



جمهورية مصر العربية
كلية الحقوق جامعة المنصورة
قسم الاقتصاد السياسى
والتشريعات الاقتصادية

التحليل الإقتصادي للرقابة المالية وتأثيرها على الموازنة العامة

بحث مستخرج من رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير فى الحقوق

إعداد الباحث
محمد صالح عبد السلام على

إشراف الدكتور
أيد رضا عبد السلام ابراهيم
أستاذ الاقصاد السياسى والتشريعات
الاقتصادية ومحافظ الشرقية سابقا

مقدمة

لقد كانت الدولة في السابق دولة حارسة، تنصب وظيفتها على حفظ الامن الداخلي والخارجي، وفض الخصومات بين المتنازعين من رعاياها، إلى أن عصفت بها رياح التقلبات الإقتصادية، الأمر الذي غير اتجاه مركبها لترس عند متغير يجعل منها دولة متداخلة في جميع مناحي الحياة، الإقتصادية منها والسياسية والإجتماعية، ليعكس هذا التغير وفرة في مواردها، لتبحث جاهدة على سياسة ناجحة لتدفق صحيح في الإيرادات والنفقات، وصرف هذه الموال لمستحقيها، وبفكرة توازن بها المنفوق مع الإيراد تكونت الموازنة العامة.

وكننتيجة مباشرة لهذا التغير إلى دولة متداخلة، وبدأ العمل بمبدأ الفصل بين السلطات واشتراك سلطات الدولة في الغاية المنشودة من محافظة على المال العام، وعمل خطة لتنسيق العمل الجماعي المتعاون، لتعتمد الدولة في هذا الصدد لإبراز دور الرقابة على الموازنة وتنفيذها، ومحاولة التنسيق بين السلطات في تنفيذ المخطط والابتعاد بها عن آياد الإختلاس والسرقة، وحيث أن الرقابة على تنفيذ الموازنة أضحت من أكبر الميادين التي شهدت تقدما وتطورا في معظم الدول المعاصرة، وذلك عن طريق أشكال وصور رقابية متعددة ومتنوعة، كل نوع أو شكل يخدم سلطة من سلطات الدولة، تكون رقابة داخلية وأخرى خارجية، هذا إذا كانت النظرة من زاوية السلطة، وإذا كانت من ناحية الزمن أو التوقيت تكون رقابة سابقة التنفيذ ومعاصرة له وأخيرة لاحقة به، أما من ناحية النوع أو الموضوع فإلى رقابة محاسبية وتقييمية أداء، معززة لكل نوع وسائل لتصل بها لتحقيق نتيجة مكلفة بها، وآليات رقابية تدب الخطر عن عمل السلطات وتسارع في كشف المخالف من الإجراءات، بل بالتنبؤ عن مكان الخلل قبل وقوعه وإيجاد الحلول الناجعة حيالها وعدم تكرارها في القادم من الخطط.

من هنا حاولت في هذا البحث دراسة أنواع وأشكال الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة وتفصيل ذلك في آليات تزيد من نجاح سياسات الدولة وتوفر بيئة ملائمة ومشروعية ومحاسبية للعمل الرقابي بكفاءة ومهنية عالية، في هذه المباحث الثلاثة من هذه الدراسة كما سنبينه لاحقا:

أولاً: أهمية البحث

تتجلى أهمية هذا البحث في الآتي :-

- بيان أهم أشكال الرقابة المالية وتقسيماتها
- تحلل هذه الدراسة تقسيم السلطات القائمة على الرقابة والآليات الرقابية المتبعة
- تعزيز تلك الآليات والادوات وجعلها فاعلة في حيثيتها المبينة من المشرع
- محاولة بيان بعض الأسس والاتجاهات التي تقوم عليها تقسيمات وأنواع الرقابات

ثانياً: إشكالية البحث

- نحاول من خلال هذا التحليل والدراسة الإجابة على السؤال المطروح عن أهم الأشكال والأنواع التي تكتسي بها الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة وماهي الحثيات التي تقوم عليها هذه الأشكال وتنوعها وبيان زمان رقابتها هل هي سابقة أو مصاحبة لتنفيذ الموازنة أو لاحقة به ؟

ثالثاً: خطة البحث

لقد تم تقسيم خطة هذا البحث على النحو الآتي:-

-
- المبحث الأول: صور الرقابة من حيث نوع أو موضوع الرقابة
- مطلب أول: الرقابة الحسابية
- مطلب ثاني: الرقابة التقييمية
- المبحث الثاني: صور وأشكال الرقابة من حيث الزمن الرقابة
- مطلب أول: الرقابة السابقة
- مطلب ثاني: الرقابة المصاحبة
- مطلب ثالث: الرقابة اللاحقة مطلب
- المبحث الثالث: صور وأشكال الرقابة من حيث الجهة أو السلطة القائمة على الرقابة
- مطلب أول: الرقابة الداخلية
- مطلب ثاني: الرقابة الخارجية

أنواع وصور الرقابة المالية

تمهيد وتقسيم:

إن من المسلم به بأن المحافظة على المال العام أمر مهم بل بالغ الأهمية فوجب لهذه المحافظة والرقابة أن تسيج هذه الأموال بسياج متين من الرقابة الحقيقية والفاعلة ردعا عن الضياع والإسراف والتبذير وخروج السلطة التنفيذية عن المرسوم من الخطط الموضوعة سلفا أو صرفها خارج المتوقع منه للإيراد والإنفاق وتقييم السقم وكشف الأخطاء بل التنبؤ بها وإيجاد الخطط التي تعالج ما خالف النظم والقوانين المعمول بها ولمرونة التشريعات وضمان سلامة مبدأ الفصل بين السلطات فكان لا بد من اشتراك متسلل ووثيق بل ودقيق لانجاح سياسات المؤسسة المالية والإدارية ليبقى المال العام محمى من الانفلات والوقوف معا في وجه كل من تسول له نفسه اللعب بقوت المواطنين فلا يفيم من تنوع وكثرة أشكال الرقابة المالية وتوزيع أدوارها ودورة حياتها وكيفية مراقبتها للموازنة شاملة لجميع السلطات داخل الدولة استقلال كل نوع من تلك الأنواع عن الآخر بل يكون هذا التقسيم مجرد جهود فقهية هدفها دراسة وتمحيص عمليات الرقابة المالية الجارية على المال العام العام وتحليلها مع بيان الصور الرقابية وإيجاد التباين بين المساوىء ومحاسن تلك الصممر دون أن يؤثر هذا التعدد في طبيعة الرقابة أو الهدف منها ليكون كل نوع مكمل للآخر (١)

