

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة زيان عاشور - بالجلفة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

عنوان المذكرة

آفاق إصلاح الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر حقوق

تخصص: إدارة ومالية

إشراف الأستاذ:

بن الصادق أحمد

إعداد الطالبين:

- بونوة لخضر
- بافة ياسين

لجنة المناقشة:

- 1- أ. العقون سعد رئيسا
- 2- أ. بن الصادق أحمد مقرا
- 3- أ. بلعباس حمزة مناقشا

السنة الجامعية: 2016/2015

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

"..... وَقُلْ رَبِّیْ زِدْنِیْ عِلْمًا....."

صَدَقَ اللّٰهُ الْعَظِیْمُ

شكر و عرفان

أولا الشكر لله الواحد القهار صاحب الفضل و الإكرام أكرمنا بنعمة

الإسلام و يسر لنا سبيل العلم، فله الشكر حتى يرضى وله الشكر بعد الرضى

و الصلاة و السلام على الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم تسليما كثيرا.

ثم كامل الشكر و التقدير و الامتتان للأستاذ المشرف: **بن الصادق أحمد**

الفضل بعد الله، جزاه الله عنا أفضل الجزاء على نصائحه وتوجيهاته القيمة

وسعة صدره وصبره، فجزأك الله جنة الفردوس.

لا يفوتنا أن نشكر كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام

هذا العمل

الهدايا

أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى مصدر إلهامي في الحياة ونبع الحنان
والديّ العزيزين حفظهم الله وجعلني وإياهم في جنة الفردوس
إلى رفيقة دربي حتى الممات زوجتي الغالية وإلى أولادي محمد حسام
وفراس وسيم حفظهم الله
إلى جميع إخوتي وأخواتي وأولادهم وأزواجهم
وإلى كل الزملاء والأصدقاء من قريب أو بعيد

- بونوة لخضر -

إهداء

إلى التي حملتني وهنا على وهن ورعتني صغيرا و حملت همي كبيرا أمي
الحنون.

إلى الذي رباني على حسن الخلق ، والدي العزيز.

إلى إخوتي وأخواتي و أخي الصغير: زكرياء

إلى جدي وجدتي الحنون بارك الله في عمرهما .

إلى كل أصدقائي ، وزملائي في العمل و الدراسة.

إلى كل من له فضل علي من قريب أو بعيد

أهدي ثمرة جهدي لهم جميعا

مقدمة

مقدمة:

تعتبر الأموال العمومية ذات أهمية بالغة في حياة الدولة لأنها المحرك الأساسي لمختلف نشاطاتها و ركيزة أساسية من ركائز بعث الاستقرار الاقتصادي و السياسي مما يتطلب الحذر و الرشد و الفعالية و الشفافية عند الإيراد و الإنفاق.

ولما كانت ندرة الموارد المالية تعتبر من أهم المشاكل التي واجهت الدول النامية و الدول المتقدمة على حد سواء، كان لا بد من البحث على آليات لوضع حد لهذه المشكلات عن طريق إحكام الرقابة على استعمال الموارد و الإمكانيات المالية الموجودة، حتى يتسنى الحصول عليها من مصادرها المختلفة وتخصيصها و توزيعها توزيعا عادلا، يحقق توازن اقتصادي واجتماعي متجانس حيث أصبحت الرقابة الإدارية على الأموال العمومية تحتل أهمية في التشريع المالي الحديث و من مقومات وأولويات الدولة باعتبارها وسيلة عملية وفعالة تضمن حسن استعمال وتسيير هذه الأموال و حمايتها و جعل تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من أثر على سلوك الأفراد و الجماعات باعتبارها المرآة العاكسة لواقع الاقتصاد الوطني.

فالرقابة الإدارية على المال العام تحتوي على عدة جوانب تتميز بها عن غيرها من الصور المتعددة للرقابة ، فالإدارة العمومية هي التي تهدف إلى حماية الأموال إيرادا و إنفاقا من خلال متابعة تنفيذ الميزانية في جميع مراحلها خاصة مرحلة الرقابة، باعتبارها من أدق و أخطر المراحل التي تضمن تحقيق الأهداف المسطرة للسنة المالية المقبلة، وتعد المرحلة الأخيرة التي تمر بها الميزانية.

و لتفعيل هذه الوظيفة الرقابية كان لا بد من تدخل جهات مختصة تسهر على تطوير هذه المنظومة الرقابية من خلال إصلاحات تشمل كل جوانب الرقابة وتعمل على رسم آفاق مستقبلية لهذه الإصلاحات ، وهذا عن طريق استحداث أنظمة وآليات تواكب التطورات الحاصلة على مستوى سيرورة المال العام و سنلقي الضوء من خلال هذه الدراسة على الرقابة الإدارية و آفاق إصلاحها باعتبارها آلية تسعى للحفاظ على الأموال العمومية.

أهمية الموضوع: يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة خاصة في ظل الواقع الذي نلاحظ فيه الهدر و سوء تسيير المال العام بالرغم من وجود آليات رقابية على كل المستويات وخاصة جانب الرقابة الإدارية بواقعها الحالي حيث لا تحقق فعالية بالمستوى الذي يتيح المحافظة على

الأموال العمومية بشكل كلي، ما من شأنه أن يمنع تبذير و إساءة استعمال الأموال العمومية بما يحقق استقرار اقتصاد الدولة و قوتها و تطورها .

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى إبراز واقع الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر عن طريق تحليل نقاط القوة و الضعف في أجهزة الرقابة و تقديم الاقتراحات لمعالجة النقائص فيها، إضافة إلى عرض مشروع إصلاح هذه المنظومة عبر الآليات المستحدثة من طرف الجهة الوصية بهدف تقييمها لتفعيل تطبيق هذا المشروع.

مبررات اختيار الموضوع:

الذاتية: محاولة منا لإثراء المكتبة الجامعية بهذه الدراسة المتواضعة ونظرا للنقص في البحوث بكلية الحقوق التي تتناول جانب الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية ونظام المحاسبة العمومية في الجزائر كون هذا النوع من الدراسات يقتصر على اختصاص "فرع التسيير" بكلية " العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير"، وخاصة بعد استحداث هذا التخصص الجديد " إدارة ومالية" على مستوى كليتنا والذي من شأنه إضفاء طابع جديد لتوسيع ميدان الدراسات المستقبلية .

الموضوعية : محاولة تبسيط المفاهيم التقنية المرتبطة ببحثنا وخاصة المتعلقة منها بالرقابة الإدارية على الأموال العمومية كونها مرتبطة بنظام المحاسبة العمومية مع عرض مشروع إصلاح هذه المنظومة الرقابية.

و لمعالجة موضوع بحثنا نطرح عددا من التساؤلات نجملها في الإشكالية التالية:

الإشكالية:

ما هي آفاق إصلاح الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر لتثبت نجاعتها، وما مدى مساهمتها في تحقيق رقابة فعالة تواكب التطورات الراهنة ؟

ولمعالجة مختلف جوانب الإشكالية الرئيسية تم تقسيمها إلى الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما مفهوم الرقابة الإدارية على الأموال العمومية؟
- ما هو واقع آليات الرقابة الإدارية على الأموال العمومية؟
- ما هي آفاق إصلاح هذه المنظومة الرقابية؟

- و قد اعتمدنا لدراسة هذا الموضوع على المنهجين الوصفي و التحليلي.

فالمنهج الوصفي يساعد على فهم النصوص التشريعية والتنظيمية لعملية الرقابة الإدارية

أما المنهج التحليلي فهو الذي يتيح لنا النظر إلى الموضوع من جميع جوانب هو القيام بتحليل كافة عناصره، وللإجابة على الإشكالية المطروحة اخترنا الخطة التالية:

- الفصل الأول : نتطرق من خلاله إلى الإطار النظري للرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر من خلال مبحثين، (المبحث الأول: ماهية الرقابة الإدارية على الأموال العمومية) و(المبحث الثاني: أجهزة وآليات الرقابة الإدارية على الأموال العمومية)

- الفصل الثاني: نتناول فيه واقع وآفاق تطوير الرقابة الإدارية على الأموال العمومية من خلال مبحثين، (المبحث الأول : واقع الرقابة الإدارية على الأموال العمومية) و(المبحث الثاني: مشروع إصلاح الرقابة الإدارية على الأموال العمومية)

الفصل الأول

الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الإدارية على الأموال العمومية في

الجزائر

إن الهدف من هذا الفصل يتمثل في تحليل الإطار النظري للرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر والتي تمثل طرق الإدارة الحديثة في الحفاظ على المال العام ، ومن منطلق دراسة هذا الفصل وجب علينا التطرق إلى ماهية الرقابة من كل جوانبها إضافة إلى الآليات والأجهزة التي تسهل القيام بهاته المهام وسيرورة هذه المنظومة الإدارية لذا ارتأينا أن نقسم الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول: ماهية الرقابة الإدارية على الأموال العمومية
- المبحث الثاني: آليات الرقابة الإدارية على الأموال العمومية

المبحث الأول: ماهية الرقابة الإدارية على الأموال العمومية

لقد أصبح جليا وواضحا مدى أهمية الرقابة بشكل عام، والرقابة الإدارية بشكل خاص، في حياة الشعوب و الدول على حد سواء. فالرقابة تحتل مكان الصدارة في العملية الإدارية برمتها، و تعد في هذا السياق، أهم عناصر تلك العملية، حيث يجب تنظيمها بشكل يجعل منها أداة فعالة في تطوير وتوجيه عمل كافة الإدارات المختلفة ، ويتجسد هذا التنظيم من خلال السند القانوني الذي يحكم عملية الرقابة ومن أجل الإلمام بمحتوى الفصل فإن الهدف في هذا المبحث يتمثل في تحليل مفهوم و ماهية الرقابة التي تعتبر أحد أعمدة الإدارة الحديثة بشكل عام ، والتركيز على الرقابة الادارية على المال العام وهو موضوع بحثنا و مجال اهتمامنا ، لذا ارتأينا أن نقسم المبحث إلى ثلاث مطالب: في (المطلب الأول نعالج فيه تعريف الرقابة على الأموال العمومية)، في (المطلب الثاني: خصائص التي تميز الرقابة الادارية على المال العام) وفي (المطلب الثالث والأخير لهذا المبحث سنحاول توضيح أهداف الرقابة الإدارية على الأموال العمومية).

المطلب الأول: تعريف الرقابة الادارية على الأموال العمومية:

للقوف على تعريف الرقابة الإدارية، لا بد من تحديد معنى الرقابة لغة أولا ثم تحديد الرقابة اصطلاحا ثانيا مع تحديد تعريف الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر كصورة من صور الرقابة.

الفرع الأول: تعريف الرقابة

لغة: وردت كلمة " الرقابة " في اللغة العربية بمعان عدة نذكر منها:

1. **الحراسة و الملاحظة:** فالرقابة مشتقة من فعل راقب، وراقبه أي حرسه و لاحظته، ويقال راقب الله في عمله أو في أمره أي خافه و خشيه¹.
2. **الإشراف:** ارتقب، أشرف وعلا والمرقب أوالمرقبة هو الموضع المشرف يرتفع عليه الرقيب، و ارتقب المكان معناه علا و أشرف .

¹ - عبد السلام هارون وآخرون، المعجم الوسيط ج1 ، ط2، دار المعارف القاهرة، مصر ، ص 364

3. **الحفظ:** فالرقيب من أسماء الله تعالى و تعني الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء و منه قوله تعالى: <<.....إن الله كان عليكم رقيباً >> (سورة النساء، آية رقم 1) أي حفيظاً لأعمالكم مطلع عليها¹.

4. **الانتظار:** فارقبه تعني انتظره و ترصده، و الترقب هو الانتظار.

مما سبق يتبين أن الرقابة في اللغة تعني الحراسة و الملاحظة والانتظار والإشراف وبذلك فهي تعني حراسة الشيء والمحافظة عليه وصونه من الإهمال والتبذير والنهب، كما تعني الاحتياط و الاحتراز والتأكد.

- تعريف الرقابة اصطلاحاً

لقد تعددت التعاريف التي قيلت بشأن الرقابة بشكل عام و تنوعت بحسب الزاوية التي ينظر إليها لذلك يقتضي الأمر في البداية تحديد معنى الرقابة بكل دقة و وضوح لأنها تستعمل عادة في مفهومها الواسع جداً، فعلماء النفس مثلاً يمكن أن يستخدموا مصطلح الرقابة عند الإشارة إلى التأثير الذي يحدثه شخص أو مجموع أشخاص في سلوك شخص أو مجموعة أخرى.

و لكن هذا المعنى المحدود لكلمة الرقابة لا يكفي لوصف أو تحديد كل العناصر التي يجب أن تتوفر في الرقابة الجيدة، كما أنه لا يمكن أن تصف بكل وضوح طبيعة و معنى الرقابة كوظيفة من وظائف الإدارة، كما أنه يمكن أن تستعمل كلمة الرقابة للدلالة على الرقابة البرلمانية أي رقابة البرلمان على أعمال الحكومة أو للإشارة إلى الرقابة التسلسلية حيث تعني ممارسة الرئيس سلطة تسلسلية على المرؤوس، كما يمكن استخدامها من الناحية القانونية حيث تعرف بأنها حق دستوري يخول صاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح خطة العمل².

إضافة إلى ما سبق، يمكن أن تحمل الرقابة معنى الوصاية من جانب الدولة لفرض حدود أو قيود معينة تؤدي أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة. أما في الإدارة، و هو مجال اهتمامنا، فإن الرقابة تكتسي معنى أدق حيث توحى فكرة التدقيق أي التأكد من أن شيئاً معيناً هو صحيح أو يجب أن يكون هكذا بالنسبة لقاعدة معينة.

¹ - عبد الله محمد القرطبي، الجامع لأحكام القرآن ج5، ط3، دار الكتب المصرية، 1967، ص7

² - سيد خليل هيكال، الرقابة على المؤسسات العامة الإنتاجية والاستهلاكية، دار المعارف، مصر، 1979، ص176

ويعتبر هنري فايول Henry Fayol من أوائل رواد الإدارة التقليدية الذين تناولوا موضوع الرقابة حيث عرفها بأنها¹: "تتمثل في التحقق مما إذا كان كل شيء يحدث وفقا للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة و للمبادئ التي تم إعدادها و ، من أهدافها توضيح نقاط الضعف و الأخطاء من أجل تصحيحها بغرض منع تكرارها و تشمل عملية الرقابة كل الأشخاص و التصرفات والأشياء".

أما بيتر دراكر "Peter Drucker" الذي يلقبه الكثير في الدول الغربية بأنه أب الإدارة الحديثة فقد عرف الرقابة بأنها تعني²: "التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المقررة و التعليمات الصادرة و المبادئ المعتمدة فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسير حسب الخطط الموضوعة و ذلك لغرض الكشف عما يوجد هناك من نقاط الضعف و الأخطاء و علاجها وتقادي تكراره".

و قد جعل بيتر دراكر الرقابة أحد عناصر أو وظائف الإدارة التي تتضمن التخطيط، التنظيم إصدار التعليمات والتنسيق و الرقابة. فالرقابة ضرورية و لازمة لكل جهد جماعي أو فردي مهما كان غرضه.

أما الكتاب العرب، فقد تنوعت تعاريفهم أيضا حسب نظرة كل منهم فقد عرفها محمود عساف بأنها³: " قياس الأداء و تصحيحه من أجل التأكد من أن الأهداف قد تحققت و أن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطريق الصحيح".

أما عوف الكفراوي، وهو أحد المهتمين العرب الأوائل بالرقابة المالية الحكومية، فقد عرف الرقابة بأنها⁴: "الإشراف والمراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل المؤسسة والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقا لما هو مخصص لها. فالرقابة هي عملية متابعة دائمة ومستمرة تقوم بها الجهة الرقابية للتأكد من أن ما يجري عليه العمل داخل الوحدة يتم وفقا للخطط والسياسات الموضوعة".

¹ " Encyclopédie de la gestion et du management "., E.G. M edition Canada, 1999, -.Robert Duff et autres p187.

² - Peter Drucker: "The practice of Management", Hotper and Brothers, New York, U.S.A.1984.P173

³ - عبد المعطي محمد عساف، مرزوق راتب عساف: " مبادئ الإدارة : المفاهيم و الاتجاهات الحديثة ، " مكتبة المحتسب ، عمان، الأردن ، 2000، ص275

⁴ - عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية، النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989، ص274

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن معظمها ركز على أمرين أساسيين هما القياس و التصحيح أي قياس الإنجاز الفعلي بما هو مخطط، و تلافي الفرق الحاصل بينهما بالتصحيح ، وبتعبير آخر، يمكن القول أن المعنى الذي تم إعطاؤه للرقابة يتضمن الأنشطة أو العمليات التي تقيس وتقارن الأداء الفعلي مع ما تم تخطيطه للوصول إلى الأهداف المحددة.

أن للرقابة مجموعة من المبادئ يمكن تلخيصها فيما يلي¹:

- أن الرقابة جزء أساسي لا يتجزأ من العملية الإدارية.

- أن هدفها الأساسي هو التحقق أو التأكد من أن التنفيذ و الأداء الفعلي يسيران طبقا للخطة الموضوعة و أن كافة الإجراءات قد احترمت.

- إن الهدف منها أيضا هو بيان مواطن الضعف والأخطاء الأساسية بغرض تصحيحها و غرض وضع النظم الكفيلة بعدم تكرار حدوث تلك الأخطاء أو مواطن الضعف.

-إن العمليات التصحيحية لا تشمل بالضرورة التنفيذ فقط، بل قد تتعداه إلى السياسات أو الخطة و أحيانا إلى الأهداف ذاتها و خاصة الأهداف القصيرة الأجل.

- إن عملية الرقابة تشمل اكتشاف و تحليل المشاكل قبل التنفيذ (الرقابة السابقة)، و مرحلة التنفيذ نفسها (الرقابة المتزامنة) لاكتشاف المشاكل قبل تفاقم حدوثها و القيام بالعمليات التصحيحية أولا بأول كما تشمل عملية الرقابة مرحلة ما بعد التنفيذ

- تمارس الرقابة من طرف سلطة معينة مخول لها كافة الصلاحيات لفرض أوضاع معينة عن طريق اللوائح و التعليمات و القوانين أو بضرورة الحصول على تصريح لبعض الأعمال و إقرارها قبل تنفيذها.

و من خلال المبادئ السابق ذكرها، يتضح أنه يستحيل تعريف الرقابة في كلمة أو جملة واحدة وأنه يمكن النظر في مفهوم الرقابة من واقع تطبيقاتها و في مختلف المجالات، و نخلص إلى القول أن الرقابة تعني:

التحقق والإشراف و المتابعة المستمرة من طرف مختلف الجهات الرقابية المختصة للتأكد من التزام الجهات المسؤولة عن التنفيذ بالقوانين واللوائح والتعليمات والخطط في أدائها لعملها والتحقق

¹ -Hilton Ronald : « Managerial accounting », Mcgraw hill, 6th édition, New york, USA, 2005, p73-

كذلك من أن الأداء يسير وفقا للخطط الموضوعة بكفاءة عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة العمل على القيام بالأعمال التصحيحية اللازمة و المتابعة للتأكد من مدى فاعلية العمل التصحيحي .

الفرع الثاني: تعريف الرقابة المالية

هي عملية شاملة تشمل الجوانب القانونية و المالية و تهدف إلى المحافظة على الأموال العامة من سوء التصرف و ضمان حسن استخدامها بحيث تحقق أعلى درجة من الفعالية في النتائج من إنفاق المال العام أو تحصيله بما يخدم المصلحة العامة عن طريق التأكد من أن العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات و النفقات تتم وفقا للقوانين و القواعد المحددة سلفا و ذلك قبل و أثناء و بعد تنفيذها (حدوثها) و العمل على كشف الانحرافات في وقتها و علاج أسبابها بسرعة على أن يقوم بهذا العمل جهاز مستقل عن الجهات التنفيذية .

و بناء على ما سبق، و عند مقارنة التعريف الاصطلاحي للرقابة بتعريف الرقابة المالية، يتبين لنا أن المعنى متقارب و متكامل، و أن غرض الرقابة الأول و الأساسي من الناحية المالية هو المحافظة على الأموال العامة من سوء التصرف و حمايتها من التبذير و الفساد و اكتشاف أية انحرافات مالية و ذلك من خلال التحقق من إتباع جميع الإجراءات اللازمة و قواعد العمل المحددة مسبقا و كذلك للتأكد من سلامة النتائج التي تقوم بها الجهات المسؤولة عن التنفيذ و أن الأموال المتاحة استغلت أحسن استخدام .

والرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش والملاحظة والمتابعة والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانيات البشرية والمادية والمالية، وكذلك الوثائق والحسابات، واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعة كمقاييس لعمل المسيرين ومعاقبة المخالفين. ولا تقف الرقابة عند هذا الحد أي العلاج بل تتعداه إلى الوقاية، معنى ذلك أن الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفات والأخطاء التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ الميزانية، بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء (مستقبلا).

ويمكن استخلاص مفهوم الرقابة على الأموال العمومية على أنها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، على ضوء التعاريف السابقة يتضح أن الرقابة على الأموال العمومية تشمل ما يلي :

أ - الفحص: وهو التأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تنفيذها، وما يتبع ذلك من اللجوء إلى الأدلة والإثباتات المختلفة، كوسيلة للتأكد من سلامة القياس الكمي والنقدي للعمليات المالية.

ب - التحقيق: و يقصد به إمكانية الحكم على الحسابات الختامية كتعبير سليم على نتيجة العمليات المالية والأرصدة و المركز المالي في نهاية مدة معينة.

ج - التقرير: وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق بصفة شاملة لتسليمها للجهات المختصة¹ وموضوع رقابة التسيير هو معرفة درجة تحقيق الأهداف أي رقابة الفعالية وإذا ما كان استعمال الوسائل المتاحة بطريقة مثلى مقارنة بالأهداف المحققة أي رقابة المردودية وهي رقابة بعدية تتم بعد اتخاذ القرارات.

