



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف ميلة

معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الإقتصادية والتجارية



المرجع: 2021/.....

الميدان: العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

دور الرقابة المالية في اعداد وتنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية

دراسة حالة : دار الثقافة لولاية ميلة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة (ل م د)

تخصص " مالية المؤسسة "

• تحت إشراف الأستاذة

❖ مريم باي

• إعداد الطالبة

❖ حدة كريوط

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	إسم ولقب الأستاذ
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف - ميلة	
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف - ميلة	
مناقشا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف - ميلة	

السنة الجامعية 2021/2020



" وقل إعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون وستردون إلى عالم

الغيب والشهادة فينبئكم بما كنتم تعملون "

الآية 105 من سورة التوبة

" قال اجعلني على خزائن الأرض إني حفيظ عليم "

الآية 55 من سورة يوسف

صدق الله العظيم

شكر وعرفان

قال تعالى : "رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه "

الأحقاف الآية 15

بعد السجود لله شكرا على حسن توفيقه لنا في شق طريق العلم، توفيقه لنا في إنجاز هذه الدراسة بإخراجها لحيز الوجود، نحمده على إنهاء هذه المرحلة من التحصيل العلمي، ورزقني من العلم مالم أكن أعلم ، أحمده حمدا كثيرا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه .
أتقدم بالشكر الجزيل والثناء العطر إلى :

الدكتورة " باي مريم " التي أضاعت أمامي سبل البحث بدعمها وتوجيهاتها القيمة فكان لها جميل الأثر في إنجاز هذه الدراسة ، فلا يسعني إلا أن أقول لها شكرا جزيلا وجزاك الله عنا كل الخير .

السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول الإشتراك في مناقشة هذه الدراسة وتقييمها .

كما أتقدم بخاص الشكر إلى أساتذة وموظفي كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير .

جزيل الشكر لزملائي فريق العمل بدار الثقافة مبارك الملي على حسن تعاونهم وجميل صبرهم

جميعكم شكرا جزيلا.

مادة مرفوعة

الإهداء

اعترافاً بالفضل والجميل مع عميق التقدير أهدي رسالتي :

إلي روح من عاهدتها بالبقاء على الدرب

"أمي زليخة بوالكابوية".

إلي من جعلني ملكة "أبي الغالي عبد الله"

إلي سندي في الحياة إخوتي "جمال و محمد" ،

أخواتي "راضية ، عزة، نوال، صبيحة".

إلي أحلى الأحفاد "أسامة، مصعب وتاج الدين"

والحفيدتين "أمانى وجنان"

حدة كريوط

الفهرس :

	• البسمة	
	• شكر وعرفان	
	• الإهداء	
	• الملخص	
	• فهرس المحتويات	
	• قائمة الأشكال والملاحق	
أ-ح	• المقدمة	
	الرقابة المالية على الميزانيات العمومية	الفصل الأول
9	تمهيد	
9	ماهية الرقابة المالية وأهدافها	المبحث الأول
9	نشأة الرقابة المالية ومفهومها	المطلب الأول
14	خصائص أنظمة الرقابة المالية	المطلب الثاني
17	أهداف الرقابة المالية	المطلب الثالث
20	مراحل ، أساليب تنفيذ الرقابة المالية ومتطلباتها	المبحث الثاني
20	مراحل عمليات الرقابة المالية	المطلب الأول
23	أساليب تنفيذ الرقابة المالية	المطلب الثاني

25	متطلبات تنفيذ الرقابة المالية	المطلب الثالث
29	أنواع وهيئات الرقابة المالية والنظام الرقابي الفعال	المبحث الثالث
29	أنواع الرقابة المالية	المطلب الأول
34	هيئات الرقابة المالية	المطلب الثاني
47	النظام الرقابي الفعال	المطلب الثالث
	ماهية الميزانية العمومية	الفصل الثاني
54	تمهيد	
55	مفاهيم حول الميزانية العمومية	المبحث الأول
55	تعريف الميزانية العمومية وخصائصها	المطلب الأول
59	قواعد الميزانية العمومية ومبادئها	المطلب الثاني
66	أهمية الميزانية العمومية	المطلب الثالث
68	دورة الميزانية العمومية	المبحث الثاني
68	إعداد الميزانية العامة	المطلب الأول
72	تقدير النفقات والإيرادات	المطلب الثاني
80	مراحل تنفيذ الميزانية العمومية	المطلب الثالث
86	الرقابة على إعداد تنفيذ الميزانية العمومية	المبحث الثالث
86	الرقابة على الإعداد	المطلب الأول
88	الرقابة أثناء التنفيذ	المطلب الثاني

93	الرقابة اللاحقة	المطلب الثالث
96		خلاصة
	دراسة حالة : واقع المراقبة المالية لميزانية التسيير بدار الثقافة ولاية ميلّة لسنة المالية 2020	الفصل الثالث
97	تمهيد	
98	الإطار المفاهيمي حول دار الثقافة ميلّة	المبحث الأول
99	التعريف بدار الثقافة لولاية ميلّة	المطلب الأول
105	الهيكل التنظيمي لدار الثقافة ميلّة وأهم نشاطاتها	المطلب الثاني
112	مؤهلات المؤسسة والأهدافها	المطلب الثالث
114	الرقابة على إعداد وتنفيذ ميزانية التسيير بدار الثقافة ميلّة لسنة 2020	المبحث الثاني
114	الرقابة على إعداد مشروع ميزانية التسيير بدار الثقافة ميلّة لسنة 2020	المطلب الأول
118	الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير بدار الثقافة ميلّة لسنة 2020	المطلب الثاني
136	الخلاصة	
138	الخاتمة	
143	قائمة المراجع	
148	الملاحق	

قائمة الأشكال:

صفحة الشكل	عنوان الشكل	رقم الشكل
105	الهيكل التنظيمي لدار الثقافة لولاية ميله	الشكل رقم - 01-

قائمة الملحق :

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
149	القرار الوزاري المشترك يتضمن توزيع الإيرادات والنفقات لسنة 2020	الملحق رقم 01
150	العرض المشترك لميزانية التسيير المالية لسنة 2020 لدار الثقافة ميلا	الملحق رقم 02
151	مصادقة الوالي على ميزانية التسيير	الملحق رقم 03
152	أخذ بكفالة للإعتمادات المالية	الملحق رقم 04
153	المصفوفة الأولية	الملحق رقم 05
154	تأشيرة القبول من طرف المراقب المالي .	الملحق رقم 06
155	رفض المحاسب العمومي لنفقة	الملحق رقم 07

الملخص:

تتناول دراستنا موضوع دور الرقابة المالية على إعداد وتنفيذ ميزانية التسيير في المؤسسات العمومية من خلال دراسة ميدانية بأحد المؤسسات العمومية فكانت دار الثقافة لولاية ميله هي النموذج .

وأهم ما خلصنا إليه في دراستنا هو أن الرقابة المالية بشطريها في الإعداد و التنفيذ ذات دور فعال ومؤثر في تسيير المال العام ، فإذا كانت الرقابة على الإعداد بدورها التخطيطي في وضع خطة شاملة لجميع عمليات المؤسسة خلال السنة المقبلة ، تحوي معايير من أجل مقارنة الأداء الفعلي مع قياس الأداء من جهة، فإنه من جهة أخرى رقابة التنفيذ بدورها التحليلي بمقارنة الخطط الموضوعية ومستوى تنفيذها من خلال رقابة قبلية مانعة ودورها الوقائي من الوقوع في الأخطاء والمخالفات المالية، ورقابة بعدية تصحيحية ودورها العلاجي بتحليل القوائم المالية للميزانية العمومية. والخروج بتقارير بعد نهاية تنفيذ الخطة المالية لإظهار مدى التغيرات التي تحدث في مالية المؤسسة كعينة، وتعرض أسباب المشاكل المالية.

فرأينا أن تكامل جميع أنواع الرقابة المالية بأساس سليم وفعال على اختلاف أشكالها و مستوياتها تهدف إلى الوصول لاستنتاجات عملية قادرة على خدمة السلطتين التشريعية والتنفيذية في تجسيد الخطة الشاملة لبرامجها و تسيير الأموال العامة بكفاءة وفعالية.

الكلمات المفتاحية : الرقابة المالية، المؤسسات العمومية، إعداد، تنفيذ، ميزانية التسيير.

المقدمة

مقدمة:

أصبح تعريف الدولة الحديثة مرتبطا بمصطلح الميزانية العامة لها ، فمن دورها كدولة حارسة تقوم بالوظائف التقليدية من دفاع وأمن وعدالة ، إلى دولة متدخلة في النشاط الإقتصادي والإجتماعي هدفها تحقيق الرفاهية العامة وإشباع حاجيات مواطنيها المتزايدة .

وقد إنعكس هذا التطور بصفة مباشرة على النفقات العمومية، كونها الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم به في مختلف المجالات إستخداما عقلانيا ورشيدا، يسهل لها تطبيق سياسة تنموية شاملة تجند لها كل الموارد المالية الهامة، ويكون ذلك بواسطة ضبط ميزانية تسعى من خلالها الدولة إلى تنفيذ سياستها وبرامجها المسطرة للوفاء بالوعود التي قطعتها على نفسها من أجل تحقيق أكبر معدل نمو إقتصادي ممكن وتوفير قسط كبير من الرفاهية الإجتماعية .

هذه الميزانية التي لا تنفذ إلا بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان ممثلا للشعب في إطار قانون المالية السنوي ، تتكون من إيرادات تقابلها نفقات في شكل إعتمادات توزع على مختلف الوزارات ومصالحها حسب الأهمية ونوع الخدمات التي تقدمها من أجل تحقيق أكبر نفع ممكن. وبغرض حماية هذه الميزانية وجب على الدولة تطبيق رقابة مالية على المال العام حتى تضمن له إستخدام وتوزيع يحقق التوازن الإقتصادي والإجتماعي ، لذلك نجد الدول بإختلاف أنظمتها تحرص على إيجاد آليات وكيفيات متعددة للرقابة المالية حتى تتم على أكمل وجه،

فمنها ما هو قبلي كالمراقب المالي ، وما هو مرافق كالمحاسب العمومي، ومنها البعدية كرقابة مجلس المحاسبة والمفتشية العامة.

إن لهذا الموضوع أهمية كبيرة وجب الوقوف عليها خاصة بعد تنامي وإنتشار ظاهرة الفساد المالي الذي أدى إلى تبديد ونهب الأموال العمومية محدثة نزيف في الخزينة العمومية للدولة ، حيث لا يمر يوم إلا ويصطدم المواطن بفضيحة مالية أما عن إختلاس الأموال العمومية أو إبرام صفقات مشبوهة أو تبديد المال العام ، وهو ما يطرح سؤالاً أكيدا عن دور الرقابة المالية ومدى فعاليتها في التصدي لهذا الفساد المتنامي من جهة، وترشيد النفقات من جهة أخرى .

ومن هذا المنطلق جلبنا الإهتمام للبحث في هذه الدراسة عن مدى نجاعة الأجهزة الرقابية المالية في مراقبة الميزانية من الإعداد إلى غاية التنفيذ.

الإشكالية :

ومما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي :

- ما هو دور الرقابة المالية في إعداد وتنفيذ ميزانية التسيير لسنة 2020 بدار الثقافة ميله؟

وبهدف الإحاطة ومعالجة هذه الإشكالية نضيف التساؤلات الفرعية التالية:

1. ما دور الرقابة المالية في إعداد ميزانية التسيير لدار الثقافة ميله ؟.

2. ما دور الرقابة المالية في تنفيذ ميزانية التسيير لدار الثقافة ميله ؟.

فرضيات الدراسة

على ضوء ما تم طرحه من تساؤلات حول موضوع الدراسة وأملا في تحقيق أهداف الدراسة ، فقد أعتمد على الفرضيات الآتية :

الفرضية الأولى: إن دور الرقابة المالية في إعداد الميزانية تخطيطي، بوضع خطة شاملة لجميع عمليات المؤسسة خلال السنة المقبلة.

الفرضية الثانية: أما دور الرقابة المالية في تنفيذ الميزانية فتحليلي ، بمقارنة الخطط الموضوعة ومستوى تنفيذها .

أهمية الدراسة :

جاء اختيارنا لهذا الموضوع إنطلاقا من الإعتبارات التالية :

- أهمية الموضوع في ظل توجه معظم الدول نحو ضبط نفقاتها بعد الأزمات المالية والإقتصادية التي عرفها العالم.

- تزامن الدراسة مع الأزمة التي يعاني منها الإقتصاد الجزائري جراء إنخفاض أسعار البترول وما خلفته من إجراءات تقشفية قاسية .

أهداف الدراسة :

تكمن أهداف الدراسة فيما يلي:

- معرفة أنجح السبل المتوفرة لإدارة المال العام في الدولة للوصول لإكتفاء ذاتي والإعتماد على الموارد المتاحة لتحقيق العيش الكريم.
- تهدف الرقابة المالية إلى التأكد من أن تنفيذ الميزانية يسير وفقا للإجازة التي منحتها الوزارة الوصية للسلطة التنفيذية وأجهزتها ، بغية المحافظة على المال العام ، بكفاءة وفعالية في الصرف بما يحقق المصلحة العامة ، وحماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء إستخدام سواء في مجال الإنفاق أو التحصيل .
- إبراز دور الرقابة المالية في ضبط المال العام .
- التعرف على مختلف هيئات المراقبة المالية وكيفية ممارستها للرقابة على الميزانية.

أسباب إختيار الموضوع:

1- الدوافع الموضوعية:

- إدراكنا لأهمية الموضوع بخاصة مع توجه الدول نحو الرقابة على العمليات المالية في الأزمات المالية والإقتصادية التي أضحت تعصف بإقتصاديات الدول من حين لآخر بما في ذلك الدول المتقدمة .

2- الدوافع الذاتية :

- الميول الشخصي لدراسة هذا الموضوع بحكم التخصص والوظيفة.
- الغيرة على الوطن ونبينا الصادقة في الإسهام بحماية المال العام ، بتسليط الضوء على الموجود ومحاولة التنوير لجيد من المستويات في فنيات الرقابة المالية الحديثة.

الدراسات السابقة:

من خلال مسحنا المكتبي والإلكتروني للموضوع وجدنا الكثير من الدراسات التي تطرقت لموضوع الرقابة ، ومن بين هذه الدراسات نورد التالي:

♦ دراسة الباحث عبد القادر موفق : بعنوان الرقابة المالية على البلدية في الجزائر-دراسة تحليلية نقدية- تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراء في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات ، جامعة باتنة ، سنة 2015 ، تناولت الدراسة واقع الرقابة المالية على البلديات في الجزائر والأجهزة التي تقوم بذلك ، بالإضافة إلى المعوقات التي تحول دون فعاليتها.

♦ دراسة لطفي فاروق زلاتي : جاءت بعنوان دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العامة ، دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة ماستر ، بجامعة حمه لخضر بالوادي ، لسنة الجامعية 2014-2015، وقد تم الوصول في هذه الدراسة إلى مايلي:

تعتبر النفقات العامة أداة الدولة لتنفيذ خططها في شتى المجالات سواء منها الإقتصادية أو الإجتماعية وحتى السياسية ، والأجهزة الرقابية على مختلف مستوياتها تعمل على التصحيح والتوجيه من خلال الفحص والتدقيق الشامل على كامل مراحل تنفيذ النفقات ، للوصول للتسيير السليم والترشيد الجيد للإنفاق العام في زمن تعددت فيه وسائل الإختلاس ، والنهب للمال العام.

♦ دراسة الباحث بن داود إبراهيم تحت عنوان: الرقابة المالية على النفقات العمومية بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري وتدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير فرع الدولة والمؤسسات العمومية سنة 2003 بجامعة الجزائر ، هدفت الدراسة إلى إبراز المبادئ التي تحكم مالية الدولة والرقابة عليها على الخصوص بدءا من تحصيل الموارد إلى كيفية إنفاقها في الوجه المحدد شرعا.

منهجية الدراسة :

وفقا للإشكالية المطروحة سلفا والفرضيات الموضوعة من خلالها، تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لأنه الأنسب لمثل هذه الدراسات ، وذلك من خلال وصف وتحليل متغيرات الدراسة ، بالرجوع إلى المراجع العلمية ، والمتمثلة في الكتب، المجالات والملتقيات، بالإضافة إلى الأبحاث والدراسات السابقة المنشورة، لإستخلاص أهم المفاهيم المتعلقة بميزانيات التسيير والرقابة المالية، ومحاولة لإستخراج العلاقة بينهما، بالإضافة للإعتماد على أداة دراسة الحالة التي تفصل واقع الدراسة، من خلال نقل واقع تسيير الميزانية لمؤسسة دار الثقافة ميله، ودراسة الوثائق المستخدمة لذلك، من ملاحق ومستندات مالية متواجدة بمصلحة المالية للمؤسسة.

أدوات الدراسة

- المسح الكتابي بالإطلاع على مختلف المراجع العربية وأغلبية الدراسات السابقة .
- الوثائق المستخدمة في عملية تسيير ميزانية بالمؤسسة.
- توظيف الخبرة الشخصية في المجال ، ومحاولة تقريب العمل الميداني للدراسة الأكاديمية بهدف المساهمة في تحسين مستوى ترشيد إنفاق المال العام.
- إستشارة بعض الأساتذة المختصين في هذا المجال.

خطوات الدراسة

للإلمام بالموضوع قمنا بتقسيم عملنا إلى ثلاث فصول تسبقها مقدمة عامة كمدخل لدراسة، نتناول في الفصل الأول الرقابة المالية على الميزانية العمومية وقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث يتعلق المبحث الأول بماهية الرقابة المالية بين مفهومها ونشأتها، ثم خصائص النظام الرقابي ووسائله، لنختم بأهداف الرقابة المالية، أما المبحث الثاني فنتطرق للمراحل والأساليب ثم مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية، لتتعرف في المبحث الثالث على أنواع الرقابة والهيئات المكلفة بالرقابة . ثم في الفصل الثاني نتحدث عن إعداد وتنفيذ الميزانية العمومية والرقابة المالية عليها، قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث عرضنا في الأول ماهية الميزانية من مفهوم وخصائص وعرض للمبادئ وقواعد الميزانية عموماً، ثم أهمية الميزانية، ثم في المبحث الثاني نتطرق إلى دورة الميزانية وختام العمل التسييري بغلق الحسابات ودفع التقارير للجهات المعنية

انخلص في الفصل الثالث بدراسة حالة للرقابة المالية على ميزانية التسيير من الإعداد إلى التنفيذ، فقسمنا الفصل إلى ثلاث مباحث ، كان الأول عن الإطار المفاهيمي لدار الثقافة ميلة من تعريف بالمؤسسة ثم عرض مهامها ومختلف إمكاناتها المادية والبشرية، لنواصل بالهيكل التنظيمي لها. ثم نقوم في المطلب الثاني بالتعرف على مراحل إعداد مشروع الميزانية ونستمر حتى إتمامه وتنفيذه ، وننتهي في الأخير بتسليط الضوء على الرقابة المالية المرافقة للميزانية ومختلف إجراءاتها لنختم الدراسة بخاتمة نعرض فيها النتائج المتوصل إليها، والتوصيات التي نراها جديرة بالاهتمام مستقبلا .

الفصل الأول

الرقابة المالية على الميزانية

العمومية

تمهيد:

مند نشأة الدولة الحديثة شكل حسن التسيير المالي تحديا كبيرا لها لأنه يسمح بالحفاظ على مواردها وحسن إنفاقها ، لذا سارعت كل الدول إلى إنشاء أجهزة رقابية متخصصة في المجال المالي مهمتها فحص القرارات التي يتخذها الأعوان العموميون المؤهلون وهم يباشرون مهامهم المالية التي خولها لهم القانون .

وفي ظل التحولات العميقة التي تعرفها الدولة والمجتمع أضحت الرقابة على إختلاف مستوياتها الإشكالية الأكثر تداولاً في مختلف النقاشات السياسية والإجتماعية والسياسية والإقتصادية ، بحيث لا يستقيم صرف وإنفاق الأموال العمومية في أي مجتمع كان دون وجود رقابة فعلية على الشخص أو الهيئة المختصة بالتصرف فيها . لذا سنتطرق في المبحث الأول لمفهوم الرقابة المالية ثم مراحلها وأساليبها فمستلزماتها في المبحث الثاني لنتعرف على أنواعها ومختلف الهيئات المكلفة بالرقابة المالية في المبحث الثالث .

المبحث الأول : ماهية الرقابة المالية وأهدافها

تعتبر الرقابة على الميزانية والعمليات التي ترافق دورة الميزانية العمومية ككل، حريصة على السلامة و الدقة في تقدير الإيرادات والنفقات التي تتضمنها ميزانية المؤسسة ، وتساعد في التأكد من تحصيل الإيرادات المقررة ، والتأكد من إنفاق الإعتمادات المرصودة ، وذلك وفقا لخطة الدولة المرسومة والمحددة في الميزانية العامة للدولة.

ولتوضيح فكرة الرقابة المالية على إعداد وتنفيذ الميزانية العمومية ، سنبدأ بالتطرق في هذا المطلب إلى نشأة ومفهوم الرقابة ثم الأهداف والخصائص.

المطلب الأول : نشأة الرقابة المالية ومفهومها

تحتاج جميع الأعمال للرقابة وذلك من أجل متابعة أداء العاملين في مؤسسة أو منظمة ، والتأكد من أعمال التي يتم إنجازها بشكل صحيح ، ولذا ستعرف فيما يلي على مفهوم الرقابة وأهدافها.

الفرع الأول: نشأة الرقابة المالية

لقد مارس العرب الرقابة المالية منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية ، وفي كتب تاريخنا الإسلامي سجل حافل بالرقابة التي إتخذت أنماطا متنوعة تراوحت بين رقابة مالية قبل الصرف أو بعده ، وقد كان يقوم بها الرئيس الأعلى في مجلس الشورى أو القضاة والمحاسبون.

كما عرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء المجتمعات وتنازع سلطاتها التشريعية والتنفيذية ، وبرزت هذه الرقابة في سنة 1256 التي تمثل في سلطة الرقابة "غرفة محاسبة باريس" التي أنشأها الملك سانت لويس التي تتولى فحص وإصدار الأحكام التي كانت لها أحيانا صيغة جزائية ، ثم تطور هذا النوع من الرقابة على إثر الثورة الفرنسية عام 1789 ، ليصبح حقا مكتسبا لممثلي الشعب لمناقشة النفقات العامة حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة وحساباتها الختامية ، وأسلوب تنظيمها .¹

ونتيجة لتطورات السياسية والإقتصادية والإجتماعية في العالم ، وتطور مفهوم الرقابة وسلطاتها وإختصاصاتها ، وخاصة بعد زيادة الوعي الجماهيري وظهور الدولة الحديثة التي رأت أن الحل السليم والأرجح لحل المشكلات الإجتماعية والإقتصادية المتعاقبة ، وتحقيق مصالح الجماهير وسد حاجاتهم في أسرع وقت ممكن وعلى أحسن وجه ، يتطلب الإعتماد على التخطيط الإقتصادي وإستغلال الموارد ، وترشيد النفقات ، مما يتطلب أحكام وضوابط هذا الإستغلال وتوزيعه في مجالاته الملائمة لتحقيق التنمية القومية ، وتوفير المال لرخاء مجتمعاتها.²

¹ - محمد حسين الوادي وزكريا عزام، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، طبعة 1، عمان، 2007، ص192، 191.

² - محمد حسين الوادي وزكريا عزام، نفس المرجع السابق، ص192، 191.

الفرع الثاني : مفهوم الرقابة المالية

لغة: الرقابة في اللغة تعني: الحفظ، الإنتظار، الرصد والحراسة.

إصطلاحاً: للرقابة المالية مفاهيم متعددة ومتنوعة، تختلف في معظمها من حيث درجة التفاصيل، وتتفق في غالبيتها من حيث المحتوى.

فقد عرفها محمد حسين الوادي بأنها " العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها إكتشاف أي إنحرافات على الخطط الموضوعة تمهيدا لتحديد المسؤولية وإتخاذ الإجراءات الضرورية لتصحيحها وتجنب الأخطاء مستقبلا " ¹.

أما بسام عوض فقد عرفها على أنها: ² " عملية متابعة دائمة ومستمرة تقوم بها السلطة نفسها أو بتكليف غيرها وذلك لتأكد من أن ما يجري عليه العمل ، وفقا للخطط الموضوعة والسياسات المرسومة والبرامج المعدة في حدود القوانين والقواعد والتعليمات المعمول بها لتحقيق أهداف معينة " ³.

في حين عرفها الدكتور محمد كوفيايتية:

عرف الرقابة المالية بأنها " تلك التي تتم من قبل جهة مستقلة ، وتستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية والمحاسبية والإدارية والتأكد من مشروعية النفقة، وإتفاقها مع الأحكام

¹ -محمد حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر، والتوزيع والطباعة، طبعة 2، 2010، ص172.

² - بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الإسلامي ، دار حامد، الطبعة 1، الأردن، 2009، ص29.

³ - بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار حامد، الطبعة1، الأردن، 2009، ص28 .

والقوانين النافذة ومقارنة نتائج التنفيذ بالخطط الموضوعية وقياس مستوى نتائج الأعمال بما كان مستهدفا تحقيقه بالإستناد إلى معدلات الأداء ودراسة أسباب الإنحرافات ومعالجتها¹.

أما محمد رسول العموري:

فقد عرف الرقابة المالية بأنها " مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية وإقتصادية وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفقا للخطط الموضوعية للجهات الخاضعة للرقابة².

وبالتالي فالرقابة المالية تعني التفتيش ، الملاحظة ، المتابعة والتحقق من الإستعمال الحسن للإمكانيات البشرية ، المادية ، المالية وكذلك الوثائق والحسابات، وإحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعية كمقاييس لعمل المسيرين ومعاقبة المخالفين ولا تقف الرقابة عند هذا الحد أي العلاج بل تتعداه إلى الوقاية، معنى ذلك أن الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفين والأخطاء التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ الميزانية، بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء مستقبلا³.

من خلال إستقراءنا للتعريف السابقة يتضح أن الرقابة المالية تتميز بالخصائص التالية:

¹ -الزهاوي سيروان عدنان ميزرا، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة في القانون العراقي، الطبعة 1، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، بغداد العراق، 2008، ص74.

