دور ديوان المحاسبة في الرقابة على الانفاق الحكومي الكويتي (دراسة تطبيقية على وزارة الكهرباء والماء)

سليمان حسن حسين رمضان جمعة[١] - غريب جبر جبر غنام [٢]و محمود سعد أبوسكين[٣]

[١] باحث دراسات عليا بقسم التنمية المتواصلة للبيئة وادارة مشروعاتها - معهد الدراسات والبحوث البيئية – جامعة مدينة السادات
[٢] المعهد العالى للدراسات التعاونية والادارية بالقاهرة
[٣] قسم التنمية المتواصلة للبيئة وادارة مشروعاتها - معهد الدراسات والبحوث البيئية – جامعة مدينة السادات

الملخص :

قام الباحث بإجراء الدراسة الميدانية لمعرفة ما إذا كان هناك دور فعال لديوان المحاسبة الكويتي من خلال آليات الرقابة المتبعة لترشيد الإنفاق الحكومي ، فقد تم تحديد متغيرات الدراسة الأربعة والتي تتمثل في : إختصاصات ومهام ديوان المحاسبة ، تفعيل آليات الرقابة ، الإنفاق الحكومى ، دور الديوان فى الرقابة على الإنفاق ، وقد خلص الباحث من تحليل نتائج الدراسة الميدانية إلى النتائج التالية:

١- يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أن هناك علاقة بين طبيعة ومهام وإخصاصات ديوان المحاسبة وبين أدوات وآليات تطبيق الرقابة المالية .وتفعيل نظم الرقابة المالية من جانب ديوان المحاسبة سوف تؤدي إلى ضبط الإنفاق الحكومي.

٢- يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أنه يجب على الإدارة العليا لديوان المحاسبة وضع خططاً مستقبلية لتطوير إجراءات الرقابة على المؤسسات العامة.

٣- يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أنه هناك آليات للرقابة متوفره إلى حد كبير لدي ديوان المحاسبة ولكنها غير مفعله. أن الإنفاق الحكومي عند الرقابة عليه بشكل فعال من جانب ديوان المحاسبه ، سوف يؤثر إيجابياً على مستوى الناتج القومي ، والاستهلاك القومي والمستوى العام للأسعار ، والموازنة العامة ، والنمو الاقتصادي ، وخطط التنمية ، ولم يؤثر بشكل واضح على معدلات النمو السكاني بالكويت.

٤- يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أن مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة لا يواكبوا التطورات العلمية والعملية المتعلقة بمهنة المحاسبة والتدقيق.

٥- يتضح من التحليل الإحصائي أن الاجراءات التى يطبقها ديوان المحاسبة الكويتى على الانفاق الحكومى تتسم بالفاعلية ، تتفق هذه النتيجة مع ما ورد فى الأدب النظرى والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع والتي تبرز أهمية دور ديوان المحاسبة الرقابى على الانفاق الحكومى.

٦- يتضح من التحليل الإحصائي أن الرقابة المحاسبية التى يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتى فى الرقابة على الانفاق الحكومى تتسم بالفاعلية وتعكس هذه النتيجة أهمية الدور الذى تلعبه الرقابة المحاسبية فى ضبط الانفاق الحكومى.

٧- يتضح من التحليل الإحصائي أن الرقابة المالية المسبقة إلى يطبقها ديوان المحاسبة الكويتى فى الرقابة على الانفاق الحكومى تتسم بالفاعلية وتعكس هذه النتيجة أهمية الرقابة المسبقة لكشف حالات الخطأ والتلاعب قبل الاستمرار فيها.

٨- يتضح من التحليل الإحصائي أن أجراءات الرقابة المالية اللاحقة التى يطبقها ديوان المحاسبة الكويتى تتسم بالفاعلية وتعكس هذه النتيجة مدى إدراك أفراد العينة لأهمية الرقابة المالية اللاحقة فى ضبط أجراءات الانفاق الحكومى

Abstract:

The study targeted the oversight role of the Audit Bureau on government spending in Kuwait, and to achieve the goal of the study was chosen and the Ministry of Electricity and Water in Kuwait applied as a study, which was conducted by the oversight by the Audit Bureau Kuwait, but the goal of addressing the problem of the research, the researcher in the theoretical side to the financial control government spending in hardware the government of Kuwait, in order to assess the role of the Audit Bureau's supervision on government spending and to overcome the difficulties and obstacles that prevent its effectiveness.

To test the hypothesis of the study statistically, the researcher prepared a questionnaire addressed a number of themes and phrases relevant, and distributed to a range of categories investigator whom Diwan of accounting and the Kuwaiti Ministry of Electricity and Water and the Ministry of Economy, the State of Kuwait, have been tested this hypothesis by using statistical techniques, has resulted in these efforts for a group of perhaps the most important results: there is a relationship between the nature, functions and terms of reference of the Audit Bureau and the tools and mechanisms of financial control application, that the activation of the financial oversight by the Audit Bureau systems will lead to adjust government spending, There are control mechanisms available to a large extent to the Audit Bureau but is disabled.

In light of the previous findings the study recommends a set of recommendations perhaps the most important: work to strengthen the authority of the Court and make the highest Court of the audited entity salad, give adequate powers to inspectors to conduct oversight Diwan surprise when they see it necessary, and without the authorities controlled to work on the discovery of the errors that may be difficult to detect through access to documents after the passage of time the media,. focus on preventive control before and during the performance of the business approaching controlled, which helps to detect errors in a timely manner and processed as quickly as possible, and to reduce the excesses and distractions that could lead to delay discovery squandering public funds

المبحث الأول

الاطار العام للبحث

مقدمة:

يعد تطور أساليب الرقابة المالية في أجهزة الرقابة مؤشرا من مؤشرات نمو وتقدم الدول ، وقد اتسع نطاق الرقابة المالية الحكومية توسعا ملحوظا في الآونة الاخيرة ، حيث لم تعد الرقابة المالية مقصورة على الرقابة المالية التقليدية فقط بل امتدت أنشطتها لتصبح رقابة مالية شاملة (رقابة مشروعية – رقابة أداء) ، وفى هذا السياق فقد عملت العديد من دول العالم على التعاون بين أجهزتها الرقابية من خلال أنشاء منظمات دولية متخصصة في هذا المجال مثل المنظمة المهنية للأجهزة الرقابية (الانتوساى) والمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية .

ولقد لعبت الاجهزة السابقة رغم اختلاف مسمياتها دورا بالغا فى ضرورة وجود أجهزة رقابية فاعلة ، تهدف بشكل عام الى تفعيل مستوى الاداء المالى والإداري بالشكل المطلوب حفاظا على المال العام نظرا لما له من أهمية وضوابط ومحددات ذات فعالية قصوى ، ولقد تعددت الجهات التى تمارس الرقابة المالية على الجهات الحكومية ومن أهمها ديوان المحاسبة كونه يمارس عمله الرقابى باستقلالية تامة عن كل من السلطات التشريعية والتنفيذية والقضائية وذلك للتأكد من أن الجهات الحكومية تقوم بتنفيذ الأعمال الموكلة اليها طبقا للبرامج والانشطة الموضوعة والمحددة مقدما وايضا تحقيق الرقابة الفعالة على الاموال العام حفاظا عليها واستخدامها في الاغراض التى خصصت لها وذلك طبقا لنص المادة (٢) من قانون انشاء ديوان المحاسبة الكويتي رقم (٣٠) لسنة ١٩٦٤.

وتأكيدا على ما سبق فسوف يقوم الباحث من خلال هذه الدراسة بتناول(دور ديوان المحاسبة في الرقابة على الإنفاق الحكومى الكويتى - دراسة ميدانية على وزارة الكهرباء والماء ،لماله من انعكاس إيجابي على تحسين الأداء الحكومي في تلك القطاعات.

مشكلة البحث :

يمر العالم من حولنا بسرعة كبيرة ومجموعة من المتغيرات تجعل كل فرد يعمل بشكل فعال نحو متابعة التطورات المتسارعة والتى أصبح المال فيها يمثل أهمية كبيرة فى حياة الدول والشعوب والافراد ، ولقد أصبح ذلك بتطلب تعبئة كل أدوات العمل الرقابى لأجل تحقيق إدارة فعالة لهذا المال من حيث ترشيده وحسن استخدامه وإضفاء المشروعية والشفافية على إنفاقه.

وفى سياق ذلك تخضع إدارة لمال العام على مستوى الدول الى أنواع عديدة من الرقابة وخاصة بعد أن تطور مفهوم الرقابة ليكون أوسع وأشمل وأعم من المفهوم التقليدي ، وبدأت دواوين المحاسبة فى معظم الدول تلتفت الى

التطور فى هذا المفهوم لكى تقوم تلك الجهات بتطوير أدائها سعيا لتفعيل الدور الرقابى لها وخاصة على النفقات العامة والتى تعد أداه من أدوات الدولة التى تستخدمها فى تحقيق الدور الاقتصادي العام فى مختلف المجالات ، فهى تعكس كافة جوانب الانشطة العامة ، وتبين البرامج الحكومية فى شتى الميادين فى صورة أرقام واعتمادات تخصص لتلبية احتياجات الافراد وسعيا نحو تحقيق اقصى نفع جماعى مما ينعكس بالإيجابية على المجتمع ككل.

