

جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة ودوره في حماية المال العام في سلطنة عمان

The State Financial and Administrative Audit Institution and its role in protecting public funds in the Sultanate of Oman

د. محمد حسن جماع تمساح *

كلية القانون والشرعية- جامعة

نيالا (السودان)

jammaa079@gmail.com

تاريخ النشر: 2025/12/15

تاريخ القبول: 2025/11/16

تاريخ الاستلام: 2025/10/03

ملخص:

يُعدّ الرقابة على المال العام ضرورة أساسية لصونه من الاعتداء أو إساءة الاستخدام، ولم تعد الرقابة التقليدية كافية لمواجهة التطورات المعاصرة واتساع نشاط الدولة وتزايد مصادر إيراداتها في مقابل تضخم النفقات العامة. ومن ثمّ اتجهت الأنظمة القانونية إلى إنشاء أجهزة متخصصة ومستقلة تتولى مهمة الرقابة المالية والإدارية على الأموال العامة، بوصفها ضماناً دستورية وقانونية لحسن إدارة المال العام. وفي هذا الإطار، تتناول الدراسة الإشكالية الرئيسة المتمثلة في دور جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عُمان في حماية المال العام، بالنظر إلى ما يتمتع به من أهداف واختصاصات وصلاحيات قانونية واسعة تمكّنه من ممارسة الرقابة على مختلف الجوانب المالية والإدارية. وقد هدفت الدراسة إلى بيان الإطار القانوني لهذا الجهاز وآليات عمله في مراقبة الجهات الخاضعة لرقابته، معتمدةً المنهج التحليلي للنصوص القانونية والتشريعية ذات الصلة والتعليق عليها، فضلاً عن المنهج الاستقرائي لاستنتاج النتائج المتعلقة بحماية المال العام. وأثبتت الدراسة أن الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عُمان شهدت تطوراً متدرجاً عبر تشريعات متعاقبة جسّدت حرص الدولة على صون المال العام وتعزيز كفاءة آليات الرقابة. كما أظهرت أن المشرّع العُماني منح الجهاز صفة الضبطية القضائية، وهو ما يعكس تطوراً نوعياً في العمل الرقابي كونه يضيف قوة إلزامية على إجراءاته ويجعله شريكاً في إنفاذ القانون، لا مجرد جهاز تقييري. وانتهت الدراسة إلى ضرورة الاستمرار في تحديث التشريعات واللوائح المنظمة للرقابة بما يواكب المتغيرات الاقتصادية والإدارية والتحول الرقمي المتسارعة، مع التوصية بإعادة صياغة المادتين (10) من قانون الرقابة و(11) من لائحته التنفيذية بفصل الاختصاصات وتوزيعها على مواد مستقلة، تحقيقاً للوضوح التشريعي وسهولة التطبيق وتعزيزاً لدقة النصوص القانونية والحد من احتمالات التفسير المتباين.

الكلمات المفتاحية:

* المؤلف المرسل: د. محمد حسن جماع تمساح

Abstract:

Control over public funds is considered a fundamental necessity to safeguard them from violation or misuse, and traditional oversight mechanisms are no longer sufficient to address contemporary developments, the expansion of state activities, and the increase in revenue sources alongside the growth of public expenditures. Consequently, legal systems have established specialized and independent institutions tasked with financial and administrative oversight of public funds, serving as constitutional and legal guarantees for proper management of public resources. Within this framework, the study addresses the main issue represented by the role of the State Audit and Administrative Control Institution in the Sultanate of Oman in protecting public funds, considering its objectives, powers, and broad legal competences that enable it to oversee various financial and administrative aspects. The study aimed to clarify the legal framework governing this institution and its mechanisms for monitoring entities under its supervision, relying on an analytical approach to relevant legal and legislative texts with commentary, as well as an inductive approach to derive results concerning public fund protection. The study revealed that financial and administrative oversight in the Sultanate of Oman has evolved gradually through successive legislations reflecting the state's commitment to safeguarding public funds and enhancing the efficiency of oversight mechanisms. It also showed that the Omani legislator endowed the institution with judicial authority, reflecting a qualitative development in oversight, as it confers binding power to its procedures and positions the institution as a partner in law enforcement rather than merely a reporting body. The study concluded on the necessity of continuously updating oversight legislation and regulations to keep pace with economic and administrative changes and rapid digital transformation, with a recommendation to amend Articles (10) of the State Audit Law and (11) of its executive regulations by separating competences into independent articles, ensuring legislative clarity, facilitating application, enhancing legal precision, and reducing the potential for divergent interpretations.

Keywords: Financial and Administrative Control; Public Funds Protection; State Audit Institution; Sultanate of Oman; Judicial Authority

مقدمة:

يشكل تطور وظائف الدولة الحديثة وتوسع نطاق مسؤولياتها في تقديم الخدمات العامة، أحد أبرز تجليات الحاجة إلى الأموال العامة التي تديرها وتشرف عليها الدولة، وذلك لتلبية احتياجات المجتمع في مجالات متعددة مثل الصحة والتعليم والأمن، بالإضافة إلى الخدمات الأخرى في ظل التحول الرقمي الذي يشهده مجال المعاملات والخدمات العامة.

وتتجلى أهمية المال العام في تحقيق الأهداف المالية والإدارية والقانونية والاجتماعية والسياسية للمنظمات الإدارية العامة، خاصة فيما يتعلق بحمايته من أي اعتداء أو إساءة استخدام. ويتم ذلك من خلال تطبيق القوانين واللوائح ذات الصلة، وتعزيز مبدأ الشفافية والمساءلة عبر إنشاء هيئات رقابية متخصصة تقوم بمتابعة عمل الأجهزة الخاضعة لها. إذ تضمن هذه الهيئات سلامة إجراءات الصرف والإيرادات، وتتحقق من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها في الأنشطة المالية والإدارية، فضلاً عن الكشف عن الانحرافات والقصور وتحديد المسؤولية القانونية في حال حدوث أي مخالفات.

وفي هذا السياق، يُعد جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عمان أحد أبرز المؤسسات الوطنية المعنية بحماية المال العام، وقد شهد هذا الجهاز تطوراً ملحوظاً من حيث الهيكليّة والتشريعات المتعلقة بالرقابة المالية والإدارية، مما يعكس الاستجابة التشريعية المتسارعة لتمكين الأجهزة الرقابية من أداء دورها بكفاءة وفاعلية في حماية المال العام.

إشكالية الدراسة:

تتمحور الإشكالية في السؤال الرئيس التالي:

ما دور جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطة عمان في حماية المال العام؟

ويتفرع عن السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما مدى الحماية القانونية للمال العام في سلطنة عمان؟
- 2- ما هو الإطار القانوني للأهداف واختصاصات جهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان؟
- 3- ما هي الجهات الخاضعة لرقابة جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة؟
- 4- كيف يمارس جهاز الرقابة صلاحياته في الضبط القضائي وبحث الشكاوى والبلاغات؟

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

- 1- بيان الحماية القانونية للمال العام في التشريعات العُمانية ذات الصلة بذلك.

2- توضيح الإطار القانوني الذي ينظم أهداف واختصاصات جهاز الرقابة المالية والإدارية.

3- تحديد الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز وواجباتها ومسؤوليتها.

4- إبراز دور الجهاز في ممارسة سلطاته المتعلقة بالضبط القضائي والتعامل مع الشكاوى والبلاغات.
أهمية الدراسة:

من خلال موضوع الدراسة واشكالياتها تُعد أهمية الدراسة في الأهمية العلمية والعملية، وذلك كالآتي:

أولاً – الأهمية العلمية:

1- إثراء البحث الأكاديمي في الرقابة المالية والإدارية عبر دراسة تحليلية تربط بين التاريخ والقانون.

2- إبراز التطور التشريعي لحماية المال العام في سلطنة عمان.

3- توضيح الإطار القانوني واختصاصات جهاز الرقابة المالية والإدارية، خاصة في الضبط القضائي والشكاوى.
ثانياً – الأهمية العملية:

1- دعم الجهات الرقابية بتفسير النصوص القانونية المتعلقة بحماية المال العام.

2- تمكين الجهات الخاضعة للرقابة من معرفة مسؤولياتها وواجباتها للحد من المخالفات.

3- تعزيز وعي المجتمع بأهمية جهاز الرقابة وترسيخ مبادئ الشفافية والنزاهة.

حدود الدراسة:

تتخصر هذه الدراسة في الحدود الموضوعية بتحليل دور جهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان في حماية المال العام مع الإشارة الموجزة للتطور التاريخي والمفاهيم العامة ذات الصلة، وفي الحدود المكانية بسلطنة عمان بوصفها المجال التطبيقي للتحليل والبحث.

منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي في دراسة النصوص القانونية والتشريعية ذات الصلة بجهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عمان والتعليق عليها، وعلى المنهج الاستقرائي في استنتاج الأحكام والنتائج المتعلقة بحماية المال العام.

هيكل الدراسة:

قسمت الدراسة إلى مبحثين رئيسيين: الأول يركز على الإطار النظري للرقابة المالية والإدارية والتطور التاريخي لها والحماية القانونية للمال العام، والثاني يتناول النظام القانوني لجهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان، بما يشمل أهدافه واختصاصاته والجهات الخاضعة له وصلاحياته في الضبط القضائي وبحث الشكاوى والبلاغات.

المبحث الأول

الإطار النظري للرقابة المالية والإدارية

تناول هذا المبحث ماهية الرقابة المالية والإدارية من خلال مطلبين، وذلك على النحو الآتي:

المطلب الأول

ماهية الرقابة المالية والإدارية

تضمن هذا المطلب تعريف المال وشروطه، إضافةً إلى بيان مفهوم الرقابة المالية والإدارية وأهميتها، وذلك من خلال تقسيمه إلى فرعين على النحو الآتي:

الفرع الأول- تعريف المال العام وشروط اعتباره قانونياً: ويتناول هذا الفرع تفصيل الموضوعات المندرجة تحته وفق الآتي:

أولاً: تعريف المال العام لغة واصطلاحاً: تُعرف المال لغة بأنه مال مولاً وموولاً – كثر ماله. فهو مال، وهي مالة، ومال فلاناً- أعطاه المال. (المال) بكل ما يملكه الفرد أو تملكه الجماعة من متاع، أو عروض تجارة، أو عقار أو نقود، أو حيوان⁽¹⁾.

أما تعريف المال العام في الاصطلاح، فقد عرفه بعض فقهاء القانون الإداري بأنه: كل مال مملوك للدولة أو أحد أشخاصها المعنوية العامة سواء كانت إقليمية أو مرفقية بوسيلة قانونية مشروعة، سواء كان المال عقاراً أم منقولاً، وتم تخصيصه لتحقيق المنفعة العامة بموجب قانون أو نظام أو قرار إداري صادر من السلطة المختصة⁽²⁾.

كما عرف البعض على أنّ الأموال العامة هي: أموال تخصص للنفع العام أي لاستعمال الجمهور مباشرة، أو لخدمة مرفق عام، فهي بذلك تستهدف غرضاً يخالف ذلك الذي يحكم الأموال الخاصة الأمر الذي استتبع خضوعها لنظام قانوني يغير ذلك الذي ينظم الأموال الخاصة⁽³⁾.

