

جامعة النجاح الوطنية  
كلية الدراسات العليا

## دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام في فلسطين

اعداد

احمد رياض ذياب جمعة

إشراف

د. حسن سفاريني

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في القانون العام، بكلية الدراسات العليا، في جامعة النجاح الوطنية، نابلس - فلسطين.

2018

## دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام في فلسطين

إعداد

احمد رياض ذياب جمعة

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2018/12/30م، وأجيزت.

التوقيع

أعضاء لجنة المناقشة

- |       |   |
|-------|---|
| ..... | - د. حسن سفاريني / مشرفاً ورئيساً         |
| ..... | - د. عبد الملك الريماوي / ممتحناً خارجياً |
| ..... | - د. محمد شراقة / ممتحناً داخلياً         |

## الإهداء

الى من بها اكبر وعليها اعتمد... رمز الحب وبلسم الشفاء

الى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي،، والدتي العزيزة

الى من حصد الاشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم ... والدتي العزيز

الى القلوب الطاهرة البريئة الى رياحين حياتي اخوتي واخوتي الغالية العزيزة

الى القلوب المسكونة بتقوى الله،، وحب الوطن

الى كل من يصون المال العام،، ويحافظ عليه

الى كل نائب صادق،، وقاض عادل،، وموظف نزيه

الى اسرانا البواسل في سجون الاحتلال

## الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين الذي من علي بإتمام هذه الأطروحة، ولا يسعني الا ان اتقدم بعظيم الشكر والعرفان الى استاذي الدكتور والقُدوة د. حسن فلاح بقبوله الاشراف على رسالتي فأعطاني من وقته وجهده لإتمام هذه الدراسة وتحمل عبء دراستها وتدقيقها وتفحصها بالإضافة الى آرائه وتوجيهاته المحكمة بالعلم والمعرفة والخبرة والدراية والاطلاع والعرفة والتي كان لها الاثر البارز في انجاح واتمام هذه الدراسة.

كما لا يسعني الا ان اتقدم الى جامعة النجاح الوطنية بجزيل الشكر هذا الصرح الشامخ والمنارة العلمية والتي كان بداية الطريق لي في النجاح والحياة العملية. فمنها حصلت على الدرجة الجامعية الاولى املا من الله تعالى ان يوفقني بالحصول على الدرجة العلمية الثانية. فلها مني بكامل طاقتها وكادرها العلمي وموظفيها كامل المحبة والاحترام والتقدير.

كما اتقدم بالشكر الى الديوان الرقابة المالية والادارية الذي لم يبخل علي بالوصول الى الحقيقة ويقبوله مقابلتي والاجابة على العديد من التساؤلات التي طرحت عليهم وكان لها الاثر في اتمام الرسالة واكتمالها.

وكما اتقدم بجزيل الشكر الى لجنة المناقشة التي قيمت مناقشتي في هذه الأطروحة والممثل بالمشرف الرئيسي الدكتور حسن سفاريني والممتحن الداخلي الدكتور محمد شراقة الذي كان له الأثر والبصمة في اختياري تخصص الماجستير في القانون العام والممتحن الخارجي عبد الملك الريماوي الذي وافق على مناقشتي للأطروحة فلهم مني جزيل الشكر والمحبة والعرفان.

والى اختي الغالية غدير التي لم تبخل علي في المساعدة لإتمام هذه الرسالة والى زملائي في مهنة المحاماة واخص بالذكر زميلتي شمس أبو الرب وفاتن ابو الرب اللتان أكن لهما كامل الاحترام والتقدير.

## الإقرار

انا الموقع ادناه الرسالة التي تحمل العنوان:

"دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام في فلسطين"

اقر بان ما اشتملت عليه هذه الرسالة انما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة اليه  
حيثما ورد، وان هذه الرسالة ككل، او جزء منها لم يقدم من قبل لنيل اية درجة علمية او بحث  
علمي او بحثي لدى اية مؤسسة تعليمية او بحثية أخرى.

## Declaration

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

**Student name:**

اسم الطالب:

**Signature:**

التوقيع:

**Date:**

التاريخ:

## فهرس المحتويات

الرقم	الموضوع
ج	الاهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	الإقرار
ح	الملخص
1	المقدمة
6	خطة البحث
8	مقدمة: مفهوم ديوان الرقابة المالية والإدارية
17	<b>الفصل الأول: طبيعة الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام</b>
17	المبحث الأول: الدور الرقابي للديوان على المال العام
18	المطلب الأول: الإدارات العامة للديوان والية تنفيذ الدور الرقابي
18	الفرع الأول: الإدارات العامة التي يتكون منها ديوان الرقابة المالية والإدارية
27	الفرع الثاني: الية تنفيذ الدور الرقابي للديوان على المال العام
30	المطلب الثاني: الرقابة المالية والإدارية للديوان على المال العام
31	الفرع الأول: طبيعة الرقابة المالية للديوان على المال العام
33	الفرع الثاني: طبيعة الرقابة الادارية للديوان على المال العام
37	المبحث الثاني: نطاق الدور الرقابي للديوان على المال العام
37	المطلب الأول: نطاق الدور الرقابي للديوان على الاموال العامة
38	الفرع الأول: الدور الرقابي للديوان على الإيرادات العامة
41	الفرع الثاني: الدور الرقابي للديوان على النفقات العامة
44	المطلب الثاني: استقلالية ديوان الرقابة المالية والادارية
45	الفرع الأول: مدى ارتباط ديوان الرقابة المالية والإدارية بمنظمة الانتوساي
54	الفرع الثاني: مدى ارتباط ديوان الرقابة المالية والإدارية بالسلطات الثلاث
61	<b>الفصل الثاني: الاثار المترتبة على الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام</b>
61	المبحث الأول: اثر الدور الرقابي للديوان في ضبط المال العام والحفاظ عليه
62	المطلب الأول: دور رقابة الديوان على ضبط المال العام
62	الفرع الأول: الرقابة السابقة واللاحقة للديوان على المال العام

65	الفرع الثاني: دور رقابة الديوان على تحديد أموال المقاصة الفلسطينية
72	المطلب الثاني: دور رقابة الديوان في الحفاظ على المال العام
72	الفرع الأول: مدى ارتباط دور رقابة الديوان على المال العام في ترشيد الانفاق العام
76	الفرع الثاني: مدى ارتباط دور رقابة الديوان على المال العام في زيادة العوائد المالية
79	المبحث الثاني: اثر الدور الرقابي للديوان في مكافحة الفساد وتحقيق الإصلاحات
79	المطلب الأول: دور رقابة الديوان على المال العام في تحقيق الإصلاحات المالية
79	الفرع الأول: صلاحيات الديوان في الرقابة على المال العام
85	الفرع الثاني: دور رقابة الديوان على المال العام في تعزيز الحكم الرشيد
89	المطلب الثاني: اثر الدور الرقابي للديوان على مكافحة الفساد
90	الفرع الأول: الدور الرقابي للديوان في صيانة الحماية القانونية للمال العام
99	الفرع الثاني: دور الديوان في حالات الشبهة والفساد
106	الخاتمة
111	قائمة المصادر والمراجع
b	Abstract

## دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على المال العام في فلسطين

اعداد

احمد رياض ذياب جمعة

إشراف

د. حسن سفاريني

### الملخص

يقوم ديوان الرقابة بعملية الرقابة المالية والإدارية على كافة المؤسسات الخاضعة له بما لديه من سلطات وصلاحيات واسعة، وتشمل العملية الرقابية جميع التصرفات المالية لتلك المؤسسات، وله كامل الحرية في الاطلاع على الاوراق والتصوير والدخول الى المواقع الالكترونية الحكومية وتلقي الشكاوى من المواطنين بالإضافة الى التدقيق في الحسابات الختامية للمؤسسات، والرقابة على مصادر الإيرادات العامة ويعمل على التثبت من عوائد الضرائب والرسوم والتدقيق في المعاملات والتثبت من تحصيل كافة إيرادات الدولة بما يتفق والأصول والقانون، وعلى النفقات العامة فيتم تحديدها بالصفة القانونية للأمر بالصرف ومدى مطابقة امر الصرف للقوانين والأنظمة وله أيضا سلطة الرقابة على أموال المقاصة الفلسطينية الا انها تقتصر على الرقابة على الحساب الختامي لتلك الأموال ، ويتابع ديوان الرقابة ملفات الإخفاقات المالية والإدارية مع هيئة مكافحة الفساد للوصول الى الأهداف المرجوة من وجود العملية الرقابية، ويقوم الديوان برفع التقارير الى رئيس السلطة الفلسطينية والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء عن نتائج العملية الرقابية.

## المقدمة

تولي العديد من الدول الاهتمام في تطوير وتحسين انظمة الرقابة الداخلية والخارجية على مؤسساتها الحكومية، للفوائد العديدة التي تنعكس على دور الدولة في تحقيق اهدافها المرسومة وعلى المواطن في اشباع حاجاته ومتطلباته. مما يضمن سلامة المال العام والتزام الموظفين والقطاعات الحكومية بالقوانين والانظمة واللوائح التي تنظم عمل وسير المرافق العامة. فالموظف هو اساس سير المرافق العامة الامر الذي يتطلب من الدولة التحقق والتتبع من مدى التزام هذا الموظف بالقوانين والانظمة وبالتالي تحقيق الهدف من وجود المرافق العامة واشباع حاجات الناس ورغباتهم.

والمال العام ركيزة اساسية لبناء دولة مستقلة تتمتع بسيادة على اراضيها. وتحمي نفسها من تأثيرات الدول المختلفة عليها، ومن تدخلاتها في شؤونها الداخلية والخارجية. وهذا يتطلب من الدولة حتى تحافظ على المال العام لديها ان يكون لها مؤسسات واجهزة مالية تعنى فقط بالمحافظة على المال العام وعلى الرقابة على المال العام ومتابعته من لحظة تحديده وجمعه حتى وصوله الى يد الدولة وصرفه على المرافق العام وفق الخطط المعدة مسبقا لتحقيق اهداف سياسية واقتصادية واجتماعية.

ونظراً لتنوع المهام والاختصاصات التي تقوم بها الدولة في ظل تزايد عدد السكان وبالتالي تزايد وتسارع في الحاجات والرغبات، مما يتطلب من الدولة ان تقوم بتعيين المزيد من الموظفين لتواكب التطورات على مستوى الدولة وحتى تقوم بواجباتها اتجاه المواطنين. وهذا الامر ايضا استدعى من الدولة ان توجد نظام رقابي فعال للرقابة على الموظفين في اداء واجباتهم ووضع قيود وضوابط على تصرفاتهم مثل أجهزة الرقابة الإدارية. وفي الدول البرلمانية التي تقوم على التعددية الحزبية تتولى السلطة التشريعية دور الوظيفة الرقابية على السلطة التنفيذية الى جانب وظيفتها الاساسية وهي سن التشريعات المناسبة. حيث تملك السلطة التشريعية حق المسألة والمحاسبة على اي موظف ترى انه خالف القوانين والانظمة. كما تعد اجازة الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية من اقوى الاساليب التي يملكها المجلس التشريعي للرقابة على اعمال السلطة التنفيذية.

وفي فلسطين يتولى ديوان الرقابة المالية والادارية مهام الرقابة المالية والادارية على اعمال الموظفين العموميين والمؤسسات الرسمية وشبه الرسمية. ويعد الجهاز الرقابي الالهم والاكبر في الدولة خاصة في ظل غياب السلطة التشريعية منذ عام 2006 م. وقد تم انشاء هيئة الرقابة العامة بموجب مرسوم رئاسي لسنة 1995 الى حين صدور قانون ديوان الرقابة المالية والادارية الذي يحمل الرقم 15 لسنة 2004 م حيث وسع من الاختصاصات والصلاحيات المنوطة بديوان الرقابة المالية والادارية حيث شملت الرقابة على ايرادات الدولة ومجال انفاقها وعلى سلطات الدولة الثلاثة بالإضافة الى المؤسسات الرسمية والشبه رسمية والاجهزة الأمنية وهو ايضا عضو في منظمة الانتوساي التي تضم كافة الاجهزة العربية العليا للرقابة.

### اهمية الدراسة

تكمن الأهمية النظرية للدراسة في توضيح وتبيان دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام، وكيفية ممارسته للمهام والواجبات والاختصاصات الموكلة له ودوره في الحفاظ على المال العام. وتوضيح طبيعة دور ديوان الرقابة المالية والادارية وألية عمله وبيان الغاية الرئيسية من دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام في فلسطين.

اما الأهمية العلمية فتكمن في بيان الية وعمل دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على المال العام في فلسطين وفي توضيح دور الديوان في الرقابة على الإيرادات والنفقات العامة فب فلسطين وحدود ونطاق رقابته على أموال المقاصة الفلسطينية وبيان مدى صلته بهيئة مكافحة الفساد. كمان تكمن الأهمية المستقبلية لهذه الدراسة في معالجة الإشكالات والاختلالات التي تمر بها رقابة الديوان على المال العام، وفي معالجة القصور للوصول الى الأهداف المرجوة من رقابة الديوان.

## اهداف الدراسة

1. بيان اختصاصات ديوان الرقابة المالية والادارية في فرض الرقابة الادارية والمالية التي تهدف في النهاية الى الحفاظ على المال العام.
2. بيان السلطات والصلاحيات التي يتمتع بها ديوان الرقابة المالية والادارية في سبيل القيام بدوره في الرقابة المالية والادارية.
3. بيان دور الديوان في الرقابة على الايرادات العامة للدولة الفلسطينية والنفقات العامة جبايتها وانفاقها لتحقيق الصالح العام.
4. بيان المراحل التي يراقب عليها ديوان الرقابة المالية والادارية على المال العام.
5. بيان تأثير رقابة الديوان على الاصلاح المالي ومكافحة الفساد ودوره في تحقيق الاستدامة المالية للدولة الفلسطينية.
6. بيان دور الديوان في الرقابة على أموال المقاصة.

## محددات الدراسة

محددات مكانية: حيث اقتصرت الدراسة على دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على المال العام في فلسطين.

محددات زمانية: حيث اقتصرت الدراسة في بيان دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على المال العام في فلسطين على القوانين السارية حتى سنة 2018 وهي قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 م. والقرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 بشأن تعديل قانون ديوان. والقرار بقانون رقم 12 لسنة 2007 بشأن المصادقة على الهيكل التنظيمي لديوان الرقابة.

## منهجية الدراسة

حتى يتم توصيل الاهداف المرجوة من هذه الدراسة لقد قام الباحث باتباع المنهج الوصفي التحليلي وذلك لوصف السلطات والصلاحيات الممنوحة لديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام وتحديدده وتحصيله. وتحليل نصوص قانون ديوان الرقابة المالية والادارية بالإضافة الى القوانين المتعلقة والمنظمة للمال العام في فلسطين للوصول الى الوصف السليم لتلك السلطات والصلاحيات التي يمنحها القانون لديوان الرقابة المالية والادارية في سبيل القيام بعمله وتحقيق الهدف من انشاء ديوان الرقابة المالية والادارية.

## الدراسات السابقة

1. دراسة بشناق 2001م: بعنوان " الرقابة المالية على الاجهزة الحكومية في ظل السلطة الوطنية الفلسطينية (هيئة الرقابة العامة)."

هدفت هذه الدراسة الى بيان وتوضيح طبيعة الرقابة المالية في فلسطين من خلال بيان انواع الرقابة المالية والادارية واهميتها واهدافها بالإضافة الى شرح علاقة الرقابة المالية بالرقابة البرلمانية وبيان اجهزة الرقابة الداخلية والخارجية المختصة بالرقابة المالية، بالإضافة الى بيان طبيعة مديرية الرقابة والتدقيق بوزارة المالية واهدافها والمعوقات التي تواجهها. كما ركزت هذه الدراسة على الدور الرقابي الذي تمارسه هيئة الرقابة العامة في الرقابة على المال العام وهي الهيئة التي حل محلها ديوان الرقابة المالية والادارية بموجب قانون ديوان الرقابة رقم 15 لسنة 2004 م.

2. دراسة نور 2012م: بعنوان " مدى التزام ديوان الرقابة في فلسطين بمعايير الاستقلال الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي)."

تمثلت هذه الدراسة في تفسير وتوضيح مدى استقلالية اجهزة الرقابة المالية العليا وفقا للمعايير الدولية بالإضافة الى تفسير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية في اقامة المؤسسات. حيث بينت درجة التزام الديوان بمعايير الاستقلال الدولية في علاقته مع السلطة التشريعية والقضائية والتنفيذية.

كما اوصت في النهاية الى ضرورة انضمام فلسطين للانتوساي وتحديث المعايير بما يتلاءم معه.  
وضرورة ايجاد خبراء مختصين في الرقابة لتقييم عمل الديوان.

### **3.دراسة شاهين 2006م: بعنوان " تقويم وتطوير الاداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والادارية (دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة).**

هدفت هذه الدراسة الى تطوير الاداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والادارية من خلال دراسة المقومات الضرورية للعمل الرقابي ومدى اعتماد الديوان على المعايير الدولية ومدى توفير الخبرة لدى العاملين بالديوان ... وقامت بجمع البيانات اللازمة من فئة العاملين بالديوان للوقوف على أرائهم. وظهرت هذه الدراسة الضعف الذي يعاني منه الديوان على مستوى القيام بمهامه الرقابية وعدم كفاية استقلاله المالي والاداري وقصور في دورات التدريب لتأهيل المفتشين.

### **4.دراسة لطفي فاروق زلاسي 2014م: دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية. (دراسة حالة في ولاية الوادي في الجزائر).**

تعالج هذه الدراسة دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية في ظل التطور القائم وازدياد الانفاق العام. كما تطرقت الى الجانب النظري للرقابة المالية بالإضافة الى الجانب النظري للمالية العامة المعدة من قبل المشرع في الجزائر في ولاية الوادي. كما تناولت الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على المال العام بالإضافة الى دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العامة.

### **التعليق على تلك الدراسات**

لقد ركزت الدراسات السابقة على مدى رقابة ديوان الرقابة المالية والادارية على المال العام للدولة الفلسطينية بشكل عام ومدى التزام ديوان الرقابة المالية والادارية بالمعايير الدولية اثناء ممارسته لرقابته المالية. بحيث تناولت انواع الرقابة في فلسطين والادارات المختلفة في ديوان الرقابة المالية وعلاقة هذه الرقابة المالية بالرقابة البرلمانية بالإضافة الى تناولها لكيفية تقويم الاداء الرقابة لديوان

المالية على مؤسسات الدولة بشكل عام والعمل على تطوير وزيادة فعاليته. كما ركزت على اهمية اجهزة رقابية عليا تراقب على اداء المؤسسات الحكومية تتمتع باستقلالية وحيادة.

الا ان الجديد في هذه الدراسة هو توضيح دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام في فلسطين وبيان اختصاصاته والمهام الموكلة له والية عمله في المحافظة على المال العام في فلسطين بعد توضح المال العام وتميزه عن المال الخاص وبيان خصائصه واهدافه.

بالإضافة الى بيان المراحل التي تمر بها رقابة هذا الديوان على المال العام من لحظة تحديد النفقات العامة وقرار الموازنة وجباية الايرادات والاموال العامة حتى الانفاق العام ودراسة مدى تحقيق النظام المالي للأهداف المرسومة له... وبيان طبيعة وعمل ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على هذه المراحل المختلفة التي يمر فيها النظام المالي للدولة بالإضافة الى شرح اختصاصات ومهام ديوان الرقابة وبيان الجهات التي يراقب عليها.

كما تهدف هذه الدراسة بعد بيان دور الديوان في الرقابة على المال العام بيان مدى الترابط بين الاجهزة الرقابية العامة في الدولة فيما بينها وبتحديد مع السلطة التشريعية والقضائية والنيابة العامة

## خطة البحث

تناول الباحث دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على المال العام في فلسطين على فصلين حيث تناول في الفصل الأول طبيعة الدور الرقابي وفي الفصل الثاني الاثار المترتبة على الدور الرقابي على الشكل التالي:

الفصل الاول: طبيعة الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام.

الفصل الثاني: الاثار المترتبة على الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام.

## الإشكالية

تكمن الإشكالية في بيان تنظيم المشرع الفلسطيني لدور رقابة الديوان المالية والإدارية في الرقابة على المال العام في فلسطين. وتحديد وتوضيح دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة اختصاصاته وسلطاته في الرقابة على المال العام ويتطلب بيان اختصاصات ديوان الرقابة المالية والإدارية بالإضافة الى تحديد المال العام وبيان مراحل وكيفية الرقابة عليه وبيان اثر هذا الدور على مكافحة الفساد وتوفير الحماية للمال العام ويتفرع عنه الاسئلة التالية:

- \_ ما ألية عمل ديوان الرقابة المالية والإدارية ومدى استقلاله عن السلطة التنفيذية؟
- وما هي حدود وصلاحيه ديوان الرقابة في الرقابة على المال العام؟
- وهل الدور الرقابي للديوان فعال وحقيقي؟
- وما هو المال الخاضعة لرقابة الديوان؟
- وهل يقتصر دور رقابة الديوان على الرقابة المالية ام تشمل الرقابة الادارية؟
- وما دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أموال المقاصة الفلسطينية؟
- وما مدى التعاون والتواصل بين ديوان الرقابة المالية والإدارية مع غيره من الاجهزة والسلطات الرقابية المختصة في الرقابة على المال العام؟
- وهل دور الديوان مكمل لأدوار بقية الهيئات الرقابية المستقلة؟
- وما اثر رقابة الديوان على مكافحة الفساد وحماية المال العام؟

## مقدمة: مفهوم ديوان الرقابة المالية والإدارية.

يقول الله تعالى في كتابه العزيز " ولا تأكلوا اموالكم بينكم بالباطل وتدلوا بها الى الحكام لتأكلوا فريقا من اموال الناس بالإثم وانتم تعلمون "<sup>1</sup> صدق الله والعظيم. لقد نهى الله عز وجل في كتابه المقدس في القران الكريم عن اكل اموال الناس بالباطل بدون وجه حق حتى لو كان بأمر من الحكام. اذ ان هذا الاذن لا يحول البطلان الى حق في هذا المال ويبقى الباطل باطلاً. حيث جمعت هذه الآية الكريمة بين الرشوة واكل اموال الناس بالباطل في نفس التشبيه بقوله تعالى " وتدلوا بها الى الحكام لتأكلوا فريقا من اموال الناس بالإثم وانتم تعلمون "

فتدلوا مأخوذة من دلى اي ان هذا الفريق من الناس يقدم ماله الباطل ليرشوا به الحكام حتى يعطيهم هذا الحاكم التشريع التقني والوضعي لأكل اموال الناس. فنزلت هذه الآية الكريمة لمحاربة اكل اموال الناس بالباطل. ومن هنا يأتي دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام ومنع الحكام والموظفين والمواطنين من التعدي عليه. ولتحقيق الاهداف العامة المرسومة والمخصصة للمال العام. ويقوم ديوان الرقابة المالية والادارية بدور كبير وجوهري في الحفاظ على المال العام ومنع التعدي عليه واساءة استخدامه وذلك لتحقيق الاهداف والغايات المخصصة لهذا المال العام والتي في النهاية تهدف الى اشباع الحاجات والرغبات العامة لدى المجتمع.

وقد انشأ اول جهاز لديوان الرقابة المالية والادارية في اراضي الدولة الفلسطينية سنة 1952 م في الضفة الغربية حيث كانت خاضعة للإدارة الاردنية وذلك بعد الاحتلال الاسرائيلي للأراضي الفلسطينية سنة 1948 م. حيث خضعت الضفة الغربية للإدارة الاردنية وقطاع غزة للإدارة المصرية حتى عام 1967 م. فكانت نشأت ديوان الرقابة المالية والادارية في الضفة الغربية بموجب قانون ديوان المحاسبة الاردني رقم 28 لسنة 1952 م والذي طبقت احكامه على اراضي الضفة الغربية.<sup>2</sup> وفي قطاع غزة اصدرت الادارة المصرية نظام دستوري لسنة 1962 م ينظم الوضع القانوني لقطاع غزة.<sup>3</sup> حيث نصت المادة 68 من هذا النظام الدستوري (يقوم ديوان

<sup>1</sup> سورة البقرة اية 188.

<sup>2</sup> قانون ديوان المحاسبة الاردني رقم 28 لسنة 1952.

<sup>3</sup> النظام الدستوري لقطاع غزة 1962.

المحاسبات في الجمهورية العربية المتحدة بمراقبة حسابات الحكومة في قطاع غزة. ويقدم إلى رئيس الجمهورية العربية المتحدة تقرير بنتيجة هذه المراقبة)<sup>1</sup>. حيث كانت مصر في ذلك الوقت تطبق قانون ديوان المحاسبات لسنة 1960م<sup>2</sup> وهو ذات القانون الذي طبقته على قطاع غزة وفي سنة 1964 م قامت مصر باستبدال اسم ديوان المحاسبات الى الجهاز المركزي للمحاسبات. وهنا يود الباحث الاشارة الى ان المقصود بالجمهورية العربية المتحدة هو مصر فقط دون سوريا وذلك لان الوحدة العربية التي نشأت بين مصر وسوريا في عام 1958 انهارت في عام 1961 م اي قبل صدور النظام الدستوري لغزة الا ان مصر احتفظت باسم الجمهورية العربية المتحدة حتى عام 1971 م.

ويبقى العمل في هذه القوانين في الضفة الغربية وقطاع غزة حتى عام 1967 م حيث استولى الاحتلال الاسرائيلي على قطاع غزة والضفة الغربية بالإضافة الى اجزاء اخرى من اراضي الدول العربية وعملت على اصدار اوامر عسكرية لإدارة المناطق المحتلة دون اي تعديل يذكر على قوانين الرقابة في فلسطين. الى حين قدوم السلطة الوطنية بموجب اتفاقية اوسلو عام 1993م التي عملت على وضع نظامها الاساسي لتنظيم مرحلة الفترة الانتقالية المنصوص عليها في اتفاقية اوسلو لمدة خمس سنوات للوصول الى دولة فلسطينية على حدود 1967 م.

الا ان الاحتلال الاسرائيلي تتكرر لكل تلك الاتفاقيات وبقيت النظام الاساسي للسلطة الوطنية داخل أروقة السلطة التنفيذية حتى عام 2002 م وهو تاريخ اصداره من قبل رئيس السلطة الوطنية بالرغم من اقراره من قبل المجلس التشريعي منذ عام 1997 م<sup>3</sup>.

وصدر اول قانون فلسطيني ينظم الرقابة المالية والادارية في فلسطين سنة 1995م وهو قانون هيئة الرقابة العامة رقم 17 لسنة 1995م بموجب القرار رقم 22 لسنة 1994م الصادر عن رئيس اللجنة التنفيذية لمنظمة التحرير ورئيس السلطة الوطنية<sup>4</sup>. والذي الغى صراحتا قانون ديوان

<sup>1</sup> المادة 68 من النظام الدستوري لقطاع غزة 1962.

<sup>2</sup> قانون ديوان المحاسبات المصري رقم 23 لسنة 1962.

<sup>3</sup> <http://anisaqasem.com/?p=17> انيس قاسم. تاريخ الزيارة 23 / 9 / 2017.

<sup>4</sup> قرار رئيس اللجنة التنفيذية لمنظمة التحرير ورئيس السلطة الوطنية رقم 22 لسنة 1994م.

المحاسبة الاردني رقم 28 لسنة 1952 م. ويعد هذا القرار الذي انشأ هيئة الرقابة العامة للبنية الاساسية في تنظيم الرقابة المالية عن طريق السلطة الفلسطينية حيث نص على اختصاصات مباشرة يجب على الهيئة العامة القيام بها مثل: مراجعة العقود والمنح والهبات واجراء الحسابات الختامية ومراجعة الموازنات العامة للسلطة الفلسطينية بالإضافة الى تحديد المخالفات المالية وانواعها والالتزامات الواجب القيام بها من قبل الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة العامة<sup>1</sup>. وبالرغم من ان احكام القانون الاساسي جاءت لتنظيم فترة انتقالية مؤقتة تمهيدا للحصول على الدولة الفلسطينية المستقلة. الا ان احكامه بقيت الى حد الان ويعد بمثابة الدستور للشعب الفلسطيني حيث نصت المادة 96 من القانون الاساسي بقرانها الثلاث على انشاء ديوان للرقابة المالية<sup>2</sup>.

وفي سنة 2004 صدر قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 سندا للمادة 96 من القانون الاساسي الفلسطيني والذي الغى صراحتا قانون الهيئة العامة للرقابة رقم 17 لسنة 1995 م الذي صدر بموجب القرار رقم 22 لسنة 1994 م، كما نص على احالة كل ممتلكات وموظفي هيئة الرقابة العامة الى ديوان الرقابة المالية والادارية<sup>3</sup>.

فديوان الرقابة المالية والادارية: هو هيئة حكومية تتمتع بشخصية مستقلة واهلية قانونية كاملة لمباشرة الاعمال والنشاطات الموكلة له، يهدف لضمان سلامة النشاط المالي وحسن استخدامه في المخصصات المعد له، يخضع له كافة الاجهزة والمؤسسات الحكومية بالإضافة الى المؤسسات التي تساهم فيها الحكومة، وله سلطات وصلاحيات واسعة من بحث وتفتيش وتدقيق واعداد البرامج واللوائح والانظمة وغيرها من الصلاحيات التي تصب في تحقيق الهدف الذي وجد من اجله حتى تتمكن الدولة من القيام بواجباتها وسير المرافق العامة وتحقيق الرغبات لدى المجتمع.

---

<sup>1</sup> قانون هيئة الرقابة العامة رقم 17 لسنة 1995 م.

<sup>2</sup> راجع المادة 96 القانون الاساسي الفلسطيني المعدل لسنة 2005 م. ( 1\_ ينشأ بقانون ديوان للرقابة المالية والإدارية على أجهزة السلطة كافة، بما في ذلك مراقبة تحصيل الإيرادات العامة والإنفاق منها في حدود الموازنة. 2\_ ويقدم الديوان لكل من رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي تقريراً سنوياً أو عند الطلب، عن أعماله وملاحظاته. 3\_ يعين رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية بقرار من رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية وبمصادقة المجلس التشريعي الفلسطيني)

<sup>3</sup> المواد 65 و 58 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.

يمكن تعريف المال العام لغتنا: كل ما يملكه الفرد أو ما تملكه الجماعة من مال كمتاع أو نقود أو عقار أو تجارة. والمال في الاصل يطلق على الذهب والفضة ويطلق أيضا على كل ما يقتنى واكثر ما كان يطلق عند العرب في القدم على الابل.

اما اصطلاحا فاعتمد الفقه اكثر من عنصر في تحديد المال العام. فقد اعتمد فريق من الفقه على عنصر المنفعة وعرف المال بانه كل ما يحقق المنفعة للإنسان. فيما اعتمد جزء اخر من الفقه على عنصر او فكرة الذمة المالية وعرف المال بانه كل ما يدخل في الذمة المالية. واعتمد فريق ثالث من الفقه على عنصر الملكية وعرف المال بانه كل شيء يصلح لان يكون محلا لحق مالي<sup>1</sup>. كما عرفته مجلة الاحكام العدلية: بما يميل ويرغب الانسان في ادخاره سواء كان منقول او غير منقول<sup>2</sup>. وعرف المشرع الاردني المال العام في القانون المدني بالعقارات او المنقولات التابعة للدولة او احد اشخاص القانون العام وفي ذات الوقت مخصصة للمنفعة العامة<sup>3</sup>. اما مجلة الأحكام العدلية العثمانية فلم تذكر تعريف المال العام بالشكل الصريح وانما وضعت باب خاص تناولت فيه احكام الاباحة والذي حددت معاييرها في اكثر من مادة بانه المال المشترك بين الناس وغير مملوك لاحد<sup>4</sup>. وكما ورد تعريف للمال العام في مشروع القانون المدني الفلسطيني<sup>5</sup>. بالإضافة الى تعريفه في قانون تحصيل الاموال الاميرية والذي يشمل جميع انواع الضرائب والرسوم والغرامات والذمم

---

1 كاظم . حسن جلوب: ماهية المال العام في القانون العراقي - دراسة مقارنة - ماجستير في القانون العام دائرة البحوث والدراسات - مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات. العدد السابع لسنة 2014. ص 22.

<sup>2</sup> انظر نص المادة 126 من مجلة الاحكام العدلية: المال: هو ما يميل إليه طبع الإنسان ويمكن ادخاره إلى وقت الحاجة منقولاً كان أو غير منقول.

<sup>3</sup> انظر المادة 60 من القانون المدني الاردني رقم 43 لسنة 1976 " 1 . تعتبر اموالا عامة جميع العقارات والمنقولات التي للدولة او الاشخاص الحكومية العامة والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل او بمقتضى القانون او النظام. 2 . ولا يجوز في جميع الاحوال التصرف في هذه الاموال او الحجز عليها او تملكها بمرور الزمان.

<sup>4</sup> انظر المواد 1235 من مجلة الاحكام العدلية الماء الجاري تحت الأرض: الماء الجاري تحت الأرض ليس بملك لأحد. والمادة (1236) الآبار: الآبار التي ليست منبوشه يسعي شخص مخصوص وعمله بل هي من القديم لانتفاع كل وارد فهي من الأشياء المباحة والمشاركة بين الناس

<sup>5</sup> انظر المادة 71 من مشروع القانون المدني الفلسطيني رقم 4 لسنة 2012: 1. تعد أموالاً عامة العقارات والمنقولات التي للدولة أو للأشخاص الاعتبارية العامة والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل أو بمقتضى القانون 2. لا يجوز التصرف في الأموال العامة أو الحجز عليها أو تملكها بالتقادم.

والديون المتحققة للخزانة العامة<sup>1</sup> اما قانون الموازنة العامة فقط عرفها بانها الاموال النقدية والعينية العائدة للمؤسسات<sup>2</sup>.

ويمكن تعريف الاموال العامة: بانها مجموعة من الاموال المملوكة للدولة او لأشخاص معنوية تستعين بها الدولة لاداء وظيفتها. سواء كان مملوكا لها بصفتها صاحبة عامة وسيادية او ملكا خاصا وفقا لقواعد القانون الخاص.<sup>3</sup> ولهذه الطبيعة التي تتمتع بها الاموال العام خصائص تختلف عن المال الخاص المملوك للأفراد الذي ينطبق عليه احكام القانون المدني فقط، ومن خصائص المال العام ان يكون ملك للدولة او لاحد اشخاص القانون العام حتى يمكن ان نطلق عليها صفة المال العام وان تكون مخصصة للنفع العام.<sup>4</sup>

وان تكون هذه الاموال محمية من قبل الدولة. وان تكون الدولة هي المسؤول الرئيسي عن هذه الاموال. وان تخضع لأحكام القانون العام ولا يجوز الحجز عليها ولا تكتسب بالتقادم. وان يكون هذا المال مخصص للمنفعة العامة والذي يتم اما بإصدار قانون من قبل الدولة بتخصيص مال معين للمنفعة العامة مثل شق طرق او مصادرة اراضي او تحويلها لأراضي الدولة. وقد يكون التخصيص فعلي او طبيعي مثل مجرى النهر وفي الحالتين لا يلغى التخصيص للمنفعة العامة بعدم الاستعمال من قبل الافراد<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup> انظر المادة 2 من قانون تحصيل الاموال الاميرية رقم 6 لسنة 1952: تعني عبارة (الأموال الأميرية) جميع أنواع الضرائب والرسوم والغرامات والذمم والديون المتحققة للخزانة المالية.

<sup>2</sup> انظر المادة 1 من قانون الموازنة العامة رقم 7 لسنة 1998 م: الأموال العامة: الأموال النقدية والعينية المنقولة وغير المنقولة العائدة للوزارات والمؤسسات العامة والمؤسسات والهيئات المحلية.

<sup>3</sup> الصفور. نوفل علي عبدالله: الحماية الجزائية للمال العام \_ دراسة مقارنة. عمان. دار مكتبة الحامد للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. 2015 م. ص 85.

<sup>4</sup> الاموال العامة <http://www.startimes.com/?t=16236384> تاريخ الزيارة 19 / 2 / 2018

<sup>5</sup> الصباح. سهيلة فهد المالك: الحماية القانونية للاموال العامة في القانون الكويتي \_ دراسة مقارنة. رسالة ماجستير. مركز دراسات الخليج والجزيرة العربية. الكويت. 2011م. ص 49 \_ 50 .

وكما تناول قانون تحصيل الاموال الاميرية توضيح للأموال العامة بانها جميع أنواع الضرائب والرسوم والغرامات المتحققة للخزانة المالية. وهذا يدل على اهتمام المشرع الفلسطيني في تقسيم وتبيان الاموال العامة في فلسطين في الاعتماد على عنصر الايرادات والنفقات العامة. الامر الذي يساعد الدولة في الحفاظ على هذه الاموال وتتبعها من اماكن تحصيلها الى اماكن انفاقها وصرفها.

وبما ان للدولة تصرفات تخضع للقانون المدني وبالتالي يطبق عليها احكام القانون الخاص فلا بد من التمييز بين الأموال الخاصة والأموال العامة. والمقصود بالأموال الخاصة في هذا الفرع الاموال التي تملكها الدولة وتخضع لأحكام القانون المدني وليست الاموال التي يملكها الفرد، فهذه الاخيرة مفروغ منها ومن ملكيتها للمواطن ومن حقه في ملكيتها وما يترتب عليه من استعمال واستغلال وتصرف للفرد الواحد. وانما المراد في هذا المطلب هو التمييز بين الاموال العامة التي تخضع لأحكام القانون المدني والاموال التي تخضع لأحكام القانون العام:

#### 1. معيار طبيعة الاموال وعدم قابليتها للتملك:

يعد الفقيه الفرنسي ديكروك اول من نادى بهذه النظرية والقائمة على تمييز المال العام بمعيار عدم قابلية هذا المال لتملك. وكان يعتمد في التمييز على طبيعة المال نفسه مثل البحار والانهار. الا ان المشكلة والانتقادات التي عصفت في هذا المعيار هو اخراجه للعديد من الاموال العامة التي كانت تعد جزء لا يتجزأ من الاموال العامة مثل الاموال المنقولة والمباني التابعة للحكومة. والسبب في ذلك ان هذه الاموال قابلة لتملك بسبب طبيعتها مما جعل هذا المعيار ضيق ولا يمكن الاعتماد عليه لتمييز الاموال العامة عن الاموال الخاصة. وحاول اتباع هذا المذهب بعد ذلك التصدي للانتقادات التي واجهت هذا المعيار ومن ادخال معيار الاستعمال من قبل الجمهور مع المعيار الاول وهو عدم قابلية المال العام للتملك، في محاولة منهم لتوسيع هذه القاعدة وادخال اكبر قدر من الاموال العامة على اساس هذا المعيار فأصبحت المباني والجامعات جزء من هذا المال العام. لا ان هذا المعيار بقية يواجه انتقادات لأنه لم يعتبر الاموال المنقولة جزء من الاموال العامة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> السنهوري. عبدالرزاق احمد: الوسيط في شرح القانون المدني. حق الملكية مع شرح مفصل للاشياء والاموال \_ الجزء الثامن. دار احياء التراث العربي. بيروت. لبنان. ص 100 \_ 102 .