وفى هذا الصدد أوجب على ديوان المحاسبة فى دولة الكويت التأكد من أن البرامج والانشطة تتم وفقا لما هو مخطط له والتأكد من استخدام الاموال العامة بصورة فعالة. لذلك تتمثل مشكلة الدراسة فى الاجابة على التساؤلات التالية :

١- ما هى حدود واختصاصات ديوان المحاسبة بدولة الكويت.

٢- ماهى أبعاد ومحددات الرقابة المالية وآليات تنفيذها بدولة الكويت .

٣- ما هو مفهوم أشكال ومصادر الانفاق الحكومى بدولة الكويت.

٤- ماهى أسس وآليات الدور الرقابى لديوان المحاسبة بدولة الكويت فى ضبط الانفاق الحكومى

أهمية البحث :

تتضح أهمية الدراسة من خلال ما تمثله الاهمية الرئيسية للرقابة على المال العام في كل دول العالم بصفة عامة وفى الكويت بصفة خاصة ، كذلك أهمية الدور المحورى الذى يلعبه ديوان المحاسبة في دولة الكويت في الرقابة والمحافظة على المال العام كونه أعلى السلطات الرقابية على الأموال في الدولة، مما ينعكس على دور وأهمية عمل الديوان في الرقابة المالية والادارية على المؤسسات الحكومية ذات الاثر الاجتماعي الكبير وخاصة وزارة الكهرباء والماء ، كما تتضح أهمية الدراسة من خلال بيان حدود رقابة ديوان المحاسبة بالكويت على الاجهزة الحكومية بما يحقق العدالة ويضمن حماية المال العام ، وبالتالى المصلحة العامة لكافة المواطنين بدولة الكويت دون حدوث أى خلل أو تداخل بين حدود وصلاحيات الاجهزة المختلفة للدولة من هيئات ومؤسسات ووزارات.

أهداف البحث :

تتعدد وتتنوع أهداف الرقابة المالية على الانفاق بعد التطور الهائل في أهداف الرقابة المالية ، فلم تعد تقتصر الرقابة على التأكد من أن النشاط الذى تمارسه الوحدات الحكومية يتفق مع أحكام القوانين والانظمة والتعليمات ، بل تجاوز ذلك للتأكد من أن نشاط تلك الوحدات يمارس بأفضل طريقة وبأقل تكلفة ممكنه مما يجعل الانفاق العام يمثل مصدرا للأزمات ، **<u>وبناء على ما سبق يمكن تحديد أهداف الدراسة بشكل عام في النقاط التالية:</u>**

- مراجعة ادبيات الدراسة والتوصل الى مجموعة من المتغيرات التى يمكن استخدامها في محاور الدراسة .
- عرض لاهم حدود واختصاصات ديوان المحاسبة بدولة الكويت.
- توضيح أبعاد ومحددات الرقابة المالية وآليات تنفيذها بدولة الكويت.
- بيان مفهوم وأشكال ومصادر الانفاق الحكومى بدولة الكويت.
- رصد لاهم أسس وآليات الدور الرقابى لديوان المحاسبة بدولة الكويت في ضبط الانفاق الحكومى.

فروض البحث :

في ظل مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها يمكن صياغة الفروض التالية :

الفرض الأول:

"لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تشكيل واختصاصات ديوان المحاسبة بدولة الكويت والرقابة المالية".

الفرض الثانى:

"لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين اسس وآليات الدور الرقابي لديوان المحاسبة بدولة الكويت وضبط الانفاق الحكومي".

مجال البحث :

اقتصر الجزء الميدانى من هذه الدراسة على وزارة الكهرباء والماء بدولة الكويت دون غيرها من الوزارات ، نظرا لأهمية هذه الوزارة ودوره الفاعل في تنمية ودعم الاقتصاد الكويتى ،علاوة على أن الوزارة المذكورة تمثل مقر عمل الباحث مما يسهل له إمكانية جمع البيانات التى تساعده في إنجاز هذه الدراسة.

منهج البحث

استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي والذي اشتمل على طرح استبانة تناولت عدد من المحاور والعبارات وزعت على عينة من مسئولى ديوان المحاسبة الكويتى (محاسبين ، مراجعين) القائمين بالممارسات المحاسبية والمراجعين ، بالإضافة إلى طرح استبانة أخرى على عينة من مسئولى الادارة المالية بوزارة الكهرباء والماء (مديرى أقسام الادارة المالية) ، ومسئولى المراجعة بذات نفس الوزارة والذين يشغلون وظائف مديرى أقسام الادارة المالية ، مسئولي الاقتصاد بوزارة الاقتصاد ويمثلها المديرين بالوزارة المسئولين عن الانفاق الحكومى .، وذلك بهدف الوقوف على وجهة نظر كل من المستقصي منهم.

الدراسات السابقة :

(١) دراسة : (قدوري، ٢٠١٦)

بعنوان: (مساهمة ترشيد الانفاق الحكومى فى تحقيق التنمية الاقتصادية فى الجزائر- دراسة تطبيقية للفترة (١٩٩٠-٢٠١٤)

استهدفت الدراسة التعرف على حجم الدور الذي يلعبه الإنفاق العام كمحرك للنشاط الاقتصادي في الجزائر وتحديد أولوية الإنفاق العام لتحقيق أكبر قدر من الكفاءة.وبصفة عامة هدف البحث إلى:محاولة تحديد العلاقة بين بنود الإنفاق العام وبين التنمية الاقتصادية وذلك من خلال تأثير النفقات العامة على معدلات النمو للقطاعات الاقتصادية ، معرفة أولويات الإنفاق في الجزائر، وهل مكنت آليات ترشيدها من تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية ومدى الاحتكام إلى المعايير المستخدمة في توجيه الإنفاق العام والانحياز إلى المعايير الاقتصادية والاجتماعية والبعد عن الاسراف والتبديد والاستغلال، بيان مدى الكفاءة المحققة في توجيه هذا الإنفاق ومدى الحرص على توجيه الإنفاق العام إلى المجالات الإنتاجية للمساهمة في دفع عملية التنمية وتحقيق الأهدافالمرجوة .

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها :أخذُ الإنفاق الحكومي في الجزائر الدور الكبير في النشاط الاقتصادي، واستمرت الزيادة وفقا لتوجه الدولة الاجتماعي مع أهمية الإنفاق الحكومي في توجيه محددات التنمية الاقتصادية في الجزائر.

وأوصت الدراسة بترشيد الإنفاق وتوجيهه نحو مجالات تخدم التنمية الشاملة، والتأكيد على ضرورة التوجه نحو المزيد من الإنفاق على الصحة والتعليم لمالهما من قوة دافعة للتنمية، مع الاستمرار في بناء قاعدة صلبة من البنية التحتية والمادية والاجتماعية المحفزة للنمو لتحقيق تنمية حقيقية عادلة ومستدامة.

(٢) دراسة: (شويرف،٢٠١٥)

بعنوان:(العوامل المؤثرة على أداء موظفي ديوان المحاسبة الليبي)

هدفت الدراسة الى التعرف على العوامل التي تؤثر على أداء الاجهزة الرقابية في ديوان المحاسبة الليبي ، العوامل المرتبطة بدعم الادارة العليا ، والعوامل المرتبطة بكفاءة الكادر الإداري ، العوامل المرتبطة بالاستقلالية والعوامل المرتبطة بالإجراءات التنفيذية ، ولاختبار فروض الدراسة إحصائيا تم توزيع قائمة استقصاء على عينة من مراجعي ديوان المحاسبة بالمنطقة الغربية ، وباستخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample t- test).توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:لا يوجد اختلاف جوهري في متوسطات درجات تأثير متغيرات الدراسة على أداء مراجعي ديوان المحاسبة الليبي وأن درجات التأثير تتراوح ما بين كبير وكبير جدا، أي أن جميع العوامل التي تمت دراستها تؤثر على أداء موظفي ديوان المحاسبة الليبي ولكن بدرجات متفاوتة. أن العوامل المرتبطة بكفاءة الكادر الرقابي لديوان المحاسبة الأكثر تأثيرا على أداء موظفي ديوان المحاسبة الليبي ومن بين هذه العوامل" تميزمراجعي الديوان في المرتبات والحوافز مقارنة مع الموظفين في الجهة الخاضعة لرقابة الديوان والتوظيف بحسب الكفاءة العلمية والعملية واستخدام وسائل تكنولوجية متقدمة في الرقابة، أقل العوامل المؤثرة على أداء مراجعي ديوان المحاسبة في ليبيا مقارنة مع العوامل الأخرى هي تلك العوامل المرتبطة بالإجراءات التنفيذية ، العبارات التي لها تأثير كبير جدا على

أداء مراجعى الديوان شملت عبارات من العوامل المتعلقة بكل من كفاءة الكادر الرقابي للديوان والمعوقات والدورات والتدريب للكادر واستقلالية ديوان المحاسبة ودعم الإدارة العليا.