² - الزهاوي سيروان عدنان ميزران، مرجع سبق ذكره، ص74.

³ - صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير العمومي، المؤشر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، 2005، ص135.

• الرقابة المالية هي عملية دائمة ومستمرة.

• فحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات ومراجعتها بقصد التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب للمحافظة على المال العام.

المطلب الثاني: خصائص أنظمة الرقابة المالية ووسائلها.

تحتوي الأنظمة خصائص تعزز دورها الذي أقيمت من أجله وهي:

الفرع الأول: خصائص نظام الرقابة المالية.

يتميز نظام الرقابة المالية بالخصائص التالية:¹

1- **الدقة** : إن النظام الرقابي الذي يعتمد على بيانات ومعلومات غير دقيقة سينتج عنه

قرارات إدارية رقابية غير قادرة على مواجهة أو حل المشكلات وحتى يكون النظام

الرقابي دقيق يجب أن يعتمد على بيانات ومعلومات مثبتة وصحيحة.

2- **سهولة الفهم** : إن النظام الرقابي الذي لا يكون واضحا ومفهوما فلا قيمة له وقد يؤدي إلى

الوقوع في أخطاء كثيرة ويحبط الموظفين ومن ثم سيتم تجاهله ، فبعض النظم الرقابية وخاصة

تلك التي تقوم على المعدلات الرياضية وخرائط التعادل ، التحاليل الإحصائية والتفصيلية لا

يفهمها المديرون الذين يجب عليهم استخدامها.

¹ - صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير العمومي، المؤشر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2005، ص135.

3-تعكس طبيعة النشاط واحتياجاته: حتى يكون النشاط الرقابي المستخدم فعال يجب أن يتلاءم مع طبيعة العمال والأنشطة في المؤسسة ، فالنظام الرقابي المستخدم في عملية تقييم الأداء في المؤسسة يختلف عندلك المستخدم في الإدارة المالية .

4-المرونة:إن النظام الرقابي الجيد والفعال والقادر على الاستمرار هو ذلك النظام الذي يمكن تعديله ليس فقط لمواجهة الخطط المتغيرة والظروف غير المتوقعة، وإنما هو ذلك النظام الرقابي القادر على انتهاز فرصة جديدة دون التغيير الجذري في معالمه.

5-سرعة الإبلاغ عن الانحرافات : وكما ذكرنا سابقا فإن النظام الرقابي المثالي هو ذلك النظام الرقابي الذي يمكن من خلاله اكتشاف الانحرافات قبل حدوثها مما يتطلب السرعة في الإبلاغ عنها والسرعة في توصيل المعلومات اللازمة والملائمة والدقيقة التي يحتاجها المدير لمعالجة الانحرافات وتصحيحها قبل تفاقمها ، والجدير بالذكر أن توصيل المعلومات الصحيحة يحتاج إلى نظام معلومات إدارية يتناسب مع طبيعة الأنشطة الذي يمكن من خلاله توفير المعلومات الكافية للمساعدة في اتخاذ القرارات الصحيحة.

6-إستخدام جميع خطوات الرقابة : إن عملية الرقابة تتكون من مجموعة من الخطوات سواء في تحديد المعايير الرقابية ، تجميع بيانات ومعلومات عن الأداء الفعلي ، مقارنة الأداء الفعلي

بالمعايير ومن اتخاذ إجراءات تصحيحية وبالتالي فإن أي نقص في إحدى الخطوات السابقة قد يؤدي إلى عدم فعالية النظام الرقابي¹.

7-المشاركة : ينبغي لأي نظام رقابي فعال أن يكون مقبول لجميع الأعضاء الموظفين ، وحتى يكون هناك قبول فلا بد من مشاركة الأعضاء في تصميم هذا النظام خاصة عند وضع المعايير الرقابية ، وكلما كانت هناك مشاركة كلما كان هناك قبول ، كلما كان هناك تعهدا والتزاما بالتنفيذ والمتابعة ، كلما أدى ذلك إلى نجاح العملية الرقابية وتحققت أهدافها .

8-التنظيم : فعالية النظام الرقابي ترتبط ارتباطا وثيقا بالتنظيم كونه الأداة الرئيسية لتنسيق الأعمال وتوضيح العلاقات وتحديد الواجبات والمسؤوليات. كما هو مركز توزيع المهام وتفويض السلطات ، لذلك لا يجوز أن يمارس الرقابة إلا من كانت سلطته تسمح بذلك ، فالمدير في التنظيم الرسمي هو المركز الذي تتركز فيه وظيفة الرقابة على من يخضع له أفراد ، وأما التنظيم الغير رسمي فلا يجوز له ممارسة الرقابة وإلا سيؤدي إلى الإخلال والإساءة بنظام العمل².

¹ - صرامة عبد الوحيد ، نفس المرجع السابق، ص135

² - صرامة عبد الوحيد ، نفس المرجع السابق، ص136.

الفرع الثاني: وسائل الرقابة المالية.

لرقابة المالية وسائل عديدة تعتمد عليها، أهمها:¹

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

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

3- الحوافز والجزاءات: وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته، فلا بد من مكافئة المراقب بأحسن المكافآت عن التفان في القيام بخدمات وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله.

4- تحديد المعايير أو المعدلات القياسية مسبقا: كأساس واضح للرقابة والتقييم .²

المطلب الثالث: أهداف الرقابة المالية

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث¹ ، وذلك في إطار السياسة المقربة لتحقيق الأهداف المحددة دون المساس بالحقوق الفردية

¹ - بن داود إبراهيم ، البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي ، ملتقى الإقتصاد الإسلامي ، الواقع...رهانات المستقبل ، المركز الجامعي ، غرداية(الجزائر) ، 23-24فيفري2011، ص6.

² - بن داود إبراهيم، البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي، ملتقى الإقتصاد الإسلامي الواقع...رهانات المستقبل ، المركز الجامعي، غرداية(الجزائر)،23-24فيفري 2011، ص6.

والاعتداء على الحريات العامة حيث أن هناك أهداف تقليدية وأخرى حديثة . نتعرض لهما في الفرعين التاليين :

الفرع الأول : الأهداف التقليدية .

تتمحور هذه الأهداف حول الانتظام، وهي من أقدم الأهداف التي سطرت لها الرقابة. ويمكن توضيح أبرزها فيما يلي:²

- ضمان تسيير حسن واستعمال سليم وعقلانية للاعتمادات الممنوحة والبحث عن الخلل الذي يؤدي إلى المساس بالأموال العمومية والأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين ، وعند وجود مخالفات أو تجاوزات يتم إحالة مرتكبيها على السلطات المختصة في تقرير العقوبات.

- التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق وحدود الاعتمادات المقررة مع ما يستلزم التأكد من صحة توقيع الموكل الذي له سلطة الاعتماد من مراجعة المستندات المؤدية للصرف.
- مراقبة عملية التفتيش التي يخوله لها جهاز إداري تابع لوزارة المالية .

¹ - عوف الكفراوي محمود ، الرقابة المالية في الإسلام، الطبعة 3، مركز الإسكندرية للكتاب، 2006 ، ص27.

² - عوف محمود الكفراوي ، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار ، الإسكندرية ، مصر ، الطبعة الثانية، 2004، ص36.

الفرع الثاني : الأهداف الحديثة (المتطورة)

تتمثل هذه الأهداف فيما يلي :¹

- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة و الإجراءات المستخدمة .
- التأكد أن الموارد المادية والبشرية تستخدم بطريقة مثلى ، مجسدة ما سخرت لأجله ولا تهدر بدون مقابل.
- التحقق من الظروف التي يتم فيها استخدام الوسائل البشرية والمادية من طرق وأجهزة الدولة الإدارية والاقتصادية .
- مراقبة وضمان مدى مطابقة للتنبؤات المالية مع الأهداف المرجوة والمسطرة بالبرامج المالية ، وعادة ما تكون صلاحيات المراقبة والتحقيق في هذا الميدان عائدة إلى البرلمان والهيئات التابعة للوزارات المكلفة بالمالية والسلطات الوصية .
- الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.
- تبيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي وتوجهاته.
- الكشف عن الانحرافات والأخطاء التي حدثت أثناء التنفيذ ومحاربة ومكافحة شتى أنواع الفساد الإداري.

¹ - محمود عوف الكفراوي ، نفس المرجع السابق، ص 37.

- يعتبر مشروع الميزانية هو خلاصة المفضلات بين البرامج البديلة لتحقيق أهداف المجتمع وإشباع رغباته، واعتماد الميزانية هو تصديق من السلطة التشريعية على أفضلية هذا البرامج وصلاحياتها لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية
- تتبع خطوات القيام بالعمل طبقا للأنظمة والقوانين.¹

¹- محمود عوف الكفراوي ، نفس المرجع السابق ، ص37.

المبحث الثاني : مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية ومستلزماتها

سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف المراحل الرقابية من إعداد وكذلك جمع البيانات وفحصها وكذلك التقارير المالية وتعتمد الرقابة المالية على مختلف الأساليب منها الرقابة الشاملة وكذلك المستمرة والدورية .

المطلب الأول: مراحل عمليات الرقابة المالية

إن القيام بعملية الرقابة المالية تمر بأربع مراحل هي:¹

● مرحلة الإعداد للعملية الرقابية.

قبل القيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق العمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة، وتعد هذه المرحلة من المراحل الهامة لأن اختيار أفراد العمل الأكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل.

لذلك على المراقب المالي أن يتمتع بجملة من الخصائص، منها:

* قدرة المراقبة المالية على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالية .

* الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة لرقابة .

¹ - سيروان عدنان ميزر الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص92.

- قدرة المراقب المالي على الاتصال مع جميع المنشأة .
 - اكتساب ثقة الآخرين الأمر الذي يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة وذلك من خلال تقديم المساعدة .
 - القدرة على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة.
 - أن يتسم بالموضوعية والمرونة ويبتعد عن التحيز.
- بعد الانتهاء من عملية الإعداد تأتي المرحلة الثانية وهي:

• مرحلة جمع بيانات العملية الرقابية.¹

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

• مرحلة فحص البيانات للعملية الرقابية.²

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

¹ - سيروان عدنان ميزر الزهاوي، نفس المرجع السابق، ص 93.

² - سيروان عدنان ميزر الزهاوي، نفس المرجع السابق، ص 93.

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 الإنجاز الفعلي وقياس الأداء.

2- التحليل المالي:

يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية للرقابة المالية لأن هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعية ومستوى تنفيذها والمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة وبين المنشآت المتماثلة.

وتتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلالها :

• تحليل القوائم المالية: وذلك من خلال الميزانية العمومية.

• التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة : مثل نسب السيولة ، الربحية ، والعائد على الاستثمار.

2-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 التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض أسباب المشاكل المالية.

المطلب الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية

لقد ذهب قواعين وأنظمة في الأغلب لتحديد أساليب معينة لتنفيذ الرقابة المالية كآتي:¹

الفرع الأول: الرقابة الشاملة.

وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عارمة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة ، أو انها تكون شاملة أو إجمالية أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين في مجال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية ، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات .

الفرع الثاني : الرقابة الانتقائية.

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

¹ -حسام ذر عزيني، الرقابة المالية، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق سوريا، 2007، ص46.

أولاً: العينة العشوائية : حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطرق 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 .

ثانياً: العينة الإحصائية : وفقاً لهذه الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهات الخاضعة لرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم والنوع ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدى .

ثالثاً: 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 أو الرقابة الانتقائية فغاب عليه عدم الدقة والموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقاء عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية .

الفرع الثالث : الرقابة المستمرة

يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسباً للإدارة، حيث يتم الفحص الدائم للمستندات والقيود المحاسبية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام.¹

الفرع الرابع: الرقابة الدورية.

وتتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة ، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة ، أو في حالة جرد المخازن والعهد في فترات تحددها الإدارة أو جهة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي.²

المطلب الثالث: متطلبات تنفيذ الرقابة المالية

لقد استمدت هذه المستلزمات من الشروط أو المقومات التي يجب أن يتصف بها نظام الرقابة المالية والشروط التي يجب توفرها في من يمارس مهمة الرقابة والقواعد التي يجب أن يتبعها في عملية الرقابة ، وقد اهتمت الجمعيات والهيئات العالمية والإقليمية والدولية المختصة بالرقابة المالية لهذه المستلزمات ومن هذه الهيئات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية واتحاد المحاسبين الدولي والمراجعين بإنجلترا وجمعية المحاسبين في أمريكا والمنظمة الآسيوية

¹-حسام ذر عزيني، نفس المرجع السابق ص47.

²-حسام ذر عزيني ، نفس المرجع السابق، ص 47.

للأجهزة العليا للرقابة والمنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة، كل هذه المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية منعت القواعد العامة والمقومات 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 فيما يلي:¹

الفرع الأول: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية.

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية ومن أهمها:

- سهولة ووضوح النظام الرقابي : يجب أن يكون نظام الرقابة سهلا وواضحا للقائمين عليه، فبساطة النظام الرقابي ووضوحه يعتبر من أهم الشروط اللازمة لنجاحه وفعاليته لان أي تعقيد لنظام الرقابي يؤدي إلى إرباك عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فعاليته .
- مرونة وملائمة النظام الرقابي: يجب أن يلائم نشاط الرقابة الطبيعية عمل الجهة موضوع الرقابة، فمثلا يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارة الدولة عنها في شركات القطاع العام، فضلا عن ذلك لابد أن يتصف نظام الرقابة بالمرونة لضمان فعاليته ونجاحه، وذلك من خلال التوجيه والإرشاد البناء.

¹ -عدنان سيروان، ميزر الزهراوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص92.

- الاقتصاد في تكاليف العمل الرقابي: يتمثل الاقتصاد في تكاليف الرقابة بالاكْتفاء بالعدد المطلوب والموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه

الأجهزة.¹

الفرع الثاني: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية.

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

المقومات ما يلي:²

أولاً: الاستقلالية والحماية: لا بد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الاستقلال الذي يبعدهم عن الضغوط والمؤثرات الخارجية فضلاً عن الضمانات اللازمة لتحقيق الحماية الكافية لهم لضمان أداء عملهم الرقابي بإخلاص.

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

¹ - بسام عوض عبد الرحيم عياصرة ، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار الحامد للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى شارع العرب مقابل جامعة العلوم التطبيقية ، 2010، ص76.

² - سيرهوان عدنان، ميزر الزهراوي، مرجع سبق ذكره، ص 96، 97.

1- يتم اختيار الأعضاء الفنيين من ذوي الخبرة الطويلة لشغل الوظائف العليا وبشروط

خاصة من ضمنها سن معينة وقدر كاف من النزاهة وأن يكونوا من كبار موظفي

الحكومة ، وأن يكون لهم إجراءات خاصة لتعيين .

2- يتم اختيار الأعضاء الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخريجين في الجامعات

والمعاهد ومن التخصيصين في المحاسبة والاقتصاد والإدارة والقانون وذلك باختيار

أفضل الكوادر من الخريجين .

3- يتم تدريب الأعضاء الجدد مدة زمنية كافية في مجال تخصصاتهم قبل مباشرة أعمال

الرقابة المالية.

ثالثاً: العناية المهنية الحريصة: لابد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي يتم

الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والانحرافات والخلل

في تنفيذ العمليات المالية فالمرقب المالي لابد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر

ممكن من الأدلة والبراهين التي تدين مرتكبي المخالفات وذلك من خلال الفحص والتمحيص

والتدقيق المستندي والاستفسارات .

ومن هنا نرى أنه لا يجوز للمراقب المالي أن يتهم غيره بالفساد المالي واستباحه المالي العام

من دون وجود أدلة ومستندات دامغة وقرائن قوية تثبت إدانة المتهم، هذه من جهة ومن جهة

أخرى يجب أن يكون المراقب المالي على علم تام بالقوانين والأنظمة المالية والمحاسبات

والمستندات واللوائح لكي يعرف مدى خروج المستفيدين عن القانون ومدى سلامة التصرفات المالية.

المبحث الثالث: أنواع الرقابة المالية، الهيئات المكلفة بها والنظام الرقابي الفعال.

من الناحية العملية أنواع الرقابة كثيرة ومتنوعة وتختلف أشكالها وطرقها من دولة لأخرى سنقدم نظرة عامة عن أهم أنواع الرقابة من حيث زمن تأديتها، ومن حيث طبيعتها وموضوعها وكذا الأجهزة المكلفة بها.

المطلب الأول: أنواع الرقابة المالية

تختلف أشكال الرقابة المالية وتتعدد أنواعها لمعايير مختلفة، وتبعا لوجهات نظر الباحثين، نستطيع أن نقسم الرقابة المالية إلى الأنواع التالية:

الفرع الأول: من حيث جهة الرقابة.

ونميز نوعين:¹

أولا- الرقابة الداخلية: هي تلك التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها، حيث يقوم بعض موظفي الحكومة بمراقبة موظفي الحكومة الآخرين، وهي في هذا قريبة الشبهة بمهمة أقسام المراجعة في الشركات التجارية والصناعية، فيعتبر من قبيل الرقابة الداخلية وما يقوم به الوزراء ورؤساء المصالح ومدير الوحدات الحكومية من رقابة على مرؤوسيه، كذلك ما تقوم

¹ - عوض محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مركز الإسكندرية للكتاب، طبعة 2006، 03، مصر، ص18

به وزارة المالية أو البنك المركزي من رقابة على الوزارات والمصالح الأخرى وهي لذلك تسمى رقابة ذاتية أو رقابة إدارية .

ثانيا- الرقابة الخارجية: هي تلك التي يعهد بها إلى هيئات مستقلة وغير خاضعة لسلطة التنفيذية، في هذا قريبة الشبه بمهمة مراقبي الحسابات بالنسبة لشركة المساهمة.¹

الفرع الثاني: من حيث التوقيت الزمني

ونميز ثلاث أنواع:²

أولاً: الرقابة المالية السابقة: تبدأ هذه الرقابة قبل البدء في العمل، لذلك يطلق عليها الرقابة السابقة، أو الوقائية، أي أنها لا تعمل على تجنب الوقوف في الأخطاء أو الانحرافات، وإنما تستهدف التحقق من مشروعية التصرف المالي قبل تنفيذه، وهذه الرقابة تتم أساساً على النفقات، وليس علة الإيرادات لأنه لا يكمن التصور أن تتم الرقابة لتحقيق الإيرادات لكن يمكن مراجعة الخطط التي تحصل عن طريقها، ومن هذا أطلق عليها الرقابة المانعة، لأنها تحول دون تبديد الموارد العامة، وتحقق وفراً في الإنفاق العام.

ثانياً: الرقابة المالية المرافقة : وتسمى بالرقابة المتزامنة، وهنا يقوم المراقب بمراجعة الحسابات والمستندات بصورة مستمرة وعلى ما تقوم به إدارة المنشأة من نشاط مالي يتعلق

¹ - عوض محمود الكفراوي، نفس المرجع السابق، ص18.

² - عبد القادر موفق، الرقابة المالية على بلدية الجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراء في علوم التسيير ، شعبة تسيير المؤسسات، ص 102.

بالنفقات التي تقوم بها والإيرادات التي تحصل عليها حيث أنها تتميز باكتشاف الأخطاء لحظة وقوعها فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية .

ثالثاً: الرقابة المالية اللاحقة: ويطلق على هذه الرقابة الكاشفة أو المعالجة حيث يتركز دورها بعد الانتهاء من إنجاز مراحل العمل المطلوب، ويتم عن طريق عملية مراجعة وفحص الدفاتر المحاسبية ومستندات التحصيل والصرف الختامي وكافة النشاطات الاقتصادية، التي قامت بها المؤسسة لتعرف على المخلفات المالية، والانحرافات.¹

الفرع الثالث: من حيث الموضوع

توجد ثلاث رقبات وهي الآتية :

أولاً-الرقابة المحاسبية : إن هذا النوع من الرقابة يقوم بمراجعة جميع السجلات المحاسبية والميزانية الختامية، كما يقوم بمراجعة جميع العمليات المالية وتفصيلها لتأكد من صحة هذه الإجراءات التي أتبع وتوفر المستندات واكتمالها، وإن العمليات تمت وفق الخطة المقررة.

ثانياً-الرقابة الاقتصادية: تصنف هذه الرقابة إلى الرقابة المحاسبية، الاهتمام بمتابعة وتنفيذ الأعمال والبرامج والتأكد من كفاءة الأجهزة الإدارية، والفنية القائمة بالتنفيذ، وتشمل على رقابة الكفاءة وهي تعني تحقيق أكبر النتائج بأقل ما يمكن من التكاليف.

¹ - عبد القادر موفق ، مرجع سبق ذكره ، ص102.

ثالثا-الرقابة على البرامج: يهتم هذا النوع من الرقابة على مدى تحقيق الخطط والبرامج للأهداف المحددة.¹

الفرع الرابع: من حيث دور الدولة في عملية الرقابة

فإنه يمكن تقسيم الرقبات إلى رقابة تنفيذية، رقابة تشريعية، رقابة شعبية.²

أولا :رقابة تنفيذية.

هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة حكومية أيا كان نوعها بغرض التأكد من حسن استعمال المال العام. وهذه الرقابة تتمثل في الرقابة المسندية السابقة منها واللاحقة ورقابة الأداء، وقد تتعدد الأجهزة القائمة بعملية الرقابة وقد تتبع في إجراءاتها نظاما رأسيا، وخير مثال على ذلك الرقابة على شركات قطاع الأعمال العام، حيث يوجد بها رقابة ذاتية داخلية ثم رقابة الشركة القابضة أو الهيئة ثم رقابة وزير قطاع الأعمال العام، هذا بالإضافة إلى رقابة الأجهزة الأخرى التي تدخل في هذا النظام الرئاسي للرقابة. وتتبع السلطة التنفيذية.

ثانيا: الرقابة التشريعية.

يتمتع البرلمان زيادة على سلطته في وضع وسن القوانين، باختصاص لا يقل أهمية ألا وهو مراقبة الإدارة العامة (الحكومة)، من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي كان

¹-بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، المالية العامة دار العلوم للنشر والتوزيع، عناية ، الجزائر ، 2003، ص112.

²-بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى، نفس المرجع السابق، ص 114.

قد وافق عليه من قبل. تمس الرقابة البرلمانية (التشريعية) مختلف أنشطة الحكومة ومجالات تدخلها منها المجال المالي.

إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية واعتماده (رقابة قبلية) في مرحلة إعداد الميزانية فإن مراقبته تمتد أيضا أثناء تنفيذ الميزانية (رقابة آنية) بل وحتى نهاية السنة المالية (رقابة بعدية).¹

ثالثا- رقابة شعبية:²

تعتبر الرقابة الشعبية نوع من أنواع الرقابة الجيدة لضمان حسن إدارة الأموال العامة، إذ نجدها في كثير من دول العالم سببا في إجراء تعديلات وزارية ومحاسبة المتلاعبين بالمال العام والجدير بالذكر أن هذا النوع من الرقابة يكون أكثر فعالية وتأثيرا، كما يتمتع الأفراد بحرية الرأي وأوجه الرقابة الشعبية متعددة.³

¹-بعلي محمد الصغير، أبو العلاء يسرى، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص114.

²-عجام هيثم صاب، سعود علي محمود، تخطيط المال العام، سياسات تعبئة الموارد وإدارة المصروفات العامة، الطبعة الأولى، دار الكندي، الأردن، 2004، ص296.

³-عجام هيثم صاب، سعود علي محمود، تخطيط المال العام، سياسات تعبئة الموارد وإدارة المصروفات العامة، الطبعة الأولى، دار الكندي، الأردن، 2004، ص296.

المطلب الثاني: هيئات الرقابة المالية

تتعدد وتتنوع أجهزة وزارة المالية التي تراقب مالية المؤسسات العمومية وفقا للمهام المحددة لها في مختلف القوانين المتعلقة بالمؤسسات العمومية من جانب ومن القوانين المنشأة لها من جانب آخر. كما تتنوع رقابة أجهزة وزارة المالية من رقابة إلزامية ودائمة (رقابة المحاسب العمومي والرقابة المالية بالإضافة إلى رقابة مجلس المحاسبة)، إلى رقابة غير إلزامية وغير دائمة (رقابة المفتشية العامة للمالية).

الفرع الأول: الرقابة المالية القبلية

تطبق الرقابة القبلية حسب نص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 92-414 المعدل والمتمم، الصادر بتاريخ 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالمراقبة المسبقة للنفقات الملتمزم بها.¹

تطبق الرقابة المالية القبلية على ميزانيات المؤسسات و الإدارات التابعة للدولة والميزانيات الملحقة وعلى الحسابات الخاصة للخزينة وميزانيات الولاية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وتبقى ميزانيات المجلس الشعبي الوطني والبلدية خاضعتين للأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها.²

¹ -المادة 02 من المرسوم التنفيذي 92-414، المؤرخ في 14/11/1992، المتعلق بالمراقبة المسبقة للنفقات الملتمزم بها، الجريدة رقم 82 لسنة 1992.

² - حكيم معطوي، دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التنمية في الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم السياسية تخصص إدارة الجماعات المحلية، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة، الجزائر، 2017، ص36.

أولاً: رقابة المراقب المالي.

المراقب المالي عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية ويعين بقرار وزاري من طرف الوزير المكلف بالميزانية.

يخضع المراقب المالي لسلطة المباشرة لوزير المالية ، وذلك وفق تنظيم إداري تمثله الأجهزة التالية: المديرية العامة للميزانية ، ثم المديريات الجهوية للميزانية وأخيرا الرقابة المالية لدى الولايات ويوجد جهاز المراقب المالي مركزيا على مستوى كل وزارة ومحليا على مستوى كل بلديات، كذلك تخضع الرقابة لرقابة المراقب المالي ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة لدولة والميزانيات الملحقة ، والحسابات الخاصة بالخزينة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.

إن وظيفة المراقب المالي محددة بموجب المرسوم التنفيذي 92-414.¹ المعدل والمتمم بالمرسوم 09-374.² حيث يقوم المراقب المالي بتأشير القرارات والوثائق التي تتضمن التزامات النفقات العمومية من طرف الأمر بالصرف والمجالات التي يحددها المرسوم السابق ذكره .

