



جامعة العربي التبسي - تبسة- الجزائر

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص: قانون إداري

بعنوان:

الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري

إشراف الأستاذ:

يحي بدائرة

إعداد الطالبين:

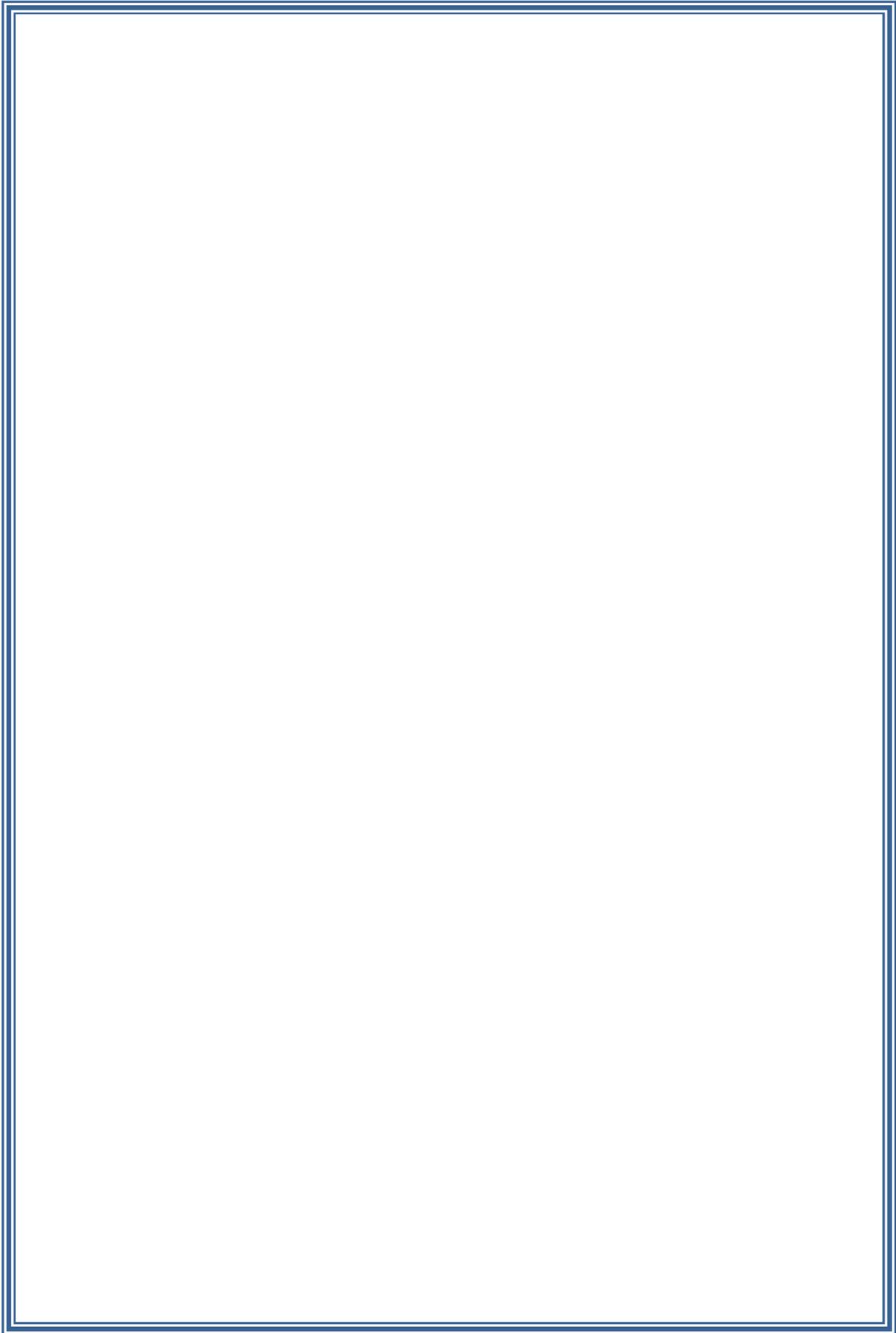
سمير مباركية

لمين كناز

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة في البحث
علاء الدين عشي	أستاذ محاضر	رئيسا
يحي بدائرة	أستاذ مساعد	مشرفا ومقرا
عبد الرحمان حملة	أستاذ مساعد	ممتحنا

السنة الجامعية 2020/2019





جامعة العربي التبسي - تبسة- الجزائر

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص: قانون إداري

بعنوان:

الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري

إشراف الأستاذ:

يحي بدائية

إعداد الطالبين:

سمير مباركية

لمين كناز

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة في البحث
علاء الدين عثي	أستاذ محاضر	رئيسا
يحي بدائية	أستاذ مساعد	مشرفا ومقرا
عبد الرحمان حملة	أستاذ مساعد	ممتحنا

السنة الجامعية 2020/2019

لا تتحمل الكلية أي مسؤولية ما
يرد في المذكرة من آراء





شكرهم

الشكر والحمد لله عز وجل أن بسر لنا أمرنا وهون لنا الصعاب
حتى إنهاء هذا العمل المتواضع.

نتقدم بخالص شكرنا وتقديرنا إلى الأستاذ: يحي بدائرية الذي
أشرف على إنجاز هذا العمل وعلى ما أسداه لنا من نصائح وتوجيهات.

كما نتوجه بالشكر الخالص إلى لجنة المناقشة وعلى رأسها الأستاذ
الدكتور: علاء الدين عشي الذي تفضل برئاستها والأستاذ: عبد الرحمان حملة
الذي قبل مناقشة هذه المذكرة.
كما نتقدم بالشكر إلى كافة أساتذة قسم الحقوق اللذين رافقونا طيلة مشوارنا الدراسي
ولم يبخلوا علينا بتوجيهاتهم القيمة.

أهدي ثمرة هذا الجهد والعمل المتواضع الى من وصى الرحمان ببرهما والإحسان إليهما

فقال " وبالولدين إحسانا".

إلى من كانا سببا لوجودي بعد الله سبحانه وتعالى إلى من شقيا على تربيتي وتعليمي فحببا في

قلبي العلم والفضيلة والإيمان حتى أوصلاني إلى هذه المرحلة.

والذي العزيز رحمة الله عليه.

والدتي الغالية حفظها الله ورعاها.

إلى زوجتي الغالية التي ساندتني طوال مشوراي وأبنائي قرّة عيني محمد منيب ومرام

وبنات أخي هزار ورونق متمنيا لها النجاح في شهادة البكالوريا.

إلى العائلة الكبيرة وكل إخوتي وأخواتي وأبنائهم كل باسمه شاكرا لهم تشجيعهم ومساندتهم لي

إلى كافة زملائي في مشوراي الدراسي وأخوتي في العمل وكل من وسعه قلبي ولم تسعه ورقتي.

سمير مباركية



إلى من فيهم الرجاء وهم لي مقعد الأمل فلهم الدعاء.....
إلى الذي رعاني، علمني بقدرة الله وتعب لأجلي وشجعني.....
ببثه في روح الإرادة والتحدي للسير في مناكب العلم بفخر واعتزاز.
أهديك أبي هذا الجهد.

إلى منبع الحنان الفياض الذي أعطتني من غير حساب وهيأت لي سبل النجاح بدعواتها
المباركة أقبل يداها عرفانا بالجميل.

كما أهدي هذا العمل المتواضع إلى كل إخوتي وأخواتي وزوجتي وأولادي وخاصة منهم
يحي.

كما أهدي هذا العمل إلى كل زملائي في العمل بمديرية الخدمات الجامعية لولاية تبسة.
إلى كل رفقاء دربي جميعا وخاصة منهم كنانز النوري، بركان رشيد، مباركية سمير.
إلى شهيد الواجب الوطني كنانز المكي رحمه الله.

إليكم جميعا أهدي هذا العمل المتواضع.

كنانز لمين



قائمة المختصرات

الاختصار	المصطلح
ط	طبعة
د ط	دون طبعة
ج ر	الجريدة الرسمية

مقدمة

تطورت وظائف الدولة من دولة حارسة وظيفتها الحفاظ على الأمن والنظام وتحصيل وجباية الضرائب، إلى دولة متدخلة في جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية، إلى دولة تسعى إلى تحقيق الرخاء والرفاهية وتقديم أحسن الخدمات مما أدى إلى اتساع مجالات عملها وازدادت تدخلاتها بسبب تطور نشاطاتها، من أجل توفير الطلبات المتزايدة للمجتمع بما يصاحبه من تحقيق تنمية شاملة وتحقيق معدلات عالية من النمو الاقتصادي وتوفير قسط كبير من العدالة والرخاء الاجتماعي، هذا ما ساهم في التزايد الكبير للنفقات العمومية، ولما كانت ندرة الموارد المالية تعتبر من أهم المشاكل التي واجهت الدول النامية والدول المتقدمة على حد سواء، كان لا بد من البحث عن آليات لوضع حد لهذه المشكلات عن طريق القيام بعمليات الإصلاح الإداري بواسطة تنفيذ أساليب ومخططات جديدة بهدف رفع مستوى تقديم الخدمات إلى المجتمع بفئاته المختلفة بكفاءة وفعالية وتأمين استمراريتها في تحقيق أهدافها بنجاح على المدى الطويل ومن بين هذه الأساليب أحكام الرقابة على استعمال الموارد والإمكانات المادية الموجودة ، حتى يتسنى الحصول عليها من مصادرها المختلفة وتخصيصها وتوزيعها توزيعاً عادلاً يحقق توازن اقتصادي واجتماعي متجانس.

الرقابة تحتل أهمية بالغة في التشريع المالي الحديث ومن مقومات وأولويات الدولة باعتبارها وسيلة عملية وفعالة تضمن حسن استعمال الأموال العمومية وتسييرها، وحمايتها وجعل تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من أثر على سلوك الأفراد والجماعات، باعتبارها المرآة العاكسة لواقع الاقتصاد الوطني، فيما تهدف إليه الدولة من مشاريع وبرامج لتحقيق المصلحة العامة، فتزايد الاهتمام بالرقابة وتعمق من خلال أساليب الرقابة الحديثة التي أعطت ثمارها في الدول التي طبقتها، إضافة إلى تطورات التفكير في الرقابة على الأموال العمومية في ظل نظريات الإدارة والتنظيم وكذا في ظل بعض أنظمة الميزانية.

فكانت الرقابة كحق تبرر الدفاع عن الصالح العام الذي اتسع مفهومه وأدى بدوره إلى ظهور الرقابة وتخصصها، فأصبحت نظاماً قائماً بذاته ذو كيان مستقل بتوفير مناخ مؤسساتي يعني بهذا الجانب على اختلاف أنواعها وصورها، فإذا كان مفهوم الرقابة واسع ويختلف تعريفه باختلاف مجال استعماله، فمصطلح الرقابة يستعمل في جميع المجالات

السياسية والاقتصادية، القضائية أو الإدارية، فهي جزء من العمل الإداري بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه وهو المفهوم الإيجابي للرقابة وليس تلك التي تفرض العقاب في حالة حدوث الأخطاء، وهو المفهوم السلبي لها وبالتالي اختلف مفهوم الرقابة المالية من دولة إلى أخرى، تبعا لفسلفة الدولة ونظامها الاقتصادي ودرجة نموها، ففي ظل الأنظمة الاشتراكية تقضي فرض رقابة دقيقة وتكون هذه الرقابة على جميع فروع الاقتصاد والمشروعات، وهذا راجع إلى اتساع نطاق الملكية العامة في حين في الأنظمة الرأسمالية فالرقابة المالية تتخذ صورا أخف لأن أساس عملية الرقابة هو ملكية الشعب للأموال العمومية، فالرقابة حتمية لا بد منها لحماية أموال الأمة، ولم تعد الرقابة تقتصر على مشروعية تنفيذ النفقة وإنما تعداها إلى الرقابة على الكفاية الإنتاجية وحسن الأداء، ومن جهة أخرى فإنه لا يمكن فصل موضوع الرقابة على تنفيذ الميزانية عن تطور النظام السياسي.

إن تحديد النفقات العمومية لا يأخذ بعين الاعتبار عدم التجانس في مقدرة كل جهة على تغطية جميع متطلباتها، نظرا لسوء التسيير اللاعقلاني ومن هنا يظهر دور الرقابة المالية في إطار تحديد معالم التجانس وحسن التسيير على المستوى القاعدي، قصد تحقيق التنمية المتجانسة ولتحقيق معنى الرقابة عليها فلا بد أن يشمل مختلف مراحل تكوين الميزانية على مختلف المستويات ولأن النفقات العمومية جزء من الميزانية العامة تمر بأربعة مراحل أساسية مترابطة، يطلق عليها دورة الميزانية، وأن هذه الدورة تمثل جهود ومهام أجهزة الدولة المختلفة وعدد كبير من الخبراء والفنيين في هذا المجال وإدارة مركزية ومحلية وأجهزة رقابية مختلفة، من أجل الوصول إلى تجنب الانحرافات المالية وتحقيق استقرار اقتصادي وتجسيد هذه المراحل فيما يلي:

- مرحلة الإعداد، مرحلة المصادقة، مرحلة التنفيذ، مرحلة الرقابة.

إن هذه المراحل الأربعة تقوم بها كل من الهيئة التنفيذية والهيئة التشريعية والهيئة القضائية فالأولى تقوم بعملية الإعداد والتنفيذ ثم المراقبة والثانية تقوم بعملية المصادقة والمراقبة، والثالثة تقوم بعملية المراقبة وتوقيع العقوبة في حالة الإخلال بالنصوص المنظمة لتنفيذ النفقات العمومية، فمن شأن كل هذا الاطلاع على نتائج التنفيذ والتأكد من مطابقة

هذا التصرف للبيانات والخطط التي تبين كيفية صرف اعتمادات الميزانية هذا من جهة، ومن جهة أخرى للتأكد من مطابقة التصرف للرخصة التي يحددها المشرع.

فباتباع هذا المفهوم فإن مستويات الرقابة تختلف باختلاف المراحل التي تقوم على متابعتها، والتي من شأنها إثبات أن نجاعة وصرامة الرقابة راجع إلى مدى إمامها بكل جوانب وخطوات الميزانية مع إقرار الأخطاء وردع مرتكبيها قانونيا، فتفعيل الدور الرقابي من خلال مواكبة التطورات الحاصلة على مستوى الميزانية كاف لإقرار نزاهتها، وبالتالي إمكانية أن تلعب دورا هاما وأساسيا للسيرورة الإيجابية والمتجانسة بين النفقات والمداخيل المقابلة لها، ولتنشيط الوظيفة الرقابية كان لابد من تدخل جهات مختصة تقوم باتباع القوانين وإقرار الأحكام والتعامل مع مختلف المخالفات بما تمليه القوانين المقررة للعقوبات، هذه الجهات المتداخلة والتي تعتبر إما جهات إدارية أو جهات غير إدارية أو قضائية، كلها تعمل على تحقيق النزاهة سواء فيما يتعلق بالإعداد أو تنفيذ الميزانية بصفة ملزمة كما تعتبر الجهات التي تبين طبيعة المحاسبة المرافقة لكل المشاركين والمساهمين في تنفيذ الميزانية فتعمل على تبيان الرقابة من خلال تدخلاتها فالرقابة على النفقات العمومية تعتبر ركيزة أساسية لصرف الميزانية بطريقة سليمة وتعتبر جزء هاما لا يمكن فصله عن الأعمال الإدارية الكبرى للدولة، لذا فقد حظي هذا الجانب بقدر كبير من السلطات والإمكانات التي حولها المشرع في هذا المجال على أساس الرقابة هي المقياس لتصحيح الأخطاء الإدارية وتقويمها أثناء تنفيذ النفقات العمومية.

والجزائر على غرار باقي الدول اعتمدت شكلين من أشكال الرقابة وهما: الرقابة القبلية والبعدية؛ وتتم هذه الرقابة من خلال أجهزة سياسية متمثلة في البرلمان، وأجهزة إدارية تتمثل في المراقب المالي، المحاسب العمومي، والمفتشية العامة للمالية، وأخرى مستقلة متمثلة في أجهزة المحاسبة.

والجزائر كغيرها من الدول شهدت نفقاتها تزايدا مستمرا خاصة خلال السنوات الأخيرة بسبب السياسات المالية التوسعية، فنلاحظ أن الدولة في كل سنة تضع ميزانية عامة تفوق التي قبلها وذلك من أجل تنفيذ برامجها ومشاريعها التنموية، فاهتمت بجميع القطاعات.

وسنلقي الضوء من خلال هذه الدراسة على الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري كآلية تسعى للحفاظ على الأموال العمومية.

تكمن أهمية الموضوع في إبراز الدور الرقابي للجهات الإدارية من خلال هياكلها بصفة تضمن السير الحسن والسليم للإدارة المختصة بمتابعة رقابة تنفيذ النفقات العمومية والتوصل إلى ضمان السير الحسن للاعتمادات المالية المفتوحة، واستعمالها استعمالا يكرس مبدأ النزاهة والشفافية من قبل الهيئات صاحبة الاختصاص والوقوف على مدى مطابقة العمليات المالية مع قواعد المحاسبة العمومية.

* دوافع اختيار الموضوع:

أ- أسباب ذاتية

- أسباب شخصية تتعلق بالرغبة في تنمية المعرفة الذاتية وما يحمله هذا الموضوع من غموض للاطلاع على إجراءات الرقابة التي تمارس على المؤسسات الإدارية.
- الرغبة في معرفة أهم هيئة رقابية ودورها في حماية المال العام.
- بحكم أنني موظف في مؤسسة عمومية ذات طابع اداري وبالتحديد في قسم تسيير الموارد البشرية شدني الفضول إلى التطرق إلى هذا الموضوع.

ب- أسباب موضوعية

- الشعور بأهمية الموضوع خاصة ما حدث مؤخرا من ظواهر اختلاس الأموال العمومية ونهبها من طرف بعض المسؤولين الإداريين.

- الرغبة في الاطلاع أكثر على إجراءات تنفيذ النفقات العمومية وكيفية الرقابة عليها والتي هي في تزايد مستمر وتعمل الدولة على ضبطها.

* الإشكالية: انطلاقا مما سبق يمكن أن يتبادر إلينا إشكالية البحث التالية:

إلى أي مدى وفق المشرع في تجسيد آليات فعالة للرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري؟

للإجابة على السؤال الجوهرى السابق يتوجب علينا طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1- هل هذه الهيئات الرقابية التي أوجدها المشرع هي الحل الصحيح للحفاظ على الأموال العمومية من الاختلاس؟

2- ما مدى استقلالية هاته الأجهزة؟

3- ما هو حجم صلاحياتها في مجال الضبط؟

* المنهج المتبع: اعتمدنا لدراسة هذا الموضوع على المنهج الوصفي التحليلي، فالمنهج الوصفي يساعد على فهم النصوص التشريعية والتنظيمية لعملية الرقابة الإدارية، والمنهج التحليلي يتيح لنا النظر إلى الموضوع من جميع جوانبه والقيام بتحليل كافة عناصره.

* أهداف الدراسة:

- التعرف على مفهوم الرقابة المالية وإبراز الدور الذي تلعبه على تنفيذ النفقات العمومية، ومدى فعاليتها في اكتشاف الأخطاء والحد من الاختلاسات والتلاعبات.

- الوقوف على مختلف الجهات الرقابية والأجهزة التي خصصها المشرع الجزائري للرقابة الإدارية والمالية على الأموال العمومية والصلاحيات الممنوحة لها قانونيا ومجالات تدخلها.

- القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير وسوء التنظيم وتبديد الأموال العمومية وقلّة الشفافية.

- الوقوف على المشاكل والمعوقات التي تعترض أجهزة الرقابة بمناسبة أداء المهام الموكلة إليهم.

* **الدراسات السابقة:** كانت الدراسات التي اعتمدنا عليها والتي لها علاقة بالموضوع وتتقاطع معه في بعض النقاط قليلة ومنها:

*دراسة (شويخي سامية) بعنوان: أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، قدمت هذه الدراسة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بالقائد، تلمسان 2010-2011.