و مفهوم التقييم يتعلق حديثا بالنسبة للإدارة، ففي فرنسا مثلا تم تعريفه على أنه برنامج يهدف إلى البحث عما إذا كانت الوسائل القانونية الإدارية والمالية المسخرة لتنفيذ برامج أو سياسة معينة تسمح بتحقيق النتائج والوصول إلى الأهداف المحددة لذلك، حيث تتميز العملية ب:

- التزام الموضوعية، إذ لا بد أن تكون قاعدة المعطيات والمستندات المستعملة في العملية دقيقة و كافية لاتخاذ القرارات.

- استقلالية الأحكام الصادرة.

- التزام الشفافية، إذ يجب أن تكون طريقة و معايير ونتائج التقييم واضحة، لذلك فان وضع نظام التقييم يهدف إلى جعل الإدارة تعيد النظر كل مرة في طريقة تسييرها

¹ -الصحح عبد الفتاح، مبادئ وأسس المراجعة عاما وعملا، مؤسسة الشباب جامعة الإسكندرية، 1974، ص05

الفرع الثالث: الرقابة الإدارية على الاموال العمومية في الجزائر:

إذا ما اردنا تقسيم الرقابة المالية من حيث السلطة الممارسة لها نجد:

- رقابة إدارية على الاموال العمومية
- رقابة تشريعية أو برلمانية أو شعبية على الاموال العمومية
- رقابة قضائية

ويمكن تعريف الرقابة الإدارية على الاموال العمومية وهي موضوع بحثنا فيما يلي:

هي نوع من أنواع الرقابة المالية والتسيير الجيد (المالي و المحاسبي) للأموال العامة يفترض ضرورة فرض رقابة داخلية على الإدارة و يجب أن تشمل هذه الرقابة مختلف مراحل تنفيذ عمليات النفقات و عمليات الإيرادات¹، و عموما فهي تنصب أكثر على النفقات باعتبارها تتعرض أكثر للتبذير². و يقصد بالرقابة الإدارية مختلف أنواع الرقابة التي تمارس من قبل إدارات الهيئات العمومية نفسها أو من قبل إدارات أخرى (لا سيما تلك التابعة لوزارة المالية)³، و المتمثلة في مجموعة من الوسائل و الإجراءات كالتحليلات و تقارير الأداء ، حتى يتم التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية و مختلف التقارير و مدى احترام و تطبيق السياسات الإدارية المرسومة.

وتعد هذه الرقابة الإدارية الداخلية بمثابة رقابة ذاتية إذ أن الإدارة تراقب نفسها بنفسها فتقوم بتصحيح ما تكتشفه من أخطاء في تصرفاتها و المغزى الرئيسي من هذه الرقابة هو المحافظة على المصالح العامة بأن تؤدي الهيئات أدوارها المكلفة بها و أن تصرف الاعتمادات المخصصة لها وفق ما حددته القوانين و التشريعات الخاصة بها⁴.

¹ Bennacer El Baz: stratégie de changement, contrôle et evaluation de l action administrative, mode et finalités, Annales IEDF P94

² Stéphanie Damarey ; Exécution et contrôle des finances publiques ; Gualino Editeur, 2007 ; p 115

³ 2Denideni Yahia, La pratique du système budgétaire de l'Etat en Algérie, OPU, 2002, p 361

⁴ - إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، 2010، ص128.

المطلب الثاني: صور الرقابة الادارية على الاموال العمومية:

من صور الرقابة الإدارية عموما و في مجال المالية العامة خصوصا ما يلي:

الفرع الاول: الرقابة التلقائية (الذاتية) Autocontrôle:

حيث تقام آليات و قواعد داخل جهاز إداري معين من أجل تحسس مواطن الخلل وإصلاحها في الوقت المناسب، مثل : سجل الاقتراحات، التقييم الدوري و الاجتماعات المنتظمة لهيئات الجهاز الإداري ... الخ

الفرع الثاني: الرقابة الرئاسية: Le Contrôle hiérarchique

مفهوم السلطة الرئاسية في علم الإدارة والقانون الإداري هي حق استعمال قوة الأمر والنهي من أعلى طرف الرئيس الإداري المباشر المختص، وواجب الطاعة والخضوع والتبعية من طرف المرؤوس المباشر للرئيس الإداري المباشر المختص.

ولهذه السلطة حق الرقابة على المرؤوس و أيضا الرقابة على أعماله.

- **الرقابة على المرؤوس:** إن من مظاهر السلطة الرئاسية على شخص العامل، سلطة التعيين وتحديد المركز الوظيفي للمرؤوس، وتقرير مستقبله الوظيفي، وترقيته، ونقله نقلا مكانيا أو نقلا نوعيا، ومنحهم العلاوات الدورية والمكافآت التشجيعية، وتوقيع العقوبات التأديبية عليهم عند ارتكابهم لأخطاء ومخالفات إدارية، بما فيها الفصل من الوظيفة العامة في حدود السلطة التي أسندها إليه القانون.

- **الرقابة الرئاسية على أعمال المرؤوسين:** تنتزع هذه السلطة إلى فرعين، سلطة سابقة على قيام المرؤوسين ومباشرة اختصاصهم وتتمثل في سلطة التوجيه بإصدار الأوامر والمنشورات والتعليمات، سواء كانت شفويا أو كتابيا إلى الموظف الذي يتولى تنفيذها، أما السلطة اللاحقة فتتمثل في سلطة التعقيب والرقابة على أعمال المرؤوس، فهو الذي يجيزها ويقرها، وقد يكون الإقرار صريحا بحيث لا يصبح تصرف المرؤوس نافذا إلا بعد موافقة الرئيس، وقد يكون ضمنيا يستفاد بمعنى مدة محددة قانونا دون اعتراض من الرئيس، كما يمكن للرئيس أن يرفض أعمال مرؤوسيه أو يعدلها أو يسحبها أو يلغيها، وهو الذي يصادق عليها.

كما يملك الرئيس الإداري سلطة الحلول محل المرؤوس في القيام بأعماله وممارسة اختصاصاته. وإن الرقابة على أعمال المرؤوسين تكون بكافة الوسائل مثل الإشراف، التفتيش، المتابعة، كتابة التقارير، تقبل وفحص الشكاوى والتظلمات المرفوعة ضد المرؤوس وإجراء التحريات المختلفة.

الفرع الثالث: رقابة الوصاية : Le contrôle de tutelle :

بالرغم من الاستقلال الإداري لبعض الهيئات الإدارية داخل السلطة التنفيذية بموجب اكتسابها للشخصية المعنوية (بلدية، ولاية، جامعة... الخ)، إلا أن ذلك الاستقلال ليس مطلقا و لا تاما حيث تبقى تلك الأجهزة خاضعة لقدر معين من الرقابة و الإشراف من طرف السلطة الوصية

- الرقابة على الأشخاص

تمارس السلطة رقابتها على الأشخاص المعنيين، كما تمارس رقابتها على الأشخاص المنتخبين. وتتمثل أهم مظاهر الرقابة الإدارية على الأشخاص والأفراد القائمين على إدارة وتسيير الهيئات المحلية في:

- 1- التوقيف: يوقف العضو بهيئات الإدارة اللامركزية لمدة محددة قانونا عن ممارسة المهام.
- 2- الإقالة: وتكون لأسباب عملية، كتولي العضو لمهام إدارية في جهة أخرى وقد تكون هذه الاستقالة إرادية بطلب من العضو المنتخب و قد تكون حكومية
- 3- الإقصاء: أي العزل أو الطرد أو الفصل بسبب إدانته لارتكاب أعمال مخالفة

- الرقابة على الهيئات

إن إنشاء وإلغاء الإدارة المركزية من اختصاص القانون، فإن ذات القانون المنشئ لتلك الوحدات يخول السلطة الإدارية المركزية سلطة إيقاف وحل أجهزة وهيئات الإدارة اللامركزية دون المساس بوجود الشخصية المعنوية لها.

- الرقابة على الأعمال

لا تخول سلطة الوصاية تعديل تصرفات وقرارات الهيئات اللامركزية ولهذا فليس لسلطة الوصاية إلى الموافقة (تصادق) أو الرفض (الإلغاء) دون إدخال تعديلات عليها واستبدالها.

1- التصديق: ينص القانون المتعلق بالإدارة اللامركزية على أن قرارات ومداولات وتصرفات تلك الهيئات يجب أن تطلع عليها الإدارة الوصية قبل تنفيذها، بهدف مراقبة مدى مشروعيتها وملاءمتها، للتصديق عليها وفقا لما يحدده القانون.

2- الإلغاء: يتم الإلغاء بسبب البطلان المطلق أو النسبي

3- الحلول : يمكن للسلطة الوصية أن تحل مكان الإدارة اللامركزية (المحلية) للقيام بتصرفات وأعمال هي أصلا من صلاحيات واختصاصات هذه الأخيرة. وسلطة الحلول هي حل استثنائي يسمح به في النظام اللامركزي خلفا للنظام الرئاسي الذي يعتبر فيه سلطة الحلول صفة مميزة له. والحلول كونه مساس بالاستقلالية، كان لزاما تقيده بشروط محددة قانونا.

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الإدارية على الأموال العمومية:

تعتبر الأموال العمومية من إيرادات ونفقات وسيلة غير مباشرة لتدخل الدولة في مجالات متعددة، وطبعا يجب أن تكون هذه الأموال مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها. لكن أثناء أداء هذه الأخيرة لمهامها قد ترتكب أخطاء عن قصد أو غير قصد مما يستدعي ضرورة مراقبتها، وان كان هدف المراقبة الأساسي هو أن يكون عمل السلطة التنفيذية وفق المسار الذي رخصته لها السلطة التشريعية، أي التسيير الحسن للأموال العمومية و
ترشيد استعمالها.

ونظرا لأهمية الجهاز الرقابي فقد ارتأينا أن نتطرق إلى الأهداف التي يرمي إليها على مختلف النواحي ماليا، إداريا، اقتصاديا واجتماعيا.

الفرع الأول: الهدف المالي للرقابة

أن الهدف المالي للمراقبة هو ضمان تسيير حسن واستعمال سليم وعقلاني للاعتمادات الممنوحة، و لتحقيق هذا الهدف وضع المشرع العديد من القواعد القانونية و التنظيمية لضمان احترام إجازة الميزانية من جهة، والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العمومية والأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين من جهة أخرى. فعند وجود أخطاء أو تجاوزات يتم إحالة مرتكبيها على السلطات المختصة في تقرير العقوبات.

وترتكز الجهات الرقابية في تحقيقاتها وتحرياتها على ثلاث محاور:

أ- المحور الأول: يتمثل في مدى شرعية وصحة العمليات المالية.

ب- المحور الثاني: يتناول دقة العمليات المالية والحسابية حيث الجهاز الرقابي يكشف الأخطاء العددية التي ترتكب خلال تنفيذ العمليات المالية وذلك بمقارنة مدى تطابقها مع الوثائق المثبتة.

ج - المحور الثالث: حيث تعتمد فيه الرقابة على نزاهة و سلامة كل العمليات المالية والحسابية بكونها خالية من كل ضروب التزوير والتدليس

الفرع الثاني: الهدف الإداري للرقابة:

من الناحية الإدارية تهدف الرقابة إلى محاربة البيروقراطية والتباطؤ الإداري ومختلف أشكال السلوك التي تؤدي إلى إهانة المواطن والمساس بمصالحه، كما

أن الهدف من الرقابة ،كذلك هو التحقيق في الظروف التي يتم فيها استخدام الوسائل البشرية و المادية من طرف الأجهزة الإدارية والاقتصادية للدولة. وبذلك يقوم الجهاز الرقابي بضمان السير الحسن والسليم للمصالح الإدارية لأداء مهامها على احسن وجه وبالتالي محاربة النقص والتقصير وسوء التنظيم و غياب الصرامة في العمل على مستوى الإدارات والمؤسسات العمومية.

كما أن الرقابة تقوم بتقديم الاقتراحات والمعلومات اللازمة لإعادة التنظيم الجيد حتى تكون مردودية أداء العمل على أكمل وجه.

الفرع الثالث: الهدف الاقتصادي للرقابة

إن البرامج الإنمائية، الاقتصادية والاجتماعية بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان تشكل إطارا للبرامج الاستثمارية، والتي من خلالها تحاول تكثيف مجهوداتها بغية التطور الاقتصادي والاجتماعي للبلاد. وتحتوى هذه البرامج الإنمائية نوعية التجهيز والمبالغ المخصصة للتنفيذ والفترة الزمنية¹ وأجهزة الرقابة بإمكانها مراقبة وضمان مدى مطابقة التنبؤات المالية مع الأهداف المرجوة والمسطرة في البرامج الإنمائية، وعادة ما ترجع صلاحيات المراقبة والتحقق في هذا الميدان، إلى البرلمان والهيئات التابعة للوزارات المكلفة بالمالية بالإضافة إلى السلطات الوصية

¹ - حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999ص 15

الفرع الرابع: أهداف اجتماعية

تتمثل في منع و محاربة الفساد الإداري و الاجتماعي بمختلف صوره و أنواعه مثل الرشوة و السرقة و الإهمال أو التقصير في أداء الواجبات و تحمل الواجبات تجاه المجتمع و . هذه الأهداف تركز على الجوانب السلوكية للأداء و هي أقوى أنواع الرقابة و يصعب قياسها و ضبطها من خلال الأدوات و الأساليب الرقابية الخارجية و ، بالتالي فإن الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحافز الداخلي أو الذاتي للعاملين و هو أمر يمكن تعزيزه من خلال نظام الحوافز و الاتصال المباشر بين الرئيس والمرؤوس

الفرع الخامس: أهداف قانونية

تتمثل في التأكد من مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية من إيرادات و نفقات للقوانين و الأنظمة و التعليمات و السياسات و التوجيهات و الأصول المالية المتبعة و هو ما يعني استخدام الاعتمادات في الأوجه التي خصصت لها و جباية الإيرادات حسب الأنظمة و اللوائح و . من ثم ، فإن الأهداف القانونية تركز على مبدأ المسؤولية و المحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية و معاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموما.

المبحث الثاني : آليات الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر

الواقع أن مفهوم الرقابة التقليدي تغير مع التطور التاريخي لمفهوم المالية العمومية باتجاه تحقيق رقابة قبل الصرف و أثناء تنفيذ الميزانية وبعد تنفيذ بنود الميزانية العمومية، ولهذا الغرض أنشأت آليات وأجهزة للقيام بهذه المهام تتمثل في كل من المحاسب العمومي، المراقب المالي والمفتشية العامة للمالية .

لذا ارتأينا دراسة هذه الجوانب في مطالب هي:

- المطلب الأول: رقابة المحاسب العمومي
- المطلب الثاني: رقابة المراقب المالي
- المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة للمالية

المطلب الأول: رقابة المحاسب العمومي

قبل التطرق لرقابة المحاسب العمومي نعرض على تعريف المشرع الجزائري للمحاسب العمومي من خلال تحديد المهام الموكلة له وذلك وفق نص المادة 33 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية¹ وهذا من خلال تقسيم المطلب إلى:

- فرع أول: طبيعة المحاسب العمومي
- فرع ثاني: العناصر الخاضعة لرقابته
- فرع ثالث: نتائج رقابة المحاسب العمومي

الفرع الأول: طبيعة المحاسب العمومي

يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الموالية:
-تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

-ضمان حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والموارد المكلف بها وحفظها.

-تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والموارد العمومية.

وفي هذا الإطار، يتم تعيين أو اعتماد المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف ، وذلك وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق

¹ - المادة 23 من القانون 21/90 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 غشت 1990، المعدل والمتمم، يتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35

بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم وهم :

-العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية.

-أمين الخزينة المركزية -أمين الخزينة الرئيسية.

-أمناء الخزينة في الولاية.

-الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة

بالإضافة إلى المحاسبون العموميون الثانويون للدولة : قابضو الضرائب، قابضو الجمارك، أمناء خزائن ما بين البلديات، قابضو أملاك الدولة، محافظو الرهون، أمناء خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية، أمناء خزائن القطاع الصحي¹.

الفرع الثاني: العناصر الخاضعة لرقابة المحاسب العمومي

تتعدد مجالات رقابة المحاسب العمومي باعتبارها رقابة موائية لرقابة المراقب المالي كما تشبه إلى حد كبير رقابته، وبالتالي المحاسب العمومي يمارس رقابة ثانية على أوامر الأمر بالصرف ومن هنا يطرح تساؤل حول وجود رقابة شرعية مزدوجة على أوامر الأمر بالصرف مع العلم أن قانون المحاسبة العمومية لم ينتبه لهذه الازدواجية، وهل رقابة المراقب المالي هي رقابة زائدة بدلا أن تكون مكملة؟ . إن رقابة المراقب المالي هي رقابة مكملة وذات أهمية بالغة لكونها تحدث قبل إنفاق النفقة، و تشمل مجالات الرقابة حسب نص المادة 36 من القانون رقم 21/90 المعدل والمتمم والمتعلق بالمحاسبة العمومية على ما يلي :

(1) التأكد من مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع مع القوانين و الأنظمة المعمول بها.

(2) التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له ، لذا التزم كل أمر بالصرف أن يرسل قرار تعيينه و عينة من إمضائه للمحاسب العمومي حتى يتسنى له مطابقتها مع الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع.

(3) مراقبة شرعية عمليات تصفية النفقات العمومية و التي تعتبر من المراحل الإدارية التي يختص بها الآمرون بالصرف، للتأكد من أداء الخدمة المتفق عليها مع الدائن القائم بالأعمال.

(4) مراقبة توفر الاعتمادات أي أن العملية تمت وفقا للترخيصات الممنوحة في إطار الميزانية.

¹ -15. p, 2007, Op.cit, Manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publiques,

5) مراقبة آجال الديون المحددة قانونا، و أنها لم تسقط، فكل من قانون البلدية و الولاية نصا على مدة تقادم الديون التي لم يتم تسديدها ، و لم تنفذ أوامر صرفها ودفعها بمهلة 4 سنوات في المادة 162 من قانون البلدية¹ و المادة 150 من قانون الولاية².

6) أن الديون ليست محل معارضة، و إلا امتنع المحاسب العمومي عن الدفع لحين حل المنازعة.

7) الطابع الإبرائي للدين، أي أن يبرئ الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من الدين القائم عليها بحق الدائن كلية.

8) مراقبة تأشيرات عملية المراقبة المنصوص عليها في القوانين و الأنظمة السارية المفعول تأشيرة المراقب المالي و لجنة الصفقات العمومية.

9) الصحة القانونية للمكسب الإبرائي ، أي أن الأمر بالدفع الذي يبرء ذمة الإدارة يتعلق حقا باسم الدائن الحقيقي

ويلاحظ أن مراقبة المحاسب العمومي لبعض العناصر التي يراقبها المراقب المالي قبله، و يؤشر عليها بالقبول خاصة إذا كانت هذه العناصر محل المراقبة غير مهمة أو النفقة المصروفة ليس بحجم كبير، و من شأنه أن يطيل عملية الدفع فيمكن هنا تجاوز رقابة المحاسب العمومي، ولكن نظرا للمسؤولية المدنية والجزائية للمحاسب العمومي فإنه في بعض الأحيان دفع بعض النفقات التي وافق عليها المراقب المالي. هذا التضارب في الآراء بين المراقب و المحاسب باعتبارهما تابعان لوزارة المالية ينتج عنه تطويل المدة اللازمة للبدء في التنفيذ التي أمر بصرفها الأمر بالصرف.

كما يقع على عاتق المحاسب العمومي في تسيير المصلحة المعني بها، و في ظل رقابته ما يلي:

1-مسك المحاسبة و المحافظة على الوثائق و البيانات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية من أجل تحديد النتائج عند قفل السنة المالية.

2-إجراء محاسبة تتعلق بالقيم المنقولة و المستندات التي تعد شهريا و المشتملة على مقدار المبالغ التي أنفقت مقارنة مع الاعتمادات المسجلة في الميزانية.

3-إعداد حساب التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 ديسمبر ، خلافا للحساب الإداري الذي يقوم بها الأمر بالصرف ثم يرسله إلى الوزير المكلف بالمالية ، و مجلس المحاسبة وهذا في أجل أقصاه

¹ - القانون رقم 90/ 08 المؤرخ في 7 أبريل 1990 ، المتعلق بالبلدية ، جريدة رسمية عدد 15

² - القانون رقم 90/ 09 المؤرخ في 7 أبريل 1990 ، المتعلق بالولاية ، جريدة رسمية عدد 15

30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة¹ ، و يمدد الأجل إلى الفاتح من سبتمبر فيما يخص حسابات تسيير العون المركزي في الخزينة و العون الجامع في وزارة البريد و المواصلات² .

الفرع الثالث : نتائج رقابة المحاسب العمومي:

يقع على عاتق المحاسب العمومي مسؤولية عدم صرف نفقة يكون الأمر بصرفها غير مطابق للقوانين واللوائح الجاري العمل بها.

و رغم هذا لا يقبل العرف الإداري و المالي خاصة أن يكون هذا الرفض عن طريق السكوت أو حتى شفاهة ، وإنما عن طريق رسالة رفض مكتوبة و مسببة من أجل تحديد المسؤوليات في حالة حدوث نقص غير قانوني في الأموال العمومية³ .

فيقوم الأمر بالصرف بتدارك الخطأ باعتباره مسؤولاً عن هيئة أو مصلحة عمومية ، يضمن السير المنتظم والمضطرد لها . هذا ما يجعله حريصاً على دفع النفقة الملتزم بها ، و لو لم يمتثل لرسالة الرفض الموجهة له من المحاسب العمومي ، و بهذه الصفة منح الأمر بالصرف حق دفع النفقة في إطار ما يسمى بالتسخير المكتوبة *la réquisition écrite* ، فالتسخير كحق أو سلطة ممنوحة للأمر بالصرف ناتجة عن تطبيق مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف و وظيفة المحاسب العمومي² ، فالمحاسب العمومي مسخر للقيام بتنفيذ الأمر بالصرف، ولكن المسؤولية علي عاتق من تقع؟.

في ظل هذه الفرضية، المسؤولية تتحول من المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف³.

