

الفصل الثاني: الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر.

تمهيد:

تقوم السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية بتحديد الخطوط العريضة للسياسة الاقتصادية والمالية للدولة والتي تتجسد أساسا في ميزانية الدولة، حيث تتولى السلطة التنفيذية بميثاقها العمومية المختلفة بعملية تنفيذها، غير أن هذه الأخيرة قد تخرج عن الحدود التي رسمتها السلطة التشريعية في إجازتها عناصر النفقات والإيرادات العامة، وهنا تبدو أهمية الرقابة على تنفيذ ميزانية الدولة من أجل الحفاظ على الاختيارات في شتى المجالات التي أقرها ممثلو الشعب من جهة، وأيضا للحرص على التأكد من حسن إدارة الأموال العمومية، من خلال التنفيذ القانوني لعناصر الميزانية والحد من التلاعب بالمال العام من جهة أخرى.

ومن الناحية العملية فإن أساليب الرقابة كثيرة ومتنوعة، وتختلف أشكالها ونطاقها من دولة إلى أخرى، سنقدم من خلال هذا الفصل نظرة عامة عن أهم أشكال الرقابة المالية، وكذلك سوف نتطرق إلى أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية في الجزائر.

المبحث الأول: الرقابة المالية.

تهتم الرقابة المالية بالكشف عن مواطن الخلل والعيوب والإضرار بالمال العام، والتأكد من أن ما تحقق مطابق لما خطط لتحقيقه، وإظهار نقاط الضعف في التنفيذ بقصد معالجة هذه الأخطاء ومنع تكرارها، حيث أجمع علماء الاقتصاد والمالية العامة ثم تبعهم علماء الإدارة على

أن أي نظام إداري أو مالي لا تتوفر فيه رقابة صحيحة فعالة ومنتظمة يعتبر نظاما ناقصا يفتقر إلى المقومات المتكاملة.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية.

لقد أصبح للرقابة هدف يتعدى مجرد التأكيد على الحد من التبذير، إساءة استعمال السلطة والتلاعب بالمال العام، بل تهدف الرقابة الآن إلى تحسين الخدمات التي تقدم للمجتمع وذلك بدعم تحسين مردود الإنفاق الحكومي والعمل على رفع أداء الهيئات والمؤسسات العمومية، حيث أن قدرة الرقابة على الدفع النشط للممارسة الجيدة للسلطة يعتبر الآن عاملا هاما في عملية تطوير وإصلاح القطاع العام.

الفرع الأول: نشأة وتطور الرقابة المالية.

مع تزايد قوة المؤسسات الديمقراطية تزايد الإنفاق العام الذي يعكس اتساع نطاق الخدمات العامة وواكب ذلك تطور آخر في العملية الرقابية، حيث اتسعت الرقابة وأصبح الاهتمام التقليدي بضمان القانونية والنظامية يمارس من خلال الرقابة المحاسبية (تعقب الأخطاء المحاسبية والترقب) والرقابة الإدارية (مراعاة النظم والقوانين) ورقابة المخصصات (التأكد من أن الأموال أنفقت في نفس الأغراض المخصصة لها)⁽¹⁾.

وعرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وتنازع سلطاتها التشريعية والتنفيذية وبرزت هذه الرقابة في سنة 1256، التي تمثلت في سلطة رقابة غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات وإصدار الأحكام التي كانت لها أحيانا صيغة جزائية، ثم تطور هذا النوع من الرقابة على إثر الثورة الفرنسية عام 1789 ليصبح حقا مكتسبا لممثلي الشعب لمناقشة النفقات العامة، حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة وحساباتها الختامية وأسلوب تنظيمها ومناقشتها من قبل السلطة التشريعية⁽²⁾.

⁰¹ مكتب المراقب العام، دعم الأجهزة العليا للرقابة المالية في الدول النامية حافز لتحسين الممارسة الجيدة للسلطة، مبادرة الأنتوساي، كندا 1995
ترجمة ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، 1996، ص 13، 14.

⁰² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2000، ص 164.

أما حديثا فبالرغم من الجدل والشكوك التي كانت في البداية حول اعتبارات الأداء ومردود الإنفاق فإن هذه الاعتبارات أصبحت موضع للرقابة، حيث تم الآن الاعتراف بقدرة الرقابة على تدعيم مفهوم الإنفاق، ولم تعد أهمية الرقابة في هذا المجال موضعا للشك أو الجدل، حيث يمارس هذا الجانب الرقابي في العديد من الدول الآن، وذلك بهدف ضمان إنفاق الأموال بشكل جيد وضمان وصول الأداء للحد المطلوب، وضمان وصول مردود الإنفاق لدافعي الضرائب⁽³⁾.

الفرع الثاني: تعريف الرقابة المالية.

تعددت تعاريف الباحثين وعلماء الاقتصاد للرقابة ومنها الرقابة المالية وتمثلت بعض هذه التعاريف فيما يلي:

الرقابة لغة هي المحافظة والانتظار، فالرقيب يعني المحافظ أو المنتظر⁽⁴⁾، أما اصطلاحا فقد تعددت تعاريف الباحثين للرقابة بشكل عام ومنها الرقابة المالية، ويرجع السبب في ذلك إلى الوظيفة التي ينظر إليها من خلالها، والأهداف التي يجب تحقيقها، والأجهزة التي تقوم بها. يقصد بالرقابة النشاط الذي تقوم به الإدارة لمتابعة تنفيذ السياسات الموضوعة وتقييمها، والعمل على إصلاح ما قد يعثرها من ضعف حتى يمكن تحقيق الأهداف المنشودة⁽⁵⁾، وليست الرقابة من الأعمال الخاصة بالإدارة العليا وحدها، ولكنها عملية تقوم بها كل المستويات الإدارية الأخرى، وبعبارة أخرى تهدف إلى إصلاح الأخطاء قبل وقوعها كما يجوز أن نفهم من ذلك أنه ليس لها أن تنظر إلى الماضي فلا ريب أن الدراسة التاريخية لما حدث بالفعل تفيد أيضا عند النظر إلى المستقبل، وذلك حتى لا تتكرر الأخطاء التي حدثت في الماضي.

ومنهم من عرفها على أنها التأكد من أن ما تم أو يتم مطابق لما أريد إتمامه، وهنالك من يعرفها على أنها جميع الإجراءات الهادفة إلى التأكد من أن ما تم أو يتم مطابق لما هو

⁰³ حنيش أحمد، أفاق الرقابة في ظل عصنة الموازنة العامة للدولة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر سنة 2010، ص 50.

⁰⁴ محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا (دراسة مقارنة)، ط 1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2005، ص 19.

⁰⁵ رفعت أحمد السبع، علم الإدارة العامة والإدارة المالية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2008، ص 175.

مخطط، وتهدف إلى إظهار مواطن الضعف واكتشاف أخطاء التنفيذ بغية معالجتها والحيلولة دون تكرارها⁽⁶⁾.

وقد عرفها العالم مارشال ديموك على أنها "الوسيلة التي تستطيع بها الرئاسة الإدارية أن تحدد هل الأهداف قد تحققت بكفاية وفي الوقت المحدد" ويعرفها الدكتور محمد سعيد عبد الفتاح بقوله أن "الرقابة هي الوظيفة التي تحقق توازن العمليات مع المستويات المحددة سلفاً، وأساس الرقابة هي المعلومات المتوفرة بين أيدي المديرين"⁽⁷⁾.

ويرى البعض أن الرقابة هي مجموعة الإجراءات والوسائل التي تتبع لمراجعة التصرفات المالية، وتقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مستوى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية، والتأكد من أن الأهداف المحققة هي ما كان يجب تحقيقه، وأن تلك الأهداف تحققت وفق الخطط الموضوعية، وخلال الأوقات المحددة لها⁽⁸⁾.

أما المدلول القانوني للرقابة المالية فيعني: الرقابة هي التي تقوم بها هيئات يتم إنشاؤها بقانون أو نظام أو أي سند قانوني آخر، وتحدد اختصاصاتها بموجب ذلك السند القانوني، وتهدف إلى مطابقة العمل ذي الآثار المالية للقانون أو بمعنى أدق مطابقة لمختلف القواعد القانونية التي تحكمه سواء ما كان منها داخلاً في إطار الشكل القانوني، أي أن يكون العمل المالي مطابقاً للتصرف القانوني، وهي التي تنظر في طبيعة التصرف وفحواه ومكوناته ويتم بموجب هذا النوع من الرقابة رقابة التصرف المالي من حيث النفقات أو الإيرادات العامة⁽⁹⁾.

الفرع الثالث: مراحل الرقابة المالية.

تشتمل على المراحل الآتية⁽¹⁰⁾:

⁰⁶ كنجو عبود كنجو، إبراهيم وهي فهد، الإدارة المالية، ط1، دار الكسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997، ص 329.

⁰⁷ محمد رفعة عبد الوهاب، الإدارة العامة، دار الجامعة الجديدة، الأزاريطة، مصر، 2008، ص 314.

⁰⁸ محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 19.

⁰⁹ حمدي سليمان سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية (دراسة تحليلية تقييمية)، ط1، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998، ص 17.

¹⁰ زاهر عبد الرحيم عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، ط1، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 86.

- مرحلة التحقق من المخطط بشكل دقيق، ينبغي على المراقب المالي عند الحصول على المعلومات الدقيقة أن يعود إلى المخطط بشكل دقيق، والتعرف على المشاكل والانحرافات وتحديدتها بعد مقارنتها بالمنفذ.

إن ارتباط الرقابة المالية يكون أصعب كلما ارتبطت أنشطتها بمتابعة القوانين والأنظمة المالية.

- مرحلة التحقق من مستوى وطبيعة الأنشطة المنفذة، وهي قيام أي مسؤول إداري أو مالي بحكم صلاحياته لتنفيذ أنشطة تنفيذ الخطة بصورة دورية بالاطلاع أو التحقق من المعلومات التي تقدمها المحاسبة بشكل تنفيذي.

- مرحلة تفسير وتوضيح وتحليل الانحرافات بين المنفذ والمخطط وتحديد أسبابها، هنا تستعد أجهزة الرقابة بالمعلومات والوسائل المهمة لتفسير وتوضيح الانحرافات التي تحددها أنشطة الرقابة.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية الرقابة المالية.

الفرع الأول: أهداف الرقابة المالية.

أولاً: أهداف سياسية. التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية فيما يتعلق بالميزانية وهو ما يعني استخدام الاعتمادات في الأوجه التي خصصت لها، وجباية الإيرادات حسب الأنظمة واللوائح⁽¹¹⁾.

ثانياً: أهداف اقتصادية. تتمثل في كفاية استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها ومنع صرفها في أوجه غير مشروعة والتي تشبع مصلحة عامة محددة.

ثالثاً: أهداف قانونية. تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجيهات والأصول المالية المتبعة، وتركز الرقابة المالية القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصاً على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموماً.

رابعاً: أهداف اجتماعية. تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صورته وأنواعه مثل الرشوة والسرقه والإهمال أو التقصير في أداء الواجبات وتحمل الواجبات تجاه المجتمع.

خامساً: أهداف إدارية وتنظيمية. وتحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة، واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة.

وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية⁽¹²⁾:

1- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه وتوقعاته ومشكلاته، كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.

2- الرقابة تساعد على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للمنظمة بفعالية وكفاية، كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور.

3- تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجعة التي تقدمها لمتخذي القرار، من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

4- تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها المالي والاقتصادي والإداري كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز والتدريب والاختيار.

الفرع الثاني: أهمية الرقابة المالية.

يتجه الرأي الغالب إلى أن وظيفة الرقابة يأتي دورها بعد دور التخطيط والتنظيم والتنسيق فالرقابة لا معنى لها إلا في ظل منظمة سبق تحديد خطتها أو برنامجها الذي يتضمن الأهداف التي يجب تحقيقها، فالرقابة بحكم تعريفها تقوم أساساً بتقييم الإنجازات والأعمال على ضوء أهداف المنظمة لنرى مدى تحقق الأهداف ومدى انحراف الأعمال، والأهداف لا تتحدد إلا في خطة أو برنامج فهي لا تتحدد عشوائياً في المنظمات والدول المتحضرة، ومن ثم

⁽¹²⁾ محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، مرجع سابق، ص 167.

تبدو الرقابة شديدة الصلة بالتخطيط، فلا يتصوروا وجود خطة بدون رقابة على التنفيذ ولا رقابة إلا في ظل التخطيط⁽¹³⁾.

ومما يبرز أهمية الرقابة المالية أيضا التقلبات التي تطرأ على الظروف الاقتصادية والتجارية والتي تتطلب إحداث تعديلات في الخطة الموضوعة من أجل ملاءمة هذه الخطة للتغيرات، غير أن هذه التعديلات المطلوبة في الخطة لا يمكن أن تترك دون متابعة، علاوة على ذلك أن الغموض في أحداث المستقبل يجعل الخطة عرضة للخطأ والانحراف، لهذا لا بد من رقابة على تنفيذ الخطط لمعرفة فيما إذا كان الانحراف ناجم عن خطأ في وضع الخطة أم في تنفيذها⁽¹⁴⁾.

تؤدي الرقابة المالية دورا هاما في تحقيق أهداف الرقابة العليا بما تقدمه من خدمات ومعلومات وذلك على النحو التالي⁽¹⁵⁾:

أولا: هي أحد أركان الإدارة المالية والتي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط وقياس وتحليل وتقييم الوقائع والنتائج الفعلية بالمقارنة مع الخطط وما تتضمنه من أهداف وخطط وسياسات وإجراءات وبرامج وغيرها.

ثانيا: تتعدى عملية الرقابة مجرد الكشف عن الانحرافات والمشكلات العملية لتشمل جوانب تتعلق بتقييم الآثار والنتائج وتطوير الأداء الفردي والتنظيمي بشكل يكفل حسن سير الأعمال بكفاية وفعالية.

ثالثا: تهدف الرقابة إلى التأكد من أن تنفيذ الموازنة العامة يسير وفقا للإجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية وأجهزتها بغية المحافظة على الأموال العامة وكفاءة وفعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة وحماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء استعمال.

رابعا: تعتبر الرقابة المالية من أهم المرتكزات والأهداف التي تنطلق منها الموازنات العامة خصوصا موازنة البنود التي تتصف بعدم المرونة وعدم إمكانية التغيير في البنود والمخصصات المالية لغير الأوجه المحددة في الموازنة التي يقرها البرلمان.

⁰¹³ محمد رفعت عبد الوهاب، مرجع سابق، ص 317.

⁰¹⁴ كنجو عبود كنجو، إبراهيم وهي فهد، مرجع سابق، ص 334.

⁰¹⁵ محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، مرجع سابق، ص 165.

خامسا: الرقابة تضمن استقامة ونزاهة الموظفين والعاملين والتأكد من أدائهم لمهامهم وواجباتهم بكل أمانة حسب الخطة المرسومة.

سادسا: الرقابة المالية صمام أمان للإدارة العليا حيث أن الرقابة تكفل وتضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة.

سابعا: الرقابة المالية من أهم الوسائل التي تلزم جميع الموظفين والعاملين باختلاف مواقعهم الإدارية على احترام وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات كاملة حسب القانون والدستور.

