



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أحمد بوقرة - بومرداس -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم المالية والمحاسبية.

الموضوع

مدى تأثير المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العام
-دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بومرداس-

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق.

تحت إشراف الأستاذ:

- د. بلقاضي بلقاسم.

من إعداد الطالبين:

- قنايزي عادل.

- بن عياد يوسف.

رقم المذكرة: 144

السنة الجامعية: 2022/2021

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أماننا على انجاز هذا البحث، ولا يسعنا إلا أن نشكر الله ونحمده
يود الباحث أن يعرب عن جزيل الشكر والامتنان إلى كل من أسدى يد العون لهذه الدراسة.
لذا نتقدم بجزيل الشكر والعرفان والامتنان والتقدير إلى الأستاذ المشرف الدكتور "بلقاضي
بلقاسم".

كما نشكر كافة الأساتذة بإدارة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
كما نرفع عبارات الشكر والود إلى كل قدم يد العون والمساعدة من قريب أو بعيد لإنجاز هذا
العمل.

"والله الموفق وبه نستعين"



المخلص

يعد ترشيد النفقات العمومية أحد أبرز المسائل المرتبطة بالمحاسبة العمومية والتي تكسب أهمية كبرى، كون أن أغلب الدول لم تصل به بعد إلى تطبيقاته بالشكل والكيفية المرضية، إضافة إلى أن هذه النفقات قد تصبح عرضة لتلاعب والتبذير والاسراف الناتج عن سوء تسييرها أثناء انفاقها، قد يؤدي إلى انتشار الفساد المالي وعدم توازن أو انهيار اقتصاد الدولة. أدى إلى هذه الأخيرة إلى وضع أجهزة متنوعة ومختصة في الرقابة المالية، مدعمة بمجموعة من القوانين والتنظيمات خاصة بالمحاسبة العمومية من أجل حماية وحسن استغلال وكذا ترشيد نفقات الدولة.

تعتبر الرقابة المالية القبلية من بين الأجهزة الرقابية التي وضعتها الدولة من أجل الرقابة على شرعية النفقات قبل تنفيذها، من خلال الكشف عن الأخطاء والتجاوزات قبل حدوثها، هذه الرقابة المسبقة على النفقات يقوم بها المراقب المالي

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية .ترشيد النفقات العمومية .المراقب المالي

abstract

La rationalisation des dépenses publiques est l'une des questions les plus importantes liées à la comptabilité publique, qui est d'une grande importance, puisque la plupart des pays n'ont pas encore atteint ses applications sous une forme et de manière satisfaisante. La propagation de la corruption financière et le déséquilibre ou l'effondrement de l'économie de l'État. Cette dernière a conduit à la mise en place de divers organes spécialisés dans le contrôle financier, appuyés par un ensemble de lois et règlements relatifs à la comptabilité publique afin de la protéger et d'en faire bon usage, ainsi que de rationaliser les dépenses de l'État.

Le contrôle financier tribal fait partie des organes de régulation mis en place par l'Etat afin de contrôler la légalité des dépenses avant leur exécution, en détectant les erreurs et les abus avant qu'ils ne se produisent. Ce contrôle préalable des dépenses est assuré par le contrôleur financier

Mots clés : Comptabilité Publique . Rationalisation des Dépenses Publiques . Contrôleur Financier

قائمة الاشكال والجداول

الصفحة 35	مراحل دفع النفقة	الشكل 01
الصفحة 58	الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية	الشكل 02
الصفحة 62	التصريح بالنزاهة	الشكل 03
الصفحة 81	امر بالعمل	الشكل 04
الصفحة 62	الهيئات الخاضعة لرقابة المراقب المالي لبومرداس	الجدول 01

فهرس

شكر وتقدير

الملخص

قائمة الاشكال والجداول

فهرس

أ..... مقدمة

الفصل الأول:

ماهية المحاسبة العمومية

7..... تمهيد

8..... المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.

8..... المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها.

10..... المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية.

12... المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وعلاقتها مع المحاسبات الأخرى.

15..... المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية.

15..... المطلب الأول: الأمر بالصرف.

18..... المطلب الثاني: المحاسب العمومي.

20..... المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

23..... المبحث الثالث: ماهية وأنواع المؤسسات العمومية.

23..... المطلب الأول: ماهية المؤسسات العمومية.

26..... المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العامة.

27..... المطلب الثالث: خصائص المؤسسات العمومية.

39 خاتمة الفصل الأول.....

الفصل الثاني:

الإطار النظري لترشيد الإنفاق العام

30 تمهيد.....

31 المبحث الأول: الإيرادات والنفقات العامة.....

31 المطلب الأول: الإيرادات العامة.....

32 المطلب الثاني: النفقات العامة.....

36 المطلب الثالث: تقدير الإيرادات والنفقات العمومية.....

37 المبحث الثاني: ترشيد النفقات العامة.....

37 المطلب الأول: ماهية ترشيد النفقات العامة.....

39 المطلب الثاني: متطلبات وأهداف ترشيد الإنفاق العام.....

41 المطلب الثالث: مجالات ترشيد النفقات العامة.....

43 المبحث الثالث: الرقابة المالية كألية لترشيد الإنفاق العام.....

43 المطلب الأول: ماهية الرقابة المالية.....

45 المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية.....

48 المطلب الثالث: خصائص وأهداف وأهمية الرقابة المالية.....

52 خاتمة الفصل الثاني.....

الفصل الثالث:

دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بومرداس

54 تمهيد.....

55 المبحث الأول: لمحة عامة حول مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس.....

55 المطلب الأول: نظرة عامة حول مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس.....

- 58.....المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية بومرداس.
- 62....المطلب الثالث: الهيئات العمومية الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي لولاية بومرداس.
- 64.....المبحث الثاني: دور المراقب المالي في ترشيد والرقابة على النفقات العمومية.
- 64.....المطلب الأول: الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها.
- 68.....المطلب الثاني: مراحل فحص ومراقبة الالتزامات للنفقات الملتزم بها.
- 72.....المطلب الثالث: المهام الأخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي.
- المبحث الثالث: خطوات مراقبة المراقب المالي لتسيير تجهيز مشروع عمومي "حالة
تطبيقية". 75.....
- 76.....المطلب الأول: خطوات الأمر بالصرف.
- 77.....المطلب الثاني: خطوات المراقب المالي.
- 80.....المطلب الثالث: عمليات المحاسب العمومي.
- 84.....خاتمة

قائمة المصادر المراجع

مقدمة

ارتبط نشوء المحاسبة العمومية بعاملين أساسيين تمثل في تطور مفهوم المحاسبة ونشأة الدولة التي أقتضى قيامها تقديم الخدمات العامة للمواطنين، والحصول على الموارد اللازمة لتمويل هذه الخدمات، وهو ما استدعى البحث عن وسيلة تستطيع الدولة من خلالها تنظيم الموارد والنفقات العامة وفرض الرقابة على المال العام، وكانت هذه الوسيلة هي المحاسبة العمومية.

ومع هذا التنوع في دور الدولة الحديثة برزت ملامح المحاسبة العمومية خاصة في فترة الكساد الذي شهده العالم سنة 1929، فأصبحت الدولة تقوم بمهام المحاسبة و الرقابة على المال العام وتوفير الشفافية، وحتى تحقق الدولة أهدافها بكفاءة تقوم بوضع ميزانية تتشكل الجزء المحاسبي لقوانين المالية الذي يتم فيه تحديد الأهداف الاقتصادية والمالية للدولة. فهي تمثل الوسيلة التي بواسطتها تقوم الدولة بالإنفاق على المجتمع لإشباع حاجته وتعتبر النفقات العامة من وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها من أجل تحقيق أهدافها في شتى المجالات سواء الاقتصادية، المالية، السياسية، الاجتماعية.

ويعد ترشيد النفقات العمومية أحد أبرز المسائل المرتبطة بالميزانية المالية والتي تكسب أهمية كبرى، كون أن أغلب الدول لم تصل به بعد إلى تطبيقاته بالشكل والكيفية المرضية، إضافة إلى أن هذه النفقات قد تصبح عرضة لتلاعب والتبذير والاسراف الناتج عن سوء تسييرها أثناء انفاقها، قد يؤدي إلى انتشار الفساد المالي وعدم توازن أو انهيار اقتصاد الدولة. أدى إلى هذه الأخيرة إلى وضع أجهزة متنوعة ومختصة في الرقابة المالية، مدعمة بمجموعة من القوانين والتنظيمات من أجل حماية وحسن استغلال وكذا ترشيد نفقات الدولة. تعتبر الرقابة المالية القبلية من بين الأجهزة الرقابية التي وضعتها الدولة من أجل الرقابة على شرعية النفقات قبل تنفيذها، من خلال الكشف عن الأخطاء والتجاوزات قبل حدوثها، هذه الرقابة المسبقة على النفقات يقوم بها المراقب المالي.

● الإشكالية:

بحكم أن نظام المحاسبة العمومية هو الذي يضبط إجراءات تنفيذ ومراقبة وضبط حسابات الميزانية العمومية. يمكن عرض إشكالية الدراسة على النحو التالي:

مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العام؟ وكيف يتم ذلك على مستوى المراقبة المالية لولاية بومرداس؟

للإحاطة بهذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا نعني بالمحاسبة العمومية؟ ومن هم الأعوان المكلفون بذلك؟
 - ما المقصود بترشيد النفقات العمومية؟
 - كيف تتم الرقابة على النفقات العمومية؟
 - ما هو دور المراقبة المالية لولاية بومرداس في ترشيد الإنفاق العام؟
- **الفرضيات:**

- للإجابة على الإشكالية الواردة والتساؤلات الفرعية تم الانطلاق من الفرضيات التالية:
- المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية وتهدف إلى المساعدة على فرض الرقابة المالية والقانونية عليها.
- ترشيد الإنفاق العام أو النفقات العامة يعني التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها بما يعظم رفاهية المجتمع.
- تتم الرقابة على النفقات العامة بالاستناد على وثائق وقوانين ومراسيم.
- الرقابة السابقة على النفقات من أحسن الوسائل الوقائية لأنها تتم قبل تنفيذ النفقات العمومية.

