



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة سعيدة د . مولاي الطاهر  
كلية الحقوق و العلوم السياسية  
قسم : حقوق

## دور المفتشية العامة للمالية في الجزائر

مذكرة لنيل شهادة ماستر

تخصص: قانون إداري

إشراف الأستاذ: محمد زكرياء رقراقي

إعداد الطالب: راشد مصطفى

لجنة المناقشة:

الأستاذ..... بن عيسى أحمد..... رئيسا

الأستاذ..... محمد زكرياء رقراقي..... مشرفا و مقرا

الأستاذ..... لربي مكي..... عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2019-2020

# إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدة الكريمة  
حفظها الله و إلى الزوجة الغالية التي ساندتني في  
هذا المسار الدراسي و إلى أبنائي الأحباء و كل  
من ساندني من الأساتذة الكرام و الأصدقاء  
الأوفياء و إخوتي و أخواتي الأعزاء

## شكر و عرفان

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم و المعرفة و أعانني على أداء هذا العمل المتواضع فالواجب أن نذكر أهل الفضل في ذلك و لا يتم الفضل إلا بذكرهم ، أساتذتي الكرام عن هذا المسار الدراسي الجامعي.

و أخص بالذكر أستاذي المشرف الدكتور :  
محمد زكرياء رقراقي بجزيل الشكر و الامتنان و إلى كل من ساعدني في إنجاز هذه المذكرة و السادة أعضاء لجنة المناقشة.

## مقدمة

حرصت الجزائر على العمل على بعث ديناميكية جديدة ذات نجاعة من أجل العمل على الدفع إلى الرقي و التقدم بمجتمعها منذ الاستقلال على ممر تاريخها من خلال مرورها بالنظام الاشتراكي إلى نظام اقتصاد السوق و التأقلم مع التحول العالمي في مختلف المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و حتى الأمنية و هذا ما ينجم عن استغلال الموارد المالية التي لا بد لها من متابعة دقيقة في ايطار ضبط استغلال هذه الموارد المالية ، عن طريق مختلف الهيئات و المؤسسات الرقابية من مختلف التصرفات غير المشروعة و تبديد الأموال العمومية.

و عليه كان لا بد من تكريس هذه الأجهزة الرقابية كحتمية لهذا المسعى، و على الرغم من كل الجهود المبذولة إلا أنه بقي العمل الرقابي يشهد استمرارا كبير و ظاهرة الفساد المالي و الاختلاس للأموال العمومية و سوء التسيير و انعدام المردودية و مقارنة بحجم الإنفاق.

مما استدعى هذا الأمر إلى تعزيز الرقابة على غرار مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية كأجهزة رقابية.

و هذا ما أكد عليه التعديل الدستوري لسنة 2016 في مضمون الفقرة الثانية من المادة (96) بمساهمة مجلس المحاسبة في تطوير الحكم الواسع و تعليمة الوزير الاول في تعزيز أدوات الرقابة. إن هذه الأجهزة الرقابية عامة و المفتشية العامة للمالية باعتبارها موضوع بحثا أو كلت لها مهام الرقابة المالية اللاحقة لضمان شرعية التصرفات المالية، و قد شهدت هذه الهيئة الرقابية تغيرات في تنظيمها الهيكلي و الوظيفي موازنة مع التطورات التي عرفها النظام السياسي و الاقتصادي الجزائري، و لا يتوقف الأمر على التغيير من النظام الاشتراكي و الرأس المالي فحسب بل تعدى الأمر إلى محاولة مواكبة الأفكار الحديثة في تسيير الأموال العمومية بغية التخفيض من حدة المخاطر المتعلقة بالفساد المالي على مختلف المستويات و المؤسسات في الدولة و اعتماد الحكومة على الحكم الراشد كمنهج الإدارة مصالح البلاد، ليشمل في استعمال الموارد المتاحة قصد تحقيق حوكمت لرشيدة في قطاع المالية العامة و التحسين من نجاعة الانفاق العمومي.

و النفقات العامة هي إحدى وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها بهدف تحقيق دورها في المجالات الاقتصادية و المالية حيث أنها تعكس جميع الأنشطة العامة و تبين برامج الحكومة في مختلف المجالات على شكل اعتمادات تخصص كل منها لتلبية الحاجات العامة للأفراد، و من أجل تحقيق أقصى نفع جماعي ممكن، و يجب على الدولة تطبيق رقابة مالية على المال العام حتى تضمن له استخدام و توزيع يحقق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي، لذلك نجد الدول بالاختلاف أنظمتها تحرص على إيجاد آليات و كفاءات متعددة للرقابة المالية حتى تتم على أتم أوجهها.

و من خلال ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

- إلى أي مدى وفقت المفتشية العامة للمالية في دورها الرقابي؟

و من خلال هذه الإشكالية يمكننا طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1- ما مدى نجاعة التنظيم الهيكلي للمفتشية العامة للمالية؟

2- ما المقصود بالرقابة المالية؟

**الفرضيات:**

للإجابة على الإشكالية الواردة و التساؤلات الفرعية تم الانطلاق من الفرضيات التالية:

أ- الرقابة المالية تهتم بتفادي الأخطاء و فحص العمليات المالية و الإلتزام بالقوانين و التشريعات.

ب- للأجهزة الرقابية دور في الحد من هدر المال العام و حمايته.

## أهمية الموضوع:

تتبع أهمية الموضوع من كونه يلقي الضوء على دور الرقابة المالية كإحدى أنواع الرقابة الممارسة على الصرف النفقات العمومية و تزداد أهمية الموضوع من خلال محاولة توضيح الإجراءات العملية لممارسة الرقابة المالية في الجزائر.

## أهداف الدراسة:

نصوب من خلال هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه المفتشية العامة للمالية في ترشيد صرف النفقات العمومية و الحرص على عدم مخالفة القوانين و التشريعات المعمول بها من طرف الأمر بالصرف في اطار صرف النفقات العمومية، بالإضافة إلى التأكيد من توجيه صرف هذه النفقات العمومية، بالإضافة إلى التأكيد من التوجه صرف هذه النفقات نحو تحقيق الأهداف المسطرة و نشر المنفعة العامة.

أما من الناحية النظرية فتسعى الدراسة إلى:

- أ- محاولة تقديم رؤية عملية حول الموضوع.
- ب- المساهمة في إبراز الأهمية المتزايدة للدور الذي تلعبه المفتشية العامة للمالية في حماية المال العام من الإسراف و التبذير.
- ت- تسليط الضوء على الأجهزة التي تعمل على مراقبة المال العام و الحد من إهداره و من الفساد.

## دوافع اختيار الموضوع:

جاء اختيارنا لهذا الموضوع انطلاقا من الاعتبارات التالية:

- أ- الرغبة في الإطلاع أكثر على إجراءات تنفيذ النفقات العمومية و كيفية الرقابة عليها خاصة.
- ب- أسباب شخصية تتعلق بالرغبة في تنمية المعرفة الذاتية في تسيير مالية الدولة و مهام الرقابة المالية.

## منهج الدراسة:

بهدف الإجابة على الإشكالية فإن تم الاعتماد على المنهج الوصفي و ذلك بالرجوع إلى المراجع العربية و القوانين لاستنباط أهم المفاهيم المتعلقة و الرقابة المالية بالمفتشية العامة للمالية و دورها الرقابي.

## صعوبات الدراسة

من اجل العمل بمنهج الدراسة و تجسيد أهدافها و تحليل الإشكالية الواردة مع الأخذ بعين الاعتبار الفرضيات قسمنا دراستنا إلى فصلين ثم كل فصل إلى مبحثين:

**الفصل الأول:** أيطار مفاهيمي حول المفتشية العامة للمالية.

**المبحث الأول:** ماهية المفتشية العامة للمالية.

**المبحث الثاني:** صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

**الفصل الثاني:** الدور الرقابي للمفتشية العامة للمالية.

**المبحث الأول:** الرقابة المالية

**المبحث الثاني:** تنفيذ الرقابة المالية.

## المفاهيمي للمفتشية العامة للمالية

عمل المشرع الجزائري على تكريس العمل وفق التوازنات الاقتصادية و المالية داخل مؤسسات الدولة و محاربة كالأشكال الفساد ، كالرشوة و تبديد المال العام، مند خلال خلق أجهزة رقابية و من بينها المفتشية العامة للمالية قصد ضبط مختلف العمليات المالية وحسن تنفيذها.

و لما كان للدولة من نية في القضاء على الفساد المالي تدخلت عن طريق وزارة المالية بإحداث هيئة للرقابة على المال العام متمثلة في المفتشية العامة للمالية.

### المبحث الأول: ماهية المفتشية العامة للمالية

تأتي المفتشية العامة للمالية و المعروفة باختصار بـ(IGF) كألية للرقابة المالية، حيث تمثل هذه الهيئة جهازا للتفتيش المالي، أنشأ بغرض الحفاظ على المال العام، و للتعرف على هذه الهيئة، سيتم من خلال هذا البحث التطرق إلى نشأة المفتشية العامة للمالية من خلال تسليط الضوء على مختلف مراحل تطورها .

### المطلب الأول: نشأة المفتشية العامة للمالية

تطور التنظيم القانوني للمفتشية العامة للمالية موازاة لمختلف التغيرات و التطورات السياسية و الاقتصادية التي مر بها النظام القانوني الجزائري، و ذلك من غداة الاستقلال إلى آخر تعديل المنظم للمفتشية العامة للمالية (الفرع الأول)،و التي انطلقا من هذه النصوص القانونية، ستمكن من التواصل إلى التعريف بالمفتشية العامة للمالية(الفرع الثاني).

## الفرع الأول: تعريف المفتشية العامة للمالية

يظهر تطور المفتشية العامة للمالية في الجزائر أنها نظام موروث من القانون الفرنسي، تبنته الجزائر بعد الاستقلال، لذا وجب للتعريف بالمفتشية العامة للمالية التطرق للتعريف الذي جاء به في المنظومة القانونية الجزائرية.

### أولاً: تعريف المفتشية العامة للمالية في القانون الجزائري

المفتشية العامة للمالية هيئة إدارية للرقابة اللاحقة على الأموال العمومية، تابعة للإدارة المركزية لوزارة المالية،<sup>1</sup> أنشأت بموجب المرسوم 80-53 المتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية. تخضع لسلطة الوزير المكلف بالمالية وتعد مؤسسة رقابية دائمة أساسية وهامة للدولة.

تنصب رقابتها على التسيير المالي و المحاسبي لمختلف مصالح الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات ذات الطابع الصناعي و التجاري إلى جانب صناديق الضمان الاجتماعي و كذا الهيئات ذات الصبغة الاجتماعية و الثقافية التي تستفيد من مساعدات مالية من الدولة أو من الجماعات المحلية أو هيئة عمومية. و هذا ما نصت عليه صراحة المواد الأولى و الثانية من المرسوم رقم 80-53 السالف الذكر.<sup>2</sup>

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

---

<sup>1</sup> زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتورة، تخصص القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2001، ص 244.

<sup>2</sup> أيدير مالية و حمار كريمة، الرقابة على المال العام مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص : القانون العام للأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية 2014، ص ، 60-61.

و الملاحظ أن مفهوم المفتشية العامة للمالية الجزائرية و صلاحياتها مقتبس من تعريف المفتشية العامة للمالية الفرنسية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: مراحل تطور المفتشية العامة للمالية:

اكتسبت الدولة الجزائرية حاليا صورة حديثة كنتيجة حتمية لتطور وظائفها ، و لو تتبعنا مراحل تطور الدولة تحت أي نظام لوجدناه مرتبطا وثيقا بتطور ماليتها، و المفتشية العامة للمالية كجهاز رقابي مالي تأثر بمختلف هذه التغيرات و عرف تطور منذ الاستقلال إلى غاية 1980(أولا) و من سنة 1980 إلى غاية الوقت الحالي (ثانيا).

### أولا: تطور المفتشية العامة للمالية منذ الاستقلال.

بعد نيل الاستقلال مباشرة سنة 1962 و جدة الجزائر نفسها تواجه الكثير من المشاكل و الصعوبات في مجال الرقابة نظرا للنقص الكبير الذي كانت تعاني منه البلاد في الوسائل البشرية و غياب التجربة التي تضمن الاستعمال الصحيح و الفعال للأموال العمومية<sup>2</sup> و زيادة للفراغ القانوني الموجود أنذاك تميزت الوضعية بالبقاء التشريع الفرنسي الذي بقي ساريا المفعول ما عدا الأحكام التي تمس بالسيادة الوطنية للدولة و الحقوق و الحريات الأساسية للمواطنين،<sup>3</sup> و الغرض من هذا الإجراء إعطاء الوقت للسلطات المؤهلة لتحضير إطار قانوني خاص يستجيب لمتطلبات المرحلة و يتناسب مع النهج السياسي و الاقتصادي للدولة الجزائرية حديثة الاستقلال، و عليه فقد تم إصدار أول نص

---

<sup>1</sup> زيوش رحمة ، ص 201.

<sup>2</sup> بن علية عبد الكريم، المفتشية العامة للمالية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشر، الجزائر، 1993، ص 05.

<sup>3</sup> ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، فرع الإدارة و المالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002، ص 04.

تنظيمي سيادي و المتمثل في المرسوم رقم 63-127،<sup>1</sup> و المتضمن تنظيم وزارة المالية ، و قد وضعت السلطة أذاك كل الهيئات الرقابية تحت وصاية وزير المالية و هذه الهيئات هي:<sup>2</sup>

- مجلس المحاسبة
- لجنة تفتيش المؤسسات العامة
- المفتشية العامة للمالية
- المراقب المالي للدولة
- الوكالة القضائية للحزينة

و على ضوء ذلك تم صدور نصوص تشريعية و تنظيمية داخلية تبين من خلالها هياكل و صلاحيات و عمل مختلف هذه الهيئات التابعة للإدارة المركزية.

لم يكن هناك تشريع جزائري ينظم هذه الهيئة قبل 1980، على الرغم من النص الصريح على وجود هذه الأخيرة، الذي اعتمد سريان التشريع الفرنسي المؤرخ في 13 ديسمبر 1959 المتعلق بالنظام المالي في الجزائر الذي ينص في مادته 199 : "جميع المحاسبين في الجزائر خاضعين لتفتيش المفتشية العامة للمالية، و بقى الوضع على حاله إلى غاية إلغاء دستور<sup>3</sup> 1963 بموجب الأمر المؤرخ في 10 جويلية 1965<sup>4</sup> و الذي لم يسمح بتفعيل نظام المفتشية العامة للمالية كجهاز رقابي".

---

<sup>1</sup> مرسوم رقم 63-127 مؤرخ في 19 أبريل 1993، يتضمن تنظيم وزارة المالية، عدد 23، صادر بتاريخ 19 أبريل 1963.

<sup>2</sup> شطارة نبيلة، فعالية تقييم الأداء المالي للمؤسسة العمومية الاقتصادية حسب مقارنة المفتشية العامة للمالية (IGF)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص : الإدارة المالية للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2014، ص 127.

<sup>3</sup> دستور سنة 1963، مؤرخ في 10 سبتمبر 1963، عدد 64، صادر بتاريخ 10 سبتمبر 1963.

<sup>4</sup> أمر رقم 71-260 مؤرخ في 19 أكتوبر 1971، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، عدد ، صادر بتاريخ 05 نوفمبر 1971.

صدر بعد ذلك المرسوم رقم 71-259<sup>1</sup> المؤرخ في 19 أكتوبر 1971 المتضمن الإدارة المركزية لوزارة المالية، و الذي نص في المادة الأولى و الثانية على وجود مديرية تفتيش المالية ، و الذي لم يكن ها نفس المفهوم الوظيفي لرقابة المفتشية العامة للمالية.<sup>2</sup>

بانتهاج السلطة النظام الاشتراكي استوجب الأمر وضع الأموال العمومية حيز الرقابة، و تم تطبيق ذلك بموجب الميثاق الوطني لسنة 1976 الذي نص الفصل الرابع على أن: "الدولة الاشتراكية من بين أسسها الرقابية و خاصة الإدارية منها، تكون ممارسة من طرف مؤسسات دائمة للدولة من خلال رجال يتصفون بالالتزام و النزاهة و الكفاءة، مهمتها ليست ردعية أو رقابية و لكنها تتعدى ذلك إلى كونها علاجية حيث تحاول تصحيح و تعديل مراكز النقص، سواء بالنسبة للقوانين المطبقة أو بالنسبة للإدارة بحد ذاتها".

تجسدت فكرة العامة للمالية في دستور 1976، حيث نص المادة 1/185 من الفصل الخاص بوظيفة المراقبة من الباب الثاني المتعلق بالسلطة و تنظيمها على أن "تمارس المراقبة بواسطة مؤسسات وطنية ملائمة، و بأجهزة دائمة للدولة".<sup>3</sup>

رغم وجوبية الرقابة و الذي نص عليه الدستور صراحة إلا أنه تم تعيينه في أرض الواقع إلى غاية 1980 أي بعد مرور أربعة سنوات.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> Le manuel des procédures de l'inspection général des finances, ministère des finances, octobre 2011, page 12

<sup>2</sup> الميثاق الوطني: المنشور بموجب الأمر رقم 76-57، المؤرخ في 19 جويلية 1976 ، ج ر عدد 61 ، لسنة 1976  
<sup>3</sup> دستور سنة 1976 ، منشور بموجب الأمر رقم 76-97 المؤرخ في 22 نوفمبر 1976 ، ج ر عدد 94 ، الصادر بتاريخ 24 نوفمبر 1976. (ملغى)

<sup>4</sup> بن شيخ هشام وعمري مراد، المفتشية العامة للمالية بين الرقابة والتقييم، مذكرة نهاية شهادة الدراسات العليا في المالية، فرع خزينة، المعهد الوطني للمالية، 1998 ، ص. 02

## ثانيا: تطور المفتشية العامة للمالية ما بعد سنة 1980.

استحدثت المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم رقم 80-53<sup>1</sup> الذي ينص في مادته الأولى على "تحديث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى المفتشية العامة للمالية". حيث بلغت درجة راقية في الرقابة الممارسة من قبل الهيئات الدائمة للدولة، و تعمل المفتشية العامة للمالية على رقابة التسيير المالي و المحاسبي على مصالح الدولة و الجماعات العمومية اللامركزية و الهيئات التالية:

- المؤسسات الاشتراكية و وحداتها و فروعها و الخدمات الاجتماعية التي تكون تابعة لها
- استغلالات القطاع المميز ذاتيا.
- صناديق الضمان الاجتماعي و المنح العائلية و التقاعد و التأمينات و التعاون، و بصفة عامة كل الهيئات العمومية ذات الطابع الاجتماعي.
- كل شخص معنوي يحصل على مساعدة مالية من الدولة أو من جماعة محلية.
- مراجعة حسابات التعاونيات و الجماعات بالنسبة للتشريع و القوانين الأساسية التي تحكمها.<sup>2</sup>

تتولى المفتشية للمالية وظيفة المراقبة من قبل مفتشين عامين للمالية، مفتشين للمالية، و مفتشين مساعدين يطلق عليهم تسمية "المفتشين" وأوكلت لهم مجموعة من المهام المنصوص عليها في المادة 10 من المرسوم رقم 80-53.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 80-53 - مؤرخ في 01 مارس 1980 ، يتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 01 صادر بتاريخ 01 مارس 1980 (ملغى).

<sup>2</sup> المادة 11 من المرسوم رقم 80-53 ، مرجع سبق ذكره.

<sup>3</sup> مرسوم رقم 80-53 مؤرخ في 20 أوت 1983، يتضمن التنظيم الداخلي للمفتشية العامة للمالية ، ج ر عدد 35، صادر بتاريخ 20 أوت 1983 (ملغى).

و في سنة 1983 أي بعد مضي 03 سنوات من صدور المرسوم 80-53 السالف الذكر الذي أنشأت بموجبه المفتشية العامة للمالية، تم إصدار المرسوم 80-53 لغرض وضع تنظيم داخلي لهياكل المفتشية العامة للمالية، و التي تتكون من جهاز رقابي إلى جانب جهاز إداري، حيث تفرع الجهاز الرقابي إلى ثلاثة مديريات تشمل مديرية مراقبة المؤسسات الإدارية و المالية ، مديرية مراقبة المؤسسات الاقتصادية، و مديرية مراقبة المؤسسات الاجتماعية و الثقافية، و يتفرع الجهاز الإداري بدوره إلى مديريات تتلخص في مديرية فرعية للوسائل و التكوين، و مديرية فرعية للوثائق،<sup>1</sup> إضافة لذلك تم تحديد مصالح المفتشية العامة للمالية و اختصاصها الإقليمي على الصعيد المحلي بموجب قرار وزاري مشترك بين وزير المالية و كاتب الدولة للوظيفة العمومية و الإصلاح الإداري.