*دراسة (سناطور خالد) بعنوان: الرقابة على النفقات العمومية، دراسة حول المفتشية العامة للمالية، قدمت هذه الدراسة في إطار نهاية التخرج للدراسات العليا، تخصص ميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، سنة 2006-2007.

* دراسة (فنيش محمد الصالح) بعنوان: الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، قدمت هذه الدراسة ضمن متطلبات رسالة دكتوراه دولة في القانون العام كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، سنة 2011-2012.

***صعوبات البحث:** من بين الصعوبات التي صادفناها أثناء قيامنا بهذا البحث ما يلي:

- قلة المراجع المتاحة خاصة فيما يتعلق بالدراسات المتخصصة التي تتناول هذا الموضوع.

- قلة الدراسات في مجال الرقابة الإدارية والمالية على النفقات العمومية.

- صعوبة الحصول على بعض التقارير بالإضافة إلى المادة العلمية من أجل تدعيم البحث وإيضاحه بصورة أفضل، وصعوبة التنقل بسبب الظرف الحالي الذي تمر به البلاد.

* **التصريح بالخطأ:** للإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم موضوع البحث الى فصلين:

- تناولنا في الفصل الأول الرقابة القبلية أو ما يسميها البعض بالرقابة السابقة على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري فقد قسمناه إلى ثلاث مباحث حيث تعرضنا في المبحث الأول منه الرقابة البرلمانية القبلية، في حين تطرقنا في المبحث الثاني إلى رقابة المراقب المالي، وخصصنا المبحث الأخير للتطرق إلى الرقابة المرافقة لتنفيذ الميزانية (رقابة المحاسب العمومي)

- أما الفصل الثاني: والمعنون بالرقابة البعدية أو الرقابة الخارجية على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري قسمناه بدوره إلى ثلاثة مباحث، تناولنا في المبحث الأول الرقابة البرلمانية اللاحقة، وتطرقنا في المبحث الثاني إلى المفتشية العامة للمالية في المبحث الثالث تناولنا رقابة مجلس المحاسبة.

الفصل الأول

الرقابة القبلية على تنفيذ ميزانية المؤسسات

الإدارية في التشريع الجزائري

المبحث الأول: الرقابة البرلمانية القبلية.

المبحث الثاني: رقابة المراقب المالي.

المبحث الثالث: رقابة المحاسب العمومي.

الرقابة القبلية أو ما يسميها البعض بالرقابة السابقة، وكما يطلق عليها البعض الآخر بالرقابة الوقائية أو المانعة، تتمثل في إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، وسميت بذلك لأنها تأتي قبل صدور القرار المتعلق بالإذن بالصرف، وهي في الأساس تسعى إلى ضمان المشروعية والدقة في الحسابات من أجل اكتشاف الأخطاء خلال فترة وجيزة، حتى تتمكن الإدارة من تصحيحها وضمان عدم تكرارها، فهي تكون على شكل متابعة تتوج بمنح التأشيرة القانونية التي يجب على الأمر بالصرف الحصول عليها قبل القيام بأي عملية مالية فهي شرط لصحة قبول النفقات الملتزم بها.

أما عن مفهومها الخاص فهي إلزامية إدارة الأموال العامة وذلك من خلال مقارنة البيانات المالية والمعطيات الميدانية مع مدى تطابقها للقوانين واللوائح التنظيمية وقواعد المحاسبة المعمول بها، ويتضح هذا من خلال إجراء مراجعة دقيقة للعمليات المالية للمؤسسة الإدارية الموضوعة تحت الرقابة.

ولتوضيح الرقابة القبلية على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث سنتناول في المبحث الأول الرقابة البرلمانية القبلية أما عن رقابة المراقب المالي ستكون من خلال المبحث الثاني وبالنسبة للرقابة المرافقة أو ما يسمى برقابة المحاسب العمومي سنتضح من خلال المبحث الثالث.

المبحث الأول: الرقابة البرلمانية القبلية.

ينحصر عملنا في هذا المبحث في تحديد مفهوم الرقابة البرلمانية القبلية، ومن أجل ذلك توجب علينا التطرق لها من زاويتين؛ الأولى مست المراحل الإدارية لإعداد واعتماد الميزانية، والثانية خصت رقابة المناقشة والمصادقة، وكل مرحلة من هاتين المرحلتين جاءت في مطلب من فرعين.

المطلب الأول: المراحل الإدارية لإعداد واعتماد الميزانية.

تختلف طرق إعداد الموازنة العامة من دولة إلى أخرى، كما تختلف الجهات التي تقوم بإعدادها تبعا للنظام السياسي والاقتصادي المتبع. تمر الميزانية العامة بمرحلتين واضحتين هما مرحلة الإعداد ومرحلة الاعتماد، على اعتبار أن الميزانية هي تقدير وإجازة. الفرع الأول: مرحلة الإعداد.

الاتجاه السائد في مختلف الأنظمة أن إعداد الميزانية والتحضير الأولي لها يتم بمعرفة السلطة التنفيذية (الإدارة العامة)، نظرا لما تتمتع بها من إمكانيات ووسائل تسمح لها بذلك وفي الجزائر تعتبر وزارة المالية الإطار الأساسي لتحضير مشروع قانون المالية حيث يتمتع وزير المالية بصلاحيات واضحة، "ففي مرحلة سابقة وطبقا للمرسوم رقم 84-341 المؤرخ في 17 نوفمبر 1984 كانت لوزير الميزانية سلطات واسعة في تحضير الميزانية،¹ وفي مرحلة لاحقة، وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995 المتضمن صلاحيات وزير المالية، فإن تحضير الميزانية، وإن بقي من مشتملات وزير المالية إلا أن ذلك أصبح يتم تحت سلطة رئيس الحكومة، بعد أن أصبح الجهاز التنفيذي يتسم في قمته بالازدواجية (رئيس الجمهورية، رئيس الحكومة)، حيث أصبح لرئيس الحكومة دورا لإشراف الأعلى على ذلك من أجل تجسيد برنامج الحكومة. يعتمد في إعداد مشروع الميزانية من طرف وزارة المالية على جملة من المعطيات والتوجيهات تتمثل فيما يلي:

¹ المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 84-341، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 95-54، المتضمن صلاحيات وزير المالية، المؤرخ في 15 فيفري 1995.

1- توجيهات المخطط السنوي: الذي يستند على الأهداف العامة المراد انجازها في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية كما هي واردة في قانون مخطط كل مخطط سنوي.

2- توقعات مختلف القطاعات: تقوم مختلف الوزارات والقطاعات باقتراح توقعات سواء بالنسبة للنفقات أو الإيرادات الخاصة بها المبنية على الممارسات خل الميزانية السنة ما قبل الأخيرة، وبالتفسير المخالف المادة 120 من الدستور، فان الحكومة ملزمة بإيداع مشروع المالية لدى البرلمان قبل منتصف شهر أكتوبر من السنة السابقة لتنفيذه.

الفرع الثاني: مرحلة الاعتماد.

تختص باعتماد الميزانية في الدول المعاصرة السلطة التشريعية التي تتوب عن الطبقات الاجتماعية المختلفة، وذلك بالنظر إلى ما انتهى إليها لتطور من اعتبار الميزانية العامة هي وسيلة لعرض وتنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية، ولهذا كان اعتمادها من قبل ممثلين الشعب أمرا مسلما به في مختلف دول العالم.

بعد إعداده من طرف السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية، بغرض اعتماده تطبيقا لقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ، وذلك حسب المراحل الأساسية التالية:

1- المناقشة: بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيسا لمجلس الشعبي الوطني، يقوم هذا الأخير طبقا للقانون وللقوانين والأنظمة الداخلية للمجلس بإحالته إلى اللجنة المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط، تقوم لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني بدراسة ومناقشة مشروعا لقانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية) ، وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيد يتضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها مع مراعاة أحكام المادة 121 من الدستور يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشته في جلسة عامة تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من طرف مختلف القطاعات والوزارات.

-التعديل: تختلف سلطة البرلمان في تعديل قانون الميزانية من بلد لآخر ففي الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على

ما يلي¹ لا يقبل اقتراح أي قانون، مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية إلا إذا كان مرفقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها". ويمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة²، الأمر الذي يؤدي إلى مشاكل سياسية ودستورية.

3- التصويت: تخول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور للمجلس الشعبي الوطني حق التصويت على ميزانية الدولة، كما يقوم مجلس الأمة لاحقا بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة 120 من الدستور خلافا لبعض الأنظمة التي تخول للبرلمان التصويت على الميزانية بابا في المادة 70 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية، خلاف الميزانيات الإدارة المحلية التي يصوت عليها، بابا بابا وفصلا فصلا ومادة مادة، والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة.

كما يشير القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية إلى حالة عدم تمكن البرلمان لاعتبارات معينة من المصادقة على قانون الميزانية قبل بداية السنة، حينما نصف بمادته 69 إلى ما يلي " : في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول يناير من السنة المالية المعتمدة³ يواصل مؤقتا تنفيذ الإيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية⁴ :

- بالنسبة إلى الإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 1/12 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة وذلك شهريا ولمدة ثلاثة أشهر.

¹ المادة 63 من القانون 89-16، المؤرخ في 11 ديسمبر 1989، المتضمن تنظيم المجلس الشعبي الوطني وسيره، ج ر عدد 52، الصادرة في 11 ديسمبر 1989، ص 1417.

² المادة 65 من القانون 89-16 السابق ذكره، ص 1417.

³ المادة 69 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو سنة 1984، المتعلق بقوانين المالية، ج ر عدد 28 الصادرة في 10 يوليو 1984، ص 1048.

⁴ محمد مسعي، المحاسبة العمومية، د ط، دار الهدى، عين مليلة-الجزائر، 2003، ص 20.

- بالنسبة لاعتمادات الاستثمار وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلقة المخطط السنوي للسنة المالية السابقة. يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقة والحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيروها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية.

المطلب الثاني: رقابة المناقشة والمصادقة.

بعد مرحلة إعداد الميزانية وتحضيرها، يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني لتبدأ العملية الرقابية للبرلمان والذي يتول إحالته إلى اللجنة البرلمانية المختصة أي لجنة الميزانية والمالية، حيث تتولى دراسته ومناقشته مع ممثل الحكومة (وزير المالية) وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها، مع مراعاة أحكام المادة 10/138 من الدستور التي تجيز فيها لرئيس الجمهورية أن يصدر قانون المالية بموجب أمر.¹

يتم عرض هذا التقرير على المجلس الشعبي الوطني الذي يتضمن مجريات المناقشة داخل اللجنة وملاحظاتها وتعديلاتها ، ويرفق بتقرير يتضمن توصيات اللجنة عن ميزانيتي التسيير والتجهيز للدولة يبلغ التقريران إلى رئيس المجلس الشعبي الوطني ويوزعان على النواب ثلاثة أيام قبل انطلاق المناقشة العامة، ثم يعرض المشروع لمناقشته أمام النواب في جلسة عامة تطرح فيها كل القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية، ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من قبل كل الوزارات ومصالح الدولة، يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة لمناقشتها مع الوزير المعني، تخول المادة 11-140 من الدستور للبرلمان بغرفتيه حق التصويت على ميزانية الدولة حيث تعد المصادقة على مشروع قانون المالية بمثابة الترخيص المالي للحكومة بتنفيذ الميزانية العامة للدولة وتتم إجراءات هذه المصادقة من خلال المرور بمرحلتين أساسيتين هما مرحلة مناقشة مشروع المالية ومرحلة التصويت على هذا المشروع.

¹ المادة 138 من دستور 1996 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-01 بتاريخ 07 مارس 2016، ص 2-37.

الفرع الأول: مناقشة المشروع أمام البرلمان.

وهذا كما جاء في نص المادة 01/138 من الدستور وتنقسم هاته المرحلة إلى قسمين وهما:

أولاً: المناقشة العامة على مستوى المجلس الشعبي الوطني.

يعرض مقرر لجنة المالية والميزانية مقدمة التقرير التمهيدي عن مشروع قانون المالية في جلسة علنية بعد تقديم ممثل الحكومة الخطوط العريضة لمشروع قانون المالية حيث تفتح مناقشة عامة حول مشروع قانون المالية والميزانية القطاعية أين يسمح لكل نائب باستثناء أعضاء اللجنة المختصة بالتدخل في الموضوع، تتبع تدخلات النواب بردود الوزراء و/أو يرد ممثل الحكومة، تقدم التعديلات على مشروع قانون المالية من الحكومة ولجنة المالية والميزانية أو من عشرة (10) نواب من بينهم مندوب أصحاب التعديل حيث يودع النواب تعديلاتهم في أجل 24 ساعة اعتباراً من انطلاق المناقشة العامة عن مشروع القانون ، يقدر مكتب المجلس مدى قبول التعديل حسب التعديل الشروط المحددة في النظام الداخلي ويقرر قبول التعديل أو رفضه شكلاً.¹

يحيل رئيس المجلس الشعبي الوطني تعديلات النواب على لجنة المالية والميزانية وتبلغ التعديلات إلى الحكومة وتوزع على مجموع النواب حيث تستمع اللجنة إلى مندوبي أصحاب التعديلات المقبولة من حيث الشكل والمحالة عليها بحضور وزير المالية، وتقرر على إثر ذلك الموافقة على التعديل أو التعديلات حول صياغة مشتركة.

يمكن للحكومة ولجنة المالية والميزانية تقديم تعديلات في أي وقت قبل التصويت على مشروع قانون المالية وتدون اللجنة استنتاجاتها ومواقفها من التعديلات المحالة عليها في تقرير تكميلي.

ثانياً: المناقشة العامة على مستوى مجلس الأمة.

¹ المادة 60 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني لسنة 2000، المؤرخ في 13 مايو 2000، ج ر عدد 46 الصادرة في 30 يوليو 2000.

تتصب مناقشة الغرفة الأولى على النص المعروض عليها، بينما تتصب مناقشة الغرفة الثانية على النص الذي صوتت عليه الغرفة الأولى فطبقا للمادة 44-3 من القانون العضوي 16-12 المحدد لتنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما، وكذا العلاقة الوظيفية بينهما وبين الحكومة، يدرس مجلس الأمة نص قانون المالية المصوت على ذلك في أجل أقصاه عشرون (20) يوما ابتداء من تاريخ إيداعه لدى مجلس الأمة، بينما تدرس اللجنة الاقتصادية والمالية النص المصوت عليه بعد تقديم ممثل الحكومة وزير المالية مشروع قانون المالية المعتبرة¹، يمكن للجنة أن تستمع في إطار أشغالها إلى أشخاص مختصين وذوي خبرة للاستعانة بهم في أداء مهامها، وتعد على إثر ذلك تقريرا يتضمن ملاحظاتها وتوصياتها.²

بعد ذلك تباشر المناقشة العامة على النص المصوت عليه من قبل المجلس الشعبي الوطني من خلال استماع ممثل الحكومة إلى مقرر اللجنة المختصة، لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية ثم إلى المتدخلين حسب ترتيب تسجيلهم المسبق.³

وخلال مناقشة النص المصوت عليه مادة بمادة يمكن لرئيس الجلسة أن يعرض للمصادقة جزءا من النص إذا لم يكن محل ملاحظات أو توصيات اللجنة المختصة.⁴

على إثر ذلك تعد اللجنة المختصة تقريرا تكميليا تضمنه توصيات معللة على ضوء استنتاجاتها وملاحظات أعضاء مجلس الأمة، ويمكن لأعضاء مجلس الأمة تقديم ملاحظاتهم كتابيا في أجل (03) أيام بعد توزيع اللجنة المختصة تقريرها التمهيدي كما تودع الملاحظات لدى مكتب مجلس الأمة الذي فيها شكلا قبل إحالتها على اللجنة المختصة التي لها أن تستمع عند الاقتضاء إلى أصحاب الملاحظات المكتوبة.

¹ المادة 44 من القانون العضوي رقم 16-12 المؤرخ في 25 غشت 2016، يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة عملهما، وكذا العلاقة الوظيفية بينهما وبين الحكومة، ج. ر، عدد 50، الصادرة في 28 غشت 2016، ص 60.

² المادة 38 من النظام الداخلي لمجلس الأمة لسنة 1999 المعدل في سنة 2000، الصادر في 17/12/2000.

³ المادة 39 من القانون العضوي رقم 16-12 السابق ذكره، ص 59.

⁴ المادة 40 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني، السابق ذكره، ص 16.

الفرع الثاني: التصويت على مشروع قانون المالية.

تخول الفقرة 11 من المادة 138 من الدستور للمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة حق التصويت على ميزانية الدولة، وتحكم عملية التصويت عدة أحكام مشتركة مع التصويت على مشاريع واقتراحات القوانين بصفة عامة وأحكام خاصة بالتصويت على مشروع قانون المالية فقط.

أولاً- الأحكام العامة:

تتمثل هذه الأحكام العامة في إمكان إدخال التعديلات على النص على وفق ما جاء في القانون العضوي رقم 16-12 والنظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني، لاسيما المادة 61 منه فبالنسبة للمجلس الشعبي الوطني يتطلب التصويت على نص المشروع بالأغلبية ، فلا يصح التصويت الا بحضور أغلبية النواب، ولم يتم تحديد الأغلبية مطلقة أو نسبية وتبعاً لذلك فالأرجح أن الأغلبية البسيطة هي المطلوبة لأن المؤسس الدستوري يتطلب عادة أغلبية مطلقة ينص عليه صراحة كما هو الأمر بالنسبة للتصويت على القانون العضوي، بالنسبة لمجلس الأمة يكون أيضا بالأغلبية المطلقة كما ورد في التعديل الدستوري الأخير بدل ثلاثة أرباع.

ثانياً- الأحكام الخاصة:

إن القاعدة المعمول بها في هذا السياق هي أن يصوت البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة احتراماً لمبدأ سنوية الميزانية، حيث يصوت المجلس الشعبي الوطني على مشروع قانون المالية بأغلبية الحاضرين في جلسة علنية وحسب أنماط التصويت المحددة في النظام الداخلي، حيث يتم التصويت على:

- أحكام مشروع القانون المعدلة في التقرير التكميلي
- الأحكام المعدلة في التقرير التمهيدي
- الأحكام التي بقيت كما وردت في مشروع القانون.
- يعرض أخيراً مشروع القانون بكامله على التصويت.

كما قيد الدستور البرلمان من حيث الاختصاص الزمني في المصادقة على قانون المالية حيث نصت المادة 09/138 منه على ما يلي: "يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة وسبعون (75) يوما من تاريخ إيداعه".

كما حدد القانون العضوي توزيع هذه المدة بين غرفتي البرلمان فمنح مدة سبعة وأربعين (47) يوما كحد أقصى للتصويت ابتداء من تاريخ إيداع مشروع قانون المالية، ومنح لمجلس الأمة عشرين (20) يوما كحد أقصى للمصادقة على النص المصوت عليه، أما الثمانية (08) أيام المتبقية فهي مخصصة للجنة المتساوية الأعضاء للبحث في الخلاف الذي يمكن أن ينشأ بين الغرفتين حول نص مشروع قانون المالية.¹

إذا كان بإمكان البرلمان أن يقوم بالرقابة السابقة على النشاط المالي للحكومة من خلال المصادقة على قانون المالية واعتماده بكل سهولة فإن الأمر على خلاف ذلك في رقابته على الحكومة أثناء وبعد تنفيذ الميزانية حيث تتخلله بعض الصعوبات من الناحية العملية والإجرائية قد تؤدي إلى عرقلة النشاط الحكومي، رغم ما يكتسبه الأمر من أهمية بالغة في المحافظة على الأموال العمومية خلال كل مراحل التنفيذ.

¹ المادة 44 فقرة 4 من القانون العضوي 16-12، السابق ذكره، ص 60.

المبحث الثاني: رقابة المراقب المالي.

سنتناول ضمن هذا المبحث المراقب المالي ونطاق رقابته في المطلب الأول أما عن الآثار المترتبة عن الرقابة السابقة للمراقب المالي سنتضح من خلال المطلب الثاني.

المطلب الأول: المراقب المالي ونطاق رقابته.