• **أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية موضوع الدراسة من خلال إبراز الدور الذي تلعبه المحاسبة العمومية عن طريق المراقبة المالية في تسيير وتنفيذ ميزانية الدولة. حيث أن موضوع ترشيد النفقات أصبح الشغل الشاغل لأي دولة خاصة في ظل الظروف الراهنة، مما جعل الدولة تبحث عن آليات تسمح لها بتحصيل الإيرادات بأكبر قدر ممكن، رقي المقابل القيام بالإنفاق بأقل قدر ممكن وإبراز الدور الذي تلعبه الرقابة القبلية كأحدى أنواع الرقابة الممارسة في صرف النفقات العمومية وتأدية مهامها في مجال الإنفاق العام وحسن التسيير العمومي ومحاربة كل أشكال الفساد الإداري والمالي.

- أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعريف بالأنظمة والقوانين التي تحكم المحاسبة العمومية في الجزائر.
- محاولة إعطاء نظرة عامة عن النفقات العمومية وكيفية تنفيذها.
- التعرف على وظيفة المراقب المالي وإبراز دوره في ترشيد النفقات.
- المساهمة في إبراز الأهمية المتزايدة للدور الذي تلعبه المراقبة المالية في حماية المال العام من الإسراف والتبذير.
- تسليط الضوء على جهاز من أجهزة التي تعمل على مراقبة المال العام والحد من إهداره ومن الفساد.

- الدراسات السابقة:

- دراسة الدكتور الأسود الصادق: السنة الجامعية 2010-2011. أطروحة دكتوراه. جامعة الجزائر. جاءت تحت عنوان "مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية" مع دراسة حالة الجزائر كانت إشكالية هذه الدراسة تتمثل في المدى الذي يمكن لنظام المحاسبة العمومية أن يساهم في ترشيد النفقات العامة وخلاصة هذه الدراسة إلى أن مراقبة شرعية النفقة وإهمال أدائها بسبب لفشل نظام مراقبة النفقات العمومية، مما يؤدي حتما إلى تبذير المال العام تحت غطاء قانوني، كذلك اعتماد الدولة على نسبة استهلاك الاعتمادات المالية المخصصة للهيئات والمؤسسات العمومية كأداة لقياس أدائها. وعدم الأخذ بعين الاعتبار ما تم إنجازه بالإضافة إلى عدم وجود قانوني أساسي للمحاسبين العموميين يجعلهم عرضة للإغراءات ومختلف أشكال الضغوطات.

- دراسة الدكتور زهير شلال: سنة 2014 أطروحة دكتوراه جامعة أحمد بوقرة بومرداس تحت عنوان "أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية". كان الهدف من الدراسة الباحث تشخيص واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، عرض أفاق إصلاح هذا النظام المحاسبي وكانت أهم النتائج التي توصل إليها. أن المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام تعد أفضل الممارسات المحاسبية دوليا. وأن أساس الاستحقاق الكامل أفضل أساس للقياس

المحاسبي الحكومي. وأن تبني أحد الأسس المحاسبية يؤثر على نوعية ومكونات عناصر القوائم المالية وعليه فإن تطبيق المخطط المحاسبي الجديد للدولة قد تحقق قفزة نوعية في مجال رفع جودة الإبلاغ المالي الحكومي.

- **دراسة الطالب عتروز محمد:** السنة الجامعية 2019-2020 مذكرة ماستر تحت عنوان "مساهمة المحاسبة العمومية في تحصيل الإيرادات وترشيد نفقات المؤسسة العمومية" دراسة حالة (ثانوية) كانت إشكالية هذه الدراسة تمثلت في مدى مساهمة نظام المحاسبة العمومية في تحصيل الإيرادات وترشيد النفقات العمومية، وخلصت هذه الدراسة إلى أن كثرة التعليمات التي تنظم المحاسبة العمومية أخرجها من مضمون القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية وكذلك بسبب وضع الدولة للرقابة المالية القبلية راجع لجعل الأمرين بالصرف للجانب المالي والذي غالبا ما يدفعهم للتحايل عليه. خاصة أن الرقابة المالية تم على أساس الوثائق المقدمة. وكذلك غياب تكوين وتحسين مستوى المحاسبين العموميين من طرف وزارة التربية العائق الأكبر في السير الحسن للمالية العامة للدولة.

• أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في تناول هذا الموضوع والمتعلق باختصاص عملي.
- اظهار مدى احترام القوانين والأنظمة المتعلقة بالمحاسبة العمومية.
- الاهتمام المتزايد للدولة بترشيد نفقاتها وكذلك زيادة المداخيل.
- اثرء المكتبة لانعدام الدراسة التي تناولت هذا الموضوع في كليتنا.

• منهج الدراسة:

للوصول إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة ومناقشة الفرضيات تم تقسيم البحث إلى جانبين جانب نظري وجانب تطبيقي. اتبعنا المنهج الوصفي في الفصل النظري لنتمكن من عرض المعلومات والبيانات وفق مراحل البحث. تطرقنا في الإطار النظري إلى المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة العمومية وكذلك إلى الإيرادات والنفقات وكيفية مراقبتها وترشيدها. أما الجانب التطبيقي اعتمدنا المنهج التحليلي من خلال دراسة تطبيقية لحالة المراقبة المالية لولاية بومرداس.

وكذلك أسلوب البحث الأكاديمي الذي يعتمد على المراجع المختلفة مثل الكتب والدراسات المقدمة في هذا الموضوع. القوانين والتشريعات ذات الصلة بموضوع البحث حتى نقف على الإطار القانوني لها.

• **هيكل البحث:**

للإجابة على الأسئلة المطروحة في الإشكالية تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاث فصول يتضمن كل منهم ما يلي:

الفصل الأول: يتناول الفصل الأول الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث. المبحث الأول تناولنا فيه المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة العمومية تم في المبحث الثاني تطرقنا إلى أعوان المحاسبة العمومية وفي المبحث الأخير تناولنا ماهية وأنواع المؤسسات العمومية.

الفصل الثاني: يتناول الفصل الثاني الإطار النظري لترشيد الإنفاق العام حيث تم تقسيم الفصل كذلك إلى ثلاث مباحث تناولنا المبحث الأول مفهوم الإيرادات والنفقات العامة وفي المبحث الثاني تناولنا ماهية ترشيد النفقات العمومية وكيفية ترشيدها. أما المبحث الأخير تناولنا مختلف أنواع الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

الفصل الثالث: يتناول الفصل الثالث دراسة حالة للمراقب المالية لولاية بومرداس في ثلاث مباحث. المبحث الأول خصص للتعريف بالمراقبة المالية أو المصلحة أما المبحث الثاني فتم فيه إبراز المراقب المالي في ترشيد والرقابة على النفقات العمومية وإبراز مهام المراقب المالي وفق قانون المحاسبة العمومية. المبحث الثالث خصص لإبراز خطوات التي يقوم بها المراقب المالي وكذا أعوان المحاسبة العمومية سير تجهيز مشروع عمومي من أجل فهم أكثر لكيفية تنفيذ النفقات العمومية .

الفصل الأول: ماهية المحاسبة العمومية

تمهيد

تعتبر المحاسبة العمومية أداة مهمة يقع على عاتقها توفير البيانات الدقيقة التي تحقق انخفاض الكامل عن نتائج تنفيذ الميزانية العامة للدولة، وتحقيق رقابة فعالة على كفاءة المؤسسات العمومية في تسيير المال العام وتنفيذ إستراتيجية الدولة، كما تسمح بالتعرف على آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ العمليات المالية العمومية التي تهدف في مجملها إلى الاستعمال الأحسن لمال العام و حمايته من كل أشكال الإهدار والتبذير.

ففي الجزائر فالقانون الأساسي الذي يحكم المحاسبة العمومية هو قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 وسنتطرق من خلال هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول ماهية المحاسبة العمومية.
- المبحث الثاني أعوان المحاسبة العمومية.
- المبحث الثالث إلى ماهية المؤسسات العمومية.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية بالإضافة إلى ذكر مبادئها ومجال تطبيقها وعلاقتها مع المحاسبات الأخرى.

المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها.**1.1- نشأة المحاسبة العمومية:**

نظرا لتطور الحياة المدنية للشعوب وظهور مفهوم الدولة، ونظرا لكثرة الأزمات الاقتصادية منها أزمة 1929، كانت هناك ضرورة لتدخل الدولة لتوجيه الاقتصاد، ومن هنا كانت الضرورة إلى إيجاد نظام تنفيذ الميزانية العمومية للدولة ومراقبة عملية صرف المال العام. ففي الجزائر مرت المحاسبة العمومية بالمراحل التالية:

- **الفترة 1862 إلى 1962:** ارتكز نظام المحاسبة العمومية في الجزائر إبان فترة الاحتلال الفرنسي على قواعد النظام الفرنسي، حيث كان يعمل وفق النصوص التشريعية والتنظيمية التي كانت تحكم نظام المحاسبة العمومية في فرنسا لاسيما المرسوم الصادر في 31 ماي 1862 الذي كان شكل القانون الأساسي للمحاسبة العمومية في فرنسا.

بالإضافة إلى المرسوم رقم 50-1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر المستعمرة والذي تضمن 286 مادة متعلقة بالمحاسبة العمومية، الرقابة المالية، والعلاقات المالية بين الجزائر وفرنسا موزعة على ستة أبواب:

- **الباب الأول:** ميزانية الجزائر العمليات المالية.
- **الباب الثاني:** المحاسبة وجهاز المحاسبة.
- **الباب الثالث:** الرقابة على العمليات المالية والخزينة العمومية.
- **الباب الرابع:** الجهاز المالي للجماعات والهيئات العمومية.
- **الباب الخامس:** أجهزة فرنسا في الجزائر.
- **الباب السادس:** قواعد عامة مختلفة.

- مرحلة بعد الاستقلال 1962 إلى 1975:

- قامت الجزائر غداة الاستقلال بتصفية القوانين التي كانت سائدة، حيث أصدرت مجموعة من النصوص التنظيمية، عملت على تكييفها مع الواقع الجزائري ومن أهمها:
- المرسوم رقم 65-259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965.
 - الأمر رقم 65-320 المؤرخ في ديسمبر 1965 المتضمن قانون المالية لسنة 1966.