وفيما يلي موقف المشرّع العُماني من تعريف المال العام؛ إذ اقتصر على تعريف المال بصفة عامة في قانون المعاملات المدنية، دون التمييز بين المال العام والمال، حيث نصّت المادة الخمسون بأنه⁽⁴⁾: " هو كل عين أو منفعة أو حق له قيمة في التعامل"، تم تبعه المشرع بنص المادة السادسة والخمسون من قانون المعاملات المدنية أيضاً بتعريف المال العام على أنّه: " تعتبر أموالاً عامة

العقارات والمنقولات التي للدولة أو للأشخاص الاعتبارية العامة أو التي تكون مخصصة لمنفعة عامة بمقتضى قانون أو مرسوم سلطاني أو قرار من الوزير المسؤول عن الشؤون المالية بناء على اقتراح الوزير المختص أو بالفعل".

كما نصّت المادة الحادية عشرة من المرسوم السلطاني رقم 2018/7 بإصدار قانون الجزاء على ما يأتي: يقصد بالأموال العامة في تطبيق أحكام هذا القانون ما يكون كله أو بعضه مملوكاً لإحدى الجهات الآتية أو خاضعاً لإشرافها أو لإدارتها:

أ - الدولة أو وحدات الجهاز الإداري بها.

ب - الشركات المملوكة بالكامل للحكومة، أو التي تساهم في رأس مالها بنسبة تزيد على (40%) أربعين في المائة.

ج - أي جهة أخرى ينص القانون على اعتبار أموالها أموالاً عامة.

أما قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح رقم 112 / 2011 فقد نص على أنّ المال العام هو: كل عقار أو منقول مملوك ملكية عامة أو خاصة للدولة أو لإحدى وحدات الجهاز الإداري بها أو الشركات التي تساهم فيها الحكومة بنسبة تزيد على (40%)، والأموال الخاصة التي تديرها أو تشرف عليها تلك الوحدات، كأموال الوقف والزكاة، وأموال الأيتام والقصر. تعد أموالاً مملوكة ملكية عامة الأموال التي تخصص للمنفعة العامة بموجب قانون، أو مرسوم سلطاني، أو قرار من الوزير المسؤول عن الشؤون المالية أو من يباشر سلطاته واختصاصاته، أو بالفعل⁽⁵⁾.

الواضح مما أوردنا أعلاه من تعريفات المال العام في التشريع العماني أنّ المشرع ركّز على ماهيته لإثبات صفة المال العام وملكيته للدولة أو لإحدى أجهزتها سواء كان عقاراً أو منقولاً معتبراً في ذلك بعض الأموال الخاصة ملكاً للدولة ملكية خاصة من حيث أنّ تلك الأموال بطبيعتها تديرها أو تشرف عليها الدولة كأموال الوقف والزكاة، وأموال الأيتام والقصر، دون تخصيصها واستعمالها واستغلالها للمنفعة العامة كما هي شأن الأموال العامة.

يتضح مما سبق من تعريفات المال العام في التشريع العماني أنّ المشرع قد ركّز على بيان ماهيته لإثبات صفة المال العام وملكيته للدولة أو لإحدى أجهزتها، سواء كان عقاراً أو منقولاً. كما اعتبر بعض الأموال الخاصة مملوكة للدولة ملكية خاصة، وذلك لكونها بطبيعتها خاضعة لإدارة الدولة أو إشرافها، مثل أموال الوقف والزكاة وأموال الأيتام والقصر، دون أن تُخصّص أو تُستعمل أو تُستغل للمنفعة العامة على نحو ما هو شأن الأموال العامة.

ثانياً- شروط اعتبار المال مالاً عاماً: يتبين من خلال التعريفات الفقهية والتشريعية السابقة أنّ المال لا يكتسب صفة المال العام إلا بتوافر الشروط الآتية:⁽⁶⁾

- 1- أنه يتعين في المال العام أن يكون مملوكاً للدولة أو أحد الأشخاص العامة، ومثل هذا الشرط، وفقاً لما تقدم، يُعد الأهم على الإطلاق، وسمة بارزة تميز المال العام عن غيره من الأموال، وتشير بالقطع إلى دلالة، فالمال لا يكون عاماً ولا يكتسب صفة العمومية ما لم يكن ملكه بيد الدولة أو أحد الأشخاص العامة، إذ ينحسر هذا الوصف عن المال المملوك لأشخاص خاصة.
 - 2- أنه وبالتبعية لملكية الدولة أو الأشخاص العامة للمال العام فإن إدارة هذا المال أو التصرف فيه أو تخصيصه لا يكون إلا من مالكة، بحيث يعود للدولة أو الشخص العام المالك للمال حق التصرف فيه لتحقيق النفع العام أو تخصيصه لأية جهة أو غرض على نحو يحقق الانتفاع العام الأمثل بهذا المال، وهو أمر تترخص السلطة الإدارية في تقديره.
 - 3- أنه يتوجب أن يكون غرض المال العام والغاية منه تحقيق نفع عام، إذ لا يتصور أن تكون غاية المال العام وهدفه الرئيسي غير المصلحة العامة، فالمال المخصص لنفع الجمهور يكون مخصصاً لمصلحة عامة ومن ذلك الشوارع والطرق العامة والمرافق العامة الأخرى كالمدارس والمستشفيات.
- وتشمل أموال الدولة العامة كافة الأموال بكل تفاصيلها من الأراضي، الأبنية والمرافق الشوارع، الحدائق العامة المتنزهات العامة الملاعب البساتين العامة دور العبادة، المدارس والجامعات، النوادي العامة، الكهرباء العامة وأعمدها وأسلاتها الأسلاك الشائكة الغابات الجسور العبارات المكتبات العامة، المقابر، السيارات العامة، المواقف العامة كمواقف السيارات والباصات، مكاتب الموظفين العامة في الوزارات والدوائر الخ، التلفزيونات العامة والمجسمات العامة كمجسم الجندي المجهول والصور العامة ... الخ وما تخرجه باطن الأرض من ركاز ومعادن وما يوجد على سبيل اللقطات واللفايا⁽⁷⁾.
- يُلاحظ أنّ المشرع العُماني، فيما يتعلق بماهية المال العام والتعريفات التي أوردها في القوانين والتشريعات الوطنية، ورغم اشتراطه لاعتبار المال مالاً عاماً أن يكون مملوكاً للدولة ومخصصاً للمنفعة العامة، إلا أنه لم يتطرق إلى تحديد أصناف المال العام على أساس طبيعته، كالأموال العامة البرية أو البحرية أو النهرية أو الجوية، كما لم يُورد تصنيفاً له بحسب الغرض المخصص له، كالمال الحربي أو الخيري أو الجماهيري. ومن ثمّ، فإن هذه التصنيفات تبقى مجالاً لاجتهادات الفقه الإداري الذي عمل على بيانها وتوضيح أبعادها. وأنّ إغفال المشرع العُماني لهذا التصنيف قد يترتب عليه بعض الصعوبات العملية عند التطبيق، لاسيما في تمييز طبيعة المال العام وتحديد النظام القانوني الواجب تطبيقه عليه، الأمر الذي قد يُضعف من فاعلية الرقابة المالية والإدارية على بعض أنواع الأموال العامة، ويجعل الدور الفقهي والقضائي أكثر حضوراً في سد هذا الفراغ التشريعي.

الفرع الثاني - ماهية الرقابة المالية والإدارية وأهميتها: تناولنا هذه الموضوعات من خلال بيان ماهية الرقابة المالية والإدارية أولاً، ثم إبراز أهميتها، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: تعريف الرقابة لغة واصطلاحاً: تُعرف الرقابة لغة بأنها راقبه مراقبه، ورقابة - رقبة، أي حرسه ولاحظه - ويقال راقب الله أو ضميره في عمله أو أمره - خافه وخشيته، والرقابة - بمعنى المراقبة، مراقبة عمل من يراقب أو الكتب أو الصحف قبل نشرها (8).

ولتعريف الرقابة المالية والإدارية في الاصطلاح لا بد من تعريف الرقابة بشكل عام، فيقصد بها الإشراف والمراجعة من سلطة أعلى بقصد معرفة كيفية الأعمال ومراجعتها وفقاً للخطط والمعايير الموضوعية (9)، بغية التقويم وضمان الالتزام بها سواء في المجال الرقابة المالية والعمل الإداري الوظيفي.

فيما يتعلق بتعريف الرقابة المالية والإدارية، تجدر الإشارة إلى أن هذا المصطلح يتكوّن من شقين: الرقابة المالية والرقابة الإدارية. وقد عُرِّفت الرقابة المالية بأنها: "مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفقاً للخطط الموضوعية للجهات الخاضعة للرقابة" (10).

أما الرقابة الإدارية عرفتها البعض بأنها بالمعنى الوظيفي من جانبين، الجانب الأول: متابعة المشروع وتقويم نتائجها وتصحيح الاختلالات أو الانحرافات عند حدوثها واكتشافها، ومن جانب آخر مرتبط بالرقابة على أداء الأفراد من خلال وظيفة الجهة الإدارية بالقيادة والتوجيه (11).

تضح من المفاهيم السابقة أن الفصل بين الرقابة المالية والرقابة الإدارية ليس بالأمر السهل، إذ تشمل الرقابة المالية في مفهومها المعاصر الجانبين المحاسبي والمالي، بينما تتضمن اختصاصات الأجهزة الرقابية أيضاً ممارسة الرقابة الإدارية. ويجسد جهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عُمان هذا التكامل، حيث تُنفَّذ الرقابة المالية من خلال فحص السجلات والمعاملات المالية، فيما تكمل الرقابة الإدارية بمتابعة سير العمل المؤسسي وضمان الالتزام بالإجراءات وكفاءة استخدام الموارد. ويسهم هذا التكامل في حماية المال العام وتعزيز الشفافية والمساءلة.

ونظراً لتعدد أوجه ماهية الرقابة المالية وموضوعاتها وأنواعها والهيئات والأجهزة التي تقوم بالرقابة المالية والإجراءات المتبعة للقيام بدورها لا نجد تعريفاً جامعاً ومانعاً لها، حيث شهدت الرقابة المالية تطوراً في التسميات والمفاهيم، حيث تطورت من رقابة المشروعية إلى الرقابة المحاسبية ثم الرقابة المالية والرقابة الاقتصادية ثم الرقابة على البرنامج حيث أن الرقابة المالية وفق

المفاهيم الحديثة لم تعد قاصره على الإجراءات التي تتبع لمراجعه الحسابات وتصرفات المالية بل تجاوزت هذا المفهوم الى تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة وقياس مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية والتأكد من أن الأهداف المحققة هي ما كان هي ما كان يجب تحقيقه وأن تلك الأهداف قد تحقق وفقاً للخطط الموضوعية خلال الأوقات المحددة لها⁽¹²⁾.

