

# الإهداء

الحمد لله كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه والصلاة والسلام على خير المرسلين وخاتم النبيين أهدي

ثمرة عملي المتواضع :

إلى التي إذا كتبت الأقلام تجف ولا تعطىها حقها ، وإذا تكلم اللسان عجز ولا يعطيها حقها ، إلى الغالية أُمِّي  
الحنون.

إلى مثلي الأعلى ، إلى من علمني كيف تكون الحياة ، والذي لم يبخل علي بشيء ، أبي العزيز .  
إلى كل من شجعني وصبر طوال هذه الأعوام ، و شاركني طريق النجاح . وكان وراء كل خطوة أخطوها في  
طريق العلم و النجاح.

إلى جميع إخوتي وأخواتي وكل أصدقائي وزملائي في الدراسة الذين أجد فيهم روح الصدق والوفاء  
والإخلاص ، إلى الذين سهروا وتعبوا على تعليمنا وأوصلونا إلى طريق العلم والمعرفة ، إلى كل الأساتذة  
الجامعيين وكل من ساعدني ولو بكلمة تشجيع .

كلاوة عبد الكريم



في الحقيقة يجب القول أن التحقق من مشروعية ونظامية العمليات المالية هي من المهام الأساسية للرقابة المالية العامة، والجزائر كبلد سائر في طريق النمو يجب أن تستغل كل الإمكانيات والهيئات الموجودة لديها، والخلاصة التي يخرج بها الباحث في ميدان المال العام والرقابة عليه تؤدي حتما إلى حقيقة موضوعية مفادها أن حفظ هذا المال وإنفاقه وفقا لما هو مرسوم له من سياسات تنموية، اقتصادية، وخدمية تنعكس بالضرورة على حياة الفرد واقتصاد الدولة والرفاهية العامة للمجتمع.

وتبقى مهمة الرقابة أساسية للحفاظ على المال العام وهذه الضرورة يجب أن تتأقلم مع الآليات والأنظمة الحديثة فالإشكالية الكبرى للتسيير الإداري هي البحث عن الفعالية في التسيير العمومي، حيث أن هذا الأخير يعتبر عامل نمو واستقرار للأموال العمومية، ولذلك فمن الضروري أن تتجه الآليات الرقابية نحو الاستعمال العقلاني للموارد العمومية من جهة ومن جهة أخرى يجب أن تساهم هذه الآليات الرقابية في فعالية وكفاءة التسيير العمومي.

إن تحليل مختلف أنواع الرقابة المتبعة يجعلنا نتساءل هل توصلت هذه الآليات الرقابية إلى تحقيق الأهداف التي حددتها؟ وفي الواقع نرى أن مظاهر الاختلاس والتبذير للأموال العمومية مازلت مصرة على البقاء وهذا يجعلنا نستنتج أن هذه الآليات لم تصل إلى تحقيق طموحاتها المرجوة وأهدافها المحددة والسبب في ذلك هو عدم معالجة النقائص والصعوبات التي تقف في طريقها، فقلة الإمكانيات البشرية والمادية التي تعاني منها المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة وغيرها لا تسمح بتحقيق الأهداف المحددة.

إن الإطار النظري لمختلف الهيئات والآليات الرقابية غير متطابق مع الجانب التطبيقي مما يستدعي إطلاق إرادة سياسية حقيقية للرقابة على المال العام والوقوف في وجه المختلسين، واعتماد جملة من الوسائل الرامية إلى تحسين أداء الإدارة وترشيد إنفاقها، من بينما على سبيل المثال اعتماد مبدأ الكفاءة والفعالية والاقتصاد. وفي ما يتعلق بآليات الرقابة، فمن الضروري تخفيف الرقابة القبليّة مقابل دعم الرقابة البعديّة التي تتمثل في رقابة مجلس المحاسبة وهذا ما يعطي حرية أكبر لمتخذي القرارات حول الأموال العمومية.

وفي نطاق الرقابة على المال العام نجد أن التشريع الجزائري قد خصها بأهمية بالغة وحقها بضوابط صارمة إذ نجد الرقابة الذاتية والرقابة التنفيذية والرقابة القضائية على شاكلة ما تعرفه المالية الحديثة لأن الدولة تنفرد بوجود الرقابة الذاتية التي تزرع في نفس كل إنسان استشعار الرقابة على نفسه، وهكذا فإن فاعلية الرقابة في النظام الاقتصادي في تحقيق النتائج والأهداف المنشودة هي الحفاظ على الأموال العمومية.

## ❖ اختبار الفرضيات:

### نثبت صحة الفرضية الأولى:

المقصود بالرقابة المالية بأنها مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العمومية وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين والتشريعات واللوائح المالية، ووفقا للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة. وأما عن أنواع الرقابة المالية قد تكون من حيث التوقيت، أو من حيث الجهة التي تمارس الرقابة، أو من حيث وجهة نظر الموضوع، أو من حيث دور السلطة المخولة للجهة الرقابية، أو من حيث دور الدولة في عملية الرقابة.

### نفى صحة الفرضية الثانية:

إن أساليب الرقابة المالية متعددة من كل النواحي فنجدها فتكون رقابة قبلية وآنية كما رأينا في ضمنها رقابة الأمر بالصرف والمراقب المالي والمحاسب العمومي، ورقابة بعدية تتضمن رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة، ونجد كذلك أساليب الرقابة الحديثة التي تمثل الرقابة الحكومية ورقابة موازنة البرامج والأداء.

### نثبت صحة الفرضية الثالثة:

نعم يعتبر دور المراقب المالي الحارس والمشرف على الأموال العمومية من خلال الرقابة قبلية التي يمارسها على المال العام، وله عدة أدوار أخرى كالدور الإعلامي الذي يعلم به الوزير المكلف بالمالية ودور محاسبي يتمثل في مسك محاسبة الالتزامات للنفقات الملتزم بها. بالإضافة إلى ذلك يعتبر المراقب المالي ليس من منفذي الميزانية.

من خلال ما سبق توصلنا إلى نتائج الدراسة التالية:

## ❖ النتائج:

- وجوب خضوع الأموال العمومية للقواعد المالية وللتشريع الميزاني والذي يتميز في نفس الوقت بالصرامة والليونة فالصرامة تترجم مبدأ السيادة والنظام العام والليونة تترجم المعرفلات التي تقف في طريق التسيير العمومي ولهذا يجب تحقيق التكامل بين كلا المفهومين.
- الرقابة المالية هي تلك الفحوصات والتدقيقات التي تجري على عمل أعوان التنفيذ والتي تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف عن الانحرافات والتأكد من مطابقة العمليات العمل
- جعل مدونة تبين شروط اختيار المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين ومن قام مقامهم كشرط الكفاءة

- والعمل والأمانة في الخدمة والأخلاق، بالإضافة إلى عقد دورات تدريبية لهم لاطلاعهم على الأساليب الحديثة في مجال الرقابة وإلى جانب ذلك يجب الاهتمام بتحسين رواتبهم ضمانا للعيش الهنيء.
  - وجوب اعتماد الأنظمة الرقابية التي يسهل فهمها وتطبيقها بما يضمن الأداء الحسن والفعال، والكف عن استرداد القوانين الجاهزة بما لا يتلائم مع واقعنا وأنظمتنا السائدة.
  - لا تنفذ أي نفقة ما لم يؤشر على بطاقة الالتزام من طرف المراقب المالي، وتمنح التأشيرة في أجل 10 أيام من تاريخ إيداع ملف النفقة وقد تصل إلى 20 يوما إذا استدعت الملفات دراسة معمقة.
  - المحافظة على المال العام والرقابة عليه في زمن تعددت فيه وتطورت وسائل النهب، يتطلب إرادة سياسية حقيقية من جانب جميع السلطات التنفيذية، التشريعية والقضائية وحتى الإعلامية.
  - يمكن للأمر بالصرف أن يصدر التفاوضي للمراقب المالي إذا رفض نهائيا التأشيرة على بطاقة الالتزام.
  - الرقابة المالية السابقة تتمثل في دور المراقب المالي، وهو العون المكلف بهذه المهمة، كما أن له دور خارج إطار المراقبة يتمثل في المشاركة في تقدير الميزانية وتحضير الميزانية وكذا يكون عضو في لجنة الصفقات العمومية.
  - ضرورة استقلال ميادين المالية والمحاسبة والرقابة وذلك بعدم تركها للتيارات السياسية تتجاوزها كل على جهتها، وتحسيد هذه الاستقلالية يكون بدعم الهيئات الحاصلة بالمزيد من الحيادية والنزاهة في أداء مهامها وإضفاء الاستقلالية التامة على أعضائها القائمين بها.
- بناء على نتائج الدراسة السابقة قمنا بوضع التوصيات التالية:

### ❖ التوصيات:

- تدعيم حضور المراقب المالي مع لجان الصفقات العمومية بالمشاركة الفعالة لأنه يعتبر المرشد والحارس والأمين على الأموال العمومية.
- تحميل المسؤولية على عاتق المسيرين العموميين والتوسيع من صلاحياتهم.
- تدعيم وسائل الرقابة القبلية والبعدية والتسيير المالي وتقييم العمل الإداري.
- توسيع المجال الرقابي على الأموال العمومية.
- الاهتمام بالرقابة الذاتية للأفراد من خلال ممارسة عملهم في مجالات الحياة بصورة عامة وفي مجال المالية بصورة خاصة لما لها من أسباب مباشرة في زيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة المالية.

### ❖ أفاق الدراسة:

- هناك الكثير من الجوانب التي لم يتسنى لنا دراستها، والتي نعتبرها دراسات وأبحاث لاحقة، نود أن نشير إليها كمواضيع مقترحة على الباحثين المقبلين على اختيار المواضيع التي تتعلق بالرقابة على الأموال العمومية.
- كيف تتم عملية الرقابة على المؤسسات العمومية الاقتصادية كالضمان الاجتماعي والبنوك التابعة للدولة وغيرها من المؤسسات و من هي الآليات التي تكون محل مراقبة هذا النوع من المؤسسات.
  - المسؤولية الاجتماعية للمال العام.
  - مبادئ تطبيق قواعد الحوكمة لقطاع الرقابة المالية.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### تمهيد:

تعتبر الرقابة المالية على الأموال العمومية هي الأداة التي هي في يد الدولة والتي تكون لها أهمية بالغة في القوانين الوضعية الحديثة لأنها الوسيلة العلمية والفعالة التي تضمن الحماية للأموال العمومية للدولة من خلال تحقيق الأهداف السياسية والمالية والاقتصادية والاجتماعية التي رسمتها وخططتها الدولة من خلال تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة التي تشمل المال العام وكذلك برامج الحكومة.

و يقصد بالمال العام الموارد المالية التي تحصل عليها الإدارات العمومية على جميع المستويات وما يقابلها من نفقات عامة التي تقوم بها تلك الإدارات العمومية، ولذلك سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى ما يلي:

المبحث الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية.

المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية.

المبحث الثالث: مفهوم المال العام.

### المبحث الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية

تشكل الرقابة المالية أحد المرتكزات الأساسية لأي دولة، وعنصراً جوهرياً في الحياة الاقتصادية إذ أن حجم التطورات التي لازمت حركة الفكر الإنساني على مر العصور أضفت على الرقابة عنصر الأهمية. لذا سنحاول هذا المبحث تقسيمه إلى ثلاثة مطالب، في المطلب سنتناول فيه تعريف الرقابة وفي المطلبين الثاني والثالث سنقوم بدراسة التطور التاريخي وكذلك التطور الوظيفي للرقابة المالية.

#### المطلب الأول: مفهوم الرقابة

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى مفهوم الرقابة من الناحية اللغوية ومن الناحية الاصطلاحية.

#### أولاً: المفهوم اللغوي

هي المحافظة والانتظار والاطلاع على الأحوال، فالرقيب يعني الحافظ والمنتظر. والرقيب: اسم من أسماء الله الحسنى، ومعناه الحفيظ الذي لا يغفل أو الحاضر الذي لا يغيب، ومن مجموع النصوص القرآنية يتضح لنا معنى الرقابة: الدعاية، أو الحفظ، أو الانتظار.<sup>1</sup>

#### ثانياً: المفهوم الاصطلاحي

اختلفت وتعددت تعاريف الباحثين الرقابة بشكل عام، بحيث هناك من عرفها من الناحية القانونية بأنها عبارة عن حق دستوري، وهناك من أعطاها معنى الوصاية من جانب الدولة وبالتالي فإن الرقابة تميزت بثلاثة اتجاهات: الاتجاه الأول: يهتم بالجانب الوظيفي ويرتكز على الأهداف. الاتجاه الثاني: يهتم بالإجراءات ويرتكز على الخطوات العملية. الاتجاه الثالث: يهتم بالأجهزة التي تقوم بالرقابة. ومن خلال تلك الاتجاهات المذكورة يتم التطرق إلى ما يلي:

#### 1- الاتجاه الأول:

فيرى البعض الآخر أن الرقابة تعمل على تحقيق أهداف معينة تسعى الوحدة إلى إنجازها بينما يعتمد فريق آخر على أن أساس الرقابة هو تحديد العمل المطلوب من كل فرد داخل المؤسسة إذ في هذا ضمان لتنفيذ الأعمال المطلوبة في المواعيد والأوقات المحددة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مركز الإسكندرية للكتاب، الطبعة الثالثة، 2006، ص: 18.

<sup>2</sup> عبد السلام بدوي، الرقابة على المؤسسات العامة، مكتبة الانجلو المصرية، ص: 87.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

كما عرفت الرقابة التحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة، فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسير حسب الخطط الموضوعية وذلك من خلال الكشف عما يوجد من نقاط ضعف وأخطاء يمكن علاجها وتفادي تكرارها مستقبلاً.

ومن خلال هذا الاتجاه نجد المقصود بالرقابة هو الوقوف على كل مشروع للتأكد من تحقيق الغرض الذي أنشئ من أجله واقتراح الحلول المناسبة والقضاء على الأسباب المعرّقة للمشروع، وكما يتم تحديد المسؤول في حالة وقوعه في الخطأ والتلاعب وإحالة إلى السلطة المختصة.<sup>1</sup>

### 2- الاتجاه الثاني:

يهتم بالإجراءات ويركز على الخطوات العملية، ويهتم الرقابة من حيث كونها إجراءات ويركز على تلك الخطوات التي يتعين إجرائها للقيام بعملية الرقابة، فإلتزام عملية الرقابة يتطلب الأمر وجود بيانات عن أوجه النشاط المختلفة كشرط أساسي للقيام بعملية الرقابة على أن تعد بشكل يمكن الاستفادة منها في متابعة النشاط ومواجهة النتائج ومراجعة الأعمال المتحصل عليها وفحصها.

- بيان الكفاءة الفعلية.
- مقارنة الكفاءة الفعلية مع الأهداف والخطط والسياسات والمعايير الموضوعية.
- تحليل الانحرافات عن هذه الأهداف والسياسات والمعايير.
- اتخاذ الإجراء التصحيحي كنتيجة للتحليل.
- مد عملية التخطيط بالحقائق لتحسين الأداء مستقبلاً.

ووفقاً لهذا الاتجاه يعرف البعض على أن الرقابة بأنها مجموعة من العمليات التي تضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج تقوم بها جهات معينة للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه مع إعطاء هذه الأخيرة سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة.<sup>2</sup>

### 3- الاتجاه الثالث:

يهتم هذا الاتجاه بالأجهزة التي تقوم بالرقابة وتتولى المراجعة والفحص والمتابعة وجمع المعلومات وتحليل النتائج، فالرقابة تعني هنا أجهزة معينة تقوم بمجموعة من العمليات للتأكد من تحقيق الوحدات لأهدافها بكفاية مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة.

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، الطبعة الثانية، 2005، ص: 15.

<sup>2</sup> النائب سيروان عدنان ميزر الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية مجلس النواب العراقي، الطبعة الأولى، 2008، ص: 76.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

ومن خلال التعاريف السابقة هناك اختلاف حول مفهوم الرقابة، حيث لاحظنا أن أصحاب الاتجاه الأول حدد مفهوم الرقابة على أساس ما نسعى إليه من تحقيق أهداف. أما أصحاب الاتجاه الثاني فالرقابة تعني مجموعة من الإجراءات والعمليات. أما أصحاب الاتجاه الثالث فالرقابة تعني تلك الأجهزة التي تقوم بعملية الرقابة، فمفهوم الرقابة يختلف في هذه التعاريف ولكنه يدور حول محورين الوسيلة والهدف. وقد أدى هذا الأسلوب إلى أن يكون النظر في مفهوم الرقابة من واقع تطبيقاتها وهذا أبعد الباحثين عن البحث في أساسها من حيث أن جوهرها يمثل العلاقة والروابط الناتجة عن الملكية العامة للأموال التي عهدت بها إرادة الشعب للدولة لتقوم نيابة عنه باستخدامها استخداما حسنا بواسطة أجهزتها المختلفة، فأصبح من حق الشعب فرض الرقابة التي يراها مناسبة للتأكد من حسن استخدام هذه الأموال، كما أن الدولة تعد مسؤولة عن تنفيذ ما أسند إليها عن طريق أجهزتها المختلفة لمعرفة مدى قيامها بتحقيق الانجازات المطلوبة.

ومن خلال ما تم الطرق إليه نجد أن الرقابة: هي الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها الحق للتعرف على كيفية سر العمل داخل الوحدة وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الموارد تحصل طبقا للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها، وللتأكد من مدى تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية بغرض المحافظة على الأموال العامة وللتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية وتحسين معدلات الأداء وللكشف عن الأخطاء والمخالفات والانحرافات والبحث عن الأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل لعلاجها لتفادي تكرارها مستقبلا سواء في ذلك الوحدات الخدمية أو الاقتصادية.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: التطور التاريخي للرقابة المالية

وجدت الرقابة المالية مع وجود المجتمعات المنظمة، وقد مرت بمراحل متعددة حتى وصلت إلى الحالة التي نجدها عليها اليوم وبعبارة أخرى يمكن القول أن الرقابة المالية تعود في نشأتها إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وصرفها لهذا المال بالنيابة عن الشعب، وبما أن الرقابة المالية هي الوسيلة الأساسية للحفاظ على المال العام فقد مارستها الدول عبر مراحل تاريخية لحفظ ولاء شعبها من جهة وتقوية أركانها من جهة أخرى.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 24.

<sup>2</sup> النائب سيروان عدنان ميززا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 66.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### أولاً: في العراق

ظهرت فكرة المحاسبة في جنوب العراق الذي كان يقطنه السومريون قبل ثلاثة عام قبل الميلاد حيث وجدت وظائف الكاتب الذي يكتب الرسائل والوثائق القانونية وعقود البيع والشراء والافتراض، إضافة إلى كونه يعمل محاسباً لتدوين الغنائم، ولا شك أن فكرة وجود محاسبة تعني رقابة بحد ذاتها.

### ثانياً: في مصر

فقد عرف المصريون القدماء رقابة مالية حوالي قبل ألف عام قبل الميلاد لضبط المحاصيل الزراعية، لأنها كانت من أهم المصادر التي يمكن جباية وتحصيل الضرائب منها. أما في العصر الروماني في مصر فقد ظهرت وظيفة مراقب الحساب الخاص { يراد بذلك المسائل المالية الغير عادية ومثال ذلك الغرامات التي تحصلها الحكومة من الأراضي والأموال التي ليس لها صاحب والتي تصدر أحكام بمصادرتها } حيث كانت هذه الوظيفة من أخطر الوظائف في ذلك العصر.

### ثالثاً: في الحضارة الإسلامية

وقد مارس المسلمون الرقابة المالية بطرق متنوعة تراوحت بين رقابة مالية قبل الصرف أو بعد الصرف، وكان يقوم بقم بما الرئيس الأعلى أو مجالس الشورى أو القضاء أو المحاسبون، وقد ظهرت معالم هذه الرقابة عندما نزلت الآيات الكريمة التي تحث على الحفاظ على المال العام كقوله تعالى: { ولا تسرفوا }<sup>1</sup>. وقوله تعالى: { ولا تبذروا تبذيراً }<sup>2</sup> وقوله أيضاً: { ولا تأكلوا أموالكم بينكم بالباطل }<sup>3</sup>. وقول الرسول صلى الله عليه وسلم: { الكيس من دان نفسه }. وقول الإمام عمر رضي الله عنه: { حاسبوا أنفسكم قبل أن تحاسبوا }.

فالفرد المسلم يلتزم بتكاليف وواجبات عليه تأديتها كالزكاة والاعتدال في الإنفاق وعدم الإسراف والتقتير، فالإسلام يقر الملكية الفردية ويحميها كما أنه يضمن الحماية للمال العام للحفاظ على كيان الدولة وتقديمها وقد حث القرآن والسنة على الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر واجتناب ما حرم الله وكل ذلك يدل على وجود أساس قوي للرقابة المالية في إطار المجتمع الإسلامي.

في العصر الأموي فقد وضع الأمويون أسساً وقواعد هامة للرقابة على الإنفاق كإنشاء دار للاستخراج من أجل التحقيق مع العمال لمعالجة الرشوة والفساد وتعيين الحسبة في الدواوين المختلفة والذي أصبح نواة لنظام

<sup>1</sup> القرآن الكريم، سورة الأعراف، الآية، 31.

<sup>2</sup> القرآن الكريم، سورة الإسراء، الآية، 26.

<sup>3</sup> القرآن الكريم، سورة النساء، الآية، 29.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

الحسبة في الإسلام كما وتم إنشاء نظام لرفع المظالم إلى ولي أمر المسلمين وكان ذلك البنية الأساسية لنظام ولاية المظالم.

أما في العصر العباسي فقد تشكلت 03 دواوين مهمة أولها ديوان زمام الأزمة، والذي بموجب هذا النظام كان يعين ممثلاً أو مندوباً للخليفة في كل ديوان مهمته ضبط ومراجعة حسابات الديوان وبالتالي رفع تقرير خاص بهذا الكشف والحسابات إلى الخليفة وثانيها ديوان ولاية المظالم وثالثها ديوان ولاية الحسبة.<sup>1</sup>

### رابعاً: في العصور الحديثة

تعد فرنسا من أوائل الدول التي أوجدت هيئة مختصة للرقابة على الأموال العامة حيث تم إنشاء هذه الهيئة من قبل الملك {سانت لويس} غرناً للمحاسبة من أهمها غرفة باريس في سنة 1256 والتي خضعت لتطورات عديدة إلى أن تمثلت في الرقابة القضائية التي تمارسها محكمة الحسابات منذ عام 1807.

أما في إنكلترا فقد أنشأت هيئة الرقابة المالية في عام 1866، وفي الولايات المتحدة الأمريكية أنشأت هيئة عليا للرقابة المالية بموجب قانون الموازنة الذي صدر في عام 1921 إذ قامت بإنشاء {جهاز المحاسبات العامة} ثم صدور قانون إجراءات الموازنة والمحاسبة لسنة 1950 وغيره من القوانين المتطورة الهادفة إلى تدعيم الرقابة وشمولها لجميع الإيرادات وأساليب إنفاذها وتطور هذه الأساليب فنياً.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: التطور الوظيفي للرقابة المالية

تطور مفهوم الرقابة المالية بتطور المبادئ التي تحكم النشاط المالي للدولة، حيث اقتضت في مفهومها المالي على الرقابة المحاسبية القائمة على أساس المراجعة المستندية والتحقق من سلامة تطبيق القوانين المالية بينما اتجهت الرقابة المالية في مفهومها الحديث إلى الجمع بين الرقابة المحاسبية التقليدية والرقابة الاقتصادية التي تستهدف تقييم الأداء وترشيد الإدارة وقد شهدت الرقابة المالية تطوراً في التسميات والمفاهيم حيث تطورت من رقابة المشروعية إلى الرقابة المحاسبية، ثم الرقابة المالية والرقابة الاقتصادية ثم الرقابة على البرامج حيث إن الرقابة المالية وفق المفاهيم الحديثة لم تعد قاصرة على الإجراءات التي تتبع لمراجعة الحسابات والتصرفات المالية، بل تجاوزت هذا المفهوم إلى تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية، والتأكد من أن الأهداف المتحققة هي ما كان يجب تحقيقه، وأن تلك الأهداف قد تحقق وفقاً للخطة الموضوعية وخلال الأوقات المحددة لها.

<sup>1</sup> النائب سيروان عدنان ميرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 67-68.

<sup>2</sup> شويحي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، جامعة تلمسان، شهادة ماجستير، 2010/2011، ص40.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

ومن جانب آخر، فقد رافق هذا التطور في مفهوم الرقابة تطور آخر في أجهزة الرقابة التي انتقلت من أجهزة تتولى الرقابة لصالح الملك أو الإمبراطور { في العصور الوسطى في أوروبا لم يكن هناك تمييز بين أموال الملك وأموال الدولة } إلى أجهزة مستقلة تتولى الرقابة على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية لصالح الشعب الذي يتمثل في المجالس النيابية وفي سبيل تحقيق التعاون بين مختلف أجهزة الرقابة المالية العليا في العالم من خلال تبادل الأفكار والخبرات ووجهات النظر والأساليب العلمية والعملية فقد تم إنشاء المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية { INTOSAI } في عام 1953.<sup>1</sup>

وفي إطارها تم إنشاء مجموعات عمل إقليمية تضم أجهزة الرقابة المالية العليا في الدول وعلى الصعيد الإقليمي كذلك تم إنشاء:

- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية بأمريكا اللاتينية والكاريبك { الاولاسافس } التي تأسست في عام 1965.
  - مجموعة العمل للأجهزة العليا في الدول العربية { الارابوساي } التي تأسست في سنة 1976.
  - مجموعة العمل الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة { أفروساي } التي تأسست في عام 1976.
  - مجموعة العمل الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة { اسوساي } التي تأسست في سنة 1978.
  - مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لدول الباسفيك { السباساي } التي تأسست في عام 1987.
  - مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لمجموعة الدول الكاريبية { الكاروساي } التي تأسست في سنة 1988.
  - الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الأوروبي { الأوروساي } الذي تأسس في سنة 1990.<sup>2</sup>
- وقد تطورت الرقابة المالية بتطور المجتمعات والدول وتزايد حاجات الشعوب، شأنها في ذلك شأن مختلف المفاهيم القانونية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية التي تستحدث بتطور الأزمنة والأمكنة والأحوال والأشخاص.

<sup>1</sup> تاريخ زيارة الموقع يوم 12/02/2015 الساعة 09:00 م. <http://www.intosai.org/ar/about-us.html>.

<sup>2</sup> تاريخ زيارة الموقع يوم 05/02/2015 الساعة 11:00 ص. <http://www.eurosai.org/en/about-us/about>.

### المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية من أهم إحدى سمات الدولة الديمقراطية القائمة على المشاركة والشفافية والنزاهة، ومن أجل ذلك سنقوم بإلقاء الضوء أكثر في هذا المبحث حيث قسمناه إلى أربعة مطالب ففي المطلب الأول سنحاول التعرف على مفهوم وأسس الرقابة المالية وفي المطلب الثاني التعرف على أهمية الرقابة المالية أما في المطلب الثالث سيتم التطرق إلى الأهداف والمبادئ التي تركز عليها الرقابة المالية وفي الأخير سنقوم بإظهار أنواع الرقابة المالية.

#### المطلب الأول: مفهوم وأسس الرقابة المالية

سنحاول في هذا المطلب التطرق أولاً إلى مفهوم الرقابة المالية، وثانياً إلى أسس الرقابة المالية.

#### أولاً: مفهوم الرقابة المالية

تعرف الرقابة المالية بأنها مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العمومية وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين والتشريعات واللوائح المالية، ووفقاً للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة.<sup>1</sup>

ثانياً: أسس الرقابة المالية: وتنقسم أسس الرقابة المالية بذاتها إلى قواعد ووسائل.

#### 1- قواعد الرقابة المالية:

إن الرقابة المالية لا تقوم بصفة عشوائية فلا بد أن تقوم الرقابة بجد ذاتها في أنماطها وأساليبها، وهذا لا يتم إلا بقواعد صارمة تجعل من الرقابة ثابتة ومتزنة وبالتالي تكون لها فعاليتها على المال العام ومن بين هذه القواعد ما يلي:<sup>2</sup>

#### ● الحياد والاستقلالية:

تتجسد الرقابة المالية وتؤدي أدوارها لا بد من توفر القدر اللازم من الحياد الذي يجب أن يتحراه القائمون بالرقابة تم الاهتمام بوضع شروط خاصة للمراقب سواء كان فرداً أو هيئة رقابية بسن شروط حددها الدستور وحددتها القوانين والتشريعات واللوائح المختلفة والمتعلقة بواجب التحفظ والحياد والالتزام بواجب السر المهني. كما أنه يجب أن تكون هيئات الدولة القائمة بالرقابة قائمة على أساس مستقل تماماً عن الهيئات والسلطات الأخرى، ومن بين ما يجسد عنصر الاستقلال والنزاهة في آن واحد هو أن يكون راتب القائم بالرقابة ملياً لكل ما

<sup>1</sup> د محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، ط01، 2005، ص:25.

<sup>2</sup> د بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب، الحديث، 2010، ص:21.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

يحتاجه من متطلبات العيش حتى لا تسول له نفسه بما أوتي من سلطة إلى النهب والاختلاس أو إلى التبعية لجهة معينة.<sup>1</sup>

### ● الكفاءة المهنية:

إذ يجب على القائمين بالرقابة أن يكونوا ملتزمين ومتصفين بالنقاط التالية.

✓ أن يكونوا من ذوي الخبرة والكفاءة ومن ذوي التخصص والمهارات اللازمة لتدقيق ومراجعة الحسابات والعمليات المالية.

✓ لا بد من تحفيز القائمين بالرقابة مما ينمي فيهم روح التأهيل والإتقان في العمل وكذا ترقيةهم بعدما أثبتوا جدارتهم ونزاهتهم وكفاءتهم في أعمال الرقابة المالية.

✓ لا بد من اعتماد الأساليب العلمية والتقنيات الحديثة والمتطورة، مما يسهل عمل القائمين بالرقابة لأداء عملهم وفق ما هو مطلوب ومخطط له.

