

متطلبات تفعيل دور الأجهزة العليا للرقابة على الميزانية العامة للدولة بالتطبيق على مجلس المحاسبة في الجزائر

فلقول عبد القادر
جامعة قالمة، الجزائر

الملخص:

تعتبر الميزانية العامة إحدى الأدوات الرئيسية والهامة التي تساهم في تحقيق أهداف التنمية، حيث يمكن من خلالها تخطيط وتنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية للدولة، بما يكفل التخصيص الأمثل للموارد المتاحة والمحدودة وتوجيهها بكفاءة وفاعلية نحو البرامج والأنشطة الهادفة وإيجاد الآليات المناسبة للرقابة عليها. وتهدف هذه الدراسة إلى تقييم الأداء الرقابي لمجلس المحاسبة في الجزائر، وذلك من خلال دراسة المقومات الضرورية للعمل الرقابي والمتغيرات المؤثرة فيها، والمتمثلة في توفر الاستقلالية، اعتماد معايير الرقابة الدولية، توفر التدريب، استخدام التكنولوجيا الحديثة.

Abstract:

The Budget is one of the main and most important tools which contribute to achieving the development goals, through planning and implementing the economic and political policies of the state in a way that would guarantee the implying of proper allocation and utilization of the limited available resources in an efficient and effective way towards implementing programmes and activities, and establishing proper monitoring mechanisms.

This study aimed to evaluating the control Performance for council of accounting in Algeria , through the necessary Performs for the control work and changes that affect it, and that representing in giving independency,certifying International control Standards,giving training, earning experience;Using new technology in work .

مقدمة:

نظرا للأهمية التي تكتسبها الميزانية العامة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، فقد تركزت اهتمامات الباحثين المتخصصين حول الرقابة على الميزانية العامة، وبرزت العديد من المفاهيم ذات العلاقة بهذا الموضوع، كالتشافية، تطبيق المعايير الدولية، محاربة الفساد المالي... الخ. وبالتالي فقد أصبحت قضية المال العام والفساد الإداري والمالي ومراقبة أداء أجهزة الحكومة من القضايا الملحة التي تحتاج إلى اهتمام ورعاية بالغين سواء من ناحية التشخيص وكشف مكامن الخلل أو من ناحية بحث الحلول الأنبية والإستراتيجية لمعالجتها.

وفي سياق البحث حول الرقابة على الميزانية العامة، فإن أبرز ما يتم التطرق له حتما سيكون الأساليب والمعايير المختلفة للرقابة والأجهزة والهيئات المكلفة بذلك، إذ تعتبر الرقابة التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة المالية على الميزانية العامة للدولة من أهم مكونات النظام الرقابي لأي دولة. وبالنظر الى التطورات التي مرت بها الميزانية العامة، فقد استدعى ذلك تطوير آليات الرقابة والتقييم بغرض تحقيق الأهداف المنتظرة منها في ظل ما تفرضه تلك التطورات من تحديات.

وباعتبار مجلس المحاسبة في الجزائر، الجهاز الأعلى للرقابة على المال العام، فسندقوم في هذا البحث بدراسة وتقييم الأداء الرقابي للمجلس من خلال البحث في آلياته الرقابية

والمبادرات الرامية الى تفعيلها، وذلك بغرض للإجابة على الاشكالية المطروحة التالية: كيف يمكن تفعيل الرقابة المالية على الميزانية العامة للدولة في ظل التحديات التي تواجهها؟ وما مدى فعالية الأداء الرقابي لمجلس المحاسبة في الجزائر بعد مبادرات التفعيل التي تمت؟

المحور الأول: التوجهات الحديثة في اعداد الميزانية العامة للدولة

أولاً: تعريف الميزانية العامة للدولة وأهميتها: تعرف الميزانية العامة للدولة بأنها تنظيم مالي يقابل بين الإيرادات العامة والنفقات العامة، ويحدد العلاقة بينهما ويوجههما معا لتحقيق السياسة المالية، وبمعنى آخر فهي بمثابة البيان المالي للاقتصاد العام¹ وهي وثيقة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف الى تقدير النفقات الضرورية لاشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة.

* ووفقا للتشريع الجزائري، فالميزانية العامة للدولة هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأس المال وترخص بها.

ويمكن تلخيص أهمية الميزانية في أنها تلعب دوراً هاماً في تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة وهي الوسيلة التي تتجسد من خلالها الخطط على الواقع الفعلي، حيث توضح الكيفية التي يتم من خلالها حصول الدولة على مواردها لتمويل الاعتمادات وتوزيعها على بنود الإنفاق المختلفة، كما أنها وثيقة قانونية يتم إعدادها وتبويبها وتنفيذها وفقاً لقواعد قانونية ملزمة. كما تخضع الميزانية العامة للدولة في إعدادها إلى مجموعة من المبادئ والقواعد المتعارف عليها في مجال المحاسبة الحكومية وهي قاعدة السنوية، قاعدة الوحدة والشمول، قاعدة العمومية أو الشبوع وقاعدة الوضوح والمرونة.

