



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة  
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية  
الفرع: علوم التسيير  
التخصص: إدارة مالية

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر بعنوان:

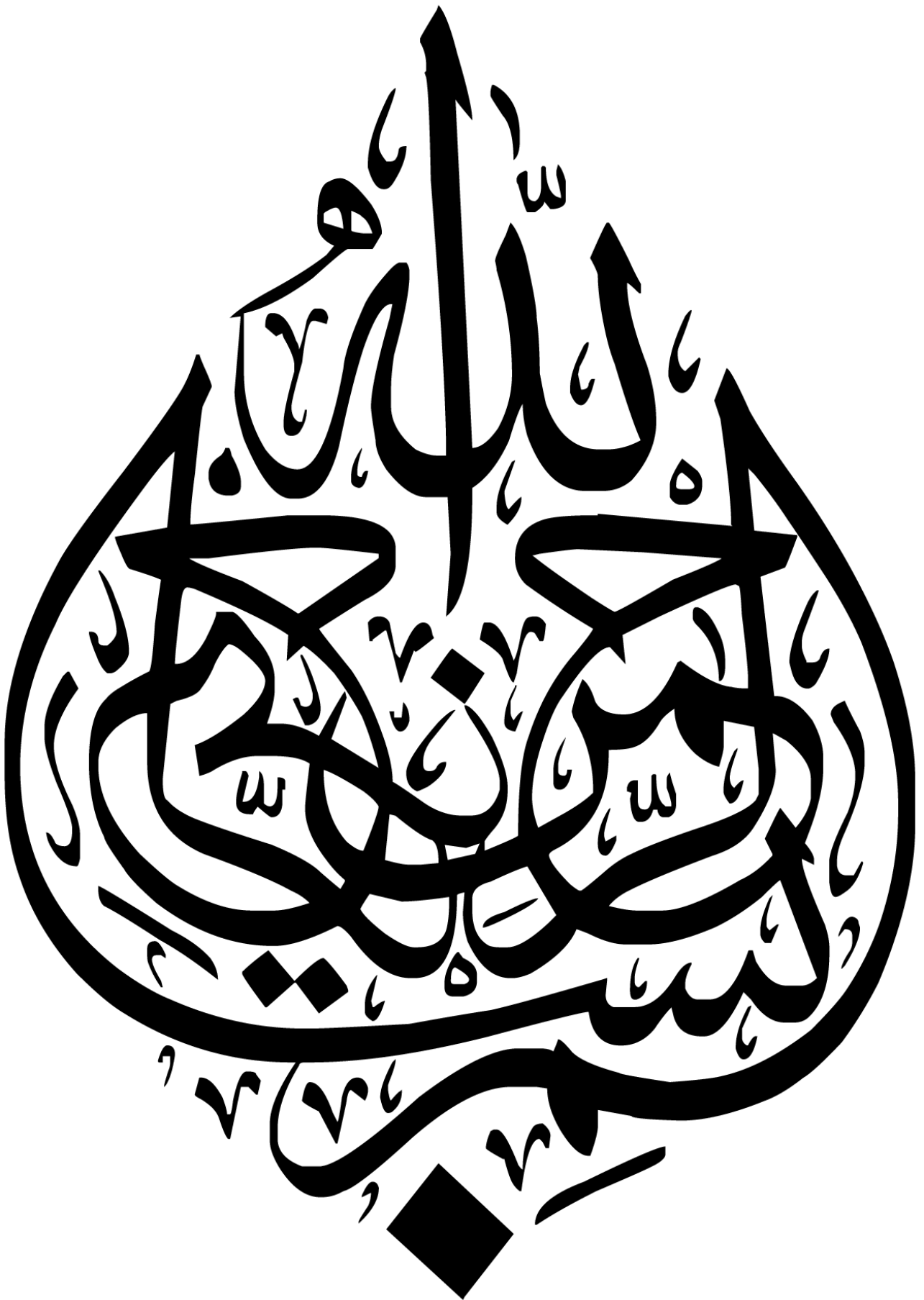
## دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة دراسة حالة بلدية \_ميلة\_

المشرف	اعداد الطلبة	
عقون شراف	حيور منال	1
	بوحشيشة ناريمال	2

### لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	قرفي عمار
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	عقون شراف
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	يوظاعة محمد

السنة الجامعية 2023/2022



# إهداء

إلى من تشاركني أفراحي و اساتي ... إلى نبع العطف و الحنان... إلى أجمل  
إبتسامة في حياتي... إلى أروع امرأة في الوجود امي الغالية نادية  
إلى من علمني أن الدنيا كفاح... وسلاحها العلم و المعرفة

إلى الذي لم يبخل علي بأي شيء... إلى من سعى لأجل راحتي و نجاحي... إلى اعظم  
و اعز رجل في الكون ابي العزيز توفيق

إلى الذين ظفرت بهم هدية من الاقدار اخوة فعرفوا معنى الاخوة الأحباء : مريم  
, اية, عماد

إلى صديقتي العزيزات الذي حبهم يجري في عروقي و يلهج بذكراهم  
فؤادي : منال , هناء

كما أهدي ثمرة هذا الجهد لأستاذي الكريم الدكتور : عقون شراف الذي كلما سألت  
عن معرفة زودني بها وكلما طلبنا كمية من وقته الثمين وفره لنا بالرغم من  
مسؤولياته المتعددة

إلى كل أساتذة قسم العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بالمركز الجامعي  
ميلة

إلى كل من يؤمن بان بدور النجاح التغيير هي في دواتنا و في انفسنا قبل ان تكون في  
اشياء أخرى

إلى كل هؤلاء اهدي هذا العمل

## ناريمال



# إهداء

إلى من إقترن إسمي به بكل فخر وإعتزاز إلى من علمني العطاء دون انتظار  
إلى من يرتعش قلبي لذكره إلى أبي رحمه الله الذي أفقده في حياتي.....  
إلى نبع لا يجف من الحنان إلى روح تسكن روحي إلى أعلى ما لدي إلى من سهرت  
الليالي من أجلي ورافقتني دائما بدعائها وتمنت لي أعلى المراتب لك امي الحبيبه اطال  
الله بقائها. . .

إلى سندي في الحياة كل إخوتي وأخواتي حفظهم الله ورعاهم...  
إلى من كان دائما داعما لي في كل خطواتي زوجي العزيز وكل عائلته الكريمة...  
إلى الشمعتين اللتين تضيئان حياتي إلى حبيباتي وقرة عيني إلى طفلي "تسنيم" "جنى"  
إلى من تقاسمت معي عناء هذا البحث "ناريمان" والتي أتمنى لها كل الخير...  
إلى كل من كان وجودهم إيجابيا في حياتي وفرحة في كل لحظات...

## منال



# شكر و عرفان

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم " :من لم يشكر الناس لم يشكر الله " صدق رسول الله صلى الله عليه و سلم الحمد لله على إحسانه و الشكر له على توفيقه و إمتنانه و نشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له تعظيما لشأنه و نشهد أن سيدنا و نبينا محمد عبده و رسوله الداعي إلى رضوانه بعد شكر الله سبحانه و تعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع نتوجه بالشكر الى إلى من شرفنا بإشرافه على مذكرة تخرجنا الأستاذ الدكتور " عقون شراف " التي لن تكفي الحروف لإيفائه حقه بصبره الكبير علينا، ولتوجيهاته العلمية التي لا تقدر بثمن؛ و التي ساهمت بشكل كبير في إتمام و إستكمال هذا العمل و كل أساتذة معهد العلوم الاقتصادية بالمركز الجامعي ميله.

## الملخص:

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع الرقابة المالية ودورها في ترشيد النفقات العامة، حيث أصبحت مشكلة تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة وذلك بتزايد الاحتياجات العامة التي أثرت على هيكل الميزانية العامة وذلك من خلال عدم مطابقتها للقوانين المعمول بها وتنفيذها، مما توجب على الدولة الحد من هذه المشكلة بوضع أجهزة رقابية قائمة عليها من أجل اتباع مختلف مراحل التنفيذ، حيث تكمن أهمية الدراسة الميدانية التي قمنا في الوقوف على الوضعية المالية للبلدية وكذا ترشيد نفقاتها لضمان الاستخدام الأمثل لها .

وتوصلت دراستنا إلى إن الرقابة المالية على النفقات العامة هي السبيل الوحيد للخروج من مشكلة الاختلاس وتبيد المال العام من خلال ترشيد النفقات وهنا يأتي دور الأجهزة الرقابية في التدقيق والفحص الشامل على جانب النفقات.

**الكلمات المفتاحية :** الرقابة المالية، المراقب الميزانياتي، الميزانية العامة، النفقات العامة، البلدية

**Summary:**

The study aims to highlight the reality of financial control and its role in rationalizing public expenditures State ", which has become a problem in the light of existing developments by increasing the overall needs that have affected the structure of the public budget through its non-conformity with the laws in force and their implementation, The State must reduce this problem by establishing existing oversight bodies in order to follow the various stages of implementation. s financial situation and the rationalization of its expenditures to ensure optimal use.

Our study found that financial control over public expenditures is the only way out of the problem of embezzlement and waste of public money by rationalizing expenditures. This is where the oversight agencies' role is to audit and thoroughly examine the expenditure side.

**Keywords: financial control, budgetary controller, general budget, public expenditure, municipality**

الفهارس

الصفحة	العنوان
I	شكر وتقدير
II	الإهداءات
III	الملخص
IV	فهرس المحتويات
VI	فهرس الاشكال والجداول
أ	مقدمة
<b>الفصل الأول: مدخل الى النفقات العامة</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية النفقات العامة
03	المطلب الأول: تعريف النفقات العامة
03	المطلب الثاني: خصائص النفقات العامة
04	المطلب الثالث: قواعد النفقات العامة
05	المبحث الثاني: تنفيذ النفقات العامة
05	المطلب الأول: تقسيم النفقات العامة
11	المطلب الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العامة
14	المطلب الثالث: الأعران المكلفين بالتنفيذ
16	المبحث الثالث: آليات ترشيد النفقات العامة
16	المطلب الأول: ضوابط النفقة العامة وأسباب تزايدها
19	المطلب الثاني: مفهوم ترشيد النفقات و أهدافها
19	المطلب الثالث: عوامل نجاح عملية ترشيد النفقات العامة
21	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: الرقابة المالية على النفقات العامة</b>	
23	تمهيد
24	المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية
24	المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية
25	المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية وخصائصها
26	المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية
32	المبحث الثاني: أهداف ومقومات الرقابة المالية وأساليبها
32	المطلب الأول: أهداف الرقابة المالية
34	المطلب الثاني: مقومات الرقابة المالية
35	المطلب الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية
36	المبحث الثالث: تنفيذ وأهمية الرقابة المالية على النفقات العامة
36	المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة المالية على النفقات العامة
38	المطلب الثاني: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية
50	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة دراسة حالة بلدية ميله</b>	
52	تمهيد
53	المبحث الأول: تقديم بلدية ميله
53	المطلب الأول: تعريف بلدية ميله

53	المطلب الثاني: الهيكل الإداري والتنظيمي لبلدية ميله
61	المبحث الثاني: إطار عام حول ميزانية البلدية
61	المطلب الأول: تحضير الميزانية والأعوان المكفون بتنفيذ ميزانية بلدية ميله
63	المطلب الثاني: نفقات بلدية ميله
66	المبحث الثالث: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات بلدية ميله
66	المطلب الأول: الرقابة السابقة على نفقات بلدية ميله
71	المطلب الثاني: الرقابة المترامنة على نفقات بلدية ميله
74	المبحث الثالث: الرقابة اللاحقة على نفقات بلدية ميله
76	خلاصة الفصل
78	خاتمة

### فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1.1	مخطط توضيحي يمثل تقسيمات النفقات العامة	10
2.1	مخطط توضيحي يمثل مراحل تنفيذ النفقات العامة	13
1.3	مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميله الأمانة العامة + مديرية الإدارة العامة والمالية	55
2.3	مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميله مديرية التنظيم والشؤون الاجتماعية والثقافية والرياضية	56
3.3	مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميله مديرية المصالح التقنية	57
4.3	مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميله مديرية النظافة والنقاوة العمومية وحماية البيئة	58



## فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
64	جدول يوضح الميزانية الأولية والإضافية لبلدية ميله	1.3
68	جدول يوضح عدد حالات الرفض والتغاضي الناتجة عن رقابة المراقب المالي	2.3
73	جدول يوضح عدد حالات الرفض والتغاضي الناتجة عن رقابة المحاسب العمومي	3.3

## فهرس الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
85	الحساب الإداري 2019	01
86	الحساب الإداري 2020	02
87	الحساب الإداري 2021	03
88	رفض مؤقت	04
89	مذكرة رفض مؤقت	05

# مقدمة

## مقدمة

أضحت النفقات العامة أداة التي تستخدمها في تحقيق الدور الذي تقوم به مختلف المجالات، إذ أصبحت هي ركيزة أساسية في الاستقرار الاقتصادي مما يتطلب الحذر والرشد والفعالية عند تحصيل الإيرادات وصرف هاته النفقات.

ومع تطور وظائف الدولة من دولة حارسه وظيفتها الحفاظ على الأمن والنظام إلى دولة متدخلة في جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية وتسعى إلى تحقيق الرخاء والرفاهية، فازدادت أهمية الإنفاق العام لمواجهة أوجه التدخل المتعددة، كما أصبحت النفقات العامة أداة فعالة في التأثير على الهيكل الاقتصادي، وهذا ما ساهم في التزايد الكبير للنفقات العمومية

وفي تفاقم ظاهرة تزايد النفقات برزت أهمية ترشيد النفقات العمومية باعتبارها الوسيلة الوحيدة للدولة لحل مشاكلها، ويكون ذلك من خلال تحقيق أكبر نفع للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة والقضاء على أوجه الإسراف والتبذير ومحاولة تحقيق التوازن بين النفقات العمومية وأقصى ما يمكن تدبيره من الموارد العادية للدولة، وتعتبر ندرة الموارد المالية من أهم المشاكل التي واجهت الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، لا بد من البحث عن آليات لوضع حد لهذه المشكلات عن طريق أحكام الرقابة على الاستعمال الموارد والإمكانات المادية الموجودة .

أصبحت الرقابة على الأموال العمومية تحتل أهمية بالغة في التشريع المالي الحديث وهي من بين مقومات وأولويات الدولة باعتبارها وسيلة علمية وفعالة تضمن حسن استعمال هذه الأموال وتسييرها وحمايتها، وجعل تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من اثر على سلوك الأفراد والجماعات، ونظرا للعلاقة القوية بين الرقابة المالية على النفقات العامة من جهة وترشيدها من جهة أخرى ارتأينا من خلال قيامنا بهذا البحث إن نسلط الضوء على مدى مساهمة الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة.

### ✓ الإشكالية الرئيسية :

وللإمام والإحاطة بمختلف الجوانب التي تمس هذا الموضوع حاولنا الإجابة على الإشكالية :  
**كيف تساهم الرقابة المالية في ترشيد الإنفاق العام؟**

### ✓ الأسئلة الفرعية

ومن خلال هذا التساؤل الجوهرى يمكننا صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

- مالمقصود بالنفقات العامة وماهي أسباب تزايدها؟
- ما مفهوم الرقابة المالية وفيما تتمثل أهدافها ؟
- كيف تفعل الرقابة دورها في ترشيد النفقات العامة ؟
- أي نوع من الرقابة المالية يتحمل الجزء الأكبر من عملية الرقابة؟
- ماهي آليات الرقابة المالية على ميزانية بلدية ميلة وما دورها في ترشيد نفقاتها؟

### ✓ فرضيات الدراسة:

اعتبارا للتساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية يمكن تخمين الفرضيات التالية:

- ✓ النفقات العامة هي تلك المبالغ التي تنفقها الدول من اجل إشباع حاجات الأفراد المختلفة والمتنوعة، ويمكن إرجاع أسباب التزايد إلى أسباب حقيقية وأسباب ظاهرية
- ✓ الرقابة المالية هي تلك التي تهدف إلى ضمان وسلامة التصرفات المالية عن طريق الكشف عن الانحرافات وتصحيحها.
- ✓ تعتبر الرقابة المالية على النفقات العامة الوسيلة المثلى لتفعيل دور هذه الأخيرة في ترشيد النفقات العامة .

✓ الرقابة المالية السابقة هي التي تتحمل الجزء الكبير من عملية الرقابة ككل .

### ✓ أسباب اختيار الموضوع:

تتمثل أسباب اختيار موضوع الدراسة في:

## مقدمة

- ✓ الوضع الاقتصادي الراهن والنتائج عن انهيار أسعار النفط الخام، حتم على الدولة الجزائرية التوجه نحو ترشيد النفقات العامة .
- ✓ التحسيس بأهمية الموضوع فهو من جهة يتطرق إلى الرقابة المالية، ومن جهة أخرى إلى ترشيد النفقات العامة.
- ✓ الرغبة في الاطلاع الميداني على مختلف الإجراءات المتبعة في الرقابة المالية على ميزانية بلدية ميلة .
- ✓ الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بتخصص المالية .
- ✓ أهمية الدراسة:

لموضوع الدراسة أهمية كبيرة تتمثل في :

- تكمّن أهمية الدراسة في ضرورة الحفاظ على المال العام من خلال تفعيل دور الرقابة المالية على النفقات العامة في إطار التشريعات والقوانين المعمول بها، وكذلك الدور المهم للأجهزة والهيئات التي تتولى عملية الرقابة المالية في الجزائر، وأهمية ذلك في الإدارات العمومية وخاصة في بلدية ميلة
- ✓ نطاق الدراسة

فيتمثل في:

- الحدود المكانية: بلدية ميلة لدراسة الجانب التطبيقي .
- الحدود الزمانية: السنة المالية 2023.

### ✓ المنهج المتبع:

- لمعالجة هذه الإشكالية اتبعنا المنهج الوصفي الذي يناسب عرض وسرد مفاهيم عن الرقابة المالية ودورها في ترشيد النفقات العامة، وذلك بالرجوع إلى المراجع العربية والقوانين لاستنباط أهم المفاهيم المتعلقة بالنفقات العامة والرقابة المالية ومحاولة استخلاص العلاقة بينهما، بالإضافة إلى المنهج التحليلي في دراسة الحالة من خلال دراسة وتحليل الوثائق المعمول بها إضافة إلى المنهج الإحصائي الذي يتوافق مع منهج العمل في البلدية
- ✓ أهداف الدراسة:

نصوب من خلال هذه الدراسة إلى:

- إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة المالية في ترشيد صرف النفقات العامة
- توسيع مفهوم ترشيد النفقات وأثرها الإيجابي على المؤسسة
- أما من ناحية التطبيقية فتسعى الدراسة إلى: الوقوف على واقع الرقابة المالية على مستوى البلديات
- ✓ أدوات الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة اعتمدنا على مصادر متنوعة للحصول على البيانات اللازمة:

- الملاحظة: وذلك من خلال الزيارة الميدانية لمكان التربص (بلدية ميلة، ولاية ميلة) وتتبع إجراءات ممارسة الرقابة على النفقات من خلال الوثائق الداخلية للبلدية .
- الكتب، القوانين والمراسيم، مذكرات التخرج السابقة، التي تهتم ببعض جوانب الموضوع.
- الدراسات السابقة:

من خلال مسحنا المكتبي والالكتروني للموضوع، تحصلنا على بعض الدراسات التي تناولت جانبا من الموضوع نذكر بعضا منها:

### الدراسة الأولى:

- دراسة للباحث لطفي فاروق زلاسي وهي مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تسيير اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات من جامعة حمة لخضر بالوادي سنة 2014/2015 تحت عنوان دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الوادي .حيث تطرق إلى ما يلي: مفاهيم حول الميزانية العامة، النفقات العمومية، الهيئات المكلفة بالرقابة المالية، دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي
- من أهم النتائج التي توصل إليها من خلال الدراسة:

- الرقابة المالية تعمل على تفادي الأخطاء وتجنب الوقوع فيما هنا يأتي دور المراقب المالي في تدقيق والفحص الشامل على جانب النفقات .  
- تسير وترشيد النفقات العمومية والرقابة عليها في زمان تعددت فيه وسائل الاختلاس ونهب المال العام، ولذلك تعددت الأجهزة الرقابية التي هي مكلفة في مراقبتها .  
- لا تنفذ أي نفقة ما لم يؤشر على بطاقة الالتزام من طرف المراقب المالي، وتمنح التأشير في آجال 10 أيام من تاريخ الإيداع لملف النفقة، وفي حالة ملفات معقدة 20 يوم .  
**الدراسة الثانية:**

لهجيرة العوفي، الرقابة المالية كاداة ترشيد النفقات العمومية، دراسة حالة المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني بالمدينة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص علوم مالية، كلية علوم تجارية، جامعة المدينة، INSTP 2015-2014  
أهم النتائج التي توصل لها الباحث والتي لها علاقة بموضوع بحثنا هي:  
- إن تحليل أنواع الرقابة في بلادنا يجعلنا نستنتج أن آليات الرقابة المتبعة في الجزائر لم تصل بعد إلى تحقيق طموحها الموجودة وأهدافها المحددة والسبب في ذلك هو عدم معالجة النقائص والصعوبات التي تقف في طريقها .

- إن أهمية الرقابة المالية تتمثل في مهمتها الأساسية في الحفاظ على المال العام وترشيده وإنفاقه، لمن في الواقع رغم هذه الوظيفة الهامة المسندة إليها رغم جملة من الإصلاحات المتتالية التي عرفتها إلا أن دورها لم يرقى بعد لبلوغ هذا المستوى من التصور والشفافية التي تسعى إلى تحقيقها في تسيير الأموال العمومية، فهي تظل ناقصة، كما إن درجة الفعالية التي تطمح إلى بلوغها في سبيل ترشيد النفقات العمومية ما هي إلا مجرد تصور وهمي، تقابلها في أرض الواقع ممارسات تناقضها وتفرغها من محتواها .  
- إن مجال صلاحيات هيئات الرقابة واسع جدا أيقنت ضرورة تدعيمها بإمكانيات بشرية ومادية معتبرة وأساليب حمل مكيفة بشكل مناسب .

### صعوبات الدراسة

- قلة المراجع المتاحة والتي تعالج هذا الموضوع بالتحديد بحيث تكتفي الكتب المنشورة باللغة العربية بسرد مختلف الأدبيات المتعلقة بالمالية العامة  
- أما الكتب المتعلقة بالمالية العامة والرقابة المالية معا شبه معدومة

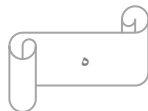
### هيكل الدراسة:

للإجابة عن التساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية، ولمراجعة صحة الفرضيات المطروحة، فقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول :

- **الفصل الأول** تناولنا في هذا الفصل مدخل إلى النفقات العامة حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث خصصنا المبحث الأول لماهية النفقات العامة والذي بدوره تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب حيث خصص المطلب الأول لتعريف النفقات العامة والمطلب الثاني تناولنا فيه خصائصها والمطلب الثالث أدرجنا فيه قواعد النفقات العامة أما المبحث الثاني فتناولنا فيه آليات ترشيد النفقات العامة، وهو بدوره مقسم إلى ثلاث مطالب خصص الأول منها لضوابط النفقة العامة وأسباب تزايدها، أما المطلب الثاني فتطرقنا فيه إلى مفهوم ترشيد النفقات وأهدافها، أما المطلب الأخير فقد تناولنا عوامل نجاح ترشيد النفقات العامة
- **الفصل الثاني** تم التطرق فيه إلى الرقابة المالية على النفقات العامة مقسما بدوره إلى ثلاث مباحث، حيث تناول المبحث الأول عموميات حول الرقابة المالية حيث قسمناه إلى ثلاث مطالب ، جاء في المطلب الأول مفهوم الرقابة المالية وفي المطلب الثاني أهميتها وخصائصها وفي المطلب الثالث بيننا

أنواع الرقابة المالية. أما المبحث الثاني فقد خصص إلى أهداف ومقومات الرقابة المالية و أساليب تنفيذها موزعين وفق ثلاث مطالب على الترتيب المبحث الثالث تطرقنا فيه إلى تنفيذ و أهمية الرقابة المالية على النفقات حيث قسمناه إلى مطلبين الأول جاء فيه مراحل عملية الرقابة والثاني خصص للهيئات المكلفة بالرقابة المالية.

● **الفصل الثالث** تناولنا فيه دراسة ميدانية للمبحث حيث قمنا بدراسة حالة بلدية ميلة وقسم إلى ثلاث مباحث المبحث الأول تطرقنا فيه إلى تقديم بلدية ميلة حيث عرفناها وأبرزنا الهيكل التنظيمي الخاص بها، أما المبحث الثاني فقد خصصناه إلى الإطار العام حول نفقات البلدية مجزأ إلى مطلبين حيث تناولنا فيهما ميزانية البلدية وكيفية تحضيرها والأعوان المكلفين بالتنفيذ، أما المبحث الثالث فقد خصصناه إلى تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات البلدية.



