المحور الخامس : الرقابة في المالية العامة

I. الإطار العام للرقابة في المالية العامة :

يمكن التطرق للإطار العام للرقابة في المالية العامة من خلال العناصر التالية:

1- نشأة الرقابة في المالية العامة :

أجمع علماء الاقتصاد والمالية العامة ثم تبعهم علماء الإدارة على أن أي نظام إداري أو مالي لا تتوفر فيه رقابة صحيحة فعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا يفتقر إلى المقومات المتكاملة.

ويرى الكثير منهم أن الرقابة بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي مجتمع، لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره إلى الغير. وأن ما مر بالمجتمعات من تطورات وكوارث مختلفة عبر مراحل التاريخ نتيجة لتجاوز الحاكم أو المسؤول لسلطاته أو تجاوز المحكوم لحقوقه نتج عنه ظهور مبدأ الفصل بين السلطات من سلطة تشريعية، وأخرى تنفيذية وثالثة قضائية. وتبعا لذلك وجدت مع هذا التنظيم مختلف أنوع الرقابة باعتبارها تربط وتنسق ممارسات تنفيذ هذه السلطات لاختصاصاتها وتكون غايات لتحقيق التكامل والعدالة والمساواة والرخاء في إطار المجتمع الواحد .

والرقابة المالية كغيرها نوع من أنواع الرقابة لها دورها الرئيسي في تنظيم المجتمعات والمؤسسات، فقد عرفها المصريون القدماء والإغريق والرومان.

لقد مارس العرب هذه الرقابة منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية، وفي كتب تاريخنا الإسلامي سجل حافل بالرقابة التي اتخذت أنماطا متنوعة، تراوحت بين رقابة مالية قبل الصرف أو بعده وقد كان يقوم بها الرئيس الأعلى أو مجلس الشورى أو القضاة والمحتسبون.

وعرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وتنازع سلطاتها التشريعية والتنفيذية وبرزت هذه الرقابة في سنة 1256 التي تمثلت في سلطة الرقابة غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات وإصدار الأحكام التي كانت لها أحيانا صيغة جزائية. ثم تطور هذا النوع من الرقابة على أثر الثورة الفرنسية عام 1789 ليصبح حقا مكتسبا لممثلي الشعب لمناقشة النفقات العامة حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة وحساباتها الختامية وأسلوب تنظيمها ومناقشتها من قبل السلطة التشريعية. ونتيجة للتطورات السياسية والاقتصادية والاجتماعية في العالم وتطور مفهوم الرقابة وسلطاتها واختصاصاتها، وخاصة بعد زيادة الوعي الجماهيري وظهور الدول الحديثة التي رأت أن الحل السليم والأرجح لحل المشكلات الاجتماعية والاقتصادية المتعاقبة وتحقيق مصالح الجماهير وسد

حاجاتهم في أسرع وقت وعلى أحسن وجه، يتطلب الاعتماد على التخطيط الاقتصادي واستغلال الموارد وترشيد الإنفاق مما يتطلب أحكام ضوابط هذا الاستغلال وتوزيعه في مجالاته الملائمة لتحقيق التنمية القومية وتوفير الرخاء لمجتمعاتها.

2- أهمية الرقابة المالية العامة:

الواقع أن الرقابة المالية العامة والتي هي في موضوعنا تعتبر جزءاً أساسيا من الإدارة المالية، والتي تتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات المحاسبية والتدقيقية في مجالي الأداء والعلاقات المالية من خلال نظام متكامل للمعلومات المالية والسلوكية التي من شأنها المحافظة على الأداء وتطويره.

وتهدف الإجراءات والوسائل والقرارات الإدارية المتعلقة بالرقابة إلى التأكد من أن النتائج الفعلية تتماشى وتنسجم مع النتائج المرغوبة والمخطط لها، وأن فعالية الرقابة تكمن في التحديد الدقيق للنتائج المرغوبة وتوجيه مختلف الجهود والإمكانات نحو إنجازها.

والرقابة في المالية العامة: هي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشاف أية انحرافات عن الخطط الموضوعة تمهيدا لتحديد المسؤولية واتخاذ الإجراءات الضرورية لتصحيحها وتجنب الأخطاء مستقبلا.

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

- هي أحد الأركان الإدارة المالية والتي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط وقياس وتحليل وتقييم الوقائع والنتائج الفعلية بالمقارنة مع الخطط وما تتضمنه من أهداف وسياسات و إجراءات وبرامج وغيرها؛
- وتتعدى عملية الرقابة مجرد الكشف عن الانحرافات والمشكلات العملية لتشمل جوانب تتعلق بتقييم الآثار والنتائج وتطوير الأداء الفردي والتنظيمي بشكل يكفل حسن سير الأعمال بكفاية وفعالية؛
- تهدف الرقابة إلى التأكد من أن تنفيذ الموازنة العامة يسير وفقا للإجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية وأجهزتها بغية المحافظة على الأموال العامة وكفاءة وفعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة وحماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء استعمال سواء في مجال الإنفاق أو الإيرادات العامة؛
- تعتبر الرقابة المالية من أهم المرتكزات والأهداف التي تنطلق منها الموازنات العامة خصوصا موازنة البنود التي تتصف بعدم المرونة وعدم إمكانية التغيير في البنود والمخصصات المالية لغير الأوجه المحددة في الموازنة التي يقرها البرلمان؛

