

الأسس اللازمة للتفعيل الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية

بن يحي أبو بكر الصديق
أستاذ مساعد (أ)

جامعة زيان عاشور بالجللفة

ملخص

تعتبر النفقات العمومية وسيلة أساسية لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ، وقد ازدادت أهميتها مع تطور وظائف الدولة وانتقالها من دور الحراسة إلى التدخل في مختلف الجوانب الاقتصادية والمالية ، وعلية فان الدولة الجزائرية ، خصيصا لذلك وضعت في متناول هيئاتها السيادية جملة من التدابير والاجراءات لصرف النفقات ، حيث وضعت قوانين وأدرجت فيها الكيفيات التي تصاغ وترتب فيه كل التقديرات الخاصة بجميع النفقات ، وتصرف تحت عملية رقابية ، حتى يمكن تحاشي كل سيل الاسراف والتبذير ، وأوكلت صلاحية تقدير النفقات للهيئة التنفيذية وفقا لأسس معينة ، اما صلاحية اقرارها واعتمادها الى السلطة التشريعية ، مكلفة بعدها الهيئة التنفيذية من تطبيقها على ارض الواقع ، وموازة مع ذات تنفيذ وضعت أليات رقابة ترشيديية اوكلت بقوة القانون الى مختلف الادارات منها المجلس المحاسبة ، والمفتشية العامة للمالية ، مع اشراك ممثلي الشعب على جميع المستويات في ذات الرقابة ، بغية السهر الفعال على ترشيد الانفاق ، والحفاظ على المال العام للسير بمكاسب الامة والشعب الى برالامان ،

Abstract

Public spending is considered an important tool for countries to interfere in the economic activities . This importance has increased with the development of state functions and the shift of its role from simple guarding to the interference in almost all the economic and financial aspects .therefore , Algeria has, in accordance ,set a range of procedures to spend the monetary values . It has enacted Laws that dictates how is spending managed and controlled and made sure that this spending is invulnerable to misuse and extravagance .The calculations and management of spending is carried out by the executive bodies of the state according to certain basis while the approval and endorsement of spending lies upon the legislature ,than the executive institutions take on the role of enforcing and applying it. Meanwhile, mechanisms of rationalizing spending being set out and enforced by the law are handed out to different institutions including the council of control and accounting and the general inspectorate of finance . the representatives of the people are Also included in all levels of the process in order to achieve reasonable ways of spending and preserve the gains of the people and the nation and guide them to safety .

مقدمة

تعتبر النفقات العمومية وسيلة أساسية لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ، وقد ازدادت أهميتها مع تطور وظائف الدولة وانتقالها من دور الحراسة إلى التدخل في مختلف الجوانب الاقتصادية والمالية .

ونظرا لأهمية دور النفقات العمومية سواء من حيث حجمها أو أثارها فإن الدولة تسعى إلى ضمان تحقيقها للأهداف المسطرة ، لهذه تظهر أهمية الرقابة على النفقات العمومية التي يفترض أن تتفحص وتحيط بالظروف التي يتم فيها استخدام وتسيير الأموال العمومية من خلال إجراء مسح شامل للعمليات التي يتم إجراؤها من قبل الهيئة الخاضعة للرقابة ، لكن يتعين عليها أن تتجاوز مهمة الكشف عن الأخطاء والمخالفات ومطاردتها إلى تصحيحها والقضاء النهائي عليها من خلال الرقابة المالية . وقد كانت مهمة الرقابة مطبقة منذ العصور والحضارات الأولى لكن بصور بدائية ، وبعد تطور مهام الدولة في الوقت الحاضر فإن الحاجة إلى جهاز رقابي أصبحت ضرورة منطقية أثناء تأدية وظيفته .

حيث أصبحت هذه الرقابة المالية من أهم مقومات الدولة ، فهي ضرورة ملحة لحماية المال العام كما أن تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من أثر فعال على سلوك الأفراد والجماعات وما يعكسه ذلك من آثار على الاقتصاد الوطني بوجه عام . وللمحافظة على الاستعمال الحسن للأموال العمومية يجب أن تحاط بسياسات متين من الرقابة بشكل يلزم الحكومة أثناء تنفيذ النفقات العمومية ، بتنفيذها على نحو خال من كل إسراف أو تبذير .

لهذا تحتل الرقابة المالية أهمية كبيرة في العملية الإدارية وتعد من أهم عناصر هذه العملية ، ولا بد من تنظم عملية الرقابة بشكل يجعل منها أداة فعالة في تطوير وتوجيه عمل الإدارات المختلفة ويتجسد هذا التنظيم من خلال السند القانوني الذي يحكم عملية الرقابة.

ومن المعلوم أن الأجهزة الحكومية تهدف من وراء قيامها بأعمالها إلى تقديم الخدمة للمواطنين ، ويأتي دور الأجهزة الرقابية لضمان تقديم هذه الخدمة بأسرع وقت وبأقل جهد وتكلفة .

والحقيقة أن الرقابة على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاتها لأن الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير وسوء التنظيم وتبديد الأموال العمومية وقلة الشفافية في التقرير حولها والتي تؤدي إلى تعطل المشاريع والمخططات المسطرة مما يمكن أن يؤثر أيضا وبشدة على التوازنات الكبرى القائمة المالية والاقتصادية وحتى الاجتماعية والسياسية .

أما في الجزائر فقد ظلت الرقابة على النفقات العمومية تحظى بأهمية أقل بالنظر إلى الوضعية المالية المريحة التي عاشتها البلاد في مرحلة معينة ، إضافة إلى طبيعة التوجه الاقتصادي للدولة القائم آنذاك على أساس الاشتراكي الذي تميزه المخططات الكبرى ذات النتائج الأكيدة التي لا تحتاج للرقابة على الأقل من الناحية النظرية لذلك لم تبذل بالفعل جهود جديّة لتطوير إجراءات أو أجهزة قادرة على الحد من الانحرافات في تسيير الأموال العمومية .

الإشكالية :

مما سبق ذكره يمكننا طرح الإشكالية التالية :

- ماهي الأسس اللازمة للرقابة المالية بشتى أنواعها من أجل ترشيد النفقات العمومية ؟

وللإجابة على هذا التساؤل قسمنا الدراسة الى نقطتين أساسيتين الأولى إعطاء مفهوم للرقابة المالية ومفهوم النفقات العمومية والثانية إبراز الأسس اللازمة لترشيد النفقات العمومية

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة المالية و الإنفاق العام

يقصد بالرقابة المالية مجموعة العمليات اللازمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعة بقصد التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب إضافة إلى المحافظة على المال العام من عمليات الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال وسيتم التطرق من خلال هذا المبحث التمهيدي إلى مفهوم الرقابة المالية من خلال (المطلب الأول) والى صورها وقواعدها من خلال (المطلب الثاني) وفي (مطلب ثالث) إلى مفهوم النفقات العامة وكيفية تقديرها.

المطلب الأول مفهوم الرقابة المالية

الفرع الأول تعريف الرقابة المالية¹

أولاً : تعريف الرقابة لغة

الرقابة في اللغة العربية لها معاني كثيرة منها :

الحراسة و الرعاية: رقب الشيء وراقبه أي حرسه و رقيب القوم هو حارسهم.

الإشراف : ارتقب أي اشرف وعلا والمرقب و المرقبة هو الموضوع الذي يرتفع عليه الرقيب فنقول ارتقب المكان إذا علا واشرف.

الانتظار : رقب فلانا أي انتظره وترصد قدومه.

الحفظ : فمن أسماء الله تعالى الرقيب بمعنى الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء قوله تعالى «ان الله كان عليكم رقيباً أي حفظاً لأعمالكم مطلعاً عليهما²»

ثانياً: تعريف الرقابة اصطلاحاً: هي القواعد والأحكام التي أرسنها الشريعة الإسلامية لأجل صيانة المال العام ودرء كل تقصير أو تهاون في جمعه أو إنفاقه ، أما عن التشريع الجزائري فلا نجد فيه تعريفاً للرقابة المالية إلا في إشارات منه لأساليبها وهيئاتها وعموماً فقد تميز التشريع الجزائري بثلاث اتجاهات³:

الاتجاه الأول: يركز على الجانب الوظيفي والأهداف مؤكداً أن الرقابة هي التأكد والتحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المعتمدة والتعليمات المسطرة.