و قد نص المشرع الجزائري على إجراء التسخير من خلال نص المادة 47 من قانون 21/90 المعدل والمتمم والمادة 48 ، وجاء المرسوم التنفيذي رقم 314/91 لينظم عملية التسخير كما يجب أن تتضمن عملية التسخير زيادة على الأسباب المبررة لذلك عبارة " يطلب من المحاسب أن يدفع " في كل عملية إنفاق مرفوض دفعها، و يجب على المحاسبين العموميين الذين يمثلون لعملية التسخير أن يقدموا تقرير مصحوب بنسخة من الوثائق المحاسبية

¹ - المادة 60 من الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة ، جريدة رسمية عدد 1

² - المادة 2 و 3 من المرسوم التنفيذي رقم 56/96 المؤرخ في 22 جانفي 1991 ، يحدد انتقالات الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، جريدة رسمية عدد 6 مؤرخة في 1996.

³ - حسين الصغير ، مرجع سابق، ص146

وتفاصيل الأسباب الداعية إلى رفض الدفع و هذا حسب المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 314/91، كما يمكن لوزير المالية أن يطلب عند الحاجة معلومات مكملة من الأمر بالصرف.

المطلب الثاني : رقابة المراقب المالي

يعتبر العنصر البشري أساس نجاح النظام الرقابي الداخلي ، لأن الأفراد في مختلف المستويات الإدارية مسؤولين مسؤولية كاملة عن تنفيذ أساس الرقابة داخل المشروع¹. تعتبر رقابة المراقب المالي أول درجة للرقابة الداخلية على النفقات العمومية و هي رقابة مشروعية دون أن تتجاوزها لتصبح رقابة ملائمة. كما أن رقابة المراقب المالي تكون على القرارات المتعلقة بالنفقة وعلى الأوامر الصادرة من الوزارة المعنية والمتعلقة بالنفقة الملتمزم بها ، أو على المداخل المستعملة من طرف الوزارات و سوف نتناول في هذا المطلب :

- فرع أول: الهيكل التنظيمي للمراقب المالي والنفقات الخاضعة لرقابته

- فرع ثاني : الاختصاصات الرقابية للمراقب المالي

- فرع ثالث : أهداف ونتائج رقابة المراقب المالي

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمراقب المالي والنفقات الخاضعة لرقابته

المراقب المالي هو شخص تابع لوزارة المالية، يعين بموجب قرار وزاري صادر من الوزير المكلف بالميزانية، مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية، و يعمل المراقب المالي بمساعدة مساعدين يعينون بموجب قرار وزاري. وسوف نتطرق ضمن هذا الفرع إلى الهيكل التنظيمي لرقابة المراقب المالي و النفقات الخاضعة لرقابته.

أولاً : الهيكل التنظيمي المراقب المالي

بالرجوع للقرار الصادر في 25 أوت 1992 حدد عدد المراقبين الماليين المساعدين من واحد إلى ثلاثة حسب حجم العمليات الموجودة على مستوى الولاية. فبالنسبة للتصنيف في عدد المراقبين المساعدين على مستوى الولايات ، نص عليها الملحق الخاص بتصنيف و عدد المراقبين الماليين

¹ - عبد الفتاح الصحن، الرقابة و المراجعة الداخلية على المستوى الكلي و الجزئي ، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع ، الإسكندرية ،

المساعدين كما يلي : المجموعة الأولى تضم "3" مراقبين ماليين مساعدين ، المجموعة الثانية تضم مراقبين ماليين مساعدين، المجموعة الثالثة تضم مراقب مالي مساعد¹ يلاحظ من خلال هذا الملحق أنه من حيث عدد المراقبين الماليين المشكل يبقى مطروح ذلك أن عدد موظفي الرقابة المالية المسبقة في أي مصلحة غير مناسب طردا مع العمليات التي تراقبها هذا من جهة و من جهة أخرى أن معايير توظيف المراقب المالي ومساعديه لا تخضع بالدرجة إلى التأهيل العلمي كثيراً في إدارتنا العمومية ، بل على أساس أو اعتبارات سياسية محاسبية إضافة إلى الخبرة المهنية التي كانت في الأصل نتيجة توظيف بشروط مخففة في بداية سنوات الاستقلال ، و التي أصبحت عرف متداول بعد ذلك، و لهذا فتلك الخبرة لا تسمح بوجود كفاءات علمية بالفعل.

أما من حيث المكاتب فنلاحظ افتقار معظم مصالح الرقابة المالية السابقة لأجهزة الإعلام الآلي إلى جانب تجهيزات أخرى.

فيوجد على مستوى كل ولاية مكتبين للمراقبة المالية يتوزعان كما يلي :

1- مكتب عمليات التجهيز و الصنفات العمومية حيث يتكفل بما يلي:

أ- التكفل برخص البرمجة

ب- دراسة البرامج الخاصة بالنفقات العمومية قصد وضع وثيقة التلخيص

د - تنفيذ التعهدات المرتبطة باعتماد التجهيز العمومي في دفاتر المحاسبة

و- إعداد البيانات الدورية للتعهدات المتعلقة بعمليات التجهيز العمومي

2- المكتب المتعلق بمحاسبة التعهدات و الوثائق و الإحصائيات: يختص بأمور تقنية تتمثل

فيما يلي:

أ - مسك محاسبة التعهدات بالنفقات باستثناء عمليات التجهيز العمومي.

ب-متابعة عدد موظفي مجموعة الهيئات و الإدارات العمومية.

ج-إعداد البيانات الدورية للإحصائيات المتعلقة بالتعهدات الخاصة بالنفقات و عدد الموظفين.

1- قرار صادر عن وزير الاقتصاد في 25 اوت 1992، يحدد عدد المراقبين الماليين المساعدين و المكاتب واختصاصاتها على مستوى الولايات، الجريدة الرسمية، عدد 89.

د-مسك ومتابعة النصوص ذات الطابع التشريعي و التنظيمي الخاص بالنفقات العمومية.
و-إدخال الإعلام الآلي على المصالح .

ه-المحافظة على الوثائق الخاضعة بالمراقبة المالية المحلية وسيرها.¹

ثانياً : النفقات الخاضعة لرقابة المراقب المالي

تخضع جملة من الميزانيات إلى رقابة المراقب المالي وهذه الميزانيات نص عليها المرسوم التنفيذي رقم 414/92.²

1- ميزانية المؤسسات و الإدارات التابعة للدولة: ويقصد بها الوزارات فكل دائرة وزارية ميزانية خاصة بها تحدد فيها نفقاتها، وكذلك الهيئات التابعة للدولة.

2-الميزانيات الملحقة: تنصب رقابة المراقب المالي على المراقبة القبلية للنفقات المتعلقة بالميزانيات الملحقة، و التي يقصد بها تلك العمليات المالية لمصالح الدولة التي لم يضافي عليها القانون الشخصية الاعتبارية و التي يهدف نشاطها أساساً إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن. و الجزائر عرفت عدة ميزانيات ملحقة كميزانية البريد و المواصلات غير أنه لم يعد هناك وجود لأي ميزانية ملحقة في الجزائر .

3- النفقات الملتزم بها و المتعلقة بالحسابات الخاصة بالخرينة: و المقصود بها أن النفقات التي تخرج من الخزينة أو الإيرادات التي تدخل إليها بمناسبة بعض العمليات الخاصة و بالتالي لا تدرج في ميزانية الدولة بل ينبغي أن ترصد لها حسابات خاصة نظراً لطابعها الخاص.

من قبل إدارات الدولة غير المخولة بشخصية قانونية أو مالية مستقلة، و أن فتح وإقفال هذه الأخيرة لا يكون إلا بموجب قوانين المالية و هي وحدها التي لها صلاحية في تحديد عددها وأيضاً كيفية تسييرها، و هناك خمس أنواع من الحسابات الخاصة بالخرينة و هي:³

¹ - المادة 36 من القرار الصادر عن وزير الاقتصاد في 25 أوت ، مرجع سابق 1992

² - المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 و المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها، جريدة رسمية عدد 67

³ - المادة 48 من قانون 84-17 مؤرخ في 7 يوليو 1984 متعلق بقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 28 مؤرخة في 10 يوليو 1984 المعدل و المتمم بموجب القانون 88-05 المؤرخ في 12 يناير 1989 ، ج.ر.ع.2، سنة 1988 و معدل و متمم بموجب القانون المؤرخ في 31 ديسمبر 1989 ، ج.ر.ع.1 سنة 1990 .

- الحسابات التجارية

- حسابات التخصيص الخاص

- حسابات التسبيقات

- حسابات القروض

- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية

4-نفقات ميزانية الولاية : فالنفقات المتعلقة بميزانية الولاية هي عبارة عن جدول تقديرات للنفقات والإيرادات السنوية الخاصة بالولاية، وهي ترخيص يسمح بحسن سير مصالح الولاية و تنفيذ برنامجها الخاص بالتجهيز و الاستثمار¹.

5-نفقات المؤسسات ذات الطابع الإداري

الفرع الثاني: الاختصاصات الرقابية للمراقب المالي

إن دور المراقب المالي دور رباعي، فله دور رقابي و دور إعلامي² و دور استشاري ودور محاسبي. و عليه لا يقتصر دوره على المراقبة المحضة من خلال وضع تأشيرته على الاستثمارات الالتزام بالنفقة، و أيضاً على الأمر بالدفع بل يتعداه إلى دور إعلامي من خلاله يستطيع الوزير المكلف بالمالية من التعرض على الوضعية العامة للنفقات و صرفها. كما له دور محاسبي للنفقات الملتزم بها و دور استشاري من خلال إبداء آرائه و اقتراحاته التي تضمن حسن وشفافية التسيير المالي وسهولة المراقبة.

- الدور الرقابي للمراقب المالي

يظهر الدور الرقابي للمراقب المالي من خلال تأشيرته على الالتزام بالنفقة وعلى مدى توفر العناصر الخاضعة لرقابته.

1-تأشيرة المراقب المالي:

تتمثل الخاصية الأساسية للمراقب المالي في خاصية الرقابة على النفقات و أوامر النفقة التي تكون محل تأشيرته ، فالدور الرقابي للمراقب المالي يعتبر من الصلاحيات الأساسية في عمل

¹ - المادة 135 من قانون 90-09 ، المؤرخ في 7 افريل 1990 ، يتعلق بالولاية، جريدة رسمية عدد 15.

² - Andrè PAYASANT , Finances Publiques , Masson , Paris,1988, p301

المراقب المالي من خلال التأشير على النفقات الملتزم بها، فتخضع للتأشيرة المسبقة للمراقب المالي القرارات المنظمة بالالتزام بالنفقات التالية:¹

- مشاريع القرارات التي تخص الحياة المهني للموظفين، باستثناء الترقية في الدرجة
 - مشاريع الجداول الإسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية
 - مشاريع الجداول الأصلية الأولية و المعدلة الخاصة بالحقوق المالية للموظفين
 - مشاريع الصفقات العمومية و الملاحق
- كما تخضع لتأشيرة المراقب المالي ما يلي:
- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانية و كذا تفويض و تعديل الاعتمادات المالية
 - الالتزامات المدعمة بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المحدد لإبرام الصفقات العمومية.
 - كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تعويض أو تكفلاً بالحق أو تحويل اعتمادات .
 - الإلتزامات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة أو النفقات التي تصرف من الإدارة مباشرة و المثبتة بفاتورة نهائية.

غير أن القانون أجاز أحياناً عقد بعض النفقات قبل الحصول على التأشيرة كالنفقات التي تدفع من أصل سلطات تحدد فيها بعض النفقات المستقبلية الطارئة، و النفقات التي تدفع من أصل اعتمادات سبق حجزها على سبيل الاحتفاظ .

2-العناصر التي يراقبها المراقب المالي

هذه العناصر محددة بموجب المادة 9 من المرسوم التنفيذي 414/92 و هي متمثلة فيما يلي :

أ-الصفة القانونية للأمر بالصرف : أي التأكد من توافر الصفة القانونية في الأمر بالصرف الملتزم بالنفقة، و لقد عرفه قانون المحاسبة العمومية² بأنه كل شخص مؤهل قانوناً لتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو توجيه أوامر بالدفع.

ب-تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين و التنظيمات المعمول بها

¹ - المادة 5 و 6 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 ، يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 ،مرجع سابق

² - المادة 23 من القانون 21/90 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 غشت 1990، مرجع سابق

ج-مراعاة توفر الإعتماد المالي المرخص به و الإعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفين بالتنفيذ بالقيام بالعمليات المالية الموكلة لهم، لذا على الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة التي يستند لذلك الإعتماد المالي المفتوح في حدود السنة المالية .

د-التخصيص القانوني للنفقة، حيث لا يكفي وجود اعتماد بل لابد على الأمر بالصرف أن يلتزم بوجهة النفقة، أي يغطي كل اعتماد مفتوح بصفة معينة مرفق لها .

و-مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

ن-وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة و التوجيهات التي سلمتها السلطة الإدارية المختصة قانوناً إذا ما نص القانون على التزامها، وهذا بالخصوص فيما يتعلق بنفقات الصفقات العمومية التي تلعب فيها لجان الصفقات العمومية دوراً هاماً في منح أو رفض منح التأشيرة.

و يلاحظ أم المراقب المالي له وظيفة مزدوجة فهو عضو في لجنة الصفقات التي تختص بالتأشير أو عدم التأشير على قبول الصفقة، كما أنه في ذات الوقت يراقب النفقات الملتزم بها ويؤشرها فالمراقب المالي يسهر على احترام هذه العناصر و التأكد من وجودها و في حالة توافرها يؤشر على استمارة الالتزام بالنفقة بالموافقة.¹

الفرع الثالث : أهداف ونتائج رقابة المراقب المالي

أولاً : أهداف رقابة المراقب المالي

حتى تكون عملية العقد صحيحة أحيطت بتدابير وقائية حتى لا تعرف حولها مشاكل إدارية وحقوقية. و من هذه التدابير الوقائية هي مراقبة عقد النفقات و مراقبته تنطوي على عدة أهداف:

1-تمنع الأطراف المخولة بعقد النفقة عقد أي إجراء يترتب على أثره نشوء ديناً على الدولة، قبل عرض القضية بصفة مشروعة على المراقب المالي و الحصول على تأشيرته

2-قيام المراقب المالي بدرس القضية المعروضة عليه لسببين :

- توفر اعتماد النفقة المقترحة في الميزانية.
- انطباق المعاملة على القوانين و الأنظمة.

¹ - جمال الدين بطاهر، مراقبة تنفيذ النفقات العامة في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع تسيير، جامعة الجزائر ، 2002 ، ص 103.

3- عند استلام المراقب المالي مشروع عقد النفقة في المراجع الرسمية، عليه أن يتأكد من أن النفقة التي اقترحت في مشروع الميزانية لم تنفذ بعد، و أن النفقة متطابقة مع الإعتماد تطابقاً كلياً عملاً بمبدأ تخصيص النفقات.

4- يتأكد المراقب المالي من أن الإعتماد موجود في الميزانية و صحة النفقة المقترحة عليه و تطابقها مع القوانين.

فالمراقب المالي هو الموكل له تقييم مدى تنفيذ الأمرين بالصرف للميزانية مع مراقبة مختلف مراحل تنفيذ النفقات سواء الإدارية أو المحاسبية، فللمراقب المالي دور هام في الرقابة على المال العمومي ومدى تنفيذ الدوائر الحكومية بالقوانين و الأنظمة و التعليمات النافذة¹.

ثانيا : نتائج رقابة المراقب المالي

يمكن أن يؤشر المراقب المالي على السجل أو الوثيقة المثبتة للالتزام بالنفقة، و إلا يقوم برفض التأشير مع تعليق الرفض في مدة لا تفوق 20 يوماً²

1- حالات الرفض المؤقت :

بينتها المادة 11 من المرسوم التنفيذي 91-414 كما يلي :

أ- حالة اقتراح التزام بنفقة مشوية بمخالفة التنظيم المعمول به مع إمكانية تصحيحها.

ب- عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة المطلوبة قانوناً

ج- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة بالالتزام

2- حالات الرفض النهائي :

أشارت إليها المادة 12 من المرسوم التنفيذي 92-414 كالتالي:

أ- عدم شرعية الالتزام بالنفقة لمخالفة القوانين و التنظيمات الجاري العمل بها .

ب- عدم توفر الاعتمادات المالية المفتوحة

ج- عدم تطبيق ملاحظات واقتراحات المراقبة المدونة في وثيقة الرفض المؤقت.

¹ القبيلات سليمان حمدي سحيماط ، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية ، الطبعة الأولى، مكتبة الثقافة للنشر و التوزيع، عمان ،

1998، ص147

² - المادة 10 من المرسوم 414/92 ، مرجع سابق

المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة للمالية

لقد أنشئت المفتشية العامة للمالية من أجل ضمان السير الأمثل والفعال للاعتمادات المالية واستعمالها استعمالا عقلانيا من قبل المؤسسات الموضوعة تحت تصرفها، وكذا قمع الاختلاس والتبديد والتلاعب بالأموال، كما أنها تجعل المحاسبون العموميون والأمرون بالصرف يشعرون بالرقابة نحوهم مما يجعلهم يقللون من الأخطاء والمخالفات المرتكبة وهذا الإحساس يولد الرقابة الذاتية لدى المسيرين بالإضافة إلى التحقق من الاستعمال الأفضل للأموال العمومية.

حيث أنشئت المفتشية العامة للمالية كهيئة تابعة لوزارة المالية تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، وقد تم استحداثها لأول مرة بموجب المرسوم رقم 53/80 وأعيد تنظيمها في أكثر من مناسبة¹ وأخرها صدور المرسوم التنفيذي رقم 272/08².

ولهذا فإنه يجب التطرق إلى هذه المصلحة باعتبارها هيئة رقابية على الأموال العمومية كل هذا على ضوء الإصلاحات التي خضع لها القانون الذي يحكم المفتشية العامة، من خلال الفروع المدرجة ضمن هذا المطلب وهي كالاتي:

- الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمفتشية العامة للمالية

- الفرع الثاني: مهامها

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمفتشية العامة للمالية

ويعد الهيكل أو التنظيم الداخلي لأي هيئة هو أساسها أو العمود الفقري الذي تتحرك به حيث بقدر ما كانت الهيكل متوازنة بقدر ما يكون عمل الهيئة فعالا وقويما وسديدا، وبالعكس اختلال الهيكل يؤدي حتما إلى عرقلة عمل الهيئة وعدم فعاليتها ونظرا للدور الصارم الذي تلعبه المفتشية العامة للمالية فقد خصها المشرع بتنظيم متميز تتكون المفتشية العامة للمالية من عدة هياكل تتناسب مع المهام الملقاة على عاتقها، فبعض هذه الهياكل نظمت بشكل الذي يتلاءم مع الوظيفة الأساسية وهي الرقابة والاهتمام بصحة وصرامة تسيير الأموال العمومية وضمان عدم ضياعها وبعضها نظمت في شكل هياكل إدارية مساعدة وفيما يلي سنفصل في هياكل المفتشية العامة للمالية بحيث سنتناول:

¹ - المرسوم رقم 53/80 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1400 الموافق ل 01 مارس 1980 يتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، جريدة رسمية ، عدد 10 مؤرخ في 1980 .

² - المرسوم التنفيذي رقم 272/08 المؤرخ في 6 رمضان 1429 الموافق ل 6 سبتمبر 2008 ، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية ، جريدة رسمية عدد 50

- أولاً: الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية

- ثانياً: المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية

أولاً: الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية

تتكون المفتشية العامة للمالية من ¹:

1- هياكل عملية للرقابة والتحقق والتقييم، يديرها مراقبون عامون للمالية.

2- وحدات عملية يديرها - مديرو بعثات.

-مكلفون بالتفتيش

- هياكل دراسات وتفتيش وإدارة وتسيير تتشكل مما يأتي:

-مديرية البرنامج والتحليل والتلخيص.

-مديرية المناهج والتقييم والإعلام الآلي.

-مديرية إدارة الوسائل.

ثانياً: المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية:

يقصد بالمصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية الهياكل اللامركزية (الغير ممرضة²) المتواجدة إقليمياً على التراب الوطني والتي سماها المرسوم التنفيذي 272/80 المفتشيات الجهوية أي أنها تمثل المفتشية العامة للمالية على المستوى الجهوي ولكن في صلاحيات معينة حيث تقوم بمهام في مجال الرقابة والتفويض عن طريق وحدات متنقلة سواء على شكل فرق أو بعثات تفتيشية حسب الاحتياجات ومتطلبات البرنامج السنوي للتدخل، وتكون كل مديرية جهوية تحت إشراف وسلطة المدير الجهوي ومنصب المفتش الجهوي وظيفته علياً يستند في تصنيفها وتحديد رتبها إلى وظيفة مدير بإدارة مركزية وهذا الأخير يعين بموجب قرار من وزير المالية بعد اقتراح من رئيس المفتشية العامة للمالية ويختار من بين المفتشين العاملين للمالية أو أكثر يتولى المدير الجهوي تنسيق مهام المفتشية المسندة إليه ويقرر التوزيع الأمثل للمهام وكذا ممارسة السلطة السلمية على مستخدمي المديرية الجهوية، كما يعد تقارير دورية عن عملها وفي ما يلي نضع الجداول المبينة أدناه التي

¹ أنظر المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 273/ 08 المؤرخ في 2008/09/06 يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية الجريدة الرسمية عدد 38 لسنة 2008.

² - أنظر المواد من 1 إلى 9 من المرسوم التنفيذي رقم 274/ 08 المؤرخ في 2008/09/06 يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية الجريدة الرسمية عدد 38 لسنة 2008.

توضح عدد المكلفين بالتفتيش لكل مفتشية جهوية في "جدول 1" والتقسيم الجهوي وتحديد الاختصاص لكل مصلحة جهوية في "الجدول 2".