# الفصل الأول: مدخل إلى النفقات العامة



## تمهيد:

أصبحت النفقات العامة أداة الدولة التي تستخدمها في تحقيق ما تقوم به في مختلف المجالات، فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة، وتبين البرامج الحكومية في شتى الميادين في صورة أرقام وإعتمادات تخصص لكل جانب منها لتلبية الحاجات العامة للأفراد، وسعياً وراء تحقيق أقصى نفع جماعي ممكن لهم. كما أصبحت النفقات العامة أداة فعالة في التأثير على الهيكل الاقتصادي والاجتماعي وتحقيق التوازن المطلوب بين الأفراد، ولقد أدت هذه التطورات إلى خروج الميزانية العامة على منطلق التوازن الذي كان سائداً في الفكر التقليدي، وأمكن زيادة الإنفاق العام لتحقيق كافة الأغراض المقدمة على الرغم من احتمال وجود عجز منظم في الميزانية.

سنتطرق في هذا الفصل إلى مفاهيم وتعريفات حول النفقات العامة، كما نقوم بالتعرض إلى مختلف التقسيمات الخاصة بالنفقات العامة والمراحل والأعوان المكلفين بتنفيذها، كما سنتطرق إلى ضوابط النفقة العامة وعوامل نجاح عملية الترشيح وذلك عن من خلال المباحث التالية:

**المبحث الأول:** ماهية النفقات العامة.

**المبحث الثاني:** تنفيذ النفقات العامة.

**المبحث الثالث:** آليات ترشيح النفقات العامة.

## المبحث الأول: ماهية النفقات العامة

لكي تحقق الدولة أهداف المجتمع وإشباع حاجاته العامة تلجأ للإنفاق العام والذي يعتبر الأداة المالية الرئيسية في يدها.

### المطلب الأول: تعريف النفقات العامة

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالنفقة العامة، ونذكر منها:

✓ **التعريف الأول:** "النفقات العامة هي مبلغ من المال يخرج من خزينة الدولة لسداد حاجيات عامة، ويعرف الفكر المالي الحديث للنفقة على أنها مبلغ من النقد بنفقة شخص عام بقصد إشباع حاجة عامة"<sup>1</sup>.

✓ **التعريف الثاني:** "هي مبلغ من المال يخرج من خزينة الدولة بواسطة إدارتها وهيئاتها ووزاراتها المختلفة، لتلبية الحاجات العامة للمجتمع، كما تعرف على أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> غازي عنابة، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، الأردن، 1998، ص187.  
<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2000، ص27.

- ✓ **التعريف الثالث:** "تمثل النفقات العامة الصورة التي تعكس نشاط الدولة وأداة لتحقيق أهدافها وتوجيه اقتصادها وضمن الاستقرار الاقتصادي في البلاد".<sup>1</sup>
- ✓ **التعريف الرابع:** النفقة العامة تعرف بأنها: "مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معين عام بقصد إشباع حاجة عامة".<sup>2</sup>

من التعاريف السابقة يمكن القول ان النفقات العامة هي إحدى وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها بهدف تحقيق دورها في المجالات الاقتصادية والمالية حيث أنها تعكس جميع الأنشطة العامة وتبين برامج الحكومة في مختلف المجالات على شكل اعتمادات تخصص كل منها لتلبية الحاجات العامة للأفراد ومن اجل تحقيق أقصى نفع جماعي ممكن لذلك وجب على الدول تطبيق رقابة مالية على المال العام .

### المطلب الثاني: خصائص النفقة

تتشترك النفقات في خصائص عامة إلا أن النفقات العامة لها خصائص تميزها يمكن إجمالها فيما يلي:

**أولاً: استعمال مبلغ نقدي** إن الدولة عندما تقوم بالإنفاق سواء من أجل شراء سلع أو الخدمات، أو من أجل تقديم إعانات للأفراد، أو لبعض المشاريع الاقتصادية، فجميع صور الإنفاق هذه يجب أن تتم في شكل نقدي حتى نقول أنها نفقة عامة، يستبعد من النفقات جميع الإعانات التي تقدمها الدولة في شكل عيني.<sup>3</sup>

### **ثانياً: مصدر النفقة العامة خزينة الدولة**

الجهة التي تتولى عملية الإنفاق هي الدولة على اختلاف أنظمتها جمهورية، ملكية أو رئاسية وذلك من خلال أجهزتها المختلفة ضمن القوانين المعمول فيها من السلطة التشريعية.<sup>4</sup>

### **ثالثاً: تحقيق مصلحة عامة أو نفع عام**

إن هذا الركن هو نتيجة لفكرة أن المصالح العمومية لم تنشأ لتحقيق المصالح الشخصية، وإنما لبلوغ غاية أسمى، ومن جهة أخرى أن المال المنفق قد تم تحصيله وتحمل عبئه جميع الأفراد فلا بد أن ينتفع به الجميع، فكما يكون العبء عام يجب أن يكون النفع عام.<sup>5</sup>

### المطلب الثالث: قواعد النفقات العامة

يتضمن هذا العنصر القواعد التي تقوم عليها النفقات العامة والتي لا يمكن تجاوزها عند وضع الاعتمادات والمبالغ المالية المهيأة للنفقات العامة، وهي ثلاثة قواعد: المنفعة، الاقتصاد والترخيص.

#### **أولاً: قاعدة المنفعة**

لا تقتصر الفكرة المتأتية من إنفاق الدولة على الإنتاجية الحدية والدخل العائد منها، وإنما تتسع لتشمل ما يمكن أن تدره الأموال المنفقة على العاطلين عن العمل في صورة إعانات من منافع، كذلك الحال بالنسبة للأموال المنفقة بقصد إعادة توزيع الثروات والدخول والأموال المنفقة على زيادة وتحسين نوعية الإنتاج .

#### **ثانياً: قاعدة الاقتصاد**

تتضمن تجنب التبذير في النفقات العامة لأن مبرر النفقة هو ما تحققه من منفعة اجتماعية، ولا تقوم المنفعة عن طريق إنفاق تبذيري كزيادة عدد الموظفين بشكل يفوق الحاجة لهم، أو إجراء تنقلات غير ضرورية بينهم لغير دافع المصلحة العامة، والإنفاق الزائد على المظاهر في الدوائر الحكومية، ويحتاج تجنب التبذير في الإنفاق العام إلى تعاون وتضافر جهود مختلفة ورقابة الرأي العام للكشف عن ذلك إلى جانب الرقابة الإدارية والبرلمانية.

#### **ثالثاً: قاعدة الترخيص**

تعني النفقة تصرف هيئة عامة بأموال عامة، ولهذا ينبغي أن تحصل على إذن من السلطة المختصة بذلك لأن الإنفاق على إشباع الحاجة العامة التي تحقق المنفعة لا يتم إلا بقانون.

<sup>1</sup> زرواط فاطمة الزهراء، مناد محمد، تطور النفقات العامة في الجزائر وأثرها على النمو الاقتصادي للفترة 1999-2014، مجلة المالية والأسواق، العدد السادس، 2016، جامعة مستغانم، ص6.

<sup>2</sup> حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة 1995، ص11.

<sup>3</sup> محمد شاكور عصفور، أصول الموازنة العامة، دار ميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص260.

<sup>4</sup> حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، بدون طبعة، الإسكندرية، 2004، ص247.

<sup>5</sup> محمد شاكور عصفور، مرجع سبق ذكره، ص 266.

كما أن ما يميز النفقة العامة عن النفقة الخاصة هي قاعدة الترخيص لأنها إما أن تخضع للبرلمان في النطاق المركزي وإما لإذن الهيئات المحلية المختصة إذا دخلت ضمن اختصاصها.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: تنفيذ النفقات العامة

إن النفقات العامة بمختلف أقسامها يتم تنفيذها وفق مرحلة إدارية من طرف الأمر بالصرف ومرحلة ثانية محاسبية يتم تنفيذها من طرف المحاسب العمومي

#### المطلب الأول: تقسيم النفقات العامة

هناك عدة تقسيمات للنفقات العمومية سواء كان من حيث استخدامها أو من حيث الجهة التي تقوم بالإنفاق وسوف نتطرق لهذا التقسيم الشامل كما يلي:<sup>2</sup>

#### أولاً: تقسيمات نظرية

نفقات عادية ونفقات غير عادية:

##### 1. النفقات العادية:

هي التي تمول من إيرادات الدولة العادية (الضرائب، مداخل أملاك الدولة...) وتكرر بانتظام في الميزانية، مثل مرتبات الموظفين، ونفقات الصيانة... الخ

##### 2. النفقات غير العادية:

وهي التي تمول من إيرادات غير عادية (القروض) ولا تكرر بانتظام في الميزانية، مثل نفقات إنشاء الطرق ونفقات مواجهة أثار الكوارث الطبيعية... الخ

نفقات حقيقة ونفقات تحويلية:

##### 1. النفقات الحقيقية:

هي تلك المبالغ المالية التي تصرفها الدولة مقابل الحصول على سلع أو خدمات رؤوس أموال إنتاجية ويندرج في نطاقها: أجور الموظفين، نفقات التعليم والصحة إلى جانب النفقات الاستثمارية والرأسمالية.

2. النفقات التحويلية: لا تؤثر مباشرة في الإنتاج القومي إنما تستهدف إعادة توزيع الدخل القومي وهي

على ثلاث أشكال:

- نفقات تحويلية اجتماعية: وهي النفقات التي يراد منها نقل القدرة الشرائية من الأغنياء إلى الفقراء مثل الإعانات الاجتماعية والتأمينات الاجتماعية.
- نفقات تحويلية اقتصادية: إذا كانت النفقات التحويلية الاجتماعية تهدف إلى تحقيق توازن اجتماعي فان النفقات التحويلية الاقتصادية مؤادها تحقيق توازن اقتصادي ومن أمثلتها إعانات الاستثمار والامتيازات الضريبية... الخ
- نفقات تحويلية مالية: وهي نفقات التي تمثل فوائد الدين العام واستهلاكه، وتتجلى أهميتها الاقتصادية والاجتماعية بما يسمح لها من توجيه الإنفاق العام في القنوات من جهة وفي المجالات الاجتماعية من جهة أخرى .

#### 3. نفقات إدارية ونفقات استثمارية:

##### أ. النفقات الإدارية:

وهي النفقات الضرورية لقيام أجهزة الدولة بمهامها المختلفة دون أن تمر أية ثروة للاقتصاد القومي، مثل أجور الموظفين، ونفقات الصيانة وشراء المواد المختلفة، يطلق على هذه النفقات أيضاً النفقات الجارية وتضم النفقات اللازمة للمحافظة على الأمن والنظام في الداخل والخارج والعدالة والأقسام السياسية، وتتمثل في نفقات وزارة الداخلية والخارجية ووزارة الدفاع والقضاء.

##### ب. النفقات الاستثمارية:

وهي النفقات التي تساهم في زيادة الإنتاج الوطني والتوسع الاقتصادي وهي تهدف إلى تنمية الدخل وزيادته كالمشروعات العامة، وتتخذ عدة أشكال منها:

<sup>3</sup> فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013، ص 69-71.  
<sup>2</sup> دكيك خيرة، دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة — دراسة حالة المؤسسة التربوية محمد بلهاسمي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2018، ص 6-8.

- نفقات إنشاء المستشفيات والمدارس.
- نفقات تجهيز المؤسسة العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري .
- نصيب الدولة في شركات الاقتصاد المختلط .
- نفقات إنشاء السدود والجسور.
- نفقات دعم الاستثمار مثل: مصاريف المياه والكهرباء وإنشاء الطرق المؤدية إلى مناطق الاستثمار .
- 4. **نفقات الخدمات ونفقات تحويلية:**  
وهي تمثل تلخيصا للتقسيمات السابقة:  
أ. نفقات الخدمات: وهي على وجهين:  
نفقات وظيفية: وتتمثل في المرتبات، مصاريف الصيانة الدورية للمباني العامة ومصاريف إدارية.  
نفقات رأسمالية واستثمارية: وتشمل نفقات الإنشاءات العامة ونفقات التجهيزات والمعدات والآلات ونفقات مشروعات رأس المال الاجتماعية.  
ب. نفقات تحويلية: وتنقسم إلى:
  - نفقات تحويلية في صورة دخول وتشمل الإعانات الاجتماعية ومعاشات المسنين.
  - نفقات تحويلية رأسمالية أو استثمارية غير مباشرة: وتشمل الإعانات الاقتصادية للمنتجين ودعم المشروعات الخاصة للأجهزة والمعدات.

### ثانيا: تقسيمات النفقات العامة في التشريع الجزائري

وفقا لأحكام المادة 28 من القانون العضوي 15/18 المؤرخ في 22 ذي الحجة عام 1439 الموافق 02 سبتمبر 2018، أصدر المرسوم التنفيذي رقم 354/20 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1442 الموافق 30 نوفمبر 2020، يحدد العناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة.  
تقدم أعباء ميزانية الدولة حسب التصنيفات الآتية: <sup>1</sup>

- ❖ النشاط.
  - ❖ الطبيعة الاقتصادية للنفقات.
  - ❖ الوظائف الكبرى للدولة.
  - ❖ الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها.
- ينقسم التصنيف حسب النشاط لأعباء ميزانية الدولة إلى: <sup>2</sup>
- ❖ حافظة البرامج.
  - ❖ البرنامج.
  - ❖ البرنامج الفرعي.
  - ❖ النشاط.
  - ❖ النشاط الفرعي عند الاقتضاء.
- يتضمن التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة، سبعة عناوين تنقسم إلى 32 صنفا تدعى مواد: <sup>3</sup>

نفقات المستخدمين:

- ❖ الرواتب.
- ❖ العلاوات والتعويضات.
- ❖ الزيادات.

<sup>1</sup> المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 354/20 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020، المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 73 بتاريخ 06 ديسمبر 2020.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، المادة 5.

<sup>3</sup> نفس المرجع السابق، المادة 8.

- ❖ مساهمات صاحب العمل.
- ❖ حوادث العمل ومعاش الخدمة
- ❖ تخصيصات الرواتب للمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

نفقات تسيير المصالح:

- ❖ التنقلات والنقل والاتصالات.
- ❖ الإعلام والتوثيق.
- ❖ الخدمات المهنية.
- ❖ الإيجار.
- ❖ الصيانة والإصلاح.
- ❖ خدمات أخرى.
- ❖ التموينات واللوازم.
- ❖ أعباء أخرى للتسيير.
- ❖ خدمات التمهين والتكوين.
- ❖ تخصيصات الاستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى

نفقات الاستثمار:

- ❖ تثبيبات عينية.
- ❖ تثبيبات معنوية
- ❖ تخصيصات الاستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة.

نفقات التحويل:

- ❖ التحويلات لفائدة الأشخاص
- ❖ التحويلات لفائدة المؤسسات
- ❖ التحويلات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى
- ❖ التحويلات للجماعات المحلية
- ❖ التحويلات لفائدة الجمعيات
- ❖ التحويلات لفائدة المنظمات الدولية لدول أجنبية
- ❖ تحويلات أخرى

أعباء الدين العمومي:

- ❖ فوائد على الدين العمومي.
- ❖ مصاريف أخرى على الدين العمومي.

نفقات العمليات المالية:

- ❖ المساهمات المالية.
- ❖ القروض والتسبيقات.
- ❖ ودائع وكفالات.
- ❖ النفقات غير المتوقعة

يتم التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة: <sup>1</sup>

- ❖ يركز التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة لأعباء ميزانية الدولة على تصنيف وظيفي للأعباء يتضمن حسب المستوى مجموع الأنشطة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف.
- ❖ تتمثل القطاعات الرئيسية فيما يلي:
- ❖ المصالح العامة للإدارات العمومية
- ❖ الدفاع

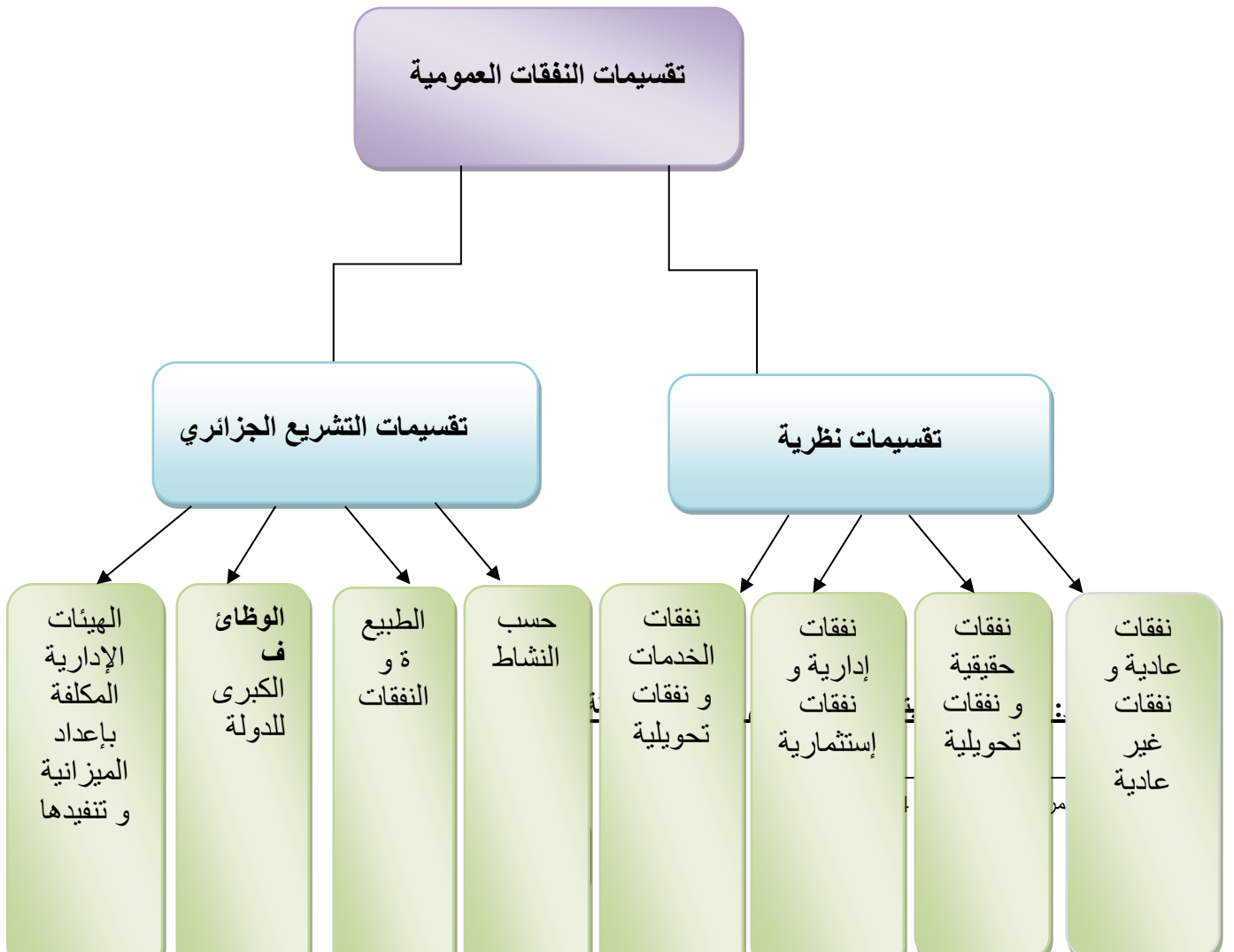
<sup>1</sup> المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 354/20، مرجع سبق ذكره، المادة 10 و12.

- ❖ النظام والأمن العمومي
- ❖ الشؤون الاقتصادية
- ❖ حماية البيئة
- ❖ السكن والتجهيز الجماعي
- ❖ الترفيه والثقافة والعبادة
- ❖ التعليم
- ❖ الحماية الاجتماعية

يتم التصنيف حسب الهيئات الإدارية كما يلي:

يسمح التصنيف حسب الهيئات الإدارية لأعباء ميزانية الدولة بتوزيع الاعتمادات المالية حسب الوزارات أو المؤسسات العمومية أو حسب مركز مسؤولية التسيير الميزانياتي التي تتلقى الاعتمادات وفقا للهيكل التنظيمي أو التنظيم المحلي للهيئة الإدارية المعنية<sup>1</sup> ، ويمكن تلخيص كل ما سبق ذكره من التقسيمات وفقا للشكل الموالي:

**الشكل رقم 1.1: تقسيمات النفقات العامة**



## المطلب الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العامة

يمر تنفيذ النفقة العمومية بمرحلتين، الأولى إدارية من اختصاص الأمر بالصرف والثانية محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي.  
**المرحلة الإدارية:**

### 1. الالتزام:

حسب المادة 19 من قانون 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يعرف الالتزام بأنه: "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين"<sup>1</sup>، فالالتزام هو أول مرحلة لتنفيذ النفقة العامة ويترتب عنه نشوء الدين على الهيئة العمومية.

أ. أشكال الالتزام: هناك نوعين من الالتزام، قانوني ومحاسبي والفرق بينهما هو مصدر الدين العمومي، فعندما يصدر عمل إداري من هيئة عمومية تصبح تلك الهيئة مدينة للغير ويأتي الالتزام المحاسبي قبل الالتزام القانوني. ويتمثل هذا الالتزام الإرادي في التصرف القانوني الذي قامت به الهيئة العمومية وترتب عليه نشوء التزام للغير، كتوظيف مستخدم أو عقد صفقة لوازم أو أشغال ويجب على هذه الهيئة في هذه الحالة ما يلي:

- التحقق من مطابقة النفقة للترخيص الميزانياتي (وجود الباب الذي تسدد منه النفقة، كفاية الاعتماد... الخ).
- إتباع الإجراءات المقررة قانونا للالتزام بها (تأشير لجنة الصفقات العمومية، تأشير المراقب المالي وجود الاعتماد)، وهذا قبل أن يصبح الالتزام القانوني بها قابلا للتنفيذ.
- أما بالنسبة لحالة الالتزام القانوني قبل المحاسبي فيكون عندما تجد الهيئة العمومية نفسها لا اراديا ملزمة بالدين كتعويض الضرر الناتج عن المسؤولية المدنية للهيئة العمومية كتورط سيارة إدارية في حادث أو صدور حكم قضائي لمصلحة أحد الأفراد يلزمها بدفع النفقة<sup>2</sup>.
- ب. شروط الالتزام: يخضع الالتزام لشروطين هما:
  - صدوره عن سلطة صالحة: حيث لا تكون عقود النفقات ملزمة للدولة إلا إذا صدرت عن صاحب السلطة كالوزير مثلا أو من يفوض إليه تلك الصلاحيات.
  - توفر الاعتمادات الكافية: حيث لا يكون الالتزام صحيحا إلا إذا تقيد المرجع الصالح لتوفر الاعتمادات الكافية، حيث لا يكون الالتزام صحيحا إلا إذا تقيد المرجع الصالح لإجرائه في اعتمادات الموازنة وذلك عن طريق وجود ثلاثة أمور أساسية وهي:
    - وجود الاعتماد الكافي
    - التقيد بمقدار الاعتماد وعدم تجاوزه.
    - التقيد بوجه الإنفاق أي الاعتماد المخصص لنفقة معينة لا يؤول إلى تسديد نفقة أخرى

### 1. تصفية النفقة:

حسب المادة 20 من قانون 21/90 "تسمح التصفية بالتحقق على أساس الوثائق الحسابية، وتحديد المبلغ الصحيح للنفقة العمومية"<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 35، 1990، ص 133.  
<sup>2</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، ص 31.  
<sup>3</sup> المادة 20 من القانون 21/90، مرجع سبق ذكره

فالتصفية هي عملية تحديد القيمة الصحيحة للنفقة، والتي تتم بتحديد مقدار المبلغ النقدي المستحق الدفع لصالح الدائن، على أساس الوثائق والمستندات التي من شأنها إثبات الدين. ومرحلة التصفية تنقسم إلى مرحلتين أساسيتين هما:

- مرحلة التصفية في حد ذاتها: ويتم فيها تقدير القيمة الصحيحة للدين الملتمزم به.
- مرحلة إثبات الخدمة المقدمة: فيها تتحقق الإدارة ميدانيا من الاستلام الفعلي للسلع والخدمات موضوع الدفع، وتبدأ عملية التصفية عند استلام البضاعة المتعلقة بالنفقة.

2. الأمر بالدفع:

حسب المادة 21 من قانون 21/90: " يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات، الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية<sup>1</sup>، وهو الفعل الذي يتم بموجبه محاسب الخزينة إطفاء دينه الذي أنشأته الدولة اتجاه دائن حقيقي مقابل وصل مبرئ، غير أنه في حالة ما إذا لم يتمثل الدائن في غضون أربع سنوات من أجل المطالبة بحقوقه فإن هذه الأخيرة تسقط باسم قاعدة "الانقضاء الرباعي".

ويتم في هذه المرحلة تحرير حوالة الدفع أو سند الأمر بالصرف، والذي يعتبر بمثابة أمر بالدفع موجه للمحاسب العمومي<sup>2</sup>.