و يتراجع مد النظام الاشتراكي و انهياره و تخلي الجزائر عن انتهاجه و اعتناقها اقتصاد السوق تعرضت الدولة لجملة من الإصلاحات مست جميع الهياكل و القطاعات، الأمر الذي أدى إلى حتمية تعديل النصوص التنظيمية التي تحكم المفتشية العامة للمالية لغرض مواكبتها و تناسبها مع المتغيرات التي حدثت على الصعيدين الاقتصادي و القانوني.<sup>2</sup>

صدر فيما بعد المرسوم رقم 92-39 بتاريخ 20 جانفي 1992، حيث أدخل هذان النصان تعديلات جوهرية فيما يخص تنظيم الهياكل المركزية و المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية، أين أصبحت هذه الأخيرة لا تقتصر فقط على مدير الدراسات، بل أصبحت تشتمل على هياكل عملية خاصة بالرقابة و التقويم.<sup>3</sup>

أما بالنسبة للمصالح الخارجية للمفتشية، فتتكون من مديريات جهوية موضوعة تحت سلطة رئيس المفتشية العامة للمالية

---

<sup>1</sup> المادة 02 و 03 المرجع نفسه.

<sup>2</sup> قنينش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفاقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من أجل نيل درجة دكتوراة دولة، تخصص: قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2012، ص 169.

<sup>3</sup> بوسعدية محمد سعيد، مدخل إلى دراسة قانون الرقابة الجزائري، ط 1، دار القصبه للنشر، الجزائر، 2014، ص 129.

لقد أجريت عدة تعديلات أساسية و التي أتى بها المرسوم 92-78<sup>1</sup> مقارنة بالنص السابق ، إذ أنه ألغى جميع أحكام مرسوم 80-53 باستثناء مادته الأولى المتعلقة بإنشاء المفتشية العامة للمالية ووضعها تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، و أهم التعديلات التي جاء بها المرسوم المذكور أعلاه:

- إلغاء المؤسسات الاشتراكية و القطاعات المسيرة ذاتيا.
- إخضاع الجماعات الإقليمية و الهيئات و الأجهزة و المؤسسات التي تحكمها قواعد المحاسبة العمومية لرقابة المفتشية العامة للمالية، إلى جانب المؤسسات ذات الطابع الصناعي و التجاري و المستثمرات الفلاحية العمومية.
- الدراسات المقارنة في و الزمان و المكان المتعلقة بطرق التسيير على المستوى الداخلي و الخارجي .
- القيام بتحليل هيكلية مقارنة.
- الدلالات التسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.
- التقييم المالي الاقتصادي و فعالية التسيير في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي و ذلك بطلب من السلطات العمومية أو الهيئة المعنية المؤهلة.
- توسع مجال تدخل المفتشية العامة للمالية بموجب مرسوم 92-79 المؤرخ في 22 فيفري 1992 ليشمل التقييم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الذي يخول لها سلطة مراقبة المؤسسات العمومية الاقتصادية.

اعتبر المرسومين التنفيذي رقم 92-78 بمثابة القانون الأساسي للمفتشية العامة للمالية خلال الفترة الممتدة إلى غاية 2008، التي من خلالها تم إصدار مراسيم أساسية تخص تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية، إلى جانب مرسوم ينظم هياكلها الجهوية، بالإضافة إلى توسيع صلاحيات المفتشية ودائرة

---

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-78 مؤرخ في 22 فيفري 1992، يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية ، ج ر عدد 15، صادر بتاريخ 216 فيفري 1992، (ملغى).

اختصاصها، علما انه حافظ على أغلبية أحكام المرسوم الملغى إذ سيتم التطرق إلى مضمون ما جاءت به هذه المراسيم لاحقا بصفه دقيقة و موسعة.

### المطلب الثاني: التنظيم الهيكلي للمفتشية العامة للمالية.

إن التنظيم الجيد لهياكل المفتشية العامة للمالية يرتبط ارتباطا وثيقا ببنية بسيطة و متماسكة تسمح لهذه الأخيرة برقابة ناجحة و في أحسن الظروف، و على النقيض من ذلك، فإن كان التنظيم الداخلي للهيئة أو الجهاز مختلا، كان عمل هذا الجهاز يتصف بالشكلية و السطحية و قليل الفعالية، و من أجل التواصل إلى فعالية المفتشية العامة للمالية، استوجب تنظيمها على شكل هياكل مركزية (الفرع الأول) ، و أخرى (الفرع الثاني).

### الفرع الأول: الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية

لقد ذكرنا سلفا أن المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية، تمارس وظائفها تحت سلطة وزير المالية، و التي تظم كل من رئيس المفتشية العامة للمالية (أولا)، هياكل عملية للرقابة و التدقيق و التقييم (ثانيا)، زيادة إلى وحدات العملية (ثالثا)، و هياكل الدراسات و التقييس و الإدارة و التسيير (رابعا)، و أخيرا سلك المفتشين (خامسا).

## أولاً: رئيس المفتشية العامة للمالية

إن خضوع المفتشية العامة للمالية لسلطة الوزير المكلف بالمالية لا يمنع من وجود رئيس لها<sup>1</sup>، و بعد منصب هذا الأخير وظيفة عليا في الدولة، إذ يقوم بإدارة المفتشية العامة، و يتم تعيينه بموجب مرسوم رئاسي، يمارس صلاحياته تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، و المتمثلة في:

- السهر على حسن تنفيذ عمليات الرقابة و التدقيق و التقييم و الخبرة المنوطة بالهيكل المركزية و الجهوية التي تشكل المفتشية العامة للمالية.
- يضمن إدارة و تسيير المستخدمين و الوسائل بالمفتشية العامة للمالية.
- يمارس السلطة السلمية على جميع المستخدمين الموضوعيين تحت سلطته.
- يمارس اختصاصات بواسطة أقسام الرقابة و التقويم و عن طريق المصالح الخارجية التابعة للمفتشية.

بالرجوع إلى القانون الفرنسي فإن رئيس المفتشية العامة للمالية يسمي رئيس المصلحة « chef de service » ، يعين بموجب مرسوم رئاسي من بين المفتشين العامين، و من بين مهامه:

- تركيز أو تجميع ملخصات جميع أعمال المفتشين.
- تسيير إدارة المستخدمين و أموال المفتشية.
- اقتراح على الوزير المهمات التي يجب أن تعطى إلى المفتشين العامين، ثم التوزيع على المفتشين.<sup>2</sup>

و ما يمكن ملاحظته أن مهام رئيس المفتشية العامة للمالية لا تختلف عن التي كانت منصوص عليها في المرسومين 53-80 و 78-92، و هي نفس مهام تنفيذية او استشارية في خدمة قرارات وزير

---

<sup>1</sup> بورايب أعمار، الرقابة العمومية على الهيئات و المؤسسات المالية في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق و العلوم الإدارية، فرع الإدارة و المالية، معهد الحقوق و العلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2001، ص 81.

<sup>2</sup> زطيطو حورية، الآليات المخصصة لحماية المال العام في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص، قانون اداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014 ص 92.

المالية، إلا بعض التعديلات الطفيفة كتحديد نوع المرسوم الذي يعين به رئيس المفتشية العمة للمالية ، و ذلك بموجب مرسوم رئاسي، عكس مرسوم 92-32 الذي يحدد نوعه.<sup>1</sup>

### ثانيا: هياكل عملية الرقابة و التدقيق و التقييم.

توكل مهام الرقابة و التدقيق و التقييم المنطوية بالمفتشية لمراقبين عامين للمالية موضوعين تحت سلطة رئيس المفتشية العامة للمالية و عددهم أربعة، يمارسون اختصاصات على عدة قطاعات، و يعد منصب المراقب العام وظيفة عليا يستند في تصنيفها و دفع راتبها غلى وظيفة مفتش عام للوزارة، و يتم تحديد مجالات الاختصاصات القطاعية للمراقبين العامين للمالية كما يأتي:

- المراقب العام للمالية المكلف برقابة و تدقيق و تقييم و خبرة الكيانات التابعة لقطاعات إدارات السلطة، و الوكالات المالية و الإدارات المكلفة بالصناعة و المناجم و الطاقة، و كذا الجماعات المحلية.

- المراقب العام للمالية المكلف برقابة و تدقيق و تقييم و خبرة الكيانات التابعة لقطاعات التعليم العالي و البحث العلمي و التربية و التكوين و الصحة و الشؤون الاجتماعية و التضامن الوطني و الثقافة و الاتصال و الشؤون الدينية و الشباب و الرياضة و المجاهدين و العمل و التشغيل.

- المراقب العام للمالية المكلف برقابة و تدقيق و خبرة الكيانات التابعة لقطاعات الري و الأشغال العمومية و السكن و الفلاحة و الصيد البحري و الغابات و الخدمات.

- المراقب العام للمديرية المكلف برقابة و تدقيق المؤسسات العمومية و الاقتصادية و المؤسسات المالية العمومية و كذا تدقيق القروض الخارجية.

إضافة لذلك يمكن لرئيس المفتشية العامة للمالية تعبئة جميع الهياكل المركزية و الجهوية لإنجاز عملية، أو عدة عمليات رقابية واسعة النطاق، و في إطار ممارسة مهامهم، يكلف المراقبون العامون للمالية

<sup>1</sup> زطيطو حورية، مرجع سابق، ص 91.

بالسهر على احترام القواعد التي تحكم الإجراء التناقضي و تطبيق العامة لتنفيذ رقابة المفتشية العامة للمالية، و إضافة إلى اقتراح البرامج الرقابية القطاعية و المصادقة على المذكرات المنهجية للتدخل و كذا التقارير التي تعرض عليهم، كما يقومون بإعداد الحصائل و التلخيصات القطاعية الدورية و اقتراح كل إجراء من شأنه تحسين فعالية الممارسة الرقابية للمفتشية، زيادة لذلك يكلفون بإنجاز كل دراسة و تحليل الملفات الخاصة الموكلة للمفتشية و الإشراف على عملية الرقابة،التدقيق، و التقييم المسطرة في إطار البرنامج أو خارجه.

### ثالثا: الوحدات العلمية:

تتمثل في وحدات يديرها مديرو البعثات و ومكلفون بالتفتيش:

#### 1/ مديرو البعثات

يقوم مديرو البعثات و الذي يقدر عددهم بعشرون، بالمهام الموكلة لهم تحت إشراف المراقبين العامين للمالية، و يتولى مدير البعثة بالاقتراح عمليات التابعة للوحدات المركزية و يتابعها، كما يضمن التناسق مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية العامة.<sup>1</sup>

تهدف هذه الوظيفة أساسا إلى ضمان السير الحسن و الفعال للمهام الرقابية للمفتشية العامة للمالية إذ يخص مديرو البعثة أساسا باقتراح عمليات الرقابة لوحدات العملية التابعة للهياكل المركزية و يحددها و يؤطرها و ينظم و يقودها إلى نهاية عمليات الرقابة المكلفة بها كما يضمن تنسيقا قطاعيا مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية العامة للمالية كما يختص بتحضير أشغال المهمات و تنظيمها وتنسيقها اقتراح الوحدات العملية التي تتكفل بعمليات الرقابة كما من شأنها القيام مجموعة من المهام وفقا لما تضمنه أحكام المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08-273 السالف الذكر، هذا و يلتزم المفتشون بالقيام بما يلي:

---

<sup>1</sup> عباس نصيرة، آليات الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق و العلوم السياسية ، تخصص إدارة و مالية، كلية الحقوق و العلوم السياسية جامعة بوقرة ، بومرداس، 2012 ص 80.

- تجنب كل تدخل الإدارات و الهيئات التي تجرى مراقبتها.
- المحافظة في كل الظروف على السر المهني.
- القيام بمهامهم بكل موضوعية و تأسيس طلباتهم على وقائع ثابتة ثابتة.
- تقديم تقرير كتابي عن معائناتهم مع الإشارة إلى النواحي الإيجابية و السلبية للتسيير الذي تمت مراقبته.<sup>1</sup>

## 2/ المكلفون بالتفتيش

يتم اقتراح المكلفين من بين إطارات المفتشية العامة للمالية، و إطارات الإدارات و المؤسسات العمومية الذين لديهم خبرة كبيرة في مجال الرقابة و التدقيق، و كذا في مجالات أخرى تستجيب لاحتياجات المفتشية العامة للمالية، حيث يدير المكلفون بالتفتيش البالغ عددهم 30 فرق الرقابة، يمارسون مهامهم تحت إدارة مديري البعثات الموكلة لهم عمليات الرقابة، إذ يقومون بتحضير عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة و تنظيمها و متابعتها.

و تتمثل المهام الموكلة لهم فيما يلي:

- ضمان تحضير أعمال الفرقة و تنظيمها و تنسيقها.
- تقديم مذكرات منهجية لتنفيذ عمليات الرقابة، مع أخذ في الحسبان الأهداف المقررة.
- تقديم الاقتراحات المتعلقة وقوائم و مدة و مناطق تدخل الوحدة العلمية.
- توزيع المهمات بين المفتشين الذي يشكلون الفرقة، و المتابعة سير الأعمال، و تقديم عرض حال في ذلك.
- معاينة الوقائع، عند الاقتضاء طلب تنفيذ التدابير التحفظية المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.

<sup>1</sup> زطيطو حورية ، مرجع سبق ذكره، ص 96.

- تجميع أشغال مفتشي و تقدير الفرقة، و تقدير مدى تأسيس المعايينات و الملاحظات المكتشفة بغرض إعداد تقرير التدخل.

- تحليل أجوبة المسيرين واستغلالها في أيطار تنفيذ الإجراء ألتناقضي.

- السهر على احترام القواعد العامة لتنفيذ رقابة المفتشية العامة للمالية.

- إعطاء علامات تقييميه لعناصر الوحدة العلمية التي يشرف عيها.

### رابعاً: هياكل الدراسات و التقييس و الإدارة و التسيير

تقوم هذه الهياكل بالدعم التقني و المادي لمستخدمي المفتشية العامة للمالية ، و تنقسم بدورها إلى ثلاث مديريات و المتمثلة في:<sup>1</sup>

### 1/ مديرية البرنامج و التحليل و التلخيص

تتم بإعداد الملخص الدوري و السنوي للتدخلات، و جمع و تحليل البيانات من أجل تحسين نوعية عمل المفتشية، كما تقوم بصياغة التقارير المهمة و ضمان نقلها إلى الهيئات و المصالح المعنية بالرقابة، و تسهر على تنفيذ كل الأعمال التي تدخل في إدارة اختصاصاتها، و تضم هذه المديرية:

- رئيس دراسات مكلف بالبرامج و التلخيص

- رئيس دراسات مكلف بالتحليل و جمع المعطيات

- رئيس الدراسات مكلف بمتابعة التقارير و حفظها و أرشفتها.

و ما يمكن ملاحظته أن في ظل المرسوم التنفيذي 92-32- السالف الذكر كانت هذه المديرية تسمى "بمديرية المناهج و التلخيص" و أعيدت تسميتها البرنامج و التحليل و التلخيص بموجب المرسوم 08-73 و الذي أعاد تركيبها، حيث حافظ على رتبة رئيس دراسات مكلف بالبرنامج و

<sup>1</sup> شطارة نبيلة، مرجع سبق ذكره ، ص 132.

التلخيص، و ألغى رتبة الرئيس المكلف بالمناهج و ضبط المقاييس محدثا بذلك رتبتي رئيس دراسات مكلف بالتحليل و جمع المعطيات و رئيس دراسات مكلف بمتابعة التقارير و حفظها و أرشفتها.

## 2/ مديرية المناهج و التقييس و الإعلام الآلي

تسعى مديرية المناهج و التقييس و الإعلام الآلي إلى المحافظة على الوثائق الخاصة بالمفتشية و جمع المعلومات الضرورية لتحضير البرنامج السنوي للتدخل و كذا تسطير جدول خاص بالجوانب و الحالات المتعلقة بمهمة التفتيش.

و تشمل هذه المديرية على:

- رئيس دراسات مكلف بالمناهج و التقييس.
  - رئيس دراسات مكلف بالإعلام الآلي.
- هذا و مقارنة بالمرسوم التنفيذي رقم 92-32، يلاحظ في ظل هذا الأخير كانت مديرية المناهج و التقييس و الإعلام الآلي تحت تسمية الدراسات و الوثائق، حيث حافظ المرسوم التنفيذي الساري المفعول على رتبة رئيس الدراسات المكلف بالإعلام الآلي، و ألغى رئيس الدراسات المكلف بالوثائق و المطبوعات، و رئيس الدراسات بجمع المعطيات و تحليلها، و بالمقابل استحدثت رتبة رئيس الدراسة مكلف بالمناهج و التقييس.

## 3/ مديرية الوسائل

تشمل هذه المديرية على أربع مديريات فرعية، و المتمثلة في:

- المديرية الفرعية للمستخدمين.
- المديرية الفرعية للميزانية و المحاسبة.
- المديرية الفرعية للوسائل العامة
- المديرية الفرعية للتكوين و تحسين المستوى.

و تختص هذه المديرية بمجموعة من المهام المنوطة إليها، و المتمثلة في:

- تسيير الوسائل الموضوعة تحت تصرف المهمات الفتشبية.
- تنفيذ ميزانية الفتشبية.
- تسيير وظائف مستخدمي الفتشبية.
- دراسة و تهيئة كل النصوص و اللوائح المتعلقة بتنظيم و تسيير وسائل الفتشبية.
- إجراء التحليل الأعمال لكل أعمال الفتشبية.

### خامسا: سلك المفتشين

تتمتع الفتشبية العامة للمالية بقانون أساسي خاص يحكم الأسلاك التابعة لها على خلاف الفتشيات العامة بالوزارات التي نفتقد على قانون خاص يحكم موظفيها، و يتضمن هذا القانون سلكين هما:

### 1/ سلك مفتشي المالية

يشمل مفتشي المالية على ثلاث رتب و المتمثلة في رتبة مفتش المالية من الدرجة الأولى و هي في طريق الزوال، رتبة مفتش المالية، و رتبة المالية رئيس<sup>1</sup>، و هذا حسب نص المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 10-28، و الملاحظ هنا أنه تم استحداث رتبة جديدة مقارنة بالمرسوم التنفيذي رقم 91-502 و المتمثلة في رتبة مفتش مالية رئيس، و ألغى رتبة مفتش مالية من الدرجة الثانية، هذا و على الرغم أن رتبة مفتش المالية من الدرجة الأولى في طريق الزوال.

يقوم سلك مفتشي المالية بمختلف رتبهم لمهام التفتيش الموكله لهم، إذ يقومون بالفحص و المراجعة و تدوينهم ملاحظتهم في تقارير خاصة، إضافة لذلك يتولون مهام التدقيق و التحليل و أعمال الخبرة و الدراسات و ضمان تحضير أعمال التفتيش المراد إجراؤها على المؤسسات و الإدارات

<sup>1</sup> عباس نصيرة، مرجع سابق، ص 84.

العمومية المعينة بذلك، كما يسعون إلى اقتراح كل تدبير من شأنه تحسين و تنظيم و سير المصالح و الجماعات و الهيئات تقوم هاته الفئة بمساعدة المفتشين المركزيين في تنفيذ برنامج التفتيش المسطرة من قبلهم و موافقتهم بكل النتائج التي توصلوا إليها.

يتم توظيف و ترقية المفتشية العامة للمالية بموجب نصاب أساسيان و هما القانون الأساسي للوظيفة العمومية 03-06 و المرسوم التنفيذي رقم 10-28 السالف الذكر.

فبالنسبة لتوظيف سلك مفتشي المالية يكون حسب الرتب:

#### أ) رتبة مفتشي المالية

فيما يتعلق بهذه الرتبة، يتم تدريبهم على أساس ثلاث طرق:

- على أساس الشهادة من بين المترشحين الذين زاولوا دراستهم و تابعوا تكويننا بنجاح لمدة سنتين على الأقل بمعهد تمويل التنمية أو معهد الاقتصاد الجمركي و الجبائي أو أي مؤسسة تكوين أخرى مؤهلة، أو عن طريق المسابقة على أساس الاختبارات من بين المترشحين الحائزين على شهادة الماجستير أو شهادة معادلة لها في إحدى الاختصاصات المحصورة في العلوم الاقتصادية، العلوم المالية، العلوم القانونية و الإدارية و العلوم التجارية.
- عن طريق الامتحان المهني، في حدود 30% بالمائة من المناصب المطلوب شغلها من بين مفتشي المالية من الدرجة الأولى الذين يثبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة، أو على سبيل الاختيار و بعد التسجيل في قائمة التأهيل في حدود 10 % بالمئة من المناصب المطلوب شغلها، و ذلك بعد إثبات 10 سنوات من الخدمة الفعلية.
- و أخيرا على أساس الشهادة، بالنسبة للمفتشين من الدرجة الأولى المرسمين الذين تحصلوا بعد توظيفهم على شهادة الماجستير أو شهادة معادلة لها في إحدى الاختصاصات المذكورة أعلاه.

