وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد حميد ابن باديس مستغانم
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم القانون العام

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر

في الحقوق

تخصص : قانون عام معمق

الموسومة بـ:

الرقابة المالية على النفقات العمومية

من إعداد الطالبة:
سعيد سارة

تحت إشراف الأستاذ:
بن عبو عفيف

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ : ..... رئيسا

الأستاذ : ..... مشرفا ومقررا

الأستاذ : ..... مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017

شكر و عرفان

أول من يشكر ويحمد آناء الليل وأطراف النهار, هو العلي القهار الأول والآخر و الظاهر و الباطن ,الذي أغرقنا بنعمه التي لا تحصى , و أغدق علينا برزقه الذي لا يفنى و أنار دروبنا فله جزيل الحمد و الثناء العظيم , هو الذي أنعم علينا إذ أرسل فينا عبده و رسوله " محمد ابن عبد الله " عليه أزكى الصلوات و أطهر التسليم , أرسله بقرآنه المبين , فعلمنا ما لم نعلم , و حثنا على طلب العلم أينما وجد.

لله الحمد كله و الشكر كله أن وفقنا و ألهمنا الصبر على المشاق التي واجهتنا لإنجاز هذا العمل المتواضع.

أتقدم بجزيل الشكر إلى الوالدين العزيزين الذين أعانوني و شجعوني على الاستمرار في مسيرة العلم و النجاح،

و الشكر موصول إلى كل معلم أفادنا بعلمه , من أول المراحل الدراسية حتى هذه اللحظة كما أتوجه بالشكر الجزيل إلى من شرفني بإشرافه على مذكرة بحثي الأستاذ الدكتور" بن عبو عفيف "

و في الأخير لا يسعنا إلا أن ندعو الله عز و جل أن يرزقنا السداد و الرشاد و العفاف والغنى و أن يجعلنا هداة مهديين .

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك... و لا يطيب النهار إلا بطاعتك... و لا تطيب اللحظات إلا بذكرك

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ...و لا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله

إلى من بلغ الرسالة و أدى الأمانة...و نصح الأمة... إلى نبي الرحمة و نور العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم

إلى من كلله الله بالهيبة و الوقار ... إلى من علمني العطاء بدون انتظار...أرجو من الله أن يمد الله في عمرك لترى ثمارا قد حان قطفها بعد طول انتظار و ستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم و في الغد

(والدي العزيز)

إلى ملاكي في الحياة ...إلى معنى الحب و إلى معنى الحنان و التفاني ...إلى بسمة الحياة و سر الوجود ...

إلى من كان دعائها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي ...إلى أغلى الحبايب

(أمي الحبيبة)

إلى و رفيقات دربي ... إلى صاحبات القلب الطيب ... و النوايا الصادقة ...إلى من رافقنني حملنا منذأن حقائب صغيرة و معكن سرت الدرب خطوة بخطوة و مازلتن ترافقنني حتى الآن

أخواتي (سناء ...نور الهدى ...سلام ...صغيرتي ريتاج)

إلى من أرى التفاؤل بأعينهم ...و السعادة في ضحكتهم ...إلى شعلة الذكاء و النور.....

إخوتي (لقمان ...محمد السيد ...سيف الإسلام ...عبد الله)

إلى أختي التي لم تلدها أمي ..... إلى من تحلوا بالكرم و تميزوا بالوفاء و العطاء .....

إلى من معهم سعدت و عرفت معنى الحياة (أمينة و العائلة النبيلة)

المقدمة

لقد صاحب تطور المجتمعات وكبر حجمها لتطور الحكومات وأدوارها المنوط بها في معالجة المشكلات الاجتماعية والاقتصادية والمالية التي تواجه مجتمعنا وكانت الأسباب التي دعمت تطور الحكومات الحديثة متعددة فقد تغيرت وظائف الدولة فيها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة في مختلف الجوانب.

إن هذا التطور الذي طار على وظيفة الدولة في العصر الحاضر جعل الرقابة من المواضيع الهامة في حقل العلوم الإدارية، ذلك أنها الوظيفة التي تساهم في منبع وقوع الضرر على عدة مستويات منها الاقتصادية والسياسية والاقتصادية و المالية.

ومن هذا المنطلق، اهتمت الجزائر كغيرها من الدول والمجتمعات بعملية الرقابة بكل صورها وأشكالها باعتبارها أحد الوظائف والعناصر الأساسية في تحسين وتسيير أداء وفعالية الإدارة العامة.

حيث سمعت منذ الاستقلال إلى وضع نظام الرقابي مالي مبني على أساليب وآليات علمية مدروسة وفق التجربة، للواقع من أجل حراسة و متابعة حركة الأموال على مختلف المؤسسات العمومية لذا كان على الدولة الجزائرية التدخل لخلق الآليات المناسبة لذلك والمتمثلة في أجهزتها الرقابية المختلفة والتي تعتبر من أكثر أنواع الرقابة فعالية و المطبقة على جميع المؤسسات العمومية، والهيئات المحلية لضمان حماية الاقتصاد الوطني والمجتمع و إخضاع المؤسسات العمومية والبلديات وكل الكيانات الأخرى إلى المحاسبة العمومية، إلى رقابة مشددة على التسيير وصرف المال العام.

تكتسي هذه الدارسة أهمية في ضمان نجاعة والدور البارز الذي تلعبه الأجهزة الرقابية من أجل تفادي الفساد و اللاعقلانية في استهلاك و الاعتمادات المالية عند القيام

بعمليات التنفيذ للإنفاق العمومي وكذلك بروز هذا الموضوع إلى الواجهة عند كل انتخابات محلية أو عند الحديث عن أسباب العجز المالي للمؤسسات العمومية.

إن اختيارنا لهذا الموضوع ليس من قبيل الصدفة ودائما يعود لأسباب موضوعية وأسباب ذاتية.

- الميل الشخصي لمعرفة كيفية ممارسة الرقابة على المال العام.
- إدراكا منا لمدى أهمية الرقابة المالية والدور الذي تلعبه الأجهزة الرقابية المختلفة من أجل تحسين صورة الإدارة المحلية عموما والبلديات على وجه الخصوص.
- ندرة الدارسات التي تناولت هذا الموضوع في القسم وخاصة الجانب المالي أي التركيز على الشق الإداري ومنه كمساهمة منا ارتأينا أن نكتب في هذا الموضوع.
- إثراء المكتبة بهذا النوع من البحوث.

تهدف هذه الدارسة إلى توضيح كيفية مراقبة ميزانية العامة من أ جل تفادي الانحرافات والأخطاء الجسيمة التي قد تؤدي إلى تعريض ميزانية البلدية إلى متاهات وعواقب جد وخيمة ومحاولة تنبيه المسئولين بالجهاز الإداري إلى أهمية الرقابة على مالية العامة، عطاء صلاحيات أوسع للأجهزة والهيئات الرقابية لتحسين فعالية وأداء الإدارة.

و منه تطرقنا للإشكالية التالية :

- ماهي آليات الرقابة على النفقات العمومية؟

ما المقصود بالرقابة باعتبارها صورة من صور الرقابة على النشاط الإداري؟

- ما هي الأجهزة والهيئات المنوطة بالرقابة على الإنفاق العام؟

تحقيقا لهدف البحث وعلى ضوء طبيعته وأهميته ومفاهيمها وفروضه، وحتى نستطيع الإجابة عن إشكالية البحث والإلهام بكل جوانبه وانطلاقا من أن طبيعة البحث ونوعه يحددان نوع المنهج المستخدم الا و هو :

المنهج الوصفي: مع الاستعانة بالمنهج التحليلي من خلال جمع وتحليل مختلف المعلومات المتعلقة بالمشكلة المطروحة والإلهام بمختلف جوانبها النظرية والعملية.

الاقتراب القانوني: لقد استعنا بهذا المنهج عند تطوقنا للقوانين المنظمة لمختلف الهيئات والأجهزة الرقابية للمالية العمومية وكذا الأوامر والقرارات والمراسيم الصادرة في هذا المجال.

للإلهام بهذا الموضوع قمنا بتقسيم عملنا إلى فصلين:

عالجنا من خلال الفصل الأول الإطار ألمفاهيمي للنفقات العمومية و الرقابة المالية، وقسم هذا الفصل إلى مبحثين يتعلق المبحث الأول بمفهوم النفقات العمومية حيث يبرز تعريفها وتقسيماتها أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى العملية الرقابية من خلال تبيان أهدافه الرقابة المالية و وسائلها.

أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الرقابة الممارسة على النفقات العمومية (نظام الرقابة الداخلية و الخارجية على المال العام) ، حيث قمنا بتقسيمه إلى مبحثين حيث درسنا في المبحث الأول الرقابة الداخلية و التي يمارسها المراقب المالي من خلال القرارات التي يصدرها وأجال الأعمال بها وكذا السلطات المخولة وله، مسؤولية الرقابية و رقابة المحاسب العمومي على الإنفاق .أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى نظام الرقابة الخارجية من خلال دراسة أساليب الرقابة المتمثلة في رقابة مجلس المحاسبة و رقابة المصالح الوزارية و الرقابة السياسية و رقابة اللجان الصفقات العمومية

من الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدارسة نذكر:

-صعوبة الموضوع في حد ذاته، وقلة المراجع والكتب الملمة بالموضوع.

كذلك يغلب على الموضوع الطابع القانوني لذا من الصعب تفسيره وتحليله.

-اتساع مفهوم الرقابة على الإنفاق العام فحاولنا قدر المستطاع ضبط الإشكالية على أهم الهيئات والأجهزة الرقابية التي تمارس الرقابة على مختلف المؤسسات العمومية في الدولة.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للنفقات العمومية والرقابة المالية

تمثل النفقات العمومية الوسيلة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم فيه في الميادين المختلفة أي أن النفقات العمومية ترسم حدود نشاطات الدولة الاقتصادية والاجتماعية لذلك فهي تتسع عندما يزداد دور الدولة في النشاط الاقتصادي و تضيق عندما ينحصر هذا الدور, لذا أصبحت عملية ترشيد الإنفاق العام ضرورة حتمية من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي و لتحقيق ذلك لابد من وجود جهاز رقابي ذو مؤهلات كبيرة يكلف بعملية الرقابة على النفقات العمومية , هذا الأخير يهدف إلى التعرف على الخطأ و إصلاحه دون ترك الأخطاء كما تسمح بمحاربة أي انحراف و أي سلوك يمس المصلحة العامة.

و بالنسبة للجزائر فإن النشاط الحكومي لم يقف عند إصدار التعليمات فقط , بل وضع هو أيضا نظاما رقابيا محكما يقوم على أعوان و أجهزة و هيئات رقابية و قام بتنظيمها في قالب من الأحكام التشريعية و التنظيمية , فمنها من يتبع السلطة التنفيذية أي رقابة الحكومة على نفسها و منها من يتمتع بالاستقلالية و بصلاحيات قضائية في مجال الرقابة على المالية العامة.

و سوف يتم التطرق في هذا الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول ماهية النفقات العمومية (المطلب الأول) و الرقابة المالية (المطلب الثاني) أما بالنسبة للمبحث الثاني أهداف الرقابة المالية (المطلب الأول) و وسائلها (المطلب الثاني).

المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية والرقابة المالية

تشكل النفقات العامة القسم الأكبر من مكونات الميزانية العامة و تعتبر من أهم سياسات الدولة الرامية إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و لتحقيق ذلك يجب أن تخضع النفقات العمومية إلى الرقابة المالية التي تشكل أداة يمكن من خلالها التحقق من أن البرنامج و الأهداف قد تحققت بالأسلوب المعين و بدرجة الكفاءة المحددة و في الوقت المحدد للتنفيذ أي وفق الجدول الزمني لعملية التنفيذ و أن كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعة و التعليمات الصادرة لذلك قسمنا المبحث إلي قسمين: المطلب الأول (تعريف النفقات العمومية) و المطلب الثاني (تعريف الرقابة المالية).

المطلب الأول : تعريف النفقات العمومية و تقسيماتها

ازدادت أهمية دراسة نظرية النفقات العامة في المدة الأخيرة مع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية وترجع أهمية هذه النفقات العامة إلى كونها الأداة التي تستخدمها الدولة من خلال سياستها الاقتصادية في تحقيق أهدافها النهائية التي تسعى إليها فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة وكيفية تمويلها ولذلك نرى أن نظرية النفقات العامة قد شهدت تطورا يساير التطور الذي لحق بدور الدولة لهذا سنتناول فيما يلي دراسة النفقات العامة من حيث ماهيتها من خلال **(الفرع الأول)** وتقسيماتها في **(الفرع الثاني)** و تنفيذ النفقات العمومية في **(الفرع الثالث)**

الفرع الأول: مفهوم النفقة العمومية

يعرف الفكر المالي الحديث النفقة العامة : "بأنها مبلغ من النقد ينفقه شخص عام بقصد أداء خدمة ذات نفع عام".

أو : "مبلغ من النقود يقوم بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام بقصد إشباع حاجة عامة".

وبناء على هذا التعريف تتحدد عناصر النفقة العامة في الأمور التالية :

- الصفة النقدية للنفقة العامة.
- الصفة العامة للشخص القائم بالإنفاق.
- الصفة العامة لهدف النفقة العامة.

أولا : الصفة النقدية للنفقة العامة

يطلق أساتذة الفكر المالي الصفة النقدية على النفقة العامة، على اعتبار أن الاقتصاديات الحديثة هي اقتصاديات نقدية وليست عينية، بمعنى آخر جميع المعاملات والمبادلات التي تجريها الدولة في إشباع لحاجتها إنما تعتمد على استخدام النقد لا على العين، وعلى اعتبار المالية الحديثة هي مالية نقدية تتسم بالطابع النقدي إلى طابع المقايضة أو التبادل العيني وشرط اتخاذ النفقة العامة الشكل النقدي، يرجع إلى عوامل متعددة اقتصادية وسياسية واجتماعية جعلت من الإنفاق النقدي أحسن الوسائل للحصول على الخدمات[1].

[1]–زينب حسين عوض الله : مبادئ المالية العامة دار الجامعية 1993 ص 30.

ثانيا : الصفة العامة للشخص القائم بالإنفاق

يصيغ أساتذة المالية العامة الصفة العامة على النفقة إذا كانت صادرة عن شخص عام وأن تقوم بالإنفاق بصفتها السيادية.

ثالثا : الصفة العامة لهدف النفقة العامة

تكون النفقة ذات صبغة عامة إذا كان هدفها عاما، أي تقديم خدمة عامة أو إشباع حاجة عامة ينتفع بها جميع أفراد المجتمع ولتحقيق منفعة عامة هناك سندين : أولهما أن المبرر الوحيد للنفقات العامة هو وجود حاجة عامة تتولى الدولة إشباعها وثانيهما يتمثل في مبدأ المساواة بين الموطنين في تحمل الأعباء العامة[2].

الفرع الثاني: أقسام النفقات العامة

تتخذ النفقات العامة صورا متعددة ومتنوعة ويزداد هذا التنوع مع تزايد وظائف الدولة وتزايد مظاهر تدخلها في الحياة العامة، وقد حاول فريق من الكتاب تقسيم النفقات على أساس التطور التاريخي لوظائف الدولة وهكذا يمكن تقسيم النفقات من وجهات نظر مختلفة، فيمكن تقسيمها من حيث دوريتها أو من حيث تأثيرها في الثروة المالية أو من حيث الأغراض التي ترمي إليها أو من حيث الشكل الذي تتخذه، وهكذا يتوقف بنيان النفقات العامة على ما تنقسم إليه من أنواع وعلى العلاقة القائمة بين هذه الأنواع :

أولا : التقسيم العلمي للنفقات العمومية

1- تقسيم النفقات من حيث دوريتها : تنقسم إلى نفقات عادية و غير عادية

[2] المرجع السابق.

أ / **النفقات العادية** : فالنفقات العادية هي تلك التي تتجدد كل فترة معينة من الزمن وتتميز بدوريتها ولهذا يمكن للحكومة تقديرها تقديرا صحيحا ومن أمثلتها – مرتبات الموظفين– الأمن– القضاء– التعليم .

ب / **النفقات الغير العادية** : فيقصد بها النفقات التي لم يكون حدوثها منتظرا كالنفقات على الحروب وإعانة المنكوبين في الزلازل .

وتختلف النفقات العادية عن غير العادية من حيث تدبير ما يلزم لسدها من الموارد، ففي العادة تسد النفقات الغير عادية من إيرادات غير عادية أيضا، كالاقتراض، أما النفقات العادية فتسدها الإيرادات العادية وأهمها الضرائب.

ثانيا: تقسيم النفقات من حيث طبيعتها: يتكون هذا التقسيم إلى نوعين:

أ / **النفقات الحقيقة:** هي التي تقدمها الدولة مقابل حصولها على سلع و خدمات أو رؤوس أموال إنتاجية و من أمثلة ذلك النفقات الاستثمارية أو الرأسمالية و نفقات تسيير المرافق العامة .

ب/ **النفقات التحويلية** : هي تلك النفقات التي لا يترتب عليها حصول الدولة على رؤوس أموال و خدمات, بل ترتكز على تحويل جزء من الدخل القومي من الفئات الاجتماعية صغيرة الدخل كمشروع بناء دار خيرية أو ملجأ للعجزة .

ثالثا: تقسيم النفقات من حيث غرضها: تنقسم النفقات حسب الوظائف الأساسية إلى:

1– **النفقات الإدارية** هي التي تتعلق بسير المرافق العامة مثل: الدفاع, الأمن و العدالة.

2– **النفقات الاجتماعية:** مخصصة لأغراض اجتماعية للدولة المتمثلة في الحاجات العامة التي تؤدي إلى التنمية الاجتماعية للأفراد لتحقيق قدر من الثقافة والعلم والرعاية والصحة والمساعدة التضامنية.

3- النفقات الاقتصادية: كالاستثمارات التي تهدف إلى تزويد الاقتصاد الوطني بخدمات أساسية كالنقل , المواصلات و الري.

ثانيا : تقسيمات النفقات العمومية وفقا للتشريع :تنقسم إلى نوعين :

1 نفقات التسيير: هي الأموال المخصصة لتغطية الأعباء الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتمادا دائما في الميزانية العامة للدولة و هي نفقات تتكرر بصفة دورية في ميزانية الدولة , تظهر نفقات التسيير في ميزانية الدولة في الجدول (ب) الملحق بقانون المالية لكل سنة , و يحتوي الجدول على قسمين : الأول متعلق بالنفقات الموزعة حسب الدوائر الوزارية و القسم الثاني يخص النفقات غير الموزعة (أعباء مشتركة).

و تندرج تحت هاذين القسمين أربعة أبواب هي:

- أعباء الدين العمومي و النفقات المحسومة من الإيرادات .
- تخصيص السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح .
- التدخلات العمومية .

و يتفرع كل باب بالتدريج إلى أجزاء, فصول, مواد و فقرات.

ثانيا: نفقات التجهيز (الاستثمار): إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات و فروع النشاط الاقتصادي مثل الزراعة و الصناعة الهيدروكاربور, الأشغال و البناء, النقل و السياحة. واستنادا للقانون 84-17 فإنه تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة و وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب هي :

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة .

- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة .
- النفقات الأخرى بالرأسمال .

الفرع الثالث: تنفيذ النفقات العمومية

يقصد بعمليات تنفيذ النفقات تلك التي يتم بواسطتها إنفاق المبالغ المدرجة في اعتماد الميزانية وتتولى الخزينة العامة للدولة دفع النفقات في الحدود الواردة في اعتماد الميزانية، وبالطبع فإن تنفيذ الميزانية من مهام وزارة المالية.

إن إجازة البرلمان لاعتماد النفقات لا يعني التزام الحكومة بإنفاق كافة مبالغ الاعتماد، لكنه يعني الترخيص لها بأن تنفق في حدود هذه المبالغ على الوجوه المعتمدة من أجلها وعدم تجاوز هذه الحدود قبل موافقة البرلمان على هذا التجاوز وهي تستطيع دائما عدم إنفاق هذه المبالغ كلها أو بعضها إذ لم تستدعي إلى ذلك حاجة .

وتستهدف عمليات التنفيذ النفقات منع أية إساءة لاستعمال أموال الدولة ووضع رقابة على تنفيذها، ويتحقق هذا الهدف بتعدد الخطوات التي لابد من إجرائها حتى يخرج مبلغ ما من خزانة الدولة من جهة وبأن يختص بهذه الخطوات موظفون مختلفون وتابعون لجهات متعددة، فإن في تعدد خطوات عملية الصرف ما يحقق الوضوح ويحدد الخطة التي تصبح فيها ذمة الدولة مشغولة بدين وبتعين دفع مبلغ من المال لقضائه إلى صاحب الحق فيه ويبدأ تلك الخطوات بالارتباط بالنفقة، ثم تحديدها، فالأمر بدفعها وأخيرا صرف مبلغها، وقد نص قانون المحاسبة الجزائري على هذه الخطوات و الأشخاص القائمون بتنفيذها .

أولا : خطوات تنفيذ النفقات العمومية :

1 – الارتباط بالنفقة "عقد النفقة":

ينشأ هذا الارتباط نتيجة اتخاذ السلطة الإدارية لقرار بالقيام بعمل ما يتضمن إنفاقا من جانب الدولة كالقيام ببعض الأعمال للمنفعة العامة، وإما تنمية واقعة مميزة يترتب عليها إلزام الدولة بإنفاق مبلغ ما، كالتزام الدولة بدفع مبلغ تعويض عن خطأ معين لأحد موظفيها.

فعقد النفقة يجب عليه التقييد بالاعتماد المفتوح في الميزانية.

2 – تحديد النفقة "تصفية النفقة":

إن تحديد النفقة أو تصفيتها يعني تحديد المبلغ الذي تلزم الدولة بدفعه نتيجة النفقة السابق الارتباط بها.

لأنه في كثير من الأحوال تقدم الإدارة على الارتباط بنفقة ما دون أن تعرف على وجه الدقة المبلغ الذي تلتزم بدفعه نتيجة لهذا الارتباط إلا بعد تمام تنفيذ العمل موضوع الارتباط والتوصل إلى التحديد الفعلي هذا المبلغ، لأنه من القواعد المالية المقررة أن يكون الدفع بعد انتهاء الأعمال، هذا التثبيت يتم بالاستناد إلى وثائق تثبت الارتباط بالنفقة أو عقدها أصلا وما يثبت إنجاز الخدمات وتنفيذها وفقا للشروط المتفق عليها ويتولى التصفية المحاسب المختص أو من يفوض إليه.