ومن خلال النتائج السابقة أوصت الدراسة بالعمل على رفع كفاءة الكادر الرقابي للديوان من خلال استخدام وسائل ال تكنولوجي الحديثة في المراجعة والتحفيز المادي والمعنوي لمكتشفي الاختلاسات والمخالفات المُضرّة بالمال العام ، العمل على جعل سلطة الديوان أعلى من سلطة الجهة الخاضعة للرقابة ، العمل على تعزيز استقلالية الديوان والاهتمام بالدورات والتدريب لتطوير قدرات الكادر الرقابي للديوان، الاهتمام بجميع العوامل بشكل عام والتركيز على العبارات التي لها أثركبيرجدا بشكل خاص مثل عدم التراخى في معاقبة الشخص الذي تثبت إدانته بارتكاب غش ، وكذلك أن يتم التوظيف في الديوان بحسب الكفاءة العلمية والعملية والعمل على تركيز محتوى الدورات التي تعطى للمراجعين التعرف على الأساليب الفنية الحديثة في الرقابة.

(٣) دراسة : (زلاسى،٢٠١٥)

بعنوان: (دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية – دراسة حالة : مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي- الجزائر)

تعرضت الدراسة لموضوع دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية فى ولاية الوادى بالجزائر، نظرا لما يمثله جانب النفقات العمومية من مشكلات تواجه الدولة في ظل التطورات القائمة ، وذلك بسبب زيادة الاحتياجات العامة للمواطنين والتي أدت إلي التأثير علي الميزانية العامة ، مما أوجب على الدولة وضع حد لهذه المشكلة بوضع أجهزة رقابية تشرف عليها من أجل متابعة مختلف المراحل التنفيذية. وبهدف معالجة مشكلة الدراسة تطرق الباحث إلي الجوانب النظرية علي النفقات العمومية وكذلك الرقابة المالية ، ومختلف الأجهزة الرقابية التي وضعها المشرع الجزائري للمحافظة وحماية الأموال العامة .

ومن خلال ذ لك توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أهمها اعتبار النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، الرقابة المالية تعمل على تفادي الاخطاء، بينما يأتي دور المراقب المالي في التدقيق والفحص الشامل على جانب النفقات، تسيير وترشيد النفقات العمومية والرقابة عليها لمنع الاختلاس وحماية المال العام.

وأوصت الدراسة بإقامة دورات وندوات وطنية ودولية لمناقشة موضوعات الرقابة وكل ما يتعلق بها، كذلك العمل على تحسين قدرات ومهارات المراجعين. الاستفادة من تجارب الدول من خلال تشجيع التعاون الدولي وتبادل الخبرات والمعلومات الخاصة بالرقابة. أن يكون هدف نظام الرقابة الى الإرشاد والتوجيه البناء ولايقتصر دوره عن اكتشاف الأخطاء واختيار القائمين بعملية الرقابة وفق شروط الكفاءة والأمانة.

(٤) دراسة : (جعارة ،٢٠١٥)

بعنوان: قياس ملاءمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني في جهود مكافحة الفساد (دراسة استطلاعية)

تناولت الدراسة قياس ملاءمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني لأغراض مكافحة الفساد ، من وجهة نظر المدققين العاملين في ديوان المحاسبة ، ولتحقيق هذا الهدف ولاختبار فروض الدراسة احصائيا تم اعداد قائمة استقصاء وزعت على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة المكون من المراجعين العاملين في ديوان المحاسبة الأردني وعددهم ٣٨٩ مدققا ، وقد تم توزيع ١٣٠ قائمة ، والمسترد منه ١٠٩ قائمة صالحة للتحليل الإحصائي تمثل ما نسبته ٢٨% من مجتمع الدراسة .

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج كان أهمها، ان إجراءات التدقيق التى يتبعها ديوان المحاسبة في القطاع العام (الرقابة المالية والمحاسبية والرقابة الادارية ورقابة الاداء والرقابة القانونية) ملائمة الى حد ما لمكافحة الفساد ، وأن هناك ضعف في تنفيذ بعض الاجراءات .

وعلى ضوء النتائج قدمت الدراسة عددا من التوصيات لعل أهمها العمل على تحديث وتطوير إجراءات العمل الرقابي في ديوان المحاسبة حتى تكون أكثر ملاءمة لمكافحة الفساد مع التركيز على الرقابة الادارية ورقابة الاداء بما يكفل استخدام امثل للعنصر البشرى ، وتوسيع صلاحيات المراجعين في ديوان المحاسبة وتفعيل دورهم في المساءلة ومحاسبة تفويضهم صلاحية الضابطة العدلية ومنحهم الحصانة ، وإعطاء تقرير ديوان المحاسبة الاهمية اللازمة والعمل على تشكيل لجنة نيابية متخصصة في مجلس النواب لمتابعة التقارير ، وسن وتطوير التشريعات

التى تعزز من مكافحة الفساد مثل قانون من أين لك هذا ؟ واشهار الذمة المالية ، وتشكيل محكمة خاصة لديوان المحاسبة .

(٥) دراسة : (إبراهيم، ٢٠١٥)

بعنوان : (تقويم الانفاق الحكومى على التعليم العالى والبحث العلمى فى السودان- ٢٠٠٠-٢٠١١)

هدفت الدراسة الى تقييم واقع الإنفاق الحكومي علي التعليم العالي والبحث العلمي في السودان من خلال معرفة وزنه من حجم الإنفاق العام، الناتج المحلي الإجمالي والإنفاق الحكومي لبعض القطاعات الأخرى، كما هدفت هذه الدراسة إلي إجراء بعض المقارنات في بعض النسب بين السودان وبعض الدول في العالم، وكذلك تسليط الضوء علي حجم الإنتاج العلمي في السودان ومقارنته ببعض الدول.

وقد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج كانت تدور حول الضعف في حجم الإنفاق الحكومي علي التعليم العالي والبحث العلمي لعدم تناسب الميزانيات المعدة للتعليم العالي والبحث العلمي من قبل الحكومة مع حجم مؤسساته ، وقد اثر هذا الوضع سلبا علي توفير بيئة جامعية مواتية، كما أدي إلي ضعف حجم ونوعية البحوث العلمية.

وقد تمثلت أهم التوصيات في ضرورة وجود ميزانيات للتعليم العالي والبحث العلمي تتناسب مع حجمه وأهميته لتوفير بيئة جامعية تعليمية وبحثية مواتية.

(٦) دراسة : (غضابنه ، ٢٠١٥)

بعنوان : (العلاقة بين الانفاق الحكومى والنمو الاقتصادي فى الجزائر: دراسة قياسية للفترة (١٩٩٠/٢٠١٢)

اختبرت هذه الدراسة طبيعة واتجاه العلاقة بين الإنفاق الحكومي والنمو الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة (١٩٩٠-٢٠١٢) ، حيث تم التطرق للإطار النظري للدراسة ومن ثم استنباط مشكلة الدراسة التي تعود أساساً إلى اختلاف النظريات ووجهات نظر الباحثين الاقتصاديين في هذا المجال، وتقديم عرض وجيز عن تطور كل من الإنفاق الحكومي والنمو الاقتصادي متمثلاً في نمو الناتج المحلي الإجمالي للاقتصاد الجزائري خلال فترة الدراسة.

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج كان أهمها،أن السلاسل الزمنية للمتغيرات محل الدراسة غير ساكنه عند المستوى الأول باستثناء الناتج المحلى الإجمالي حسب اختبار ديكى – فولر الموسع ADF، وأصبحت ساكنه عند أخذ الفرق الاول وبالتالي هى متكاملة من الدرجة الاولى مما سمح بأجراء اختبار التكامل المشترك فيما بينهم، وجود علاقة سببية باتجاه واحد من الإنفاق الحكومي إلى .الناتج المحلي الإجمالي عند مستوى معنوية5%.

وأوصت الدراسة بزيادة الإنفاق الحكومي الفاعل على الأنشطة التي تحفز النمو الاقتصادي كالإنفاق على القوة العاملة لزيادة إنتاجيتها من حيث التعليم والتدريب ، بناء قاعدة إنتاجية بالتركيز على الصناعات البترولية القادرة على بناء اقتصاد قوي من خلال إقامة صناعات تكرير النفط بدلاً من تصديره خاما بمبالغ زهيد واستيراد مشتقاته بتكاليف أكبر، بذل جهود أكبرمن أجل تقليل مخاطر الصدمات الخارجية من خلال الإنفاق على المشاريع والبنية التحتية اللازمة لتنويع مصادر وإيرادات الدولة.

