

وسائل وصلاحيات الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة اليمني في ممارسته لهامه الرقابية

اعداد

يجي محمد علي الطياري

المقدمة

إن قيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بدور حيوي في مجال الرقابة على المال العام يعد أمراً ضرورياً، إلا أنه مرهون بمدى فاعلية الجهاز، وذلك لا يأتي إلا إذا كان الجهاز يعمل وفق معطيات قانونية وإدارية وفنية وتخصصية ملائمة لطبيعة عمله وفي بيئة خالية من المعوقات والمشكلات التي تعترض سير عمله .

وفي الدول المعاصرة تؤدي الأجهزة العليا للمراقبة المالية دوراً بالغ الأهمية إذ أنها تقوم برقابة جميع الأنشطة المرفقية للدولة التي تمارسها السلطة التنفيذية ذات الأثر المالي ، فضلاً عن قيامها برقابة جهات أخرى كالمنظمات الجماهيرية والتعاونية وشركات القطاع المختلط ومن خلال هذه الرقابة تقدم المعلومات إلى السلطة التشريعية والجهات العليا في الدولة عن مستوى كفاية الأداء في مؤسسات الدولة والمسؤولة عن السلطة التنفيذية ومدى موافقته للقوانين والأنظمة العامة والخاصة^{١٧٦٦} .

ولكي تقوم أجهزة الرقابة المالية بممارسة عملها بحرية يجب ان تتوافر لديها ما يسمى بالضمانات القانونية (وهي مجموعة من القواعد والتشريعات التي تكفل لجهاز الرقابة المالية دعم رقابته وممارسة تخصصاته واتخاذ قراراته على نحو نهائي وملزم للجهات الخاضعة لرقابته ومتابعة تنفيذ هذه القرارات وتلبية طلبات الجهاز بالشكل الذي يضمن لرقابته القوة والفاعلية.

وتقوم أجهزة الرقابة المالية العليا بدور كبير في مجال تحقيق المساءلة العامة، فيمكن عدها وسيلة أو أداة للحراسة أو التنبيه وفي بعض الأحيان الردع، وبالنتيجة يقع على عاتق الرقابة المالية مسؤولية التحقق من التزام الأجهزة التنفيذية الخاضعة للرقابة بموجب ما مقرر لها من صلاحيات وسلطات بموجب القانون^{١٧٦٧} . وكما كان مصطلح الرقابة الخارجية ينصرف إلى الرقابة التي يمارسها الجهاز على الجهات الخاضعة لرقابته، ويتم تنفيذها باستخدام أساليب متعددة بغية إبداء الرأي النهائي في الأعمال والعمليات التي تقدمها الوحدة محل الفحص والتدقيق من قبل الأجهزة المتخصصة^{١٧٦٨} .

أهمية الموضوع:

أن وجود نظام صارم للرقابة المالية العليا على مالية الدولة يعد أهم مقومات الدولة القانونية، لأن الدولة التي تفرض نظاماً فعالاً لهذه الرقابة على الأموال العامة عبر جهاز مستقل – بحق- تضمن تحقيق مشروعية ونظامية إدارتها، وتضمن كذلك- تطبيق الاستخدام السليم لها، مما يحقق الحوكمة المؤسسية، بلوغاً للمشروعية المالية للدولة.

^{١٧٦٦} - نصر محمد نشوان - استقلالية وفاعلية جهاز الرقابة المالية العليا في الجمهورية اليمنية - رسالة ماجستير - كلية الإدارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية - بغداد ١٩٩٦ - ص ٤.

^{١٧٦٧} - د/ هشام جميل كمال أرحيم - الهيئات المستقلة وعلاقتها بالسلطة التشريعية في العراق (دراسة مقارنة)- رسالة دكتوراه - كلية القانون - جامعة تكريت - ٢٠١٢م - ص ٥٢.

^{١٧٦٨} - كاظم لؤي تقي - دور أجهزة الرقابة المالية ومسؤوليتها في منع واكتشاف التلاعب والمخالفات - بحث لنيل شهادة المحاسبة القانونية - المعهد العربي للمحاسبين القانونيين - العراق ٢٠٠٧ - ص ٧٣، ٧٤.

إن الهدف المحوري للدراسة هو بيان كيف يمكن للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة تفجيا الأداء الحكومي والبرلماني، وصولاً إلى تحقيق المشروعية المالية للدولة، حيث تسلط الدراسة الضوء على كيفية قيام هذا الجهاز باختصاصاته بنزاهة وحيادية، للنهوض بدوره المتسارع في النمو إزاء تحديث الدولة.

وتهدف الدراسة إلى وضع بعض الحلول للمشكلات والمعوقات التي تعترض الرقابة المالية العليا على تخطيط وإدارة الأموال العامة، وصولاً إلى مبدأ التعامل الكفء والرشيد والشفاف في الإنفاق العام.

منهج البحث:

إن طبيعة موضوع البحث تقتضي استخدام مناهج علمية معينة، سوف يتم إيرادها بالترتيب حسب أهمية الاستخدام، أما المنهج المعتمد في دراسة الموضوع فهو إما المنهج الاستدلالي وإما المنهج المقارن، أو التحليلي القائم على التحليل للنصوص القانونية، والآراء الفقهية، ومناقشتها، واستخراج الأحكام المناسبة، لأن البحث الأكاديمي يتميز بالأسلوب العلمي، والتحليلي، وهذا المفهوم يتلاءم مع طبيعة هذه الدراسة.

خطة البحث:

يتبادر إلى الذهن تساؤل حول الوسائل والصلاحيات الممنوحة للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، كأحد الأجهزة إن لم يكن أهم الجهات المسؤولة للمحافظة على الأموال العامة، ويتوقف القيام بإحدى المهمتين في أغلب الحالات على نطاق الصلاحيات أو السلطات الممنوحة من قبل السلطة التشريعية المتخصصة للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة. وهذا ما سنتناوله في المبحثين التاليين:-

المبحث الأول: وسائل ممارسه الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لرقابته المالية.

المبحث الثاني: صلاحيات الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

خاتمة تشمل على أهم النتائج والتوصيات.

المبحث الأول

وسائل ممارسه الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لرقابته المالية

تختلف أساليب ممارسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لمهامه وفقاً لنوعية الرقابة التي يمارسها من ناحية، ووفقاً لاختلاف طبيعة ونشاط الجهات الخاضعة لرقابته من ناحية أخرى، وما يكلف به من أعمال من ناحية ثالثة، وكل هذا وفق ضوابط ومعايير قد يتشابه الكثير منها داخل نوع الرقابة الواحد^{١٧٦٩}.

فلا شك أن هذه الوسائل تختلف باختلاف معايير تطبيقها والقوانين الحاكمة لها ومدة التطبيق والمدة المتاحة لإتمام الرقابة والغرض منها.

^{١٧٦٩} - د/ باسم نعيم عوض- الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات- دار النهضة العربية- القاهرة- ٢٠١٠م. - ص ٢٣٦.

وقد ركز القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على العديد من الوسائل لإتمام الرقابة تبعاً لنوعها وسنتحدث عنها على النحو الآتي:-

أولاً:- التدقيق والمراجعة وحق الحصول على البيانات والمعلومات

يقصد بالتدقيق والمراجعة فحص المستندات والسجلات والحسابات الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة فحصاً دقيقاً حتى يطمئن المراجع من أن التقارير المالية، سواءً كانت تقارير عن نتيجة عمل الجهة خلال فترة زمنية، أو تقريراً عن المراكز المالية في نهاية فترة زمنية أو أي تقرير آخر يظهر وينطبع في صورة واضحة ودقيقة عن حقيقة الغرض الذي من أجله أعد هذا التقرير، فمثلاً يجب أن يطمئن إلى أن حساب الأرباح والخسائر يظهر الربح أو الخسارة الصحيحة عن المدة المالية وأن الميزانية العمومية صورت تصويراً صحيحاً يعكس المركز المالي السليم والواضح للجهة الخاضعة للرقابة، وكل ذلك في حدود البيانات والمعلومات التي ظهرت للمراجع وقدمت إليه وكما تظهرها السجلات^{١٧٧٠}.

وقد نص قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في المادة (١١) منه على أن " يباشر الجهاز اختصاصاته المبينة في هذا القانون بحسب الاحوال عن طريق المراجعة والفحص والتفتيش والمعاينة وله في سبيل ذلك مباشرة الصلاحيات التالية:-

١- فحص السجلات والحسابات والمستندات المؤيدة لها في الجهات التي تتواجد فيها اياً كانت هذه الجهات أو في مقر الجهاز وله الحق في أن يفحص أي سجل أو مستند أو تقارير أو محاضر أو أوراق أخرى يراها ضرورية ولازمة للقيام باختصاصاته على الوجه الاكمل وله الحق في أن يتحفظ عليها أو ينسخها أو يصورها متى رأى لزاماً لذلك وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون كيفية فحص السجلات والمستندات المنصوص على حضر تداولها".

وتشمل عملية المراجعة التي يقوم بها الجهاز العديد من النقاط منها:-

- مراجعة الحسابات والمستندات والدفاتر والسجلات من ناحيتي الإيرادات والمصروفات.
- مراجعة حسابات المعاشات والمكافآت وصرفيات التأمين والضمان الاجتماعي والإعانات.
- مراجعة القرارات الخاصة بشئون العاملين.
- مراجعة حسابات التسويات والحسابات الجارية وصحة عملياتها ومؤيداتها القانونية.
- مراجعة السلف والقروض والتسهيلات الائتمانية المنعقدة بمعرفة الدولة.
- مراجعة الهبات والمنح والتبرعات المقدمة من جهات أجنبية ودولية ومدى اتفاقها مع القوانين واللوائح والقواعد ومدى تطبيق الشروط الخاصة بها.
- مراجعة الحسابات الختامية لمختلف الوحدات الحسابية والموازنة العامة للدولة والمراكز المالية للجهات الخاضعة لرقابة الجهاز.

وكل ذلك بهدف كشف الأخطاء والمخالفات وأوجه القصور سواءً في تطبيق النظم المعمول بها أو بشأن صحة الدفاتر وسلامة الإثبات فيها، وتوجيه العمليات في إطار الأصول المحاسبية والمتفق عليها والقواعد والقوانين السارية، كما تهدف أيضاً للتحقق من مدى ملائمة النظام المحاسبي وأنظمة الضبط والرقابة الداخلية^{١٧٧١}.

^{١٧٧٠} - شرح قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - مرجع سابق - ص ١١١.

^{١٧٧١} - د/ باسم نعيم عوض - المرجع السابق - ص ٢٣٧.

وتختلف أنواع التدقيق والمراجعة التي يقوم بها الجهاز بحسب الزاوية التي ينظر إليها، نذكر بعض منها فيما يلي:-

١- التدقيق والمراجعة من حيث الإلزام:-

أ- التدقيق والمراجعة الإلزامية:-

يقصد بالتدقيق والمراجعة الإلزامية بأنها التي يحتم القانون القيام بها، فخضوع الوحدات الإدارية لرقابة الجهاز يتم بموجب نص دستوري أو قانوني، فالنص الدستوري أو القانوني يمثل المصدر الإلزامي لمراجعة حسابات الوحدات الخاضعة للرقابة. كما يحتم قانون الشركات على الشركات المساهمة الخاصة على القيام بمراجعة حساباتها عن طريق محاسب قانوني.

ب- التدقيق والمراجعة الاختيارية:-

وهي التي تتم دون إلزام قانوني يحتم القيام بها، وقد نص قانون الجهاز في الفقرة (١٣) من المادة (١١) على أن " يتولى الجهاز المهام والاختصاصات الواردة في الفقرات (١٠، ١١) من هذه المادة في وحدات القطاع المختلط التي يقل مساهمة الدولة فيها عن ٥٠% من رأس مالها إذا ما تم تكليفه بذلك من الجمعية العمومية في أي من تلك الوحدات وبناء على طلب مقدم منها ".

وقد فرق قانون الجهاز بين وحدات القطاع المختلط بحسب مساهمة الدولة فيها، فإذا كانت مساهمة الدولة فيها تزيد عن ٥٠% من رأس مالها فيتولى الجهاز مراجعة حساباتها عن طريق الأعضاء الفنيين في الجهاز، أو يتولى الجهاز الفحص والمراجعة عن طريق الاستعانة بمن يراه من مراقبي الحسابات المصرح لهم بمزاولة المهنة في الجمهورية، ويخضع تعيينه وتحديد أتعابه للجهاز، بالإضافة إلى حق الجهاز في إبداء الرأي في برامج المراجعة المقدمة منه، كما يشرف الجهاز على أعماله وعلى نتائجها، كما يتحقق الجهاز من مراجعة التقارير المقدمة منه والمصادقة على القوائم المالية^{١٧٧٢}.

أما وحدات القطاع المختلط التي تقل مساهمة الدولة فيها عن ٥٠% من رأس مالها فقد تُترك للجمعية العمومية فيها مهام تعيين مراقب الحسابات، وللجهاز أن يعترض فقط على ذلك، ويخضع تحديد أتعابهم وتنفيذ برامج المراجعة المقدمة منهم لموافقة الجهاز.