ثامنا: الرقابة المالية إحدى الأدوات الهامة لاكتشاف أصحاب القدرات المميزة والمتفوقين في مهامهم وذلك من خلال الرقابة ومتابعة التقارير التي تقدم للإدارة العليا، وهذا من أجل تعزيز الأداء وتحفيز المبدعين ومكافأتهم وتنمية وتطوير الأداء.

المطلب الثالث: التصنيفات المختلفة لأنواع الرقابة المالية.

تعددت تقسيمات الباحثين للرقابة من الناحية النظرية وذلك من أجل تسهيل البحث فيها وفي أجهزتها، كما اختلفت أساليب ممارسة الرقابة تبعا لظروف ممارستها، فهناك من يقسمها من حيث التوقيت الزمني، من حيث الجهة التي تمارس الرقابة، من حيث سلطات الجهة التي تمارس الرقابة ومن حيث موضوع الرقابة.

الفرع الأول: الرقابة من حيث التوقيت الزمني.

يقوم هذا التقسيم على أساس توقيت حدوث عملية الرقابة فهي إما أن تتم قبل تنفيذ التصرفات المالية فتسمى بالرقابة السابقة، أو ترافق تنفيذها فتسمى بالرقابة الآنية أو المرافقة، أو تقع بعد التنفيذ وتسمى بالرقابة اللاحقة.

أولا: الرقابة السابقة للتنفيذ. حيث تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف ولا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالالتزام أو دفع مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة قبل الصرف، وقد تتولى الرقابة السابقة إدارة داخلية تتبع نفس الجهة التي تقوم بالتنفيذ أو قد تتبع وزارة المالية،

وقد نص قانون المالية على وجوب امتناع مديري الحسابات ورؤسائها ووكلائهم عن التأثير على كل أمر بصرف مبلغ إذا لم يكن هناك اعتماد أصلا، أو ترتب على تنفيذ الصرف

تجاوز الاعتمادات المخصصة في باب معين من أبواب الميزانية أو نقل اعتماد من باب إلى آخر، كما نص أيضا هذا القانون على أنه يتعين على المسؤولين الماليين بالجهاز الإداري للحكومة ووحدات الحكم المحلي والوحدات الاقتصادية إخطار وزارة المالية ومجلس المحاسبة بأي مخالفة مالية⁽¹⁶⁾.

تتمثل مزايا الرقابة السابقة فيما يلي⁽¹⁷⁾:

1- يمنع هذا النوع من الرقابة التصرفات التي تقوم بها السلطة التنفيذية والتي تتسم بعدم المشروعية الأمر الذي يدعم سلطة القانون.

2- تسهل مهمة الرقابة اللاحقة على الصرف لأنها تمكن هذه الرقابة من التحقق من مشروعية التصرف الإداري وترفع عن كاهل الرقابة كثيرا من الجهد والوقت الذي يبذل لو لم تكن الرقابة السابقة قائمة.

3- تقوم الرقابة السابقة بتخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق رجل الإدارة التي تنأى من جراء إبرامه التصرفات المالية.

- تتصف الرقابة السابقة بالسرعة والفورية لأنها تقوم على التصرف الإداري قبل إصداره. أما عيوب الرقابة السابقة فتتمثل في⁽¹⁸⁾:

- إن أسلوب الرقابة السابقة أسلوب يصعب معه مراجعة العمليات المالية بمجموعها لاسيما بالنسبة للارتباطات المالية الكبيرة والمشروعات الإنشائية الضخمة.

- قد يترتب على الرقابة السابقة على الصرف تأخير تنفيذ أعمال الإدارة بسبب عدم مرونة من يقومون بالرقابة.

- قد يترتب على هذه الرقابة تقييد الرقابة اللاحقة بالنتائج التي توصلت إليها الرقابة السابقة.

ثانيا: الرقابة أثناء التنفيذ. هي الرقابة المستمرة في مختلف مراحل التنفيذ، حيث تحاول هذه الرقابة اكتشاف أية انحرافات خلال تنفيذ الأعمال واتخاذ الإجراءات الفورية لمعالجتها وتجنب استفحالها قبل إتمام العمل.

¹⁶ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008، ص 374.

¹⁷ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، دار حامد، عمان، الأردن، 2007، ص 562، 563.

¹⁸ نفس المرجع، ص 563.

يختص بهذا النوع من الرقابة لجنة الشؤون المالية في البرلمانات وهي لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية التي لها أن تطلب البيانات والمستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية، فإذا تبين وجود أي مخالفة للقواعد المالية الخاصة لتنفيذ الميزانية فإنه يكون من حقها تقديم أسئلة واستجابات على الوزراء المختصين عن كيفية تنفيذ الميزانية، بل وأيضا تحريك المسؤولية السياسية ضد كل من يثبت في حقه ارتكاب مخالفة للقواعد المالية المتعلقة بسير وتنفيذ الميزانية⁽¹⁹⁾.

ثالثا: الرقابة بعد التنفيذ. وهي الرقابة التي تتم بعد انتهاء السنة المالية وقفل الحسابات واستخراج الحساب الختامي للدولة، ولكي تتوافر الجدية في عمليات الرقابة اللاحقة وتثمر الثمار المرجوة منها لا بد وأن تتم هذه الرقابة عن طريق هيئة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية، وأن تمنح هذه الهيئة من السلطات والضمانات ما يجعلها في منأى عن أي إجراء تعسفي قد تحاول الحكومة اتخاذه.

وقد عاب البعض على الرقابة اللاحقة أنها لا تمكن من اكتشاف المخالفات المالية أو الغش أو الاختلاس إلا بعد أن تكون الأموال العامة قد أنفقت فعلا، فهي وإن كانت تقلل من المخالفات المالية لا تمنع من ارتكابها وإنما تقتصر على التنبيه إليها بعد وقوعها، بالإضافة إلى أن اكتشاف هذه المخالفات المالية قد يأتي بعد وقت طويل من ارتكابها يكون فيه المسؤول قد تغير مما يقلل من أهميتها⁽²⁰⁾.

الفرع الثاني: الرقابة من حيث الجهة التي تمارس مهمة الرقابة.

وفقا لهذا التقسيم يتم تحديد نوع الرقابة بالاستناد إلى الجهة التي تقوم بها ومنبع سلطاتها، وقد اختلف تصنيف الرقابة من حيث الجهة التي تمارسها، فهي إما داخلية تمارس من السلطة التنفيذية على أجهزتها، أو خارجية وتمارس من طرف جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية.

أولا: الرقابة الداخلية. وهي تلك الرقابة التي تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها، حيث يقوم بعض موظفي الحكومة بمراقبة الموظفين الآخرين، وهي بهذا تشبه مهمة أقسام المراجعة في

¹⁹ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 375.

²⁰ زاهر عبد الرحيم عاطف، مرجع سابق، ص 82.

الشركات التجارية والصناعية، فيعتبر من قبيل الرقابة الداخلية ما يقوم به الوزراء ورؤساء المصالح ومديرو الوحدات الحكومية من رقابة على مرؤوسيه، كذلك ما تقوم به وزارة المالية أو البنك المركزي من رقابة على الوزارات والمصالح الأخرى، وهي لذلك تسمى رقابة ذاتية أو إدارية.

يعبر عن الرقابة الداخلية بأنها الرقابة التي تقوم بها المنظمات العامة نفسها على نشاطاتها ولذلك فهي رقابة ذاتية يقوم بها كل من يمارس الإدارة داخل المنظمات⁽²¹⁾.

وتعتبر الرقابة الداخلية في إحدى وجوهها رقابة ذاتية لأن التنظيمات نفسها هي التي تراقب أداءها وتقدر إنجازها في ضوء المقاييس والمعايير المحددة التي تضعها هي لنفسها، ولهذا الرقابة أهمية نظرا لصدورها عن الإدارة ذاتها، ويمكن أن تحقق نتائج فعالة تعجز الأنواع الأخرى من الرقابة عن تحقيقها لأنها أكثر خبرة ودراية بالأخطاء وأقدر على تصحيحها⁽²²⁾.

ثانيا: الرقابة الخارجية. تعتبر الرقابة المالية الخارجية أداة يمكن عن طريقها التأكد من تنفيذ الدوائر والمؤسسات الحكومية للمهام المنوطة بها، وفقا للخطط والبرامج الموضوعة مسبقا وفي ظل الإمكانيات المادية المتاحة، ويمكن تعريف الرقابة المالية الخارجية بأنها⁽²³⁾: "نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية والبيانات المحاسبية ومشروعيتها، والتأكد من كفاءة وفعالية أداء الأجهزة الحكومية في إنجاز أهدافها وبرامجها ومشاريعها".

وتسمى هذه الرقابة بالرقابة الخارجية، طالما هي لم تمارس من داخل المنظمات العامة أو بواسطة منظمات عامة من السلطة التنفيذية، وقد نشأت الحاجة إلى الرقابة الخارجية على المنظمات العامة بفعل تنامي الأدوار التي تمارسها هذه المنظمات، وتشعبها في شتى نشاطا الحياة للمجتمع والخوف من فقدان الاتجاهات والبعد عن المسارات المحددة سلفا.

الفرع الثالث: الرقابة من حيث سلطات الجهة التي تمارسها.

⁰²¹ محمد حافظ حجازي، المنظمات العامة (البناء، العمليات، النمط الإداري) الإسكندرية، مصرن 2002، ص 236.

⁰²² محمد عيسى الفاعوري، الإدارة بالرقابة، ط1، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 39.

⁰²³ حمدي سليمان سحيمات القبيلات، مرجع سابق، ص 132.

يعتمد هذا التقسيم على طبيعة سلطات الجهات التي تتولى عملية الرقابة، حيث تقسم الرقابة المالية إلى رقابة مالية إدارية، رقابة مالية قضائية مستقلة ورقابة برلمانية.

أولاً: الرقابة الإدارية. وهي رقابة تقوم بها الإدارة الحكومية على أعمالها، ويقوم بها عادة رؤساء الإدارات الحكومية على مرؤوسيههم طبقاً للتسلسل الإداري المعمول به، وتبدأ الرقابة من خلال الرقابة التي يمارسها كل وزير على مرؤوسيه، ورؤساء الأقسام الإدارية في وزارته، وفضلاً عن رقابة الوزير تقوم وزارة المالية بممارسة رقابة إدارية أخرى للتأكد من سلامة التصرفات المالية بشقيها الإيرادي والإنفاقي، بالنسبة لجميع الوزارات والإدارات الحكومية، ومن ثم لضمان مطابقة هذه التصرفات للأنظمة والقوانين، ويمارس وزير المالية رقابته عادة عن طريق مدراء الحسابات في الوزارات للتأكد من سلامة وصحة عمليات الصرف التي يقوم بها الوزراء⁽²⁴⁾، وهي عبارة عن عملية قياس النتائج الفعلية ومقارنتها بأهداف الخطة وتشخيص وتحليل سبب انحرافات الواقع بالمطلوب وإجراء التعديلات اللازمة لضمان عودة الأنشطة إلى المسار المخطط لها، وبالتالي تحقيق الأهداف المنشودة، وتهدف الرقابة الإدارية إلى⁽²⁵⁾:

- الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي بقصد تذليلها.
- اكتشاف الأخطاء فور وقوعها أو هي في طريق الوقوع كي تعالج فوراً.
- التأكد من أن العمليات الفنية تؤدي وفقاً للأصول المقررة.
- التأكد من أن القواعد المقررة مطبقة على وجهها الصحيح وخاصة في المسائل المالية.
- التأكد من أن القوانين تسيّر وفقاً للطريق الصحيح.
- التأكد من أن المستويات الإدارية العليا على إمام تام بما يتم من أعمال في المستويات المختلفة.

- التأكد من أن الحقوق والمزايا المقررة للأفراد والعاملين محترمة.
- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في كافة المستويات وحسن سلوكهم.
- الحد من تكاليف العمل الحكومي وإيقاف الإسراف الزائد وضغط الإنفاق.
- التأكد من سير المسائل الفنية على الوجه المطلوب وفقاً للقواعد والأصول.

⁰²⁴ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، دار البيارق، عمان، الأردن، 1999، ص 222.

⁰²⁵ محمد عيسى الفاعوري، مرجع سابق، ص 21.

ثانيا: الرقابة البرلمانية (التشريعية). وهي تلك الرقابة التي تتولاها الهيئة التشريعية بما لها من سلطة مطلقة في الرقابة المالية، وتباشر السلطة التشريعية هذه المهمة بطرق مختلفة، فقد تتم الرقابة عن طريق الهيئة التشريعية مباشرة أثناء السنة المالية أو بعد فحصها للحساب الختامي عن طريق الاستجواب أو السؤال للوزراء كممثلين للسلطة التنفيذية.

كذلك هي رقابة يمارسها الشعب أو ممثليه حسب النظام السياسي السائد في الدولة، وذلك بمساءلة الأمراء أو الوزراء على ما قاموا به من أعمال وعلى مدى مطابقة هذه الأعمال لما جاء في قانون الميزانية، كما تظهر هذه الرقابة في ضرورة اعتماد الحساب الختامي من قبل السلطة التشريعية⁽²⁶⁾.

تعد الرقابة البرلمانية الحقيقية على تنفيذ الموازنة العامة ضرورة لازمة لأنها تحقق سيادة الشعبية والتوازن بين السلطتين التنفيذية والتشريعية، وترفع مستوى الحكم وتحافظ على المال العام من الإسراف والتبذير والسرقة، فهي تمارس باسم الشعب مصدر كل السلطات، فالشعب محتمل عبء تمويل الموازنة العامة ومن حقه أن يراقب تنفيذ الموازنة العامة وفقا لما أقره الدستور والقانون المالي⁽²⁷⁾.

ثالثا: الرقابة المستقلة. وهي الرقابة التي تقوم بها جهة مستقلة لا تكون خاضعة للسلطة التنفيذية أو الهيئات التابعة لها، حيث تقوم بفحص وتدقيق الوثائق والمستندات وكافة ما يتصل بعمليات تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، من أجل اكتشاف النقائص أو القصور أو الأخطاء أو الانحرافات، ومن أجل التأكد من سلامة تطبيق الإجراءات والقواعد التي تتضمنها اللوائح والتشريعات والأنظمة.

إن الرقابة المستقلة الخارجية أكثر جدية من الرقابة الإدارية، لأن هذه الأخيرة تجعل من نفسها سلطة إدارية منفذة ورقابية في ذات الوقت، وكذلك فإن الرقابة المستقلة أكثر فعالية

²⁶ منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، ط1، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، ليبيا، 1994، ص 203.

²⁷ نادية إسماعيل محمد الجبلي، الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة - دراسة حالة، (على الخط)، متوفر على:

من الرقابة البرلمانية لأن كثيرا من أعضاء البرلمان ينتمون إلى الحكومة أو إلى حزبها الفائز في الانتخابات، مما يقلل من فعاليتها⁽²⁸⁾.