ثانياً: الأساليب الحديثة في اعداد الميزانية العامة

1-ميزانية البنود: وهو الشكل التقليدي للموزنة، فهي أداة لفرض الرقابة على الإنفاق الحكومي من خلال تقسيم الإنفاق العام تبعاً للاعتمادات والبنود المخصصة لأغراض معينة، ومن المساوئ الرئيسية لميزانية البنود التركيز على التفاصيل وعدم تحديد الأهداف سواء على مستوى المشروع (micro) أو على مستوى الاقتصاد الوطني (Macro). وعدم الاهتمام بمقياس كفاءة الأداء أو بحسن استغلال الموارد المالية للدولة في الأغراض المخصصة لها².

2-ميزانية البرامج والاداء: ويمكن تحديد مفهوم هذا النوع من الموازنات بأنها خطة توضح الأهداف المحددة للوحدات معيراً عنها في شكل برامج ومشروعات محددة، فطبقاً للبرنامج يتم تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية للوحدات ثم تحديد البرامج المدرجة تحت كل وظيفة ويجوز أن تنفذ الإدارة الواحدة أكثر من برنامج كما يجوز أن تنفذ أكثر من إدارة برنامج واحد، ثم يتم التبويب طبقاً لطبيعة النفقة أي عند التنفيذ لا بد من تمويل البرامج وعليه تدرج اعتمادات كل برنامج طبقاً لطبيعتها³.

3-ميزانية التخطيط والبرمجة: تعرف ميزانية التخطيط بأنها أداة للتخطيط، ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو لتعديل تلك الأهداف، وتهدف إلى محاولة تبرير قرارات المخطط، وتتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العامة أو عوامل الإنتاج إلى

¹ عطية صلاح سلطان، دور موازنة الأداء والبرامج في دعم قرارات ادارة المالية العامة، ندوة الأساليب الحديثة في ادارة المالية العامة، المنظمة العربية للتنمية الادارية، دمشق، سوريا، 20-24 نوفمبر 2004، ص65.

² محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة في سورية الواقع والأفاق، مجلة جامعة دمشق، العدد الأول، المجلد 16، ص17.

³ حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الاعداد والتنفيذ والرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 64، ص 107.

منتجات نهائية¹. وتركز ميزانية التخطيط على المعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرار الاقتصادي، وتحليل الأنظمة وبحوث العمليات والبرمجة.

4-الميزانية الصفريّة: تعرف هذه الميزانية بأنها أداة إدارية عملية لتقييم الإنفاق، وتهدف إلى إعادة توجيه وتحويل المخصصات من برامج ذات أولوية متدنية إلى برامج جديدة ذات أولوية عالية، وهي بهذا تؤدي إلى تحسين الفاعلية والكفاءة وإلى تقليل حجم المخصصات المعتمدة، كما يتم بموجبها إغفال البرامج السابقة في بداية كل فترة مالية حتى يتسنى مراجعة كل برنامج من الأساس (من الصفر) ووضع خطة جديدة للمخصصات دون أن يكون لأي برنامج أولوية على البرامج الأخرى بسبب كونه تم اعتماده سابقاً، أي وضعت له مخصصات وتم تنفيذ جزء منه². وتتطلب هذه الطريقة من كل إدارة أن تقدم المبررات اللازمة لمتطلباتها من الميزانية بدءاً من الصفر، ودون التأثير التام بالإنفاق والاعتمادات السابقة ويحقق هذا الأسلوب وفورات كبيرة في الإنفاق العام.

5-الميزانية على أساس النشاط: تعتمد على مجموعة من التقنيات اللازمة لاعداد التقارير عن الإنفاق الحكومي واطار لتحليل الإنفاق على أساس الأهداف والربط بينه وبين المخرجات كلما أمكن وتسهيل تخطيط ورقابة المال العام، كما تركز على قيمة النقود وتحديد المسؤوليات بطريقة سهلة، ويساهم هذا الأسلوب في تحسين ادارة الإنفاق العام من خلال تحسين الاجراءات اللازمة لاتخاذ قرار بشأن توفير الموارد وزيادة فاعلية حصر الإنفاق والمفاضلة بين الخيارات والبدائل المتاحة وتحقيق رقابة على الإنفاق على أسس أكثر واقعية وسلامة، كما تتطلب تنظيم وتخطيط العلاقات بين الوحدات الحكومية وأقسامها بأكثر فاعلية بما يسمح بتخطيط النشاط الحكومي واحداث الرقابة عليه³.

6-الميزانية التعاقدية: كانت أول محاولة لتطبيق الميزانية التعاقدية في وزارة المالية النيوزلندية في عام 1996م. أما مفهوم الميزانية التعاقدية فهو أن تكون العلاقة بين الأجهزة التنفيذية والحكومية علاقة تعاقدية يتم بمقتضاها تنفيذ مهام محددة قابلة للقياس الكمي مقابل مبالغ محددة تدفعها الحكومة قبل وأثناء وبعد تنفيذها، أي أنها نظام لعقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة. ومن مزايا هذا الأسلوب تقديم حلول جذرية للعديد من المشاكل التي كانت تواجه الادارات الحكومية وربط الميزانية بالخطط التنموية للدولة وتنفيذ البرامج والمشاريع الحكومية بكفاءة وفاعلية وتوصيل المخرجات المطلوبة الى المواطنين مع ترشيد الإنفاق العام⁴.