- الرقابة تضمن استقامة ونزاهة الموظفين والعاملين والتأكد من أدائهم لمهامهم وواجباتهم بكل أمانة واستقامة، مصداقا لقوله تعالى: ﴿إن الله يأمركم أن تؤدوا الأمانات إلى أهلها﴾ (النساء: 58) وقوله تعالى: ﴿إن خير من استئجرت القوي الأمين ﴾ (القصص: 26)؛
- الرقابة المالية صمام أمان للإدارة العليا حيث أن الرقابة تكفل وتضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة؛
- الرقابة المالية من أهم الوسائل التي تلزم جميع الموظفين والعاملين باختلاف مواقعهم الإدارية على احترام وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات كاملة حسب القانون والدستور؛
- الرقابة المالية إحدى الأدوات الهامة لاكتشاف أصحاب القدرات المميزة والمتفوقين في مهامهم وذلك من خلال الرقابة ومتابعة التقارير التي تقدم للإدارة العليا، وهذا من أجل تعزيز الأداء وتحفيز المبدعين ومكافأتهم وتنمية وتطوير الأداء.

3- الأهداف والأغراض الرئيسية للرقابة في المالية العامة:

أ- أهداف سياسية:

تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبير عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان تمثيلها وبالتالي فإن احترام رغبة البرلمان هو مظهر من مظاهر احترام الإرادة العامة للشعب.

ب- أهداف اقتصادية:

تتمثل في كفاية استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها ومنع صرفها على غير الأوجه المشروعة والتي تشبع مصلحة عامة محددة.

كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال أو التقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال أو عدم حمايتها والمحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال.

ت- أهداف قانونية:

تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجهات والأصول المالية المتبعة.

ويتضمن ذلك مختلف القرارات والأنشطة وحدود المخصصات والصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين والإداريين وغير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات العامة.

وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات او مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموما.

ث- أهداف اجتماعية:

تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه مثل الرشوة والسرقة والإهمال أو التقصير في أداء الواجبات وتحمل الواجبات تجاه المجتمع.

هذه الأهداف الرقابية تركز على الجوانب السلوكية للأداء وهي أقوى أنواع الرقابة، ويصعب قياسها وضبطها من خلال الأدوات والأساليب الرقابية الخارجية، وبالتالي فإن الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحافز الداخلي أو الذاتي للعاملين وهو أمر يمكن تعزيزه من خلال نظام الحوافز والاتصال المباشر بين المسؤول وموظفيه.

ج- أهداف إدارية وتنظيمية:

وتحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة .

وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية :

- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه وتوقعاته ومشكلاته. كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط؛
- الرقابة تساعد على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للمنظمة بفعالية وكفاية. كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور؛
- تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجعة التي تقدمها لمتخذي القرار، من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
- تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها المالي والاقتصادي والإداري، كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز والتدريب والاختيار.

كل هذه الأمور التي تتكشف من خلال الرقابة العامة والمالية تسهم بشكل حيوي وكبير في جهود التطوير الفردي والمؤسسي للأداء الإداري والمالي .

4- الأنواع الرئيسية للرقابة: هناك مجموعة من الأنواع تتمثل في:

أ- جهة أو سلطة الرقابة:

تتنوع الرقابة وفقا لسلطة الرقابة حيث توجد الرقابة التشريعية والتنفيذية والقضائية .

السلطة التشريعية لها سلطات مالية واسعة تهدف لتمكين ممثلي الشعب من مراقبة الأداء المالي للحكومة وتوجيه وتصحيح أية انحرافات عن الخطط والأهداف والطموحات الشعبية، وضمان حماية الأموال العامة من الضياع أو سوء الاستعمال .

تعتبر صلاحية السلطة التشريعية في المصادقة على الموازنة العامة (كخطة مالية) من أهم وسائل الرقابة المالية حيث من خلال الموازنة العامة تستطيع السلطة التشريعية:

- توجيه الأولويات العامة؛
- تخصيص المصادر المالية؛
- ضبط النفقات والواردات؛
- المشاركة الفعالة في مختلف القرارات المالية الهامة؛
- تستطيع السلطة التشريعية عقد التحقيقات والمساءلة والمحاسبة القانونية والإشراف المالي العام من خلال جهاز رقابي متخصص (ديوان المحاسبة) يزودها بتقارير عن الأداء المالي للحكومة .

أما رقابة السلطة التنفيذية فتشمل رقابة الجهات السياسية والإدارية العليا مثل رئيس الدولة ومجلس الوزراء وكبار الإداريين – وتقوم هذه الجهات برسم السياسة المالية للدولة – وتضع المعايير والخطط والأهداف والتعليمات الأساسية التي يجب إتباعها من كافة أفراد وأجهزة الإدارة المالية والعامة وهنا تتأكد الرقابة من خلال السلطة الرئاسية والتسلسل الهرمي للإدارة الحكومية ومن خلال وزارة المالية وأجهزتها المتخصصة.

الرقابة القضائية تحتل مكانة هامة في مجال الرقابة المالية العامة، حيث من خلال سلطتها الواسعة في مجال التأكد من تطبيق القوانين تستطيع الهيئة القضائية (الإدارية) مراقبة تنفيذ القوانين المالية واتخاذ الإجراءات لتصحيح أية انحرافات عنها.

تتولى المحاكم الإدارية النظر في القضايا والمنازعات والمخالفات الإدارية والمالية التي تكون الدولة أو إحدى مؤسساتها طرفا فيها .