الفرع الأول: تعريفه وأنواعه.

أولاً- تعريفه: المراقب المالي هو موظف ينتمي إلى وزارة المالية، ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالمالية ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية، مهمته التأشير على مشروع الالتزام(النفقة) الذي يحرره الأمر بالصرف ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، كما يشكل المراقب المالي أحد أعوان الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها وتأخذ هذه الرقابة شكل المتابعة والمطابقة(رقابة سابقة) وهي بمثابة رقابة وقائية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على شرعية الإنفاق، والتي تترجم في التأشيرات التي يجب الحصول عليها لإتمام المعاملات المالية للنفقة، كما يتمتع المراقب المالي بالازدواجية في ممارسة وظيفته حيث يمثل الوزير ووظيفته.¹

ثانياً-أنواعه: ويمكن أن نميز بين نوعان من المراقبين كل منهما يعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية وكل حسب رتبته:

- المراقب المالي مسؤول عن تسيير المصالح تحت رقابته.

- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها.

الفرع الثاني: نطاق رقابة المراقب المالي.

أولاً- العناصر الخاضعة لرقابته.

¹ المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية، ج ر عدد 64، الصادرة في 27 نوفمبر 2011، ص 20.

جاء في المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414 المعدل والمتمم أن العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي على سبيل الحصر على النحو التالي:

1- الصفة القانونية للأمر بالصرف: يجب على المراقب المالي التأكد جيدا من الصفة القانونية للأمر بالصرف الذي التزم بالنفقة مبدئيا، كما هو معروف في نص المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية، بأنه كل شخص مؤهل قانونيا لتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو توجيه أمر بالدفع أو التصفية.¹

2- مطابقة مشروع الالتزام بالنفقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها: من هنا يقوم المراقب المالي بمراقبة مدى صحة وقانونية النفقة الملتزم بها من طرف الأمر بالصرف، بحيث يتفحصها جيدا منعا لعدم المطابقة، بغض النظر عن تقديم مدى ملائمة النفقة التي تبقى من مهام ومسؤولية الأمر بالصرف²

3- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية: يقصد به توفر المبالغ المالية المخصصة لتغطية النفقة الملتزم بها من قبل الأمر بالصرف سواء تعلق الأمر بنفقات التسيير أو التجهيز أو الاستثمار.

4- التخصيص القانوني للنفقة: يقصد به تفحص المراقب المالي للنفقة الملتزم بها من قبل الأمر بالصرف والتأكد من مدى مطابقتها لما هي مخصصة له قانونا.

5- التأكد من وجود التأشير أو الآراء السابقة: وعليه فإنه إذا ما توفرت جميع العناصر المبينة في المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414، فإن رقابة المراقب المالي تختتم بتأشيرة توضع على استمارة الالتزام بالنفقة، وعند الاقتضاء على وثائق التوثيق، وفي الحالة العكسية يكون من حقه أن يرفض التأشير على الالتزام بالنفقة رفضا مؤقتا أو نهائيا.³

¹ المادة 23 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 18 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر عدد 35 الصادرة في 15 أوت 1990، ص 1134.

² المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر عدد 82 الصادرة في 15 نوفمبر 1992، ص 2102.

³ المادة 10 فقرة 1 و2 من المرسوم التنفيذي 92-414 السابق ذكره، ص 2102.

زيادة على الاختصاصات المسندة للمراقب المالي في إطار الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها له مهام أخرى تتمثل في:

- مسك سجلات تدوين التأشيرات ومذكرات الرفض.

- مسك محاسبة التعداد الميزانياتي.

- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات.

- تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي.

إرسال تقرير مفصل في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض يتضمن:

- ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

- الصعوبات المحتملة التي واجهته في تطبيق التشريع والتنظيم.

- النقائص الملاحظة في تسيير الأموال العمومية.

- كل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

ثانيا: الرقابة على الأعمال الإدارية ذات الأثر المالي.

- القرارات الإدارية والجداول الخاصة بالموظفين: تشمل الرقابة السابقة التي يمارسها المراقب المالي وفق ما جاء في المواد 5 و 6 و 7 من المرسوم التنفيذي 92-414 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها كل التزام بالنفقات التي يجريها الأمر بالصرف قبل التوقيع عليها وهذه القرارات هي:¹

- مشاريع قرارات التعيين والتنبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين* ودفع مرتباتهم، باستثناء الترقية في الدرجات.

¹ المواد 05 و 06 و 07 من المرسوم التنفيذي 92-414 السابق ذكره، ص 2102.

* ينظر الملحق الأول، ص 81.

- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.
 - مشاريع الجداول الأصلية التي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية.
 - مشاريع الصفقات العمومية والملاحق.
 - التزام بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.
 - قرارات منح المناصب النوعية.
 - قرارات نقل الموظفين*.
 - قرارات تسريح الموظفين.
- أما بالنسبة للالتزام بنفقات التسيير، فإنها تجمع وفقا لما نصت عليه المادة 24 من القانون 84-17 والمتعلق بقوانين المالية في أربعة أبواب هي¹:
- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.
 - تخصيصات السلطات العمومية.
 - النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
 - التدخلات العمومية.
- أما فيما يخص الالتزام بنفقات التجهيز أو الاستثمار فإنها تجمع في ثلاثة أبواب هي:
- الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة.
 - إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.
 - النفقات الأخرى بالرأس مال.

* ينظر الملحق الثاني، ص82.

¹ المادة 24 من القانون رقم 84-17، السابق ذكره، ص1042.

- كل التزام مدعم بسندات الطلب أو الفواتير الشكلية عندما لا يتعد المبلغ المستوى المحدد في التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية.

- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانيته وكذا تفويض وتعديل الاعتمادات المالية.

كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة والنفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بغاتورة نهائية، وهي عموما النفقات الصغيرة والاستثنائية التي يمنحها الوزير المكلف بالمالية إلى وكالات الإيرادات والنفقات والتي تتمثل في:

- نفقات صغيرة تخص الأدوات والتسيير.

- أجور الموظفين والعاملين بالساعة واليوم.

- تسبيقات عن مصاريف المهمات.

- الأشغال المنجزة في الوكالات.

المطلب الثاني: الآثار المترتبة على الرقابة السابقة للمراقب المالي.

الفرع الأول: منح التأشيرة أو رفض منحها.

أولا- منح التأشيرة: عندما يلاحظ المراقب المالي بأن مشاريع الالتزامات بالنفقات قانونية مطابقة للتنظيم المعمول به أشر عليها بالموافقة يضعها على وثيقة الالتزام وعند الاقتضاء وثنائق الدبوتية وتتضمن هذه التأشيرة ما يلي:

- توفر ترخيص البرامج والاعتمادات المالية.

- تخصيص النفقة.

- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في مشروع النفقة.

- صفة الأمر بالصرف.

وبذلك تنتهي عملية الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات موضوع الرقابة من قبل المراقب

المالي.

ومع ذلك فإنه في مجال الصفقات العمومية بوجه خاص، يكون بإمكان المراقب المالي استدراك النقائص التي قد يلاحظها بعد التأشير على مشروع الصفقة، ويبلغ بذلك كل من الوزير المكلف بالمالية ورئيس لجنة الصفقات العمومية المختصة والأمر بالصرف المعني عن طريق الإشعار.¹

ثانيا - رفض التأشيرة.

1- رفض التأشيرة رفضا مؤقتا: يكون مشروع الالتزام بالنفقة مرفوض مؤقتا إذا لاحظ المراقب المالي حالة من الحالات الآتية:²

- اقتراح التزام بالنفقة مشوب بمخالفات للتنظيم قابل للتصحيح، كحالة التزام بنفقة صفقة لا تتوفر على تأشيرة الصفقات العمومية المختصة.

- انعدام وثائق الدبوتية المطلوبة، مثل نقصان بعض الوثائق المطلوبة قانونا في ملف الترشيح لوظيفة ما*.

- نسيان بيان هام في الوثائق المطلوبة، مثل صدور قرار بتعيين الموظف خاليا من بيان منصب العمل، أو المصلحة التي عين فيها.

2- رفض التأشيرة رفضا نهائيا: يكون مشروع الالتزام بالنفقة محل رفض نهائي من طرف المراقب المالي إذا تأكد من الحالات التالية:³

- عدم مطابقة اقتراح المشروع للالتزام بالنفقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

- عدم توافر الاعتمادات أو المناصب المالية، ومثالها أن يقوم الأمر بالصرف باقتراح الالتزام بالنفقة لشراء لوازم أو معدات لصالح الإدارة دون توفر الاعتمادات المخصصة لذلك، أو يقترح توظيف شخص دون توفر منصب مالي في الميزانية الخاصة التابعة له.

¹ المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 السابق ذكره، ص 21.

² المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 السابق ذكره، ص 2102.

* ينظر الملحق الثالث، ص 83.

³ المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 السابق ذكره، ص 2102.

- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت، كما لو قام المراقب المالي برفض اقتراح التزام بالنفقة مشوبة بمخالفة التنظيم قابلة للتصحيح، وفي حالة لم يتم الأمر بالصرف بتصحيح المخالفة التي شابته اقتراحه فان اقتراح الالتزام بالنفقة سيكون هذه المرة مرفوضا رفضا نهائيا من قبل المراقب المالي.

ويجب أن يطلع الأمر بالصرف في حالات الرفض النهائي أو المؤقت، في مرة واحدة على كل الأسباب التي تعارض التأشير على الملف المتضمن مشروع الالتزام، كما يجب أن تتضمن مذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي إلى الأمر بالصرف ملبية بالملاحظات التي عاينها وكذا المراجع والنصوص المتعلقة بالملف محل الرفض.

للإشارة أنه يجب ألا يكون الرفض المؤقت المبلغ من قبل المراقب المالي للأمر بالصرف مكررا، ويتعين على المراقب المالي في حالة الرفض النهائي أن يرسل نسخة من الملف مرفقة بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية، الذي يمكنه إعادة النظر في هذا الرفض إذا رأى بأن العناصر التي بنى عليها غير مؤسسة.¹

3- آجال منح أو رفض التأشيرة.

أ- آجال منح التأشيرة: وفقا لما جاء في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 92-414، فان أجل دراسة وفحص ملفات مشاريع الالتزام بالنفقات التي يقدمها الأمر بالصرف إلى مراقبة المراقب المالي خلال 10 أيام كحد أقصى، ويسري هذا الأجل ابتداء من تاريخ استلام مصالح المراقب المالي لاستمارة أو مشروع ملف الالتزام بالنفقة.

ومعلوم أن تاريخ اختتام الالتزام بنفقات التسيير يكون يوم 20 ديسمبر من نفس السنة للنفقات المبينة فيها، ويمدد هذا التاريخ في حالة الضرورة المبررة قانونا بمقرر من الوزير المكلف بالمالية.²

ب- آجال رفض التأشيرة: إذا تم رفض التأشيرة من قبل المراقب المالي، فانه يتعين عليه أن يبلغ الأمر بالصرف على كل أسباب الرفض، سواء أكان هذا الرفض مؤقتا أو نهائيا،

¹ المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 السابق ذكره، ص 2102.

² المادتان 14 و15 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 السابق ذكره، ص 2102.

وذلك ضمن الآجال المحددة قانونا، غير أن الرفض الصريح والمبرر من قبل المراقب المالي، يترتب عنه إيقاف سريان تلك الآجال.

في حالة الرفض النهائي هل يمكن للأمر بالصرف أن يتجاوز رقابة المراقب المالي؟

يمكن للأمر بالصرف في بعض الحالات أن يتجاوز رقابة المراقب المالي عن طريق صلاحية التفاوض والالتزام الاحتياطي.

4- التجاوزات التي تقع على رقابة المراقب المالي:

أ- **التفاوضي:** هو استثناء يمنح للأمر بالصرف، حيث يعقد الأمر بالصرف للالتزام بالنفقة تحت مسؤوليته بمقرر معل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، مع الإرسال الفوري لملف الالتزام بالنفقة إلى الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني،¹ وذلك لمواصلة مهامه وإدارة المرافق التابعة له بانتظام وبدون انقطاع.

-الحالات التي يجوز فيها التفاوضي عن رفض التأشيرة: الحالات التي أجاز فيها القانون

التفاوضي من قبل الأمر بالصرف وصرف النفقة عن تأشيرة المراقب المالي، وفق ما نصت عليه المادتين 6 و7 من المرسوم التنفيذي 92-414 وهي كالتالي:

- التزام بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.

- كل التزام بالنفقات مدعم بسند طلب أو فاتورة شكلية، عندما لا يزيد المبلغ عن المستوى المحدد لإبرام الصفقات العمومية.

- كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويضا بالاعتماد أو تكفل بالالتحاق أو تحويل الاعتمادات.

- كل التزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة والنفقات التي تصرف من الإدارة مباشرة ومثبتة بفاتورات نهائية.

¹ المادتان 15 و16 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 السابق ذكره، ص 2102.

إذا كان المشرع قد سمح للأمر بالصرف أن يمارس مهمة التفاوضي فإنه ألزمه بإرسال ملف الالتزام بالنفقة مرفق بمقرر التفاوضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان، مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه.

كما ألزم المراقب المالي بإرسال نسخة من الملف الذي كان موضوع التفاوضي مرفقة بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد إعلامه بذلك، كما ألزم المشرع الوزير المكلف بالميزانية في جميع الحالات التي يكون فيها التفاوضي، بأن يرسل نسخة من ملف موضوع التفاوضي إلى المؤسسات المتخصصة في الرقابة المالية.¹

- الحالات التي لا يجوز فيها التفاوضي عن رفض التأشيرة: الحالات التي لا يمكن أن يحصل فيها التفاوضي عن رفض التأشيرة من قبل الأمر بالصرف، عندما يتم الرفض النهائي لمنح التأشيرة المعلن عنه من قبل المراقب المالي، طبقاً لما تقضي به لما جاء في المادة 19 من المرسوم التنفيذي 92-414 وهذه الحالات هي:²

- صفة الأمر بالصرف.

- عدم توفر اعتمادات كافية أو انعدامها.

- انعدام التأشير أو الآراء المسبقة الواجب الالتزام بها قانوناً.

- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.

- تخصيص غير قانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوز الاعتمادات وإما تعديلها أو تجاوزاً للمساعدات المالية في الميزانية.

الفرع الثاني: تقييم رقابة المراقب المالي.

إن الرقابة السابقة الممارسة من قبل المراقب المالي تهدف إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها وإلى مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين والتنظيمات

¹ المواد 20 و 21 و 22 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 السابق ذكره، ص 2103.

² المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 السابق ذكره، ص 2103.

المعمول بها، ولهذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من اكتشاف الأخطاء قبل أو فور وقوعها والسعي مباشرة إلى تصحيحها، كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الأمر بالصرف في حال خطئه عن حسن أو سوء نية، أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات.

أولاً: الجانب الإيجابي للرقابة السابقة للمراقب المالي.

تكون رقابة المراقب المالي مرضية لأنها تسمح باكتشاف المخالفات المالية قبل أو فور وقوعها، والتمكن من تفاديها أو تصحيحها قبل أن تصبح العملية المالية نهائية، ومن ثم تجنب توقيع العقوبات على مرتكبيها لأن الهدف من رقابته على النفقات الملتزم بها هو تنفيذها وصرفها في الأغراض التي رصدت من أجلها بالشكل المطلوب وليس تصيد الأخطاء والمعاقبة عليها.

ثم أن قلة الأخطاء في التسيير وعدم تجاوز الاعتمادات واحترام مبدأ تخصيص النفقة كلها ناتجة عن يقظة وحرص المراقب المالي إضافة إلى ذلك، أن الوزير المراقب أو الأمر بالصرف، إن تفتن لحقيقة وظيفة المراقب المالي، يكون وجد الوسيلة المريحة له في تحمل عبء المسؤولية عوضاً عنه، بالمقابل فإن المراقب المالي يبقى دوماً العين الساهرة للوزير المكلف بالمالية على مستوى كل هيئة يوجد بها.

ومما يزيد من أهمية رقابة المراقب المالي ويجعلها مرضية أكثر، أنها تستهدف تحقيق المهام الآتية:¹

- السهر على صحة توظيف النفقات وفقاً لما تنص عليه القوانين والأنظمة المعمول بها في المجال المالي بوجه عام، وفي مجال تنفيذ النفقات بوجه خاص.
- التحقق مسبقاً من توفر الاعتمادات المالية المرصودة للنفقات الملتزم بها.
- إثبات صحة النفقات وذلك بوضع التأشيرة على الوثائق الخاصة بها، أو تعليق رفض التأشيرة عندما يتطلب الأمر هذا الرفض، وذلك في حدود الآجال المقررة قانوناً.

¹ المادة 58 من القانون 90-21 السابق ذكره، ص 1136.

ثانيا: الجانب السلبي للرقابة السابقة للمراقب المالي.

تعتبر رقابة المراقب المالي على النفقات الملتزم بها رقابة غير كافية ومعرّقة، لأنها لا تزيد كونها إجراء شكلي، حيث أن المراقب المالي لا يمكنه أن يحيط علما بجميع الظروف والعوامل المحيطة بالعملية الإدارية والعناصر المكونة لها، ثم أن العدد الكبير من النفقات المدفوعة دون الأمر بصرفها، تفلت من هذه الرقابة التي تتم بهذا التدقيق التعسفي المبالغ فيه بشكل مفرط.

وزيادة على ما سبق ذكره فإن الرقابة السابقة من قبل المراقب المالي تشكل عبئا ثقيلا يعرقل السير الحسن للعمليات الإدارية بوجه عام، والعمليات المالية بوجه خاص، وتقل عبء مسؤولية التسيير المالي من الوزير أو الأمر بالصرف إلى المراقب المالي ، وفي حالة إجرائها بشكل مخفف وسريع لمنع التباطؤ في العمليات المالية ، فإن هذه الرقابة تصبح شكلية من الشكايات التي لا قيمة لها من الناحية العملية ، ثم إن تأشيرة المراقب المالي التي لا يجوز الطعن فيها أمام مجلس الدولة، باعتبارها إجراء شكلي ملزم داخليا فقط يجعل عبئها و ضررها على السير الحسن لتنفيذ النفقات العمومية أكبر من نفعها.

المبحث الثالث: رقابة المحاسب العمومي.

سنتطرق في هذا المبحث المعنون برقابة المحاسب العمومي الى دوره في الرقابة المرافقة، من خلال المطلب الأول، أما عن مهام ومسؤوليات المحاسبين العموميين فكانت في المطلب الثاني.

المطلب الأول: المحاسب العمومي ودوره في الرقابة المرافقة.

الفرع الأول: المحاسب العمومي.

تعريفه: يقصد بالمحاسب العمومي في أغلب تشريعات الدول العون الذي يتداول الأموال العمومية وفقا للنصوص والقوانين المعمول بها.

يعرف الفقيه الفرنسي جاك مانني المحاسب العمومي : " بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة"¹

على غرار المشرع الفرنسي فقد جاء تعريف المشرع الجزائري للمحاسب العمومي في المادة 33 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية وذلك بتعداد الاختصاصات المخولة له كما يلي:²

" يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين للقيام بالعمليات التالية:

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

¹ محمد مسعي، المرجع السابق، ص41.

² المادة 33 من القانون رقم 90-21، السابق ذكره، ص1134.

بالرجوع إلى القانون السالف الذكر وفي مادته 34 حيث جاءت كما يلي: " يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته " للإشارة فقط فإن:

- التعيين خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية.

- أما الاعتماد فهو خاص بالمحاسبين الخارجين عن وزارة المالية.

الفرع الثاني: أصناف المحاسبين العموميين.

تنص المادة 9 من المرسوم التنفيذي 313-91 على أنه: " يكون المحاسبون العموميون إما رئيسين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصص أو مفوض".¹

المحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادتين 35 و 36 من القانون 90-21 والتي سيتم التطرق إليها في مهام المحاسبون العموميون أما المحاسبون الثانويون فهم اللذين يتولى تجميع عملياتهم محاسب رئيسي.