المحور الثاني: المداخل الحديثة لتفعيل الرقابة على ميزانية الدولة في ظل التحديات

أولاً: تطور الرقابة المالية وأهميتها: تعددت تعريف الباحثين للرقابة وفق اتجاهات ثلاثة كالآتي:

الاتجاه الأول: الرقابة هي مجموعة الإجراءات والوسائل التي تتبع لمراجعة التصرفات المالية وتقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مستوى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية، والتأكد من أن الأهداف المتحققة هي ما كان يجب تحقيقه وأن تلك الأهداف تحققت وفق الضوابط الموضوعية وخلال الأوقات المحددة لها.

الاتجاه الثاني: الرقابة هي مجموعة من العمليات التي تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول الى نتائج تقوم بها أجهزة معينة للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية مع اعطاء هذه الأخيرة سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة.

¹ نفس المرجع والصفحة.

² فريد أحمد عبد الحافظ غنام، إطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2006، ص44.

³ عبد الباسط أحمد رضوان، اتجاهات معاصرة في الموازنات العامة، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والادارة، م14، ع1، ص138.

⁴ حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، مرجع سابق، ص 116، 115.

الاتجاه الثالث: هي عملية تقييم وفحص ومراجعة تقوم بها أجهزة مختصة للتأكد من تحقيق المشروع للأهداف والسياسات والبرامج الموضوعية بكفاية، مع اعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة التي تضمن سير العمل وأن توفر لها المعايير التي تحدد درجة الانحراف عن الأهداف والبرامج الموضوعية¹.

1-أنواع الرقابة المالية: يمكن تقسيم الرقابة المالية من حيث الجهة التي تتولى القيام بها إلى نوعين²:

- **الرقابة المالية الخارجية:** ويقصد بهذا النوع تلك الرقابة التي يشرف عليها جهاز حكومي يتمتع بالاستقلالية التامة عن بقية وزارات ومؤسسات السلطة التنفيذية، ويختص بالرقابة على مختلف فروع الجهاز الحكومي وغير الحكومي، وفق النصوص الدستورية والقانونية التي تنظم عمله وتمنحه هذه الصلاحيات .

- **الرقابة المالية الداخلية:** وهي الرقابة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات المشكلة لهذا الغرض، فالأجهزة الحكومية مطالبة باحترام مبدأ الشرعية، وهذا يفرض عليها أن تقوم برقابة داخلية لأعمالها، حتى لا تكون عرضه للمساءلة والمحاسبة من قبل جهات رقابية أخرى، كالقضاء والسلطة التشريعية، وذلك عند اكتشاف الأخطاء من قبل الأجهزة المتخصصة بالرقابة الخارجية، لذا تسعى السلطة التنفيذية بكل الوسائل المتاحة لديها لمنع أجهزتها وموظفيها من ارتكاب الأخطاء أو إساءة استعمال الموارد وحمايتها من الضياع والاختلاس، وذلك عن طريق إصدار تعليمات تحدد الإجراءات اللازمة للتأكد من دقة بياناتها المالية والمحاسبية.

2-أهمية الرقابة المالية: تعتبر وظيفة الرقابة من أهم أركان الإدارة في الدولة الحديثة، وهي لازمة لكل عمل منظم وقد وجدت الرقابة لضبط مالية الدولة والتقليل من التجاوزات ويمكن تلخيص أهميتها على النحو الآتي³:

- **من الناحية المحاسبية:** تتمثل بالدقة والحيلولة دون حدوث أي تهاون في تحصيل الإيرادات أو زيادة في المصروفات عن المبالغ المحددة، ومن ثم التأكد من توافق المنفذ مع المخطط لهذا التنفيذ، وفي حالة ظهور اختلافات بينهما يتوجب على أنشطة الرقابة تحديد الانحرافات وأسبابها وطبيعة الإجراءات الواجب اتخاذها.

- **من الناحية المالية:** تتضح هذه الأهمية من خلال منع الإسراف والتبذير وسوء استخدام الأموال العامة، وذلك بالالتزام بالاعتمادات عن طريق مراقبة المختصين بعقد النفقات وتحصيل الإيرادات ومن خلال وضع آليات محددة للمراقبة والتدقيق تحول دون الإسراف والتبذير والتبديد أو الاختلاس.

- **من الناحية الاقتصادية:** تتضح أهمية الرقابة من الناحية الاقتصادية من خلال كونها متابعة لنشاط السلطات القائمة على تنفيذ الموازنة العامة للإلمام بتكاليف التنفيذ ومدى إنتاجية الإنفاق العام، وما قد يصاحب هذا التنفيذ من إسراف وتبذير فضلا عن التأكد من كفاية وحسن الموارد العامة للدولة. كما أن الرقابة المالية التي تمارسها الأجهزة الرقابية تخلق الشفافية وتظهر المخاطر وترسي رقابة داخلية قوية وفعالة لتساهم بشكل خاص في منع الفساد⁴.