## 2. معيار التخصيص:

بعد الانتقادات التي واجهتها فكرة عدم قابلية الاموال العامة للتمليك. جاء معيار تخصيص الاموال العامة لتحديدھا عن غيرها من الاموال. وبالرغم من اتفاق اصحاب هذا المعيار على فكرت التخصيص الا ان البعض منهم طالب بتخصيصه للمرافق العامة والبعض الاخر طالب بتخصيصه للمنفعة العامة<sup>1</sup>:

أ- التخصيص للمرافق العامة: من ابرز فقهاء هذا المذهب الذين نادو بتخصيص المال للمرافق العامة هم ديجي وجيز. ففي هذا المعيار الاساسي هو ان يكون هذا المال مخصص لخدمة مرافق عامة والا لا يعد جزء من الاموال العامة. وهنا يعد هذا المعيار قد شمل اموال كانت غير مشمولة بالمعيار الاول القائم على طبيعة الاموال غير القابلة للتمليك مثل المكاتب والاقلام والمؤسسات الحكومية. ولكن ومع ذلك تعرض هذا المعيار للنقد وهو عدم ادخال قطاعات عامة مهمة مثل البحار والشواطئ ضمن الاموال العامة لعدم تخصيصها لخدمة مرافق عامة<sup>2</sup>.

ب- التخصيص للمنفعة العامة: يعد الفقيهين هوريو وفالين من ابرز الفقهاء المناصرين لهذا المذهب الذي يعتمد على تخصيص المال للمنفعة العامة. وهو معيار اوسع بكثير من المعيار السابق، فكل مال كان يعد من الاموال العامة على اساس قاعدة التخصيص للمرفق العام يدخل ضمن الاموال العامة على اساس قاعدة التخصيص للمنفعة العامة<sup>3</sup>.

ويرى الباحث ان معيار التخصيص للمنفعة العامة من أفضل المعايير واشملها لتحديد المال العام ولتوفير له الحماية العامة الخاصة بأحكام الاموال العامة. وان كانت قد تعرضت للنقد من عدم شمولية الاموال النقدية (الارصدة) ضمن المال العام فهذا المعيار هو اكثر المعايير اتزاناً وموضوعية واكثرها واقعية. وان الباحث يرى ان المشرع الاردني اعتمد ذلك صراحة في قانونه

<sup>1</sup> الصفو. نوفل علي عبدالله: الحماية الجزائية للمال العام \_ دراسة مقارنة. عمان. دار مكتبة الحامد للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. 2015 م. ص 113.

<sup>2</sup> المرجع السابق. صفحة 114 \_ 115.

<sup>3</sup> الزعبي. مخلد ابراهيم: حماية المال العام في ظل المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي \_ دراسة مقارنة. دار الثقافة للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. عمان. 2016 م. ص 73 \_ 74 .

المدني<sup>1</sup>. اما المشرع الفلسطيني فلم يتطرق لهذه المعايير في القوانين المالية ذات الصلة، الا انه تطرق لمعيار التخصيص للمنفعة العامة لاعتبار تلك الاموال المخصصة للمنفعة العامة جزءا من الاموال العامة التي لا يجوز الحجر عليها في قانون يعد من القوانين الاجرائية مثل قانون التنفيذ لذلك لا يمكن اعتماده كوجه للمشرع الفلسطيني على الرغم من مشروع القانون المدني الفلسطيني اعتمد معيار التخصيص للمنفعة العامة كمعيار اساسي للمال العام<sup>2</sup>. الامر الذي يعني وان كان بطريقة غير مباشرة هو خضوع جميع الاموال المملوكة للدولة لأحكام ونصوص الاموال العامة سواء خصصت للنفع العام ام للمرفق العام ام لم تخصص فتبقى اموال عامة مملوكة للدولة وتخضع للحماية العامة.

ويبيدي الباحث وان كان معيار التخصيص للمنفعة العامة من افضل المعايير لتمييز المال العام عن المال الخاص، الا وانه يجب الاخذ بعين الاعتبار التمييز بين تصرفات الدولة كشخص من اشخاص القانون الخاصة وبين تصرفات الدولة كشخص من اشخاص القانون العام. فاذا قامت الدولة بتأجير محلات تجارية عن طريقة الحكومة بواسطة وزاراتها او احد اشخاص القانون العام ان القانون الواجب التطبيق هو القانون الخاص فلا تستفيد الاموال العامة من خصائص المال العام اما اذا كان التصرف اداري كقرار الاستملاك او قرار بإنشاء مرافق عامة مثل المستشفيات فهنا تصرف الدولة اداري عام وتكون هذه الاموال محمية بموجب القانون العام. فالأصل ان القانون العام يطبق على جميع الاموال العامة وتخضع جميعا للحماية الادارية والعامة والاستثناء ما

---

<sup>1</sup> انظر المادة 60 من القانون المدني الاردني رقم 43 لسنة 1976 " 1. تعتبر اموالا عامة جميع العقارات والمنقولات التي للدولة او الاشخاص الحكمية العامة والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل او بمقتضى القانون او النظام. 2 . ولا يجوز في جميع الاحوال التصرف في هذه الاموال او الحجر عليها او تملكها بمرور الزمان

<sup>2</sup> انظر المادة 1 من قانون الموازنة العامة رقم 7 لسنة 1998 م: الأموال العامة: الأموال النقدية والعينية المنقولة وغير المنقولة العائدة للوزارات والمؤسسات العامة والمؤسسات والهيئات المحلية. اما المادة 2 من قانون تحصيل الاموال الاميرية رقم 6 لسنة 1952 : تعني عبارة (الأموال الأميرية) جميع أنواع الضرائب والرسوم والغرامات والذمم والديون المتحققة للخرانة المالية . بالإضافة الى المادة 44 من قانون التنفيذ الفلسطيني رقم 23 لسنة 2005 م " 1. لا يجوز الحجر ولا اتخاذ إجراءات تنفيذ أخرى على الأموال العامة المنقولة وغير المنقولة التي للدولة أو للأشخاص الاعتباريين العامة أو الهيئات المحلية أو أموال الأوقاف المخصصة لأداء أعمالها 2. تشمل الأموال العامة جميع أموال الدولة التي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل أو بمقتضى قانون أو مرسوم أو قرار من مجلس الوزراء. و المادة 71 من مشروع القانون المدني الفلسطيني رقم 4 لسنة 2012 : 1 . تعد أموالاً عامة العقارات والمنقولات التي للدولة أو للأشخاص الاعتبارية العامة والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل أو بمقتضى القانون 2. لا يجوز التصرف في الأموال العامة أو الحجر عليها أو تملكها بالتقادم.

تتصرف به الدولة بصفتها شخص من اشخاص القانون الخاص وهنا يخضع هذا المال الاخير  
لأحكام القانون الخاص.

## الفصل الاول

### طبيعة الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام.

تسعى الدولة دائما الى اشباع الحاجات العامة وتقديم الخدمات للمواطنين. فتعمل على انشاء المرافق العامة وما يحتاج ذلك من الآلات والمعدات والموظفين لتسيير هذه المرافق بالشكل الصحيح والسليم حتى تتمكن من اشباع الحاجات العامة. ومن اهم الوسائل التي تستعين فيها الدولة لتحريك هذه المرافق هي الاموال العامة التي تعد العصب الرئيسي في الدولة. الامر الذي يستوجب على الدولة اخضاعها الى أجهزة رقابية مختلفة داخلية وخارجية لتوفير الحماية التامة والكاملة لها لضمان استقرار الدولة. اذ يختلف الدور الرقابي الذي يمارسه الديوان في ممارسة عمله في الرقابة على المال العام عن باقي الهيئات الرقابية الداخلية والخارجية في المؤسسات الحكومية من حيث مراحل والية الرقابة على المال العام ونطاق الرقابة ومدى الاستقلالية والحيادية في ممارسة الدور الرقابي.

لذلك سوف يتناول الباحث هذا الفصل على مبحثين. بحيث يتناول في المبحث الأول الدور الرقابي للديوان على المال العام. وفي المبحث الثاني نطاق الدور الرقابي الذي يمارسه الديوان على المال العام.

### المبحث الأول: الدور الرقابي للديوان على المال العام.

حتى يقوم ديوان الرقابة المالية والادارية في تحقيق الاهداف المرسومة له وفق الاصول والقانون لا بد من اتباع اجراءات، والقيام بأعمال ومهام وفق ما هو منصوص عليه في القانون الذي ينظم عمله واختصاصاته ومهامه ومخالفاته، والا كانت كل اجراءاته مخالفه للأهداف التي وجد من اجل تحقيقها وهي سلامة النشاط المالي وحسن استخدامه للأغراض المخصصة له وفق القوانين والانظمة واللوائح لضمان الثقة بالسياسات المالية والادارية للسلطة الوطنية.

لذلك سوف يتناول الباحث هذا المبحث على مطلبين. بحيث يتناول في المطلب الاول الإدارات العامة للديوان والية تنفيذ الدور الرقابي، وفي المطلب الثاني الرقابة المالية والادارية للديوان على المال العام وفي المطلب الثالث مدى استقلالية الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية.

### **المطلب الاول: الإدارات العامة للديوان والية تنفيذ الدور الرقابي.**

يقوم ديوان الرقابة المالية والإدارية بتنفيذ الدور الرقابي على المؤسسات الخاضعة له بواسطة اداراته العامة كل منها في مجال اختصاصها. لذلك سوف يتناول الباحث هذا المطلب على فرعين بحيث يتناول في الفرع الأول الإدارات العامة التي يتكون منها ديوان الرقابة المالية والإدارية وفي الفرع الثاني الية تنفيذ الدور الرقابي للديوان على المال العام.

### **الفرع الأول: الإدارات العامة التي يتكون منها ديوان الرقابة المالية والإدارية.**

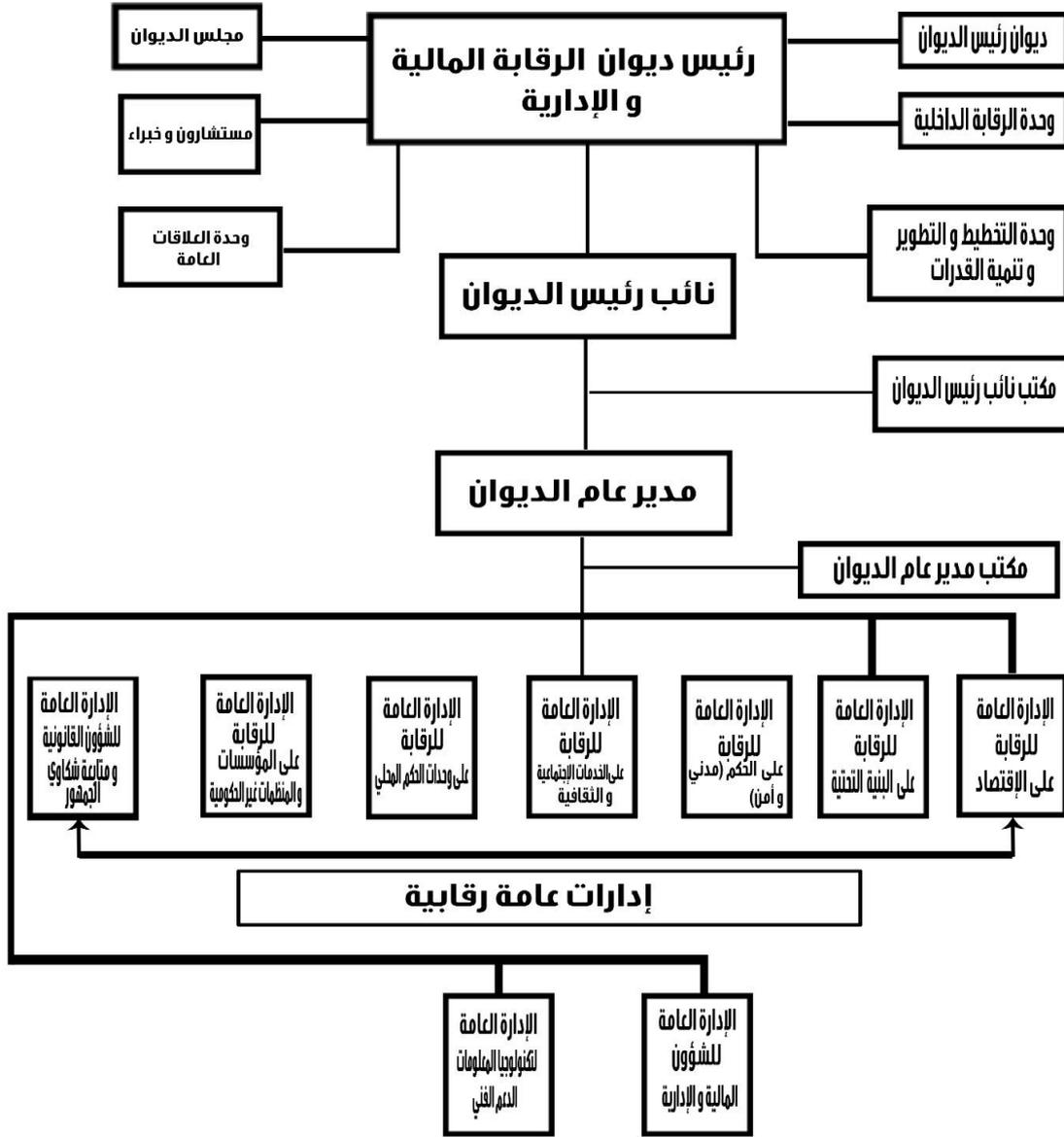
ويتكون ديوان الرقابة المالية والادارية من العديد من الادارات العامة التي تساعده في تحقيق مهامه واداء اختصاصاته كما هو منصوص عليها في القانون وذلك لتمكين الديوان من القيام بمهامه.<sup>1</sup> هذا بالإضافة الى رئيس الديوان ومدير عام له وعدد كافي من الموظفين والذي كان من الفروض ان يتم تحديد هيكلتهم وفق جدول يصدر عن المجلس التشريعي<sup>2</sup>. الا ان هيكلية الديوان صدرت بموجب القرار بقانون رقم 12 لسنة 2007 م بشأن المصادقة على الهيكل التنظيمي وجدول تشكيلات الوظائف لديوان الرقابة المالية والادارية وهذه الادارات التي يتكون منها الديوان

---

<sup>1</sup> انظر المادة 18 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 ( تنشأ في الديوان الدوائر والأقسام الضرورية لإدارة شؤونه المالية والإدارية والقانونية وشؤون المتابعة والدراسات والأبحاث والتطوير والتخطيط اللازمة لأداء مهامه بموجب تعليمات يصدرها رئيس الديوان).

<sup>2</sup> المادة 13 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. يُشكل الديوان من رئيس الديوان ونائبه والمدير العام وعدد من المديرين والمستشارين والخبراء والمفتشين والفنيين والموظفين وفقا للهيكل التنظيمي وجدول تشكيلات الوظائف المعتمد من المجلس التشريعي.

على الشكل التالي:



الشكل رقم (1): يوضح الهيكل التنظيمي لديوان الرقابة المالية و الإدارية بما في ذلك وحداته<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> الهيكل التنظيمي لديوان الرقابة المالية و الإدارية <http://www.saacb.ps/Diagram.aspx>

## 1 وحدة الرقابة الداخلية

تعمل هذه الوحدة على مراقبة الخطط والسياسات العامة الموضوعة من قبل الديوان وتعمل على تصحيح الاخطاء والانحرافات وذلك من اجل التأكيد على تحقيق اهداف المؤسسة والتحقق من كفاءة العمليات والالتزام بالتعليمات والقوانين والانظمة، وتتبع بشكل مباشر برئاسة الديوان ومن اهم أهدافها ضمان الاستخدام الامثل للموارد المتاحة في الديوان والحرص على تحقيق الكفاءة والفعالية وتطوير الاداء، وتوفير الحماية والرقابة على هذه الممتلكات والموارد. وضمان التزام كافة الاقسام والادارات بالقوانين والانظمة والتعليمات وعدم الوقوع في الخطأ، وذلك من خلال الرقابة والمتابعة لإجراءاتها، وتقديم المشورة والتعليمات اللازمة لضمان حسن سيرها.<sup>1</sup>

## 2 وحدة التخطيط والتطوير وتنمية القدرات

تساهم في اعداد ورسم السياسات العامة في ديوان الرقابة، وتقديم التوصيات للنتائج التي تخرج بها وحدة الرقابة الداخلية، وتتبع مباشرة لمكتب رئيس ديوان الرقابة لدورها الرئيسي في اعداد الخطط الاستراتيجية للديوان ودراسة الخطة الرقابية، واجراء الدراسات والبحوث ذات الصلة بالعمل الرقابي من اجل الارتقاء بهذه المهمة الاساسية المنوطة بديوان الرقابة ولتلافي القصور والعقبات.<sup>2</sup>

ويرى الباحث ان وحدتي التخطيط والتطوير ووحدة الرقابة الداخلية من اهم الوحدات في الديوان الرقابة المالية والادارية، لدورها في وضع الخطط والسياسات العامة لعمل الديوان والاشراف والرقابة المباشرة على عمل باقي الوحدات، وتقديم النصح والارشاد والتوصيات للديوان من اجل العمل على تقويم وتصويب الاخطاء للارتقاء بالعمل الاداري والرقابي للديوان لذلك يتبعان مباشرة لمكتب رئيس ديوان الرقابة.

<sup>1</sup> وصف عام للرقابة الداخلية [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

<sup>2</sup> وحدة التخطيط والتطوير [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

### 3) وحدة العلاقات العامة

الهدف الرئيسي من ايجادها هو تحقيق وايجاد قنوات اتصال ما بين الديوان والجمهور بالدرجة الاولى، من خلال ببناء قنوات اتصال وعمل اجتماعات ودورات مع كل الجهات المستهدفة. وذلك لإيصال صورة مشرقة عن ديوان الرقابة المالية والادارية الى الجمهور وكسب ثقته عن طريق وسائل الاعلام المسموعة والمقروء والمرئية للوصول الى اكبر شريحة ممكنة من المواطنين ولكسب ثقة المواطن برقابة وعمل الديوان، هذا بالإضافة الى دور هذه الوحدة في تقوية علاقات الديوان بالجهات الرسمية الخاضعة له والمؤسسات الاجنبية.<sup>1</sup>

### 4) الادارة العامة للرقابة على الاقتصاد

تقوم هذه الوحدة بجوهر العملية الرقابية التي يمارسها الديوان على الجهات الخاضعة له وفق احكام القانون، فهي مختصة بالتدقيق الحسابي ومراجعة السجلات والبيانات الختامية، ومن الامثلة على الجهات التي تتولى عليها الرقابة المالية : البنوك والمؤسسات والوزارات الفلسطينية. حيث تتولى التدقيق في سجلات التبرعات والاجور والرواتب للتأكد من انها تمت وفق الاصول والقانون وان الصرف تم وفق الانظمة المعدة للصرف. بالإضافة الى فرض الرقابة على الالتزام بالقوانين والمعايير المحاسبية التي تتبع وتشارك بها المؤسسات الحكومية.<sup>2</sup>

### 5) الادارة العامة للرقابة على البنية التحتية

تتولى هذه الوحدة مهمة الرقابة المالية والتحليل والمتابعة للجهات الخاضعة لديوان. وتختص بالرقابة على العطاءات الحكومية، وحضور جلسات العطاءات ومتابعة اجراءاتها وجلساتها وطرق وانظمة تنفيذها وتدقيق معاملات صرف النفقات عليها وفق الاصول والانظمة المتبعة. والتأكد من

<sup>1</sup> وحدة العلاقات العامة [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

<sup>2</sup> الادارة العامة للرقابة على الاقتصاد [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

ان اوامر الصرف تمت من قبل الجهات المختصة ووفق الاصول والقانون وانها مقيدة في السجلات، ومطابقة قيمتها لما هو مسجل ومثبت في القيود<sup>1</sup>.

## 6) الادارة العامة للرقابة على الحكم والامن

تتكون من ثلاثة وحدات رئيسية وهي وحدة الرقابة المالية الاولى ووحدة الرقابة المالية ودائرة الرقابة الادارية. وتختص بالرقابة على التزام مؤسسات القطاع العام بالقوانين واللوائح التنظيمية وعلى الإجراءات المتبعة من قبل الهيئات الخاضعة للرقابة في معالجة جوانب القصور التي يتم التعرف عليها. ومن اهم القضايا التي تختص بها هذه الوحدة هي القضايا البيئية. حيث تفرض نوع من الرقابة على معالجة القضايا البيئية والتي تشمل مبادرات منع الأضرار التي تصيب البيئة والحد منها، وضمانات بإجراء الأنشطة الحكومية المتعلقة بالبيئة وفقا للقوانين والمعايير والسياسات البيئية المناسبة على الصعيدين الوطني والدولي، وعواقب انتهاك القوانين والأنظمة البيئية.<sup>2</sup>

ويرى الباحث وعلى الرغم من تسمية هذه الوحدة بالإدارة العامة للرقابة على الحكم والامن الا انه لا يوجد اي خطط او برامج لفرض الرقابة على الاجهزة الامنية بالرغم من النص الواضح على هذا الاختصاص للديوان ويطالب الباحث بوضع لجان مختصة للرقابة على هذه الاجهزة.

## 7) الادارة العامة للرقابة على الخدمات الاجتماعية والثقافية

تتكون من ثلاث وحدات تختص في الرقابة على الخدمات الاجتماعية والثقافية التي تقدم من قبل الدولة الى المجتمع، وفي الرقابة على التزام الوزارات في الامتثال بالقوانين والانظمة عند تقديم هذه الخدمات. ومن اهم الوزارات والمؤسسات الحكومية التي تخضع لهذه الوحدة في ديوان الرقابة: وزارة التربية والتعليم العالي بالإضافة الى الجامعات الفلسطينية، ووزارة الشؤون الاجتماعية ووزارة الاوقاف ووزارة الصحة وهيئة شؤون الاسرى والمحربين والمستشفيات الحكومية. حيث تتمثل الرقابة المالية بهذه الادارة على الجهات الخاضعة لها في التأكد من القيود المحاسبية، من ان المصروفات المالية في هذه الجهات تمت وفق الاصول والقانون ولفئات المطلوبة وكما هو محدد ومسجل في

<sup>1</sup> الإدارة العامة للرقابة البنية التحتية [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

<sup>2</sup> الادارة العامة للرقابة على الحكم والامن [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

القيود، وفي كشف المخالفات والتجاوزات المالية والحصول على التعويضات وضمان عدم تكرارها. بالإضافة الى ممارستها لرقابة الاداء والامتثال والتي تتمثل في الرقابة على الكوادر البشرية في كل وزارة خاضعة لهذه الوحدة، ومن اداء الموظفين فيها ومتابعة الترتيبات والاجراءات المتخذة من قبل الموظفين ومدى مطابقتها للقوانين والانظمة<sup>1</sup>.

ويرى الباحث ان هذه الادارة من اهم الادارات في ديوان الرقابة المالية والادارية لها القدرة على تحسين صورة الديوان وتوصيل الفكرة عن عمله لأفراد الشعب. وهي التي تظهر الاعمال التي يقوم بها الديوان الى الجمهور بحيث تزداد ثقة المجتمع بها، لاسيما وان الخدمات الاجتماعية والثقافية من اكثر الخدمات طلبا في المجتمع وبشكل يومي ودوري. لذلك يحبذ الباحث من اعطاء هذه الادارة الاهتمام العالي والمتابعة الدورية على عملها في فرض الرقابة على الجهات والمؤسسات الخاضعة لها لكونها على اتصال واطلاع مباشرة في علاقة المواطن بهذه المؤسسات.

## 8) الادارة العامة للرقابة على وحدات الحكم المحلي

يخصص ديوان الرقابة ادارة كاملة للرقابة على الحكم المحلي وبالتحديد الهيئات المحلية التي تمثل صورة الدولة في كل بلد، للرقابة على الخدمات التي تقدم للمواطنين بأنها تمت وفق الاصول والانظمة، ولتأكد من مدى التزام هذه الهيئات بالنزاهة والشفافية والمصادقية والاخلاص والالتقان في العمل وفي الالتزام بالقوانين التي تخضع لها المجالس والهيئات المحلية، حيث تعمل على الرقابة والتدقيق في الكثير من الامور والاعمال التي تقوم بها الهيئات المحلية ومن ضمن اختصاصاتها الفحص والتدقيق في المشتريات والاثاث والمقتنيات الخاصة في الهيئات المحلية وفي آلية الشراء التي تتم بها وفي عملية صرف الاموال. والرقابة المباشرة والميدانية للمشاريع التي تقوم بها الهيئات المحلية، ولتأكد من ان هذه المنح والمشاريع والاموال صرفت كما هو مخصص لها، وان المشاريع سلمت ونفذت وفق الاجراءات والانظمة الصحيحة والواجب اتباعها. فحص الصناديق والايرادات والضرائب ومطابقتها للقوانين والانظمة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> الإدارة العامة للرقابة على الخدمات الاجتماعية والثقافية [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

<sup>2</sup> الإدارة العامة للرقابة على وحدات الحكم المحلي [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

ويرى الباحث ان هذه الادارة لا تقل اهمية عن الادارة العامة في الرقابة على الخدمات الاجتماعية والثقافية بل تكملها في المضمون وفي تكوين ورسم صورة جيدة عن الدولة في ادارة المرافق العامة، كما ان لهذه الادارة دور خاص في ترسيخ وتطبيق القانون والنظام وفي محاربة التخلف والرجعية والحزبية ومفهوم العائلات وفي القضاء على هذه الظواهر، وفي وضع الرجل المناسب في المكان المناسب وفي محاسبة المقصر وفي كشف الاختلاس والسلب للمال العام الذي يجري في هذه الهيئات . ولذلك يحبذ الباحث في زيادة عدد هذه الوحدة والزامها في القيام بالمهام الرقابية والميدانية بشكل مفاجئ ومستمر وذلك لتحقيق الردع من استغلال المال العام.

### **(9) الادارة العامة للرقابة على المؤسسات والمنظمات الغير حكومية**

لديوان الرقابة المالية والادارية صلاحية الرقابة على المؤسسات والمنظمات الغير حكومية التي تشارك فيها الحكومة بجزء من موازنة او حتى التي تتلقى منها المساعدة والدعم بالإضافة الى النقابات والاحزاب والشركات الغير ربحية والاندية ومؤسسات التعليم. وهذه الصلاحية تزيد من سلطات الديوان في الرقابة على الجهات غير الحكومية الامر الذي يبين حرص المشرع واهتمامه في فرض الرقابة على المال العام .

### **(10) الادارة العامة للشؤون القانونية ومتابعة شكاوي المواطنين**

تختص في متابعة الشكاوي وتقديم التوصيات القانونية، حيث تتلقى الشكاوي من كافة المواطنين والمراجعين وتقوم بما يلزم من اجراءات تحقيق واستجواب واستدعاء ومراجعة الادارات ذوي الاختصاص بشأن المخالفات الصادرة عنها واتخاذ الاجراءات اللازمة لضمان سيرها وفق القوانين والانظمة، كما انها تختص في اعداد الدراسات القانونية بشأن الظواهر العامة التي تكون محل اهتمام للرأي العام.

## 11) الإدارة العامة للشؤون المالية والإدارية

تتصف بالوحدة الإدارية المساندة فهي لا تختص بشأن معين كما هو الحال في باقي الوحدات، إلا أنها تقدم الإسناد والمساعدة والدعم اللوجستي لباقي الوحدات . فهي تشرف على سير عمل الديوان وتراقب الدوام الرسمي ومتابعة شؤون الموظفين ودوامهم وغيابهم بالإضافة إلى تحديد الشاغر والنقص في وظائف الديوان. كما يسند لها مهمة حفظ الأوراق والملفات الخاصة بالديوان وتنظيم إجراءات الشراء والصرف ومتابعة اللوازم وغيرها من الإجراءات التي تضمن استمرارية وفعالية رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية في القيام بواجباته.<sup>1</sup>

## 12) الإدارة العامة لتكنولوجيا المعلومات والدعم الفني

تتمثل صلاحيتها في ديوان الرقابة في تزويد الديوان بجميع المعدات والأدوات والبرامج الإلكترونية اللازمة لعمل الديوان بحيث يعكس صورة مشرقة عن الديوان بالعالم الخارجي . فهي تختص بشكل مباشر في ربط ديوان الرقابة ما بين الضفة الغربية وقطاع غزة بالإضافة إلى ربط المركز الرئيسي مع باقي الفروع . كما تؤمن قاعدة بيانات موحدة لديوان الرقابة وتوفر مواقع الإلكترونية للديوان الأمر الذي يسهل عمل الديوان في فرض الرقابة المالية والإدارية الحقيقية على الجهات الخاضعة له كما يسهل على المواطن في تقديم الشكاوي.

---

<sup>1</sup> الإدارة العامة للشؤون المالية والإدارية [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

ويرى الباحث ان تقسيم الديوان الى وحدات مختلفة بحيث تختص كل وحدة في مواضيع معينة سيؤدي الى زيادة كفاءة ودقة عمل ديوان الرقابة المالية والادارية والى تعميق الاختصاص، الامر الذي سينعكس ايجابا على متابعة وتنفيذ خطط الرقابة على سير المرافق العامة وحماية المال العام. كما ان هيكلية الاجهزة الرقابة في الدول العربية كانت متشابهة جدا مع هيكلية ديوان الرقابة في فلسطين حيث قسم الجهاز المركزي للمحاسبات في الجمهورية المصرية الى ثلاثة عشر ادارة متخصصة في مجال معين ومحدد. ايضاً هذا الاسلوب تم اعتماده من قبل ديوان المحاسبة الاردني الذي يتكون من قبل رئيس الديوان والامين العام ووحد الرقابة الداخلية ومن عشرة مديريات تتولى اعمال الرقابة على الجهات الخاضعة لها بحيث تعتمد نظام التخصيص في الرقابة كما هو الحال في النظام الهيكلي ل ديوان الرقابة في فلسطين. اما الاسلوب المختلف في تقسيم النظام الهيكلي للأجهزة الرقابية فيمكن ابرازه من خلال هيكلية ديوان المحاسبة في لبنان، حيث يتكون تشكيلة الديوان في لبنان من رئيس الديوان وغرفة الديوان والنيابة العامة للديوان والهيئة العامة ومدققو الحسابات والموظفون الاداريون فقط<sup>1</sup>.

ويرى الباحث ان تشكيلة الديوان في لبنان تجعله مختص في الامور المالية فقط على العكس من اختصاصات الممنوحة لديوان الرقابة في فلسطين والتي تشمل الامور المالية والادارية ، كما ان الميزة الموجودة في تشكيلة الديوان اللبناني في وجود نيابة عامة للديوان نجدها قائمة ومتمثلة في هيئة مكافحة الفساد في فلسطين وبالتالي لا حاجة للنص عليها في قانون الديوان الفلسطيني . وهنا يحذ الباحث من اصدار نظام يوضح ويبين العلاقة والارتباط ما بين ديوان الرقابة وهيئة مكافحة الفساد في فلسطين وذلك لأحكام الرقابة الفعلية على المال العام.

---

<sup>1</sup> العموري. محمد رسول: الرقابة المالية العليا " دراسة مقارنة ". منشورات الحلبي الحقوقية. الطبعة الاولى. 2005 م. ص210.

## الفرع الثاني: الية تنفيذ الدور الرقابي للديوان على المال العام.

يتبع ديوان الرقابة المالية والادارية في سبيل ممارسته لاختصاصاته وصلاحياته لتحقيق الاهداف والغايات التي وضعت من اجلها مجموعة من الخطوات وذلك للوصول الى النتيجة المرجوة، حيث يطلق عليها الفقه مصطلح المنهجية المتبعة في عمل الديوان ويمكن تقسيم هذه المنهجية المتسلسلة في عمل ديوان الرقابة الى ثلاثة مراحل:

### المرحلة الاولى:

يتم تحديد موضوع المهمة المراد تنفيذها من قبل موظفي ديوان الرقابة المالية والادارية بما يتناسب والصلاحيات المنصوص عليها وفق القوانين والانظمة واللوائح التي تعالج موضوع الرقابة بالإضافة الى تحديد الجهة او الادارة المسؤولة عن هذه المهمة من الادارات التي يتكون منها الديوان كما مر معنا سابقاً. بحيث تتكفل النتيجة في هذه المرحلة بإصدار تكليف لإحدى ادارات الديوان بتنفيذ الرقابة المالية او الادارية في موضوع معين لإحدى الجهات الخاضعة لديوان الرقابة ويتم تحديد الموضوع الذي يتم فيه فرض الرقابة المالية والادارية. وهذه اول خطوة تتخذ في تحديد الموضوع الذي سيتم فيه اجراء العمل الرقابي من قبل الديوان، اذ يستند الديوان الى العديد من الوسائل في تحديد هذه الخطوة والسير فيها ويمكن تسمية هذه الوسائل في مبررات الدور او العمل الرقابي للديوان . او الأسس والمراجع التي يعود اليها الديوان في اتخاذ مثل هذه الخطوات ويمكن اجمالها:

أ- ما يحدده القانون والأنظمة واللوائح في تنظيم سير العمل الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية  
اذ ان لديوان الرقابة المالية والإدارية قانون ينظم احكامه وسير عمله .

ب- النتائج والتوصيات السابقة التي توصل لها ديوان الرقابة المالية والإدارية ، فيمكن ان تكون محل للدور الرقابة للسنة القادمة لتأكد من تنفيذ توصيات ديوان الرقابة المالية والإدارية .والتوصيات التي تتقدم بها الجهات الرقابية الداخلية والخارجية في مؤسسات الدولة لديوان الرقابة المالية والإدارية ووحدات الرقابة الداخلية ومؤسسات المجتمع المدني.

ت- شكاوي المواطنين التي تصل لديوان الرقابة المالية والإدارية. وما يتناقله الجمهور ووسائل الاعلام في مخلف وسائل التواصل الاجتماعي من مشاكل تثير راي الجمهور وتتل اهتمامه.

ث- الخطط والأبحاث التي تعدها الإدارات المختلفة في ديوان الرقابة المالية والإدارية كل منها في مجال اختصاصها ونطاقها . والقضايا والحالات التي ترسل وتحال الى ديوان الرقابة المالية والإدارية من قبل رئيس السلطة او المجلس التشريعي او مجلس الوزراء<sup>1</sup>.

ومن ثم تحديد الهدف من موضوع الرقابة المراد تنفيذها. وتحديد القوانين والانظمة واللوائح التي يستند عليها الديوان. وبعد ذلك يتم تحديد الجهة الادارية في الديوان ومخاطبتها (بكتاب اجراء الرقابة). لمعرفة الجهة الادارية بشروط ومهام التكليف، بهدف تقييم المؤسسة بشفافية<sup>2</sup>.

### المرحلة الثانية:

تتمثل في التنفيذ الفعلي للوحدة الادارية في ممارسة مهامها لدى الجهة الادارية او المؤسسة المحددة الخاضعة لرقابة الديوان. بحيث يقوم موظفي الديوان بالتطبيق الفعلي لمعايير النزاهة والشفافية عن طريق الكشف المباشر على المؤسسات الخاضعة للرقابة والاطلاع على الكتب والمستندات والتقارير والكشوفات والحسابات الصادرة والداخلة الى تلك الجهة الخاضعة لرقابة الديوان، والتأكد من ان الاوضاع المالية والادارية للمؤسسة تسري وفق القوانين والانظمة. ويمكن اجمال هذه الخطوات على الشكل التالي:

1. التخطيط الداخلي للوحدة التي اوكلت لها مهمة الرقابة في الديوان، من حيث المخاطر المحيطة بهذه المهمة والوقت الزمني لتنفيذ ذلك ، وطبيعة البيئة المراد تقييمها.

2. تنفيذ اعمال الرقابة والاطلاع على الاوراق والملفات والمستندات في تلك المؤسسة، وطلب اي تقرير او مستند من تلك المؤسسة لتوضيح او استيضاح اي امر مخفي.

<sup>1</sup> الخطة الاستراتيجية لديوان الرقابة المالية والإدارية 2017\_2012. احداث الفارق في حياة المواطن. ص 24.

<sup>2</sup> منهجية عمل ديوان الرقابة <http://www.saacb.ps/Auditmethodology.aspx>

3. اعداد تقرير اولي من قبل هذه اللجنة، والذي يعد بمثابة اداة وصل ما بين هذه المؤسسة الخاضعة للرقابة وديوان الرقابة والذي يتضمن ملاحظات الجهة التي تولت عملية الرقابة والاشراف والتدقيق الميداني. والاثار المترتبة على هذا التقرير والنتائج التي توصلت اليها اللجنة الادارية. وتوصيات الجهة القائمة على الرقابة<sup>1</sup>.

### المرحلة الثالثة:

يتم اعداد التقرير النهائي لديوان الرقابة عن سير العملية الادارية والمالية للجهة او المؤسسة الخاضعة للديوان وذلك بعد اعداد الخطط اللازمة لعملية الرقابة والاشراف المباشر والوصول الى النتيجة النهائية واعداد تقرير الرقابة عن هذه العملية. وهذه المرحلة تمر بخطوات يمكن اجمالها كالتالي:

1. يتم صياغة تقرير من قبل الديوان والذي يعد بمثابة ابداء رأي ويتم ارساله للمؤسسة الذي تم فيها اجراء عملية الرقابة لإبداء رايها وملاحظاتها على هذا التقرير خلال شهر.
2. اعتماد النتائج التي توصل اليها ديوان الرقابة في حال مرت مدة الشهر الممنوحة للمؤسسة بدون رد على هذه النتائج. وفي حال بادرت المؤسسة بالرد على هذا التقرير خاصة في حالات تقديم البيانات او النواقص خلال الفترة المعينة وتوافرت الادلة على صحتها ووجودها ففي هذه الحالة يتم تعديل الصورة اللازمة عن هذه العملية الرقابية بناء على ظهور هذه البيانات بمهنية ونزاهة وشفافية.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية والادارية 2006 . ملخص تنفيذي. رقابة وتدقيق من اجل بناء والتنمية وتعزيز الحكم الصالح. ص6 .