ب- الرقابة من حيث الأثر: تقسم الرقابة من ناحية الأثر إلى قسمين:

- ✓ **الرقابة الوقائية:**

القصد منها تجنب أو منع الانحرافات أو المشكلات قبل حدوثها، أي أنها تركز على جانب المدخلات للتأكد من استخدامها بالشكل الملائم والسليم بحيث توجه لبلوغ الأهداف بفاعلية وكفاية – رقابة أولية أو توجيهية على المدخلات من أجل الحصول على المخرجات الصحيحة.

- ✓ **الرقابة العلاجية :**

تركز على اكتشاف الانحرافات والأخطاء والمشكلات واتخاذ الإجراءات التصحيحية لمواجهتها وتجنب حصولها مستقبلا، وعدم تفاقمها عند اكتشافها.

ت- الرقابة من حيث المعيار الزمني: وبناء عليه توجد ثلاثة أنواع من الرقابة السابقة والمستمرة (الآنية) واللاحقة:

- ✓ **الرقابة السابقة:**

تشير إلى اتخاذ كافة الاستعدادات والاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في المشكلات والسيطرة على المدخلات وتوجيهها لإنجاز الأهداف المرغوبة.

الرقابة المسبقة هي رقابة وقائية من حيث الأثر.

- ✓ **الرقابة الآنية:**

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

- ✓ **الرقابة اللاحقة:**

وترمي إلى اكتشاف الانحرافات عن الخطط المرسومة وتحديد أسبابها وطرق علاجها ومواجهتها والاستفادة من كل ذلك في التخطيط للمستقبل .

ث- الرقابة من حيث الموقع التنظيمي:

✓ **الرقابة الداخلية :**

تؤسس من قبل الإدارة في داخل أو نفس التنظيم لتحقيق الأهداف الرقابية وممارسة الصلاحيات التي يرسمها القانون، وتنقسم إلى جزئين، الداخلية والتنظيمية.

ويمكن أن توكل إلى وحدة متخصصة ترتبط بالجهات الإدارية العليا (وحدة التدقيق والمراقبة) ويكتفي بممارستها من خلال التسلسل الرئاسي بين المدير والمرؤوسين حيث يسميها البعض بالرقابة الإشرافية، التوجيهية، ومن أهم أنواع الرقابة الداخلية هي الرقابة الشخصية أو الذاتية إلى تلك الرقابة النابعة من داخل الفرد وشخصيته ومعتقداته والتزامه وولائه وإخلاصه وإبداعه، وتسمى كذلك الرقابة السلوكية لقوله تعالى: ﴿يعلم خائنة الأعين وما تخفي الصدور﴾ .

✓ **الرقابة الخارجية :**

مجموعة الإجراءات القانونية والإدارية والأجهزة الرقابية المتخصصة التي تؤسس خارج التنظيم المعين بهدف التأكد من كفاءة وفعالية الأداء المالي والإداري للمؤسسات العامة.

تنبثق الرقابة الخارجية من مبدأ التوازن والفصل المرن في السلطات ورقابتها على المصلحة والمسؤولية العامة خصوصا في مجال الإدارة المالية العامة.

تشمل الرقابة الخارجية الأجهزة التشريعية والقضائية والشعبية (الرأي العام) وديوان المحاسبة بالإضافة إلى البناء الدستوري والقانوني للإدارة العامة كمعيار رقابي عام.

5- مميزات الرقابة الفعالة:

إن نجاح نظام الرقابة في تحقيق أهدافه يكمن في مجموعة من الشروط والخصائص والعوامل البيئية والسلوكية والفنية والمادية.

وتعتمد فعالية الرقابة على محصلة التفاعل بين هذه الشروط والعوامل من جهة وبين طبيعة النظام الرقابي بحد ذاته .

❖ **الخصائص الرئيسية للنظام الرقابي الفعال:** وتتمثل في:

- استقلالية أجهزة الرقابة المالية عن السلطة التنفيذية؛
- قدرة وكفاءة أجهزة الرقابة من النواحي الفنية والإدارية والسلوكية؛