- **من الناحية القانونية:** فالرقابة تضمن شرعية تنفيذ العمليات التي يجب أن يتم وفقا للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها في مجال تحصيل الإيرادات وصرف النفقات. كما تعمل على حماية الاموال العامة والتبنت من مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية وسلامة

¹سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الاعلامية لمجلس النواب، 2008، ص73.

²القبيلات حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998 ص15.

³سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، مرجع سابق، ص ص 66-67.

⁴المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية INTOSAI ، المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية، المجلد38، العدد 01، جانفي2011، ص43.

التصرفات المالية واتباع القوانين واللوائح والأنظمة بغرض ضمان حسن الاستخدام للأموال والاقتصاد في الانفاق¹.

ثانياً: التحديات التي تواجه أجهزة الرقابة المالية العليا: ترتبط التحديات بالبيئة الخارجية والداخلية، وسنوردها فيما يلي²:

1-التحديات المتعلقة بالبيئة الخارجية: من أهم التحديات الخارجية ما يلي:

* ظهرت المراجعة البيئية كتحد جديد أمام أجهزة الرقابة المالية العليا، إذ صارت تلك الأجهزة مسؤولة عن تنفيذ عمليات المراجعة البيئية لفحص الأثر البيئي على القوائم المالية من حيث الصدق والافصاح في ضوء المعايير المعتمدة.

* ظاهرة العولمة ومتغيراتها، فبالرغم من أنها لم تؤثر مباشرة على المفاهيم المحاسبية والرقابية إلا أنها تفرض على هيأت الرقابة ضرورة تطوير الأنظمة لتساير التغيرات لتحقيق الانسجام بين المعايير الوطنية للرقابة والمحاسبة والمعايير الدولية.

* الثورة الرقمية والتحول من الاقتصاد الصناعي الى اقتصاد المعرفة، وهو ما نتج عنه ظهور العديد من المخاطر التي لم تكن موجودة كالتعاملات الالكترونية وحماية المعلومات والفيروسات التي قد تصيب الحواسيب والشبكات... الخ، فأصبح دورها يقضي بالحفاظ على المصلحة الوطنية من خلال استصدار التشريعات الضرورية والاطلاع والتحكم في تقنيات المعلومات والاتصالات.

* متطلبات الحوكمة، بحيث أن مفهوم الحوكمة مرتبط بالآليات والاجراءات والقوانين والنظم التي تضمن الانضباط والشفافية والعدالة، وبالتالي تحقيق الجودة والتميز في الأداء وضمان دقة وسلامة المعلومات المفصح عنها من جانب الهيأت العمومية من خلال القوائم والتقارير المالية المنشورة، وهو ما يحقق جودة تلك التقارير المعتمدة من قبل هيأت الرقابة.

2-التحديات المتعلقة بالبيئة الداخلية: يرد من أهم التحديات الداخلية ما يلي:
*تحديث طرق وأساليب الرقابة، فمع اتساع نشاط الدولة وتدخلها في مختلف مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية وزيادة حجم المال العام، وبما أن مهمة الرقابة موكلة للأجهزة العليا للرقابة برزت الحاجة الى تطوير وتحديث أساليب العمل، بحيث تضع ضمن أهدافها ضرورة التأقلم والتفاعل مع المستجدات التي تطرأ على محيط العمل الرقابي.

*تطوير نظم التقييم والجودة، حيث أنه كلما زاد وارتفع مستوى جودة أعمال الرقابة التي تقوم بها أجهزة الرقابة زادت درجة الثقة والاعتماد على ما يصدر عنها من تقارير، وتقوم جودة أداء أعمال الرقابة على تبنى معايير مراجعة متعارف عليها دولياً ومحلياً وتبني قواعد آداب وسلوك مهني وتوفر الكفاءة والنزاهة والموضوعية والاستقلالية والرقابة على جودة الاداء.

*تطوير وتوسيع المجال الرقابي ومقتضياته، إذ تجاوزت الرقابة دورها الكلاسيكي من رقابة نظامية الى رقابة تنظر في كفاءة الاداء بالنسبة للجهة الخاضعة للرقابة وتقييم السياسات والبرامج المنتهجة، وبذلك اتسع المجال الرقابي ليشمل كل الميادين والمجالات وهو ما يقتضي فعلا التطوير المناسب في مجال آليات عمل الأجهزة الرقابية.

ثالثاً: مقومات النظام الرقابي الفعال: هناك العديد من العناصر التي يتوجب توفيرها حتى يمكن تحقيق نظام رقابي فعال وذلك في ظل التوجهات الحديثة للعمل الرقابي، ويمكن ايجاز أهم تلك العناصر فيما يلي:

1-الاستقلالية: وتتمثل استقلالية النظام الرقابي في استقلال الهيأت العليا للرقابة المالية، بحيث نتيجة للمهام الملقاة على جهاز الرقابة فلا بد له أن يتمتع بالاستقلال التام عن الجهات

¹رافعة ابراهيم الحمداني وآخرون، فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق-دراسة تطبيقية على جامعة الموصل، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 4، العدد8، 2012، ص 327.

²المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، دراسة حول واقع الاجهزة العليا للرقابة في الدول العربية وآفاقها، سبتمبر 2010، ص08 وما بعدها.

