

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
المركز الجامعي لعين تموشنت
معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم
التسيير



قسم: علوم التسيير
تخصص: محاسبة وجباية

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تحت عنوان :

الرقابة المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي
والاقتصاديات المعاصرة

➤ من إعداد الطالب:

محمد قدير أحمد

✦ تحت إشراف الأستاذ:

محمد أقرش

2017/2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين ومن

تبعه بإحسان إلى يوم الدين.

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من كانوا سبب وجودي ، وسهروا

علي الليالي وبدلوا ما بوسعهم لراحتي، إلى أحسن وأرق شخصين عرفتهم في حياتي " والداي العزيزين "

وأهداء خاص إلى زوجتي العزيزة .

وإلى كل ما أملك في هذه الدنيا أبنائي : عبد الرحمن وإسراء

وإلى كل الأقارب والإخوة والأصدقاء

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد .

قدير أحمد

لقد صاحب تقدم المجتمعات وكبر حجمها تطور الحكومات وأدوارها المنوطة بها في معالجة المشكلات الاجتماعية والاقتصادية والمالية التي تواجه مجتمعاتها. وكانت الأسباب التي دعمت تطور الحكومات الحديثة متعددة فقد تغيرت وظائف الدولة فيها من دولة حارسة وظيفتها الدفاع والأمن وحفظ النظام وجباية الضرائب إلى دول متدخلة ثم إلى دول رخاء ورفاهية وخدمات.

وواجهت المسؤولين في هذه الدول مسؤوليات جمة لتلبية حاجات المواطن المتزايدة والإيفاء بالوعود التي قطعتها القيادات الحكومية على نفسها بتحقيق معدلات عالية من النمو الاقتصادي وتوفير قسط كبير من العدالة والرفاه الاجتماعي .

ولما كانت ندرة الموارد الاقتصادية والمالية تعتبر من أهم المشكلات التي واجهت ولا تزال تواجه الدول النامية والمتقدمة على حد سواء كان لابد من التعامل مع تلك المشكلات عن طريق إحكام الرقابة على استخدام هذه الموارد والإمكانات حتى يتسنى الحصول عليها من مصادرها المختلفة وتخصيصها وتوزيعها توزيعاً يحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي المطلوب .

ولما كان للرقابة على أموال الدولة الدور البارز والأساسي في هذا التوازن الاقتصادي والاجتماعي باتت الدول بإختلاف أنظمتها تحرص كل الحرص على إيجاد آليات وكيفيات متعددة لإعمال هذه الرقابة المالية على أوجهها.

وأوضحت 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 الافراد والجماعات وما يعكسه ذلك من آثار على الاقتصاد الوطني بوجه عام.

هذا أن المعنى الحقيقي لهذه الرقابة نجده مجسدا في الشريعة الإسلامية في آيات كثيرة وأحاديث متعددة
وتتجسد أكثر من خلال إطلاعنا على التاريخ الإسلامي على ما تناوله جهابذة من فقهاء الأمة كأبي يوسف وأبو عبيد
والماوردي وغيرهم.

وقد تطورت قواعد هذه الرقابة مع تطور الدولة فأصبح لها أجهزة ودواوين متخصصة تباشر رقابة فعالة
ومستمرة على مالية الدولة وتحميها من العبث والضياع والرقابة الذاتية التي غرستها العقيدة الصادقة في نفس الإنسان
المسلم وذلك في ظل اقتصاد إسلامي متميز.

وبالرغم من الفارق الكبير بين النظم الإدارية والمالية في المنظور الإسلامي وبين ما صارت إليه الآن في الدولة
الحديثة تُبين لنا الدراسة المقارنة أن الرقابة المالية التي كانت في العهد الإسلامي والتي باشرتها الدواوين المختلفة كديوان
المراجعات وديوان الأزمات والتي باشرها أيضا والي المظالم والمحاسب وكذا دواوين الأموال قد أحكمت الرقابة على موارد
بيت المال ومصارفه، وإن كان لهذه الأجهزة مقابلها في الدولة الحديثة إلا أن فاعلية وثمار الرقابة بينهما مختلف تماما.

وتبقى بعض الأهداف متشابهة بين المفهوم الإسلامي والمفهوم الوضعي إذ هي دائما أي الرقابة توجد للتأكد
من أن ما تم أو يتم مطابق لما أريد تمامه، كما تهدف الرقابة في المفهومين إلى التعرف على مواقع الخلل وإصلاحها دون
ترك الأخطاء تتعدد وتنتشر فيصبح علاجها باهض التكاليف، كما تسمح في نفس الوقت بتعميم الخبرات الجديدة
ومكافأة الميسرين الجديين ومحاربة السلوكات الضارة والانحرافات الحاصلة ومعاينة أصحابها. وتهدف أيضا إلى التحقق
من التزام المنفذين بالقوانين والتنظيمات وإلتزامهم بقواعد التسيير السليم ومحافظتهم على الأموال الموضوعة تحت
تصرفهم وحرصهم على استيفاء حقوق الدولة أو الأشخاص العمومية المعتمدين لديها أو المسؤولين عنها .

كما أنها تكتسي خصوصية بارزة من الناحية السياسية إذ تمكن ممثلي الأمة من متابعة أعمال الحكومة وكيفية
استخدامها للمالية العامة.

ولعل التركيز على جانب النفقات العامة في بحثنا هو نتيجة للعناية التي خصها القرآن الكريم للنفقات العامة حيث أنه لم يشر إلى جميع مصادر الموارد العامة كالمخارج والعشور وغيرها من الموارد المالية التي فرضت بناء على الإجهاد وليس بناء على النص كالزكاة والجزية وحينما أشار القرآن إلى موارد الزكاة مثلاً أشار إليها إجمالاً وترك التفاصيل إلى السنة المطهرة أما طرق إنفاقها فقد تعرض لها على سبيل التحديد والتفصيل.

وعلى الرغم من أن تحصيل الأموال مهم إذ تستطيع الدولة بوسائل شتى الحصول على موارد مالية ولكن الأمر الأهم أن تصرف هذه الأموال، فهنا تلعب الأهواء وتميل الكفة ويأخذ المال من لا يستحقه ويحرم منه من يستحقه. وعلى الرغم من هذا كانت كل المؤلفات تولي الإهتمام بالموارد ولم تحظ النفقات بمثل هذا الإهتمام وهذا ما أدى إلى أن تكون الرقابة المالية على النفقات العامة أمراً مهماً.

وبالمقابل فالبحث في موضوع الرقابة المالية في منظور التشريع الجزائري وبقدر ماله من أهمية بقدر ما يكتنفه من صعوبات وهذا لكون النصوص القانونية كانت غير ثابتة إذ تطرأ عليها التغييرات بين الفينة والأخرى، لكون هذه الأجهزة التي أوكل لها أمر الرقابة أصبحت تتسم بالمرونة وقلة الفعالية خاصة بعد تطورات شهدتها إقتصاديات الدولة وسياساتها الداخلية والخارجية.

*أسباب اختيار الموضوع :

وبهذا ترجع أسباب إختيار الموضوع إلى أهميته البالغة والتي تتجسد في كثير من النواحي حيث أن موضوع الرقابة المالية من أهم الدراسات والموضوعات التي يُبنى عليها الكيان التنظيمي للدولة، فهي حتمية لا بد منها لحماية أموال الأمة.

و كما للمال من أهمية في إستقرار الدولة وقوتها على الصعيد الداخلي وحتى الدولي، كما أنه ونظرا لكون الإنسان خليفة الله في الأرض فلن تستقر حياته إلا بالمال لهذا فقد سن الإسلام هذه التشريعات لضبط التصرف في المال العام وتجاوز كل ظلم أو إنحراف وهذا ما يحقق العدالة والتنمية الإجتماعية والإقتصادية للدولة.

ثم إن دراسة الرقابة المالية تؤدي بنا إلى معرفة وإتباع أنجع السبل المتوفرة لإدارة المال في الدولة وصولا إلى الإكتفاء و الإعتماد على الذات لضمان العيش الهنيء للإنسان ولعل أهم الأهداف هو التوصل إلى إبراز عظمة التشريع الإسلامي في إرساء نظام اقتصادي يُظهر مدى صلاحية الأنظمة الإسلامية في جانب الرقابة المالية على نفقات الدولة في كل وقت وحين.

*إشكالية البحث :

تبرز إشكالية البحث من خلال ملاحظة أن معظم الدراسات و البحوث لا تشير إلى الجذور التاريخية الإسلامية الخاصة بالرقابة المالية و بالتالي إظهار أهميتها و أحقيتها في تطور الرقابة المالية حتى وقتنا الحاضر.

*أهمية البحث :

تتجلى أهمية البحث من خلال إبراز أهمية الرقابة على المال العام و الأجهزة القائمة بها سواء في التاريخ الإسلامي أو في وقتنا الحاضر، مع الإشارة للجزائر، و استعراض تطور أجهزتها و أساليبها و أنواعها، و هذا ما سيمكننا من معرفة مكانة هذا الموضوع في الوقت الراهن بالإضافة إلى إبراز المكانة التي تمتعت به الرقابة على المال العام في الإسلام الأمر الذي يوضح من خلاله أن الدولة الإسلامية إنما تقدمت و ازدهرت في تلك العصور عندما كانت معظم أجهزتها تعمل بصورة كفوءة و فعالة ، وبصفة خاصة أجهزة الرقابة المالية التي عملت من أجل الحفاظ على المال العام.

*هدف البحث :

يهدف البحث إلى التعريف بطبيعة و مفهوم و أهداف الرقابة المالية و أجهزتها وفقا للمفهومين الإسلامي و الوضعي و استنباط نقاط التلاقي و الاختلاف بين المفهومين حالة وجودها من أجل اقتراح المتطلبات اللازمة لزيادة كفاءة و فاعلية الرقابة المالية من أجل المحافظة على المال العام و حسن استخدامه.

*فرضية البحث :

لتحقيق هدف البحث تم الاعتماد على الفرضية التالية:

إن غالبية مفاهيم الرقابة المالية و أنواعها و مبادئها في الوقت الراهن ترتبط ارتباطا وثيقا بمجذور الرقابة المالية في التاريخ الإسلامي و أن تطبيقها في الوقت الحاضر يمكن أن يساهم بصورة كبيرة في زيادة فعاليتها و خاصة الرقابة الذاتية.

*منهج البحث :

وللإجابة على هذه الإشكالية وحتى نصل إلى ثمره هذا الموضوع كان لزاما أن نعتمد على منهج الوصف والاستقراء خاصة ما تعلق بتخريج الآيات الكريمة والأحاديث الشريفة مع بيان مصادرها الأصلية من كتب السنة المشتهرة وكتب التفسير البارزة وأيضا للوقوف على الآراء الفقهية المرتبطة بالموضوع دون الخوض في الاختلافات بل الإكتفاء بذكر الراجح منها، دون أن نغفل عن المنهج التحليلي لبعض المسائل سواء في الشريعة الإسلامية أو التشريعي الجزائري.

وأهم ما أعتمد عليه هو المنهج المقارن إذا ما تعلق الأمر بمسائل تستدعي المقارنة والمقابلة بين كلا النظامين

* خطة البحث :

وحتى نجسد ما تم قوله فقد إرتأينا أن نتناول موضوعنا في 3 فصول :

- الفصل الأول ماهية الرقابة المالية وقواعدها متطرقين فيه إلى مبحث أول حول المفهوم العام للرقابة المالية ومجالات الرقابة المالية على المال العام، وفي البحث الثاني إلى أهمية الرقابة المالية على المال العام واهدافها و تطورها عبر العصور اما في المبحث الثالث تطرقنا الأساليب و الآليات الحديثة للرقابة على المال العام.
- أما في الفصل الثاني فتناولنا فيه الرقابة المالية على الإنفاق العام في الشريعة الإسلامية والتي أشرنا فيها إلى البعد الرقابي على المال العام من المنظور الإسلامي في مبحث أول وتطرقنا لأنظمة الرقابة المالية حصرا في الشريعة الإسلامية في مبحث ثاني.
- أما بالنسبة للفصل الثالث حول مسار النفقات العامة وأوجه الرقابة عليها فقد تطرقنا من خلاله إلى مجالات الإنفاق العام والرقابة عليها في التشريع الجزائري هذا بالنسبة للمبحث الأول و أساليب الرقابة المالية في التشريع الجزائري.

- أما بالنسبة للخاتمة فقد تطرقنا من خلالها إلى المقارنة بين نظام الرقابة المالية في الفكر الإسلامي وفكر القانون الوضعي.

*** دراسات سابقة**

- من الدراسات السابقة التي اعتمدنا عليها في بحثنا هذا نجد ما يلي:
- 1- رسالة ماجستير للأستاذ بلقاسم رابح، تحت عنوان محددات وأبعاد النفقات العامة في النظم الاقتصادية
- 2- رسالة ماجستير للأستاذ خليف عيسى، بعنوان الموازنة العامة للدولة الإسلامية
- 3- ابحاث اقتصادية وإدارية - العدد الخامس لسنة 2009 تحت عنوان " الرقابة المالية من المنظور الاقتصادي الإسلامي
- 4- رسالة ماجستير للطالبة مخلوفي خديجة تحت عنوان الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة

وتمهيد :

إن قيام الدولة لن يأتي إلا بما تحصله الدولة من الإيرادات المختلفة المصادر لتعيد إنفاقها وفق الاحتياجات الأساسية للفرد والمجتمع و وفق ما تقتضيه سياسة الدولة، ولما كانت نفس الإنسان قد جبلت على حب المال حبا جما كان أمر الرقابة المالية أمرا حتميا تقتضيه الفطرة والمنطق ولأجل هذا حرصت الشريعة الإسلامية على ألا يصرف درهما ولا دينارا من بيت المال إلا بمقدار الحاجة إليه تلبية لمصالح المسلمين فجعلت أنظمة مختلفة للرقابة المالية تضبط مسار مالية الدولة إلى أوجهها المحددة شرعا في كتاب الله وسنة رسوله صلى الله عليه وسلم، وأكثر من هذا غرست الشريعة الإسلامية في نفس المسلم روح الاستشعار برقابة ربه له خاصة إذا أولى أمرا من أمور المسلمين .

وفي المسار ذاته نجد أن التشريع الجزائري كغيره من التشريعات جاء بقوانين¹ بغية الوصول إلى الهدف المنشود برسم رقابة مالية على نفقات الدولة بشتى أنواعها، لأجل هذا سنتناول مجالات الإنفاق العام والرقابة عليها في مبحث ثاني.

¹ وإن كان اغلب القوانين الصادرة في الجزائر تجد تطابقها شبه التام مع تشريعات أجنبية خاصة الفرنسية منها مما يعكس سياسة إستيراد القوانين الجاهزة دون النظر للتطابق من عدمه ولأجل هذا يحدث الخلل. زقوران سامية، عملية الرقابة الخارجية على أعمال المؤسسات ع في الجزائر بحث ماجستير، كلية الحقوق بن عكنون 2003 ص 31 ومايليها.

المبحث الأول : مفهوم ومجالات الرقابة المالية على المال العام

قد تكون الإصلاحات متشابهة لكن مدلولاتها وتطبيقاتها تختلف كل الاختلاف فالرقابة المالية في الزمن الحاضر لأسباب عديدة كتغير أوجه الإنفاق وأنواعه وتغير أدوار الدولة في أساسها .

وقد بدأت تبرز أهمية الرقابة المالية شيئا فشيئا بتطور أساليبها وصورها وتطور أهدافها وأبعادها، لأجل هذا سنبين في مطلب أول مفهوم الرقابة المالية على النفقات العامة وفي مطلب ثاني صور وأسس الرقابة المالية

المطلب الأول : مفهوم الرقابة المالية

إن الرقابة المالية على النفقات العامة تتجسد بصورة سامية ورفيعة القدر والمقدار في شريعتنا السمحاء إذ تعددت صورها وأشكالها وأحكمت أساليبها وأدوارها، كما كان للتشريع الجزائري حظه في أن نص على الرقابة المالية على نفقات الدولة وإن كان بنتائج وأهداف مختلفة .

الفرع الأول : تعريف الرقابة المالية وأدلة مشروعيتها

أولا تعريف الرقابة لغة

تعريف الرقابة لغة : نجد في مدلولات اللغة العربية أن الرقابة وردت بمعاني كثيرة منها:

- الحراسة والرعاية:

رقب الشيء وراقبه أي حرسه، ورقب القوم هو حارسهم، والرقب هو الحارس الحافظ¹

¹ جمال الدين محمد بن منظور لسان العرب، ج2، دار صادر للطباعة والنشر، بيروت، 1955، ص 424 وما يليها .

- الإشراف : إرتقب أي أشرف وعلا والمرقب والمرقبة هو الموضع الذي يرتفع عليه الرقيب فنقول إرتقب المكان إذا علا وأشرف.

- الإنتظار : رقب فلانا تعني إنتظره وترصد قدومه والترقب هو الإنتظار وفي القرآن الكريم نجد قوله تعالى : " وَلَمْ تَرْقُبْ قَوْلِي"¹ معناه لم تنتظر قولي والرقيب هو المنتظر² ومنها قوله تعالى: " فأصبح في المدينة خائفا يترقب"، تعني ينتظر الطلب.

- الحفظ : فمن أسماء الله تعالى (الرقيب) بمعنى الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء ومنها قوله تعالى : " إن الله كان عليكم رقيبا"³ ، أي حفيظا لأعمالكم مطلعا عليها⁴

تعريف الرقابة اصطلاحا :

هي القواعد المستنبطة من الشريعة الإسلامية والتي تُستخدم كمقياس لمحاسبة المرء في عمله سواء تعلق الأمر بدينه أو دنياه.

وبهذا نتوصل إلى أن الرقابة المالية في منظور الشريعة الإسلامية 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 تعريفا للرقابة المالية إلا في إشارات منه لأساليبها وهيئاتها، وعموما فقد تميز التشريع الجزائري كغيره من التشريعات بثلاث إتجاهات في تعريف الرقابة المالية:

- الإتجاه الأول :

¹ طه الآية 94

² ابن المنطور .المرجع السابق .ص 4

³ القصص الآية 18

⁴ النساء الآية 01

يركز على الجانب الوظيفي كما يركز على الأهداف مؤكداً أن الرقابة هي التأكد والتحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المعتمدة والتعليمات المسطرة والمبادئ المقررة .

- الإتجاه الثاني :

وهو يركز على الجانب الإجرائي وعلى الخطوات الواجب إتباعها للقيام بعملية الرقابة وهنا تتطلب الرقابة على النفقات العامة ما يأتي

- الإختيار ثم الإختبار الجيد للسياسات الإدارية والمالية المعول عليها.
- إهتمام الإدارة الحكومية بالتخطيط والتنظيم الفعال وطرق التمويل المناسبة
- الإختيار الأمثل لإطارات التسيير لموظفي التنفيذ وتدريبهم والإشراف عليهم .

الإتجاه الثالث :

وهو إتجاه يهتم بالأجهزة والهيئات القائمة بعملية الرقابة والتي تتولى الفحص والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات، فهي بهذا تعني الأجهزة الموكلة لها أمر الرقابة المالية وبهذا نجد أن الرقابة المالية تدور حول محوري الوسيلة والهدف على محل ثابت هو المال العام.

المطلب الثاني: صور وقواعد الرقابة المالية :

الفرع الأول : صور الرقابة المالية .

أولاً: من حيث الجهة ونجد هنا نوعين من الرقابة :

1. الرقابة الداخلية :

ويقصد بها تلك الخطة التنظيمية ومختلف الإجراءات والتنظيمات والوسائل المستعملة داخل المؤسسة لتحقيق الكفاية ومثال ذلك الإحصاءات وتقارير الأداء. برنامج الجودة والنوعية.

2. الرقابة الخارجية :

تتمثل في العمليات الخارجية التي تقوم بها أجهزة متخصصة ومستقلة عن السلطة التنفيذية وهدفها هو مراجعة العمليات المالية والحسابات وحتى تتحقق من صحتها وشرعيتها ودقتها وهي رقابة بعدية ولاحقة لعمليات التنفيذ كالرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة.

ثانياً : من حيث التوقيت الزمني

1. الرقابة السابقة :

وهي المتمثلة في موافقة الجهة المختصة قانوناً على عملية الالتزام بالنفقة وذلك بالتحقيق من توفر الإعتمادات في الميزانية وصحة العملية من حيث الإسناد وكذا من حيث سلامة الوثائق المرفقة وهي تعتبر رقابة مانعة ووقائية من وقوع أخطاء وإختلاسات ومثالها الرقابة التي يمارسها المراقب المالي قبل إجراء صرف النفقة¹ .

2. الرقابة أثناء التنفيذ:

¹ وهذا ما أكدته المرسوم التنفيذي 92 / 414 المؤرخ في 14/11/1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها. عدد 82.

وتقوم بهذه الرقابة الهيئات والإدارات حتى تتأكد من سلامة ما يجري بداخلها ومن التنفيذ لعمليات النفقات العامة من كونه يسير وفقا للقوانين والتنظيمات والتوجيهات الجاري بها العمل وهي رقابة تمتاز بالشمول والإستمرار وهي رقابة ذاتية تقوم بها الهيئة أو الإدارة ذاتها¹.

3. الرقابة البعدية أو اللاحقة:

وهي تتم بعد عملية صرف النفقات وتتمثل في تدخل الجهات المختصة قانونا بالمراجعة والمراقبة للعمليات المالية إستنادا للوثائق المثبتة عن ذلك².

ثالثا: من حيث نوعية وطبيعة الرقابة : وهنا نجد

1. الرقابة الحسابية أو المستندية:

ويقصد بها العمليات والإجراءات الهادفة إلى مراجعة المستندات والدفاتر المحاسبة المتعلقة بعمليات تخص الصرف والتحصيل وذلك لأجل التأكد والتحقق من مدى صحة البيانات المالية الواردة في الدفاتر المحاسبية والسجلات ومطابقتها مع قواعد المحاسب العمومية. إضافة إلى التأكد من إحترام الإطار القانوني للإعتمادات المرخص بها وكذلك التأكد من أن كل عمليات الإلتزام قد خضعت لموافقة الجهات المختصة كتأشيرة المراقب المالي مثلا³.

2. الرقابة الإقتصادية ورقابة الكفاية

هي الرقابة الهادفة إلى مراجعة ما تم تحقيقه من نتائج تحقيقا فعليا ومقارنته بالأهداف المسطرة والمحددة في البرامج الإنمائية والخطط الإقتصادية. وقد عرفها الدكتور طارق الساطي في كتابه بأنها (العملية التي تهتم بالتحقيق مما إذا كان التنفيذ الفعلي للخطة المالية الأساسية قد تم ضمن الأهداف الإقتصادية المؤطرة)⁴

¹ عوف الكفراوي المرجع السابق ص43

² نفس المرجع.

³ زيوش رحمة: الرقابة المالية على مؤسسات مراكز التكوين المهني والتمهين، بحث ماجستير كلية الحقوق. بن عكنون . 2002 ص 30.

⁴ نفس المرجع.

3. رقابة المشروعية :

والمقصود بها أن تكون عملية الرقابة في حد ذاتها مشروعة أي أنها مطابقة للتشريع الجاري به العمل.

رابعا : من حيث السلطة المخولة للرقابة : وهي تنقسم إلى نوعين:

1. الرقابة الإدارية

وهي رقابة تكشف الانحرافات دون توقيع الجزاء وهذا ما يحد من فعاليتها وهي تبني على مراجعة وفحص البيانات المحاسبية والمالية لأجل التحقيق من صحتها وسلامتها ومن إحترام الإدارة للتعليمات واللوائح التي تصدرها الجهات المؤهلة بذلك قانونا ومثالها رقابة المفتشية العامة للمالية.

2. الرقابة القضائية:

وهي الرقابة المؤكدة لهيئة قضائية تقوم بالتأكد من مدى شرعية التصرفات المالية التي تقوم بها الإدارة التي لها أن تسلط العقوبة على المخالفين والرقابة القضائية هنا توكل للقضاء الجزئي حيث يقوم بمراقبة الجرائم الواقعة على الأموال كالاختلاس والسرقه والتهميش وغيرها وتقرير العقوبة المناسبة لذلك كما يوكل الأمر لهيئات خاصة كمجلس المحاسبة الذي له طبيعة قضائية إضافة إلى الطبيعة الإدارية¹

خامسا : من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي :

1. الرقابة التنفيذية :

وهي التي بها أجهزة تابعة للحكومة قصد التحقق من الاستعمال الحسن للأموال العامة وإن كان يعاب عليها أنها مرتبطة دائما بسياسة الحكومة وأهدافها التي قد لا تعطي الأولوية للصالح العام.

¹ أمر 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة عدد 39

2. الرقابة التشريعية :

والتي يسميها البعض بالرقابة الشعبية وهي التي يقوم بها البرلمان بغرفتيه لما له من سلطة في الرقابة المالية قبل أو أثناء وبعد عمليات تنفيذ النفقات العامة وذلك بما له من آليات رقابية متعددة والتي منها الأسئلة الكتابية والشفوية التي يوجهها أعضاء البرلمان للحكومة وكذا عن طريق الإستجواب وكذا تقديم الحكومة لبيانها عن السياسة العامة ، وللجنة الاقتصادية والمالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني دورها في ذلك نظرا لما تضمه من أعضاء لهم دراية بالجوانب المالية والإقتصادية.

الفرع الثاني : أسس الرقابة المالية :

أولا : قواعد الرقابة المالية:

إن الرقابة المالية لا تقوم بصفة عشوائية دونما حنكة أو دراية فلا بد أن تكون للرقابة في حد ذاتها في أنماطها وهيئاتها وأساليبها رقابة أخرى وهذا لا يتم إلا بقواعد صارمة تجعل من الرقابة ثابتة ومتزنة و بالتالي تكون لها فعاليتها على المال العام ومن بين هذه القواعد مايلي:

1. الحياد والاستقلالية :

حتى تتجسد الرقابة المالية وتؤدي أدوارها المحددة سلفا لابد من توفر القدر اللازم من الحياد الذي يجب أن يتحرره القائمون بالرقابة لذلك تم الاهتمام بوضع شروط خاصة للمراقب فردا كان أو هيئة بسن شروط حددها الدستور وحددتها القوانين واللوائح المختلفة والمتعلقة بواجب التحفظ والحياد والالتزام بواجب السر المهني¹. كما أنه يجب أن تكون هيئات الدولة القائمة بالرقابة قائمة على أساس مستقل تماما عن الهيئات والسلطات الأخرى²

¹ أمر 23/95 المؤرخ في 26/08/1995 المتعلق بالقانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة عدد 58
² عوف الكفراوي المرجع السابق ص 55 .

ومن بين ما يجسد عنصر الاستقلال والنزاهة في أن واحد هو أن يكون راتب القائم بالرقابة ملبياً لكل ما يحتاجه من متطلبات العيش حتى لا تسول له نفسه بما أوتي من سلطة إلى النهب والاختلاس أو إلى التبعية لجهة معينة.

2. الكفاءة المهنية : إذ يجب على القائمين بالرقابة :

- أن يكونوا من ذوي الكفاءة ومن ذوي التخصص والمهارات اللازمة لتدقيق الحسابات ومراجعة العمليات المالية .
- لا بد من تحفيز القائمين بالرقابة مما ينمي فيهم روح التأهيل والتفاني في العمل وكذا ترقيةهم بعدما أثبتوا جدارتهم ونزاهتهم وكفاءتهم في أعمال الرقابة المالية.
- لا بد وأن تكون القيادة الإدارية القائمة سليمة وإلا فسدت كل المصالح التي تعمل تحت رقابتها.
- لا بد من اعتماد الأساليب العلمية والتقنيات الحديثة مما يسهل عمل القائمين بالرقابة لأداء عملهم وفق ما هو مطلوب ومخطط له.
- بذل العناية والحرص اللازمين لأن القائم بأمر الرقابة هو مسؤول على أموال الأمة بأكملها.

3. نظام الرقابة:

وما يجب أيضاً لفاعلية الرقابة هو أن يعتمد على نظام رقابي ميسور الفهم ومتطابقاً مع ما نعيشه لا أن نقوم باستيراد أنظمة لا يفهمها لا القائم بالرقابة ولا الشخص محل الرقابة فبالإمكان اعتماد أنظمة رقابية أصيلة تنمي روح المسؤولية في القائم بالرقابة وتسهل فهم إجراءات الرقابة وتبسط نظامها كما يجب أن نراعي مبدأ

الاقتصاد في تكاليف عملية الرقابة أي أن نوفر في استخدام الأنظمة الرقابية ما يمكن أن يذهب بميزانية الدولة إلى غير ما يتوقع وذلك بدرء تضخم هيئات الرقابة لغير الحاجة المطلوبة.

ثانيا : وسائل الرقابة المالية :

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

1. القوانين والتعليمات واللوائح :

وهي من أولى الأدوات ومن أهمها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفيةها وشروطها حتى أن في الشريعة الإسلامية ورغم ما نص عليه القرآن والسنة فقد وضع الخلفاء الراشدون وعلى رأسهم عمر بن الخطاب تنظيمات صارمة تم تطبيقها على النظام المالي للدولة في حينها كما كانت تصدر تعليمات توجه للولاة ولأمراء أقاليم الدولة الإسلامية آنذاك ولاشك في أن التمعن في تنظيم الجهاز الرقابي في الخلافة الإسلامية يجد صرامة ما كان يسن من تنظيمات وفقا لمصلحة المسلمين .

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 نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته فلا بد من مكافأة الرقابي بأحسن الأداءات وتفان في القيام بخدماته وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله وهذا كله لتحسيس القائم بالرقابة بوجود رقابة عليه مما يؤدي به للشعور به بالمسؤولية ولأداء عمله على أتم وجه.

وفي هذا الإطار نجد أن أسس الرقابة المالية الإسلامية قد إستمدت دعائمها من تعاليم الشريعة الإسلامية

الحكمة وأهم ما إمتازت به مايلي :

- أ) أنها رقابة تحول دون وقوع المخالفات إذ تمنعها قبل حدوثها.
- ب) أنها رقابة تصحيح وعلاج للأخطاء إن تم وقوعها.
- ت) أنها رقابة لا شفاعة فيها إمتازت بكونها واضحة وحاسمة بنص القرآن الكريم "والسارق والسارقة فاقطعوا أيديهما جزاء بما كسبا نكالا من الله والله عزيز حكيم". (المائدة آية 38)
- ث) أنها رقابة إقتصاد في التكاليف، إذ كانت تطوعية كرقابة المحتسب.
- ج) أنها رقابة تدرجية تبدأ من أعلى المستويات إلى أدناها حيث كان الخليفة يقوم بها إلى جانب ولاية الأقاليم ورؤساء الدواوين وعمالها.

المبحث الثاني : أهمية الرقابة المالية على المال العام و تطورها عبر العصور.

يمثل المال العام العمود الفقري لنشأة الدول و قيام الجماعات و هو لب الصراعات المستمرة بين الإنسان والطبيعة و بين المال و الإنسان و أخيه الإنسان .و لذلك حرصت الشرائع القديمة على حمايته و إيجاد الوسائل الكفيلة بتنظيمه من حيث الإنفاق و التحصيل ، ففرضت الضرائب و الجمارك و نظمت القيود و السجلات المحاسبية، و فرضت الجزاءات القانونية على المخالفين لأحكام القوانين و أصبحت السلطة مسؤولة أمام الشعب عن حسن إدارة الأموال و تحقيق الأهداف منها و ظهرت أهمية العملية الرقابية، نظراً لأن هناك تداخلاً بين وظائف الإدارة، وأن الرقابة في حد ذاتها تحتاج إلى تخطيط وتنظيم وتوجيه واتصال، كما أن الرقابة هي نشاط مطلوب .

لأجل هذا سنبين في مطلب أول أهمية الرقابة المالية على النفقات العامة و اهدافها وفي مطلب ثاني

سنتكلم على ظهور الرقابة المالية وتطورها عبر التاريخ

المطلب الأول: أهمية الرقابة على الإنفاق العام و أهدافها

الفرع الاول: أهمية الرقابة على الإنفاق العام

تعود أهمية الرقابة إلى كونها وسيلة لا غاية، وظهرت هذه الأهمية بعد انفصال السلطات الثلاث عن بعضها البعض إلى السلطات " التشريعية والتنفيذية والقضائية "وانفصال اختصاصاتها، الأمر الذي أدى إلى ظهور الحاجة إلى جهة فنية مستقلة، تقوم بعملية الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية، والتي من أهم أولوياتها رفع المستوى المعيشي لمواطنيها، وعن طريق الرقابة تستطيع السلطة التشريعية التحقق والتأكد من التزام السلطة التنفيذية بالأنظمة

والتعليمات السارية، كما تتضح أهمية الرقابة الإدارية إذا ربطنا بينها وبين الخطط الموضوعة، حيث أن الخطط الموضوعة تمثل إجراءات مترابطة للقيام بجهود معينة، تؤدي في مجملها إلى تحقيق الأهداف، وبالتالي فإن الرقابة المالية من واقع هذه الإجراءات تؤكد على تحقيق ما تم التخطيط له بما يعكس التوافق بين التخطيط والرقابة ولقد تطورت الرقابة، وظهرت أهميتها في أنها ليست قائمة على مفهوم الضبط والمنع، وإنما قائمة على الرقابة الإيجابية البناءة، وهي بذلك ليست مجرد عملية اكتشاف الأخطاء أو الانحرافات التي وقعت، وإنما البحث عن أسبابها، وكيف يمكن تجنب قوعها، فضلاً عن أنها اتجهت إلى الدراسات الميدانية وإجراء البحوث العلمية بقصد التوصل إلى أسباب المشكلات ونقاط الضعف في العملية الإدارية ومع توسع النشاطات التي تقوم بها السلطة التنفيذية، أخذت هذه السلطات تتبنى خطاً طموحة تطبق أساليب إدارية حديثة تتوافق مع هذا التوسع، لتحقيق الأهداف المطلوبة، ولكن كثيراً ما تواجه هذه الدول بالطلبات المتزايدة والملحة من مواطنيها مع قلة الموارد الاقتصادية والمالية المتاحة لتلبية هذه الاحتياجات والطلبات، وهنا تظهر الحاجة إلى التأكد من حسن استخدام الموارد العامة استخداماً يتسم بالكفاءة والاقتصاد من أجل تحقيق الأهداف المرغوبة، ولا يمكن تحقيق ذلك إلا عن طريق تبني أساليب متطورة في الرقابة تتخطى أساليب الرقابة المالية التقليدية. وكذلك ظهرت أهمية العملية الرقابية، نظراً لأن هناك تداخلاً بين وظائف الإدارة، وأن الرقابة في حد ذاتها تحتاج إلى تخطيط وتنظيم وتوجيه واتصال، كما أن الرقابة هي نشاط مطلوب لأي عمل إداري، وإلا كيف يمكن للإدارة أن تتأكد من إنجاز أعمالها ونظراً لما لأهمية الرقابة المالية من دور فاعل في تحقيق أهدافها في المؤسسات العامة، فلا بد أن يكون هذا الدور قادر على تحقيق أقصى ما يمكن من الفائدة، بمعنى أن يمتد إلى كافة أنشطة المؤسسات العامة واستخدام جميع أنواع الرقابة المالية.

الفرع الثاني : أهداف الرقابة على الإنفاق العام :

إن الرقابة المالية تهدف في الأساس إلى ضمان احترام أموال الأمة من الضياع والاختلاس ومن كل أشكال التلاعب التي تؤدي إلى تدهور اقتصاديات الدولة وبالتالي تصدع بنيتها فهي بهذا تعمل على :

- التأكد من أن الموارد المحصل عليها سوف يتم إنفاقها وفق النصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها والمحددة سلفاً.

- وهذا يتم التأكد من أن النفقات قد وجهت إلى وجهتها الصحيحة دون إسراف أو تقتير 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 العامة¹.
 - اكتشاف الاختلاسات والتلاعب في الحسابات مع وجوب تطبيق كل الوسائل الكفيلة بالحيلولة دون حدوث مثل هذه الظواهر².
 - تحقيق التوازن بكل أبعاده التوازن المالي، والاقتصادي والتوازن الاجتماعي والتوازن العام.
 - وبالتالي يكون أسمى هدف هو تحقيق المصلحة العامة وإشباع حاجات الأمة³.
- وهذه الأهداف كانت قد رسمتها الشريعة الإسلامية أيضا حيث كان الهدف الأسمى من الرقابة هو تحقيق العدل والمساواة بين أفراد الأمة وهذا ما يجسده قوله تعالى : ((كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم))⁴.
- ولهذا حرم الله اكتناز المال وهذا ما أكدته الله عز وجل في قوله تعالى : "والذين يكنزون الذهب والفضة ولا ينفقونها في سبيل الله فبشرهم بعذاب أليم"⁵ ، أيضا وجب درؤ كل مظاهر التلاعب حيث كان الخلفاء الراشدون ومن سار على دربهم يولون العناية التامة لمالية الدولة حتى أنه لما كان يتوفى الواحد لا يوجد بيته أدنى الأمور غير سجاد الصلاة وأنية للماء أو للطعام وبهذا الترفع والهمة من جهة والورع والتفضل من جهة أخرى كانت ترد الزكاة إلى بيت المال لأنه لم يوجد من يستحقها.

¹ المرجع السابق ص 64

² تحسين درويش إختلاس أموال الدولة .بحث ماجستير كلية الحقوق بن عكنون . 1976 ص 3

³ فيصل فخري . الرقابة المالية العليا . مقال منشور بمجلة العلوم الإدارية الصادرة عن المعهد الدولي للعلوم الإدارية . الشعبية المصرية 1978 . العدد 01 ص 78

⁴ الحشر الآية 07

⁵ التوبة الآية 34

المطلب الثاني : الرقابة المالية عبر التاريخ

إن الحديث عن الخلفية التاريخية لبدء الرقابة المالية تنشأ من فكرة المال العام الذي يمثل العمود الفقري لنشأة الدول و استمرارها و توسعها و جوهر الصراع المستمر بين الشعوب و الأمم و بين الإنسان و أخيه الإنسان (7) . و لذلك ترجع نشأة الرقابة على المال العام إلى نشأة الدولة و ملكيتها للمال العام و إدارته نيابة عن الشعب . و مع ازدياد نشاط الدولة و تطوره من المحافظة على الأمن الداخلي و الخارجي وإقامة العدل ، إلى التدخل في مختلف نواحي النشاط الاقتصادي ، فقد أدى ذلك إلى تداول أكبر للمال العام مما تطلب ضرورة توفر الرقابة المالية الفعالة التي تكفل المحافظة على هذا المال العام و حمايته من كافة أشكال النهب و التسيب . ولتحقيق ذلك حرصت مختلف الشرائع القديمة و الحديثة على حماية المال العام و إيجاد الوسائل الكفيلة بتنظيمه سواء تعلق الأمر

بعمليات الإنفاق أو التحصيل. فقد وجدت فكرة المحاسبة عند السومريون في العراق قبل ثلاثة آلاف سنة قبل الميلاد حيث كانت وظيفة الكاتب تتمثل في كتابة الوثائق القانونية و عمليات البيع

و الشراء و الاقتراض إضافة إلى كونه يعمل محاسباً لتدوين الغنائم . (8) و لاشك أن فكرة المحاسبة في ذلك الوقت كان هدفه الأساسي هو الرقابة . كما يعتبر تشريع حمورابي من أقدم الشرائع التي نظمت شؤون المال حيث نصت المادة السادسة منه على محاربة السرقة و إعدام من تمسك بيده الأشياء المسروقة . (9) أما في مصر الفرعونية ، فقد ظهرت الرقابة قبل حوالي ألف عام قبل الميلاد حيث كانت تتم عمليات إحصاء الأموال و الأراضي و تسجل في سجلات خاصة بها من أجل تقدير الإيرادات و العمل على تحصيله . أما في عهد الإمبراطورية الرومانية فقد بدأ التفكير في الرقابة المالية قبل الميلاد حيث ظهرت سنة 509 قبل الميلاد ثلاثة وظائف هامة هي الرقيبان، المحتسبان و المحققون. (10) أما في التاريخ الإسلامي، فقد لقيت الرقابة المالية أهمية كبيرة مستندة في ذلك على القرآن و السنة النبوية واجتهادات الخلفاء الراشدين و السلف الصالح ، و نتج عن ذلك بروز العديد من أجهزة الرقابة المالية مثل بيت المال و دواوين المظالم و غيرها مما أدى إلى انتشار العدل و استخدام المال العام فيما يعود بالفائدة على الجميع.