✓ لا بد وأن تكون القيادة الإدارية القائمة سليمة إلا فسدت كل المصالح التي تعمل تحت رقابتها

✓ بذل العناية والحرص واللازمين لأن القائم بأمر الرقابة هو مسؤول على أموال الأمة بأكملها.<sup>2</sup>

### ● نظام الرقابة: وما يجب أيضا لفاعلية الرقابة هو أن يعتمد على نظام رقابي ميسور الفهم ومتطابق مع ما

يعيشه الفرد، لا أن نقوم باستيراد أنظمة لا يفهمها لا القائم بالرقابة ولا الشخص محل الرقابة إذ بالإمكان اعتماد أنظمة رقابية أصيلة تنمي روح المسؤولية في القائم بالرقابة وتسهل فهم إجراءات الرقابة وتبسط نظامها، كما يجب أن نراعي مبدأ الاقتصاد في تكاليف العملية الرقابية، أي توفير استخدام الأنظمة الرقابية في وقتها المحدد.<sup>3</sup>

## 2- وسائل الرقابة المالية:

كما أن للرقابة المالية لها قواعد فإن لها أيضا وسائل نذكر من أهمها في النقاط التالية.

### ● القوانين والتعليمات والوسائل:

وهي من أولى الأدوات ومن أهميتها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص قانونية صارمة لضبط قواعدها وكيفيةها وشروطها، حتى أن الشريعة الإسلامية ورغم ما نص عليه القرآن والسنة فقد وضع الخلفاء الراشدون وعلى رأسهم عمر ابن الخطاب تنظيمات صارمة تم تطبيقها على النظام المالي للدولة، في حينها كما كانت

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص: 49.

<sup>2</sup> د بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 21.

<sup>3</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 26.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

تصدر تعليمات توجه الولاة والأمراء أقاليم الدولة الإسلامية آنذاك ولا شك في أن المتمعن في تنظيم الجهاز الرقابي للدولة في الخلافة الإسلامية يجد صرامة ما كان يسن من تنظيمات وفقا لمصلحة المسلمين.<sup>1</sup>

### ● المراجعة والتفتيش:

وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات وهذا بمراقبة الحسابات بأسلوب مدقق وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكل له أمر الرقابة الخارجية.<sup>2</sup>

### ● الحوافز والجزاءات:

وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته فلا بد من مكافأة المراقب بأحسن الأداءات في القيام بعمله وخدماته، وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل في القيام بعمله، وهذا كله لتحسين القائم بالعملية الرقابية، إذ يشعر بوجود رقابة عليه مما يؤدي به إلى الشعور بالمسؤولية ولأداء عمله على أحسن وجه.

### المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية

إن اتساع دور الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية قد أدى إلى زيادة حجم نفقاتها مما تتطلب رصد مبالغ كبيرة لتنظيمها في إطار تنفيذ التزاماتها، لذلك فإن المحافظة على المال العام باتت صورة ضرورية وحمية لتنفيذ الميزانية العامة على الوجه الأكمل.

فالرقابة أصبحت ركنا مهما من أركان الإدارة في الدولة الحديثة وهي لازمة لكل عمل منظم وقد وجدت الرقابة لضبط مالية الدولة والتقليل من التجاوزات ومن هنا يمكن تلخيص أهمية الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية العامة للدولة، على النحو التالي.

### أولا: أهمية الرقابة المالية من الناحية السياسية

تتحلى الأهمية السياسية للرقابة المالية في كونها ضمان لاحترام إرادة البرلمان في تنفيذ القوانين المالية، وبما أن البرلمان يمثل إرادة الشعب فإن أهمية الرقابة تكمن في سعيها إلى فرض احترام الأمة في تسيير أموالها وتوجيهها الوجهة الصحيحة، سواء من ناحية الإيرادات أو النفقات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> د بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص:22.

<sup>2</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص:27.

<sup>3</sup> النائب سيروان عدنان ميززا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص:75.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### ثانيا: أهمية الرقابة المالية من الناحية الحسابية

تتمثل بالدقة دون حدوث أي تهاون في تحصيل الإيرادات أو زيادة في النفقات عن المبالغ المحددة ومن ثم التأكد من توافق المنفذ مع المخطط لهذه الميزانية، ويعد هذا الجانب مهما كما يسهم في تسهيل عملية الرقابة كما أن يمكن معرفة مدى دقة التنفيذ وتوافقه مع التخطيط، وفي حالة ظهور اختلافات بينهما يتوجب على أنشطة الرقابة تحديد الانحرافات وأسبابها وطبيعة الإجراءات الواجب اتخاذها.

### ثالثا: أهمية الرقابة المالية من الناحية القانونية

تتحلى أهمية الرقابة من الناحية القانونية في توقيع العقوبات على مرتكبي الأخطاء والانحرافات في مسار تنفيذ الميزانية العامة للدولة، فالرقابة تضمن شرعية العمليات التي يجب أن تتم وفقا للقوانين واللوائح والتشريعات والتعليمات المعمول في مجال تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.<sup>1</sup>

### رابعا: أهمية الرقابة المالية من الناحية المالية

تتضح هذه الأهمية من خلال منع الإسراف والتبذير وسوء استخدام الأموال العامة وذلك للالتزام بالاعتمادات عن طريق مراقبة المختصين بعقد النفقات وتحصيل الإيرادات، ومن خلال وضع آليات محددة للمراقبة والتدقيق تحول دون الإسراف والتبذير والتبديد للمال العام.<sup>2</sup>

### خامسا: أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية

تتضح أهمية الرقابة من الناحية الاقتصادية من كونها متابعة لنشاط السلطات القائمة على تنفيذ الميزانية العامة للإلمام بتكاليف التنفيذ ومدى إنتاجية الإنفاق العام وما قد صاحب هذا التنفيذ من إسراف وتبذير فضلا عن التأكد من كفاية وحسن أداء السلطات المنفذة ومدى إنجاز العمليات المالية في المواعيد المحددة والمقررة.<sup>3</sup> هذا بالإضافة إلى أهميتها ودورها التقليدي في منع حدوث حالات الغش والسرقة والفساد وكشف وتحديد المسؤولية في حالة حدوثها، وبذلك فإن العملية الرقابية ترتبط ارتباطا مباشرا ووثيقا بكافة نواحي العمليات الإدارية الأخرى وتزداد أهمية الرقابة المالية والحاجة إليها مع تزايد حجم النفقات العمومية وطرق صرفها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> جهاد محمد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، كلية التجارة، 2005، ص: 15.

<sup>2</sup> د. حبيب أبو صقر، عمليات تنفيذ الموازنة ورقابته، المنظمة العربية الإدارية، عمان، الأردن، 1981، ص: 17.

<sup>3</sup> النائب سيروان عدنان ميرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 76.

<sup>4</sup> جهاد محمد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

وبالإضافة إلى ما تقدم نرى أن الرقابة المالية لها أهمية بالغة من الناحية الاجتماعية أيضا، لأن وضع آليات فعالة للحفاظ على المال العام من خلال الرقابة يلعب دورا بارزا للحد من الأمراض الاجتماعية الخطيرة كانتشار ثقافة الفساد واستباحة المال العام وللحد من ذلك لا بد من نشر ثقافة للحفاظ على المال العام وتوعية المواطنين بأن مال الدولة يمثل مجموع أموال الأفراد، والقناعة التامة لدى المواطن تشعره بأن هذه الأموال سوف تصرف عليه ولمصلحة المجتمع كله.

وكذلك نرى أن الرقابة المالية لها أهمية اجتماعية أيضا بالنسبة للفرد الذي يتولى عملية الرقابة ولمن يطمح بتقليد وظيفة رقابية، فبالنسبة للمراقب يفترض أن يحرص على أمانته ونزاهته وأخلاقه الوظيفية ليكون أهلا لوظيفة الرقابة على صرف النفقات وتحصيل الإيرادات فيحاول دائما أن يكون مخلصا وكفؤا لحصوله على الوظيفة الرقابية، لأن هذه تعتبر شروطا لاستلام الوظيفة الرقابية، بالإضافة إلى نظرة المجتمع إلى القائم الرقابة المالية نظرة إيجابية جيدة إذا أحسن في أداء عمله، لأنه يحافظ على المال العام الذي هو مال مجموع الأفراد وبالتالي تزداد مكانته عند المجتمع.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أهداف ومبادئ الرقابة المالية

#### أولا: أهداف الرقابة المالية

إن الهدف الأساسي للرقابة المالية هو الحفاظ على المال العام للدولة وصرفها لهذا المال على الوجه الأمثل دون حصول إسراف أو تبذير، وتعتبر الأموال العمومية وسيلة غير مباشرة لتدخل الدولة في مجالات متعددة، وطبعا يجب أن تكون هذه الأموال مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها، لكن أثناء أداء هذه الأخيرة لمهامها قد ترتكب أخطاء عن قصد أو غير قصد، مما يستدعي ضرورة مراقبتها، أي أن التسيير الحسن للأموال العمومية وترشيد استعمالها، ونظرا لأهمية الجهاز الرقابي فقد تطرق إلى الأهداف التي يرمي إليها على مختلف النواحي.<sup>2</sup>

#### 1- الهدف من الناحية المالية:

الهدف المالي للمراقبة هو ضمان تسيير حسن واستغلال سليم وعقلاني للاعتمادات الممنوحة، ولتحقيق هذا الهدف وضع المشرع العديد من القواعد القانونية والتنظيمية لضمان احترام إجازة الميزانية من جهة، والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالمال العام والأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان

<sup>1</sup> النائب سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص:76.

<sup>2</sup> النائب سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص:77.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

المكلفون من جهة أخرى، فعند وجود أخطاء أو تجاوزات يتم إحالة مرتكبها على السلطات المختصة في تقرير وإصدار العقوبات.<sup>1</sup>

### 2- الهدف من الناحية الإدارية:

تهدف الرقابة إلى محاربة البيروقراطية والتباطؤ الإداري ومختلف أشكال السلوك التي تؤدي إلى إهانة المواطن والمساس بمصالحه، كما أن الهدف من الرقابة، كذلك هو التحقيق في الظروف التي يتم فيها استخدام الوسائل البشرية والمادية من طرف الأجهزة للدولة وبذلك يقوم الجهاز الرقابي بضمان السير الحسن والسليم للمصالح الإدارية لأداء مهامها على أحسن وجه وبالتالي محاربة النقص والتقصير وسوء التنظيم وغياب الصرامة في العمل على مستوى الإدارات والمؤسسات العمومية.<sup>2</sup>

### 3- الهدف من الناحية الاقتصادية:

إن البرامج الإنمائية، الاقتصادية، وبعد المصادقة عليها من قبل البرلمان تشكل إطارا للبرامج الاستثمارية والتي من خلالها تحاول تكثيف مجهوداتها بغية التطور الاقتصادي والاجتماعي للبلاد، وتحتوي هذه البرامج على نوعية التجهيز والمبالغ المخصصة لها في الفترة الزمنية المحددة، وأجهزة الرقابة بإمكانها مراقبة وضمان مدى مطابقة التنبؤات المالية مع الأهداف المرجوة والمسطرة في تلك البرامج، وعادة ما ترجع صلاحيات المراقبة والتحقيق في هذا الميدان إلى البرلمان والهيئات التابعة لوزارة المالية بالإضافة إلى السلطات الوصية.<sup>3</sup>

### 4- الهدف من الناحية السياسية:

إن الهدف السياسي من الرقابة المالية على الأموال العمومية سواء من طرف الهيئات التابعة للسلطة التنفيذية أو تلك الرقابة الخارجية عن إدارتها والممارسة من طرف هيئات دستورية قائمة في حد ذاتها تتمثل في جانبين.

#### ● رقابة داخلية:

وهنا تحول الحكومة إعطاء حسنة عن تنفيذها للميزانية، وذلك بمحاولة تجنب وقوعها في الأخطاء حتى تكون حصيلتها السنوية المقدمة مطابقة للتقديرات، عملاً بمبدأ المراقبة الذاتية.

<sup>1</sup> عبد الكريم صادق بركات، يونس أحمد البطريق، حامد عبد المجيد الدراز، المالية العامة، بيروت، 2005، ص: 448.

<sup>2</sup> صرامة عبدالوحيد، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، 08-09 مارس 2005، ص: 136.

<sup>3</sup> حسين صغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، ط1، 1999، ص: 155.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### • رقابة خارجية:

- وهي تلك التي تقوم بها أجهزة غير تابعة للحكومة كالبرلمان ومجلس المحاسبة، والهدف منها تقييم وتقييم
- سياسة الحكومة لتحقيق نمو اقتصادي واجتماعي.<sup>1</sup>
- ولكن هدف الرقابة المالية لم ينحصر في اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس وإنما تعداه إلى:
- ✓ مراقبة الخطط المالية ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما تم تحقيقه من أهداف وما لم يتم تحقيقه والكشف عن الأسباب المتأتية عن ذلك.
  - ✓ تقييم أداء الوحدات الإدارية التي تتكفل بالأموال المالية ومقارنة أدائها الفعلي بالأداء المقرن وحصر الانحرافات وأسباب وقوعها وإمكانية علاجها.
  - ✓ تحقيق الكفاءة والفعالية في انجاز النشاطات للوحدات الإدارية.
  - ✓ المساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة.<sup>2</sup>
- ومن أهم أهداف الرقابة المالية أيضا ما يلي:
- ✓ الكشف عن أية أخطاء أو انحرافات أو مخالفات تحدث من الأجهزة الحكومية، لتحليلها ودراسة أسبابها وتوجيه تلك لأجهزة إلى الحلول المناسبة لعلاجها.
  - ✓ التحقق من أن جميع الإيرادات العامة في الدولة حصلت وأدخلت في ذمتها وفقا للقوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها.
  - ✓ مراجعة القوانين والأنظمة واللوائح المالية، والتأكد من مدى ملاءمتها للتطورات التي تحدث، وتحليل واقتراح إجراء التعديلات التي تساعد على تحقيق أهداف الرقابة.
  - ✓ التأكد من أن النفقات العامة كافة قدمت وفقا لما هو مقرر لها والتأكد من حسن استخدامها في المرافق العامة وفي الأغراض المخططة لها مسبقا.
  - ✓ ضمان حسن استخدام الأموال والاقتصاد في الإنفاق، من دون عرقلة في التنفيذ وذلك بمنع التشدد في اتخاذ التدابير الإجراءات.<sup>3</sup>
- غير أنه مهما اختلفت أهداف الرقابة المالية وتنوعت فإنها تنحصر في هدفين رئيسيين:
- الهدف الأول:** التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له طبقا للخطط الموضوعة.

<sup>1</sup> صرامة عبد الوحيد، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، مرجع سبق ذكره، ص: 137.

<sup>2</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سبق ذكره، ص: 45.

<sup>3</sup> النائب سيروان عدنان ميزر الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 77-78.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

الهدف الثاني: أن الموارد حصلت كما هو مقرر وأنها استخدمت أفضل استخدام.<sup>1</sup>

### ثانيا: مبادئ الرقابة المالية

إن الرقابة المالية على الأموال العامة أو على الميزانية العامة للدولة، تخضع لجملة من المبادئ والأسس تميزها عن غيرها من أنواع الرقابة، وتنفرد دون سواها وترتكز على عدة مبادئ وتتمثل في ما يلي.

#### 1- الاتجاه السياسي للدولة:

الذي يمثل مبادئ وأفكار يسعى الحاكم لتحقيقها وعدم تبني المراقب المالي لتلك المبادئ سيؤدي إلى تعثر الأنشطة الرقابية والأداء في العمل الرقابي.

#### 2- الأحكام والتشريعات النافذة:

فيجب على المراقب أن يكون مطلعاً على جميع الأحكام والقوانين والتشريعات واللوائح ويسعى إلى تطبيقها في عمله الرقابي.

#### 3- مبدأ الاقتصاد في ترشيد النفقات:

وذلك بالتحقق من أن الوحدة تحقق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة وأنها تتخذ الإجراءات والقرارات الرشيدة التي تعمل على نفس السياق المعمول به.<sup>2</sup>

#### 4- مبدأ الشرعية:

فعملية تحصيل الإيرادات وصرف النفقات لا يمكن أن تتم إلا بعد موافقة قانونية مسبقة ولا يمكن تنفيذها إلا من طرف مؤهل قانوناً.

#### 5- مبدأ النظامية:

في هذا الإطار يجب التحقق من مدى مطابقة التصرف المالي مع إجازة الميزانية والقوانين والتنظيمات وموافقة العملية المالية مع إجازة الميزانية، يعني احترام مبدأ سنوية الاعتمادات والتخصيص القانوني للعملية المالية وسقف الاعتمادات.

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 26.

<sup>2</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سبق ذكره، ص: 46.

### 6- مبدأ فعالية التسيير:

إن فعالية التسيير تفرض الرقابة بين فعالية المؤسسات الاقتصادية في المرفق العام، وفعالية الإدارات العمومية في المرفق العام الأولى تهدف إلى تحقيق الربح والفائدة وتتطلب استعمال تقنيات تسييرية ومراقبة فعالة، والثانية مرتبطة بالمنفعة العامة لأن مفهوم الربح منعدم فيها تماما.<sup>1</sup>

### 7- مبدأ المردودية

لضمان تقديم الخدمات العامة تقوم الدولة بتسخير وسائل هامة خاصة كاعتمادات مالية ضخمة، ورغم كون هذه الخدمات العمومية غير معنية بقوانين المنافسة الحرة لكنها قد تكلف غالبا في حالة ما إذا كان هناك سوء تسيير، وإذا اختلفت الرقابة يعني ذلك غياب آليات تضمن استعمال أسلوبا رشيدا للوسائل، إن التسيير الجيد للأموال العمومية يستلزم قياس التكاليف والمردودية ويستلزم بالضرورة القيام بالمقارنة بين التكاليف والمردودية.

ومن بين المبادئ التي تحكم في مسؤوليات المراقبة المهنية

- **الاستقامة والموضوعية:** أن يكون نزيها، مخلصا عادلا في أداء ممارسته لعمله المهني ولا يسمح لتحيزه المسبق أن يتغلب على موضوعيته.
- **الاستقلالية:** عدم الخضوع لضغوطات من مستويات إدارية مختلفة.
- **القدرة والكفاءة:** أن يكون ملما بتدقيق الوحدات الحكومية وعلى معرفة بخصومية الوحدة بالإضافة إلى التدريب والتأهيل للإطلاع على التطورات المهنية في مجال الرقابة المالية.
- **الكتمان والسرية:** احترام سرية المعلومات التي يحصل عليها من خلال قيامه بعمله الرقابي.
- **الحذر المهني:** وذلك عند تنفيذ مهام التدقيق وعند إعداد التقارير المالية.<sup>2</sup>
- **خضوع كل العمليات المالية لمجموعة من الإجراءات والتي تعرف بالدورة المستندية، والتي تسبق وتعاصر كل عملية مالية، سواء كانت متعلقة بإيراد أو إنفاق.**
- **عدم تدخل أي جهة منفردة في إتمام الإجراءات الرقابية.**
- **حصر كل خطوة إلى المراجعة دون القيام بأي إجراء قبل التأكد من سلامة وصحة ما سبقها من إجراءات.**<sup>3</sup>

<sup>1</sup> صرامة عبد الوحيد، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، مرجع سبق ذكره، ص: 139-140.

<sup>2</sup> شويحي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سبق ذكره، ص: 46.

<sup>3</sup> ربحي كريمة، بركان زهية، وضع ديناميكية جديدة لتفعيل دور الجماعات المحلية في التنمية، مراقبة ميزانيات الجماعات المحلية، دراسة مقدمة للملتقى الدولي حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات جامعة سعد دحلب، البلدة، ص: 5-6.

### المطلب الرابع: أنواع الرقابة المالية

تتعدد أنواع الرقابة بشكل عام، ومنها الرقابة المالية وتختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إليها من خلالها دون أن تؤثر ذلك على طبيعة الرقابة أو الهدف منها، وتتعدد أنواعها وتباين وفقا لمعايير مختلفة، حيث تقسم الرقابة المالية إلى عدة أنواع ونذكر منها ما يلي:

- الرقابة المالية من حيث التوقيت.
- الرقابة المالية من حيث الجهة التي تمارس الرقابة.
- الرقابة المالية من حيث وجهة نظر الموضوع.
- الرقابة المالية من حيث دور السلطة المخولة للجهة الرقابية.
- الرقابة المالية من حيث دور الدولة في عملية الرقابة.
- الرقابة المالية من حيث تكرارها.

### أولاً: الرقابة المالية من حيث التوقيت

يقوم هذا التقسيم على أساس توقيت حدوث عملية الرقابة فهي إما أن تكون رقابة مالية سابقة على التصرفات المالية، أو مرافقة للحدث المالي وإما تكون لاحقة أي بعدية.

#### 1- الرقابة المالية السابقة:

تتخذ صورة الموافقة السابقة من أجهزة الرقابة على القرارات المتعلقة بالتصرف على الأموال العامة حيث أن عمليات المراجعة والمراقبة تتم على جانب النفقات، حيث لا يتصور أن تتم الرقابة على تحصيل الإيرادات لكنها تعني تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصاريف ويطلق عليها بالرقابة المانعة، أو الرقابة الوقائية.<sup>1</sup>

- تساعد على الدقة في تطبيق تنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية.
- لها اثار سريعة حيث تكون قبل وقوع الحدث المالي وهذا من أهم مميزات الرقابة الناجحة.
- تساعد على التنفيذ السليم للسياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية.
- تقلل فرص ارتكاب الأخطاء وتمنع وقوع بعضها.

<sup>1</sup> عبد اللطيف لوني، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لمتطلبات شهادة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، الموسم الجامعي 2013/2012، ص: 61.

### 2- الرقابة المالية المرافقة:

إن هذه الرقابة تجري في مختلف عمليات المتابعة التي تقوم بها الجهات المختصة في جميع أعمال السلطة التنفيذية المتعلقة بالإيرادات العامة والنفقات المدرجة في ميزانية الدولة وعادة ما يمارسها اللجان البرلمانية المختصة بالإضافة إلى الجهات التي تتولى الرقابة الداخلية ويتميز هذا النوع بالاستمرار والشمول.

- القدرة على اكتشاف الأخطاء فوراً وقوعها.
- اتخاذ ما يلزم به من إجراءات تصحيحية للأخطاء.<sup>1</sup>

### 3- الرقابة المالية اللاحقة:

هي فحص ومراجعة العمليات المالية التي تمت فعلاً للكشف عما وقع من مخالفات مالية فالرقابة اللاحقة تكشف الكثير من الأخطاء التي قد يتعثر كشفها سابقاً أو التي لم تظهر على حقيقتها.<sup>2</sup>

- لا تتسبب في تأخير الأعمال المالية
- يتضح أمامها جميع الوقائع المالية مما يساعد على صحة ملاحظاتها في كشف الأخطاء للاستفادة منها في السنوات القادمة.
- تقوم بإمكانية مراقبة تحديد الأهداف وتنفيذ ما تم من أعمال، فهي تقوم بالرقابة الاقتصادية والتي لا يمكن لغيرها القيام بها.

### ثانياً: الرقابة المالية من حيث الجهة التي تمارس الرقابة

ووفقاً لهذا التقسيم يتم تحديد نوع الرقابة بالاستناد إلى الجهة التي تقوم بها، وقد اختلف الكتاب في تصنيف هذا النوع من الرقابة من حيث الجهة التي تمارسها وذهب بعضهم إلى أن الرقابة إما داخلية تمارس داخل الجهة الإدارية ذاتها وضمن نطاق التسلسل الإداري، وإما خارجية تمارس مهام أعمال الجهة الإدارية.

### 1- الرقابة المالية الداخلية:

وهي الرقابة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية ويمكن اعتبار ما يلي من ضمن هذه الرقابة.

- إدارة المراجعة على مستوى الوحدة.
- الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة ورقابة هيئات القطاع العام أو الشركات القابضة التابعة لها.

<sup>1</sup> النائب سيروان عدنان ميرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 81.

<sup>2</sup> عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية، مرجع سبق ذكره، ص: 118.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

- رقابة الوزير على الوحدة أو المصلحة أو الهيئة التابعة لها.
- رقابة وزير الخزانة أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح والوحدات.<sup>1</sup>

### 2- الرقابة المالية الخارجية:

هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة خارجية عن أعمال السلطة التنفيذية، حيث تقوم السلطة التشريعية بالرقابة المالية من خلال رقابتها على تنفيذ الميزانية العامة للاطمئنان على صحة هذا التنفيذ وسلامته من الناحية القانونية، وقد تكون هذه الرقابة في الأغلب الأعم من طرف الرقابة القضائية أو الرقابة التشريعية.<sup>2</sup>

### ثالثا: الرقابة المالية من حيث وجهة نظر الموضوع

تنقسم الرقابة المالية من حيث وجهة نظر الموضوع إلى ثلاثة أنواع رقابة مالية مستندية أو محاسبية ورقابة مالية اقتصادية ورقابة مالية شاملة.

### 1- الرقابة المالية المستندية أو المحاسبية:

يعرف هذا النوع من الرقابة التي تعني بمراجعة الدفاتر المحاسبية ومستندات الصرف والتحصيل<sup>3</sup> ويرى تطابق المبالغ المصروفة مع الاعتمادات المخصصة لها، وأن جميع المستندات مستوفاة الشروط وصحيحة ومطابقة كما هو وارد بالسجلات، وبالتالي فهي تمثل الرقابة بالأساليب المحاسبية المتعارف عليها، وقد تكون قبل الصرف أو بعده وتعرف أيضا بالرقابة التقليدية أو الحسابة، وترتكز هذه الرقابة على المحاسبة وأساليبها المختلفة على تطبيق القوانين والتعليمات واللوائح المعمول بها، وظهر هذا النوع منذ ظهور حق المجالس النيابية في اعتماد ميزانية الدولة وحقها في متابعة ما أسفر عنه تنفيذ هذه الاعتمادات، أي حقها في مراجعة واعتماد الحساب الختامي.

### 2- الرقابة المالية الاقتصادية:

هي الرقابة الهادفة إلى مراجعة ما تم تحقيقه من نتائج تحقيقا فعليا ومقارنته بالأهداف المسطرة والمحددة<sup>4</sup> 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 )) ويمكن القول بأن هذا النوع من الرقابة يرتكز على الأركان الأساسية الآتية.

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 34.

<sup>2</sup> عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية، مرجع سبق ذكره، ص: 59.

<sup>3</sup> النائب سيروان عدنان ميرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 81-82.

<sup>4</sup> د بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

- وجود أهداف محددة مسبقا.
- قياس الأداء الفعلي.
- مقارنة الأداء الفعلي بالمستهدف.
- اتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح الانحرافات.<sup>1</sup>

### 3- الرقابة المالية الشاملة:

وهي تشمل الرقابة المحاسبية والرقابة الاقتصادية لتقوم الأداء وللوقوف على تحقيق الأهداف لبيان مدى صحة الحسابات الختامية والمراكز المالية وأنها تظهر المركز المالي الحقيقي للوحدة وتعبير بصدق عن نتائج العمليات، ويعرفها البعض بأنها المراجعة المالية ومراجعة المطابقة، وتعبير المراجعة الشاملة يشير إلى منهج أكثر تعقيدا يهدف إلى تقييم الأداء العام ومدى كفاءة واقتصاد وفعالية إدارة الموارد العامة.<sup>2</sup>

### رابعاً: الرقابة المالية من حيث دور السلطة المخولة للجهة الرقابية

تنقسم الرقابة المالية من حيث السلطة التي تمارس الرقابة إلى رقابة مالية إدارية ورقابة مالية قضائية وستتطرق إلى كل منهما على النحو التالي:

### 1- الرقابة المالية الإدارية:

وهي الرقابة التي تقوم مهمتها بجمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج معينة للتأكد من تطبيق اللوائح والتعليمات والقوانين وتحقيق الأهداف الموضوعية بكفاءة تامة مع وجود سلطة الوصية باتخاذ القرارات المناسبة لتجنب الانحرافات أو المخالفات فتنتهي مهمة هذا النوع من الرقابة عند اكتشاف الأخطاء والمخالفات والتنبيه إليها أو إحالتها للسلطات المختصة.<sup>3</sup>

تم الرقابة الإدارية من الناحية العملية في طريقتين أساسيتين:

### • الرقابة الموضوعية:

تعني انتقال الرئيس إلى مكان عمل المرؤوسين ليتأكد من مباشرته للعمل على نحو دقيق، ومثالها أن ينتقل مدير المالية العامة إلى مكاتب رؤساء المصالح ورئيس المصلحة إلى مكاتب رؤساء الدوائر ورئيس الدائرة إلى مكاتب سائر الموظفين التابعين له.

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 31.

<sup>2</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص: 38.

<sup>3</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 34-35.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

وبالتالي فإنها تمثل سلطة الإدارة الوصية من خلال الرقابة الموجودة على مستوى كل الهيئات والإدارات العمومية المركزية والمحلية.

### • الرقابة على أساس الوثائق:

هنا لا ينتقل الرئيس إلى محل عمل مرؤوسيه ولكن يقوم بفحص أعمالهم من خلال التقارير والوثائق والملفات، وتبدو هذه الطريقة أسهل في التطبيق من الناحية العملية من طريقة الرقابة الموضوعية غير أن الطريقة الأولى تؤثر سلبا على سير العمل ولا تحقق الرقابة الفعالة، وبالتالي فإن أغلب الدول تتخذ الرقابة على أساس الوثائق والمستندات.

### 2- الرقابة المالية القضائية:

وهي الرقابة المؤكدة لهيئة قضائية تقوم بالتأكد من مدى شرعية التصرفات المالية التي تقوم بها الإدارة التي لها الحق أن تسلط العقوبة على المخالفين، والرقابة القضائية هنا توكل للقضاء الجزائي، حيث يقوم بمراقبة الجرائم الواقعة على الأموال كالاختلاس والسرقة والتهرب وغيرها وتقرير العقوبة المناسبة لذلك، كما يوكل الأمر لهيئات خاصة كمجلس المحاسبة الذي له طبيعة قضائية إضافة إلى الطبيعة الإدارية.<sup>1</sup>

### خامسا: الرقابة المالية من حيث دور الدولة في عملية الرقابة

تنقسم الرقابة المالية من حيث دور الدولة إلى ثلاثة أقسام رقابة مالية تنفيذية ورقابة تشريعية ورقابة شعبية وهي كالتالي.

