



جامعة البويرة

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة ألكي محمد أولماج - البويرة -
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم القانون العام

الرقابة على النفقات العمومية (المفتشية العامة للمالية كنموذج)

مذكرة لنيل شهادة ماستر في القانون

تخصص: إدارة و مالية

إعداد الطالبين: إشراف الأستاذة:

لونبي نصيرة

• هطال رفيعق

• قاسم مراد

لجنة المناقشة

الأستاذة: تيسمبال رمضان..... رئيسة

الأستاذة: لونبي نصيرة..... مشرفا و مقرا

الأستاذة: ربيع زكريا..... ممتحنا

تاريخ المناقشة : 2018 /02/22

شكر و عرفان

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم : "من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

لولا فضل الله و رحمته التي وسعت السماوات و الأرض لما استطعنا قطع هذه المسيرة الشاقة التي توجب في الأخير كثرة هذا الجهد وبالتالي.....
اللهم لك الحمد و جزيل الشكر و عظيم الثناء و التوفيق

يشرفنا أن نشكر أولا الأستاذة المشرفة " لوني نصيرة " التي حضينا حقا بقبولها على الإشراف و التي لم تبخل علينا بجهداتها و توجيهاتها القيمة
كما نشكر اللجنة الموقرة على قبولها المناقشة

مراد و رفيق

إهداء

الى الوالدين الكريمين

أهدي ثمرة جهدي إلى أطيّب و أرق قلب في الوجود التي بذكرها ينقلب
الحزن إلى فرح و بسمة

إلى من تفرح لنجاحي و سعادتي إلى من ضحت و مازالت تضحي و تتعب

أمي الغالية

إلى القلب الذي رعاني و من فيضه و حنانه سقاني

علمني أن الحياة ليست أحلاماً ترحى بل حقيقة تبنى إلى قدوتي و سندي في

الحياة

أبي الغالي

مقدمة

إن تطور المالية العامة كان نتيجة للتطورات السياسية، الإقتصادية، و الإجتماعية التي لحقت بالمجتمع وظهور الرقابة المالية متعلق بما لحق بالتنظيمات الإدارية في الدولة من تطورات أيضا.

ويعتبر موضوع التحكم في النفقات العمومية محل اهتمام كثير من الدول ، وذلك لحماية الأموال العمومية وصيانة مواردها ، كما تعتبر النفقات العمومية وسيلة أساسية لتدخل الدولة في النشاط الإقتصادي و الإجتماعي فأصبح من الضروري البحث عن وسائل و تقنيا تمثلى لمراقبة تنفيذ النفقات العمومية ، و قد ازدادت أهميتها مع تطور وظائف الدولة وانتقالها من دور الحراسة إلى التدخل في مختلف الجوانب الإقتصادية و المالية ، و نظرا لأهمية النفقات العمومية سواء من حيث حجمها و الآثار المترتبة عنها ، فإن الدولة تسعى دوما إلى ضمان تحقيق الأهداف المسطرة من ترشيد النفقات العمومية خاصة إذا علمنا الأموال العمومية هي محل أطماع أطراف عديدة ، و بناء على ذلك أدركت الدولة مدى أهمية وظيفة الرقابة ، وذلك لضمان التطبيق الفعلي لسياسة الدولة و الحكومة ، وتوجيهها توجيهها سليما قوامه التحليل و التقويم و المراقبة الفعالة.

وفي الحقيقة أن الرقابة على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاتها لأن الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير و سوء التنظيم و تبديل الأموال العمومية و قلة الشفافية التي تؤدي إلى تعطيل المشاريع و المخططات المسطرة من قبل الدولة مما يمكن أن يؤثر أيضا و بشدة على التوازنات الكبرى القائمة .

ولم تعرف الرقابة على النفقات العمومية في الجزائر أهمية كبيرة بالنظر إلى الوضعية المالية التي عاشتها البلاد في مرحلة معينة، إضافة إلى طبيعة التوجه الإقتصادي للدولة القائم آن ذاك على أساس الإختيار الإشتراكي، ومع التطورات السياسية و الإقتصادية سنة 1980 تم الوقوف على العديد من الإختلالات التي أفرزتها السياسة السابقة و لهذا تم اعادة النظر في مهام وطبيعة الأجهزة المكلفة بالرقابة و مجال تدخلها ، فأعطي لنظام الرقابة في الجزائر الإهتمام البالغ في تطبيق استراتيجيات نظام المالية العامة وبذلك تعددت الأجهزة و الهيئات و السلطات التي

تمارس الرقابة على الأموال العمومية و تتمثل أساسا في مجلس المحاسبة ، المراقب المالي ، المفتشية العامة للمالية ، المجلس الشعبي الوطني ، ورغم أنها تستند إلى نفس المبادئ لأداء مهامها الرقابية على المالية العامة إلا أن هذه الهيئات تختلف لا من حيث قوانينها الأساسية فحسب ، و لكن أيضا من حيث المهام الموكلة لها ، و مدى فعالية كل واحدة منها .

و من هذا المنظر إرتأينا إلى تناول رقابة المفتشية العامة للمالية بدراسة وافية ، نظرا لشمولية تدخلها ، و ازدواجية صلاحيتها بين الرقابة و التقييم .

و قد تم انشاء هذه الهيئة 1980 باعتبارها هيئة رقابية يعيدية و هي تابعة مباشرة لوزير المالية ضمن استقلاليتها في ممارسة مهامها و وظائفها ، و قد اعتبر دور المفتشية العامة للمالية مهما ، و هذا بالنظر إلى حجم نشاطها و مجال تدخلها ، لكن هذا لا يعني اطلاقا خلو عملها من أي عيب ، و في هذا الصدد نتبنى دراستنا الإشكالية التالية :

- ما مدى فعالية المفتشية العامة للمالية في الرقابة على النفقات العمومية في الجزائر؟

و لتوضيح أهم النقاط التي تحيط بهذا الإشكال نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما مفهوم الرقابة على النفقات العمومية ؟ وما هي مختلف الأجهزة القائمة عليها ؟
- ما هي الإجراءات المتبعة عند تنفيذ النفقات العمومية ؟
- إلى أي مدى تؤدي المفتشية العامة للمالية دورها في حماية المال العام ؟
- ما هي العقبات التي تواجهها المفتشية العامة للمالية لعملها الرقابي ؟

و من الفرضيات التي يمكن الإجابة بها على هذه التساؤلات:

- تمارس الرقابة على النفقات العمومية أجهزة و هياكل إدارية ، قضائية ، برلمانية .
- الرقابة وظيفة أساسية ، و النفقات محور حساس لذا فالرقابة على النفقات العمومية تلتزم بوجود أجهزة رقابية صارمة للحد من أشكال الغش و الفساد .

- المفتشية العامة للمالية دور فعال خاصة في مجال الرقابة على المرافق العمومية و التقويم الإقتصادي و المالي للمؤسسات العمومية .

- فعالية رقابة المفتشية العامة للمالية يتوقف على مدى تحقيق البعد التكاملي بينها و بين مختلف أجهزة الرقابة الأخرى و كذا إعطائها صلاحيات قضائية بالإضافة إلى ذلك تضاعف الصرامة أكثر داخل الأجهزة الرقابية .

تظهر أهمية الموضوع في كونه يعالج أهمية وظيفة المفتشية العامة للمالية لمراقبة النفقات العمومية ، كما تكمن هذه الأهمية في المكانة البالغة لهذه الأخيرة وما تمثله من مبالغ ضخمة وما تعكسه من أبعاد كبرى في المجالات المختلفة ، الأمر الذي يضع على عاتق الباحثين باختلاف مستوياتهم مسئولية المساهمة في اظهار الإيجابيات و السلبيات لأنظمة الرقابة المالية المطبقة بهدف تدعيمها و تصحيح نقائصها و هو الهدف الذي نسعى للمشاركة في تحقيقه من خلال بحثنا .

كما نرمي من خلال دراسة هذا الموضوع إلى مجموعة من الأهداف التي يمكن إجمال أهمها في مايلي:

- التعرف على مفهوم الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية .
- شرح تنظيم المفتشية العامة للمالية و الصلاحيات الممنوحة لها قانونيا و مجال تدخلها .
- التعرف على آليات رقابة المفتشية العامة للمالية و مدى نجاعتها في اكتشاف الأخطاء و الحد من الاختلاسات و التلاعبات .
- استخراج العقبات التي قد توتجه المفتشية العامة للمالية في أداء عملها الرقابي .

ومن دوافع اختيارنا لهذا الموضوع هي :

أ- دوافع موضوعية

- اعتبار الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية من مواضيع الساعة الهامة بالنسبة للجزائر نظرا لما تسجله من نقائص في أداء هذه الوظيفة ، الأمر الذي انجر عنه في الآونة الأخيرة ظهور قضايا فساد و اختلاس و كذا توجيه المال العام لغير و جهته.
- الدور الهام الذي تلعبه المفتشية العامة للمالية من خلال توجيه السياسة العامة للحكومة في إطار مدها بالتقارير العامة السنوية التي تكشف عن الحالة الاقتصادية و المالية ، و طرق تسيير أغلب المؤسسات الوطنية في الميدان .
- توجه الاقتصاد الوطني نحو اقتصاد منتج .

ب- دوافع ذاتية

- الميول الشخصي لدراسة هذا الموضوع بحكم التخصص .
- رغبة التعمق في المفاهيم المتعلقة بالرقابة على المال العام الأمر الذي سيدفعنا إلى أبحاث أخرى في المستقبل.
- الغيرة على هذا الوطن ، و نيتنا الصادقة للإسهام في حماية المال العام وذلك بإلقاء الضوء على أهم هيئات المراقبة .

المنهج المتبع

إعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي و ذلك باستعمال أدوات الوصف و التحليل التي تتناسب أهداف البحث ، ففي الجانب الوصفي تم الاعتماد على التعاريف الضرورية لشرح أهم المفاهيم و ذلك بشكل تحليلي يساعد على توضيح و تبسيط محددات البحث حتى لا تكون داستنا وصفية أو سرد للنصوص القانونية

وقد قسمنا البحث إلى مقدمة عامة و فصلين و خاتمة عامة كما يلي:

- مقدمة
 - الفصل الأول: تناولنا فيه المفاهيم الأساسية لهذا الموضوع و قسمناه إلى مبحثين :
 - المبحث الأول: مفاهيم حول الرقابة العمومية.
 - المبحث الثاني: مفاهيم حول النفقات العمومية.
 - أما الفصل الثاني تناولنا فيه دور المفتشية العامة للمالية في الرقابة على النفقات العمومية و قسمناه إلى مبحثين:
 - البحث الأول: نشأة، تنظيم و صلاحيات المفتشية العامة للمالية.
 - المبحث الثاني: دور المفتشية العامة للمالية بين الرقابة و التقييم.
- وخاتمة تتضمن أهم النتائج التي توصلنا إليها جراء دراستنا لهذا الموضوع.

الفصل الأول

الإطار العام للرقابة

على النفقات العمومية

المبحث الأول

مفاهيم حول الرقابة العمومية

مصطلح الرقابة نجده مستعمل في الدراسات بصفة مكثفة، دون أن يكون مفهومه واضحاً من قبل، و الرقابة تستعمل في جميع المجالات سواء كانت سياسية، اقتصادية، قضائية أو إدارية.

المطلب الأول

مفهوم الرقابة و أهدافها

تحتاج جميع الاعمال للرقابة و ذلك من أجل متابعة أداء العاملين في مؤسسة أو منظمة، و التأكد من إلتزام بأداء المهام و التأكد من أعمال التي يتم انجازها بشكل صحيح وسوف نتعرف من خلال السطور التالية على مفهوم الرقابة و اهدافها.

الفرع الأول: مفهومها

للقوف على ماهية الرقابة على الأموال العمومية لابد من تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام أولاً، ثم تحديد مفهوم الرقابة المالية كصورة من صور الرقابة ثانياً. و لقد تعددت التعريفات التي قيلت بشأن الرقابة بشكل عام، و تنوعت بحسب الزاوية التي ينظر إليها كل منها، فقد عرفها (فايول) بأنها:

"التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة و التعليمات الصادرة و القاعدة المقررة...، موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها و منع تكرارها". كما عرفها الدكتور فؤاد العطار بأنها: "وظيفة تقوم بها السلطة المختصة لقصد التحقق بأن العمل يسير وفقاً للأهداف المرسومة بكفاية و في الوقت المحدد لها"¹.

¹ - حميدي سليمان، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، 1998، ص13.

أما الرقابة المالية فتعني: "الرقابة التي تستهدف التأكد من حسن استعمال المال العام، بما يتفق مع أهداف التنظيم الإداري"¹.

وبالتالي فإن الرقابة على النفقات العمومية يقصد بها تلك الرقابة التي تمارس من طرف سلطة لها هذا الحق للتعرف على كيفية سير الأعمال داخل الوحدات، و للتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، و من أن الموارد تحصل طبقاً لأحكام القوانين و اللوائح و التعليمات، و للتحقق من تنفيذ هذه الوحدات لأهدافها بكفاءة، و من سلامة نتائج الأعمال و المراكز المالية و للكشف عن ما قد يقع من مخالفات و انحرافات وبحث أسباب حدوثها، و اقتراح وسائل العلاج لتفادي تكرارها مستقبلاً حفاظاً على المال العام ولتحسين معدلات الأداء مستقبلاً لتخصيص أمثل للموارد الاقتصادية².

و هي تشمل العناصر التالية:

- الفحص : وهو التأكد من صحة و سلامة قياس العمليات التي تم تسجيلها و تحليلها وتبويبها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع.
- التحقيق: ويقصد به بلورة نتائج الفحص و التحقيق و إثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمله الأمر داخل المشروع و خارجه.
- التقرير: هو ختام عملية التدقيق التي تشمل الفحص و التحقيق و التقرير³.

الفرع الثاني : أهدافها

1- الهدف السياسي:

و هو التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية فيما يتعلق بالميزانية و هو ما يعني استخدام الاعتمادات في الأوجه التي خصصت لها، و جباية الإيرادات

¹ - حميدي سليمان، المرجع نفسه ، ص 14.

² - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية، النظرية و التطبيق، مطبعة الانتصار، مصر، 2005، ص 18.

³ - عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، لبنان، 2004، ص 18.

حسب الأنظمة و اللوائح¹.

2-الهدف المالي: ويقصد به:

أ- التحقق من صحة الحسابات و سلامة التصرفات و الإجراءات المالية و كشف الانحرافات و الأخطاء المالية و الاختلاسات.

ب- مراقبة الأداء وفقا للأهداف الموضوعة و بالتالي مراقبة الترشيح في الإنفاق.

3-الهدف الإداري:

وهو التأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة وتصحيح القرارات الإدارية، مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط أو التنفيذ أو المتابعة².

المطلب الثاني

أساليب الرقابة

الأسلوب هو الطريقة التي تتبع في تطبيق الرقابة على النفقات العامة، و توجد أساليب عامة للرقابة تمثل أدوات أساسية للعمل الرقابي، و هذه الأساليب لا تختلف في مضمونها سواء في الرقابة على وحدات الجهاز الإداري للدولة أو في وحدات القطاع العام.

لكن قد يستخدم أسلوب أو أكثر في وحدة من الوحدات دون أن يستخدم في الوحدات الأخرى، و من أهم الأساليب التي تتبعها الرقابة ما يلي:

¹- حميدي سليمان، المرجع السابق ، ص129.

²- حميدي سليمان، المرجع السابق ، ص130.

الفرع الأول : الملاحظة و المشاهدة

يستخدم هذا الأسلوب الرقابي في أغلب الأحيان عن طريق مراقبة الوحدات و ملاحظتها أثناء القيام بالعمل، و يتم هذا عادة بواسطة الرؤساء و المشرفين في مستويات الإدارة المختلفة بهدف تصحيح ما يقع من أخطاء فور وقوعها، و للوقوف على طريقة أداء الأعمال و مراجعة النتائج المحققة.

و هذه الرقابة الدائمة و المستمرة متاحة لنظم الرقابة الداخلية، و هي بطبيعتها غير متاحة للأجهزة الرقابية الخارجية المتخصصة و التي لا تتوفر لها عادة إمكانية الرقابة الفورية عند طريق الملاحظة و المشاهدة¹.

الفرع الثاني :المراجعة و الفحص و التفتيش

المراجعة و الفحص هما أسلوب واحد يعني فحص الحسابات و الدفاتر و المستندات بحيث يستطيع المراجع الاقتناع بسلامة المركز المالي، و صحة حسابات النتيجة أو عدم سلامتها، فهو أسلوب للوصول إلى درجة معينة من الثقة، له إجراءات و قواعد معينة.

و تتم عملية المراجعة و الفحص بواسطة مدقق، فرد أو جهاز لم يشترك في العمليات التنفيذية، فيقوم بهذا مراقب الحسابات الخارجي و أجهزة الرقابة الخارجية المتخصصة، و قد يباشر هذا العمل الرقابي بأساليب عديدة و متنوعة منها²:

1- المراجعة الاختيارية:

المراجعة الاختيارية تتم بأخذ عينة من مجموعة المستندات و العمليات المالية للوحدة محل المراجعة و هذا لا يتم بصفة عشوائية بل عن طريق مقاييس معينة و محددة مسبقا.

¹- حسين صغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص163.

²- عوف محمود الكفراوي، المرجع السابق، ص104.

2- المراجعة المستمرة:

عن طريق هذا الأسلوب يتم الفحص و المراجعة بصفة مستمرة للمستندات و القيود المحاسبية التي تثبت بدفاتر الوحدة طوال العام.

3- المراجعة الدورية:

و هذا النوع يتم على فترات دورية خلال السنة، كما يتم في حالة جرد المخازن في فترات تحددها الإدارة أو المراقب الخارجي، كما قد تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة لرقابتها.

4- المراجعة النهائية :

ويقصد بها المراجعة و الفحص الذي يتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد القوائم المالية و الحسابات الختامية للوحدة، للوقوف على حقيقة هذه القوائم المالية، و الحسابات الختامية وبيان مدى صحتها و مطابقتها للواقع.

5- المراجعة الشاملة:

و هذا الأسلوب يعني إجراء فحص منظم و متكامل بين أنواع الرقابة و الأموال العمومية في نظام واحد متناسق، فيتضمن الرقابة المحاسبية و الإقتصادية .

ويستخدم أسلوب التفتيش حين لا يتمكن المراقب من مداومة الملاحظة و المتابعة واستمرارية المراجعة و الفحص و شمولها، فيتبع أسلوب التفتيش المفاجئ على الوحدات للتأكد من سلامة تصرفاتها¹.

¹- عوف محمود الكفراوي، المرجع السابق ، ص106.

الفرع الثالث : الحوافز و الجزاءات

تقرير الحوافز للجهود الممتازة و للعامل الكفاء و توقيع الجزاءات على العامل المخالف و المهمل، يعتبر أسلوب غير مباشر من أساليب الرقابة يساعدها على تحقيق أهدافها دون وجود رقيب أو مشرف، فترقب الحوافز و الخوف من حفظها أو انقطاعها فضلا عما قد يوقع من جزاء بالخصم من الراتب أو التأخير في استحقاق العلاوات و الترقيات، كل هذا يدفع العامل ذاتيا دون مراقب إلى تحقيق ما تهدف إليه العملية الرقابية فيتجنب الوقوع في المخالفات و يحاول دائما رفع معدلات الأداء، فإن وجود نظام كفاء للثواب و العقاب يطبق تطبيقا سليما سيؤدي و لا شك إلى زيادة الإنتاج و المحافظة على المال العام و صيانتة.

المطلب الثالث**أنواع الرقابة و الأجهزة المكلفة بها**

من الناحية العملية أنواع الرقابة كثيرة و متنوعة و تختلف أشكالها و طرقها من دولة إلى أخرى سنقدم مطرة عامة عن أهم أنواع الرقابة من حيث زمن تأديتها، و من حيث طبيعتها و موضوعها و كذا الأجهزة المكلفة بها.

الفرع الأول: أنواع الرقابة

تختلف أشكال الرقابة المالية و تتعدد أنواعها و تتباين صورها لمعايير مختلفة، و تبعا لوجهات نظر الباحثين¹ ، نستطيع أن نقسم الرقابة المالية إلى الأنواع الآتية:

1 - من حيث التوقيت:**أ- الرقابة السابقة (قبلية):**

و هي تتخذ صورة الموافقة السابقة، و هي حق يخوله القانون لشخص عام، و هذا النوع من الرقابة يتراوح بين ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام ببعض الأعمال والمشروعات، إقرارها و إصدار التعليمات اللازمة لإنجاحها.

¹ - عوف محمود الكفراوي ، المرجع السابق ، ص18.