أما في العصر الحديث ومع بداية عصر النهضة، حيث تطورت المحاسبة كعلم متخصص في تسجيل و تقديم المعلومات المالية ، فقد برزت الرقابة كأداة هامة للتأكد من حركة الأموال و النشاط الاقتصادي بشكل عام . ففي بريطانيا ، صدر قانون الحقوق سنة 1688م حيث احتفظ البرلمان بحقه في إقرار جميع النفقات التي ينفذها الملك للتأكد من انضباطيتها و مراقبة الخزينة . كما أنشأ نابليون في فرنسا سنة 1803 محكمة المحاسبة (La cour des comptes) و التي تتولى مراقبة تنفيذ الميزانية و البحث في صحة الحسابات و منحها صلاحيات إدارية و قضائية لأداء واجبها الرقابي. أما في الوقت الحاضر، ف قد بلغ التطور في مجال الرقابة درجة متقدمة جدا سواء على النطاق المحلي أو الدولي، فأنشأت لهذه الغاية منظمات دولية و إقليمية

و أجهزة محلية تهتم كلها بالرقابة المالية و من أمثلتها المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا) إنتوساي

7 - عبد الرؤوف جابر ، دور ديوان المحاسبة ، م كتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع ، عمان، الأردن ، ص 10 ، سنة 1997

8- عبد الرؤوف جابر ، الرقابة المالية و المراقب المالي، دار النهضة العربية ، بيروت ، لبنان ، ص 12 ، سنة 2004

9- عوف محمود الكفراوي ، الرقابة المالية : النظرية و التطبيق ، مطبعة الانتصار، القاهرة ، مصر ، ص 2002

10- محمود حسين الوادي ، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر و التوزيع ، عمان، الأردن، سنة 2000 ، ص 163

(Intosai) و غيرها من المنظمات الإقليمية العربية و الإفريقية و الآسيوية (11) ، و قد وضعت هذه المنظمات نصب أعينها تنظيم أعمال الرقابة على المال العام و تقديم التوصيات اللازمة لتطوير العمل الرقابي في مختلف الدول . أما في الجزائر ، فقد نص المشرع الجزائري ، ك ما في غيره من الدول ، على تشكيل مجلس المحاسبة في دستور 1976 و ذلك في إطار استكمال تشكيل مؤسسات الدولة في تلك الفترة . و أنشئ ذل ك المجلس سنة 1980 و خضع قانونه الأساسي لعدة تعديلات كان آخرها سنة 1995 م حيث أصبحت مهمته تشمل مراقبة جميع الأموال العمومية مهما كان مصدرها و مهما كان . المستفيد منها (12)

المبحث الثالث: الأساليب و الآليات الحديثة للرقابة على المال العام

أن التطورات التي تشهدها الساحة العالمية في مجال تسيير المالية العمومية و التي تتمثل أساسا في عصرنة أنظمة الميزانية و الانتقال من ثقافة البحث عن الوسائل إلى ثقافة البحث عن النتائج من خلال وضع الأهداف و تقييم النتائج بهدف الوصول إلى الأداء في تسيير المالية العامة كل هذه المفاهيم غيرت من المفهوم التقليدي للرقابة على المال العام .

و لهذا سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى أدوات و أساليب الرقابة المالية في المطلب الأول ، وفي المطلب الثاني على المفهوم الجديد للرقابة على المال العام ثم نعلم إلى التعرف على النظام الرقابي الفريد الذي تتميز به موازنة البرامج و الأداء

المطلب الأول : أدوات و أساليب الرقابة المالية.

11 -موقع المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة المالية و المحاسبية بتاريخ 2007/08/17 WWW.INTOSAI.ORG

12 -محمد مسع ي، الم حاسبة العمومية، دار الهدى للنشر و التوزيع، عين اميلة ، الجزائر ، سنة 2003 ، ص146

هناك العديد من الأدوات والأساليب التي يمكن استخدامها للقيام بالرقابة وسوف نستعرض أكثرها انتشاراً:

1- الميزانية التقديرية:

وهي الأكثر استخداماً ومنهم من يعتبرها الأداة الأساسية لتحقيق الرقابة ويمكن تصنيفها إلى:

- أ- الميزانية التقديرية التشغيلية: تختص بمراقبة التكاليف والإيرادات والأرباح.
- ب- الميزانية التقديرية المالية: تستهدف تأمين التكامل والتطابق بين الخطة المالية للمؤسسة وخططها التشغيلية ومن أهمها:

* الميزانية التقديرية للنفقات الرأسمالية: تعد خصيصاً للإنفاق الرأسمالي في المباني، الأراضي، الآلات..... الخ.

* الميزانية التقديرية النقدية: وهي التنبؤ بالمقبوضات والمدفوعات النقدية والتي على أساسها المقبوضات والمدفوعات الفعلية.

* الميزانية التقديرية التمويلية: ويعني الاحتياجات التمويلية للمؤسسة.

- 2- البيانات الإحصائية: أي عرض جميع الأنشطة وعمليات المؤسسة في شكل بيانات إحصائية تكون إما بيانات تاريخية أو بيانات عن فترات مقبلة ويفضل أن تعرض هذه البيانات في شكل خرائط ورسوم بيانية، إلا أن هذه الطريقة من الرقابة تحتاج إلى تحليل.

- 3- التقارير والتحليل الخاصة: بالرغم من أن الحسابات التقليدية والتقارير الإحصائية الدورية تقدم قدراً كبيراً من المعلومات الضرورية إلا أنه قد يوجد بعض المجالات والمناطق لا يصح لها ذلك، وفي هذه الحالة فإن التقارير والتحليل الخاصة يمكنها سد هذه الثغرة.

- 4- تحليل نقطة التعادل: هذه الوسيلة من الرقابة تبين العلاقة بين المبيعات والتكاليف بطريقة يمكن معها معرفة الحجم الذي تكون الإيرادات مساوية بالضبط للتكاليف، وعند حجم أقل من ذلك تتحمل المؤسسة خسارة وفي حالة زيادة الحجم عن حجم التعادل فإنها تحقق ربحاً.

- 5- المراجعة الداخلية: وهي تقويم الأداء المحاسبي والمالي للمؤسسة وكذا الأداء التسييري بمختلف نواحيه، ويقوم بهذه المراجعة هيئة من المراجعين الداخليين بالمؤسسة أو بواسطة الميسيرين أنفسهم.

6- الملاحظات الشخصية: بالرغم من تطورات أساليب الرقابة إلا أنه لا يمكننا تجاهل أهميتها عن طريق الملاحظة الشخصية لأن مهمة العملية التسييرية في الأخير هي التأكد من أن أهداف المؤسسة تتحقق بواسطة الأفراد من خلال قياس الأنشطة التي يقومون بها.

7- تحليل القوائم المالية: ويكون ذلك من خلال:

أ- قائمة المركز المالي: تعني ظاهرة الوضعية المالية للمؤسسة في زمن معين في أول الدورة المالية (الميزانية الافتتاحية) أو في آخرها (الميزانية الختامية) وتتوقف مصداقيته على مدى تمثيلها للواقع.

ب- قائمة النتائج: تتمثل في تحليل النسب المالية ومن أهم هذه النسب:

*نسب السيولة: تقيس قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها في المدى القصير.

*نسب الديون: تقيس أهمية التمويل المقدم من الدائنين أو مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الذاتي عن طريق فوائدها.

*نسب الدوران: تقيس قدرة المؤسسة على الحركة والنشاط مثل سرعتها في بيع البضائع.

سادسا: خصائص الرقابة الفعالة

هذه بعض الخصائص التي تميز عملية الرقابة الفعالة عن غيرها:

1- تقديم معلومات صحيحة: يجب أن تكون المعلومات المقدمة صحيحة فالمعلومات الخاطئة أو المشوهة تظلل عملية اتخاذ القرارات، وهذا ما يؤدي إلى نتائج سيئة غير متوقعة.

2- حسن توقيت المعلومات المقدمة: فالمعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها بصفة جزئية أو كلية وبذلك تصبح لا قيمة لها بعد انقضاء الأمر الذي قدمت له.

3- الاقتصاد في التكاليف: أي يجب أن تكون عملية الرقابة مساوية لتكلفتها، حتى تحقق الاقتصاد في التكاليف وقد يحدث هذا عندما توضع الرقابة بشكل يناسب عمل وحجم المؤسسة.

4-سهولة الفهم: معناه تفهم المسير لعملية الرقابة وطبيعة النتائج المنتظرة منها وكذا المعلومات المقدمة لها، حتى يكون على علم بما يجري في المؤسسة وبالتالي لا يقوم باتخاذ قرارات خاطئة.

5-التركيز: هدفه جلب انتباه المسير بسرعة إلى الانحرافات التي تشكل نقاط اختناق المؤسسة وتعرق سير العمل وانسياب الإنتاج وهذا حتى يتسنى له اختيار المعايير الإستراتيجية لمواجهة ذلك.

6-تسهيل اتخاذ القرارات: بمعنى أن الرقابة تقوم بتقديم معلومات واضحة ومحددة تصلح أساسا لاتخاذ القرارات دون الحاجة لتفسير والتحليل وتكون نتيجة تسهيل مهمة المسير وعدم تضيقه الوقت في الأمور الأقل أهمية.

7- الوصايا العشر لنظام الرقابة الفعال

* إن الرقابة هي نشاط بحثي بالدرجة الأولى، أي أن الهدف منها ليس العقاب أو منح الثواب بقدر ما تستهدف التعرف على أسباب الانحرافات وكيفية علاجها إذا لزم الأمر، أو أنها تهدف إلى تحقيق الرسملة الجيدة على الأداء الحالي وضمان إستمراريته بالمستوى المرضي.

* إن الرقابة قد تؤدي على شعور العاملين بالإحباط إذا لم يتم توضيح أهميتها والهدف منها وشرح جدواها للعاملين.

* تنمية الرقابة الذاتية تساهم بدرجة كبيرة في تخفيض عبئ العمل المرتبط بأنواع الرقابة الأخرى.

* إن الرقابة وسيلة وليست غاية والمشكلة تختلف عن مظاهر المشكلة.

* ضرورة أن تتواءم الأنشطة والأساليب الرقابية مع طبيعة الموقف وكلما أمكن محاولة استخدام مزيج من أنواع الرقابة المختلفة (المتزامنة، التاريخية والداخلية..... الخ)

* ضرورة محاولة استخدام الرقابة لتحقيق أكثر من غاية واحدة.

* إن توافر المعلومات أساس للرقابة الجيدة، وإن النظام الرقابي الجيد هو الذي يوفر ويبلغ عن الانحرافات بسرعة قبل تفاقم المشكلة.

*عوائد النظام الرقابي الجيد يجب أن تزيد عن تكلفته.

* إن نظام الرقابة الجيد يجب أن يكون مفهوما.

* إن الحصول على تأييد الأفراد وكذلك الإدارة العليا لنظام وأسلوب الرقابة المطبق يعتبر ضرورة لنجاحه.

8- تقييم الأداء:

ترتبط الرقابة بتقييم الأداء ارتباطا وثيقا، فتقييم الأداء يعتبر جزءا من نظام الرقابة، وإذا كانت الرقابة تنطوي على عملية قياس الأداء وتصحيحه فإن تقييمه هو عبارة عن دراسة وتحليل جوانب القوة والضعف التي تكتنف إنجاز الأنشطة سواء الفرد أو المنظمة أو أي جزء من أجزائها.

ولاشك أن الهدف من تقييم الأداء بهذا التعريف هو التعرف أو الحكم على مدى فعالية المنظمة أو قياس إنتاجيتها. هذا ويجدر الإشارة في هذا الخصوص إلى ما يلي:

1- لا يوجد اتفاق حتى الآن على مفهوم الفعالية.

2- تعدد مقاييس ومؤشرات قياس الفعالية ليس فقط بتعدد أهداف وتوجيهات الباحثين بل أيضا بتعدد واختلاف طرق ومداخل الدراسة وطبيعة الأنشطة التي تمارسها المنظمات.

ويضاف إلى ما سبق أن تقييم الأداء يساعد أيضا في تحقيق الأهداف والمنافع الآتية على سبيل المثال:

* بالنسبة للفرد: تحسين إدراك الفرد وتطوير مفاهيمه المرتبطة بتقييم الأداء (أساليب التقييم، الأداء الماضي والأداء المتوقع..... الخ) بالإضافة على توضيح الفرص المتاحة لتحسين وتطوير أداء الفرد، ودعم ثقة الفرد في نفسه وتشجيع أو إرشاد الإدارة.

* بالنسبة للمدير: تعريف المديرين بطرق تدعيم وتشجيع الأفراد سلوكا وأداء، مساعدة المديرين في تخطيط القوى العامة، دعم ثقتهم بأنفسهم وبمروءيتهم... الخ.

* بالنسبة للمنظمة: يساعد تقييم الأداء في تحسين طرق التنبؤ بالأداء المتوقع، تحديد جوانب الضعف وطرق علاجها وتوفير المعلومات الإدارية الضرورية لاتخاذ القرارات أو التحفيز بالإضافة إلى تحديد متطلبات أو برنامج التدريب والتنمية للموارد البشرية والمادية والتكنولوجية وكذلك اختيار العمالة الجيدة وغيرها.

3- وأخيرا فإن التداخل والارتباط بين عملية الرقابة وتقييم الأداء يعتبر حقيقة لا يمكن تجاهلها فتقييم الأداء يساعد على تحديد الانحرافات وتوضيح طرق وأساليب علاجها وذلك في مختلف المستويات التنظيمية، كما أن

نظام الرقابة الجيد لابد أن يحتوي نظاما جيدا لتقييم الأداء هذا ويوضح الشكل التالي تقييم الأداء في عملية الرقابة.

المطلب الثاني : المفهوم الجديد الشامل للرقابة الحكومية و أبعادها:

يقصد بالرقابة بصفة عامة التحقق من أن الوحدة التنظيمية الخاضعة للرقابة تقوم بتنفيذ الأنشطة المسؤولة عنها طبقا لما هو مقرر في الخطة الموضوعية و في حدود الموارد المالية المخصصة لها و طبقا لمستوى الأداء المطلوب و في نطاق التعليمات و القواعد الموضوعية و ذلك بقصد اكتشاف النواحي السلبية في الأداء لتلافيها و الجوانب الايجابية لتدعيمها بالإضافة إلى التأكد من ضمان الأهداف الموضوعية.

و من ثم فإن جوهر الرقابة هو التأكد من تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للوحدة التنظيمية لتحديد الأهداف المحددة مقدما ، بل و توقع هذه الانحرافات عن طريق التنبؤ بسلوك أو نتائج معينة . و في الواقع فإن النتائج المتوقعة قد لا تتحقق عمليا نتيجة لعامل أو أكثر من العوامل التالية:

1. أخطاء في إعداد الخطة

2. أخطاء في التنفيذ.

3. تغير غير متوقع في الظروف الخارجية.

و في الواقع فإن مفهوم الرقابة الحكومية لا يخرج في جوهره عن المفهوم العام للرقابة ، و بالتالي يمكن تعريف الرقابة الحكومية من منظور شامل ، بأنها " مجموعة من الإجراءات و الأساليب التي تطبق لضمان و التأكد من أن الوحدات التنظيمية الحكومية تقوم بتنفيذ أنشطتها المخططة في حدود بنود الميزانية العامة كما سبق اعتمادها، لتحقيق أهدافها بأقصى كفاية و فعالية ممكنين".

و طبقا لمفهوم الرقابة الحكومية من المنظور الشامل يمكن القول بأن هناك ثلاثة أبعاد لرقابة على الوحدات الإدارية الحكومية: (1)

1. بحث وأوراق عمل بعنوان "الإدارة الرشيدة و الإصلاح الإداري و المالي"، ورقة عمل مقدمة في الملتقى العربي الثاني بعنوان "الإدارة الرشيدة خيار الإصلاح الإداري و المالي" المنعقد في القاهرة ماي 2008 ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية أعمال المؤتمرات، ص 237- 238.

1- contrôle de régularité . الرقابة المالية و مدى الالتزام بالقوانين و التعليمات

2- Contrôle d'efficience . رقابة الكفاءة

3- Contrôle d'efficacité . رقابة الفعالية

الفرع 01 : الرقابة المالية و مدى الالتزام بالقوانين (البعد الأول)

تعتبر الرقابة المالية جوهر الرقابة الحكومية على الوحدات الحكومية و ما هي في الواقع إلا رقابة مستنديه ، بمعنى أنها تهدف إلى تحقق من أن المصروفات التي قامت بإنفاقها الوحدة الإدارية الحكومية تتم حسب البنود و في حدود الاعتمادات المخصصة لها في الميزانية، و أن صرفها تم في الأغراض التي حددت لها كما تهتم الرقابة المالية أيضا بالتأكد من أن المستندات المصاحبة لعملية الصرف السليمة، و أنه اتبع في اعتمادها الإجراءات المحددة طبقاً للقوانين و اللوائح المالية. ومن الواضح أن الرقابة المالية المستندية بهذا الشكل تهدف إلى التأكد من سلامة عملية الإنفاق و من صحة المستندات المصاحبة ، دون الاهتمام بنتائج الإنفاق ذاته و سلامة الإنفاق لا تعني بالضرورة تحقيق أهداف الوحدة الإدارية الحكومية الأمر الذي يتطلب أن يصاحب الرقابة المالية ، رقابة كفاية و رقابة على الفعالية. و يحكم الرقابة المالية على الوحدات الحكومية القوانين و اللوائح و التعليمات و المنشورات المالية الخاصة بالرقابة على عمليات تحصيل و صرف المال العام. و يتوقف نجاح الرقابة المالية على مدى توفر نظام فعال للرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية ، و يقصد بالرقابة الداخلية الخطة التنظيمية و كل ما يرتبط بها من وسائل و المقاييس التي تستخدمها الوحدة الحكومية لحماية أصولها و لتأكد من دقة البيانات المحاسبية و مدى إمكانية الاعتماد عليها، و ضمان الالتزام بالقوانين و التعليمات و اللوائح المالية و الإدارية المتحكمة و المنظمة لنشاط الوحدة. و حتى تتحقق فعالية النظام السليم للرقابة الداخلية في الوحدات الإدارية الحكومية يجب توفر ستة مقومات أساسية و هي:

1-فصل واضح بين الاختصاصات و المسؤوليات (الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي)

2-إجراءات دقيقة و واضحة لمعالجة عمليات الوحدة.

3-مجموعة ملائمة من المستندات و السجلات المحاسبية.

4-رقابة مادية على الأصول السجلات و المستندات.

5-مجموعة من الأفراد مؤهلين تأهيلا كافيا.

6-مراجعة داخلية مستقلة على الأداء و الأفراد .

الفقرة 01 : رقابة الأداء

عرفت لجنة الأدلة و المصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية رقابة الأداء بأنها "تقويم أنشطة هيئة ما للتحقق مما إذا كانت مواردها قد ، ARABOSAI أديرت بالصورة التي روعيت فيها جوانب التوفير و الكفاءة و الفاعلية، و من أن متطلبات المساءلة قد تمت الإستجابة لها بصورة معقولة

الفقرة 02 :مقومات رقابة الأداء

يقصد بمقومات رقابة الأداء مجموعة من الخصائص التي يلزم توفرها للحكم على مدى نجاح و سلامة و فعالية رقابة الأداء ، و يمكن تقسيم هذه الخصائص الى قسمين:

أ - المقومات (الخصائص العامة) :و التي لا بد من توفرها في أي مؤسسة لنجاح رقابة الأداء بها سواء كانت هذه المؤسسة تمارس رقابة الأداء أو تخضع لها.و هي تتمثل في:

-النصوص القانونية بشأن رقابة الأداء و ممارستها و استقلالية الجهات التي تمارسها.

-دعم و تأييد السلطة العليا و خاصة التشريعية لرقابة الأداء.

-إقرار مبدأ المساءلة الفعالة و ممارسته فعليا في الإدارات العليا كمبدأ مكمل لرقابة الأداء.

ب - .المقومات (الخصائص الخاصة) : و هي كالتالي:

* .المقومات الخاصة بالجهة الخاضعة للرقابة:

•التخطيط السليم الذي يقوم على دراسة أداء الماضي و استشراف المستقبل، و أمل الواقع القائم و التخطيط السليم يتركز على:

-وضوح الأهداف و قابلية تحويلها إلى أرقام إن أمكن.

-إمكانية قياس العمل المنجز و تحديد المدخلات و المخرجات بالنسبة لكل برنامج أو مركز مسؤولية.

-وجود هيكل تنظيمي سليم و مناسب للجهة :يتضمن تبويب و توصيف سليم للوظائف و وضوح السلطات و المسؤوليات و تصنيف الأنشطة و البرامج المحددة بالهيكل التنظيمي. سلامة النظام المحاسبي : و هذا يمكن من الحصول على البيانات المالية و المحاسبية السليمة التي تعتبر إحدى مرتكزات رقابة الأداء، كما أنه يساهم في بيان مدى تقيد الأجهزة الحكومية بالقواعد التشريعية المطبقة و يسهل عمليات التدقيق و الرقابة التي تمارسها الجهات المختصة.¹

*. المقومات الخاصة بالهيئة التي تمارس الرقابة:

-الاستقلال : يجب أن تتمتع الهيئة التي تمارس رقابة الأداء بالاستقلال عن السلطة التنفيذية بكل مستوياتها بممارسة رقابة مالية و رقابة أداء سليمتين . و لتحقيق ذلك لابد أن ينص على ذلك الدستور و القانون والتشريعات المتعلقة بالرقابة المالية.

-السلطة القانونية : أن ينص الدستور و القانون و الأنظمة المرعية صراحة على ممارسة الهيئة التخصصية لرقابة الأداء حتى لا تواجه بالإنكار و الرفض من قبل الإدارات التنفيذية.

-اعداد القواعد اللازمة لممارسة هذا النوع من الرقابة و تصميم الدليل العملي المناسب لها، و تبادل الخبرات بشأنه.

-ضمان الجهاز المناسب من الموظفين الفنيين القادرين على القيام برقابة الأداء بشكل موضوعي سليم.

الفقرة 03 : ضوابط رقابة الأداء

يقصد بضوابط رقابة الأداء مجموعة المعايير و المقاييس و المؤشرات التي يمكن الإستعانة بها للتحقق من تنفيذ الخطة الموضوعية بكفاءة عالية و كما هو مرسوم لها و بتكلفة اقتصادية مناسبة و تحديد الانحرافات و معرفة أسبابها و كيفية علاجها و يمكن تقسيم ضوابط رقابة الأداء الى:

¹بحوث وأوراق عمل بعنوان "الإدارة الرشيدة و الإصلاح الإداري و المالي"، المرجع السابق، ص239

*ضوابط الكفاية؛

*ضوابط الفعالية.

و هكذا فان رقابة الأداء تتكون من بعدين للرقابة و هما كالاتي رقابة الكفاية و رقابة الفعالية

الفرع 02 : رقابة الكفاية (البعد الثاني) :

يهدف هذا البعد إلى تحديد ما إذا كانت الوحدة الإدارية الحكومية محل الرقابة تستغل الاعتمادات المخصصة لها و الأفراد و الإمكانيات بشكل اقتصادي يعكس كفاية أداء هذه الوحدة ⁽¹⁾ و رقابة الكفاية تهدف أساسا إلى مساعدة المسؤولين عن الوحدة الإدارية الحكومية على تحسين الأنشطة في المستقبل، و يقصد بالكفاية هنا كلا من الكفاية الفنية و الكفاية الاقتصادية .و الكفاية الفنية هي العلاقة بين المدخلات و المخرجات ، بينما الكفاية الاقتصادية تمثل الترجمة المالية الفنية أي العلاقة بين التكاليف و المنافع. و يقوم أسلوب رقابة الكفاية على الخطوات التالية:

1. تحديد المجالات التي يجب فحصها لتحديد درجة كفايتها.
2. تقييم الأداء بالمقارنة بمستويات الأداء المفروض تحقيقها.
3. تقييم مدى الانحرافات عن مستويات الأداء المفروض تحقيقها و أسبابه.
4. تحديد التحسينات الممكنة و الترشيح الذي يمكن أن يتحقق في التكاليف المنفقة.
5. إعداد تقرير بنتائج الرقابة و اقتراح التوصيات ⁽²⁾.

الفرع 03 : رقابة الفعالية (البعد الثالث) :

على الرغم من أن رقابة الكفاية قد ألقت بعض الأضواء على فعالية الأنشطة و البرامج إلا أن هناك مقاييس إضافية مطلوبة لتحديد ما إذا كانت أهداف أنشطة أو برامج الوحدة الإدارية الحكومية فعالة و هو في الواقع يمثل إعادة صياغة لدور القائمين بالرقابة و أجهزة الرقابة على الوحدات الإدارية الحكومية و هو في الواقع يمثل إعادة صياغة لدور القائمين بالرقابة و أجهزة الرقابة على الوحدات الإدارية الحكومية.

¹بحوث وأوراق عمل بعنوان "الإدارة الرشيدة و الإصلاح الإداري و المالي"، المرجع السابق، ص238
² المرجع السابق، ص24

إن الهدف من رقابة الفعالية يحدد ما إذا كانت النتائج المستهدفة أو المنافع المخططة قد تم تحقيقها ، و بعبارة أخرى ما إذا كانت الأهداف المحددة من قبل السلطات الرسمية قد تم الالتزام بها ، و ما إذا كانت الوحدة الإدارية الحكومية محل الرقابة قد أخذت في اعتبارها البدائل المختلفة التي تحقق الأهداف المحددة بأقل تكلفة،

و يركز هذا الجانب من الرقابة على توفير إجابات على الاستفسارات التالية:

1. ما هو مدى نجاح البرامج (مجموعة الأنشطة) التي تضطلع بها الوحدة الإدارية الحكومية في تحقيق الأهداف المحددة؟

2. هل نجحت البرامج في تحقيق الأهداف المحددة في حدود الاعتمادات المفتوحة؟

3. هل المنافع من الخدمات المقدمة تبرر التكاليف التي تحملتها الوحدة الإدارية الحكومية؟

4. هل البرامج و الإجراءات البديلة قد تم دراستها لتحديد مدى إمكانية تحقيق الأهداف المطلوبة بكفاءة

و في الواقع فإن الإجابة على هذه التساؤلات يتوقف على مدى تبني كل أجهزة الرقابة الحكومية و المسؤولين بالوحدات الإدارية الحكومية لمنهج الإدارة بالأهداف . ففعالية أنشطة و برامج الوحدات الإدارية الحكومية ترتبط ارتباطا وثيقا بمدى تطبيق هذا المنهج. و يمكن تعريف الإدارة بالأهداف بشكل مبسط بأنها " : سلوك مخطط خلال فترة زمنية معينة تجاه هدف أو غرض محدد مقدما و بحيث تم المحاسبة عن تحقق الأهداف و ليس عن مدى الالتزام بالإجراءات . " و طبقا لهذا المفهوم فإن تقييم أداء الوحدة الإدارية الحكومية يتم في ضوء ¹

الأهداف التي تحققت و ليس حسب الإجراءات التي أتبعته و مدى التزام الوحدة بهذه الإجراءات. عند القيام بتنفيذ رقابة الفعالية فإنه يجب على القائمين بالرقابة الحكومية الأخذ في الاعتبار ما يلي:

أولا : وضوح الأهداف الوحدة الإدارية الحكومية محل الرقابة.

ثانيا : ملائمة و صلاحية المعايير التي تستخدمها الوحدة الإدارية محل الرقابة للحكم على

فعالية تحقيق نتائج الأنشطة أو البرامج التي تقوم بها

ثالثا : مناسبة الطرق التي تتبعها الوحدة الإدارية في تقييم الفعالية.

[بحوث وأوراق عمل بعنوان "الإدارة الرشيدة و الإصلاح الإداري و المالي "، المرجع السابق، ص239]

رابعاً :دقة و صحة البيانات الفعلية التي يتم جمعها.

خامساً :مدى ثقة و الاعتماد على النتائج التي يتم الحصول عليها.

المطلب الثالث : مفاهيم عامة حول موازنة البرامج و الأداء:¹

الفرع الاول : تعريفها و أهميتها:

تعرف موازنة البرامج و الأداء بأنها " مجموعة الأهداف المقررة و التي على أجهزة الحكومة و وحداتها المختلفة تحقيقها خلال فترة زمنية مقبلة بعد تفصيلها تبعاً للبرامج و الأنشطة اللازمة لهذا التحقيق، مع تحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط، و تحديد معايير الانجاز و قياس الكفاءة." و قد ظهرت الاتجاهات الحديثة في الموازنة ، و تطورت إلى موازنة البرامج و الأداء نتيجة عجز موازنة البنود و الرقابة التقليدية عن تلبية متطلبات التنمية الشاملة في ظل ندرة الموارد و افتقارها إلى الأسباب العلمية اللازمة.

و بذلك يمكن القول بأن موازنة البرامج و الأداء ما هي إلا نظام متطور للموازنة العامة للدولة يعتمد على التركيز على الهدف من الإنفاق و ليس على الإنفاق بحد ذاته . و تقسم الموازنة وفقاً لهذا النظام إلى مجموعة وظائف عامة (صحة ، تعليم و دفاع)و تمثل

الخدمات الأساسية التي تقدمها الحكومة ، ثم تقسم كل وظيفة إلى عدة برامج يحدد كل منها نوعية و نطاق المهام التي تقوم بها الحكومة داخل كل وظيفة مثال ذلك تقسيم الصحة إلى برامج صحة علاجية و صحة وقائية ، ثم يقسم بعد ذلك كل برنامج إلى أنشطة جزئية يختص كل منها إلى أداء خدمة معينة.

و بعبارة أخرى فإن هذا النظام يمثل تحولاً جذرياً من التركيز على الهدف من الأهداف إلى التركيز على أداء يمكن قياسه للأنشطة و البرامج و التركيز على الكفاءة و الفاعلية في تنفيذ الأنشطة.

يحتل نظام موازنة البرامج و الأداء دوراً هاماً و متميزاً في سبيل تطوير الموازنات العامة للدول باعتباره يمثل أداة فعالة لترشيد الإنفاق و ربطه بالحاجات الفعلية للوحدات الحكومية وفقاً "لأسس علمية سليمة و معايير مدروسة للأداء الحكومي بما يساهم في تحقيق الأهداف العامة للدول و بأقل التكاليف.

¹ تمثل موازنة البنود أ قدم صورة للموازنة و هي مبنية على التنبؤ النوع للمصروفات و الإيرادات في أبواب و مجموعات و بنود و أنواع تخصص الاعتمادات لكل منها حتى يمكن التعرف على العناصر التفصيلية لمصروفات و مصادر الإيرادات، تمتاز بالسهولة في إعدادها و تنفيذها و الرقابة عليها، و يسهل فهمها من جانب غير المختصين ، و هي السائدة في الجزائر حالياً، المصدر :بحوث و أوراق عمل حول " إدارة المال العام التخصيص و الاستخدام"، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية أعمال المؤتمرات، القاهرة، 2010 ، ص225

الفقرة 01: متطلبات موازنة البرامج و الأداء:

- 1-العمليات الحكومية : يتم حصر العمليات الحكومية عن العمليات الغير حكومية.
- 2-الوظائف : يتم تقسيم العمليات الحكومية التي تم حصرها ، في وظائف، و قد جرت العادة أن تصنف العمليات الحكومية إلى المجموعات الوظيفية الآتية : الخدمات العامة، الدفاع ، الخدمات الاجتماعية، الخدمات الاقتصادية ، الوظائف الخدمية الأخرى ، نفقات غير قابلة للتوزيع (مثل الدين العام) .
- 3-البرامج : تقسم الوظائف الحكومية الى عدد من البرامج تعبر عن أهداف الوظائف الحكومية.
- 4-الأنشطة : ثم يقسم كل برنامج الى مجموعة أنشطة تكون كفيلة بتحقيق هدف البرنامج
- 5-عناصر التكلفة : حتى يتم تقدير نفقات كل نشاط يجب تحديد عناصر تكلفته و عناصر تكلفة النشاط توازي عناصر أو بنود موازنة البنود التقديرية.
- 6-يتم تجميع عناصر التكلفة للنشاط ثم للبرامج ثم للوظيفة وهكذا لجميع الوظائف فنصل الى تقديرات الموازنة العامة.
- 7-ختاماً تتم مقارنة نتائج تنفيذ الموازنة بتقديراتها من خلال الرقابة المالية و الرقابة على الأداء فنحصل على مؤشرات أداء تفيد في قرارات التخصيص و قرارات التقييم تسعى الحكومة من خلال تطبيق مفهوم موازنة البرامج و الأداء إلى إيجاد وسائل علمية تساعد على ترشيد قرارات التخصيص، و ذلك بالمفاضلة بين البرامج المتنافسة و تنسيق البرامج المتكاملة ثم التأكد من أن تنفيذ الموازنة المبنية على هذه القرارات يتم بالشكل الفعال والكفء و استخدام الموازنة في اتخاذ القرارات.
- هناك مرتكزات أساسية يجب أن تتحقق من أجل تطبيق موازنة البرامج و الأداء و تكون من خلال التركيز على عنصرين أساسيين هما:

- 1.البرامج: بمعنى ترجمة العمليات الحكومية إلى برامج محددة قابلة للتطبيق.
 - 2.الأداء: أي وضع مقاييس أداء يمكن من خلالها الحكم على سلامة القرارات.
- يضاف إلى ذلك أية إجراءات تطويرية مطلوبة على الواقع التنظيمي أو التشريعي أو التخطيطي .

الفقرة 02 :مزايا تطبيق موازنة البرامج و الأداء

- من مزايا تطبيق هذا الأسلوب أنه يساعد على:
- 1.إعطاء صورة دقيقة عن حجم الإنفاق الحكومي من خلال تحديد علمي مسبق لكلفة ما سيتم تنفيذه من أعمال.

2. توسيع صلاحيات مديري الدوائر في مجال التخطيط و الرقابة الذاتية و بالمقابل تؤدي إلى تحميلهم مسؤولية عدم الكفاءة التي قد تحصل في الأداء.
3. رفع كفاءة أداء أجهزة الرقابة المالية و الإدارية من خلال إضافة مؤشرات جديدة للتقويم و الرقابة.
4. تنسيق البرامج و الأنشطة الحكومية و منع الازدواج فيها.
5. مرونة توزيع المخصصات على المهام و الأنشطة وفقا لأهميتها النسبية بما يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.
6. رفع كفاءة النظام المحاسبي و زيادة الاعتماد على بيانات تكاليف الأداء الحكومي و زيادة موثوقية التقارير المالية
7. إيجاد ترابط أفضل بين الخطط قصيرة الأجل و المتوسطة الأجل و طويلة الأجل.
8. إنشاء قاعدة البيانات موثقة و علمية عن مجالات الأداء الحكومي الحالي و الماضي كافة و زيادة الاعتماد على معدلات أداء و مقاييس انجاز نموذجية للأعمال المتشابهة.
9. رفع كفاءة الوحدات الحكومية في إدارة و تنفيذ البرامج و المشروعات الحكومية.
10. إيجاد مبررات منطقية للإنفاق بمستواه و شكله الحالي و المستقبلي.
11. ترجمة سياسة الدولة العامة و أهدافها إلى برامج تعالج المشاكل الأساسية و ذلك في صورة واضحة و مبسطة.

الفرع الثاني: الرقابة في ظل تطبيق موازنة البرامج و الأداء

طبيعة و ماهية الرقابة في ظل موازنة البرامج و الأداء تعبر الرقابة على موازنة البرامج و الأداء عملية هامة ، حيث يتم خلالها التأكد من أن الصرف قد تم في الوقت المحدد له في الخطة المالية الموضوعية على أعمال تم انجازها وفقا لخطة العمل . أي هي عملية ربط الإنفاق بالأداء المالي . و بذلك تتضمن التقارير المالية مقارنة للأداء الفعلي و تكاليفه بما كان يجب أن ينفق تحت الظروف العادية.

و يقتضي هذا الأسلوب من الرقابة القيام بالمتابعة المستمرة لجميع مراحل الأداء و ما تم صرفه في كل مرحلة مقاسا بأهداف البرنامج و مشروعاته أو أنشطته على أن تتم الرقابة أثناء الأداء مراعيًا في ذلك اكتشاف القصور أو الانحرافات عن المقاييس و المعدلات المعيارية التي تتضمنها الخطط المرسومة و ذلك في وقت حدوثها مع ضرورة التعرف على الأسباب هذه الانحرافات و تحديد المسؤولية عنها و النتائج التي ترتبت عليها و إيجاد الحلول المناسبة لعلاجها و العمل على تجنبها مستقبلا.

الفقرة 01: أهداف الرقابة في ظل موازنة البرامج و الأداء

تتميز الرقابة في ظل موازنة البرامج و الأداء بأنها لا تقف عند حد المتابعة و المحاسبة بل تقوم بوظيفة الإرشاد و التوجيه للإداريين التنفيذيين بما يكفل سلامة تنفيذ هذه البرامج بما تتضمنه من مشروعات و أنشطة و هي في سبيل ذلك تستهدف الأمور التالية:

- 1-تحقيق التناسق في الأداء و الاتفاق مع اتجاهات السياسة العامة للدولة بما يتفق و أهداف خطة التنمية الاجتماعية و الاقتصادية.
- 2-التأكد من حسن سير العمل بانتظام مطرد مع التأكد من أن جميع الجهود تبذل لتحقيق أهداف البرامج التي قامت من أجلها الوزارة أو المصلحة المعنية.
- 3-التأكد من أن الأعمال قد أنجزت وفقا لما هو مرسوم لها بالبرامج من الحجم و النوع و الوقت و التكاليف بما يتفق مع خطة العمل و الخطة المالية، و أن المواد و الأدوات موجودة بالأماكن اللازمة لاستخدامها فيها ، و أن العمال و الآلات تستخدم استخداما اقتصاديا بمهدف تجنب وقوع الأخطاء أو حدوث ضياع أو تحمل عبء عمل أقل أو أكثر من المعدل المقرر له.
- 4-استخدام الاعتمادات المالية استخداما فعالا بحيث يتم الصرف على مدى شهور السنة المالية وفقا للتوقيت الزمني الموضوع للخطة.
- 5-العمل على توفير القدرة الفنية في الأداء و الإنفاق بما يكفل انجاز الأعمال على نحو فعال بشكل يجب الوقوع في الأخطاء أو الانحرافات ، مع تحقيق التنسيق و التعاون و الترابط على كافة المستويات الإدارية أفقيا و رأسيا. فإذا تحققت لنا رقابة على الوجه المذكور حصلنا على نتائج جيدة تفيد في الحفاظ على الأموال العامة و ضمان الإنفاق السليم وفقا للاحتياجات الفعلية للبرامج و المشروعات و الأنشطة حسب ما هو مرسوم في الخطة و خطة العمل بأقصر وقت ممكن و بأقل التكاليف ، إضافة إلى القدرة على توفير بيانات صحيحة وكافية تفيد في تسهيل عملية إعداد مشاريع الموازنات المتعاقبة على أساس من الواقع و الحقيقة.
- فضلا عن ذلك فإن النتائج المستخلصة من نظام فعال للرقابة تهيئ لرئيس الدولة الإمكانيات اللازمة لمباشرة سلطته الدستورية في الإشراف على الأجهزة التنفيذية و توجيهها و ذلك عن طريق الأجهزة الرقابية المركزية كما تتيح لكل وزير الإشراف على سير العمل و تقدمه في وزارته .