## ب/ رتبة مفتش مالية رئيس

يكون الالتحاق بهذه الرتبة إما عن طريق، بالمنسبة لمفتشي المالية الذين يثبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة،<sup>1</sup> أو على سبيل الاختيار بعد التسجيل في قائمة التأهيل في حدود 20 % بالمئة من المناصب المطلوب شغلها، بشرط إثبات 10 سنوات كاملة الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

## 2/ سلك مفتشي المالية العاميين

يضم سلك مفتشي المالية العاميين كل من مفتشين عامين للمالية و مفتش عام للمالية خارج الصنف، و تعتبر أرقى من تلك التي يقوم بها مفتشو المالية، حيث أنهم مكلفون ب:<sup>2</sup>

- ضمان تحضير أعمال الرقابة و التدقيق و التقييم و التحقيق و خبرة و تنظيمها.
- المساهمة في تقدير مدى صحة المعايير و الملاحظات المحررة أثناء المهمة قصد إعداد تقارير المهمة بالتعاون مع المفتشين.
- اقتراح على مستواهم كل التدابير من شأنه تحسين تنظيم و تسيير نتائج المصالح و الجماعات و الهيئات الخاضعة للمفتشية العامة للمالية، و التي تساهم في تحسين التسيير و تجنب الخلل الذي من شأنه تقليل من فعالية أداة الإدارة.
- على عكس سلك مفتشي المالية، يتم الالتحاق برتبتي سلك مفتشي المالية العاميين عن طريق التوظيف الداخلي فقط، لذا فيرقى بصفة مفتش عام للمالية، إما عن طريق الامتحان بالنسبة

<sup>1</sup> سويقات أحمد ، مرجع سابق، ص 238.

<sup>2</sup> عباس نصيرة، مرجع سابق، ص 239.

لمفتشو المالية رؤساء الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة، و إما على سبيل الاختيار و بعد التسجيل في قائمة التأهيل في حدود 20 بالمئة من المناصب المطلوب شغلها، و ذلك بعد إثبات 10 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

- فيما يخص الترقية برتبة مفتش عام للمالية خارج الصنف، يكون إما عن طريق الامتحان بالنسبة للمفتشين العامين الذي يثبتون 07 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة أو عن طريق الاختيار، و في هذه الحالة و جب إثبات 15 سنة من الخدمة الفعلية و ذلك بعد تسجيلهم في قائمة التأهيل في حدود 20 بالمئة من المناصب المطلوب شغلها.

- بناء على ما تقدم، يشترك مفتشو المالية و المفتشون العامون في أمور تشمل أساسا على تأدية مهامهم بكل موضوعية، وبناء استنتاجاتهم على واقع مثبتة ، و إنجاز مهامهم في إطار صلاحيات المفتشية العامة للمالية، إضافة إلى ذلك فهم ملتزمون بالحفاظ في جميع الأحوال على السر المهني وذلك بعد إبلاغ الوقائع المثبتة أثناء مهامهم السلطات المؤهلة، كما أنهم ملتزمون باحترام قواعد أخلاقيات المهنة التي تحكم الوظيفة، و تجنب أي تدخل في تسيير الكيانات المراقبة وذلك بالامتناع عن كل عمل أو أمر شأنها التشكيك في صلاحيات المسيرين، مع مراعاة الأحكام التنظيمية المعمول بها.

## الفرع الثاني: الهياكل اللامركزية

يقصد بالهياكل اللامركزية المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية، المتمثلة في المنشآت الجهوية، و ذلك حسب المرسوم رقم 08-274، و التي سميت في ظل المرسوم رقم 83-502 بـ "البعثات التفتيشية" و" المدير الجهوي" في ظل مرسوم 92-32 السالف الذكر، فهي تعتبر امتداد للمفتشية و تقوم بأعمالها في الرقابة و التقويم في المناطق الجغرافية المخصصة بها، تكون هذه الهياكل المحلية تحت سلطة رئيس المفتشية العامة للمالية ، و تقع مقراتها بولايات الأغواط، تلمسان، تيزي

وزو، سطيف، سيدي بلعباس، عنابة، قسنطينة، مستغانم، ورقلة، وهران ، حيث يحدد الاختصاص الإقليمي للمفتشيات الجهوية بقرار من الوزير المكلف بالمالية.<sup>1</sup>

تقوم المفتشيات الجهوية بمهام الرقابة و التقييم عن طريق وحدات متنقلة، و يكون ذلك أما على شكل فرق أو بعثات تفتيشية متطلبات البرنامج السنوي، و تكون كل مفتشية جهوية تحت سلطة المفتش الجهوي، و يعد منصب هذا الأخير العليا يستند في تصنيفها و تحديد راتبها إلى وظيفة مدير بإدارة مركزية ، و يعين بموجب قرار من وزير المالية بعد أن يتم اقتراحه من رئيس المفتشية العامة للمالية ، و يتم اختياره من بين المفتشين العامين للمالية أو أكثر يتولى المفتش الجهوي بدوره مجموعة من المهام المنوطة له بموجب أحكام المادة 08 ، الفقرة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 08-274 التي تنص على : " و يكلف على الخصوص بما يأتي :

- اقتراح أعمال رقابة قصد إدراجها في البرنامج السنوي لتدخلات المفتشية العامة للمالية.
- السهر على تخضير أشغال المهمات و تنظيمات و تنسيقها.
- تعيين الوحدات العلمية التي تتكلف بعمليات الرقابة الموكلة للمفتشية الجهوية.
- اقتراح مذكرات منهجية لتنفيذ المهمات و أو المصادقة عليها، مع أخذ الأهداف المحددة بعين الاعتبار.
- تقديم الاقتراحات المتعلقة بقوام و مدة و مناطق تدخل كل واحدة من الوحدات العلمية و عند الاقتضاء توزيع الأعمال فيما بينها.
- تقدير الوقائع المعاينة، و عند الاقتضاء ، متابعة تنفيذ التدابير التحفظية المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- السهر على نوعية أشغال الفحص.
- اقتراح كل التدابير من شأنه تحسين فعالية رقابة المفتشية العامة للمالية.

---

<sup>1</sup> قتال رشيد، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، فرع خزينة، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشرة 1989-1993، ص 41.

- فحص التقارير التي تعدها الوحدات العلمية و المصادق عليها، و عند الاقتضاء إعداد التقارير الشاملة و التلاخيص المتعلقة بمواضيع أو قطاعات نشاط قبل عرضها على المصالح المركزية.
  - ضمان تنسيق نشاطه مع المصالح المركزية، لاسيما فيما يتعلق بتنفيذ الإجراء الحضوري.
  - السهر على مستوى، تطبيق القواعد العامة لتنفيذ رقابة المفتشية العامة للمالية.
  - إعداد تقارير و حصائل دورية و تلاخيص حول نشاط المفتشية الجهوية.
- و ما يمكن ملاحظته من خلال نص المادة أن المشرع الجزائري وسع من دائرة مهام المفتش الجهوي التي كانت تنحصر في ظل الرسوم التنفيذي 92-33 السالف الذكر بتنسيق المهام المستندة، إلى المديرية الجهوية و التوزيع الأمل لها، و ممارسة السلطة على مستخدمي المديرية، إضافة إلى إعداد تقارير دورية، و يعود ذلك أساس إلى توسع صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

## المبحث الثاني: صلاحيات المفتشية العامة للمالية و رقابتها

إن المفتشية العامة للمالية جهاز رقابي بالدرجة الأولى، لكن التوجيهات الجديدة للسياسة الاقتصادية الجزائرية و التغييرات المصاحبة في المالية العمومية قد أدى إلى توسع دورها (المطلب الأول)، و بصفة عامة فإن ممارستها لوظائفها يكون وفق قواعد و إجراءات محددة تضبط طرق سير عملها و نتائجها (المطلب الثاني).

### المطلب الأول: صلاحيات المفتشية العامة للمالية

سنخص بالدراسة من خلال هذا المطلب لمهام المفتشية العامة للمالية و التي حددتها المشرع في القوانين و التي تعتبر آلية فعالة في حماية المال العام من خلال بيان الصلاحيات الكلاسيكية للمفتشية العامة (الفرع الأول)، إلى جانب الصلاحيات المستحدثة (الفرع الثاني).<sup>1</sup>

#### الفرع الأول: الصلاحيات الكلاسيكية

تعرف المهام الأصلية للمفتشية العامة للمالية على أنها تلك الاختصاصات الموكلة و المستندة إليها مند أول تكريس و لها و يمكن تصنيفها إلى رقابة التدقيق و المحاسبة (أولاً)، و مهمة الدراسات و الخبرات (ثانياً).

#### أولاً: الرقابة التفتيش على التسيير المالي و المحاسبي

تعتبر رقابة المفتشية العامة للمالية رقابة إدارية كلاسيكية و من المهام الأصلية لها، و مصطلح الرقابة يقابله الملاحظة و المتابعة و الفحص و التحقق من استعمال الإمكانيات البشرية و المادية، و كذا جميع الوسائل الموضوعية تحت تصرف الجهاز المالي و الوثائق و الحسابات و احترام القوانين و التعليمات الموضوعية كمقياس للعمل.

---

<sup>1</sup> سلوقي هشام، رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج، تخصص، اقتصاد و مالية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2006، ص 21.

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي و المحاسبي، إذ تهدف عند ممارستها

لمهمة الرقابة و التفتيش إلى التحقق من:

- سير الرقابة الداخلية و فعالية هياكل التدقيق الداخلي
- التسيير المالي و تسيير الأملاك
- إبرام الصفقات و الطلبات العمومية و تنفيذها
- شروط تعبئة الموارد المائية
- دقة المحاسبات و صدقها و انتظامها

و نلاحظ في النقطة الأخيرة تقارب المفاهيم بين مصطلحات "الدقة" ، و "الانتظام" الأمر الذي يدفعنا إلى توضيحها و شرحها لتقريب الفكرة أكثر و إزالة الغموض.<sup>1</sup>

### 1- **انتظام المحاسبة:** يقصد به تطابق العمليات المالية المحاسبية مع القواعد و الأحكام

التنظيمية للهيئة أو المؤسسة للرقابة، و عموماً هذه القواعد موضحة بواسطة نصوص تشريعية أو تنظيمية.

### 2- **صحة المحاسبة:** تتمثل في التحقيق من الأخطاء المحاسبية من خلال عمليات و

إجراءات الفحص التي تتم عن طريق المفتشين، سواء على مستوى الوثائق المقدمة أو من جهة الحالات المالية، زيادة إلى التأكد من تطابق الوثائق المحاسبية مع الحالات المالية.<sup>2</sup>

### 3- **صدق المحاسبة:** يجمع هذا المصطلح بين مفهومي الانتظام و الصحة، فالمفتش

أثناء إنجاز فحوصات على الهيئة المعنية بالمراقبة ملزم بان يكون موضوعياً، كما يشترط أن يكون متحكماً في مفاهيم و قواعد المحاسبة.

في حالة معاينة ثغرات أو تأخيرات هامة في محاسبة الهيئة المراقبة، يطلب مسؤولو الوحدات العملية للمفتشية العامة للمالية من المسييرين المعنيين يتدارك الأمر دون تأخير ترتيب هذه المحاسبة، و في حالة

<sup>1</sup> ملياني عبد الرحمان حميد ، مرجع سابق، ص 47.

<sup>2</sup> سلوقي هشام، مرجع سابق، ص 22.

غياب وعدم وجود هذه المحاسبة أصلاً أو تعرف تأخر أو اختلال يجعل من فحصها العادي مستحيلاً يقوم مسئولو الوحدات للمفتشية العامة بتحرير محضر قصور يرسل إلى السلطة السلمية أو الوصية، و تقوم هذه الأخيرة بدورها إرسال أمر إعادة هذه المحاسبة أو تحيينها و اللجوء إلى الخبرة عند الاقتضاء و إعلام المفتشية العامة بالإجراءات و التدابير المتخذة في هذا الصدد.

عند معاينة قصور أو ضرر جسيم خلال المهمة من طرف أعوان المفتشية يتم إبلاغ السلطة السلمية على الفور حتى يتم اتخاذ التدابير اللازمة، كما يجب إعلام المفتشية العامة بالتدابير و الإجراءات المتخذة خلال النقاط المرفوعة من طرف هذه الأخيرة، و تنفذ المفتشية للمالية رقابتها انطلاقاً من نص المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 السابق الذكر على النحو التالي:

- رقابة تسيير الصناديق و فحص الأموال و القيم و السندات و الموجودات من أي موع و التي يجوزها المسيرين أو المحاسبون.
- القيام في الأماكن بأي بحث أو إجراء أي تحقيق رقابة التصرفات أو العمليات المسجلة في المحاسبات.
- القيام في عين المكان بأي فحص بهدف التيقن من صحة و تمام التقييد المحاسبي لأعمال التسيير ذات التأثير المالي ، و عند الاقتضاء ، معاينة حقيقة الخدمة المنجزة.
- الاطلاع على السجلات و المعطيات أيا كان شكلها.
- تقديم أي طلب معلومات شفاهي أو كتابي.
- التحصل على كل مستند أو وثيقة تبريرية ضرورية للفحوصات التي تقوم بها، بما في ذلك التقارير التي تعدها أي هيئة رقابية أو أية خبرة خارجية.
- القيام بأي بحث أو إجراء تحقيقي بغرض التصرفات أو العمليات المسجلة في المحاسبات.

## ثانيا: الدراسة و الخبرة

بالإضافة إلى صلاحية الرقابة و التفتيش المعتبرة ضمن المهام الأصلية للمفتشية، يمكن أن تقوم هذه الأخيرة بمهام الدراسة أو الخبرة ذات الطابع الاقتصادي أو المالي أو التقني و المتمثلة في إجراء التحاليل المالية و الاقتصادية من أجل الوقوف على مدى ترشيد الإنفاق العمومي و فعالية الإدارة المكلفة بتسيير الموارد المالية المسخرة للمؤسسات العمومية بصفة عامة، كما يمكن لها أن تستجد بذلك بخبرات أعوان المؤهلين من قطاع المؤسسات و الإدارات العمومية بإمكانهم أن يساعدها في أعمالها أو الاستعانة بمختصين أو خبرات لتقديم توضيحات حول موضوع محل الدراسة، و ذلك تحت رقابتها و مسؤوليتها و بعد موافقة السلطة السلمية التابعين لها، و يمكن لهؤلاء الأعوان أو المختصين.<sup>1</sup> الذين تستعين بهم المفتشية الحصول على المستندات و المعلومات و يخضعون لنفس الواجبات المحددة للمفتشية العامة للمالية.

و تجدر الإشارة إلى أن مهام الدراسة و الخبرة تعد من المهام الثانوية للمفتشية و ذلك لأنها غير ملزمة بنص قانون كما أنها محل ضبط بالاشتراك مع الهيئة المعنية بالرقابة، كما أنها تكون موضوع تبليغ مسبق.<sup>2</sup>

## الفرع الثاني: الصلاحيات المستحدثة

نتيجة للتطورات السياسية، الاجتماعية و الاقتصادية التي شهدتها الجزائر بعد سنة 1990، و الانتقال من النظام الاشتراكي إلى النظام الليبرالي الحر، و انفتاح الاقتصاد الوطني أصبح من الضروري تطوير أجهزة الدولة بما يتماشى مع اقتصاد السوق، و في هذا إطار عرفت المفتشية العامة

<sup>1</sup> صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية حالة الجزائر ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستير، فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2000، ص 120.

<sup>2</sup> سويقات أحمد، مرجع سابق، ص 232.

للمالية استحداث صلاحيات و مهام جديدة تتمثل في إعادة الهيكلة (أولاً)، تعيين محافظو الحسابات (ثانياً)، و الرقابة على عمليات الصرف و حركة رؤوس الأموال (ثالثاً)، و أخيراً مهمة التقييم (رابعاً).<sup>1</sup>

### أولاً: إعادة الهيكلة

تساهم المفتشية العامة للمالية مساهمة فعالة في تطبيق سياسة إعادة الهيكلة للمؤسسات ذات الطابع الإداري و الاقتصادي على حد سوي، و تتمثل إعادة الهيكلة في تحويل ممتلكات المؤسسات الإدارية من وزارة إلى أخرى أو إدماجها ضمن مؤسسات أخرى أو تصنيفها نهائياً و إعادةّها إلى صاحبها الأصلي، و تتجلى عملية إعادة الهيكلة إما في تغيير التنظيم العضوي للمؤسسات أو التسيير المالي.<sup>2</sup>

### ثانياً: تعيين محافظو الحسابات

نظراً لظهور الفراغ الرقابي ضمن الإطار القانوني للمفتشية و هذه بالنسبة لبعض المؤسسات العمومية، لجأ المشرع الجزائري إلى سد الفراغ و إحداث منصب جديد يعنى بمحافظ حسابات لدى المؤسسات، و هذا من أجل خلق موع من التكامل الرقابي المنشود.

كلففت المفتشية العامة للمالية ابتداءً من سنة 1980 بتدقيق الحسابات للشركاء و المؤسسات العمومية الاقتصادية و المؤسسات المالية و ذلك عن طريق تعيين مفتشين للمالية في نهاية كل سنة يتم ترسيمهم بصفة محافظي الحسابات، و من أجل هذا يقومون بـ:

- التأكد من صحة الإحصائيات و الحسابات الواردة في المحاسبة العامة للمؤسسات.
- مراقبة العمليات التي يمكن أن يكون لها تأثير مباشر الخاضعة لرقابتهم.

<sup>1</sup> المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272، مرجع سابق.

<sup>2</sup> عباس نصيرة، مرجع سابق، ص 93.

- التمتع بكل الإمكانيات و الوسائل لأجل البحث و التحري في عين المكان على الوثائق و الدفاتر، فلا يلتزم اتجاهاتهم بالسر و تعتبر الآراء التي يقدمونها ملزمة للهيئة التي تخضع لرقابتهم.<sup>1</sup>

### ثالثا: الرقابة على عمليات الصرف و حركة رؤوس الأموال

عرفت رؤوس الأموال و عمليات الصرف تطورا هاما نتيجة الانفتاح ما أدى الدولة إلى تطوير طرق مكافحة التجاوزات و المخالفات الناتجة عن تهريب رؤوس الأموال و التصريحات الكاذبة إلى جانب عدم مراعات الإجراءات و التشكيلات المنصوص عليها.<sup>2</sup>

ويعتبر موظفوا المفتشية العامة للمالية من الأعضاء المؤهلين لمعاينة جرائم مخالفة التشريع و التنظيم الخاضعين بالصرف و حركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج و يتم تعيينهم بموجب قرار وزاري مشترك بين وزير المالية ووزير العدل.

و مع ذلك فان هذه المهمة تبقى استثنائية و أقل أهمية بالمقارنة مع مهمة الرقابة، لتوفير هيئات مؤهلة للقيام بها.

### رابعا: مهمة التقييم

إن الرقابة على الأموال العمومية بالطريقة الكلاسيكية القائمة على التأكد من سلامة الدفاتر و المستندات المحاسبية و مشروعيتها يمكن ألا تحقق الفعالية المنشودة، لذلك استجواب الأمر تجاوزه إلى تقييم النشاط العمومي نفسه.

تعد مهمة التقييم من بين المهام الأساسية للمفتشية العامة للمالية و تبرز في شكل تقييم أداء استخدام السلطة التنفيذية للأموال التي تصرفها و تنفيذها لبرنامجها وفقا للأهداف المسطرة،<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عباس نصيرة، مرجع سابق، ص 95.

<sup>2</sup> سناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية: دراسة دور المفتشية العامة للمالية مذكرة تخرج، تخصص: ميزانية المدرسة العليا للإدارة، الجزائر، 2006، ص 41.

