المحاضرة الرابعة:

الرقابة على المحاسبة العمومية

محاور المحاضرة:

- **الرقابة القبلية (المراقب المالي)**
- **الرقابة أثناء التنفيذ (المحاسب العمومي)**
- **الرقابة البعدية (المفتشية العامة للمالية، مجلس المحاسبة)**

يخضع تنفيذ الميزانية العــامة لثلاثة أنواع من الرقابة قصد التحقق من التزام الهيئات العامة بأحكام و قواعد القانون المتعلق بالميزانية حفاظاً على الأموال العامة وحسن استعمالها والقضاء على مظاهر التبديد والتبذير والاختلاس.

أولا: الرقابة القبلية (المراقب المالي)

تمارس الرقابة القبلية أو الرقابة الميزانياتية لدى الرقابة المالية، حيث يعد المراقب المالي العون المكلف من طرف وزارة المالية قانونا لمراقبة إجراءات الالتزام للنفقات العامة، ويكلف بإجراء الرقابة المسبقة على ميزانية المؤسسات والإدارات التابعة للدولة وتكون هذه الرقابة على :

- قرارات التعيين والتثبيت والقرارات الخاصة بالمسار المهني للموظف فيما يخص المرتبات والترقيات.
- الجداول الاسمية والتي تعد عند إقفال السنة المالية.
- الجداول الأصلية الأولية التي تعد بداية كل سنة المعدلة والمكملة.
- كل أشكال الالتزامات بالإنفاق المالي.

1- مهام المراقب المالي:

تتمثل مهمة المراقب المالي في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلق بالميزانية العامة ويكلف بهذا كما يلي:

- تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها.
- تنفيذ الأحكام القانونية و التنظيمية الملتزم بها.
- القيام بأي مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية.
- تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية والمجالس الإدارية ومجالس توجيه المؤسسات العمومية.
- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات توجه إلى الوزير المكلف بالمالية.
- المشاركة في دراسة وتحليل النصوص التشريعية والتنظيمية المبادر بها من المديرية العامة للميزانية.

حسب المادة 23 من المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق بالرقابة على النفقات الملتزم بها، فإن المراقب المالي مكلف إلى جانب الصلاحيات والمهام المخولة إليه بمايلي:

- يقوم بمسك تعداد المستخدمين ومتابعته حسب كل باب من أبواب الميزانية.
- يمسك سجلات تدوين التأشيرات والرفض .
- يمسك محاسبة الالتزامات حسب الشروط المحددة.
- إن محاسبة الالتزامات تهدف إلى تحديد مبلغ الالتزام بالنفقات المنفذة ومبلغ الأرصدة المتوفرة فدور محاسبة الالتزامات بالنسبة النفقات التسيير تتمثل في:
- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد.
- ارتباط الاعتمادات .
- تحويل الاعتمادات.
- التفويضات بالاعتماد التي تمنح للأمرين بالصرف الثانويين.
- الالتزام بالنفقات التي تمت.
- الأرصدة المتوفرة.

أما فيما يتعلق بجانب نفقات الاستثمار والتجهيز ما يأتي:

- التراخيص بالبرنامج وعند الاقتضاء التقييمات المتتالية.
- التفويضات بتراخيص البرامج
- الأرصدة المتوفرة.

2- شروط منح تأشيرة المراقب المالي: تمنح تأشيرة المراقب المالي بعد فحص العناصر التالية:

- بطاقة الالتزام.
- صفة الأمر بالصرف.
- مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
- التخصيص القانوني للصفقة.

- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثائق المرفقة.
- وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطات الإدارية المؤهلة لهذا الغرض.

تدرس وتفحص ملفات الالتزام المعروضة للرقابة في اجل 10 أيام وتمدد إلى 20 يوم في حالة الإجراءات المعمقة وهذا ابتداء من تاريخ استلام مصالح الرقابة المالية للالتزام.

3- **نتائج رقابة المراقب المالي:** تتمثل نتائج رقابة المراقب المالي في أربع نقاط أساسية:

أ- **منح التأشيرة:** تنتهي رقابة النفقات الملتزم بها بتسليم تأشيرة توضع على استمارة الالتزام وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية عند توفر الشروط الالتزام المذكورة سابقا.