إن القرارات المتضمنة التزام بالنفقات المبينة فيما يلي تخضع مسبقا قبل التوقيع عليها إلى تأشيرة المراقبة المالية وهي:

¹ - المرسوم التنفيذي 92-414، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

² - المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة يعدل ويتم المرسوم التنفيذي 92-414

- مشاريع قرارات التعيين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية مستوى المرتبات للمستخدمين بإنشاء الترقية في الدرجة.
- مشاريع الجداول الإسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية .
- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذلك الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية .
- تخضع الالتزامات لنفقات التسيير والتجهيز و الاستثمار أيضا لتأشيرة المراقب المالي.
- كل التزام مدعم بسندات الطلب والفواتير الشكلية والكشوف أو مشاريع العقد عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد من قبل التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية.
- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانياته وكذا تفويض وتعديل الاعتمادات المالية .
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفواتير نهائية.
- وفي الواقع تجسدت الرقابة في ممارسات ومناهج وحتى تأويلات لنصوص لم تكن دوما متجانسة ، وذلك يتخذ المراقبون الماليون في بعض الأحيان مواقف متباينة، يفسرها تبيان في تكوينهم وانتماءاتهم الوظيفية، بالإضافة إلى نقص التعليمات الواضحة والمناشير أو نقص

الإعلام والتكوين ، زيادة على ظروف عمل المراقب المالي البشرية والمادية على المستوى المركزي والمحلي.¹

ثانيا : رقابة المحاسب العمومي.

يخضع المحاسبون العموميون لمجموعة من القواعد المشتركة ، بالإضافة إلى قواعد مدنية خاصة.²

إضافة إلى دوره في تنفيذ النفقات والإيرادات العامة يؤدي المحاسب العمومي دورا رقابيا مهما، يتمثل هذا الدور الرقابي في مراقبة الأعمال الأمرين بالصرف والتدقيق في شرعية الوثائق التي يصادقوا عليها، وتكون رقابة المحاسب العمومي موالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف.

● الرقابة الممارسة على النفقة من المحاسب العمومي.

يجب على المحاسب العمومي وقبل قبوله دفع النفقة التأكد مما يلي:³

• مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

• صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.

¹ - جمال لعمارة ، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة ، الطبعة الأولى دار الفجر للنشر والتوزيع ، القاهرة ، مصر ، 2004 ، ص121.

² - جمال لعمارة، نفس الرجوع السابق، ص122.

³ - المادة 36 من القانون 90-21 ، مرجع سبق ذكره.

- شرعية عمليات تصفية النفقات .
 - توفر الاعتمادات.
 - عدم انقضاء الدين.
 - عدم وجود معارضة للدفع .
 - الطابع الإبرائي للدفع .
 - تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، خاصة ما يتعلق بتأشيرة المراقب المالي.
 - الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.
- إذن حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع الموجه إليه ، يجب التأكد من العناصر السابقة لكي يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل و البند الذي بشأنه تجري عملية الدفع ،أما إذا رأى فيه مخالفة لها، يصدر رفض قبول الصرف لتلك النفقة، إلا أن القانون خول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن للمرافق العامة وتلبية المصالح العامة وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف "بالتسخير المكتوب" ، وهذا ما أكدته المادة 47 من القانون 90-21 وأيضا المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 90-314.¹

¹ -المرسوم التنفيذي 90-314 المؤرخ في 07-09-1991، الذي يحدد إجراءات تسخير المحاسبين العموميين من طرف الأمرين بالصرف .

امتثال المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا تبرأ ذمته من المسؤولية المالية والشخصية والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فتبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض صرف النفقة ورفض الامتثال لأمر الصرف ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأساليب التالية:¹

- عدم توفر الاعتمادات المالية ، ماعدا بالنسبة للدولة .
- عدم توفر الأموال بالخزينة .
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- عدم توفر أموال الخزينة.
- طابع النفقة غير الإبرائي أي الشخص المعني بالدفع هذا هو غير الدائن الحقيقي
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقة الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوص عليه في التنظيم المعمول به.

الفرع الثاني: الرقابة المالية البعدية.

تمارس الرقابة البعدية بعد تنفيذ ميزانية الدولة من أجل كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة متخصصة بذلك، وقد أخذ المشرع بهذا المبدأ حيث أنشأ المفتشية العامة للمالية كجهاز رقابي دائم ومجلس محاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ.

¹ - المادة 48 من القانون 90-21 المؤرخ في 15-08-1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

الفرع الأول: المفتشية العامة.

تعتبر المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية خاضعة للسلطة المباشر للوزير المكلف بالمالية.¹

أولاً: إنشاء وتنظيم المفتشية العامة للمالية

نشأت المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية نتيجة لتطور المتواصل لنشاطات الدولة، ففي سنة 1980 أنشأت هذه المؤسسة الرقابية في الجزائر بموجب المرسوم رقم 53-80 المؤرخ في 01 مارس 1980، المتضمن أحداث مفتشية عام المالية.² والتي تنص هذه المادة على أنه " تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة، وتهدف المفتشية العامة إلى تدعيم الجهاز الرقابي وما فيها من النفقات العامة دون إدماج مصالحها مع الأجهزة لإكمال تقنيات الرقابة بالرقبات الأخرى".

ثانياً: التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية.

يخضع تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 08-273.³ وتعمل كلها تحت سلطة الرئيس المعين وفقاً للمادة 02 من المرسوم ويهر على حسن سير الهياكل المركزية والجهوية ويتضمن إدارة وتسيير المستخدمين.

¹ - جمال لعمارة ، مرجع سبق ذكره ، ص 222.

² - المرسوم التنفيذي رقم 53-80 المؤرخ في 01-03-1980، الجريدة الرسمية رقم 10، المؤرخة في 04-03-1980، المتضمن أحداث مفتشية العامة للمالية.

³ - المرسوم التنفيذي رقم 08-273، المؤرخ في 06 رمضان 1429، الموافق لـ 06 سبتمبر 2008، المتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة.

الفرع الثاني: رقابة مجلس المحاسبة.

سنتطرق من خلال هذا الفرع إلى تعريف مجلس المحاسبة ومجال اختصاصه إضافة إلى صلاحياته.

أولاً-تعريف مجلس المحاسبة:

مجلس المحاسبة هو المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية.

وتهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها إلى تشجيع الاستعمال المنتظم والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.¹

ثانياً-مجال اختصاص مجلس المحاسبة:

في مجال ممارسة الصلاحيات الإدارية المخولة إياه ، يكلف مجلس المحاسبة برقابة:²

- مصالح الدولة والجماعات الإقليمية ، والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية.

¹ - المادة 02 من الأمر رقم 10-02 مؤرخ في 26 أوت 2010 يعدل ويتمم الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو سنة 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة ، ج ر ، عدد 50 ، 2010 ، ص4.

• المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا، والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها، كلها ذات طبيعة عمومية.

• تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات الأخرى، جزء من رأس مالها الاجتماعي.

• الهيئات التي تسيير النظم الإلزامية لتأمين والحماية الاجتماعيين.

• استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة.

• استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية أو الاجتماعية أو العلمية أو التربوية أو الثقافية.

ثالثا-صلاحيات مجلس المحاسبة :

يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات عامة ومجال الرقابة اللاحقة للأموال العمومية¹.

¹ - لعمارة جمال، مرجع سبق ذكره، ص226-228.

- 1- في مجال ممارسة صلاحياته الإدارية : يراقب حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته للموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية ، كما يقيم نوعية تسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد بالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة.
- ويوصى في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك.
- 2- في مجال ممارسة صلاحياته القضائية: يتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في مجال تقديم الحسابات ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين، ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، ويطبق الجزاء على المخالفات والأخطاء والملاحظة.
- 3- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين: يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكامه بشأنها ويدقق في صحة العمليات المادية الموصوف فيها، ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمات المطبقة عليها.
- ويقدر مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن للمحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يثبت أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته.
- 4- رقابة نوعية التسيير: يقيم مجلس المحاسبة من خلال مراقبة نوعية تسيير المرافق والهيئات والمصالح العمومية التي تدخل في مجال اختصاصه ، شرط استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية ، وتسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد.

ويراقب شروط منح واستعمال الإعانات والمساعدات المالية التي منحتها الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته.

ويراقب استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية. وذلك بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي تم صرفها انطلاقاً من الموارد التي تم جمعها مع الأهداف التي تتوخاها الدعوة إلى التبرعات العمومية ، ويشترك في تقييم فعالية الأعمال والمخططات والبرامج والتدابير التي قامت بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته والتي بادرت بها السلطات العمومية على المستويين الاقتصادي والمالي بغية تحقيق أهداف المصلحة العمومية .

5- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية : يتأكد مجلس المحاسبة من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية ، ويختص هذا الأمر بتحميل كل مسير أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته ، مسؤولية هذا الخطأ.

وأخيراً يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً يرفعه إلى رئيس الجمهورية إلى رئيس مجلس الأمة ورئيس المجلس الشعبي الوطني، والوزير الأول.¹

¹ - المادة 192 من القانون رقم 01-16 المؤرخ في 6-03-2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج ر، عدد 14، 2016،

الفرع الثالث: الرقابة البرلمانية الاجهزة العليا للرقابة المالية

يمارس السلطة التشريعية والرقابة البرلمانية في الجزائر برلمانا يتكون من غرفتين هما المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة ، وواجب البرلمان في إطار اختصاصاته الدستورية أن يبقى وفيًا لثقة الشعب ويضل يتحسس تطلعاته وبالنظر إلى أن البرلمان هو الذي رخص للحكومة تنفيذ النفقات والإيرادات العامة لدولة في إطار قوانين مالية وبناءا عليه فإن المنطق يقتضي أن يمارس البرلمان مراقبة تهدف خاصة إلى:¹

♦ التحقق من أن ممارسة المؤسسات الوطنية وتنفيذ القرارات مطابقا لتشريع والتنظيم المعمول به، والقرارات والتعليمات الصادرة عن الدولة.

♦ التأكد من التسيير السليم للاقتصاد الوطني وبصفة عامة من صيانة وتنمية الثروة الوطنية في جو يسوده النظام والوضوح والمنطق.

♦ السهر على إزالة التلاعب بأموال الدولة واختلاسها، وكذلك المساس بالثروة الاقتصادية للأمة.

♦ السهر على إزالة كل أنماط السلوكيات الماسة بكرامة المواطن أو المخالفة، للمفهوم السليم للمرفق العام ومحاربة البيروقراطية وكل أنواع المتواطئ الإداري.

¹ - جمال لعامرة ، منهجية الميزانية العامة لدولة في الجزائر، ص 228،229.

ويمكن للبرلمان أن يراقب النشاط والأداء الحكومي في مختلف المجالات ومنها المجال المالي بواسطة الآليات التالية:¹

- **الاستماع والاستجواب:** طبقا للمادة 133 من الدستور يمكن للجان البرلمان بغرفتيه أن تستمع إلى أي وزير كما يمكن للأعضاء أي مجلس استجواب الحكومة برمتها.
- **السؤال:** يمكن لأعضاء البرلمان وفقا للمادة 134 من الدستور أن يسأل الوزير كتابيا أو شفويا عن أي موضوع أو قضية، ومنها القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية طبقا لأحكام النظام الداخلي لكل من مجلسي البرلمان.
- **مناقشة بيان السياسة العامة:** طبقا للمادة 48 من الدستور تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل وأداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها.
- **لجان التحقيق :** بموجب المادة 161 من الدستور يمكن لكل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها أن تنشأ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة وضمانا لفعالية هذه الوسائل يحدد القانون والنظام الداخلي لغرفتي البرلمان كيفية تشكيل هذه اللجان في إجراءات ووسائل أداء مهماتها.

¹ - شويخي سامية ، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان ، 2011، ص77،78.

كما تتجلى رقابة البرلمان في مرحلة تنفيذ الميزانية بصورة واضحة لدى مناقشة قانون المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان أثناء السنة المالية بغرض تكملة أو تعديل بعض الأوضاع المستجدة طالبة فتح اعتمادات إضافية حيث تقوم الحكومة بالضرورة بتقديم ، معلومات كافية إليه عن حالة تنفيذ الميزانية وتبرر طلبها بفتح الاعتمادات ومناقشة الحكومة في سياساتها المالية.

المطلب الثالث: النظام الرقابي الفعال.

في ظل الأزمات الكثيرة في الآونة الأخيرة الجزائر كغيرها من الدول تسعى لضبط صرف ميزانياتها من خلال تدعيم الجهاز الرقابي من خلال تفعيله بمختلف المتطلبات وهذا ما سنحاول التطرق إليه في هذا المطلب.

الفرع الأول: متطلبات النظام الرقابي الفعال.

إن النظام الرقابي الفعال كأى نظام فرعي آخر يتم الحكم على مدى جودته وملائمته بناءا على قدرته في تحقيق الأهداف التي أنشأ لها ، وتتمثل هذه المتطلبات في:¹

1- التركيز على نقاط الرقابة الاستراتيجية، فنظام الرقابة الفعال يجب أن يعكس ، ويؤيد الأولويات الكلية للمنظمة.

¹ - جهاد محمد شرف ، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية ، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين، 2005، ص 25.

2- إعطاء الرقابة تقرير عن الانحرافات، والتجاوزات بسرعة لكي تقل التأثيرات الضارة، لتلك الانحرافات.

3- مرونة النظام وقابليته لتطور، والتعديل بما يتلاءم، مع تغيرات الأنظمة الإدارية للمؤسسة.

4- وضوح وسائل الرقابة، معاييرها وشموليتها، لكافة جوانب المؤسسة.

5- مراعاة التأييد الخارجي للنظام الرقابي من المتعاملين مع المؤسسة بحيث يسهل إجراءات التعامل بين المؤسسة، ومتعاملاتها.

6- اعتماد مبدأ القاعدة الاستثنائية، فنظام الرقابة الجيد يجب أن يعمل حسب هذه القاعدة، بحيث لا يتم إشغال الإدارة العليا بالأخطاء، والتجاوزات البسيطة التي يمكن، أن تعالج عند المستويات الإشرافية المختلفة، وتبلغ الإدارة فقط بالانحرافات، والتجاوزات المهمة.

مراعاة التركيز على النتائج، فالهدف النهائي من عملية الرقابة، هو التحقق من تحقيق الأهداف.

الفرع الثاني: مقومات النظام الرقابي الفعال

حتى تستطيع عملية الرقابة أن تؤدي الغاية منها، لابد لها وأن تتوفر على عدة مقومات وهي:¹

¹ - أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار الجهينة للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2006، ص

1- وجود هيكل تنظيمي يحدد خطوط السلطة والمسؤولية: ويقصد بالهيكل التنظيمي

مجموعة الوسائل، والإجراءات الرقابية، التي تحكم علاقة المؤسسات بجهاز الرقابة، بهدف توفير الرقابة اللازمة، على تلك المؤسسات.

2- تقسيم العمل وتوصيف الوظائف: إن تقسيم العمل، وتحديد الوظائف داخل الجهاز

الرقابي، يكون من أجل تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية، الذي يساعد كثيرا في نجاح الرقابة، وزيادة فعاليتها، والذي يعني أن كل مراقب بالجهاز الرقابي، يكلف بعمل ما وفقا لبرنامج مخطط، يصبح بموجبه مسؤولا عن تنفيذ هذا العمل .

1- تحديد السلطات والمسؤوليات: تعتبر هذه الخطوة المرحلة الثانية بعد تقسيم العمل،

وتوظيف الوظائف، إذ يتم بموجبها تحديد السلطات الممنوحة لكل عمل، فلا يمكن لشخص ما تحمل مسؤولية عمل ما دون أن يكون لديه بنفس القدر من السلطة تمكنه من أداء هذا العمل، وتجعله قادرا على حسن التصرف، اتخاذ القرارات اللازمة على أكمل وجه.

ومن هنا يظهر الترابط الكبير بين السلطة والمسؤوليات، إذ أن تفويض السلطة لأي سبب، لا يعني إلغاء المسؤولية عن المفوض اتجاه رؤوسيه، لذلك لا بد لشخص المسؤول صاحب القرار، أن يحسن اختيار موظفيه الذين يرغب في تفويض السلطة إليهم.

2-تحديد الأهداف الرقابية: تتمثل في:

- ♦ وجود خطة تنظيمية لنظام الرقابة الفعال، يحقق الفصل بين الواجبات، والمسؤوليات، وتساعد في الوصول إلى الأهداف المرجوة، بأقصر الوسائل، وأفضل السبل.
- ♦ مراعاة الظروف المحيطة المؤثرة، مع إجراء التعديلات التي تتطلبها الظروف المستقبلية.
- ♦ ربط الأهداف بالمسؤولية عند تنفيذها، مما يساعد على علاج ما قد يظهر من انحرافات، عن هذه الأهداف، كما يعد ذلك إمداد بالتغذية العكسية عن أداء المراقبين الماليين.

الفرع الثالث : خصائص النظام الرقابي الفعال

تتمثل فيما يلي:¹

1-الدقة: إن النظام الرقابي الذي يعتمد على بيانات، ومعلومات غير دقيقة، سينتج عنه قرارات إدارية رقابية، غير قادرة على مواجهة أو حل المشكلات المتعلقة بالعملية الإنتاجية، وحتى يكون النظام الرقابي دقيق، يجب أن يعتمد على بيانات، ومعلومات مثبتة، وصحيحة.

2-الاقتصاد: إن أي نظام رقابي فعال يجب أن يكون اقتصاديا ، بمعنى يساوي النظام الرقابي تكلفته، فالهدف الأساسي من وجوده، هو ضبط العمليات، والنشاطات المختلفة في المؤسسة، للحد قدر الإمكان من إهدار التكاليف، فإذا كانت تكلفة النظام الرقابي المستخدم تفوق الفوائد المحققة منه، فهذا قد يعني أن هناك انحراف، أدى إلى زيادة التكلفة عما كان مقرر، وبالتالي أصبحت العملية الرقابية انحراف في حد ذاتها.

1-سهولة الفهم: إن أي نظام رقابي لا يكون واضحا، ومفهوما فلا قيمة له وقد يؤدي إلى الوقوع في اخطاء كثيرة، ويحبط الموظفين ومن ثم سيتم تجاهله . مثل بعض النظم الرقابية وخاصة تلك التي تقوم على المعدلات الرياضية وخرائط التعادل وغيرها.

¹ - جهاد محمد شرف ، مرجع سبق ذكره ، ص28.

2- **المرونة:** إن النظام الرقابي الجيد والفعال قادر على الاستمرار، وهو ذلك النظام الذي يمكن تعديله ليس فقط لمواجهة الخطط المتغيرة والظروف غير المتوقعة، وإنما هو ذلك القادر على انتهاز أي فرصة جديدة دون تغيير جذري في معالمه الأساسية، على سبيل المثال الموازنة التقديرية تقوم مثلاً على أساس التنبؤ بمستوى معين من المبيعات، وقد تحدث بعض المعوقات أو المتغيرات التي تحول دون تحقيق هذا المستوى من المبيعات الذي تم تقديره، مما يفقد الرقابة فعاليته إذا لم يكن مرناً بالقدر الكافي.

3- **التركيز على الاستراتيجية:** إن النظام الرقابي لا يستطيع التركيز على كل الخطوات والأنشطة وإذا حدث هذا فإن تكلفته قد لا تكون مبررة، ولهذا يجب التركيز على العوامل والنقاط الاستراتيجية والأنشطة والأحداث الحرجة التي قد تؤدي وتهدد أمن وسلامة أصول وممتلكات المؤسسة.

4- **المشاركة:** ينبغي على النظام الرقابي أن يكون مقبولا لجميع موظفي المؤسسة، وحتى يكون هناك قبول فلا بد من مشاركة الأفراد في هذا النظام وبخاصة عند وضع المعايير الرقابية.¹

¹ - جهاد محمد شرف ، نفس المرجع السابق، ص28.

خلاصة :

من خلال ما تناولناه في هذا الفصل نجد أن الرقابة المالية ليست وظيفة حديثة ، إنما ترجع أصولها إلى ظهور الدولة وتطورها وتوسع التنظيم الإداري الخاص بها ، ومن ثم انتشارها من خلال الاهتمام الدولي بها ، وفي الجزائر تعددت وتتنوعت صور وتقسيمات الرقابة المالية من حيث الهيئات المكلفة بها ، غير أنها من الناحية العملية متداخلة بعضها ببعض ، ولذلك فإن دراستها من حيث توقيت وقوعها يتطلب تقسيمها إلى رقابة مالية قبلية (سابقة) ورقابة مالية بعدية (لاحقة) فنجد أن الأولى (السابقة) تعني برقابة كل من المراقب المالي الذي يعين بقرار وزاري من طرف الوزارة المكلفة بالمالية ويمنح تأشيرة لازمة لصحة عملية النفقة والمحاسب العمومي الذي يتبع عدة أساليب في رقابته ويطبق المحاسبة العمومية .

بينما تعنى الثانية (اللاحقة) برقابة كل من مجلس المحاسبة الذي يعتبر الجهاز الأول من حيث الصلاحيات المخولة باعتباره يخضع لسلطة الرجل الأول في البلاد والمفتشية العامة للمالية والتي تعتبر جهاز إداري يمارس رقابته على الأموال العمومية وهو جهاز موضوع تحت السلطة المباشرة للوزير المكلف بالمالية والبرلمان الذي يعد الممثل الرسمي والوحيد للشعب .

ورغم تميز كل نوع بخصائص معينة، إلا أنها تشكل عند انتهائها دورة في إطار زمني محدد عادة ما يكون سنة.

وتمثل الرقابة المالية الاسلوب المثالي للحفاظ على المال العام وترشيد النفقات ، هذا لان النفقة إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات وبالتالي ضياع الأموال العمومية ، ولضمان تحقيق رشاد وعقلانية في الإنفاق العمومي ومعالجة النقص في الأداء نجد أن المشرع الجزائري قد أولاه اهتماما خاصا من خلال القوانين والمراسيم التنفيذية والرئاسية والأوامر والمنظمة لعملية الرقابة المالية .

الفصل الثاني

ماهية الميزانية العمومية

تمهيد:

تتحمل الدولة ومختلف أجهزتها التي تقوم بالنشاط المالي مصاريف ضخمة ، هذه الأخيرة تمثل مجموع الأموال التي يتم دفعها والتي أطلق عليها مصطلح النفقات العمومية ، فازدادت أهمية دراستها في المدة الأخيرة مع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية ، ونظرا للأهمية التي تحظى بها هذه النفقات فإنها لا تصدر بشكل عشوائي ، بل تظهر في جداول منظمة تمثل اعتمادات للنفقات العامة مقابل جداول للإيرادات العامة ، وهو ما يعرف بالميزانية ، ولذلك كان لابد لنا من إعطاء بعض المعلومات عن الميزانية العمومية لأن ما ينطبق عليها ينطبق بالضرورة على كل جوانب النفقات والإيرادات ، وبالأخص جانب النفقات العمومية باعتبارها الأداة التي تستخدمها الدولة لتحقيق حاجات عامة وكذا لتحقيق الدور والمهام التي تقوم به مختلف المجالات .

ولهذا وبعد تطرقنا إلى موضوع الرقابة المالية رأينا أنه لا بد من التطرق لموضوع الميزانية العمومية لتوضيح ما يستلزم مراقبته بعد معرفة أهم معالمها، فقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث بدأنا في المبحث الأول بمفاهيم حول الميزانية العمومية ، لندرس من خلال المبحث الثاني دورة الميزانية العمومية ، ونخلص في المبحث الثالث بالرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية.

المبحث الأول: مفاهيم حول الميزانية العمومية

تعتبر الميزانية وثيقة للتنبؤات للإيرادات والنفقات ، ويتطلب إعدادها وتحضيرها الدقة والعناية في تقدير كل من النفقات والإيرادات ، وتقع مسؤولية إعدادها على عاتق الإدارة ، وتلي عملية الإعداد عملية الاعتماد وهي تشمل على مرحلتين هما التصويت والمصادقة ، وبعدها تأتي عملية تنفيذ الميزانية التي يقوم بها كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ويخضع تنفيذها لمبدأ الفصل بينهما مما يخلق الفاعلية في التسيير ، وجميع مراحل تنفيذها تخضع إلى الرقابة وهذا حفاظا على الممتلكات العمومية وتحقيقا للأهداف الاقتصادية والمالية المسطرة من قبل للدولة .

المطلب الأول : تعريف الميزانية العمومية خصائصها.

سننتقل أولا إلى تعريف الميزانية العمومية ، ثانيا إلى خصائصها ، ثالثا إلى مبادئها كما يلي :

الفرع الأول : تعريف الميزانية العمومية

تعددت التعاريف الخاصة بالميزانية وسوف نعرض بعضا من هذه التعريفات وذلك على

النحو التالي:

التعريف الأول: الميزانية حسب مفهوم القانون رقم 90-21 هي الوثيقة التي تقدر خلال سنة مدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها.¹

التعريف الثاني: الميزانية هي تعبير مالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعزم الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع وبإيجاز تسديد فإنها تتضمن خطة عمل الحكومة خلال مدة زمنية معينة وتعتبر الميزانية بمثابة الإطار الوحيد الذي يتيح لأعوان التنفيذ بالتعريف به أثناء أداء مهامه ذلك أن أي إيراد أو نفقة خارج إطار ميزانية عامة ما يعتبر مخالفة يعاقب عليها القانون.²

التعريف الثالث: يعرفها "أمر يحيايوي" بأنها : وثيقة محاسبية قانونية ومالية تعبر عن فكرة التوقع والاعتماد للنفقات والإيرادات لفترة مقبلة والتي تعبر في صورة أرقام عن النشاط الاقتصادي والإداري والاجتماعي للدولة.³

بناءً على التعاريف السابقة يمكننا تعريف الميزانية العامة بأنها وثيقة تضم توقعات للإيرادات والنفقات لمدة زمنية مقبلة تكون عادة سنة، وتكون إجازة من قبل السلطة التشريعية ، بغرض تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

¹ - القانون رقم 90-21، المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية ،الجريدة الرسمية ، العدد 35.