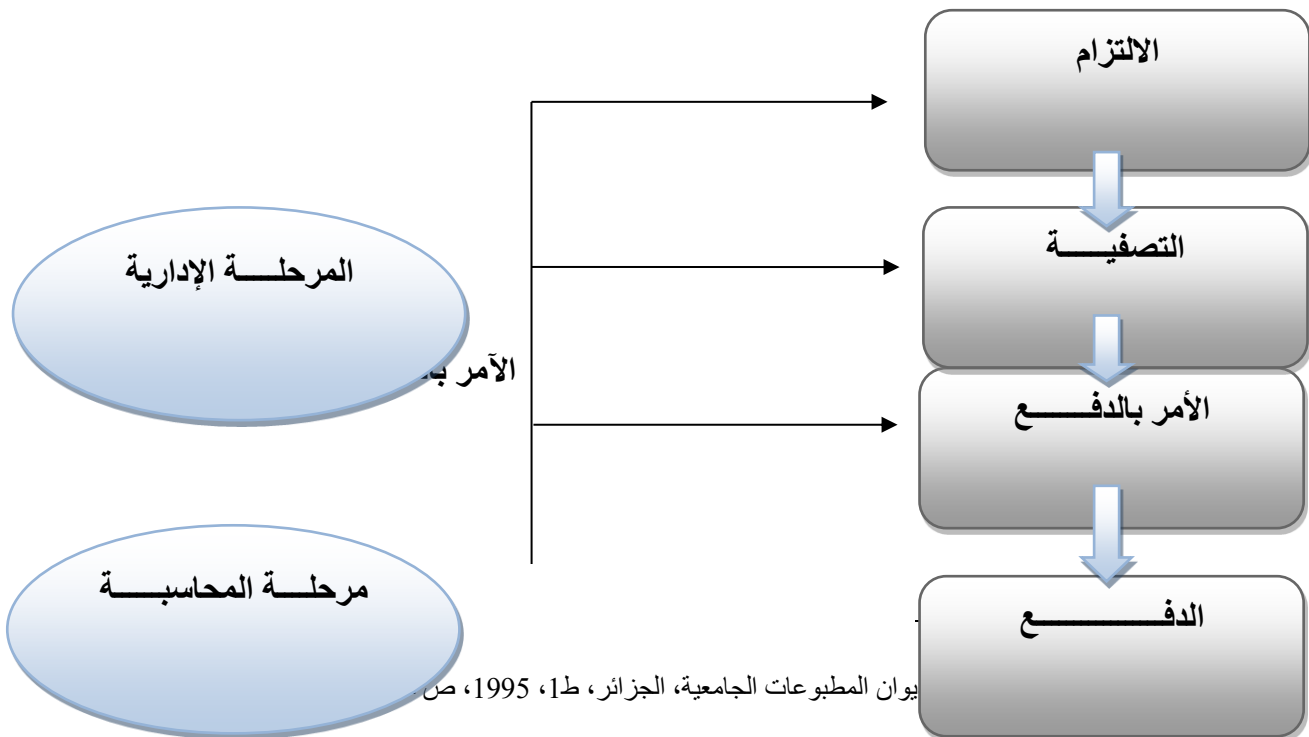
**المرحلة المحاسبية:**

تنفذ هذه المرحلة من طرف سلطة إدارية تسمى المحاسب العمومي وتتضمن عملية الدفع، ويقصد به: "الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي، حيث أن أوامر أو حوالات الدفع التي يصدرها الأمرون بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين دون غيرهم بدفع مبالغها".

ودور المحاسبين هنا لا يقتصر على انجاز العمليات المالية المتمثلة في إخراج النقود من الصندوق لتسديد النفقات المقبولة من طرفهم للدفع، بل في ممارسة الرقابة على عمليات الأمرين بالصرف والتي لاتعد التزاما مفروضا عليهم إلا في حدود صلاحياتهم وطبقا للإجراءات المقررة قانونا، وما يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد منه:

- صفة الأمر بالصرف.
  - شرعية عملية التصفية، وإتمام الملف.
  - توفر الاعتمادات.
- والشكل الموالي يوضح مراحل تنفيذ النفقات العامة

### الشكل رقم 2.1 : مراحل تنفيذ النفقات العامة



يوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط1، 1995، ص





## المحاسب العمومي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات السابقة

### المطلب الثالث: الأعران المكلفين بالتنفيذ

حسب ما جاء به القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية فإن الأعران المكلفون بتنفيذ العمليات المالية، هم الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، وعلى الرغم من الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في تنفيذ النفقة إلا أن القانون 21/90 لم يمنحه صفة عون مكلف بالتنفيذ بل أدمجه في الباب الخاص بالرقابة ومن أجل إعطاء أكثر شرح سنطرق لكل واحد منها بالتفصيل:<sup>1</sup>

#### أولاً. الأمرون بالصرف:

تعرف المادة 23 من القانون 21/90 الأمر بالصرف على أنه "يعد أمرا بالصرف كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21". (عمليات تحصيل الإيرادات من إثباتات وتصفية وصرف النفقات من التزام وتصفية وأمر بالدفع).

وبناء على المادة 25 من القانون 21/90 والمادة 63 من المرسوم التنفيذي 313/91 فإن هناك أمر بالصرف رئيسي وأمر بالصرف ثانوي

#### 1- الأمرون بالصرف الرئيسيون أو الابتدائيون:

حسب المادة 26 من القانون 21/90 هم:

❖ المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة ومسؤولي مجلس الأمة ومجلس الدولة .

❖ الوزراء والولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.

❖ رؤساء المجالس الشعبية البلدية في حالة تنفيذهم لميزانية البلدية.

❖ المسؤولون المعينون قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

#### 2- الأمرون بالصرف الثانويون:

❖ رؤساء المصالح غير الممركزة المتواجدة على المستوى المحلي الذين يقومون بتسيير الاعتمادات المفوضة

من طرف الأمرون بالصرف الرئيسيون مثلا الوالي يعتبر أمر بالصرف رئيسي بالنسبة للولاية وفي نفس

الوقت أمر بالصرف ثانوي بالنسبة لميزانية الدولة، ويتم تعيينه بقرار وزاري الذي يقوم بدوره بإصدار

حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود اعتماداتهم.

#### ثانيا: المحاسبون العموميون

المحاسب العمومي هو كل شخص طبيعي يعين للقيام بالعمليات التالية:

❖ تحصيل الإيرادات ودفع النفقات .

❖ ضمان حراسة الأموال والسندات والقيم والأشياء أو المواد المكلفة بحفظها وتداولها.

❖ حركة حسابات الموجودات.

ويتم تعيين المحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا للسلطة وينقسمون إلى

صنفين أيضا:

#### 1. المحاسبون العموميون الرئيسيون:

ورد ذكرهم في المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313/91 المتعلق بإجراءات المحاسبة العمومية هم:

❖ العون المحاسب المركزي للخزينة

❖ أمين الخزينة المركزي

#### 2. المحاسبون العموميون الثانويون:

<sup>1</sup> علي زغودو، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 142-145.

- ❖ قابض الضرائب وقابض أملاك الدولة وقابض الجمارك.
- ❖ أمين الخزينة البلدي وأمين خزينة المؤسسات الصحية.
- ❖ محافظ الرهون.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: آليات ترشيد النفقات العامة

المقصود بترشيد الإنفاق العام هو أن يتم توجيه النفقات توجيهها سليماً لتحقيق أهدافها على أحسن وجه دون إساءة استعمالها أو تبذيرها في أغراض غير المنفعة العامة.

#### المطلب الأول: ضوابط النفقة العامة وأسباب تزايدها

##### أولاً: ضوابط النفقة

- لكي تحقق النفقة أكبر منفعة اجتماعية ممكنة يجب أن تخضع لضوابط هي:
  - ❖ قبل الإنفاق العام من الضروري وضع دراسة شاملة ومسح عام للوصول إلى أولويات الإنفاق العام عند أفراد المجتمع لتحقيق أكبر قدر من الإشباع للحاجات والخدمات.
  - ❖ الابتعاد ما أمكن عن النفقات غير المنتجة التي تكون إنتاجياتها ضعيفة، وكذا المشاريع المظهرية التي لا تشبع حاجيات المجتمع.
  - ❖ توزيع النفقات العامة توزيعاً عادلاً بين مختلف مدن ومناطق الدولة حتى يتم الاستفادة منها بشكل عادل و عام.
  - ❖ ضرورة فرض رقابة فعالة على كل عمليات الإنفاق وذلك للتأكد من صرفها في المجالات المخصصة لها.
  - ❖ ضرورة تقييم أداء المصاحب للإنفاق العام في مؤسسات الدولة.
  - ❖ ضرورة تلاقي التعارض الحاصل في تأدية الخدمات العامة بوظيفة التنسيق الإداري ومثال ذلك ما يحدث بعد إتمام تعبيد الطرق من قيام شركات توزيع الكهرباء أو الصرف الصحي أو المياه بإعادة التهيئة.<sup>2</sup>

##### ثانياً: أسباب تزايد النفقات العامة

هناك عدة أسباب تؤدي إلى زيادة النفقات العامة وهي:

##### 1. الأسباب الحقيقية:

وهي مجموعة من العوامل الاجتماعية، السياسية، الاقتصادية، الإدارية والعسكرية التي أدت إلى زيادة المبالغ المالية المخصصة للإنفاق العام مع زيادة الحاجات العامة، وبقاء عدد السكان والمساحة كما هي ومن هذه الأسباب:

##### أ. أسباب اجتماعية:

مع تطور دور الدولة وتحويلها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، أصبح هدفها لا ينصب فقط على مستوى الدخل بل إعادة توزيع هذا الدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية وتوفير الخدمات الصحية والتعليمية، والقيام بالرعاية الاجتماعية للمسنين والأطفال والعاطلين عن العمل....الخ.<sup>3</sup>

##### ب. أسباب سياسية:

إن انتشار المبادئ والأنظمة الديمقراطية ونمو مسؤولية الدولة وعلاقتها الخارجية، حيث أدت كافة هذه الأسباب إلى زيادة الإنفاق العام.<sup>4</sup>

##### ج. أسباب اقتصادية:

كزيادة الثروة وما يترتب عنها من زيادة إيرادات الضرائب مما يفسح المجال للإنفاق العام، كما أن التوسع في إنشاء المشروعات العامة ينتج عنه صرف مبالغ كبيرة، بالإضافة إلى المنافسة الاقتصادية والدعم المالي لبعض الصناعات الوطنية.<sup>5</sup>

1 المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313/91، مرجع سبق ذكره.

2 سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، مكتبة زين الحقوقية والأدبية، لبنان، ط1، 2015، ص81-83.

3 طارق محمد الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص132.

4 محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص212.

5 خالد شحادة الخطيب، أمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، دمشق، الطبعة الثالثة، 2007، ص87.

د. أسباب إدارية:

يؤدي سوء التنظيم الإداري وعدم مجاراته لتطور المجتمع الاقتصادي والاجتماعي وتطور وظائف الدولة والإسراف في عدد الموظفين وزيادتهم على حاجة العمل، والإسراف في ملحقات الوظائف العامة (أثاث، مكاتب... الخ) إلى زيادة الإنفاق العام بصورة ملحوظة، بل وأكثر من ذلك يمثل عبئا إضافيا على موارد الدولة، والزيادة في هذا الصدد وان كانت حقيقة إلا أنها غير منتجة إنتاجا مباشرا، وبتعبير آخر فهي وعلى الرغم من كونها تؤدي إلى زيادة عبئ التكاليف العامة على الأفراد لا يترتب عليها زيادة في القيمة الحقيقية للنفع العام.

ه. أسباب عسكرية:

تعد الأسباب العسكرية من أهم الأسباب المؤدية إلى زيادة النفقات العامة والى دفع هذه النفقات باتجاه التزايد المستمر، والنفقات الحربية هي من أهم نفقات الحكومة التي تتمثل في رواتب وأجور العاملين من العسكريين، فنيين، قيمة الأثاث والمعدات، ونفقات الصيانة سواء في فترة الحرب أم في فترة السلم، وكذلك تشمل معاشات المتقاعدين.<sup>1</sup>

و. أسباب ظاهرية:

وهي مجموعة من العوامل التي أدت إلى زيادة المبالغ المالية المخصصة للإنفاق العام، دون الزيادة في الحاجات العامة، فان الإنفاق العام يزيد دون تلبية حاجات إضافية للفرد، فحجم ونوع الخدمات العامة بقي كما هو، ومن هذه الأسباب:

❖ تدهور قيمة النقود:

يقصد بتدهور قيمة النقود انخفاض قوتها الشرائية مما يؤدي إلى نقص مقدار السلع والخدمات التي يمكن الحصول عليها بذات العدد من الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل، وهي الظاهرة التي يمكن أن تفسر ارتفاع أثمان السلع والخدمات.

ويترتب على تدهور النقود زيادة النفقات العامة لمواجهة هذا التدهور، فالدولة تدفع عددا من وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من ذي قبل للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات، فالزيادة هنا في رقم النفقات العامة زيادة ظاهرية، إذ لا يترتب عليها أي زيادة في المنفعة الحقيقية أو زيادة في أعباء التكاليف العامة على الأفراد، ويعد تدهور قيمة النقود السبب الأساسي للزيادة الظاهرية في النفقات العامة في العصر الحديث.<sup>2</sup>

❖ اختلاف الطرق المحاسبية:

إن الطرق المحاسبية العامة يمكن أن تظهر زيادات كبيرة في حجم الإنفاق العام، فاستخدام أسلوب صافي الحسابات عند إعداد ميزانيات الهيئات والمؤسسات العامة المستقلة يظهر حجم الإنفاق العام صغيرا نسبيا، فوفقا لهذا الأسلوب يتم خصم إجمالي الإيرادات من إجمالي النفقات العامة لمثل هذه الهيئات أو المؤسسات، أما إذا طلب من هذه المؤسسات تعديل الطريقة السابقة في استخدام أسلوب إجمالي الحسابات لديها، فان كل ما يترتب إنفاقه أو تحصيله مهما كان صغيرا سوف يتم إدراجه في حسابات هذه المؤسسات أو الهيئات العامة، ومن ثم يظهر رقم إجمالي الإنفاق العام أكبر نسبيا مما كان عليه في السابق، وهذه الزيادة في رقم الإنفاق لا تدل على تحقيق زيادة في حجم الخدمات المقدمة من قبل الحكومة.<sup>3</sup>

❖ اتساع إقليم الدولة:

قد ترجع الزيادة الظاهرية في النفقات العامة إلى اتساع إقليم الدولة نتيجة وحدتها مع دولة أخرى، أو نتيجة ضم مساحات أخرى إليها، وبطبيعة الحال فان الإقليم الجديد يضاف نصيبه من النفقات العامة على نفقات إقليم الدولة السابق، الأمر الذي تبدو فيه أرقام النفقات العامة وقد زادت عما كانت عليه من قبل وليست الزيادة في الواقع إلا زيادة ظاهرية.

كذلك يترتب على زيادة عدد السكان زيادة ظاهرية في النفقات العامة.<sup>4</sup>

## المطلب الثاني: مفهوم ترشيد النفقات وأهدافها

1 عبد المطلب عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص183.

2 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص63.

3 محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص119.

4 علي زغود، مرجع سبق ذكره، ص119.

### أولاً: مفهوم ترشيد النفقات العامة

يقصد به الاستخدام الأمثل والتوجيه الأنسب للنفقات، نحو أفضل البدائل الانفاقية التي تعظم الفائدة للإنسان الذي يقوم بالإنفاق، وتقلل الخسارة والتضحية بالفرصة البديلة أمام الإنسان (الفرد العادي، المنظمات الخاصة، الحكومات...)، وأن النفاق العام وترشيده هي مسائل ترتبط بمدى إتباع الأجهزة الحكومية لأساليب الرشد والعقلانية في توزيع برامجها الانفاقية، على نحو يحقق أفضل الاستخدامات وأثرها مردوداً وفعالية وإشباعاً للحاجات العامة.

### ثانياً: أهداف ترشيد النفقات العمومية

• يهدف ترشيد النفقات إلى تحقيق ما يلي:

- رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانات المتاحة.
- تحسين طرق الإنتاج الحالية، وتطوير نظم الإدارة والرقابة، وإدخال الأساليب التقنية.
- خفض عجز الموازنة والسيطرة على التضخم والمديونية وتجنب مخاطرها.
- مراجعة هيكلية للمصروفات وذلك بتقليص حجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة.
- محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء استعمال السلطة والمال العام.
- الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة والصعبة والمتغيرة محلياً وعالمياً.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: عوامل نجاح عملية ترشيد النفقات العامة

يتوقف نجاح عملية ترشيد النفقات العامة على العديد من العوامل، نوردتها في الآتي:

- **تحديد الأهداف بدقة:** بمعنى تحديد أهداف واضحة ودقيقة للبرامج الحكومية، سواء كانت أهداف طويلة أو متوسطة الأجل.

### • تحديد الأولويات:

في ظل محدودية الموارد، يستعين على منظومة التخطيط العمومية تحديد المشاريع والبرامج وفق سلم الأولويات حسب درجة إشباعها لحاجات الأفراد الأكثر إلحاحاً.

### • القياس الدوري لبرامج الإنفاق العام:

بمعنى تقييم مدى كفاءة وفاعلية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ البرامج والمشاريع الموكلة إليها.

### • عدالة الإنفاق العام ومدى تأثيره لمصلحة الفئات الأضعف:

ينبغي على الدولة أن تسعى إلى تحقيق أكبر درجة ممكنة من العدالة في توزيع المنافع والخدمات الناتجة عن النفقات العامة، والعدالة لا تعني التساوي في توزيع المنافع بين فئات المجتمع.

### • تفعيل دور الرقابة على النفقات العامة:

من أجل التأكد من بلوغ النتائج المرجوة من النفقات العامة وفقاً للخطة التي تم وضعها.<sup>2</sup>

1 بن كيلول حمزة، دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016/2017، ص10.

2 بلعطل عياش، نوي سميحة، آليات ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة سطيف، 2013-2014، ص56.

### ملخص الفصل:

من خلال تعرضنا للفصل الأول تبين لنا أن النفقات العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام قصد إشباع الحاجة العامة وان النفقات العامة لها قواعد تضبطها وتقسيمات متعددة وأسباب تؤدي إلى تزايدها باستمرار سواء كانت أسباب حقيقية أو ظاهرية مما يتطلب اعتماد مبدأ الترشيح في النفقات العامة عن طريق أعوان مكلفين ممثلين بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

## الفصل الثاني: الرقابة على النفقات العامة

## تمهيد

زادت أهمية الرقابة المالية مع التطور التنظيمي الإداري والمالي للدول الحديثة، حيث انه كلما تنامي وزاد حجم الإدارة وتنوعت أنشطتها وهدفت الدولة إلى تحقيق التنمية والازدهار في مجتمعها، كلما تعقدت طرق وأساليب استخدام الوسائل المالية وصعب معها تعقب عملية الرقابة المالية، إذا ما تم مقارنتها بالوظائف والمهام الإدارية المختلفة، وطالما إن وظيفة الرقابة المالية هامة وأساسية لتدعيم نظام الدولة ومشروعيتها الدستورية، فإن بلوغ هذا الهدف هو مطلب أساسي لكل دولة حديثة وعصرية تسعى إلى التقدم والازدهار بأوضاعها الاجتماعية والاقتصادية والمالية والخروج من قوقعة التخلف.

وقصد التعمق في وظيفة الرقابة المالية اعتمدنا تقسيم الفصل الثاني كالتالي:

**المبحث الأول:** عموميات حول الرقابة المالية

**المبحث الثاني:** أهداف ومقومات الرقابة المالية وأساليبها

**المبحث الثالث:** تنفيذ وأهمية الرقابة المالية على النفقات العامة

## المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية

لقد أصبحت الرقابة المالية أمراً حتمياً على مستوى الوحدة الحكومية والهيئات الإدارية، حيث لم تعد قاصرة على أداء دورها المالي فقط والمتمثل في كونها أداة لتحقيق مدى سلامة التصرفات المالية التي تقوم بها الوحدات الحكومية، بل انه يتخطى جوانب أخرى وخاصة بعد زيادة النشاطات وتوعيتها وكبير حجم المؤسسات وكذا زيادة الأخطاء والانحرافات.

وستنترق من خلال هذا المبحث إلى: مفهوم الرقابة المالية كمطلب أول وأهمية الرقابة المالية وخصائصها كمطلب ثاني وأنواع الرقابة المالية كمطلب ثالث.

### المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية

تعددت تعاريف الرقابة المالية باختلاف آراء الكتاب والباحثين في مجال الإدارة ومن بين هذه التعاريف: **التعريف الأول:** الرقابة المالية هي " التأكد من حسن إدارة الأموال العامة ومن مدى انطباق تقديرات الموازنة على ما تحقق منها فعلاً " <sup>1</sup>.

<sup>1</sup> عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، ط2، إثراء للنشر والتوزيع، الشارقة، 2011، ص383.

**التعريف الثاني:** عرفت الرقابة المالية بأنها " المقارنة المستمرة بين الخطط وبين الأداء الفعلي (المتحقق) وتشخيص الإبتعادات من خلال التغذية العكسية للبيانات، ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تنصب على تعديل المخطط، والأداء الفعلي أو الاثنين معا في إطار الظروف والمتغيرات الداخلية وتلك المحيطة بالمنشأة"<sup>1</sup>

**التعريف الثالث:** الرقابة المالية هي " التأكد من حسن تسيير وتوجيه النفقة بكل شفافية ونزاهة "<sup>2</sup>

**التعريف الرابع:** الرقابة المالية هي " الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها هذا الحق للتعريف على كيفية سير العمل داخل الوحدة وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها "<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة نستخلص أن الرقابة المالية وظيفة هامة من وظائف الإدارة داخل أي مؤسسة تهدف إلى متابعة الأداء لتحقيق الأهداف المحددة وفقا للخطط الموضوعة مسبقا لكشف الأخطاء والانحرافات في الأعمال المنجزة ومعالجتها.

أما عن التشريع الجزائري فلا نجد فيه تعريفا للرقابة المالية إلا في إشارات منها لأساليبها وهيئاتها وعموما فقد ميز التشريع الجزائري كغيره من التشريعات بين ثلاثة اتجاهات في تعريف الرقابة المالية:

**الاتجاه الأول:** يركز على الجانب الوظيفي كما يركز على الأهداف مؤكدا أن الرقابة هي التأكد والتحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المعتمدة والتعليمات المسطرة والمبادئ المقررة.

**الاتجاه الثاني:** يركز على الجانب الإجرائي وعلى الخطوات الواجب إتباعها للقيام بعملية الرقابة وهنا تتطلب الرقابة على النفقات العامة ما يلي:

- الاختيار ثم الاختيار الجيد للسياسات الإدارية والمالية المعول عليها.
  - اهتمام الإدارة الحكومية بالتخطيط والتنظيم الفعال وطرق التمويل المناسبة.
  - الاختيار الأمثل لإطارات التسيير لموظفي التنفيذ وتدريبهم والإشراف عليهم.
- الاتجاه الثالث:** هو اتجاه يهتم بالأجهزة والهيئات القائمة بعملية الرقابة تتولى فحص والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات، فهي بهذا تعني الأجهزة الموكلة لها أمر الرقابة وبهذا نجد الرقابة المالية تدور حول محوري الوسيلة والهدف على محل ثابت وهو المال العام.<sup>4</sup>
- ويمكن القول أن المشرع الجزائري يقصد بالرقابة المالية الوظيفة التي تقوم بها وحدات حكومية من اجل تتبع المال العام وحراسته وحفظه استنادا إلى مرجعية تشريعية.

### المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية وخصائصها

#### أولا: أهمية الرقابة المالية

تبرز أهمية الرقابة المالية فيما يلي:

- من خلال ارتباطها بالعملية الإدارية ارتباطا وثيقا، حيث أن عملية الرقابة تمثل الحاصل النهائي لأنشطة ومهام المنظمة فمن خلالها يمكن قياس مدة كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها.
- تعتبر جزءا أساسيا من الإدارة المالية والتي تتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات المحاسبية والتدقيقية في مجالي الأداء والعلاقات المالية، وهي العملية التي بواسطتها تستطيع الإدارة اكتشاف أي انحرافات عن الخطط الموضوعة، وتعتبر من أهم المرتكزات التي تنطلق منها الموازنات العامة.
- تعد الرقابة المالية من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب في مهامهم.

1 أمينة ركاب، رقابة المراقب المالي على تنفيذ النفقات العمومية، مجلة جيل الأبحاث القانونية المعمقة، العدد1، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2016، ص63 .

2 إنصاف محمود رشيد وآخرون، فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق، مجلة جامعة الانبهار للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2012، ص 326.

عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، طبعة 2، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1997، ص24.

بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دار الكتاب الحديث، القاهرة 2010، ص13



وتظهر أهمية الرقابة المالية أكثر من خلال أنها لم تعد قائمة على مفهوم الضبط والمنح وإنما ظهر ما يعرف بالرقابة الايجابية البناءة التي لا تنحصر في مجرد اكتشاف الأخطاء الواقعة بل تتعداها للبحث في أسبابها وكيف تجنب وقوعها.<sup>1</sup>

### ثانيا: خصائص الرقابة المالية

هذه بعض الخصائص التي تميز عملية الرقابة الفعالة عن غيرها:

1. تقديم معلومات صحيحة: يجب أن تكون المعلومات المقدمة صحيحة فالمعلومات الخاطئة أو المشوهة تظل عملية اتخاذ القرارات هذا ما يؤدي إلى نتائج سيئة وغير 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. اقتصاد 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 جذب اهتمام المسير بسرعة إلى الانحرافات التي تشكل نقاط اختناق المؤسسة وتعرقل سير العمل وانسياب الإنتاج 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 تضييعه الوقت في الأمور الأقل أهمية.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية

تختلف أشكال الرقابة المالية وتتعدد أنواعها وتباين صورها وفقا لمعايير مختلفة وتبعاً لتعدد جهات نظر الباحثين والمختصين والمهنيين، فهناك عدة أنواع للرقابة المالية وفقا للأشكال التالية:

1. الرقابة من حيث الجهات التي تتولى الرقابة.
2. الرقابة من حيث السلطات المخولة للجهة الرقابية.
3. الرقابة من حيث دور الدولة في عملية الرقابة.
4. الرقابة من حيث وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية.
5. الرقابة من حيث توقيت عملية الرقابة.

#### أولا - الرقابة من حيث الجهات التي تتولى الرقابة:

إن الرقابة من حيث الجهات التي تتولى الرقابة تنقسم إلى نوعين إحداهما الرقابة الداخلية والأخرى الرقابة الخارجية

1. الرقابة الداخلية: وهي الرقابة التي تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي الرقابة ذاتية تمارسها الوحدات التابعة لها، فالرقابة الذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشرقة عليه، حيث تسعى الأجهزة الحكومية إلى تأدية مهامها بصورة كفؤة وفعالة، بما تسمح لها بالاستعمال الاقتصادي الفعال للموارد المتاحة، حيث إن هدف السلطة التنفيذية هو منع الموظفين من ارتكاب الأخطاء أو إساءة استعمال الموارد لحمايتها من التبدير والسرقة، وذلك عن طريق إصدار نصوص تنظيمية للحفاظ على الأموال العامة.<sup>3</sup>
2. الرقابة الخارجية: إضافة إلى الرقابة الداخلية، يوجد نوع آخر من الرقابة من حيث الجهات التي تتولى الرقابة وهي الرقابة الخارجية، والتي يمكن تعريفها بأنها نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية، ويهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية والبيانات المحاسبية ومشروعيتها والتحقق من كفاءة وفعالية أداء الأجهزة الحكومية في انجاز أهدافها وبرامجها ومشاريعها، وتسمى بالرقابة الخارجية لأنه يفترض أن تقوم بها هيئات

<sup>1</sup> بشري حياة، الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية الإقليمية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة مستغانم، 2016/2015، ص65.

عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989، ص2100.

تحسين درويش، اختلاس أموال الدولة، رسالة ماجستير كلية الحقوق، بن عكنون، 1996، ص14<sup>3</sup>

عليا مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة، وعادة ما يحدد القانون إطار عملها، وهو يشمل كل ما يتعلق بالمال العام، كما ينص على تأسيس الدستور.<sup>1</sup>

وعليه فإن الرقابة الخارجية تقوم بها أجهزة مستقلة عن السلطة التنفيذية وتحدد اختصاصاتها من قبل القانون، وتهدف إلى التدقيق في الحسابات ومدى تنفيذها بمعايير الكفاءة، وحسن السير، والفعالية. يعتبر التدقيق عماد الرقابة الخارجية، فهو يشكل فحص العمليات المالية وتحليل البيانات المحاسبية بغرض كشف الأخطاء والمخالفات والعمل على تصحيحها وتقويمها والتدقيق فيها من أجل إقامة مسؤولية على المخالفين أو الإغفاء منها، وكذا اتخاذ الإجراءات الضرورية لاسترداد الأموال الضائعة أو التي تم اختلاسها، ويمكن أن تكون نفسها الهيئة التي تنطق بالحكم الموجب للعقوبة.

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

يمكن تقسيم الرقابة المالية من حيث السلطات المخولة للجهة القائمة بأعمال الرقابة إلى نوعين وهما:

1. رقابة إدارية: هي تلك التي تكون مهمتها جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج معينة للتأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات وتحقيق الأهداف الموضوعية بكفاءة تامة، مع وجود سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة لتجنب أي انحراف أو مخالفات، فدور هذا النوع من الرقابة ينتهي عند اكتشاف الأخطاء أو المخالفات والتنبيه إليها أو إحالتها للسلطات المختصة.<sup>2</sup>

والجدير بالذكر أن الرقابة المالية التي تجريها السلطة التنفيذية على نفسها مثل وزارة المالية على غيرها من الوزارات أو رقابة الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة أو هيئة الرقابة الإدارية، كما أن الشق الآخر من الرقابة المالية والذي يجري بمعرفة جهة خارجية مستقلة أو هيئة متخصصة على السلطة التنظيمية ما هي إلا رقابة إدارية لأنها تتم من جهاز إداري، لكن ما يؤخذ على هذا النوع من الرقابة أنها لا تملك سلطة توقيع الجزاء على المخالفين، ويكون ذلك في العادة من شأن سلطات أخرى مما يؤثر على مدى فعالية هذا النوع من الرقابة ويجعله لا يحقق الأمل المعقود عليه.

2. الرقابة قضائية: هي تلك التي تتولاها هيئة قضائية تكون مسؤولة عن إجراء عمليات الرقابة واكتشاف المخالفات المالية ويعهد إليها بمحاكمة المسؤولين عن هذه المخالفات وإصدار العقوبات اللازمة فمن حق هذه الهيئات أو الأجهزة سلطة توقيع الجزاء عند وقوع مخالفة،<sup>3</sup> وعليه فإن الرقابة القضائية تهدف أساسا إلى اكتشاف الأخطاء والمخالفات وتوقيع الجزاءات عند اكتشاف هذه الأخطاء والمخالفات ومحاكمة كل المسؤولين عنها، ويختلف هذا النوع من الرقابة عن الرقابة الإدارية في أنها رقابة ساكنة بمعنى أنه لا تمارس ابتداء بل تتحرك عن وجود نزاع أو يكون ذلك بناء على طلب من له الحق في تحريكها سواء كانت سلطة إدارية ذاتها أو الأفراد باعتبارهم مستهلكين أو طالبي منفعة أو من غير المتعاملين مع السلطة الإدارية. وعليه فإن الرقابة القضائية ما هي إلا رقابة مدى تطبيق للقوانين واللوائح فقط دون تدخل في عملية تقدير النشاط الاقتصادي ذاته.<sup>4</sup>

### ثالثا: الرقابة من حيث دور الدولة في عملية الرقابة

إن الرقابة من حيث دور الدولة في عملية الرقابة تنقسم إلى ثلاثة أنواع وهي الرقابة التنفيذية والرقابة التشريعية والرقابة الشعبية، وهذا ما سنتناوله فيما يلي:

1. الرقابة التنفيذية: وهي الرقابة التي تقوم بها أجهزة حكومية أيا كان نوعها بغرض التأكد من حسن استخدام المال العام، وهذه الرقابة تتمثل في الرقابة المستمدة ورقابة الأداء الداخلية منها والخارجية السابقة منها واللاحقة، وقد تعددت الأجهزة القائمة بعملية الرقابة وقد تتبع في إجراءاتها نظاما رأسا وخيرا مثال على ذلك الرقابة على شركة قطاع الأعمال العام، حيث يوجد بها رقابة ذاتية ثم رقابة الشركة القابضة التابعة لها ثم رقابة

1 سيناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية دراسة حالة المفتشية العامة للمالية، مذكرة نهاية التخرج للدراسات العليا، تخصص ميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006، ص 09.  
نفس المرجع السابق، ص 03.

3 عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر دراسة تحليلية ونقدية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2015، ص 48

الأمور 20/95 المؤرخ في 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 4.39

وزير قطاع الأعمال العام، هذا بالإضافة إلى رقابة الأجهزة الأخرى التي لا تدخل في هذا النظام الراسي للرقابة والتي تتمتع باستقلال ذاتي أو تتبع وزارات أو جهات أخرى في الدولة.<sup>1</sup> وعليه فإن الرقابة التنفيذية تقوم بها أجهزة حكومية بمختلف أنواعها سواء كان ذلك على المستوى المركزي أو المحلي من أجل الحفاظ على المال العام، والعمل على محاربة أي اختلاس أو سرقة أو تضييع.

2. الرقابة التشريعية: هذا النوع من الرقابة تتولاها الهيئة التشريعية، لها سلطة في الرقابة على مالية الدولة والإشراف على الإدارة وتباشر السلطة التشريعية الرقابة بطرق متعددة، ويختلف مداها باختلاف النظام الدستوري الذي تسير عليه الدولة، وتباشر المجالس التشريعية الرقابة المالية بصور عدة أهمها:

- إصدار القوانين المنظمة للشؤون المالية
- مناقشة واعتماد خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية
- مناقشة واعتماد الموازنة العامة للدولة، ما يفسر عنه حسابها الختامي
- حق توجيه الأسئلة إلى رئيس الوزراء ونوابهم أو غيرهم من أعضاء الحكومة، وذلك بقصد الاستفسار عن بعض الأمور لمعرفة حقيقتها أو معرفة ما تعتمده الحكومة القيام به وقد يكون الاستفسار بقصد لفت نظر الحكومة إلى بعض الثغرات.
- استعانة المجلس بهيئة فنية متخصصة: يعاب على هذه المجالس أنه لا تتوفر لدى أعضائها الخبرة الكافية والوقت اللازم لمراقبة تنفيذ الميزانية وفحص الحساب الختامي للدولة.
- الرقابة الشعبية: يمارس الشعب هذه الرقابة باعتبارها دافعا للضريبة ومصدرا للسلطات في الدولة، وتتم هذه الرقابة بصورة مباشرة أو غير مباشرة، وتتمثل الرقابة الشعبية المباشرة في مساءلة الرأي العام والمؤسسات غير الحكومية أو منظمات المجتمع المدني وجماعات المصالح فضلا عن مساءلة الصحافة ووسائل الإعلام، وجميعها يطلق عليها الوسائل غير الرسمية للمساءلة.
- أما الرقابة غير المباشرة فتتمثل في المجالس الشعبية المنتخبة من الشعب سواء كانت ممثلة على مستوى الأمة أو على مستوى الوحدات الإقليمية أو المحلية وعليه، فإن الرقابة الشعبية هي تلك الرقابة التي يباشرها أفراد الشعب عن طريق تنظيماتهم، والتي تتمثل في عدة صور ومن أهمها ما يلي:
- الرقابة التي تمارسها جماهير الشعب عن طريق إبداء رأيها الحر، يباشر الشعب رقابته عن طريق انتخاب ممثليه لعضوية المجالس التشريعية
- يمارس أفراد الشعب حقهم في الرقابة بواسطة ما ينبثق من تنظيماتهم من لجان رقابية مثل رقابة التنظيمات والأحزاب السياسية المختلفة ورقابة اللجان النقابية في مختلف القطاعات الاقتصادية
- تمارس جماهير الشعب حقها الرقابي عن طريق المجالس الشعبية المحلية.<sup>2</sup>

#### رابعاً: الرقابة من حيث وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية

يمكن تقسيم الرقابة من وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية إلى ثلاث أنواع كما يلي:

1. الرقابة المالية المستندية: وهي الرقابة على المستندات والسجلات والدفاتر المالية للتأكد من الموارد حصلت وفقاً للتعليمات وقد أنفقت في حدود الاعتمادات المخصصة لها وان مستنداتها صحيحة ومطابقة لما هو وارد بالسجلات، فهي رقابة بالأساليب المحاسبية المتعارف عليها وقد تكون قبل الصرف أو بعد الصرف ويطلق عليها البعض الرقابة الحسابية أو الرقابة التقليدية أو الرقابة اللائحية، حيث أنها تركز على المحاسبة وأساليبها المختلفة وعلى تطبيق القوانين والقرارات واللوائح المعمول بها.
2. الرقابة الشاملة: وهي تشمل الرقابة المحاسبية المالية والرقابة الاقتصادية لتقويم الأداء والوقوف على تحقيق الأهداف لبيان مدى صحة الحسابية الختامية والمراكز المالية وأنها تظهر المركز المالي الحقيقي للوحدة وتعبّر بصدق عن نتائج العمل، ويعرف البعض الرقابة الشاملة بأنها المراجعة المالية ومراجعة المطابقة، وتعبير المراجعة الشاملة يشير إلى منهج أكثر تعقيداً بهدف إلى تقييم الأداء العام، ومدى الكفاءة الاقتصادية، وفاعلية إدارة الموارد العامة.

عبد القادر موفق، مرجع سبق ذكره، ص 17. 1

2 سليمان حمدي سحيمات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية تطبيقية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص 132، 133

3. الرقابة الاقتصادية: وهي عبارة عن تلك العمليات التي تقبس الأداء الجاري وتقوده إلى أهداف معينة محددة مسبقاً، فهذه الرقابة تتطلب وجود أهداف محددة مسبقاً لقياس الأداء الفعلي، وأسلوباً لمقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط لأنه على أساس نتائج هذه المقارنة يوجه الأداء، بحيث يتفق مع الهدف أو المعيار المحدد لهذه الأعمال أو الخدمات من قبل، ويطلق أيضاً على هذا النوع من الرقابة بالرقابة التقييمية، وهذا النوع من الرقابة لا يحقق الأهداف المرجوة من دون رقابة مستندية تؤكد صحة وسلامة البيانات المستخدمة كأدوات التحليل.<sup>1</sup>

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

إن الرقابة من حيث توقيت عملية الرقابة تشمل ثلاثة أنواع متمثلة في الرقابة السابقة والرقابة أثناء التنفيذ أو ما يطلق عليها كذلك الرقابة الآنية، وفي الأخير نجد الرقابة اللاحقة أو البعدية.

1. الرقابة السابقة: وهي حق يخوله القانون لشخص عام، وهذا النوع من الرقابة يتراوح بين ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام ببعض الأعمال والمشروعات وإقرارها وإصدار التعليمات اللازمة لانجازها، فالرقابة هنا تأخذ معنى الوصاية من جانب الدولة لفرض حدود وقيود معينة تؤدي لحسن توزيع الموارد الاقتصادية ولترشيد الإنفاق العام، ولتحقيق أهداف السياسة العامة للدولة، وتبين عملية الرقابة المتعلقة للتصرف في الأموال العامة المعتمدة أو المملوكة للوحدات الخاضعة لأحكام الرقابة المالية الحكومية.<sup>2</sup>

2. الرقابة الآنية (وقائية): وهي التي تتم أثناء التنفيذ ويستند هذا النوع من الرقابة إلى أجهزة متخصصة تسهر على التأكد من مدى سلامة طريقة العمل وأن تنفيذ الميزانية يتم وفقاً للخطة والسياسات الموضوعية ويطلق عليها الرقابة الذاتية، حيث تقوم لجنة الشؤون المالية بأداء المهمة لاكتشاف الأخطاء، حيث تفترض أن تتم في وقت قصير بالنسبة للإنفاق حتى لا يتعطل سير العمل وتعرق إجراءات الإنفاق،<sup>3</sup> وهذا النوع من الرقابة تقوم به الأجهزة والإدارات بالوحدات المختلفة، للتأكد من سلامة ما يجري عليه العمل داخلها، والتأكد كذلك من أن التنفيذ يسير وفقاً للخطة والسياسات الموضوعية، ويتميز هذا النوع من الرقابة بالاستمرار والشمول حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال وأداء الخدمات للوقوف على مدى حقيقة الإجراءات التصحيحية من نتائج ليطلق التنفيذ الخطة والسياسات الموضوعية.

3. الرقابة اللاحقة (البعدية): لقد بدأت هذه الرقابة المالية في مراحلها الأولى كرقابة لاحقة، أي أنها تبدأ بعد التنفيذ بهدف الكشف عن الأخطاء التي تقع أثناء التنفيذ، وتكون هذه الرقابة بعد تنفيذ النفقات،<sup>4</sup> وعليه فإن هذه الرقابة تكون بعد تنفيذ النفقات، أي بعد انتهاء السنة المالية كما أنها لا تشمل النفقات فقط وإنما الإيرادات المالية أيضاً.

### المبحث الثاني: أهداف ومقومات الرقابة المالية وأساليبها

تهتم الرقابة المالية بعملية التحكم والمراقبة في الأنشطة المالية للشركات والمؤسسات. وتتمثل أهدافها و مقوماتها في تعزيز النزاهة والشفافية في التعاملات المالية و كذا الثقة في الأسواق المالية، وحماية حقوق المستثمرين والمساهمين. وفي هذا المبحث سنتعرف أكثر على ذلك .

#### المطلب الأول: أهداف الرقابة المالية

تطورت أهداف الرقابة المالية وفق تطور الدول ونذكر منها:

##### 1. الأهداف التقليدية:

- تدور هذه الأهداف حول الانتظام، وهي من أقدم الأهداف التي سطرت لها الرقابة ومن أهمها:
- التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستندات.
- التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق وحدود الاعتمادات المقررة مع ما ستلزم من مراجعة المستندات المؤدية للصرف والتأكد من صحة توقيع الموكل لهم من سلطة الاعتماد.
- عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية.

##### 2. الأهداف الحديثة:

1 سليمان حمدي سحيبات، مرجع سابق ، ص ص 144-145-146 .

2 المرجع نفسه، ص147.

3 اكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، جبهة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص29

4 المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص95.

- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة

- مدى التزام الإدارة في تنفيذ الميزانية وفقا للسياسة المعتمدة

- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته

- الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ<sup>1</sup>.

**3. الأهداف السياسية:** وهي التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية فيما يتعلق بالميزانية، فهو يعني استخدام الاعتمادات في الأوجه التي خصصت لها وجباية الإيرادات حسب الأنظمة واللوائح المعمول بها.

**4. الأهداف المالية:** ويقصد به التحقق من صحة الحسابات وسلامة التصرفات والإجراءات المالية، وكشف الانحرافات والأخطاء والاختلاسات، ومراقبة الأداء وفقا للأهداف الموضوعية، وبالتالي مراقبة الترشيح في الإنفاق.

**5. الأهداف الإدارية:** وهو التأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن، وبأقل التكاليف الممكنة، وتصحيح القرارات الإدارية، مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط أو التنفيذ أو المتابعة<sup>2</sup>. كما تهدف الرقابة المالية إلى بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته، كما تهدف كذلك إلى بيان آثار التنفيذ على مستوى المجتمع والبيئة أي هل يحقق الإنتاج الإشباع لدى مجتمع أم لا، وما هي انعكاساته النافعة أو الضارة على البيئة المحيطة، إضافة إلى اكتشاف الأخطاء وتصحيحها لتوجيه المسؤولين إلى مواطن الخلل وكيفية التنقيب عليها، فليست الرقابة تصديا للأخطاء بل من أهدافها التوجيه والإرشاد. كما تهدف الرقابة المالية إلى:

- ❖ التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المنبثقة بدفاتر وسجلات المشروع، وتقدير مدى الاعتماد عليه.
- ❖ الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات.
- ❖ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
- ❖ تقليل فرص ارتكاب الأخطاء أو الغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية بالمشروع.
- ❖ مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها.
- ❖ تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة إلى الأهداف المرسومة.
- ❖ تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع.
- ❖ تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع، ويأتي هذا الهدف الأخير نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المشاريع بصورة عامة حيث لم يعد تحقيق أكبر قدر من الربح الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى منها العمل على رفاهية المجتمع الذي يعمل فيه المشروع<sup>3</sup>.

وهناك من يقسم أهداف الرقابة المالية إلى أهداف عامة وأخرى خاصة، إضافة إلى أهداف اجتماعية:  
أ. الأهداف العامة: توزج الأهداف العامة التي تستهدفها الرقابة المالية في العمل على تحقيق صالح العام من خلال العناصر التالية:

- ضمان شرعية تصرفات الإدارة: وتعني هذه الضمانة أن تكون جميع التصرفات الإدارية متسمة بالشرعية أي تستند إلى قانون أو لائحة نظامية وليست قرارات أو تصرفات عشوائية.
- ضمان عدم الوقوع اعتداء على حقوق الأفراد وحررياتهم: إذا انتهت مراقبة تصرفات الإدارة على النحو المبين عليه، فيمكن ضمان احترام حقوق الأفراد العاملين بالإدارة والمتعاملين معها في ظل احترام الدستور والقانون.
- التحقق من سلامة الإنفاق وفقا للخطط الموضوعية.
- التحقق من تحصيل الموارد وفقا لما هو مقرر<sup>4</sup>.

1 لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيح النفقات العمومية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة الوادي، 2014/2015، ص41.

2. سليمان حمدي سحيمات، مرجع سبق ذكره، ص129، 130

3 عوف محمود الكفراوي، مرجع سبق ذكره، ص22.

4. الصحن محمد عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص5

ب. الأهداف الخاصة:

تمثل الأهداف الخاصة في تحقيق الأغراض أو الأهداف التي أنشأت المصلحة أو المؤسسة أو المرفق لتحقيقها، فمثلاً أهداف وزارة الصحة هي النهوض بمستوى صحة أفراد الشعب والحفاظ عليها ضد الأوبئة والأمراض، وأن أهداف وزارة التربية والتعليم هي النهوض بالمستوى العلمي والثقافي للنشئ وتأهيلهم علمياً ومهنيًا، ومن هذا تسعى الرقابة المالية إلى التأكد على مدى تحقق هذه الأهداف من عدمه من خلال ما يلي:

أ. الرقابة على الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة ومدى كفاية وفاعلية النفقة.

ب. التأكد من رقابة المنتج.

ت. التأكد من إجراء دراسات الجدوى اللازمة ومدى صدقها ومطابقتها للواقع.

ث. التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة، ومدى تعقدتها أو يسرها في انجاز الأهداف المطلوبة<sup>1</sup>.

ج. الأهداف الاجتماعية للرقابة المالية:

تتمثل الأهداف الاجتماعية للرقابة المالية فيما يلي:

- تحقيق الردع والزجر العام لدى العبث بالمال العام.
- ضمان إشباع حاجات المواطنين بطريقة إنسانية بالكفاءة والجودة اللازمة، ومن ثم تقضي الرقابة على حدة التوترات الاجتماعية الموجودة.

وعليه فإن للرقابة المالية أهداف عامة وأخرى خاصة إضافة إلى الأهداف الاجتماعية وهي تهدف كلها إلى حماية المال العام من التبذير أو الاختلاسات، وهو ما ينعكس على حياة الأفراد والمجتمع من خلال تحقيق الجودة في المشاريع المنجزة، لكن هذا لا يتحقق إلا إذا كانت هذه الرقابة تتسم بالفعالية والشمولية<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: مقومات الرقابة المالية

لقد اهتمت الجمعيات والهيئات العالمية والإقليمية والدولية المختصة بالرقابة المالية بوضع المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية، فضلا عن المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أجهزة الرقابة المالية والقائمين بمهمة الرقابة بصورة عامة لذلك سنتطرق إلى هذه المقومات كالاتي:

#### أولاً: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية

1. سهولة ووضوح النظام الرقابي: بالنسبة للقائمين عليه فبساطة النظام الرقابي ووضوحه تعتبر من الشروط اللازمة لنجاحه وفاعليته، لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى إرباك في عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فاعليته.
2. مرونة وملائمة النظام الرقابي: ويتمثل في الاكتفاء بالعدد المطلوب من الموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه الأجهزة.

#### ثانياً: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية

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

2. الخبرة والكفاءة: يجب أن يتمتع القائمون بأعمال الرقابة المالية بالخبرة والكفاءة اللازمين لأداء أعمالهم الرقابية بصورة صحيحة، وقد اهتمت قوانين بعض الدول وبعض الأعراف المعتادة في الرقابة المالية بتحديد معايير وشروط معينة لمن يتولى مهمة الرقابة المالية.

3. العناية المهنية الحريصة: لا بد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي تتم عن الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والانحرافات والخلل في تنفيذ العمليات المالية<sup>3</sup>.

### المطلب الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية

لقد ذهبت قوانين وأنظمة أغلب الدول بتحديد أساليب معينة لتنفيذ الرقابة المالية كالاتي:

#### أولاً: الرقابة الشاملة

1 عوض الله زينب الحسين، المالية العامة، بيروت، بدون دار النشر، 1994، ص12.

2 الصحن محمد عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص9.

3 بلعباسي اسماء، الرقابة المالية ودورها في تطوير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر اكاديمي في العلوم التجارية، جامعة مستغانم، 2017/2016، ص16.

وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عارمة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة أو أنها تكون شاملة أو إجمالية أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين وفي مجال نوعي معين من مجالات الاعمال المالية للوحدة الإدارية، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات.<sup>1</sup>

#### ثانيا: الرقابة المستمرة

يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة، حيث يتم الفحص والمراقبة بشكل دائم ومستمر للمستندات والقيود الحسابية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام.