الفقرة 02 :متطلبات الرقابة في ظل موازنة البرامج و الأداء

إن تحقيق التكامل بين النظام المحاسبي على أساس الأنشطة التفصيلية و بين الموازنة المبوبة على أساس البرامج و الأنشطة يوفر نوعية متميزة من الرقابة المالية . و أن تحقيق مثل هذا التكامل يتطلب تحقيق ما يلي:

أ - إن إعداد و تنفيذ مثل هذا النوع من الموازنات يتطلب تبويبا إضافيا للمعلومات المالية. لذلك يجب أن يتحقق الانسجام بين نظام الموازنة و هيكل الحسابات الحكومية إضافة إلى التقارير الخاصة بالرقابة و المتابعة و تقييم الأداء .

ب - الحاجة إلى تطبيق نظام المسؤولية ، حيث يتطلب تطبيق موازنة البرامج و الأداء بناء هيكل مترابط لمراكز المسؤولية على صورة مجموعة من الأنشطة المتميزة و تحديد مسؤولية إنجازها.

ج -الجمع بين أهداف الرقابة المالية و الرقابة الإدارية :ففي ظل موازنة البرامج و الأداء يلزم الجمع بين أسلوب الرقابة الذي هو من خصائص موازنة الاعتمادات و نظام المحاسبة المرتبط بهما .وبين مهام الرقابة الإدارية التي ترنو إليها موازنة البرامج و الأداء و نظام المحاسبة على الأنشطة.

د -الرقابة المالية تعني مراقبة صرف أو استخدام الموارد لضمان عدم تجاوز الاعتمادات المسموح بها .و لتحقيق أهداف الرقابة المالية يلزم إتباع ما يلي:

1-توفير دليل التبويب المستخدم في موازنة الاعتمادات الذي يجمع بين التبويب النوعي بحسب نوع المصروف و التبويب الإداري بحسب الوزارات و المصالح و الوحدات الحكومية المختلفة بالإضافة إلى التبويب الاقتصادي.

2-استخدام نظام محاسبي لحصر المصروفات الفعلية بما يتماشى مع هيكل التبويب المطبق في موازنة الاعتمادات.

3-إعداد تقارير للمتابعة على أساس هيكل الاعتمادات يتم بواسطتها مقارنة المصروفات الفعلية بالإعتمادات المحددة كتقديرات بالموازنة

أما بالنسبة للرقابة الإدارية فهي التي يمكن من خلالها تحديد مقدار المبالغ المرصودة لكل برنامج أو نشاط، لذلك تتطلب مهام الرقابة المالية ما يلي: ¹

1-ربط الاعتمادات بالجدولة الزمنية، بحيث توضع خطة زمنية للبرامج تعكس التشغيل المتوقع باستخدام الموارد في إنجاز المخرجات المتوقعة من البرنامج.

2-لكي تتم مقارنة الجهد المبذول في البرنامج بالإنجاز المحقق منه و اتخاذ القرارات المرتبطة بالرقابة و تقييم الأداء يتوجب تحديد كل من:

• التكاليف المستنفذة في تنفيذ البرامج و الأنشطة المكونة له.

• الانجاز الخاص بالبرامج أو النشاط في صورة مقاييس عينية للأعمال أو الخدمات أو المنتجات النهائية .

1 - .بحوث وأوراق عمل حول " إدارة المال العام التخصيص و الاستخدام"، المرجع السابق 3 ص 348

المبحث الأول : البعد الرقابي على المال العام من المنظور الإسلامي

المطلب الأول : أدلة مشروعية الرقابة المالية :

لقد ثبتت مشروعية الرقابة المالية من كتاب الله تعالى ومن سنة نبيه صلى الله عليه وسلم ومن عمل صحابته الكرام.

أولاً: من الكتاب : نجد قوله تعالى: " وما كان لني أن يغفل ومن يغفل يأت بما غل يوم القيامة ثم توفي كل نفس ما كسبت وهم لا يظلمون " ¹ .

فقد أوضحت الآية أن كل من يغفل شيئاً يأت به حاملاً له على ظهره أو رقبته. معذبا بحمله مرعوباً بصيته فيعذبه الله بما أخذ في نار جهنم أما عقابه في الدنيا فهو التعزير واسترداد المال والعزل فالآية وإن نزلت في خيانة الغنائم فإن حكمها يتعدى إلى كل من يأخذ ما ليس له فيه حق من أموال المسلمين العامة ²

كما نجد آية أخرى في قوله تعالى: "ولا تؤولوا السفهاء أموالكم التي جعل لكم أميق" ³

فأخبر الله أنه جعل قيام المرء وقوام الدولة بالمال فمن رزقه الله منه شيئاً عليه أن لا يضيعه وأن لا يمنحه لمن يضيعه ⁴ ، وقد ذكر تعالى أيضاً آيات أخرى منها قوله تعالى: "ولا تبذر تبذيراً إن المبذرين كانوا إخوان الشياطين وكان الشيطان لربه كفوراً" ⁵.

وقوله أيضاً: "ولا تجعل يدك مغلولة إلى عنقك ولا تبسطها كل البسط فتقعد ملوماً محسوراً" ¹.

¹ آل عمران الآية 161 .

² الإمام القرطبي ، المرجع السابق ، ج 4 ص 254 .

³ النساء الآية 5.

⁴ أبو حيان الأندلسي . تفسير البحر المحيط. تحقيق الشيخ عادل أحمد عبد الموجود ، دار الكتب العلمية ، بيروت 1993 ، ص 177

⁵ الإسراء الآية 26 و 27.

وقوله تعالى: "والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواما"²

وهكذا أكد الله تعالى أنه بالمال يكون قيام الأفراد وبالتالي قيام الجماعات ولذلك عد حفظ المال من الضروريات الخمس التي جاءت الشرائع لحفظها وصونها.

ثانيا : من السنة :

أما عن أدلة مشروعية الرقابة المالية من سنته صلى الله عليه وسلم ما رواه البخاري عن أبي حميد الساعدي قال (إستعمل النبي صلى الله عليه وسلم رجلا من بني أسد يقال له ابن اللتبية على صدقة فلما قدم قال :هذا لكم وهذا أهدي إلي،فقام النبي صلى الله عليه وسلم على المنبر، فحمد الله وأثنى عليه ثم قال : "ما بال العامل نبعته فيأتي فيقول هذا لك وهذا أهدي إلي فهلا جلس في بيت أبيه وأمه فينظر أيهدى له أم لا؟والذي نفس محمد بيده لا يأت بشيء إلا جاء يوم القيامة يحمله على رقبتة إن كان بعيرا له رغاء أو بقرة لها خوار أو شاه تعير ثم رفع يده حتى رأينا إبطيه ثم قال " ألا هل بلغت ؟ ثلاثا"³

نفهم من هذا الحديث الجليل وغيره من الأحاديث الواردة في سنة المصطفى صلى الله عليه وسلم أن النبي قد مارس الرقابة على المال العام بقوله وفعله فكان يحاسب عماله على كل ما كل ما يجلبونه وينفقونه من أموال⁴

ثالثا: من أفعال الصحابة:

1 الإسراء الآية 29.

2 الفرقان الآية 67.

3 أحمد بن حجر العسقلاني،فتح الباري في شرح صحيح البخاري ،ج 13 ،دار السلام،الرياض 1997 ،ص 203

4 حسين يوسف راتب ريان،المالية العامة في الفقه الإسلامي ،ط 2 الأردن 1999 ،ص 22

عملا بسنته عليه الصلاة والسلام إلترم الصحابة الكرام بحفظ المال العام وبالرقابة عليه أثناء جمعه وأثناء إنفاقه وفقا لما تقتضيه المصلحة العامة، ومن ذلك ما روي عن عمر بن الخطاب إذ جاءه رجل فقال: (يا أمير المؤمنين : لو وسعت على نفسك من النفقة من مال الله تعالى : فقال له عمر أتدري ما مثلي ومثل هؤلاء. كمثل قوم كانوا في سفر فجمعوا منهم مالا وسلموه إلى واحد منهم ينفقه عليهم فهل لحل لذلك الرجل أن يستأثر عنهم من أموالهم؟)¹

وكان عمر بن الخطاب يقول: (إن هذا المال لا يصححه إلا خلال ثلاث أن يؤخذ بالحق، ويعطى بالحق، ويمنع من الباطل)².

وعن أنس بن مالك أن أبا بكر قال لعائشة رضي الله عنهما وهي تمرضه: (أما والله لقد كنت حريصا على أن أوفر فيء المسلمين على أي قد أصبت من اللحم واللبن، فانظري ما كان عندنا فأبلغيه عمر، قال وما كان عنده دينار ولا درهم، ما كان إلا خادما ولقحه (أي ناقة) ومحلبا، فلما رجعوا من جنازته أمرت به عائشة إلى عمر فقال: رحم الله أبا بكر لقد أتعب من بعده)³

أما عن أدلة مشروعية الرقابة المالية في التشريع الجزائري فهي واردة في نصوصه المتعددة بدءا بالميثاق الوطني لسنة 1976⁴، حيث نص على أنه (إذا كانت الثورة تضع ثقتها في الناس فهذا لا يمنعها من أن تفكر في وضع أجهزة الرقابة من القاعدة إلى القمة مهمتها التحقق مما إذا كانت ممارسة المسؤولية وتنفيذ القرارات يتلاءمان مع التوجيه العام للبلاد ويتطابقان مع المقاييس التي بنص عليها القانون) ليؤكد بعد ذلك وجوب (أن تمتد الرقابة إلى تطبيق القوانين وتوجيهات الدولة وتعليماتها تطبيقا حقيقيا) وتسهر على إحترام أحوال الانضباط والشرعية وتحارب البيروقراطية وشتى أنواع التباطؤ الإداري).

1 تقي الدين بن تيمية، السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية ط 1: دار الجبل بيروت 1993 ص 47
2 أبو عبيد القاسم، كتاب الأموال ط 1 دار الكتب العلمية، بيروت 1986 ص 344
3 القاضي أبو يوسف، كتاب الخراج ط 3، دار المعرفة للطباعة والنشر بيروت، دون سنة النشر ص 141
4 الأمر 57/75 المؤرخ في 05 جويلية 1976 يتضمن نشر الميثاق الوطني، ص 74.

أما عن التعديل الدستوري لسنة 1996 فقد نص في المادة 170 منه والواردة في فصل الرقابة على مجلس المحاسبة كأعلى هيئة رقابية¹.

بالإضافة إلى النصوص القانونية وأهمها قانون 01/ 80 المتضمن تأسيس مجلس محاسبة مكلف بالرقابة المالية للدولة² وكذلك قانون 04/80 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة من قبل المجلس الشعبي الوطني³.

بالإضافة إلى النصوص القانونية الأخرى كقانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁴ وغيره من نصوص ومراسيم سنتناولها في حينها.

المطلب الثاني : نفقات الدولة الإسلامية وتطبيق الرقابة

الفرع الأول: مفهوم الإنفاق العام

أولا : تعريف الإنفاق العام .

النفقة لغة :

هي من أنفق الرجل إذا إفتقر وذهب ماله ومنها قوله تعالى : " قل لو أنتم تملكون خزائن رحمة ربي إذا لأمسكنكم خشية الإنفاق....."⁵. أي خشية الفقر.

أما النفقة العامة في الاصطلاح فهي إخراج جزء من مال مخصوص إلى بيت المال لوجهة مخصوصة تحقيقا للصالح العام.

وقد أكد الإمام الماوردي هذا المفهوم بقوله : (النفقة هي كل حق وجب صرفه في مصالح المسلمين فهو حق على بيت المال فإذا صرف في وجهة صار مضافا إلى الخارج من بيت المال¹، وبهذا فالنفقة العامة هي ما

1 وتتص هذه المادة على أنه(يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية).
2 قانون 01/80 المؤرخ في 12/01/1980 المتضمن تأسيس مجلس محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب والجماعات المحلية عدد 431.
3 قانون 04 /80 المؤرخ في 01 /03/1980 يتعلق بممارسة عملية المراقبة من قبل المجلس الشعبي الوطني عدد 10 .
4 القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية العدد 35.
5 الإسراء الآية 100

تنفقه الدولة أو أي شخص من الأشخاص العامة الأخرى أو المؤسسات التابعة لها وهذا بخلاف النفقة الخاصة التي يضمن عليها الطابع الشخصي للمنفق.

ثانياً: موارد الإنفاق العام

لا شك في أن مصدر الإنفاق العام هو بيت مال المسلمين أو الخزينة العمومية في الإصطلاح الحديث. وبيت المال هو الذمة المالية للدولة منذ لحظة قيام الدولة الإسلامية عقب الهجرة².
وبيت مال المسلمين لن تكون له نفقات بطابع الحال إلا بوجود موارد والتي نجدها على نوعين موارد دورية ثابتة وأخرى غير دورية وغير ثابتة.

أولاً: الموارد الدورية الثابتة :

1. الزكاة:

(وهي حصة مقدرة من المال فرضها الله لمستحقين لها)¹ حددهم الله على سبيل الحصر، والزكاة مشروعة في كتاب الله تعالى في قوله : " وأقيموا الصلاة وأتوا الزكاة واركعوا مع الراكعين"². وقوله : (خذ من أموالهم صدقة تطهرهم وتزكيهم بها)³

¹ أبو الحسن الماوردي. الاحكام السلطانية والولايات الدينية. المكتبة العصرية. صيدا. بيروت. 2001. ص 233.

² نفس المرجع ص 213

وقد سميت الزكاة زكاة لأنها تزكي النفس وتطهرها، وقد جعلت الزكاة دعامة من دعائم الدين في قوله صلى الله عليه وسلم "بني الإسلام على خمس: شهادة أن لا إله إلا الله، وأن محمدا رسول الله، وإقام الصلاة، وإيتاء الزكاة، وصوم رمضان، وحج البيت من استطاع إليه سبيلا"⁴.

والزكاة واجبة على المسلم الحر البالغ، العاق، وإذا ملك نصابا من المال ملكا تاما وحال عليه الحال وهي تجب في الذهب والفضة والأنعام والزروع والثمار وعروض التجارة⁵ والمعادن والركاز الذي هو كل مال وجد مدفونا من ضرب الجاهلية⁶.

2. الجزية :

وهي مبلغ من المال يفرض على فئات معينة من أهل الذمة إما صلحا أو قهرا وقد عرفها الماوردي بقوله: (هي مشتقة من الجزاء إما جزاء على كفرهم بأخذها منهم صغارا وإما جزاء أمننا لهم بأخذها منهم رفقا⁷). والجزية مشروعة بالكتاب والسنة وقد وردت في قوله تعالى : " قاتلوا الذين لا يؤمنون بالله ولا باليوم الآخر ولا يحرمون ما حرم الله ورسوله ولا يدينون دين الحق من الذين أوتوا الكتاب حتى يعطوا الجزية عن يد وهم صاغرون"⁸.

3. العشور:

وهو شبيه بالرسوم الجمركية والمقصود به ما يؤخذ من مال عن تجار أهل الحرب إذا دخلوا ويؤخذ العشور من الحربي (أي من دار الحرب) بمقدار العشر ومن الذمي (أهل الذمة من أهل الكتاب) يؤخذ نصف العشور وهذا

¹ يوسف القرضاوي فقه الزكاة ج 02 ، ط 16 ، مكتبة وهبة، القاهرة ، 1986 ، ص53
وقد عمدت وزارة الشؤون الدينية والأوقاف في هذه السنة إلى إنشاء صندوق للزكاة تودع فيه كل الأموال التي مصدرها الزكاة ثم يوجه مسار إنفاقها إلى الفقراء والمساكين أو لبناء مشاريع لمصالحهم.

² البقرة الآية 43

³ التوبة الآية 103

⁴ ابن حجر العسقلاني: المرجع السابق ج 01، ص69

⁵ عروض التجارة هي ما سوى النقدين، فكل عرض سوى الدراهم والدنانير وهي الامتعة التي لا يدخلها كيل ولا وزن
⁶ علاء الدين أبي بكر الكاساني بدائع الصنائع في ترتيب الشرائع 6، ط 2. دار إحياء التراث العربي، بيروت . 1998 ص

19

⁷ أبو الحسن الماوردي ، المرجع السابق ص 163 و 164

⁸ التوبة الآية 29

كله بخلاف العشور الذي يدفعه المسلم والذي يصل إلى ربع العشر وما يشترط في أخذ العشور هو بلوغ التجارة مائتي درهم فصاعدا¹.

4. الخراج:

عرفه الإمام أبو سيف بقوله: (هو ما وضع على رقاب الأرض من حقوق تؤدي عنها)².
وقد عرفته الأستاذة فركوس بقولها: (هو ما يفرض على الأراضي التي حصل عليها المسلمون ويكون بينهم وبين غيرهم صلح مقابل مقدار معين من الحاصلات الزراعية أو من أموالهم، وهذه الأراضي لا يفرض عليها الخراج إلا إذا قرر الخليفة بأن يقفها على مصالح المسلمين وبالتالي ألا يوزعها على المحاربين الذين سوف يعوضون عن نصيبهم)³.

5. الضرائب:

وقد إستدل الفقهاء على مشروعيتها من قوله صلى الله عليه وسلم : (إن في المال حقا سوى الزكاة)⁴
ولأجل هذا أفقى علماء الأمة بأنه إذا كان هناك حاجة لتمويل زائد لدفع خطر أو ل جلب مصلحة جاز لهم أن يفتحوا بابا لتحصيل إمدادات لبيت المال لذات الغرض.
وقد أكد الفقيه الشاطبي: (إننا إذا قدرنا إماما مطاعا مفتقرا إلى تكثير الجنود لسد حاجة الثغور وحماية الملك المتسع الأفطار وخلا بيت المال وإرتفعت حاجة الجند إلى مال يكفيهم فللإمام إذا كان عادلا أن يوظف

¹ القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص. 133 .

² نفس المرجع ص 23

³ دليلة فركوس . تاريخ النظم ج2 (النظم الإسلامية) أطلس للنشر . الجزائر 1995 ص 97 .

⁴ أبو عيسى محمد بن عيسى الترمذي . سنن الترمذي ج. 2 دار الفكر . بيروت . لبنان 1994 . ص 143

على الأغنياء ما يراه كافيا لهم في الحال إلى أن يظهر مال في بيت المال ثم إليه النظر في توظيف ذلك على الغلات والثمار وغير ذلك)¹

وهذا من منطلق أن يدفع الضرر بضرر أخف دروا للفتنة وإجتنابا للأزمة التي قد تحدث وهذا كله من باب المصلحة المرسله ومن باب الإستحسان كمصدرين فرعيين من مصادر التشريع الإسلامي.

الموارد غير الدورية (غير الثابتة):

1. الغنيمة :

وهي المال المأخوذ من الكفار بعد القتال وذكرت في قوله تعالى : " واعلموا أن ما غنمتم من شيء فإن لله خمسه وللرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل إن كنتم أمنتم بالله وما أنزلنا على عبدنا يوم النقي الجمعان والله على كل شيء قدير"، الأنفال الآية 41 . فالخمس من الغنائم يودع في بيت مال المسلمين ويقسم الباقي على المشاركين في القتال من الجند.

2. الفبيء :

وهو المال الذي جلبه المسلمون دون قتال منهم للمشاركين على خلاف الغنيمة وقد ورد ذكر مشروعيتها في قوله تعالى : " ما أفاء الله على رسوله من أهل القرى فلله وللرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم وما أتاكم الرسول فخذوه وما نهاكم عنه فانتهوا واتقوا الله والله شديد العقاب"²

3. الأموال التي لا مستحق لها :

وهي الأموال التي لم تجد من يرثها فتنتقل بذلك إلى بيت مال المسلمين إستنادا لقول النبي صلى الله عليه وسلم: (من ترك مالا فلورثته، وأنا وارث من لا وارث له، أعقل عنه وأرثه)¹ ففي هذه دلالة على أنه من لم يوجد له

¹ أبو إسحاق الشاطبي. الإعتصام ج. 2. ط. 1. دار ابن عفان للنشر والتوزيع. الخبر. السعودية 1997 ص 619 .

² الحشر الآية 7

وارث فالتبني أولى بهذا الميراث وهو من يتولى إنفاقه وفق مصالح المسلمين وهذا ما كان على عهد الصحابة والتابعين حيث كانت تودع هذه الأموال إلى بيت المال مثلما تودع اليوم في الخزينة العمومية للدولة، كما أن موارد بيت المال أيضا ما يسمى باللقطة وهي المال الضائع الذي يجهل صاحبه ولم يظهر له أثر فيوضع ببيت المال إلى حين اليأس من إدراك الشخص الذي أضاعه وبعدها يصبح مالا عاما للمسلمين²

ومن الموارد غير الثابتة أيضا الأوقاف وهي ما يقدمه أهل البر من تبرعات لفائدة عموم المسلمين وللإشارة فإنه في جباية كل نوع من هذه الإيرادات تفرض الرقابة عليها فلا تؤخذ الزكاة من جيد أو أسوأ ما يملكه المزكي وإنما تؤخذ من أوسط ملكه كما هناك رقابة على من يمنع إخراج الزكاة وهذا ما كان في عهد أبي بكر الصديق رضي الله عنه حيث قاتل مانعيها حتى أذوها، ومن ذلك الرقابة أيضا فيما ذكرناه من حديث ابن اللبينة الذي عاقبه رسول الله صلى الله عليه وسلم إذ جاء بمال مدعيًا بأنه أهدي له. وقد أقر الإسلام أيضا مبدأ هاما وهو مبدأ التظلم وهذا ما نستشفه في حديث رواه جرير عن عبد الله قال : (جاء ناس من الأعراب إلى رسول الله فقال : إن أناسا من المصدقين يأتونا فيظلمونا) فقال صلى الله عليه وسلم: (أرضوا مصدقكم)³. وتأكيدا أيضا صلى الله عليه وسلم أن الإعتداء والظلم في جباية الزكاة أمر عظيم الخطورة في قوله: (المعتدي في الصدقة كمانعها)⁴

و هاهو ذا الإمام القاضي أبو يوسف ينصح أمير المؤمنين هارون الرشيد لما طلب منه النصيحة فقال : (ومر يا أمير المؤمنين باختيار رجل أمين الثقة عفيف ناصح مأمون عليك وعلى رعيته فوله جميع الصدقات في البلدان) .

1 القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص 80
2 دليلة فركوس. المرجع السابق. ص 10 مشار إليه في مرجع محمد سلام مذكور معالم الدولة الإسلامية مكتبة الفلاح .

ط 1. الكويت. ص 347 .

3 أبو عيسى الترمذي المرجع السابق ج 2 ص 137

4 القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص 80

كما تمت رقابة جباية كل موارد بيت المال من جزية وخراج وعشور رقابة مدققة المعالم مقتصدة التكاليف محققة النتائج.

ثالثا: الهدف من الإنفاق العام

لا شك ولا خلاف من أن الهدف الأسمى للإنفاق العام هو بقاء كيان الدولة مستمرا على ديدانه . وحتى يتأتى لها تسيير مرافقها ومصالحها التسيير الأمثل والقويم تلبية لمصالح المسلمين وحاجاتهم هذه الحاجات العامة قسمها الفقه الإسلامي إلى 03 أقسام وهي :

- **الضروريات** : وهي التي لا يستقيم أمر الأمة وكيانها إلا بوجودها ومن ذلك الأمن والعدالة والتعليم والدفاع.

- **الحاجيات** : وهي التي لها دورها البارز في دفع عجلة النمو الاقتصادي ورفع مستويات التنمية بأبعادها المختلفة وضمان سيورة خدمات مصالح الدولة ومرافقها.

- **التحسينات** : وهي ما يصطلح عليه باسم الكماليات والتي تضمن العيش الهنيء والحياة الطيبة دونما كلل أو عناء.

وهذه الحاجات تلي بطبيعة الحال بمخططات الإنفاق العام لكن الأولى فالأولى، فمن غير المعقول أن نبدأ بالتحسينات ونحمل أمر الضروريات من شؤون الأمة.

رابعا: الضوابط الشرعية للإنفاق العام.

ما دام أن للإنفاق العام أبعاده وأهدافه فإن ذلك لن يتأت إلا وفق ضوابط وقواعد لها

الصلة الوثيقة بالنظام الرقابي¹ ومن هذه القواعد والضوابط مايلي :

1. ضابط المصلح العامة :

¹ حسين راتب يوسف ريان المرجع السابق 90

وبانتفاء هذا الضابط تكون نفقات الدولة إما خاصة أي تتجه لمصلحة فردية وشخصية لفئة معينة وإما أن تكون مختلة لا تؤدي ما سطر لها مسبقا وبهذا فالنفقة الهادفة هي التي تتجه مباشرة لتلبية الحاجات العامة وفق مصالح المسلمين ولا يكفي أن تتم تلبية المصالح العامة إذ لا بد من مشروعيتها وفي هذا الصدد يقول الله تعالى : " يا أيها الذين آمنوا أنفقوا من طيبات ما كسبتم ومما أخرجنا لكم من الأرض ولا تيمموا الخبيث منه تنفقون"¹ ، وقوله تعالى : " والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواما"²

وكما يجب عدم إهمال عمومية المصلحة حتى تشمل العامة دون الخاصة من الناس ويؤكد الفقهاء أن الإنفاق قد يكون للتابعين للدولة سواء أكانوا مسلمين أو كتابيين³ مستنديين في ذلك بقوله تعالى: "لا ينهاكم الله عن الذين لم يقاتلوكم في الدين ولم يخرجوكم من ديارهم أن تبروهم وتقسطوا إليهم إن الله يحب المقسطين"⁴ والإنفاق على أهل الكتاب لا يكون على عمومهم بل على العاجز منهم أو المعوز ممن لا طاقة له حتى في كسب قوته وهذا ما أكدته الإمام أبو يوسف من أن عمرا بن الخطاب رضي الله عنه صرف الزكاة على اليهودي الضرير حيث أرسله إلى خازن بيت المال فقال(أنظر هذا وضرباه فوالله ما أنصفناه إن أكلنا شبيبته ثم نخذه عند الهرم)⁵

وتتجسد العمومية إذا كان في بيت المال ما يسد حاجات المسلمين فإن زادت عن حاجاتهم المعهودة شرع في بناء المشاريع والتي يعود نفعها على الأمة وهنا يقول أبو يوسف لأمير المؤمنين هارون الرشيد (فإذا اجتمعوا على أن في ذلك صلاحا وزيادة في الخراج أمرت بحفر الأنهار وجعلت النفقة من بيت المال ولا تحمل النفقة على أهل البلد فإنهم إن يعمروا خيرا من أن يخربوا)⁶.

¹ البقرة الآية 267

² الفرقان الآية 67

³ الكتائبون هم أهل الكتاب من اليهود والنصارى

⁴ الممتحنة الآية 8

⁵ القاضي أبو يوسف ، المرجع السابق ص 126

⁶ نفس المرجع

2. ضابط الإستخلاف:

ينبع هذا الضابط من قوله تعالى : (وأنفقوا مما جعلكم مستخلفين فيه)¹ وقوله أيضا : (وءاتوهم من مال الله الذي أتاكم)² وفي هذا الباب يقول أبو حيان الأندلسي (إن الإنسان ماهو إلا مستخلف في هذا المال وأن ليس له منه إلا ما جاء في الحديث (يقول ابن آدم مالي مالي وهل للمؤمن مالك إلا ما أكلت فأفنيته أو لبست فأبليت أو تصدقت فأمضيت) و يكون المعنى أنه تعالى أنشأ هذه الأموال فمتمكم بها وجعلكم خلفاء التصرف فيها فأنتم فيها بمنزلة الوكلاء³ .

وبهذا لم يكن للإنسان خيار في أن يتصدق أو يمنع بل كان ذلك واجبا شرعيا في الزكاة وفي ما دون الزكاة لقوله صلى الله عليه وسلم: (إن في المال حقا سوى الزكاة) حديث سابق.

وبهذا لا يحسب المرء أن من المزية أن يتصدق بل هو ينفق ما إستخلفه الله عليه ومع هذا له في ذلك الأجر والحمد إن تزكى و تصدق وله الخسران إن إمتنع وكذب.

3. ضابط القوامة والرشاد:

المقصود بالرشاد والقوامة أن لا تنفق نفقة إلا في وجهها وألا تمنع نفقة إلا من وجه جائز للمنع إستنادا لقوله تعالى : (والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواما)⁴.

ويقول المفسرون أن الأنفاق في غير طاعة إسراف والإمساك عن الطاعة إقتار .وقد قال عبد الملك ابن مروان لعمر بن عبد العزيز حين زوجه إبنته فاطمة : "ما نفقتك؟ قال عمر الحسنة بين السيتتين ،ثم تلا الآية، والإسراف هو مجاوزة الحد في الإنفاق ،والقتر هو نقيض الإسراف⁵ .

1 الحديد الآية 07

2 النور الآية 33

3 أبو حيان الأندلسي ج8 ص 217

4 أولعبرة في هذه الآيات وغيرها هي بعموم اللفظ لا بخصوص السبب فهي تخص النفقات الخاصة التي يقوم بها الفرد فكان من باب وألى نأ تخص النفقات العامة التي يتولى أمرها الخليفة وأ من قام مقامه.

5 أبو حيان الأندلسي المرجع السابق ج 6 ص، 471 .
- ويقول الشاعر في هذا : ولاتغل في شيء من الأمر اوقتصد ألا طرفي قصد الأمور ذميم

قال تعالى أيضا : ولا تجعل يدك مغلولة إلى عنقك ولا تبسطها كل البسط فتقعد ملوما محسورا"¹.

وقال أيضا : "وَأَيُّ ذَا الْقُرْبَىٰ حَقُّهُ الْمَسْكِينُ وَابْنُ السَّبِيلِ وَلَا تَبْذُرْ تَبْذِيرًا"².

ويقول أهل التفسير إن المقصود هنا هو الإنفاق فيما لا ينبغي وزيادة على ما ينبغي³.

فهذا هو مفاد الآيات بوجوب الاعتدال بين أمرين كلاهما مذموم وهما الإسراف والتقتير وأهم ما يندرج

في هذا السياق مايلي :

- حسن إختيار القائمين بشؤون الإنفاق وهو ما يوازي اليوم الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وهذا

لقوله تعالى: "وَلَا تَقْتَتُوا أَمْوَالَكُمُ الَّتِي جَعَلَ لَكُمُ قِيمًا"⁴، إذ يجب على ولي الأمر أو الخليفة أن

يولي من عرف بثقته وأمانته، ويعلق الإمام أبو يوسف على هذا بقوله : "إنما ينبغي أن تختبر للصدقة أهل

العفاف والصلاح فإذا وليتها رجلا ووجد من قبله من يوثق بدينه وأمانته أجريت عليهم من الرزق بقدر

ما ترى ولا تجد عليهم ما يستغرق أكثر الصدقة"⁵.

4. ضابط الحصر والتحديد:

والمقصود به أن تحصر وتحدد سلفا مجالات الإنفاق العام ويتم ذلك بتخصيص الإيرادات عامة إلى نوع

معين من النفقات⁶ وهذا الضابط يجعل لموارد بيت المال من فيء وغنائم وزكاة وغيرها مصارف ومخارج معينة

إستنادا لقوله : " ما أفاء الله على رسوله من أهل القرى فلله وللرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وإبن

السبيل كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم"⁷

¹ الإسراء الآية 29

² الإسراء الآية 26

³ تيسير الكريم الرحمان في آلام المنان الشيخ عبد الرحمان بن ناصر السعدي، تقديم عبد العزيز بن عقيل ط. 9 مؤسسة الرسالة للنشر بيروت لبنان

1998ص408

⁴ النساء الآية 05

⁵ القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص 80.

⁶ ويقابل هذا في علم المالية الحديثة مبدأ عدم تخصيص الإيرادات حيث لا يمكن أن تجد سلفا مجالات إنفاق مورد معين، كأن تمويل مصالح المستشفيات مثلا بموارد الضريبة وغيرها.

⁷ الحشر الآية 07

فهكذا خصصت إيرادات الخمس من الغنائم لمصارف معينة والأربعة أخماس الأخرى خصصت للإنفاق على المحاربين. وفي نفس المسار نجد أن إيرادات الزكاة مثلاً قد حصرت مجالاتها في ثمان فئات حددتهم الآية الكريمة في قوله تعالى: "إنما الصدقات للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب والغارمين وفي سبيل الله وابن السبيل فريضة من الله والله عليم حكيم"¹.

وبهذا نجد أن هذه القواعد والضوابط قد أقرتها الشريعة الغراء منذ 14 قرناً وتجسدت بإحكام وإتقان ولا زالت الدول تعتمد عليها في أنظمتها المالية. وما كان لهذه الدول الغربية أن تكون سباقة لمثل هذه المبادئ المقررة في شريعتنا بضوابطها المدققة وبأهدافها المحققة والمحكمة من قبل الشارع الحكيم.

الفرع الثاني : الرقابة على النفقات المحددة حصراً

1) الرقابة على أوجه إنفاق الزكاة :

تعتبر الزكاة كما علمنا سابقاً أهم مورد من موارد الدولة الإسلامية لذا أعطى لها الشارع الحكيم أهميتها وأولاهها عناية بالغة في إنفاقها حتى أنه في واقع الحال نجد في المالية المعاصرة مثال ما اتبعته دول عديدة على رأسها العربية السعودية وما اعتمدته هذه السنة 2003 وزارتنا للشؤون الدينية والأوقاف بإعتمادها لصندوق الزكاة حتى تودع فيه على المستوى المحلي لكل ولاية وحتى على المستوى الوطني موارد الزكاة ليعاد إنفاقها على الفقراء والمساكين مباشرة أو عن طريق مشاريع لإفادتهم منها².

¹ التوبة الآية 60 .

² وتفعيلاً للدور الرقابي لإنفاق الزكاة كما سبق وان ذكرنا فقد قامت وزارة الشؤون الدينية بإنشاء صندوق الزكاة حيث أكد وزير القطاع في ملتقى تحسيصي في فيفري 2003 ان الزكاة في الجزائر تؤدي من الاثرياء لكن دون طرق منتظمة لذلك وجب تنظيم الزكاة للحد من عدد الفقراء المتنامي بشكل رهيب وهذا الصندوق الذي ينظم على مستوى الولايات تستفيد منه فئتان: هما الارامل والمعوقين والمحتاجون واليتامى والمطلقات أما الفئة الثانية فتخصص المستفيدين المنتجين من خلال إستفادات تمنح مثلاً للشباب المحتاج لتمويل مشاريع في شكل قروض ويتم رفع قيمة الزكاة عن طريق حوالة أو صك بنكي يرسل إلى نظارة الشؤون الدينية لولايته أو للإمام أو لجنة المسجد.

وقد نص الله سبحانه وتعالى على الحصر البين لأوجه إنفاق الزكاة في قوله تعالى: "إنما الصدقات للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب والغارمين وفي سبيل الله وابن السبيل فريضة من الله والله عليم حكيم"¹.

وبهذه الآية أوضحت مصارف الزكاة واضحة جلية فلم يترك أمرها لا لحاكم يوزعها ولا لمطمع الطامعين ويعرف بهذا كل ذي حق حقه.

وقال أبو داود عن زياد بن الحارث الصدائي قال: (أتيت رسول الله صلى الله عليه وسلم فبايعته فأتاه رجل فقال: أعطني من الصدقة، فقال رسول الله صلى الله عليه وسلم: إن الله لم يرض بحكم نبي ولا غيره في الصدقات، حتى حكم هو فيها فجزأها ثمانية أجزاء فإن كنت من تلك الأجزاء أعطيتك حقك)².

أولاً: مبادئ توزيع الزكاة

من استقراءنا للأحاديث النبوية وأقوال الفقهاء نستشف أن الزكاة تمنح وفق أسس ومعطيات³ متعددة ومنها ما يلي:

1. الإستحقاق الفعلي للزكاة :

فلا تمنح الزكاة لكل من تظاهر بالفقر والمسكنة أو بأنه عابر سبيل وما شابه ذلك إذ لا بد من الإستثاق بأحقية الزكاة وبأولويته أيضاً لذا وجب على كل من أوكل له أمر إنفاق الزكاة أن يتأكد من كل ذلك فيرقب المستحق للزكاة ودرجة حاجته ويراقب مال الزكاة ومقداره ونسبة الإنفاق منه.

2. الإنصاف في الزكاة :

لقد بينت الآية الكريمة من سورة التوبة الأصناف المتعددة ممن يستحقون الزكاة لذا ينبغي الإنصاف بينهم جميعاً دون محاباة فئة عن أخرى ممن أوردتهم الآية الكريمة وهذا إن تحققت الكفاية من مال الزكاة .

¹ التوبة الآية 60

² أبو داود سليمان بن الأشعث، سنن أبي داود ج 02، دار الجيل بيروت، 1992 ص 121 .

³ حسين يوسف راتب ريان، المرجع السابق، ص 153

وقد أكد الفقهاء من أن لا مانع من صرف الزكاة لصنف واحد وهذا ما أورده أبو يوسف عن ابن عباس رضي الله عنه قوله: (لا بأس أن تعطى الصدقة في صنف واحد) ¹ وقال أيضا عن الحسن بن عمار بن الخطاب رضي الله عنه أنه جاء بصدقة فأعطاهما أهل بيت واحد ².

وقد أكد الإمام أبو عبيد أن الإمام بماله من تقرير ورأي له أنه يحدد أولوية صنف معين من مستحقي الزكاة عن غيره ³.

وفي حديث للنبي صلى الله عليه وسلم ذكر مصرف الفقراء فقط في قوله: (تؤخذ من أغنيائهم فترد إلى فقرائهم) وذلك لما لهذا المصرف من أهمية خاصة ، أما عن مصرف العاملين على جباية الزكاة وإنفاقها فقد حدد بمقدار الثمن من حصيللة الزكاة فلا ينقص عنه ولا يزداد فيه وأكد الفقهاء أن الإمام يقسم الزكاة إلى ثمانية أسهم ويبدأ بسهم العامل لأنه أول من سعى لتحصيلها لذا من الواجب أن يكون أول من يصرف إليه.

غير أن العلماء قد اختلفوا في مقدار ما يعطى من الزكاة للفقراء والمساكين حيث روي أن عمر بن الخطاب رضي الله عنه قال : (إذا أعطيتهم فأغنوا) ⁴. كما اشتهر عنه أنه كان :إذا ضرب اوجع وإذا تكلم أسمع وإذا أعطى أقنع). ولم يكن ليعطي القليل أبدا، ولكن وفقا لما تسمح به موجودات بيت المال وميزانية الدولة الإسلامية.

ومن سماحة الشريعة أن أهل الكتاب كانوا هم أيضا يستفيدون من الزكاة وهذا ما رواه أبو يوسف عن عمر بن نافع عن أبي بكر الصديق رضي الله عنه قال : (مر عمر بن الخطاب رضي الله عنه بباب قوم وعليه سائل يسأل .شيخ كبير ضير البصر. فضرب عضده من خلفه فقال له عمر من أي أهل الكتاب أنت فقال يهودي قال فما ألجأك لما أرى قال الصدقة، قال فأخذه عمر بيده وأرسله إلى خازن المال ببيت المال فقال إنما الصدقات للفقراء والمساكين (وهذا من المساكين من أهل الكتاب) ⁵.

¹ القاضي أبو يوسف ،المرجع السابق،ص 81

² نفس المرجع

³ أبو عبيد القاسم ،المرجع السابق ،ص 586 .

⁴ نفس المرجع ص 560

⁵ القاضي أبو يوسف المرجع السابق.ص 126

(2) الرقابة على أوجه إنفاق أموال الغنائم:

فالغنائم كما سبق الذكر تعد من أهم موارد بيت مال المسلمين، وقد أشارت الآية الكريمة في البدء إلى اعتبار الغنائم فيئاً وأمرها موكول لرسول الله صلى الله عليه وسلم وهذا في قوله تعالى: " ويسألك عن الأنفال قل الأنفال لله ولرسول..."¹ وبعد أن تنازع المهاجرون والأنصار على قسمة الغنائم يوم بدر نزل قوله تعالى بالتخصيص في آية الغنائم² بقوله تعالى: "واعلموا أن ما غنمتم من شيء فإن لله خمسَه ولرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل إن كنتم أمنتم بالله وما أنزلنا على عبدنا يوم الفرقان يوم التقى الجمعان والله على كل شيء قدير"³.