كما أن انصراف هذه الهيئة المستقلة وتقويمها للرقابة يمكنها من ممارسة الرقابة التفصيلية واستقلالها يجعل منها رقبيا يتصف ويميل للحكم على القضايا المالية بمعيار العدل والإنصاف ويمنحه القوة والجدية في العمل، وتظهر أهمية هذه الرقابة مقارنة بالأنواع الأخرى للرقابة من منطلق الاستقلالية.

الفرع الرابع: أنواع الرقابة من حيث موضوعها.

تنقسم الرقابة المالية من حيث موضوعها إلى عدة أنواع:

أولاً: رقابة المشروعية. يتم بموجب هذه الرقابة مطابقة الصرف الذي له أثر مالي للقانون بمفهومه العام والواسع.

يتولى رقابة المشروعية داخل المنظمة الإدارية الرؤساء الإداريون في مستويات الإدارة المختلفة، ابتداءً من مستوى الإدارة العليا حتى المستوى الإداري الأول، فالأعلى يراقب الأقل منه درجة، فالوزير بصفته مسؤولاً عن أعمال وزارته يقوم بالرقابة العليا فيها، وتساعده في هذه المهمة إدارات للتفتيش والرقابة ذات طابع استشاري⁽²⁹⁾.

ثانياً: الرقابة الاقتصادية. إن الرقابة الاقتصادية هي رقابة حديثة ترتبط بالدور الحديث للمالية العامة ومن خلال ما تؤديه الميزانية العامة من نشاطات اقتصادية، أو ما تؤثر به الميزانية العامة على النشاطات الاقتصادية، وعن طريق الخطط الاقتصادية، وهو الأمر الذي يقتضي معه ضرورة ممارسة رقابة ذات طبيعة اقتصادية على ما تتضمنه الميزانية العامة باستخدام مؤشرات ومعايير في الرقابة الاقتصادية يتم من خلالها قياس مدى الكفاءة المحققة من خلال قيام الدولة بالنشاط الاقتصادي.

ثالثاً: الرقابة المحاسبية. ويقصد بها مراجعة وتدقيق الدفاتر المحاسبية والمستندات والتعرف على مدى مطابقتها للاعتمادات المحددة في الموازنة العامة والتأكد من سلامة الإجراءات المتبعة، وأن جميع التجاوزات قد تمت بعد الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة،

⁽²⁸⁾ غازي عناية، مرجع سابق، ص 225.

⁽²⁹⁾ محمد رفعت عبد الوهاب، مرجع سابق، ص 341.

وأن الإيرادات العامة التي فرضها القانون قد تم تحصيلها، وأن الأموال المحصلة قد أودعت بخزينة الدولة.

يكون لمجلس المحاسبة في سبيل تأدية مهمته أن يفحص السجلات والحسابات والمستندات المؤدية لهان وأي مستند أو سجل أو أوراق أخرى يرى لزومها للقيام باختصاصاته على الوجه الأكمل كما يحق له معاينة وتفتيش الأعمال للتأكد من أن المصروفات صرفت في الوجه المقرر له من جهة ولتقييم نتائجها من جهة أخرى⁽³⁰⁾.

رابعاً: الرقابة التقييمية (الأداء). تعتبر من أحدث طرق الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، فهي لا تقتصر على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب، ولكنها تتجاوز كل ذلك في محاولة لتقييم النشاط الحكومي نفسه، وتمتد الرقابة التقييمية لتشمل قياس المنفعة التي تكون قد عادت على المجتمع من تنفيذ البرامج والمشروعات العامة المدرجة في الموازنة العامة، كما تسعى إلى رفع الكفاءة وتحسين مستوى الأداء بالكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية، ووضع المقترحات التي قد تراها ضرورية للارتفاع بهذه الكفاءة، ومع اتباع الكثير من الدول لأسلوب التخطيط الاقتصادي ازدادت الحاجة إلى الرقابة التقييمية كأسلوب أساسي لمتابعة تنفيذ الخطة الحالية ورسم الخطط الاقتصادية للسنوات القادمة.

المبحث الثاني: الرقابة الداخلية.

تعددت تعاريف الرقابة الداخلية أو الذاتية كما يسميها البعض لكونها تمارس من قبل الإدارات والمؤسسات ذات الطابع الإداري تبعاً للتسلسل الإداري، ومن طرف الرئيس على المرؤوس من خلال تقديم وإعطاء الأوامر والتعليمات والتوجيهات، والإرشادات والتحقق من مدى احترامها وتنفيذها. وقد تتم على مستوى الإدارة لمتابعة عمليات وطرق التنفيذ وإما من خلال مراقبة مختلف الوثائق والسجلات والتقارير المالية التي قد تصل إلى الإدارة (الوزارة) بشكل دوري ومنتظم.

المطلب الأول: المراقب المالي.

³⁰ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 380.

يشكل المراقب المالي أحد أهم أعوان الرقابة القبليّة على النفقات العمومية، يختص بتعيينه وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية الذين تكون لهم رتبة مفتش مركزي للمالية أو رتبة مفتش رئيسي مع خمس سنوات خبرة أو أي موظف في رتبة مكافئة⁽³¹⁾.

الفرع الأول: تعريف المراقب المالي.

المراقب المالي هو هيئة رقابة النفقات الملتزم بها على مستوى كل وزارة، حيث أن في كل عقد يشكل الالتزام بنفقة يجب أن يخضع للتأشيرة القبليّة للمراقب المالي الذي يستقبل كل الوثائق الثبوتية ويجري فحص لنظامية وشرعية محاسبة العقد، إذا كان اقتراح الالتزام شرعي يضع تأشيرته على وثيقة الالتزام أما في حالة العكس معناه الالتزام غير شرعي⁽³²⁾، يقصد به ذلك الموظف التابع لوزارة المالية، الذي يتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري⁽³³⁾.

الفرع الثاني: اختصاصات المراقب المالي.

حدد القانون مجالات تدخل المراقب المالي، حيث تنصب على كل المسائل ذات الطابع المالي منها⁽³⁴⁾:

- قرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم.
- الجداول الإسمية المعدة بعد قفل السنة المالية والجداول الأصلية التي يتم إعدادها في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ خلال السنة المالية.
- كل التزام مدعم بسند طلب أو الفاتورة الأولية عندما لا يتجاوز المبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفقة العمومية.
- كل مقرر وزاري يتعلق بمنح إعانة أو تفويضا بالاعتماد أو تحويل اعتمادات.
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف الملحقه والنفقات التي تصرف من الإدارة المباشرة والمثبتة بفواتير نهائية، وتهدف رقابة المراقب المالي إلى تحقيق ما يلي:
- التحقق من مدى احترام الإدارة للنصوص التشريعية والتنظيمية، خاصة قواعد انضباط الميزانية.

³¹⁾ (ministre des finances, guide de contrôle des dépenses engages, DGB, p 23.

³²⁾ (François Chouvel, L'essentiel des finances publiques, op-cit, p 78.

³³⁾ قانون 21-90، المادة 60 والمادة 40 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

³⁴⁾ اللادتين 5 و7 من المرسوم التنفيذي رقم 09/374 والمادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 92/414.

- التأكد من شرعية النفقة من الناحية الشكلية والموضوعية، منها وجود اعتمادات مالية في الميزانية أو عدمها، وعقد النفقة من قبل الأمر بالصرف.
 - تقديم النصائح والتوصيات الضرورية للآمرين بالصرف قصد تحسين طرق العمل لتفادي ارتكاب الأخطاء.
 - منح التأشيرة القانونية في حالة ثبوت شرعية العملية، أو رفضها مع تعليل الرفض.
 - إعداد التقارير وإرسالها للوزارة قصد إطلاعها على سير العمل والعراقيل التي تعترضه.
- بالتالي فالمراقب المالي يقوم بالدور الرقابي، كما يلتزم بمسك محاسبة إدارية إلى جانب إعداد التقارير وتقديم الإرشادات والنصائح للآمرين بالصرف⁽³⁵⁾.

أولاً: الدور الرقابي للمراقب المالي.

- اشترط القانون على المراقب المالي قبل منح التأشيرة القانونية على ورقة الارتباط إتباع إجراءات معينة للتأكد من شرعية النفقة منها⁽³⁶⁾:
- التحقق من مدى صحة العملية من الناحية الشكلية والموضوعية، كالتوقيع على ورقة الالتزام من قبل الأمر بالصرف، ووجود اعتمادات مالية في الميزانية إلى جانب احترام المبلغ المحدد في الميزانية وعدم تجاوزه وصحة وسلامة العملية استناداً للوثائق والمستندات المؤيدة لها والمرفقة⁽³⁷⁾: لورقة الالتزام الطلبية، الفاتورة، قرار التعيين (...).
 - فله التحقق من صحة الفاتورة واستيفائها للشروط الشكلية منها اسم المتعامل، عنوان المؤسسة، نوع الطلبية، حجمها، السعر الأحادي والإجمالي، ختم وإمضاء المتعامل.
 - أما من ناحية الموضوع، فيقع على عاتقه التحقق من المسائل التالية:
 - صفة الأمر بالصرف ومطابقة توقيعه للورقة مع النموذج المودع على مستوى مصلحة المراقب المالي في بداية التعيين.
 - السهر على الاستعمال المناسب والصحيح للاعتمادات وعدم تغيير تخصيصها.
 - التحقق من رقم الأمر بالصرف.

⁰³⁵ المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 09/374.

⁰³⁶ المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

⁰³⁷ المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 92/414.

- وجود التأشيرات القانونية للجهات المختصة.

- التأكد من التقييم الصحيح للدين، أي المبلغ المسجل في ورقة الارتباط مطابق للفاتورة، أو أي مستند آخر، وصحة الإسناد، بمعنى أن المبلغ المقتطع تم من البند المخصص في الميزانية، ولا يمكن للمراقب المالي أن يمارس رقابة ملائمة، لأن ذلك يعتبر تدخلا في صلاحيات الأمر بالصرف.

- التحقق من الرقم الصحيح لورقة الارتباط لمنع ارتكاب الأخطاء، حيث يشترط احترام التسلسل الرقمي، والزميني، وإسناد كل عملية إلى البند المخصص لها في الميزانية، فمثلا لدفع أحوار ورواتب الموظفين في بداية السنة قبل الشروع في تنفيذ الميزانية، يتم إعداد الجداول الإسمية، المتضمنة أسماء وراتب كل الموظفين، إلى جانب الحالة الاجتماعية ثم تحدد المبالغ الإجمالية الضرورية لمدة سنة أي من أول يناير إلى 31 ديسمبر، وتحمل ورقة الالتزام رقم 1، ثم تسجل فيها الاعتمادات الممنوحة في العمود الأول، وفي العمود الثاني مبلغ العملية، ثم في الأخير الرصيد المتبقي بعد إجراء عملية الخصم، ثم تحمل الورقة التالية رقم 2 وتخصم المبلغ إلى حين استنفاد الاعتمادات الممنوحة، إلى جانب تحديد تاريخ إجراء العملية، إن العبرة من ذلك للاحتجاج بها في حالة التأخير، إذ يشترط أن تدرس كل الملفات وتفحص خلال مدة عشرة أيام من إيداعها، سواء تعلق الأمر بنفقات الموظفين أو نفقات التسيير⁽³⁸⁾.

مما لا شك فيه أن احترام المدة المقررة قانونا تعد من الأمور الصعبة خاصة فيما يتعلق ببعض الملفات التي تتطلب وقتا للدراسة، إلى جانب الأسلوب المتبع من قبل بعض الإدارات في العمل، التأخير في إعداد أوراق الالتزام وتراكمها، كما يضاف إلى ذلك التأخير المسجل في عملية توزيع الاعتمادات على مختلف المصالح الإدارية. مما يؤثر سلبا على إمكانية الاحترام والتقييد بمدة عشرة (10) أيام.

بعد التحقق من صحة العملية من الناحية الشكلية والموضوعية تمنح التأشيرة⁽³⁹⁾، كما يمكن له رفضها مع تعليل ذلك، وقد يكون الرفض مؤقتا في حالة ارتكاب الأخطاء وغياب

³⁸ المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 09/374.

³⁹ المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 09/374.

أو نقص الوثائق اللازمة لتبرير العملية، ولا تمنح التأشيرة إلا بعد إجراء التصحيح وأخذ الملاحظات المسجلة بعين الاعتبار، وإدراج الوثائق المطلوبة.

كما له حق الرفض النهائي في حالات محددة⁽⁴⁰⁾، متمثلة فيما يلي:

- مخالفة عملية الإنفاق للنصوص القانونية والتنظيمية.
 - عدم توفر الاعتمادات المالية، أو المناصب المالية.
 - عدم احترام الأمر بالصرف ومراعاة الملاحظات المسجلة بصدد الرفض المؤقت.
- على الرغم من ذلك إلا أن للأمر بالصرف حق اللجوء إلى التفاوض، ويلتزم بإبلاغ وزير المالية.

إلى جانب الدور الرقابي يلتزم المراقب المالي بمسك محاسبة إدارية.

ثانيا: الدور المحاسبي للمراقب المالي.

تطبيقا لنص المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09 يلتزم المراقب المالي بمسك محاسبة إدارية تشمل كل العمليات المالية مهما كانت قيمتها، عملية توظيف وترقية الموظفين وعملية تحويل اعتمادات مالية من بند إلى آخر، أو عملية شراء سلع. ومن أجل ضبط الحسابات يمسك المراقب المالي سجلات خاصة يدون فيها وضعية الاعتمادات والبيانات المتعلقة بها.

- توضيح السنة المالية، وصحة ترقيم ورقة الارتباط، وإسناد العملية إلى الباب والفصل والمادة المدرجة في الميزانية.

- الإشارة إلى الاعتمادات الأصلية والإضافية، وعمليات التحويل إن وجدت.

- تسجيل الالتزام مع ذكر الرقم التسلسلي وتاريخ العملية ومبلغها إلى جانب الاعتمادات المسجلة في الميزانية والرصيد المتبقي بعد إجراء عملية الخصم.

- تأشيرة المراقب المالي، تاريخها وختم المصلحة.

يستهدف من وراء تلك القيود هو تمكين وزارة المالية من الإطلاع على حركة استعمال الاعتمادات المالية، وتجنب عقد نفقة غير مشروعة، كحالة انعدام الاعتمادات المالية أو توفرها بشكل غير كاف لإبرام النفقة.

بعد استلام ورقة الالتزام يشرع المراقب المالي في دراسة الملف وفحصه قصد التحقق من مدى صحته وسلامته من ناحية الشكل والموضوع كصحة العملية من الناحية المحاسبية (عملية الخصم).

- التحقق من مدى مطابقة المستندات المرفقة، مع البيانات الواردة في ورقة الالتزام ذات اللون الأبيض، التي لم يحدد القانون لونا معيناً لها، نظراً لأن الأصل هو حرية الإدارة في التعبير عن إرادتها، ولكن ضماناً لتوحيد الاستعمال من قبل مختلف مؤسسات الدولة، تلتزم هذه الأخيرة باستعمال الورقة ذات اللون الأبيض والمتضمنة لمعلومات ضرورية عن العملية المبرمة، وفي حالة التأكد من شرعية النفقة يمنح التأشير، كما يلتزم المراقب المالي بإعداد التقارير الدورية وإرسالها إلى وزارة المالية لإحاطتها علماً بسير العمل وطرق تنفيذ الميزانية، إلى جانب تقديم الإرشادات والنصائح للآمرين بالصرف.