ب-**حالة الرفض المؤقت** :وتكون الالتزامات غير قانونية موضوع رفض مؤقت أو نهائي حسب كل حالة، ويبلغ الرفض المؤقت في الحالات التالية:

- اقتراح الالتزام مشوب أي يحتوي على مخالفات قابلة للتصحيح.
- انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية.
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة.

ج-**حالة الرفض النهائي** :الرفض النهائي والذي يكون برفض المراقب المالي منح تأشيرة نهائيا وهذا لأحد الأسباب التالية:

- عدم مطابقة الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- عدم توفر الاعتمادات المالية والمناصب المالية.
- عدم احترام الآمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

د- **التغاضي:** التغاضي في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقة يمكن للآمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك تحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالمالية حيث يرسل الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا إلى الوزير المكلف بالمالية والوزير المعني حسب كل حالة ولا يمكن حصول التغاضي التالية:

- انعدام صفه الآمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة.

- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام.

ثانيا:الرقابة أثناء تنفيذ النفقة (المحاسب العمومي)

وهي الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي وتسمى كذلك بالرقابة الآنية حيث تتمثل مهام المحاسب العمومي في:

1- **رقابة المشروعية القانونية والمالية للنفقة:** والمقصود من هذه العملية التأكد من مطابقة القوانين والأنظمة المعمول بها وكذا:
   - صفه الآمر بالصرف.
   - شرعية عملية تصفية النفقات.
   - توفر الاعتمادات.
   - تأشيرات عمليات المراقبة القبلية.
2- **نتائج رقابة المحاسب العمومي:** إن رقابة المحاسب العمومي تنتهي إما بحالة من الحالتين : إما قبول الدفع وإما رفضه، وكما رأينا سابقا أن لرقابة المراقب المالي حدود كذلك الأمر بالنسبة لرقابة المحاسب العمومي.

أ- **قبول الدفع:** إن المحاسب العمومي وبعد التأكد من قانونية وشرعية النفقة، وبعد أن يسقط عليها الرقابة السابقة الخاصة به، وذلك بالتحقق من جميع الشروط الواردة في القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، بعد كل ذلك فهو ملزم بدفع وتسديد النفقات الشرعية، وذلك بناء على نص المادة 37 من القانون نفسه، بعد التأكد من استيفاء الشروط السابقة يقوم المحاسب العمومي بالدفع ويكون مسؤولا شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليه.

ب-رفض الدفع: إن النفقات التي لا تحقق الشروط الواردة في المادتين 35 ،36 أو لا تستوفي البعض منها فإن مصيرها هو الرفض، أي أن المحاسب يمتنع عن دفع مبلغ النفقة، ويقوم بإعلام وإبلاغ الآمر بالصرف بهذا القرار مع تبيان أسباب عدم التسديد.

بعد عملية الرفض يجد الآمر بالصرف نفسه أمام خيارين: إما تصحيح الأخطاء والمخالفات بعد تلقيه مقرر المحاسب العمومي بالرفض، وإما اللجوء إلى وسيلة قانونية هي عملية التسخير والتي تعتبر حد من حدود رقابة المحاسب العمومي.

ج- **التسخير وصرف النظر:** إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع، يمكن للآمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض، حيث أن المحاسب العمومي إذا امتثل للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية، وعليه إرسال تقرير إلى الجهات المعنية غير أنه يجب على كل محاسب أن يرفض الامتثال للتسخير إذا كان الرفض معللا:

- عدم توفر الاعتمادات المالية وعدم توفر أموال في الخزينة .
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة.
- طابع النفقة غير ابرائي.

إن التسخير هي وسيلة قانونية اختصها المشرع للآمر بالصرف قصد صرف نظر المحاسب عن رفضه للدفع حسب نص المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية ، حيث يقوم الآمر بالصرف بعد تلقيه لقرار الرفض بالكتابة إلى المحاسب طالبا منه التنازل وصرف النظر عن قرار رفضه الدفع، وذلك تحت المسئولية الكاملة للآمر بالصرف، ودور المحاسب في هذه الحالة بعد تلقيه لقرار التسخير، يتمثل في رفع تقرير إلى وزير المالية خلال 15 يوما من تاريخ إرسال قرار التسخير، حيث يوضح فيه الأسباب التي أدت إلى رفض الدفع ويرفق ذلك بالوثائق المحاسبية.