الخاضعة لرقابته، وأن لا يكون لتلك الجهات أي تأثير عليه، وذلك من خلال انفراد الجهاز الرقابي بتقدير موازنته المالية السنوية حسب الاحتياجات التي يراها مناسبة، والتي تمكنه من أداء مهامه، وعرضها على السلطة التشريعية دون تدخل السلطة التنفيذية في ذلك، وإعطاء جهاز الرقابة كامل الصلاحيات في تعيين الموظفين التي يرى أنه بحاجة لهم، وعزل من ليس بحاجة إليهم، وعدم تدخل الجهات الخاضعة للرقابة في عمله، وتوفير تلك الجهات لما يطلب منها عند إجراء الأعمال الرقابية. وإلى جانب استقلال الجهاز الرقابي فهناك ضرورة تمتع موظفي جهاز الرقابة بالاستقلال التام، وهناك العديد من الإجراءات التي تدعم استقلالية موظفي أجهزة الرقابة الحكومية كعدم وجود علاقات قرابة أو مصالح بين المراقب والموظفين العاملين بالجهة التي تخضع لرقابته، وعدم قيام المراقب بالأعمال المحاسبية أو صنع أي قرار لأي جهة تكون خاضعة لرقابته، وكذلك الابتعاد عن الانتماءات السياسية والحزبية خاصة فيما يتعلق بالعمل، مع العمل على توفير كامل الاحتياجات الضرورية للمراقب عن طريق جهاز الرقابة الذي يعمل به، لتجنبه الاحتكاك بالجهات التي تخضع لرقابته¹.

2-توفر وتطبيق معايير سليمة للعمل الرقابي الميداني: تعتبر المعايير بمثابة المقاييس المعتمد عليها في عملية الرقابة، وهي من بين المقومات الأساسية لهذه المهنة، حيث تهدف إلى التأكد من الاستخدام السليم للأموال العامة، ومدى تحقيقه للمصالح العامة دون تمييز أو إهدار، وتعتبر معايير الرقابة الدولية هي تلك المعايير الرقابية الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (انتوساي، INTOSAI) والتي تم المصادقة عليها في المؤتمر السابع عشر للانتوساي في مدينة سيول بكوريا الجنوبية سنة 2001 م.

3-توفر التدريب واكتساب الخبرة: إذ أن الاهتمام برفع الكفاءة العلمية والعملية للموظفين عن طريق التدريب واكتساب الخبرة، واختيار أشخاص ذوو مؤهلات أفضل يؤدي إلي تحسين الأداء الفردي وبالتالي أداء المؤسسة الرقابية. ولذلك فإن الأجهزة العليا للرقابة لا بد أن تطور أعمالها مع أي تطور يحدث بأي مؤسسة حتى تستطيع مواكبة تلك الأعمال، وأن تمتاز فرق التفتيش والرقابة بها بكفاءة أعلى من كفاءة موظفي الجهات الخاضعة للرقابة.

4-توفر الوسائل التكنولوجية الحديثة: على غرار باقي قطاعات الإدارة والمالية في الوقت الحالي، فإن مجال العمل الرقابي أيضا ازدادت حاجته إلى استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة، وخاصة في مراقبة الأعمال المالية التي أصبحت الآن تؤدي بطرق قصيرة جداً، كما أن العمل الرقابي بحاجة إلى استخدام التكنولوجيات الحديثة للمعلومات.

المحور الثالث: تقييم أداء مجلس المحاسبة في الرقابة على ميزانية الدولة في الجزائر: يعتبر مجلس المحاسبة أعلى مؤسسة للرقابة العليا في مجال المالية العمومية في الجزائر، حيث يمارس مهامه باعتباره هيئة مستقلة ذات صلاحيات واسعة في ميدان الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية وكل الهيئات الخاضعة لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية. وسنقوم بتناول دوره في مجال الرقابة على ميزانية الدولة ومدى فعالية أدائه وتحقيقه للأهداف المنتظرة منه، وذلك في ظل المبادرات المتتالية لتحديث آليات عمله الرقابي.

أولاً: تقديم عام لمجلس المحاسبة

1-إنشاء مجلس المحاسبة في الجزائر: يعتبر مجلس المحاسبة "محكمة حسابات" وهو الجهاز الأعلى للرقابة البعدية في البلاد، وقد تأسس بموجب دستور 1976، وتتمثل مهمته في مراقبة كل العمليات المالية للدولة، فبموجب الدستور تم وضع الأساس للسلطات الواسعة

¹أفريد أحمد عبد الحافظ غنام، مرجع سابق، ص67.