3 – الأمر بالدفع أو بالصرف:

وهو القرار الصادر عن الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة التي ارتبطت بها الإدارة والتي سبق تحديدها ويقوم بإصدار الأمر بالدفع أو بالصرف وكذلك بالارتباط بالنفقة وتحديدها الأمر بالصرف أي الجهة الإدارية القائمة بالنفقة وقد

حددت المادة 02 من المرسوم التنفيذي 46/93[3]. الأمر بالدفع أو عملية صرف النفقة بأنها "إصدار حوالة تجيز دفع قيمتها" فقد أوجبت المادة 07 من المرسوم التنفيذي 268/97[4] على الأمر بالصرف أن يتبين من الأمور التالية :

- إثبات القيام بالخدمة وحسابات التصفية .
- المراقبة التنظيمية المسبقة وتقديم المبررات اللازمة في هذا الشأن.
- خصم النفقات من الأبواب المخصصة لها.
- فحص الطبيعة الا برائية للتسديد.

فعلى المحاسب العمومي قبل القيام بعملية الدفع التأكد وضبط الأمور التالية :

- اقتران معاملة عقد النفقة بتوقيع المرجع الصالح للعقد وتأشير مراقب عقد النفقة .
- انطباق تنصيب النفقة على معاملة العقد .
- انطلاق معاملة التصفية على القوانين والأنظمة المالية فقط .

ثانيا : الأشخاص القائمون بتنفيذ النفقات العامة

أ / الآمر بالصرف:

1- **التعريف بالأمر بالصرف:** من خلال المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية نجد أن الآمر بالصرف (هو كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 18، 19، 20، 21[5]. ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها سلفا صفة الآمر بالصرف قانونا ونزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة).

[3] المرسوم التنفيذي 46/93 يحدد آجال دفع النفقات
[4] المرسوم التنفيذي 268/97 يحدد الآجال الالتزام بالنفقات العمومية
[5] المقصود بهذه العمليات هو الإلتزام بالنفقة وتصفيتها والأمر بدفعها فيما يخص عمليات النفقات، وكذا عمليات الإثبات والتصفية فيما يخص عمليات الإيرادات.

ونجد أن هذه المادة قد عرفت الآمر بالصرف انطلاقا من المهام الموكلة له من الالتزام بالنفقة والتصفية إلى الأمر بالصرف فيما يخص عمليات النفقات وهذا ما يشكل نقصا في التعريف وبصدور المرسوم التنفيذي 268/97 ثم تغطية القصور الوارد في تعريف الآمر بالصرف فعرفته المادة 02 من هذا المرسوم بأنه (هو الموظف المعين قانونا في منصب مسئول الوسائل المالية والبشرية والمادة الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26-28-29 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ويكون معتمد قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل).

2 - دور الأمرين بالصرف ومهامهم :

أما عن دور الآمرين بالصرف فهم يقومون بالمراحل الإدارية لتنفيذ الميزانية والتي تم توظيفها سابقا من التزام بالنفقة وتصفية وأمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقات وإثبات وتصفية فيما يتعلق بعمليات الإيرادات، وقد تم تسمية الآمرين بالصرف استنادا للمهمة الثالثة المكلفين بها في إطار تنفيذ النفقات العامة وهي الأمر بالصرف وهذا ما يدل على أهمية هذه المرحلة بالخصوص وأهمية العمليات المتعلقة بالنفقات مقارنة بالعمليات التي تخص الإيرادات بوجه عام.

3 - مسؤولية الأمرين بالصرف :

بالإضافة إلى المسؤولية التأديبية التي قد تقام على الآمرين بالصرف وخاصة الثانويين والمفوضين أي رؤساء المصالح الإدارية الخارجية هناك المسؤولية التي قد يثبت قيامها الرأي العام من جهة أو البرلمان وفق آليات التي يمتلكها من جهة أخرى.

هذا كله بغض النظر عن المسؤولية المدنية والجنائية التي كرستها المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أن الآمرين بالصرف مسؤولين مدنيا وجزائيا عن صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية لذا هم ملزمين بمسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المخصصة لهم، ومن شأن هذا الجرد أن يكشف النقائص إذا ما حدثت ويتعرض الآمر بالصرف إلى مسؤولية شخصية إذا تهاون في مسك هذا الجرد[6] ونجد أن مجلس المحاسبة الهيئة الرقابية العليا يلعب دورا بارزا في الكشف عن المسؤولية الجنائية حيث أنه إذا ما كشف أثناء ممارسة وظيفته الرقابية وقائع يمكن وصفها فإنه يرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض القيام بالمتابعة وهذا ما أكدته المادة 27 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

أما عن المسؤولية الخاصة بالأمر بالصرف نجد تأكيدا لها في نص المادة 62 من قانون المحاسبة العمومية والتي تخضع الآمرين بالصرف لمراقبة وتحقيقات المؤسسات والأجهزة المؤهلة لهذا الغرض، وتجبر المادة 06 من المرسوم التنفيذي 268/97 الآمرين بالصرف على احترام وبدقة التنظيم الجاري به العمل وإلا فستسلط عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 89 من الأمر 20/95.[7]

ومن هنا نجد أن الآمرين بالصرف يخضعون لرقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية من طرف مجلس المحاسبة وأكثر من هذا فهم ملزمين بتقديم حساباتهم الإدارية له كل سنة ويعد هذا الإجراء وسيلة رقابية للمجلس وهذا ما سيساعد على

[6] نفس المرجع ص 76

[7] وهي عقوبات مالية تتمثل في غرامة يصدرها مجلس المحاسبة في حق مرتكبي مخالفات معينة ولا يتجاوز مبلغ هذه الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني

اكتشاف مواطن الخلل ويتعرف الأمر بالصرف لعقوبات حال تأخره في تقديم الحسابات أو عدم تقديمها أصلا لمجلس المحاسبة[8] .

4- إجراءات رقابة ومتابعة الآمر بالصرف : عندما تتم معاينة المخالفات المرتكبة من الآمرين بالصرف[9]. فهنا يتولى رئيس الغرفة المختصة في مجلس المحاسبة توجيه تقرير مفصل للوقائع إلى رئيس المجلس الذي بدوره يبلغ الناظر العام (الذي يلعب دور النيابة العامة لدى المجلس) وهنا نكون أمام احتمالين:

- إما أن يقرر بأن لا وجه للمتابعة وهنا يقوم بحفظ الملف.
- وإما أن يقرر المتابعة وبالتالي يقوم بتحرير استنتاجاته الكتابية ويرجع الملف بكامله إلى رئيس المجلس لمباشرة التحقيق من أحد المستشارين الذين بدوره يبلغه إلى الناظر العام الذي يكون أمام احتمالين :

– إما أن يحفظ الملف نتيجة إسفار التحقيق بأن لا وجه للمتابعة.

– وإما أن يرسل الملف مدققا باستنتاجات معللة إلى رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير المالية والميزانية ليقوم رئيس هذه الغرفة بتعيين قاض مقرر من بين قضاة الغرفة ويحرر رئيس الغرفة تاريخ الجلسة ويعلم بذلك رئيس مجلس المحاسبة والناظر العام ويتم استدعاء الشخص المتابع الذي له إمكانية الاستعانة بدفاع وله حق الإطلاع على ملفه في أجل لا يقل عن شهر من تاريخ الجلسة بعد استلامه الاستدعاء.

وتطلع الغرفة على اقتراحات المقرر واستنتاجات الناظر العام وشروحات الشخص المتابع أو من يمثله ويتم عرض القضية من طرف رئيس الجلسة للمداولة بعد أن تختتم

[8] وتتراوح هذه العقوبات من الغرامات المالية إلى عقوبة الفصل من المنصب وفق نص المادة 61 و62 من الآمر 20/95

[9] وقد بينت المادة 88 من الأمر 20/95 المخالفات التي يرتكبها الآمر بالصرف وهي تتمحور حول الأخطاء التي تمثل خرقا للنصوص القانونية والتنظيمية التي تسري على تسيير الأموال العمومية واستعمالها

هذه الجلسة [10]، ويتم البت في قرار المجلس بأغلبية الأصوات ويكون صوت الرئيس مرجحا في حال تساوي الأصوات، ويكتسب القرار الصيغة التنفيذية ويبلغ إلى كل من الناظر العام والشخص المعني ووزير المالية لمتابعة التنفيذ بكل الطرق القانونية كما يتم تبليغ القرار إلى السلطة السلمية للعون محل العقوبة.

ب – المحاسب العمومي: يعتبر محاسبا عموميا كل شخص معين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات وضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها وكذا تداول هذه الأموال والقيم والعائدات مع القيام بمسك الحسابات المتعلقة بكل هذه العناصر [11]. ويتم تعيين المحاسب العمومي من طرف الوزير المكلف بالمالية ويمارس عليه سلطته الرئاسية.

وبهذا فالمحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات [12] التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة لذا فالمحاسب العمومي قبل قبوله دفع النفقة عليه أن يتحقق ويدقق في مجموعة من العناصر وهي :

– مراقبة صفة الآمر بالصرف سواء كان رئيسيا أو ثانويا أو مفوضا.

– مطابقة العمليات التي يقوم بها الآمر بالصرف مع القوانين والتنظيمات المعمول بها فيراقب عملية الالتزام والتصفية والأمر بالصرف.

– النظر في مدى توفر الإعتمادات في ميزانية الإدارة المعنية .

– التأكد من أن الديون محل النفقة لم تسقط آجالها وأنها ليست محل معارضة.

– مراعاة الطابع الإبرائي للدفع .

– التأكد من وجود تأشيرات عمليات المراقبة المحددة قانونا.

[10] راجع القرار الصادر عن مجلس المحاسبة والمؤرخ في 05 نوفمبر 2002 تحت رقم 2002/01

[11] المادة 33 من قانون 21/90

[12] وبهذا نجد أن رقابة المحاسب العمومي تعد رقابة مشروعية بخلاف رقابة الآمر بالصرف فهي رقابة ملائمة

المطلب الثاني: تعريف الرقابة المالية

تتفق التشريعات المالية في مختلف الأنظمة المالية على ضرورة الرقابة على تنفيذ بنود الميزانية العامة للدولة بقسميها ألإيرادي والإنفاق وذلك للتأكد من الالتزام والتقييد بقواعد الاعتماد وشروط التنفيذ، وطبقا لما هو مرسوم في الخطة، حفاظا على المال العام، وتحقيقا للعدالة، والمصلحة العامة المرجوة من تنفيذ الميزانية ومن ثم لضمان السير الحسن، والسلوك الإيجابي لموظفي الدولة، وبعدم خروجهم عن القواعد القانونية والأنظمة المالية التي تحكم عمليات التحصل المالي والإنفاق للأموال العامة.

تقتضي قواعد العدالة المالية ألا تخرج السلطة التنفيذية ممثلة بموظفيها عن الحدود المرسومة لهم في جباية الأموال وإنفاقها، حتى تتحقق الأهداف المرجوة وإلا أصيب الاقتصاد بنكسات مالية واجتماعية يصعب التحكم فيها، أو إصلاحها ومن هنا تتأتى أهمية الرقابة على تنفيذ الميزانية والتي تمارس عن طريق أجهزة فنية متخصصة يعمل فيها خبراء يتمتعون بكفاءات سلوكية وإدارية ورقابية عالية، وتتعدد الرقابة تبعا لتعدد الأنظمة المالية المطلقة.

وتأخذ الرقابة على النفقات صورا متعددة تختلف باختلاف توقيتها : قبل أو أثناء أو بعد تنفيذ الميزانية وباختلاف الشخص الخاضع لها إداري أو محاسب وباختلاف نوع أو طبيعة الرقابة ذاتها :

- إدارية وتمارسها الجهة الإدارية نفسها.
- سياسية يمارسها البرلمان.
- مستقلة تمارسها هيئة مستقلة عن الإدارة وعن البرلمان.

الفرع الأول : تعريف الرقابة المالية

إن الرقابة المالية لا تختلف عن غيرها من الصور الأخرى للرقابة على النشاط الإداري، حيث تحتوي على عدة جوانب تتميز بها عن غيرها من الصور المتعددة للرقابة، فالإدارة العامة هي التي تهدف إلى الحماية المالية العامة إيرادا وإنفاقا، والرقابة المالية العامة لها أهمية بالغة، فأي إساءة للمال العام أو إهمال له يؤدي إلى نتائج سيئة[13].

فتطور الدولة أدى إلى زيادة نفقاتها، ولما كانت ندرة الموارد المالية والاقتصادية تعتبر أهم المشاكل التي واجهت معظم البلدان خاصة الدول النامية، فلابد من القيام بعملية الرقابة لاستخدام هذه الموارد والإمكانيات حتى تتمكن من تخصيصها وتوزيعها توزيعا عادلا من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

كما تعرف أيضا التحقق من أداء العمل وتنفيذ البرنامج وفقا للأهداف والقواعد والإجراءات والتعليمات والأوامر التي تصدر من قبل المستويات المختلفة في التنظيم لتنفيذ ما تقدم، وتعتبر أداة يمكن بواسطتها التحقق على أن الأهداف والبرامج قد نفذت في الوقت المحدد.

هناك تعريف آخر من طرف علماء المالية العامة على أساس أنها تطبق للمعلومات المحاسبية بغرض التنظيم واختيار ومقارنة وعرض المعلومات الإحصائية والرقمية والمحاسبية لمساعدة المديرين المسئولين في الرقابة واتخاذ القرارات اليومية اللازمة لعملية التنفيذ وإجراء العمل، تتضمن تقديم الموارد وتحقيق التنسيق بين السياسات الاقتصادية[14].

[13] أحمد سيد عوضين، أجهزة الرقابة على النواحي المالية في مجال الرقابة الذاتية للإدارة العامة على أعمالها، مجلة العلوم الإدارية، مصر، سنة 31، العدد1، ديسمبر 1989، ص 64 و 65.
[14] أحمد سيد عوضين، نفس المصدر المذكور آنفا، ص 12 و13.

وما يمكن أن يستنتج أن الرقابة القضائية تختلف عن الرقابة على النفقات العمومية وغيرها من الرقابة الأخرى، الشيء الذي وقف حاجزا أمام إعطاء تعريف شامل للرقابة.

رغم هذا فالرقابة المالية تكون منصبة على سلامة تنفيذ موازنة الميزانية في جميع النواحي القانونية، الاقتصادية والإدارية، وهي جملة من الوسائل والأساليب التي تمكن السلطة القيادية والشعبية والحكومية من متابعة تنفيذ الميزانية في جميع مراحلها (الإعداد والاعتماد والمصادقة والتنفيذ والتأكد من سلامتها وكفايتها وعدم مخالفتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها) .

الفرع الثاني: صور وقواعد الرقابة المالية

تتجسد صورها فيما يلي :

أولا: **من حيث جهة الرقابة** : ونجد هنا نوعين من الرقابة :

أ- **الرقابة الداخلية** : ويقصد بها تلك الخطة التنظيمية ومختلف الإجراءات والتنظيمات والوسائل المستعملة داخل المؤسسة لتحقيق الكفاية ومثال ذلك الإحصاءات تقارير الأداء برنامج الجودة والنوعية.

ب- **الرقابة الخارجية** : تتمثل في العمليات الخارجية التي تقوم بها أجهزة متخصصة ومستقلة عن السلطة التنفيذية وهدفها هو مراجعة العمليات المالية والحسابات وحتى تتحقق من صحتها وشرعيتها ودقتها وهي رقابة بعدية ولاحقة لعمليات التنفيذ كالرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة.

ثانيا: من حيث التوقيت الزمني لإجراء الرقابة

أ- **الرقابة السابقة :** وهي المتمثلة في موافقة الجهة المختصة قانونا على عملية الالتزام بالنفقة وذلك بالتحقيق من توفر الإعتمادات في الميزانية وصحة العملية من حيث الإسناد وكذل من حيث سلامة الوثائق المرفقة وهي تعتبر رقابة مانعة ووقائية من وقوع أخطاء واختلاسات ومثالها الرقابة التي يمارسها المراقب المالي قبل إجراء صرف النفقة[15].

ب- **الرقابة أثناء التنفيذ :** تقوم بهذه الرقابة الهيئات والإدارات حتى تتأكد من سلامة ما يجري بداخلها ومن التنفيذ لعمليات النفقات العامة من كونه يسير وفقا للقوانين والتنظيمات والتوجيهات الجاري بها العمل وهي رقابة تمتاز بالشمول والاستمرار وهي رقابة ذاتية تقوم بها الهيئة أو الإدارة ذاتها .

ج - **الرقابة البعدية أو اللاحقة** : وهي تتم بعد عملية صرف النفقات وتتمثل في تدخل الجهات المختصة قانونا بالمراجعة والمراقبة للعمليات المالية استنادا للوثائق المثبتة عن ذلك.

ثالثا: من حيث نوعية أو طبيعة الرقابة: وهنا نجد ما يلي:

أ- **الرقابة الحسابية أو المستندية :** ويقصد بها العمليات والإجراءات الهادفة إلى مراجعة المستندات والدفاتر المحاسبية المتعلقة بعمليات تخص الصرف والتحصيل وذلك لأجل التأكد والتحقق من مدى صحة البيانات المالية الواردة في الدفاتر المحاسبية والسجلات ومطابقتها مع قواعد المحاسبة العمومية. إضافة إلى التأكد من احترام الإطار القانوني للاعتمادات المرخص بها وكذلك التأكد من أن كل عمليات الالتزام خضعت لموافقة الجهات المختصة كتأشيرة المراقب المالي مثلا .

[15] وهذا ما أكده المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 1992/11/14 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها. عدد 82.

ب – **الرقابة الاقتصادية ورقابة الكفاية** : هي الرقابة الهادفة إلى مراجعة ما تم تحقيقه من نتائج تحقيقا فعليا ومقارنته بالأهداف المسطرة والمحددة في البرامج الإنمائية والخطط الاقتصادية وقد عرفها الدكتور طارق الساطي في كتابه بأنها :<< العملية التي تهتم بالتحقيق مما إذا كان التنفيذ الفعلي للخطة المالية الأساسية قد تم ضمن الأهداف الاقتصادية المؤطرة >> .

ج – **رقابة المشروعية:** والمقصود بها أن تكون عملية الرقابة في حد ذاتها مشروعة أي أنها مطابقة للتشريع الجاري به العمل.

رابعا : من حيث السلطة المخولة للرقابة : وهي تنقسم إلى نوعين

أ– **الرقابة الإدارية** : وهي رقابة تكشف الانحرافات دون توقيع الجزاء وهذا ما يحد من فعاليتها وهي تتبنى على مراجعة وفحص البيانات المحاسبية والمالية لأجل التحقيق من صحتها وسلامتها ومن احترام الإدارة للتعليمات واللوائح التي تصدرها الجهات المؤهلة بذلك قانونا ومثالها رقابة المفتشية العامة للمالية.

ب– **الرقابة القضائية:** وهي الرقابة الموكلة لهيئة قضائية تقوم بالتأكد من مدى شرعية التصرفات المالية التي تقوم بها الإدارة التي لها أن تسلط العقوبة على المخالفين والرقابة القضائية هنا توكل للقضاء الجزائي حيث يقوم بمراقبة الجرائم الواقعة على الأموال كالاختلاس والسرقة والتهريب وغيرها وتقرير العقوبة المناسبة لذلك كما يؤكل الأمر لهيئات خاصة كمجلس المحاسبة الذي له طبيعة قضائية إضافة إلى الطبيعة الإدارية[16].

خامسا : من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي

[16] أمر 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة عدد 39

أ- **الرقابة التنفيذية:** وهي التي بها أجهزة تابعة للحكومة قصد التحقق من الاستعمال الحسن للأموال العامة وإن كان يعاب عليها أنها مرتبطة دائما بسياسة الحكومة وأهدافها التي قد لا تعطي الأولوية للصالح العام.

ب- **الرقابة التشريعية:** والتي يسميها البعض بالرقابة الشعبية وهي التي يقوم بها البرلمان بغرفتيه لما له من سلطة في الرقابة المالية قبل أو أثناء وبعد عمليات تنفيذ النفقات العامة وذلك بما له من آليات رقابية متعددة والتي منها الأسئلة الكتابية والشفوية التي يوجهها أعضاء البرلمان للحكومة وكذا عن طريق الاستجواب وكذا تقديم الحكومة لبيانها عن السياسة العامة، وللجنة الاقتصادية والمالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني دورها في ذلك نظرا لما تضمه من أعضاء لهم دراية بالجوانب المالية الاقتصادية.

الفرع الثالث: المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية

الرقابة على الميزانية أو الرقابة المالية تخضع لجملة من المبادئ والأسس تميزها عن غيرها من أنواع الرقابة وتنفرد دون سواها، ويمكن حصر هذه المبادئ فيما يلي:

- خضوع العمليات المالية لمجموعة من الإجراءات والتي تعرف بالدورة المستدينة، والتي تسبق كل عملية مالية سواء كانت متصلة بالإيراد أو الإنفاق.
- حصر كل خطوة إلى المراجعة دون القيام بأي إجراء قبل التأكد من سلامة وصحة ما سبقها من إجراءات.
- عدم تدخل جهة منفردة في إتمام هذه الإجراءات .
- قيام الهيئات المالية على جملة من القواعد، أهمها عدم مخالفة التعليمات والقوانين.
- خضوعها لمبدأ الملائمة، إسناد العملية إلى أسس فنية سواء تتعلق بالإجراءات التي تتبع المراجعة والقيود التي تتم، والدفاتر والسجلات التي يتم مسكها.

المبحث الثاني: أهداف الرقابة المالية أسسها و وسائلها.

تتمثل أهم المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية في انتظام ذلك النشاط وأدائه طبقا للخطط الموضوعة وفي إطار السياسة المقررة لتحقيق الأهداف المحددة دون المساس بالحقوق الفردية للأفراد والاعتداء على الحريات العامة.