- الاعتماد على مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والحسابية في الأجهزة العامة؛
- الصلاحيات الإدارية بالتنسيب بالصرف والأمر والإقرار من جهة وبين الصلاحيات المالية المتمثلة بالعمليات الحسابية التنفيذية ومجموعة الإجراءات المحاسبية من تقدير وقيود وغيرها من الجوانب الفنية من جهة أخرى؛
- استمرارية الرقابة في خط موازي لكافة مراحل الموازنة وعلى شكل متابعة آنية مستمرة لكافة التصرفات المالية وتقييمها باستمرار وتصحيح الانحرافات حال ظهورها وقبل استفحالها ومعالجتها في الوقت المناسب؛
- الاستفادة من الخبرة والتغذية العكسية ونظام المعلومات وسجلات النتائج التاريخية بهدف تطوير تحسين الأداء وتجنب الوقوع في المشاكل أو تكرارها؛
- يجب تطوير مفهوم الرقابة المالية وفقا لتطور المفاهيم المالية وأدواتها الرئيسية مثل الموازنة العامة حيث تطورت فكرتها من كونها أداة مالية حسابية إلى أداة اقتصادية فاعلة ومؤثرة، وبالتالي يجب أن تنسجم الرقابة المالية مع هذا التطور وتنتقل بتركيزها من مجرد التدقيق الحسابي والشكلي إلى الرقابة على الآثار والنتائج وفعالية وكفاءة استخدام الأموال العامة والمحافظة عليها؛
- تعزيز الثقة المتبادلة والتكامل والتنسيق والتعاون بين أجهزة الرقابة المالية وأجهزة الإدارة المالية من جهة والجهات التنفيذية والإدارية العامة من جهة أخرى؛
- توفر وتنظيم وتحليل المعلومات والبيانات المالية والإحصائية من خلال نظام متكامل للمعلومات وفقا لأحدث الأساليب الإدارية والفنية؛
- ضرورة انسجام نظام الرقابة مع المناخ التنظيمي وطبيعة المنظمة وأوضاعها المالية والإدارية والتنافسية والبيئية؛
- إن هذا الانسجام ضروري لتطبيق الأساليب الرقابية بفعالية وبالتالي تحقيق أهداف الرقابة العامة والمالية؛
- تنوع أساليب الرقابة واستعمالها بشكل تكاملي ومستمر بحيث تعزز الأساليب المختلفة للرقابة بعضها البعض وتكشف الثغرات الموجودة في نظام الرقابة نفسه. أو في العمليات الإدارية الأخرى كالتخطيط أو التنظيم أو غيرها؛
- الحقيقة أن اعتماد أساليب رقابة متعددة في وقت واحد يزيد من فعالية نظام الرقابة ويعزز الثقة بالنتائج والانحرافات، أو المشكلة التي تكشفها الرقابة وبالتالي من المشكلات الحقيقية وأسبابها، ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة؛

- الدقة والوضوح والمرونة في أساليب ومعايير الرقابة وسرعة اكتشاف الانحرافات في أوقاتها ووجود معالجات فورية لها، ويتضمن ذلك صحة المعايير وملاءمتها لقياس الأهداف والنتائج المرغوبة بالإضافة إلى عدالة المعايير وموضوعيتها في الحكم على الأداء الفردي والتنظيمي؛
- قيام الرقابة على مبدأ المشاركة بين الرؤساء والمرؤوسين في مختلف المسائل مثل التخطيط ووضع الأهداف وتحديدها بدقة واعتماد معايير موضوعية واضحة وإيجاد الظروف الملائمة لإنجاز الأهداف بفعالية وكفاية، كما أن المشاركة تدعم الثقة بين الرؤساء والمرؤوسين وتدفع الروح المعنوية وتزيد من احتمالات الرقابة الذاتية للعاملين؛
- تأسيس نظام الرقابة على النظرة الوقائية والتطلع للأمام أو التغذية الأمامية للمعلومات، وتوقع المشكلات قبل حدوثها وتصور الإجراءات التصحيحية والحلول الفورية لأية عقبات تظهر أثناء تنفيذ الأعمال وعدم السماح لها بالتفاقم والتعقيد.

6- أجهزة ووسائل الرقابة المالية العامة:

تتعهد أجهزة الرقابة المالية العامة بتعدد الوسائل والأساليب والجهات التي تمارس وظيفة الرقابة المالية بأشكالها المختلفة وأهدافها المتغيرة.

تتولى أجهزة الإدارة المالية العامة في مختلف أصناف الرقابة من خلال مراحل وعمليات وإجراءات النشاط المالي قبل وبعد وأثناء التصرفات المالية الإنفاقية والإيرادية وغيرها.

❖ **الأجهزة الرئيسية للرقابة المالية:**

- رقابة الرأي العام – الرقابة الشعبية العامة (مظلة الأجهزة العامة)؛
- رقابة السلطة التشريعية؛
- رقابة السلطة التنفيذية: مجلس الوزراء، وزارة المالية، دائرة الموازنة العامة؛
- رقابة السلطة القضائية؛
- رقابة ديوان المحاسبة، الذي يتبع فنيا لمجلس الأمة، ويرفع التقارير له.

الأجهزة الرقابية تؤثر في بعضها البعض ويفترض تعاونها لضمان حسن استغلال وتوجيه الأموال العامة والمحافظة عليها.

II. تطبيقات الرقابة المالية في الجزائر:

إن الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة تكون في الأصل من اختصاص البرلمان الذي أجاز للحكومة الجباية والإنفاق وكما قلنا سابقا أن البرلمان ليس له الإحاطة الكافية والتامة بالمسائل المالية وإعطاء مهمة الرقابة للحكومة أمر غير مرغوب فيه، فكان لا بد من وجود هيئة متخصصة ومستقلة عن البرلمان والحكومة توكل إليها مهمة الرقابة، تسمى هذه الهيئة في الجزائر "بمجلس المحاسبة la cour des comptes "، كما يتولى القضاء ممارسة رقابة قضائية على عمليات تنفيذ الميزانية عن طريق المحاكم الإدارية والجزائية عندما تنظر في مدى احترام القوانين المالية، ومدى شرعية النفقة وتطابقها مع النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

فتختلف تقسيمات وأنواع الرقابة الخاصة بتنفيذ الميزانية العامة للدولة باختلاف الزاوية التي ينظر منها الباحث لعملية الرقابة، فإذا تم النظر إليها من حيث موضوعها فتقسم إلى رقابة على المعاملات ورقابة على الأشخاص، وإذا تم النظر إليها من حيث زمن إجراء الرقابة فتنقسم إلى رقابة سابقة، ورقابة ملازمة، ورقابة لاحقة، أما إذا نظرنا إلى الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة من حيث السلطة أو الهيئة الممارسة للرقابة فتقسم الرقابة على المال العام إلى رقابة إدارية تمارس من قبل الإدارة، ورقابة قضائية تمارسها الجهات القضائية، ورقابة سياسية يمارسها البرلمان، ورقابة محاسباتية تمارس من قبل مجلس المحاسبة، وندرس الرقابة على تنفيذ الميزانية بالإعتماد على الهيئات التي تقوم بالرقابة في أربعة عناصر الأول هو الرقابة الإدارية، الثاني هو رقابة مجلس المحاسبة، الثالث هو الرقابة السياسية، الرابع هو الرقابة القضائية.