ب- الرقابة أثناء التنفيذ:

هذا النوع من الرقابة تقوم به الأجهزة والإدارات بالوحدات المختلفة للتأكد من سلامة ما يجري عليه العمل داخلها، و من أن التنفيذ يسير وفقا للخطط و السياسات الموضوعية، و هذا ما يطلق عليه الرقابة الذاتية¹.

ج- الرقابة البعدية (اللاحقة):

و هي فحص و مراجعة العمليات المالية التي تمت فعلا لكشف عما وقع من مخالفات مالية²، (وقد تتم هذه الرقابة من هيئات تابعة للسلطة المستقلة مثل مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية)³.

2- من حيث طبيعة الرقابة (أسلوبها و ممارستها):**أ- الرقابة المستندية:**

وهي الرقابة على المستندات لتأكد من أنها كافية وصحيحة، والتي تكون معززة للعمليات المالية.

ب- الرقابة المحاسبية:

و هذا النوع من الرقابة يهتم بصحة المستندات والسجلات والدفاتر المالية من الناحية المحاسبية، و مدى مطابقتها للوائح و التعليمات.

ج- الرقابة الاقتصادية:

و هي عملية متابعة و تقييم ما تمّ من أعمال، بقصد التعرف على مدة تحقيق الوحدات للأهداف الموضوعية لها وفقا لخطة العامة للدولة.

¹ - عوف محمود الكفراوي، المرجع نفسه ، ص 25.

² - عوف محمود الكفراوي، المرجع السابق، ص 26.

³ - حسين صغير، المرجع السابق، ص 164.

د- الرقابة الإدارية:

و هي التي تهتم بتقييم الإجراءات الإدارية، و صحة أساليبها من حيث أنها تتضمن مراجعة النظم الإدارية و التحقق من عملية اتخاذ القرار¹.

3- من حيث موضوع الرقابة:**أ- الرقابة على الإيرادات:**

و تهدف إلى تحقيق الكفاءة و الفعالية في تحصيل الإيرادات العامة للدولة و المحافظة على مواردها الاقتصادية، و التأكد من كفايتها لتحقيق أهدافها.

ب- الرقابة على النفقات:

و تهدف إلى ترشيد الإنفاق و العمل على ضبطه، بما يحقق الكفاءة في العمليات كالتأكد من وجود اعتماد في موازنة للعمل المراد مباشرته.

4 - من حيث الجهة التي تتولى الرقابة:**أ- الرقابة الداخلية:**

تعرف هذه الرقابة بأنها عبارة عن نشاط تقييمي مستقل داخل المنظمة الإدارية، من أجل فحص النواحي المحاسبية و العمليات الأخرى، و ذلك بهدف خدمة الإدارة².

ب- الرقابة الخارجية:

و هي نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية، و البيانات المحاسبية و مشروعيتها، و التحقق من كفاءة و فعالية أداء الأجهزة الحكومية في إنجاز أهدافها و برامجها و مشاريعها.

¹ - قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة و الميزانية العامة للدولة، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999، ص 103.

² - حميدي سليمان، المرجع السابق، ص133.

الفرع الثاني: الأجهزة المكلفة بها

1- رقابة البرلمان:

يتمتع البرلمان بزيادة على سلطته في وضع و سن القوانين، باختصاص لا يقل أهميته ألا و هو مراقبة الإدارة العامة (الحكومة)، من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي كان قد وافق عليهم قبل.

تمس الرقابة البرلمانية (أو التشريعية) مختلف أنشطة الحكومة، و مجالات تدخلها، ومنها المجال المالي¹.

إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية و اعتماده (رقابة قبلية)، وهي تدخل في مرحلة إعداد الميزانية، فإن مراقبته تمتد أيضا أثناء تنفيذ الميزانية (رقابة آنية أو معاصرة)، بل و حتى نهاية السنة².

أ- الرقابة أثناء تنفيذ الميزانية

يمكن للبرلمان (المجلس الشعبي الوطني) أن يراقب النشاط و الأداء الحكومي (الوزارات) في مختلف المجالات و منها المجال المالي، بواسطة الآليات الأساسية التالية:

• الإستماع و الاستجواب:

طبقا للمادة 133 من الدستور يمكن للجان البرلمان بغرفتيه أو مجلسيه أن تستمع إلى أي وزير (عضو الحكومة)، كما يمكن لأعضاء أي مجلس استجواب الحكومة برمتها.

¹- محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر و التوزيع، الجزائر، 2003، ص 112.

²- محمد الصغير بعلي، المرجع نفسه، ص 113.

• السؤال:

يمكن لأعضاء البرلمان وفقا للمادة 134 من الدستور، أن يسأل أي وزير كتابيا أو شفويا عن أي موضوع أو قضية، و منها القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية، طبقا لأحكام النظام الداخلي لكل من مجلسي البرلمان.

• مناقشة بيان السياسة العامة:

طبقا للمادة 84 من الدستور تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة، بيانا عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل وأداء الحكومة، لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها.

• لجنة التحقيق:

طبقا للمادة 161 من الدستور، يمكن لكل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة.

و ضمانا لفعالية هذه الوسيلة في مراقبة عمل الإدارة العامة (الحكومة)، يحدد القانون والنظام الداخلي لغرفتي البرلمان كيفية تشكيل هذه اللجان، و إجراءات و وسائل أداء مهمتها في التحقيق و الحماية المبسطة على أعضائها، و الجزاءات المترتبة عن نتائج التحقيق.

كما تتجلى رقابة البرلمان، في مرحلة تنفيذ الميزانية، بصورة واضحة لدى مناقشة قانون المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان أثناء السنة المالية، بغرض تكملة أو تعديل بعض الأوضاع المستجدة¹.

¹ - محمد صغير بعلي، المرجع السابق ، ص114.

ب- الرقابة اللاحقة (بعديّة):

تنص المادة 160 من الدستور على ما يلي: "تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضاً عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية.

تختم السنة المالية فيما يخص البرلمان، بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعينة من كل غرفة من البرلمان".

و في نفس السياق كانت قد ذهبت المادة 05 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية حينما نصت على ما يلي: "يشكل القانون ضبط الميزانية الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية و عند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية"، كما يلزم القانون الحكومة بتقديم البيانات و الوثائق التي تسمح للبرلمان بالقيام بالمراقبة¹.

2- رقابة مجلس المحاسبة:

قد تتم الرقابة على تنفيذ الميزانية عن طريق هيئة مستقلة عن الهيئتين التنفيذية و التشريعية، و يوضع لها نظام خاص كما هو الحال بالنسبة لمجلس المحاسبة.

لقد نص الدستور 1976 على تأسيس مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 منه متأثر في ذلك بمجلس المحاسبة في فرنسا، رغم الاختيار الاشتراكي الذي كان سائداً آنذاك.

و بعد صدور دستور 1989 صدر القانون 90-32 المؤرخ في 04/12/1990 المتعلق بمجلس المحاسبة إلى أن ألغي بموجب الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 15/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة حيث يقوم على ما يلي:

¹- محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص115.

أ- التشكيل:

• الأعضاء:

حسب المادة 38 منه، يتكون مجلس المحاسبة من القضاة الآتي ذكرهم:

- من جهة: رئيس مجلس المحاسبة، نائب الرئيس، رؤساء الغرف، رؤساء الفروع، المستشارون، المحاسبون.

- و من جهة أخرى: الناظر العام، النظار المساعدون.

يخضع قضاة مجلس المحاسبة للأمر رقم 95-23 المؤرخ في 26/08/1995 المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، الذي يحدد أساسا حقوق و التزامات قاضي مجلس المحاسبة، و التي لا تختلف كثيرا عما هو سائد اتجاه القضاة بالمحاكم و المجالس القضائية والخاضعين للقانون رقم 89-21 المؤرخ في 22/12/1989 المتضمن القانون الأساسي للقضاة.

• التسيير:

و من حيث تنظيمه و تسييره، يقوم مجلس المحاسبة على:

- رئيس مجلس المحاسبة المعين بمرسوم رئاسي.
- غرف ذات اختصاص و طني، و غرف اختصاص إقليمي، كما يمكن أن تنقسم إلى فروع على كل منها رئيس.
- كتابة الضبط .
- أقسام تقنية و مصالح إدارية، ينشطها و ينسق بينهما و يتابع مهامها أمين عام¹.

• التشكيلات:

و من حيث تشكيلاته، يجتمع مجلس المحاسبة طبقا للمادة 47 في شكل:

¹- محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص115.

- كل الغرف مجتمعة، برئاسة رئيس مجلس المحاسبة.
- الغرفة و فروعها، حيث تتكوّن تشكيلة المداولة من 3 قضاة على الأقل.
- غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية.
- لجنة البرامج و التقرير¹.

ب-الاختصاص:

يقوم اختصاص مجلس المحاسبة على معيار عضوي و آخر موضوعي، حيث نصت المادة 170 من الدستور على ما يلي: " يؤسس مجلس المحاسبة ويكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية.

يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً يرفعه إلى رئيس الجمهورية، ويحدد القانون صلاحيات مجلس المحاسبة و يضبط تنظيمه و عمله و جزاء تحقيقاته".

كما نصت قوانين الإدارة المحلية على اختصاص مجلس المحاسبة، بمراقبة كل من الولايات و البلديات، حيث نصت المادة 155 من القانون الولاية على ما يلي:

" يمارس مجلس المحاسبة مراقبة الحسابات الإدارية و التسييرية للولايات و تصفيتها وفقاً للتشريع المعمول به".

كما نصت المادة 177 من قانون البلدية على ما يلي: " يتولى مجلس المحاسبة مراقبة الحسابات الإدارية و مراجعتها، و كذا تصفية حسابات البلديات طبقاً للتشريع المعمول به"².

• من الناحية العضوية (الشكلية):

تخضع لرقابة مجلس المحاسبة المؤسسات و الهيئات الواردة في المواد من 7 إلى 10 من الأمر 95-23 السابق والمتمثلة في:

¹- محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص116.

²- محمد الصغير بعلي، المرجع نفسه، ص117.

مصالح الدولة (الوزارات)، الجماعات الإقليمية (البلديات، الولايات) و جميع المؤسسات والهيئات العمومية على اختلاف أنواعها الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.

كما تخضع لرقابة المجلس أيضا:

المرافق العامة الصناعية التجارية، الشركات الاقتصادية المختلطة، و كذا الهيئات المكلفة بتسيير النظم الإجبارية للتأمين و الحماية الاجتماعية (صناديق الضمان الاجتماعي)¹.

• من الناحية الموضوعية:

تمس مراقبة مجلس المحاسبة، في المجال القضائي تقييم حسابات المحاسبين العموميين و مراجعتها، و مراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية، بما يترتب عن المعاينات من جزاءات قضائية (الغرامة)، كما تشير إلى ذلك الفقرة الثانية من المادة 6 منه.

ج- الإجراءات:

و لإجراء التحريات و التدقيقات و المراجعات يعين رئيس الغرفة مقرا لهذا الغرض، يقوم رئيس الغرفة بإرسال التقرير إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته، ثم يعرض الملف بكامله على التشكيلة المداولة للبحث فيه إما بقرار نهائي في الحالة العكسية.

يبلغ القرار المؤقت إلى المحاسب للرد عليه خلال شهر، وبعد تقديم الناظر العام لاستنتاجاته الكتابية وبعد المداولة، تصل التشكيلة المختصة (الغرفة) في الملف إلى قرار نهائي بأغلبية الأصوات، مما يجعله خاضعا لفكرة القرار المزدوج .

يتمتع القرار النهائي بالصيغة التنفيذية كما هو الشأن بالنسبة لقرارات الجهات القضائية الإدارية (المادة 84).

¹-محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص118.

يمنح مجلس المحاسبة بقراره النهائي إلى المحاسب الذي لم يتم تسجيل أية مخالفة على مسؤوليته، أو يجعله في حالة مدين إذا كان الأمر خلاف ذلك¹.

3-رقابة المفتشية العامة للمالية:

تمثل رقابة المفتشية العامة للمالية صورة الرقابة الإدارية عموماً، و في مجال المالية خصوصاً و هي رقابة تمارس في إطار السلطة التنفيذية.

أنشأت المفتشية العامة بالمرسوم 53-80 المؤرخ في 1980/03/04 كما حدّد هذا الأخير اختصاصات هذه الهيئة².

¹-محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص119.

²- محمد الصغير بعلي، المرجع نفسه، ص120.

المبحث الثاني

مفاهيم حول النفقات العمومية

إن النفقات العمومية هي الأساس الذي تقوم عليه أي دولة بغض النظر عن شكل الحكم الذي يحكمها إلا و تحتاج إلى أموال تنفقها لضمان تسيير شؤونها، و كذلك لتجسيد سياستها الاجتماعية و غيرها لذلك سنعرض من خلال هذا المبحث مفهوم النفقة العمومية و تقسيماتها في ميزانية الجزائر كما سنتعرف على الأعوان المكلفة بتنفيذ النفقة العمومية و مختلف مراحل تنفيذها.

المطلب الأول

مفهوم النفقات العمومية

إن تعريف النفقة يتمشى تبعاً لطابع التأقلم من بلد لآخر، و كذا يتمشى مع الفترات الزمنية التي يتم فيها تعريف النفقة، و بناءاً على هذا الأساس نتطرق في الفرع الأولى إلى أهم التعاريف، و في الفرع الثاني إلى أركان النفقة العامة.

الفرع الأول: تعاريفها

تعريف 01: النفقة العمومية هي صرف إحدى الهيئات و الإدارات العامة مبلغاً معيناً لغرض سد إحدى الحاجات العامة¹.

تعريف 02: تعرف النفقة العمومية على أنها تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية أو أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة².

تعريف 03: كما يذهب البعض الآخر إلى أنها مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معين عام بقصد إشباع حاجة عامة³.

¹ - محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص 23.

² - محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003، ص 68.

³ - حسين الصغير، المرجع السابق، ص 35.

مفهوم النفقة العمومية في نظر المشرع الجزائري:

فلقد عرف المشرع الجزائري بموجب قانون 05/88 المؤرخ بـ 12 جانفي 1988 المعدل و المتمم لقانون 17/84 المتعلقة بقوانين المالية، بأن "النفقات العمومية هي سجل أعباء الدولة و الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية و كذا المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية، و كذا النفقات بالرأسمال و تغطي هذه النفقات باعتمادات مفتوحة بموجب قانون المالية السنوي.

الفرع الثاني: أركانها

مهما اختلفت طريقة التعبير لكون أن كل باحث يعبر عن النفقة العمومية بوجهته الخاصة إلا أن الأركان الأساسية التي تتربع عليها النفقة بقيت نفسها و هي كما يلي:

1- النفقة العمومية مبلغ نقدي:

إن استخدام النقود في النفقة العمومية أصبح أمر طبيعي، طالما كانت المعاملات والمبادلات الاقتصادية كلها تتم في وقتنا الراهن في ظل اقتصاد نقدي، و بالتالي فالنقود هي وسيلة الدولة في الإنفاق، إذ تقوم عادة و هي بصدد أداء الخدمات العامة، بإنفاق مبالغ مالية للحصول على مستلزماتها من السلع والخدمات اللازمة لتسيير المرافق العمومية، والقيام بمشروعات إنتاجية و إذا انتفى هذا الشرط سقطت صفة العمومية عن النفقة.

2- صدور النفقة عن شخص معنوي عام:

لكي تكون النفقة عامة يجب أن تصدر من شخص معنوي عام، الأشخاص المعنوية هي تلك التي تنظم قواعد القانون العام علاقتها بغيرها و تتمتع بالشخصية القانونية المستقلة و الأشخاص المعنوية العامة هي الدولة، الولاية، البلدية، المؤسسات و الهيئات العمومية¹.

¹ - حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة 1995، ص11.

3-تحقيق مصلحة عامة أو النفع العام:

و يجب أخيرا لاعتبار المبالغ النقدية التي ينفقها الأشخاص العمومية بمثابة نفقة عمومية، أن تكون الغاية منها أداء خدمة عامة ينتج عنها تحقيق نفع لجميع المواطنين لا لفئة معينة على حساب فئة أخرى، و بالتالي لا تعتبر نفقة عامة تلك التي تشبع حاجة خاصة و لا تعود بالنفع العام على الأفراد فمثلا يتحمل الجميع أعباء الإنفاق ينبغي أن يستفيد الجميع أيضا من منافعه.

المطلب الثاني**أعوان تنفيذ النفقات العمومية**

للقيام بأي عمل إداري يتطلب توفر أو وجود أشخاص معينون، كذلك بالنسبة لتنفيذ النفقات العمومية فإنه يتطلب عدد من الأعوان ندرجهم فيما يلي:

الفرع الأول: الأمر بالصرف**1-تعريفه:**

الأمر بالصرف هو كل شخص مكلف قانونا بتسيير هيئة شؤون عمومية إدارية (ذات طابع ربحي) باسم الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسة العمومية و تكمن مهمته الأساسية في ضمان حسن تسيير إدارته و تجميع كل طاقته للتكفل باحتياجات المستخدمين.

و حسب المادة 23 من قانون (90-21) فإن: الأمر بالصرف هم أشخاص يخول لهم القانون بتنفيذ ميزانية الدولة أو الجماعات المحلية، أو مدراء المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري¹.

1- المادة 23 من القانون(90-21)، المؤرخ في 15 اوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية العدد35 الصادر سنة 1990.

2-مختلف مستويات الأمر بالصرف:

هناك عدة مستويات من الأمرين بالصرف، منها من تناولها المشرع الجزائري في المادة 25 من القانون (90-21) صراحة أو ضمنا و منها من لم يذكرها، بحيث يمكن أن نرتبها في الأصناف الأربعة التالية:

- الأمر بالصرف الرئيسيون أو الأساسيون
- الأمر بالصرف الوحيد
- الأمر بالصرف الثانويون
- الأمر بالصرف المفوض
- الأمر بالصرف المستخلف

أ- الأمر بالصرف الرئيسيون أو الأساسيون:

هم المسؤولون المرتبون في أعلى السلم الإداري لقطاعاتهم، و هم الذين تعطى لهم مباشرة ترخيصات الميزانية العامة للدولة، أي الذين يتعاملون مع الوزارة دون وسيط عندما يتلقون ميزانية مؤسساتهم.

و قد نصت المادة 26 من قانون (90-21) المتعلق بالمحاسبة العمومية حصرا على الأشخاص الذين يعدون أمرين بالصرف ابتدائيين أو أساسيين هم¹ :

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.
- الوزراء.
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- رؤساء البلديات، عندما يتصرفون لحساب البلدية.

¹ - المادة 26 من قانون (90-21)، المرجع نفسه.

- مسؤولو المصالح العمومية ذات الطابع الإداري، و الذين تعد صفاتهم حسب النشاط (مدير، مدير عام، رئيس جامعة...).
- مسؤولو المصالح العمومية المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولون المعنيون أو المنتخبون للقيام بالوظائف الخاصة بتنفيذ الميزانية.

ب- الآمرون بالصرف الثانويون:

هم مسئولو المصالح العمومية غير ممرضة أو المحلية و التابعة إداريا لإحدى مصالح أصناف الآمرون بالصرف الأساسيون المذكورون أعلاه، و ينجز عمليات الميزانية في حدود مجال اختصاصهم و في الإطار الإقليمي المعنيين فيه، كرئيس الجامعة يتلقى ميزانية المؤسسة عن طريق وزير التعليم العالي، مدير المستشفى عن طريق وزير الصحة و يوفون دوريا الأمر بالصرف الأساسي بوضعية تلك العمليات.

بالنسبة للمثليات الدبلوماسية الجزائرية بالخارج يعتبر السفير أو القنصل العام أمر بالصرف ثانوي¹.

مع العلم أن الأمر بالصرف الأساسي يمكنه تفويض إتمادات تسيير أو تجهيز لفائدة الأمر بالصرف الثانوي بإصدار أمر بتفويض الإتمادات كما يمكنه إلغاء و سحب التفويض بإصدار أمر سحب تفويض الإتمادات اللذان يجب أن يمر على المراقب المالي و المحاسب العمومي.

ج- الأمر بالصرف الأحادي:

يعتبر الوالي أمرا بالصرف أحادي بالنسبة لتنفيذ عمليات التجهيز الغير ممرضة، في إطار ما يسمي بالبرامج القطاعية الغير ممرضة ، و التي تتعلق ببرامج تجهيز مسجلة للولاية، حيث تبلغ

¹ - المادة 08 من مرسوم رئاسي 97-498 المؤرخ في 27 ديسمبر 1997 و المتعلق بالتسيير الإداري و المالي للمراكز الدبلوماسية و القنصلية.