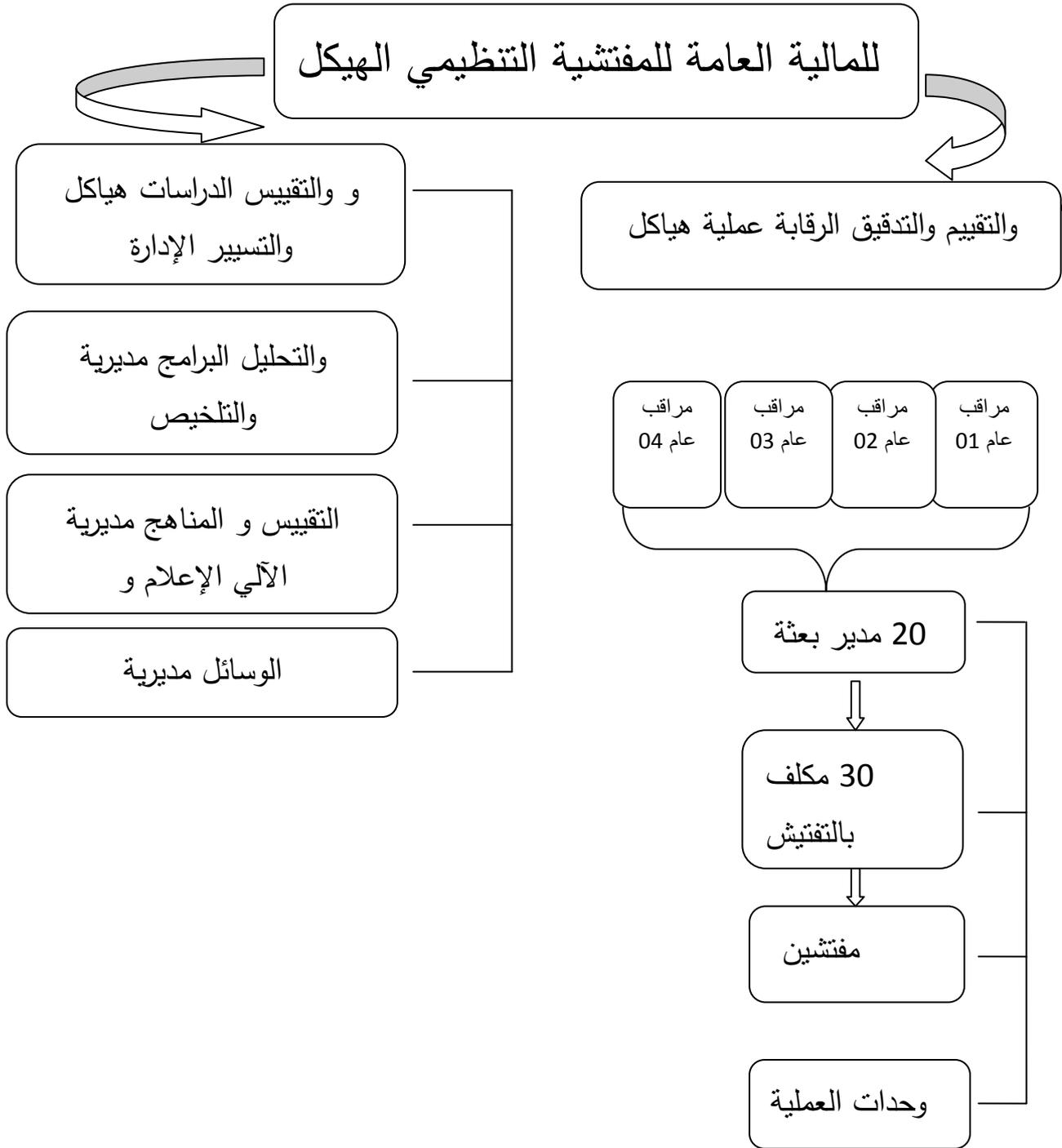
الولاية	المكلف بالتفتيش	الولاية	المكلف بالتفتيش
الأغواط	4	تلمسان	6
تيزي وزو	6	سطيف	6
سيدي بلعباس	6	عنابة	6
قسنطينة	8	مستغانم	6
ورقلة	4	وهران	8

- جدول 1 : عدد المكلفين بالتفتيش لكل مفتشية جهوية¹

المديرية الجهوية	الاختصاص الإقليمي لها
الأغواط	الأغواط - الجلفة - غرداية
ورقلة	ورقلة - تمنراست - أدرار - إليزي - الوادي
تلمسان	تلمسان - النعامة - بشار - تندوف
سطيف	سطيف - برج بوعرييج - المسيلة - بسكرة
تيزي وزو	تيزي وزو - البويرة - بومرداس - بجاية
عنابة	عنابة - الطارف - سكيكدة - سوق أهراس - قالمة - تبسة
قسنطينة	قسنطينة - ميلة - ام البواقي - خنشلة - باتنة - جيجل
مستغانم	مستغانم - تسمسيلت - الشلف - عين الدفلى
وهران	وهران - معسكر - غليزان - تيارت
سيدي بلعباس	سيدي بلعباس - سعيدة - عين تموشنت - البيض

جدول 2: التقسيم الجهوي وتحديد الاختصاص لكل مصلحة جهوية.

¹ - أنظر المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 08 / 273، مرجع سابق.



الشكل 1 : التنظيم الهيكلي للمفتشية العامة للمالية المركزية¹

¹ - المصدر من إعداد الطالبين

الفرع الثاني: مهام المفتشية العامة للمالية

سننظر من خلال هذا الفرع إلى مهام المفتشية والتي حددها المشرع في القوانين والتي تعتبر آلية فعالة في حماية المال العام

أولا: الرقابة والتفتيش الذي يتم على التسيير المالي والمحاسبي

ويقصد بالرقابة كمصطلح، التفتيش والملاحظة والمتابعة والتحقق من استعمال الإمكانيات البشرية والمادية والمالية وكذا الوسائل والوثائق والحسابات واحترام القوانين والتعليمات الموضوعة كمقياس لعمل الهيئة¹، وتعتبر مراقبة التسيير المهمة الأصلية للمفتشية العامة للمالية وهي تهدف إلى التأكد من مدى احترام المعايير والمقاييس القانونية لضمان مشروعية ودقة الحسابات المالية .

وفي هذا الإطار نصت المادة 2 من المرسوم التنفيذي 272/80 على الهيئات الخاضعة للفحص ومراجعة التسيير المالي والمحاسبي وهي:

-تمارس رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية وكذا الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.

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

-واستدرك المشرع وأخضع المؤسسات العمومية الاقتصادية لرقابة المفتشية العامة للمالية بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 96/09 والذي يحدد شروط و كفاءات رقابة المفتشية لتسيير المؤسسات العمومية الاقتصادية²

وتمارس كذلك رقابتها على كل شخص معنوي آخر يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية.

وتهدف تدخلات المفتشية العامة للمالية عند ممارستها لاختصاص الرقابة والتفتيش إلى التحقق من:³

-شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي.

¹ - ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، رسالة ماجستير، تخصص الإدارة المالية، كلية الحقوق الجزائر، 2008، ص22

² - أنظر المرسوم التنفيذي رقم 96/ 09 المؤرخ في 2009/02/22 المتضمن شروط وكفاءات رقابة وتدقيق المفتشية العامة للمالية لتسيير المؤسسات العمومية الاقتصادية الجريدة الرسمية لسنة 2008، عدد 22 .

³ - أنظر المادة 5 من المرسوم التنفيذي 272/08، مرجع سابق

-التسيير والوضعية المالية للمصالح والهيئات المذكورة سابقا.

-إبرام الصفقات والطلبات العمومية وتنفيذها.

-مستوى الإنجازات مع الأهداف.

-دقة المحاسبات وصدقها وانتظامها.

ثانيا : الدراسة والخبرة

تعتبر صلاحية الدراسة والخبرة مهمة ثانوية مقارنة بصلاحية الرقابة والتفتيش الأصلية، وهذا لأنها غير ملزمة بنص القانون، حيث يمكن لها فقط أن تقوم بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي مالي أو تقني ويمكن أن يساعدها في ذلك تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية الأخرى وتضبط هذه المهام بالاشتراك مع الهيئات المخولة التابعة للمؤسسات المعنية ، ويطلب من هذه الأخيرة وهي غير فجائية بحيث تقوم المفتشية العامة للمالية بدراسات في مجال الميزانية المالية أو المحاسبية ، وهذا لمعالجة الملفات المطروحة عليها بخصوص هذا الجانب.¹

وتتمثل مهمة الدراسة والخبرة في القيام بتحليل مالية واقتصادية مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي، وهذا يعد طلب من الهيئة أو المؤسسة المعنية بالأمر حيث يمكنها في الأخير إعطاء الحلول الممكنة لإخراج المؤسسة من الصعوبات التي تتخبط فيها سواء كانت مالية أو في مجال التسيير، ويمكن لهذه الصلاحية أخذ منحى آخر وهو اقتراحات من شأنها تحسين فعالية ونجاعة المؤسسة مع الاعتماد على المقاييس والنظم المأخوذة في إطار أهداف السياسة العامة ، والأعوان المساعدون في الدراسة والخبرة التي تستعين بهم المفتشية العامة للمالية يمكنهم الحصول على المستندات والمعلومات التي تستعين بهم المفتشية العامة للمالية يمكنهم الحصول على المستندات والمعلومات ويخضعون لنفس الواجبات المحددة لمفتشي المفتشية العامة للمالية و إجراء دراسات مقارنة تطويرية لمجموعات قطاعات أو ما بين القطاعات .

¹ - أنظر المادتين 22 و 08 من المرسوم التنفيذي 272/08 ، مرجع سابق

خلاصة الفصل الأول:

من خلال عرض الإطار المفاهيمي للرقابة الإدارية على الأموال العمومية، تظهر لنا أهميتها في الرقابة المالية ككل ، لما لها من دور فعال في الحفاظ على الأموال العمومية عبر محاربة الاختلالات المالية ومعالجة النفاثص والانحرافات و تحديد أسبابها و العمل على إصلاحها عن طريق آلياتها التي تعمل على تطبيق وظيفة الجهاز الإداري في المجال الرقابي على الأموال العمومية وحسن سيرها .

لكن واقع هذه الآليات لا يرقى إلى المستوى المطلوب منه بغية تحقيق أهدافه، لذا وجب إصلاحها مع استحداث طرق جديدة لنظام رقابي يواكب العصرنة.

وهو ما سنتطرق له في الفصل الثاني

الفصل الثاني

الفصل الثاني: واقع وآفاق تطوير الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر

إن منظومة الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر بواقعها الحالي تشكل دورا هاما لكن مع وجود التطورات الحاصلة فإنها أصبحت لا تواكبها مما حتم على المشرع القيام بعدة إصلاحات وتغييرات من شأنها الحد من هدر المال العام على كل المستويات سواء في بداية العملية الرقابية أو أثنائها وحتى بعد تنفيذ الميزانيات وسنحاول في هذا الفصل إبراز واقع هذه الرقابة الإدارية و إصلاح هذه المنظومة الرقابية من خلال مبحثين:

- المبحث الأول: واقع الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر

- المبحث الثاني: إصلاح الرقابة الإدارية على الأموال العمومية

المبحث الأول: واقع الرقابة الإدارية على الأموال العمومية

بعد تطرقنا في المبحث الثاني من الفصل السابق لأجهزة وآليات الرقابة المتمثلة في كل من المحاسب العمومي والمراقب المالي و المفتشية العامة للمالية وفي ظل خضوع كل هاته الآليات لنظام محاسبي يرسم طريق إنجاز منظومة رقابية فعالة وجب علينا التطرق إلى واقع هذا النظام " نظام المحاسبة العمومية في الجزائر " خاصة الجانب الرقابي في شقه المتعلق بالخزينة العمومية كون المحاسب العمومي هو المسؤول على مراقبة الميزانيات والنفقات قبل تنفيذها ، وفي حالة التنفيذ واكتشاف الثغرات فإن المهمة الرقابية تؤول للمفتشية العامة للمالية، لكن المحاسب العمومي قد يواجه البعض من الصعوبات كونه يدخل في حالات تنافي مع عمليات الرقابة للمراقب المالي.

ولهذا قسمنا المبحث إلى ثلاث مطالب :

- المطلب الأول : واقع نظام المحاسبة لدى الخزينة العمومية.
- المطلب الثاني: واقع فعالية رقابة المفتشية العامة للمالية.
- المطلب الثالث : الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف و المحاسب العمومي في ميدان المحاسبة العمومية.

المطلب الأول : واقع نظام المحاسبة العمومية

مر نظام المحاسبة العمومية قبل ظهوره في شكل قوانين بعدة مراحل مختلفة منذ الاستعمار بحيث كانت تحكمه النصوص التشريعية والتنظيمية التي كانت مطبقة على نظام المحاسبة العمومية في فرنسا إلى غاية الاستقلال حيث أخذت الجزائر بالعمل على إصدار نصوص مستمدة من النظام الفرنسي بعد تكييفها مع الواقع الجزائري .

ولهذا قسمنا هذا المطلب إلى فرعين:

- الفرع الأول : مراحل ظهور نظام المحاسبة العمومية
- الفرع الثاني: نقائص نظام المحاسبة العمومية الحالي

الفرع الأول : مراحل ظهور نظام المحاسبة العمومية

ولعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره في هذا السياق هو المرسوم رقم 65 / 259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 والمحدد للالتزامات ومسؤوليات المحاسبين المنتمين إلى القطاع العام، بما فيهم أولئك الذين لم تكن لهم صفة المحاسب العمومي بمفهوم نظام المحاسبة العمومية¹.

1- بالإضافة إلى القواعد التقنية المتمثلة في مجموعة التعليمات، المناشير ومذكرات المصلحة التي تصدرها المديرية العامة للمحاسبة في إطار التنظيم من أهمها التعليمات العامة لسنة 1967 تعرف كل حسابات الخزينة وتحدد كيفية استعمالها، التعليمات رقم 16 المؤرخة في 12/10/1968، والمتعلقة بمجموعات حسابات الخزينة .

2- مرحلة إلغاء القوانين الفرنسية و إصدار أحكام تشريعية من سنة 1975 إلى غاية 1990 في هذه المرحلة تم إبطال كل النصوص والقوانين والأنظمة العائدة للحقبة الاستعمارية الفرنسية في 05 جويلية 1973 ، وفق أحكام الأمر رقم 29/73 الصادر في نفس التاريخ، أضف إلى ذلك صدور أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية، ولاسيما تلك الواردة في القانون رقم 17/84 المؤرخ في جويلية 1984.

والمعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية، وفي مختلف قوانين المالية السنوية القانون فقد تميزت هذه المرحلة بوجود ما يسمى بالفراغ القانوني لنظام المحاسبة العمومية، أي عدم وجود نص تشريعي أو تنظيمي يكون بمثابة الإطار العام للمحاسبة العمومية والجامع لمبادئها وقواعدها والمرجع الأساسي الأول لها.

3- مرحلة إصدار قانون نظام المحاسبة العمومية من 1990 إلى غاية 1995:

تعد هذه المرحلة بمثابة ظهور الإطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية وينظمها ويحدد مجال ونطاق تطبيقها بإصدار القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه تعتبر المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر، ولعل أبرز هذه المراسيم:

- المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.

¹ - مسعي محمد، "المحاسبة العمومية"، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، ط 2. - 2003 ص 9 ص 11

- المرسوم التنفيذي رقم 312/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.
 - المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميين وكفايتها ومحتواها.
 - المرسوم التنفيذي رقم 314/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.
- فهذه المرحلة سمحت بظهور القيد المزدوج للعمليات المحاسبية للدولة بصدور التعليم رقم 078 في 17 أوت 1991 من أجل تسهيل دورة العمليات المحاسبية والرقابة على المال العام، حيث ان كل عملية تضم حساب دائن وحساب مدين، كما حددت نطاق المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف ومسئولياتهم ونطاق عملهم والعقوبات جراء تقصيرهم في أداء عملهم.

الفرع الثاني: نقائص نظام المحاسبة العمومية الحالي:

نظرا للتطورات الحاصلة في بيئة الأعمال أثبت النظام الحالي للمحاسبة العمومية قصوره في عدة جوانب نذكر بعض منها¹:

1- عدم إعطاء نظرة شاملة حول ذمة الدولة:

حيث أن عملية التسجيل المحاسبي في إطار المحاسبية العمومية تتعلق فقط بتحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات وبذلك تم إهمال عناصر أخرى مهمة كالأموال العقارية والمنقولة، وكذا حقوق الدولة والديون اتجاه الغير، والتي تتم متابعتها خارج الإطار المحاسبي، وهذا أدى إلى سوء تسيير عناصر الذمة للدولة.

2- طريقة ترقيم حسابات الدولة:

ترقيم مجموعة حسابات الخزينة وفقا لنظام تسلسلي خطي أفقد توازن مجموعة الحسابات، بحيث أصبحت تحتوي على أعداد كبيرة من الحسابات ذات عناوين متشابهة مما يصعب على المحاسب

¹- خضير خبطي، يونس مونه، "نظام المحاسبة العمومي الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام"، مداخلة ضمن الملتقى الدولي بورقلة حول: دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، يوم 24-25 نوفمبر 2014 ص 08

معرفة الحساب الذي يطابق نوع العملية المالية التي يقوم بتسجيلها، خاصة مع التطورات التي تفرضها العمليات الجديدة الممارسة من طرف الدولة¹

3- صعوبة تركيز وتجميع المعلومات المحاسبية:

تجميع وتركيز المعلومات المحاسبية لا يتماشى مع التقنيات المحاسبية الجديدة التي تتطلب وجود نظام إعلام آلي يسهر على تركيز مختلف المعطيات المحاسبية من مختلف مراكز التسجيل، بل إن عملية التركيز لا تتم في الأجال المناسبة مما يسبب تأخر حصر المعلومات واتخاذ القرارات.

4- تعقيد الوثائق المحاسبية:

حيث أن مجمل الوثائق المحاسبية الواجب توفرها في إطار المدونة تتميز بتعقيدها وعدم سهولة استغلالها.

5- عدم توفير قيود محاسبية لمتابعة استهلاك الاعتمادات المالية:

حيث يتم متابعتها في سجلات خارج المحاسبة عن طريق القيد الوحيد رغم أنها تتم بصفة آلية وفق تبويب الميزانية، مما ينتج عنه عبء إضافي على المحاسب العمومي في غياب حسابات مخصصة لقيد هذه العمليات وبالتالي، فإن مخرجات النظام المحاسبي العمومية لا يوفر بيانات مالية مفيدة في مجال تقييم أداء وحدات القطاع العام في استغلال الموارد المالية المتاحة وقياس التكاليف.²

المطلب الثاني : واقع فعالية رقابة المفتشية العامة للمالية

إن المهام التي تقوم بها المفتشية العامة للمالية لا يمكن الاستغناء عنها نظرا للدور البالغ الأهمية الذي تلعبه في مجال التدقيق، التحقيق، المراقبة و التقييم المالي و الاقتصادي ، الدراسات والتحليل التي تقوم بها هذه الأخيرة ، والتي من شأنها تحسين مستوي التسيير والحفاظ على الأموال العمومية في إطار ترشيد النفقات العمومية.

غير أن هناك جملة من الصعوبات و العراقيل التي تحول دون تحقيق الهدف المرجو من رقابة المفتشية العامة للمالية و تساهم في الحد من فعاليتها.

¹ - شلال زهير، " آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية الدولية"، أطروحة دكتوراه، جامعة امحمد بوقرة يومرداس، 2014 ، ص176 .

² - مرجع سابق، ص 177.

هذه الصعوبات كانت نتاج أسباب عضوية وعملية تتعلق بالمفتشية العامة للمالية نفسها.

الفرع الأول: الأسباب العضوية

- 1- عدم كفاية المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية، حيث حددت ب 10 مفتشيات جهوية مقارنة بعدد الولايات الحالي (48) ولاية
- 2- عدم التكافؤ بين الإمكانيات المتاحة على مستوى الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية من جهة، والمديريات الجهوية من جهة أخرى
- 3- عدد المفتشين المخصصين للقيام بالمهام الرقابية إلى حد ما ناقصة، كما نجد عدم توازن بين عدد المفتشين المكلفين بمهام إدارية على مستوى المصالح المركزية أكثر من 70 مفتش في حين الذين هم في الميدان حوالي 160 مفتش¹.
- 4- ضعف إدارات هذا الجهاز في المطالبة بتحسين مستحقات منتسبيها . وكذلك عدم الاهتمام من وزارة المالية بأهمية الدور الذي يلعبه هؤلاء في المحافظة على المال العمومي ومن ثم رفع امتيازاتهم المالية.
- 5- النقص الكبير في الإطارات المتخصصة، و تدني المستوى العلمي و التقني والخبرة في مجالات الرقابة للإطارات العاملة، مما ينعكس سلبا على فعالية العملية الرقابية
- 6- محدودية سلطات رئيس المفتشية العامة للمالية فدوره ينصب حول الاقتراح، فالدور الرئيسي يبقى للوزير المكلف بالمالية هذا ما يجعلها تحت السلطة المباشرة له ،و عدم تبعيتها لأي مديرية و بالرغم من ذلك لا تمنحها الاستقلالية التامة هذا ما يحد من سلطات رئيس المفتشية العامة للمالية الذي يعتبر رئيس مصلحة فقط في الجزائر، بالرغم من المهام الكثيرة الموضوعة على عاتقه.
- 7- قلة التوظيف على مستوى مصالح المفتشية العامة للمالية مركزية كانت أم جهوية، يحول دون أداء العمل على أكمل وجه، إضافة إلى كثرة المهام الملقاة على عاتق الموظفين يؤدي إلى أقل مردودية.
- 8- غالبية القواعد التي تتضمنها المراسيم و النصوص القانونية التي تحكم المفتشية العامة للمالية

¹ - ملياني عبد الرحمان حميد، مرجع سابق ، ص30

بقواعد مكملة، أي لا تتسم بالطابع الإلزامي إضافة إلى غموضها و عدم دقتها ، مما يفتح المجال لإعطاء تفسيرات مختلفة لها.

- عدم وجود نص قانوني يلزم المؤسسات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية بوضع ميزانيتها في نهاية كل سنة لديها، حتى تعطي كشف حقيقي و ترتيب واقعي لهذه المؤسسات

الفرع الثاني: الأسباب العملية

تتمثل الأسباب العملية فيما يلي:

1- مجال تدخل واسع الذي يحكم كامل الإقطاع العام تقريبا و بعض من القطاع الخاص، يقابله نقص في الصلاحيات الممنوحة حيث إن المجال المراقب لا يتم تفتيشه بصورة دورية بسبب كثرتة وقلة السلطات المخولة للقائم بالتفتيش المالي.