حاولت دراسة وتحليل هذه الصور في هذا البحث إلى ثلاثة مباحث في ثلاث حيثيات

المبحث الأول من حيث النوع ، المبحث الثاني من حيث الزمن ، المبحث الثالث من حيث الجهة

أ.د. فوزت فرحات ، المالية العامة والاقتصاد المالي دراسة للتشريعات المالية اللبنانية ، منشورات الحلبي الحقوقية بيروت لبنان ٢٠٠١ ص ٢٣٤ وما بعدها

المبحث الأول: صور وأشكال الرقابة من حيث النوع أو الموضوع

يمكن تقسيم هذا النوع من الرقابة تبعاً لنوع المراجعة وطبيعتها إلى الرقابة الحسابية والرقابة التقييمية كالآتي:

المطلب الأول: الرقابة الحسابية

لقد عرفت وسميت عند البعض بالرقابة المستندية، وهي التي يقتصر عملها على التحقق بأن المصروفات قد تمت وفق بنود مخصصة في اعتمادات قدرت سابقاً، وأنها صرفت لمن يستحق هذه المبالغ المقررة وفي الأغراض المقررة من أجلها، وحسب الجدولة الزمنية المخطط لها، مع أنها تعنى أيضاً بالمستندات وسلامتها من ناحية الصرف بمطابقتها للنماذج المعدة، ومرورها بجميع المراحل المرسومة وفق الإجراءات.

وقد تعد الرقابة المستندية أو الحسابية هذه أقدم لرقابات وأنواع الرقابات من حيث التاريخ فقد نشأت عندما ظهر حق الشعب في اعتماد موازنته العامة، واعتماد الحساب الختامي وكذلك مراجعة حسابات تنفيذها (١)

وحيث أن علم الإحصاء والمحاسبة والتقييم علم خادم لباقي العلوم والدراسات، فقد خدم الرقابة الحسابية لكونها تهتم بالمستندات وتقييمها وبرزت تحتها ثلاثة أنواع صغيرة تخدم هذا النوع من الرقابة حاول إبرازها بعض الفقهاء لاثراء العمل الرقابي المحاسبي نخرج عليها بشيء من التفصيل لتكون تصوراً في عرض هذا الشكل من أشكال الرقابة

أولاً الرقابة المشروعية، يتم بموجب هذا النوع من الرقابة مطابقة التصرفات ذات الآثار المالية للقانون بمفهومه العام الواسع، أي أن القاعدة القانونية أياً كان مصدرها

(نصاً دستورياً أو قانوناً صادراً عن السلطة التشريعية أو نصوصاً لائحياً أم قراراً إدارياً صدر من موظف يرأس موظفين منهم موظف صدر عنه تصرف مالي مسئول عن هذا التصرف

وتشمل هذه المشروعات الشكلية التي يكونها تهتم بالعضو أو الهيئة التي يصدر عنها التصرف المالي، وكذلك المشروعات الموضوعية التي يكونها تهتم بطبيعة التصرف المالي ومضمونه (١) وبذلك يمكننا القول أن الرقابة إذا كانت تهدف إلى تحقيق المطابقة بين تصرف ما، وبين قاعدة بموضوعية مسبقا تكون مهتمة بنواحي المشروعات (٢)

ثانيا :الرقابة الاقتصادية

بما أن ظهورها وبروزها كان في خضم الحرب العالمية الثانية بسبب زيادة نظام النفقات العامة وبسبب التوسع في الحاجات إلا إنها ارتبطت بالدور الحديث المعاصر للمالية العامة ، ومن خلال ما تؤديه الموازنة العامة من نشاطات اقتصادية عن طريق الخطط التي توضع لتحقيق أهدافها ، من أجل تحسينا الردوديه لهذه النفقات وإعادة ترتيب أولوياتها.

فالهدف الذي تخدمه هذه الرقابة الرقابية الحسائية خاصة والرقابة على تنفيذ الموازنة العامة تكون مؤشرات ومعايير خاصة يتم من خلالها قياس مدى كفاءة المتحققة في قيام نشاطات الجهات العامة للمشاريع "برامج ذات الطبيعة الاقتصادية والانتاجية، واجراء الرقابة الحسائية لها عبر تسخير أدواتها لتحقيق من مدى استخدام الموارد عموما والوقوف على ماتم تنفيذه من أعمال وتكلفة انجازها مع بيان مواطن الضعف في التنفيذ وما قد يصعبه من اسرف وتبذير وحسن سير العمل في المواعيد المقررة ومدى تحقق النتائج .

حيث أنها تهتم بنوعين من الرقابة

أ- رقابة الكفاءة في حقق أكبر النتائج بأقل تكلفة ممكنة،

ب-رقابة فعالية مدى تحقق نتائج مرجوة , وتحادي أنماط الرقابات الأخرى.(٢)

٢- د. محمد العموري الرقابة المالية العليا . مرجع سابق ص ١٦

ومما سبق يتضح أن هذا النوع أو الشكل من الرقابة يهتم بمجرد الصرف وتحصيل السجلات المحاسبية التي بدورها توضح كافة المعاملات المالية، ومطابقتها بصرف الاعتمادات المقررة لكل بند من بنود الموازنة العامة ، وكل النفقات والإيرادات التي تم تحصيلها وفق القوانين وقد اودعت في خزانة الدولة وانها قد تم اثباتها فى الدفاتر والسجلات , إثباتا صحيحا حقيقيا وفقا للنظام المحاسبى المالي المتبع(١) وقد تكون قبل الصرف أوبعده هي إذن رقابة مستندية وهدفها الرئيسي هو كشف واكتشاف حالات الغش والتزوير والمخالفات والاطفاء (٢) ويمكن أن يقتصر عملها أوبمعنى آخر يضيق هذا على جوانب المحاسبية لنفقات والإيرادات للموازنة العامة ويمكن أن يتسع هذا النطاق ليشمل عملية الفحص ودراسة النظم المالية المعمول بها والنظام المحاسبى يهدف لتقديم المقترحات بشأنها سعيا لتحقيق رقابة محاسبية فعالة (٣)

١- د - حامد عبد المجيد دراز ، ود . المرسي سيد مجازي ، د. محمد عمرحمادة أبو دوح مبادئ المالية العامة أليس