ثالثا: الرقابة البعدية:

وتقوم بهذه الرقابة هيئات أساسية والتي تتمثل في المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة.

1- المفتشية العامة للمالية : IGF

أنشأت المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم 80-53 المؤرخ في الأول من مارس 1980، هذا الأخير عرفها في مادته الأولى بأنها "هيئة مراقبة، توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية". استمر تطبيق هذا المرسوم إلى غاية 22 فيفري 1992، تاريخ إصدار المرسوم التنفيذي 92-78 المحدد لاختصاصات المفتشية العامة للمالية، حيث تم بمقتضاه إلغاء أحكام المواد من 2 إلى 32 من المرسوم السابق. واليوم المرسوم 08-272 المؤرخ في 6 سبتمبر 2008 هو النص الحالي المؤطر لصلاحيات المفتشية العامة للمالية حيث تم بموجبه إلغاء أحكام المرسوم التنفيذي 92-78.

وهي عبارة عن هيئه رقابية دائما تقع تحت السلطة التابعة للوزير المكلف بالمالية يتمثل دورها الأساسي في مراقبة التسيير المالي والمحاسب لمصالح الدولة والجماعات المحلية وكذا جميع المؤسسات والهيئات الخاصة لقواعد المحاسبة العمومية و تمارس المفتشية مهام الرقابة على كل من:

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- هيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام والإجباري وكذا كل الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي التي تستفيد من مساعدة الدولة والهيئات العمومية.
- كل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني.

أ - صلاحيات المفتشية العامة للمالية:

تتمثل تدخلات المفتشية العامة للمالية في مهام الرقابة أو التدقيق أو التقييم أو التحقيق أو الخبرة والتي تقوم حسب الحالة على ما يلي:

- سير الرقابة الداخلية وفعالية هياكل التدقيق الداخلي .
- شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي.
- التسيير المالي والمحاسبي وتسيير الأملاك.
- إبرام الصفقات والطلبات العمومية وتنفيذها.

- دقة المحاسبات وصدقها وانتظامها.
- مستوى الانجازات مقارنة مع الأهداف.
- شروط تعبئة الموارد المالية.
- تسيير اعتمادات الميزانية واستعمال وسائل السير.
- شروط منح واستعمال المساعدات والإعانات التي تقدمها الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والمؤسسات العمومية .

ولتمكين الوحدات العملية للمفتشية العامة للمالية من إتمام المهام الموكلة إليها، يتعين على مسؤولي المصالح والهيئات المراقبة القيام بما يأتي:

- الإجابة على طلبات المعلومات المقدمة.
- إبقاء المحادثين في المناصب طيلة مدة المهمة.

ولا يمكن لمسؤولي المصالح أو الهيئات الخاضعة لرقابة المفتشية العامة للمالية، وكذا الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم، أن يتملصوا من الواجبات المنصوص عليها أعلاه، محتجين باحترام الطريق السلمي، السر المهني، أو أيضا الطابع السري للمستندات الواجب فحصها أو العمليات اللازم رقابتها.

ب-تدخلات المفتشية العامة للمالية:

تتدخل إما عن طريق الرقابة الدائمة التي تمارسها وفقا لبرنامجها السنوي أو بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة .

- **الرقابة الدائمة:** تقوم المفتشية العامة للمالية بالرقابة الدائمة في حالة القيام بعمليات الفحص والمراقبة الدورية في إطار تنفيذ البرنامج السنوي، حيث تحدد عمليات الرقابة للمفتشية في برنامج سنوي يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية خلال الشهرين الأولين من السنة. و يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا الطالبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة، كما تقوم في هذا الإطار دوريا برقابة موسعة وبتفتيش مصالح الإدارات والهيئات الموضوعة تحت سلطة أو وصاية الوزير المكلف بالمالية، وكذا بتقرير نشاط وفعالية المصالح الرقابية التابعة له. وتتمثل تدخلات المفتشية العامة للمالية فيما يلي:

- تقييم أداءات أنظمة الميزانية.
- التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي.
- لتدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي.
- تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية، مهما كان نظامها.