ويرجع السبب في قيام المشرع بإيراد النص السابق في قانون الجهاز إلى ما تبين من خلال التجارب السابقة من قيام الجمعية العمومية بتفويض مجلس الإدارة بتعيين مراقب للحسابات وتحديد أتعابه، وذلك بسبب عدم معرفة أعضاء الجمعية العمومية للمراقبين المصرح لهم بمزاولة المهنة وعدم معرفة كفاءتهم وقدرتهم فتلجأ إلى تفويض مجلس الإدارة بذلك، وهذا التفويض بحد ذاته يعتبر مخالفاً لقانون الشركات، إذ لا يجوز للإدارة التنفيذية المتمثلة بمجلس الإدارة والقائمين بالعمل التنفيذي تعيين مراقب للحسابات وتحديد أتعابه^{١٧٧٣}.

٢- التدقيق والمراجعة من حيث مدى الفحص:-

^{١٧٧٢} - الفقرات (١٠، ١١) من المادة (١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٧٧٣} - د/ عبد الوهاب عبد القدوس الوشلي - الرقابة العليا على المال العام - دار المطبوعات الجامعية - الإسكندرية - ٢٠١٤م. - ص ٢٧٤.

نصت الفقرة الرابعة من المادة (١١) من قانون الجهاز على أن "يباشر الجهاز اختصاصاته المبينة في هذا القانون بطريق العينة وله أن يباشر هذه الاختصاصات بطريق الفحص الشامل بحسب الأحوال".
من خلال النص السابق يتبين لنا أن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يقوم بالتدقيق والمراجعة إما عن طريق الفحص والمراجعة الشاملة أو الفحص بطريق العينة.

أ- التدقيق والمراجعة الشاملة:-

وهي أن يقوم المراجع بمراجعة جميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات، أي أن يقوم بمراجعة جميع المفردات محل الفحص.

ب- التدقيق والمراجعة بطريق العينة.

وفي هذه الحالة يقوم المراجع بمراجعة جزء من الكل، حيث يقوم باختيار عدد من المفردات (العينة) لكي تخضع لعملية الفحص والمراجعة وبحيث يتم تعميم النتائج على جميع المفردات، ونتيجة لكبر حجم المشروعات وزيادة عدد العمليات فيقوم المراجع بفحص عينه منها، ويمكنه من خلال فحص تلك العينة الحكم على كافة العمليات، وإذا ما تبين للمراجع من خلال فحص تلك العينة أن هناك ملاحظات ومخالفات هامة فإنه يزيد من حجم العينة التي يفحصها ويستمر في الزيادة، وإذا كانت الملاحظات أو المخالفات خطيرة فإن المراجع يلجأ إلى المراجعة الشاملة لكافة العمليات^{١٧٧٤}.

ومن خلال نص القانون يتضح أن الأصل في مراجعة الجهاز أن تتم المراجعة بالعينة، فإذا ما كان هناك مخالفات خطيرة أو جسيمة فإن الجهاز يلجأ للمراجعة الشاملة والتفصيلية.

واختيار أسلوب العينة أو الفحص الشامل يرجع لعوامل عديدة منها قناعة مراقب الحسابات بكفاءة النظم المطبقة في الوحدة محل الفحص ومدى تغطيته لجوانب الفحص الأخرى والوقت المتاح له للفحص والغرض من الفحص والإمكانيات المتاحة ومستوى خبرته....ألخ من الأمور التي تخضع في النهاية لتقديره الشخصي في إطار الضوابط المنصوص عليها بمعايير المراجعة الدولية واليمنية السارية.

٣-حق الحصول على البيانات والاطلاع عليها.

لكي يتمكن الجهاز من مباشرة مهامه الرقابية فقد وضع القانون تحت يده وسيلة هامة من وسائل الرقابة تمكنه من الإحاطة علماً بكل ما يجري من نشاط، وهي إلزام الجهات الخاضعة لرقابته بموافاته بالبيانات اللازمة لأداء مهامه، وقد حددها القانون في المادة (٢/١١) والتي نصت على أن ((٢- للجهاز حق الحصول على المعلومات والبيانات التي يراها ضرورية للقيام بمهامه من ذوي العلاقة من المسؤولين القائمين بالعمل أثناء أعمال الفحص والمراجعة أو السابقين لهم سواءً في الجهة محل الفحص والمراجعة أو في الجهات الأخرى ذات العلاقة وله في سبيل ذلك ما يلي:-

أ. توجيه الاستفسارات والتساؤلات إلى ذوي العلاقة وتلقي ردودهم الخطية.

^{١٧٧٤} - شرح قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - مرجع سابق - ص ١١٦.

ب. أن يطلب بصفة إستثنائية عن طريق الوزير المختص أو المحافظة حضور المختصين أو المعنيين إلى مقر الجهاز لمناقشتهم والحصول على أية معلومات أو بيانات والادلاء بأية إيضاحات ويلزم أن يكون الطلاب للحضور معللاً).

يعتبر هذا الحق من أهم المؤيدات القانونية اللازمة ليتمكن أعضاء الجهاز من الحصول على المعلومات الكافية، بالإضافة إلى أنه يمثل حماية حقيقية للموظفين الذين يراد الإتصال بهم تمنع معاقبتهم من قبل رؤسائهم في العمل بدعوى الإتصال بالجهاز دون علمهم أو استئذانهم وحتى لا يتخذ ذريعة تعرقل مهام الجهاز^{١٧٧٥}.

غير أننا نرى في هذا الصدد أن هناك قصوراً في تفعيل الكثير من تلك الالتزامات المشار إليها بعالية والواقعة على عاتق الجهات الخاضعة للرقابة، فكثير منها لا يخطر الجهاز بحدوث على قدر كبير من الأهمية والخطورة مثل حوادث التبيد أو الإتلاف أو الحريق أو الإهمال، كما لم تواف الجهاز بمشروعات القوانين المطلوبة أو دراسات الجدوى للمشروعات الاستثمارية، وقد يكون السبب وراء ذلك كثرة الأعباء الإدارية الملقاة على عاتق هذه الجهات، فضلاً عن التسرر على بعض المخالفات التي تحرك المسؤولية قبلها، إضافة إلى خلو القانون من جزاء رادع في هذا الشأن.

ثانياً:- التفتيش والمعاينة وحق تحديد المسؤولية:-

١- التفتيش:-

يعتبر التفتيش هنا نوع من أنواع الرقابة التي تصاحب التنفيذ ومزامناً له، وهو يختلف عن التفتيش كإجراء من إجراءات التحقيق، وهو وسيلة عملية يؤدي لاكتشاف الخطأ أو الانحراف خلال فترة زمنية قصيرة، ومن ثم يساهم في تداركه ومعالجته وعدم استمراره.

ويعتمد التفتيش على عناصر واقعية أو موضوعية للحصول على المعلومات، وبياسر في حالات معينة مثل التفتيش على سير العمليات في المستودعات، ومتابعة تنفيذ العقود من النواحي القانونية والمالية والمادية والفحص الفجائي لأي أمر لم يكن مرتباً له مثل الجرد المفاجئ^{١٧٧٦}، وقد يتم إجراؤه مع الإيرادات أو المصروفات أو المخازن أو الخزائن أو الدفاتر... الخ، وطبيعة التفتيش قد تشمل معاينة وإطلاعاً واستيضاحاً ودراسة على الطبيعة للواقع، وهو ما يؤدي إلى حُسن توجيه وإرشاد الموظفين المختصين بمختلف الجهات، وتعيين مواقع الاضطراب والخلل مما يساعد على انتظام العمل وعدم تكرار المخالفات^{١٧٧٧}.

^{١٧٧٥} - د/ عبدالوهاب الوشلي - المرجع السابق - ص ٢٧٩.

^{١٧٧٦} - الفقرة (٩) من المادة (١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٧٧٧} - د/ أشرف السيد حامد قبال - دور الأجهزة الرقابية في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق - جامعة المنوفية - ٢٠٠٠م - ص ٥٦٣، د/ عبدالوهاب الوشلي - مرجع سابق - ص ٢٧٩، د/ باسم نعيم عوض - مرجع سابق - ص ٢٣٨، د/ فتحي محمد محمد الأحول - الرقابة على أموال

٢- المعايينة:-

تعتبر المعايينة وسيلة أخرى من وسائل مباشرة الرقابة، وتستخدم لتقييم أنشطة معينة، وهي وسيلة عملية تعتمد على عناصر واقعية وتستهدف حصول العضو الفني بنفسه مباشرة على معلومات تتعلق بالحالة محل المراجعة، وللعضو الفني أن يلجأ إليها في سبيل استكمال عمليات المراجعة باعتبارها وسيلة من وسائل مباشرة الرقابة لا وسيلة من وسائل التحقيق^{١٧٧٨}.

ويباشر الجهاز اختصاصاته عن طريق المعايينة والتي قد تكون بالنظر أو بالحصر والعد أو التحقق من الوجود وكل هذه الوسائل هي من وسائل الرقابة المالية الحقيقية.

٣- حق تحديد المسؤولية:-

عند اكتشاف الجهاز لارتكاب فعل أو امتناع عن فعل يعاقب عليه القانون ويضر بالمصلحة العامة يحق للجهاز أن يضبط المستندات الدالة على ذلك وإحاطة الجهة الإدارية المختصة بتقرير كامل مشفوع بالإجراءات القانونية التي يوصي الجهاز باتخاذها فإذا تقاعست الجهة الإدارية المختصة عن اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة حيال ذلك خلال ثلاثين يوماً على الأكثر من إحاطتها يحق للجهاز إحالة الموضوع مع مستنداته إلى الجهات القضائية المختصة مباشرة ويستثنى من هذا الحكم الأفعال المنسوبة إلى الوزراء ونواب الوزراء والمحافظين فيكتفى برفع التقارير عنها إلى رئيس الجمهورية ورئيس مجلس الوزراء ليقرروا بشأنها ما يروه مناسباً من الإجراءات^{١٧٧٩}.

يعتبر جميع الموظفين في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز مسؤولين من الناحية المالية عن تصرفاتهم المتعلقة بالأموال العامة التي تشملها الرقابة، وللجهاز تحديد الموظفين المسؤولين عن المخالفات المكتشفة بالجهات الخاضعة للرقابة وتحديد نطاق هذه المسؤولية على ضوء ما يتبين لهم من خلال كشف المخالفات والتحقيقات الأولية التي يجريها في هذا الشأن، وطبيعة الاختصاصات التي يمارسها الموظف^{١٧٨٠}.

ثالثاً:- الرقابة الميدانية أو في مقر الجهاز وحق الاستعانة بالخبرات.**١- الرقابة الميدانية:-**

يقوم الجهاز غالباً بفحص السجلات والحسابات والمستندات المؤيدة لها في الجهات التي تتواجد فيها أيضاً كانت هذه الجهات، حيث يحقق هذا النوع الإطلاع على المستندات الحسابية والمالية بصورة جزئية أو كلية بالإضافة إلى حصوله على معلومات واسعة وعميقة عن الأموال التي تكون موضع رقابة بالاستفسار

الدولة العامة ودور الجهاز المركزي للحسابات في الرقابة والتأثير في الإجراءات والتأديبية - دراسة تطبيقية - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق - جامعة عين شمس - ٢٠١١م - ص ٣٤٣.

١٧٧٨ - د/عبد الوهاب الوشلي - مرجع سابق - ص ٢٨٠.

١٧٧٩ - المادة (٧/١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

١٧٨٠ - المادة (١٧/١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

من المسؤولين أو العاملين في الجهات الخاضعة للرقابة سواء بحكم مسؤوليتهم وموقعهم عن المخالفات أو التجاوزات الحاصلة في فئاتهم^{١٧٨١}.

ويرى الباحث أن أسلوب الفحص الميداني في مقرر الجهات محل المراجعة يعد من أفضل أساليب الفحص الحديثة خاصة بعد إتساع أرجاء الدولة وتشعب إدارتها، ذلك أن مستندات الصرف بطبيعتها الصماء لا تفصح عن حقيقة التصرفات المستترة خلفها ومن ثم يكون وجود الفاحص أو عضو الرقابة بمقر هذه الوحدات أو الجهات من شأنه أن يستتطق الواقع بما يجريه من مناقشات واستفسارات من المسؤولين أو يقوم به من معاینات أو تفتيش على مواقع الأحداث كأحد الوسائل الحديثة لاقتران المراجعة المستنديه بالمراجعة الموضوعية.

٢- الرقابة في مقر الجهاز:-

يقوم الجهاز بالرقابة في مقر الجهاز للوثائق والمستندات والسجلات بحسب الظروف والحاجة، وذلك بغرض تعزيز استقلاله الجهاز والعمل الرقابي وابتعاد القائمين بالإعمال الرقابية من تأثيرات الوحدات الخاضعة للرقابة^{١٧٨٢}، كما أن الرقابة في مقر الجهاز قد تكون استكمالاً لأعمال الرقابة الميدانية وذلك لدراسة الملاحظات وتفتيحها حتى تصلح لأن تكون قابلة للتبليغ.

كما أن للجهاز استدعاء المختصين أو المعنيين إلى مقر الجهاز وذلك عن طريق الوزير المختص أو المحافظة وذلك لمناقشتهم والحصول على أية معلومات أو بيانات والإدلاء بأية إيضاحات^{١٧٨٣}.