لتكنولوجيا المعلومات الاسكندرية ٢٠٠٦ ص١٣٠

المطلب الثاني : الرقابة التقييمية

لقد اكتسبت لقب نمط س أنماط الرقابة الحديثة فهي التي واكبت تطور النظم المالية المعاصرة، ويطلق عليها أيضا رقابة الأداء والكفاءة والانجاز، ولقد انتقلت من الشكل التقليدي إلى الحديث، فتعتبر الرقابة على تقييم الاداء على تنفيذ الموازنة العامة حديثة الظهور بدأ التفكير فيها وتطبيقها على أثر زيادة وإزدياد تدخل الدولة في مختلف مجالات الانتاج، وانتهاج أساليب أداء المخطط الإقتصادي القومي في كثير من الدول المعاصرة حيث تزداد الحاجة إلى الرقابة التقييمية عندئذ كأداة لمتابعة تنفيذ الخطط حيث تعمل على تقييم أداء النشاط الحكومي ومعرفة قدرة الحكومة على تحقيق الاهداف المحددة من الموازنة (١)

ومن منطلق الشمول والعمق فإن الرقابة التقييمية تعتبر أكثر شمولاً وعمقاً ، لا يعد الاقتصار على التحقق من سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين والتعليمات والأنظمة المالية مقصد ثابت لهذه الرقابة مثل سابقتها من الرقابات المستندية والمشروعية والاقتصادية، فيفوق ذلك لهذه الاخيرة اي الرقابة التقييمية ليصبح عملها حالة من تقييم نشاط الوحدات الادارية الحكومية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المرجوة من تنفيذها (٢)

ومن منحا آخر يقصد برقابة الاهداف استهداف ضمان كفاءة الاداء الاقتصاد والفعالية في استخدام الاموال وتشمل تلك الرقابة رقابة البرنامج أو البرامج اضافة إلى رقابة الفاعليه، ولا يراجع هذا النوع من الرقابه مظاهر معينة من الادارة فحسب, بل يراجع الادارة بجميع اوجه نشاطها والتنظيمات الادارية ومدى كفاءتها (٣)

١- د. محمد طافة وهي العزاوي. اقتصاديات المالية العامة ط.م. دارالمسيرة ص-١٩٩٤ عماد ٢٠١٠م

٢- د. عبد المجيد دراز. مبادئ المالية العامة ط١ مكتب الاسكندرية ٢٠٠٠-٢٠٠١ ص-١٣٠

والوصول إلى مناطق المشاكل والتعرف على أسبابها أو بمعنى آخر يهدف القائم بالرقابة في هذا النوع من الرقابة إلى تقييم الاجابة على مسائل محددة وهل تم تحقيق النتائج المرغوبة ؟ هل تم الوفاء بالالتزامات ؟ هل أخذت الادارة في الاعتبار البدائل التي قد تحقق النتائج المرغوبة بأقل تكلفة ؟ وهل تم تحقيق البرامج والأنشطة للأهداف المحددة لها؟ (١)

وتحقيق الرقابة مهامها لأداء الهيئات والاجهزة الادارية والمالية في قيامها بعملها فإنها تستلزم فرض رقابة وظيفية، أي رقابة على اوجه النشاط المختلف التي يباشرها المشروع ، ثم يأتي بعد ذلك فرض رقا به على إجمالي الانتاج وتحليلها ومقارنتها بالمعايير القياسية، هذا يعني أن هذا النوع يكون إما رقابة معاصرة أو لاحقة فليس من الممكن أن يكون سابقة للتنفيذ (٢)

ومن الجدير بالذكر في هذا المقام الإشارة إلى أن وضع أسلوب الرقابة التقييمية موضع التطبيق يستلزم ضرورة اتخاذ طريقه موازنة الاداء للعمل بهذه المهمة (٣)

وفي ظل هذه الموازنة توزع الاعتمادات على البرامج لسير النشاط الذي تزاوله الوحدة الحكوميه، حيث يقاس تنفيذها بعد السنة المقبلة بمعايير أداء يتم على أساسها قياس نتائجها التي تم تنفيذها فعلا .

وعلى هذا يتم كشف و تقييم مدى الانحراف في الاداء ، من حيث الكم أو من حيث القيمة على حد سواء الا أن هذه المعايير تختلف من برنامج إلى آخر حسب نوع النشاط

كما يراعي هنا المقارنة بين الوحدات المميزة والوحدات المقررة حسب الامكانيات المتاحة عند التنفيذ وليتبين قصور الاداء والعوامل التي أدت لانخفاض الكمية والقيمة وكذلك الاسباب التي من شأنها القصور وكذلك اقتراح وسائل علاجية لفاعلية أكثر (٣)

١- د عبد السلام بدوى مرجع سابق

٢- قطب ابراهيم محمد الموازنة العامة للدولة ج ١ - ط٤ الهيئة المصرية العامة للكتاب القاهرة ١٩٩٤، ص١٩٧-

المبحث الثاني : صور وأشكال الرقابة من حيث الزمن

لقد تم تقسيم هذا النوع من الرقابة إلى ثلاثة صور أو تقسيمات حسب وقت عملية الرقابة المختار لممارستها، فقد تكون سابقة لعملية التنفيذ أو تكون مصاحبة أو مزامنة لعملية التنفيذ أو تكون لاحقة لعملية التنفيذ، وسنحاول في الفروع الآتية تفصيل كل قسم على حده على النحو الآتي

المطلب الاول : الرقابة المالية السابقة

في الرقابة التي تسبق اتخاذ الاجراءات التنفيذية لصرف الاموال العامة، حيث لا يجوز أو لا يؤذن لأي وحدة إدارية قبل حصولها على إذن او موافقه من الجهة المختصة بالرقابة، بالارتباط بالالتزام أو دفع أي مبلغ مالي ، ويطلق عليها بالرقابة الوقائية أو الرقابة المانعة.

ومن البديهي والمسلم به أن الرقابة السابقة تكون على النفقات فقط فلا يتصور رقابة سابقة على الإيرادات أما أن تمارس هذه الرقابة السابقة وحده داخلية اي من ذات الجهة التي تقوم بالصرف ، وتكون رقابه ذاتية مثل وحدات الرقابة الداخلية في الوزارات والدوائر والهيئات الحكومية (٢) وأما أن يكون تمارسها هيئة خارجية من الهيئات الخارجية المستقلة عن السلطة التنفيذية.

ولهذا النوع من الرقابة وظيفة تتمثل في منع وقوع الاخطاء والانحرافات، لذلك تسمى بالرقابة المانعة ، وتعمل على التأكد من قانونية عقد النفقة ، وتوفير الاعتماد وصحة تسبب النفقة عليه، ومطابقة إجراءاته للعمليات الفردية.

