

دور السلطة التشريعية في الرقابة على الحسابات الختامية للموازنة العامة في الأردن

الواقع والتحديات في ضوء المعايير الدولية



**دور السلطة التشريعية في الرقابة على
الحسابات الختامية للموازنة العامة في الأردن
الواقع والتحديات في ضوء المعايير الدولية**

دور السلطة التشريعية في الرقابة على
الحسابات الختامية للموازنة العامة في الأردن

المملكة الأردنية الهاشمية
رقم الإيداع لدى دائرة المكتبة الوطنية
(2016/7/3325)

مركز القدس للدراسات السياسية
دور السلطة التشريعية في الرقابة على الحسابات الختامية للموازنة العامة في
الأردن/ مركز القدس للدراسات السياسية.
عمان، مركز القدس للدراسات السياسية، 2016
(48) صفحة
ر.ا: 2016/7/3325
الواصفات: مالية عامة/ برلمان/ موازنة
يتحمل المؤلف كامل المسؤولية القانونية عن محتوى مصنفه ولا يعبر هذا المصنف
عن رأي دائر المكتبة الوطنية أو أي جهة حكومية أخرى

(ردمك) : 8- 52 - 427 - 9957 - 978 ISBN

تم إعداد هذه الدراسة بتمويل من المعهد الديمقراطي الوطني والوكالة
الأمريكية للتنمية الدولية، ولا تعبر الآراء الواردة فيها عن رأي المعهد
الديمقراطي الوطني أو رأي الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية.

دور السلطة التشريعية في الرقابة على الحسابات الختامية للموازنة العامة في الأردن

الواقع والتحديات في ضوء المعايير الدولية

إعداد
أروى النجدوي
خبيرة في قضايا المالية
العامة والحاكمة الرشيدة

أيلول / سبتمبر 2016

عمّان، المملكة الأردنية الهاشمية

دور السلطة التشريعية في الرقابة على الحسابات الختامية للموازنة العامة في الأردن

الواقع والتحديات في ضوء المعايير الدولية

الطبعة الأولى : 1437هـ - 2016م

عدد صفحات الكتاب: 48

حقوق النشر محفوظة : مركز القدس للدراسات السياسية

مكتب عمان

٧ شارع حيفا - جبل الحسين

ص. ب. 213566 عمّان 11121 الأردن

هاتف: 5633080 (6 - 962+)

فاكس: 5674868 (6 - 962+)

E-mail: amman@alqudscenter.org

مكتب بيروت

عمارة ميزان - شارع الحمرا

ص. ب. 6684 - 113

هاتف: 750282 (1 - 961+)

فاكس: 750281 (1 - 961+)

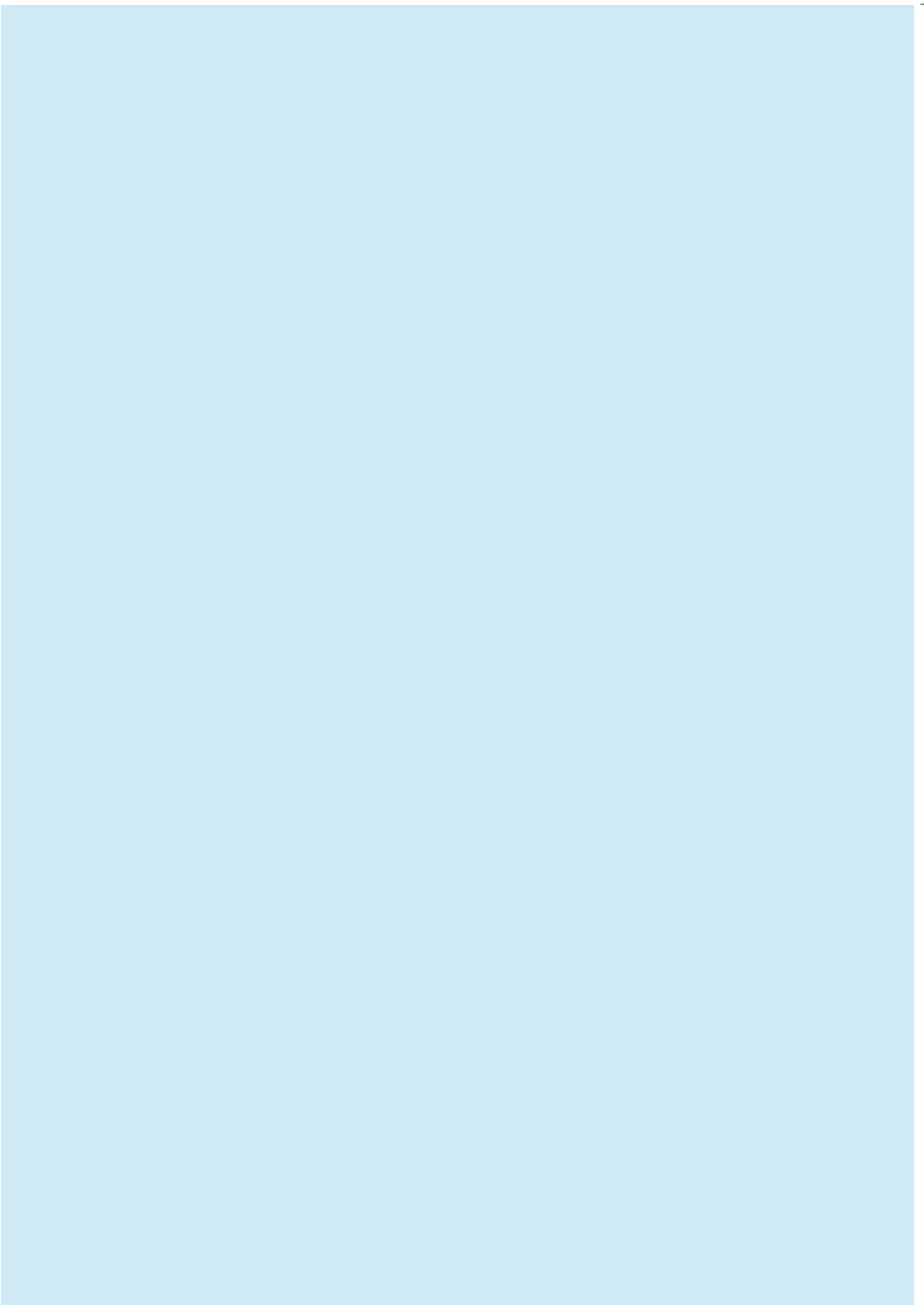
E-mail: beirut@alqudscenter.org

www.alqudscenter.org

جميع حقوق الملكية الفكرية محفوظة لمركز القدس للدراسات السياسية، ويحظر طبع أو تصوير أو ترجمة أو إعادة تنفيذ الكتاب كاملاً أو مجزئاً أو تسجيله على أشرطة كاسيت أو إدخاله على الكمبيوتر أو برمجته على إسطوانات صوتية إلا بموافقة المركز خطياً.

المحتويات

7	مقدمة
8	1.الهدف العام للدراسة ومنهجيتها
10	2.أنواع الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة
12	3.ما النتائج المترتبة للرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة؟
14	4.الممارسات الفضلى وتجارب دولية مقارنة حول الرقابة البرلمانية على الحساب الختامي للدولة
22	5.الرقابة البرلمانية عبر مراحل دورة الموازنة العامة في الأردن
24	6.الإطار المؤسسي للجهات المعنية بالحساب الختامي في الأردن
24	6.1 دائرة الموازنة العامة
24	6.2 وزارة المالية
25	6.3 ديوان المحاسبة
26	6.4 مجلس الأعيان
27	6.5 مجلس النواب
28	7.أسلوب عرض وتفصيل بيانات الحساب الختامي للموازنة العامة الأردنية بالمقارنة مع الممارسات الفضلى
31	8. مصفوفة تحليل الفجوات للرقابة على الحساب الختامي في الأردن بالمقارنة مع الممارسات الفضلى
37	9. الخلاصة، ملاحظات وتوصيات
42	قائمة المراجع
44	الملحق (1): المسؤولون الذين تمت مقابلتهم لأغراض هذه الدراسة
45	الملحق (2): تعريف/ تفسير أهم المصطلحات والمفاهيم الواردة في الدراسة ..



مقدمة

تعد عملية الرقابة على الأداء الحكومي من المواضيع المحورية التي يتناولها دستور الدولة غالباً؛ وتعتبر السلطة التشريعية وهيئة التدقيق الخارجي⁽¹⁾ اللاعبين الرئيسيين في الرقابة على الحسابات الختامية للموازنة العامة للدولة، وقد تختلف أدوار وصلاحيات كل منهما من بلد لآخر تبعاً للعديد من العوامل كدستور الدولة، والحالة السياسية، والأطر القانونية والأنظمة الداخلية التي تحكم أعمال السلطة التشريعية، والجوانب الإجرائية لعملية إعداد الحسابات الختامية وتدقيقها ومراجعتها وإقرارها.

ووفقاً لما هو متعارف عليه دولياً، فإن اضطلاع السلطة التشريعية بعملية الرقابة على الحسابات الختامية أمر هام وضروري لتعزيز الحاكمية الرشيدة والشفافية المالية في الأداء الحكومي، وإرساء مبادئ المساءلة والمسؤولية في إدارة وصرف المال العام وبما يحقق أهداف التنمية المستدامة التي تنعكس نتائجها على رفاهية المواطن.

وفي ضوء أهمية هذا الدور، فقد أخذت العديد من الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وإيرلندا، وبعض الدول الإفريقية مثل نيجيريا، ودول من أمريكا اللاتينية مثل البرازيل وتشيلي؛ بمنهج قيام السلطة التشريعية بالمصادقة على الحسابات الختامية بموجب قانون خاص كما هي الحال في مشروع قانون الموازنة العامة قبل تنفيذها.

تستعرض هذه الدراسة الممارسات الفضلى في الرقابة على الحسابات الختامية للدولة، وذلك استناداً للتوجيهات التي وضعتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية عام 2002 حول أفضل الممارسات في مجال شفافية الموازنة العامة، والتي تبناها صندوق النقد الدولي ك معايير دولية بموجب دليل أصدره عام 2007 لهذه الغاية. كما سيتم تناول تجارب بعض الدول في منهجية رقابة السلطة التشريعية لديها على الحسابات الختامية والدور المنوط بهيئة التدقيق الخارجي في تعزيز هذه الرقابة. هذا وقد رصدت هذه الدراسة وللمرة الأولى واقع الحالة الأردنية بشقيها التشريعي والإجرائي في الرقابة على الحسابات الختامية ومقارنتها مع الممارسات الفضلى والتي عكستها مصفوفة تحليل الفجوات (Gap Analysis Matrix) ضمن الجزء الثامن من الدراسة لبيان أوجه

1- في حالة الأردن هي ديوان المحاسبة.

القصور و/أو التحديات التي يستوجب العمل عليها للنهوض بهذا الدور الرقابي الهام. وقد تم استعراض أهم النتائج والتوصيات التي تمخضت عنها الدراسة في الجزء الأخير منها.

1. الهدف العام للدراسة ومنهجيتها

يتمثل الهدف العام من هذه الدراسة برصد وتحليل واقع الحالة الأردنية في مجال الرقابة البرلمانية على الأداء الحكومي من خلال دور السلطة التشريعية في مراجعة ودراسة وتحليل الحسابات الختامية السنوية للموازنة العامة للدولة، وبيان أهمية تفعيل هذه الرقابة في سبيل الوصول إلى قطاع عام أكثر حاكمية وترشيداً في استخدام المال العام، وذلك تكريساً للرؤى الملكية التي عكستها الورقة النقاشية الملكية الثالثة لجلالة الملك عبد الله الثاني ابن الحسين تحت عنوان «أدوار تنتظرنا لنجاح ديمقراطيتنا المتجددة»، والتي تم من خلالها توضيح الدور الأساسي لمجلس النواب المتمثل في تشريع القوانين والرقابة على الحكومة ومساءلتها على ما تتخذه من قرارات، إذ يُعتبر مجلس النواب أحد ذراعي السلطة التشريعية في الأردن إلى جانب مجلس الأعيان.