كما أن الجهاز يقوم بأعمال الرقابة المكتبية في مقر الجهاز للكثير من الحسابات والكشوفات الشهرية والبيانات المالية والقرارات وغيرها مما يلزم الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز بموافاته بصورة منها وفقاً للقوانين والقرارات النافذة، ويقوم الجهاز بالرقابة في مقر الجهاز على تلك الوثائق والمستندات ويبلغ النتائج والملاحظات إلى الجهات المختصة والمعنية.

٣- حق الاستعانة بالخبرات:-

للجهاز في سبيل الحصول على أدلة الإثبات الكافية والمناسبة وكذا في سبيل التحقق والتيقن والمساعدة على الحكم وإبداء الرأي في العمل الرقابي الحق في الإتصال والاستعانة بدور العلم والجامعات ومراكز البحوث والمختبرات والمعامل وكذا الإتصال بالجهات المختصة بالتحاليل والفحص والاختبار والقياس والاستعانة أيضاً ببيوت الخبرة والخبراء والأساتذة في الجامعات وفي المراكز البحثية العملية والاكاديمية^{١٧٨٤}.

^{١٧٨١} - شرح قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - مرجع سابق - ص ١٠٥.

^{١٧٨٢} - د/ عبدالوهاب الوشلي - مرجع سابق - ص ٢٨٣.

^{١٧٨٣} - المادة (٢/١١-ب) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٧٨٤} - المادة (١٦/١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

المبحث الثاني

صلاحيات الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

إنه مما لا شك فيه أن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يلعب دوراً كبيراً في حماية المال العام، وقد أعطى قانون الجهاز رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢ م للعاملين فيه صلاحيات ذات صلة بالعمل القضائي، فمنحة صلاحيات الضبط القضائي عند اكتشافه لارتكاب أي فعل أو امتناع يعاقب عليه القانون أو أي من المخالفات المالية أو الإدارية أو الوقائع الجنائية المضرة بالمصلحة العامة.

فالجهاز مختص قانوناً بالكشف عن الجرائم التي تقع على الأموال العامة في الجهات الخاضعة لرقابته أو الجهات والوحدات التي تساهم الدولة في رأس مالها، وله في سبيل ذلك الحق في استيفاء وجمع أدلة ما يكتشف من جرائم مالية، بالإضافة إلى أنه مختص بالكشف عن المخالفات المالية أو الإدارية وجمع الأدلة المؤكدة لوقوعها كونه صاحب الاختصاص الأصيل في كشف المخالفات والجرائم المالية والوحدة المستقلة والمتخصصة في مجال الرقابة المالية والمحاسبية ومجال الرقابة على الأعمال العامة وتقييم نتائجها.

وستتناول في هذا الفرع الصلاحيات الممنوحة للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة حيال المخالفات والجرائم الماسة بالمال العام، ولكن قبل أن نتناول هذه الصلاحيات سنقوم بدراسة مفهوم المخالفة المالية وأنواعها ووسائل اكتشافها (المطلب الأول) بينما سيتم تخصيص (المطلب الثاني) لصلاحيات

المطلب الأول

المخالفة المالية

على الرغم من أن الحفاظ على المال العام مبرراً مما يهدره يعد غاية من الغايات التي تصبوا إليها الدول، فتفرد لها العديد من التشريعات بلوغاً إلى تحقيقها^{١٧٨٥}. إلا أن المشرع اليمني لم يضع تعريفاً محدداً للمخالفة المالية، والتعريف الوحيد الذي أورده المشرع للمخالفة هو التعريف الوارد في لائحة الجزاءات والمخالفات المالية والإدارية، حيث نصت المادة التاسعة من هذه اللائحة على أن " المخالفة هي كل فعل أو الامتناع عن فعل بالمخالفة لأحكام القوانين والأنظمة النافذة أو الخروج على مقتضى الواجب في تأدية الموظف لمهام وظيفته وبما لا يرقى إلى مستوى الجريمة الجنائية ". وقد ترك المشرع للفقهاء والقضاء مهمة تعريف المخالفة المالية وأكفى بالنص على حالات بعينها وأعتبرها مخالفات مالية على سبيل المثال لا الحصر.

وإذا كان المشرع اليمني حال إصداره القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢ م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة قد أناط به ممارسة أنواع ثلاثة من أنواع الرقابة المتعددة. وقد حظيت الرقابة القانونية بإحداها، ومن ثم كان حرياً بممثلي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ومن يسير على دربهم أن يلم إماماً كافياً بنماذج العدوان على المال العام تمييزاً لها عما يتشابه معها من صور مختلفة للمخالفات، وفي

^{١٧٨٥} - د/ فتحي محمد الأهل - المرجع السابق - ص ٣٦٢.

سبيل محاولة وضع تعريف للمخالفة المالية وما يميزها عن غيرها من المخالفات الإدارية. وهذا ما سنوضحه من خلال الآتي:-

أولاً:- مفهوم المخالفة المالية:-

إن امتناع المشرع عن وضع تعريف للمخالفة المالية قد فتح الباب أمام الفقه نحو وضع تعريف لها، فقد عرفها البعض^{١٧٨٦} بأنها "إخلال العامل بقاعدة مالية مقررة سواء ترتب على هذا الإخلال تحقق ضرر فعلي للجهة الإدارية أم لم يتحقق". وعرفها البعض الآخر من الفقهاء^{١٧٨٧} بأنها "كل مخالفة يترتب عليها ضياع حق مالي للدولة أو لأحد أشخاص القانون العام أو من شأنها أن تؤدي إلى ذلك". كما عرفت المخالفة المالية^{١٧٨٨} أيضاً بأنها "كل فعل أو امتناع صدر عن قصد أو إهمال يعد كذلك بنص قانوني أو مخالف للقواعد والنظم المالية بما يضر المال العام، أو يكون من شأنه أن يؤدي إلى ذلك". وعرفها البعض^{١٧٨٩} أيضاً بأنها "كل إخلال بالقواعد والأحكام المالية المقررة أو كل إهمال أو تقصير يترتب عليه ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة الأخرى أو يكون من شأنه أن يؤدي إلى ذلك".

ونحن من جانبنا نميل إلى تعريف المخالفة المالية بأنها "الأفعال التي تشكل خرقاً للأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ عمليات الإيرادات أو النفقات أو بتسيير الأموال العامة أو الوسائل المادية والحقوق العقارية أو المنقولة المملوكة للدولة، الأمر الذي يشكل ضرراً للمصلحة العامة أو يكون من شأنه أن يؤدي إلى ذلك".

والقواعد المالية قد ترد في الدستور أو القانون أو اللوائح التنظيمية، كما قد تكون مجرد تعليمات عامة تصدرها الجهات الإدارية المختصة منصفة بصفة العمومية والتجريد، فضلاً عن القواعد المستوحاة من المبادئ القانونية المقررة.

ولا يلزم لاحتساب المخالفة المالية أن يكون من شأنها ضياع حق مالي لأحدى الجهات الإدارية، وإنما يكفي مجرد وجود إخلال بواجب مالي، أي مخالفة لحكم أو قاعدة مالية مقررة إذ الضرر في هذه الحالة مفترض. وقد ذهبت المحكمة الإدارية العليا في مصر^{١٧٩٠} إلى أن كون المخالفة مالية أو إدارية هو تكييف يقوم على طبيعة الذنب الذي يقترفه العامل، وتكون المخالفة مالية إذا حدث إهمال أو تقصير ترتب عليه ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو أحد الأشخاص العامة الأخرى أو الهيئات العامة الخاضعة لرقابة الجهاز أو المساس بمصلحة من مصالحها المالية أو يكون من شأنه أن يؤدي إلى ذلك. وعرفتها

^{١٧٨٦} - د/ محمد ماهر أبو العينين - التأديب في الوظيفة العامة - دار النهضة العربية - ١٩٩٧م - ص ٤٩١.

^{١٧٨٧} - د/ سليمان محمد الطماوي - قضاء التأديب - دار الفكر العربي - القاهرة - ١٩٩٥م - ص ٤٧٦.

^{١٧٨٨} - علي أحمد الوصافي - دراسة عن الجرائم والمخالفات المالية ودور الجهاز في ضبطها وإحالتها إلى جهات التحقيق - وثائق الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - اليمن - ١٠/٢٨/١٩٩١م - ص ٤، ٥.

^{١٧٨٩} - د/ محمد مختار عثمان - الجريمة التأديبية بين القانون الإداري وعلم الإدارة العامة - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق - جامعة عين شمس - بدون تاريخ - ص ٣٣٧.

^{١٧٩٠} - حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١٣٨٩ لسنة ٥ ق جلسة ١٩٦٠/١/٢م. وفي الطعن رقم ١٧٤ لسنة ٨ ق جلسة ١٩٦٦/٢/٢٦م.

أيضاً في أحد أحكامها الحديثة^{١٧٩١} بقولها ((وقضاء هذه المحكمة جرى على أن المشرع لم يعرف المخالفة المالية في أي من قوانين العاملين المدنيين بالدولة، إلا أن قوام تلك المخالفات هو الأخلال بواجب مالي أو بقاعدة مالية مقررة وذلك بغض النظر عن حدوث الضرر. كما أن تكييف الواقعة المنسوبة للعامل بأنها مخالفة مالية من عدمه يقتضي الوقوف على طبيعة الذنب الذي أقره فليس كل خطأ يرتكبه يؤدي إلى أضرار مالية يعد مخالفة مالية)).

ثانياً:- التمييز بين المخالفة المالية والمخالفة الإدارية:-

رغم أن المشرع اليمني لم يضع تعريفاً عاماً لمفهوم المخالفة المالية، إلا أنه فرق بين المخالفات المالية والمخالفات الإدارية، وذلك على النحو الآتي^{١٧٩٢}:-

أ- يعتبر من المخالفات المالية في تطبيق احكام قانون الجهاز ما يلي:-

- ١- مخالفة القواعد والإجراءات المالية المنصوص عليها في الدستور والقوانين واللوائح المعمول بها.
- ٢- مخالفة القواعد والاجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة والموازنات الملحقة بها والموازنات المستقلة عنها.
- ٣- مخالفة القواعد والإجراءات والنظم المالية والمحاسبية السارية.
- ٤- كل تصرف خاطئ عن عمد أو اهمال أو تقصير يترتب عليه صرف مبلغ من أموال الدولة بغير حق أو ضياع حق من الحقوق المالية لأي من الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز.
- ٥- المخالفات التي تنص عليها القوانين النافذة باعتبارها من المخالفات المالية.

ب- كما يعتبر من المخالفات الادارية ما يلي:-

- ١- عدم موافاة الجهاز بالحسابات ونتائج الاعمال والمستندات المؤيدة في المواعيد المقررة او بما يطلبه من اوراق او بيانات او قرارات محاضر جلسات او وثائق او غيرها مما يكون له الحق في فحصها او مراجعتها او الاطلاع عليها.
- ٢- عدم الرد على ملاحظات الجهاز او مكاتباته بصفة عامة أو التأخير في الرد عليها عن المواعيد المقررة في هذا القانون بغير عذر مقبول ويعتبر في حكم عدم الرد ان يجيب الموظف اجابة الغرض منها المماثلة أو التسوية.
- ٣- عدم اخطار الجهاز بالأحكام والقرارات الادارية الصادرة بشأن المخالفات المالية خلال المدة المحددة في هذا القانون .

^{١٧٩١} - حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٦٧٠٦ لسنة ٤٢ قضائية عليا، في جلسة ٢٨ يناير ٢٠٠١م - الموسوعة الجامعة لأحكام المحكمة الإدارية العليا (مبادئ- أحكام) الجزء الرابع - دار الفكر الجامعي - الإسكندرية ٢٠٠٣م - ص ١١٨.

^{١٧٩٢} - المادة (١٧) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

- ٤- التأخير دون مبرر في ابلاغ الجهاز خلال الموعد المحدد في هذا القانون بما تتخذه الجهة المختصة في شأن المخالفة المالية التي تبلغ اليها بمعرفة الجهاز .
- ٥- رفض استلام استفسارات وتساؤلات الجهاز الخطية وكذا عدم الرد عليها.
- ٦- مخالفة احكام المادة (١٤) من قانون الجهاز والفقرات (٣،٤،٥،٦،٧،٨،١٠) من المادة (١٥) من قانون الجهاز.

ويتبين مما سبق أن المشرع اليمني - شأنه شأن سائر التشريعات المقارنة المنشأة لأجهزة الرقابة المالية - أضفى صفة المخالفات المالية على بعض المخالفات التي تعد بطبيعتها طبقاً للمعيار العام مخالفات إدارية، وهي تعد مخالفات مالية حكماً مما ينطبق عليها أحكام القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢ في شأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، ويترتب عليها كافة الآثار القانونية التي رتبها القانون بشأن المخالفات المالية، والحكمة من ذلك هو اتخاذ الجانب الوقائي الاحترازي حتى لا يخفي الفعل الإداري ثمة مخالفة مالية.