2- تدخلات المفتشية العامة للمالية على المستوي الميداني لا يكتسب الوسائل القانونية الصارمة من أجل عمل دقيق يعطي أثره في الحين ابتداء سير التفتيش المالي و انتهاءه بالتقارير المعدة من طرف المفتشين.

3- بالرغم من أهمية صلاحية التقويم و التدقيق المالي و الاقتصادي باعتبارها سلطة حديثة إلا أنها غير ملزمة حيث لا يتم مباشرتها إلا العهد بالنشأة بطلب من السلطات و الهيئات المعنية بذلك.

4- سير عملية التفتيش المالي ناقصة، فالمفتش في حالة وجود مخالفات جسيمة لا يستطيع تنفيذ العقوبة على المخالف. فالمفتشية العامة للمالية لا تكتسب حق العقاب و إنما إثبات ذلك بمحضر فقط¹.

5- ينحصر دور المفتشية العامة للمالية في الرقابة و التحقيق و المراجعة، ليختتم بإعداد تقارير مضمنة بتدابير و اقتراحات و توصيات ،دون أن يكون لها صلاحية البث أو إصدار أي حكم أو قرار.

6- عدم وجود تناسق بين عمل المفتشية العامة للمالية و باقي الهيئات الرقابية الخاصة بمجلس المحاسبة.²

¹- إبراهيم بن داود، مرجع سابق، ص 175

²- مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الجزائر، 2010، ص 247.

- 7- الطابع السري لأعمال المفتشية العامة للمالية و افتقارها لمركز للإعلام بالقوانين و اللوائح مما يجعلها غامضة بالنسبة لأغلبية أفراد المجتمع.
- 8- الاستخدام النسبي لأجهزة المفتشية العامة للمالية لتكنولوجية الحاسبات الإلكترونية و ملحقاتها المختلفة و انحصار الفهم بأهمية هذه التكنولوجية في مفاهيم ضعيفة إلى حد بعيد.
- 9- تداخل وتعارض الولاء السياسي و الإختصاصات المهنية البحث لعمل المفتشية العامة للمالية ،حتى وإن كان الجميع يعلم أن رؤسائها يتسمون بالنزاهة و لكن هم موالين سياسيا و أمام المجتمع لا عذر ، فالولاء السياسي في بيئة العمل و تطبيقاتها المهنية ، ينقص من قدر النزاهة . فنلاحظ تأثر الرقابة بالاعتبارات السياسية على حساب مبدأ الشرعية و عدالة وجعلها دائما منحازة إلى الجهة السياسية.
- 10- هناك بعض الهيئات التي تدخل أموالها في نطاق أموال العمومية ، ولا تزال غير خاضعة لأجهزه الرقابة المالية ، وإن خضعت فهو خضوع جزئي ولا يمثل الفعالية المطلقة لعملية التدقيق إن لم نقل أنها لا تخضع إلى أي نوع من الرقابة، ومن تلك الهيئات:
- رئاسة الجمهورية.
 - وزارة الدفاع الوطني.
 - المجلس الشعبي الوطني.
 - بعض المؤسسات العمومية الاقتصادية على سبيل المثال سوناطراك.
- ولكن الجدير بالذكر أنه في ظل العراقيل التي كانت ولا تزال تعاني منها المفتشية العامة ، للمالية فقد اقترحت لجنة إصلاح هياكل الدولة¹ في تقريرها الصادر في جويلية 2001 إنشاء مفتشية عامة للدولة بمكتب دراسات يقدم كل آراءه المتعلقة بأساليب التسيير المالي و المحاسبي وتعمل بالتنسيق مع مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للوزارات وكل الهيئات الرقابية الأخرى².

¹ - المرسوم الرئاسي رقم 2000 / 372 المؤرخ في 22 نوفمبر، يتضمن إنشاء لجنة إصلاح هياكل الدولة ومهامها ، الجريدة الرسمية عدد 71 المؤرخة في 26 نوفمبر 2000.

² - مولود ديدان، المرجع السابق، ص2

المطلب الثالث :الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف و المحاسب العمومي في ميدان المحاسبة العمومية .

إن واقع الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية مقيد بتطبيق مبدأ هام جدا، و مكرس من طرف كل القوانين وهو مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي وسنحاول من خلال هذا المطلب:

- التعرض إلى مبررات و استثناءات الفصل بين المهام في فرع أول
- نتائج تطبيق المبدأ و جزاء الإخلال به في فرع ثاني.

الفرع الأول : مبررات الفصل بين الوظيفتين و الاستثناءات المسموح بها

يقتضي تطبيق هذا المبدأ" التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ"¹، والذي يحد من تدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر، "هذه الازدواجية في أعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة أساسية للسلامة المطبقة على الهيئات العمومية"²، حيث يلتزم الأمر بالصرف بصيانة أموال الدولة و المحافظة عليها و مسك جرد منتظم عليها حسب نص المادة 32 من قانون 21/90 المعدل والمتمم.

أولا :مبررات الفصل

لقد نصت المادتان 55 و 56 من القانون 21/90 المعدل والمتمم على وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي ، بحيث لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين عموميين معينين لديهم ولا يحتج بالتنافي المذكور أعلاه على المحاسبين العموميين بالوكالة المالية عندما يقومون بتحصيل بعض الإيرادات الواقعة على عاتقهم.³

¹ - جمال لعمارة، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004 ،

ص.1

² - Ali Bissad, droit de la comptabilité publique, Houma, Algérie, 2004, p:15.

³ - حسين الصغير ، مرجع سابق ،ص .150

1- تقسيم المهام : تمر عملية تنفيذ الميزانية بمراحل متكاملة إدارية وأخرى محاسبية، فالمهام الإدارية هي من اختصاص الأمر بالصرف وتدرج في نطاق الملاءمة (السعر، الكمية، النوعية، وقت الإنفاق)، أما مهام المحاسب، فتقتصر على تنفيذ الجانب المحاسبي الذي يدرج ضمن نطاق التحقق من مشروعية العمليات المالية ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، إضافة لكونه العون المؤهل قانونا في مجال تداول وحيازة الأموال والقيم العمومية وبالتالي فتطبيق هذا المبدأ يسمح "بمراعاة الاختصاص في توزيع الأعمال الإدارية والمحاسبية".

2- المراقبة المزدوجة

ممارسة المراقبة المزدوجة لكل عون على الآخر، بواسطة المطابقة بين الحساب الإداري الذي يقوم بإعداده الأمر بالصرف، وحساب التسيير الذي يقوم بإعداده المحاسب العمومي، مما يسهل مراقبة مجلس المحاسبة عن طريق مطابقة الحسابين من أجل تحديد أي مخالفات¹.

3- تطبيق وحدة الصندوق

حراسة المال العام هي من اختصاص المحاسب العمومي فقط والذي يكون تابعا لسلطة وزير المالية، مما يسمح بتطبيق وحدة الصندوق حيث إن السيولة المتاحة للمحاسبين العموميين تودع تحت حساب واحد يسير من طرف الخزينة العمومية.

أما الأمر بالصرف، فإنه يخضع لسلطات تنفيذية مختلفة لا يملك حساب الصندوق ولا يمكنه تداول الأموال والقيم العمومية بصفة مباشرة إلا في حالات استثنائية بترخيص من وزارة المالية عن طريق إنشاء الوكالات المالية.

4- محاربة الغش والاختلاس

حماية المال العام من الاختلاسات، عن طريق تقييد وتحديد وصلاحيات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، لأن من يملك سلطة حيازة المال العام لا يملك سلطة التصرف فيه، حيث إن المحاسب العمومي لا يستطيع أن يقوم بالتحصيل أو الدفع دون استلام الأمر بتنفيذ هذه العمليات من الأمر بالصرف. وفي المقابل، لا يقوم هذا الأخير بعملية التسديد لأنه لا يملك صلاحيات تداول المال العام لأن من يحدد مجال صرف المال العام ليس هو من يدفع.

¹ - 11. p, Op.Cit, , Bissaad Ali

ثانيا :استثناءات مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

إن مبدأ الفصل مطبق بشكل شبه مطلق فيما يخص النفقات العمومية ، و لكن هذا لا ينفي وجود بعض النفقات العمومية التي تخرج من هذا المبدأ و هذا في إطار استثنائي، و نذكر من هذه النفقات ما يلي:

1- الصناديق الخاصة:

هذا الاستثناء يجد مبرره في الطبيعة الخاصة لهذه الصناديق كالنفقات المرصودة ضد عمليات التجسس ،فهي عبارة عن أموال موضوعة في يد عدد معين من أعضاء الحكومة لاستعمالها في حالات الضرورة و السرعة ، و هي غير خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية و لا لقواعد الميزانية.

2- وكالات التسيقات:

تمثل الوكالات المالية (التسيقات) استثناء حيث يتولى شخص غير الأمر بالصرف، والمسمى بالوكيل في إطار ما يسمى " بوكالة التسيقات " بتسوية النفقات التي تكون مبالغها ضعيفة ومتكررة دون غيره .

3- النفقات المدفوعة بدون أمر بالصرف:

تتكون النفقات التي تدفع من دون أمر بالصرف من:

- المدفوعات التي تمت عن طريق صندوق التسيقات.
- الدين الأصلي والفوائد واجبة الدفع الخاصة بديون الدولة وأيضا خسائر الصرف على رأس المال الأصلي.
- النفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية.

-معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة.

-المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة.

-المصاريف والأموال الخاصة.

الفرع الثاني: نتائج تطبيق مبدأ الفصل وجزاء الإخلال به

إن لمبدأ الفصل و نظرا لأهميته البالغة نتائج هامة، فيترتب عن الإخلال بهذا المبدأ قيام جزاء في حق كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

أولاً: نتائج تطبيق مبدأ الفصل

إن التطبيق السليم لهذا المبدأ ينجر عنه جملة من النتائج تتمثل فيما يلي:

1- صلاحيات مختلفة:

سبق الإشارة إلى أن سلطة الأمر بالصرف هي سلطة ملانمة ، أي سلطة تقديرية بحيث يستطيع إقرار أو عدم إقرار النفقة المعينة ، كما يستطيع اختبار قيمة مبلغ النفقة لكن في حدود تراخيص الميزانية و في إطار الاعتمادات المالية المفتوحة ، في حين أن المحاسب العمومي يمارس رقابة قانونية و شرعية على العمليات المالية و مدى مطابقتها للقوانين ، وكل هذا ضمن مهامهم الإدارية.

2- نظام قانوني مختلف:

فمراقبة نشاط الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و شروط الأخذ بمسؤوليتهم هي مختلفة وغير متشابهة كما سبق الإشارة إليه و بالتالي استدعى وجود قواعد المسؤولية ونظام رقابي مختلف لكل عون.

3- هيئات سلمية مختلفة:

الأمرون بالصرف ينتمون تدريجيا إلى هيئة إدارية عامة يكون على رأس هذه الهيئة الوزير و الذي يعتبر الرئيس الإداري عليها ، في حين المحاسب العمومي يخضع لوزير واحد وهو وزير المالية الذي يعتبر أمر بالصرف رئيسي لوزارته و الذي يحكم كل المحاسبون العموميون ومهما كان القطاع الذي يمارسون فيه مهامهم.¹

ثانياً: جزاء الإخلال بالمبدأ

بالرغم من وضوح مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف و وظيفة المحاسب العمومي إلا أنه ما يزال يسجل تجاوز لهذا المبدأ ، بما يترتب عنه توقيع جزاء. و لقد تطرق قانون 21/90 المعدل والمتمم إلى هذه الخروقات الممثلة في حالة تعدي الأمر بالصرف على صلاحيات المحاسب العمومي و الحالة العكسية لذلك.

Andrè PAYSANT , Op-cit , p189 -¹

1- الأمر بالصرف يتعدى على مبدأ الفصل:

في هذه الحالة الأمر بالصرف يقوم بأعمال هي في الأصل من مهام المحاسب العمومي ، وفي هذا الإطار الأمر بالصرف يعد على أنه محاسب فعلي . و نجد المادة 51 من قانون 21/90 المعدل والمتمم تنص : " يعد شبه محاسب في مفهوم هذا القانون كل شخص يتولى تحصيل إيرادات أو يقوم بالمصاريف أو بصفة عامة بتداول القيم أو الأموال العمومية ، دون أن يكون له صفة محاسب عمومي بمفهوم المادة 33 من القانون أعلاه ، و دون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الغرض " ، فمن خلال هذه المادة اعتبر الأمر بالصرف على أنه محاسب فعلي و قد تم التأكيد على هذا المفهوم من خلال المادة 86 من الأمر 20/95¹ المحاسب الفعلي هو كل شخص ليست له صفة المحاسب العمومي بمفهوم التشريع والتنظيم المعمول بهما ، ودون ترخيص صريح من السلطة المؤهلة لهذا الغرض حيث يقبض إيرادات أو يدفع نفقات ويحوز ويتداول أموالا أو قيما تعود لمصلحة أو لهيئة خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية² ، فالقانون نص على أن الأمر بالصرف وبصفة عامة كل شخص ينتحل ويتعدى على مهام المحاسب العمومي ويخضع لنفس الإلتزامات ولنفس المسؤوليات التي يخضع لها المحاسب العمومي. و تكون السلطة لمجلس المحاسبة حيث يراجع حسابات المحاسب الفعلي ، ويصدر بشأنه أحكام حسب الجزاء المقدر لحسابات المحاسب العمومي ، أي أنه يكون سؤول مسؤولية كاملة عن كافة تصرفاته.

2- المحاسب العمومي يتعدى على مبدأ الفصل:

تكون في حالة قيام المحاسب العمومي بدفع نفقة ، دون أن يكون هناك أمر بالدفع أو حوالة باستثناء ما أشرنا إليه سابقا في إطار الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل. فالمحاسب العمومي له صلاحيات ومهام محددة بموجب القانون وهو مكلف بحراسة الأموال و السندات و القيم و الأشياء التي هي في حوزته ، و منه في حال إخلاله بالالتزام و قيامه بصرف النفقة دون وجود أمر مكتوب من السلطة المختصة بميزانية الهيئة العمومية فإنه تثار مسؤوليته .

يمكن تلخيص النتائج المترتبة عن تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف

¹ - الأمر رقم 20/95 ، المؤرخ في 23 يوليو 1995 ، المتعلق بمجلس المحاسبة ، جريدة رسمية ، عدد 93.

² DENIDENI, Opcit,p105. - yahia

والمحاسب العمومي فيما يلي:

- لا توجد علاقة رئاسية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
- لا يتداول الأمر بالصرف بصفة مباشرة المال العام ولا يمك قبود وسجلات محاسبية، حيث تعتبر المحاسبة التي يمكها الأمر بالصرف محاسبية ذات أغراض إحصائية بهدف إعداد الحساب الإداري.
- ينتمي المحاسب العمومي لهيئة إدارية واحدة ويتم تعيينه بمقرر من وزارة المالية، أما الأمر بالصرف فينتمي لمختلف الوزارات ويتم تعيينه عن طريق مرسوم يصدر في الجريدة الرسمية.
- لا يشترط في تعيين الأمر بالصرف توفر مؤهلات ذات طابع محاسبي على عكس المحاسب العمومي.
- يعتبر شبه محاسب كل شخص يمارس مهام المحاسب العمومي دون أن يتوفر على السند القانوني، وبالتالي يخضع لنفس الالتزامات ويضطلع بنفس العقوبات والمسؤوليات المطبقة على المحاسب العمومي.
- تعتبر مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية شخصية ومالية في مجال مشروعية العمليات المالية لتنفيذ الميزانية والتي تختلف عن مسؤولية الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والسياسي ومن أهم الانتقادات الموجهة لهذا المبدأ هو تقسيم وحدة نشاط الإدارة إلى مراحل إدارية وأخرى محاسبية، بحيث تنزع الصلاحيات المالية (الدفع والتحصيل) من الأمر بالصرف لفائدة المحاسب العمومي، "هذا الفصل يمس مباشرة فعالية إجراءات تنفيذ العمليات المالية العمومية بسبب البطء الذي تتسبب فيه".¹

إضافة إلى ذلك، تؤدي الازدواجية في اتخاذ القرار عند تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عرقلة وبطئ عملية تنفيذ النفقات العمومية، لا سيما وأن أولويات المحاسب العمومي التي تركز على التحقق من مشروعية العمليات ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها من حيث الشكل وعلى

¹ - Ali Bissaad, Op.Cit, p:39

الوثائق من دون أن يتدخل في المضمون، تختلف عن أولويات الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والمتعلقة بضمان السير الحسن للمرافق العمومية وصرف الاعتمادات المالية وتجسيد برنامج الحكومة.

وللحد من بطئ تنفيذ العمليات المالية للدولة وتنظيم العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، قام المشرع الجزائري بتقنين آجال تنفيذ العمليات المالية عن طريق إصدار المرسوم التنفيذي رقم 46/93 المؤرخ في 1993/02/06 والمتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل أوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المعدومة، ووفق أحكام المواد 2-3 و4 من هذا المرسوم يقوم الأمر بالصرف بإرسال حوالات الدفع بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بتنفيذها خلال أجل أقصاه عشرة أيام من تاريخ استلامها، وفي حالة عدم مطابقتها للنصوص التشريعية المعمول بها يقوم بإبلاغ الأمر بالصرف كتابيا عن الرفض القانوني للدفع وذلك في أجل أقصاه عشرين يوما من تاريخ استلام الأمر بالدفع.

المبحث الثاني: إصلاح الرقابة الإدارية على الأموال العمومية

نظرا لتوسع نشاط الإدارة بعد التحولات التي عرفها الاقتصاد الوطني بتبني نظام اقتصاد السوق، والتبعيات التي انجرت عنه، من تطور حجم حركة رؤوس الأموال ونشاط وحدات القطاع العام وتشعب الإدارة المالية، لم يكن في استطاعة الإدارة مراقبة المال العام بالآليات المتبعة في النظام الاقتصادي القديم وهو ما أدى إلى ظهور المشاكل ومعوقات الرقابة على الأموال العمومية، مما استدعى البحث عن إصلاح الرقابة بإحداث آليات جديدة و مشاريع إصلاح، وهذا ما سنتناوله في هذا المبحث، بتقسيمه إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول (إصلاح المحاسبة العمومية "النظام المحاسبي المالي")، المطلب الثاني (الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد و الديوان المركزي لقمع الفساد) المطلب الثالث (خلية الاستعلام المالي)

المطلب الأول: إصلاح المحاسبة العمومية (النظام المحاسبي المالي)

لقد كانت محاسبة المؤسسات وبعض الهيئات تخضع لأحكام الأمر رقم 35-75 المؤرخ في 29 أبريل 1975 المتضمن المخطط المحاسبي الوطني والقرار المطبق له المؤرخ في 2 جوان 1975. ومنذ تبني هذه النصوص التي تم إعدادها في سياق الاقتصاد الاشتراكي واستجابة لاحتياجاته وخصائصه، ورغم أن الجزائر قد تحولت نحو اقتصاد السوق وفتحت الباب على مصراعيه أمام الاستثمار الأجنبي، لم تكن هذه النصوص محل أي تعديل مهم من شأنه السماح بحل المشاكل التي اعترضت تطبيقها. كما اتضح من خلال التجربة أن هذه النصوص لا يمكنها من وجهة النظر المحاسبية التكفل بالأدوات الاقتصادية والمالية الجديدة وبغرض القضاء على هذه النقائص وتطوير هذه النصوص المحاسبية بما يساير التحولات الاقتصادية والقانونية الراهنة، شرعت وزارة المالية رسميا في 28 مارس 1998م في عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر

الفرع الأول: تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر

أولا: عرض إصلاح نظام المحاسبة العمومية

تم إحداث المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التشريعي رقم 318-96 المؤرخ في 25/09/1996م باعتباره الهيئة الوطنية المؤهلة للقيام بأعمال التوحيد المحاسبي وإعداد المعايير المحاسبية، فقد تكفل المجلس الوطني للمحاسبة بمهمة تحديث وتغيير المخطط المحاسبي

الوطني بما يتلاءم مع التحولات التي عرفها الاقتصاد الوطني بعد دراسة وفحص قام المجلس الوطني للمحاسبة بقبول وتبني استراتيجية توحيد محاسبي تقضي بإحلال المخطط المحاسبي الوطني بنظام محاسبي جديد يتمثل في النظام المحاسبي المالي (SCF المتوافق والمنسجم مع المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) في مختلف الجوانب لاسيما في الإطار التصوري . يسعى إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر إلى وضع إطار محاسبي خاص بالعمليات المالية للدولة، لتدارك نقائص مدونة حسابات الخزينة العمومية التي يعاني من محدودية البيانات التي يمكن استخراجها من القوائم المالية التي تم إعدادها على الأساس النقدي، والتي لا تسمح بعرض مجمل عناصر الذمة المالية للدولة. وعلى هذا الأساس، يعتبر مشروع إصلاح المحاسبة العمومية قفزة نوعية نحو تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسبة العمومية في الجزائر من أجل إنشاء نظام معلوماتي محاسبي فعال يسمح بسرعة تقديم البيانات المالية الدقيقة وفي آجال معقولة للمسؤولين، حول مجمل أصول وخصوم الدولة وعرض نتائج تنفيذ قانون المالية والوضعية المالية للخزينة العمومية من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية وتوظيفها لأغراض المساءلة وتقييم الأداء، بحيث تستخرج هذه المعلومات بصفة مباشرة من سجلات المحاسبة دون اللجوء إلى السجلات الإحصائية كما كان معمول به في النظام القائم على مدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية.