#### ثالثا: الرقابة الانتقائية

وفقا لهذا الأسلوب تم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها وفحص تلك العينة كنموذج قياسي للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة، ويمكن استخدام أسلوب الرقابة الانتقائية بطرق متعددة وهي:

1. العينة العشوائية: حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية وإخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى إخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات والإدارات والشركات التي فيها أعمال مالية ضخمة أو متعددة.
2. العينة الإحصائية: وفقا لهذه الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم والنوع ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدا.
3. العينة العنقودية: حيث يتم اختيار عينة معينة، ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية لموضوعات مترابطة أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة وجدير بالذكر أن لكل أسلوب من أساليب تنفيذ الرقابة المالية عيوباً معينة فأسلوب الرقابة الشاملة من الصعب تطبيقه في الدول الحديثة بسبب كثرة المعاملات المالية، أما الرقابة الانتقائية فغاب عليها الدقة والموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية.<sup>2</sup>

#### رابعا: الرقابة الدورية

تتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة جرد المخازن في فترات تحددها الإدارة، أو الجهة الرقابية أو في حالة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على حسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي.<sup>3</sup>

### المبحث الثالث: تنفيذ وأهمية الرقابة المالية على النفقات العامة

تعتبر الرقابة المالية صمام أمان للإدارة حيث تكفل وتضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة، وباحترام وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات كاملة حسب القانون والدستور، ولهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى مراحل تنفيذ الرقابة المالية وكذا الهيئات المكلفة بتنفيذ الرقابة المالية.

#### المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة المالية على النفقات العامة

إن القيام بعملية الرقابة المالية تمر بأربع مراحل أساسية هي:

##### أولاً: مرحلة الإعداد

قبل القيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق العمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة وتعد هذه المرحلة من المراحل الهامة لان اختيار أفراد العمل الأكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل، لذلك على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص منها:

1. قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالية.
2. الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاصة للرقابة.
3. قدرة المراقب المالي الاتصال مع جميع إدارات المنشأة.
4. اكتساب ثقة الآخرين الأمر الذي يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة وذلك من خلال تقديم المساعدة.

1 حنان عقون، دور أدوات التحليل المالي في تفعيل الرقابة المالية دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز أم البواقي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2016/2017، ص47.

2 سيروان عدنان، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائبة الإعلامية، مجلات التواب، 2008، ص94.

3 لطفي فاروق زلاسي، مرجع سبق ذكره، ص44.

5. القدرة على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة.

6. أن يتسم بالموضوعية والمرونة وبيتعد عن التحيز.

**ثانياً: مرحلة جمع البيانات:**

في هذه المرحلة يقوم فريق عمل الرقابة بجمع البيانات المالية من مصادرها سواء كانت محفوظة في السجلات المحاسبية أو المحفوظة على أجهزة الحواسيب واستخراج هذه البيانات وجدولتها للقيام بالعملية التي ستليها.

**ثالثاً: مرحلة الفحص**

في هذه المرحلة يقوم المراقب المالي بمقارنة البيانات التي حصل عليه مع ما هو مخطط وهنا يستعين المراقب المالي بأدوات الرقابة المالية وهي:

1. الموازنة التخطيطية: وتعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة وهي عبارة عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة فهي تحتوي على معايير من أجل مقارنة الانجاز الفعلي وقياس الأداء.

2. التحليل المالي: يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية لان هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعية ومستوى تنفيذها، والمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة وبين المنشآت المتماثلة. وتتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلال:

❖ تحليل القوائم المالية: وذلك من خلال الميزانية العمومية حساب الدخل.

❖ التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة: مثل نسب السيولة والربحية والعائد على الاستثمار.

**رابعاً: التقارير المالية**

بعد الانتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق عمل الرقابة لإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية وعند الانتهاء منها.

وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة وذلك من خلال إما عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى تغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض الأسباب والمشاكل المالية.<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: الهيئات المكلفة بالرقابة على النفقات العامة**

تقوم عديد الهيئات الرقابية بممارسة عملية الرقابة على النفقات والتي لها دور فعال على مراقبة وحسن تسيير النفقات العمومية ومن هذه الهيئات نذكر المراقب المالي الذي يكون له دور على الرقابة السابقة وكذلك المحاسب العمومي الذي يأتي في الرقابة المرافقة ومن ثم الرقابة البعدية تليها المفتشية المالية العامة ومجلس المحاسبة.

**أولاً: الرقابة القبلية على النفقات العمومية**

هي صورة موافقة من أجهزة الرقابة على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال، وبطبيعة الحال عمليات المراجعة والرقابة هنا تتم على جانب النفقات فقط فلا يتصور أن يتم الرقابة المسبقة على تحصيل الإيرادات ولكن تعني الموافقة مسبقاً على تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات، وقد تمتد إلى أكثر من ذلك فتشمل فحص المستندات والتأكد من سلامتها وهي رقابة مانعة لوقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان.

بالإضافة إلى ما تقدم ذكره فإنه في الحالات التي تتم فيها عمليات الرقابة عن طريق جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية قد يؤدي إلى سلب الجهة التي تمارس الرقابة الكثير من اختصاصات السلطة التنفيذية وظهور نوع من المركزية الإدارية تقود إلى تعقيد الإجراءات وتزايد الخلافات بين الهيئات التي تتبعها هذه الوحدات وجهة الرقابة.

**أولاً: المراقب المالي**

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

ويمكن أن نميز بين نوعان من المراقبين، المراقب المالي والمراقب المالي المساعد

● المراقب المالي مسؤول عن تسيير المصالح تحت الرقابة.

1 لطفي فاروق زلاسي، مرجع سبق ذكره، ص ص 41□40.



● المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها.<sup>1</sup>  
2. مهامه:

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العامة، ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها. وتطبيقا للمادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 المؤرخ في 14-11-1992 المعدل والمتمم المتعلقة بإجراءات الالتزام يتحقق المراقب المالي من:

1. صفة الأمر بالصرف.
  2. مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
  3. توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
  4. التخصيص القانوني للنفقة.
  5. مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
  6. وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.
- بعد تحقق هذه الشروط يتم في أجل أقصاه عشرة أيام أو يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات المعقدة والتي تتطلب فحصا وتدقيقا معمقين يقوم المراقب المالي بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ التأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية.
- إضافة إلى المهام المرتبطة بإثبات مشروعية النفقات العمومية عن طريق قبول أو رفض وضع التأشيرة على الوثائق الخاصة يضطلع المراقب المالي بمهام إدارية أخرى حيث يعتبر هذا الأخير مستشارا ماليا بالصرف.

### 3. صلاحيات المراقب المالي:

الصلاحيات الأساسية للمراقبين الماليين هي الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العامة الخاضعة، وتتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقة الالتزام وسندات الإثبات المرفقة بها والمقدمة لهم من طرف الأمرين بالصرف، حيث يتم التحقق من صفة الأمر بالصرف أو مفوضه القانوني عند الاقتضاء ومطابقة النفقة للقوانين والأنظمة السارية المفعول وتوفر الاعتمادات أو المناصب المالية والصحة القانونية لحسم النفقة والصحة المادية لمبلغ الالتزامات ووجود التأشيرات أو الآراء الاستشارية المسبقة لمختلف السلطات والهيئات المختصة إذا كانت مفروضة قانونيا.<sup>2</sup>

وجزاء هذه التدقيقات يتلخص في منح تأشيرة المراقبة المالية وذلك بوضعها على بطاقة الالتزام وسندات الإثبات عند الاقتضاء إذا كان الالتزام مستوفيا للشروط المذكورة أعلاه، أو رفض تلك التأشيرة إذا كان الالتزام معيبا وهذا الرفض قد يكون مؤقتا أو نهائيا:

#### أ. حالة الرفض المؤقت:

في حالة مخالفة قابلة للتصحيح أو انعدام سندات الإثبات الضرورية أو عدم كفايتها أو إغفال بيانات جوهرية على بطاقة الالتزام أو الوثائق الملحقة بها، فإن الرفض يكون مؤقتا إذ يمكن للأمر بالصرف في هذه الحالة أن يتدارك النقائص المسجلة على اقتراح الالتزام بعد تلقيه الإشعار بالرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، فإنه قد يؤجل منح التأشيرة إلى حين تصحيح الأخطاء واستكمال البيانات والوثائق اللازمة للملف وذلك بمنح رفض المؤقت.<sup>3</sup>

#### ب. حالة الرفض النهائي:

<sup>1</sup>المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 381-11 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بمصالح المراقبة المالية،

<sup>2</sup>الجريدة الرسمية، المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بإجراءات الالتزام ..

<sup>3</sup>المرجع السابق، المادة 11.

يكون ذلك بسبب عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والأنظمة السارية المفعول أو عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية أو عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات المراقب المالي الواردة في الإشعار بالرفض المؤقت، فيتلقى إشعار بالرفض النهائي.<sup>1</sup>

ومع ذلك تبقى للأمر بالصرف إمكانية استعمال الإجراءات الاستثنائية المتمثلة في مطالبة المراقب المالي بصرف النظر عن الرفض النهائي للتأشيرة بقرار معلل وتحت مسؤوليته ، وإجراء صرف النظر لم يقرر لصالح الأمرين بالصرف لتمكينهم من التملص من المراقبة المالية القبلية، وإنما هو بمثابة صمام أمان يسمح لهم بمواجهة حالات الرفض التعسفي أو غير المؤسس للتأشيرات من قبل المراقبين الماليين.

المراقبون الماليون مكلفون ببعض المهام الأخرى التي تهدف إلى مساعدتهم على القيام بصلاحياتهم الرقابية مثل مسك محاسبة الالتزامات التي تسمح لهم بتحديد مبالغ الالتزامات المحسومة من اعتمادات الميزانية، كما يقوم المراقبون بدور المستشارين الماليين للأمرين بالصرف ويتمثل ذلك في جلب انتباه هؤلاء حول مقتضيات التشريع والتنظيم المعمول بهما في المجال المالي وتقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبروه انحرافا عن قواعد حسن التسيير.

ت. التغاضي:

ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل به للوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي المعني حسب الحالة ، ويرسل الالتزام مرفقا بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع التأشيرة مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التغاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة.<sup>2</sup>

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

- صفة الأمر بالصرف.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به .
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- عدم توفر الاعتمادات.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوز للاعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية.

4. مسؤولية المراقب المالي:

يعتبر المراقب المالي مسؤول شخصيا أمام هيئات المراقبة ووزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العامة إذ يعتبر هذا الأخير مسؤول عن التأشيرات غير القانونية أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونا لتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي.

وفي حالة التحقيق من وجود مطالعة صريحة لقواعد الميزانية المالية تخصص لغرفة التأديبية برفض عقوبات حالية على المراقب المالي المعني بالأمر رقم 07 من المادة 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلقة بمجلس المحاسبة فرض عقوبات مالية وإدارية على المراقب المالي الذي منح التأشيرة.

إضافة إلى ذلك يملك وزير المالية صلاحيات تأشيرات غير قانونية وذلك عن طريق تحقيق ومراقبة التقرير السنوي الذي يعده المراقب المالي.<sup>3</sup>

**ثانيا: الرقابة المرافقة على النفقات العامة**

المحاسب العمومي كيفما كانت طريقة تأهيله والصنف الذي ينتمي إليه فهو يلتزم بالالتزامات خاصة ويتحمل مسؤولية المهام الملقاة على عاتقه.

المجالات الرقابية للمحاسب العمومي:

<sup>1</sup>المرجع السابق، المادة12.

<sup>2</sup> نفس المرجع، المادة18.

<sup>3</sup> الامر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، المادة88منه.

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعدد، وهي رقابة موائية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف، وتتمثل مجالات رقابة المحاسب العمومي وفق نص المادة 32 من قانون 07-91 في ما يلي:

1. يراقب 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 قرارا تعيينه وعينه عن إضائه للمحاسب العمومي حتى يتسنى له مطابقتها مع الإضاء الموجود على الأمر بالدفع وهذا ما جاء في القرار الصادر عن وزير الاقتصاد المؤرخ في 12 جانفي 1991 المبين كيفية اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين.
  3. كما يراقب المحاسب العمومي شرعية عمليات تصفية النفقات والتي هي من مراحل الإدارية التي مختص بها الأمر بالصرف، ومن خلالها يتم التأكد من أداء الخدمة أي أن الإدارة لا تقوم بالدفع إلا بعدما يتم انجاز العمل المتفق عليه مع الدائن القائم بالأعمال.
  4. كما يعمل المحاسب العمومي على مراقبة توفر الاعتمادات، أي أن العملية قد تمت وفق الترخيصات الممنوحة في إطار الميزانية.
  5. كما يراقب كون آجال الديون المحددة قانونا لم تسقط.
  6. ألا تكون الديون محل معارضة وإلا امتنع المحاسب العمومي عن الدفع إلا بعد حل المنازعات المعروضة.
  7. الطابع الابرائي للدفع: أي أن يبصر الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من المدير القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ النفقة.
  8. كما يراقب تأشيرات وعملية المراقبة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها، كتأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات العمومية.
  9. الصحة القانونية للمكسب الابرائي: ويقصد من هذا أن الأمر بالدفع والذي سيرى ذمة الإدارة يتعلق حقا باسم الدائن الحقيقي، لذا وجب التأكد من العناصر السابقة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع أن يتأكد من أن الأمر بالدفع الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع.
- إضافة لهذا يلتزم المحاسب العمومي في تسيير المهمة أو المصلحة المعين بها بعدة التزامات وهي:
- ❖ مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية.
  - ❖ كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهريا المشتملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة مع اعتمادات المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة، بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.
  - ❖ كما يلتزم بإعداد حساب التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 ديسمبر خلافا للحساب الإداري الذي يتولى الأمر بالصرف إعداد، ويتضمن حساب التسيير مقدار الاعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار المبالغ المنفقة ثم يرسله إلى وزير المالية أي السلطة الوصاية وكذلك إلى مجلس المحاسبة في الآجال المحددة قانون، وهذا ما أكدته المادة 21 من الأمر 01-92 المتعلق بمجلس المحاسبة.

يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابيه عن التسيير لدى كتابة ضبط المحاسبة، وهذا في اجل أقصاه 31 جوان من السنة الموائية للميزانية المقفلة في حين يتم تمديد الآجل إلى الفاتح من سبتمبر فيما يخص حسابات تسيير العون المركزي في الخزينة والعون الجامع في وزارة البريد والمواصلات.<sup>2</sup>

### ثالثا: الرقابة المالية البعدية على النفقات العامة

تمارس الرقابة اللاحقة بعد تنفيذ النفقة، من أجل كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة بذلك، وقد أخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث أنشأ المفتشية العامة للمالية، كجهاز رقابي دائم ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ، والمجالس الشعبية من خلال الرقابة على المستوى المركزي واللامركزي.

<sup>1</sup> القانون رقم 90-21 مؤرخ 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، المادة 36.

<sup>2</sup> الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة، المادة 60 منه.

## أولاً: المفتشية العامة للمالية

### 1. إنشاء وتنظيم المفتشية العامة للمالية:

نشأت المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية نتيجة للتطور المتواصل لنشاطات الدولة في مختلف المجالات، ففي سنة 1980 أنشأت هذه المؤسسة الرقابية في الجزائر بموجب المرسوم 53/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن أحداث مفتشية عامة للمالية<sup>1</sup> والتي تنص مادته الأولى على أنه:

" تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية وتهدف المفتشية العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي، وما فيها من النفقات العامة دون إدماج مصالحها مع أجهزة إكمال تقنيات الرقابة، بالرقابات الأخرى "

### 2. التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية:

يخضع تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 273/08 كلها تحت سلطة الرئيس الذي يعين بمرسوم رئاسي المادة 02 من المرسوم، ويسهر على حسن سير الهياكل المركزية والجهوية ويتضمن إدارة وتسيير المستخدمين والوسائل بالمفتشية:

#### أ. هياكل عملية الرقابة والتدقيق والتقييم:

توكل مهام الرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوطة بالمفتشية العامة للمالية لأربعة مراقبين عامين للمالية، موضوعين تحت سلطة رئيس المفتشية العامة<sup>2</sup>

#### 1. الوحدات العملية: يديرها مدير وبعثات ومكلفين بالتفتيش

#### • مدير وبعثات:

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

#### • المكلفون بالتفتيش:

يدير فرق الرقابة مكلفون بالتفتيش محدد عددهم بثلاثين 30 ويمارسون تحت إدارة مديري البعثات الموكله لهم عمليات الرقابة (المادة 12).

#### يحضر المكلف بالتفتيش عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة ومتابعة سير الأعمال<sup>3</sup>.

#### • هياكل الدراسات والتقييم والإدارة والتسيير:

وهي تتمثل في ثلاث مديريات تضم رؤساء ومديريات الفرعية وهي كالتالي:

#### ❖ مديريات البرامج والتحليل والتلخيص.

#### ❖ مديرية المناهج والتقييم والإعلام.

#### ❖ مديرية الوسائل.

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

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما تمارس الرقابة على ما يلي<sup>4</sup>:

#### • المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

#### • المستثمرات الفلاحية العمومية.

#### • هيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية.

كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة إضافة إلى مهام السابقة بانجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني، ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 80-04 العدد 10، الجزائر، المؤرخ في 04 مارس 1980، ص340.

<sup>2</sup> المادة 05، مرسوم تنفيذي رقم 273-08 مؤرخ في 6 سبتمبر 2008 يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة.

<sup>3</sup> المرسوم التنفيذي رقم 273/08، المادة 12.

<sup>4</sup> نفس المرجع، المادة 02.

الأخرى، وقد تتدخل بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة على التقييم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

- تقوم بالدراسات والتحليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.
- تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور الزمان والمكان.
- تقوم بتحليل هيكلية لتسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.
- ويحق لهذه الهيئة أن تراقب دوريا الإدارات والهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية وترجع أو تدقق كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها وفعاليتها<sup>1</sup>.

3. إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي:  
من أجل تسهيل تدخلاتها وإعطائها فعالية أكبر فان المفتشية العامة للمالية تخضع لإجراءات واضحة ومضبوطة يجب احترامها وتشتمل ما يلي:

أ. البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية:

ما هو معمول به أنه خلال الشهرين الأولين من كل سنة تحدد عمليات الرقابة للمفتشية العامة للمالية في برنامج سنوي، يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة، غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات أو عندما يتعلق الأمر بقضايا مستعجلة أو تسخيرة من القضاء ويتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديرية الجهوية، وهذا حسب المناطق وحسب حجم النشاط، أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى كل من المدير بعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأوليات<sup>2</sup>.

ب. سير المهمة التفتيشية:

بعد إقرار البرنامج السنوي يتولى رؤساء الأقسام مع المدراء الجهويين توزيع المهام على الفرق والبعثات التفتيشية التي تبادر بالتحضير لها وتنظيمها من أجل تنفيذها  
ت. التحضير للمهمة التفتيشية:

تخضع مرحلة التفتيش لإشراف مكلفين بالتفتيش وهي تشمل الانطلاق في الأعمال التمهيديّة المتمثلة في التعرف على الهيئة التي تخضع للرقابة، وذلك على أساس النصوص التأسيسية ومختلف التعديلات التي لحقتها ومختلف الوثائق الخاصة بها إضافة إلى الأرشيف الذي تملكه المفتشية العامة للمالية أو أي هيئة رقابة أخرى حول هذه الإدارة الخاضعة للرقابة، كما يمكن اللجوء خلال هذه المرحلة إلى الهيئات الخارجية لجلب أكبر قدر ممكن من المعلومات حول نشاط الهيئة ومعاملاتها المالية.

وبعد هذا يتم الاتصال بالهيئة أو المصلحة التي ستخضع للرقابة من أجل القيام بالمهمة الاستطلاعية التي يمكن أن تكون فجائية ولا ينبغي أن تتجاوز أسبوع ومن خلال الحديث مع المسؤولين يتم وضع أهداف دقيقة للتدخل وتحدد رزمة العمل التي يفترض إتباعها.

ث. تنفيذ المهمة التفتيشية:

يتم انجاز عمليات الرقابة من خلال الفحص والمراجعة على الوثائق وفي عين المكان وهذا من الناحية الشكلية والمضمون:

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

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

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

1 نفس المرجع، المادة 06.

2 نفس المرجع السابق، المادة 13.

3. تحرير التقرير: بعد انتهاء مهام الرقابة يعد تقرير أساسي يتضمن اقتراحات في مجال تسيير الهيئة الخاضعة للرقابة ويمكن أن يتضمن أيضا كل اقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية التي تحكمها المادة 21 من المرسوم<sup>1</sup>.

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

وحسب المادة 24 من المرسوم 272/08: " يترتب عن جواب المسير على التقرير الأساسي إعداد تقرير تلخيصي يختم الإجراء التناقضي ويعرض هذا التقرير نتيجة المقاربة بين المعايير المدونة في التقرير الأساسي وجواب المسير الكيان المراقب.

يبلغ التقرير التلخيصي المذكور في الفقرة أعلاه مرفقا بجواب المسير، للسلطة السلمية أو الوصية للكيان المراقب دون سواه.

إضافة إلى التقارير التي يتم تحريرها بعد نهاية كل عملية، تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا يتضمن حصيلة نشاطاتها، وملخص معايناتها والأجوبة المتعلقة بها، وكذا الاقتراحات ذات الأهمية العامة التي اقتبستها من ذلك، خصوصا بغرض تكييف أو تحسين التشريع أو التنظيم للذين يحكمان النشاطات الخاضعين لرقابتها. يسلم إلى الوزير المكلف بالمالية خلال الثلاثي الأول من السنة الموالية للسنة التي أعد بخصوصها (المادة

(26

### ثانيا: مجلس المحاسبة

1. تعريف مجلس المحاسبة

حسب المادة 2 من القانون 95/20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة: " يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، ويقوم بتسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات والمعمول بها"<sup>2</sup>.

2. تطورات النظام القانوني لمجلس المحاسبة:

لقد استحدث مجلس المحاسبة بموجب نص المادة 190 من دستور 1976 حيث تنص هذه المادة على أنه يؤسس مجلس المحاسبة مكلف بالرقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية للدولة والحزب والمجموعات المحلية والجهوية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها، ويرفع مجلس المحاسبة تقريرا سنويا إلى السيد رئيس الجمهورية.

ليأتي بعدها مباشرة نص قانون رقم 01/80 بنصه في المادة 01: " يؤسس مجلس المحاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب<sup>3</sup> والمؤسسات المنتخبة والمجموعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها ثم جاء دستور 1989 وفي نص المادة 160 منه يقول: يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية، ليأتي بعد

سنة من صدور دستور 1989 لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية

نص قانون رقم 90/32 ليحذف الصفة القضائية عن مجلس المحاسبة وذلك في نص المادة 01 منه: مجلس المحاسبة هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة يعمل بتفويض من الدولة طبقا<sup>4</sup>.

3. مجالات اختصاص مجلس المحاسبة:

يختص مجلس المحاسبة برقابة مجموعة من المصالح والهيئات وهي:

مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق العمومية باختلاف أنواعها والتي تسهر عليها المحاسبة العامة، المرافق العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي

نفس المرجع السابق، المادة 1.12.

<sup>2</sup> الأمر 20/95 المتعلق بالمحاسبة، المادة 02 منه

بن داود ابراهيم، مرجع سابق ذكره، ص 151<sup>2</sup>

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 152. 2. بمجلس المحاسبة، المادة 02 منه

بن داود ابراهيم، مرجع سابق ذكره، ص 151<sup>3</sup>

نفس المرجع، ص 152. 4.

تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طابع عمومي

وكذلك تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية مهما كانت وضعيتها القانونية على أن يكون للدولة فيها قسط من رأس المال والهيئات التي تسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية، ومراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية أو من أي هيئة أخرى خاضعة للمحاسبة العمومية، مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية.

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

4. الطرق الرقابية لمجلس المحاسبة :

لمجلس المحاسبة أربعة أطر أو طرق لممارسة عمله الرقابي وهي تتمثل في حق الاطلاع وسلطة التحري وكذا رقابة نوعية التسيير وأيضا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وكذلك مراجعة حساب المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف:

أ. حق الاطلاع وسلطة التحري:

وهنا يمكن لمجلس المحاسبة الاطلاع على ما يلي:

يحق له الاطلاع على كل الوثائق والمستندات التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية، وله سلطة التحري بغية الاطلاع على أعمال الإدارات ومؤسسات القطاع العام، كما لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعينة لكل محلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس ويحق له الاستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إذا اقتضى الأمر لذلك، وحتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فيلتزم تجاهه بالسر المهني أو الطريق السلمي، ومن أجل ضمان الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطني يستوجب على المجلس اتخاذ كل احتياطات اللازمة، كما له سلطة الاستماع إلى أي عون في الهيئات أو الإدارات العمومية.

ب. رقابة نوعية التسيير:

إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته ويعمل على تقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار الاقتصاد والفعالية والنجاعة استنادا للأهداف والمهام الموكلة له، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات<sup>1</sup>. كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى توفير الشروط المطلوبة لمنح استعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية التابعة لها، بالإضافة إلى هذا يعتمد المجلس على مراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية، ورقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة مسبقا.