² - المرجع نفسه.

³ - أمر يحيايوي ، المساهمة في دراسة المالية العامة النظرية العامة لتطورات الراهنة، دار هومة ، 2010، ص 55.

الفرع الثاني: خصائص الميزانية

تتميز الميزانية بالخصائص التالية:¹

1- أنها وثيقة محاسبية : أي أن لها صبغة تقنية محاسبية ، حيث أنها تقسم الميزانية إلى جانبين : جانب الإيرادات وجانب النفقات.

2- أنها وثيقة تقديرية : أي أن الميزانية مجرد أرقام تقديرية تستوجب التمثيل للتأكد من دقتها فهي تبقى متميزة لعدم التأكد.

3- أنها قاعدة لمراقبة الأداء : أي تؤخذ كمرجع أساسي لقياس حجم ونسبة ما يتم إنجازه من برنامج مسطر خلال الفترة المحددة.²

4- الميزانية عبارة عن وثيقة معتمدة : تعتمد من قبل السلطة التشريعية بعد أن تعدها ، وتنظمها السلطة التنفيذية.

ويتناول حق السلطة التشريعية بنود الميزانية الإدارية ، والاتفاقية فتحيزها كلها ، أو ترفضها كلها ، أما السلطة التنفيذية فلها الخيار بتنفيذ بنود النفقات كلها ، أو بعضها ، ولكن ليس لها الخيار بنسبة لبنود الإيرادات ، ومن ثم فعليها أن تقوم بتحصيلها كلها ، وإلا كانت مخالفة لشروط إجازة الميزانية.

¹ - محمد عباس محرز ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية ، بن عكنون ، الجزائر ، 2003 ، 52 ، ص 418

² - عطية عبد الواحد ، الموازنة العامة للدولة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1996 ، ص 151.

5- وثيقة مساعدة لاتخاذ القرار: تعتبر الميزانية قاعدة لاتخاذ القرار بالنسبة لمسؤولية المؤسسات ، حيث يعتمد في اتخاذ قراراتهم بصفة أساسية على معطيات الميزانية نظرا لطبيعة مميزات المعلومات التي تتضمنها والتي تسمح بالتعبير عن كل الإمكانيات والموارد بطريقة مبسطة وسهلة التحليل.¹

كما توجد خصائص أخرى نذكر منها ما يلي :

- الميزانية العامة وثيقة تخضع لموافقة السلطة التشريعية .
- تتضمن الميزانية بيانات مفصلة لما سوف تتفقه الدولة والإيرادات اللازمة.
- تتعلق الميزانية بفترة زمنية محددة عادة تكون سنة.
- ميزانية الدولة تقديرية وليست فعلية².

¹ - عطية عبد الواحد ، نفس المرجع السابق، ص 151 .

² - عطية عبد الواحد ، نفس المرجع السابق، ص151.

المطلب الثاني: قواعد الميزانية ومبادئها.

للميزانية العمومية قواعد ومبادئ أساسية تقوم عليها وهي:

الفرع الأول : قواعد الميزانية

بالإضافة إلى القواعد الأساسية التي تعتبر هامة حسب خصوصيات كل قاعدة ، هناك قواعد أخرى تهتم من الناحية الشكلية وهي قاعدة وضوح الميزانية ، قاعد الدقة وقاعدة مرونة الميزانية، وهذه القواعد وإذا كانت ثابتة فهي تعمل على تسهيل مهمة المتعاملين مع الميزانية من الحكومة أو البرلمان أو مصالح عمومية، بل حتى الأفراد العاديين في المجتمع .

أولا -قواعد وضوح الميزانية :

حتى تسهل الأمور على كل من البرلمان وكذلك المصالح المعنية بتنفيذها يجب أن تعرض كافة البنود المتعلقة بالإيرادات أو النفقات وفق أسس وقواعد معروفة ومعلومة مع شرط أن تتسم بالبساطة والوضوح وأن لا يتغير هذا الأساس من سنة إلى أخرى.¹

بعبارة أخرى أن تكون الميزانية مبوبة بطريقة مفهومة وواضحة وبنودها متناسقة لتجنب كل ما من شأنه أن يضيف عليها الغموض أو الإبهام لذا تجد كافة الدول تعتمد على نظام واحد من سنة لأخرى يتمشى والنظام المحاسبي ولا تغيره إلا بموجب قانون .

¹ - محمد الصغير بعلي، المالية العامة دار العلوم لنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص41.

كما أن هذا المبدأ من شأنه أن يساعد على قراءة البيانات التي تحتوي عليها الميزانية من جهة ومقارنة بيانات السنوات السابقة لأنها مبوبة بنفس الكيفية.¹

ثانيا- قاعدة دقة الميزانية

إذ أن أي انحراف بين البيانات المتوقعة والبيانات الحقيقية من شأنه أن يؤثر على الدولة في المجال المالي والاقتصادي لأن الحكومة قد بنت برامجها على توقعات خاطئة الأمر الذي سيجبرها إلى إعادة تقدير حتى تقترب إلى الحقيقة ، ولكن بناءا على مبدأ الإذن المسبق ستضطر الحكومة من جديد إلى تقديم هذه التقديرات الجديدة للبرلمان للمصادقة عليها لأنه كما جاء في تعريف الميزانية على أنها " تقدير وترخيص " في نفس الوقت .

لذا وحتى تكون الميزانية مدلول يجب أن تراعي الدقة في التقدير كل من الإيرادات والنفقات، وهذه الدقة تترجم في بعض الأحيان على أن علامة صدق على توجيهات السلطة التنفيذية وسياساتها.²

ثالثا- قاعدة مرونة الميزانية العامة:

بما أن الميزانية مجرد توقع البيانات مهما كانت دقيقة فإنها تكون مضبوطة بشكل قاطع وحتى تتكيف مع التغيرات التي يمكن أن تحدث فيجب أن تتميز بنوع من المرونة وهذا

¹-محمد الصغير بعلي، نفس المرجع السابق، ص 41

²-محمد مسعي ، المحاسب العمومي، دار الهدى ، الطبعة الثانية، الجزائر ، 2003، ص20.

التدراك ما لم يكن في الحساب خاصة وأن النفقات تتم بناء على قوانين صدرت في الماضي بينما الإيرادات تتخذ بما سيقع مستقبلا.¹

كما يجب توفير نوع من التشريعات المجددة للإنفاق حتى لا ترجع الحكومة إلى البرلمان لتصحيح كل كبيرة وصغيرة لذا نجد أن قوانين المالية لبعض الدول تعمل على تحويل ونقل الاعتمادات داخل الباب الواحد.

رابعاً- قاعدة علانية الميزانية: تعرف هذه القاعدة كذلك "مبدأ النشر" وأساسها يرجع إلى الدول الديمقراطية وإلى ذلك الصراع بين السلطة وأفراد المجتمع، حيث لا تكفي أن تعرض الميزانية على البرلمان وإن كان هو الممثل للشعب بل يجب أن يكون الرأي العام على إطلاع لمراحل إعدادها وكذلك تنفيذها بل وحت علانية مناقشتها من طرف البرلمان.²

من مزايا علانيتها نجد أنها تعطي الفرصة لكل المعنيين و المختصين من الإدلاء بآرائهم بالإضافة إلى أنها تمكن أعضاء البرلمان من تحضير تدخلاتهم في فترة مناقشتها زيادة على أنها تسمح لرأي العام من معرفة برنامج الحكومة لسنة المقبلة وخاصة وأنه هو المعني بها بالدرجة الأولى لأنه هو الخاضع للضريبة إضافة إلى ذلك هو المستفيد من الإنفاق العمومي لأن من العلانية زيادة ثقة المواطن في كل من الحكومة والبرلمان.

¹- أعرم يحيوي، المساهمة في دراسة المالية العامة للنظرية العامة لتطورات الراهنة، دار هومة، 2010، ص66.

²- محمد مسعي، المحاسب العمومي، دار الهدى، الطبعة الثانية، الجزائر، 2003، ص20.

إلا أن هذه العلانية لا تعني المساس بمصلحة الدولة وهناك بعض البنود لا تناقش علانية وطرحها للعامة لا يكون بالتفصيل مثل ما يتعلق بالشؤون الحربية ، إن درجة علانية الميزانية تتماشى وما وصل إليها النظام السياسي أن تصبح شفافة حيث هناك علامة طردية بين هذا المبدأ ومستوى الديمقراطية الذي وصل إليه المجتمع للحد من البيانات التي تحتكر من طرف السلطات التنفيذية دون سواها تتعلق منها على الخصوص بالحسابات الخاصة بالخرينة.

الفرع الثاني: مبادئ الميزانية العمومية

يتعين على السلطة التنفيذية، وهي بصدد تحضير الميزانية أن تضع في اعتبارها عددا من المبادئ العامة التي تحكم الميزانية والتي صارت من البديهيات في علم المالية العامة.¹

أولاً: مبدأ وحدة الميزانية

ويقصد به أن تدرج جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة حتى يسهل معرفة مركزها المالي وتتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة والاعتمادات الواردة في الميزانية كما وافقت عليها السلطة التشريعية ، ويترتب على مبدأ وحدة الميزانية قاعدة أخرى هي عدم تخصيص الإيرادات أي عدم تخصيص إيرادات معينة لمواجهة نفقة معينة.

¹ - محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة، الأردن، 2015، ص111.

وهناك استثناءات واردة على مبدأ وحدة الميزانية من بينها:

1-الميزانيات الملحقة: إذ تحيز المادة 44 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية

اللجوء للميزانيات والملحقة لكن بنفس القواعد المقررة للإقرار الميزانية موافقة البرلمان.

2-الميزانيات غير العادية (الاستثنائية): لمواجهة نفقات مرتبطة بظروف استثنائية

والميزانية الاستثنائية غالبا ما تمول بمصادر استثنائية كالقروض.

3-الميزانية المستقلة : إذ أن الكثير من الدول تصنع ميزانيات مستقلة للأشخاص المعنوية

المتمتعة بالاستقلال الإداري سواء كانت تجارية أم إدارية أم إقليمية ، إذ أن الاستقلال

الإداري لتلك الأشخاص لا فائدة منه إذ لم يتوج باستقلال مالي بإعداد ميزانيات وتحديد

نفقات دون إشراف من قبل وزير المالية ، وإن المصادقة على التقديرات المتعلقة بنفقاتها

ومداخيلها لا يتم من قبل البرلمان بل من قبل الأجهزة المحددة في القانون المنظم لهذه

الهيئات وهذه الهيئات تتحمل العجز في الميزانية دون أن يؤثر ذلك على ميزانية الدولة.¹

4-حسابات الخزينة: تتمثل وظيفة الخزينة في جمع إيرادات وصرف النفقات المسجلة في

قانون المالية والتنسيق بين هاتين العمليتين، غير أن التنسيق ليس أمرا سهلا ، ذلك أن

الخزينة قد تحصل على مبالغ نقدية لا يمكن اعتبارها إيرادات وتقوم بصرف نفقات تعود

إليها لاحقا كإقراض المواطنين أموال لإنجاز سكنات أو شراء سيارات على أن يتم إرجاعها

¹ - دنيدي يحي، المالية العمومية، دار الخلد ونية ، المطبعة الثانية. 2014، ص74.

على دفعات ، أو أن تقوم الدولة بشراء سلعة لتقوم ببيعها بسعر أعلى وهذه العمليات لا يمكن اعتبارها إيرادات ولا نفقات .

ثانيا: مبدأ توازن الموازنة العامة

أقرت النظرية التقليدية التوازن السنوي بين النفقات العامة والإيرادات العامة بشكل مطلق واعتبرت أن حسن الإدارة المالية يتطلب التوازن بين جانبي الموازنة من جهة وإلى الرغبة في تفادي مخاطر العجز في الموازنة وما قد يترتب على تغطيته من أطر تضخمي أو فائض لا تستطيع الدولة التصرف به من جهة أخرى.

كان مبدأ التوازن في الجزائر مرتبطا بالمخطط السنوي أو المتعدد السنوات لتنمية الاقتصادية والاجتماعية وذلك نظرا لتوجه الاقتصادي الاشتراكي الذي أنتجته الدولة فقانون المالية يحدد طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة ومبلغها وتخصصها في إطار التوازنات العامة المسيطرة في هذه المخططات إلا أنه مع المنعرج الاقتصادي في سنة 1988 أصبح توازن ميزانية الدولة يأخذ بعين الاعتبار مبدأ اقتصاد السوق ومبدأ نفقات رأس المال ويعتبر هذا المبدأ عنصرا من العناصر الهامة للسياسة الاقتصادية والمالية في الجزائر، فميزانية الدولة تقتصر فقط على ذكر الطرق و الوسائل التي تضمن هذا التوازن .

لكن توازن الميزانية المحض يدل على العلاقة الموجودة بين رصيد الموارد النهائية (خارج الاقتراض) والنفقات النهائية (نفقات التسيير و نفقات التجهيز) للميزانية العامة لدولة .

ثالثا: مبدأ تخصص الميزانية

عندما يوافق على مشروع قانون المالية يمكن للوزير أن يستعمل اعتمادات الميزانية فقانون المالية لسنة 1984 وضع قاعدة تتبع في هذا المجال ، وتتمثل في التخصص بالفصول وهذا ما ورد في نص المادة 20 فقرة 02 التي تنص على أنه " تخصص الاعتمادات وتوزع حسب الحالات على الفصول أو القطاعات التي تضمن النفقات حسب طبيعتها أو غرض استعمالها " هذه القاعدة تعني أن الاعتمادات مخصصة عضويا بصورة وظيفية يعني أن كل اعتماد يوافق موضوعا محددا وهذا هو معنى التخصص ، وبفصل الذي يجمع النفقات حسب طبيعتها وغرض استعمالها.¹

رابعا: مبدأ سنوية الموازنة

يقصد بسنوية الميزانية أن يحدث توقع أو إجازة نفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية كل عام ، ولهذا المبدأ أسس معينة لا تنطبق بالضرورة مع بداية السنة الميلادية ، فهي من دولة لأخرى كما هو الحال في الجزائر ، فرنسا، وسوريا ، تبدأ من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر ، ففي بعض الدول تبدأ من 01 أفريل كما هو الحال في إنجلترا، ألمانيا، أو في جويلية كما في الولايات المتحدة الأمريكية ، وذلك للأسباب التالية :

- غالبية الحسابات العامة والخاصة تحدد بسنة مثل حسابات الدخل السنوي .

¹ - دنيديني يحي ، مرجع سبق ذكره ، ص75.

• فترة السنة تتناسب مع الدورة الإيرادات العامة التي تتمثل الضرائب السنوية أهم مصادرها.

• فترة السنة تساعد على وضع تقديرات أدق مما لو كانت الفترة أكثر من سنة.

• تحديد الفترة بأقل من سنة لا يتناسب مع الوقت تحصيل الإيرادات التي تكون أغلبها موسمية.

• الفترة أقل من سنة إيراداتها قليلة.

• أعداد الميزانية يتطلب جهدا كبيرا ووقتا طويلا لكي يتيسر إعدادها لأي فترة أقل من سنة.¹

المطلب الثالث: أهمية الميزانية العمومية

تعد الميزانية شيئا ضروريا أيا كان شكل الحكم في الدولة " إذ لا يمكن تسيير المصالح العامة تسييرا منظما "، وهي بذلك تعتبر الوثيقة الإدارية التي تبين فيها الإيرادات والنفقات المحتملة مستقبلا، غير أن لها في الحكومات دورا خاصا وأهمية معتبرة إذ يجب أن يعتمد عليها (المجلس الشعبي الوطني أو البرلمان)، وأن يوجزها .

فهي بذلك تعد في النظام البرلماني كعمل إجازة إلى جانب كونها عمل تقديري فيجوز للحكومة بمقتضاها إنفاق النفقات وتحصيل الإيرادات الواردة في الميزانية ، وقد أصبح

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية، بن عكنون ، الجزائر، 2003، ص422 .

اعتماد المجلس الشعبي الوطني مبدأ من مبادئ القانون العام في أغلب دول العالم وللميزانية أهمية بالغة من ناحية السياسة لأن التزام السلطة التنفيذية بالتقدير إلى السلطة التشريعية لخطتها المالية (مشروع قانون المالية) لكن تجيزها أو ترفضها أو تعدل جزء منها بعد موافقة الحكومة بمعنى إخضاعها للرقابة الدائمة للمجلس، كما أن لها أيضاً أهمية كبرى من الناحية الاقتصادية والاجتماعية لا تقل أهمية من الناحية السياسية، إذ تستطيع الدولة بواسطتها أن تعدل في التوزيع الداخلي القومي على طبقات المجتمع المختلفة عن طريق الضرائب والنفقات العامة، كما أصبح لها الدور في تحقيق العمالة الكاملة في تعبئة القوة الاقتصادية والمساهمة في زيادة الدخل القومي، وكذلك في رفع مستوى المعيشة.¹

¹ - حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، 1988، ص 35.

المبحث الثاني: دورة الميزانية العمومية.

تعرف دورة الميزانية العامة بأنها تلك المراحل المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها ميزانية الدولة و هذه المراحل متبعة في جميع الأنظمة المالية للدولة، ويبقى الاختلاف في توزيع المستويات في كل مرحلة.¹

في هذا المطلب سنتكلم عن كيفية إعداد الميزانية وفيه مختلف إجراءات تحضير الميزانية العمومية وكذلك اعتماد الميزانية العمومية وتنفيذها.

المطلب الأول: إعداد و اعتماد الميزانية العامة

تختلف طرق إعداد الموازنة العامة من دولة إلى أخرى، كما تختلف الجهات التي تقوم بإعدادها تبعاً للنظام السياسي والاقتصادي المتبع. تمر الميزانية العامة بمرحلتين واضحتين هما: مرحلة الإعداد ومرحلة الاعتماد، على اعتبار أن الميزانية هي تقدير وإجازة.

¹ - حسين عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، الميزانية العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والمراقبة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية)، مجلة الإدارة والاقتصاد، العراق، العدد 64، 2007، ص101.

الفرع الأول: إعداد الميزانية العامة

يتم إعداد الميزانية في مراحل، وهي كالتالي:

أولاً: إجراءات تحضير وإعداد الميزانية العمومية

تستلزم دراسة إجراءات تحضير وإعداد الميزانية العمومية أن نتطرق إلى السلطة المختصة في تحضير الميزانية والإجراءات التقنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية ، وآخر الأساليب المتبعة لتقدير النفقات والإيرادات الواردة في الميزانية .

السلطة المختصة بتحضير الميزانية العمومية: تلعب السلطة التنفيذية الدور الأساسي في هذه المرحلة ويرجع ذلك إلى عدة اعتبارات:

- الاعتبار الأول: تعتبر الميزانية العمومية عن البرامج والخطط الحكومية في مجالات مختلفة.
- الاعتبار الثاني: إن السلطة التنفيذية تتولى إدارة وحدات القطاع العام ، ومن ثم فهي وحدها التي تعلم ما تتطلبه هذه الإدارة من نفقات.
- الاعتبار الثالث: إن هذه السلطة تعد أكثر السلطات معرفة بالقدرة المالية للاقتصاد الوطني، وذلك بفضل الأجهزة الإحصائية المختلفة التي تشرف عليها والتي توفر لها البيانات والتقديرات الضرورية في هذا الصدد.

- الاعتبار الرابع: السلطة التنفيذية تعتبر في وضع أفضل من السلطة التشريعية فيما يتعلق بتحديد الحاجات العامة والأولويات الاجتماعية ، لعدم خضوعها للاعتبارات المحلية والإقليمية التي تؤثر على أعضاء المجالس الممثلة للشعب .

تتولى السلطة التنفيذية مهام تحضير الميزانية العمومية بينما تتركز مهام السلطة التشريعية في مرحلة تالية تخص اعتماد الميزانية العمومية. السلطة التنفيذية هي أقدر من السلطة التشريعية على تقدير أوجه الإنفاق التي يحتاجها كل مرفق من الدولة بفروعه المختلفة ، وكذلك أيضا بشأن تقدير أوجه الإيرادات المختلفة والمبالغ التي تحصل من كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة ، كما أن السلطة التنفيذية هي التي يعول عليها في تنفيذ الميزانية العمومية .

ومن ثم فإنه يتم تكليفها بإعداد وتحضير الميزانية على النحو الملائم للظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة ويكون من المؤكد أنها ستقوم بهذه المهمة بكل دقة وعناية ، وأخيرا فإن الميزانية تعبر عن النشاط المالي للدولة خلال فترة مقبلة ، ولذلك فإنه يجب أن يطبع الانسجام والتوافق بين أجراء وبنود وتقسيمات الميزانية المختلفة .

ولا يمكن أن يتحقق ذلك لو ترك الأمر لسلطة التشريعية. وأعضاء البرلمان يحاولون غالبا بكافة السبل الممكنة كسب رضا المجتمع عن طريق إعداد ميزانية ترضي منتخبهم لا تراعى فيها التقنية من جهة، ولا توازن الإيرادات من النفقات من جهة أخرى مما يؤدي في الأخير إلى إخراج ميزانية غير متناسقة ولا تعبر عن الواقع الفعلي لخطط وبرامج الحكومة

المستقبلية ، بالرغم من ذلك فإنه من المتوقع أن تطالب السلطة التشريعية السلطة التنفيذية بمراعاة بعض الاعتبارات في عملية إعداد وتحضير الميزانية، كأن تلزمها باحترام الخطة الاقتصادية العامة للدولة التي سبق له الاقتراع عليها بالموافقة، وفي هذا الصدد يتوقف دورها عند حد التوجيهات العامة دون الدخول في تفاصيل الإعداد والتحضير للميزانية.¹

ثانيا : الإجراءات الفنية المتبعة بصدد التحضير للميزانية العمومية

جرى العمل على أن وزير المالية باعتباره ممثلاً لسلطة التنفيذية يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم للإيرادات و نفقاتها عن السنة المالية المقبلة في موعد يحدده لكي يتسنى له الوقت اللازم للإعداد مشروع لميزانية الدولة في الوقت المناسب.

بمعنى آخر فإن هذه المرحلة تبدأ عادة من الوحدات الحكومية الصغيرة ، حيث تتولى كل مصلحة أو هيئة أو مؤسسة عامة إعداد تقديراتها بشأن ما تحتاج إليه من نفقات، وما تتوقع الحصول عليه من الإيرادات خلال السنة المالية الجديدة المطلوب إعداد ميزانيتها وتقوم كافة الهيئات في الدولة بإرسال هذه التقديرات إلى الوزارة التابعة لها، وتقوم هذه الأخيرة بمراجعتها وتنقيحها وتكون من سلطتها إجراء التعديلات الجهوية التي تراها ملائمة ، ثم تقوم بإدراجها في مشروع واحد متكامل لميزانية الدولة، حيث يرفع مع البيان المالي إلى السلطة التشريعية لفحصه واعتماده.

¹ - محمد عباس محرزى، مرجع سبق ذكره، ص 244.

وبعد أن تصل كافة تقديرات الوزارات المختلفة والهيئات التابعة لدولة إلى وزارة المالية وتقوم هذه الأخيرة بإضافة تقديرات نفقاتها أي (نفقات وزارة المالية) وبتقدير إيرادات الدولة التي تحصلها المصالح التابعة لها، وتتولى إدارة الميزانية بالوزارة جمع كافة تقديرات المشار إليها وتنسيقها بعد أن تتصل بالوزارات المختلفة إذا اقتضى الأمر، ويكون مشروع الميزانية الذي يرسل إلى اللجنة المالية بالوزارة مرفقة به مذكرة تفسيرية، وتعد اللجنة المالية في الوزارة مشروع الميزانية، ويتم عرضه على مجلس الوزارة الذي يتولى عرضه بعد ذلك على السلطة التشريعية في الموعد المنصوص عليه في الدستور.

المطلب الثاني: تقدير النفقات والإيرادات

يمكن تقدير النفقات والإيرادات بعدة طرق:

الفرع الأول: تقدير النفقات:¹

يقوم كل مرفق بتحديد نفقاته المستقبلية على أساس حجم نفقاته السابقة مضاف إليها ما سيقوم به المرفق من نفقات خاصة بالاستمرار أو الإنشاءات، خلال السنة المالية المقبلة ويتم تقدير النفقات أو ما يعرف بالاعتمادات باستخدام عدة طرق:

- الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية: تتمثل في الاعتمادات المحددة في تلك الاعتمادات التي يمكن تحديد أرقامها على نحو دقيق في الميزانية كمرتبات وأجور

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره ، 435

الموظفين ونفقات المرافق العامة التي استقرت خدماتها وتكاليفها، أي التي تكون لها خبرة في تقدير نفقات مستعملة ، مما يعني عدم تجاوز للاعتمادات المخصصة لها أما الاعتمادات التقديرية فيقصد بها النفقات التي يتم تحديدها على وجه التقريب، وهي تطبق عادة على المرافق الجديدة التي لم تعرف نفقاتها على وجه التحديد ويجوز للحكومة أن تتجاوز مبلغ الاعتمادات التقديرية دون الرجوع إلى السلطة التشريعية .

● اعتمادات البرامج: وهي تتعلق بالمشاريع التي يتطلب تنفيذها فترة طويلة ويتم تنفيذها بطريقتين:

- **الطريقة الأولى:** يتم فيها تقدير مبلغ النفقات بصورة تقديرية وإدارية في ميزانية السنة الأولى مع العلم أنه يتم إدراج في الميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة، الجزء الذي ينتظر فعلا دفعه من النفقات وتسمى هذه الطريقة باعتماد الربط.

- **الطريقة الثانية :** يتم فيها إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرامج توافق عليه السلطة التشريعية ، وبموجب هذا القانون يتم وضع برنامج مالي على أن يتم تنفيذه على عدة سنوات، ويوافق على الاعتمادات اللازمة له ، وتسمى هذه الطريقة باعتماد البرامج.