ثانيا: أهداف إصلاح نظام المحاسبة العمومية

يهدف إصلاح نظام المحاسبة العمومية إلى تطوير نظام معلوماتي لمحاسبة الخزينة يسمح بتوفير معلومات ذات جودة عالية وفي آجال معقولة للمسؤولين من أجل اتخاذ القرار وتوظيفها في مجال عرض وتحليل نتائج النشاط الحكومي وتقييم الأداء لمختلف وحدات القطاع العام، بهدف تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة للدولة وفي هذا الإطار، حدد مشروع التعليم العامة للمخطط المحاسبي للدولة أهداف إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق العناصر الآتية¹:

- توفير معلومات موثوقة ودقيقة عن مجمل نشاطات الدولة.
- توفير أدوات فعالة للرقابة على تسيير الموارد العمومية لضمان الرشادة ومشروعية العمليات المالية للدولة.

¹ - Projet d'instruction générale sur la comptabilité de l'Etat (règle de fonctionnement des comptes du plan comptable de l'Etat de la classe 1 à 4), Direction Générale de la Comptabilité Publique, décembre 2004, p:03

- تقديم قوائم مالية في آجال معقولة تعرض معلومات سهلة القراءة وتلبي حاجيات متخذي القرار إضافة إلى أهداف الرقابة، سيسمح النظام المحاسبي الجديد بتحقيق ما يلي:
- معرفة ممتلكات الدولة بمختلف مكوناتها.
- إمكانية تحديد تكلفة الخدمات العمومية.
- تحديد النتائج السنوية وتقييم فعالية أداء نشاط الإدارة.

الفرع الثاني: تطبيق مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية

أصبح مشروع إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر محورا رئيسيا في برنامج وزارة المالية، حيث تم الانطلاق في إعداداته منذ سبتمبر 1995 تحت إشراف المديرية العامة للمحاسبة العمومية التي قامت بتعيين لجنة مختصة للإشراف على هذا المشروع بالتعاون مع خبراء من البنك الدولي وصندوق النقد الدولي والمديرية العامة للمحاسبة العمومية لوزارة المالية لفرنسا¹. وفي هذا الإطار، تعتمد استراتيجية إصلاح نظام المحاسبة العمومية على إلغاء النظام القديم المحاسبة الخزينة المبني على أساس مدونة مجموعة حسابات الخزينة وتعويضه بالانتقال التدريجي لتطبيق مخطط محاسبي جديد للدولة، قامت المديرية العامة للمحاسبة العمومية بإعداد مشروع مخطط محاسبي جديد لعمليات الدولة والذي تم تجريبه وتطبيقه بشكل تدريجي قبل تعميمه على مستوى القطر الوطني.

أولا: **تركيبية مشروع المخطط المحاسبي للدولة:** سنقدم فيها لمحة عن الفرق بين النظام حسابات الخزينة العمومية والنظام المحاسبي المالي الجديد من خلال الجدول التالي:

¹- www.mf.gov.dz, Communication portant sur la réforme de la comptabilité de l'Etat, consulter le 06/08/2012, le 06/05/2016 A 15 :05 H

الجدول: مقارنة بين حسابات النظام القديم وحسابات مشروع المخطط المحاسبي للدولة

أقسام حسابات مشروع المخطط المحاسبي للدولة	مدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية
<p>1. أقسام حسابات موازنة الدولة</p> <p>القسم (01): النتائج والديون.</p> <p>القسم (02) الاستثمارات.</p> <p>القسم (03): حسابات الربط والمخزون.</p> <p>القسم (04): حسابات ودائع الغير والمراسلون.</p> <p>القسم (05): الحسابات المالية.</p> <p>2. أقسام حسابات التسيير</p> <p>القسم (06): حسابات الأعباء.</p> <p>القسم (07): حسابات الموارد.</p> <p>3. قسم خاص بمتابعة الوضعية المالية للخزينة</p> <p>القسم (08): فائض وعجز الخزينة.</p> <p>4. قسم خاص بمتابعة نتائج تنفيذ الميزانية</p> <p>القسم (09): تنفيذ قانون المالية.</p> <p>5. قسم خاص بمتابعة التزامات الدولة</p> <p>القسم (0): التزامات خارج الميزانية.</p>	<p>* المجموعة الأولى: الصندوق والمحفظة المالية.</p> <p>* المجموعة الثانية: عمليات الميزانية.</p> <p>* المجموعة الثالثة: عمليات الخزينة.</p> <p>* المجموعة الرابعة: ودائع الهيئات المكتتبة لدى الخزينة.</p> <p>* المجموعة الخامسة: عمليات تحت التسوية.</p> <p>* المجموعة السادسة: النتائج.</p> <p>* المجموعة السابعة: الديون المضمونة من الدولة.</p> <p>* المجموعة الثامنة: الحقوق.</p> <p>* المجموعة التاسعة: القيم غير المتداولة.</p>

ثانيا: إجراءات القيود المحاسبية وفق أقسام حسابات مشروع المخطط المحاسبي للدولة

المعالجة المحاسبية لحسابات الاصول:

القسم الثاني "حسابات الاستثمارات".

القسم الثالث "حسابات الربط والمخزون".

القسم الخامس "الحسابات المالية".

أ) المعالجة المحاسبية لحسابات الخصوم:

القسم الاول، حسابات النتائج والديون.

القسم الرابع، حسابات الودائع والمراسلين.

ب) المعالجة المحاسبية لأقسام العرض الاقتصادي لنتائج الميزانية:

حسابات قسم الأعباء وقسم الموارد.

حسابات القسم الثامن، فائض وعجز الخزينة.

حسابات القسم التاسع، تنفيذ قانون المالية.

حسابات القسم صفر، التزامات الدولة خارج الميزانية.

الفرع الثالث: تقييم مشروع المخطط المحاسبي للدولة

أولاً: نقاط القوة في مشروع المخطط المحاسبي للدولة¹

- يفتح المخطط المحاسبي الجديد للدولة آفاق واسعة للمحاسبة في القطاع العام، لكونه يؤسس إلى تطبيق آليات القياس المحاسبي على أساس الاستحقاق مقارنة مع نظام محاسبة الخزينة العمومية الذي يعتمد على الأساس النقدي فقط في التسجيل المحاسبي للعمليات المالية للدولة. وبالتالي، فإن حجم التكفل المحاسبي للعمليات المالية للدولة في النظام الجديد هو أكبر بكثير من النظام القديم.

- يعتبر تطبيق المخطط المحاسبي الجديد للدولة قفزة نوعية في تحقيق الإفصاح الكامل والدقيق عن الوضعية المالية للدولة.

- يسمح مشروع المخطط المحاسبي للدولة بتغطية أوسع لنشاط وحدات القطاع العام مقارنة مع مجموعة حسابات الخزينة التي تعتمد على التسجيل التدفقات النقدية الناتجة عن تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

- إدراج محاسبة الحقوق مستحقة الدفع في محاسبة الدولة على أساس الاستحقاق الكامل -الرفع من جودة الإبلاغ المالي الحكومي عن طريق إعداد قوائم مالية تعرض النتائج المالية لتنفيذ قانون المالية وبيان الوضعية المالية للخزينة العمومية مباشرة وبصفة آلية من النظام المحاسبي إضافة إلى عرض النتائج الاقتصادية لتنفيذ الميزانية.

- يسمح نظام محاسبة الدولة الجديد بعرض وتقييم الممتلكات والتجهيزات العمومية.

- قام النظام المحاسبي للدولة بإعادة تنظيم وتوزيع جذري لحسابات الديون عن طريق إعادة تصنيفها إلى ديون داخلية وخارجية طويلة ومتوسطة الأجل ديون قصيرة الأجل.

- استخراج البيانات المالية المتعلقة بالوضعية المالية للخزينة العمومية ونتائج تنفيذ قانون المالية مباشرة من النظام المحاسبي دون اللجوء إلى السجلات والجداول الإحصائية كما هو معمول به في نظام محاسبة الخزينة العمومية.

- إعادة ترقيم الحسابات وتبسيطها مقارنة مع النظام القديم

¹- زهير شلال، مرجع سابق ، ص233

ثانيا: نقاط الضعف في مشروع المخطط المحاسبي للدولة

يندرج مشروع إعداد المخطط المحاسبي الجديد للدولة ضمن استراتيجية إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية الذي تبنته وزارة المالية عن طريق المديرية العامة للمحاسبة العمومية، التي قامت باستحداث مديرية مكلفة بتطوير وعصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، إلا أن وتيرة تفعيل هذه الإصلاحات عرفت ركودا كبيرا إلى عدم إمكانية تطبيق النظام الجديد وذلك للأسباب التالية:

- عدم وضع جدول زمني يحدد بداية ونهاية مختلف مراحل مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية، إضافة إلى عدم تحديد إجراءات الانتقال من النظام القديم إلى النظام الجديد.
 - يركز مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية على إعداد مخطط محاسبي جديد للدولة يهتم بعصرنة الإطار التقني للمحاسبة العمومية، من دون أن يتعرض إلى تطوير وإصلاح الإجراءات والتنظيمات الداخلية للممارسات المحاسبية.
 - عدم إتمام وضبط شكل ونوع الوثائق والمستندات المحاسبية المستعملة من طرف المحاسب العمومي لقيد العمليات المحاسبية وفق النظام الجديد، حيث تم استعمال المستندات المحاسبية لنظام محاسبة الخزينة عند تجربة تطبيق المخطط المحاسبي الجديد للدولة.
 - عدم تحديد شكل القوائم المالية النهائية المتعلقة بعرض موازنة الدولة وتحديد نتائج تنفيذ قانون المالية.
 - عدم الانتهاء من إعداد النظام الآلي لتسجيل العمليات المالية وفق النظام الجديد لاسيما في مجال المعالجة الآلية لدمج العمليات على المستوى المركزي لدى العون المركزي المحاسبي للخزينة العمومية.
 - يتطلب نجاح تطبيق المخطط المحاسبي للدولة ربط مختلف شبكة المحاسبين العموميين مع العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية والتي تعتبر ضرورية لتطبيق عملية الدمج المركزي لعمليات الخزينة العمومية، والتي لا يمكن من دونها تطبيق النظام المحاسبي الجديد الذي يهدف إلى إعداد الوضعية المالية اليومية للخزينة العمومية بصفة آلية.
- وعلى هذا الأساس، فإن إقامة نظام محاسبي متطور يتطلب جهودا مركزة ودائمة من كل المتخصصين، ومن أهم العناصر التي يجب العناية بها هو "قيام الجهاز المركزي بتخطيط برنامج

التطوير، والتفسير الكافي لمفاهيمه ومبادئه مع الربط بينها ومع حاجيات تنفيذه، ثم مراقبة تنفيذ هذه الخطة وتوفير التدريب اللازم للتأكد من التطبيق الفعال لها، غير أنه يجب أن يكون معلوماً أن التحقيق الكامل للفوائد المتوقعة يعتمد على التعاون التام بين موظفي الشؤون المالية والبرامج في الوحدات التنفيذية وتقبلهم لجهود التطوير¹.

- من أهم مميزات مشروع المخطط المحاسبي للدولة هو تحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي عن طريق عرض قوائم مالية مفيدة لمتخذي القرار في تحليل الأداء والمساءلة عن تسيير المال العام عن طريق عرض موازنة متكاملة للدولة تتضمن مجمل أصول وخصوم الدولة إضافة إلى استخراج نتائج تنفيذ قانون المالية والوضعية المالية للخزينة العمومية مباشرة من النظام المحاسبي. رغم الجهد المبذول من طرف وزارة المالية من أجل إعداد مشروع التعليمات العامة للمخطط المحاسبي للدولة إلا أن وتيرة تجسيد الإصلاحات عرفت ركوداً كبيراً حال دون تطبيق النظام الجديد، لأن نجاح تطبيق النظام المقترح مرهون بإتمام مسار الإصلاحات ومعالجة نقائص المخطط المحاسبي المقترح، لاسيما في مجال معالجة تقييم وإعادة تقييم الاستثمارات وتحديد أدوات تطبيق الإهلاكات، وإتمام ضبط إجراءات محاسبة المخزون، إلى جانب إعداد النظام الآلي لتسجيل العمليات المحاسبية وربط شبكة المحاسبين العموميين فيما بينهم مع العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية، مما أدى إلى توقف مسار إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر ويبقى النظام القديم ساري المفعول في الوقت الحالي.

المطلب الثاني: الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد و الديوان المركزي لقمع الفساد

في إطار الجهود الرامية إلى الوقاية من الفساد ومكافحته أنشأ المشرع الجزائري الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته بموجب المادة 17 وما يليها من القانون 01/06 المؤرخ في 20/02/2006 والمتعلق بالوقاية من الفساد المعدل والمتمم كهيئة مقومة بتنفيذ الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد تتمتع بالشخصية المعنوية، ولها كامل الصلاحيات في تعقب جميع جرائم الفساد المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات السارية المفعول. كما استحدث الأمر رقم 05/10 المؤرخ في 26/08/2010 المعدل والمتمم لقانون 01/06 المتعلق بالوقاية من الفساد

¹ - المنظمة العربية للعلوم الإدارية، دليل المحاسبة الحكومية، مركز البحوث الإدارية لجامعة الدول العربية، سبتمبر، 1972، ص 19

ومكافحته هيئة جديدة هي "الديوان المركزي لقمع الفساد" كُلف بإجراء تحريات و تحقيقات في مجال الجرائم المتعلقة بالفساد تحت إشراف النيابة العامة.

الفرع الاول: الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته

أنشأ المشرع الجزائري هيئة في غاية الأهمية أسندت لها مهمة التصدي لظاهرة الفساد عموما والفساد الإداري خصوصا وهي الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته وهذا بموجب قانون رقم 01/06 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته المعدل والمتمم

أولا: النظام القانوني للهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته

نشير بداية أن المشرع الجزائري قد خصص الباب الثالث من القانون رقم 01/06 المعدل والمتمم للهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته هذا بالإضافة إلى المرسوم الرئاسي رقم 413/06 المعدل والمتمم والذي يحدد تشكيلة الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته.

ثانيا: تحديد طبيعة الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته

على غرار التشريعات المقارنة أنشأ المشرع الجزائري هيئة متخصصة في مواجهة الفساد وهي الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته وهذا بموجب القانون رقم 01/06 المعدل والمتمم والذي نص في الفقرة الأولى من المادة 18 على طبيعة الهيئة كما يلي: "الهيئة سلطة إدارية مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، توضع لدى رئيس الجمهورية¹ ويفهم من هذه المادة أن الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته تتميز بمجموعة من الخصائص تتبلور في تحديد الطبيعة القانونية للهيئة، ويمكن تحديد هذه الميزات والخصائص كما يلي: الهيئة سلطة إدارية مستقلة: المادة 18 من ق و ف و، وكذلك المادة 02 من المرسوم الرئاسي رقم 413/06 المعدل والمتمم².

- 1) تمتع الهيئة بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي: منح المشرع الجزائري للهيئة بموجب المادة 18 فقرة 01 من "ق.و.ف.م" الشخصية المعنوية وهذا للقيام بمهامها على أكمل وجه.
- 2) تبعية الهيئة لرئيس الجمهورية: وهي الخاصية الثالثة للهيئة والتي تستفاد أيضا من المادة 18 ف 01 من "ق.و.ف.م" ونحن نعتقد أن وضع الهيئة لدى رئيس الجمهورية يتنافى واعتبارها

¹ - القانون 01/06، المؤرخ في 21 محرم عام 1427 الموافق 20 فبراير سنة 2006 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 14/2006

² - مرسوم رئاسي رقم 413/06 المعدل والمتمم للقانون 01/06، مرجع سابق

سلطة إدارية مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية. فتبعية الهيئة لرئيس الجمهورية يعني بأنها ليست مستقلة بل خاضعة لرئيس السلطة التنفيذية.

ثالثا: تشكيلة الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته

لم يحدد المشرع تشكيلة الهيئة وتنظيمها وكيفية سيرها في قانون الوقاية من الفساد ومكافحته، وإنما أحال ذلك على التنظيم وهذا ما تؤكدته المادة 18 من "ق و ف و"، صدر المرسوم الرئاسي رقم 413/06 المؤرخ في 22 نوفمبر 2006 المحدد لتشكيلة الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته وتنظيمها و كفاءات سيرها المعدل والمتمم بالمرسوم الرئاسي رقم 64/12¹ والذي نص في مادته 05 على ما يلي: "تضم الهيئة مجلس يقظة وتقييم يتشكل من رئيس وستة (6) أعضاء يعينون بموجب مرسوم رئاسي لمدة خمس (5) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، وتنتهي مهامهم حسب الأشكال نفسها"، وقد نصبت هذه الأخيرة بعد تأدية أعضائها لليمين القانونية، والتعهد بالعمل على استئصال ظاهرة الفساد.

وقد حدد قانون مكافحة الفساد 01/06 مهام اللجنة بوضوح حيث اعتبرت بمثابة آلية من الآليات الوطنية لمواجهة الظاهرة. ووفق أحكام قانون مكافحة الفساد فإن الهيئة تتمتع باستقلالية معنوية وإدارية، مهمتها اقتراح سياسة شاملة للوقاية من الفساد وتقديم توجيهات في هذا المجال واقتراح تدابير تشريعية وإدارية وإعداد برامج توعوية تجاه المواطنين حول الظاهرة ويحق لها الاطلاع على التقارير الخاصة بالتصريح بالامتلاكات للموظفين العموميين، كما يحق لها الاستعانة بالنيابة العامة في إجراء تحرياتها وجمع الأدلة في الوقائع التي لها صلة بالفساد.

ويحق لها أيضا الحصول على كل المعلومات والوثائق من الإدارات العمومية والقطاعين العمومي والخاص التي لها صلة بتحقيقاتها. كما تكلف اللجنة أيضا بتنسيق ومتابعة النشاطات الخاصة بمجال مكافحة الفساد. ويصنف القانون كل سلوك يؤدي إلى عرقلة عمل الهيئة بجريمة إعاقة سير العدالة² وتترتب عن ذلك إجراءات عقابية.

ويمنح القانون للجنة وعلى ضوء التحقيقات التي تجريها حق إخطار العدالة التي تقوم بفتح تحقيق في القضايا محل الشبهة لكن شريطة توصل الهيئة إلى وقائع ذات وصف جزائي.

¹ - المرسوم الرئاسي رقم 64/12، المؤرخ في 07/02/2012 المعدل والمتمم بالمرسوم رقم 413/06 ج ر عدد 2012/08

حيث تكلف الهيئة بإصدار تقرير سنوي يتضمن جردا بكل النشاطات الخاصة بمكافحة الفساد والنقائص والتوصيات¹.

إن الملاحظ على اختصاصاتها أن أغلبها ذات طابع استشاري فرغم تسميتها بالهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته إلا أن دورها يتعلق أساسا بالوقاية و ليس بالمكافحة الامر الذي تدارك في تعليمة رئيس الجمهورية رقم 03 لسنة 2009 المتعلقة بتفعيل مكافحة الفساد أعادت تنظيم صلاحيات هذه الهيئة وقصرها على الجانب الوقائي على المستوى الوطني والتعاون الدولي في هذا المجال أما مكافحة والمواجهة فقد استحدث لها جهاز ثاني هو الديون المركزي لقمع الفساد وان المادة 22 من القانون 01/06 تنص على انه يتعين على الهيئة عندما تتوصل إلى وقائع ذات وصف جزائي أن تحول الملف إلى وزير العدل الذي يختص بتحريك الدعوى العمومية عندما الاقتضاء²، لكن ومع ذلك فان صلاحية البحث والتحري تتعارض مع الطابع الإداري للهيئة وعدم تزويدها صراحة بصلاحيات الضبط الإداري.

الفرع الثاني: الديون المركزي لقمع الفساد

تنفيذا لتعليمة رئيس الجمهورية رقم 03 المتعلقة بتفعيل مكافحة الفساد المؤرخة في 13 ديسمبر 2009 والتي أكدت على وجوب تعزيز آليات مكافحة الفساد و دعمها و هذا على الصعيدين المؤسساتي ولعملياتي و أهم ما نص عليه في المجال المؤسساتي هو ضرورة تعزيز مسعى الدولة بإحداث ديوان مركزي لقمع الفساد بصفته أداة عملياتية تتضافر في إطارها الجهود للتصدي قانونيا لأعمال الفساد الإجرامية و ردها³ و هذا ما تأكد بصور الأمر رقم 05/10 المؤرخ في 26 أوت 2010 المتمم للقانون رقم 01/06 المتعلق بالوقاية من الفساد و مكافحته و الذي أضاف الباب الثالث مكرر والذي بموجبه تم إنشاء الديوان المركزي لقمع الفساد غير أنه أحال إلى التنظيم فيما يخص تحديد تشكيلة الديوان وتنظيمه وكيفيات سيره.

¹ - "الإطار القانوني والمؤسسي لمكافحة الفساد في الجزائر"، ط2، 2014، ص 199-205 من الموقع الإلكتروني: www.onplc.org.dz

، يوم 2016/05/10 على الساعة 19:32 د.

² - ليس لها أهلية التقاضي ولاحق تحريك الدعوى العمومية

³ - تعليمة رئيس الجمهورية رقم 03 لسنة 2009

وقد صدر هذا التنظيم بموجب المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المؤرخ في 08 ديسمبر 2011 الذي يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد و تنظيمه و كفاءات سيره. إن إنشاء هذا الديوان يأتي في إطار مسعى الدولة نحو مضاعفة جهود مكافحة الفساد و ذلك بتدعيم دور الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد و مكافحته ،ومن ثم فإن الجهازين مكملين لبعضهما البعض أحدهما يختص بالجانب الوقائي و الآخر بجانب المكافحة أو القمع و الردع .

- النظام القانوني للديوان

بصدور الأمر رقم 05/10 المؤرخ في 26 أوت 2010 المتمم للقانون رقم 01/06 المتعلق بالوقاية من الفساد و مكافحته و الذي أضاف الباب الثالث مكرر والذي بموجبه تم إنشاء الديوان المركزي لقمع الفساد غير أنه أحال إلى التنظيم فيما يخص تحديد تشكيلة الديوان و تنظيمه و كفاءات سيره لم يحدد الأمر رقم 05/10 المتمم لقانون الوقاية من الفساد و مكافحته رقم 01/06 الطبيعة القانونية للديوان وإنما أحال ذلك على التنظيم، حيث خصص المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المعدل² بالمرسوم الرئاسي 209/14³ المحدد لتشكيلة الديوان و تنظيمه و كفاءات سيره في الفصل الأول منه المواد 04.03.02 لتبيان طبيعة الديوان و خصائصه وبالرجوع إلى المواد 02 و 03 و 04 من هذا المرسوم فإننا نستنتج أن الديوان هو آلية مؤسساتية أنشئت خصيصا لقمع الفساد تتميز بمجموعة من الخصائص التي تساهم في تحديد طبيعة الديوان.