وحددت في شكل تدخلات تمارسها المفتشية عند قيامها بمهام المراقبة على الهيئات المذكورة في المادتين الثانية و الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 السالف الذكر ، و تنصب مهمة التقييم بموجب المادة الرابعة من نفس المرسوم على ما يلي:

**1-التقييم السياسات العمومية:** تقوم المفتشية العامة للمالية بتقييم شروط تنفيذ السياسة العمومية لاسيما المخططات القطاعية للتنمية و السياسات المتعلقة بمكافحة البطالة، إلى غير ذلك من السياسات العمومية و الوقوف على النتائج المتعلقة بها، و التي تهدف إلى البحث حول مدى تحقيق الميزانية للأهداف الاقتصادية و المالية و الاجتماعية المسطرة لتقدير فعالية التسيير و نجاعته و الكشف عن جوانب التبذير و الإسراف و سوء استخدام الأموال العمومية، و تقديم الحلول و الاقتراحات اللازمة لتطويرها و تكييفها مع الاستحداث اللازمة.

**2-التقييم الاقتصادي و المالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي:** تتولى المفتشية العامة للمالية بهذه الصفة القيام بالتقييم المالي و الاقتصادي على المؤسسات العمومية سواء كانت ذلك على مستوى نشاط اقتصادي شامل، أي أن رقابة التقييم يشمل كافة مجالات النشاط الاقتصادي و المالي، أو كان ذلك على مستوى قطاعي كأن يشمل التقييم قطاع الطاقة مثلا، أو فرعي كأن تنحصر رقابة التقييم في فرع من فروع النشاط الاقتصادي تتولاه مؤسسات اقتصادية معينة أو مؤسسة اقتصادية واحدة.

تسعى المفتشية العامة للمالية وراء عملية رقابة التقييم إلى محاولة تقدير الوسائل المادية و المالية المستخدمة من طرف المؤسسات العمومية موازنة مع الأهداف المكلفة بإنجازها لتقدير فعالية التسيير و نجاعته.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> دواعر عفاف، المركز القانوني لهيئات الرقابة العيلا في مجال المالية العامة ، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتور، تخصص: الدولة و المؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، 2013 ص 70.

<sup>2</sup> دواعر عفاف، مرجع سابق، ص 71.

### 3- تقييم شروط تسيير و استغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات

الإمتهانية مهمما كان نظامها: تلجأ الدولة عند عجزها عن تسيير و استغلال مصالحها العمومية إلى تفويض تسييرها إلى مؤسسات أو مقاولات خاصة أو إلى الخواص عن طريق أساليب التفويض و من أبرزها أسلوب الامتياز، ففي هذه الحالة تمارس المؤسسات الامتياز بالاستخدام الأموال العمومية، و عليه حرص المشرع الجزائري على حماية هذه الأموال أينما وجدت، و ذلك بمنح الصفة القانونية لرقابة و تقييم شروط تسيير و استغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتهانية.

زيادة على ذلك تكلف المفتشية في هذا الإطار في تقييم أداءات الميزانية، و تجدر الإشارة أن مهمة التقييم غير ملزمة بالرغم من أهميتها فالتالي تتم بناء على طلب السلطات الممثلة للدولة .

#### المطلب الثالث: قواعد ضبط رقابة المفتشية العامة للمالية

تعتبر رقابة المفتشية العامة للمالية لرقابة واسعة المجال و متنوعة موضوعا، الأمر الذي يلتزم بالضرورة ضبطها بمبادئ تحكمها (الفرع الأول) و إجراءات تضمن موضوعيتها و شفافيتها حتى تحقق النتائج المرجوة منها (الفرع الثاني).

#### الفرع الأول: مبادئ عملية التفتيش

استقر المفتشون العامون للمالية عند القيام بعملية التفتيش على احترام مجموعة من المبادئ لتدعين العملية الرقابية، و الجدير بالذكر في هذا المقام أنه بعض النظر عن مبدأ الفجائية (أولا) فان هذه المبادئ غير واردة في النصوص القانونية بصفة صريحة و يمكن تلخيصها في : مبدأ الفصل وظائف السير و المفتش (ثانيا)، مبدأ حق الاستعلام (ثالثا)، و مبدأ الاتهام (رابعا).

## أولاً: مبدأ الفجائية

يقصد بمبدأ الفجائية هنا، أن عملية الرقابة و التفتيش التي تجريها المفتشية العامة للمالية المتعلقة بالتسيير المالي و الحسابي تكون بشكل مفاجئ، ف تعرف الهيئة المراقبة مسبقا بوجود عملية التفتيش و هذا ما يميز في الأصل رقابة المفتشية العامة للمالية عن باقي أنواع الرقابة الأخرى، و إلزامية الإشعار المسبق لا تكون إلا في حالات أخرى كالقيام بدراسة، خبرة، تدقيق أو تقويم اقتصادي.

وتم النص على ذلك في المرسوم رقم 92-78 السابق الذكر في مادته السادسة على انه :<sup>1</sup> "يقع تنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية في وثائق و في عين المكان بعد الإشعار القبلي أو بصفة مباغثة"، و في نص المادة 14 من مرسوم التنفيذي رقم 08-272 بأنه:

"تتم تدخلات المفتشية العامة للمالية في عين المكان و على الوثائق، و تكون الفحوص و التحقيقات فجائية، تكون مهمات الدراسات أو التقييمات أو الخبرات موضوع تبليغ مسبق".

لذا، بتطبيق قاعدة الفجائية نتحصل على فوائد جمة، من أهمها الخوف الدائن عن الموظف من وقوع عملية التفتيش ، بمعنى أن المسيرين بوجه عام و المحاسبين بوجه خاص يحرصون على القيام بواجباتهم بكل دقة، كما تسمح هذه القاعدة بالنظر إلى السير العادي للمصلحة المراقبة وعدم عرقلة الهيئة الخاضعة للرقابة المفاجئة.<sup>2</sup>

ثانياً: مبدأ الفصل بين وظيفة المسير و المفتش

<sup>1</sup> عباس نصيرة، مرجع سابق، ص 99.

<sup>2</sup> فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 211.

يمارس المفتش بمقتضى قاعدة الفصل بين وظيفة المسير ووظيفة المفتش مهام المراقبة دون أن يتدخل في تسيير الجهة الخاضعة للرقابة حيث تم تكريس هذه القاعدة من قبل التنظيم بشكل صريح في المادة 11 من المرسوم رقم 92-78 التي تنص على:<sup>1</sup>

"يطلع المفتشون بمهمتهم المتمثلة في تطبيق أحكام المادة 10 السابق ذكرها، طبقاً لأحكام هذا المرسوم، و يجب عليهم ما يأتي:<sup>2</sup>

- اجتناب أي تدخل في التسيير
  - الحفاظ على السر المهني مهما تكن الظروف
  - القيام بمهمتهم بكل موضوعية وبناء ملاحظتهم على وقائع ثابتة"
- كما لا يتخذ أية تدابير من شأنها المساس بإدارة المصلحة أو إعطاء أية أوامر للموظفين سواء المحاسب العمومي أو الأمر بالصرف إلا في حالة استثنائية و هي اكتشاف المفتش لتأخرات خطيرة على مستوى المحاسب أو خطأ فادح يهدد المال العام، إذ يستطيع للمفتش أخذ تدابير احتياطية و الأمر بتوقيف المحاسب أو إعادة تنظيمها، وقد تصل حتى إلى طرد المحاسب العمومي و هذا ما نصت عليه المادة 15 من المرسوم التنفيذي 92-78 السابقة الذكر بأنه: "في حالة إثبات مخالفة، تعلم السلطة السلمية أو الوصية فوراً قصد أخذ التدابير الضرورية لحماية مصالح المؤسسة المعنية".

يظهر أيضاً ذلك عند استقراء المواد 07، 08، 09 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 السابق ذكره و التي يفهم من خلالها أنه يحق للمفتشين عند معاينة ثغرات أو تأخيرات هامة في محاسبة الهيئة المراقبة أن يطلبوا من المسيرين المعنيين القيام حالا بأعمال تحيين هذه المحاسبة أو إعادة ترتيبها، و في حالة معاينة قصور أو ضرر جسيم خلال المهمة تعلم فوراً السلطة السلمية أو الوصية حتى تتخذ التدابير الضرورية لحماية مصالح المؤسسة أو الهيئة المراقبة.

<sup>1</sup> ملياني عبد الرحمان حميد، مرجع سابق، ص 56.

<sup>2</sup> المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272، مرجع سابق.

## ثالثا: مبدأ حق الاستعلام

المقصود بقاعدة حق الاستعلام أن الموظف أو المسؤول في المصلحة المراقبة من طرف المفتش لا يستطيع أن يتملص بإدلاء بأية معلومة يريد لها هذا الأخير بدافع احترام السلم الرئاسي أو السر المهني أو الطابع السري لهاته المعلومات أو الوثائق.

لذا فيعتبر حق الاستعلام أمر ضروري للغاية في عملية الرقابة التي تقوم بها المفتشية العامة إذ يتبع للمفتش:

- اكتشف الموجودات و إحصائها و تباين حالة الصندوق المالي و المخازن
  - التحصل على المعلومات و الوثائق المكملة غير المتوفرة.
  - التحقق من الكتابات الحسابية، و ضمان التأكد من صحة الوثائق التي شرعتها و مادية العمليات التي غطتها تلك الحسابات.
- ويعتبر كل رفض معارض لممارسة عملية التفتيش يشكل خطأ على مستوى تلك المصلحة و يمكن أن يكون موضوع اعدار يعلم به الرئيس السلمي للعون المعني.
- و عند عدم الرد بعد ثمانية أيام من الاعذار، يحرر المسؤول المختص للوحدة العملية للمفتشية محضر قصور ضد العون المعني أو رئيسه السلمي و يرسله إلى السلطة السلمية أو الوصية التي تقوم بمتابعة ذلك.

لقد استثنى المشرع الجزائري الملفات المحاطة بسر الدفاع الوطني، حيث تقوم الوحدات العملية للتفتيش بتحرياتها و كذا سير عملية التفتيش و مدتها وكيفيةها بالاشتراك مع وزير المالية ووزير الدفاع الوطني.

## رابعاً: مبدأ الاتهام

يقصد بقاعدة الاتهام وضع الشخص الخاضع للرقابة دائماً محل الاتهام، لكن عليه ينفي أو يدرك أي اتهام بالدليل العكسي أي يتاح له الحق الدفاع، و يلعب المفتش هنا دور قاضي التحقيق و على الموظف المراقب أن يعلم بجميع الوثائق و الأدلة التي طرحت ضده. و رغم أن المهام التي أسندت إلى المفتش تعتبر إدارية بحتة، على العكس، مهام قاضي التحقيق قضائية، وإنما طرح نوع من التشابه على مستوى المهمتين.<sup>1</sup>

## الفرع الثاني: إجراءات عمليات التفتيش

بعد إقرار البرنامج السنوي يتولى رؤساء الأقسام بالتنسيق مع المدراء الجهويين توزيع المهام على الفرق و البعثات التفتيشية التي تبادر بالتحضير لها و تنظيمها من أجل تنفيذها، تبدأ بمرحلة التحضيرية لعملية التفتيش (أولاً) ثم مرحلة تنفيذ عملية التفتيش (ثانياً) تليها مرحلة صياغة التقارير(ثالثاً).

## أولاً: المرحلة التحضيرية:

إن المفتشية العامة للمالية قبل مباشر عملها تشرع في الأشغال التحضيرية و التحليلية المرتبطة بتدخلاتها،<sup>2</sup> و تقوم بتحضير العمليات الرقابية بطريقة منتظمة و تعد في إطار برنامج عمل سنوي من طرف مديرية المناهج و التحليل و التلخيص، و التي تعرضه على الوزير المكلف بالمالية لضبطه خلال شهرين الأولين من السنة.

---

<sup>1</sup> المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272، مرجع سابق.

<sup>2</sup> براهيم عبد الرحمان، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة لحماية الدراسة لنيل شهادة العليا في المالية تخصص: خزينة، المعهد الوطني للمالية، الدفعة الحادية عشر 1991-1995، ص 34.

ويتم تحديد هذا البرنامج وفق متطلبات الأوضاع السائدة و الأهداف المحددة بناء على طلبات أعضاء الحكومة و مختلف الوزراء أو من طرف الجهات و المؤسسات المؤهلة، كما يمكن القيام بالعمليات الرقابية خارج البرنامج المحدد بناء على طلب السلطات و الجهات المذكورة أعلاه.<sup>1</sup>

تسمح الإجراءات الأولية بالتعرف على الهيئات و المؤسسات المراد مراقبتها و المسجلة في البرنامج السنوي للتدخلات، و ذلك نصوص الإنشاء ، الاسم الكامل للمؤسسة و العنوان بالإضافة إلى نشاطها و القانون الأساسي لها، و عموماً تجمع كل القوانين و النصوص التشريعية و التنظيمية المتعلقة بها و الإطلاع على كل أرشيفات المفتشية العامة الخاصة بالتدخلات السابقة في هذه المؤسسة أو الهيئة إن وجدت،<sup>2</sup> و في هذه المرحلة يمكن اللجوء إلى الهيئات و الإدارات العمومية و الجهات الأخرى الموضوعة تحت سلطة المفتشية للإطلاع على كل مستند أو معلومات حول نشاط الهيئة أو معاملاتها المالية.

يقوم رئيس التفتيشية في مرحلة متقدمة من التحضير للتفتيش بإعداد ملاحظات حول تنظيم المراقبة و يقدمها إلى المفتشين المكونين للفرقة التفتيشية على شكل معلومات أساسية متمثلة في تحديد طبيعة النقاط التي يجب مراقبتها و مدة تنفيذ المهمة التنفيذية التي لا تتعدى شهرين في أحسن الظروف و قابلة و للتجديد في حالات استثنائية كما يتولى مؤمورية تقسيم المهام بين المفتشين لتفادي التداخل أثناء تنفيذ المهمة التفتيشية.

---

<sup>1</sup> ملياني عبد الرحمان حميد، مرجع سابق، ص 77.

<sup>2</sup> المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272، مرجع سابق.

## ثانيا: تنفيذ عملية التفتيش

تقوم المفتشية العامة للمالية بعد الانتهاء من المرحلة التحضيرية بالانتقال إلى الهيئة و المصلحة الخاضعة للرقابة بصفة فجائية وذلك إن تعلق الأمر بمهمة الفحص أو التحقيق، على خلاف مهام الدراسات أو التقييمات و الخبرات التي تكون موضوع تبليغ مسبق،<sup>1</sup> و في هذا الإطار يتم الاتصال بالجهة التي تسخض للرقابة ومن خلاله تحدد أهداف التدخل ولا ينبغي أن تتجاوز مهلة أسبوع.

يتم إنجاز عمليات الرقابة من خلال الفحص و المراجعة على الوثائق و في عين المكان و هذا من ناحيتين الشكل و المضمون.

- من ناحية الشكل: و هذا بتأكد من وجود صحة الدفاتر و الوثائق المالية و المحاسبة "ميزانية حساب إداري، سجلات الجرد..."، ومدى مطابقتها للقوانين و التنظيمات المعمول بها.<sup>2</sup>

- من ناحية المضمون: وهذا يتحقق في سير الهيئة من خلال فحص الصناديق و الأموال و القيم و السندات التي يجوزها المسيرين بالإضافة إلى الإطلاع على نوع من السجلات و المعطيات و التيقن من صحتها و تقديم أي طلب سواء كتابي أو شفهي كما تقوم بمراجعة جميع العمليات التي قام بها المحاسبون العموميون و محاسبو الهيئات الخاضعة للرقابة ما عدا العمليات التي تمت تصفيتها نهائيا طبقا للتشريع و التنظيم المعمول به.<sup>3</sup>

إذا تحقق المراقب من وجود نقائص أو تأخيرات في المحاسبة يطلب من المحاسبين و المسيرين القيام بضبط هذه المحاسبة أما في حالة معاينة لضرر جسيم أو اكتشافه لعدم وجود هذه المحاسبة أو كونها

<sup>1</sup> المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272، مرجع سابق.

<sup>2</sup> زطيطو حورية، مرجع سابق، ص 112.

<sup>3</sup> المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 ، مرجع سابق.

تعرف اختلال يؤثر على العامل الرقابي، يقوم المفتش بتحضير محضر قصور يرسل إلى السلطة السلمية التي تأمر بإجراء خبرة للإنشاء محاسبة أو ضبطها.<sup>1</sup>

يتم إعلام رئيس المفتشية العامة للمالية من طرف المفتشين في حالة تأكدهم من وجود اختلاسات أو مخالفات خطيرة تمس السير العادي للهيئة الخاضعة للرقابة.

### ثالثا: مرحلة صياغة التقارير

يتجلى الإجراء الأخير و الأهم للمفتشية العامة للمالية عند قيامها بالمهام التفتيشية بتحضير تقارير التي تتضمن مجموعة من التأملات و الملاحظات الموضوعية المتناسقة حول فعالية تسيير الهيئة الخاضعة للرقابة<sup>2</sup> و تعدد تقارير المفتشية العامة عبر مراحل زمنية بداية بتقرير الأساسي إلى التقرير التلخيصي و أخيرا التقرير السنوي.

**التقرير الأساسي:** عند انهاء المهام الرقابية يحرر المفتش تقريرا أساسيا يبرز من خلاله المعايير و التقديرات حول طريقة التسيير وفعاليتته، كما يمكن أن يتضمن هذا الأخير كل اقتراح من شأنه تحسين الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم الهيئة الخاضعة للرقابة.

### مكافحة الفساد ومركزية الحوكمة

إبلاغ هذه الهيئة بالتقرير الأساسي وتجب عليه لزوما في أجل أقصاه شهرين عن الملاحظات الواردة في التقرير وهو ما يعرف " بالإجراء التناقضي"، حيث يخول للهيئة المراقبة تنفيذ الملاحظات التي تراها غير حقيقية وذلك بتقديم الوثائق الإثباتية، ويصبح التقرير نهائيا بعد نهاية الإجراء التناقضي، أو عند انقضاء أجل الاستحقاق المحدد للرد .

<sup>1</sup> المواد 07،08،09، من ذات المرسوم.

<sup>2</sup> كركوب مصطفى، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، فرع خزينة، المعهد الوطني للمالية، الدفعة الثامنة ، د.س.ص.40.

**2-التقرير التلخيصي:** يترتب عن جواب المسير على التقرير الأساسي إعداد تقرير تلخيصي يحتم الإجراء التناقضي، ويتضمن هذا التقرير نتيجة المقاربة بين الملاحظات و الدراسات المدونة في التقرير الأساسي مُرفقاً بجواب المسير للسلطة السلمية أو الوصية للجهة محل العملية الرقابية و للسلطة الوزارية و الملاحظ أن تقارير المفتشية العامة للمالية تتميز باعتمادها على إجراء المواجهة .

**3- التقرير السنوي:** طبقاً للمادة 52 من المرسوم رقم 50 للمالية تعد تقارير سنوياً عن حصيلة عملها وتلخيص معايناتها وملاحظاتها و الاقتراحات ذات المغزى العام، قصد تكييف وتحسين التشريع والتنظيم اللذان يحكمان النشاطات الخاضعة لرقابتها في مجال تدخلها .ويقدم التقرير السنوي إلى الوزير المكلف بالمالية خلال الثلاثي الأول من السنة الموالية للسنة التي أعد بخصوصها.

إلى جانب التقرير السنوي، تعد المفتشية في نفس الآجال تقرير نهائي الذي تعده المفتشية العامة للمالية الذي يتضمن كل المعايينات والأجوبة المتعلقة بها ثم ترسل إلى الوزير المكلف بالمالية.<sup>1</sup> حول نتيجة المراقبة، وحول مدى كفاءة الوحدة المحلية في استعمال أموالها المالية والجدير بالذكر أن المفتشية العامة للمالية وضعت طيلة سنة 2010 ما يفوق 177 تقرير حول عملها الميداني حيث كان لها 32 تدخل وتفتيش في المؤسسات الاقتصادية العمومية. كما حققت المفتشية في بعض القضايا مثل:

-تصدير الغاز إلى تونس دون رقابة جمركية ودون ترخيص بالتصدير.  
-حققت في ملف ميزانيات المهرجانات الثقافية الجزائرية التي نظمتها وزارة الثقافة.  
كما أضفت كل هذه التحقيقات إلى إيداع السجن لمسؤولين كبار في الدولة (ولاية وغيرهم)، وفصل العديد من إطارات الجمارك من مناصبهم.

---

<sup>1</sup> كركوب مصطفى، مرجع سابق، ص 42.