ثالثاً: الدور الاستشاري للمراقب المالي.

لا يقتصر دور المراقب المالي على التحقق من شرعية النفقة⁽⁴¹⁾، ومسك محاسبة خاصة بمحمل العمليات المالية، وإعداد التقارير الدورية، وإنما يمتد إلى تقديم الإرشادات والاقتراحات التي من شأنها إما أن تمنع ارتكاب الأخطاء، أو تحسن طريقة العمل والسير العادي والمنتظم للنشاط الإداري بوجه عام. لأن ارتكاب الأخطاء والمخالفات سواء كان ذلك عن قصد أو غير قصد يؤدي إلى التأخير في إنجاز العمل وعرقلة السير العادي لمختلف المصالح، كإسناد نفقة إلى باب غير مخصص له في الميزانية أو الشروع في دفع مرتب لموظف قبل تنصيبه.

إذا كان المراقب المالي يتدخل قبل القيام بعملية الصرف، فإن المحاسب العمومي يتدخل بدوره من خلال احترام سلسلة من الإجراءات القانونية.

المطلب الثاني: مجال رقابة المحاسب العمومي.

يتواجد المحاسب العمومي على مستوى جميع الهيئات والإدارات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وذلك ليمارس رقابة محاسبية على تنفيذ النفقات العمومية بصفة شاملة ولكي يتمكن من إنجاز هذه الرقابة وفقا لما يتطلبه القانون يقوم بمسك محاسبات.

الفرع الأول: شمولية رقابة المحاسب العمومي لجميع العمليات المالية.

تمارس الرقابة من طرف المحاسب العمومي قبل قيامه بعملية الدفع للنفقات على جميع أجهزة الدولة وعلى جميع تصرفاتها المالية المتعلقة بتنفيذ هذه النفقات، فهي رقابة شاملة من حيث مجال تغطيتها للأجهزة، لأن المحاسب العمومي يتواجد، على مستوى جميع الإدارات التابعة للدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة ومجلس المحاسبة والمصالح التي كانت لديها الميزانيات الملحقه والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري⁽⁴²⁾.

والهدف من تواجد المحاسب العمومي على هذه المستويات جميعها يرمي إلى إتمام تنفيذ العمليات المالية ووصفها ومراقبتها وإطلاع سلطات الرقابة والتسيير عليها⁽⁴³⁾. ومن ثمة فإن مهامه من حيث المبدأ هي مهام مزدوجة، فهو من جهة أولى يعد من القائمين بتنفيذ النفقات، العمومية، ومن جهة ثانية وفي نفس الوقت الذي يقوم فيه بالتنفيذ، يمارس الرقابة على هذه النفقات.

لهذا توصف الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي على تنفيذ النفقات العمومية بأنها رقابة مرافقة لعملية التنفيذ، وهذه الصفة اللصيقة للرقابة بالتنفيذ تجعل الفصل بين المهام التنفيذية والمهام الرقابية للمحاسب العمومي أمرا في غاية الصعوبة إن لم يكن مستحيلا، مما يتعذر معه دراسة المهام الرقابية دون الارتكاز على المهام التنفيذية المنوطة به⁽⁴⁴⁾.

الفرع الثاني: أنواع المحاسبات التي يمسكها المحاسب العمومي.

⁰⁴² المادة 01 من قانون المحاسبة العمومية، 90-21 والمادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313.

⁰⁴³ المادة 02 من نفس المرسوم رقم 91-313.

⁰⁴⁴ محمد الصالح فينيش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، جامعة الجزائر (1) بن يوسف بن خدة/ أطروحة دكتوراه، سنة 2012، ص 150.

الرقابة التي يجريها المحاسب العمومي قبل قيامه بدفع النفقات العمومية كثيرة ومتنوعة،
لأجل ذلك يتعين عليه مسك ثلاثة أنواع من المحاسبات⁽⁴⁵⁾:

- محاسبة خاصة بالمواد القيمة والسندية.
- محاسبة تحليلية تمسك في حينها وتسمح بحساب أسعار الكلفة وتكاليف الخدمات.
- محاسبة عامة.

ففيما يخص هذه الأخيرة، أي المحاسبة العامة التي يمسكها المحاسب العمومي، فإنها تمكنه
من معرفة عمليات الميزانيات، عمليات الخزينة ومراقبتها، وتحديد النتائج السنوية، وتمسك
هذه المحاسبة العامة حسب السنة المدنية، ووفقا لطريقة القيد المزدوج للحسابين الدائن
والمدين⁽⁴⁶⁾.

وللتدليل على تعدد وتنوع الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي نسجل هنا على
سبيل المثال فقط محتوى ما تستعرضه محاسبة عمليات الميزانية المتعلقة بالنفقات الخاصة
بالدولة.

محاسبة عمليات الميزانية المتعلقة بالنفقات الخاصة بالدولة:

ففيما يخص استعراض محاسبة عمليات الميزانية المتعلقة بالنفقات الخاصة بالدولة، فإنها
تبدو في مجالين أساسيين هما⁽⁴⁷⁾:

- أ- في مجال الإيرادات:
 - التكفل بأوامر تحصيل الإيرادات.
 - التحصيلات المنجزة.
 - البواقي المطلوب تحصيلها.
- ب- مجال نفقات التسيير:
 - الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب.
 - الأوامر بالصرف أو الحولات المقبولة للإنفاق.

⁰⁴⁵ المادة 03 من نفس المرسوم 91/313، مشار إليه.

⁰⁴⁶ اللادتان 4 و5 من نفس المرسوم 91/313.

⁰⁴⁷ المادة 39 من نفس المرسوم 91/313.

- الرصيد المتاح.

ج- مجال نفقات التجهيز والاستثمار:

- البرامج المأذون بها وتعديلاتها المتعاقبة.

- الالتزامات بالدفع حسب العمليات.

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب.

- الأوامر بالصرف أو الحولات المقبولة للإنفاق.

- الباقي من البرنامج المأذون به.

- الباقي من اعتمادات الدفع المفتوحة.

إن هذا الاستعراض التمثيلي لبعض مهام المحاسب العمومي في مجال نفقات الدولة يبين مدى صعوبتها ودقتها، بحيث يتعين عليه أن ينفذ ويراقب في الوقت ذاته كل النفقات العمومية التي صدر بشأنها الأمر بالصرف، فضلا عن الحالات التي يقوم فيها بعملية الدفع دون صدور الأمر بالصرف⁽⁴⁸⁾، وهي حالات استثنائية خاصة.

إن سعة وشمولية الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومية وتنوع المحاسبات التي يمسكها، ترتبط في نوعيتها بالعناصر التي تنصب عليها هذه الرقابة وبطبيعتها وبالإجراءات التي تنتهي بها.

الفرع الثالث: نوعية الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي.

لتحديد نوعية الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي على التصرفات المالية التي يجريها الأمر بالصرف، لابد من التعرف على العناصر التي تنصب عليها وبيان طبيعتها وتوضيح إجراءات دفع النفقات وتسويتها.

أولاً: موضوع الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي.

يشمل موضوع الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي، العناصر التي تنصب عليها وبيان الطبيعة القانونية لهذه الرقابة.

⁴⁸ المادتين 2 و 18 من المرسوم التنفيذي رقم 93/108 المؤرخ في 05/05/1993 المحدد لكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها.

1- العناصر التي تنصب عليها رقابة المحاسب العمومي:

بالرجوع إلى ما تقتضي به المادة 36 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، نجد أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة أن يتحقق من العناصر الآتية:

- مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها:

إن مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، تعني أن العملية المالية المتمثلة في تنفيذ النفقة التي صدر الأمر بدفعها من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي، هي عملية تتطابق مع جميع النصوص التشريعية والتنظيمية المرعية في المجال المالي والمحاسبي مما يعني أن العنصر المطابقة هذا، بهذا المفهوم الواسع، كما ورد في النص، يحتوي على بقية العناصر الأخرى، لأنها لا تزيد عن كونها أجزاء محتوات فيه، وبالتالي فإن رقابة المحاسب العمومي لهذا العنصر بكل ما يتضمنه من معنى، تعد رقابة لكافة العناصر الأخرى.

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له:

تنصب رقابة المحاسب العمومي في هذا الخصوص على صفة الأمر بالصرف أو من يفوضه لغرض الأمر بالدفع، ولكي يتمكن المحاسب العمومي من التحري والتدقيق في صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، وأنه هو الذي أصدر الأمر إليه بالدفع، يتعين عليه عند مراقبة العملية المالية التي صدر بشأنها الأمر بالدفع، النظر في مدى مطابقة المعلومات المتعلقة بصفة الأمر بالصرف وتوقيعه أو المفوض له، مع المعلومات والتوقيع التي سلمت إليه عند اعتماد هذا الأمر بالصرف أو المفوض له لدى هذا المحاسب، وهو ما نصت عليه المادة 24 من نفس القانون رقم 21/90 التي جاء فيها: "يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرون بتنفيذها".

- شرعية عمليات تصفية النفقات:

استعمل المشرع في النص العربي من المادة 36 المذكورة أعلاه، مصطلح "شرعية"، وهذا المصطلح يعني نظامية أو صحة المشرع يقصد بأن يراقب المحاسب العمومي مدى نظامية وصحة عمليات تصفية النفقات العمومية دون شرعيتها.

- توفر الاعتمادات:

في ممارسة الرقابة على عنصر توفر الاعتمادات، يتأكد المحاسب العمومي من توفرها في الميزانية المخصصة للجهة الإدارية المعنية التي هو مكلف برقابتها، ومن كفاية هذه الاعتمادات لتغطية النفقة التي صدر الأمر بدفعها من الأمر بالصرف، لأنه لا يجوز صرف أي نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة لها⁽⁴⁹⁾، ومن أن هذه الاعتمادات مخصصة لهذه النفقة بالذات، لأنه لا يجوز كذلك أن تعقد نفقة على اعتماد مخصص لنفقة أخرى.

- أن آجال الديون لم تسقط وأنها لم تكن محل معارضة:

من المبادئ القانونية المقررة أن الدين يسقط نهائياً عن عاتق المدين إذا تقاعس الدائن ولم يطالب به خلال مدة زمنية وفقاً لما تحدده النصوص القانونية⁽⁵⁰⁾، لذلك يشترط المشرع لصحة الوفاء بالدين المترتب على الدولة أن يتم ضمن الآجال القانونية المحددة لذلك، حيث نص على أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله لأي نفقة ودفع مبلغها أن يتأكد من أن آجالها لم تسقط بالتقادم⁽⁵¹⁾.

وفضلاً عن ذلك، يجب ألا يكون الدين المتمثل في مبلغ النفقة محل معارضة من طرف الغير، كما لو كان الدائن للدولة هو نفسه مدين للغير وقدم هذا الغير معارضته في الوفاء بين يدي المحاسب العمومي الذي لم يؤثر بعد على المعاملة بالمخالصة أو الدفع، فإنه في هذه الحالة يتعين عن هذا الأخير ألا يقوم بعملية الدفع⁽⁵²⁾.

- الطابع الإبرائي للدفع:

ويقصد بالطابع الإبرائي للدفع، أن دفع مبلغ النفقة يؤدي حتماً إلى لإبراء ذمة الجهة الإدارية المدينة من هذا المبلغ، لذا يجب على المحاسب العمومية قبل إجراء عملية الدفع أن يتحقق جيداً من كثير من الأمور منها مثلاً أن مبلغ النفقة ثابت ومحدد المقدار ومستحق

⁴⁹ المادة 75 من القانون رقم: 84-17.

⁵⁰ حسب عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، ط02، بيروت، 1973، ص 232.

⁵¹ المادة 35 من قانون 90-21.

⁵² (Michel lascombe, Xavier vandendriessche, les finances publiques, 2^{ème} édit, Dalloz, paris, 1996, p 132.

الدفع، وأن هوية الدائن الذي يتم إليه الدفع مبينة بشكل لا يدع مجالاً للبس والخلط أو الغلط.

- التأشيرات الإجبارية لعمليات المراقبة:

وهي تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، والتي يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من وجود هذه التأشيرات المتمثلة في تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجان الصفقات العمومية.

- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي:

ويقصد بالصحة القانونية للمكسب الإبرائي، أنه على المحاسب العمومي ألا يكتفي بالتأكد من أن دفع مبلغ النفقة يبرئ ذمة الجهة الإدارية المدينة فحسب، بل عليه أن يتأكد من الصحة القانونية للمكسب الإبرائي الناتج عن دفع مبلغ النفقة.

- 2- طبيعة الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي:

إن العناصر التي عددها المادة 36 سألقة الذكر تدفع إلى التساؤل عن طبيعة الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي على تنفيذ النفقات العمومية، هل هي رقابة ملائمة أم أنها رقابة شرعية، أم رقابة صحة قانونية؟ أم هي أخيراً رقابة لتقدير المصلحة العامة المتوخاة من تنفيذ النفقات العمومية؟

إن الذي يستخلص من هذا النص بداية هو أن الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي هي رقابة متعددة ومتنوعة بتعدد وتنوع العناصر التي تنصب عليها، لكننا لا نستطيع أن نجد فيها أي نوع أو حالة تأخذ شكل رقابة الملائمة على قرارات الأمر بالصرف، وبالتالي فإن هذا الأخير هو الحكم الوحيد في خصوص مسألة ملائمة قراراته من عدمها، وهذا الأمر يعد محض تقليد لما هو عليه الشأن في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية التي يجريها المحاسب العمومي في فرنسا⁽⁵³⁾.

ثانياً: إجراءات دفع أو عدم دفع النفقة من قبل المحاسب العمومي.

⁵³⁾ Michel lascombe, Xavier vandendriessche, op-cit, p133 – 134.
C.Chatail – finances publiques, op-cit, p 126.

دفع النفقة، هي العملية المالية التي يقوم بها المحاسب العمومي، وهو بهذا الصدد فقد يدفع أو لا يدفع النفقة، وعند عدم الدفع، يمكن للأمر بالصرف أن يسخره في حالات، ويمتنع عليه ذلك في حالات أخرى، ثم أن عملية دفع النفقة بغرض تسويتها نهائيا يجب أن تتم ضمن آجال قانونية يراعى احترامها.

هذه النقاط ستكون محل دراسة وفقا للترتيب الآتي:

1- دفع النفقة:

الأصل أن المحاسب العمومي عندما يتلقى الأمر بصرف النفقة من قبل الأمر بالصرف، يقوم بصرفها طالما كان الأمر بالصرف موافقا لما تنص عليه القوانين والأنظمة المرعية في هذا الخصوص.

2- الامتناع عن دفع النفقة:

إذا كان الأصل أن المحاسب العمومي وهو يراقب الأمر بالصرف المقدم له من قبل الأمر بالصرف أن يدفع النفقة، فإنه بإمكانه أن يرفض الدفع إذا ما لاحظ خللا في الأمر بالدفع والوثائق الثبوتية المرفقة به، وهنا يمكن للأمر بالصرف أن يسخر المحاسب العمومي. فكيف يتم ذلك وما هي حدود هذه الإمكانية؟

- إمكانية تسخير المحاسب العمومي:

قرر المشرع إمكانية تسخير المحاسب العمومي بموجب المادة 47 من قانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، التي تعطي إمكانية للأمر بالصرف أن يطلب كتابيا وعلى مسؤوليته من المحاسب العمومي الذي رفض الدفع، أن يصرف النظر عن هذا الرفض ويقوم بعملية الدفع.