الاتجاه الثاني: يركز على الجانب الإجرائي وعلى الخطوات الواجب اتباعها في العملية الرقابية وهي :

_ اهتمام الإدارة الحكومية بالتخطيط والتنظيم الفعال وطرق التمويل المناسبة.

_ الاختيار الأمثل لإطارات التسيير لموظفي التنفيذ تدريبهم والإشراف عليهم.

الاتجاه الثالث: وهو اتجاه يهتم بالأجهزة والهيئات القائمة بعملية الرقابة والتي تتولى الفحص والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات⁴.

الفرع الثاني : أدلة مشروعية الرقابة المالية

لقد ثبتت مشروعية الرقابة المالية من كتاب الله تعالى وسنة نبيه صلى الله عليه وسلم وعمل صحابته الكرام

أولاً_ من الكتاب : قوله تعالى : « وما كان لنبي أن يغفل ومن يغفل يأتي بما غل يوم القيامة ثم توفى كل نفس ما كسبت وهم لا يظلمون»⁵

أوضحت الآية أن كل من يغل شيئاً يوم القيامة يأتي به حاملاً على ظهره أو رقبته معذباً بحمله، وقوله تعالى «ولا تأتوا السفهاء أموالكم التي جعل الله لكم قيماً»⁶ فاخبر الله أنه جعل قيام المرء وقوام الدولة بالمال فمن رزقه الله شيئاً عليه ألا يضيعه وأن لا يمنحه لمن يضيعه.

ثانياً: من السنة

أما عن أدلة مشروعية الرقابة من سنته (صلى الله عليه وسلم) ما رواه البخاري عن أبي حميد الساعدي قال: «استعمل النبي صلى الله عليه وسلم رجلاً من بني أسد يقال له ابن اللببية على صدقة فلما قدم قال: هذا لكم وهذا أهدي لي. فقام النبي صلى الله عليه وسلم عن المنبر فحمد الله وأثنى عليه ثم قال: «ما بال العامل نبعثه فيأت فيقول هذا لكم وهذا أهدي إلي فهلا جلس في بيت أبيه وأمه فينظر أيمهدي إليه أم لا؟ والذي نفس محمد بيده لا يأت بشيء إلا جاء يوم القيامة يحمله على رقبته، إن كان بعيراً له رغاء أو بقرة لها خوار أو شاة تغيثر ثم رفع يديه حتى رأينا إبطيه ثم قال ألا هلا بلغت؟ ثلاثاً»⁷.

يفهم من هذا الحديث الجليل أن النبي صلى الله عليه وسلم قد مارس الرقابة على المال العام بقوله وفعله فكان يحاسب عماله عن كل ما يجلبونه وينفقونه من أموال»⁸.

من أفعال الصحابة:

عملاً بسنته عليه الصلاة والسلام التزم الصحابة الكرام لحفظ المال العام والرقابة عليه ومن ذلك ما روي عن عمر بن الخطاب إذ جاءه رجل فقال: «يا أمير المؤمنين لو وسعت على نفسك من نفقة من مال الله تعالى؟ فقال له عمر تدرى ما مثلي ومثل هؤلاء كمثل قوم كانوا في سفر فجمعوا منهم مالا وسلموه إلى واحد منهم ينفقه عليهم فهل يحل لذلك أن يستأثر عنهم من أموالهم؟»⁹. وكان عمر ابن الخطاب يقول: «إن هذا المال لا يصححه إلا خلال ثلاث أن يأخذ بالحق ويعطى بالحق ويمنع من الباطل وقد كان في سيرة الخلفاء الراشدين مضرب المثل ومناطق القدوة في وضع موارد الدولة مواضعها وتحديد سبل انفاقها»¹⁰.

وعن انس بن مالك رضي الله عنه أن ابا بكر الصديق قال لعائشة وهي ترضع رضي الله عنهما «أما والله قد كنت حرصاً على أن أوفريء المسلمين على أي شيء قد أصبت من اللحم واللبن، فانظري ما كان عندنا فابلغيه عمر، قال وما كان عنده دينار ولا درهم، ما إلا خادماً ولقحه أي ناقة ومحلها فلما رجعوا من جنازته أمرت به عائشة إلى عمر فقال: رحم الله ابا بكر لقد اتعب من بعده»¹¹

ثالثاً: أما عن أدلة مشروعية الرقابة المالية في التشريع الجزائري:

فهي واردة في نصوصه المتعددة بدءاً بالميثاق الوطني 1976²¹ حيث ينص على أنه «إذا كانت الثورة تضع ثقمتها في الناس فهذا لا يمنعها من وضع أجهزة الرقابة من القاعدة إلى القمة مهمتها التحقق مما إذا ممارسة المسؤولية وتنفيذ القرارات يتلاءمان مع التوجيه العام للبلاد ويتطابقان مع المقاييس التي ينص عليها القانون» ليؤكد بعد ذلك وجوب «أن تمتد الرقابة إلى تطبيق القوانين وتوجيهات الدولة وتعليماتها تطبيقاً حقيقياً وتسهر على احترام أحوال الانضباط والشرعية وتحارب البيروقراطية وشتى أنواع التباطؤ الإداري».

أما عن التعديل الدستوري لسنة 1996 فقد نص في المادة 170 منه والواردة في فصل الرقابة على مجلس المحاسبة كأعلى هيئة رقابية¹³.

بالإضافة إلى النصوص القانونية وأهمها قانون 80/01 المتضمن تأسيس مجلس محاسبة مكلف بالرقابة المالية للدولة¹⁴ وكذلك قانون 80/04 المتعلق بممارسة وظيفه الرقابة من قبل المجلس الشعبي الوطني.

بالإضافة إلى النصوص القانونية الأخرى كقانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية¹⁵ وغيره من نصوص ومراسيم سنتناولها في حينه.

المطلب الثاني: صور وقواعد الرقابة المالية:

الفرع الأول: صور الرقابة المالية

أولا: من حيث جهة الرقابة، نجد نوعين من الرقابة¹⁶:

1- الرقابة الداخلية: ويقصد بها تلك الخطة التنظيمية ومختلف الإجراءات والتنظيمات والوسائل المستعملة داخل المؤسسة لتحقيق الكفاية (الإحصاءات، تقارير الأداء، برنامج جودة النوعية).

2- الرقابة الخارجية: تتمثل في العمليات الخارجية التي تقوم بها أجهزة متخصصة ومستقلة عن السلطة التنفيذية وهدفها هو مراجعة عمليات المالية والحسابات وحتى تتحقق من صحتها وشرعيتها ودقتها رقابة بعدية ولاحقة مراقبة مجلس المحاسبة. ثانيا: من حيث التوقيت الزمني لإجراء الرقابة:

1- الرقابة السابقة: وهي المتمثلة في موافقة الجهة المختصة قانونا على عملية الالتزام بالنفقة وذلك بالتحقق من توافر الاعتمادات في الميزانية وصحة العملية من حيث الإسناد وكذا من سلامة الوثائق المرفقة وهي تعتبر رقابة مانعة ووقائية من وقوع الأخطار¹⁷

2- الرقابة أثناء التنفيذ: تقوم بهذه الرقابة الهيئات والإدارات حتى تتأكد من سلامة ما يجري بداخلها ومن التنفيذ للعمليات النفقات العامة من كونه يسير وفقا للقوانين والتنظيمات. والتوجيهات الجاري بها العمل وهذه الرقابة تمتاز بالشمول والاستمرار.

3- الرقابة البعدية واللاحقة: تتم بعد عملية صرف النفقات وتتمثل في تدخل الجهات المختصة قانونا بالمراجعة والمراقبة للعمليات المالية استنادا للوثائق.