لقد استندت هذه الدراسة إلى الممارسات الفضلى الدولية فيما يتعلق برقابة السلطة التشريعية على الحسابات الختامية للموازنة العامة للدولة وما جاءت به هذه الممارسات من توجيهات إرشادية تؤكد على ضرورة الرقابة على تلك الحسابات من أجل الوصول إلى الأهداف الوطنية والتنمية المستدامة المرجو تحقيقها من خلال تنفيذ الموازنة العامة، ولتُشكل توصيات هذه الدراسة إطاراً مرجعياً مهنيًا وعملياً للسلطة التشريعية في أداء رسالتها وتعزيز دورها في متابعة وتقييم الأداء الحكومي، ومساءلة الجهات المعنية حول أي قصور في أدائها أو تراجع كفاءتها في تحقيق أهدافها على المستويين المؤسسي والوطني معاً.

وفيما يتعلق بمنهجية العمل التي تم اعتمادها في هذه الدراسة، فقد استندت إلى ما يلي:

- مراجعة الوثائق والدراسات الصادرة عن الجهات الدولية ذات العلاقة بالموضوع للوقوف على الممارسات الفضلى والتجارب الدولية في رقابة السلطة التشريعية على أداء السلطة التنفيذية، ومن هذه الجهات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، صندوق النقد الدولي والبنك الدولي.
- مراجعة بعض القوانين المالية لمجموعة من الدول التي تم تناول تجربتها في متن هذه الدراسة.
- مراجعة التشريعات المحلية للوقوف على النصوص القانونية المتعلقة بالأدوار والمسؤوليات المناطة بالجهات المعنية بمراجعة الحسابات الختامية للموازنة العامة للدولة، وأهم هذه الوثائق الدستور الأردني، قانون ديوان المحاسبة، الأنظمة الداخلية لمجلسي الأعيان والنواب، قانون تنظيم الموازنة العامة، النظام المالي للحكومة الأردنية. وقد ترتب على هذه العملية وضع الإطار المؤسسي للجهات الرسمية المعنية بالحسابات الختامية للموازنة العامة للدولة والتشريعات الأردنية السارية التي تحكمها.
- مراجعة وثيقة الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة لعام 2014، ومراجعة مضمين تقارير التدقيق التحليلية للحساب الختامي والتي تُعد من قبل ديوان المحاسبة. وقد ترتب على هذه المراجعة إعداد القائمة المرجعية المقارنة (Checklist) لتوضيح مدى انسجام مضمون وثيقة الحساب الختامي في الأردن مع المعايير التي وضعتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية حول أفضل الممارسات في أسلوب عرض وتفصيل بيانات الحساب الختامي للدولة.
- مقابلة المسؤولين المعنيين بالرقابة على الموازنة العامة في مجلسي الأعيان والنواب وديوان المحاسبة⁽²⁾، وذلك للوقوف على واقع الممارسات الفعلية في الرقابة على الحسابات الختامية للموازنة العامة الأردنية.
- إعداد مصفوفة تحليل الفجوات (Gap Analysis Matrix) للرقابة على الحساب الختامي في الأردن؛ إذ تم من خلال هذه المصفوفة تحليل ورصد الفجوات التشريعية والإجرائية لواقع الحالة الأردنية مقارنة بالممارسات الفضلى في هذا المجال.
- الخروج بالنتائج والتوصيات التي تمخضت عنها هذه الدراسة.

²- يتضمن الملحق رقم (1) أسماء المسؤولين الذين تمت مقابلتهم لأغراض هذه الدراسة.

2. أنواع الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة

تُعتبر عملية الرقابة على إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة من أهم المهام التي تقوم بها السلطة التشريعية ممثلة بالبرلمان. هذا وتتفق منهجيات المالية الحكومية العامة⁽³⁾ على أن هناك نوعين رئيسيين من الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة، هما:

النوع الأول: الرقابة على عمليات إعداد الموازنة العامة للدولة.

وهذا النوع من الرقابة هو ما يُطلق عليه بالرقابة السابقة (Ex ante oversight)، أي الرقابة قبل القيام بعملية الإنفاق، فالحكومة عندما تتقدم بموازنة العام المالي الجديد للبرلمان ليقرها، يقوم البرلمان بمراجعة وتدقيق تلك الموازنة بهدف التأكد من ثلاثة عناصر أساسية، هي:

- أن الحكومة لم تقم بفرض أي ضرائب جديدة دون الرجوع إليه، وأن كافة أنواع الضرائب والرسوم التي وافق عليها البرلمان سوف يتم اتخاذ كافة التدابير الممكنة لتحصيها.
- أن المخصصات المالية التي رصدتها الحكومة ضمن مشروع موازنة العام القادم تتوافق مع الأولويات الوطنية وتُلبى احتياجات خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية في القطاعات المختلفة.
- أن المستوى المخطط له للفرق بين الإيرادات والنفقات لموازنة العام القادم (عجز أو فائض) يتفق مع ما يراه البرلمان مناسباً مع الوضع الاقتصادي للدولة.

النوع الثاني: الرقابة على عمليات تنفيذ الموازنة.

وهو ما يُطلق عليه الرقابة بعد الصرف (Ex post reviews and oversight)، أي الرقابة بعد القيام بإنفاق الموارد على أوجه الاستخدام المختلفة.

فبعد أن يُقر البرلمان الموازنة العامة للدولة ويعتمدها تصبح قانوناً نافذاً، وتقوم الحكومة بتنفيذ قانون الموازنة على مدار السنة المالية. وبعد نهاية تنفيذ الموازنة

3- International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, April 2010, "Role of the Legislature in Budget Processes", Ian Lienert, Washington D.C., USA.

تقوم الحكومة (ممثلة بوزارة المالية) بتقديم الحساب الختامي للموازنة إلى البرلمان تتناول فيه كافة أوجه الإنفاق التي قامت بها خلال السنة المالية والإيرادات التي تم تحصيلها. ويقوم البرلمان بدوره وبمساندة جهات التدقيق الخارجية في عملية الرقابة بعد الصرف وذلك بفحص ومراجعة الحساب الختامي للموازنة العامة.

وتستهدف الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة للدولة ومراجعة الحسابات الختامية التأكد مما يلي:

- امثال الجهات التنفيذية والحكومة للملاحظات التي أبدتها هيئة التدقيق الخارجي، وأنه تم اتخاذ كافة الإجراءات التصويبية لأي مخالفات في حال وجودها، وذلك فيما يُطلق عليه بعملية مراقبة أو مراجعة الامتثال. ويستعين البرلمان في القيام بذلك بـردود وزارة المالية على ملاحظات هيئة التدقيق الخارجي وتعقيب الأخيرة على تلك الردود.
 - أسباب الفجوة بين مستوى الإنفاق الفعلي والمقدر سابقاً والإفصاح عن مبرراتها بوثيقة الحسابات الختامية، وذلك فيما يُطلق عليه بمراقبة ومراجعة عملية صرف الأموال. ويستعين البرلمان في هذا التحقق بتقارير هيئة التدقيق الخارجي وملاحظات بشأن نتائج تنفيذ الموازنة.
 - أن عملية صرف الأموال قد تمت بكفاءة وفعالية وأسهمت في تحقيق أهداف خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وذلك من خلال رصد مؤشرات الأداء الفعلية الواردة في الحسابات الختامية بالمقارنة مع المؤشرات المستهدفة التي تم وضعها عند إعداد قانون الموازنة العامة.
- وفي سبيل تحقيق الرقابة الفاعلة على تنفيذ الموازنة العامة والحسابات الختامية للدولة، لا بُد من تعزيز أوجه التعاون والتنسيق بين السلطة التشريعية وهيئة التدقيق الخارجي، والتأكد من صرف المال العام وفق الأوجه والأولويات الوطنية، وتقديم المشورة من قبل اللجان المختصة في مجلس الأمة والوحدات الإدارية المساندة للمجلس (كمكتب الموازنة البرلماني) بشأن الإجراءات التصحيحية المقترحة لمعالجة المخالفات والانحرافات المالية في تنفيذ الموازنة العامة. كما أن تعاون السلطة التنفيذية في اتخاذ الإجراءات اللازمة للتصحيح يُعدّ عاملاً حاسماً في تكريس مسؤولية الحكومة تجاه مراجعة أدائها.

3. ما النتائج المترتبة للرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة؟

إن دور السلطة التشريعية في الرقابة على الموازنة العامة يُعدّ تحدياً كبيراً. وضمن هذا السياق، فإن النتائج المترتبة على تعزيز الدور الرقابي للسلطة التشريعية على إعداد وتنفيذ الموازنة العامة ستؤدي حتماً إلى ما يلي:⁽⁴⁾

● الانضباط المالي:

هذا يعني أنه كلما كان الدور الرقابي للسلطة التشريعية أقوى، سيقود ذلك إلى قطاع عام أكثر حاكمية وترشيداً في استخدام المال العام. وقد أظهرت بعض الدراسات التي تناولت مثل هذا الأمر في الولايات المتحدة⁽⁵⁾ أن قوة السلطة التشريعية ساهمت بشكل كبير في تحمل الحكومة لمسؤولياتها المالية، أما في ألمانيا⁽⁶⁾ فقد أدت الرقابة الفاعلة للسلطة التشريعية إلى تخفيض عجز الموازنة العامة.

● الكفاءة في التخصيص:

إن رصد المخصصات المالية وفق الأولويات الوطنية يُعدّ أمراً بالغ الأهمية لا سيما في الدول ذات الدخل المنخفض التي تقتقر إلى الموارد المالية اللازمة لتغطية احتياجات المواطنين الأساسية. وحتى في الدول المتقدمة، فإن السلطة التشريعية في

4- OECD, 2007, "Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations", Paul Posner and Chung-Keun Park, OECD Journal on Budgeting, Vol. 7, No. 3, (Paris: OECD).

5- Joyce, Philip (2005), "Linking Performance and Budgeting under the Separation of Powers: The Three Greatest Obstacles Created by Independent Legislatures", paper presented at the International Monetary Fund seminar on performance budgeting, December, Washington DC.

6- Wehner, Joachim (2001), "Reconciling Accountability and Fiscal Prudence? A Case Study of the Budgetary Role and Impact of the German Parliament", Journal of Legislative Studies, 7:2, pp. 57-78.

الولايات المتحدة على سبيل المثال، عادة ما تواجه صعوبات معقدة، وتدخل في نقاشات حادة للاتفاق على خيارات توزيع المخصصات وفق السياسات الوطنية.⁽⁷⁾

● فعالية الإنفاق الحكومي:

إن عملية التخصيص للموارد المالية دون أن يؤدي الأداء الحكومي إلى تحقيق النتائج المستهدفة لا يُعدّ إنفاقاً ذا فعالية، وهذا مؤشر لمدى نجاح الإدارة المالية العامة في تحقيق الأهداف المؤسسية والوطنية.

● المساءلة:

إن السلطة التشريعية القوية تمتلك قدرة عالية على مساءلة السلطة التنفيذية في قرارات الإنفاق العام، بحيث تضمن أن تكون هذه القرارات بعيدة عن العشوائية والفردية في صنع القرار الحكومي. ولعل المساءلة الحقيقية للسلطة التنفيذية هي تلك التي تستند إلى نتائج الأداء الحكومي والتي تعكسها الحسابات الختامية للدولة في نهاية السنة المالية، وتقارير هيئة التدقيق الخارجي، التي لا بُد وأن تعتمد منهجية «تدقيق نتائج الأداء Performance Audit»، لما تُوفّره هذه المنهجية من إطار منطقي في تقييم مدى كفاءة وفعالية الإنفاق الحكومي مستندة بذلك إلى مؤشرات لقياس الأداء تُمكن السلطة التشريعية من رصد أوجه القصور في تحقيق الأهداف المرجوة، مع الأخذ بعين الاعتبار أي ظروف طارئة نتيجة لمتغيرات اجتماعية أو اقتصادية أو ديمغرافية قد يترتب عليها التزامات مالية طارئة تترك تأثيرها السلبي على الأداء الحكومي.