<sup>2</sup> انظر المادة 36 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. " على مفوضي الإنفاق في المراكز المالية كافة وجميع الجهات الأخرى الخاضعة لرقابة الديوان، إبلاغه بما يقع في هذه الجهات من وقائع الاختلاس، أو السرقة، أو التبيد، أو الإلتفاف، أو الحريق، أو الإهمال، وما في حكمها، يوم اكتشافها، وعليهم أيضا أن يوافقوا الديون بالقرارات الصادرة بشأنها فور صدورها وكذلك: أ. موافاة الديوان بالبيانات والمؤشرات اللازمة لمتابعة تنفيذ خطة تقويم الأداء، طبقا للنظم والنماذج التي يعدها الديوان. ب. الرد على ملاحظات الديوان خلال شهر من تاريخ إبلاغ هذه الجهات بها. ج. تزويد الديوان بجميع القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات التي تصدرها هذه الجهات."

3. اعداد التقارير الرباعية والسنوية والتقارير الخاصة كما هو مطلوب من قبل الديوان وفق القوانين والانظمة وتزويد كل من رئيس الدولة ومجلس الوزراء بذلك تبعا لأحكام القانون ونشر هذه التقارير على المواقع الالكترونية لتعزيز مبدأ الشفافية<sup>1</sup>. حيث الزم قانون ديوان الرقابة رئيس الديوان على رفع التقارير الى الجهات المختصة لاتخاذ الاجراء الازم<sup>2</sup>. وفي هذه المرحلة ايضا للديوان الحق والصلاحيه في الاعتماد على البيانات والتقارير المقدمة من تلك الجهات الخاضعة لها في سبيل التوصل للحقائق ومقارنتها مع التقارير التي توصلت اليها لا سيما وان القانون الزم الجهات الخاضعة لديوان الرقابة موافاته بكافة المعلومات عن سير العمل في المؤسسات الخاضعة له من ايرادات ونفقات وما يصدر في شأنها من لوائح وانظمة بالإضافة الى العقود والاتفاقيات التي تبرمها.

ويرى الباحث ان تسلسل عمل الية الديوان من مرحلة الاعداد والتخطيط حتى الوصول الى التقرير النهائي امر في غاية الاهمية لإنجاح دور الديوان في تحقيق الاهداف الموضوعية له، اذ ان هذا التسلسل هو الذي يطلع الديوان على سر الاجراءات وكشوفات وأليات عمل المؤسسات التابعة والخاضعة لرقابة الديوان، فلولا سير هذه الاجراءات بسلاسة وترتيب وتطبيقها بشكل عملي وميداني لما تمكن الديوان من تطبيق الخطط التي اعدتها او الوصول الى الاهداف المرجوة من ضمانة وسلامة النظام المالي للدولة.

### **المطلب الثاني: الرقابة المالية والإدارية للديوان على المال العام.**

سوف يتناول الباحث هذا المطلب على فرعين. بحيث يتناول في الفرع الأول طبيعة الرقابة المالية للديوان على المال العام وفي الفرع الثاني طبيعة الرقابة الادارية للديوان على المال العام على الشكل التالي:

<sup>1</sup> منهجية عمل ديوان الرقابة <http://www.saacb.ps/Auditmethodology.aspx>

<sup>2</sup> انظر المادة 26 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . يرفع رئيس الديوان تقارير ربع سنوية أو عند الطلب متضمنة نتيجة تحرياته ودراساته وأبحاثه ومقترحاته والمخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها والملاحظات والتوصيات بشأنها إلى رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء لاتخاذ ما يلزم بشأنها "

## الفرع الأول: طبيعة الرقابة المالية للديوان على المال العام.

ويمكن تعريف الرقابة المالية: بأنها الوسيلة الفعالة للرقابة على العمليات المالية انفاقاً، بان الاموال العامة انفقت حسب ما اقتره السلطة التشريعية ووفق الاصول والقانون وتحصيلاً بالنسبة للإيرادات بانها تمت وفق الموازنة العامة<sup>1</sup>. فهي تتلخص في متابعة الإيرادات والنفقات العامة وان هذه الاموال تم جبايتها كما هو معد مسبقاً وانه تم انفاقها وفق القوانين والانظمة ومطابقتها للقواعد الموضوعة لتنظيمها.

ويرى البعض ان هذا هو المفهوم التقليدي للرقابة على المال العام الذي ينحصر في الإيرادات والنفقات العامة فقط. اما المفهوم الحديث للرقابة على المال العام فقد تطور ليشمل الاثار الاقتصادية لعمليات الرقابة على الإيرادات والنفقات العامة. وذلك لاستغلال تلك الاموال العامة افضل استغلال لترشيد من النفقات العامة لتواكب الدور الجديد والمهم الذي تلعبه المالية العامة. بحيث اصبحت هذه الرقابة سابقة ومتزامنة ولاحقة للعمليات المالية الإيرادات والنفقات العامة<sup>2</sup>. لاستغلال المال العام بأكثر طريقة فعالة تعود على المجتمع بالنفع وتلتزم بالقوانين والانظمة ويمكن اجمال هذه الاهداف:

### 1. اهداف مالية:

تضمن سلامة النظام المالي في الدولة وعدم وجود عجز طارئ على الموازنة العامة. بالإضافة الى سلامة التصرفات المالية ومنع السرقة والاختلاس والاتلاف من المال العام والتصرفات التي تؤدي الى المساس بالأموال العامة. وان الاموال العامة تم جبايتها من مصادرها كما هو مطلوب دون نقصان. وتم صرفها وفق ما هو موجود في الموازنة العامة. وعلى المجالات المخصصة لها لتحقيق النفع العام<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> الشوابكة. سالم: الرقابة المالية. مجلة الحقوق (الكويت). 2005 م. ص322.

<sup>2</sup> موفق. عبد القادر: الرقابة المالية على البلدية في الجزائر. دراسة تحليلية ونقدية. رسالة دكتوراه. جامعة الحاج لخضر باتنة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية. سنة 2014\_2015. ص 38 .

<sup>3</sup> المرجع السابق صفحة 48 .

## 2. اهداف ادارية:

وذلك من خلال محاربة المحسوبية والتباطؤ في اداء المهام. كما ان الرقابة المالية تضمن احترام المواطن وفي التأكد من صرف النفقات العامة وفق القوانين وكما هو معد مسبقا لإشباع الرغبات العامة . بالإضافة الى ضمان سلامة سير الجهاز الاداري في الدولة على احسن وجه عن طريق محاربة النقص والتأخر في اداء المهام والتقصير في المؤسسات العامة كافة.

## 3. اهداف سياسية:

ويتمثل ذلك في المحافظة على الثقة التي حصلت عليها السلطة التنفيذية من البرلمان باحترام قوانينه وفي الالتزام بالأنظمة والنصوص الدستورية ومن النية من ثقة المجتمع. وفي تحقيق الاهداف التي رسمتها الحكومة لتنفيذ مشاريع عملها وذلك كله مبني على الرقابة المالية الداخلية والخارجية<sup>1</sup>.

ويمكن توضيح نطاق الرقابة المالية التي يجريها ديوان الرقابة على جميع التصرفات المالية للمؤسسات الخاضعة له من استعمال واستغلال وتصرف بالاستيثاق من كل القوانين والانظمة السارية والمتبعة للحفاظ على المال العام وعدم المساس به والاعتداء عليه والتأكد من مدى كفاءتها لصون هذا المال.

ومراجعة الحسابات الختامية والمراكز المالية والميزانيات للمؤسسات الخاضعة له . والتثبت من تطبيق القواعد المحاسبية واوامر الصرف وفق القوانين والأنظمة والتثبت من التعليمات المالية وتوجيه النظر اذا كان هنالك نقص في هذه التعليمات والتحقق من اللوائح لضبط الرسوم والتثبت من كافة النشاطات المالية للمؤسسات الخاضعة له وفق الأصول المالية والمحاسبية. والتأكد ان جميع الموارد المالية تم استخدامها في الوقت والتاريخ المحدد لها ومن توثيقها بالسجلات الرسمية وفق الأصول والقانون.

<sup>1</sup> ا. صرامة. عبد الوحيد: الرقابة على الاموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي. جامعة ام البواقي \_ الجزائر. 2005 م. ص 137.

التدقيق في المعاملات المالية والتأكد من سندات الصرف ومن مطابقتها للأصول والقانون وان الأموال صرفت من الجهات المختصة كما هو مخصص لها من الموازنة العامة . التدقيق في كافة المعاملات التي تجريها الدولة من المعاملات العقارية والضرائب والرسوم والهبات والاعانات والتبرعات. وكشف المخالفات التي تتم فيها. والاستيثاق من اللوائح والانظمة المعدة من قبل ديوان الرقابة المالية والادارية، واقتراح الانظمة المناسبة للواقع والوقوف على الاختلاسات وحوادث النقص والاحفاء والاهمال التي تتعرض له الاموال العامة واقتراح الوسائل العلاجية<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: طبيعة الرقابة الادارية للديوان على المال العام.

يمكن تعريف الرقابة الادارية بأنها عملية لقياس النتائج الفعلية المنجزة وفقا للخطط والمعايير الموضوعية مسبقا لمعرفة ما تم تحقيقه بالفعل وكشف اماكن الانحراف والعمل على تصحيحه. وذلك لتحقيق الاستخدام الامثل للموارد المحدودة<sup>2</sup>. وتتضح اركان الرقابة الادارية من خلال هذا التعريف بالتالي:

1. وضع معايير وخطوات للرقابة الادارية حتى يتسنى للإدارة مقارنتها مع الرقابة الفعلية.
2. جمع المعلومات عن الاداء الفعلي للإدارة حتى يتم مقارنته مع ما تم وضعه من خطط.
3. المقارنة العملية ما بين المعايير الموضوعية في الرقابة الادارية مع المعلومات والنتائج الفعلية التي تم تنفيذها من قبل الدولة للوصول الى القصور والاطفاء التي وقعت فيها الادارة عند تنفيذها للبرامج المعدة مسبقاً.

<sup>1</sup> العفاسي. علي محمد محسن: رقابة ديوان المحاسبة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية. رسالة ماجستير في القانون العام في جامعة الشرق الاوسط. الاردن. 2014 م. ص 83 .

<sup>2</sup> النميان. عبدالله عبد الرحمن: الرقابة الادارية وعلاقتها بالاداء الوظيفي في الاجهزة الامنية. ملخص رسالة دكتوراه. اكااديمية نايف للعلوم الامنية. كلية الدراسات العليا. 2003 م. ص19.

4. تحقيق اهداف الرقابية الادارية ومعالجة القصور وتصحيح الاخطاء والانحرافات لتحقيق الاستخدام الامثل للموارد المتاحة<sup>1</sup>.

اما الوسائل التي تستخدمها الادارة في تطبيق هذا النوع من الرقابة فهي متعددة ومتنوعة مثل التقارير الادارية حيث يستخدم الديوان تقارير اليومية والنصف سنوي والتقارير السنوية بشكل دائم في اداء عمله. وذلك لرفع النتائج التي توصل اليها الى الجهات العليا ولبسط الرقابة على الجهات الخاضعة له. كما ان رفع التقارير لديوان من اهم الالتزامات التي فرضها قانون ديوان الرقابة على الجهات الخاضعة له، وخاصة وزارة المالية والمدققين الماليين<sup>2</sup>.

والكشف المباشر على سير العملية الادارية والاطلاع على الملفات والتدقيق عليها لتأكد من سير المرافق العامة بصورة منتظمة ووفق الاصول والقانون لمتابعة انجاز على سير العملية الادارية والاطلاع على البيانات والملفات والتدقيق عليها لتأكد من سير المرافق العامة بصورة منتظمة ووفق الاصول والقانون ومتابعة انجاز العمل والتدقيق على مراحل التنفيذ. والبلاغات والشكاوي من المواطنين حيث تعد من ضمن الوسائل التي يعتمد عليها ديوان الرقابة في الرقابة الادارية على سير المرافق العامة. حيث تبين العديد من المخالفات التي قد ترتكب من الموظفين وحالات الاهدال والاستهتار بالوظيفة العمومية. والابحاث والتقارير التي يجريها ديوان الرقابة لبيان اسباب القصور في العمل الاداري او الابحاث التي تطلبها جهات اخرى في الدولة كمجلس الوزراء او المجلس التشريعي<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> حماد. د. اكرم ابراهيم: الرقابة المالية في القطاع الحكومي. عمان. دار جهينه للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. 2005 م. ص 142.

<sup>2</sup> انظر المواد 32+35 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 م: 32 "" تقدم وزارة المالية إلى الديوان تقريراً نهاية كل ربع سنة مفصلاً ومحللاً لوضع الموازنة العامة ويتضمن التقرير التطورات المالية واتجاهات حركة الإيرادات والنفقات مقارنة مع التوقعات وكذلك تفسير الانحرافات الهامة وتحليل تدفق النقد وتأثير هذه التطورات على الوضع المالي العام للسلطة الوطنية. ويستعرض اقتراحات الإجراءات التصحيحية المناسبة لاستعادة التوازن المالي "" والمادة 35: على المدققين الماليين في المراكز المالية كافة إبلاغ الديوان بجميع الحالات التي يتضمن الصرف فيها مخالفة مالية، وذلك خلال مدة أقصاها أسبوعان من تاريخ وقوعها .

<sup>3</sup> فراونة. رامي احمد: تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على اداء الجامعات الفلسطينية. رسالة ماجستير في المحاسبة. جامعة الازهر \_ غزة. 2011م. ص 86.

كما تناول المشرع في قانون الديوان التصرفات التي تتدرج تحت المخالفات الادارية مثل عدم الرد على ملاحظات الديوان أو مراسلاته أو التأخر في الرد عليها دون عذر مقبول عن المواعيد المقررة في هذا القانون، ويعتبر في حكم عدم الرد الإجابة بطريقة الغرض منها المماثلة أو التسوية. وإخفاء بيانات يطلبها الديوان، أو الامتناع عن تقديمها إليه، أو رفض اطلاعه عليها، مهما كانت طبيعتها وكذلك الامتناع عن تنفيذ طلب الاستدعاء.

والتأخير دون مبرر، في إبلاغ الديوان خلال الموعد المحدد في هذا القانون، بما تتخذه الجهة المختصة في شأن المخالفة التي تبلغ إليها. والتقصير في العمل الإداري، أو في إدارة المرفق العام. وسوء الأداء أو الإهمال في أداء الوظيفة. ومخالفة التعليمات أو القرارات ذات العلاقة الصادرة عن الديوان.<sup>1</sup> حيث تتدرج جميعها ضمن المخالفات الإدارية لقانون ديوان الرقابة.

الا ان المشكلة في هذه الرقابة هو وان قانون الديوان مازال بحاجة الى الكثير من النصوص القانونية لتوضيح آلية عمله. فلم يوضح من هي الجهة المسؤولة عن ايقاع العقوبة على هذه المخالفات. ولا يكفي لذلك لوائح وانظمة فإيقاع العقوبة يجب ان يكون بنص قانوني. والباحث لا يحبذ فكرة منح ديوان الرقابة سلطات قضائية لإيقاع العقوبة على المرتكبين للمخالفات المالية والادارية. بل يطالب الباحث بإنشاء لجان تحقيق للبحث والتحري في المخالفات المالية والادارية لإيقاع عقوبات تأديبية. وذلك لتحقيق الغاية من انشاء ديوان الرقابة المالية والادارية وهي ضمان سلامة النشاط المالي والاداري وحسن استخدام المال العام .

---

<sup>1</sup> المواد 40 و 41 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.

وهذا الافتقار والنقص في قانون ديوان الرقابة المالية والادارية الفلسطيني بالإضافة الى قانون ديوان المحاسبة الاردني غير موجود في قانون ديوان المحاسبة الكويتي الذي نص على انشاء لجان وحدد الجزاءات التأديبية التي تملك ايقاعها ضمن ديوان المحاسبة لموظفي الديوان<sup>1</sup>. وكما نص على تشكيل هيئة المختصة بالمحاكمة التأديبية لباقي الموظفين عن ارتكاب المخالفات المالية والجزاءات التي تملك توقيعها<sup>2</sup>.

ويحذ الباحث ان تكون هذه الاليات في التعامل مع المخالفات ومن لحظة البحث والتدقيق والمراقبة حتى ايقاع العقوبة التأديبية منصوص عليها ضمن قانون ديوان الرقابة المالية والادارية الفلسطيني. ويرى الباحث ان الرقابة الادارية لديوان الرقابة المالية والادارية لا تقتصر فقط على الرقابة المشروعية فقط وفي ان الاعمال الادارية التي تصدر وتنفذ من قبل الجهات الخاضعة لديوان الرقابة تتم وفق الاصول والقانون وعلى سبيل الحصر دون الخروج عن ما هو موسوم في القانون. بل ان الرقابة الادارية تتعدى ذلك لتشمل الرقابة على ملائمة العمل الاداري وعلى الكفاءة والانتاجية في انجاز العمل الاداري.

وبالإضافة الى اختصاص الديوان بالرقابة والتفتيش على سير العمل الاداري وفق ما هو معد مسبقا في القوانين واللوائح والانظمة. له ايضا صلاحية البحث عن اسباب قصور العمل الاداري واقتراح الوسائل العلاجية لزيادة كفاءة الادارة والعمل الاداري. وكما يؤيد الباحث تعديل واستبدال مصطلح

---

<sup>1</sup> انظر المادة 49 من قانون ديوان المحاسبة الكويتي رقم 30 لسنة 1960 م. المادة 49: " تختص بمحاكمة موظفي الديوان الفنيين تأديبياً، هيئة تشكل من:

١ -رئيس ادارة الفتوى والتشريع رئيساً ٢ -وكيل الديوان عضواً ٣ -وكيل ديوان الموظفين عضواً

وفي حالة غياب الرئيس او احد العضوين، يحل محله من يقوم مقامه طبقاً لنظام الجهة التي يتبعها. وتطبق في المحاكمات التأديبية لموظفي الديوان، الاجراءات والقواعد والجزاءات المقررة في ذات الخصوص بالنسبة الى سائر موظفي الدولة المدنيين.

<sup>2</sup> انظر المادة 60 من قانون ديوان المحاسبة الكويتي رقم 30 لسنة 1960م. " تختص بالمحاكمة التأديبية عن ارتكاب المخالفات المالية المنصوص عليها في المادة (52) من هذا القانون هيئة يكون تشكيلها على الوجه الاتي: "بالنسبة للموظفين الذين يشغلون اعلى درجة من درجات الحلقة الثانية فما فوقها تشكل الهيئة من:

١ -رئيس ادارة الفتوى والتشريع رئيساً ٢ -وكيل ديوان المحاسبة ٣ -وكيل وزارة المالية والصناعة ٤ -مستشار بادارة الفتوى والتشريع أعضاء 5 وكيل ديوان المحاسبة . "

الرقابة الادارية ب " رقابة الامتثال " لان العمل الاداري هو تطبيق القوانين والانظمة وانجاز العمل يكون من خلال اتباع الخطط المعد مسبقا من قبل الادارة.

فمقارنة العمل المنجز مع العمل المعد وفق الخطط والانظمة هي رقابة امتثال. فالرقابة على انجاز العمل كما هو معد مسبقا في الخطط يسمى رقابة امتثال والرقابة على الية سير العمل في المؤسسات الخاضعة لرقابة الديوان هي رقابة اداء. وكما يرى الباحث ولغايات انجاح هذه العملية الرقابية يجب ان يتمتع ديوان الرقابة بصلاحيه عقابية تستطيع من خلالها فرض العقوبات والجزاءات الادارية على المخالفين حتى يكون لهذا الديوان هيبة وكلمة في فرض الرقابة. تماما كما هو الحال بالنسبة للقانون الكويتي. وان اعتبار التأخر في الرد على ديوان الرقابة المالية والادارية لما طلبه من بيانات او معلومات او وثائق مخالفة ادارية سيساهم في انجاح الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والادارية اذا ان من شان هذا الامتناع عن تنفيذ اوامر الديوان او لمجرد التأخر مخالفة إدارية ستعرض الجهة الخاضعة لديوان للمساءلة الادارية. الامر الذي سينعكس ايجابا على مدى تعاون هذه الجهات مع الديوان.

### **المبحث الثاني: نطاق الدور الرقابي للديوان على المال العام.**

بعد ان تناولنا الدور الرقابي للديوان على المال العام في المبحث الأول سوف نتناول نطاق هذا الدور الرقابي للديوان على المال العام واستقلاليته. لذلك سوف نتناول هذا المبحث في مطلبين المطلب الأول سنبين فيه نطاق الدور الرقابي للديوان على الاموال العامة وفي المطلب الثاني سنبين فيه استقلالية الدور الرقابي للديوان على الأموال العامة.

#### **المطلب الأول: نطاق الدور الرقابي للديوان على الاموال العامة.**

في هذا المطلب سوف يبين الباحث نطاق السلطات والصلاحيات الممنوحة لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على الإيرادات والنفقات العامة، لذلك سوف يتناول هذا المطلب على فرعين، بحيث يتناول في الفرع الأول الدور الرقابة للديوان على الإيرادات العامة وفي الفرع الثاني الدور الرقابي للديوان على النفقات العامة .

## الفرع الأول: الدور الرقابي للديوان على الإيرادات العامة.

تعرف الإيرادات العامة بأنها الموارد الاقتصادية التي تتدفق الى الخزينة العامة للدولة وتحصل عليها من مصادرها المختلفة. والتي تطورت بالتطور الفكري والاقتصادي، فلم تعد مقتصرة على الاموال النقدية السائلة فقط، بل تشمل كل ما يزيد من خزينة الدولة والتي تساعد على تحقيق اهدافها في اشباع الحاجات والرغبات العامة المختلفة لدى افراد المجتمع. بل اصبحت الإيرادات العامة من اهم الادوات السياسة المالية التي تستخدمها الدولة في التأثير على النشاط الاقتصادي للدولة<sup>1</sup>. اما الموارد العامة للدولة فيمكن حصرها في موارد التالية:

1. الضرائب: وهي عبارة عن فريضة الزامية او اقتطاع جبيري من المال تحددتها الدولة وفقا للقواعد والقوانين والانظمة الخاصة بالضرائب يلتزم المواطن بأدائها للدولة دون مقابل وذلك لغايات تمكين الدولة من الوفاء بالتزاماتها وتحقيق الغايات والاهداف المرسومة واشباع حاجات الناس. اذ يعد هذا النوع من الإيرادات من اهم الإيرادات وافررها بالنسبة للدولة وتعتمد عليها في رسم السياسات العامة للبلاد وذلك لكونها مصدر داخلي تتمتع فيه الدولة بسلطة وقوة اجبار على تحصيله من دون مقابل، الامر الذي يمكن الدولة من تحقيق الاهداف الاجتماعية والاقتصادية.

2. الرسوم: هي مبالغ نقدية تحصل عليها الدولة من الافراد لقاء اداء خدمات خاصة لهم وفي ذات الوقت تعود بالنفع العام على المجتمع. ومثال على ذلك المبالغ التي تتلقاه الدولة من المواطنين جراء تسجيل قطع اراضي لهم، فهي تحصل على مبالغ مالية مقابل هذه الخدمة الشخصية للمواطن والتي تعود بالنهاية بالنفع على المجتمع في ضمان ملكية الاراضي والحفاظ على تسلسل ملكيتها.

3. الأتاوات: هي مبالغ مالية تتلقاه الدولة من الافراد - من فئة محددة - مقابل قيامها بعمل عام عاده على هذه الفئة بمنفعة خاصة. وهي قريبة من الرسوم ولكنها خاصة بفئة معينة استفادت من هذا العمل العام وهي تدفع لمرة واحدة فقط غير قابل للتجديد مثل المبالغ المالية التي تحصل عليها

---

<sup>1</sup> ابو زعيتير. احمد خميس عبد العزيز: دور الإيرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة للسلطة الفلسطينية. رسالة ماجستير في كلية الاقتصاد. جامعة الازهر \_ غزة. 2012م. ص 46.

الدولة من شق طريق او تمديد المياه بعد ارتفاع قيمة العقارات بسبب عمل شق الطرق الذي قامت به الدولة.

4. المنح والاعانات: هذا النوع من الايرادات قد يكون نقدي وقد يكون عيني، تحصل عليه الدولة من دول اخرى. وعادتا ما يكون مربوط بأهداف سياسية. وهذا النوع لا يمكن الاعتماد عليه بصورة اساسية في وضع السياسات العامة في البلاد.

5. الاصدارات النقدية واليانصيب الخيري: بان تقوم الدولة بصدار عملات نقدية وذلك لغايات تسهيل انفاقها على احتياجاتها العامة ولكن هذه العملية تكون مربوطة بقوانين وانظمة تحكم عملية اصدار العملات. وكما تقوم العديد من الدول بإصدار اوراق يانصيب تباع مباشرة الى الجمهور وتحقق عوائد مالية كبير للدولة.

6. الثمن العام: وهو مبلغ من المال تتلقاه الدولة من بيع منتج او خدمة معينة. وذلك في الاوقات التي لا يمكن للقطاع الخاص انتاجه وبيعه بما يشبع حاجة وطلبات السوق، او للحد من الاحتكار هذا النوع من السلع. لذلك تقوم الدولة بإنتاج هذه السلع مقابل مبالغ مالية ثمنا للسلع المباعة.

7. الغرامات: وهي المبالغ المالية التي تحصل عليها الدولة من المخالفين للقوانين والانظمة كمخالفات السير. ومشكلة هذا النوع من الايرادات بأن الدولة لا تستطيع ان تتنبأ فيها لأنها مربوطة بالوعي لدى افراد المجتمع.

8. القروض: وهي مبالغ مالية تحصل عليها الدولة، وقد تكون من مصادر داخلية كالبنوك العاملة في فلسطين وقد تكون من مصادر خارجية من مؤسسات ومنظمات دولية. الا ان هذا النوع من الايرادات يصنف على انه غير عادي. وذلك بسبب العبء الذي تتحمله الدولة خاصة اذا لم يكن هنالك خطط وبرامج لسداد هذا القرض<sup>1</sup>.

وهنا يشير الباحث الى ان هنالك جزء مهم بالنسبة للإيرادات التي تحصل عليها الدولة الفلسطينية وتعتبر جزء من الضرائب، تحصل عليها الدولة من جانب الاحتلال الاسرائيلي وذلك بسبب طبيعة

<sup>1</sup> المالية العامة. جامعة القدس المفتوحة. المقرر رقم 4342. نابلس. ص 46\_56.

الاتفاقيات المبرمة ما بين الدولة الفلسطينية وجانب الاحتلال او بالأحرى المفروض على الدولة الفلسطينية والتي تسمى بالمقاصة. ولذلك سوف يترك لها الباحث مطلب مستقل لتوضيح هذه المقاصة وطبيعتها وكيفية تحصيلها.

اما الرقابة التي يفرضها الديوان على الإيرادات العامة في الدولة الفلسطينية فيمكن توضيحها في التثبيت من عوائد الضرائب والرسوم ومن تحصيل هذه الاموال من مصدرها الحقيقي والتثبيت ان تقديرها تم وفق الاصول والقانون والانظمة المتبعة. والتدقيق والتثبيت من المعاملات التي تجريها الدولة ومن بيع وشراء والتأجير ومعاملات الاراضي. والتدقيق والتثبيت من تحصيل كافة إيرادات الدولة والتأكد من انها تمت وفق الاصول والقانون<sup>1</sup>.

وعادتا ما تمارس هذه الرقابة في الديوان من قبل وحدة الاقتصاد والتي لها اختصاصات عدة في مجال الرقابة على كل ما يمكن ادرجه تحت اقتصاد الدولة ويمكن اجمال هذه الاختصاصات في مراجعة الحسابات الختامية للدولة وبيان المخالفات والقصور التي وقعت فيها المؤسسات العاملة في الدولة مقارنة مع الموازنة العامة. ومراجعة التبرعات والهبات التي قدمت من الدولة للمؤسسات العامة والمؤسسات التي تشارك فيها الدولة وطرق صرف التبرعات وألية الحصول عليها. ومراجعة القروض العامة والتسهيلات الائتمانية التي قدمت من والى المؤسسات التابعة والخاضعة لرقابة الديوان. والتحقق والتأكد من صحة الحسابات المالية والتثبيت من كافة المستندات المالية والوثائق المرفق فيها. واجراءات تحصيل الإيرادات والنفقات العامة واجراءات صرفها<sup>2</sup>.

ويرى الباحث ان رقابة الديوان على الإيرادات العامة جاءت بشكل عام لضمان وصول الإيرادات بما هو منصوص عليه في القانون وإعطاء المجال لديوان الرقابة في فرض الرقابة على الإيرادات العامة دون حصرها في مجال معين. فبناء على هذه الصلاحيات العامة يمكن لديوان الرقابة

<sup>1</sup> انظر المادة 12/23 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 م. "" يكون الديوان فيما يتعلق بالإيرادات مسؤولاً عن: أ. التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للتثبيت من أن تقديرها وتحققها قد تما وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها. ب. التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الحكومية أو التابعة للسلطة الوطنية وإدارتها وتأجيرها. ج. التدقيق في تحصيلات الإيرادات على إختلاف أنواعها للتثبيت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها. ""

<sup>2</sup> الادارة العامة للرقابة على الاقتصاد. [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx) تاريخ الزيارة 2018/3/23

متابعة معاملات البيع في الاراضي على اختلاف اشكالها وانواعها سواء كانت للمواطنين او كانت الدولة طرف فيها كالوقف ومن جباية الرسوم المفروضة على كل معاملة كما يقتضه القانون، وهذا الامر يعزز من مكانة الديوان ودوره في الرقابة على مختلف الايرادات العامة في الدولة بحيث تكون رقابته شاملة لمختلف انواع الايرادات. وكذلك الامر دراسة كل ما هو معد مسبقا من لوائح وانظمة ومتابعة هذه المعاملات وتحصيل الايرادات وان كل هذه الاجراءات تمت كما هم معد مرسوم من السابق. وهذه الرقابة تدخل ضمن مفهوم الرقابة اللاحقة على الاموال العام.

### الفرع الثاني: الدور الرقابي للديوان على النفقات العامة.

تعرف النفقات العامة بأنها المبالغ النقدية المالية التي تخرج من ذمة الدولة او احدى السلطات والهيئات المحلية لإشباع الحاجات والرغبات العامة لدى المجتمع. وتقسم هذه النفقات الى نفقات رأسمالية اذا تعلقت بشراء عقار او أصول ثابتة لفترة زمنية طويلة، ونفقات جارية وهي التي تتم بشكل دوري ومستمر مثل دفع جور الموظفين. وهنالك تقسيم على اساس المقابل لهذه النفقات فاذا كان لها مقابل كدفع ثمن سلعة فتسمى نفقات حقيقية. واذا كانت تبرع او هبات من الدولة تسمى نفقات تحويلية<sup>1</sup>. وكما تناول قانون الموازنة العامة كل من النفقات الجارية التي تدفع للأجور والرواتب التي تشمل ايضا النفقات التحويلية والنفقات التشغيلية التي تذهب كإعانة للمصانع بالإضافة الى النفقات الرأسمالية والتطويرية كالتالي تذهب لبناء المصانع الحكومية<sup>2</sup>.

وتتم آلية رقابة الديوان على الانفاق العام بذات الطريقة المنصوص عليها في المبحث الاول من الفصل الاول. حيث يتم تحديد المشاكل او المخاطر التي تتعرض لها النفقات العامة ومن ثم دراسة هذه الحالة في الادارة المختصة عن ذلك. وارسال جهات من ديوان الرقابة للمتابعة والكشف عن هذه العملية واعداد التقارير ورفعها الى الجهات المختصة ومخاطبة الجهة التي تمت عليها عملية الرقابة لإبداء رأيها حول التقرير.

<sup>1</sup> المالية العامة. جامعة القدس المفتوحة. المقرر رقم 4342. نابلس. ص 142 \_ 152.

<sup>2</sup> انظر المادة I من قانون الموازنة العامة والشؤون المالية رقم 7 لسنة 1998 م. " النفقات :وتشمل النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية والتطويرية. والنفقات الجارية: وتشمل الرواتب والأجور والعلاوات والنفقات التشغيلية والتحويلية للوزارات والمؤسسات العامة والأجهزة التنفيذية الأخرى للسلطة الوطنية. والنفقات الرأسمالية: وتشمل امتلاك الأصول الرأسمالية والتحويلات الرأسمالية للمشاريع والنفقات التطويرية الأخرى "".

وتمارس ايضا هذه الرقابة على المراحل الثلاث، وتواكب عملية الانفاق بحيث يكون جزء منها سابق على عملية الانفاق يهدف الى التحقيق من مدعى مشروعية التصرف بهذا المال قبل البدء بتنفيذ الانفاق وجزء من هذه العملية الرقابية يمارس مع بدء تنفيذ الانفاق ويواكب الواقع العملي للانفاق لتأكد من صحة الجهة التي يصرف لها المال العام. والجزء الاخر يكمن بعد انتهاء عملية الانفاق وهي الرقابة اللاحقة للانفاق لتأكد من صحة العملية واكتشاف الانحرافات المالية التي حدثت للانفاق العام والعمل على تصحيحها<sup>1</sup>. وتكمن اهم العناصر التي تفرض عليها الرقابة في عملية الانفاق العام:

اولاً: الصفة القانونية للأمر بعملية الصرف. حيث تهدف الى التأكد من ان عملية الصرف اعطيت من الجهات ذات الاختصاص وبعد مراجعة كافة الجهات العليا المسؤولة عن ذلك. وانها تمت وفق الاصول والقانون.

ثانياً: الالتزام بالقوانين والانظمة السارية. حيث يجب على كل جهة ان تتبع القوانين والانظمة الناظمة لعمليات الصرف. اذ لا يكفي في هذا الموضوع ان تتم عملية الصرف من الجهة ذات الاختصاص بل يجب ايضا ان ان تتم عملية الصرف وفقاً للقانون ايضا، مثلاً قد تصدر اوامر صرف لنفقات رأسمالية لإنشاء قطاعات صناعية للدولة، الا انه وفقاً للقانون لا يجوز ان تصدر مثل هذه الاوامر عن جهات ذات اختصاص بعد الاول من تشرين الثاني الا في حالات الضرورة<sup>2</sup>

ثالثاً: ان يكون هنالك اعتمادات مالية لعملية الانفاق مخصصة لها. اذ لا يجوز ان تتم اوامر صرف دون ان يكون هنالك اعتماد مالي لهذه الاوامر والا سوف تتعارض وتتضارب مع اوامر صرف اخرى لها اعتمادها المالي. ولهذا نص وبشكل واضح على عدم جواز استعمال مخصصات

---

<sup>1</sup> زلاسي. لظفي فاروق: دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية. رسالة ماجستير في كلية العلوم الاقتصادية. جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي. الجزائر. 2014 \_ 2015 م. ص 38\_ 39 .

<sup>2</sup> انظر المادة 9 من فقرة 10 من قرار بقانون رقم 3 لسنة 2017 بشأن الموازنة العامة لسنة 2017. "" لا يتم إصدار أوامر مالية رأسمالية بعد الأول من تشرين الثاني، إلا في حالة الضرورة القصوى، بناءً على موافقة وزير المالية والتخطيط بالتنسيق من مدير عام الموازنة "".

مالية لغايات اخرى وعدم جواز تعيين في الوظيفة الحكومية قبل تخصيص اعتماد مالي من قبل وزارة المالية<sup>1</sup>.

رابعاً: التطابق بين الارقام، ما بين ما تم اعتماده في الموازنة العامة للسنة المالية مع ما تم انفاقه دون زياده او نقصان والا ستكون هنالك مخالفات مالية وادارية للأهداف التي رسمتها الحكومة<sup>2</sup>.  
ومن اختصاصات ديوان الرقابة في مجال الانفاق:

1. التأكد من اوامر الصرف ومن الجهات الصادرة عنها وانها تمت وفق الاصول والقانون ومن الجهات المختصة في كل مؤسسة ووفق الانظمة والتعليمات واللوائح السارية.
2. التأكد من ان صرف المخصصات المالية تم على الاغراض التي خصصت لها مسبقا من قبل الحكومة والوزارة المختصة حسب ما هو مسجل في الموازنة العامة. دون ان يكون هنالك تعدي على المخصصات المالية لجهات حكومية اخرى .
3. التأكد من عملية التقيد والتسجيل لأوامر الصرف ومن تطابق بين الاموال المصروفة وبين ما هو مسجل في سندات الصرف.
4. صلاحية اجراء مراجعات كافة وشاملة فيما يتعلق ببدايات الموظفين من علاوات ومكافآت وترقيات واجور. ومن تحديد اماكن صرف الاموال العامة والكيفية التي صرفت.
5. مراقبة الاجراءات الخاصة بنفقات القروض والمستودعات الحكومية. ومن اعداد سجلات وكشوفات بالأموال العامة التي تتواجد داخل المستودعات والالية التي تم بها التصرف في هذه الادوات والاموال العامة.

---

<sup>1</sup> انظر المادة 9/3 من قرار بقانون رقم 3 لسنة 2017 بشأن الموازنة العامة لسنة 2017 "" لا يجوز استعمال المخصصات الواردة في الأوامر المالية لغير الأغراض المحددة لها، ولا يجوز تجاوز المخصصات الواردة في الأوامر المالية الصادرة في هذا القرار بقانون "" . بالإضافة الى نص المادة 13 /1 "" لا يتم تعيين أي موظف وفقاً لأحكام قانون الخدمة المدنية، إلا بعد تخصيص الاعتماد المالي اللازم من قبل وزير المالية والتخطيط. ""

<sup>2</sup> هاجر. الملك: الرقابة على النفقات العمومية. رسالة ماجستير في كلية الحقوق والعلوم السياسية. جامعة محمد خيضر \_ بسكرة \_ جمهورية الجزائر، 2015\_2016 م. ص 32\_33.