وبينت المادة 02 من المرسوم التنفيذي المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين⁽⁵⁴⁾. كيفية طلب التسخير، حيث ألزمت الأمر بالصرف أن يضمن الأمر بالتسخير زيادة على الأسباب المبررة له عبارة "يطلب من المحاسب أن يدفع في كل عملية إنفاق مرفوض دفعها"، وإذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير برئت ذمته⁽⁵⁵⁾.

⁰⁵⁴ المرسوم التنفيذي رقم 91/314 المؤرخ في 07/09/1991.

⁰⁵⁵ المادة 48 من قانون 21-90.

وعلى المحاسب العمومي المتمثل لإجراء التسخير وفقا لما جاء في نص المادة 03 من نفس المرسوم أن يقدم تقريرا مفصلا لأسباب الداعية للرفض إلى الوزير المكلف بالمالية خلال خمسة عشر (15) يوما، يرفقه بنسخة من الوثائق الحسابية.

- عدم إمكانية تسخير المحاسب العمومي:

إن إمكانية تسخير المحاسب العمومي من قبل الأمر بالصرف، هي إمكانية مقيدة حيث لا يمكن أن تمارس في حالات حددها المشرع، وإن فعلها الأمر بالصرف فإنه يجب على المحاسب العمومي أن يرفض الامتثال لأمر التسخير رفضا معللا، وهذه الحالات حسب ما جاء في المادة 48 من قانون المحاسبة العمومية هي:

- عند عدم توفر الاعتمادات المالية المخصصة لتغطية النفقة الملتزم بها والتي صدر بشأنها الأمر بالصرف.

- عند عدم توفر الأموال في خزينة المحاسب لتسديد النفقة محل الأمر بالصرف.

- عند انعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.

- عند انتقاء الطابع الإبرائي للنفقة المقررة في أمر الدفع، بمعنى أن دفع النفقة لو تم لا يؤدي إلى إبراء ذمة الهيئة الإدارية من الدين الذي عليها.

- عند انعدام تأشيرة الجهات المختصة بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم لها، كتأشيرة المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية إن كان ذلك مطلوبا بموجب النصوص التشريعية والتنظيمية.

-3 آجال دفع النفقة:

إن التشريع الجزائي حدد آجالا لدفع النفقة من طرف المحاسب العمومي، وهذا وفقا لما جاء في نص المادة 37 من قانون المحاسبة العمومية حيث أنه يتعين على المحاسب العمومي بعد أن يتأكد من أن الأمر الصادر إليه بدفع النفقة سليما من الناحية القانونية، أن يقوم بدفع النفقة ضمن الآجال القانونية المحددة.

- ولقد تم تحديد هذه الآجال بموجب المرسوم التنفيذي رقم 46/93 المتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات⁽⁵⁶⁾، حيث جاء فيه ما يلي:
- يقوم الأمر بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف والحوالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي المكلف بتحويلها إلى نفقات⁽⁵⁷⁾.
 - يحول المحاسب العمومي أوامر الصرف وحوالات الدفع الصادرة إليه في أجل أقصاه عشرة (10) أيام من تاريخ استلامها، ويتم حسابها ابتداء من تاريخ إصدارها⁽⁵⁸⁾.
 - يرسل المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف نسخة من الأمر بالصرف أو الحوالة، عليها تأشيرة التسديد وذلك بعد تحويلها إلى نفقات⁽⁵⁹⁾.
- في حالة عدم مطابقة الأمر بالصرف أو الدفع للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها، يبلغ المحاسب العمومي الأمر بالصرف كتابيا رفضه القانوني للدفع، وذلك في مهلة أقصاها عشرين (20) يوما ابتداء من تاريخ استلامه الأمر بالصرف أو الحوالة⁽⁶⁰⁾.
- 4- كفاءات تسوية النفقة:**

- تسوية النفقة العمومية من قبل المحاسب العمومي، تتم بإحدى الطرق الآتية:
- الدفع نقدا: وهنا يتم الدفع على مستوى صندوق الهيئة الإدارية المعنية.
 - الدفع بالتحويل لحساب بريدي أو بنكي أو حساب الخزينة: وهذا هو الطريق المعهود، حيث يقوم المحاسب العمومي بإيداع المبلغ في حساب الدائن وباسمه.
 - المقاصة: وهي تحدث عندما تكون الهيئة العمومية دائنة ومدينة لأشخاص معينين، فيعمد المحاسب العمومي في هذه الحالة لإجراء المقاصة بين ما للهيئة وما عليها.
- ختاما لما سبق يمكن القول أن المحاسب العمومي موظف عمومي، لديه التزامات خاصة ومسؤولية محددة مرفوقة بحصانة تقيمه مما قد يتعرض له من ضغوط، يمارس رقابة محاسبية شاملة مرافقة لتنفيذ النفقات العمومية، تنصب من حيث موضوعها على جملة من العناصر،

⁰⁵⁶ المؤرخ في 06/02/1993 ج.ر عدد 09.

⁰⁵⁷ المادة 02 من المرسوم 93/46.

⁰⁵⁸ المادة 03 من المرسوم رقم 93/46.

⁰⁵⁹ المادة 04 من نفس المرسوم 93/46.

⁰⁶⁰ المادة 05 من نفس المرسوم 93/46.

تهدف من خلالها إلى الحرص على احترام الصحة القانونية للنفقات ومدى تحقيقها للمنفعة العامة.

والمحاسب العمومي وما يقوم به من رقابة، هو موضوع أو محل رقابة داخلية على مستوى آخر تمارسها هيئة أخرى تابعة لوزارة المالية كذلك، هي المفتشية العامة للمالية، والتي ستكون محور الدراسة في المطلب الثالث من هذا المبحث.

المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة للمالية.

لقد حرص المشرع على عملية المحافظة على الأموال العمومية من خلال إحداث العديد من الأجهزة الرقابية، منها المفتشية العامة للمالية من أجل العمل والسهر على التحقق من التنفيذ السليم لمختلف العمليات المالية، ومدى احترام وتطبيق النصوص القانونية، والتنظيمية المعمول بها.

الفرع الأول: رقابة المفتشية العامة للمالية.

تعتبر المفتشية العامة للمالية من بين هياكل الإدارة المركزية لوزارة المالية التي تسهر على المحافظة على الأموال العمومية.

لقد تم إحداثها بمقتضى المرسوم⁽⁶¹⁾ رقم 53-80، وتعد مؤسسة رقابية أساسية وهامة للدولة، توضع مباشرة تحت سلطة وزير المالية. ويمتد اختصاصها لمراقبة التسيير المالي⁽⁶²⁾، والمحاسبي لمختلف مصالح الدولة، والجماعات المحلية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري، إلى جانب صناديق الضمان الاجتماعي، وذلك من خلال أجهزتها المختلفة وتلعب المفتشية العامة للمالية دورا فعالا من خلال العمليات التفتيشية والرقابية للوقوف على طرق إدارة واستغلال الأموال العامة إلى جانب مصالح المحاسبة.

لقد حرص المشرع على تدعيم العديد من الأجهزة الرقابية منها المفتشية العامة للمالية، بتقرير جملة من الأحكام توضح طرق مباشرة عملها عن طريق مختلف المصالح، ذلك ما سيتم توضيحه.

⁶¹ مرسوم تنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 20 أوت 1980 يتضمن التنظيم الداخلي المفتشية العامة للمالية، ج.ر، عدد 10.

⁶² المواد 2 و 3 من المرسوم التنفيذي رقم 08/272 المؤرخ في 06/09/2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج.ر، عدد 50.

أولاً: تنظيم المفتشية العامة للمالية.

تمارس المفتشية العامة للمالية وظائفها تحت سلطة وزير المالية، وتضم الهياكل التالية⁽⁶³⁾:

أ- هياكل عملية للرقابة والتدقيق والتقييم، يديرها مراقبون عامون للمالية.

ب- وحدات عملية يديرها: مديرو بعثات ومكلفون بالتفتيش.

ج- هياكل دراسات وتقييم وإدارة وتسيير تشكل مما يلي:

- مديرية البرنامج والتحليل والتلخيص.

- مديرية المناهج والتقييم والإعلام الآلي.

- مديرية إدارة الوسائل.

تتم عملية المراقبة إما استناداً للوثائق والمستندات أو في عين المكان وفي شكل بعثات، تحت سلطة رئيس المفتشية العامة⁽⁶⁴⁾. وتقوم على مبادئ⁽⁶⁵⁾. أساسية يمكن إجمالها فيما يلي:

1- مبدأ الإثبات:

مفاده أن يخطر المسؤول بوصول الفرق التفتيشية فور وصولهم إلى المؤسسة، لتمكينهم من ممارسة مهامهم على أحسن وجه.

2- مبدأ المباغته:

يعني أن عملية المراقبة تتم دون علم مسبق للمسؤول على مستوى المؤسسة محل المراقبة.

3- مبدأ الاتهام:

تطبيقاً للمبدأ السائد أن الشخص بريء حتى تثبت إدانته، عند وصول المفتش إلى مكتب المحاسب العمومي، تتوقف العمليات المالية، وتحصى القيم بهدف التأكد من مدى

⁶³ المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 08/273 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، ج.ر، عدد 50.

⁶⁴ المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 08/273.

⁶⁵ (BIGAUT Christian, op-cit, p 201.

مطابقتها للبيانات التي تم تسجيلها، وضبط المبالغ الموجودة في الخزينة، ويقع على عاتق المحاسب تقديم التوضيحات الضرورية.

4- مبدأ المواجهة:

يعني السماح للمحاسب العمومي وتمكينه من الدفاع عن التهم المنسوبة إليه عن طريق تقديم الأدلة من مستندات ووثائق تثبت براءته.

5- مبدأ شخصية التقرير:

بعد وصول فرق التفتيش إلى موقع المؤسسة وبالتحديد إلى مكتب المحاسب، تتوقف العمليات المالية، ويتم حساب القيم والسندات المتوفرة، مع ضبط السجلات لإجراء المقارنة بين البيانات المالية المسجلة والخاصة بمختلف العمليات، والقيم الفعلية للتحقق من الأداء السليم والقانوني، ويتم إعداد التقرير مع تسجيل الملاحظات حول طرق التسيير والثغرات والنقائص المكتشفة، وتمنح للمسؤول مهلة شهرين⁽⁶⁶⁾. للإجابة عن الملاحظات والتهم الموجهة إليه مع تقديم الأدلة الضرورية التي تثبت صحة إدعائه، وفي حالات استثنائية يمدد الأجل من قبل المفتشية العامة للمالية بعد موافقة وزير المالية، ولا يمكن له الامتناع عن الإجابة، وإلا عرض نفسه للمساءلة، تطبيقاً لنص المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 272/08.

ثانياً: صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

لقد حول القانون للمفتشية العامة للمالية صلاحيات واسعة قصد التحقق من كيفية إدارة واستغلال الأموال العمومية⁽⁶⁷⁾. بالتالي لها:

- القيام بعملية فحص ومراجعة وتدقيق البيانات المالية لمختلف العمليات التي قامت بها الإدارة.

- التحقق من مدى تطبيق واحترام القواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها، خاصة القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية.

⁰⁶⁶ المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 08/272.

⁰⁶⁷ المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 08/272.

- التحقق من أساليب استعمال واستغلال الموارد العامة ومدى توفر الشروط الموضوعية.
- التحقق من أن تنفيذ الميزانية قد تم في ظل احترام القانون بوجه عام، وفي إطار الترخيص الممنوح.
- فحص السجلات المحاسبية قصد اكتشاف الأخطاء والمخالفات المالية.
- التأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المالية، أو تغيير تخصيصها.
- تمارس المهمة الرقابية ويحق لهيئات وبعثات التفتيش طلب كل وثيقة أو مستند تراه ضروري لإجراء التحقيق والتأكد من صحة وسلامة البيانات المالية⁽⁶⁸⁾.
- تنتهي التحريات بإعداد تقرير شامل لكل الملاحظات وأوجه النقص والإهمال، ثم يرسل إلى السلطات الوصية، وإلى المؤسسة محل المراقبة.
- في حالة عدم تمكن المفتش من القيام بمهامه سواء نتيجة الأخطاء الجسمية، أو عدم وجود ومسك محاسبة إدارية، يحرر محضراً بذلك ويرسله إلى السلطة الوصية.
- كما تلتزم المفتشية بإعداد تقرير سنوي يتعلق بنشاطها وكل المعاينات التي قامت بها. مع ردود المسؤولين. والاقتراحات المقدمة التي من شأنها تحسين طريقة العمل، ويرسل التقرير إلى وزير المالية خلال الثلاثي الأول من السنة الموالية للسنة التي أعد بخصوصها⁽⁶⁹⁾. تطبيق لنص المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 272/08.
- كما يمكن للفرق التفتيشية تقديم الاقتراحات والتوصيات الضرورية قصد تحسين طرق التسيير، كما تتدخل مصالح المحاسبة لممارسة عملية المراقبة.
- تجدر الإشارة إلى أنه تم إحداث مفتشيات جهوية⁽⁷⁰⁾. بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 274/08 حيث تقوم بتنفيذ البرنامج السنوي للرقابة والتدقيق والتقييم (المادة 3) ويتم ذلك تحت سلطة وإدارة مفتش جهوي⁽⁷¹⁾. يعمل ويسهر على حسن استعمال الوسائل الموضوعية تحت تصرف المفتشية الجهوية.

⁶⁸ المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 91-502 المؤرخ في 21/12/1991 المتضمن القانون الأساسي الخاص بموظفي المفتشية العامة للمالية بوزارة الاقتصاد، ج.ر، عدد 67.

⁶⁹ المادة 26 الفقرة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 08/272.

⁷⁰ المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 08/272.

⁷¹ المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 08/274.

الفرع الثاني: الإجراءات المتبعة في إنجاز عمليات الرقابة.

لكي تنجز المفتشية العامة للمالية عملية الرقابة والتفتيش، عليها الالتزام بمتابعة المراحل الإجرائية المنصوص عليها قانوناً، بدءاً من إعداد البرنامج السنوي، إلى كيفية تشكيل الوحدات التفتيشية وإنجاز عملها في الميدان، ووصولاً إلى صياغة التقارير بجميع أنواعها والإجراءات المتبعة في تحريرها وطبعتها القانونية.

أولاً: إعداد البرنامج السنوي.