المادة 02 من المرسوم رقم 426/11 بصريح العبارة "الديوان مصلحة مركزية عملياتية للشرطة القضائية تكلف بالبحث عن الجرائم ومعاينتها في إطار مكافحة الفساد، يوضع الديوان لدى وزير العدل حافظ الأختام طبقا لنص المادة 03 من المرسوم الرئاسي 209/14 المعدل بالمرسوم الرئاسي 426/11 في محاولة منحه نوع من الاستقلالية عن وزارة المالية .

المادة 05 من المرسوم الرئاسي رقم 426/11 يكلف الديوان في إطار المهام المنوطة به بموجب

¹ - المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المؤرخ في 08 ديسمبر 2011 ، الذي يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد و تنظيمه و كفاءات سيره . ج ر ج ج ، عدد 68، 2011

² - مرسوم رئاسي رقم 426/11 مؤرخ في 13 محرم 1433 الموافق لـ 8 ديسمبر سنة 2011، مرجع سابق 2011

³ - مرسوم رئاسي رقم 14-209 مؤرخ في 25 رمضان عام 1435 الموافق 23 يوليو سنة 2014 يعدل المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المؤرخ في 13 محرم عام 1433 الموافق 8 ديسمبر سنة 2011 الذي يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد و تنظيمه وكفاءات سيره

التشريع الساري المفعول على الخصوص يأتي :

- جمع كل معلومة تسمح بالكشف عن أفعال الفساد ومكافحتها ومركزة ذلك واستغلاله
- جمع الأدلة والقيام بتحقيقات في وقائع الفساد وإحالة مرتكبيها للممثل أمام الجهة القضائية المختصة.

- تطوير التعاون والتساند مع هيئات مكافحة الفساد وتبادل المعلومات بمناسبة التحقيقات الجارية.

- اقتراح كل إجراء من شأنه المحافظة على حسن سير التحريات التي يتولاها على السلطات المختصة

المادة 6: ¹ يتشكل الديوان من :

-ضباط وأعوان الشرطة القضائية التابعة لوزارة الدفاع الوطني

-ضباط وأعوان الشرطة القضائية التابعة لوزارة الداخلية والجماعات المحلية

-أعوان عموميين ذوي كفاءات أكيدة في مجال مكافحة الفساد وللديوان زيادة على ذلك

مستخدمون للدعم التقني والإداري

لم يمنح المشرع الجزائري الشخصية المعنوية والاستقلال المالي للديوان ،وهذا رغم المهام الخطيرة والموكلة له والمتمثلة في البحث والتحري عن جرائم الفساد ،فالمدير العام يعد ميزانية الديوان يعرضها على موافقة وزير العدل². وهذا يعني أن الديوان ليس له حق التقاضي ونائب يمثله أمام الجهات القضائية بالإضافة إلى عدم تمتعه بالاستقلالية المالية والإدارية.³

- اختصاص الجهات القضائية ذات الاختصاص الموسع بجرائم الفساد الأقطاب المتخصص

الأمر رقم 05/10لمتمم لقانون رقم 01/06 نص في الفقرة الأولى من المادة 24مكرر01على ما يلي " تخضع الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون (جرائم الفساد) لاختصاص الجهات القضائية ذات الاختصاص الموسع وفقا لأحكام قانون الإجراءات الجزائية.

¹ - المادة 06 من الرسوم الرئاسي 426/11

² - تعديل المرسوم الرئاسي رقم 209/14

³ - "الإطار القانوني والمؤسسي لمكافحة الفساد في الجزائر"، مرجع سابق، ص 209-213

امتداد الاختصاص المحلي لضباط الشرطة القضائية التابعين للديوان إلى كامل الإقليم الوطني: نص صراحة¹ على امتداد الاختصاص المحلي لضباط الشرطة القضائية التابعين للديوان في جرائم الفساد والجرائم المرتبطة بها إلى كامل الإقليم الوطني على غرار الاختصاص المحلي المقرر للشرطة القضائية في محاربة جرائم المخدرات وباقي الجرائم الخطيرة الأخرى . والملاحظ في هذا الشأن أن توسيع دائرة الاختصاص المحلي في جرائم الفساد والجرائم المرتبطة بها لا يشمل كل ضباط الشرطة القضائية وإنما هو إجراء يستفيد منه ضباط الشرطة القضائية التابعين للديوان فقط دون باقي الضباط الشرطة القضائية.

كيفية سير الديوان: خصص الفصل الرابع من المرسوم الرئاسي 426/11 من المادة 19 إلى المادة 22 لبيان كيفية سير الديوان، ضباط وأعاون الشرطة القضائية التابعون للديوان يعملون أثناء ممارسة مهامهم، نشير بداية أنه لضباط الشرطة القضائية التابعون للديوان الحق في اللجوء إلى استعمال كل الوسائل المنصوص عليها في التشريع الساري المفعول من أجل استجماع المعلومات المتعلقة بمهامهم كما يؤهل الديوان للاستعانة عند الضرورة بمساهمة ضباط الشرطة القضائية أو أعاون الشرطة القضائية التابعين لمصالح الشرطة القضائية الأخرى. كما أشار المشرع إلى ضرورة التعاون باستمرار في مصلحة العدالة بين ضباط وأعاون الشرطة القضائية التابعين للديوان ومصالح الشرطة القضائية الأخرى وهذا عندما يشاركون في نفس التحقيق كما يتبادلون الوسائل المشتركة الموضوعة تحت تصرفهم ويشيرون في إجراءاتهم إلى المساهمة التي تلقاها كل منهم في سير التحقيق².

و يجب على ضباط الشرطة القضائية التابعين للديوان أن يخبروا فوراً وكيل الجمهورية لدى المحكمة الكائن بها مكان الجريمة و يقدموا له أصل ملف الإجراءات مرفق بنسختين من إجراءات التحقيق، ويرسل هذا الأخير فوراً النسخة الثانية إلى النائب العام لدى المجلس القضائي التابعة له المحكمة المختصة وفي هذه الحالة يتم إرسال الملف إلى النائب العام لدى المجلس القضائي التابعة له المحكمة ذات الاختصاص الموسع وذلك وفقاً للسلم الإداري هذا ويجوز للنائب العام لدى المجلس القضائي التابعة له المحكمة ذات الاختصاص الموسع أن يطالب بالإجراءات في جميع مراحل الدعوى و في حالة فتح تحقيق قضائي أمام قاضي التحقيق لدى محكمة ارتكاب الجريمة

¹ - المادة 24 مكرر من الفقرة 01 إلى 03 الأمر رقم 05/10 المتمم لقانون الوقاية من الفساد ومكافحته

² - المواد من 19 إلى 22 من المرسوم الرئاسي رقم 426/11.

وتبين فيما بعد أن هذه الجريمة تدخل ضمن جرائم الفساد وبالتالي ضمن اختصاص احد الأقطاب المتخصصة فانه يتعين على قاضي التحقيق الأول أن يصدر أمرا بالتخلي عن الإجراءات لفائدة قاضي التحقيق لدى المحكمة ذات الاختصاص الموسع، وفي هذه الحالة يتلقى ضباط الشرطة القضائية التابعين للديوان التعليمات مباشرة من قاضي التحقيق لدى المحكمة ذات الاختصاص الموسع¹. وفي خلاصة لديوان المركزي لقمع الفساد نتوصل الى انه تم تحسين دوره وفعاليتة في الرقابة على الاموال العمومية في مجال الفساد، من خال الإصلاح الذي جاء به المرسوم الرئاسي 209/14 المعدل للمرسوم ر 426/11 الذي يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد وتنظيمه وكيفيات سيره، الذي تمثل في استقلال الديون عن وزارة المالية وإحاقه بوزارة العدالة.

المطلب الثالث: خلية الاستعلام المالي

أقر المشرع الجزائري عدة تنظيمات وهيئات قانونية لمكافحة وتتبع جرائم الفساد على اختلافها، وأفرد لكل منها اختصاص يتعلق بنوع معين من جرائم الفساد التي تضمنها قانون رقم 01/06 المؤرخ في 2006/02/20 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته المتمم بالأمر رقم 05/10 المؤرخ في 2010 /08/26 المعدل والمتمم بالقانون 15/11 المؤرخ في 2011/08/02 وحدد مكانة خلية معالجة الاستعلام المالي ضمنها من خلال تحديد اختصاصها وكذا تشكيلتها كهيئة تقوم بمكافحة جرائم تبييض الأموال وتمويل الإرهاب تنشأ لدى وزير المالية . و خلية معالجة الاستعلام المالي هيئة تتمتع بالشخصية المعنوية يختص دورها في مكافحة جرائم تبييض الأموال وتمويل الإرهاب ، تختلف عن الهيئات السابقة من حيث التشكيلة ومهامها وعلاقتها الدولية وهو ما سنعالجه في هذا المطلب..

الفرع الأول: الإطار القانوني لخلية معالجة الاستعلام المالي

أقر المرسوم التنفيذي رقم 127/02 المؤرخ في 07 أبريل 2002 المتضمن إنشاء خلية معالجة الاستعلام المالي وتنظيمها وعملها المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 275/08 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 13-157 المؤرخ في 15 أبريل 2013، وحدد القانون رقم 01/05 المؤرخ في 06 فيفري 2005 المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال تمويل الإرهاب ومكافحتها المعدل والمتمم بالأمر 02/12 المؤرخ في 2012/02/15

¹ - المادة 40 من مكرر 1 الى مكرر 5 من قانون الإجراءات الجزائية

في إطار وفاء الجزائر بتعهدات الدولية بموجب الاتفاقيات والمعاهدات الدولية التي انضمت لها لاسيما :

اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الجريمة المنظمة عبر الوطنية المعتمدة في 15 نوفمبر 2000 (باليرمو) و المصادق عليها في 05 فيفري 2002.

اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد المعتمدة في 31 أكتوبر 2003 و المصادق عليها في 19 أبريل 2004.

اتفاقية الاتحاد الإفريقي للوقاية من الفساد و مكافحته ، المعتمدة في 11 جويلية 2003 (مابوتو). فهذه الهيئة مكلفة قانونا بمكافحة تبييض الأموال و تمويل الإرهاب حسب نص المادة 04 من المرسوم التنفيذي 127/02، وتعد إجراءات تبليغ خلية معالجة الاستعلام المالي أول إجراءات التحقيق في جرائم تبييض الأموال.

الفرع الثاني: تشكيلة خلية معالجة الاستعلام المالي

أولا: تعيين أعضاء الخلية

باستقراء نصوص المرسوم التنفيذي رقم 127/02 المعدل بموجب المرسوم التنفيذي 275/08 والمرسوم رقم 157/13 يتبين أن هذه الهيئة أصبحت سلطة إدارية مستقلة بموجب المادة 02 من المرسوم التنفيذي 157/13 يتم إنشاؤها لدى الوزير المكلف بالمالية، وهي مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي حسب نص المادة 01 و 02 من المرسوم 127/02 وهذا ما أكدته المادة 03 المتممة للمادة 04 من القانون 01/05 بإضافة المادة 04 مكرر التي تنص على أن: "الهيئة المتخصصة-خلية معالجة الاستعلام المالي-هي سلطة إدارية مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتوضع لدى وزير المالية" ¹. ومهمتها مكافحة تمويل الإرهاب وتبييض الأموال حسب نص المادة 04 من المرسوم 127/02 ² ومقرها مدينة الجزائر.

¹ القانون رقم 01/05، المؤرخ في 06 فيفري 2005، المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال تمويل الإرهاب ومكافحتها، جريدة رسمية رقم 2005/11.

² المرسوم التنفيذي رقم 127/02، المؤرخ في 07/04/2002، المتضمن إنشاء خلية معالجة الاستعلام المالي وتنظيمها وعملها الجريدة الرسمية رقم 23.

واستحدثت المادة 04 مكرر¹ من الأمر 12/02¹ إجراء جديد لم ينص عليه المرسوم 127/02 المعدل والمتمم بالمرسوم 275/08 وهي أداء اليمين القانونية لأعضاء خلية معالجة الاستعلام المالي وحسب نص المادة 09 المعدلة بموجب المادة 03 من المرسوم 275²/08 يدير الخلية رئيسها وتسييرها أمانة عامة تتكون الخلية من المجلس والأمانة العامة والمصالح المساعدة . وتم تتصيب هذه اللجنة سنة 2004 وهي تتكون من سبعة أعضاء منهم الرئيس وأربعة يختارون بحسب كفاءتهم في المجال الأمني ضابط سامي في قوات الدرك الوطني، أحد كبار الضباط في المديرية العامة للأمن الوطني ، وفي المجال المالي والبنكي مدير مركزي في الجمارك، ومدير من بنك الجزائر و قاضيين اثنين يعينهم وزير العدل حافظ الأختام بعد رأي مجلس الأعلى للقضاء. يعين رئيس المجلس وأعضائه بموجب مرسوم رئاسي لعهدة مدتها أربعة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، أما الأمانة العامة فتتولى التسيير المحاسبي ، المالي والإداري للخلية كما توفر الخدمات اللازمة لسير الخلية. وحددت المادة 07 من المرسوم 275/08 المعدلة للمادة 15 من المرسوم 127/02 مصالح مساعدة لمجلس الخلية للقيام بمهامه الخاصة بمكافحة تبييض الأموال وتمويل الإرهاب وهي مصلحة التحقيقات والتحليل المكلفة بجمع المعلومات والعلاقات مع المراسلين وتحليل تصريحات الاشتباه وتسيير التحقيقات ،المصلحة القانونية المكلفة بالعلاقات مع النيابة العامة والمتابعة القانونية والتحليل القانونية ومصلحة التعاون المكلفة بالعلاقات الثنائية والمتعددة الأطراف مع الهيئات أو المؤسسات الأجنبية التي تعمل في نفس ميدان نشاط الخلية.

ثانيا: تداول مجلس الخلية والتصويت بالمجلس

تم المرسوم التنفيذي رقم 275/08 المادة 10 من المرسوم 127/02 بالمادة 10 مكرر حدد فيها الموضوعات التي يتداول فيها مجلس الخلية وهي :-تنظيم جمع كل المعطيات والمستندات والمواد المتعلقة بمجال اختصاصه . إعداد برامج سنوية ومتعددة السنوات عن نشاط الخلية . - الإجراءات المخصصة لاستغلال ومعالجة تصريحات الاشتباه وتقارير التحقيقات والتحريات . - تنفيذ كل برنامج يهدف إلى تحفيز ودعم عمل المجلس في الميادين المرتبطة باختصاصه.

¹ الأمر رقم 02/12، المؤرخ في 13 فيفري 2012 ،المعدل والمتمم للقانون 01/05 ،جريدة رسمية رقم 2012/08.

² المرسوم التنفيذي رقم 275/08، المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي ،127/02 جريدة رسمية رقم 2008/50.

- تطوير علاقات التبادل والتعاون مع كل هيئة أو مؤسسة وطنية أو أجنبية أخرى تعمل في نفس ميدان نشاط الخلية ، وأخير وضع مشروع ميزانية الخلية.¹
وتتخذ قرارات المجلس بأغلبية أصوات الأعضاء حسب نص المادة 10 من المرسوم 127/02 المتممة بالمادة 10 مكرر من المرسوم التنفيذي 275/08.
أما الجانب التقني والاداري لمجلس خلية معالجة الاستعلام المالي يتم تحديدها بموجب قرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالتوظيف العمومي بناء على اقتراح من مجلسها بحسب المادة 15 من المرسوم 127/02

الفرع الثالث: صلاحيات خلية معالجة الاستعلام المالي

أولاً: صلاحيات خلية معالجة الاستعلام المالي المرتبطة بالتصريحات بالاشتباه

يعد الدور الأصيل لخلية معالجة الاستعلام المالي هي مكافحة جرائم تبييض الأموال وتمويل الإرهاب بحسب نص المادة 04 من المرسوم 127/02 وفي سبيل ذلك تستلم تصريحات الاشتباه -الإخطارات بالشبهة بكل عمليات تمويل الإرهاب أو تبييض الأموال من الأشخاص والهيئات المكلفة بذلك حسب نص المادة 19 من القانون 01/05² المعدلة بالمادة 10 من الأمر 02/12. الإخطار بالشبهة هو : الواجب القانوني الملزم لكل المؤسسات المالية والبنوك ومصالح المالية بالجزائر والأشخاص الطبيعية والمعنوية التي يرتبط عملها بحركة رؤوس الأموال بتحرير تقرير سري عند الاشتباه بعمليات ونشاطات ذات طابع غير اعتيادي، ومشتبه بكونها تدخل في إطار جرائم تبييض الأموال وتمويل الإرهاب.

ونصت المادة 15 من الأمر 01/05 المعدلة بموجب المادة 08 من الأمر 02/12 على أن تتولى خلية معالجة الاستعلام المالي تحليل واستغلال المعلومات التي ترد إليها من السلطات المختصة بالرقابة مثل اللجنة المصرفية أو الأشخاص الخاضعين لواجب الإخطار بالشبهة وهم المؤسسات المالية والمؤسسات والمهن غير المالية، قصد تحديد مصدر الأموال ووجهتها وفي هذا الإطار لها أن تطلب أي معلومة إضافية تراها ضرورية لممارسة مهامها .

الأشخاص الملزمة بتبليغ الإخطار بالشبهة لخلية معالجة الاستعلام المالي سواء كان الفعل غير المشروع يدخل ضمن عمليات تبييض الأموال أو تمويل الإرهاب ، فإن القانون ألزم بعض

¹ - "الإطار القانوني والمؤسسي لمكافحة الفساد في الجزائر"، مرجع سابق، ص 217-221

² قانون 02/12، مرجع سابق، المادة 10

الأشخاص الطبيعية والمعنوية بواجب الإبلاغ بموجب تقرير سري أو تصريح بالاشتباه عن طريق الإخطار بالشبهة عن هذه الجرائم وقد عدت المادة 19 من القانون 01/05 المعدلة هؤلاء المكلفين قانونا بالتبليغ، وهم الأشخاص المعنوية أو الاعتبارية¹، أما في الفقرة الثانية من المادة 19 فقد حددت الأشخاص الطبيعية الملزمة قانونا بالإخطار بالشبهة وهم كل شخص طبيعي أو معنوي ترتبط مهنته بالاستشارة أو بإجراء عمليات إيداع الاموال أو مبادلات أو تحويلات أو أية عملية حركة لرؤوس الأموال، خاصة أصحاب المهن الحرة مثل المحامين والموثقين ومحافظي البيع بالمزايمة وخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والسماصرة والوكلاء الجمركيين وأعوان الصرف والوسطاء في عمليات البورصة والمؤسسات المفوترة².

يستنتج مما سبق أن المشرع الجزائري بنصه في المادة 19 توسع في مفهوم الأشخاص الملزمين بالإخطار بالشبهة بما يعكس سياسة الجزائر في مكافحة الجريمة المنظمة في بدايتها وبأبسط طرقها على مستوى المهن المرتبطة بالتعاملات المالية والتجارية والمدنية اليومية للأفراد لزيادة الوعي بمخاطر جرائم تبييض الأموال المتعددة الأساليب والأشكال.

ويتخذ مجلس الخلية قرارته بأغلبية أصوات الأعضاء السبعة حسب نص المادة 05 من المرسوم 08-275 المتممة للمادة 10 من المرسوم 127/02 بالمادة 10 مكرر ، وإذا ما اعترض أحد أعضاء خلية الاستعلام المالي على إرسال الملف إلى وكيل الجمهورية فهنا يحفظ الملف ولا يرسل. و لخلية معالجة الاستعلام المالي حق الاعتراض بموجب تدابير تحفظية عن العمليات المصرفية محل الاشتباه لأي شخص طبيعي أو معنوي وذلك لمدة 72 ساعة، إذا ما تبين أن هناك شبهات قوية لتبييض الأموال وتمويل الارهاب حسب نص المادة 17 من القانون 01/05. غير أن هذه التدابير التي تأمر بها الخلية يجب ألا تتجاوز 72 ساعة ولا يمكن تجاوزها بأي حال من الأحوال إلا بموجب قرار قضائي. وتساعد مصلحة التحقيقات والتحليل الخلية في مهمتها باكتشاف جرائم تبييض الأموال وتمويل الإرهاب من خلال التحليل للإخطارات بالشبهة التي تتلقاها خلية معالجة الاستعلام المالي .

¹ أنظر المادة 19 من القانون 01/05، مرجع سابق

² عياد عبد العزيز، تبييض الأموال، طبعة أولى، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.

ثانيا: صلاحيات خلية معالجة الاستعلام المالي في تشريع القوانين والتعاون الدولي لمكافحة الجريمة المنظمة

1- صلاحيات خلية معالجة الاستعلام المالي في تشريع القوانين:

أخصت المادة 04 من المرسوم 127/02 خلية معالجة الاستعلام المالي بصلاحيات اقتراح النصوص التشريعية والتنظيمية في مجال مكافحة جرائم الفساد المالي وخاصة جرائم تبييض الأموال وتمويل الارهاب، ويمكنها وضع الإجراءات الضرورية للوقاية من كل أشكال تبييض الأموال لتمويل الإرهاب وكشفها.

وحددت المادة 07 من المرسوم 275/08 المعدلة للمادة 15 من المرسوم 127/02 مصلحة مساعدة لمجلس الخلية للقيام بمهامه وهي المصلحة القانونية المكلفة بالعلاقات مع النيابة العامة والمتابعة القانونية والتحليل القانونية .