يترتب على تقسيم المخالفات إلى مخالفات مالية وأخرى إدارية آثاراً قانونية ذات أهمية بالغة ترتبها بعض التشريعات وهي كالآتي:

١- من حيث تقادم الجريمة التأديبية:

إن نظام تقادم الدعوى التأديبية في التشريعات التي تأخذ به موجه إلى الجريمة التأديبية بغض النظر عن السلطة التأديبية المختصة بحيث لا يمكن مسألة الموظف بعد مضي المدد المنصوص عليها في القانون أمام أية سلطة تأديبية سواء كانت متمثلة بالرئاسة الإدارية أو مجلس التأديب أو المحكمة التأديبية ومع ذلك إذا كون الفعل جريمة جنائية فلا تسقط الدعوى إلا بسقوط الدعوى الجنائية^{١٧٩٣}.

تفرق بعض التشريعات في تقادم الجريمة التأديبية بين المخالفات المالية والمخالفات الإدارية فتضع مدة تقادم أكثر للمخالفات المالية بحسبان أن المخالفات المالية تمس المال العام والمال العام له حرمة وواجب حمايته، وذلك بالمقارنة بمدة تقادم المخالفات الإدارية، إلا أن المشرع اليمني أخذ بنظام تقادم الدعوى التأديبية بتنظيم دقيق ومتكامل في قانون الخدمة المدنية اليمني رقم ١٩ لسنة ١٩٩١م ولائحته التنفيذية رقم ١٢٢ لسنة ١٩٩٢ م، في المواد من (٢١٩ - ٢٣٠) من اللائحة، والمادة (٥٣) من قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٢٧) لسنة ١٩٩٨م بشأن لائحة الجزاءات والمخالفات المالية والإدارية، والتي تبين بوضوح مدد التقادم حيث نصت جميعها على مدة تقادم واحدة وهي (سنة أشهر على اكتشاف المخالفة وثلاث سنوات من تاريخ وقوعها دون اكتشافها) سواء كانت المخالفة مالية أو إدارية.

٢- تتبع وملاحقة الموظف عقب انتهاء خدمته:

من المقرر قانوناً أن انتهاء خدمة الموظف لأي سبب من الأسباب لا يعد من موانع المسؤولية التأديبية أو سبباً من أسباب الإغفاء من العقاب، وعليه يجوز قانوناً تتبع الموظف تأديبياً بالرغم من انتهاء خدمته طالما أن الجريمة التأديبية لم يلحقها التقادم.

^{١٧٩٣} - القاضي/ شائف علي محمد الشيباني - أحكام الشكوى وطرق معالجتها - ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر الثامن لرؤساء هيئات التفتيش القضائي في الدول العربية - بيروت ٢٤ - ٢٦/٠٣/٢٠١٤م - ص ٢.

وبعض التشريعات أجازت تتبع الموظف تأديبياً في المخالفات المالية فقط طالما أن الجريمة لم تسقط بالتقادم، ولم تجز تتبعه تأديبياً في المخالفات الإدارية، وقانون الخدمة المدنية أغفل النص على تنظيم تأديب ومعاقبة الموظف الذي انتهت خدمته سواء كانت المخالفة التي ارتكبها مالية أو إدارية، إلا أن اللائحة التنفيذية لقانون الخدمة المدنية أجازت في المادة (٢٢٠) إقامة الدعوى التأديبية على الموظف الذي انتهت خدمته طالما المخالفة لم تسقط بالتقادم، وعليه فإن ذلك النص واجب الأعمال في شأن المخالفات المالية التي يترتب عليها ضياع حق من الحقوق المالية للدولة حتى ولو لم يكن قد بدء بالتحقيق في المخالفة قبل انتهاء خدمة الموظف، ويكون بالتالي المشرع اليمني لا يلاحق الموظف الذي انتهت خدمته حال ارتكابه مخالفة إدارية أثناء حياته الوظيفية إلا إذا كان قد بدء التحقيق معه قبل انتهاء مدة خدمته، وللوحدة الإدارية أن تلزم الموظف بالاستمرار في الخدمة إلى حين الانتهاء من التحقيق وتوقيع العقوبة المناسبة.

٣-الجهة المختصة بالتحقيق في المخالفة المالية:

بعض التشريعات وضعت للمخالفات المالية مكانة خاصة في التحقيق، إذ أسندت التحقيق في المخالفات المالية لهيئات قضائية مستقلة وذلك لما للمخالفات المالية من اعتبارات خاصة تمس المال العام، ومن تلك التشريعات التشريع المصري، إذ أسند الاختصاص بالتحقيق في المخالفات المالية لهيئة النيابة الإدارية وهي هيئة قضائية مستقلة ورتب على مخالفة ذلك بطلان التحقيق وما تترتب عليه من قرارات وهو بطلان مقرر بقوة القانون.

والثابت أن المشرع اليمني لم يفرق في إجراءات التحقيق بين المخالفات الإدارية والمالية، مع عدم الإخلال بسلطة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في الرقابة على القرارات الصادرة في المخالفات المالية.

٤-رقابة الأجهزة الرقابية على المخالفات المالية

وفقاً للأنظمة الدستورية في الدول المختلفة التي تقضي بإنشاء أجهزة رقابة مالية مستقلة بهدف إجراء رقابة فعالة على الأموال العامة، منحت التشريعات لتلك الأجهزة الرقابية سلطات واسعة في مراقبة القرارات الصادرة بالتصرف في المخالفات المالية.

وذلك للتأكد من أن الإجراءات التي اتخذتها الجهة الإدارية مطابقة للقانون وأن مسؤولية مرتكبيها قد حُددت وتمت محاسبة المسؤولين عن ارتكابها بما يتناسب مع المخالفة المرتكبة ومن تلك التشريعات التشريع المصري واليمني. وبعض التشريعات الأخرى أنشأت محاكم خاصة لمحكمة مرتكب المخالفات المالية مثل التشريع التونسي والليبي^{١٧٩٤}.

ثالثاً: الأسباب التي تؤدي إلى وقوع المخالفات المالية:-

إن تحديد أسباب المخالفات المالية يساعد في إيجاد الحلول لها واتخاذ الإجراءات اللازمة للحد منها، ومن ضمن هذه الأسباب نذكر ما يلي:

- وجود ضعف بنظم الرقابة الداخلية وعدم فعاليتها في متابعة أعمال الموظفين في مختلف مستوياتهم.

^{١٧٩٤} - نبيل الكومي - الجريمة التأديبية وآثارها القانونية - مجلة الرقابة - دورية متخصصة تُعنى بشؤون الرقابة والمحاسبة المالية تصدر عن ديوان المحاسبة - دولة الكويت - العدد - ٤١ أبريل ٢٠١٥ - ص ١٠.

- نقاط الضعف أو الثغرات في القوانين والنصوص التنظيمية أو عدم وضوحها، الأمر الذي يفتح المجال للموظف أو المحاسب العمومي للاجتهاد في فهم تلك التعليمات والعمل حسب تفسيره لها.
- عدم اتخاذ عقوبات رادعة تجاه مرتكبي المخالفات المالية أو عدم وجود تصنيف وتوصيف للمخالفات أو تحديد لعقوباتها مما قد يشكل حافزا لارتكاب المخالفات بصفة متعمدة.
- عدم أداء الواجبات الوظيفية بأمانة وعناية ودقة.
- عدم الالتزام بالنصوص التشريعية والتنظيمية التي تحكم استخدام الأموال العامة بسبب الجهل بها أو الخطأ في تفسيرها أو التحايل على أحكامها.

رابعاً: إجراءات التحقق من المخالفة المالية:-

سنقتصر في عرضنا على ما يقوم بكشفه الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة من مخالفات مالية، دون التعرض للمخالفات المالية التي تكتشف بواسطة أجهزة الرقابة الأخرى أو الأجهزة التنفيذية.

يكتشف الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة العديد من المخالفات المالية من خلال ما يطبقه من رقابة فعالة على أموال الدولة تطبيقاً لاختصاصاته الواردة بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢م، بحكم تخصصه في مجال الرقابة المالية وامتلاكه للخبرات والقدرات اللازمة للقيام بمهام الرقابة المالية على نحو كفو.

يقوم الجهاز بدراسة المخالفات المالية بالاعتماد على الحسابات والسجلات والمستندات المحاسبية والمالية والوثائق الثبوتية الخاصة بالإيرادات والنفقات التي يمسكها بشكل نظامي كل من الأمرين بالصراف والمحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والمجالس المحلية ومختلف المؤسسات والهيئات العامة.

وفي هذا الإطار فإن من واجب هؤلاء إعداد وإيداع حساباتهم الختامية لدى الجهاز عن كل سنة مالية، والإدلاء بكل الوثائق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية والحسابية المبينة في هذه الحسابات أو الاحتفاظ بها. وحتى يتمكن الجهاز من دراسة المخالفة المالية ينبغي إتباع الخطوات التالية:-

- التأكد من أن تلك الحسابات والوثائق قد قدمت إلى الجهاز في الأجل القانونية ووفقاً للشكل والإجراءات المنصوص عليها قانوناً.

- فحص الحسابات الختامية المودعة لدى الجهاز والمتعلقة بالسنة أو السنوات موضوع المخالفات وإبراز مواطن الضعف التي تساعد في تحديد المجالات التي وقعت فيها المخالفة.

- مطالبة مديري الجهات الخاضعة للرقابة تسليم الجهاز كل التقارير والمحاضر والاتفاقيات والعقود والوثائق المتعلقة بالمناقصات والمزايدات وكل وثيقة يراها المراقب ضرورية للاستعانة بها في دراسة المخالفة.

كما يحق لجهاز الرقابة استعمال حق الإطلاع والتحري لدى الإدارات أو الجهات الخاصة لمعاينة كل الوثائق والمستندات ومحاضر التحقيق التي تعدها الأجهزة الخارجية للرقابة والتي من شأنها أن تسهل الدراسة الانتقادية للمخالفة موضوع البحث.

- حجز مختلف الوثائق المتعلقة بالمخالفة موضوع الدراسة حيث يتم وضع جميع هذه الوثائق تحت تصرف الجهاز الأعلى للرقابة لدراستها والتدقيق فيها.
- تحديد الوسائل والإمكانات التي يمكن الاعتماد عليها ويمكن اللجوء إلى ما يلي:
 - الاستعانة عند الضرورة بخدمات الخبراء والمختصين والفنيين.
 - تحضير دلائل الفحص ومنهجيات ومعايير التدقيق ومقاييس الرقابة التي تسمح لفريق الرقابة القيام بمهمته في أحسن الظروف والوصول بأسهل الطرق إلى اكتشاف المخالفة.
 - جمع واستغلال مختلف المعلومات والنصوص القانونية والتنظيمية سارية المفعول، والتي من شأنها أن تساعد التحقيق في مختلف مراحلها.

- تحديد الأساليب الرقابية الواجب إتباعها

تكتشف المخالفة المالية من قبل الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة أثناء قيامه بالمهام الرقابية التالية:-

- ١- القيام بأعمال المراجعة والفحص والتفتيش والجرد الاعتيادية، وكذا المراجعة والفحص والتفتيش المفاجئ والجرد للخزائن والمخازن والمستودعات وما في حكمها بصورة مفاجئة ودون إشعار مسبق.
- ٢- الإتصال بيمثلي وزارة المالية في الجهات الخاضعة للرقابة والتفتيش على أعمالها وتوجيه الاستفسارات إليهم وإلى غيرهم من المختصين والمعنيين بالمخالفات المالية التي يقف الجهاز عليها في تلك الجهات.
- ٣- القيام بالتحقق من أن كافة التصرفات والإجراءات المالية مطابقة للقوانين واللوائح والنظم المالية والمحاسبية المقررة، والكشف عن المخالفات المالية وحالات الإهمال ووقائع الاختلاس وكافة الأعمال الإيجابية والسلبية المضرة بالمصلحة العامة المعاقب عليها في القانون.

المطلب الثاني

صلاحيات الجهاز بالنسبة للمخالفات والجرائم المالية

تخول التشريعات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية العليا في الدول، أجهزة الرقابة المالية لاتخاذ بعض الإجراءات بشأن المخالفات والجرائم المالية، وإن كانت هذه التشريعات قد اختلفت من حيث مدى منح هذه الأجهزة مثل هذه الإجراءات والصلاحيات التي تتخذها الأجهزة بشأن هذه المخالفات والجرائم^{١٧٩٥}.

ولما كان الهدف من إنشاء الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة هو تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة والتأكد من حسن إدارتها من حيث الاقتصاد والكفاءة والفعالية، والمساهمة في تطوير أداء الوحدات

^{١٧٩٥} - د/ فهمي محمود شكري - مرجع سابق - ص ٧٨.

الخاضعة لرقابته، فإن الجهاز وهو بصدد ممارسته لمهامه الرقابية والمحاسبية الموكلة إليه في قانون إنشائه يكتشف العديد من المخالفات والجرائم الواقعة على المال العام أو المضرة به من خلال قيامه بالفحص والتدقيق والمراجعة المستنديه والمحاسبية التي يقوم بها أعضاؤه ومساعدوهم.