الفرع الثاني: تقدير الإيرادات:

يشير تقدير الإيرادات العامة صعوبات تقنية إذ أنه يرتبط أساساً بالتوقع فيما يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد الوطني من أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة في السنة المالية المقبلة، ويتم تقديرها باستخدام عدة طرق منها:¹

1- **التقدير الآلي:** تعتمد هذه الطريقة في تقدير الإيرادات المقبلة على أساس أن لا يترك للقائمين بتحضير الميزانية ، أي تقوم السلطة التقديرية بتقدير الإيراد المتوقع الحصول عليه ، ويستند على قاعدة السنة قبل الأخيرة إذ يتم تقدير الإيرادات على أساس الاسترشاد بنتائج آخر ميزانية نفذت ، وفقاً لهذه الطريقة إضافة نسبة مؤوية على آخر موازنة نفذت .

2- **طريقة إضافة الزيادات:** على أساس متوسط الزيادات التي حدثت في الإيرادات العامة خلال الخمس سنوات السابقة، وتتميز بتحديد حجم الإيرادات والنفقات بصورة تحفظية ، إلا أنه يعاب على هذه الطريقة أن الحياة الاقتصادية لا تسير في اتجاه ثابت فغالبا ما تتأرجح بين الكساد والانتعاش من فترة إلى أخرى ، وبالتالي من الصعب استخدام هذه الطريقة في تحديد حجم الإيرادات.

3- **التقدير المباشر :** تستند هذه الطريقة أساساً على التوقع أو التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة ، على حدى وتقدير حصيلته المتوقعة بناء على هذه الدراسة

¹- محمد عباس محرزى، مرجع سبق ذكره، ص435.

المباشرة تطلب السلطة المختصة من كل مؤسسة في القطاع العام أو يتوقع حجم مبيعاته والعامّة لسنة المالية المقبلة، إيراداته على أن يكون لكل وزارة أو هيئة حكومية تقدير ما تتوقع الحصول عليه من إيرادات في شكل رسوم أو ضرائب عن نفس السنة المالية موضوع الميزانية الجديدة ، وإذا كانت طريقة التقدير المباشر تمثل أفضل الطرق لتقدير الإيرادات فإن السلطة المختصة يجب عليها الاسترشاد بعدة أمور لكي تصل إلى تقديرات قريبة جدا من الواقع ، تتمثل في مبلغ الإيرادات الفعلية السابق تحصيله، ومستوى النشاط الاقتصادي المتوقع والمتغيرات المنتظرة في التشريع الضريبي مع مراعاة عدم المبالاة في التقدير حتى يكون أقرب من الواقع .

الفرع الثالث : اعتماد الميزانية العمومية

- السلطة المختصة باعتماد الميزانية :

يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية (المجلس الوطني الشعبي) بغرض اعتماده تطبيقاً لقاعدة (أسبقية الاعتماد على التنفيذ) بعد إعداد من السلطة التنفيذية وذلك حسب المراحل الأساسية التالية:

• أولا: المناقشة

بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني، يقوم هذا الأخير طبقا للقوانين والأنظمة الداخلية للمجلس وإحالاته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط.

تقوم اللجنة المالية بالمجلس الشعبي الوطني بدراسة ومناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية) وتنتهي أعمالها بوضع تقدير تمهيدي من ملاحظاتها واقتراحاتها مع مراعاة أحكام المادة: 121 من الدستور.¹

يتم عرض التقدير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني للمناقشة في جلسة عامة تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول به من طرف مختلف القطاعات والوزارات.

• ثانيا: التعديل

تختلف سلطة البرلمان في تعديل قانون الميزانية من بلد لآخر ، ففي فرنسا مثلا يقيد دستورها لعام 1958 من حق البرلمان في تعديل مشروع الميزانية الذي تقدمه الحكومة لأن ذلك من شأنه الإنقاص من الإيرادات وزيادة النفقات ، ذلك لأن زيادة الميزانية تمثل شكلا متجانسا، وأن إطلاق تعديلات قد يضر بالمصلحة العامة، وفي الجزائر يمكن للنواب

¹ - المادة 121 من الدستور، المؤرخ في 16 نوفمبر 2008، الجريدة الرسمية، العدد 63، 2008.

والحكومة وأعضاء الجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني، شريطة تقيد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على ما يلي: " لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه تخفيض الموارد العمومية أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترحة إنفاقها".

ويكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة ، الأمر الذي قد يؤدي إلى مشاكل سياسية و دستورية.

• ثالثاً: التصويت

تخول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور "المجلس الشعبي الوطني حق التصويت¹ على ميزانية الدولة ، كما يقوم مجلس الأمة لاحقاً بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة 120 من الدستور.

وخلافا لبعض الأنظمة التي تخول للبرلمان التصويت على الميزانية بابا بباب فإن المادة 70 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية² تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية ، خلافا لميزانيات الإدارة المحلية التي يصوت عليها بابا بباب وفصلا بفصل ومادة بمادة.

¹ - المادة 122، قانون رقم 08-19، الذي يتضمن التعديل الدستوري العدد 63. 2008.

² -المادة 70، القانون رقم 84-17، مرجع سابق.

والقاعدة التي يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة ،
احتراما لمبدأ السنوية .

كما أن الدستور قيد البرلمان من حيث الاختصاص الزمني في المصادقة على قانون المالية
حيث تنص الفقرتين السابعة والثامنة من المادة 120 من الدستور على ما يلي:

يصادق البرلمان على قانون المالية من مدة أقصاها خمسة وسبعون يوما من تاريخ إيداعه
وفي حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقا يصدر رئيس الجمهورية مشروع
الحكومة بأمر .

كما يشير القانون 84 - 17 المتعلق بالقوانين المالية في حالة عدم تمكن البرلمان من
المصادقة على قانون المالية قبل بداية السنة (أول جانفي) حيث ينص في مادته 69 على ما
يلي:

في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية لسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه
عند تاريخ أول يناير من السنة المالية المعتر، يواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية
للدولة حسب الشروط التالية:

أ- بالنسبة للإيرادات: طبقا لشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها ، تطبيقا لقانون
المالية السابق.

ب- بالنسبة للنفقات : التسيير في حدود 1/12 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى مالية الميزانية السابقة وذلك شهريا لمدة ثلاثة أشهر.

ت- بالنسبة للاعتمادات الاستثمارات : وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع الاعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي لسنة المالية السابقة .

يوصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقه والأحكام ذات طابع تشريعي المطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسييرها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية .¹

¹- محمد عباس محززي، مرجع سبق ذكره، ص446.

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ الميزانية العمومية

يتم تنفيذ النفقات العمومية في مرحلتين تتمثل في المرحلة الأولية ويكون إنجاز هذه المرحلة في منوط بعهدة أمر بالصرف، والمرحلة المحاسبية يطلق عليها مصطلح (تأدية النفقات) وأוכלها الشرع للمحاسبين العموميين.

الفرع الأول: المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية.¹

1. الالتزام (التعهد): يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين ، ويمثل التزام همزة الوصل الشرعي بين المؤسسات بصفقتها شخصية معنوية من جهة ، وبين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى، فأول خطة لتنفيذ النفقة العمومية بين المؤسسة والمورد تكون بالالتزام والذي يتمثل في :

- عقد العمل :إذا تعلق الأمر بتوظيف شخص للاستفادة من خدمات محددة يقدمها المتعامل .

2. التصفية: تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح لنفقات العمومية. وتبدأ مباشرة بعد إتمام المتعامل معه ، إنجازها ، أو تسليم البضاعة المطلوبة منه وذلك بمقارنة ما تم تجسيده على أرض الواقع من جهة ، وما هو متفق عليه وفق وثيقة الالتزام (سواء كانت عقد عمل أو طلبية أو الأمر بالخدمة) من جهة أخرى .

¹دنيدي يحي، مرجع سبق ذكره، ص 117.

وبناء على عملية المقارنة هذه، يتم تحديد مدى التزام المتعامل معه بالوفاء بالالتزامات التي قطعها على نفسه ، وفق وثيقة الالتزام التي وقع عليها بتحديد مدى الالتزام هذا وفق بنود الالتزام المبرم بين الجانبين (المؤسسة والمتعامل) يتم تحديد مبلغ النفقة تحديدا دقيقا بما يتناسب مع ضمان مصلحة كل جانب من الجانبين .

لذلك فإن التصفية تتمثل في التأكد من الوقائع التي يركز عليها الدين العمومي، وبالتالي فهي عملية ميلاد الدين العمومي ، ذلك لأنه مباشرة بعد الانتهاء منها ، تصبح المؤسسة مدينة للمتعامل ، ومطالبة بتسديد المبلغ الذي تم تحديده بعد إنجاز هذا الأخير لتعهداته .

3. الأمر بالصرف:

"يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية " . وينفذ على شكل أمر بالصرف عندما يكون صادر عن الأمر بالصرف الرئيسي أو على شكل حوالة دفع عندما يكون صادر عن الأمر بالصرف الثانوي.

إن الأمر بالصرف يتم تسديده عن طريق الخزينة المركزية أو الخزينة الرئيسية ، أما حوالة الدفع فتسدد عن طريق الخزينة الولائية ، على أن يكون الأمر بالصرف أو حوالة الدفع مدعّم بالوثائق المحاسبية المثبتة والمدعّمة للنفقة خاصة الفاتورة ، التي يجب أن تكون وفق الإجراءات القانونية المتعلقة بموضوع النفقة والمدونة عليها بصفة واضحة " بضاعة مستلزّمة " أو " خدمة مؤداة " ، ذلك لكون الدولة لا تسدد أي نفقة مسبقا إلا في حالة بعض

الحالات الإستثنائية كنفقات التنقل والتسبيقات الأخرى المرخص بها وفق النصوص التشريعية المعمول بها، كالتسبيقات الممنوحة على الصفقات العمومية الجزافية والممولة .

الفرع الثاني : المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية.¹

(1) الدفع:

يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي ،فبالرغم من أن الدفع هو الإجراء الذي يسمح للمؤسسة بالوفاء بالتزاماتها المالية ، اتجاه المتعاملين معها ، وبالتالي إبراء ديونها العمومية إلا أن هذا الإجراء لا يمكن إنجازه إلا إذا توفرت الشروط التالية .

• مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها ، ونقصد بذلك أن تكون النفقة قد استوفت الشروط والإجراءات القانونية الخاصة بطبيعتها ذلك لكون كل صنف من النفقات النصوص القانونية التي تحكمه.

• صفة الأمر بالصرف أو المفوض له ويقصد بذلك وجوب التأكد من أن حوالة الدفع " الأمر بالدفع " هي ممضاة من قبل الأمر بالصرف ، أما إذا كانت ممضاة من قبل الأمر بالصرف المفوض لا بد من التأكد من أن المعني مفوض لتوقيع على هذا الصنف من النفقات مع التأكد من توقيعه.

¹ - دنيديني يحي ، مرجع سبق ذكره ، ص 119.

• شرعية عملية التصفية، ويقصد بذلك أن تكون عملية التصفية أنجزت من قبل المخول له قانونيا (الأمر بالصرف شخصا أو الأمر بالصرف المفوض)، مع وجوب تأكيد بعملية التصفية إنجاز العملية وذلك بتسجيل إحدى العبارتين التاليتين:

- " تم استلام البضاعة المبينة على هذه الفاتورة وفق الشروط المتفق عليها".
 - أو " تم إنجاز الخدمة المبينة على هذه الفاتورة وفق الشروط المتفق عليها".
- وذلك بحسب طبيعة النفقة مع وجوب إمضاء الأمر بالصرف المشرف على عملية التصفية مباشرة بعد هذه العبارة المضافة على الفاتورة .
- توفر الاعتمادات ، والديون التي تسقط آجالها وأنها محل معارضة .
 - تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، إن أي نفقة قد تتطلب تأشيرة أو عدة تأشيرات مراقبة وهذا بحسب طبيعة النفقة وعلى المحاسب العمومي التأكد من أن النفقة تتوفر على ما يجب توفره من تأشيرات المراقبة وبما تتطلبه طبيعتها¹.
 - الصحة القانونية للمكسب الإجرائي ، ويقصد به وجوب التأكد من أن الوثائق المعتمد عليها لتحديد هوية المستفيد وتوجيه مبلغ النفقة لفائدته لها من الشرعية والقوة القانونية بما يسمح من إعفاء المحاسب العمومي من أية مسؤولية بعد عملية الدفع .

¹ - الأسود الصادق ، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة، رسالة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03 ، 2011، ص 37.

2- تكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف وحوالات الدفع:

يتكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف أو حوالات الدفع التي يستلمها من الأمر بالصرف خلال مدة عشرة (10) أيام من تاريخ استلامها .¹ وتسجيلها محاسبيا ضمن الشهر الذي صدرت فيه ، وذلك بعد قيامه بفحصها لتأكد من صحتها سواء من الناحية الشكلية أو الناحية الضمنية إذ أنه وفي حالة عدم مطابقتها للأحكام التشريعية أو التنظيمية المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية ، على المحاسب العمومي ، وخلال مدة عشرين (20) يوما الموالية للاستلام الأوامر المعنية ، الطالبة بإشعار الأمر بالصرف بقرار رفض التسديد كتابيا مع وجوب تحديد أسباب الرفض .

في حالة ما إذا كان الرفض متعلقا بأسباب شكلية صرفة أو بتسجيل مخالفة مادية ونفس الشيء في حالة عدم تطابقة المعلومات المتعلقة بموضوع النفقة والمسجلة على حوالة الدفع مع تلك التي هي مسجلة على الوثيقة المحاسبية المرفقة بنفس الحوالة فإن هذا الرفض يعتبر رفضا مؤقتا لكون المحاسب العمومي مستعد لقبوله من جديد بعد إزالة هذه الخروقات المشار إليها بالمعالجة أو بالتصحيح من قبل الأمر بالصرف.

في حين أن الخروقات ذات الصلة بمضمون النفقة والتي لا يمكن بأي شكل من الأشكال إلزتها فإن الرفض يعتبر رفضا دائما .

¹ - المادة 02 من مرسوم تنفيذي 93-46 الصادرة في 06 فيفري 1993 ، والمتعلق بآجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة.

3- إجراءات غرض النظر (التسخير)

في حالة اقتناع الأمر بالصرف بأن الرفض النهائي للتسديد الصادر عن المحاسب العمومي غير مؤسس، فإنه وفقاً للمادة 47 من القانون 21-90 ، أن يطلب كتابياً من المحاسب العمومي غرض النظر وأن يقوم بتسديد النفقة تحت مسؤولية (مسؤولية الأمر بالصرف) وفي هذه الحالة يعفى المحاسب العمومي من كل مسؤولية قد ينجر عن عملية الدفع هذه على شرط أن يقوم بتحرير تقرير مفصل عن تفاصيل أسباب الرفض وإرفاقه بنسخ من وثائق المحاسب المتعلقة بالنفقة موضوع التقرير وإرسالها جميعاً إلى وزارة المالية خلال خمسة عشرة (15) يوماً من تاريخ الدفع إلا أنه في جميع الأحوال لا يمكن للمحاسب العمومي الرضوخ لهذا التسخير في حالة ما إذا كان سبب رفض الدفع لأحد الأسباب التالية:¹

- عدم توفر الاعتمادات ماعدا بالنسبة للدولة .
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير الإبرامي.
- انعدام تأشيرة مراقبة الموافقة ، أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصاً عليه في التنظيم المعمول به.²

¹ المادة 47 من القانون 21-90، المرجع نفسه.

² المادة 48 من القانون (20-90)، المرجع نفسه.

المبحث الثالث: الرقابة على إعداد وتنفيذ الميزانية العمومية.

إن وجود أنظمة كفئة وفعالة للرقابة المالية في أية منظمة يعتبر من أهم الأمور في نجاح المؤسسة لتحقيق أهدافها ومنعا للتسيير الفوضوي بفرضها لاحترام القوانين الأساسية للمحاسبة والتسيير ، وقد سطر المشرع الإطار القانوني للمراقبة في المؤسسات الثقافية وبين السلطات التي لها صلاحية المراقبة الإدارية والقضائية والتشريعية والتي تقع قبل وأثناء وبعد عملية تنفيذ الميزانية ، ولذلك نجد النظام المالي الجزائري قد حرص على حمايتها من الأخطاء والتلاعبات التي يمكن أن تتسبب في ضياعها دون تحقيق الأهداف المسطرة والمشاريع المبرمجة، ولذلك فقد أقر رقابة مالية مضاعفة نعرضها فيما يأتي:

المطلب الأول: الرقابة على الإعداد.

هذا النوع من الرقابة يكون خلال مراحل تحضير مدونة ميزانية التسيير وتتم رقابته من طرف:

الفرع الأول: رقابة الأمر بالصرف.

بعد الانتهاء من تحضير مشروع الميزانية من طرف العون المحاسب المكلف في المؤسسة بالمالية وتحت سلطة مديرها (الأمر بالصرف)، وبعد تدارس جميع مقتضياته ومحتوياته بشكل مفصل ، يحال المشروع للوزارة الوصية للقبول والمصادقة عليه، فخلال هذه الفترة التحضيرية أين يتم فيها تحضير "مدونة الميزانية " خلال شهر أكتوبر من طرف

الأمر بالصرف ومسؤولين مباشرين على الميزانية قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة التنفيذ، يكون داخل المؤسسة ذاتها (رقابة تلقائية) وإرساله إلى الوزارة الوصية (وزارة الثقافة)، فجميع الإجراءات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة لمتابعة برامجها وخططها المستقبلية في محاولة لتجسيدها فعليا على الواقع، بتصحيح الأعمال الخاطئة وتقييم الأعمال المنجزة سابقا، وتحديد الانحرافات بوسائل وإجراءات تهدف من خلالها إلى حماية أصولها وممتلكاتها، وللتأكد من صحة ودقة تقديراتها المحاسبية والإحصائية من أجل تحقيق أهداف المؤسسة .

الفرع الثاني: رقابة البرلمان

يتمتع البرلمان زيادة على سلطته في وضع وسن القوانين، باختصاص لا يقل أهميته ألا وهو مراقبة الإدارة العامة (الحكومة)، من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي كان قد وافق عليه من قبل.

تمس الرقابة البرلمانية (التشريعية) مختلف أنشطة الحكومة، ومجالات تدخلها، ومنها المجال المالي.¹

¹ -محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص112.

إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية واعتماده (رقابة قبلية)، وهي تدخل في مرحلة إعداد الميزانية، فإن مراقبته تمتد أيضا أثناء تنفيذ الميزانية (رقابة آنية معاصرة)، بل وحتى نهاية السنة.¹

المطلب الثاني: الرقابة أثناء التنفيذ.

هذا النوع من الرقابة تقوم به الأجهزة والإدارات بالوحدات المختلفة للتأكد من سلامة ما يجري عليه العمل دخلها، ومن أن التنفيذ يسير وفقا للخطط والسياسات الموضوعية.²

الفرع الأول: المراقب المالي ودوره في الرقابة على التنفيذ.

اشتق اسمه من كلمة المراقبة التي تعتبر المهمة الرئيسية التي يمارسها، كما يمكن القول بأن المراقب المالي هو الشخص الذي يمثل وزارة المالية على مستوى الولاية.³

يلعب المراقب المالي دورا أساسيا في إجراء عملية الرقابة السابقة (القبلية)، باعتباره المراقب القانوني للنفقات الملتزم بها، بالإضافة إلى دوره في عملية التنفيذ كما جاء في المواد 23، 24، 25 من المرسوم التنفيذي 414-92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992.

¹ - محمد الصغير بعلي، مرجع سبق ذكره، ص 113.

² - عوف محمود الكفراوي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

³ - سكوتي خالد ، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع الدولة والمؤسسات القانونية ، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، كلية الحقوق ، 2013، ص53.

الذي يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها والمتعلقة بالمهام المرتبطة بممارسة الرقابة، ويمكن التطرق إلى كل هذا بإبراز الدور المحاسبي للمراقب المالي ثم الدور الإعلامي له.¹

● **الدور المحاسبي :** يتجسد الدور المحاسبي للمراقب المالي في مسك محاسبة الالتزام بالنفقات حيث يقع عليه عبء تسجيل العمليات الملتزم بها وضبطها في سجل معد خصيصا لذلك، ومتضمنا كل البيانات المتعلقة بالعملية المالية كنوعها والفواتير المثبتة لها ومبلغها والأمر بالصرف القائم بها ورقم التأشير وتاريخها.

وتمكن هذه العملية من معرفة المبالغ الملتزم بها وبالتالي إبلاغها في حال طلبها إلى المصالح المعنية بها وهذا الدور المحاسبي يستوجب على المراقب المالي القيام بالمهام التالية:²

- ✓ القيام بمسك السجلات التي تدون بها التأشير أو رفضها.
- ✓ القيام بمسك تعداد المستخدمين حسب كل باب من أبواب الميزانية.
- ✓ القيام بمسك محاسبة الالتزامات حسب الشروط المحددة قانونا.
- **الدور الإعلامي:** انطلاقا من هذا الدور يقوم المراقب المالي بإعداد التقارير الخاصة بتنفيذ الميزانية وذلك بتحديد مقدار المبالغ التي تم صرفها مقارنة مع الاعتمادات

¹ خالد سكوت، مرجع سبق ذكره، ص 137.

² بن داود إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص 137.

الممنوحة وذلك بصفة دورية وإرسالها إلى الوزير المكلف ، لإعلام المصالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات وبتعداد المستخدمين.¹

يتبين هذا الدور الإعلامي للمراقب المالي يتمثل أساسا في إعداد التقارير الخاصة بتنفيذ الميزانية والتي تهدف إلى تحسين أداء الأمرين بالصرف.

فما لا شك فيه أن رقابة المراقب المالي على تنفيذ صرف الميزانية تهدف إلى مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين والتنظيمات الساري بها العمل ، ولأجل هذا اعتبرت هذه الرقابة "رقابة وقائية" تمكن من اكتشاف الخطأ قبل أو فور وقوعه والسعي مباشرة إلى تصحيحه وتداركه في الحين ، كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الأمر بالصرف في حال الخطأ عن حسن نية أو سوء النية أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات ، كأن يقدم وثيقة التزام خاصة باقتناء أدوات تجهيزية معينة وبعد التأشير عليها من المراقب المالي يغير الاتجاه لهذا التخصيص فيقتني غير ما أشر عليه.

وبهذا نجد أن الرقابة المالية هي المستمرة والتي تسير كل مراحل الإنفاق هي التي تأتي ثمار تلك النفقة الملتزم بها وهي الحيلولة دون التجاوزات والاختلاسات المالية.²

¹ - المادة 24 من المرسوم التنفيذي 414-92، مرجع سبق ذكره.

² بن داود إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص 87.

الفرع الثاني: المحاسب العمومي ودوره في الرقابة على التنفيذ.

بالإضافة إلى دور المحاسب العمومي في تنفيذ الإيرادات وتحصيل النفقات ، يؤدي دورا رقابيا مهما، يتمثل هذا الدور الرقابي في مراقبة أعمال الأمرين بالصرف والتدقيق في شرعية الوثائق التي صادقوا عليها، وتكون رقابة المحاسب العمومي موالية لرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف.

فيجب على المحاسب العمومي وقبل قبوله دفع النفقة مراقبة والتأكد مما يلي:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات.
- عدم انقضاء الدين.
- عدم وجود معارضة للدفع
- الطابع الإبرائي للدفع.
- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها خاصة ما يتعلق بتأشيرة المراقب المالي.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

إذن يجب مراقبة العناصر السابقة والتأكد من ثبوتها قبل مباشرة إجراءات الدفع الموجه إليه ، أن يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع ، أما إذا رأى فيه مخالفة لها ، يصدر رفض قبول الصرف لتلك النفقة ، إلا أن القانون حول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن للمرافق العمومية وتلبية للمصالح العامة وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي ، وهذا ما يعرف " بالتسخير المكتوب " ، وهذا ما تأكده المادة 47 من القانون 90-

21 وأيضا المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 91-314.¹

وبالتالي إذا امتثال المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا تبرأ ذمته من المسؤولية المالية والشخصية ، والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فتبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض صرف النفقة ورفض الامتثال للأمر بالصرف ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب التالية:²

- عدم توفر الاعتمادات المالية ، ماعدا بالنسبة للدولة ، عدم توفر أموال الخزينة .
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- عدم توفر أموال الخزينة.
- طابع النفقة غير الإبرائي أي الشخص المعني بالدفع هنا هو غير الدائن الحقيقي.

¹ - المرسوم التنفيذي 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 2015 الذي يحدد إجراءات تسخير المحاسبين العموميين من طرف الأمرين بالصرف.

² - المادة 48 من القانون 90-21 المؤرخ في 15-08-1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

- إنعدام تأشيرة المراقب المالي .

المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة.

رقابة تأتي بعد تنفيذ العمليات المالية للميزانية التي تمت فعلا ، تتم من طرف هيئات قد تكون تابعة للسلطة التنفيذية أو مستقلة عنها مثل مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية، وهدف هذا النوع من الرقابة هو التحقيق من التنفيذ وكشف الأخطاء، المخالفات المالية والتجاوزات التي حصلت.¹

الفرع الأول : رقابة مجلس المحاسبة: هو المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية ، أنشأ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976.²

يتمتع مجلس المحاسبة باختصاصات واسعة في مجال الرقابة وتتمثل مهامه على وجه الخصوص في التدقيق في شروط الهيئات ، الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل نطاق اختصاصه وفي تقييم مسارها والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للتنظيمات والقواعد المعمول بها ، والهدف من كل ذلك هو تشجيع الاستعمال الفعال والصارم لتقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية ، كما يساهم المجلس

¹- صرامة عبد الوحيد ، الرقابة على الأموال العمومية "حالة الجزائر"، مرجع سبق ذكره ، ص82.

² - المادة 02 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة.

في إطار صلاحياته في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات الغير قانونية ومكافحتها.

يمارس مجلس المحاسبة صلاحياته القضائية عن طريق القرارات في حالة تصفية حسابات المحاسبين العموميين وتقديم الحسابات و الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بالنسبة للأخطاء والأخطاء التي يرتكبها المسكرون.

يشارك مجلس المحاسبة في توجيه الأعمال ويمارس الرقابة الداخلية والخارجية على المؤسسات والمصالح المالية، ويتابع تنفيذ تلك الأعمال وكيفية استغلال النتائج.