كما أن أهداف الرقابة تطورت وفق تطور الدول، حيث أن هناك أهداف تقليدية وأخرى حديثة متطورة، نتعرض إليها في المطلبين التاليين: المطلب الأول (أهداف الرقابة المالية) و المطلب الثاني (أسس و وسائل الرقابة المالية)

المطلب الأول: أهداف الرقابة المالية

تتلخص أهداف الرقابة المالية في :

أولا :الأهداف التقليدية

تدور هذه الأهداف حول الانتظام، وهي من أقدم الأهداف التي سطرت لها الرقابة، ويمكن ذكر أهمها:

1- التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستندات.

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

3- إدارة الأموال العامة كمجموع من قبل الموظفين المسئولين عنها (إداريين أم محاسبين كانوا)، وبالتالي يتضمن جميع عمليات التنفيذ من جباية وصرف وتصفية.

4- عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية، تعتبر هذه العملية أهم العمليات لاسيما على جميع المراحل التي تمر بها عمليات الإيرادات والمراحل التي تمر بها النفقة وعمليات الاقتراض[17].

ثانيا: الأهداف الحديثة.

إن النشاط الإداري للدولة تطور مع تطورها، مما أدى إلى كثرة الإنفاق وبدوره أدى إلى تطور أهداف الرقابة، ويمكن ذكرها فيما يلي :

1- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة.

2- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقا للسياسة المعتمدة.

3- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته.

4- الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

لكن ما يستنتج بين الأهداف الحديثة والتقليدية، يمكن حصر الأهداف العامة للرقابة فيما يلي:

- التحقق أن كل مبلغ يقيد في الدفاتر الحسابية قد تم الترخيص اللازم بصرفه بين السلطة الإدارية المختصة في كل حالة وفقا لسلطات الاعتماد التي تخولها القوانين واللوائح والتعليمات.
- التأكد من دقة العمليات الحسابية وصحة المستندات المؤيدة للصرف.
- اكتشاف الاختلاس والتزوير والأخطاء الفنية، وهي عادة تتعلق بالقواعد الحسابية.
- التدقيق في تحصيل الإيرادات على اختلاف أنواعها.
- التأكد من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها.
- تحقيق الاستقرار الداخلي والتأكد من مصداقية الدولة خارجيا.

[17] أحمد سيد عوضين، نفس المصدر المذكور آنفا، ص 12 .

- محاربة البيروقراطية وكل السلوكيات الانحرافة التي تمس الحريات الأساسية للمجتمع.
- السير الفعال والعقلاني للوسائل المالية الموضوعة تحت تصرف المصالح العمومية.
- الاستعمال الأمثل للأموال العمومية التي تساعد في تطور الاقتصاد العام.

المطلب الثاني: أسس و وسائل الرقابة المالية

الفرع الأول: أسس الرقابة المالية

تتمثل أسس الرقابة المالية فيما يلي:

أولا : قواعد الرقابة المالية :

إن الرقابة المالية لا تقوم بصفة عشوائية دونما حنكة أو دراية فلابد أن تكون للرقابة في حد ذاتها في أنماطها وهيئاتها وأساليبها رقابة أخرى وهذا لا يتم إلا بقواعد صارمة تجعل من الرقابة ثابتة ومتزنة وبالتالي تكون لها فعاليتها على المال العام ومن بين هذه القواعد ما يلي :

أ / **الحياد والاستقلالية :** حتى تتجسد الرقابة المالية وتؤدي أدوارها المحددة سلفا لابد من توفر القدر اللازم من الحياد الذي يجب أن يتحراه القائمون بالرقابة لذلك تم الاهتمام بوضع شروط خاصة للمراقب فردا كان أو هيئة بسن شروط حددها الدستور وحددتها القوانين واللوائح المختلفة والمتعلقة بواجب التحفظ والحياد والالتزام بواجب السر المهني[18].

كما أنه يجب أن تكون هيئات الدولة القائمة بالرقابة قائمة على أساس مستقل تماما عن الهيئات السلطات الأخرى.

[18] وهذا ما أبرزه أمر 23/95 المؤرخ في 1995/08/26 المتعلق بالقانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة عدد 58.

ومن بين ما يجسد عنصر الاستقلال والنزاهة في أن واحد هو أن يكون راتب القائم بالرقابة طبيا لكل ما يحتاجه من متطلبات العيش حتى لا تسول له نفسه بما أوتي من سلطة إلى النهب الاختلاس أو إلى التبعية لجهة معينة.

ب / **الكفاءة المهنية**: إذ يجب على القائمين بالرقابة:

– أن يكونوا من ذوي الكفاءة ومن ذوي التخصص والمهارات اللازمة لتدقيق الحسابات مراجعة العمليات المالية.

– لابد من تحفيز القائمين بالرقابة مما ينمي فيهم روح التأهيل والتفاني في العمل وكذا ترقيتهم كما أثبتوا جدارتهم ونزاهتهم وكفاءتهم في أعمال الرقابة المالية.

– لابد وأن تكون القيادة الإدارية القائمة سليمة وإلا فسدت كل المصالح التي تعمل تحت رقابتها.

– لابد من اعتماد الأساليب العلمية والتقنيات الحديثة مما يسهل عمل القائمين بالرقابة لأداء عملهم ما هو مطلوب ومخطط له.

– بذل العناية والحرص اللازمين لأن القائم بأمر الرقابة هو مسؤول على أموال الأمة بأكملها.

الفرع الثاني: وسائل الرقابة المالية

كما أن للرقابة المالية قواعد فإن لها وسائل عديدة تعتمد عليها وأهمها:

أولا: القوانين والتعليمات واللوائح

وهي من أولى الأدوات ومن أهمها فلا تقوم الرقابة إلاّ بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفيتها وشروطها حتى أن في الشريعة الإسلامية ورغم ما نص عليه القرءان والسنة فقد وضع الخلفاء الراشدون وعلى رأسهم عمر بن الخطاب تنظيمات

صارمة ثم تطبيقها على النظام المالي للدولة في حينها، كما كانت تصدر تعليمات توجه للولاة ولأمراء أقاليم الدولة الإسلامية آنذاك ولاشك في أن المتمعن في تنظيم الجهاز الرقابي في الخلافة الإسلامية يجد صرامة ما كان يسن من تنظيمات وفقا لمصلحة المسلمين.

ثانيا: المراجعة والتفتيش: وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات وهذا بمراقبة الحسابات بأسلوب مدقق وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكول له أمر الرقابة الخارجية.

ثالثا: الحوافز والجزاءات : وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته فلابد من مكافأة الرقابي بأحسن الأداء وإتقان في القيام بخدماته وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله وهذا كله لتحسين القائم بالرقابة بوجود رقابة عليه مما يؤدي به للشعور بالمسؤولية ولأداء عمله على أتم وجه.

رابعا: الشكاوى و التحري : يمكن للكثير من الأطراف ملاحظة أعمال غير متناسبة مع الأهداف المحددة مما يسمح ذلك بتقديم الشكاوى كتبذير المال العام أو نهبه أو استغلال النفوذ و تستدعي هذه الشكاوى القيام بعمليات و التأكد من مصداقية هذه الشكاوى.

خامسا: التقارير: تعتبر التقارير وسيلة من وسائل الرقابة و إن كانت هذه التقارير تختلف بطبيعة الحال وفقا لمعايير مختلفة مثل موضوعها و الجهة الموجهة لها و دوريتها.

سادسا: الميزانية : تعتبر هي القاعدة الأساسية المستخدمة في الرقابة عن طريق مقارنة أي تصرف مالي مع ما هو مخصص في الاعتمادات الواردة بالميزانية و التأكد من مطابقة التصرفات المالية مع الأهداف المعبر عنها في خطة الميزانية و تحديد الانحرافات و البحث عن أسباب حدوثها.

سابعا: الملاحظة و المشاهدة : إن الملاحظة و المشاهدة تسمح بجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات عن الأداء و بشتى الوسائل العادية و الإلكترونية لاكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

الفصل الثاني :

الرقابة الممارسة على النفقات العمومية

(الرقابة الداخلية و الرقابة الخارجية)

تعد الرقابة الداخلية واحدة من أدوات التصدي للمشكلات المختلفة التي تعاني منها المنظمات المحليّة والإقليميّة والعالميّة، كونها تقوم بدور المتابع والمُشرف على حسن سير وسلامة العمل الداخلي في هذه المؤسسات، وذلك بهدف التقليل إلى أكبر حد ممكن من الممارسات غير الأخلاقيّة، ولصياغة مدونات السلوك التي تعمل بمثابة بوصلة لتفادي عمليات الاحتيال التي تؤدي إلى ضياع حقوق أطراف المصالح، وتعطي المصالح الشخصيّة أهميّة أكبر من مصلحة المنظمات، مما يؤثر سلباً في طبيعة العمل فيها .

ويشمل ما سبق كلا من المؤسسات التي تعمل في المجال الاجتماعي والاقتصادي والثقافي والسياسيّ والعسكري، أو تلك التي تنتمي إلى ميدان القطاع الخاص أو العام (الحكومي)، ونظرا لأهمية سلامة النظام الداخلي سنستعرض في هذا المقال مفهوم الرقابة الداخلية، وأبرز الجهات المسؤولة عن ذلك، وأهم الوظائف التي تقوم بها.

بينما الرقابة الخارجية هي عبارة عن الرقابة التي يتمّ ممارستها من هيئات ونقابات وجهات خارجيّة منفصلة بشكل تام عن العمل الحكومي وعن الأنشطة التي تقوم بها الدولة، وتتمثّل بصورة مباشرة في المجالس التشريعيّة وهيئات الرقابة العموميّة والمراجع وهيئات التدقيق الخارجيّة لذلك أصبح من الضروري وجود نظام متابعة خارجي متين مبني على أساس قوي يقوم بمهمّة متابعة أداء وممارسات الدولة في ظل اتساع نطاق عمل الدول والحكومات وزيادة حجم المسؤوليّات والمهام الواقعة على عاتقها، وتقييم مدى التزامها بقواعد السلوك التي تحكمها، ومدى تطبيق معايير الشفافية والوضوح وغيرها.

سوف نتطرق في هذا الفصل للمبحثين التاليين : بالنسبة للمبحث الأول قمنا بدراسة الرقابة الداخلية الممارسة على النفقات العمومية من دراسة الجهاز الرقابي المتدخل المراقب المالي والمحاسب العمومي (المطلب الأول)، و تقدير الداخلية (المطلب الثاني)، أما المبحث الثاني الرقابة الخارجية تطرقنا إلى الرقابة البرلمانية و مجلس المحاسبة (المطلب الأول)، و رقابة المفتشية العامة للمالية (المطلب الثاني).

المبحث الأول: الرقابة الداخلية الممارسة على النفقات العمومية

يعد نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسات الاقتصادية، كما أنه ألأساس الذي يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياستها من أجل الوصول إلى ألأهداف لتي تسعى إلى تحقيقها فمن خلال هذا المبحث سنحاول التطرق إلى أساليب الرقابة الداخلية على الإنفاق العام من خلال دراسة الجهاز الرقابي المتدخل في المراقب المالي و المحاسب العمومي و كذا مندوب الحسابات (**المطلب الأول**)، و تقدير الرقابة الداخلية (**المطلب الثاني**).

المطلب الأول: رقابة المراقب المالي و المحاسب العمومي

الفرع الأول : رقابة المراقب المالي

يقوم المراقب المالي بممارسة رقابته على النفقات العامة قبل دخولها مرحلة التنفيذ و بعد المصادقة عليها من طرف السلطات المختصة، و هذه الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي من الرقابة السابقة و التي تقدمها إلى اكتشاف و تحليل المشاكل الممكن حدوثها لمصالحة أو تفاديها قبل حدوثها، و بالرغم من أنها تؤدي إلى كثرة الإجراءات اللازمة للقيام بعملية النفقات مما يرتب عليها بطء سير المرافق العامة إلاّ أنها بالمقابل تعتبرها للتنمية في تأدية الغرض التي تهدف إلى تحقيقه، و بأن عمليات المراجعة و الرقابة هذه تتم قبل الصرف و لا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة قبل الصرف، حيث أن عمليات المراجعة و الرقابة تتم على عملية المراجعة و الرقابة تتم على جانب النفقات فقط .

إن هذا النوع من الرقابة قائم على أساس التوقيت الزمني الذي تمارس فيه عملية الرقابة من قبل الأجهزة المختصة و قد سمها البعض بالرقابة الوقائية أو المانعة.

أولا : التعريف بالمراقب المالي

يعين المراقب المالي بموجب قرار وزاري عن الوزير المكلفة بالميزانية إذن هو شخص تابع لوزارة المالية فهو يمارس الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها و يساعده في

عمله مراقب ما بين مساعدين و من أهم الصلاحيات الموكلة للمراقب المالي إضافة إلى الاختصاصات التي يسندها له القانون الأساسي ما يلي :

1- مسك تعداد المستخدمين ومتابعته حسب كل باب.

2- مسك تسجيلات تدوين التأشيرات أو الرفض.

3- مسك محاسبة الالتزامات حسب الشروط المحددة.

4- كما يقوم بإرسال للوزير بصفة دورية بتطور الالتزام بالنفقات و تعداد المستخدمين.

5- يقوم في نهاية كل سنة بإرسال للوزير المكلف الميزانية و على سبيل للعرض و للأمرين بالصرف على سبيل الإعلام تقريرا يستعرض فيه الشروط التي قام عليها التنفيذ، إضافة إلى الصعوبات التي تلقاها أثناء أداء مهامه.

ثانيا : قرارات الالتزام بالنفقة الخاصة لتأشيرة المراقب المالي

إن الوسيلة المخولة للمراقب المالي لممارسة رقابته هي للتأشيرة التي يمنحها للأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعدما يتأكد من مطابقتها للقوانين و نجد هنا للعديد من القرارات الخاضعة لهذه التأشيرة و هي:

1-القرارات المتعلقة بالموظفين كتعينهم ودفع روايتهم .

2-القرارات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة و النفقات التي تتصرف الهيئات الإدارية مباشرة و الثانية بموجب فواتير نهائية.

3- كل التزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية ما لم يتعدى المبلغ المحدد في قانون الصفقات العمومية التي بشرط فيها وثائق أخرى كالفاتورة و سند الطلب.

4-الجداول الاسمية التي تعد عقد السنة المالية و الجداول الأصلية الأولية و التي تعد في بداية السنة و الجداول الأصلية المعدلة و التي تطرح أثناء قفل السنة.

5-النفقات المتضمنة لنفقات تسيير أو تجهيز أو استثمار لقطاع ما.

- **العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي :**

بالرجوع لنص المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 هناك عناصر حادث على سبيل الحصر وهي خاضعة لرقابة المراقب المالي:

1- الصفة القانونية للأمر بالصرف: و هذا بالرجوع للمادة 23 من قانون المحاسبة لعمومية نجدها تعرف الأمر بالصرف الذي هو كل شخص مؤهل قانونا للقيام بالتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو تصفية أو توجيه أمر بالدفع .

2- تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين و التنظيمات للجاري العمل بها.

3- توفير الاعتماد أو المناصب المالية.

4- التخصيص القانوني للنفقة.

5- مطابق مبلغ النفقة للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

6- وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة الحاصل منها السلطة الإدارية المؤهلة لذلك تقتضى رقابة النفقات الملتزم بها بتأشيرة توضيح على استمارة للالتزام.

أما بالنسبة للالتزامات الغير قانونية أو التي تكون غير مطابقة للتنظيم تكون موضوع رفض مؤقت أو نهائي و الرفض المؤقت يكون في الحالات التالية:

أ / **حالات الرفض المؤقت:**

- اقتراح التزام منسوب بمخالفات التنظيم قابل للتصحيح.
- انعدام أو نقصان الوثائق التلوثية المطلوبة.
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة.

و يكون الرفض النهائي معللا بما يلي :

ب / **حالات الرفض النهائي :**

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات .
- عدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية .
- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت .
- لابد أن يكون الآمر بالصرف مطلعا على جميع الأسباب التي أدت إلى الرفض.

*** آجال إعمال الرقابة المسبقة من المراقب المالي :**

يشرع المراقب المالي في مراجعة كل الوثائق المتعلقة بالنفقة الملتزم بها والتي قدمها للأمر بالصرف في آجال عشرة أيام من تاريخ استلام مصالح المراقبة المالية لاستمارة للالتزام و يمكن تمديدها إلى أجل عشرون يوما في حالة تعقد الملفات و تطلبها لدراسة و مراجعة مكثفة من المراقب المالي.

أما حالة الرفض المؤقت و المحلل من المراقب المالي يترتب عنها توقف سريان هذه المواعيد، و يحدد تاريخ الالتزام بالنفقات حسب نوعها فإن كانت نفقات تسيير فاختتام الالتزام بها يكون يوم 10 ديسمبر من السنة التي يتم فيها و يمدد هذا التاريخ إلى 20 ديسمبر من نفس السنة، في النفقات المتعلقة بما يلي :

1- نفقات التجهيز والاستثمار.

2- النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة مباشرة.

3- القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين.

4- جداول أجور المستخدمين المؤقتين والعاملين بالحساب اليومي.

*** سلطة التغاضي المخولة للأمر بالصرف**

رغم الدور الذي يلعبه الأمر بالصرف في رقابة النفقات الملتزم بها إلاّ أن هناك حدود تحد وتنقص من هذا الدور و هي سلطة التغاضي المخولة للأمر بالصرف، حيث بإمكان هذا الأخير تجاوز حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقة و إجازة هذه النفقة، و هذا الاستثناء يكون تحت مسؤولية للأمر بالصرف و بموجب مقرر محلل يعلم به وزير المالية ويرسل الملف الذي يكون محل تقاضي نورا للوزير أو الوالي المعني.

كما يقوم الأمر بالصرف بإرسال الالتزام بالنفقة مرفق بقرار التقاضي إلى المراقب المالي تصد وضع تأشيرته، كما يقوم المراقب المالي بدوره بإرسال الملف للوزير و نسخة أخرى للجهات المختصة بالرقابة البعدية.

لكن سلطة التقاضي هذه ليست مطلقة و لكن هناك حدود و حالات لا يجوز فيها التقاضي و هي:

- عدم توفر الاعتماد المالية أو انعدامها أصلا.
- عدم توفر صفة الأمر بالصرف القانونية.
- انعدام التأشيرات المسبقة المنصوص عليها.
- انعدام الوثائق و السجلات الثبوتية المتعلقة بالالتزام بالنفقة.

ثالثا : مسؤولية المراقب المالي

إنه بالنظر للدور الهام للمراقب المالي من جهة والحساس ما جهة أخرى إلاّ أنه يقع عليه حسن سير جميع للمصالح الموضوعة تحت سلطته و مسؤوليته عن للتأشيرات التي يسلمها، و ينقل عن هذه المسؤولية إلى المراقب المساعد في حدود التفويض المخصص لم و هي نفس اختصاصات المراقب المالي لأنها تحمل نفس التأشيرة و هي الرقابة المسبقة.

غير أن هذه المسؤولية الواقعة على المراقب المالي تسقط عليه في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات حتى و إن استعمل الآمر بالصرف حق التقاضي.

و على المراقب المالي و مساعديه مسؤولية المحافظة على السر المهني عند دراسة أي ملف، و لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوطات سواء عند توقيعهم بتأشيرة الصرف و الموافقة أو في حالة الرفض لأن هذه الرقابة هي لأجل منع المخالفات المالية بحيث يعتبر المراقب المالي هنا بمثابة المرشد و الحارس على تنفيذ الميزانية، فالمراقب المالي هو الموكل له بتنفيذ مدى تنفيذ للأمرين بالصرف للميزانية مع مراقبة لمختلف تنفيذ النفقات سواء المرحلة الإدارية أو المرحلة المحاسبة و الرقابة التي يمارسها المراقب المالي عن طريق وضع تأشيرته في حاله صحة المعلومات المتوفرة تعتبر إجراء بسيط للنظام الداخلي و شكلية إدارية تثبت شرعية النفقة.

فلذلك فالمراقب المالي و مساعديه له مسؤولية كاملة عن سير مصالحه الموضوعة تحت سلطة و عن تأشيرته التي يسلمها.

الفرع الثاني: رقابة المحاسب العمومي

إن الرقابة على النفقات العامة الموكلة إلى المحاسب العمومي و هذا النوع من الرقابة يدخل ضمن سياسة عدم التركيز، و ينصب على المرحلة الأخيرة التي تمر بها عملية الصرف و هي مرحلة الدفع.

منح العون للمحاسب العمومي سلطة ممارسة الرقابة على الأمر بالصرف للتحقق من مدى شرعية النفقة و للتعرف أكثر على هذه الرقابة للحاسب العمومي قسمنا هذا المبحث إلى عدة فروع هي كالآتي:

أولا: التعريف بالمحاسب العمومي

يقصد بالمحاسب العمومي الشخص المعين بمقتضى قرار وزاري للقيام بالمهام التالية:

- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو المواد المكل بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات.

وبهذا نجد أن دور المحاسب العمومي مزدوج فهو يقوم بتنفيذ النفقات العامة ويؤدي دورا رقابيا هاما .

- **تعيين المحاسب العمومي** : يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون لسلطته ويشمل هذا التعيين محاسبي الدولة الآتي بيانهم:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- العون المحاسب الجامع للموازاة الملحقة.
- قابض الضرائب.
- قابضي أملاك الدولة.
- قابضي الجمارك.
- محافظي العقاري.

كما أن وزير المالية و يعتمد الأعوان المحاسبين في الهيئات التالية :

- المجلس الشعبي الوطني.
- مجلس الأمة.
- المجلس الدستوري.
- مجلس المحاسبة.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

ثانيا : صلاحيات المحاسب العمومي ومدى مسؤولية

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعددة وهي رقابة موالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف.

يمسك المحاسبون الرئيسيون في مجال عمليات الخزينة حسابات حركات الأموال نقدا كانت أم قيما في حسابات ودائع أو في حسابات جارية أو في حسابات دائنة أو مدينة، كما يتولى المحاسب العمومي المعين بأعمال المطالبة بباقي الحسابات الذي يمكنه أن يقوم شخصيا بالتحصيل أو يسند إلى قابض الضرائب المختلفة للقيام بالمتابعة المعتادة في مجال الضرائب المباشرة، و تعرض محاسبة العمليات الميزانية الخاصة بالدولة في مجال الإيرادات و في مجال نفقات التسيير ما يلي :

أ / **في مجال الإيرادات :**

- التكفل بأوامر تحصيل الإيرادات.
- التحصيل المنجز.
- البواقي المطلوبة تحصيلها.