تقوم الإدارات المختصة بالجهاز بدراسة التقارير المرفوعة من قبل أعضاء الجهاز عن نتائج الفحص والمراجعة التي قاموا بها واستيفاء أدلتها والتحقق من مدى كفاية الأدلة، وإضفاء الوصف القانوني لكل واقعة منها وإسناد كل واقعة إلى مرتكبها والتصرف فيها بحسب ما أضفي لكل واقعة من وصف قانوني، فإذا كانت الأفعال أو الوقائع قد وصفت بأنها جرائم جنائية (اختلاس، استيلاء.... الخ) تحال على النيابة العامة للتحقيق فيها وإقامة الدعوى الجزائية بشأنها، أما إذا كانت الأفعال أو الوقائع المكتشفة قد وصفت بانها مخالفات مالية أو إدارية، فيتم إحالتها أو التبليغ بها إلى الجهة الرئاسية التي تتبعها الجهة المخالفة، أو الرئيس الإداري للموظف المخالف، وذلك مع الإيضاح بما يتم اتخاذه بشأنها^{١٧٩٦}.

وسنقوم بعرض ودراسة صلاحية الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة تجاه الجرائم والمخالفات المالية والممنوحة له بموجب قانون الجهاز رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢م، وذلك من خلال الآتي:-

أولاً:- اتخاذ الإجراءات الوقائية:-

يكون علاوة على الرقابة اللاحقة حق القيام بالرقابة المصاحبة أو المسبقة بقرار من رئيس الجهاز، وقد أعطى القانون للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة الحق في التوجيه باتخاذ الإجراءات القانونية المناسبة لاسترداد الأموال العامة، ويقوم الجهاز باتخاذ عدة إجراءات وقائية للحفاظ على الأموال العامة، ويمكن أن نقسم هذه الإجراءات إلى ثلاثة أنواع تجاه الجهات الخاضعة للرقابة وتجاه الموظفين في الجهات وتجاه الأعمال، وسنوضح ذلك من خلال التالي:-

أ-الإجراءات الوقائية تجاه الجهات:-

يجب على الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز موافاة مندوبي الجهاز بكافة المستندات والوثائق والسجلات والبيانات المطلوبة للفحص والمراجعة، وتقديم كافة التسهيلات لهم وبما يكفل قيامهم بتنفيذ اختصاصات الجهاز على الوجه المطلوب^{١٧٩٧}.

كما أعطى القانون للجهاز صلاحية فحص القرارات الصادرة من الجهات الخاضعة لرقابته في شأن المخالفات المالية التي تقع فيها والمكتشفة من قبل الجهاز أو من قبل الجهة نفسها، وتشمل المراجعة محاضر التحقيق وغيرها من الأوراق والمستندات المتصلة بها، وذلك للتأكد من اتخاذ الإجراءات المناسبة بالنسبة لتلك المخالفات وأن المسؤولية عنها قد حددت وتمت محاسبة المسؤولين عن ارتكابها، والتأكد من أن الجزاء الموقع يتناسب مع جسامة المخالفة^{١٧٩٨}.

^{١٧٩٦} - د/ عبد الوهاب الوشلي - مرجع سابق - ص ٥٤٥.

^{١٧٩٧} - المادة (١/١٥) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٧٩٨} - علي أحمد الوصابي - المخالفات المالية ودور الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والجهات الأخرى في الجمهورية اليمنية حياها- بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة -عربوساي - فبراير ١٩٩٧م - ص ٢٣.

كما يعد الجهاز أنواعاً متعددة من التقارير والتي تحوي الكثير من الملاحظات والمخالفات المكتشفة فضلاً عن التوصيات والحلول المقترحة بشأن الملاحظات والمخالفات التي تقف عليها سواء عند ممارستها للرقابة النظامية أو الأداء أو الرقابة القانونية، الأمر الذي يجعل من هذه التقارير مصدراً هاماً للمعلومات التي تهتم المختصين في الجهات الخاضعة للرقابة أو السلطات المختصة في الدولة.

لذلك فقد ألزم قانون الجهاز الجهات الخاضعة لرقابته بأن ترد على ملاحظات الجهاز وتوصياته خلال فترة أقصاها شهرين من تاريخ إبلاغها بالتقرير^{١٧٩٩}، وأعتبر القانون عدم الرد على ملاحظات الجهاز أو مكاتبته أو التأخير في الرد عليها عن المواعيد المقررة في حكم المخالفة الإدارية التي تستوجب المساءلة التأديبية وفقاً للقوانين واللوائح التأديبية^{١٨٠٠}.

ب- الإجراءات الوقائية تجاه الموظفين:-

يقوم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة باتخاذ الإجراءات الوقائية تجاه الموظف الذي تجري التحقيق معه حول المخالفات المالية، وذلك بموجب المادة (١٥/و) من قانون الجهاز والتي نصت على " حق الجهاز بالتوجيه باتخاذ الإجراءات القانونية في حق الموظف الذي يرتكب إحدى المخالفات المنصوص عليها في هذا القانون والقوانين واللوائح المنظمة والقرارات النافذة ".

وللجهاز الحق في الوقف المؤقت لأي موظف عام إذا تأكد بأن استمراره في العمل يشكل عائقاً يحول دون مباشرة الجهاز لاختصاصاته^{١٨٠١}.

ج- الإجراءات الوقائية تجاه الأعمال:-

إن الرقابة العليا (السابقة والمصاحبة واللاحقة) الحسابية والمستندية والانتقائية وبكل صيغها تتطلب فحص البيانات التي تقدمها الجهة المشمولة بالمراجعة وإجراء الاستفسارات التحريرية والشفوية، وزيارة موقع العمل والاطلاع على إجراءات الجرد والتعرف على مدى التزام لجانته بإجرائه بالشكل الصحيح، بل ويستطيع المراجع الإطلاع على العمليات التي تمت بتاريخ لاحق لإعداد القوائم المالية وفحصها بالقدر اللازم للحصول على الاطمئنان الكافي عن مدى سلامة وصحة العمليات التي تباشرها المنشأة ومدى مطابقتها لأحكام القوانين والأنظمة ومدى أخذ المنشأة بقواعد المحاسبة العلمية وفروضها المنطقية والاستمرار في تطبيقها من عام لآخر.

فإذا أطمأنت الهيئة العليا للرقابة المالية من سلامة العمليات والبيانات والمستندات والسجلات وخلوها من الأخطاء والغش والتلاعب والفقد والضياع اعتمدها، وإلا فإنها تباشر في استخدام حقها في الرفض وفي إجراء التعديلات المطلوبة أو إجراء التصحيح اللازم^{١٨٠٢}.

^{١٧٩٩} - المادة (١٧/ب-٧) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٠٠} - المادة (١٤/أ) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٠١} - المادة (١٤/أ) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٠٢} - شرح قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - مرجع سابق - ص ١٢٨، ١٢٩.

وقد تضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في نصوصه الإجراءات الوقائية تجاه الأعمال، حيث نصت المادة (١٤) في عدد من فقراتها على الآتي:-

ج- وقف عملية صرف أي مبالغ للغير أو اعفائه من مبالغ مستحقة عليه إذا تأكد بأنه غير قانونية .

د- وقف تنفيذ أية اتفاقية تؤكد أنها مخالفة للقوانين النافذة أو كان من شأن تنفيذها الإضرار بالمصلحة العامة.

هـ - وقف تنفيذ أي إجراء متبع يرى الجهاز أنه يضر بالمصلحة العامة.

ومن الطبيعي أن الجهاز لا يوجه بذلك إلا بعد مناقشة الجهات الخاضعة للرقابة على إمكانية ذلك، وبعد حساب الخسائر والأضرار المحتملة من تنفيذ توجيهاته في هذا الشأن، فإذا أصرت الجهة على موقفها من عدم تنفيذ تلك التوجيهات، فإن الجهاز يسعى لطرح المشكلة على كافة المستويات المختصة في الحكومة^{١٨٠٣}.

ثانياً: الرقابة القانونية على قرارات التصرف في المخالفات المالية:-

أسند اختصاص الرقابة القانونية على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بموجب القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢م، حيث نصت المادة (٩/أ) من قانون الجهاز على أنه " في مجال الرقابة القانونية يختص الجهاز بفحص ومراجعة القرارات الصادرة من الجهات الخاضعة لرقابته في شأن المخالفات المالية التي تقع بها وذلك للتأكد من أن الإجراءات المناسبة قد اتخذت بالنسبة لتلك المخالفات وأن المسؤولية عنها قد حُددت وتمت محاسبة المسؤولين عن ارتكابها والتحقق من أن الجزاء الموقع يتناسب مع جسامة المخالفة "

ويجب على الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز موافاة الجهاز بالقرارات الصادرة بشأن المخالفات الإدارية المحددة بقانون الجهاز والمخالفات المالية التي تخطر بها من الجهاز أو التي تكتشفها الجهة مصحوبة بمحاضر التحقيق وغيرها من الأوراق والمستندات المتصلة بها وذلك في موعد أقصاه ثلاثين يوماً من تاريخ اكتشاف المخالفات أو من تاريخ إبلاغ الجهاز للجهة المعنية^{١٨٠٤}.

وحسناً فعل المشرع اليمني عندما أسند للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة سلطة الرقابة على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية سواء المكتشفة من قبل الجهة الإدارية أو التي أكتشفها الجهاز وقام بإخطار الجهة المعنية بها، أما بالنسبة للقرارات الصادرة بشأن المخالفات الإدارية فإن المشرع قد أسند الأختصاص بالرقابة على القرارات الصادرة بشأن المخالفات الإدارية المحددة في قانون الجهاز^{١٨٠٥}

^{١٨٠٣} - د/ عبدالوهاب الوشلي - مرجع سابق - ص ٥٥٢.

^{١٨٠٤} - الفقرة (٢) من المادة (١٥) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة رقم (٣٩) لسنة ١٩٩٢م .

^{١٨٠٥} - تنص المادة (١٧/ب) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على أنه " ب- كما يعتبر من المخالفات الادارية ما يلي:-

للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، أما ما عداها من قرارات إدارية فلا تدخل ضمن نطاق اختصاص الرقابة القانونية للجهاز، ويتعين موافاة الجهاز بالقرارات خلال ثلاثين يوماً من تاريخ اكتشاف المخالفة، أو من تاريخ إبلاغ الجهاز للجهة المعنية، مصحوبة بكافة أوراق الموضوع.

أ- الإجراءات المتخذة من قبل الجهاز في الرقابة على القرارات التأديبية النهائية بشأن المخالفات المالية:-

- ١- إما أن يوافق على القرار إذا وجد ملاءمة بين الجزاء والمخالفة، وهنا يعيد الأوراق مرة أخرى للجهة الإدارية مصدرة القرار.
- ٢- أو عدم قناعة الجهاز بملاءمة الجزاء للمخالفة المنسوبة، ومن ثم لا يوافق الجهة الإدارية على قرارها التأديبي ويطلب إعادة النظر في قرارها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ ورود الأوراق كاملة للجهاز، وإعادة النظر هنا تعني رغبة الجهاز في تشديد الجزاء في حدود ما تملكه الجهة الإدارية من سلطات، وعليها أن توافي الجهاز بما اتخذته في هذا الشأن خلال الثلاثين يوماً التالية لعلمها بطلب الجهاز، فإذا لم تستجب الجهة الإدارية لطلب الجهاز كان لرئيس الجهاز أن يطلب تقديم العامل أو الموظف للمحاكمة التأديبية خلال الثلاثين يوماً التالية، وهنا على الجهة المختصة مباشرة الدعوى التأديبية خلال الثلاثين يوماً التالية^{١٨٠٦}.
- ٣- إذا رأى الجهاز أن المخالفة للعامل من الجسامه بمكان، وبحيث تستحق توقيع جزاء أشد مما تملكه الجهة الإدارية فإن للجهاز أن يطلب إحالة العامل لمحاكمة تأديبية، وهذا يقع إلتزام تشريعي على الجهة المختصة بالإحالة للمحاكمة التأديبية، (وهي الجهة الإدارية أو نيابة الأموال فيما أختصهم القانون بأنظمة تأديبية خاصة)، وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ طلب الجهاز ويقع هذا الإلزام حتى

٦- عدم موافاة الجهاز بالحسابات ونتائج الأعمال والمستندات المؤيدة في المواعيد المقررة أو بما يطلبه من أوراق أو بيانات أو قرارات محاضر جلسات أو وثائق أو غيرها مما يكون له الحق في فحصها أو مراجعتها أو الإطلاع عليها.

٧- عدم الرد على ملاحظات الجهاز أو مكاتباته بصفة عامة أو التأخير في الرد عليها عن المواعيد المقررة في هذا القانون بغير عذر مقبول ويعتبر في حكم عدم الرد أن يجيب الموظف إجابة الغرض منها المماثلة أو التسوية.

٨- عدم إخطار الجهاز بالأحكام والقرارات الإدارية الصادرة بشأن المخالفات المالية خلال المدة المحددة في هذا القانون .

٩- التأخير دون مبرر في إبلاغ الجهاز خلال الموعد المحدد في هذا القانون بما تتخذه الجهة المختصة في شأن المخالفة المالية التي تبلغ إليها بمعرفة الجهاز .

١٠- رفض استلام استفسارات وتساؤلات الجهاز الخطية وكذا عدم الرد عليها.