ت. رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:

إذا تشكلت مخالفة أو خطأ صريح للقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية وألحقت ضررا بالخزينة العمومية للدولة، فلمجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاصة لرقابته المسؤولية عن هذا الخطأ المرتكب ومن هنا فالمجلس الحق أن يعاقب عن هذه الأخطاء والمخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند ارتكابه الخطأ المعاقب عنه وهذا ما أكدته المادة 89 من الأمر 20/95.

ث. مراجعة حسابات الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين:

1 قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 200 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلقة بمراجعة حسابات تسيير مجموعة من الهيئات العمومية

تنص المادة 02 من المرسوم 56/96 على أنه يجب على الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة.

ومن هنا نرى أن الأمرين بالصرف وكذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة والذي بدوره يقوم بمراجعة تلك الحسابات وبهذا يدقق في صحة العمليات المادية ومدى تطابقها مع النصوص والتعليمات المعمول بها.<sup>1</sup>

### ملخص الفصل:

من خلال تعرضنا للفصل الثاني تبين لنا أن الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام وترشيد النفقات العامة هو الرقابة المالية، هذا لأن النفقة إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات، وبالتالي ضياع الأموال العمومية، ولضمان تحقيق رشادة عقلانية في الإنفاق العمومي قامت الدولة الجزائرية بإنشاء نظام رقابي يتكون من مجموعة من الهيئات والأجهزة، فجعلت المراقب المالي يهتم بالرقابة القبلية على عمليات تنفيذ النفقات والمحاسب العمومي يهتم بالرقابة أثناء تنفيذ هذه النفقات، أما بعد عملية تنفيذ وصرف النفقات فجعلت المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة كأهم جهازان للرقابة المالية البعدية على المراقب المالي والمحاسب العمومي والأمر بالصرف.

1 المادة 02 من المرسوم التنفيذي 33/92 المؤرخ في 1992/01/22، يحدد الاحكام المتعلقة بتقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة





## الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة دراسة حالة بلدية ميلة

### تمهيد:

تعتبر البلدية جماعة محلية و خلية أساسية تتكفل بمهام الخدمة العمومية، سياسيا، إداريا، اجتماعيا، إذ تعتبر الهيئة الأقرب لتلبية الاحتياجات الأساسية للمواطنين المقيمين في إقليمها، لذلك فهي بحاجة لموارد مالية من أجل تغطية النفقات الواقعة على عاتقها.

ومن أجل المحافظة على المال العام و حمايته من كل أشكال الفساد كان لزاما على المشرع الجزائري أن يتدخل من خلال سن قوانين صارمة لمكافحة الفساد ,و كذلك إيجاد آليات قانونية تمكن الأجهزة الرقابية من ممارسة مهامها على أكمل وجه مما يضمن ترشيد الإنفاق العام ,و عليه سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية :

**المبحث الأول :** تقديم بلدية ميلة .

**المبحث الثاني :** إطار عام حول نفقات البلدية .

**المبحث الثالث :** تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات البلدية .

### المبحث الأول: تقديم بلدية ميلة

البلدية هي الجماعة الإقليمية، السياسية، الإدارية، الاقتصادية، الاجتماعية والثقافية، وتعتبر الخلية الأساسية المنفذة لبرامج الدولة في مختلف القطاعات، أي بصورة أو بأخرى تمثل البلدية التسيير اللامركزي في المجال الإقليمي للبلدية، وتتمتع أيضا بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، كما أن للبلدية اسم ومركز ويديرها مجلس منتخب هو المجلس الشعبي البلدي.

#### المطلب الأول: تعريف بلدية ميلة

سيتم التناول في هذا المطلب التعريف ببلدية ميلة جغرافيا وإداريا.

##### أولاً: التعريف ببلدية ميلة جغرافيا

تعتبر بلدية ميلة ذات موقع استراتيجي مهم، فهي واحدة من بين اثنان وثلاثون بلدية موجودة بولاية ميلة، إذ تبلغ مساحة البلدية 12643 هكتار، وترتفع عن سطح البحر 452 مترا، ولها حدود مع كل من بلدية القرارم فوقة وسيدي مروان شمالا، ولاية قسنطينة وبلدية عين التين شرقا، وبلديتي زغاية وواد النجاء غربا، ومن الجنوب بلديتي سيدي خليفة وأحمد راشدي.

**السكان:** وفقا لتعداد عام 2008، يبلغ عدد سكان بلدية ميلة 69052 نسمة، يعيش 63251 منهم على مستوى عاصمة الولاية، شهدت المدينة ديناميكية ديموغرافية ملحوظة، حيث أن معدلات النمو السنوية المسجلة أعلى من المتوسطات الوطنية والإقليمية، وهي: 7% بين عامي 1954 و1966، و3% خلال الفترة 1966-1977، و6.7% خلال الفترة 1977، وخلال الفترة 1998-2008، انخفض هذا المعدل إلى 1.4 في المائة، مقابل 1.3% في الولاية بأكملها.

##### ثانياً: التعريف ببلدية ميلة إداريا

تأسست بلدية ميلة سنة 1877، وحسب المنشور المؤرخ في 23 نوفمبر 1984، فإنه يديرها مجلس بلدي منتخب، ومجلس تنفيذي، بحيث يرأسه المجلس الشعبي البلدي، ويمكن أن يكون من أعضائه لجانا دائمة أو مؤقتة قصد دراسة القضايا التي تهم البلدية لا سيما في الميادين المتعلقة بالاقتصاد والمالية، التهيئة العمرانية والشؤون الاجتماعية والثقافية، وتتكون هذه اللجان بمداولات المجلس الشعبي البلدي، ويشترط في تكوينها أن تتضمن تشكيلتها تمثيلا نسبيا يعكس المكونات الأساسية للمجلس الشعبي البلدي، كما نجد في البلدية عدة مصالح مختلفة.

#### المطلب الثاني: الهيكل الإداري والتنظيمي لبلدية ميلة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى هيئات بلدية ميلة ومديرياتها وهيكلها التنظيمي .

##### 1. هيئات البلدية

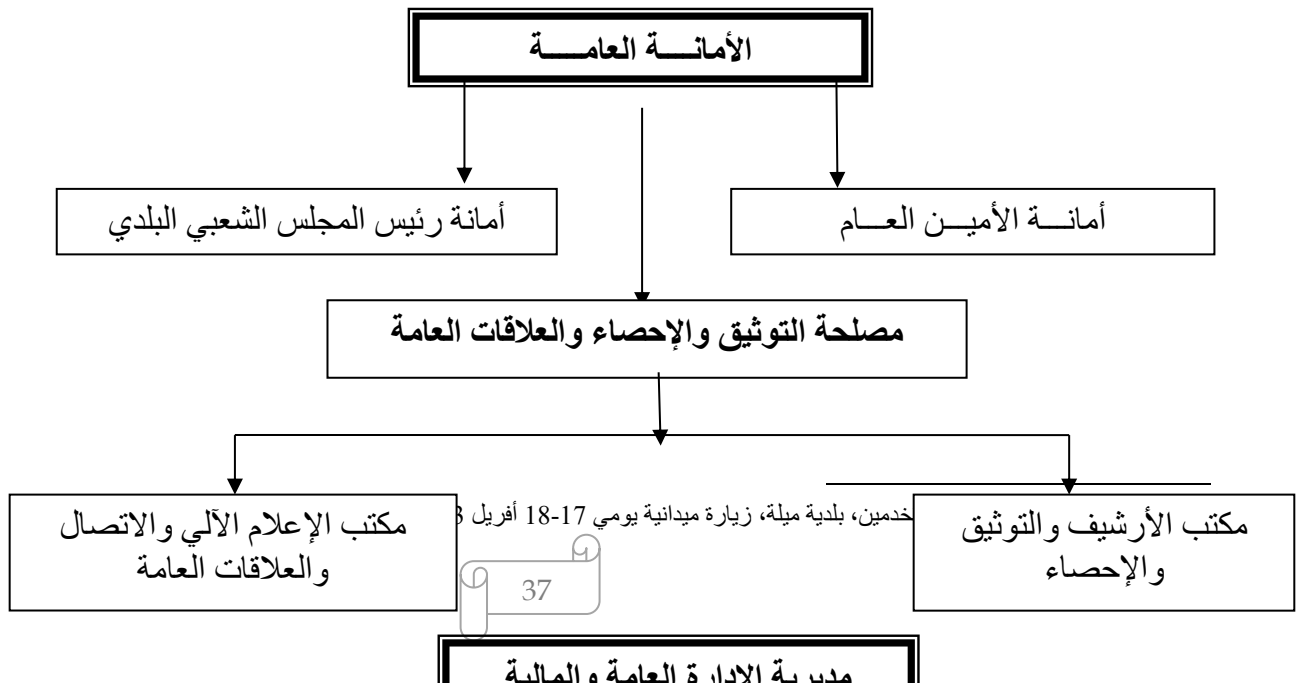
## الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة دراسة حالة بلدية ميلة

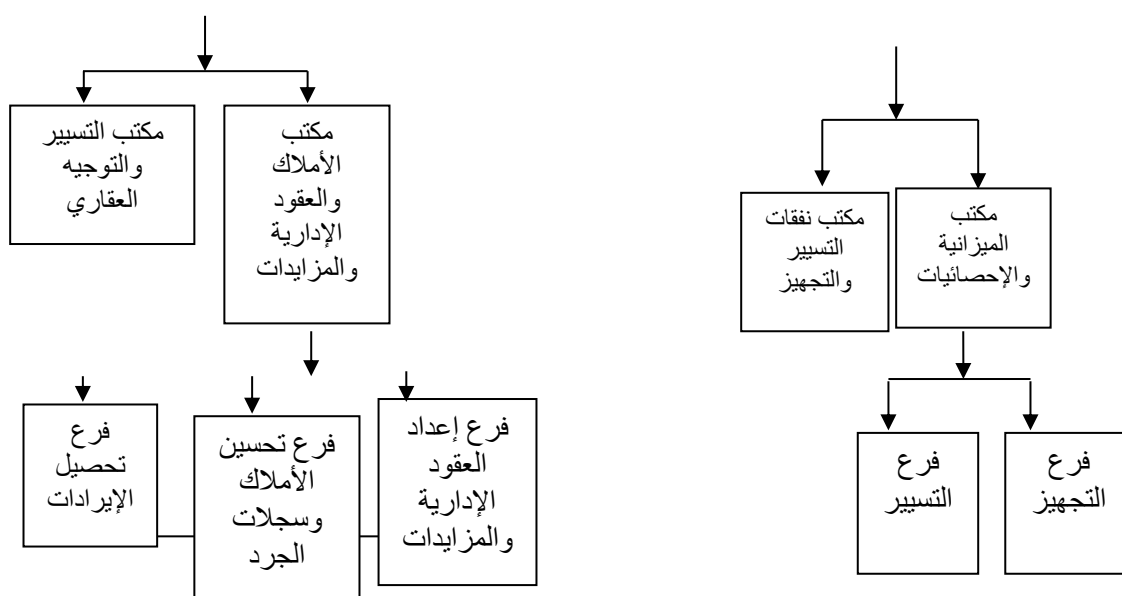
تتمثل هيئات بلدية ميلة في:<sup>1</sup>

- أ. **المجلس الشعبي البلدي**: يتشكل المجلس الشعبي البلدي من أعضاء منتخبين، ويختلف عددهم باختلاف الكثافة السكانية لهذه البلدية، كما يجتمع هذا المجلس في دورة عادية كل ثلاث أشهر. وللمجلس الشعبي البلدي الحق في تشكيل لجان دائمة أو مؤقتة بهدف دراسة القضايا التي تهم البلدية، وتتشكل اللجان بمداومات المجلس الشعبي البلدي، وتعد اللجنة نظامها الداخلي وتصادق عليه. كما يشترط في تشكيل هذه اللجان أن يتضمن تمثيلاً نسبياً للمكونات السياسية للمجلس الشعبي البلدي. ومنه نجد أن المجلس الشعبي البلدي يشكل إطار التعبير عن الديمقراطية محلياً، ويمثل قاعدة اللامركزية ومكان مشاركة المواطن في تسيير الشؤون العمومية.
- ب. **رئيس المجلس الشعبي البلدي**: هو الممثل الرئيسي للدولة والبلدية، يمثلها في مختلف التظاهرات والاحتفالات المقامة بالبلدية كما أنه:

- يرأس المجلس الشعبي البلدي ويدعو إلى عقد جلساته كلما رأى ذلك ضرورياً.
  - يقوم كذلك باتخاذ عدة قرارات متعلقة بالجانب المالي والمحاسبي.
  - يقوم باستدعاء أعضاء المجلس الشعبي البلدي للاجتماع وعرض مختلف المسائل في دائرة اختصاصه، وتحديد جدول الأعمال الخاص بالجلسات بعد مشاوره الهيئة التنفيذية وتسيير إيرادات البلدية والإذن بالإنفاق والإشراف على المحاسبة البلدية، إذ هو الأمر بالصرف.
  - إبرام عقود الأملاك والمصالحة وقبول الهبات والوصايا والصفقات والإيجارات وإبرام المناقصات أو المزايدات الخاصة بأشغال البلدية والإشراف على حسن تنفيذها.
  - رفع الدعاوي لدى القضاء باسم البلدية وفائدتها.
2. **الهيكل الإداري و التنظيمي لبلدية ميلة**

**الشكل رقم (1.3):** مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميلة الأمانة العامة + مديرية الإدارة العامة والمالية

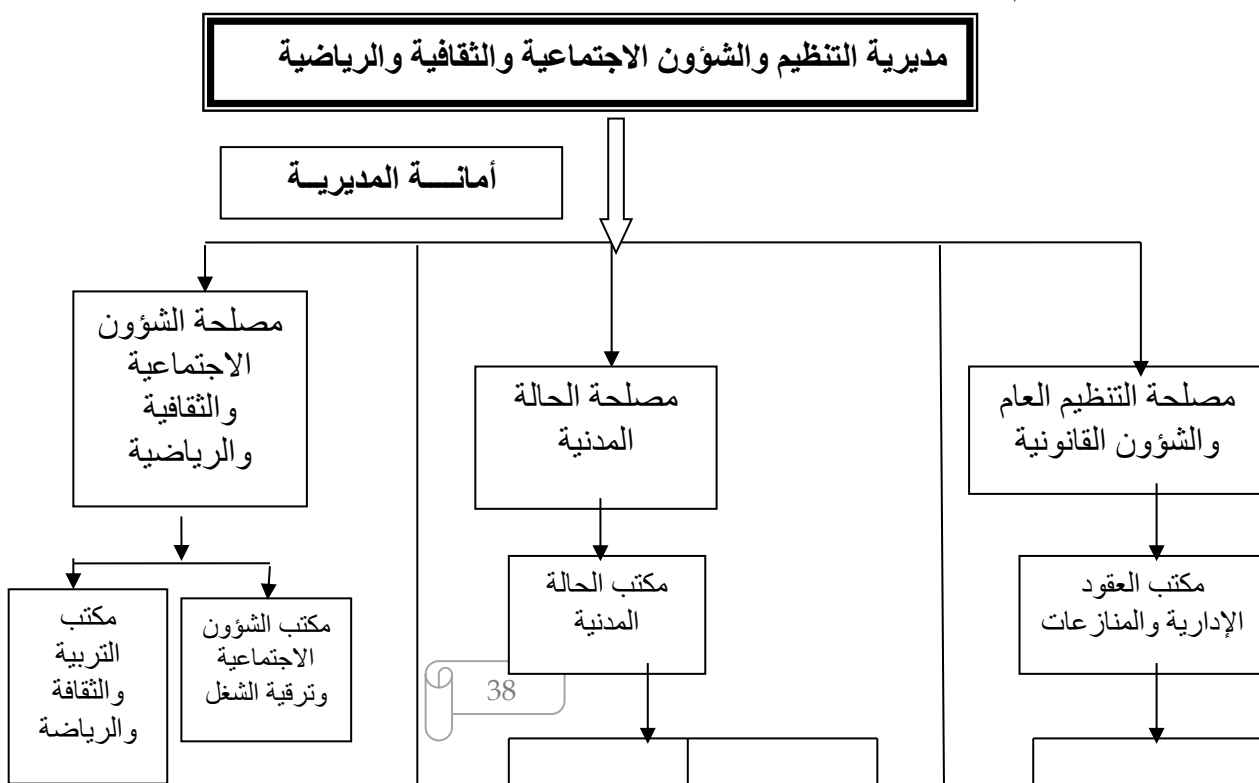




المصدر : مصلحة المستخدمين بلدية ميلة سنة 2023

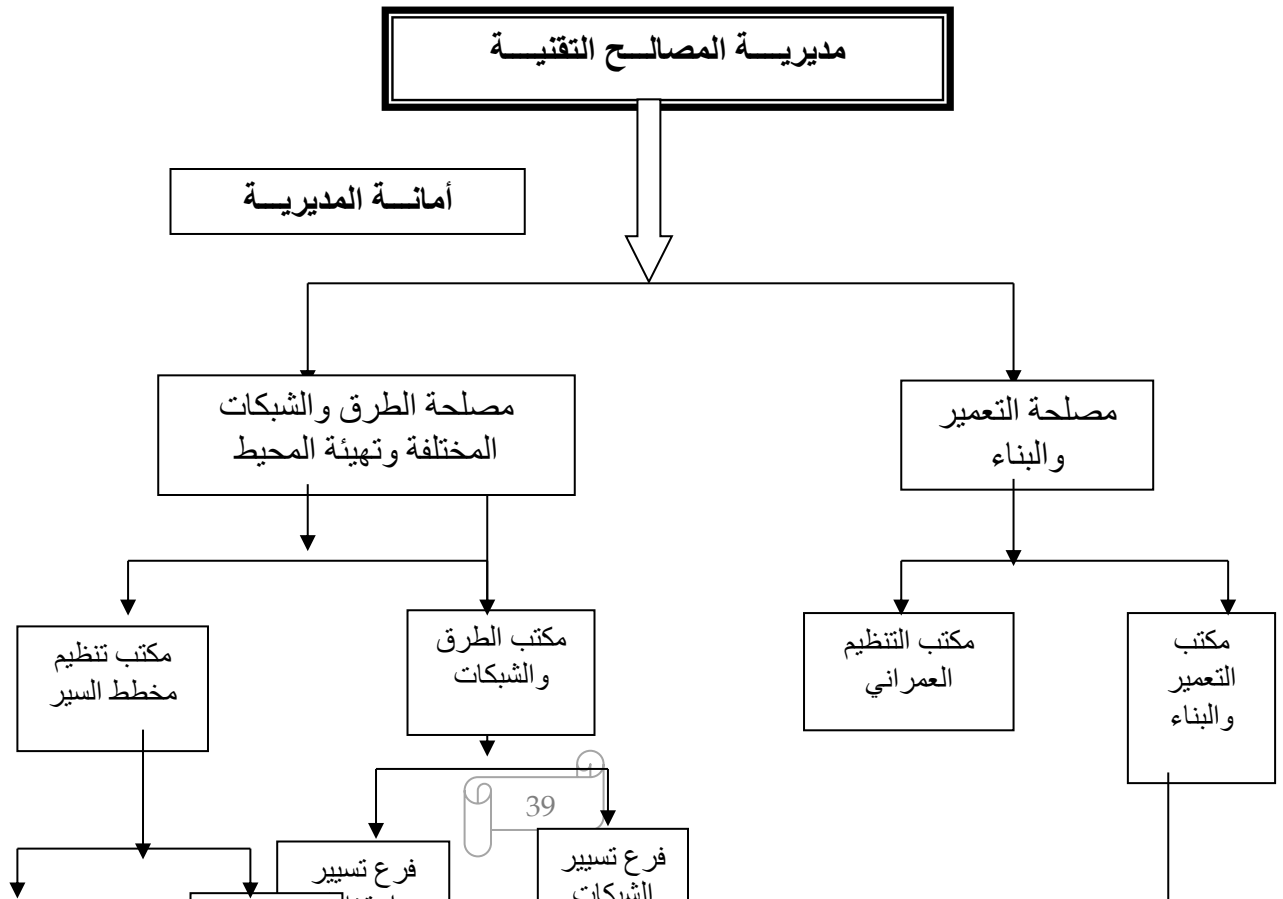
الشكل رقم (2.3): مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميلة

مديرية التنظيم والشؤون الاجتماعية والثقافية والرياضية



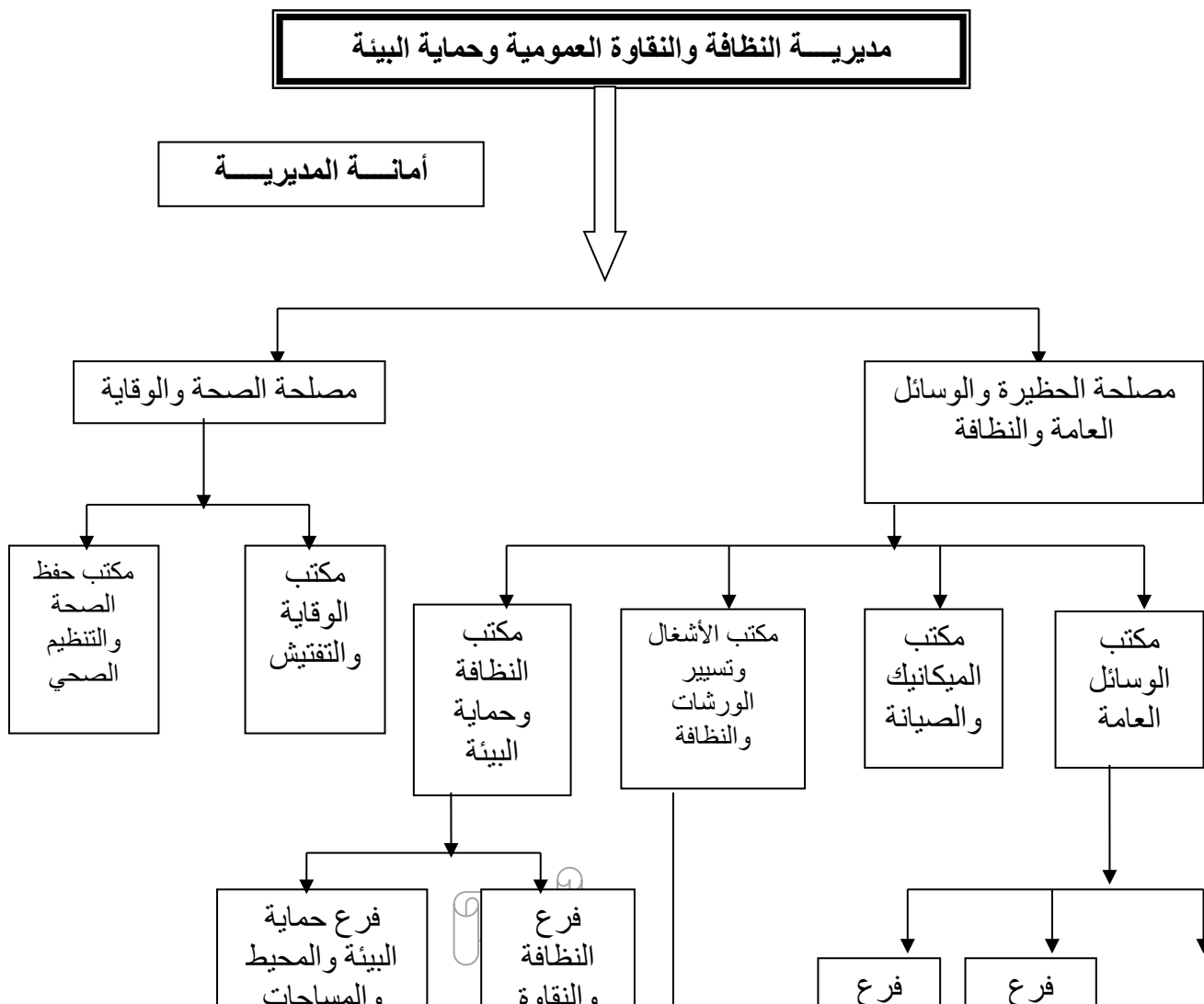
المصدر : مصلحة المستخدمين بلدية ميله سنة 2023

الشكل رقم (3.3): مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميله مديرية المصالح التقنية



المصدر : مصلحة المستخدمين بلدية ميلة سنة 2023

الشكل رقم (4.3): مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي لبلدية ميلة مديريةية النظافة والنقاوة العمومية وحماية البيئة



المصدر : مصلحة المستخدمين بلدية ميلة سنة 2023

3. مديريات البلدية :

تضم بلدية ميلة أربع مديريات وهي<sup>1</sup> :

أ. مديرية الإدارة العامة والمالية :

تتكون من أربعة مصالح وهي:

- مصلحة تسيير الموارد البشرية : والتي من أهم اختصاصاتها هي القيام بعمليات التوظيف و تسيير الحياة المهنية للموظفين والعمال وعمليات التكوين، وكذلك إعداد المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية وإنجاز مدونة المناصب المالية لكل سنة.
  - مصلحة الميزانية والحسابات: دورها يتمحور في إعداد مختلف الميزانيات والحساب الإداري بالإضافة إلى تسديد أجور و علاوات الموظفين و تسديد مختلف الفواتير الخاصة بالموردين .
  - مصلحة الصفقات العمومية ومتابعة البرامج: والتي تقوم بمختلف برامج التنمية والاستثمار والتجهيز من تسييرها ومتابعتها.
  - مصلحة أملاك البلدية: والتي تقوم بإعداد مختلف عقود الكراء لأملاك البلدية وعمليات تحصيل العوائد.
- ب. مديرية التنظيم والشؤون الاجتماعية والثقافية والرياضية:

تتكون من خمسة مصالح وهي:

- مصلحة التنظيم العام والشؤون القانونية: وهي المكلفة بالدفاع عن مصالح البلدية أمام الهيئات القضائية (محكمة، مجلس القضاء، محكمة عليا )، والقيام بعمليات نزع الملكية من أجل المصلحة العامة.
  - مصلحة الحالة المدنية: تتمثل مهامها في استخراج جميع وثائق الحالة المدنية الخاصة بالمواطنين وتسجيل مختلف العقود(الزواج والوفاة).
  - مصلحة الشؤون الاجتماعية والثقافية والرياضية: وهي التي تتكفل بمعالجة ملفات المسنين والمعاقين والأمراض المزمنة كما تعنى بتنظيم مختلف التظاهرات الثقافية والرياضية للبلدية.
  - مصلحة البيومترية: تقوم باستخراج مختلف الوثائق البيومترية من جوازات سفر و بطاقة التعريف الوطنية.
  - مصلحة الانتخابات والخدمة الوطنية والحج: تقوم بتعداد وتحيين قوائم الناخبين وتسجيلات الخدمة الوطنية وتشرف على تنظيم قرعة الحج
- ت. مديرية المصالح التقنية:

1 وثائق مقدمة من قبل مصلحة المستخدمين، بلدية ميلة، زيارة ميدانية يومي 17-18 أبريل 2023.