تبدأ التحضيرات الأولية لإجراء عمليات الرقابة التي تجريها المفتشية العامة للمالية بإعداد برنامج سنوي تحدد أهدافه تبعاً للطلبات المقدمة من الهيئات المختصة. ولكي تتمكن المفتشية من التحضير الجيد لإعداد هذا البرنامج تستعين بالاستشارات والدراسات والخبرات التي تطلبها من المختصين، وكذا بالتنسيق مع المفتشيات العامة التابعة للدوائر الوزارية، حيث تقوم المفتشية في هذا الخصوص باستشارة مختصين وخبراء في مجال أعمالها الرقابية، قصد الاستئارة بأرائهم ومقترحاتهم⁽⁷²⁾، وبالتنسيق لنشاطها مع نشاطات المفتشيات العامة التابعة للدوائر الوزارية، بغية التكامل في برامج التدخل الموكلة لهذه المفتشيات، باعتبارها هيئات رقابية ذاتية متواجدة على مستوى كل وزارة. ولتحقيق هذا التنسيق أوجب القانون على مفتشيات الدوائر الوزارية الالتزام بتبليغ المفتشية العامة للمالية ببرامج تدخلها وحصائل نشاطاتها المتعلقة بتنفيذها، فضلاً عن التزامها بالامتنال لما يطلب منها من المفتشية العامة للمالية، وذلك بتقديم أي معلومة أو تقرير أو مستند يكون من شأنه توضيح مسألة أو قضية تمت معالجتها من قبل هذه المفتشيات⁽⁷³⁾.

ومع أن العمليات الرقابية التي تجريها المفتشية العامة للمالية يمكن أن يتم بعضها خارج البرنامج السنوي، إن طلب منها ذلك، إلا أن الأصل العام يقتضي ألا تتم هذه العمليات إلا ضمن برنامج سنوي يعد ويحضر مسبقاً. وهذا ما تنص عليه المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 272/08 سالف الذكر، التي جاء فيها: "تحدد عمليات الرقابة للمفتشية العامة للمالية في برنامج سنوي يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية خلال الشهرين الأولين من السنة.

⁷² المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08/272.

⁷³ المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 08/272.

يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة، وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة.

غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات والجهات المذكورة في الفقرة أعلاه.

وبعد استكمال الاستشارات والدراسات والخبرات والتنسيق مع المفتشيات التابعة للدوائر الوزارية تشرع المفتشية العامة للمالية على مستواها في تحضير عملياتها الرقابية ووضعها ضمن برنامج سنوي يعد من طرف مديرية البرامج والتحليل والتلخيص⁽⁷⁴⁾. بالتعاون مع الهياكل اللامركزية التابعة لها والمتمثلة في المفتشين الجهويين⁽⁷⁵⁾، وذلك وفقا للأهداف المحددة، وتبعا للطلبات المعبر عنها من قبل أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة قانونا، ثم يضبط بشكل كامل ويعرض على الوزير المكلف بالمالية خلال الشهرين الأولين من السنة التي يراد تنفيذه خلالها.

معلوم أن الهيئات والمؤسسات المؤهلة قانونا، وفقا لما كانت تنص عليه المادة 3 من المرسوم رقم 53/80، هي مجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني، ولا ندري ما الحكمة التي توخاها المنظم من هذا التعميم باستعمال عبارة "الهيئات والمؤسسات المؤهلة" في نص المادة 13 من المرسوم التنفيذي الجديد رقم 272/08 المذكورة أعلاه، لأن تغير الظروف السياسية والاقتصادية (الانتقال من النظام الأحادي إلى التعددية الحزبية، ومن الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق) يقتضي التحديد الدقيق في النصوص القانونية، لاسيما إذا تعلق الأمر بالنصوص القانونية الوارد في المراسيم التنفيذية. لهذا كان من الأجدر بالمنظم أن يحدد الهيئات والمؤسسات المؤهلة قانونا في هذا الخصوص كما حددها من قبل، وهي مجلس المحاسبة والبرلمان بغرفتيه حاليا، إن كان يقصد ذلك⁽⁷⁶⁾.

ثانيا: تشكيل الوحدات التفتيشية.

تتشكل الوحدات التفتيشية من: البعثات، فرق الرقابة والوحدات العملية.

⁷⁴ المادة 6 من المرسوم رقم 92/32، التي كانت تطلق على هذه المديرية تسمية مديرية المناهج والتلخيص".

⁷⁵ المادتين 7، 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08/273، والمادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 08/274.

⁷⁶ محمد المالح فنينش، مرجع سابق، ص 221.

1- البعثات:

البعثات هي مجموعات تفتيشية تدخل ضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، يقدر عددها بعشرين (20) بعثة، يدير كل واحدة منها مجير بعثة وذلك تحت إشراف المراقب العام التابع له.

ومن مهام مدير البعثة في هذا الخصوص، أنه يحضر وينظم ويقود عمليات الرقابة المكلف بها، ويضمن تنسيقا قطاعيا مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية العامة للمالية، ولكي يحقق هذه المهام يتولى القيام بما يلي⁽⁷⁷⁾:

أ- اقتراح الوحدات العملية التي تكفل بعمليات الرقابة التابعة للهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية.

ب- اقتراح عمليات الرقابة التي تتولاها الوحدات العملية التابعة للهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية.

ج- السهر على تحضير أشغال مهام الوحدات العملية وتنظيمها والتنسيق فيما بينها.

د- اقتراح المذكرات المنهجية المتعلقة بتنفيذ المهام الخاصة بالوحدات العملية، آخذا في الاعتبار الأهداف المحددة من قبل المفتشية العامة للمالية.

2- فرق الرقابة والوحدات العملية:

فرق الرقابة هي مجموعات صغيرة عملية، منبثقة عن البعثات التابعة للهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، حدد عددها بثلاثين (30) فرقة، يتراوح عدد أفراد كل فرقة منها عمليا بين اثنين (2) إلى ثلاثة (3) أعوان، يديرها مكلف بالتفتيش، يمارس مهامه تحت إدارة مدير البعثة الذي يتبعه⁽⁷⁸⁾.

أما الوحدات العملية فهي مجموعات صغيرة كذلك، ولكنها تابعة للهياكل اللامركزية للمفتشية العامة للمالية، الممثلة في المفتشيات الجهوية، ويختلف عددها من مفتشية جهوية

⁰⁷⁷ المادتين 9، 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08/273.

⁰⁷⁸ المادة 12 من المرسوم رقم 08/273، والمادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 08/274.

لأخرى⁽⁷⁹⁾. تبعا لكثافة العمل، يتراوح عدد أفراد كل واحدة منها أيضا بين إثنين (2) إلى (3) ثلاثة أعوان، يديرها مكلف بالتفتيش، يتولى مهامه تحت إدارة وإشراف المفتش الجهوي الذي يرأسه.

يتولى المكلف بالتفتيش على المستويين المركزي واللامركزي تحضير عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة أو الوحدة وينظمها وينسقها ويتابعها ويقودها، ولتحقيق هذه الأغراض يكلف على وجه الخصوص بما يلي⁽⁸⁰⁾:

أ- تقديم الاقتراحات المتعلقة بقوام ومدة ومناطق تدخل فرقة الرقابة أو الوحدة العملية.
ب- توزيع المهام بين المفتشين الذين يشكلون الفرقة أو الوحدة ومتابعة الأعمال وتقديم عرض حال عن ذلك لمدير البعثة الذي يعمل تحت رئاسته.
ج- تقديم مذكرات منهجية لتنفيذ عمليات الرقابة من قبل الفرقة أو الوحدة، مراعى في ذلك القواعد العامة لتنفيذ رقابة المفتشية العامة للمالية، وآخذا في الحسبان أهداف الرقابة المقررة سلفا.

د- معاينة الوقائع، وعند اللزوم، طلب تنفيذ التدابير التحفظية المنصوص عليها قانونا.
هـ- تجميع أشغال مفتشي الفرقة أو الوحدة، وتقديم مدة تأسيس المعينات والملاحظات المكتشفة بغرض إعداد تقرير التدخل.
و- تحليل أجوبة المسيرين واستغلالها في إطار تنفيذ الإجراء التناقضي.
ز- إعطاء علامات تقييمية لعناصر الفرقة أو الوحدة التي يشرف عليها.
ثالثا: إعداد التقارير.

تقوم المفتشية العامة للمالية بإعداد تقارير حول الوضعية المحاسبية والمالية وحتى الاقتصادية للمؤسسات والهيئات التي تقوم بمراقبتها، فكيف تصاغ هذه التقارير وما هي أنواعها وما طبيعتها القانونية؟

1- كيفية صياغة تقارير المفتشية العامة للمالية:

⁷⁹ المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 08/274.

⁸⁰ المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 08/273، والمادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08/274.

تصاغ التقارير الناتجة عن رقابة المفتشية العامة للمالية، كقاعدة عامة، في شكل جدول يتكون من ثلاث (03) خانات، وأحيانا من أربع (04) خانات إذا كان للمحاسب العمومي الخاضع للتفتيش رئيسا إداريا، حيث تخصص الخانة الأولى للملاحظات والإثباتات المؤقتة للمفتشين الماليين، وتخصص الخانة الثانية للإجابة عن تلك الملاحظات والإثباتات من قبل المحاسبين الخاضعين للتفتيش، وتخصص الخانة الثالثة لرد المفتشين الماليين عن إجابة المحاسبين، أما الخانة الرابعة فتخصص للملاحظات المحتملة للرئيس الإداري للعون المحاسب الخاضع للتفتيش، قم تمهر التقارير بخلاصات رؤساء البعثات التفتيشية، وترسل إلى السلطة الرئاسية أو الوصية عن الكيان المراقب التي يتعين عليها إبلاغ المفتشية العامة بالتدابير المتخذة في شأن ما جاء في التقارير⁽⁸¹⁾، وبعدها ترسل هذه التقارير للوزير المكلف بالمالية لاتخاذ ما يراه مناسبا من الإجراءات، كما يوضحه النموذج التقريبي الآتي:

نموذج تقريبي لتقرير بعثة التفتيش المالي:

الملاحظات والإثباتات المؤقتة للمفتش	أجوبة العون المحاسب الخاضع للتفتيش	رد المفتش عن أجوبة المحاسب	ملاحظات الرئيس الإداري للعون المراقب
.....
.....

ملاحظات و خلاصات رئيس البعثة التفتيشية

.....

.....

رد السلطة السليمة أو الوصية على الهيئة الخاضعة للرقابة	الوزير المكلف بالمالية الذي يتخذ من الإجراءات ما يراه ملائما
.....

معلوم أنه يمكن للمفتشين تقديم ملاحظات جديدة بعد استكمالهم للتقارير، ولكنهم لا يستطيعون إضافتها للتقارير المنجزة إلا بعد إبلاغها للمحاسبين الخاضعين للرقابة وتمكينهم من الرد عنها.

ويمكن أيضا للمفتشين إدراج الأسئلة التي تنتظر الإجابة في تقاريرهم، والتي يجب أن يبقى استعمالها استثنائيا، وذلك في حالات تأخير المحاسبة أو انعدامها أو عدم مسك المستندات المحاسبية والمالية والإدارية، أو معاناة قصور أو ضرر جسيم.

كما يمكن لهؤلاء المفتشين أن يدرجوا في تقاريرهم جميع الصعوبات "إن وجدت" التي اعترضتهم في الحصول على الوثائق الضرورية أو المعلومات التي لها أهمية في العملية التفتيشية.

2- أنواع تقارير المفتشية العامة للمالية:

التقارير التي تعدها المفتشية العامة للمالية، تتويجا لعملياتها الرقابية، خمسة أنواع، يشتق وينبني بعضها على بعض، وهي: التقرير الأولي أو التمهيدي، التقرير الأساسي، التقرير التلخيصي أو النهائي، التقرير السنوي، التقرير السنوي الموجه للسلطات والهيئات المؤهلة قانونا.

المبحث الثالث: الرقابة الخارجية.

تتمثل في العملية التي تقوم بها أجهزة خارجية متخصصة ومستقلة عن السلطة التنفيذية وتتخذ عدة صور تبعا للجهة التي تقوم بها، وتهدف لتحقيق جملة من الأهداف، ومن بين الأجهزة الخارجية نجد كل من مجلس المحاسبة والبرلمان.

المطلب الأول: الرقابة البرلمانية.

وهي تعني تفصي الحقائق من جانب السلطة التشريعية لأعمال السلطة التنفيذية، للكشف عن عدم التطبيق السليم للقوانين والأنظمة في الدولة وتحديد المسؤول عن ذلك ومساءلته، وتمارس هذه الرقابة من قبل السلطة التشريعية وهي البرلمان المنتخب من طرف الشعب في الأنظمة الديمقراطية النيابية⁽⁸²⁾، إلا أن الرقابة البرلمانية الناجحة تشترط أمرين⁽⁸³⁾:

⁸² حمدي سليمان سحيمات القبيلات، مرجع سابق، ص 28.

⁸³ رغيد الصلح، الدور الرقابي للمجالس النيابية العربية، بإشراف المركز اللبناني للدراسات (على الخط) متوفر على:

<http://www.pogar.org/publication/legislature/solhla> / تاريخ الإطلاع: 09/04/2016.

الأول يتعلق بالمجالس النيابية نفسها، أي توفير الإطار القانوني والإمكانيات المادية والبشرية التي توضع تحت تصرف النواب للحصول على المعلومات حول السلطة التنفيذية ورغبة النواب في القيام بالرقابة، والشرط الثاني يتعلق بالظروف العامة، أي توافر الثقافة السياسية الديمقراطية الملائمة، والحياة السياسية الصحيحة التي تقوم فيها أحزاب نشيطة وإعلام حي وانتخابات حرة وتداول للسلطة ومجتمع مدني فاعل يركز على أوضاع اجتماعية واقتصادية مناسبة.

الفرع الأول: صور الرقابة البرلمانية.

إن غلبة الصفة الديمقراطية على أنظمة الحكم في الدول الحديثة أدت إلى اعتماد تقديرات السلطة التنفيذية من طرف السلطة التشريعية عن طريق إقرار الموازنة العامة، غير أن السلطة التشريعية تواكب السلطة التنفيذية عن طريق الرقابة على الموازنة منذ إعداد مشروعها إلى غاية إقفال حساباتها⁽⁸⁴⁾.

أولاً: الرقابة البرلمانية المسبقة. يرى جانب من الفقهاء أن إقرار القوانين ومنها قانون الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية هو عمل تشريعي وليس عملاً رقابياً، إلا أننا نرى خلافاً لهذا الرأي أن إقرار الموازنة العامة وإن كان عملاً تشريعياً إلا أنه يعد من أبرز وسائل الرقابة المالية التي يمارسها البرلمان على أعمال الحكومة، فالموازنة العامة تحدد إيرادات الدولة ونفقاتها⁽⁸⁵⁾، فالمبدأ لا يجوز جمع أي إيراد للخزينة ولا إنفاق أي مبلغ دون ترخيص من السلطة التشريعية.

فالرقابة المسبقة كما يقول الدكتور عوف الكفراوي "هي حق يخوله القانون لشخص عام، وهذا الحق يتراوح بين ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام ببعض الأعمال والمشروعات وإقرارها وإصدار التعليمات اللازمة لإنجاحها"⁽⁸⁶⁾.

ويهدف البرلمان من خلال هذا الإجراء إلى التأكد من ثلاث عناصر أساسية وهي⁽⁸⁷⁾:

084 حنيش أحمد، مرجع سابق، ص 66.