وتعدّ الرقابة عنصراً من عناصر الإدارة، رغم اختلاف طرق التعبير عنها، إذ تهدف إلى إعطاء مفهوم الرقابة مدلولاً يتجاوز حدود المعاملات المالية ومستنداتها. ومن هذا المنطلق، برزت مفاهيم الرقابة على النحو الآتي⁽¹³⁾:

1- الرقابة المالية ويقصد بها الرقابة التي تستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية، والكشف الكامل عن الانحرافات، ومدى مطابقة التصرفات المالية مع القوانين والقواعد النافذة.

2- الرقابة الإدارية: ويقصد بها الرقابة التي تستهدف ضمان كفاءة الأداء والاقتصاد في استخدام

3 - الرقابة على البرامج: ويقصد بها البحث عن مدى تحقيق البرامج والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الإدارية للأهداف المحددة لها ومطابقتها لكل من التكاليف والنتائج (المدخلات والمخرجات).

4 - رقابة الفاعلية: بعد أن تطورت نظرة بعض الخبراء إلى المفاهيم الثلاثة سابقة الذكر، وعدّوا المقومات التي تستند إليها هذه المفاهيم والأغراض التي تقصدها كلّ من الرقابة الإدارية والرقابة على البرامج متداخلة ومتكاملة، مما يجعلهما مندمجتين في مدلول واحد هو رقابة الفاعلية، الذي قصد به انصراف الرقابة لضمان أهمية الغرض من المراجعة والفحص للتأكد من مدى فاعلية العمل وتحقيق أهدافه المحددة مسبقاً، والذي تقوم الوحدة الإدارية بتنفيذه. وبذلك فإنّ مثل هذه الرقابة ما هي إلا تعبير عن امتداد نطاق الرقابة المالية لتشمل رقابة تقييم الأداء وأحكام تحقيق نتائج الأنشطة والأهداف.

وقد عرّف المرسوم السلطاني - سلطنة عمان- رقم 111 / 2011 بإصدار قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة في المادة الرابعة جهاز الرقابة المالية والإدارية بأنه: يتولى مهمة الرقابة المالية والإدارية على الأموال المملوكة للدولة أو الخاضعة لإدارتها أو الإشراف عليها وكافة التصرفات المالية والإدارية فضلاً عن متابعة أداء الجهات الخاضعة لرقابته وفقاً للقواعد المبينة في هذا القانون واللائحة.

مما تقدم، يمكننا أن نخلص إلى أن الرقابة بتعريفها الفقهي الواسع في إطار الرقابة المالية والإدارية هي مجموعة عمليات تتمثل بالإشراف والمراجعة والفحص، تقوم بها سلطة عليا في الدولة تملك هذا الحق للتعرف إلى كيفية سير

العمل داخل الوحدة الإدارية والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة، والتحقق من أن الإيرادات تحصل وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وللتأكد أيضاً من مدى تحقيق الوحدة الإدارية لأهدافها بكفاية، ومن سلامة تحديد نتائج الأعمال وتحسين معدلات الأداء والكشف عن المخالفات والانحرافات وبحث أسبابها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرار حدوثها مستقبلاً⁽¹⁴⁾.

ثانياً: أهمية الرقابة المالية: تقتضي اتساع نشاط الدولة ومسؤولية إدارتها المعاصرة في كافة جوانب الحياة زيادة مصادر إيراداتها مقابل الزيادة في حجم النفقات العامة، وأن تضع المشرع القوانين وقواعد رقابة المال العام، ومن هنا يمكن تلخيص أهمية الرقابة المالية على النحو الآتي⁽¹⁵⁾:

1- أهمية الرقابة المالية من الناحية السياسية: تتجلى الأهمية السياسية للرقابة المالية في كونها وسيلة لضمان احترام إرادة البرلمان في تطبيق القوانين المالية. وبما أن البرلمان يمثل إرادة الشعب، فإن أهمية الرقابة تكمن في سعيها لضمان توجيه الأموال العامة وإدارتها بما يتوافق مع مصالح الأمة.

2- أهمية الرقابة المالية من الناحية الحسابية أو المستندية: تتبين أهمية الرقابة المالية من هذه الناحية بالتأكد من سلامة عملية تحصيل الإيرادات. وأن جميع المبالغ المتحصلة قد تم توريدها إلى الخزنة العامة. وكذلك للتأكد من أن جميع المصروفات قد تم صرفها وفق بنود اعتمادها وأنها صرفت في الأغراض المخصصة لها. كما تهدف إلى التأكد من أن عمليات التوريد والصرف قد صرفت عن طريق اتباع أساليب المحاسبة والمراجعة المتبعة وأنها تمت وفقاً للوائح الحسابية والمالية والقواعد العامة للميزانية وفي حدود الاعتمادات المجازة⁽¹⁶⁾.

3- أهمية الرقابة المالية من الناحية المالية: تتمثل بالتحقق من استخدام الأموال في الأغراض التي خصصت لها، وعدم تعرضها للإسراف والإهمال أو الضياع أو السرقة، وأن الصرف منها قد تم في إطار القوانين واللوائح والأنظمة النافذة وأن ما يتوجب تحصيله قد حُصِّل، وأن ما تم تحصيله قد تم توريده إلى الجهة المختصة باستلام الإيرادات⁽¹⁷⁾.

4- أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية: تتضح أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية (أو رقابة الكفاية) من خلال قيام الجهة الرقابية المختصة بدراسة البرامج الأداء وخطط الإدارات والمؤسسات العامة، ويتحقق من حسن واستخدام الموارد للأهداف المخصصة لها، بما يضمن تحقيق المعدلات المخططة دون إسراف أو تغيير، وبما يحقق الجودة والكفاية في الأداء. وكذلك دراسة خطة الإنتاج المقررة ومتابعة تنفيذها وبيان الخلل إذ وجد وأسبابه والمسؤولين عنه. بما في ذلك دراسة حجم الطاقة المستغلة مقارنة بما هو متاح ومخطط بالإضافة إلى مراقبة تكلفة الإنتاج ومقارنتها بالمخطط وكذا مراقبة نسب التكلفة نسب الإنتاج

والتأكد من عدم وجود إسراف أو مع إساءة استخدام الاعتمادات المرصدة للمشروعات⁽¹⁸⁾.

5- أهمية الرقابة المالية من الناحية القانونية: تتكشف هذه الأهمية بتحقيق الأهداف القانونية للرقابة المالية وتتمثل في التأكد من مطابقة مختلف التصرفات المالية ومسايرتها للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجيهات والأصول المالية المتبعة، ويتضمن ذلك مختلف القرارات والأنشطة وحدود المخصصات والصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين والإداريين وغير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات أم الإيرادات العامة. وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصاً على سلامة التصرفات المالية ومعاينة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموماً⁽¹⁹⁾.

6- أهمية الرقابة المالية من الناحية الاجتماعية: تتجلى أهمية الرقابة المالية من هذه الناحية من خلال وضع آليات فعالة للحفاظ على المال العام من الأمراض الاجتماعية الخطيرة كانتشار ثقافة الفساد واستباحة المال العام من خلال نشر ثقافة الحفاظ على المال العام وتوعية المواطنين بأن مال الدولة تمثل مجموع أموال الأفراد والقناعة التامة لدى المواطن بأن هذه الأموال سوف تصرف لمصلحة المجتمع. وكذلك أهمية اجتماعية أيضاً بالنسبة للفرد الذي يتولى مهمة الرقابة وللمن يطمح بتقليد وظيفة رقابية، فبالنسبة للأول يفترض أن يحرص على أمانته ونزاهته وأخلاقه الوظيفية ليكون أهلاً لوظيفة الرقابة على صرف النفقات وجمع الإيرادات وبالنسبة للثاني فيحاول دائماً أن يكون نزيهاً ومخلصاً وكفواً لحصوله على الوظيفة الرقابية، لأن هذه تعتبر شروطاً لاستلام الوظيفة الرقابية، أضافه إلى ذلك إن نظرة المجتمع إلى القائم بالرقابة المالية نظرة ايجابية جداً إذا أحسن هذا الأخير عمله لأنه يحافظ على المال العام الذي هو مال الناس وبالتالي يزيد مكانته عند المجتمع⁽²⁰⁾.

المطلب الثاني

التطور التاريخي للرقابة المالية والحماية القانونية للمال العام في التشريع العماني

تناول هذا المطلب التطور التاريخي للرقابة المالية والحماية القانونية للمال العام في التشريع العماني من خلال الفرعين التاليين:

الفرع الأول- التطور التاريخي للرقابة المالية في سلطنة عُمان: وللبحث في هذا الموضوع، تم عرض التطور التاريخي للرقابة المالية بشكل عام وموجز أولاً، ثم تناول التطور التاريخي الخاص بسلطنة عُمان بتفصيل أكبر، وذلك على النحو التالي:

أولاً: لمحة موجزة عن التطور التاريخي للرقابة المالية بشكل عام: ترجع نشأة الرقابة المالية إلى نشأة الدولة ومليكتها للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب. فقد كان لدى الفراعنة في مصر رقابة تهتم بضبط المحاصيل باعتبارها أهم الأشياء التي يمكن اقتضاء الضرائب منها، وكان لدى أثينا منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على أموال الدولة (21).

وبرزت التطور التشريعي للرقابة المالية أكثر تقنيا مع تطور الدولة واختصاصاتها في الفقه المعاصر، حيث أنشأ في أوروبا تحديدا في سنة 1256 غرفة محاسبة باريس والتي كانت تتولى فحص الحسابات، وفي انكلترا، أنشئت أول هيئة للرقابة المالية في عام 1866، وكذلك في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1921. وفيما يتعلق بالدول العربية، فقد ارتبط نشوء أجهزة مختصة في الرقابة المالية بنشأة واستقلال كل دولة، فعلى سبيل المثال: نذكر في سورية، تم إنشاء ديوان المحاسبات في سنة 1938، كما أنشئ ديوان المحاسبات في مصر في سنة 1942، أما حديثاً فقد تطورت الرقابة من القرن التاسع عشر إلى القرن الحالي تطوراً ملحوظاً، فقد كانت منفصلة تماماً عن نشاط الدولة المالي والإداري، ويأتي دور المراقب فيها بعد تنفيذ الموازنة وذلك بهدف كشف الأخطاء، ومن حيث مداها كانت مقتصرة على الناحية المحاسبية للموازنة، ومن حيث الأسلوب (22).

ثانياً: التطور التاريخي للرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان: صدرت في سلطنة عُمان عدة تشريعات وقوانين تتعلق بالرقابة المالية والإدارية على مراحل مختلفة منذ عام 1970م، ويمكن تلخيصها فيما يلي (23):

- 1970 بداية أعمال الرقابة المالية بدائرة لتدقيق الحسابات.
- 1975 أتبعَت الدائرة إلى وزارة شؤون الديوان السلطاني.
- 1981 تحولت الدائرة إلى مديرية عامة لتدقيق الحسابات.
- 1985 صدور أول قانون يختص بتنظيم تدقيق حسابات الدولة.
- 1989 تعديل مسمى المديرية ليكون الأمانة العامة لتدقيق الحسابات.
- 1991 تعديل مسمى الأمانة العامة ليكون الأمانة العامة للرقابة المالية للدولة.
- 1991 صدور قانون الرقابة المالية للدولة.
- 1999 تعديل مسمى الأمانة العامة للرقابة المالية للدولة ليكون جهاز الرقابة المالية للدولة كجهاز يتمتع بالاستقلال المالي والإداري.
- 2000 إصدار قانون جديد للرقابة المالية واعتماد الهيكل التنظيمي الجديد للجهاز.