ب / في مجال النفقات التسيير:

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب.
- الأوامر بالصرف أو الحوالة المقبولة للإنفاق.
- الرصيد المتاح.

ج / في مجال نفقات التجهيز والاستثمار :

- البرامج المأثور بها وتعديلاتها المتعاقبة.
- الالتزامات بالدفع حسب العمليات.
- الاعتمادات المفتوحة أو المقرضة حسب الأبواب.
- الأوامر بالصرف أو الحوالة المقبولة للإنفاق.

*** مسؤولية المحاسب العمومي :**

المحاسب العمومي يتمتع بمسؤولية شخصية ومالية على العمليات الموكلة له، كما يمكن أن يتمتع بالمسؤولية التضامنية بينه وبين الأشخاص الموضوعين تحت أوامره، تطبق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية على جميع عمليات القسم الذي يديره وتكون المسؤولية المالية قائمة عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم ولا يكون مسئولا شخصيا وماليا عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق والمرتكبة أثناء تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها، ويكون مسئولا مسؤولية شخصية ومالية عن مسك المحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة ولا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية إلا من طرف الوزير المالية أو مجلس المحاسبة.

وفي حالة إذا امتثل المحاسب العمومي لتسخير تبرئ ذمته من المسؤولية الشخصية و المالية و عليه أن يرسل تقريرا حسب الشروط و الكيفيات المحددة قانونا في حين يمكن له أن يرفض الامتثال للتسخير إذا كان الرفض معللا بما يلي :

- عدم توفر الإعتمادات المالية ما عاد بالنسبة للدولة أما فيما يخص البلدية و الولاية
- يجب التأكد من وجود النفقات.
- عدم التوفر أموال الخزينة.
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة الغير الإبرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان منصوص عليه في التنظيم المعمول به.

ويتعين على المحاسب العمومي أن يقوم بتغطية بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله، كما يمكن للخزينة العمومية عند الاقتضاء وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم أن تغطيه تسبيقات من الأموال اللازمة لتغطية العجز المالي أو نقص الحسابات المستحق.

وتضيف المادة 69 من قانون 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم محاسب المحاسبة وسيرة أن المحاسبين العموميين الذين يتخذ في حقهم قرار وجودهم في وضعية مدين مهما كان شكله أن يدفعوا مبلغ العجز المستحق لفائدة الخزينة العمومية ضمن الآجال المحددة في قرار النظر في النقص الحسابي، ويترتب عن هذا النقص فوائد تحسب على أساسا النسبة القانونية ابتدءا من تاريخ تبليغه.

نستنتج من هذا أن مسؤولية المحاسب العمومي تتقرر عندما يحدث عجز في الأموال العمومية سواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو تسديد النفقات.

ويتعين على المحاسب العمومي عند الأخذ لمسؤوليته المالية أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغ يساوي البواقي الحسابية المكلف بها حيث ينتج للباقي غما عن عجز في حسابات الصندوق أو عن إيراد غير محصل أو نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من الأملاك في حالة ما إذا كان المحاسب يمسك حسابات عينية.

تكمن المسؤولية الشخصية والحالية للمحاسب العمومي عن كل تصرفاته خاصة إذا تعلق الأمر بـ :

- تسديد للنفقات العمومية في ظروف غير شرعية.
- حراسة وحفظه لأرصدة وقيم الهيئات العمومية.
- تحريك للأرصدة والقيم والحركات الحسابية.
- محافظة على الوثائق والمستندات المثبت للعمليات المحاسبة.
- قيامه بمهمة المحاسب للمنصب الذي يشغله.
- كما يمكن للمحاسب العمومي أن يتحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته وفقا لأحكام المادة 68 من قانون 90-32 حيث يرسل طلب الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة وفي حالة عدم تقديم طلب الإعفاء الجزئي من المسؤولية أو رفض طلبه كليا أو جزئيا يمكن أن يطلب من الوزير المالية إجراءا رجائي من المبالغ المتروكة على عاتقه [1]. حيث يمنح الوزير المال بعد موافقته للإجراء ألرجائي وبعد استثارة لجنة المنازعات التي يتم تشكيلها وسيرها بقرار من وزير المالية إذا كان يفوق مبلغ الإجراء لحساب واحد أو دين

[1]–المواد 8-9-10 مرسوم تنفيذي رقم 91-312

واحد يقدر بـ 1000 دج وتتحمل ميزانية الهيئة المعنية المبالغ موضوع الإعفاء الممنوحة أو الإجراء ألرجائي. ويحق للمحاسب العمومي الذي غطى بأمواله الخاصة مبلغ العجز في الحساب أن يتابع بصفته الخاصة تحصله المبلغ المطابق وإذا تعذر القيام بتحصيل المبالغ المتبقية بسبب إعسار للمحاسب نظرا لتجاوز العتبة المشمولة بعقد التأمين أو لأي سبب آخر من أسباب عدم قابلية التحصيل فإنه يقضي باعتبار البواقي عديمة القيمة حسب الشروط نفسها التي يصدر بها الجداول التنفيذية[2].

* **الأمر بالتسخير كحد لرقابة المحاسب العمومي:** يعتبر العمل الرقابي الذي يجربه المحاسب العمومي بالغ الأهمية فهو يعمل على التأكد من شرعية الأمر بالصرف ومدى مطابقته للقوانين والتنظيمات المعمول بها فإن رأى فيها مخالفة لها رفض قبول الصرف لتلك النفقة إلاّ أن القانون في مثل هذه الحالات قد خول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن والمضطرد للمرافق العامة وتلبية للمصلحة العامة خوله وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف بالتسخير المكتوب، وهذا ما أكدته المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية.

وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا فستبرئ ذمته من أي مسؤولية شخصية أو مالية.

والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فتبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض صرف النفقة ورفض الامتثال للأمر بالصرف ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب التالية :

[2]–المواد 12-13-14 مرسود تنفيذي رقم 91-312

- عدم توفر الاعتماد المالي المخصص للنفقة الملتزم بها.
- عدم توفر أموال للخزينة لسداد هذه النفقات.
- انعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من هذا المكلف المستحق للنفقة.
- انعدام التأشيرة الخاصة بمراقبة النفقات التي تكون من جهة مختصة كالمراقب المالي ولجنة الصفقات.
- طابع النفقة غير إبرائي.

ثالثا : نتائج الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي على النفقات العامة

إن للمحاسب العمومي صلاحية الرقابة من الناحية الخارجية إذ يطلب ملف النفقة المقدمة إليه، و له الحق في التحقق من مدى شرعيتها، و بالتالي فإذا تأكد من شرعية النفقة العمومية بعد قيامه بالتحقيقات يقوم بوضع التأشيرة القابلة للدفع، مما يسمح بتسليم مبلغ النفقة إلى الدائن المعني، إضافة إلى إمكانية رفض القيام بالتسديد إذا ما تبين له أثناء القيام بالتحقيق أن هناك خطأ يمس شرعية النفقة، فعليه أن يوقف عملية التسديد أو الدفع و يقوم بإعلام الأمر بالصرف عن طريق مذكرة خطية يحدد فيها أسباب الرفض لكي يجري عليها التسويات اللازمة. ففي حالة رفض الأمر بالصرف تسوية الملاحظات المشار إليها في المذكرة يرفض المحاسب العمومي بوضع التأشيرة بصفة نهائية إلاّ أن سلطة المحاسب العمومي ليست مطلقة.

المطلب الثاني: تقدير الرقابة الداخلية

إن الرقابة الداخلية للنفقات العامة تهدف أساسا للحيلولة دون التجاوزات المالية و ارتأيت في هذا المطلب إلى التطرق إلى تقعير هذه الرقابة أي رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي وسنتناولها فيما يلي :

الفرع الأول: تقدير رقابة المراقب المالي

لاشك في أن رقابة المراقب المالي تهدف إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها و التي مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين و التنظيمات الساري بها العمل و لأجل هذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من استكشاف الخطأ قبل أو فور وقوعه و السعي مباشرة إلى تطبيقه و تداركه في الحين كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الأمر بالصرف في حال خطئه عن حسن أو سوء نية أو حتى حال تعيين التخصيص القانوني للنفقات كأن يقحم وثيقة التزام خاصة باقتناء أدوات تجهيزية معينة و بعد التأشير عليها من المراقب المالي يغير هذا التخصيص فيقتني غير ما أشر عليه.

و الملاحظ على رقابة المراقب المالي أنها في الغالب تقتصر على الجانب الشكلي للنفقة دون أن تتعداه إلى رقابة الملائمة التي تقمص العمليات المالية منذ بدئها إلى حين انتهائها كما يعتبر حق التغاضي الممنوع للأمر بالصرف من بين الجحود التي تصدمه فعالية الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي و تجدر الإشارة إلى أن هذه الرقابة هي رقابة إنفاق لا تحصيل، أي تخص عمليات الإنفاق العام دون الإيرادات العامة و بهذه تعد أن الرقابة الآتية المستمرة و التي تساير كل مراحل الإنفاق هي التي تؤدي ثمار تلك النفقة الملتزم بها و هي التي تحول دون التجاوزات و الاختلاسات المالية كما تم تبيانه في رقابة المحاسب العمومي .

الفرع الثاني: تقدير رقابة المحاسب العمومي

إن رقابة المحاسب العمومي تتمثل في التدقيق السابق بحيث يعلق الصرف على الموافقة أو عدمها إلا بعد التأكد من أنه لم يرتكب أية تجاوزات أو مخالفات و بأنه مثلا لا يتعدى الامتدادات المالية المخصصة له في الميزانية [3]. و تتصف هذه الرقابة بنوع من الفعالية و السرعة الإيجابية على التصرف المالي قبل أو وقت تنفيذه فيجيزه أو يمنعه، مما يحصر الإنفاق الحكومي في إطار المشروعية و يبقيه ضمن دائرة بعيدا عن كل مبالغة أو تهاون ثقافي.

فللمحاسب العمومي دورا بين و فعالا في مجال الرقابة على النفقات لأنه يقوم بالصرف الفعلي أي القيام بعملية الصرف والدفع لمبلغ النفقة أي تسليم الدين المترتب في ذمة الإدارة أو الحكومة إلى صاحبة الدائن المستحق له و بالتالي تكون الإدارة قد قامت بالوفاء الدين المترتب في ذمتها ومن ثم أخلت مسؤوليتها المالية تجاه الدائن.

المحاسب العمومي إذن يتصف بصفة الدافع و المحقق في آن واحد، فيجب عليه أن يحقق في صحة مشروعية النفقة أي الدين قبل أن يسلمه إلى صاحبه و بالتالي يتحمل مسؤولية خاصة إذا وجد عيبا شكليا أو قانونيا في المستند المالي الذي قام بصرفه.

و لذلك يجب الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي لأن الذين يوجهون أوامر التنفيذ لسواهم، الذين ينجزونها و إنما يتكفل بذلك موظفين عموميين منفصلين عن أصحاب الأمر و القرار المالي[4].

فالمبدأ يسمح باقتسام و توزيع المهام بين مرحلتين هامتين الأولى إدارية تتمثل في الالتزام بالنفقة و التصفية للأمر بالصرف أما الثانية فتختص بتحريك الأرصدة المالية بفحص الإيرادات أو دفع النفقات.

---

[3]–غازي عناية : المالية العامة والتشريع الضريبي دار البيارق ص 333.
[4] يساعد علي : محاضرات ألقيت على طلبة معهد المالية بالقليعة .

فرقابة المحاسب العمومي رقابة مشروعية، فيعد مشروعا كل ما يتم تنفيذه طبقا للتشريع المعمول به، و ينجر عن هذا كله عدم جواز أن يكون المحاسب العمومي خاضعا لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية و إن كان الواقع أن يكون المحاسب العمومي تحت سلطة الأمر بالصرف إداريا كالعلاقة بين الوالي و أمين الخزينة الولائية و بين رئيس البلدية و القابض البلدي و كذا بين مدير الهيئة العمومية والمقتصد و غيرها و لهذا منع القانون الأمر بالصرف من تعيين محاسب و كان ذلك من اختصاص الوزير المكلف بالمالية[5].

الفرع الثالث : التنافي بين وظيفتي الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين

إن وظيفة الآمر بالصرف تتنافى مع وظيفة المحاسب العمومي هذا ما تنص عليه المادة 55 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، كما نصت المادة 56 من نفس القانون " لا يحق لأزواج الآمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين عموميين معيني لديهم ." و تضيف المادة 57 من نفس القانون على أنه" لا يحتاج بالتنافي المذكور في المادة 55 على المحاسبين العموميين بالوكالة المالية عندما يقومون بتحصيل بعض الإيرادات الواقعة على عاتقهم".

و تطبيقات قاعدة الفصل بين الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين تكمن في تقسيم المهام من أجل تسهيل عملية الرقابة، فما هو مذكور سابق فإن تنفيذ النفقات العمومية و الإيرادات يكون على مرحلتين المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية فالمرحلة الإدارية تكون من اختصاص الآمر بالصرف أما المرحلة المحاسبية تكون من اختصاص المحاسب العمومي، فتقسم العمل من أجل ممارسة الرقابة بين المحاسب العمومي و مجلس المحاسبة ببسطها للتوصل إلى اكتشاف المخالفات المرتكبة أثناء تنفيذ الميزانية بالإضافة

[5] المادة 34 من قانون 90-21 تعيين المحاسب العمومي من قبل وزير المالية

إلى منع التزوير فيشكل كل واحد من الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية مراقب للآخر كما أن المحاسبين العموميين يخضعون إلى سلطة متميزة عن تلك التي يخضع لها الآمرون بالصرف حيث لا يكون للآمر بالصرف أي إشراف إداري على المحاسب العمومي إلاّ أن الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين الوظيفتين تكاد تكون منعدمة، إذ يمكن لأحدهما في حالات خاصة القيام بعملية التنفيذ كتسديد النفقات من المحاسب العمومي دون أمر بصرف مسبق كل مرة، كما يحق للآمر بالصرف القيام بعملية التسديد دون حاجة إلى المحاسب العمومي.

المبحث الثاني: الرقابة الخارجية الممارسة على النفقات العمومية

و هي رقابة تمارسها أجهزة مستقلة مما يكسبها طابعا رقابيا فعلا على وأثناء تنفيذ بنود الميزانية و سمو هذه الرقابة في بعدها عن المؤثرات و الضغوطات الخارجية مما يكسب أجهزتها و موظفيها طابعا أكثر استقلالية و أكثر نزاهة و عدلا و حزما وحسما و إنصافا عند قيامها بأعمال الرقابة على أجهزة وموظفي الدولة و من ثم على تصرفاتهم المالية و نفقاتهم العامة و أثناء تنفيذهم لبنود الميزانية الإرادية و الانفاقية.

إن الرقابة الخارجية المستقلة أكثر جدية عن الرقابة الداخلية و طبقا لذلك فالرقابة الخارجية في الجزائر تستند إلى هيئة قضائية هي مجلس المحاسبة و إلى هيئة إدارية مع المفتشية العامة للمالية و إلى هيئة سياسية هي البرلمان.

فمجلس المحاسبة بصفته هيئة قضائية مستقلة لا يخضع لإشراف السلطة التنفيذية و الرسمية مما يكسبه طابعا رقابيا فعالا فإن مهمة الرقابة القضائية تنحصر في رقابة تنفيذ الميزانية و التأكد من أن عمليات النفقات قد تمت على النحو الصادر عن إجازة السلطة التشريعية و طبقا للقواعد المالية في الدولة، أما رقابة المفتشية العامة للمالية فهي رقابة

إدارية بهدف التأكد من حسن سير الإدارة المالية و ذلك بهدف التأكد على حسب سير العمل بها طبقا لما جاء به القانون، و مدى مطابقات قرارات العرف للتشريعات و القواعد المالية.

أما الرقابة البرلمانية هي رقابة سياسية فمن الطبيعي أن تتاح للبرلمان فرصة رقابة تنفيذ الميزانية التي سبق أن اعتمدها كي يتأكد من سلامة تنفيذها على النحو الصادرة به إجازته لها و تكون رقابة البرلمان على تنفيذ الميزانية معاصرة لهذا التنفيذ و هي الأهم أولا حقه له.

المطلب الأول: الرقابة البرلمانية و مجلس المحاسبة

قسمنا هذا المطلب إلى الفرعين التاليين:

الفرع الأول: الرقابة البرلمانية

تحتل الرقابة البرلمانية مكانة الهامة نظرا لما تتوفر عليه من آليات للرقابة السابقة و المعاصرة و اللاحقة[6]، فالرقابة السابقة تكون أثناء التصويت على قانون المالية و المعاصرة عن طريق الاستجواب و الأسئلة الموجهة للحكومة و عن طريق لجان التحقيق، و اللاحقة عن طريق قانون ضبط الميزانية و ملتمس الرقابة و بيان السياسة العامة، و قد أقر الدستور هذه الرقابة في العديد من المواد منها المادة 159 و المادة 160 منه[7].

[6] قانون رقم 04/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة الرقابة من قبل المجلس الشعبي الوطني عدد10

[7] تنص المادة 159 "تضطلع المجالس المنتخبة بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي"
تنص المادة 160 على " تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية، تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان التصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان". والملاحظ أن أولى مراحل تحضير قانون المالية للسنة تبدأ من السلطة التنفيذية إذ تبدأ على مستوى الوزارة فتقوم كل وحدة وزارية بتقدير احتياجاتها للسنة المقبلة ثم ترفع تقديرات كل الوزارات لدى وزير المالية الذي يجمع هذه المشاريع ويضيف لها ميزانية وزارته ليتم حل كل إشكالات تحديد السقف المالي لكل وزارة في اجتماع مجلس الحكومة وأخير باجتماع مجلس الوزراء برئاسة رئيس الجمهورية يتم تحضير المشروع النهائي لقانون المالية ويتم البث في تحديد النفقات المشتركة ويضم إلى ذلك الحسابات الخاصة للخزينة التي يتم تحضيرها في مديرية الخزينة ويضاف إليها الميزاينة الملحقة من ميزانية البريد والمواصلات وبعد أن تعرض مشاريع القوانين على مجلس الوزارء يتم إيداعها من قبل رئيس الحكومة لدى المجلس الشعبي الوطني للتصويت والمصادقة عليها

أولا : الرقابة السابقة (أثناء التصويت على قانون المالية) :

لملاحظ أن كلا النظامين الداخليين للمجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة[8]. لم يتطرقا لهذه الرقابة و لا للتصويت على قانون المالية للسنة، غير أننا نجد القانون العضوي رقم 02/99 المتعلق بتنظيم الغرفتين و العلاقة الوظيفية بينهما و بين الحكومة[9] قد نص في مادته 44 "يصادق البرلمان على مشروع قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوما من تاريخ إيداعه طبقا لأحكام المادة 120 من الدستور و بصوت المجلس الشعبي الوطني على مشروع قانون المالية في مدة أقصاها 47 يوما ابتداء من تاريخ إيداعه و يصادق مجلس الأمة على النص المصوت عليه خلال أجل أقصاه 20 يوما، و في حالة الخلاف بين الغرفتين يتاح للجنة المتساوية الأعضاء أجل 08 أيام للبث في شأنه و في حالة عدم المصادقة لأي سبب كان خلال الأجل المحدد يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون المالية الذي قدمته الحكومة بأمر له قوة القانون" من كل هذا وبعد أن يودع قانون المالية للسنة بمكتب المجلس الشعبي يحال على لجنة المالية و الميزانية لتي تتولى دراسته و مناقشته[10].

أ / الدور الرقابي للجنة المالية والميزانية على مستوى المجلس الشعبي الوطني :

يتشكل المجلس الشعبي الوطني من عدة لجان متخصصة حسب المادة 19 من نظامه الداخلي و من بين هذه اللجان الدائمة و المتخصصة نجد لجنة المالية و الميزانية المختصة بالمسائل المتعلقة بالميزانية و بالقانون العضوي المتعلق بقوانين المالية.

[8] النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني الصادر في 30 جويلية 2000 عدد 46

[9] القانون العضوي رقم 02/99 المؤرخ في 08 مارس 1999 يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة.

[10] المادة 34 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني

و تعتبر هذه اللجنة أكبر اللجان عضوية [11]، حيث تتشكل من 30 إلى 50 عضوا و لهذه اللجنة مكانتها البارزة على مستوى الحكومة ذلك لأنها تحظى بعناية و اهتمام خاص و على الأخص في المجال القانوني و العلمي فهي:

1/ في الجانب القانوني تتمتع بالصفة الدائمة و تجتمع حتى خارج الدورات العادية للمجلس و لها أولوية فحص و دراسة مشروع قانون المالية كما أنها :

– تمثل الطرف المقابل للحكومة في عملية التفاوض مع وزير المالية عند تحضير الميزانية.

– تكاد تحتكر حق التعديلات على القوانين فهي تنظر في مدى نجاعة و فائدة التعديلات المقترحة من الحكومة و النواب على حد سواء، كما أنها هي التي تتولى طبع تقرير المشروع التمهيدي لقانون المالية و توزيعه على النواب لإعطاء رأيهم فيه.

2/ أما في الجانب العملي فاللجنة مختصة في المجالين المالي و الضريبي و جانب القروض و كل ما له صلة بالاقتصاد و المالية مما يجعلها تتحكم بسهولة في المعطيات المالية و الضريبية.

3/ في مجال التدخلات فللجنة حق الاستماع لأعضاء الحكومة كما أن لها حق الاستعانة الخبراء و المختصين بغرض الحصول على معلومات تساعدها في أداء مهمتها[12].

و يتوج عمل هذه اللجنة بتقديم تقرير إلى المجلس الشعبي الوطني من قبل مقررها أو أحد نوابه، و الظاهر أن العمل التشريعي في المجال المالي يكاد ينحصر في عمل هذه

[11] المادة 43 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني
[12] المادة 43 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني

اللجنة خاصة أمام الحضور الضعيف للنواب مقابل حضور الطرف القوي أي الحكومة [13]، و هذا ما قد يؤثر على هذه اللجنة في تأدية مهامها.