للوالي برامج موزعة على قطاعات فرعية، بواسطة برنامج مقرر من قبل الوزارة المكلفة بالمالية، وفقا لبرنامج الحكومة السنوي للتجهيز¹.

ولدى تلقيه اعتمادات الدفع الخاصة بهذه البرامج، يتولى الوالي بصفته أمر بالصرف أحادي توزيعها على الفصول بالنسبة لكل قطاع فرعي، كما يمكنه تحويل الاعتمادات من قطاع فرعي لآخر.

د- الأمر بالصرف المفوض:

هو الموظف الذي يفوضه الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي هذا التفويض يسمح له بأداء بعض المهام أو كلها ضمن التسيير الحالي للمؤسسة و لكن تحت مراقبة ومسؤولية الأمر بالصرف الأساسي أو الثانوي أو الأحادي، و عادة ما يكون الأمر بالصرف المفوض من بين الموظفين المساعدين المقربين للأمر بالصرف المفوض.

و في واقع الأمر ليس الأمر بالصرف المفوض مكانا في القوانين الأساسية لكون هذه الصفة ليست تابعة من إجراءات قانونية أو تنظيمية و لكنها نابعة فقط من قرار التفويض الذي يصدره الأمر بالصرف الأساسي أو الثانوي أو الأحادي إذ أن القرار بالتفويض هو الذي يسمح للأمر بالصرف المفوض بانجاز عمليات مادية باسم المؤسسة كهيئة عمومية، و لكن من دون إعفاء لمسؤولية الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي، كما أن هذا التفويض يمكن سحبه وفق نفس الإجراءات المتخذة بها و يجب تبليغ المحاسب العمومي قبل ذلك اليوم.

هـ - الأمر بالصرف المستخلف:

هو الذي يتم تعيينه في حالة وجود مانع قانوني أو غياب الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي مع وجوب اشعار كل من الرقيب المالي و المحاسب العمومي المعنيين

¹ - المادة 16 من مرسوم تنفيذي 98-227 المؤرخ في 13 جويلية 1998 و المتعلق بمصاريف التجهيز للدولة.

و هذا وفق ما نصت عليه المادة 28 من قانون (90-21).¹

3- مسؤوليات الأمر بالصرف:

تعدد اختصاصات الأمر بالصرف مع تعدد مسؤولياته و التي يمكن إيجازها فيما يلي:

- مسؤولية سياسية:

عادة ما تقع على الأمرين بالصرف الرئيسيين، و يرجع إقامة المسؤولية السياسية لأعضاء الحكومة (الوزراء) و المنتخبين الذين لهم صفة أمر بالصرف (رؤساء المجالس الشعبية الولائية).

وهي تستند إلى فكرة أن الميزانية هي عبارة عن الترجمة المالية لسياسة معينة، و من هنا فإن المكلفين بتنفيذ هذه الميزانية يكونون محل مساءلة من طرف الهيئة التي أقرت الإعتمادات المالية و رخصت لهم باستعمالها في إطار أهداف تلك السياسة فبالنسبة لأعضاء الحكومة يحق للبرلمان دستوريا مساءلة أي وزير عن الانحرافات في استعمال الإعتمادات المقررة لدائرته الوزارية، كما يمكن مبدئيا أن يتعرض الوزير إلى العزل (من طرف رئيس الجمهورية) بسبب المخالفات المالية التي يمكن أن يرتكبها.

أما فيما يتعلق بالمنتخبين، يمكن إقحام مسؤوليتهم السياسية عن المخالفات المالية من طرف هيئات المداولة، و يتمثل ذلك في سحب الثقة منهم.

و لكن في الواقع هذه المسؤوليات ليست لها أي فعالية، بسبب صعوبة تطبيقها خاصة بالنسبة لأعضاء الحكومة الذين باستطاعتهم دائما اللجوء إلى المقتضيات السياسية لتبريرها من دائرة

¹- القانون (90-21)، المرجع نفسه.

الشرعية الضيقة لتدخل ضمن دائرة الملائمة الواسعة حيث تلعب فيها السلطة التقديرية دورا مهما في تجسيد فكرة مسألتهم عما يمكن أن يحدث من انحراف في تسييرهم المالي¹.

- مسؤولية مدنية:

هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه، و الضرر الذي يمكن أن يلحق بالهيئة العمومية جراء ذلك فتطبيق العقوبات الناتجة عن إقحام المسؤولية المدنية للأمر بالصرف يعني إجباره على تعويض الضرر من ماله الخاص.

إضافة إلى أحكام القانون المدني العامة فإن أساس المسؤولية المدنية للأمر بالصرف يمكن أن يستشف من أحكام المادتين 21 و 32 من قانون المحاسبة العمومية، لكن تطبيق المسؤولية المدنية في الواقع يطرح عدة إشكالات، فالخطأ الشخصي الذي تقوم عليه المسؤولية المدنية من الصعب إثباته و فيما يخص تعويض الضرر، فإنه لا يمكن تحقيقه في غالب الأحيان فغالبا ما يلاحظ عدم وجود تكافؤ بين المبالغ المصروفة لا شرعيا و تلك التي يمكن استخلاصها من الذمة الشرعية للأمر بالصرف².

- المسؤولية الجزائية:

تقوم هذه المسؤولية على الأمر بالصرف بنوعيه على حد سواء، في حالة ارتكابهم لجرائم مالية التي نص عليها القانون الجنائي مثل الرشوة، التزوير، الاختلاس و كل تحصيل غير شرعي، ومنه الأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي يكون له وصف الجريمة الجزائية وفقا لقانون العقوبات، و يكون مبدئيا محل مساءلة من طرف الجهة القضائية المختصة.

¹- شويخي سامية، أهمية الإستفادة من الآليات الحديثة و المنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير في تسيير المال العام، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة تلمسان 2010/2011، ص16.

²- محمد مسعى، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص28.

- مسؤولية تأديبية:

عادة ما تقع على الأمرين بالصرف الثانويين و الذين يرتكبون أخطاء و أفعال غير شرعية أثناء تأدية مهامهم و تكمن العقوبات التأديبية في التوبيخات، إنذارات، تخفيض في الرتبة... الخ.

الفرع الثاني : المحاسب العمومي**1-تعريف المحاسب العمومي :**

تطلق كلمة المحاسب العمومي على كل شخص يعين من قبل الوزارة المالية، للقيام بتحصيل الإيرادات و دفع النفقات و ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها و حفظها و كذلك تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد، مع القيام بمسك الحسابات لحركة الموجودات¹.

و يمكن تصنيفهم إلى محاسبين عموميين أساسيين أو ثانويين:

أ- المحاسبون العموميون الرئيسيون:

تطرقت المادة 10 من المرسوم التنفيذي 313/91² إلى تعريف المحاسبين العموميين الرئيسيين كما يلي: "المحاسبون الرئيسيون" إذ يعد المسؤول الأول أمام الوزارة المكلفة بالمالية ومجلس المحاسبة، والذين هم كالاتي:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولايات.

¹- بساعد علي، المالية العامة، المعهد الوطني للمالية، رسالة نهاية التخرج، الدراسات العليا للمالية، القليعة، 1992، ص93.

²-المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق ل 7سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمكها الأمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كفياتها و محتواها، الجريدة الرسمية العدد 43 الصادرة سنة 1991.

- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

ب- المحاسبون العموميون الثانويين:

و هم الذين يعملون تحت رقابة و إشراف المحاسبين الرئيسيين و الذين يتولى تجميع عمالياتهم محاسبون رئيسيون و من خلال المرسوم التنفيذي 313/91 يمكننا تمييز المحاسبون الثانويين كالاتي¹:

- أمناء خزائن البلديات.

- قابض الضرائب.

- قابضوا أملاك الدولة.

- قابضوا الجمارك.

- محافظو الرهون.

- أمناء خزائن القطاعات الصحية و المراكز الإستشفائية الجامعية.

كما يتصف بصفة المحاسبون الثانويين للبريد و المواصلات السلكية و اللاسلكية:

- قابضو البريد و المواصلات السلكية و اللاسلكية .

- رؤساء مراكز البريد و المواصلات السلكية و اللاسلكية .

و هم مكلفون بـ :

- تثبيت العمليات المحاسبية الداخلية في إطار الميزانية و كذلك الخارجية عن إطار

الميزانية و المنجزة لحساب مؤسساتهم في حساباتهم.

- متابعة وضعية الخزينة التي يمكن استعمالها للوفاء بالنفقات.

¹- المادة 31 من المرسوم 313/91، المرجع نفسه.

- إعداد الوضعية المالية الشهرية لمؤسساتهم، و مع نهاية كل سنة مالية، بإعداد حساب التسيير الخاص بالسنة المالية المعينة، و التي تمتد إلى غاية 31 مارس من السنة المالية الموالية.

2-تنصيب و تعيين المحاسب العمومي:

بخصوص تعيين و اعتماد المحاسبين العموميين، فإن الوزير المكلف بالمالية هو الذي يقوم بتعيين المحاسبين العموميين و ذلك طبقا للمادة 34 من القانون (90-21) حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين.

أما الاعتماد فينجم عن الموافقة، التي يعطيها الوزير المكلف بالمالية أو ممثليه لتعيين عون محاسب، و يخوله صفة المحاسب العمومي.

3-مهام المحاسب العمومي:

بالاعتماد على المادتين 33 و 45 من القانون (90-21) يمكن حصرها كما يلي¹ :

- مسك مصلحة المحاسبة للمؤسسة بواسطة الدفاتر والوثائق المحاسبية الرئيسية والفرعية.
- يتصرف في الأموال الموجودة في حسابات المؤسسة في إطار تنفيذ الميزانية و يعد مسؤولا مسؤولية شخصية عن متابعة حركتها.
- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات.
- مكلف بالحفاظ على المستندات التبريرية والوثائق والدفاتر المحاسبية والسيولة النقدية والواقعة تحت مسؤوليته.
- يقوم بتداول الأموال و السندات والقيم والممتلكات والعائدات.

¹ - المادتين 33 و 45 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

أما فيما يخص النفقات فيجب على المحاسب العمومي أن يتحقق من صحة الإنفاق و ذلك عملا بالنقاط التالية التي جاءت بها المادة 36 من قانون (90-21) و هي التحقق مما يلي¹ :

- مطابقة العملية مع القوانين و الأنظمة المعمول بها.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الإعتمادات .
- أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معرضة .
- تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين و الأنظمة المعمول بها .

4- المسؤولية المالية و الشخصية للمحاسب العمومي:

لم يبخل قانون المحاسبة العمومية بتحديد مجال تطبيق مسؤولية المحاسب العمومي وذلك في مادته 41 و كان نصها كالتالي " تطبق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه فيه إلى تاريخ انتهاء مهامه غير أنه لا يمكن إقحام هذه المسؤولية بسبب تسيير أسلافه إلا في العمليات التي يتكفل بها التحقيق دون تحفظ أو اعتراض عند تسليم المصلحة الذي يتم وفق كفاءات تحدد عن طريق التنظيم". وفي هذا المضمار ندرك أن للمحاسبين العموميين مسؤولية مالية و أخرى شخصية².

أ- المسؤولية المالية:

تقام قانونا عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم، مثلا نفقة مدفوعة خطأ أو مرتين و في هذه الحالة تطبق عليها المادة 53 من القانون (90-21) و التي تنص على أنه يتعين على

¹- المادة 36 من قانون (90-21)، المرجع نفسه.

²- المادة 41 من قانون (90-21)، المرجع نفسه.

المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق و كل نقص حسابي مستحق يتحمله¹.

ب - المسؤولية الشخصية:

يكون المحاسب العمومي، مسئولاً مسؤولية شخصية عن كل مخالفة عند تنفيذ الالتزامات التي يجب عليه القيام بها قبل دفع النفقات وتحصيل الإيرادات، و هو مسئول عن جميع العمليات المتعلقة بالإيرادات والنفقات، و قد ذهب القانون إلى أبعد من ذلك إذ يحمل المسؤولية الشخصية للمحاسب العمومي، كلما تسبب بأضرار تلحق بالمؤسسة العمومية سواء من جراء تصرفاته الشخصية غير الشرعية أو تصرفات غيره من الأشخاص الذين هم تحت سلطته.

وقد حددت المادة 46 من القانون (90-21) في فقرتها الأولى للجهات المختصة في إقامة مسؤولية المحاسب العمومي التي مفادها " في جميع الحالات لا يمكن أن يقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة"، و إشارة في فقرتها الثانية أنه " يمكن للوزير المكلف بالمالية أن يقوم بإبراء مجاني جزئي أو كامل من دفع باقي الحساب المطلوب من المحاسبين العموميين كلما تم إثبات حسن نيتهم"².

¹ - المادة 53 من قانون (90-21)، المرجع نفسه .

² - المادة 46 من القانون (90-21) ، المرجع نفسه .

5- مبدأ الفصل بين مهام الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين:**أ- أهداف المبدأ:**

يشكل هذا المبدأ قوام النظام المالي و مفاده أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها، و إنما يتكفل بذلك موظفون عموميون منفصلون عن أصحاب الأوامر والقرار المالي ويستند هذا الفصل إلى جملة من المبررات:

- يسمح بتوزيع المهام بين عمليتين: مهمة الأمر بالصرف هي مهمة إدارية و تتمثل في الالتزام و التصفية و الأمر، في حين يتكفل المحاسب العمومي بالمهمة المحاسبية والتي تخص تحريك الأرصدة بقبض الإيرادات و دفع النفقات.
- يمكن للوزير المكلف بالمالية من مراقبة الأرصدة العمومية في إطار وحدة الصندوق وبالتالي إشرافه و رقابته على الأعوان المكلفين بتحريك هذه الأرصدة و خضوعهم له من حيث التعيين و العزل و الترقية و غيرها.
- يقوم الأمر بالصرف بمسك حسابات إدارية تخص الالتزام و الأمر بالصرف في حين يرتب المحاسبون حسابات التسيير، فتسهل المراقبة من قبل أجهزة الرقابة مثل المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة¹.

ب- الاستثناءات الواردة على مبدأ ازدواجية الأعوان:

يؤدي التطبيق لمبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ إلى البطء في تنفيذ العمليات المالية نظرا للإجراءات المعقدة و الرقابة الصرامة مما ينقص من مردودية العمليات المالية لذا وجدت بعض الاستثناءات على بعض العمليات المالية لتخفيف حدة هذا العبء.

¹ - يساعد علي، المرجع السابق، ص90.

1-الاستثناءات في مجال الإيرادات:

يبدو تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي نسبيا في مجال الإيرادات مقارنة مع تطبيقه في مجال النفقات، فالمحاسب لا ينتظر لمباشرة مهمته أمر التحصيل الذي يرد إليه من الأمر بالصرف إذ يأتي غالبا بعد التحصيل.

2-الاستثناءات في مجال النفقات:

عكس مجال الإيرادات فإن مجال تطبيق مبدأ الفصل في النفقات شبه مطلق ما عدا بعض الاستثناءات النادرة أو المحدودة التي وضّحها المشرع ضمن قانون المالية 1993 .

الفرع الثالث : وكييل الصرف**1-تعريف وكييل الصرف:**

هو الموظف الذي يسمح له قانونا باستعمال السيولة النقدية و التعامل بالصكوك البريدية و كذلك صكوك الخزينة لحساب المحاسب العمومي، مع تواجده بالقرب من الأمر بالصرف ويتم تعيينه من قبل هذا الأخير بصفته رئيس أو مدير المؤسسة مع وجوب إشعار المراقب المالي بهذا التعيين، كما يمكن أن يكون لوكييل الصرف نائبا أو أكثر، يتم تعيينهم وفق نفس الشروط و إجراءات تعيين وكييل الصرف¹.

2-وكالة الصرف:

إن وكالة الصرف التي يشرف على تسييرها وكييل الصرف، تمثل إجراء استثنائيا لتنفيذ صنف من الإيرادات والنفقات العمومية، والتي لا يمكنها نظرا لحالتها الإستعجالية انتظارا الآجال العادية لتنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الأمر بالدفع.

¹- المواد 11، 12، 13 من مرسوم تنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 المحدد لكيفيات إحداث وكالات الإيرادات و النفقات و تنظيمها و تسييرها، الجريدة الرسمية العدد 30، الصادرة سنة 1993.

و يتم إحداث وكالة الصرف بمقرر من الأمر بالصرف لميزانية المؤسسة المعنية و بعد الموافقة الكتابية للمحاسب العمومي للمؤسسة، و بترخيص من وزارة المالية.

يحمل مقرر إحداث وكالات الصرف البيانات التالية:

-الهدف.

-المقر.

-التسمية.

-دليل الأمر بالصرف و رقم ترتيبه.

-أبواب النفقات أو حساب الإقتطاع من الإيرادات.

-المبلغ الأقصى للتسبيق المرخص به للوكيل.

-مبلغ النفقة الموحد.

-أجال تقديم الإثباتات.

كما أن أي تعديل في البيانات السابقة لا يمكن إجرائه إلا بواسطة مقرر صادر عن الأمر بالصرف، و يتم إلغاء وكالة الصرف بإصدار مقرر إلغاء يصدره الأمر بالصرف للمؤسسة مع تبليغه إلى المحاسب العمومي المعني في أجل أقصاه ثمانية أيام¹.

3- تسيير وكالة الصرف:

إذا كان تسيير وكالة الصرف يهدف أساسا لضمان تنفيذ العمليات المالية المستعجلة والضرورية لضمان السير الحسن للشؤون اليومية، فإن على وكيل الصرف أن يقوم بتنفيذ هذه العمليات المالية في إطار النصوص القانونية و القواعد التقنية للمحاسبة العمومية و من

¹ - المواد 2 إلى 10 من مرسوم تنفيذي رقم 93-108، المرجع نفسه.

أجل توفير الشروط التي تسمح لوكيل الصرف بضمان تنفيذ هذه العمليات المالية المستعجلة تم وضع السيولة النقدية تحت تصرفه، و كذلك سمح له بفتح حساب جاري لدى الخزينة، و كذلك حساب جاري لدى مصلحة الصكوك البريدية،¹ و بالمقابل و من أجل المحافظة على الأموال العمومية و ضمان حسن تسييرها و استغلالها، يجب على وكيل الصرف مسك محاسبه بما يسمح و في أي وقت كان، باستخراج الوضعية المالية للوكالة بما فيها:

-مبلغ التسبيقات الممنوحة له.

-المبالغ المستعملة، وكيفية استعمالها.

-الأرصدة المتوفرة (المتاحة).

-المبالغ المحصلة و كيفية تحصيلها.

الفرع الرابع: المراقب المالي

1-تعريف المراقب المالي

هو ممثل لوزارة المالية يختار من بين موظفيها و يعين بواسطة قرار وزاري يمضيه وزيرها، ويكون مقر عمله بمديرية المالية لدى الولاية المعين فيها، و يسمح له بالتنقل إلى المؤسسات المعنية أو الاستقرار في إحداها، إذا اقتضت الضرورة المهنية ذلك.

تتمثل مهمته الأساسية في ضمان مهمة المراقبة المسبقة على النفقات العمومية، و يمكن أن يعين وزير المالية مراقبا ماليا مساعدا أو أكثر، لمساعدة المراقب المالي على تأدية مهامه² كما

¹ - المادة الأولى من مرسوم تنفيذي رقم 92-26 المؤرخ في 13 جانفي 1992 المتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة بالمحاسبين العموميين و الوكلاء الإداريين.

² - المادة 04 من مرسوم تنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها، الجريدة الرسمية العدد 82 صادرة سنة 1992.

يعتبر المراقب المالي مرشدا مكافيا بتقديم يد المساعدة إلى الأمرين بالصرف و ذلك من خلال التوجيهات و النصائح التي يتعين عليه تقديمها لهم، بهدف تجاوز العقبات الطارئة التي قد تواجههم أثناء أداء مهامهم، خاصة إذا لم يكونوا من ذوي الاختصاص في التسيير المالي.

2- مهام المراقب المالي:

تكمن مهمة المراقب المالي في المراقبة المسبقة (أي قبل تنفيذ النفقة) للنفقات العمومية وذلك بتأشير على:

- قرارات التعيين و التثبيت و القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين و دفع مرتباتهم باستثناء الترقية في الدرجة .
- الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية .
- الجداول الأصلية الأولية التي تعد في بداية السنة المالية و الجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية .
- كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويضا بالاعتماد أو تكفلا بالإلحاق أو تحويل اعتمادات .
- كل التزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة و النفقات التي صرفت من الإدارة المباشرة و المثبتة بفاتورة نهائية .