كما يمكن للمفتشية العامة للمالية أن تقوم بتقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية وكذا النتائج المتعلقة بها، وبهذه الصفة تكلف خصوصا بما يأتي:

- القيام بالدراسات والتحاليل المالية والاقتصادية من أجل تقدير فاعلية وفعالية إدارة وتسيير الموارد المالية والوسائل العمومية الأخرى.
- اجراء دراسات مقارنة وتطويرية لمجموعات قطاعات أو ما بين قطاعات.
- تقييم تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية وكذا تلك المتعلقة بالتنظيم الهيكلي، وذلك من ناحية تناسقها وتكيفها مع الأهداف المحددة.
- تحديد مستوى الانجازات مقارنة مع الأهداف المحددة، والتعرف على نقائص التسيير وعوائقه وتحليل أسباب ذلك.

- **الرقابة الظرفية** : هي تلك التي تمارسها خارج برنامجها المحدد سنويا وما يميز هذه الرقابة هو أن تتم أثناء تنفيذ قانون المالية للسنة على عكس الرقابة الدائمة التي تتم بعد إقفال السنة المالية وهذا ما يجعلها رقابة بعدية، ومن هنا يمكننا القول أن المفتشية العامة للمالية تتدخل إما أثناء تنفيذ قانون المالية السنوي أو بعد تنفيذه.

2- مجلس المحاسبة:

يعتبر مجلس المحاسبة أعلى هيئة تمارس الرقابة البعدية المتعلقة بأموال الدولة والجماعات المحلية وبهده الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات للموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل نطاق اختصاصه ويتأكد من مطابقة العمليات المحاسبية والمالية للقوانين والتنظيمات المعمول بها وهو هيئه رقابية وهيئة قضائية في آن واحد إذ يمكنه إقرار العقوبات إذا تم إثباتها.

أ- **أهداف مجلس المحاسبة :** يهدف مجلس المحاسبة إلى ممارسة مجموعة من المهام نذكر أهمها في:

- التأكد من التطبيق الصحيح لقوانين المالية وقواعد الميزانيات وشرعية الأملاك المتعلقة بأملاك الدولة والجماعات المحلية.
- ترخيص وتبرير الإيرادات والنفقات العمومية والالتزامات الخاصة بها وكل عمل يخص تسيير الأموال العمومية.
- الكشف عن المخالفات المالية في ما إذا كانت قد ارتكبت أثناء تنفيذ الميزانية.
- إعلام السلطات بالمبالغ المبينة في السجلات.
- التحقق من قيام المحاسبين الماليين من تقديم الحسابات وجعل سير المالية العامة بصوره واضحة وجلية.
- مراقبة نتائج استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الاقليمية أو المرافق العمومية.
- مراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني والتي تملك فيها الدولة أو أحد ممثليها جزء من رأسمالها.

ب-**اختصاصات رقابه مجلس المحاسبة** :يتمتع مجلس المحاسبة بمجموعه من الاختصاصات وتتمثل في:

- ممارسة الصلاحيات الإدارية حيث يراقب حسن استعمال الهيئات العامة للموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية كما يقيم نوعية تسيرها على مستوى الكفاءة والفعالية.
- مراجعة حسابات المحاسب العمومي حيث يصدر أحكام بشأنها ويدقق في صحة العمليات ومدى مطابقتها للقوانين والتشريعات المعمول بها كما يشارك في تقديم مدى فعالية مخصصات والبرامج التي قامت بها الدولة على المستوى الاقتصادي والمالي.
- ممارسة الصلاحية القضائية: يقوم مجلس المحاسبة من التأكد من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، حيث يختص بتحميل المسؤولية في خرق قواعد الانضباط في هذا المجال للمسؤولين أو أعوان المؤسسات والهيئات التي تدخل في مجال اختصاصه.

- تقييم رقابه مجلس المحاسبة :إذا أثبت مجلس المحاسبة وجود مخالفات أو تجاوزات يمكن أن تؤدي أو تلحق الضرر بالمصالح العمومية فانه يقوم بإعلام فوري للمصالح المعنية والسلطات وذلك من أجل اتخاذ الإجراءات الضرورية لضمان حسن تسيير الأموال العمومية.