### 1- الرقابة المالية التنفيذية:

وهي التي بها أجهزة تابعة للحكومة قصد التحقق من الاستعمال الحسن للأموال العامة وإن كان يعاب عليها أنها مرتبطة دائما بسياسة الحكومة وأهدافها قد لا تعطي الأولوية للمصلحة العامة. وتختلف هذه الرقابة سواء تكون تتمتع باستقلالية أو تكون تابعة لوزارات أو جهات أخرى في الدولة.<sup>2</sup>

### 2- الرقابة المالية التشريعية:

وهي تلك التي تتولاها الهيئة التشريعية بما لها من سلطة في الرقابة المالية والإشراف على الإدارة وتباشر مهامها بطرق مختلفة إما عن طريق الاستجواب والأسئلة لممثلي السلطة التنفيذية وقد يترتب على إتباع هذا الأسلوب

<sup>1</sup> أمر رقم 20/95 للمؤرخ في 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، عدد 39.

<sup>2</sup> د بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 20.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

في الرقابة مسؤولية الوزراء، وإما بتكوين لجان مختصة من بين أعضاء المجلس التشريعي ممن تتوفر فيهم الخبرة بالشؤون المالية وتكون مهمة هذه اللجان مراقبة تنفيذ الميزانية.<sup>1</sup>

- إصدار القوانين المنظمة للشؤون المالية وغيرها.
- مناقشة واعتماد خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- الحق في إصدار توجيه الأسئلة إلى مجلس الوزراء أو نوابه.

### 3- الرقابة المالية الشعبية:

هي عبارة عن الرقابة التي يمارسها أفراد المجتمع عن طريق الأجهزة الشعبية وما ينبثق عن تنظيماتها من لجان رقابية تباشر حقها في الإشراف والرقابة على مختلف صور النشاط العام وهذا الحق ناتج عن ملكية الشعب للأموال العامة، ونقصد بالرقابة الشعبية هنا رقابة تلك الأجهزة الشعبية مثل رقابة اللجان النقابية ورقابة التنظيمات السياسية المختلفة والمتعددة الأشكال.<sup>2</sup>

● تمارس الجماهير حقها الرقابي عن طريق المجالس الشعبية المحلية، حيث تقوم في مجال الرقابة المالية بمراقبة مختلف الأعمال والمرافق التي تدخل في دائرة اختصاصه وكذا تولي الإشراف على تنفيذ الخطط الخاصة بالتنمية.

- الرقابة التي يمارسها الشعب عن طريق إبداء رأيهم الحر.
- يباشر الشعب رقابته عن طريق انتخاب ممثليه لعضوية المجالس المحلية والتشريعية.

### سادسا: الرقابة المالية من حيث تكرارها

تتعدد أشكال الرقابة المالية من حيث تكرارها إلى رقابة مالية دائمة ورقابة مالية مؤقتة ورقابة مالية نهائية وهي كالتالي:

### 1- الرقابة المالية الدائمة:

وتكون الرقابة في هذه الحالة مرتبطة ارتباطا تاما بعمليات المؤسسة أي تكون رقابة متصلة بكل عملية تقوم بها المؤسسة، وتتمثل هذه الرقابة في مراقبة المالي من خارج المؤسسة ورقابة المحاسب العمومي من داخل المؤسسة، حيث يتم الفحص والمراقبة بشكل دائم ومستمر للمستندات والقيود المحاسبية المسوكة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة طوال السنة المالية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 36-37.

<sup>2</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 37-38.

<sup>3</sup> النائب سيروان عدنان ميززا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 94.

### 2- الرقابة المالية المؤقتة:

ونقصد بها تلك الرقابة المحددة أي تشمل عمليات محدودة أو تلك العمليات المحددة في الوقت أو المدة، وفي كثير من الأحيان تقوم بهذه الرقابة المفتشية العامة للمالية.

### 3- الرقابة المالية النهائية:

وعادة تحدث في نهاية الدورة المالية وتشمل الحسابات الختامية والوثائق المبررة لها مثل حساب التسيير النسبة للمحاسب العمومي، وتتم هذه الرقابة من طرف السلطة القضائية أي مجلس المحاسبة.<sup>1</sup> ويتضح لنا مما سبق أن الرقابة المالية قد تتعدد صورها وأنواعها وتتخذ أشكالاً متعددة، ولكنه يمكن القول بأنه ليس هناك خلاف حول الأهداف الرئيسية لها في الأنظمة الاقتصادية والاجتماعية المختلفة إلا أن هناك اختلاف في الأجهزة التي تباشر هذه الرقابة من حيث العمليات التي تقوم بها أو السلطات الممنوحة لها وعلاقتها بالأجهزة المختلفة في الدولة ومدى الالتزام بالتوصيات والمقترحات التي تقدمها. ولا شك أن الأجهزة الرقابية تختلف من دولة لأخرى سواء في شكلها أو طبيعتها أو طبيعتها حسب فلسفتها ودرجة تقدمها وتنظيمها.<sup>2</sup>

### المبحث الثالث: مفهوم المال العام

المال قوام الحياة ووسيلة هامة لتحقيق التنمية للفرد والمجتمع والمال هو كل شيء له قيمة، سواء مادية أو منقولة. حيث قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب ففي المطلب الأول سنستعرض تعريفاً للمال العام ومكوناته وفي المطلب الثاني سنتطرق إلى صور الاعتداء على المال العام وأخيراً التعرف على بعض وسائل حماية المال العام.

### المطلب الأول: تعريف المال العام ومكوناته

المقصود بالمال العام هو الموارد المالية التي تحصل عليها الإدارات العامة { الحكومية/الرسمية } على جميع المستويات وما يقابلها من نفقات عامة تقوم بها تلك الإدارات، فالمال العام يعني النشاطات التي تقوم بها الإدارات والمؤسسات العامة وجميع ما يتبعها من منشآت أو شركات ومرافق ومصالح وغيرها المملوكة من قبل المجتمع كلياً أو جزئياً من أجل الحصول على الموارد المالية { الإيرادات العامة } لغرض إعادة صرفها كالنفقات العامة لصالح المجتمع نفسه.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> النائب سيروان عدنان مبرز الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 94.

<sup>2</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سبق ذكره، ص: 38.

<sup>3</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، سنة 2010، ص: 325.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### أولاً: تعريف المال العام .

يقصد بالمال العام مجموعة الموارد المالية والبشرية والمادية والتقنية التي يتم تخصيصها للوحدات العاملة بالقطاع الحكومي للإنفاق على أنشطتها المختلفة ، ويعتمد المفهوم الحديث للمال العام علي الطبيعة المعصرة لكل من الوحدات الإدارية والمحاسبية.<sup>1</sup>

أما القطاع العام فيقصد به الجهاز الإداري الحكومي { الإدارة العامة } علي مستوياته وفي جميع أنحاء البلاد بما فيها الإدارات والمصالح المركزية والأجهزة التابعة لها في البلديات والوحدات الإدارية الصغرى، إضافة إلى الأجهزة الرقابية المركزية مثل ديوان المحاسبة الرقابة الإدارية والمعياري الأساسي لهذا القطاع هو أنه يقوم بتقديم خدمات عامة بالدرجة الأولى { الدفاع، الأمن، العدل، التعليم، الصحة، والمواصلات } .

كما تقوم بعض الأجهزة الإدارية العامة بأعمال الإشراف على بعض النشاطات الإنتاجية { الثروة الحيوانية والصيد البحري في قطاع الزراعة } . وتحصل بعض الأجهزة الإدارية العامة على رسوم مقابل الخدمات المقدمة للمواطنين . ولكن حصيلة هذه الإيرادات لا تشكل مقابل حقيقي يغطي التكلفة الحقيقية .

إنما هي مجرد مشاركة أو مساهمة رمزية للمواطنين في تحمل الأعباء المالية للقطاع العام ، كما أنها تعكس التغيرات في السياسة المالية وأثرها في العمليات الإنتاجية .

ولأسباب كثيرة اضطرت الإدارات الحكومية التدخل مباشرة في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية وصولاً إلى أهداف محددة فأقامت وإدارات مشاريع إنتاجية وخدمية في جميع الأنشطة والقطاعات ، أنشطة لا يرغب في إقامتها القطاع الخاص إما لنقص في الموارد والإمكانات المالية الاستثمارية أو لانخفاض ربحيتها { الكهرباء، البريد، سكك الحديد، صناعة الحديد والصلب } . وهكذا أصبحت نشاطات القطاع العام كثيرة ومتنوعة .

ويدخل ضمن مفهوم المال العام والقطاع العام أيضاً جميع المؤسسات الدينية { الهيئة العامة للأوقاف } والشركات العامة { شركة التأمين، وهيئات الضمان الاجتماعي، والمصارف الحكومية } والغرف التجارية والصناعية والتقانات والاتحادات المهنية وما شابهها.<sup>2</sup>

### ثانياً: مكونات المال العام:

موضوع المال العام يشتمل على أجزاء ثلاثة مستقلة عن بعضها، ومتراصة فيما بينها، بحيث تشكل مجموعها هيكلًا تنظيميًا موحدًا وهذه الأجزاء هي:

<sup>1</sup> الملتقى العربي الثالث بعنوان آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري المنعقد في الرباط المملكة المغربية، في ماي 2008، ص: 9.

<sup>2</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 325.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### 1- الإنفاق العام:

يقوم القطاع العام بالعديد من الواجبات والوظائف تلبية لطلبات أفراد المجتمع الكثيرة والمتشعبة وسد احتياجاتهم وأهمها الأمن والاستقرار والدفاع عن حرية الوطن إضافة إلى التعليم والصحة والمرافق والإسكان ومن الخدمات العامة وأهم عناصر الإنفاق العام ما يلي:

- **الإنفاق العام الجاري:** ويقصد بالإنفاق العام الجاري مجموع النفقات العامة التي تتولى الإدارة الحكومية صرفها ويقسم الإنفاق العام الجاري إلى أبواب تشمل الرواتب والأجور والتعويضات والنفقات الإدارية والنفقات التحويلية والتزامات واجبة الأداء.
- **الإنفاق الاستثماري { التنموي }:** يقوم القطاع العام بالمساهمة الفعلية في إنتاج السلع وتقديم الخدمات وذلك عن طريق إقامة المشاريع في جميع القطاعات والأنشطة الاقتصادية<sup>1</sup> والاجتماعية.

**2- الإيراد العام:** ليتمكن القطاع العام من القيام بهذه الواجبات والوظائف العديدة والمتنوعة على أكمل وجه، فإنه بحاجة لمصادر تمويل من أجل الإنفاق للحصول على القوى العاملة { الجهاز الوظيفي } لتغطية أعباء الخدمات العامة { الإدارة العامة } إضافة إلى شراء السلع والخدمات من القطاع الخاص. ويحصل القطاع العام على الأموال المطلوبة عن طريق الإيرادات التي تشمل الإيرادات السيادية { ضرائب ورسوم، أتاوات الحكومة } إيرادات النفط، فوائض اقتصادية عامة داخلية وخارجية، إيرادات استثنائية { هبات وإعانات }.

**3- الموازنة العامة:** الموازنة العامة هي جدول مالي يشتمل على جانبين: الإيرادات العامة المتحصل عليها، والنفقات العامة المصروفة، خلال فترة محددة (سنة) وهي تعتبر خطة عمل أو برنامجاً كاملاً للسياسة الاقتصادية والاجتماعية التي يهدف القطاع العام إلى تحقيقها خلال السنة أو السنوات القادمة، وتوجد أنواع ومسميات مختلفة للموازنة العامة، فالموازنة التقديرية تعتبر خطة مستقبلية للإيرادات والنفقات العامة المتوقعة أو السنوات القادمة، بينما تبين الميزانية الفعلية الإيرادات والنفقات الفعلية للفترة المنصرمة فقط.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الملتقى العربي الثالث بعنوان، آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

<sup>2</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 327.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### المطلب الثاني: صور الاعتداء على المال العام

سنتعرض في هذا المطلب إلى صور الاعتداء على المال العام، ويجرم الاعتداء عليه بأي نوع من الأنواع، ومن المعلوم أن المال العام في العصر الحالي يتعرض لأنواع كثيرة من الاعتداءات المباشرة وغير المباشرة ومن أهم هذه الصور سنتعرض إلى ما يلي:

#### أولاً: سرقة المال العام

إن المال العام في هذا العصر يتعرض لشتى أنواع السرقات المباشرة وغير المباشرة، ومع ذلك يفلت من العقوبة أصحاب النفوذ أو من لهم علاقة بهم، ويعاقب الضعيف بالسجن وهذا ما أدى إلى زيادة انتشار هذه السرقات في مجال الأموال العمومية.<sup>1</sup>

#### ثانياً: اختلاس المال العام

تفترض هذه الجريمة على أن الموظف العام يحوز باسم الدولة ولحسابها مالا حيازة ناقصة ولكنه يحوله إلى حيازة كاملة، أو هي استيلاء العاملين والموظفين في مكان ما على ما بأيديهم من أموال نقدية ونحوها بدون سند شرعي، وقد يتصرف فيه كما لو كان خاصا به.<sup>2</sup>

وعلة التجريم هنا أن اختلاس المال العام يتضمن اعتداء على هذا المال ويزيد من خطورة هذا الاعتداء أن للمال صلة وثيقة بالوظيفة المشغولة التي يشغلها الموظف الجاني، إذ يحوز المال بسبب وظيفته كما أن فعل الاختلاس ينطوي على خيانة للأمانة التي حملتها الدولة للموظف والثقة التي وضعتها فيه حينما عهدت إليه بحيازة المال لحسابها .

وتتطلب جريمة الاختلاس للمال العام تتوفر أربعة أركان وهي:

- ✓ صفة الجاني كموظف عمومي.
- ✓ موضوع اختلاس المال العام.
- ✓ الركن المادي لاختلاس المال العام.
- ✓ الركن المعنوي لاختلاس المال العام.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> شادي أنور كريم الشوكي، الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي، دار الفنائس للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2012، ص:50.

<sup>2</sup> د حسين حسين شحاتة، حرمة المال العام في ضوء الشريعة الإسلامية، أستاذ المحاسبة بجامعة الأزهر، دار النشر للجامعات، مصر، ط1، 1999، ص:40.

<sup>3</sup> الملتقى العربي الثالث بعنوان، آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص:13-14.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

### ثالثا: الاستيلاء على المال العام

يمكن تعريف الاستيلاء بأنه كل اعتداء على ملكية المال العام بأية وسيلة من شأنها نقل حيازة هذا المال للشخص الذي قام بالاعتداء وسيطرته على هذا المال.

وتتلخص صور الاستيلاء على المال العام في ثلاثة صور وهي كالتالي:

✓ **الانتزاع خلسة أو عنوة للمال العام:** وهو ما يفترض أن المال في حيازة شخص آخر غير المتهم، فيأتي المتهم فعلا ينهي به هذه الحيازة وينشئ لنفسه حيازة جديدة سواء استغل غفلة الحائز أو استعمال العنف أو التهديد في ذلك.

✓ **صورة الاحتيال:** وتفترض أن المال في حيازة شخص آخر غير المتهم، فتصدر عن المتهم طرق احتيالية توهم الحائز أنه يستحق هذا المال فيعطيه له.

✓ **أن يكون المال في حدود حيازة الموظف:** وفي هذه الحالة يكون الموظف مستولي على جميع الوثائق الإدارية وتكون تحت مسؤوليته لوحده<sup>1</sup>

### رابعا: الإسراف في المال العام

يعتبر الإسراف من أحد صور الاعتداء على المال العام في استخدامه ومن المعلوم أنه الإفراط في استعمال المال العام ويؤدي بذلك إلى فقدان الخاصية العامة للمال العام.

ومن أهم صوره على سبيل المثال نجد أن يتمثل في:

✓ صرف الملايين على تحميل المؤسسات والمكاتب الإدارية.

✓ الإسراف في الإنفاق على وسائل الترفيه والمهرجانات الدعائية.

✓ المبالغة في بناء المنشآت الحكومية.<sup>2</sup>

### خامسا: الرشوة

المقصود بها الحصول على أموال أو أية منافع أخرى من أجل تنفيذ خدمة أو عمل أو عدم تنفيذها لفائدة شخص معين من أفراد المجتمع.

### سادسا: الابتزاز

<sup>1</sup> الملتقى العربي الثالث بعنوان، آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 15-16.

<sup>2</sup> شادي أنور كريم الشوكي، الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي، مرجع سبق ذكره، ص: 55.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

أي الحصول على أموال من شخص معين في المجتمع مقابل تنفيذ مصالح مرتبطة بوظيفة الشخص المتصرف الفساد، وهو من أعظم مستويات الفساد الإداري.<sup>1</sup>

وتوجد عدة صور أخرى تتمثل في الاعتداء على المال العام وهي كالتالي:

- ✓ عدم انضباط الموظف والتزامه بساعات العمل المتفق عليها قانونا.
  - ✓ عدم التزام تنفيذ العقود في مواعيدها، وإنجاز الأعمال في وقت أطول من الوقت الواجب أن تنجز فيه، لأنه يؤدي إلى زيادة التكاليف والخدمات من جهة وتعطيل الأعمال الإدارية من جهة أخرى.
  - ✓ تعيين العمال ممن هم دون الكفاءة أو يفتقدون الأخلاق والكفاءة بسبب المحسوبية والمجاملة.
  - ✓ استخدام الموظف الأشياء العامة بالمكان الذي يعمل فيه لأغراض شخصية.
  - ✓ عدم إجادة العمل وإتقانه.
  - ✓ امتناع العامل عن العمل من أعمال الوظيفة الإدارية قاصدا عرقلة سير العمل أو الإخلال بالقواعد النظامية للعمل.
  - ✓ إفشاء السر المهني من الموقع الوظيفي إلى أشخاص ليستفيدوا من هذه الأسرار ويتربحوا منها مثال على ذلك في مجال الصفقات العمومية وغيرها.<sup>2</sup>
- والتحليل الشرعي لحرمة هذه التصرفات وما في حكمها هو أنها خيانة للأمانة ونقص لعهد العمل مع الجهة التي يعمل فيها هذا الموظف.

### المطلب الثالث: وسائل حماية المال العام

يضمني المشرع في مختلف دول العالم إلى حماية خاصة للأموال العامة نظرا لكونها تعم بنفعها العام على المجتمع كله، ويتوقف على حمايتها وصيانتها استمرار المرفق العام بشكل منتظم لخدمة المواطنين. ويحتاج المال العام إلى وسائل حديثة لحمايته من الإنسان أو من المجتمع. وتتطلب حماية المال العام لاسيما في الدول النامية على عدة محاور من أهمها:

#### أولاً: الحماية المدنية

يقصد بالحماية المدنية الأحكام التي تضمنها القانون المدني لتأمين المال العام وتوفير الحماية له ليؤدي دوره المخصص له في خدمة المنفعة العامة على وجه أفضل. لا يجوز التصرف في أموال الدولة أو الحجز عليها أو تملكها

<sup>1</sup> الملتقى العربي الثالث بعنوان، آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 31.

<sup>2</sup> شادي أنور كريم الشوكي، الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي، مرجع سبق ذكره، ص: 58.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

بالتقادم وبذلك قد نص المشرع على ثلاثة قواعد لحماية المال العام مدنيا وهي عدم جواز التصرف فيه وعدم جواز تملكه بالتقادم وعدم جواز الحجز على المال العام.

### 1- عدم جواز التصرف في المال العام

ويقصد به منع كافة التصرفات المدنية التي ترد على الأموال العمومية ويكون من شأنها نقل ملكيته للأفراد والجماعات الخاصة أو ترتيب أي حق عيني يتعارض وتخصيصه للنفع العام.

فلا يجوز للشخص الإداري أن يقوم ببيع الشيء العام، أو يهبه أو يرهنه أو يجري فيه أي تصرف آخر يتعارض مع الغرض الذي خصص من أجله، فلا يستطيع بعد ذلك متابعة تخصيصه للمنفعة العامة.<sup>1</sup>

### 2- عدم جواز تملك المال العام بالتقادم

المقصود بها عدم جواز اكتسابه بالتقادم عن طريق وضع اليد عليه ولا يجوز اكتساب ملكية المال العام بالتقادم لأن هذه القاعدة أهم وسيلة مقررّة لحماية المال العام لأنها تضع علاجا ناجحا ضد أي اعتداء ممثل على المال العام.

### 3- عدم جواز الحجز على المال العام

تأتي هذه القاعدة لتكملة القاعدين السابقين، حيث يمنع حجز المال العام والتنفيذ الجبري عليه طالما بقي المال العام مخصصا للمنفعة العامة وعلى ذلك يتمتع ترتيب رهن رسمي أو حيازي أو حق امتياز أو اختصاص على المال العام، وذلك حتى لا يتقرر حق الأفضلية أو تتبع مثلما يحدث في الأموال الخاصة جبرا.

ولا يجوز الحجز على المال العام لأن الإدارة إذا ترتب عليها دين أو التزام للأفراد فإنها يفترض فيها الملائمة والقدرة المالية على الوفاء بالتزاماتها ولا يحتاج دائنوها للحجز على أموالها.<sup>2</sup>

### ثانيا: حماية المال العام من الرشوة والفساد

وتوجد عدة نقاط تتمثل في حماية المال العام كمحاربة الرشوة والفساد الأخلاقي:

● إحداث تغييرات إدارية وإصلاحات داخلية بأجهزة الدولة وقطاعاتها على النحو الذي يحد من الفساد والرشوة بتلك القطاعات وتتمثل أهم التغييرات والإصلاحات في ما يلي:

✓ إعادة النظر في أوضاع العاملين بالقطاع الحكومي برفع الأجور والمرتبات وصرف المكافآت المناسبة لتحقيق التوازن في الدخول بين العاملين في كافة القطاعات دون النظر في طبيعة النشاط .

<sup>1</sup> د نذير بن محمد الطيب أوهاب، حماية المال العام في الفقه الإسلامي، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، مركز الدراسات والبحوث، الرياض، 2001، ص: 76.

<sup>2</sup> رائد رعد سليم، زينة عبد الحميد داخل، أساليب حماية المال العام، مرجع سبق ذكره، ص: 5.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

- ✓ ترشيد الإنفاق العام وتخفيف وتقليص إجراءات البيروقراطية وجعلها واضحة وسهلة وتعزيز اللامركزية.
- ✓ التركيز أثناء التدريب قبل الالتحاق بالعمل على أخلاقيات الوظيفة العامة والنزاهة وتحمل المسؤولية.
- ✓ اعتماد سياسة التدوير الوظيفي كلما كان ذلك ممكنا خاصة في الجهات التي يمكن أن يكون فيها الاتصال مباشر مع الأفراد.
- ✓ إنشاء وحدات رقابية في المؤسسات الحكومية لتنفيذ آليات المساءلة الداخلية والتي أثبتت فعاليتها في كثير من الدول على أن تقوم هذه الوحدات بالاتصال المباشر بالقيادات المسؤولة والإبلاغ عن صور الانحراف.
- ✓ تدعيم موثيق وأخلاقيات المهنة والوظيفة العامة وإعادة تقييم الإجراءات التأديبية المعمول بها وتوقيع العقوبات الصارمة على المخالفين ومسائلهم عن مصادر دخولهم وممتلكاتهم بصفة مستمرة.<sup>1</sup>
- زيادة موارد الدولة من خلال تطوير النظام الضريبي وترشيد النفقات العامة ورفع الرواتب والأجور لتقبل حاجة موظفي الدولة لقبول الرشاوى وممارسة الفساد بهدف زيادة دخولهم وتحسين مستوى معيشتهم.
- ضمان الفصل بين السلطات من خلال تقوية السلطة البرلمانية وقدرتها على الحصول على المعلومات ومساءلة جهاز الدولة والسلطة التنفيذية وتعزيز استقلالية القضاء حتى تتوفر له القدرة على مواجهة الفساد.
- ضمان استقلالية الهيئات الرقابية من خلال إعطائها تفويضا واضحا من البرلمان لمراقب أداء الأجهزة التنفيذية، وإصدار تشريعات تضمن حمايتها من تدخل الأجهزة الأمنية مع توفير الموارد المالية والفنية اللازمة لتمكينها من أداء دورها بفاعلية وإعطائها القدرة على تسهيل الحصول على المعلومات اللازمة لأداء مهامها.
- تفعيل آليات المساءلة الخارجية من خلال تعزيز المشاركة الشعبية عبر الانتخابات الحرة النزهاء وفتح المجال أمام نشاط المجتمع المدني وتشجيع لجان الرقابة الشعبية وتشجيع وسائل الإعلام الحرة التي يمكن أن تلعب دورا هاما في كشف الفساد والرشوة في مجال المال العام.
- فهم ظروف المجتمع في شتى الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والثقافية والشخصية والتنظيمية وتحديد مواطن التوتر والثغرات التي يتسرب منها الفساد إلى قلب التنظيمات الرسمية في المجتمع للتعرف على الظروف المهيأة لانتشار الفساد الذي يلحق الضرر بالمال العام.
- ربط خطط التنمية في مجال الدفاع الاجتماعي بخطط التنمية الاجتماعية والاقتصادية للدولة وإدراج خطط للرقابة الإدارية والمحاسبية ضمن خطط التنمية.

<sup>1</sup> الملتنقى العربي الثالث بعنوان، آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 180.

## الفصل الأول: الإطار العام للرقابة المالية العامة

- تفعيل دور مراكز البحوث الاجتماعية والجنائية العاملة في مجال القطاع الاجتماعي وتوسيع نطاق عملها في مجال البحث والدراسة وتدريب الفنيين المختصين لمكافحة الجرائم المرتبكة في حق المال العام.
- أهمية تفعيل تطبيق مواد قانون العقوبات والتي تجرم الرشوة بكافة صورها ومحكمة كل من تثبت في حقه جريمة الرشوة لتحقيق الردع العام في المجتمع.
- تشجيع الدراسات الميدانية حول تحليل ظواهر الفساد من أجل بلورة أطر نظرية ونماذج علمية لمعرفة الدوافع وتشخيص الأسباب وتحليل الظروف المسببة للفساد والتي يتم استنباطها من الموقع العملي.
- إعداد برامج إعلامية لتوعية المواطنين بخطورة التورط في قضايا الفساد سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.
- تعد المحاسبة الذاتية والنقد الذاتي للأفراد التي اعتادوا عليها خطوة هامة للتصدي للفساد والرشوة حيث كل شخص يبدأ بتغيير نفسه أولاً قبل التوجه للآخرين.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> الملتنقى العربي الثالث بعنوان، آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 181-183.

### خلاصة:

لم ينجر تحديد مفهوم الرقابة على الأموال العمومية بصورة دقيقة في وقت من الأوقات، ولكن حاولنا من خلال هذا الفصل التعرف على مفهوم الرقابة المالية بأنها مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العمومية وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين والتشريعات واللوائح المالية، ووفقا للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة. وهي الأسلوب المثالي الحفاظ على المال العام، هذا لأن الأموال العامة إذا نفذت دون رقابة تصبح محل اختلاسات وبالتالي تضيع الأموال العمومية، حيث تعد الرقابة ركنا أساسيا في نظام الدولة. فإذا كانت الفكرة الرئيسية التي يتمحور حولها هذا النظام منذ نشأته. هي حماية الأموال العمومية من كل أشكال الانحراف والغش والتلاعب فإن الرقابة تعتبر التجسيد الواقعي لهذه الفكرة، وهذا ما يفسره تعدد أشكال هذه الرقابة وتنوع طبيعتها واختلاف أهدافها.

وسنحاول في الفصل الثاني التعرف على أساليب الرقابة على المال العام والمتمثلة في هياكل الرقابة المالية القبلية والآنية وفق التشريع الجزائري وهياكل الرقابة المالية البعدية وفق التشريع الجزائري وكذلك الأساليب والآليات الحديثة للرقابة على المال العام

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

### تمهيد:

بعدها تطرقنا في الجانب النظري إلى الرقابة المالية وأساليبها وفق التشريع الجزائري التي تشمل الهياكل القبلية والآنية ، وكذلك الهياكل البعدية للرقابة على المال العام، لذلك سنقوم في هذا الفصل بدراسة تطبيقية لمصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي التي تشكل أحد هياكل الرقابة القبلية على النفقات العمومية، وسنحاول في هذا الفصل إبراز الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية وكذلك المراحل الرقابية للمراقب المالي والمهام المرتبطة بممارسة هذا النوع من الرقابة.

المبحث الأول: تقديم مصلحة المراقبة المالية للولاية.

المبحث الثاني: دراسة تطبيقية ميدانية للمراقبة المالية لولاية الوادي.

### المبحث الأول: تقديم مصلحة المراقبة المالية للولاية

إن مصلحة المراقبة المالية من أهم مصالح الرقابة المالية القبلية ولذلك سنحاول في هذا المبحث إعطاء صورة عن المراقبة المالية للولاية حيث سنتطرق في المطلب الأول إلى تعريف مصلحة المراقبة المالية وفي المطلب الثاني إلى دراسة الهيكل التنظيمي وفي المطلب الثالث التعرف على فروع المراقبة المالية بصفة عامة وفروع المراقبة المالية لولاية الوادي بصفة خاصة.