و يمكن للمراقب المالي أن يرفض منح التأشيرة، مع وجوب تحديد أسباب الرفض، ففي حالة ما إذا كان الرفض متعلقا بأسباب شكلية صرفة فإنه يعتبر رفض مؤقت، أما في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى على ذلك تحت مسؤوليته بمقرر معلل، يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، يرسل الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا للوزير المعني أو الوالي المعني حسب الحالة¹.

¹-المادة 18 من مرسوم تنفيذي 92-414، المرجع نفسه.

المطلب الثالث

مراحل تنفيذ النفقات العمومية.

يتم تنفيذ النفقات العمومية في مرحلتين تتمثل في المرحلة الادارية ويكون انجاز هذه المرحلة منوط بعهدة أمر بالصرف، و المرحلة المحاسبية يطلق عليها مصطلح (تأدية النفقات) و أكلها المشرع للمحاسبين العموميين.

الفرع الأول : المرحلة الادارية لتنفيذ النفقات العمومية

1-الالتزام (التعهد):

يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين¹ ، و يمثل الالتزام همزة الوصل الشرعية بين المؤسسة بصفتها شخصية معنوية من جهة، و بين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى، فأول خطة لتنفيذ النفقة العمومية بين المؤسسة و المورد تكون بالالتزام و الذي يتمثل في:

- عقد العمل، إذا تعلق الأمر بتوظيف شخص للاستفادة من خدمات محددة يقدمها المتعامل.

2-التصفية: تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية و تحديد المبلغ

الصحيح للنفقات العمومية²، و تبدأ مباشرة بعد إتمام المتعامل معه، إنجازها، أو تسليم البضاعة المطلوبة منه و ذلك بمقارنة ما تم تجسيده على أرض الواقع من جهة، و ما هو متفق عليه وفق وثيقة الالتزام (سواء كانت عقد عمل أو طلبية أو الأمر بالخدمة) من جهة أخرى.

و بناء على عملية المقارنة هذه، يتم تحديد مدى التزام المتعامل معه بالوفاء بالالتزامات التي قطعها على نفسه، وفق وثيقة الالتزام التي وقع عليها و بتحديد مدى الالتزام هذا، و وفق بنود

¹ - المادة 19 من قانون (21-90)، المرجع نفسه.

² - المادة 20 من القانون (21-90)، المرجع نفسه.

الالتزام المبرم بين الجانبين (المؤسسة و المتعامل) يتم تحديد مبلغ النفقة تحديدا دقيقا بما يتناسب مع ضمان مصلحة كل جانب من الجانبين.

لذلك فإن التصفية تتمثل في التأكد من الوقائع التي يركز عليها الدين العمومي وبالتالي فهي عملية ميلاد الدين العمومي، ذلك لأنه مباشرة بعد الإنتهاء منها، تصبح المؤسسة مدينة للمتعامل، و مطالبة بتسديد المبلغ الذي تم تحديده بعد انجاز هذا الأخير لتعهداته.

3-الأمر بالصرف:

"يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية¹، و ينفذ على شكل أمر بالصرف عندما يكون صادرا عن الأمر بالصرف الرئيسي أو على شكل حوالة دفع عندما يكون صادرا عن الأمر بالصرف الثانوي.

إن الأمر بالصرف يتم تسديده عن طريق الخزينة المركزية أو الخزينة الرئيسية، أما حوالة الدفع فتسدد عن طريق الخزينة الولائية، على أن يكون الأمر بالصرف أو حوالة الدفع، مدعم بالوثائق المحاسبية المثبتة و المدعمة للنفقة خاصة الفاتورة، التي يجب أن تكون وفق الإجراءات القانونية المتعلقة بموضوع النفقة و المدون عليها بصفة واضحة "بضاعة مستلمة" أو "خدمة مؤداة" ذلك لكون الدولة لا تسدد أي نفقة مسبقا، إلا في حالة بعض الحالات الاستثنائية كنفقات تنقل الموظفين، و التسبيقات الأخرى المرخص بها وفق النصوص التشريعية المعمول بها، كالتسبيقات الممنوحة على الصفقات العمومية الجزافية و الممولة.

¹ - المادة 21 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

الفرع الثاني : المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية

1-الدفع:

" يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي"¹، فبالرغم من أن الدفع هو الإجراء الذي يسمح للمؤسسة بالوفاء بالتزاماتها المالية، اتجاه المتعاملين معها، و بالتالي إبراء ديونها العمومية إلا أن هذا الإجراء لا يمكن إنجازه إلا إذا توفرت الشروط التالية:

- مطابقة العملية مع القوانين و الأنظمة المعمول بها²، و نقصد بذلك أن تكون النفقة قد استوفت الشروط و الإجراءات القانونية الخاصة، بطبيعتها ذلك لكون كل صنف من النفقات النصوص القانونية التي تحكمه.

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له و يقصد بذلك وجوب التأكد من أن حوالة الدفع "الأمر بالدفع" هي ممضاة من قبل الأمر بالصرف، أما إذا كانت ممضاة من قبل الأمر بالصرف المفوض، لابد من التأكد من أن المعني مفوض للتوقيع على هذا الصنف من النفقات مع التأكد من توقيعه.

- شرعية عملية التصفية، ويقصد بذلك أن تكون عملية التصفية قد أنجزت من قبل المخول له قانونا (الأمر بالصرف شخصيا أو الأمر بالصرف المفوض)، مع وجوب تأكيد المكلف بعملية التصفية إنجاز العملية و ذلك بتسجيل إحدى العبارتين التاليتين:

- " تم استلام البضاعة المبينة على هذه الفاتورة وفق الشروط المتفق عليها".

- " أو تم إنجاز الخدمة المبينة على هذه الفاتورة، وفق الشروط المتفق عليها".

و ذلك بحسب طبيعة النفقة مع وجوب إمضاء الأمر بالصرف المشرف على عملية التصفية مباشرة بعد هذه العبارة المضافة على الفاتورة.

- توفر الاعتمادات، و الديون لم تسقط أجالها و أنها محل معارضة.

¹- المادة 22 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

²- المادة 36 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

- تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين و الأنظمة المعمول بها، إن أي نفقة قد تتطلب تأشيرة أو عدة تأشيريات مراقبة و هذا بحسب طبيعة النفقة و على المحاسب العمومي التأكد من أن النفقة تتوفر على ما يجب توفره من تأشيريات مراقبة و بما تتطلبه طبيعتها¹.

- الصحة القانونية للمكسب الإجرائي، و يقصد به وجوب التأكد من أن الوثائق

المعتمد عليها لتحديد هوية المستفيد و توجيه مبلغ النفقة لفائدته لها من الشرعية و القوة القانونية بما يسمح مناعفاء المحاسب العمومي من أية مسؤولية بعد عملية الدفع.

2- تكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف و حوالات الدفع:

يتكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف أو حوالات الدفع التي يستلمها من الأمر بالصرف خلال مدة عشرة أيام من تاريخ استلامها²، و تسجيلها محاسبيا ضمن الشهر الذي صدرت فيه، و ذلك بعد قيامه بفحصها للتأكد من صحتها، سواء من الناحية الشكلية أو الناحية الضمنية إذ أنه و في حالة عدم مطابقتها للأحكام التشريعية أو التنظيمية المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية، على المحاسب العمومي، و خلال مدة عشرين يوما الموالية لاستلام الأوامر المعنية، مطالب بإشعار الأمر بالصرف بقرار رفض التسديد كتابيا، مع وجوب تحديد أسباب الرفض.

في حالة ما إذا كان الرفض متعلقا بأسباب شكلية صرفة، أو بتسجيل مخالفات مادية و نفس الشيء في حالة عدم تطابقه المعلومات المتعلقة بموضوع النفقة و المسجلة على حوالة الدفع تلك التي هي مسجلة على الوثائق المحاسبية المرفقة بنفس الحوالة فإن هذا الرفض يعتبر رفض مؤقتا، لكون المحاسب العمومي مستعد لقبوله من جديد بعد إزالة هذه الخروقات، المشار إليها بالمعالجة أو بالتصحيح من قبل الأمر بالصرف.

¹- الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة ، رسالة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03 ، 2011 ، ص37.

²- المادة 02 من مرسوم تنفيذي 93-46 الصادرة في 06 فيفري 1993 و المتعلق بأجال دفع النفقات و تحصيل أوامر بالإيرادات و البيانات التنفيذية و إجراءات قبول القيم المنعدمة.

في حين أن الخروقات ذات الصلة بمضمون النفقة، و التي لا يمكن بأي شكل من الأشكال إزالتها فإن الرفض يعتبر رفضا دائما.

3- إجراءات غرض النظر (التسخير) :

في حالة اقتناع الأمر بالصرف بأن الرفض النهائي للتسديد الصادر عن المحاسب العمومي، غير مؤسس فإنه وفقا للمادة 47 من القانون (90-21)، أن يطلب كتابيا من المحاسب العمومي، غرض النظر و أن يقوم بتسديد النفقة، تحت مسؤولية (مسؤولية الأمر بالصرف) و في هذه الحالة يعفى المحاسب العمومي من كل مسؤولية قد تتجر عن عملية الدفع هذه على شرط أن يقوم بتحرير تقرير مفصل عن تفاصيل أسباب الرفض، و إرفاقه بنسخ من وثائق المحاسبة المتعلقة بالنفقة موضوع التقرير و إرسالها جميعا إلى وزارة المالية خلال فترة 15 يوما من تاريخ الدفع، إلا أنه و في جميع الأحوال لا يمكن للمحاسب العمومي الرضوخ لهذا التسخير في حالة ما إذا كان سبب رفض الدفع لأحد الأسباب التالية¹ :

- عدم توفر الاعتمادات، ما عدا بالنسبة للدولة.
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير إبرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة الموافقة، أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصا عليه في التنظيم المعمول به².

¹ - المادة 47 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

² - المادة 48 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

الفصل الثاني

دور المفتشية العامة للمالية

في الرقابة على النفقات العمومية

المبحث الأول

نشأة، تنظيم وصلاحيات المفتشية العامة للمالية

تأتي المفتشية العامة للمالية كآلية للرقابة المالية، حيث تمثل هذه الهيئة جهازا للتفتيش المالي، انشأ بغرض الحفاظ على المال العام، و للتعرف على هذه الهيئة، سيتم من خلال هذا البحث التطرق إلى نشأة المفتشية العامة للمالية من خلال تسليط الضوء على مختلف مراحل نشأتها (المطلب الأول) وكذا تنظيمها على المستوى المركزي والجهوي (المطلب الثاني) وصلاحياتها (الفصل الثالث).

المطلب الأول

نشأة المفتشية العامة للمالية

تطور التنظيم القانوني للمفتشية العامة للمالية موازاة لمختلف التغيرات و التطورات السياسية و الاقتصادية التي مر بها النظام القانوني الجزائري و ذلك من غداة الاستقلال الى يومنا هذا (الفرع الأول) و انطلاقا من النصوص القانونية المنظمة للمفتشية العامة للمالية سنتمكن إلى التوصل الى التعريف بالمفتشية العامة للمالية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: مراحل تطور الفتشية العامة للمالية

1- المرحلة الأولى (1963-1971)

يعود ذكر المفتشية العامة للمالية لأول مرة سنة 1963، وذلك ضمن المادة 03 من المرسوم رقم 63-127¹، والتي نصت على استحداث الهيئات الرقابية التالية والتي تتبع مباشرة لسلطة وزير المالية:

- مجلس المحاسبة.

- لجنة الفحص للمؤسسات العمومية.

¹ - مرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963 المتعلق بتنظيم الوزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد 23 الصادرة بتاريخ 19 أبريل 1963.

- المفتشية العامة للمالية.

- المراقب المالي للدولة.

- الوكالة القضائية للخرينة.

وأشارت أنه سيحدد تشكيل ومهام وسير هذه الهيئات بنصوص قانونية لاحقة، وفي الواقع لم تأت هذه النصوص التطبيقية، بل تم إدماج مهام الرقابة والتفتيش ضمن مديريتين فرعيتين تابعتين لمديرية الميزانية والرقابة على التوالي، مديرية فرعية للرقابة والمديرية الفرعية للتفتيش¹.

2- المرحلة الثانية (1971-1980)

ابتدأت باستحداث مديرية التفتيش المالي²، والتي تتضمن مديريتين فرعيتين تضم كل منها أقسام ومكاتب، وهي:

- المديرية الفرعية المكلفة بالرقابة الدائمة على المؤسسات العمومية.

- المديرية الفرعية المكلفة بتفتيش و تسيير مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية والنصف عمومية والهيئات التي تحصل على أموال عمومية والمحاسبين العموميين والتفتيش المحاسبي والمالي للمؤسسات المسيرة ذاتيا، وكل هيئة ذات طابع اقتصادي أو اجتماعي تابعة للدولة أو لجماعة محلية.

وفي سنة 1980 تم إنشاء رسميا المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 80-53 وأنشئت كهيئة وطنية دائمة للرقابة موضوعة تحت السلطة المباشرة لوزير المالية³.

¹ - القرار الوزاري المؤرخ في 15 ماي 1963 والمتضمن التنظيم الداخلي ومهام وصلاحيات مديرية الميزانية والرقابة المالية.

² - مرسوم تنفيذي رقم 69-28 المؤرخ في 21 فيفري 1969 المتضمن تعديل صلاحيات وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط في ميدان الرقابة.

³ - مرسوم تنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 يتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، الجريدة الرسمية العدد 10 الصادرة بتاريخ 04 مارس 1980

فخلال سبعة عشر (17) عاما كانت المهام المسندة للمفتشية العامة للمالية تقوم بها مديرية فرعية على مستوى وزارة المالية، حيث تعتبر المفتشية المالية هيئة وطنية عليا للرقابة الإدارية المالية البعدية التي تمارسها السلطة التنفيذية على الهيئات العمومية.

الفرع الثاني: تعريف المفتشة العامة للمالية

المفتشية العامة للمالية هيئة إدارية للرقابة اللاحقة على الأموال العمومية تابعة للإدارة المركزية لوزارة المالية¹، أنشأت بموجب المرسوم 80-53 المتضمن احداث المفتشية العامة للمالية، تخضع لسلطة الوزير المكلف بالمالية و تعد مؤسسة رقابية دائمة أساسية و هامة للدولة.

تتصب رقابتها على التسيير المالي والمحاسبي لمختلف مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري الى جانب صناديق الضمان الاجتماعي وكذا الهيئات ذات الصبغة الاجتماعية والثقافية ، التي تستفيد من مساعدات مالية من الدولة أو من الجماعات المحلية أو هيئة عمومية، و هذا ما نصت عليه صراحة المواد الأولى و الثانية من المرسوم قم 80-53 السالف الذكر².

يهدف أساس وجود المفتشية العامة للمالية إلى ضمان التسيير الأمثل و الفعال للاعتمادات المالية و استعمالها استعمالا فعالا و عقلانيا من قبل المؤسسات الموضوعة تحت تصرفها، و قمع الاختلاس و التبذير و التلاعب بالأموال.

¹ - زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري ، تيزي وزو، 2011، ص 244.

² - إيدير مالية و حمار كريمة، الرقابة على المال العام، مذكرة لنيل شهادة الماسر في الحقوق، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2014، ص، ص 60-61

المطلب الثاني

تنظيم المفتشية العامة للمالية

تماشياً مع الظروف الراهنة لمواجهة التحولات التي عرفت الساحة الاقتصادية والاجتماعية للبلاد، من خلال الإصلاحات الشاملة على مختلف القطاعات والإدارات العمومية، طرأ على المفتشية العامة للمالية تعديل هيكلي فأوكلت لها مهام جديدة لم تكن تمارسها من قبل، هذا التعديل انبثق عن المرسومين 32-92 و 33-92 المؤرخين في 20 يناير 1992¹، اللذين بمقتضاهما تصبح هياكل المفتشية كما يلي:

الفرع الأول: الهياكل المركزية

تشتمل المفتشية العامة للمالية على هياكل عملية الخاصة بالرقابة والتقويم وهياكل للدراسات والإدارة والتسيير، ويشرف على إدارتها وتنظيمها رئيس المفتشية العامة للمالية الذي يعين بمرسوم، ويسهر على تنفيذ البرنامج المسطر للرقابة والتقويم، وإدارة وتسيير كل المستخدمين والوسائل المادية والمالية الموضوعة تحت تصرفه، فهو يمارس السلطة السلمية على مجموع مستخدمي المفتشية، إذ أن اختصاصه يمارس بواسطة أقسام المراقبة والتقويم ومديريات الدعم والمديريات الجهوية.

1- الهياكل العملية للرقابة والتقويم

تنقسم إلى ثلاثة أقسام كل قسم يضم أربع مديريات فرعية موزعة توزيعاً شاملاً حسب قطاعات محل الرقابة.

فكل قسم يرأسه رئيس يعين بمرسوم وباقتراح من رئيس المفتشية.

¹ - مرسوم تنفيذي رقم 32-92 المؤرخ في 20 يناير 1992 والمتعلق بتنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية العدد 06 الصادرة بتاريخ 1992/01/26.

أ- قسم الرقابة والتقويم لإدارات السلطة والوكالات المالية وقطاعات أخرى:

وتشمل :

- المديرية الفرعية لإدارات السلطة.

- المديرية الفرعية للجماعات الإقليمية.

ب- قسم الرقابة والتقويم لأعمال التكوين والبحث والثقافة والاتصال والفلاحة والصيد

البحري والغابات:

ويضم¹:

- المديرية الفرعية للاتصال والثقافة.

- المديرية الفرعية للتكوين العالي والبحث العلمي.

- المديرية الفرعية للفلاحة الصيد البحري والغابات.

- المديرية الفرعية للتربية والتكوين.

ج- قسم الرقابة والتقويم لأعمال الاجتماعية والمالية والمصالح والانجاز:

ويضم:

- المديرية الفرعية للصحة العمومية والضمان الاجتماعي.

- المديرية الفرعية للمؤسسات المالية.

- المديرية الفرعية للنقل والتوزيع والسياحة والمواصلات اللاسلكية والخدمات الأخرى.

- المديرية الفرعية للأشغال العمومية والبناء والري.

¹ - المادة 05 من مرسوم رقم 92-32، المرجع نفسه .

فهياكل الرقابة والتقويم عموماً وبالتعاون مع الهياكل الأخرى، تسهر على تنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية، ولاسيما تنفيذ البرنامج السنوي المسطر لهذا الغرض داخل إطار اختصاصاتها¹.

2- هياكل الدراسات والإدارة والتسيير

هذه الهياكل تقوم بوظائف الدعم التقني والدعم المادي لمستخدمي المفتشية العامة للمالية فمن ناحية الدعم التقني تسعى دوماً لتطوير إجراءات الرقابة والبحث عن الفعالية في تنفيذها.

أما من ناحية الدعم المادي فتهم بمجمل القضايا المتعلقة بتوفير الوسائل المادية الضرورية للمستخدمين، والسهر على تكوينهم وتحسين مستواهم لمواجهة التطورات العلمية والتقنية في مجالي المحاسبة والتسيير، حتى يتسنى لهم أداء أعمالهم الرقابية والتحكم في المواضيع الموكلة لهم.

هذه الهياكل تضم ثلاث مديريات هي:

- مديرية المناهج والتلخيص.
- مديرية الدراسات والوثائق.
- مديرية الإدارة والوسائل.

فالوسائل التقنية من اختصاص مديرتي المناهج والتلخيص والدراسات، التي تضم كل واحدة منها رؤساء دراسات، فالأولى تشمل على:

- رئيس الدراسات المكلف بالمناهج وضبط المقاييس.
- رئيس الدراسات المكلف بالبرامج والتلخيص.

والثانية تشمل بدورها على²:

¹- المادة 02 و 03 من مرسومين تنفيذيين رقم 78-92 و 79-92 المؤرخين في 22 فبراير 1992، الجريدة الرسمية العدد 15 الصادرة سنة 1992.

²- المادة 06 من مرسوم رقم 92-32، المرجع نفسه.

- رئيس الدراسات المكلف بالوثائق والمطبوعات.

- رئيس الدراسات المكلف بالإعلام الآلي.

- رئيس الدراسات المكلف بجمع المعطيات وتحليلها.

أما بالنسبة لهياكل الإدارة والتسيير فهي تشتمل على:

- المديرية الفرعية للميزانية والمحاسبة.

- المديرية الفرعية للوسائل والشؤون العامة.

- المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين وتحسين المستوى.

جاءت هذه الهياكل نتيجة الاستقلالية المالية لهذه الهيئة الرقابية، ودورها يتمثل في تسيير الوسائل المادية والبشرية.