ب/ المناقشة العامة لمشروع قانون المالية و الميزانية :

يقوم رئيس المجلس الشعبي الوطني بافتتاح المناقشة [14]، فيعطي الكلمة لمقرر لجنة المالية و الميزانية لقراءة التقرير الخاص بمشروع قانون الميزانية مبينا سياسة الحكومة المالية والأسباب التي حملتها على وضع مشروع قانون المالية وفق الإستراتيجية المبرزة و كذلك مشروع ميزانية التسيير و المخطط السنوي و أهم ملاحظاتها و تحليلاتها، و هنا يقوم رئيس المجلس الشعبي الوطني بتحديد ما إذا كانت المناقشة عامة أو مادة بمادة، و هذا ما تم النص عليه في المادة 32 من القانون العضوي 02/99، ثم يشرع في مناقشة القانون بالاستماع إلى ممثل الحكومة ممثلا في وزير المالية أو الوزير المنتدب للمالية و إلى مقرر اللجنة المختصة ثم إلى المتدخلين حسب ترتيب تسجيلهم المسبق [15]، و تعتبر التعديلات واحدة من بين أهم الصلاحيات التي تتمتع بها السلطة التشريعية ممثلة بنوابها حيث أن التعديل في حد ذاته يعد إجراء جديدا يضاف إلى مشروع قانون المالية، غير أنه اشترط لتحقيق ذلك أن لا ينصب مضمون طلب التعديل على الزيادة في النفقات العامة أو تخفيض الإيرادات العامة إلا إذا كان ذلك مستندا على تدابير من شأنها الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية لتغطية زيادة النفقات المقترحة[16].

[13] خلوفي خديجة، الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة، بحث ماجستير كلية الحقوق بن عكنون 2003 ص 33.
[14] المادة 59 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني
[15] المادة 60 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني
[16] وهذا ما أكده نص المادة 121 من دستور 1996 "لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العامة أو زيادة النفقات العامة إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية فصل آخر من النفقات العامة تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها"

و من هنا تعد المبادرة باقتراح التعديلات على مشاريع القوانين إن تم الأخذ بها على غاية من الأهمية ذلك لأنها تمثل السند الذي يرجى من ورائه تطوير أحكام القوانين بصفة عامة و قوانين المالية و الميزانية بصفة خاصة.

ج/ التصويت على مشروع قانون المالية والميزانية

تتميز الجلسة العلنية المخصصة للتصويت على مشروع قانون المالية الميزانية بدراسة التقرير العام المقدم من لجنة المالية و الميزانية و المتضمن المعطيات الخاصة بتحليل الوضع الاقتصادي و المالي السائد في البلاد.

و يشترط لضمان صحة التصويت حضور أغلبية الأعضاء و في حالة بلوغ النصاب قد ترفع الجلسة و يؤجل الاقتراع لانعقاد الجلسة التالية، و بمقتضى نص المادة 59 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني فإنه يصوت بالاقتراع السري أو بالاقتراع العام برفع اليد أو بالاقتراع العام الاسمي، بعد كل هذا يقوم رئيس المجلس الشعبي الوطني[17]، بإرسال النص المصوت عليه إلى رئيس مجلس الأمة في غضون 10 أيام، و يشعر رئيس الحكومة بهذا الإرسال حيث تقوم لجنة الشؤون الاقتصادية و المالية[18] بدراسة مشروع قانون المالية المعروض عليها من طرف مكتب مجلس الأمة حيث تستمع في إطار جدول أعمالها إلى الوزير المكلف بالميزانية و إلى أعضاء الحكومة، و يمكن للجنة الشؤون الاقتصادية و المالية أن تستدعي أي شخص بحكم خبرته و تخصصه قد يفيد اللجنة في ممارسة مهامها، لتقوم اللجنة بإعداد التقرير التمهيدي لمشروع قانون المالية و يتم طبعه وتوزيعه على أعضاء مجلس الأمة و تباشر المناقشة في مجلس الأمة من خلال الاستماع

[17] المادة 63 من النظام الداخلي لمجلس الشعبي الوطني

[18] وتعد من اللجان 09 الدائمة وهي أكبر اللجان إذ تتكون من 15 عضوا إلى 19 عضوا وهي تختص بالمسائل المتعلقة بالنظام والإصلاح الاقتصادي ونظام المنافسة والأسعار والإنتاج وبالمسائل المتعلقة بالميزانية والنظامين الجبائي والجمركي وهذا ما نصت عليه المادة 36 من النظام الداخلي لمجلس الأمة

إلى ممثل الحكومة ثم إلى مقرر اللجنة المختصة ثم إلى المتدخلين حسب تسجيلهم المسبق[19].

و استنادا لنص المادة 64 من النظام الداخلي لمجلس الأمة فإنه يناقش النص الذي صوت عليه المجلس الشعبي الوطني، و يصادق عليه خلال أجل أقصاه 20 يوما عن طريق الاقتراع السري أو الاقتراع العام برفع الأيدي أو بالاقتراع العام الاسمي وفقا للإجراءات المحددة في النظام الداخلي.

و كآخر إجراء، يقوم رئيس مجلس الأمة بإرسال النص النهائي الذي صادق عليه مجلس الأمة إلى رئيس الجمهورية في غضون 10 أيام و يشعر رئيس المجلس الشعبي الوطني و رئيس الحكومة بذلك.

ولكن الملاحظ هو أنه قد يحدث خلاف بين الغرفتين، فهنا يفصل الخلاف بإنشاء لجنة متساوية الأعضاء خلال 08 أيام حسب نص المادة 44 من قانون 02/99 سابق الذكر.

ثانيا : الرقابة البرلمانية الآنية

و تكون هذه الرقابة بالحق التدخل لأعضاء البرلمان و المتمثل في العديد من الآليات الرقابية و هي:

أ /**الاستجواب :** تنص المادة 65 من القانون العضوي 02/99 على أنه " يمكن لأعضاء البرلمان استجواب الحكومة بخصوص مسألة تكون موضوع الساعة " و هذا ما أكدته أيضا المادة 133 من التعديل الدستوري 1996، و بهذا يعد الاستجواب حقا برلمانيا يمكن

[19] المادة 39 من القانون العضوي رقم 02/99

أعضاء البرلمان من الاستفسار عن العديد من المجالات و منها مجالات الإنفاق العام و السبل العامة لتوجيهها و كل ما يتعلق بها.

و يتم تحديد الجلسة التي يدرس فيها الاستجواب من قبل مكتب المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة و لا يبقى للحكومة إلا أن تجيب على العناصر المبينة في الاستجواب.

ب / الأسئلة الشفوية و الكتابية: و يعتبر طرح الأسئلة الشفوية و الكتابية من أهم ما يتمتع به أعضاء البرلمان من حقوق تجاه الحكومة.

1/ **الأسئلة الشفوية:** يودع السؤال الشفوي من صاحبه إلى مكتب المجلس الشعبي الوطني أو مجلس الأمة قبل 10 أيام من الجلسة المقررة لذلك، ليقوم رئيس إحدى الغرفتين بإرسال السؤال لرئيس الحكومة [20]، و تخصص كل 15 يوما من الدورات العادية جلسة للأسئلة الشفوية.

و يتم ضبط عدد الأسئلة التي يتعين على أعضاء الحكومة الإجابة عنها بالاتفاق بين مكتب كل غرفة من الغرفتين و الحكومة، و بهذا يعرض صاحب السؤال سؤاله على عضو الحكومة المعني، و يمكن لعضو البرلمان أن يرد بعدما يتقدم عضو الحكومة بالإجابة عن السؤال، و الجدير بالذكر أن بعض النواب يستعملون الأسئلة الشفوية كأداة للضغط السياسي على الحكومة بهدف إحراجها أمام الرأي العام و تستعمل أيضا كوسيلة لتلبية رغبات الرأي العام و الناخبين من طرف المعارضة[21].

2/ **السؤال الكتابي:** و هو وسيلة رقابية أخرى بيد أعضاء البرلمان تأخذ الصيغة الكتابية

[20] المادة 68 من القانون العضوي رقم 02/95

[21] بوكرا إدريس، يوم دراسي حول موضوع السؤال الشفوي كآلية من آليات الرقابة البرلمانية تحت إشراف وزارة العلاقات مع البرلمان، فندق الجزائر يوم 23 سبتمبر 2001.

و يكون جواب عضو الحكومة عن السؤال خلال 30 يوما الموالية لتبليغ السؤال الكتابي و يتم إيداع الجواب لدى المجلس الشعبي الوطني أو مجلس الأمة حسب الحالة ليتم تبليغه إلى صاحب السؤال.

و أكثر من هذا إذا ما تبين لإحدى الغرفتين أن جواب عضو الحكومة عن السؤال الشفوي أو الكتابي يستدعي إجراء مناقشة فيتم وفقا لذلك فتح مناقشة على أن تقتصر على عناصر السؤال الكتابي أو الشفوي المطروح على عضو الحكومة[22].

ج/ لجان التحقيق :

إضافة إلى اللجان الدائمة يمكن لكلا غرفتي البرلمان أن تنشئ لجانا للتحقيق و المراقبة في أي وقت لأجل التحقيق في قضية ما ومن بينها القضايا الخاصة بمجال من مجالات الرقابة المالية على أوجه الإنفاق العام أو نحوها [23]، كما يمكن للجان التحقيق هذه الاستماع إلى أي شخص و معاينة أي مكان بغرض الإطلاع على معلومات أو وثائق تفيدها في موضوع التحقيق الذي تقوم به كما لها إجراء معاينات أو زيارات إلى إطارات مسئولي المؤسسات و الإدارات العمومية و أعضائها، لأجل القيام بالمراقبة الميدانية.

و يمكن لهذه اللجان أن تطلب من رئيس إحدى الغرفتين حسب الحالة طلب الاستماع إلى أحد أعضاء الحكومة، و يمكن للجنة التحقيق وفق نص المادة 02/99 أن تسلم التقرير الذي أعدته إلى رئيس المجلس الشعبي الوطني أو رئيس مجلس الأمة ليبلغ هذا التقرير إلى كل من رئيس الجمهورية و رئيس الحكومة كما يوزع حسب الحالة على نواب المجلس الشعبي الوطني أو أعضاء مجلس الأمة.

---

[22] بالاضافة إلى هذا وفي قوانين المالية التكميلية والتي يتطلب أن تقدم الحكومة بشأنها كل التعليلات والتبريرات لبيان أسباب هذه التغيرات الطارئة وأسباب الخلل الحاصل لكن نرى اليوم أن الحكومة تكتفي بإعطاء أرقام جوفاء.

[23] أكثر من هذا وأثناء مناقشة المشاريع لا نجد الرقابة الفعالة والمنتظرة من قبل البرلمان فإما نجد مساندة تامة من قبل نواب الأغلبية البرلمانية وبالتالي الإكتفاء بالمناقشة الشكلية وإما نجد تنديدا سياسيا من نواب المعارضة تجاه السياسة الإقتصادية والمالية المتبعة من الحكومة

ثالثا: الرقابة البرلمانية البعدية

و تتجسد هذه الرقابة اللاحقة في العديد من الآليات الموضوعة لدى البرلمان بغرفتيه و تتمثل هذه الآليات فيما يلي :

أ / **قانون ضبط الميزانية :** بعدما يتم إقفال السنة المالية و بعد تنفيذ الميزانية و تنفيذ النفقات العامة و الإيرادات العامة يقوم البرلمان بمباشرة رقابته البعدية وفق قانون ضبط الميزانية و هذا ما أكدته المادة 160 من التعديل الدستوري لسنة 1996 (تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها لكل سنة مالية و تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان).

و بهذا نرى أنه بعد المصادقة على قانون المالية تعمل الحكومة و الإدارات التابعة لها و باقي الهيئات الإدارية بتنفيذ عملياتها المالية، بعد كل هذا تلخص هذه العمليات في نص و تعرض على البرلمان حتى يصوت عليه و هذا ما يسمى بقانون ضبط الميزانية.

و قد ألزم قانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية في نص مادته 68 الحكومة بتقديم قانون ضبط الميزانية مرفقا بقانون الميزانية للسنة.

و بهذا يعد قانون ضبط الميزانية خلاصة لتجربة يجب الاستفادة منها في وضع قانون المالية.

ب/ **التقارير السنوية :**

يتلقى المجلس الشعبي الوطني العديد من التقارير في إطار الرقابة التي يمارسها، و تتمثل هذه التقارير فيما يلي :

– التقرير السنوي لتنفيذ المخطط الوطني للتنمية.

- التقرير السنوي للجنة المركزية للصفقات العمومية.
- التقرير السنوي للمفتشية العامة للمالية.
- تقارير المجالس الشعبية الولائية و البلدية المتعلقة بالرقابة.
- التقارير السنوية عن نشاطات المؤسسات العمومية.
- تقارير مجال عمل المؤسسات العمومية المتعلق بالرقابة.
- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة.

ج/ **بيان السياسة العامة :**

إن بيان السياسة العامة طبقا لنص المادة 84 من الدستور هو حصيلة عمل الحكومة، يتم تقديمه إلى البرلمان بغرفتيه [24]، وذلك حتى يتسنى مناقشته و تنتهي هذه المناقشة إما بالتصويت بالثقة أو بملتمس رقابة.

د/ **ملتمس الرقابة :** وفقا لنص المادة 135 من الدستور فإنه يمكن للمجلس الشعبي الوطني أثناء مناقشته لبيان السياسة العامة أن يصوت على ملتمس رقابة ينصب وفقا للمادة 61 من قانون 02/99، و إذا ما تمت المصادقة على ملتمس الرقابة من قبل المجلس الشعبي الوطني يقدم رئيس الحكومة استقالته إلى رئيس الجمهورية.

رابعا : تقييم الرقابة البرلمانية

رغم الدور الذي تؤديه رقابة البرلمان بغرفتيه إلا أنه يؤخذ على هذه الرقابة الكثير من النقائص التي تنقص من فعالية الدور المنوط بالسلطة التشريعية، حيث يلاحظ ما يلي:

- إن العمل التشريعي الذي يقوم به البرلمان تكاد تحتكره لجنة المالية و الميزانية خاصة في ظل الغياب الكبير للنواب مقابل الحضور القوي للحكومة.

[24] طبقا لنص المادة 84 من دستور 1996 يتبين لنا أن تقديم بيان الساسة العامة للمجلس الشعبي الوطني إلزامي بخلاف تقديمه إلى مجلس الأمة فلا يعد أمرا إلزاميا

– كما يلاحظ أيضا أنه لا جدوى من مصادقة البرلمان أو عدم مصادقته على مشروع المالية لأنه حتى و إن رفض هذه المصادقة فيمكن لرئيس الجمهورية أن يصدره بأمر له قوة القانون[25].

و فيما يخص لجان التحقيق فلم يحدث و أن نصبت هذه اللجان لمراقبة تنفيذ الميزانية أو تنفيذ النفقات العامة أو مراقبة ما يتعلق بالاقتصاد و المالية وهذا ما يبرز انعدام الرقابة البرلمانية أثناء تنفيذ قانون المالية.

بالإضافة إلى هذه الرقابة هناك رقابة المجالس الشعبية المحلية: و هذا طبقا لنص المادة 159 من الدستور لسنة 1996 و هي:

1– رقابة المجالس الشعبية البلدية من خلال قانون البلدية الصادر في 1990 نجد أن هناك العديد من الضمانات التي تكرس مداولات الرقابة الشعبية و من بينها جلسات المجالس الشعبية البلدية التي تمتاز بالعلنية.

2– رقابة المجالس الشعبية الولائية: إن ما قيل عن المجالس الشعبية البلدية يمكن أن يقال عن المجالس الشعبية الولائية فطبقا لقانون الولاية الصادر سنة 1990 نجد تكريسا لضمانات الرقابة بمدلولها الشعبي.

3– اللجنة الوطنية للصفقات العمومية : و تتكون هذه اللجنة من الوزير المكلف بالمالية أو ممثله من ممثل واحد عن كل وزارة و تتمثل مهام هذه اللجنة في المساهمة في برمجة الطلبات العامة وتوجيه مسارها والمساهمة في الإعداد و التنظيم على الصفقات العامة و تراقب صحة إجراءات إبرامها.

[25] - المادة 120 من دستور 1996
- المادة 144 من قانون 02/99

4- اللجنة الولائية للصفقات: تظم هذه اللجنة الوالي أو ممثله رئيسا 03 ممثلين للمجالس الشعبية الولائية و مدير الأشغال العمومية للولاية – مدير ري للولاية و مدير البناء و التعمير للولاية و مدير المصلحة التقنية المعنية بالخدمة و مدير المنافسة، أمين الخزينة الولائية و المراقب المالي و تختص هذه اللجنة بمراقبة و التأشير على الصفقات على تبرمها الجهة التالية : الولاية أو المؤسسة التابعة لها، المديريات، الصفقات التي تبرمها إحدى المؤسسات العمومية ذات الطابع صناعي و تجاري والمحلية.

الفرع الثاني: رقابة مجلس المحاسبة

إن الرقابة المالية التي يقوم بها مجلس المحاسبة هي رقابة لاحقة على النفقات العامة و أوكلت هذه المهمة لمجلس المحاسبة كهيئة مختصة بالاستقلال في التسيير بحيث يتولى هذه الهيئة القضائية بفحص الحسابات و اكتشاف المخالفات المالية و إصدار العقوبات المنصوص عليها و قد تحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية و مطالبة المسئولين بتدارك الموقف أو إحالتهم للقضاء الجزائي إذا استدعى الأمر.

و إن رقابة مجلس المحاسبة لا تقل أهمية عن رقابة باقي الهيئات بل تعد أعلاها درجة و أدقها إجراء وهذا كله نتيجة ما خول لهذا المجلس من أدوات رقابته و نتيجة لنظامه القانوني من حيث انه يمثل هيئة قضائية و إدارية في نفس الوقت، و هذا بعد سلسلة من التطورات التي شهدها. فلقد استحدث مجلس المحاسبة بموجب نص المادة 190 من دستور 1976 التي تنص أنه " يؤسس مجلس محاسبة مكلف بالرقابة اللاحقة لجمع النفقات العمومية للدولة..... ".

ثم جاء قانون رقم 01/80 الذي عدل الفقرة الأولى للمادة 190 من الدستور كما يلي " يؤسس مجلس محاسبه مكلف بمراقبة ماله الدولة و الحزب و المجموعات المحلية و المؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها " ثم نص قانون 05/80 حيث أكد عن الصفة القضائية الإدارية لمجلس المحاسبة ثم جاء الدستور 1989 في نص المادة 160 " يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات المحلية و الإقليمية والمرافق العمومية...." ليأتي قانون 32/90 ليحذف الصفة القضائية على مجلس المحاسبة

و ذلك في نص المادة 01 منه "مجلس المحاسبة هيئة وطنية مستقلة لرقابة المالية اللاحقة ....".

و قد تم إعادة الوصف القضائي لمجلس المحاسبة بصدور الأمر 20/95 حيث نص في المادة 02 على أنه " مجلس المحاسبة يعتبر المؤسسة العليا للرقابة البعدية....".

و نصت المادة 03 على أنه "مجلس المحاسبة مؤسسة تتمتع باختصاص إداري و قضائي....".

أولا : مجلس المحاسبة كهيئة للرقابة البعدية

بالرجوع إلى دستور 1989 و الدستور الحالي أي دستور 1996 لاسيما في المادة 170 منه و التي تنص على أنه يؤسس مجلس المحاسبة، يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات الإقليمية، و المرافق العمومية كما يقوم بإعداد تقرير سنوي يرفعه إلى رئيس الجمهورية يحدد القانون تنظيم مجلس المحاسبة و عمله و جزاء تحقيقاته.

فمجلس المحاسبة إذن انطلاقا من هذا التعريف هو عبارة عن هيئة تابعة مباشرة لرئيس الجمهورية و ليس لرئيس الحكومة. كما أن المادتين 176 من قانون البلدية المؤرخ في 7 أفريل 1990 و المادة 155 من قانون الولاية رقم 90-09 المؤرخ في 7 أفريل 1990 عرفتا مجلس المحاسبة بأنه يتولى مراقبة الحسابات الإدارية و مراجعتها و كذا تصفية حسابات البلدية و الولاية.

فمجلس المحاسبة يمارس الرقابة المالية اللاحقة و يعمل بتفويض من الدولة طبقا لأحكام الدستور.

كما يعرف أيضا بأنه المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية[26]، يتمتع بالاستقلال ، ضمانا للموضوعية و الفعالية في أعماله. تكون الأعمال و المداولات و القرارات التي يتخذها باللغة العربية، و مقره الرئيسي هو مدينة الجزائر العاصمة[27] .

يمارس مراقبته اللاحقة على السنة المنصرمة معتمدا على الحسابات و السجلات التي يمسكها بشكل نظامي كلا من الأمرين بالصرف و المسيرين و المحاسبين العموميين، يمكن أن يقوم بفحوص لاحقة على السنوات المالية السابقة دون أن يتعدى هذا الفحص عشر سنوات مالية متتالية.

أما بالنسبة لسير الأعضاء يكون وفقا للقانون وعلى أساس خاص يحدد بموجب مرسوم و يخضع لقواعد المحاسبة.

يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتفويض إمضائه إلى مسئولي هياكل مجلس المحاسبة أو أجهزته بموجب قرار في حين لا يجوز تفويض اختصاصاته القضائية[28].

و نصت المادة الرابعة (4) من قانون 90-32 المؤرخ في 4 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة و سيره على أنه لا تخضع لاختصاص مجلس المحاسبة العمليات الخاصة بالأموال التي تتداولها، طبقا للقانون المدني و القانون التجاري و المؤسسات العمومية الاقتصادية، كما تخضع لرقابة مجلس المحاسبة، إضافة إلى مصالح الدولة و الجماعات الإقليمية والمؤسسات و المرافق العمومية باختلاف أنواعها التي ذكرناها سابقا، المرافق ذات الطابع الصناعي و التجاري والمؤسسات و الهيئات العمومية

[26]–المادة 2 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، رقم 39، المؤرخة في 23 جويلية 1995، ص 3.