6. التأكيد من عمليات الصرف ومدى تطابقها مع الانظمة الخاصة في قانون الموازنة العامة ومدى تقييد الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بتلك الإجراءات المنصوص عليها<sup>1</sup>.

ويرى الباحث ان رقابة الديوان على النفقات العامة في الاغلب تأخذ طابع الرقابة اللاحقة، اذ ان وفق الية ورقابة الديوان تعمل اولا على تحديد المخاطر والمواضيع ذات موضوع البحث ومن ثم تبدأ في تنفيذ هذه الرقابة.

ولها ايضا دور مهم وفعال في ضبط النفقات العامة وفي صيانة وسلامة النظام المالي في الدولة. ويحبذ الباحث في اعداد وتكوين فريق خاص او دائرة خاصة للرقابة على النفقات العامة، بحيث تكون مهامها بشكل مستقل متابعة وتنفيذ خطوات وبرامج الموازنة السنوية للدولة الفلسطينية. اذ ان مثل هذه الادارات سيكون لها خبرة علمية وعملية فعالة مع مرور الزمن وستتمكن من اداء مهامها بصورة فعالة الامر الذي سينعكس على سلامة النظام المالي للدولة. لان بقاء هذه المهمة موزعة على كل الادارات كل منها في مجال تخصصها سيؤدي في النهاية الى تشتيتها وعدم الوصول الى الهدف المطلوب بدرجة عالية.

### المطلب الثاني: استقلالية ديوان الرقابة المالية والادارية.

لن يكون للأعمال التي يقوم بها ديوان الرقابة المالية والادارية اي اهمية او دور في تحقيق وضمان سلامة النظام المالي والاداري للجهات الخاضعة له في حال عدم توفر استقلالية ونزاهة في اداء دوره وعمله. فكل تلك الاجراءات ستكون محتوم عليها الفشل اذا كان الديوان خاضع للسلطة التي يتولى عليها عملية الرقابة. فكيف يمكن للمتبع ان يتجرأ على مخالف اوامر التابع. ومن هنا لا بد

---

<sup>1</sup> انظر المادة 13/23 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004م "" يكون الديوان فيما يتعلق بالنفقات مسؤولا عن: أ. التدقيق في النفقات للتثبت من صرفها للأغراض التي خصصت من أجلها ومن أن الصرف قد تم وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها. ب. التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييدا للصرف للتثبت من صحتها ومن مطابقة قيمتها لما هو مثبت في القيود. ج. التثبت من أن إصدار أوامر الصرف قد تم حسب الأصول ومن قبل الجهات المختصة. د. التثبت من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية وقانون الموازنة السنوي ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضى أحكامه"".

من ان يكون هنالك استقلالية لأداء موظفي الديوان بما في ذلك مواردهم المالية والادارية حتى يتمكن من اداء واجباته بدون اي تردد او محاباة.

لذلك سوف يتناول الباحث هذا المطلب في مبحثين بحيث يتناول في الفرع الاول مدى ارتباط ديوان الرقابة المالية والإدارية بمنظمة الانتوساي وفي الفرع الثاني مدى ارتباط ديوان الرقابة المالية والادارية بالسلطات الثلاث.

### الفرع الأول: مدى ارتباط ديوان الرقابة المالية والإدارية بمنظمة الانتوساي.

ان يكون لديوان الرقابة ميزانية مستقلة خاصة به يقوم بإعدادها وفق موازنته دون تدخل من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان وتعتمد مباشرة من قبل السلطة التشريعية ، ويكون تابع اداريا لأعلى سلطة في البلاد دون تدخل في اعداد اللوائح والانظمة الخاصة في عمل الديوان. وفي فلسطين تكون هذه التبعية الادارية لرئيس الدولة الفلسطينية بالإضافة الى المجلس التشريعي.<sup>1</sup>

وهذا يؤكد استقلال موازنة ديوان الرقابة الذي يتمتع بأهلية قانونية كاملة. كما ان الاستقلال لديوان لا يجوز ان يفهم منه الاستقلال الحرفي عن السلطات في البلاد، بل ان هذه السلطات وجدت لتكميل بعضها البعض لإدارة المرافق العامة ومنع التبذير وتحقيق الغايات واشباع حاجات الفرد كما ان الميثاق الذي صدر عن ندوة الامم المتحدة الذي انعقد في فيينا في نيسان 2004 م حول استقلالية اجهزة الرقابة العليا تضمن العديد من المبادئ التي اخذ بها قانون الديوان وهي<sup>2</sup>:

---

<sup>1</sup> انظر المواد 7+2 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. المادة 2 : 1- ديوان الرقابة المالية والإدارية هو جهاز الرقابة الأعلى في فلسطين. 2- يتمتع الديوان بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي والإداري، والأهلية القانونية الكاملة لمباشرة كافة الأعمال والنشاطات التي تكفل تحقيق المهام التي أنشئ من أجلها. 3- يكون للديوان موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة لدولة فلسطين، وتخضع لآليات الرقابة المعتمدة على الموازنة العامة. 4- يمارس الديوان اختصاصه بالرقابة المتزامنة واللاحقة على الجهات الخاضعة للرقابة، وفقاً لأحكام هذا القرار بقانون والمعايير الدولية على النحو الآتي: أ. رقابة الامتثال. ب. الرقابة المالية. ج. رقابة الأداء.

كما نصت المادة 7 " يكون الديوان مسؤولاً أمام رئيس السلطة الوطنية وأمام المجلس التشريعي، ويتولى المهام والصلاحيات المناطة به وفقاً لأحكام القانون".

<sup>2</sup> الراحلة. محمد ياسين: دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الاموال العامة في المملكة الاردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة. ص 291.

1. وجود اطار دستوري او قانوني ملائم لأجهزة الرقابة ، وهذا متحقق بالنسبة لديوان الرقابة في فلسطين حيث نص القانون الاساسي الفلسطيني في المادة 96 على انشاء ديوان للرقابة المالية والإدارية على أجهزة السلطة كافة بالإضافة الى وجود قانون خاص لتنظيم قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 م.

2. استقلالية رؤساء الاجهزة الرقابية من حيث التعيين وانهاء الخدمة والحصانة القانونية، حيث ان قانون ديوان الرقابة حدد في مواده الشروط الواجب توفرها فيمن يعين لرئاسة الديوان ومتى يكون هذا المنصب شاغراً، بالإضافة الى الشروط الواجب توفرها في موظفي ديوان الرقابة. وهذه الاستقلالية والحصانة واضحة في نصوص واحكام قانون الديوان<sup>1</sup>.

وما يود الباحث الاشارة اليه هو ان الشروط العامة للتوظيفة العمومية المنصوص عليها في المادة 24 من قانون الخدمة المدنية. لا تتعارض مع احكام قانون الديوان الا ان هذا القانون هو بمثابة القانون الخاص لأحكام موظفي الديوان وقانون الخدمة هو القانون العام لموظفي الديوان سندا للمادة 53 من قانون الديوان.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> المواد 11+12 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . المادة11: وفقا لأحكام هذا القانون يتمتع رئيس الديوان ونائبه والمدير وموظفو الديوان بالحصانة عن كل ما يقومون به من أعمال تتعلق بتنفيذ مهامهم. والمادة (12) لا يجوز التدخل في أي عمل من أعمال الديوان وتلتزم جميع الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بالتعاون الكامل والتام فيما يطلب الديوان منها .

<sup>2</sup> انظر المادة 24 من قانون الخدمة المدنية رقم 4 لسنة 2005. والمادة 53 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . يشترط فيمن يعين في أي وظيفة أن يكون 1 - فلسطينياً أو عربياً. 2- قد أكمل السنة الثامنة عشرة من عمره ويثبت عمر الموظف بشهادة ميلاده الرسمية وفي الأحوال التي لا يتيسر فيها الحصول على شهادة الميلاد يقدر عمره بقرار تتخذه اللجنة الطبية المختصة ويعتبر قرارها في هذا الشأن نهائياً. 3- خالياً من الأمراض والعاهات البدنية والعقلية التي تمنعه من القيام بأعمال الوظيفة التي سيعين فيها بموجب قرار من المراجع الطبي المختص، على أنه يجوز تعيين الكفيف في عينيه أو فاقد البصر في إحدى عينيه أو ذي الإعاقة الجسدية، إذا لم تكن أي من تلك الإعاقات تمنعه من القيام بأعمال الوظيفة التي سيعين فيها بشهادة المرجع الطبي المختص على أن تتوافر فيه الشروط الأخرى للياقة الصحية 4- متمتعاً بحقوقه المدنية غير محكوم عليه من محكمة فلسطينية مختصة بجناية أو بجنحة مخلة بالشرف أو الأمانة ما لم يرد إليه اعتباره والمادة 53 " تسري على الموظفين في الديوان أحكام قانون الخدمة المدنية فيما لم يرد بشأنه نص في هذا القانون."

ويرى الباحث ان طريقة تعيين رئيس ديوان الرقابة المنصوص عليها في القانون الاساسي في بالإضافة الى النص العامة الموجود في قانون الخدمة المدنية<sup>1</sup>. تكون بقرار من رئيس السلطة الوطنية وبمصادقة المجلس التشريعي وبالرجوع الى قانون ديوان الرقابة نجد المادة 4 نصت على تنسيب رئيس الديوان من قبل رئيس الوزراء. حيث يرى البعض ومنهم الدراسة السابقة للباحثة ايمان نور التي تناولت مدى التزام ديوان الرقابة المالية والادارية في فلسطين بمعايير الاستقلال الدولية للأجهزة الرقابية العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) في الصفحة 48 منها، ان هذه المادة تخالف احكام القانون الاساسي باشتراطها التنسيب من قبل رئيس الوزراء الا ان الباحث لا يرى ذلك لا سيما وان المادة 4 من قانون الديوان لا تخالف احكام القانون الاساسي بل جاءت على تفسيرها وتوضيحها هذا من جهة ومن جهة اخرى مجلس الوزراء جهة تنفيذية تابعة وخاضعة لرئيس السلطة الوطنية وهي جزء لا يتجزأ من السلطة التنفيذية وسوف تشارك في نهاية الامر مع الرئيس في تعيين رئيس الديوان الذي سيعرض على المجلس التشريعي للمصادقة عليه وليست سلطة مستقلة.

3. صلاحيات تفويض واسعة، وحرية تصرف تامة لتنفيذ مهامه والتزاماته.

ويبين الباحث ان قانون الديوان نص على هذه الصلاحيات العامة في المادة 23 من قانون الديوان والتي جاءت كقواعد عامة، هذا بالإضافة الى العديد من الامتيازات والصلاحيات التي يتمتع فيها الديوان عند ممارسته لمهامه الامر الذي يوفر الحرية المطلقة للديوان في تنفيذ مهامه مثل حق التدقيق في الحسابات والوثائق والمستندات وحق طلب والاطلاع والتحفظ على اية ملفات والحصول على صور من الجهة الموجودة فيها، وكما لها سلطة الضبط القضائي في تنفيذ اعمالها واختصاص وقف الموظف عن العمل لحين الانتهاء من اجراءات التدقيق والتحقيق بالإضافة الى حق الاطلاع على الاوراق والمستندات وان كانت تصنف على انها سرية. هذا بالإضافة الى التزام

---

<sup>1</sup> انظر المادة 96 من القانون الاساسي والمادة 15 من قانون الخدمة المدنية رقم 4 لسنة 2005. المادة 96 من القانون الاساسي والمادة 15 من قانون الخدمة المدنية رقم 4 لسنة 2005. المادة 96/3: "يعين رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية بقرار من رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية وبمصادقة المجلس التشريعي الفلسطيني". والمادة 15 من قانون الخدمة: يعين رئيس دائرة الرقابة المالية والإدارية بقرار من رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية وبمصادقة المجلس التشريعي.

الجهات والمؤسسات الخاضعة لديوان الرقابة المالية والادارية بتوفير وتهيئة المكان المناسب لموظفي الديوان حتى يتسنى لهم القيام بسهولة ويسر حيث نصت<sup>1</sup>.

4. التوصل الى المعلومات دون قيود او موانع:

حيث يملك الديوان صلاحية الوصول الى الوثائق والمستندات والاطلاع عليها بدون اي مانع. بل يقع الالتزام على موظفي المؤسسات الحكومية في اطلاع المراقبين على المعلومات والبيانات المطلوبة وتوفير المكان المناسب لذلك<sup>2</sup>. وما يود الباحث الاشارة اليه هو الامتياز الذي نص عليه القانون في ديوان المحاسبة الاردني في اعتبار فعل الموظف في ممانعة المراقبين من اداء مهامه بالجريمة التي يعاقب عليها قانون العقوبات<sup>3</sup>. حيث نص بشكل مباشر على ان فعل الموظف

---

<sup>1</sup> انظر المواد 29 + 30 + 38 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. المادة 29 + 30 + 38 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. المادة (29) وفقا لأحكام القانون للديوان في سبيل مباشرة اختصاصاته حق طلب أو الاطلاع أو التحفظ على أية ملفات أو بيانات أو أوراق أو مستندات أو معلومات أو الحصول على صور منها وذلك من الجهة الموجودة فيها هذه الملفات أو البيانات أو الأوراق أو المستندات أو المعلومات بما في ذلك الجهات التي تعتبر كل ذلك سري التداول وكذلك استدعاء من يرى سماع أقوالهم " والمادة (30) "وفقا لأحكام القانون للديوان أن يطلب من جهة الاختصاص وقف الموظف عن أعمال وظيفته أو إبعاده عنها مؤقتا إذا تبين أن وجوده على رأس عمله يضر بإجراءات التحقيق" المادة (38) من قانون الديوان على: " يقوم موظفو الديوان بأعمالهم في مكاتبهم، أو في مكاتب الجهات ذات العلاقة، أو في ميادين العمل، وعلى الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تهيئة المكان اللازم لهم في مكاتبها، عندما يطلب منها ذلك. "

<sup>2</sup> انظر المواد 24 + 25 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. "لليوان التدقيق في الحسابات والوثائق والمستندات واللوازم في أية دائرة، وعلى موظفي هذه الدائرة أن يسهلوا مهمته ويقدموا له كافة المعلومات التي يطلبها وله أن يلفت نظرهم إلى ما يبدو له من ملاحظات وأن يستوضح منهم عن سبب ما يظهر له من تأخر في إنجاز المعاملات". كما نصت المادة 25: " للديوان الاطلاع على كافة التقارير والمعلومات والبيانات الواردة من الموظفين وعلى تقارير التحقيق في المخالفات التي لها مساس بالأمور المالية والإدارية وله أن يطلب تزويده بكل ما يريد الاطلاع عليه من معلومات وإيضاحات من جميع الدوائر الحكومية مما له علاقة بأعمالها.

<sup>3</sup> انظر المادة 19 من قانون ديوان المحاسبة الاردني رقم 28 لسنة 1952 يعتبر الشخص الذي يرفض السماح لموظفي ديوان المحاسبة بأجراء وظائفهم بالصورة المبينة في المادة 17 من هذا القانون ممانعا إياهم من اداء واجباتهم الرسمية ويعاقب بمقتضى قانون العقوبات بالإضافة الى الاجراءات التأديبية المنصوص عليها في انظمة الموظفين .

الذي يعارض موظفي ديوان الرقابة يشكل جريمة وفق قانون العقوبات بالإضافة الى المخالفة الادارية<sup>1</sup>.

5. الالتزام بإعداد التقارير عن الاعمال التي تمارسها اجهزة الرقابة:

وهذا من اكبر الالتزامات المفروضة على ديوان الرقابة المالية والادارية في فلسطين بإعداد التقارير السنوية والربع سنوي والتقارير الخاصة عن اي موضوع يطلب منه<sup>2</sup>.

6. الحرية في اتخاذ القرارات بشأن مضمون وتوقيت اعداد الاجهزة الرقابة للتقارير:

وهذا البند يعد من اهم مظاهر استقلال الديوان. حيث تتفرد في تحديد موضوع البحث للرقابة من قبل الديوان والمؤسسات الخاضعة للرقابة. ومن هذه الابحاث التي تم اختيارها واجرائها من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية الاستقلال المالي والاداري في المؤسسات العامة في فلسطين لسنة 2016. وتقرير خاص عن دوام موظفي الوزارات والمؤسسات الحكومية لسنة 2013. واداء المستشفيات الحكومية والمستشفيات الخاضعة لرقابة الديوان لسنة 2013. وواقع صناعة الحجر في فلسطين<sup>3</sup>.

7. وجود أليات متابعة وفعالة لتوصيات الجهاز الرقابي:

ويرى الباحث ان هذا المبدأ الوحيد الذي لم ينص عليه قانون ديوان الرقابة وهو ايضا من اهم المبادئ التي يجب مراعاتها والاخذ بها والا استصبح اعمال ديوان الرقابة المالية والادارية بلا قيمة قانونية، اذا لم تحترم النتائج والتوصيات التي توصلت اليها لدى المؤسسة التي تم فرض الرقابة عليها.

8. الاستقلال المالي والاداري ووجود الموارد المادية والمالية الكافية لأداء هذا الجهاز:

---

<sup>1</sup> انظر المادة 30 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 " وفقا لأحكام القانون للديوان أن يطلب من جهة الاختصاص وقف الموظف عن أعمال وظيفته أو إبعاده عنها مؤقتا إذا تبين أن وجوده على رأس عمله يضر بإجراءات التحقيق".

<sup>2</sup> المواد 8 و 26 و 28 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.

<sup>3</sup> تقارير الرقابة والتدقيق الصادرة عن ديوان الرقابة <http://www.saacb.ps/rports.aspx> تاريخ الزيارة 2017/11/20.

وهذا المبدأ تم الأخذ فيه أيضاً في قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية حيث أورد فصل خاص وهو الفصل السابع لتنظيم أمور موظفي ديوان الرقابة من تعيين وانتداب وتوجيه وإشراف.

9. القدرة على استجلاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها:

حيث يملك الديوان للصلاحيات التي تخوله إنشاء الإدارات والأقسام الضرورية اللازمة لعمله وتعيين عدد كافي من الموظفين من خبراء واستشاريين في مختلف الأقسام والمواقع.<sup>1</sup>

وفي عام 2007م أصدر الرئيس قرار بقانون رقم 12 لسنة 2007 م بشأن التنظيم الهيكلي لديوان الرقابة<sup>2</sup> ومن ذلك التاريخ بدأ ديوان الرقابة بمراسلة المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية طالبا ان يكون عضواً بالمنظمة الانتوساي، إلا ان هذه الطلبات لم تكن اي ردود فعل. واستمر الديوان بالمحاولة للانضمام في 2011 بعد انضمام فلسطين وحصولها على عضوية كاملة في اليونسكو وفي عام 2014 تم مخاطبة الديوان من قبل المجلس التنفيذي للانتوساي لتزويد المجلس بكل الوثائق القانونية للديوان. ومن ضم هذه الأوراق التي طلبت، الأوراق التي تتعلق بانضمام فلسطين لليونسكو. وفي سنة 2016 م وفي نؤتمر الانتوساي المنعقد في الامارات العربية تم قبول طلب فلسطين للانضمام لمنظمة الانتوساي وعضوية كاملة<sup>3</sup>.

ويستند الديوان في عمله وتنظيمه ورقابته على جميع الاصدارات والتوجيهات التي تصدر من منظمة دولية للأجهزة الرقابية العليا (الانتوساي) بالإضافة الى معايير التدقيق الحكومي الفلسطينية وهذا واضح من خلال تعديل قانون الديوان بناء على قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 المادة 1 " المعايير الدولية: المعايير الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة "

<sup>1</sup> فراونة. رامي احمد: تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على اداء الجامعات الفلسطينية " دراسة تطبيقية". رسالة ماجستير. جامعة الأزهر \_ غزة لسنة 2011. ص 48 .

<sup>2</sup> قرار بقانون رقم 12 لسنة 2007 م بشأن المصادقة على الهيكل التنظيمي وجدول تشكيلات الوظائف لديوان الرقابة المالية والإدارية.

<sup>3</sup> اثر انضمام فلسطين الى الانتوساي

وما يود الباحث الإشارة اليه ان كل اعضاء الانتوساي يتمتعون باستقلال ذاتي وعضوية في الامم المتحدة ولذلك لم تتجح الطلبات التي قدمت من جانب ديوان الرقابة المالية والادارية في فلسطين من نيل العضوية في الانتوساي قبل الحصول على عضوية في اليونسكو ورفع تمثيل فلسطين في الامم المتحدة الى دولة غير عضو، حيث ان دولة فلسطين دخلت الامم المتحدة في تاريخ 2011/9/23 حيث قدم الرئيس محمود عباس طلب للحصول على عضوية كاملة في الامم المتحدة للأمين العام للأمم المتحدة. وفي 2011/10/31 حصلت فلسطين على عضوية كاملة في منظمة الامم المتحدة للتربية والعلوم والثقافة (اليونسكو). وفي 2012/11/29 صوتت الجمعية العامة للأمم المتحدة لرفع مكانة فلسطين الى دولة مراقب غير عضو في الامم المتحدة. وفي 2015/9/11 اعتمدت الجمعية العامة للأمم المتحدة قرار برفع علم فلسطين فوق مقر الامم المتحدة والذي تم في 2015/9/30. وفي عام 2016 وفي منظمة الانكوساي التابعة لمنظمة الانتوساي والذي عقد في الامارات اعلن الامين العام للمنظمة بقبول طلب فلسطين للانضمام للانتوساي وبكامل العضوية.<sup>1</sup>

منظمة الانتوساي: هي منظمة دولية لأجهزة الرقابية العليا للرقابة المالية والمحاسبة انشئت عام 1953م من قبل الرئيس السابق لجهاز الرقابي الكوبي ايميليو فرناديت كاموس. حيث عقد المؤتمر الاول في كوبا وحضره 34 جهازاً رقابياً. وهي منظمة مستقلة وغير سياسية تهدف الى تبادل الآراء والمعلومات والخبرات بين الاجهزة الرقابية العليا للرقابة المالية في البلاد. وذلك لتطوير الخبرات الفنية والعلمية لرد الاعتبار الى الاجهزة الرقابية العليا. كما تعتمد على شعار " تبادل الخبرات يستفيد منها الجميع " واليوم عدد اعضائها 194 عضو و جهاز منتسب.<sup>2</sup>

وتحتوي منظمة الانتوساي على مجلس تنفيذي يتكون من سبعة منظمات اقليمية لتحقيق اهداف المنظمة وهي: الأولاسافس بأمريكا اللاتينية والكاريبي. الأفروساي بالدول الافريقية. الأرابوساي للدول العربية. الآسوساي بالدول الآسيوية. الباساي لدول الباسيفيك. الكاروساي بدول الكاريبي

<sup>1</sup> ابرز محطات قضية فلسطين في الأمم المتحدة <http://info.wafa.ps/atemplate.aspx?id=9717> تاريخ الزيارة 2017/11/20.

<sup>2</sup> المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي-<http://www.intosai.org/ar/about-us.html>) تاريخ الزيارة 2017/11/20.

الأوروساي بالدول الأوروبية. اما الانكوساي فهو مؤتمر وليس منظمة ضمن الانتوساي، ويشكل أعلى جهاز بمنظمة الانتوساي ينعقد كل 3 سنوات تحت رئاسة الجهاز الرقابي للدول التي تنظم المؤتمر ويتيح الفرصة لجميع اعضاء الانتوساي المشاركة لطرح المقترحات واتخاذ القرارات من اجل تحسين وتطوير الرقابة المالية على المستوى الدولي<sup>1</sup>.

ومن اهم الاعلانات التي صدرت عن هذه المنظمة والتي ساهمت وعززت من مكانة الاجهزة الرقابية وفي تقويتها وتحسين عملها وتنمية التعاون فيما بين الاجهزة الرقابية:

1) اعلان ليما: صدر عن المنظمة الدولية للهيئات الرقابية (الانتوساي) في عام 1977م ويعتبر من اهم الاعلانات التي صدرت عن المنظمة الدولية حيث تضمن الاعلان المبادئ الاساسية للرقابة المالية ويمكن اجمالها بتحديد القواعد العامة المتمثلة بالهدف من الرقابة، والرقابة السابقة واللاحقة والرقابة الداخلية والخارجية. والاستقلال وتحدد العلاقة بين الهيئات العليا للرقابة المالية وعلاقتها بالسلطة التشريعية والتنفيذية. والنص على السلطات الممنوحة للهيئات العليا ومنها سلطة التحقيق وتعيين الخبراء وسلطان معاونة اخرى. والنص على جهاز موظفي الرقابة المالية وعلى اساليب معينة للرقابة حتى يسهل عملية التبادل الدولي للمعرفة.

وكتابة التقارير: حيث اوجب على الهيئات العليا للرقابة المالية كتابة التقارير الدورية والخاصة وتقديمها للسلطات التشريعية والجهات المختصة. و تحديد الاختصاصات الموكلة للأجهزة العليا للرقابة المالية تقسيمها على اساس قوتها بحيث يكون جزء منها دستوري ينص عليه في القانون الدستوري والجزء الاخر تشريع عادي ولائحي ينظم ما جاء من قواعد اساسية في الدستور<sup>2</sup>.

ويرى الباحث ان كل هذه المبادئ الاساسية التي تضمنها اعلان ليما جاءت واضحة ومنصوص عليها في بشكل صريح في القانون الاساسي وقانون ديوان الرقابة رقم 15 لسنة 2004 م. وما يدل على الالتزام الحقيقي لديوان الرقابة الفلسطيني بمعايير الانتوساي التعديل الاخير الذي صدر مؤخرا

<sup>1</sup> المنظمات الاقليمية للانتوساي. <http://www.intosai.org/ar/regional-organizations.html>

تاريخ الزيارة 11/20 /2017.

<sup>2</sup> الساطي. د. طارق ترجمة وتعليق على اعلان ليما بشأن المبادئ الاساسية للرقابة المالية. مستشار ديوان المحاسبة في الامارات.

رقم 18 لسنة 2017 م<sup>1</sup>. كما اصدر الرئيس مرسوم رقم 5 لسنة 2017 م. بشأن اخضاع السفارات والممثلات الدبلوماسية لأحكام قانون الديوان<sup>2</sup>.

(2) اعلان طوكيو: صدر هذا الاعلان عن المنظمة العليا للمراقبة المالية والمحاسبية (اسوساي) في عام 1985 م في مدينة طوكيو. وكان موضوعه الرئيسي " دور الهيئات العليا للرقابة المالية في دعم المساءلة العامة " وعرف المساءلة العامة بانها: الزام الجهات القائمة والمخولة على ادارة المرافق العامة على بيان المعلومات المتعلقة بهذه المرافق واستجوابهم بخصوص الادارة المالية والادارية لتلك المرافق.

(3) اعلان بالي: صدر هذا الاعلان عن المنظمة الاسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية (اسوساي) في سنة 1988 وكان موضوعه الرئيسي " دور الرقابة المالية في دعم الاصلاح للوصول الى ادارة عامة وادارة الهيئات بكفاءة وفعالية".

(4) اعلان مكسيكو: صدر هذا الاعلان عن المنظمة الدولية للهيئات الرقابية (الانتوساي) في عام 2007م في مكسيكو وبشكل عام وضعت ثمانية مبادئ كشروط اساسية للرقابة المالية السليمة وهي مشابه للمبادئ التي جاء بها اعلان ليما. الا ان المميز فيها المبدأ السابع الذي اشترط وجود أليات متابعة وفعالة للتوصيات التي ترفعا الاجهزة الرقابية العليا.<sup>3</sup>

ويرى الباحث ان هذه الاعلانات والمبادئ القانونية تشكل المادة الموضوعية التي تحكم عمل الاجهزة الرقابية العليا وما يتطلبها من استقلالية وحرية في اداء المهام وتوسيع الصلاحيات. وان اغلب المبادئ المنصوص عليها في هذه الاعلانات تتسجم مع الجهاز الرقابي الفلسطيني. وما يود الباحث الاشارة الى احد هذه المبادئ التي نص عليها اعلان مكسيكو وهو ان تكون هنالك

---

<sup>1</sup> انظر المادة 1 من القرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م بشأن تعديل قانون الديوان " المعايير الدولية: المعايير الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبية.

<sup>2</sup> انظر مرسوم رئاسي رقم 5 لسنة ل 2017 م بشأن اخضاع دوائر ومؤسسات وهيئات منظمة التحرير الفلسطينية والسفارات والممثلات والبعثات الدبلوماسية لأحكام قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم ( 1 ) لسنة 2004 م وتعديلاته.

<sup>3</sup> ابو هدف. ماجد محمد سليم: تقويم وتطوير الادارة الرقابية لديوان الرقابة المالية والادارية. دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة - رسالة ماجستير - الجامعة الاسلامية غزة - لسنة 2006 م ص 66.

أليات لمتابعة فعالة للتوصيات التي تخرج عن هذه الاجهزة الرقابية. اذ لا معنى لعمل هذه الاجهزة اذا كانت نتائجها تذهب سدى. وهذا المبدأ يجب ان ينص عليه صراحة في قانون الديوان للرقابة المالية والادارية وان تكون هنالك اليات معده في الديوان لمتابعة النتائج والتوصيات التي تتوصل اليها اجهزتها الرقابية. وذلك لما فيه من تقوية واصلاح لعمل المالية والمحاسبة الادارية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

### الفرع الثاني: مدى ارتباط ديوان الرقابة المالية والإدارية بالسلطات الثلاث

طالما لديوان الرقابة المالية والادارية قانون ينظم عملها وفق الاصول والمعايير الداخلية والدولية فان علاقة الديوان بغيره من المؤسسات سوف تكون محكومة بهذه المعايير لتحقيق مبدأ العدالة والشفافية والنزاهة والاستقلالية المرجوة من الرقابة المالية والادارية.

#### اولاً: علاقة ديوان الرقابة المالية والادارية بالسلطة التنفيذية

يعد الهدف الاساسي لوجود السلطة التنفيذية هو اشباع الرغبات العامة وتحقيق مصالح المجتمع وادارة المرافق العامة وتوفير كل الاحتياجات للوصول الى حياة افضل وكرامة للمواطن. ويأتي دور الديوان في الرقابة على اتباع الاجراءات القانونية للوصول الى هذه الغاية والنتيجة. لذلك علاقة الديوان بالسلطة التنفيذية علاقة تكميلية في الاداء. فهو يراقب على الجهات الخاضعة له رقابة مالية ورقابة اداء ورقابة امتثال للوصول الى تحقيق الغايات العامة وكشف النقص والاختاء في اداء السلطة التنفيذية وتصحيحه وتصويبه. ومن مظاهر هذا التعاون والتكامل بين السلطة التنفيذية وديوان الرقابة وفقاً للمعايير القانونية للرقابة المالية والادارية:

1) التعيين الاداري لرئيس الديوان: حيث نص القانون الاساسي على تعيين رئيس الديوان بقرار من رئيس السلطة وبمصادقة المجلس التشريعي وجاء قانون الديوان ليوضح ذلك بتعيين رئيس الديوان بقرار من رئيس السلطة وبتنسيب من مجلس الوزراء وبمصادقة المجلس التشريعي وهذا

الشكل من التعاون بين الديوان والسلطة التنفيذية موجد ايضا في قانون ديوان المحاسبة الاردني على ذات الصبغة في تعيين رئيس ديوان المحاسبة بإرادة ملكية وبتنسيب مجلس الوزراء.<sup>1</sup>

(2) تقديم التقارير السنوية والخاصة من قبل الديوان لرئيس السلطة الوطنية ومجلس الوزراء. وكما يعمل ديوان الرقابة على تزويد هذه الجهة بأي معلومات او تقارير يحتاجها عن اي موضوع. وهذا من اهم المبادئ التي ركز عليها اعلان ليما ومكسيكو كما نص قانون الديوان على ذلك في.<sup>2</sup>

(3) اقرار الموازنة الخاصة بالديوان: حيث ان الموازنة الخاصة بالديوان يتم اقرارها من قبل مجلس الوزراء في الموازنة العامة للسلطة الوطنية لاعتمادها من قبل المجلس التشريعي والمصادقة عليها.

(4) الاشتراك في اعداد اللوائح اللازمة لعمل الديوان مع مجلس الوزراء.<sup>3</sup>

وان هذا التعاون والاشترك بين ديوان الرقابة المالية والادارية ومجلس الوزراء لا يجوز ان يفهم او ان يؤدي الى التأثير او الغاء مبدأ الشفافية والاستقلالية والنزاهة في عمل ديوان الرقابة المالية والادارية. حيث يبقى الاستقلال المالي لديوان الرقابة والذي يكمن في حرية تقدير الاعتمادات المخصصة لديوان الرقابة. بالإضافة الى الاستقلال العضوي لموظفي ديوان الرقابة المالية والادارية

---

<sup>1</sup> انظر المادة 5 من قانون ديوان المحاسبة الاردني رقم 28 لسنة 1952 " يتولى إدارة ديوان المحاسبة رئيس يعين بإرادة ملكية بناء على تنسيب مجلس الوزراء ويبلغ هذا التعيين إلى مجلس النواب ولا يجوز عزله أو نقله أو إحالته على التقاعد أو فرض عقوبات مسلكية عليه إلا بموافقة مجلس النواب المذكور ... "

<sup>2</sup> انظر المواد 8 و 26 و 28 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. والمعدل بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م . المادة 8: " يقدم رئيس الديوان لكل من رئيس الدولة والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء تقريراً سنوياً أو عند الطلب، عن أعماله وملاحظاته. " والمادة 26: " يرفع رئيس الديوان تقارير ربع سنوية أو عند الطلب متضمنة نتيجة تحرياته ودراساته وأبحاثه ومقترحاته والمخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها والملاحظات والتوصيات بشأنها إلى رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء لاتخاذ ما يلزم بشأنها. " والمادة 28: "على الديوان تقديم تقارير خاصة بشأن بعض المسائل ذات الأهمية التي تستوجب سرعة النظر فيها إلى كل من رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء والوزير المختص".

<sup>3</sup> انظر المواد 2+23+59 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . والمعدل بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م. المادة 2 / 3 من قانون الديوان: " يكون للديوان موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة لدولة فلسطين، وتخضع لآليات الرقابة المعتمدة على الموازنة العامة " المادة 23 / 4: " إعداد مشروع موازنة سنوية خاصة بالديوان ورفعها إلى مجلس الوزراء لإقرارها ضمن الموازنة العامة السنوية للسلطة الوطنية ". والمادة 59 " يصدر مجلس الوزراء بناءً على تنسيب من رئيس الديوان اللوائح اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القرار بقانون " .

والذي يتم بتوفير جميع الضمانات المتعلقة بالتعيين والانتهاء من الخدمة حيث حدد قانون ديوان الرقابة حالات انتهاء خدمة رئيس الديوان على سبيل الحصر.<sup>1</sup>

كما منح القانون الحصانة لموظفي ديوان الرقابة، والزم كافة الجهات بالتعاون مع الديوان وعدم التدخل في شؤون موظفيه.<sup>2</sup>

الا ان الباحث يرى ان التعديل الاخير على قانون ديوان الرقابة المالية والادارية يؤثر على الاستقلال المالي والعضوي لديوان الرقابة المالية والادارية ويخالف المعايير الدولية الصادرة عن المنظمات العليا للأجهزة الرقابية الدولية. اذ ان مجرد النص على ان يكون لديوان الرقابة موازنة خاصة، امر يتوافق والمعايير الدولية. اما اخضاع هذه الموازنة للأليات المعتمدة على الموازنة العامة يعد من قبيل الاحتيال على هذه الاستقلالية المالية التي يتمتع بها ديوان الرقابة . اذ يتيح ذلك لوزارة المالية تعديل هذه الموازنة بالحذف والاضافة وبالتالي تعديل مخصصات الديوان .

كما ان مخالفة القرار بقانون للمعايير الدولية للأجهزة الرقابية العليا لم تقتصر على الاستقلال المالي للديوان فحسب، بل تعدى ذلك ليشمل الاستقلال الاداري للموظفين التابعين لديوان الرقابة المالية والادارية وللأنظمة واللوائح التي يعتمد عليها الديوان في عمله، حيث اتبع القرار رقم 18 لسنة 2017 م الموظفين الى قانون الخدمة المدنية وان كان لمرحلة مؤقتة الى حين صدور لائحة

---

<sup>1</sup> المادة 14 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . والمعدل بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م. انظر المادة 14 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. والمعدل بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م. يعفى رئيس الديوان من منصبه، وتنتهي خدمته بأحد الأسباب الآتية:

1. الوفاة.
  2. انتهاء مدته القانونية.
  3. الاستقالة، وموافقة رئيس الدولة عليها.
  4. العزل بمصادقة الأغلبية المطلقة للمجلس التشريعي، وفقاً لأحكام هذا القرار بقانون.
  5. فقدان الأهلية القانونية.
  6. إدانته بحكم قضائي قطعي بجناية أو جنحة مخلة بالشرف والأمانة من المحاكم المختصة.
- <sup>2</sup> انظر المواد 11 و 12 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . المادة 11 : "وفقاً لأحكام هذا القانون يتمتع رئيس الديوان ونائبه والمدير وموظفو الديوان بالحصانة عن كل ما يقومون به من أعمال تتعلق بتنفيذ مهامهم والمادة 12 : "لا يجوز التدخل في أي عمل من أعمال الديوان وتلتزم جميع الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بالتعاون الكامل والتام فيما يطلب الديوان منها "

ادارية من مجلس الوزراء تنظم هذا الشأن، اذ ان من المعلوم والثابت ان اصدار انظمة من الحكومة لتنظيم عمل معين اسهل بكثير من اصدار قرار بقانون والذي يعد بالأصل من اختصاص السلطة التشريعية.<sup>1</sup>

ويمكن ايضا اظهار حجم التعدي على صلاحيات واختصاصات واستقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية اذ ما قارناه مع غيره من القوانين المقارنة، وبالرغم من عدم تطرق قانون ديوان المحاسبة الى هذه الاستقلالية الادارية والمالية، الا ان قانون المحاسبة الكويتي تناول ذلك بشكل واضح بحيث اعطى رئيس الديوان كافة الصلاحيات اللازمة لإدارة عمل الديوان ويكون له ما للوزير من سلطات وصلاحيات على موظفين في اداء عمله.<sup>2</sup> لذلك يرى الباحث ان القرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م يعد مخالفة جسيمة لأحكام الاعلانات الدولية للأجهزة الرقابية المالية والمحاسبية وبالأخص اعلان ليما ومكسيكو. الامر الذي ستؤثر بالشكل السلبي على موقع ومكانة ديوان الرقابة المالية والادارية الفلسطيني بين الاجهزة الرقابية الدولية في العالم.