وقد شملت الرقابة في إنفاق مال الغنيمة في البدء على مكان القسمة ثم على أنصبة القسمة:

1. الرقابة على مكان تقسيم الغنيمة:

حتى تأمن قلوب المؤمنين من غدر العدو ومباغتته لهم كان من الواجب الشرعي أن لا تقسم الغنيمة في دار الحرب حتى يخرج بها إلى دار الإسلام⁴ لكن إن تراءى وتبين للإمام ثبوت الأمن في دار الحرب (مع وجوب الإحتراس) كان له أن يقسم أربعة أخماس الغنيمة بين الغانمين لما جاء عن النبي صلى الله عليه وسلم في أحاديث متعددة أنه قسم غنائم بدر بشعب من شعاب العفراء أي قرب موقعة بدر كما قسم غنائم حنين قربها بأوطاس⁵، كما قسم غنائم بني المصطلق بعد تمام الغزوة مباشرة. والحكمة في أن تقسم الغنائم في دار الحرب هو أنها تزيد من مسرة الغانمين وزيادة في حماسهم.

2. الرقابة على كيفية التقسيم :

¹ الأنفال الآية 01

² أبو عبيد القاسم المرجع السابق ص315

³ الأنفال الآية 41 .

⁴ وهذا ما حدث للرماة من المسلمين في غزوة أحد لما تسارعوا في جمع الغنائم مخالفين لأمر النبي صلى الله عليه وسلم بعد مغادرة أماكنهم فباغتهم جيش المشركين فدارت الدائرة بالمسلمين. أنظر مرجع د، شوقي أبو خليل ، غزوة أحد، جزء المخالفة، ط2 ، دار الفك . المعاصر، بيروت، 1996

⁵ وهو واد في حنين جرت الغزوة بالقرب منه.

أجمع فقهاء الأمة على أن يخرج الإمام خمس الغنيمة ويودعه بيت مال المسلمين عملاً بقوله تعالى: "واعلموا أن ما غنمتم من شيء فإن لله خمسة وللرسول"1، وبهذا فالله يستثنى الخمس له ولرسوله وأجاز قسمة الأخماس الأربعة بين الغانمين2. وفي قسمة الخمس على عهد رسول الله صلى الله عليه وسلم فكانت على خمسة أسهم لله ورسوله سهم ولذي القربى سهم واليتامى والمساكين وابن السبيل ثلاثة أسهم3.

وقد روى أبو عبيد عن ابن عباس رضي الله عنه قال: (كانت الغنيمة تقسم على خمسة أخماس، فأربعة منها لمن قاتل عليها، وخمس واحد يقسم على أربعة، فربع لله وللرسول ولذي القربى، قال فما كان لله وللرسول منها فهو لقرابة النبي صلى الله عليه وسلم، ولم يأخذ النبي شيئاً من الخمس، والربع الثاني لليتامى، والربع الثالث للمساكين، والربع الرابع لابن السبيل، وهو الضيف الفقير الذي ينزل بالمسلمين)4.

ولكن قبل أن تتم عملية القسمة بتوزيع الغنائم يجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي :

- (أ) وجوب الحيطة والحذر من مباغطة العدو إن كانت القسمة بدار الحرب.
- (ب) يجب إعطاء أجرة الأجير الذي تولى أمر حراسة أو تعداد أموال الغنيمة.
- (ج) وجوب رد الحقوق لأصحابها وذلك لما روي أن عمر بن الخطاب كان له فرس فأخذه العدو فظهر عليه المسلمون في غزوة من الغزوات فردوه إليه ولم يدخل في قسمة الغنائم.

3. الرقابة على توزيع الأخماس الأربعة للغنيمة:

1 الأنفال الآية 41

2 القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص 18

3 نفس المرجع ص 19

4 أبو عبيد القاسم. المرجع السابق ص 336 .

يرى جمهور العلماء أنه من الواجب العدل في توزيع الغنيمة بين الغانمين بأن تتم المساواة بين المقاتلين والقسمة تشمل كل من شهد الغزو ولو لم يقاتل لأن الذي لم يقاتل هو رء لمن قاتل وهذا لقول عمر بن الخطاب رضي الله عنه : (الغنيمة لمن شهد الواقعة) لأجل هذا كان من الواجب الشرعي العدل في قسمة الأخماس الأربعة للغنيمة بالعدل دون محاباة أحد لنسبه أو لفضيلته أو زعامته .وقد روى الإمام البخاري أن سعد بن أبي وقاص رأى لنفسه أفضلية على من دونه من الذين لم يقاتلوا فقال له النبي عليه الصلاة والسلام : (وهل تنصرون إلا بضغفائكم)¹

(3) الرقابة على النفقات غير المحددة حصرا:

لم تكن كل موارد الدولة الإسلامية محددة في سبل إنفاقها إذ لم يرد بيان أمرها لا في الكتاب ولا في السنة وإنما ترك للإجتهد على أن يكون كل ذلك في مصلحة الأمة وهو شرط لازم حتى أعتبر من مصادر التشريع الإسلامي الإستحسان و الإستصلاح أي المصلحة المرسلة².

وقد كان في سيرة الخلفاء الراشدين مضرب المثل ومناط القدوة في وضع موارد الدولة مواضعها وفي تحديد سبل إنفاقها حتى أن أبا بكر الصديق وعمر بن الخطاب رضي الله عنهما لم يخصا نفسيهما بشيء وكان المبلغ الذي خصص لعمر بن الخطاب أمير المؤمنين دون ما خصص لزوجات النبي صلى الله عليه وسلم بكثير³ وروي أن أمير المؤمنين أبا بكر في مرضه قال لعائشة رضي الله عنها : (أما والله قد كنت حريصا أن أوفر فيء المسلمين على أني أصبت من اللحم واللبن فانظري ما كان عندنا فأبلغيه عمر رضي الله عنه)، وما كان في بيته إلا خادما ولقحة (أي ناقة) ومحلبا، فلما رجعوا من جنازته أتت بذلك إلى أمير المؤمنين عمر بن الخطاب فقال : (رحم الله أبا بكر ورضي عنه لقد أتعب من بعده)⁴ هذا هو حال أمير المؤمنين أبي بكر الصديق وكل من كان في بيته. أما عن

¹ ابن حجر العسقلاني المرجع السابق ج 5 ص108

² وهبة الزحيلي: أصول الفقه الإسلامي ج 2 ط 2 دار الفكر للنشر 1998 ص 735 و752 .

³ إبراهيم القاسم رحاحلة،مالية الدولة الإسلامية ، مكتبة مدبولي ، القاهرة 1999 ص92 .

⁴ أبو عبيد القاسم المرجع السابق ص281

عمر بن الخطاب سئل يوما عما يحل له من مال الله فقال "حلتين حلة الشتاء وحلة القيظ وقوت أهلي كرجل من قريش ليس بأغناهم ولا بأفقرهم ، ثم أنا رجل من المسلمين يصيبني ما يصيبهم "1
كل هذا يجسد لنا الاهتمام البالغ للخلفاء الراشدين بأمر الأمة وبصرف مواردها في أوجهها الشرعية دونما إسراف أو تغيير .

ورجوعا للموارد التي لم تخصص لها أوجه إنفاق محددة فهي تتنوع من جزية إلى خراج إلى عشور وفيء كما سبق وأن ذكرنا ، إضافة إلى خمس الغنيمة والركاز ومال من لاوارث له والأموال المرسلة إلى الإمام، كل هذه الأموال محلها بيت المال وأمر توزيعها وإنفاقها متروك لإمام المسلمين يصرفها بإجتهاده في مصالح المسلمين مع تحديد النفقة الأولى فالأولى. ونشير ووفق ما سبق إلى بعض أوجه الإنفاق وكيف كانت الرقابة عليها :

1. ما كان مخصصا للنبي صلى الله عليه وسلم :

كانت أموال الفيء مما لم يوجف عليه بخيل ولا ركاب خالصة لرسول الله صلى الله عليه وسلم ينفق منها على أهله نفقة سنة وما بقي ينفق في الخيل والسلاح عدة في سبيل الله ، وما ورد في سيرته صلى الله عليه وسلم أنه كان أشد الحرص على أن يراقب ما ينفق من النفقات وكان صلى الله عليه وسلم يبيت الليالي والأيام ولا توقد في بيته نار حرصا على مصالح المسلمين ولو على نفسه2.

2. نفقات الخلفاء :

عندما تولى أبو بكر الصديق رضي الله عنه خلافة المسلمين كان من أكبر التجار إلا أنه لم يتمكن من الجمع بين أمور التجارة وشؤون الخلافة لأجل ذلك فقد إستشار الصحابة الكرام فيما هو فيه أ يجمع الأمرين أم يتفرغ للخلافة فأشاروا عليه بأن يتفرغ لأمر المسلمين وله أن يتقاضى من بيت المال ما يكفيه وأهله.

¹ القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص 23 و 27

² عبد الملك بن هشام السيرة النبوية لابن هشام، تحقيق طه عبد الرؤوف سعد، ج 1 دار الجيل بيروت ، دون سنة النشر ، ص 199 و ما يليها.

ذات الأمر حدث لعمر بن الخطاب فقد كان تاجرا حين ولي الخلافة وظل عليها حتى فتحت القادسية ودمشق فاستشار المسلمين فأشاروا عليه بما أشاروا به على أبي بكر وضربوا له راتبا سنويا لم يكن يتجاوز راتب الفرد ممن شهدوا غزوة بدر وقد كان الخلفاء الراشدون حرصين الحرص كله على أن لا يضيع درهم ولا دينار أو أن يوضع في غير موضعه وقد قال عمر بن الخطاب ذات يوم لأصحابه: (أرأيت إن إستعملت عليكم خير من أعلم ثم أمرته بالعدل أكنت قضيت ما علي؟) ، قالوا نعم قال لا : حتى أنظر عمله أعمل بما أمرته أم لا . أكثر من هذا كان الخلفاء المهديون يمشون ويرقبون بأنفسهم أحوال المسلمين ويتأكدون من أن ما أنفق عليهم قد وصل إليهم فعلا، فهاهو عمر دائما يقول لو عثرت بغلة بالعراق لكنت المسؤول عنها ، لقد إستشعر رقابة ربه له فما كانت عينه لتنام وما كان باله ليرتاح حتى أدى ما أمره الله به عز وجل .

3. نفقات العمال :

لم يكن للعمال في عهده صلى الله عليه وسلم رواتب أو أجور ثابتة وكان يدفع لهم عطاياهم في غالب الأمر عينا ومع إتساع الدولة الإسلامية إزداد عدد الولاة والعاملين فقدرت لهم مرتباتهم تقديرا محكما كل حسب بيئته ووظيفته الموكلة إليه . وهنا يذكر أبو يوسف في مجال نفقات العمال قوله: (يجري على القضاة والولاة من بيت المال . من جباية الأرض أو من خراج الأرض الجزية لأنهم في عمل المسلمين ، يجري عليهم من بيت المال من جباية الأرض أو من خراج الأرض والجزية لأنهم في عمل المسلمين ، فيجرى عليهم من بيت المال ويجرى على كل والي مدينة وقاضيهما بقدر ما يحتمل . فكل رجل يجعله على عمل المسلمين فأجر عليه من بيت مالهم)¹

4. نفقات الغزو والقتال :

وكانت من أبرز أوجه الإنفاق وهي التي تحتل الصدارة في نفقات الدولة الإسلامية نظرا لما كان يحاك ضد الدولة من مكر وعداء ويندرج ضمن أوجه الإنفاق هذه مايلي :

¹ القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص 186 .
-وقد كان الخليفة يراقب عماله وولاته حتى أنه على عهد عمر بن الخطاب كثرت الشكاوى والدعاوى ضد عمر بن العاص والي مصر فبعث له عمر برسالة مختصرة مفيدة : من عمر بن الخطاب إلى عمر بن العاص والي مصر ، لقد كثر شكوك وقل حامدوك فلما إستقمت وإما إعتزلت .

- نفقات العدة والعتاد من سلاح وخيل وغيرها لمواجهة العدو ولتقوية جند المسلمين عملا بقوله تعالى:

"وأعدوا لهم ما استطعتم من قوة ومن رباط الخيل . ترهيبون به عدو الله وعدوكم وآخرين من دونهم لا

تعلمونهم الله يعلمهم ،وما تنفقوا من شيء في سبيل الله يوف إليكم وأنتم لا تظلمون"1

- نفقات الجند وما يحتاجونه هم وأهلهم ،تشجيعا لهم على الجهاد وعلى نصره الدين ولأجل أنهم كفوا

المسلمين أمر الجهاد ،فكان واجبا شرعيا أمر كفايتهم وكفاية عيالهم من بعدهم، ويقول الإمام الماوردي

هنا : (إذا مات أحدهم أو قتل كان ما يستحق من عطائه موروثا منه على فرائض الله تعالى ،وهو دين

لورثته في بيت المال)2.

وفي هذا الصدد وكأثلة على هذه النفقات العسكرية نجد ما روي عن النبي صلى الله عليه وسلم أنه رأى

أن يعرض على عيينة بن حصين ثلث ثمر نخل المدينة على أن يخذل الأحزاب عن المسلمين وينصرف بمن معه إلى

غطفان ولكن عيينة طلب إعطائه شطر ثمرها مقابل ذلك، فشاور النبي الأنصار فقالوا إنا لا نرى أن نعطيهم إلا

السيف فوافق النبي صلى الله عليه وسلم على هذا الرأي3.

5. نفقات الشؤون الاقتصادية والاجتماعية:

فالنفقات الاقتصادية هي التي تهدف للبناء والتشييد وتأمين حياة المسلمين4. ونجد في هذا ما نصح به

أبو يوسف هارون الرشيد : (بأن يأمر عمال الخراج إذا أتاهم قوم من أهل خراجهم وذكروا أن في بلادهم أنهارا

عادية قديمة، وأرضين كثيرة غامرة ، وأنهم إذا إستخرجوا لهم تلك الأنهار، وحفروها وأجري الماء بها عمت هذه

الأرضون الغامرة وزاد في خراجهم أن يأمر أهل الخير والصلاح بالتوحيد في ذلك المكان وليستعن بأهل

1 الأنفال الآية60 .

2 أبو الحسن الماوردي المرجع السابق ص234

3 أبو عبيد القاسم ، المرجع السابق ،ص174,175

4 ابن تيمية المرجع السابق ص186

الخبرة والبصيرة فإذا إجتمعا على أن في ذلك صلاح وزيادة في الخراج أن يأمر بحفرتلك الأنهار ، وجعل تلك النفقة من بيت المال لأن في ذلك مصلحة لأهل الخراج في أراضيهم وأنهارهم¹.

أما عن النفقات الإجتماعية فهي التي كانت هادفة لأن تكفل أفراد الأمة الإسلامية وتسد حاجاتهم من مأكّل ومشرب وملبس على حد الكفاية ، كما يدخل ضمن النفقات الإجتماعية ما تنفقه الدولة على التعليم والدعوة إلى الله وعلى صحة الأمة من الآفات والأمراض .

وتصرف هذه النفقات وفقا لما قاله عمر بن الخطاب في قوله : (والله الذي لا إله إلا هو ما أحد إلا وله في هذا المال حق حتى أعطيه أو أمنعه، وما أحد أحق به من أحد إلا عبد مملوك، (أي تحرير العبيد) وما أنا فيكم إلا كأحدكم ولكننا على منازلنا من كتاب الله عز وج، لو قسمنا من رسول الله صلى الله عليه وسلم فالرجل وتلاده في الإسلام والرجل وقدمه في الإسلام والرجل وغناه في الإسلام والرجل وحاجته في الإسلام)².

وروي في شأن عناية الخلفاء بأموال المسلمين قول عمر رضي الله عنه: (من أراد أن يسأل عن القرآن فليأت أبي بن كعب ومن أراد أن يسأل عن الفرائض فليأت زيد بن حارثة ومن أراد أن يسأل عن المال فليأتني، فإن الله تبارك وتعالى جعلني له خازنا وقاسما ،إني باد بأزواج خرجنا من مكة من ديارنا وأموالنا ، رسول الله فيعطين ،ثم المهاجرين الأولين ثم أنا باد بأصحابي ثم بالأنصار الذين تبوءوا الدار والإيمان من قبلهم ثم قال ،فمن أسرع إلى الهجرة أسرع به العطاء ، ومن أبطأ من الهجرة أبطأ عنه العطاء ، فلا يلومن الرجل إلا مناخ راحلته)³.

وبهذا نجد أن عناية النبي صلى الله عليه وسلم والخلفاء الراشدين كانت بالغة الدقة والعناية بنفقات الدولة حتى بلغ الأمر في عهد من زمن الخلافة الإسلامية أنه كان يبحث عن الفقير فلا يوجد فترجع الصدقة إلى بيت المال كل هذه الأمور لم تنطلق من الصدفة أو مما شابه ذلك بل كان نتيجة لأمور عديدة أهمها.

¹ القاضي أبو يوسف المرجع السابق ص109

² نفس المرجع ص46

³ أبو عبيد القاسم المرجع السابق ص236 .

- الوازع الديني الذي غرسه الشريعة في المسلمين عامة وفي الخلفاء الراشدين وصحابة رسول الله صلى الله عليه وسلم خاصة فكان الواحد منهم متعففا عن الدنيا وما طوت مستشعرا برقابة المولى عز وجل في سكناته وحركاته .

- دقة العمل والتفاني في أدائه وبذل التنظيمات المدققة في الإنفاق العام على المسلمين ومثال ذلك في الإنفاق على الجند كان النبي صلى الله عليه وسلم عام خيبر قد جعل على كل عشرة عريفا حتى يتولى أمرهم ويراقب ما لهم وما عليهم ويتولى الإنفاق عليهم وفق ما يحتاجون ووفق مخصصات الجند وما يعكس الدقة والتفاني أيضا هو ما أنشأه عمر بن الخطاب من دواوين وإدارات أوكّل لها كل ما يتعلق بالرقابة المالية .

- كان يراعي أيضا ما يسمى اليوم بالإختصاص المحلي ، فكان أهل البلد هم الأولى في إستحقاق ما لهم فيبدأ بالبلد الذي جمع فيه المال فتبنى مساجده وتنشق طرقه وينفق على فقرائه ومحتاجيه وهم الأولى في ذلك إلا إن قل المال ، فإن كان في المال فائض أدخر لوقت الشدة والكربات وأدخر الدرهم الأبيض لليوم الأسود، وصولا إلى هذا الحد نكون قد أتينا إلى تحديد مفهوم الإنفاق العام في المنظور الإسلامي ميرزين المقصد منه وموضحين الأوجه والتي وضحتها الشريعة الغراء وفصلت في تبيانها مما يعكس ذلك الإحكام والإتقان.

وسيتّم التطرق في المبحث الثاني إلى مقابل كل ذلك في التشريع الجزائري في نصوصه القانونية وأحكامه

التنظيمية.

6. المبحث الثالث : أنظمة الرقابة المالية في الشريعة الإسلامية.

لقد جاء الدين الإسلامي الحنيف منظما لأمر ثلاثة متكاملة وهي العقيدة والشريعة

والأخلاق ، فالعقيدة هي سلطان على ما يقوم به المرء من عمل حتى تجعل منه منقادا لأوامر الله عز وجل ونواحيه وتنمي فيه روح المراقبة للقادر الذي يعلم السر وأخفى، وتعمل على إيقاظ الضمير وجعله رقيبا على الإنسان في أعماله ، لتأتي الشريعة بتلك التكاليف اللازمة والحدود المبينة حتى تنمو في الإنسان الأخلاق الطيبة والكرامة فيقوم التكامل بين عمل القلب وعمل الجوارح .

وهذا ما كان تجسيده في عهد النبي صلى الله عليه وسلم إذ وضع للرقابة قواعدها التطبيقية ليأتي الخلفاء الراشدون من بعده فكان أبو بكر الصديق الخليفة الأول أول مراقب ومحتسب بعد رسول الله صلى الله عليه وسلم حتى قاتل كل من إمتنع عن أداء الزكاة وهذا ماحدث في حروب الردة.

وبعدما تولى عمر بن الخطاب خلافة المسلمين كانت الدولة الإسلامية قد إتسعت وإتسعت معها موارد بيت المال ونفقاتها مما تطلب تشديد الرقابة وهذا ما دفع به لأن يضع قواعد تكفل إحكام تلك الرقابة على مالية الدولة إعمالا للمصلحة التي تقتضيها حاجات المسلمين فأحدث بذلك ديوان بيت المال لضبط إيرادات الدولة ونفقاتها¹ ، وستتناول في هذا المبحث نظام الحسبة وولاية المظالم بالمطلب الأول ونظام رقابة الدواوين ورقابة السلطة التنفيذية في المطلب الثاني.

المطلب الأول : نظام الحسبة وولاية المظالم :

لقد اعتبر كل من نظام الحسبة ونظام المظالم من الأنظمة الرقابية على أمور المسلمين في عمومها ويدخل ضمن هذا العموم الرقابة على نفقات الدولة وعلى القائمين بتنفيذها، ولإبراز هذا سنتناول مفهوم الحسبة وقواعدها ودورها في تجسيد الرقابة على النفقات العامة في الفرع الأول ثم نوضح ولاية المظالم وكيف تطورت وشروط الناظر في المظالم وإختصاصاته في الفرع الثاني.

الفرع الأول : مفهوم الحسبة ودورها في تجسيد الرقابة على الإنفاق العام :

¹ وقد جسد عمر بن الخطاب وسائل رقابية متعددة حيث كان يحصي ثروة عماله قبل أن يعينهم وكان يأمر عماله إن عادوا أن يدخلوا المدينة نهارا مجسدا في ذلك رقابة الرأي العام وأيضا كان يشاطر أعوانه ويأخذ من أموالهم إن رأى فيها زيادة عن القدر المحدد، كما كان يقوم بنفسه رضي الله عنه بأعمال المعاينة والتفتيش والمراجعة.

الفقرة الأولى : تعريف الحسبة :

لقد عرف الإمام الماوردي الحسبة بقوله : (هي أمر بالمعروف إذا ظهر تركه ونهي عن المنكر إذا ظهر فعله)¹، وقد وردت أدلة مشروععية الحسبة في العديد من الآيات منها قوله تعالى : ((ولتكن منكم أمة يدعون إلى الخير ويأمرون بالمعروف وينهون عن المنكر))²، وقوله تعالى : ((والمؤمنون والمؤمنات بعضهم أولياء بعض يأمرون بالمعروف وينهون عن المنكر))³، وقوله تعالى أيضا : ((كنتم خير أمة أخرجت للناس تأمرون بالمعروف وتنهون عن المنكر))⁴.

كما قد ورد وجه مشروعيتها في السنة لما رواه أبو هريرة عن رسول الله صلى الله عليه وسلم قال : (من رأى منكم منكرا فليغيره بيده فإن لم يستطع فبلسانه فإن لم يستطع فبقلبه، وذلك أضعف الإيمان)⁵.

وبهذا نجد أن الحسبة نظام عام كامل وشامل لكل ما يتعلق بحياة المسلمين يقوم على الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، وإن كانت شموليته تعم كل المرافق من أسواق وطرق ومساجد⁶، إلا أن ما يهمنا هو ما إقتصرت منها على المجال الرقابي لنفقات الدولة .

الفقرة 02 : شروط والي الحسبة⁷

يشترط في والي الحسبة شروطا لا بد من توافرها جميعا وهي كالآتي:

1. أن يكون مسلما حرا وعدلا وبالغا .
2. أن يكون عاقلا وقادرا وورعا ذا صرامة في الدين⁸.
3. أن يكون المحتسب ذا رفق ولين وصبر على ما قد يصيبه من الأذى⁹
4. أن يكون عفيفا عن أموال الناس متورعا عن قبول الهدايا لأن الكثير ممن يعطونها لا يكون مقصدهم شريفا بل تدفعهم إلى ذلك المصلحة الخاصة¹⁰

¹ أبو الحسن الماوردي، المرجع السابق، ص260 .

² آل عمران الآية104

³ التوبة الآية71

⁴ آل عمران الآية110

⁵ الإمام أبي زكرياء محي الدين النووي، شرح النووي لصحيح مسلم، ج2، مؤسسة مناهل العرفان، بيروت، دون سنة النشر، ص22 .

⁶ فضل إلهي، الحسبة في العصر النبوي وعصر الخلفاء الراشدين، ط2، مؤسسة الجريسي، الرياض، 1998، ص06.

⁷ ويسمى بالمحتسب وبالقائم بالحسبة وهو يقابل اليوم المراقب الذي يتولى رقابة الأسواق والأسعار.

⁸ أبو الحسن الماوردي، المرجع السابق، ص261

⁹ تقي الدين أحمد بن تيمية، الحسبة في الإسلام، دار الفكر بيروت، دون سنة النشر، ص37

5. أن يكون المحتسب ذكرا \إذ لا يجوز للمرأة أن تتولى حسبة بلد ما لأنها ولاية من الولايات الدينية وليس لها أن تتولى منها شيئا² .

6. أن يكون المحتسب ذا علم بأحكام الشريعة حتى يعلم بما يأمر وينهى³.

هذه هي الشروط التي إتفق عليها الفقهاء وهناك شروط إختلفوا فيها ومنها :

(أ) العدالة :

حيث إشتراطها جمع من العلماء في المحتسب ولم يشترطها آخرون وممن إشتراطها الإمام الماوردي والشافعي وممن لم يشترطها الإمام الغزالي والقرطبي⁴.

(ب) الإجتهد :

حيث إشتراط بعض الفقهاء من الشافعية أن يكون المحتسب مجتهدا وهذا قول أبي سعيد الإصطخري ولم يشترط آخرون ذلك واكتفوا بعلمهم بالمنكرات⁵.

(ج) الإذن من الإمام:

حيث اشتراط بعض العلماء أن يكون المحتسب مفوضا ومأذونا له بالحسبة من الإمام لأنه لا يسمى الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر واليا إلا إذا كان مفوضا من قبل الإمام⁶، أما البعض الآخر فلا يشترط ذلك لأن الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر واجب على كل فرد من المسلمين مستدلين بالآيات السابق ذكرها .

ويرى الإمام أبو حامد الغزالي في هذا الصدد أن الإحتساب في هذا جائز لعامة المسلمين في الأمور المعلومة من الدين بالضرورة كترك الصلاة وشرب الخمر... وغيرها أما ما يستدعي السلطة والقوة فلا يثبت إلا ممن أوكل له ذلك من قبل الإمام¹ .

¹ يحيى بن حسين النونو ،نظام الحسبة دراسة مقارنة بالمذاهب الأربعة،ط1، مركز عبادي للنشر ، دون سنة النشر صنعاء،ص122

² نفس المرجع.

³ عوف الكفراوي،الرقابة القضائية على مالية الدولة الإسلامية،مطبعة الإنتصار،الإسكندرية،1998 .

⁴ حسين يوسف راتب ريان، المرجع السابق، ص193

⁵ أبو الحسن الماوردي،المرجع السابق،ص261

⁶ نفس المرجع

الفقرة 03 : دور الحسبة في الرقابة المالية على النفقات العامة:

يتجلى دور الحسبة في المهام التي يقوم بها والي الحسبة والتي تندرج ضمن الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، إذ نجد أن المحتسب يحول دون إنفاق الأموال العامة في غير ما خصص لها شرعا أو تنظيما، فيقوم بمعاينة ذلك وفحص ورقابة كل حالات الإسراف والتبذير من القائمين بالإنفاق.

كما أن المحتسب يعاين مستحقي الصدقات ومستحقي أموال الزكاة وأموال الخراج وغيرها، فإذا ما تراءى له عدم استحقاقهم لهذه النفقات أو وجود مانع شرعي حال بينهم وبين الإنفاق عليهم وفي ذلك يقول الإمام الماوردي: (.....). فإن رأى رجلا يتعرض لمسألة الناس وطلب الصدقة وعلم أنه غني عنها إما بمال أو عمل أنكر عليه وأدبه، وكان المحتسب بإنكاره أخص بذلك من عامل الصدقة، ولو رأى آثار الغنى وهو يسأل الناس أعلمه تحريمها على المستغني عنها، وإن تعرض للمسألة ذو جلد وقوة على العمل زجره وأمره أن يتعرض للإحتراف بعمل ، فإذا أقام على المسألة عززه حتى يقلع عنها.....)²

و من هذا يتضح أن المحتسب يقوم بالرقابة على جباية وتحصيل إيرادات الدولة ثم يقوم بالرقابة على سبل إنفاق هذه الإيرادات فيحرص كل الحرص على أن تنفق تلك الأموال على من يستحقها ويعاقب كل من أنفقها في غير ما شرعت له كما يعاقب ويعزر من أخذها من غير استحقاق لها)³.

ولأجل هذا فالمحتسب يرقب المرافق العامة والتي تحظى بنصيب من الإنفاق العام حتى تلي مصالح المسلمين وحاجاتهم، فيعمل على حمايتها من العبث أو لتخريب و، يقول في هذا الصدد الإمام المايدرو ادثما: (أوما البلد إذا تعطل شربه واستهدم سوره والآن يطرقه بنوا السبيل من يوذ الحاجات فيكفوا عن معاونتهم فإن

¹ أبو حامد الغزالي، إحياء علوم الدين، ج2، ط3، المكتبة العصرية صيدا، بيروت 1998، ص421

² أبو الحسن الماوردي، المرجع السابق، ص268

³ حسين يوسف راتب ريان، مرجع السابق، ص194 .

آن في بي ت المال مال لم يتوج بعلينهم في هد ر أمر المحتسب بإصلاح شرهم وبناء سوهرم وبمعونة بني السبيل في الإجتياز بهم لأنه احق وقت لزم بيت المال ودنهم آو، ذلك لو إستهدمت مساجدهم وجوامعهم ،فأما اذا أعوز بيت المال آن الأمر لبناء سوهرم أو صلاح شرهم وعمارة مساجدهم وجوامعهم ومراعاة بني السبيل فيهم متوجها إلى آفة يوذ المكنة منهم و،لا يتعين أحدهم في الأمر به . شرع ووذ المكنة في عملهم سقط عن المحتسب حق الأمر به¹.

ومن هنا يتبين لنا أن المحتسب مخول بأن يقوم بتحصيل الأمور ولا ممن آلفوا بإخراجها حتى ينفقها في

مايلي:

- صيانة المرافق العامة من أسوار وسدود وجسور وكل ما تعلق بمصلحة المسلمين .
 - إعانة أبناء السبيل والإنفاق عليهم إن لم يبقى لهم نصيب من الزكاة أو من بيت المال
 - تقوية شوكة المسلمين لحماية دار الإسلام من أي إعتداءات قد تحيط بهم.
- كما يقوم المحتسب بالمحافظة على النقود من المتاجرة والتلاعب والتزوير والتزييف لأن ذلك من أسباب تقويض بنيان الدولة الإسلامية وهد كيانها ولن يتأتى ذلك إلا من مراقبة المصكوكات النقدية والإطلاع على الأسواق ومراقبة الأسعار والتحكم فيها لحماية لإقتصاد الدولة الإسلامية²
- وأمام تعدد الاختصاصات وتشعبها كان لزاما وجود مساعدين للمحتسب أهمهم النواب والعريف فالنواب ينوبون عن المحتسب في الأقاليم التي يصعب على المحتسب أن يقوم بعمله بمفرده فيها ،أما العريف فهو الممثل لدى المحتسب عن الهيئة الحرفية حتى يعلمه بنظام الأسعار المعمول بها والبضائع المعروضة والمكايل والنقود وغيرها .
- وكان من صلاحيات المحتسب أن يوقع العقوبات على المخالفين للأنظمة المعمول بها إلا إذا تعلق الأمر بالعقوبات المقررة شرعا من حدود وقصاص والتي تحال إلى الشرطة حتى تنظر فيها وتنفذها¹.

¹ أبو الحسن الما،يدرولمرجع السابق ص 268 .
² حسين يوسف ارتب ربا،نلمرجع السابقص، 194.

الفرع الثاني: ولاية المظالم

الفقرة 01 : التعريف بولاية المظالم:

لقد عرف الماوردي ولاية المظالم بأنها (قود المتظالمين إلى التناصف بالرهبة وزجر المتنازعين عن التجاحد بالهيبة)² وقد عرفها ابن خلدون بأنها : (وظيفة ممتزجة من سطوة السلطنة ونصفه القضاء)³ وبهذا نجد أن ولاية المظالم تجمع بين وظيفتين، ووظيفة القاضي ووظيفة السلطان بماله من سلطان حيث يتولى الفصل في المسائل التي عجز القضاء عن الفصل فيها .

والنظر في المظالم بهذا هو نوع من القضاء العالي له سلطة أوسع من سلطات القاضي العادي إذ يتمتع فيه القضاء بالرهبة والزجر ويشبه البعض النظر في امظالم بالمحكمة العليا اليوم، لأنه يعرض عليها القضايا إذا عجز القضاء عن تنفيذ حكمه في قضية ما أو إذا لجأ إليها المتقاضون معتقدين أن القاضي لم يحكم بينهم بالعدل⁴ وأكثر من هذا فالنظر في المظالم أوسع من وظيفة القاضي إذ أن الناظر في المظالم ينظر في الأحكام أو في الظلم الواقع من القاضي في حد ذاته . وقد حدث حوالي سنة 1039 ميلادي أن مات رجل بمصر وترك مالا جزيلا ولم يخلف سوى بنتا واحدة، فورثت جميع المال وتناول الناس لتزوجها لكثرة مالها ومن بين هؤلاء القاضي عبد الحاكم بن سعيد الفارقي، فامتنعت عليه فحنق عليها وأقام أربعة شهود بأنها سفيهة وأخذ كل مالها، فهربت إلى الوزير الناظر في المظالم وذكرت له ما فعله القاضي فعمل محضرا برشدها وأشهد عليه، وأمر بإحضار القاضي

¹ دليلة فرأوا، سلمرجع السابق، ص 135، 137.

² أبو الحسن الماوردي، المرجع السابق، ص 94

³ ابن خلدون، المقدمة (كتاب العبر وديوان المبتدأ والخبر في تاريخ العجم والعرب والبربر ومن عاصرهم من ذوي السلطان الأكبر)، ط 4، دار إحياء، التراث العربي، بيروت، لبنان، دون سنة النشر، ص 222.

⁴ عوف محمود الكفراوي، الرقابة القضائية على مالية الدولة الإسلامية، المرجع السابق، ص 32

فأحضر مهانا وأخذ المال منه ، وأنيب ولده عنه في الأحكام فلبث في داره ولم يخرج منها ، ثم قبض الوزير على

الشهود الذين شهدوا شهادة الزور وأودعهم السجن¹. **الفقرة 03 : شروط الناظر في المظالم²**

إن الناظر في المظالم ولعظم شأنه وبروز دوره لا بد أن تتوافر فيه شروط حاسمة تعمل على أن يؤدي الدور

الذي أوكل إليه ، ومن هذه الشروط ما يلي :

1. أن يكون جليل القدر ، نافذ الأمر ، عظيم الهيبة ، ظاهر العفة ، قليل الطمع ، كثير الورع³ لأنه هو من يرد

المظالم لم لأصحابها ويدراً الناس عن ظلم بعضهم .

2. أن يكون النظر في المظالم ضمن اختصاصه وولايته وفي هذا نكون أمام حالتين إما أن يكون والي

المظالم مختصاً بذلك أصلاً كالأمراء والوزراء فهنا لا يحتاج إلى تفويض أو تقليد فيكون له حق الفصل في المظالم

لعموم اختصاصه . وإن كان ممن لم يختص بذلك أصلاً كان لا بد له من التفويض والتقليد إن تحققت فيه

الشروط السابقة⁴ .

3. الشرط الثالث هو وجوب انعقاد مجلس المظالم⁵ والذي يضم خمسة أصناف عند الفصل في

الخصومات القائمة وتمثل هذه الأصناف في الآتي :

- **الصنف الأول :** الحماية والأعوان لجذب القوى وتقويم الجريء وهم بمثابة هيئة الدفاع.

- **الصنف الثاني :** وهم القضاة الذين يرجع لهم أمر التثبت في الدلائل والفصل في الخصومات.

- **الصنف الثالث :** الفقهاء ليرجع إليهم فيما أشكل ويسألهم عما إشتبه من القضايا.

- **الصنف الرابع :** كاتبوا المجلس حتى يدونوا وقائع الخصومة والحكم الفاصل في النزاع وكل ما تم تناوله في

الجلسة.

¹ نفس المرجع ، ص 33

² ويدعى أيضاً بوالى المظالم وقاض المظالم

³ أبو الحسن الماوردي، المرجع السابق ص 94

⁴ نفس المرجع

⁵ حسين يوسف راتب ريان، المرجع السابق ، ص 198

- الصنف الخامس : وهم الشهود حتى يشهدوا على الحكم الصادر عن قاضي المظالم.

الفقرة 03 : دور والي المظالم في رقابة الإنفاق العام :

ما يهمنا هو ما يتعلق بالدور الذي يؤديه والي المظالم فيما يتعلق بأمر الرقابة المالية والتي تقسم حسب

الدعوى أو عدمها إلى قسمين:

أولا : مباشرة الرقابة على تظلم أو شكوى:

وهنا يباشر الناظر في المظالم عمله الرقابي بعد أن يتلقى شكوى ممن عناه الأمر:

1. تظلم العمال من نقص الإنفاق عليهم أو الإجحاف بهم أو عدم دفع رواتبهم بانتظام ووفق

إحتياجاتهم.

فهنا يقوم والي المظالم بالنظر في أمورهم حتى يوفى لهم العطاء العادل من بيت المال أو ممن إنتقص حقهم

وقد كتب بعض ولاية الأخبار إلى المأمون أن الجند قد شغبوا ونهبوا فكتب إليه (لو عدلت لم يشغبوا ولو وفيت لهم

لم ينهبوا) وعزله عنهم وأوفى لهم أجرهم¹.

2. ويختص أيضا بمجرد ما تم أخذه من الولاية وأمراء الأقاليم دون وجه إستحقاق فيرد الحقوق لأصحابها

ويسترجع كل ما تم إحتلاسه من العامة أو الخاصة ويودعه إما لبيت المال أو لمن له فيه الحق ويتم

إدراك هذه الأمور بناء على تظلمات وشكاوى ممن وقع عليهم الإعتداء أو أجحف في حقهم ويتم

إدراك ذلك بعلم الناظر في المظالم أو بشهادة الشهود².

3. مراجعة أموال الأوقاف : وأموال الوقف إما أن تكون خاصة أو عامة فإن كانت خاصة فمن المؤكد

أن يكون النظر فيها موقوفا بوجود تظلم من أصحابها عند التنازع فيها ليتم وقفها على من ثبت لهم

¹ عبد الكافي القرشي أوليات الفاروق في الإدارة والقضاء ،رسالة دكتوراه، ج 2 مؤسسة الكتب الثقافية بيروت 1990 ،ص 559

-أبو الحسن الماوردي ،المرجع السابق،ص99

² نفس المرجع

فيها الحق، وأما إن كانت هذه الأقالف عامة قام والي المظالم بمعاينتها فإن لم يجد فيها منازعا أأراها

وأماها وفق شروط الواقف ويتثبت في ذلك إستنادا لعدة أمور أهمها:

- إما من دواوين الحكام المندوبين لحراسة الحكام.
- إما من دواوين السلطنة على ما جرى فيها من معاملة أو ثبت لها من التسمية الورود.
- وإما ما كتب بشأنها من السجلات والوثائق التي تثبت صحتها¹

4. رد الأموال المقتضية : عندما تقتصب الأراضي والأموال وما في حكمها فلا بد للمتضرر أن يقيم

شكواه إلى والي المظالم الذي يعمل على التحري من الخصومة فإن ثبت الظلم فعلا قام باسترداد ما تم

أأذه من ولالة الجور إلى أصحابه، وقد روي عن عمر بن عبد العزيز رحمه الله أنه أخرج إلى الصلاة

فصادفه رجل ورد من اليمن متظلما فقال :

تدعون حيرانا مظلوما ببابكم فقد أأاك بعيد الدار مظلوم قال ما ظلامتك؟ فقال غصبي الوليد بن عبد

الملك ضيعتي ، فأمر بدفتر الصواني، فوجد فيه أصفى عبد الله الوليد بن عبد الملك ضيعة فلان، فقال أأرجها من

الدفتر وليكتب برد ضيعته إليه ويطلق له ضعف نفقته².