- مرحلة إلغاء القوانين الفرنسية وإصدار أحكام تشريعية 1975-1990:

في هذه المرحلة تم إبطال كل النصوص والقوانين والأنظمة العائدة للحقبة الاستعمارية الفرنسية في 05 جويلية 1973 تطبيقا لأحكام الأمر رقم 29-73 الصادر في نفس التاريخ، إلى جانب صدور أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية رسميا تلك الواردة في القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984.

- مرحلة المتعلقة بقوانين المالية من 1990 إلى يومنا هذا:

تميزت هذه المرحلة بظهور الإطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية وينظمها ويحدد مجال ونطاق تطبيقها، حيث تم إصدار القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، ويعتبر قانون 90-21 أشهر قانون عرفته الجزائر منذ الاستقلال.

2.1- تعريف المحاسبة العمومية:

نجد عدة تعريفات للمحاسبة العمومية نذكر منها:

1. هي مجموعة المبادئ والأسس التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على موارد الحكومة المالية ونفقاتها، وهي النوع الذي لا يهدف إلى الربح دائما تسعى لخدمة المواطنين والمجتمع وتتضمن تقديم التقارير الدورية عن صرف وتحصيل الموارد الحكومية التنفيذية والتشريعية وبذلك فهي تخدم أغراض التخطيط والمتابعة والرقابة على أموال الدولة.¹

¹محمد المور، أساسيات المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 1998، ص 07.

2. تعرف المحاسبة العمومية بأنها نوع من المحاسبة المالية تطبقه الوحدات الإدارية الحكومية جميعها بهدف تحقيق الرقابة على نشاط هذه الوحدات والتقرير على الاستخدامات والموارد، مع خدمة أغراض التخطيط ووضع الموازنة العامة للدولة.¹

3. وحسب قانون 21-90 المؤرخ في 15-08-1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فقد عرفها على أنها كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالسيولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الحسابات والميزانيات الملحقة والميزانيات للجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كما بين أيضا التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم وكذا كيفية مسك الحسابات لكلا الطرفين.

المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية.

كما أن لكل محاسبة مبادئ تقوم عليها فإن للمحاسبة العمومية مبادئ خاصة تقوم على أساسها كل القواعد القانونية الخاصة بها، والتي سنتطرق إليها فيما يلي:²

1.2- المبدأ الإداري:

قام هذا المبدأ على أساس الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بحيث نتغاضى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسبة العمومي.

بدأ هذا المبدأ يشكل قوام النظام الحالي ويعتبر عقيدة المحاسبة العمومية بحيث تخفه الأموال العمومية عن طريق تقسيم المهام، إذ أن المحاسبين العموميين مستقلون عن الآخرين بالصرف إلا إذا تحقق فعلا مع توافق النفقة أو الإيراد مع الأنظمة والقوانين المعمول بها، فالأمر بالصرف يختص في ميدان النفقات بعملية الالتزام (العقود) والتصفية ثم الأمر بالدفع وعليه بمسك محاسبة إدارية وبالتالي فهو غير معني بالتداول الفعلي بالأموال، فمبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ نابع من القانون الفرنسي حيث ورد في مرسوم المؤرخ في 31-05-1862، وقد تبناه قانون المحاسبة العمومية الجزائري لضمان تنفيذ العمليات

¹إلى فتح الله إبراهيم، إبراهيم حمادة محمد، الموازنات والمحاسبة الحكومية، مطابع دار الهندسة، مصر، 1999، ص 171.

المالية الخاصة بالدولة، المجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني، مجلس المحاسبة، الموازنة الملحقة، الجماعات الإقليمية والهيئات العمومية وقد ذهب المشرع الجزائري على غرار المشرعين الآخرين لتأكيد مبدأ التنافي بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وهناك مبررات لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي سنذكره فيما بعد بالتفصيل.

2.2- المبدأ القانوني (مبدأ الصحة والملائمة):

لهذا المبدأ أهمية بالغة في تنفيذ الأموال العمومية خاصة في الإنفاق العمومي، فالأمر بالصرف بصفة مميز يسهر على حسن تسييل الهيئة التي يترأسها قصد تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها ولا يتحقق هذا إلا إذا اعتمدت سياسة إنفاق مثلي ورشيدة لا يتم على إثرها الإنفاق إلا إذا كانت ملائمة، والأمر بالصرف العمومي له الحق في اتخاذ القرار المتعلق بميدان الملائمة، بعدان يقوم الأمر بالصرف باتخاذ قرار الإنفاق يبقى أن تتم العملية طبقا للقواعد والقوانين المعمول بها وهذا هو مبدأ الصحة الذي يعتبر من اختصاص المحاسب العمومي، في حالة ما إذا لاحظ هذا الأخير أن العملية غير صحيحة قانونا فإنه يعلق عملية التسديد.

إذا فالأمر بالصرف العمومي يختص في ميدان الملائمة والمحاسب العمومي يختص في ميدان الصحة، فكل واحد منهما مكمل للآخر، في جمل القول إن مفهوم الصحة والملائمة يظهر على أنهما كلمتين مترادفتين لكن في المحاسبة العمومية فالكلمتان متكاملتان.

3.2- مبدأ وحدة الخزينة:

تنشيط مبدأ وحدة الخزينة من القاعدة التالية، إن الأموال قيم متاحة لدى هيئة عمومية مهما كان مصدرها وأنها تستخدم وتستهمل لتغطية كل نفقات تلك الهيئة العمومية مهما كانت طبيعة تلك النفقة، فالمحاسب العمومي لا يستطيع أن يملك عدة حسابات مخزنية بل عليه أن يمتلك حسابا واحدا للخزينة وحسابا واحدا للحساب الجاري البريدي ونظير أهمية وحدة الخزينة في:

- تسهل تنظيم أموال مختلف الهيئات.

- تمنع حدوث تزوير من طرف المحاسبين العموميين، وذلك من خلال تحويلاتهم واستخداماتهم لعدة حسابات للخزينة.
 - حيث أن احتياجات الهيئة العمومية تستخدم من الخزينة العمومية وهي تحت تصرفها التي تمثل في الولايات والبلديات...
- المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وعلاقتها مع المحاسبات الأخرى.**

1.3- مجال تطبيق المحاسبة العمومية:

يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية في جانبين: الجانب العضوي ويتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أي الهيئات العمومية، والجانب المادي ويخص العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد أي العمليات المالية والمحاسبية.

1. الجانب العضوي: الهيئات العمومية.

الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك المذكورة على سبيل الحصر في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية، وهي الدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والجماعات الإقليمية أو الجماعات المحلية أي البلديات والولايات، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعات، المستشفيات...).

2. الجانب المادي: العمليات المالية والمحاسبية.

وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية أو بيانات تقدير إيراداتها ونفقاتها من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين فهي تتعلق بصفة عامة بما يلي:

- تنفيذ الإيرادات والنفقات.
- انجاز عمليات الخزينة.
- تسيير الممتلكات.
- مسك المحاسبة.¹

2.3- علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبات الأخرى:

1. علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الوطنية:

¹محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الطبعة الثانية، عين مليلة، الجزائر، 2003، ص 12، 13.

إن المحاسبة الوطنية تهتم بتكميل وتسجيل كل العمليات ذات الطابع الاقتصادي والتي تمت خلال فترة زمنية معينة، وبالتالي يمكن القول أنها تهتم بإعداد دفاتر خاصة بالتحليل الاقتصادي، وذلك عن طريق تجميع عمليات القطاعات الاقتصادية سواء كانت خاصة أو عامة قصد إعداد مؤشرات الاقتصاد الكلي، نذكر منها على سبيل المثال: الدخل الوطني، التضخم، التشغيل البطالة، أما المحاسبة العمومية فإنها تتمثل في ضمان التسجيل المناسب والصحيح للعملية الحالية التي تقوم بها الدولة والهيئات التابعة لها، أو مسك التسجيل والتأكد من صحة هذه العمليات وتقديم معلومات خاصة بالرقابة والتسجيل الفعلي للبرنامج، فهي تعتبر مصدر بالنسبة للمحاسبة الوطنية.

2. علاقة المحاسبة العمومية بالمالية العامة:

يمكن تعريف المالية العامة بأنها دراسة شاملة لكل ما يتعلق بمراد الدولة ونفقاتها وكذلك تلك الخاصة بالهيئات والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية والدولة ومما ذكرناه يمكن أن نستنتج أن المالية العامة لا يمكن أن تنظر إليها إلا في مجتمع منظم، فعلى أي دولة حتى تتمكن من تحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي داخل المجتمع فيجب عليها أن توازن بين إيراداتها ونفقاتها أي ما يتم إنفاقه يكون يتماشى وفقا للإيراداتها، حتى يتم تغطية هذه النفقات ولا يجب أن تكون النفقات أكبر من إيرادات الدولة، أي أن لا يكون الإنفاق العام أكبر مما تملكه الدولة من موارد، وهذا ما يسمى بالميزانية أو بالأحرى ميزانية التسيير فالمحاسبة العمومية تأتي مرحلة لاحقة للمالية العامة.¹

3. علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبة العامة:

لكل من المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة مجموعة من القواعد التقنية والنصوص القانونية التي تضبطها، حيث أنه في المحاسبة العمومية قواعد قانونية تولى عناية واهتماما خاصا، فمثلا عند تنفيذ مراحل الميزانية يعتبر اعتمادها بمثابة ترخيص قانوني من الأعوان المكلفون بذلك قانونا من احترام كل الإجراءات القانونية الموضوعية والمراحل من دونها لا يمكن تنفيذ الميزانية، أما القواعد التقنية ليس لها إلا دورا ثانويا في المحاسبة العمومية حيث

¹الصادق الأسود، المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتمييز، رسالة ماجستير المدرسة العليا للمناجمنت، الجزائر، 1992-1993، ص 15.

هذا الدور لا يعطي له أي اعتبار واهتمام وهذا إذا لم يكن كل شكل تعليمات وأوامر إلزامية والتي يجب تطبيقها.