#### المطلب الأول: تعريف مصلحة المراقبة المالية

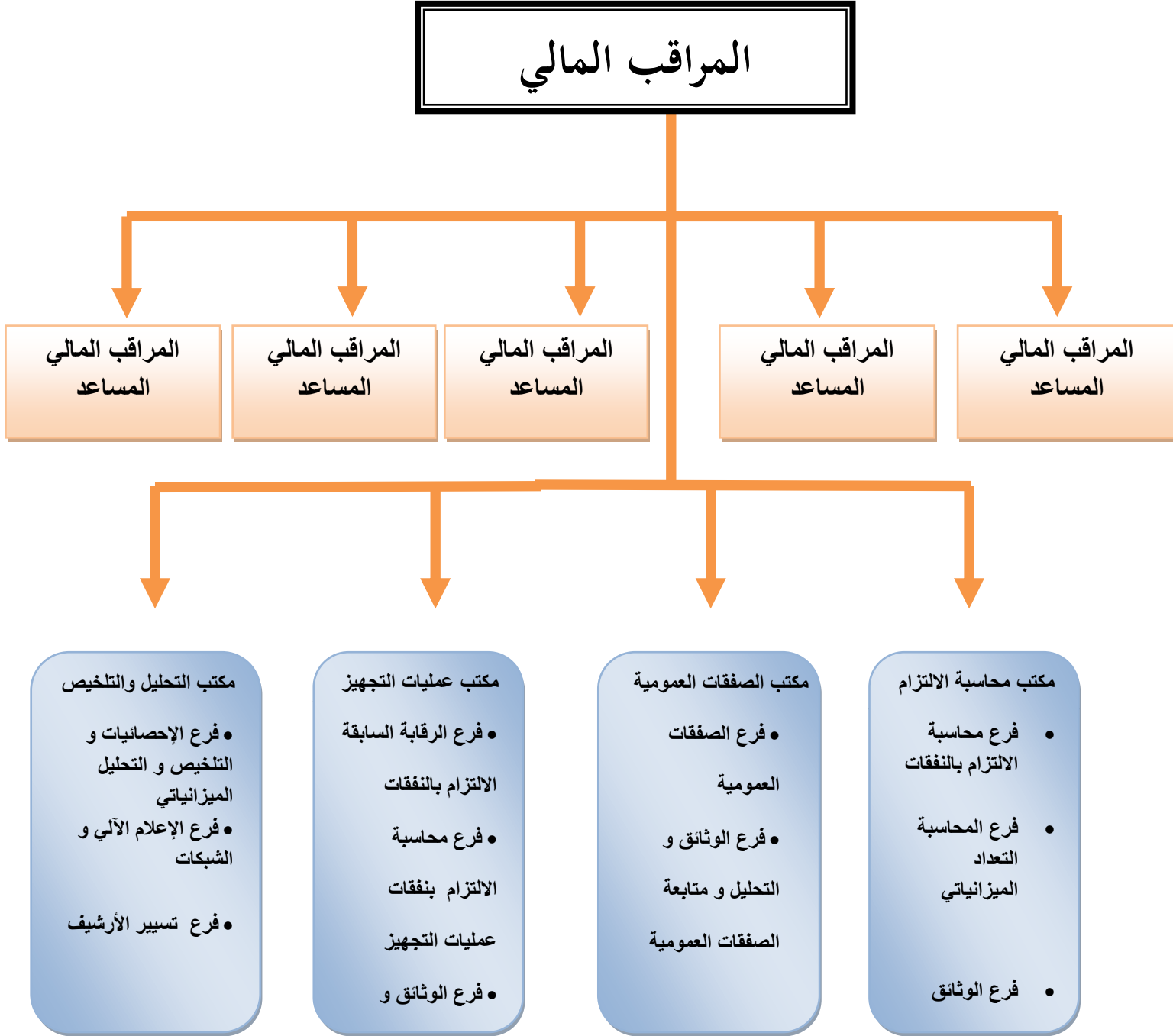
تعتبر مصلحة المراقبة المالية من الأجهزة الرقابية التي تعطي تقارير المتعلقة بالتصرف في الأموال، ومن البديهي فإن تقوم بعملية المراجعة والرقابة في هذه المصلحة تتم على النفقات بحيث لا يمكن أن تتم المراقبة على تحصيل الإيرادات، ولكنها تعني هنا الموافقة مقدما على تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات، تقوم على منع وقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان، حيث تقوم بمساعد على الدقة في تطبيق وتنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية، وكذلك للمصلحة آثار سريعة على الرقابة قبل وقوع الحدث المالي، ويعتبر هذا من أهم مميزات الرقابة الناجحة وتسهم على تخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق رجال الإدارة القائمون بالتنفيذ، وذلك لتحقيقهم من مشروعية وسلامة التصرف قبل البدء فيه كما الامر بالصرف والمحاسب العمومي

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية للولاية

أولاً: الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية للولاية

الشكل 3-1 يوضح الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية للولاية



المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد إلى المرجع: الجريدة الرسمية المؤرخة في، 2013/05/26، القرار الوزاري

المشترك، المؤرخ في 2012/7/9، يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم

مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع، المادة 03.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

ثانيا: شرح تنظيم مصالح المراقبة المالية

### 1- المراقب المالي:

هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري بمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفق<sup>1</sup>.

- ويمكن أن نميز بين نوعان من المراقبين، المراقب المالي والمراقب المالي المساعد وكل منهما يعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية، وكل حسب رتبته
- المراقب المالي مسؤول عن تسيير مصلحة المراقبة المالية
- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشير التي يسلمها.

تمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في المصلحة من مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية، ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها.

وتطبيقا للمادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414 - 92 المؤرخ في 11 / 11 / 1992 والمتعلق بإجراءات الالتزام، يتحقق المراقب المالي من<sup>2</sup>:

- صفة الأمر بالصرف.
- مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

1 المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية.

2 المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414 - 92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992.

### 2- المراقب المالي المساعد

يحدد المراقب المالي مهام المراقب المالي المساعد الموضوع تحت سلطته، باستثناء بعض المهام وفقا لكيفيات تحدد بموجب قرار، وذلك في ما يخص الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية، ويكلف المراقب المالي المساعد، بما يلي:

مساعدة المراقب المالي في ممارسة مهامه، في حدود ما يسمح له القانون

إعداد تقرير للمراقب المالي عن نشاطه وظروف ممارسة صلاحيات المسندة إليه

إنابة المراقب المالي في حالة غيابه أو حصول مانع له، له حسب الشروط و الكيفيات التي تحدد بموجب قرار من

الوزير المكلف بالميزانية

كما يمارس المراقب المالي المساعد، بالإضافة إلى المهام المكلف بها قانونا، المهام يحددها له المراقب المالي بموجب مقرر، بعد مصادقة المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية أو البلدية غير أنه لا يمكن للمراقب المالي المساعد القيام ب: الرفض النهائي، الإشعار، التقرير المفصل.

#### • شروط إنابة المراقب المالي

في حالة غياب الغير المتوقع للمراقب المالي أو حدوث مانع للمراقب المالي، تمارس صلاحيات هذا الأخير، من طرف المراقب المالي المساعد، يعين مسبقا بصفته نائبا عنه، باقتراح من المراقب المالي و بموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية و البلدية و يتولى المراقب المالي المساعد النيابة بموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية و البلدية

- في حالة الشعور المؤقت لمنصب المراقب المالي

- في حالة غياب المتوقع للمراقب المالية اقتراح من هذا الأخير

- كما يمارس المراقب المالي المساعد جميع الصلاحيات المخولة للمراقب المالي طيلة فترة النيابة

### 3- مكاتب مصالح المراقبة المالية

يتم تحديد عدد المراقبين الماليين لدى الإدارة المركزية و الولاية و البلدية، وكذا عدد المراقبين الماليين المساعدين الملحقين بكل مراقب المالي، وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب و في فروع بقرار من طرف الوزير المكلف بالميزانية بطلب من المراقب المالي.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

حيث تقرر تقسيم مصلحة الرقابة المالية من مكاتبين 02 إلى أربعة 04، مكاتب، توضع تحت سلطة المراقب المالي الذي يساعده من ثلاثة 03 إلى خمسة 05، مراقبين ماليين مساعدين.<sup>1</sup>

وهذه المكاتب هي على الشكل التالي:

✓ مكتب محاسبة الالتزامات

✓ مكتب الصفقات العمومية

✓ مكتب عمليات التجهيز

✓ مكتب التلخيص والتحليل<sup>2</sup>

حيث يتم تعيين رؤساء مكاتب بقرار من الوزير المكلف بالميزانية، بناء على الاقتراح من المراقب المالي من بين:

- الموظفون الذين ينتمون على الأقل إلى رتبة مفتش محلل مركزي للميزانية أو رتبة معادلة لها.
- الموظفون المرسمون الذين ينتمون إلى رتبة مفتش محلل رئيسي للميزانية أو مفتش محلل للميزانية أو رتبة معادلة لهما. الذين يشنون 03 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.<sup>3</sup>

### • مكتب محاسبة الالتزامات بالنفقات

تتمثل المحاسبة التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التسيير في ما يلي:

✓ الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد.

✓ ارتباط الاعتمادات.

✓ تحويل الاعتمادات.

✓ التفويضات بالاعتماد التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين.

✓ الالتزام بالنفقات التي تمت.

✓ الأرصدة المتوفرة.<sup>4</sup>

كما تتمثل محاسبة الالتزامات، التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التجهيز والاستثمار العمومي، طبقا

لمقرر البرامج أو التفويض ترخيص البرامج المبلغة له من السلطة المؤهلة بالنسبة لكل قطاع فرعي من مدونة

الاستثمارات العمومية وبالنسبة لكل عملية<sup>5</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية المؤرخة في 2011/11/27، العدد 64، المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 05، يتعلق بمصالح المراقبة المالية.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 06.

<sup>3</sup> المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 16.

<sup>4</sup> المرسوم التنفيذي رقم 414/92، المادة 28.

<sup>5</sup> المرسوم التنفيذي 374/09، المادة 20.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

### • مكتب الصفقات العمومية

الصفقات العمومية هي عقود مكتوبة، تبرم وفق شروط المنصوص عليها، قصد إنجاز الأشغال و اقتناء اللوازم والخدمات والدراسات، لحساب المصلحة المتعاقدة حيث تبرم الصفقات العمومية وفقا لإجراء المناقصة الذي يشكل القاعدة العامة، أو وفق لأجراء التراضي وذلك من خلال تحديد المتعامل المتعاقد، بيانات الصفقات، أسعار الصفقات، وكيفيات الدفع، والضمانات المقدمة، أجل التنفيذ.<sup>1</sup>

تخضع الصفقات العمومية التي تبرمها المصالح المتعاقدة للرقابة قبل دخولها حيز التنفيذ وقبل تنفيذها و بعدها، حيث تمارس عمليات الرقابة التي تخضع لها الصفقات في شكل رقابة داخلية ورقابة خارجية ورقابة الوصاية، فبعد دراسة ملف الصفقة و في حالة الموافقة عليه ومنح التأشيرة، تبلغ المصلحة المتعاقدة والسلطة الوصية عليها، وعليه فبعد تحصلها على تأشيرة لجنة الصفقات العمومية، تبادر المصلحة المتعاقدة بإعداد ملف الالتزام، لتعرضه على المراقب المالي.

وتجدر الإشارة إلى أن تأشيرة المراقب المالي التي يمنحها قبل إنجاز العقد، الصفقة لا تعبر سوى ضمان وتأكيد وجود رخصة البرامج التي تسمح بإبرام الصفقة.

كما تعتبر التأشيرة الممنوحة من طرف لجنة الصفقات العمومية المختصة، في إطار الرقابة السابقة المشاريع الصفقات العمومية إلزامية على المراقب المالي.<sup>2</sup>

حيث تبدأ رقابة المراقب المالي من مرحلة قيام العقد الخاص بالصفقة وتنتهي بتصفية الحساب

المرحلة الأولى تبدأ بحضور ممثل وزارة المالية في لجنة اختيار المتعاقد

المرحلة الثانية عند وضع التأشيرة من أجل تسديد الحساب

كما يتأكد قبل وضع تأشيرته، من صحة الاسم العائلي والشخصي للمتعاقد، إذا كان شخصا طبيعيا والاسم التجاري والمقر الاجتماعي ومثله إذا كان شخصا معنويا، كما يراقب محل الصفقة وما إذا كانت مطابقة لما جاء في الإعلان عنها، ويتأكد من صحة الوثائق المرفقة حتى يتجنب أي نزاع يمكن أن يحصل لاحقا، وأثناء تسديد الأقساط يتأكد المراقب المالي من كون النفقات قد صرفت من اعتماد متوفر، وأن نوعها مطابق لباب الميزانية المقترح اقتطاعها منه، وأنها مقدرة بكيفية صحيحة وكونها مشروعة بالنسبة للقوانين والأنظمة، ويتحقق المراقب المالي أيضا من كون الالتزام المقترح يتعلق حقيقة بمجموع النفقة التي تلتزم الإدارة باقتطاعها طيلة السنة.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية المؤرخة في 2012/01/26، العدد 04، المرسوم الرئاسي رقم 23/12، المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي 374/09، المادة 07.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

غير أنه وفي حالة ما إذا لاحظ المراقب المالي نقائص بعد التأشيرة على مشروع الصفقة يقوم بتبليغ كل من الوزير المكلف بالميزانية ورئيس لجنة الصفقات العمومية المختصة والأمر بالصرف المعني عن طريق إشعار.<sup>1</sup>

يكلف مكتب الصفقات العمومية، لاسيما بـ:

✓ دراسة مشاريع دفاتر شروط المناقصات أو التراضي التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقرا و أو عضوا في لجنة الصفقات.

✓ دراسة مشاريع الصفقات العمومية و الملاحق التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقرا و أو عضوا في لجنة الصفقات.

✓ إعداد التقارير التقديمية و التحليلية المتعلقة بمشاريع العقود التي تمت دراستها.

✓ المساهمة مع مكتب عمليات التجهيز في دراسة مشاريع دفاتر الشروط و الصفقات العمومية و الملاحق التي لا تدخل ضمن اختصاص لجان الصفقات.

✓ تحضير الإشعارات المبينة للنقائص الملاحظة في الصفقات العمومية و الملاحق المؤشر عليها من طرف لجان الصفقات العمومية المؤهلة، بالتنسيق مع مكتب عمليات التجهيز.

✓ متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض التأشير و أو تغاضي.

✓ إعداد التقارير المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

✓ تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالصفقات العمومية و النفقات العمومية .

✓ إعداد تحاليل دورية متعلقة بالصفقات العمومية.<sup>2</sup>

### ● مكتب عمليات التجهيز

نفقات التجهيز هي نفقات تتعلق بالتجهيزات الجماعية وأشغال المنشآت الأساسية الكبرى الاقتصادية و الاجتماعية، تهدف من خلالها الدولة إلى تكوين رؤوس أموال بقصد تنمية الثروة الوطنية.

حيث إن تسير نفقات التجهيز يعتمد على نظام خاص قائم على عدة أدوات أهمها

✓ **نظام رخص البرامج**: إن تنفيذ نفقات التجهيز، و تحضيرها ومراقبتها تخضع لنفس قواعد المالية العمومية

والمحاسبة العمومية غير أنها تتمتع ببعض الخصائص والوصيات لا سميا على مستوى مرحلة الالتزام والدفع،

حيث يسمح بالالتزام بعد اعتماد رخص البرامج ولا يمكن الدفع إلا بعد الترخيص بإعتمادات الدفع.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 374/09، المادة 07.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية المؤرخة في 26/05/2013، العدد 28، قرار وزاري مشترك 2012/5/9، المادة 03، يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذلك تنظيم مصالح

المراقبة المالية في مكاتب وفروع.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

✓ تسيير ومراقبة رخص البرامج واعتمادات الدفع: في ما يخص تسيير رخص البرامج واعتمادات الدفع يبلغ الوزراء المختصون ومسؤولو المؤسسات و الإدارات المخصصة وكذا الولاية إلى مصالح الوزير المكلف بالمالية جميع المعلومات المرتبطة بإعداد التجهيزات العمومية الممولة من طرف الدولة وتنفيذها وتقييمها ويحدد مضمون ذلك ودورية عند الحاجة بتعليمه من الوزير المالية في ما يخص مراقبة مشاريع التجهيز .

يقدم المراقب المالي، مقرر التسجيل وبطاقة الالتزام ليسجل المعلومات المتعلقة بالمشروع ويطابقها مع مقرر البرامج ثم يمنح التأشيرة وفي نفس الشيء بالنسبة لمقررات إعادة التقييم، تخفيض أو تغيير هيكل المواصفات حيث يجب أن تحمل تأشيرة المراقب المالي، وبعدها يقوم بالرقابة على بقية الالتزامات الناتجة عن تنفيذ المشروع ليضمن عدم تجاوز مجموعها للمبلغ المنصوص عليه في مقرر التسجيل هذا إلى جانب القيام بالمهام التي نصت عليها المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

يكلف مكتب عمليات التجهيز، لا سيما بـ:

- ✓ التكفل بترخيص البرامج و التعديلات المدخلة عليها.
- ✓ الرقابة السابقة لمشاريع الالتزام بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- ✓ مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- ✓ إعداد مذكرات الرفض.
- ✓ مسك سجلات تدوين التأشيريات الرفض.
- ✓ متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض و أو تغاضي.
- ✓ إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بالالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- ✓ تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالنفقات لاسيما نفقات الاستثمار العمومي.<sup>1</sup>

### • مكتب التحليل و التلخيص

هي مصلحة تشرف على التحليل على مستوى المصالح الرقابة من فكرة الالتزام إلى غاية التجسيد الفعلي والتنفيذ من طرف مصلحة التلخيص، وذلك عن طريق متابعة دورية و دقيقة للمعطيات في كل سنة مشاريع قرارات برنامج عمل، تمنح فيه كل المعلومات والتقارير اللازمة للمراقب المالي على مستوى الوزارة و الولاية و البلدية و لها الحق في اقتراح خطط لسير مصالحتها، مكتب المحاسبة الالتزامات، مكتب الصفقات العمومية، مكتب عمليات التجهيز، كما تقوم بمتابعة دوريا لمشروع ما أو نفقة ما، لفائدة قطاع ما أو بلدية ما

<sup>1</sup> قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2012/5/9، المادة 03.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

يكلف مكتب التحليل والتلخيص، لاسيما بـ:

- ✓ تشكيل قواعد بيانات إحصائية.
- ✓ تحليل و تلخيص الوضعيات الإحصائية المقدمة من طرف المصلحة.
- ✓ إعداد التقرير بالتنسيق مع المكاتب الأخرى للمصلحة.
- ✓ المساهمة في تنفيذ المخطط التوجيهي للإعلام الآلي للمديرية العامة للميزانية، على المستوى المصلحة.
- ✓ المساهمة في تحسين المحيط المعلوماتي ونظام المعلومات للمصلحة.
- ✓ حفظ أرشيف المصلحة وتسييره.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: فروع مصالح المراقبة المالية

من خلال تقسيم مصلحة المراقبة المالية إلى مكاتب فإنه يتوجب على الوزارة تقسيم المكاتب إلى فروع من أجل تخفيف الضغط على المكاتب و تسهيل العملية الرقابة وجعلها أكثر فعالية، حيث يدير كل فرع رئيس يتم توظيفها باقتراح من المراقب المالي.

يتم تعيين رؤساء فروع بقرار من وزير المالية المكلف بالميزانية ، بناء على اقتراح من المراقب المالي من بين:

- الموظفون الذين ينتمون إلى رتبة مراقب رئيسي للميزانية أو رتبة معادلة لها، الذين يشبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.
- الموظفون الذين ينتمون إلى رتبة مراقب للميزانية أو رتبة معادلة لها، الذين يشبتون 08 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.<sup>2</sup>

حيث يتم تنظيم مصالح المراقبة المالية إلى هياكل في فروع يحدد عددها بثلاثة فروع على الأكثر حسب الحالات التالية:

الحالة الأولى :تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم خمسة 05 مراقبين ماليين مساعدين في 04 مكاتب .

- مكتب محاسبة الالتزامات.
- مكتب الصفقات العمومية.
- مكتب عمليات التجهيز.
- مكتب التلخيص والتحليل.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2012/5/9، المادة 03.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 17.

<sup>3</sup> المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 06.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

الحالة الثانية: تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم أربعة 04 مراقبين ماليين مساعدين في: ثلاثة 03 مكاتب .

- مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص.
- مكب الصفقات العمومية.
- مكتب عمليات التجهيز.<sup>1</sup>

الحالة الثالثة: تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم ثلاثة 03 مراقبين ماليين مساعدين في مكاتب اثنين 02.

- مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص.
- مكتب الصفقات العمومية و عمليات التجهيز.<sup>2</sup>

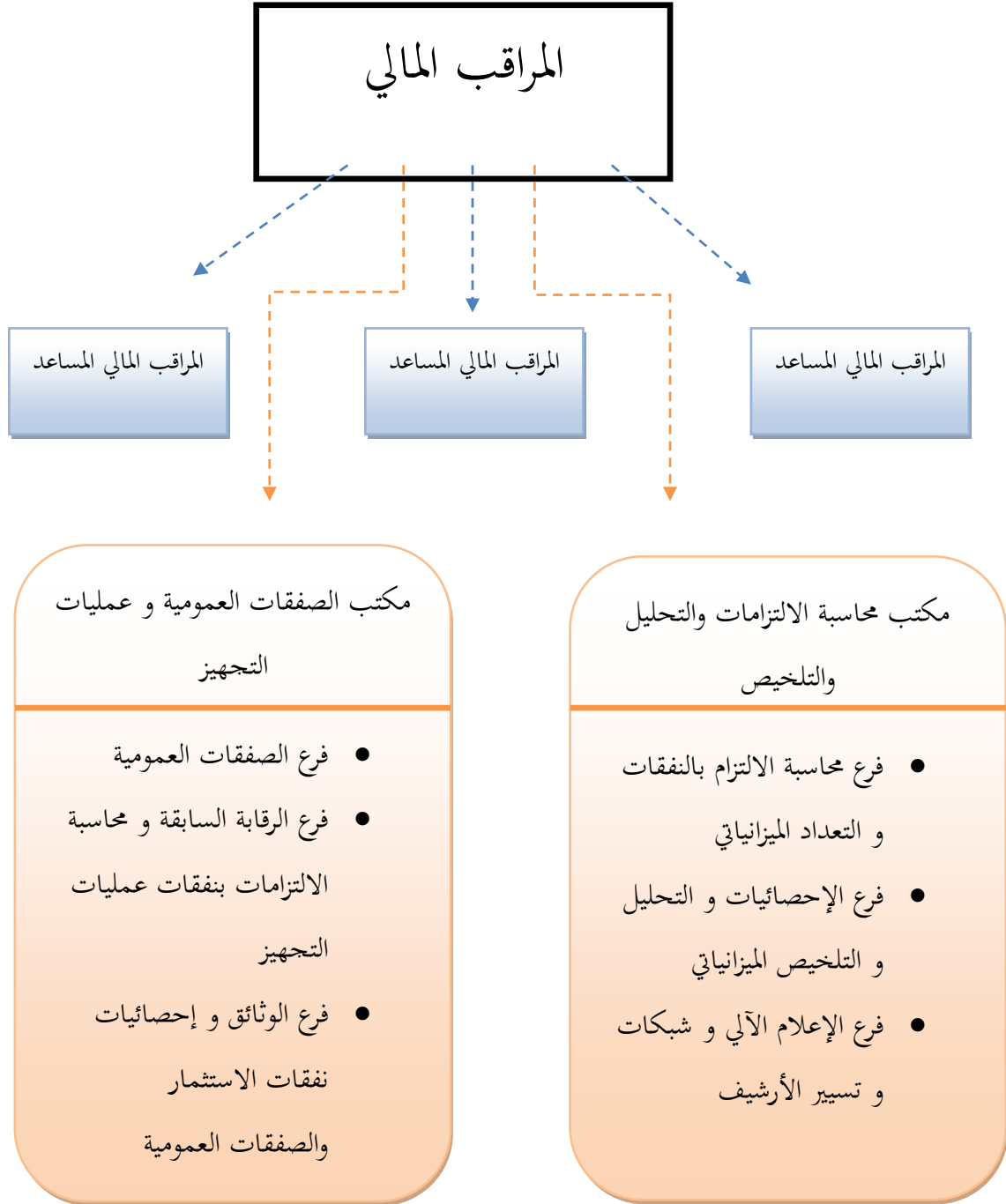
<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 07.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 08.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

الهيكل التنظيمي لمصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي

الشكل 3-2 يوضح الهيكل التنظيمي لمصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي



المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد إلى المرجع: الجريدة الرسمية المؤرخة في 26/05/2013، القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 9/7/2012، يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع، المادة 05.

### المبحث الثاني: دراسة تطبيقية ميدانية للمراقبة المالية لولاية الوادي

سنقوم في هذا المبحث بإسقاط الضوء على النفقات العمومية الملتزم بها ومجال تطبيق وتدخّل هذه الرقابة على الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات في كونها تمارس على قرارات الالتزام بالنفقات للآمرين بالصرف قبل إنتاج هذه القرارات لأثارها القانونية أي قبل أن ترتكب عنها ديون اتجاه الهيئات العمومية المعنية، إذ فهي بمثابة إجراء وقائي يسمح لها بالتصدي للمخالفة المالية، منذ بدايتها ومنع أثارها من الظهور وهذا الذي يضمن لها قدر كبير من الفعالية.

#### المطلب الأول: الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها

تعتبر الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها من أحسن الوسائل و ذلك تتم قبل تنفيذ النفقات العمومية ، وهي بذلك تمنع من وقوع الأخطاء التي قد يترتب عليها أضرار خطيرة تمس الأموال العمومية . تمارس هذه الرقابة بواسطة مراقبين ماليين و مراقبين ماليين مساعدين حيث يتم تعيينهم من طرف الوزير المكلف بالمالية .

و تظهر جليا أهمية هذه الرقابة إذا نفذت و فق القانون، بأنها تسمح بنجاح الخطة المالية المرخصة، وهذا يعني تنفيذها دون وقوع أي أخطاء، لذلك يطلق عليها البعض بالرقابة الوقائية أو المانعة.

#### أولا: الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها على المستوى المحلي

ففي المستوى المحلي، هناك مراقب مالي في كل ولاية مكلف بالمراقبة المالية للالتزام بالنفقات. والمصالح غير المركزية للدولة أو الهيئات العمومية الأخرى مثل المديرات ومختلف المصالح التي يتصرف رؤساءها في اعتمادات مفوضة. والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري مثل المستشفيات والجامعات. من هذا يتضح الحرص الشديد على وجود مثل هذه الرقابة التي لا تسمح بأي انحراف عن القوانين المعمول بها في مجال النفقات العمومية، إن ممارسة هذا النوع من الرقابة على هذا المستوى من طرف المراقب المالي تكون حاجزا واقيا ضد أي خرق للقانون، وحافزا فعال لتنفيذ النفقات العمومية.

#### ثانيا: مجال تدخّل الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها

##### ● ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة.

أي ميزانية كل وزارة حيث أنه لكل قطاع وزاري ميزانيته الخاصة به تحدد فيه نفقاته وإيراداته وكذا نفس الأمر بالنسبة للهيئات والإدارات التابعة للدولة.<sup>1</sup> ( أنظر الملحق رقم 01 ).

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 374-09، العدد 67، الجزائر، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، ص 3.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

- الميزانية الملحققة.
- وهذا يعمل المراقب لإجراء الرقابة القبليّة على النفقات المتعلقة بالميزانية الملحققة والمعرفة وفق نص المادة 44 من 17/84 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 07/07/1984.
- لكونها العمليات المالية لمصالح الدولة والتي يضمنها القانون عليها بالشخصية الاعتبارية والتي لها دور تقديم خدمات أو إنتاج خدمات مدفوعة الثمن.<sup>1</sup>
- ميزانية الولاية.
- وهي عبارة عن جدول لتقدير الإيرادات والنفقات الخاصة بالولاية وهي أيضا خاضعة لرقابة المراقب المالي.
- ( أنظر الملحق رقم 02 ).
- النفقات الملتزم بها والحسابات الخاصة للخزينة.
- ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- حيث تخضع هذه المؤسسات لرقابة المراقب المالي ومنه فإن النفقات الخاصة بالميزانيات السابق ذكرها تخضع لرقابة المراقب المالي الذي يراقب الأمر بالصرف الذي عليه أن يحصل على تأشيرته.
- ميزانيات البلديات.
- ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.
- ثالثا: أهداف الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها
- تهدف الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها إلى تحقيق ما يلي:
- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية.
- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات المالية.
- ترشيد النفقات وحمايتها من التبديد والاحتلاس.
- إثبات صحة النفقة بوضع التأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقة أو تعديل رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة النفقة.

<sup>1</sup> المادة 44 من القانون 17/84 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 07/07/1984.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

- إعلان الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات والوضعية العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة.

وفي الأخير نشير على أنه يجب أن تكون كل نفقة مرفقة بملف يتضمن تفاصيل هذه النفقة مع الوثائق المبررة حتى تسهل تحقيقات ومراجعات المراقب المالي، إضافة إلى تفادي الأخطاء والمخالفات التي يمكن الوقوع فيها.

### المطلب الثاني: مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات

#### أولاً: في حالة منح التأشيرة على الالتزام بالنفقات

المقصود بالتأشيرة المصادقة من طرف المراقب المالي بعد فحص النفقة المقدمة له من طرف الأمر بالصرف بحيث يتم إعداد النفقة من طرف الأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعدما يتأكد من مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها ونجد هنا العديد من القرارات الخاضعة لهذه التأشيرة يحدد نوعها الوزير المكلف بالميزانية كما تتضمن تأشيرة المراقب المالي من خلال المراقبة المسبقة على المشاريع.<sup>1</sup>

- الصفة القانونية للأمر بالصرف: أي ضرورة التأكد من توفر الصفة القانونية للأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بأنه كل شخص مؤهل قانوناً للقيام بتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو توجيه أمر بالدفع.<sup>2</sup>
- تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتعليمات والتنظيمات المعمول بها.
- مراعاة توفر الاعتمادات والمناصب المالية المرخص بها. والاعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفون بالتنفيذ القيام بالعمليات المؤكولة إليهم فعلى الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة أن يستند إلى ذلك الاعتماد المالي المفتوح في حدود الميزانية المخصصة لذات الغرض.

#### ● التخصيص القانوني للنفقة:

- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة معه.
- التأكد من وجود التأشيرات والترخيصات والآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة قانوناً لهذا الغرض إذا ما نص القانون على إلزاميتها ويتعلق هذا بالخصوص بنفقات الصفقات العمومية التي تلعب فيها لجان الصفقات العمومية دوراً بارزاً بمنح أو رفض التأشيرة.<sup>3</sup>

بعد توفر جميع هذه الشروط المذكورة أعلاه والتي تبقى تحت تصرف سلطة المراقب المالي في مدة لا تتجاوز أقصاه 10 أيام غير أنه قد يمدد هذه الآجال إلى 10 أيام أخرى في حالات استثنائية بالنسبة للملفات المعقدة. ويقوم

<sup>1</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 131.

<sup>2</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 132.

<sup>3</sup> المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2102. وعبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية، مرجع سابق، ص: 55.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

المراقب المالي في الأخير بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ التأشيرة في بطاقة الالتزام. ( أنظر الملحق رقم 03 ).

ثانيا: في حالة الرفض المؤقت للتأشيرة

وهي ما عرضته المادة 11 من المرسوم التنفيذي 414/92 ويهدف إلى تصحيح الخطاء الجارية وهو يتم في الحالات التالية.