- تتكون من مصلحتين هما:
- مصلحة البناء والتعمير: تقوم بدراسة ومنح مختلف رخص البناء والتعمير ومتابعة ومكافحة البناءات الفوضوية، وعمليات تسوية البناءات.
  - مصلحة الطرق والشبكات المختلفة وتهيئة المحيط: تقوم بتسيير الشبكات المختلفة ومنح رخص الربط بها، كما تهتم بنظافة المحيط وصيانة المساحات الخضراء.
- ث. مديرية النظافة والنقاوة العمومية وحماية البيئة :
- تتكون من مصلحتين وهما:
- مصلحة الحظيرة والوسائل العامة والنظافة: تقوم بتنظيف شوارع المدينة وجمع القمامة وصيانة الإنارة العمومية.
  - مصلحة الصحة والوقاية: تقوم بدراسة منح شهادات النظافة، وعمليات التعقيم للأماكن الموبوءة ومحاربة الحشرات الضارة.

### المبحث الثاني : إطار عام حول ميزانية البلدية

ميزانية البلدية هي جدول التقديرات الخاصة بإيراداتها ونفقاتها السنوية، فالبلدية تحضر كل سنة مالية الميزانية الأولية، ويكون تعديل النفقات والإيرادات أثناء السنة المالية عن طريق الميزانية الإضافية.

#### المطلب الأول: تحضير الميزانية والأعوان المكفون بتنفيذها

أولاً: تحضير الميزانية

##### 1. تحضير الميزانية الأولية:

يتم تحضيرها على أساس الحساب الإداري (سوف نتطرق إليه في المبحث الثالث) للسنة السابقة بوضع توقعات وتقديرات ما سيتم صرفه من نفقات وتحصيل للإيرادات خلال السنة المقبلة، وتتم مناقشتها وإعدادها من طرف المجلس، الكاتب العام، مصلحة التجهيز والتعمير، مصلحة المستخدمين كل المصالح عموماً ويصادق عليها المجلس بابا ومادة ثم ترسل للهيئة الوصية (الولاية) للمصادقة عليها وإعطائها الصفة الرسمية للتنفيذ، ويكون إعدادها في شهر أكتوبر قبل بداية سنة التنفيذ وترفق بالوثائق التالية:

- مداولة المجلس المتضمنة التصويت على الميزانية.
  - المداولة المتضمنة تأمين وسائل النقل.
  - مداولة الاشتراك بالجراند والجريدة الرسمية.
  - سجل مكونات أملاك البلدية.
  - قائمة الأملاك المؤجرة (711، 714).
  - وضعية عتاد حظيرة البلدية.
  - جدول يحدد مستخدمي البلدية (جدول يتضمن جميع العمال والمنتخبين وتكاليفهم المالية).
  - دفتر الملاحظات.
  - قائمة المستخدمين.
- ##### 2. تحضير الميزانية الإضافية:

إن الهدف من الميزانية الإضافية استمرارية تنفيذ الميزانية الأولية، بعد الانتهاء من السنة الجارية ندخل في الفترة التكميلية إلى غاية 31 مارس من السنة المالية التي تلي السنة المعنية ليتم إعداد الحساب الإداري حيث يتم ترصيد كل حسابات الميزانية حسب الشقين الإيرادات والنفقات، ويتم التصويت عليها قبل 15 جوان وهدفها تعديل الميزانية الأولية وكذا:

- تعديل تقديرات بعض النفقات والإيرادات
- إدراج نفقات جديدة تغطي إيرادات جديدة لم تعرف عند إعداد الميزانية الأولية وترحيل ناتج السنة المالية المتبقية.

- جمع المصاريف الملتزم بها ولم يتم دفعها وكذلك جميع الإيرادات حيث يتم التكفل بنتائج السنة المالية على النحو الآتي:

يسجل بالمادة 820 العجز والفائض المرحل إما فائض النفقات أو فائض الإيرادات المسجل بقسم التسيير للحساب الإداري . ملاحق 03 و04 و05 المواد 826، 827 (أعباء وناتج السنوات المالية السابقة) تسجل بها النفقات والإيرادات الباقية للانجاز عند غلق السنة المالية ويجب عدم الخلط بين النفقات التي تعود أصلا إلى السنوات السابقة والتي بالأبواب 69، 79 (أعباء أنتاج استثنائي) تجدر الملاحظة إلى أن باقي انجاز الاعتمادات الخاصة لا تسجل بالمادة 826 وإنما يعاد تسجيلها في موادها الأصلية للسنة المالية المعنية.

### **ثانيا: الأعران المكفون بتنفيذ ميزانية بلدية ميلة**

تنفيذ ميزانية بلدية ميلة من مهام رئيس بلدية ميلة بصفته الأمر بالصرف وأيضا أمين الخزينة مابين البلديات بميلة بصفته المحاسب العمومي وذلك كل حسب اختصاصاته.

### **أولا: رئيس المجلس الشعبي البلدي (الأمر بالصرف)**

رئيس البلدية هو العون المكلف بتنفيذ الميزانية تحت رقابة المجلس الشعبي البلدي ورئيس دائرة ميلة إذن فهو المكلف فيما يخص تنفيذ الصفقات، الالتزام، والتصفية والأمر بالدفع، أما في ما يخص الإيرادات فهو مكلف أيضا بثلاث مهام وهي: الإثبات، التصفية وإصدار سندات الإيرادات وهذه العمليات تسمى بالعمليات الإدارية.

### **ثانيا: أمين الخزينة مابين البلديات**

يقوم أمين الخزينة مابين البلديات بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية للبلدية من تحصيل الإيرادات ودفع النفقات ضمن الأجل المحددة قانونا، وتسمى هذه العمليات بالعمليات المحاسبية

## **المطلب الثاني: نفقات بلدية ميلة**

إن ميزانية البلدية من جهة النفقات تقسم إلى قسمين نفقات قسم التسيير و نفقات قسم التجهيز

### **أولا: نفقات قسم التسيير**

يعتبر قسم التسيير الباب الأول لنفقات ميزانية البلدية و ينقسم بدوره إلى إيرادات و نفقات متوازنة وجوبا كما نصت المادة 151 من قانون البلدية: كل قسم يحتوي على النفقات والإيرادات ويكون متوازنا إجباريا مع اقتطاع إجباري 10 بالمئة على الأقل من قسم التسيير، مخصص لتمويل قسم التجهيز والاستثمار تنقسم نفقات التسيير إلى:

أ. نفقات إجبارية و تتكون من

- أجور المستخدمين
- الكهرباء والغاز
- التأمين
- الاقتطاعات الإجبارية: حيث تقطع 3 بالمئة من الرسم العقاري والرسم على النشاط المهني وتخصص للنشاطات الرياضية
- تقطع 4 بالمئة من الرسم العقاري والرسم على النشاط المهني لفائدة الصندوق الولائي لترقية الشباب والرياضة
- تقطع 2 بالمئة من مجموع الإيرادات الجبائية لفائدة صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية

ويمكن القول أن فرع التسيير لا يسجل إلا العمليات التي تقوم بالحفاظ على نفس الملكية، وسير مصالح البلدية

ب. نفقات ضرورية وتتمثل في :

- لوازم مكتب
- الهاتف

- عتاد الحظيرة
- وقود
- ت. نفقات اختيارية وتتمثل في:
- مخيمات الصيفية
- منح إعانات

#### ثانيا: نفقات قسم التجهيز

يعتبر قسم التجهيز و الاستثمار الوجه الآخر أو الباب الثاني لنفقات ميزانية البلدية، هذا القسم يمكن المجلس الشعبي البلدي من الحفاظ على الأموال البلدية الخاصة أو العامة كما يسمح له من جهة أخرى بوضع خطة للتدفقات المالية، القروض، الإعانات، والهبات بينه وبين الأطراف الأخرى. وهو كما تطرقنا سالفاً يمثل نسبة 10 بالمائة على الأقل من قسم التسيير، أي أن المبلغ المقتطع من قسم التسيير هو مصدر تمويل قسم التجهيز ويدرج هذا المبلغ في المادة 83 من الميزانية المخصصة لذلك.

يتم توجيه إيرادات قسم التجهيز إلى:

• الطرق.

• التعمير والإسكان.

• النقل والمواصلات.

ويمكن اعتبار أن قسم التجهيز هو القسم الذي يتجسد في مختلف البرامج التي تهدف إلى التنمية والنهوض بالبلدية.

من خلال المطلبين السابقين نستنتج أن التقديرات الخاصة بالنفقات بشكليها سواء كانت نفقات تسيير أو نفقات تجهيز يتم ترجمتها في شكل ميزانيتين أولية وثانوية والجدول التالي يوضح المبالغ المالية الخاصة بميزانيات بلدية ميلة لفترات معين

#### الجدول رقم (1.3): الميزانية الأولية والإضافية لبلدية ميلة

الميزانية السنوية	الميزانية الأولية		الميزانية الإضافية	
	قسم التسيير	قسم التجهيز	قسم التسيير	قسم التجهيز
2019	475382899.77	36500000.00	645083003.21	761914658.48
2020	479546855.58	37600000.00	677139741.81	863478597.76
2021	383055505.12	27400000.00	611810333.67	957804164.85

**المصدر:** من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مكتب الميزانية والمحاسبة ومكتب الأجور.

الجدول يوضح مبالغ الميزانية الأولية والميزانية الإضافية الخاصة ببلدية ميلة للسنوات 2019، 2020، 2021،

على التوالي مقسمة كما وضحنا من قبل إلى قسمي التسيير والتجهيز

حيث نلاحظ أنه في سنة 2019 الاعتمادات الموضوعة للميزانية الأولية في قسمي التسيير والتجهيز هي عبارة عن مخصصات تتمثل في أجور المستخدمين، الكهرباء، والغاز والماء، الهاتف.... الخ، في المقابل قسم التجهيز عبارة عن اقتطاع بنسبة 10 بالمئة على الأقل من قسم التسيير تخصص للمشاريع.

ونلاحظ أنه في الميزانية الإضافية لنفس السنة قد ارتفعت وهذا يعود إلى مختلف الإعانات الممنوحة من طرف الدولة المتمثلة في قفة رمضان، الإدماج المهني، أجور المستخدمين لمدة 12 شهرا هذا بالنسبة إلى قسم التسيير.

قسم التجهيز هو عبارة عن مختلف المشاريع التي استفادت منها البلدية لنفس السنة وهذا بعد إعداد الميزانية الأولية.

أما بالنسبة سنة 2020 فقد ارتفع مبلغ الاعتمادات بشكل طفيف على عكس سنة 2021 فقد انخفضت و هذا يعود الى عدم استهلاك كل التخصصات في سنتي 2019، 2020 وهذا بسبب فيروس كوفيد 19 هذا الأخير أثر على الاقتصاد الوطني وعلى مداخيل الدولة والخزينة العمومية، لذا لجأت الدولة الى صرف بواقي اعتمادات السنوات السابقة لأنها لم تتحقق في السنتين السابقتين فأنض إيرادات كبير

### **المبحث الثالث: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات بلدية ميله**

على اعتبار البلدية مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتعتمد في تسييرها المالي على قوانين المالية العامة و المحاسبة العمومية، فإنها تخضع للرقابة المالية التي ينفذها الأعران والأجهزة العمومية التي وضعتها الدولة كما رأيناها سابقا.

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى نتائج جميع أنواع الرقابة المالية الممارسة على نفقات بلدية ميله وتحليلها.

#### **المطلب الأول: الرقابة السابقة على نفقات بلدية ميله**

سنطرق في هذا المطلب إلى نتائج الرقابة المالية الممارسة من طرف المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية.

#### **الفرع الأول: المراقب الميزانياتي**

تم إخضاع بلدية ميله لرقابة المراقب المالي بداية من سنة 2009، وهي في الأساس رقابة سابقة على قرارات الالتزامات التي تقوم بها البلدية كخطوة من خطوات صرف نفقاتها، فهي رقابة المراقب المالي على الأمر بالصرف.

#### **أولاً: تطبيق رقابة المراقب الميزانياتي**

المراقب المالي باعتباره المستشار المالي للأمر بالصرف فإنه يلزمه ويتابعه ويراقبه في كل عملية التزام وقرار ينشأ في البلدية وينتج عنه أثر مالي، وعموما هناك ثلاث أشكال لرقابة المراقب المالي على الالتزامات والقرارات التي يحررها الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) وهي:

1. **الالتزام بالمناصب المالية:** يعتبر مكتب تسيير الموارد البشرية بالبلدية هو المكتب المختص بإعداد

هذه الالتزامات، حيث أنه في كل سنة تقوم الوزارة الوصية بإرسال قائمة التعداد المالي و الحقيقي للمستخدمين، ويشرع المكتب في إعداد استمارات الالتزام بالمناصب المالية والتي تكون صالحة لمدة سنة واحدة ويجب أن تضم المعلومات والبيانات التالية:

- بيانات تعريفية: اسم البلدية، السنة المالية، رقم البطاقة.
- طبيعة العملية: (الالتحاق بالرتبة أو تخفيض العدد أو بدون أثر على المناصب المالية)
- تحديد السلك والرتبة بدقة.

• تحديد المناصب المالية والتعداد الحقيقي والمناصب الشاغرة. وبعد إعداد هذه الالتزامات يؤشر عليها الأمر بالصرف ويرسلها إلى المراقب المالي للتأشير عليها مرفوقة بالوثائق الثبوتية التالية:

✓ التعداد المالي والحقيقي للمستخدمين.

✓ القائمة الاسمية للمستخدمين الحالية.

✓ قرارات التعيين الجديدة.

القرارات الخاصة بخروج الموظفين (الاستقالة، النقل، العزل، التسريح).

2. **الالتزام بالاعتمادات المالية:** ويقصد بها الالتزام بنفقات مالية تكون ضمن ميزانية البلدية تسمى كشف

الالتزام، ويشرف على هذه الالتزامات مكتب الميزانية والمحاسبة ومكتب الأجور كل في حدود اختصاصه، فالالتزامات الخاصة بتسديد الأجور و مرتبات الموظفين الموجودة في قسم التسيير (نفقات المستخدمين) يقوم بإعدادها مكتب الأجور بالتنسيق مع مكتب الميزانية والمحاسبة، أما الالتزامات الخاصة بنفقات التسيير الأخرى فيشرف على إعدادها مكتب الميزانية والمحاسبة، ويجب أن يتضمن كشف الالتزام المعلومات والبيانات التالية:

✓ بيانات تعريفية: اسم البلدية، السنة المالية ورقم الكشف.

✓ طبيعة النفقة بالتفصيل من حيث القسم والباب والمادة ومبلغ النفقة .

✓ تحديد تفاصيل الارتباط (طبيعة الارتباط والمبلغ).

✓ تحديد مبلغ الكشف بالحروف.

## الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة دراسة حالة بلدية ميله

وبعد إعداد هذه الالتزامات يُوشر عليها الأمر بالصرف و يرسلها إلى المراقب المالي للتأشير عليها مرفوقة بالوثائق الثبوتية، وهنا نميز بين حالتين:

**نفقات المستخدمين:** في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

✓ القائمة الاسمية للمستخدمين.

✓ مصفوفة الأجر للمستخدمين.

**نفقات التسيير الأخرى:** في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

✓ نسخة من عقود الاتفاقيات و الصفقات بين البلدية والمتعامل المتعاقد.

✓ التقارير التقديمية لكيفية إبرام العقود.

✓ سندات الطلب.

3. **القرارات الخاصة بتسيير الموارد البشرية:** إن الأمر بالصرف يقوم بتسيير المسار المهني للمستخدمين

و يصدر قرارات إدارية كقرارات التوظيف، الترسيم، الترقية، الاستقالة وغيرها، هذه القرارات تكون

خاضعة لرقابة المراقب المالي لأنها تنشأ عنها آثار مالية ولا تكون قانونية وسارية المفعول إلا إذا قام

المراقب بالتأشير عليها، فمثلا عند إصدار قرار ترقية لموظف من رتبة إلى رتبة أعلى منها، هذه

العملية ينتج عنها أثر مالي متمثل في زيادة راتب الموظف أي زيادة في النفقات، فبعد إصدار أي قرار

إداري متعلق بالمسار المهني للموظفين يقوم الأمر بالصرف بالتأشير عليه و إرساله إلى المراقب

المالي مرفوق بالوثائق الثبوتية التالية:

✓ الطلب الخطي للموظف المعني (يخص قرار الاستقالة، الاستيداع والنقل).

✓ محاضر اللجان متساوية الأعضاء.

### ثانيا: نتائج رقابة المراقب الميزانياتي

يقوم المراقب المالي الميزانياتي بدراسة مشاريع قرارات الالتزامات التي يصدرها الأمر بالصرف حسب المادة

9 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، ونتيجة دراسته تكون إما بوضع تأشيرة الموافقة أو رفض نهائي، وفي

حالة الرفض النهائي يمكن للأمر بالصرف استعمال أسلوب التغاضي.

1. **منح التأشيرة:** بعد التأكد من صحة وسلامة مشاريع قرارات الالتزامات، يمنح المراقب المالي التأشيرة

بالكيفية التالية:

✓ وضع ختم و إمضاء المراقب المالي الميزانياتي على بطاقة الالتزام أو القرار.

✓ وضع الختم أو الوثائق الثبوتية.

✓ منح رقم وتاريخ طبقا لسجل موضوع لذلك.

2. **الرفض:** أي أن المراقب المالي الميزانياتي يقوم برفض الالتزام ويكون إما مؤقت أو نهائي و ذلك

بسبب وجود أخطاء تسمى التحفظات، والرفض يكون بطريقة تدرجية أي أن المراقب المالي يصدر

الرفض المؤقت ويطلب من الأمر بالصرف تصحيح الأخطاء، فان لم يلتزم هذا الأخير بتصحيحها

يمكن أن يصدر رفض مؤقت ثاني أو يصدر رفض نهائي مباشرة ( الرفض المؤقت لا يصدر أكثر

من مرتين لنفس الالتزام)، ويرسل المراقب المالي إشعار بالرفض إلى الأمرين بالصرف متضمن

مايلي:

■ نوع الرفض إن كان مؤقت أو نهائي. ملحق رقم 01 الخاص بالرفض المؤقت

■ موضوع النفقة المتمثل في تحديد السنة المالية، رقم بطاقة الالتزام وتاريخها، المبلغ، طبيعة العملية و

الإسناد الميزانياتي.

■ المرجع الذي استند عليه المراقب المالي الميزانياتي في منح الرفض والمعلل بأسباب محددة. ولتوضيح

كل ماسبق أرفقنا بعض الملاحق التي تتضمن نماذج للتأشيرات ومذكرات الرفض الصادرة عن

المراقب المالي لبلدية ميله

### الجدول رقم (2.3): عدد حالات الرفض والتغاضي الناتجة عن رقابة المراقب المالي

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	حق التغاضي
2018	80	00	00

2019	40	00	00
2020	33	00	00
2021	65	00	00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مكتب الميزانية والمحاسبة ومكتب الأجور  
توضح البيانات المدونة في الجدول أعلاه عدد حالات الرفض التي أصدرها المراقب المالي بعد دراسة الالتزامات المحررة من قبل الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية ميلة)، حيث نلاحظ أن جميع حالات الرفض هي رفض مؤقت وليست نهائي وهذا ما يدل على احترام الأمر بالصرف للقوانين المعمول بها فيما يخص الالتزام بالنفقات والالتزام بالملاحظات السابقة المقدمة من طرف المراقب المالي، نلاحظ أنه في سنة 2018 هناك عدد معبر من حالات الرفض المؤقت وهذا راجع إلى زيادة النفقات التي شهدتها البلدية والميزانية الخاصة بها في هذه السنة وما نتج عنها من كثرة مشاريع الالتزامات وعمليات صرف النفقات، وفيما يخص استعمال حق التغاضي من طرف الأمر بالصرف فإننا نلاحظ أن الأمر بالصرف لم يلجأ إليه وذلك لسببين: السبب الأول هو عدم وجود رفض نهائي، أما السبب الثاني فهو راجع بالأساس إلى أسلوب الاستشارة و المناقشة و الاستفسار المتبع بين الأمر بالصرف و المراقب المالي في تصحيح الأخطاء، حيث أن الأمر بالصرف دائم الاتصال بالمراقب المالي ويستفسره عن أية معلومة يحتاجها. وفيما يخص أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المراقب المالي فنلخصها فيما يلي:

- ✓ عدم توفر الوثائق الثبوتية أو عدم كفايتها .
- ✓ عدم الالتزام بسنوية الميزانية.
- ✓ تناقض بين المبلغ بالأحرف والمبلغ بالأرقام،
- ✓ أخطاء حسابية (على الكشوف وعلى بطاقات الالتزام).
- ✓ خطأ في تخصيص النفقة.
- ✓ عدم توافق السجل التجاري للمتعامل المتعاقد مع موضوع الاستشارة.

#### الفرع الثاني: لجنة الصفقات العمومية

يتخصص مكتب الصفقات العمومية بتحضير جميع العمليات المتعلقة بالصفقات العمومية للبلدية تحت إشراف رئيس المجلس الشعبي البلدي حيث أنه في نهاية كل سنة يقوم هذا المكتب بتحضير جميع مشاريع دفاتر الشروط للصفقات العامة الخاصة بالسنة المقبلة تخضع هذه المشاريع الى نوعين من الرقابة

#### أولاً: الرقابة الخارجية

تختص بها اللجنة البلدية للصفقات العمومية

#### تشكيل اللجنة:

- طبقاً للمادة 174 من المرسوم الرئاسي 15\_247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 الذي يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام تتكون اللجنة من:
- ❖ رئيس المجلس الشعبي البلدي أو ممثله، رئيساً.
  - ❖ ممثل عن المصلحة المتعاقدة.
  - ❖ منتخبين اثنين (2) يمثلان المجلس الشعبي البلدي.
  - ❖ ممثلين اثنين (2) عن الوزير المكلف بالمالية (المراقب المالي و المحاسب العمومي).
  - ❖ ممثل عن المصلحة التقنية المعنية بالخدمة بالبلدية حسب موضوع الصفقة (بناء، أشغال عمومية، ري) عند الاقتضاء.

#### آلية رقابة اللجنة:

بعد تحضير دفاتر الشروط من قبل مكتب الصفقات العمومية ترسل إلى الكتابة الدائمة للجنة الموضوعة تحت سلطة اللجنة التي بدورها تقوم بإرسال استدعاءات لجميع أعضاء اللجنة مرفوقة بنسخة من دفاتر الشروط محل الدراسة قبل ثمانية (08) أيام من الاجتماع، مع تعيين مقرر اللجنة الذي يشترط أن يكون أحد أعضاءها.

يتم اجتماع اللجنة في التاريخ والمكان المحددان سلفاً، وتدرس فيه جميع دفاتر الشروط المجدولة في البرنامج الاجتماع ليتم تحليلها من الجوانب الآتية:

- التأكد من نوع الصفقة و مدى مطابقة عملية إعداد دفتر الشروط للقوانين والنصوص التنظيمية(التصريح بالترشح، التصريح بالاكنتاب، رسالة العرض، التصريح بالنزاهة).
- دراسة مضمون الأحكام التعاقدية(طريقة الإبرام، كيفية سحب دفتر الشروط، التكلفة الإجمالية للعملية، أسلوب التفتيش و معايير الاختيار، آجال إيداع العروض ومدة صلاحية العرض).