أما في المحاسبة العامة فإن أهم ما تعتمد عليه في القواعد التقنية الموضوعية لضبط هذا النوع من المحاسبة من طرف ماسكها بإتباع التعليمات التقنية واعتمادها على المخطط الوطني المحاسبي، فالمحاسبة إذن تهدف إلى التسجيل المحاسبي لكل العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتأكد من صحتها، ولكن هذا لا يعني الغياب المطلق للقواعد القانونية التي تعمل على ضمان السير الحسن للمؤسسات والتي تكون مفروضة عليها ضمن مواد القانون التجاري وذلك لحماية حقوق الأطراف المتعاملة المؤسسة هناك: وجه تشابه وأوجه اختلاف بين المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة ويمكن تلخيصها فيما يلي:¹

• **أوجه التشابه:**

- أ. إن كل من المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة تهدف لبلوغ أو تحقيق أهداف المؤسسة.
- ب. وضع وتوفير كل الظروف الحسنة والامكانيات المثلى للإجراء عمليات المراقبة من الأشخاص المكلفين بذلك.
- ج. الاحتفاظ ببيانات العمليات المالية، التي تقوم بها المؤسسة وذلك بالتسجيل الدقيق لهذه العمليات على الدفاتر المحاسبية المخصص لها وتطبيق القواعد التقنية بشكل دقيق.

• **أوجه الاختلاف:**

- المحاسبة العمومية تطبق على المؤسسات ذات الطابع الإداري بينما المحاسبة العامة تطبق في المؤسسات التي تكتسب صفة التاجر والتي تهدف إلى تحقيق الربح.
- المحاسبة العمومية تهدف إلى الحفاظ على صحة تنفيذ الميزانية العمومية للدولة بينما المحاسبة العامة تهدف إلى معرفة وتحديد النتائج المالية والمحاسبية في المؤسسة.
- المحاسبة العمومية تهدف إلى تقادي التبذير في استعمال الأموال دون مبررات كافية مع محاولة الوصول إلى قمة المردودية، أما المحاسبة العامة فتسعى إلى تحقيق

¹الصادق الأسود. مرجع نفسه، ص 15.

أفضل عائد ممكن بالعمل على تقليص النفقات ومحاولة رفع الإيرادات قدر المستطاع.

- المحاسبة العمومية تعتمد في قيودها المحاسبية على حسابات الواردة في مجموعة حسابات الخزينة تستند على القانون 90-21 من الجريدة الرسمية العدد 35 الصادرة في 15 أوت 1990، أما المحاسبة العامة فتعتمد على الحسابات الواردة في النظام المحاسبي المالي الصادر في 2010.

- المحاسبة العمومية تهدف إلى معرفة مدى توظيف الأموال العمومية وفق ما تم التخطيط له، أما المحاسبة العامة فتهدف إلى تحديد التنمية المالية للمؤسسة في نهاية الدورة.

- المبدأ الأساسي للمحاسبة العمومية هو الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أما في المحاسبة العامة فالمبدأ الأساسي هي طريقة الغير المزدوج.¹

المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية.

حسب ما جاء به القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإن الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية التسيير هم الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون، وكذا الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في تنفيذ النفقات العمومية إلا أن القانون 90-21 لم يمنحه صفة عون مكلف بالتنفيذ بل أدمجه في الباب الخاص بالرقابة، ويكون تدخل هؤلاء الأعوان في عمليات تنفيذ نفقات التسيير يكون بشكل منظم ومحدد قانوناً من خلال مرحلة إدارية تكون من صلاحية الأمر بالصرف ومرحلة محاسبية تكون من صلاحيات المحاسب العمومي تطبيقاً لمبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وهذا من أجل إعطاء أكثر شفافية في تسيير الأموال.

المطلب الأول: الأمر بالصرف.

1.1- تعريف الأمر بالصرف:

- المادة 23 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية عرفه الأمر بالصرف حسب الوظائف التي يمارسها المذكورة في المواد 16/17/18/19/20/21 من نفس القانون.¹

¹الصادق الأسود، مرجع سبق ذكره، ص 15.

- في مفهوم هذا القانون فالأمر بالصرف هو كل شخص معين أو منتخب لوظيفة ما له صلاحيات تتمثل في إثبات دين (حق) لهيئة عمومية وتصفيته والأمر بتحصيله وإنشاء دين على هذه الهيئة وتصفيته والأمر بدفعه.
- الأمر بالصرف هم مبدئياً مدراء الهيئات أو مصالح عمومية، أي الأشخاص المكلفون بالإدارة وتسيير هذه الهيئات والمصالح، حيث أن صلاحياتهم المالية ليست إلا مكملة أو تابعة لصلاحياتهم الإدارية، فهم إذا لا يمثلون سلكا متخصصا يضطلع لمهام التسيير المالي للهيئات العمومية، وإنما تلحق بهم هذه الصفة (أمر بالصرف) لوجودهم على رأس هذه الهيئات.²

2.1- أنواع الأمر بالصرف:

حسب المادة 25 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية يكون الأمر بالصرف ابتدائيين أي أساسيين أو ثانويين:³

1. الأمر بالصرف الأساسيين:

- هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات عند المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمر بالصرف الثانويين.⁴
- وحسب المادة 26 من القانون 21-90 فإن الأمر بالصرف الأساسيين هم:⁵
 - المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي المجلسالدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.
 - الوزراء.
 - الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.
 - رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
 - المسؤولون المعنيون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

¹ القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المادة 23 الجريدة الرسمية، العدد رقم 35، مرجع سبق ذكره.

² محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، ص 28.

³ القانون 21-90، مرجع نفسه.

⁴ المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد للإجراءات المحاسبية التي يمسكها الأمر بالصرف

والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، المادة 07، الجريدة الرسمية، العدد رقم 43.

⁵ القانون 21-90، مرجع نفسه.

- المسؤولون على الوظائف المحددة في المادة 23 من القانون 90-21 المذكورة سابقا.

2. الأمرين بالصرف الثانويين:

هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين.¹

أي أن الأمرين بالصرف الثانويين مسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23 من القانون 90-21 المذكورة سابقا ومن أمثلة ذلك:

- رئيس مصلحة غير ممركة لوزارة.
- رئيس بعثة دبلوماسية أو قنصلية في الخارج.
- عميد كلية.²

3.1- مهام الأمر بالصرف:

حسب المشرع الجزائري تتمثل مهام الأمر بالصرف فيما يلي:³

- مسك المحاسبة الإدارية.
- إعداد الميزانية التقديرية وعرضها على مجلس الإدارة وتقديمها إلى السلطات المعنية (الوزارة الوصية) مع تقرير تبريري المبالغ المقدر.
- متابعة تنفيذ الميزانية بعد إقرارها (المصادقة عليها) حسب الفصول والأبواب والبنود مع احترام المبالغ المعتمدة لكل منها.
- مطالب بمسك دفاتر الجرد الخاصة بممتلكات المديرية.
- يعتبر مسؤولا عن كل الوثائق المحاسبية المتعلقة بعمليات (الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع) ومطالب بالمحافظة عليها بكونها وثائق تثبت هذه العمليات.
- مطالب بتقديم الحساب الإداري لتسيير الهيئة العمومية المتعلق بالحصة المالية مع احترام الأجل المحددة.
- يمكن للأمر بالصرف تفويض شخص من أعوانه للقيام بهذه المهام أو جزء منها ويكون تحت إشرافه المباشر لأنه المسؤول الأول أمام الجهات المعنية.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المادة 08، الجريدة الرسمية العدد 43، مرجع سبق ذكره.

² القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المادة 23 الجريدة الرسمية، العدد رقم 35، مرجع سبق ذكره.

³ المرسوم التنفيذي رقم 91-313، مرجع نفسه.

المطلب الثاني: المحاسب العمومي.

1.2- تعريف المحاسب العمومي:

حسب المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعد محاسباً عمومياً كل شخص يعين قانون للقيام بالعمليات التالية:¹

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حساب الموجودات.
- ويعرفه "جاك مايني" بأنه: "الموظف أو العون العمومي المرخص له قانوناً للتصرف في الأموال العمومية".²

ومن خلال هذا التعريف نجد أنه يبرز ثلاث عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي:

- **صفة الموظف أو العون العمومي:** حيث أن كل المحاسبين العموميين هم موظفون لدى الدولة (ملحقون بوزارة المالية) أو لدى الهيئات العمومية الأخرى.
- **الترخيص القانوني:** الذي يتمثل في تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من طرف وزير المالية.
- **التصرف في الأموال العمومية:** الذي يشمل أساساً تحصيل الإيرادات ودفع النفقات وحركة الأموال والقيم العمومية وحفظها.

كما يمكن استخلاص هذه العناصر أيضاً من قانون المحاسبة العمومية 90-21 غير أحكام المادتين 33 و34 منه.

2.2- أنواع المحاسبين العموميين:

لقد صنف المرسوم 91-313 المتعلق بإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين إلى صنفين:

أ. المحاسبون الرئيسيون:

¹قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المادة 33 الجريدة الرسمية، العدد رقم 35، مرجع سبق ذكره.

²محمد مسعي، المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص 41، 42.

طبقا للمادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 فإن المحاسبون الرئيسيون هم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادة 33 من القانون 90-21 المذكورة سابقا وقد ورد ذكرهم في المادة 31 من المرسوم التنفيذي 91-313 المذكور سابقا وهم:¹

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
 - أمين الخزينة المركزي.
 - أمين الخزينة الرئيسي.
 - أمناء الخزينة في الولاية.
- ب. المحاسبون الثانويون:

طبقا للمادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المحاسبون الثانويون هم الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسبا رئيسي.

وقد ورد ذكرهم في المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 إلا أن هناك تعديل على هذا التصنيف بموجب المرسوم التنفيذي 03-42 وهم:²

- قابضو الضرائب.
- قابضو أملاك الدولة.
- قابضو الجمارك.
- محافظو الرهون.
- أمناء الخزينة في البلديات.
- أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية.

3.2- مهام المحاسب العمومي:

- يقوم المحاسب العمومي بما يلي:³
- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المادة 31 الجريدة الرسمية العدد رقم 43، مرجع سبق ذكره.

² المرسوم التنفيذي رقم 03/42 المؤرخ في 19/01/2003 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد للإجراءات المحاسبية التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكنفياتها ومحتواها، الجريدة الرسمية رقم 04.

³ القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المادة 33 الجريدة الرسمية العدد رقم 35، مرجع سبق ذكره.

- ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء والمكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات.
- مطالب بإصدار الحالة المالية للهيئات العمومية التي لمثلها وإرسالها إلى الوزارة الوصية في الآجال المحددة.
- مسك محاسبة عامة ومحاسبات خاصة بالأعيان والقيم والسندات.¹

4.2- تعيين واعتماد المحاسبين العموميين:

- حسب المادة 34 من القانون 90-21 فإن المحاسبين العموميين يعينون من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطة، كما يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية أو ممثلة حيث أن:
- التعيين (Nomination): خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية.
 - أما الاعتماد (Agrement): فهو خاص بالمحاسبين الخارجيين عن وزارة المالية.

المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

- يعد مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين من المبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام المحاسبة العمومية، وهو يعني أن تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية يتم على مرحلتين متميزتين من طرف فئتين مختلفتين ومنفصلتين من الأعوان:
- المرحلة الإدارية التي يقوم فيها الآمرون بالصرف بالالتزام بالنفقات وتصفياتها والأمر بدفعها من جهة وبإثبات الإيرادات وتصفياتها والأمر بتحصيلها من جهة أخرى.
 - المرحلة المحاسبية التي يضطلع أثناءها المحاسبون العموميون بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات وقد كرس قانون المحاسبة العمومية هذا المبدأ في مادته 55 التي تنص على تخافي وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي وفي المادة 56 التي تنص على أنه لا يجوز للأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكون محاسبين معين لديهم.

1.3- مبررات وفوائد الفصل:

¹المرسوم التنفيذي رقم 91-313، الجريدة الرسمية العدد رقم 43، مرجع سبق ذكره.

- **تقسيم المهام:** قانون المحاسبة العمومية يفرق بوضوح ما بين تسيير الميزانية وتسيير الأموال، فتسيير الميزانية من مهام الأمرين بالصرف بممارسة سلطة الميزانية في حين أن تسيير الأموال هي مهمة مسندة فقط للمحاسبين العموميين بممارسة سلطة الصندوق هذه التفرقة ما بين المهام الإدارية والمحاسبين تشكل أساس النظام المالي العمومي، فهي تضمن كون الذي يعطي الأمر ليس هو نفس الشخص الذي ينفذه وهو الأمر الذي لا نجده في المؤسسات الخاصة وهي غيره تنفرد بها المؤسسات العمومية التي تخضع لنظام المحاسبة العمومية.
- **وحدة الصندوق:** كل الأموال العمومية توضع في الصندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية وعلى هذا الأساس نجد أن كل المحاسبين العموميين هم تحت وصاية ومراقبة ومتابعة واحدة ألا وهي وزارة المالية.
- وزارة الصندوق تسمح بالخصوص لوزارة المالية بالرقابة الدائمة على تنفيذ العمليات المالية العمومية، كما يسهل عليها جمع المعلومات المالية عن طريق مركزية العمليات على المستوى الوطني وعرضها على البرلمان.¹
- **سهولة المراقبة:** كل أمر بالصرف نجد مرفق بمحاسب عمومي محدد يتولى مراقبة إكماله لأنه لا يتوفر على كل المعلومات المتعلقة بالميزانية المخصصة للهيئة المعنية، وفي الواقع الرقابة متبادلة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، الأمر بالصرف يراقب الصندوق ويطلع على حركة الأموال (أعمال المحاسب) والمحاسب العمومي يطلع ويتابع الأشكال المالية التي يقوم بها الأمر بالصرف وهذا ما يسهل مراقبة الهيئات الخارجية (مجلس المحاسبة) لمجرد المقارنة بين المحاسبين الإدارية (الحساب الإداري للأمر بالصرف والمحاسبة المالية (الحساب الحالي)) للمحاسب العمومي الذين يتم اعدادهما في نهاية السنة المالية.
- **محاربة كل أنواع الغش:** مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي جعل من الصعب تحويل الأموال عن غير الوجهة المخصصة لها أو سرقتها أو استعمالها في غير محلها وذلك كون الشخص الذي يلتزم بالنفقة ليس هو الشخص المكلف بدفعها، حيث يراقب المحاسب العمومي الأمر بالصرف والعكس صحيح والواحد

¹Ali. Bissad, Droit de la comptabilité publique, édition Hooma, Alger, 2004, P 76-77.

منهما لا يستطيع أن يتصرف بمعزل عن الآخر، لذلك اعتبر هذا المبدأ أساسياً للحفاظ على المال العام وحمايته من كل أنواع التلاعب وكل أساليب الغش.

2.3- الاستثناءات الواردة على المبدأ في مجال نفقات التسيير:

الاستثناءات على المبدأ في نفقات التسيير محدودة جداً يمكن تبريرها بالضرورة العملية أو السياسية وهي محصورة في حالات الدفع بدون أمر بالدفع مسبق وحالات الدفع بدون أمر بالصرف المنصوص عليها في المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993 والتضمن قانون المالية لسنة 1993.

أ. حالات الدفع بدون أمر بالدفع مسبق: ويتعلق الأمر بالحالات التالية:

- الدفع بواسطة وكالات التسيير.

- أصل رأس المال وفوائده المتحققة على قروض الدولة.

وتقوم هذه العمليات على دفع النفقات دون التقيد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية ومن دون أمر مسبق بدفعها من قبل الأمر بالصرف يتم تسويتها بعد ذلك من قبل هذا الأخير بإصدار أوامر وحوالات دفع للتسوية بعد التحقق من صحة وشرعية النفقات. ونأخذ مثال على ذلك وكالات التسيير (Régies d'avances) الموجودة في معظم الهيئات العمومية.

فطبقاً للتنظيم المعمول به (لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 والمحدد لكيفيات إنشاء وتنظيم وسير وكالات الإيرادات والنفقات). يمكن للهيئات العمومية إنشاء مصلحة خاصة تسمى عادة وكالة التسيير، لدفع بعض النفقات دون التقيد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية ولاسيما الأمر بالصرف المسبق، ويتعلق الأمر بالنفقات ذات الطابع الاستعجالي أو ذات المبالغ الزهيدة.

فوكيل التسيير Le Régisseur الذي يعين الأمر بالصرف ويعتمده المحاسب العمومي، يتلقى من هذا الأخير مبلغاً محدد يسمى تسبقاً لدفع منه مباشرة النفقات المعينة إلى الدائنين بعد حصوله على التبريرات اللازمة منهم، ثم يقوم دورياً في نهاية كل شهر كأحد أخص بتسليم سندات اثبات النفقات المسددة من قبله إلى الأمر بالصرف، الذي يصدر بعد التأكد من شرعية هذه النفقات أمراً أو حوالة دفع بمبلغها للتسوية في حساب إيداع الأموال الخاصة بالوكالة، وهو ما يسمح للمحاسب المخصص Comptable

Assignataire أي المحاسب العمومي المكلف بدفع نفقات الهيئة العمومية المعينة، يخصصها نهائياً في اعتمادات الميزانية بعد التحقق من شرعيتها.

ب. حالات الدفع دون أمر بالصرف:

- النفقات التي تسدد بدون أمر بالصرف يكون في ثلاث حالات.
- معاشات المجاهدين، ومعاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة.
- رواتب أعضاء القيادة السياسية والحكومة.
- المصاريف والأموال الخصوصية.
- يبدو الاستثناء عن القاعدة في هذه الحالات مطلق، حيث أن النفقات المعينة يتم دفعها مباشرة من طرف المحاسبين المكلفين بذلك دون أي تدخل سابق أو لاحق من طرف الأمرين بالصرف.
- بالنسبة للحالة الأولى فإن تبرير دفع النفقات دون أمر بالصرف هو الطابع التكراري لهذه المصاريف.
- وفيما يخص رواتب أعضاء القيادة السياسية والحكومية فإن دفعها دون الأمر بالصرف يمكن عده ضمن امتيازات السلطات العليا في الدولة.
- أما فيما يخص المصاريف والأموال الخصوصية (الأموال السرية) فإن الأمر يتعلق باعتمادات توضع تحت تصرف الحكومة لاستخدامها بكل حرية في بعض الأنشطة الخاصة أو السرية.

المبحث الثالث: ماهية وأنواع المؤسسات العمومية.

المطلب الأول: ماهية المؤسسات العمومية.

تعرف المؤسسات العمومية بأنها عبارة عن وحدات قطاع الأعمال تدار من قبل الحكومة والتي يمكن أن تدار من قبل القطاع الخاص، وتقوم المؤسسة العامة بإنتاج السلع والخدمات وتقديمها إلى الجمهور بأسعار إدارية.

ويؤدي النشاط الحكومي بإدارة هذه المشروعات أو المؤسسات إلى تعطيل آليات السوق وتشويه المنظومة السعرية وعادة ما يرتبط القطاع العام بالتخطيط المركزي للاقتصاد ولكنه غير ضروري لوجوده.¹

يستهدف وجود القطاع العام تغيير الهيكل الاقتصادي وتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية عند محاولة تخليصه من أية شوائب محلية أو أجنبية تقف في طريق استقلاله الاقتصادي والسياسي ويعرفها النظام الموحد المحاسبة الوطنية على أنها تلك المؤسسات التي تنتج سلع وتقدم خدمات مثل المؤسسات التجارية من أجل بيعها بسعر يغطي سعر التكلفة تقريبا لكنها ممتلئة من طرف الدولة أو تخضع لمراقبتها، كما أنها تعرف بأنها "تلك المؤسسة التي تملك الدولة أو الجماعات العمومية الأخرى كل رأس مالها أو أغلبيته ويرجع ذلك إلى طبيعة نشاطها الصناعي أو التجاري، وتخضع بشكل كلي للقانون الخاص وخاصة القانون التجاري كالمؤسسة الخاصة ولطبيعتها العمومية تخضع لعلاقات ومراقبة من طرف السلطات العمومية".

يمكن تقديم تعريف مختصر للمؤسسة العمومية بأنها مرفق عام ملك للدولة، يتمتع بالشخصية المعنوية واستقلال مالي جزئي أو كلي، وتهدف إلى تقديم سلعة أو خدمة عمومية وفقا للتوجه العام للدولة.

تتكون المؤسسات العمومية باعتبارها نوعا من أنواع التنظيمات والأنماط الإدارية المكونة للنظام الإداري في الدولة من مقومات وأركان أساسية تسند وجودها كمنظمة إدارية مستقلة وقائمة بذاتها، وتميزها عن غيرها من الأنماط والتنظيمات الإدارية الأخرى.