المطلب الثاني : نظام رقابة الدواوين ورقابة السلطة التنفيذية

إضافة إلى العمل الرقابي الذي أأاه نظام الحسبة ونظام المظالم ظهرت على عهد عمر بن الخطاب العديد

من الدواوين التي أأكل لها أمر الرقابة، وللوقوف على هذا سنتطرق إلى رقابة الدواوين الخاصة في الفرع الأول وإلى

رقابة ديوان بيت المال في الفرع الثاني وإلى رقابة السلطة التنفيذية ممثلة في الخليفة وولاته ووزرائه في الفرع الثالث.

الفرع الأول: رقابة الدواوين الخاصة :

¹ أبو الحسن الماوردي ، المرجع السابق، ص100

² نفس المرجع.

الديوان في الراجح من الأقوال يعني الكتاب أو السجل ثم نقل إلى العربية ليطلق على تلك الأماكن التي تحفظ فيها الدفاتر والسجلات وكل ما يتعلق بالعمال والجيوش والأموال وسائر الأعمال¹، وقد كان عمر بن الخطاب رضي الله عنه أول واضع لنظام الدواوين والسبب في وضعه هو أن أبا هريرة قدم عليه بمال من البحرين فقال له عمر، ما الذي جئت به؟ فقال خمسمائة ألف درهم، فاستكثره عمر فقال أتدري ما تقو؟ لقال نعم، مائة ألف خمس مرات، فقال عمر أطيب هو؟ فقال لا أدري فصعد عمر على المنبر فحمد الله وأثنى عليه، ثم قال: أيها الناس قد جاءنا مال كثير، فإن شئتم انلكم لكم كيلا وإن شئتم عددنا لكم عدا، فقام إليه رجل فقال: يا أمير المؤمنين قد رأيت، الأعاجم يدونون ديوانا لهم فدون أنت لنا ديوانا².

ليأمر بعدها عمر بن الخطاب بعضا من شباب المسلمين³ وأمرهم بوضع الديوان، والثابت أنه في عهده تم وضع ديوان للجند يحصي الجنود وما يحملونه من السلاح والمؤونة ويحصى رواتبهم، كما أنشأ ديوان للجباية والخراج حتى يحصي أموال الخراج وكل ما تعلق بجبايتها وإنفاقها، لتنشأ في عهد الأمويين والعباسيين دواوين أخرى نتيجة الحاجة الملحة لها ونتيجة إتساع رقعة الدولة الإسلامية لتشمل الدواوين كل المجالات ومنها ديوان الرسائل والبريد وديوان الخاتم الذي أنشأه معاوية بن أبي سفيان حتى تطبع كتاباته وأوامره وديوان الطراز لصنع الألبسة الرسمية والأعلام، لتظهر دواوين أخرى في العهد العباسي منها ديوان الزمام الذي يختص بتدقيق حسابات الدواوين وأيضا ديوان الصوافي الذي يهتم بكل ما تعلق بأموال الدولة وتأجيرها أو الإنتفاع بها وغيرها من الدواوين الأخرى⁴.

ومما سبق يتراءى لنا أن الهدف البارز من إنشاء الدواوين سواء في عهد عمر بن الخطاب أو فيما تلاه من عهود كان هدفا رقابيا حتى يتم توزيع تلك الأموال وفقا للخطة المحددة ووفقا للسياسة المالية فكان لازما أن توضع تلك الدواوين لمراقبة الإيرادات وكيفية تحصيلها وتوزيعها وإنفاقها وفقا لما حدده الشرع .

¹ أبو الحسن الماردي، المرجع السابق، ص220

² نفس المرجع

³ وهم عقيل بن أبي طالب ومخرمة بن نوفل وجبير بن مطعم.

⁴ أنور الرفاعي، النظم الإسلامية، ط1، دار الفكر، دمشق، 1973، ص 82-90.

وقد أبرز ابن خلدون الأهمية المالية والرقابية في وضع الدواوين في قوله: (فاعلم أن هذه الوظيفة من الوظائف الضرورية للملك وهي القيام على أعمال الجبايات وحفظ حقوق الدولة في الدخل والخرج وإحصاء العساكر بأسمائهم وتقدير أرزاقهم وصرف أعطياتهم في أوقاتها والرجوع في ذلك إلى القوانين التي يرتبها القائمون على تلك الأعمال وهي كلها مسطورة في كتاب شاهد بتفاصيل ذلك الدخل والخرج على جزء كبير من الحساب لا يقوم به إلا المهرة من أهل تلك الأعمال ويسمى ذلك الكتاب بالديوان، وكذلك مكان جلوس المباشرين لها)¹. وأبرز ما يهمنا من هذه الدواوين في مجال الرقابة المالية على النفقات هو ما سيأتي بيانه :

الفقرة الأولى : ديوان السلطنة:

وقد سمي في عهد العباسيين بديوان النظر أو المكاتبات والمراجعات، وهو يختص برقابة مجالات متعددة أهمها:

1. نفقات الجند والجيش :

إذ يسجل بهذا الديوان أسماء الجند ونفقاتهم وموعد صرف هذه النفقات أو المرتبات وهو مختص بكل نفقات الجيش في الدولة الإسلامية، وفي تقدير نسبة الإنفاق على الجند فهو معتبر بحد الكفاية حتى يكون في غنى عن كل ما قد يمنعه عن الجهاد أو يعطله عن أداء عمله، وقد كان يختلف عطاء الجند حسب عدد الأفراد الذين يعولهم من الأبناء والأهل وعدد ما يرتبطه من العدة والعتاد، كما كان يعمل بنظام التقاعد والمعاش حيث تستبقى النفقة على الذرية في حال وفاة الجندي أو قتله أو إصابته فتنتقل النفقة إلى ذريته ترغيباً لهم على الإقدام وعلى أن يقوموا مقام أبيهم في الذود عن الأمة .

2. نفقات العمال :

¹ ابن خلدون المرجع السابق، ص 243

إذ يدون في هذا الديوان مستحقات العمال وبياناتهم بذكر أسمائهم ومهامهم وكل ما تعلق بهم وبأهلهم¹

.نفقات التسيير:

وهي نفقات الحقوق والأعمال فيحدد الأعمال وما تتميز به وذلك باختلاف النواحي فيجعل لكل بلد

الحد الذي يتطلبه².

الفقرة 02 : ديوان الخراج :

ظهر ديوان الخراج على عهد عمر بن الخطاب رضي الله عنه ليتم تحديثه في العهد الأموي، أما عن دوره

فهو يختص بجمع وحصر مداخيل الخراج وتحديد مجالات إنفاقها على كل ما يهم شؤون الدولة ،وقد كان لكل

ولاية ديوانها الذي يختص بها ،ليقوم بجمع الزكاة من أصحابها وهذا الديوان هو أشبه بإدارة محلية للمالية ويبقى

للولاة مايتاجونه مما سيتم إنفاقه والفائض عن ذلك يرسل إلى العاصمة ويتم تدوين كل ذلك في الديوان المركزي³.

هذا بالإضافة إلى دواوين أخرى ومثلها :

- ديوان النفقات:ظهر على العهد العباسي واختص بمطالب البلاط من تحديد لنفقات البناء والتزيم

للقصور والمباني المجاورة لها إلى نفقات شراء العتاد والعدة وكل ما يحتاج إليه من المأكل والملبس والمتاع⁴

- ديوان الخاتم :حيث أنه بعد طي الرسالة يتم إلصاق طرفيها بالشمع والطين الأحمر الذي يطبع عليه بخاتم

الخلافة حتى ما إذا فتحت الرسالة قبل أن تصل إلى مرجعها عرف ذلك وأول من وضع هذا الديوان هو

¹ حسين يوسف راتب ريان،المرجع السابق،ص205

² نفس المرجع

³ أنور الرفاعي،المرجع السابق،ص83

⁴ نفس المرجع.

معاوية. وهذا يخص كل الرسائل التي كان يكتبها الخليفة والتي يحدد بها مقادير وأوجه الإنفاق التي تبعث إلى الولاة وكان المعهود أن يحتفظ ديوان الخاتم بنسخة عن كل ما يوقع من رسائل وحسابات¹.

- **ديوان الزمام**: ويسميه البعض بديوان الأزمة وهو أشبه بالهيئة المحاسبية، حيث يختص بمراجعة المحاسبات ويقوم برقابة مالية متخصصة على جميع دواوين الدولة وهو يشبه أيضا مجلس المحاسبة اليوم في ممارسته للرقابة على جميع أجهزة الدولة وهيئاتها المحلية وكذا ما يقوم به المراقبون الماليون المعينون من طرف وزارة المالية والمصالح والجماعات الإقليمية لمراقبة تنفيذ النفقات العامة².

وقد كان يعهد بإدارة كل ديوان إلى مدير يسمى الرئيس أو الصدر، أما التفتيش فكان يعهد إلى مفتشين يدعون بالمشرفين أو النظار³

الفرع الثاني : رقابة ديوان بيت المال :

الفقرة 01 : المقصود بديوان بيت المال :

لقد كان إيراد الدولة الإسلامية في عهد النبي صلى الله عليه وسلم مقتصرًا على الغنائم والصدقات والجزية وكان كل ما يرد من هذه الموارد يتم إنفاقه فيما حدد له ساعة إيراده وفق ما سبق وأن رأينا في موارد الدولة الإسلامية وأوجه إنفاقها⁴ ، لأجل هذا لم يستخدم لفظ بيت المال إلا منذ غزوة بدر حيث كان مقره بمسجد النبي صلى الله عليه وسلم⁵ وقد تم تحديد اختصاصاته واستكمال بناءه في عهد عمر بن الخطاب خاصة وأن في أيام خلافته زادت الأموال وتدفقت وزاد جند المسلمين وتعددت أوجه الإنفاق .

¹ نفس المرجع.

² عوف الكفراوي، الرقابة القضائية على مالية الدولة، المرجع السابق، ص270

³ أنور الرفاعي، المرجع السابق، ص90

⁴ عبد الوهاب خلاف، السياسة الشرعية، مؤسسة الرسالة، بيروت، 1997، ص139

⁵ دليلة فركوس، المرجع السابق، ص92

أما عن ديوان بيت المال فقد عرفه الإمام الماوردي بأنه الجهة التي تتولى إدارة شؤون الدولة المالية بقوله:
(هو موضع لحفظ ما يتعلق بحقوق السلطنة من الأموال وما يقوم بها من العمال)¹.

ومن هنا يتجلى لنا أن ديوان بيت المال هو أشبه بإدارة الخزانة العمومية أو وزارة المالية اليوم فهو يتولى الإشراف والعناية بالشؤون المالية للدولة الإسلامية وذلك منذ البدء في جمع مصادرها المحددة شرعا إلى حين إنفاقها كما يتولى تنمية أموال الدولة والمحافظة عليها وفق ما رسمته الأحكام والقوانين المقررة شرعا ووفق مصلحة الأمة .

ومما سبق نجد أن هناك أسبابا عديدة لإنشاء ديوان بيت المال ومن هذه الأسباب أنه :

1. أضحت للدولة الإسلامية موارد ضخمة وثابتة في آن واحد كموارد الخراج المترتب على الأراضي التي تم بيعها وهو إيراد ثابت لبيت المال ، وكذا موارد الزكاة ، فأصبحت هناك ضرورة لحفظ تلك الأموال حتى يتم صرفها خلال السنة وفق مصالح المسلمين كافة .

2. إتساع رقعة الدولة الإسلامية إذ أصبح تحت سلطتها دول وأقاليم جديدة استلزم قيام الدولة بأعمال وخدمات تحتاج إلى نفقات أكبر .

3. زيادة جند المسلمين وبالتالي لا بد من توافر العدة والعتاد لهم للذود عن الأمة وهذا ما استدعى تقدير رواتب الجند وأهليهم عن طريق ديوان بيت المال .

4. صار للدولة الإسلامية نظاما إداريا يشمل موظفين من قضاة وولاة وجباة يقومون بهذه الأعمال طيلة الأوقات هذا ما استدعى تخصيص أجور ورواتب لهم ولم يكن ذلك ليتأتى لولم يتم إنشاء ديوان بيت المال لتحديد وضبط صرف هذه النفقات .

الفقرة : 02 دور ديوان بيت المال في الرقابة على النفقات العامة:

كان أهم دور لبيت المال هو ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها وكذا محاسبة القائمين على أمور هذه الأموال.

¹ أبو الحسن الماوردي، المرجع السابق، ص220

وقد كان لديوان بيت المال فروعا في مختلف أقاليم الدولة ،وفي بيان الغرض من إنشاء ديوان بيت المال يقول قدامة بن جعفر في كتابه الخراج وصناعة الكتابة:(الغرض منه إنما هو محاسبة صاحب بيت المال على ما يرد عليه من الأموال ويخرج من ذلك من وجوه النفقات ،والإطلاقات إذا كان ما يرفع من الختمات مشتملا على ما يرفع إلى دواوين الخراج والضياح من الحمول وسائر الورود وما يرفع إلى ديوان النفقات .

مما يطلق في وجوهها وكان المتولي لها جامعا للنظر في الأمرين ومحاسبا على الأصول والنفقات)¹.
ومن هذا نجد أنه حتى يتوصل ديوان بيت المال لتحقيق الرقابة على الأموال العامة وذلك من طرف كاتب الديوان والقائمين عليه كان يجب :

(أ) الإطلاع على المراجعات والمستندات :

فلا يتم إنفاق أي نصيب من بيت المال إلا بعد أن يتم الإطلاع على الوثائق المعتمدة من الولاية وممن عهد إليهم بذلك، وتحفظ هذه الوثائق بديوان بيت المال كسند على صحة الإنفاق .وهذا مطابق لما هو جار به العمل من تلك الإستثمارات والوثائق التي يتم ملؤها والتأشير عليها من المحاسب العمومي والمراقب المالي .

(ب) وضع تأشيرة الكاتب:

بعد أن يتم التأكد من الوثائق المثبتة لوجوب النفقة يقوم الكاتب بالتأشير على تلك الصكوك والأوراق الصادرة والورادة إلى بيت المال حتى يتمكن الخليفة أو الوزير من المطابقة بين الوثائق و بين ما تم إنفاقه بغية أن لاتصرف الأموال في غير أبوابها² .

(ج) ضبط جداول الإيرادات والمصروفات :

وما ثبت أيضا أن كاتب الديوان يقوم على إنشاء جداول للإيرادات يبين طرق تحصيلها ومقدارها وتاريخ جبايتها ويعد لذلك دفاتر خاصة ببيت المال ،كذلك الأمر في ضبط المصروفات إذ توضع جداول مشابهة للأولى

¹ قدامة بن جعفر،كتاب الخراج وصناعة الكتابة،تحقيق محمد حسين الزبيدي،دار الرشيد للنشر ،بغداد ، 1981 ،ص 80 .،مشار إليه في مؤلف يوسف راتب ريان، المرجع السابق ، ص 217.

² نفس المرجع ،ص220

يدون فيها تاريخ الإنفاق ومقداره ومستحقه وأسماء العاملين على ذلك ورواتبهم وتدوين حتى توقيعاتهم ليحتفظ كاتب الديوان بكل هذه السجلات حتى تتم مراجعتها وحتى يتسنى إجراء عمليات المحاسبة السنوية والتي غالباً ما تكون في مواسم الحج من كل سنة¹.

(د) أسلوب إدخار الفائض من مال بيت المال :

بحيث إذا كان هناك فائض في أموال بيت المال وبقيت هناك أقساط بعدما تم صرف النفقات إلى أوجهها المحددة فيتم إدخار ذلك المال لمواجهة ما يطرأ من الحوادث والحروب. وإن كان المال الفائض للدولة الإسلامية آنذاك لم يكن ليطول إدخاره لأن ذلك من قبيل كساد الأموال لذا كان يعزى به لإقتناء العتاد والعدة وتقوية الجند المقاتلين².

(هـ) التقرير السنوي لبيت المال :

يلتزم كاتب ديوان بيت المال بتدوين كل النفقات وكل الإيرادات في سجلات خاصة بها ويقوم بضبطها ويرسل بنسخة منها إلى ولي الأمر عند كل موسم حج من السنة وذلك حتى تجرى عملية المحاسبة العامة والتي كانت تقام بحضور أصحاب الدواوين والعاملين على المصروفات والإيرادات وذلك حتى يتم التمكن من فحص مالية الدولة وميزانيتها ، فإن كان هناك فائض تم تحديد أوجه صرفه بإدخار جزء وتقوية الجند بجزء آخر وإن كان هناك عجز تم وضع الخطة لتفاديه في المواسم الأخرى .

وفوق كل هذا على ولي الأمر أن يتحرى مجموعة من الأمور ليس خلال المواسم التي تتم فيها المحاسبة العامة لبيت المال بل في كل الأوقات ، فيجب عليه في هذا الصدد أن يراقب الدواوين وخاصة ديوان بيت المال حتى يتمكن من معرفة حقوق ونفقات الجند والعمال والولاية والرعية وحتى يجعل من القائمين على الدواوين يستشعرون هذه الرقابة المفاجئة فيحول ذلك بينهم وبين أي إرادة في الإنتقاص من الأموال العامة .

¹ نفس المرجع

² محمود عوف الكفراوي الرقابة القضائية، المرجع السابق، ص23

كما أنه على ولي الأمر أن يجعل على كل طائفة من عماله رقيباً وهذا ما حدث في عهد النبي صلى الله عليه وسلم بأن جعل عام خبير على كل عشرة عريفاً ينظر في أمورهم ويتولى تقدير عطاياهم ويلبي حاجاتهم ويفك منازعاتهم ، كما يستوجب على ولي الأمر أن ينفق على أهل البلد فهم أولى ممن هم خارجه إذ عليه أن يبي مساجدهم ويرم سدودهم ويقضي ديونهم والفائض عن ذلك يرد إلى بيت المال .

الفرع الثالث : رقابة أولي الأمر على النفقات العامة:

الفقرة 01 : رقابة الخليفة على مجالات الإنفاق العام

لقد أجمع علماء الأمة على أن من الواجب الشرعي أن يوكل أمر المسلمين لإمام أو رئاسة عليا تكون الأمة مجتمعة عليها وتكون شعار وحدتها ومنفذ إرادتها¹ لأجل هذا فولي الأمر هو الراعي الذي يتولى أمور المسلمين ويسير شؤونهم ويلبي حاجاتهم ، لذا فعليه أن يبذل كل ما في وسعه لتقوية دعائم الأمة فهو العين التي ترقب أمورها وتنير سبيلها بالحكمة والحنكة وبكل ما رسمه الشرع وصولاً إلى الطريق السليم .

هذا وأن المتتبع لسيرة المصطفى صلى الله عليه وسلم وسيرة الخلفاء الراشدين من بعده ليجد أنهم كانوا قدوة ومثلاً يحتذى به حيث كانوا زاهدين عن أموال المسلمين بل عن حقوقهم التي هي لهم . وفي هذا روي أن رجلاً جاء لعمر بن الخطاب رضي الله عنه وقال له : (يا أمير المؤمنين لو وسعت على نفسك في النفقة من مال الله تعالى ، فقال له عمر أتدري ما مثلي ومثل هؤلاء ؟ كمثل قوم كانوا في سفر فجمعوا منهم مالا وسلموه إلى واحد فهل يحل لذلك الرجل أن يستأثر من أموالهم؟).

وحمل مرة لعمر بن الخطاب مال عظيم فقال : إن قوما أدوا الأمانة في هذا إنهم لأمناء فقال بعض الحاضرين ، إنك أديت الأمانة إلى الله تعالى ، فأدوا إليك الأمانة ، ولو رتعت لرتعوا).

¹ عبد الوهاب خلاف ، المرجع السابق، ص56

والذي على ولي الأمر أن لا يحصل مالا إلا من الوجه الذي يحل ولا ينفقه إلا فيما يجب وأن لا يمنعه من مستحقه ،وقد كان علي بن أبي طالب رضي الله عنه إذا بلغه أن بعض نوابه ظلم يقول : (اللهم إني لم أمرهم أن يظلموا خلقك ولا أن يتركوا حقك)¹.

ويؤكد ابن تيمية في كتابه السياسة الشرعية أنه : (ليس لولاة الأموال أن يقسموها بحسب أهوائهم كما يقسم المالك ملكه فإنما هم أمناء ونواب ووكلاء ليسوا ملاكا كما قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: (إني والله لا أعطي أحدا ولا أمنع أحدا وإنما أنا قاسم أضع حيث أمرت)²

فهذا رسول رب العالمين يقول هذا وهو يخشى أن يقسم المال على غير ما هو محدد شرعا ويتحرى في ذلك كل الصدق والنزاهة وهو المعصوم عن كل خطأ فكيف بولاة أموال المسلمين الذين لا يبالون لا بالمحدد شرعا ولا بالمحدد وضعاً .

وروي أنه لما كان عمر بن الخطاب رضي الله عنه على فراش الموت قال : (أوصي الخليفة من بعدي بتقوى الله وأوصيه بالمهاجرين الأولين وبالأنصار الذين تبوءوا الدار والإيمان أن يقبل من محسنهم ويتجاوز عن مسيئتهم، وأوصيه بأهل الأمصار فإنهم ردؤ الإسلام وغيظ العدو وجباة المال ،أن لا يأخذ منهم إلا فضلهم عن رضى منهم ،وأوصيه بالأعراب فإنهم أصل العرب ومادة الإسلام أن يأخذ من حواشي أموالهم فيرد على فقرائهم وأوصيه بذمة الله وذمة رسوله صلى الله عليه وسلم أن يوفي لهم (بعهدهم وأن يقاتل من ورائهم ولا يكلفهم فوق طاقتهم)³.

الفقرة 02 : رقابة الولاة والوزراء على النفقات العامة:

¹ ابن تيمية المرجع السابق، ص46

² نفس المرجع

³ القاضي أبو يوسف ،المرجع السابق، ص 14

لما إتسعت أقاليم الدولة وتعددت مصالحها خاصة في العهد العباسي كان من اللازم أن يعتمد الخليفة إلى تفويض غيره من الأشخاص لتدبر الأمور¹.

وقد حكى الماوردي في كتابه الأحكام السلطانية قوله: (أن المأمون رحمه الله كتب في إختيار وزير: (إني ألتمس لأُموري رجلا جامعاً لحِصال الخير ذا عفة في خلائقه وإستقامة في طرائقه، قد هذبته الآداب وأحكمته التجارب، إن أؤتمن على الأسرار قام بها، وإن قلد مهمات الأمور نخض فيها، يسكته الحلم، وينطقه العلم، وتكفيه اللحظة، وتغنيه اللمحة، له صولة الأمراء، وأناة الحكماء، وتواضع العلماء، وفهم الفقهاء، إن أحسن إليه شكر، وإن أبتلي بالإساءة، صبر، لا يبيع نصيب يومه بحرمان غده، يسترق قلوب الرجال بخلاصة لسانه، وحسن بيانه)².

هذا وأن دور الوزير في رقابته على النفقات العامة تتجلى في مايلي³ :

(أ) مراقبة تحصيل الأموال التي سيتم إنفاقها ومراقبة أوجه الإنفاق في حد ذاتها

(ب) أن يراقب العمال الذين هم تحت يده حتى لا ينحرفوا عن أداء ما أوكلوا به .

(ج) أن يرفع نتائج الإنفاق ونتائج أعماله إلى الخليفة .

(د) وبهذا فالوزير ليس بمنأى عن مراقبة الخليفة الذي إن رأى منه إنحرافاً كان له أن يعاقبه أو يعزله كما له أن

يشاطره أمواله أي يسترد منه ما قد أخذه من الأموال أو يصادرها.

¹ وهنا عمد لإنشاء الوزارة التي كانت على نوعين: وزارة تفويض بأن يستوزر الإمام من يفوض إليه تدبير الأمور برأيه وإمضائهما) على إجتهاده، وصلاحيات وزير التفويض واسعة غير محدودة إذ له أن يجتهد في الأمور المعروضة عليه دون رجوع للخليفة وهناك وزارة التنفيذ والتي يقتصر فيها وزير التنفيذ على تطبيق رأي الإمام وإمضائه، وهو وسط بين الخليفة والرعية والولاة. أنظر:

- أبو الحسن الماوردي، ص 33 و 36

-دليلة فركوس: ص 16 وما يليها.

² أبو الحسن الماوردي المرجع السابق، ص 33

³ وبالمقابل للوزير في المفهوم الإسلامي نجد الوزير في التشريع الجزائري هو الأمر بالصرف على مستوى وزارته هذا على عموم 54 / 1995/02 المؤرخ في / 15 : الوزراء بخلاف وزير المالية الذي له إختصاصات رقابية هامة نص عليها المرسوم التنفيذي رقم 95 : والذي يحدد صلاحيات وزير المالية) عدد (15 ومن أهم أدواره الرقابية نجد أنه هو المؤطر للسياسة المالية الوطنية وهو من يتولى تطبيقها ويتولى رقابة الدولة لإستعمال الإعتمادات المالية المسجلة في ميزانيات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية الإدارية، كما أن له دور مراقبة الصرف والمراقبة المالية المتعلقة بإستعمال الإعتمادات، كما له حق المبادرة بأي نص تشريعي أو تنظيمي يخص مجالات الرقابة على النفقات العامة الملتمزم بها.

والملاحظ أن ما يقال على الوزراء يقال على الولاة ومن قلدوا الإمارة على إقليم من الأقاليم إذ تبقى لهم

نفس اختصاصات الوزير ولكن على مستوى ذات الإقليم لا غير .

المبحث الأول : مجالات الإنفاق العام والرقابة عليها في التشريع الجزائري

إذا كان موضوع بحثنا هو الرقابة المالية على النفقات العامة فإنه من الضروري أن نعي جيدا المقصود بهذه النفقات العامة والتي هي محل الرقابة في حد ذاتها ، وقد شهدت هذه النفقات تطورا وتزايدا في حجمها مما يلزم على أن تكون الرقابة المالية مسايرة لهذا التطور .

وفي هذا المبحث سنتناول ماهية النفقات العامة في مطلب أول وإجراءات الإنفاق العام والرقابة عليه في مطلب ثاني .

المطلب الأول : ماهية النفقات العامة

تعد النفقات العامة الكفة الثانية للميزانية العامة للدولة في مقابل الإيرادات العامة للدولة .

الفرع الأول : تعريف النفقات العامة

لم يرد في التشريع الجزائري تعريف للنفقات العامة عدا تلك الإشارات التي تناولها في إطار الميزانية العامة للدولة أو ما تعلق بإعتمادها وهذا ما ورد على وجه الخصوص في المادة 06 من قانون 17¹/84 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 المادة 23 من نفس القانون والواردة في الفصل الثالث المعنون بالنفقات بقولها: (تشتمل الأعباء الدائمة للدولة على مايلي :نفقات التسيير،نفقات الإستثمار،القرض والتسبيقات).

¹ قانون 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 يتعلق بقوانين المالية عدد 28.

الفرع الثاني : تقسيم النفقات العامة

إن بيان تقسيم النفقات العامة ليس لمجرد التصنيف والتقسيم وإنما الهدف من ذلك هو معرفة كل نوع من النفقات لتحديد تمويلها ، حيث ان النفقات العادية تمول غالبا بالإيرادات العادية وتمول النفقات الإستثنائية بإيرادات إستثنائية كأصل عام .

كما أن الهدف من هذا التصنيف أنه يبرز لنا كل نفقة بقصد ترشيدها كما يسهل لنا ذلك أعمال الرقابة المالية وإجراء المتابعة والفحص بخلاف ما إذا كانت النفقات مبهمة دون تحديد وتصنيف، فيستحيل بذلك إجراء عمليات التدقيق والتحقيق كعناصر للرقابة المالية ، هذا وأن هذه التقسيمات كانت وفق معايير ، وإن اختلفت في أساسها فهي تتحد في هدفها فنجدها تصل إلى نفس التصنيف والتبويب¹.

الفقرة الأولى : التقسيمات النظرية

أولاً: النفقات العادية والنفقات الاستثنائية.

فالنفقات العادية هي التي تتصف بالدورية والثبات ومثالها نفقات التسيير الإدارية والتي هي لازمة لسير المرافق العامة ومثالها أيضا رواتب الموظفين ، أما النفقات الاستثنائية فهي بخلاف الأولى إذ تمتاز بعدم دوريتها نظرا لعدم تكررها كل سنة ومثالها نفقات الحالات الطارئة وحالات الأزمات والحروب و انتشار الأوبئة الفتاكة وما شابه ذلك ، وتبرز أهمية هذا التقسيم بين النوعين في كونه يمكن الحكومة من تقدير مستويات الإنفاق العام تقديرا سليما وتدبير ما يلزم من إيرادات عامة لسداد هذا النوع من النفقات ، أما النفقات غير العادية فنظرا لطابعها الطارئ والفجائي فهي غالبا ما تسدد من إيرادات غير عادية كاللجوء إلى الاقتراض الداخلي أو الخارجي وهذا ما اشتهرت به السياسة المالية التقليدية .

¹ حسن عواضة، المالية العامة دار النهضة العربية ، القاهرة 1978 ، ص347

أما السياسة المالية الحديثة فهي على عكس ذلك إذ ترى أنه ليس هناك ما يبرر هذا التمييز حيث أنه يمكن تمويل إحدى النفقتين عادية أو استثنائية من نفس مصادر التمويل .

أكثر من هذا فالنفقات العادية والتي قيل بسنويتها فقدت إلى حد معتبر هذا المنطلق ،فالدولة أخذت اليوم بإعداد ميزانيتها وفقا لبرامج التنمية الاقتصادية ووفقا لمخططات تنموية قد تتعدى السنة ومن هنا ففكرة الدورية تجعل من الصعب التفرقة بين النفقات العادية وغير العادية لأننا لو نظرنا إلى فترة أطول من فترة سنة ولتكن خمس سنوات مثلا لأدى ذلك إلى إعتبار العديد من النفقات غير العادية نفقات عادية كذلك لو اقتصرنا لفترة على مدة أقل من السنة لاعتبرنا بعض النفقات العادية نفقات غير عادية¹.

ثانيا : النفقات الإدارية والنفقات الرأسمالية² :

فالنفقات الإدارية أو نفقات التسيير هي النفقات اللازمة لسير الإدارات العامة في الدولة كرواتب الموظفين ونفقات الصيانة وغيرها ،أما النفقات الرأسمالية فهي المتعلقة بالرأسمال الوطني والثروة الوطنية كنفقات التجهيز والإنشاء والتعمير والنفقات الإستثمارية .

وهذه النفقات الإستثمارية تكون موزعة حسب المخطط الإنمائي السنوي وتظهر في الجدول (ج) الملحق بقانون المالية حسب القطاعات وهي تتوزع على ثلاثة أبواب .

(أ) الإستثمارات المنفذة من قبل الدولة

(ب) إعانات الإستثمار الممنوحة من قبل الدولة

(ج) النفقات الأخرى بالرأسمال

¹ حسين مصطفى حسينا،لمالية العامة د،بونا المطبوعات الجامعية،لجزائر ، 2001 ، ص11
² المادة 23 من قانون 84 / 17 المتعلق بقوانين المالية لنا بين نفقات التسيير والنفقات الإدارية أو النفقات الرأسمالية ونفقات الاستثمار، غالبا إذ تنص على الأعباء العامة للدولة تشمل على نفقات التسيير ونفقات الاستثمار.

ويسمح التقسيم الوظيفي لنفقات الاستثمار بإعطاء وضوح بارز لنشاط الدولة الاستثماري.

ثالثا : النفقات الفعلية والنفقات التحويلية :

النفقات الفعلية وهي التي تنفقها الدولة فعليا لأجل الحصول على السلع والخدمات اللازمة للعمل الإداري وتسيير المرافق العامة كرواتب مستخدمي الدولة وكذا النفقات الموجهة لإقتناء المعدات والآلات أما النفقات المحولة أو المنقولة فهي التي تهدف إلى إعادة توزيع الثروة والدخل الوطني وذلك عن طريق الاقتطاعات الضريبية من الخاضعين لها ليعاد توزيعها على فئات أخرى ومثالها نفقات الإعانات الخيرية ، النفقات الاجتماعية كالضمان الاجتماعي وغيرها¹

رابعا : النفقات المنتجة والنفقات غير المنتجة :

من حيث إنتاجية النفقات العامة فقد قسمها فقهاء المالية إلى منتجة وغير منتجة والمقصود 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 الحصول أو الغلة التي تجنى من النفقة هي المحدد لهذا التقسيم إذ أصبحت النفقة منتجة إذا زادت في مداخيل الدولة كالرسوم الجمركية وحقوق الطابع والأثمان المحصلة من طرح السلع في الأسواق اعتبرت النفقة على غير ذلك إذا لم تدر دخلا نقديا كالنفقات الطارئة ونفقات المساعدات الاجتماعية وغيرها .

¹ حسن عواضة ا، لمرجع السابق ص، 349.
- زين العابدين ناصر ا، لمرجع السابق ، ص52

إلا أنه في تصور علماء المالية المحدثين حتى نفقات الإعانات الإجتماعية وما شابهها تعد من قبيل النفقات المنتجة لأنهم إذا تم الإنفاق عليهم فسيقبلون على شراء سلع وخدمات مما يعيد حركية الأموال وبالتالي حركية الإقتصاد الوطني ، نفس الشيء لو تم شق طريق ولو بمنطقة نائية فهذا يؤدي إلى نشوء أسواق جديدة وإلى تيسير المواصلات وإنعاش الزراعة والصناعة فتفرض عليها الرسوم والضرائب وبدورها تؤدي إلى رفع المستوى المعيشي وبالتالي يزاح العبء على الدولة بالتكفل بمثل هذا ، فتعد مثل هذه النفقات أكثر إنتاجية ولو كان ذلك بطريق غير مباشر¹.

الفقرة الثانية : التقسيمات الوضعية للنفقات العامة :

تقسم كل دولة نفقاتها العامة في ميزانيتها إلى أقسام متعددة والهدف دائما هو تسهيل عملية الرقابة ولتحديد طرق التمويل ، وهذه التقسيمات تختلف بطابع الحال عن التقسيمات النظرية سالفه الذكر لأن النظرية منها مرجوحة في بعض تفسيراتها وهي فعلا نظرية تناولها الفقهاء دون أن تظهر في وثائق الميزانية بخلاف التقسيمات الوضعية فهي موضوعة في تقسيمات ميزانية الدولة .

وقد طرأ تطور كبير على التقسيمات الوضعية نظرا لتطور علم المالية الذي إرتبط بتطور الدولة والمهام الموكلة لها .

أولا : التقسيم الإداري :

ويستند هذا التقسيم الإداري إلى تقسيمات الإدارات العمومية للدولة ، إذ يعهد بالنفقات حسب القطاعات الوزارية في الدولة وحسب هيئاتها الإدارية المستقلة إذ يضاف إلى إتمادات كل وزارة مخصصات رئاسة

¹ حسين مصطفى حسين ، المرجع السابق، ص18

الدولة ومخصصات السلطة التشريعية ومخصصات المجلس الدستوري وغيرها من الهيئات المستقلة الأخرى¹، وبهذا وبعد إعداد مشروع قانون الميزانية والتصويت عليه من البرلمان تعمد كل وزارة في تنفيذ النفقات التي خصصت لها، ليجري التقسيم داخل كل وحدة وزارية وفقا لمستحقات الموظفين والإقتناءات والأشغال .

ويمكن أن يضاف إلى هذا التقسيم في الميزانية العامة النفقات المرصدة في الميزانية الملحقه والحسابات الخاصة بالخزينة وتبين هنا النفقات السنوية من النفقات البرامجية التي تتعدى السنة بغرض تطبيق مخططات وبرامج التنمية الإقتصادية².

ثانيا التقسيم الوظيفي :

في سنة 1947 وفي تقرير للجنة هوفر المجتمععة في الولايات المتحدة الأمريكية³ تم اقتراح هذا التقسيم والغرض منه هو مقارنة الإدارات العامة ومدى إنتاجيتها مع المؤسسات الخاصة ومن إصطلاح هذا التقسيم فهو يستند على الوظائف والمهام الموكلة للدولة وبالتالي وجهة النفقات التي تصرفها والوظائف التي تؤديها، وبهذا يوضع كل قطاع على حدى وبالتالي تحدد نوعية النفقة حسب القطاع مثلا قطاع القضاء، الدفاع، الأمن، العلاقات الدولية، النشاطات الاقتصادية والاجتماعية، النشاطات العلمية والثقافية، ومن خلال هذا الهدف الوظيفي للنفقة يتم التمييز على الخصوص بين النفقات الاستثمارية وغيرها من النفقات كما أوضحنا ذلك سلفا.

ثالثا التقسيم الإقتصادي :

¹ وقد جاء تقرير لجنة إصلاح هياكل الدولة الصادر في جويلية 2001 مميزا بين المؤسسات الوطنية المستقلة - وهي - : المجلس الدستوري - مجلس المحاسبة- المجلس الشعبي الوطني والهيئات الإدارية المستقلة وهي: المجلس الأعلى للإعلام - مجلس النقد والقرض - مجلس المنافسة.

² حسن عواضة، المرجع السابق، ص352 .

³ نفس المرجع

وهو تقسيم يبني على أسس إقتصادية إذ تتحدد نوعية النفقة والقسم الذي تندرج فيه حسب الأثر أو الهدف الإقتصادي الذي تؤديه هذه النفقة تجاه الإقتصاد الوطني أو الحياة الإقتصادية للأشخاص المعنية العامة أو الخاصة¹

وقد جرى فقهاء علم المالية والإقتصاد على تقسيم النفقات من حيث وجهتها الإقتصادية إلى :

(أ) نفقات التسيير :

وهي الموجهة لتسيير الأجهزة الإدارية ومختلف المصالح العامة وتدخل ضمنها نفقات مستخدمي الإدارات ومعظم النفقات الضرورية .

(ب) نفقات التجهيز والإنشاء:

وهي في منطلقها تتسم بكونها منتجة وتزيد في معدل الدخل القومي بخلاف نفقات التسيير .

(ج) نفقات التوزيع :

أو النفقات الحولة وهي التي تؤدي إلى تحويل قسم من الدخل القومي من فئة لأخرى بإعادة توزيع الثروة بواسطة الموازنة، المساعدات الاقتصادية والاجتماعية على اختلاف مستوياتها.

الفرع 03: تنفيذ النفقات العامة ومباشرة عملية الرقابة.

بعد عملية تقدير النفقات العامة تقديرا سليما وبعد الحصول على الإذن بالإتفاق تأتي هذه المرحلة الهامة وهي التنفيذ، وليبيان حقيقة هذا التنفيذ سنتناول المقصود منه في الفرع الأول والأعوان القائمين به في الفرع الثاني.

الفقرة 01: المقصود بتنفيذ النفقات العامة :

¹ السيد عبد المولى، المرجع السابق، ص66

لا يعني فتح الإعتماد في الميزانية تنفيذ النفقات العامة مباشرة فلا بد من التقيد والإلتزام بإجراءات وقواعد تؤدي الهدف الرقابي على المال العام تجنباً لأي تبذير أو تحايل¹. وقبل تنفيذ النفقة نجد أنها تمر بثلاث مراحل إدارية وبمرحلة محاسبية رابعة وهذا ما أكدته المادة 15 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية².