[27]–المادة 3، الفقرات 2، 4 و 5 من نفس الأمر، ص 4.

[28]–المادة 4 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية،رقم 72، المؤرخة في 26 نوفمبر 1995، ص 5.

التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا و التي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها ذات طبيعة عمومية إضافة إلى الهيئات التي تقوم في إطار التشريع و التنظيم المعمول بهما بتسيير النظم الإجبارية للتأمين و الحماية الاجتماعية.

و يتكون مجلس المحاسبة من هياكل أهمها : الغرف، النظارة العامة، كتابة الضبط، الأقسام التقنية و المصالح الإدارية، و هذه الأخيرة بدورها تنقسم إلى ثلاثة أقسام و تتمثل في قسم تقنيات التحليل و الرقابة، قسم الدراسات و معالجة المعلومات و مديرية الإدارة و الوسائل وهذا حسب ما حددته المادة 25 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 المتعلق بتحديد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة.

كما يتكون مجلس المحاسبة من ديوان مجلس المحاسبة، مكتب المقررين العامين للجنة البرامج و التقارير إضافة إلى الأمانة العامة.

يجتمع مجلس المحاسبة بأربع تشكيلات هم : كل الغرف مجتمعة، الغرفة وفروعها، غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية، البرامج و التقارير[29]، و تتحدد اختصاصات كل تشكيلة فيما يلي :

1 -كل الغرف مجتمعة و ذلك من أجل البت في المسائل المتعلقة بالاجتهاد القضائي و القواعد الإجرائية و البث في المسائل المحالة إليها[30]، كما يستطيع رئيس مجلس المحاسبة أن يستشير هذه التشكيلة في مجال تنظيم المجلس و سيره و كل المسائل التي يرى ضرورة استشارتها.

[29]–المادة 47 من الأمر رقم 95-20 المذكور آنفا، ص 8.
[30]–المادة 48 من نفس الأمر، ص 8.

2 -الغرفة و فروعها و التي تختص بالفصل في النتائج النهائية للتدقيقات و التحقيقات التي تقتضي ممارسة الصلاحيات القضائية لمجلس المحاسبة و التابعة لاختصاصاتها[31].

3 -غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية و التي تختص بالبث في الملفات التي تخطر بها[32].

4 -لجنة البرامج و التقارير مهمتهما تتمثل في اقتراح كل التدابير الكفيلة لتحسين نتائج المؤسسة و فعاليتها بالإضافة إلى المصادقة على التقرير التقييمي لتنفيذ برنامج النشاط السنوي لمجلس المحاسبة و هذا حسب ما نصت عليه المادة 40 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في نوفمبر 1995 و المتعلق بتحديد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة.

*** و أهم الصلاحيات التي أسندت إلى مجلس المحاسبة نذكرها فيما يلي :**

1- يمارس الرقابة اللاحقة على استعمال المساعدات التي تمنحها الدولة و الجماعات المحلية طبقا للغاية المرجوة منها إلى المرافق العامة و إلى هيئة عمومية تخضع لتبعيات الخدمة العمومية.

2- يكلف بممارسة الصلاحيات الإدارية المخولة له عن طريق رقابة حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته، الموارد، الأموال، القيم و الوسائل المادية العمومية و تقييم نوعية تسييرها من حيث الفعالية و الأداء و الاقتصاد، و في نهاية السنة يقوم باتخاذ جميع الإجراءات التي يراها مناسبة كما يقوم بمراقبة حسابات المحاسبين العموميين و مراجعتها ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية[33].

---

[31]–المادة 50 من نفس الأمر، ص 9.
[32]–المادة 52 من نفس الأمر، ص9.
[33]–المادة 6 من الأمر رقم 95-20 المذكور آنفا، ص4.

3- يؤهل لمراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما كان وضعها القانوني و التي تملك فيها الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق أو الهيئات العمومية جزءا من رأسمالها[34].

4- مراقبة نتائج استعمال المساعدات المالية الممنوحة من طرف الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة خاصة تلك التي تكون على شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية، مهما كان المستفيد منها و القيام بتقييمها و مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما كانت وضعيتها القانونية، و التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية الاجتماعية العلمية و التربوية أو الثقافية بمناسبة حملات التضامن الوطني[35].

5 -كما يمكن إسناد مراقبة الحسابات و تسيير بعض المصالح و الهيئات التي تدخل في نطاق اختصاص مجلس المحاسبة إلى أجهزة تفتيش أو مراقبة متخصصة تمارس مهامها تحت تصرف مجلس المحاسبة[36].

6 -يقوم رئيس الجمهورية بإخطار مجلس المحاسبة بكل ملف أو مسألة ذات أهمية وطنية تدخل في نطاق اختصاصه، و مجلس المحاسبة بدوره يقوم بإطلاع رئيس الجمهورية بأية مسألة تكتسي أهمية خاصة و تدخل ضمن اختصاصات مجلس المحاسبة.

و نصت المادة 18 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 و المتعلق بمجلس المحاسبة يستشار هذا الأخير في المشاريع التمهيدية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية، و تقوم الحكومة بإرسال التقارير التقييمية التي يعدها المجلس إلى الهيئة

[34]–المادة 9 من نفس الأمر، ص 4.
[35]–المادتان 11 و 12 من نفس الأمر، ص 4.
[36]–المادة 13 من الأمر رقم 95-20 المذكور آنفا، ص 4.

التشريعية مرققة بمشروع القانون الخاص، مع إمكانية استشارته بمشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمالية العمومية، كما يمكن لرئيس الهيئة التشريعية أن يعرض على مجلس المحاسبة دراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية التي تدخل في نطاق اختصاصه، و يقوم رئيس الحكومة بدوره بعرض الملفات ذات الأهمية الوطنية قصد دراستها من قبل المجلس، كما يعرض رئيس المجموعة البرلمانية في الهيئة التشريعية على مجلس المحاسبة دراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية التي تدخل في نطاق اختصاصه، و يقوم رئيس الحكومة بدره بعرض الملفات ذات الأهمية الوطنية قصد دراستها من قبل المجلس، كما يعرض رئيس المجموعة البرلمانية في الهيئة التشريعية على مجلس المحاسبة دراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية و التي تدخل في نطاق اختصاص المجلس[37].

و من الملاحظ أن مجلس المحاسبة عندما ينتهي من القيام بمهامه المخولة له يقوم بإخطار السلطات الوصية بنتائج المعاينة التي قام بها و الملاحظات التي توصل إليها أثناء تحقيقاته من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة التي يقتضيها تسيير الأموال العمومية و بالتالي فهو يقوم بما يلي:

- اكتشاف المخالفات التي تلحق بالخزينة العمومية أو أموال الهيئات و المؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته.
- حالة القبض أو حيازة مبالغ بصفة غير قانونية سواء من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين، بحيث تبقى هذه المبالغ مستحقة للدولة أو للجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية.

[37]–المواد من 19 إلى 22 من نفس الأمر، ص 5.

-إذا تبينت نقائص في النصوص التي تسري على شروط استعمال الوسائل المالية و الخاصة للهيئات التي كانت محل رقابته و المتعلقة بتسييرها أو محاسبتها أو مراقبتها[38].

و ما يمكن إشارته أنه تستثنى رقابة مجلس المحاسبة أي تدخل في إدارة و تسيير الهيئات التي تخضع لرقابته و أية إعادة نظر في صحة و جدوى السياسات و أهداف البرامج التي سطرتها السلطات الإدارية أو مسؤول الهيئات التي تمت مراقبتها.

إضافة إلى الصلاحيات المخولة لمجلس المحاسبة و التي يمكن اصطلاحها و حصرها في صلاحية التقييم و الاستشارة (المحاسبة) يتمتع بصلاحية هامة و المتمثلة في سلطة توقيع الجزاءات المالية على مرتكبي الأخطاء و المخالفات و هذا ما ذهبت إليه المادة 27 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 و المتعلق بمجلس المحاسبة و التي تنص على أنه إذا لاحظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته وقائع يمكن وصفها وصفا جزائيا، يرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض المتابعات القضائية، و يطلع وزير العدل على ذلك كما يشعر الأشخاص المعنيين و السلطة التي يتبعون لها.

فانطلاقا من المادة 27 من الأمر المذكور سابقا، نستنتج أنه بعد أن كانت مهمة مجلس المحاسبة بموجب القانون 90-32 المؤرخ في 4 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة و مسيره القيام بالتحري و التحقيق في حسابات و وثائق و مستندات الأعوان الماليين الخاضعين لأحكامه دون اتخاذ عقوبات السجن أو إصدار غرامات مالية، فبموجب الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، أعيدت له

[38]-المواد من 24 إلى 26 من الأمر رقم 95-20 المذكور آنفا، ص 5 و 6.

الصلاحية القضائية، و بالتالي أصبح يمارس وظيفتين كما قلنا سابقا و المتمثلتين في الوظيفة الإدارية و الوظيفة القضائية التي أسندت إلى الناظر العام.

ثانيا: أساليب ممارسة الرقابة من قبل مجلس المحاسبة

لمجلس المحاسبة طبقا لنص المادة 55 من الأمر 20/95 ثلاثة أطر أو طرائق لممارسة عمله الرقابي و هي تتمثل في حق الإطلاع و سلطة التحري و كذا رقابة نوعية التسيير و أيضا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية و أيضا مراجعة حسابات المحاسبين العموميين و الآمرين بالصرف.

أ/ حق الإطلاع وسلطة التحري: يمكن لمجلس المحاسبة الإطلاع و التحري على ما يلي:

- يحق له الإطلاع على كل الوثائق و المستندات و الدفاتر التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية و المحاسبية و كذا لتقييم مدى سلامة التسيير للهيئات و المصالح الموضوعة تحت رقابته.
- له سلطة التحري بغية الإطلاع على أعمال الإدارات و مؤسسات القطاع العام.
- كما للقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول و المعاينة لكل محلات الإدارات و المؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.
- كما له سلطة الاستماع إلى أي عون في الهيئات و الإدارات العمومية.
- وله أيضا سلطة الإطلاع على النصوص المرسلة إليه ذات الطابع التنظيمي الصادرة عن إدارات الدولة و التي تتعلق بالتنظيم المحاسبي و المالي و الإجرائي في تسيير الأموال العمومية.
- و يحق له الاستعانة بخبراء و مختصين لأجل دعم مهامه و مساعدته في أشغاله إن اقتضى الأمر ذلك، و حتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فلا يلتزم اتجاهه

بالسر المهني أو الطريق السلمي، و من أجل ضمان الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة.

و من جهة أخرى نجد أنه يستوجب على كل محاسب عمومي أن يودع لدى كتابة ضبط المجلس حسابه عن التسيير رفقة المستندات الثبوتية لذلك و هذا في الآجال القانونية تحت طائلة العقوبات.

كما أنه يتعين على كل أمر بالصرف في الهيئات و المؤسسات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة أن يقدم حساباته في الآجال القانونية و إلاّ تم معاقبته طبقا لما نصت عليه المادة 69 و ما يليها من الأمر 20/95.

كما يستوجب على الهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة أن ترسل إليه و بطلب منه وفق الآجال التي يحددها الحسابات و الوثائق الضرورية في ذلك و نفس الالتزام يقع على مسيري الأسهم العمومية للجماعات و الهيئات العمومية.

ب/ رقابة نوعية التسيير : إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات و المصالح العمومية الخاضعة لرقابته [39]، و يعمل على تقييم استعمالها للموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية و تسييرها في إطار الاقتصاد و الفعالية و النجاعة استنادا للأهداف و المهام الموكلة لها، كما يقيّم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات.

كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى توفر الشروط المطلوبة لمنح و استعمال الإعانات و المساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية التابعة لها، بالإضافة إلى هذه يعمد المجلس لمراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات

[39]–قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلق بمراجعة حسابات التسيير لمجموعة من الهيئات العمومية.

من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم قضية إنسانية أو اجتماعية أو علمية، و رقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة سابقا.

و بعد إنهاء المجلس لمهامه الرقابية و اختتام أعماله يقوم بوضع تقارير تقييميه تضم كل الملاحظات و العمليات التي قام بها ليتم إرسالها إلى مس ؤولي المصالح و الهيئات المعنية أو إلى سلطاتهم الوصية و السامية حتى تتمكن هذه الهيئات أو المصالح العمومية من الرد و تقديم ملاحظاتها في الآجال التي يكون مجلس المحاسبة قد حددها سابقا.

ج: رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية[40]

إذا شكلت مخالفة أو خطأ خرقا صريحا للقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية و المالية[41]، و ألحت ضررا بالخزينة العمومية للدولة أو هيئة عمومية فهنا لمجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابتها المسؤولية عن هذا الخطأ المرتكب و من هنا فالمجلس أن يعاقب عن هذه الأخطاء و المخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند ارتكابه للخطأ المعاقب عنه و هذا ما أكدته المادة 89 من القانون 20/95.

و للمجلس أيضا صلاحية أن يعاقب بغرامة كل عون أو مسير أو مسؤول لدى هيئة عمومية خاضعة لرقابته و الذي يكون قد تهاون في أداء التزاماته بغرض الحصول على

[40]–طبقا لنصا المادة 101 من الأمر 20/95 فإنه "يؤهل كل من رئيس الهيئة التشريعية ورئيس الحكومة والوزير المكلف بالمالية وكذا الوزراء والمسؤولين على المؤسسات الوطنية المستقلة فيما يخص الوقائع التي تنسب إلى الأعوان الخاضعين لسلطتهم إخطار مجلس المحاسبة قصد ممارسة صلاحية الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية"

[41]–وتعتبر مخالفات لقواعد الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والملاية الكثير من الحالات اوردتها المادة 88 من الأمر 20/95 ومن بين هذه الحالات نجد الأخطاء والمخالفات التي تمثل خرقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال تنفيذ النفقات والإيرادات وكذا حالات توجيه الأموال الممنوحة في إطار المساعدات غير الوجهة المسطرة، وكذلك في حالة الإلتزام بنفقات دون توفر الإعتمادات أو تجاوز الترخيصات الممنوحة أو خصم نفقة بصفة غير قانونية او الرفض غير المؤسس للتأشيرات أو العراقيل الصريحة من هيئات الرقبة القبلية أو التأشيرات الممنوحة خارج الشروط القانونية.

كسب مالي لمصلحته الشخصية، أو يكون قد خرق أحد الأحكام القانونية و التنظيمية المعمول بها.

فإذا ما كشفت نتائج تدقيقات مجلس المحاسبة التي تضبطها الغرفة المختصة قانونا[42]، بأن المخالفة المرتكبة تمثل خرقا صريحا لقواعد الانضباط في مجال الميزانية و المالية فهنا يوجه رئيس الغرفة تقريرا مفصلا إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد تبليغه إلى الناظر العام الذي بعد تلقيه المعلومات الإضافية التي يطلبها عند الاقتضاء من الغرفة القطاعية المختصة، يقوم إما بحفظ الملف بموجب قرار معلل [43]، إن كان لا مجال للمتابعة و يحرر بذلك استنتاجاته التي توصل إليها كتابيا و يرجع الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد فتح التحقيق.

و هنا يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتعيين مقرر من بين المستشارين لدراسة الملف و يمكن للشخص المتابع أن يستعين بمحامي أو مساعد يختاره، و في ختام التحقيق يحرر المقرر تقريره و يرسل كل الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة بغية تبليغه إلى الناظر العام و هنا نكون أمام حالتين :

1 -إما أن تثبت نتائج التحقيق بأن لا وجه للمتابعة فهنا للناظر العام حفظ الملف و يبلغ رئيس مجلس المحاسبة بذلك.

2 -و إما أن يحال الملف على غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، و هنا يرسل الناظر العام كل الملف مصحوبا باستنتاجاته المكتوبة و المعللة إلى رئيس هذه الغرفة، و يتعين هنا على رئيس غرفة الانضباط أن يعين قاضيا مقررا من ضمن قضاة

[42]–قرار مجلس المحاسبة رقم 2001/10 المؤرخ في 23 أكتوبر عن غرفة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية
قرار مجلس المحاسبة رقم 2001/02 المؤرخ في 18 فيفري 2001 عن غرفة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.
[43]–قرار حفظ ملف صادر عن الناظر العام تحت رقم 03 و المؤرخ في 03 نوفمبر 2002

هذه الغرفة يكلفه بتقديم اقتراحات حول الملف ثم يقوم رئيس الغرفة بتحديد تاريخ الجلسة بعد أن يعلم رئيس مجلس المحاسبة و الناظر العام بذلك.

و يتم بعدها استدعاء الشخص محل المتابعة برسالة موسى عليها من طرف رئيس الغرفة، ليكون آخر الإجراءات انعقاد غرفة الانضباط في جلستها بمساعدة كاتب الضبط بحضور الناظر العام، و تقوم الغرفة بعد الإطلاع على اقتراحات المقرر و استنتاجات الناظر العام و شروحي الشخص المتابع بالبث بأغلبية أصوات أعضائها و يكون صوت الرئيس مرجحا و يتم الفصل في القضية في جلسة علنية بموجب قرار يوقعه رئيس الجلسة و المقرر و كاتب الضبط ليبلغ بعدها هذا القرار إلى الناظر العام و إلى الشخص محل المتابعة.

د/ **مراجعة حسابات الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين:**

تنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 56/96 [44] ، على أنه "يجب على الآمرين بالصرف الرئيسيين و الثانويين و على المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة و الجماعات الإقليمية مختلف المؤسسات و الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم الإدارية و حسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة[45].

و من هذا نرى أن الأمرين بالصرف كما سبق و أن رأينا و كذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة و الذي بدوره يقوم

[44]–المرسوم التنفيذي 56/96 المؤرخ في 22 يناير 1996 يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة عدد 06

[45]–لقد سبق وان تطرقنا إلى كيفية رقابة ومتابعة الأمرين بالصرف في الصفحة رقم 45.

بمراجعة تلك الحسابات و بهذا يدفق في صحة العمليات المادية و مدى تطابقها مع النصوص و التنظيمات المعمول بها.

و يخول لرئيس الغرفة المختصة تعيين مقرر يكلف بإجراءات التدقيق و المراقبة لمراجعة حسابات التسيير و الوثائق الثبوتية الخاصة بها، و يضمنه اقتراحاته ليتم إرسال التقرير من رئيس الغرفة إلى الناظر العام الذي بدوره يقدم استنتاجاته ليعرض الملف للمداولة للبث فيه إما بقرار نهائي إذا لم تسجل أي مخالفة ضد المحاسب [46]. أو بقرار مؤقت في غيرها من الحالات و يتم تبليغ القرار المؤقت إلى المحاسب حتى يمكنه من الرد و إرسال إجابته إلى مجلس الحاسبة مرفقة بالوثائق الثبوتية لإبراء ذمته و يعاد الملف إلى الناظر العام لإبداء رأيه و يحدد تاريخ الجلسة من قبل رئيس الغرفة للبث نهائيا في الملف بأغلبية الأصوات بموجب قرار نهائي.

ليتم تبليغه إلى الناظر العام و المحاسبين أو الأعوان المعنيين و إلى الوزير المكلف بالمالية.

و فحوى قرار مجلس المحاسبة هنا هو إبراز مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية أو المالية عن ضياع أموال أو تبديد قيم أو مواد أو سرقتها، و يتم وضع المحاسب في حالة مدان على إثر ذلك. و يمكن للمحاسب المكلف بالمالية الدفع بالقوة القاهرة، أو يثبت عدم ارتكابه لأي مخالفة أو عدم تهاونه كما يمكنه أن يدفع بمسؤولية الأعوان الموضوعين تحت سلطته أو رقابته.

ثالثا : النتائج الإدارية لعمل مجلس المحاسبة :

[46]–قرار نهائي رقم 01 المؤرخ في 05 نوفمبر 2002 صادر عن الغرفة الثانية لمجلس المحاسبة.
قرار نهائي رقم 03 المؤرخ في 28 نوفمبر 2000 صادر عن الغرفة الأولى لمجلس المحاسبة

يختص مجلس المحاسبة في مجال عمليات الرقابة التي يقوم بها بوضع مجموعة من التقارير تتمثل فيما يلي :

1 -**مذكرة التقييم** : بعد إجراء عمليات مراقبة نوعية التسيير يقوم مجلس المحاسبة بإعداد تقييم نهائي يتضمن كل التوصيات و الاقتراحات بغرض تحسين فعالية و مردودية الهيئات و المصالح العمومية الخاضعة لرقابته و يرسلها أيضا إلى مسئولي هذه الهيئات و إلى الوزراء و السلطات الإدارية المعنية و هذا ما نصت عليه المادة 73 من الأمر 20/95.

2 – **الإجراء المستعجل** : و الذي من خلاله يخطر رئيس مجلس المحاسبة و يطلع السلطات السلمية أو الوصية أو كل سلطة معنية إذا ما تطلب الأمر ذلك.

3 -**المذكرة البدئية** : و بموجبها يقوم رئيس مجلس المحاسبة بإطلاع السلطة المعنية بالنقائص المسجلة في النصوص المتعلقة بشروط استعمال و تسيير و تقدير و مراقبة أموال الهيئات و المصالح العمومية الخاضعة لرقابته[47].

4 -**التقرير المفصل** : يسجل فيه كل الوقائع التي يمكن أن توصف بالوصف الجزائي و التي لاحظها مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته، يوجه الناظر العام هذا التقرير إلى وكيل الجمهورية المختص إقليميا مصحوبا بمجمل الملف.

5 -**التقرير ألتقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية** : ترسل الحكومة هذا التقرير بعد أن يقوم بإعداده مجلس المحاسبة إلى الهيئة التشريعية مرفقا بمشروع القانون المرتبط به.

6- **التقرير السنوي** : يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا و يرسله إلى رئيس الجمهورية، يبين التقرير السنوي المعاينات و الملاحظات و التقييمات الناجمة عن أشغال و تحريات

[47]–مطبوعة صادرة عن مجلس المحاسبة دون تاريخ الصدور ص 12.