(٧) دراسة : (الزاملى ، ٢٠١٤)

بعنوان : (دور الانفاق الحكومى فى تحقيق الاستقرار الاقتصادي فى العراق للمدة (٢٠٠٣-٢٠١٢)

أهتمت هذه الدراسة بدور الانفاق الحكومى فى تحقيق الاستقرار الاقتصادي فى العراق خلال المدة من (٢٠٠٣-٢٠١٢) من خلال بيان مفهوم الانفاق الحكومى والاستقرار الاقتصادي وطبيعة هذا الاستقرار ، وأكثر ما يؤثر على الاستقرار فى العراق هو التضخم والبطالة وكذلك دراسة حجم الانفاق الحكومى ومدى تأثيره على الاستقرار فى العراق من خلال الانفاق الجاري والاستثماري.

هذا وقد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج الهامة التى تمثلت فى تجسيد حقيقة مهمة وهى أن هذا الرقم هو حصيلة تفاعل العديد من العوامل سواء ما يتعلق منها بالعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، أذ ان هذه العوامل تؤثر بشكل كبير على مستوى الانفاق الحكومى ، ولتحقيق الاستقرار الاقتصادي لابد من تحقيق النمو الاقتصادي المتوازن لكافة القطاعات من خلال توجيه الاستثمارات حسب الحاجة القطاعية مع التركيز على القطاعات الحيوية المنتجة لاسيما الصناعة و الزراعة من خلال تهيئة بيئة استثمارية ملائمة .

وأوصت الدراسة بالسعى نحو صرف المزيد من الإنفاق العام الاجتماعي في مجال مكافحة الفقر وتحسين التعليم والصحة والى ترشيد الإنفاق الحالي ليكون أكثر إنتاجية اجتماعية وتوجيه إلى الطبقات والمناطق الأكثر فقرا، اعتماد سياسة إنفاقية يكون هدفها تطوير الاقتصاد الوطني بكل جوانبه آخذة بعين الاعتبار الظروف الموضوعية والذاتية للواقع الاجتماعي والاقتصادي والسياسي للمجتمع، واعتماد مبدأ الأولويات في الإنفاق حسب طبيعة المشاكل الموجودة في الاقتصاد العراقي ، إضافة إلى اعتماد مبدأ أكبر منفعة باقل نفقة.

مايميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة :-

(١) أن الدراسة الحالية على حد علم الباحث هى الدراسة الاولى التى تتعرض للدور الرقابي لديوان المحاسبة الكويتي على الانفاق الحكومى بالتطبيق على وزارة الكهرباء والماء ، بهدف تقويم وتطوير الدور الرقابي للديوان وبيان مدى فاعليته في الرقابة المالية على الانفاق الحكومي في المؤسسات الحكومية الخاضعة للرقابة، وتحديد معوقات الرقابة المالية بها ومعرفة أسبابها، واقتراح الوسائل والحلول للحد منها بهدف صون المال العام وحمايته.

(٢) بالرغم من وجود عدد من الدراسات التى تناولت دور ديوان المحاسبة في مكافحة الفساد، العوامل المؤثرة على أدائه ، ملاحقة المخالفات ، في الرقابة على الاموال العامة ، استقلالية مراجعى الديوان ، في الرقابة على المؤسسات ، تطوير وتقويم الاداء وفعالية ديوان المحاسبة ،الا أن هذه الدراسات لم تتعرض بشكل مباشر الى دور ديوان المحاسبة الكويتى في ضبط الانفاق الحكومى.

(٣) لم تتناول الدراسات السابقة دور ديوان المحاسبة الكويتي فى الرقابة على الانفاق الحكومى بالأجهزة الحكومية بصفة عامة وفى الوزارات الحيوية مثل وزارة الكهرباء والماء بدولة الكويت بصفة خاصة ، ويرى الباحث ان بعض الدراسات فى هذا المجال يمكن أن توجه مستقبلا لدراسة الدور الذى يقوم به ديوان المحاسبة فى الرقابة على الانفاق الحكومى للمؤسسات الحكومية الأخرى.

المبحث الثاني

الإطار النظري

مقدمة :

تهتم معظم الحكومات بالحفاظ على المال العام وذلك بإنشاء أجهزة رقابية تتولى مهام الرقابة المالية على المؤسسات والدوائر الحكومية لكشف أي تلاعب أو اختلاسات ، هذا وأن التوسع في حجم الانفاق الحكومي نتيجة لاتساع حجم القطاع الحكومي وتعدد مجالاته ونشاطاته ، وكثرة التنظيمات الادارية وزيادة عدد العاملين فيه أدى الى ضرورة وجود الرقابة المالية والادارية في هذه الوزارات، كما أن الاهتمام ازداد وتطور وذلك من خلال عقد العديد من المؤتمرات الدولية التى تهتم بهذا الشأن ، والتى تمخض عنها أنشاء جمعيات ومنظمات دولية تهتم بالرقابة الحكومية على المال العام ومن بين هذه المنظمات الدولية لأجهزة الرقابة العليا NTOSAI) International Organization of Supreme Audit Intuition)والتي تهتم بوضع اسس ومبادئ الرقابة المالية الحكومية وتطويرها.

وتقوم الاجهزة العليا للرقابة بدور مركزي في تطوير الاداء المالى والإداري للمؤسسات الحكومية باعتبارها أجهزة متخصصة مهمتها المحافظة على المال العام . ولما كان الاستخدام الفعال للأموال العامة يشكل إحدى الدعامات الاساسية من أجل حسن إدارة تلك الاموال، فأن تحقيق هذا الهدف يتطلب وجود هيئة عليا للرقابة المالية يكفل القانون استقلالها، تتولى الرقابة المالية على الاجهزة الحكومية لضمان الاستخدام الفعال والمناسب للأموال العامة ويرتبط نجاحها بشكل رئيسي بالقضاء على مظاهر الغش والفساد وتحقيق الاصلاح المالى.

وقد كانت دولة الكويت من الدول التى أعطت اهتماما لفرص الرقابة على المال العام، حيث أنشأ أول ديوان للمحاسبةعام١٩٦٤،ويعتبرالجهازالرقابى المسئول عن حماية المال العام في الوزارات والمؤسسات والهيئات الحكومية في الدولة، وهو ما حذا بالمشرع عند أنشاء ديوان المحاسبة الكويتى وفقاللقانون٣٠لسنة١٩٦٤الى منح ديوان المحاسبة استقلالية تامة ومطلقة مما يعزز من دوره في الرقابة على المال العام

أولاً- أهداف الديوان واختصاصاته.

أ- اهداف ديوان المحاسبة.

الهدف الأساسي لديوان المحاسبة الكويتى هو تحقيق رقابة فعالة على الاموال العامة لصونها وعدم العبث بها والتأكد من استخدامها الاستخدام الامثل فى الاغراض التى خصصت لها ، وهذا طبقا لماجاء بدراسة كل من (الدوسرى،٢٠١١،ص ٥٥;القعود ،٢٠٠٩، ص ١٣) ، حيث اتفقت هذه الدراسات على أن الديوان يعمل من خلال ممارساته لعمله الرقابى على خلق قناعة كاملة لدى الجهات الخاضعة لرقابته ، بأنه لا يهدف الى تصيد الاخطاء وإنما يستهدف بالدرجة الأولى الى تحقيق مصلحة عامة ، هى صون المال العام واستخدامه الاستخدام الامثل فى الاوجه التى خصص لها ، اذا استطاع الديوان بتعاون مع تلك الجهات وتبادل الافكار معها ، وتنظيم الاعمال المالية والمحاسبية بها ووضع الحلول المناسبة للوصول الى تحقيق الهدف الاسمى .

ب- اختصاصات ديوان المحاسبة.

يبسط ديوان المحاسبة رقابته على جميع الوزارات والدوائر المركزية والحكومية ، كما تشمل رقابة ديوان المحاسبة لمؤسسات العامة الرسمية سواء كانت موازناتها مستقلة أو ملحقة بالموازنة العامة للدولة ، فيما يتعلق بإيراداتها أو مصروفاتها ، كما أن قانون ديوان المحاسبة يلزم الجهات الخاضعة لرقابة الديوان أن تقدم للديوان البيانات المالية للسنة المنتهية خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من تاريخ انتهاء تلك السنة استنادا لما جاء لمجموعة من الدراسات الاكاديمية والتى تضمنت النصوص التالية.