7- Evans, Diana (2005), Greasing the Wheels: Using Pork Barrel Projects to Build Majority Coalitions in the Congress, Cambridge University Press, New York, United States.

4. الممارسات الفضلى وتجارب دولية مقارنة حول الرقابة البرلمانية على الحساب الختامي للدولة

يُمثل الحساب الختامي السنوي للدولة وثيقة المساءلة الرئيسية للحكومة؛ وقد أوضحت ورقة العمل التي تم إعدادها من قبل منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية حول أفضل الممارسات في مجال شفافية الموازنة العامة، أهم الجوانب التي لا بُد من مراعاتها في أسلوب عرض ومراجعة الحساب الختامي، وذلك على النحو الآتي⁽⁸⁾:

- ينبغي أن تتم مراجعة الحساب الختامي من قبل المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات⁽⁹⁾، وأن يُنشر في غضون ستة أشهر من نهاية السنة المالية المعنية.
- عرض الحساب الختامي بنماذج مطابقة لشكل الموازنة العامة، ليبيّن مدى الالتزام بمستويات الإيرادات والنفقات التي أجازها وأقرها البرلمان عند مناقشة الموازنة العامة، وينبغي الإفصاح عن أي تعديلات تمت على الموازنة العامة الأصلية خلال السنة المالية المعنية.
- ضرورة أن يتضمن الحساب الختامي والوثائق ذات الصلة، معلومات عن الأداء غير المالي، بما في ذلك مقارنة مؤشرات الأداء المستهدفة مع النتائج الفعلية التي تم تحقيقها.
- تقديم معلومات مقارنة عن مستويات الإيرادات والنفقات خلال السنة السابقة، كما ينبغي تقديم معلومات مقارنة مماثلة عن أي بيانات تتعلق بالأداء غير المالي.
- ينبغي أن تُعرض النفقات بصورة إجمالية، أما الإيرادات المخصصة لأغراض محددة فتُعرض بصورة واضحة ومُفصلة.

8- OECD, 2002, "Best Practices for Budget Transparency", OECD Journal on Budgeting, Vol. 1, No. 3, (Paris: OECD).

9- في حالة الأردن فإن هذه المؤسسة هي ديوان المحاسبة.

- ينبغي تصنيف النفقات حسب الوحدات الإدارية (وزارة، هيئة، مؤسسة... إلخ)، كما يتوجب تقديم معلومات إضافية تُبين تصنيف النفقات وفق التصنيف الاقتصادي والوظيفي.
- ينبغي أن يتضمن الحساب الختامي شرحاً شاملاً حول الموجودات والالتزامات المالية للحكومة، وكذلك الموجودات غير المالية، الرواتب التقاعدية، والالتزامات الطارئة، وذلك وفقاً للممارسات المثلى.
- ينبغي أن يتاح للجمهور الاطلاع على الحساب الختامي للدولة من خلال نشره على شبكة الإنترنت.

وضمن هذا السياق، فإن الرقابة البرلمانية على الأداء الحكومي، ومراجعة الحساب الختامي للدولة يُتيح للبرلمان التأكد من تنفيذ الموازنة العامة السنوية وفق ما هو مُخطط لها. وتجدر الإشارة هنا، إلى أن حوالي ثلث دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لديها متطلب قانوني بضرورة تزويد السلطة التشريعية بالحساب الختامي للدولة مُوضحاً به المقارنة بين الإنفاق الفعلي والإنفاق المُقدر من أجل مراجعته وإبداء أي ملاحظات حوله. وفي بعض الدول الأخرى⁽¹⁰⁾، فإنه يتوجب على البرلمان إقرار الحساب الختامي بموجب قانون يسمى «قانون المسؤولية المالية Fiscal Responsibility Law»، وهذا يجب أن يتم خلال الأشهر الأولى من السنة المالية الجديدة، ما يتيح للبرلمان تكوين صورة واضحة حول أداء الموازنة للسنة السابقة، وإثراء مناقشات مشروع الموازنة العامة للسنة اللاحقة.

¹⁰- من هذه الدول الولايات المتحدة الأمريكية (قانون المسؤولية المالية لسنة 2007)، المملكة المتحدة (قانون المسؤولية المالية لسنة 2010)، وإيرلندا (قانون المسؤولية المالية لسنة 2012).

الممارسة الفضلى في الرقابة البرلمانية على الحساب الختامي للدولة⁽¹¹⁾

- ضرورة تزويد البرلمان (السلطة التشريعية) وخلال (6) أشهر من انتهاء السنة المالية بالحساب الختامي السنوي للدولة وب نماذج مطابقة لنماذج الموازنة من أجل مقارنة نتائج الموازنة مع مشروع قانون الموازنة كما تم إقراره من قبل البرلمان؛ والعمل على تضمين الحساب الختامي والوثائق ذات الصلة، معلومات عن الأداء غير المالي، بما في ذلك مقارنة لمؤشرات الأداء المستهدفة مع النتائج الفعلية التي تم تحقيقها.
- يرفق بالحساب الختامي تقارير المساءلة التي أُعدت من قبل المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات (هيئة التدقيق الخارجي).
- قد يكون من المُستحسن إقرار الحساب الختامي بموجب قانون كما هي الحال في مشروع الموازنة العامة، وخاصة في حال اتباع الحكومة لمنهجية الموازنة الموجهة بالنتائج.
- نشر الحساب الختامي في غضون (6) أشهر من انتهاء السنة المالية المعنية.

وحيث أن المعلومات والبيانات الواردة في الحساب الختامي قد تكون في بعض الأحيان غير كافية لتكوين تصور واضح حول الأداء الحكومي، أو أن السلطة التشريعية ليس لديها الوقت الكافي لمراجعة تلك البيانات، أو قد لا يتمتع ممثلوها بالخبرة المالية الكافية لتحليل بعض المعلومات المالية المعقدة الواردة في الحساب الختامي، حينها يكون تقرير هيئة التدقيق الخارجي مرجعاً للسلطة التشريعية في التحقق من حسن سير الأنشطة التنفيذية المالية والإدارية التي تمارسها الحكومة، كما أن أسلوب

¹¹-International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, April 2010, "Role of the Legislature in Budget Processes", Ian Lienert, Washington D.C., USA.

الاستجواب هو وسيلة أخرى مساندة لتعزيز الرقابة البرلمانية على الأداء الحكومي كهدف نهائي.

إن تقرير التدقيق السنوي الذي تقدمه المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات في أي بلد يُعد بمثابة دليل للسلطة التشريعية في مناقشة نتائج تنفيذ موازنة السنة السابقة، واتخاذ الإجراءات اللازمة إن لزم الأمر، ما يساهم في تعزيز الرقابة البرلمانية على الأداء الحكومي ومساءلة الجهات المعنية حول نتائج أعمالها. هذا وفي معظم دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، فإن تقارير التدقيق الخارجي حول الحسابات الختامية يتم توفيرها لإطلاع الجمهور خلال (12) شهراً، وحوالي نصف هذه الدول تقوم بتسليم الحساب الختامي مرفقاً بتقرير التدقيق للبرلمان خلال (6) أشهر من نهاية السنة. أما في الدول ذات الدخل المنخفض، فإن إعداد تقرير التدقيق السنوي قد يأخذ فترة زمنية أطول نتيجة لتأخر الحكومة في تسليم الحساب الختامي لهيئة التدقيق الخارجي و/أو نتيجة لنقص المدققين والكوادر البشرية الفنية العاملة لدى الهيئة.

هذا وقد بين دليل الإفصاح المالي الصادر عن صندوق النقد الدولي⁽¹²⁾، أنه ووفقاً لأفضل الممارسات لا يجب أن تزيد الفترة الزمنية لتسليم الحساب الختامي وتقرير التدقيق معاً إلى السلطة التشريعية عن (6) أشهر، مشيرين إلى أن بعض دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية تقوم بالانتهاء من تدقيق الحسابات الختامية السنوية خلال فترة (4) أشهر من نهاية السنة المالية.

إن الأنظمة الداخلية للسلطة التشريعية تُحدد عادة الإجراءات والوقت المسموح به لمناقشة تقرير التدقيق الخارجي حول الحسابات الختامية من قبل اللجان البرلمانية المتعددة وتحديد لجنة الموازنة أو اللجنة المالية ورفع التوصيات المناسبة بشأنها. وفي معظم دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، فإن هناك التزاماً قانونياً لمتابعة تنفيذ التوصيات الواردة في تقرير المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات.

12- IMF, 2007, "Manual on Fiscal Transparency", available via the internet at: www.imf.org.

وتلعب المؤسسات العليا المعنية بتدقيق الحسابات الختامية دوراً بالغ الأهمية في تعزيز أسلوب الرقابة البرلمانية على أداء الحكومة، وخاصة إذا ما طبقت هذه المؤسسات منهجية «تدقيق الأداء» (Performance Audit)⁽¹³⁾ التي تركز على قياس كفاءة وفعالية الإنفاق الحكومي من خلال رصد وتقييم مؤشرات الأداء للجهات الحكومية وبرامجها، ما يُتيح للبرلمان تدقيق وتقييم الأداء الحكومي بأسلوب منطقي ومهني محوره نتائج الأداء بعيداً عن أسلوب التدقيق التقليدي.

ونتيجة لأهمية دور مؤسسات التدقيق في بعض البلدان بتسهيل مهام السلطة التشريعية، وقدرتها على توفير المعلومات الوافية والدقيقة حول العمليات والمعلومات المالية والإدارية الحكومية، علاوة على تمتع كوادرها بالمعارف والخبرات المميزة، فقد دأبت العديد من السلطات التشريعية على الاستحواذ على تلك المؤسسات، ومن هذه الأمثلة؛ قيام السويد ومنذ فترة طويلة بتحويل مؤسسة التدقيق من هيئة تنفيذية إلى هيئة تشريعية. أما في المملكة المتحدة، فإن مؤسسة التدقيق هي الجهة المعنية بأجندة لجنة الحسابات العامة البرلمانية، إلا أن رئيس مؤسسة التدقيق يُعين من قبل السلطة التنفيذية. وفي الولايات المتحدة، فإن معظم أعمال السلطة التشريعية تتولاها مؤسسة التدقيق الوطنية، إذ يعمل مكتب المساءلة الحكومية تحت تصرف الكونجرس (السلطة التشريعية)، ويُعين رئيس مكتب المساءلة الحكومية من قبل السلطتين التنفيذية والتشريعية معاً.⁽¹⁴⁾

وفي معظم الدول، فإن الجهات الحكومية التنفيذية تكون مُطالبة بمتابعة توصيات هيئة التدقيق الخارجي، وتقديم تقارير دورية حول كيفية تصويب المخالفات بكل شفافية، وهذا من شأنه الحد من الممارسات غير القانونية في الجهاز الحكومي.

13- OECD, 2007, "Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations", Paul Posner and Chung-Keun Park, OECD Journal on Budgeting, Vol. 7, No. 3, (Paris: OECD).

14- OECD, 2007, "Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations", Paul Posner and Chung-Keun Park, OECD Journal on Budgeting, Vol. 7, No. 3, (Paris: OECD).