- 2011 تبعية الجهاز إلى جلالة السلطان مباشرة.
- 2011 إضافة اختصاص الرقابة الإدارية إلى الجهاز ليكون جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة.
- 2011 صدور قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة.

2014 أسند إلى الجهاز متابعة وتنفيذ اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد وتولي مهام هيئة مكافحة ومنع الفساد.

2020 إطلاق الرؤية المستقبلية "عمان 2040" تضمنت أولوية "القضاء والتشريع والرقابة" بأهداف مباشرة تتعلق بالمجال الرقابي.

2021 صدور النظام الأساسي للدولة والنص فيه بتبعية جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة إلى جلالة السلطان.

وقد نص النظام الأساسي للدولة الصادر بالمرسوم السلطاني رقم 2021/6 في المادة السادسة والستين على أنه: ينشأ جهاز يسمى "جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة" يتبع لجلالة السلطان، يختص بالمتابعة المالية والإدارية لوحدات الجهاز الإداري للدولة، وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة، وذلك على النحو الذي يبينه القانون. وعلى الجهاز إرسال نسخة من تقريره السنوي إلى كل من مجلس الوزراء ومجلس الدولة ومجلس الشورى⁽²⁴⁾. واستناداً لهذا النص الدستوري أصدر المشرع العماني قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة الصادر بالمرسوم السلطاني رقم 111 / 2011، كما صدر جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة بقرار رقم 13/2013.

وتصنّف الفقه الدستوري الرقابة المالية، وفقاً لطبيعة السلطات الممنوحة للجهة القائمة بها، إلى ثلاثة أنواع، الأولى: هي الرقابة المالية والإدارية، وتمارسها جهة ذات صفة إدارية تقوم بالتدقيق المحاسبي المالي وقيم الأداء بالنسبة لحسابات الأعمال التي تمارس الإدارة، والثانية: الرقابة المالية القضائية والتي تقوم بها جهاز قضائي متخصص يكتسب الطابع القضائي، أما الجهة الثالثة والأخيرة: هي الرقابة البرلمانية والتي تمارسها السلطة التشريعية على عمليات تحصيل وإنفاق الأموال العامة⁽²⁵⁾.

يجدر بالذكر أن الجهة التي كانت تتولى ممارسة الرقابة المالية في سلطنة عُمان قبل صدور النظام الأساسي للدولة لعام 2021م – الذي نصّ على تبعية جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة لجلالة السلطان – كانت تمارس رقابة إدارية داخلية من خلال السلطة التنفيذية على أجهزتها التنفيذية. ومع ذلك، فإن الإطار القانوني المنظم لجهاز الرقابة المالية والإدارية الحالي يمنحه قدراً أكبر من الاستقلال المالي والإداري مقارنة بالجهات التي كانت تضطلع بالرقابة المالية سابقاً، رغم ارتباطه برئيس الجهاز التنفيذي. فقد جاء في المرسوم السلطاني رقم 111/2011م في مادته الثانية أنّ الجهاز يتمتع بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي والإداري، ويتبع لجلالة السلطان مباشرة⁽²⁶⁾.

يستفاد من استقراء التطور التاريخي للرقابة المالية والإدارية في سلطنة عُمان أنّ الرقابة على المال العام قد شهدت مساراً متسارعاً تجلّى في صدور

تشريعات متلاحقة خلال مراحل زمنية متقاربة، بحيث عكست كل مرحلة منها تطوراً نوعياً في أساليب الرقابة وأهدافها. ويعكس هذا المسار على مدى حرص المشرّع العماني، مدعوماً بالإرادة السياسية للدولة، على تكريس مبادئ حماية المال العام من خلال سن القوانين واللوائح المنظمة للرقابة المالية والإدارية، وإدماج المجال الرقابي ضمن مرتكزات الرؤية الوطنية المستقبلية طويلة المدى.

الفرع الثاني - الحماية القانونية للمال العام في التشريع العماني: نصّ النظام الأساسي للدولة الصادر بالمرسوم السلطاني العماني رقم 2021/6 - المادة الرابعة عشرة - من الفصل الثاني المتعلق بالمبادئ الاقتصادية - على أنّ " للأموال العامة حرمة، ولا يجوز المساس بها، وعلى الدولة حمايتها على النحو الذي يبينه القانون". واستناداً إلى هذا النص الدستوري، تضمن قانون المعاملات المدنية والقانون الجزائي العمانيان، إلى جانب تشريعات أخرى، نصوصاً تكفل حماية المال العام. كما خصص المبحث الثاني لدور جهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عُمان في حماية المال العام. وفي هذا الفرع، تناولنا بإيجاز الحماية المدنية والجنائية في التشريع العماني، وذلك على النحو التالي:

أولاً- الحماية المدنية للمال العام في التشريع العماني: ضمنت نصوص قانون المعاملات المدنية قواعد الحماية القانونية المدنية الثلاثة للمال العام، وهي قواعد مستمدة من معظم النظم القانونية والنظريات الفقهية في القانون الإداري⁽²⁷⁾، وقد تناول القانون العماني هذه القواعد الثلاثة على النحو التالي⁽²⁸⁾:

1- عدم جواز التصرف على المال العام: كما تتضمن قانون المعاملات المدنية العماني في عدم جواز التصرف على المال العام، نص أيضاً المرسوم السلطاني رقم 2025/37 بإصدار القانون المالي على أنه: لا يجوز التصرف في الأموال المملوكة للدولة ملكية عامة - بأي نوع من أنواع التصرفات - إلا إذا زالت عنها صفة المنفعة العامة. ويجوز - استثناء - تأجير جزء من هذه الأموال، أو الانتفاع بها انتفاعاً خاصاً وفقاً للأحكام المقررة قانوناً⁽²⁹⁾.

وقد قضت أيضاً حكم قضائي عماني بأنّ أملاك الدولة العامة هي أموال مخصصة للمنفعة العامة لا يجوز التصرف فيها بأي نوع من أنواع التصرفات إلا إذا جرّدت من هذه الصفة سواء بقانون أو بمرسوم سلطاني أو بقرار من الوزير المشرف على وزارة المالية أو بالفعل، أما أملاك الدولة الخاصة، وهي التي لم تخصص للمنفعة العامة أو كانت مخصصة لها ثم زال عنها هذا التخصيص بإحدى الطرق القانونية سالف الذكر، فإنه يكون من الجائز في المقابل التصرف فيها بمختلف أنواع التصرفات⁽³⁰⁾.

2- عدم جواز الحجز على المال العام: الحجز المال في قواعد القانون الخاص يقصد به تمكين الدائن من استيفاء ماله من المدين وقد تصل الحد إلى نزع ملكيته جبراً⁽³¹⁾. ويعتبر قاعدة عدم حجز المال العام سواء كان الحجز قضائي أو تحفظي

أو إداري من قواعد النظام العام تأسيساً على مبدأ استمرار المرافق العامة لتقديم الخدمات.

3- عدم جواز تملك المال العام بالتقادم: إذا كان القانون المدني قد جعل التقادم المسقط سبباً لانقضاء الالتزام (الحقوق الشخصية والحقوق العينية فيما عدا حق الملكية) إذا تقاعس صاحب الحق عن استعمال حقه مدة معينة نص عليها القانون، أو اعتداداً بقرينة الوفاء، كما جعل التقادم المكسب سبباً لكسب الملكية، بمعنى أن الحائز يكتسب الحقوق العينية التي في حوزته إذا استمرت حيازته لها مدة معينة، والقانون الجنائي قد جعله سبباً لانقضاء الدعوى الجنائية كما جعله سبباً لانقضاء العقوبة⁽³²⁾. فإن تشريعات القانون الإداري تنص على عدم جواز اكتساب المال العام بالتقادم ووضع اليد بطول المدة وبالتالي فإنه غير قابل للحيازة لتخصيص المال العاك للمنفعة العامة.

ثانياً- الحماية الجنائية للمال العام في التشريع العماني: تناولنا موقف المشرع العماني من الحماية الجنائية للمال العام من خلال النصوص المتعلقة بحماية المال العام في القانون الجزائي، وقانون حماية المال العام، ومنع تضارب المصالح، وذلك على النحو التالي:

1- حماية المال العام في القانون الجزاء العماني⁽³³⁾: تتضمن القانون الجزاء العماني عدة نصوص تتعلق بحماية المال العام، حيث تناول المشرع وأفرد فصلاً كاملاً على جرائم القرصنة والاعتداء على وسائل النقل والمرافق العامة، فقد نص المواد (160-167) تجريم كل من هاجم وسيلة من وسائل النقل العام بأي وسيلة كانت، بقصد الاستيلاء أو تحويل مسارها أو تعريضه عمداً للخطر، وكذلك تجريم إتلاف المرافق العامة بكافة أنواعها أو من شأنها أن تسبب ضرراً جسيماً بالصحة العامة.

كما خصص المشرع العماني فصلاً آخرى على جرائم الاختلاس والإضرار بالمال العام، حيث نص في المواد (217-213) تجريم كل موظف عام اختلس أموالاً عامة أو خاصة أو ما في حكمها مما هو في حيازته أو تحت إدارته بسبب وظيفته أو بمقتضاها، أو إذا حصل الاختلاس بالتزوير أو استعمال محرر مزور، وكذلك أضر عمداً بأموال أو مرافق الجهة التي يعمل بها أو يتصل بها بحكم عمله أو بأموال الغير أو مصالحهم المعهود بها إلى تلك الجهة. وإضافة إلى تجريم كل من أساء استخدام أو أهمل صيانة أي من الأموال العامة المعهود بها إليه، أو كانت مما يدخل صيانتها أو استخدامها في اختصاصه، وذلك على نحو يعطل الانتفاع بها أو يعرض سلامتها أو سلامة الأشخاص للخطر. وكذلك كل من تعدى على عقار مملوك للدولة أو لوقف. أو وقع التعدي من موظف عام بحكم وظيفته أو بتسهيل منه. أيضاً تجريم كل موظف عام أدخل بطريق الغش أو بأي وسيلة أخرى غير مشروعة، بحرية أو سلامة مناقصة أو مزايمة، فضلاً عن إعداد

أو إدارة أو تنفيذ المقاولات أو التوريدات أو الأشغال أو التعهدات المتعلقة بإحدى مؤسسات الدولة، حصل لنفسه أو لغيره بالذات أو بالواسطة على عمولة أو ربح أو منفعة بمناسبة قيامه بأي عمل من الأعمال المذكورة. وكذلك تعدى على عقار مملوك للدولة أو لوقف.