١١- مخالفة أحكام المادة (١٤) من هذا القانون والفقرات (١٠،٨،٧،٦،٥،٤،٣) من المادة (١٥) من هذا القانون.

^{١٨٠٦} - المادة (٢/١٥- أ) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

وأن خالفت الجهة الإدارية الجهاز في الرأي حيث لم يترك لها المشرع سلطة تقديرية في هذا الشأن^{١٨٠٧}.

جدير بالذكر أن اعتراض الجهاز على القرار خلال المدة القانونية المحددة له (٣٠ يوماً) يجعل القرار غير قائم ولا منتجاً لآثاره، ومن ثم فإن القرار لا ينطوي على تعديل نهائي في المركز القانوني للموظف، أما في حالة عدم الاعتراض خلال المدة المشار إليها يؤدي لتحسين القرار بمضي المدة بمعنى إعتبارة نهائياً.

كما لا يجوز للعامل الطعن على القرار الصادر بإحالاته للمحكمة التأديبية و إنما يحق له الطعن في الحكم الصادر في الدعوى.

وتعد الرقابة على قرارات التصرف في المخالفات المالية والإدارية من أخطر اختصاصات الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة نظراً لما تنطوي عليه من تفعيل لدوره أو تحقيق لعنصر الردع في رقابته المالية والرقابة على الأداء، والهدف من هذه الاختصاصات ما يلي^{١٨٠٨}:-

- ١- التعرف على الثغرات الموجودة بالأنظمة القائمة والتي سهلت وقوع تلك المخالفات والأخطاء، ومن ثم وضع علاج يمنع تكرارها أو يحد منها.
- ٢- النظر في محاسبة مرتكبي تلك المخالفات ليكونوا عبرة لغيرهم لدرء الفساد في المجتمع.

ب- حدود اختصاص الجهاز في مجال الاعتراض على القرارات الصادرة في شأن المخالفات:-

يعد اختصاصات الجهاز هنا عاماً وشاملاً لكافة القرارات التأديبية الصادرة عن الجهات محل رقابته على نحو ما نصت عليه المادة (١٥) من قانون الجهاز رقم ٣٩ لسنة ١٩٩٢م دون تفرقة بين طرق إدارة الدولة لهذه الأموال سواء كانت تديرها بنفسها أو من خلال الغير من أشخاص القانون العام أو القانون الخاص، وأياً كان الكيان القانوني الذي تسهم فيه الدولة، وذلك إنطلاقاً من أن المال المملوك للدولة ملكية خاصة يتمتع بذات الحماية المقررة للمال العام بحسبان أن كلا منهما مال الشعب.

ورقابة الجهاز لا تؤتي ثمارها ولا تحقق فعاليتها إلا إذا امتدت إلى الشركات التي تستثمر فيها هذه الأموال خاصة وأن الدولة تمتلكها ملكية خاصة، ومن ثم فلا بد من تتبع أموال الدولة وإخضاعها لرقابة الجهاز ومادامت الأموال المستثمرة قد أسهمت فيها الدولة مباشرة أو بطريق غير مباشر^{١٨٠٩}.

ج- إخطار الجهاز بالقرارات الصادرة بشأن المخالفات المالية والإدارية.

^{١٨٠٧} - د/ باسم نعيم عوض - مرجع سابق - ص ٣٠٠ . د/ سليمان الطماوي - قضاء التأديب - مرجع سابق - ص ٦١٠ - ٦٠٨ .

^{١٨٠٨} - د/ صلاح العطيبي محمود - المخالفات المالية ورقابة الجهاز المركزي للمحاسبات - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق جامعة القاهرة - ١٩٧٧م - ص ٧١٠ .

^{١٨٠٩} - يراجع في هذا المعنى فتوى الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بمصر رقم ٤١ جلسة ٦ ديسمبر سنة ٢٠٠٠م ملف رقم ٧/٤١٣/٢٠١٣م.

يقع عبء إخطار الجهاز بالقرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية على عاتق الجهة الإدارية التي أصدرت هذا القرار، ولا ينتج هذا الإخطار أثره إذا تم الإخطار من غير الجهة التي حددها القانون أو عن غير الطريق الذي رسمه القانون^{١٨١٠}.

أما بالنسبة للقرارات والأحكام الصادرة من جهات التأديب فإن عبء الإخطار يقع على عاتق القائمين بأعمال السكرتارية للمحكمة أو مجلس التأديب موافاة الجهاز بصورة من القرارات والأحكام الصادرة في شأن المخالفات المالية والإدارية فور صدورها^{١٨١١}.

د- المدة القانونية المحددة لاعتراض الجهاز على قرارات التصرف في المخالفات المالية.

حدد المشرع لرئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة مدة ثلاثين يوماً يمارس خلالها حقه في الاعتراض على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية، وتحتسب هذه المدة من تاريخ ورود الأوراق كاملة إلى الجهاز، وهذه المدة من مواعيد السقوط ومن ثم فإن فوات هذه المدة دون استخدام الجهاز لحقه في الاعتراض يسقط هذا الحق.

وبناءً على ذلك فإذا طلب الجهاز لبيانات جوهرية من الجهة الإدارية تتعلق بالأوراق المقدمة إليه يعد بمثابة قطع للميعاد، ولا تبدأ مدة السقوط إلا من تاريخ موافاة الجهاز بالأوراق والبيانات المطلوبة كاملة، وبمفهوم المخالفة فإن عدم طلب الجهاز خلال هذا الميعاد أي بيانات أو أوراق يمثل اكتفاءً بما وصل إليه منها^{١٨١٢}.

هـ- طبيعة القرار التأديبي الصادر من الجهة الإدارية والمبلغ به الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة:-

حينما خول المشرع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة سلطة الرقابة على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية إنما استهدف النهوض باختصاصاته فيما يتعلق بالقرارات النهائية التي تقوم الجهات بإخطار الجهاز بها.

ويقصد بالقرارات النهائية تلك القرارات الصادرة عن الجهة الإدارية وانتهت مواعيد الاعتراض أو التظلم عليها أو تلك القرارات المبنية على قبول التظلم والبت فيه، ولا ينتج هذا الإخطار أثره في فتح المجال أمام الجهاز لممارسه رقابته القانونية على القرار التأديبي إلا بعد موافاته بهذه القرارات النهائية^{١٨١٣}، حيث تعتمد بعض الجهات على سرعة إخطار الجهاز بالقرارات الصادرة في شأن المخالفات قبل فوات المواعيد المقررة في قبول التظلمات أو المدة المقررة لبعض السلطات في الحق في إلغاء هذه القرارات للتحايل على رقابته، وبعد اقتناع الجهاز بالجزاء المشدد تعتمد إلى تخفيفه بعد ذلك بقبول التظلم المقدم من الموظف أو تعديل الجزاء.

^{١٨١٠} - المادة (١٥/أ-٢) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨١١} - المادة (١٥/ب) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨١٢} - د/ باسم نعيم عوض - مرجع سابق - ص ٣٠٥.

^{١٨١٣} - د/ صلاح العطيفي - المرجع السابق - ص ٨٥.

وعرفت محكمة القضاء الإداري بمصر^{١٨١٤} القرار النهائي بأن " العبرة في نهائية القرارات الإدارية هو بصورها من جهة إدارية يخولها القانون سلطة البت في أمر ما بغير حاجة إلى تصديق سلطة أعلى ". كما جاء في حكم آخر للمحكمة الإدارية العليا في مصر أن القرارات التي تصدر عن مجالس التأديب التي لم يشترط القانون أن تخضع للتصديق من طرف جهات إدارية عليا تعتبر في الواقع قريبة في طبيعتها إلى الأحكام التأديبية أكثر ماهي قريبة إلى القرارات الإدارية وبالتالي فهي تخضع لنفس القواعد والأحكام التي تخضع لها الأحكام التأديبية^{١٨١٥}.

ويرى أستاذنا الدكتور/ رأفت فودة أن المقصود بالنهائية هو بإنهاء المرحلة التي يتولد عنها الأثر القانوني المعين، فالقرارات التي تحتاج لتصديق لا تعد نهائية، وإنما قرار التصديق هو المرحلة الأخيرة المولدة للأثر القانوني^{١٨١٦}.

ثالثاً:- التحقيق وصفة الضبطية القضائية:-

أ- التحقيق:-

لم يعرف المشرع التحقيق الإداري، ولذلك نعرفه بأنه مجموعة من الإجراءات تباشرها سلطة مختصة قانوناً بهدف الكشف عن مرتكب المخالفة التأديبية وحشد الأدلة الدالة على ذلك بهدف إنزال العقوبة التأديبية على مرتكب المخالفة التأديبية.

والأصل أنه لا يجوز توقيع عقوبة تأديبية على الموظف العام دون أن يتم التحقيق معه، فالتحقيق الإداري من أهم الضمانات القانونية اللازمة التي يجب أن تسبق توقيع العقوبة التأديبية، إذ يعد من المبادئ الأساسية لشرعية المساءلة التأديبية إجراء التحقيق الإداري، وأن يكون تحقيقاً مستوف، بأن يتم استجواب المتهم من خلال أسئلة محددة، بأن يتناول الواقعة محل الاتهام بالتمحيص فيحدد عناصرها من حيث الأفعال والزمان والمكان والأشخاص وأدلة ثبوتها^{١٨١٧}.

يقوم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بدراسة المخالفات المالية بالاعتماد على الحسابات والسجلات والمستندات المحاسبية والمالية والوثائق الثبوتية الخاصة بالإيرادات والنفقات التي يمسكها بشكل نظامي كل من الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والمجالس المحلية ومختلف المؤسسات والهيئات العامة.

وقد أعطى المشرع اليمني للجهاز سلطة التحقيق في المخالفات المالية والإدارية وذلك بموجب حكم المادة (١٧/١١) من قانون الجهاز والتي تنص على أن " للجهاز تحديد الموظفين المسؤولين عن المخالفات المكتشفة بالجهات الخاضعة للرقابة وتحديد نطاق هذه المسؤولية على ضوء ما يتبين لهم من

^{١٨١٤} - حكم محكمة القضاء الإداري في الدعوى رقم ١٥٢٣ - سنة ٦ ق - جلسة ١٩٥٤/١/٧م.

^{١٨١٥} - خالد عبد الفتاح محمد- الوسيط في تأديب أعضاء هيئة التدريس بالجامعات وضباط الشرطة والعاملين بالمحاكم- المركز القومي للإصدارات القانونية- القاهرة- ٢٠٠١م - ص ١٨٣، ١٨٤.

^{١٨١٦} - د/ رأفت فودة - أصول وفلسفة قضاء الإلغاء - دار النهضة العربية - ٢٠١١م - ص ٣٧٥.

^{١٨١٧} - المحكمة الإدارية العليا - الطعن رقم ٢٩٤٧ لسنة ٣٧ ق- جلسة ٢٩ / ٤ / ١٩٩٥م.

خلال كشف المخالفات والتحقيقات الأولية التي يجريها في هذا الشأن وطبيعة الاختصاصات التي يمارسها الموظف".

وكذلك نص المادة (٨/١١) من قانون الجهاز والتي نصت على أنه " لغرض اثبات ما يكتشف من مخالفات مالية أو إدارية أو وقائع جنائية مضرّة بالمصلحة العامة يتمتع أعضاء الجهاز الذين يتم تحديدهم وفقاً للشروط والأوضاع التي تنظمها اللائحة التنفيذية لهذا القانون بصفة الضبطية القضائية". كما نصت المادة (١٩) من اللائحة التنفيذية لقانون الجهاز على أنه " لمباشرة إجراءات التحقيق التي تخول لرجال الضبطية القضائية بموجب القانون يلتزم العضو عند مباشرتها بأحكام قانون الإجراءات الجنائية ويحق للجهاز في جميع الأحوال الاستعانة برجال الشرطة أو السلطة العامة".

وتختلف جهة التحقيق في المخالفات المالية من حيث ما إذا كان العمل ينطوي على مخالفة مالية صرفه، وما إذا كانت المخالفة تكون جريمة جنائية كالإختلاس والسرقة والرشوة أو التزوير وغيرها مما تقع على المال العام، ففي هذه الحالة تتولى النيابة العامة سلطة التحقيق في الجرائم المالية وذلك بموجب حكم المادة (١١٦) من القانون رقم ١٩ لسنة ١٩٩١م بشأن الخدمة المدنية والتي نصت على أن " للإدارة أو لمجلس التأديب وقف إجراءات التحقيق وإحالة الموظف إلى النيابة العامة بمعرفة الوزير المختص إذا تبين أن المخالفة المنسوبة إلى الموظف تنطوي على جريمة جزائية".

كما نصت المادة (٢٠٥) من اللائحة التنفيذية لقانون الخدمة المدنية بأنه " إذا تبين للمحقق شبهة ارتكاب جريمة من الجرائم التي تختص النيابة العامة برفع الدعوى العمومية عنها بغير شكوى أو طلب وجب على المحقق عرض الموضوع فوراً على السلطة المختصة في الوحدة الإدارية لتقوم بإصدار الأمر بالإحالة إلى القضاء، ولا يترتب على ذلك إخلال بحق الوحدة الإدارية في توقيع العقوبة التأديبية عما يثبت في حق المخالف".