الممارسة الفضلى بشأن تقرير تدقيق الحساب الختامي للدولة⁽¹⁵⁾

- إعداد تقرير تدقيق الحساب الختامي للدولة بمنهجية «تدقيق الأداء Performance Audit» التي تركز على قياس كفاءة وفعالية الإنفاق الحكومي، وبما يُمكن البرلمان من استخدام نتائج تقرير تدقيق السنة المنتهية في الإعداد لمناقشة الخطة الاستراتيجية لموازنة السنة اللاحقة.
- ضرورة قيام السلطة التشريعية بوضع ترتيبات مؤسسية، وإجراءات رسمية واضحة من أجل متابعة نتائج تقرير تدقيق الحساب الختامي، وقيام لجنة الموازنة البرلمانية بتوثيق مدى استجابة السلطة التنفيذية للتوصيات الواردة في تقرير التدقيق.
- نشر تقرير تدقيق الحساب الختامي بشكله النهائي لإطلاع الجمهور خلال (12) شهراً من انتهاء السنة المالية المعنية.

ويبين الجدول التالي النماذج المتعارف عليها دولياً لهيئات التدقيق الخارجي مصنفة وفقاً لوضعها القانوني، وأمثلة للدول التي تطبقها وصلاحيه تعيين الرئيس فيها، علماً بأن النموذج الأول هو الأكثر شيوعاً والأكثر التزاماً بمعايير الإنتوساي "INTOSAI GOV Standards"⁽¹⁶⁾ وهي المعايير الدولية للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي، والتي تهدف إلى تعزيز الحكم الرشيد في القطاع العام.

15- International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, April 2010, "Role of the Legislature in Budget Processes", Ian Lienert, Washington D.C., USA.

16- International Organization of Supreme Audit Institutions.

(17) نماذج هيئات التدقيق الخارجي

النموذج	أمثلة للدول المطبقة للنموذج	السلطة المخولة بتعيين رئيس هيئة التدقيق
هيئات تدقيق مستقلة تكون تحت تصرف السلطة التشريعية بشكل مطلق	المملكة المتحدة/ هيئة التدقيق الوطنية	السلطة التنفيذية
مدققون برلمانيون بمساعدة هيئة تدقيق خارجية	السويد/ هيئة التدقيق الوطنية	السلطة التشريعية
محاكم مستقلة لا تُمارس وظائف قضائية وتخدم السلطة التنفيذية بشكل جزئي	هولندا/ محكمة الحسابات الحكومية	السلطان التشريعية والتنفيذية
محاكم مستقلة تُمارس وظائف قضائية وتخدم السلطة التنفيذية بشكل جزئي	إيطاليا/ محكمة الحسابات الحكومية	السلطة التنفيذية
	فرنسا/ محكمة الحسابات الحكومية	السلطة التنفيذية
هيئات مستقلة تحت مظلة السلطة التنفيذية	اليابان/ مجلس التدقيق	السلطان التشريعية والتنفيذية
	كوريا/ مجلس التدقيق والتفتيش	السلطان التشريعية والتنفيذية

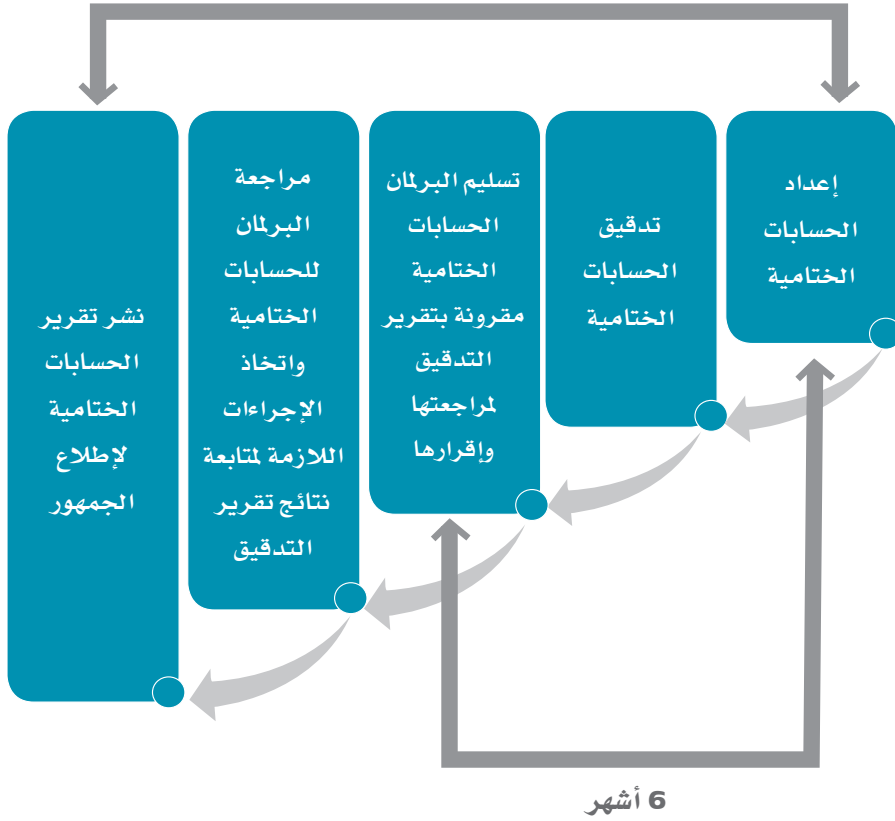
وتلخيصاً لما ورد في هذا الجزء من الدراسة، يُوضح الشكل التالي منهجية التعامل مع وثيقة الحسابات الختامية للدولة استناداً للممارسات الفضلى التي تم شرحها آنفاً.

17- OECD, 2007, "Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations", Paul Posner and Chung-Keun Park, OECD Journal on Budgeting, Vol. 7, No. 3, (Paris: OECD).

OECD, 2004, "The Legal Framework for Budget Systems: An International Comparison", Lienert, Ian and Moo-Kyung Jung, OECD Journal on Budgeting, Special Issue, 4:3, (Paris: OECD).

منهجية التعامل مع وثيقة الحسابات الختامية للدولة استناداً للممارسات الفضلى

12 شهراً



5. الرقابة البرلمانية عبر مراحل دورة الموازنة العامة في الأردن

باشرت الحكومة الأردنية في عام 2008 تطبيق برنامج متكامل لإصلاح الإدارة المالية العامة، وقد شمل ذلك العمل بمنهجية الموازنة الموجهة بالنتائج؛ وتبني إطار الإنفاق متوسط المدى؛ ووضع خارطة حسابات جديدة ونظام متكامل لإدارة المعلومات المالية الحكومية. وتُعد هذه الإصلاحات في مجال الإدارة المالية العامة جزءاً من برنامج إصلاح شامل وتنموي مُوجه بمتطلبات الأجندة الوطنية الأردنية الهادفة إلى تحسين الظروف الاقتصادية والاجتماعية، وتحقيق رفاهية المواطن.

وتماشياً مع تلك الإصلاحات المالية، يأتي دور مجلس الأمة في ممارسة صلاحياته الدستورية بالرقابة على الموازنة العامة عبر مراحلها المختلفة؛ إذ تمر الموازنة العامة في معظم دول العالم في أربع مراحل رئيسية، تسمى مراحل الموازنة، أو دورة الموازنة العامة تبدأ بمرحلة الإعداد، تليها مرحلة الاعتماد أو الإقرار، ثم مرحلة التنفيذ وأخيراً المرحلة الرابعة وهي مراقبة التنفيذ، وتتصف هذه المراحل الأربع بالاستمرار والتداخل، وهذا يعطي الموازنة صفة الدورية.

كما يسبق مرحلة إعداد الموازنة، مرحلة التحضير التي تشمل مراجعة للسياسات والخطط الوطنية والخطط الاستراتيجية المؤسسية؛ إذ تُعدّ مرحلة التحضير الركيزة الأساسية لقاعدة البيانات التي يستند إليها بناء الموازنة العامة.

هذا ولا تختلف دورة الموازنة العامة في الأردن عن غيرها من الدول، إذ تمر أيضاً بالمرحل الرئيسية ذاتها كمنهجية دولية ووفق أفضل الممارسات الدولية في إعداد الموازنة العامة. ويوضح الشكل اللاحق مراحل دورة الموازنة العامة الرئيسية.

مراحل دورة الموازنة العامة



وعلى الرغم من أهمية جميع مراحل بناء الموازنة العامة في الأردن والجهود المؤسسية المبذولة في إعدادها وإقرارها والرقابة على تنفيذها من قبل السلطة التشريعية والجهات المختصة، إلا أن محور تركيز هذه الدراسة، هو الدور الرقابي الذي تضطلع به السلطة التشريعية ضمن المرحلة الرابعة والمتعلق بمراقبة نتائج تنفيذ الموازنة العامة، من خلال مراجعة وتدقيق الحسابات الختامية، وتقييم كفاءة وفعالية استخدام المال العام. وفي هذا الصدد، لا بُد من تحديد الإطار المؤسسي للجهات المعنية بالحساب الختامي في الأردن، وفقاً للصلاحيات الممنوحة لها بموجب التشريعات السارية.

6. الإطار المؤسسي للجهات المعنية بالحساب الختامي في الأردن

من واقع التشريعات الأردنية السارية، والصلاحيات والمهام الموكلة للجهات المعنية بإعداد وتقييم وتدقيق ودراسة الحسابات الختامية للدولة، يتمثل الإطار المؤسسي المعني بهذه العملية بالجهات التالية:

6.1. دائرة الموازنة العامة

استناداً لأحكام المادة (4) من قانون تنظيم الموازنة العامة رقم 58 لسنة 2008، تقوم دائرة الموازنة العامة بما يلي⁽¹⁸⁾:

- المادة (4/و): متابعة تقييم أداء البرامج والمشاريع والأنشطة للدوائر والوحدات الحكومية والتأكد من تحقيقها للنتائج المنتظرة بكفاءة وفاعلية لبلوغ أهدافها.
- المادة (4/ط): تقديم التوصيات في البيانات المالية الختامية المتعلقة بكافة الوحدات الحكومية لمجلس الوزراء قبل المصادقة عليها.

6.2. وزارة المالية

استناداً للنظام المالي رقم 3 لسنة 1994، والنظام المعدل للنظام المالي رقم 81 لسنة 2015، تُمارس وزارة المالية الرقابة على تنفيذ الموازنة، وذلك من خلال تشكيل وحدات للرقابة المالية في كل وزارة أو دائرة تتألف من موظف أو أكثر من موظفي وزارة المالية تُنشط بها مسؤولية متابعة تطبيق الأنظمة المالية والتحقق من أن النفقات تجري في حدود المخصصات المرصودة لها، وأن إنفاقها يتم للغايات التي رُصدت من أجلها.

18- قانون تنظيم الموازنة العامة رقم 58 لسنة 2008.

كما تقوم مديرية الحسابات العامة في وزارة المالية بمراقبة الإنفاق من المخصصات المرصودة في قانون الموازنة العامة بالحصول على تقارير شهرية من الوزارات والدوائر تتضمن ما أنفق خلال الشهر من تلك المخصصات وتحتفظ بسجلات إجمالية للنفقات والإيرادات تستخرج منها الحسابات الختامية التي تُعدّها سنوياً وتُضمنها ما حصل من إيرادات وما صُرف من نفقات خلال السنة ومقدار الوفر أو العجز الفعلي لتلك السنة.⁽¹⁹⁾

6.3. ديوان المحاسبة

وفقاً لأحكام قانون ديوان المحاسبة رقم 28 لسنة 1952 وتعديلاته⁽²⁰⁾، يتولى الديوان مهمة التدقيق الخارجي على أداء الحكومة على اعتباره هيئة رقابية مستقلة، ويمارس الديوان رقابته على تنفيذ الموازنة العامة طبقاً لأحكام المواد (8) و (9) من القانون المذكور، إذ تشمل مهام ومسؤوليات ديوان المحاسبة مراجعة وتدقيق الإيرادات للتأكد من أن تقديرها وتحقيقها قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، أما ضمن جانب النفقات الحكومية فيتم التثبت من صرف النفقات للأغراض التي خصصت لها ومن أن الصرف قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة، والتثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العامة ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضاه.