ويمكن ذكر أركان المؤسسات العمومية فيما يلي:

1.1- المنظمة العامة أو المرفق العام:

المؤسسة العمومية كما سبق تعريفها أنها منظمة إدارية عامة، أو مرفق عام وفق للمعايير الراجع في تمييز وتحديد المنظمات الإدارية والمرافق العامة، وتفرقتها عن المنظمات الخاصة، والمنظمات العامة هي الوحدات أو المشروعات أو المنظمات والهيئات الإدارية التي تديرها الدولة بنفسها، أو تحت إشرافها في نطاق القانون العام، للقيام بأعمال وأنشطة

¹الشارق بن عطية التواقي، دور المحاسبة العمومية في تحقيق التوازن المالي لدى الهيئات الحكومية، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017-2018، ص 27.

عامة واقتصادية واجتماعية أو إدارية، لتحقيق أهداف عامة من أجل إشباع الحاجات العامة المادية أو المعنوية.

ومن أبرز المنظمات الإدارية العامة، المرافق العامة باختلاف أنواعها، والوحدات والمشروعات العامة، والهيئات العامة، المصالح العامة الحكومية...إلخ.

2.1- الشخصية المعنوية العامة:

والركن الثاني للمؤسسات العامة هو تمتعها بالشخصية المعنوية العامة، وذلك باعتبارها منظمة لامركزية إدارية مصلحة أو مرفقية، تتمتع بالاستقلال المالي والإداري فلا يمكن تحقق صفة وطبيعة المؤسسات القانونية أو المعنوية العامة فهناك الكثير من المنظمات والمرافق العامة التي لا تعد مؤسسات عامة، لأنها غير مزودة بالشخصية المعنوية العامة.

3.1- التخصص والاستقلال المالي والإداري:

المؤسسات العمومية باعتبارها مقومات وصفات النظام الإداري اللامركزي ومزودة بالشخصية المعنوية العامة، لذلك فهي كيان قانوني اداري تنظيمي قائم بذاته، ومستقل ماليا واداريا.

والمقصود بالتخصص، أن المؤسسة العمومية هي المتخصصة في انجاز وتحقيق أعمال وأهداف محددة على سبيل القانون الخاص.

أما المقصود بالاستقلال المالي للمؤسسة هو استقلالية ذمتها المالية الخاصة باعتبارها تحوز وتتمتع بالشخصية المعنوية العامة، وتمتعها بحرية التصرف المالي وحرية تحديد إيراداتها المالية الخاصة بها، وحرية الإنفاق وتنظيم ميزانيتها الخاصة بها في حدود القانون.

أما استقلال المؤسسات العمومية الإداري، فيعني تمتع المؤسسات العمومية باعتبارها مستقلة، وتسيير وتدارج الأسلوب الإداري اللامركزي بحرية وسلطته اتخاذ القرار واستقلال المؤسسات العمومية المالي والإداري هذا مقيد بقيدتين أساسيين هما: قيد شخص المؤسسة العمومية، حيث يجب أن تتقيد المؤسسات العمومية بممارسة سلطتها وصلاحياتها في حدود الاختصاصات والأهداف والأعمال المحددة لها بموجب قانونها الأساسي المنشئ والمنظم لها، إضافة إلى قيد الخضوع للرقابة الإدارية التابعة لها، لضمان سلامة وشرعية أعمال المؤسسة.

4.1- التبعية والخضوع للرقابة الإدارية (الوصاية):

الركن الرابع للمؤسسات العمومية هو ارتباطها بالسلطات الإدارية المركزية الوصية بعلاقة التبعية والرقابة، حيث نجد استقلالية المؤسسات العمومية محدودة بضوابط قانونية والتي تفرض عليها التبعية والخضوع للإدارة المركزية بما يخدم الأهداف العامة للدولة.

المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العامة.

من الصعوبة مما كان تصنيف المؤسسات العامة بدقة فتطبيقاتها مختلفة ومتنوعة فهي تختلف فيما بينها، في تكوينها وفي النظام القانوني الذي تتبعه وفي مدى استقلالها تجاه الشخص العام الذي أنشأها، لكن على الرغم من ذلك يمكن تصنيفها وفق التقسيم المكرس في المادة 02 من المرسوم الرئاسي 247/15 المؤرخ في 02 ذو الحجة 1436 هـ الموافق لـ 16 سبتمبر 2015 المتعلق بالنفقات العمومية ومكرس أيضا لموجب المادة 02 من الأمر 03-06 المؤرخ في 19 جمادى الثاني عام 1427 هـ الموافق لـ 15 يوليو سنة 2006 المتعلق بالقانون الأساسي للوظيفة العمومية إلى أربعة أصناف وهي:

- المؤسسة العمومية الإدارية ذات الطابع الإداري.
- المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي.
- المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.

1.2- المؤسسة العمومية الإدارية (ذات الطابع الإداري):

المؤسسة العمومية الإدارية هي المؤسسة التي تمارس نشاطا طبيعته إدارية محضته تتخذها الدولة، والمجموعة المحلية (الإقليمية) كوسيلة للإدارة بعض مرافقها الإدارية من خلال إعطائها الشخصية المعنوية، وتخضع للقانون العام، ويعتبر عمالها موظفين وقرارتها إدارية وتخضع في عقودها لقانون الصفقات العمومية أما منازعاتها فتعرض أمام القضاء الإداري، والأصل في عملها هو مبدأ المحاسبة إلا ما أستثنى بنص هذا يعني أن النظام القانوني لهذا النوع من المؤسسات العامة يتميز بالصيغة الإدارية من حيث الخضوع لنظام إداري تسوده قواعد القانون الإداري سواء في تطبيقها أو نشاطها أو منازعاتها وتعتبر المؤسسة العمومية الإدارية أكثر الأنواع شيوعا إذ تمثل 90% من مجموع المؤسسات

العمومية ومن أمثلة هذا النوع من المؤسسات: الديوان، الوكالة، المركز، الصندوق، الغرفة، المعهد، المكتب.

2.2- المؤسسة الاقتصادية والتجارية:

هي المؤسسات العمومية التي تتخذ موضوعا لها نشاطا تجاريا أو صناعيا مماثلا لنشاط الأفراد، وقد ظهرت هذه المؤسسات، وظهرت هذه المؤسسات مع الحرب العالمية الأولى نتيجة الظروف الاقتصادية، وبروز مبدأ ضرورة تدخل الدولة في الميدان الاقتصادي لمواجهة الأزمات ولمنع الاحتكار والمضلات في الأسعار، وتحقيق ما يسعى بالأمن الغذائي أو الاقتصادي، وهو نشاط يستهدف الدفع العام للاقتصاد الوطني.

3.2- المؤسسات ذات الطابع العلمي والتكنولوجي:

تعتبر المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، حيث تخضع لقواعد المحاسبة العمومية والرقابة المالية، تنشأ بمرسوم وتهدف إلى تحقيق نشاطات البحث العلمي والدراسات والخبرة والاستشارة، وتنظيم دورات التكوين المتواصل، إضافة إلى خدمات أخرى متعلقة بالبحث العلمي والتكنولوجي.

4.2- المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني:

تتمتع المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، تختص بالتكوين العالي والبحث العلمي والتكنولوجي ونشر الثقافة والإعلام العلمي والتقني، حيث تكون ذات مستوى وطني كالجامعات والمراكز الجامعية، المدارس والمعاهد الخارجة عن الجامعة، تنشأ بمرسوم وتخضع لقواعد المحاسبة العمومية والرقابة المالية.

المطلب الثالث: خصائص المؤسسات العمومية.

من أهم خصائص المؤسسات العمومية:

- المؤسسة العمومية شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق وصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها.
- تعود ملكية المؤسسة العامة للدولة حيث تكون تحت سلطتها ورقابتها.
- مرفق عام والهدف منه تحقيق المنفعة العامة.

- القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها.
- التحديد الواضح للأهداف السياسية والبرامج وأساليب العمل.
- المرونة أي التأقلم مع المحيط.
- يجب أن يشمل اصطلاح المؤسسة بالضرورة فكرة زوال المؤسسة إذا ضعف مبرر وجودها أو تضاءلت كفاءتها.

خاتمة الفصل الاول

إن المحاسبة العمومية هي العامل الأساسي والمعتمد عليه من طرف الحكومة وذلك لتطبيق سياسة واضحة متينة لنشاط مالي، كما ان المحاسبة العمومية تهدف إلى تحقيق المصالح العامة تعتبر النظام الذي يعتمد عليه في عمليات الرقابة بأنواعها وكذا الحفاظ على المال العام.

الفصل الثاني:

الإطار النظري لترشيد الإنفاق العام

تمهيد

تشتمل الميزانية العامة للدولة على جانبين هما الإيرادات والنفقات حيث تعتبر كوسيلة تستعملها الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي لتحقيق مجموعة من الأهداف الاجتماعية سياسية اقتصادية، حيث تعتبر سياسة ترشيد النفقات من السياسات التي تحقق التوازن الاقتصادي. ومن أجل تحقيق كل هذا لابد من وجود أجهزة رقابية تقوم بعملية الرقابة على تنفيذ النفقات العامة، تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الإيرادات والنفقات العامة.

المبحث الثاني: ترشيد النفقات العامة.

المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ النفقات العامة.

المبحث الأول: الإيرادات والنفقات العامة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف التعاريف الخاصة بالإيرادات والنفقات العامة وكذا مختلف طرق تقدير الإيرادات والنفقات العامة.

المطلب الأول: الإيرادات العامة.

تعرف الإيرادات العامة بأنها "الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف اشباع الحاجات العامة".¹
يقصد بالإيرادات العامة هي الأموال التي تحصل عليها الدولة بدون مقابل كالضرائب أو بمقابل الخدمات التي تقدمها للأفراد مقابل نفع يحصلون عليه سواء نفع عام أو نفع خاص وتقسم الإيرادات العامة إلى:

1.1- إيرادات الدومين (أملك الدولة):

يقصد بالدومين العام الأموال التي تملكها الدولة ملكية عامة وهي تخضع للقانون العام وتخصص للنفع العام.²

حيث تخضع الأملاك الوطنية لحماية قانونية من الناحية المدنية من حيث عدم إمكانية التصرف فيها أي الحجز عليها واكتسابها. بالتقادم بالبيع واسترداد والرهن. وتشمل ما يلي:

1.1.1- الأملاك العمومية الطبيعية:

- شواطئ البحر، قعر البحر الإقليمي وباطنه، المياه البحرية الداخلية.
- مجاري المياه ورقاق المجاري الجافة كالجزر... إلخ.
- المجال الجوي الإقليمي والثروات والموارد الطبيعية السطحية والجوفية.