1- الرقابة الإدارية:

تسمى الرقابة الإدارية بالرقابة الذاتية أو الرقابة الداخلية، هي تلك الرقابة التي تمارسها السلطة التنفيذية على نفسها، يقوم بها موظفون ينتمون إلى هيئات إدارية مكلفة برقابة متخصصة، وفي الغالب تكون رقابتهم رقابة سابقة أو ملازمة لعملية تنفيذ الميزانية، وهي ما يصطلح عليه بالمحاسبة الخاصة بالهيئات العمومية وهي على نوعين، محاسبة إدارية ومحاسبة مالية:

أ- المحاسبة الإدارية:

يمسكها الآمرون بالصرف ويقومون بمتابعة عمليات الموازنة الخاصة بالهيئات العمومية التي يشرفون عليها كما تتولى المفتشية العامة للمالية الرقابة الإدارية، التي تم إنشاءها بموجب المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في 1 مارس 1980، تحددت صلاحيات المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-78، حيث تختص بتفتيش

وبرقابة العمليات المالية التي تجريها مصالح الدولة والجماعات المحلية والهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، وتم تحديد صلاحيات المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-78 المورخ في 22 فبراير سنة 1992 الذي يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية، ثم تلاه المرسوم تنفيذي رقم 08-272 مؤرخ في 6 سبتمبر سنة 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، كذلك المرسوم التنفيذي رقم 08-273 المؤرخ في 6 سبتمبر 2008 يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية.

ب- المحاسبة المالية:

يراقب من خلالها عمليات الخزينة ويصطلح عليها بالمحاسبة العامة، ومراقبة قيمة السندات ويصطلح عليها بالمحاسبة الخاصة، ومراقبة أسعار تكلفة الخدمات وتسمى بالمحاسبة التحليلية.

والرقابة الإدارية تخضع للسلطة المباشرة لوزير المالية الذي يطلع على صحة النفقات والوضعية العامة للاعتمادات المالية المفتوحة.

2- رقابة مجلس المحاسبة:

مجلس المحاسبة هيئة وطنية أسست بهدف القيام بالرقابة على المال العام من أجل تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية ومن أجل خلق شفافية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، خص المشرع الجزائري مجلس المحاسبة بمجموعة من نصوص القانونية تحدد عمله، و كيفية إصدار قراراته وطرق الطعن فيها، وعليه ندرس مجلس المحاسبة في ثلاث نقاط، من حيث نشأته ثم كيفية عمله وفي الأخير طرق الطعن في قراراته.

أ- نشأة مجلس المحاسبة:

ساد في الجزائر بعد الاستقلال توجهين اقتصاديين الأول اشتراكي والثاني رأسمالي، وعليه نقسم دراسة النصوص القانونية المنشأة والمنظمة لمجلس المحاسبة في الجزائر إلى مرحلتين، المرحلة الأولى تمثل التوجه الاشتراكي للدولة أما المرحلة الثانية فتمثل التوجه الاقتصادي الحر .

- مجلس المحاسبة قبل 1990:

أسس مجلس المحاسبة بموجب دستور1976 ليطلع بمهمة الرقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية للدولة والحزب والجماعات المحلية والمؤسسات العامة بجميع أنواعها، وعمليا تم تأسيس مجلس المحاسبة ليتولى مهمته رقابة

العمليات المالية للدولة بموجب القانون رقم 80-05، الذي خول له صلاحيات إداري وقضائي لممارسة رقابة شاملة لمالية الدولة والحزب والمؤسسات المنتخبة والمرافق والمؤسسات والهيئات التي تسير الأموال العمومية أو تستفيد منها مهما يكن وضعها القانوني، وأهم ما يقال على هذه المرحلة أن سياسة الدولة الجزائرية كان التوجه الاشتراكي في كل الميادين.

- مجلس المحاسبة بعد 1990:

أكد دستور 1989 في المادة 160 منه على تأسيس مجلس المحاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، ثم صدر تطبيقا لهذه المادة القانون رقم 90-32 الذي جرد مجلس المحاسبة من صلاحياته القضائية وحصر مجال تدخل فقط على الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية والهيئات التي تخضع لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية، وتطبيقا لتوجه الدولة الجزائرية نحو الاقتصاد الحر لا يكون من اختصاص مجلس المحاسبة مراقبة العمليات الخاصة بأموال المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وهذا تكريسا لتوجهات الدولة الجزائرية نحو النظام الرأسمالي.