✓ اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.

✓ عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانونا.

✓ نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة بالالتزام.

وهذا يعتبر تخلف أحد هذه البيانات سبيلا للرفض المؤقت لمنح التأشيرة من المراقب المالي، وتعد هذه المخالفات غير جوهرية إذ تمثل إجراءات شكلية تدع للآمر بالصرف فرصة لتعديل الالتزام بالنفقة وتصحيح الخلل الوارد.<sup>1</sup>

( أنظر الملحق رقم 04 ).

ثالثا: في حالة الرفض النهائي للتأشيرة

يعتبر الوسيلة الأساسية في يد المراقب المالي لضمان مشروعية الالتزام الذي يوقعه الأمر بالصرف، وضمان تصحيح الأخطاء وأخذ ملاحظات وتحفظات الرفض المؤقت وهي ما بيته المادة 12 من المرسوم التنفيذي 414/92 على النحو الآتي.

✓ عدم شرعية الالتزامات بالنفقة لمخالفتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

✓ عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

✓ عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات واقتراحات المراقب المدونة في وثيقة الرفض المؤقت.

وتعد هذه الحالات من الإجراءات الأساسية والجوهرية التي لا يمكن للآمر بالصرف تصحيحها وبهذا لا يمكن تصحيح الالتزام بالنفقة غير أنه يشترط أيضا على المراقب المالي أن يبرر رفضه النهائي لمنح التأشيرة حتى لا يكون متعسفا في اختصاصه الرقابي.<sup>2</sup> ( أنظر الملحق رقم 05 ).

<sup>1</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص:134.

<sup>2</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره ، ص:134.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

رابعاً: في حالة قرار التفاوضي.

ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات، يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التفاوضي فوراً إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة.<sup>1</sup> ويرسل الأمر بالصرف للالتزام مرفقاً بمقرر التفاوضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التفاوضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام، ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة.<sup>2</sup> ( أنظر الملحق رقم 06 ).

### 1. لا يجوز حصول التفاوضي في حالة الرفض النهائي وفق ما يلي:

- عدم توفر صفة الأمر بالصرف الصيغة القانونية.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها أصلاً.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق والسجلات الثبوتية التي تتعلق بالالتزام بالنفقة.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بالنفقة.<sup>3</sup>

### 2. إجراءات التفاوضي:

- بعد إعداد مقرر التفاوضي من طرف الأمر بالصرف
- يرسل الالتزام مرفقاً بمقرر التفاوضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحساب مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه
- يرسل المراقب المالي نسخة من ملف الالتزام، الذي كان موضوع التفاوضي، إلى الوزير المكلف بالميزانية ( المديرية العامة للميزانية) قصد الإعلام
- يرسل الوزير المكلف بالميزانية ( المديرية العامة للميزانية)، في جميع الحالات، نسخة من الملف إلى المؤسسات المتخصصة في الرقابة.

<sup>1</sup> المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2103.

<sup>2</sup> المواد 20 و 21 و 22 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2103.

<sup>3</sup> المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2013.

## الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي

### المطلب الثالث: المهام الأخرى المرتبطة بممارسة الرقابة

**1-** يتكفل المراقب المالي فضلا عن الاختصاصات التي يسندها إليها القانون الأساسي الخاص بالمهام التالية:

- يقوم بمسك تعداد المستخدمين ومتابعته حسب باب من أبواب الميزانية.
- يمسك سجلات تدوين التأشيريات والرفض.
- يمسك محاسبة الالتزامات حسب الشرط المحددة في المواد أعلاه.
- تقديم مصالح للآمر بالصرف في المجال المالي.

**2-** يرسل المراقب المالي بمناسبة المهام التي يقوم بها إلى الوزير المكلف بالميزانية حالات دورية معدة لإعلام

المصالح المختصة بتطوير الالتزام بالنفقات وتعداد المستخدمين.

**3-** يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض وإلى الأمين

بالصرف على سبيل الإعلام تقريراً يستعرض فيه شروط التنفيذ والصعوبات التي لقيها إن وجدت في مجال

تطبيق التنظيم والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية وكذا كل الاقتراحات التي من شأنها أن

تحسن شوط صرف الميزانية.

**4-** تعد المصالح المختصة التابعة للوزير المكلف بالميزانية تقريراً ملخصاً عاماً يوزع على مجموع الإدارات المعنية

ومؤسسات الرقابة.<sup>1</sup>

فضلاً عن الأعمال التي يقوم بها المراقب المالي في مجال الرقابة و التدقيق، فإنه مكلف بموجب أحكام قانون

المحاسبة العمومية و المرسوم التنفيذي رقم 92-414، ببعض المهام الأخرى التي تساعدهم على القيام

بصلاحياتهم الرقابية و فيما يلي نذكر هذه المهام في :

#### أولاً: مسك المحاسبة :

في إطار ممارسة المراقب المالي لمهامه المرتبطة بالرقابة و التدقيق، يقوم المراقب المالي إضافة الى ذلك، وطبقاً

للمواد 27،28،29 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، بمسك محاسبة الالتزام بالنفقات.

و الهدف من مسك محاسبة الالتزام بالنفقات وهو تحديد مبلغ الالتزام بالنفقات التي تمت من الاعتمادات المسجلة

في الميزانية التسيير في كل وقت أو في تسجيل البرامج و مبلغ الأرصدة المتوفرة

1. مسك المحاسبة الالتزام بالنفقات في مجال النفقات التسيير: ( أنظر الملحق رقم 07 ).

- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الفصول والمواد.

<sup>1</sup> المواد من 23 إلى 26 من المرسوم التنفيذي 414/92 ص: 2103، 2104.

- ارتباط الاعتمادات .
  - تحويل الاعتمادات.
  - التفويضات بالاعتمادات التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين.
  - الالتزام بالنفقات التي تمت.
  - الأرصدة المتوفرة.
2. مسك محاسبة الالتزام بالنفقات في مجال نفقات التجهيز و الاستثمار:
- ( أنظر الملحق رقم 08).

- الترخيصات بالبرامج وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية.
- التفويضات بتراخيص البرامج
- الأرصدة المتوفرة

### ثانيا: الدور الاستشاري للمراقب المالي :

يقوم المراقب المالي بدور المستشار المالي للآمرين بالصرف، وذلك تطبيقا لأحكام المادة 58 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، و يتمثل ذلك في جلب انتباه الأمرين بالصرف حول مقتضيات التشريع و التنظيم المعمول بهما في مجال المالي و الميزاني و تقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبرون انحرافا عن قواعد حسن التسيير .

### ثالثا: إعلام وزير المالية

إضافة إلى المهام السابقة، و تطبيقا لأحكام المواد 26، 25، 23 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، فإن المراقب المالي يقوم ب:

إرسال إلى الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية) حالات دورية معدة لإعلام المصالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات وبتعداد المستخدمين.

إرسال إلى الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية) على سبيل العرض، وإلى الأمرين بالصرف على سبيل الإعلام، تقريرا يستعرض فيه شروط التنفيذ والصعوبات التي لا حضنها في تسيير الأملاك العمومية و كذا كل الاقتراحات التي من شأنها أن تحسن شروط صرف الميزانية

وكتيجة لكل ذلك تعد المصالح التابعة للوزير المكلف بالميزانية تقرير ملخصا عاما يوزع على مجموع الإدارات المعنية و المؤسسات الرقابة.

### رابعاً: الرقابة الخاصة

فضلا عن مهام الرقابة السابقة التي يقوم بها المراقب المالي، هناك رقابة خاصة يمارسها المراقب المالي تجمع بين الرقابة السابقة و الرقابة اللاحقة، وذلك لتسهيل قواعد الإنفاق العمومي. وهذا النوع من الرقابة يطبق على بعض النفقات، تحدد قائمة هذه النفقات عن طريق قرار وزاري مشترك، الملتمزم بها من طرف مؤسسات عمومية ذات طابع علمي ثقافي و مهني (الجامعة) و مؤسسات صحية (قطاع صحي، مؤسسات استشفائية متخصصة، مراكز استشفائية جامعية ) تمارس هذه الطريقة من الرقابة على مرحلتين:

**المرحلة الأولى:** أخذ بالحساب للنفقات على شكل التزام مؤقت في حدود الاعتمادات المفتوحة

**المرحلة الثانية:** بعد ذلك وفي كل سداسي أو ثلاثي حسب الحالة، لسنة المالية المعنية، يقوم المراقب المالي بمراقبة الوثائق الثبوتية لعملية الإنفاق و يمنح تأشيرة قانونية لذلك.

### خلاصة:

بعد دراستنا التطبيقية لمصلحة المراقبة المالية تبين لنا أن عمل هذه المصلحة يكون رقابي قبل تنفيذ العمليات المالية وذلك من أجل المحافظة على الأموال العمومية للدولة ويقوم بعمل هذه المصلحة المراقب المالي ويعمل بمساعدة مراقبين ماليين مساعدين يعينون من طرف الوزير المكلف بالمالية وتتم عملية هذا الأخير بمراحل، حيث يقوم بمراجعة جميع الوثائق الثبوتية والقانونية المتأتية من طرف الأمر بالصرف المؤشر عليها من طرف لجنة الصفقات العمومية في حالة النفقة على الصفقات، وبعد التحقق من هذه الوثائق والتأكد من صحتها يقوم بالتأشير على بطاقة الالتزام، أما في حالة في حالة الرفض المؤقت أو النهائي لا يقوم المراقب بالتأشير على بطاقة الالتزام أما في حالة التغاضي الذي يصدره الأمر بالصرف يكون تحت مسؤوليته.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### تمهيد:

إن الرقابة على الأموال العمومية والتي تعد في حد ذاتها مهمة أساسية للدولة، لا يمكن فصلها عن المنظومة التشريعية حيث أن هذه الأخيرة تحيط بكل العمليات المالية للدولة وبمختلف وحداتها. كما أن تنفيذ المالية العامة، إذن ليس له من سبيل لاجتناب الرقابة. فمن الخطر على الاقتصاد الوطني أن يترك المسؤولية كاملة في يد الذين يسرون رؤوس الأموال والممتلكات العامة وبالتالي فانعدام الرقابة سيؤدي حتما إلى ظهور أشكال التعسف والتبذير للأموال العامة على حساب المجتمع .

وتبعاً لذلك فقد تم إنشاء نظام رقابي على كل المستويات بغض النظر عن الأشخاص ورتبتهم في هيكل الدولة. وهكذا قامت الدولة الجزائرية بوضع جهاز رقابي يهدف إلى ضمان التسيير يقوم على المصداقية ويخضع لقرارات السلطة المكلفة بالميزانية .

كما حرصت الدولة على إصدار الدستور والتشريعات إلى إيجاد ضوابط للنفقات والإيرادات العامة، تمثلت بإنشاء أجهزة رقابة مالية إدارية تحت مسميات مختلفة وأضفت على بعضها صفة الاستقلالية لضمان حيادتها وعدالة رأيها تحقيقاً للأهداف الرقابية.

ولذلك سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى أهم ما يلي:

المبحث الأول: هياكل الرقابة المالية القبلية والآنية وفق التشريع الجزائري

المبحث الثاني: هياكل الرقابة المالية البعدية وفق التشريع الجزائري

المبحث الثالث: الأساليب والآليات الحديثة للرقابة على المال العام

### المبحث الأول: هياكل الرقابة المالية القبلية والآنية وفق التشريع الجزائري

تعتبر الرقابة المالية القبلية والآنية من الأشكال المختلفة، حيث اعتبرت من أحسن الوسائل الرقابية لأنها تمارس في بداية عمليات تنفيذ النفقات، أو قبل الشروع في صرف المبالغ المستحقة على النفقات الملتزم بها فهذه الرقابة تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف عن الأخطاء قبل وقوعها. لذا سنحاول تقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب ففي المطلب الأول والثاني سنتعرض إلى كل من الأمر بالصرف والمراقب المالي كرقابة قبلية وفي المطلب الثالث إلى رقابة المحاسب العمومي كرقابة آنية

#### المطلب الأول: الأمر بالصرف

إن الأمر بالصرف عمله ليس وظيفة إدارية مستقلة، إنما هو صلاحية مالية مكملة للوظائف الإدارية التي يمارسها مسيري الهيئات التي تخضع لنظام وقواعد المحاسبة العمومية مثل الوزراء على مستوى قطاعاتهم الوزارية، والولاة على مستوى الولايات، ورؤساء المجالس الشعبية على مستوى البلديات، والمديرين على مستوى المؤسسات الإدارية العمومية.

#### أولاً: تعريف الأمر بالصرف:

الأمر بالصرف هو كل مسؤول إداري مخول له من طرف القانون إمكانية تنفيذ عمليات مشار إليها في الميزانية العمومية، ولكن فيما يتعلق بالشطر الإداري فقط. والأمين بالصرف هم الأعوان العموميون التابعون لمختلف الإدارات العمومية، والذين إضافة إلى كونهم موظفين يتمتعون بنظام خاص يمنحهم القدرة على اتخاذ القرارات في المجال المالي.

ويمكن تعريف الأمين بالصرف حسب ما أخذ به المشرع الجزائري في نص المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية والتي تعرف الأمر بالصرف على أنه كل شخص مؤهل لإثبات دين معين لصالح هيئة عمومية معينة والعمل على تصفيته والأمر بتحصيله أو لإنشاء دين معين على عاتق هذه الهيئة وتصفيته والأمر بدفعه.<sup>1</sup>

#### ثانياً: أصناف الأمين بالصرف:

لقد أبرزت كل من المادة 06 من المرسوم 313/91 والمادة 25 من قانون 21/90 أن الأمين بالصرف إما رئيسيين أو ثانويين أو ابتدائيين، وبصدور قانون المالية التكميلي لسنة 1992 وبموجب المادة 02 تم تعديل المادة من قانون 21/90 وأصبح الآمرون بالصرف إما أوليون أو رئيسيون من جهة أولى، وإما ثانويون أو أحاديون من جهة ثانية.

<sup>1</sup> المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية 21/90.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### 1- الآمرون بالصرف الأساسيون:

هم المسؤولون الموجودون على قمة الهرم الإداري في الهيئات الموكول لهم أمرها، وقد أوردت المادة 07 من المرسوم 313/91 تعريفا لهذه الفئة من الأمرين بالصرف بأنهم هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدنين وأوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.<sup>1</sup> والأمرين بالصرف الأساسيين هم كالآتي:

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي بالمجلس الشعبي الوطني، المجلس الدستوري، مجلس المحاسبة.
- الوزراء على مستوى وزاراتهم.
- الولاة عندما يتصرفون باسم الولاية ولحسابهم.
- رؤساء المجالس الشعبية عندما يتصرفون باسم ولحساب بلدياتهم.
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولون المعينون قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

### 2- الأمر بالصرف الثانوي:

هو المسؤول بصفته رئيس للمصالح غير الممركزة وهذا ما أكدته المادة 27 من قانون 21/90 وقد عرفوا أيضا بالمادة 08 من المرسوم التنفيذي 313/91 على أنهم { يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الإعتمادات المفوضة أو أوامر الإيرادات ضد المدنين }<sup>2</sup> وهذا يمكن القول أن الأمر بالصرف الثانوي هم القائم على رأس المصالح غير الممركزة التي لا تتمتع بالاستقلالية ولا بالشخصية المعنوية. ومن خلال ذلك نجد أن عمله لم يأت إلا للتخفيف عن الأمرين بالصرف الرئيسي الذين لا يمكنه القيام وحده بكل العمليات المتعلقة بتنفيذ الميزانية، ومثال على هذا مدير المديرية الولائية ورئيس المراكز الدبلوماسية.<sup>3</sup>

### 3- الأمر بالصرف الأحادي:

وكمثال على الأمر بالصرف الأحادي نجد الوالي له صلاحيات واسعة تتمثل بخصوص نفقات التجهيز العمومي غير الممركزة في نطاق حدود الولاية.

<sup>1</sup> المادة 26 من قانون المحاسبة العمومية 21/90.

<sup>2</sup> المادة 08 من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/07.

<sup>3</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 85.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### ثالثا: التزامات الأمرين بالصرف:

يخضع الأمرين بالصرف ومفوضيهم إلى التزامات متعلقة مباشرة بممارسة الصلاحيات المالية المخولة لهم، فهم ملزمون بموجب المادة 24 من قانون المحاسبة العمومية باعتماد أنفسهم لدى المحاسبين العموميين بتقديم ما يثبت تعيينهم أو انتخابهم في المنصب الذي يحول لهم صفة الأمر بالصرف بالإضافة إلى تقديم نموذج توقيعهم الشخصي قبل مباشرتهم لصلاحياتهم المالية، كما يلزم القانون بمسك محاسبة إدارية خاصة بتسييرهم المالي تدون فيه كل العمليات المالية المتعلقة بتنفيذ الميزانية، ويتعين عليهم عند غلق كل سنة مالية إعداد حساب إداري وتقديمه إلى مجلس المحاسبة لمراقبته.<sup>1</sup>

ومن بين الالتزامات المرتبطة كذلك بالوظيفة المالية للأمرين بالصرف الامتناع عن إدارة أو مراقبة مشاريع وأعمال تكون لهم فيهل مصلحة شخصية أو تكون لهم فيها حصص أو مساهمات في المقولات والشركات التي يرمون معها اتفاقيات وصفقات باسم الهيئة التي يعملون لحسابها.<sup>2</sup>

### رابعا: دور ومهام الأمرين بالصرف:

دور الأمرين بالصرف فهم يقومون بالمرحلة 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 الأمرين 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 التي تخص الإيرادات بوجه عام.<sup>3</sup>

### خامسا: مسؤولية الأمرين بالصرف:

تختلف مسؤوليات الأمرين بالصرف باختلاف وظائفهم من جهة، والأخطاء أو المخالفات المالية من جهة أخرى.

### 1- المسؤولية السياسية:

تترتب المسؤولية السياسية على أعضاء الحكومة (( الوزراء )) والمنتخبين الذين لهم صفة الأمر بالصرف { رؤساء المجالس الشعبية } وتستند في ذلك إلى قاعدة دستورية تتمثل في حق البرلمان في مراقبة الحكومة عن طريق مساءلة واستجواب الوزراء أو إنشاء لجان تحقيق في مختلف القضايا الهامة بما في ذلك المسائل المالية والتي قد يترتب عنها إسقاط الحكومة إذا ثبت وجود تجاوزات مخالفة للقانون.

<sup>1</sup> المادة 24 من قانون المحاسبة العمومية 21/90.

<sup>2</sup> إيجوع نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، شهادة ماجستير، 2007/2006، ص: 84.

<sup>3</sup> د بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 86.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

أما فيما يتعلق بالمنتخبين، يمكن إقحام مسؤولياتهم السياسية عن المخالفات المالية من طرف هيئات المدولة، ويتمثل ذلك أساسا في سحب الثقة منهم.<sup>1</sup>

ولكن يجب الملاحظة أن هذه المسؤولية ليست لها أي فعالية في الواقع، وهذا بسبب صعوبة تطبيقها خاصة بالنسبة لأعضاء الحكومة الذين باستطاعتهم دائما اللجوء إلى المقتضيات السياسية لتبرير أعمالهم، كما أن القرارات المالية للآمرين بالصرف بصفة عامة غالبا ما تفلت بصدد تبريرها من دائرة الشرعية الضيقة لتدخل ضمن دائرة الملائمة الواسعة حيث تلعب فيها السلطة التقديرية دورا هاما في تجسيد فكرة مساءلتهم عما يمكن أن يتبدى من انحراف في تسييرهم المالي.

### 2- المسؤولية القانونية:

تنص أحكام المادة 32 من قانون المحاسبة العمومية على أن الآمرين بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على استعمال وصيانة الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، وتقوم المسؤولية المدنية أساسا على الخطأ الشخصي من الصعب إثباته، وفيما يخص تعويض الضرر فإنه لا يمكن تحقيقه في أغلب الأحيان ما يلاحظ عدم وجود تكافؤ بين المبالغ المصروفة وتلك التي يمكن استخلاصها من الذمة المالية الشرعية للآمر بالصرف.

أما المسؤولية الجزائية فتقوم عندما يرتكب الآمرين بالصرف تجاوزات لها وصف الجريمة طبقا لقانون العقوبات وهي من اختصاص القضاء الجزائي مثل جرائم تبديد الأموال العمومية والاختلاس وما شابه ذلك، وتعتبر مخالفة فإن مسؤوليته الجزائية تقحم، والإقحام بالنسبة لكل من الآمرين بالصرف السياسيين فإن اتهامهم يكون برخصة خطية من طرف وزير العدالة وحسب المادة 27 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة فإنه إذا لاحظ من خلال ممارسته لمهنته الرقابية وجود أفعال قابلة للوصف الجزائي فإنه يرسل الملف إلى النائب العام المحلي المؤهل حتى يتم ملاحقتهم قضائيا ويعلم بذلك وزير العدالة.<sup>2</sup>

### 3- المسؤولية المالية:

هذه المسؤولية تصدر عن مبدأ عام وإجراءات مستوحاة من المسؤولية أمام غرفة الضبط الميزاني والمالي لمجلس المحاسبة.

- المبدأ العام: يمثل في إجبارية دفع الأمر بالصرف للمبلغ المتعلق بالنفقات المدفوعة المجاوزة للاعتمادات من أمواله الخاصة

<sup>1</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام ، مرجع سبق ذكره، ص:16.

<sup>2</sup> المادة 27 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- المسؤولية المتعلقة بالانضباط الميزاني والمالي : في الجزائر يختص بهذه المسؤولية مجلس المحاسبة ممثلا في غرفة الضبط الميزاني والمالي فقد جاءت أحكام الأمر 20/95 المؤرخ 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة للتحقيق في المخالفات الخاصة بها والمعاقبة عليها.

لكن الفاعلية في تطبيق هذه المسؤولية لا تزال جد محدودة وما يدل على ذلك الانحراف المتزايد للآمرين بالصرف وغيرهم من الأعوان العموميين عن قواعد الانضباط الميزاني والمالي، والذي يعتبر في الواقع متناسب مع ضالة نشاط المجلس في هذا المجال لأسباب عديدة، أهمها البطء الشديد في معالجة الملفات على مستوى المجلس وتقاوس السلطات المؤهلة قانونا في القيام بواجبها الرقابي المتمثل في إطار المجلس بالواقع التي تسبب إلى الأعوان الخاضعين لها.

### 4- المسؤولية التأديبية:

يمكن اعتبار المسؤولية التأديبية التي يتعرض لها الآمرون بالصرف الآخرون مقابلة للمسؤولية السياسية الخاصة بأعضاء الحكومة والمسؤولين المنتخبين فالمدير الذي يرتكب مخالفات في تنفيذ الميزانية، يكون مبدئيا محل مساءلة من قبل المسؤول السلمي الأعلى له، الذي يمكن يسלט عليه عقوبة أو أكثر حسب درجة المخالفة. غير أن التطبيق الفعلي لهذه المسؤولية يبقى محدودا جدا، فالمخالفات المالية التي يرتكبها الأمر بالصرف غالبا ما تتم في إطار ممارسة صلاحياته الإدارية، مما يجعل من الصعب إثبات الخطأ الشخصي لهذا الأخير أو ارتكابها بدافع المصلحة الشخصية. فالأمر بالصرف يستطيع دائما التذرع بمقتضيات المصلحة العامة لتبرير انحرافه عن الانضباط المالي.<sup>1</sup>

وتقوم المسؤولية التأديبية في الحالات التي يرتكب فيها الأمر بالصرف من أخطاء ذات طابع مهني، تترتب عنها جزاءات تأديبية معنوية ومادية حددها القانون وهي مرتبة حسب جسامة الخطأ المرتكبة في أربع درجات

- الدرجة الأولى: وتشمل التنبيه، الإنذار الكتابي والتوبيخ.
- الدرجة الثانية: وتشمل التوقيف عن العمل من يوم واحد إلى ثلاثة أيام، والشطب من قائمة التأهيل.
- الدرجة الثالثة: وتشمل التوقيف عن العمل من أربعة أيام إلى ثمانية أيام، والتنزيل من درجة إلى درجتين والنقل إجباري.
- الدرجة الرابعة: وتشمل التنزيل إلى الدرجة السفلى مباشرة والتسريح.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

<sup>2</sup> أنظر في المواد من 161 إلى 165 ومن 177 إلى 181 من الأمر رقم 03/06 المؤرخ في 15/07/2006، المتضمن القانون الأساسي للوظيفة العمومية، العدد 46 لسنة 2006.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

ويلاحظ أن هذه العقوبات، تختلف بطبيعتها عن تلك الجزاءات المترتبة عن المسؤولية الجزائية والمدنية ولا تمس إلا فئة معينة من الأمرين بالصرف وهم الذين يكتسبون صفة الموظف العمومي، أما أعضاء الحكومة والأعضاء المنتخبون تترتب عليهم مسؤولية سياسية ولا يمكن إخضاعهم لهذه العقوبات.

### المطلب الثاني: المراقبون الماليون

وتصنف رقابة المراقبون الماليون ضمن الرقابة السابقة حيث وفق المرسوم التنفيذي رقم 92-414 الموافق لـ 14 نوفمبر سنة 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها<sup>1</sup>، وتم تعديله بالمرسوم التنفيذي رقم 09 - 374 المؤرخ في 16 نوفمبر سنة 2009.

### أولاً: تعريف المراقبون الماليون

المراقبون الماليون هم أشخاص تابعون لوزارة المالية ويتم تعيينهم بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية ويدعون بالمراقبين الماليين.

فعلى المستوى المركزي يعين مراقب مالي لكل دائرة وزارية، حيث يشمل اختصاصه أيضاً المؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري التابعة للوزارة المعنية كما يوجد مراقب مالي لكل من المجلس الدستوري ومجلس المحاسبة باعتبارها مؤسساتين مستقلتين.

أما على المستوى المحلي، فهناك مراقب مالي في كل ولاية مكلف بالمراقبة المالية للالتزام بالنفقات. والمصالح الغير ممركرة للدولة أو الهيئات العمومية الأخرى مثل المديریات ومختلف المصالح التي يتصرف رؤساءها في اعتمادات مفوضة. والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري مثل المستشفيات والجامعات.

يعين الأعوان المكلفون بممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة من قبل الوزير المكلف بالمالية<sup>2</sup>

✓ رؤساء المفتشين المحللين للميزانية

✓ المفتشين المحللين المركزيين للميزانية والذين يشبتون خمس 05 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

✓ المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية والذين يشبتون سبع 07 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

✓ المفتشين المحللين للميزانية والمتصرفين الذين يشبتون عشر 10 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة

الميزانية.<sup>3</sup>

### ثانياً: المجالات الرقابية المخولة للمراقب المالي

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 92-414، العدد 82، الجزائر، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، ص 2101.

<sup>2</sup> المادة 60 من قانون المحاسبة العمومية.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية المؤرخة في 2011/11/27، العدد 64، المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 11، يتعلق بمصالح المراقبة المالية.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

إن الحديث عن المجالات التي يختص بها المراقب المالي وفق نص المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 09 - 374 والمتعلق بالرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية التي يلتزم بها على عدة ميزانيات كما يلي:

### ● ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة.

أي ميزانية كل وزارة حيث أنه لكل قطاع وزاري ميزانيته الخاصة به تحدد فيه نفقاته وإيراداته وكذا نفس الأمر بالنسبة للهيئات والإدارات التابعة للدولة.<sup>1</sup>

### ● الميزانية الملحقة.

وهذا يعمل المراقب لإجراء الرقابة القبلية على النفقات المتعلقة بالميزانية الملحقة والمعرفة وفق نص المادة 44 من 17/84 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 07/07/1984.<sup>2</sup>

لكونها العمليات المالية لمصالح الدولة والتي يضيف القانون عليها بالشخصية الاعتبارية والتي لها دور تقديم خدمات أو إنتاج خدمات مدفوعة الثمن.

● ميزانية الولاية. وهي عبارة عن جدول لتقدير الإيرادات والنفقات الخاصة بالولاية وهي أيضا خاضعة لرقابة المراقب المالي.

### ● النفقات الملتزم بها والحسابات الخاصة للخزينة.

وهي تشمل وفق المادة 48 من قانون 17/84 ما يلي:

- حسابات التخصيص الخاص - حسابات التسيقات - حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية  
- الحسابات التجارية - حسابات القروض.<sup>3</sup>

وضمن هذه الحسابات الخاصة للخزينة أن هناك تحويلا لبعض الأموال لصالح الخزينة العامة للدولة نتيجة عمليات خاصة لا تعتبر من قبيل الإيرادات العامة، كما قد تسجل الخزينة العامة خروجها لبعض الأموال دون اعتبارها نفقات عامة لأجل هذا كان لابد من رصدها في حسابات خاصة دون أن تدرج في الميزانية العامة للدولة وهذا لا يمنع من خضوعها لرقابة المراقب المالي المسبقة.

### ● ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

حيث تخضع هذه المؤسسات لرقابة المراقب المالي ومنه فإن النفقات الخاصة بالميزانيات السابق ذكرها تخضع لرقابة المراقب المالي الذي يراقب الأمر بالصرف الذي عليه أن يحصل على تأشيرته.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 09-374، العدد 67، الجزائر، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، ص 3.

<sup>2</sup> المادة 44 من القانون 17/84 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 07/07/1984.

<sup>3</sup> المادة 48 من القانون 17/84 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 07/07/1984.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

● ميزانيات البلديات.

● ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.

مع الإبقاء على ميزانيتي مجلس الأمة والمجلس الشعبي الوطني خاضعتين للأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليهما.

### ثالثاً: تأشيرة المراقب المالي

المقصود بها المصادقة من طرف المراقب المالي بعد فحص النفقة المقدمة له من طرف الأمر بالصرف بحيث يتم إعداد النفقة من طرف الأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعدما يتأكد من مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها ونجد هنا العديد من القرارات الخاضعة لهذه التأشيرة يحدد نوعها الوزير المكلف بالميزانية كما تتضمن تأشيرة المراقب المالي من خلال المراقبة المسبقة على المشاريع.<sup>1</sup>

### 1- قرارات الالتزام بالنفقة الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي

- قرارات التعيين والتثبيت التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع رواتبهم وكل ما يتعلق بأجرة الموظفين عدا ما كان مرتبطاً بالترقية في الدرجات.
- كل التزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية والكشوف أو عقود المشاريع عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفقات العمومية.
- كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويضا بالاعتماد أو تكفلاً بالإلحاق أو تحويل اعتمادات.
- كل الالتزامات المتعلقة بنفقات التسيير أو التجهيز أو الاستثمار لقطاع من القطاعات.
- الجداول الاسمية التي تعد عند كل سنة مالية .
- الجداول الأصلية الأولية، التي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية.
- كل التزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة والنفقات التي تصرف من الإدارة المباشرة، والمثبتة بفاتورات نهائية.<sup>2</sup>

### 2- العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي

لقد بينت المادة 09 من المرسوم التنفيذي 414/92 وحتى تتحصل القرارات والالتزامات المذكورة أعلاه على تأشيرة المراقب المالي بعد فحص العناصر الآتية:

<sup>1</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 131.