2- حماية المال العام في قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح العماني⁽³⁴⁾: حظر هذا القانون المسؤولين الحكوميين الإتيان لبعض الأعمال التي تعتبر مخالفات وتعدي للمال العام، فقد نص في المواد (الخامسة إلى التاسعة) الحيلولة دون إساءة استعمال المال العام، وعدم تعامل مع أي شركة أو مؤسسة تكون لوحدات الجهاز الإداري للدولة التي يشرف عليها المسؤول الحكومي مصلحة فيها، وعدم استغلال المنصب أو العمل لتحقيق منفعة له أو لغيره أو استغلال نفوذه ليسهل لغيره الحصول على منفعة، أو معاملة متميزة، وكذلك حظر القيام بأعمال الوساطة أو المحسوبية في الصفقات الحكومية لإبرام أي تصرف يؤدي إلى المساس بالمال العام أو تبديده، واستعمال الأموال العامة في أغراض شخصية أو في غير الأغراض المخصصة لها.

كما تضمن هذا القانون بما يعزز الشفافية والنزاهة في العمل الحكومي لحماية المام العام، إذ نجد في المواد (عشر – ثلاث عشرة) الحظر على المسؤول الحكومي الجمع بين منصبه أو عمله، بصفة دائمة أو مؤقتة إلا بترخيص من جهات الاختصاص، وألا يكون له أو أحد أبنائه القصر حصة في أي شركة أو مؤسسة أو عمل يهدف إلى الربح، ويتصل بجهة عمله بطريقة مباشرة، وإضافة إلى وجوب التزام المسؤول بتقديم إقرار بذمته المالية إلى جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة. وعدم إفشاء الأسرار التي يطلع عليها بحكم وظيفته أو عمله إذا كانت سرية بطبيعتها أو بمقتضى تعليمات تصدر بذلك.

يتضح من دراسة حماية المال العام في القانون الجزائي وقانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح في سلطنة عُمان أنّ المشرّع العماني قد وضع عقوبات محددة لجرائم المال الواردة في هذين القانونين⁽³⁵⁾، بهدف حماية المال العام من التعديات. ويلاحظ أنّ صور التعدي التي نصّ عليها القانون الجزائي العماني تشمل أعمال الموظفين العموميين، سواء كانت جرائم الرشوة أو الاختلاس أو خيانة الأمانة أو غيرها من الأفعال والسلوكيات المخالفة، بالإضافة إلى الأفراد العاديين، حيث قد يشمل سلوكهم المخالف الضرر بالمال العام أو سرقة، وفي المقابل، فإن الحماية القانونية للمال العام المنصوص عليها في قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح تقتصر على المسؤولين الحكوميين في الأجهزة الإدارية للدولة، ولا تشمل الأفراد العاديين كما هو الحال في أحكام القانون الجزائي العماني. ويبرز ذلك الفرق بين نطاق الحماية القانونية في كلا القانونين ومدى شمولية تطبيقها.

المبحث الثاني

النظام القانوني لجهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عمان

يتناول هذا المبحث الإطار القانوني لجهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان، موضحاً أهدافه واختصاصاته، وإجراءات إعداد تقاريره المالية والإدارية، بالإضافة إلى قواعد الضبط القضائي وآليات بحث الشكاوى والبلاغات، وذلك من خلال المطلبين التاليين:

المطلب الأول

أهداف جهاز الرقابة واختصاصاته والجهات الخاضعة له في الرقابة المالية والإدارية

يوضح هذا المطلب أهداف جهاز الرقابة المالية والإدارية واختصاصاته وفقاً لقانون الرقابة المالية والإدارية، وذلك في الفرعين التاليين:

الفرع الأول - أهداف جهاز الرقابة واختصاصاته في الرقابة المالية والإدارية: حدد قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة الصادر بالمرسوم السلطاني رقم 2011/111 طبيعة جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، حيث نصت المادتان الثانية والثالثة على أن الجهاز يتمتع بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي والإداري ويتبع جلالة السلطان مباشرة. ويكون للجهاز ميزانية مستقلة تدرج رقماً واحداً في الميزانية العامة للدولة، ويتولى الجهاز وحده تدقيق حساباته. وقد نصّ قانون الرقابة المالية والإدارية على أهداف جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عمان بشكل صريح وواضح، دون أي غموض، وهي كما يلي (36):

١ - حماية الأموال العامة للدولة والأموال الخاصة التي تديرها أو تشرف عليها أي من الوحدات الخاضعة لرقابة الجهاز والتثبت من مدى ملائمة أنظمة الضبط والرقابة الداخلية وسلامة التصرفات المالية والإدارية واتباعها للقوانين واللوائح والقرارات التنظيمية.

٢ - التحقق من تنفيذ القوانين واللوائح والنظم والقرارات فيما يتعلق باختصاصاته.

٣ - تجنب وقوع تضارب المصالح والمخالفات المالية والإدارية.

٤ - بيان أوجه النقص أو القصور في القوانين واللوائح والأنظمة المالية والإدارية المعمول بها واقتراح وسائل علاجها.

٥ - الالتزام بمبدأ الشفافية في التصرفات المالية والإدارية.

٦ - الرقابة الوقائية والتأكد من حسن سير العمل.

٧ - تقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز والتحقق من استخدام الموارد بطريقة اقتصادية وبكفاءة وفعالية.

٨ - الكشف عن أسباب القصور في الأداء والإنتاج وتحديد المسؤولية.

يتضح من أهداف جهاز الرقابة أنها تغطي جميع مجالات الرقابة المالية المعاصرة، كما أشير سابقاً، بما في ذلك الرقابة على الإجراءات القانونية والإدارية، والأموال، والأشخاص المسؤولين عن المعاملات المالية، فضلاً عن الرقابة على المؤسسات العامة وقياس مدى فاعلية أدائها، وغيرها من مجالات الرقابة المالية المختلفة. ويسهم هذا الشمول في تعزيز حماية المال العام وفق القوانين واللوائح المعمول بها، إضافة إلى ترسيخ مبادئ النزاهة والشفافية في الأداء الإداري والمالي.

كما أن أهداف جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عمان، وفقاً لقانون الرقابة المالية والإدارية، تتوافق مع أهداف الرقابة المالية في الفقه القانوني الدستوري والإداري، وأجهزة الرقابة المالية ذات الصلة، حيث تهدف إلى ضمان الاستخدام الأمثل للأموال للأغراض المخصصة لها، ومراجعة القوانين والأنظمة المالية وتحليلها، واقتراح إجراءات التعديلات التي تسهم في تحقيق أهداف الرقابة المالية، والكشف عن أي أخطاء أو انحرافات أو مخالفات تصدر عن الأجهزة الحكومية، بالإضافة إلى تعزيز قدرة وفعالية الأجهزة الحكومية في تحقيق الأهداف العامة بكفاءة واقتصاد، ومتابعة تنفيذ الخطط الموضوعية، وتقييم الأداء في الوحدات المختلفة للتأكد من مدى تحقيق الأهداف المحددة⁽³⁷⁾.

وفيما يلي اختصاصات جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، حيث يتشكل الجهاز من الرئيس ونائبين للرئيس وعدد كافٍ من الأعضاء والموظفين وفقاً لأحكام قانون الرقابة السابقة، ويختص بإجراء الرقابة المالية والإدارية في جميع المجالات، بما في ذلك⁽³⁸⁾:

- 1- الرقابة المالية بشقيها المحاسبي والقانوني.
 - 2- الرقابة الإدارية.
 - 3- رقابة الأداء.
 - 4- الرقابة على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية.
 - 5- الرقابة على الاستثمارات وكافة حسابات الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز.
 - 6- أي أعمال أخرى يكلف بها الجهاز من جلالته السلطان.
- كما حدّد قانون الرقابة المالية والإدارية للجهاز، من خلال المادة العاشرة، مجموعة من الصلاحيات التي تمكنه من ممارسة اختصاصاته، ومن أبرز هذه الصلاحيات ما يلي⁽³⁹⁾: مراجعة تقارير تقييم الأصول للوحدات المراد تخصيصها ومشروعات العقود والاتفاقيات المحررة بشأنها قبل اتخاذ القرار النهائي بشأنها، مراجعة الإيرادات والمصروفات وسندات الصرف وسجلات المتحصلات المقيدة بالحسابات الآلية أو المسجلة على الأقراص بجميع أنواعها، مراجعة القرارات الخاصة بشؤون الموظفين ومستحقات ما بعد الخدمة للتأكد من مطابقتها للقوانين واللوائح والنظم المالية والإدارية، فحص مشروع الحساب الختامي للدولة

والحسابات الختامية للجهات الخاضعة لرقابة الجهاز، وإبلاغ تقاريره إلى وزارة المالية لإجراء التسويات التصويبية قبل العرض على مجلس الشؤون المالية وموارد الطاقة الذي يتوجب إبلاغه بالتسويات التصويبية التي لم يتم الاستجابة لها لاتخاذ ما يراه مناسباً بشأنها تمهيداً لرفعه لجلالة السلطان، التحقق من كفاءة الأنظمة المالية والإدارية والكشف عن أوجه النقص والقصور فيها واقتراح وسائل علاجها وتلافيها، وغيرها من الاختصاصات السالفة الذكر.

واستناداً لقانون الرقابة المالية والإدارية فإن للجهاز مباشرة اختصاصه المنصوص عليها وفق الضوابط التي تحددها اللائحة التنفيذية في المادة الحادي عشر⁽⁴⁰⁾ حيث نص على أن للجهاز في سبيل ممارسة اختصاصه التحقق من مدى مطابقة إجراءات الخصخصة وإعادة الهيكلة للقوانين ذات العلاقة ببعض المجالات - وقد عدد ذلك نص هذه المادة-، ومراجعة حسابات الأمانات والعهد والحسابات البنكية والضمانات والتثبت من صحة العمليات الخاصة بها، ومتابعة تنفيذ الخطط التنموية وتقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز وتقييم أداء المشروعات بالتكاليف المقدرة لها طبقاً للتوقيت الزمني المحدد، وتتبع النتائج وتقييمها والتحقق من أن الموارد يتم استخدامها بطريقة اقتصادية وبكفاءة وفاعلية. وغيرها من التفصيل في الاختصاصات والتي تؤكد دور جهاز الرقابة المالية والإدارية في حماية المال العام.

يُستخلص من مجموع الاختصاصات الممنوحة لجهاز الرقابة المالية والإدارية بموجب قانون الرقابة أن نطاق عمله يتسع ليشمل مختلف صور الرقابة، بدءاً من الرقابة المالية بشقيها المالي والمحاسبي، مروراً بالرقابة الإدارية ورقابة الأداء ورقابة القرارات، وصولاً إلى رقابة الاستثمارات من خلال المراجعة والتقييم. كما يتضح أن دور الجهاز لا يقتصر على فحص سلامة التصرفات المالية التقليدية فحسب، بل يمتد ليغطي الرقابة الاقتصادية أو ما يُعرف برقابة الكفاءة، وذلك من خلال دراسة البرامج والخطط التي تعتمدها الإدارات والمؤسسات العامة، والتأكد من كفاءة الأداء وحسن استغلال الموارد بما يحقق الأهداف المقررة لها على نحو يضمن الفاعلية والجودة في النتائج.