2.1.1- الأملاك العمومية الاصطناعية:

- السكك الحديدية وتوابعها، الموانئ الجوية والمطارات المدنية والعسكرية وتوابعها.
- الطرق السريعة والعادية وتوابعها، المنشآت الفنية الكبرى.
- الأراضي المعزولة اصطناعيا على تأثير الأمواج.
- الآثار العمومية والمتاحف والأماكن الأثرية، الحدائق، البساتين العمومية.
- حقوق التأليف وحقوق الملكية الثقافية العمومية.¹

¹محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 48.

²محمد الصغير بعلي، سيرى أبو العلى، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، جامعة عنابة، 2003، ص 54.

- المنشآت المخصصة لحماية التراب الوطني البرية، الجوية، البحرية.
أما الأموال تملكها الدولة ملكية خاصة ومخصصة للاستعمال الخاص لتحقيق منفعة خاصة وتخضع للقانون الخاص تشمل ما يلي:

1. **الدومين المالي:** يشمل الأسهم والسندات المملوكة للدولة والتي تحقق إيراد مالي.

لتمويل الخزينة العامة، تتمثل في الأرباح والفوائد.²

- **حصيلة الرسوم:** مبالغ يدفعها الأفراد جبرا للدولة أوالي احدى مؤسساتها مقابل منفعة خاصة للأفراد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل.³

2. **الدومين العقاري:** تتمثل في ممتلكات الدولة من عقارات متعددة، غابات، المناجم، المحاجر، الأراضي الفلاحية.

3. **الدومين الصناعي والتجاري:** تتمثل في جميع النشاطات الصناعية التي تقوم بها الدولة كالمشروعات الخاصة لتقديم خدمات للأفراد مقابل مبالغ احتكارية وبالتالي تحقيق ارادات من هذه المشاريع تتمثل في:

- **الثلث العام:** المقابل الذي تحصل عليه الدولة بمناسبة النشاط التجاري والصناعي.

- **الاحتكار الجبائي:** يتمثل في ثمن السلع والمنتجات التي تحتكرها.

المطلب الثاني: النفقات العامة.

تعد النفقات عمومية بالمفهوم التقليدي، النفقات التي تتجزها الهيئات العمومية باعتبارها معنوية عامة (خاضعة للقانون العام).

تعرف علماء المالية العامة النفقة العامة بأنها كم قابل للتقويم النقدي بأمر بأنفاقه شخص من أشخاص القانون العام إشباعا.⁴

ويمكن القول إن النفقة هي "مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام، بهدف اشباع حاجات عامة".

1.2- أركان النفقات العامة "العمومية":

¹محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 146.

²محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 147.

³مرجع نفسه، ص 155، 157.

⁴حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، 1988، ص 398.

من خلال التعاريف السابقة يتضح أن أركان النفقة العمومية ثلاث هي:

- استعمال مبلغ نقدي.
- صدور النفقة من شخص معنوي عام.
- تحقيق منفعة عامة أو نفع عام.

ويمكن شرحها كما يلي:¹

- تقوم الدولة وغيرها من الأشخاص العامة بالإنفاق من أجل اشباع الحاجات العامة فهي كنفق من أجل الحصول على سلع وخدمات لازمة لتسيير الموافق العامة من جهة وتنفق لشراء ما يلزمها من الأموال للقيام بالمشروعات الاستثمارية من جهة أخرى.
- لكي تكون النفقة عامة يجب أن تصدر من شخص معنوي عام يتمتع بالشخصية المعنوية القانونية المستقلة. خاضع للقانون العام.
- لكي تكون النفقة عامة يجب أن يكون الهدف منها تحقيق منفعة عامة أي تحقيق نفع خاص لبعض الأفراد دون غيرهم أو لبعض الأفراد أو الفئات دون غيرها أي تحقيق ثقل الأعباء العامة عليهم على حساب بقية الأفراد أو بقية الأفراد الأخرى.

2.2- تقسيم النفقات العامة:

طبقا للقانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1987 الخاص بقوانين المالية المعدل والمتمم تقسم النفقات العمومية إلى نوعين: نفقات التسيير، نفقات التجهيز (مادة 24 إلى 42).²

1.2.2- نفقات التسيير: تقسم نفقات التسيير في ميزانية الدولة إلى أربعة أبواب، تتكون الأبواب من سبع فقرات، وكل فقرة تضم حوالي 99 فصلا، حيث عدد الأبواب غير محدد.

الباب الثالث والباب الرابع نجدهما في كل من الميزانيات لمختلف الوزارات تظهر نفقات التسيير في أربعة أبواب هي:³

1. أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

¹محمد الصغير بعلي، مرجع سابق، ص 24.

²القانون 84-17 المؤرخ في 07/07/1987، الخاص بقوانين المالية المعدل والمتمم المادة 23.

³علي زغودو، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 4، 2010، ص 69.

2. تخصيصات السلطات العمومية.

3. النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

4. التدخلات الحكومية.

2.2.2- نفقات التجهيز: إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات

التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات وحسب فرع النشاط الاقتصادي، مثل: الزراعة، الأشغال العمومية، البناء، النقل، السياحة.

حيث لا يمكن لأية عملية أن تنجز إلا إذا كانت مسجلة، وتختلف الاعتمادات المفتوحة لتغطية النفقات التسيير عن تلك التي تخصص لتغطية نفقات الاستثمار حيث "تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار التي تقع على عاتق الدولة في ثلاث أبواب هي:

1. الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.

2. اعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

3. النفقات الأخرى المتعلقة برأس المال.

أما التقسيمات العلمية للنفقات العامة فهي تقسم كما يلي:

أ. **تقسيم النفقات العامة حسب أهدافها المباشرة:** حسب هذا المعيار تقسم إلى ثلاث نفقات أساسية:¹

1. نفقات إدارية: المرتبطة بتسيير المصالح العامة والضرورية لأداء الدولة لوظيفتها.

2. نفقات اجتماعية: التي تتعلق بالأهداف والأغراض الاجتماعية للدولة والمتمثلة في الحاجات العامة التي تشبع الجانب الاجتماعي للمواطنين.

3. نفقات الخدمات الاجتماعية: مثل نفقات التربية، التعليم، الصحية.

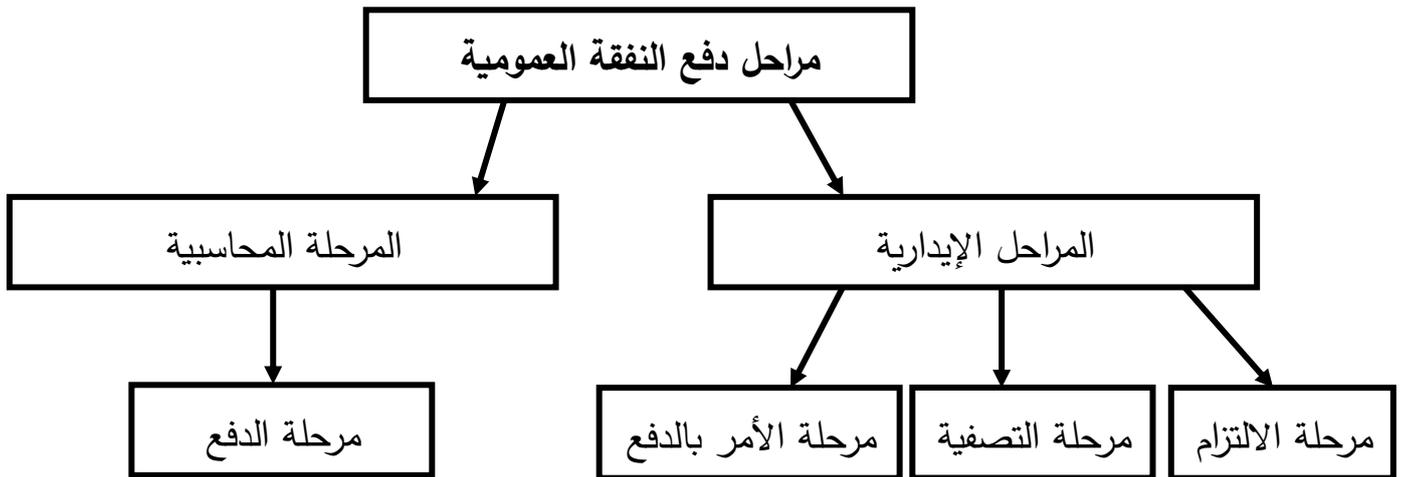
4. نفقات الخدمات الاقتصادية: مثل نفقات المشروعات الزراعية، الصناعية، التجارية، الطاقة.

5. نفقات الخدمات الغير قابلة للتصنيف: مثل فوائد الدين العام، الإعلانات الحكومية.

ب. **النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية:**

¹محمد الصغير بعلي، مرجع سابق، ص 31.

1. النفقات الحقيقية: النفقة هنا تعبير عن سعر اقتناء السلعة أو سعر الشراء الذي تدفعه الدولة للحصول عليها.
 2. نفقات تحويلية: تقوم الدولة بموجبها بتحويل جزءاً من الدخل الوطني من الطبقات الاجتماعية مرتفعة الدخل إلى الطبقات الاجتماعية المحدودة الدخل.
 - ج. النفقات العادية والغير عادية:
 1. نفقات عادية: هي تلك التي يتكرر صرفها دورياً، كل فترة زمنية معينة مثل مرتبات الموظفين.¹
 2. نفقات غير عادية: هي التي لا يتكرر بصورة دورية مثل: نفقات الزلازل، الفيضانات.
 - د. نفقات مركزية ونفقات لامركزية:
 1. نفقات مركزية: هي النفقات التي ترد في ميزانية الدولة وتتولى الحكومة بها مثل: نفقات وزارة الدفاع الوطني، القضاء، الأمن.
 2. نفقات لامركزية: هي التي تقوم بها الجماعات المحلية كالولايات، البلديات، وترد في ميزانية هذه الهيئات مثل: نفقات الماء، الكهرباء، المواصلات...إلخ.
- 3.2- مراحل دفع النفقة العمومية:



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على قانون 90-21 المؤرخ في 15/08/1990

المتعلق بالمحاسبة العمومية.¹

¹غازي عناية، المالية العامة، التشريع الضريبي، دار البارن، عمان، 1998، ص 190.