وفي الأخير يتم تحديد جميع التحفظات الموجودة ويقوم مقرر اللجنة بتحرير تقرير انتقادي يتضمن هذه التحفظات ويرسله إلى مكتب الصفقات البلدية، حيث يقوم هذا الأخير ب:

- إما إجراء التعديلات والتصحيحات المطلوبة.
  - وإما تقديم تقرير تبريري يبرر كل ما جاء في التقرير الانتقادي.
  - في حالة قبول التقرير التبريري يقوم مقرر اللجنة بتحرير وثيقة رفع التحفظات و تقديمها لمكتب الصفقات للتأشير عليها بالكيفية التالية:
- ✓ وضع ختم لجنة الصفقات العمومية على جميع صفحات دفتر الشروط.
- ✓ منح رقم وتاريخ للتأشير طبقاً لسجل موضوع لذلك.

### ثانياً: الرقابة الداخلية

بعد التأشير على دفاتر الشروط من طرف لجنة الصفقات العمومية تتم عملية الاعلان عن الصفقات واستقبال ملفات و طلبات المشاركين، لاختيار المتعاملين الذين سوف تتعاقد معهم، وطريقة اختيار المتعامل تختص بها لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض المكلفة بالرقابة الداخلية.

**تشكيل اللجنة:** هي لجنة دائمة متكونة من موظفين أكفاء في ميدان التحليل(الأمر بالصرف هو الذي يحدد تشكيل اللجنة).

**آلية رقابة اللجنة:** بعد استقبال طلبات العارضين تجتمع اللجنة وتتم دراسة العروض على مرحلتين هما:

**مرحلة فتح الأظرفة:** تتم فيها فتح الأظرفة المتضمنة عروض المترشحين في الصفقة والتأكد من صحة الوثائق الموجودة في كل عرض ومطابقتها للشروط القانونية الموضوع في الإعلان، ليتم بعدها رفض الملفات الناقصة وتأهيل الملفات المقبولة لمرحلة تقييم العروض وتحرير محضر بذلك يسمى محضر فتح الأظرفة.

**مرحلة تقييم العروض:** إن العروض تتكون من جزأين عرض تقني و عرض مالي، فاللجنة تقوم أولاً بتحليل جميع العروض من الناحية التقنية وفقاً لنظام تنقيط مؤسس على معايير ومن ثم تقوم بتحليل جميع العروض من الناحية المالية، أي العرض الذي يتلاءم من الناحية التقنية والأقل تكلفة من الناحية المالية، أي العرض الذي يتلاءم مع طبيعة الخدمة المراد انجازها وقيمة الاعتمادات المالية الممنوحة لها في الميزانية وذلك من أجل الاقتصاد في صرف النفقات.

بعد اختيار المتعامل الفائز بالعرض تقوم اللجنة بتحرير محضر تقييم العروض يكون ممضي من طرف جميع أعضاء اللجنة القانونية، ويتم الإعلان عن المنح المؤقت للصفقة إلى غاية انتهاء فترة الطعون ويصبح منح نهائي، ثم تصدر المداولة الخاصة بالصفقة الممنوحة الصادرة بعد اجتماع أعضاء المجلس الشعبي البلدي، وبعد ذلك يرسل مشروع الصفقة إلى المراقب المالي للتأشير عليها بعد ذلك يحرر العقد بين البلدية بصفقتها المصلحة المتعاقدة و الفائز بالعرض بصفته المتعامل المتعاقد وتصبح الصفقة قابلة للتنفيذ.

### المطلب الثاني: الرقابة المترامنة على نفقات البلدية

بموجب القانونون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فان البلدية لها محاسب عمومي خاص بها يقوم بصرف نفقاتها وفي نفس الوقت يمارس الرقابة عليها، وقد تم تعيينه بقرار من الوزير المكلف بالمالية وله صفة أمين خزينة البلدية.

**أولاً: تطبيق رقابة المحاسب العمومي**

- بعد إعداد الالتزامات والتأشير عليها من قبل الأمر بالصرف والمراقب المالي، يقوم الأمر بالصرف بإصدار حوالة الدفع متضمنة جميع المعلومات والبيانات التالية:
- بيانات تعريفية: اسم البلدية، السنة المالية، رقم الحوالة، رقم الكشف، الرقم التسلسلي.
  - صفة المحاسب العمومي وحسابه البريدي الجاري.
  - الجهة المستفيدة (الدائن) وحسابها البنكي أو البريدي.
  - المستندات المثبتة للنفقة (تحديد العنوان، الباب، المادة).
  - مبلغ الحوالة بالأرقام والحروف.
  - بعد إصدار الأمر بالصرف لحوالة الدفع يقوم بإرسالها إلى المحاسب العمومي مرفوقة بجميع الوثائق الثبوتية اللازمة حسب طبيعة النفقة فمثلا:

**1. حالة المستخدمين:** في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

- ✓ كشف الالتزام.
- ✓ مصفوفة الأجور للمستخدمين.
- ✓ الكشوفات التفصيلية الشهرية الخاصة بحساب مرتبات وتعويضات كل سلك.

**2. حالة نفقات التسيير والتجهيز:** في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

- ✓ كشف الالتزام.
- ✓ نسخة من عقود الاتفاقيات بين المصلحة المتعاقدة (بلدية ميلة و المتعامل المتعاقد).
- ✓ نسخة من الصفقة و مقرر تأشيرة لجنة الصفقات.
- ✓ التقارير التقديمية لكيفية إبرام العقود.
- ✓ سندات الطلب.
- ✓ الفواتير.
- ✓ وضعيات الأشغال (تأشيرة الخدمة المنجزة).

بعد ذلك يقوم المحاسب العمومي بالإجراءات الرقابية على عملية الدفع قبل صرف النفقة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية الحوالة حسابيا و التأكد من الوثائق الثبوتية مع توفر الشروط القانونية المنصوص عليها في المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

**ثانيا: نتائج رقابة المحاسب العمومي**

تتمثل فيما يلي:

1. **قبول الدفع:** عندما تتوفر كل الشروط القانونية والتنظيمية و يتأكد من سلامة الوثائق يؤشر المحاسب على الأمر بالدفع (الحوالة) في المكان المخصص للتأشيرة، لتتم بعدها عملية الدفع ويحول مبلغ الحوالة للحساب المخصص لها والذي تحدده الجهة المستفيدة.
2. **رفض الدفع:** أي قيام المحاسب العمومي برفض دفع مبلغ الحوالة، ويكون الرفض إما مؤقت أو نهائي وذلك بسبب وجود أخطاء وانحرافات، والرفض يكون بطريقة تدريجية أي أن المحاسب العمومي يصدر الرفض المؤقت ويطلب من الأمر بالصرف تصحيح الأخطاء، فان لم يلتزم هذا الأخير بتصحيحها يصدر الرفض النهائي، ويرسل المحاسب العمومي إشعار بالرفض إلى الأمر بالصرف متضمن ما يلي:
  - نوع الرفض إن كان مؤقت أو نهائي. ملحق رقم 02 رفض مؤقت
  - موضوع النفقة المتمثل في تحديد السنة المالية، رقم بطاقة الالتزام وتاريخها، المبلغ، العملية، الإسناد الميزانياتي.
  - المرجع الذي أسند عليه المحاسب العمومي في منح الرفض والمعلل بأسباب محددة.

**الجدول رقم 3.3 حالات الرفض المؤقت الناتجة عن رقابة المحاسب العمومي**

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	حق التسخير
-------	--------------	---------------	------------



00	00	45	2011
00	00	19	2012
00	00	13	2013
00	00	16	2014
00	00	14	2015

**المصدر:** من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مكتب الميزانية والمحاسبة.

يوضح الجدول أعلاه حالات الرفض التي أصدرها المحاسب العمومي ضد أوامر الدفع المحررة من طرف الأمر بالصرف من سنة 2011 إلى غاية 2015 كعينة، حيث نلاحظ أن حالات الرفض المؤقت خلال سنة 2011 كانت مرتفعة مقارنة بالسنوات الأخرى، لأنه في هذه الفترة لم تكن البلدية خاضعة لرقابة المراقب المالي وهو سبب حجم الخطأ المرتفع الذي ارتكبه الأمر بالصرف، بينما من سنة 2012 (بداية خضوع البلدية لرقابة المراقب المالي) إلى غاية سنة 2015 نلاحظ أن عدد الرفض المؤقت قد انخفض، وهذا ما يدل على انخفاض حجم الأخطاء والانحرافات التي تمس عملية تنفيذ النفقات وبروز أهمية الرقابة السابقة الممارسة من طرف المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية في الحد منها. وفيما يخص أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المحاسب العمومي فنلخصها فيما يلي:

- غياب القائمة الاسمية المؤشرة من طرف المراقب المالي، غياب جدول تفصيل العلاوات.
- غياب الالتزام المؤشر من طرف المراقب المالي.
- غياب ختم الخدمة الفعلية على ظهر الفاتورة.
- عدم مطابقة رقم حساب الفاتورة مع الحوالة.
- غياب الصفقة ومقرر لجنة الصفقات العمومية.
- عدم تطابق أسعار بعض المواد في الفاتورة مع الاتفاقية.

### **المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة على نفقات البلدية**

بعد عملية صرف النفقات و خروج الأموال العمومية من خزينة الدولة لصالح الجهات المستفيدة، هناك تقارير وحسابات يقوم بإعدادها الأمر بالصرف ويرسلها إلى الهيئات الوصية ل يتم إرسالها إلى المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة بهدف التحقيق فيها والتأكد من صحتها وخلوها من الأخطاء والمخالفات، وهذه الحسابات تتمثل في الحساب الإداري.

#### **أولاً: الحساب الإداري**

##### **التعريف بالحساب الإداري:**

عبارة عن كشف مالي يعد في آخر السنة المالية من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي، والذي يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال النفقات التي صرفت والإيرادات الفعلية التي تم تحصيلها، ويتم إعداده على مستوى مكتب الميزانية والمحاسبة في نهاية كل سنة بالاعتماد على الوضعيات المالية للبلدية في كل شهر، ويوضح فيه مجمل العمليات الخاصة بالميزانية (النفقات والإيرادات) المنجزة خلال السنة بما فيها التحويلات كما يوضح كذلك الباقي للانجاز، و بعد انجازه بالتنسيق مع أمين الخزينة الذي يؤشر على ملاحق الحساب الإداري (التسيير والتجهيز)، يعرض على المجلس الشعبي البلدي للتصويت عليه، يمضى من طرف الأمر بالصرف ويرسل إلى سلطة الوصاية (الدائرة) للمصادقة عليه مرفوقاً بالملاحق الخاصة لقسمي التسيير و التجهيز مضاف إليها المداولات والترخيصات الخاصة والتحويلات، وقرارات التحويل.

بعدها ترسل نسخ منه إلى مصالح الولاية وأمين الخزينة ومجلس المحاسبة. (الملاحق رقم 3، 4، 5). من خلال التعريف السابق فإن الحساب الإداري وثيقة محاسبية تثبت الإيرادات الحقيقية والنفقات الحقيقية للسنة الحالية ويضم:

- قسم التسيير العمومي ينقسم إلى جانب الإيرادات الحقيقية وجانب النفقات الحقيقية وكل منهم يتكون

التحديات(النفقات والايرادات)	الانجازات	باقي الانجاز
------------------------------	-----------	--------------

- قسم التجهيز العمومي: يتكون من البرامج الجديدة بالإضافة الى برامج السنوات السابقة الجارية الانجاز و النتهية والغير مغلقة أي أنه يعطينا :

- الايرادات الحقيقية لقسم التجهيز(رخص البرامج)
- النفقات الحقيقية لهذه البرامج(الاستهلاكات الحقيقية)
- باقي الانجاز الذي بدوره يساوي الايرادات الحقيقية ناقص النفقات الحقيقية.

#### أهمية الحساب الإداري:

تكمن أهمية الحساب الإداري في تسهيل إجراءات الرقابة المالية البعدية على الأموال العمومية من خلال ما يلي:

- ✓ يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال تسجيل الفائض أو العجز في ميزانية البلدية
- ✓ يقدم المعلومات الضرورية بخصوص صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.
- ✓ يمكن من اكتشاف الأخطاء والمخالفات بخصوص توزيع الاعتمادات المالية.
- ✓ يعتبر أداة من أدوات تحقيق الشفافية في مراقبة تسيير الأموال العامة.

يعتبر بمثابة أداة رقابة على المال العام أمام الهيئات المختصة مثل مجلس المحاسبة، بحيث إذا كان التحقيق ايجابي فهو بمثابة تبرئة لذمة الأمر بالصرف أما إذا كان التحقيق سلبي فهو بمثابة إدانة للأمر بالصرف الناتج عن سوء التدبير المالي له(عدم ترشيد النفقة).

#### ملخص الفصل:

بعد دراستنا التطبيقية على مستوى بلدية ميلة تم التطرق إلى طبيعة النفقات الخاصة بالبلدية سواء كانت نفقات قسم التسيير أو نفقات قسم التجهيز، حيث توصلنا إلى أن هذه الأخيرة كجزء من النفقات العامة فإنها تخضع للرقابة المالية سواء الرقابة القبلية أو المتزامنة أو البعدية، وعمليا استنتجنا أن رقابة المراقب المالي و لجان الصفقات العمومية هما اللذان يتحملان الجزء الأكبر من الرقابة على النفقات ككل، وهذا مايفسره كثرة عدد حالات الرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، بينما رقابة المحاسب العمومي هي رقابة مكتملة للرقابة السابقة لذا نجد عدد حالات الرفض بها قليل، أما فيما يخص الرقابة البعدية فنجد أن البلدية تقوم سنويا بإرسال الكشوفات المالية ( الحساب الإداري) للجهات الوصية قصد رقبته.

الخاتمة

## الخاتمة

من خلال دراسة النفقات العامة والرقابة المالية عليها، والتي تمت من خلال التعرف على النفقات العامة وكيفية تنفيذها باعتبارها الأداة التي تستطيع بواسطتها الدولة ترجمة أهدافها وسياساتها على أرض الواقع، وتحريك عجلة التنمية الاقتصادية، حيث صاحب زيادة توسع الدولة في الإنفاق العام إلى لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، زيادة الاهتمام بالنفقات العامة وضرورة ترشيدها وعقلنتها لتحقيق الغاية من الإنفاق والالتزام بضوابطه لتحقيق أكبر منفعة بأقل تكلفة ممكنة وكذلك الاقتصاد في النفقات، وادراكا لذلك سعت الجزائر إلى وضع منظومة رقابية وزودتها بتشريعات وقوانين، وأسست أجهزة وهيئات تمارس رقابة داخلية وخارجية وقبلية وبعديّة ومرافقة تصاحب عملية تنفيذ النفقات العامة في الإدارات العمومية، والتي تتم عن طريق التحقق من مطابقة الوثائق والمستندات والتأكد من الإسناد الميزانياتي للنفقة ووجود وتوفير الاعتمادات الخاصة بها وصفة الأمر بالصرف ومطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها، وذلك لضمان سلامة العمليات المالية وحرصا على حماية المال العام والقضاء على مظاهر التبذير والانحرافات والاختلاسات.

### أولا: نتائج الفرضيات:

- من خلال دراستنا في هذا الموضوع وجدنا أن:
- الفرضية الأولى صحيحة بحيث أن النفقة هي ذلك المبلغ النقدي الذي يخرج من الذمة المالية للشخص المعنوي قصد إشباع حاجة عامة.
  - الفرضية الثانية صحيحة ولكن الرقابة المالية لا تهتم بتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين فقط بل تقوم كذلك باكتشاف الأخطاء حتى بعد تنفيذ النفقات.
  - الفرضية الثالثة صحيحة حيث أن الرقابة المالية تساهم بشكل كبير في ترشيد النفقات العامة التي هي في تزايد مستمر من خلال هيئاتها المختلفة التي تخولها الدولة.
  - الفرضية الرابعة صحيحة أيضا فالرقابة السابقة هي التي تتحمل الجزء الكبير من عملية الرقابة لأنها هي التي تكشف الأخطاء والانحرافات الأولية والأساسية وبالتالي تسهل عملية الرقابة للأطراف الأخرى.

### ثانيا: نتائج الدراسة

#### ✓ نتائج الجانب النظري:

من خلال الدراسة النظرية توصلنا الى النتائج التالية

- نقصد بترشيد النفقات العامة الحصول على أكبر إنتاجية ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العامة، ولا يتحقق ذلك إلا إذا استطاعت الأجهزة المالية الرقابية التقليل بقدر المستطاع من التبذير والإسراف في النفقات العامة
- كل أجهزة الرقابة المالية مكملة لبعضها البعض وفي بعض الأحيان نجد تداخل في الإجراءات الرقابية الممارسة خاصة بالنسبة لأجهزة الرقابة السابقة والامتزامة
- تداخل المهام بين أعوان المحاسبة العمومية وتجاوزهم لبعضهم البعض، حيث يستطيع الأمر بالصرف تجاوز المراقب المالي عن طريق التغاضي والمحاسب العمومي عن طريق التسخير، هذا الأخير الذي يمكن له أيضا في حالات صرف النفقات العامة بدون أمر مسبق بالصرف أو بدون أمر بالصرف كالمعاشات مثلا.

#### ✓ الجانب التطبيقي:

- تتسم عملية الرقابة أحيانا بالتكرار فما يراقبه المراقب المالي قبل عملية التنفيذ، يعيد مراقبته المحاسب العمومي.
- غموض في بعض النصوص القانونية وعدم فهمها، وقراءة كل طرف لها من زاوية تؤدي إلى تعطيل العمل الإداري.
- يعتبر الأمر بالصرف للبلدية أن الرقابة المالية تعرقل سير البلدية على اعتبار أن الرقابة تزيد من مدة تنفيذ النفقات.

### ثالثاً: الاقتراحات

- انتقاء القائمين بعملية الرقابة المالية وفق شروط الكفاءة والأمانة والنزاهة.
- التكوين المستمر لإطارات وموظفي مصالح الرقابة المالية.
- تدعيم استقلالية الرقابة المالية لتفادي الضغوطات الخارجية.
- تحيين مدونة الميزانيات بما يتماشى مع التطورات الراهنة.
- الاعتماد على الرقمنة في كل مراحل تنفيذ الميزانية والرقابة عليها للتخفيف من إجراءات البيروقراطية.

### رابعاً: آفاق الدراسة

إن موضوع الرقابة المالية على النفقات العامة هو موضوع واسع الجوانب، وبالتالي لا يمكن الإحاطة به من جميع الزوايا لذا يبقى باب الدراسة مفتوحاً أمام الباحثين للتعلم أكثر فيه، ومن بين المواضيع المفتوحة:

- \_ رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي.
- \_ الرقابة على الصفقات العامة.
- \_ الرقابة القبلية و البعدية للنفقات العامة.
- \_ تحليل تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العمومية.

# قائمة المراجع

## الكتب:

1. اكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، جبهة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 .
2. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دار الكتاب الحديث، القاهرة 2010 .
3. تحسين درويش، اختلاس أموال الدولة، رسالة ماجستير كلية الحقوق، بن عكنون، 1996 .
4. حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، بدون طبعة، الإسكندرية، 2004.
5. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة 1995.
6. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط1، 1995.
7. خالد شحادة الخطيب، أمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، دمشق، الطبعة الثالثة، 2007.
8. سليمان حمدي سحيمات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية تطبيقية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998.
9. سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، مكتبة زين الحقوقية والأدبية، لبنان، ط1، 2015
10. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2000.
11. طارق محمد الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
12. عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، ط2، إثراء للنشر والتوزيع، الشارقة، 2011.
13. عبد المطلب عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005.
14. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
15. عوض الله زينب الحسين، المالية العامة، بيروت، بدون دار النشر، 1994.
16. عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989
17. عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، طبعة 2، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1997.
18. غازي عنابة، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، الأردن، 1998
19. فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013 .
20. محمد شاكور عصفور، أصول الموازنة العامة، دار ميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
21. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.
22. المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، مصر، 2009.

## المجلات و الجرائد

23. أمينة ركاب، رقابة المراقب المالي على تنفيذ النفقات العمومية، مجلة جيل الأبحاث القانونية المعمقة، العدد 1، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2016.
24. إنصاف محمود رشيد وآخرون، فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق، مجلة جامعة الانبهار للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2012.
25. سيروان عدنان، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائبة الإعلامية، مجلات التواب، 2008.

## مراسيم وقوانين

1. الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، المادة 88 من القانون رقم 90-21 مؤرخ 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية.
2. قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 35، 1990.
3. قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 200 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلقة بمراجعة حسابات تسيير لمجموعة من الهيئات العمومية

4. المرسوم التنفيذي 33/92 المؤرخ في 22/01/1992، يحدد الاحكام المتعلقة بتقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة
5. المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بمصالح المراقبة المالية.
6. المرسوم التنفيذي رقم 20/354 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020، المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 73 بتاريخ 06 ديسمبر 2020.
7. المرسوم التنفيذي رقم 80-04 العدد 10، الجزائر، المؤرخ في 04 مارس 1980.
8. المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بإجراءات الالتزام .
9. مرسوم تنفيذي رقم 08-273 مؤرخ في 6 سبتمبر 2008 يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة
10. وثائق مقدمة من قبل مصلحة المستخدمين، بلدية ميله، زيارة ميدانية يومي 17-18 أفريل 2023.

### الاطروحات و المذكرات

1. بلعاطل عياش، نوي سميحة، آليات ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة سطيف، 2013-2014.
2. بلعباسي اسماء، الرقابة المالية ودورها في تطوير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر اكاديمي في العلوم التجارية، جامعة مستغانم، 2016/2017 .
3. بن كيلول حمزة، دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016/2017.
4. حنان عقون، دور أدوات التحليل المالي في تفعيل الرقابة المالية دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز أم البواقي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2016/2017 .
5. دكيك خيرة، دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة — دراسة حالة المؤسسة التربوية محمد بلهاشمي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2018.
6. سيناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية دراسة حالة المفتشية العامة للمالية، مذكرة نهاية التخرج للدراسات العليا، تخصص ميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006 .
7. شري حياة، الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية الإقليمية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة مستغانم، 2015/2016.
8. شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر.
9. طفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة الوادي، 2014/2015.
10. عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر دراسة تحليلية ونقدية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2015 .



# الملاحق







الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة المالية

Direction Générale du Trésor  
et de la Gestion Comptable  
des Opérations Financières de l'Etat

المديرية العامة للخزينة والتسيير  
المحاسبي للمعاملات المالية للدولة

المديرية الجهوية للخزينة قسنطينة  
خزينة بلدية ميله

N° 104/TC

إلى السيد /

رئيس المجلس الشعبي البلدي - ميله -

ملحق رقم: 04 رفض مؤقت .

الموضوع: رفض دفع الحوالة رقم : 624 .

المؤرخة في: 2022/09/07 .

السنة المالية: 2022 .

المرجع: تطبقا لترتيبات المرسوم التنفيذي رقم : 46/93 .

المؤرخ في: 06 فيفري 1993 المواد 5.4.3.2

أنا الممضي أدناه أمين خزينة البلديات ميله أحيطكم علما بأنه لا يمكنني دفع الحوالة المذكورة في

الموضوع أعلاه للأسباب التالية :

\* الحوالة رقم: 624 الباب الفرعي: 9132 المادة 627 بتاريخ: 2022/09/07 بمبلغ: 476.000,00 دج .

- عدم وجود العقد .

ميله في: 2022/09/18

أمين خزينة البلديات

أمين خزينة البلديات  
تاسكوس محمد



الملحق رقم 04 رفض مؤقت

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية  
إلى السيد/الأمر بالصرف: رئيس المجلس الشعبي البلدي  
بلدية ميله

المراقبة المالية لولاية ميله

مذكرة رفض مؤقت

من أجل عدم منح التأشير

رقم 28 ك بتاريخ 03 جويلية 2020

الموضوع: ميزانية البلدية السنة المالية: 2019

رقم (ب أ): 07. مبلغ العملية: 23 213.00 دج

طبيعة العملية: كشف اتعاب المحضر القضائي.

إسناد: فصل/مادة/أو رقم عملية: الباب 902 . الباب الفرعي 9022 المادة 625.

يشرفني أن أعيد لكم دون تأشير الملف المذكور أعلاه، و أطلب منكم إتمامه بالاستعلامات الشكلية أو الوثائق التالية:

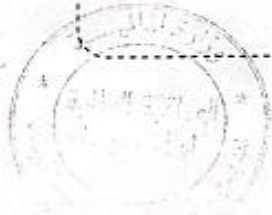
بتعيين تاريخ وترقيم كشف اتعاب المحضر القضائي.

و هذا طبقا للنصوص التالية:

المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 41،92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل والمتمم

هام : في حالة الرفض المؤقت يرجى منكم إرفاق ملف الإلتزام من أجل التأشير بهذه المذكرة ممضاة و مؤرخة من طرف الأمر بالصرف المعني في الإطار المتأيل

المراقب المالي  
المرافق  
السيد/الأمر بالصرف



الملحق رقم 05 مذكرة رفض مؤقت