الفرع الثاني- الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز وإجراءات تقاريره المالية والإدارية: نوضح في هذا الفرع ابتداء الجهات التي تخضع لرقابة جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عمان، وذلك لتمكين الجهاز من ممارسة الرقابة المالية والإدارية بأنواعها المختلفة، والاضطلاع بدوره في حماية المال العام، وتحمل مسؤولياته تجاه الجهات المشمولة بالرقابة. وتشمل الجهات التي تخضع لإشراف الجهاز ما يلي⁽⁴¹⁾:

1- وحدات الجهاز الإداري للدولة إلا ما استثنى منها بنص خاص في مرسوم إنشائها.

- 2- الهيئات والمؤسسات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة.
- 3- صناديق الاستثمار وصناديق التقاعد وأي صناديق حكومية أخرى.
- 4- الشركات المملوكة للحكومة بالكامل أو تلك التي تساهم فيها، بنسبة تزيد على (40%) من رأسمالها، الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز منفردة أو مجتمعة وتلك التي منحها الحكومة امتياز استغلال مرفق عام أو مورد من موارد الثروة الطبيعية، والشركات والمؤسسات التي يتم التعاقد معها أو الترخيص لها بإدارة أو تشغيل أي من الأموال العامة، وذلك دون الإخلال بأي أحكام خاصة قد تنص عليها القوانين والمراسيم السلطانية الصادرة بشأنها والاتفاقيات التي تبرم مع الحكومة تنفيذها لها. ولا تخل رقابة الجهاز بحق هذه الشركات في أن يكون لها مراقبو حسابات تعيينهم الجمعية العامة وفقاً لأحكام قانون الشركات التجارية.
- 5- الأموال الخاصة التي تديرها أو تشرف عليها أي من الوحدات الخاضعة لرقابة الجهاز.

6- الجهات غير الخاضعة لرقابة الجهاز، بناء على طلب تلك الجهات، إذا رأى الجهاز أن المصلحة العامة تقتضي ذلك.

وعليه، يباشر جهاز الرقابة المالية والإدارية اختصاصاته الرقابية على وحدات الجهاز الإداري للدولة، بما في ذلك الوزارات والهيئات والمؤسسات والشركات المملوكة لها، فضلاً عن الشركات الخاصة التي تساهم الدولة في رأسمالها بنسبة تتجاوز (40%)، إضافة إلى الأموال الخاصة التي تديرها أو تشرف عليها الدولة، كأموال الزكاة واليتامى والقُصّر، وذلك استناداً إلى أحكام المادة الأولى من المرسوم السلطاني رقم (2011/112) بإصدار قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح، كما يجوز للجهاز أن يباشر أعمال الرقابة، على سبيل الاستثناء، بالنسبة إلى جهات لا تخضع أصلاً لاختصاصه، شريطة توافر أحد شرطين: إما أن تتقدم تلك الجهات بطلب إخضاعها لرقابة الجهاز أو مراجعة أعمالها، أو أن يرى الجهاز أنّ المصلحة العامة تقتضي ممارسة رقابته عليها.

وبناء على الموافقة الرسمية يجوز للجهاز اسناد فحص الأعمال التي يتم تحديدها إلى مراقبي حسابات للجهات الموضحة في البنود (2، 3، 4) من المادة (20) والتي بيّنا أعلاه، على أن تتحمل تلك الجهات أتعاب المراجعة، ويقدم المراقبون تقريرهم إلى جهاز الرقابة لإبداء ملاحظاتهم ورفعها إلى الجهات المختصة.

أما الجهات الموضحة في البنود (2)، (3)، (4)، (5) من المادة (20) فقد حدد المشرع أن تكون مراجعة حسابات وفقاً للمعايير الدولية لكل من المحاسبة والمراجعة في حدود الأنظمة المالية للرقابة الدولية والقوانين الواجبة التطبيق، ومعايير المحاسبة الدولية هي مجموعة من المعايير المحاسبية التي وضعها مجلس

معايير المحاسبة الدولية ومقره لندن وهو مجلس يتكون من 15 عضو من 9 دول، وأصبحت هذه المعايير فيما بعد الأساس لإعداد البيانات والقوائم المالية، ومن أبرز معايير المحاسبة الدولية هي: معيار المخزون، معيار الأصول الثابتة، معيار ربحية الأسهم، معيار اضمحلال الأصول، معيار المنح الحكومية، معيار دمج الأعمال، معيار المحاسبة على الإيجار، معيار الزراعة، معيار العقارات الاستثمارية، معيار الأحداث بعد فترة التقرير ومعيار التغييرات في السياسات المحاسبية وغيرها من المفاهيم المرتبط بالمقاييس والنماذج التي تحدد الطريقة السليمة للتطبيق من تحديد وقياس وعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية. وتهدف هذه المعايير إلى توحيد اللغة بين الأعمال ليسهل التواصل والتفاهم فيما بينها، كما تجعل عملية إعداد القوائم المالية تتسم بالشفافية لالتزامها نفس القواعد⁽⁴²⁾.

تشكل الرقابة على الجهات الخاضعة مسؤولية جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، وللقيام بدوره الرقابي على هذه الجهات، يعتمد الجهاز مجموعة من الإجراءات وإعداد التقارير ضمن نطاق اختصاصاته، سواءً بطريقة الفحص العيني أو الفحص الشامل، وفقاً لاحتياجات العمل، ويمكن تلخيص هذه الإجراءات فيما يلي:

أولاً- إجراء التحقيق واتخاذ الإجراء⁽⁴³⁾: يجب على جهاز الرقابة عند اكتشاف أية مخالفة أن يطلب إجراء التحقيق مع الموظف المسؤول واتخاذ الإجراءات اللازمة، إجراءات تحفظية، إبلاغ الادعاء العام.

ثانياً- القيام بالرقابة الوقائية واعتماد الخطة السنوية⁽⁴⁴⁾: على الجهاز مباشرة الرقابة الوقائية خلال قيام الجهات الخاضعة لرقابة الأداء، ويلزم الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز إبلاغه خلال أسبوع من تاريخ اكتشاف أي مخالفة مالية أو إدارية أو وقوع حادث يترتب عليه خسارة مالية للدولة أو ما قد يؤدي إلى ذلك.

كما يجب على الجهاز اعتماد خطة سنوية قبل بداية السنة المالية، مشتملاً الجهات الخاضعة للرقابة والموضوعات التي ستخضع للفحص والقيام بالفحص وفقاً للقوانين واللوائح والأنظمة المطبقة وأدلة المراجعة وتغطية كافة مجالات العمل الرقابي، الرقابة المالية (حسابات، مصروفات، إيرادات)، والرقابة الإدارية (كفاءة الأداء والالتزام بالقوانين).

ثالثاً- الاطلاع على أوراق التحقيقات ومتابعة نتائج الفحص وتنفيذ التوصيات⁽⁴⁵⁾: وذلك في حال موافاة الجهات الخاضعة لرقابة الجاز بذلك سواء تم كشفها بمعرفة تلك الجهات، وخلال المواعيد المطلوبة للجهاز الاعتراض قرارات التحقيق وإعادة الأوراق والمستندات إلى الجهات المشار إليها لاتخاذ ما يلزم في شأنها. كما يحتم على الجهاز مراجعة الإجراءات ومتابعة التنفيذ التي اتخذتها الجهات الخاضعة للرقابة بشأن الأوامر وتوجيهات الصادرة من جلالة السلطان.

رابعاً- رفع التقرير ونتائج الأعمال⁽⁴⁶⁾: على جهاز الرقابة رفع تقارير الموضوعات التي لم يستجب لها الجهات الخاضعة للرقابة وتنفيذها والصعوبات التي يواجهها في أداء مهامه إلى جلالة السلطان ويجوز أن يطلع الرئيس مجلس الوزراء ومجلسي الشورى والدولة بمضمون تلك التقارير. كما على الجهاز إعداد التقرير السنوي لنتائج أعماله ورفع إلى جلالة السلطان وإرسال نسخة منه إلى مجلس الوزراء ومجلسي الشورى والدولة قبل نهاية السنة المالية التالية.

يذكر أن التقارير التي يتوجب على جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة إعدادها ورفعها تتنوع في التقرير بنتيجة الفحص (تقارير مرحلية)، والتقارير الخاصة والتقرير السنوي بينا في النص السابق.

نستخلص من خلال دراسة الجهات الخاضعة لرقابة جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة وإجراءات تقارير ه في هذه الخصوص أن لهذه الجهات مسؤوليات وواجبات حماية للمال العام، وتتمثل ذلك في الالتزام بالقوانين واللوائح، وكذلك التقيد بالشفافية في تقديم البيانات والمستندات، والتعاون مع جهاز في حالات الفحص، والقيام بإجراءات التحقيق الداخلي في حالة وجود مخالفة أو شبهة مخالفة، كما يجب الإحاطة على أية ملاحظات متى ما لزم ذلك بما يضمن الكفاءة وفعالية الأداء المالي والإداري والرقابة عليها، وتعد الإخلال بهذه المسؤوليات مخالفة⁽⁴⁷⁾ تترتب عليها عقوبات بموجب قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة ونصوص القانون الجزاء العماني.

المطلب الثاني

صلاحيات جهاز الرقابة في الضبط القضائي والشكاوى في الرقابة المالية والإدارية

يتمتع جهاز الرقابة المالية والإدارية بصلاحيات وسلطات متنوعة فيما يتعلق بقواعد وإجراءات الضبط القضائي، وكذلك في التعامل مع الشكاوى والبلاغات، وفقاً لأحكام قانون الرقابة المالية والإدارية، وذلك للقيام بدوره في حماية المال العام. وقد تم تقسيم موضوعات هذا المطلب إلى الفرعين التاليين على النحو الآتي:

الفرع الأول- صلاحيات الجهاز في قواعد وإجراءات الضبط القضائي في الرقابة المالية والإدارية: بموجب المرسوم السلطاني العماني رقم 1999/97 بإصدار قانون الإجراءات الجزائية يتمتع أعضاء الادعاء العام، ضباط الشرطة والرتب النظامية الأخرى بدءاً من رتبة شرطي، موظفو جهات الأمن العام الذين يصدر بتحديدهم قرار من رئيس الجهة، الولاية ونوابهم، كل من تخوله القوانين هذه الصفة - القيام بالبحث عن الجرائم ومرتكبيها وجمع الاستدلالات وإجراء المعاينات اللازمة لتسهيل تحقيق الوقائع التي تبلغ إليهم، وعليهم أن يتخذوا جميع الوسائل اللازمة للمحافظة على أدلة الجريمة⁽⁴⁸⁾.

حيث إنّ أعضاء جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، عند تطبيق أحكام قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون وأحكام قانون الإجراءات الجزائية العماني، يتمتعون بكافة الصلاحيات المقررة لمأموري الضبط القضائي، ولهم في سبيل ذلك الصلاحيات التفصيلية التالية⁽⁴⁹⁾:

1- الدخول – ودون إخطار مسبق – إلى أي موقع من المواقع التابعة للجهات الخاضعة لرقابة الجهاز، أو تلك التي لها صلة بموضوع الضبطية، ودون التقيد بساعات العمل الرسمية.