أما ما يميز أعمالها فهو احترام المبدأ الذي أنشأت من أجله المفتشية، ألا وهو "الرقابة المالية" وعليه فهي تهتم أكثر بالتكوين وتحسين المستوى، إلا أنه رغم العناية التي تولى نظريا لوظيفة التكوين بمختلف صورها فإن النتيجة العملية لهذه العناية تبقى غير مقنعة.

ولقد أعيد تنظيم هياكل المفتشية العامة للمالية نهاية سنة 2008 ، بموجب المرسوم التنفيذي 273-08 المتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية¹ ، و الذي بموجبه تنظم المفتشية إلى هياكل عملية للرقابة و التدقيق و التقييم ة هياكل الدراسات و الإدارة و التسيير ، موضوعة تحت سلطة رئيس المفتشية كما يلي :

أ- رئيس المفتشية العامة للمالية :

¹- مرسوم تنفيذي رقم 273-08 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 و المتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية ، الجريدة الرسمية العدد 50 الصادرة سنة 2008 .

يدير المفتشية العامة للمالية رئيس المفتشية العامة للمالية ، يعين بمرسوم رئاسي يصدر بناء على اقتراح وزير المالية¹.

يمارس رئيس المفتشية العامة للمالية السلطات و الصلاحيات الآتية² :

- يمارس السلطة الرئيسية أو السلمية على جميع المستخدمين ، سواء مستخدمي الهياكل المركزية أو الهياكل اللامركزية و يضمن إدارة و تسيير هؤلاء المستخدمين و كافة وسائل المفتشية العامة للمالية .

- يسهر على حسن سير الأجهزة المركزية و الجهوية ، و على حسن تنفيذ عملية الرقابة و التدقيق و التقييم و الخبرة المنوطة بهذه الأجهزة .

ب- الهياكل العملية للرقابة و التدقيق و التقييم :

توزع المهام العملية للرقابة و التدقيق و التقييم للمفتشية العامة للمالية على أربعة مراقبين عاميين ويمارس كل منهم الرقابة على مجموعة من القطاعات كما يلي³ :

المراقب العام للمالية المكلف برقابة و تدقيق و تقييم خبرة الكيانات التابعة للقطاعات منها، إدارة السلطة ، الوكالات المالية ، الجماعات المحلية .

- المراقب العام للمالية المكلف برقابة و تدقيق و تقييم و خبرة الكيانات التابعة للقطاعات منها ، التعليم العالي و البحث العلمي ، التربية و التكوين ، الشباب و الرياضة .

- المراقب العام للمالية المكلف برقابة و تدقيق و تقييم خبرة الكيانات التابعة للقطاعات منها ، الري ، الأشغال العمومية ، السكن .

- المراقب العام للمالية المكلف برقابة و تدقيق المؤسسات العمومية الاقتصادية المؤسسات المالية العمومية ، القروض الخارجية

¹- المادة 24 من مرسوم تنفيذي رقم 80-53، المرجع نفسه.

²- المادة 03 من مرسوم رقم 08-273 ، المرجع نفسه .

³- المادة 02 و 03 من مرسوم تنفيذي رقم 08-273 ، المرجع نفسه .

ج- هياكل الدراسات و الإدارة و التسيير:

هذه الهياكل تقوم بوظائف الدعم التقني و الدعم العادي لمستخدمي المفتشية العامة للمالية و تضم مديرية برنامج و التحليل و التلخيص ، مديرية المناهج و التقييس و الإعلام ، مديرية إدارة الوسائل .

الفرع الثاني: الهياكل المحلية (المديريات الجهوية)

توجد على مستوى نقاط معينة من القطر هياكل الرقابة التابعة للمفتشية العامة للمالية، يحدد تنظيمها ويضبط اختصاصاتها المرسوم التنفيذي 92-33 والمؤرخ في 20 يناير 1992.

وتوضع بمقتضى هذا النص تحت سلطة رئيس المفتشية العامة للمالية عشرة مديريات جهوية، تتولى تنفيذ جزء من البرنامج السنوي للرقابة والتقييم داخل الإطار الجغرافي المحدد لها، أو قد تتعداه في حالة الضرورة¹، وذلك بواسطة وحدات متنقلة يسيرها رؤساء البعثات أو رؤساء الفرق.

ويشرف على كل مديرية مدير جهوي يعين بقرار بناء على اقتراح رئيس المفتشية العامة للمالية²، يتولى تنسيق مهام المفتشية المسندة إلى المديرية الجهوية.

وتعتبر المديريات الجهوية هياكل عملية تقوم بالرقابة والتقييم مثلها مثل الهياكل العملية المركزية.

كما يوجد هيكل آخر له وظائف متميزة عن بقية الوظائف الأخرى.

¹ - القرار الوزاري المؤرخ في 2 يناير 1999م، الذي يحدد مقرات المديريات الجهوية للمفتشية العامة للمالية اختصاصاتها الإقليمية ، الجريدة الرسمية العدد 04 الصادرة سنة 1999.

² - المادة 06 من مرسوم رقم 92-33 المؤرخ في 20 يناير 1992 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية و يضبط اختصاصاتها، الجريدة الرسمية العدد 06 الصادرة بتاريخ 26 جانفي 1992.

مديرية الدراسات:

هذه المديرية مكلفة بما يلي:

- متابعة أعمال الرقابة التي تتولى بها المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية.
- تنسيق وربط العلاقات بين أجهزة الرقابة الأخرى كمجلس المحاسبة والبرلمان والمراقب المالي...إلخ

بالإضافة إلى العلاقات التي تربطها مع أجهزة الرقابة الدولية.

هذا التنسيق الذي لم يحدث إلا في بعض الحالات التي تستدعي استغلال تقارير المفتشية العامة، أو الحصول على بعض المعلومات وخاصة بعد الفترة الانكماشية لمجلس المحاسبة الذي جرد من الرقابة القضائية سنة 1990م، ليستعيدها إلا في نهاية سنة 1995م وهو ما يترتب عنه في بعض الحالات تداخل في عمليات الرقابة على هيئة واحدة.

الفرع الثالث: الموارد البشرية للعملية ومهامها

يعتبر المستخدمون العمود الفقري لأي هيئة أو مصلحة يشغلون بها سواء من حيث التنظيم أو من حيث الأعمال و الاختصاصات التي يقومون بها ، وذلك فان المفتشية العامة للمالية وكغيرها من الهيئات لها تنظيم داخلي لمصالحها المركزية و الجهوية وهذا في إطار قانوني فكما جاء في المرسوم التنفيذي رقم 10-28 المؤرخ في 13 جانفي سنة 2010 ، يتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالمفتشية العامة للمالية إذ تعد أسلاكاً خاصة بالمفتشية العامة للمالية ، الأسلاك الآتية¹:

¹- المادة 3 من مرسوم تنفيذي رقم 10-28 المؤرخ في 18 جانفي 2010 يتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين لأسلاك الخاصة بالمفتشية العامة، الجريدة الرسمية العدد 05 الصادر بتاريخ 20 يناير 2010.

- سلك مفتشي المالية

- سلك المفتشين العامين للمالية

1- سلك مفتشي المالية: يضم سلك مفتشي المالية ثلاث (3) رتب¹:

- رتبة مفتش المالية من الدرجة الأولى، وهي في طريق الزوال
- رتبة مفتش المالية
- رتبة مفتش المالية رئيس

أ- مفتشو المالية درجة أولى :

يكلف مفتش المالية من الدرجة الأولى بتنفيذ عمليات الفحص أو مهام المراجعة الموكلة إليه بعين المكان على أساس الوثائق المقدمة إليه ، إما وحده أو بمساعدة فرقة أو رئيس بعثة تفتيشية ويكون أي مفتش للمالية من الدرجة الأولى تحت سلطة وإشراف رئيس التقويم و المراقبة المحددة في التنظيم الجاري به العمل ، ويعد تقارير خاصة أو محاضر يثبت فيها ملاحظاته . كما يسند إليه القيام بأعمال خاصة تتعلق بالخبرة أو الدراسة الخاصة بالذمة المالية للمصالحو الهيئات الخاضعة لمراقبة المفتشية العامة للمالية وبتسييرها و وضعها المالي.

ب- مفتشوا المالية :

يكلف مفتشوا المالية بإنجاز على الوثائق وفي عين المكان مهام التحقيق و الاستقصاء والتحليل وكذا مهام التدقيق و التقويم تحت إشراف المسؤول السلمي والقيام بأعمال الخبرة والدراسات الخاصة أو التلاخيص ترتكز على نتائج الرقابة التي قامت بها المفتشية العامة للمالية في مختلف قطاعات النشاط.

ج- مفتش مالية رئيس :

يكلف مفتشوا المالية الرؤساء بضمان تحضير أعمال التفتيش وتنظيمها ، وإعداد المصادقة على كل محضر أو مستند مماثل يتعلق بالتدخل الذي كلفوا به واقتراح أي تدابير من شأنه

¹ - المادة 24 من مرسوم تنفيذي رقم 10-28 ، المرجع نفسه .

تحسين تنظيم و تسيير نتائج المصالح و الجماعات والهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية.

3- سلك المفتشين العامين للمالية :

يشتمل سلك المفتشين العامين رتبتين هما¹:

- رتبة مفتش عام للمالية .

- رتبة مفتش عام للمالية خارج الصنف.

أ- مفتش عام للمالية :

- يكلف المفتشون العامين للمالية بضمان تحضير أعمال الرقابة و التدقيق و القويم و التحقيق و الخبرة و تنظيمها .

- ضبط التدابير المتعلقة بقوام ومدة ومناطق تدخلات الوحدات العملية كما يشارك و بصفة شخصية في تشكيل الوثيق و تنظيم الأعمال وتحديد المنهجية و تحرير التقرير .

- معاينة الوقائع و طلب الإذن عند الاقتضاء بمباشرة تنفيذ الإجراءات التحفظية التي ينص عليها التنظيم المعمول به .

- تقدير مدى صحة المعاينات و الملاحظات المحررة أثناء المهمة قصد إعداد تقارير المهمة بالتعاون مع المفتشين ، كما يقوم باقتراح على مستواهم كل تدبير من شأنه تحسين تنظيم و تسيير نتائج مصالح الجماعات و الهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية أو تحسين التشريع و التنظيم المالي و المحاسبي والإداري المطبق عليها².

ب- مفتشين عاميين للمالية خارج الصنف :

¹ - المادة 33 من مرسوم تنفيذي رقم 10-28- المرجع نفسه.

² - المادة 34 من مرسوم تنفيذي رقم 10-28، المرجع نفسه.

يقوم المفتشون العاميون للمالية خارج الصنف بالتصور و الإشراف عند الاقتضاء على كل دراسة تتعلق بموضوع معين خاص بأحد قطاعات النشاط أو بعدة قطاعات.

- الحرص على احترام الإجراءات و القواعد العامة المتعلقة بتدخلات المفتشية العامة للمالية، و المشاركة في تحضير الإجراءات و القواعد العامة المتعلقة بتدخلات المفتشية العامة للمالية، وكذا دراسة و إبداء كل اقتراح من شأنه توجيه عمليات الرقابة وتحسين أساليب الفحص والرفع من فعالية أعمال الرقابة ، إبداء الرأي حول القضايا التي تعرضها أي سلطة مؤهلة.

المطلب الثالث

صلاحيات المفتشية العامة للمالية

للمفتشية العامة للمالية صلاحيات رقابية تمكنها من ممارسة نشاطها الرقابي في مجال تخصصها، وذلك بمعرفة الهيئات الخاصة للرقابة، وكيفية التدخل والوسائل المتاحة لذلك.

الفرع الأول: مجال تدخل المفتشية العامة للمالية

للمفتشية العامة للمالية مجال واسع يشمل رقابة كل المصالح التابعة للدولة، والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.

وتمارس الرقابة أيضا على:

-المؤسسات العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري.

-المستثمرات الفلاحية العمومية.

-هيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية، وعلى العموم كل الهيئات ذات الصيغة الاجتماعية والثقافية التي تستفيد من مساعدات الدولة أو الهيئات العمومية¹ وتؤهل المفتشية العامة للمالية أيضا للقيام بالتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية².

1- الهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة

جاء في المادة 02 من المرسوم التنفيذي 08-272 المتعلق بتحديد صلاحيات المفتشية العامة للمالية بأنه : " تمارس رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي و المحاسبي لمصالح الدولة ،والجماعات الإقليمية ، وكذا الهيئات و الأجهزة و المؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.

وتمارس الرقابة أيضا على³ :

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري .
- هيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام و الإجباري وكذا كل الهيئات ذات الطابع الاجتماعي و الثقافي التي تستفيد من مساعدة الدولة أو الهيئات العمومية .
- كل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني .

وجاء في المادة 03 من نفس الرسوم بأنه " تراقب المفتشية العامة للمالية استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات أو الجماعات مهما كانت أنظمتها القانونية ، بمناسبة حملات تنظيمية والتي تتطلب الهبة العمومية خصوصا من أجل دعم القضايا الإنسانية و الاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية والرياضية ، ويمكن أن تمارس رقابتها على كل شخص معنوي آخر يستفيد

¹ - المادة 2 من مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المرجع نفسه .

² - المادة 1 من مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المرجع نفسه .

³ - المادة 02 و 03 من مرسوم تنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر سنة 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية العدد 50 الصادرة بتاريخ 07 سبتمبر 2008.

من المساعدة المالية من الدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية بصفة تساهمية أو في شكل إعانة أو قرض أو تسبيق أو ضمان .

ونصت المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 09-96 المؤرخ في 22/04/2009 المحدد لشروط وكيفيات رقابة و تدقيق المفتشية العامة لتسيير المؤسسات العمومية الإقتصادية على أنه: "تطبيقا للمادة 07 مكرر من الأمر رقم 04/01 المؤرخ في 20/08/2001 المعدل والمتمم ... يهدف هذا المرسوم إلى تحديد شروط وكيفيات رقابة و تدقيق المفتشية العامة للمالية على النفقات العمومية الإقتصادية " .

فالمفتشية العامة للمالية وفقا لما سبق من نصوص قانونية ، لها صلاحيات تدخل واسعة قصد مراقبة التسيير المالي و المحاسبي لكل من :

1- مصالح الدولة :

مصالح الدولة كما هو معلوم كثيرة ومتنوعة ، فمنها المركزية كالوزارات، ومنها غير المركزية الموجودة على مستوى الأقاليم كالمصالح الخارجية التابعة للوزارات والمتمثلة في المديريات المتواجدة على المستوى الجهوي الولائي.

وفي مقدمة مصالح الدولة التي تخضع لرقابة و تفتيش المفتشية العامة للمالية وزارة المالية حيث تراقب وتفتش دوريا المصالح في الإدارات و الهيئات الموضوعة تحت سلطة أو وصاية الوزير المكلف بالمالية بهدف تقدير نشاط وفعالية المصالح الرقابية التابعة له¹.

2- الجماعات الإقليمية:

وفقا لما جاء في المادة 15 من الدستور الجزائري لسنة 1996 فان الجماعات الإقليمية هي الولاية والبلدية ، وهما هيئتان إقليميتان إداريتان عموميتان ، تتمتعان بالإستقلال المالي نتيجة تمتعهما بالشخصية المعنوية العامة، من ثمة فان كليهما تخضع للرقابة للمفتشية العامة للمالية في مجال التسيير المالي و المحاسبي.

¹ - المادة 11 من مرسوم رقم 08-272 ، المرجع نفسه .

3- أجهزة وهيئات خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية :

كافة الأجهزة و الهيئات و المؤسسات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية ، بصرف النظر عن تسمياتها و طبيعة نشاطها ، تخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية ، فيما يخص تسييرها المالي والمحاسبي.

4- الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري:

تدخل الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري ضمن دائرة مجال الرقابة الممارسة من قبل المفتشية العامة للمالية باعتبار أموال هذه الهيئات أموال عمومية ، أو تساهم الدولة فيها بأموال عمومية ومن أمثلة هذه الهيئات مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز قبل تعديل قانونها الأساسي و تحويلها إلى شركة مساهمة¹، والغرف الفلاحية التي تعد هيئات عمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري تحت سلطة الوزير المكلف بالفلاحة².

5- هيئات الضمان الإجتماعي :

تعد هيئات الضمان الإجتماعي هيئات عمومية ، تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي ذات تسيير خاص ، موضوعة تحت وصاية الوزير المكلف بالضمان الإجتماعي ، هذه الهيئات على اختلاف أنظمتها الإجتماعية تخضع في مجال التسيير المالي و المحاسبي للرقابة المفتشية العامة للمالية .

¹ - بموجب مرسوم رئاسي رقم 02-195 المؤرخ في 01/06/2002 المتضمن القانون الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء "سونلغاز" ، الذي ينص في المادة 02 منه على أنه "تحول المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري سونلغاز دون انشاء شخصية معنوية جديدة إلى شركة أسهم... " ، الجريدة الرسمية العدد 39 الصادرة بتاريخ 02 يونيو 2002.

² - مرسوم تنفيذي رقم 10-214 المؤرخ في 16/09/2010 المحدد للقانون الأساسي لغرف الفلاحة.

6- الهيئات و الجمعيات مهما تكن أنظمتها القانونية :

تمتد الرقابة المفتشية العامة للمالية لتمارس فقط على التسيير المالي والمحاسبي الخاص باستعمال الموارد التي جمعتها الهيئات أو الجمعيات ، على اختلاف نظمها ، بمناسبة حملات تضامنية ، لاسيما التي تستفيد من هبات عمومية لدعم قضايا انسانية و اجتماعية وعلمية وتربوية و ثقافية و رياضية ومن أمثلة هذه الهيئات و الجمعيات ، جمعية الهلال الأحمر الجزائري جمعية إقرأ ، جمعية مرض السكري ، الطفولة المسعفة... إلخ

7- الأشخاص المعنوية المستفيدة من المساعدات المالية :

يمكن أن تمتد الرقابة المفتشية العامة فيما يخص التسيير المالي و المحاسبي إلى كل شخص معنوي يتمتع بمساعدات مالية من الدولة أو جماعة إقليمية أو هيئة عمومية ، ومن أمثلة ذلك الشركات التي تستفيد من مساعدات في شكل حصص في رأس مال ، قروض إعانات، تسبيقات أو ضمانات¹.

8- المؤسسات العمومية الاقتصادية :

تمارس المفتشية العامة رقابتها على المؤسسات العمومية الاقتصادية باكتسابها الصفة القانونية لرقابة التقييم الاقتصادي و المالي ، إذا طلب منها من طرف الهيئات المختصة المعنية ، كالوزراء ، كل فيما يخص قطاعه ، سواء كان على مستوى النشاط الاقتصادي الكامل بمعنى أن رقابة التقييم الاقتصادي و المالي تشمل كافة المجالات النشاط الاقتصادي والمالي أو كان ذلك على المستوى القطاعي، كأن تشمل رقابة قطاع الطاقة مثلا ، أو فرعي كأن تنحصر رقابة التقييم في فرع من فروع النشاط الاقتصادي، تتولاه مؤسسات اقتصادية معينة أو مؤسسة اقتصادية واحدة ، وفي هذا الخصوص نصت المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272

¹ - محمد الصالح فنينش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر 01 كلية الحقوق، سنة 2011/2012، ص 193 .

السالف الذكر على أنه : "يمكن أيضا أن تقوم تدخلات المفتشية العامة للمالية على ما يأتي :
" التقييم الاقتصادي و المالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي..... "

2- الأشخاص الخاضعون لرقابة المفتشية العامة للمالية:

إن تنفيذ الميزانية والعمليات المالية للدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي ومجلس المحاسبة، والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري¹ يتطلب مسك محاسبة تحدد إجراءاتها وكيفياتها ومحتواها عن طريق التنظيم، ويتولى السهر عليها كل من المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف²، ويعتبر مبدأ الفصل بين هذين العونيين قاعدة أساسية من قواعد المحاسبة العمومية³.

لذا فإن هؤلاء العونيين هما محل رقابة المفتشية العامة للمالية كما تخوله لها المادة 10 من المرسوم 92-78 المؤرخ في 22 فبراير 1992 فتتصب رقابتها إذا على:

أ- الأمينين بالصرف:

أساسيين كانوا أو ثانويين فهم يخضعون لمراقبة التسيير التي أسندت إلى المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة والمفتشيات في إدارة السلطة السلمية.

وعليه فالأمرون بالصرف مسؤولون مدنيا وجزئيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية⁴.

¹ - المادة 01 من القانون (90-21) المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

² - المادة 02 من القانون (90-21)، المرجع السابق.