كما أعطى المشرع للوحدة الإدارية سلطة التحقيق في المخالفات المالية حيث نصت المادة (٢٢) /ب) من اللائحة التنفيذية لقانون الخدمة المدنية بان " للوحدة الإدارية إقامة الدعوى التأديبية في المخالفات المالية التي يترتب عليها ضياع حق من الحقوق المالية للدولة ولو لم يكن قد بدء التحقيق فيها قبل انتهاء خدمة الموظف". وقررت المادة (١٩٧) من اللائحة المذكورة حق الاختصاص بالتحقيق في المخالفات للإدارة القانونية في الجهة وأعطت لرئيس الجهة حق تعيين هيئة تحقيق شريطة أن تمثل الإدارة القانونية في هذه الهيئة.

ويخول الأعضاء المكلفين من قبل رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بمتابعة سير القضايا المحالة من قبل الجهاز، ولهم عند الاقتضاء حضور التحقيقات والجلسات التي يجريها أو يعقدها رجال السلطة القضائية في شأن تلك القضايا، وفي جميع الأحوال يبلغ الجهاز بصور من الأوراق والقرارات والأحكام التي تصدر فيها^{١٨١٨}.

^{١٨١٨} - المادة (٢١) من اللائحة التنفيذية لقانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

ب-صفة الضبطية القضائية:-

منح المشرع اليمني صفة الضبطية القضائية لأي عضو فني بالجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يصدر به قرار من رئيس الجهاز، وذلك بهدف تمكين الجهاز من ضبط الأدلة الجنائية^{١٨١٩}، ويشترط في العضو للتمتع بهذه الصفة أن يكون مؤهلاً لمباشرة السلطة الناشئة عنها، وأن يحمل العضو بطاقة تصدر تحت توقيع رئيس الجهاز تكون صالحة لمدة عام فقط ومحدد في البطاقة تمتعه بهذه الصفة^{١٨٢٠}.

ويباشر أعضاء الجهاز إجراءات الضبط القضائي وفقاً لأحكام قانون الإجراءات الجزائية^{١٨٢١}، وترسل المحاضر التي يجرونها مع كافة المستندات والأدلة المضبوطة أو صور منها مع تقرير يبين ما توصل إليه الجهاز ورايه إلى النيابة العامة^{١٨٢٢}، وللجهاز حق استخدام الخاتم الشمعي كلما دعت الضرورة إلى ذلك كإجراء تحفظي بهدف التحفظ على الوثائق والسجلات والأدلة المتعلقة بارتكاب الوقائع الجنائية أو المخالفات المالية المضرة بالمصلحة العامة^{١٨٢٣}، ويحق للجهاز في جميع الأحوال الاستعانة برجال الشرطة أو السلطة العامة.

رابعاً:- تكيف المخالفة وتحديد وصفها وسلطة الجهاز:-

بعد اكتشاف المخالفات والجرائم المالية وجمع أدلتها، يقوم المراجع أو الفاحص برفع تقرير بها إلى الإدارة العامة التي يتبعها، فتقوم هذه الإدارة بالدراسة وإبداء الرأي بشأنها، وترفع بحسب التسلسل الوظيفي إلى أن تصل إلى رئيس الجهاز مشفوعة بما يلزم اتخاذه بشأنها، فإذا كان ما تم اكتشافه هي مخالفات مالية أو إدارية محضه توجه الإدارة العامة المختصة بصياغة مذكرة التبليغ بها إلى الجهة الرئاسية التي يتبعها المرفق أو الوحدة المكتشفة فيه^{١٨٢٤}.

أما إذا كان المكتشف جرائم مالية (جنائية) أو وقائع تحتاج إلى تحديد الوصف أو التسمية القانونية لكل واقعة منها، فيتم إحالة ذلك إلى الإدارة العامة للشئون القانونية من قبل رئيس الجهاز، فتقوم هذه الإدارة بما يلي^{١٨٢٥}:-

أ-إذا كانت الوقائع المكتشفة محالة إليها باعتبار أنها جرائم مالية يتم دراسة التقرير المتضمن لها ومرفقاته بهدف:-

- التحقق من أن الوقائع المكتشفة فعلاً ذات طابع جنائي.

^{١٨١٩} - المادة (٨/١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٢٠} - المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية لقانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٢١} - المادة (١٩) من اللائحة التنفيذية لقانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٢٢} - المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٢٣} - المادة (٦/١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٢٤} - د/ عبدالوهاب الوشلي - مرجع سابق - ص ٥٥٨.

^{١٨٢٥} - علي أحمد الوصالي - بحث ١٩٩١م - مرجع سابق - ص ٢٩، ٣٠.

- التحقق من توافر كافة الأدلة ومعرفة مدى كفايتها، وبيان الوثائق والمستندات الناقصة.
 - التأكد من وجود اسم ووظيفة مرتكب كل واقعة جنائية وأسماء ووظائف المتسببين والمساهمين في كل واقعة ودور كل منهم في وقوعها.
 - وبعد التثبت من صلاحية الوقائع المكتشفة للإحالة إلى النيابة العامة يتم وضع التسمية القانونية لكل واقعة (التكييف) وإسناد كل فعل إلى مرتكبه، وتحرير مذكرة الإحالة إلى النائب العام بعد أخذ التوجيه بذلك من رئيس الجهاز.
 أما إذا كان الهدف من إحالة الوقائع المكتشفة إلى هذه الإدارة هو تحديد الوصف القانوني لكل واقعة أو معرفة ما إذا كانت تلك الوقائع تشكل جرائم جنائية أم أنها مخالفات محضة، فإن الإدارة المذكورة تقوم بدراسة كل واقعة على حده من واقع تقرير المراجع أو الفاحص وعلى ضوء ما هو مرفق من وثائق ومستندات ويرفع بذلك تقريراً يتضمن ما تم التوصل إليه وما تراه بشأن كل واقعة.

يقصد بالتكييف القانوني (الوصف القانوني)^{١٨٢٦} بصفة عامة هو إعطاء الواقعة الثابتة اسماً أو عنواناً يحدد موضوعها داخل نطاق قاعدة القانون التي يراد تطبيقها أو يدخلها ضمن الطائفة القانونية من المراكز أو الحالات المشار إليها في قاعدة القانون^{١٨٢٧}. بعبارة أخرى أن التكييف القانوني هو إدراج حالة واقعية معينة داخل إطار فكرة قانونية بحيث يمكن أن يحمل القرار المتخذ عليها باعتبارها دافعاً مشروعاً لاتخاذها^{١٨٢٨}.

وعملية تقديم التكييف القانوني السليم ليست من المهام السهلة إذ تقتضي من القائم بها أن يسعى أولاً للتوصل إلى تخصيص القاعدة القانونية التي تتسم بالعمومية والتجريد بإعطائها معنى أكثر تحديداً وأقل عمومية، ثم يحاول بعد ذلك أن يرفع الواقعة الفردية إلى مستوى عمومية نص القانون بتجريدتها عن

^{١٨٢٦} - يتعلق التكييف القانوني بركن السبب في القرار الإداري، وذلك من ناحية إنزال الوصف القانوني على الواقعة عليه فإن الرقابة على سبب القرار الإداري تشتمل على مراقبة الوجود المادي للواقعة ورقابة التكييف القانوني للواقعة بحيث إذا حصل الخطأ في التكييف القانوني أثر ذلك على مشروعية القرار لاختلال ركن السبب فيه. علماً أن ثمة فارقاً جوهرياً بين تسبب القرار التأديبي وسببه على الرغم من اتحادهما في الاشتقاق اللغوي، فإذا كان تسبب القرار التأديبي يعني قيام السلطة التأديبية بذكر مبررات اعتماده في القرار نفسه، فإن سببه يشير إلى الحالة الواقعية والقانونية التي دفعت السلطة التأديبية إلى إصدار قرارها المتضمن تكييفها القانوني لسلوك الموظف.

وقد رسمت المحكمة الإدارية العليا في مصر حدود سلطة وصف الفعل الصادر من الموظف بالجريمة التأديبية بقولها (إن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن تكييف الواقعة بما يجعلها من الذنوب المستحقة للعقاب إنما مرجعه إلى تقدير جهة الإدارة ، ومبلغ انضباط هذا التكييف على الواقعة المنسوبة إلى الموظف من حيث الخروج على الواجب الوظيفي أو الإخلال بحسن سير السلوك. حكمها الصادر في ٢١ ديسمبر ١٩٦٦م، مجموعة أحكام المحكمة الإدارية العليا، السنة ١٢ ، ص ٤٩٠ .

^{١٨٢٧} - د/ علي أحمد حسن - سلطة القاضي الإداري إزاء التكييف القانوني الخاطئ للوقائع في مجال تأديب الموظفين - مجلة كلية الحقوق - جامعة النهريين - المجلد ١٣ - العدد ٢ - ربيع الثاني - ١٤٣٢ هـ / آذار - ٢٠١١ م - ص ١٩ .

^{١٨٢٨} - د/ سامي جمال الدين - الوسيط في دعوى إلغاء القرارات الإدارية- منشأة المعارف بالإسكندرية- ط ١- ٢٠٠٤م - ص ٥٣٦ .

طريق إغفال كل الجوانب عديمة الجدوى ، والعمل على إبراز الصفات التي تميز الواقعة فحسب من الناحية القانونية، وبذلك يمكن التوصل إلى قيام التطابق بين النص والوقائع^{١٨٢٩}.

تتطلب عملية التكييف القانوني للوقائع التي سيعاقب عليها الموظف، أن يتم إخضاع واقعة معينة أو حالة خاصة للقاعدة القانونية المأرد تطبيقها، أي الانتقال من وضع العمومية والتجريد التي تكون عليه القاعدة القانونية إلى وضع الخصوصية والتجسيد للقاعدة على الواقعة التي تكون محل تكييف والمقصود بعملية التكييف هو أن يتم إدراج حالة واقعية معينة داخل إطار فكرة قانونية^{١٨٣٠}.

وتتمثل نتائج التكييف القانوني للوقائع في ثلاث صور هي :-

الصورة الأولى :- تحديد المسؤولية المادية:-

أعتبر المشرع اليمني جميع الموظفين والمستخدمين في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة مسؤولين من الناحية المادية عن تصرفاتهم المتعلقة بالأموال العامة، وخول الجهاز في اتخاذ جميع الإجراءات اللازمة لاسترداد الأموال العامة الضائعة وكذلك في فرض المسؤولية المالية على جميع الموظفين والمستخدمين، وذلك في العديد من النصوص القانونية منها:-

نصت المادة (١٧/١١) من قانون الجهاز على ان " للجهاز تحديد الموظفين المسؤولين عن المخالفات المكتشفة بالجهات الخاضعة للرقابة وتحديد نطاق هذه المسؤولية على ضوء ما يتبين لهم من خلال كشف المخالفات والتحقيقات الأولية التي يجريها في هذا الشأن وطبيعة الاختصاصات التي يمارسها الموظف " كما أوجبت المادة (١٤/ب، و) من قانون الجهاز على السلطات المختصة في الجهات الخاضعة للرقابة تنفيذ توصيات وإرشادات الجهاز الخطية ومنها:-

- اتخاذ الإجراءات القانونية المناسبة لاسترداد الأموال العامة الضائعة من المسؤولين عن ضياعها أو المتسببين في ذلك.
- اتخاذ الإجراءات القانونية في حق الموظف الذي يرتكب أحد المخالفات المنصوص عليها في هذا القانون والقوانين واللوائح المنظمة والقرارات النافذة.

الصورة الثانية:- المسؤولية التأديبية:-

حدد المشرع اليمني مسؤولية التأديب ودور الجهاز حيالها من خلال الرقابة القانونية على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية الواقعة في الجهات الخاضعة لرقابته فيقوم بفحص ومراجعة القرارات

^{١٨٢٩} - جواد الرهيمي- تكييف الدعوى الجنائية- المكتبة القانونية- ط ٢- بغداد- ٢٠٠٨م - ص ٣٤٢.

^{١٨٣٠} - خليفة سالم الجهمي - الرقابة القضائية على التناسب بين العقوبة والجريمة في مجال التأديب- دار الجامعة الجديدة - الإسكندرية - ٢٠٠٩م - ص ٣٢٨ - ٣٢٩.

وذلك للتأكد من أن الإجراءات المناسبة قد أتخذت بالنسبة لتلك المخالفات، وأن المسؤولية عنها قد حددت وتمت محاسبة المسؤولين عن ارتكابها، والتحقق من أن الجزاء الموقع يتناسب مع جسامة المخالفة^{١٨٣١}.

فالجهاز لا يملك سلطة إصدار القرارات في شأن المخالفات المالية، بل يقتصر دوره على ممارسة سلطته الرقابية على القرارات المذكورة، وذلك بغرض التأكد من أن هذه القرارات قد جاءت مناسبة لما وقع من مخالفات بدون إفراط أو تفريط، وله في شأن ذلك المطالبة خلال ٣٠ يوماً من ورود الأوراق كاملة إليه بإعادة النظر في القرار، فإذا لم يستجب لطلبه خلال الثلاثين يوماً التالية لعلم الجهة بطلب الجهاز كان لرئيس الجهاز أن يطلب تقديم الموظف المخالف إلى المحاكمة التأديبية وعلى الجهة المختصة بالتأديب مباشرة الدعوى خلال ٣٠ يوماً التالية، وفي هذه الحالة يحق للجهاز الملاحظة على القرارات والأحكام الصادرة من هذه الجهات^{١٨٣٢}.