085 حمدي سليمان سحيمات القبيلات، مرجع سابق، ص 29.

086 محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 516.

087 لبي عبد اللطيف، الرقابة البرلمانية على تنفيذ السياسات المالية (الأبعاد والتحديات) (على الخط) متوفر على:

http://www.eaddla.org/parlaman/peper_10.doc تاريخ الاطلاع: 09/04/2016.

- أن الحكومة لن تقوم بفرض ضرائب جديدة على المجتمع دون الرجوع إليه، وأن كافة أنواع الضرائب والرسوم التي وافق عليها البرلمان سوف يتم اتخاذ كافة التدابير الممكنة لتحصيلها.

- أن النفقات التي سوف تقوم بها الحكومة على مدار العام القادم تتوافق مع أولويات المجتمع وتلبي احتياجات خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية في القطاعات المختلفة من تعليم وصحة وإسكان ومياه شرب وصرف صحي وغير ذلك.

- أن المستوى المخطط للفرق بين الإيرادات والنفقات التي سوف تقوم بها الموازنة على مدار العام القادم (عجز أو فائض الموازنة) يتفق مع ما يراه البرلمان.

ثانيا: الرقابة البرلمانية المرافقة للتنفيذ. تستخدم السلطة التشريعية عدة وسائل للرقابة على أعمال الحكومة ووزاراتها وهيئاتها ومؤسساتها العامة، تتمثل في تقديم الأسئلة والاستجابات إلى أعضاء الحكومة وإجراء المناقشات وتكوين لجان التحقيق.

2-1 السؤال: السؤال البرلماني باعتباره من أهم أدوات الرقابة البرلمانية على السلطة التنفيذية لاسيما أنه أكثرها استخداما، كما أن معظم الدساتير العربية قد نصت صراحة على استخدام هذه الوسيلة.

تعريف السؤال البرلماني: تعددت التعريفات للسؤال ومنها ما جاء موجزا ومنها ما جاء أكثر إيضاحا ومنها ما جاء وافيا وتمثلت فيما يلي⁽⁸⁸⁾:

- توجيهه إلى أحد الوزراء سؤال بقصد الاستفسار عن أمر من الأمور التي تتعلق بأعمال وزارته أو بقصد لفت نظر الحكومة إلى أمر من الأمور أو إلى مخالفات حدثت بشأن موضوع ما.

- استفسار عن أمر لا يعلمه العضو للتحقق من حصول واقعة وصل علمها إليه أو للوقوف على ما تعتمده الحكومة من أمر من الأمور.

⁰⁸⁸ جلال بنداري، السؤال البرلماني (على الخط) متوفر على:

- تقصي عضو البرلمان من وزير مختص أو رئيس الحكومة عن حقيقة أمر معين خاص بأعمال الوزارة أو الحكومة ككل.

- طلب استعلام أو إيضاح مقدم من برلماني.

أهمية السؤال البرلماني: تحتل الأسئلة البرلمانية مكانا مهما في الأنظمة البرلمانية، وقد استندت اللوائح الداخلية للبرلمانات في دول العالم إلى وظائف السؤال البرلماني، والتي يهدف العضو البرلماني من ورائها إلى التحقق من واقعة وصل علمها إليه أو استفهام العضو عن أمر يجهله أو معرفة ما تعتزمه الحكومة في أمر من الأمور.

وقد أثار التساؤل في الفقه الدستوري حول مدى جدوى السؤال البرلماني كوسيلة رقابية برلمانية، فذهب رأي إلى القول بأن الأسئلة البرلمانية ليست سوى صورة من صور التعاون وتبادل المعلومات بين أعضاء البرلمان والوزارة، وأنها ليست وسيلة من وسائل الرقابة البرلمانية، وأنها بالتالي إجراء عديم الأثر الفعلي لأنه لا يترتب عليه مناقشة، كما لا يمكن للبرلمان أن يتخذ بصدده أي قرار، في حين ذهب رأي آخر إلى القول بأن الأسئلة البرلمانية تعتبر وسيلة جدية وفعالة لمراقبة الحكومة في تطبيقها للقواعد القانونية بصفة عامة، والقواعد الدستورية بصفة خاصة لأن فيها استجلاء للمثير من الأمور والتصرفات، وفيها توجيه لنظر الحكومة إلى مخالفات معينة من أجل استدراكها⁽⁸⁹⁾.

2-2- التحقيق: التحقيق البرلماني عرفه فقهاء القانون بأنه شكل من أشكال الرقابة التي يمارسها البرلمان على الحكومة، وتقوم بالتحقيق لجان مؤلفة من أعضاء ينتخبهم البرلمان، هدفهم الكشف عن كافة العناصر المادية والمعنوية في مسألة أو قضية ذات مصلحة عامة، ويحق لها الاطلاع على كل المستندات والوثائق واستدعاء المسؤولين للمثول أمامها والاستفسار عن جميع الملابسات والوقائع، وإذا كانت هذه هي القاعدة أي الحق في تشكيل

⁸⁹ نواف كنعان، السؤال البرلماني (دراسة مقارنة وتطبيقية على المجلس الوطني الاتحادي) (على الخط) متوفر على:

لجان تقصي الحقائق في دساتير الدول التي تأخذ بالنظام البرلماني باعتبار أن الحكومة مسؤولة أمام ممثلي الأمة، وتعود سياسة الدولة بدرجة من الاستقلالية تخولها القيام بتلك المهمة⁽⁹⁰⁾.

2-3 الاستجواب: يعرف الدكتور إيهاب زكي سلام الاستجواب بأنه⁽⁹¹⁾: "إجراء من إجراءات حقائق معينة في أحد الأجهزة التنفيذية، يجري على أساس تبادل الأسئلة من مقدم الاستجواب أو بعض الأعضاء، يقابله إجابة الوزير أو رئيس الحكومة على الأسئلة، ويستهدف تحريك المسؤولية السياسية في مواجهة الحكومة أو أحد الوزراء".

في الاستجواب عنصران رئيسيان⁽⁹²⁾: الأول أنه يفضي، والثانية أنه يحمل معه عقوبة سياسية لأنه قد ينتهي إلى طرح فكرة سحب الثقة من الحكومة، والاستجواب وسيلة من وسائل المراقبة المشار إليها في اللوائح الداخلية لعدد من البرلمانات العربية.

2-4 طلب المناقشة: يعتبر طلب المناقشة حق لعدد معين من أعضاء البرلمان يتعلق بطرح موضوع عام للمناقشة خاص بتصرفات الحكومة، وتعد هذه الوسيلة الرقابية مرنة تساعد على إيجاد الحلول المناسبة للأفكار والمواضيع المطروحة للمناقشة بين المجلس والسلطة التنفيذية، دون الوصول إلى حالة الانسداد التي قد تؤدي إلى طلب سحب الثقة من الحكومة.

ثالثا: الرقابة البرلمانية اللاحقة. تتمثل هذه الرقابة في تدقيق ومراجعة الحساب الختامي لتنفيذ الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية، وتكون هذه الرقابة من خلال المصادقة على قانون ضبط الميزانية للسنة المعنية.

قانون ضبط الميزانية يحدد مبلغ النفقات والإيرادات الفعلية المحققة خلال السنة المالية، فيصادق على الفرق بين النتائج والتوقعات، حيث أن مشروع قانون ضبط الميزانية يكون مرفوق بملاحق شارحة تسمح بمعرفة أصل التجاوز في الاعتمادات، وطبيعة العجز أو الفائض في تقرير لمجلس المحاسبة الذي يحلل بالتفصيل العمليات الميزانية المنفذة⁽⁹³⁾.

الفرع الثاني: مسؤولية الوزراء السياسية أمام البرلمان.

⁹⁰ جلال بنداري، السؤال البرلماني، (على الخط)، مرجع سابق.

⁹¹ محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص 533.

⁹² رغيد الصلح، أدوات الرقابة واستخداماتها في البرلمانات العربية، (على الخط) متوفر على:

<http://www.4shared.com/account/file/123919854/a33dffa5/html> تاريخ الاطلاع: 09/04/2016، ص 7.

⁹³ (Fronçois chouvel, l'essentiel des finances publiques, op-cit, p 92).

يقصد بالمسؤولية السياسية حق البرلمان سحب الثقة من الحكومة ككل أو من وزارة معينة ويترتب على هذا وجوب استقالة الحكومة أو أحد أعضائها.

إن ضعف فعالية المسؤولية المالية للآمرين بالصرف لا تسمح بالانتهاج إلى لا مسؤولية هؤلاء حيث أن الوزير الذي يقوم بالنفقة عضو في الحكومة مسؤول أمام البرلمان، وعلى هذا يكون مسؤول سياسيا بهذا العقد، هذه المسؤولية تأتي لتحل محل مختلف المسؤوليات الأخرى، حيث أن فعاليتها تكون محدودة، إلا أنه عند الغياب العملي للمسؤولية المدنية والجزائية للآمرين بالصرف في حالة انتهاك تعليمات القانون يجب تطوير التطبيق للتأثير على المسؤولية السياسية لأسباب مالية⁽⁹⁴⁾.

الفرع الثالث: مدى فعالية الرقابة البرلمانية.

يمكن القول على أن معظم المتبعين لشؤون الرقابة المالية على الميزانية العامة يتفقون على أن الرقابة البرلمانية غير مجدية، وغير قادرة على تحقيق الأهداف المرجوة منها ويرجع ذلك إلى طبيعة الوظيفة البرلمانية المتعددة التي لا تسمح لعضو البرلمان بإيلاء أهمية كبرى لهذا الجانب، بالإضافة إلى عدم كفاءة بعض أعضاء البرلمان وعدم توفرهم على معلومات تخص الجانب المالي والمحاسبي.

الرقابة البرلمانية بمضمونها وبأهدافها ووسائلها تستهدف بالدرجة الأولى حماية حقوق وحرريات ومصالح المواطنين والدفاع عنها والسعي دوما من خلال ممارسة واجبات ومهام العهدة البرلمانية للدفاع عنها، والتحسس المستمر لانشغالات المواطنين وتطلعاتهم، والتعبير عنها والعمل على تبليغها والمطالبة بتحقيقها وتجسيدها، وذلك بواسطة ممارسة وسائل الرقابة البرلمانية المختلفة والسابق بيانها "واجب البرلمان في ظل اختصاصاته الدستورية، أن يبقى وفيًا لثقة الشعب، ويظل يتحسس تطلعاته"⁽⁹⁵⁾.

الفرع الرابع: تقييم الرقابة البرلمانية.

⁹⁴ (Sébastien Kott, le contrôle des dépenses engagées (évaluation d'une fonction), comite pour l'histoire économique et financière de la France, paris, 2004, p 200.

⁹⁵ عمار عوابدي، عملية الرقابة البرلمانية ودورها في الدفاع على حقوق المواطن، مجلة الفكر البرلماني، العدد الأول، مجلس الأمة، شارع زيرورت يوسف، الجزائر، العاصمة، ديسمبر 2002، ص 69.

يمكن تقييم الرقابة البرلمانية من خلال التطرق إلى مزايا وسلبيات هذا النوع من الرقابة والمتمثل في⁽⁹⁶⁾:

أولاً: مزايا الرقابة البرلمانية. لعملية الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة جملة من الإيجابيات باعتبارها رقابة متخصصة وأساسية من أنواع النظام الرقابي في الدولة المعاصرة، ومن أهم هذه المزايا:

– أنها الرقابة الرسمية السياسية والديمقراطية، ولا يمكن ممارسة وسائلها وتحقيق أهدافها بدون وجودها، أي أنها رقابة أساسية وحتمية.

– إن للرقابة البرلمانية وسائل وأساليب الرقابة السياسية المتعددة والمتنوعة والفعالة، لدرجة إسقاط الحكومة وسحب الثقة منها، وهو ما لا يمكن تحقيقه بوسائل أنواع الرقابة الأخرى في دولة القانون.

ثانياً: سلبيات الرقابة البرلمانية. يشوب هذه الرقابة بعض السلبيات وسوف نتطرق إليها في الفصل الثالث.

المطلب الثاني: مجلس المحاسبة.

تعد رقابة مجلس المحاسبة من أهم أنواع الرقابة التي يسعى من خلالها للمحافظة على الأموال العامة من سوء التنفيذ والاستغلال. ومن ثم منع التبذير عن طرق القيام بفحص وتدقيق ومراجعة مختلف العمليات المالية، لذلك حرص المشرع على منحه صلاحيات واسعة واتباع آليات متعددة.

الفرع الأول: صلاحيات مجلس المحاسبة.

يعتبر مجلس المحاسبة هيئة عليا رقابية منحت لها سلطات واسعة في المجال المالي. ويمارس رقابة تتعلق بكل مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها التي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية⁽⁹⁷⁾.

تهدف رقابته إلى التحقق من طرق استعمال واستغلال الأموال العامة بشكل يضمن تحقيق حسن التسيير والفعالية والاقتصاد والكفاية باستعمال آليات متعددة. يعتبر هيئة ذات

⁹⁶ نفس المرجع، ص 70، 71.

⁹⁷ المواد 7، 9 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 والمادة 3 من الأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010.

اختصاص إداري وقضائي، إلى جانب تمتعه بالوظيفة الاستشارية. تنصب على الجانب المالي منها: تنفيذ الميزانية باستثناء التدخل في أمور الإدارة ذلك ما تقرر في نص المادة 15 من الأمر رقم 20-95 حيث نصت على: تستثنى رقابة مجلس المعايينة أي تدخل في إدارة وتسيير الهيئات التي تخضع للرقابة وأية إعادة نظر في صحة وجدوى السياسات وأهداف البرامج التي سطرته السلطات الإدارية أو مسؤولو الهيئات الإدارية التي تمت مراقبتها".

أولاً: الاختصاص الإداري لمجلس المحاسبة.

لقد حول القانون لمجلس المحاسبة سلطات واسعة تمكنه من مباشرة اختصاصه، وبين طرق مباشرة عمله الرقابي.