التي يُتمتع بها في مجال الرقابة على الأموال العمومية وضمن استقلاليتها¹. وقد تم تأسيس هذه الهيئة ميدانيا سنة 1980، وخضع في تسييره للتغييرات المتتالية². القانون **05-80** المؤرخ في الفاتح مارس 1980 الذي أعطى له الاختصاص الإداري والقضائي لممارسة رقابة شاملة على الجماعات والمرافق والمؤسسات والهيئات التي تدير الأموال العمومية أو تستفيد منها مهما يكن وضعها القانوني. القانون **32/90** المؤرخ في 04/12/1990 الخاص بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة، والذي استثنى المؤسسات العمومية الاقتصادية من رقابة المجلس كما انتزع منه وظيفته القضائية ليقصر على وظيفته الرقابية الإدارية فقط. الأمر الرئاسي رقم **20-95** الصادر في 17 جويلية 1995، الذي كُرس صلاحيات المجلس بشكل أوسع في مجال الرقابة على استعمال الأموال والقيم والوسائل العمومية للدولة والجماعات المحلية والمؤسسات. الأمر الرئاسي رقم **10-02** المؤرخ في 26 أوت 2010 المعدل والمتمم للأمر رقم 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة، حيث أتى هذا الأخير بنظرة جديدة للمهام والأدوار المنوطة بمجلس المحاسبة قائمة على صلاحيات أوسع وفي نطاق شامل يتجاوز المهام الرقابية التقليدية التي كانت موكلة إليه. وعلى صعيد التعاون والتنسيق الدولي فان مجلس المحاسبة يعتبر من المؤسسات الفاعلة في مختلف المبادرات والمنظمات الإقليمية والدولية.

2-تنظيم مجلس المحاسبة وتشكيلاته:

1-2-تنظيم مجلس المحاسبة: يتكون مجلس المحاسبة من العديد من المصالح التي تقوم بأوار محددة حسب اختصاص كل منها حيث يضم ضمن هيكله التنظيمي الهيئات التالية³:

-**الغرف الوطنية والإقليمية:** تتولى الغرف ذات الاختصاص الوطني رقابة الحسابات والتسيير المالي للوزارات، ورقابة الهيئات والمرافق العمومية مهما كان نوعها التابعة لوزارة ما أو تلك التي تتلقى الإعانات المسجلة في حسابها وكذا رقابة المؤسسات العمومية الاقتصادية، وتتولى الغرف ذات الاختصاص الإقليمي رقابة مالية الجماعات المحلية.

- **غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية** La chambre de discipline budgétaire et financière:

تختص غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية في إصدار الحكم والجزاء ضد الأخطاء أو المخالفات التي يرتكبها المسيرين العموميون والأعوان المشابهون الذين ألحقوا ضررا أكيدا بالخزينة العمومية أو بأموال الهيئات العمومية.

-**النظارة العامة** Le Censurat général: وتتولى دور النيابة العامة فيه، يشرف عليها ناظر عام ويساعده نظار، وتتمثل مهمتها في متابعة الصلاحيات القضائية لمجلس المحاسبة والسهر على التطبيق السليم للقوانين والتنظيمات المعمول بها داخل المؤسسة. هذا بالإضافة الى كتابة الضبط الرئيسي ومكتب المقررين العامين والمصالح الإدارية والتقنية.

2-2-تشكيلات المجلس ومستخدموه: تمارس المهام الرقابية من طرف قضاة يشكلون سلكا يحتوي على مجموعة بالشكل التالي: رئيس مجلس المحاسبة ونائبه-رؤساء الغرف-رؤساء الفروع-المستشارون-المحتسبون -الناظر العام ونائبه.

¹ مجلس المحاسبة، وثيقة الخطة الاستراتيجية، الجزائر، 2011-2013، ص06.

² منتديات عالم المحاسبة وتدقيق الحسابات، مجلس المحاسبة الجزائري، على الموقع التالي - تاريخ الاطلاع: 2013/10/29

² www.world-acc.net/vb/showthread.php?s=4eac81fbae732354f4bab05bdd49b98&t=2102

³ الأمر الرئاسي رقم 10-02 المؤرخ في 26/08/2010 المعدل والمتمم للأمر رقم 20-95 المؤرخ في 17-07-1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، المواد من 29 الى 36.

ويجتمع مجلس المحاسبة في شكل: كل الغرف مجتمعة-الغرفة وفروعها-غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية-لجنة البرامج والتقارير، وذلك من أجل البحث في المسائل المحالة عليه وابداء الرأي في مسائل الاجتهاد القضائي والقواعد الاجرائية، ويترأس رئيس المجلس كل الغرف مجتمعة¹.

ثانيا: الآليات الرقابية لمجلس المحاسبة ومبادرات تفعيل الأداء: تهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة إلى تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وترقية الإلزام بتقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير الأموال العمومية²، وستقوم بعرض آليات عمل المجلس في العناصر التالية:

1-حق الاطلاع وسلطة التحري: بحيث يمنح القانون لمجلس المحاسبة حق الاطلاع على كل الوثائق التي من شأنها تسهيل رقابة العمليات المالية والمحاسبية أو اللزامة لتقييم تسيير المصالح والهيئات الخاضعة لرقابته، كما له سلطة الاستماع الى أي عون في الجماعات والهيئات الخاضعة لرقابته، ويجري كل التحريات الضرورية من أجل الاطلاع على المسائل المنجزة بالاتصال مع ادارات ومؤسسات القطاع العام مهما تكن الجهة المتعامل معها. كما أن لقضاة المجلس الحق في الدخول الى كل المحلات التي تشملها أملاك جماعة عمومية أو هيئة خاضعة لرقابته عندما تتطلب التحريات ذلك، وتجدر الاشارة الى أنه في اطار عمليات الاطلاع بغرض الرقابة التي يقوم بها المجلس فإنه يتعين على الهيئات الخاضعة لرقابته أن ترسل كل الحسابات والوثائق الضرورية التي يطلبها وفي الأجل الذي يحدده لها، وفي حالة وجود قضايا تمس الاقتصاد الوطني أو الدفاع يتعين على مجلس المحاسبة اتخاذ الاجراءات التي تضمن سرية الوثائق والمعلومات ونتائج التحقيقات والتدقيق التي يقوم بها، وكذلك الأمر بالنسبة للأسرار التجارية والصناعية للمؤسسات الاقتصادية الخاضعة لرقابته.