فمجلس المحاسبة يراقب مختلف الحسابات التي تبين مجموع العمليات المالية والحسابية بحيث يقوم بالفحص والتحقيق من صحتها وقانونيتها وجديتها.¹

الفرع الثاني: رقابة المفتشية العامة للمالية: تختص بالرقابة اللاحقة أو أثناء التنفيذ أو في كل الأوقات إذا تطلب الأمر ذلك ، على التسيير المالي والمحاسبي لكل الهيئات والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية ، وبصفة عامة كل شخص معنوي له حق التصرف في الأموال العمومية ، كما تتولى عمليات التقييم الاقتصادي والمالي للمؤسسات الاقتصادية بهدف تقدير فعالية التسيير ونجاعته.

¹ - جمال لعمارة ، مرجع سبق ذكره ، ص226.

كما يمكن إخضاع أغلبية الهيئات لرقابة المفتشية العامة للمالية عن طريق مراسيم تنفيذية ، وفي هذا الإطار يمكن الإشارة إلى المرسوم التنفيذي 92-79 المؤرخ في 22 فيفري 1992 الذي يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقويم الإقتصادي للمؤسسات العمومية .¹

تبدأ هذه الرقابات اللاحقة بعد نهاية السنة المالية وقفل الحسابات واستخراج الحساب الختامي، هذه المجموعة من الإجراءات التي تتم للتحقق والتأكد من أن التنفيذ الفعلي للأعمال تم وفقا للبرامج والخطط والأهداف الموضوعة مسبقا وضمن القواعد والأنظمة ، القصد منها القيام بمراجعة مالية لنتائج العمليات الجارية في فترة زمنية سابقة بهدف إظهار الانحرافات والأخطاء المصاحبة للتنفيذ واقتراح الحلول المناسبة لها وضمان عدم تكرار حدوثها، وتتصف بالشمولية لأنها تفحص الحسابات الختامية ، وهي أكثر دقة من الرقابات السابقة لأنها تشمل كاملة المراحل السابقة من الإعداد وحتى تنفيذ الميزانية ، ومن عيوبها أنها تكشف الأخطاء والمخالفات بعد حدوثها.

لكن الإيجابي في كل هذه الرقابات المالية المسخرة لحماية الميزانية وتوجيه إنفاقها ، أن كل رقابة تكمل الأخرى فالرقابات السابقة لتنفيذ تكون وقائية، والرقابات اللاحقة تكون علاجية من خلال كشف الأخطاء وتسويتها.

¹ - المرسوم التنفيذي 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992 الخاص بالتأهيل للتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية للمفتشية العامة للمالية .

خلاصة

حاولنا في هذا الفصل استعراض مختلف المفاهيم المتعلقة بالميزانية العمومية وطبيعتها كونها تتمثل في اعتمادات مالية ممنوحة من طرف الدولة ، فميزانية المؤسسات العمومية تعد أداة فعالة لتسيير مصالحها ، وعملية تحضيرها وتنفيذها تتم في الإطار الذي حدده القانون ، حيث تتم هذه العمليات تحت أعين هيئات رقابية مختلفة لضمان شرعيتها ومصادقيتها، من أجل مجابهة مختلف النفقات العمومية اللازمة لتلبية الحاجات العامة بالإيرادات لتغطيتها وذلك خلال فترة زمنية محددة عادة ما تكون سنة واحدة ، وما مدى أهميتها في تشكيل التوازنات الاقتصادية والمالية كما تساهم في تحسين الأداة الإدارية وتقدمها وتطورها .

الفصل الثالث

دراسة حالة : واقع الرقابة
المالية لميزانية التسيير بدار
الثقافة ميله

تمهيد:

بعد تعرضنا في الجانب النظري إلى مختلف التعاريف المتعلقة بالرقابة المالية ومراحلها وأساليب تنفيذها ومستلزماتها مرورا بالأنواع ومختلف الهيئات المكلفة بذلك للوصول إلى نظام رقابي فعال . وكذا الميزانية العمومية والمبادئ والقواعد العامة للإعداد ها واعتمادها ومدى أهميتها.

سنقوم في هذا الفصل الثالث بدراسة تطبيقية ميدانية على مستوى دار الثقافة ميله والمتمثلة في كيفية إعداد الميزانية وتنفيذها وطرق الرقابة عليها، وذلك باختيارنا لميزانية التسيير كنموذج للعمل ومدى تعلقها بالنفقات، وذلك بتقديم ثلاث مباحث نبدأ في المبحث الأول بالإطار المفاهيم حول دار الثقافة ميله . لننتقل في المبحث الثاني إلى الرقابة على ميزانية التسيير لسنة المالية 2020 لدار الثقافة ميله من الإعداد إلى التنفيذ ، ونختم الفصل بالمبحث الثالث فيه خلاصة عامة للدراسة .

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي حول دار الثقافة ميلة.

تعتبر دار الثقافة مبارك الميلي منارة ثقافية بولاية ميلة ، و ذلك لما تقدمه من نشاطات ثقافية و فنية متنوعة و مستمرة ملبية بذلك مختلف أذواق و اهتمامات الجمهور على اختلاف مستوياته الثقافية و العمرية.

كما تفتح مؤسستنا أبوابها على الجيل الجديد من أجل اكتشاف المواهب و مد يد المساعدة لهم من أجل إنشاء جيل جديد يحمل راية الثقافة الوطنية عاليا، و ذلك من خلال الورشات الثقافية و الفنية التي هي دائما في تطور مستمر حسب ما تقتضيه خصوصية الزمان و المكان .

هذا بالإضافة إلى شرف احتضان مؤسستنا لمختلف النشاطات الثقافية و الفنية و الأنشطة الاجتماعية التي يقوم بها مختلف القطاعات و الجمعيات و فعاليات المجتمع المدني.

كل هذا جعل من المجلس التوجيهي يرى في وضع خطة مالية محكمة لمؤسستنا ضرورة و حتمية لا بد منها لوصول المعلومة للجميع، و يعرف بما تقدمه من برامج ثقافية و فنية خدمة لثقافتنا الوطنية و حفاظا على تراثنا الثقافي الأصيل.

المطلب الأول: التعريف بدار الثقافة ميلة.

تجلى قطاع الثقافة بولاية ميلة بافتتاح دار الثقافة مبارك الميلي أبوابها بسنة 2008.

الفرع الأول: بطاقة تعريف لدار الثقافة ميلة.

دار الثقافة مبارك الميلي لولاية ميلة هي مؤسسة عمومية ذات طابع ثقافي فتحت أبوابها في جويلية 2008 بموجب القرار الوزاري رقم 296 بتاريخ 06 أوت 2007 المتضمن إنشاء دار الثقافة للولاية. يوجد مقرها بحي الإخوة بن زرافة بجانب المقر الإداري للولاية بميلة، و تتربع على مساحة 9000 م² ، جزء منها مبني و يشمل الورشات الفنية و التقنية (ورشة الفنون الدرامية، ورشة الموسيقى و الفنون الغنائية، ورشة الفنون التشكيلية، ورشة السعي البصري، ورشة الخط العربي، فضاء الأنترنت، ورشات المطالعة، ورشة اللغات، ورشة الإعلام الآلي، ورشة المكفوفين، النادي الأدبي و الفكري) بالإضافة إلى بهو المعارض ، قاعة المحاضرات و قاعة العروض الكبرى.

بالإضافة إلى مختلف أنشطة الورشات و النوادي الموجودة بدار الثقافة التي تندرج ضمن التنشيط القاعدي للمؤسسة هناك العديد من الأنشطة المباشرة، القطاعية و الولائية .

تتواصل مع عريض جمهورها عبر موقعها الإلكتروني:

www.maisondelaculture_mila.dz ❖

أو عبر صفحة الفاسبوك:

❖ Maison Culture Mila

أو عبر بريدها الإلكتروني:

❖ Maisondeculturemila43@gmail.com

الفرع الثاني: نشاطات دار الثقافة ميله.

• مكتبة دار الثقافة:

من أهم هياكل دار الثقافة لما لها من دور فعال في تطوير وترقية الثقافة على المستوى المحلي، إذ تقوم بحفظ ومعالجة وتنظيم مختلف الكتب والأوعية الفكرية ووضعها في متناول القراء، باشرت عملها في 2009 تتكون من ثلاث طوابق تضم ثلاث قاعات مطالعة (ذكور، إناث، أطفال) وقاعة الإعارة، الميديا تيك ، والمكتبة الرقمية، وورشة المطالعة للمكفوفين، تتسع لعدد لا بأس به من الجمهور المستفيد وتتوفر على كل ما يلزم للقراءة والمطالعة المريحة.

بالإضافة إلى النشاط القاعدي للمؤسسة من نشاط الورشات إلى النوادي الموجودة

والمهرجانات هناك العديد من الأنشطة المباشرة، القطاعية وحتى الولائية .

كما فتحت دار الثقافة أبوابها لنشاط الجمعيات الولائية للمساهمة بالرفع الثقافي. ونحاول

إيجاز ذلك فيما يلي:

• الورشات الثقافية و الفنية الناشطة بدار الثقافة:

يؤطرها مختصون من خريجي المعاهد الفنية والجامعات أصحاب الشهادات العليا في الاختصاص، تهدف هذه الورشات إلى التكوين في مختلف التخصصات الثقافية والفنية و اكتشاف الموهب وصقلها

نوجزها وأهم الاختصاصات الي تحتويها في ما يلي:

الجدول (01): جدول الورشات الثقافية والفنية لدار الثقافة.

الرقم	الورشات	التخصصات المفتوحة
01	ورشة الفنون الدرامية	- فن التمثيل - ورشة الحكواتي للأطفال الصغار
02	ورشة الموسيقى و الفنون الغنائية	- تعليم الصول فاج - العزف على آلة البيانو - المجموعة الصوتية
03	ورشة الفنون التشكيلية	- الرسم للكبار - الرسم للصغار - الخط العربي - الأشغال اليدوية - الرسم على السيراميك
04	ورشة السمعى البصري	- التصوير و التركيب السمعي البصري - نادي السينما و السمعي البصري - إنجاز الفيلم الوثائقي الصغير
05	فضاء الأنترنت	- فضاء مفتوح للبحث

06	ورشات المطالعة	- ورشة المطالعة للأطفال - ورشة المطالعة للكبار - المكتبة الرقمية
07	ورشة اللغات الأجنبية	- اللغة الفرنسية - اللغة الإنجليزية - اللغة الألمانية - اللغة الإسبانية - اللغة الإيطالية
08	ورشة الإعلام الآلي	- الإعلام الآلي المكتبي - صيانة أجهزة الإعلام الآلي - تصميم البرمجيات و الشبكات
09	ورشة المكفوفين	- الكتابة و القراءة بالبريل
10	النادي الأدبي و الفكري	- النادي الأدبي و الفكري للكبار
11	ورشة الفنون التقليدية	- الخياطة الفنية - الطرز التقليدي

المصدر: الموقع الإلكتروني لدار الثقافة ميله¹.

❖ التنشيط المباشر:

✓ القراءات الفكرية و الأدبية و المحاضرات و الأيام الدراسية.

✓ العروض الفنية و الثقافية.

✓ أيام وطنية للموسيقى و العزف الفردي.

✓ المعارض الفنية، العلمية و الثقافية.

¹ - Maisondeculturemila 43@gmail. com

- ✓ استقبال معارض ثقافية ، فنية و علمية في إطار الجولات الوطنية.
- ✓ تنظيم معارض الكتاب و القراءة العمومية.
- ✓ إحياء التظاهرات الوطنية.
- ✓ برامج خاصة بالطفولة (عروض مسرحية، مسابقات فكرية، برنامج الحكواتي لتغديه الممنهجة لطفل.....).
- ✓ إستقبال عروض مسرحية في إطار الجولات الوطنية .
- ✓ أيام وطنية للمسرح التجريبي، الأيام الوطنية للفيلم الوثائقي.
- ✓ ايام وطنية خاصة بالصور الفوتوغرافية.
- ✓ إستقبال المسابقات الوطنية (تصفيات ولائية و جمهورية).
- ✓ إستقبال، تأطير و تنظيم برامج مشتركة ما بين القطاعات.
- ✓ عرض و تحليل أفلام في إطار نادي السينما و السمعي البصري.
- ✓ تكريم فنانيين و أدباء و مبدعين.
- ✓ برامج خاصة بشهر رمضان المعظم.
- ✓ برامج خاصة بالفترة الصيفية.

❖ المهرجانات:

- المهرجان الثقافي الوطني للعيساوة.
- المهرجان الثقافي المحلي "القراءة في احتفال" لولاية ميله.

- المهرجان الثقافي المحلي "للفنون و الثقافات الشعبية" لولاية ميله

❖ النوادي الثقافية:

فضاءات ثقافية تفتح أبوابها للعناية بالطاقات الإبداعية في مختلف الاتجاهات، غايتها التوجيه والمراقبة والتقييم من الناحية الفنية بهدف تلقين مختلف المعارف لتنمية المعارف المكتسبة. نوجزها بالذكر فيما يلي:

- النادي الأدبي .
- النادي الفكري.
- نادي التحدي للمكفوفين.
- ورشة الصحفي الصغير.
- ورشة الإعلام الآلي.
- بالإضافة إلى قاعة الأنترنت وورشات مخبرية مجهزة بأحدث الوسائل لتلقين اللغات الأجنبية...

❖ نشاط الجمعيات الثقافية:

وحرصا من دار الثقافة على خلق التميز في كل الاختصاصات فتحت فضاءاتها للجمعيات والتعاونيات المبدعة لتلقين مختلف مهاراتها لشبابنا منها :

- الجمعية الإبداع العلمي ميله.
- جمعية المسرح الحر ميلاف 86

- جمعية ميله فوتوغرافي للتصوير وفنون العرض.
- جمعية النور للموسيقى الأندلسية لمدينة ميله.
- جمعية القناع للفنون المسرحية....¹

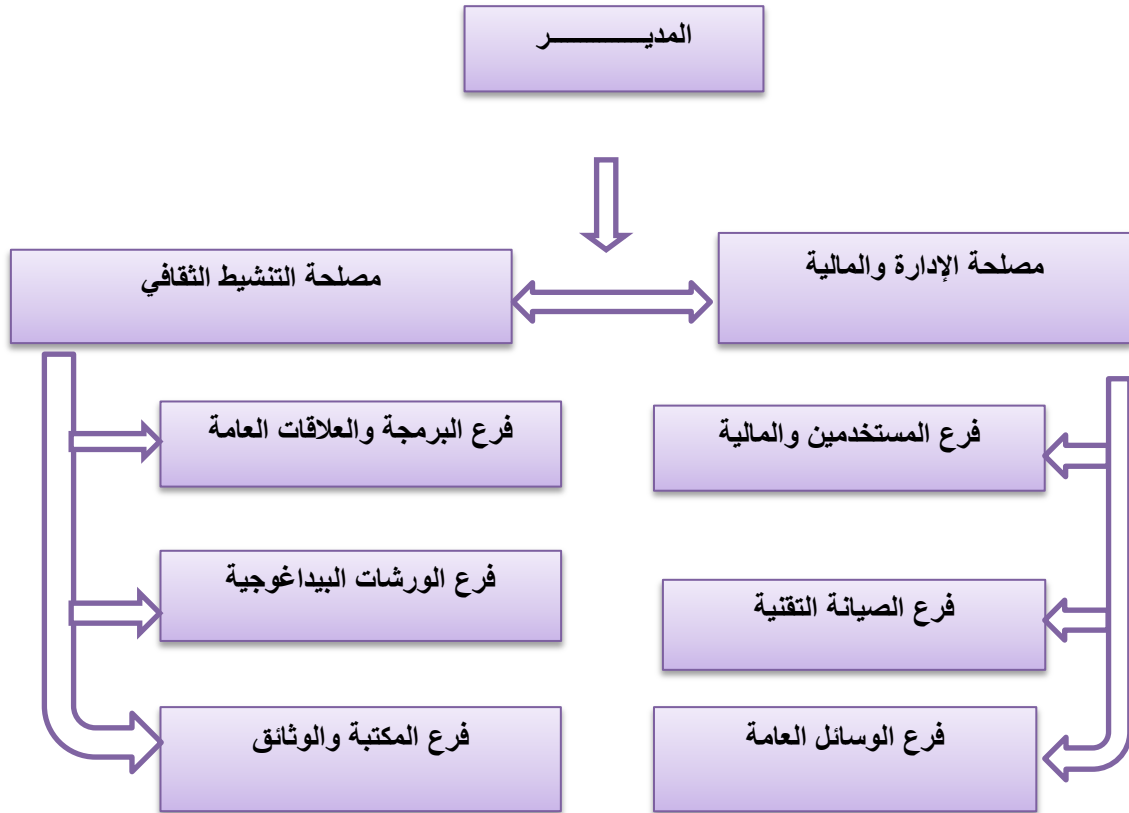
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لدار الثقافة وأهم مرافقها.

تنظم المؤسسة بهيكل يخدم الأهداف المسطرة.

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لمؤسسة دار الثقافة.

يمكن توضيحه في الشكل التالي

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لدار الثقافة لولاية ميله



¹Maisondculturemila 43@gmail. com-

المصدر: الموقع الإلكتروني لدار الثقافة ميله¹

- يسير دار الثقافة مدير و يديرها مجلس توجيهي و لجنة تنسيق تقنية. وتتدرج كآتي:
- المدير: هو المسؤول الأول في المؤسسة يشرف على حسن تسييرها إذ يتكفل بالمهام التالية:

- تطوير نشاط المؤسسة وضمان مردودية عالية من خلال حسن التسخير للموارد.
- الاتصال مع إدارة الوزارة .
- إعادة التقارير الدورية لنشاطات المؤسسة في مواعيدها.
- إبرام جميع العقود الخاصة بنشاطات المؤسسة.
- الإمضاء على الوثائق الرسمية الخاصة بالمؤسسة.

• مصلحة الإدارة والمالية:

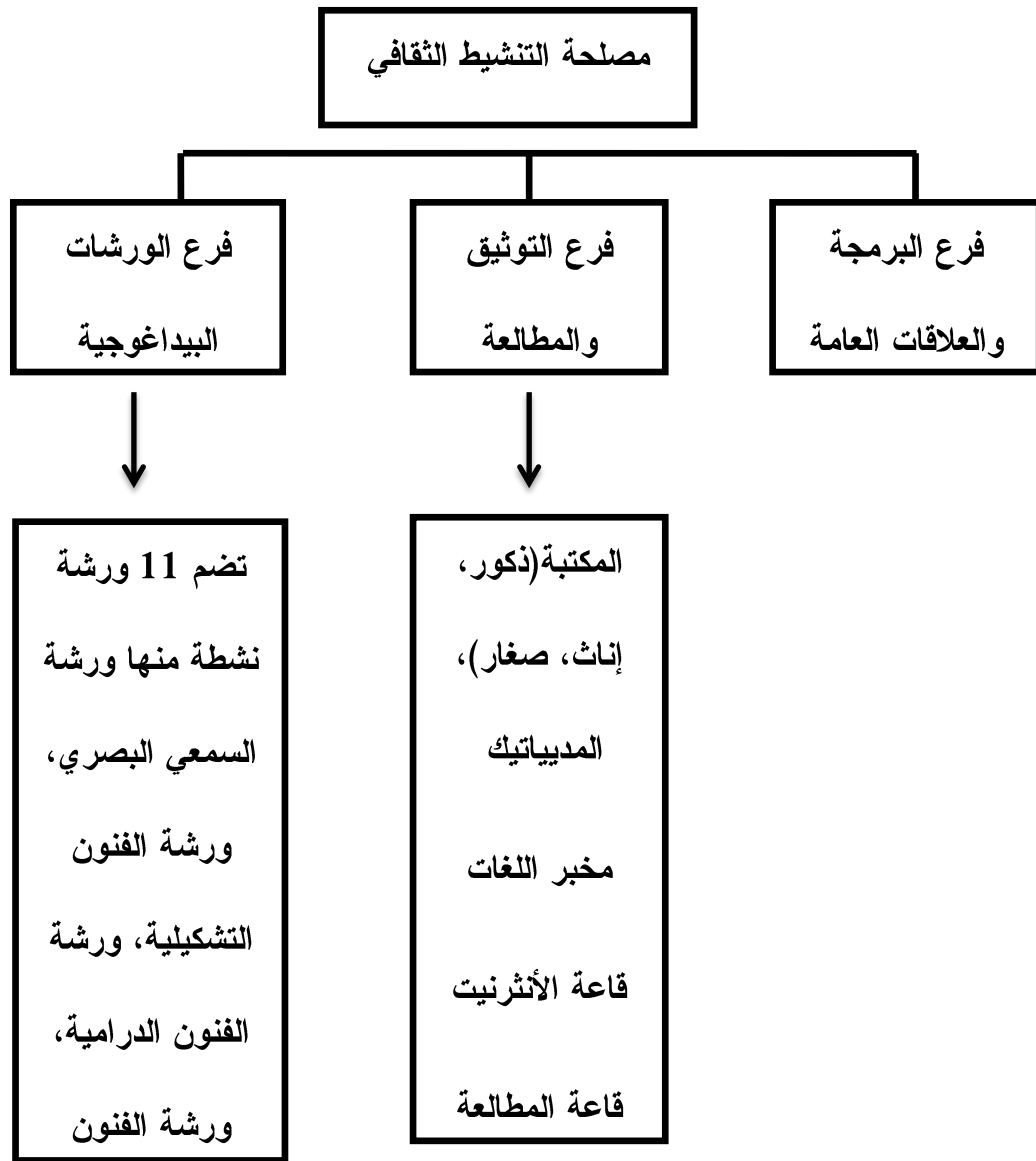
يسيرها رئيس مصلحة تضم ثلاث فروع هي: فرع المستخدمين والمالية، فرع الوسائل العامة، فرع الصيانة التقنية.

• مصلحة التنشيط الثقافي:

وهي المسؤولة عن إخراج وتشجيع مختلف الأنشطة الثقافية للجمهور العريض سواء عن طريق النشاط المباشر " عروض، مسرحيات، محاضرات..." أو عن طريق مختلف الأنشطة البيداغوجية " مكتبة، قاعة، أنترنيت...".

¹ Maisondeculturemila 43@gmail. com-

الشكل رقم (02): الشكل التوضيحي لمصلحة التنشيط الثقافي بدار الثقافة لولاية ميله.



المصدر: الموقع الإلكتروني لدار الثقافة ميله.¹

وهي بذلك تتركز على خمسة أقطاب رئيسية:

- مساحة للقراءة، وتتمثل في مكتبة مكونة من ثلاث طوابق.
- ورشات تقنية وفنية.

¹ Maisondculturemila 43@gmail. com-

- نوادي فكرية وأدبية.
- فضاءات متعددة الاستعمالات تصلح لمختلف العروض.
- قاعة متعددة الاستعمالات تضم 800 مقعد.¹

¹ الموقع الإلكتروني لدار الثقافة.

المطلب الثالث: أهم الأهداف التي تسهر دار الثقافة على تجسيدها.

- المساهمة في الجهد الوطني للبعث الثقافي .
- ترقية الثقافة الوطنية ونشرها.
- بعث الإبداع و نشر الأعمال الفنية و الأدبية و تشجيعها.
- المساهمة في كشف التراث الثقافي و التاريخي الوطني و التعريف به.
- تلقين مختلف ألوان الفنون و الثقافة.
- تشجيع المطالعة العمومية و تطويرها.
- تثمين الفنون و التقاليد الشعبية.
- تنظيم معارض و ملتقيات و زيارات تثقيفية.
- نشر الوثائق و المجلات و التشجيع على نشرها.
- تنظيم مبادلات ثقافية و فنية مع المؤسسات المماثلة.

تقديم مساعدة تقنية للمراكز و النوادي الثقافية و الجمعيات الثقافية الموجودة عبر تراب الولاية.

عموما في ظل الثراء القاعدي للهياكل المسخرة من طرف دار الثقافة، تحاول دائما إتاحة خيارات أوسع للمتعاملين معها بتوفير حرية أكثر في اختيار الخدمات ونوعيتها ، يبقى التحدي الأكبر يتمحور حول مدى تفعيل هذه الخدمات الثقافية في تحقيق الميزة التنافسية من خلال تقديمها بصورة مميزة تبقى في دهن الزبون، و بالتالي ضمان البقاء و الاستمرارية

بامتياز داخل الحقل الثقافي الذي تنشط فيه وهو ما يتطلب من دار الثقافة توفير العدة من البيانات لتأدية الخدمات بكفاءة عالية.

المبحث الثاني: الرقابة على إعداد وتنفيذ ميزانية التسيير.

من خلال الدراسة الميدانية وتطبيقا للجانب النظري تم الاطلاع على كيفية الرقابة المالية الممارسة على مؤسسة دار الثقافة مبارك الميلي لولاية ميله، وشمل مجال الدراسة أنواع عديدة من العمليات المالية وكيفية الرقابة عليها انطلاقا بعمليات التحضير لمشروع الميزانية وصولا إلى التنفيذ سوف نتطرق إليها فيما يلي:

المطلب الأول: الرقابة على إعداد مشروع ميزانية التسيير.

تعتبر ميزانية دار الثقافة عند تحضيرها مشروع ميزانية لا غير ، نظرا لاعتمادها على مبدأ وضع تقديرات للنفقات المتوقعة تحملها والإيرادات المتوقعة تحصيلها من مختلف المصادر خلال السنة ، وليصبح المشروع مقبولا وقابل للتنفيذ وجب ضبط العمل من مختصين تحت رقابات متعددة .

الفرع الأول: الرقابة التخطيطية:

يعتبر العنصر البشري أساس نجاح النظام الرقابي الداخلي، لأن الأفراد في مختلف المستويات الإدارية مسؤولين مسؤولية كاملة عن تنفيذ أساس الرقابة داخل المشروع. من خلال مسؤولين مباشرين في مصالح المحاسبة والمالية داخل المؤسسة ذاتها(دار الثقافة)، وهذا بطرق وآليات داخلية تضمن التحضير الحسن لمشروع الميزانية القائم على مجموعة الإجراءات المسطرة و التعليمات الموجهة لها من قبل الوزارة الوصية(وزارة الثقافة) بحيث

ترسل قبل 15 أكتوبر من كل سنة لدور الثقافة ومؤسستا واحدة منها، مراسلات تحدد من خلالها الجداول المالية والنماذج المطلوبة مع التقارير المفصلة يحدد من خلالها الآجال الزمنية للإرسال والمصادقة والتوجيهات المتعلقة بعملية التقدير لاعتمادات الميزانية وهذا طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 395-11 المؤرخ في 24-11-2011 المعدل والمتمم للمرسوم 236-98 المؤرخ في 28-07-1998 المتضمن القانون الأساسي لدور الثقافة.