ثالثا: من حيث نوعية أو طبيعة الرقابة:

1- الرقابة الحسابية: يقصد بها العمليات والإجراءات الهادفة إلى مراجعة المستندات والدفاتر الحسابية المختلفة بعمليات تخص الصرف والتحصيل وذلك لأجل التأكد والتحقق من مدى صحة البيانات المالية الواردة في دفاتر الحساب إضافة إلى التأكد من احترام الإطار القانوني للاعتمادات المرخص بها وكذلك التأكد من أن كل العمليات قد خضعت لموافقة الجهات المختصة كتأشير المراقب المالي مثلا¹⁸.

2- الرقابة الاقتصادية ورقابة الكفاية: هي الرقابة الهادفة إلى مراجعة ما تم تحقيقه من نتائج تحقيقا فعليا ومقارنته بالأهداف المسطرة والمحددة في البرنامج النهائي والمخطط الاقتصادي وقد عرفها الدكتور طارق الساطي في كتابه بأنها العملية التي تهتم بالتحقيق مما إذا كان التنفيذ الفعلي للخطة المالية الأساسية قد تم ضمن الأهداف الاقتصادية المؤطرة¹⁹.

3- الرقابة المشروعية: والمقصود بها أن تكون عملية الرقابة في حد ذاتها مشروعة أي أنها مطابقة للتشريع الجاري به العمل.
رابعا: من حيث السلطة المخولة للرقابة، وتنقسم إلى نوعين:

- 1- الرقابة الإدارية: هي رقابة تكشف الانحرافات دون توقيع الجزاء وهذا ما يحد من فعاليتها وهي تنبني على مراجعة وفحص البيانات الحسابية والمالية لأجل التحقق من صحتها وسلامتها ومن احترام الإدارة للوائح والتعليمات التي تصدرها
 - 2- الرقابة القضائية: وهي الرقابة الموكلة لهيئة قضائية تقوم بالتأكد من مدى مشروعية التصرفات المالية التي تقوم بها الإدارة حيث يقوم القضاء الجزائي بمراقبة الجرائم الواقعة على الأموال كالاختلاس والسرققة والتهريب²⁰.
- خامسا: من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي :

- 1- الرقابة التنفيذية: هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة تابعة للحكومة قصد التحقق من الاستعمال الحسن للأموال العامة وان كان يعاب عليها أنها مرتبطة دائما بسياسة الحكومة أهدافها التي قد لا تعطي الأولوية للصالح العام.
- 2- الرقابة التشريعية: يسميها البعض بالرقابة الشعبية وهي التي يقوم بها البرلمان بغرفتيه لما له من سلطة في الرقابة المالية قبل أو أثناء أو بعد عمليات تنفيذ النفقات العامة عن طريق الأسئلة والاستجابات التي يوجهها أعضاء البرلمان للحكومة وكذلك بيان السياسة العامة.

الفرع الثاني: أسس الرقابة المالية

أولا: قواعد الرقابة المالية:

إن الرقابة المالية لا تقوم بصفة عشوائية دون حنكة أو دراية فلا بد أن تكون للرقابة بحد ذاتها في أنماطها وهيئاتها وأساليبها رقابة أخرى ومن بين هذه القواعد:

- 1- الحياد والاستقلالية: حتى تتجسد الرقابة المالية وتؤدي أدوارها المحددة لابد من توفر القدر اللازم من الحياد الذي يجب أن يتحراه القائمون بالرقابة لذلك تم وضع شروط خاصة للمراقب حددها الدستور وحددتها القوانين واللوائح ومن بين ما يجسد عنصر الاستقلال والنزاهة في آن واحد هو أن يكون القائم بالرقابة ملبيا لكل ما يحتاجه من متطلبات العيش حتى لا تسول له نفسه بما أوتي من سلطة النهب والاختلاس²¹

2- الكفاءة المهنية: يجب على القائمين بالرقابة :

أن يكونوا من ذوي الكفاءة ومن ذوي التخصص والمهارات اللازمة لتدقيق الحسابات ومراجعة العمليات المالية .

لابد من تحفيز القائمين بالرقابة مما ينبغي فهم روح التأهيل والتفاني في العمل وكذا ترقيةهم بعد ما أثبتوا جدارتهم ونزاهتهم.

لابد أن تكون القيادة الإدارية القائمة سليمة وإلا فسدت كل المصانع التي تعمل تحت رقابتها.

لابد من استعمال الأساليب العلمية والتقنيات الحديثة.

- 3- نظام الرقابة: ما يجب لفعالية الرقابة أن يعتمد على النظام رقابي ميسور الفهم ومتطابق مع ما نعيشه لا أن قوم باستيراد

الأنظمة التي لا يفهمها القائم بالرقابة ولا الشخص القائم بها²²

ثانيا: وسائل الرقابة المالية:

كما أن للرقابة المالية قواعد فإن لها وسائل عديدة تعتمد عليها أهمها :

1- القوانين والتعليمات واللوائح: وهي من أول الأدوات ومن أهمها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفية وشروطها.

2- المراجعة والتفتيش: وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات وهذا بمراقبة الحسابات بأسلوب مدقق وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكول له أمر الرقابة الخارجية.

3- الحوافز والجزاءات: وهذا حتى نجزي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته فلا بد من مكافأة المراقب بأحسن الاداءات وتفان في القيام بخدماته في نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون وأهمل القيام بعمله²³

ثالثا: أهداف الرقابة المالية على النفقات العامة :

.التأكد من أن الموارد المحصلة سوف يتم إنفاقها وفق النصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها والمحددة سلفا.

.التأكد من أن النفقات قد وجهت إلى وجهتها الصحيحة دون إسراف أو تقصير أو انحراف والكشف عن كل ما يقع في هذا الصدد من تجاوزات.

.تجسيد البرامج والخطط الاقتصادية المسطرة بتنفيذ المشاريع الاقتصادية ذات النفع العام.

.تجنب حدوث التهرب من الالتزامات المالية والاعتداء على الأموال العامة.

.اكتشاف الاختلاسات والتلاعب في الحساب مع وجوب تطبيق كل الوسائل الكفيلة بالحيلولة دون حدوث مثل هذه الظواهر²⁴

المطلب الثالث: النفقات العامة:

الفرع الأول: تعريف النفقات العامة:

اولا: تعريف النفقات العامة في التشريع الجزائري:

لم يرد في التشريع الجزائري تعريف للنفقات العامة عدا تلك الإشارات التي تناولها في إطار الميزانية العامة للدولة أو ما تعلق باعتمادها وهذا ما ورد على وجه الخصوص في المادة²⁵06 من قانون 84/217 التي تنص ((تشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها))، كما نصت المادة²⁶23 من نفس القانون والوارد في الفصل الثالث المعنون بالنفقات بقولها: ((تشتمل الأعباء الدائمة للدولة على مايلي : نفقات التسيير ، نفقات الاستثمار، القرض والتسبيقات)).

أما عن الفقه فقد جرى كتاب المالية العامة على تعريف النفقة العامة بأنها: ((مبلغ من النقود يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق نفع عام، من خلال هذا التعريف الشامل يتضح لنا أن للنفقة العناصر والأوصاف التالية:

ثانيا: مواصفات النفقة العامة

1- الصفة النقدية للنفقة العامة:

حتى يمكن القول أننا بصدد نفقة عامة يجب أن نأخذ نفقات الدولة والأشخاص العمومية التابعة لها، لأجل إشباع الصفة النقدية للحاجات العامة، لهذا فالدولة تنفق لغرض الحصول على سلع وخدمات أو دراسات.

2_ الشخص العام هو القائم بالإنفاق: حتى يمكن إعطاء وصف العموم على النفقة العامة كان لزاما أن تصدر من الشخص معنوي عام.

3- الغرض من الإنفاق العام:

فلا بد أن تكون غاية النفقة وهدفها تحقيق نفع عام يعود على جميع المواطنين.²⁷

الفرع الثاني: تقسيمات النفقات العامة:

أولا: التقسيمات النظرية للنفقات العامة: وتنقسم النفقات العامة إلى:

1- النفقات العادية والنفقات الاستثنائية:

النفقات العادية هي اللازمة لسير المرافق العامة وتتصف بالدورية والثبات كرواتب الموظفين.

أما النفقات الاستثنائية فتمتاز بعدم دوريتها كنفقات الحالات الطارئة.