### ثانياً: علاقة ديوان الرقابة المالية والادارية بالسلطة التشريعية

ان العلاقة بين ديوان الرقابة المالية والادارية والسلطة التشريعية علاقة بين مؤسستين دستوريتين ولا يمكن وصفها بالعلاقة التكميلية كما وصفنا العلاقة بين الديوان والسلطة التنفيذية لكن يمكن القول

<sup>1</sup> انظر المادة 3/3 من القرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م بشأن تعديل قانون " يكون للديوان موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة لدولة فلسطين، وتخضع لآليات الرقابة المعتمدة على الموازنة العامة والمادة 4 من ذات القرار " 3 \_ يعين موظفو الديوان وفقاً لقانون الخدمة المدنية . 4 \_ يخضع موظفو الديوان العاملون في الوظائف الرقابية لقانون الخدمة المدنية إلى حين صدور لائحة إدارية عن مجلس الوزراء بشأنهم، بناءً على تنسيب و المادة 1/6 من قانون الخدمة المدنية رقم 4 لسنة 2005 " تنشأ دائرة مستقلة تسمى (ديوان الموظفين العام) ويعني بشؤون الخدمة المدنية ويتولى إدارته رئيس يرتبط بمجلس الوزراء رئيس الديوان "

<sup>2</sup> انظر المواد 36 و 41 من قانون ديوان المحاسبة الكويتي رقم 30 لسنة 1960 م. المادة 36 : "يتولى رئيس الديوان الاشراف الفني الاداري على اعمال الديوان وموظفيه، ويصدر اللوائح والقرارات اللازمة لتنظيم الديوان وادارة اعماله وفقاً لاختصاصاته المبينة بهذا القانون. "

والمادة 41 : "يكون لرئيس الديوان، بالنسبة الى موظفي الديوان عامة، الصلاحيات التي تخولها القوانين واللوائح للوزير بالنسبة الى موظفي وزارته. كما يكون له السلطة المخولة لوزير المالية والصناعة وذلك فيما يتعلق باستخدام الاعتمادات المقررة بميزانية الديوان، وفي تنظيمه وادارة اعماله، وبالجمله في كافة شؤون التوظيف التي يكون لوزير المالية والصناعة بالنسبة اليها صلاحيات اكبر من صلاحيات غيره من الوزراء "

بان ديوان الرقابة هو عين السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية ، فبالرغم من ان قانون الديوان صادر عن السلطة التشريعية وان هذه السلطة الاخيرة تخضع ايضا لرقابة الديوان الا انها يعملان بصورة دستورية ومستقلة.

وهذه الاستقلالية لا تصل الى الفصل الجامد بل هنالك تعاون في الكثير من الامور فيما بينهما تعيين رئيس الديوان يكون بقرار من الرئيس بعد المصادقة عليه من قبل السلطة التشريعية. ومسؤولية الديوان عن اعماله امام السلطة التشريعية. واصدار التقارير من قبل الديوان وتقديمها الى المجلس التشريعي، ويحق للمجلس التشريعي ان يطلب من الديوان اعداد الدراسة وعمل التقارير عن اي موضوع يرغب فيه. وقرار اللوائح والانظمة التي يصدرها ديوان الرقابة المالية والادارية ليتم اقرارها من قبل المجلس التشريعي، وكانت من اهم واولى الاختصاصات التي نص عليها قانون الديوان<sup>1</sup> .

ويرى الباحث ان ما تفتقد اليه العلاقة بين السلطة التشريعية وديوان الرقابة هو وجود نصوص قانونية وتنظم وتضع آليات فعالة للوصول الى النتائج التي يرغب بها ديوان الرقابة. حيث ان مثل هذه النصوص كانت من اهم المبادئ التي خرج بها اعلان مكسيكو. وذلك للوصول الى اقصى درجة من الجدية والفاعلية حتى تكون نتائج وتوصيات ديوان الرقابة مهيبة الجانب مسموعة الكلمة. ويحبذ الباحث من علاج هذا النقص بواسطة قانون يصدر عن السلطة التشريعية حتى تقلل التدخل السلبي للسلطة التنفيذية في عمل ومهام واختصاصات وادارة ديوان الرقابة.

### ثالثاً: علاقة ديوان الرقابة المالية والادارية بالسلطة القضائية

ان العلاقة ما بين ديوان الرقابة المالية والادارية والسلطة القضائية هي علاقة تكاملية في الغاية التي انشئ لها الطرفان. وهي كشف الاعمال والتصرفات المخالفة للأنظمة والقوانين وايقاع العقوبات المناسبة لضمان استمرارية المرافق العامة وعملها وادارتها. حيث يأتي في البداية دور

---

<sup>1</sup> نظر المواد 7+23 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. المادة 7 من قانون الديوان "يكون الديوان مسؤولاً أمام رئيس السلطة الوطنية وأمام المجلس التشريعي، ويتولى المهام والصلاحيات المناطة به وفقاً لأحكام القانون " المادة 23: " اقتراح اللوائح والأنظمة والسياسات الخاصة بعمل الديوان ورفعها للمجلس التشريعي لإقرارها " .

الديوان في كشف هذه المخالفات المالية والادارية ومن ثم يأتي دور القضاء في محاسبة المخالفين. على العكس من العلاقة التكميلية ما بين الديوان والسلطة التنفيذية التي تكمن في الاداء والتصرفات الواقعية والمتمثلة في الرقابة والتفتيش والمتابعة الداخلية والكشف المفاجئ للجهات الخاضعة لها.

فالديوان الرقابة المالية والادارية يمكن ايضا ان نطلق عليه صفة الرقابة المالية القضائية لكونه جهاز رقابي يتولى عملية الرقابة المالية والادارية ويتمتع بالصفة القضائية. والتي تنحصر في توقيف الاشخاص عن العمل حتى انتهاء اجراءات التحقيق وإيقاع العقوبات التأديبية<sup>1</sup> كما يتمتع ديوان الرقابة المالية والادارية بكامل الصلاحيات في البحث والتحري عن المعلومة والاطلاع على الوثائق والمستندات والاوراق اللازمة لعمل. ويستطيع ابعاد اي موظف يتعرض له في اداء عمله. ويتمتع بالصفة القضائية في سبيل تنفيذ مهمته والقيام بأعماله<sup>2</sup>.

وهنا يتفق الباحث مع الطريقة التي تبناها قانون الديوان مع السلطة القضائية، فهذه الاخيرة جهة قضائية بحتة لا يمكن قبول فكرة تزويدها بتقارير عن الديوان او اطلاعها على سير العملية الرقابية فهذا شأن خاص ما بين السلطة التشريعية التي تصدر القانون والسلطة التنفيذية التي تنفذ القانون ولا علاقة للسلطة القضائية بذلك. كما يؤيد الباحث عدم منح الديوان حق ايقاع العقوبات الجزائية فهذا من اختصاص السلطة القضائية تمارسه في فلسطين بواسطة النيابة العامة وهيئة مكافحة الفساد بالنسبة للمؤسسات الحكومية. ولكن يرى الباحث ان الامر الذي غفل عن تنظيمه قانون

---

<sup>1</sup> نور. ايمان محمود حسن: مدى التزام ديوان الرقابة المالية والادارية في فلسطين بمعايير الاستقلال الدولية للاجهزة الرقابية العليا للرقابة المالية والمحاسبية ( الانتوساي ) \_ رسالة ماجستير \_ جامعة النجاح الوطنية \_ لسنة 2012 م. ص55

<sup>2</sup> انظر المواد 29 و 30 و 47 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . المادة 29 : "وفقا لأحكام القانون للديوان في سبيل مباشرة اختصاصاته حق طلب أو الاطلاع أو التحفظ على أية ملفات أو بيانات أو أوراق أو مستندات أو معلومات أو الحصول على صور منها وذلك من الجهة الموجودة فيها هذه الملفات أو البيانات أو الأوراق أو المستندات أو المعلومات بما في ذلك الجهات التي تعتبر كل ذلك سري التداول وكذلك استدعاء من يرى سماع أقوالهم" والمادة 30: "وفقا لأحكام القانون للديوان أن يطلب من جهة الاختصاص وقف الموظف عن أعمال وظيفته أو إبعاده عنها مؤقتا إذا تبين أن وجوده على رأس عمله يضر بإجراءات التحقيق". والمادة 47: " يكون لمن يفوضهم رئيس الديوان صفة الضبطية القضائية فيما يتعلق بإنجاز أعمال وظيفتهم وفقا لأحكام هذا القانون ."

ديوان الرقابة هو صلته بالجهات الحكومية التي تتابع الملف التحقيقي بعد اكتشاف المخالفة الادارية او المالية. فلم يبين القانون آلية احالة المخالفة والجهة المختصة بتلقي هذا الملف من ديوان الرقابة.

واخيرا ما يمكن قوله ان استقلالية ديوان الرقابة المالية والادارية وفقا للمعايير الدولية هي استقلالية ايجابية اولاً تضمن استقلالية ونزاهة هذا الديوان في اداء عمله وفق الاصول والقانون الامر الذ يضمن حيادته واستقلاليته المالية والادارية. ثانياً يضمن ويعزز العلاقة فيما بينه وبين السلطات الثلاث في الدولة من خلال اعداد القوانين والانظمة مع السلطة التشريعية. ورفع التقارير ونتائج الكشف والتدقيق للسلطة التنفيذية، وكشف المخالفات المدنية وايقاع الجزاءات على المخالفين من قبل السلطة القضائية.

## الفصل الثاني

### الآثار المترتبة على الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام

تشغل الاموال العامة مركز عالي في نظام اي دولة وذلك بسبب الوزن والاهمية التي تشكله هذه الاموال في خطط وبرامج عمل الدولة. اذ تعد الركيزة الاساسية لبناء المشاريع وتنفيذ الخطط وتحقيق الاهداف واشباع الحاجات والرغبات العامة للمجتمع، لذلك تضع لها الدولة انظمة قانونية خاصة. ومن هنا جاء الاهتمام الاول والاساسي في ديوان الرقابة المالية والادارية بان يكون اول هدف له ضمان سلامة النشاط المالي للدولة وسلامة المال العام وذلك للأثار الجمة المترتبة على الأموال العامة سلبا وايجابا. الامر الذي سينعكس بكل قوة على قوة الدولة وتقدمها.

لذلك سوف يتناول الباحث هذا الفصل في مبحثين. بحيث يتناول في المبحث الأول اثر الدور الرقابي للديوان في ضبط المال العام والحفاظ عليه، وفي المبحث الثاني سنتناول اثر الدور الرقابي للديوان في مكافحة الفساد وتحقيق الإصلاحات.

#### المبحث الأول: اثر الدور الرقابي للديوان في ضبط المال العام والحفاظ عليه.

يلعب ديوان الرقابة المالية والإدارية دوراً مهماً في الزام الجهات الخاضعة له في الالتزام والامتثال للمساءلة تنفيذ وتطبيق القوانين والأنظمة المتبعة في سير العمل. ولكون ان المال العام هو المحرك الأساسي لنمو الاقتصاد في الدولة فقط اولت الحكومات اهتمام بالغاً للحفاظ عليه والاهتمام به وذلك إدراكاً منها بالآثار الإيجابية التي ستعكس على تقدم وتطور الدولة.

لذلك سوف يتناول دور رقابة الديوان في الحفاظ على المال العام في مطلبين. بحيث يتناول في المطلب الأول دور رقابة الديوان على ضبط المال العام. وفي المطلب الثاني دور رقابة الديوان في الحفاظ على المال العام.

## المطلب الأول: دور رقابة الديوان على ضبط المال العام.

سوف يتناول الباحث هذا المطلب على فرعين، حيث سنتناول في الفرع الأول الرقابة السابقة واللاحقة للديوان على المال العام وفي الفرع الثاني دور رقابة الديوان على تحديد أموال المقاصة.

## الفرع الأول: الرقابة السابقة واللاحقة للديوان على المال العام.

تختلف مراحل الرقابة للديوان على التصرفات المالية والإدارية للمؤسسات الخاضعة له عن غيرها من عمليات الرقابة الداخلية والخارجية على المال العام وتتنوع حسب المعيار المتبع في عملية الرقابة والجهة القائمة على الرقابة والمعيار الزمني للرقابة وكون ان دراسة الباحث عن دور الرقابة المالية والادارية لديوان لذلك سوف تكون الدراسة منحصرة في الرقابة السابقة والانية واللاحقة على التصرفات المالية والإدارية للمؤسسات الخاضعة له.

## أولاً: الرقابة المالية السابقة لديوان الرقابة.

تهدف هذه الرقابة الى اتخاذ كافة الاستعدادات لتجنب المساس بالمال العام. وهي تتمثل في الحصول على الموافقة المسبقة من الجهات العليا او الجهات القائمة على الرقابة قبل تنفيذ عمليات الجباية وتحصيل الاموال العامة او قبل تنفيذ الصرف ودفع المستحقات المالية. حيث تهدف هذه الرقابة الى الاستخدام الامثل للموارد المالية المتاحة وترشيد الاستهلاك والانفاق. وغالبا ما يتم اتباع هذا النوع من الرقابة على عملية الانفاق لما فيه من مخاطر جمة على المال العام. وقد تتخذ هذه الرقابة شكل القوانين او الانظمة او التعليمات او فحص لمستندات وغيرها من الاساليب. ومن اهم مزايا هذه العملية الرقابية انها تقلل من درجة المسؤولية كون ان التصرف سوف يكون بعد الحصول على الموافقة المسبقة من الادارة على هذه العملية، حيث يتصف هذا النوع من الرقابة بانها وقائية. الا انها ولكثرة العمليات المالية قد تؤدي الى ابطاء سير العمليات الادارية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> موفق. عبد القادر: الرقابة المالية على البلدية في الجزائر. دراسة تحليلية ونقدية. رسالة دكتوراه. جامعة الحاج لخضر باتنة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية. سنة 2014\_2015. ص 68 \_ 70.

## ثانياً: الرقابة المتزامنة

تتمثل هذه العملية بمسايرة العمليات المالية ومتابعة الحصول على الإيرادات وصرف النفقات، فهي لا تؤثر سلباً على العمليات المالية بالإبطاء ولا تفرض نوع من الموافقة المسبقة. وتتسم انها تراقب العمليات اول بأول وتبقى على اطلاع بكامل التفاصيل.

## ثالثاً: الرقابة اللاحقة

هذا النوع من الرقابة يأتي بعد اتمام العمليات المالية وهي الرقابة السائدة. وتهدف الى التأكد من ان عمليات الصرف والجباية تمت وفق الاصول والقانون وتسمى بالرقابة الكاشفة كونها تكشف المخالفات المالية التي تمت<sup>1</sup>.

كما حدد قانون ديوان الرقابة المالية والادارية الافعال والتصرفات التي تندرج تحت المخالفات المالية وهي:

1. مخالفة القواعد والإجراءات المالية المنصوص عليها في القوانين والأنظمة أو اللوائح النافذة ذات العلاقة.
2. مخالفة القواعد والإجراءات والأحكام الخاصة بتنفيذ قانون الموازنة العامة للسلطة الوطنية.
3. مخالفة القواعد والإجراءات الخاصة بالمشتريات والمبيعات وإدارة المستودعات، بما فيها تلك المتعلقة بالنظم والأحكام المالية والمحاسبية السارية بهذا الشأن.
4. كل تصرف يترتب عليه صرف مبلغ من أموال السلطة الوطنية بغير حق أو ضياع حق من الحقوق المالية للسلطة الوطنية، أو أي من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.
5. عدم موافاة الديوان بصورة من العقود أو الاتفاقيات أو المناقصات التي توجبها أحكام هذا القانون.

---

<sup>1</sup> الدوسري، مبارك محمد: تقييم اثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت. رسالة ماجستير. جامعة الشرق الاوسط. قسم المحاسبة كلية الاعمال. 2010 \_ 2011 م ص 26\_27.

6. عدم موافاة الديوان بالحسابات والمستندات المؤيدة لها في المواعيد المقررة أو بما يطلبه من أوراق أو بيانات أو قرارات أو محاضر جلسات أو وثائق أو غيرها مما يكون له الحق في فحصها أو مراجعتها أو الاطلاع عليها وفقا لأحكام القانون<sup>1</sup>.

ويرى الباحث ان الرقابة السابقة غير موجودة لديوان الرقابة المالية والادارية في فلسطين بل تكون عادةا للإدارة ذاتها في الرجوع الى الجهة العليا للحصول على موافقة على الصرف او الانفاق. وذلك لعدم اختصاص ديوان الرقابة في منح مثل هذه الاجازة او الموافقة. وان الرقابة الديوان هي الرقابة الانية من خلال حملات الكشف والتدقيق والفحص والتحري بالإضافة الى الرقابة اللاحقة وهي الاكثر انتشارا وذلك لتأكد من سير النشاط المالي وضمان سلامته.

ويأتي دور ديوان في تطبيق الرقابة المالية على المؤسسات الخاضعة له عن طريق التحقق من اتمام العمليات المالية في المراكز المالية وفق الاصول والقانون. وفي مراقبة نفقات السلطة ومراجعة الايرادات والقروض والكشف عن المخازن والمستودعات التابعة لها وعلى التقارير والكشوفات المعدة فيها. بالإضافة الى مراجعة المنح والاعانات واوامر الصرف الخاصة فيها وفي التدقيق في كافة الامور المتعلقة بالإيرادات كالضرائب والرسوم والعقارات ومعاملات بيع الاراضي والمعاملات الخاصة بالنفقات والتثبت من ان اوامر الصرف صدر من الجهات المختصة حسب الاصول والقانون ووفق الانظمة المعدة لها الى الجهات ذات الاختصاص والموضوع . وكل هذه العملية الرقابية تتم وفق الالية التي تناولناها في الفصل الأول.

---

<sup>1</sup> المادة 40 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.

## الفرع الثاني: دور رقابة الديوان على تحديد أموال المقاصة الفلسطينية.

تختلف فاتورة المقاصة التي تتعامل بها الدولة الفلسطينية عن مفهوم المقاصة في القانون المدني: ايفاء دين مطلوب لدائن بدين مطلوب منه لمدينه " والتي تعد وسيلة لتسوية دينين متقابلين، فيتم قضاء الدينين بالدين الاقل منهما. اذ تقوم المقاصة هنا بوظيفة مزدوجة. فبدل من سداد المدين لدينه ومن ثم معاودة المطالبة بديونه تأتي المقاصة لسداد الدين الصغير بشكل كلي والدين الكبير بقيمة الدين الصغير ويتبقى جزء من الدين الكبير في ذمة المدين فقط للدائن.<sup>1</sup>

وكما تختلف عن المقاصة التجارية بين البنوك. والتي يقوم فيها كل بنك بجمع الشيكات المقدمة من عملائه ومسحوبة على بنوك اخرى ليقوم هو بدور تحصيل هذه الشيكات في غرفة تسمى المقاصة موجودة في كل مدينتي غزة ورام الله. وبموجب هذه العملية يقدم كل بنك ما له من شيكات مسحوبة على بنوك اخرى وما عليه من شيكات مقدمة من بنوك مختلفة. ويتم اعداد كشف نهائي يوضح المركز النهائي لكل بنك. وفي الاخير يتم اجراء تسوية بين البنوك عن طريق حساباتها في سلطة النقد وذلك باستخدام برامج خاصة مثل (البراق). ويتم تحويل لكل دائن ما له من حقوق. وفي ذات الوقت الخصم من قبل الطرف الاخر المدين. دون الحاجة الى نقل فعلي للأموال من بنك الى بنك اخر<sup>2</sup>. وفكرة المقاصة التجارية تقوم في الاساس على المقاصة في القانون المدني ولكنها تختلف كون الاشخاص المخاطبين فيها هم البنوك العاملة في فلسطين.

اما اموال المقاصة الفلسطينية المقصودة في هذا المطلب هي الاموال التي يحصلها الاحتلال الاسرائيلي للدولة الفلسطينية بموجب اتفاقية اوسلو الموقعة بين الجانبين وما تفرع عنها من اتفاقيات جانبية مثل اتفاقية باريس ومصدر هذه الاموال اما ضرائب مباشرة او ضرائب غير مباشرة او العوائد الجمركية او الضرائب التي تفرض على البترول او الاموال التي يقتطعها الجانب الاسرائيلي

<sup>1</sup> الفار. عبد القادر: احكام التزام. اثار الحق في القانون المدني. عمان الطبعة الثانية عشر. دار الثقافة للنشر والتوزيع. 2010 م. ص 54\_55.

<sup>2</sup> سلطة النقد الفلسطينية. المرساة المصرفية. دائرة العلاقات العامة. الربع الاول. 2014م. ص 9\_11.

عن العمال الفلسطينيين بالداخل. حيث نصت اتفاقية اسلو على تشكيل لجنة ما بين الجانبين الفلسطيني والاسرائيلي من اجل تطوير المجالات الاقتصادية بين الطرفين<sup>1</sup>.

كما ان الاتفاق الذي تم بين الطرفين اعتمد على قاعدة مكان استهلاك المنتج النهائي لاستحقاق الدولة الفلسطينية للإيرادات والضرائب. حيث يجب ان يكون المصب النهائي والاخير للبضائع المستوردة من اسرائيل او البضائع المصنعة في اسرائيل في مناطق الدولة الفلسطينية وهو شرط اساسي لاستحقاقها للإيرادات المتفق عليها.<sup>2</sup> ومن هذه الاموال التي تحصل عليها الدولة الفلسطينية من الجانب الاسرائيلي:

### اولاً: فاتورة المقاصة

تستخدم ما بين التجار (المشتغلين) من الجانب الاحتلال الاسرائيلي الذين يوردون البضائع لمناطق الدولة الفلسطينية وما بين التجار في الدولة الفلسطينية الذين يصدرون البضائع لمناطق الاحتلال الاسرائيلي. حيث يلتزم الجانب الفلسطيني بحمل فواتير مقاصة تحمل الرمز P اختصار لكلمة Palestine. والمشغلين لدى الجانب الاسرائيلي يحملون فواتير مقاصة تحمل الرمز I اختصار للمصطلح دولة الاحتلال Israel.

بحيث يتولى الجانب الاسرائيلي جني ضرائب القيمة المضافة على البضائع التي يستوردها المشغل الفلسطيني من جانب الاحتلال الاسرائيلي وفي ذات الوقت تتولى الدولة الفلسطينية جني الضرائب على البضائع التي يستوردها الجانب الاسرائيلي من الفلسطينيين، ومن ثم اجراء مقاصة بين ضرائب كلا الطرفين وطالما ان الجانب الفلسطيني هو المستورد الاكبر للبضائع الاسرائيلية،

<sup>1</sup> انظر المادة 11 من اتفاقية اسلو لسنة 1993 م: "" التعاون الإسرائيلي الفلسطيني في المجالات الاقتصادية اعترافاً بالمنفعة المتبادلة للتعاون بتشجيع تطوير الضفة الغربية وقطاع غزة وإسرائيل، وفور دخول إعلان المبادئ هذا حيز التنفيذ، سيتم تشكيل لجنة تعاون اقتصادية فلسطينية إسرائيلية من أجل تطوير وتطبيق ضمن روح تعاونية، البرامج المشار إليها في البروتوكولات المرفقة كالملاحق الثالث والملاحق الرابع.""

<sup>2</sup> الشلة. علاء عبد المحسن: **محددات الإيرادات العامة في فلسطين**. رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية. جامعة النجاح الوطنية. نابلس. 2005م. ص 63\_ 64 .

فان جزء كبير من ايراداته المالية سوف تكون بيد الاحتلال الاسرائيلي تتحكم في جنبها وجمعها وتسليمها للدولة الفلسطينية. وهذه الفاتورة تكون على نوعين:

1. فاتورة مقاصة مبيعات: تبين حجم التجارة الصادرة من حساب المشغل الفلسطيني للمشغل الاخر في الجانب الاسرائيلي وهذه الضريبة تمثل حقا للجانب الاسرائيلي على الجانب الفلسطيني الذي يجب عليه جمعها واعادتها للجانب الاسرائيلي.

2. فاتورة مقاصة مشتريات: يحصل عليها التاجر الفلسطيني من التاجر الاسرائيلي وتمثل حقا للدولة الفلسطينية وذلك كون ان منطقة استهلاك هذه البضائع ستكون اراضي الدولة الفلسطينية وبما ان السوق الفلسطيني هو سوق مستهلك فان البضائع التي يشتريها من الجانب الاسرائيلي اعلى بكثير من البضائع التي يصدرها الى الجانب الاسرائيلي الامر الذي سيزيد من عائدات هذه البضائع ومن ايرادات الدولة الفلسطينية في يد الاحتلال الاسرائيلي، الذي لا يتوانى في استغلالها كوسيلة ضغط على الدولة الفلسطينية<sup>1</sup>. وان المشكلة في هذا النوع من الايرادات لا يقتصر على جبايته من الجانب الاسرائيلي فقط. بل يجب ان يتم تسليم هذه الفاتورة التي حصل عليها التاجر الاسرائيلي للدولة الفلسطينية حتى تتولى المطالبة بهذه الاموال المدفوعة من الجانب الفلسطيني خلال مدة 6 اشهر من تاريخ اصدار الفاتورة<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> حميض. حسن محمد جمال حافظ: تأثير المقاصة على الايرادات الضريبية في فلسطين من 1995-2005. رسالة ماجستير في جامعة النجاح الوطنية. نابلس. 2006م. ص 92 \_ 100 .

<sup>2</sup> انظر المادة 35 / ز / ب من اتفاقية باريس الاقتصادية لسنة 1994. الإجراءات التالية ستطبق على مقاصة إيرادات ضريبة القيمة المضافة المتراكمة من صفقات أجزتها أعمال تجارية مسجلة لغرض ضريبة القيمة المضافة:-

1\_ من أجل قبولها لأغراض المقاصة، يجب استخدام قوانين خاصة مميزة بوضوح لهذا الغرض في الصفقات بين أعمال تجارية مسجلة لدى الأطراف المختلفة.

2\_ تكون الفواتير مكتوبة إما بالعربية أو العربية أو الانجليزية، وستعبأ بأي من اللغات الثلاثة، على أن تكتب الأرقام بالأعداد العربية وليس الهندية

3\_ ولغرض حسم الضريبة، فإن مثل هذه الفواتير تكون صالحة لمدة ستة أشهر من تاريخ إصدارها.

## ثانياً: ضريبة الجمارك

ويسمى البيان الجمركي والذي يبين ويوضح البضائع التي يستوردها الجانب الفلسطيني من الخارج عن طريق الجانب الاسرائيلي وهي البضائع الاجنبية(غير الاسرائيلية) . وهذا البيان يبين تفاصيل هذه البضاعة الاجنبية ومصدر المنشأ، بالإضافة الى قيمة الشراء وقيمة الضريبة المضافة التي فرضت عليها بالإضافة الى تفاصيل اخرى. وهذا الجزء من الايرادات يشكل اكبر ايراد يصب في خزينة الدولة الفلسطينية من اموال المقاصة، ويفوق الاموال التي يتم تحصيلها من ضريبة القيمة المضافة. كما ان ضريبة الجمارك اكبر واشمل من ضريبة القيمة المضافة. ويتم تحويلها للدولة الفلسطينية بما تشمل من ضريبة شراء وقيمة مضافة وغيرها من الرسوم.

كما ان هذا النوع من الضريبة لا يشترط فيها ان يكون المواطن مسجل كتاجر ويحمل الاوراق الخاصة بالمقاصة وفق الاتفاقيات المبرمة كما هو الحال مع ضريبة القيمة المضافة بل تشمل وتفرض ايضا على المواطنين الذين يستوردون ادوات وبضائع شخصية. على العكس من ضريبة القيمة المضافة التي تفرض على التاجر الذي يحمل فاتورة مقاصة. الا ان المشكلة الرئيسية في ضريبة الجمارك تكمن في عدم اخضاع البضائع المستوردة من الجانب الاسرائيلي لهذه الضريبة حتى لو كان مصدر هذه البضائع اجنبي الصنع. بل تعامل معاملة البضائع الاسرائيلية الامر الذي يجعلها غير خاضعة للجمارك وهو ذات الامر الذي يدفع ويشجع التجار الإسرائيليين على شراء مثل هذه البضائع وبيعها في السوق الفلسطيني<sup>1</sup>.

كما يحق للسلطة الوطنية استيراد البترول بشرط ان تلتزم بعدم بيعه في الاسواق الاسرائيلية وان لا يقل السعر النهائي للبترول الذي يصل للمستهلك الفلسطيني عن 15% من السعر الذي يصل للمستهلك الاسرائيلي. كما يحق للدولة الفلسطينية استيراد البضائع والسيارات وفقا للأنظمة والمواصفات المطبقة في الجانب الاسرائيلي الخاصة بالصحة والسلامة ومعايير البيئة . وان تكون

<sup>1</sup> حميض. حسن محمد جمال حافظ: تأثير المقاصة على الايرادات الضريبية في فلسطين من 1995-2005. رسالة ماجستير في جامعة النجاح الوطنية. نابلس. 2006م. ص 83\_ 85 .

شركة الاستيراد مسجلة في وزارة الاقتصاد الفلسطيني ووزارة النقل<sup>1</sup>. وان كل عوائد هذه الضرائب والجمارك ما بين الدولة الفلسطينية والجانب الاسرائيلي تحدد على اساس مبدأ "مكان المقصد النهائي" حسب اتفاقية باريس الاقتصادية. فاذا كانت هذه البضائع المستوردة من اسرائيل او الخارج مقصدها ومكانها النهائي هو دولة فلسطين فسوف تكون جميع الايرادات المتحصلة منها من رسوم وقيمة مضافة وجمارك حقا للدولة الفلسطينية على الجانب الاسرائيلي<sup>2</sup>.

و تساهم اموال العاملين الفلسطينيين لدى الجانب الاسرائيلي بشكل كبير في اموال المقاصة التي تحصل عليها الدولة الفلسطينية من الجانب الاسرائيلي. حيث كان الاتفاق ان تلتزم اسرائيل بالبحث عن عمال فلسطينيين عن طريق وزارة العمل الفلسطينية او الوكلاء المرخصين من مكتب العمل كما كان الالتزام ان يقوم الاحتلال الاسرائيلي بإرسال التصاريح الى مكتب العمل في الوزارة الفلسطينية لتسليمهن للعمال.

كما تحصل الدولة الفلسطينية على عوائد الاستقطاعات التي تخصمها اسرائيل من اجور العمال الفلسطينيين . حيث تم الاتفاق على تحويل اموال التأمين الصحي لوزارة الصحة الفلسطينية و اموال المدخرات والتوفيرات ايضا للجانب الفلسطيني . كما كان الاتفاق على ان يلتزم الاحتلال الاسرائيلي بتحويل اموال ضريبة الدخل التي تقطع من اموال العامل الفلسطيني على اساس 75% من حصيله الضريبة لعمال اراضي 48. وكامل حصيله ضريبة الدخل التي تفرض على عمال مستوطنات الضفة الغربية. بالإضافة لاحالة اموال التقاعد التي تقطع من العمال الفلسطينيين لأغراض التقاعد الى مؤسسة تأمين معاشات التقاعد. بالإضافة الى 0.5% من اجر العامل الذي

---

<sup>1</sup> الشعبي. هالة: بروتوكول باريس الاقتصادي. مراجعة الواقع التطبيقي. معهد ابحاث السياسات الاقتصادية 0 (ماس). 2013 م. ص 7\_8 .

<sup>2</sup> انظر المادة 15 من اتفاقية باريس الاقتصادية لسنة 1994 م: "إن مقاصة الإيرادات من كل ضرائب الاستيراد والرسوم الأخرى بين إسرائيل والسلطة الفلسطينية، ستعتمد على مبدأ مكان المقصد النهائي، بالإضافة لذلك، فإن هذه الإيرادات الضريبية ستخصص للسلطة الفلسطينية، وحتى لو قام مستوردون إسرائيليون بالاستيراد عندما يكون المقصد قد ذكر بوضوح على وثائق الاستيراد أن شركة الاستيراد مسجلة لدى السلطة الفلسطينية، وتقوم بنشاط تجاري في المناطق، وسيتم تخليص هذا الإيراد خلال ستة أيام عمل من يوم جباية الضرائب والرسوم المذكورة."

يقتطع لصالح عضوية (نقابة العاملين في اسرائيل) على ان يتم تحويل النصف الاخر من هذه الاقتطاعات والبالغة 1% الى صالح نقابة العمال الفلسطينيين<sup>1</sup>.

اما الحقيقة أن الاحتلال الاسرائيلي لم يلتزم بالاتفاقيات الموقعة ما بين الجانبين، وعمل على تعين وتشغيل عمال فلسطينيين اما عن طريق سماسرة او بالطرق الغير مشروعة ليتهرب من الاستحقاقات المفروضة عليه لصالح وزارة العمل الفلسطينية. ومقتطعات التقاعد لم تحل الى مؤسسة تأمين معاشات التقاعد في فلسطين لعدم انشاء هذه المؤسسة.

وان قانون التقاعد العام رقم 7 لسنة 2005 هو القانون الوحيد في فلسطين ولا يشمل القطاع الخاص. وهذه الاموال التي تقتطع على العمال لصالح التقاعد للأسف لم تصل للدولة الفلسطينية. كما تم وقف تحويل اموال نقابات العاملين في فلسطين من حصيلة المستقطعات التي تذهب للنقابة وذلك على اثر اندلاع الانتفاضة الثانية وبقي الامر على حاله حتى عام 2008 م.

واما بخصوص المستقطعات التي تخصم من عمال المستوطنات والتي كان من المفروض ان تحول جميعها الى الدولة الفلسطينية توقفت بشكل كامل بعد عام 2010 بعد صدور قرار بقانون يحمل الرقم 4 لسنة 2010 م بشأن مكافحة وحظر منتجات المستوطنات والذي منع العمال من التعامل بأي شكل من الاشكال مع هذه المستوطنات. وبالتالي ذهبت هذه المخصصات على الدولة الفلسطينية مع وجود الكثير من العمال يعملون بشكل يومي داخل هذه المستوطنات<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> الشعبي. هالة: بروتوكول باريس الاقتصادي. مراجعة الواقع التطبيقي. معهد ابحاث السياسات الاقتصادية 0 (ماس). 2013 م. ص 15\_17.

<sup>2</sup> المرجع السابق صفحة 18 \_ 19. بالإضافة الى المادة 1 + 4 من قرار بقانون بشأن حظر منتجات المستوطنات: المادة 1: خدمات المستوطنات: كل عمل يتمثل بنشاط تقني أو حرفي أو مادي في المستوطنات، ومن شأنه تقديم منفعة لها، لقاء مقابل مالي. المادة 4: 1. تعتبر كافة منتجات المستوطنات سلعة غير شرعية، وتحدد بموجب قائمة تصدر بقرار من المجلس. 2. يحظر على أي شخص تداول منتجات وخدمات المستوطنات. 3. يحظر على أي شخص تقديم سلعة أو خدمة للمستوطنات.

فأموال المقاصة لا تقتصر فقط على فاتورة المقاصة تتناول ضريبة القيمة المضافة. بل تشمل الكثير من الاموال من حقوق العمال الى الضرائب المباشرة بالإضافة الى اموال الجمارك وضرائب الشراء وضرائب البترول، فكل هذه الاموال حقوق للدولة الفلسطينية بيد الاحتلال الاسرائيلي الذي يتولى جبايتها لصالح الدولة الفلسطينية. الا ان المشكلة لا تكمن هنا فقط بل يجب ان تقدم الدولة الفلسطينية لفواتير الضريبة والمشتريات والبيانات الجمركية وكافة الاوراق التي تثبت ذلك بكامل التفاصيل ووفق ما تم الاتفاق عليه لغايات تحصيل هذه الايرادات.

ومن هنا يأتي دور ديوان الرقابة المالية والادارية للرقابة على هذه الايرادات التي تشكل أكبر مصدر في ايرادات الدولة الفلسطينية. والتي تتم اولا بتحديد نوع المخاطر التي سيتم فرض الرقابة عليها وذلك من خلال اقتراحات داخلية او مشاكل عامة او توصيات او طلبات من جهات حكومية. ومن ثم بعد دراسة الموضوع المعين للرقابة يتم فرضها واجرائها كما هو متبع لدى ديوان الرقابة.

الا ان رقابة الديوان على كل اموال المقاصة تكون فقط رقابة رقمية على الحساب الختامي للمبالغ النهائية المتحصل من عملية المقاصة وتكتفي في وضع تحفظ فقط في كل مرة على هذا الحساب دون ان يكون لها اي سلطة او صلاحية. ودائما ما تكون هنالك خلاف ما بين الارقام المطلوبة من قبل الدولة الفلسطينية وما بين ما هو مقر وموجود لدى الجانب الاسرائيلي.

ويري الباحث ان المشكلة في البداية في تحديد هذه الايرادات تكمن في البداية لدى وزارة الاقتصاد والمالية والعمل قبل كل شيء. فهذه الوزارات هي التي يقع عليها ايجاد الحلول لتحديد هذه الايرادات وفي إلزام المواطنين والتجار في تسليم الفواتير الضريبية والبيانات الجمركية لوزارة المالية وهي الي تمتلك الكوادر من الموظفين المتخصصين في هذه الامور. وهي التي تمتلك المقدره على تتبع البضائع التي تدخل الى مناطق الدولة الفلسطينية بالتعاون مع افراد الضابطة الجمركية. كما تمتلك كل وزارة القدرة على سن اللوائح والانظمة التي تسهل عملها وتطالب بسن القوانين اللازمة لها. فوزارة العمل يجب عليها وضع خطط صارمة في محاربة العمل في المستوطنات وسماسة التصاريح بالتعاون مع وزارة الاقتصاد بحيث يجب ان تكون الخطوة الاولى في هذه الخطط توفير

فرص عمل للعمال الفلسطينيين في الاراضي الفلسطينية قبل البدء في محاربة فرصتهم في العيش الكريم بواسطة عمله في المستوطنات. ويمكن ايجاد عمل ذلك وايجاد حل لمشكلة شح فرص العمل في الضفة الغربية من خلال التعاون اولا مع الجامعات الفلسطينية على توفير معاهد حرفية حتى يتمكن سوق العمل من استيعاب خريجي الجامعات اذا من غير المنطق ان يتقدم 47 الف مواطن فلسطيني لشغل ما يقارب الف وظيفة.