المحاسبون العموميون الرئيسيون: الذين يأخذون صفة محاسب عمومي رئيسي يتمثلون في:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.

- أمين الخزينة المركزي.

- أمين الخزينة الرئيسي.

- أمين الخزينة في الولاية.

- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

- أمين الخزينة في الولاية.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 313-91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، ج ر عدد 43، الصادرة في 18 سبتمبر 1991، ص 1648.

المحاسبون العموميون الثانويون : يتمثلون في:

- قابض أملاك الدولة.

- قابض الضرائب.

- قابض الجمارك.

- محافظو الرهون.

يتولى المحاسبين العموميين الثانويين تجميع عملياتهم محاسب عمومي رئيسي.¹

وعليه يمكن تعريفه على هذا الأساس أنه الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسب رئيسي، تجدر الإشارة إلى أن كل شخص يقوم بهذه العمليات دون أن يكون معينا قانونا، يعتبر محاسبا فعليا أو شبه محاسب وذلك حسب المادة 51 من قانون المحاسبة العمومية وهذا الأخير يخضع لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي، كما يخضع لنفس الرقابة ونفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي.

المطلب الثاني: مهام ومسؤوليات المحاسبين العموميين.

الفرع الأول: مهام المحاسبين العموميين.

قبل القيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات يقوم المحاسبين العموميين بعدة مراقبات شرعية لتنفيذ العمليات المالية العمومية الموكلة إليهم:

- بالنسبة للإيرادات: تنص المادة 35 من القانون 90-21 على أن المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف، عليه أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة، فضلا عن ذلك يجب عليه على الصعيد

¹ المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، السابق ذكره، ص 1649.

المادي مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها.

- بالنسبة للنفقات: نصت المادة 36 من نفس القانون السالف الذكر على أنه يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله دفع أي نفقة يجب أن يتحقق مما يأتي:

- مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها.

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.

- شرعية عمليات تصفية النفقات.

- توفر الاعتمادات.

- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.

- الطابع الإبرائي للدفع.

- تأشيريات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

الفرع الثاني: مسؤولية المحاسبين العموميين.

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، رغم أن المشرع قدم له الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه، إذ يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام، لهذا السبب وصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفة صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها.¹

¹ زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائرية الخاص بتنفيذ العمليات العامة للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية، 2013-2014، ص 111.

حيث يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله.¹

على هذا الأساس، فإن هاته المسؤولية تكون موضوعية يتم إقرارها بناء على وقائع وأحداث ملموسة يتم إثباتها بوثائق محاسبية مرتبطة بالمهام الموكلة له، وعليه فإن أي عجز في الصندوق أو تقصير في تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات من دون وجه حق والتي ألحقت ضررا بالخزينة العمومية، أو مخالفات يتم إثباتها عند تدقيق حساب التسيير من طرف مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابية مالية لاحقة، فإن المحاسب العمومي يعتبر مسؤولاً شخصياً ومالياً عن العمليات الموكلة له وهذا حسب المادة 38 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية.

إضافة إلى ذلك يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والموظفين الموضوعين تحت أوامرهم²،

ومن أجل تغطية المخاطر المرتبطة بطبيعة مهام ومسؤولية المحاسب العمومي، فإنه مطالب قانوناً بتقديم عقد التأمين عن مخاطر مهنة المحاسب العمومي عند تنصيبه على رأس مصلحة عمومية، وذلك وفقاً لأحكام المادة رقم 54 من القانون رقم 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على " أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتب تأميناً على مسؤوليته المالية".

ونظراً للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي، فإنه لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة، بواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفة صريحة، ومن أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي ألحق بالخزينة العمومية دون أن يخل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة المخالفة المرتكبة،³ لكن من أجل التخفيف من ضغط المسؤولية الشخصية والمالية على عاتق

¹ المادة 53 من القانون رقم 90-21، السابق ذكره، ص 1136.

² المادة 40، من القانون رقم 90-21، السابق ذكره، ص 1135.

³ زهير شلال، المرجع السابق، ص 112.

المحاسب العمومي الذي ارتكب خطأ مهنيا وثبت حسن نيته وضع المشرع الجزائري إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته الشخصية والمالية وذلك عن طريق طلب الاستفادة من الإجراءات الموالية:¹

- إجراء الإعفاء من المسؤولية.

- طلب الإبراء المجاني.

- **مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:** مفاد هذا المبدأ أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها، وإنما يتكفل بذلك موظفون عموميون منفصلون عن أصحاب الأمر والقرار المالي. ومن بين أشكال الفصل هذه:

* **الفصل بين الأعضاء:** بتدخل في تنفيذ العمليات المالية العمومية عونين عموميين

* **الفصل بين المهام:** عمليات الإيرادات والنفقات يتم تنفيذها من خلال مرحلتين؛ إحداها يشرف عليها الأمر بالصرف (الإدارية)، والأخرى من اختصاص المحاسب العمومي (المحاسبية).

ومن مبررات هذا المبدأ:²

- **التبرير الفني لتقسيم العمل:** فالمبدأ يسمح باقتسام وتوزيع المهام بين مرحلتين هامتين، الأولى إدارية تتمثل في الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالصرف، أما الثانية فتخص تحريكا للأرصدة المالية بقبض الإيرادات أو دفع النفقات، ومن هذا المنطلق كان التقسيم الوظيفي للمهام.

- **التبرير الرقابي:** ما دام أن الأمرين بالصرف ملزمين بمسك حساباتهم الإدارية الخاصة بالالتزام والتصفية والأمر بالصرف وأن المحاسبين العموميين ملزمين بترتيب حسابات

¹ زهير شلال، المرجع السابق، ص 112 و113.

² إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، د ط، دار الكتاب الحديث، القاهرة-مصر، 2009، ص 90.

التسيير المتعلقة بدخول وخروج الأرصدة، فإن العمل الرقابي يكون منطلقه هو المطابقة بين النوعين من الحسابات.

- **تخفيف المسؤولية:** وهي تخفيف مسؤولية الأمرين بالصرف وهذا نظرا لأن قراراتهم تخضع لعدة رقابيات، أما مسؤولية المحاسبين تكون مشددة لأنهم يمارسون مهامهم باستقلالية تامة وأن مهامهم تقتصر على إثبات الشرعية لا غير دون ضغط مقارنة بالأمر بالصرف.

- **وحدة العملية المالية:** إن مبدأ الفصل هذا يخول لوزير المالية حق ممارسة الرقابة على كافة العمليات المالية وهذا يؤدي إلى وحدة العمليات المالية المؤدية إلى اطلاع وزير المالية ومن ورائه الدولة عن الوضعية المالية والاقتصادية مما يسهل إعداد قرارات حكومية أخذة بعين الاعتبار الواقع الاجتماعي والاقتصادي والمالي.¹

- **تيسير الرقابة القضائية:** إن تقسيم المهام بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين يسهل عملية الرقابة القضائية خاصة في حالة وجود أخطاء، ومبدأ الفصل بين المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف فالعمليات التي يقومون بها تخضع في النهاية لمجلس المحاسبة لمراجعتها وكشف الأخطاء.²

¹ علي زغدود، المالية العامة، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص 136-137.

² نفس المرجع، ص 138.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال الفصل الأول حاولنا ولو بالقدر القليل أن نوصل فكرة فيما يخص الرقابة السابقة أو ما يطلق عليها البعض بالرقابة القبلية على تنفيذ الميزانية والتي تهدف إلى التأكد من عدم الوقوع في الأخطاء أثناء القيام بالعمليات المالية المختلفة قبل وقوعها والتأكد من مطابقة التصرف المالي من قبل المختصين أو المفوض لهم قانونا للقيام بالعمليات المالية ، فمن باب أولى تكون الحاجة إلى المراقبة على تنفيذ الموازنة العامة أكثر من ضرورة حيوية وذلك بسبب كبر حجم العمليات المالية ، لذا نجد الرقابة السابقة تتخذ صوراً وأشكالاً مختلفة ومتعددة بحسب الجهة التي تقوم بها.

وما هو ملاحظ من خلال التعرض إلى لهذه الرقابات هو وجود تعديلات حديثة في النصوص القانونية التي تحكمها مما أسقط عليها بعض التعديلات من أجل تفعيل الرقابة على المال العام، وقد تم توضيح من خلال هذا الفصل الدور الأساسي الذي تلعبه كل جهة على حدى في تحقيق الرقابة المنوطة بها لحماية الأموال العامة من الإسراف والتبذير ، غير أن هذه الرقابات لها مزايا كما لها عيوب التي تضع لها مشاكل تعيق وتنقص من فعاليتها.

الفصل الثاني

الرقابة البعدية على تنفيذ ميزانية المؤسسات

الإدارية في التشريع الجزائري

المبحث الأول: الرقابة البرلمانية اللاحقة.

المبحث الثاني: المفتشية العامة للمالية.

المبحث الثالث: رقابة مجلس المحاسبة.

أصبحت الرقابة على الأموال العمومية تحتل أهمية بالغة في التشريع المالي الحديث ومن مقومات وأولويات الدولة باعتبارها وسيلة عملية وفعالة تضمن حسن استعمال هذه الأموال وتسييرها وحمايتها فجعل تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من أثر على سلوك الأفراد والجماعات، باعتبارها المرآة العاكسة لواقع الاقتصاد الوطني، فيما تهدف إليه الدولة من مشاريع وبرامج لتحقيق المصلحة العامة.

ولم تعرف الرقابة على النفقات العمومية في الجزائر أهمية كبيرة بالنظر إلى الوضعية المالية التي عاشتها البلاد في مرحلة معينة ومع التطورات السياسية والاقتصادية تم الوقوف على العديد من الاختلالات التي أفرزتها السياسة السابقة ولهذا تم إعادة النظر في مهام وطبيعة الأجهزة المكلفة بالرقابة ومجال تدخلها، فأعطي لنظام الرقابة الاهتمام البالغ في تطبيق استراتيجيات نظام المالية العامة وبذلك تعددت الأجهزة الرقابية والهيئات والسلطات التي تمارس الرقابة على الأموال العمومية.

وللتوضيح أكثر تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث سنتطرق في المبحث الأول إلى الرقابة البرلمانية اللاحقة على تنفيذ الميزانية أما المبحث الثاني المفتشية العامة للمالية وبالنسبة لرقابة لمجلس المحاسبة سيتم توضيحها من خلال المبحث الثالث.

المبحث الأول: الرقابة البرلمانية اللاحقة.

سنتناول من خلال هذا المبحث الرقابة البرلمانية اللاحقة حيث تطرقنا في المطلب الأول للرقابة على الحكومة أثناء وبعد تنفيذ الميزانية، وبالنسبة لقانون تسوية الميزانية وأهميته تناولناها ضمن المطلب الثاني.

المطلب الأول: الرقابة على الحكومة أثناء وبعد تنفيذ الميزانية.

الفرع الأول: بيان السياسة العامة.

إن تصويت البرلمان على قانون المالية يعطيه سلطة أصلية في مراقبة تنفيذه الميداني، ونظرا لصعوبة مراقبة ذلك خلال السنة جعل المؤسس الدستوري مناسبة سنوية تمكنه من ذلك عندما ألزم الحكومة عل تقديم عرض سنوي عن استعمال الاعتمادات المالية خلال تقديم بيان السياسة العامة الذي يعرف بأنه "عبارة عن تقرير أو توضيح سنوي صادر عن الحكومة تبين فيه ما تم تطبيقه خلال السنة المنقضية من برنامجها وما هو في طور الإنجاز وتبين الصعوبات التي اعترضته والآفاق المستقبلية على أن تتبع ذلك مناقشة للبرنامج من قبل أعضاء البرلمان تمكنهم من الاطلاع على مضمون البيان والإعراب عن موافقتهم من سياسة الحكومة " ومن ثم فإن بيان السياسة العامة يعبر عن إفصاح الحكومة عما قد أنجزته وما هو قيد الإنجاز والعراقيل التي اعترضته مادية كانت أم قانونية وكذا احتوائه على آفاق مستقبلية، فهو يمكن المجلس الشعبي الوطني من إبداء رأيه وتحديد موقفه من أعمال الحكومة.

وعليه فإن بيان السياسة العامة يشتمل على ثلاث محاور: محور يتعلق ببيان ما تم إنجازه من مشاريع، والمحور الثاني يتعلق بتوضيح ما هو قيد الإنجاز وما هي الصعوبات التي اعترضته، أما الثالث فيتعلق بالتذكير بالآفاق المستقبلية للحكومة وما يستلزمها ذلك من إمكانيات مادية وبشرية وقانونية.

إن بيان السياسة العامة يتوج بمجموعة من الآليات الرقابية التي تمكن البرلمان من متابعة نشاط الحكومة خلال سنة كاملة، بما في ذلك النشاط المالي كالسؤال والاستجواب ولجان التحقيق، والتي تتم مباشرة أثناء السنة المالية من خلال استجواب ومساءلة الوزراء

كـمـمـثـلـيـن لـلـسـلـطـة التـنـفـيـذـيـة عـلـى وـفـق ما يـقـرـره الـدـسـتـور والقـانـون، وـقـد يـؤـدي ذـلـك إـلـى إـقـحـام الـمـسـؤـولـيـة الـسـيـاسـيـة لـلـوزـيـر مـحـل الـمـسـألـة أـمـام أـعـضـاء الـبـرلـمـان.

يـمـكـن أـيـضـا اعـتـمـاد لـجـنـة تـحـقـيـق بـرلـمـانـيـة فـي أـي مـسـألـة تـتـعـلـق بـالمـصـلـحـة العـامـة وبـخـاصـة ما تـعـلـق بـالإـيـرـاد والإـنـفـاق العـام، حـيـث يـمـكـن لـهـذـه الـلـجـنـة أن تـسـتـمـع إـلـى أـي شـخـص وأن تـعـاين أـي مـكـان وأن تـطـلـع عـلـى أـي وـثـيـقـة أو مـعـلـومـة تـرى أن لـها عـلاـقـة بـمـوضـوع التـحـقـيـق بـاسـتـثـناء ما يـكـتـسـي طـابـعا سـريـا أو اسـتـرـاتـيـجـيا يـهـم الـدـفـاع الـوـطـنـي وـالمـصـالـح الـحـيـويـة لـلاقـتـصـاد الـوـطـنـي وأـمن الـدـولـة الـداخـلـي والـخـارجـي.¹

تـقـوم هـذـه الـلـجـنـة بـإـعـداد تـقـرير مـفـصـل عـن نـتـائـج تـحـقـيـقاتـها، يـسـلم التـقـرير إـلـى كـل مـن رـئـيـس المـجـلـس الشـعـبـي الـوـطـنـي أو رـئـيـس مـجـلـس الأـمـة حـسـب الـحـال الـذي يـمـكـن أن يـقـرر نـشـره جـزئـيا أو كـليـا كـما يـبـلـغ هـذا التـقـرير قـبـل النـشـر إـلـى كـل مـن رـئـيـس الـجـمـهـوريـة ورـئـيـس الـحـكـومـة، كـذـلـك تـتـجـلـى رـقـابـة الـبـرلـمـان فـي مـرحـلـة تـنـفـيـذ المـيزانـيـة بـصـورـة وـاضـحـة لـدى مـناقـشـة قـانـون المـالـيـة التـكـمـيلـي الـذي تـتـقـدم بـه الـحـكـومـة لـلـبـرلـمـان أـثـنـاء الـسـنـة المـالـيـة بـغـرض تـكـمـلـة أو تـعـديـل بـعض الأـوضـاع الـمـسـتـجـدة.

إن عـرض بـيـان الـسـيـاسـة العـامـة وـمـن خـلـال ما يـرـافـقه مـن آليـات تـسـاعـد الـبـرلـمـان عـلـى الـحـصـول عـلـى مـعـلـومـات يـمـكـن مـن خـلالـها أن تـراقـب النـشـاط المـالـي الـحـكـومـي أـثـنـاء تـنـفـيـذ قـانـون المـالـيـة ، فالـوسـائـل تـعـتـبر بـمـثـابـة وـسـائـل إـعـلام لـلـبـرلـمـان.²

الفرع الثاني: وجوب تقديم عرض سنوي عن استعمال الاعتمادات المالية.

نصت المادة 179-01 من الدستور على: "تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها لكل سنة مالية " يحكم مسألة تقديم الحكومة لعرض عن استعمال الاعتمادات المالية مبررات قانونية وأخرى عملية.

¹ المادة 180 من دستور 1996 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-01، السابق ذكره.

² المادة 38 من القانون العضوي رقم 16-12، السابق ذكره، والأمر رقم 15-01 المؤرخ في 23 يوليو 2015 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

أولا-المبررات القانونية.

تتضح هذه المبررات في نص المادة 179 من الدستور إذ نجدها ألزمت الحكومة بتقديم عرض عن استعمال الاعتمادات المالية، وقد أورد دستور 1976 في المادة 187-01 ما يلي: "تقدم الحكومة في نهاية كل سنة مالية إلى المجلس الشعبي الوطني عرضا حول استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها بالنسبة للسنة المالية المعنية"، وأكد ذلك دستور 1989 من خلال المادة 150-01 "تقدم الحكومة للمجلس الشعبي الوطني عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها لكل سنة مالية".

غير أن النظام الداخلي لكلا غرفتي البرلمان أو القانون العضوي رقم 16-12 المنظم لعمل البرلمان لم يتم التعرض فيها إلى الأحكام المتعلقة بتفصيل إجراءات هذا العرض.

ثانيا-المبررات العملية.

هناك مبررات عملية تحكم إلزامية تقديم الحكومة عرض استعمال الاعتمادات المالية: تتعلق بتحويل هذه الاعتمادات عن طريق التنظيم من طرف الحكومة، فصلاحيات البرلمان فيما يخص توزيع الاعتمادات المالية تنتهي بتوزيعها على الوزارات بالنسبة لنفقات التسيير وحسب القطاعات بالنسبة لنفقات التجهيز، أما التوزيع المفصل داخل كل دائرة وزارية أو قطاع عن طريق مراسيم تنفيذية، إلا أن الإشكال المطروح هو مدى إمكانية السلطة التنفيذية تعديل هذا التوزيع المقرر في قانون المالية في أي وقت شاءت وعملا بقاعدة توازي الإشكال ما تقرر بموجب قانون المالية لا يمكن تعديله أو تكميله إلا بموجب قانون تكميلي للمالية، غير أن القانون ناقض نفسه عندما رخص بموجب المواد 32-33-36 من القانون رقم 84-17 للحكومة الخروج على هذا المبدأ ومكنها من تعديل التوزيع المقرر في قانون المالية الأصلي باستخدام إجراء نقل الاعتمادات المالية أو تحويلها، هذا الإجراء يشكل مساسا بمبدأ التخصيص في النفقات الذي يترتب عنه تخفيض فاعلية المصادقة البرلمانية على الميزانية، حتى ولو كان الهدف من هذه الإجراءات هو التخفيف من حدة المصادقة وإدخال نوع من المرونة في التسيير.

المطلب الثاني: قانون تسوية الميزانية وأهميته.

الفرع الأول: قانون تسوية الميزانية.

تختتم السنة المالية بالنسبة للبرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان.¹

وهو ما يعرف بقانون ضبط الميزانية العمومية الذي يتضمن بوجه عام عرضا مفصلا لمختلف العمليات المتعلقة بالإيرادات والنفقات المنجزة خلال السنة المالية، تقدمه كل الوزارات والهيئات العمومية، يقدم هذا العرض المفصل إلى البرلمان للمصادقة عليه بنفس الخطوات المتبعة في قانون المالية ويكون مرفقا بالوثائق التقييمية اللازمة التي يعدها الجهاز الأعلى للرقابة المالية (مجلس المحاسبة)، ممثلة في التقرير المفصل حول ظروف تنفيذ الميزانية والتقرير العام حول مطابقة حسابات الوزراء مع حسابات المحاسبين العموميين.²

حيث يترتب على هذا النوع من الرقابة نتائج سياسية وقانونية هامة فقانون تسوية الميزانية آلية قانونية للرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة التي أقرها البرلمان بموجب قانون المالية الأولي أو التكميلي، لذلك وجب على الحكومة تقديم قانون تسوية الميزانية وفق إجراءات قانونية محددة لما له من أهمية بالغة في الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة خلال السنة المالية المنصرمة والتي تمت المصادقة عليها في أول السنة من قبل البرلمان بغرفتيه، وهذا ما يعبر عنه بالمبررات القانونية لوجوب تقديم قانون تسوية الميزانية لما له من أهمية بالغة في عملية الرقابة اللاحقة على الميزانية.