١- حامد عبد المجيد دراز مرجع سابق ص ١٠٤

٢- سعيد عبد العزيز عثمان مقدمة فى الاقتصاد العام الدار الجامعية الاسكندرية ٢٠٠٨. ص ٦٣٩

حيث تتمحور وتتخذ الرقابة السابقه صورا وأشكالاً متنوعة. فأحياناً تقتصر على مجرد الإقرار المبدئى بصحة عمليات معينة من الناحية القانونية ، وقد تتعداه وفي أحيان أخرى إلى الإقرار بالارتباط في حدود الاعتمادات المقررة دون تجاوز ، وقد تمتد الرقابه قبل التنفيذ إلى فحص المستندات الخاصة بكل عملية والتأكد والتثبت من صحتها بالوسائل الكافية، قبل الترخيص بالصرف للجهة الادارية (١)

وقد تتجسد صورة الرقابة السابقة على وضعها في البنك المركزي والاعتمادات التي وافقت عليها السلطة التشريعية تحت تصرف الجهات الادارية ومن الملاحظ أن الرقابة السابقة على تنفيذ الموازنة العامة إذا نفذت بنجاح فإن لها العديد من المزايا نجل ذكرها فى الآتى:

١- تقليل من وقوع المخالفات المالية والاطء والمحاذير القانونية

٢. تعتبر دافعاً عاماً للأجهزة الخاضعة للرقابة في أداء واجباتها بدقة وحرص

٣- تمنع أو تحد من التصرفات الغير اقتصادية

٤- تخفف من درجة المسؤولية التي تتحملها الجهات الخاضعة للرقابة .

٥- تساعد على توخي وتفادي التعرض لأية خسائر أو أعباء مالية لا تدعو إليها الحاجة وتعمل على

اكتشافها أولاً بأول وما يعاصرها من عمليات الصرف

٦- تعمل على تدريب الادارة المالية فى الوحدات الخاضعة للرقابة على عادات وتقاليد مالية حسنة

تتصف بالانضباط والحرص على المال العام

٧- تعمل على تدارك ضعف البنى المالية والادارية التي قد توحد فى بعض الجهات الخاضعة للرقابة قبل

أن تحدث آثارها الضارة

- ١- وكما لهذا النوع من الرقابة مزايا تم ذكرها فلا يخلو الامر من ان لها عيوب هي على النحو التالي: (١)
١- تؤدي أحيانا إلى خلق ازدواجية في الادارة من حيث تنفيذ قرار الجهة الخاضعة للرقابة والمشروط بموافقة سلطة الرقابة السابقة حيث يؤدي ذلك إلى شيوع المسؤولية بينهما
- ٢- احساس الجهة الخاضعة للرقابة السابقة في بعض الاحيان والاعتماد على وجودها في توجيه الاجراء والركون اليها في اتخاذ القرار الامر الذى يؤدي إلى تفشى روح التواكل وفقدان الشعور بالمسؤولية
- ٣- قد تسبب الرقابة السابقة في خلق عقدة الخوف من الخطأ والتحقيق والمسائلة لدى مسؤولي الادارة لينعكس أثره على نتائج العمل .
- ٤- كثيرا مايتوقف حجم الفائدة التي تجنى من هذا النوع من الرقابة السابقه على ما يتحقق من فاعلية وتوافق بين جهاز الرقابة والجهة الخاضعة للرقابة حيث أن هذا لايتأتى إلا إذا كانت الإدارة في تلك الجهة لها القدرة الكافية على تفهم بوعي طبيعة الدور الذى يقوم به جهاز الرقابة
- ٥- قد تؤدي الى شىء من الاقصاء في الاستقلال الممنوح للجهة الخاضعة للرقابة وخاصة تلك التي تدير مشاريع اقتصادية .
- ٦- تحكم القائمين على الرقابة السابقة وزيادة نفوذهم على الهيئات والمصالح الحكومية ليكون مخالف التنظيم الاداري(٢)

يمكن التغلب على تلك العيوب التي قد تشوب هذا النوع من الرقابة أو العمل على التقليل منها على أقل تقدير بالعمل على الآتي:

- أ- من خلال تعايش القائم برقابه الأنشطة وأعمال الوحدة الادارية على مختلف أوضاعها
- ب- نشر الوعي الرقابي بين القائمين على التنفيذ داخل الوحدات
- ج- الاقتصار عند مباشرة هذا النوع من الرقابة على الجوانب الجوهرية من نشاط الجهة بما لا يخل من مسؤوليتها في مباشرة نشاطهم التنفيذى.(١)

المطلب الثاني: الرقابة المالية المصاحبة أو المزامنة لتنفيذ الموازنة العامة:

تشمل تلك الرقابة مختلف بل جل عمليات المتابعة التي تقوم بها الجهات المختصة بذلك في الدولة على ما تقوم به السلطة التنفيذية من النشاطات المالية تتعلق بالنفقات وكذلك الإيرادات العامة الواردة في الموازنة العامة(٢)

وتمارس هذه الرقابة عدة جهات وسلطات مثل الجهة الادارية فى امتناعها أو امتناع مدير الحسابات أو من مقامه عن التأشير على الامر بالصرف مبلغ مالى فى عدم توافر اعتماد اصلا او اذا ترتب على تنفيذ الصرف تجاوز الاعتماد المخصص له , وفي هذه الحالة يطلق عليها اسم الرقابة الذاتية وأحيانا أخرى تقوم بالرقابة وزارة المالية عن طريق القسم المالى التابع لها فى كل وزارة وكذلك هو الهم قد تقوم به السلطة التشريعية مثل البرلمان عن طريق الاستجواب والاسئلة ، وطلب الاحاطه، وعندما تلجا الحكومة الى النواب أو مجلس النواب لفتح اعتمادات اضافية, الامر الذى يمكن السلطة التشريعية من معرفة سير عمل الموازنة العامة (٢)

١ - عبد الرحمن محمد عبد الرحيم الرقابة المالية واجهزتها العليا ص ٢٦ مرجع سابق

ومن اسمها تتضح مميزاتها وأهمها اجمالاً أولاً: تمتاز بالاستمرار والشمول حيث أنها تبدأ مع بداية التنفيذ للموازنة العامة للدولة وتتبع خطوات تنفيذها.

ثانياً : تتميز بقدرتها على إكتشاف الأخطاء والانحرافات حال وقوعها , وتحديد أسباب الضعف واقتراح الحلول المناسبة لها

ثالثاً :اتخاذ الاجراءات الصحيحة ، والعودة إلى متابعة التنفيذ لمعرفة مدى تصحيح النتائج التي حققتها الاجراءات التصحيحية .