2-الرقابة على نوعية التسيير Contrôle de qualité de gestion: لقد أدرجت ضمن المهام الرقابية لمجلس المحاسبة العديد من الصلاحيات التي تتحقق من التنفيذ الجيد لميزانية الدولة، حيث يقوم المجلس بمراقبة نوعية التسيير لمختلف الهيئات والمرافق والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته، وذلك من خلال تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها ومدى الفعالية والنجاعة والاقتصاد في ذلك. ويسمى هذا النوع من الرقابة كذلك بـرقابة الأداء *Contrôle de performance* أي تقييم مدى الفعالية والكفاية والاقتصاد في تسيير هيئة أو مؤسسة أو مرفق عمومي، أو أحد جوانب هذا التسيير وفق مؤشرات ومعايير محددة. كما بإمكان مجلس المحاسبة تقديم كل التوصيات التي يراها مناسبة وملائمة لتدعيم آليات الوقاية والحماية والتسيير الأمثل للمال العام والممتلكات العمومية.

3-مراجعة حسابات المحاسبين العموميين: وهي من المهام التقليدية لمجلس المحاسبة حيث يقوم بصفة دورية ومستمرة حسب التنظيم المعمول به والقوانين السارية المفعول بتدقيق الحسابات التي يقدمها المحاسبين العموميين، من خلال التحقق أولا من أنها تتضمن كل العمليات المنفذة خلال السنة المالية المعينة، أي التقييد المحاسبي الصحيح لهذه العمليات وأرصدها، ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات ومختلف الوثائق المتعلقة بها.

4-رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية: عند مراقبته لتسيير مصالح الدولة والجماعات الإقليمية المحلية والمؤسسات والهيئات المحلية التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية؛ أو لشروط استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها هذه الوحدات؛ فان مجلس المحاسبة يتأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني والمالي ويقوم بمعاينة المخالفات وتحميل المسؤوليات وفرض الغرامات على الأعوان المعنيين بها.

¹ الأمر الرئاسي رقم 02-10، المواد 48-49.

² مجلس المحاسبة، مرجع سابق، ص08.

5-مبادرات ترقية وتفعيل الأداء الرقابي لمجلس المحاسبة: لقد تبنت السلطات العمومية العديد من المبادرات في سبيل ترقية دور مجلس المحاسبة كأعلى سلطة رقابية على المال العام، ويتجلى ذلك أساسا من خلال النصوص التشريعية وبالأخص الأمر الرئاسي 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة والقوانين المتعلقة بمكافحة الفساد... الخ، كما أن مجلس المحاسبة بادر بتنفيذ خطة استراتيجية طموحة في سنة 2011، ويمكن تقديم بنود الخطة الاستراتيجية للمجلس من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 01: مختصر الخطة الاستراتيجية لمجلس المحاسبة للفترة 2011-2013.

الهدف الأول	الهدف الثاني	الهدف الثالث	الهدف الرابع	الهدف الخامس
تنمية الكفاءة المهنية	تطوير النشاطات الرقابية	تعزيز مكانة مجلس المحاسبة في بيئته	تعزيز أنظمة الدعم الداخلية	ترقية نظام الحوكمة
الأهداف الفرعية	الأهداف الفرعية	الأهداف الفرعية	الأهداف الفرعية	الأهداف الفرعية
1-تبني إدارة تقديرية للموارد البشرية 2-تحسين البيئة الداخلية للعمل	1-إخضاع النشاطات الرقابية للمعايير المهنية 2-توضيح أحكام وإجراءات العمل الرقابي وجعلها أكثر مرونة 3-تنمية الاستعانة بالخبرة الخارجية في أعمال الرقابة 4-استصدار النصوص القانونية العالقة واستكمال تنظيم الغرف والهيكل الرقابية	1-ترقية علاقات الشراكة مع السلطات العمومية والجهات الخاضعة للرقابة 2-تنمية علاقات تعاون وتبادل مع المؤسسات الرقابية الأخرى والمنظمات المهنية الوطنية والوسط الجامعي والأجهزة النظرية والمنظمات الدولية والإقليمية	1-تطوير استراتيجية لتعميم استخدام تقنية المعلومات 2-اعتماد سياسة التحسين المستمر للخدمات	1-اعتماد التخطيط الاستراتيجي 2-إعداد وتبني ميثاق أخلاقيات المهنة 3-اعتماد مبدأ الشفافية في إدارة المؤسسة 4-إنشاء وحدة للتدقيق الداخلي 5-وضع نظام لضمان الجودة

المصدر: مجلس المحاسبة، وثيقة الخطة الاستراتيجية 2011-2013، ص03.