فضلا عن نص المادة 179 من الدستور التي ورد فيها " تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان" فقد نصت المادة 02 من القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية على ما يلي: " يكتسي طابع قانون المالية 1- قانون المالية وقوانين المالية التكميلية والمعدلة 2- قانون ضبط الميزانية".

ومنه نستنتج أن المشرع أعطى لقانون تسوية الميزانية طابع قانون المالية نفسه.

¹ المادة 179 الفقرة 02 من دستور 1996 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-01، السابق ذكره.

² المادة 192 الفقرة 03 من دستور 1996 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-01 .

كما نص القانون 17/84 في المادة 05 منه على أنه يشكل قانون ضبط الميزانية الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية.¹

إذن فبمقتضى قانون ضبط الميزانية يتم إثبات تنفيذ قانون المالية للسنة والقوانين المالية المعدلة والمكملة إن وجدت، إضافة إلى إقرار حساب نتائج السنة.

ونصت المادة 76 من ذات القانون على ما يلي: " يجب أن يكون مشروع قانون ضبط الميزانية المقدم ضمن الشروط المحددة لهذا الغرض بموجب الأحكام القانونية السارية على وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة مرفقا بما يلي:

أ - تقرير تفسيري يبرز شروط تنفيذ الميزانية العامة للدولة للسنة المعتبرة.

ب - جدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها ورخص تمويل الاستثمارات المخططة "

كما نصت المادة 77 منه على: " يقر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المشتمل على ما يلي:

أ - الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضح بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة.

ب - النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة².

الفرع الثاني: أهمية قانون ضبط الميزانية.

يكتسي قانون ضبط الميزانية أهمية بالغة كونه وسيلة يستطيع البرلمان من خلالها بسط رقابته على النشاط المالي للحكومة أو ما يعبر عنه بالرقابة اللاحقة على الرخصة البرلمانية والتأكد من سلامة تنفيذها، وتتجلى هذه الأهمية من ناحيتين الأولى سياسية والثانية قانونية.

¹ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، د ط، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2003، ص 117.

² المواد 76-77 من القانون رقم 84-17، ص 1049.

أولاً- من الناحية السياسية: تشكل مصادقة البرلمان على قانون ضبط الميزانية ترقية سياسية للنشاط المالي للحكومة.

أما إذا رفض البرلمان المصادقة على قانون ضبط الميزانية، فإن ذلك يترتب مسؤولية سياسية على عاتق الحكومة، ويتعين عليها أن تلتزم أمام البرلمان بتحسين تحضير الميزانيات الأولية والإضافية مستقبلاً والعمل على تفادي الأخطاء التي وقعت فيها.

ثانياً- من الناحية القانونية: إن مصادقة البرلمان على قانون ضبط الميزانية يجعل كل القرارات التي اتخذتها الحكومة في إطار تنفيذ الميزانية محصنة ضد أحكام القضاء الإداري وأمام هيئات الرقابة المالية، وفي حالة العكس تبقى سائر القرارات التي أصدرتها الحكومة أثناء تنفيذ الميزانية غير محصنة وتكون معرضة للإلغاء أمام مجلس الدولة طالما أنها لم تحصل على مصادقة البرلمان، وتبقى مسؤولية الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين المعنيين بها قائمة بصفة كاملة أمام هيئات الرقابة المالية.

إن المادة 179 من دستور 1996 المعدل والمتمم تلزم الحكومة بضرورة تقديم عرض عن استعمال الاعتمادات المالية التي رخص بها البرلمان، كما أقرت نفس المادة في الفقرة الثانية منها حق البرلمان في التصويت على قانون يتضمن تسوية الميزانية، ومن زاوية التشريع نجد القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية ينص على مضمون هذا القانون ويحدد الوثائق المرفقة به لكن تطبيق ذلك من حيث الواقع لا نجد له أي أثر إلى غاية سنة 2011 وقد أثرت هذه المسألة أثناء مناقشة قانون المالية لسنة 2006 أمام المجلس الشعبي الوطني، والتزام خلالها وزير العلاقات مع البرلمان بتقديم قانون لضبط الميزانية في السنة المقبلة يغطي فيها عشر سنوات سابقة أي منذ سنة 1996، وهي السنة التي أنتخب فيها أول برلمان تعددي، على أن يتم بعد ذلك العمل بهذا القانون بشكل دوري ومستمر خلال كل سنتين.

المبحث الثاني: المفتشية العامة للمالية.

تطرقنا من خلال هذا المبحث إلى نشأة، تنظيم وصلاحيات المفتشية العامة للمالية من خلال المطالب الأول، أما عن القواعد الضابطة والتي قد تعيق مهامها فقد تناولناها في المطالب الثاني.

المطلب الأول: نشأة، تنظيم وصلاحيات المفتشية العامة للمالية.

الفرع الأول: نشأة وتنظيم المفتشية العامة للمالية.

أولاً- نشأة المفتشية 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.

- المفتشية العامة للمالية.

- المراقب المالي للدولة.

- الوكالة القضائية للخزينة.

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

¹ المرسوم التنفيذي رقم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963 المتعلق بتنظيم وزارة المالية، ج ر عدد 23 الصادرة في 19 أبريل 1963.

فرعيتين تابعتين لمديرية الميزانية والرقابة على التوالي، مديرية فرعية للرقابة والمديرية الفرعية للتفتيش.¹

2- المرحلة الثانية (1971 - 1980): ابتدأت باستحداث مديرية التفتيش المالي،² والتي تتضمن مديريتين فرعيتين تضم كل منها أقسام ومكاتب وهي:

-المديرية الفرعية المكلفة بالرقابة الدائمة على المؤسسات العمومية.

-المديرية الفرعية المكلفة بتفتيش وتسيير 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 رسميا إنشاء المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 53-80، أنشأت كهيئة وطنية دائمة للرقابة موضوعة تحت السلطة المباشرة لوزية المالية.³

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

يمكننا الخروج بتعريف للمفتشية العامة للمالية من خلال المرحلتين السابقتين بأنها هيئة إدارية للرقابة اللاحقة على الأموال العمومية التابعة للإدارة المركزية لوزارة المالية،⁴ أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 53-80 المتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية،

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

² المرسوم التنفيذي رقم 69-28 المؤرخ في 21 فيفري 1969، السابق ذكره.

³ المرسوم التنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، ج ر عدد 10، الصادرة في 04 مارس 1980.

⁴ رحمة زيوش، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراه علوم، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزوو، 2010-2011، ص 236.

تخضع لسلطة الوزير المكلف بالمالية وتعد مؤسسة رقابية دائمة أساسية وهامة للدولة، تتصب رقابتها على التسيير المالي والمحاسبي لمختلف مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري إلى جانب صناديق الضمان الاجتماعي وكذا الهيئات ذات الصبغة الاجتماعية والثقافية، التي تستفيد من مساعدات مالية من الدولة أو من الجماعات المحلية أو هيئة عمومية، وهذا ما نصت عليه صراحة المواد الأولى والثانية من المرسوم التنفيذي رقم 80-53.

ثانيا - تنظيم المفتشية العامة للمالية.

تماشيا 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 92-32 و 92-33 المؤرخين في 20 يناير 1992¹، اللذين بمقتضاهما تصبح هياكل المفتشية كما يلي:

-الهيكل المركزية

تشتمل المفتشية العامة للمالية على هياكل عملية خاصة بالرقابة والتقييم وهياكل للدراسات والإدارة والتسيير، ويشرف على إدارتها وتنظيمها رئيس المفتشية العامة للمالية الذي يعين بمرسوم، ويسهر على تنفيذ البرنامج المسطر للرقابة والتقييم، 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 والتقييم ومديريات الدعم والمديريات الجهوية.

1-الهيكل العملية للرقابة والتقييم

¹ المرسوم التنفيذي رقم 92-32 المؤرخ في 20 يناير 1992، والمتعلق بتنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 06، الصادرة في 26 جانفي 1992، ص 180.

تنقسم إلى ثلاثة أقسام كل قسم يضم مديريات فرعية موزعة توزيعا شاملا حسب قطاعات محل الرقابة، فكل قسم يرأسه رئيس يعين بمرسوم وباقتراح من رئيس المفتشية.

أ- قسم الرقابة والتقييم لإدارات السلطة والوكالات المالية وقطاعات أخرى: وتشمل مديريتين

ب- قسم الرقابة والتقييم لأعمال التكوين والبحث والثقافة والاتصال والفلاحة والصيد البحري والغابات: ويضم أربع مديريات فرعية.¹

ج- قسم الرقابة والتقييم للأعمال الاجتماعية والمالية والمصالح والانجاز: ويضم أربع مديريات فرعية.

فهيكل الرقابة والتقييم عموما وبالتعاون مع الهياكل الأخرى، تسهر على تنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية، ولاسيما تنفيذ البرنامج السنوي المسطر لهذا الغرض داخل إطار اختصاصاتها.

2- هياكل الدراسات والإدارة والتسيير

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

¹ المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 92-32، السابق ذكره، ص 181.

وكل مديرية تشتمل على رؤساء دراسات¹.

ولقد 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 08-273 المتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية،² والذي بموجبه تنظم المفتشية إلى هياكل عملية للرقابة والتدقيق والتقييم، هياكل الدراسات والإدارة والتسيير، موضوعة تحت سلطة رئيس المفتشية كما يلي:

أ- رئيس المفتشية العامة للمالية: يعين بمرسوم رئاسي يصدر بناء على اقتراح وزير المالية يمارس رئيس المفتشية العامة للمالية ولديه مجموعة من السلطات والصلاحيات³

ب- الهياكل العملية للرقابة والتقييم: توزع المهام العملية للرقابة والتدقيق والتقييم للمفتشية العامة للمالية على أربعة مراقبين عاميين ويمارس كل منهم الرقابة على مجموعة من القطاعات⁴

ج- هياكل الدراسات والإدارة والتسيير: هذه الهياكل تقوم بوظائف الدعم التقني والدعم العادي لمستخدمي المفتشية العامة للمالية وتضم مديرية البرنامج والتحليل والتلخيص، مديرية المناهج والتقييم والإعلام، مديرية إدارة الوسائل.

¹ ينظر المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 92-32، السابق ذكره، ص 182.

² المرسوم التنفيذي رقم 08-273 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، المتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 50، الصادرة في 07 سبتمبر 2008.

³ ينظر المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 08-273، السابق ذكره، ص 13.

⁴ ينظر المواد 02 و03 من المرسوم التنفيذي رقم 08-273، السابق ذكره، ص 13.

الفرع الثاني: 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.

أولاً- 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 الطابع 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 العمومية وتوكل المفتشية العامة للمالية أيضا للقيام بالتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية.¹

ثانيا - الهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية.

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

¹ المواد 01 و 02 من المرسوم التنفيذي رقم 92-78 و 92-79 المؤرخ في 22 فيفري 1992، الذي يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقييم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية (EPE)، ج ر عدد 15 الصادرة في 15 فيفري 1992.

وتمارس الرقابة أيضا على:¹

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- هيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام والإجباري وكذا كل هيئة ذات الطابع الاجتماعي والثقافي التي تستفيد من مساعدات الدولة أو الهيئات العمومية.
- كل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني.

ثالثا - 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 الإداري، يتطلب مسك محاسبة تحدد إجراءاتها وكيفياتها ومحتواها عن طريق التنظيم، ويتولى السهر عليها كل من المحاسبين العموميين والأمين بالصرف،² ويعتبر مبدأ الفصل بين هذين العونين قاعدة أساسية من قواعد المحاسبة العمومية.³

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

أ- الآمرون بالصرف:

أساسيين كانوا أو ثانويين فهم يخضعون لمراقبة التسيير التي أسندت إلى المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة و المفتشيات في إدارة السلطة السلمية، وعليه فالآمرون بالصرف مسؤولون مدنيا وجزئيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية.⁴

¹ المواد 02 و03 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 المحدد لصلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 50 الصادرة في 07 سبتمبر 2008، ص 09.

² المادة 01 و02 من القانون رقم 90-21، السابق ذكره، ص 1132.

³ المادة 55 من القانون رقم 90-21، السابق ذكره، ص 1136.

⁴ المادة 32 من القانون رقم 90-21، السابق ذكره، ص 1134.

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 الموجودات.

وعلى هذا الأساس فهم مسؤولون شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليهم، وفي جميع الحالات لا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبة إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة.¹

رابعا - وسائل التدخل المفتشية العامة للمالية.

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 الوصيلتان اللتان تتميز بهما المفتشية العامة للمالية في أداء تدخلاتها.

المطلب الثاني: القواعد الضابطة والعقبات التي قد تعيق مهام المفتشية العامة للمالية.

الفرع الأول: مهام المفتشية العامة للمالية.

يمكن تصنيف مهام المفتشية العامة للمالية إلى مهام ذات طابع كلي ومهام ذات طابع جزئي

أولا - المهام ذات الطابع الكلي: تسند للمفتشية مهام ذات طابع كلي يخص تقييم نشاط أو قطاع أو نظام أو سياسة ما تعلق بما يلي:

- تقييم أدائيات أنظمة الميزانية.

¹ المواد 33 و41 و46 من القانون رقم 90-21، السابق ذكره، ص 1134-1135.

- التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاع أو فرع أو لكيان اقتصادي.
- التدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي.
- تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات المستفيدة من الامتياز مهما كان نظامها القانوني.
- تقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية والنتائج الناجمة عنها وفعالية إدارة وتسيير الموارد المالية والوسائل العمومية الأخرى، وإجراء دراسات مقارنة بين القطاعات وتقييم تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية وتحديد مدى تحقق الأهداف وتحليل نقائص وعوائق التسيير.
- ثانيا- المهام ذات الطابع الجزئي: تكون على مستوى وحدة معينة خاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية وتتمثل أساسا في إطار مهمات التدقيق أو التقييم أو التحقيق أو الخبرة بما يلي:¹
- تقييم سير أنظمة الرقابة الداخلية وهيكل الرقابة الداخلية.
- التأكد من تطبيق التشريع المالي والمحاسبي.
- ظروف إبرام وتنفيذ الصفقات والطلبات العمومية.
- دقة وسلامة المحاسبة وانتظامها.
- مستوى الإنجازات مقارنة مع الأهداف.
- تسيير اعتمادات الميزانية واستعمال وسائل التسيير.
- رقابة تسيير وفحص الأموال والقيم والسندات والموجودات مهما كان نوعها الموضوعة تحت مسؤولية المسيرين والمحاسبين.

¹ المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272، السابق ذكره، ص 10.

-ظروف وشروط منح واستعمال المساعدات والإعانات التي تقدمها الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والمؤسسات العمومية.

- توجيه النفقات للأهداف التي جمعت من أجلها في إطار الهبة العمومية.

الفرع الثاني: القواعد الضابطة لمهام المفتشية العامة للمالية.

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

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 المشرع الجزائري قاعدة الفصل بين وظيفة المسير ووظيفة مفتش المالية بشكل صريح في المادة 11 من المرسوم التنفيذي 92-78 يحدد اختصاصات المفتشية العامة 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 والتي مفادها أنه 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 مستحيلا أو معاينة قصورا أو ضررا جسيما، فإن المفتشية العامة للمالية تعلم فورا السلطة السلمية أو السلطة الوصية على الهيئة الخاضعة للرقابة.

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 لتأخيرات خطيرة على مستوى المحاسبة أو خطأ فادح يهدد المال العام، إذ يستطيع المفتش هنا أخذ التدابير احتياطيا والأمر بتوقيف المحاسبة أو إعادة وضعها حالاً لتنظيمها، وقد تصل حتى إلى طرد المحاسب العمومي 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 المشرع الجزائري أن يضع استثناء مباشرا على قاعدة عدم تدخل المفتش في مهام المسير مثلما هو عليه الحال في فرنسا، حيث يكون 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 تقتضيه قواعد المحاسبة، وقد يصل الأمر الى إيقاف المحاسب العمومي المهني أو دفع غرامات مالية.

ثانيا: قاعدة التزام المسير بالاستجابة لطلبات المفتش

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

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

¹ محمد الصالح فنيش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر 01 كلية الحقوق، 2012/2011، ص193.

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 وهذا ما يميز في الأصل رقابة المفتشية العامة للمالية عن باقي أنواع الرقابة الأخرى، والزامية الإشعار المسبق لا تكون إلا في حالات أخرى كالقيام بدراسة، خبرة، تدقيق أو تقويم اقتصادي.

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

¹ محمد الصالح فنيش، المرجع السابق، ص 214.

كما جاء في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 08-272 بأنه: "تتم تدخلات المفتشية العامة للمالية في عين المكان وعلى الوثائق تكون الفحوص والتحقيقات فجائية.....تكون مهمات الدراسات أو التقييمات أو الخبرات موضوع تبليغ مسبق"

رابعاً: قاعدة الاتهام.

يقتضي الالتزام بتطبيق قاعدة الاتهام، وضع الشخص الخاضع للرقابة دائماً 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 نهائياً، وفقاً لما بنص عليه القانون، إلا إذا تم تثبيت وتأكيد المعاينة التي تضمنها بتمام الإجراء التناقصي.

كما يقصد بقاعدة الاتهام وضع الشخص الخاضع للرقابة دائماً محل الاتهام لكن عليه أن ينفي أي اتهام بالدليل العكسي أي يتاح له حق الدفاع، ويلعب المفتش هنا دور قاضي التحقيق وعلى الموظف المراقب أن يعلم بجميع الوثائق والأدلة التي طرحت ضده، ورغم أن المهام التي أسندت إلى المفتش تعتبر إدارية بحتة على عكس مهام قاضي التحقيق قضائية وإنما طرح نوع من التشابه على مستوى المهمتين.¹

-العقبات التي قد تعيق مهام المفتشية العامة للمالية.

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة 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 سلباً على عملها وأدى بها

¹ عبد الرحمان حميد ملياني، المفتشية العامة للمالية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع الإدارة والمالية،

كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002، ص 58.

الى عدم فعاليته، حيث نجدها غير قادرة عل تطبيق أو تنفيذ البرنامج السنوي بنسبة 100 %ويمكن إرجاع ذلك الى 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 التفتيش لمهام خارج دائرة اختصاصها.

2- عدم التكافؤ بين الإمكانيات 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 تتجز على مستوى تلك المديريات.

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

¹ عبد الرحمان حميد ملياني، المرجع السابق، ص60.

المبحث الثالث: رقابة مجلس المحاسبة.

حاولنا توضيح من خلال هذا المبحث الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة في المطلب الأول وبالنسبة لاختصاصاته فقد تطرقنا لها ضمن المطلب الثاني.

المطلب الأول: الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة.

يصنف فقهاء القانون الإداري مجلس المحاسبة ضمن الهيئات القضائية المتخصصة، والتي تسمى أيضا بالهيئات ذات الاختصاص الخاص، لكن وضعية هذه الهيئات غير واضحة في القانون الجزائري، بحيث لم يساهم فيها القضاء بأحكام مرجعية تحدد موقفه منها، وحتى الدارسون لها لم يتعرضوا لها إلا القليل منهم، على غرار ما يحدث في الفقه الفرنسي حيث ساهم الفقه الفرنسي في العديد من المرات في تحديد في تحديد الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة من خلال وضع معايير عدة، نذكر منها المعيار المادي والمعياري الشكلي وهناك من يجمع بينهما بشروط، لكن ما يحدث في الجزائر حول تحديد الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة نجد الدستور قد اكتفى بتصنيفه كهيئة عليا للرقابة المالية.

الفرع الأول: الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة في ظل القانونين 80-05 والأمر 90-32.