تقام هذه التحضيرات التي يكون فيها مدير دار الثقافة باعتبارها الأمر بالصرف مع رؤساء المصالح والمحاسب المكلف بمالية المؤسسة، من أجل ترجمة الأهداف المسطرة للمؤسسة ماليا في خطة تفصيلية محددة مسبقا لأعمال مرغوب في تنفيذها في المؤسسة بالسنة المالية المقبلة بتعبير كمي أو ما يعرف بمناقشة مشروع ميزانية دار الثقافة وتقديمه إلى مجلس الإدارة للنظر فيه .

إن تنبؤات ميزانية تسيير للسنة 2020 بدار الثقافة ، تتم في شهر أكتوبر من السنة 2019 على مستوى المؤسسة وعملية التحضير للتقديرات يكون على أساس النفقات الصحيحة لسنة 2019 والأخذ بعين الاعتبار البرنامج المسطر لتفعيل السنة المقبلة والنفقات التقديرية المحتملة الناتجة عن عمليات التوظيف والترقيات المختلفة في الرتب والدرجات والزيادات المتعلقة بالتعويضات في الخبرة المهنية والمناصب العليا، ومصاريف التسيير المرتبطة بعمليات الصيانة والترميم والمشتريات المختلفة بمحاولة إعطاء قيم تقديرية لكل هذه الاحتياجات الضرورية لتغطية كامل البرنامج السنوي المقبل .

فبعد تمام عملية تحضير التوقعات للسنة المقبلة يتم عرضه في شكل مشروع ميزانية تسيير لسنة المقبلة على مجلس الإدارة للمناقشة والموافقة عليه، وهذا طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 89-198 المؤرخ في 07-11-1989 الذي يحدد شروط توزيع الإيرادات والنفقات المتوقعة في ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المسيرة بالأحكام الأساسية المشتركة.

وبعد ذلك يتم دراسته مبدئيا مع محاسب المؤسسة المكلف بمديرية الميزانية والوسائل بوزارة الثقافة خلال شهر نوفمبر من سنة 2019 مرفوق بكافة الوثائق الثبوتية المطلوبة ضمن المراسلة.

الفرع الثاني: الوثائق التبريرية المرافقة لمشروع ميزانية .

- نسخة من مشروع ميزانية التسيير لسنة 2020.
- وضعية الالتزامات مع المراقب المالي من 01-01-2019 إلى غاية 31-10-2019
- وضعية الاستهلاكات مع الخزينة العمومية من 01-01-2019 إلى غاية 31-10-

2019

- جدول حصيلة النشاط الثقافي لسنة 2019 مفصلة.
- التقديرات المالية المتوقعة لبرنامج النشاط الثقافي لسنة 2020.
- النشاط القاعدي المتعلق بالورشات الفنية والتقنية والأدبية والفكرية .
- القائمة الإسمية للمستخدمين الدائمين والمتربصين والمتعاقدين .

• جدول المناصب العليا موقوفة إلى غاية 2019-12-31

• بيان مستحقات الأجور السنوية الحقيقية.

• الجدول الحقيقي لحظيرة السيارات.

• الكشف المتعلقة بأشغال الصيانة، شراء العتاد، الأثاث المكتبي.

• نسخة من محضر اجتماع المجلس التوجيهي.

• نسخة من شهادة التسجيل للأماكن العقارية للمؤسسة.

فهذه الرقابة المرافقة لعملية تحضير مشروع الميزانية التي تتم تحت إشراف الأمر بالصرف ، ذات أهمية لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسة ، كما أنه الأساس المعتمد في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياستها من أجل الوصول إلى الأهداف التي تسعى دار الثقافة ميله إلى تحقيقها.

المطلب الثاني: الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير.

فمن خلال الدراسة الميدانية وتطبيقا للمرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ 16-

11-2009 ، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14-11-1992

والمعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها في المادة 30 مكرر، يحدد تنفيذ أحكام المواد

10، 3، 2 من هذا المرسوم، بخصوص النفقات الملتزم بها على ميزانية المؤسسات العمومية

سيتم التطرق بالتدرج في التسلسل الزمني لعمليات الرقابة الممارسة على الميزانية انطلاقاً من المصادقة وحتى نصل إلى دفع النفقة.

الفرع الأول: الرقابة المالية القبلية على التنفيذ.

تتم عمليات الرقابة القبلية على الميزانية والمصادقة عليها عن طريق عدة هيئات يمكن إيجازها فيما سيأتي:

أولاً: مصادقة البرلمان : نجد أن الرقابة السابقة على الميزانية تكون قد بدأت أثناء مصادقة البرلمان عليها ، من خلال مناقشة مشروع المالية وتوزيع الاعتمادات حسب الدوائر الوزارية والتصويت عليها ، أي موافقة البرلمان على مشروع قانون المالية المتعلق بالثقافة وعلى الاعتماد المخصص لها.

تليها بعد ذلك مرحلة صدور القرار الوزاري المشترك الذي يتضمن توزيع الإيرادات والنفقات والمناصب المالية لسنة 2020 لدور الثقافة والخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة، وفيه يصادق الوالي على الميزانية المفصلة للمؤسسة ويتولى السادة ، مدير المؤسسة والمراقب المالي والمحاسب المعين المختص كل فيما يخصه بتنفيذ القرار ، (أنظر

(الملحق رقم 01)

ثانيا: مصادقة المراقب المالي والأمر بالصرف:

من خلال الجانب الميداني دائما ، فإنه بعد صدور القرار الوزاري يتم إعداد عرض مشترك لميزانية التسيير لسنة 2020 لدار الثقافة يتضمن توزيع الإيرادات والنفقات تحت عناوينها (أنظر الملحق رقم 02) بين المراقب المالي والأمر بالصرف وبعد الاطلاع على الأوراق الثبوتية المرفقة والتأكد من صحة القوانين والمراسيم المرجعية لتنفيذ يأشر المراقب المالي بالموافقة للأمر بالصرف على العرض المشترك لميزانية التسيير لسنة المالية 2020 لدار الثقافة ميله.

ثالثا: مصادقة الوالي والأمر بالصرف على ميزانية التسيير لسنة 2020.

بعد التأشير على العرض المشترك بين الأمر بالصرف والمراقب المالي نقوم بتوزيع الإيرادات والنفقات بالتفصيل، تحت الفروع وإدراجها في الأبواب والمواد تتم المصادقة عليها كاملة التوزيع بالتفصيل من طرف الوالي والأمر بالصرف (أنظر الملحق رقم 3). وبهذه المرحلة تصبح الميزانية جاهزة للأخذ بكفالة للاعتماداتها المالية وبداية تقديم الالتزامات بالنفقات لتأشير عليها .

كما تجدر الإشارة هنا أنه عند الحاجة لتحويل الاعتماد من مادة لمادة في نفس الباب فإنه يتم بقرار من الأمر بالصرف وتأشير من المراقب المالي فقط.

أما في حالة الحاجة لتحويل الاعتماد من مادة لمادة في بابين مختلفين فإن ذلك لا يتم إلا بموافقة الوالي أيضا، (أنظر الملحق رقم 05)

1- الرقابة على الأجور.

دائما من خلال الدراسة الميدانية لصرف اعتماد مالي يجب أن ترسل إلى المراقب المالية في شكل مشاريع مرفقة بأوراقها الثبوتية لتدقيق فيها والتأكد من شرعية الإنفاق ، (أنظر الملحق رقم 05)

يمارس المراقب المالي من خلال الالتزامات رقابة كاملة من حيث الشكل والمضمون كل ما تعلق بـ :

- صفة الأمر بالصرف.
- مشروعية النفقة الملتزم بها.
- وفرة الاعتمادات المالية لتغطية النفقة.
- وفرة المناصب المالية المتاحة بالميزانية.
- مطابقة الالتزامات والمستندات للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

فمثلا أجور المستخدمين الدائمين والمتربصين لدى مؤسسة دار الثقافة نرسل للمراقبة المالية أولا:

•الأخذ بكفالة للاعتمادات المالية : أول بطاقة التزام للتكفل بالاعتمادات المالية الممنوحة بعد تقسيمها، وتوزع كل مادة في بطاقة التزام .

•تدقيق المراقب المالي في موضوع البطاقة أي في الاعتمادات المخصصة لكل باب وموزعة في المواد ، رقم الكشف (01) ، إمضاء الأمر بالصرف، التاريخ ، السنة المالية الجارية ، مبلغ الاعتماد .

•عند التأكد من بطاقة الأخذ بالحساب للاعتمادات الأولية يتم فتح حساب الالتزام لمادة من مواد فرع المخصص للمستخدمين .

•مصفوفة الأولية: تكون محددة الشكل من طرف وزارة المالية، تتضمن وضعية الموظفين المالية بالتفصيل:

• الصفحة 01: هي الحوصلة المالية لكل الأبواب المراد الالتزام بها، المجال الزمني للمصفوفة ، إمضاء الأمر بالصرف ومكان خاص بتأشير المراقب المالي ورقمها وتاريخها.

• الصفحة 02: نجد فيها الأجر القاعدي للموظفين، الخبرة المهنية، الزيادة الاستدلالية....

• الصفحة 03: خاصة بالعلاوات.

• الصفحة 04: باب المنح العائلية.

• الصفحة 05: الحساب الضام لكل الصفحات .

كما نرفق مع كل مصفوفة التزامات الضمان الاجتماعي، البطالة والتقاعد، (انظر الملحق رقم 05)

2- نتائج رقابة المراقب المالي على الأجور

- منح التأشيرة : بعد حساب المراقب المالي لمجاميع المصفوفة والتأكد من صحتها ومعاينة جميع الأوراق الثبوتية ، والتأكد من مطابقتها للمواد المدرجة في بطاقات الالتزام ، يتم التأشير عليها بالموافقة . (انظر الملحق رقم 06)

- مذكرة رفض مؤقت : يكون في حالة وجود مانع كنقص في الأوراق الثبوتية، خطأ في الحساب، نسيان بيان مهم في بطاقة الالتزام..

يرجع ملف الالتزام مع تأشيرة الرفض المؤقت ، حاملا سبب الرفض ، فإذا تداركت المؤسسة السبب منحت التأشير بزوال سبب الرفض إلا نصل إلى مستوى آخر من الرفض وهو النهائي.

- مذكرة رفض نهائية: يكون الأمر نهائي في الحالات التالية :

- عدم تدارك سبب الرفض المؤقت.
- مخالفة الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها، (أنظر الملحق رقم 04).

رابعاً: رقابة المحاسب العمومي

تعتبر الرقابة الممارسة من المحاسب العمومي من أخطر الرقابات فهو يتحقق من مدى شرعية النفقة التي أوكلت إليه كأخر مرحلة تمر بها عملية الصرف وهي الدفع. فهو بذلك يمارس دوراً مزدوجاً بتنفيذ النفقة من جهة والدور الرقابي الهام من جهة أخرى.

يتكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف أو حوالات الدفع (أنظر الملحق رقم 03) التي يستلمها من الأمر بالصرف خلال مدة عشرة أيام من تاريخ استلامها¹. وتسجيلها محاسبياً ضمن الشهر الذي صدرت فيه ، وذلك بعد قيامه بفحصها والتأكد من صحتها، سواء من الناحية الشكلية أو من الناحية الضمنية إذ أنه وفي حالة عدم مطابقتها للأحكام التشريعية أو التنظيمية المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية ، فعلى المحاسب خلال عشرة أيام من تلقي الأمر تقديم إشعار للأمر بالصرف بقرار رفض التسديد كتابياً ، مع وجوب تحديد أسباب الرفض .

في حالة ما إذا كان الرفض متعلقاً بأسباب شكلية ، أو مخالفات مادية وكذلك عدم توافق المعلومات المتعلقة بموضوع النفقة والمسجلة في حوالة الدفع مع تلك المسجلة على الوثائق المحاسبية المرفقة بنفس الحوالة فإن هذا الرفض يكون مؤقتاً (أنظر الملحق رقم 09)، وتقبل النفقة من جديد في حالة تصحيح التعديلات المطلوبة.

¹ -المادة 02 من المرسوم التنفيذي 93-46 الصادرة في 06-02-1993 والمتعلق بآجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية

لكن إذا تعلق الأمر بالمضمون، ويتعذر تصحيحها بأي شكل من الأشكال كالخطأ في بطاقة الالتزام مثلا فإن الرفض يعد رفضا نهائيا (أنظر الملحق رقم 08).

أما حالة التسخير (إجراءات غض النظر): نادرة الحدوث . تكون في حالة اقتناع الأمر بالصرف بأن الرفض نهائي من المحاسب العمومي غير مؤسس ووفقا للمادة 47 من القانون 90-21، يتقدم بطلب كتابي للمحاسب العمومي بتسديد النفقة تحت مسؤولية الأمر بالصرف (إجراءات غض النظر) ، والمحاسب في هذه الحالة معفى كليا من أي مسؤولية قد تنتج عن عملية دفع هذه النفقة ، على أن يقوم بتقديم تقرير مفصل عن سبب الرفض ، مع الوثائق المحاسبية المثبتة لذلك التقرير، وإرسالها في أجل أقصاه 15 يوما من تاريخ الدفع لوزارة المالية . وفي مطلق الأحوال لا يخضع المحاسب العمومي لهذا التسخير إذا كان السبب واحد من الأسباب التالية:

- إنعدام تأشيرة المراقب المالي .
- إنعدام إثبات الخدمة.
- طابع النفقة غير إبرائي.
- عدم توفر أو عدم كفاية الاعتمادات المالية.

الفرع الثاني: الرقابة المالية البعدية

الرقابة اللاحقة بعد تنفيذ ميزانية المؤسسة الثقافية دار الثقافة ، هي رقابة تتم بعد عملية صرف النفقات وخروج الأموال من الخزينة العمومية لصالح الأطراف المستفيدة ، وكذا تحصيل الإيرادات من خلال تفعيل النشاط القاعدي للورشات البيداغوجية أو النشاط الخارجي إثر تعاملها مع المؤسسات الخارجية .

من أجل كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، تقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة بذلك. وأخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث أنشأ مجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ، وأنشأ المفتشية العامة للمالية ،كجهاز رقابي دائم.

فمن خلال الواقع العملي واعتمادا على المعطيات المتوفرة بمصلحة المالية للمؤسسة فإن الرقابة اللاحقة على نفقات المؤسسة تتم وفقا لما يلي:

*يقوم مدير المؤسسة (الأمر بالصرف) بمساعدة رئيس مصلحة الإدارة والمالية والمحاسب المكلف، بإعداد تقارير كل شهر وكل ثلاثي هناك تقارير سنوية حول العمليات المالية يقوم بإرساله إلى وزارة الثقافة.

*يتم إرسال التقارير السابقة الذكر إلى وزارة المالية (المفتشية العامة للمالية) ، ومجلس المحاسبة للتأكد من صحتها ومطابقتها للقوانين المعمول بها واكتشاف وجود الأخطاء والمخالفات من عدمها، وتقييم نوعية التسيير المالي ، واتخاذ الإجراءات اللازمة .

*تتمثل التقارير المالية المعدة في تقارير شهرية وتقرير سنوي مفصل وسنتناولها بالتفصيل فيما يلي:

أولاً: التقارير الشهرية وتقارير كل ثلاثة أشهر.

عبارة عن كشوفات مالية تعد على مستوى مصلحة المالية بدار الثقافة عند نهاية الشهر وكل ثلاث أشهر متعلقة بحركة الأموال من تحصيل للإيرادات ونفقات ملتزم بها على مستوى المراقبة المالية ونفقات تم دفعها على مستوى الخزينة العمومية، يؤشر عليها الأمر بالصرف ليتم دفعها لوزارة الثقافة ، وهي تتضمن ما يلي:

- النفقات والإيرادات الشهرية أو لثلاث أشهر محددة بعناوينها في الميزانية وأبوابها وموادها.

- مبالغ الالتزامات المؤشر عليها من قبل المراقب المالي والأمر بالصرف.

- مبالغ النفقات المدفوعة والمؤشر عليها من قبل الأمر بالصرف والمنفذة من قبل المحاسب العمومي.

- عمليات التحويل للمخصصات المالية التي تمت بين المواد داخل نفس الباب بقرار داخلي صادر عن الأمر بالصرف.

- عمليات التحويل للمخصصات المالية التي تتم بين الأبواب بقرار صادر عن الأمر بالصرف بموافقة والي الولاية.

وتعد الكشوفات المالية الشهرية أو المعدة كل ثلاثي بالاعتماد على السجلات المرقمة والمؤشر عليها وفيها:

- جميع الحوالات المدفوعة خلال السنة للخرينة العمومية بتواريخ خروجها.
- جميع الالتزامات المدفوعة للمراقبة المالية خلال السنة بتواريخ الخروج.
- جميع سندات التحصيل المدفوعة للخرينة مرقمة بالتسلسل الزمني لها.

تكتسي هذه التقارير المعدة شهريا أو كل ثلاثي من قبل الأمر بالصرف والمؤشر عليها من قبله والمراقب المالي والمحاسب العمومي، أهمية بالغة لما تقدمه من توضيحات حول سير نفقات المؤسسة العمومية " دار الثقافة " من توضيحات حول سير نفقات المؤسسة وتحصيل وارداتها. والتي تعد أداة رقابية لكل من دار الثقافة ووزارة الثقافة (الوزارة الوصية) ، بالتتابع اللحظي للعمليات المالية لسهولة الرقابة نظرا لتقارب المدد (شهر واحد) و اكتشاف الأخطاء وتداركها ، كما تساعد على معرفة استهلاك الاعتمادات المالية .

ثانيا: التقرير السنوي.

عبارة عن كشوفات مالية تعد على مستوى مؤسسة دار الثقافة مبارك الملي ، عند نهاية السنة المالية تتضمن الإيرادات والنفقات السنوية التي تم صرفها وتحصيلها كما جاءت في الميزانية ، ثم تحدد النتيجة النهائية لسنة المالية المقفلة بجدول يسمى " جدول رصيد السنة السابقة" والفائض من الإيرادات -إن وجد- وذلك من خلال مقارنة إجمالي الاعتمادات مع

إجمالي النفقات ، تعد هذه التقارير المفصلة للوضعية المالية للمؤسسة مع الترسيد لجميع الحسابات من قبل المحاسب المكلف بدار الثقافة تحت إشراف رئيس المصلحة وبتأشيرة الأمر بالصرف.

يتم إعداد التقرير السنوي استنادا إلى المعطيات الموجودة من:

- تقارير شهرية وثلاثية معدة باستمرار خلال السنة.
- إدراج جميع عمليات التحويل سواء بين المواد في نفس الباب أو بين المواد من أبواب مختلفة .

عند إتمام التقرير وأغلاق السنة المالية بشكل نهائي يتم إرسال نسخة منه إلى وزارة الثقافة، (الوزارة الوصية لها) بالرغم من استقلالها القانوني واكتسابها لصفة المعنوية فاستقلالها ليس مطلقا وتشتمل هذه الرقابة على كل من :

* مناقشة مشروع الميزانية لكل سنة مالية مع المحاسب المكلف.

* رقابة المستمرة للوضعية المالية للمؤسسة بشكل دوري (كل ثلاثي خلال السنة المالية).

* مراجعة حساب التسيير والفحص الدقيق لمختلف جزئياته.

كما يعد المحاسب المكلف بناء على هذا التقرير الحساب الإداري لإرساله للوزارة للمراجعة المطابقة مع الجداول الختامية والتقارير السنوية لإغلاق السنة المالية. أيضا وتوجه

نسخة منه لمجلس المحاسبة، ليتم بعد ذلك عملية المقارنة بين ما هو مدون بالتقرير السنوي المعد من قبل دار الثقافة، والحسابات المرحلة من قبل المحاسب العمومي، والمراقب المالي اكتشاف الأخطاء والانحرافات إن وجدت.

هذا التقرير المالي معبر عن نتيجة السنة المالية ومستوى تسيير المؤسسة المالي ، فيعتبر كأداة فعالة للرقابة على المال العام من قبل جهات خارجية مختصة كمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية ، ويعتبر مرآة عاكسة بالنسبة للأمر بالصرف فإذا كان التحقيق إيجابى فتعتبر تبرئة لزمة الأمر بالصرف والسلطة الوصية ، أما إذا كان سلبيا فتعتبر إدانة للأمر بالصرف وكذا السلطة الوصية عن سوء التسيير والأخطاء .

وعليه قراءة التقارير المالية من طرف المختصين كفيل بتحقيق الشفافية في الرقابة على تسيير المال العام.

ثالثا: رقابة مجلس المحاسبة

من الهيئات الرقابية المكلفة بالرقابة البعدية على ميزانية التسيير من الإيرادات والنفقات التي تقوم بها دار الثقافة في حدود المستويات المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي¹ رقم 56-96 المؤرخ في 22-01-1996 المحدد للأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.

المرسوم التنفيذي رقم 56-96 المؤرخ في 22-01-1996 المحدد للأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.¹

1-النظام القانوني لمجلس المحاسبة:

مجلس المحاسبة هو مؤسسة دستورية، تم تأسيسه بموجب القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01-03-1980 (الجريدة الرسمية العدد 10 سنة 1980) تطبيقا لنص المادة 190 من الدستور 1976 كما كرس تأسيسه أيضا كل من الدساتير التالية:

•الدستور 1989 المادة 160 منه.

•الدستور 1996 المادة 170 منه (الجريدة الرسمية 76 المؤرخة في 08-12-1996)

المعدل بالقانون رقم 02-03 المؤرخ في 10-04-2002، الجريدة الرسمية رقم 25 المؤرخة في 14-04-2002.

•القانون رقم 08-19 المؤرخ في 15-11-2008 الجريدة الرسمية رقم 63 المؤرخة

في 16-11-2008 حيث جاء في المادة 170 منه ما يلي: "يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العامة".

2-تكوين مجلس المحاسبة:¹

يتكون مجلس المحاسبة من القضاة الآتي ذكرهم من جهة:

- رئيس مجلس المحاسبة يعين بمرسوم رئاسي.

- نائب الرئيس.

- رؤساء الغرف.

- رؤساء الفروع.

¹المادة 42 من المرسوم التنفيذي 10

- المستشارون.

- المحاسبون.

ومن جهة أخرى:

- الناظر العام.

- النظار المساعدون.

ويشمل مجلس المحاسبة أيضا مستخدمين ضروريين لعمل كتابة الضبط والأقسام التقنية

والمصالح الإدارية.

3-إجراءات رقابة مجلس المحاسبة:

إن التسيير الجيد لميزانيات ومالية دار الثقافة يتطلب إخضاع كل من المحاسب المكلف

بالمالية بصفته المحاسب العمومي لميزانية دار الثقافة، ومدير دار الثقافة بصفته الأمر

بالصرف الرئيسي إلى رقابة مجلس المحاسبة وتحميلهم عند الاقتضاء المسؤولية في حالة ما

إذا قاموا بارتكاب مخالفات وتجاوزات في مجال التسيير المالي والمحاسبي.

لذا تبرز أهمية الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على مالية دار الثقافة، وفي هذا

سنتناول نوعية التسيير المالي لدار الثقافة:

• مراجعة حسابات التسيير للأمر صرف دار الثقافة:¹ طبقا لأحكام المادة 60 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17-07-1995 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26-08-2010 المتعلق بمجلس المحاسبة يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه الإداري عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في الآجال المقررة في المادة 02 من المرسوم التنفيذي 96-56 المؤرخ في 22-01-1996 والمحددة في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة.

وفي هذا الإطار فإن محاسب المؤسسة المكلف يلزم عند أية سنة مالية مقفلة بإعداد الحساب الإداري (الختامي) الذي يعرف "على أنه ينطوي على النفقات العامة الفعلية والإيرادات العامة الفعلية ، والذي يتم إعداده عن سنة مالية منتهية ". فالحساب الإداري إذا يشكل الإطار المفصل للإيرادات والنفقات المنجزة باستخدام كل ما يتم تحصيله بصفة فعلية وإنفاقه بصفة فعلية ، بمعنى آخر هو نتيجة السنة المالية ، يقوم بجمع تحصيلاتها في جدول مفصل يسمى الميزان العام والذي بدوره ينقسم إلى قسمين قسم التسيير ، وقسم التجهيز .² المنجز على ميزانية دار الثقافة (الأولية والإضافية -إن وجدت-) مع إبراز النتائج السنوية في شكل أرصدة ختامية وتقديمه إلى مجلس المحاسبة في الآجال القانونية المشار إليها.

¹ المادة 42 من المرسوم التنفيذي 10، ص 28.

² - عبد المطلب عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص 60.

رابعاً: رقابة المفتشية العامة

تقوم المفتشية العامة للمالية كهيئة مستقلة للرقابة تحت السلطة المباشرة لوزير المالية. وهي هيئة رقابية دائمة أنشأت بالمرسوم 53-80 المؤرخ في 01-03-1980. حيث جاء في المادة 01 منه:¹

"تحدث هيئة للرقابة، توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى المفتشية العامة للمالية".

يدير المفتشية العامة للمالية رئيس المفتشية العامة للمالية الذي يعين بمرسوم رئاسي، ويوضع تحت تصرف سلطة الوزير المكلف بالمالية ويساعده مديرين للدراسات.

1- مهام رئيس المفتشية العامة للمالية: يضطلع رئيس المفتشية العامة للمالية بالمهام التالية:

- يسهر على حسن تنفيذ عمليات الرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوطة بالهيكل المركزي والجهوية التي تشكل المفتشية العامة للمالية.
- يضمن إدارة وتسيير المستخدمين والوسائل بالمفتشية العامة للمالية .
- يمارس السلطة على جميع المستخدمين الموضوعين تحت سلطته.

¹ المادة 01 من المرسوم 53-80 المؤرخ في 01-03-1980.

2- إجراءات عمل المفتشية العامة للمالية في مجال الرقابة على مالية دار الثقافة :

تخضع المهمة الرقابية التي تمارسها على دار الثقافة لقواعد وإجراءات ونماذج عمل مضبوطة مسبقا، يجب احترامها والعمل بها ، تبدأ من وسائل التدخل وإجراءات التنفيذ لعمليات الرقابة والتدقيق إلى تحرير التقرير النهائي حول العملية الرقابية المراد إنجازها.