- يمارس الديوان اختصاصاته الرقابية من خلال عمليات التفتيش والفحص والمراجعة التي يقوم بها الموظف الفني.
- يتولى الديوان مراقبة تحصيل إيرادات الدولة وإنفاق مصروفاتها بحدود الاعتمادات الواردة في الميزانية ، كما وله الحق من التأكد من كفاية الأنظمة والوسائل المتبعة لصون هذه الأموال ومنع العبث فيها ، وذلك علي كافة الجهات الخاضعة للرقابة التي ذكرها القانون.
- يمارس الديوان الرقابة اللاحقة علي الصرف عن طريق فحص ومراجعة الجهات الخاضعة لرقابته بما تشمله من إيرادات ومصروفات والتي تم توضيحها بالتفصيل في المادتين (٨ ، ٩) من قانون الديوان.
- يختص الديوان بفحص ومراجعة القرارات الصادرة في شئون التوظف والجهات العامة بالدولة والتي تشمل التعيينات والترقيات ومنح العلاوات وتسويات والبدلات والمرتبات الإضافية ، وذلك للتأكد من صحة هذه القرارات من الناحية القانونية ومطابقتها لقواعد الميزانية وسائر الأحكام المالية والقوانين واللوائح والقرارات المنظمة لها.
- يقوم الديوان بفحص ومراجعة حسابات المعاشات والمكافآت ومصروفات التأمين والضمان الاجتماعي والإعانات، وذلك للتثبت من مطابقتها للقوانين واللوائح المنظمة لها.
- يختص الديوان بالتفتيش علي كافة العهد والأعمال بالمخازن والمستودعات العامة ، وفحص مراجعة مستنداتها وحساباتها والتأكد من سلامتها وصحة القيود الحسابية المتعلقة بها ، ويحق له بطلب إجراء جرد فوري وعلي الجهة القيام به يختص الديوان بكشف حوادث الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية.
- يختص الديوان بفحص ومراجعة جميع حسابات التسوية من أمانات وعهد وحسابات جارية والتأكد من صحة العمليات الخاصة بها.
- للديوان حق مراجعة حسابات السلف والقروض الممنوحة من الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات ذات الشخصية المعنوية العامة أو المقررة لصالحها.
- يقوم الديوان بفحص الأوجه التي تستثمر فيها أموال الدولة ومراجعة حساب هذه الاستثمارات.
- للديوان حق في فحص اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية للجهات الخاضعة لرقابته وذلك للتأكد من كفايتها واقتراح وسائل تلافي النص فيها.
- يقوم الديوان بفحص ومراجعة الحساب الختامي لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي ترتبط ميزانيتها بقوانين وذلك عن السنة المالية المنقضية.
- يقوم الديوان بفحص ومراجعة كل حساب أو عمل آخر يعهد غليه بفحصه ومراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء.

- بتابع الديوان مراقبة تنفيذ المشاريع الإنشائية في حدود الاعتمادات التي خصصت لها بالميزانية ويتثبت مما إذا كان تنفيذها قد حقق النتائج والأهداف التي اقتضت تخصيصها وصرف تلك المصروفات من أجلها.

وتأكيدا على ما سبق فقد أكدت دراسة أن الحكومات تولى حماية المال العام اهتماماً بالغاً ووفرت كل ما من شأنه المحافظة عليه ،فحماية المال العام ليست مقتصرة على حفظه من السرقة والاختلاس ، وإنما تتعدى ذلك على مجالات أخري تختلف باختلاف طبيعة عمل الأشخاص والأنظمة ، واختلاف أساليب الرقابة المطبقة وكذلك مواكبة هذه الأساليب للتغيرات السريعة في المحاسبة والتدقيق والرقابة بأنواعها المختلفة .هذا وسوف نتناول أساليب الرقابة التى يتبعها ديوان المحاسبة.

ثانياً: مفهوم وأهمية الرقابة المالية:

مفهوم الرقابة المالية.

تعددت تعاريف الرقابة المالية ، حيث تناولتها مجموعة من الدراسات الاكاديمية بشكل كاد يتقارب من حيث المضمون والجوهر، وتأتى أبرز هذه التعاريف من خلال ما قام به (عباس،٢٠٠٦،ص٢٣) من تعريفه للرقابة المالية بأنها " العملية التى تسعى إلى التأكد من أن الأهداف المحددة والسياسات المرسومة والخطط والتعليمات الموجهة أنما تنفذ بدقة وعناية، كماتعني الرقابة من أن النتائج المحققة تطابقت مع ًما تتوقعه الإدارة وتصبوا إليه "

- كما عرفها (شقبوعة ، ٢٠٠٨ص: ٩٦)بأنها " الجهد المنظم الذي يهدف إلى ضبط النشاطات المختلفة في المؤسسة، وإجراء التغييرات اللازمة على المهام والتعليمات والإجراءات لجعلها تحدث بالطريقة التي خططت لها.
- وقد جاء تعريفها بدراسة (الكفراوى،٢٠٠٦، ص١٢)بأنها الاشراف والمراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل المؤسسة والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقا لما هو مخصص لها، فالرقابة هي عملية متابعة دائمة ومستمرة تقوم بها الجهة الرقابية للتأكد من أن ما يجري عليه العمل داخل الوحدة يتم وفقا للخطط والسياسات الموضوعة"
- وفى هذا السياق فقد عرفها العالم الفرنسي هنري فايول" بأنها التأكد مما إذا كان كل شيء حدث طبقاً للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة، وأن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والخطأ بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها، وهي تنطبق على كل شيء"
- كما عرفها (القبيلات،٢٠٠٨،ص١٤) على أنها " تلك الرقابة التي تستهدف التأكد من حسن استعمال المال العام، بما يتفق مع أهداف التنظيم الإداري"
- ومن خلال الوقوف على اسس التعريفات السابقة ، يرى الباحث أن الرقابة هي مجموعة القواعد والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من تنفيذ خطط المنظمة اللازمة لتحقيق الأهداف المرسومة، وأبداء رأى محايد عن الاداء، والعمل على تطوير الأنظمة الفرعية والتنسيق بين الوحدات الإدارية والتأكد من كفاءة استغلال موارد المنظمة، ومساعدة الإدارة في اتخاذ الإجراءات التصحيحية في حال وجود ضعف أو قصور في النظام.

ب-أهمية الرقابة المالية:

يرى كل من: (الصحن، وآخرون،٢٠٠٦ص :٣٣٩; بعلى،٢٠٠٧،ص٢٣) أن أهمية الرقابة تعود إلى كونها وسيلة لا غاية ، وظهرت هذه الأهمية بعد انفصال السلطات الثلاث عن بعضها البعض إلى السلطات"التشريعية والتنفيذية والقضائية "وانفصال اختصاصاتها، الأمر الذي أدى إلى ظهور الحاجة إلى جهة فنية مستقلة، تقوم بعملية الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية، والتي من أهم أولوياتها رفع المستوى المعيشي لمواطنيها وعن طريق الرقابة تستطيع السلطة التشريعية التحقق والتأكد من التزام السلطة التنفيذية بالأنظمة والتعليمات السارية، كما أكدت تلك الدراسات على أن أهمية الرقابة تنبع من عدة عوامل لعل أهمها :

وجود فجوه زمنية بين الوقت الذي يتم فيه تحديد الأهداف والخطط والوقت الذي يتم فيه التنفيذ، ونتيجة الفجوة الزمنية قد تحدث ظروفا غير متوقعة تسبب انحرافا عن الأداء المرغوب فيه، وتعمل الرقابة على كشف هذا الانحراف وتحديد أسبابه واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجته ومنع تكرار حدوثه.

عادة ما تختلف أهداف التنظيم عن أهداف الأفراد العاملين داخل التنظيم فتوقعات الأفراد وأهدافهم الشخصية قد تتعارض مع أهداف المؤسسة .ومن ثم فان الرقابة الفعالة تسعى إلى ضمان أن عمل الأفراد موجها أساسا وفي المقام

الأول نحو تحقيق الأهداف التنظيمية للمؤسسة، والنظام الرقابي الفعال هو الذي يحقق المواءمة بين هذين النوعين من الأهداف حتى يقلل من الصراعات والنزاعات بين الأفراد والمؤسسة.

تنبع أهمية الرقابة من كونها توفر المعلومات والبيانات الموثوقة اللازمة لحاجة متخذي القرارات، كما أنها تمكن من تقويم الخطط والسياسات ومدى ملاءمتها لتحقيق أهداف المنظمة.

ثالثاً: أهداف وعناصر ومبادئ الرقابة المالية :

أهداف الرقابة المالية.