أولا- في ظل القانون 80-05.

تم إثراء مجلس المحاسبة في ظل القانون 80-05 والذي يمثل المصدر الأعلى والأفضل لسياسة الأمة وقوانين الدولة ثم أصبح مجلس المحاسبة يتمتع باختصاصات قضائية وأخرى إدارية، من خلال اكتساب أعضائه للصفة القضائية وخضوعهم للقانون الأساسي للقضاة ويخضعون في مسائل التأديب للضمانات نفسها ولنفس الجهة التي يخضع لها القضاة العاديون، أما فيما يخص تشكيلاته فيضم غرف تختص بمراقبة قطاع أو أكثر، ويمكن أن تنقسم كل غرفة إلى عدة أقسام، ومن مهام الغرف والأقسام إجراء التحقيق والتحري والخبرة، أي تؤدي الاختصاصات القضائية لمجلس المحاسبة، وتتشكل الغرف من المحاسبين الذين يعتبرون قضاة من الدرجة الأولى، والمستشارين الذين يمثلون قضاة الدرجة

الثانية وتشمل كل غرفة وكل قسم من رئيس، ويشمل مجلس المحاسبة الرئيس ونائبه والناظر العام الذي يمثل دور النيابة العامة في المجلس.¹

ثانيا - في ظل الأمر رقم 90-32.

إن الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة في هذا القانون ذو طابع إداري تم تجريده من الاختصاصات القضائية، بحيث تم إخراج المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري من دائرة اختصاصه،² أما بالنسبة لقضاته فقد أصبحوا لا يتمتعون بصفة القضاة ولا يخضعون للقانون الأساسي للقضاء والدليل على ذلك اختلاف صيغة اليمين التي يؤديها أعضاء مجلس المحاسبة عن الصيغة التي يؤديها القضاة،³ أما على مستوى تشكيلته فقد عرف تغييرا فيما يخص الغرف، وبالتالي نلاحظ أن القانون 80-05 أقر صراحة على الصفة القضائية عكس القانون 90-32، لكن في مقابل ذلك المشرع الجزائري احتفظ في كلا القانونين بنوعية الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة وهي الرقابة اللاحقة للمال العام.

الفرع الثاني: الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة في ظل الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02.

بالنظر إلى نص المادة الثالثة من الأمر 95-20 المعدل والمتمم بالأمر 10-02، فإن مجلس المحاسبة عبارة عن مؤسسة تتمتع بالاستقلالية وتخضع لاختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهام الموكلة إليه من أجل ضمان الحياد والموضوعية والفعالية.

¹ مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، 2005، د ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الجزء 2، ص 233-234.

² المادة 04 من الأمر رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، المتعلق بمجلس المحاسبة وسيره، ج ر عدد 53، الصادرة في 05 ديسمبر 1990، ص 1691.

³ المادة 10 من الأمر رقم 95-23 المؤرخ في 26 غشت 1995 المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، الصادر في 05 سبتمبر 1995.

أما عن أعضائه يكتسبون الصفة القضائية وذلك ما تبينه المادة 38 من نفس الأمر بوضوح وبدقة رغم عدم خضوعهم للقانون الأساسي للقضاء بل يخضعون للقانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة رقم 95-23.¹

وفي الأخير نلاحظ أن الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة مزيج بين الطبيعتين القضائية والإدارية فهي رقابة مزدوجة وشاملة، حيث أنه بموجب الأمر رقم 95-20 أعيد النظر في الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة، فبعد أن كان ذا طبيعة إدارية فقط أصبح مجلس المحاسبة يوصف كجهة قضائية لكن ليس كالمحاكم الإدارية أو مجلس الدولة، بل استعمل المشرع عبارة "مؤسسة تتمتع باختصاص قضائي" وهكذا فإن مجلس المحاسبة هو هيئة عمومية ذات طابع قضائي أو هيئة قضائية غير عادية أو خاصة بحكم القانون.

المطلب الثاني: اختصاصات مجلس المحاسبة.

الفرع الأول: الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة.

تعد الرقابة الإدارية شكل من أشكال الرقابة لمجلس المحاسبة وتعني التحقق والتأكد من التزام الإدارة بالقوانين والأنظمة والتعليمات في أدائها، لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفعالية والوقوف على نواحي القصور والخطأ، ومن ثم العمل على علاجها ومنع تكرارها وهي كما نرى متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية منها والمالية وهي تلك التي تقوم بها أجهزة الحكومة على نفسها وعلى كيفية تنفيذ الميزانية وتسيير الأموال العمومية، وهي رقابة هرمية سلمية لرؤساء على مرؤوسيه.

- رقابة نوعية التسيير.

طبقا لنص المادة 69 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة، نجد أن مجلس المحاسبة يتمتع بصلاحيات الرقابة على نوعية التسيير على الهيئات والمصالح العمومية المذكورة في المواد من 7 إلى 10 من هذا الأمر كما يتم تقييم شروط استعمال هذه الهيئات والمصالح للموارد والوسائل المادية والأموال

¹ المادتان 03 و38 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، المؤرخ في 17 يوليو 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، ج ر عدد 39، الصادرة في 23 يوليو 1995، ص 4-7.

العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد ويحق له منح الإعانات والمساعدات المالية للتأكد من مدى مطابقتها.¹

خول المشرع الجزائري لمجلس المحاسبة صلاحية مراقبة مدى شرعية النشاط المالي للهيئات العمومية والعمل على تحسين مستوى أدائها ومردوديتها وهذا عن طريق تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل العمومية الموضوعة تحت تصرفها من حيث الفعالية والنجاعة والاقتصاد.²

فقد خصص لها فصلا كاملا تحت عنوان رقابة نوعية التسيير وهو الفصل الثاني من الباب الثالث من الأمر 95-20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، "فهي تلك الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على الهيئات العمومية من خلال مراقبة نشاطها المالي وتحسين مستوى أدائها عن طريق تقييم استعمال للموارد والوسائل المادية والعمومية بفعالية أكبر وأداء واقتصاد" فمن خلال هذا التعريف نرى أن المشرع الجزائري اعتمد في رقابته على نوعين من الأهداف، الأول هدف اقتصادي ويتضمن تقييم مردودية الهيئات التي تخضع لرقابة المجلس وكذلك قياسه لفاعلية النشاط المالي لهذه الهيئات ونجاعة نشاطها لتحقيق الأهداف المنشودة أما الهدف الثاني هدف قانوني يتمثل في مراقبة شرعية النشاط المالي للهيئات العمومية، ومدى مطابقتها للنصوص التشريعية والتنظيمية.³

يمكننا استخلاص أهم العناصر المكونة لرقابة نوعية التسيير فيما يلي:

1- الفعالية.

2- النجاعة في الأداء.

3- الاقتصاد في التسيير.

تعد رقابة نوعية التسيير ذات طابع إداري والتي يمارس فيها مجلس المحاسبة رقابته وفق برنامج مسطر يضبط فيه النشاطات التي سيتم إنجازها خلال كل سنة، وتخضع هذه

¹ المادة 69 من الأمر 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 11.

² المادة 06 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 4.

³ المادة 06 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 4.

العملية الرقابية التي ينفذها قضاة مجلس المحاسبة إلى إجراءات ومراحل ابتداء من إجراء التحقيق وإعداد تقرير الرقابة، ثم مرحلة المصادقة على التقرير وتبليغه إلى الهيئات المعنية ثم أخيرا مرحلة المداولة والتقييم ثم التطرق إلى أهم النتائج المترتبة عنها.

تعد رقابة نوعية التسيير رقابة إدارية ليست قضائية وبالتالي فان مجلس المحاسبة يملك صلاحية تقديم التوصيات والتوجيهات فقط وهذا بغية تصحيح الوضع ومحاولة التحسين من مردودية تلك الهيئات وذلك بواسطة إصدار مذكرات التقييم والتي تكون عقب كل مراقبة، لكن هذه الأخيرة قد يتم مجلس المحاسبة بالكشف عن بعض المخالفات أو الوقائع التي لا يمكن معالجتها بواسطة هذه المذكرات بل وانما يتطلب اللجوء إلى استعمال وسائل وآليات قانونية أخرى أكثر فعالية، يمكن تقسيمها إلى ما يلي:

أ- رسالة رئيس الغرفة: في حال ما عاين مجلس المحاسبة أثناء تحقيقاته حالات أو وقائع أو مخالفات تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بأموال الهيئات والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته، يطلع فورا مسؤولي المصالح المعنية وسلطاتها السلمية أو الوصية وكذلك كل سلطة أخرى مؤهلة، قصد اتخاذ الإجراءات التي يقتضيها تسيير الأموال العمومية تسييرا سليما، كما حدد المشرع الجزائري حالات أخرى كحالة قبض أو حيازة مبالغ بصفة غير قانونية من قبل أشخاص طبيعيين أو معنويين، وتبقى هذه المبالغ مستحقة للدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرفق العمومي، يطلع فورا السلطة المختصة بذلك قصد استرجاع المبالغ المستحقة بكل الطرق القانونية.¹

ب- المذكرات: وهي الأكثر أهمية من رسالة رئيس الغرفة وتنقسم إلى ما يلي:

1- المذكرة الاستعجالية: هو عبارة عن إجراء مستعجل، من خلاله يتم إخطار رئيس مجلس المحاسبة، ويطلع السلطات السلمية أو الوصية وكل السلطات المعنية بالأمر إذا ما تطلب الأمر ذلك.

2- المذكرة المبدئية: من خلالها يقوم رئيس مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته باطلاع السلطات المعنية بالنقائص في النصوص التي تسري على شروط استعمال المالية

¹ المادتان 24-25 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 5.

والوسائل الخاصة بالهيئات التي كانت محل رقابته وتسييرها ومحاسبتها ومراقبتها، يطلع السلطات المهنية بمعایناته وملاحظاته مصحوبة بالتوصيات التي يعتقد أنه من واجبه تقديمها، وتهدف توصيات مجلس المحاسبة زيادة على ذلك إلى تدعيم آليات حماية الأموال والأموال العمومية ومكافحة كل أشكال الغش والضرر بالخزينة العمومية أو بمصالح الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته.¹

كما أشارت إليه المادة 48 من المرسوم الرئاسي 95-377 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، بنصها "يعلم رئيس مجلس المحاسبة السلطات المعنية، عبر مذكرات مبدئية بالنقائص المذكورة في المادة 26 من الأمر رقم 95-20 مشفوعة بكل التوصيات التي يراها مفيدة، ويتعين على هذه السلطات إفادة المجلس بالنتائج التي تخصصها لمذكراته المبدئية"

ج- التقارير: سنحاول التطرق إلى أهم أنواع التقارير التي يصدرها مجلس المحاسبة في إطار رقابته على نوعية التسيير والرقابة على المشاريع والبرامج والسياسات وهما:

1- التقرير المفصل: بالرجوع إلى نص المادة 27 من الأمر 95-20 هو التقرير الذي تسجل فيه كل الوقائع التي يمكن وصفها وصفا جزائيا، يبلغ الناظر العام هذا التقرير إلى وكيل الجمهورية المختص إقليميا مصحوبا بمجمل الملف، كما جاء في نص المادة 27 من الأمر 95-20، إضافة إلى نص المادة 27 مكرر من الأمر رقم 10-02 "إذا لاحظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته وقائع من شأنها أن تبرر دعوى تأديبية ضد مسؤول أو عون تابع لهيئة عمومية خاضعة لرقابته استنادا إلى الوضع القانوني لهذا الأخير، فإنه يبلغ الهيئة ذات السلطة التأديبية ضد المسؤول أو العون المعني بهذه الوقائع، وتعلم الهيئة ذات السلطة التأديبية مجلس المحاسبة بالردود المتعلقة بهذا الإخطار".

2- التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية: إلى جانب الصلاحيات الإدارية والقضائية لمجلس المحاسبة يساهم بصلاحيات أخرى استشارية تتمحور حول المشروع التمهيدي السنوي للقانون المتضمن ضبط الميزانية أي بتقديم رأي

¹ المادة 26 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 6.

حول هذا المشروع، بعد أن يقوم مجلس المحاسبة بإعداد التقرير ترسله الحكومة إلى الهيئة التشريعية بغرفتيها مصحوبا بمشروع القانون المرتبط به.

3- التقرير السنوي: إن التقرير السنوي له أهمية كبيرة لدى مجلس المحاسبة باعتباره يمكن من معرفة النقائص التي تقع أثناء تنفيذ الميزانية العمومية والعمل على تصحيحها ومحاولة تفاديها في تنفيذ ميزانية مقبلة، وله أهمية أيضا بالنسبة للسلطة التشريعية باعتباره يساعدها على معرفة النشاط المالي للحكومة وتقييم مستوى أدائها.

حيث نجد مجال تكريس هذا النوع من التقارير في التشريع الجزائري من خلال صدور القانون رقم 80-05 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة، واعتبر أيضا وسيلة تمكن رئيس الجمهورية من معرفة النشاط المالي للهيئات العمومية والمؤسسات الاشتراكية،¹ وطبقا لنص المادة 16 من الأمر رقم 95-20 يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا يرسله إلى رئيس الجمهورية، ويبين التقرير السنوي المعايير والملاحظات والتقييمات الرئيسية الناجمة عن أشغال تحريات مجلس المحاسبة، مرفقة بالتوصيات التي يرى أنه يجب تقديمها وكذلك ردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية المعنية المرتبطة بذلك، وينشر هذا التقرير كليا أو جزئيا في الجريدة الرسمية ويرسل مجلس المحاسبة نسخة من هذا التقرير إلى الهيئة التشريعية.²

لكن وإن أقر المشرع في هذا القانون بنشر التقرير السنوي لمجلس المحاسبة فإنه ترك ذلك لتقرير رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني، جاءت الصياغة التي تضمنتها الفقرة 03 من المادة 12 "يمكن بمبادرة من رئيس الجمهورية نشر التقرير السنوي" ونفس معنى النص نجده في المادة 13 "يمكن بمبادرة من رئيس المجلس الشعبي الوطني نشر التقرير السنوي كليا أو جزئيا"، مع العلم أن التقرير السنوي يتم إعداده من طرف لجنة موجودة على مستوى مجلس المحاسبة حيث يخضع لإجراءات ينظمها المرسوم 95-377 بحيث يتولى رؤساء الغرف إرسال جميع المعايير والملاحظات المرتبطة عن أعمال مجلس

¹ المادة 56 من القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01/03/1980 المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، ج ر عدد 10، الصادرة في 04/03/1980، ص 348.

² المادة 16 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 5.

المحاسبة والقابلة للإدراج في التقرير السنوي إلى المقرر العام المختص من أجل عرضها على لجنة التقارير والبرامج والحصول على موافقتها ليعد فيما بعد رئيس الغرفة المعني مذكرة الإدراج على المقرر العام الذي يتولى دراسته رئيس الغرفة وعلى ضوء ملاحظات المقرر العام يتم ضبط نص مشروع مذكرة الإدراج الواجب عرضها على لجنة البرامج والتقارير ليتولى بعد ذلك رئيس مجلس المحاسبة إرسال تلك المذكرة إلى مسؤولي الهيئات المعنية من أجل تقديم توضيحاتهم في أجل لا يقل عن انتهاء الآجال المحددة حيث يقوم المقرر العام بإعداد مشروع التقرير السنوي على ضوء الأجوبة التي تحصل عليها ويعرضه للمصادقة من طرف لجنة البرامج والتقارير.

الفرع الثاني: الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة.

قبل رفع كل الحسابات للمجلس، أعطى المشرع الجزائري لهذه الهيئة حق الاطلاع على كل الوثائق من أجل تسهيل كل العمليات المحاسبية والمالية، وكذلك يتمتع بسلطة الاستماع إلى أي عون في الجماعات والهيئات الخاضعة لرقابته وله أيضا أن يجري كل التحريات الضرورية من أجل الاطلاع على المسائل المنجزة بالاتصال مع إدارات ومؤسسات القطاع العام، مهما تكن الجهة التي تعاملت معها مع مراعاة التشريع الجاري به العمل.¹

على كل محاسب عمومي إيداع حسابه عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، من خلال الاحتفاظ بالمستندات الثبوتية ووضعها تحت تصرف مجلس المحاسبة في الآجال المحددة حسب التنظيم، وهكذا بالنسبة للأميرين بالصرف.²

يجب على الأميرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية، ومختلف المؤسسات والهيئات ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية.³

¹ المادة 55 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 9.

² المواد 63 و64 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 10.

³ المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 96-56 المؤرخ في 22 يناير 1996، يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، ج ر عدد 6، الصادرة في 24 يناير 1996، ص 19.

أولاً- تقديم ومراجعة الحسابات للمجلس

1- تقديم الحسابات الإدارية: تعتبر الحسابات الإدارية الوثيقة التي تعتمد عليها السلطات الرئاسية والوصاية من أجل الاطلاع على مستوى الأداء المالي لمختلف المؤسسات الإدارية التابعة لها ووضع التدابير من أجل القضاء على الصعوبات والنقائص المسجلة أثناء تنفيذ الميزانية المقبلة.

أ- أهمية الحساب الإداري: للحسابات الإدارية أهميتين فهي من جهة تسمح مع نهاية كل سنة مالية بإجراء مقارنة بين التقديرات المالية التي تضمنتها الميزانية والنتائج المنجزة فعلا بعد تنفيذها والفرق بينهما يوضح الوضعية المالية الحقيقية لميزانية المؤسسات الإدارية العمومية وهذا ما يمكن من معرفة العجز المالي في نشاطها والعمل على ترقيته، أما الهدف الثاني فيمكن القول إن الحسابات الإدارية هي وسيلة يمكن من خلالها معرفة الأخطاء والمخالفات المرتكبة وتوقيع العقوبات والجزاءات على مرتكبيها.

ب- أنواع الحسابات الإدارية: باعتبار أن المحاسبين العموميين هم المسؤولين عن تنفيذ العمليات المالية فإنه خول لهم المشرع وفقا للمادة 03 من المرسوم التنفيذي 91-313 بمسك ثلاثة أنواع من الحسابات الإدارية وهي كالآتي:

- **محاسبة عامة:** تمكن من معرفة ومراقبة عمليات تنفيذ الميزانية وعمليات الخزينة العمومية وتحديد النتائج السنوية المرتبة عن ذلك.

- **محاسبة خاصة:** تمكن من متابعة حركات الأموال المنقولة للهيئات العمومية من عتاد ومواد وبيع وقيم وسندات.

- **محاسبة تحليلية:** هذا النوع من المحاسبة يهدف إلى تحديد المتوجات من سلع وخدمات مع تحديد ما حققته من ربح.¹

2- إجراءات تقديم الحسابات

¹ محمد مسعي، المرجع السابق، ص130.

أ- تقديم حسابات تسيير المحاسبين العموميين:

يقوم المحاسبون العموميون بإعداد حسابات ختامية، وهي تشبه الحسابات التي يقدمها الأمرون بالصرف ولكنها تعتبر أكثر تفصيل منها لأنها تتضمن عرض مفصل لجميع العمليات المالية المنجزة من طرفهم أو من طرف المحاسبين الملحقين بهم، من خلال إبراز نتائجها السنوية في شكل أرصدة ختامية، وتكتسي حسابات التسيير أهمية تكمن في معرفة المركز القانوني للهيئة العمومية وضبط التكلفة الحقيقية للخدمات ومعرفة مردودها، فمثل هذه الحسابات تتطلب الدقة والأمانة في تقييد المعلومات، أما الأهمية الثانية أن تكون الحسابات موجهة لأغراض الرقابة التي تمارسها مصالح وزارة المالية، وهي الوسيلة الأساسية التي يعتمد عليها قضاة مجلس المحاسبة في مراجعة الحسابات.

