة على القطاع العام والمحاسبة والمساءلة.

خاتمة

توصل الباحث من خلال هذا البحث إلى مجموعة من النتائج التي في ضوئها أوصى بمجموعة من التوصيات، وذلك على النحو التالي:

أولا/النتائج:

1. إنّ شفافية الموازنة العامة هي عنصر مهم من عناصر الحوكمة التي تحظى بأهمية قصوى في تحقيق الاستقرار السياسي، والاقتصادي والاجتماعي، وإنّ موضوع الشفافية المالية يمثل حجر الزاوية في الفكر الإصلاحي العالمي.
2. أنّ الشفافية في الموازنة العامة لا يمكن أن تكون هدفا بحد ذاتها، وإنّما هي وسيلة لتحقيق عدد من الأهداف.
3. معظم البلدان توفر فرصاً محدودة جداً لإشراك الجمهور في عملية الموازنة، حيث إنّ هذه الفرص إما أن تكون محدودة جدا وإما أن تكون غائبة تماما في معظم البلدان
4. توافر الشفافية في هذه الموازنة يدعم المساءلة المجتمعية عن عملية الموازنة بما يضمن كفاءة استخدام الموارد وعدالة التوزيع.
5. أنّ الشفافية والفساد يمثلان طرفي النقيض في معادلة توزيع أعباء وعوائد التنمية، وأنّ العلاقة بين الشفافية والفساد علاقة عكسية؛ إذ لا يستشري الفساد إلا في غياب الشفافية، فهما مفهومان متعاكسان، أي كلما قلّت الشفافية زاد الفساد، وكلما زادت الشفافية قلّ الفساد.
6. توجد علاقة إيجابية بين الشفافية وتحقيق التنمية بكافة أنواعها، فعندما تتوافر بالفعل المعلومات الكاملة والصحيحة والدقيقة فإنها تكون وعاءً جيداً لتحقيق التنمية المستدامة.

7. أن للسلطة التشريعية دورا مهما في تعزيز الشفافية في الموازنة العامة، من خلال صياغة الأطر القانونية الوطنية الداعمة للشفافية المالية ومكافحة الفساد.
8. أن السلطة التشريعية تلعب دورا مهما في تعزيز وتدعيم الشفافية والعلانية في عمليات الموازنة، بداية من اعتماد الموازنة وإقرارها، ثم تنفيذها، وحتى تدقيق ومراجعة حسابها الختامي.
9. أن الأطر القانونية في كثير من الدول مازالت غير داعمة للشفافية، خاصة فيما يتعلق بقوانين الإفصاح وتداول المعلومات، كما تتسم الرقابة البرلمانية بعدم الفاعلية، خاصة في الدول التي لا تطبق مبدأ الفصل بين السلطات تطبيقا سليما.
10. توصي المبادئ التوجيهية للممارسات الرشيدة في مجال إدارة المالية العامة، بأن تقوم جميع البلدان بإنشاء وتمكين هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية للتدقيق في استخدام الأموال العامة، ويشار - عموما - إلى هذه الهيئة بجهاز الرقابة الأعلى.
11. أن هيئات الرقابة العليا تستطيع أداء الدور الرقابي المنوط بها بكفاءة، إذا توافر لها مجموعة من الضمانات التي تكفل استقلالها وفعاليتها، وإذا التزمت في عملها بالمعايير الدولية في مجال التدقيق الخارجي للحسابات.

ثانيا/التوصيات:

1. يجب على السلطة التشريعية أن تُحَكِّمَ رقابتها على تصرفات الحكومة فيما يتعلق بالموازنة العامة لضمان حسن استخدام الموارد العامة.
2. يجب على السلطة التشريعية - في البلدان التي ليس بها قانون خاص بالإفصاح وتداول المعلومات - أن تسارع بإصدار مثل هذا القانون، وكذلك صياغة الأطر القانونية الوطنية الداعمة للشفافية المالية بصفة عامة، وشفافية الموازنة العامة بصفة خاصة.
3. يجب أن تضمن الدساتير في البلدان المختلفة استقلال هيئات الرقابة المستقلة وعدم خضوعها للسلطة التنفيذية؛ حتى تتمكن من أداء دورها الرقابي الذي يعزز الشفافية في الموازنة العامة.
4. يجب أن تلتزم هيئات الرقابة المستقلة في عملها بالمعايير الدولية في مجال التدقيق الخارجي للحسابات، وأن تعمل على تقوية العلاقات التي تربطها بالمواطنين، والبرلمان، وأصحاب المصلحة.
5. أن ترتبط هيئات الرقابة العليا بعلاقة قوية مع المواطنين والبرلمان وكافة الأطراف أصحاب المصلحة.
6. نوصي الحكومات بتبني سياسات وبرامج لتنمية وعي الجمهور بعملية الموازنة، وتعزيز مشاركة المواطنين في صياغة الموازنة عن طريق خلق طلب على الخدمات أكثر وعيا؛ مما يسهم في زيادة الشفافية في الموازنة العامة.