<sup>2</sup> المواد 5، 6، 7، من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، ص: 2102.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- الصفة القانونية للآمر بالصرف: أي ضرورة التأكد من توفر الصفة القانونية للآمر بالصرف الملتمزم بالنفقة بأنه كل شخص مؤهل قانوناً للقيام بتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو توجيه أمر بالدفع.<sup>1</sup>
- تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتعليمات والتنظيمات المعمول بها.
- مراعاة توفر الاعتمادات والمناصب المالية المرخص بها. والاعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفون بالتنفيذ القيام بالعمليات الموكولة إليهم فعلى الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة أن يستند إلى ذلك الاعتماد المالي المفتوح في حدود الميزانية المخصصة لذات الغرض.
- التخصيص القانوني للنفقة:
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة معه.
- التأكد من وجود التأشيرات والترخيصات والآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة قانوناً لهذا الغرض إذا ما نص القانون على إلزاميتها ويتعلق هذا بالخصوص بنفقات الصفقات العمومية التي تلعب فيها لجان الصفقات العمومية دوراً بارزاً بمنح أو رفض التأشيرة.<sup>2</sup>
- بعد التأكد من العناصر المذكورة أعلاه تنتهي رقابة النفقات الملتمزم بها بتأشيرة توضع على استمارة الالتزام، وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية. عندما تتوفر في الالتزام الشروط المذكورة أعلاه.
- والملاحظ هنا أن المراقب المالي له وظيفة مزدوجة فه عضو في لجنة الصفقات العمومية التي تختص بالتأشير أو عدم التأشير على قبول الصفقة أو رفضها، كما أنه في ذات الوقت يراقب النفقات الملتمزم بها ويؤشر عليها.<sup>3</sup>
- ومن كل هذا نجد أن المراقب المالي يسعى للتأكد من وجود العناصر السابق ذكرها، فإذا توفرت أشر بالموافقة على السجل أو الوثيقة المثبتة للالتزام بالنفقة أو يقوم برفض التأشيرة لانعدام أحد العناصر السابقة مع تعليل الرفض في مدة لا تفوق العشرين يوماً.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 132.

<sup>2</sup> المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2102. وعبد اللطيف لونيسي، مرجع سبق ذكره، ص: 55.

<sup>3</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 133.

<sup>4</sup> المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2102.

### 3- رفض التأشير

تكون الالتزامات غير القانونية أو غير المطابقة للتنظيم وغير مطابقة للإجراءات المعمول بها تكون محل رفض التأشير على الالتزام بالنفقة، وقد يكون موضوع الرفض إما رفض مؤقت أو رفض نهائي حسب كل حالة، حيث يتعين تعليل الرفض وتقديم التبريرات القانونية اللازمة.<sup>1</sup>

#### ● الرفض المؤقت: وهي ما عرضته المادة 11 من المرسوم التنفيذي 414/92 ويهدف إلى تصحيح

الخطأ الجارية وهو يتم في الحالات التالية.

✓ اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.

✓ عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانوناً.

✓ نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة بالالتزام.

وهذا يعتبر تخلف أحد هذه البيانات سبيلاً للرفض المؤقت لمنح التأشير من المراقب المالي، وتعد هذه المخالفات غير جوهرية إذ تمثل إجراءات شكلية تدع للأمر بالصرف فرصة لتعديل الالتزام بالنفقة وتصحيح الخلل الوارد.<sup>2</sup>

#### ● الرفض النهائي: يعتبر الوسيلة الأساسية في يد المراقب المالي لضمان مشروعية الالتزام الذي يوقعه الأمر

بالصرف، وضمان تصحيح الأخطاء وأخذ ملاحظات وتحفظات الرفض المؤقت وهي ما بينته المادة 12

من المرسوم التنفيذي 414/92 على النحو الآتي.

✓ عدم شرعية الالتزامات بالنفقة لمخالفتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

✓ عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

✓ عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات واقتراحات المراقب المدونة في وثيقة الرفض المؤقت.

### 4- آجال تنفيذ الرقابة المسبقة على النفقات الملتمزم بها

تعد الرقابة المسبقة في بعض الأحيان عائقاً في تنفيذ النفقات العمومية، حيث عمدت الدولة إلى تحديد آجال لفحص الالتزام الخاص بالنفقة التي يقدمها الأمر بالصرف والمعروضة للرقابة.<sup>3</sup>

#### ● تدرس وتفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف والمعروضة في أجل 10 أيام، غير أنه يمكن

تمديد هذه الآجال إلى 20 يوماً عندما تتطلب الملفات دراسة معمقة نظراً لتعقيدها.

<sup>1</sup> المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2102.

<sup>2</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 134.

<sup>3</sup> المواد 14 و15 من المرسوم التنفيذي 414/92 ص: 2102.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- تسري الآجال المنصوص عليها المنصوص عليها ابتداء من تاريخ استلام مصالح الرقابة المالية لاستمارة الالتزام. يترتب على الرفض المؤقت الصريح والمعلل إيقاف سريان هذه الآجال.
- يحدد تاريخ احتتام الالتزام بنفقات التسيير 10 ديسمبر من السنة المالية التي يقوم فيها، ويمدد هذا التاريخ إلى 20 ديسمبر من نفس السنة للنفقات المبينة في ما يلي:
  - ✓ نفقات التجهيز والاستثمار.
  - ✓ النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة المباشرة.
  - ✓ القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين.
  - ✓ جداول أجور المستخدمين المؤقتين والمياومين.<sup>1</sup>

### رابعاً: سلطة التغاضي المخولة للآمر بالصرف

ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات، يمكن للآمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التغاضي فوراً إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة.<sup>2</sup>

ويرسل الأمر بالصرف الالتزام مرفقاً بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التغاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام، ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة.<sup>3</sup>

لا يجوز حصول التغاضي في حالة الرفض النهائي وفق ما يلي:

- 1** عدم توفر صفة الأمر بالصرف الصيغة القانونية.
- 2** عدم توفر الإعتمادات أو انعدامها أصلاً.
- 3** انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- 4** انعدام الوثائق والسجلات الثبوتية التي تتعلق بالالتزام بالنفقة.
- 5** التخصيص غير القانوني للالتزام بالنفقة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2103، 2102.

<sup>2</sup> المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2103.

<sup>3</sup> المواد 20 و 21 و 22 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2103.

<sup>4</sup> المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ص: 2013.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### خامسا: مسؤولية المراقب المالي

نظرا للدور الهام والبارز للمراقب المالي من جهة، والتدقيق الحساس من جهة أخرى فإنه يقع عليه حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته عن التأشيرات التي يسلمها، كما ينقل عبء هذه المسؤولية إلى المراقب المالي المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي. وتتمحور مسؤولية المراقب المالي والمراقب المالي المساعد في النقاط التالية:<sup>1</sup>

- 1-** المراقب المالي مسؤول عن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته وعن التأشيرات التي يسلمها.
- 2-** المراقب المالي المساعد مسئول في حدود الاختصاصات، التي يفوضها إليه المراقب المالي، عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة على النحو المحدد في هذا المرسوم.
- 3-** تسقط المسؤولية المنصوص عليها في المادتين 31 و 32 من هذا المرسوم، عندما تطبق أحكام المادة 18 والتي تنص على: في حالة رفض نهائي للالتزام بالنفقات، المنصوص عليها في المادتين 6 و 7 من هذا المرسوم يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك تحت مسؤوليته بمقرر معلل، يعلم به الوزير المكلف بالميزانية. يرسل الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا إلى الوزير المعني أو الوالي المعني حسب الحالة.
- 4-** يلزم المراقبون الماليون والمراقبون الماليون المساعدون بالسهر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطالعون عليها. وتوفر لهم الحماية أثناء ممارسة مهامهم من كل ضغط أو تدخل من شأنهما أن يضر بأداء مهمتهم.

### سادسا: المهام المرتبطة بممارسة الرقابة

- 1-** يتكفل المراقب المالي فضلا عن الاختصاصات التي يسندها إليها القانون الأساسي الخاص بالمهام التالية:
  - يقوم بمسك تعداد المستخدمين ومتابعته حسب كل باب من أبواب الميزانية.
  - بمسك سجلات تدوين التأشيرات والرفض.
  - بمسك محاسبة الالتزامات حسب الشرط المحددة في المواد أعلاه.
- 2-** يرسل المراقب المالي بمناسبة المهام التي يقوم بها إلى الوزير المكلف بالميزانية حالات دورية معدة لإعلام المصالح المختصة بتطوير الالتزام بالنفقات وتعداد المستخدمين.
- 3-** يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض وإلى الأمرين بالصرف على سبيل الإعلام تقريرا يستعرض فيه شروط التنفيذ والصعوبات التي لقيها إن وجدت في مجال

<sup>1</sup> المواد من 31 إلى 34 من المرسوم التنفيذي 414/92 ص: 2103,2104.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

تطبيق التنظيم والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية وكذا كل الاقتراحات التي من شأنها أن تحسن شوط صرف الميزانية.

**4-** تعد المصالح المختصة التابعة للوزير المكلف بالميزانية تقريراً ملخصاً عاماً يوزع على مجموع الإدارات المعنية ومؤسسات الرقابة.<sup>1</sup>

### سابعاً: دور المراقب المالي

بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي أبرزناه سابقاً في منح التأشيرة أو رفض منحها، نجد أن للمراقب المالي أدوراً أخرى **1- الدور المحاسبي:** ويتجسد الدور المحاسبي للمراقب المالي في مسك محاسبة الالتزام بالنفقات حيث يقع عليه عبء تسجيل العمليات الملتزم بها وضبطها في سجل معد خصيصاً لذلك، ومتضمناً كل البيانات المتعلقة بالعملية المالية كالفواتير المثبتة لها ومبلغها والأمر بالصرف القائم بها ورقم وتأريخ التأشيرة.<sup>2</sup>

وتمكن هذه العملية من معرفة المبالغ الملتزم بها وبالتالي إبلاغها في حال طلبها إلى المصالح المعنية بها، وهذا الدور المحاسبي يستوجب على المراقب المالي القيام بالعمليات التالية.

- القيام بمسك تعداد المستخدمين حسب كل باب من أبواب الميزانية.
- القيام بمسك السجلات التي تدون بها التأشيريات أو رفضها.
- القيام بمسك محاسبة الالتزامات حسب الشروط المحددة قانوناً.

**2- الدور الإعلامي:** انطلاقاً من هذا الدور يقوم المراقب المالي بإعداد التقارير الخاصة بتنفيذ الميزانية وذلك بتحديد مقدار المبالغ التي تم صرفها مقارنة مع الاعتمادات الممنوحة وذلك بصفة دورية ورأي المراقب المالي ليست له صفة إلزامية فما هو إلا بيان إيضاحي يزود به وزير المالية حتى يكون على إطلاع تام بالنفقات العامة الملتزم بها.<sup>3</sup>

كما يحدد في هذه التقارير شروط تنفيذ النفقات العامة والصعوبات التي تعترضها إن وجدت وذلك في إطار تطبيق التنظيم وكذا المخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العامة للدولة، وكذلك الاقتراحات التي قد تحسن من شروط صرف الميزانية وتحديد أوجه الإنفاق، وهذا ما أكدته المادة 25 من المرسوم 414/92.<sup>4</sup>

### ثامناً: تقدير رقابة المراقب المالي

<sup>1</sup> المواد من 23 إلى 26 من المرسوم التنفيذي 414/92 ص: 2103، 2104.

<sup>2</sup> المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، ص: 2103.

<sup>3</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 136.

<sup>4</sup> المادة 25 من المرسوم التنفيذي 414/92 ص: 2013.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

لاشك في أن رقابة المراقب المالي تهدف إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها وإلى مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين والتنظيمات الساري العمل بها، ولأجل هذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من استكشاف الخطأ قبل وقوعه والسعي مباشرة إلى تصحيحه وتداركه في الحين.

كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الأمر بالصرف في حال خطئه عن حسن أو سوء نية، أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات كأن يقدم وثيقة التزام خاصة باقتناء أدوات تجهيزية معينة، وبعد التأشير عليها من المراقب المالي يغير اتجاه هذا التخصيص فيقتني غير ما أشر عليه.

والجدير بالذكر أيضا أن هذه الرقابة هي رقابة إنفاق لا تحصيل، أي تخص عمليات الإنفاق العام دون الإيرادات العامة. وبهذا نجد أن الرقابة المالية الآنية المستمرة والتي تسير كل مراحل الإنفاق وهي التي تؤتي ثمار تلك النفقة الملتزم بها وهي التي تحول دون التجاوزات والاختلاسات المالية، وهذا ما سنراه في رقابة المحاسب العمومي.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: المحاسب العمومي

يتولى المحاسب العمومي الرقابة المالية على كل العمليات المالية أثناء تسديدها أو تنفيذ عملها. ويعد هذا الصنف الرقابي بالرقابة أثناء التنفيذ باستثناء العمليات التي تم دفعها بدون أمر مسبق أو تكون موضوع تسوية بعد الدفع.

### أولا: التعريف بالمحاسب العمومي

يقصد بالمحاسب العمومي الشخص المعين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية. يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية.

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات .
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد .
- حركة حسابات الموجودات .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 138.

<sup>2</sup> المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق المحاسبة العمومية.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### ثانيا: تعيين المحاسب العمومي

يتم تعيين المحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته. ويمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية. وتحدد كفاءات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتماد بعضهم عن طريق التنظيم. وفقا للمادة 34 من المرسوم رقم 21/90<sup>1</sup>.

### ثالثا: أصناف المحاسبين العموميين

حسب نص المادة 09 من المرسوم التنفيذي 313/91 فإن المحاسبين العموميين صنفان إما رئيسيين أو ثانويين:

#### 1- المحاسبين العموميين الرئيسيين: يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين الأعوان المحددين في المادة رقم 31

من المرسوم التنفيذي السالف الذكر وهم:

- العون المحاسب المركزي للخزينة العمومية.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- الأعوان المحاسبون المعينون للميزانيات الملحقة<sup>2</sup>.

#### 2- المحاسبين العموميين الثانويين: أما المحاسبين العموميين الثانويين فهم فئة من أعوان المحاسبة العمومية

تتضمنها المادة 32 و33 من المرسوم التنفيذي السالف الذكر وهم:

- قابضو الضرائب.
- قابضو أملاك الدولة.
- قابضو الجمارك.
- محافظو الرهون.<sup>3</sup>
- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المادة 34 من القانون رقم 90-21 المتعلق المحاسبة العمومية.

<sup>2</sup> المادة 31 المرسوم التنفيذي رقم 313/91 مؤرخ في 1991/09/07 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تأمنا ومحتواها.

<sup>3</sup> المادة 32 من نفس المرسوم السابق.

<sup>4</sup> المادة 33 من نفس المرسوم السابق.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### رابعاً: التزامات المحاسبين العموميين

يكتسب المحاسبون العموميون بجميع أنواعهم صفة الموظف العمومي وبالتالي يخضعون للمبادئ العامة التي تقتضيها الوظيفة العامة، مثل احترام مبدأ التدرج الإداري، مبدأ المسؤولية الشخصية، مبدأ عدم الجمع بين الوظائف العمومية، واجب التحفظ والحفاظ على السر المهني، وغير ذلك من المبادئ المقررة لضمان السير الحسن للمصالح العمومية.

فالمحاسب العمومي وقبل مباشرته لمهامه ملزم بالقيام بجملة من الإجراءات الإدارية التي تشكل ضمانات لممارسة هذه الوظيفة وتمثل في:

#### 1- التنصيب وتسليم المهام

بعد تعيينه من قبل الوزير المكلف بالمالية وأدائه اليمين القانونية في حالة تعيينه لأول مرة واكتتاب تأمين على مسؤوليته المالية ويتم تنصيبه في مهامه من طرف الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويترتب على هذا التنصيب الرسمي تحرير محضر تسليم المهام الذي يجب توقيعه من قبل المحاسب المباشر لمهامه والمحاسب المنتهية مهامه.<sup>1</sup> ويكتسي تاريخ تسليم المهام أهمية قصوى في تحديد مسؤولية كل طرف، فالمبدأ المعمول به هو أن المحاسب الجديد لا يتحمل مسؤولية تسيير أسلافه، لكن هناك عمليات مالية تنشأ قبل تاريخ استلام المحاسب الجديد لمهامه وتستمر في فترة تسيير أعماله، ويتحمل جميع الآثار المترتبة عنها إذا تكفل بها ولم يبدي بشأها أي اعتراض في أجل ثلاثة 03 أشهر ابتداء من تاريخ التنصيب.<sup>2</sup>

#### 2- تقديم الضمانات المالية

تمثل الضمانات المالية المفروضة على المحاسب العمومي في اكتتاب تأمين يضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته المالية وفقاً لما تنص عليه المادة 54 من قانون المحاسبة العمومية، ويتحقق هذا التأمين إما بعقد تأمين فردي يكتب لدى هيئة تأمين أو الانضمام إلى تعاضدية المحاسبين العموميين. يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته: أن يكتب تأميناً على مسؤوليته المالية. وتحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طرق التنظيم.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سبق ذكره، ص: 20.

<sup>2</sup> ايجوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، مرجع سبق ذكره، ص: 90.

<sup>3</sup> المادة 54 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

### 3- تأدية اليمين

يقوم المحاسب العمومي بأداء اليمين قبل مباشرته لمهامه يتضمن على الصيغة التالية { أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بأعمال وظيفتي بأمانة وصدق وأحافظ على السر المهني وأن أراعي في كل الأحوال الواجبات المفروضة علي { وهذه اليمين هي بمثابة ضمان والتزام معنوي يقدمه المحاسب العمومي بشكل رسمي في أول تنصيب له أمام محكمة الإقامة الإدارية، لكن من الناحية العملية فهذا الإجراء غير مطبق بالجزائر.<sup>1</sup>

### 4- إيداع الحسابات

المحاسبون العموميون ملزمون بعد نهاية كل سنة مالية أو انتهاء مهامهم، بإيداع تسييرهم المالي لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة لمراجعتها والبت في مسؤوليتهم عن طريق التسيير المراقب، وهذا في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة في حين يتم تمديد الأجل إلى الفاتح من سبتمبر فيما يخص حسابات تسيير العون المركزي في الخزينة والعون الجامع في وزارة البريد والمواصلات.<sup>2</sup>

إضافة إلى هذا يلتزم المحاسب العمومي في تسيير الهيئة أو المصلحة المعين بها إلى عدة التزامات أخرى وهي:

- مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية.
- كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات المحاسبية التي تعد شهريا والمشملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة مع الاعتمادات المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وباب ومادة، بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.
- كما يلتزم بإعداد التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 من ديسمبر خلافا للحساب الإداري الذي يتولى الأمر بالصرف بإعداده، ويتضمن حساب التسيير مقدار الاعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار المبالغ النفقة ثم يرسله إلى الوزير المكلف أي سلطة الوصاية وكذلك إلى مجلس المحاسبة في الآجال المحددة قانونا.<sup>3</sup>

### خامسا: المجالات الرقابية للمحاسب العمومي

إن مجالات المحاسب العمومي متعددة وهي رقابة مالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف، وتمثل مجالات رقابة المحاسب العمومي وفق نص المادة 36 من قانون 21/90 فيما يلي:

#### 1- يراعي المحاسب العمومي مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها.

<sup>1</sup> ايجوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، مرجع سبق ذكره، ص: 89.

<sup>2</sup> المادة 02 و03 و04 و05 من المرسوم التنفيذي 56/96 المؤرخ في 1996/01/22 المحدد انتقائيا للأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة العدد 08 ص: 19.

<sup>3</sup> د. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 143.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- 2- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، لذا كان من اللازم أن يرسل كل أمر بالصرف قرار تعيينه وعينة عن إمضائه للمحاسب العمومي حتى يتسنى له مطابقتها مع الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع.
- 3- كما يراقب المحاسب العمومي شرعية عمليات تصفية النفقات والتي هي من المراحل الإدارية التي يختص بها الأمر بالصرف، ومن خلالها يتم التأكد من أداء الخدمة أي أن الإدارة لا تقوم بالدفع إلا بعدما يتم إنجاز العمل المتفق عليه مع الدائن القائم بالأعمال .
- 4- كما يعمل المحاسب العمومي على مراقبة توفر الاعتمادات، أي أن العملية قد تمت وفق الترخيصات الممنوحة في إطار الميزانية.
- 5- كما يراقب تأشيرات عملية المراقبة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها، كتأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات العمومية.
- 6- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي: ويقصد من هذا الأمر بالدفع والذي سيبرئ ذمة الإدارة، ويتعلق حقه باسم الدائن الحقيقي لذا وجب التأكد من العناصر السابقة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع أن يتأكد من أن الأمر بالدفع الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع.<sup>1</sup>
- 7- الطابع الإبرائي للدفع: أي أن يرى الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من الدين القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ النفقة.
- 8- كما يراقب كون آجال الديون المحددة قانونا لم تسقط أو أنها محل معارضة.
- 9- أن لا تكون الديون محل معارضة وإلا امتنع المحاسب العمومي عن الدفع إلا بعد حل المنازعات المعروضة.<sup>2</sup>

### سادسا: آجال الدفع من المحاسب العمومي

وفق نص المادة 37 من قانون المحاسبة العمومية يجب على المحاسب العمومي بعد أن يتأكد من كل الالتزامات والإجراءات والعناصر السابق ذكرها أن يقوم بإجراء دفع النفقات ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم والمنصوص عنها قانونا كالأتي:

<sup>1</sup> المادة 36 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

<sup>2</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص:141/142.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

**1-** يقوم الآمرون بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف بين اليوم واليوم العشرين من كل شهر وإلى المحاسبين العموميين المكلفين بتحويلها إلى نفقات في ظرف 10 أيام من تاريخ الاستلام ليقوم المحاسبون العموميون بإرسال الأمر بالدفع إلى الأمر بالصرف وعليه تأشيرة التسديد وذلك بعد أن تم تحويل الأمر بالصرف إلى نفقات، أي القيام بدفعها.

**2-** إذا لم يكن هناك تطابق بين الأمر بالدفع والأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها يقوم المحاسبون بإبلاغ الآمرين بالصرف كتابياً رفضهم القانوني للدفع في أجل 20 يوماً ابتداءً من تسليمهم الأمر بالدفع.<sup>1</sup> أما عن طرق تسوية النفقات العمومية من قبل المحاسب العمومي فهي تتم بإحدى الطرق الثلاثة الآتية:

- **الدفع نقداً:** وهنا يتم هذا الدفع على مستوى صندوق الهيئة الإدارية المعنية.
- **الدفع بالتحويل:** أي التحويل عن طريق حساب بريدي أو بنكي أو حساب الخزينة وهذا هو المعهود ليقوم المحاسب العمومي بإيداع المبلغ في حساب الدائن وباسمه.
- **المقاصة:** وهذا عندما تكون الهيئة العمومية دائناً أو مينا لأشخاص معينين فيعتمد المحاسب العمومي بتحصيل مال الهيئة من حقوق وتسديد ما عليها من ديون للدائن المستحق للنفقة.<sup>2</sup>

### سابعاً: مسؤولية المحاسبين العموميين

يتحمل المحاسب العمومي ككل مواطن مسؤولية جزائية، وككل موظف يتحمل مسؤولية تأديبية وإضافة إلى كل ذلك فهم يتحملون مسؤولية خاصة بهم وهي المسؤولية المالية والشخصية التي تقوم عند عدم مراعاتهم لقواعد المحاسبة العمومية، وتهدف إلى إجبارهم على تعويض الضرر الذي يلحق بالهيئات العمومية المعنية جراء مخالفة هذه القواعد.

- يكون المحاسب العمومي مسؤولاً شخصياً ومالياً على العمليات الموكلة إليه.
- يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسب العمومي والأشخاص الموضوعين تحت أمره.
- يكون المحاسب العمومي مسؤولاً شخصياً ومالياً على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه.
- يكون المحاسب العمومي مسؤولاً عن نقص في الأموال أو القيم وعن كل مخالفة في تنفيذ العمليات.
- يكون المحاسب العمومي مسؤولاً عن مسك المحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، المادة 02 و05 من المرسوم التنفيذي 46/93 المؤرخ في 1993/02/06، المحدد لأجال الدفع للنفقات وتحصيل الأوامر للإيرادات العدد 09، ص:9.

<sup>2</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص:144.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله.<sup>1</sup>

### ثامنا: الأمر بالتسخير كحد لرقابة المحاسب العمومي

يعتبر العمل الرقابي الذي يجريه المحاسب العمومي بالغ الأهمية فهو يعمل على التأكد من شرعية الأمر بالصرف ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها. والمخالفة لرفض أو قبول الصرف لتلك النفقة، إلا أن القانون في مثل هذه الحالات قد خول للآمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف بالتسخير المكتوب. إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع، يمكن للآمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض حسب الشروط المحددة في المادة 48 من قانون 21/90.

إذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية، وعليه أن يرسل حين إذن تقريراً حسب الشروط والكيفيات المحددة عن طريق التنظيم.

غير أنه يجب على كل محاسب عمومي أن يرفض الامتثال للتسخير إذا كان الرفض معللاً بما يلي:

- عدم توفر الاعتمادات المالية المخصصة للنفقة.
- عدم توفر أموال الخزينة لسداد هذه النفقات.
- انعدام إثبات الخدمة الملتمزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.
- انعدام التأشير الخاصة بمراقبة النفقات التي تكون من جهة مختصة كالمراقب المالي ولجنة الصفقات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المواد من 40 إلى 46 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

<sup>2</sup> المادة 48 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

### المبحث الثاني: هياكل الرقابة المالية البعدية وفق التشريع الجزائري

وهي رقابة تأتي بعد تنفيذ عمليات الميزانية، وتتم من طرف هيئات قد تكون تابعة للسلطة التنفيذية أو مستقلة عنها، وهدف هذا النوع من الرقابة هو التحقق من التنفيذ وكشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تحصل. ويقوم ويتولى بهذه الرقابة عدت أجهزة حيث أنشأت المفتشية العامة للمالية كجهاز رقابي دائم وهي مضمون المطلب الأول، ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية رقابية مستقلة وهي مضمون المطلب الثاني.

#### المطلب الأول: المفتشية العامة للمالية

##### أولاً: الإنشاء ومراحل التطور

أنشأت المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 الذي كان المحدد لتنظيمها وسيرها وصلاحياتها<sup>1</sup>.

أما تنظيمها الداخلي حدده المرسوم رقم 83-502 المؤرخ في 20 أوت 1983 الذي أعطى لها مكانة جديدة، حيث أصبحت تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، أما حالياً فهي تخضع لقواعد وأحكام المرسوم التنفيذي رقم 92-78 المؤرخ في 1992 والذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية كجهاز دائم للرقابة، ووكلت له مهمة مراقبة أعوان تنفيذ الميزانية.

وتتشكل هذه المفتشية من رئيس المفتشية الذي يعين بمرسوم رئاسي بناء على اقتراح من وزير المالية، ينتظم المفتشون في وحدات متنقلة، بعثات المفتشية ويديرها المفتش العام للمالية، الفرق التفتيشية يديرها مفتش المالية. ويتولى وزير المالية مراقبة المفتشية العامة للمالية مع قيامه بتبليغ مجلس المحاسبة بالأهداف المقررة وكذلك التعديلات التي يمكن أن تطرأ على مجلس المراقبة.

##### ثانياً: القواعد العامة لتنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية

يقع تنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية في وثائق وفي عين المكان بعد الإشعار القبلي أو بصفة مباغته. وتضبط مهام القيام بالدراسات والخبرات التي تسند لها بالاشتراك مع الهيئات المخولة التابعة للمؤسسات المعنية، وتمثل تدخلات المفتشية العامة للمالية من أجل تطبيق مهام التدقيق والتحقيق أو الخبرة فيما يلي:

- شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر.
- تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية.
- صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 80-04، العدد 10، المؤرخ في 04 مارس 1980،

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

● مطابقة الإنجازات للوثائق التقديرية.

● شروط استعمال الإعتمادات ووسائل المصالح والهيكل وتسييرها.

● سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعنيها هذه التدخلات.<sup>1</sup>

### ثالثاً: أهداف ومجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات الإقليمية والهيئات

والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما تمارس الرقابة على ما يلي:

● المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

● المستثمرات الفلاحية العمومية.

● هيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية.

● تطبق الرقابة على كل شخص معنوي يتمتع بمساعدات مالية من الدولة أو جماعة إقليمية أو هيئة إقليمية.

● كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة إضافة إلى المهام السابقة بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات

طابع اقتصادي أو مالي أو تقني ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية الأخرى.<sup>2</sup>

وقد تتدخل بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة على التقويم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو

فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

● تقوم بالدراسات والتحليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.

● تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور الزمان والمكان.

● تقوم بتحليل هيكلية مقارنة للتسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.<sup>3</sup>

● يحق لهذه الهيئة أن تراقب دورياً الإدارات والهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتراجع أو تدقق

كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها وفعاليتها.<sup>4</sup>

● تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية، مهما كان نظامها.

● تقييم أداءات أنظمة الميزانية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 92-78، بجدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية، العدد 15، الجزائر، المؤرخ في 22 فبراير 1992، المادة 9.

<sup>2</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المادة 2.

<sup>3</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المادة 3.

<sup>4</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المادة 4.