كما يمكن الإشارة إلى أن مجلس المحاسبة يمكن له إصدار غرامة مالية تتراوح بين 5.000 دج و 50.000 دج ضد المحاسب المتسبب في تأخير إيداع حسابات التسيير أو عدم إرسال وثائق ومستندات الثبوتية أو عدم تقديمها ويستطيع أن يرسل أمرا بتقديم حسابه في الأجل الذي يحدده له، وفي حالة انقضاء الأجل المحدد يطبق مجلس المحاسبة إكراها ماليا على المحاسب قدره 500 دج عن كل يوم تأخير لمدة لا تتجاوز ستين (60 يوما) ويمكن تطبيق أحكام الفقرة الثالثة من المادة 68 من هذا الأمر على المحاسب المعني بمجرد انقضاء مدة الستين يوما.¹

ب- تسيير حسابات الأمرين بالصرف

إن أهمية الحسابات الإدارية في ممارسة الرقابة المالية الخارجية والتي تظهر بشكل أفضل في مجال الرقابة القضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة، حيث أن القانون يلزم جميع الأمرين بالصرف بإعداد هذه الحسابات عند غلق كل سنة مالية وإيداعها على مستوى كتابة الضبط في مجلس المحاسبة بهدف مراقبة نشاطهم المالي، ومعاينة مدى انضباطهم في مجال تسيير الميزانية والمالية بالقواعد التي تحكم المالية العامة كما أن هذه الحسابات الإدارية ليست مجرد وسيلة لضبط الأخطاء والمخالفات المالية المرتكبة وتوقيع العقوبات

¹ المادة 61 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 10.

عليها، وإنما تمكن كذلك من تقييم مردود الهيئات العمومية وتقدير مدى فعالية نشاطها المالي، باعتبار أنها تسمح مع نهاية كل سنة مالية بإجراء مقارنة بين التقديرات المالية التي تضمنها الميزانية مع النتائج المنجزة فعلا بعد تنفيذها والفرق بينهما يعطي صورة واضحة على الوضعية الحقيقية للهيئة العمومية المعنية وهو ما يسمح بالوقوف بدقة على مواقع العجز في نشاطها المالي وضبط التدابير المناسبة التي تمكنه من تقييد تلك النقائص المسجلة في الميزانيات المقبلة والعمل على تحسين مستوى أدائها المالي.

وبالرجوع إلى نص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 97-268 المتمم بموجب المرسوم التنفيذي 13-95 يعرف الأمر بالصرف حسب هذا المرسوم هو "الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26، 28، 29 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ويكون معتمدا قانونا طبقا للتنظيم الجاري العمل به.¹

ج- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:

تخضع الحسابات الإدارية للمحاسبين العموميين إلى معاينة من طرف مقررين على مستوى مجلس المحاسبة حيث يتولى كل رئيس غرفة في إطار تنفيذ البرنامج السنوي لمجلس المحاسبة تسيير برنامج الرقابة وتوزيع المهام على القضاة الذين يشرفون على انجاز مهمة الرقابة، ومن المهم أن المحاسب العمومي عند تقديمه لحساباته الإدارية لا بد أن يرفقها بمجموعة من الوثائق ومنها وثائق تتعلق بهويته والمتمثلة في قرار التعيين، محضر التنصيب، محضر استلام المهام واكتتاب التأمين على المسؤولية المالية أما الوثائق الأخرى فتتعلق بالعملية المالية المنجزة وهي الوثائق الثبوتية للنفقات والإيرادات العمومية إلى جانب نسخة من الميزانية الأولية وبالإضافة إلى السنة المالية.²

¹ المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 97-268، المؤرخ في 21 يوليو 1997، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، ج ر عدد 48، الصادرة في 23 يوليو 1997، ص 14.

² محمد مسعي، المرجع السابق، ص 152.

ثم يلي ذلك تدقيق تلك الحسابات حيث يتم التحقق أولاً من أنها تتضمن كل العمليات المنفذة خلال السنة المالية المعنية أي التقييد الصحيح له للعمليات وأرصدها، ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات ومختلف الوثائق المتعلقة بها وذلك للتأكد من مشروعيتها وصحتها المالية من الناحيتين القانونية والميزانية.

تخضع هذه العملية لجملة من الإجراءات والتي يتم توزيعها على ثلاث مراحل وهي كما يلي:

- **معاينة الحسابات:** يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين بإصدار أحكام، من خلال التدقيق في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية ويكلف بإجراء التدقيق لمراجعة الحسابات أو حسابات التسيير إما يقوم المقرر بمفرده أو بمساعدة قضاة آخرين أو مساعدين تقنيين.

- **الحكم على الحسابات:** هو إجراء كتابي وحضوري يدون المقرر في تقرير كتابي عند نهاية التدقيق ومعايناته وملاحظاته والاقتراحات المعللة بالردود الواجب تخصيصها إياها، ثم يرسل رئيس الغرفة هذا التقرير بعد إتمام التدقيق الإضافي، المحتمل عند الاقتضاء إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته الكتابية ثم يعرض كل الملف على التشكيلة المحاولة للنظر والبت فيه بقرار نهائي إذا لم تسجل أية مخالفة على مسؤولية المحاسب وبقرار مؤقت في الحالات الأخرى، وعند الاقتضاء يبلغ القرار المؤقت إلى المحاسب في أجل شهر من تاريخ التبليغ، لإرسال إجابته إلى مجلس المحاسبة مصحوبة بكل المستندات الثبوتية لإبراء ذمته، لكن يمكن لرئيس الغرفة تمديد الأجل بطلب معلل يقدمه المحاسب المعني.¹

- **إصدار القرار النهائي:** بعد استلام الإجابات يعين رئيس الغرفة بموجب أمر أو عند انقضاء الأجل مقررًا مراجعًا يكلف بتقديم الاقتراحات للفصل نهائيًا في تسيير المحاسب ويعرض الملف على رئيس الغرفة ثم يرسل الملف إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته الكتابية.²

¹ المادة 76 إلى 78 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 12.

² المادة 80 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 12.

ثانيا- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

هي كل رقابة تقوم بمعاينة التسيير المالي للأمرين بالصرف ومدى احترامهم للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية والوسائل المادية الموضوعة تحت تصرفها، حيث يملك فيها مجلس المحاسبة سلطة توقيع الجزاء عليهم في حالة ارتكابهم أخطاء وأضرار بالخزينة العمومية.¹

1- نطاق ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

نص المشرع الجزائري على رقابة الانضباط في الفصل الرابع من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، تحت عنوان رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، حيث أسندت مراقبة الانضباط إلى غرفة مختصة بمجلس المحاسبة الذي يختص بتحميل المسؤولية لأي مسؤول أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات العمومية أو الأشخاص المعنويين، مخول له الإشراف على تسيير الأموال العمومية في حالة ارتكابه مخالفة لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

عمل المشرع على تحديد نطاق المسؤولية الشخصية والمالية للمسيرين العموميين بتحديد الأخطاء التي تشكل خرقا لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، والمنصوص عليها في المادة 88 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة "تعتبر مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، الأخطاء أو المخالفات الآتي ذكرها عندما تكون خرقا صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية وبلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، ويمكن للمجلس في هذا الإطار أن يعاقب على:"

- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات.

¹ محمد مسعي، المرجع السابق، ص 155.

- استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة.
- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرقا للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية.
- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية.
- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء، إما في الاعتمادات وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للالتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة.
- تنفيذ عمليات النفقات الخارجية بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية.
- الرفض غير المؤسس للتأشيرات أو العراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية أو التأشيرات الممنوحة خارج الشروط القانونية.
- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك الحسابات وسجلات الجرد، والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية.
- التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة.
- كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع من المصدر في الآجال ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به.
- التسبب في إلزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة تهديدية أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة لأحكام القضاء.
- الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو غير تنظيمية.
- أعمال التسيير التي تتم باختراق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية.

- عدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي لم تعد صالحة للاستعمال أو المحجوزة من طرف الإدارات والهيئات العمومية.

- تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.

2- إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

تظهر رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال مراقبة الحسابات الإدارية التي يقدمها الأمرون بالصرف بصفة دورية ، فإذا تم اكتشاف وجود إحدى الأخطاء والمخالفات المذكورة في المادتين 88 و 91 من الأمر 95-20 في هذه الحسابات يتم إخطار رئيس مجلس المحاسبة من طرف الهيئات التي حددها المشرع الجزائري وهي رئيس الهيئة التشريعية ، الوزير الأول، الوزير المكلف بالمالية والوزراء أو المسؤولون عن طريق المؤسسات الوطنية الإدارية، أو من طرف رئيس الغرفة القطاعية المختصة عن طريق تقرير مفصل يقترح فيه إحالة الملف إلى غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

وبعدها يحال إلى رئيس المجلس الملف الذي يتم إخطاره به إلى الناظر العام قصد المتابعة أمام الغرفة المختصة ثم يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتعيين مقرر من بين المستشارين لدراسة الملف ويمكن للشخص المتابع هنا أن يستعين بمحامي أو مساعد يختاره، وفي ختام التحقيق يحرر المقرر تقريره ويرسل كل الملف إلى الرئيس من أجل تبليغه إلى الناظر العام وهنا يكون أمام حالتين:

إذا ثبت في نتائج التحقيق أنه لا مجال للمتابعة يقوم الناظر العام بحفظ الملف

وإما أن يحال الملف على غرفة الانضباط وهنا يرسل الناظر العام كل الملف مصحوبا باستنتاجاته المكتوبة والمعللة إلى رئيس هذه الغرفة، وهنا يجب على رئيس الغرفة أن يعين

¹ المادة 101 من الأمر رقم 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 16.

قاضيا مقررا من ضمن قضاة الغرفة يكلفه بتقديم اقتراحات حول الملف ثم يقوم رئيس الغرفة بتحديد تاريخ الجلسة بعد أن يعلم رئيس مجلس المحاسبة والناظر العام بذلك.¹

ويحق لهذا العون المتابع الاطلاع لدى كتابة الضبط على كامل المعلومات أو الملف بحيث يتم عقد الجلسة بحضور العون المعني، ويطلع خلالها على الاقتراحات التي يقدمها المقرر وعلى الاستنتاجات التي ذكرها الناظر العام والتوضيحات التي يقدمها العون محل المتابعة أو محاميه.

وبعد الاطلاع على آراء جميع الأطراف يعرض رئيس الجلسة القضية للمداولة دون حضور المقرر والناظر العام، ويتم من خلالها اتخاذ القرارات بالأغلبية وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، ويسجل خلالها رئيس الجلسة القرارات التي يتم اتخاذها ويسلمها الى المقرر الذي يتولى إعداد مشروع قرار ويقدمه إلى رئيس الجلسة.

3- النتائج المترتبة عن رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية.

بالرجوع إلى نص المادة 89 من الأمر رقم 95-20 نجد أنه في حالة ما ارتكبت الأخطاء والمخالفات المنصوص عليها في المادة 88 والتي تشكل خرقا لقواعد الانضباط، فإن مجلس المحاسبة يعاقب على المخالفات بغرامة مالية في حق مرتكبي هذه المخالفات، ولا يمكن أن يتعدى مبلغ الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون عند تاريخ ارتكاب المخالفة، ولا يمكن تطبيق تلك الغرامات إذا تمت معاينة الخطأ بعد مضي 10 سنوات من تاريخ ارتكاب الخطأ.

كما يمكن لمجلس المحاسبة أن يعاقب بغرامة ودون المساس بالمتابعات الجزائية في حق كل مسؤول أو عون ممثل أو قائم بالإدارة في هيئة عمومية خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة الذي خرق حكما من الأحكام التشريعية أو التنظيمية أو تجاهل التزاماته لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه أو لغيره على حساب الدولة أو هيئة عمومية ، وفي هذه الحالة يحدد المبلغ الأقصى للغرامة بضعف المبلغ المقرر في المادة 89 أي

¹ إبراهيم بن داود، المرجع السابق، ص 161-162.

ضعف المرتب السنوي الذي يتقاضاه، ولا تتعارض المتابعات والغرامات التي يصدرها مجلس المحاسبة مع تطبيق العقوبات الجزائية والتعويضات المدنية.

يمكن إعفاء مرتكبي المخالفات المذكورة في المادتين 88 و 99 من الأمر 20-95 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 من عقوبة مجلس المحاسبة إذا تذرعوها بأمر كتابي أو إذا أثبت مجلس المحاسبة أنهم تصرفوا بتنفيذا لأمر أصدره لهم مسؤول سلمي أو أي شخص مؤهل لإعطاء مثل هذا الأمر، وفي هذه الحالة تحل مسؤولية صاحب الأمر محل مسؤوليتهم.¹

ثالثا - طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة.

بعدما يتم فحص الحسابات من طرف مجلس المحاسبة، سواء حسابات التسيير أو الحسابات الإدارية يصدر المجلس سواء الغرفة الوطنية أو الغرفة الإقليمية، أو غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية قرارات في شأنها إذا اكتشفت نتائج التحقيق أخطاء أو مخالفات، وفي هذه الحالة يحق للمعنيين الطعن في قرارات مجلس المحاسبة، وهناك نوعين من طرق الطعن توجه ضد تلك القرارات والمتمثلة في: طرق الطعن الداخلية والتي تطرح أمام المجلس نفسه، والطعون الخارجية والتي تطرح خارج المجلس، وتتم حاليا أمام مجلس الدولة وفقا للمادة 11 من القانون العضوي 01-98.

1- الطعون الداخلية ضد قرارات مجلس المحاسبة

قرارات مجلس المحاسبة تتميز بالصيغة التنفيذية مثلها مثل قرارات العدالة الأخرى وتصدر باسم الشعب الجزائري، ولقد كفل المشرع للمتقاضي في مجلس المحاسبة كل حقوق الدفاع، ومن بينها حق الطعن وأول خطوة هي المراجعة وبعدها الاستئناف والتي تعتبر طرق طعن داخلية لأنها تتم على مستوى مجلس المحاسبة.

2- الطعون الخارجية ضد قرارات مجلس المحاسبة

¹ المادة 89 إلى 99 من الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، 14-15.

يقصد بالطعون الخارجية الطعون التي ترفع إلى الجهة القضائية غير مجلس المحاسبة والمتمثلة في الطعن بالنقض حيث يقصد بهذا الأخير في القرار القضائي فحص مدى تطبيق القانون من خلال تتبع الإجراءات والشكليات الواجب اتباعها التي ينص عليه لذلك سمي قاضي النقض بقاضي القانون، وعليه نصت المادة 110 من الأمر رقم 95-20 المعدلة بموجب المادة 28 من الأمر رقم 10-02 على ما يلي: "تكون قرارات مجلس المحاسبة الصادرة عن تشكيلة كل الغرف مجتمعة قابلة للطعن بالنقض طبقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، والجديد في الأمر 95-20 هو النص صراحة على حق الطعن بالنقض الذي لم يشر إليه القانون 90-32 وكان في ظل القانون 80-05 ينظر فيه مجلس المحاسبة نفسه، ولقد عرف الطعن بالنقض قرارات مجلس المحاسبة غموضا وذلك لصعوبة معرفة الجهة المختصة بالنظر فيه، في هذا الصدد يثير التطور الذي عرفه النظام القضائي في سنة 1998 (تأسيس مجلس الدولة، المحاكم الإدارية، محكمة التنازع) ضرورة التمييز بين الطعن بالنقض في قرارات مجلس المحاسبة قبل وبعد هذا التاريخ.

رابعا - تقييم رقابة مجلس المحاسبة.

يعتبر مجلس المحاسبة أعلى مؤسسة في مجال المالية العمومية، يتولى الرقابة البعدية للأموال العمومية، وهذا ما نصت عليه الدساتير الجزائرية وتأكيدا لذلك فإن جل النصوص القانونية المنظمة لمجلس المحاسبة تنص على ذات المهمة، أي الرقابة البعدية، فبالرجوع إلى القانون 80-05 في نص المادة 03 منه على أنه مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب والمؤسسات المنتخبة والمجموعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها،¹ وكذا القانون 90-32 في نص المادة 3 منه على أن مهمته تتمثل في الرقابة اللاحقة على مالية الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وكل هيئة تخضع لقواعد القانون الإداري والمحاسبة،² وأما في ظل الأمر 95-20 المعدل والمتمم ففي نص المادة 2 منه فهو يعد

¹ المادة 3 من القانون رقم 80-05، السابق ذكره، ص 338.

² المادة 3 من القانون 90-32، السابق ذكره، 1691.

مؤسسة عليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية¹، وبالتالي حسب المواد المذكورة أعلاه فإن مجلس المحاسبة في إطار قيامه بعملية الرقابة المنوط بها تربطه علاقة بالسلطة التنفيذية كونه يقوم بعملية الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات الإقليمية وكذا المرافق العمومية التي هي مشكلة في السلطة التنفيذية وما يهم هو إذا ما كان المجلس في إطار علاقته بالسلطة التنفيذية يقوم فقط بمهمة الرقابة على الأموال العمومية أم أنه بالإضافة إلى ذلك يقوم بأعمال أخرى تجعله مرتبطا بهذه السلطة ومعرفة ما إذا كان المجلس مستقل عن السلطة التنفيذية أم هو مجرد هيئة تابعة للسلطة التنفيذية وهذا ما يعد منافيا لما جاء في الدساتير الجزائرية على أنه يعد أو يعتبر هيئة عليا للرقابة المالية وهو هيئة مستقلة هذا من جهة ، ومن جهة أخرى فإنه بفحص القوانين المنظمة للمجلس هي أيضا تنص على ارتباط المجلس بعلاقة مع السلطة التشريعية، فبالرجوع إلى القانون 80-05 نلاحظ من خلال المادة 8 وكذا القانون 90-32 من خلال المادة 13 منه، وأيضا الأمر رقم 95-20 من خلال مادته 16 بإرسال التقارير للسلطة التشريعية وما يهمنا أيضا هو تبيان هل المجلس في إطار علاقته مع السلطة التشريعية هو فقط يقوم بإرسال التقارير لهذه السلطة أم له مهام أخرى .

¹ المادة 2 من الأمر 95-20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02، السابق ذكره، ص 3.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال دراستنا لهذا الفصل الذي تناولنا الرقابة البعدية على تنفيذ الميزانية تطرقنا إلى المفتشية العامة للمالية باعتبارها هيئة للرقابة الخارجية أو البعدية أنشأت بغرض الحفاظ على المال العام، وذلك من خلال التطرق إلى نشأتها وتنظيمها حسب تطور تنظيمها القانوني موازاة لمختلف التغيرات والتطورات السياسية والاقتصادية التي مر بها النظام القانوني الجزائري وذلك منذ الاستقلال إلى يومنا هذا وأيضاً انطلاقاً من النصوص القانونية المنظمة للمفتشية العامة للمالية تمكنا من التوصل إلى تعريفها وكذا هيكلها وتطرقنا إلى صلاحياتها الرقابية وذلك بمعرفة الهيئات الخاصة للرقابة وكيفية تدخلها والوسائل المتاحة لذلك، وأيضاً الهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية.

وأيضاً حاولنا توضيح الدور الفعال لمجلس المحاسبة باعتباره هيئة دستورية أعلى للرقابة المالية اللاحقة، حيث حاولنا تحديد الطبيعة القانونية للمجلس باعتباره هيئة ذات طبيعة مزدوجة وامتداده للرقابة على مصالح الدولة والجماعات المحلية وكل الهيئات والمؤسسات التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية، كما تناولنا فيه اختصاصات مجلس المحاسبة من خلال التعرف على أهم أشكال الرقابة المالية للمجلس والتي يمارسها بعد تنفيذ الميزانية العامة للدولة من أجل الحفاظ على المال العام ومكافحة شتى أنواع الفساد وأشكال الغش.

وبما أن له دور فعال وكبير يؤديه في الرقابة على مالية الدولة، فهو يمارس رقابتين أساسيتين الأولى تنطوي تحت الرقابة الإدارية والمتمثلة أساساً في رقابة نوعية تسيير الهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة باعتباره هيئة إدارية واسعة تتمثل في قيامه بدور المستشار المالي للدولة، وفي تقديم تقارير إلى رئيس الجمهورية حيث يعمل على تقييم استعمال الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار الاقتصاد والفعالية والنجاعة أما الرقابة الثانية ذات طابع قضائي يتولى من خلالها تقديم الحسابات ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين حيث يتمتع بسلطة جزائية على كل مرتكب لخطأ

أو ضرر للخزينة العمومية أو هيئة عمومية أو مخالفة أثناء ممارسته لمهامه، أضيف الى ذلك رقابة الانضباط والتي تتولى التحقيق في المخالفات وتوقيع العقوبات وهذا في مجال تسيير الميزانية والمالية، ويتأكد الطابع القضائي من خلال القرارات وطرق الطعن الداخلية والخارجية.