كما يمكن ايجاد حلول من خلال ايقاع عقوبات قاسية على كل من تخلف عن تسليم فواتير المقاصة في الموعد المناسب من تاريخ اصدارها. والعمل على تعيين كفاءات من ذوي الاختصاص في هذه الشأن وذلك لضبط هذه الفواتير ومتابعتها مع الاجهزة الميدانية بشكل دوري ومستمر. وكما يطالب الباحث بضرورة رفع الوعي لدى الجمهور والمواطنين بضرورة تسليم مثل هذه الفواتير لدى الجهات المختصة وفي عمل حفلات وندوات وبرامج اعلامية بصورة ممنهجة وعمل زيارات توعية لدى التجار بضرورة تسليم مثل هذه الفواتير حتى لا يكون الاحتلال الاسرائيلي هو المستفيد من هذه الاموال على حساب المواطن الفلسطيني .

### **المطلب الثاني: دور رقابة الديوان في الحفاظ على المال العام.**

سوف يتناول الباحث هذا المطلب على فرعين بحيث يبين في الفرع الأول مدى ارتباط دور رقابة الديوان على المال العام في ترشيد الانفاق العام، وفي الفرع الثاني مدى ارتباط دور رقابة الديوان على المال العام في زيادة العوائد المالية.

### **الفرع الأول : مدى ارتباط دور رقابة الديوان على المال العام في ترشيد الانفاق العام.**

ان العلاقة ما بين رقابة الديوان على المال العام وبين ترشيد الانفاق العام علاقة طردية بحيث يزداد ترشيد الانفاق العام وضبطه كلما زادت الرقابة العملية لديوان الرقابة المالية والادارية وكلما زادت فعاليته على المال العام والمؤسسات الخاضعة لرقابة الديوان . فهناك العديد من قضايا الفساد والانحرافات المالية التي تم اكتشافها من قبل ديوان الرقابة ومنها على سبيل المثال

1. اصدار اوامر صرف من وزارة المالية على جهات حكومية وتنظيمية من الاحتياطات المالية التي لا تتفق مع طبيعة هذه الجهات الحكومية، وبعض اوامر الصرف تمت دون تنسيب من مدير عام الموازنة.
  2. صرف اموال من مخصصات السفر والمهمات الرسمية لصالح العلاج في الخارج بشكل يخالف الانظمة المتبعة. وتضخيم في مخصصات السفر على حساب العلاج في الخارج.
  3. عدم وجود خطط تحدد اهلية المؤسسات التي تستحث الدعم الحكومي ومقدار هذا الدعم وحجمه وطبيعته والية صرفه.
  4. اصدار اوامر صرف بدل وقود لمدير هيئة سوق رأسمال بالرغم من ان الراتب المحدد في القانون يشمل بدل وقود لهذه الوظيفة.
  5. وجود سلف مالية تخص الهيئات الاهلية بقيمة 10000 شيكل غير مغلقة في وزارة المالية تخص عام 2013 م.<sup>1</sup>
  6. ان ما يقارب 77% من ايرادات هيئة سوق رأسمال تذهب الى الموظفين كمنافع وهناك العديد من اوامر الصرف كبذل اجور تمت خلافا لعقود العمل وسلم الرواتب.<sup>2</sup>
- وعليه ان اكتشاف المخالفات المالية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان لن يكفي وحده في تحقيق الاهداف والغايات التي يهدف اليها الديوان في الحفاظ على سلامة النظام المالي للدولة للوصول الى حماية فعالة للإيرادات العامة وضبط الانفاق. اذ لا بد من خطوات عملية يترتب على ديوان الرقابة والجهات الخاضعة له القيام بها لتحقيق الهدف المنشود والوصول الى استقرار النظام المالي في الدولة الفلسطينية:

---

<sup>1</sup> التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية والادارية لسنة 2016 م. ص 16\_35.  
<http://www.saacb.ps/BruRpts/RPT2016Ar.pdf>

<sup>2</sup> التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية والادارية لسنة 2016 م. ص 16\_35.  
<http://www.saacb.ps/BruRpts/RPT2016Ar.pdf>

أولاً: تشكيل لجان تضم موظفين متخصصين كل منهم في ادارته في مجال عمله . بحيث يكون لها القدرة وعندها الخبرة في فهم القوانين ومعرفة آلية عمل المؤسسات حتى تتمكن من انجاز عمله ويسيطر عليها على اجراءات المؤسسات السابقة واللاحقة لعملها<sup>1</sup>.

ثانياً: وضع لجنة خاصة للمراقبة على تنفيذ توصيات الديوان النهائية والعمل على تطبيق التوصيات قبل بداية الخطة الجديدة. وذلك للوصول الى نتيجة عملية من رقابة الديوان السابقة.

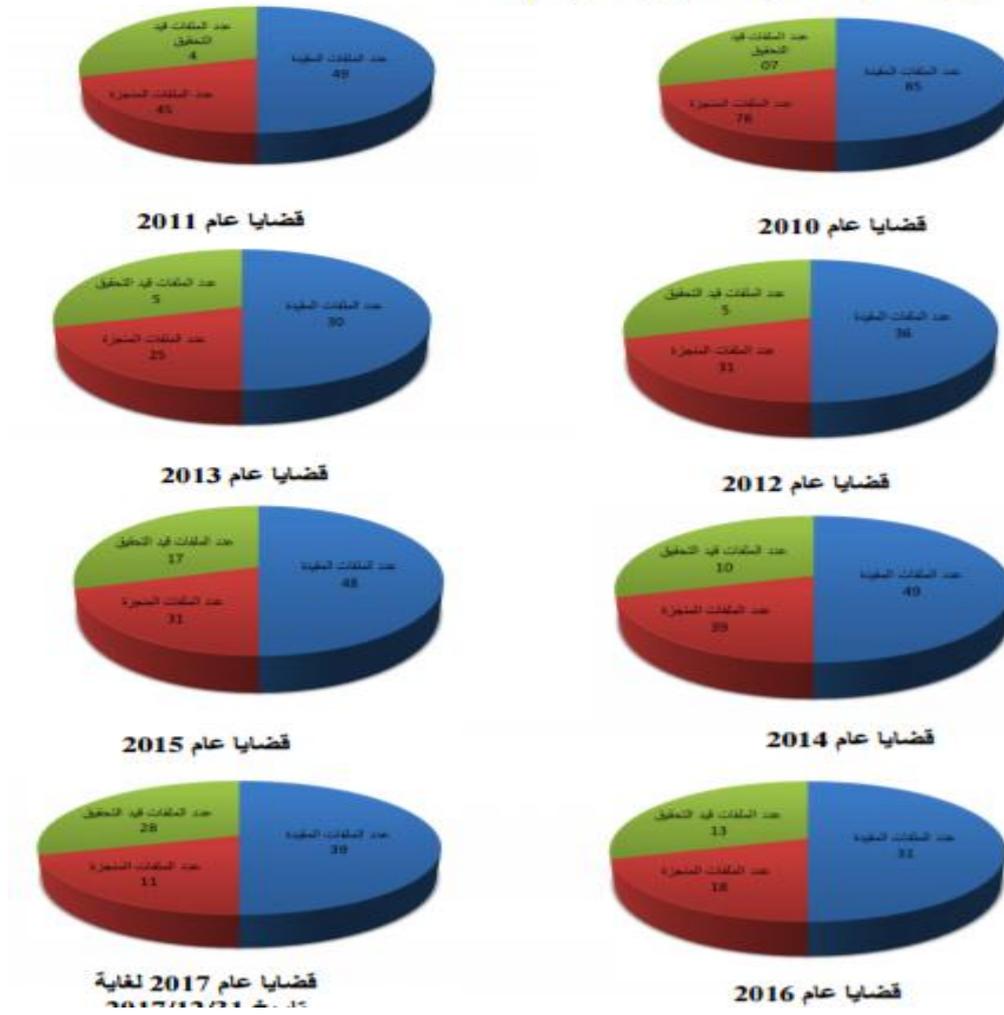
ثالثاً: تفعيل نصوص قانون ديوان الرقابة بخصوص المخالفات المالية والعقوبات التي يتعرض لها الموظف حتى لا يتم تكرار مثل هذه التجاوزات.

رابعاً: تفعيل التواصل مع جهات ومؤسسات الدولة خصوصاً النيابة العامة وهيئة مكافحة الفساد ومجلس الوزراء للعمل على وضع اجراءات صارمة على كل مؤسسة تتكرر فيها المخالفات المالية والادارية وتمتدع عن تنفيذ توصيات الديوان اذ ان لمثل هذه الخطوات انعكاسات واثار ايجابية على الوصول الى الاهداف التي يتطلع لها ديوان الرقابة المالية والادارية وفي الحفاظ على المال العام ومكافحة الفساد.

---

<sup>1</sup> العفاسي. علي محمد محسن: رقابة ديوان المحاسبة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية. رسالة ماجستير في القانون العام في جامعة الشرق الاوسط. الاردن. 2014 م. ص 100\_101 .

فيما يلي رسم بياني يوضح عدد الملفات المقيدة والمنجزة والملفات التي ما زالت قيد التحقيق خلال الأعوام 2010 و 2011 و 2012 و 2013 و 2014 و 2015 و لغاية 2017/12/31 :



هذا الشكل يوضح نسبة القضايا المنجزة والقضايا التي ما زالت تحت التحقيق في كل سنة امام هيئة مكافحة الفساد<sup>1</sup>.

**خامساً:** تطوير الاساليب الرقابية التي يمارسها ديوان الرقابة والاقتداء بالمعايير الدولية التي تعتمد عليها منظمة الانتوساي للأجهزة الرقابية العليا<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> التقرير السنوي لهيئة مكافحة الفساد لسنة 2017 . ص 22

<sup>2</sup> سمور . مجدولين: ورقة عمل مقدمة الى المؤتمر الثالث لديوان الرقابة المالية والادارية بعنوان " انجازات الديوان في مجال المؤسسة والعمل الرقابي " نيسان 2007 م . ص 14

ويعتقد الباحث ان نجاح الديوان في خلق بيئة رقابية شفافة تقوم على مبدأ المحاسبة والمسألة وفق معايير الانتوساي تطبق على كافة الموظفين في مختلف المؤسسات الخاضعة لرقابة الديوان سوف تؤدي الى تحقيق التزام والامتثال والقوانين المطبقة والانظمة والتعليمات السارية. وفي نجاح دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الحفاظ على المال العام وسلامة النظام المالي في الدولة، وفي الوصول الى الاهداف المرجوة من وجود ديوان الرقابة المالية والادارية. وفي الاخير يرى الباحث ان عامل الاخلاق والتربية الصالحة القائمة على اتباع وتطبيق احكام الدين الاسلامي الحنيف لها دور واثر كبير في الوصول الى الدولة القوية التي تقوم على احترام القانون وتطبيقه على الجميع. فالمسألة مسألة اخلاق وتربية قبل ان تكون مسألة قوانين ولوائح وانظمة. فاذا ساد الدين ساد العلم والمعرفة.

#### الفرع الثاني: مدى ارتباط دور رقابة الديوان على المال العام في زيادة العوائد المالية.

ان فرض الرقابة التي يمارسها الديوان على جميع المؤسسات الخاضعة له سوف يعود بنتائج ايجابية على صعيد المال العام للدولة الفلسطينية وعلى صعيد تحقيق الاهداف المرسومة من قبل الحكومة. فهي في النهاية خطة واحدة متكاملة والنتيجة ان تتجح الدولة في سياستها الادارية والمالية والمتمثلة بتحقيق الاهداف الاساسية من انشاء المرافق العامة وبالتالي اشباع حاجات ورغبات المواطنين. فالعلاقة طردية تزداد فيها ايرادات الدولة كلما زادت رقابة الديوان على المال العام والمؤسسات الخاضعة لها ومن الامثلة على دور رقابة الديوان في زيادة العوائد والايادات المالية للدولة الفلسطينية:

اولاً: زيادة العوائد الضريبية من خلال التحقق من قيام اجهزة الضريبة بالقيام بعملها كما هو مطلوب ومنصوص عليه في القوانين والعمل على متابعة التحديد المسبق لعوائد الضرائب والتحصيل النهائي لها. بالإضافة الى اجراء مقارنة ما بين الواقع العملي للفئات التي تقوم بدفع الضرائب مع الفئات التي فرض عليها القانون الضرائب. وان العمل على متابعة توصيات الديوان

في فرض الضرائب على الجهات المتهربة من دفع الضريبة مثل المهن الحرة سوف يزيد من العوائد الضريبية ومن الخزينة العامة للدولة<sup>1</sup>.

**ثانياً:** الحفاظ على الاموال العامة في الهيئات المحلية وكشف الكثير من حالات الاختلاس التي تمت في هذه المرافق العامة. مثل وجود ايرادات ثم قبضها دون الافصاح عنها او تسجيلها في السجلات المالية او التلاعب في الارشاليات. وكذلك وجود مبالغ مفقودة عن عوائد الكهرباء والمياه او استلام اموال كتبرعات للمرافق العامة دون تسجيلها من قبل بعض اعضاء المجالس. او التصرف في مشاريع خيرية دون اتباع القواعد والانظمة المتبعة في ذلك وغيرها الكثير من الامثلة التي تم اكتشافها من خلال رقابة الديوان على هذه الجهات الامر الذي ساعد على وضع حد لهذه الاختلاسات وبالتالي المحافظة على الاموال العامة في المرافق المحلية<sup>2</sup>.

ومن افضل الامثلة على ذلك الحكم الصادر عن هيئة مكافحة الفساد بحق الموظف ( ا.ج ) وهو جابي يعمل في مجلس قروي روجيب بالحبس لمدة سنتين على تهمة الفساد واساءة الايمان خلافا للمادة 1 والمادة 25 من قانون مكافحة الفساد رقم 1 لسنة 2005 م خلافا لأحكام المادتين 422 و 423 من قانون العقوبات الاردني رقم 16 لسنة 1960 ومن ثم تخفيض العقوبة الى سنة وغرامة 100 دينار كون ان المتهم ليس من اصحاب السوابق القضائية ولإعادة المال المفقود والبالغ 119682 شيكل الى خزينة مجلس روجيب<sup>3</sup>.

**ثالثاً:** ان عمل الديوان على مراجعة الحسابات الختامية للمؤسسات الدولة التي تخضع لرقابة الديوان بالإضافة الى غيرها من المؤسسات من خلال ادارات الديوان وفرق العمل المتخصصة في تلك الادارات ساهم بشكل كبير في الحفاظ على الاموال العامة. حيث تعمل على مراجعة كافة السجلات المالية النهائية لمؤسسات الدولة ومقارنتها مع مع هو مسجل لها في الموازنة العامة.

<sup>1</sup> مقابلة مع السيد. ا. معاوية اسعد. المدير العام للرقابة على الاقتصاد في ديوان الرقابة المالية والادارية في رام الله. تاريخ المقابلة 28 / 3 / 2018 يوم الاربعاء في مقر الديوان .

<sup>2</sup> ا. فؤاد زكارنة . ا. اشرف ابو زبيده: دور ديوان الرقابة في اكتشاف حالات الفساد في الهيئات المحلية . ورقة عمل بعنوان " الرقابة ومكافحة الفساد للعاملين في وزارة الحكم المحلي " 2014 م . ص 3\_4 .

<sup>3</sup> <http://www.pal-lp.org/v14473.html> .

والوقوف على الهبات والتبرعات التي لتلك المؤسسات او التي خرجت منها. وتلقي الشكاوي من المواطنين واعداد التقارير عن عمل الادارات وكشف العراقيل التي تتعرض له تلك المؤسسات.<sup>1</sup>

ويرى الباحث ان رقابة الديوان هي رقابة خارجية على المؤسسات التي تمارس عليه عملية الرقابة المالية فهي تساهم بشكل كبير في كشف كل الاختلاسات والاختفاقات التي وقعت فيها هذه المؤسسة الخاضعة لرقابة الديوان الامر الذي يعزز من دور الديوان في حماية وسلامة النظام المالي للدولة الفلسطينية

ولذلك يدعو الباحث الى ايجاد فرق عمل متخصصة في كل ادارة من ادارات الديوان بحيث تكون مؤهلاتهم مناسبة مع طبيعة العمل لتلك المؤسسات. فمن غير المعقول تعيين موظفين من حملة الشهادات التريبة للرقابة على الايرادات الضريبية واهمال حملة الشهادات من تخصص القانون والادارة والاقتصاد. بالإضافة الى اعطاء دورات مكثفة ومتكاملة للأجهزة الرقابية في ادارات الديوان حتى تتمكن من فهم العملية الادارية والمالية للجهاز الذي يتولى الرقابة والاشراف عليه حتى يتمكن من بسط سيطرته الرقابية على مفاصل عمل المؤسسة.

---

<sup>1</sup> دور ديوان الرقابة في تدقيق حسابات المؤسسات. ص 7\_8 تاريخ الزيارة 2018/4/6.

[http://www.saacb.ps/img\\_news\\_active/2011/aword.pdf](http://www.saacb.ps/img_news_active/2011/aword.pdf)

## المبحث الثاني: اثر الدور الرقابي للديوان في مكافحة الفساد وتحقيق الإصلاحات.

سوف يتناول الباحث هذا المبحث على مطلبين، حيث ستناول في المطلب الأول دور رقابة الديوان على المال العام في تحقيق الإصلاحات المالية وفي المطلب الثاني اثر الدور الرقابي للديوان على مكافحة الفساد على الشكل التالي:

### المطلب الأول: دور رقابة الديوان على المال العام في تحقيق الإصلاحات المالية.

سوف يقسم الباحث هذا المطلب الى فرعين، بحيث يتناول في الفرع الأول صلاحيات الديوان في الرقابة على المال العام. وفي الفرع الثاني دور رقابة الديوان في تعزيز الحكم الرشيد على الشكل التالي:

#### الفرع الأول: صلاحيات الديوان في الرقابة على المال العام.

لقد نمت العملية الرقابية نتيجة توسع أنشطة ومجالات القطاع الحكومي، ومع تعيين الكوادر البشرية بأعداد كبيرة واستثمار الأموال لإشباع الحاجات والرغبات المتجددة وذلك من اجل مراقبة هذا التوسع الحكومي والحد من الاختلاس والنهب، والعمل على رسم صورة للواقع والتخطيط للمستقبل، فالدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية على المال العام هو دور تنموي إصلاحي ينطوي على تحديد المشاكل والاختفاقات والعمل على إصلاحها وتعديلها وذلك لضمان سلامة النشاط المالية واستخدامه في الأغراض المخصص له، لذلك منحه القانون العديد من الاختصاصات. وبالتدقيق فيها نجد ان المشرع منحه سلطات واسعة ومطلقة في سبيل الوصول الى اهدافه وهذه الاختصاصات اقترح اللوائح والأنظمة والسياسات الخاصة بعمل الديوان ورفعها للمجلس التشريعي لإقرارها. الامر الذي يعزز روابط التواصل مع السلطة التشريعية ويضمن فعالية عمل الديوان<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.

وضع البرامج والدورات الخاصة لتأهيل الموظفين. ويأتي هذا الاختصاص ضمن اولويات وحدة التخطيط وتنمية القدرات الامر الذي يضمن لديوان الرقابة ايجاد وتعزيز القدرات المهنية للكادر الوظيفي بشكل مستمر ودائم.<sup>1</sup>

إعداد مشروع موازنة سنوية خاصة بالديوان ورفعها إلى مجلس الوزراء لإقرارها ضمن الموازنة العامة السنوية للسلطة الوطنية. وهذا تأكيد على استقلالية موازنة ديوان الرقابة المالية والادارية بالرغم من خضوعها لإجراءات والاليات المعتمدة على الموازنة العامة. وإعداد الخطط والبرامج لتمكين الديوان من القيام بمهامه. وهذا الاختصاص يعد من المهام الرئيسية لوحدة التخطيط والتطوير وتنمية القدرات وهي تابعة مباشرة لمكتب رئيس الديوان.

التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش والمتابعة الداخلية في المراكز المالية كافة في السلطة الوطنية بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة ودراسة القواعد التي تنظم أعمالها للتثبت من كفاءتها ودقتها في تحقيق الأهداف المقررة لها. وهذا الاختصاص مناط بأغلبية الادارات التي يتكون منها ديوان الرقابة ويعد من اهم وانجح الوسائل التي يمتلكها ديوان الرقابة في فرض رقابته على الجهات الخاضعة له. والامر الذي من شأنه تقبل العمل الرقابي للديوان وبناء جسور الشفافية والمصادقية مع الجهات الخاضعة له.

مراقبة نفقات السلطة الوطنية وإيراداتها والقروض والسلف والمخازن والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون. وتنفيذ السياسات الخاصة بالرقابة والتفتيش بما يضمن تعزيز الشفافية والمصادقية والوضوح في أعمال الحكومة والمؤسسات والهيئات العامة ومن في حكمها. والبحث وتحري أسباب القصور في العمل والإنتاج بما في ذلك الكشف عن عيوب النظم المالية والإدارية والفنية التي تعرقل سير أعمال الحكومة والأجهزة والمؤسسات العامة واقتراح وسائل تلافيها ومعالجتها.

---

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.

الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم أو بسببها. وهذا اختصاص عام يقع على كافة الإدارات في ديوان الرقابة كل منها في مجال اختصاصها. والكشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة أداء واجبات الوظيفة أو الخدمة العامة. وهذا الاختصاص يدل الصلاحيات الواسعة التي يتمتع فيها الديوان والتي لا تقتصر على مراقبة الموظفين فقط بل تمتد الى الافراد لحماية النظام المالي في الدولة وضمان استقراره.

ويكون الديوان فيما يتعلق بالإيرادات مسؤولاً عن التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحققها قد تما وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها. والتدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الحكومية أو التابعة للسلطة الوطنية وإدارتها وتأجيرها. والتدقيق في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها للثبوت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها. وهذا الاختصاص شامل ويمنح الديوان الحق في الرقابة على كافة مصادر إيرادات الدولة سواء المباشرة أو الغير مباشرة.

أما فيما يتعلق بصلاحيات رقابة الديوان على النفقات العامة فيكون مسؤولاً عن التدقيق في النفقات للثبوت من صرفها للأغراض التي خصصت من أجلها ومن أن الصرف قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها. والتدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف للثبوت من صحتها ومن مطابقة قيمتها لما هو مثبت في القيود. والنتيجة من أن إصدار أوامر الصرف قد تم حسب الأصول ومن قبل الجهات المختصة. والنتيجة من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية وقانون الموازنة السنوي ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضى أحكامه.<sup>1</sup>

ونرى ان المشرع قد نص على اجراءات واختصاصات أكثر دقة ووضح من الاختصاصات العامة التي منحت للديوان في الرقابة على الإيرادات العامة وذلك للأثار التي تترتب على النظام المالية. فركز على ان تكون هذه النفقات قد صرفت على الاغراض المخصصة لها ومن الجهات المختصة ووفق ما هو مخصص لها في الموازنة العامة.

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم 15 لسنة 2004.

كما له صلاحية التدقيق بالحسابات الأمانات والسلف والقروض والتسويات مسؤولاً عن تدقيق جميع هذه الحسابات للثبوت من صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقتها مع ما هو مثبت في القيود ومن أنها مؤيدة بالمستندات والوثائق اللازمة ومن استرداد السلف والقروض في الأوقات المعينة لاستردادها مع الفوائد المترتبة عليها للخرينة العامة. والعمل على مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشؤون الموظفين العاملين فيما يتعلق بالتعيينات والمرتبات والأجور والترقيات والعلاوات والإجازات وأية بدلات أخرى وما في حكمها، والثبوت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها من جهة ومطابقتها للموازنة العامة من جهة أخرى.

وله صلاحية العمل على مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجهات الإدارية وآلية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها ومن صرفها على الغايات المخصصة لها دون أي سلب أو نهب أو ضياع. ودراسة أية قضية أو حالة أو تقرير تحال أو يحال إلى الديوان من رئيس السلطة الوطنية أو المجلس التشريعي ولجانه المختصة أو مجلس الوزراء أو الوزير المختص حسب مقتضى الحال، مما يدخل في نطاق مهام وصلاحيات الديوان، بما في ذلك التحقيق في المخالفات الإدارية والمالية التي يرتكبها الموظفون في الجهات الإدارية<sup>1</sup>.

وبالرغم من تحديد اختصاصات ديوان الرقابة في المادة السابقة في سبعة عشرة نقطة إلا أن ذلك لا يعني أن اختصاصات الديوان محددة على سبيل الحصر، وإنما جاءت على سبيل المثال بالإضافة إلى النص العام الذي ورد فيه صياغة الاختصاصات، وذلك كله من أجل ضمان سير العمل والاستقرار المالي في المرافق العامة والجهات والمؤسسات الحكومية وغير الحكومية الخاضعة لرقابة الديوان بحيث يضمن الحفاظ على المال العام واستخدامه في الأغراض المخصص له وكشف كل أوجه الانحرافات المالية والإدارية في المؤسسات الخاضعة بما له من سلطات

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم 15 لسنة 2004. ملاحظة: الفقرة 11 من هذه المادة تعدلت بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م بموجب المادة 8 منه.

وصلاحيات في التحقيق والتدقيق في كافة المعاملات<sup>1</sup>. كما ان القانون اعطى الحق لديوان الرقابة في سبيل ممارسته لاختصاصاته حق الاطلاع والتصوير والتحفيز على اي ملف او ورقة او مستند والحصول عليها من اي جهة كانت وخاصة الجهات الخاضعة له<sup>2</sup>. بالإضافة الى صلاحية الضابطة القضائية في توقيف اي شخص او ابعاده لحين الانتهاء من اجراءات التحقيق والقيام بإجراءات الضبط والتدقيق وفق الأصول.

ويرى الباحث ان النص كما هو وارد في قانون ديوان الرقابة المالية والادارية جاء أكثر شموليتا وتفصلا من النص الوارد في قانون ديوان المحاسبة الاردني<sup>3</sup>. بالإضافة الى النصوص التي تناولت اختصاص ديوان المحاسبة في الرقابة على الواردات والنفقات والسلف والامانات والقروض وهي منصوص عليها ايضا في قانون الديوان بالشكل التفصيلي لذلك يرى الباحث انها ميزة لقانون ديوان الرقابة الفلسطيني مقارنة مع غيره. فممارسة الديوان لاختصاصاته لا تتبع من هوايته في جمع التقارير ونشرها واعداد المجلات وتخزينها واخذ صور اثناء التسليم. بل تتبع من تفويض تشريعي

<sup>1</sup> انظر المواد 24+25 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. "لديوان التدقيق في الحسابات والوثائق والمستندات واللوازم في أية دائرة، وعلى موظفي هذه الدائرة أن يسهلوا مهمته ويقدموا له كافة المعلومات التي يطلبها وله أن يلفت نظرهم إلى ما يبدو له من ملاحظات وأن يستوضح منهم عن سبب ما يظهر له من تأخر في إنجاز المعاملات". كما نصت المادة 25: "لديوان الاطلاع على كافة التقارير والمعلومات والبيانات الواردة من الموظفين وعلى تقارير التحقيق في المخالفات التي لها مساس بالأمور المالية والإدارية وله أن يطلب تزويده بكل ما يريد الاطلاع عليه من معلومات وإيضاحات من جميع الدوائر الحكومية مما له علاقة بأعمالها.

<sup>2</sup> انظر المادة 29+30+47 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. وفقا لأحكام القانون للديوان في سبيل مباشرة اختصاصاته حق طلب أو الاطلاع أو التحفظ على أية ملفات أو بيانات أو أوراق أو مستندات أو معلومات أو الحصول على صور منها وذلك من الجهة الموجودة فيها هذه الملفات أو البيانات أو الأوراق أو المستندات أو المعلومات بما في ذلك الجهات التي تعتبر كل ذلك سري التداول وكذلك استدعاء من يرى سماع أقوالهم "والمادة 30 " وفقا لأحكام القانون للديوان أن يطلب من جهة الاختصاص وقف الموظف عن أعمال وظيفته أو إبعاده عنها مؤقتا إذا تبين أن وجوده على رأس عمله يضر بإجراءات التحقيق " والمادة 47 " يكون لمن يفوضهم رئيس الديوان صفة الضبطية القضائية فيما يتعلق بإنجاز أعمال وظيفتهم وفقا لأحكام هذا القانون".

<sup>3</sup> انظر المادة 3 من قانون ديوان المحاسبة الاردني رقم 28 لسنة 1952  
أ- " مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وحساب الامانات والسلفات والقروض والتسويات والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون.

ب-تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

ت-الرقابة على الاموال العامة للتأكد من سلامة انفاقها بصورة قانونية وفاعلة

ث-التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بها بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة

التثبت من ان القرارات والاجراءات الادارية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تتم وفقا للتشريعات النافذة. "

تفويض تشريعي ونص قانوني ومبدأ دستوري، فالتقارير والكشوفات والزيارات هي احدى أدوات التغيير والتعديل والتصويب في بناء الحكم.

وبالرغم من الاختصاصات التي منحت لديوان الرقابة المالية والادارية بدأ من اعداد واقتراح السياسات العامة لعمل ديوان الرقابة ومرورا بالرقابة على الجهات الخاضعة له الحكومية والغير حكومية وبحث الشكاوي التي تقدم من الجمهور وصولا الى اختصاصات الضبط والتوقيف وغيرها من الصلاحيات الواسعة والشاملة للقيام بكل اجراءات الرقابة المالية والادارية على الجهات الخاضعة له، الا ان هذه الصلاحيات والاختصاصات لا تخلو من قيود والتزامات يجب على ديوان الرقابة القيام والالتزام بها حتى تكون اجراءاته مطابقة للقانون، كما ان ديوان الرقابة المالية والادارية يكون مسؤولا امام رئيس الدولة والمجلس التشريعي بخصوص قيامه بالأعمال الموكلة اليه<sup>1</sup>.

ومن اهم الالتزامات الملقاة على عاتق الديوان تقديم تقارير سنوية او عند طلب رئيس الدولة او المجلس التشريعي او مجلس الوزراء<sup>2</sup>. ويحظر على رئيس الديوان ونائيه والمدير العام من تولي بعض المناصب او القيام ببعض الاعمال، حتى لا يكون هنالك تعارض مع الاهداف التي يسعى الديوان لتحقيقها. وهذا الحظر لا يقتصر فقط على تولي الوظائف الحكومية بل يشمل ايضا الانتداب في الوظائف الحكومية والغير حكومية.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> انظر المادة 7 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . " يكون الديوان مسؤولا امام رئيس السلطة الوطنية وامام المجلس التشريعي، ويتولى المهام والصلاحيات المناطة به وفقا لأحكام القانون "

<sup>2</sup> المادة 8 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. ملاحظة: هذه المادة تعدلت بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م بموجب المادة 5 منه. 1\_ يقدم رئيس الديوان لكل من رئيس الدولة والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء تقريراً سنوياً أوعند الطلب، عن أعماله وملاحظاته . 2\_ ينشر رئيس الديوان بقرار منه التقرير السنوي، والتقارير التي تصدر عن الديوان للاطلاع العام في الجريدة الرسمية، أو الصحف، أو الموقع الإلكتروني للديوان"

<sup>3</sup> انظر المواد 17 + 46 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004. لا يجوز لرئيس الديوان ونائبه والمدير العام أثناء تولي المنصب أن:

- أ- يتولى أي وظيفة أخرى.
  - ب- يشتري أو يستأجر مالا من أموال السلطة الوطنية أو إحدى الشخصيات المعنوية العامة ولو بطريقة غير مباشرة أو بطريقة المزد العنفي ولا أن يؤجرها أو يبيعها شيئاً من أمواله أو يقايضها عليه.
  - ت- يشارك في التزامات تعقدها السلطة الوطنية أو المؤسسات أو الهيئات العامة.
  - ث- يجمع بين الوظيفة في الديوان وعضوية مجلس إدارة أي شركة أو مؤسسة أو هيئة حكومية أو غير حكومية
- المادة 46 " لا يجوز لرئيس الديوان نذب أي من الموظفين في الديوان للقيام مؤقتاً أو بشكل دائم بعمل معين في أية جهة حكومية أو غير حكومية .

وان يكونوا موظفي الديوان ممن انطبقت عليهم الشروط وتوافرت فيهم الصفات المنصوص عليها في القانون. حيث وضع قانون الديوان شروطا خاصة في من يعين كرئيس لديوان الرقابة المالية والادارية او في من يشغل اي وظيفة ادارية في ديوان الرقابة، وتعتبر هذه الشروط خاصة بموظفي الديوان بالإضافة الى الشروط العامة التي تنطبق على جميع الموظفين.<sup>1</sup>

ويرى الباحث ان هذه القيود تعزز من الصيغة الإلزامية للدور التنموي والاصلاحي لديوان الرقابة. وتساهم في إنجاح الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام، حيث ان من شأن هذه الصلاحيات توسيع حرية موظفي الديوان في الوصول الى كافة المعلومات والوثائق المتعلقة بالعملية الرقابة واعداد التقارير المطابقة لواقع المؤسسات الخاضعة لرقابة الدوان.

### الفرع الثاني: دور رقابة الديوان على المال العام في تعزيز الحكم الرشيد.

يعرف الحكم الرشيد وفق برنامج الامم المتحدة الانمائي: بأنه نسق من المؤسسات المجتمعية المترابطة فيما بينها والقائمة على علاقات الضبط والمساءلة لتعبير عن الناس تعبيرا سليما. وفي دراسة للبنك الدولي تحدد معيارين للحكم الرشيد. المعيار الاول: حكم القانون ن والفرص المتساوية ن وحق المشاركة والمساواة في الخدمات. المعيار الثاني: الشفافية والمساءلة وحق المشاركة والتمثيل. اما القانون الفلسطيني فقد نص في المادة 6 من القانون الاساسي على " مبدأ

---

<sup>1</sup> انظر المواد 6 + 21 + 45 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 . المادة ( 6 ) فيمن يعين رئيسا للديوان او نائب للرئيس: أ - أن يكون فلسطينيا. ب - أن يكون من ذوي الكفاءة والإختصاص. ج - من المشهود له بالنزاهة وحسن السمعة. د - ألا يقل عمره عن أربعين سنة. هـ - ألا يكون قد أدين من محكمة مختصة بأية جناية أو جنحة مخلة بالشرف أو الأمانة أو جريمة من جرائم الأموال.

"المادة 21 " لا يجوز أن يعين أي شخص في وظيفة مفتش في الديوان أو ينتدب للقيام بأعماله إلا إذا كان حاصلا على الشهادة الجامعية الأولى على الأقل حسب الاختصاص" وفي من يعين موظف في ديوان الرقابة حيث نصت المادة 45 من قانون الديوان على الشروط التالية: أ - أن يكون فلسطينيا. ب - أن يكون من ذوي الكفاءة والاختصاص. ج - من المشهود له بالنزاهة وحسن السمعة. د - ألا يكون قد أدين من محكمة مختصة في أية جناية أو في جنحة مخلة بالشرف أو الأمانة أو جريمة من جرائم الأموال.

سيادة القانون اساس الحكم في فلسطين، وتخضع للقانون جميع السلطات والاجهزة والهيئات والمؤسسات والاشخاص " <sup>1</sup> ويمكن استنتاج العناصر التي يقوم عليها الحكم الرشيد:

1. مبدأ سيادة القانون: من خلال التزام جميع المؤسسات والاشخاص بالنصوص والاحكام القانونية بصورة علنية وعادلة دون تمييز.

2. الفعالية والكفاءة: بحيث تخرج المؤسسات بخدمات تلبي حاجات المجتمع.

3. المساءلة والشفافية: بحيث يخضع جميع متخذي القرار في المؤسسات العامة للمحاسبة والمساءلة امام الجهات المختصة.

4. المشاركة الشعبية والاستقرار السياسي: بحيث تضمن لجميع الافراد صوت مسموع في اتخاذ القرار، وايجاد تداول للسلطة بالطرق السلمية.

5. التوافق: عن طريق حل جميع الخلافات العامة عن طريق الحوار، وابداء الراي.

ويهدف ديوان الرقابة المالية والإدارية في الأساس الى الحفاظ على المال العام وسلامته دون اسراف او تبذير او اهمال وذلك للوصول الى الاهداف المرجوة والمخطط لها للوصول الى استقرار اقتصادي واجتماعي في الدولة الذي سينعكس بالشكل الايجابي على افراد المجتمع ويمكن اجمال اهم الأهداف التي يسعى ديوان الرقابة الى الوصول اليها وتحقيقها التحقق من جمع الايرادات العامة من مصادرها المختلفة كما هو مرسوم ومخطط لها ووفق القوانين والانظمة السارية في البلاد. والتثبت من النفقات العامة ومن صرفها على الغايات والاهداف المرسومة لها كما هو محدد في القوانين دون تبذير. وزيادة القدرة والانتاجية والفعالية في عمل المؤسسات الحكومية ومكافحة التقصير والاهمال والانحراف وكشف الاخطار والعمل على تصويبها واتخاذ كافة الاجراءات الهادفة الى حماية المال العام وصونه.

---

<sup>1</sup> المادة 6 من القانون الأساسي الفلسطيني المعدل لسنة 2003.

ومراجعة السجلات والقيود والكشوفات ومقارنتها مع النتائج والتقارير النهائية وتأكد من انها مثبت وفق الاصول والقانون دون اي زيادة او نقصان وبالشكل التسلسلي السليم. والتأكد من تطبيق القوانين والانظمة ومن احترامها في كافة المؤسسات الحكومية الامر الذي يبين مدى التزام المؤسسات الحكومية باتباع القانون. ووضع خطط وبرامج واليات لتواصل مع مؤسسات الدولة المختلفة ومع السلطتين التشريعية والفضائية واجهزة الضبط القضائي والتحقيق على وجه الخصوص لإحكام السيطرة على الانحرافات المالية والوصول الى القصور والمخالفات بسهولة لاتخاذ الاجراءات اللازمة. وتوفير طرق واليات ووسائل للتواصل مع افراد المجتمع كافة لمعرفة الانحرافات والقصور التي تحدث في المؤسسات الحكومية والعمل على تحسين صورة هذه المؤسسات لدى افراد المجتمع لما له من اثار ايجابية في تحقيق الثقة والمصادقية في تعامل افراد المجتمع مع المؤسسات الحكومية<sup>1</sup>.