2- الاطلاع على كافة الوثائق بالجهات الخاضعة لرقابة الجهاز مهما كان تصنيفها، والحصول على صورة منها.

3- التحفظ على الملفات ومصادر المعلومات الأخرى كأجهزة الحاسب الآلي ووسائط التخزين وغيرها. 4- تكليف من يرى سماع أقوالهم بالحضور في المكان والزمان المحددين بأمر التكليف، فإذا تخلف عن الحضور بدون عذر وجب مخاطبة الادعاء العام لاستصدار أمر بضبطه وإحضاره لسماع أقواله من قبل عضو الجهاز.

5- تحرير محضر سؤال لإثبات أقوال المكلف بالحضور.

6- إجراء التحريات اللازمة للكشف عن الملاحظات والمخالفات المالية والإدارية وطلب تحديد المسؤولين عنها.

7- جمع الاستدلالات عن الجرائم الواقعة على المال العام وضبط المتهمين وإحالتهم إلى الادعاء العام. 8- اتخاذ الإجراءات التحفظية على المكاتب والمخازن والخزائن وأجهزة ومعدات الحاسب الآلي وأي أصول أو ممتلكات أخرى بما في ذلك تشميعها إلى أن يتم فتحها وجردها بمعرفة عضو الجهاز والمعنيين بالجهة محل الفحص، وإثبات ذلك في محضر الضبط.

كما نص المشرع على أنه إذا تبين لأعضاء الجهاز أثناء مباشرتهم مهام الضبطية القضائية ضرورة تفتيش مسكن أو شخص معين بغرض الحصول على دليل إثبات، يجب عليهم استصدار إذن تفتيش من الادعاء العام المختص، على أن يُنفَّذَ هذا الإذن خلال سبعة أيام من تاريخ صدوره، ويقتصر التفتيش على الآثار والوثائق والأشياء المحددة في إذن التفتيش⁽⁵⁰⁾.

يتضح من خلال تحليل النصوص القانونية المنظمة لعمل جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة أنّ المشرّع العماني لم يقف عند حدود منحه صلاحيات رقابية تقليدية، بل ارتقى بمكانته حينما خوّل أعضائه صفة الضبطية القضائية، بما يتيح لهم ممارسة الصلاحيات المقررة لمأموري الضبط القضائي وفقاً لقانون الإجراءات الجزائية. وهذا التوجّه التشريعي يعكس انسجاماً مع المبادئ الدستورية التي يقوم عليها النظام القانوني العماني، وفي مقدمتها مبدأ سيادة القانون ومبدأ حماية المال العام بوصفه من ركائز المصلحة العامة، كما أن منح صفة الضبطية

القضائية على أعضاء الجهاز يجسد مبدأ تكامل السلطات، إذ يوفر للجهاز أداة قانونية تمكنه من الانتقال من مجرد كشف المخالفات إلى جمع الاستدلالات واتخاذ الإجراءات الأولية الكفيلة بإحالة المخالفات إلى السلطات القضائية المختصة، بما يضمن عدم إفلات مرتكبيها من المساءلة. وهو ما يحقق التوازن بين الدور الرقابي الإداري والدور القضائي، ويعزز في الوقت نفسه مبدأ استقلال الرقابة بوصفه ضماناً أساسية لفاعليتها.

وعليه، فإن هذه الصلاحيات الإضافية لا تقتصر على كونها امتيازاً ممنوحاً للجهاز، وإنما تمثل التزاماً دستورياً وتشريعياً يهدف إلى تحصين المال العام من أي تجاوزات أو إساءة استعمال، وترسيخ قواعد الشفافية والمساءلة في الإدارة العامة، على نحو ينسجم مع توجه الدولة نحو بناء منظومة متكاملة للحوكمة الرشيدة.

الفرع الثاني - صلاحيات الجهاز في إجراءات بحث الشكاوى والبلاغات في الرقابة المالية والإدارية: تأكيداً على دور الجهاز في ممارسة الرقابة المالية والإدارية في جميع المجالات، ولتمكينه من أداء اختصاصاته المقررة، يقوم الجهاز، وفقاً لأحكام المادة العاشرة من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة والمادة الخامسة عشرة من لائحته التنفيذية، بدراسة الشكاوى والبلاغات المتعلقة بمخالفة الجهات الخاضعة لرقابته للقوانين والأنظمة واللوائح والقرارات المعمول بها، أو بالإهمال أو التقصير في أداء الواجبات الوظيفية، أو بالمساس بالمال العام، مع مراعاة عدم التعارض مع اختصاص الجهات القضائية أو الجهات الأخرى ذات العلاقة (51).

فقد أوضح المشرع العماني آلية تقديم الشكاوى والبلاغات وطرق بحثها من خلال إجراءات محددة، بدءاً من تلقي الجهاز الشكاوى والبلاغات التي تصل إليه عبر التسليم المباشر أو البريد العادي أو الإلكتروني أو من خلال نافذة البلاغات أو أي وسيلة أخرى. ويتولى الجهاز فرز وقيد الشكاوى والبلاغات وفحصها حسب الأهمية الموضوعية والأولية التي يحددها، ثم إحالتها إلى الوحدة الرقابية المختصة لدراستها والرد على مقدم الشكاوى أو المبلغ بالطرق التي يراها مناسبة متى ما تعلق الأمر بحق من حقوقه (52).

كما منح المشرع جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة صلاحية حفظ الشكاوى أو البلاغ في الحالات التالية: إذا سبق فحصها من قبل الجهاز، أو تم الفصل فيها من قبل القضاء، أو كانت منظورة أمام القضاء، أو لعدم صحتها أو لعدم أهميتها أو لعدم وجود وقائع محددة، وأيضاً لأي سبب آخر تقتضيه المصلحة العامة. ويجوز للجهاز تأجيل النظر في الشكاوى أو البلاغ حسب مقتضيات العمل (53).

يتضح من استقراء النصوص المنظمة لاختصاصات جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في بحث الشكاوى والبلاغات، أن المشرّع العُماني أولى هذه الآلية أهمية خاصة، حيث منح الجهاز صلاحيات واسعة في مباشرة إجراءات البحث والتحقيق متى ما استوفت الشكاوى أو البلاغ شروط القبول القانونية. ومن منظور التحليل القانوني، كما أن منح الجهاز هذه الصلاحيات الواسعة يتوافق مع طبيعته كجهة عليا للرقابة، إذ يجمع بين الرقابة الوقائية – عبر تمكين الأفراد من الإسهام في حماية المال العام من خلال الإبلاغ – والرقابة اللاحقة التي يمارسها الجهاز عند فحص الشكاوى والتحقق من مدى صحتها. أيضاً إن تحديد حالات الحفظ في اللائحة التنفيذية يعد ضماناً إجرائية تكرر مبدأ المشروعية وتؤكد خضوع قرارات الجهاز للضوابط القانونية المقررة، بما يمنع التعسف ويعزز ثقة المجتمع في دوره.

وعليه، يمكن القول إن هذا التنظيم التشريعي لم يقتصر على تمكين الجهاز من أداء دوره في حماية المال العام، بل أسهم في إشراك المجتمع في هذه المسؤولية، على نحو يكرّس فكرة الرقابة المجتمعية ويدعم مبدأ الشفافية في إدارة الموارد العامة.

الخاتمة

بعد دراسة دور جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة في سلطنة عُمان، من خلال استعراض تطوره التاريخي في الرقابة المالية والإدارية، والحماية القانونية للمال العام، والإطار القانوني لأهدافه واختصاصاته وصلاحياته في إجراءات الضبط القضائي وآليات معالجة الشكاوى والبلاغات، وانطلاقاً من الإشكالية الرئيسية للدراسة وما يتفرع منها من تساؤلات، توصلت الدراسة إلى النتائج والتوصيات التالية:

أولاً- النتائج:

- 1- شهدت الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عُمان تطوراً متدرجاً عبر تشريعات متلاحقة عكست حرص الدولة على حماية المال العام وتعزيز كفاءة آليات الرقابة وأهدافها.
- 2- يتبين أن أهداف جهاز الرقابة المالية والإدارية واختصاصاته تمتد لتشمل مختلف صور الرقابة الحديثة، بما يمكنه من التحقق من فاعلية الأداء المالي والإداري وضمان الامتثال للقوانين واللوائح، الأمر الذي يؤكد دوره الجوهرى في حماية المال العام.
- 3- منح المشرّع الجهاز مرونة استثنائية تُمكنه من بسط رقابته على جهات لا تخضع أصلاً لاختصاصه، متى ما كان هناك طلب من تلك الجهات أو رأت المصلحة العامة ضرورة ذلك.

- 4- يتضح أن المشرّع العُماني منح جهاز الرقابة المالية والإدارية صفة الضبطية القضائية، مما يعزز قدرته على ممارسة الصلاحيات الرقابية والقانونية بشكل متكامل، ويدعم سيادة القانون وحماية المال العام من خلال جمع الاستدلالات واتخاذ الإجراءات الأولية لإحالة المخالفات للسلطات القضائية.
- 5- يتبين أن المشرّع العُماني منح جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة صلاحيات واسعة في مجال بحث الشكاوى والبلاغات، متى استوفت شروط القبول، بما يعكس إدراكه لأهمية هذه الآلية في حماية المال العام.
- 6- تبين أن الطبيعة القانونية للجهاز كجهة عليا للرقابة تبرر توسيع صلاحياته، بما يتيح الجمع بين الرقابة الوقائية عبر تمكين الأفراد من الإبلاغ، والرقابة اللاحقة من خلال التحقيق والتحقق من صحة الشكاوى، بما يعزز حماية المال العام وفعالية الأداء الإداري والمالي.
- 7- يتضح من خلال استقراء المادة (10) من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، وكذلك المادة (11) من اللائحة التنفيذية، أنّ المشرّع قد أورد اختصاصات الجهاز بصورة موسّعة تشمل موضوعات متنوعة ومتباينة، غير أن جمع هذه الاختصاصات في نصوص مطوّلة دون فصل بينها يؤدي إلى صعوبة في التطبيق العملي ويحدّ من وضوح الصياغة بالنسبة للجهات التنفيذية والقضائية.

ثانياً- التوصيات:

- 1- نوصي بالاستمرار في تحديث وتطوير التشريعات واللوائح المنظمة للرقابة المالية والإدارية، بما يواكب المتغيرات الاقتصادية والإدارية والتحول الرقمي المتسارع، تعزيزاً لحماية المال العام.
- 2- تعزيز الدور الرقابي الاقتصادي للجهاز من خلال تبني آليات حديثة لقياس الكفاءة وجودة الأداء، وتطوير أدوات المتابعة والتقييم، بما ينسجم مع متطلبات خطط التنمية المستدامة.
- 3- حث الجهات غير الخاضعة أصلاً لاختصاص الجهاز على طلب مراجعته لأعمالها، تعزيزاً للشفافية وترسيخاً لقيم الحوكمة الرشيدة.
- 4- تنمية الوعي المؤسسي لدى الجهات الخاضعة للرقابة بأهمية دور الجهاز وتمكينه من ممارسة صلاحياته بكفاءة وفاعلية.
- 5- تعزيز نشر الوعي المجتمعي بآلية الشكاوى والبلاغات لتوسيع المشاركة الشعبية في حماية المال العام، مع الحفاظ على التوازن بين الفعالية وضمان حقوق الأفراد.
- 6- نوصي المشرّع بإعادة صياغة المادتين (10) من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة و(11) من لائحته التنفيذية، وذلك من خلال فصل الاختصاصات وتوزيعها على مواد مستقلة بما يحقق الوضوح التشريعي وسهولة التطبيق من قبل

الجهات التنفيذية والقضائية، ويعزز دقة النصوص القانونية ويحدّ من احتمالات التفسير المتباين.