الخاتمة

الرقابة كقاعدة عامة هي مطلب أساسي في جميع الأنظمة الديمقراطية الحديثة التي من مميزاتها المطالبة بالمزيد من الشفافية في تسيير الشؤون العمومية، فالحاجة إلى هيئات قادرة على ممارسة رقابة فعالة تبدو ملحة، بعد أن أصبحت ظاهرة الفساد وسوء التسيير الإداري متفشية في الوقت الحالي والتي أدت إلى ضياع المال العام أصبح له تأثير بالغ الخطورة على الوضع المالي والاقتصاد الوطني، رغم الجهود المبذولة للقضاء على هاته الآفات الاجتماعية والطرق المؤدية لها للحد من عواقبها الوخيمة يمكن القول إن العملية الرقابية على تنفيذ النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاتها لأن الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير والتنظيم وتبديد الأموال العمومية، مما يؤدي إلى عدم الاستخدام الرشيد للميزانية، وبالتالي تعطل برامج الدولة ومؤسساتها وعدم تحقيقها لأهدافها، مما يؤثر على التوازنات الكبرى المالية، الاقتصادية، والاجتماعية والسياسية.

فوظيفة الجهاز الإداري الإداري القائم بالرقابة على تنفيذ النفقات العمومية لا يتوقف على البحث عن الأخطاء والتجاوزات المالية، وتقييم نوعية التسيير المالي للهيئات الخاضعة لرقابته من حيث الفعالية والنجاعة، وإنما يساهم بتقديم آراء استشارية في مجال التسيير المالي وأن يقدم مختلف اقتراحاته وتوصياته في مختلف القضايا التي تدخل في اختصاصاته، فمجملة هذه الاختصاصات المخولة له تبدو من الناحية النظرية كافية لتفعيل دوره الرقابي وحماية الأموال العمومية والمساهمة في تحسين تسييرها وتحقيق الشفافية المطلوبة، وأيضا تحسين النشاط المالي للهيئات الخاضعة للرقابة، هذا ما جعل الرقابة الإدارية والمالية كأداة قادرة على التأثير والمساهمة في إنتاج القواعد القانونية الكفيلة بحماية المال العام.

ومن خلال ذلك توصلنا إلى جملة من النتائج يمكن إجمالها فيما يلي:

1- المراقب المالي هو الذي يتحمل الجزء الأكبر من الرقابة المالية باعتباره يمارس رقابة سابقة.

2- كل أجهزة الرقابة مكتملة لبعضها البعض وفي بعض الأحيان نجد تداخل في الإجراءات الرقابية الممارسة خاصة بالنسبة لأجهزة الرقابة السابقة والمتزامنة.

3- زيادة صلاحية واسعة للمفتشية العامة للمالية توازي مجال التدخل الذي تضطلع به وإضفاء الطابع القانوني الصارم في مجال تدخلاتها الميدانية.

4- الإبقاء على خطط التدخل والتفتيش السابقة وعدم تغييرها بالطرق الحديثة، التي من شأنها أن تتوصل إلى الهدف المنشود من الرقابة.

5- رغم الأجهزة القائمة على الرقابة الإدارية والمالية إلى أن ظاهرة الاختلاس وتبديد المال العام في تزايد مستمر.

انطلاقاً من النتائج التي توصلنا إليها يمكن اقتراح التوصيات التالية والتي يمكن أن تساهم في فعالية عمل أجهزة الرقابة الإدارية والمالية على تنفيذ النفقات العمومية وهي:

1- تحديث وعصرنة آليات الرقابة تزامناً مع التطور وتيرة العمل الإداري كاستعمال العقود الالكترونية

2- تفعيل نظام الحوافز على الأداء في أجهزة الرقابة الإدارية المالية من خلال مقارنة ما هو مخطط لعمل المراقبين والمحاسبين الماليين مع الأداء المقدم من قبلهم، إضافة إلى تحسين الرواتب والامتيازات المالية الأخرى الخاصة بموظفي هذه الأجهزة لضمان استقلاليتهم ونزاهتهم وكفاءتهم في أداء المهام الموكلة إليهم.

3- إعطاء المفتشية العامة للمالية صلاحيات واسعة توازي مجال التدخل الذي تضطلع به، وإضفاء الطابع القانوني الصارم في مجال تدخلاتها الميدانية.

4- تفعيل قاعدة التحريات والتفتيش الفجائية، التي تعتبر العنصر الأساسي في تدخلات بعض أجهزة الرقابة، الشيء الذي يدفع بالأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين إلى ترك صورة الإهمال والتباطؤ، وبالتالي ضمان تسيير ناجح وفعال للأموال العمومية.

5- يجب التنسيق بين مختلف أجهزة الرقابة فبوجود التنسيق يمكن تغطية أوجه النقص ويتم إحداث هيئة عليا مستقلة تهتم بإعداد برنامج سنوي للرقابة لكل هيئة حتى يتم تفادي التكرار في العمل والتمكن من توسيع رقعة التدخلات الرقابية.

6- ضرورة توسيع نطاق الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها من أجل اتساع الهدف من وراء صرف النفقات العمومية والاستفادة من الخبرات والدراسات الأجنبية في مجال التسيير للنفقات الهامة والرقابة عليها مما يؤدي إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

الملاحق

الملحق الأول

قرار أو مقرر توظيف مباشر

على أساس الشهادة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المؤسسة أو الإدارة العمومية

قرار أو مقرر
تم طبعه مباشرة على أساس التشهاد

إن (ذكر السلطة المخولة صلاحية التعيين)

بمقتضى الأمر رقم 03-06 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق 15 يوليو سنة 2006 والمتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية،

وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 07-304 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين ونظام دفع رواتبهم،

وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 90-99 المؤرخ في أول رمضان عام 1410 الموافق 27 مارس سنة 1990 المتعلق بسلطة التعيين والتسيير الإداري، بالنسبة للموظفين وأعوان الإدارة المركزية والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري،

وبمقتضى المرسوم رقم المؤرخ في المتضمن إنشاء (تحديد مراجع النص التنظيمي المتعلق بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي أو المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني)، عند الاقتضاء،

وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم المؤرخ في المتضمن القانون الأساسي الخاص بـ (سلك الانتماء) لا سيما المادة منه، وبناءا على الشهادة رقم المؤرخة في (ذكر اختصاص الشهادة المسلمة لـ (بيان الاسم واللقب) من طرف،

وبناءا على وثيقة الإثبات تجاه الخدمة الوطنية رقم المؤرخة في،

وبناءا على المحضر رقم المؤرخ في المتضمن تنصيب المعني(ة) ابتداء من،

وباقترح من

يقرر

المادة الأولى : يعين (بيان الاسم واللقب) بصفة متربص في سلك رتبة الصنف الرقم الاستدلالي، ابتداء من، تاريخ تنصيبه

المادة 2 : يكلف (السلطة الإدارية المخولة) بتنفيذ هذا القرار أو المقرر.

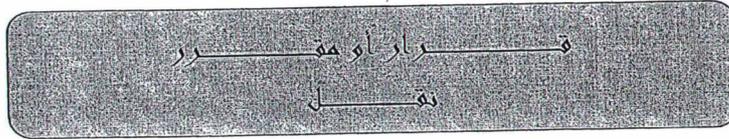
حرر بـ في

الملحق الثاني

قرار أو مقرر نقل

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مؤسسة أو الإدارة العمومية



- إن.....(ذكر السلطة المخولة صلاحية التعيين)
- تـ بمقتضى الأمر رقم 03-06 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق 15 يوليو سنة 2006 والمتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية،
- تـ بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 07-304 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين ونظام دفع رواتبهم،
- تـ بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 90-99 المؤرخ في أول رمضان عام 1410 الموافق 27 مارس سنة 1990 المتعلق بسلطة التعيين والتسيير الإداري، بالنسبة للموظفين و أعوان الإدارة المركزية و الولايات و البلديات و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري،
- تـ بمقتضى المرسوم رقم.....المؤرخ في.....المتضمن إنشاء..... (تحديد مراجع النص التنظيمي المتعلق بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي و التكنولوجي أو المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي و الثقافي و المهني)، عند الاقتضاء،
- تـ بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم...المؤرخ في.....المتضمن القانون الأساسي الخاص ب.....(سلك الانتماء)؛
- تـ بناء على القرار رقم.....المؤرخ في.....المتضمن ترسيم.....(بيان الاسم واللقب) في رتبة.....ابتداء من.....
- تـ بناء على طلب النقل المقدم من طرف المعني(ة) بتاريخ.....
- تـ بناء على موافقة الإدارة الأصلية بتاريخ.....
- تـ بناء على موافقة الإدارة المستقبلية بتاريخ.....
- تـ باقتراح من.....

يقـرر

المادة الأولى : ينقل.....(بيان الاسم واللقب) بناء على طلبه من.....(بيان الإدارة الأصلية) إلى.....(بيان الإدارة المستقبلية) ابتداء من.....

المادة 2 : يكلف.....(السلطة الإدارية المخولة) بتنفيذ هذا القرار أو المقر.

حرر بـ.....في.....

الملحق الثالث

مذكرة رفض مؤقت

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تمة في: 1 DEC 2017

المراقب المالي

إلى السيد: مدير الميزانية العمومية
لولاية تلمسان

وزارة المالية

المديرية العامة للميزانية

المديرية الجهوية للميزانية بعنابة

المراقبية المالية لدى ولاية تلمسة

مذكرة رفض مؤقت رقم: 119

الموضوع: ميزانية: (تصانيف حساب الميزانية المرفوعة) السنة: 2017
رقم بطاقة الالتزام: 17 للورخ 20 التاريخ: 20 ديسمبر 2017 الملغ: 11 460-11
طبيعة العملية: الميزانية الأخرى الأخرى المرفوعة رقم: 11/12 - 11/13
الباب: 22-03 المادة: 27

المراجع: المرسوم التنفيذي رقم 92-414 للورخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق 14 نوفمبر سنة 1992 المتعل و المتعم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 للورخ في 28 ذي القعدة عام 1430 الموافق 16 نوفمبر سنة 2009، المتعلق بالرقابة السابقة للشفقات التي يلتزم بها.

يشرفني أن أعيد إليكم دون تأشيرة الملف المذكور في الموضوع أعلاه و ذلك نظرا للملاحظات التالية:
(01) لا تطبق القواعد للاكتساب الميزانية بعدد من الميزانية المرفوعة من الميزانية المرفوعة لظاهرة
الأعمال المرفوعة
من الميزانية المرفوعة
المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة
المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة المرفوعة
23/11/2017 المرفوعة
(02) ختام المرفوعة المرفوعة

المراقب المالي
أبوذرمان محمد العزیز



قائمة المصادر والمراجع

أولاً- النصوص الرسمية.

1- النصوص التأسيسية.

❖ الدساتير.

- دستور 1996 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-01 الصادر بتاريخ 07 مارس 2016.

2- النصوص التشريعية.

❖ القوانين العضوية.

- القانون العضوي رقم 16-12 المؤرخ في 25/08/2016 يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما، وكذا العلاقة الوظيفية بينهما وبين، ج ر عدد 55، الصادرة في 28 أوت 2016.

❖ القوانين.

- القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01/03/1980 المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، ج ر عدد 10 الصادرة في 04/03/1980.

- القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المؤرخ في 07 يوليو 1984، ج ر عدد 28، الصادرة في 10 يوليو 1984.

- القانون 89-16 المؤرخ في 11 ديسمبر 1989 المتضمن تنظيم المجلس الشعبي الوطني وسيره، ج ر عدد 52، المؤرخ في 11 ديسمبر 1989.

- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر عدد 35 الصادرة في 15 غشت 1990.

❖ الأوامر.

- الأمر رقم 90 - 32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، المتعلق بمجلس المحاسبة وسييره، ج ر عدد 53 الصادرة في 05 ديسمبر 1990.
- الأمر رقم 95-23 المؤرخ في 26 غشت 1995 المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، الصادر في 05 سبتمبر 1995.
- الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة، المؤرخ في 17 يوليو 1995، ج ر عدد 39، الصادرة في 23 يوليو 1995.
- الأمر رقم 15-01 المؤرخ في 23 يوليو 2015 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

3- النصوص التنظيمية.

❖ المراسيم التنفيذية.

- المرسوم التنفيذي رقم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963 المتعلق بتنظيم وزارة المالية، الصادر في 19 أبريل 1963.
- المرسوم التنفيذي رقم 69-28 المؤرخ في 21 فيفري 1969 المتضمن تعديل صلاحيات وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط في ميدان الرقابة.
- المرسوم التنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980، المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، ج ر عدد 10 الصادرة في 04 مارس 1980.
- المرسوم التنفيذي رقم 84-341، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 95-54، المتضمن صلاحيات وزير المالية، المؤرخ في 15 فيفري 1995.
- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، ج ر عدد 43، الصادرة في 18 سبتمبر 1991.
- المرسوم التنفيذي رقم 92-32 المؤرخ في 20 يناير 1992، والمتعلق بتنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 06، الصادرة في 26 جانفي 1992.

- المرسوم التنفيذي رقم 92-78 و 92-79 المؤرخ في 22 فبراير 1992، الذي يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقييم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية (EPE).

- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر عدد 82، الصادرة في 15 نوفمبر 1992.

- المرسوم التنفيذي رقم 96-56 المؤرخ في 22 يناير 1996، يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة ج ر عدد 06، الصادرة في 24 يناير 1996.

- المرسوم التنفيذي رقم 97-268، المؤرخ في 1997/07/21، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، ج ر عدد 48، الصادرة في 23 يوليو 1997.

- المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 50، الصادرة في 07 سبتمبر 2008.

- المرسوم التنفيذي رقم 08-273 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 50، الصادرة في 07 سبتمبر 2008.

- المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية، ج ر عدد 19، الصادرة في 27 نوفمبر 2011.

❖ القرارات الوزارية.

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

❖ الأنظمة الداخلية.

- النظام الداخلي لمجلس الأمة لسنة 1999 المعدل في سنة 2000، الصادر في 2000/12/17.

- النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني لسنة 2000، ج ر عدد 46، الصادرة في 30 يوليو 2000.

ثانيا - المؤلفات.

1 - الكتب.

- إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، د ط، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2012.
- إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، د ط، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009.
- علي زغدود، المالية العامة، ط 4، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
- محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، د ط، دار العلوم للنشر والتوزيع عناية، 2003.
- محمد مسعي، المحاسبة العامة، د ط، دار الهدى، عين مليلة الجزائر، 2003.
- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، د ط، الجزء 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 2- الأطروحات والمذكرات الجامعية.

❖ رسائل الدكتوراه.

- زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراه علوم، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزوو، 2010-2011.
- شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات العامة للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية، 2013-2014.
- فنيش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر 01 كلية الحقوق، سنة 2011/2012.

❖ رسائل الماجستير.

- ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002.

خلاصة الموضوع

إن المشرع الجزائري في إطار محاولته لحماية المال العام، أوجد مجموعة من الآليات والتي تنوعت بين الآليات الرقابية الإدارية والقضائية والمتخصصة، ولكن الحكمة من إنشاء هذه الأجهزة باختلاف أنواعها وأدوارها المسطرة لها، جاء كضرورة فرضها التوجه الاقتصادي والانتشار الواسع للجرائم الواقعة على المال العام، فمن الناحية النظرية تبدو كافية لتفعيل دورها الرقابي، وحماية الأموال العمومية والمساهمة في تحسين تسييرها وتحقيق الشفافية، وتحسين النشاط المالي للهيئات الخاضعة لرقابتها، هذا ما جعل الرقابة الإدارية والمالية قادرة على التأثير والمساهمة في إنتاج القواعد القانونية الكفيلة بحماية المال العام.

وقد حاولنا في هذه الدراسة عرض بعض الأجهزة المكلفة بحماية المال العام ومكافحة الفساد، والتي مكنها المشرع بكافة الوسائل القانونية دون أن ننسى البشرية منها والمادية لتمارس مهامها بالشكل المطلوب، ولكن هذا التميز في الأجهزة يبدو أنه في حاجة ملحة للكثير من الميكانيزمات حتى تكون ناجعة وفعالة، وهاته الحاجة لم تأتي من العدم بل أملتها وفرضتها الثغرات التي مست هذه الآليات والتطورات.

الفهرس

رقم الصفحة	المحتوى
7-1	مقدمة
35-8	الفصل الأول: الرقابة القبلية على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري
9	المبحث الأول: الرقابة البرلمانية القبلية
9	المطلب الأول: المراحل الإدارية لإعداد واعتماد الميزانية
9	الفرع الأول: مرحلة الاعداد
10	الفرع الثاني: مرحلة الاعتماد
12	المطلب الثاني: رقابة المناقشة والمصادقة
13	الفرع الأول: مناقشة المشروع أمام البرلمان
15	الفرع الثاني: التصويت على مشروع قانون المالية
17	المبحث الثاني: رقابة المراقب المالي
17	المطلب الأول: المراقب المالي ونطاق رقابته
17	الفرع الأول: تعريفه وأنواعه
17	الفرع الثاني: نطاق رقابة المراقب المالي
21	المطلب الثاني: الآثار المترتبة على الرقابة السابقة للمراقب المالي
21	الفرع الأول: منح التأشير أو رفض منحها
26	الفرع الثاني: تقييم رقابة المراقب المالي
28	المبحث الثالث: رقابة المحاسب العمومي
28	المطلب الأول: المحاسب العمومي ودوره في الرقابة المرافقة
28	الفرع الأول: المحاسب العمومي
29	الفرع الثاني: أصناف المحاسبين العموميين
30	المطلب الثاني: مهام ومسؤوليات المحاسبين العموميين

رقم الصفحة	المحتوى
30	الفرع الأول: مهام المحاسبين العموميين
31	الفرع الثاني: مسؤولية المحاسبين العموميين
77-36	الفصل الثاني: الرقابة الخارجية على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري
37	المبحث الأول: الرقابة البرلمانية اللاحقة
37	المطلب الأول: الرقابة على الحكومة أثناء وبعد تنفيذ الميزانية
37	الفرع الأول: بيان السياسة العامة
38	الفرع الثاني: وجوب تقديم عرض سنوي عن استعمال الاعتمادات المالية.
39	المطلب الثاني: قانون تسوية الميزانية وأهميته
39	الفرع الأول: قانون تسوية الميزانية
41	الفرع الثاني: أهمية قانون ضبط الميزانية
43	المبحث الثاني: المفتشية العامة للمالية
43	المطلب الأول: نشأة وتنظيم وصلاحيات المفتشية العامة للمالية
43	الفرع الأول: نشأة وتنظيم المفتشية العامة للمالية
47	الفرع الثاني: صلاحيات المفتشية العامة للمالية
50	المطلب الثاني: القواعد الضابطة والعقبات التي قد تعيق مهام المفتشية العامة للمالية
50	الفرع الأول: مهام المفتشية العامة للمالية
52	الفرع الثاني: القواعد الضابطة لمهام المفتشية العامة للمالية
57	المبحث الثالث: رقابة مجلس المحاسبة
57	المطلب الأول: الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة

57	الفرع الأول: الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة في ظل القانونين 05-80 والأمر 32-90
58	الفرع الثاني: الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة في ظل الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم بالأمر رقم 02-10
59	المطلب الثاني: اختصاصات مجلس المحاسبة
59	الفرع الأول: الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة
64	الفرع الثاني: الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة
78	الخاتمة
81	الملاحق
84	قائمة المصادر والمراجع
89	خلاصة الموضوع
90	الفهرس