تعرض الكثير من الكتاب والباحثين إلى موضوع أهداف الرقابة على المؤسسات العامة، وقد تناول بعضها التأكيد على ضرورة حسن إدارة المال العام، وتطبيق اللوائح والنظم المالية، والتأكد من سلامة القوانين والتعليمات، والتحقق من كفاءتها للحفاظ على المال العام ومنع الاسراف والتبديد، وفيمايلي أهم الأهداف التي يجب أن يتضمنها نظام الرقابة المالية.(العموري، ٢٠٠٦،ص ٥٥-٥٦)

١- الأهداف التقليدية :

تدور هذه الأهداف حول الانتظام، وهي من أقدم الأهداف التي أفردت لها الرقابة مساحة كبيرة ويمكن تناولها كما جاء بدراسة (عباس ،٢٠٠٦،ص٢٥)

١/١- التأكد من سلامة العلميات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستندات.

٢/١- التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق وحدود الاعتمادات المقررة مع ما يستلزم من مراجعة المستندات المؤدية للصرف والتأكد من صحة توقيع الموكل لهم سلطة الاعتماد.

٣/١- عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية.

٢- الأهداف الحديثة:

أكدت نفس الدراسة السابقة على مجموعة من المقومات تستند اليها جملة الاهداف الحديثة والتى تمثلت فى :

١/٢- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة.

٢/٢- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقاً للسياسة المعتمدة.

٣/٢- بيان أثار التنفيذ علي مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته.

٤/٢- الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

رابعاً: الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي في ضبط الانفاق الحكومى

١- أنَّ النفقات العامة تكون في صورة نقدية:

هذا يعني أنَّ اقتناء السلع والخدمات العامة الاستهلاكية منها والاستثمارية يكون بواسطة النقود ، كما تشمل فكرة أنَّ النفقات العامة يجب أن تكون في صورة نقديه أيضا وفي عملية سداد الديون وفوائدها .هذا يعني أنَّ العهود السابقة التي كانت تتسم بسلطة الحاكم أو السلطة المطلقة والمتعلقة بالحصول على بعض احتياجات المملكة أو السلطان قسرا أو بدون مقابل مثل أعمال السخرة أو الاستيلاء الجبري ، بالإضافة للمقايضة قد انتهت وأصبحت النقود هي وسيلة التبادل بين الافراد مع بعضهم البعض أو الافراد والحكومات فيما يتعلق باقتناء السلع والخدمات.وهذا ما أكدت عليه دراسة (محمد طاقة وآخرون، ٢٠١٠ ، ص٣٣).

٢- النفقة العامة تصدر عن الدولة أو إحدي هيئاتها:

إنَّ أهم ما يميز الإنفاق العام هو أنه يتعلق بالجانب الحكومي أو ما يعرف بالقطاع العام، بغض النظر عن المستوي التنظيمي للمؤسسة الحكومية في هرم الدولة أو التقسيم الإداري لها .فالقطاع العام يشمل الوزارات الاتحادية أو المركزيه كما يشمل الولايات أو الأقاليم و المحليات و المحافظات والمؤسسات التي تتبع لهذه التقسيمات الإدارية ، كما تشمل الهيئات والمؤسسات والمنظمات الحكومية ، بالتالي كل مايصدر من تلك الجهات من نفقات يدخل ضمن الإنفاق الحكومي ، ولا يندرج تحت هذا المسمي الإنفاق الذي يكون بواسطة الافراد ، الجماعات أو الشركات حتى إذا كان هذا

الإنفاق طبيعته ذات منفعة عامة تخدم شرائح عديدة من المجتمع ، كبناء المدارس والمستشفيات. (الخطيب،٢٠٠٨،ص ٥٥)

٣- يجب أن يكون الغرض من الإ نفاق الحكومي إشباع حاجة عامة.

جاء بدراسة (حسين ،٢٠١٠، ص ١٢٥) أنّ أحد خصائص الإنفاق الحكومي أنه ذو منفعة تحقق إشباع جميع أفراد المجتمع ، ولا نعني بجميع المجتمع أنّ المنفعة لا تكون عامة إلا إذ تم استخدامها بواسطة جميع أفراد الشعب ، ولكن يستطيع أي شخص أن يتمتع باستخدام السلع والخدمات العامة متى توفرت عنده شروط الاستخدام - مثل مدارس التعليم الابتدائية التي لها سن معين أو الحصول علي الخدمات الطبية في المستشفيات العامة عند المرض وهكذا.

ب- أهمية الانفاق الحكومى.

أتفقت مجموعة من الدراسات الاكاديمية (حسين محمد سمحان،٢٠١٠، ص ٦١ ; محمد طاقة واخرون، ٢٠١٠، ص ٦٢) على أن الانفاق الحكومى يتضح أهميته في مجموعه من العناصر تتمثل في الآتى :

١- يعتبر الإنفاق الحكومى أحد أدوات السياسة المالية التى تستطيع أن تستخدمها الدولة لمعالجة العديد من الاشكاليات والاختلالات الاقتصادية ، بالاضافة الى المساهمة فى زيادة سرعة عجلة النمو الاقتصادى وزيادة الانتاج .إذ تستطيع الدولة من خلال آلية الانفاق ، أن تعمل على ضبط وتخفيض الإنفاق الحكومى فى السياسة الانكماشية التى تهدف إلى معالجة التضخم ، حيث تعمل آلية خفض الإنفاق الحكومى على تقليل القوة الشرائية لدى الافراد مما يقلل من الطلب العام على السلع والخدمات ، الا أنّ هذه السياسة الانكماشية يجب أن تكون قصيرة المدى لما لها من آثار سالبة على عملية التوسع فى الاستثمارات وزيادة الانتاج.

ويرى الباحث أنه يمكن استخدام آلية الانفاق الحكومى فى السياسة التوسعية للعمل على تنشيط الطلب الفعال مما يساهم فى زيادة الدخول والقوة الشرائية محفزا للقطاع الخاص للمزيد من الإنتاج ، حيث تعمل تلك الآلية ايضا على زيادة التوسع فى فرص العمل وتخفيض نسب البطالة ،حيث يتم استخدام السياسات التوسعية فى فترات الركود والكساد.

٢- يعمل الإنفاق الحكومى على معالجة مشكلة فشل القطاع الخاص فى توفير ما يعُرف بالسلع والخدمات العامة كالطرق والأمن والدفاع والتعليم والصحة ، إذ يعمل القطاع الخاص بهدف تحقيق أرباح فى فترات قصيرة الأجل ، حيث نجد أنّ بعض هذه السلع والخدمات ذات ربحية ضعيفة أو ربما تحقق أرباح فى فترات طويلة الاجل ، كما أنّ بعض هذه السلع والخدمات تحتاج لرأس مال ضخم يعجز القطاع الخاص القيام بإنتاجها ، كما تتميز بعض هذه السلع بالمخاطر العالية التى تؤدى الى إحجام القطاع الخاص للقيام بانتاجها ، فضلاً عن أنّ هذه السلع والخدمات العامة جماعية الاشباع وترتبط بوجود المجتمع ذاته كالدفاع والامن ولايمكن نجزئتها ، مما يحتم تدخل الدولة عن طريق الإنفاق الحكومى لتوفير تلك السلع والخدمات.

٣- تأتى أهمية تدخل الدولة عن طريق الإنفاق الحكومى لتحقيق هدف العدالة الاجتماعية وإعادة توزيع الدخول.

هذا ويؤكد الباحث على إنّ الإنفاق الحكومى يلعب دورا كبيرا فى عملية إحداث التنمية المتوازنة بين الاقاليم من خلال التحويلات المالية من المراكز للاقاليم بنسب متفاوتة تتناسب ومطلوبات التنمية لكل اقليم ، مما يساعد فى إحداث تنمية شاملة من حيث المكان ، حيث أنّ قلة الهجرات الداخلية على مستوي القطر يعزز من فرص استغلال الموارد بصورة كبيرة التى تصب فى إحداث تطور إقتصادى يتمثل في زيادة الدخل القومى .كما أنّ تدخل الدولة عن طريق الإنفاق الحكومى من خلال الإعانات التي تدفع للفقراء والعاطلين وخدمات الضمان الإجتماعي ، يساهم فى عملية تقليل الفوارق الدخلية بين طبقات المجتمع ، ويعمل على تماسك النسيج الاجتماعى منعاً لحدوث شروخ إجتماعية تعمل على تهديد كيان الدولة.

ثانيا: شكل النفقة العامة

ذكر (حميد ،٢٠١٢،ص٤) فى دراسته: بأن النفقة العامة قد تكون في شكل مبلغ مالي أو نقدي حيث تقوم الدولة بدورها في الانفاق العام باستخدام مبلغ نقدي ثمنا لما تحتاجه من منتجات سلع و خدمات من اجل تسير المرافق العامة وثمنا لرؤوس الاموال الإنتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشاريع الاستثمارية التي تتولاها ولمنح المساعدات والإعانات الاقتصادية منها والاجتماعية والثقافية وغيرها.

ومما لا شك فيه أن استخدام الدولة للنقود هو امر طبيعي ويتماشى مع الوضع القائم في ظل اقتصاد نقدي تقوم عليه جميع المبادلات والمعاملات ومن ثم تصبح النقود هي وسيلة الدول للإنفاق شأنها في ذلك شأن بقية الأفراد.