إلا أنه أعيد تنظيم مجلس المحاسبة بموجب الأمر رقم 95-20، الذي وسع من نطاق رقابته من طبيعة الرقابة ومن حيث الأشخاص الخاضعين لها، فمن حيث الطبيعة امتدت من الاختصاص الإداري لتشمل الاختصاص القضائي، أما من حيث الأشخاص الخاضعين للرقابة فامتدت من الدولة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لتشمل المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ليشمل إلى كل الأموال العمومية مهما يكن الوضع القانوني لمسيري هذه الأموال أو مستفيد منها، هذا يعني أن المشرع الجزائر قد عاد إلى ما أقره في القانون رقم 80-05، وأصبح مجلس المحاسبة في مستوى الجهات القضائية، حيث أنه يصدر قرارات يطعن فيها بالنقص أمام مجلس الدولة، فمهمته تتمثل في التدقيق في شروط استعمال الهيئات للموارد والوسائل المادية و الأموال العامة الخاضعة لرقابته وفي تقييم تسييرها والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

وبذلك أصبح مجلس المحاسبة يتولى الرقابة اللاحقة للميزانية أي بعد تنفيذها، معتمدا في ذلك على الحسابات والسجلات والوثائق التي يمسكها بشكل منظم كل من الأمرين بالصرف والمسيرين والمحاسبين العموميين، والتي تصل إلى مجلس المحاسبة من الجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وكل هيئة تخضع لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية، ولا تخضع العمليات الخاصة بالأموال التي تتداول طبقا للقانون المدني والتجاري وأموال المؤسسات العمومية الاقتصادية إلى رقابة مجلس المحاسبة، ويعد بذلك مجلس المحاسبة تقريرا سنويا لنتائج الرقابة ويقدمه إلى رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني.

ب- تكوين مجلس المحاسبة:

إن مجلس المحاسبة هيئة عامة تتمتع بالاستقلالية في التسيير وهو يخضع لقواعد المحاسبة العمومية، يتولى إدارته رئيس المجلس بمساعدة نائب رئيس المجلس، يتولى دور النيابة العامة لدى مجلس المحاسبة النظارة العامة لمجلس المحاسبة يشرف عليها ناظر عام بمساعدة نظار مساعدون، يولى مجلس المحاسبة عملية الرقابة في ثمان غرف ذات اختصاص وطني، وهي محددة حسب مجالات التدخل التالية:

- الغرفة الوطنية للمالية؛
- الغرفة الوطنية السلطة العمومية والمؤسسات الوطنية؛
- الغرفة الوطنية الصحة والشؤون الاجتماعية والثقافية؛
- الغرفة الوطنية للتعليم والتكوين؛
- الغرفة الوطنية للفلاحة والري؛
- الغرفة الوطنية للمنشئات القاعدية والنقل؛
- الغرفة الوطنية للتجارة والبنوك والتأمينات؛
- الغرفة الوطنية للصناعة والمواصلات.

أما الغرف ذات الاختصاص الإقليمي فهي تسع غرف، تقوم بالرقابة اللاحقة على مالية الجماعات الإقليمية والهيئات العمومية التابعة لاختصاصها، تقام في عواصم الولايات التالية : 1- عنابة، 2- قسنطينة، 3- تيزي وزو، 4- البليدة، 5- الجزائر، 6- وهران، 7- تلمسان، 8- ورقلة، 9- بشار.

تنقسم الغرف الوطنية والإقليمية إلى فروع لا يزيد عددها عن أربعة، لمجلس المحاسبة كتابة ضبط تسند لكاتب ضبط رئيسي يساعده كتاب ضبط، كما يشتمل مجلس المحاسبة أيضا على أقسام تقنية ومصالح إدارية حيث يتولى تنشيط أعمالها ومتابعتها والتنسيق بينها الأمين العام تحت سلطة رئيس مجلس المحاسبة.

تتم رقابة مجلس المحاسبة التي يمارسها في مقره داخل الغرف ذات الاختصاص الوطني أو في الغرف الإقليمية التابعة له، على كل المستندات المقدمة خلال السنة المالية من قبل الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، كما يمكن أن تتم الرقابة بانتقال أعضاء مجلس المحاسبة إلى المرافق والهيئات المراد مراقبتها بصورة مباغتة، أو بعد إشعار هذه الهيئات حتى يتمكنوا من التحقيق في المستندات، ولهم في حدود صلاحياتهم الدخول إلى المكاتب أو المحلات التابعة للجماعات والهيئات العمومية الخاضعة للرقابة من قبل مجلس المحاسبة.

ت- نتائج الرقابة الخاصة بمجلس المحاسبة:

بعدما يتأكد مجلس المحاسبة من صحة الأوامر بالصرف ودقتها يقدم مخالصة للآمر بالصرف المعني، ويقدم أيضا إبراء للمحاسب العمومي المعني بعد أن يتأكد من أن مسك الحسابات منتظم وصحيح، أما إذا اتضح لمجلس المحاسبة نقصا أو تأخيرا في محاسبة إحدى الهيئات العمومية التي تمت مراقبتها، يأمر المحاسب المعني القيام باستكمال الأعمال الناقصة مع إمهاله أجلا لذلك، ولمجلس المحاسبة القيام بإجراء خبرة قصد استكمال المحاسبة المعنية، وتتحمل الجهة التي تطلب الخبرة مصاريف إنجازها.