## خلاصة الفصل

المفتشية العامة للمالية هيئة إدارية للرقابة المالية اللاحقة كرسست بموجب تشريع الجزائري منذ 1996 المتضمن إنشاء المفتشية العامة للمالية، منذ الاستقلال، وكان ذلك فعليا بموجب المرسوم رقم 91 ثم عرف نظامها القانوني عدّة تطورات كانت موازية لمختلف التغيرات السياسية والاقتصادية للدولة. أنشأت المفتشية العامة للمالية إلى جانب المفتشيات العامة على مستوى مختلف الوزارات و المديرات، إلا أن المركز القانوني للمفتشية العامة للمالية يبقى أسمى مرتبة وهذا ما يظهر جليا من خلال تنظيمها الهيكلي على المستويين المركزي و الجهوي المسير من طرف مجموعة من الموظفين المنظمين على شكل أسلاك، وعلى رأسهم رئيس المفتشية العامة للمالية الخاضع للسلطة المباشرة للوزير المكلف بالمالية للقيام بمهام الرقابة، التدقيق والتقييم كاختصاصات أصلية، إلى جانب الاختصاصات الحديثة وذلك على شكل فرق وبعثات. و ظهر التنظيم الهيكلي والوظيفي للمفتشية العامة للمالية وجود تبعية لوزير المالية، وهذا ما يتنافى مع مبدأ الاستقلالية الذي يجب أن تتمتع بها المفتشية العامة للمالية كجهاز أوكلت إليه مهمة الحفاظ على المال العام ويؤثر حتما على فعالية الأداء الرقابي.

## الفصل الثاني: الدور الرقابي للمفتشية العامة للمالية

إن المفتشية العامة للمالية جهاز رقابي بالدرجة الأولى، لكن التوجيهات الجديدة للسياسة الإقتصادية الجزائرية و التغيرات المصاحبة في المالية العمومية قد أدى إلى توسع دورها، بصفة عامة فإن ممارستها لوظائفها يكون وفق قواعد و إجراءات محددة تضبط طرق سير عملها و نتائجها.

### المبحث الأول: الرقابة المالية

تحتل الرقابة المالية بأهمية كبيرة لدى العديد من الباحثين و المختصين، نظرا للدور الذي تلعبه في ترشيد النفقات العمومية من أجل تمكين الجماعات المحلية من التسيير الجيد للنفقات .

### المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية

يختلف معنى الرقابة المالية من حيث المقاييس و الأساليب المستعملة فيمكن أن تعطى الرقابة صفة المشاهد، الفحص و المتابعة، و التدقيق ، و المراجعة، و التحقيق.

**أولاً: تعريف الرقابة لغة:** نجد في مداولات اللغة العربية أن الرقابة وردت بمعان كثيرة منها:

**الحراسة و الرعاية:** رقب الشئ و رقابته أي حراسته، و رقيب القوم هو حارسهم و الرقيب هو الحارس الحافظ.

**الإشراف:** ارتقب أي اشرف وعلا و المراقب و المراقبة هو الموضوع الذي يرتفع عليه الرقيب، فنقول ارتقب المكان إذا علا و اشرف.

**الانتظار:** رقب فلانا تعني انتظره و ترصد قدومه و الترقب هو الانتظار.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية، (القاهرة: دار الكتاب) 2009، ص12

ثانيا: تعريف الرقابة اصطلاحا: هناك تعاريف للرقابة منها:

ومحاولة منا للإلمام بعناصر الموضوع ودراسة التعريف لهذا المبدأ بعمق نقدم التعريفات المتعلقة بالرقابة.

### 1- تعريف هنري فايل:

الرقابة هي التحقيق كما إذا كان كل شكل يحدث طبقا للخطة الموضوعية و التعليمات لصادرة و المبادئ المحددة و إن غرضها هو الإشارة إلى نقط الضعف و الأخطاء، بقصد معالجتها و منع تكرارها كما أنها تطبق على كل شيء : الأشياء ، الناس، الأفعال.

### 2- تعريف إبراهيم درويش:

الرقابة بأنها أداة يمكن من خلالها التحقق من أن البرنامج و الأهداف قد تحققت بالأسلوب المعين و بدرجة الكفاءة المحددة و في الوقت المحدد للتنفيذ أي وفق الجدول الزمني لعملية التنفيذ.<sup>1</sup>

أما فيما يخص تعريف الرقابة المالية فإن معظم المختصين يصطلح لها عدة مفاهيم، كملاحظة، الفحص، التوجيه، المقارنة، التسجيل أو التفتيش... لأنها تخص المال العام، و هذا الأخير له تعاريف عدة يمكن تلخيصها فيما يلي:

**المال العام:** هو ما تكون ملكيته للناس جميعا أو لجماعة منهم لحق الانتفاع منه دون أن يختص به أو يستعمله أحد لنفسه.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الرائد محمد مهنا العلي، الوجيز في الإدارة العامة، (الرياض:الدار السعودية للنشر والتوزيع، ) 1982 ص91.

<sup>2</sup> حسين حسين شحاتة، جريمة المال العام، صمر: دار النشر للجامعات، 1991) ص 91

كما عرفت الرقابة على الميزانية العامة على أنها التحقق من التزام الهيئات العامة بمدى تنفيذ قواعد الميزانية و بنودها تنفيذا صحيحا، حسب ما جاء في قانون المالية و الميزانية، بمعنى هل تم فعلا صرف النفقات العامة في موضوعها و دون تبديد و تبذير و اختلاس، و تحصيل الإيرادات العامة على الوجه السليم.<sup>59</sup>

**ثالثا: تعريف الرقابة قانونيا:** تعرف الرقابة المالية من الناحية القانونية بأنها " الرقابة التي تقوم بها هيئات ثم إنشاؤها بقانون أو أي سند قانوني آخر، وتحدد اختصاصاتها بموجب ذلك السند القانوني، وتهدف إلى مطابقة العمل ذي الآثار المالية للقانون، و بمعنى أدق مطابقتها لمختلف القواعد القانونية التي تحكمه سواء ما كان منها داخلا في إطار الشكل القانوني و هي التي تنظر في طبيعة التصرف و فحواه و مكوناته، و يتم بموجب هذا النوع من الرقابة التصرف المالي من حيث النفقات أو الإيرادات العامة، ووفقا لهذا المنظور، فإن الرقابة المالية ممارستها أنشأت بموجب سند قانوني، و هو الذي يحدد اختصاصاتها، كما أن عملها لا يجب أن يتعارض مع القواعد القانونية.<sup>60</sup>

و هناك من يعرفها بأنها عملية دائمة و مستمرة تدور مع المال العام حيث دار وجودا و عدما، و تمارسها أجهزة و إدارات متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي للدولة لأهدافه طبقا لما هو مخطط له دون تبذير أو انحراف أو خطأ على مالية الدولة و على حسن سير الأداء بما لا يعرقل النشاط الاقتصادي و الخدمات العامة.

يمكن القول بان الرقابة المالية تقوم بها و تقييم الأداء و كشف الانحرافات و معالجتها من أجل تنفيذ الخطط المرسومة.

---

<sup>59</sup> أبو منصف، مدخل للتنظيم الإداري و المالية العامة، دار المحمدية العامة، الجزائر .

<sup>60</sup> محمد عوف الكفراوي، الرقابة المالية: النظرية و التطبيق، ط 2، ( مصر: مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، 2005، ص

وقد عرف عبد الرؤوف جبار الرقابة المالية في كتابه بعنوان الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية بأنها: تدقيق الحسابات و فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة للمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية على الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة و مدى تصورهما لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.<sup>61</sup>

و من خلال التعاريف السابقة يمكن التوصل إلى صياغة تعريف إجرائي للرقابة المالية كالآتي: هي عملية ديناميكية تقوم بها أجهزة مختلفة تنشأ بمقتضى قانون، و هي تهدف إلى تقييم الأداء و معرفة الانحرافات و معالجتها من أجل الحفاظ على المال العام و تحقيق الأهداف المنشودة و المرسومة مسبقا في مخططات السلطات العمومية الرسمية.

## المطلب الثاني: أهمية و أهداف الرقابة المالية و خصائصها

### الفرع الأول: أهمية الرقابة المالية

تبرز الرقابة المالية من خلال ما يلي:

أ) من خلال ارتباطها بالعملية الإدارية ارتباطا وثيقا، حيث أن عملية الرقابة تمثل المحصلة النهائية لأنشطة و مهام المنظمة فمن خلالها يمكن قياس مدة كفاءة الخطط الموضوعية و أساليب تنفيذها.

ب) تعتبر جزءا أساسيا من الإدارة المالية و التي تتضمن مجموعة من السياسات و الإجراءات المحاسبة و التدقيق في مجالي الأداء و العلاقات المالية. و هي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشافها أية انحرافات عن الخطط الموضوعية. و تعتبر من أهم المرتكزات التي تنطلق

---

<sup>61</sup> عبد الرؤوف جبار، الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية، (لبنان، دار النهضة العربية، 2004) ص 18.

منها الموازنة العامة. و تضمن استقامة و نزاهة الموظفين و التأكد من أن أدائهم لمهامهم و وواجباتهم.

ج) تعد الرقابة المالية من أهم الوسائل و الأدوات التي تساعد على اكتشاف أصحاب القدرات و المواهب في مهامهم.

و تظهر أهمية الرقابة المالية أكثر من خلال أنها لم تعد قائمة على مفهوم الضبط و المنح و إنما ظهر ما يعرف بالرقابة الايجابية البناءة التي لا تنحصر في مجرد اكتشاف الأخطاء الواقعة بل تتعداها لتبحث في أسبابها و كيف نتجنب و قوعها.<sup>62</sup>

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة المالية

تتمثل أهداف الرقابة المالية فيما يلي:

أ- **هدف سياسي:** و هي التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية فيما يتعلق بالميزانية، فهو ما يعني استخدام الاعتمادات و الأوجه التي خصصت لها و جباية الإيرادات حسب الأنظمة و اللوائح المعمول بها.

ب- **هدف مالي:** و يقصد به التحقق من صحة الحسابات و سلامة التصرفات و الإجراءات المالية، و كشف الانحرافات و الأخطاء و الاختلاسات، و مراقبة الأداء وفقا للأهداف الموضوعية، و بالتالي مراقبة الترشيح في الإنفاق

ج- **هدف إداري:** وهو التأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن، و بأقل التكاليف الممكنة، و تصحيح القرارات الإدارية، مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط أو التنفيذ أو المتابعة.<sup>63</sup>

<sup>62</sup> ناصر زين العابدين، المالية العامة، القاهرة ، دار النهضة العربية، دون سنة النشر.

<sup>63</sup> د. حمدي سليمان القبلاط ، مرجع سابق ذكره. ص 129.130.

كما تهدف الرقابة المالية إلى بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي و اتجاهاته كما تهدف كذلك إلى بيان آثار التنفيذ على مستوى المجتمع و البيئة أي هل يحقق الإنتاج الإشباع لدى المجتمع أم لا، و ما هي انعكاساته النافعة أو الضارة على البيئة المحيطة، إضافة إلى اكتشاف الأخطاء و تصحيحها لتوجيه المسؤولين إلى مواطن الخلل و كيفية التنقيب عليها، فليست الرقابة تصدياً للأخطاء بل من أهداف التوجيه و الإرشاد.

كما تهدف الرقابة المالية إلى:

أ- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بدفاتر و سجلات المشروع ، و تقرير مدى الاعتماد عليه.

ب- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر و السجلات.

ج- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.

د- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء أو الغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع و تدعيم أنظمة الرقابة الداخلية بالمشروع.

هـ- مراقبة الخطط الموضوعية و متابعة تنفيذها.

و- تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة إلى الأهداف المرسومة.

ي- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاءات عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع.

ح- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع، و يأتي هذا

الهدف الأخير نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المشاريع بصورة عامة حيث لم يعد

تحقيق أكبر قدر من الربح الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى منها العمل

على رفاهية المجتمع الذي يعمل فيه المشروع.<sup>64</sup>

<sup>64</sup> عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية النظرية و التطبيق، الطبعة، 2 مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، (مصر، 1998) ص

و هناك من يقسم أهداف الرقابة المالية إلى أهداف عامة و أخرى خاصة إضافة إلى أهداف اجتماعية.

### أولاً: الأهداف العامة :

توجز الأهداف العامة التي تستهدفها الرقابة المالية في العمل على تحقيق الصالح العام من خلال العناصر التالية:

أ- ضمان شرعية تصرفات الإدارة و تعني هذه الضمانة أن تكون جميع التصرفات الإدارية مقسمة بالشرعية أي تستند إلى قانون لائحة نظامية و ليست قرارات أو تصرفات عشوائية.

ب- ضمان عدم وقوع اعتداء على حقوق الأفراد و الحريات: إذا تمت مراقبة تصرفات الإدارة على النحو المبين عليه، يمكن ضمان احترام حقوق الأفراد العاملين بالإدارة و المتعاملين معها في ظل احترام الدستور و القانون.

ج- التحقق من سلامة الإنفاق وفقاً للخطط الموضوعية

ح- التحقق من تحصيل الموارد وفقاً لما هو مقرر.<sup>65</sup>

### ثانياً: الأهداف الخاصة:

تمثل الأهداف الخاصة في تحقيق الأغراض أو الأهداف التي أنشئت المصلحة أو المؤسسة أو المرفق لتحقيقها، فمثلاً أهداف وزارة الصحة هي النهوض بمستوى صحة الأفراد الشعب و الحفاظ عليها ضد الأوبئة و الأمراض، و أهداف وزارة التربية و التعليم هي النهوض بالمستوى العلمي و الثقافي للنشئ و تأهيلهم علمياً و مهنياً، و من هذا تسعى الرقابة المالية إلى تأكيد على مدى تحقيق هذه الأهداف من عدمه و من خلال ما يلي:

---

<sup>65</sup> الصحن محمد عبد الفتاح، مبادئ و أسس الرقابة، الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية، 1974) ص5.

أ- الرقابة على الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة و مدى كفاية و فعالية النفقة.

ب- التأكد من رقابة المنتج.

ت- التأكد من إجراء دراسات الجدوى اللازمة و مدى صدقها و مطابقتها الواقع .

ث- التأكد من كفاية المعلومات و الأنظمة و الإجراءات المستخدمة، و مدى تعقدتها أو يسرها

في إنجاز الأهداف المطلوبة.<sup>66</sup>

### ثالثاً: الأهداف الاجتماعية للرقابة المالية:

تتمثل الأهداف الاجتماعية للرقابة المالية فيما يلي:

1. تحقيق الردع و الزجر العام لدى العبث بالمال العام.

2. ضمان إشباع حاجات المواطنين بطريقة إنسانية بالكفاءة و الجودة اللازمة، و من ثم تقضي

الرقابة على حدة التوترات الاجتماعية الموجودة.

و عليه فإن للرقابة المالية أهداف عامة و أخرى خاصة إضافة إلى الأهداف الاجتماعية و هي تهدف

كلها إلى حماية المال العام من التبذير أو الاختلاسات، و هو ينعكس على حياة الأفراد و المجتمع من

خلال تحقيق في المشاريع المنجزة، لكن هذا لا يتحقق إلا إذا كانت الرقابة تتسم بالفعالية و

الشمولية.<sup>67</sup>

---

<sup>66</sup> عوض الله زينب حسين، المالية العامة، (بيروت : بدون دار النشر، 1994) ص 12.

<sup>67</sup> الصحن محمد عبد الفتاح، مرجع سابق ص : 9.

## الفرع الثالث: خصائص الرقابة المالية.

هذه بعض الخصائص التي تميز عملية الرقابة الفعالة عن غيرها:

- 1- تقديم معلومات صحيحة: يجب أن تكون المعلومات المقدمة صحيحة فالمعلومات الخاطئة أو المشبوهة تظلل عليمه اتخاذ القرارات، و هذا ما يؤدي إلى نتائج سيئة و غير متوقعة .
- 2- حسن توفيق المعلومات المقدمة: فالمعلومات المتأخرة تفقد معناها و فائدتها بصفة جزئية أو كلية و بذلك تصبح لا قيمة لها بعد انقضاء الأمر الذي قدمت له.
- 3- اقتصاد التكاليف: أي يجب أن تكون عملية الرقابة مساوية لتكلفتها، حتى تحقق الاقتصاد في التكاليف و قد يحدث هذا عندما توضح الرقابة بشكل يناسب عمل و حجم المؤسسة.
- 4- سهولة الفهم: معناها تفهم المسير لعملية الرقابة و طبيعة النتائج المنتظرة منها و كذا المعلومات المقدمة لها، حتى على علم لما يجري في المؤسسة و بالتالي لا يقوم باتخاذ قرارات خاطئة .
- 5- التركيز: هدفه جلب انتباه المسير بسرعة إلى الانحرافات التي تشكل نقاط اختناق المؤسسة و تعرقل سير العمل و انسياب الإنتاج حتى يتسنى له اختيار المعايير الإستراتيجية لمواجهة ذلك.
- 6- تسهيل اتخاذ القرارات: بمعنى أن الرقابة تقوم بتقديم معلومات واضحة و محددة تصلح أساسا لاتخاذ القرارات دون الحاجة لتفسير و التحليل و تكون نتيجة تسهيل مهمة المسير و عدم تضييعه الوقت في الأمور الأقل أهمية.<sup>68</sup>

<sup>68</sup> عوف محمد الكفراوي، مرجع سابق، ص 100.

## المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية

تختلف أشكال الرقابة و تتعدد أنواعها و تتباين صورها وفقا لمعايير مختلفة و تبعا لتعدد وجهات نظر الباحثين و المختصين و المهنيين. فهناك عدة أنواع للرقابة المالية نذكرها بالشكل التالي:

- 1- الرقابة من حيث الجهات التي تتولى الرقابة.
- 2- الرقابة من حيث السلطات المخولة للجهة الرقابية.
- 3- الرقابة من حيث دور الدولة في عملية الرقابة
- 4- الرقابة من حيث وجهة نظر المحاسبية و الاقتصادية.
- 5- الرقابة من حيث توقيت عملية الرقابة.

### أولاً: الرقابة من حيث الجهات التي تتولى الرقابة:

إن الرقابة من حيث الجهات التي تتولى الرقابة تنقسم إلى نوعين إحداهما الرقابة الداخلية و الأخرى الرقابة الخارجية.

أ- الرقابة الداخلية: و هي الرقابة التي تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات التابعة لها، في رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ و المشرفة عليه.

حيث تسعى الأجهزة الحكومية إلى تأدية مهامها بصورة كفؤ و فعالة، بما تسمح لها بالاستعمال الاقتصادي الفعال للموارد المتاحة، حيث أن هذه السلطة التنفيذية هو منع الموظفين من ارتكاب الأخطاء أو إساءة استعمال الموارد لحمايتها من التبذير و السرقة ، و ذلك عن طريق إصدار نصوص تنظيمية للحفاظ على الأموال العامة.<sup>69</sup>

<sup>69</sup> تحسين درويش، اختلاس أموال الدولة، بحث ماجستير كلية الحقوق، بن عكنون، 1996، ص 14.

ب- **الرقابة الخارجية:** إضافة إلى الرقابة الداخلية، يوجد نوع آخر من الرقابة حيث الجهات التي تتولى الرقابة و هي الرقابة الخارجية، و التي يمكن تعريفها بأنها "نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية، يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية و البيانات المحاسبية و مشروعيتها و التحقق من كفاءة و فعالية أداء الأجهزة الحكومية في انجاز أهدافها و برامجها و مشاريعها..."، و تسمى بالرقابة الخارجية لأنه يقترض أن تقوم بها هيئات عليا مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة، و عادة ما يحدد القانون إطار عملها، و هو يشمل كل ما يتعلق بالمال العام، كما أن ينص على تأسيس الدستور.<sup>70</sup>

و عليه، فإن الرقابة الخارجية تقوم بها أجهزة مستقلة عن السلطة التنفيذية و تحدد اختصاصاتها من قبل القانون ، و تهدف إلى التدقيق في الحسابات و مدى التقيد بمعايير الكفاءة و حسن السير و الفعالية.

و يعتبر التدقيق عماد الرقابة الخارجية، فهو بشكل فحص العمليات المالية و تحليل البيانات المحاسبية بغرض كشف الأخطاء و المخالفات و العمل على تصحيحها و تقويمها و التدقيق فيها من أجل إقامة المسؤولية على المخالفين أو الإعفاء منها، و كذا اتخاذ الإجراءات الضرورية لاسترداد الأموال الضائعة أو التي تم اختلاسها، و يمكن أن تكون نفسها الهيئة التي تنطلق بالحكم الموجب للعقوبة.