وبموجب المادة (22) من قانون ديوان المحاسبة، يقوم رئيس الديوان بتقديم تقرير سنوي عن الحساب الخاص لكل سنة مالية يُبسط فيه ملاحظاته ويُقدمه إلى مجلس النواب ويُرسل صوراً عنه إلى رئيس الوزراء ووزير المالية، وعليه أن يُضمن هذا التقرير ملاحظاته عن الدوائر والمؤسسات التي كُلف التدقيق في حساباتها مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل دورة عادية أو كلما طلب مجلس النواب منه ذلك، ولرئيس ديوان المحاسبة في أي وقت أن يُقدم لمجلس

¹⁹- النظام المالي رقم 3 لسنة 1994، والنظام المعدل للنظام المالي رقم 81 لسنة 2015.

²⁰- قانون ديوان المحاسبة رقم 28 لسنة 1952 وتعديلاته.

النواب تقارير خاصة يلفت فيها نظره إلى أمور يرى أنها من الخطر والأهمية بحيث تستلزم تعجيل النظر فيها.

وعلى وزارة المالية أن تُقدّم لديوان المحاسبة الحساب الختامي عن كل سنة مالية خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من تاريخ انتهاء السنة المالية.

6.4. مجلس الأعيان

استناداً لأحكام المادة (1/112) من الدستور الأردني، على الحكومة أن تُقدم إلى مجلس الأمة الحسابات الختامية في نهاية ستة أشهر من انتهاء السنة المالية السابقة.

هذا وقد أوضح النظام الداخلي لمجلس الأعيان لسنة⁽²¹⁾ 2014 النصوص ذات العلاقة بتعزيز رقابة مجلس الأعيان على الأداء الحكومي والحسابات الختامية من خلال المادة (17) والتي تمحورت حول المهام المناطة باللجنة المالية والاقتصادية لمجلس الأعيان كما يلي:

- المادة (17/ز): دراسة الحسابات الختامية للحكومة ودوائرها المستقلة.
- المادة (17/ح): دراسة تقارير ديوان المحاسبة.

ومن جهة أخرى، فقد غطى النظام الداخلي لمجلس الأعيان في الفصل التاسع موضوع الأسئلة، وفي الفصل العاشر موضوع الاستجابات، وهذا يتيح محاسبة رئيس الوزراء والوزراء أو أحدهم على تصرف له في شأن من الشؤون العامة، وهذا يتيح حكماً أي أمور تستوجب المساءلة تكون قد وردت في الحسابات الختامية، ومتابعة اتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها.

21- النظام الداخلي لمجلس الأعيان لسنة 2014.

6.5. مجلس النواب

«يتمثل دور مجلس النواب الأساسي في تشريع قوانين ذات أولوية، يصب تنفيذها في خدمة مصالح وطنية عليا، وممارسة دوره في الرقابة على الحكومة ومساءلتها على ما تتخذه من قرارات».

عبدالله الثاني ابن الحسين

الورقة النقاشية الملكية الثالثة

«أدوار تنتظرنا لنجاح ديمقراطيتنا المتجددة»

٢ آذار/مارس 2013

استناداً لأحكام المادة (1/112) من الدستور الأردني، على الحكومة أن تُقدم إلى مجلس الأمة الحسابات الختامية في نهاية ستة أشهر من انتهاء السنة المالية السابقة.

هذا وقد أوضح النظام الداخلي لمجلس النواب لسنة (22) 2013 النصوص ذات العلاقة بتعزيز الرقابة البرلمانية على الأداء الحكومي والحسابات الختامية من خلال المادة (42) التي تمحورت حول المهام المناطة باللجنة المالية لمجلس النواب كما يلي:

● المادة (42/ب): دراسة الحسابات الختامية للوزارات والدوائر والمؤسسات والوحدات الحكومية ورفع التوصيات بشأنها للمجلس.

● المادة (42/ج): دراسة تقارير ديوان المحاسبة وإبداء التوصيات بشأنها.

ومن جهة أخرى، فقد غطى الفصل الثالث عشر من النظام الداخلي لمجلس النواب موضوع الاستجوابات، من حيث محاسبة الوزراء أو أحدهم على تصرف له في شأن من الشؤون العامة، وهذا يغطي حكماً أي أمور تستوجب المساءلة تكون قد وردت في الحسابات الختامية، ومتابعة اتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها.

22- النظام الداخلي لمجلس النواب لسنة 2013.

7. أسلوب عرض وتفصيل بيانات الحساب الختامي للموازنة العامة الأردنية بالمقارنة مع الممارسات الفضلى

من خلال قراءة وثيقة الحساب الختامي للموازنة العامة الأردنية للسنة المالية 2014⁽²³⁾، فقد تم رصد تلك الممارسات العملية المتبعة من قبل وزارة المالية في أسلوب عرض وتفصيل بيانات الحساب الختامي⁽²⁴⁾، حيث توضح القائمة المرجعية المقارنة (Checklist)⁽²⁵⁾ المدرجة لاحقاً تحليلاً لتلك الجوانب، للوقوف على مدى انسجامها مع المعايير والمنهجية التي وضعتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية حول أفضل الممارسات في هذا المجال:

ملاحظات حول الممارسة العملية الأردنية	المعايير الدولية في أسلوب عرض بيانات الحساب الختامي للدولة
يتم عرض الحساب الختامي بنماذج مطابقة لشكل الموازنة العامة؛ إلا أن وثيقة الحساب الختامي تفتقر إلى الإفصاح عن التعديلات التي تمت على الموازنة العامة الأصلية، وفي معظم بنود النفقات هناك انحرافات وزيادة في التخصيص وخاصة تلك النفقات الرأسمالية الممولة من الخزينة، وضمن جانب الإيرادات هناك انحرافات أيضاً سواء زيادة أو نقص في التقدير.	عرض الحساب الختامي بنماذج مطابقة لشكل الموازنة العامة، يُبين مدى الالتزام بمستويات الإيرادات والنفقات التي أجازها وأقرها البرلمان عند مناقشة الموازنة العامة، وينبغي الإفصاح عن أي تعديلات تمت على الموازنة العامة الأصلية خلال السنة المالية المعنية.

23- وزارة المالية، الحساب الختامي للموازنة العامة للسنة المالية 2014.

24- الحسابات الختامية في الأردن تشمل وثيقتين، هما: الحساب الختامي للموازنة العامة، والحساب الختامي للوحدات الحكومية، وما ينطبق على الأولى ينطبق حكماً على الأخيرة.

25- تم إعدادها من قبل الباحثة.

ملاحظات حول الممارسة العملية الأردنية	المعايير الدولية في أسلوب عرض بيانات الحساب الختامي للدولة
تفتقر الوثيقة لمؤشرات الأداء المرتبطة بالبرامج الحكومية والأهداف الاستراتيجية المطلوب تحقيقها من قبل الجهات المعنية.	ضرورة أن يتضمن الحساب الختامي والوثائق ذات الصلة، معلومات عن الأداء غير المالي، بما في ذلك مقارنة لمؤشرات الأداء المستهدفة مع النتائج الفعلية التي تم تحقيقها.
تتضمن الحسابات الختامية مقارنة لمستويات الإيرادات والنفقات التفصيلية لست سنوات. كما تتضمن مقارنة لمستويات الإيرادات والنفقات الإجمالية لعشر سنوات.	تقديم معلومات مقارنة عن مستويات الإيرادات والنفقات خلال السنة السابقة، كما ينبغي تقديم معلومات مقارنة مماثلة عن أي بيانات تتعلق بالأداء غير المالي.
الممارسة العملية منسجمة مع المعايير الدولية.	ينبغي أن تُعرض النفقات بصورة إجمالية، أما الإيرادات المخصصة لأغراض محددة فتُعرض بصورة واضحة ومفصلة.
الممارسة العملية منسجمة مع المعايير الدولية.	ينبغي تصنيف النفقات حسب الوحدات الإدارية (وزارة، هيئة، مؤسسة... إلخ)، كما يتوجب تقديم معلومات إضافية تُبين تصنيف النفقات وفق التصنيف الاقتصادي والوظيفي.
يتضمن الحساب الختامي جداول خاصة بهذه البيانات، لكن دون شرح أو توضيح.	ينبغي أن يتضمن الحساب الختامي شرح شامل حول الموجودات والالتزامات المالية للحكومة، وكذلك الموجودات غير المالية، الرواتب التقاعدية، والالتزامات الطارئة.
الممارسة العملية منسجمة مع المعايير الدولية.	ينبغي أن يُتاح للجمهور الاطلاع على الحساب الختامي للدولة من خلال نشره على شبكة الإنترنت.

يتضح من القائمة المقارنة أعلاه، أن الممارسة العملية في إعداد الحسابات الختامية في الأردن، قد جاءت في بعضها منسجمة مع المعايير الدولية، وفي بعضها الآخر كانت قاصرة عن تلبية هذه المعايير، وأهمها عدم الإفصاح عن التعديلات التي تمت على الموازنة العامة الأصلية، من حيث ضرورة تبرير الانحرافات عن الإيرادات والنفقات المقدرة، وخاصة إذا ما تجاوزت هذه الانحرافات ما نسبته 10٪ لبند الموازنة الرئيسية، وافتقار الوثيقة لمؤشرات الأداء المرتبطة بالبرامج الحكومية والأهداف الاستراتيجية المطلوب تحقيقها من قبل الجهات المعنية، والتي تعكس جلياً مستوى الأداء الحكومي الفعلي بالمقارنة بما تم استهدافه عند إعداد مشروع قانون الموازنة العامة التي استندت حين إعدادها إلى منهجية الموازنة الموجهة بالنتائج، وهنا تظهر أهمية الحسابات الختامية ودورها في تتبع أثر ونتائج تنفيذ الموازنة العامة وحوكمة القطاع العام.

8. مصفوفة تحليل الفجوات للرقابة على الحساب الختامي في الأردن بالمقارنة مع الممارسات الفضلى

في الوقت الذي يُقرّ به مجلس الأمة مشروع الموازنة العامة بموجب قانون، إلا أن ما يُميز الرقابة البرلمانية اللاحقة -مراجعة الحسابات الختامية- عن الرقابة المسبقة للموازنة العامة للدولة، أن الرقابة اللاحقة ترتبط بعلاقة وثيقة مع تقارير هيئة التدقيق الخارجي (ديوان المحاسبة). وقد أوضحت هذه الدراسة سابقاً ما أكدت عليه الممارسات الفضلى بوجود تسليم وثيقة الحسابات الختامية للبرلمان جنباً إلى جنب مع التقرير المُعد حولها من قبل هيئة التدقيق الخارجي وبفترة زمنية أقصاها ستة أشهر من انتهاء السنة المالية. كما أشارت إلى تجارب بعض الدول بشأن قيامها بإقرار وثيقة الحسابات الختامية بموجب قانون مالي خاص بما يُعزز مساءلة ومسؤولية الجهات الحكومية.

هذا وعلى الرغم من أهمية تعديل المادة (1/112) من الدستور الأردني عام 2011، وذلك بوجود تقديم الحكومة للحسابات الختامية في نهاية ستة أشهر من انتهاء السنة المالية السابقة، إلا أن عدم اقتران تقرير ديوان المحاسبة بوثيقة الحسابات الختامية جعلها قاصرة عن مواكبة الممارسات الفضلى في عملية الرقابة البرلمانية على الحسابات الختامية. وعلى صعيد قانون ديوان المحاسبة لسنة 1952 وتعديلاته، فإن المادة (3/22 أ) من القانون والتي تُفقد بموجب قيام وزارة المالية بتقديم الحسابات الختامية لديوان المحاسبة خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من تاريخ انتهاء السنة المالية، تعكس تماماً عدم تمكّن ديوان المحاسبة من تقديم تقريره بشأن الحسابات الختامية جنباً إلى جنب مع وثيقة هذه الحسابات في ذات الموعد الدستوري إلى مجلس الأمة.