وكما نصت المادة 3 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية على مجموعة اهداف الديوان التي يسعى ديوان الرقابة المالية والادارية في فلسطين على تحقيقها وهي ضمان سلامة النشاط المالي في الدولة واستخدام المال للأغراض المخصصة له والتفتيش الإداري لضمان سلامة الادارة واستخدام أجهزة الدولة المختلفة لكشف الانحراف. وضرورة توفير الانسجام والتطابق ما بين النشاط المالي للدولة والأنظمة والقوانين والقرارات السارية. وضمان النزاهة والشفافية والوضوح في الأداء العام لتعزيز الثقة والمصادقية في الأداء العام وبالسياسات الاقتصادية والمالية للسلطة الوطنية.<sup>2</sup> و تخضع لرقابته كل مؤسسات الحكومية وتشمل ايضا المؤسسات والشركات التي تملك وتساهم فيها الحكومة وهذه الجهات هي رئاسة الدولة والمؤسسات التابعة لها. ورئيس وأعضاء مجلس الوزراء ومن في حكمهم. والمجلس التشريعي بما في ذلك هيئاته وإدارته. والسلطة القضائية والنيابة العامة وأعضاؤها وموظفوها. ووزارات وأجهزة الدولة.

<sup>1</sup> العموري. محمد رسول: الرقابة المالية العليا " دراسة مقارنة ". منشورات الحلبي الحقوقية. الطبعة الاولى. 2005م. ص26\_27 و ص 322 .

<sup>2</sup> المادة 3 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.

وقوات الأمن والشرطة وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية. وهذا النص يشمل كافة قوات الامن التي تكون هيكلية الاجهزة الامنية الفلسطينية حسب قانون الخدمة المدنية وهي اولاً: قوات الامن الوطني التي تشمل: القوة العسكرية وقوات حرس الرئيس والاستخبارات العسكرية والشرطة العسكرية والارتباط العسكري والشرطة الجوية. ثانياً: قوات الامن الداخلي والتي تشمل: الشرطة المدنية والامن الوقائي والدفاع المدني ثالثاً: المخابرات العامة. وجميع هذه الاجهزة تخضع لرقابة الديوان وعلى الرغم من التحسن في اداء الرقابة على الاجهزة الامنية في السنوات الاخيرة. الا انها ما زالت غير كافية وغير فعالة لعدم احترام بعض افراد الاجهزة الامنية للعديد من القرارات القضائية ولتستر على الافراد العاملة في الاجهزة والمخالفين للأنظمة والقوانين.<sup>1</sup>

والهيئات والمؤسسات العامة المستقلة والمنشأة أو المنظمة وفق أحكام التشريعات النافذة والجمعيات الخيرية والتعاونية والهيئات الأهلية والنقابات والأحزاب والشركات غير الربحية والاتحادات والأندية ومؤسسات التعليم العالي الحكومية والعامة. والمؤسسات والشركات التي تملكها أو تساهم الدولة فيها أو تتلقى مساعدة منها أو من الجهات المانحة والمؤسسات والشركات التي رخص لها باستغلال أو إدارة مرفق عام. وهيئات الحكم المحلي واللجان الشعبية ولجان الخدمات وما في حكمها.<sup>2</sup>

ويرى الباحث ان تعداد هذه الجهات والهيئات جاء على سبيل المثال لا الحصر وهذا واضح من خلال الصياغة، حيث اعتمد المشرع على ذكر هذه الجهات متبوعة بعبارة ومن في حكمها.

وبالتالي يملك الديوان التحقيق مع اي جهة حكومية اخر سواء كانت متصلة او متفرعة او تابعة لهذه الجهات المذكورة مثلاً قانون صندوق النفقة انشاء سنة 2005 اي بعد سنة من صدور قانون ديوان الرقابة الذي صدر في 2004 ومع ذلك للديوان صلاحية الرقابة عليه وفق البند السابع. كما نص المرسوم رقم (5) لسنة 2017 م على إخضاع دوائر ومؤسسات وهيئات منظمة التحرير الفلسطينية والسفارات والبعثات الدبلوماسية لأحكام قانون ديوان الرقابة المالية والادارية وهذا يدل على حرص المشرع الفلسطيني في فرض الرقابة من خلال قانون ديوان الرقابة المالية والادارية

<sup>1</sup> فراس ملحم. ومعين الرغوثي: الاطار القانوني الناظم لقطاع الامن في فلسطين " دراسة تحليلية للتشريعات الصادرة بعد العام 1994". ايلول 2009. ص 49\_19 .

<sup>2</sup> المادة 31 من قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004 المعدلة بقرار بقانون رقم 18 لسنة 2017.

على كافة المؤسسات الحكومية والجهات المرتبطة في القطاع العام وذلك لفرض الرقابة على كافة الاموال العمومية في الدولة.

كما يرى الباحث ان اخضاع المؤسسات الخاصة لرقابة الديوان لا يؤثر على استقلاليتها او يعد تعدي من قبل الدولة على هذه المؤسسات والشركات الخاصة. فالالتزامات المالية من هذه الشركات كضرائب والتراخيص ومدى التزام الشركات بذلك يشكل عائد مالي كبير للدولة يمكنها الاستفادة منه في تغطية التزاماتها المالية وتحقيق اهدافها المرسومة.

فالدور الرقابي للديوان على المال العام في المؤسسات الخاضعة له يسهم في تعزيز الحكم الرشيد من خلال التقارير الرقابية تشكل أداة من أدوات التواصل ما بين الجهات والمؤسسات الحكومية، الامر الذي يؤدي الى ربط المؤسسات مع بعضها البعض. وكشف المخالفات والتجاوزات المالية والإدارية وبيان مدى التزام المؤسسات الحكومية بالقوانين والأنظمة. ورسم صورة عن الواقع لدى صناعات القرار من خلال التوصيات التي يخرج بها ديوان الرقابة، الامر الذي يمكن صناعات القرار من تجاوز هذه الإخفاقات في المراحل اللاحقة. وتنفيذ التوصيات التي تخرج بها الإدارات المختلفة في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومتابعة مدى امتثال المؤسسات لهذه التوصيات. والكشف عن المشاكل والإخفاقات التي تحصل في المؤسسات الخاضعة لرقابة الديوان، وتقديم الحلول والمقترحات لتجاوز تلك المشاكل وعدم الوقوع فيها فيما بعد.

### **المطلب الثاني: اثر الدور الرقابي للديوان على مكافحة الفساد.**

لقد وفر المشرع الفلسطيني الحماية القانونية للمال العام الامر الذي يسهل دور ديوان الرقابة المالية والإدارية اتخاذ الإجراءات القانونية ومتابعة معالجة الإخفاقات المالية للمؤسسات الدولة، لذلك سوف يتناول الباحث هذا المطلب على فرعين، حيث سيتناول في الفرع الأول الدور الرقابي للديوان في صيانة الحماية القانونية للمال العام وفي الفرع الثاني دور الديوان في حالات الشبهة والفساد على الشكل التالي:

## الفرع الأول: الدور الرقابي للديوان في صيانة الحماية القانونية للمال العام.

ويمكن اجمال هذه الحماية للمال العام في نقاط رئيسية حيث سنوضح الحماية الدستورية اولا ومن ثم الحماية الجزائية ومن ثم الحماية المدنية واخير الحماية الادارية للمال العام.

### أولاً: الحماية الدستورية للمال العام

بالرغم من ان القانون الاساسي الفلسطيني جاء لتنظيم مرحلة مؤقتة الا انه لم يخلو من النصوص الدستورية التي وضحت الية النظام المالي في السلطة الوطنية. حيث اشترط وضع قانون خاص يبين اليات وطرق فرض الضرائب وجبايتها ووجب ان يكون ذلك عبر قانون خاص بها. وان توضع جميع هذه الاموال في الخزينة العامة للدولة الفلسطينية حتى يتسنى لها فرض الرقابة الدستورية على المال العام<sup>1</sup>. ومن ضمن هذه القوانين التي سنتها الدولة سندا لأحكام القانون الاساسي: قانون الدين العام رقم 24 لسنة 2005 م. قانون الاوراق المالية لسنة 2004 م. قانون ضريبة الدخل لسنة 2004 م. قانون الرسوم القنصلية رقم 1 لسنة 2001 م. قانون هيئة سوق راس المال رقم 13 لسنة 2004 م<sup>2</sup>.

### ثانياً: الحماية الجزائية للمال العام

لم تقتصر الحماية للأموال العامة على نصوص واحكام الدستور فقد، بل شملت ايضا نصوص القانون الجنائي، واعتبر المشرع الفلسطيني ان الاعتداء على هذه الاموال العامة هو جريمة بحد ذاتها تستوجب العقاب. ومن هذه الجرائم التي نص عليها قانون العقوبات:

---

<sup>1</sup> انظر المواد التالية من احكام القانون الاساسي الفلسطيني. المادة 88: فرض الضرائب العامة والرسوم، وتعديلها والغاؤها، لا يكون إلا بقانون، ولا يعفى أحد من أدائها كلها أو بعضها، في غير الأحوال المبينة في القانون. المادة 89 : يبين القانون الأحكام الخاصة بتحويل الأموال العامة وبإجراءات صرفها. المادة 91 / 1 : يؤدي إلى الخزينة العامة جميع ما يقبض من الإيرادات بما فيها الضرائب والرسوم والقروض والمنح، وكل الأرباح والعوائد التي تعود على السلطة الوطنية الفلسطينية من إدارة أملاكها أو نشاطها، ولا يجوز تخصيص أي جزء من أموال الخزينة العامة أو الإنفاق منها لأي غرض، مهما كان نوعه، إلا وفق ما يقرره القانون.

<sup>2</sup> معهد الحقوق في جامعة بيرزيت <http://muqtafi.birzeit.edu/Legislation/Result.aspx>

## أ- جرائم المتعهدين:

العنصر المادي في هذه الجرائم لا يصل الى حد التعدي على المال العام. بل ان مجرد التراجع وعدم الوفاء بالعقد المبرم مع الدولة بخصوص استصناع او توريد مواد معينة زمن الحرب يشكل جريمة يعاقب عليها القانون. وتشمل العقوبة ايضا الغش في هذه العقود<sup>1</sup>.

## ب- الجرائم التي يرتكبها الموظفون في الدولة:

- التهاون والاخلال في اداء الواجبات الوظيفية: وهنا المشرع لم يتطلب او يشترط وقوع الضرر على المال العام حتى يتسنى للدولة معاقبة هذا الموظف بل ان التهاون والتراخي يكفي لايقاع العقوبة لحماية المال العام من الضياع<sup>2</sup>.

- الاستثمار في الوظيفة: فالموظف في هذه الجريمة يستغل منفعة شخصية من الدوائر التي يعمل فيها، فهو لا يقوم باختلاس مال الضريبة وانما يعفي نفسه من الضريبة المفروضة عليه كأن يقوم ضابط جمركي بإدخال بضائع من الحدود دون دفع الجمارك<sup>3</sup>.

- الاختلاس من الاموال العامة واساءة الامانة: وتعد من اخطر انواع الجرائم التي يمكن ان يقترفها الموظف على المال العام، اذ تنتقل هذه الاموال من الذمة المالية للدولة بخلاف الطرق

---

<sup>1</sup> انظر قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م . المادة 1/133 من لم ينفذ في زمن الحرب أو عند توقع نشوبها جميع الموجبات التي يفرضها عليه عقد تعهد أو استصناع أو تقديم خدمات تتعلق بالدفاع الوطني ومصالح الدولة العامة أو تموين الأهلين فيها، يعاقب بالاعتقال المؤقت وبغرامة تتراوح من خمسين ديناراً إلى مائتي دينار . والمادة 134 كل غش يقترف في الأحوال نفسها بشأن العقود المشار إليها في المادة السابقة يعاقب عليه بالأشغال الشاقة المؤقتة وبغرامة تتراوح من مائة دينار حتى مائتي دينار أردني.

<sup>2</sup> انظر قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م . المادة 1/ 183 كل موظف تهاون بلا سبب مشروع في القيام بواجبات وظيفته وتنفيذ أوامر أمره المستند فيها إلى الأحكام القانونية يعاقب بالغرامة من عشرة دنانير إلى خمسين ديناراً أو بالحبس من أسبوع واحد إلى ثلاثة أشهر .

<sup>3</sup> انظر قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م المادة 176 يعاقب من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة أقلها عشرة دنانير: 1. كل موظف حصل على منفعة شخصية من إحدى معاملات الإدارة التي ينتمي إليها سواء أ فعل ذلك مباشرة أو على يد شخص مستعار أو باللجوء إلى صكوك سورية 2 . ممثلو الإدارة وضباط الشرطة والدرك وسائر متولي الشرطة العامة إذا اقدموا جهازاً أو باللجوء إلى صكوك سورية مباشرة أو على يد شخص مستعار على الاتجار في المنطقة التي يمارسون فيها السلطة بالحبوب وسائر الحاجات ذات الضرورة الأولية غير ما أنتجته أملاكهم.

المنصوص عليها بالقانون ووفق الانظمة المعمولة بها، وما يترتب عليه من خطر على سير المرافق العامة والحياة الاقتصادية والمالية للدولة فيما لو اصبح هذه الفعل ظاهرة منتشرة بين الموظفين لذلك عاقبة عليها المشرع بالأشغال الشاقة مع غرامة تعادل هذا الفعل<sup>1</sup>.

- اساءة استعمال السلطة: يتمثل الركن المادي في هذه الجريمة في عدم الالتزام بالقوانين والانظمة، والخروج عنها بالشكل الذي يضر المصلحة العامة. وكما تشمل هذه الجريمة كل من يؤخر او يعوق تنفيذ الاحكام والقرارات والوامر، فالمشرع لم يكتفي بعدم التزام الموظف في القوانين بل ادرج كل من يؤخر تنفيذ القوانين كتأخير جباية الرسوم والمصاريف الامر الذي يستدل منه على حرص المشرع على ضرورة الالتزام والامتثال بالقوانين المالية<sup>2</sup>.

- تلقي الرشوة: حيث عرف قانون العقوبات الرشوة بالموظف الذي يقبل او يطلب الهدية لنفسه وذلك بسبب ادائه لوظيفته<sup>3</sup>. فالمرتشي لا يشترط ان يقوم بعمل مخالف للالتزامات المفروضة عليه حتى توقع عليه العقوبة، وانما يكفي ان يتلقى مبلغ مالي لتنفيذ تلك الالتزامات، لان هذا الامر يترتب عليه شراء ذمم المواطنين التابعين للدولة الامر الذي يهدد سلامة وسلاسة سير النظام المالي في الدولة.

---

<sup>1</sup> انظر قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م . المادة 174 / 1 كل موظف عمومي أدخل في ذمته ما وكل إليه بحكم الوظيفة أمر إدارته أو جبايته أو حفظه من نقود وأشياء أخرى للدولة أو لأحد الناس عوقب بالحبس من ستة أشهر إلى ثلاث سنوات وبغرامة من عشرة دنانير إلى مائة دينار . والمادة 422: كل من سلم إليه على سبيل الأمانة أو الوكالة ولأجل الإبراز والإعادة أو لأجل الاستعمال على صور معينة أو لأجل الحفظ أو لإجراء عمل - بأجر أو دون أجر - ما كان لغيره من أموال ونقود وأشياء وأي سند يتضمن تعهداً أو إبراء وبالجملة كل من وجد في يده شيء من هذا القبيل فكتمه أو بدله أو تصرف به تصرف المالك أو استهلكه أو أقدم على أي فعل يعد تعدياً أو امتنع عن تسليمه لمن يلزم تسليمه إليه، ويعاقب بالحبس من شهرين إلى سنتين وبالغرامة من عشرة دنانير إلى مئة دينار

<sup>2</sup> انظر قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م . المادة 1/182 كل موظف يستعمل سلطة وظيفته مباشرة أو بطريق غير مباشر ليعوق أو يؤخر تنفيذ أحكام القوانين، أو الأنظمة المعمول بها أو جباية الرسوم والضرائب المقررة قانوناً أو تنفيذ قرار قضائي أو أي أمر صادر عن سلطة ذات صلاحية يعاقب بالحبس من شهر إلى سنتين.

<sup>3</sup> انظر قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م . المادة 170 كل موظف عمومي وكل شخص ندب إلى خدمة عامة سواء بالانتخاب أو بالتعيين وكل امرئ كلف بمهمة رسمية كالمحكم والخبير والسنديك طلب أو قبل لنفسه أو لغيره هدية أو وعداً أو أية منفعة أخرى ليقوم بعمل حق بحكم وظيفته عوقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين، وبغرامة من عشرة دنانير إلى مائتي دينار .

ت- الجرائم التي يرتكبها عامة الناس:

كجرائم الاعتداء على طريق النقل والمواصلات وهدم وتخريب المباني والطريق العام الذي يشمل كل ممر متاح للجمهور المرور منه بلا قيد او شرط<sup>1</sup>. حيث ان المال العام كما مر معنا سابقاً لا يقتصر على الاموال النقدية بل يتعدى ذلك ليشمل طرق النقل والمواصلات والمباني التابعة للدولة والمرافق العامة والطرق العامة. حيث وضع المشرع باب خاص لتجريم الافعال التي تمس هذه الاماكن العامة لتصل العقوبة للأشغال الشاقة<sup>2</sup>.

وما يود الباحث الاشارة اليه في هذا الشأن ان هذه الافعال المجرمة المنصوص عليها في قانون العقوبات هي بعض من صور الحماية الجزائية للمال والاماكن العامة حيث تم ذكرها على سبيل المثال لا الحصر، وهنالك العديد من صور الحماية والتي تم النص عليها في قوانين خاصة، فهناك قرارات بقانون خاصة بضرائب واخرى خاصة بالمواصلات وتم انشاء محكمة خاصة بجرائم الفساد، فكل هذا يبين مدى حرص المشرع ع صيانة المال العام وفي مواجهة التعديات التي تقع على الاموال العام .

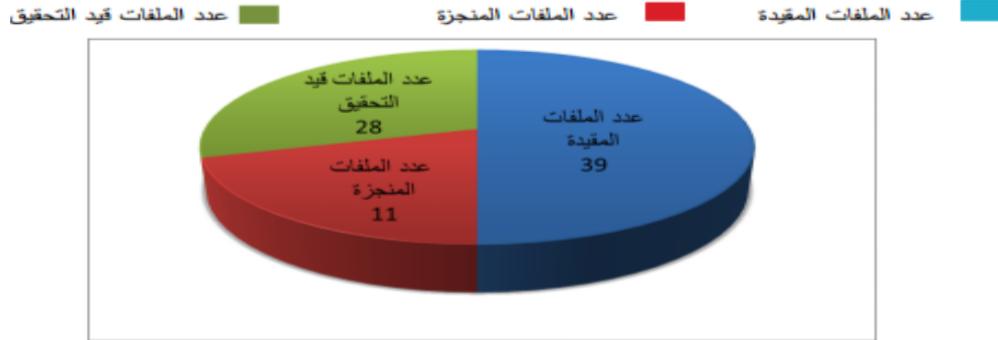
ومن الأمثلة على القوانين الخاصة التي وفرت الحماية للمال العام، المادة 1 من قانون هيئة مكافحة الفساد الحالات التي تعد فسادا وهي الجرائم المخلة بواجبات الوظيفة العامة والجرائم المخلة بالثقة العامة المنصوص عليها في قوانين العقوبات السارية. والجرائم الناتجة عن غسل الاموال المنصوص عليها في قانون غسل الاموال. وكل فعل يؤدي الى المساس بالأموال العامة. واساءة استعمال السلطة خلافا للقانون. وقبول الوساطة والمحسوبية التي تلغي حقا وتحق باطلا. والكسب غير المشروع. جميع الافعال الواردة في الاتفاقات العربية والدولية لمكافحة الفساد التي صادقت عليها او انضمت اليها السلطة الوطنية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> انظر قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م . المادة 2 وتشمل عبارة (الطريق العام) كل طريق يباح للجمهور المرور به في كل وقت وبغير قيد فيدخل في هذا التعريف الجسور وكافة الطرق التي تصل المدن أو البلاد بعضها ببعض ولا يدخل فيه الأسواق والميادين والساحات والشوارع الكائنة داخل المدن أو البلدان أو القرى والأنهار.

<sup>2</sup> لبادة. امجد نبيه عبدالفتاح : حماية المال العام ودين الضريبة. رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية في جامعة النجاح الوطنية. نابلس. فلسطين. 2006 م. ص 85 \_ 106 .

<sup>3</sup> المادة 1 من قانون هيئة مكافحة الفساد رقم 1 لسنة 2005 .

### قضايا عام 2017



### توزيع القضايا في العام 2017 على الجرائم:

النسبة المئوية	عدد القضايا	موضوع القضية
%16.32	08	اساءة الانتماء (الاختلاس في القطاع الخاص)
%18.36	09	استثمار وظيفي
%22.44	11	التزوير
%18.36	09	الاختلاس
0	0	الكسب غير المشروع
%2.04	01	الامتناع عن تنفيذ حكم قضائي
%20.40	10	الرشوة
%2.04	01	اساءة استعمال السلطة

هذا الشكل يوضح نوعية القضايا المنظورة امام هيئة مكافحة الفساد<sup>1</sup>.

ثالثاً: الحماية المدنية للمال العام.

بالرغم من ان الحماية الجزائية التي وضعت للمال العام في قانون العقوبات وغيره من القوانين الخاصة لحماية هذا المال وضمان استمراريته وسير المرافق العامة، الا ان هذه الحماية الجزائية لا تكفي لوحدها لضمان استمرارية المال العام، وذلك لكون ان التصرفات التي تصدر عن الافراد ليست جميعها تشكل مخالفة لقانون العقوبات - فعل مجرم - حتى يقع عليه العقاب. وان جميع التصرفات المدنية لا تشكل جريمة اذا نفذت وفق الاصول والقانون، لذلك لا بد من وجود احكام مدنية خاصة بالأموال العامة وهذه الاحكام نوضحها في القواعد التالية:

<sup>1</sup> التقرير السنوي لهيئة مكافحة الفساد لسنة 2017. ص 19.

## 1. عدم جواز التصرف بالأموال العامة:

الهدف والمقصود من هذه القاعدة هو منع كافة التصرفات التي من شأنها ان تنقل ملكية هذه الاموال من ملكية الدولة الى ملكية الافراد. حيث ان هذه القاعدة جاءت لحماية فكرت تخصيص الاموال العامة للمنفعة العامة. وذلك لحماية هذه الاموال ومنع انتقالها او بيعها او التصرف فيها. كما ان للإدارة ان تتمسك بالبطلان عن طريق دفع او دعوى في مواجهة المشتري مع تعويض عادل لهذا الاخير. ويقتصر تطبيق هذه القاعدة على كل التصرفات التي تتعارض مع فكرة تخصيص للمنفعة العامة. فاذا كانت تصرفات الادارة نقل ما بين اشخاص القانون العام فان ملكية الشيء تبقى مخصصة للمنفعة العامة وبالتالي لا يمكن اثاره هذه القاعدة . وظهرت هذه القاعدة في فرنسا منذ صدور قانون دي مولان سنة 1566م والتي كانت تهدف الى الحفاظ على المال العام وتقيد سلطات الملك الواسعة التي كان يتمتع بها قبل الثورة الفرنسية . لذلك حذفت هذه القاعدة بعد الثورة الفرنسية سنة 1789 لحلول سيادة الامة وزوال سلطات الملك الى حين صدور قانون اموال الدولة سنة 1957 الذي تبنى هذه القاعدة صراحة<sup>1</sup>. وهناك استثناءات على قاعدة عدم جواز التصرف بالأموال العامة وهي:

أ- تحويل الاموال العامة الى اموال خاصة وتجريدها من الصفة العمومية<sup>2</sup>: حيث ان القاعدة في الفقه الاسلامي تقضي " ان الاحكام تدور مع عللها وجودا وعدما "" وان الهدف والغاية من منع التصرف بالأموال العامة كونها مخصصة للمنفعة العامة، فاذا زالت هذه العلة عن المال العام وهي تخصيصه للمنفعة العامة زال الحكم بعدم جواز التصرف فيه. ويفهم من ذلك ضمنا ان عدم التصرف بالأموال العامة جاء لحماية المنفعة من هذه الاموال وليس لذات المال الصفة العمومية

<sup>1</sup> Jean de SO Rivero **Droit Administratif Édition Montchresten Paris 1996 P.219**

<sup>2</sup> السنهوري. عبدالرزاق احمد: الوسيط في شرح القانون المدني. حق الملكية مع شرح مفصل للاشياء والاموال \_ الجزء الثامن. دار احياء التراث العربي. بيروت. لبنان. ص 150 \_ 151.

فيها وهذا يعني ان هذه القاعدة مقيدة بتخصيص الاموال للمنفعة العامة وليست قاعدة مطلقة. لذلك تسمى قاعدة مقيدة.<sup>1</sup>

ب- التصرف في المال العام بين اشخاص القانون العام : في هذه الحالة وان وجد التصرف بالمال العام الا وانه تبقى ملكيته للدولة او لاحد اشخاص القانون العام بالإضافة الى ان المصلحة من هذا التصرف ليست مصلحة خاصة وانما تبقى مصلحة عامة لإشباع حاجات ورغبات الناس في اماكن مختلفة<sup>2</sup>.

ت- الانتفاع بالمال العام عن طريق الترخيص: طالما ان الهدف من قاعدة عدم جواز التصرف بالمال العام هو حماية تخصيص المال العام للمنفعة العامة فان الانتفاع في هذا المال بترخيص من الدولة لا يتعارض مع قاعدة عدم جواز التصرف بالمال العام. مثل الترخيص الذي يمنح بواسطة اشخاص القانون العام لاحد الافراد لجني ثمرات ارض الوقف.

ث- الحقوق المكتسبة قبل تخصيص هذا المال للنفع العام. ويحق لأصحابها كافة التصرفات تطبيقاً لقاعدة عدم رجعية القوانين. وفي حالة ارادت الدولة ان تسترد هذا المال وتخصمه للمنفعة العامة فيكون عن طريق الاستملاك واستخدام القرارات الادارية<sup>3</sup>.

2. عدم جواز اكتساب المال العام بالتقادم:

تعد من اهم القيود التي وضعت لحماية المال العام حيث سد الطريق على المواطنين في وضع اليد على المال العام لغايات امتلاك المال العام بالتقادم. حيث ان هذا التصرف لا يعطي اي حقوق لأصحابه بل يحق للدولة ان تتبع هذا المال وتسترده وان كان مال منقول. فقاعدة الحيازة في المنقول سندا للملكية لا يمكن اثارها على الاموال العامة. حيث لا مجال لأعمال اسباب كسب الملكية كالميراث والوصية والتقادم على المال العام. حتى الالتصاق لا يخول الغير امتلاك عقار

<sup>1</sup> اوهاب. د. نذير بن محمد الطيب : حماية المال العام في الفقه الاسلامي. اكااديمية نايف للعلوم الامنية. مركز الدراسات والبحوث. الرياض. الطبعة الاولى. 2001م. ص 91\_92 .

<sup>2</sup> المرجع السابق. ص 93.

<sup>3</sup> الصباح. سهيلة فهد المالك: الحماية القانونية للاموال العامة في القانون الكويتي \_دراسة مقارنة. رسالة ماجستير. مركز دراسات الخليج والجزيرة العربية. الكويت. 2011 م. ص 86 .

الدولة الذي بني على ارضه<sup>1</sup>. وفي فرنسا نص على عدم جواز تملك المال العام بالتقادم في قانون اموال الدولة منذ سنة 1957 بعد ان كانت قاعد فقهيه<sup>2</sup>.

3. عدم جواز الحجز على المال العام:

طالما منع التصرف بالأموال العامة او اكتسابها بالتقادم للحفاظ على الغاية التي وضعت لأجلها هذه الاموال وهي تحقيق النفع العام واشباع الحاجات المتجددة، فيجب منع التحايل على هذه القواعد عن طريق الحجز على المال العام، فالذي ادعى ملكية المال العام بالتقادم او امتلاك هذا المال بالتصرف بالتأكد سيقوم بإجراءات الحجز الجبري على المال العام، فاذا منع التصرف بالمال العام من باب اولى منع الحجز عليه. كما لا يقبل التشكيك في الذمة المالية للدولة والقول بعدم قدرتها على الدفع لتبرير الحجز على الاموال العامة. وهذه القاعدة تعد من النظام العام وان مخالفتها لا يترتب اثر قانوني وتبقى كل التصرفات باطلة<sup>3</sup>. كما تناول قانون التنفيذ الفلسطيني حظر الحجز على الأموال العامة<sup>4</sup>.

4. عدم جواز اكتساب الحقوق العينية على الاموال العامة:

تعد هذه القاعدة من النتائج المترتبة على القواعد السابقة الخاصة بعد جواز التصرف بالمال العام وعدم جواز اكتسابه بالتقادم. بحيث لا تخضع الاموال العامة لقابلية اكتساب الحقوق العينية. فقد تمنح الادارة بعض الافراد اجازة استغلال ارصفتها لفتح محلاً معيناً، فلا يجوز لهذا الاخير

---

<sup>1</sup> السنهوري. عبدالرزاق احمد: الوسيط في شرح القانون المدني. حق الملكية مع شرح مفصل للاشياء والاموال الجزء الثامن. دار احياء التراث العربي. بيروت. لبنان. ص 153\_ 154 .

<sup>2</sup> Chapus. r 1991 Droit administratif general Montchrestien . P. 335

<sup>3</sup> الصفور. نوفل علي عبدالله: الحماية الجزائية للمال العام \_ دراسة مقارنة. عمان. دار مكتبة الحامد للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. 2015 م. ص 235 \_ 236 .

<sup>4</sup> انظر المادة 44 من قانون التنفيذ الفلسطيني رقم 23 لسنة 2005 م "" 1. لا يجوز الحجز ولا اتخاذ إجراءات تنفيذ أخرى على الأموال العامة المنقولة وغير المنقولة التي للدولة أو للأشخاص الاعتباريين العامة أو الهيئات المحلية أو أموال الأوقاف المخصصة لأداء أعمالها 2. تشمل الأموال العامة جميع أموال الدولة التي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل أو بمقتضى قانون أو مرسوم أو قرار من مجلس الوزراء.

التمسك باكتساب حقوق عينيه على الطرق العامة . ويحق للإدارة متى رأت ان هذه المحلات تشكل عائقاً على الطريق العام ان تسحب هذه الاجازة<sup>1</sup>.

#### رابعاً: الحماية الادارية للمال العام

لم تقتصر الحماية للأموال العامة على القوانين والانظمة لحماية الاموال العامة بل منحت الدولة سلطات وامتيازات في ادارة هذا المال وفي تسيير هذه المرافق العامة للدولة لإشباع الحاجات والرغبات المختلفة لدى عامة الشعب. الامر الذي يمكن الدولة من تسيير هذه المرافق بكل يسر وحماية هذا المال ضمن اطار الوظيفة وفي ازالة الاعتداء عند حصوله<sup>2</sup>.

حيث منحت الادارة سلطة اصدار القرارات الادارية النهائية الملزمة للأفراد بإدارتها المنفردة. والتي تعتبر من اهم الوسائل العملية والفعالة التي تستخدمها الادارة في ادارة المرافق العامة وفي التعامل مع الافراد<sup>3</sup>.

حيث يمكن للإدارة ان تنفذ هذه القرارات مباشرة دون الحاجة الى اللجوء الى القضاء. خاصة اذا كان هنالك تهديد على الاموال العامة من شأنه ان يعطل سير عمل الدولة فلها ان تصدر من القرارات كالممنع من السفر لحماية هذه الاموال.

وهذا بالإضافة الى حق اللجوء الى القضاء والمطالبة بالتعويضات وإيقاع الجزاءات<sup>4</sup>. كما ان العقود التي تقوم الدولة بإبرامها مع الافراد عند ادارة مرفق عام او ارساء عطاء لمرفق عام لا تخضع لقاعدة العقد شريعة المتعاقدين. بل يبقى للإدارة سلطات وامتيازات لا يتمتع بها المتعاقد معها وذلك

---

<sup>1</sup> الصباح. سهيلة فهد المالك: الحماية القانونية للاموال العامة في القانون الكويتي \_دراسة مقارنة. رسالة ماجستير. مركز دراسات الخليج والجزيرة العربية. الكويت. 2011م. ص 91 .

<sup>2</sup> لبادة. امجد نبيه عبدالفتاح: حماية المال العام ودين الضريبة. رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية في جامعة النجاح الوطنية. نابلس. فلسطين. 2006 م. ص 109 \_ 110 .

<sup>3</sup> كنعان. نواف: القانون الاداري. الكتاب الثاني. دار الثقافة للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. عمان 2007م. ص 237.

<sup>4</sup> المرجع السابق. ص 298. اما بخصوص الاجزاء الادارية التي يحق للإدارة ايقاعها على الموظف المخالف انظر المادة 68 من قانون الخدمة المدنية.

لحماية الاموال العامة وادارة مرافق الدولة. فلها ان تتراجع عن بعض بنود العقد اذا رات ان تلك البنود لا تخدم المصلحة العامة.<sup>1</sup>

كما منحت السلطة التنفيذية في الدولة العديد من الصلاحيات الدستورية في سبيل ادارة هذه المرافق والمراقبة على حسن سير واداء الوزارات وفق الانظمة والقوانين المعدة مسبقا وما لها ايضا من سلطات لإنشاء اجهزة وهيئات مستقلة لرقابة على اداء هذه المؤسسات التي تضمن في النهاية سلامة المال العام الذي تعمل عليه الدولة.<sup>2</sup> وهنا يأتي دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في فرض الرقابة المالية والإدارية على المؤسسات الخاضعة له لتوفير وصيانة الحماية القانونية المنصوص عليها في القوانين الفلسطينية وللإشراف على مدى التزام المؤسسات بها.

ويرى الباحث ان المشرع الفلسطيني لم يتوانى عن سن القوانين والانظمة التي تكفل حماية المال العام اذ تعد القرارات الادارية التي تتخذ من قبل الادارة فقط من اهم الوسائل التي تستخدمها الادارة في حماية هذه الاموال وفي ضمان سير المرافق العامة. فبالقرارات الادارية يمكن ان تنتقل موظف الى ادارة اخرى او ان تنشئ جهاز اداري جديد يتولى الرقابة والتدقيق. وهذا يساعد عمل ديوان الرقابة المالية والادارية في فرض رقابتها على ادارات والوزارات ومؤسسات الدولة.

### الفرع الثاني: دور الديوان في حالات الشبهة والفساد.

بعد بيان الدور الرقابي للديوان في الرقابة على المال العام وبيان الحالات التي تعد من ضمن المخالفات المالية والإدارية تأتي مكانة ديوان الرقابة المالية في التصدي لمثل هذه الحالات التي تظهر في المؤسسات الخاضعة لرقابته من خلال الاختصاصات الممنوحة، ومنها على سبيل المثال التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش والمتابعة الداخلية في المراكز المالية كافة في السلطة

<sup>1</sup> المرجع السابق صفحة 318 \_ 320.

<sup>2</sup> انظر المادة 69 من القانون الاساسي المعدل: 4 إعداد الجهاز الإداري، ووضع هيكله، وتزويده بكافة الوسائل اللازمة، والإشراف عليه ومتابعته 5 متابعة تنفيذ القوانين وضمن الالتزام بأحكامها، واتخاذ الإجراءات اللازمة لذلك. 6 الإشراف على أداء الوزارات وسائر وحدات الجهاز الإداري لواجباتها واختصاصاتها، والتنسيق فيما بينها. 7 مسؤولية حفظ النظام العام والأمن الداخلي. 8 مناقشة الاقتراحات مع الجهات المختلفة ذات العلاقة بالفقرتين (6 و7) أعلاه، وسياساتها في مجال تنفيذ اختصاصاتها. 9 - إنشاء أو إلغاء الهيئات والمؤسسات والسلطات أو ما في حكمها من وحدات الجهاز الإداري التي يشملها الجهاز التنفيذي التابع للحكومة، على ان ينظم كل منها بقانون. ب- تعيين رؤساء الهيئات والمؤسسات المشار إليها في البند (أ).

الوطنية بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة ودراسة القواعد التي تنظم أعمالها للتثبت من كفاءتها ودقتها في تحقيق الأهداف المقررة لها. وهذا الاختصاص مناط بأغلبية الإدارات التي يتكون منها ديوان الرقابة ويعد من أهم وانجح الوسائل التي يمتلكها ديوان الرقابة في فرض رقابته على الجهات الخاضعة له. والامر الذي من شأنه تقبل العمل الرقابي للديوان وبناء جسور الشفافية والمصادقية مع الجهات الخاضعة له<sup>1</sup>.

ومراقبة نفقات السلطة الوطنية وإيراداتها والقروض والسلف والمخازن والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون. تنفيذ السياسات الخاصة بالرقابة والتفتيش بما يضمن تعزيز الشفافية والمصادقية والوضوح في أعمال الحكومة والمؤسسات والهيئات العامة ومن في حكمها.

والبحث والتحري عن أسباب القصور في العمل والإنتاج بما في ذلك الكشف عن عيوب النظم المالية والإدارية والفنية التي تعرقل سير أعمال الحكومة والأجهزة والمؤسسات العامة واقتراح وسائل تلافيتها ومعالجتها. وكشف المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم أو بسببها. وهذا اختصاص عام يقع على كافة الإدارات في ديوان الرقابة كل منها في مجال اختصاصها. كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة أداء واجبات الوظيفة أو الخدمة العامة. وهذا الاختصاص يدل الصلاحيات الواسعة التي يتمتع فيها الديوان والتي لا تقتصر على مراقبة الموظفين فقط بل تمتد الى الافراد لحماية النظام المالي في الدولة وضمان استقراره.

ومراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشؤون الموظفين العاملين فيما يتعلق بالتعيينات والمرتبات والأجور والترقيات والعلوات والإجازات وما في حكمها، والتثبت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها من جهة ومطابقتها للموازنة العامة من جهة أخرى. ومراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجهات الإدارية وآلية صرفها والتأكد من مدى اتفائها مع القوانين والأنظمة المعمول بها ومن صرفها على الغايات المخصصة لها دون أي سلب أو نهب أو ضياع. ودراسة

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم 15 لسنة 2004. ملاحظة: الفقرة 11 من هذه المادة تعدلت بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م بموجب المادة 8 منه.