7- تشجيع البحوث الأكاديمية والقانونية حول حماية المال العام وآليات الرقابة عليه، للكشف عن الثغرات القانونية والاجرائية في أهداف واختصاصات جهات الرقابة ومواكبة التطورات الرقمية، وتعزيز الوعي بأهمية صون المال العام لدى الجهات التنفيذية والمجتمع.

قائمة المراجع والمصادر

أولاً: المصادر

التشريعات والمراسيم والأنظمة والقرارات والأحكام

1- النظام الأساسي لسلطنة عمان، مرسوم سلطاني رقم (2021/6) بإصدار النظام الأساسي للدولة.

2- المرسوم السلطاني العماني رقم (2018/7) بإصدار قانون الجزاء.

3- المرسوم السلطاني العماني رقم (2013/29) بإصدار قانون المعاملات المدنية.

4- المرسوم السلطاني العماني رقم (2025/37) بإصدار القانون المالي.

5- المرسوم السلطاني العماني رقم (2011/111) بإصدار قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة.

6- المرسوم السلطاني العماني رقم (2011/112) بإصدار قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح.

7- قرار رقم (2013/13) بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة.

8- مجموعة المبادئ القانونية التي أقرتها محكمة القضاء الإداري العماني خلال العام القضائي السادس عشر، 2015-2016، الجزء الثاني، سلطنة عمان.

ثانياً: المراجع

أ. المراجع القانوني

1- جلال أحمد الأدغم، التقادم في ضوء محكمتي الطعن – النقض – الإدارية العليا، دار الكتب القانونية، مصر، 2009.

2- العوضي العوضي عثمان، الرقابة القانونية على مالية الدولة: دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، مصر، 1992.

3- محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2005.

4- محمد رفعت عبدالوهاب، القانون الإداري، دار الجامعة الجديدة، 2009.

5- محمد خير العكام، الرقابة المالية، منشورات الجامعة العربية الافتراضية، سوريا، 2018.

6- محمد العموري، الرقابة على تنفيذ الموازنة، الموسوعة القانونية المتخصصة، المجلد السابع، هيئة الموسوعة العربية، دمشق، 2011.

7- محمود الكفراوي، الرقابة المالية، مؤسسة شباب الجامعة، 1983.

- 8- منى محمد الدسوقي، الحماية الإدارية للمال العام: دراسة مقارنة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، العدد (82)، جامعة المنصورة، مصر، ديسمبر 2022.
 - 9- مي محرز، الرقابة المالية، منشورات جامعة دمشق، سوريا.
 - 10- سامر حميد سفر، القانون الإداري، منشورات زين الحقوقية، الطبعة الأولى، 2020.
 - 11- سيروان عدنان الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، دائرة النواب، العراق، 2008.
 - 12- سليمان الطماوي، الوجيز في القانون الإداري: دراسة مقارنة، دار الفكر العربي، القاهرة، 1980.
 - 13- علي أبو عطية هيكل، دعوى عدم الاعتراف بالحزب، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2017.
 - 14- ياسين غادي، الأموال والأموال العامة للدولة، الطبعة الأولى، مؤسسة رام، 1994.
- ب. المراجع العامة الأخرى**
- 1- إبراهيم مذكور، القاموس المحيط، الطبعة الرابعة، مكتبة الشروق الدولية، مجمع اللغة العربية، مصر، 2004.
 - 2- بشير العلاق، مبادئ الإدارة، دار اليازوري، عمان، 2008.
 - 3- جمال الدين عويسات، مبادئ الإدارة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
 - 4- رضوان وليد العمار، اقتصاديات المالية العامة، منشورات جامعة تشرين، سوريا، 2013.
- ثالثاً: المصادر الإلكترونية**
- 1- موقع جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، سلطنة عمان.
https://www.sai.gov.om/pages/historical_development
 - 2- معايير المحاسبة الدولية <https://www.daftra.com/hub>

الهوامش

- 1 - إبراهيم مذكور، القاموس المحيط، الطبعة الرابعة، مكتبة الشروق الدولية مجمع اللغة العربية، مصر، 2004، ص 892.
- 2- سليمان الطماوي، الوجيز في القانون الإداري دراسة مقارنة، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، 1980، ص 48.
- 3 - حمد رفعت عبدالوهاب، القانون الإداري، دار الجامعة الجديدة، 2009، ص 377.
- 4 - المادتين (50 ، 56)، مرسوم سلطاني عماني رقم 29 / 2013 بإصدار قانون المعاملات المدنية.
- 5 - المادة الأولى مقروءة مع المادة الثانية، مرسوم سلطاني عماني رقم 112 / 2011 بإصدار قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح.
- 6- منى محمد الدسوقي، الحماية الإدارية للمال العام " دراسة مقارنة "، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، العدد (82)، جامعة المنصورة، مصر، ديسمبر 2022، ص 1077.
- 7 - اسين غادي، الأموال والأموال العامة للدولة الطبعة الأولى، مؤسسة رام، 1994، ص 47.
- 8 - إبراهيم مذكور، مرجع سابق، ص 363.
- 9 - جمال الدين عويسات، مبادئ الإدارة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر ، 2003، ص 296..

- 10 - محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2005، ص24.
- 11 - بشير العلق، مبادئ الإدارة، دار اليازوري عمان، 2008، ص130.
- 12 - سيروان عدنان الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، دائرة النواب، العراق، 2008م، ص70.
- 13 - محمد خير العكام، الرقابة المالية، منشورات الجامعة العربية الافتراضية، سوريا، 2018م، ص11.
- 14 - مي محرزي، الرقابة المالية، منشورات جامعة دمشق، سوريا، ص33.
- 15 - سيروان عدنان الزهاوي، مرجع سابق، ص75.
- 16 - العوضي العوضي عثمان الرقابة القانونية على مالية الدولة "دراسة" مقارنة" رسالة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة عين شمس، مصر، 1992، ص32.
- 17 - مي محرزي، مرجع سابق، ص44.
- 18 - رضوان وليد العمار، اقتصاديات المالية العامة، منشورات جامعة تشرين، سوريا، 2013م، ص461.
- 19 - محمد خير العكام، مرجع سابق، ص14.
- 20 - سيروان عدنان الزهاوي، مرجع سابق، ص76.
- 21 - محمود الكفراوي، الرقابة المالية، مؤسسة شباب الجامعة، 1983، ص11.
- 22 - مي محرزي، مرجع سابق، ص22، 23.
- 23 - موقع جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، سلطنة عمان، https://www.sai.gov.om/pages/historical_development
- 24 - المادة(66)، النظام الأساسي لسلطنة عمان، مرسوم سلطاني رقم (6 / 2021) بإصدار النظام الأساسي لدولة سلطنة عمان.
- 25 - سيروان عدنان الزهاوي، مرجع سابق، ص88-90.
- 26 - المادة(2)، مرسوم سلطاني عماني رقم 111 / 2011 بإصدار قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة.
- 27 - سامر حميد سفر، القانون الإداري، منشورات زين الحقوقية، الطبعة الأولى، 2020، ص285.
- 287.
- 28 - المادة (56)، مرسوم سلطاني عماني رقم 29 / 2013 بإصدار قانون المعاملات المدنية، مرجع سابق.
- 29 - المادة (18)، مرسوم سلطاني عماني رقم 37 / 2025 بإصدار القانون المالي.
- 30 - مجموعة المبادئ القانونية التي أقرتها محكمة القضاء الإداري العماني خلال العام القضائي السادس عشر، 2015، 2016م، الجزء الثاني، سلطنة عمان، ص2489.
- 31 - على أبو عطية هيك، دعوى عدم الاعتداد بالحجز، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2017م، ص7.
- 32 - جلال أحمد الأدغم، التقادم في ضوء محكمتي الطعن - النقض- الإدارية العليا، دار الكتب القانونية، مصر، 2009، ص7.
- 33 - المواد (160-217)، مرسوم سلطاني عماني رقم 7 / 2018 بإصدار قانون الجزاء.
- 34 - المواد (5-13)، مرسوم سلطاني عماني رقم 112 / 2011 بإصدار قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح.
- 35 - المواد (113 وما بعدها)، مرسوم سلطاني عماني رقم 7 / 2018 بإصدار قانون الجزاء، مرجع سابق. المواد (5 وما بعدها)، مرسوم سلطاني عماني رقم 112 / 2011 بإصدار قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح، مرجع سابق.

- 36 - المادة(8)، مرسوم سلطاني عماني رقم 111 / 2011 بإصدار قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق.
- 37 - محمد العموري، الرقابة على تنفيذ الموازنة، الموسوعة القانونية المتخصصة، المجلد السابع، هيئة الموسوعة العربية، دمشق، 2011، ص 287.
- 38 - المواد (9 مقروءة مع المادة 12)، قانون حماية المال العام وتجنب تضارب المصالح، مرجع سابق.
- 39 - المادة (10)، المرجع نفسه.
- 40 - المادة (11)، قرار رقم 13 / 2013 بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة.
- 41 - المادة(2)، مرسوم سلطاني عماني رقم 111 / 2011 بإصدار قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق.
- 42 - معايير المحاسبة الدولية <https://www.daftra.com/hub/>.
- 43 - المادة (22)، قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق.
- 44 - المواد (2، 3، 4، 24) من اللائحة التنفيذية مقروءة مع المادة (24، 27) من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق.
- 45 - المادة (25) من قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة مقروءة مع المادة(5) اللائحة التنفيذية، المرجع السابق.
- 46 - المادتين (28 ، 29)، قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، المرجع السابق.
- 47 - المادتين (31 ، 32)، المرجع نفسه.
- 48 - المواد (30 مقروءة مع المادة 31)، المرسوم السلطاني العماني رقم 97/1999 بإصدار قانون الإجراءات الجزائية بتعديلاته الأخيرة.
- 49 - المادة (12)، قرار رقم 13 / 2013 بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق.
- 50 - المادة (14)، قرار رقم 13 / 2013 بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق..
- 51 - - المادة (9 مقروءة مع المادة 10)، مرسوم سلطاني عماني رقم 111 / 2011 بإصدار قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مقروءة مع المادة (15)، قرار رقم 13 / 2013 بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، مرجع سابق.
- 52 - المادة (12)، قرار رقم 13 / 2013 بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الرقابة المالية والإدارية للدولة، المرجع السابق.
- 53 - المادة نفسها، والمرجع نفسه.