ولعل القارئ لهذه النصوص القانونية يُدرك تماماً عدم ترابط هاتين الوثيقتين عند تسليمهما لمجلس الأمة، ما يؤكد بُعد الحالة الأردنية من الجانبين التشريعي والعملي عن الممارسات الفضلى المتعلقة بالرقابة البرلمانية على الحسابات الختامية للدولة.

هذا وتوضح مصفوفة تحليل الفجوات (Gap Analysis Matrix) المدرجة لاحقاً، واقع الحالة الأردنية من الجانبين التشريعي والعملي في الرقابة على الحسابات الختامية⁽²⁶⁾ بالمقارنة مع الممارسات الفضلى، والتحليل لتلك الفجوات.

26- الحسابات الختامية في الأردن تشمل وثيقتين، هما: الحساب الختامي للموازنة العامة، والحساب الختامي للوحدات الحكومية، وما ينطبق على الأولى ينطبق حكماً على الأخيرة.

مصفوفة تحليل الفجوات (Gap Analysis Matrix) للرقابة على الحساب الختامي في الأردن بالمقارنة مع الممارسات الفضلى⁽²⁷⁾

الممارسة الفضلى وفق المعايير الدولية	نص التشريع الأردني (دستور/ قانون/ نظام)	الواقع العملي للحالة الأردنية	تحليل ورصد الفجوات
<p>ضرورة تزويد البرلمان خلال (6) أشهر من انتهاء السنة المالية بالحساب الختامي السنوي للدولة وبمناذج مطابقة لنماذج الموازنة من أجل مقارنة نتائج الموازنة مع مشروع قانون الموازنة كما تم إقراره من قبل البرلمان؛ والعمل على تضمين الحساب الختامي والوثائق ذات الصلة، معلومات عن الأداء غير المالي، بما في ذلك مقارنة لمؤشرات الأداء المستهدفة مع النتائج العملية التي تم تحقيقها.</p>	<p>المادة (112/1) من الدستور الأردني؛ ومفادها تقديم الحسابات الختامية إلى مجلس الأمة في نهاية ستة أشهر من انتهاء السنة المالية السابقة.</p>	<p>يتم تقديم الحسابات الختامية إلى مجلس الأمة وبمناذج مطابقة لنماذج الموازنة، وضمن الفترة الزمنية المحددة بموجب الدستور الأردني.</p>	<p>لا تتضمن وثيقة الحسابات الختامية معلومات عن الأداء غير المالي، كما لا تعكس مؤشرات الأداء الفعلي بالمقارنة مع القيم المستهدفة التي تم إقرارها بموجب مشروع قانون الموازنة.</p>

27- تم إعدادها من قبل الباحثة.

الممارسة الأفضل وفق المعايير الدولية	نص التشريع الأردني (دستور/ قانون / نظام)	الواقع العملي للحالة الأردنية	تحليل ورصد الفجوات
<p>يرفقر بالحساب الختامي تقارير المساءلة التي أعدت من قبل المؤسسة العليا لمرجعة الحسابات (هيئة التدقيق الخارجي).</p> <p>وتتضمن المراسلات الأفضل في إعداد تقرير تدقيق الحساب الختامي للدولة ما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> • إعداد تقرير تدقيق الحساب الختامي للدولة بمهجية (تدقيق الأداء الختامي Performance Audit) التي تركز على قياس كفاءة وفعالية الإنفاق الحكومي، بما يمكن البرلمان من استخدام نتائج تقرير تدقيق السنة المنتهية في الإعداد لمناقشة الخطة الاستراتيجية لموازنة السنة اللاحقة. • ضرورة قيام السلطة التشريعية بوضع ترتيبات مؤسسية، واجراءات رسمية واضحة من أجل متابعة نتائج تقرير تدقيق الحساب الختامي، وقيام لجنة الموازنة البرلمانية بتوثيق مدى استجابة السلطة التنفيذية للتوصيات الواردة في تقرير التدقيق. 	<p>المادة (119/1) من الدستور الأردني: «يُقدم ديوان المحاسبة إلى مجلسي الأعيان والنواب تقريراً عاماً يتضمن الخلافات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وآراءه وملاحظاته وذلك في بدء كل دورة عادية وكلما طلب منه أحد المجلسين ذلك».</p> <p>المادة (22/1) من قانون ديوان المحاسبة رقم 28 لسنة 1962 وتعديلاته: «يُقدم رئيس ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً عن الحساب الخاص لكل سنة مالية يُبسط فيه ملاحظاته ويُقدمه إلى مجلس النواب ويُرسل صوراً عنه إلى رئيس الوزراء ووزير المالية. وعليه أن يُضمن هذا التقرير ملاحظاته عن الدوائر والؤسسات التي كلف التدقيق في حساباتها بمقتضى المادة الرابعة من هذا القانون مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل دورة عادية أو كلما طلب مجلس النواب منه ذلك».</p>	<ul style="list-style-type: none"> • تقرير تدقيق ديوان المحاسبة حول الحسابات الختامية لا يرتبط تقديمه بموعده تقديم الحسابات الختامية لمجلس الأمة. • تدقيق وتقييم الأداء الحكومي يتم بأسلوب تقليدي محور تركيزه تدقيق النفقات وأوامر الصرف ومدى تماشها مع القوانين والأنظمة والتعليمات، وتدقيق جانب الإيرادات للتحقق من الصرائب والرسوم والموارد المختلفة. • على الرغم مما ورد في الأنظمة الداخلية لمجلسي الأعيان والنواب، إلا أن عملية توثيق مدى استجابة السلطة التنفيذية للتوصيات الواردة في تقرير التدقيق غير مُعملة بشكل حقيقي على أرض الواقع، ويعود ذلك إلى عدم وجود المرجعية القانونية. 	<ul style="list-style-type: none"> • عدم اقتران تقرير تدقيق ديوان المحاسبة حول الحسابات الختامية بموعده تقديمها لمجلس الأمة، وذلك بسبب عدم النص على ذلك صراحة ضمن المادة (112/1) من الدستور. • تقرير تدقيق الحسابات الختامية لا يركز إلى مؤشرات قياس الأداء، وذلك من حيث مقارنة مؤشرات الأداء الفعلي بالمؤشرات المستهدفة التي تم إقرارها بموجب مشروع قانون الموازنة. • ضعف التنسيق المؤسسي بين السلطة التشريعية وديوان المحاسبة فيما يتعلق بمراجعة وتدقيق الحسابات الختامية للدولة، ومتابعة التوصيات الواردة في تقرير التدقيق ومدى استجابة السلطة التنفيذية لها.

تحليل ورصد الفجوات	المواقع العملي للحالة الأردنية	نص التشريع الأردني (دستور / قانون / نظام)	الممارسة الفضلى وفق المعايير المهنية
		<p>المادة (22/3) من قانون ديوان المحاسبة رقم 28 لسنة 1952 وتعديلاته: «على وزارة المالية ان تقدم لديوان المحاسبة الحساب الختامي عن كل سنة مالية خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من تاريخ انتهاء تلك السنة».</p>	
		<p>النظام الداخلي لمجلس الأعيان لسنة 2014:</p> <ul style="list-style-type: none"> • المادة (17/ز) : دراسة الحسابات الختامية للحكومة وادائها المستقلة. • المادة (17/ح) : دراسة تقارير ديوان المحاسبة. <p>• الفصل التاسع المتعلق بموضوع الأسئلة، والفصل العاشر المتعلق بموضوع الاستجابات، يتبعان محاسبة رئيس الوزراء والوزراء أو أحدهم على تصرف له في شأن من الشؤون العامة، وهذا يعني حكماً أي أمور تستوجب المساءلة تكون قد وردت في الحسابات الختامية.</p>	

تحليل ورصد الفجوات	الواقع العملي للحالة الأردنية	نص التشريع الأردني (دستور/ قانون/ نظام)	الممارسة الفعلية وفق المعايير الموالية
		<p>النظام الداخلي لمجلس النواب لسنة 2013</p> <ul style="list-style-type: none"> المادة (42/ب) : دراسة الحسابات الختامية للوزارات والدوائر والمؤسسات والوحدات الحكومية ورفع التوصيات بشأنها للمجلس. المادة (42/ج) : دراسة تقارير ديوان المحاسبة وإبداء التوصيات بشأنها. الفصل الثالث عشر تحت عنوان الاستجوابات، وذلك من حيث محاسبة الوزراء أو أحدهم على تصرف له في شأن من الشؤون العامة، وهذا ينتمي حكماً أي أمور تستوجب المساءلة تكون قد وردت في الحسابات الختامية. 	

تحليل ورصد الفجوات	الواقع العملي للحالة الأردنية	نص التشريع الأردني (دستور/ قانون/ نظام)	الممارسة الفُعلي وفق المعايير الدولية
<p>ضرورة تصويت مجلس الأمة على الحسابات الختامية كمرحلة أولى، ليتم مستقبلاً صياغة ووضع الرجعية الدستورية لإقرارها بموجب قانون، والالتزام بالفترة الزمنية المنصوص عليها دستورياً.</p>	<p>يقوم البرلمان بمراجعة الحساب الختامي ورياء أي ملاحظات حوله متأخراً، إذ يتم ذلك عند مناقشة موازنة السنة اللاحقة ودون أن يترتب على ذلك أي إجراءات أو متطلبات قانونية.</p>	<p>لا يوجد مرجعية قانونية أو متطلب قانوني ضمن التشريعات الأردنية السارية.</p>	<p>من المستحسن إقرار الحساب الختامي بموجب قانون كما هي الحال في مشروع الموازنة العامة، وخاصة في حال اتباع الدولة لمنهجية الموازنة الموجهة بالنتائج.</p>
<p>نشر الحساب الختامي وتقرير التدقيق يأتي متأخراً عن المدة المحددة وفق المعايير الدولية.</p>	<p>يتم نشر الحساب الختامي من قبل وزارة المالية.</p> <ul style="list-style-type: none"> يتم نشر تقرير التدقيق من قبل ديوان المحاسبة. 	<p>لا يوجد مرجعية قانونية أو متطلب قانوني ضمن التشريعات الأردنية السارية، بل هي بموجب موافقة رسمية من رئاسة الوزراء.</p>	<ul style="list-style-type: none"> نشر الحساب الختامي في غضون ستة أشهر من انتهاء السنة المالية المعنية. نشر تقرير تدقيق الحساب الختامي بشكله النهائي لإطلاع الجمهور خلال (12) شهراً من انتهاء السنة المالية المعنية.

9. الخلاصة، ملاحظات وتوصيات

بدأت دائرة الموازنة العامة الأردنية منذ عام 2008 بتطبيق منهجية الموازنة الموجهة بالنتائج والتي تستند إلى مؤشرات لقياس الأداء تعكس في النهاية الكفاءة في إدارة وصرف المال العام، والفعالية في تحقيق النتائج والأهداف المرجوة. وحيث أن الموازنة الموجهة بالنتائج تُعنى بشكل عام بالتحقق من النتائج التي تم استهدافها عند وضع مشروع قانون الموازنة العامة، فلا بُد من تعزيز الرقابة البرلمانية الفاعلة على الحسابات الختامية التي تعكس نتائج أعمال الموازنة الحكومية التي أقرها البرلمان بداية، وذلك تكريساً لمتطلبات الدستور الأردني، وعملاً بأحكام الأنظمة الداخلية لمجلسي الأعيان والنواب في مجال متابعة وتقييم الأداء الحكومي، ومساءلة الجهات المعنية حول أي قصور في أدائها أو تراجع كفاءتها في تحقيق أهدافها، وصولاً إلى صياغة سياسات مالية تصحيحية تُلبي متطلبات الأجندة الوطنية الأردنية.