ويتضح أنه لا يعاب كثير اعلى هذا النوع من الرقابة، وإن وجه بعض النقد يوجه إلى القائمين بها إذا إنحرفوا عن الطريق الرقابي السليم، وسيطرت عليهم أهواء أخرى ، أو كانوا غير قادرين على القيام من الناحية الفنية بأعباء الرقابة أثناء تنفيذ الموازنة العامة ، مما يفقدها في هذه الحالة مميزاتها .(١)

إلا أن هذا النقد لا يقلل من مميزات هذا النوع من الرقابة لأن من الممكن تلافيه بالعمل على تدريب العاملين في الرقابة باستمرار حتى يتم سقل وتنمية المهارات والقدرات لهم والعمل على تعيين ذوي الخبرة والكفاءة الفنية والمالية والمحاسبية لخدمة الاقتصاد .(٢)

المطلب الثالث - الرقابة المالية اللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة

ويطلق عليها اسم الرقابة العلاجية , حيث يبدأ عملها بعد انتهاء عملية تنفيذ الموازنة ، وبعد قفل الحسابات بل بعد استخراج الحساب الختامي للدولة ، حيث أن الرقابة اللاحقة ليست مقصورة على النفقات و الموازنة العامة فقط كما في الرقابة السابقه بل إنها تهتم حتى باليرادات العامة للدولة .(٣)

١ - د. عوف محمد الكفراوي الرقابة المالية النظرية والتطبيق مرجع سابق ص ٤٢

٢ - د. راند ناجي أحمد علم المالية العامة في العراف العاتك - القاهرة - المكتبة القانونية بغداد

٣- د. عادل احمد حشيش . اصول الفن المالي مرجع سابق ص ٣١١

يعمل هذا النوع من الرقابة على مراجعة الدفاتر والسجلات الحسابية وكذلك كل مستندات تحصيل الايرادات و صرف النفقات على حد سواء والحساب الختامى لموازنة العامة لكشف اى تلاعب بالاموال العامة توطئة لمسائلة مرتكبيه ، كما انها تقوم بالتأكد من مدى مطابقة الصرف للاعتمادات المقررة , مع مراعاة انه قد تم بموجب مستندات صحيحة معتمدة وفقا للقوانين والتعليمات والانظمة السائدة وكذلك الايرادات قد تحصلت أو تم تحصيلها طبقا للقوانين المعمول بها وتم ايداعها في الخزانة العامة للدولة(١) ويعتبر هذا النوع من الرقابة أقدم أنواع الرقابة المالية التي مارستها السلطة التشريعية وكذلك الرأى العام على السلطة التنفيذية وانها لا يشوبها عيوب الرقابة السابقة إذ أنها تتخلص منها لأن هناك ما يكفي من الوقت لاتمام الدراسات المتعلقة بعمليات تنفيذ الموازنة العامة دون تعطيل للنشاط الذى تقوم به اى وحدة ادارية فى السلطة التنفيذية (٢)

وتتخذ هذه الرقابة بدورها أشكال متعددة تقتصر على مراجعة الحسابات والمستندات لكافة العمليات مالية كانت أو ادارية وكشف التلاعب بالاموال العامه ،وقد تمتد إلى مسائلة مرتكبي المخالفات المالية ، وكذلك فحص مدى كفاءة الوحدات الادارية التنفيذية فى استخدام الاموال العامة .
أهداف هذه الرقابة اللاحقة كشف الاخطاء والمخالفات المالية ، بعد أن تكون التصرفات المالية قد انتهت كافة , لذلك الامر تسمى بالرقابة الكاشفة , وتتولى هذه الرقابة إما الجهات التى تقوم بالتصرف المالى نفسها , أو الإدارات التابعة لوزارة المالية , أو الهيئات المستقلة عن السلطة التنفيذية (٣)

١- د.كودار عبيد محمد صالح .الرقابة السابقة واللاحقة على الموازنة العامة ط١ ٢٠١٧ مكتبة الوفاء القانونية الاسكندرية

٢- د. قطب ابراهيم محمد . الموازنة العامة للدولة. مرجع سابق ص١٩٩

٣- د.محمد العمورى – مرجع سابق ص٢٨

وللرقابة اللاحقة العديد من المزايا ، وعليها بعض المآخذ وتعد مزايا الرقابة اللاحقة في مجملها عيوباً في الوقت ذاته للرقابة السابقة والعكس صحيح
لذا فإن هذين النوعين من الرقابة يكمل بعضهما بعضاً

أما مزاياها فهي:

١- تعطي للجهة الرقابية مجالاً واسعاً للنظر في جميع أجزاء العملية الواحدة ودراستها بدقة

٢- تمكن من اكتشاف الأخطاء والانحرافات بدقة

٣- تمكن من إتمام الدراسات المتعلقة بالعمليات المالية دون تعطيل الأنشطة

٤- تمكن من القيام بالمراجعة دون تدخل في اختصاصات السلطة التنفيذية والاحتكاك معها مما قد يعقد الإجراءات .

٥- تحقق الأهداف الأساسية للرقابة ، من حيث محاسبة المقصرين وتحصيل الخسائر المالية التي لحقت بالإدارة، وتضع الجهات الإدارية في صورة الأخطاء والمخالفات لمنع تكرارها مستقبلاً ولكن يؤخذ عليها أنها :

١ لا تساعد على منع الأخطاء والمخالفات ، أو التلاعب بالأموال العامة قبل وقوعها.

٢- تأتي في فترة زمنية يكون فيها مرتكبوا المخالفات قد تغيروا فضلاً عن صعوبة المسؤولية عند تعاقب المسؤولين .

٣- لا تعدو أن تكون مجرد تسجيل تاريخي للمخالفات المالية (١)

ولكن لا يعني ذلك أنه لا يمكن معالجة هذه العيوب ، فيمكن ذلك إنجاز عمليات الرقابة اللاحقة بسرعة ودقة وفعالية، كما أنه تفيد كونها تؤسس لعدم الوقوع بالأخطاء نفسها في المستقبل

١- محمد خير العكام ، المالية العامة ، مرجع سابق ص٢٦٦

ومن الواجب الملح أن نشير إلى نطاق الرقابة اللاحقة أنها قد تكون رقابة داخلية تتم من قبل بعض وحدات الجهات الادارية وقد تكون من قبل سلطات خارجية تتم من قبل هيئات مستقلة عن السلطة التنفيذية . أومن قبل السلطة التشريعية من خلال مناقشة الحساب الختامي للدولة واعتماده .
وينبغي الإشارة إلى أن الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة تتم بعد وقوع عملية التنفيذ، بعد أن تتضح جميع وقائع تلك العملية فتكون أكثر دقة لاستنادها على اساس واقعي وانها وبحكم طبيعتها وتوقيت تنفيذها تتصف بالشمولية أكثر من نظيرتها السابقة ،لكونها تستطيع مراجعة الانشطة والأعمال بأكملها وتقييمها بشكل كلي شامل . بحيث تكون قادرة على وضع مقترحات للإصلاح حال وضع الموازنة العامة للسنة القادمة، وذلك لتفادي تكرار المخالف منها والاختفاء (١)