³ - المادة 55 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

⁴ - المادة 32 من القانون (90-21)، المرجع نفسه.

ب- المحاسبون العموميون:

يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونيا لـ:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- متابعة حركة حسابات الموجودات¹.

وعلى هذا الأساس فهم مسؤولون شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليهم²، وفي جميع الحالات لا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبة إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة³.

الفرع الثاني: وسائل تدخل المفتشية العامة للمالية**1- وسائل التدخل وكيفية إعداده:**

إن الوسائل المتاحة لتنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية في إطار الصلاحيات الموكلة لها لإجراء الرقابة والتمويل، تتمثل في مفتشي المالية الذين يشكلون وحدات تدخل تدعى بالبعثات والفرق التفتيشية، هاتين الوحدتين هما الوسيلتان اللتان تتميز بهما المفتشية العامة للمالية في أداء تدخلاتها.

¹- المادة 33 من القانون (21-90)، المرجع نفسه.

²- المادة 41 من القانون (21-90)، المرجع نفسه.

³- المادة 46 من القانون (21-90)، المرجع نفسه.

أ- البعثة التفتيشية:

تعتبر البعثة التفتيشية الوحدة الأساسية لتدخل المفتشية العامة للمالية في تنفيذ برنامجها السنوي، إذ تستند إليها المهام الأكثر أهمية كالتالي تتعلق بالتحقيق والتدقيق في مسائل النجاعة المتعلقة بقطاعات حساسة.

وتتكون البعثة التفتيشية من عدد متغير من الفرق تتراوح من 2 إلى 3 فرق، وكل فرقة تحتوي على 2 إلى 3 مفتشين يقودها في ذلك رئيس البعثة.

ب- الفرقة التفتيشية:

تعتبر الفرقة التفتيشية خلية تدخل قاعدية، وتتولى إنجاز المهام التفتيشية العادية وفي مجالات معينة وضيقة.

ويمكن تقسيم البعثات والفرق التفتيشية إلى نوعين حسب طبيعة المهام المسندة إلى كل واحدة منها، بحيث توجد بعثات وفرق تفتيشية متعددة الوظائف وأخرى متخصصة.

• الفرق والبعثات المتعددة الوظائف:

هي تلك التي تنفذ أعمالها التنسيقية على الصعيد المحلي، أي المتواجدة على المستوى المديرية الجهوية، حيث تعتبر الخلية القاعدية للتدخل في المصالح الخارجية للمفتشية.

• الفرق والبعثات المتخصصة:

هي تلك التي تقوم بمهامها في مجال معين ومدقق وفي إقليم جغرافي محدد، وتتواجد هذه الوسائل عموماً على المستوى المركزية للمفتشية العامة للمالية في كل وقت.

ج-تحضير المهمة التفتيشية:

إن تدخلات المفتشية العامة للمالية يتم حسب برنامج سنوي، تعده مديرية المناهج والتخليص بالتعاون مع الهياكل المركزية الأخرى، ويضبط هذا البرنامج من طرف الوزير المكلف بالمالية بقرار حسب الأهداف المحددة، وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة¹.

وعلى هذا الأساس فإن تدخلات المفتشية العامة للمالية لا تتم عشوائيا، وبصفة غير منتظمة بل تكون حسب البرنامج المسطر مسبقا، إلا أن بعض الاستثناءات يمكن أن تحدث بناء على تسخير من هيئة مؤهلة للتحقيق في بعض القضايا العاجلة.

وعموما يتم تحضير الهيئة وتنظيم المهمة التفتيشية قبل التنقل إلى عين المكان، إذ يتطلب ذلك إتباع عينة من الإجراءات التي من شأنها توضيح المهمة وتسهيل عناصر أدائها، وتتمثل هذه الإجراءات في:

- في مرحلة أولى وسابقة للتدخل يتم التعرف على المؤسسة أو الهيئة المراد مراقبتها أو التحقيق فيها، وذلك بالاطلاع على مختلف النصوص التي تحكمها (نصوص إنشائها، الاسم الكامل للمؤسسة، عنوانها وطبيعة نشاطها...) والاطلاع على التدخلات السابقة لهذه المؤسسة أو الهيئة المعنية بالرقابة، من خلال التقارير المحفوظة داخل أرشيف المفتشية.

عادة ماتكون تدخلات المفتشية بصورة مباغته، أما إذا تعلق الأمر بطلب من الهيئة نفسها لإعداد تدقيق أو مراجعة لنشاطها أو دراسة، ففي هذه الحالة يتم الاتصال بين المفتشية ومسؤولي المؤسسة لتحديد أهداف التدخل ودوافعه.

¹ - المادة 5 من مرسوم تنفيذي رقم 92-78 ، المرجع نفسه.

- وفي مرحلة لاحقة وبالتنسيق مع مديرية المناهج و التلخص، يقوم المفتشون بإنجاز الأشغال التحضيرية و التحليلية المرتبطة بتدخلات المفتشية¹ ومن بينها:

- اقتراح تركيبة البعثات والفرق التفتيشية، وهذا بتحديد عدد المفتشين المكونين لكل فرقة أو بعثة.
- إعداد دليل منهجي وعلمي لفحص ومراجعة المحاسبة ورقابة التسيير والإرشادات الخاصة بالتقويم الاقتصادي.
- اقتراح إجراءات مناسبة قصد فعالية المهمة.
- تحضير يومية التدخلوتزويد المفتشين بالوثائق والمعلومات الضرورية للقيام بالمهمة.

وبعد الانتهاء من تحضير المهمة تنتقل الفرقة أو البعثة التفتيشية إلى عين المكان، وهذا بعد إشعار مسبق أو بصفة مفاجئة وذلك حسب الرقابة المراد تطبيقها.

الفرع الثالث: إجراءات التدخل للمفتشية العامة للمالية

من أجل تسهيل تدخلاتها و إعطائها فعالية أكبر ، فإن المفتشية العامة للمالية تخضع لإجراءات واضحة و مضبوطة يجب احترامها و هي تشمل مايلي :

أولا : إعداد البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية

ماهو معمول به هو أنه خلال الشهرين الأولين من كل سنة تحدد عمليات الرقابة للمفتشية العامة للمالية في برنامج سنوي يعد و يعرض على الوزير المكلف بالمالية ، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة و تبعا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات و المؤسسات

¹ - المادة 8 من مرسوم تنفيذي رقم 92-78، المرجع نفسه.

المؤهلة غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات¹، أو اذا ماتعلق الأمر بقضايا مستعجلة أو تسخيرة من القضاء .

يتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المهام التي ستراقب خلال السنة ، حيث يتم توزيعها على مدار السنة و على مختلف المديريات الجهوية ، وهذا حسب المناطق و حسب حجم النشاط ، أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى مدير بعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأولويات .

ثانيا : تحضير و تنظيم المهمة

قبل البدء في انجاز المهمة التفتيشية ، يقوم مفتشو المفتشية العامة المكلفون بتحضير وتنظيم المهمة ، والقيام بعدة إجراءات قصد المساهمة في العملية التفتيشية ، هذه الإجراءات تتمثل في المرحلة الأولى بالتعرف على المؤسسة أو الهيئة التي تجري فيها المراقبة و المسجلة في البرنامج السنوي للتدخلات وذلك من حيث الاطلاع على القانون الأساسي الخاص الذي يحكم المؤسسة العمومية المنصوص عليه في القانون التجاري².

ثالثا : تنفيذ المهمة التفتيشية

تقوم المفتشية العامة للمالية بعد الانتهاء من المرحلة التحضيرية بالانتقال إلى الهيئة والمصلحة الخاضعة للرقابة بصفة فجائية ، و ذلك إن تعلق الأمر بمهمة الفحص أو التحقيق على خلاف مهام الدراسات أو التقييمات و الخبرات التي تكون موضوع تبليغ مسبق³، و في هذا الإطار يتم الإتصال بالجهة التي ستخضع للرقابة و من خلاله تحدد أهداف التدخل و لاينبغي أن تتجاوز مدة أسبوع .

¹ - المادة 13 من مرسوم تنفيذي رقم 272-08 المرجع نفسه.

² - بن الشيخ هشام و عمري مراد، المفتشية العامة للمالية بين الرقابة و التقييم ، رسالة نهاية التخرج للدراسات العليا ، فرع الخزينة، المعهد الوطني للمالية، القليعة 1998، ص 95.

³ - المادة 14 من مرسوم تنفيذي رقم 272-08، المرجع نفسه.

يتم انجاز عملية الرقابة من خلال الفحص أو المراجعة على الوثائق و في عين المكان وهذا من ناحية الشكل و المضمون¹.

- من ناحية الشكل : وهذا بالتأكد من وجود وصحة الدفاتر و الوثائق المالية و المحاسبية

" ميزانية ، حساب إداري، سجلات... " و مدى مطابقتها للقوانين و التنظيمات المعمول بها.

- من ناحية المضمون : و هذا بالتحقق في سير الهيئة من خلال فحص الصناديق و

الأموال و القيم و السندات التي يحوزها المسيرون، بالإضافة إلى الاطلاع على أي نوع من السجلات و المعطيات و التيقن من صحتها و تقديم أي طلب سواء كتابي أو شفاهي ، كما تقوم بمراجعة جميع العمليات التي قام بها المحاسبون العموميونو محاسبوا الهيئات الخاضعة للرقابة ماعد العمليات التي تم تصفيتها نهائيا طبقا للتشريع و التتظيم المعمول به².

ثم تنتقل الرقابة إلى المسيرين من خلال التحقيق في المحاسبة العادية و العمليات المسجلة و الوثائق الثبوتية المرافقة لها و مدى تطابقها و إذا تحقق المفتش من وجود نقائص أو تأخير هام في المحاسبة يمكنه أن يطلب من المحاسبين القيام بضبط هذه المحاسبة و إعادة ترتيبها في الحال ، و إذا لم يكن للمحاسبة وجود أو أنها متأخرة لدرجة يتعذر مراجعتها يحرر المفتش محضر عدم وجود يقدمه إلى السلطة الوصية المختصة ، حيث يأمر وزير المالية بإجراء خبرة لإ نشاء المحاسبة و ضبطها أما إذا تأكد المفتشون من وجود اختلاسات أو مخالفات خطيرة تمس بالتسيير العادي لهيئة خاضعة للرقابة يتم إعلام رئيس المهمة الذي يعلم فورا رئيس المفتشية العامة للمالية³.

¹ - شويخي سامية، أهمية الإستفادة من الآليات الجديدة و المنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير في

تسيير المال العام، كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011، ص 71.

² - المادة 06 من مرسوم تنفيذي رقم 08-272، المرجع نفسه.

³ - سيناطور خالد ، الرقابة على النفقات العمومية ، دراسة حالة المفتشية العامة للمالية ، مذكرة نهاية تخرج للدراسات العليا

تخصص ميزانية ، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر ، 2007/2006، ص 47.

رابعاً : إعداد التقرير

تختم تدخلات مفتش المالية بإعداد تقرير أساسي يتضمن كافة الملاحظات والنقائص المسجلة و حول فعالية التسيير وكذا التوصيات و الاقتراحات لمعالجة ذلك ، ولتحسين الأحكام التشريعية و التنظيمية التي تحكم الهيئة المراقبة¹.

يرسل التقرير الأساسي لمسير الهيئة المراقبة و كذا وصاياته للإجراء التناقضي بغرض الرد خلال أجل شهرين قابل للتمديد استثنائياً بعد موافقة وزير المالية على المعاينات و الملاحظات التي يحتويها التقرير بتأكيدا أو بتقديم إثباتات تنفيها ، و على اثر ذلك يعد رئيس البعثة التفتيشية تقرير شامل وذلك بناء على التقرير الأساسي وجواب هيئة المراقبة و يرسل وفق جواب الهيئة المراقبة لسلطة السلمية أو الوصية لهذه الهيئة التي تتولى إعلام المفتشية بالتدابير المنجزة².

وفي نهاية السنة تعد المفتشية العامة للمالية تقريراً سنوياً يتضمن حصيلة نشاطها وكذا الإقتراحات الهامة، خاصة المتعلقة بتحسين النصوص القانونية .

ويوجه التقرير السنوي للوزير المكلف بالمالية ، كما تعد تقرير ثاني يرسل لسلطات المؤهلة (الوزير الأول).

¹ - المادة 21 من مرسوم تنفيذي رقم 08-272، المرجع نفسه.

² - المادة 24 من مرسوم رقم 08-272، المرجع نفسه.

المبحث الثاني

دور المفتشية العامة للمالية بين الرقابة والتقييم

تستعمل المفتشية العامة للمالية آليات للرقابة تمكنها من أداء مهامها على أفضل وجه وسنحاول في هذا المبحث تقييم أداءها والتطرق للحدود التي تعرقل تنفيذ مهامها وتتقص من فعاليتها.

المطلب الأول

آليات الرقابة المتخذة من طرف المفتشية العامة للمالية

تتمثل آليات الرقابة التي تتميز بها المفتشية العامة للمالية في:

الفرع الأول: الرقابة الحسابية

وهي الرقابة التقليدية التي تقتصر على مراجعة الدفاتر المحاسبية ومستندات الصرف والتحصيل، ومدى تطابق الصرف (النفقة) للاعتمادات الممنوحة لكل بند من بنود الميزانية إذا كانت الرقابة تنصب على هيئة إدارية مثلا وأن الإدارات الهامة التي فرضها قانون المالية قد تمت بمستندات صحيحة ومعتمدة وفقا للقوانين والتعليمات المعمول بها، وأنها مسجلة في الدفاتر تسجيلا صحيحا وصادقا وفقا للنظام المحاسبي المتبع من طرف الهيئة أو المؤسسة محل الرقابة، و في هذه المرحلة للجوء إلى الهيئات و الإدارات العمومية و الجهات الأخرى الموضوعة تحت سلطة المفتشية للإطلاع على كل مستند أو معلومات حول نشاط الهيئة أو معاملتها المالية¹.

و عموما تجمع كل القوانين و النصوص التشريعية و التنظيمية المتعلقة بها و الإطلاع على كل أرشيفات المفتشية العامة الخاصة بالتدخلات السابقة في هذه المؤسسة أو الهيئة إن وجدت².

الفرع الثاني: الرقابة التقييمية

¹ - المادة 18 من مرسوم تنفيذي رقم 08-272، المرجع نفسه.

² - بن علي عبد الكريم، المفتشية العامة للمالية، مذكرة نيل شهادة الدراسات العليا في المالية، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشرة، 1993، ص 77 .

الرقابة التقييمية لا تقتصر فقط على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين والتنظيمات فحسب، ولكنها تتجاوز كل ذلك محاولة تقييم النشاط الحكومي نفسه¹، وهي التصورات المستقبلية للمفتشية العامة للمالية كجهاز رقابة يخضع للسلطة التنفيذية ورقابة التقييم تبحث مدى تحقيق أهداف الميزانية، وليس صحة وتطابق عمليات الدفع وعمليات التحصيل مع التشريع المحاسبي والمالي وقواعد الميزانية، وبالتالي تبحث عن مدى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية فتقوم هيئة الرقابة التقييمية بـ:

- دراسات وتحليل اقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.

- دراسة مقارنة لأصناف التسيير².

و بهذا تعد مهمة التقييم من بين المهام الأساسية للمفتشية العامة للمالية و تبرز في شكل تقييم أداء استخدام السلطة التنفيذية للأموال التي تصرفها و تنفيذها لبرامجها وفقا للأهداف المسطرة³، ولذلك فإن الكثير من الدول سواء كانت متقدمة أو خاسية في طريق النمو، اعتنقت هذا الأسلوب الرقابي الذي ينصب على الأموال والأملك العمومية، بهدف حسن استعمالها.

الفرع الثالث: تنوع النشاط الرقابي

تتميز المفتشية العامة للمالية عن نظيرها من أجهزة الرقابة المالية الأخرى بتنوع المهامبالإضافة إلى أعمال المراجعة والفحص التي تنصب على التسيير المالي و المحاسبي، التي تعتبر من وظائفها الأصلية، وأعمال التقييم الإقتصادي و المالي التي تنص عليها النصوص التشريعية و التنظيمية صراحة، يمكن لهذا الجهاز كذلك أن يقوم بالتحقيقات في ميادين مختلفة كما أن له دور هام في مجال التدقيق و الخبرة المحاسبية .

¹ - حامد عبد المجيد، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، القاهرة 1989، ص 547.

² - المادة 03 من مرسوم رقم 92-78، المرجع نفسه.

³ - دواعر عفاف، المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة، مذكرة نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة دكتوراه، تخصص: الدولة و المؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، 2013، ص 70.

وبالنسبة لأعمال التدقيق فإنه يعتبر من الأشكال الرقابية الحديثة أيضا لدى هذه الهيئة بحيث أنه ينصب على المؤسسات الوطنية و السياسات العمومية المتخذة خاصة في مجال العقود و الإتفاقيات الدولية. بالإضافة إلى هذا كله فإن المفتشية العامة للمالية سجلت أيضا نشاطا هاما آخر يكمن في تقييم السياسات الإقتصادية للحكومة خصوصا السياسات المرتبطة بإعادة الهيكلة للمؤسسات ذات الطابع الإداري و الإقتصادي على حد سواء¹، و تتمثل إعادة الهيكلة في تحويل ممتلكات المؤسسات الإدارية من وزارة إلى أخرى أو ادماجها ضمن مؤسسات أخرى أو تصفيته نهائيا و إعادتها إلى صاحبها الأصلي²، و تتجلى عملية إعادة الهيكلة إما في تغيير التنظيم العضوي للمؤسسة³، أو التسيير المالي⁴.

المطلب الثاني

كتابة تقارير مهمة الرقابة

إن فعالية الرقابة التي تقوم بها المفتشية العامة للمالية تتوقف على مدى نجاعة وأهمية التقارير التي تقوم بإعدادها في نهاية المهمة الرقابية لذلك سنحاول تقديم كيفية عرض التقارير وشرح إجراءات كتابتها.

الفرع الأول: تقديم وعرض التقارير

تقدم تقارير المفتشية على شكل جدول يتكون من ثلاثة أعمدة بحيث يكون التقرير النهائي يحتوي على وثيقة واحدة.

العمود 01: مخصص لتلقي الملاحظات والإثباتات الموقعة للمفتشين.

¹ - فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص 209.

² - ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع الإدارة و المالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002، ص 51.

³ - بن علي عبد الكريم، المرجع السابق، ص 44.

⁴ - بن شيخ هشام و عمري مراد، المرجع السابق، ص 31.

العمود 02: مخصص للإجابة عن الأسئلة من طرف الهيئة أو المؤسسة التي تمت فيها عملية الرقابة.

العمود 03: توضع فيه خلاصة المهمة.

أما الوثائق المثبتة، يجب أن تعرض بصفة واضحة وبدقة وبإيجاز لاسيما التفصيل الوصفي أو السطحي والعبارات العامة التي ليست لها علاقة مباشرة بالملاحظات الموضوعية.

كما يتعين على المفتشين أن يبينوا في التقرير تاريخ انطلاق المهمة وكطك تاريخ إتمام أعمال المفتشية في عين المكان.

هذه التقارير تؤرخ وتوقع قبل إبلاغها للمصلحة أو الهيئة التي تمت فيها المراقبة.

التقارير الأولية توقع بواسطة المفتشين الذين يشكلون البعثة التفتيشية، أما التقرير الشامل فيوقعه مدير المراقبة المؤهل بالإضافة إلى رئيس البعثة أو الفرقة التفتيشية.¹

الفرع الثاني: إجراءات كتابة التقارير والتقييم الدوري لها

إن التقارير التي ينجزها المفتشون أثناء تدخلاتهم مسؤولون عنها وعن كل الملاحظات والنتائج المترتبة عنها، إذ لا يستطيع أحد أن يجبر المفتش على التنازل عن الملاحظات والإثباتات، كأن يعتبرها مثلا غير مؤسسة أو مجرد أنها غير ملائمة، وعند وجود مؤشر حقيقي وجدي يتعلق بالاختلاسات أو مخالفات خطيرة تخص التنظيم، أو التسيير للهيئة أو المصلحة التي تم فيها الفحص، يعلم المفتشون رئيس المصلحة العامة للمالية فور اكتشاف المخالفة عن طريق رئيس المهمة التفتيشية، وتقدم بعد ذلك إلى رئيس البعثة أو الفرقة التفتيشية، الأعمال الخاصة بكل مفتش وذلك قبل مغادرة مصلحة الهيئة أو المؤسسة المعاينة.

¹ - بن شيخ هشام و عمري مراد، المرجع السابق، ص 32.