لقد تمخضت هذه الدراسة عن العديد من الملاحظات والنتائج التي استوجبت تقديم التوصيات المناسبة لتعزيز منهجية الرقابة البرلمانية على الحسابات الختامية في الأردن ووفق أفضل الممارسات الدولية. وضمن هذا السياق، يُمكن تلخيص أهم النتائج والفجوات التي تُشكل عائقاً في تحقيق الرقابة البرلمانية الفاعلة على الحسابات الختامية في الأردن، والتوصيات التشريعية و/أو الإجرائية المقترحة بشأنها على النحو الآتي:

- في الوقت الذي نجد فيه أن الممارسات الفضلى قد أكدت على تكاملية العلاقة بين السلطة التشريعية وهيئة التدقيق الخارجي في الرقابة على الأداء الحكومي، وتعزيز الإجراءات التنسيقية بالرقابة على الحسابات الختامية، وضرورة رفع تقرير تدقيق الحسابات الختامية جنباً إلى جنب مع وثيقة هذه الحسابات إلى السلطة التشريعية لكي يكون مُرشداً وفاعلاً في عملية الرقابة البرلمانية، ووسيلة لتحسين آلية صنع القرار التشريعي في إقرار مشروع الموازنة للسنة التالية، إلا أن الفراغ التشريعي والواقع العملي للحالة الأردنية يعكسان قصوراً في تلبية

متطلبات المعايير الدولية في هذا المجال، ما يُفقد عملية الرقابة البرلمانية على الحسابات الختامية كفاءتها وفعاليتها. ولعل التوصية الأبرز التي تمخضت عنها هذه الدراسة تتمحور حول ضرورة إجراء التعديلات التشريعية التالية:

- العمل على تعديل المادة (1/112) من الدستور الأردني لتُدْخِل بـ «مقرونة بتقرير تدقيق ديوان المحاسبة».
- العمل على تعديل المادة (119) من الدستور الأردني لتعكس دور ووظيفة ديوان المحاسبة المتمثلة برقابة وتدقيق الأداء.
- وفي سبيل تفعيل الحسابات الختامية كأداة رقابية على أداء الموازنة العامة، وإضفاء المتطلبات القانونية عليها، لا بُدَّ في الوقت الراهن من قيام مجلس الأمة بالتصويت لإقرار الحسابات الختامية للدولة، وهذا الأمر يتطلب تعديل الأنظمة الداخلية لمجلسي الأعيان والنواب. وأسوة بتجارب بعض الدول التي تم الإشارة إليها في متن هذه الدراسة، فمن المُحِبَّذ أن يُنظَر مستقبلاً بالمصادقة على هذه الحسابات بموجب قانون خاص كما هي الحال في مشروع قانون الموازنة العامة، بما يضيف المزيد من المساءلة حول البيانات الواردة في وثيقة الحسابات الختامية للدولة، ويُلَبِّي متطلبات الموازنة الموجهة بالنتائج، ومتابعة وتقييم أدائها.
- إعادة النظر بقانون ديوان المحاسبة رقم 28 لسنة 1952 وتعديلاته، وتحديدًا مضمون المادة (22) التي تحدد علاقة ديوان المحاسبة مع مجلس النواب، لتغطي علاقة الديوان مع السلطة التشريعية بشكل عام (مجلس الأعيان والنواب)، علاوة على توقيت تسليم وثيقة الحسابات الختامية من قبل وزارة المالية إلى الديوان، ورفع تقرير التدقيق إلى مجلس الأمة ونشره. وضمن هذا السياق، قد يكون من المستحسن النظر بالوضع القانوني لديوان المحاسبة الأردني وربطه مع السلطة التشريعية بما يعزز دورها في أداء مهامها الرقابية على الأداء الحكومي. ولعل هذا الأمر يتطلب إجراء دراسة مستفيضة مسبقة من قبل خبراء متخصصين قبل السير في اتخاذ مثل هذا القرار الذي يتطلب إجراء تعديلات دستورية وقانونية تبعاً لذلك.

- وعلى صعيد الجوانب الإجرائية في تعزيز رقابة البرلمان الأردني على الحسابات الختامية للدولة، فقد جاءت الدراسة بالتوصيات التالية:
- التزام وزارة المالية بتقديم الحسابات الختامية إلى مجلس الأمة في موعدها الدستوري مقرونة بتقرير تدقيق ديوان المحاسبة حولها. وفيما يتعلق بالفترة الزمنية المنصوص عليها دستورياً والمعمول بها وفق المعايير الدولية والمحددة بستة أشهر لتسليم الحسابات الختامية إلى السلطة التشريعية مقرونة بتقرير هيئة التدقيق الخارجي حولها، فإنه يُمكن القول، إنه وفي ظل تطبيق وزارة المالية الأردنية لنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية Government Financial Management Information System (GFMS) فإن عملية إعداد الحسابات الختامية بات مُيسراً ويُمكن من اختصار الفترة الزمنية لتسليمها لديوان المحاسبة لتدقيقها، ومن ثم رفعها جنباً إلى جنب مع تقرير ديوان المحاسبة إلى مجلس الأمة خلال الفترة التي أجازها الدستور الأردني، وبما ينسجم مع الممارسات المُفضلى في هذا الشأن.
- ضرورة قيام وزارة المالية بالإفصاح عن التعديلات التي تمت على الموازنة العامة الأصلية، وتبرير أسباب الانحرافات عن الإيرادات والنفقات المُقدرة، وخاصة إذا ما تجاوزت هذه الانحرافات ما نسبته 10% لبنود الموازنة الرئيسية علاوة على الإفصاح عن مكونات وتفاصيل البيانات الواردة في الحسابات الختامية، وذلك انسجاماً مع المعايير الدولية المتعلقة بالشفافية المالية في الأداء الحكومي.
- إن افتقار وثيقة الحسابات الختامية للدولة إلى مؤشرات قياس الأداء المرتبطة ببرامج الجهات الحكومية المعنية، يُعيق رصد وتقييم كفاءة وفعالية الإنفاق الحكومي وتتبع أثر أداء الموازنة الموجهة بالنتائج على الاقتصاد الوطني، ويُضعف من قدرة البرلمان في مساءلة الحكومة حول أي قصور في أداء البرامج الحكومية وعدم تحقيقها للمؤشرات المستهدفة؛ ما يؤكد الحاجة الماسّة إلى تضمين وثيقة الحسابات الختامية بمؤشرات قياس الأداء تماشياً مع المعايير الدولية، وبما يُمكن ديوان المحاسبة من متابعة وتقييم الأداء بأسلوب منهجي. وضمن هذا السياق،

وبحُكم دور المجلس الاقتصادي والاجتماعي بالعمل كهيئة استشارية تُقدّم للحكومة الأردنية استشارات حول القضايا والسياسات الاقتصادية والاجتماعية، فإن اضطلاع المجلس بدور في مراجعة الحسابات الختامية، وتحليل وقياس أثر (Impact Analysis) تنفيذ الموازنة العامة (النفقات والإيرادات) على الاقتصاد الأردني، سيُشكّل نقلة نوعية في الدور الاستشاري للمجلس ويعزز الأداء الحكومي تبعاً لذلك، وخاصة إذا ما تم استحداث نظام اقتصادي/اجتماعي وطني يعمل بمنهجية الإنذار المبكر (Socio-Economic Early Warning System)، ليُقدّم الدعم والمشورة الفنية للحكومة بشأن القرارات والإجراءات التصحيحية المطلوب اتخاذها في سبيل تنفيذ موازنة حكومية تنموية ورشيدة، والخروج بحسابات ختامية دقيقة وشفافة تعكس الأثر المطلوب تحقيقه على المستوى الوطني.

- قيام وزارة المالية بنشر الحساب الختامي لإطلاع الجمهور في غضون ستة أشهر من انتهاء السنة المالية المعنية.
- تعزيز منهجية تدقيق الأداء (Performance Audit) لدى ديوان المحاسبة ورفد هذه المؤسسة الوطنية بالكوادر الفنية المؤهلة للنهوض بالدور المناط بها على أكمل وجه، وبما يؤدي إلى تعزيز الرقابة البرلمانية على الأداء الحكومي، وذلك تماشياً مع أفضل المعايير الدولية وإرشادات الإنتوساي «INTOSAI GOV Standards» الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة، التي تؤكد على ضرورة ترسيخ مبادئ الحُكم الرشيد في الأداء الحكومي من خلال مجموعة التوجيهات الإرشادية والمعايير الرقابية المنبثقة عنها.
- قيام ديوان المحاسبة بإعداد تقرير تدقيق الحسابات الختامية بشكل مستقل عن التقرير السنوي الذي يشمل جميع الملاحظات التي رصدها الديوان، وهذا من شأنه اختصار الفترة الزمنية اللازمة لإعداد تقرير تدقيق الحسابات الختامية.
- قيام ديوان المحاسبة بنشر تقرير تدقيق الحساب الختامي بشكله النهائي لإطلاع الجمهور خلال (12) شهراً من انتهاء السنة المالية المعنية.

- تعزيز النهج التشاركي المؤسسي بين السلطة التشريعية وديوان المحاسبة فيما يتعلق بمراجعة وتدقيق الحسابات الختامية للدولة تحديداً.
 - رفد مكتب الموازنة البرلماني بالكوادر المؤهلة المتخصصة بالمالية العامة، للمساعدة في تحليل بيانات الحسابات الختامية، وتقديم الأبحاث والدراسات الاقتصادية والمالية والقانونية اللازمة لدعم قرارات السلطة التشريعية.
- وفي النهاية، تجدر الإشارة إلى أن الحوكمة الرشيدة هي ممارسات عملية قبل أن تكون نظريات مكتوبة، وعليه فإن تعزيز وسائل وأساليب الرقابة البرلمانية على الحسابات الختامية للدولة سوف تؤدي حتماً إلى تفعيل الرقابة الشاملة على أداء الموازنة الموجهة بالنتائج، وهذا من شأنه الارتقاء بالأداء الحكومي وصولاً إلى تحقيق أهداف التنمية المستدامة للاقتصاد الوطني. أما على الصعيد الدولي، فسوف يعكس ذلك أثراً إيجابياً على تقييم وترتيب الأردن ضمن المؤشرات الدولية المتعلقة بالحاكمة الرشيدة وكفاءة الأداء الحكومي الصادرة عن البنك الدولي، وكذلك المؤشرات العديدة الصادرة عن الجهات الدولية الأخرى.

قائمة المراجع

• المراجع العربية

- الحكومة الأردنية، دستور المملكة الأردنية الهاشمية وتعديلاته، 2011.
- الأوراق النقاشية الملكية، الموقع الرسمي الإلكتروني لجلالة الملك عبد الله الثاني ابن الحسين.
- الحكومة الأردنية، الموقع الحكومي الإلكتروني للتشريعات الأردنية، نظام المعلومات الوطني.
- الحكومة الأردنية، الأجنحة الوطنية.
- قانون تنظيم الموازنة العامة رقم 58 لسنة 2008.
- قانون ديوان المحاسبة رقم 28 لسنة 1952 وتعديلاته.
- النظام المالي رقم 3 لسنة 1994، والنظام المعدل للنظام المالي رقم 81 لسنة 2015.
- النظام الداخلي لمجلس الأعيان لسنة 2014.
- النظام الداخلي لمجلس النواب لسنة 2013.
- المملكة الأردنية الهاشمية، وزارة المالية، الحساب الختامي للموازنة العامة للسنة المالية 2014.
- المملكة الأردنية الهاشمية، ديوان المحاسبة، التقرير السنوي الثالث والستون لعام 2014، تحليل الحسابات الختامية للموازنة العامة للدولة للسنة المالية 2013.