- وسائل التدخل المتاحة للمفتشية العامة للمالية: تتم تدخلاتها بطريقة منتظمة وفق برنامج سنوي ، تعده مديرية البرامج والتحليل والتلخيص بالتعاون مع الهياكل المركزية ، ويتم ضبط البرنامج حسب الأهداف المحددة ويعرض على الوزير المكلف بالمالية خلال الشهرين الأوليين من السنة. ويمكن كذلك قيام المفتشية العامة للمالية خارج البرنامج السنوي القيام بعمليات رقابية بطلب من السلطات .

- ويتم التحضير والتنظيم لمهمة التفتيش قبل التنقل إلى مقر البلدية .

3- مميزات رقابة المفتشية العامة للمالية :

تتميز رقبة المفتشية عن غيرها من الرقابات السابقة في كونها:

- رقابة ظرفية لكونها تتم بناءا على طلب الهيئات المؤهلة.
- رقابة دائمة في حالة القيام بعمليات الفحص والمراقبة بصفة دورية في إطار تنفيذ البرنامج السنوي المسطر من طرف وزير المالية.
- تجمع رقابة المفتشية بين مفهومي المطابقة والملائمة في تنفيذ النفقات العمومية .

- تتم رقابة المفتشية العامة للمالية في عين المكان وعلى أساس الوثائق الثبوتية ، ويمكن أن تمارس الرقابة بعد إشعار مسبق أو بصفة مباغطة.
 - رقابة موضوعية تتجنب التدخل في التسيير، كما أنها تحافظ على السر المهني وتقدم ملاحظاتها على أساس وثائق ثابتة .
 - تكلل الرقابة في النهاية بإعداد تقرير كتابي أولي يحتوي على الملاحظات والمعاينات التي جمعها المفتشون بشأن الهيئة المراقبة.
- فهي بهذا تحاول تحسين أداء الإدارة بتمكينها من التعرف على الخطوات الصحيحة والمنهجية لتنفيذ الميزانية ، والمساهمة في توجيه صرف الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها ، بتصحيح مساراتها خلال مراحل تنفيذ الميزانية.

خلاصة:

بعد قيامنا بالدراسة التطبيقية بالمؤسسة العمومية دار الثقافة مبارك الميلي لولاية ميله، والتطرق إلى تقديم المؤسسة ذات الطابع الخدمي ومكوناتها وكيفية سيرها والمكلفون بتسييرها، وكذا معرفة نفقاتها وإيراداتها من خلال ميزانيتها والرقابة المالية عليها سواء فيما تعلق بالرقابة السابقة أو اللاحقة ، وتعرضها لدراسة بعض العمليات المالية المنجزة بالمؤسسة على سبيل المثال وكيفية الرقابة عليها بالمراحل من البداية إلى غاية الدفع والتحصيل ، حيث تم التوصل إلى أن الرقابة السابقة يقوم بها كل من المراقب المالي ، وكذا المحاسب العمومي ، وتتضمن نتائجها إما الموافقة أو الرفض مؤقتا أو نهائي ، بسبب وجود أخطاء أو انحرافات تتطلب إما تصحيحها أو إلغائها.

أما الرقابة اللاحقة فيختص بها مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية ، من خلال التقارير المالية المعدة والمراسلات (الشهرية أو السنوية) من قبل المؤسسة إلى وزارة الثقافة (الوزارة الوصية) لرقابتها والمصادقة عليها ، ومن ثم إرسالها إلى المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة ، والتأكد من صحتها من خلال المقارنة بينهما وبين ما تم إرساله من قبل المحاسب العمومي ومن خلال التقارير المرسلة من قبل المراقب المالي، خصوصا في حالة وجود تغاضي .

وكما نجد أنه ومن خلال الدراسة الميدانية لم تتعرض المؤسسة لأي مسألة أو لجنة تفتيش ، ماعدا تلك المتعلقة بالأعمال العادية لها من قبل المفتشية العامة للمالية أو مجلس المحاسبة.

الخاتمة

الخاتمة :

صفوة القول أن "الرقابة المالية" جملة من المستويات الكلية للإعداد أو التنفيذ التي تعكس قدرتها على تلبية الرقابة الضمنية أو الصريحة في الإعداد أو التنفيذ، ف" الرقابة المالية" ليس من السهل تعريفها بدقة ولا بإيجاز فكل يحاول الكتابة عنها أو ممارستها لذا فهي جملة الممارسات التي تنتج عنها تحسن في صرف النفقة بصورة تخدم أكبر شريحة في المجتمع، وهذه المستويات من الرقابة سواء قبل ، بعد أو اثناء تنفيذ الميزانية. تسعى إلى "الجودة في المراقبة المالية" التي تعتبر كأى عملية مراقبة تحتوي على أكثر من مستوى يمكن تحويلها إلى شبكة شاملة متكاملة تفعل العمل الرقابي.

ومن هذا نستنتج أن الرقابة المالية بواقع القطاع الثقافي أضحت من العوامل الضرورية لتطور تقنيات التنفيذ بما يكفل انسياب النفقات بكفاءة عالية، وإن حسن استغلال تقنيات الرقابة المالية هي من عوامل عصرنة المنظومة الرقابية لمواكبة تحديات العصر، ومواجهة ضغط الازمات الاقتصادية الموجهة أساسا لتعجيز الدول.

فالعامل الرقابي المالي يتجاوز الوظائف التقليدية، ويهدف إلى تطوير معايير الرقابة سواء المهنية أو الفنية وحتى المادية، ورفع كفاءة أدائها بما يتماشى والتكنولوجيات الحديثة.

وحتى تؤدي الرقابة المالية دورها بفعالية فإنه يجب العمل على التحكم في تقنيات المراقبة، وضمان الأمان ، وتأمين أكثر حماية بخلق إطار مهني متخصص، وهيكلي

تنظيمي محكم ذو شفافية في العمل الرقابي وإقامة رقابة ضابطة لهذه التعاملات وهذا لضمان زيادة الدفع بوثيرة تقدم العمل الرقابي نحو الأفضل.

ومن خلال هذه الدراسة تم الخروج بنتائج على أساسها تم وضع اقتراحات الهدف منها التحسين المستمر، وفي الأخير تم وضع مجموعة من الأفاق العلمية المستقبلية.

نتائج إختبار الفرضيات

من خلال دراستنا في هذا الموضوع وجدنا :

- دور الرقابة المالية في دورة ميزانية التسيير ككل، من الإعداد ووصولاً للتنفيذ يتلخص في متابعة الخطة الشاملة للمؤسسة من خلال رقابة قبلية مانعة بدورها الوقائي من جهة ، ورقابة بعدية تصحيحية ودورها العلاجي من جهة أخرى .
- الفرضية الأولى: صحيحة، فدور الرقابة المالية في مرحلة إعداد ميزانية التسيير هو وضع خطة شاملة لجميع عمليات المؤسسة خلال السنة المقبلة .
- أما الفرضية الثانية : صحيحة ، ودور الرقابة المالية أثناء تنفيذ ميزانية التسيير تحليلي بمقارنة الخطط الموضوعية ومستوى التنفيذ.

• نتائج الدراسة:

من خلال ذلك توصلنا إلى النتائج التالية :

- الرقابة المالية إنعكاس لسياسة الدولة المالية ، وبالتالي هي تجسيد للأهداف الإقتصادية والسياسية وحتى الإجتماعية.
- أجهزة الرقابة المالية محاولة من الدولة لإستغلال مواردها البشرية والمادية بالشكل الأمثل في إطار القوانين واللوائح والتعليمات الجاري العمل بها.
- تعدد الأجهزة الرقابية في تسيير الميزانية العمومية والرقابة عليها ضرورة لا بد منها ، في زمن تعددت فيه أشكال الإختلاس ووسائل نهب المال العام.
- عمل الأجهزة الرقابية متسلسل على مدى دورة الميزانية وهناك تداخل في بعضها يمنح رقابة دائمة في تتبع مسار المال العام.
- الخبرة الرقابية المالية وصول لمواصفات فنية عالمية يتميز بها المراقبين في ممارسة عمليات المراجعة بكفاءة ونظرة إنتقادية للحسابات.

التوصيات والإقتراحات:

من خلال النتائج المستخلصة من دراستنا تبين لنا ضرورة تقديم مجموعة من التوصيات والإقتراحات التي من شأنها أن تساهم في تحسين مستوى الأداء الرقابي في مؤسساتنا العمومية وهي كآتي:

- ضرورة التحيين ، فبالرغم من وجود إجراءات رقابية وتحقيقها لمستوى مقبول من الفعالية فهذا لا يضمن حماية المال العام بشكل تام وفعال ، لذا وجب تدعيم العمل الرقابي بتعديلات جديدة في القوانين والتشريعات المعمول بها مثلاً.
- الرفع في مستوى عمل الهيئات الرقابية كرقمنة العمل ، إدخال أساليب الإدارة الحديثة ، وتنظيم دورات تكوينية لموظفيها...
- نشر الوعي الرقابي بين الجمهور من شأنه الزيادة في الشفافية كأيام مفتوحة على المواطن تكون بمستوى الهيئات الرقابية أو الجامعات أو مختلف فضاءات التواصل كالمراكز الثقافية أو حتى بالعالم الافتراضي .
- تفعيل دور الأجهزة القضائية في معاقبة المتسببين في الفساد الإداري والمالي.
- إعطاء كافة الصلاحيات للأجهزة الرقابية ، لتمكينها من تصويب المخالفات والأوضاع الخاطئة .
- عدم تدخل السلطات العليا في العمل الرقابي والتأثير على قرارات الهيئات الرقابية .

- إستحداث فرق رقابية دائمة تعمل بمبدأ الفجائية في العمل الرقابي بالمؤسسات العمومية، فيكون دخولها مرخص في أي وقت وبدون سابق إنذار.

آفاق الدراسة

في الأخير يمكن إعتبار هذه الدراسة إنطلاقة لدراسات وبحوث أخرى مستقبلية ، لذا نقترح المواضيع التالية:

- الرقابة المالية ومساهمتها في مواجهة الفساد المالي.
- تعدد أجهزة الرقابة المالية على المؤسسات العمومية تكامل أم تبديد للجهود والموارد.
- أثر الرقابة المالية على الميزانيات العمومية.

قائمة المراجع

المراجع:

• الكتب:

1. أعرم يحيوي، المساهمة في دراسة المالية العامة للنظرية العامة للتطورات الراهنة، دار هومة ، 2010.
2. بعلي محمد صغير، العقود الإدارية ، التنظيم الإداري والنشاط الإداري، الجزائر ، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2002.
3. بن داود إبراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دار الكتب الحديثة، سنة 2010.
4. بن يحيى دنيدي، الرقابة المالية، دار الخلدونية الجزائر، سنة 2010.
5. جمال لعمارة ، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة ، الطبعة الأولى ، دار الفجر للنشر والتوزيع القاهرة ، مصر ، 2004.
6. جمال لعمارة ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر ، 2004.
7. الزهاوي سيروان عدنان ميزران، وآخرون، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجالات النواب للنشر، الطبعة الأولى ، 2008.
8. عجام هيثم صاب ، سعود علي محمود، تخطيط المال العام، سياسات تعبئة الموارد وإدارة المصروفات العامة، الطبعة الأولى، دار الكندي، الأردن، 2004.

9. عطية عبد الواحد، الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1996.
10. عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2004.
11. محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء ، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع الجزائر، 2003.
12. محمد حسين الوادي وآخرون ، مبادئ المالية العامة ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة عمان، 2007، الطبعة الأولى.
13. محمد حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر و التوزيع والطباعة، الطبعة 2، 2010.
14. محمد عباس محرزى ، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون ، الجزائر، طبعة 2003.
15. محمد مسعي ، المحاسب العمومي ، دار الهدى، الطبعة الثانية ،الجزائر ، سنة 2003.

● الرسائل والأطروحات:

1. الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة، رسالة دكتوراء دولة في العلوم الإقتصادية ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03، 2011.
2. بداوي عبد اللطيف، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي ، مذكرة ماستر، 2007.
3. حسام ذر عزيني، الرقابة المالية ، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، كلية الإقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2007.
4. حكيم معطوي ، دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التنمية في الجماعات المحلية في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية ، تخصص إدارة الجماعات المحلية، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة ، الجزائر، 2017.
5. سكوتي خالد ، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع الدولة والمؤسسات القانونية ، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، كلية الحقوق ، 2013.
6. شويخي سامية ، أهمية الإستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص تسيير المالية العامة ، جامعة تلمسان، 2011.

7. عبد القادر موفق، الرقابة المالية على بلدية الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراء علوم تسيير، تخصص تسيير مؤسسات، جامعة باتنة، 2015.

● ملتقيات:

1. بن داود إبراهيم، البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي ، ملتقى الإقتصاد الإسلامي الواقع ورهونات المستقبل ، المركز الجامعي غرداية ، الجزائر ، 23-24 فيفري 2011.

2. صرامة عبد الوحيد ، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للحكومات والمنظمات ، جامعة ورقلة ، 08-09 مارس 2005.

● القوانين والمراسيم:

أولا: القوانين:

1. قانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية رقم 35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1995.

2. القانون 84-17، المؤرخ في 07 جويلية 1984 المعدل والمتمم المتعلق بقوانين المالية ، الجريدة الرسمية العدد 28.

3. القانون 01-16، المؤرخ في 06 مارس 2016، المتضمن التعديل الدستوري ، الجريدة الرسمية العدد14، 2016، ص33.

4. القانون 08-19 ، الذي يتضمن التعديل الدستوري العدد63 . 2008.

ثانيا: المراسيم:

1. المرسوم التنفيذي 93-46 ، المؤرخ في 06فيفري ، 1993 والمتعلق بأجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة.

2. المرسوم التنفيذي 53-80 المؤرخ في 01-03-1980، الجريدة الرسمية رقم 10، المؤرخة في 04-03-1980، المتضمن أحداث المفتشية العامة للمالية.

3. المرسوم التنفيذي 314-90 ، المؤرخ في 07 سبتمبر1991، الذي يحدد إجراءات تسخير المحاسبين العموميين من طرف الأمرين بالصرف.

4. المرسوم التنفيذي 414-92 ، المؤرخ في 14نوفمبر1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

5. المرسوم التنفيذي 374-09 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 ، المعدل والمتمم للمرسوم 414-92 ، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

6. المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المؤرخ في 21 نوفمبر2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية.

7. المرسوم التنفيذي 314-91 المؤرخ في 07 سبتمبر 2015 الذي يحدد إجراءات تسخير المحاسبين العموميين من طرف الأمرين بالصرف.
- المواقع الإلكترونية:

1. www.maisondlaculture-mila.dz

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01 :القرار الوزاري المشترك يتضمن توزيع الإيرادات و النفقات لسنة 2021

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الثقافة و الفنون وزارة المالية

Cople Certifié Conforme à L'Original

- قرار وزاري مشترك يتضمن توزيع الإيرادات و النفقات والمناصب المالية لسنة 2021 لدور الثقافة و الخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة.

- إن وزير المالية
- إن وزيرة الثقافة و الفنون

- بمقتضى القانون رقم 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتضمن قوانين المالية المعدل و المتمم.

- بمقتضى القانون 88-33 المؤرخ في 31 ديسمبر 1988 المتضمن قانون المالية 1989 ، لاسيما المادة 109 منه،

- بمقتضى القانون رقم 20 - 16 المؤرخ في 31 ديسمبر 2020 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2021

- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 89 - 198 المؤرخ في 07 نوفمبر 1989 المحدد لشروط توزيع الإيرادات و النفقات على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة لأحكام القانونية الأساسية المشتركة ،

- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11--395 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011 المعدل و المتمم للمرسوم تنفيذي رقم 98-236 المؤرخ في 28 جويلية 1998 المتضمن قانون الأساسي لدور الثقافة، المعدل و المتمم ، لاسيما المادة 3 منه،

- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 21 - 14 المؤرخ في 2 جانفي 2021 ، المتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لوزيرة الثقافة و الفنون من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 2021.

الملحق رقم 02: القرار الوزاري المشترك يتضمن توزيع الإيرادات والنفقات لسنة 2021
يتضمن حصة دار الثقافة ميلة من التوزيع الوزاري لدور الثقافة عبر الوطن.

جول ٣ "توزيع الإيرادات لسنة 2021 لدور الثقافة"

فئات الإيرادات	مجموع النفقات	نفقات التشغيل الثقافية	نفقات صيانة المباني	حظيرة السيارات	مصاريف المصالح	نفقات الخدمات الإجمالية	المساهمة في	مجموع الإيرادات	رصيد حساب السنة السابقة	إيرادات أخرى	الإيرادات المربوطة بنشاط	إعانة الجماعات المحلية	إعانة الدولة	دور الثقافة
-	45 800 000	6 500 000	1 500 000	450 000	5 500 000	650 000	31 200 000	45 800 000	3 875 070,06	224 929,94	البيان		41 700 000	ميلة
-	50 200 000	6 000 000	1 200 000	4 000 000	5 000 000	690 000	33 310 000	50 200 000	3 808 021,10	191 978,90	البيان		46 200 000	ميلة
-	60 350 000	6 500 000	3 000 000	450 000	6 000 000	800 000	43 600 000	60 350 000	4 605 397,68	244 602,32	البيان		55 500 000	ميلة
-	56 850 000	6 000 000	3 000 000	500 000	5 000 000	750 000	40 800 000	56 050 000	4 798 977,46	301 022,54	البيان		50 950 000	ميلة
-	55 800 000	7 200 000	5 000 000	450 000	4 500 000	750 000	37 600 000	55 500 000	4 379 629,38	220 370,62	البيان		50 900 000	ميلة
-	59 850 000	7 000 000	3 300 000	400 000	6 000 000	850 000	42 300 000	59 850 000	2 394 964,18	255 035,82	البيان		57 200 000	ميلة
-	57 100 000	6 000 000	3 000 000	500 000	5 500 000	600 000	28 000 000	44 600 000	3 187 364,80	112 635,20	البيان		41 300 000	ميلة
-	49 130 000	6 000 000	4 200 000	3 950 000	5 000 000	800 000	37 150 000	57 100 000	4 583 045,58	166 954,42	البيان		52 350 000	ميلة
-	45 500 000	6 500 000	2 500 000	450 000	5 000 000	700 000	34 480 000	49 130 000	4 231 092,90	168 907,10	البيان		44 730 000	ميلة
-	39 630 000	6 000 000	3 000 000	600 000	5 600 000	700 000	29 100 000	45 500 000	3 386 126,04	213 873,96	البيان		41 900 000	ميلة
-	41 750 000	6 000 000	1 200 000	450 000	5 000 000	480 000	26 500 000	39 630 000	3 046 767,92	253 232,08	البيان		36 330 000	ميلة
-	56 850 000	7 800 000	3 900 000	400 000	6 500 000	500 000	27 200 000	41 750 000	3 364 395,38	185 604,62	البيان		38 200 000	ميلة
-	36 170 000	6 000 000	1 300 000	450 000	6 000 000	420 000	22 000 000	36 170 000	4 735 172,02	214 827,98	البيان		51 900 000	ميلة
-	37 160 000	6 000 000	3 200 000	450 000	4 600 000	410 000	22 500 000	37 160 000	2 036 219,42	163 780,58	البيان		33 370 000	ميلة
-	40 650 000	6 000 000	2 500 000	450 000	5 000 000	500 000	26 200 000	40 650 000	2 776 853,00	233 147,00	البيان		37 640 000	ميلة
-	41 250 000	7 000 000	3 000 000	450 000	5 500 000	500 000	24 800 000	41 250 000	2 986 886,86	213 113,14	البيان		38 050 000	ميلة
-	43 350 000	6 000 000	1 300 000	450 000	5 000 000	600 000	30 000 000	43 350 000	3 614 229,62	135 770,38	البيان		39 600 000	ميلة
-	38 000 000	6 000 000	1 300 000	450 000	5 000 000	400 000	24 850 000	38 000 000	2 613 108,82	186 891,18	البيان		35 200 000	ميلة
-	33 930 000	6 000 000	3 000 000	300 000	5 000 000	180 000	19 450 000	33 930 000	1 170 673,96	149 326,04	البيان		32 610 000	ميلة
-	23 340 000	3 000 000	-	300 000	1 800 000	100 000	18 100 000	23 340 000	659 359,38	40 640,62	البيان		22 600 000	ميلة
-	27 250 000	3 000 000	500 000	400 000	2 500 000	150 000	20 700 000	27 250 000	1 813 750,00	86 250,00	البيان		25 350 000	ميلة
-	21 100 000	2 500 000	-	3 300 000	1 800 000	-	13 500 000	21 100 000	197 925,02	12 074,98	البيان		20 890 000	ميلة
-	1 004 470 000	136 000 000	53 400 000	20 050 000	111 800 000	12 180 000	671 040 000	1 004 470 000	70 865 030,58	4 134 969,42	البيان		929 470 000	المجموع
-	2 349 710 000	299 000 000	108 550 000	55 930 000	234 100 000	35 050 000	1 617 080 000	2 349 710 000	182 341 619,81	13 368 380,19	3 000 000	2 000 000	2 150 000 000	المجموع العام

الملحق رقم 03: مصادقة الوالي على ميزانية التسيير .

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة الثقافة
لولاية ميلة
المديرية العامة للميزانية
المراقبة المالية لولاية ميلة
إلى السيد
والي ولاية ميلة

وع : عرض مشترك لميزانية التسيير للسنة المالية 2019 لدار الثقافة مبارك الميلي لولاية ميلة.

في القاتون 18-18 المؤرخ في 27 ديسمبر 2018 يتضمن قانون المالية لسنة 2019.
في المرسوم التنفيذي رقم 89-198 المؤرخ في 07 نوفمبر 1989 الذي يحدد شروط توزيع الإيرادات والتفقات المتوقعة
تبات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المسيرة بالأحكام الأساسية المشتركة .
وم التنفيذي رقم 11-395 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011 المعدل والمتمم للمرسوم 98-236 المؤرخ في 28 جويلية 1998
ن القانون الأساسي لدور الثقافة .
وم التنفيذي رقم 19-37 المؤرخ في 27 جانفي 2019 يتضمن توزيع الاعتمادات المخصصة لوزير الثقافة من ميزانية
بموجب قانون المالية لسنة 2019 .
القرار الوزاري المشترك المتضمن توزيع الإيرادات والتفقات والمناصب المالية لسنة 2019 لدور الثقافة الخاصة
القانونية الأساسية المشتركة .
في محضر المجلس التوجيهي لدار الثقافة لولاية ميلة رقم 01-2018 المؤرخ في 2018/12/23 .
ن نتقدم بهذا العرض المشترك الخاص بتوزيع الإيرادات والتفقات لدار الثقافة مبارك الميلي لولاية ميلة لسنة 2019 قصد
ة عليها .

مع الإيرادات :

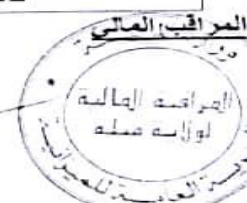
العناوين	الإيرادات المخصصة (د ج)
- إعانة الدولة	36.250.000.00
- إعانة الجماعات المحلية	0.00
- الإيرادات المرتبطة بنشاط المؤسسة	289.000.00
- إيرادات أخرى	144.485.54
- رصيد حساب السنة السابقة	3.205.514.46
I - مجموع الإيرادات	39.889.000.00

مع النفقات :

العناوين	النفقات المخصصة (د ج)
- نفقات المستخدمين	26.350.000.00
- المساهمة في الخدمات الاجتماعية	600.000.00
- نفقات تسيير المصالح	5.000.000.00
- حظيرة السيارات	450.000.00
- نفقات صيانة المباني	1.200.000.00
- نفقات النشاطات الثقافية	6.000.000.00
II - مجموع النفقات	39.600.000.00
فائض الإيرادات	289.000.00

مدير دار الثقافة مبارك الميلي

المراقب المالي
السيد بن شمس الدين



المحلق رقم 04 : أخذ بكفالة

[illegible]

الملحق رقم 05 : المصفوفة الأولية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الأمر بالصرف : دار الثقافة مبارك الميلي
لولاية ميلة

تأشير المراقب المالي

2021 / 06 / 08 / 2362

الجدول الأصلي الأصلي

يتضمن حساب المرتبات أو الأجور السنوية المقطوعة من ميزانية الدولة

طريقة الدفع		ميزانية التسيير	
مختلف (حساب بريدي جاري، بنك)		2021	
المبلغ بالأرقام لمختلف الفصول المقطوع منها			
المجموع	الفرع I	الفرع I	الفرع I
	الباب IV	الباب III	الباب I
13 005 917,04	152 940,00	4 422 497,04	8 430 480,00
الفترة	سنة التسيير	الأمر بالصرف	جدول رقم
من 2021/01/01 الى 2021/12/31	2021	دار الثقافة	1

ميلة في: 08 جوان 2021

عدد الشوف و ملحقتها
المرفقة 04

الأمر بالصرف

دار الثقافة لولاية ميلة
مدير الشؤون المالية

153

الملحق رقم 07 : رفض المحاسب العمومي لنفقة

Trésorerie de la Wilaya Mod. n° 63

N° 038773

Ordonnateur حارث الشقادة
Mandat n° 195-183
Section ou Ministère : I
Chapitre : مختلف

Vérificateur N° _____

Note de Vérification
Rejet ✓

2020 Ordon
N 89
DETAIL

Retenue.....
Retenue S.S.....
Retenue pour v.....
Cotisation mutu.....
Rtenues divbert.....
Autre précompt.....

حفظاني تاريخ السريان على مقرر
الترقية للسيدة قننفي مبيحة
حفظاني حساب مدة الاستدراك
- عدم ترقيع خالص الوثيقة

le 31.12.2020
P/le Trésorier de la Wilaya :
P/la Chef de Service :

Chapitre.....
Chapitre.....
Chapitre.....
Chapitre..... I-II-09
Chapitre..... I-II-10
Chapitre..... I-II-11
Chapitre.....

0,00
0,00
0,00
0,00
297,00

Total brut

Admis en dépenses pour la somme de :

Le comptable assignataire,