وفي حالة ما إذا كان المفتش قد ارتكب خطأ، فمن اللباقة أن يعترف صراحة على فعله هذه، بدلا من بذل مجهود في الدفاع عن وجهة نظره، وعلى أساس مشاريع التقارير المقدمة من رؤساء البعثة أو الفرقة، يضع مدير الرقابة المؤهل، التقرير الشامل وبيعه إلى رئيس المفتشية العامة للمالية.

وصياغة التقرير الشامل، لا بد أن يخضع إلى نفس المقاييس الموضوعية التي صيغت فيها التقارير الأولية للمفتشين المكونين للبعثة أو الفرقة التفتيشية، وفي الأخير يمكن القول بأن أعمال المفتشية مرتبطة مباشرة بصياغة التقارير التي تسلم إلى الهيئات المعنية حال الانتهاء من إنجازها وعليه فإن أي تأخير يحدث من طرف أحد مفتشي المهمة يعرض العمل الجماعي إلى التأخير، وبالتالي تنخفض قيمة هذا العمل والتي تنعكس على الفعالية والنجاعة.

هذه السرعة مطلوبة في صياغة التقرير الشامل والتي لها الأولوية في جعل هذه التقارير مرجع يمكن الاستعانة به في الأعمال التفتيشية الجديدة.¹

وبعد الانتهاء من الأعمال التفتيشية، وجمع التقارير القاعدية وتلخيصها في تقرير شامل تقوم لجنة خاصة موجودة على مستوى المفتشية العامة للمالية بتقييم الأعمال التفتيشية المنجزة من طرف مختلف المهمات، هذه اللجنة مكلفة بتقدير نوعية تقارير المفتشية، وكل الأعمال الأخرى التي لها نفس الطبيعة وتضمن تطابق هذه الأعمال مع القواعد العامة التي تحكم سير أعمال المفتشية والأحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول.

¹ ابن علي عبد الكريم، المرجع السابق، ص 46.

المطلب الثالث

القواعد الضابطة والعقوبات التي قد تعيق مهام المفتشية العامة للمالية

سنتطرق في هذا المطلب إلى المهام التي أوكت للمفتشية العامة للمالية (الفرع الأول) بالإضافة إلى القواعد الضابطة لهذه المهام (الفرع الثاني)، العقوبات التي تعيق هاته المهمة (الفرع الثالث)

الفرع الأول : مهام المفتشية العامة للمالية

يمكن تصنيف مهام المفتشية العامة للمالية ذات طابع كلي و مهام ذات طابع جزئي .

أ- المهام ذات الطابع الكلي :

تسند للمفتشية مهام ذات طابع كلي يخص تقييم نشاط أو قطاع أو نظام أو سياسة ما تتعلق بمايلي:

- تقييم أدوات أنظمة الميزانية.
- التقييم الاقتصادي و المالي لنشاط شامل أو قطاع أو فرع أو لكيان اقتصادي .
- التدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي و المالي والمحاسبي.
- تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات المستفيدة من الامتياز مهما كان نظامها القانوني.
- تقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية و النتائج الناجمة عنها و فعالية إدارة و تسيير الموارد المالية و الوسائل العمومية الأخرى، وإجراء دراسات مقارنة بين القطاعات و تقييم تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية وتحديد مدى تحقق الأهداف و تحليل نقائص وعوائق التسيير.

ب- المهام ذات الطابع الجزئي :

تكون على مستوى وحدة معينة خاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية و تتمثل أساسا في إطار مهمات التدقيق أو التقييم أو التحقيق أو الخبرة بمايلي¹ :

¹ - المادة 05 من المرسوم 272-08، المرجع نفسه.

- تقييم سير أنظمة الرقابة الداخلية و هياكل الرقابة الداخلية.
 - التأكد من تطبيق التشريع المالي و المحاسبي .
 - ظروف إبرام وتنفيذ الصفقات و الطلبات العمومية.
 - دقة وسلامة المحاسبة و انتظامها .
 - مستوى الانجازات مقارنة مع الأهداف.
 - تسيير اعتمادات الميزانية و استعمال وسائل التسيير.
 - رقابة تسيير وفحص الأموال و القيم و السندات و الموجودات مهما كان نوعها الموضوعة تحت مسؤولية المسيرين و المحاسبين.
 - ظروف و شروط منح و استعمال المساعدات و الإعانات التي تقدمها الدولة و الجماعات الإقليمية و الهيئات والمؤسسات العمومية.
 - توجيه النفقات للأهداف التي جمعت من أجلها في إطار الهبة العمومية.
- وبسبب التطورات الإقتصادية والمالية التي تعرفها الجزائر أصبح من الضروري تطوير وظائف الدولة و تفعيل أجهزتها ، وفي هذا الإطار عرفت المفتشية العامة للمالية نوعا جديدا من المهام ، حيث أصبحت تقوم كذلك بالمهام التي سنتناولها تبعا فيمايلي :

● مهمة التقويم الإقتصادي و المالي :

- يمكن للمفتشية العامة للمالية القيام بمهمة التقويم الإقتصادي و المالي و المؤسسات العمومية الإقتصادية ، وهذا بطلب من إحدى الهيئات المؤهلة حيث يمكن أن تنصب على نشاط قطاعي أو نشاط فرعي ، وفي الإطار ستقوم بمايلي¹ :
- انجاز دراسات و تحاليل مالية و اقتصادية بهدف توضيح فعالية التسيير.
 - انجاز دراسات مقارنة و تقييمية لمختلف معايير و اجراءات التسيير سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي و في مختلف الأزمنة و الأمكنة .

¹-دواعر عفاف، المرجع السابق، ص 69.

- انجاز تحليلات لهياكل و مقاييس التسيير للمجموع القطاعي .

و تسعى المفتشية العامة للمالية وراء عملية رقابة التقييم إلى محاولة تقدير الوسائل المادية و المالية المستخدمة من طرف المؤسسات العمومية موازنة مع الأهداف المكلّفة بانجازها لتقدير فعالية التسيير و نجاعة¹.

• التدقيق في القروض الدولية :

مع تطور حجم القروض العمومية أصبح من الضروري إخضاعها أيضا للرقابة ، حيث تم تكليف المفتشية العامة للمالية بالقيام بهذه المهمة

وبسبب زيادة تقلب الأسواق الدولية ، وكثرة التعقيدات في مجال القروض وانعدام التنسيق في تقييمها وقلة الشفافية حولها ن فقد ظهرت كبيرة أمام المفتشية العامة للمالية للقيام بمهمتها .

وبصفة عامة الرقابة على القروض الدولية على تقييم المعلومات و الاتصالات ، إضافة إلى انجاز عمليات المتابعة .

وفي هذا الإطار تقوم المفتشية العامة للمالية بالرقابة على القروض الدولية التي يمنحها البنك الدولي للإعمار و التنمية و البنك الإفريقي للتنمية ، من خلال إعداد و تسليم السلطات المختصة بمايلي :

- تقرير تدقيق حسابات المشاريع التي تم منح القروض في إطارها، بما في ذلك الحسابات الخاصة وهذا في الاجال المحددة.

- إعداد و تقديم تقارير نهائية تنفيذ المشروع الذي تم منح القرض في إطاره.

- وهي تهدف من خلال هذا إلى ضمان استعمال الإعتمادات المخصصة ، و المتابعة الصارمة و الدقيقة و المنظمة للأرصدة الموجهة للمشروع.

¹- دواعر عفاف، المرجع السابق، ص 71.

• الرقابة على عمليات الصرف و حركة رؤوس الأموال :

عرفت حركة رؤوس الأموال و عمليات الصرف تطورا هاما نتيجة الإفتتاح الإقتصادي ما أدى الدولة إلى تطوير طرق مكافحة التجاوزات و المخالفات الناتجة عن تهريب رؤوس الأموال و التصريحات الكاذبة إلى جانب عدم مراعاة الإجراءات و التوكيلات المنصوص عليها¹ لذلك كان من الضروري تطوير طرق مكافحة المخالفات الناتجة عن :

- التصريحات الكاذبة.
- عدم مراعاة التزامات التصريح.
- عدم استرداد الأموال للوطن و تهريب رؤوس الأموال.
- عدم الحصول على الترخيصات المطلوبة أو عدم الاستجابة للشروط التي تطلبها هذه الترخيصات .
- المخالفات المرتبطة بنقل السبائك الذهبية و القطع النقدية الذهبية أو الأحجار و المعادن النفيسة .

ولهذا تم تأهيل موظفي المفتشية العامة للمالية المعينون بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية و وزير العدل² لمعاينة جرائم مخالفة التشريع و التنظيم الخاصين بالصرف و حركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج ، حيث يرسل فوراً إلى وزير المالية محاضر المعاينة المتعلقة بالمخالفات المسجلة .

وبناء على هذا يمكن لوزير المالية أن يمنع على كل من ارتكب إحدى المخالفات السابقة من القيام بكل عملية صرف أو حركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج مرتبطة بأي نشاط مهني كإجراء تحفظي في انتظار صدور الحكم أو القرار القضائي.

¹- سناطور خالد، المرجع السابق، ص 41.

²- سناطور خالد، المرجع السابق، ص 42.

ومع ذلك فإن هذه المهمة تبقى استثنائية وأقل من أهمية بالمقارنة لأن هيئات أخرى مؤهلة للقيام بذلك ، ضباط الشرطة القضائية ، أعوان الجمارك أعوان البنك المركزي و الأعوان المكلفون بالتحقيقات الإقتصادية و قمع الغش.

• تقييم السياسات العمومية :

إن الرقابة على الأعمال العمومية بالطريقة الكلاسيكية القائمة على التأكد من سلامة الدفاتر و المستندات الحسابية و مشروعيتها يمكن أن لا تحقق الفعالية المطلوبة ، لذلك يصبح من الضروري تجاوزه إلى تقييم النشاط العمومي نفسه ، وهو التصور المستقبلي للمهمة التي يفترض أن تقوم بها المفتشية العامة للمالية.

لذلك فإن تقييم السياسات العمومية يهدف إلى البحث حول مدى تحقيق الميزانية للأهداف الإقتصادية و المالية و الإجتماعية المسطرة ، ويتم من خلال انجاز دراسات و تحاليل مالية إقتصادية لتقدير فعالية التسيير و نجاعته .

و يهتم تقييم السياسات العمومية كثيرا بالتعرف على التكاليف النمطية التي تفيد من خلال المقارنة في الكشف عن جوانب التبذير و الإسراف ، وسوء استخدام الأموال العمومية ، وهذا مايساعد في الحكم عم مدى الكفاءة الإدارية و تقديم الإقتراحات و التوصيات الضرورية لتطويرها و تكييفها مع المستجدات القائمة ، ورغم أن هذا الأسلوب حديث النشأة بالمقارنة إلا أنه عرف تطورا هاما بموازاة نظرة الدولة اتجاهه خاصة منذ التخلي عن الاقتصاد الموجه و اعتماد الحرية الإقتصادية و اقتصاد السوق ، الأمر الذي اقتضى تغيير طبيعة و وجهة تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي مما أثر بالضرورة على حجم و طبيعة النفقات العمومية ، لذلك كان من الضروري اعتماد هذا الأسلوب الذي ظهر لأول مرة عندما تم تكليف المفتشية العامة للمالية بمهمة التقييم الإقتصادي و المالي للمؤسسات العمومية الإقتصادية¹.

¹ - فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص 195 .

لكن يفترض أن يتعزز هذا الدور أكثر إذا تم اعتماد المقاييس الإقتصادية العلمية ، و معايير الإقتصاد و حسن التسيير و الفعالية القادرة على تدعيم استعمال الموارد العمومية ، و ترشيد استغلالها ، و عقلنتها لضمان نجاعة اكبر .

أما من الناحية العلمية فإن هذا الدور سيبقى ذو أهمية في ظل عدم وجود أي نص صريح يؤهل المفتشية العامة للمالية لممارسته .

أما كيفية أداء هذه الرقابة بالطرق و الأدوات التالية¹:

- التدخل يكون ميدانيا أو يقتصر على الوثائق.
- الاطلاع على كل وثيقة تبريرية أو مستندات أو تقارير تعدها هيئات داخلية أو خارجية.
- القيام ميدانيا بطلب المعلومات شفاهي أو كتابي .
- القيام ميدانيا بأي بحث و إجراء أي تحقيق للتأكد من صحة العمليات المسجلة في الدفاتر الحسابية.
- الاطلاع على السجلات و المعلومات مهما كان شكلها.
- التأكد من صحة المستندات الإثباتية المقدمة و صدق المعلومات الأخرى المبلغة.
- القيام ميدانيا بكافة التحريات بهدف التأكد من التسجيل الحصري لكل أعمال التسيير وكذا معاينة حقيقة أداء الخدمة المنجزة المسجلة على الوثائق.

الفرع الثاني: القواعد الضابطة لمهمة المفتشية العامة للمالية

تخضع عملية الرقابة الممارسة من قبل المفتشية العامة للمالية لجملة من القواعد المعروفة هي:

¹ - فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص 197

أولاً: قاعدة الفصل بين وظيفة المسير ووظيفة المفتش

مقتضى قاعدة الفصل بين وظيفة المسير ووظيفة المفتش، أي أن المفتش يمارس مهام المراقبة والتفتيش دون أن يتدخل في تسيير الجهة الخاضعة للرقابة، ولا يعطي أية أوامر للمحاسب أو للأمر بالصرف أو لغيرهم من الموظفين، ولا يتخذ أية تدابير من شأنها المساس بإدارة الجهة المراقبة، وأن يلتزم بالمحافظة على السر المهني في جميع الظروف.

ولقد كرس المنظم الجزائري قاعدة الفصل بين وظيفة المسير ووظيفة مفتش المالية بشكل صريح في المادة 11 من المرسوم التنفيذي 92-78¹ يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية حيث جاء فيها:

يطلع المفتشون بمهمتهم... طبقاً لأحكام هذا المرسوم، ويجب عليهم ما يأتي:

- اجتناب أي تدخل في التسيير.

- الحفاظ على السر المهني مهما تكن الظروف.

- القيام بمهمتهم بكل موضوعية وبناء ملاحظاتهم على وقائع ثابتة.

ثم بين الإجراء الذي يتعين على المفتش القيام به عند إثباته لمخالفة من خلال المواد 7، 8، 9، من المرسوم التنفيذي 08-272 السالف الذكر والتي مفادها انه يحق للمفتشين في حالة معاينة ثغرات أو تأخيرات هامة في محاسبة الهيئة المراقبة أن يطلبوا من المسيرين المعنيين القيام، حالاً بأعمال تحسين هذه المحاسبة أو إعادة ترتيبها، وفي حالة عدم وجود المحاسبة أو اختلالها اختلال يجعل فحصها العادي مستحيلاً أو معاينة قصوراً أو ضرراً جسيماً، فإن المفتشية العامة للمالية تعلم فوراً السلطة السلمية أو السلطة الوصية على الهيئة الخاضعة للرقابة.

¹ - مرسوم تنفيذي 92-78 ، المرجع نفسه.

كما لا يتخذ أية تدابير من شأنها المساس بإدارة المصلحة أو إعطاء أية أوامر للموظفين سواء المحاسب العمومي أو الأمر بالصرف¹ إلا في حالة استثنائية وهي اكتشاف المفتش لتأخرات خطيرة على مستوى المحاسبة أو خطأ فادح يهدد المال العام ، إذ يستطيع المفتش هنا أخذ التدابير احتياطيا و الأمر بتوقيف المحاسبة أو إعادة وضعها حالاً لتنظيمها ، و قد تصل حتى إلى طرد المحاسب العمومي².

على أن هذه الإجراءات المتمثلة في طلب تحسين المحاسبة أو إعادة ترتيبها أو إعلام السلطة الرئاسية أو الوصية، وإن كانت بعض الشيء مفيدة إلا أنها غير كافية للحفاظ على المال العام وحماية مصالح المؤسسة المعنية في حالة الخطر الجسيم المستعجل لذلك كان على المنظم الجزائري أن يضع استثناءا مباشرا على قاعدة عدم تدخل المفتش في مهام المسير مثلما هو عليه الحال في فرنسا، حيث ينهض هذا الاستثناء عند اكتشاف تأخر خطير على مستوى المحاسبة أو خسارة الصندوق، أو خطر جسيم مستعجل يهدد المال العام، فيكون في هذه الظروف باستطاعة المفتشية العامة للمالية أن تأخذ تدابير احتياطية، وتأمّر بتوقيف المحاسبة، أو إعادة ضبطها وفقا لما تقضيه قواعد المحاسبة، وقد يصل الأمر إلى إيقاف المحاسب العمومي المعني أو دفع غرامات مالية.

ثانيا: قاعدة التزام المسير بالاستجابة لطلبات المفتش³

مقتضى هذه القاعدة يبتدئ من التزام المسؤولين في المصالح والهيئات الخاضعة للرقابة بالتدخل لتوفير ظروف العمل اللازمة أداء المفتشين لمهامهم فضلا عن التزامهم بما يأتي:

1- تقديم جميع الأموال والقيم التي يحوزونها للمفتشين وتزويدهم بكل السجلات والأوراق والاثباتات أو الوثائق الخاصة بذلك.

¹ - فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص 211.

² - ملياني عبد الرحمان حميد، المرجع السابق، ص 56.

³ - المادة 17 من المرسوم 08-272، المرجع نفسه.

2- الإجابة عن كافة مطالب المفتشين المتعلقة بالمعلومات الضرورية لعملهم دون تأخر ولا يمكنهم التخلص من هذه المطالب بدافع احترام الطريق السلمي أو السر المهني أو الطابع السري للوثائق المطلوب الاطلاع عليها، أو العمليات التي تجرى عليها عمليات المراقبة باستثناء العمليات المتعلقة بسر الدفاع الوطني، التي يجري المفتشون تحرياتهم بشأنها حسب التعليمات المشتركة بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالدفاع الوطني.

3- الالتزام بتمكين المفتشين من الاطلاع على كل الوثائق المتعلقة بالأموال والمعاملات والوضعية المالية التي تحوزها أو تعدها إدارتهم، وذلك قصد استكمال هؤلاء لأبحاثهم واستخلاص نتائجها.

وفي حالة عدم تقييد أي مسير من المسيرين بالالتزام من الالتزامات المبينة أعلاه فإن هذا المسير يكون موضوع إعدار، يبلغ حيناً إلى السلطة الوصية عليه.

ثالثاً: القاعدة الفجائية

يقصد بمبدأ الفجائية هنا، أن عملية الرقابة والتفتيش، المتعلقة بالتسيير المالي والمحاسبي التي تجريها المفتشية العامة للمالية تكون بشكل مفاجئ¹ ودون توجيه أي شعار للهيئة الخاضعة للرقابة، فلا يجب أن تعرف الهيئة المراقبة مسبقاً بوجود عملية تفتيش و هذا ما يميز في الأصل رقابة المفتشية العامة للمالية عن باقي أنواع الرقابة الأخرى، و إلزامية الإشعار المسبق لا تكون إلا في حالات أخرى كالقيام بدراسة، خبرة، تدقيق أو تقويم إقتصادي².

ولقد تم النص على قاعدة الفجائية في المادة 06 من المرسوم 92-78 سالف الذكر حيث جاء فيها: "بأنه يقع تنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية في وثائق وفي عين المكان بعد الإشعار القبلي أو بصفة مباغتة".

كما جاء في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 08-272 السابق ذكره بأنه:

¹- فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص 214.

²- ملياني عبد الرحمان حميد، المرجع السابق، ص 57.

تتم تدخلات المفتشية العامة للمالية في عين المكان وعلى الوثائق تكون الفحوص والتحقيقات فجائية تكون مهمات الدراسات أو التقييمات أو الخبرات موضوع تبليغ مسبق.

وإذا كان لقاعدة الفجائية فوائد جمة من أهمها، حرص المسيرين بوجه عام والمحاسبين بوجه خاص على القيام بواجباتهم بكل دقة وعناية الرجل الحريص، نتيجة الخوف الدائم من عملية الرقابة والتفتيش التي تحصل بصفة مفاجئة، علاوة على عدم عرقلة الهيئة الخاضعة للرقابة المفاجئة وبقائها تسير بشكل عادي ومنتظم، فإن هذه القاعدة لم تعد محترمة في كثير من الأحيان، ومن طرف المفتشية العامة للمالية التي غالبا ما تشعر الهيئة المعنية بيوم أو يومين قبل وصول فرقة التفتيش إليها.

رابعا: قاعدة الإتهام

يقتضي الالتزام بتطبيق قاعدة الاتهام، وضع الشخص الخاضع للرقابة دائما محل الاتهام وعلى هذا الشخص "المحاسب العمومي" أن يثبت أو ينفي عن نفسه هذا الاتهام بالدليل العكسي لأن القانون ضمن له حق الدفاع عن نفسه ونفي الاتهام الموجه إليه عن طريق الإجابة عما ورد في التقرير الأساسي الذي لا يكون نهائيا، وفقا لما ينص عليه القانون، إلا إذا تم تثبيت وتأكيد المعاينة التي تضمنها بنتمام الإجراء التناقصي.