أية قضية أو حالة أو تقرير تحال أو يحال إلى الديوان من رئيس السلطة الوطنية أو المجلس التشريعي ولجانه المختصة أو مجلس الوزراء أو الوزير المختص حسب مقتضى الحال، مما يدخل في نطاق مهام وصلاحيات الديوان، بما في ذلك التحقيق في المخالفات الإدارية والمالية التي يرتكبها الموظفون في الجهات الإدارية<sup>1</sup>.

حيث يعمل ديوان الرقابة على إحالة المخالفات المالية والإدارية إلى هيئة مكافحة الفساد لاتخاذ الإجراءات القانونية ومن الأمثلة على الحالات التي تم إحالتها إلى هيئة مكافحة الفساد.

أ- مجلس قروي الريان في محافظة جنين حيث قام أحد أعضاء المجلس بتسليم شيك صادر عن المجلس القروي وتجبيره لسداد قيمة جهاز هاتف قام بشراؤه، حيث تم تحويل الملف إلى هيئة مكافحة الفساد لاتخاذ المقتضى القانوني.

ب- وجود خلل في آلية جمع وقبض التبرعات وصرفها في وزارة الأوقاف والشؤون الدينية وتم تحويل الملف إلى هيئة مكافحة الفساد.

ت- وجود شبهة فساد في محكمة صلح طوباس في الفترة الواقعة من 1/5/2015 إلى 31/7/2016 من قبل موظف وتم التلاعب في بيانات سندات القبض المستخدمة في تحصيل الرسوم والغرامات. وتم تحويل الملف إلى هيئة مكافحة الفساد.

ث- وجود سوء إدارة وعدم استغلال للموارد المتاحة في المختبر البيطري 2 المركزي العروب وتم تحويل الملف إلى هيئة مكافحة الفساد.

ج- في مجلس قروي العرقة / تم جباية مبالغ مالية من المواطنين وتم تقيدها في السجلات ولم يتم تسليمها من قبل المحاسب وتم تحويل الملف إلى هيئة مكافحة الفساد.

وبالتالي تطبيق الدور الرقابي من الديوان على المال العام بما له من سلطات وصلاحيات سينعكس إيجاباً على مدى مردود المال العام على الدولة وعلى سير مؤسساتها وعلى قدرة الدولة على

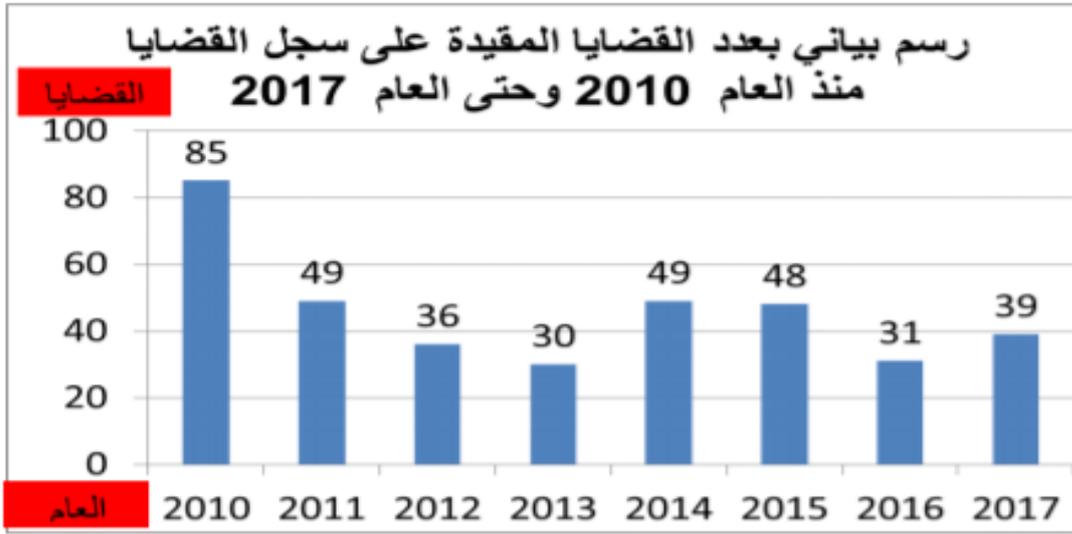
<sup>1</sup> المادة 23 من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم 15 لسنة 2004. ملاحظة: الفقرة 11 من هذه المادة تعدلت بموجب قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 م بموجب المادة 8 منه.

مكافحة الفساد واجتثاث بداياته، وهذا سيرتب العديد من المبدأ والآثار التي ستظهر نتيجة نجاح هذا الدور ومن هذه الآثار والمبادئ:

1. زيادة الرقابة الفعلية على المال العام: من خلال ديوان الرقابة المالية والإدارية بعد ان كانت محصورة بشكلها التقليدي على وزارة المالية وذلك من خلال فرض الرقابة على اللوائح والأنظمة والموازنة العامة التي تعتمد من السلطات المختصة وتنفيذ الرقابة الفعلية عليها عند التطبيق، ومقارنة نتائجها بما هو معد في اللوائح والأنظمة من خلال ممارسة الديوان لسلطاته والصلاحيات الممنوحة له بموجب قانون ديوان الرقابة والمتمثلة في التفتيش والإطلاع على كافة البيانات والملفات. ومراجعة كافة القرارات الصادرة من موظفي لتأكد من صحتها ودقتها. ولها أيضا في هذا الشأن التعاون والتنسيق مع كافة الوزارات والمؤسسات الخاضعة لها وتلقي التبليغات والشكاوى من المواطنين الامر الذي يساعد ويعزز من مكانة الديوان في الحفاظ على المال العام<sup>1</sup>. واحالة قضايا الفساد الى هيئة مكافحة الفساد لمتابعة الامر واستكمال التحقيقات وهذا الشكل التالي يوضح نسبة الملفات المحالة الى هيئة مكافحة الفساد.

---

<sup>1</sup> العفاسي. علي محمد محسن: رقابة ديوان المحاسبة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية. رسالة ماجستير في القانون العام في جامعة الشرق الاوسط. الاردن. 2014 م. ص 100 \_ 103 .



كشف عام بقضايا محكمة جرائم الفساد للسنوات من 2010 ولغاية 02/01/2018



هذا الشكل يوضح القضايا التحقيقية امام هيئة مكافحة الفساد<sup>1</sup>.

2. مؤسسة الرقابة في ديوان الرقابة المالية والادارية: حيث ان ديوان الرقابة خصص دوائر عدة كما مر معنا سابقا في الفصل الاول. بحيث تتولى كل ادارة متابعة شؤونها وفرض الرقابة على المؤسسات التابعة لها. مثل رقابة وحدة الحكم المحلي على الهيئات المحلية ووحدة البنية التحتية

<sup>1</sup> التقرير السنوي لهيئة مكافحة الفساد لسنة 2017. ص 21

ورقابتها على وزارة الاشغال العامة. فهذه الطريقة في ادارة العملية الرقابية من الديوان تعزز النظام المؤسسي في رقابة الديوان.

ويوجد دليل اجرائي في كل ادارة تسنه وفق القوانين والانظمة واللوائح المرسومة بالشكل الذي يتناسب مع عملها وادارتها ورقابتها على المؤسسات الخاضعة لها. مثل دليل الرقابة على المستودعات ودليل الرقابة على المشتريات ودليل اجراءات الرقابة على الموظفين ودليل اعداد التقارير والخطط ومتابعتها والاشراف على تنفيذها. الامر الذي يجعل من رقابة الديوان بانها تمتاز بالموضوعية والشفافية للوصول الى الهدف الاساسي وهو سلامة النشاط المالي<sup>1</sup>.

3. تعزيز ثقافة المسألة واعداد التقارير الرقابية: حيث ان جوهر عمل الديوان يقوم على اعداد تقارير موضوعية تقوم على المسألة ومبنية على الحقائق والمعلومات والوثائق. وهناك نوع من التقارير يتم بشكل دوري على مدار السنة. كما ان ملخص العملية الرقابية لديوان الرقابة يكون على شكل تقرير مكتوب يرفع للجهات المختصة وللمؤسسة التي جرى عليها العملية الرقابية لإبداء ملاحظاتها ودفعها عن هذا التقرير. وهذا الامر سيسهم في ترسيخ ثقافة الرقابة لدى الموظفين في المؤسسات العمومية المختلفة.

4. تعزيز مبدأ سيادة الدولة والمؤسسات الحكومية: من خلال وصل الجهات او الاجهزة الرقابية العليا في الدولة مع بعضها البعض الامر الذي سينعكس ايجابا على معالجة القصور في عمل الادارة. اذ عن طريق التقارير يستطيع ديوان الرقابة التواصل مع مجلس الوزراء والنائب العام والمجلس التشريعي، ويستطيع ايضا عمل تقارير لأي جهة سيادية في الدولة متى طلب منه ذلك. حيث تعمل مثل هذه التقارير على تمكين صناع القرار في كل سلطة من سلطات الدولة على الوقوف على القصور في عمل الدولة ووضع الطرق والأدوات والبرامج والخطط العلاجية لذلك.

---

<sup>1</sup> سمور. مجولين: ورقة عمل مقدمة الى المؤتمر الثالث لديوان الرقابة المالية والادارية بعنوان " انجازات الديوان في مجال المؤسسة والعمل الرقابي " نيسان 2007 م. ص 13\_14 .

5. تعزيز مبدأ سيادة القانون وعلو الدولة والقانون فوق الجميع: اذ ان تطبيق القانون على جميع المؤسسات العاملة في الدولة دون محاباة او مواربة سيصل بالدولة في النهاية الى بر الامان. عن طريق وضع ضوابط وعقوبات للمخالفات الادارية والمالية التي تحصل في الادارات العامة في مختلف المؤسسات الحكومية. فالهدف الاول لديوان الرقابة المالية والادارية لا يقتصر على سلامة النظام المالي للدولة، بل هو جزء من هدف المشروعية ومن التأكد من ان الاجراءات والعمليات المالية تمت وفق الاصول والقانون والانظمة.

وان اجراء الكشوفات العملية والفعلية على المؤسسات التابعة للديوان والكشف عن المخالفات وتلقي البلاغات والشكاوي من المواطنين سيزيد من الرقابة الشعبية من المواطنين على المؤسسات الحكومية، وسيولد مبدأ الاحترام لدى الجميع وسيقلل من فرص الاهمال واللامبالاة التي تحصل داخل المؤسسات الحكومية وسيرفع من درجة الامتثال من الموظفين بالأنظمة والقوانين داخل المؤسسات<sup>1</sup>.

ويرى الباحث ان طبيعة عمل ديوان الرقابة تختلف عن باقي المؤسسات والجهات الرقابية التي قد تقتصر على اعداد القانون او تطبيق وتنفيذ العقوبة. بل هي رقابة شاملة وجامعة ما بين وضع اللوائح والانظمة الخاصة بها وتقديم طلبات واقتراحات لسن قوانين وانظمة وما بين مراقبة النتائج والوقائع وكشف القصور والمخالفات الادارية والمالية. لذلك ان تعزيز دور الديوان وزيادة عدد اعضائه ورفع كفاءته من خلال دورات وبرامج تدريبية من جهات ذات كفاءة سيزيد من فعالية دور ديوان الرقابة ومن درجة الامتثال في المؤسسات العامة ومن مبدأ الشفافية في اداء المهام والواجبات لذلك يحبذ الباحث من ان تكون هنالك دورات للموظفين الديوان خاصة في كيفية اداء واجراء الرقابة العملية وفي كشف القصور والاختفاقات. ومن الاستفادة من الخبرات السابقة والمتراكمة لدى الموظفين القدامى كل منهم في مجال اختصاصه ودائرته.

---

<sup>1</sup> ورقة عمل ديوان الرقابة المالية والادارية / فلسطين. ديوان الرقابة ودوره في تعزيز الحكم الرشيد المؤتمر الثاني \_ ايلول، 2013، ص 11\_14.

## الخاتمة

### النتائج

1. عدم وجود تنسيق وتعاون بين ديوان الرقابة المالية والإدارية والمؤسسات الخاضعة لرقابته، لوضع الاهداف والخطط والبرامج اللازمة لعمل الديوان للوصول الى الأهداف التي وجد من اجلها ديوان الرقابة وضمن سلامة النظام المالي في الدولة وتخطي الإخفاقات التي حصلت في المؤسسات العامة في السنوات السابقة.

2. تقييد سلطة ديوان الرقابة المالية والإدارية في تنفيذ عملية الرقابة المالية والادارية على المؤسسات الخاضعة له وعدم إعطاء الديوان الصلاحية لإصدار اللوائح والأنظمة اللازمة لعمل ديوان الرقابة المالية والإدارية، واسناد الاختصاص في اصدار اللوائح والأنظمة اللازمة لعمل الديوان الى مجلس الوزراء بالرغم من خضوعه لرقابة الديوان الامر الذي يتعارض مع استقلالية عمل الديوان.

3. عدم وجود خطط فعالة في الرقابة المالية للديوان على المال العام، حيث تقوم كل إدارة في الرقابة المالية على المؤسسات الخاضعة لرقابتها بما يراه موظفي تلك الإدارات مناسباً للعمل مثل التدقيق في الحسابات او مراجعة أوامر الصرف.

4. وجود نقص في الية التعامل مع المخالفات المالية والإدارية في ديوان الرقابة، سواء من حيث اللجنة المختصة في التعامل مع المخالفات المالية والإدارية او في سلطة الديوان في إيقاع العقوبات التأديبية على الرغم من النص على سريان احكام قانون الخدمة المدنية فيما لم يرد فيه نص خاص في المادة (53) من قانون الديوان الا ان هذه الطريقة ايضا معيبة بالنقص وعدم الوضوح. بل يصل الامر الى مرحلة الضعف في الوصول الى النتائج المرجوة الامر الذي يؤدي الى عدم ايقاع العقوبة على الموظف وعدم محاسبته عن فعله المخالف لأحكام القانون، وعدم وضوح الية إحالة الملف من ديوان الرقابة الى هيئة مكافحة الفساد.

5. لا يوجد لدى ديوان الرقابة المالية والإدارية الية في تتبع واسترداد الأموال العامة في حالات السرقة والضياع والاتلاف، بل تتولى النيابة العامة تحصيل هذه الأموال سندا لقانون التنفيذ.

6. عدم وجود دور لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أموال المقاصة الفلسطينية، واقتصار دوره على وضع تحفظات على الحساب الختامي للمبالغ النهائية المتحصلة من عملية المقاصة، ولا يوجد أي دراسات أو احصائيات بخصوص حجم أموال المقاصة الفلسطينية ومصادرها وأسباب انخفاضها والعوامل المؤثرة عليها.

7. يقوم الديوان بفرض الرقابة المالية والإدارية من خلال الاستيثاق من التعليمات المالية وتقيدها وفق الاصول والقانون. بالإضافة الى فرض الرقابة على اعمال الادارة لتأكد من امتثالها للقوانين والانظمة السارية. وعلى الية سير المرافق العامة وذلك عن طريق استخدام الابحاث والتقارير بالإضافة الى الزيارات الميدانية والتقارير التي يقوم بأعدادها. والشكاوى التي يتلقاها من المواطنين. وله صلاحية الرقابة على الانفاق العام وتتبع اوامر الصرف والقيود المالية وتتبع الاجراءات الخاصة بالقروض والهبات والاعانات. واجراء الكشوفات على المستودعات الحكومية الامر الذي ينعكس بشكل ايجابي على المساعدات والمشاريع التي تقدمها الدولة للهيئات المحلية وعلى المرافق العامة والبنية التحتية.

8. عدم وجود الية واضحة للتعامل مع التوصيات التي تخرج بها الإدارات في ديوان الرقابة، واختلاف التعامل مع هذه التوصيات من إدارة الى اخر، وضعف قدرة الديوان على الزام المؤسسات الخاضعة له في الاخذ وتنفيذ التوصيات التي توصل اليها من اجل الحفاظ على المال العام وعدم وقوع تلك المؤسسات في الإخفاقات المالية والإدارية من جديد.

9. للديوان دور مهم في مكافحة الفساد وفي توفير الحماية والحصانة للمال العام. فمن خلال التقارير الدورية التي تصدر عن الديوان بشأن رقبته على المؤسسات الخاضعة له يستطيع ان يكشف عن النقص والعجز الذي حصل على الاموال العامة في تلك المؤسسات الامر الذي يساعد الديوان على بناء مؤسسات تقوم على ثقافة المسألة والحكم الرشيد وفي احترام القوانين والانظمة وبالتالي القضاء على الفساد والاهمال وحالات اللامبالاة في القيام العمل.

## التوصيات

1. يوصي الباحث بضرورة وضع لجان استشارية في ديوان الرقابة المالية والإدارية وتكون مرتبطة بمكتب رئيس الديوان وتعمل بالتنسيق مع مختلف المؤسسات الحكومية على وضع اهداف وخطط مستقبلية تأخذ فيها بعين الاعتبار توصيات إدارات الديوان ومتطلبات وحاجات المؤسسات الحكومية والاختفاقات المالية السابقة التي مرت بها مؤسسات الدولة، للخروج بخطط وبرامج عادلة وواضحة ومحددة لأطراف العلاقة الرقابية.

2. ضرورة اجراء تعديل على الاختصاص الاول لديوان الرقابة والمنصوص عليه في المادة 1/23 " اقتراح اللوائح والانظمة الخاصة بعمل الديوان ورفعها للمجلس التشريعي لإقرارها " والمادة 59 " يصدر مجلس الوزراء بناء على تنسيب من رئيس الديوان اللوائح واللزمة لتنفيذ احكام هذا القانون ". ويطالب الباحث بضرورة تعديل هذه المادة ليكون الاختصاص بإقرار اللوائح والانظمة لرئيس الديوان لوحده. تماما كما فعل القانون الكويتي واعطى رئيس الديوان صلاحيات الوزير في ادارة وزارته وكل ما يتطلب من اجراءات وانظمة تخص العمل والموظفين.

3. وضع خطط وبرامج لتطبيق وايجاد رقابة مالية فعالة للديوان على المؤسسات الخاضعة له، تأخذ بعين الاعتبار موازنة كل مؤسسة والايادات والنفقات الخاصة بالمؤسسة ومدى التزامها وللقوانين والأنظمة السارية، وتشديد الالتزامات المفروضة على المؤسسات الخاضعة لرقابة ديوان الموظفين وتعديل نص المادة 32 ليصبح " تقديم كافة المؤسسات الحكومية تقريرا كل ربع سنة عن الوضع المالي في المؤسسة " وذلك حتى يتسنى لديوان الرقابة فرض الرقابة بسهولة وبشكل شامل على هذه المؤسسات ومقارنة حساباتها الختامية مع الحسابات المقررة لها في الموازنة العامة ومعرفة اماكن النقص والاختفاق في الاداء المالي هل هو في بداية السنة ام في نهاية السنة الامر الذي يسهل عمل ديوان الرقابة وفي حماية الاستقرار المالي في الدولة.

4. يوصي الباحث بضرورة انشاء لجان خاصة بإيقاع العقوبات التأديبية على كل موظف يرتكب فعل يخالف احكام قانون الديوان والمخالفات المنصوص عليها بحيث يتولى رئيس الديوان مهام

ومسؤولية تشكيل هذه اللجان وتحديد آلية عملها وسير اجراءاتها بعد النص عليها بالقانون كما فعل القانون الكويتي بإنشاء لجان تأديبية ضمن قانون ديوان المحاسبة الكويتي في المادة (49) منه.

5. يجب وضع قانون خاص لتعقب معاملة التنفيذ للأموال العامة. حيث ان من شأن اتباع الاجراءات العادية المنصوص عليها في قانون التنفيذ الذي يحمل الرقم 23 لسنة 2005 بموجب المادة 2/7 الذي اعطى الاختصاص للنيابة العامة لتعقب التنفيذ على الاموال العامة. وخضوعها لكافة احكام قانون التنفيذ الذي يجيز تقسيط الدين ويمنع حبس المدين لمدة تزيد عن 91 يوم وغيرها من الاجراءات التي قد تؤخر التنفيذ واسترداد الاموال العامة.

6. يوصي الباحث بضرورة انشاء ادارة خاصة تكون ضمن ادارات الديوان تتولى موضوع تحصيل اموال المقاصة بحيث تعمل على شقين الاول: هو الوضع الداخلي المتمثل في الزام المواطنين والتجار في تسليم فواتير المقاصة والافصاح عن البيانات الجمركية وفي سبيل ذلك اتخاذ كافة الوسائل الاغرائية (مثل تسليم مكافاة مالية او نسبة من فاتورة القاصة) وان لزم الامر اتخاذ اجراءات عقابية على المخالفين والعمل على تتبع البضائع والحركات التجارية وكل ما يستورد من الخارج. وانشاء لجان مشتركة ما بين ديوان الرقابة المالية والإدارية ووزارة الاقتصاد الوطني ووزارة العمل وهيئة البترول تعمل على اعداد الدراسات والبحوث عن حجم أموال المقاصة وأسباب انخفاضها وطرق ضبطها وتحديدها بحث تتولى هذه اللجان دراسة العوائد المالية العائدة للدولة الفلسطينية من كل وزارة لتزويد غرفة المقاصة بتلك الأرقام. اما الشق الثاني: وهو الوضع الخارجي وكيفية تحصيل اكبر نسبة من هذه الاموال من جانب الاحتلال الاسرائيلي والعمل على معرفة كافة الخصومات وحضور جلسات المقاصة مع الجانب الفلسطيني وتقديم الشكاوي الى الجهات الدولية والى مؤسسات الامم المتحدة ومنظمة الانتوساي لإلزام الاحتلال الاسرائيلي عن كشف كافة الايرادات المالية المتحصلة للدولة الفلسطينية وفي كشف المبالغ المخصومة واسباب خصمها.

7. يوصي الباحث بضرورة ايجاد فريق مختص داخل كل دائرة من ادارات الديوان خاصة التي تتولى الرقابة على كل ما يتعلق بالنفقات العامة حتى تتمكن من الاطلاع على اجراءاتها وقوانينها والية سير عملها. وفي ذات الوقت ابطال كل اوامر الصرف التي تمت دون تخطيط وموافقة مسبقة

من الديوان او تمت بشكل يخالف اوامر الصرف من الموازنة العامة، والزام المؤسسات الحكومية برفع تقارير ربع سنوية عن كل حركاته المالية. وفي ذات الوقت ولكون رقابة الديوان تأتي ضمن من مؤسسات خارجية الامر الذي يصعب على الديوان معرفة مواقع القصور والعجز والاختفاق في الاداء المالي للمؤسسات الحكومية. وتطبيق نظام أكثر شدة وإيلاً على تلك المؤسسة من خلال خصم المبالغ المالية المفقودة على موظفي تلك المؤسسة بشكل تصاعدي. تزداد فيها هذه الغرامة المالية بزيادة الموقع والمسؤولية. حتى لا يتوانى أي موظف عن كشف حالات الفساد تجنباً من دفع الغرامات.

8. يوصي الباحث بضرورة انشاء وحدة جديدة في ديوان الرقابة المالية والادارية بحيث تتولى شؤون المراقبة على تنفيذ التوصيات للسنة الفائتة. حتى لا يتم اشغال كل الدوائر على متابعة تنفيذ توصياتها لدى المؤسسات التي نفذت عليها عملية الرقابة. ان يتم حصر هذه المهمة بدائرة واحدة وتكون متصلة مع مكتب رئيس الديوان والمدير العام حتى يتسنى لهم اتخاذ الاجراءات القانونية المباشر بحق كل مؤسسة تخالف الاجراءات والقوانين والانظمة.

9. ضرورة النص على الية والطريقة التي يتعامل بها ديوان الرقابة مع حالات الفساد المالية والادارية وطريقة التواصل مع الاجهزة الحكومية المختصة مثل النيابة العامة وهيئة مكافحة الفساد والى أي مدى تبقى الصلاحية لديوان الرقابة في متابعة هذا الملف فقد تكون هنالك الكثير من الحالات التي تستوجب ايقاع العقوبة الجزائية على الموظف وبحاجة الى دلائل وبيانات والتي غالباً ما يكون الديوان على اطلاع عليها وعلم بها لذلك لابد من توضيح العلاقة التي تربط ما بين ديوان الرقابة والاجهزة التحقيقية ووضع نظام خاص ينظم علاقة ديوان الرقابة بهيئة مكافحة الفساد وعمل لقاءات دورية مشتركة. واسناد هذه المهمة الأخير الى وحدة التخطيط والتطوير وتنمية القدرات في ديوان الرقابة.

## قائمة المصادر والمراجع

### المصادر

1. القرآن الكريم.
2. مجلة الاحكام العدلية.
3. النظام الدستوري لقطاع غزة 1962.
4. قرار رئيس اللجنة التنفيذية لمنظمة التحرير ورئيس السلطة الوطنية رقم 22 لسنة 1994 م بخصوص انشاء الهيئة العامة للرقابة.
5. قانون هيئة الرقابة العامة رقم 17 لسنة 1995 م.
6. القانون الاساسي الفلسطيني المعدل لسنة 2003 م.
7. قانون ديوان الرقابة المالية والادارية رقم 15 لسنة 2004.
8. قانون الخدمة المدنية رقم 4 لسنة 2005.
9. قانون هيئة مكافحة الفساد رقم 1 لسنة 2005.
10. قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960 م.
11. قانون تحصيل الاموال الاميرية رقم 6 لسنة 1952.
12. من قانون الموازنة العامة رقم 7 لسنة 1998م.
13. قانون التنفيذ الفلسطيني رقم 23 لسنة 2005 م.
14. اتفاقية باريس الاقتصادية لسنة 1994.
15. اتفاقية اوسلو لسنة 1993 م.

16. قرار بقانون رقم 18 لسنة 2017 المعدلة لقانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم 15 لسنة 2004.

17. قرار بقانون رقم (12) لسنة 2007م بشأن المصادقة على الهيكل التنظيمي وجدول تشكيلات الوظائف لديوان الرقابة المالية والإدارية.

18. مرسوم رئاسي رقم 5 لسنة ل 2017 م بشأن اخضاع دوائر ومؤسسات وهيئات منظمة التحرير الفلسطينية والسفارات والممثلات والبعثات الدبلوماسية لاحكام قانون الديوان.

19. مشروع القانون المدني الفلسطيني رقم 4 لسنة 2012.

20. القانون المدني الاردني رقم 43 لسنة 1976.

21. قانون ديوان المحاسبة الاردني رقم 28 لسنة 1952.

22. قانون ديوان المحاسبات المصري رقم 23 لسنة 1962.

23. قانون ديوان المحاسبة الكويتي رقم 30 لسنة 1960م.

#### الكتب والمراجع باللغة العربية

1. العموري. محمد رسول: الرقابة المالية العليا " دراسة مقارنة ". منشورات الحلبي الحقوقية. الطبعة الاولى. 2005 م.

2. الرحاحلة. محمد ياسين: دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الاموال العامة في المملكة الاردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة.

3. كاظم. حسن جلوب: ماهية المال العام في القانون العراقي - دراسة مقارنة - ماجستير في القانون العام دائرة البحوث والدراسات - مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات. العدد السابع لسنة 2014.

4. الصفو. نوفل علي عبدالله: الحماية الجزائية للمال العام \_ دراسة مقارنة. عمان. دار مكتبة الحامد للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. 2015 م.
5. د. الراشدي. وليد بدر نجم. والحيالي. عادل سالم فتحي: الحماية القانونية للمال العام من اثار الفساد . بحث مقدم ضمن اعمال المؤتمر السنوي لهيئة النزاهة 2008 م .
6. السنهوري. عبدالرزاق احمد: الوسيط في شرح القانون المدني. حق الملكية مع شرح مفصل لاشياء والاموال \_ الجزء الثامن. دار احياء التراث العربي. بيروت. لبنان.
7. الزعبي. مخد ابراهيم: حماية المال العام في ظل المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي \_ دراسة مقارنة. دار الثقافة للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. عمان. 2016 م.
8. اوهاب. د. نذير بن محمد الطيب: حماية المال العام في الفقه الاسلامي. ا카데미ة نايف للعلوم الامنية. مركز الدراسات والبحوث. الرياض. الطبعة الاولى. 2001 م .
9. كنعان. نواف، القانون الاداري. الكتاب الثاني. دار الثقافة للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. عمان، 2007 م.
10. المالية العامة. جامعة القدس المفتوحة. المقرر رقم 4342. نابلس.
11. الفار. عبد القادر: احكام التزام. اثار الحق في القانون المدني. عمان الطبعة الثانية عشر. دار الثقافة للنشر والتوزيع. 2010 م .
12. صرارمة. عبد الوحيد: الرقابة على الاموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي. جامعة ام البواقي \_ الجزائر. 2005 م .

## الاطروحات الجامعية

1. فراونة. رامي احمد: تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على اداء الجامعات الفلسطينية " دراسة تطبيقية ". رسالة ماجستير. جامعة الازهر \_ غزة لسنة، 2011.
2. ابو هدف. ماجد محمد سليم: تقويم وتطوير الاداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والادارية. دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة - رسالة ماجستير - الجامعة الاسلامية غزة - لسنة 2006 م.
3. نور. ايمان محمود حسن: مدى التزام ديوان الرقابة المالية والادارية في فلسطين بمعايير الاستقلال الدولية للاجهزة الرقابية العليا للرقابة المالية والمحاسبية ( الانتوساي ) \_ رسالة ماجستير \_ جامعة النجاح الوطنية \_ لسنة 2012 م.
4. الصباح. سهيلة فهد المالك: الحماية القانونية للاموال العامة في القانون الكويتي \_ دراسة مقارنة. مركز دراسات الخليج والجزيرة العربية. رسالة ماجستير في الجامعة الخليجية في القانون الاداري. 2011 م.
5. لبادة. امجد نبيه عبدالفتاح: حماية المال العام ودين الضريبة. رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية في جامعة النجاح الوطنية. نابلس. فلسطين. 2006 م.
6. موفق. عبد القادر: الرقابة المالية على البلدية في الجزائر. دراسة تحليلية ونقدية. رسالة دكتوراه. جامعة الحاج لخضر باتنة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية. سنة 2014 \_ 2015
7. العفاسي. علي محمد محسن: رقابة ديوان المحاسبة الادارية والمالية على الاجهزة الحكومية. رسالة ماجستير في القانون العام في جامعة الشرق الاوسط. الاردن. 2014 م.

8. الدوسري. مبارك محمد: تقييم اثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت. رسالة ماجستير. جامعة الشرق الاوسط . قسم المحاسبة كلية الاعمال . 2010 \_ 2011 م.

9. النميان. عبدالله عبد الرحمن: الرقابة الادارية وعلاقتها بالاداء الوظيفي في الاجهزة الامنية. ملخص رسالة دكتوراه. اكااديمية نايف للعلوم الامنية. كلية الدراسات العليا. 2003 م.

10. ابو زعيتير. احمد خميس عبد العزيز: دور الايرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة للسلطة الفلسطينية. رسالة ماجستير في كلية الاقتصاد. جامعة الازهر \_ غزة . 2012 م.

11. الشلة. علاء عبد المحسن: محددات الايرادات العامة في فلسطين. رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية. جامعة النجاح الوطنية. نابلس. 2005 م.

12. حميض. حسن محمد جمال حافظ: تاثير المقاصة على الايرادات الضريبية في فلسطين من 1995-2005. رسالة ماجستير في جامعة النجاح الوطنية. نابلس. 2006 م.

13. زلاسي. لطفي فاروق: دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية. رسالة ماجستير في كلية العلوم الاقتصادية. جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي. الجزائر. 2014 \_ 2015 م.

14. هاجر. الملك: الرقابة على النفقات العمومية. رسالة ماجستير في كلية الحقوق والعلوم السياسية. جامعة محمد خيضر \_ بسكرة \_ جمهورية الجزائر، 2015 \_ 2016 م.

#### الكتب والمراجع باللغة الاجنبية

1. Jean de SO Rivero. Droit Administratif Édition Montchresten Paris 1996.

2. Chapus. r 1991 Droit administratif general Montchrestien.

## المقالات والتقارير والدراسات

1. التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية والادارية 2006. ملخص تنفيذي. رقابة وتدقيق من اجل بناء والتنمية وتعزيز الحكم الصالح.
2. الساطي. د. طارق: ترجمة وتعليق على اعلان ليما بشأن البادئ الاساسية للرقابة المالية. مستشار ديوان المحاسبة في الامارات.
3. الشوابكة. سالم: الرقابة المالية. مجلة الحقوق (الكويت). 2005 م.
4. سمور. مجولين: ورقة عمل مقدمة الى المؤتمر الثالث لديوان الرقابة المالية والادارية بعنوان " انجازات الديوان في مجال المؤسسة والعمل الرقابي " نيسان 2007م.
5. الشعبيي. هالة: بروتوكول باريس الاقتصادي. مراجعة الواقع التطبيقي. معهد ابحاث السياسات الاقتصادية 0 (ماس). 2013 م.
6. ورقة عمل ديوان الرقابة المالية والادارية / فلسطين. ديوان الرقابة ودوره في تعزيز الحكم الرشيد المؤتمر الثاني \_ ايلول. 2013.
7. ا. فؤاد زكارنة. ا. اشرف ابو زييده: دور ديوان الرقابة في اكتشاف حالات الفساد في الهيئات المحلية. ورقة عمل بعنوان " الرقابة ومكافحة الفساد للعاملين في وزارة الحكم المحلي "" 2014 م.
8. التقرير السنوي لهيئة مكافحة الفساد لسنة 2017.
9. الخطة الاستراتيجية لديوان الرقابة المالية والإدارية 2012\_2017 . احداث الفارق في حياة المواطن .
10. سلطة النقد الفلسطينية. المرساة المصرفية. دائرة العلاقات العامة. الربع الاول. 2014 م.

11. فراس ملحم. ومعين الرغوثي: الاطار القانوني الناظم لقطاع الامن في فلسطين " دراسة تحليلية للتشريعات الصادرة بعد العام 1994 ". ايلول 2009.

## المراجع الالكترونية

1. <http://anisalqasem.com/?p=17> انيس قاسم. تاريخ الزيارة 23 / 9 / 2017.

2. الهيكل التنظيمي لديوان الرقابة المالية والإدارية

<http://www.saacb.ps/Diagram.aspx>

3. وصف عام للرقابة الداخلية [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

4. وحدة التخطيط والتطوير [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

5. وحدة العلاقات العامة [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

6. الادارة العامة للرقابة على الاقتصاد [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

7. الإدارة العامة للرقابة البنية التحتية [http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

8. الادارة العامة للرقابة على الحكم والامن

[http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

9. الإدارة العامة للرقابة على الخدمات الإجتماعية والثقافية

[http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

10. الإدارة العامة للرقابة على وحدات الحكم المحلي

[http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

11. الإدارة العامة للشؤون المالية والإدارية

[http://www.saacb.ps/SAACB\\_UNITS.aspx](http://www.saacb.ps/SAACB_UNITS.aspx)

12. منهجية عمل ديوان الرقابة <http://www.saacb.ps/Auditmethodology.aspx>

13. تقارير الرقابة والتدقيق الصادرة عن ديوان الرقابة

<http://www.saacb.ps/rports.aspx> تاريخ الزيارة 2017/11/20

14. اثر انضمام فلسطين الى الانتوساي

<http://www.saacb.ps/Conferencepresentationsworkpapers/I/1/1.1.pdf> تاريخ

<http://www.saacb.ps/Conferencepresentationsworkpapers/I/1/1.1.pdf> الزيارة 2017/11/20

15. ابرز محطات قضية فلسطين في الأمم المتحدة

<http://info.wafa.ps/atemplate.aspx?id=9717> تاريخ الزيارة 2017/11/20

16. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الانتوساي )

<http://www.intosai.org/ar/about-us.html> تاريخ الزيارة 2017/11/20

17. المنظمات الإقليمية للانتوساي. <http://www.intosai.org/ar/regional->

[organizations.html](http://www.intosai.org/ar/regional-organizations.html) تاريخ الزيارة 2017/11/20 .

18. د. بيومي. سعيد احمد: المال العام والمال الخاص في الجمعيات والمؤسسات الاهلية

<http://www.civicegypt.org/?p=20915>

19. الاموال العامة <http://www.startimes.com/?t=16236384>

تاريخ الزيارة 2018 / 2 / 19

20. المقتفي. معهد الحقوق في جامعة بيرزيت

<http://muqtafi.birzeit.edu/Legislation/Result.aspx>

21. بوابة فلسطين القانونية <http://www.pal-lp.org/v14473.html>

22. دور ديوان الرقابة في تدقيق حسابات المؤسسات. ص 8\_7 تاريخ الزيارة

[http://www.saacb.ps/img\\_news\\_acive/2011/aword.pdf](http://www.saacb.ps/img_news_acive/2011/aword.pdf) 2018/4/6

23. التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية والادارية لسنة 2016 م. ص 35\_16 .

<http://www.saacb.ps/BruRpts/RPT2016>

**An-Najah National University**

**Faculty of Graduate Studies**

**The Role of the State Audit and Administrative  
Control Bureau in the Control on Public Funds in  
Palestine**

**By**

**Ahmed Riad Thiab Juma**

**Supervisor**

**Dr. Hassan Safarini**

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for  
the Degree of Master of Public Law, Faculty of Graduate Studies,  
An-Najah National University, Nablus – Palestine.**

**2018**

# **The Role of the State Audit and Administrative Control Bureau in the Control on Public Funds in Palestine**

**By**

**Ahmed Riad Thiab Juma**

**Supervisor**

**Dr. Hassan Safarini**

**Abstract**

The Audit Bureau supervises the financial and administrative control of all the institutions subject to it with its wide powers and powers. The control process includes all the financial actions of these institutions. It has full freedom of access to papers, photocopies, access to government websites, receiving complaints from citizens, And controls the sources of public revenues and works to verify the revenues of taxes and fees and to audit transactions and verify the collection of all the revenues of the state in accordance with the assets and the law, and the public expenditure will be determined In accordance with the legal nature of the discharge order and the conformity of the discharge order with the laws and regulations. It also has the authority to control the Palestinian clearing funds. It does not limit itself to the supervision of the final account of such funds. The Audit Bureau follows up the financial and administrative failures with the Anti-

The SAI shall report to the President of the Palestinian Authority, the Legislative Council and the Council of Ministers on the results of the supervisory oversight