١- د. كودار عبید محمد صالح الرقابة السابقة واللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة . مرجع سابق ص٦٧

المبحث الثالث: صور وأشكال الرقابة من حيث الجهة التي تقوم بالرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

تأسيسا على هذا التقسيم يتم تحديد نوع الرقابة بالنظر الى الجهة التي تتولى منبع سلطتها، لقد تباينت آراء ووجهات الكتاب في تصنيف هذه الرقابة، حيث قسمها بعضهم وخاصة علماء إدارة الأعمال إلى: رقابة داخلية و رقابة خارجية بأخذهم في الاعتبار موقع الوحدة الادارية التي تقوم بالتصرف المالي ، أما علماء الادارة العامة والادارة المالية ينظرون إلى موقعها من السلطة المسؤولة عن تنفيذ الموازنة العامة "الحكومة"، وكذلك بالنظر إلى السلطة المسؤولة عن اجازة الموازنة العامة وهي السلطة التشريعية ويقسمونها إلى ثلاثة أنواع هي : الرقابة الداخلية وتقوم بها السلطة التنفيذية سواء كانت وزارة المالية أم اجهزة مستقلة مرتبطة بها، و رقابة خارجية وتقوم بها السلطة التشريعية، ويضاف إليها نوع ثالث هو الرقابة الذاتية التي تكون ضمن الوحدة الادارية التي تقوم بالتصرف المالي بها (١)

المطلب الأول: الرقابة الداخليه

وهي رقابة تباشرها السلطة التنفيذية على أجهزتها الادارية المختلفة، حيث يطلق عليه اسم الرقابة الحكومية بمعنى هي الرقابة التي تفرضها الحكومة على نفسها ، لغرض التأكد من جميع الاعمال المناطة بها تسير وفق منهج سليم ووفق ما خططته السلطة التنفيذية لنفسها من اهداف مالية واقتصادية وأقرتها السلطة التشريعية وغالبا ما تناط هذه العملية بالوزارة المختصة على غيرها من الجهات الادارية الأخرى ،أو إدارات أخرى مختصة (٢)

١- د. محمد اسماعيل ، الرقابة المالية في مردود انفاق الاموال مطبعة المعارف الشارقة , ١٩٩٤ ص ١٦, ١٧

ومما سبق تعرف الرقابة الداخلية بأنها مجموعة الوسائل ، المنكونة من التعليمات المالية والقرارات الاداريه وطرق محاسبية تفرضها الادارة الحكومية، لضمان حسن سير العمل بالوزارات ، والمصالح العامة لمنع ارتكاب الأخطاء، وسد الثغرات التي يمكن أويظن أن يتسرب منها الاختلاس والتزوير للمال العام (١)

بناء على ما ذكر في التقسيم يمكن أن تمارس هذه الرقابة بأحد اسلوبين:

أولاً: أسلوب الرقابة التسلسلية

وهي الحق الاصيل الذي يتولى الرؤساء الاشراف على أعمال مرؤسيهم وكذلك توجيههم وتصحيحها وتقويم أعمالهم احيانا، تبين وتدعم الرقابة التسلسلية حق الرئيس الاشراف والمتابعة والتدقيق على أعمال مرؤسيه ، بل إعطائهم التوجيهات والتعليمات اللازمة لهم .فالرئيس يحق له أن يراقب مرؤوسه بمناسبة إجرائتهم أو غير مناسبة وخاصة المالية منها، وكذلك توجيههم إلى اتخاذ الاجراء الحسن المنضبط انطلاقا من هذه السلطة الرقابية التسلسلية، كما يمكنه أيضا في بعض الاحيان الزامه بقرار بما يقوم به عمله، وكذلك لرئيس أن يصحح عمل المرؤوس ويعاقبه عن قدم عليه تصرف (٢) وهذه الرقابة أحيانا تكون قبلية أو سابقة للتصرف المالي قاطعة بذلك الطريق على الوقوع في الاخطاء أو أحيانا أخرى تكون بعدية أو لاحقه أو فنية احيانا ويمكن للرئيس الاداري ممارسة هذا النوع من الرقابه تلقائيا أو بناء على تظلم من أحد الافراد . (٣)

١- أ.د يوسف شباط ، المالية العامة. مرجع سابق ص ٢٤٦

٢. د. حسن سلوم المالية العامة (القانون المالى الضريبي) دار فكر اللبناني بيروت ص ٢٦٧

٣- د. فهمي محمود شكرى مرجع سابق ص ٣٠

تانيا اسلوب الرقابة الوصائية

يتبع هذا الاسلوب وتمارسه السلطة التنفيذية بالرقابة على المؤسسات والهيئات العامة في الدولة التي تتمتع بالشخصية المعنوية وبالاستقلال المالي والاداري ويتم تحديد هذا النوع من الرقابة وتشير إلى أبعاده التشريعات العامة في الدولة، وعلى سبيل المثال مناقشة مشاريع موازنات هذه المشاريع أو الهيئات وكذلك حساباتها الختامية والمصادقة عليها ، وفحص التقارير المالية ، واجراء التفتيش المالي واجراء الرقابة المالية السابقة على بعض اعمالها(١)

والجدير بالذكر ما تختلف عليه الرقابة التسلسلية عن الرقابة الوصائية فاختلافها من عدة نواحي أساسية (٢) نجز ذكرها في الاتي:

أ- أن الرقابة التسلسلية تمارس من داخل المنظمة الإدارية، بينما الوصائية تجدها تمارسها أجهزة مركزية لمراقبة المنظمات الإدارية من الخارج
ب- تتم الرقابة التسلسلية بين طرفين: الرئيس والمرؤوس وهما يتبعان شخصية معنوية واحدة أما الرقابة الوصائية تكون بين شخصين هما:

الشخص المركزي المباشر للرقابة والشخص الاداري اللامركزي الخاضع لها.

ج. تتصف الرقابة التسلسلية بالشمول أو شمولها وعامتها على الاشخاص والاموال ويتمتع من يمارسها بسلطة واسعة، الا ان الرقابة الوصائية ليست كذلك انما تسير في الحدود التي حددها القانون لانها رقابة استثنائية.