كما يقصد بقاعدة الاتهام وضع الشخص الخاضع للرقابة دائما محل الاتهام لكن عليه أن ينفي أي اتهام بالدليل العكسي أي يتاح له حق الدفاع، و يلعب المفتش هنا دور قاضي التحقيق و على الموظف المراقب أن يعلم بجميع الوثائق و الأدلة التي طرحت ضده، ورغم أن المهام التي أسندت إلى المفتش تعتبر إدارية بحتة على عكس مهام قاضي التحقيق قضائية¹ إنما طرح نوع من التشابه على مستوى المهمتين¹.

¹ - ملياني عبد الرحمان حميد، المرجع السابق، ص 58.

الفرع الثالث : العقبات التي قد تعيق مهام المفتشية العامة للمالية

تعد المفتشية العامة للمالية هيئته رقابية ذات دور بالغ الأهمية ولا يمكن الاستغناء عن المهام التي تؤديها في مجال المراقبة والتقييم الاقتصادي وكذا الدراسات والتحليل، ولكن رغم هذا الدور الذي تلعبه المفتشية والتعديلات التي شهدتها الأحكام التشريعية المتعلقة بتنظيمها ودورها إلا أن هناك الكثير من العقبات التي تنقص من فعالية عملها ومن بينها:

- عدم كفاية المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية الممثلة في: المديريات الجهوية من حيث عددها من جهة ومكان تواجدها من جهة أخرى، وقد أثر سلبا على عملها وأدى بهالي عدم فعاليته، حيث نجدها غير قادرة على تطبيق أو تنفيذ البرنامج السنوي بنسبة 100% ويمكن إرجاعها ذلك إلى ثلاث أسباب رئيسية:

- 1-الاختصاص الإقليمي الكبير لكل مديرية جهوية مقارنة بعدد الولايات (10 مديريات جهوية مقارنة بـ 48 ولاية) والمؤسسات والهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية الموجودة على ترابها إضافة إلى إمكانية استدعاء فرقة التفتيشي لمهام خارج دائرة اختصاصها.
- 2-عدم التكافؤ بينالإمكانيات الموضوعة على مستوى المصالح المركزية للمفتشية العامة للمالية من جهة والمديريات الجهوية من جهة أخرى مع مراعاة أن أكثر من 80% من الأعمال التفتيشية أو الأعمال المقررة في البرنامج السنوي تنجز على مستوى تلك المديريات.

- 3-قلة المفتشين المتواجدين ميدانيا، حيث نجد عدم توازن بين عدد المفتشين المكلفين بمهام إدارية على مستوى المصالح المركزية مقارنة بعدد المفتشين المتواجدين ميدانيا.¹

- يعتبر مجال تدخل المفتشية العامة للمالية واسعا جدا، حيث منحها المشرع الجزائري سلطة مراقبة سير الرقابة الداخلية و فعالية هياكل التدقيقي الداخلي ، مراقبة شروط تطبيق التشريع المالي و المحاسبي و صفة المحاسبات و صدقها و انتظامها، النظر لمستوى الإنجازات مقارنة مع الأهداف، تسيير اعتمندات الميزانية و استعمال وسائل السير إضافة إلى مراقبة شروط منح و استعمال المساعدات و الإعانات التي تقدمها الدولة و الجماعات المحلية

¹ - ملياني عبد الرحمان حميد، المرجع السابق، ص 60.

و المؤسسات العمومية و مراقبة مدى تطابق النفقات المسددة مع الأهداف المتبعة بطلب من الهيئة العمومية¹.

وما يلاحظ أيضا أن المفتشية العامة للمالية ينحصر دورها في الرقابة وإعداد التقارير دون أن يكون لها حق العقاب أو إصدار أي أحكام أو قرارات.

• قلة الإمكانيات والوسائل المادية والبشرية فالمفتشية العامة للمالية لا تملك التقنيات التكنولوجية الحديثة لقمع الغش والفساد المالي، كما أن بعض المفتشون لا يجيدون استخدام برامج الإعلام الآلي وخاصة البرامج المحاسبية ففي بعض الأحيان يلجئون إلى طبع الوثائق والمعلومات المحاسبية لفحصها والتدقيق فيها.

• تقدر قيمة و فعالية الرقابة بما تنتهي إليه من قرارات تنفيذية في حالة ملاحظة و تقدير تجاوزات أو مخالفات و هو الشيء الذي لا نجده في رقابة المفتشية العامة للمالية، حيث إنها تفتقد لصلاحيات تسليط العقوبات، بما أن الأمر لا يتعلق فقط بكشف الأخطاء بل يجب عليها تطبيق العقوبات بشدة².

• و حتى تتمتع المفتشية العامة للمالية بكل صلاحياتها و لا تكون مراقبتها شكلية، يجب أن تشارك في اتخاذ القرارات التي من شأنها تحسين عمل الهيئات و المؤسسات الإقتصادية العمومية³، إضافة إلا إلزامية استقلالية المفتشية العامة للمالية عن وزير المالية بشكل يرقى من فعاليتها في حماية المال العام⁴.

¹ - دقدوق سميرة، دور أجهزة الرقابة في مكافحة الفساد في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في الحقوق، تخصص : قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014، ص 10.

² - فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص 244.

³ - زطيطو حورية، الآليات المتخصصة لحماية المال العام في التشريع الجزائري، مذكرة نيل شهادة ماستر في الحقوق، تخصص: قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص 121.

⁴ - خضري حمزة، آليات حماية المال العام في إطار الصفقات العمومية، أطروحة نيل شهادة دكتوراه العلوم في الحقوق، تخصص: قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2015، ص 242.

خاتمة

من خلال دراستنا لموضوع رقابة المفتشية العامة للمالية على النفقات العمومية في الجزائر و الآليات التي تم إقرارها في سبيل المحافظة على الأموال العمومية و ضمان حسن تسييرها حيثتعتبر المفتشية العامة للمالية جهاز إداري للرقابة البعدية على الأموال العمومية ، فقد عرفت صلاحياتها و وظائفها عدة تعديلات نتج عنها توسع كبير في مهامها و هذا يجربنا إلى الإجابة على إشكالية الدراسة من خلال سرد النتائج التي توصلنا إليها عن طريق فحص هذه الدراسة و التي يمكن ذكرها في مايلي :

- تمر عملية تنفيذ النفقات العمومية بإجراءات إدارية يتكفل بها الأمر بالصرف و أخرى محاسبية يتكفل بها المحاسب العمومي و هو ما أكدناه في دراستنا و ذلك من خلال الفصل بين المهام .
- تمارس الرقابة على النفقات العمومية من طرف أجهزة و هياكل إدارية ، قضائية ، نيابية ، أو سياسية ، وقد تم التأكد من صحة هذا من خلال الرقابة الإدارية و رقابة الوزارة المكلفة بالمالية عن طريق المفتشية العامة للمالية بالإضافة إلى الرقابة القضائية .
- للمفتشية العامة للمالية دور فعال في مجال مراقبة المرافق العمومية ، و التقييم الإقتصادي و المالي للمؤسسات العمومية الإقتصادية و تم التأكد من هذا من خلال الصلاحيات الممنوحة للمفتشية العامة للمالية و هذا ما يجعل دورها بالغ الأهمية ضمن أجهزة المراقبة الموجودة.
- تملك المفتشية العامة للمالية كافة الإمكانيات و الوسائل المادية و البشرية و القانونية لأداء مهامها و تفعيل رقابتها و لقد تم التأكد من عدم صحة هذا ، فالمفتشية العامة للمالية لاتملك كافة الإمكانيات اللازمة مقارنة بالدور المخول لها خاصة و أنها لا تمتلك تقنيات التكنولوجية الحديثة لقمع الغش و الفساد المالي .

انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها يمكن اقتراح التوصيات التالية و التي تتعلق بسير أعمال الرقابة ، ثم بالموارد البشرية و وسائل العمل و هي :

- مراقبة المؤسسات ذات الطابع الإقتصادي فجائياً و بدون طلب مسبق من وزير المالية أو الهيئات المختصة .
 - إمكانية التدخل في المؤسسات الخاصة إذا كانوا يتعاملون مع المؤسسات العمومية .
 - منح استقلالية أكبر للمفتشية العامة للمالية ، و إعطائها سلطة الردع ضد الأخطاء و المخالفات ، و ضمان حريات أكبر للمفتشين .
 - يجب التنسيق بين مختلف أجهزة الرقابة فبوجود التنسيق يمكن تغطية أوجه النقص و يتم إحداث هيئة عليا مستقلة تهتم بإعداد برنامج سنوي للرقابة لكل هيئة رقابية حتى تتفاد التكرار في العمل و التمكن من توسيع رقعة التدخلات الرقابية .
 - حق رفع دعوة قضائية في حالة اكتشاف اختلاس أو عجز مالي .
- كل هذه التوصيات يفترض أن يطرحها أصحاب القرار عند الحديث عن أي إصلاحات مستقبلية تمس أجهزة الرقابة ، و توسيع الحوار بشأن موضوع إلى كل من يهمه الأمر خاصة المدققين و المختصين ، و بهذه الطريقة يمكن الحصول على نصوص متكاملة مما يجعلها قادرة بالفعل على القيام بما هو مطلوب .

وفي الأخير إستناداً إلى ما توصلنا إليه نرى أن الرقابة وظيفة مهمة جدا تمتد آثارها لتشمل جميع مايتعلق بالنفقات العمومية بل و بالمالية العمومية ، لذلك يجب مناقشتها على أعلى المستويات ، و مراجعة النصوص القانونية و التنظيمية التي تحكمها و العمل بجد و التعاون بين مختلف الهيئات في سبيل تفعيلها و ضمان حسن أدائها .

قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية

1- الكتب

- 1- حامد عبد المجيد - مبادئ الاقتصاد العام - الدار الجامعية ، القاهرة ، 1989.
- 2- حسين الصغير - دروس في المالية و المحاسبة العمومية ، دار المحمدية العامة ، الجزائر ، 1999.
- 3- حسين مصطفى حسين - المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر طبعة 1995.
- 4- حمدي سليمان - الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة العمومية - مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الأردن ، 1998.
- 5- عبد الرؤوف جابر - الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية - دار النهضة العربية ، بيروت ، لبنان ، 2004.
- 6- عوف محمود الكفراوي - الرقابة المالية - النظرية و التطبيق - مطبعة الإنتصار ، الإسكندرية ، مصر ، 2005.
- 7- قاسم ابراهيم الحسيني - المحاسبة و الميزانية العامة للدولة - مؤسسة الوراق ، عمان ، الأردن ، 1999.
- 8- محمد الصغير بعلی ، يسرى أبو العلا - المالية العامة - دار العلوم للنشر و التوزيع ، عنابة ، الجزائر ، 2003.
- 9- محمد مسعى - المحاسبة العمومية - دار الهدى ، الجزائر ، 2005.
- 10- محمد عباس محرزى ، إقتصاديات المالية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2003.

ثانيا : الرسائل و المذكرات

أ- الرسائل:

- 1- الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفاقات العامة ، رسالة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2011.
- 2- بساعد علي - المالية العامة- رسالة نهاية التخرج الدراسات العليا للمالية ، المعهد الوطني للمالية ، القليعة ، 1992.
- 3- بن الشيخ هشام و عمري مراد - المفتشية العامة للمالية بين الرقابة و التقييم ، رسالة نهاية التخرج للدراسات العليا فرع 25 ، الخزينة المعهد الوطني ، القليعة ، 1998.
- 4- خضري حمزة، آليات حماية المال العام في إطار الصفقات العمومية، أطروحة انيل شهادة دكتورا العلوم في الحقوق، تخصص: قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2015.
- 5- سناطور خالد - الرقابة على النفاقات العمومية دراسة حالة المفتشية العامة للمالية - رسالة نهاية التخرج للدراسات العليا تخصص ميزانية ، المدرسة الوطنية للإدارة ، الجزائر ، 2007/2006.
- 6- شويخي سامية - أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة و المنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام - رسالة ماجستير في تسيير المال العام ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة تلمسان ، 2011/2010.
- 7- صرارمة عبد الوحيد - الرقابة على الأموال العمومية - رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2000.
- 8- محمد الصالح فنينش - الرقابة على تنفيذ النفاقات العمومية في القانون الجزائري - رسالة دكتوراه دولة في القانون العام ، جامعة الجزائر 01 كلية الحقوق سنة 2012/2011.

ب- المذكرات :

- 1- بن علي عبد الكريم، المفتشية العامة للمالية، مذكرة نيل شهادة الدراسات العليا في المالية، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشرة، 1993.
- 2- دقوق سميرة، دور أجهزة الرقابة في مكافحة الفساد في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في الحقوق، تخصص : قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014.
- 3- دواعر عفاف، المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة، مذكرة نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة دكتوراه، تخصص: الدولة و المؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، 2013.
- 4- زطيطو حورية، الآليات المتخصصة لحماية المال العام في التشريع الجزائري، مذكرة نيل شهادة ماستر في الحقوق، تخصص: قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.
- 5- ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع الإدارة و المالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002.

ج- النصوص القانونية:

أ- النصوص التشريعية:

- 1- قانون رقم (90-21) المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

ب- النصوص التنظيمية :

- 1- مرسوم رئاسي رقم 97-498 المؤرخ في 27 ديسمبر 1997 و المتعلق بالتسيير الإداري و المالي للمراكز الدبلوماسية و القنصلية .

- 2- مرسوم رئاسي رقم 02-195 المؤرخ في 01 جوان 2008 المتضمن القانون الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز " سونلغاز " ، الذي ينص في المادة 02 منه على أنه " تحول المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري سونلغاز دون إنشاء شخصية معنوية جديدة إلى شركة أسهم "... .
- 3- مرسوم رئاسي رقم 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر لسنة 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.
- 4- مرسوم تنفيذي رقم 63-127 المؤرخ في 19 أفريل 1963 المتعلق بتنظيم الوزارة المالية.
- 5- مرسوم تنفيذي رقم 69-28 المؤرخ في 21 فيفري 1969 المتضمن تعديل صلاحيات وزير الدولة المكلف بالمالية و التخطيط في ميدان الرقابة..
- 6- مرسوم تنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 يتضمن إحداث مفتشية عامة.
- 7- مرسوم تنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 28 صفر الموافق ل 7 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و وكيفياتها و محتواها.
- 8- مرسوم تنفيذي رقم 92-26 المؤرخ في 13 جانفي 1992 المتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة محاسبين العموميين و الوكلاء الإداريين.
- 9- مرسوم تنفيذي رقم 92-32 الصادر بتاريخ 20 جانفي 1992 الجريدة الرسمية. رقم 92-6 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية.
- 10- مرسوم تنفيذي رقم 92-33 المؤرخ في 20 يناير 1992 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية و يظبط اختصاصاتها.
- 11- مرسوم تنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها

- 12- مرسوم تنفيذي رقم 78-92 و 79-92 المؤرخ في 22 فبراير 1992 ، الجريدة الرسمية رقم 92/15 و الذي يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقييم الإقتصادي للمؤسسات العمومية الإقتصادية (EPE).
- 13- مرسوم تنفيذي رقم 46-63 الصادر في 06 فيفري 1993 و المتعلق بأجال دفع النفقات و تحصيل أوامر بالإيرادات و البيانات التنفيذية و اجراءات قبول القيم المنعدمة.
- 14- مرسوم تنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 المحدد لكيفيات إحداث وكالات الإيرادات و النفقات و تنظيمها و تسييرها للمالية.
- 15- مرسوم تنفيذي رقم 98-227 المؤرخ في 13 جويلية 1998 و المتعلق بمصاريف تجهيز الدولة.
- 16- مرسوم تنفيذي رقم 08-273 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 و المتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية.
- 17- مرسوم تنفيذي رقم 10-28 المؤرخ في جانفي سنة 2010 يتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالمفتشية العامة للمالية.
- 18- مرسوم تنفيذي رقم 10-214 المؤرخ في 16/09/2010 المحدد للقانون الأساسي لغرف الفلاحة .

ج- القرارات الوزارية:

- 1- القرار الوزاري المؤرخ في 15 ماي 1963 و المتضمن التنظيم الداخلي و مهام و صلاحيات مديرية الميزانية و الرقابة المالية.
- 2- القرار الوزاري المؤرخ في 02 يناير 1999، الذي يحدد مقرات المديريات الجهوية للمفتشية العامة للمالية و اختصاصها الإقليمي ، الجريدة الرسمية رقم 99/04.

الفهرس

الفهرس

01.....	مقدمة.....
06.....	الفصل الأول: الإطار العام للرقابة على النفقات العمومية.....
07.....	المبحث الأول: مفاهيم حول الرقابة العمومية.....
07.....	المطلب الأول: مفهوم الرقابة و أهدافها.....
07.....	الفرع الأول: مفهومها.....
08.....	الفرع الثاني: أهدافها.....
09.....	المطلب الثاني: أساليب الرقابة.....
10.....	الفرع الأول: الملاحظة و المشاهدة.....
10.....	الفرع الثاني: المراجعة و الفحص و التفتيش.....
12.....	الفرع الثالث: الحوافز و الجزاءات.....
12.....	المطلب الثالث: أنواع الرقابة و الأجهزة المكلفة بها.....
12.....	الفرع الأول: أنواع الرقابة.....
15.....	الفرع الثاني: الأجهزة المكلفة بها.....
22.....	المبحث الثاني: مفاهيم حول النفقات العمومية.....
22.....	المطلب الأول: مفهوم النفقات العمومية.....
22.....	الفرع الأول: تعريفها.....

23.....	الفرع الثاني: أركانها.....
24.....	المطلب الثاني: أعوان تنفيذ النفقات العمومية.....
24.....	الفرع الأول: الأمر بالصرف.....
30.....	الفرع الثاني: المحاسب العمومي.....
36.....	الفرع الثالث: وكيل الصرف.....
38.....	الفرع الرابع: المراقب المالي.....
40.....	المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات العمومية.....
40.....	الفرع الأول: المراحل الادارية لتنفيذ النفقات العمومية.....
42.....	الفرع الثاني: المراحل المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية.....
45.....	الفصل الثاني: دور المفتشية العامة للمالية في الرقابة على النفقات العمومية.....
46.....	المبحث الأول: نشأة، تنظيم و صلاحيات المفتشية العامة للمالية.....
46.....	المطلب الأول: نشأة المفتشية العامة للمالية.....
46.....	الفرع الأول: مراحل تطوير المفتشية العامة للمالية.....
48.....	الفرع الثاني: تعريف المفتشية العامة للمالية.....
49.....	المطلب الثاني: تنظيم المفتشية العامة للمالية.....
49.....	الفرع الأول: الهياكل المركزية.....
54.....	الفرع الثاني: الهياكل المحلية (المديريات الجهوية).....
55.....	الفرع الثالث: الموارد البشرية للعملية و مهامها.....

58.....	المطلب الثالث: صلاحيات المفتشية العامة للمالية.....
58.....	الفرع الأول: مجال تدخل المفتشية العامة للمالية.....
64.....	الفرع الثاني: وسائل تدخل المفتشية العامة للمالية.....
67.....	الفرع الثالث: إجراءات التدخل للمفتشية العامة للمالية.....
70.....	المبحث الثاني: دور المفتشية العامة للمالية بين الرقابة و التقييم.....
70.....	المطلب الأول: آليات الرقابة المتخذة من طرفة المفتشية العامة للمالية.....
70.....	الفرع الأول: الرقابة الحسابية.....
71.....	الفرع الثاني: الرقابة التقييمية.....
71.....	الفرع الثالث: تنوع النشاط الرقابي.....
72.....	المطلب الثاني: كتابة تقارير مهمة الرقابة.....
72.....	الفرع الأول: تقديم و عرض التقارير.....
73.....	الفرع الثاني: إجراءات كتابة التقارير و التقييم الدوري لها.....
75..	المطلب الثالث: القواعد الضابطة و العقوبات التي قد تعيق مهام المفتشية العامة للمالية ..
75.....	الفرع الأول: مهام المفتشية العامة للمالية.....
80.....	الفرع الثاني: القواعد الضابطة لمهمة المفتشية العامة للمالية.....
85.....	الفرع الثالث: العقوبات التي قد تعيق مهام المفتشية العامة للمالية.....
87.....	خاتمة.....
90.....	قائمة المصادر و المراجع