2- النفقات الإدارية والنفقات الرأسمالية:²⁸ فالنفقات الإدارية أو نفقات التسيير هي النفقات اللازمة لسير الإدارات العامة في

الدولة، كرواتب الموظفين ونفقات الصيانة، أما الرأسمالية فهي المتعلقة بالرأس المال الوطني كنفقات التجهيز والإنشاء والتعمير والنفقات الاستثمارية.

3- النفقات الفعلية والنفقات التحويلية: النفقات الفعلية وهي التي تنفقها الدولة فعليا لأجل الحصول على السلع والخدمات

اللازمة للعمل الإداري وتسيير المرافقة العامة.

أما النفقات المحولة فهي تهدف إلى إعادة توزيع الثروة والدخل الوطني وذلك عن طريق الاقتطاعات الضريبية من الخاضعين لها ليعاد توزيعها على فئات أخرى.

4- النفقات المنتجة والنفقات الغير المنتجة: المقصود بإنتاجية النفقة هو الحصيلة التي تترتب عن إنفاقها، لأجل هذا اعتبرت

النفقات الاستثمارية التي تؤدي إلى خلق سلع مادية أو فائدة مالية نفقات منتجة، بخلاف نفقات مستخدمي الإدارات ونفقات تسيير المرافق العامة التي اعتبرت غير منتجة وبهذا أعتبر المحصول أو الغلة التي تجني من النفقة هي المحدد لهذا التقسيم.

ثانيا: التقسيمات الوضعية للنفقات العامة: وتنقسم إلى:

1_ التقسيم الإداري: يستند هذا التقسيم إلى الإدارات العمومية للدولة إذ يضاف إلى وزارة مخصصات رئاسة الدولة،

ومخصصات السلطة التشريعية، ومخصصات المجلس الدستوري وغيرها من الهيئات المستقلة الأخرى.²⁹

2- التقسيم الوظيفي: يستند هذا التقسيم إلى المهام والوظائف الموكلة للدولة بهذا يوكل كل قطاع على حدا وبالتالي تحدد

نوعية النفقة حسب القطاع مثال: الأمن، القضاء، الدفاع.

3- التقسيم الاقتصادي: يحدد هذا التقسيم الهدف الاقتصادي الذي تؤديه النفقة فيقسم بذلك إلى:

* نفقات التسيير.

* نفقات التجهيز والإنشاء.

* نفقات التوزيع.³⁰

الفرع الثالث: تقدير النفقات العامة وتنفيذها:

أوضح المشرع الجزائري نص المادة 06 من القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية ((الميزانية العامة للدولة تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها))، لذا سنتطرق لتقدير الإيرادات والتقدير النهائي للنفقات.

أولا: تقدير الإيرادات كمرحلة سابقة لتقدير النفقات:

يعد تقدير الإيرادات العامة أصعب من تقدير النفقات نظرا للتقلبات المالية التي قد يعرضها الوضع الاقتصادي للدولة، ويمكن أن نقسم الإيرادات العامة في هذا الصدد إلى إيرادات ثابتة وأخرى غير ثابتة.

الإيرادات الثابتة: هي دورية يغلب عليها طابع الاستقرار تقديريها يتم بمقارنتها مع السنوات السابقة.

الإيرادات المتقلبة: هي التي لا يمكن التنبؤ بها مستقبلا إلا بصورة تقريبية، وهذا ما وضحته المادة 11 من قانون 84/17³¹

وطالما أن تقدير هذه الإيرادات المتقلبة غير مضمون النتائج، وجدت أساليب لتقديرها وهي:

- الأسلوب المباشر/- أسلوب التقدير الوسطي/- أسلوب التقدير القياسي.

ثانيا: التقدير النهائي للنفقات العامة:

يتم تقدير النفقات العامة بناء العامة بناء على ميزانية السنة الماضية وهذا ما يسمح للإدارة بمواصلة نشاطها، لأجل تدرج هذه الأعباء لحساب للأساس³². وهذا فتقدير النفقات العامة متروك للوحدات الوزارية حيث تقسم نفقات العامة بدورها إلى ثابتة وأخرى متقلبة.

1- النفقات الثابتة: وهي التي لا يطرأ عليها تغيرا سنويا ومثالها أفساط الدين العام ومرتببات الموظفين ومعاشات التقاعد، وتعتبر مناقشة هذه النفقات في الكثير من الدول شكلية نظرا لطابعها التكرار والثابت إذ تكتفي بمجرد المراجعة لسجلات ودفاتر الدين وجداول المستخدمين لضمان استمرارها³³.

2- النفقات المتقلبة: وهي تختلف من سنة لأخرى وفي الغالب هي موجهة إلى عمليات الصيانة والترميم وكذا نفقات الطرق والمشاريع العامة فهي نفقات مرتبطة بالمحيط الاقتصادي العام ويمدى استقرار الأوضاع المالية وهو ما يجعل الأمر تحديد قيمتها وحجمها مجرد توقعات وتخفيضات دون أي تصور واضح ودقيق.

ثالثا: تنفيذ النفقات العامة:

بعد عملية تقدير النفقات العامة تقديرا سلميا بعد حصول على الإذن بالإنفاق، تأتي مرحلة هامة وهي التنفيذ فالمقصود بتنفيذ النفقات لا يعني الاعتماد في ميزانية تنفيذ النفقات العامة مباشرة فلا بد من التنفيذ والالتزام بإجراءات وقواعد تؤدي الهدف الرقابي على المال العام تجنباً لأي تبذير أو تحايل³⁴.

وقبل تنفيذ النفقة نجد أنها تمر بثلاث مراحل إدارية وبمرحلة محاسبية رابعة وهذا ما أكدته المادة 15 من القانون رقم 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وهذا ما سنتناوله بالشرح في الفصلين الأول والثاني.

المبحث الثاني : مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية.

لقد استمدت هذه المستلزمات من الشروط أو المقومات التي يجب أن يتصف بها نظام الرقابة المالية، والشروط التي يجب توفرها في من يمارس مهمة الرقابة والقواعد التي يجب أن يتبعها فيعمله الرقابي، وقد اهتمت الجمعيات والهيئات العالمية الإقليمية والدولية المختصة بالرقابة المالية هذه المستلزمات ومن هذه الهيئات: المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية واتحاد المحاسبين الدولي للخبراء المحاسبين والاقتصاديين الماليين وجمعية المحاسبين والمراجعين بإنجلترا وجمعية المحاسبين في أمريكا والمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمنظمة الأفريقية للأجهزة العليا للرقابة، كل هذه المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية وضعت القواعد العامة والمقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية، فضلا عن المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أجهزة الرقابة المالية والقائمين بمهمة الرقابة بصورة عامة.³⁵

لذلك سنطرق إلى هذه المقومات التالية كالآتي:

المطلب الأول: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية.

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية أهمها:

1- سهولة ووضوح النظام الرقابي يجب أن يكون نظام الرقابة سهلاً وواضحاً للقائمين عليه فبساطة النظام الرقابي ووضوحه يعتبر من الشروط اللازمة لنجاحه وفعالته، لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى إرباك في عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فاعليته.

2- مرونة وملائمة النظام الرقابي يجب أن يلاءم نشاط الرقابة طبيعة عمل جهة موضوع الرقابة، فمثلاً يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة عنها في شركات القطاع العام، فضلاً عن ذلك لا بد من أن يتصف نظام الرقابة بالمرونة لضمان فاعليته ونجاحه، وذلك من خلال التوجيه والإرشاد البناء.

3- الاقتصاد في تكاليف العمل الرقابي يتمثل الاقتصاد في تكاليف الرقابة بالاكتماء بالعدد المطلوب من الموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه الأجهزة.

المطلب الثاني: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية.

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في كل من يقوم بمهمة الرقابة المالية ومن أهم هذه المقومات:

1- الاستقلالية والحماية لا بد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الاستقلال الذي يبعدهم عن الضغوط والمؤثرات الخارجية، فضلاً عن الضمانات اللازمة لتحقيق الحماية الكافية لهم لضمان أداء عملهم الرقابي بنزاهة وإخلاص.