المطلب الثاني: الرقابة الذاتية

تمارس هذه الرقابة في أروقة الجهة المنفذة ذاتها لأنها هي المسؤولة نفسها على التنفيذ، والغرض من ذلك التأكد والتحقق من أن لعمل وسيره يتم حسب ما خطط له والعمل على كشف أسباب الفشل والنجاح لاعتبار أنها الجهة المسؤولة عن عملها نفسه دون غيرها، بحيث يخلق هذا النوع من الرقابه شعور بالمسؤولية عند العاملين داخل هذه الجهة الادارية بمختلف مستوياتها (٣)

١- د . عبد الغني بسيوني عبدالله . اصول علم الادارة العامة ، الدار الجامعية بيروت ١٩٨٤م ص٣٨٤-٣٨٦

٢- د. فهمى محمود شكري المرجع السابق ص٣١

٣- د. عبد الغني بسيوني عبد الله المرجع السابق ص ٣٨٥ ومابعدها

فالرقابة الذاتية تتلخص ماهيتها بأنها: مجموعة الضوابط والنظم التنفيذية تضعها إدارة الوحدة منظمة بها سير عملها في كل وظيفة او عمل الاعمال بما يكفل سير العمل فيها ، ويشمل ذلك توافق مع الخطط والضوابط المقررة، وحسب النظم الإجرائية، والتعليمات ، ونظم المعلومات والسجلات (١)

إذ أن الرقابة الذاتية جزء من العملية الادارية للوحدة وترتبط ارتباطا عضويا بالتخطيط، حيث أنهما وجهين لعملة واحدة لأعمال الوظيفة، بالإضافة إلى أعمال الأخرى.

ومتى تتم عملية الرقابة بنجاح فإنها تتطلب الآتي -

- ١- توزيع العمل بين الموظفين بتحديد المسؤوليات والواجبات بشكل يحد من الغش والأخطاء، وأهم الاشياء في هذا التوزيع ، فصل وظيفة المحاسبة وإمساك الدفاتر عن باقي وظائف الوحدة الحكومية
- ٢- عدم اقتصار العمل من أوله إلى آخره لدي موظف واحد بل يجب اشتراك أكثر من موظف في العمل أو المعاملة أو أكثر من قسم
- ٣- تفهم أو تعرف الموظفين لواجباتهم كاملة ، وعندما تحدد الواجبات يسهل تحديد مسؤولية الأخطاء أو الغش إن واجد.
- ٤- تعتبر واجبات الموظفين من حين إلى آخر بما لا يتعارض مع مصلحة العمل ليكشف أى تواطئ يحصل بين الموظفين في الإدارة الواحدة
- ٥- أن يجرى الحين إلى الآخر جرد مفاجئ أو تفتيش دورى للخزينة او المخازن العامة.
- ٦- الاتجاه الى الوسائل الرقابية الحديثة ، بحيث يعين سقف معين للمبالغ التي يجوز لأمين الصندوق الاحتفاظ بها فى خزائنه.

١- د. عبد الامير شمس الدين ، الرقابة على النفقات العمومية في لبنان رساله دكتوراة جامعة القاهرة ص٤٦

٢- د. ابراهيم عبدالله و د. أنور العجارمة . المالية العامة . دار صنعاء عمان ١٩٩٧ ص١٥١-١٥٢

ونشير في آخر هذا المطلب إلى أن الرقابة الداخلية وكذلك الذاتية المستحدثه عنها والاساليب المتبعة سواء كانت رقابة الوحدات الإدارية على نفسها او رقابة وزارة المالية ، لا يعدوان أن يكونا إلا رقابة السلطة التنفيذية على نفسها ، فلذلك لم يعودا كافيتين في الوقت الحالي التأكد من حسن استخدام الاموال العامة، والكشف عن تلاعب وأخطاء المسؤولين ومعاقبتهم عليه يتم المراقبة بصورة أخرى تسمى الرقابة الخارجية التي ستبين تفاصيلها في الفرع الثالث

المطلب الثالث : الرقابة الخارجية

هي الرقابة التي تمارسها أجهزة خارجية عن السلطة التنفيذية و تكون في الغالب صورة عن الرقابة اللاحقة ، إلا ان بعض الاجهزة الرقابية الخارجية تطبق الرقابة السابقة على تنفيذ الموازنة العامة (١) ومن حيث سلطتها التي تمارسها ، وكذلك من حيث ما تتمتع به تلك الرقابه من اختصاصات رقابية يمكننا تقسيم الرقابه الخارجية إلى ثلاثة أنواع ، على النحو الاتي :

أ- الرقابة الادارية

والمقصود بهذا النوع من الرقابة، تلك الرقابة التي تتصف بالطابع الإداري يعني تمارسها جهة ذات صفة إدارية، وبذلك على حد سواء اعتمدت الرقابة فيها على المعيار الشكلي للرقابة أو المعيار الموضوعي على الملاءمة وتقييم الأداء ، والفاعلية (٢)

١- د.كودار عبيد محمد صالح الرقابة السابقة واللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة مرجع سابق ص٧٠

٢- د.على غني عباس الجنابي . الرقابة على الموازنة العامة -دراسة مقارنة

ط١ منشورات الحلبي القانونية بيروت ٢٠١٥ ص٥٠

وتكون نتائج الرقابة غير ملزمة، لكونها ذات صفة استشارية حيث يتضمن تقريرها الرقابي تنبيهاً على الأخطاء والكشف عن المخالفات وطلب اتخاذ الإجراءات بشأنها. وفي أحيان أخرى تمارس تلك الرقابة من قبل الأجهزة ذات الطابع القضائي والإداري معاً ولا يقصد بشكل من الأشكال بهذا النوع من الرقابة الإدارية التي يعرفها فقهاء القانون الإداري بأنها تصدر من الجهة الإدارية التي هي من الجهاز الإداري للدولة. حيث تتصرف هذه الرقابة الإدارية وتشمل المنظمات الخاصة والمرافق العامة المركزية منها واللامركزية مستهدف بذلك ضمان احترام القانون وحماية المصلحة العامة (١) ب- الرقابة القضائية

يقصد بتلك الرقابة هي التي تمارس من قبل المحاكم على اختلاف درجاتها عند النظر في المخالفات المالية أو الإدارية عند عرضها على القضاء. (٢) أو عبر هيئات مستقلة تملك صلاحيات قضائية، وتعمل على التدقيق في كل المعاملات المالية والمحاسبية للدولة وهدفها حماية المال العام ولاشك من التبذير والضياع، وهدفها الآخر حماية المحاسبين في الدولة من أي ضغط سياسي أو إداري من الممكن أن يتعرضوا له لأجل إخفاء المخالفات القانونية وتباينت التشريعات في تنظيم الرقابة والجهة التي تمارسها فبعضهم يوكل ذلك إلى هيئة مستقلة ذات صلاحية قضائية (مثل ديوان المحاسبة في لبنان) وكان لبعض الدول رأى آخر بحيث اعتمدت على المحاكم بمختلف مستوياتها للعمل على الرقابة القضائية، بقيامها بإصدار أحكام قانونية على جميع المرؤوسين والمحاسبين وكذلك الإداريين المخالفين بمخالفات وارتكابهم تجاوزات قانونية (١) وعموماً فإن الرقابة من قبل المحاكم على الموازنة العامة يكون دور مساعد للأجهزة الرقابية الأخرى سواء كانت إدارية على نفسها أو تشريعية أو مستقلة فيقوم القضاء بعمله الأصلي والموكل إليه في التحقيق في الجرائم المرتكبة من قبل القائمين على تنفيذ الموازنة العامة إذا كانت أعمالهم المرتكبة تشكل جرائم جنائية بعد استيفاء ملفات فسادهم وتلاعبهم بالمال العام وإصدار أحكام قضائية بحقهم وفق الأحكام القانونية.