مجلس المحاسبة مرفقة بالآراء و المقترحات التي يرى من الواجب أن يقدمها و أيضا آراء و ردود المسئولين و الممثلين القانونيين و السلطات الوصية المعنية، و يتم نشر هذا التقرير السنوي في الجريدة الرسمية[48]، و ترسل نسخة من هذا التقرير إلى الهيئة التشريعية و بهذا يتعين في الأخير على السلطات الإدارية و على مسئولي الهيئات التشريعية الخاضعة للرقابة إطلاع مجلس المحاسبة بالنتائج المترتبة عن رقابته و كمثال عن هذه التقارير نجد مثلا تقرير سنة 1995 الذي تضمن :

- مراقبة 85 هيئة إدارية.
- التحقيق في عمليات مالية بلغ عددها 289 عملية تخص مختلف الإجراءات.
- تبليغ 122 حكم أصدرهم المجلس و تتفرع هذه الأحكام على نحو 63 مذكرة تقييم حول ظروف التسيير و 21 قرار تبرئة ذمة و 07 قرارات وضع في حالة مدين و 12 قرار رفض حسابات.

رابعا: تقدير رقابة مجلس المحاسبة : من خلال التعرض لمجمل اختصاصات مجلس المحاسبة و التطرق لمجالات اختصاصه يتبين لنا أن الرقابة التي يقوم بها هي رقابة مالية تقييميه و إصلاحية فهي بهذا تهدف لحماية الأموال العامة بوجه عام و كيفيات الإنفاق العام بوجه خاص ما يتعلق منها بالقواعد المحاسبية و المالية.

و تعد هذه الرقابة إصلاحية و هذا ما هو ملاحظ من خلال النتائج التي تسفر عنها عمليات التحري و المراقبة و كذا الاقتراحات و التقارير التي يقدمها إلى الهيئات و المصالح العمومية المعنية، و ذلك بهدف التوصل إلى أحسن السبل في التسيير المالي و المحاسبي و بالتالي ضمان المحافظة على الأموال العامة. و حتى يتسنى لمجلس

[48]–تقرير مجلس المحاسبة المؤرخ في 28 فبراير 1999، عدد 12 من الجريدة الرسمية لسنة 1999.

المحاسبة أن يقوم بدوره الكامل فقد خص بهيكل تنظيمي و بشري و إداري و خص بنظام قانوني يجعل منه هيئة إدارية و قضائية في نفس الوقت فهو يعاين و يراقب بحرية تامة و دون أن يلتزم تجاهه بالسر المهني أو بالسلم الإداري كما له أن يوقع العقوبات التي يراها ملائمة جراء المخالفات و الأخطاء المرتكبة.

إلاّ أن الملاحظ في مثل هذه الهيئات العليا للرقابة المالية عدم استقرارها خاصة بعد حملة الإضرابات التي شنها قضاة المجلس في الفترة الأخيرة، و التي قد ينجر عنها تعطيل الكثير من المهام الموكلة إلى مجلس المحاسبة، فمن المفروض أن لا يحدث مثل هذا خاصة في هيئات كهذه.

خامسا: الجزاءات المترتبة عن التحريات التي يقوم بها مجلس المحاسبة

يعاقب على المخالفات التي ترتكبها الهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة بغرامة يصدرها مجلس المحاسبة، لا يمكن أن يتعدى مبلغ الغرامة المحكوم بها حدود المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند ارتكاب المخالفة.

ففي مجال الانضباط في تسيير الميزانية و المالية لا يمكن إصدار الغرامات المطبقة على المخالفات المرتكبة إذا تمت معاينة الخطأ بعد مضي عشر سنوات من تاريخ ارتكاب الخطأ[49]. كما يعاقب مجلس المحاسبة بغرامة مالية يصدرها في حق كل مسئول أو عون أو ممثل الإدارة في هيئة عمومية خاضعة لرقابته الذي خرق حكما من الأحكام

[49]–المادتان 89 و 90 من نفس الأمر، ص 14.

التشريعية أو التنظيمية أو تجاهل التزاماته لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه أو لغيره على حساب الدولة أو هيئة عمومية[50].

كما أنه لا تتعارض المتابعات و الغرامات التي يصدرها مجلس المحاسبة مع تطبيق العقوبات الجزائية و التعويضات المدنية عند الاقتضاء.

و يمكن إعفاء مرتكب المخالفات من عقوبة مجلس المحاسبة إذا تقدم بأمر كتابي من مسؤولية الساميين أو من كل شخص مؤهل لإعطاء مثل هذا الأمر، و في هذه الحالة تحل مسؤوليتهم مسؤوليته [51]، ففي حالة ما إذا كشفت نتائج التدقيقات التي قام بها مجلس المحاسبة على أن المخالفات التي ارتكبها العون تدخل في مجال تطبيق أحكام المادة 88 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية المتعلق بمجلس المحاسبة، و التي ذكرت سابقا عندما تعرضنا إلى رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية يوجه رئيس الغرفة تقريرا مفصلا إلى رئيس مجلس المحاسبة، و الذي يتم تبليغه إلى الناظر العام الذي أخطر بذلك، و بعد تلقيه المعلومات الإضافية التي يطلبها عند الاقتضاء من الغرفة القطاعية المختصة، فإذا تبين له بأنه لا مجال للمتابعات، يقوم بحفظ الملف بموجب قرار معلل قابل للإلغاء أمام تشكيلة خاصة تتكون من رئيس الغرفة و مستشارين اثنين عن مجلس المحاسبة مع ضرورة إطلاع رئيس مجلس المحاسبة، أما إذا قرر الناظر العام المتابعة يحرر الاستنتاجات التي توصل إليها كتابيا، و يرفع الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة من أجل فتح تحقيق[52].

[50]–المادة 91 من نفس الأمر، ص 14.
[51]–المادة 93 من نفس الأمر المذكور آنفا ص 15.
[52]–المادة 94 من نفس الأمر المذكور آنفا، ص 15

و في حالة ما إذا كان هناك مجالا للمتابعة، يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتعيين مقررا، من بين المستشارين، يكلف بدراسة الملف و يكون التحقيق حضوريا، و يعلن قاضي التحقيق، المعين من قبل رئيس مجلس المحاسبة بموجب أمر، عن الأشخاص المتابعين لفتح التحقيق و يطلعهم على الوقائع التي سجلها المجلس ضدهم و الكفيلة بإقحام مسؤوليتهم من حيث الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام[53].

و في حالة فتح التحقيق يطلع الشخص المتابع بذلك فورا برسالة موصى عليها و يمكنه الاستعانة في الإجراءات الموالية بمحام أو أي مساعد، يؤدي هذا المساعد اليمين أمام مجلس المحاسبة حسب الصيغة التي يريد بها المحامي، و يستفيد من الحقوق الممنوحة للدفاع[54].

كما يقوم المقرر بكل أعمال التحقيق التي يراها ضرورية، كما يمكنه أن يستمع إلى كل عون قد تقحم مسؤولياته أو يسأل شفهيا أو كتابيا، و في ختام التحقيق يحرر المقرر تقريره مرفقا باستنتاجاته و يرسل كل الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة لتبليغه إلى الناظر العام، و إذا أثبتت نتائج التحقيق بأنه لا مجال للمتابعات يمكن للناظر العام أن يقرر حفظ الملف، و يتم تبليغ هذا القرار إلى كل من رئيس مجلس المحاسبة و العون محل المتابعة، أما إذا كانت الوقائع من شأنها أن تؤدي إلى إحالة الملف إلى غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية، يرسل الناظر العام كل الملف مصحوبا باستنتاجاته المكتوبة و المعللة إلى رئيس الغرفة، و يعد هذا الإرسال إخطار للغرفة[55].

[53]–المادتان 58 و 59 من المرسوم الرئاسي 95-377 المذكور آنفا، ص 14.
[54]–المادة 96 من الأمر 95-20 المذكور آنفا ص 15
[55]–المادة 97 من الأمر 95-20 المذكور آنفا ص 15

و يقوم رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية بتعيين قاضيا مقررا من بين قضاة هذه الغرفة يكلف بالملف لتقديم الاقتراحات، يحدد رئيس الغرفة تاريخ الجلسة، و يعلم رئيس مجلس المحاسبة و الناظر العام. كما يستدعي رئيس الغرفة الشخص المتابع برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام[56]. و يمكن للشخص المتابع أو محاميه أو مساعده الإطلاع لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة على الملف الذي يعنيه كاملا بما في ذلك الاستنتاجات الكتابية للناظر العام في أجل لا يقل عن شهر من تاريخ الجلسة بعد استلام الاستدعاء، و يكون هذا الأجل قابلا للتمديد مرة واحدة بطلب من المعني أو من يمثله، كما يمكن للمعني أو ممثله تقديم مذكرة دفاعية[57].

تعقد غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية جلستها بمساعدة كتاب الضبط و حضور الناظر العام، و في حالة عدم حضور المتابع إلى الجلسة رغم استدعائه مرتين قانونا يمكن للغرفة أن تبث في القضية، و تطلع الغرفة على اقتراحات المقرر و استنتاجات الناظر العام و شروح المتابع أو من يمثله، و يقوم رئيس الجلسة بعرض القضية للمداولة بعد الانتهاء من المرافعات و من دون حضور المقرر و الناظر العام و تتداول الغرفة في كل اقتراح تقدم به المقرر، و ثبت بأغلبية أصوات أعضائها، و في حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس، و ثبت في جلسة علنية بقرار يشترك في توقيعه كل من رئيس الجلسة و المقرر و كاتب الضبط، و يكتسي هذا القرار الصيغة التنفيذية و يبلغ إلى الناظر العام و المعني و وزير المالية من أجل متابعة تنفيذه بكل الطرق القانونية، و كذا إلى السلطات السلمية و الوصية التي يخضع لها العون المعني[58].

---

[56]–المادة 98 من نفس الأمر، ص 15

[57]–المادة 99، الفقرتان 1 و 2 من نفس الأنر،ص 15 و 16.

[58]–المادة 100، الفقرات من 1 إلى 4 من الأمر 95-20 المذكور آنفا ص 16

و يؤهل كل من رئيس الهيئة التشريعية، رئيس الحكومة، الوزير المكلف بالمالية و الوزراء والمسئولين على المؤسسات الوطنية المستقلة فيما يخص الوقائع التي تنسب إلى الأعوان الخاضعين لسلطاتهم إخطار مجلس المحاسبة قصد ممارسة صلاحية الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية، و يقوم مجلس المحاسبة بإخطار الهيئة التي أخطرته بالنتائج المخصصة لذلك[59].

سادسا: طرق الطعن في القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة

1 -**المراجعة:** يمكن أن تكون القرارات التي يصدرها مجلس المحاسبة محل مراجعة و ذلك بطلب يقدمه الشخص المعني أو السلطة السلمية أو الوصية عنه أو من قبل الناظر العام بمجلس المحاسبة[60]. كما يمكن أن تكون المراجعة تلقائية من قبل الغرفة أو الفرع الذي أصدر القرار و تكون المراجعة لأسباب متعددة أهمها الخطأ أو الإغفال أو التزوير أو ظهور عناصر جديدة تبرر ذلك.

و يستلزم طلب المراجعة اشتمال الوقائع والأسباب التي تم الاستناد إليها بالإضافة إلى الوثائق والمستندات الثبوتية، و يتم توجيه طلب المراجعة إلى رئيس مجلس المحاسبة في أجل أقصاه سنة واحدة من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن و يقوم رئيس الغرفة أو الفرع بتعيين قاضي يتولى دراسة ملف طلب المراجعة ليقدم مرفقا بآرائه إلى الناظر العام، الذي بدوره يقدم ملاحظاته المكتوبة ليتم تحديد الغرفة أو الفرع المختص بالنظر في طلب المراجعة و تحديد تاريخ الجلسة.

2 -**الاستئناف:** هناك طريق آخر لمواجهة قرارات مجلس المحاسبة و هو الاستئناف[61]،

[59]–المادة 101 من نفس الأمر ص 16.
[60]–المادة 102 من قانون 20/95.
[61]–المادة 107 من قانون 20/95

حيث أن كل قراراته قابلة للاستئناف من قبل الشخص المعني أو السلطة السلمية أو الوصية عنه أو الناظر العام في أجل شهر من تبليغ القرار المطعون فيه، و يتم إيداع عريضة الطعن لدى كاتبة ضبط مجلس المحاسبة.

ليتم دراسة الاستئناف بتشكيلة كل الغرف مجتمعة عدا الغرفة المصدرة للقرار محل الاستئناف، و يتم الفصل فيه بموجب قرار و يتم تحديد الجلسة من قبل رئيس مجلس المحاسبة و يبلغ الشخص المستأنف بذلك، و ذلك بعدما يقدم المقرر تقريره و يقدم الناظر العام ملاحظاته المكتوبة، و يتم اتخاذ القرار بأغلبية الأصوات.

3 -**الطعن بالنقض :** بالإضافة إلى الطريقتين سالفتين الذكر يمكن الطعن بالنقض في قرارات مجلس المحاسبة الصادرة عن تشكيلة كل الغرف مجتمعة أمام المحكمة العليا من طرف الشخص المعني أو ممثله القانوني أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية أو السلطات السلّمية أو الوصية من طرف الناظر العام وذلك طبقا لأحكام الواردة في قانون الإجراءات المدنية[62].

المطلب الثاني : رقابة المفتشية العامة للمالية

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية على كل الهيئات و المؤسسة العمومية التابعة للدولة و هي خاضعة لسلطة وزير المالية و قد تم استحداثها لأول مرة بموجب المرسوم رقم 53/80[63] ليأتي المرسوم التنفيذي رقم 78/92 متضمنا اختصاصاتها[64].

الفرع الأول : الهيكل التنظيمي للمفتشية العامة للمالية

[62]–المادة 110 من قانون 20/95
المادة 231 وما يليها من القانون رقم 23/90 المؤرخ في 18 أوت 1990 المتضمن تعديل قانون الإجراءات المدنية
[63]–المرسوم رقم 53/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 بتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية عدد10
[64]–المرسوم التنفيذي 78/92 المؤرخ في 22 فيفري 1992 يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية عدد15

أولا: التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية[65] ، بالإضافة إلى رئيس المفتشية العامة للمالية نجد عددا من الموظفين العاملين بها و كذا مجموعة من الهياكل و الوحدات المختصة في الرقابة :

أ/ **رئيس المفتشية العامة للمالية** : إن خضوع المفتشية العامة للمالية لسلطة الوزير المكلف بالمالية لا يمنع من وجود رئيس لها يعمل على تنفيذ الأعمال المتعلقة بالرقابة و الدراسات وكذا تسيير المستخدمين و الوسائل و يمارس السلطة السلمية على جميع الموظفين الخاضعين لسلطته[66].

ب/ **الهياكل العملية للرقابة والتقويم:** و هي بدورها لها أقسام متعددة منها :

- قسم الرقابة و التقويم في إدارة السلطة و الوكالات المالية و قطاعات الصناعات و بهذا القسم نجد مديرية فرعية لإدارة السلطة و مديرية فرعية للجماعات الإقليمية، مديريات فرعية للوكالات المالية و محاسبي الخزينة و مديرية فرعية للصناعات و المناجم و الطاقة.
- قسم رقابة أعمال التكوين و البحث و الثقافة و الاتصال و الفلاحة و الصيد البحري و الغابات و بها مديريات فرعية في المجالات المذكورة .
- قسم رقابة الأعمال الاجتماعية و المالية و المصالح و الإنجاز و تقويمها و هي الأخرى لها مديريات فرعية.

ج / **هياكل دراسات والإدارة والتسيير** : و هي مجموعة من المديريات منها:

مديرية المناهج و التلخيص و مديرية المستخدمين و مديرية الميزانية و المحاسبة و مديرية الوسائل و الشؤون العامة.

---

[65]–المرسوم التنفيذي 32/92 المؤرخ في 20 جانفي 1992 يتعلق بتنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية عدد06

[66]–المادة 07 من مرسوم 32/92

د/ **الوحدات المتنقلة للتفتيش :**

و هي وحدات متنقلة يشرف عليها رؤساء بعثات أو رؤساء فرق [67]، و هي تقوم بأعمال المعاينة و المراجعة بعين المكان على أساس الوثائق المقدمة.

هـ/ **سلك المفتشين :**

به نجد سلك المفتشين العامين للمالية و مفتشي المالية، و يلزم هؤلاء المفتشون بعدة مهام تتمحور حول القيام بصلاحيات تقويم التسيير المالي و المحاسبي للمصالح و الجماعات و الهيئات العمومية و مراقبتها، و يلتزم المفتشون العامون بالسر المهني و كذا تجنب أي تدخل في الإدارة أو تسيير الهيئات و الإدارات الخاضعة للرقابة، و على العموم يكلف المفتشون العامون بمتابعة أعمال المراقبة داخل قطاع التدخل الخاص أو الإقليمي الذي قد يسند لهم، و بهذا يتولى المفتش العام للمالية المكلف بقطاع تدخل خاص بتقويم مصالح الدولة و الجماعات و الهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية.

أما المفتش المكلف بقطاع تدخل إقليمي فيتولى مراقبة مصالح و جماعات و هيئات خاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية في حدود إقليمية و يتولى كل مفتش مهمة إعداد تقرير سنوي عن نشاط قطاعه و يرسل إلى رئيس المفتشية[68].

و/ **تنظيم الهياكل الخارجية :**

طبقا لنص 02 من المرسوم 33/92[69] فإن المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية تتمثل في مديريات جهوية تتولى تنفيذ البرنامج السنوي للمفتشية العامة للمالية في مجال الرقابة و التقويم لتأتي مجموعة قرارات وزارية لتحديد مقرات هذه المديريات الجهوية،

[67]–المادة 07 من المرسوم 32/92

[68]–المرسوم التنفيذي 502/91 المؤرخ في 21 ديسمبر 1991 يتضمن القانون الأساسي الخاص بموظفي المفتشية العامة للمالية عدد 07

[69]–المرسوم التنفيذي 33/92 المؤرخ في 20 جانفي 1992 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية عدد06

و آخرها القرار المؤرخ في 02 جانفي 1999[70] الذي حدد هذه المديريات بـ 10 مديريات جهوية[71].

ثانيا : اختصاصات المفتشية العامة للمالية

أ/ **مجالات عمل المفتشية العامة** : تعمل المفتشية العامة للمالية على رقابة مجالات التسيير المحاسبي و المالي لمصالح الدولة و الجماعات الإقليمية و الهيئات و الأجهزة و المؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما يخضع لرقابة المفتشية العامة المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و المستثمرات الفلاحية العمومية، و هيئات الضمان الاجتماعي، و كل هيئة تستفيد من إعانة الدولة.

كما للمفتشية أن تقوم بإجراء دراسات و إعداد خبرات لها صلة بالاقتصاد و المالية و بالرقابة على وجه التحديد. و لتسهيل المفتشية لمهامها يمكنها أن تستعين بتقنيين و خبراء مؤهلين من الإدارة العمومية[72]،من هنا نجد أن المفتشية العامة للمالية تعمل على:

– القيام بالدراسات و التحاليل، الخبرات الاقتصادية و المالية بغية الوصول إلى تقدير الفعالية و نجاعة التسيير.

– القيام بكل الدراسات المقارنة لأنماط التسيير المالي و المحاسبي، أساليب الرقابة على الصعيدين الداخلي و الخارجي بغرض مسايرة التطورات الخارجية.

– المراقبة الدورية لمصالح الإدارات و الهيئات الموضوعة تحت وصاية أو سلطة الوزير المكلف بالمالية و تعمل على تدقيق و مراجعة فعالية و عمل مصالح الرقابة التابعة لها و هذا ما أكدته المادة 02 من مرسوم 78/92 سالف الذكر.

---

[70]–قرار عن وزير المالية مؤرخ في 20 جانفي 1999 يحدد مقار المديريات الجهوية للمفتشية العامة للمالية واختصاصها الإقليمي عدد04

[71]–وهذه المديريات هي بـ : الأغواط، ورقلة، تلمسان، سطيف، تيزي وزو، عنابة، قسنطينة، مستغانم، وهران، سيدي بلعباس

[72]–المادة 02 من مرسوم 78/92

– كما تؤهل المفتشية العامة للمالية للقيام بالتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية و ذلك بتدخلاتها بناء على طلب الهيئات و السلطات المؤهلة قانونا و هذا ما أكده المرسوم التنفيذي 92/79[73].

ب/ إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي :

ما هو معمول به أنه خلال الشهر الأول من كل سنة يقوم وزير المالية بتحديد برنامج عمل المفتشية العامة للمالية خلال السنة، مع الأخذ بعين الاعتبار طلبات المراقبة التي يتقدم بها أعضاء الحكومة و مجلس المحاسبة و المجلس الشعبي الوطني.

و الملاحظ أن رقابة المفتشية العامة للمالية تبنى على مبدأ المباغتة و المفاجأة أو بإشعار مسبق في أدائها لمهامها، تقوم بإنجاز الأشغال التحضيرية المرتبطة بتدخلاتها مستغلة كل المعطيات الاقتصادية و المالية و التقنية لممارسة عملها الرقابي.

فللمفتشية أيضا حق المبادرة بأي اقتراحات أو أراء تخص إجراءات أو تقنيات يتطلب استخدامها في مجال الفعالية و النجاعة.

و الهدف من تدخلات المفتشية هو التحقيق و التدقيق في شروط تطبيق القوانين والتنظيمات المالية و المحاسبية الجاري العمل بها، و كذا النظر و التأكد من صحة المحاسبات و انتظامها و مطابقة الأعمال المنجزة للوثائق التقديرية و أيضا النظر في شروط استعمال الإعتمادات و كيفية سير الرقابة الداخلية في المصالح و الهيئات المعنية بهذه التدخلات.

هذا و أن عمل المفتشية العامة للمالية هو من قبيل عمل مفتشي المالية العاملين لديها و الدين تتمحور أعمالهم حول :

[73]–المرسوم التنفيذي 79/92 المؤرخ في 22 فيفري 1992 يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقويم الإقتصادي للمؤسسات العمومية الإقتصادية عدد15

– ممارسة حق مراجعة جميع العمليات التي قام بها المحاسبون العموميون و محاسبو الهيئات.

– التدقيق في عين المكان بغية التأكد من أن أعمال التسيير ذات الأثر المالي قد تمت محاسبتها وفق أسس و معطيات صحيحة و كاملة، و كذا إثبات حقيقة الخدمة المنتهية فعليا.