2- الخبرة والكفاءة يجب أن يتمتع القائمون بأعمال الرقابة المالية الخبرة والكفاءة اللازمتين لأداء أعمالهم الرقابية بصورة صحيحة، وقد اهتمت قوانين بعض الدول وبعض الأعراف المعتادة في الرقابة المالية بتحديد معايير وشروط معينة لمن يتولى مهمة الرقابة المالية في مختلف فروعها ومجالاتها ومن أهم هذه الشروط والمعايير:

أ- يتم اختيار الأعضاء الفنيين من ذوي الخبرة الطويلة لشغل الوظائف العليا وبشروط خاصة من ضمنها سن معينة وقدر كاف من النزاهة وأن يكونوا من كبار موظفي الحكومة وأن تكون لهم إجراءات خاصة في التعيين.

ب- يتم اختيار الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخريجين في الجامعات والمعاهد ومن المتخصصين في المحاسبة

والاقتصاد والإدارة والقانون وذلك باختيار أفضل الكوادر من الخريجين.

ج- يتم تدريب الأعضاء الجدد مدة زمنية كافة في مجال تخصصاتهم قبل مباشرة أعمال الرقابة المالية.

ثالثاً: العناية المهنية الحريضة لابد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي تتم عن الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والانحرافات والخلل في تنفيذ العمليات المالية للمراقب لابد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهين، التي تدين مرتكبي المخالفات، وذلك من خلال الفحص والتمحيص وتدقيق المستندات والاستفسارات.

ومن هنا نرى بأنه لا يجوز للمراقب المالي أن يتهم غيره بالفساد المالي واستباحة المال العام من دون وجود أدلة ومستندات دامغة وقرائن قوية تثبت إدانة المتهم هذا من جهة ومن جهة أخرى يجب أن يكون المراقب المالي على علم تام بالقوانين والأنظمة المالية والحسابات والمستندات واللوائح، لكي يعرف مدى خروج المفسدين عن القانون ومدى سلامة التصرفات المالية.³⁶

المبحث الثالث : المقومات الضرورية لتفعيل العمل الرقابي

للنهوض بالعمل الرقابي في الجزائر يتطلب الامر توفر مجموعة من المقومات والتي سنتطرق اليها في المطالب الآتية:
المطلب الأول: منح الاستقلالية لأجهزة الرقابة .

تمثل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الأنتوساي)³⁷ منظمة مركزية للرقابة المالية الخارجية العامة، وتقدم للأجهزة العليا منذ 50 سنة إطاراً وهيكلًا مؤسسية لتبادل المعلومات والخبرات من أجل تحسين وتطوير الرقابة المالية العامة على المستوى الدولي، وكذلك تطوير الخبرات الفنية والعلمية كرد للاعتبار والنفوذ للأجهزة العليا للرقابة في كل دولة من دول المنظمة على أسس تطبيق الشعار القائل « أن تبادل الخبرات يستفيد منها الجميع ». حيث أن تبادل التجارب والنتائج والآراء بين أعضاء الأنتوساي في هذه المجالات تمثل ضمانات لمواصلة التطوير المستمر للرقابة المالية العامة. إن منظمة الأنتوساي هي مؤسسة مستقلة وذاتية السيادة وغير سياسية ومنظمة غير حكومية ذات مركز استشاري خاص في المجلس الاقتصادي والاجتماعي للأمم المتحدة.

تم تأسيس الأنتوساي عام 1953 بمبادرة من قبل الرئيس السابق للجهاز الأعلى الكوبي السيد / إيميليو فرنانديث كاموس. ولقد اجتمع آنذاك 34 جهازاً رقابياً لعقد المؤتمر الأول للأنتوساي في كوبا، أما حالياً فيبلغ عدد أعضاء الأنتوساي 192 عضواً كاملاً وخمسة أجهزة أعضاء منتسبة.

أكدت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في إعلان ليما³⁸ على منح الاستقلالية مالياً وإدارياً ووظيفياً لاسيما:

« لأن الهيئات العليا للرقابة المالية يمكنها أن تقوم باختصاصها بصورة موضوعية وفعالة إذا كانت مستقلة من الجهة الخاضعة لرقابتها وكانت تتمتع بالحماية ضد النفوذ الخارج عنها»³⁹

« رغم أن الهيئات التابعة لدولة عادة لا يمكن أن تتمتع باستقلال مطلق لأنها جزء من الدولة، إلا أن هيئات الرقابة المالية العليا يجب أن يتوفر لها الاستقلال الوظيفي والتنظيمي كي تتمكن من القيام بأعمالها واختصاصاتها».⁴⁰

ويمثل استقلال المراقب حجر الزاوية في مقومات ممارسة المهنة، والتي تتطلب قيام المراقب بعمله دون التعرض إلى أي ضغوط أو تأثير من الجهات التي يقوم بالرقابة عليها⁴¹.

المطلب الثاني: استخدام التكنولوجيا الحديثة في الرقابة المالية.

وفي مجال العمل الرقابي تزداد الحاجة أكثر فأكثر إلى استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة قصد تخفيض التكاليف، وإنجاز الأعمال بأكثر سرعة ودقة وكذا في متابعة التطورات الرقابية في العالم والمتمثلة في الندوات والمحاضرات التي تهتم الرقابة العليا والاستغناء عن الطريقة التقليدية التي تأخذ الوقت الطويل في إنجازها، على سبيل المثال فإن الوصول إلى تقرير مالي في الأعمال اليدوية يأخذ مراحل تبدأ بتسجيل القيد في دفتر خاص، ثم إلى ترحيله في دفاتر أخرى⁴².

ومن أجل النهوض بأداء أجهزة الرقابة المالية لابد من الأخذ بعين الاعتبار العنصر البشري لما له من دور بارز من جهة وضرورة تدريبه واكتسابه للخبرة والرفع من الكفاءة العلمية له بالإضافة تسخير الإمكانيات المالية اللازمة لأجهزة المراقبة المالية من جهة ثانية

المطلب الثاني: تعزيز الدور الرقابي للبرلمان في المجال المالي

إن الدور الرقابي موجود أصلاً ولا يمكن القول بغير ذلك، إلا أن الأداء غير كافي ومحتشم لا يليق بمستوى وتطلعات هذه الأمة ولا يليق بإمكانياتها المادية والمالية خاصة في ظل البحبوحة الاقتصادية (البحبوحة البترولية بعبارة أصح)، والتي يجب توظيفها في تعزيز الأداء العام لوسائل الدولة عموماً وتعزيز أداء الدور الرقابي للبرلمان قدر الإمكان، وإطلاق طاقاته حتى يؤدي وظيفته على أحسن وجه وهذا عبر بعض الاقتراحات خاصة في تحسين نظام المعلوماتية والتقيد بمميزات الرقابة الفعالة (الفرع الأول)، وبالتوازي مع ذلك تحسين أدائه بالاحتكاك والتعاون مع الهيئات الأخرى (الفرع الثاني)، وأخيراً إشراكه فعلياً في اتخاذ القرار المالي ضمن فرع ثالث.

الفرع الأول: تحسين نظام المعلوماتية والتقيد بمميزات الرقابة الفعالة

ونحن في عصر السرعة والمعلوماتية والعمولة لا يمكن أن نتراخى ونتوقف بينما عجلة التقدم تسبقنا بالكثير ودونما تأثير فينا وفي مؤسساتنا، خاصة إذا كانت مؤسسة بحجم السلطة التشريعية، ولتسهيل عمل عضو البرلمان وتحسين أدائه يجب إقامة بنوك المعلومات ووضعها تحت تصرفهم ليقوموا بأبحاثهم وتطبيق رقابتهم على حركة أموال الأمة فإن لم يكن هذا حق أو أرادوا الإستغناء عليه فمن باب واجهم أن يكونوا في مستوى تطلعات منتخبهم والوطن.

فبنك المعلومات بإمكانه أن يكون سبباً لربح الوقت والمصاريف وعدم تعطيل مصالح الدولة خاصة في حالة لجان المالية أو لجان التحقيق التي يمكنها في أي وقت ولوج البنك والتفحص لأبواب وفصول الميزانية أو ضبط الميزانية.