والجدير بالذكرأن الوسائل الغير نقدية التي تقوم الدولة بدفعها للحصول على ما تحتاجه من منتجات او منح المساعدات لاتعتبرمن باب النفقات العامة كما لا تعتبر نفقات عامة المزايا العينية مثل السكن المجاني أو النقدية كالإعفاء من الضرائب أو كمنح الاوسمة والالقاب التي تقدمها الدول لبعض القائمين.

ويعتبر الإنفاق النقدي من أفضل طرق الإنفاق العام التي تقوم به الدولة وهذا راجع لعدة أسباب أوجزها (حجازي٢٠٠٦ ، ص:١٣-١٥) فيمايلى :

إن استعمال الدولة للنقود في عملية الإنفاق يسهل ما يتطلبه النظام المالي الحديث من ترسيخ مبدأ الرقابة بصورها المتعددة على النفقات العامة ضمانا لحسن استخدامها وفقا للأحكام والقواعد التي تحقق إشباع حاجات الافراد العامة ، علاوة على ذلك أن الرقابة على الإنفاق العيني تشكل صعوبة كبيرة نظرا لصعوبة تقييم هذا النوع من الإنفاق.

أن نظام الإنفاق العيني بما قد يتبعه من منح بعض المزايا العينية يؤدي إلى الإخلال بمبدأ المساواة والعدالة بين الأفراد في الاستفادة من نفقات الدولة وفي توزيع الاعباء والتكاليف العامة بين الأفراد.

أن انتشار مبادئ الديموقراطية أدى إلى عدم إكراه الافراد على تأدية أعمالهم عن طريق العمل بدون أجر لتعارض ذلك مع حرية الإنسان وكرامته.

أن الإنفاق العيني يثير العديد من الإشكالات الإدارية والتنظيمية ويؤدي إلى سوء في التدقيق، وقد يؤدي إلى الإنحياز نحو بعض الافراد وإعطائهم مزايا عينية دون غيرهم.

ونتيجة للأسباب والعوامل السالف ذكرها فإن النفقات العامة دائما تأخذ صورة نقدية. ولا يخفى على احد ان الإنفاق العام في صورته النقدية قد ادى إلى إزدياد حجم النفقات العامة .

المبحث الثالث

الخلاصة والنتائج والتوصيات

أولاً: نتائج البحث :

- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أن هناك علاقة بين طبيعة ومهام وإخصاصات ديوان المحاسبة وبين أدوات وآليات تطبيق الرقابة المالية .
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أن تفعيل نظم الرقابة المالية من جانب ديوان المحاسبة سوف تؤدي إلى ضبط الإنفاق الحكومي.
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أنه يجب على الإدارة العليا لديوان المحاسبة وضع خططاً مستقبلية لتطوير إجراءات الرقابة على المؤسسات العامة.
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أنه هناك آليات للرقابة متوفره إلى حد كبير لدي ديوان المحاسبة ولكنها غير مفعله.
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أن الإنفاق الحكومي عند الرقابة عليه بشكل فعال من جانب ديوان المحاسبه ، سوف يؤثر إيجابياً على مستوى الناتج القومي ، والاستهلاك القومي والمستوى العام للأسعار ، والموازنة العامة ، والنمو
- ❖ الاقتصادي ، وخطط التنمية ، ولم يؤثر بشكل واضح على معدلات النمو السكاني بالكويت.
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي لآراء المستقصى منهم أن مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة لا يواكبوا التطورات العلمية والعملية المتعلقة بمهنة المحاسبة والتدقيق.
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي أن الاجراءات التى يطبقها ديوان المحاسبة الكويتى على الانفاق الحكومى تتسم بالفاعلية ، تتفق هذه النتيجة مع ما ورد فى الأدب النظرى والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع والتي تبرز أهمية دور ديوان المحاسبة الرقابى على الانفاق الحكومى.
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي أن الرقابة المحاسبية التى يطبقها حاليا ديوان المحاسبة الكويتى فى الرقابة على الانفاق الحكومى تتسم بالفاعلية وتعكس هذه النتيجة أهمية الدور الذى تلعبه الرقابة المحاسبية فى ضبط الانفاق الحكومى.

- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي أن الرقابة المالية المسبقة إلى يطبقها ديوان المحاسبة الكويتى فى الرقابة على الانفاق الحكومى تتسم بالفاعلية وتعكس هذه النتيجة أهمية الرقابة المسبقة لكشف حالات الخطأ والتلاعب قبل الاستمرار فيها.
- ❖ يتضح من التحليل الإحصائي أن أجراءات الرقابة المالية اللاحقة التى يطبقها ديوان المحاسبة الكويتى تتسم بالفاعلية وتعكس هذه النتيجة مدى إدراك أفراد العينة لأهمية الرقابةالمالية اللاحقة فى ضبط أجراءات الانفاق الحكومى.

ثانياً: التوصيات :

١- ضروريا، وبدون إعلام الجهات الخاضعة للرقابة للعمل على اكتشاف الأخطاء التي قد يصعب اكتشافها من خلال الاطلاع على المستندات بعد مرور الوقت.

٢- التركيز على الرقابة الوقائية قبل وأثناء تأدية الأعمال بالجهات الخاضعة للرقابة، مما يساعد على اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب ومعالجتها بالسرعة الممكنة، والحد من التجاوزات والانحرافات التي قد يؤدي تأخير اكتشافها إلى إهدار الأموال العامة.

٣- ضرورة تطوير أساليب المراجعة الخارجية المستخدمة فى ديوان لمحاسبة وتدقيق الموازنات بهدف التحقق من سلامة الإجراءات المستخدمة فى اعداد الموازنة الحكومية.

٣- ضرورة الاهتمام بالمعايير الرقابية والاستناد عليها بشكل كاف ومتوازن أثناء العملية الرقابية وضرورة تحسين مستوى الاستناد للمعايير الرقابية التى لم تحصل على وزن نسبى عالى وذلك بهدف تحقيق أهداف ديوان الرقابة بفعالية وكفاءة.

٤- إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث حول ديوان المحاسبة لما يتمتع به هذا الجهاز من

٥- دور محوري في حماية المال العام في الدولة، والاستفادة من تجارب الدراسات الأخرى التي تناولت مواضيع مشابهة.

٦- العمل على رفع كفاءة العنصر البشري لتحسين الكفاءة الإدارية وتحسين العمل الرقابي، من خلال استخدام وسائل التكنولوجيا الحديثة في المراجعة والتحفيز المادي والمعنوي حيث أن للعنصر البشري دور حيوي في تطوير أداء ديوان المحاسبة وتحقيق أهدافه بفعالية وكفاءة.

٧- تشجيع الإدارة للعاملين بالديوان على البحث العلمي في مجال معايير الرقابة الدولية وتحفيزهم على البحث والدراسة في هذا الموضوع.

٨- توفير الأدلة المهنية للرقابة والمراجعة للعاملين بديوان الرقابة المالية والإدارية، واعتماد برامج فنية تتناسب مع معايير الرقابة الدولية، واعتبارها كمقياس ومؤشر لأداء العمل الرقابي.

٩- العمل على توفير الاعتمادات المالية المناسبة للتدريب، عن طريق إقرار موازنة سنوية لدريب المفتشين العاملين بديوان الرقابة المالية والإدارية، وإنشاء دائرة متخصصة بشئون التدريب لإقامة الحلقات والندوات واللقاءات العلمية، وتحديد الاحتياجات الفنية، والعمل على تبادل الخبرات مع المنظمات الدولية والإقليمية والعربية للاستفادة من تجاربهم لإثراء العمل الرقابي عند المفتشين.

١٠- ضرورة توعية الموظفين العاملين فى الدوائر الحكومية بأهمية دور ديوان المحاسبة فى الرقابة على الانفاق الحكومى.

١١- الاهتمام بنوعية الموظفين العاملين فى مجالات الرقابة على الانفاق وضبط الدفاتر المحاسبية لتفعيل دور الديوان الرقابي

١٢- العمل على تقليل الإجراءات الروتينية والبيروقراطية المبالغ فيها فى العمل الحكومى لتفعيل الرقابة على الانفاق الحكومى

١٣- العمل على متابعة تنفيذ توصيات لجان الرقابة على الانفاق الحكومى للتأكد من معالجة أية مخالفات قد تظهر أثناء الرقابة

١٤- ضرورة متابعة الجهات الحكومية وشبه الحكومية بشكل مقارب للوزارات الحكومية لرفع مستوى التزامها بالإجراءات المطلوبة للرقابة على الانفاق الحكومى .