– لهم حق طلب أي معلومات يرونها ضرورية في أداء عملهم الرقابي بصفة كتابية أو شفوية.

– البحث و التحقيق و المعاينة في عين المكان بغرض مراقبة الأعمال المحاسبية.

– طلب تقديم كل وثيقة أو ورقة أو سند ثبوتي تكون مراجعته لازمة[74].

حتى يتسنى لهؤلاء المفتشين أن يؤذوا مهامهم بدقة و إتقان فقد ألزم القانون المسئولين العاملين في المصالح أو الهيئات المعنية بالتدخل لتوفير الظروف الملائمة لهم، و أنهم مجبرين على تقديم كل القيم و الأوراق و السجلات التي يطلبها المفتشون و كذا الإجابة عن كل الطلبات.

الفرع الثاني : أشكال و مظاهر الرقابة الممارسة و كيفية تنفيذها من طرف المفتشية

إن المفتشية العامة للمالية تجري رقابتها بناء على الوثائق و في عين المكان وبصورة فجائية أو بعد الإشعار المسبق، و هذا ما نصت عليه المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 92–78، و تتم هذه الرقابة من طرف مفتشين مساعدين للمالية، و يخضعون لرئيس المفتشية العامة للمالية الذي يقوم بدوره بتحديد العدد و المهمة بناء على البرنامج السنوي للرقابة، هكذا فإن المفتشين العموميين يقومون بمراقبة ميزانية الجماعات المحلية،

[74]–المادة 05 من مرسوم 78/92

وذلك عن طريق الانتقال إلى عين المكان للقيام بزيارات ميدانية في مقر البلديات أو الولايات أو كل الهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية المبرمجة للقيام بعملية الرقابة على ميزانيتها بعد تنفيذها، و هذه الزيارات تكون بإعلام أو من دون إعلام هذه الجهات، و عند إعلامها فذلك من أجل تحضير نفسها لتقديم الوثائق مع إمكانية تصحيح الأخطاء إن وجدت.

و قد نصت المادة 10 من نفس المرسوم التنفيذي على أنه يخول للمفتشين العامين للمالية ما يلي :

– مراقبة تسيير صناديق مراجعة الأموال القيم ، السندات و المواد على إختلاف أنواعها و التي يحوزها المسيرون و المحاسبون.

– طلب تقديم كل وثيقة أو ورقة ثبوتية تكون لازمة لمراجعتها.

– طلب كل المعلومات شفويا أو كتابيا.

– القيام بأي بحث أو تحقيق في عين المكان من أجل مراقبة الأعمال أو المعطيات المبنية في المحاسبات العمومية.

– القيام بأي تدقيق في عين المكان بغية التأكد من أعمال التسيير ذات الأثر المالي قد تمت محاسبتها على أسس صحيحة وكاملة و إثبات حقيقة الخدمة المنتهية عند الاقتضاء.

و بالتالي فإن المفتشين يمارسون حق مراجعة العمليات التي قام بها المحاسبون العموميون وجميع الأجهزة و الهيئات التي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية، إلاّ أنه لا يمكن مراجعة الحسابات التي وقعت تصفيتها نهائيا طبقا للأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها. و بالتالي فإن المفتشين العموميين عند تنفيذ أعمالهم لابد عليهم من اجتناب

أي تدخل في التسيير، إضافة إلى الحفاظ على السر المهني مع القيام بعملهم بكل موضوعية مع بناء ملاحظاتهم انطلاقا من وقائع ثابتة[75].

و أثناء قيام المفتشين العموميين بمهامهم يستوجب على مسئولي المصالح و الهيئات الخاضعة للرقابة، و كذا مسئولي الجماعات المحلية أن يقوموا بتقديم الأموال و القيم التي بحوزتهم ، كل السجلات ، الأوراق و الإثباتات، إضافة إلى الإجابة عن مطالبهم المقدمة في شكل معلومات دون تأخير[76].

هؤلاء الأعوان والهيئات الخاضعة للرقابة ملزمون بتقديم الوثائق أو المستندات الضرورية لعملية المراقبة، بحيث كل امتناع أو عرقلة مهمة المفتشية تشكل خطأ جسيما يعرض مسؤولي الجماعات المحلية أو العون إلى عقوبات تأديبية من طرف السلطة المكلفة بذلك.

كما يمكن أن يكون كل رفض موضوع إعذار تعمل به حينا أعلى سلطة في السلم الإداري أو تعلم به السلطة الوصية، إذا لم يكن للأمر أثر خلال الأيام الثمانية الموالية لتاريخ الإعذار.

يقوم المفتش بتحرير محضر بعدم الوجود يبلغ السلطة المخولة حق التأديب عن طريق الإرسال العادي، أما في حالة ثبوت مخالفة تعلم السلطة السلمية أو الوصية بذلك فورا قصد اتخاذ التدابير اللازمة[77].

كما أنه قد نصت المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992 على أنه يحرر المفتشون في نهاية تدخلاتهم تقريرا يسجلون فيه ملاحظاتهم

[75]–المادة 11 من المرسوم التنفيذي 92-78 المذكور آنفا، ص 412 و 413.
[76]–المادة 13 من نفس المرسوم التنفيذي،ص 413.
[77]–المادتان 14 و 15 من المرسوم التنفيذي 92-78 المدكور آنفا ص 413

و معاينتهم التي جمعوها في شأن تسيير المصلحة أو الهيئة التي فتشوها، و يحتوي هذا التقرير على اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن تنظيم المصالح ، الهيئات موضوع الرقابة ، تسييرها و نتائجها أو تلك المصالح و الهيئات التي كانت موضوع تقدير اقتصادي و مالي.

كما يمكن أن يحتوي على أي اقتراح من طبيعته أن يحسن الأحكام التشريعية و التنظيمية التي تطبق عليها. و قد نصت المادة 17 لنفس المرسوم التنفيذي المذكور سالفا على أنه يبلغ التقرير المنصوص في المادة 16 السابقة لمسيري المصالح و الهيئات المعنية.

الفرع الثالث : نتائج الرقابة الممارسة من طرف المفتشية العامة للمالية

بما أن الرقابة الممارسة من طرف المفتشية العامة للمالية تطبق على التسيير المالي و المحاسبي لمصالح الدولة، الجماعات المحلية ، المرافق ، الهيئات و المؤسسات التي تخضع لقواعد المحاسبة العامة، و بالتالي فإن المفتشين المفوضين بمهمة الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية يتجهون إلى عين المكان، و تحال أمامهم وثيقة الميزانية بحيث يعملون على تفحصها بابا بباب و فصلا بفصل للتأكد من توظيف النفقات و الإيرادات في الأغراض التي خصصت من أجلها، و التأكد من أن المبالغ المسجلة في الميزانية لم تتعرض إلى تحايل عن القواعد القانونية و المحاسبية، و بالتالي لم تتعرض إلى التلاعب بها و سوء استعمالها أو الاستغلال اللاعقلاني، و في نهاية تدخلاتهم يقدمون تقريرا يسجلون فيه ملاحظاتهم و المعاينات التي قاموا بجمعها أثناء القيام بممارسة مهامهم في مقر البلديات أو الولايات، بحيث يحتوي هذا التقرير على اقتراحات لتحسين و تنظيم الهيئات الخاضعة لرقابتهم، و يبلغ هذا التقرير إلى مسيري المصالح و الهيئات المعنية الذين يقومون بدورهم بالإجابة عليه خلال مدة أقصاها شهرين هذا ما حددته المادة 18 من

المرسوم التنفيذي 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992، مع إمكانية تمديد هذه الفترة من طرف الوزير المكلف بالمالية.

كما تقوم المفتشية العامة للمالية بتقديم تقريرا سنويا يتضمن نتائج عملها و تلخيصا لمعايناتها وا لاقتراحات ذات المغزى الهام التي تراها قصد تكييف التشريع والتنظيم المطبقين في مجال تدخلها أو تحسينها على الخصوص، و يقدم هذا التقرير إلى الوزير المكلف بالمالية في غضون الفصل الأول من السنة الموالية للسنة التي أعد التقرير في شأنها[78].

الخلاصة التي يمكن استخلاصها من خلال الفصل الثالث المتعلق بالرقابة اللاحقة الممارسة على ميزانية الجماعات المحلية من قبل كلا من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية هي أن لهذا النوع من الرقابة بالرغم من أن له أهمية بالغة إلا أنه لا يخلو من العيوب، حيث من أهم مزاياه تسهيل مراجعة جميع الإجراءات العملية الواحدة مع دراستها دراسة دقيقة و الكشف عن الاختلاسات و التلاعب و الأخطاء الفنية، كما أنه لا يؤدي إلى تدخل هيئة الرقابة في اختصاصات السلطة التنفيذية، حيث بمجرد العلم بوجود رقابة خارجية لاحقة سيدفع المسئولين إلى توخي الدقة في تنفيذ الميزانية و تطبيق اللوائح و التعليمات المالية على أحسن وجه.

أما فيما يخص عيوب هذا النوع من الرقابة أنه لا يمكن من اكتشاف المخالفات المالية أو الغش إلا بعد أن تكون الأموال العامة قد أنفقت فعلا، فإن كانت تقلل المخالفات

[78] المادة 21 من المرسوم التنفيذي 92-78 المذكور آنفا، ص. 413.

المالية إلا أن اكتشافها يأتي بعد وقت طويل، و بالتالي مما يعمل على التقليل من أهميتها[79].

و من خلال تحليانا لرقابة مجلس المحاسبة يتضح لنا أنه في ظل قانون 90-32 لا يعني شله عن أداء مهمته الرقابية بل أن صلاحياته بقيت جد واسعة في مجال الرقابة على تسيير مالية الدولة، حيث أن مهمته تكمن في ممارسة الرقابة اللاحقة لمالية الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية، و كل هيئة تخضع لقواعد القانون الإدارية و المحاسبية العمومية.

ما يلاحظ بالنسبة للرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة أنها مجسدة فعلا ميدانيا، بحيث على مستوى الجماعات المحلية بلدية كانت أو ولاية، يقوم أعضاء مجلس المحاسبة بزيارات ميدانية، و هم مزودون ببطاقات مهنية تثبت هويتهم، و توضع أمامهم جميع وثائق الميزانية و يبدؤون في مباشرة مراقبتهم و تحرياتهم، بحيث قد أعاد الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 لمجس المحاسبة اختصاصاته القضائية و المتمثلة في توقيع الجزاء على مرتكبي المخالفات دون الاكتفاء على استخلاص النتائج المتعلقة بسوء التسيير والتنظيم المرتكب سواء من الأمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين، بحيث تؤدي مباشرة إلى توقيع العقاب عليهم بعد أن كانت مع قانون 90-32 تؤدي إلى عرقلة تطبيق القوانين على هؤلاء الأعوان، تلك الاختصاصات القضائية التي يتمتع بها رئيس مجلس المحاسبة لوحده، والتي تمارس داخل الغرفة وفروعها.

كما أن رقابة مجلس المحاسبة هي رقابة تشمل جوانب متعددة وليست محصورة في جانب واحد فقط والمتمثل في مراقبة مدى ضبط الميزانية أو رقابة حسابات المحاسبين

[79] عبد الكريم صادق بركات، المصدر المذكور آنفا، ص.447.

العموميين والآمرين بالصرف، وإنما تتعدى إلى رقابة نوعية التسيير، كما يمكن استخلاص أن العقوبات التي يوقعاه مجلس المحاسبة على مرتكبي الأخطاء تكون غير نهائية إذ يجوز الطعن فيها، ويكون هذا الطعن مصحوب بالوثائق والأدلة المثبتة التي تنفي وقوعها في مخالفات سواء عند إعداد الميزانية أو أثناء الرقابة الممارسة من قبل المحاسبين العموميين وقبل تنفيذ الميزانية.

أما فيما يخص الرقابة الممارسة من قبل المفتشية العامة للمالية على ميزانية الجماعات المحلية، ومن خلال تحاليلنا لكيفيات الرقابة يتبين لنا أن هناك نوعا من التداخل والتشابه بين الرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية إلا فيما يخص بعض الصلاحيات الأخرى المخولة لمجلس المحاسبة التي لا تتمتع بها المفتشية العامة للمالية، بحيث لو تمعنا في الدور الرقابي الممارس من قبل الهيئتين نجده يتمثل في نفس المهام وهي المراجعة والتحقق من ارتكاب المخالفات والأخطاء عند إعداد الميزانية وبعد تنفيذها، حتى وإن أصبحت صلاحيات المفتشية العامة للمالية في مجال الرقابة واسعة، أيضا لو قمنا بعملية المقارنة في كيفيات الرقابة الممارسة يتبين لنا أنها نفسها، أي تكون إما على أساس الوثائق والتحريات وغيرها من الكيفيات الأخرى، والتي ذكرناها من قبل، إلا أن الإشعار المسبق من قبلها الموجهة إلى الهيئات والمصالح الخاضعة لرقابتهما ينقص من فعالية الرقابة لأن إشعار الجماعات المحلية بالبرنامج التفتيشي يدفعها، مما لاشك فيه، إلى تحضير نفسها وتغطية الأخطاء التي ارتكبتها عند إعداد ميزانيتها وتنفيذها، خاصة بالنسبة للمحاسبين العموميين والآمرين بالصرف.

وما يمكن ذكره في الأخير أنه كان من الأجدر ممارسة رقابة لاحقة واحدة تكمن في رقابة مجلس المحاسبة لما له من أهمية بالغة ودورا في عملية الرقابة، لأنه ما هو الدور

والعمل الجديد الذي تقوم به المفتشية العامة للمالية في رقابتها على ميزانية الجماعات المحلية طالما العمل نفسه، وبالتالي ما الداعي إلى هذه الازدواجية وتكرار القيام بنفس العمل؟

الخاتمة

الخاتمة

إنه من خلال هذه الدراسة المتواضعة لموضوع النفقات العامة والرقابة عليها حاولنا إعطاء رؤية وتحليل للموضوع على اعتبار أن الموضوع ذو أهمية بالغة ويتطلب دراسة أكثر، لأن النفقات تعتبر الكفة الثانية للميزانية، والميزانية العامة تعكس السياسة العامة للدولة، وإنه لا يجوز ترك أمور النفقات والإيرادات العامة نهبا للظروف أو الصدق بل لابد لها أن تدبر التوازن المالي بين مجالات اتفاقها ومصادر إيراداتها وهذا ما تحققت الميزانية العامة.

وتتفق التشريعات المالية في مختلف الأنظمة المالية على ضرورة الرقابة على تنفيذ بنود الميزانية العامة للدولة وذلك للتأكد من الالتزام والتقييد بقواعد الاعتماد وشروط التنفيذ وإن ضبط النفقات العامة يعني تجنب القائمة تبذير الأموال العامة و أن لا تنفق مبلغا دون مبرر، كذلك فعليها أن تسير المرافق العمومية بأقل التكاليف ولا شك أن تبذير الأموال العامة يضعف من الثقة في الإدارة المالية للدولة، وتحقيق هذا القدر من النفقات يتطلب اتخاذ الاحتياطات اللازمة لضمان حصول الدولة على احتياجاتها بأقل التكاليف وهذا ما يعكس لنا شكل الإجراءات المتعلقة بعملية الإنفاق العام، وترتبط هذه المشكلة بمشكلة الرقابة على الإنفاق العام في مجموعها، وبالرغم من هذا الدور الفعال والإيجابي للرقابة إلا أنها لا تخلو من العيوب، ففي الرقابة السابقة فمن عيوبها حسب الدراسة أنها لم تعد كافية في الدولة المعاصرة كالجزائر اليوم للتأكد من حسن التصرف في الأموال وإن ترك الإدارة تراقب نفسها بنفسها في هذا المجال لم يعد أمرا مقبولا لكثرة ما لوحظ فيها من مظاهر التسيب، بل والانحراف المالي والتي كان مصدرها الأول والأساسي يكمن في انعدام الإشراف والرقابة على السلطة التنفيذية في قيامها بتنفيذ الميزانية.

كما أن الرقابة السابقة على الإنفاق لابد وأن تتم في وقت قصير وإلا أدت إلى بطء في الإجراءات وتعطل سير العمل في وحدات الاقتصاد العام مما قد يلحق بالمجتمع أضرارا تفوق ما قد يترتب على الرقابة السابقة من مزايا.

أما عن عيوب الرقابة اللاحقة أنه لا يمكن الكشف عن المخالفات المالية التي تحدث عن عمد أو انحراف أو خطأ أو إهمال أو قصور إلا بعد أن تكون الأموال العامة قد تم إنفاقها بالفعل وإن كان هذا الأسلوب يقلل من وقوع المخالفات، إلا أنه لا يمنع من ارتكابها، وإنما يقتصر على التنبيه إليها بعد وقوعها هذا بالإضافة إلى أن اكتشاف هذه المخالفات قد يأتي بعد وقت طويل من ارتكابها يكون فيه الشخص المسئول قد تغير إما لانتقاله لوظيفة أو عمل آخر أو لتقاعده مما يقلل من أهميتها.

والسؤال المطروح هنا هل هذه الرقابة بعيوبها ونقائصها قد جسدت في الوقائع ولماذا نجد عجزا ظاهرا في ميزانية بعض البلديات ؟ وهذا نتيجة عدم التوازن بين النفقات والإيرادات بحيث ازدادت النفقات بصورة عشوائية وبصيغة غير منتظمة، فلو كانت الرقابة السابقة المتمثلة في "رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي" وحتى الرقابة الخارجية لمجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية قد قامت بمهامها بصرامة وبحزم وفي آجالها القانونية لما أدى إلى ظهور فكرة التهرب الضريبي الذي يؤدي إلى نقص الإيرادات التي تؤدي إلى نقص النفقات وعدم التوازن.

والخلل الحاصل من جهة أخرى في ظل التشريع المالي الجزائري، على الخصوص يتضح بكثرة النصوص والقوانين التنظيمية وكأن المشكل مشكل يتعلق بكم النصوص التي كثرت وختاما لكل ما سبق نخلص إلى بعض الحلول المقترحة :

– ضرورة إعادة النظر في سياسات الإنفاق العام وضوابطه لتحقيق المنفعة العامة

– لابد من إرساء نظام الرقابة القبلية ودعم الأجهزة القائمة بها وللأشخاص المكلفين بها لأنها هي الأهم وتحول دون الأخطاء والاختلاسات.

– وجوب الاعتماد الأنظمة الرقابية التي يسهل فهمها وتطبيقها بما يضمن الأداء الحسن والفعال.

– إذا للتمكن من إحداث الرقابة لابد الاهتمام على توفير الوسائل البشرية والمادية من أجل ضمان رقابة محكمة مع تحسين الجهاز الرقابي بالوسائل الحديثة .

– ضرورة استقلالية ميادين المالية والمحاسبة والرقابة وذلك بعدم تركها للتيارات السياسية تتجاذبها كل إلى جهتها وتجسيد هذه الاستقلالية يكون بدعم الهيئات القائمة بالرقابة بالمزيد من الحياد والنزاهة في أداء مهامها وإطفاء الاستقلالية التامة على أعوانها القائمين بها.

وكل أسلوب من أساليب الرقابة السابقة الذكر الحكم له فائدته واستخداماته التي تساعد على إحكام الرقابة لكن أمر الرقابة المالية أخلاقا تتبع من نفس الإنسان المسلم قبل أن تكون قواعد وأسس يحكم إليها.

قائمة المراجع :

* الكتب :

- للدكتور عبد المنعم فوزي منشآت المعارف االعامة والسياسة المالية- المالية العامة والتشريع لإسكندريةالمالية الضريبي، أ.د غازي عناية دار البيارق
- للدكتور حامد عبد المجيد دران مبادئ الاقتصاد العام،
- للدكتور محمد الصغير بعلي المالية العامة،
- للدكتور زينب حسين عوض الله مبادئ المالية العامة، - دار الجامعية 194
- للدكتور محمد ابراهيم الوالي علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية
- ، ناصر زينب العابدين المالية العامة –دليل الرجل العادي إلى التغيير الإقتصادي - حازم البيلاوي دار الشروق.

* المحاضرات :

- الأستاذ مسعودي محاضرات ألقيت على قضاة الدفعة الخامسة تخصص قانون الأعمال 2006 بالمدرسة العليا للمصرفة
- الأستاذ بساعد علي محاضرات ألقيت على طلبة المعهد الوطني للمالية بالقليعة–وقضاة الدفعة الخامسة تخصص قانون الأعمال 2006 بالمدرسة العليا للمصرفة.
- الأستاذ منصورة بوزيان محاضرات ألقيت على قضاة الدفعة الخامسة تخصص قانون الأعمال (الصفقات العمومية)
- مجلة العلوم الإدارية : أحمد سيد عواضين العدد 1 ديسمبر 1989.

* النصوص التشريعية والتنظيمية :

- مرسوم تنفيذي رقم 53/80 المؤرخ في 01/مارس/80 المتعلق بإنشاء المفتشية العامة للمالية
- القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية
- القانون رقم 32/90 المؤرخ في 90/12/04 المتعلق بمجلس المحاسبة وسيره

- مرسوم تنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 المتعلق بالمحاسبين العموميين
- مرسوم تنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 المحدد للإجراءات المحاسبة التي يمسها الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميين وكيفياتها ومحتواها.
- مرسوم تنفيذي 78/92 المؤرخ في 1992/02/22 المحدد لاختصاصات المفتشية العامة للمالية.
- مرسوم رئاسي 377/95 المؤرخ في 1995/01/20 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة
- الأمر 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 متعلق بمجلس المحاسبة.

***الرسائل و المذكرات :**

- بوذراع فهمي, الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية في الجزائر , مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص قانون إداري , جامعة محمد خيضر, بسكرة 2010/2001.
- جمال الدين بطاهر , مراقبة تنفيد النفقات العامة , مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق , فرع إدارة عامة و مالية , جامعة الجزائر 2002.
- دحموش فايزة , النظام القانوني لمحافظ الحسابات في , بحث ماجستير ,2002.
- أحمية سليمان , النظام القانوني للعقود المبرمة و تطبيقاتها في التشريع الجزائري , رسالة ماجستير, جامعة الجزائر 1988.

الفهرس

الفـهرس

المحتـويـات	الرقم