• المراجع الأجنبية

- International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, April 2010, "Role of the Legislature in Budget Processes", Ian Lienert, Washington D.C., USA.
- OECD, 2007, "Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations", Paul Posner and Chung-Keun Park, OECD Journal on Budgeting, Vol. 7, No. 3, (Paris: OECD).
- Joyce, Philip (2005), "Linking Performance and Budgeting under the Separation of Powers: The Three Greatest Obstacles Created by Independent Legislatures", paper presented at the International Monetary Fund seminar on performance budgeting, December, Washington DC.
- Wehner, Joachim (2001), "Reconciling Accountability and Fiscal Prudence? A Case Study of the Budgetary Role and Impact of the German Parliament", Journal of Legislative Studies, 7:2, pp. 57-78.
- Evans, Diana (2005), Greasing the Wheels: Using Pork Barrel Projects to Build Majority Coalitions in the Congress, Cambridge University Press, New York, United States.
- OECD, 2004, "The Legal Framework for Budget Systems: An International Comparison", Lienert, Ian and Moo-Kyung Jung, OECD Journal on Budgeting, Special Issue, 4:3, (Paris: OECD).
- OECD, 2002, "Best Practices for Budget Transparency", OECD Journal on Budgeting, Vol. 1, No. 3, (Paris: OECD).
- Joachim Wehner, 2007, "Budget Reform and Legislative Control in Sweden", Journal of European Public Policy, 14:2, pp 313-332.
- Pelizzo, Riccardo, Rick Stapenhurst and David Olson (eds.) (2004), "Trends in Parliamentary Oversight", World Bank Institute, Washington DC.
- Fiscal Responsibility Act of 2007, USA.
- Fiscal Responsibility Act of 2010, UK.
- Fiscal Responsibility Act of 2012, Ireland.
- IMF, 2007, "Manual on Fiscal Transparency", available via the internet at: www.imf.org.
- International Organization of Supreme Audit Institutions, www.intosai.org.
- UNDP, 2009, «HANDBOOK ON PLANNING, MONITORING AND EVALUATING FOR DEVELOPMENT RESULTS», N.Y. USA.
- Judy Kusek & Ray Rist, World Bank Publications, 2004, «Ten Steps to a Results-Based Monitoring & Evaluation System», Washington D.C. USA.

الملحق (1) : المسؤولون الذين تمت مقابلتهم لأغراض هذه الدراسة

اسم المسؤول	الوظيفة	تاريخ ومكان إجراء المقابلة
معالي العين الدكتور جواد العناني	مقرر اللجنة المالية والإقتصادية في مجلس الأعيان	4 نيسان 2016 مجلس الأعيان
سعادة النائب المهندس عبد الرحيم البقاعي	رئيس اللجنة المالية في مجلس النواب	1 آذار 2016 مجلس النواب
عطوفة الدكتور عبد خرابشة	رئيس ديوان المحاسبة	6 آذار 2016 ديوان المحاسبة
السيد بلال عكاشة	قائم بأعمال مدير مراقبة الشركات/ ديوان المحاسبة	6 آذار 2016 ديوان المحاسبة

الملحق (2) : تعريف / تفسير أهم المصطلحات والمفاهيم الواردة في الدراسة⁽²⁸⁾

البرلمان الأردني: ويُطلق عليه مجلس الأمة وهو المجلس المناطة به السلطة التشريعية بالإضافة إلى الملك، ويتألف هذا المجلس من مجلسين اثنين، هما: مجلس الأعيان ويتم تعيين أعضائه من قبل الملك، ومجلس النواب ويتم انتخاب أعضائه من قبل الشعب. ويمارس مجلس الأمة دوراً رقابياً على أعمال السلطة التنفيذية من ناحية أدائها للاختصاصات المخولة لها بحكم الدستور، فرئيس الوزراء والوزراء مسؤولون أمام مجلس الأمة مسؤولية مشتركة عن السياسة العامة للدولة. ولأغراض هذه الدراسة، فإن استخدام مصطلح «البرلمان» يُقصد به مجلسي الأعيان والنواب (السلطة التشريعية).

السلطة التنفيذية في الأردن:

وهي إحدى السلطات الثلاث للدولة الأردنية، بالإضافة للسلطين التشريعية والقضائية. تُنأط السلطة التنفيذية بالملك ويتولاها بواسطة وزرائه وفق أحكام الدستور الأردني. وتضم السلطة التنفيذية رئيس الحكومة ووزراءه ومستشاريه ورؤساء الأجهزة الحكومية المختلفة التابعة لها.

الموازنة العامة:

خطة الحكومة لسنة مالية مقبلة لتحقيق الأهداف الوطنية المنشودة ضمن إطار مالي متوسط المدى، وتتضمن المبالغ المالية التي تحصلها الدولة (الإيرادات)، والمبالغ التي تنفقها (النفقات).

الإطار المالي متوسط المدى (MTFF) : Medium Term Fiscal Framework

الخطة المالية للحكومة وسياستها خلال المدى المتوسط المستندة إلى توقعات الاقتصاد الوطني والمبنية على عدد من المرتكزات والفرضيات وتوقعات المؤشرات الاقتصادية الرئيسية.

28- إن قراءة ما جاء في هذا الملحق سوف يُسهل على القارئ التعامل مع المصطلحات والمفاهيم الواردة في هذه الدراسة.

إطار الإنفاق متوسط المدى (MTEF) Medium Term Expenditure Framework :
خطة الحكومة التفصيلية للنفقات العامة المتوقعة للدوائر الحكومية خلال المدى المتوسط.

الدائرة الحكومية :

أي وزارة أو دائرة أو سلطة أو هيئة عامة تدخل موازنتها ضمن الموازنة العامة للدولة.

النفقات العامة :

المبالغ المخصصة للدوائر الحكومية (السقوف) لتمويل كافة بنود نفقاتها الجارية والرأسمالية حسب قانون الموازنة العامة السنوي.

دورة الموازنة العامة في الأردن :

تمر دورة الموازنة العامة في الأردن بأربع مراحل رئيسية، هي: إعداد الموازنة، وإقرار قانون الموازنة، وتنفيذ الموازنة، والمراقبة والتقييم، وهي منسجمة مع أفضل الممارسات الدولية.

الموازنة الموجهة بالنتائج (ROB) Results Oriented Budget :

وهي أداة لربط التخطيط المالي بالتخطيط الاستراتيجي للوقوف على مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية للوزارات/الوحدات الحكومية وترابطها مع تحقيق الأهداف والأولويات الوطنية. كما تُعنى بربط الإنفاق العام بالنتائج والمخرجات بهدف قياس كفاءة وفعالية الإنفاق على البرامج والمشاريع والأنشطة من خلال منظومة مؤشرات قياس الأداء، وبما يحقق الشفافية وتطبيق المساءلة وفق أسس موضوعية.

خارطة الحسابات (CoA) Chart of Accounts :

هي عبارة عن شجرة حسابات تشمل التصنيفات الرئيسية المتبعة في إعداد الموازنة العامة وهيكل كل تصنيف ومكوناته ويتضمن هيكل خارطة الحسابات (التصنيف التمويلي، التصنيف التنظيمي، التصنيف الوظيفي، تصنيف البرامج، التصنيف الجغرافي، وحساب دفتر الأستاذ العام).

نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية

Government Financial Management Information System (GFMS)

هو نظام متكامل ومحوسب لكافة إجراءات إعداد الموازنة، وتنفيذ الموازنة، ورفع التقارير المالية، يهدف إلى الرقابة على الموارد العامة لضمان الشفافية والمساءلة في تخصيص، واستخدام المال العام. ومن خلال هذا النظام يتم ربط جميع المؤسسات الحكومية بشبكة معلومات تُدار من قبل وزارة المالية.

الحساب الختامي للدولة :

هو حساب يتضمن كافة مبالغ الاستخدامات (النفقات) الفعلية والإيرادات الفعلية عن السنة المالية المنتهية وما يترتب عليهما من فائض أو عجز نقدي، ويُعد إحدى القوائم المالية الهامة التي تقوم الحكومة بإعدادها. ويتم إعداد الحساب الختامي الذي هو تقرير سنوي يعكس النتيجة النهائية لعمليات تنفيذ الموازنة العامة وفقاً لما تقتضيه اللوائح والأنظمة والتعليمات المالية، ويظهر ما للدولة من حقوق وما عليها من التزامات، فإذا كان الفرق بين إيرادات الدولة ومصروفاتها موجباً تكون الدولة قد حققت وفراً (زيادة في الأصول) ويكون عند ذلك رصيد الحساب الختامي دائماً، وعلى العكس تكون الدولة قد حققت عجزاً (نقص في الأصول) إذا كان الفرق بين الإيرادات والمصروفات سالباً، وبذلك يكون رصيد الحساب الختامي مديناً.

وقد جاء النظام المعدل للنظام المالي رقم 81 لسنة 2015 الصادر في الجريدة الرسمية بتاريخ 2015/8/5 ليُعرف الحسابات الختامية على أنها بيان المركز المالي وبيان الأداء المالي وبيان التغييرات في صافي الأصول وبيان التدفق النقدي والملاحظات والايضاحات المتعلقة بهذه البيانات.

وضمن هذا السياق، فإن الحسابات الختامية في الأردن تشمل وثيقتين، هما: الحساب الختامي للموازنة العامة، والحساب الختامي للوحدات الحكومية، وما ينطبق على الأولى ينطبق حكماً على الأخيرة.

معايير الإنتوساي «INTOSAI GOV Standards»⁽²⁹⁾؛

هي المعايير الدولية للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي، والتي تهدف إلى تعزيز الحكم الرشيد في القطاع العام، وتصدر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ومقرها النمسا.

مؤشر الأداء:⁽³⁰⁾

- هو أداة لقياس مستوى الأداء، حيث:
- يبين العلاقة السببية التي تربط بين كافة مراحل العمل: المدخلات، العمليات، المخرجات، النتائج، والأثر.
- يكشف عن مواطن القصور في الأداء.
- يمكن الإدارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب لضمان تحقيق الأهداف المخطط لها.
- يعد بمثابة إنذار مبكر لأي حالة اقتصادية أو اجتماعية.

مميزات مؤشر الأداء الجيد تتصف بما يعرف «SMART» والتي تعبر عن الآتي:
Specific, Measurable, Achievable, Relevant and Time-bound فلا بد أن يكون المؤشر الجيد؛ محدداً وواضحاً لوصف حالة مستقبلية معينة، وقابلًا للقياس بأسلوب كمي أو نوعي، وقابلًا للتحقيق في ظل الموارد المتاحة، وذا علاقة بالنتائج المطلوب تحقيقها على المستوى الوطني، وأن يتم تحقيق النتائج ضمن إطار زمني محدد.

29- International Organization of Supreme Audit Institutions.

30- UNDP, 2009, "HANDBOOK ON PLANNING, MONITORING AND EVALUATING FOR DEVELOPMENT RESULTS", N.Y. USA.

Judy Kusek & Ray Rist, World Bank Publications, 2004, "Ten Steps to a Results-Based Monitoring & Evaluation System", Washington D.C. USA.

دور السلطة التشريعية في الرقابة على الحسابات الختامية للموازنة العامة في الأردن

الواقع والتحديات في ضوء المعايير الدولية

دور السلطة التشريعية
في الرقابة على
الحسابات الختامية
للموازنة العامة في الأردن
الواقع والتحديات في ضوء المعايير الدولية



مركز القدس للدراسات السياسية
AL-QUDS CENTER For Political Studies

Amman Office

7, Hafa St. Jabal Al-Hussein
P.O. Box: 213566 Amman 11121
Tel : +962 6 5633080
Fax : +962 6 5674868
amman@alqudscenter.org

Beirut Office

P.O.Box: 113-6684
Tel : +961 176768962
beirut@alqudscenter.org

www.alqudscenter.org