الخاتمة:

لقد عرفت الرقابة المالية العليا على ميزانية الدولة العديد من التطورات، حيث أن تطور الميزانية في حد ذاتها يفرض على الأنظمة الرقابية أن تساير ذلك التطور، فسواء تعلق الأمر بتطور أساليب اعداد الميزانية العامة أو من حيث دورها ضمن البرامج التنموية، فان هناك حاجة ملحة لتطوير الأنظمة الرقابية على المال العام، وبالأخص تفعيل دور أجهزة الرقابة المالية العليا، وينطبق ذلك على مجلس المحاسبة في الجزائر، خاصة في ظل الظروف الداخلية والخارجية التي يميزها ظهور العديد من التحديات كالفاسد الذي يمس المال العام ومتطلبات الحوكمة وتحقيق الكفاءة والفعالية الاقتصادية والشفافية والنزاهة في ادارة الشؤون المالية العامة.

- فقد كانت هناك العديد من المبادرات الرامية الى تحديث وتطوير مهام وآليات عمل المجلس، ويتجلى ذلك من خلال التشريعات التي تحكم أداءه وتنظم سير أعماله، حيث عرفت العديد من النصوص، وبالأخص الأمر الرئاسي رقم 95-20 والتعديلات الواردة عليه في الأمر رقم 10-02، وهي ترسانة من القوانين كرسست رغبة السلطات في ترقية صلاحياته من الرقابة المحاسبية والمالية بمفهومها التقليدي الى الرقابة على نوعية التسيير ومدى كفاءة استغلال الموارد العامة للدولة، وكذلك سعى المجلس الى تطوير آليات عمله بمبادرات أخرى على غرار الخطة الاستراتيجية التي تبناها سنة 2011، وبذلك فقد تم ارساء القواعد والأسس التي تمكن هذه الهيئة من تحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها، وهي حماية الموارد العامة للدولة وحسن استغلالها. كما يعتبر المجلس واحدة من أهم هيئات منظومة مكافحة الفساد في الجزائر.

- ومن خلال انضمام مجلس المحاسبة الى العديد من المنظمات الاقليمية والدولية المعنية بالرقابة على المالية العليا-INTOSAI - ARABOSAI - AFROSAI ، سيتمكن من اكتساب الخبرات اللازمة والتكيف مع المستجدات الحاصلة في مجال الرقابة على المستوى العالمي، كتنبي المعايير الدولية للرقابة المالية العليا ومحاولة تحقيق التجانس بين المعايير الوطنية وتلك المعايير.

- أما من الناحية العملية، فان قضايا الفساد التي يتم طرحها على الساحة الوطنية من حين لآخر، والتي تتعلق بالمال العام في الجزائر، تطرح العديد من التساؤلات حول دور أجهزة الرقابة، وعلى رأسها مجلس المحاسبة، في الكشف عن تلك التجاوزات والاختلاسات، وهو الأمر الذي يتطلب من وجهة نظرنا التطبيق الصارم للقوانين، بداية من منح الاستقلالية الحقيقية للمجلس ولمستخدميه، وكذا استعمال التقارير التي يقدمها المجلس والتي تتضمن مختلف التجاوزات التي تحدث، وبالتالي استغلال تلك التقارير من طرف الجهات المختصة الأخرى في متابعة مختلف القضايا التي يتم الكشف عنها.

قائمة المراجع:

- 1-القبيلات حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998
- 2-محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة في سورية الواقع والأفاق، مجلة جامعة دمشق، العدد الأول، المجلد 16.
- 3-عبدالباسط أحمد رضوان، اتجاهات معاصرة في الموازنات العامة، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والادارة، المجلد 14، العدد 1.
- 4- عطية صلاح سلطان، دور موازنة الأداء والبرامج في دعم قرارات ادارة المالية العامة، ندوة الأساليب الحديثة في ادارة المالية العامة، المنظمة العربية للتنمية الادارية، دمشق، سوريا، 20-24 نوفمبر 2004.
- 5- فريد أحمد عبد الحافظ غنام، اطار مقترح لاعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية بغزة، فلسطين، 2006.
- 6- حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الاعداد والتنفيذ والرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 64.
- 7-سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الاعلامية لمجلس النواب، 2008.

8-رافعة ابراهيم الحمداني وآخرون، فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق- دراسة تطبيقية على جامعة الموصل، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 4، العدد8، 2012.

9-المنظمة الدولية للاجهزة العليا للرقابة المالية INTOSAI ، المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية ، المجلد38، العدد 01، جانفي2011.

10-المنظمة العربية للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، دراسة حول واقع الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية وأفاقها، سبتمبر. 2010.

11-مجلس المحاسبة، وثيقة الخطة الاستراتيجية، الجزائر، 2011-2013.

12 -منتديات عالم المحاسبة وتدقيق الحسابات، مجلس المحاسبة الجزائري، على الموقع التالي:

www.world-acc.net/vb/showthread.php?s=4eac81fbae732354f4bab05bdd49b98&t=2102

13- الأمر 02-10 المؤرخ في 2010/08/26 المعدل والمتمم للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17-07-1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.