أولاً: الإلتزام بالنفقة

وفقاً لنص المادة 19 من القانون 21/90 فإن الإلتزام بالنفقة هو (الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء دين³). وقد عرف الإلتزام بالنفقة عدة تعاريف منها تعريف أحد الكتاب بقوله (هو القرار الذي بموجبه تكون الدولة أو أي شخص آخر مديناً، ولا يمكن أن يتخذ إلا من طرف الممثل القانوني للهيئة العمومية المعنية⁴). وعموماً ينشأ الإلتزام بالنفقة أو عقد النفقة كما يسميه البعض⁵ نتيجة إتخاذ السلطة الادارية لقرار بالقيام بعمل يتضمن إنفاقاً من جانب الدولة، ومثاله القرار الصادر لأجل القيام ببعض أعمال المنفعة أو نتيجة واقعة معينة نتج عنه إلتزام الدولة بإنفاق مبلغ معين كدفع مبلغ تعويض عن خطأ ارتكبه أحد مستخدمي إدارة ما أدى لقيام مسؤوليتها أو حادث تسببت فيه سيارة حكومية وبمعنى آخر كل إلتزام إلتزمت به الإدارة سواء كان بصفة إرادية أو غير إرادية⁶.

وما يشترط في هذه المرحلة الاولى من عمليات النفقات أن يصدر الإلتزام عن السلطة

صاحبة الإختصاص كشرط أول وأن يكون في حدود الإعتمادات المقررة في الميزانية وإلا كان الإلتزام معيباً

¹ رضا الشلاحي، تنفيذ النفقات العامة بحث ماجستير ،كلية الحقوق بن عكنون ، 2002 ، ص 07
² قانون 21/90 ، ، المؤرخ في 15 أوت 1990 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية ، عدد 35 .
³ وإن كان نص المادة أكد على أن الإلتزام بالنفقة هو إجراء إثبات لنشوء الدين فقط دون التأكيد على أنه هو السبب المنشئ للنفقة.

⁴ LOIC PHILIP ,FINANCES PUBLIQUES ,3EME EDITION,CUJAS,PARIS,1989,P244

⁵ حسن عواضة ،المرجع السابق، ص 211.

⁶ زينب حسين عوض الله ،المرجع السابق ص 294.

أولا : شرط الإختصاص

يعود الإختصاص في عملية الإلتزام بالنفقة للأمر بالصرف ، وبالرجوع لقواعد المحاسبة نجد المادة 23 من قانون 21/90 ، قد أكدت على أنه يعد أمرا بالصرف في المفهوم القانوني والمحاسبي كل شخص مؤهل للقيام بعمليات الإثبات والتصفية في تحصيل الإيرادات ، وعمليات الإلتزام والتصفية والأمر بالصرف في تنفيذ النفقات ويتم تنصيب الأمر بالصرف بموجب التعيين أو الانتخاب لأجل القيام بالعمليات سابقة الذكر وهذا ما سنتطرق له في أوانه . وشرط الإختصاص ليس مقتصرًا على عملية الإلتزام بالنفقة فقط بل يخص كل عمليات الإيرادات والنفقات.

ثانيا : يكون الإلتزام في حدود الإعتمادات المقررة في الميزانية : وقد تم تأكيد هذا الشرط في نص المادة 03 من المرسوم التنفيذي 19/92¹ المحدد لإجراءات الدفع بالإعتماد من نفقات الدولة .

وبهذا وحتى يرتب الإلتزام بالنفقة كل آثاره القانونية يجب أن يصدر متطابقا مع إعتمادات الميزانية المرخص بها قانونا وذلك وفق مجموعة من القيود نوردتها على النحو التالي :

- وجود إعتماد مالي :

والمقصود بالإعتماد المالي هو الترخيص القانوني الذي يسمح للسلطة المخول لها تنفيذ النفقات القيام بالعملية ، لهذا فالإعتماد المالي شرط لازم لإقرار الإلتزام بعملية الإنفاق .

- التقيد بمقدار الإعتماد المالي المرخص به :

لا يمكن الإلتزام بمقدار نفقة يفوق مبلغ الإعتماد المفتوح وإلا كان الإلتزام بالنفقة معيبا ولا يمكنه أن يرتب أي أثر قانوني .

¹ LOIC PHILIP,OP-CIT,P240

- التقيد بوجهة الإنفاق المحددة :

إذ لا يتم الإلتزام بنفقة من إعتداد مخصص لوجهة أخرى من الإنفاق حيث أن الترخيص المالي ليس ممنوحا للوزارة كليا بل هو موجه لكل مصلحة بالتحديد¹.

وتعتبر هذه الشروط وهذه القيود بمثابة الرقابة الإجرائية المسبقة على الأمر بالصرف وعلى مرحلة الإلتزام بالنفقة كأولى المراحل وأهمها ، وذلك كإجراء وقائي ضد التلاعب بالأموال العامة فيما خصصت له من أوجه إنفاق مختلفة.

وهذه الرقابة المسبقة على النفقات الملتمزم بها يمارسها المراقبون الماليون² حيث تخضع القرارات المتضمنة للالتزامات بالنفقة مسبقا وقبل التوقيع عليها لتأشيرة المراقب المالي.

ثانيا : تصفية النفقة

تم النص على هذه المرحلة في المادة 17 من قانون المحاسبة العمومية 90/ 21 بقولها (تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها) وقد تم بيان ذلك في نص المادة 20 من نفس القانون (تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية ، وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية).

وبهذا نرى أن التصفية تقوم على شرطين لازمين وهما: التأكد من وجوب النفقة والتقدير الصحيح لمبلغها .

(1) التأكد من وجوب النفقة:

¹ المادة الرابعة من المرسوم 414/ 92 المؤرخ في 14 : نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها عدد 82.

² مرسوم تنفيذي 92/ 19 مؤرخ في 09 جانفي 1992 ، يحدد إجراءات الدفع والإعتداد من نفقات الدولة والجماعات المحلية عدد/ 05

قبل القيام بأي إجراء يجب التحقق من ثبوت وإستحقاق الدين على الدولة أو إحدى هيئاتها أو مصالحها العمومية فقد يكون هناك دين لكن تم الوفاء به أو سقط لسبب من الأسباب هذا من جهة ومن جهة أخرى يجب التأكد من كون المستحق للدين قد قام بالخدمات أو الإلتزامات التي تم التعاقد من أجلها وكانت السبب في ترتب الدين على عاتق الإدارة ،وكذا يجب التأكد من كون الخدمات أو الإلتزامات قد أنجزت طبقا للشروط المتفق عليها والمبرزة في دفتر الشروط¹ ، وذلك بالإطلاع على الوثائق المثبتة لذلك والمحددة مسبقا.

وهذا ما يسمى بقاعدة الأداء الفعلي للخدمة والتي يقصد بها بأن لا يتم دفع النفقة الملتزم بها أي المبلغ المستحق مقابل الخدمة إلا بعد أداء العمل أو الخدمة أو الدراسة المطلوبة بصفة فعلية وهذا ما نلمسه في الواقع حيث أن الموظف مثلا هو دائن للدولة بمقتضى قرار تعيينه فهو لا يتقاضى راتبه إلا نهاية الشهر فتتم تصفية راتبه إستنادا إلى الجداول الخاصة بذلك والتي تحتوي على بياناته الشخصية والراتب المستحق والغيابات الواردة، وبهذا يتم إثبات القيام بالخدمة الموكولة إليه وما تم تقرير هذه القاعدة إلا لضمان إحترام المال العام وتجنب ما يقع عليه من تلاعبات و إختلاسات².

وبهذا نجد أن نص المادة 20 سابقة الذكر يشوبها القصور والإهمال فهي تقتصر على إلزامية التدقيق بالوثائق المحاسبية دون التأكد من أن الخدمة الملتزم بها قد تم إنجازها فعلا وبهذا كانت إضافة هذا الجانب الرقابي ذات أهمية بارزة ،وحتى يتحقق التلاؤم والتكامل مع نص المادة 32 من ذات القانون والتي تلزم الأمرين بالصرف بصيانة أموال الدولة والمحافظة عليها ومسك جرد منتظم بشأنها³

¹ حسن عواضة ، المرجع السابق ص 218.

² MAURIS DUVERGER, OP-CIT, P304

³ وتنص المادة 32 من قانون 90 / 12 على نأ) الأمرنو بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على صيانة إو استعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، بهذه الصفة فهم مسؤولون شخصا على مسك جرد للممتلكات المنقولة اولعقارية المكتسبة اولمخصصة لهم.

(2) التقدير الصحيح للنفقة :

إذ يجب على الأمر بالصرف عندما يقدم على الإلتزام بالنفقة أن يكون على علم وبدقة بالمبلغ الذي يستوجب على الإدارة دفعه للدائن القائم بالخدمة، وكقاعدة عامة فالتقدير هو من إختصاص الأمر بالصرف وكإستثناء على ذلك وفي حالة النزاع بين الجهة الإدارية والقائم بالخدمة يتدخل القاضي لتحديد المبلغ فيحكم على الإدارة بدفع المقابل المال الذي قدره، ودور الأمر بالصرف في هذه الحالة الأخيرة هو قيامه بإثبات الإلتزام بالنفقة فيخصم مبلغ النفقة من الإعتمادات المفتوحة والمخصصة بهذا الغرض دون قيامه بإنشائها¹.

ثالثا : الأمر بالصرف

1. المقصود بالأمر بالصرف :

نصت على هذا الإجراء الثالث من إجراءات تنفيذ النفقات العامة المادة 21 من قانون 21/90 بقولها : (يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي بموجبه يؤمر بدفع النفقات العامة) . فالأمر بالصرف بتعبير أدق هو بمثابة طلب دفع المبلغ المحدد من الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي لدفع مبلغ الدين المحدد مقداره وماهيته صراحة إلى صاحب الحق².

¹ MICHEL PAUL, LES FINANCES DE L'ETAT, ECONOMICA, PARIS 1981, P545

² حسن عواضة المرجع السابق، ص220

وقد بينت المادة 02 من المرسوم التنفيذي 93 / 46¹ أنه على الأمر بالصرف أن يقوم بإصدار الأوامر بالصرف والحوالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسبين المكلفين بتحويلها إلى نفقات .

غير أن ما يلاحظ على إصطلاح الأمر بالصرف أنه ليس في محله تماما على أساس أن المحاسب العمومي وهو الموظف المكلف بتنفيذ النفقة محاسبيا ليس تحت السلطة السلمية للأمر بالصرف حتى يأمره فكلها خاضع لهيئة إدارية مختلفة عن الأخر كما أن له رفض التنفيذ في حالات محددة قانونا، وما يدعم هذا أن هناك مبدأ هاما فيما يخص تنفيذ الميزانية وهو الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين .

والملاحظ كما سبق وأن ذكرنا فإن الأمر بالصرف وقبل تحرير أمر الدفع فهو يمارس رقابة قبلية أكدتها المادة السابعة من المرسوم التنفيذي رقم 268/97² وهي تشمل مايلي :

- إثبات القيام بالخدمة وصحة حسابات التصفية.
- المراقبة التنظيمية المسبقة وتقديم المبررات اللازمة في هذا الشأن
- خصم النفقات بدقة من الأبواب والمواد الخاصة بها حسب غرضها وطبيعتها
- فحص الطبيعة الإبرائية للتسديد.

2. ضوابط الأمر بالصرف:

¹ المرسوم التنفيذي 46/93 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد أجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات عدد 09
² المرسوم التنفيذي 268/97 المؤرخ في 21 جويلية 1997 يحدد الأجال المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم عدد 48 .

يجب أن يتضمن الأمر بالدفع كل الإثباتات والبيانات اللازمة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل القيام بعملية الدفع التأكد من شرعية النفقة ،لذا هناك عدة ضوابط يلتزم بها الأمر بالصرف وهي كالاتي:

1. الإشارة في الأمر بالدفع لعملية النفقة وتحديد رقمها وفصلها وحتى الفصل الفرعي لها وكذا البند المخصص منه النفقة المدفوعة .

2. الإشارة لموضوع النفقة وطبيعتها وتاريخ أداء الخدمة الملتم بها وتوضيح كل البيانات المتعلقة بالدائن مستحق النفقة.

3. إحتواء الأمر بالدفع قبل توجيهه إلى المحاسب العمومي على تأشيرة المراقب المالي الذي يتولى مراقبة شرعية النفقة .

4. التقيد بمبلغ الإعتماد المفتوح وعدم تجاوزه والتقيد بالمبلغ المحدد خلال عملية التصفية التي حددت القيمة الحقيقية لمبلغ النفقة.

5. إحتزام الاجال والمواعيد المحددة في النصوص القانونية والتنظيمية .

3. الإستثناءات الواردة على الأمر بالصرف :

المبدأ العام هو أن لا يتم صرف نفقة إلا بمقتضى أمر بالصرف صادر من الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي لكن الملاحظ هو وجود نفقات تصرف دون أمر بالصرف وهذا وفق الإستثناءات التالية :

الإستثناء الأول: نصت عليه المادة 30 من القانون 21/90 بنصها (لا يمكن للأمين بالصرف أن

يأمروا بتنفيذ النفقات دون أمر بالدفع مطبق إلا بمقتضى أحكام قانون المالية).حيث أنه ومن خلال قانون المالية المصادق عليه من قبل البرلمان يتم تحديد النفقات المعنية بذلك .

الاستثناء الثاني: يتمثل في الأحكام والقرارات القضائية التي تجبر الإدارة على تنفيذها فهنا تدفع النفقة

دون أمر بالصرف، غير أنه على الشخص الدائن بالنفقة أن يتقدم وفقا لنص المادة 07 من قانون 02¹/91 إلى

أمين الولاية بعريضة مكتوبة مرفقة بمايلي:

● نسخة تنفيذية من الحكم المتضمن إدانة الإدارة المحكوم عليها .

● كل الوثائق والسندات الثبوتية .

وما على أمين الخزانة بالولاية إلا أن يسدد مبلغ الحكم القضائي النهائي وذلك على أساس الملف المقدم

في أجل لا يتجاوز 03 أشهر.

الاستثناء الثالث: وارد في المرسوم التنفيذي 108/93² في نص المادة 02 منه حيث تمثل وكالات

النفقات إجراء استثنائيا للأمر بالصرف لنفقة معينة نظرا لطابعها الإستعجالي حيث لا يمكن الإلتزام بالإجراءات

المطلوبة من إثبات وإلتزام وتصفية وأمر بالصرف، ووفق نص المادة 3 من نفس المرسوم فإن هذه الوكالات تحدث

بموجب مقرر صادر عن الأمر بالصرف لميزانية الهيئة العمومية المعنية لكن هذا المقرر لن يصدر إلا بعد الموافقة

الكتابية للمحاسب المعني³.

¹ قانون 02/91 المؤرخ في 08 جانفي 1991 يحدد القواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء عدد 02 .

² المرسوم التنفيذي 108/93 المؤرخ في 08 جانفي 1991 يحدد القواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء عدد 02 ووكالات النفقات المقصودة محصورة في مجالات معينة أبرزتها المادة 18 من المرسوم 108/93 وهي:

أ- النفقات الصغيرة الخاصة بالتسيير والأدوات.

ب- أجور الموظفين العاملين بالساعة أو اليوم.

ت- تسبيقات مصاريف المهمات

ث- الأشغال المنجزة داخل الوكالات

ولا يمكن الخروج عن هذه الحالات إلا بموافقة الوزير المكلف بالمالية.

³ يساعد علي، المرجع السابق، ص90

رابعاً : الدفع

وهي المرحلة المحاسبية الموالية للمراحل الإدارية السالفة الذكر وهي مرحلة يراقب بموجبها المحاسب العمومي المختص المراحل السابقة وهي الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع فيعمل على التأكد ومراقبة عدة عناصر :

- التأكد من توافر الإعتمادات المطلوبة .

- سلامة إدراج النفقة في الفصل المعني به .

- التأكد من إنجاز العمل المقصود بالدفع.

و بعد مراقبة هذه العناصر يقوم المحاسب العمومي بتحرير حوالة الدفع فيصب مبلغ النفقة في الحساب البريدي أو الحساب البنكي أو حوالة بريدية عادية لفائدة الشخص المستحق لمبلغ النفقة¹

وقد تم النص على هذه المرحلة المحاسبية في المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أنه يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي الواقع في ذمة الإدارة وتعد هذه المرحلة المحاسبية بالغة الأهمية لذا فالمحاسب ليس ملزماً بالدفع إلا بعدما يدقق في قانونية النفقة وصحتها² .

وكضمانة ضد ارتكاب أي مخالفة مالية أو تحايل تم الفصل في عمليات النفقات بين العمل الإداري المجسد في المراحل الثلاث الأولى والعمل المحاسبي المجسد في المرحلة الأخيرة لذا أوكل الاختصاص المحاسبي لموظف مستقل عن الأمر بالصرف وعن الجهة القائمة بالاختصاص الإداري³.

الفقرة 02: إجراءات رقابة ومتابعة الأمر بالصرف

¹ حسن عواضة، المرجع السابق، ص224

² زينب حسن عوض الله، المرجع السابق، ص296

³ وقد عدلت هذه المادة بموجب المادة 73 من المرسوم التشريعي 04/92 بنصها) الأمرون بالصرف الثانويون مسؤولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير ممرضة (...) وهنا يبقى الوالي الأمر بالصرف الوحيد لبرامج التجهيز العمومي المنصوص عليها سنوياً عن طريق تنظيم. راجع في هذا الصدد رضا الشلالي مرجع سابق، ص40

عندما تتم معاينة المخالفات المرتكبة من الآمرين بالصرف¹ فهنا يتولى رئيس الغرفة المختصة في مجلس المحاسبة توجيه تقرير مفصل للوقائع إلى رئيس المجلس الذي بدوره يبلغ الناظر العام (الذي يلعب دور النيابة العامة لدى المجلس) وهنا نكون أمام احتمالين :

- إما أن يقرر بأن لاوجه للمتابعة وهنا يقوم بحفظ الملف .
- وإما أن يقرر المتابعة وبالتالي يقوم بتحرير استنتاجاته الكتابية ويرجع الملف بكامله إلى رئيس المجلس لمباشرة التحقيق من أحد المستشارين الذين يعينهم رئيس المجلس بمثابة مقرر ،ليختتم التحقيق بإستنتاجات ويعيده إلى رئيس المجلس الذي بدوره يبلغه إلى الناظر العام الذي يكون أمام احتمالين:
- إما أن يحفظ الملف نتيجة إسفار التحقيق بأن لا وجه للمتابعة .
- وإما أن يرسل الملف مدققا بإستنتاجات معللة إلى رئيس غرفة الإنضباط في مجال تسيير المالية والميزانية ليقوم رئيس هذه الغرفة بتعيين قاض مقرر من بين قضاة الغرفة ويحرر رئيس الغرفة .
- تاريخ الجلسة ،ويعلم بذلك رئيس مجلس المحاسبة والناظر العام ويتم إستدعاء الشخص المتابع الذي له إمكانية الإستعانة بدفاع وله حق الإطلاع على ملفه في أجل لا يقل عن شهر من تاريخ الجلسة بعد إستلامه الإستدعاء .

وتطلع الغرفة على إقتراحات المقرر وإستنتاجات الناظر العام وشروحات الشخص المتابع أو من يمثله ،ويتم عرض القضية من طرف رئيس الجلسة للمداولة بعد أن تحتتم هذه الجلسة². ويتم البت في قرار المجلس بأغلبية الأصوات ويكون صوت الرئيس مرجحا في حال تساوي الأصوات .ويكتسب القرار الصيغة التنفيذية ويبلغ إلى

¹ وقد بينت المادة 88 من الأمر 20/95 لمخالفات التي يرتكبها الأمر بالصرف وهي تتمحور حول الأخطاء التي تمثل خرقا للنصوص القانونية والتنظيمية التي تسري على تسيير الأموال العمومية وإستعمالها
² (راجع القرار الصادر عن مجلس المحاسبة والمؤرخ في 05 نوفمبر 2002 تحت رقم 2002/01).

كل من الناظر العام والشخص المعني ووزير المالية لمتابعة التنفيذ بكل الطرق القانونية كما يتم تبليغ القرار إلى السلطة السلمية للعون محل العقوبة.

الفقرة 02: دور المحاسب العمومي في الرقابة على النفقات

يعتبر العمل الرقابي الذي يجريه المحاسب العمومي بالغ الأهمية فهو يعمل على التأكد من شرعية الأمر بالصرف ومدى مطابقته للقوانين والتنظيمات المعمول بها، فإن رأى فيها مخالفة لها رفض قبول الصرف لتلك النفقة ، إلا أن القانون في مثل هذه الحالات قد خول للآمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن والمضطرد للمرافق العامة وتلبية للمصلحة العامة خوله وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف بالتسخير المكتوب، وهذا ما أكدته المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية بنصها (إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للآمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض)، كما أكدت المادة 01 من المرسوم التنفيذي 314 / 1 ذلك بقولها (يمكن للآمر بالصرف إذا ما قام المحاسب العمومي بإيقاف عملية دفع ان يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته دفعها).

وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا فستبرأ ذمته من أي مسؤولية شخصية أو مالية، والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فتبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض صرف النفقة ورفض الامتثال للآمر بالصرف¹ ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب الآتية :

- عدم توفر الإعتمادات المالية المخصصة للنفقة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.
- عدم توفر أموال الخزينة لسداد هذه النفقات .
- انعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة .

¹ المادة 48 من قانون المحاسبة العمومية 21/90.

- طابع النفقة غير الإبرائي : أي أن النفقة المقررة في أمر الدفع لا تبرئ الهيئة الإدارية من الدين الذي هو على عاتقها .

- انعدام التأشيرة الخاصة بمراقبة النفقات التي تكون من جهة مختصة كالمراقب المالي ولجنة الصفقات .

المطلب الثاني : أساليب الرقابة المالية في التشريع الجزائري.

غير بعيد عن أساليب وأنظمة الرقابة في الشريعة الإسلامية كما سبق وأن رأينا نجد أن التشريع الجزائري قد أخذ ذات الاتجاه في حقب زمنية ومنها الفترة العثمانية¹، إذ عرف رقابة الدواوين ورقابة بيت المال عدا ما تعلق بالنظم الجديدة التي لم يكن بها سابق عهد، أما عن التشريع الحالي فنجد أنه قد أخذ بأنظمة رقابية متعددة الأوجه من رقابة داخلية إلى رقابة خارجية ومن رقابة قبلية إلى رقابة آنية وبعدية.

الفرع الأول: نظام الرقابة الداخلي

والمقصود بالرقابة الداخلية هو مجموعة الإجراءات والوسائل المستعملة داخل الهيئات الإدارية العمومية كالتحليلات وتقارير الأداء، حتى يتم التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية ومختلف التقارير ومدى احترام وتطبيق السياسة الإدارية المرسومة . وتعد هذه الرقابة إدارية داخلية بمثابة رقابة ذاتية إذ أن الإدارة تراقب نفسها بنفسها فتقوم بتصحيح ما تكتشفه من أخطاء في تصرفاتها والمغزى الرئيسي من هذه الرقابة هو المحافظة على المصالح العامة بأن تؤدي الهيئات أدوارها المكلفة بها وأن تصرف الإعتمادات المخصصة لها وفق ما حددته القوانين والتشريعات المعمول بها².

1

² زقوران سامية، المرجع السابق، ص45

والرقابة الداخلية هنا على نوعين:

أ -/رقابة تلقائية : وهي التي تمارسها الإدارة بصفة إرادية للقيام بعملية بحث ومراجعة أو تفتيش، وقد تكون هذه الرقابة ولائية بأن يقوم الموظف مثلاً باكتشاف خطئه فيعدله أو يلغيه وقد تكون رئاسية وهي التي يقوم بها الرئيس تجاه أعمال مرؤوسيه.

ب -/الرقابة وفق تظلم: وهذا ما يكون بموجب تظلم يرفعه من يعنيه الأمر إلى الجهة الإدارية والتظلم هن ا قد يكون

1. رقابة المراقب المالي :

الفقرة 01: تعريف المراقب المالي

المراقب المالي هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية)⁽¹⁾. ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفقة .

ثم إن الحديث عن المجالات التي يختص بها المراقب المالي لتذكرنا باختصاصات المحتسب في النظام الإسلامي الذي وإن كان له مجال واسع في الرقابة إلا أنه ذا دور بارز في رقابة الأموال العامة والأسواق وغيرها .

ووفق نص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 1414/92¹ فإن للمراقب المالي رقابة على النفقات التي يلتزم بها على عدة ميزانيات وهي كالآتي :

1. ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة : أي ميزانية كل وزارة حيث أنه لكل قطاع وزاري

ميزانيته الخاصة به تحدد فيه نفقاته وكذا نفس الأمر بالنسبة للهيئات والإدارات التابعة للدولة .

2. الميزانيات الملحقة : وهنا يعمل المراقب المالي لإجراء الرقابة القبليّة على النفقات المتعلقة بالميزانية

الملحقة والمعرفة وفق نص المادة 44 من قانون 17/84² بكونها العمليات المالية لمصالح الدولة والتي

يضيفي القانون عليها الشخصية الاعتبارية والتي لها دور تقديم خدمات أو إنتاج خدمات مدفوعة

التمن وقد عرفت الجزائر عدة أنواع من الميزانيات الملحقة لم يبق منها سوى الميزانية الملحقة بالبريد

ولأنيا أي إلى مصدر القرار أو رئاسيا إلى رئيس العضو الإداري مصدر القرار
¹ المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها العدد 82

² قانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية، عدد 28

والمواصلات والتي أستحدثت منذ سنة 1963 أما غيرها من الميزانيات الملحقه فلم تظهر إلا فترة من

الزمن¹

3. النفقات الملتزم بها و المتعلقة بالحسابات الخاصة بالخزينة :

وهي تشمل وفق المادة 48 من قانون 84 / 17 مايلى :

- الحسابات التجارية
- حسابات التخصيص الخاص
- حسابات التسبيقات
- حسابات التسوية مع الحكومات الاجنبية
- حسابات القروض

وفحوى هذه الحسابات الخاصة للخزينة أن هناك تحصيل لبعض الأموال لصالح الخزينة العامة للدولة نتيجة عمليات خاصة لا تعتبر من قبيل الإيرادات العامة، كما قد تسجل الخزينة العامة خروجاً لبعض الأموال دون إعتبارها نفقات عامة لأجل هذا كان لا بد من رصدها في حسابات خاصة دون أن تدرج في ميزانية الدولة، وهذا لا يمنع من خضوعها لرقابة المراقب المالي المسبقة .

4. نفقات ميزانية الولاية :وهي عبارة عن جدول تقدير للإيرادات والنفقات الخاصة بالولاية ،وهي

الأخرى خاضعة لرقابة المراقب المالي.

¹ ومثالها الميزانية الملحقه للمطبعة الوطنية التي لم تظهر إلا سنة 1963 وكذا الميزانية الملحقه للمياه وذلك في سنة 1963 إلى غاية. 1965 أنظر رضا شلالي ،المرجع السابق،ص30 .

5. نفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: حيث تخضع هي الأخرى لرقابة المراقب المالي

ومنه فإن النفقات الخاصة بالميزانيات السابق ذكرها تخضع لرقابة المراقب المالي الذي يراقب الإلتزام

بالنفقة ويراقب الأمر بالصرف الذي عليه أن يحصل على تأشيرته.

والتساؤل الذي يطرح في هذا الصدد هو ما محل ميزانية المجلس الشعبي الوطني وميزانية مجلس الأمة وكذا

ميزانية البلدية من رقابة المراقب المالي المسبقة ؟

وفي هذا الصدد لم نجد في النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني¹ رقابة قبلية من المراقب المالي بخلاف

مجلس الأمة والذي من خلال المادة 92 من نظامه الداخلي² نجد ان هناك رقابة قبلية تجري على ميزانيته من قبل

المراقب البرلماني ،أما عن ميزانية البلدية فهي تخضع لرقابة القابض البلدي³ .

الفقرة 02: قرارات الإلتزام بالنفقة الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي:

إن الوسيلة المخولة للمراقب المالي في ممارسة رقابته هي التأشيرة التي يمنحها للأمر بالصرف الملتزم بالنفقة

بعدما أن يتأكد من مطابقتها للقوانين و التنظيمات المعمول بها ونجد هنا العديد من القرارات الخاضعة لهذه

التأشيرة وهي :

1. القرارات المتعلقة بالحياة المهنية للموظفين كقرارات تعيينهم وتثبيتهم ودفع رواتبهم عدا ما كان مرتبطا

بالترقية في الدرجات.

2. القرارات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقه والنفقات التي تصرفها الهيئات الإدارية مباشرة

والثابتة بموجب فواتير نهائية .

¹ النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني، المؤرخ في 26 أكتوبر 1999 ، عدد 46

² النظام الداخلي لمجلس الأمة المؤرخ في 20 جويلية 2000 عدد 84

³ المادة 210 من قانون البلدية رقم 10/11

3. كل إلزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية ما لم يتعدى المبلغ المحدد في قانون الصفقات العمومية، والتي تشترط فيها وثائق أخرى كالفاتورات وسند الطلب وغيرها، وكذلك كل قرار وزاري يتضمن تحويل إعتمادات أو منح تفويض بالإعتماد أو يتضمن إعانات مالية¹
4. الجداول الإسمية التي تعد عند قفل السنة المالية، والجداول الأصلية الأولية والتي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة والتي تطرح أثناء قفل السنة²
5. القرارات المتضمنة لنفقات تسيير أو تجهيز أو استثمار لقطاع من القطاعات³

الفقرة 03 : العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي:

لقد بينت المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 السابق ذكره العناصر التي تخضع لرقابة المراقب المالي وهي محددة على سبيل الحصر وهي تتمثل في مايلي:

1. الصفة القانونية للأمر بالصرف : أي ضرورة التأكد من توافر الصفة القانونية للأمر بالصرف الملزم بالنفقة، وقد عرفته المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية بأنه كل شخص مؤهل قانونا للقيام بتنفيذ عمليات الإلتزام بالنفقة أو التصفية أو توجيه أمر بالدفع وقد يكون هذا الأمر بالصرف كما رأينا إما رئيسيا أو ثانويا .
2. تطابق الإلتزام بالنفقة مع القوانين والتنظيمات الجاري بها العمل .

¹ المادة 07 من المرسوم 414/92

² المادة 05 من المرسوم 414/92

³ المادة 06 من المرسوم 414/92

3. مراعاة توفر الإعتمادات المالية المرخص بها ،والإعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان

المكلفين بالتنفيذ القيام بالعمليات الموكولة إليهم ،لذا فعلى الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة أن

يستند إلى ذلك الاعتماد المالي المفتوح في حدود الميزانية المخصصة لذات الغرض.

4. التخصيص القانوني للنفقة : حيث لا يكفي وجود الاعتماد بل لا بد على الأمر بالصرف أن يلتزم

بوجهة النفقة أي أن يغطي كل اعتماد مفتوح نفقة معينة بأن لا يغطي اعتماد ما نفقة غير مخصصة

له.

5. مطابقة مبلغ الإلتزام للعناصر المبينة في الوثائق المرفقة معه .

6. التأكد من وجود التأشيرات والترخيصات والأراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة قانونا

لهذا الغرض إذا ما نص القانون على إلزاميتها ،ويتعلق هذا بالخصوص بنفقات الصفقات العمومية

التي تلعب فيها لجان الصفقات دورا بارزا بمنح أو رفض التأشيرة .

والملاحظ هنا أن المراقب المالي له وظيفة مزدوجة فهو عضو في لجنة الصفقات التي تختص بالتأشير أو

عدم التأشير على قبول الصفقة ،كما أنه في ذات الوقت يراقب النفقات الملتزم بها ويؤشر عليها¹.

ومن كل هذا نجد أن المراقب المالي يسعى للتأكد من وجود العناصر السابق ذكرها ،فإن توافرت أشر

بالموافقة على السجل أو الوثيقة المثبتة للإلتزام بالنفقة أو يقوم برفض التأشيرة لإنعدام العناصر السابقة مع

تعليل الرفض في مدة لا تفوق العشرين يوما² .

ومن كل هذا نجد أن هناك حالات قد يتم فيها رفض التأشير على الإلتزام بالنفقة ،غير أن هذا الرفض قد

يكتسي طابعا مؤقتا كما قد يكتسي طابعا نهائيا .

¹ رضا شلالي ،المرجع السابق،ص 33

² المادة 14 من المرسوم 414/92.

الفقرة 04 : أجال إعمال الرقابة المسبقة من المراقب المالي :

يشرع المراقب المالي في تفحص ومراجعة كل الوثائق المتعلقة بالنفقة الملتزم بها والتي قدمها الأمر بالصرف في أجل عشرة أيام إعتباراً من تاريخ إستلام مصالح المراقبة المالية لإستمارة الإلتزام ويمكن تمديد هذا الأجل إلى عشرين يوماً في حال تعقد الملفات وتطلبها لدراسة ومراجعة مكثفة من المراقب المالي وهذا ما أكدته المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 .

أما عن حالة الرفض المؤقت والمعلل من المراقب المالي فيترتب عنها توقف سريان هذه المواعيد¹ وطبقاً للمادة 16 من المرسوم السابق يحدد تاريخ إختتام الإلتزام بالنفقات حسب نوعها ،فإن كانت (نفقات تسيير فإختتام الإلتزام بها يكون يوم 10 ديسمبر من السنة التي يتم فيها ،ويعدد هذا التاريخ إلى غاية 20 ديسمبر من نفس السنة في النفقات المتعلقة بما يلي :

- نفقات التجهيز والإستثمار .
- النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة مباشرة.
- القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين.
- جداول أجور المستخدمين المؤقتين والمياومين (أي العاملين بالحساب اليومي).

الفقرة 05 : مسؤولية المراقب المالي :

نظراً للدور الهام والبارز للمراقب المالي من جهة ،والدقيق والحساس من جهة أخرى فإنه يقع عليه حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته عن التأشيرات التي يسلمها ،كما ينقل عبء هذه المسؤولية

¹ المادة 15 من المرسوم 414/92

إلى المراقب المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي والمتعلقة بذات الاختصاص أي بالأعمال الموكولة إليه والتأثيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة.

إلا أن هذه المسؤولية الواقعة على المراقب المالي تسقط في حالة الرفض النهائي للإلتزام بالنفقات حتى وإن استعمل الأمر بالصرف حق التغاضي¹.

كما يقع على عاتق المراقبين الماليين سواء أكان رئيسيين أو مساعدين الإلتزام بالسرية المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطالعون عليها ، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم خاصة عند توقيعهم على التأشير أو بعد رفضهم توقيعها، وكذا كل تدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة لهم .

الفقرة 06 : تقدير رقابة المراقب المالي :

لا شك في أن رقابة المراقب المالي تهدف إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها وإلى مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين والتنظيمات الساري بها العمل ، ولأجل هذا إعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من إستكشاف الخطأ قبل أو فور وقوعه والسعي مباشرة إلى تصحيحه وتداركه في الحين.

كما تعمل هذه الرقابة على لفت إنتباه الأمر بالصرف في حال خطئه عن حسن أو سوء نية، أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات كأن يقدم وثيقة إلتزام خاصة بإقتناء أدوات تجهيزية معينة ، وبعد التأشير عليها من المراقب المالي يغير إتجاه هذا التخصيص فيقتني غير ما أشر عليه.

¹ (المادة 31 و 32 من المرسوم 414/92 .

والملاحظ على رقابة المراقب المالي أنها في الغالب تقتصر على الجانب الشكلي للنفقة دون أن تتعداه إلى رقابة الملائمة التي تفحص العمليات المالية منذ بدئها إلى حين إنتهائها ، كما يعتبر حق التغاضي الممنوح للأمر بالصرف من بين الحدود التي تحد من فعالية الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي .

والجدير بالذكر أيضا أن هذه الرقابة هي رقابة إنفاق لا تحصيل ، أي تخص عمليات الإنفاق العام دون الإيرادات العامة .

وبهذا نجد أن الرقابة الآنية المستمرة والتي تسير كل مراحل الإنفاق هي التي تؤدي ثمار تلك النفقة الملتزم بها وهي التي تحول دون التجاوزات والإختلاسات المالية ، وهذا ما سنراه في رقابة المحاسب العمومي أكثر .

2. رقابة المحاسب العمومي :

الفقرة 01: التعريف بالمحاسب العمومي

يقصد بالمحاسب العمومي الشخص المعين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية، ووفق نص المادة 33 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 فإنه (يعد محاسبا عموميا كل شخص يقوم بالعمليات التالية :

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات كمرحلة محاسبية.
- ضمان حراسة الأموال والسندات والوثائق وكل القيم أو المواد التي كلف برقابتها والمحافظة عليها .
- حركة حسابات الموجودات).

وبهذا نجد أن دور المحاسب العمومي مزدوج فهو يقوم بتنفيذ النفقات العامة ويؤدي دورا رقابيا هاما¹

¹ تعتبر رقابة المحاسب العمومي رقابة لمدى شرعية الأمر بالصرف ولا يتعدى دوره إلى مراقبة مدى ملائمة ذلك، لأن مراقبة الملائمة ترجع إلى السلطة الوصية على الأمر بالصرف، أنظر شلالي رضا، مرجع سابق، ص 37.

الفقرة 02 : تعيين المحاسب العمومي

يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون لسلطته¹

ويشمل هذا التعيين محاسبي الدولة² الآتي بيانهم :

العون المحاسب المركزي للخزينة.

- أمين الخزينة المركزي.

- أمين الخزينة الرئيسي.

- أمناء الخزينة في الولاية.

- العون المحاسب الجامع للموازنات الملحق.

- قابضي الضرائب.

- قابضي أملاك الدولة.

- قابضي الجمارك.

- محافظي الرهون.

كما أن وزير المالية يعين أو يعتمد الاعوان المحاسبين في الهيئات التالية :

¹ المادة 34 من قانون 21/90

² المادة 03 إلى 06 من المرسوم التنفيذي 311/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين وإعتمادهم ، عدد 43.

- المجلس الشعبي الوطني.

- مجلس الأمة.

- المجلس الدستوري.

- مجلس المحاسبة.

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري بإستثناء المحاسبين العاملين في مؤسسات التربية والتكوين الذين يعتمدون من قبل أمين خزانة الولاية المختص إقليميا بناء على تفويض من الوزير المكلف بالمالية ،على أن يمنح الإعتماد لمن تتوفر فيهم صفة العون المحاسب قانونا وإلا فلن تتوفر فيهم المؤهلات المطلوبة وذلك بإقتراح من السلطة التي لها صلاحية التعيين أو بإقتراح من الأمر بالصرف.

- كما يعين الوزير المكلف بالمالية محاسبي البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية بناء على إقتراح الوزير المكلف بالقطاع.

الفقرة 03 : أصناف المحاسبين العموميين

وفق ما نصت عليه المادة 09 من مرسوم 1311/91¹ فإن المحاسبين العموميين صنفان² إما محاسبون عموميون رئيسيون أو محاسبون عموميون ثانويون :

¹ المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 07 ديسمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةاتها ومحتواها ،عدد43

² بالإضافة إلى هذين الصنفين هناك صنفان آخران ذكرتهم المادة 12 و 13 من ذات المرسوم وهما(: المحاسبون المخصصون: أي المخولون قانونا بأن يقيّدوا نهائيا في كتاباته الحسابية العمليات المأمور بها من صندوقهم والتي يحاسبون عليها أمام مجلس المحاسبة. المحاسبون المفوضون : هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المخصصين السابق ذكرهم.

1. المحاسبون الرئيسيون : وهم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية الخاصة بالأميرين بالصرف الرئيسيين وما

يلاحظ هنا هو وجود إرتباط بين المحاسبين الرئيسيين والأميرين بالصرف الرئيسيين .

2. المحاسبون الثانويين : وهم من يتولون جميع عمليات المحاسب الرئيسي، أي هناك علاقة تسلسلية

مع المحاسبين الرئيسيين.

الفقرة الرابعة: المجالات الرقابية للمحاسب العمومي

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعددة ،وهي رقابة موائية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر

بالصرف ،وتتمثل مجالات رقابة المحاسب العمومي وفق نص المادة 36 من القانون 21/960 فيما يلي:

1. يراعي المحاسب العمومي مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين والتنظيمات الجاري بها العمل .

2. التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له ، لذا كان من اللازم أن يرسل كل أمر بالصرف قرار

تعيينه وعينة عن إمضائه للمحاسب العمومي حتى يتسنى له مطابقتها مع الإمضاء الموجود على

الأمر بالدفع وهذا ما جاء في القرار الصادر عن وزير الإقتصاد المؤرخ في 06 جانفي 1991 المبين

لكيفية إعتداد الأميرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين .

3. كما يراقب المحاسب العمومي شرعية عمليات تصفية النفقات والتي هي من المراحل الإدارية التي

يختص بها الأمر بالصرف، ومن خلالها يتم التأكد من أداء الخدمة أي أن الإدارة لا تقوم بالدفع إلا

بعدما يتم إنجاز العمل المتفق عليه مع الدائن القائم بالأعمال .

4. كما يعمل المحاسب العمومي على مراقبة توفر الإعتمادات ،أي أن العملية قد تمت وفق الترخيصات

الممنوحة في إطار الميزانية .

5. كما يراقب كون آجال الديون المحددة قانوناً لم تسقط¹
 6. ألا تكون الديون محل معارضة وإلا إمتنع المحاسب العمومي عن الدفع إلا بعد حل المنازعات المعروضة .
 7. الطابع الإبرائي للدفع : أي أن يبرئ الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من الدين القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ النفقة .
 8. كما يراقب تأشيريات عملية المراقبة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها كتأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات .
 9. الصحة القانونية للمكسب الإبرائي : ويقصد من هذا أن الأمر بالدفع والذي سيبرئ ذمة الإدارة يتعلق حقاً 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 الدفع².
- إضافة لهذا يلتزم المحاسب العمومي في تسيير الهيئة أو المصلحة المعين بها بعدة إلتزامات وهي :
- مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية .

¹ نجد أن كلا من قانون البلدية والولاية قد تطرقا لمدة سقوط الدين حيث تنص:

-المادة 201 من قانون البلدية) تتقدم وتنقضي الديون التي لم يتم تسديدها ولم تنفذ أوامر صرفها وأوامر دفعها في مهلة 04 سنوات من تاريخ فتح السنة المالية المتعلقة بها ،وذلك لصالح البلدية والمؤسسات العمومية إلا إذا كان التأخر راجعاً إلى عمل الإدارة أو إلى طعن أمام جهة قضائية

-المادة 174 من قانون الولاية) يشمل التقدم ديون الولاية التي لم يمكن تصفيتها أو الإذن بصرفها أو دفعها في مهلة 04 سنوات ابتداء من بدء السنة المالية التابعة لها وتنقضي نهائياً لفائدة الولاية والمؤسسات العمومية الولائية، إلا إذا كان التأخر ناجماً إما بفعل هذه الجماعات أو هيئاتها أو ناجماً عن ممارسة الطعن أمام جهة قضائية أو وجود سبب من أسباب القوة القاهرة يمنع المستفيدين من هذه الديون من المطالبة بحقوقهم في الآجال المنصوص عليها قانوناً.

² شلالى رضا ،المرجع السابق ،ص40

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

- كما يلتزم بإعداد التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 ديسمبر خلافا للحساب الإداري الذي يتولى الأمر بالصرف إعداد، ويتضمن حساب التسيير مقدار الإعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار المبالغ المنفقة ثم يرسله إلى وزير المالية أي سلطة الوصاية وكذلك إلى مجلس المحاسبة¹ في الآجال المحددة قانونا ، وهذا ما أكدته المادة 60 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة حيث تنص المحاسبة (وهذا في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة في حين يتم تمديد الأجل إلى الفاتح من سبتمبر فيما يخص حسابات تسيير العون المركزي في الخزينة والعون الجامع في وزارة البريد والمواصلات² .

آجال الدفع من المحاسب العمومي :

وفق نص المادة 37 من قانون المحاسبة العمومية يجب على المحاسب العمومي بعد أن يتأكد من كل الإلتزامات والإجراءات والعناصر السابق ذكرها ان يقوم بإجراء دفع النفقات ضمن الآجال المحددة قانونا وذلك كالآتي :

1. يقوم الآمرون بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر وإرسالها إلى المحاسبين العموميين المكلفين بتحويلها إلى نفقات في ظرف 10 أيام من تاريخ

¹ زيوش رحمة، المرجع السابق، ص81

² المادة 02 و 03 من المرسوم التنفيذي 59/96 المؤرخ في 22 جانفي 1996 المحدد إنتقاليا للأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة عدد 06 .

الإستلام ليقوم المحاسبون العموميون بإرسال الأمر بالدفع إلى الأمر بالصرف وعليه تأشيرة التسديد وذلك بعد أن تم تحويل الأمر بالصرف إلى نفقات، أي القيام بدفعها¹.

2. إذا لم يكن هناك تطابق بين الأمر بالصرف والأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها يقوم المحاسبون بإبلاغ الأمرين بالصرف كتابيا رفضهم القانوني للدفع في أجل أقصاه 20 يوما إبتداء من يوم تسلمهم للأمر بالدفع .

أما عن طرق تسوية النفقات العمومية من قبل المحاسب العمومي فهي تتم بإحدى الطرق الثلاثة الآتية :

- أ) الدفع نقدا : وهنا يتم الدفع على مستوى صندوق الهيئة الإدارية المعنية .
- ب) الدفع بالتحويل لحساب بريدي أو بنكي أو حساب الخزينة : وهذا هو المعهود ليقوم المحاسب العمومي بإيداع المبلغ في حساب الدائن وبإسمه .
- ت) المقاصة : وهذا عندما تكون الهيئة العمومية دائنا ومدينا لأشخاص معينين فيعمد المحاسب العمومي بتحصيل مال الهيئة من حقوق وتسديد ما عليها من ديون للدائن المستحق للنفقة.

الفقرة 05 : مسؤولية المحاسب العمومي وحدود رقابته :

أولا : مسؤولية المحاسب العمومي :

من خلال ما جاء به قانون المحاسبة العمومي وكذا المرسوم التنفيذي 312/91¹ فإنه يقع على المحاسب العمومي مسؤولية تكاد تكون من نوع خاص لأن كل الأخطاء التي تقع تحت إشرافه يكون ملزما بالتعويض عنها من ماله الخاص² لأن المهمة التي يتولاها صعبة للغاية تتعلق بتسيير أموال عمومية تتطلب الدقة والحذر الكبيرين .

¹ المادة 02 و 05 من المرسوم التنفيذي رقم 46/93 المؤرخ في 06 فيفري 1993 المحدد لأجال الدفع للنفقات وتحصيل الأوامر للإيرادات عدد 09

وما يثير مسؤولية المحاسب العمومي هو كل إخلال بالالتزامات التي تقع على عاتقه والتي ذكرت سلفا ، إلا أن الجهة التي يمكنها إقحام وتحريك مسؤولية المحاسب العمومي تتمثل في طرفين وهما الوزير المكلف بالمالية ومجلس المحاسبة وفق نص المادة 46 من قانون المحاسبة العمومي والمادة 02 من مرسوم 312/91.

ووفق نص المادة 08 من ذات المرسوم فإنه يمكن للمحاسب العمومي الذي حركت تجاهه المسؤولية على إعفاء جزئي من مسؤوليته طبقا للمادة 68 من قانون 32/90 المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره³ ويرسل هذا الطلب المتضمن الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة ، ويمكن للمحاسب العمومي الذي لم يتقدم بطلبه حتى يستفيد من الإعفاء الجزئي أو تقدم بطلبه لكن تم رفضه بصفة كلية أو جزئية له أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية ما يسمى بالإبراء الرجائي بعد إستشارة لجنة المنازعات ، فإن منح له هذا الإبراء أزيل عنه عبء تحمل المبالغ موضوع الإبراء⁴.

وهناك إجراء وقائي يتعين على كل محاسب عمومي قبل الإلتحاق بوظيفته أن يقوم به وهو إكتتاب تأمين يخصه شخصيا ويضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته والتي ترتبط بالمهام المنوطة به أما عن كيفية هذا التأمين فهو يتم بعقد فردي يكتبه المحاسب العمومي لدى هيئة التأمين ، وإما بانضمامه إلى جمعية تعاضديه لمجموعة محاسبين عموميين .

ثانيا : الأمر بالتسخير كحد لرقابة المحاسب العمومي :

¹ المرسوم التنفيذي 312/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفية إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ، عدد 43

² وتنص المادة 03 من المرسوم 312/91 على أنه يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية ان يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها

³ وتنص المادة 68 من قانون 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 عدد (43 على مايلي مع مراعاة السلطة التنفيذية المخولة للوزير المكلف بالمالية في مجال النظر في النقص الحسابي يبت مجلس المحاسبة في المسؤولية المالية التي تقع على عاتق المحاسبين العموميين في حالة معاينة أي نقص بعد إجراء التحقيق وفي هذا الصدد يقرر وضع المحاسب العمومي المتهم في وضعية المدين ويقدر الظروف الخاصة التي حدث فيها النقص لإقرار الإعفاء الجزئي ، ويمكن للمحاسب المعني ان يستفيد من حالة القوة القاهرة لدى الجهات القضائية التي تفصل في الموضوع .

⁴ المادة 10 من المرسوم 313/91

يعتبر العمل الرقابي الذي يجريه المحاسب العمومي بالغ الأهمية فهو يعمل على التأكد من شرعية الأمر بالصرف ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، فإن رأى فيها مخالفة لها رفض قبول الصرف لتلك النفقة ، إلا أن القانون في مثل هذه الحالات قد خول للآمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن والمضطرر للمرافق العامة وتلبية للمصلحة العامة خوله وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف بالتسخير المكتوب، وهذا ما أكدته المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية بنصها (إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للآمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض)، كما أكدت المادة 01 من المرسوم التنفيذي 314/1 ذلك بقولها (يمكن للآمر بالصرف إذا ما قام المحاسب العمومي بإيقاف عملية دفع ان يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته دفعها).

وبالتالي إذا إمتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا فستبرأ ذمته من أي مسؤولية شخصية أو مالية، والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فتبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض صرف النفقة ورفض الإمتثال للآمر بالصرف¹ ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب الآتية :

- عدم توفر الإعتمادات المالية المخصصة للنفقة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.
- عدم توفر أموال الخزينة لسداد هذه النفقات .
- إنعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة .
- طابع النفقة غير الإبرائي :أي أن النفقة المقررة في أمر الدفع لا تبرئ الهيئة

الإدارية من الدين الذي هو على عاتقها .

إنعدام التأشيرة الخاصة بمراقبة النفقات التي تكون من جهة مختصة بالمراقب المالي ولجنة الصفقات .

¹ المادة 48 من قانون المحاسبة العمومية 21/90

3. رقابة مندوب الحسابات :

الفقرة 01 : التعريف بمحافظ الحسابات (مندوب الحسابات):

لقد جاء المرسوم رقم 173/70 المؤرخ في 16 نوفمبر 1970 منظمًا لواجبات ومهام مندوبي الحسابات للمؤسسات العمومية أو شبه العمومية، وقد تواصل العمل بهذا النص إلى غاية 1980 تاريخ إنشاء المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة حيث تم إلغاء المرسوم رقم 173/70 سابق الذكر، وعليه أصبح مجلس المحاسبة هو المكلف بمراقبة المؤسسات العمومية .

لكن لم يتم التخلي عن الدور البارز لمحافظ الحسابات حيث جاء قانون المالية لسنة 1985 الذي أصلح إلى حد ما هذه المهنة بنصه في المادة 169 (يتم تعيين مندوبي الحسابات لدى المؤسسات التابعة للقطاع العام لدى الشركات التي تملك فيها الدولة أو هيئة عمومية حصة من أموالها...). إلى غاية أن صدر القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الإقتصادية¹ الذي أخضع المؤسسة العمومية لقواعد القانون التجاري والمدني إلا إذا نص صراحة على أحكام قانونية خاصة، وأصبحت هذه المؤسسات خاضعة لأنظمة رقابية داخلية وهذا ما جسده المادة 40 من قانون (يتعين على المؤسسات العمومية الإقتصادية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين وبصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها).

إضافة إلى هذا أدخل المشرع عدة تعديلات على نظام محافضي الحسابات فكانت البداية بإصدار القانون رقم 08/91 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي أتبع بالمرسوم التنفيذي رقم 20/92 .

¹ القانون رقم 01/88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الإقتصادية، عدد 02

وقد عرف هذا القانون الأخير 08/91 محافظ الحسابات في نص المادة 27 لقوله : يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات والهيئات المعنية برقابة محافظ الحسابات¹.

الفقرة 02 : مجالات تدخل محافظ الحسابات الرقابية:

يعمل محافظ الحسابات على رقابة مايلي:

- الشركات التجارية: وهذا ما أبرزه المرسوم التشريعي رقم 08/93 المؤرخ في 25 أبريل 1993.
- المؤسسات العمومية الإقتصادية: وهذا ما أقرته المادة 17 فقرة 10 من قانون 04/88 المؤرخ في 15 جانفي 1988 المتضمن القانون التجاري.
- المؤسسات المالية: وهذا ما أوضحته المادة 162 من قانون 10/90 المؤرخ في 14 أبريل 1990 المتعلق بالنقد والقرض.

ويتمتع في هذا الصدد محافظو الحسابات في رقابة الهيئات السابقة بالصلاحيات التالية:

- التأكد من صحة الإحصاءات والحسابات الواردة في المحاسبة العامة لهذه المؤسسة.
 - متابعة عمليات تنفيذ الميزانيات والحسابات الخاصة بهذه المؤسسات.
 - مراقبة العمليات التي يمكن أن يكون لها تأثير مباشر أو غير مباشر على الهيئة الخاضعة لرقابتهم.
- ويتمتع محافظو الحسابات بكل الإمكانيات والوسائل لأجل البحث والتحري في عين المكان على الوثائق والدفاتر ولا يلتزم تجاههم بالسر المهني، وتعتبر الآراء التي يقدمها محافظو الحسابات ملزمة في الأخذ بها من قبل الهيئات الخاضعة لرقابتهم.

¹ دحموش فائزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، بحث ماجستير 2002 ، ص 11 و 13

الفرع الثاني : نظام الرقابة الخارجية

إن المقصود بالرقابة الخارجية هي تلك الرقابة الإدارية أو الوصاية التي تمارسها السلطة الوصية على المؤسسة العمومية أو الهيئة التي تقع تحت وصايتها¹.

1. رقابة مجلس المحاسبة:

إن الرقابة المالية التي يجريها مجلس المحاسبة هي من قبيل الرقابة اللاحقة على النفقات العامة ولا تقل أهمية عن رقابة باقي الهيئات بل تعد أعلاها درجة وأدفعها إجراء وهذا كله نتيجة ما خول لهذا المجلس من أدوات رقابية ونتيجة للاستقلالية التي يتمتع بها وأيضاً نتيجة لنظامه القانوني من حيث أنه يمثل هيئة قضائية وإدارية في نفس الوقت ، هذا كله بعد سلسلة من التطورات التي شهدتها إبتداءاً من دستور 1976 إلى آخر النصوص القانونية المنظمة له ، لأجل هذا سنتطرق إلى العناصر التالية :

- تطورات النظام القانوني لمجلس المحاسبة .

- تنظيم وسير مجلس المحاسبة .

- دور مجلس المحاسبة في الرقابة المالية .

- حدود وعقبات رقابة مجلس المحاسبة .

الفقرة 02 : تنظيم مجلس المحاسبة :

يعد مجلس المحاسبة الهيئة العليا للرقابة البعدية على الأموال العمومية ، وقد خوله القانون كل الصلاحيات للقيام بمهامه في مجال التحريات والمعاينات التي تمكنه من التوصل إلى السير الحسن والاستغلال الأمثل للموارد

¹ زقوران سامية، المرج السابق، ص45

العامة بما يحقق الفعالية و الرشاد. لهذا فالمجلس يقوم بالتدقيق في شروط استعمال الهيئات للموارد و الوسائل والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه ويقوم أيضا بتقييم التسيير و يتأكد من مطابقة العمليات المالية و المحاسبية لهذه الهيئات مع القوانين والتنظيمات الجاري العمل بها .

وتهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة الوصول إلى نتائج تتمحور في عنصرين بارزين هما :

(أ) تشجيع الاستعمال الناجع و الفعال للموارد والوسائل المادية والأموال العامة و كيفية إعادة تحويلها أي إنفاقها.

(ب) إجبارية تقديم الحسابات وتطوير النزاهة والشفافية في تسيير الأموال العمومية ، ولتفعيل دوره البارز فقد خوله القانون اختصاصات إدارية وأخرى قضائية في ممارسته لمهامه ومنحه الاستقلالية

حيث أنه غير خاضع لأي جهة سوى كونه موضوع تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية ونظرا لهذا الدور الهام الذي يلعبه مجلس المحاسبة فقد حضى بتشكيلة بشرية وأخرى هيكلية¹

أولا : التشكيلة البشرية لمجلس المحاسبة

وتعد هذه التشكيلة قضائية² كلية وهي تضم ما يلي :

(أ) رئيس مجلس المحاسبة : وهو يتولى إدارة المجلس ويقوم بالتنظيم العام لأشغال مجلس المحاسبة ويعين بموجب قرار رئاسي .

(ب) نائب الرئيس : ويعمل على مساعدة الرئيس في مهمته خاصة ما يتعلق بتنسيق أشغال المجلس ومتابعتها وتقييم فعاليتها .

¹ المادة 38 من الامر 20/95

² الامر 23/95 المؤرخ في 26 توأ 1995 المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، عدد4

- ت) رؤساء الغرف : ويتولون تخطيط أشغال القضاة داخل غرفهم وينشطونها ويتابعونها وينسقونها ويراقبونها .
- ث) رؤساء الفروع : يقومون بتنظيم الأشغال المسندة إلى فروعهم ويسهرون على حسن تأديتها .
- ج) المستشارون والمحاسبون : ويتولون أشغال التدقيق أو التحقيق أو الدراسة المسندة إليهم في آجالها المقررة لها .
- ح) الناظر العام : ويتولى دور النائب العام في النظارة العامة ويعمل الناظر العام على متابعة الاختصاصات القضائية المسندة إليه .
- خ) النظار المساعدون : وهم يقومون بمساعدة الناظر العام في تأدية مهامه .

الفقرة 03 : الأطراف الرقابية لمجلس المحاسبة:

لمجلس المحاسبة طبقا لنص المادة 55 من الأمر 20/59 ثلاثة أطر أو طرائق لممارسة عمله الرقابي وهي تتمثل في حق الإطلاع وسلطة التحري وكذا رقابة نوعية التسيير وأيضا رقابة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وأيضا مراجعة حسابات المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف.

أولا: حق الإطلاع وسلطة التحري:

وهنا يمكن لمجلس المحاسبة الإطلاع والتحري على ما يلي:

1. يحق له الإطلاع على كل الوثائق والمستندات والدفاتر التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية وكذا لتقييم مدى سلامة التسيير للهيئات والمصالح الموضوعة تحت رقابته.
2. له سلطة التحري بغية الإطلاع على أعمال الإدارات ومؤسسات القطاع العام.
3. كما للقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعاينة لكل محلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

4. كما له سلطة الاستماع إلى أي عون في الهيئات والإدارات العمومية.
 5. و له أيضا سلطة الاطلاع على النصوص المرسلة إليه ذات الطابع التنظيمي الصادرة عن إدارات الدولة والتي تتعلق بالتنظيم المحاسبي والمالي والإجرائي في تسيير الأموال العمومية.
 6. ويحق له الإستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إن اقتضى الأمر ذلك، 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 الإقتصاد.
 7. الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة.
- ومن جهة أخرى نجد أنه يستوجب على كل محاسب عمومي أن يودع لدى كتابة ضبط المجلس حسابه عن التسيير رفقة المستندات الثبوتية لذلك وهذا في الأجل القانونية تحت طائلة العقوبات.
- كما أنه يتعين على كل أمر بالصرف في الهيئات والمؤسسات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة أن يقدم حساباته في الأجل القانونية وإلا تم معاقبته طبقا لما نصت عليه المادة 69 وما يليها من الأمر 20/95 .
- كما يستوجب على الهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة أن ترسل إليه وبطلب منه وفق الآجال التي يحددها الحسابات والوثائق الضرورية في ذلك ونفس الإلتزام يقع على مسيري الأسهم العمومية للجماعات والهيئات العمومية.

ثانيا: رقابة نوعية التسيير :

إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته¹ ويعمل على تقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار الإقتصاد والفعالية والنجاعة استنادا للأهداف والمهام الموكلة لها، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات.

كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى توفر الشروط المطلوبة لمنح واستعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية التابعة لها ، بالإضافة إلى هذه يعتمد المجلس لمراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم قضية إنسانية أو اجتماعية أو علمية ، ورقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة سابقا .

وبعد إنهاء المجلس لمهامه الرقابية واختتام أعماله يقوم بوضع تقارير تقييمية تضم كل الملاحظات والعمليات التي قام بها ليتم إرسالها إلى مسؤولي المصالح و الهيئات المعنية أو إلى سلطاتهم الوصية والسامية حتى تتمكن هذه الهيئات أو المصالح العمومية من الرد وتقديم ملاحظاتها في الآجال التي يكون مجلس المحاسبة قد حددها سابقا .

ثالثا : رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

إذا شكلت مخالفة أو خطأ خرقا صريحا للقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية وألحقت ضررا بالخزينة العمومية للدولة أو هيئة عمومية فهنا لمجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابتها المسؤولية عن هذا الخطأ المرتكب ومن هنا فللمجلس أن يعاقب عن هذه الأخطاء و المخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند ارتكابه للخطأ المعاقب عنه وهذا ما أكدته المادة 89 من القانون 20/95 .

¹ قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلق بمراجعة حسابات التسيير لمجموعة من الهيئات العمومية.

و للمجلس أيضا صلاحية أن يعاقب بغرامة كل عون أو مسير أو مسؤول لدى هيئة عمومية خاضعة لرقابته و الذي يكون قد تهاون في أداء التزاماته بغرض الحصول على كسب مالي لمصلحته الشخصية، أو يكون قد خرق أحد الأحكام القانونية والتنظيمية المعمول بها .

فإذا ما كشفتة نتائج تدقيقات مجلس المحاسبة التي تضبطها الغرفة المختصة قانونا بأن المخالفة المرتكبة تمثل خرقا صريحا لقواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية فهنا يوجه رئيس الغرفة تقريرا مفصلا إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد تبليغه إلى الناظر العام الذي بعد تلقيه المعلومات الإضافية التي يطلبها عند الاقتضاء من الغرفة القطاعية المختصة ، يقوم إما بحفظ الملف بموجب قرار معلل ،إن كان لا مجال للمتابعة وإما أن يقوم بالمتابعة و يحرر بذلك استنتاجاته التي توصل إليها كتابيا ويرجع الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد فتح التحقيق .

وهنا يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتعيين مقرر من بين المستشارين لدراسة الملف ويمكن للشخص المتابع أن يستعين بمحامي أو مساعد يختاره ، وفي ختام التحقيق يحرر المقرر تقريره ويرسل كل الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة بغية تبليغه إلى الناظر العام وهنا نكون أمام حالتين :

- إما أن تثبت نتائج التحقيق بأن لا وجه للمتابعة فهنا للناظر العام حفظ الملف و يبلغ رئيس مجلس المحاسبة بذلك .

- وإما أن يحال الملف على غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية،وهنا يرسل الناظر العام كل الملف مصحوبا باستنتاجاته المكتوبة و المعللة إلى رئيس هذه الغرفة، ويتعين هنا على رئيس غرفة الانضباط أن يعين قاضيا مقررا من ضمن قضاة هذه الغرفة يكلفه بتقديم اقتراحات حول الملف ثم يقوم رئيس الغرفة بتحديد تاريخ الجلسة بعد أن يعلم رئيس مجلس المحاسبة و الناظر العام بذلك .

ويتم بعدها استدعاء الشخص محل المتابعة برسالة موصى عليها من طرف رئيس الغرفة ، ليكون آخر الاجراءات انعقاد غرفة الانضباط في جلستها بمساعدة كاتب الضبط بحضور الناظر العام ، وتقوم الغرفة بعد الاطلاع على اقتراحات المقرر واستنتاجات الناظر العام وشروحات الشخص المتابع بالبت بأغلبية أصوات أعضائها ويكون صوت الرئيس مرجحا ويتم الفصل في القضية في جلسة علنية بموجب قرار يوقعه رئيس الجلسة والمقرر وكاتب الضبط ليبلغ بعدها هذا القرار إلى الناظر العام و إلى الشخص محل المتابعة .

الفقرة 04 : تقدير رقابة مجلس المحاسبة :

من خلال التعرض لمجمل اختصاصات مجلس المحاسبة والتطرق لمجالات اختصاصه يتبين لنا أن الرقابة التي يقوم بها هي رقابة مالية تقييمية وإصلاحية فهي بهذا تهدف لحماية الأموال العامة بوجه عام وكيفيات الإنفاق العام بوجه خاص ما يتعلق منها بالقواعد المحاسبية والمالية.

وتعد هذه الرقابة إصلاحية وهذا ما هو ملاحظ من خلال النتائج التي تسفر عنها عمليات التحري والمراقبة وكذا الاقتراحات والتقارير التي يقدمها إلى الهيئات والمصالح العمومية المعنية ، وذلك بهدف التوصل إلى أحسن السبل في التسيير المالي والمحاسبي وبالتالي ضمان المحافظة على الأموال العامة.

و حتى يتسنى لمجلس المحاسبة أن يقوم بدوره الكامل فقد خص بهيكل تنظيمي وبشري وإداري وخص بنظام قانوني يجعل منه هيئة إدارية وقضائية في نفس الوقت فهو يعاين و يراقب بحرية تامة ودون أن يلتزم تجاهه بالسر المهني أو بالسلم الإداري كما له أن يوقع العقوبات التي يراها ملائمة جراء المخالفات والأخطاء المرتكبة .

إلا أن الملاحظ في مثل هذه الهيئات العليا للرقابة المالية عدم استقرارها خاصة بعد حملة الإضرابات التي شنها قضاة المجلس في الفترة الأخيرة ، والتي قد ينجر عنها تعطيل الكثير من المهام الموكلة إلى مجلس المحاسبة، فمن المفروض أن لا يحدث مثل هذا خاصة في هيئات كهذه.

رقابة مصالح وزارة المالية :

نجد في مجال الرقابة أن لوزارة المالية دورها البارز حيث أنها تسهر على رعاية ورقابة مالية الدولة وعلى رأس هذه الوزارة نجد وزير المالية الذي خول له هو الآخر العديد من الصلاحيات الرقابية بموجب المرسوم التنفيذي 54¹/95 .

وقد تم تنظم الإدارة المركزية لوزارة المالية بموجب المرسوم التنفيذي 55/95 وفي هذا الصدد نجد أن مجال الرقابة على تنفيذ الميزانية تمتد أساسا إلى المديرية العامة للميزانية² بوزارة المالية وذلك عن طريق التقارير التي يعدها المراقب المالي، والمتعلقة بعمليات التحصيل والإنفاق من قبل المؤسسة والهيئات الخاضعة للتأشيرة وكذا استغلال المستندات والوثائق التي ترسل من طرف الهيئات والمصالح المعنية وما يهمنا في إطار مصالح وزارة المالية هو المفتشية العامة للمالية ومفتشية مصالح المحاسبة .

الفقرة 1 : رقابة المفتشية العامة للمالية:

¹ لقد سبق تناول صلاحيات وزير المالية في مجال الرقابة راجع هامش الصفحة 70

² وتضم المديرية العامة للميزانية

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية على كل الهيئات والمؤسسة العمومية التابعة للدولة وهي خاضعة لسلطة وزير المالية وقد تم استحداثها لأول مرة بموجب المرسوم رقم 153/80¹ ليأتي المرسوم التنفيذي رقم 78/92 متضمنا اختصاصاتها².

ثانيا : اختصاصات المفتشية العامة للمالية :

(أ) مجالات عمل المفتشية العامة :

وتعمل المفتشية العامة للمالية على رقابة مجالات التسيير المحاسبي والمالي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية ، كما يخضع لرقابة المفتشية العامة المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمستثمرات الفلاحية العمومية، وهيئات الضمان الاجتماعي، وكل هيئة تستفيد من إعانة الدولة.

كما للمفتشية أن تقوم بإجراء دراسات وإعداد خبرات لها صلة بالاقتصاد والمالية وبالرقابة على وجه التحديد . ولتسهيل المفتشية لمهامها يمكنها أن تستعين بتقنيين وخبراء مؤهلين من الإدارة العمومية³.

ومن هنا نجد أن المفتشية العامة للمالية تعمل على :

- القيام بالدراسات و التحاليل والخبرات الاقتصادية والمالية بغية الوصول إلى تقدير الفعالية ونجاعة التسيير

¹ المرسوم رقم 53/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 يتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية عدد 10
² المرسوم 78/92 التنفيذي المؤرخ في 22 فيفري 1992 يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية عدد 15 .
³ المادة 02 من مرسوم 78/92.

- القيام بكل الدراسات المقارنة لأنماط التسيير المالي والمحاسبي وأساليب الرقابة على الصعيدين الداخلي والخارجي بغرض مسايرة التطورات الخارجية .

- المراقبة الدورية لمصالح الإدارات والهيئات الموضوعة تحت وصاية أو سلطة الوزير المكلف بالمالية ، وتعمل على تدقيق ومراجعة فعالية وعمل مصالح الرقابة التابعة لها ، وهذا ما أكدته المادة 02 من مرسوم 78/92 سالف الذكر.

كما تؤهل المفتشية العامة للمالية للقيام بالتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية وذلك بتدخلاتها بناء على طلب الهيئات و السلطات المؤهلة قانونا وهذا ما أكدته المرسوم التنفيذي 179/92.

إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي: ما هو معمول به أنه خلال الشهر الأول من كل سنة يقوم وزير المالية بتحديد برنامج عمل المفتشية العامة للمالية خلال السنة ، مع الأخذ بعين الاعتبار طلبات المراقبة التي يتقدم بها أعضاء الحكومة ومجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني.

و الملاحظ أن رقابة المفتشية العامة للمالية تبنى على مبدأ المباشرة والمفاجأة أو بإشعار مسبق في أدائها لمهامها ، وتقوم بإنجاز الأشغال التحضيرية المرتبطة بتدخلاتها مستغلة كل المعطيات الاقتصادية والمالية والتقنية لممارسة عملها الرقابي.

و للمفتشية أيضا حق المبادرة بأي اقتراحات أو آراء تخص إجراءات أو تقنيات يتطلب استخدامها في مجال الفعالية والنجاعة .

والهدف من تدخلات المفتشية هو التحقيق والتدقيق في شروط تطبيق القوانين والتنظيمات المالية والمحاسبية الجاري العمل بها ، وكذا النظر والتأكد من صحة المحاسبات وانتظامها ومطابقة الأعمال المنجزة للوثائق

¹ المرسوم التنفيذي 79/92 المؤرخ في 22 فيفري 1992 يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية ، عدد

التقديرية وأيضاً النظر في شروط استعمال الاعتمادات وكيفية سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات المعنية بهذه التدخلات .

هذا وأن عمل المفتشية العامة للمالية هو من قبيل عمل مفتشي المالية العاملين لديها والذين تتمحور أعمالهم حول :

- ممارسة حق مراجعة جميع العمليات التي قام بها المحاسبون العموميون ومحاسبو الهيئات.
- التدقيق في عين المكان بغية التأكد من أن أعمال التسيير ذات الأثر المالي قد تمت محاسبتها وفق أسس ومعطيات صحيحة وكاملة ، وكذا إثبات حقيقة الخدمة المنتهية فعلياً .
- لهم حق طلب أي معلومات يرونها ضرورية في أداء عملهم الرقابي بصفة كتابية أو شفوية
- البحث و التحقيق والمعاينة في عين المكان بغرض مراقبة الأعمال المحاسبية.
- طلب تقديم كل وثيقة أو ورقة أو سند ثبوتي تكون مراجعته لازمة¹ .

وحتى يتسنى لهؤلاء المفتشين أن يؤدوا مهامهم بدقة وإتقان فقد ألزم القانون المسؤولين العاملين في المصالح أو الهيئات المعنية بالتدخل لتوفير الظروف الملائمة لهم، وأنهم مجبرين على تقديم كل القيم والأوراق والسجلات التي يطلبها المفتشون وكذا الإجابة عن كل الطلبات المقدمة لهم ولا يمكن لمسؤولي المصالح والهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية الدفع باحترام السر المهني أو الطريق السلمي، ويختم المفتشون أعمالهم وتدخلاتهم بشأن فعالية تسيير المصلحة أو الهيئة التي تم تفتيشها بتحرير تقرير تدون فيه كل الملاحظات والمعاينات ويرفق بالتدابير التي تحسن من عمل الهيئات والمصالح موضوع الرقابة وكذا نتائجها وتسييرها ويقدم هذا التقرير إلى مسؤولي المصالح والهيئات المعنية الذين عليهم أن يجيبوا في مدة أقصاها شهران عن الملاحظات المدونة في التقرير كما لهم الحق في أن يعترضوا على ما هو وارد في التقرير استناداً إلى وثائق ومستندات ثبوتية.

¹ المادة 05 من مرسوم 78/92

وفي نهاية كل سنة تعتمد المفتشية على إعداد تقرير سنوي مدعم بالإقتراحات والآراء والمعاينات الهادفة إلى تحسين سير المصالح وتطوير مناهج الضبط المالي والمحاسبي.

ثالثا : تقدير رقابة المفتشية العامة للمالية:

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية ذات دور بالغ الأهمية ولا يمكن الاستغناء عن المهام التي تؤديها في مجال المراقبة والتقييم الاقتصادي وكذا الدراسات والتحليل.

وكمثال على هذه التحاليل الدراسة التي قامت بها خلال الآونة الأخيرة حيث قدرت الأموال المحولة إلى الخارج بحوالي 7 ملايين دولار خلال 03 سنوات فقط ولكن رغم هذا الدور الذي تلعبه المفتشية إلا أن هناك الكثير من الحدود و العقبات التي تحد من فعالية عملها ومن بينها :

- أن هناك الكثير من الهيئات لا تخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية إن لم نقل لا تخضع لأي رقابة وهذه الهيئات رئاسة الجمهورية ، وزارة الدفاع الوطني ، المجلس الشعبي الوطني ، وبعض المؤسسات العمومية الاقتصادية كسوناطراك¹.

- وما يعاب أيضا عليها أن محققي المفتشية البالغ عددهم 200 مفتش يحققون في تسيير أملاك عمومية تقدر بالملايير مقابل أجرة لا تتوافق مع أهمية وصعوبة عملهم الرقابي.

- وما يلاحظ أيضا أن المفتشية العامة للمالية ينحصر دورها في الرقابة وإعداد التقارير دون أن يكون لها صلاحية البت أو إصدار أي أحكام أو قرارات.

ومن النقائص أيضا عدم وجود أي تنسيق بين عمل هذه المفتشية وعمل باقي الهيئات الرقابية خاصة

مجلس المحاسبة ، ونتيجة لهذه النقائص التي تعترى المفتشية العامة للمالية فقد اقترحت لجنة إصلاح هياكل الدولة²

¹ هذه النقطة تطرق لها مدير المفتشية العامة للمالية << عبد المجيد امغار >> من خلال إحدى تصريحاته لجريدة الخبر بتاريخ 19 افريل 2003

² أنشأت هذه اللجنة بموجب قرار رئاسي 372/2000 المؤرخ في 22 نوفمبر 2000 وهي تضم 70 عضو وقدمت تقريرها في جويلية 2001

في تقريرها الصادر في جويلية 2001 ، إنشاء المفتشية العامة للدولة بمكتب دراسات يقدم كل آرائه المتعلقة بأساليب التسيير المالي والمحاسبي وتعمل هذه المفتشية بالتنسيق مع مجلس المحاسبة والمفتشيات العامة للوزارات وكل هيئات الرقابة الأخرى.

الفقرة 02 رقابة مفتشية مصالح المحاسبة :

تعد مفتشية مصالح المحاسبة هيئة رقابة خارجية لدعم عمليات الرقابة دون المساس بالدور الرقابي واختصاصات الهيئات والأجهزة الرقابية الأخرى إلا ما قد تم تحديده قانونا .

وقد تم استحداث هذه المفتشية بموجب المرسوم التنفيذي 198/95¹، ويتولى الإشراف على هذه المفتشية وكذا تسييرها مفتش عام يخضع لسلطة المدير العام للمحاسبة ويساعده في القيام بمهامه 05 مفتشين مكلفين بالتفتيش يتم تعيينهم بموجب مراسيم تنفيذية .

و لمفتشية مصالح المحاسبة صلاحيات واسعة تتعلق بإجراء أعمال الرقابة والتحقيق والتفتيش لأجل التأكد من التسيير السليم للأموال العامة من طرف هيئات الدولة ومؤسساتها وتتمحور هذه الصلاحيات فيما يلي:

- التأكد من تطابق العمليات المالية والمحاسبية التي يقوم بها المحاسبون العموميون مع القوانين والتنظيمات المعمول بها .
- العمل على التسيير الأمثل لمصالح الخزينة والاستغلال الرشيد للأموال العامة والموارد البشرية .
- مراقبة التدخلات المالية للخزينة والمتعلقة بمنح الإعانات والتمويلات للهيئات والمؤسسات العمومية .
- السهر على تحضير وتطبيق برامج التحقيق والتفتيش التي يؤديها المحاسبون العموميون ليطمئن تبليغها إلى مجلس المحاسبة وهذا ما يبرز وجود علاقة تكامل بين عمل مفتشية مصالح المحاسبة و مجلس المحاسبة .

¹ المرسوم التنفيذي 198/95 مؤرخ في 25 جويلية 1998 يحدد اختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة وتنظيمها عدد 42

- التنسيق بين عمل مصالح التدقيق والتفتيش التي تجريها المصالح الخارجية التابعة للخزينة .
- العمل على استغلال التقارير والمعلومات التي تخص تسيير المحاسبين العموميين من الأجهزة الرقابية المختصة .

وتختتم هذه المفشية عمليات الرقابة المرتبطة بالتحقيق والتفتيش بإعداد تقارير تتضمن كل المعايينات والمقترحات التي قد تفيد في ترشيد عمل مصالح المحاسبة وتحديث الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها .

ثم يتم تبليغ التقرير إلى مسؤول الهيئة المعنية بالرقابة والتحقيق، وله أن يرد على الملاحظات ونتائج التحقيق في أجل لا يتجاوز الشهرين من تاريخ التبليغ بهذا التقرير .

2. الرقابة الشعبية السياسية :

تعتبر الرقابة الشعبية السياسية من قبيل الرقابة الخارجية على النفقات العامة وتنفيذها إذ تلعب الدور البارز في توجيهها الوجهة الصحيحة ، والمقصود بالرقابة الشعبية السياسية هنا الرقابة التي يمارسها البرلمان والمجالس الشعبية البلدية و الولائية .

الفقرة الأولى : الرقابة البرلمانية :

تحتل الرقابة البرلمانية مكانة الهامة نظرا لما تتوفر عليه من آليات للرقابة السابقة والمعاصرة واللاحقة، فالرقابة السابقة تكون أثناء التصويت على قانون المالية، والمعاصرة عن طريق الاستجواب والأسئلة الموجهة للحكومة وعن طريق لجان التحقيق ، واللاحقة عن طريق قانون ضبط الميزانية وملتزم الرقابة وبيان السياسة العامة ، وقد أقر الدستور هذه الرقابة في العديد من المواد منها المادة 159 والمادة 160 منه.