### ثانيا: الرقابة من حيث السلطات المخولة للجهة الرقابية:

إن الرقابة المالية من حيث السلطات المخولة للجهة القائمة لأعمال الرقابة المالية يمكن تقسيم الرقابة إلى نوعين و هما:

---

<sup>70</sup> سناطور خالي، رقابة على النفقات العمومية، ( دراسة حالة المفتشية العامة للمالية)، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006، ص 09.

أ- رقابة إدارية: هي تلك التي تكون مهمتها جمع البيانات و تحليلها للوصول إلى نتائج معينة للتأكد من تطبيق القوانين و اللوائح و التعليمات و تحقيق الموضوعية بكفاءة تامة مع وجود سلطة التوصية لاتخاذ القرارات المناسبة لتجنب أي انحراف أو مخالفات، فدور هذا النوع من الرقابة ينتهي عند اكتشاف الأخطاء و المخالفات و التنبيه إليها أو إحالةها للسلطات المختصة.

و الجدير بالذكر أن الرقابة المالية التي تجريها السلطة التنفيذية على نفسها مثل وزارة المالية على غيرها من الوزارات أو رقابة الجهاز المركزي للتنظيم و الإدارة أو هيئة الرقابة الإدارية كما إن الشق الآخر من الرقابة المالية و الذي يجري بمعرفة جهة خارجية مستقلة أو هيئة متخصصة على السلطة التنظيمية ما هي إلا رقابة إدارية لأنها تتم من جهاز إداري.

لكن ما يؤخذ على هذا النوع من الرقابة أنها لا تملك سلطة توقيع الجزاء على المخالفين، و يكون ذلك في العادة من شأن سلطات أخرى مما يؤثر على مدى فعالية هذا النوع من الرقابة و يجعله لا يحقق الآمال المعقودة عليه.

ب- رقابة قضائية: هي تلك التي تتولاها هيئة قضائية تكون عن طريق إجراء عمليات الرقابة و اكتشاف المخالفات المالية و يعهد إليها بمحاكمة المسؤولين عن هذه المخالفات و إصدار العقوبات اللازمة فمن حق هذه الهيئات أو الأجهزة سلطة توقيع الجزاء عند وقوع مخالفة.<sup>71</sup>

وعليه فإن الرقابة القضائية تهدف أساسا إلى اكتشاف الأخطاء و المخالفات و توقيع الجزاءات عند اكتشاف هذه الأخطاء و المخالفات و محاكمة كل المسؤولين عن هذه الأخطاء.

---

<sup>71</sup> عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية، (دراسة تحليلية نقدية)، أطروحة دكتوراة، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2015، ص 48.

ويختلف هذا النوع من الرقابة الإدارية في أنها رقابة ساكنة بمعنى أنه لا تمارس ابتداءً، بل تتحرك عن وجود نزاع و يكون ذلك بناء على طلب من له الحق في تحريكها سواء كانت سلطة إدارية ذاتها أو الأفراد باعتبارها مستهلكين أو طالبي منفعة أو من غير المتعاملين مع السلطة الإدارية.

وعليه فإن الرقابة القضائية ماهي إلا رقابة مدى تطبيق للقوانين و اللوائح فقط دون تدخل في عملية تقدير النشاط الاقتصادي ذاته.<sup>72</sup>

### ثالثاً: الرقابة من حيث دور الدولة في عملية الرقابة.

إن الرقابة المالية من حيث دور الدولة في عملية الرقابة تنقسم إلى ثلاثة أنواع و هي الرقابة التنفيذية و الرقابة التشريعية و الرقابة الشعبية، و هذا ما سنتناوله فيما يلي:

أ- **الرقابة التنفيذية:** و هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة حكومية أيا كان نوعها بغرض التأكد من حسن استخدام المال العام، و هذه الرقابة تتمثل في الرقابة المستمدة ورقابة الأداء الداخلية منها و الخارجية السابقة منها و اللاحقة، و فد تعددت الأجهزة القائمة بعملية الرقابة و قد تتبع في إجراءاتها نظاماً رأسياً و خيراً مثال على ذلك الرقابة على شركات قطاع الأعمال العام حيث يوجد بها رقابة ذاتية ثم رقابة الشركات القابضة التابعة لها ثم رقابة وزير قطاع الأعمال العام، هذا بالإضافة إلى رقابة الأجهزة الأخرى التي لا تدخل في هذا النظام الرأس للرقابة و التي تتمتع باستقلال ذاتي أو تتبع وزارات أو جهات أخرى في الدولة.<sup>73</sup>

و عليه، فإن الرقابة التنفيذية تقوم بها أجهزة حكومية بمختلف أنواعها سواء كان ذلك على المستوى المركزي أو المحلي من أجل الحفاظ على المال العام، و العمل على محاربة أي اختلاس أو سرقة تبذير.

<sup>72</sup> أمر 20/95 المؤرخ في 17/07/1995 المتضمن بمجلس المحاسبة عدد 39.

<sup>73</sup> عبد القادر موفق، مرجع سبق ذكره، ص 17.

**ب- الرقابة التشريعية:** هذا النوع من الرقابة تتولاها الهيئة التشريعية، لها سلطة في الرقابة على مالية الدولة و الإشراف على الإدارة و تباشر السلطة التشريعي بطرق متعددة، و يختلف مداها باختلاف النظام الدستوري الذي تسير عليه الدولة.

و تباشر المجالس التشريعية الرقابة المالية بصورة عدة أهمها:

- 1- إصدار القوانين المنظمة للشؤون المالية.
  - 2- مناقشة و اعتماد خطط التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.
  - 3- مناقشة و اعتماد الموازنة العامة للدولة، ما يفسر عنه حسابها الختامي.
  - 4- حق توجيه الأسئلة إلى رئيس الوزراء و نوابهم أو غيرهم من أعضاء الحكومة، و ذلك بقصد الاستفسار عن بعض الأمور لمعرفة حقيقتها أو معرفة ما تعتمده الحكومة القيام به و قد يكون الاستفسار بقصد لفت نظر الحكومة على بعض الثغرات.
  - 5- استعانة المجالس بهيئة فنية متخصصة: يعاب على هذه المجالس أنه لا تتوافر لدى أعضائها الخبرة الكافية و الوقت اللازم لمراقبة تنفيذ الميزانية و فحص الحساب الختامي للدولة.
- ج- الرقابة الشعبية: يمارس الشعب هذه الرقابة باعتباره دافعا للضريبة و مصدرا للسلطات في الدولة، و تتم هذه الرقابة بصورة مباشرة أو غير مباشرة، و تتمثل الرقابة الشعبية المباشرة في مسألة الرأي العام و المؤسسات غير الحكومية أو منظمات المجتمع المدني و جماعات المصالح فضلا مساءلة الصحافة ووسائل الإعلام، و جميعها يطلق عليها الوسائل غير الرسمية للمساءلة أو الرقابة.

ح- أما الرقابة غير المباشرة فتتمثل في المجالس الشعبية المنتخبة من الشعب سواء كانت ممثلة على مستوى الأمة أو على مستوى الوحدات الإقليمية أو المحلية.<sup>74</sup>

و عليه، فإن الرقابة الشعبية هي تلك الرقابة التي يباشرها أفراد الشعب عن طريق تنظيماتهم، و التي تتمثل في عدة صور ، و من أهمها ما يلي:

---

<sup>74</sup> حمدي سليمان سحيمات الفييلات، مرجع سابق، ص 132-133.

1- الرقابة التي تمارسها جماهير الشعب عن طريق أبداء رأيها الحر، يياشر الشعب رقابته عن طريق انتخاب ممثليه لعضوية المجالس التشريعية.

2- يمارس أفراد الشعب حقهم في الرقابة بواسطة ما ينبثق من تنظيماتهم من لجان رقابية مثل رقابة التنظيمات و الأحزاب السياسية المختلفة ورقابة اللجان النقابية في مختلف القطاعات الاقتصادية .

3- تمارس جماهير الشعب حقها الرقابي عن طريق المجالس الشعبية المحلية.

**رابعاً: الرقابة من حيث وجهة النظر المحاسبية و الاقتصادية.**

يمكن تقسيم الرقابة من جهة النظر المحاسبية و الاقتصادية إلى ثلاث أنواع كما يلي:

أ- **الرقابة المالية المستندية:** و هي الرقابة على المستندات و السجلات و الدفاتر المالية للتأكد من الموارد المحصلة وفقاً للتعليمات وقد أنفقت في حدود الاعتمادات المخصصة لها وان مستنداتها صحيحة و مطابقة لها واردة بالسجلات.

الصرف و يطلق عليها البعض الرقابة الحسابية أو الرقابة التقليدية أو الرقابة اللائحية، حيث أنها تركز على المحاسبة و أساليبها المختلفة و على تطبيق القوانين و القرارات و اللوائح المعمول لها.

ب- **الرقابة الشاملة:** و هي تشمل الرقابة المحاسبية المالية و الرقابة الاقتصادية لتقويم الأداء و الوقوف على تحقيق الأهداف لبيان مدى صحة الحسابات الختامية و المراكز المالية و أنها تظهر المركز المالي الحقيقي للوحدة و تعبر بصدق عن نتائج العمل.

و يعرف البعض الرقابة الشاملة بأنها المراجعة المالية و مراجعة المطابقة، و تعتبر المراجعة الشاملة يشير على منهج أكثر تعقيد يهدف إلى تقييم الأداء العام، و مدى الكفاءة الاقتصادية، و فاعلية إدارة الموارد العامة.<sup>75</sup>

**ج- الرقابة الاقتصادية:** و هي عبارة عن تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري و تقوده إلى أهداف معينة محددة مسبقا، فهذه الرقابة تتطلب وجود أهداف محددة مسبقا لقياس الأداء الفعلي، و أسلوبا لمقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط لأنه على أساس نتائج هذه المقارنة يوجه الأداء، بحيث يتفق مع الهدف أو المعيار المحدد لهذه الأعمال أو الخدمات من قبل . و يطلق أيضا على هذا النوع من الرقابة بالرقابة التقييمية، و هذا النوع من الرقابة لا يحقق الأهداف الموجودة من دون رقابة مستندية تؤكد صحة و سلامة البيانات المستخدمة كأدوات للتحليل.<sup>76</sup>

### خامسا: الرقابة المالية من حيث توقيت عملية الرقابة

إن الرقابة من حيث توقيت عملية الرقابة تشمل ثلاثة أنواع متمثلة في الرقابة السابقة و الرقابة أثناء التنفيذ أو ما يطلق عليها كذلك بالرقابة الآتية، و في الأخير نجد الرقابة اللاحقة أو البعيدة.

**أ- الرقابة السابقة:** و هي تتخذ صورة الموافق، و هي حق يخوله القانون لشخص عام، و هذا النوع من الرقابة يتراوح بين ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام ببعض الأعمال و المشروعات و إقرارها و إصدار التعليمات اللازمة لانجازها.

فالرقابة هنا تأخذ معنى الوصاية من جانب الدولة لفرض حدود وقيود معينة تؤدي لحسن توزيع الموارد الاقتصادية و لترشيد الإنفاق العام، و لتحقيق أهداف السياسية العامة للدولة، و تبين عملية الرقابة المتعلقة بـلتصرف في الأموال العامة المعتمدة أو المملوكة للوحدات الخاضعة لأحكام الرقابة المالية الحكومية.<sup>77</sup>

**ب- الرقابة الأنية (وقائية):** و هي التي تتم أثناء و يستند هذا النوع من الرقابة إلى أجهزة متخصصة تسهر على التأكد من مدى سلامة طريقة العمل و أن تنفيذ الميزانية يتم وفقا للخطة و السياسات الموضوعية و يطلق عليها الرقابة الذاتية، حيث تقوم لجنة الشؤون

<sup>76</sup> حمدي سليمان سحيمات الفييلات، نفس المرجع ص 147.

<sup>77</sup> المرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، ( مصر : الدار الجامعية 2009) ص 95.

و المالية بأداء المهمة لاكتشاف الأخطاء ، حيث تفرض أن تتم في وقت قصير بالنسبة للإنفاق حتى لا يتعطل سير العمل و تعرقل إجراءات الإنفاق.

وهذا النوع من الرقابة تقوم به الأجهزة و الإدارات بالوحدات المختلفة، للتأكد من سلامة ما يجري عليه العمل داخلها، و التأكد كذلك من ان التنفيذ يسير وفقا للخطط و السياسات الموضوعية. و يتميز هذا النوع من الرقابة بالاستمرار و الشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال و أداء الخدمات للوقوف على مدى حقيقة الإجراءات التصحيحية من نتائج ليطباق لتنفيذ الخطط و السياسات الموضوعية.

**ج- الرقابة اللاحقة (البعدية):** لقد بدأت هذه الرقابة المالية في مراحلها الأولى كرقابة لاحقة، أي أنها تبدأ بعد التنفيذ بهدف الكشف عن الأخطاء التي تقع أثناء التنفيذ، و تكون هذه الرقابة بعد تنفيذ النفقات.

### المبحث الثاني: تنفيذ الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية صمام أمان للإدارة حيث أنها تكفل و تضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة. و باحترام و تطبيق القوانين و الأنظمة و التعليمات كاملة حسب القانون و الدستور، و لهذا سنتطرق في هذا البحث على مختلف أساليب ز مراحل تنفيذ الرقابة المالية و كذا الهيئات المكلفة بتنفيذ الرقابة المالية.

## المطلب الأول: أساليب تنفيذ الرقابة المالية

يمكن تلخيص الأساليب التي تلعبها أجهزة الرقابة المالية بصفة عامة فيما يلي:

1- **الملاحظة و المشاهدة:** يستخدم هذا الأسلوب الرقابي في أغلب الأحيان عن طريق مراقبة الوحدات و ملاحظتها أثناء القيام بالعمل و يتم هذا عادة بواسطة الرؤساء و المشرفين في مستويات الإدارة المختلفة بهدف تصحيح ما يقع من الأخطاء فور وقوعها للوقوف على طريق أداء الأعمال و مراجعة النتائج المحققة و هذه الرقابة الدائمة و المستقرة متاحة لنظام الرقابة الداخلية، و هي بطبيعتها غير متاحة للأجهزة الرقابية الخارجية المتخصصة و التي لا يتوفر لها عادة إمكانية الرقابة الفورية عن طريق الملاحظة و المشاهدة.<sup>78</sup>

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

3- **التنظيم و التعليمات و اللوائح:** و هي من أولى الأدوات و من أهمها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها و كقيمتها و شروطها. حيث يتعين الالتزام بها و أي خروج عنها يعتبر مخالفة مالية تستوجب التحري و المسائلة لان أي تهاون في عدم الالتزام بها قد يؤدي إلى التبذير و إضاعة المال العام سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات. و عدم تنفيذ البرنامج و الخطط الموضوعية.

4- **الحوافز و الجزاءات:** و هذا حق نجازي المحسن عن إحسانه و المسيء عن ساءته فلا بد من مكافأة من بأحسن الاداءات و تفانيه في القيام بخدماته و في نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله، و هذا كله لتحسين القائم

بالرقابة بوجود رقابة عليه مما يؤدي به إلى الشعور بالمسؤولية و لأداء عمله على أكمل وجه.

## المطلب الثاني: مراحل تنفيذ الرقابة المالية

إن القيام بعملية الرقابة المالية تمر بمراحل أو خطوات أساسية تتمثل فيما يلي:

**1- مرحلة الأعداد:** يجب تحضير فريق العمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة و تعد هذه المرحلة من المراحل الهامة لان اختيار أفراد العمل الاكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل.

**2- مرحلة جمع البيانات:** في هذه المرحلة يقوم فريق عمل الرقابة بجمع البيانات المالية من مصادرها سواء كانت محفوظة في السجلات المحاسبية أو المحفوظة على أجهزة الحواسيب و استخراج هذه البيانات و جدولتها للقيان بالعملية التي تليها.

**3- مرحلة الفحص:** في هذه المرحلة يقوم المراقب المالي بمقارنة البيانات التي تحصل عليها مع ما هو مخطط و منها يستعين المراقب المالي بأدوات الرقابة المالية و هي:

**أ- الموازنة التخطيطية:** و تعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة و هي عبارة عن خطة شاملة لجميع العمليات المنشأة خلال مدة معينة فهي تحتوي على معايير من أجل مقارنة الانجاز الفعلي و قياس الأداء.

**ب- التحليل المالي:** يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية لان هذه العمليات تتضمن مقارنة الخطط الموضوعة و مستوى تنفيذها. و المقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة و بين المنشآت المتماثلة. و تتم عملية المقارنة من خلال التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة مثل نسب السيولة و الربحية أو العائد على الاستثمار.<sup>79</sup>

<sup>79</sup> عوف محمود الكفراوي، مرجع سابق، ص 102.

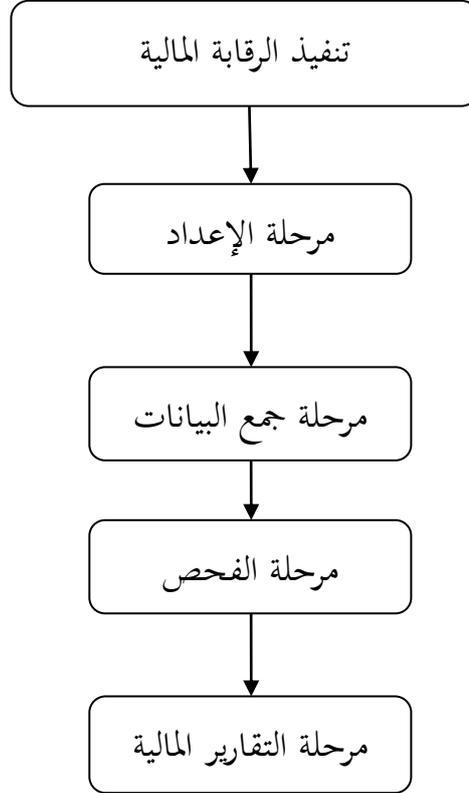
**4- مرحلة التقارير المالية:** بعد الانتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق عمل الرقابة لأعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية و عند الانتهاء منها.

وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة و ذلك من خلال إما عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة و تعرض أسباب المشاكل المالية.<sup>80</sup>

---

<sup>80</sup> سيروان مبرز الوهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، (بغداد : منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب ، 2008) ص 92.

الشكل رقم (أ-1): مراحل تنفيذ الرقابة المالية



المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات السابقة

## المطلب الثالث: الرقابة المفتشية على التحقيقات العمومية

سنتناول في هذا البحث على مختلف الهيئات الرقابية على النفقات العمومية التي لها دور فعال على مراقبة و حسن النفقات العمومية ضمان على مصداقية و هذه الهيئات تكون المراقب المالي الذي يكون له دور الرقابة السابقة و كذا المحاسب العمومي الذي يأتي في الرقابة المرافقة و من تم الرقابة البعدية فيها المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة.

### الفرع الأول: الرقابة القبالية

#### أولاً: تعريف الرقابة المالية القبالية:

هي صورة موافقة من أجهزة الرقابة على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال و طبيعة الحال العمليات المراجعة و الرقابة عنا تتم على جانب النفقات فقط فلا يتصور أن تتم الرقابة المسبقة على تحصيل الإيرادات و لكن تعني الموافقة مسبقاً على تقدير الإيرادات و توزيعها على بنود المصروفات و قد تمتد إلى أكثر من ذلك فتشمل فحص المستندات و التأكد من سلامتها و هي رقابة مانعة لوقوع الأخطاء و المخالفات المالية في أكثر الأحيان. بالإضافة إلى ما تقدم ذكره فإنه في الحالات التي تتم فيها عمليات الرقابة عن طريق جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية قد يؤدي إلى سلب الجهة التي تمارس الرقابة الكثير من الاختصاصات السلطة التنفيذية و ظهور نوع من المركزية الإدارية تعود على تعقيد الإجراءات و تزايد الخلافات بين الهيئات التي تتبعها هذه الوحدات و جهة الرقابة.<sup>81</sup>

---

<sup>81</sup> الجريدة الرسمية، المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم، 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر، 2011 المتعلق بالمصالح المراقبة المالية.

ثانيا: تعريف المراقب المالي:

### 1-تعريف المراقب المالي:

هو شخص تابع لوزارة المالية و يتم تعيينه بمقتضى قرارا وزاري بمضيه الوزير المكلف بالميزانية و يكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية و يعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري و رقابة المالي هي رقابة شرعية و ليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية الإنفاق.

ويمكن أن نميز بين نوعان من المراقبين المراقب المالي و المراقب المالي المساعد و كل منهما بعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية و كل حسب رتبته.