١- د. محمد رسول العموري . الرقابة المالية العليا -دراسة مقارنة ط ١ منشورات الحلبي الحقوقية بيروت - ٢٠٠٥م ص٣

ج- الرقابة البرلمانية (التشريعية)

مفادها ومصدرها وتمارسها السلطة التشريعية فى الدولة باعتبارها سلطة مطلقة فى الفحص والتدقيق على اعمال الحكومة وتتعدد اتخاذها لصور الرقابة فمنها السابقة ومنها اللاحقة وكذلك المعاصرة للتنفيذ وتمارس هذه الرقابة من قبل أعضاء البرلمان أو الهيئات التشريعية بنفسها او بأحد لجانها وتستعمل فى اجراء رقابتها ما تراه مناسباً من الآليات والادوات الرقابية من سؤال أو استجواب وتشكيل لجان تحقيق وصولاً الى تقرير المسؤولية وسحب الثقة من الوزراء أو الوزارة برمتها وغير ذلك من الآليات الرقابية التى سنوضحها فى الفصل الثانى محل دراستنا المتواضعة لآليات تعزيز الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة .

الخاتمة

بعد الإنتهاء من توضيح وتقسيم كل أنواع وأشكال الرقابة المالية، ومعرفة كل نوع منها أخذ من أي زاوية أوثيقية، وماهي الآليات والأساليب التي إعتمدت عليها لتكون آلية عملها الرقابي، لتسيح الاموال العامة بسدّ منيع من الأخطاء، ويصون هذا المال من عبث العابثين، وإن مزيج والخليط هذه الانواع من الأعمال الرقابية بين السلطات ليس إلا ليشد عضض بعضها ببعض، ويعطي صفة الامان ويضفي الطمئينة على المال العام، بل يعلم ببيان صارخ عدم إستثناء كائن من كان ولو كان موظفوا الجهاز الرقابي أنفسهم، استغلاله أو استعمال ضغوطات بمراكزهم حيال إضاعته .

وجب هنا ذكر بعض النتائج التي توصلت إليها هذه الومضة الدراسية :-

- ١- إحتواء الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة من الناحية النظرية بمزيج من العلوم وخاصة القانونية منها والإقتصادية والإجتماعية .
- ٢- إن وجود هذه الكثرة من أنواع الرقابة لايفقدها الفاعلية بل يزيد الشفافية وتصحيح الخاطء من الاجراءات.
- ٣- وجود أشكال متعددة من الرقابة يديم الإستقلالية لأجهزتها وخاصة المالية منها.
- ٤- تعمل إستقلالية الأجهزة الرقابية على ضمان الإستقرار السياسي للدولة بعد إستقواء إقتصادها بفضل حزم الجهاز الرقابي وصلابته .

التوصيات

من خلال إبراز أهم النتائج يجعلنا نوصي بالآتي:-

١- نوصي المشرع وخاصة الليبي بالحدو حذو المشرع المصري في سن تشريعاته ووالأخذ بجميع تلك الأنواع الرقابية

٢-زيادة الوعي الرقابي لدى الموظفين لتكون لهم خلفية قانونية صلبة على طرق الرقابة والمحافظة على المال العام

٣-العمل على إيجاد سياسات تساعد على العمل الجماعي لأجهزة الرقابة للقضاء على الفساد المالي المنتشر بسبب قلة الوعي الرقابي

٤-تشريع آليات عقابية رادعة للمخالفين

٥-البحث الحثيث لتحديث الآليات الرقابية وتعزيز عملها على تنفيذ الموازنة العامة .

المصادر والمراجع

أولا القرآن الكريم

ثانيا الكتب

١- د. فهمي محمود شكري _ الرقابة المالية العليا _ دار لاي للنشر والتوزيع عمان الاردن بدون

تاريخ نشر

٢- عوف محمود الكفراوي _ الرقابة المالية النظرية والتطبيق مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية

مصر ١٩٨٩ م

٣- د عبد الوهاب عبد القدوس الوشلي الرقابة العليا على المال العام دار المطبوعات الجامعية

الاسكندرية ٢٠١٤ ط أولى

٤- د. السيد خليل هيكل ، الرقابة على المؤسسات العامة الانتاجية والاستهلاكية دار نشأت المعارف

الاسكندرية ١٩٧١

٥- السيد احمد عبدالخالق مدخل الدراسة المالية الدولية والمؤسسات المالية مطبعة جامعة المنصورة

٢٠١٢

٦- د. السيد عبدالمولى ، المالية العامة (فن المالية العامة دار النهضة العربية)، القاهرة ١٩٨٩ م

٧- د. عادل أحمد حشيش - أساسيات المالية العامة (مدخل الدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام)

دار الجامعة الجديدة ٢٠٠٧ م

٨- فوزت فرحات - المالية العامة للاقتصاد المالي (دراسة التشريع المالي اللبناني مقارنة مع بعض

التشريعات العربية والعالمية بدون دار نشر بيروت لبنان ٢٠١٠ م

٩- د. ابراهيم درويش الادارة العامة في النظرية والممارسة مطابع الهيئة المصرية العامة لكتاب

القاهرة ١٩٧٥ م

١٠- السيد أحمد السيد عطالله الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة ط الأولى

دار النهضة القاهرة ٢٠١٠ م

ثالثا بحوث ودراسات سابقة

١ _ محمد يونس الصايغ . ماهية الرقابة العامة بحث منشور في مجلة الرافدين كلية الحقوق جامعة

الموصل العدد ٢٣ ٢٠٠٤ م

٢ _ د. هه وارنور الدين حسن _ حدود الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة جامعة المنصورة ٢٠١٦

٣ _ عبد الأمير شمس الدين الرقابة المالية على النفقات العامة لبنان كلية الحقوق جامعة القاهرة ١٩٧٧ م