وكذلك على البرلمان إن أراد التميز فعليه التقيد بمميزات الرقابة الفعالة :

- 1- استقلالية أجهزة الرقابة المالية عن السلطة التنفيذية.
- 2- تحسين دوري لقدرة وكفاءة أجهزة الرقابة من النواحي الفنية والإدارية والسلوكية.
- 3- استمرارية الرقابة في خط موازي لكافة مراحل الموازنة وعلى شكل متابعة آنية مستمرة

لكافة التصرفات المالية .

- 4- الاستفادة من الخبرة ونظام المعلومات وسجلات النتائج بهدف تطوير وتحسين الأداء.
- 5- تطوير مفهوم الرقابة المالية وفقاً لتطور المفاهيم المالية وأدواتها .
- 6_ تعزيز الثقة المتبادلة والتكامل والتنسيق والتعاون مع أجهزة الرقابة الأخرى وأجهزة الإدارة المالية
- 7- ضرورة إسجام نظام الرقابة مع المناخ التنظيمي والأهداف المسطرة لقانون المالية .
- 8- تنوع أساليب الرقابة واستعمالها بشكل تكاملي ومستمر بما يكشف الثغرات في نظام الرقابة نفسه .
- 9_ الدقة والوضوح والمرونة في أساليب ومعايير الرقابة وسرعة اكتشاف الانحرافات في وقتها ووجود اقتراحات لمعالجتها ، وليس العقاب دائما هو الحل فقد يكون الخلل في الأدوات نفسها.
- 10- تأسيس نظام الرقابة على أساس النظرة الوقائية ، والوقاية دائما خير من العلاج.
- 11- إيجاد قنوات للعمل المشترك بين رقابة الرأي العام ورقابة السلطة التشريعية ورقابة السلطة التنفيذية ورقابة السلطة القضائية فهناك دائما متسع أو مجال للتعاون إذا وجدت الإرادة .

الفرع الثاني : تحسين الأداء البرلماني بالاحتكاك والتعاون

إن الدور الرقابي للبرلماني قابل للتطور إذا ما أخذ بالأسباب وخرج من قوقعة الفكر التقليدي وبحث عن الوسائل الحديثة والتي يجدها عادة بالاحتكاك بالجهات ذات الصاع الكبير والتجربة الدائمة والمتجددة ومواقع الدراسات وهذا ما قد يوصلها إلى أهدافها :

أ-مجلس المحاسبة وهو أهم مكان لوجود المعلومة ، التقنية وأصحاب الخبرة وهو ضليع بالمهمة المالية ، فكلما كان هناك تعاون كلما كان هناك إبداع وفنية ونوعية للرقابة البرلمانية .

ب- الجامعات والدراسات المتخصصة فكل الدول تشارك جامعاتها وتستفيد من دراسات وأختصاصاتها وتستثمر في بحوثها، والجامعة الجزائرية تزخر بالآلاف الأساتذة والطلبة في جميع الاختصاصات القانونية والمالية والإدارية والاقتصادية فليس على البرلمان إلا أن ينهل منها .

ج- المنظمات العالمية للتعاون وهي كثيرة نذكر منها على سبيل المثال الفريق العالمي للرقابة البرلمانية GTF-PO والذي يعمل على مد يد المساعدة للبرلمانات والإرشادات الفنية والقانونية ، وكذلك المنظمة الدولية للأجهزة العليا لرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي) وهو مجلس ينخرط فيه مجلس المحاسبة الجزائري من أجل تبادل الخبرات وتحسينها ، علماً أن هذه المنظمة مستقلة بذاته وغير سياسية مقرها الدولي في مدينة فيينا النمساوية ، تأسست سنة 1953 وتضم 189 عضواً إلى غاية 2008 ، تتبنى معايير دولية تفوق مائة وأربعة وأربعين (144) معياراً يتم على أساسها قياس جودة العمل المحاسبي والرقابي ، ولها أربعة أهداف أساسية هي :

(01) دعم المعايير المهنية التي تتناسب مع كافة الأجهزة الرقابية

(02) بناء قدرات المؤسسات من خلال تطوير الأجهزة الرقابية والتدريب مع تقديم المساعدة الفنية المتخصصة .

03) تقاسم المعرفة والخبرات بالتعاون والتواصل.

04) تعزيز القدرات بتقديم نماذج للأنظمة الدولية الناجحة في أداء الوظيفة الرقابية .

يمكن أن تقدم الكثير للجان البرلمان حتى تؤدي عملها على الأقل بنسبة معينة .

الفرع الثالث : إشراك البرلمان في اتخاذ القرار المالي

حتى يقوم البرلمان بدوره الوظيفي الكامل فلا مفرّ من إشراكه في اتخاذ القرار المالي حتى يقوم بدوره التشريعي الأصلي من جهة ، ثم أنه ومن جهة أخرى فالقرار المالي هو القرار الحيوي لسلامة اقتصاد الدولة وضمان أمني للبلاد في ظل التقلبات الاقتصادية والأزمات العالمية والتي مست حتى دول أوروبية كُنّا نظن في وقت قريب أنها في منأى عن الأزمات الاقتصادية ، وفي باب آخر الحد من تلك الخرافات التي تنخر المال العام ضمن فضائح حصرية ومتكررة أدت إلى خلخلة الثقة في حياد المسؤول والمشرع والقاضي وإعطاء صورة مظلمة عن فساد الأنظمة ، بالرغم أنه لا ينكر أحد أن الدولة بها فعاليات من الرجال ونساء أثبتوا جدارتهم في كل المجالات . لذا فالثقة مطلوبة في التعامل بين البرلمان والسلطة التنفيذية .

وإشراك البرلمان في اتخاذ القرار المالي لا يُنقص من هيمنة السلطة التنفيذية فلها دورها القيادي لهذه الأمة ، وبالمشاركة ووجود معارضة تزداد قوة السلطة التنفيذية وقوة الدولة بحد ذاتها .

وعلى حد قول الكاتب جاد الكريم الجباعي : ((أن ضعف المعارضة هو قوة السلطة الوهمية ، وقوة المعارضة هو قوة السلطة الفعلية ومصدر هذه القوة الفعلية هو الوطن ، القانون والحرية)) .

الخاتمة

وفي الأخير ومما سبق ذكره ومن خلال هذه الدراسة تبين لنا أن الخلل الحاصل في ظل المالية الحديثة في العموم وفي التشريع المالي الجزائي على الخصوص يتضح من كثرة النصوص القانونية التنظيمية وكأن المشكل يتعلق بكم النصوص التي كثرت وتعددت بل وتجددت من حين لآخر لكن دون العمل بها ودون تجسيدها على أرض الواقع، فقد بقيت الرقابة المالية منحصرة في تلك الأجهزة الرقابية وأعوانها التنفيذية التي تكتشف الخلل وتعمل على معالجته ومعاقبة المتسببين به دون ان تعمل على محاولة تفاديه بوضع أطروأسس معروفة تساعد على الأقل في تقليص مثل هذه الظواهر (الفساد المالي، سوء التسيير، الاختلاس...) وكأن الهدف الرئيسي هو محاولة الرقابة على إدارة أموال الدولة دون أن يكون هناك خسائر ولا تكاليف إضافية وليس محاولة الوصول إلى تنمية اقتصادية واجتماعية من خلال التسيير الحسن للمال العام.

وختاماً لكل ما سبق نخلص إلى العديد من النتائج ونوردها كما يلي:

1- ضرورة استقلالية ميادين المالية والمحاسبة والرقابة وذلك بعدم تركها للتيارات السياسية تتجاوزها كل إلى جهتها، وتجسيد هذه الاستقلالية يكون بدعم الهيئات الحاصلة بالمزيد من الحيادية والنزاهة في أداء مهامها وإضفاء الاستقلالية التامة على أعوانها القائمين بها.

2- ضرورة إعادة النظر في سياسات الإنفاق العام وفي ضوابطها القانونية إذ لا بد من تحقيق المنفعة العامة بمعناه الدقيق، لا نقول المساواة بين الغني والفقير، فليس هذا من العدل بل لا بد من النظر للفقير بعين العناية لتوفير ما يكون الغني في غنى

عنه، ويقتضي هذا إعادة النظر في توجهات النفقات العامة. وبالمقابل العمل على زيادة الإيرادات العمومية بطرق أقل تكلفة ومن مصادر غنية.