<sup>5</sup> الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي، رقم 08-272 المؤرخ في 2008/9/6، الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- تحرير تقرير سنوي تسجل فيه الملاحظات والمعاينات المجمعة في شأن فعالية تسيير المصلحة أو الهيئة المفتتشة، وتحتوي على تدابير شأها أن تحسن تنظيم المصالح أو الهيئات موضوع الرقابة.<sup>1</sup>
- إعداد تقرير سنوي عن حصيلة عملها وتلخيص لمعاينتها والاقتراحات، قصد تكييف التشريع والتنظيم المطبقين في مجال تدخلها، ويقدم هذا التقرير للوزير المكلف بالمالية في غضون الفصل الأول من السنة الموالية التي أعد التقرير في شأنها.<sup>2</sup>

### رابعاً: مهام المفتشون وواجباتهم

#### 1- مهامهم : من بين المهام المخولة إليهم ما يلي :

- مراقبة تسيير الصناديق ومراجعة الأموال والقيم والسندات.
- طلب تعيين كل وثيقة أو أوراق ثبوتية تكون لازمة لمراجعتها.
- طلب كل المعلومات كتابيا وشفويا.
- القيام بأي بحث أو تحقيق في عين المكان بغية مراقبة الأعمال أو المعطيات المحاسبية.
- القيام بأي تحقيق في عين المكان للتأكد من أن أعمال التسيير ذات الأثر المالي.<sup>3</sup>

#### 2- واجباتهم : تتمثل فيما يلي

- اجتناب أي تدخل في التسيير.
- الحفاظ على السر المهني مهما كانت الظروف.
- القيام بمهمتهم بكل موضوعية وبناء ملاحظاتهم على وقائع ثابتة.<sup>4</sup>

#### خامساً : تقدير رقابة المفتشية العامة للمالية :

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية ذات دور بالغ الأهمية ولا يمكن الاستغناء عن المهام التي تؤديها في مجال المراقبة والتقويم الاقتصادي وكذا الدراسات والتحليل، ولكن رغم هذا الدور الذي تلعبه المفتشية إلا أن هناك الكثير من الحدود والعقبات التي تحد من فعالية عملها ومن بينها:

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المادة 16.

<sup>2</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المادة 21.

<sup>3</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المادة 10.

<sup>4</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المادة 11.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- أن هناك الكثير من الهيئات لا تخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية إن لم نقل لا تخضع لأي رقابة وهذه الهيئات رئاسة الجمهورية ، وزارة الدفاع الوطني ، المجلس الشعبي الوطني ، وبعض المؤسسات العمومية الاقتصادية كسونطراك .
- وما يعاب أيضا عليها أن محققي المفتشية البالغ عددهم 200 مفتش يحققون في تسيير أملاك عمومية تقدر بالملايير مقابل أجر لا تتوافق مع أهمية وصعوبة عملهم الرقابي .
- وما يلاحظ أيضا إن المفتشة العامة للمالية ينحصر دورها في الرقابة وإعداد التقارير دون أن يكون لها صلاحية في إصدار أي إحكام أو قرارات.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: مجلس المحاسبة

يعد مجلس المحاسبة الهيئة العليا للرقابة البعدية على الأموال العمومية، وقد حوله القانون كل الصلاحيات للقيام بمهامه في مجال التحريات والمعاينات التي تمكنه من التوصل إلى السير الحسن والاستغلال الأمثل للموارد العامة بما يحقق الفعالية والرشاد.

### أولا: النشأة والتطور

لقد مر مجلس المحاسبة تاريخيا بعدة مراحل حيث تم تأسيس مجلس المحاسبة بموجب دستور 1976 وكانت مهمته تشمل مراقبة كل العمليات المالية للدولة، غير أن تأسيسه الفعلي كان سنة 1980 بموجب القانون رقم 80-05 المؤرخ في أول مارس 1980 المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، حيث أعطى هذا القانون للمجلس الاختصاص الإداري والقضائي بممارسة رقابة شاملة على الجماعات والمرافق والمؤسسات والهيئات التي تدير بالأموال العمومية أو تستفيد منها مهما يكون وضعها القانوني.<sup>2</sup>

إلا أنه تم إصدار قانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة وتسييره، وتميز هذا القانون بحصر مجال رقابة مجلس المحاسبة من خلال عدم إخضاع المؤسسات العمومية الاقتصادية لرقابته مع تجريده من صلاحيته القضائية.<sup>3</sup>

وقد تم إصدار الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 الذي يخول لمجلس المحاسبة صلاحيات الرقابة على كل الأموال العمومية والذي يحدد طرق تنظيمه وسييره والجزاء المترتبة عن تحرياته، كما تعتبر هذه الهيئة هي المؤسسة العليا في الدولة للرقابة البعدية للأموال العامة سواء للدولة والجماعات المحلية والمرافق

<sup>1</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص 174-175.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، قانون رقم 80-05، العدد 10، الجزائر، المؤرخ في 01 مارس 1980.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية، قانون رقم 90-32، العدد 53، الجزائر، المؤرخ في 04 ديسمبر 1990.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

العمومية، وإن هذا الأمر يصف مهمة المجلس وبدقة في شروط استعمال الهيئات للموارد والوسائل المادية والأموال العامة الخاضعة لرقابته، وقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.<sup>1</sup>

ويتمتع مجلس المحاسبة باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الموكلة إليه حيث يتمتع باستقلال ضروري لضمان الموضوعية والفعالية في أعماله، وتكون أشغال المجلس ومداوماته وقراراته باللغة العربية، كما تم تحديد مقر هذه الهيئة وفق الأمر رقم 95-20 بمدينة الجزائر. ويتشكل مجلس المحاسبة من القضاة على النحو التالي:

من جهة: رئيس المجلس، رؤساء الغرف، رؤساء الفروع، المستشارون، المحاسبون

ومن جهة أخرى: الناظر العام، النظار المساعدون<sup>2</sup>

ثانيا: صلاحيات مجلس المحاسبة:

يكلف مجلس المحاسبة بمراقبة حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته للموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية وقيم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد، كما يقدم بتوصيات في نهاية تحرياتة وتحقيقاته التي يراها ملائمة من أجل تحسين الاستغلال الأمثل للأموال العامة، وتخضع لرقابته كل مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها والتي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية كما يخضع أيضاً لرقابته ما يلي:

- المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو مالياً، أي التي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها ذات طبيعة عمومية.
- مراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى جزاءً من رأس مالها.
- ترأب تسيير النظم الإلجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية.
- ترأب نتائج استعمال كل المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابته.
- مراقبة كل الهيئات التي تستعمل الموارد التي تجمعها مهما كانت وضعيتها القانونية، كالتالي تلجأ إلى التبرعات العمومية لدعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية أو الثقافية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، أمر رقم 95-20، العدد 39، الجزائر، المؤرخ في 17 يوليو 1995.

<sup>2</sup> أمر 95/23 للمؤرخ في 29 ربيع الأول 1416 الموافق لـ 26 غشت 1995 المادة 2.

<sup>3</sup> المادة 07 إلى 12 من الأمر رقم 95-20.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

ثالثاً: أهداف مجلس المحاسبة:

تهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها فيما يلي:

- تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية للأموال العمومية.
- تطوير شفافية تسيير المالية العمومية.<sup>1</sup>

رابعاً: طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة

### 1- المراجعة

تكون قرارات مجلس المحاسبة قابلة للمراجعة. يمكن تقديم طلب المراجعة من المتقاضى المعني أو السلطة السلمية أو الوصية التي يخضع لها أو كان يخضع لها وقت وقوع العمليات موضوع القرار، أو من طرف الناظر العام. كما يمكن للغرفة أو الفرع الذي أصدر القرار مراجعته تلقائياً، وتكون قراراته محل مراجعة في الحالات التالية:

- بسبب أخطاء.
- الإغفال أو التزوير.
- الاستعمال المزدوج.
- عند ظهور عناصر جديدة تبرر ذلك.

ليتم قبول طلب المراجعة يشترط أن يشمل على عرض الوقائع والوسائل التي استند إليها صاحب الطلب مرفوقاً بالوثائق الثبوتية، ويتم تبليغه إلى رئيس مجلس المحاسبة في أجل أقصاه سنة واحدة من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن، كما يمكن أن تتم المراجعة بعد الأجل المذكور إذا اتضح أن القرار صدر على أساس وثائق خاطئة.<sup>2</sup>

تقوم الغرفة أو الفرع بدراسة طلب مراجعة القرار موضوع الطعن الذي صدر عن أي منهما حيث يتم تعيين قاضيا من طرف رئيس الغرفة أو الفرع ويتم تكليفه بدراسة طلب المراجعة وتقديم اقتراحات كتابية تؤكد مدى قبول وصحة هذا الطلب وبعد نهاية الدراسة يتم إبلاغ ملف الدراسة إلى الناظر العام ليقدم استنتاجه كتابياً، وبعد قبول الطلب يحدد رئيس الغرفة أو الفرع تاريخ الجلسة.

<sup>1</sup> المادة 02 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم بالأمر 02/10 مؤرخ في 26 غشت 2010.

<sup>2</sup> المادة 102 من قانون 20/95.

### 2- الاستئناف

فبعد دراسة طلب الطعن ومراجعة القرار يصدر مجلس المحاسبة قراراً جديداً يكون قابلاً للاستئناف من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن، ولا يقبل الاستئناف إلا من قبل المتقاضى المعني أو السلطات السلمية أو الوصية المعنية أو الناظر العام، ويتم تقديم عريضة الاستئناف كتابياً موقعة من صاحب الطلب أو ممثله قانوناً، وترفق العريضة بعرض مفصل ودقيق للوقائع المستند إليها ويتم إيداعها لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة عن طريق وصل إيداع أو إشعار بالاستلام.<sup>1</sup>

### 3- الطعن بالنقض

ويتم الفصل في الاستئناف بقرار، ويكون هذا القرار قابلاً للطعن بالنقض طبقاً لقانون الإجراءات المدنية، ويتم تقديم الطعن بالنقض من طرف الشخص المعني أو محامي معتمد لدى المحكمة العليا، أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية أو السلطات السلمية أو الوصية أو الناظر العام، وإذا قضت المحكمة العليا بنقض القرار موضوع الطعن تمثلت تشكيلة الغرف مجتمعة للنقاط القانونية التي تم الفصل فيها.<sup>2</sup>

### خامساً: الأطر الرقابية لمجلس المحاسبة

لمجلس المحاسبة أربعة أطر أو طرق لممارسة عمله الرقابي وهي تتمثل في حق الاطلاع وسلطة التحري وكذا رقابة نوعية التسيير وأيضاً رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وكذلك مراجعة حساب المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف .

### 1- حق الاطلاع وسلطة التحري

وهنا يمكن لمجلس المحاسبة الاطلاع والتحري على ما يلي:

- يحق له الاطلاع على كل الوثائق والمستندات التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية.
- له سلطة التحري بغية الاطلاع على أعمال الإدارات ومؤسسات القطاع العام.
- كما لفضاء مجلس المحاسبة حق الدخول والمعاينة لكل محلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.
- ويحق له الاستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إذا اقتضى الأمر لذلك، وحتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فلا يلتزم تجاهه بالسري المهني أو الطريق السلمي، ومن أجل ضمان

<sup>1</sup> المادة 107 من قانون 20/95.

<sup>2</sup> المادة 110 من قانون 20/95.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة.

- كما له سلطة الاستماع إلى أي عون في الهيئات أو الإدارات العمومية.

### 2- رقابة نوعية التسيير

إن مجلس المحاسبة يعمل أيضاً على مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته ويعمل على تقييم استعملها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار الاقتصاد والفعالية والنجاعة استناداً للأهداف والمهام الموكلة لها، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات.<sup>1</sup>

كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى توفير الشروط المطلوبة لمنح واستعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية التابعة لها.

بالإضافة إلى هذه يعتمد المجلس على مراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية، ورقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة مسبقاً.

### 3- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

إذا تشكلت مخالفة أو خطأ صريحاً لقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية وألحقت ضرراً بالخزينة العمومية للدولة أو هيئة عمومية فهنا لمجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاصة لرقابتها المسؤولية عن هذا الخطأ المرتكب ومن هنا فللمجلس أن يعاقب عن هذه الأخطاء والمخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون العني عند ارتكابه للخطأ المعاقب عنه وهذا ما أكدته المادة 89 من الأمر 20/95.

### 4- مراجعة حسابات الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

تنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 56/96 على أنه يجب على الآمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة.

<sup>1</sup> قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلق بمراجعة حسابات تسيير مجموعة من الهيئات العمومية.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

ومن هنا نرى أن الأمرين بالصرف وكذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة والذي بدوره يقوم بمراجعة تلك الحسابات وبهذا يدقق في صحة العمليات المادية ومدى تطابقها مع النصوص والتعليمات المعمول بها.<sup>1</sup>

### سادسا: النتائج الإدارية لعمل رقابة مجلس المحاسبة

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

#### 1- مذكرة التقييم

بعد إجراء عمليات مراقبة نوعية التسيير يقوم مجلس المحاسبة بإعداد تقييم نهائي يتضمن كل التوصيات والاقتراحات بغرض تحسين فعالية ومردودية الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته ويرسلها أيضا إلى مسؤولي هذه الهيئات وإلى الوزراء والسلطات الإدارية المعنية وهذا ما نصت عليه المادة 73 من الأمر 20/95.<sup>2</sup>

#### 2- الإجراء المستعجل

والذي من خلاله يخطر رئيس مجلس المحاسبة ويطلع السلطات السلمية أو الوصية أوكل سلطة معينة إذا ما تطلب الأمر ذلك.

#### 3- المذكرة المبدئية

وموجبها يقوم رئيس مجلس المحاسبة بإطلاع السلطة المعنية بالنقائص المسجلة في النصوص المتعلقة بشروط استعمال وتسيير وتقدير ومراقبة أموال الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته.

#### 4- التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية

ترسل الحكومة هذا التقرير بعد أن يقوم بإعداده مجلس المحاسبة إلى الهيئة التشريعية مرفقا بمشروع القانون المرتبط به.<sup>3</sup>

#### 5- التقرير السنوي

يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا ويرسله إلى رئيس الجمهورية، يبين التقرير السنوي المعايير والملاحظات والتقييمات الناجمة عن أشغال وتحريرات مجلس المحاسبة مرفقة بالآراء والمقترحات التي يرى من الواجب أن يقدمها وأيضا آراء وردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية المعنية ويتم نشر هذا التقرير في الجريدة الرسمية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي المؤرخ في 1996/01/22 يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة المادة 02.

<sup>2</sup> المادة 73 من الأمر 20/95.

<sup>3</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص:166.

<sup>4</sup> تقرير مجلس المحاسبة المؤرخ في 1999/02/28 من الجريدة الرسمية 1999.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### سابعاً: تقدير رقابة مجلس المحاسبة

من خلال التعرض لمجمل اختصاصات هذا المجلس يتبين لنا أن الرقابة التي يقوم بها هي رقابة مالية تقييمية وإصلاحية فهي بهذا تهدف لحماية الأموال العمومية بوجه عام وكيفيات الإنفاق بوجه خاص ما يتعلق منها بالقواعد المحاسبية والمالية.

وتعد هذه الرقابة إصلاحية وهذا ما هو ملاحظ من خلال النتائج التي تفسر عنها عمليات التحري والمراقبة وكذا الاقتراحات والتقارير التي يقدمها إلى الهيئات والصالح العمومية، وذلك بهدف التوصل إلى أحسن السبل في التسيير المالي والمحاسبي وبالتالي ضمان المحافظة على الأموال العامة.

وحتى يتسنى لمجلس المحاسبة أن يقوم بدوره الكامل فقد خص بهيكل تنظيمي إداري وبنظام قانوني قضائي في نفس الوقت فهو يعاين ويراقب بجرية تامة ودون أن يلتزم بالسر المهني كما له أن يوقع العقوبات التي يراها ملائمة جراء المخالفات والأخطاء المرتكبة.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: الأساليب والآليات الحديثة للرقابة على المال العام

إن التطورات التي يشهدها العالم في مجال تسيير الأموال العمومية والتي تتمثل أساساً في عصرنة أنظمة الميزانية والانتقال من البحث عن الوسائل إلى البحث عن النتائج من خلال وضع الأهداف وتقييم النتائج بهدف الوصول إلى الأداء الأمثل في تسيير المالية العامة. لذا سنقوم بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين ففي المطلب الأول سنتكلم فيه عن المفهوم الجديد للرقابة الحكومية وأما المطلب الثاني سنثري فيه موازنة البرامج والأداء وأسلوبها في الرقابة.

#### المطلب الأول: المفهوم الجديد للرقابة الحكومية

بقصد بالرقابة بصفة عامة التحقق من أن الوحدة التنظيمية الخاضعة للرقابة تقوم بتنفيذ الأنشطة المسؤولة عنها طبقاً لما هو مقرر في الخطة الموضوعية وفي حدود الموارد المالية المخصصة لها وطبقاً لمستوى الأداء المطلوب وفي نطاق التعليمات والقواعد الموضوعية وذلك بقصد اكتشاف النواحي السلبية في الأداء، والجوانب الإيجابية لتدعيمها بالإضافة إلى التأكد من ضمان الأهداف الموضوعية.

وفي الواقع فإن مفهوم الرقابة الحكومية لا يخرج في جوهره عن المفهوم العام للرقابة، وبالتالي يمكن تعريف الرقابة الحكومية من منظور شامل بأنها { مجموعة من الإجراءات والأساليب التي تطبق لضمان التأكد من أن الوحدات

<sup>1</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص:167.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

التنظيمية الحكومية تقوم بتنفيذ أنشطتها المخططة في حدود بنود الميزانية العامة كما سبق اعتمادها، لتحقيق أهدافها بأقصى كفاية وفعالية ممكنتين<sup>1</sup>.

وطبقا لمفهوم الرقابة الحكومية من المنظور الشامل يمكن القول بأن هناك بعدين للرقابة على الوحدات الإدارية الحكومية:

- الرقابة المالية ومدى الالتزام بالقوانين.
- رقابة الأداء وتشمل: رقابة الكفاية و رقابة الفعالية.

### أولاً: الرقابة المالية ومدى الالتزام بالقوانين

تعتبر الرقابة المالية جوهر الرقابة الحكومية على الوحدات الحكومية وما هي في الواقع إلا رقابة مستندية، بمعنى أنها تهدف إلى التحقق من أن المصروفات التي قامت بإنفاقها الوحدة الإدارية الحكومية تتم حسب البنود وفي حدود الاعتمادات المخصصة لها في الميزانية، وأن صرفها تم في الأغراض التي حددت لها كما تهتم الرقابة المالية أيضاً من أن المستندات المصاحبة لعملية الصرف السليمة، وأنه اتبع في اعتمادها الإجراءات المحددة طبقاً للقوانين واللوائح المالية.

وحتى تتحقق فعالية النظام السليم للرقابة الداخلية في الوحدات الإدارية الحكومية يجب أن تتوفر فيها المقومات الأساسية التالية وهي:

- الفصل الواضح بين الاختصاصات والمسؤوليات.
- إجراءات دقيقة واضحة لمعالجة عمليات الوحدة.
- توفر مجموعة ملائمة من المستندات والسجلات المحاسبية.
- توفر مجموعة من الأفراد مؤهلين تأهيلاً كاملاً.
- إلزامية مراجعة داخلية مستقلة على الأداء والأفراد.<sup>2</sup>

### ثانياً: رقابة الأداء

بدأت المؤسسات الحكومية كغيرها من المؤسسات تشعر بضرورة إدخال تعديلات على أنظمتها الإدارية المختلفة مع الأخذ بمبدأ المساءلة وتقييم الأداء، خاصة في الدول النامية التي تعاني أجهزتها وإدارتها الحكومية من التسبب واللامبالاة. لذا سنحاول التعرف على مفاهيم حول رقابة الأداء وضوابط رقابتها.

<sup>1</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سبق ذكره، ص: 155.

<sup>2</sup> المنتدى العربي الثاني، الإدارة الرشيدة والإصلاح الإداري والمالي، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، المنعقد في القاهرة، ماي 2008، ص: 246-247.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### 1- مفاهيم حول رقابة الأداء

ظهرت أهمية رقابة الأداء نتيجة لتوسع أعمال المنشآت والمنظمات باختلاف أنواعها واتساع نشاطها، وظهر التخصصات الدقيقة المختلفة، مما اقتضى معه الأمر تفويض بعض الاختصاصات والمسؤوليات إلى المسؤولين عن الإدارات حتى يتمكنوا من أداء الأعمال الموكولة لهم، وتحقيق أهداف المنظمة.

#### • تعريف رقابة الأداء

عرفت لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية على أن رقابة الأداء بأنها: تقويم أنشطة هيئة ما للتحقق ما إذا كانت مواردها قد أديرت بالصورة التي روعيت فيها جوانب التوفير والكفاءة والفاعلية، ومن أن متطلبات المسألة قد تمت الاستجابة لها بصورة معقولة.<sup>1</sup>

#### • أركان رقابة الأداء

وحتى تتم عملية الرقابة على الأداء بصورة تحقق الهدف منها لابد من توفر فيها أربعة:

✓ وضع معايير الأداء لمقارنتها بالأداء الفعلي، وتظهر صعوبة التقييم إذا كانت الأنشطة المراد تقييمها لا تقبل القياس الكمي.

✓ جمع البيانات عن الأداء الفعلي من السجلات المعنية، ثم تبويبها وتنسيقها بما يمكن من تلبية احتياجات نظام الرقابة، وسهولة الحصول على المعلومات.

✓ اتخاذ ما يلزم لمعالجة القصور وتصحيح الأداء وهي الخطوة المتممة لتحقيق أغراض التقييم.<sup>2</sup>

#### • مقومات رقابة الأداء

يقصد بمقومات رقابة الأداء مجموعة الخصائص التي يلزم توفرها للحكم على مدى نجاح وسلامة وفعالية رقابة الأداء ويمكن تقسيم هذه الخصائص إلى قسمين:

✓ **الخصائص العامة:** لابد من توفرها في أي مؤسسة لنجاح رقابة الأداء بها سواء كانت هذه المؤسسة تمارس هذه الرقابة أو تخضع لها ومن محتواها ما يلي:

- النصوص القانونية بشأن رقابة الأداء وممارستها واستقلالية الجهات التي تمارسها.

- دعم وتأييد السلطة العليا وخاصة التشريعات المتضمنة لرقابة الأداء.

- إقرار مبدأ المساءلة الفعالة وممارسته فعلياً من الإدارات العليا.

<sup>1</sup> د آكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جبهة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006، ص: 141.

<sup>2</sup> د آكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 142.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

✓ الخصائص الخاصة: منها ما هو خاص بالجهة الممارسة لرقابة الأداء ومنها ما هو خاص بالجهة الخاضعة لرقابة الأداء.

- التخطيط السليم الذي يقوم على دراسة الداء الماضي واستشراف المستقبل.
- وجود هيكل تنظيمي مناسب يتضمن تبويب وتصنيف سليم للوظائف ووضوح السلطات والمسؤوليات، وتصنيف الأنشطة والبرامج المحددة لهذا الهيكل التنظيمي.
- إعداد القوائم اللازمة لممارسة رقابة الأداء، وتصميم الأداء العملي المناسب لها وتبادل الخبرات بشأنها.
- ضمان التنسيق بين الرقابة النظامية ورقابة الأداء، فالرقابة النظامية تضمن لرقابة الأداء البيانات في حين يمكن لرقابة الأداء أن توفر بعض المؤشرات التي تساهم في تحديد الظواهر التي تحتاج إلى تركيز جهود الرقابة النظامية عليها.

### ● أهداف رقابة الأداء

- يعتبر هدف تحسين وتطوير الأداء هو الهدف الرئيسي لتقوم الأداء في المؤسسات العمومية وتحقيق هذا الهدف يتطلب تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية المتمثلة في:
- ✓ التعرف على الأهمية الاقتصادية والاجتماعية للنشاط وبيان مدى مساهمته في تحقيق الأهداف التنموية.
  - ✓ تزويد السلطة العليا في المؤسسات بالمعلومات الموضوعية عن النتائج التي حققتها الإدارة التنفيذية.
  - ✓ ترشيد عملية التخطيط من خلال تزويد القائمين بالتخطيط بما يحتاجونه من بيانات موضوعية.
  - ✓ إرساء مبدأ المساءلة المترتب عن التقويم الموضوعي للأداء.<sup>1</sup>

### 2- ضوابط رقابة الأداء

يقصد بهذه الضوابط مجموعة المعايير والمقاييس والمؤشرات التي يمكن الاستعانة بها والتحقق من تنفيذ الخطة الموضوعية بكفاءة عالية، وكما هو مرسوم لها وتكلفة اقتصادية مناسبة، وتحديد الانحرافات ومعرفة أسبابها وكيفية علاجها.

### ● رقابة الكفاءة

وهي مجموعة المقاييس المستخدمة لدى الوحدة الحكومية للحكم على مدى كفاءة الأداء بمراعاتها الاعتبارات الآتية:

- كفاءة التنظيم وسير العمليات.

<sup>1</sup> د آكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 142-143.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- كفاءة استخدام وإدارة الأموال.

- مقارنة المخرجات بالمدخلات.

ويمكن للمراقب المالي تطبيق ضوابط الكفاءة في الرقابة على البرامج كما يلي:

✓ تقييم مدى سلامة وملائمة الأهداف.

✓ تحديد المستوى الذي يضمن تحقيقه والمستوى المطلوب من النتائج.

✓ تقييم فعالية البرنامج.

✓ تحديد العناصر التي تفرض الأداء المرضي.

✓ تحديد الطرق التي تجعل البرنامج يعمل بصورة أفضل.

✓ تحديد ما إذا كانت الإدارة قد قدمت القياسات الصحيحة والموثوق بها العائدة لقياس فعالية البرنامج.<sup>1</sup>

### ● رقابة الفعالية

وهي مجموعة المقاييس التي تستخدمها الوحدة الحكومية بهدف تحليل وتقييم فعالية نشاطها بغرض تحسينها

وتطويرها في المستقبل، وحسن استغلالها لمواردها المتاحة، ومن أهم الضوابط التي يمكن استغلالها في هذا المجال:

✓ مقياس تنفيذ القوانين والأنظمة المتعلقة بالاقتصاد الرشيد والفعالية.

✓ تلتزم بتنفيذ متطلبات القانون التي تؤثر على طريقة الحصول على الموارد والمحافظة عليها واستعمالها.

✓ لديها قياسات لاقتصاديات التوفير والفعالية صالحة وموثوق بها.

✓ إمداد مستخدمي القرارات في الوحدات الحكومية محل التدقيق بالأفكار البناءة حول كيفية تحقيق وتدعيم

فعاليتهم.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> د آكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 150- ص: 152.

<sup>2</sup> د آكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 147-149-150.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

المطلب الثاني: موازنة البرامج والأداء وأسلوبها في الرقابة

أولاً: مفهوم موازنة البرامج والأداء

### 1 تعريف موازنة البرامج والأداء

تعرف موازنة البرامج والأداء بأنها مجموعة الأهداف المقررة والتي على أجهزة الحكومة ووحداتها المختلفة تحقيقها خلال فترة زمنية مقبلة بعد تفصيلها تبعاً للبرامج والأنشطة والجهود اللازمة لهذا التحقيق، مع تحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط وتحديد معايير الانجاز وتحديد الكفاءة.<sup>1</sup>

### 2 مزايا موازنة البرامج والأداء

- ✓ إعطاء فكرة واضحة ووصف دقيق لكل نشاط داخل الموازنة المقترحة.
- ✓ إيجاد ترابط أفضل بين الخطط قصيرة المدى والمتوسطة الأجل وطويلة الأجل.
- ✓ ترجمة سياسة الدولة العامة وأهدافها إلى برامج تعالج المشاكل الأساسية وذلك في صورة واضحة ومبسطة.
- ✓ تطوير معايير أكثر دقة وفعالية نتيجة التجربة الممارسة.<sup>2</sup>
- ✓ رفع كفاءة الوحدات الحكومية في أداة وتنفيذ البرامج والمشروعات.
- ✓ مرونة توزيع المخططات على المهام والأنشطة وفقاً لأهميتها النسبية مما يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.<sup>3</sup>
- ✓ تحديد وصياغة أهداف كل وحدة إدارية في شكل برامج وأنشطة وترجمة ذلك في صورة وحدات أداء معبراً عنها كمياً أو نوعياً.

- ✓ تخصيص الاعتمادات والأموال اللازمة على أساس التكاليف المقدرة للأعمال.<sup>4</sup>

### 3 عيوب موازنة البرامج والأداء

- ✓ كثرة التكلفة لحاجتها لاستعمال أجهزة فنية لتنفيذ المعلومات.
- ✓ اهتمامها بالمشاريع على المستوى القصير.
- ✓ لا تركز على عملية التخطيط وعلى قضايا البرامج الرئيسية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 64.

<sup>2</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 65.

<sup>3</sup> مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، متطلبات شهادة الماجستير في مدرسة الدكتوراه، جامعة تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المالية العامة، 2010-2011، ص: 35.

<sup>4</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 231.

<sup>5</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 65.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- ✓ صعوبة تحديد جميع الأهداف للأجهزة الحكومية تحديدا دقيقا.
- ✓ صعوبة تطبيقها إذ يتطلب ذلك توفر أنظمة محاسبة ومتابعة معقدة.<sup>1</sup>
- ✓ ارتفاع تكلفة التطبيقات لما يتطلبه من جهود وأعباء مكتبية كثيرة لإعداد التقارير الخاصة بمراحل إعداد وتنفيذ ومتابعة وتقييم البرامج والأنشطة.
- ✓ قصور النظم المحاسبية ونظم المعلومات الموجودة في الجهاز الإداري للدولة عن الوفاء بمتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.
- ✓ عدم ملائمة الهياكل الإدارية والتنظيمية للجهاز الإداري للدولة لتطبيق مفهوم البرامج والأداء، حيث تتداخل اختصاصات الوحدات الإدارية، فهناك العديد من الوحدات التي تقوم ببرامج متشابهة أو بجزء من البرامج وقد يترتب على ذلك غياب النظرة الشاملة للبرامج وصعوبة التقييم وتحديد المسؤولية.<sup>2</sup>

### 4 التفرقة بين البرامج والأداء

- قد ينظر للبرامج والأداء على أنهما موازنة واحدة، أو قد ينظر لهما على أنهما موازنتين موازنة البرامج وموازنة الأداء وباعتبارهما مرحلتين منفصلتين من مراحل تطور الموازنة.
- ويمكن التمييز بين موازنة البرامج وموازنة الأداء في الأمور الثلاثة التالية:
- ✓ من ناحية الارتباط بالمستويات الإدارية: حيث ترتبط موازنة البرامج عادة بمستوى إداري أعلى من المستوى الإداري الذي ترتبط به موازنة الأداء التي ترتبط بالمستويات التنفيذية أي أن البرنامج يحتوي على عدد من وحدات الأداء.
  - ✓ من ناحية الارتباط بعنصر الزمن: حيث ترتبط موازنة البرامج بالتخطيط للمستقبل بينما ترتبط موازنة الأداء بقياس وتقييم ما يتم من إنجازات.
  - ✓ من ناحية أولوية الإعداد: حيث أن إعداد موازنة البرامج يسبق إعداد موازنة الأداء، باعتبار أن موازنة البرامج هي الإطار الذي يتم فيه قياس الأداء.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 36.