يعمل المجلس ويسعى للتأكد من طرق الإنفاق والتحصيل، فتنبص رقابته على المعاملات المالية وحسابات المحاسبين العموميين، وبالنسبة للنفقات إلى أوامر الدفع والمستندات المثبتة لها. بالتالي يسهر على التحقق من مدى صحة العملية ومطابقتها للميزانية والأحكام القانونية وتقديم رأيه والاقتراحات المناسبة التي من شأنها أن تحسن طرق إدارة الأموال العامة. يمارس عمليات الفحص والمراجعة المنصوص عليها قانوناً إما على مستوى المؤسسة محل المراقبة، وإما في مقر المجلس استناداً للسجلات والوثائق المحاسبية المؤيدة لها. وتكون بصفة فجائية، أو بعد تبليغ⁽⁹⁸⁾. فله حق فحص مختلف المستندات والوثائق والسجلات المحاسبية والتقارير والمحاضر التي يراها ضرورية لممارسة صلاحياته على أحيان وجه والتحقق من صحة العمليات المالية، ومن أن أرقامها مقيدة في السجلات وأنها مؤيدة بالمستندات القانونية، ومن ثم مراجعتها وتدقيقها بصورة تمكنه من الوقوف على المركز المالي للمؤسسة محل المراقبة، وذلك عن طريق المقارنة بين الأداء والنتائج المحققة الواقعية، وبين التوقعات والتنبؤات الموضوعية من قبل، وما إذا كان تنفيذ الميزانية قد تم وفق الخطة المرسومة، وفي إطار احترام النصوص القانونية والتنظيمية وأن عمليات الإنفاق قد تمت مع احترام المبالغ المحددة، ولم يغير تخصيصها، كما له طلب أية وثيقة أو سجلات أو الاحتفاظ بها إلى حين الانتهاء من عملية المراجعة. كما تمتد رقابته لفحص اللوائح الإدارية والمالية للتأكد من مدى كفايتها واقتراح

آليات تفادي أوجه النقص فيها. إلى جانب العمل على التحقق من مدى ملاءمة النظام المحاسبي وأنظمة الضبط والرقابة الداخلية، والتأكد من سلامة توجيه العمليات الحسابية والقيود في الدفاتر. ويعمل المجلس من خلال الاعتماد على الوسائل المختلفة، واتباع الإجراءات القانونية للكشف عن الأخطاء ومواقع الخلل واكتشاف المخالفات المالية، وتحديد الأسباب التي أدت إليها، وتقديم الاقتراحات والتوصيات الضرورية لتحسين طرق العمل والأداء⁽⁹⁹⁾. لتصحيح الأوضاع وتجنبها في المستقبل من خلال إعداد التقارير الخاصة بالمهام التي كلف بها متضمنة حقيقة الأوضاع المالية والاقتصادية التي تناولها الفحص والمراجعة والتدقيق.

مما لا شك فيه أن الهدف من التوصيات هي توجيه الإدارة العامة نحو المسار الذي يضمن لها حسن إدارة الأموال العمومية والحفاظ عليها من سوء التسيير، والتبذير والاستغلال واقتراح تعديل نمط العمل في بعض الإدارات، بشكل يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة المعمول بها⁽¹⁰⁰⁾.

أما الهدف من ملاحظات المجلس حول تنفيذ الميزانية وأساليبها، فهي إحاطة السلطة التشريعية علما بكيفية تنفيذها وذلك من خلال عرض هذا التنفيذ وتقديم نتائجه، ثم مقارنته بنتائج السنة المنتهية، قصد تسهيل مهمة السلطة التشريعية⁽¹⁰¹⁾. لمراقبة تنفيذ الميزانية العامة، وتتولى السلطة التشريعية دراسة التقرير بواسطة اللجنة المالية والميزانية واللجان المختصة التي تبدي رأسها مع تقديم الملاحظات المناسبة.

يعد المجلس نوعان من التقارير: التقارير السنوية التي ترسل إلى رئيس الجمهورية⁽¹⁰²⁾. وتلك التي ترسل إلى الهيئات محل المراقبة والسلطات السلمية والوصاية للمؤسسات محل الرقابة قصد تمكينهم من تقديم ردود أفعالهم وإجاباتهم حول الملاحظات المسجلة والأخطاء والمخالفات المكتشفة⁽¹⁰³⁾.

⁹⁹ المادة 73 الفقرة 3 من الأمر رقم 95/20.

¹⁰⁰ المادة 6 من الأمر رقم 95-20.

¹⁰¹ الفقرة الأخيرة من المادة 16 من نفس القانون 95-20.

¹⁰² نصت الفقرة الأولى من المادة 16 من الأمر رقم 95/20 على: "يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا يرسله إلى رئيس الجمهورية".

¹⁰³ نصت المادة 73 من الأمر رقم 95/20 على: "يترتب على الأشغال التقييمية التي يقوم بها مجلس المحاسبة إعداد تقارير تحتوي على المعاينات والملاحظات والتقييمات.

تنصب رقابة مجلس المحاسبة على مراقبة الموظفين إلى جانب رقابة الحسابات.

1- الرقابة على الموظفين:

تشمل الرقابة على الموظفين وأعمال كل شخص يعهد إليه إدارة الأموال العمومية، إلى جانب كل شخص يتدخل في الإدارة دون أن تكون له الصفة القانونية⁽¹⁰⁴⁾. كما للمجلس الاتصال المباشر بالمسؤولين قصد الحصول على المعلومات التي تساعد لاتخاذ القرار المناسب، تطبيقاً لنص المادة 73 الفقرة 3 من الأمر رقم 20/95.

2- الرقابة على الحسابات:

تطبيقاً لنص المادة 74 من الأمر رقم 20/95 يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين، ويصدر أحكاماً بشأنها.

تجدر الإشارة أن الرقابة على الحسابات ترجع إلى سنة 1907، وكانت سابقة على الرقابة التي تمارس على الموظفين، بحيث كانت النواة الأساسية لصلاحيات المجلس عند إنشائه⁽¹⁰⁵⁾. والهدف من ذلك هو التحقق من مدى صحة حسابات المحاسبين⁽¹⁰⁶⁾، وكل شخص يتدخل في إدارة الأموال العمومية (المحاسب الفعلي) كما سبق توضيحه.

كما تهدف إلى التحقق من طرق الاستعمال ونمط التسيير ومراقبة تنفيذ الإيرادات العمومية والنفقات العمومية.

- مراقبة الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية، إلى جانب شروط منح واستعمال الإعانات المالية التي تمنحها الدولة، ومدى مطابقتها استعمالها مع الهدف الذي منحت من أجله.

- مراقبة طرق التسيير من قبل الجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية.

ترسل هذه التقارير إلى مسؤولي المصالح والهيئات المعنية، وعند الحاجة، إلى سلطاتهم السلمية أو الوصية لتسمح لهم بتقديم إجاباتهم وملاحظاتهم في الأجل الذي يحدده لهم مجلس المحاسبة.

¹⁰⁴ المادة 86 من الأمر رقم 20-95.

¹⁰⁵ (Vachia Jean Philippe, refonder les principes de la responsabilité du comptable public : quelques pistes, R.F.F.P N° 92, 2005, p 171.

¹⁰⁶ (Oliva Eric, finances publiques ... op-cit, p 366.

- مراقبة ومراجعة حسابات المحاسبين (الحساب الختامي) للتحقق من مدى الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية⁽¹⁰⁷⁾.

- مراقبة ومراجعة حسابات المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية التي تماري نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا، والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها ملكا للدولة⁽¹⁰⁸⁾.

- مراقبة طرق تسيير الأسهم من قبل المؤسسات أو الشركات أو الهيئات بغض النظر عن وضعها القانوني، لأن الدولة تملك جزءا من رأسمالها، ذلك ما تقرر في نص المادة 9 من الأمر رقم 20-95.

- مراقبة ومراجعة حسابات التأمينات والمعاشات الاجتماعية وتدقيق القرارات المتعلقة بالعاملين⁽¹⁰⁹⁾.

- التحقق من مدى احترام أو خرق قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية قصد اكتشاف المخالفات المالية⁽¹¹⁰⁾. وأوجه التقصير ومواقع الإهمال، والأخطاء التي من شأنها أن تلحق ضررا بالاقتصاد. إلى جانب الوظيفة الرقابية يمارس مجلس المحاسبة الوظيفة الاستشارية، حيث يستشار حول مجمل المشاريع التمهيدية لقوانين ضبط الميزانية، وتقوم الحكومة بإرسال تقارير المجلس التي يعدها إلى السلطة التشريعية، لإعلامها، مرفقة بمشروع القانون الخاص، إلى جانب ذلك تقدم له مشاريع النصوص القانونية لإبداء رأيه.

تعني المخالفة كل ما هو متعارض مع ما هو معمول به، وقد تكون إما بسبب جهل المسيرين للنصوص القانونية والتنظيمية، وإما عن قصد تجاهله للقوانين المعمول بها، وتكون إما إدارية أو مالية وتعتبر مخالفة إدارية إخلال العامل بواجب وظيفي من الواجبات الملقاة على عاتقه قانونا، بينما المخالفة المالية تتمثل في إخلال العامل بقاعدة مالية مقررة.

¹⁰⁷ المواد 6 و 7 من الأمر رقم 20-95.

¹⁰⁸ المادة 9 من الأمر رقم 20-95 والمادة 3 من الأمر رقم 10-02.

¹⁰⁹ المادة 10 من الأمر رقم 20/95.

¹¹⁰ المادة 6 من الأمر رقم 10-02.

فالمخالفة أيا كانت تضر بالأموال العمومية، لقد عرف الفقه المخالفة⁽¹¹¹⁾، بعملية الإخلال بالقواعد والأحكام المالية المقررة أو كل إهمال وتقصير يترتب عليه مباشرة ضياع حق من الحقوق المالية للدولة أو أحد الأشخاص العامة الأخرى، أو كان من شأنه أن يؤدي مباشرة إلى ذلك. كما عرفت أيضا بأنها مخالفة لقاعدة أو نص مالي ورد في الدستور أو اللوائح أو الأوامر الرئاسية التي تتصف بالعمومية والتجريد وتطبق على الرؤساء وغيرهم سواء ترتب على ذلك حق مالي للدولة أو لجهات خاضعة لرقابة ديوان، أو مجلس المحاسبة.

كما نص المشرع الجزائري في المادة 88 من القانون المتعلق بمجلس المحاسبة الحالات التي تشكل مخالفة وهي:

- 1- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات.
- 2- استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة.
- 3- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو خرقا للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبيلية.
- 4- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات المالية أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية.
- 5- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء، إما تجاوز في الاعتمادات، وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للالتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة.
- 6- تنفيذ عمليات النفقات الخارجية بشكل واضح والتي لا تدخل ضمن اختصاص الإدارة.
- 7- الرفض غير المؤسس لمنح التأشيرة القانونية من قبل الجهات المختصة، أو التأشيرة الممنوحة مع انعدام وغياب الشروط القانونية.
- 8- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبة وسجلات الجرد، والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية.
- 9- التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة.

¹¹¹ ثروت عبد العال أحمد، النظام القانوني للمخالفات المالية، دار النهضة العربية، الإسكندرية، 2002، ص 36 - 37.

- 10- كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية والتي كانت موضوع اقتطاع من المصدر في الآجال، ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به.
- 11- التسبب في إلزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة تهديدية أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة لأحكام القضاء.
- 12- الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو غير تنظيمية.
- 13- أعمال التسيير التي تتم بخرق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية.
- 14- عدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك التي لم تعد صالحة للاستعمال أو المحجوزة من طرف الإدارات والهيئات العمومية.
- 15- تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.
- المخالفة أيا كانت مقصودة أو غير مقصودة، قد تضر بالاقتصاد بوجه عام، لكونها تتمثل في الإخلال بقاعدة مالية مقررة إما في الدستور أو في القوانين أو في اللوائح، أو في التعليمات.
- يمكن ذكر على سبيل المثال - قاعدة "عدم الدفع في حالة عدم وجود الاعتمادات المالية" التي تضمنها كل من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية خاصة المادتين 36 و48 منه والأمر المتعلق بمجلس المحاسبة خاصة الفقرة 4 من المادة 8 منه، والمرسوم التنفيذي رقم 268-97.

الفرع الثاني: الآليات الرقابية لمجلس المحاسبة.

يمارس مجلس المحاسبة الصلاحيات المخولة له دستوريا. لاسيما منها الرقابية إما بطلب من رئيس الجمهورية، أو رئيس الحكومة أو رئيس المجموعة البرلمانية⁽¹¹²⁾.

وتكون رقابته إما فجائية أو بعد إشعار مسؤولي المصلحة⁽¹¹³⁾، بعد القيام بعمليات التدقيق والمراجعة يقوم بإعداد التقرير المتضمن نتائج التحريات التي توصل إليها، ثم يبلغ إلى

¹¹² المواد 20، 21 و22 من الأمر رقم 95-20 والمادة 5 من الأمر رقم 10-02.

¹¹³ المادة 14 من الأمر رقم 95-20.

السلطات المعنية محلل الرقابة والسلطات السلمية، مع التزامها بالرد على الملاحظات المسجلة في الآجال المحددة.

وعلى ضوء ردود المسؤولين يصدر المجلس تقييمه، لأن من مهامه السهر على متابعة تنفيذ الميزانية العامة من الناحية المالية والحسابية ومن الناحية التقنية، حتى يتحقق أن نتائج الإنفاق تتفق مع النتائج المرغوب تحقيقها دون أي تبذير أو إسراف.

ففي حالة التأكد من وقوع المخالفة، وإثبات مسؤولية المحاسب يصدر حكمه، وما على المحاسب إلا تقديم المستندات والوثائق التي تثبت براءته تطبيقاً لنص المادة 82 من الأمر رقم 20-95.

كما أن للمجلس إعفاء المحاسب العمومي بمقتضى قرار نهائي، في حالة عدم تسجيل أية مخالفة في الاستعمال أو التسيير المالي.

بعد الانتهاء من عمليات التحقيق، والتدقيق، والفحص والمراجعة يعد المجلس تقريره الشامل لمجمل المخالفات والأخطاء ومواقع الخلل المكتشفة والاقتراحات التي من شأنها أن تحسن طرق العمل والاستغلال للأموال العمومية، إلى جانب ردود أفعال المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية، ويرسل التقرير إلى رئيس الجمهورية، وإلى الهيئة التشريعية، وينشر في الجريدة الرسمية.

من خلال ما سبق تتضح أهمية الدور الذي يلعبه مجلس المحاسبة للمحافظة على الأموال العامة، نظراً لكونه الحارس لها، حيث يسهر على حفظها من العبث، من خلال مراقبة طرق تنفيذ الميزانية، وإلى جانب الرقابة المستندية يمارس رقابة مالية، تقييمية وإصلاحية، فهي رقابة مالية لأنها تهدف إلى مراقبة أصول الإنفاق وضبط وتقدير نتائج الأعمال واقتراح الوسائل لتقويم طريقة العمل والأداء.

أما كونها إصلاحية: فتشمل التقارير الخاصة لمختلف العمليات والبيانات المالية، وطرق الفحص والتدقيق والتقييم لما تم تسجيله، وتقديم الاقتراحات والإرشادات اللازمة التي من شأنها أن تحسن طريقة العمل وأساليب الأداء بما يكفل تحقيق الفعالية.

كما تعد رقابة ملائمة، حيث يحق له مساءلة أي شخص يقوم بتداول الأموال العامة، وطلب منه توضيحات واستفسارات حول نفقة معينة، ولا يمكن لهذا الأخير الامتناع بحجة السر المهني.

بالإضافة إلى حق توقيع الجزاء على المخالفين في حالة ثبوت ارتكاب المخالفة وتحديد المقصرين لاعتباره هيئة قضائية.

على الرغم من تعدد أنواع الرقابة التي تمارس على مستويات عديدة، إلا أنها لا يمكن أن تتحقق أهدافها، إذا ما أهمل العنصر البشري مما يؤدي به لارتكاب العديد من الأخطاء، ومن ثم تصبح الجهود المبذولة في المجال المالي لا جدوى لها⁽¹¹⁴⁾.

¹¹⁴⁾ (Bouvier michel, nouvelle gouvernance financière publique durables et conduite de la réforme budgétaire danss les pays en développement, R.F.F.P, N° 98, 2007, p. 167.