3- لابد من إرساء نظام الرقابة القبليّة ودعم الأجهزة القائمة بها والأشخاص المكلفين بها لأنها هي الأهم لكونها تحول دون الأخطاء والاختلاسات وما شابهها قبل وقوعها.

4- جعل مدونة تبين اختيار المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين ومن قام مقامهم كشرط الكفاءة والعمل والأمانة في الخدمة، والأخلاق الحسنة لأن المثل يقول «من ذهب أخلاقه درت أمواله»- فكيف إن كان المال لغيره- إلى جانب هذا يجب أن تكون رواتب هؤلاء ضامنة للعيش الهنيء، حتى لا تسول لهم أنفسهم بالاعتداء على أموال الأمة.

5- توحيد الأنظمة المالية والرقابية وإلغاء ازدواج الاختصاص من غير منفعة مرجوة، لأن ذلك في حد ذاته ضياع للأموال، لأجل هذا يجب العمل بقاعدة الاقتصاد في الرقابة.

6- كذا من بين أهم النقاط وجوب اعتماد الأنظمة الرقابية التي يسهل فهمها وتطبيقها بما يضمن الأداء الحسن والفعال، والكف عن الاستيراد الجاهز للقوانين بما لا يتلاءم مع واقعنا ولا أنظمتنا السائدة.

7- عدم الاكتفاء باكتشاف الأخطاء بل لابد من الإرشاد والتوجيه والإصلاح وتدارك النقائص المكتشفة.

قائمة المراجع :

أولا باللغة العربية :

المؤلفات :

- احمد بن حجر العسقلاني ، فتح الباري في شرح صحيح البخاري، الجزء 13. دار السلام، الرياض 1997.
- ابراهيم القاسم رحاحلة ، مالية الدولة الاسلامية ، مكتبة مدبولي ، القاهرة 1999.
- إبراهيم بن داود ، الرقابة على النفقات العامة ، دار الكتاب الحديث ، القاهرة .
- أميريحيوي ، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار هومة ، طبعة 2010 .
- ابو عبدة القاسم ، كتاب الأموال ، ط1 دار الكتب العلمية ، بيروت 1986.
- تقي الدين ابن التيمية، السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية ، ط1 ، دار الجيل، بيروت 1993.
- زهير أحمد قدورة ، علم المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاته ، الطبعة الأولى ، 2012 .
- زينب حسين عوض الله ، أساسيات المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة للنشر . 2006 .
- حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، الإسكندرية للكتاب، سنة 2000.
- حسن يوسف راتب ريان، المالية العامة في الفقه الإسلامي، ط2، الاردن 1999 .
- حسين مصطفى حسين ، المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة الجزائر 1975.
- سمير الشاعر ، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي ، الدار العربية للعلوم ناشرون ، الطبعة الأولى ، 2011.
- حمدي سليمان القبيلات ، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2010 .

- خالد شحادة الخطيب ، أسس المالية العامة ، داروائل للنشر ، الطبعة الثانية ، 2005 .
- محمد رسول العموري ، الرقابة المالية العليا ، دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، الطبعة الأولى ، 2005 .
- محمد طاقة ، اقتصاديات المالية العامة ، دارالميسرة للنشر والتوزيع والطباعة ، الطبعة الثانية ، 2010 .
- محمد عباس محرز ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ساحة المركزية بن عكنون ، طبعة 2003 .
- محمود إبراهيم الوالي ، علم المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1987 .
- محمود حسين الوادي ، مبادئ المالية العامة ، دارالميسرة للنشر والتوزيع والطباعة ، الطبعة الأولى ، 2007 .
- نائل عبد الحافظ العواملة ، الإدارة المالية العامة بين النظرية والتطبيق ، طبعة 2 ، عمان ، مؤسسة زهرا ، 1990 .
- قاسم إبراهيم الحسين ، المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة ، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة ، 1999 .
- عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دارالجامعية الجديدة ، 2006 .
- عادل العلي ، المالية العامة والقانون المالي الضريبي ، إثراء للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، 2009 .
- عوف الكفراوي ، النظرية المالية بين النظرية والتطبيق ، ط ، مطبعة الأنصار الإسكندرية ، 1998 .
- يلس شاوش بشير ، المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري) ، ديوان المطبوعات الجامعية ، طبعة 2007 .
- صالح الرويلي ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، جامعة الجزائر 1988 .

الرسائل :

- تحسين درويش ، اختلاس أموال الدولة ، بحث ماجستير كلية الحقوق ، بن عكنون ، 1996 .
- خلاصي محمد ، عملية تحضير الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، رسالة ماجستير كلية الحقوق ، بن عكنون ، 1996 .
- ديدان مولود ، ميزانية الدولة الإسلامية ، بحث ماجستير ، كلية الحقوق ، بن عكنون ، 1995 .
- ماجد محمد سليم أبوهداف ، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية ، دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة ، رسالة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية قطاع غزة ، عمادة الدراسات العليا ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة والتمويل 2006 . ص 74 .
- عبد الأمير شمس الدين ، الرقابة المالية على تنفيذ النفقات في لبنان ، رسالة دكتوراه ، جامعة القاهرة 1988 .
- زيوش رحمة ، الرقابة المالية على مؤسسات ومراكز التكوين المهني والتمهين ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق ، بن عكنون ، 2003 .
- زيوش رحمة ، الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، أطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، تيزي وزو ، 2011 .
- زقوان سامية ، عملية الرقابة الخارجية على أعمال المؤسسات العمومية في الجزائر ، بحث ماجستير كلية الحقوق بن عكنون ، 2003 .

المقالات

- أحمد ثابت عويضة ، الإسلام وضع الأسس الحديثة للضريبة ، مجلة مجلس الدولة ، المكتب الفني ، القاهرة ، 1960 ، العدد ، ص 298.
 - أبو اليزيد الميث ، اختلاس الأموال العمومية ، مجلة إدارة قضايا الحكومة ، مطبعة البلاغ ، القاهرة ، 1964 ، العدد 03 ، 88.
 - بوكرا إدريس ، دور الأسئلة الشفوية ، يوم دراسي حول موضوع السؤال الشفوي كألية من آليات الرقابة البرلمانية ، إشراف وزارة العلاقات ، فندق الجزائر ، سبتمبر 2003 .
 - حمود بن عبد العزيز الفائز ، ديوان المظالم في المملكة العربية السعودية ، ندوة أجهزة الرقابة المالية والإدارية وعلاقتها بأجهزة الحكومة المنعقدة في معهد الإدارة العامة ، الرياض من 07 إلى 10 ربيع الثاني 1405 هـ .
 - جمال لعامرة ، تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة ، مقال منشور بمجلة العلوم الإنسانية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد الأول ، 2001 .
 - محمد الشيكار ، المؤتمر الدولي الخاص بتحليل أولويات الإنفاق العام للموازنات العامة في مصر والدول العربية ، القاهرة 25 - 26 ديسمبر 2009
 - بشرى محمد إسماعيل الصديق ، دور منظمة الأنتوساي في مواجهة التحديات التي تواجهها أجهزة الرقابة المالية العليا في ظل العولمة ، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة ، جامعة الجزائر 03 ، العدد 20-2009 ، ص 89.
 - يلس شاوش ، تمويل الميزانية العامة للدولة الجزائرية ، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية ، العدد 03/1995 .
 - مصطفى درويش ، دور اللجان البرلمانية في العملية التشريعية ، مجلة الفكر البرلماني ، عدد خاص 2003 . ص 52 .
 - سيروان عدنان مبزرا الزهراوي ، الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب ، بغداد ، 2008 ،
- القوانين**
- القانون 84/17 مؤرخ في 08 شوال عام 1404 الموافق 7 يوليو سنة 1984 يتعلق بقوانين المالية 28 .
 - القانون 88/05 المؤرخ في 12 /12/1988/01 يعدل ويتمم القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية ج ر 01 .
 - القانون 89/24 المؤرخ في 31 ديسمبر 1989 يعدل ويتمم قانون 84/17 ج ر 01 .
 - القانون رقم 90/21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية ج ر 35 .
 - القانون 80/01 المؤرخ في 12 جانفي 1980 يتضمن إنشاء مجلس محاسبة .
 - القانون 80/05 المؤرخ في 01 مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة . ج ر 10
 - قانون رقم 90/32 المؤرخ في 17 جمادى الأولى 1411 الموافق 04 ديسمبر 1990 يتعلق بمجلس المحاسبة وسياره ج ر 53
 - الأمر رقم 95 / 20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة ج ر 39 .
 - الأمر رقم 10/02 المؤرخ في 16 رمضان 1431 الموافق 26 غشت 2010 المعدل والمتمم للأمر 95/20 المتعلق بمجلس

المحاسبة ج ر 50 .