أولا : الرقابة السابقة(أثناء التصويت على قانون المالية) :

الملاحظ أن كلا النظامين الداخليين للمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، لم يتطرقا لهذه الرقابة ولا للتصويت على قانون المالية للسنة ، غير أننا نجد القانون العضوي رقم 02/99 المتعلق بتنظيم الغرفتين والعلاقة

الوظيفية بينهما وبين الحكومة قد نص في مادته 44 " يصادق البرلمان على مشروع قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوما من تاريخ إيداعه طبقاً لأحكام المادة 120 من الدستور ويصوت المجلس الشعبي الوطني على مشروع قانون المالية في مدة أقصاها 47 يوماً ابتداء من تاريخ إيداعه ويصادق مجلس الأمة على النص المصوت عليه خلال أجل أقصاه 20 يوماً، وفي حالة الخلاف بين الغرفتين يتاح للجنة المتساوية الأعضاء أجل 08 أيام للبت في شأنه، وفي حالة عدم المصادقة لأي سبب كان خلال الأجل المحدد يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون المالية الذي قدمته الحكومة بأمر له قوة القانون". من كل هذا وبعد أن يودع قانون المالية للسنة بمكتب المجلس الشعبي الوطني يحال على لجنة المالية والميزانية التي تتولى دراسته ومناقشته،

الدور الرقابي للجنة المالية والميزانية على مستوى المجلس الشعبي الوطني:

يتشكل المجلس الشعبي الوطني من عدة لجان متخصصة حسب المادة 19 من نظامه الداخلي ومن بين هذه اللجان الدائمة والمتخصصة نجد لجنة المالية والميزانية المختصة بالمسائل المتعلقة بالميزانية والقانون العضوي المتعلق بقوانين المالية .

وتعتبر هذه اللجنة أكبر اللجان عضوية¹ حيث تتشكل من 30 إلى 50 عضواً ولهذه اللجنة مكانتها البارزة على مستوى الجهاز التشريعي وهي شبيهة بمكانة وزير المالية على مستوى الحكومة ذلك لأنها تحظى بعناية واهتمام خاصين، وعلى الأخص في المجال القانوني والعلمي فهي :

(أ) في الجانب القانوني تتمتع بالصفة الدائمة وتجتمع حتى خارج الدورات العادية للمجلس ولها أولوية فحص

ودراسة مشروع قانون المالية كما أنها:

- تمثل الطرف المقابل للحكومة في عملية التفاوض مع وزير المالية عند تحضير الميزانية

¹ المادة 43 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني

- تكاد تحتكر حق التعديلات على القوانين
- تنظر في مدى نجاعة وفائدة التعديلات المقترحة من الحكومة والنواب على حد سواء ، كما أنها هي التي تتولى طبع تقرير المشروع التمهيدي لقانون المالية وتوزيعه على النواب لإعطاء رأيهم فيه.
- (ب) أما في الجانب العملي فاللجنة مختصة في المجالين المالي والضريبي وجانب القروض وكل ما له صلة بالاقتصاد والمالية مما يجعلها تتحكم بسهولة في المعطيات المالية والضريبية.
- (ج) في مجال التدخلات فللجنة حق الاستماع لأعضاء الحكومة كما أن لها حق الاستعانة بالخبراء والمختصين بغرض الحصول على معلومات تساعد في أداء مهمتها¹ ويتوج عمل هذه اللجنة بتقديم تقرير إلى المجلس الشعبي الوطني من قبل مقررها أو أحد نوابه ، والظاهر أن العمل التشريعي في المجال المالي يكاد ينحصر في عمل هذه اللجنة خاصة أمام الحضور الضعيف للنواب مقابل حضور الطرف القوي أي الحكومة² وهذا ما قد يؤثر على هذه اللجنة في تأدية مهامها .

ثالثا : الرقابة البرلمانية البعدية :

وتتجسد هذه الرقابة اللاحقة في العديد من الآليات الموضوعة لدى البرلمان بغرفتيه وتتمثل هذه الآليات فيما يلي :

1. قانون ضبط الميزانية :

بعد ما يتم إقفال السنة المالية وبعد تنفيذ الميزانية وتنفيذ النفقات العامة والإيرادات العامة يقوم البرلمان بمباشرة رقابته البعدية وفق قانون ضبط الميزانية وهذا ما أكدته المادة 160 من التعديل الدستوري لسنة 1996 بنصها (تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها لكل سنة مالية

¹ المادة 43 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني

² خلوفي خديجة، الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة. بحث ماجستير كلية الحقوق بن عكنون 2003 ص33

وتختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان).

وبهذا نرى أنه بعد المصادقة على قانون المالية تعمل الحكومة والإدارات التابعة لها وباقي الهيئات الإدارية بتنفيذ عملياتها المالية، بعد كل هذا تلخص هذه العمليات في نص وتعرض على البرلمان حتى يصوت عليه وهذا ما يسمى بقانون ضبط الميزانية .

وقد ألزم قانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية في نص مادته 68 الحكومة بتقديم قانون ضبط الميزانية مرفقا بقانون الميزانية للسنة وبهذا يعد قانون ضبط الميزانية خلاصة لتجربة يجب الاستفادة منها في وضع قانون المالية.

2. التقارير السنوية:

يتلقى المجلس الشعبي الوطني العديد من التقارير في إطار الرقابة التي يمارسها ، وتتمثل هذه التقارير فيما يلي :

- التقرير السنوي لتنفيذ المخطط الوطني للتنمية .
- التقرير السنوي للجنة المركزية للصفقات العمومية .
- التقرير السنوي للمفتشية العامة للمالية
- تقارير المجالس الشعبية الولائية والبلدية المتعلقة بالرقابة .
- التقارير السنوية عن نشاطات المؤسسات العمومية .
- تقارير مجال عمل المؤسسات العمومية المتعلقة بالرقابة .

- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة .

3. بيان السياسة العامة :

إن بيان السياسة العامة طبقا لنص المادة 84 من الدستور هو حصيلة عمل الحكومة ، يتم تقديمه إلى البرلمان بغرفتيه¹ وذلك حتى يتسنى مناقشته وتنتهي هذه المناقشة إما بالتصويت بالثقة أو بملتمس رقابة .

4. ملتمس الرقابة :

وفقا لنص المادة 135 من الدستور فإنه يمكن للمجلس الشعبي الوطني أثناء مناقشته لبيان السياسة العامة أن يصوت على ملتمس رقابة ينصب على مسؤولية الحكومة ويجب أن يوقع ملتمس الرقابة ليكون مقبولا سبع (7/1) عدد النواب على الأقل ، وتتم الموافقة على ملتمس الرقابة بأغلبية (3/2) للمادة 61 من قانون 02/99 ، وإذا ما تمت المصادقة على ملتمس الرقابة من قبل المجلس الشعبي الوطني يقدم رئيس الحكومة استقالته إلى رئيس الجمهورية .

رابعا : تقييم الرقابة البرلمانية

رغم الدور الذي تؤديه رقابة البرلمان بغرفتيه إلا أنه يؤخذ على هذه الرقابة الكثير من النقائص التي تنقص من فعالية الدور المنوط بالسلطة التشريعية، حيث يلاحظ ما يلي :

- إن العمل التشريعي الذي يقوم به البرلمان تكاد تحتكره لجنة المالية والميزانية خاصة في ظل الغياب الكبير للنواب مقابل الحضور القوي للحكومة .

- كما يلاحظ أيضا أنه لا جدوى من مصادقة البرلمان أو عدم مصادقته على مشروع المالية لأنه حتى

وإن رفض هذه المصادقة فيمكن لرئيس الجمهورية أن يصدره بأمر له قوة القانون¹.

¹ طبقا لنص المادة 84 من دستور 1996 يتبين لنا أن تقديم بيان السياسة العامة للمجلس الشعبي الوطني إلزامي بخلاف تقديمه إلى مجلس الأمة فلا يعد أمرا إلزاميا.

وفيما يخص لجان التحقيق فلم يحدث وأن نصبت هذه اللجان لمراقبة تنفيذ الميزانية أو تنفيذ النفقات العامة أو مراقبة ما يتعلق بالاقتصاد والمالية وهذا ما يبرز انعدام الرقابة البرلمانية أثناء تنفيذ قانون المالية .

- كما يلاحظ على رقابة البرلمان أن لها بعدها السياسي أكثر من بعدها المالي والتقني فنجد أن الغالبية البرلمانية تكتفي بالمناقشة العامة لمساندتها للحكومة ويكتفي نواب المعارضة بالتنديد على السياسة المتبعة من طرف الحكومة ، والاكتفاء بالحوار الكبرى دون التعمق في النقاط التفصيلية لقانون المالية .

- رغم أهمية قانون ضبط الميزانية في تقييم وتقدير مدى فعالية الترخيص المالي ومقارنته بما تم إنجازه فعلا ، ورغم كونه تجربة سابقة من خلالها يتم تدارك الوضع في قانون المالية الجديد ، مع كل هذا فأعضاء البرلمان غير مبالين بتقديم أو عدم تقديم الحكومة لهذا القانون مقابل عدم احترام الحكومة لهذا الإجراء المكرس بموجب الدستور² ، وبهذا فعوض البرلمان لا يجد الأساس الواقعي الذي يستند إليه في اقتراح رفع أو تخفيض نفقة أو إيراد معين أو ما شابه ذلك ، وهذا حتما ما يؤدي لأن تكون مناقشته لقانون المالية سطحية لا سند لها ولا مرجع ، وبهذا يستحيل عليه أن يقيم مدى تنفيذ قانون المالية للسنة السابقة وتنفيذ الاعتمادات الواردة فيه .

الفقرة 02 : رقابة المجالس الشعبية المحلية :

وفي هذا الصدد تنص المادة 159 من التعديل الدستوري لسنة 1996 والتي تنص على أن (المجالس المنتخبة تضطلع بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي ، ويعد المجلس الشعبي البلدي والمجلس الشعبي الولائي قاعدة هذه المجالس المنتخبة) .

أولا : رقابة المجالس الشعبية البلدية :

¹ المادة 120 من دستور 1996
- المادة 44 من قانون 02/99
² المادة 160 من دستور 1996 .

من خلال قانون البلدية¹ الصادر سنة 1990 نجد أن هناك العديد من الضمانات التي تكرس مداولة الرقابة الشعبية، ومن بينها جلسات المجالس الشعبية البلدية التي تتماز بالعلنية وأن لكل شخص طبيعي أو معنوي أن يطلع على المداولات ومحاضرها التي يتناولها المجلس الشعبي البلدي ، كما يلتزم المجلس بأن يعلق هذه المحاضر في الأماكن المخصصة لها لأجل إعلام المواطنين وتسهيل إطلاعهم عليها².

وفيما يخص الرقابة الممارسة من المجلس الشعبي البلدي فهي مجسدة من خلال سلطته في تكوين لجان تكتسي الطابع الدائم والمؤقت توكل لها مهمة التدقيق والتحقيق في أي مسألة ذات أهمية ، خاصة ما يتعلق بالمجال الاقتصادي والمالي وهذا على غرار اللجان البرلمانية التي رأيناها سلفا³.

وفوق هذا يكلف رئيس المجلس الشعبي البلدي وتحت مراقبة المجلس بجميع الأعمال التي تكفل ضمان وحماية الأموال العامة وعلى رأسها الإذن بالإنفاق⁴.

ويختص المجلس الشعبي البلدي بالتصويت على الميزانية البلدية بابا بابا ، ومادة بمادة للوقوف على أوجه الإنفاق المحددة قانونا .

وطبقا لنص المادة 172 من قانون البلدية فإنه يمارس مهام قابض البلدية محاسب عمومي يتولى متابعة كل الإيرادات وكل النفقات التي يصدرها رئيس المجلس الشعبي البلدي بصفته آمرا بالصرف ، وفي حالة ما إذا تبين للمجلس الشعبي البلدي وجود عجز عند تنفيذ الميزانية كان من الواجب عليه اتخاذ كل التدبير اللازمة للحيلولة دون العجز أو لتدارك الوضع وتأمين التوازن الدقيق للميزانية الإضافية ، وهذا ما أكدته المادة 160 من قانون البلدية .

¹ قانون رقم 08/90 المؤرخ في 17 أفريل 1990 المتضمن قانون البلدية.

² المادة 21 و 22 من قانون البلدية

³ المادة 24 من قانون البلدية

⁴ المادة 60 من قانون البلدية.

وكما سبق وأن رأينا عند التطرق لرقابة مجلس المحاسبة فإن هذه الأخير يختص من جهة أخرى بمراقبة الحسابات الإدارية وكذا تصفية حسابات البلديات¹.

ثانيا : رقابة المجالس الشعبية الولائية

إن ما قيل عن المجالس الشعبية البلدية يمكن أن يقال عن المجالس الشعبية الولائية ، فطبقا لقانون الولاية² الصادر سنة 1990 نجد تكريسا لضمانات الرقابة بمدلولها الشعبي ، حيث نجد أن جلسات المجلس الشعبي الولائي تمتاز بالعلنية ويمكن لأي مواطن الإطلاع على المداولات وحتى أخذ نسخة عن محاضرها³.

ولتفعيل الدور الرقابي لهذه المجالس منحت لها سلطة إنشاء لجان دائمة خاصة في مجال الاقتصاد والمالية بل ولها أن تنشئ لجانا مؤقتة تتولى دراسة القضايا التي تهم الولاية والتي يحق لها أن تستعين بخبرات الخبراء و المختصين في أدائها لمهامها، بالإضافة إلى هذه اللجان العامة يخول للمجلس الشعبي الولائي أن ينشئ لجانا مختصة للتحقيق و الرقابة وتسخر لها كل السلطات لأداء وظائفها .

وعن ميزانية الولاية نجد أن المجلس الشعبي الولائي هو من يتولى التصويت عنها ويتولى ضبطها على أساس التوازن ويتخذ كل التدابير اللازمة لمعالجة حالات العجز الطارئة⁴

ومن زاوية أخرى تخضع حسابات المجلس الشعبي الولائي سواء كانت إدارية أو حسابات تسيير لرقابة مجلس المحاسبة وهذا ما أكدته المادة 155 من قانون الولاية .

¹ المادة 176 من قانون البلدية.
قرار مجلس المحاسبة رقم 2001/02 مؤرخ في 18 فيفري 2001 صادر عن غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية يتعلق بتسيير إحدى البلديات.

² قانون رقم 09/90 المؤرخ في 07 أفريل 1990 والمتضمن قانون الولاية.

³ المادة 21 من قانون الولاية

⁴ المادة 139 من قانون الولاية

غير أن ما يعيق رقابة هذه المجالس الشعبية المحلية هو سيطرة الجهات الأخرى عليها وعلى رأسها الوالي كهيئة عدم تركيز وكذا وزير الداخلية كهيئة مركزية على مهام هيئات لامركزية منتخبة وهذا ما يعد مساسا بمبدأ استقلالية الجماعات المحلية ، إذ نلاحظ مثلا أنه لا يتم تنفيذ مداوالات المجالس الشعبية البلدية التي تتناول إحداث ميزانيات وحسابات أو إحداث مصالح عمومية إلا بعد مصادقة الوالي عليها¹

ونفس الشيء في مداوالات المجالس الشعبية الولائية التي تتناول نفس العناصر فهي تخضع لمصادقة وزير الداخلية ، وما يعيق أيضا العمل الرقابي لهذه الهيئات هو الجهل المخيم على أعضائها وعدم الدراية بأدنى أمور المالية والاقتصاد والمحاسبة مما يجعلهم في حالة من اللامبالاة .

¹ المادة 42 من قانون البلدية

ختاما لهذه المذكرة يجب القول أن التحقق من مشروعية و نظامية العمليات المالية هي من المهام الأساسية للرقابة المالية العامة. و الجزائر ككل بلد سائر في طريق النمو يجب أن تستغل كل الإمكانيات و الهيئات الرقابية الموجودة لديها.

و تبقى مهمة الرقابة أساسية للحفاظ على المال العام و هذه الضرورة يجب أن تتأقلم مع الآليات والأنظمة الحديثة، فالإشكالية الكبرى للتسيير الإداري هي البحث عن الفعالية في التسيير العمومي، حيث أن هذا الأخير يعتبر عامل نمو و استقرار للأموال العامة. و لذلك فمن الضروري أن تتجه آليات الرقابة نحو الاستعمال العقلاني للموارد العمومية من جهة و من جهة أخرى يجب أن تساهم هذه الآليات الرقابية في فعالية و كفاءة التسيير العمومي.

إن تحليل مختلف أنواع الرقابة المتبعة في بلادنا يجعلنا نتساءل هل توصلت هذه الآليات الرقابية إلى تحقيق الأهداف التي حددتها ؟ و الواقع يبين أن مظاهر الاختلاس و التبذير للأموال العمومية ما زالت مصرة على البقاء و هذا يجعلنا نستنتج أن آليات الرقابة المتبعة في الجزائر لم تصل بعد إلى تحقيق طموحاتها المرجوة و أهدافه المحددة. و السبب في ذلك هو عدم معالجة النقائص و الصعوبات التي تقف في طريقها، فقلة الإمكانيات البشرية و المادية التي تعاني منها المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة و غيرها لا تسمح بتحقيق الأهداف المحددة.

إن مجال صلاحيات الهيئات الرقابية واسع جدا و هذا ما يقتضي ضرورة تدعيمها بإمكانيات معتبرة وأساليب عمل مكيفة بشكل مناسب ، فالرقابة المعمقة مثلا هي رقابة بطيئة و معقدة و مضيعة للوقت.

و فيما يتعلق بآليات الرقابة ، فمن الضروري تخفيف الرقابة القبلية مقابل دعم الرقابة البعدية و خاصة تلك التي يمارسها مجلس المحاسبة. هذا ما يعطي حرية أكبر لمتخذي القرارات حول الأموال العمومية ، كما يجب

إعادة النظر في الطبيعة الرقابية لمجلس المحاسبة ، و هذا يعني أن على هذه الهيئة أن تصب اهتمامها على شروط استغلال الأموال العمومية من حيث الفعالية، الكفاءة و الاقتصاد.

و في المجال السياسي نجد أن البرلمان يمارس دورا بالغاً في الأهمية في هذا الميدان. و وحتى تصل الجزائر لمبتغاياها بأن تكون دولة قانون و ديمقراطية، فإننا نرى أنه من الضروري أن تسعى للتنسيق بين هذه المؤسسة (البرلمان) وبين مجلس المحاسبة و هذا ما سيدر عليها منافع معتبرة لتحقيق هذا الهدف، حيث أن مجلس المحاسبة يقوم كل سنة بتحرير تقرير حول التسيير المالي للبلاد، و هذا ما يسمح بإعلام ممثلي الشعب بأهم الملاحظات التي تساعد النواب على ممارسة نوع من الرقابة على الأمرين بالصرف الرئيسيين المتمثلين في "الوزراء".

هذا بصفة عامة ، أما من منظور إسلامي، فلقد كان الهدف البارز من هذه الدراسة هو إبراز المبادئ السوية التي تحكم مالية الدولة والرقابة عليها على الخصوص ، بدأ من تحصيل الموارد إلى كيفية إنفاقها في الأوجه المحددة شرعا حيث تبين أن الرقابة على المال العام في المنظور الإسلامي تقوم على مبادئ وأسس أوردها القرآن الكريم والسنة المطهرة ، وأن هذه المبادئ تتسم بصلاحياتها لكل زمان ومكان وإن كان هذا لا يمنع إعمالا للمصلحة المرسله والاستحسان وكذا الاجتهاد من تطبيق بعض النظم الوصفية والحلول المالية التي أقرها مجتهدو الأمة تطبيقا لتلك القوانين و الأسس الثابتة.

و تبين لنا من خلال الدراسة أن الرقابة المالية في الإسلام و التي أرست قواعدها الشريعة الإسلامية تطورت مع الدولة المزدهرة فأصبح لها أجهزة و دواوين تباشر رقابة فعالة و مستمرة على مالية الدولة و تحميها من العبث و الضياع بجانب الرقابة الذاتية التي غرستها العقيدة الصادقة في نفوس المسلمين و ذلك في اقتصاد إسلامي متميز عن النظم الاقتصادية المعاصرة، و بالرغم من الفارق الكبير بين النظم الإدارية و المالية في الدولة الإسلامية و بينما صارت إليه الآن في الدولة الحديثة بينت لنا الدراسة المقارنة لنظم الإدارة المالية العامة، أن الرقابة المالية التي

باشرها ديوان المكاتبات و المراجعات وديوان الأزمة و والي المظالم و المحتسب بالإضافة إلى نظم الضبط الداخلي المتبعة في دواوين الأموال أحكمت الرقابة على موارد بيت المال و مصارفه.

وفي نطاق الرقابة على المال العام نجد أن الفكر المالي الإسلامي قد خصها بأهمية بالغة وحققها بضوابط صارمة إذ نجد الرقابة الذاتية والرقابة التنفيذية والرقابة الشعبية والرقابة القضائية على شاكلة ما تعرفه المالية الحديثة بل أحسن نخط وأرقى شأنًا لأن الدولة الإسلامية تنفرد بوجود الرقابة الذاتية التي تزرع في نفس كل إنسان مسلم استشعار الرقابة على نفسه ليحاسبها على ما صدر منها من قول وفعل عملا بقوله صلى الله عليه وسلم " حاسبوا أنفسكم قبل أن تحاسبوا ، وزنوا أعمالكم قبل أن توزن عليكم ". ولكي تتجسد هذه الرقابة اشترط الفقه المالي الإسلامي شروطا تخص سيرة الفرد وأمانته وخشيته الله عز وجل.

و هكذا فإن فاعلية الرقابة في النظام الاقتصادي الإسلامي في تحقيق النتائج والأهداف المنشودة لمحافظة على المال العام تتوقف على طبيعة القيم والأخلاقيات السائدة وبقوة الوازع الديني فتتزايد هذه الفاعلية كلما تميزت القيم والأخلاقيات السائدة في المجتمع بالسمو وقوة الوازع الديني في حين تنقلص هذه الفاعلية كلما ضعف الوازع الديني وتدنت القيم الاتجاهات السائدة .

كما أن الفكر الإسلامي كان سباقا للفكر الحديث في الرقابة الشعبية التي لم تظهر إلا حديثا وبعد صراع مرير بين الحكام وشعوبهم.

فعرفت الرقابة المالية الإسلامية بهذا الكثير من الأمور لم يتوصل إليها حديثا وقد لا يتوصل إلى البعض منها أبدا ، فقد عرفت مبدأ الفصل بين مالية الدولة ومالية الحاكم ، وعرفت أيضا مبدأ موافقة ممثلي الأمة وهم أهل الشورى من أهل الحل و الرأي على كل فرض للموارد أو حرفها أو الرقابة عليها ، وهذا المبدأ الحديث يقوم على ضرورة موافقة أعضاء البرلمان كممثلين للشعب على إقرار الضرائب ومجالات الصرف وما شابه ذلك.

ولتجسيد الرقابة المحلية على النفقات العامة نجد سبق المالية الإسلامية في هذا الجانب حيث وضعت الدواوين المختلفة في أقاليم الدولة الإسلامية ، ووضع أيضا بها بيت مال خاص بها إلى جانب بيت المال الرئيسي الموجود بعاصمة الخلافة .

كما أوجب الإسلام توليه الكفاء الصالح والجدير بوظيفة المراقب ووضع شروطاً معينة فيمن يشغلها على نحو تكفل بالمحافظة على المال العام والقيام بمهمة الرقابة على أحسن وجه.

وختاماً لكل ما سبق نخلص إلى العديد من الاستنتاجات نوردتها كما يلي:

وجوب خضوع الأموال العمومية للقواعد المالية و للتشريع الميزاني و الذي يتميز في نفس الوقت بالصرامة و الليونة فالصرامة تترجم بمبدأ السيادة و النظام العام و الليونة تترجم بالمعوقات التي تقف في طريق تسيير العمومي، و لهذا يجب تحقيق التكامل بين كلا المفهومين.

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

- حفظ المال و الرقابة عليه في زمن تعددت فيه و تطورت وسائل النهب ، يتطلب إرادة سياسية حقيقية من جانب جميع السلطات التنفيذية، التشريعية و القضائية و حتى الإعلامية.

- جعل مدونة تبين شروط اختيار المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين ومن قام مقامهم كشرط الكفاءة العمل و الأمانة في الخدمة ، والأخلاق، بالإضافة إلى عقد دورات تدريبية لهم لإطلاعهم على الأساليب الحديثة

في مجال الرقابة و إلى جانب ذلك يجب الاهتمام بتحسين رواتبهم ضمانا للعيش الهنيء و حتى لا تسول لهم أنفسهم بالاعتداء على أموال الأمة

- على أولي الأمر دعم نظام التحفيز للمتميزين في صيانتهم و حمايتهم للمال العام، و الأخذ على يد المعتدين بعقوبات صارمة و حازمة لردعهم بدون تمييز بين القوي و الضعيف.

- 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.

- و أخيرا نوصي المسؤولين على المال العام بمراقبة الله عز وجل في السر و العلن لأن انعدام تلك الرقابة يؤدي إلى الخلل و بالتالي لن تجدي أية رقابة أخرى و لن تؤتي ثمارها إلا اذا توفرت الرقابة الذاتية على المال العام.

كلمة شكر

الإهداء

المقدمة.....	أ.....
الفصل الأول: ماهية الرقابة المالية وقواعدها	
المبحث الأول: مفهوم ومجالات الرقابة المالية على الما العام.....	12.....
المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية.....	12.....
الفرع الأول: تعريف الرقابة المالية.....	12.....
أولاً: تعريف الرقابة لغة.....	12.....
ثانياً: تعريف الرقابة اصطلاحاً.....	13.....
المطلب الثاني: صور وقواعد الرقابة المالية.....	15.....
الفرع الأول: الرقابة المالية.....	15.....
أولاً: من حيث الجهة.....	15.....
ثانياً: من حيث التوقيت الزمني.....	15.....
ثالثاً: من حيث النوعية.....	16.....
رابعاً: من حيث السلطة المخولة للرقابة.....	17.....
خامساً: من حيث دور الحكومي في العمل الرقابي.....	18.....
الفرع الثاني: أسس الرقابة المالية.....	18.....
المبحث الثاني: أهمية الرقابة المالية على المال العام و تطورها عبر العصور.....	21.....
المطلب الاول : اهمية الرقابة على الانفاق العام و اهدافها.....	22.....
الفرع الأول: أهمية الرقابة على الإنفاق العام.....	22.....
الفرع الثاني: أهداف الرقابة على الإنفاق العام.....	23.....
المطلب الثاني : الرقابة المالية عبر التاريخ.....	25.....
المبحث الثالث : الاساليب و الاليات الحديثة للرقابة على المال العام.....	27.....
المطلب الاول : أدوات واساليب الرقابة المالية.....	27.....
المطلب الثاني : المفهوم الجديد الشامل للرقابة الحكومية وابعادها.....	31.....
الفرع الاول: الرقابة المالية ومدى الالتزام بالقوانين.....	32.....
اولا : رقابة الأداء.....	34.....
ثانياً: مقومات رقابة الاداء.....	34.....
ثالثاً: ضوابط رقابة الاداء.....	35.....

36.....	الفرع الثاني : رقابة الكفائية
36.....	الفرع الثالث : رقابة الفعلية
38.....	المطلب الثالث : مفاهيم عامة حول موازنة البرامج والاداء
38.....	الفرع الاول : تعريفها و اهميتها
39.....	اولا : متطلبات موازنة البرامج و الاداء
40.....	ثانيا : مزايا تطبيق موازنة البرامج و الاداء
41.....	الفرع الثاني : الرقابة في ظل تطبيق موازنة البرامج والاداء
41.....	اولا : اهداف الرقابة في ظل تطبيق موازنة البرامج والاداء
42.....	ثانيا : متطلبات الرقابة في ظل تطبيق موازنة البرامج والاداء
	الفصل الثاني: الرقابة المالية على الإنفاق العام في المنظور الإسلامي
45.....	المبحث الأول: البعد الرقابي على المال العام من المنظور الإسلامي
45.....	المطلب الأول: أدلة مشروعية الرقابة المالية
45.....	أولاً: من الكتاب
45.....	ثانياً: من السنة
46.....	ثالثاً: أفعال الصحابة
47.....	المطلب الثاني: نفقات الدولة الإسلامية وتطبيق الرقابة
47.....	الفرع الأول: مفهوم الإنفاق العام
47.....	أولاً: تعريف الإنفاق العام
48.....	ثانياً: موارد الإنفاق العام
53.....	ثالثاً: الهدف من الإنفاق العام
54.....	رابعاً: الضوابط الشرعية للإنفاق العام
58.....	الفرع الثاني: الرقابة على النفقات المحددة حصراً
58.....	أولاً: الرقابة على أوجه إنفاق الزكاة
61.....	ثانياً: الرقابة على أوجه إنفاق أموال الغنائم
63.....	ثالثاً: الرقابة على النفقات غير المحددة حصراً
69.....	المبحث الثالث: أنظمة الرقابة المالية حصراً في الشريعة الإسلامية
69.....	المطلب الأول: نظام الحسبة وولاية المظالم
70.....	الفرع الأول: مفهوم الحسبة ودورها في تسجيل الرقابة على الإنفاق العام
70.....	الفقرة الأولى: تعريف الحسبة

70.....	الفقرة الثانية: شروط والى الحسبة.....
72.....	الفقرة الثالثة: دور الحسبة فى الرقابة المالية على النفقات العامة.....
74.....	الفرع الثانى: ولاية المظالم.....
74.....	الفقرة الأولى: التعريف بولاية المظالم.....
75.....	الفقرة الثانية: شروط الناظر فى المظالم.....
76.....	الفقرة الثالثة: دور والى المظالم فى رقابة الإنفاق العام.....
78.....	المطلب الثانى: نظام الرقابة الدواوين ورقابة السلطة التنفيذية.....
79.....	الفرع الأول: رقابة الدواوين الخاصة.....
80.....	الفقرة الأولى: ديوان السلطة.....
81.....	الفقرة الثانية: ديوان الخراج.....
83.....	الفرع الثانى: رقابة ديوان بيت المال.....
83.....	الفقرة الأولى: المقصود بديوان بيت المال.....
84.....	الفقرة الثانية: دور ديوان بيت المال فى الرقابة على النفقات العامة.....
87.....	الفرع الثالث: رقابة والى الأمر على النفقات العامة.....
87.....	الفقرة الأولى: رقابة الخليفة على مجالات الإنفاق العام.....
89.....	الفقرة الثانية: رقابة الولاة والوزراء على النفقات العامة.....
	الفصل الثالث: مسار النفقات العامة وأوجه الرقابة عليه
90.....	المبحث الأول: مجالات الإنفاق العام والرقابة عليها فى التشريع الجزائرى.....
91.....	المطلب الأول: ماهية النفقات العامة.....
91.....	الفرع الأول: تعريف النفقات العامة.....
92.....	الفرع الثانى: تقسيم النفقات العامة.....
92.....	الفقرة الأولى: التقسيمات النظرية.....
95.....	الفقرة الثانية: التقسيمات الوضعية للنفقات العامة.....
98.....	الفرع الثالث: تنفيذ النفقات العامة ومباشرة عملية الرقابة.....
98.....	الفقرة الأولى: المقصود بتنفيذ النفقات العامة.....
98.....	أولاً: الإلتزام بالنفقة.....
101.....	ثانياً: تصفية النفقة.....
103.....	ثالثاً: الأمر بالصرف.....
106.....	رابعاً: الدفع.....

107.....	الفقرة الثانية: إجراءات رقابة ومتابعة الأمر بالصرف
110.....	المطلب الثاني: أساليب الرقابة المالية في التشريع الجزائري
110.....	الفرع الأول: نظام الرقابة الداخلية
111.....	الفقرة الأولى: تعريف المراقب المالي
114.....	الفقرة الثانية: قرارات الالتزام بالنفقة الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي
115.....	الفقرة الثالثة: العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي
116.....	الفقرة الرابعة: آجال أعمال الرقابة المسبقة من المراقب المالي
117.....	الفقرة الخامسة: مسؤولية المراقب العام
118.....	الفقرة السادسة: تقدير المراقب المالي
119.....	ثانيا: رقابة المحاسب العمومي
119.....	الفقرة الأولى: التعريف بالمحاسب العمومي
120.....	الفقرة الثانية: تعيين المحاسب العمومي
121.....	الفقرة الثالثة: أصناف المحاسبين العموميين
122.....	الفقرة الرابعة: المجالات الرقابية للمحاسب العمومي
126.....	الفقرة الخامسة: مسؤولية المحاسب العمومي وحدود رقابته
129.....	ثالثا: رقابة مندوب الحسابات
129.....	الفقرة الأولى: التعريف بمحافظ الحسابات (مندوب الحسابات)
130.....	الفقرة الثانية: مجالات تدخل محافظ الحسابات الرقابية
131.....	الفرع الثاني: نظام الرقابة الخارجية
132.....	الفقرة الأولى: رقابة مجلس المحاسبة
134.....	الفقرة الثانية: تنظيم مجلس المحاسبة
135.....	الفقرة الثالثة: الأطراف الرقابية لمجلس المحاسبة
138.....	الفقرة الرابعة: تقدير رقابة مجلس المحاسبة
156.....	الخاتمة

قائمة المراجع

فهرس الموضوعات

أولا : المراجع باللغة العربية

1-القرآن الكريم:

- ✓ طه الآية 94
- ✓ القصص الآية 18
- ✓ النساء الآية 01
- ✓ الحشر الآية 07
- ✓ التوبة الآية 34
- ✓ آل عمران الآية 161.
- ✓ النساء الآية 5.
- ✓ الإسراء الآية 26 و 27.
- ✓ الإسراء الآية 29.
- ✓ الفرقان الآية 67.
- ✓ الإسراء الآية 100
- ✓ البقرة الآية 43
- ✓ التوبة الآية 103
- ✓ التوبة الآية 29

2-الكتب:

- ✓ أبو إسحاق الشاطبي .الإعتصام ج 2. ط 1. دار ابن عفان للنشر والتوزيع.الخبر .السعودية 1997
- ✓ أبو الحسن الماوردي. الاحكام السلطانية والولايات الدينية.المكتبة العصرية .صيدا .بيروت. 2001 .
- ✓ أبو حيان الأندلسي . تفسير البحر المحيط .تحقيق الشيخ عادل أحمد عبد الموجود ، دار الكتب العلمية ،بيروت 1993 .
- ✓ أبو عبيد القاسم، كتاب الأموال ط 1 دار الكتب العلمية،بيروت 1986 .
- ✓ أبو عيسى محمد بن عيسى الترمذي .سنن الترمذي ج 2 .دار الفكر.بيروت.لبنان. 1994 .
- ✓ أحمد بن حجر العسقلاني،فتح الباري في شرح صحيح البخاري ، ج 13 ،دار السلام،الرياض 1997
- ✓ تحسين درويش إختلاس أموال الدولة. بحث ماجستير كلية الحقوق بن عكنون 1976 .
- ✓ تقي الدين بن تيمية،السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية ط 1 :دار الجيل بيروت 1993 .
- ✓ جمال الدين محمد بن منظور لسان العرب، ج2، دار صادر للطباعة والنشر، بيروت .
- ✓ حسين يوسف راتب ريان،المالية العامة في الفقه الإسلامي ، ط 2 الأردن 1999 .

- ✓ أبو يوسف القاضي , كتاب الخراج , ط3, دار المعرفة للطباعة و النشر بيروت دون سنة النشر.
- ✓ العسقلاني احمد بن حجر فتح الباري , في شرح صحيح البخاري , دار السلام , الرياض 1997
- ✓ السيد عبد المولى , المالية العامة , دار الفكر العربي , القاهرة , دون سنة النشر
- ✓ القرشي عبد الكافي , أوليات الفاروق في إدارة القضاء , مؤسسة الكتب الثقافية بيروت 1990
- ✓ الفقهي عصام الدين عبد الرؤوف , تاريخ الإسلام و حضارته , دار الكتاب الحديث , الكويت 1995
- ✓ القرضاوي يوسف , فقه الزكاة ط16 مكتبة وهبة , القاهرة 1998
- ✓ الكفراوي عوف , الرقابة المالية النظرية و التطبيق ط2 , مطبعة الانتصار الاسكندرية 1985
- ✓ بساعد علي , المالية العامة , مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية , القليعة 1992
- ✓ حسين مصطفى حسين , المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2001
- ✓ راتب حسين يوسف المالية العامة في الفقه الإسلامي ط2 , النفائس للنشر والتوزيع الاردن 1999
- ✓ فركوس دليلة , تاريخ النظم الإسلامية ج2 , أطلس للنشر الجزائر 1995
- ✓ صغير حسين , دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية , دار الحمديّة , العلمة , الجزائر 2001

3- المذكرات والبحوث والرسائل

- ✓ رسالة ماجستير للطالبة مخلوفي خديجة تحت عنوان "الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة , كلية الحقوق, بن عكنون 2003
- ✓ رسالة ماجستير , فلاح محمد , عملية تحضير الميزانية العامة في الجزائر , كلية الحقوق , بن عكنون 1996
- ✓ ديدان مولود , رسالة ماجستير تحت عنوان ميزانية الدولة الإسلامية , كلية الحقوق , بن عكنون 1995
- ✓ رسالة ماجستير للأستاذ بلقاسم رابح , تحت عنوان محددات وأبعاد النفقات العامة في النظم الاقتصادية
- ✓ رسالة ماجستير للأستاذ خليفي عيسى , بعنوان الموازنة العامة للدولة الإسلامية
- ✓ أبحاث اقتصادية وإدارية - العدد الخامس لسنة 2009 تحت عنوان " الرقابة المالية من المنظور الاقتصادي الإسلامي و الاقتصاديات المعاصرة " للأستاذ عبد القادر موفق : جامعة باتنة .

4- المراسيم و القوانين:

- تقرير مجلس المحاسبة المؤرخ في 28 نوفمبر 1999 عدد 12
- تقرير لجنة إعادة إصلاح هياكل الدولة الصادر في جويلية 2001
- قرار مجلس المحاسبة 99/01 المؤرخ في 14 فيفري 1999 عن غرفة الانضباط في مجال تسيير المالية و الميزانية

قرار مجلس المحاسبة رقم 99/04 المؤرخ في 09 ماي 1999 عن غرفة الانضباط في مجال تسيير المالية والميزانية 28 رارة مجلس المحاسبة رقم 99/ 05 المؤرخ في سبتمبر 1999 عن الغرفة الرابعة.

قرار مجلس المحاسبة رقم 99/06 المؤرخ في 22 ديسمبر 1999 عن الغرفة الرابعة .

رارة مجلس المحاسبة رقم 2002/02 المؤرخ في يرفيف 18 2001 عن غرفة الانضباط في مجال تسيير المالية و الميزانية

رارة مجلس المحاسبة رقم 2002/03 المؤرخ في يرفيف 18 2001 عن غرفة الانضباط في مجال تسيير المالية و الميزانية

رارة مجلس المحاسبة رقم 2001/10 المؤرخ في 23 أكتوبر 2000 عن غرفة الانضباط في مجال تسيير المالية و الميزانية

رارة مجلس المحاسبة رقم 2000/01 المؤرخ في 28 نوفمبر 2000 عن غرفة الانضباط في مجال تسيير المالية و الميزانية

رارة مجلس المحاسبة رقم 2002/03 المؤرخ في 30 جانفي 2002 عن الناظر العام.

قانون رقم 07/12 المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1433 الموافق ل 21 فبراير سنة 2012 يتعلق بالولاية

قانون رقم 10/11 المؤرخ 20 رجب عام 1432 الموافق ل 22 يونيو سنة 2011 يتعلق بالبلدية

ثانيا : المراجع بالفرنسية

(1) MAURIC DUVERGER FINANCES PUBLIQUES P. U.F FRANCE 1963.

(2)MICHEL PAUL LES FINANCES DE L'ETAT.ECONOMICA.PARIS.1981.

(3)LOIC PHILIP FINANCES PUBLIQUES.3EME EDITION CUJAS.PQRIS 1989

(4)SAID BEN AISSA.INTRODUCTION AUX FINANCES PUBLIQUES .IMP

E.P.A.1982.