2- صلاحيات خلية معالجة الاستعلام المالي في إطار التعاون الدولي لمكافحة الجريمة

المنظمة: نصت المادة 08 من المرسوم 127/02 على أنه يمكن أن تتبادل الخلية المعلومات التي بحوزتها مع هيئات أجنبية مخولة بمهام مماثلة شريطة المعاملة بالمثل وتمت هذه المادة بالمادة 02 من المرسوم 275/08 ليظهر توجه المشرع الجزائري في إطار التعاون الدولي لمكافحة جرائم تبييض الأموال لتمويل الارهاب باعتبارها أخطر جرائم الفساد المالي، لتقويض أخطر الجرائم المنظمة لمواكبة المجتمع الدولي وتعزيز التعاون الدولي لمكافحة هذه الجريمة على الصعيد الداخلي والدولي.

نستنتج مما سبق أن لخلية معالجة الاستعلام المالي الدور الفعال والبارز في مكافحة جرائم الفساد المالي من خلال اكتشاف هذه الجرائم في بداياتها ومن مصادرها الأولية أثناء بداية تنفيذ العمليات، بما يحافظ على هياكل المؤسسات المالية وخاصة البنوك ومصادقية التعاملات القائمة لحسابها نظر لحساسيتها وارتباطها الأصيل بالنظام المالي للدول بوصفها أداة رقابة فعالة في مواجهة الجريمة المنظمة.

ويتعزز ذلك بالتعاون بين الجهات الرقابية المختصة في البنوك والمؤسسات المالية والمصالح المالية لبريد الجزائر والأشخاص الطبيعية والمعنوية وبين هيئة خلية معالجة الاستعلام المالي لملاحقة مجرمي تبييض الأموال وباقي جرائم الفساد المالي لكشف العمليات المشتبه بها، كآلية

لتنبع الأموال المشبوهة دون المساس بهياكل المؤسسات المالية واستقلاليتها في النظام المالي بما يحافظ على مصداقية التعامل معها بوصفها العصب الحساس في الاقتصاد المالي.

وكما أفادت التقارير على نجاح وفاعلية عمل الخلية في تتبع جرائم تبييض الأموال في بدايتها لتحقيق مساعي الدولة للحد من هذه الجرائم ، وتكثيف الجهود بين المؤسسات المالية والأشخاص الطبيعية والمعنوية المرتبطة بتعاملات الأفراد لكشف هذه الجريمة وزيادة التوعية لدى المواطنين بخطورتها . ويتأكد دور الخلية بالتعاون الدولي الذي أصبح أمرا حتميا مع تنامي الخطط الاجرامية في ظل العولمة التكنولوجية للحد والقضاء على جرائم الفساد المالي، تبعا لمخاطر هذا النوع من الجرائم على اقتصاديات دول العالم وما قد تسببه من انهيار النظام المالي والتجارية للمؤسسات المالية والبنوك في الدول، لتظهر استراتيجية الجديدة للخلية في اطار التعاون الدولي بانضمامها لمجموعة المنتدى العالمي للتبادل بين خلايا المعلومات المالية "ايغمونت"¹.

¹ - مجموعة المنتدى العالمي للتبادل بين خلايا المعلومات المالية "ايغمونت" EGMONT، اطار التعاون الدولي بين خلايا الاستعلام المالي، للتفصيل انظر موقع الايغمونت : موقع الايغمونت للوحدات الاستخبارات المالية : <http://www.egmontgroup.org/membership>.

خلاصة الفصل الثاني:

مما سبق ذكره نخلص إلى أن المشرع الجزائري قد استدرك بعضا من الثغرات والنقائص التي كانت موجودة في النظام المحاسبي، وهذا من خلال دراسته لواقع المنظومة الرقابية الإدارية على المال العام التي كانت لا ترقى إلى مستوى مواكبة التطورات الجديدة خاصة في مجال تسيير وانفاق ورقابة الأموال العمومية .

حيث تبني نظام محاسبي مالي جديد للدولة الذي يتوافق مع المعايير الدولية لأنظمة المحاسبة وكذا استحداث هيئات جديدة للمساعدة على الحد من هدر الأموال العمومية.

خاتمة

الخاتمة :

ختاما لهذه الدراسة يجب القول بأن مهمة الرقابة الإدارية أساسية للمحافظة على المال العام وهذه الضرورة يجب أن تتأقلم مع الآليات والأنظمة الحديثة، والجزائر ككل بلد سائر في طريق النمو يجب أن يستغل كل الإمكانيات والهيئات الرقابية الموجودة لديه.

ونظرا لأهمية الرقابة الإدارية في المحافظة على الأموال العمومية التي تمثل رئة اقتصاد الدولة وتطورها، لاحظنا سعي المشرع الجزائري لإصلاح هذه المنظومة من خلال تكييف آليات الرقابة الإدارية لمواكبة التطورات وكذا تدعيمها بإحداث هيئات ووسائل جديدة تسعى للحد من الاختلالات المالية ومكافحتها من خلال البحث عن الأخطاء والتجاوزات المالية وإصلاحها ومنع تكرارها وكذا تقييم أدائها .

النتائج : في الواقع بالرغم من أهمية الرقابة الإدارية وجملة الإصلاحات المتتالية التي عرفت فيها فإن دورها لم يرقى بعد لبلوغ هذا المستوى من التصور و الشفافية التي يسعى هذا النوع من الرقابة إلى تحقيقها. إلا أنها تظل ناقصة.

والفعالية التي تسعى إلى تطبيقها في سبل ترشيد الإنفاق العمومي ما هي إلا مجرد تصور ذهني تقابلها في أرض الواقع ممارسات تناقضها و تفرغها من محتواها، و لعل العراقيل التي تحد من فعالية المفتشية العامة للمالية والمحاسب العمومي باعتبارهما أجهزة إدارية للرقابة خير دليل على ذلك.

لكننا نعتقد أن الرقابة كقاعدة عامة هي مطلب أساسي في جميع الأنظمة الديمقراطية الحديثة التي من مميزات المطالبة بالمزيد من الشفافية في تسيير ومراقبة الأموال العمومية، فالحاجة إلى هيئات قادرة على ممارسة رقابة فعالة تبدو ملحة و من ثم فإن العراقيل التي يعاني منها جهاز الرقابة الإداري، لا يكون إلا نتيجة طبيعية للواقع الذي يعرضه النظام السياسي القائم. فبالرغم من هذه النقائص المسجلة فإن ذلك لا يؤدي إلى إنكار كلي لأهمية الدور الذي تؤديه الرقابة الإدارية على الأموال العمومية، بل تذهب إلى التأكيد على ضرورة تدعيم هذا النوع من الرقابة بشكل أكثر، و هذا عن طريق منح هذه الأجهزة والآليات الضمانات و الوسائل الكافية التي تحقق له استقلالية فعلية في نشاطه وإعادة النظر في قواعد عمله و تنظيمه وفق تصور

شامل يأخذ بعين الاعتبار مختلف العوائق والصعوبات المطروحة. ومهما تكن طبيعة الإصلاحات التي وضعها المشرع الجزائري إلا أنها تبقى عديمة الفعالية إذ لم نجد السبيل إلى تجسيدها على أرض الواقع، خاصة مع تسارع وتيرة الاختلاسات وهدر المال العام مقارنة بوتيرة الإصلاحات التي مست هذه المنظومة الرقابية .

التوصيات: لذا وجب علينا أن نقترح بعض الحلول التي يمكن أن تساهم في رسم آفاق إصلاح جهاز الرقابة الإدارية على الأموال العمومية:

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

2- ضرورة الإسراع في مساعدة الإدارات على توفير إطارات مؤهلة علميا وعمليا لتطبيق معايير القطاع العام وذلك من خلال إجراء دورات تكوينية تتميز بالجدية والفعالية إضافة إلى وجود جهة على اتصال دائم بمحاسبي المؤسسات والإدارات العمومية من أجل مساعدتهم على حل المشاكل المحاسبية ومناقشتها.

3- منح المفتشية العامة للمالية صلاحيات واسعة توازي مجال التدخل الواسع الذي تضطلع به و إضفاء الطابع القانوني الصارم في مجال تدخلاتها الميدانية

4- إعطاء قاعدة الفجائية حقها و التي تكون العنصر الأساسي في تدخلات الرقابة.

5- يجب على المؤسسات والإدارات العمومية الجزائرية أن تواكب التطورات التكنولوجية والاقتصادية وخصوصا المعلوماتية بتعديل أنظمتها المحاسبية آليا و إلكترونيا بما يتوافق ومتطلبات نجاح تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

6- محاولة الاستفادة من المزايا التي يحققها نظام الحكم الراشد وحوكمة المؤسسات والإدارات العمومية الجزائرية.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1- باللغة العربية:

- 1- القرطبي عبد الله محمد، الجامع لأحكام القرآن ج5، ط3، دار الكتب المصرية، 1967
 - 2- القبيلات سليمان حمدي سحيمات ، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية ، الطبعة الأولى، مكتبة الثقافة للنشر و التوزيع، عمان ، 1998
 - 3- الصحن عبد الفتاح ، الرقابة و المراجعة الداخلية على المستوى الكلي و الجزئي ، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع ، الإسكندرية ، 1999
 - 4- الصغير حسين ،دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية ، الطبعة الأولى ، دار المحمدية العامة ، الجزائر ، 1999
 - 5- بن داود براهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، 2010
 - 6- ديدان مولود، أبحاث في الإصلاح المالي ،دار بلقيس ،الجزائر ، 2010
 - 7- عساف عبد المعطي محمد ، مرزوق راتب عساف : " مبادئ الإدارة : المفاهيم و الإتجاهات الحديثة ، " مكتبة المحتسب ، عمان، الأردن ، 2000
 - 8- عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية: النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1989
 - 9- عياد عبد العزيز، تبييض الأموال، دار الخلدونية، الجزائر، طبعة أولى، 2007
 - 10- لعمارة جمال ، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004
 - 11- مسعي محمد، "المحاسبة العمومية"، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، ط 2. - 2003
 - 12- هارون عبد السلام وآخرون، المعجم الوسيط، دار المعارف القاهرة، مصر ط2
- #### 2- باللغة الأجنبية:

- 1- Andrè PAYASANT , Finances Publiques , Masson , Paris,1988
- 2- Bennacer El Baz: stratégie de changement, contrôle et evaluation de l'action administrative, mode et finalités, Annales IEDF
- 3- Bissaad Ali, droit de la comptabilité publique, Houma, Algérie, 2004
- 4- Denideni Yahia, La pratique du système budgétaire de l'Etat en Algérie, OPU, 2002

- 5- Hilton Ronald : « Managerial accounting », Mcgraw hill, 6th édition, Newyork, USA, 2005
- 6- Peter Drucker: "The practice of Management", Hotper and Brothers, New York, U.S.A.1984
- 7- Robert Duff et autres ، " Encyclopédie de la gestion et du management"., E.G. M edition Canada, 1999
- 8- Stéphanie Damarey ; Exécution et contrôle des finances publiques ; Gualino Editeur, 2007
- 9- Manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publiques, Direction Générale de la Comptabilité Publique, Algérie, décembre 2007
- 10- Projet d'instruction générale sur la comptabilité de l'Etat (règle de fonctionnement des comptes du plan comptable de l'Etat de la classe 1 à 4), Direction Générale de la Comptabilité Publique, décembre 2004

- ثانيا: المقالات والتقارير

المنظمة العربية للعلوم الإدارية، دليل المحاسبة الحكومية، مركز البحوث الإدارية لجامعة الدول العربية، سبتمبر، 1972، ص: 19.

- ثالثا: النصوص التشريعية

1- القوانين والأوامر:

- القانون 84-17 مؤرخ في 7 يوليو 1984 متعلق بقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 28 مؤرخة في 10 يوليو 1984 المعدل و المتمم بموجب القانون 88-05 المؤرخ في 12 يناير 1989 ، ج.ر.ع2، سنة 1988 و معدل ومتمم بموجب القانون المؤرخ في 31 ديسمبر 1989 ، ج.ر.ع1 سنة 1990
- القانون 09/90 ، المؤرخ في 7 افريل 1990 ، يتعلق بالولاية، جريدة رسمية عدد 15.
- القانون 21/90 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 غشت 1990، المعدل والمتمم، يتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35
- القانون رقم 01/05، المؤرخ في 06 فيفري 2005، المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال تمويل الإرهاب ومكافحتها، جريدة رسمية رقم 11.
- القانون رقم 08/ 90 المؤرخ في 7 أفريل 1990 ، المتعلق بالبلدية ، جريدة رسمية عدد 15
- القانون رقم 08/ 90 المؤرخ في 7 أفريل 1990 ، المتعلق بالولاية ، جريدة رسمية عدد 15

- القانون 01/06 المؤرخ في 21 محرم عام 1427 الموافق 20 فبراير سنة 2006 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 2006/14
- الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة ، جريدة رسمية عدد 1
- الأمر رقم 05/10 المؤرخ في 16 رمضان 1431 الموافق ل 26 غشت 2010 المتمم للقانون 01/06 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، جريدة رسمية ج ج ، عدد 2010/50
- الأمر رقم 02/12، المؤرخ في 13 فيفري 2012 ، المعدل والمتمم للقانون 01/05 ، جريدة رسمية رقم 08.
- الأمر رقم 20/95 ، المؤرخ في 23 يوليو 1995 ، المتعلق بمجلس المحاسبة ، جريدة رسمية عدد 93.

2- المراسيم:

- المرسوم الرئاسي رقم 413/06 المعدل والمتمم للقانون 01/06 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته.
- المرسوم الرئاسي رقم 14-209 مؤرخ في 25 رمضان عام 1435 الموافق 23 يوليو سنة 2014 ، يعدل المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المؤرخ في 13 محرم عام 1433 الموافق 8 ديسمبر سنة 2011، الذي يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد وتنظيمه وكيفية سيره جريدة رسمية ، عدد 2014/46
- المرسوم الرئاسي رقم 372/ 2000 المؤرخ في 22 نوفمبر، يتضمن إنشاء لجنة إصلاح هياكل الدولة ومهامها ، الجريدة الرسمية عدد 71 المؤرخة في 26 نوفمبر 2000.
- المرسوم الرئاسي رقم 64/12 المؤرخ في 07/02/2012 ، المعدل والمتمم للمرسوم رقم 413/06، ج ج ج عدد 2012/08
- المرسوم الرئاسي رقم 426/11 المؤرخ في 08 ديسمبر 2011 ، الذي يحدد تشكيلة الديوان المركزي لقمع الفساد و تنظيمه و كيفية سيره . ج ج ج ج ، عدد 68، 2011

- المرسوم الرئاسي رقم 53/80 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1400 الموافق ل 01 مارس 1980 يتضمن إحداه مفتشية عامة للمالية، جريدة رسمية ، عدد 10 مؤرخ في 1980 .
- المرسوم التنفيذي رقم 08 / 273 المؤرخ في 06/09/2008، يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية **الجريدة الرسمية** عدد 38 لسنة 2008.
- المرسوم التنفيذي رقم 09 / 96 المؤرخ في 22/02/2009 ،المتضمن شروط وكيفيات رقابة وتدقيق المفتشية العامة للمالية لتسيير المؤسسات العمومية الاقتصادية الجريدة الرسمية لسنة 2008، عدد 22 .
- المرسوم التنفيذي رقم 08 / 274 المؤرخ في 06/09/2008 ،يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية **الجريدة الرسمية** عدد 38 لسنة 2008.
- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 و المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها، جريدة رسمية عدد 67
- المرسوم التنفيذي رقم 96/56 المؤرخ في 22 جانفي 1991 ، يحدد انتقالات الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، جريدة رسمية عدد 6 مؤرخة في 1996.
- المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 ، يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 و المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها، جريدة رسمية عدد 67 .
- المرسوم التنفيذي رقم 02/127، المؤرخ في 07/04/2002، المتضمن إنشاء خلية معالجة الاستعلام المالي وتنظيمها وعملها الجريدة الرسمية رقم 23.
- المرسوم التنفيذي رقم 08/272، المؤرخ في 6 رمضان 1429 الموافق ل 6 سبتمبر 2008 ، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية ، جريدة رسمية عدد 50
- المرسوم التنفيذي رقم 08/275، المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 02/127 ،جريدة رسمية رقم 50.
- 3- التعليمات والقرارات:**
- تعليمة رئيس الجمهورية رقم 03 لسنة 2009
- قرار صادر عن وزير الاقتصاد في 25 اوت 1992، يحدد عدد المراقبين الماليين المساعدين و المكاتب واختصاصاتها على مستوى الولايات، الجريدة الرسمية، عدد 89.

رابعاً: المذكرات

- 1- شلال زهير، (أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة)، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراة، جامعة احمد بوقرة ، بومرداس الجزائر، (2013/2014)
- 2- ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، رسالة ماجستير، تخصص الإدارة المالية، كلية الحقوق الجزائر، 2008، ص22

- 3- بطاهر جمال الدين ، مراقبة تنفيذ النفقات العامة في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، فرع تسيير، جامعة الجزائر ، 2002 ، ص 103.364

خامساً: المداخلات

- خبطي خضير ، يونس مونه، " نظام المحاسبة العمومي الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام"، مداخلة ضمن الملتقى الدولي بورقلة حول :دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، يوم 24-25 نوفمبر 2014

سادساً: المواقع الإلكترونية

- الإطار القانوني والمؤسسي لمكافحة الفساد في الجزائر"، من الموقع الإلكتروني: www.onplc.org.dz ، يوم 2016/05/10 على الساعة 19:32
- www.mf.gov.dz, Communication portant sur la réforme de la comptabilité de l'Etat, consulter le 06/08/2012 ،le 06/05/2016 A 15 :05
- اطار التعاون الدولي بين خلايا الاستعلام المالي، موقع الايغمونت للوحدات الاستخبارات المالية : <http://www.egmontgroup.org/membership>

● قائمة المختصرات :

الاختصار	المعنى
ج ر ج ج	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية
SCF	النظام المحاسبي المالي
IAS/IFRS	معايير المحاسبة الدولية
ق.و.ف.م	قانون الوقاية من الفساد ومكافحته

● قائمة الجداول:

رقم الصفحة	عنوان ورقم الجدول
28	01- عدد المكلفين بالتفتيش لكل مفتشية جهوية
28	02- التقسيم الجهوي وتحديد الاختصاص لكل مصلحة جهوية
52	03- المقارنة بين حسابات النظام القديم وحسابات مشروع المخطط المحاسبي للدولة

● قائمة الأشكال:

رقم الصفحة	عنوان ورقم الشكل
29	01- الهيكل التنظيمي للمفتشية العامة للمالية المركزية

قائمة المحتويات

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
	كلمة شكر وعران
	إهداء
	إهداء
أ-ج	مقدمة
32-2	الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر
3	المبحث الأول: ماهية الرقابة الإدارية على الأموال العمومية
3	المطلب الأول: تعريف الرقابة الإدارية على الأموال العمومية
3	الفرع الأول: تعريف الرقابة
7	الفرع الثاني: تعريف الرقابة المالية
9	الفرع الثالث: الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر
10	المطلب الثاني: صور الرقابة الإدارية على الأموال العمومية
10	الفرع الأول: الرقابة التلقائية (الذاتية)
10	الفرع الثاني: الرقابة الرئاسية
11	الفرع الثالث: رقابة الوصاية
12	المطلب الثالث: أهداف الرقابة الإدارية على الأموال العمومية
12	الفرع الأول: الهدف المالي للرقابة
13	الفرع الثاني: الهدف الإداري للرقابة
13	الفرع الثالث: الهدف الاقتصادي للرقابة
14	الفرع الرابع: أهداف اجتماعية
14	الفرع الخامس: أهداف قانونية

15	المبحث الثاني : آليات الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر
15	المطلب الأول: رقابة المحاسب العمومي
15	الفرع الأول: طبيعة المحاسب العمومي
16	الفرع الثاني: العناصر الخاضعة لرقابة المحاسب العمومي
18	الفرع الثالث : نتائج رقابة المحاسب العمومي
19	المطلب الثاني : رقابة المراقب المالي
19	الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمراقب المالي والنفقات الخاضعة لرقابته
22	الفرع الثاني: الاختصاصات الرقابية للمراقب المالي
24	الفرع الثالث : أهداف ونتائج رقابة المراقب المالي
25	المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة للمالية
26	الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمفتشية العامة للمالية
30	الفرع الثاني: مهام المفتشية العامة للمالية
32	خلاصة الفصل الأول
69-34	الفصل الثاني: واقع وآفاق تطوير الرقابة الإدارية على الأموال العمومية في الجزائر
35	المبحث الأول: واقع الرقابة الإدارية على الأموال العمومية
35	المطلب الأول : واقع نظام المحاسبة العمومية
36	الفرع الأول : مراحل ظهور نظام المحاسبة العمومية
37	الفرع الثاني: نقائص نظام المحاسبة العمومية الحالي
38	المطلب الثاني : واقع فعالية رقابة المفتشية العامة للمالية
39	الفرع الأول: الأسباب العضوية
40	الفرع الثاني: الأسباب العملية
42	المطلب الثالث: الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف و المحاسب العمومي في ميدان المحاسبة العمومية
42	الفرع الأول : مبررات الفصل بين الوظيفيتين و الاستثناءات المسموح بها

44	الفرع الثاني: نتائج تطبيق مبدأ الفصل وجزاء الإخلال به
49	المبحث الثاني: إصلاح الرقابة الإدارية على الاموال العمومية
49	المطلب الأول: إصلاح المحاسبة العمومية(النظام المحاسبي المالي)
49	الفرع الأول: تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر
51	الفرع الثاني: تطبيق إصلاح نظام المحاسبة العمومية
53	الفرع الثالث: تقييم المخطط المحاسبي للدولة
55	المطلب الثاني: الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد و الديوان المركزي لقمع الفساد
56	الفرع الاول: الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته
58	الفرع الثاني: الديوان المركزي لقمع الفساد
62	المطلب الثالث: خلية الاستعلام المالي
62	الفرع الأول: الإطار القانوني لخلية معالجة الاستعلام المالي
63	الفرع الثاني: تشكيلة خلية معالجة الاستعلام المالي
65	الفرع الثالث: صلاحيات خلية معالجة الاستعلام المالي
69	خلاصة الفصل الثاني
71	خاتمة
78-73	قائمة المراجع
79	قائمة المختصرات ، الجداول والأشكال
83-80	فهرس المحتويات