<sup>2</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 232-233.

<sup>3</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 228.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

ثانيا: الرقابة في ظل تطبيق موازنة البرامج والأداء

### 1 تنفيذ موازنة البرامج والأداء

وتلتزم السلطة التنفيذية بالخطة المالية وخطة العمل الموضوعية ضمن مشروع الموازنة بعد إقرارها من السلطة التشريعية ويتم الصرف القيود التالية:

- ✓ أن يكون الصرف في الوجوه للأغراض التي تم تخصيص الاعتمادات لها والمقررة للبرنامج.
- ✓ يجب أن يتم الصرف وفقا للخطة المالية من حيث التوقيت الزمني الموضح بها.
- ✓ أن يتم تنفيذ العمل وفقا للخطة المعتمدة من حيث المحافظة على معدلات الإنتاج ووحدات الأداء المقرر أداءها وعدد أفراد القوى العاملة المعتمدة مع التقيد بمعدلات التوظيف والتشغيل.<sup>1</sup>

### 2 إجراءات إعداد موازنة البرامج والأداء

لإعداد موازنة البرامج والأداء يجب إتباع الخطوات التالية:

- ✓ تبرير الأموال المطلوبة في الموازنة في شكل أهداف قصيرة الأجل وطويلة الأجل للوحدة الحكومية.
- ✓ تحديد البرامج والأنشطة الرئيسية والفرعية التي تحقق تلك الأهداف.
- ✓ تجديد وتوصيف وحدات الأداء لكل نشاط.
- ✓ دراسة وتحديد عناصر تكاليف كل نشاط وبرنامج.
- ✓ تحديد البيانات الكمية والنوعية عن عناصر الأنشطة والبرامج المدرجة في الموازنة.
- ✓ تحديد أولويات تنفيذ البرامج والأنشطة ووضع برنامج زمني لذلك.<sup>2</sup>

### 3 أهداف الرقابة في ظل موازنة البرامج والأداء

تتميز الرقابة في ظل نظام موازنة البرامج والأداء بأنها لا تقف عند حد المتابعة والمحاسبة بل تقوم بوظيفة الإرشاد والتوجيه للإداريين التنفيذيين بما يكفل سلامة تنفيذ هذه البرامج بما تتضمنه من مشروعات وأنشطة وهي في سبيل ذلك تستهدف الأمور التالية:

- ✓ استخدام أفضل للمال العام في تقديم الخدمات العامة.
- ✓ تحسين اتخاذ قرار اتجاه عملية تخصيص الموارد من خلال وضع برامج رئيسية وفرعية التي تنتج المخرجات.
- ✓ زيادة جودة المعلومات العامة واستجابتها لمتطلبات احتياجات العميل.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 346 ص: 84-85.

<sup>2</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 227-228.

<sup>3</sup> مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 36-37.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

- ✓ تحقيق التناسق بين في الأداء والاتفاق مع اتجاهات السياسة العامة للدولة بما يتفق مع أهداف وخطط التنمية الاجتماعية والاقتصادية.
- ✓ التأكد من أن الأعمال قد أُنجزت وفقا لما هو مرسوم لها بالبرامج من حيث الحجم والنوع والوقت والتكاليف بما يتفق مع خطة العمل والخطة المالية.
- ✓ تطوير أنظمة العمل ووسائل التنفيذ بالوحدات التنظيمية بما يكفل تحقيق أكبر قدر ممكن من الإنتاج باقل قدر من الإنفاق وأقصر وقت مستطاع وعلى مستوى مناسب من الجودة مع تجنب أكبر قدر من الضياع.
- ✓ العمل على توفير القدرة الفنية في الأداء والإنفاق بما يكفل إنجاز الأعمال على نحو فعال بشكل يجنب الوقوع في أخطاء أو انحرافات، مع تحقيق التنسيق والتعاون والترابط على كافة المستويات الإدارية أفقيا. ورأسيا.

### 4 متطلبات الرقابة في ظل موازنة البرامج والأداء

- إن تحقيق التكامل بين النظام المحاسبي على أساس الأنشطة التفصيلية وبين الموازنة المبوبة على أساس البرامج والأنشطة يوفر نوعية متميزة من الرقابة المالية. وإن تحقق مثل هذا التكامل يتطلب تحقيق ما يلي:
- ✓ إن إعداد وتنفيذ مثل هذا النوع من الموازنات يتطلب تبويبا إضافيا للمعلومات المالية. لذلك يجب أن يتحقق الانسجام بين نظام الموازنة وهيكل الحسابات الحكومية.
  - ✓ الحاجة إلى تحقيق نظام محاسبة المسؤولية، حيث يتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء بناء هيكل مترابط لمراكز المسؤولية على صورة مجموعة من الأنشطة المتميزة وتحديد مسؤولية إنجازها.
  - ✓ توفير دليل التبويب المستخدم في موازنة الاعتمادات الذي يجمع بين التبويب النوعي بحسب نوع المصروف والتبويب الإداري بحسب الوزارات والمصالح والوحدات الحكومية إلى جانب التبويب الاقتصادي.
  - ✓ استخدام نظام محاسبي لحصر المصروفات الفعلية بما يتماشى مع هيكل التبويب المطبق في موازنة الاعتمادات.
  - ✓ إعداد تقارير للمتابعة على أساس هيكل الاعتمادات يتم بواسطتها مقارنة مع المصروفات الفعلية بالاعتمادات المحددة كتقديرات بالموازنة العامة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، مرجع سبق ذكره، ص: 348-349.

## الفصل الثاني: أساليب الرقابة المالية على المال العام

### خلاصة:

تعرضنا في هذا الفصل إلى أساليب الرقابة على المال العام حيث وجدنا أنها تنحصر عموماً في ثلاث أساليب من الرقابة على المال العام والمتمثلة في هياكل الرقابة المالية القبلية والآنية وفق التشريع الجزائري والتي تتضمن كل من رقابة الأمر بالصرف ورقابة المراقب المالي ورقابة المحاسب العمومي، وهياكل الرقابة المالية البعدية وفق التشريع الجزائري والتي تشمل كل من رقابة المفتشية العامة للمالية ورقابة مجلس المحاسبة، وكذلك الأساليب والآليات الحديثة للرقابة على المال العام والمتضمنة المفهوم الجديد للرقابة على المال العام إضافة إلى موازنة البرامج والأداء وأسلوبها في الرقابة.

وسنحاول في الفصل الثالث التطرق إلى دراسة ميدانية بمصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي والتي تركز على الرقابة المسبقة على النفقات الملتزم بها.

## فهرس المحتويات

	الاهداء.....
	شكر وعرهان.....
	ملخص الدراسة.....
	فهرس الاشكال.....
	فهرس الملاحق.....
أ - ج	المقدمة.....
06	<b>الفصل الأول : الإطار العام للرقابة المالية العامة</b> .....
07	تمهيد الفصل.....
08	<b>المبحث الأول : التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية</b> .....
08	المطلب الأول : مفهوم الرقابة.....
10	المطلب الثاني : التطور التاريخي للرقابة المالية
12	المطلب الثالث : التطور الوظيفي للرقابة المالية
14	<b>المبحث الثاني : ماهية الرقابة المالية</b>
14	المطلب الأول : مفهوم وأسس الرقابة المالية
16	المطلب الثاني : أهمية الرقابة المالية
18	المطلب الثالث : أهداف ومبادئ الرقابة المالية
23	المطلب الرابع : أنواع الرقابة المالية
29	<b>المبحث الثالث : مفهوم المال العام</b>
29	المطلب الأول : تعريف المال العام و مكوناته
32	المطلب الثاني : صور الاعتداء على المال العام
34	المطلب الثالث : وسائل حماية المال العام
38	خلاصة الفصل.....
39	<b>الفصل الثاني : الرقابة المالية على النفقات العمومية</b> .....
40	تمهيد الفصل.....
41	<b>المبحث الأول : هياكل الرقابة المالية القبلية و الأنية وفق التشريع الجزائري</b>
41	المطلب الأول : الأمر بالصرف
46	المطلب الثاني : المراقبون الماليون
54	المطلب الثالث : المحاسب العمومي
61	<b>المبحث الثاني : هياكل الرقابة المالية البعدية وفق التشريع الجزائري</b>
61	المطلب الأول : المفتشية العامة للمالية

## فهرس المحتويات

64	المطلب الثاني : مجلس المحاسبة
70	المبحث الثالث : الأساليب و الأليات الحديثة للرقابة على المال العام
70	المطلب الأول : المفهوم الجديد للرقابة الحكومية
75	المطلب الثاني : موازنة البرامج و الأداء وأسلوبها في الرقابة
79	..... خلاصة الفصل
80	..... الفصل الثالث دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي
81	..... تمهيد الفصل
82	..... المبحث الاول :تقديم مصلحة المراقبة المالية للولاية
82	المطلب الاول : تعريف مصلحة المراقبة المالية
83	..... المطلب الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية للولاية
90	..... المطلب الثالث :فروع المراقبة المالية
93	..... المبحث الثاني: دراسة تطبيقية ميدانية للمراقبة المالية لولاية الوادي
93	..... المطلب الأول : الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بما
95	..... المطلب الثاني: مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات
98	..... المطلب الثالث: المهام الاخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي
101	..... خلاصة الفصل
103	..... الخاتمة
108	..... قائمة المراجع
	..... الملاحق

## فهرس الاشكال

83	الشكل 3-1: هيكل التنظيمي لمصلحة المراقبة المالية للولاية.....
92	الشكل 3-1: هيكل التنظيمي لمصلحة المراقبة المالية للولاية الوادي.....

## فهرس الملاحق

ملحق رقم 01 : وثيقة الميزانية الدولة .....
ملحق رقم 02 : وثيقة الميزانية الولاية .....
ملحق رقم 03 : بطاقة الالتزام .....
ملحق رقم 04 : وثيقة رفض مؤقت .....
ملحق رقم 05 : وثيقة رفض نهائي .....
ملحق رقم 06 : وثيقة تغاضي .....
ملحق رقم 07 : وثيقة مسك المحاسبة للالتزام للنفقات لدى مكتب تسيير .....
ملحق رقم 08 : وثيقة مسك المحاسبة للالتزام للنفقات لدى مكتب التجهيز .....

## القرآن الكريم

- 1 القرآن الكريم، سورة الإسراء، الآية، 26.
- 2 القرآن الكريم، سورة الأعراف، الآية، 31.
- 3 القرآن الكريم، سورة النساء، الآية، 29.

## الكتب

- 4 حسين الصفيير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.
- 5 د أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006.
- 6 د بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب، الحديث، 2010.
- 7 د حسين حسين شحاتة، حرمة المال العام في ضوء الشريعة الإسلامية، أستاذ المحاسبة بجامعة الأزهر، دار النشر للجامعات، مصر، ط1، 1999.
- 8 د محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، ط01، 2005.
- 9 د نذير بن محمد الطيب أوهاب، حماية المال العام في الفقه الإسلامي، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، مركز الدراسات والبحوث، الرياض، 2001.
- 10 د.حبيب أبو صقر، عمليات تنفيذ الموازنة ورقابتها، المنظمة العربية الإدارية، عمان، الأردن، 1981.
- 11 شادي أنور كريم الشوكي، الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2012.
- 12 عبد السلام بدوي، الرقابة على المؤسسات العامة، مكتبة الانجلو المصرية.
- 13 عبد الكريم صادق بركات، يونس أحمد البطريق، حامد عبدالمجيد الدراز، المالية العامة، بيروت 2005.
- 14 عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مركز الإسكندرية للكتاب، الطبعة الثالثة، 2006.
- 15 عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، الطبعة الثانية، 2005.
- 16 النائب سيروان عدنان ميزر الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية مجلس النواب العراقي، الطبعة الأولى، 2008.

## المذكرات والأطروحات والرسائل الجامعية

- 17 امجوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، شهادة ماجستير، 2007/2006.
- 18 جهاد محمد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، كلية التجارة، 2005.
- 19 شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، جامعة تلمسان، شهادة ماجستير، 2011/2010.
- 20 عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لمتطلبات شهادة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، الموسم الجامعي 2013/2012.
- 21 مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، متطلبات شهادة الماجستير في مدرسة الدكتوراه، جامعة تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المالية العامة، 2010-2011.

## القوانين والجرائد الرسمية

- 22 الأمر 20/95 المعدل والمتمم بالأمر 02/10 مؤرخ في 26 غشت 2010.
- 23 الأمر رقم 03/06 المؤرخ في 03/07/2006، المتضمن القانون الأساسي للوظيفة العمومية، العدد 46 لسنة 2006.
- 24 أمر رقم 20/95 المؤرخ في 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، عدد 39.
- 25 أمر 23/95 المؤرخ في 29 ربيع الأول 1416 الموافق لـ 26 غشت 1995.
- 26 تقرير مجلس المحاسبة المؤرخ في 28/02/1999 من الجريدة الرسمية 1999.
- 27 الجريدة الرسمية المؤرخة في 26/01/2012، العدد 04، المرسوم الرئاسي رقم 23/12، المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية.
- 28 الجريدة الرسمية المؤرخة في 26/05/2013، العدد 28، قرار وزاري مشترك 2012/5/9، المادة 03، يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذلك تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع.
- 29 الجريدة الرسمية المؤرخة في 27/11/2011، العدد 64، المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 05، يتعلق بمصالح المراقبة المالية.
- 30 الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 09-374، العدد 67، الجزائر، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009.
- 31 الجريدة الرسمية، المادة 02 و 05 من المرسوم التنفيذي 46/93 المؤرخ في 06/02/1993، المحدد لأجال الدفع للنفقات وتحصيل الأوامر للإيرادات العدد 09.
- 32 الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي، رقم 08-272 المؤرخ في 06/09/2008، الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.
- 33 الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 80-04، العدد 10، المؤرخ في 04 مارس 1980.
- 34 الجريدة الرسمية، أمر رقم 95-20، العدد 39، الجزائر، المؤرخ في 17 يوليو 1995.
- 35 الجريدة الرسمية، قانون رقم 80-05، العدد 10، الجزائر، المؤرخ في 01 مارس 1980.
- 36 الجريدة الرسمية، قانون رقم 90-32، العدد 53، الجزائر، المؤرخ في 04 ديسمبر 1990.
- 37 الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 09-374، العدد 67، الجزائر، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009.
- 38 الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 92-414، العدد 82، الجزائر، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992.
- 39 الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 92-78، العدد 15، الجزائر، المؤرخ في 22 فبراير 1992.
- 40 القانون 84/17 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 07/07/1984.
- 41 القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- 42 قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلق بمراجعة حسابات تسيير مجموعة من الهيئات العمومية.
- 43 المرسوم التنفيذي 91/313 المؤرخ في 07/09/1991.
- 44 المرسوم التنفيذي المؤرخ في 22/01/1996 يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.
- 45 المرسوم التنفيذي رقم 91/313 مؤرخ في 07/09/1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرمون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تأمها ومحتواها.
- 46 المرسوم التنفيذي 96/56 المؤرخ في 22/01/1996 المحدد انتقائيا للأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة العدد 08.

### الملتقيات والمؤتمرات

- 47 الإدارة الرشيدة والإصلاح الإداري والمالي، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية الملتقى العربي الثاني المنعقد في القاهرة، ماي 2008.
- 48 أعمال المؤتمرات، إدارة المال العام التخصيص والاستخدام، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، سنة 2010.
- 49 رائد رعد سليم، زينة عبد الحميد داخل، أساليب حماية المال العام، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الملتقى العربي الأول.

- 50 ربحي كريمة، بركان زهية، وضع ديناميكية جديدة لتفعيل دور الجماعات المحلية في التنمية، مراقبة ميزانيات الجماعات المحلية، دراسة مقدمة للملتقى الدولي حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات جامعة سعد دحلب، البليلة.
- 51 صرامة عبدالوحيد، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، 09-08 مارس 2005.
- 52 الملتقى العربي الثالث بعنوان آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري المنعقد في الرباط المملكة المغربية، في ماي 2008.
- المواقع الالكترونية
- 53 تاريخ زيارة الموقع يوم 05/02/2015 الساعة 11:00 ص. <http://www.eurosai.org/en/about-us/about>
- 54 تاريخ زيارة الموقع يوم 12/02/2015 الساعة 09:00 م. <http://www.intosai.org/ar/about-us.html>

لقد يسير تقدم المجتمعات و كبر حجمها وتطور الحكومات و أدوارها في معالجة المشكلات الاجتماعية و الاقتصادية و المالية التي تواجه مجتمعاتها، و كانت الأسباب التي دعمت تطور الحكومات الحديثة متعددة، فقد تغيرت وظائف الدولة فيها من دولة حارسة وظيفتها الدفاع و الأمن و حفظ النظام و جباية الضرائب إلى دول رخاء و رفاهية و خدمات .

إن موضوع المال العام موضوع حساس وعلى جانب كبير من الأهمية ولم يعط في اعتقادنا نصيبا وافرا من البحث والدراسة كما أن الاضطرابات التي يتعرض لها المال العام من النهب والاختلاس والتبديد تمثل دون شك أحد أهم العوامل المؤدية إلى تراجع الجوانب التنموية والخدمية والاجتماعية للبلاد.

ويعتبر المال العام الوعاء الرئيسي الذي من خلاله تقوم الدولة بمختلف الوظائف الرقابية وتطبيقها على أرض الواقع، من خلال سياساتها في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والتنموية، ولحماية المال العام من الاختلاس والنهب عمدت الدولة من خلال دساتيرها وتشريعاتها القانونية إلى إقرار جملة من من النظم والآليات الرقابية بغرض حماية هذا المال والسهر على انفاقه أو تخصيصه وفقا للسياسات والبرامج والخطط المسطرة مسبقا.

وتمارس الدولة نشاطاتها المختلفة عن طريق استغلال الأموال العمومية حيث يمكن أن تستغلها بصفة مباشرة أو تفويضها لهيئات أخرى كالجماعات المحلية، الهيئات العمومية، المصالح الخارجية. إن أهمية الأموال العمومية تكمن في أنها عصب الحياة بالنسبة لكيان الدولة ، ووسيلتها الأساسية في الحفاظ على وجودها، وتأمين العيش الكريم لمواطنيها، وهي الوسيلة التي يمكن من خلالها تحقيق التنمية في مختلف مجالات الحياة.

إن تسيير المال العام يمكن أن يجيد عن طريق النزاهة و العقلانية، وبالتالي الذهاب إلى دوامة اختلاس الأموال و نهبها، وهنا تبرز أهمية الرقابة على تسيير الأموال العمومية حيث تساهم إلى حد كبير في ترشيد استغلالها و بالتالي تحقيق أكبر استفادة ممكنة من إنفاقها . كما أضحت الرقابة المالية من أهم مقومات الدولة، فهي ضرورة ملحة لحماية المال العام كما أن تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من أثر فعال على سلوك الأفراد والجماعات وما يعكسه ذلك من آثار على الاقتصاد الوطني بوجه عام.

وبالمقابل فالبحث في موضوع الرقابة من منظور التشريع الجزائري وبقدر ما له من أهمية ما يكتشفه من صعوبات، وهذا لكون الجزائر عرفت النصوص التشريعية المتعلقة بتسيير الأموال العمومية وخاصة تلك التي تخص الرقابة عليها، وهذا ما جعل من مهمة الرقابة مهمة صعبة حتى ظهر القانون رقم 17-84 المؤرخ في 17 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية و الذي يدعو إلى ضرورة وجود تسيير شفاف يرتكز على كل ما هو مال عام ويجب أن يخضع بعد ذلك إلى رقابة مالية.

كما عرفت الجزائر بعد ذلك تعاقب عدة نصوص تشريعية في هذا المعنى كقانون المحاسبة العمومية بالإضافة إلى النصوص المتعلقة بمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية، وقانون الصفقات العمومية. وقد هدف المشرع الجزائري من خلال وضع هذه التشريعات إلى تدعيم نجاعة و فعالية تنفيذ العمليات المالية و رقابتها و هذا هو الهدف الحقيقي لإنشاء الهيئات الرقابية كالرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي، المراقب المالي، المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة و هذه كلها تشكل نظام الرقابة على الأموال العمومية في الجزائر.

### ❖ المشكلة الرئيسية:

بناء على ما استهل يمكن لنا طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هي أساليب تطبيق الرقابة المالية على حماية المال العام ؟

### ❖ الأسئلة الفرعية:

- ما المقصود بالرقابة المالية وما هي أنواعها ؟
- ما هي آليات وأساليب الرقابة المالية ؟
- ما هو دور المراقب المالي في حماية الأموال العمومية ؟

### ❖ فرضيات الدراسة:

- المقصود بالرقابة المالية بأنها مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العمومية و ضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين والتشريعات واللوائح المالية، ووفقا للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة.
- وأما عن أنواع الرقابة المالية قد تكون من حيث التوقيت، أو من حيث الجهة التي تمارس الرقابة، أو من حيث وجهة نظر الموضوع، أو من حيث دور السلطة المخولة للجهة الرقابية، أو من حيث دور الدولة في عملية الرقابة.
- إن أساليب الرقابة المالية متعددة من كل النواحي فنجدها إما داخلية وخارجية أو قبلية وبعديّة وقد تكون إدارية وقضائية كالمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة أو سياسية ووصائية كالرقابة البرلمانية ورقابة المجالس الشعبية المحلية والقطاعية.
- يعتبر دور المراقب المالي الحارس والمشرف على الأموال العمومية من خلال الرقابة القبلية التي يمارسها على المال العام، وله عدة أدوار أخرى كالدور الإعلامي الذي يعلم به الوزير المكلف بالمالية ودور محاسبي يتمثل في مسك محاسبة الالتزامات للنفقات الملتزم بها.

### ❖ مبررات اختيار الموضوع:

- القيمة العلمية والعملية للموضوع لارتباطه بالواقع.
- ارتباط الموضوع بمجال تخصصنا الدراسي وهو الاقتصاد العمومي.
- الرغبة في اكتساب خبرة في هذا المجال.
- قلة المادة العلمية المتخصصة بموضوع الرقابة المالية في القطاع العمومي.

### ❖ أهداف الدراسة وأهميتها:

تهدف هذه الدراسة من خلال تحليل هذا الموضوع وهو التأكيد على ضرورة القيام بالرقابة على الأموال العمومية لضمان اقتصاد نامي ومتكامل.

ويتميز هذا البحث بأهمية علمية في بيان تطبيق الرقابة المالية

- الرقابة المالية أداة هامة جدا تتمثل في محاربة الاختلاسات والانحرافات المالية.
- تحقيق الكفاءة والفعالية في انجاز النشاطات للوحدات الإدارية.
- ضمان حسن استعمال الأموال العمومية المرخص بها في إطار تحقيق مختلف أهداف الدولة المرجوة.
- التحقق من أن الإنفاق يتم وفقا لما هو مقرر له طبقا للخطة الموضوعية.
- الرقابة المالية تؤكد من تحسین أداء الإدارة العمومية.
- المساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

### ❖ الدراسات السابقة:

- دراسة: شويحي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام،

2011.

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة وما مدى أثرها على الأموال العمومية،

- دراسة: عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية، 2013.

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة التعرف الرقابة المالية على الجماعات المحلية، لكنها تفتقد إلى الدراسة التطبيقية

- دراسة: أحمد ولد عبد الرحمان، الرقابة على الأموال العمومية، دراسة مقارنة بين الجزائر وموريتانيا، 2008.

هدف هذه الدراسة هي مقارنة بين آليات الرقابة في دولة الجزائر مع نظيرتها الموريتانية للتعرف بين أهداف الرقابة لكل من الدولتين.

### ❖ الإطار المكاني:

يعين الإطار المكاني للدراسة في مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي.

### ❖ المنهج والأدوات المستخدمة:

اعتمدنا في هذا البحث في سبيل الوصول إلى مخرج للإشكالية على منهج الأسلوب الوصفي الذي استعرض الشق النظري في الفصلين الأول والثاني الذي تطرقنا فيه إلى الإطار العام للرقابة المالية العامة والأساليب الرقابية على المال العام، بالإضافة إلى الاعتماد على منهج دراسة الحالة في الفصل الثالث الذي قمنا فيه بدراسة تطبيقية للمراقبة المالية لولاية الوادي.

### ❖ صعوبات البحث:

عند قيامنا بهذا البحث واجهتنا مجموعة من الصعوبات التي رأيناها غير موضوعية والتي كانت على النحو التالي:

- عدم استفاء الدراسات السابقة في هذا الموضوع وخاصة الدراسات التطبيقية.
- عدم توفر المعلومات التطبيقية الخاصة والمتعلقة بممارسة مهام المراقب المالي.
- عدم إحاطتنا بكل أساليب الرقابة المالية وخاصة البرلمانية والإعلامية نظرا لضيق الوقت.
- الاحتفاظ بالسري المهني لدى دراسة ملفات النفقات العمومية في مصلحة المراقبة المالية.

### ❖ محتوى البحث:

انطلاقاً من المعلومات المتوفرة لدينا وبناءاً على طرح الإشكاليات الفرعية فقد تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث فصول منها فصلين نظريين، وفصل تطبيقي تناولنا فيه دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي.

#### الفصل الأول: الإطار العام للمراقبة المالية العامة.

في هذا الفصل تناولنا في المبحث الأول أهم التطورات التاريخية والوظيفية للمراقبة المالية، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى مفهوم الرقابة المالية وأهميتها بالإضافة إلى الأهداف والمبادئ التي تتركز عليها الرقابة المالية وأخيراً تم التطرق إلى أنواع الرقابة المالية، وفي المبحث الثالث تعرضنا للمال العام وتطرقنا فيه إلى مفهوم المال العام ومكوناته وكذلك إلى صور الاعتداء عليه ووسائل حمايته.

#### الفصل الثاني: أساليب الرقابة على المال العام.

وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حيث تناولنا في المبحث الأول هيكل الرقابة القبلية والآنية على المال العام وتطرقنا فيه إلى رقابة الأمر بالصرف ورقابة المراقب المالي ورقابة المحاسب العمومي، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى الرقابة البعدية على المال العام وفيها رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى أساليب الرقابة الحديثة على المال العام وفيها المفهوم الجديد الرقابة الحكومية وموازنة البرامج والأداء وأسلوبها في الرقابة.

#### الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي.

وقسمنا هذا الفصل إلى مبحثين، في المبحث الأول قمنا بتقديم مصلحة المراقبة المالية من تعريف ودراسة الهيكل التنظيمي لهذه المصلحة وأما المبحث الثاني قمنا فيه بدراسة تطبيقية ميدانية للمراقبة المالية لولاية الوادي وتطرقنا فيه إلى الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها ومراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على تلك النفقات والمهام المرتبطة بممارسة هذه الرقابة.

ملحق رقم 01 : وثيقة الميزانية الدولة  
ملحق رقم 01 : وثيقة الميزانية الدولة

ملحق رقم 02 : وثيقة الميزانية الولاية  
ملحق رقم 02 : وثيقة الميزانية الولاية

ملحق رقم 03 : بطاقة الالتزام  
ملحق رقم 03 : بطاقة الالتزام

ملحق رقم 04 : وثيقة رفض مؤقت  
ملحق رقم 04 : وثيقة رفض مؤقت

ملحق رقم 05 : وثيقة رفض نهائي  
ملحق رقم 05 : وثيقة رفض نهائي

ملحق رقم 06 : وثيقة تعااضي  
ملحق رقم 06 : وثيقة تعااضي

ملحق رقم 07 : وثيقة مسك المحاسبة الالتزام للنفقات لدى مكتب تسيير  
ملحق رقم 07 : وثيقة مسك المحاسبة الالتزام للنفقات لدى مكتب تسيير

ملحق رقم 08 : وثيقة مسك المحاسبة الالتزام للنفقات لدى مكتب التجهيز  
ملحق رقم 08 : وثيقة مسك المحاسبة الالتزام للنفقات لدى مكتب التجهيز



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم اقتصادية

التخصص: اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات

## الرقابة المالية كآلية للحفاظ على المال العام

### دراسة حالة: مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي

تحت إشراف الأستاذ/ الدكتور:

بله باسي زكرياء

إعداد الطالب (ة):

عبد الكريم كلاوة

#### لجنة المناقشة

رئيسا

مشرفا ومقررا

ممتحننا

أستاذ مساعد بجامعة الوادي

أستاذ مساعد بجامعة الوادي

أستاذ مساعد بجامعة الوادي

أ/ مصباحي محمد الأمين

أ/ بله باسي زكرياء

أ/ بوصبيح العايش ربيع

السنة الجامعية: 2015/2014

# شكر وعرفان

من لم يشكر الناس لم يشكر الله

الحمد لله حمدا كثيرا يليق بجلالته وعظيم سلطانه والصلاة والسلام

على سيد الأولين والآخرين محمد رسول الله صلى الله عليه وسلم .

لا يسعني وأنا أشرفه على نهاية هذا العمل إلا أن أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الإمتنان وخالص التقدير إلى

الوالدين اللذان أوصلاني إلى هذا المقام وساعداني في دربي دراستنا .

وأخص بالشكر إلى الأستاذ المشرف " بله باسي زكرياء " على ما بذله من نصائح و إرشادات و آراء سديدة

وتوجهات قيمة ومتابعة وإشراف منذ أن كان البحث فكرة إلى أن رأى النور وجزاه الله عنا كل خير .