المراجع :

أولا: المراجع العربية

أ-الكتب

١- أحمد الرفاعي غنيم ، نصر محمود صبري ،(٢٠٠٠)" التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام البرنامج الجاهز SPSS "، دار قباء للطباعة والنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى .
٢- القبيلات ، حمدي سليمان ،(٢٠٠٨)، الرقابة المالية و الإدارية على الأجهزة الحكومية" ، مكتبة دار الثقافة، عمان، الاردن.
٣- الناصر, ناصر عبيد, (٢٠٠٦) ،المالية العامة, مطبعة الداودى, منشورات جامعة دمشق.
٤- الكفراوى ، عوف (٢٠٠٦) ، (الرقابة المالية النظرية والتطبيقية)، مطبعة الانتصار ، الاسكندرية ، ط٢ ، مصر
٥- العواملة ، نائل عبد الحافظ ، (٢٠٠٧) ، إدارة المؤسسات المالية ، الاسس النظرية والتطبيقية ، الاردن.
٦- حجازي ، محمد احمد (٢٠٠٦)، المراجعة ، الأصول العلمية والممارسة الميدانية – مكتبة عين شمس .
٧- حسين محمد سمحان واخرين ،(٢٠١٠) المالية العامة من منظور إسلامي ، دار صاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن.
٨- حماد ، أكرم إبراهيم ، (٢٠٠٦) ، الرقابة المالية في القطاع الحكومي ، عمان : دار جهينة للنشر والتوزيع.
٩- خالد ، الخطيب، أحمد شامة ، (٢٠٠٨) أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر والتوزيع عمان ط٢ الاردن.
١٠- سوزي عدلي ناشد ، (٢٠٠٩) ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، الطبعة الأولي
١١- عبد العزيز عثمان، سعيد (٢٠٠٨) المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الإسكندرية.
١٢- طارق الحاج، (٢٠٠٩)، المالية العامة دار صفاء للنشر و التوزيع عمان، الطبعة الأولى.
١٣- عايب، وليد عبد الحميد ، (٢٠١٠) ، الاثار الاقتصادية الكلية لسياسة الانفاق الحكومى ، مكتبة حسن العصرية ، بيروت.
١٤- عبد الرؤوف جابر ، (٢٠٠٦) ، دور رقابة ديوان المحاسبة ، دراسة قانونية ، مكتبة دار الثقافة .
١٥- عبد الحميد العباسي ،(١٩٩٩) " التحليل الإحصاء باستخدام SPSS " ، معهد الإحصاء ، جامعة القاهرة .
١٦- عبد المجيد قدي، (٢٠٠٧) ، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، الطبعة الثانية.
١٧- عبد الفتاح الصحن، محمد فريد، (٢٠٠٦) الرقابة والمراجعة الداخلية ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، ط ٢ ، الاسكندرية ، مصر.
١٨- عبد المنعم فوزي، (٢٠٠٦) ، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت.
١٩- عمر يحياوي ، (٢٠٠٦) ، مساهمة في دراسة مالية ، دار هومة للطباعة والنشر، بيروت.
٢٠- عباس محرزي ، محمد ،(٢٠٠٦) ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الساحة المركزية ، بن عكنون ، الجزائر .

ب-الدوريات والمجلات:

١- إبراهيم ، طارق عبدالله تيراب، (٢٠١٥) ، تقويم الانفاق الحكومي على التعليم العالي والبحث العلمي في السودان ، دكتوراه غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا – كلية الدراسات العليا.
٢- أديوس وعبد القادر ، (٢٠١٢) ، (النمو الاقتصادي واتجاه الانفاق الحكومى في الجزائر) ، مجلة الاقتصاد والادارة ، منشورات كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة بالقايد، ع١١
٣- أميري ، ياسر (٢٠٠٦) التحول إلي الرقابة في بيئة تقييم المعلومات المحوسبة ، مجلة الرقابة المالية أرا بوساي ، العدد ٤٥.
٤- الكندري ، فيصل (٢٠٠٧) مظاهر الحماية الجنائية للأموال العامة ، مجلة الحقوق ، جامعة الكويت ، والسنة الثامنة عشر ، العدد الثاني\ظ
٥- الشريف ، عزيزة (٢٠٠٩) ،مساءلة الموظف العام في الكويت : المسئولية المدنية والجنائية والإدارية ، مطبوعات جامعة الكويت ، الكويت.
٦- الشمري ، صالح (٢٠٠٩) الحماية الجزائية للأموال العامة الواردة في القانون رقم ١ لسنة ١٩٩٣ بشان حماية المال العام ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الكويت ، الكويت.

٧- فـرج ، رأفـت (٢٠٠٦) محاضـرة فـي جوانـب قـانون حمايـة الأمـوال العامـة رقـم ١ لسـنة ١٩٩٣ ، ديـوان المحاسـبة ، الكويت.

٨- الفراونـة ، رامـي أحمـد (٢٠١١)، تقـويم وتطـوير الـدور الرقـابى لـديوان الرقابـة الماليـة والاداريـة ، فـي الرقابـة علـى أداء الجامعات الفلسطينية ،دراسة تطبيقية ، ماجستير غير منشورة، جامعة الازهر ، غزة.

٩- العفاسـى ، علـى محمـد محسـن ، (٢٠١٤) ، رقابـة ديـوان المحاسـبة الاداريـة والماليـة علـى الاجهـزة الحكوميـة ، ماجستير غير منشورة ، جامعة الشرق الاوسط، عمان ، الاردن.

ثانيا: المراجع الاجنبية:

A-Books

1- Dan Guy, M. (2007), Auditing Harcourt Brace & Company, New York.
2- David Heald and Others (2006), Public Expenditure in Constitutional Law (Laws of Scotland): Stair Memorial Encyclopedia, Edinburgh.
3- David Miles and others (2007), The Economics of Public Spending, Oxford University Press, Inc., New York.
4- David N. Hyman (2010), Public Finance: Contemporary Application of Theory to Policy, Can gage Learning, Mason, U.S.A
5- Paul A. Samuelson and William D. Nordau's (2010), Economics, Nineteenth Edition, M.C. Grew Hill International, New York.
6- Robertson, J. C. (2006), Auditing, Irwin, Homewood, Boston.
7- Richie, D.N, (2007), Auditing, Cincinnati Ohio; South Western Publishing Co.
8- Simon A (2006), Auditing, prentice Hall, New Jersey
9- Taylor, D. H., (2006), Auditing Integrated Concepts and Procedures, John. Wiley.

B- periodicals And Scientific Journals:

1- Alatosh , Mohammed Saud . (2016) does government spending growth exceed economic in Saudi Arabia . international journal of economic and management .vol 2
2- Al Bataineh, Ibrahim Mohamed, (2012) ," THE IMPACT OF Government Expeditor on economic growth in Jordan Interdisciplinary Business research .vol4 no.6
3- Chipaumira, G. (2014). Hlanganipaingirande, Magana, Yowukai Russia,. "The Impact Of Government Spending On Economic Growth: Case OF South Africa (1990- 2010) ,Mediterranean Journal of Social Science, Rome, Italy, Journey.
4- CHiung. Ju Huang(2006), Government expenditure In chain and Taiwan: Do They Follow Wagner's Law? Journal of Economic Development V.3 1,N.2,
5- chandan – JS.(2006). Management Theory & Practice .Visas Publishing house PVT. LTD..
6- Tuck, Tang, & Ergun, Dugan (2009) , "Government expend And National Income: Causality Test For Five South East Asian Countries", international Business and Economics Research Journal —V. 5. N. I05.
7- Frazier, (2006), The New SAS No.78, The CPA Journal, New York, Vol.66, Issue 6.
8- Hilton Ronald :(2006). "Managerial accounting" McGraw hill, 6th edition, New york, USA,
9- Jodylyn.M. QuiJno,(2006), Causality and Deter mining of Government Spending and and Economic Growth: the Philippine Experience1980-2004,Universityof san to Tomas, Manila, Philippine.
10- Lorena cakes,(2014) the effect of government expenditures on economic growth . the case of Albania .European journal of social sciences .vol2 no 1

11- Peter Drauker.(2007) "The practice of Management", Hoper and Brothers, New York, U.S.A. Research & Authentication, Vol. 21 No. 81.
12- Sugata, Marjit. Sasmal, Jayden & Sasmal, Ritwik, (2013) ,"Distributive Politics Of Public Expenditure and Economic Growth: Experience From Indian States , Journal of Social Science ,Vol, 2, No 1.
13- Statiskical (2013), Statistic and Economy Journal of Czech Statistical Office, Volume 93.
14- .Shenggen, fan & Rao, Neath. (2006) . "Public Spending in Developing Countries Trends, Determination and Impact", International Food policy Research Institute A, Washington, February.
15- Turan, Yay & Hussein, Tasten, (2009) , "Growth of public Expenditure Turkey 1950 — 2004, An Econometric Analysis", Romaine journal of During The Economic Forecasting.