ويمكن لمجلس المحاسبة أن يقدم أوامر للآمرين بالصرف والمحاسبين الذين تخضع حساباتهم إلى المراقبة ويبلغها لهم قصد تقديم الحسابات غير المودعة في الآجال المطلوبة أو قصد تسليم التقارير المتعلقة بإعادة مستندات الحسابات المتأخرة، وفي حالة عدم الاستجابة لأوامر بدون عذر يقدم المراقب العام نيابة عن مجلس المحاسبة عريضة إلى المحكمة الجزائية المختصة التي يمكن أن تحكم عليهم بغرامة مالية من 1000 إلى 10.000 دج، ويتعرض المحاسب المتسبب في كل تأخر في تنفيذ أوامر مجلس المحاسبة إلى إكراه مالي يتراوح من 1000 إلى 10.000 دج.

ث- طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة:

تكون قرارات مجلس المحاسبة قابلة للمراجعة، الاستئناف والنقض.

❖ **طلب مراجعة قرارات مجلس المحاسبة:**

تكون بناء على طلب يقدمه المتقاضي المعني أو السلطة السلمية أو الوصية التي كان يخضع لها، كما يمكن للغرفة أو الفرع الذي أصدر القرار مراجعته تلقائيا بسبب الخطأ، الإغفال أو التزوير، عند ظهور عناصر جديدة تبرر ذلك، يقدم طلب المراجعة إلى رئيس مجلس المحاسبة في أجل أقصاه سنة واحدة من تاريخ تبليغ القرار، يعرض فيه الطاعن الوقائع والوسائل التي استند إليها ويرفق طلبه بالمستندات والوثائق المثبتة.

❖ **الطعن باستئناف قرارات مجلس المحاسبة:**

يمكن الطعن بالاستئناف في قرارات مجلس المحاسبة في أجل أقصاه شهر من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن، يقدم الطعن بعريضة استئناف مرفقة بعرض دقيق ومفصل للوقائع والدفوع المستند إليها، تودع لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، ويترتب على قبول طلب الطعن توقيف تنفيذ القرار المطعون فيه إلى حين صدور قرار من كل الغرف المتجمعة لمجلس المحاسبة عدى الغرفة المصدرة للقرار المطعون فيه، ويصدر في الأخير القرار بالأغلبية.

❖ **الطعن بنقض قرارات مجلس المحاسبة:**

تكون قرارات مجلس المحاسبة الصادرة عن تشكيلة الغرف المتجمعة قابلة للطعن فيها بالنقض أمام مجلس الدولة، يقدم الطعن بالنقض من طرف المعني بواسطة محامي معتمد لدى المحكمة العليا ومجلس الدولة أو من قبل الناظر العام أو وزير المالية أو السلطة السلمية .

3- الرقابة السياسية:

تعد الرقابة السياسية من أهم مظاهر الرقابة الخارجية على الأجهزة الحكومية، فهي رقابة خارجية يتولها البرلمان لهذا تسمى أيضا بالرقابة البرلمانية أو الرقابة التشريعية، وتشمل هذه الرقابة التي تمارس على الإدارة العامة المسائل الإدارية والمالية والسياسية والقانونية وغيرها، للتأكد من احترامها البرنامج السياسي وللقوانين التي تكرسه، وعدم تعسف الإدارة في استعمال الصلاحيات الممنوحة لها لتنفيذ برنامجها، وتأخذ هذه الرقابة صورا متعددة، أهمها الرقابة على الميزانية العامة للدولة وتشمل الرقابة مرحلة إعداد الميزانية ومرحلة تنفيذ الإعتمادات المالية التي تخصص لعمل الإدارة خلال السنة المالية.

أ- الرقابة على الموازنة في مرحلة الإعداد:

إن قانون المالية لا يكون إلا بموجب ترخيص يمنحه البرلمان للحكومة الذي يصدر عند موافقته على قانون المالية بالنسبة للسنة المدنية المعنية بالقانون، وهذا ما يصطلح عليه "الترخيص المالي l'autorisation- budgétaire"، فمن الأساليب التي تعتمد في الرقابة القبلية، القيام بتقييم عرض الحكومة لما قامت به بشأن الميزانية السابقة عند إقفال السنة المالية وإن كان ظاهره هو الرقابة على السنة المالية المنصرمة إلا أن له دورا مهما في دراسة قانون المالية الموالي ويساعد ممثلي الشعب لمعرفة مدى صحة تقديرات الحكومة بالنسبة للسنة المالية المنقضية والموالية.

ب- الرقابة على الموازنة في مرحلة التنفيذ:

إن دور البرلمان لا يتوقف عند منح الترخيص للحكومة بل يمتد دوره في رقابة عملية التنفيذ للتأكد من مدى مطابقة التنفيذ للقانون الذي صوت عليه، والرقابة هنا تكشف عن مدى احترام الحكومة للرخصة التي منحت لها من قبل البرلمان، فقد نصت المادة 160 من الدستور على أنه يجب على الحكومة أن تقدم عرضا لغرفتي البرلمان عن استخدام الإعتمادات المالية لكل سنة مالية، فلا يكون تحويل الإعتمادات المالية المقررة مشروعا إلا بموافقة البرلمان إلا العدد المتزايد لتحويلات الإعتماد يجول دون التطبيق الفعال للرقابة البرلمانية بدليل أن الحكومة لا تتقيد بما صادق

عليه نواب البرلمان، كما أن كثرة التحويلات تكشف عن مدى دقة قانون المالية من عدمها، ومن أجل المحافظة على الاستقرار المالي في الأجل الطويل تبرز الحاجة الملحة لخضوع أعمال القائمين بتنفيذ قوانين المالية للمساءلة عن الموازنة.