أ- المراقب المالي مسؤول عن تسيير المصالح تحت الرقابة.

ب- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوض إليها.

ت- المراقب المالي عن الاعمال التي يقوم بها و عن التأشيرة التي يسلمها.<sup>82</sup>

### 2- مهام المراقب المالي:

تتمثل المهمة الرئيسة للمراقب المالي غير مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية و مطابقتها للأنظمة و القوانين المعمول بها إضافة إلى الإشراف على الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها.

وتطبقا للمادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 و المتعلق

بإجراءات الالتزام يتحقق المراقب المالي من:

---

<sup>82</sup> الجريدة الرسمية، المرجع السابق.

1- صفة الأمر بالصرف.

2- مشروعية النفقة العمومية و مطابقتها بالقوانين و الأنظمة المعمول بها.

3- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

4- التخصيص القانوني للنفقة.

5- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.

بعد إبقاء هذه الشروط في أجل أقصاه عشرة أيام يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات استثنائية بالنسبة للملفات المعقدة و التي تتطلب فحصها و تدقيقا معمقين يقوم المراقب المالي يوضح التأشيرة عن طريقي وضع ختم و تاريخ التأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية.

إضافة على المهام المرتبطة بإثبات مشروعية النفقات العمومية عن طريق قبول أو رفض وضع التأشيرة الدفع على الوثائق الخاصة يطلع المراقب المالي بمهام إدارية أخرى حيث يغير هذا الأخير مستشار ماليا الأمر بالصرف.<sup>83</sup>

### 3- صلاحية المراقب المالي:

الصلاحية الأساسية للمراقبين الماليين هي الرقابة القبليّة على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة و تتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقة الالتزام و سندات الإثبات المرفقة بها و المقدمة لهم من طرف الأمرين بالصرف حيث يتم التحقق من صفة الأمر بالصرف أو مفوضه القانوني عن الاقتضاء و مطالبة النفقة للقوانين و الأنظمة السارية المفعول و توفر الاعتمادات أو المناصب المالية و الصحة القانونية لحسم النفقة و الصحة المادية لمبلغ الالتزام ووجود التأشيرات أو الآراء الاستشارية المسبقة لمختلف السلطات و الهيئات المختصة إذا كانت مفروضة قانونيا.

<sup>83</sup> الجريدة الرسمية ، المادة 09 ، من المرسوم التنفيذي رقم 95-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بإجراءات الالتزام.

و جراء هذه التدقيقات يتلخص في منح تأشيرة المراقبة المالية و ذلك بوضعها على بطاقة الالتزام و سندات الإثبات عن الاقتضاء إذا كان الالتزام مستوفيا للشروط المذكورة أعلاه أو رفض تلك التأشيرة إذا كان الالتزام معيبا و هذا الرفض قد يكون مؤقت أو نهائي:

#### أ- حالة الرفض المؤقت:

في حالة مخالفة قابلة للتصحيح أو انعدام سندات الإثبات الضرورية أو عدم كفايتها أو إغفاء بيانات جوهرية على بطاقة الالتزام أو الوثائق الملحقة بها فإن الرفض يكون مؤقت إذ يمكن للأمر بالصرف في هذه الحالة أن يتدارك النقائص المسجلة على اقتراح الالتزام بعد تلقيه الإشعار بالرفض المؤقت من طرف المراقب المالي فيحصل بذلك على التأشيرة.

فإنه قد يؤجل منح التأشيرة إلى حين تصحيح الأخطاء و استكمال البيانات و الوثائق اللازمة للملفات و ذلك بمنح رفض مؤقت.<sup>84</sup>

#### ب- حالة الرفض النهائي:

يكون ذلك بسبب عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين و الأنظمة السارية المفعول أو عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية أو عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات المراقب المالي الواردة في الإشعار بالرفض المؤقت إشعار بالرفض النهائي.

و مع ذلك تبقى للأمر بالصرف إمكانية استعمال الإجراءات الاستثنائية المتمثل في كطالبة المراقب المالي بصرف النظر عن الرفض النهائي للتأشيرة بقرار معلل و تحت مسؤولية و إجراء صرف النظر لم يقرر لصالح الأمرين بالصرف لتمكينهم من التخلص من المراقبة المالية القبلي، و إنما بمثابة صمام أمان يسمح لهم بمواجهة حالات الرفض التعسفي أو غير المؤسس للتأشيرات من قبل المراقبين الماليين.<sup>85</sup>

<sup>84</sup> المادة 11، من المرسوم التنفيذي 92-414.

<sup>85</sup> المادة 18 من المرسوم التنفيذي 92-414.

المراقبون الماليون مكلفون ببعض المهام الأخرى التي تهدف إلى مساعدتهم على القيام بصلاحياتهم الرقابية مثل مسك محاسبة الالتزام التي تسمح لهم بتحديد مبالغ الالتزامات بالصرف و يمثل ذلك في جلب انتباه هؤلاء حول مقتضيات التشريع و التنظيم المعمول بهما في مجال المالي و تقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبروه انحرافا عن قواعد حسن التسيير.

### ث- التفاضلي:

ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات يمكن للأمر بالصرف أن يتفاضى عن ذلك و تحت مسؤوليته بمقرر معمل به الوزير بالميزانية و يرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التفاضلي فورا إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي المعني حسب الحالة و يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التفاضلي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التفاضلي و تاريخه و يرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التفاضلي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام و يقوم الوزير بدوره و في جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة.

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

صفة الأمر بالصرف.

- 1- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.
- 2- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- 3- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- 4- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوزا للاعتمادات و إما تعديلات لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية.

#### 4-مسؤولية المراقب المالي:

يعتبر المراقب المالي مسؤول شخصيا أمام هيئات المراقبة و وزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين و الأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية إذ يعتبر هذا الأخير مسؤول عن التأشيرات غير القانونية أمام الغرفة التأديبية للميزانية و المالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونا لتحقيق و مراقبة نشاط المراقب المالي.

و في حالة التحقيق من وجود مطالعة صريحة لقواعد الميزانية المالية تخصص لغرفة التأديبية بفرض عقوبات حالية على المراقب المالي المعني بالأمر رقم 07 من المادة 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة فرض عقوبات مالية و إدارية على المراقب المالي الذي منح. إضافة إلى ذلك يملك وزير المالية صلاحيات تأشيرات غير قانونية و ذلك عن طريق تحقيق و مراقبة التقرير السنوي الذي يعد المراقب المالي.<sup>86</sup>

#### الفرع الثاني: الرقابة المرافقة على النفقات العمومية:

##### أولا: المحاسب العمومي:

##### 1- تعريف المحاسب العمومي:

هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية للممارسة باسم الدولة أو الجماعات المحلية و الهيئات العمومية عمليات الإيرادات و النفقات و حيازة و تداول الأموال و القيم العمومية أما المشرع الجزائري فيعرف المحاسب العمومي عن طريق تعداد المهام المنطوية به و ذلك حسب المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة حيث يعد محاسبات عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونيا للقيام بالعمليات التالية:

أ- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات .

<sup>86</sup> المادة 88 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.

- ب- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها و حفظها .
- ت- تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و الموارد العمومية.
- ث- حركة حسابات الموجودات.<sup>87</sup>

### 1- أصحاب المحاسبين العموميين:

المحاسب العمومي معينا كان أو معتمدا من قبل الوزير المكلف بالمالية يكون إما محاسبا رئيسا أو ثانويا.

#### أ/ المحاسب العمومي الرئيسي:

هو الشخص المكلف بمراقبة و تنفيذ جميع العمليات المالية التي تجري في الجهة الإدارية التي يتواجد على مستواها و يتصرف بصفته محاسبا مخصصا بحيث يقيد بصفه نهائية في كتابة الحسابية كل العمليات المأمور بدفعها من صندوقه التي يحاسب عنها أما مجلس المحاسبة.

و حسب ما ورد في المادة 10 من الأحكام المرسوم التنفيذي رقم 313-91 فالمحاسبون العموميون هم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادة 26 من القانون رقم 21-90.

و يتصرف بصفته المحاسب العمومي الرئيس التابع للدولة كل من :

- 1- العون المحاسب المركزي.
- 2- أمين الخزينة المركزي.
- 3- أمين الخزينة في الولاية.
- 4- العون المحاسب بالنسبة لميزانيات ملحقة.

---

<sup>87</sup> المادة 33 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 يتعلق بالحاسبة العمومية.

## ب/ المحاسب العمومي الثانوي:

هو ذلك الشخص الذي يتولى القيام برقابة و تنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسبا و رئيسا و يتصرف بصفته محاسبا عموميا مساعدا عند قيامه بتلك العمليات المالية لحساب المحاسب المالي الرئيس.

يتصرف بصفة المحاسب العمومي الثانوي كل من:

- 1- أمين الخزينة في البلدية
- 2- أمناء خزائن القطاعات و المراكز الاستشفائية الجامعية
- 3- قابضوا الضرائب
- 4- قابضو أملاك الدولة
- 5- قابضو الجمارك
- 6- محافظو الرهون

المحاسب العمومي كيفما كانت طريقة تأهيلة و الصنف الذي ينتمي إليه فهو يلتزم بالتزامات خاصة و يتحمل مسؤولية المهام الملقاة على عاتقه.

## 2- المجالات الرقابية للمحاسب العمومي:

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعددة و هي رقابة موائية للرقابة التي يمارسه المراقب المالي على الأمر بالصرف ، و تتمثل مجالات رقابة المحاسب العمومي وفق نص المادة 32 من قانون 91/07 في ما يلي:<sup>88</sup>

أ- المحاسب العمومي مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين و التنظيمات الجاري بها العمل.

ب- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفروض له، لذا كان من اللازم أن يرسل كل أمر بالصرف قرار تعيينه.

وعينة عن إمضائه للمحاسب العمومي حتى ينشئ له مطابقتها مع الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع وهذا ما جاء في القرار الصادر عن وزير الاقتصاد المؤرخ في 12 جانفي 1991 المبين لكيفية اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين.

ج- ما يراقب المحاسب العمومي شرعية عمليات تصفية النفقات والتي هي من المراحل الإدارية التي مختص بها الأمر بالصرف، ومن خلالها يتم التأكد من أداء الخدمة أي أن الإدارة لا تقوم بالدفع إلا بعدما يتم انجاز العمل المتفق عليه مع الدائن القائم بالأعمال.

د- كما يعمل المحاسب العمومي على مراقبة توفر الاعتمادات، أي أن العملية قد تمت وفق الترخيصات الممنوحة في إطار الميزانية.

هـ - كما يراقب كون أحال الديون المحددة قانونا لم تسقط.

و - ألا تكون الديون محل معارضة و الا امتنع المحاسب العمومي عن الدفع إلا بعد حل المنازعات المعروضة.

---

<sup>88</sup> المادة 36، من القانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية.

ز - الطابع الابرائي للدفع: أي أن يبرئ الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من المدير القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ المنفق.

ح - كما يراقب التأشيرات عملية المراقبة النصوص عليه في القوانين والأنظمة المعمول بها، كتأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات.

ط - الصحة القانونية للمكسب الابرائي: ويقصد من هذا أن الأمر بالدفع والذي يسيرى ذمة الإدارة يتعلق حقا باسم الدائن الحقيقي، لذا وجب التأكد من العناصر السابقة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع أن يتأكد من أن الأمر بالدفع الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع.

إضافة لهذا يلتزم المحاسب العمومي في تسيير المهمة أو المصلحة المعين بها بعدة التزامات وهي:

1- مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض

تحديد النتائج عند قفل السنة المالية.

2- كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهريا المشتملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة مع الاعتمادات المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة، بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.

3- كما يلتزم بإعداد التسيير بعد قفل السنة المالية في 37 ديسمبر خلافا للحساب الإداري الذي يتولى الأمر بالصرف إعداده، ويتضمن حساب التسيير مقدار الاعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار المبالغ المتفقة ثم يرسله إلى وزير المالية أي سلطة الوصاية و كذلك إلى مجلس المحاسبة في الآجال المحددة قانونا، وهذا ما أكدته المادة 21 من الأمر 01/92 المتعلق بمجلس المحاسبة حيث تنص على أنه:

" يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابه ضبط مجلس

المحاسبة، وهذا في أجل أقصاه 31 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة في حين يتم تمديد الأجل

إلى الفاتح من سبتمبر فيما يخص حسابات تسيير العون المركزي في الخزينة و العون الجامع في وزارة البريد والمواصلات.<sup>89</sup>

### الفرع الثالث : الرقابة المالية البعدية

اللاحقة بعد تنفيذ ميزانية الدولة، من اجل كشف تمارس الرقابة الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة بذلك ,وقد اخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث انشأ المفتشية العامة للمالية، كجهاز رقابي دائم ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ، والمجالس الشعبية من خلال الرقابة على المستوى المركزي و اللامركزي.

### أولا : المفتشية العامة للمالية

إنشاء وتنظيم المفتشية العامة للمالية : نشأت المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية نتيجة للتطور المتواصل لنشاطات الدولة في مختلف المجالات، ففي سنة 1980 أنشأت هذه المؤسسة الرقابية في الجزائر بموجب المرسوم رقم 80 / 53 لمؤرخ في 1 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، و التي تنص مادته الأولى على أنه:

"تحدث هيئة المراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية وتهدف المفتشية العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي، و ما فيها من النفقات العامة دون إدماج مصالحها مع الأجهزة كمال تقنيات الرقابة، بالرقابات الأخرى" .

3- **التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية :** يخضع تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 08-273 كلها تحت سلطة رئيس الذي يعين بمرسوم رئاسي المادة 2 من المرسوم , ويسهر على حسن سير الهياكل المركزية و الجهوية ويتضمن إدارة وتسيير مستخدمين والوسائل بالمفتشية:

<sup>89</sup> المادة 60 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

## أ - هياكل عملية الرقابة والتدقيق والتقييم :

توكل مهام الرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوطة مفتشية عامة للمالية المراقبين عامين للمالية موضوعين تحت سلطة رئيس مفتشية عامة للمالية وعددهم أربعة و يمارسون اختصاصا على عدة قطاعات نشاط.<sup>90</sup>

## ب الوحدات العملية:

يديرها مديرو بعثات ومكلفين بالتفتيش

### 1- مديرو بعثات:

يتمثل عددهم في 20 مدير ويعملون تحت إشراف المراقبين العاميين للمالية، ويقوم مدير البعثة باقتراح عمليات الرقابة لوحدات العملية التابعة للوحدات المركزية ويتابعها كما يضمن التناسق مع جميع الهياكل الجهوية لمفتشية في وفي إطار يسهر على تحضير أشغال المهمات وتنظيمها وتقديم الاقتراحات المتعلقة بقوام ومدة ومناطق تدخل كل تحضير وحدة من الوحدات العلمية، وتوزيع الأعمال.

### 02 - المكلفون بالتفتيش :

يدير فرق الرقابة مكلفون بالتفتيش محدد عددهم بثلاثين 30 ويمارسون تحت إدارة مديري البعثات الموكله لهم عمليات الرقابة ( المادة ) 12 يحضر المكلف بالتفتيش عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة ومتابعة سير الأعمال .<sup>91</sup>

## ج - هياكل الدراسات والتقييم والإدارة التسيير :

و مديريات الفرعية وهي كالتالي:

1- مديرية البرامج والتحليل والتلخيص

2- مديرية المناهج والتقييم والإعلام

<sup>90</sup> الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 80-04 العدد 10، الجزائر ، المؤرخ في 04 مارس 1980 ، ص ، 340.

<sup>91</sup> المادة 04، مرسوم التنفيذي رقم 08-273 مؤرخ في 06 رمضان 1429 الموافق 6 سبتمبر سنة 2008 يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة.

### 3. أهداف ومجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية :

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما تمارس الرقابة على ما يلي: <sup>92</sup>

1- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .

2- المستثمرات الفلاحية العمومية.

3- الهيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية.

كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة إضافة إلى المهام السابقة بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية الأخرى وقد تتدخل بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة على التقويم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

تقوم بالدراسات والتحليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير و نجاعته.

1- تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور

الزمان و المكان.

2- تقوم بتحليل هيكلية مقارنة للتسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.

3- ويحق لهذه الهيئة أن تراقب دوريا الإدارات و الهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية

و تراجع أو تدقق كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها و فعاليتها .

4- إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي:

من اجل تسهيل تدخلاتها وإعطائها فعالية أكبر فان المفتشية العامة للمالية تخضع لإجراءات واضحة ومضبوطة يجب احترامها وهي تشمل ما يلي:

<sup>92</sup> المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 08-273.

## أ - البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية:

ماهو معمول به هو انه خلال الشهرين الأولين من كل سنة تحدد عمليات الرقابة المفتشية العامة للمالية في البرنامج سنوي يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعاً لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات و المؤسسات المؤهلة.<sup>93</sup> غير انه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات او ما يتعلق الأمر بقضايا مستعجلة أو تسخيرة من القضاء . ويتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديرات الجهوية، وهذا حسب المناطق وحسب حجم النشاط ، أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى كل من مدير بعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأولويات.

ب - سير المهمة التفتيشية : بعد إقرار البرنامج السنوي يتولى رؤساء الأقسام بالتنسيق مع المدراء الجهويين توزيع المهام على الفرق والبعثات التفتيشية التي تبادر بالتحضير لها وتنظيمها من أجل تنفيذها.

## ج - التحضير للمهمة التفتيشية :

تخضع مرحلة التفتيش لإشراف مكلفين بالتفتيش وهي تشمل الانطلاق في الأعمال التمهيديّة المتمثلة في التعرف على الهيئة التي تخضع للرقابة، ذلك على أساس النصوص التأسيسية ومختلف التعديلات التي لحقها بها ومختلف الوثائق الخاصة بها إضافة إلى الأرشيف الذي تملكه المفتشية العامة للمالية أو أي هيئة رقابة أخرى حول هذه الإدارة الخاضعة للرقابة، كما يمكن اللجوء خلال هذه المرحلة إلى الهيئات الخارجية لجلب أكبر قدر ممكن من المعلومات حول نشاط الهيئة ومعاملاتها المالي. و بعد هذا يتم الاتصال بالهيئة أو المصلحة التي ستخضع للرقابة من أجل القيام بالمهمة الاستطلاعية التي يمكن أن تكون فجائية، ولا ينبغي أن تتجاوز أسبوع من خلال الحديث مع المسؤولين يتم وضع أهداف دقيقة للتدخل، وتحدد رزنامة العمل التي يفترض إتباعها.

## د - تنفيذ المهمة التفتيشية :

<sup>93</sup> المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 08-273.

يتم إنجاز عمليات الرقابة من خلال الفحص و المراجعة على الوثائق وفي عين المكان وهذا من الناحيتين الشكلية والمضمون.

1- **الناحية الشكلية :** وهذا بالتأكد من وجود الوثائق المالية والمحاسبية ميزانية، حساب إداري سجلات الجرد ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

2- **الناحية المضمون :** حيث يقوم المفتشون بفحص الصندوق ومراقبة الأموال والقيم ومقارنتها مع العمليات المسجلة ومعاينة الوثائق الثبوتية مثل الفواتير ... حيث يتم تحضير محضر يتضمن كل الملاحظات المسجلة يقوم بإمضائه كل من المفتشين و المحاسب العمومي.

و بعد ذلك يعقد اجتماع مع مسؤولي الهيئة الخاضعة للرقابة لإعلامهم بتقديم بعثة التحقيق وهذا لتسهيل عملية الرقابة . أما إذا أكد المفتشون من وجود اختلاسات أو مخالفات خطيرة تمس بالسير المادي للهيئة الخاضعة للرقابة يتم إعلام رئيس المهمة الذي يعلم فورا رئيس المفتشية العامة للمالية.

3- **تحرير التقرير :** بعد انتهاء مهام الرقابة بعد تقرير أساسي يتضمن اقتراحات في مجال تسيير الهيئة الخاضعة للرقابة، ويمكن أن يتضمن أيضا كل اقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية التي تحكمها المادة 21 من المرسوم.

يبلغ مسير الهيئة المراقبة وكذا وصايته بالتقرير الأساسي، ويجب على مسيري المصالح في هذه الحالة أن يجيبوا لزوما في أجل أقصاه شهرين على الملاحظات التي تحتويها هذه التقارير وكذلك عليهم أن يعملوا بالتدابير المتخذة حيال ذلك ، وهذا في إطار التمكين من تنفيذ ما يسمى بالإجراء التناقضي.