- قانون رقم 80/05 المؤرخ في 01/03/1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة . ج رقم 10.
المراسيم:

- مرسوم تنفيذي رقم 91/311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم ج ر 43 .

- المرسوم التنفيذي رقم 91 / 312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتضمن شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين ، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ج ر 43 .

- المرسوم التنفيذي رقم 91 / 313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها ج ر 43 .

- المرسوم التنفيذي رقم 91 / 314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين ج ر 43 .

- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتعلق بالرقابة المسبقة على النفقات التي يلتزم بها ج ر 82.

- المرسوم التنفيذي رقم 09/374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتعلق بالرقابة المسبقة على النفقات ج ر 67.

- مرسوم تنفيذي رقم 97/268 المؤرخ 02 يوليو 1997 يحدد الإجراءات المتعلقة بالتزام النفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤوليتهم ج ر 48 .

- مرسوم تنفيذي رقم 93/46 المؤرخ 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات وبيانات التنفيذ وإجراءات قبول القيم المنعدمة ج ر 09 .

- مرسوم تنفيذي رقم 93/108 المؤرخ 05 ماي 1993 يحدد كيفيات إحداث وكالة الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها ج ر 30 .

1 - المرسوم الرئاسي رقم 95/337 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 يحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ج ر 72 .

- مرسوم تنفيذي رقم 95/198 المؤرخ 25 ماي 1995 الذي يحدد اختصاصات مصالح المحاسبة ج ر 42 .

- مرسوم رقم 81/111 المؤرخ في 30 ماي 1981 يحدد الأحكام المتعلقة بأجال وشكل تقديم الحسابات والموازنات إلى مجلس المحاسبة ج ر 22 .

- مرسوم 81/112 المؤرخ في 30 ماي 1981 يحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ج ر 22 .

- مرسوم تنفيذي رقم 95/377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 المحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ج ر 72 .

- مرسوم تنفيذي رقم 96/5 المؤرخ في 22 جانفي 1996 يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة ج ر 6 .

- مرسوم تنفيذي رقم 90/189 المؤرخ في 23 جويلية 1990 يحدد صلاحيات وزير الاقتصاد ج ر 26 .

- المرسوم التنفيذي رقم 95/54 المؤرخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق 15 فبراير سنة 1995 الذي يحدد صلاحيات وزير المالية ج ر 15
- مرسوم تنفيذي رقم 95/318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 يتضمن إحداث المجلس الوطني المحاسبة وتنظيمه ج ر .
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 24 ماي سنة 1998 يتضمن تنظيم الأمانة الإدارية والتقنية للمجلس الوطني المحاسبة وسيورها الهوامش:
- زقوان سامية ، عملية الرقابة الخارجية على أعمال المؤسسات العمومية في الجزائر ، بحث ماجستير كلية الحقوق بن عكنون ، 2003 ، ص 31 وما يليها .
- 2- سور النساء الآية 01.
- 3- قانون 90/21 المؤرخ في 15 اوت 1990 التعلق بالمحاسبة العمومية عدد35 .
- 4- عوف الكفراوي ، النظرية المالية بين النظرية والتطبيق ، ط ، مطبعة الأنصار الإسكندرية ، 1998 ، ص 17 ، 18.
- 5- سورة آل عمران الآية 161.
- 6- سورة النساء الآية 05.
- 7- احمد بن حجر العسقلاني ، فتح الباري في شرح صحيح البخاري ، الجزء 13. دار السلام ، الرياض 1997 ، ص 203.
- 8- حسن يوسف راتب ريان ، المالية العامة في الفقه الإسلامي ، ط 2 ، الاردن 1999 ، ص 22.
- 9- تقي الدين ابن التيمية ، السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية ، ط 1 ، دار الجيل ، بيروت 1993 ، ص 47.
- 10- ابراهيم القاسم رحاحلة ، مالية الدولة الاسلامية ، مكتبة مدبولي ، القاهرة 1999 ، ص 92.
- 11- ابو عبدة القاسم ، كتاب الأموال ، ط 1 دار الكتب العلمية ، بيروت 1986 ، ص 344.
- 12- الأمر 75/57 المؤرخ في 05 جويلية 1976 يتضمن نشر الميثاق الوطني ص 74.
- 13- وتنص هذه المادة على أنه (يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية).
- 14- قانون 80/01 المؤرخ في 12/01/1980 المتضمن تأسيس مجلس محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب والجماعات المحلية عدد 143.
- 15- قانون 90/21 المؤرخ في 15/08/1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية عدد 35.
- 16- بن داود إبراهيم ، رقابة نفقات الدولة بين أحكام الشريعة الإسلامية ونصوص التشريع ، سلسلة الإصدارات القانونية ، 2008 ، ص 22.
- 17- المرسوم التنفيذي 92/411 المؤرخ في 14/11/1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ، عدد 82.
- 18- زيوش رحمة ، الرقابة المالية على مؤسسات مراكز التكوين المهني والتمهين ، بحث ماجستير كلية الحقوق ، بن عكنون ، 2002 ، ص 30.
- 19- مرجع سابق.
- 20- أمر 95/20 المؤرخ في 17/07/1999 المتعلق بمجلس المحاسبة عدد 39.
- 21- وهذا ما أبرزه أمر 95/23 المؤرخ في 26/08/1995 المتعلق بالقانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة عدد 58
- 22- بن داود ابراهيم المرجع السابق ص 27.

- 23- مرجع سابق.
- 24- تحسين درويش ، اختلاس أموال الدولة ، بحث ماجستير كلية الحقوق بن عكنون ، 1976، ص 3.
- 25- المادة 06 قانون 84/17 المشار اليه سابقا.
- 26- المادة 23 من قانون 84/17. المشار اليه سابقا.
- 27- بن داود إبراهيم، المرجع السابق. ص 67، 68.
- 28- المادة 23 من قانون 84/217. المشار اليه سابقا.
- 29- بن داود ابراهيم ، مرجع سابق ، ص 75.
- 30- مرجع سابق.
- 31- محمد خلاص، عملية تحضير الميزانية العامة في الجزائر ، بحث ماجستير ، كلية الحقوق بن عكنون، 1996، ص 96
- 32- بساعد على المالية العامة مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية، القليعة 1992، ص 88
- 33- بن داود إبراهيم ، المرجع السابق، ص 89.
- 34- رضا شلاي، تنفيذ النفقات العامة ، بحث ماجستير ، كلية الحقوق بن عكنون، 2002، ص 07
- 35- سيروان عدنان مبزرا الزهراوي ، الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص 95.
- 36- سيروان عدنان مبزرا الزهراوي ، الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص-ص، 96-97.
- 37 أنظر : المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الأنتوساي).
- 38- المادة 174 من المرسوم الرئاسي 15/247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام.
- 39- نص الفقرة الأولى من القسم الخامس لإعلان ليما.
- 40- النص الفقرة الثانية من القسم الخامس.
- 41- ماجد محمد سليم أبوهداف، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية، دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة، رسالة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية قطاع غزة، عمادة الدراسات العليا، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل 2006. ص 74.
- 42- ماجد محمد سليم أبوهداف، المرجع السابق. ص 104.