لقد أثبتت الممارسات العملية صعوبة تطبيق قانون المالية وفقا لما تم عرضه والمصادقة عليه، فقد تطرأ أحيانا ظروفا استثنائية تجعل من تعديل الميزانية أمرا محتوما، فتلجأ الحكومة لاستعمال تقنية قانون المالية التكميلي لتغيير الاعتمادات التي أقره البرلمان في قانون المالية الرئيسي بهدف مواجهة التغيرات التي تتعرض لها ميدانيا والتي عادة لا تظهر عند إعداد مشروع قانون المالي، وقد أثبتت التجربة في الكثير من الدول أن اللجوء إلى هذه التقنية أصبح تقليدا في كل سنة مالية.

إن البرلمان يمكنه أيضا مساءلة الحكومة عند نهاية كل سنة مالية عند تفعيل الرقابة اللاحقة، فعلى الحكومة أن تقدم للهيئة التشريعية عقب كل إقفال للسنة المالية حساب ختامي تبين فيه ما تم تحصيله فعلا من إيرادات وما تم صرفه من نفقات ومقارنته مع ما ورد في الميزانية العامة التي تم عرضها سابقا على النواب، وبذلك يمثل الحساب الختامي آلية فعالة لمراقبة الحكومة على تنفيذ قانون المالية، فيكون لأعضاء البرلمان الفرصة لمسائلة واستجواب الحكومة ومراقبة أعمال الإدارة العامة من خلال حق النواب في تقديم الاستجوابات والاسئلة للوزراء عن أي مسألة تتعلق بعمل بوزاراتهم وواجب الوزراء في تقديم أجوبة على هذه التساؤلات، بطلب معلومات حول تنفيذ الميزانية ومن خلالها تراقب عملية التنفيذ المالي.

4- الرقابة القضائية:

تمارسها الرقابة القضائية على أعمال السلطة التنفيذية لحماية حقوق الأفراد والمؤسسات من تعسف الإدارة عن طريق المحاكم، حيث تشكل سلطتها قوة احتياطية يلجأ لها لتقييد السلوك الإداري الحكومي داخل إطار القانون، فيتولى الرقابة القضائية أساسا المحاكم الإدارية ومجلس الدولة بناء على دعاوى وشكاوى ترفع من ذوي المصلحة، ودور القضاء يتمثل في مدى تطبيق القانون من المكلفين بتنفيذ الموازنة، وفي الغالب لا تحرك الدعوى ضدهم إلا في الحالات التي تشكل خرقا صريحا للقانون سواء في شكل جناية أو جنحة أو مخالفة.

تقسم الرقابة القضائية عادة إلى قسمين، الأول رقابة إلغاء والثاني رقابة تعويض، وفي كلا الحالتين هي رقابة لضمان شرعية أعمال السلطة التنفيذية وفق جملة الشروط المحددة قانونا، وهذا ما نوجزه فيما يلي :

أ- أنواع الرقابة القضائية على أعمال السلطة التنفيذية:

تتم الرقابة القضائية على لأعمال السلطة التنفيذية في مطابقة أعمال الإدارة لما يقتضيه القانون، فتكون أعمال الإدارة إما صحيحة وهنا لا إشكال وإما تكون غير مشروعة وهنا تكون محل للإلغاء والتعويض.

- رقابة الإلغاء:

تعني إلغاء القرارات الإدارية المخالفة للقانون ومطعون بها من أصحاب المصلحة.

- رقابة التعويض:

حيث يحق للمحاكم إلزام الإدارة بتعويض الأفراد عن الأضرار تصيبهم بفعل الموظفين العموميين أو من جراء سير المرافق العامة التابعة لها.

الحالات التي تتدخل فيها المحاكم في أعمال الإدارة:

- حالة تجاوز الاختصاص؛
- حالة التفسير الخاطيء لبعض النصوص القانونية؛
- حالة سوء استعمال السلطة؛
- حالة سوء تفسير بعض الحقائق أو الوقائع؛
- حالة حدوث خط في الجوانب الإجرائية المتعلقة بأداء العمل التنفيذي.

ب- أهداف وشروط الرقابة القضائية:

إن الرقابة القضائية تهدف إلى ضمان شرعية التصرفات الإدارية، وحماية حقوق الأفراد والجماعات من أي انتهاك قد تتعرض له من قبل السلطة التنفيذية، لهذا تختلف عن الرقابة السياسية التي تهدف إلى التأكد من تطبيق السياسات العامة وسياسات الإنفاق الحكومي طبقا لما توصل من اتفاق بين السلطة التشريعية والتنفيذية.

ولا تكون الرقابة القضائية أكثر فعالية في تحقيق أهدافها إلا إذا توفرت مجموعة من الشروط أهمها:

- أن تتمتع الجهات القضائية بالاستقلالية والحياد؛
- أن يكون القضاء الإداري متخصص للبت في النزاعات التي يكون أحد أطرافها أشخاص القانون عامة كانت أو خاصة وطبيعية كانت أو معنوية أما الطرف الثاني فهو الحكومة، وذلك لاختلاف طبيعة هذه النزاعات عن القضايا في القضاء العادي؛
- أن يكون للقضاء الخبرة العملية والتخصص في نشاط الإدارة؛
- أن يبتدع القضاء الحلول المناسبة للروابط والعلاقات القانونية التي تنشأ بين الإدارة والأفراد، لأنه قضاء إنشائي وليس تطبيقي كالقضاء المدني.