وحسب المادة 42 من المرسوم 08 / 272 يترتب عن جواب المسير على التقرير الأساسي إعداد تقرير تلخيص يختم الإجراء التناقضي ويعرض هذا التقرير نتيجة المقاربة بين المعايير المدونة في التقرير الأساسي وجواب مسير الكيان المراقب ، يبلغ التقرير التلخيصي مرفق بجواب المسير للسلطة السلمية للكيان المراقب دون سواها.

إضافة إلى التقارير التي يتم تحريرها بعد نهاية كل عملية، تعد المفتشية العامة للمالية تقارير سنوية يتضمن حصيلة أعمالها ويقدم إلى الوزير المكلف بالمالية خلال الثلاثي الأول من السنة المالية للسنة التي أعد بخصوصها (المادة 26).

ثانيا: مجلس المحاسبة

## 1- تعريف مجلس المحاسبة

حسب المادة 2 من القانون رقم 95 - 20 المؤرخ في 71 يوليو سنة 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة : يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية و العمومية. و بهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد و الوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، و يقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.<sup>94</sup>

## 2- تطورات النظام القانوني لمجلس المحاسبة

لقد استحدث مجلس المحاسبة بموجب نص المادة 190 من دستور 1976 حيث تنص هذه المادة على أنه " يؤسس مجلس محاسبة مكلف بال رقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية للدولة والحزب والمجموعات المحلية و الجهوية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها، ويرفع مجلس المحاسبة تقرير سنويا إلى السيد رئيس الجمهورية"

ليأتي بعدها مباشرة نص قانون رقم 01 - 80 بنصه في المادة " 01 يؤسس مجلس محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب"

والمؤسسات المنتخبة والمجموعات المحلية و المؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها ثم جاء دستور 1989 وفي نص المادة 160 منه يقول " يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية، ليأتي بعد سنة من صدور دستور 1989 لأموال الدولة والجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية" نص قانون رقم 90/32 ليحذف الصفة القضائية عن مجلس المحاسبة وذلك في نص المادة

<sup>94</sup> المادة 02 من القانون رقم 20-95 المؤرخ في 19 صفر الموافق 17 يوليو سنة 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.

01منه " مجلس المحاسبة هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة يعمل بتفويض من الدولة طبقاً لأحكام.

### 3- مجالات اختصاص مجلس المحاسبة

يختص مجلس المحاسبة برقابة مجموعة من المصالح والهيئات وهي:

مصالح الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات و المرافق العمومية باختلاف أنواعها و التي تسري عليها المحاسبة العامة الم ا رفق العامة ذات الطابع الصناعي و التجاري و المؤسسات و الهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا و تجاريا أو ماليا والتي تك ون أموالها أو مواردها أو رؤوس أم والهـا كلها ذات طابع عمومي.

و كذلك تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية مهما كانت وضعيتها القانونية على أن يكون للدولة فيها قسط من رأس المال و الهيئات التي تسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعيين، م ا رقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية أو من أي هيئة أخرى خاضعة

للمحاسبة العمومية . مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية.

وطبقا لنص المادة 14 من الأمر<sup>95</sup> / 20 فإن مجلس المحاسبة يمارس رقابته استنادا للوثائق والسجلات المقدمة له كما له أن يجري رقابته بالمعاينة في عين المكان أو بطريقة فجائية أو بعد التبليغ ويتمتع في هذا الصدد بحق وصلاحيات التحري، غير أنه يستثنى من مجال رقابة مجلس المحاسبة أي تدخل منه في إدارة أو تسيير الهيئات الخاضعة لرقابة التحري وليس لمجلس المحاسبة أن يعيد النظر في مدى صحة الأهداف المسطرة و البرامج التي أعدتها السلطات الإدارية.

<sup>95</sup> <sup>95</sup> المادة 02 من القانون رقم 20-95، مرجع سابق.

#### 4. الأطر الرقابية لمجلس المحاسبة

لمجلس المحاسبة أربعة أطر أو طرق لممارسة عمله الرقابي وهي تتمثل في حق الاطلاع و سلطة التحري و كذا رقابة نوعية التسيير و أيضا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية و كذلك مراجعة حساب المحاسبين العموميين و الأمرين بالصرف.

##### أ- حق الاطلاع وسلطة التحري:

و هنا يمكن لمجلس المحاسبة الاطلاع و التحري على ما يلي:

يجق له الاطلاع على كل الوثائق والمستندات التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية . له سلطة التحري بغية الاطلاع على أعمال الإدارات و مؤسسات القطاع العام . كما لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعينة لكل محلات الإدارات و المؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

ويحق له الاستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إذا اقتضى الأمر لذلك، وحتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فلا يلتزم تجاهه بالسر المهني أو الطريق السلمي، ومن أجل ضمان الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة . كما له سلطة الاستماع إلى أي عون في الهيئات أو الإدارات العمومية

##### ب- رقابة نوعية التسيير:

إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته و يعمل على تقييم استعمالها للموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية وتسييرها في إطار الاقتصاد والفعالية و النجاعة استنادا للأهداف والمهام الموكلة لها، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات. كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى توفير الشروط المطلوبة لمنح واستعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية التابعة لها . بالإضافة إلى هذه يعتمد المجلس على مراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم

القضايا الإنسانية و الاجتماعية و العلمية، و رقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة مسبقاً.<sup>96</sup>

### ج- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:

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

### د- مراجعة حسابات الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين:

تنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 56 / 96 على أنه يجب على الآمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المغفلة. ومن هنا نرى أن الآمرين بالصرف وكذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة والذي بدوره يقوم بمراجعة تلك الحسابات وبهذا يدقق في صحة العمليات المادية ومدى تطابقها مع النصوص والتعليمات المعمول بها.<sup>97</sup>

---

<sup>96</sup> قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 عن الغرفة الأولى التعلق بمراجعة حسابات تسيير مجموعة من الهيئات العمومية.

<sup>97</sup> قرار مجلس المحاسبة رقم 05، مرجع سابق.

## خلاصة الفصل

أوكلت للمفتشية العامة للمالية كهيئة إدارية مجموعة من المهام منها الرقابة، التدقيق والتقييم كمهام كلاسيكية الى جانب المهام المستحدثة، إلا أن عملية الرقابة على الأموال العمومية تبقى أهمها، وذلك وفقا لمجموعة من المبادئ يعتمد عليها المفتشون العامون أثناء عملية التفتيش والتي تتركز أساسا على مبدأ الفجائية، إلى جانب مبدأ حق الاستعلام ومبدأ الاتهام، كما يعتمد المفتشون على مجموعة من الإجراءات في إطار ممارسة العملية الرقابية والتي تبدأ بمرحلة التحضير كإجراء أولي، مروراً بمرحلة تنفيذ المهمة التفتيشية، إلى مرحلة صياغة التقارير كإرجاع ختامي والذي يعد كنتيجة للمهام الرقابية. إن التنظيم القانوني لهياكل المفتشية العامة للمالية لا تخلوا من نقائص، سواءً على المستوى المركزي والذي يتلخص في حدود دور رئيسها وتبعيته لوزير المالية، زيادة إلى نقص التوظيف الذي يلعب دورا على عدم فعاليتها، أو على المستوى اللامركزي والذي يمكن تفسيره بعدم كفاية المصالح الخارجية لتغطية مجال تدخلها، كما تفتقر المفتشية لسلطات وصلاحيات تتلاءم مع حجم وظيفتها وتتناسب مع عدد الكيانات التي رقابتها، إذ أن أغلب النصوص التي تحكمها يشوبها نوع من الغموض، باعتبار هذه الأخيرة مكاملة وغير ملزمة، إضافة إلى انعدام قاعدة الفجائية في أرض الواقع وذلك بالرغم من أهمية هذا المبدأ لتجسيد الفعالية.

بالرغم من أهمية التقارير التي تعدها المفتشية العامة للمالية وما تحتويها من اقتراحات التي من شأنها تحسين تنظيم المصالح والأجهزة موضوع الرقابة، إلا أنه يغيب عنها الطابع الردعي وسلطة اتخاذ القرارات، مما يؤدي حتما إلى افتقاد المفتشية العامة للمالية لنجاعتها.

## خاتمة

تعتبر المفتشية العامة للمالية من أهم آليات الرقابة الموضوعية تحت تصرف وزارة المالية تختص بالرقابة المالية للدولة و الجماعات المحلية و مختلف المنشآت و الشركات الوطنية و المؤسسات العمومية من خلال ممارسة الرقابة على تنفيذ الميزانية باعتبارها أهم هيئة إدارية رقابية و إحدى أسس التدابير المتخذة في محاربة الفساد و الرشوة و اختلاس المال العام.

تختص هيئة المفتشية العامة للمالية بأجراء الرقابة على الوثائق عن طريق التحقيقات المتعلقة بالتسيير المالي. و التأكد من صحة وسلامة العمليات المالية المرتبطة بتنفيذ الميزانية العامة.

و بالرغم من أهمية الرقابة التي تجريها هذه الهيئة إلى أنه يعتبر عملها في الواقع يؤكد جهودها القائم الذي يقسم بعدم الفعالية نظرا إلى وجود صعوبات و عوائق تحول دون القيام هذه الهيئة بعملها الرقابي الممارس على المالية العامة.

إن المفتشية العامة للمالية باعتبارها هيئة تابعة لوزارة المالية ينطوي عليها أشكالا هيكلية يحد من فعاليتها من حيث العمل الرقابي.

كما عرف عملها نشاطا محدود الأثر يرتكز في الأساس على بعض الإدارات المالية المركزية أو مصالحها الخارجية.

و من خلال هذه الدراسة ارتأينا اللجوء إلى بعض الاقتراحات التي ربما تستعمل على إزاحة بعض العقبات أمام المفتشية العامة للمالية.

يجب تنسيق بين مختلف أجهزة الرقابة كإجراء تنسيقي لتغطية أوجه النقص و التمكن من توسع رقعة التدخلات الرقابية

- التنسيق مع الجهات القضائية، في حالات الاختلاس أو وجود العجز المالي.

- فتح مجال التوظيف لدى مصالح المفتشية العامة للمالية لتغطية العجز الحاصل في امكانتها البشرية.

- مد المفتشين المكلفين بالرقابة بكل مساعدة تقنية قد يحتاجونها لأداء مهامهم بنجاحة و تزويدهم بكل المعلومات اللازمة حول المؤسسة المراد فحصها.

- يجب انشاء لجنة لتنسيق الرقابة مدعمة بتقنيات حديثة كالإعلام الألي.

- يجب أن لا تكون المفتشية العامة للمالية بما تجر به من فحوصات و تحقيقات سببا في إعاقاة الإنتاج و بطئ إجراءات الدفع و التسديد.

- تغيير المنظومة القانونية التي تحكم المفتشية العامة للمالية لإزالة الغموض الذي يميز النصوص الحالية، و مدها بنوع من السلطات الجديدة تكون أكثر إلزامية من بينها:

✓ حق مصادرة الوثائق و المستندات التي تكون بحوزة الإدارات و الهيئات الخاضعة

لرقابة المفتشية في حالة اكتشاف أخطاء محاسبية و عجز في المحاسبة.

✓ إعطاء قاعدة الفجائية حقها و التي تكون العنصر الأساسي في تدخلات المفتشية

العامة للمالية.

إن أهمية الإعلام هي النقطة الضرورية لإظهار نوع من الشفافية، و إثبات ديمقراطية الرقابية، لذلك يجب على المفتشية العامة للمالية أن تقوم بنشر الأعمال التي تقوم بها النتائج المتحصل عليها، فالمفتشية حاليا تشكل شبعا غامضا بالنسبة للمجتمع و التي تستعمل الرقابة كحق في تبريرها إلى الدفاع عن المصلحة العامة، فأغلبية المجتمع لا يعرف هذه الهيئة و أعمالها تتميز بالسرية.

- حق رفع دعوى قضائية في حالة اكتشاف اختلاس أو عجز مالي.

- اكتساب حق نشر التقارير و هذا من أخطر العقوبات التي يخشاها المسيرون من أجل الردع و التعرف على أعمال المفتشية العامة للمالية.

و كخلاصة لهذا العمل تستطيع القول انه لا يمكن تحقيق عمل رقابي حقيقي و ناجح أو إذا تم العمل بهذا الاقتراح المتمثل في إدراج المفتشية العامة للمالية تحت الوصاية القضائية من خلال تنظيم هيكل محكم تابع في مسيرة الجهات القضائية.

- و في الأخير و استنادا إلى ما توصلت إليه لا يكون ذلك إلا إذا تمت مناقشة الوظيفة الرقابية على أعلى المستويات من خلال مراجعة النصوص القانونية و التنظيمية التي تحكمها و العمل يجد من أجل تفعيلها و حسن أدائها.

## قائمة المختصرات-

أولا :باللغة العربية

- ج ر :جريدة رسمية

- د.س :دون سنة

- ص :صفحة

- ط :الطبعة

ثانيا :باللغة الفرنسية

-IGF. Inspection Générale des Finances

-JORF : Journal officiel de la république Algérien

- N°: Numéro

-P: Page

## مراجع من الكتب:

- بوسعدية محمد سعيد، مدخل إلى دراسة قانون الرقابة الجزائري، ط 1، دار القصبية للنشر، الجزائر، 2014 .
- د.بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية، (القاهرة: دار الكتاب) 2009.
- الرائد محمد مهنا العلي، الوجيز في الإدارة العامة، (الرياض:الدار السعودية للنشر والتوزيع، 1982).
- أبو منصف، مدخل للتنظيم الإداري و المالية العامة، دار المحمدية العامة، الجزائر .
- محمد عوف الكفراوي، الرقابة المالية: النظرية و التطبيق، ط 2، ( مصر: مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، 2005.
- عبد الرؤوف جبار، الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية، (لبنان، دار النهضة العربية ، 2004).
- ناصر زين العابدين، المالية العامة، القاهرة ، دار النهضة العربية، دون سنة النشر.
- عوف محمد الكفراوي، الرقابة امالية النظرية و التطبيق، الطبعة، 2 مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، (مصر، 1998).
- الصحن محمد عبد الفتاح، مبادئ و أسس الراجعة، الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية ، 1974).
- عوض الله زينب حسين، المالية العامة، (بيروت : بدون دار النشر، 1994).
- تحسين درويش ،اختلاس أموال الدولة، بحث ماجستير كلية الحقوق، بن عكنون، 1996
- حسين حسين شحاتة، جريمة المال العام، صمر: دار النشر للجامعات، 1991).
- المرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام ، ( مصر : الدار الجامعية 2009).

- سيروان مبرز الوهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، (بغداد : منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب ، 2008).

### المراجع من مذكرات:

- زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتورة، تخصص القانون ، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيز وزو، 2001.
- أيدير مالية وحمار كريمة، الرقابة على المال العام مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص : القانون العام للأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية 2014.
- بن علية عبد الكريم، المفتشية العامة للمالية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشر، الجزائر، 1993.
- ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، فرع الإدارة و المالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002.
- زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتورة، تخصص القانون ، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزوزو، 2001.
- أيدير مالية وحمار كريمة، الرقابة على المال العام مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص : القانون العام للأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية 2014.
- بن شيخ هشام وعمري مراد، المفتشية العامة للمالية بين الرقابة والتقييم، مذكرة نهاية شهادة الدراسات العليا في المالية، فرع خزينة، المعهد الوطني للمالية، 1998.

- بن علي عبد الكريم، المفتشية العامة للمالية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشر، الجزائر، 1993.
- ملياني عبد الرحمان حميد، المفتشية العامة للمالية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، فرع الإدارة و المالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002.
- شطارة نبيلة، فعالية تقييم الأداء المالي للمؤسسة العمومية الاقتصادية حسب مقاربة المفتشية العامة للمالية (IGF) ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص : الإدارة المالية للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2014.
- زطيطو حورية، الآليات المخصصة لحماية المال العام في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص، قانون اداري ، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014 .
- بورايب أعمر، الرقابة العمومية على الهيئات و المؤسسات المالية في الجزائر ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق و العلوم الإدارية، فرع الإدارة و المالية، معهد الحقوق و العلوم الإدارية ، جامعة الجزائر ، 2001.
- قنينش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من أجل نيل درجة دكتوراة دولة، تخصص: قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2012 .
- عباس نصيرة، آليات الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق و العلوم السياسية ، تخصص إدارة و مالية، كلية الحقوق و العلوم السياسية جامعة بوقرة ، بومرداس، 2012 .

- قتال رشيد، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، فرع خزينة، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشرة 1989-1993.
- سلوقي هشام، رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج، تخصص، اقتصاد و مالية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2006.
- صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية حالة الجزائر ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2000.
- سناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية: دراسة دور المفتشية العامة للمالية مذكرة تخرج، تخصص: ميزانية المدرسة العليا للإدارة، الجزائر، 2006.
- دواعر عفاف، المركز القانوني لهيئات الرقابة العيلا في مجال المالية العامة ، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراة، تخصص: الدولة و المؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، 2013 .
- براهيم عبد الرحمان، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة العليا في المالية تخصص: خزينة ، المعهد الوطني للمالية، الدفعة الحادية عشر 1991-1995.
- كركوب مصطفى، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، فرع خزينة، المعهد الوطني للمالية، الدفعة الثامنة ، د.س.
- سناطور خالي، رقابة على النفقات العمومية، ( دراسة حالة المفتشية العامة للمالية)، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006.
- عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية، (دراسة تحليلية نقدية)، أطروحة دكتوراة، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2015.

## المراجع من الدستور

- دستور سنة 1963، مؤرخ في 10 سبتمبر 1963، عدد 64 ، صادر بتاريخ 10 سبتمبر 1963.
- أمر رقم 71-260 مؤرخ في 19 أكتوبر 1971، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، عدد ، صادر بتاريخ 05 نوفمبر 1971.
- الميثاق الوطني: المنشور بموجب الأمر رقم ، المؤرخ في 19 جويلية 1976 ، ج ر عدد 61 ، لسنة 1976.
- دستور سنة 1976 ، منشور بموجب الأمر رقم 76-97 المؤرخ في 11 نوفمبر 1980 ، ج ر عدد 80 ، الصادر بتاريخ 24 نوفمبر 1976.
- المادة 04، مرسوم التنفيذي رقم 08-273 مؤرخ في 06 رمضان 1429 الموافق 6 سبتمبر سنة 2008 يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة.
- المادة 18 من المرسوم التنفيذي 92-414، المتعلق بمجلس المحاسبة.
- المادة 88 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.
- المادة 33 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية.
- المادة 36، من القانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية.
- المادة 60 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.
- المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 08-273، المتعلق بمجلس المحاسبة.
- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 08-273، المتعلق بمجلس المحاسبة.

- المادة 02 من القانون رقم 20-95 المؤرخ في 19 صفر الموافق 17 يوليو سنة 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.
- قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 عن الغرفة الاولى التعلق بمراجعة حسابات تسيير لمجموعة من الهيئات العمومية.

### المراجع من المراسيم التنفيذية

- مرسوم رقم 63-127 مؤرخ في 19 أبريل 1993، يتضمن تنظيم وزارة المالية، عدد 23، صادر بتاريخ 19 أبريل 1963.
- مرسوم تنفيذي رقم 80-53 مؤرخ في 10 مارس 1980 ، يتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية، ج ر عدد 01 صادر بتاريخ 10 مارس 1980.
- مرسوم رقم 83-502 مؤرخ في 20 أوت 1983، يتضمن التنظيم الداخلي للمفتشية العامة للمالية ، ج ر عدد 35، صادر بتاريخ 20 أوت 1983 (ملغى).
- مرسوم تنفيذي رقم 92-789 مؤرخ في 22 فيفري 1992، يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية ، ج ر عدد 15، صادر بتاريخ 216 فيفري 1992، (ملغى).
- مرسوم تنفيذي رقم 92-789 مؤرخ في 22 فيفري 1992، يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية ، ج ر عدد 15، صادر بتاريخ 216 فيفري 1992، (ملغى).

### المراجع من الجريدة الرسمية

- الجريدة الرسمية، المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم، 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر، 2011 المتعلق بالمصالح المراقبة المالية.
- الجريدة الرسمية ، المادة 09 ، من المرسوم التنفيذي رقم 95-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بإجراءات الإلتزام.

## المراجع باللغة الفرنسية

- Le manuel des procédures de l'inspection général des finances, ministère des finances, octobre 2011.