الصورة الثالثة:- المسؤولية الجنائية:-

منح المشرع اليمني للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة الحق في إحالة الموظف إلى السلطة القضائية للتحقيق معه ومحاكمته على الجرائم المالية التي ارتكبها ضد الأموال العامة، وذلك بموجب حكم المادة (٧/١١) من قانون الجهاز والتي نصت على أنه " عند اكتشاف الجهاز لارتكاب فعل أو امتناع عن فعل يعاقب عليه القانون ويضر بالمصلحة العامة يحق للجهاز أن يضبط المستندات الدالة على ذلك وإحاطة الجهة الإدارية المختصة بتقرير كامل مشفوع بالإجراءات القانونية التي يوصي الجهاز باتخاذها فإذا تقاعست الجهة الإدارية المختصة عن اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة حيال ذلك خلال ثلاثين يوماً على الأكثر من إحاطتها يحق للجهاز إحالة الموضوع مع مستنداته إلى الجهات القضائية المختصة مباشرة ويستثنى من هذا الحكم الأفعال المنسوبة إلى الوزراء ونواب الوزراء والمحافظين فيكتفى برفع التقارير عنها إلى رئيس الجمهورية ورئيس مجلس الوزراء ليقرروا بشأنها ما يروه مناسباً من الإجراءات "

كما نصت المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الجهاز على أنه " مع مراعاة أحكام قانون الجهاز في المادة (١١) فقرة (٧) ترسل المحاضر التي يجريها أعضاء الجهاز في شأن كل ما يكتشف من أفعال يعاقب عليها القانون إلى النيابة العامة مع كافة المستندات والأدلة المضبوطة أو صوراً منها مرفقة بتقرير يوضح ما توصل إليه الجهاز ورأيه ". ونصت المادة (٢١) من اللائحة على أنه " مع عدم المساس باستقلال القضاء يخول أعضاء الجهاز الذي يكلفهم رئيس الجهاز متابعة سير القضايا المحالة من قبل الجهاز ولهم عند الاقتضاء حضور التحقيقات والجلسات التي يجريها أو يعقدها رجال السلطة القضائية في شأن تلك القضايا وفي جميع الأحوال يبلغ الجهاز بصور من الأوراق والقرارات والأحكام التي تصدر فيها "

^{١٨٣١} - المادة (٩/أ) من قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

^{١٨٣٢} - علي أحمد الوصابي - بحث ١٩٩٧م - مرجع سابق - ص ٢٦.

الخاتمة

أولاً: النتائج:

- (١) ان الرقابة على اعمال الادارة تمثل اهم الاوليات في الدولة الحديثة، حيث تشعبت وظائفها وتنوعت مهامها فتفشنت فيها ظاهرة الفساد الاداري والمالي مما يستلزم وجود جهاز رقابي حكيم يستأصل هذه الافة الخطير التي تنخر هيكل الدولة.
- (٢) يعد الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة من اكثر الاجهزة الرقابية فاعلية نظراً لاملاكه الخبرات الفنية وممارسة مهامه بطريقة حرفية على الرغم من عدم امتلاكه سلطة التحقيق عند اكتشافه للمخالفات.
- (٣) ان الرقابة التي تمارسها الادارة على نفسها على الرغم من بعض مزاياها فأنها تظل مع ذلك ناقصة وغير فعالة، ذلك ان الادارة تعتمد على تغطية اخطائها مخافة المسؤولية، وما تكشفه من مواطن الفساد الاداري والمالي لا يكون الا على مستوى ضئيل حتى لا تتهم بسوء الادارة.
- (٤) يعد الجهاز تقريراً سنوياً بنتائج مراجعة الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة والموازنات الملحقة بها والمستقلة عنها ، ويرفع إلى مجلس الرئاسة ومجلس النواب ومجلس الوزراء ، ويرسل نسخاً منه إلى الجهات المختصة والمعنية في الدولة وذلك في موعد لا يتجاوز ثلاثة أشهر من تاريخ ورود الحساب الختامي كاملاً للجهاز من وزارة المالية.
- (٥) يعد الجهاز تقارير بنتائج مراجعة الميزانيات والقوائم والحسابات الختامية للوحدات الاقتصادية والوحدات المعانة والتعاونيات ويرسلها إلى الجهات المختصة متضمنة رأي الجهاز فيما إذا كانت الميزانية والحسابات الختامية تعبر عن حقيقة المركز المالي وعن نتائج الأعمال وأي ملاحظات أو تحفظات أخرى.
- (٦) يعد الجهاز تقارير عن نتائج المراجعة والفحص والتفتيش في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز متضمنة مقترحات الجهاز وتوصياته ويرسلها إلى رؤساء الجهات التي تخصها وصوراً منها إلى الجهات والسلطات المختصة بالدولة .
- (٧) ثانياً: التوصيات:
- (٨) ضرورة قيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالتوجه نحو ممارسة الرقابة المسبقة على الأجهزة والدوائر الحكومية والجهات الخاضعة لرقابته..
- (٩) ضرورة تفعيل أنظمة المساءلة القانونية وفق أسس شفافة ونزيهة وموضوعية ووفق أفضل المعايير والممارسات الدولية، حتى تتحول رقابة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة فعلياً إلى رقابة خارجية.
- (١٠) السرعة في كتابة التقارير الرقابية حال اكتشاف الأخطاء أو عند الانتهاء من عملية التدقيق والمراجعة؛ حتى لا تزول الآثار المترتبة على نتائج التدقيق.
- (١١) أن يركز الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في رقابته على الإيرادات بنفس مستوى رقابته على النفقات أو أكثر لأن عمليات الإنفاق يتم إجازتها من أكثر من شخص أما الإيرادات فيتم قبضها من شخص واحد ولربما شخصين.
- (١٢) ضرورة وجود جميع المعايير (معايير المحاسبة الحكومية، ومعايير المحاسبة الدولية، ومعايير الاعتماد العام والخاص، ومعايير الرقابة الداخلية) التي تنظم مهنة الرقابة .
- (١٣) زيادة وتوسيع الصلاحيات الممنوحة لديوان المحاسبة للاستمرار بأداء دوره الرقابي على كافة -المؤسسات والهيئات العامة مع توفير الأعداد الكافية من المدققين الذين يتولون مهمة الرقابة على أعمال المؤسسات العامة بهدف تخفيف ضغوط وأعباء العمل على المدققين للقيام بعملية رقابة الأداء بأفضل صورة ممكنة.
- (١٤) منح الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المزيد من الصلاحيات ومن أهمها صلاحية التحقيق بنفسه لأية مخالفة يكتشفها دون ان تترك لجهات اخرى، لان الواقع اثبت ان الكثير من المخالفات التي اكتشفها الجهاز واحالها الى النيابة العامة لغرض التحقيق فيها لم تجرى اية تحقيقات جديده في هذا الشأن.

قائمة المراجع

أولاً:- المؤلفات العامة:

- د/ باسم نعيم عوض- الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات- دار النهضة العربية- القاهرة- ٢٠١٠م.
- جواد الرهيمي- تكييف الدعوى الجنائية- المكتبة القانونية- ط ٢- بغداد- ٢٠٠٨م .
- خالد عبد الفتاح محمد- الوسيط في تأديب أعضاء هيئة التدريس بالجامعات وضباط الشرطة والعاملين بالمحاكم- المركز القومي للإصدارات القانونية- القاهرة- ٢٠٠١م.
- خليفة سالم الجهمي - الرقابة القضائية على التناسب بين العقوبة والجريمة في مجال التأديب- دار الجامعة الجديدة - الإسكندرية - ٢٠٠٩م.
- د/ رأفت فودة - أصول وفلسفة قضاء الإلغاء - دار النهضة العربية - ٢٠١١م.
- د/ سامي جمال الدين - الوسيط في دعوى إلغاء القرارات الإدارية- منشأة المعارف بالإسكندرية- ط ١- ٢٠٠٤م - ص ٥٣٦.
- د/ سليمان محمد الطماوي - قضاء التأديب - دار الفكر العربي - القاهرة - ١٩٩٥م.
- د/ عبد الوهاب عبد القدوس الوشلي - الرقابة العليا على المال العام - دار المطبوعات الجامعية - الإسكندرية - ٢٠١٤م.
- د/ محمد ماهر أبو العينين - التأديب في الوظيفة العامة - دار النهضة العربية - ١٩٩٧م.

الرسائل العلمية:

- د/ أشرف السيد حامد قبال - دور الأجهزة الرقابية في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق - جامعة المنوفية - ٢٠٠٠م.
- د/ صلاح العطفي محمود - المخالفات المالية ورقابة الجهاز المركزي للمحاسبات - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق جامعة القاهرة - ١٩٧٧م.
- د/ فتحى محمد محمد الأحول - الرقابة على أموال الدولة العامة ودور الجهاز المركزي للمحاسبات في الرقابة والتأثير في الإجراءات والتأديبية - دراسة تطبيقية - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق - جامعة عين شمس - ٢٠١١م.
- د/ محمد مختار عثمان - الجريمة التأديبية بين القانون الإداري وعلم الإدارة العامة - رسالة دكتوراه - كلية الحقوق - جامعة عين شمس - بدون تاريخ.
- د/ هشام جميل كمال أرحيم - الهيئات المستقلة وعلاقتها بالسلطة التشريعية في العراق (دراسة مقارنة)- رسالة دكتوراه - كلية القانون - جامعة تكريت - ٢٠١٢م.
- نصر محمد نشوان - استقلالية وفاعلية جهاز الرقابة المالية العليا في الجمهورية اليمنية - رسالة ماجستير - كلية الإدارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية - بغداد ١٩٩٦م.
- كاظم لؤي نقي - دور أجهزة الرقابة المالية ومسؤوليتها في منع واكتشاف التلاعب والمخالفات -، بحث لنيل شهادة المحاسبة القانونية - المعهد العربي للمحاسبين القانونيين - العراق ٢٠٠٧.

الدراسات والقوانين:

- قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة رقم (٣٩) لسنة ١٩٩٢م .

- اللائحة التنفيذية لقانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
- شرح قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
- دليل متابعة المخالفات المالية.

الدوريات:

- القاضي/ شائف علي محمد الشيباني - أحكام الشكوى وطرق معالجتها - ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر الثامن لرؤساء هيئات التفقيش القضائي في الدول العربية - بيروت ٢٤ - ٢٦/٣/٢٠١٤م.
- د/ علي أحمد حسن - سلطة القاضي الإداري إزاء التكييف القانوني الخاطئ للوقائع في مجال تأديب الموظفين - مجلة كلية الحقوق - جامعة النهريين - المجلد ١٣ - العدد ٢ - ربيع الثاني - ١٤٣٢ هـ / آذار - ٢٠١١ م.
- علي أحمد الوصابي - المخالفات المالية ودور الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والجهات الأخرى في الجمهورية اليمنية حيالها- بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - عربوساي - فبراير ١٩٩٧م.
- علي أحمد الوصابي - دراسة عن الجرائم والمخالفات المالية ودور الجهاز في ضبطها وإحالتها إلى جهات التحقيق - وثائق الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة - اليمن - ١٩٩١/١٠/٢٨م.
- نبيل الكومي - الجريمة التأديبية وأثارها القانونية - مجلة الرقابة - دورية متخصصة تُعنى بشؤون الرقابة والمحاسبة المالية تصدر عن ديوان المحاسبة - دولة الكويت - العدد - ٤١ أبريل ٢٠١٥م.

الأحكام:

- حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ٦٧٠٦ لسنة ٤٢ قضائية عليا، في جلسة ٢٨ يناير ٢٠٠١م - الموسوعة الجامعة لأحكام المحكمة الإدارية العليا (مبادئ- أحكام) الجزء الرابع - دار الفكر الجامعي - الإسكندرية ٢٠٠٣م - ص ١١٨.
- فتوى الجمعية العمومية لقسمي الفتوى والتشريع بمصر رقم ٤١ جلسة ٦ ديسمبر سنة ٢٠٠٠م ملف رقم ٧/٤١/٢٠١٣م.
- حكم الإدارية العليا بمصر - ٢٤ ديسمبر ١٩٩٦م - سنة ١٢ق - ص ٤٩.
- حكم المحكمة الإدارية العليا في الطعن رقم ١٣٨٩ لسنة ٥ ق جلسة ١/٢/١٩٦٠م. وفي الطعن رقم ١٧٤ لسنة ٨ ق جلسة ٢/٢٦/١٩٦٦م.
- حكم محكمة القضاء الإداري في الدعوى رقم ١٥٢٣- سنة ٦ ق - جلسة ١/٧/١٩٥٤م.
- المحكمة الإدارية العليا - الطعن رقم ٢٩٤٧ لسنة ٣٧ ق- جلسة ٢٩ / ٤ / ١٩٩٥م.