1. **مرحلة الالتزام:** "الالتزام هو الفعل الذي يلاحظ من خلاله نشؤ دين يقع على عاتق الدولة أي يجعل النفقة العمومية تنشأ قانوناً".
2. **مرحلة التصفية:** تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق القانونية الحسابية، تحديد المبلغ الصحيح للنفقة العمومية. وتتقسم التصفية إلى مرحلتين أساسيتين هما:
 - مرحلة التصفية في حد ذاتها تحديد القيمة الصحيحة للدين الملتمزم به.
 - مرحلة اثبات الخدمة المقدمة: الإثبات الفعلي للتسليم.
3. **مرحلة الأمر بالدفع:** يعد الأمر بالصرف أو تحديد الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية.
4. **مرحلة الدفع:** الإجراء الذي بموجبه يتم ابراء الدين العمومي، وهو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية.

المطلب الثالث: تقدير الإيرادات والنفقات العمومية.

هناك عدة طرق لتقدير الإيرادات وكذا تقدير النفقات العمومية.

3.1- طرق تقدير الإيرادات:

- **التقدير الآلي:** طريقة السنة ما قبل الأخيرة تعتمد هذه الطريقة على إيرادات السنة ما قبل الأخيرة ثم تعدل فيها على الحساب الختامي.²
- **التقدير المباشر:** يتم تقدير الإيرادات العامة بناءً على كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة ثم تعدل حسب الظروف الاقتصادية والاحصائية.

3.2- طرق تقدير النفقات العمومية:

- **الاعتمادات التحديدية:** بالنسبة للنفقات التسيير المرافق العامة التي اكتسب خبرة في تقدير نفقاتها المستقلة دون الرجوع إلى البرلمان.³

¹المادة 19-20-21، من قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية.

²حسين زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، طبعة الأولى، بيروت، 1994، ص 289.

³مرجع نفسه، ص 288.

• **الاعتمادات التقديرية:** بالنسبة للمرافق الجديدة التي لا يمكن معرفة نفقاتها مقدما إلا بصفة تقريبية أو بعض أوجه الإنفاق التي لا يمكن تحديدها مسبقا. وتدرج في جدول خاص يلحق بالميزانية.

• **اعتمادات البرامج:** خاص بمشروعات يستغرق تنفيذها سنوات ويتم تحديدها بطريقتين:

1. **اعتمادات الارتباط:** يدرج المبلغ كله في ميزانية السنة الأولى ولكن في شكل اعتمادات تقديرية.

2. **اعتمادات البرامج:** تتمثل في موافقة السلطة التشريعية على قانون خاص مستقل عن الميزانية يطلق عليه قانون البرامج، ينفذ البرنامج المالي على عدة سنوات.

المبحث الثاني: ترشيد النفقات العامة.

بالرغم من اختلاف المفاهيم حول ترشيد النفقات العامة إلا أن هناك اتفاق واسع حول أهميته خاصة في ظل الازمات الاقتصادية والمالية التي تستهدفها دول العالم ومن خلال ذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية ترشيد النفقات العامة وكذا الهدف منه ثم دور الأجهزة الرقابية للدول في ترشيد النفقات العامة.

المطلب الأول: ماهية ترشيد النفقات العامة.

عرف الدكتور محمد عمر أبو دوح أن ترشيد الإنفاق العام هو: "التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها مما يعظم رفاهية المجتمع".¹

كما تم تعريفه على أنه اتخاذ مجموعة التدابير من أجل تأجيل النفقة العامة وذلك للقيام بتحقيق المنفعة العامة بأقل التكاليف وأعلى جودة للسلع والخدمات مما يؤدي إلى رفع المردودية النفقة العامة.²

¹محمد عمر أبو دوح، ترشيد الإنفاق العام وميزانية الدولة، الدار المعية، الإسكندرية، 2006، ص 259.

²صبرينة كرودي، ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، جامعة بسكرة، 2014، ص 145.

وتم تعريفه بأنه اتخاذ مجموعة من التدابير أو ضبط النفقات العامة وإحكام الرقابة عليها والوصول بالتبذير والاسراف إلى الحد الأدنى وزيادة الكفاءة الإنتاجية ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة.

كما ذكر محمد بن علي رضي الله عنه حسن التدبير في المعيشة والعفة إلى جانب الصبر، كما عرفه المارودي بأنه: "تسيير المال مع حسن التدبير وإصابة التدبير يكون أجد نفعا من سوء التدبير وفساد التقدير".¹

من خلال التعاريف السابقة يتضح أن الإرشاد الإنفاق العام هو التوجيه الصحيح للنفقة أي وضعها في المكان المناسب.

كما يشير ترشيد الإنفاق العام إلى "العمل على زيادة فعالية الإنفاق بالقدر الذي يمكن معه زيادة قدرة الاقتصاد القومي على تمويل ومواجهة التزاماته الداخلية والخارجية مع القضاء على مصدر التبذير إلى أدنى حد ممكن، لذا فإن ترشيد الإنفاق العام لا يقصد به ضغطه ولكن يقصد به الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق والإسراف".²

• عوامل نجاح عملية ترشيد النفقات العامة:

ليكون ترشيد النفقات العامة رشيد يجب توفر على ستة شروط وهي:

1. ضرورة توفر بيئة سليمة للحكم.
2. إرادة سياسية قوية.
3. كفاءة أجهزة الدولة.
4. التطبيق الجاد للمعرفة العلمية المكتسبة.
5. توفر نظام محاسبية ورقابة فعال.

¹صبرينة كرودي مرجع نفسه، ص 145.

²معاقل عياش، نوي سميحة، آلية ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، ورقة بحثية في مؤتمر تقييم البرامج الاستثمارات، جامعة سطيف 1، مارس 2013، ص 5.

6. الابتعاد عن مزاحمة القطاع الخاص.

أما خصائص ترشيد الإنفاق العام فتتمثل في:

- حسن التصرف في الأموال العامة وذلك لتجنب التبذير والإسراف.
- أن يكون الهدف من الترشيح هو تحقيق التوازن.
- أن يكون المال العام لتحقيق النفع العام.¹

المطلب الثاني: متطلبات وأهداف ترشيد الإنفاق العام.

هناك عدة أهداف من وراء ترشيد الإنفاق العام التي تساعد على توفير الانسجام في مختلف المجالات واستخدام أمثل للموارد المالية ومن بين هذه الأهداف نذكر ما يلي:²

- رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والامكانيات المتاحة بالشكل الذي يزيد من نوعية المخرجات وذلك بنفس مستوى المدخلات.
- محاولة تحسين طرق الإنتاج الحالية من خلال تطوير الرقابة وكذا إدخال أساليب تقنية جديدة ودراسة الأسباب والدوافع وكذا الاتجاهات.
- المساهمة في تخفيض عجز الميزانية من خلال تقليص الفجوة بين الإيرادات والنفقات وكذا التحكم في التضخم والمديونية.
- مراجعة هيكله المصروفات أو النفقات من خلال تقليص حجم النفقات التي لا تحقق مردودية كبيرة.
- دفع عجلة التنمية والتطور ومعالجة المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي ترجهاها الدولة.
- محاربة كافة أشكال سوء استعمال السلطة والمال العام وكذا الإسراف والتبذير.

¹ بلعاطل عياش، نوي سميحة مرجع نفسه، ص 5.

² نائل عبد الحافظ العوالم، الإدارة المالية مدخل نظامي مقارن، مركز أحمد ياسين، الطبعة الرابعة، الأردن، 2013، ص

- المحافظة على التوازن بين النمو الديموغرافي وكذا الموارد في مختلف المراحل الزمنية.
 - المساعدة على تحقيق الاكتفاء الذاتي للدولة وتجنب كافة المخاطر الاقتصادية والسياسية.
 - الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة والمتغيرة دولياً وداخلياً.
- ومن أجل الوصول إلى ترشيد الإنفاق العام هناك مجموعة من العناصر التي يجب توفرها نذكر منها:¹

1. **التحديد الدقيق لحجم الإنفاق العام الأمثل:** حيث يتوقف حجم الإنفاق على القرار السياسي المعبر عن موقف الدولة اتجاه المجتمع.
2. **توجيه النفقات العامة نحو النفع العام:** حيث يعتبر الفكر المالي المعاصر أن النفقة العامة موجهة لإشباع حاجات عامة الخروج عنه هو خروج عن مبادئ المالية الرشيدة.
3. **اتباع مبدأ الأولوية:** عدم اتباع هذا المبدأ يؤدي اتجاه الأموال إلى مجالات ومشروعات أقل أهمية.
4. **الحرص على ضمان الجودة وزيادة المردودية:** أي المردودية الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة هي مرآة عاكسة للأموال التي صرفتها الدولة لمواجهة هذه الطلبات.
5. **التحديد الدقيق للوقت وكذا مقدار النفقة:** أي أن الإنفاق يتم في الوقت المناسب وبالقيمة المناسبة.
6. **الحرص على توافر المعلومات المالية:** أي وجود نظام للمعلومات عن قيمة الموارد التي يمكن تحصيلها. وكذا مختلف أوجه الإنفاق المحتملة وتكون هذه المعلومات قابلة للمعالجة وكذا قابلة للاستعمال.

¹محمد صادق حامد ربابعة، نموذج مقترح لقياس أثر جودة المعلومات المحاسبية على ترشيد الإنفاق الحكومي، دكتوراه فلسفة في المحاسبة، جامعة عمان العربية، الأردن، 2010، ص 48.

من خلال ما سبق يتضح سياسة ترشيد الإنفاق العام تتأثر بالأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في البلاد. لكون أن النفقات العامة من أهم الأدوات المالية التي تستعملها الحكومة للتأثير على الجانب الاقتصادي والاجتماعي. فمفهوم ترشيد الإنفاق يتضمن أحكام الرقابة على النفقات الغير ضرورية.

المطلب الثالث: مجالات ترشيد النفقات العامة.

هناك العديد من المجالات التي يمسه عملية ترشيد الإنفاق العام نذكرها بإيجاز كما يلي:

1.3- مجال الرواتب والأجور:

تساهم عملية ترشيد بند الأجور والرواتب الذي يأخذ حصة كبيرة من إجمالي النفقات العامة في تقليص عجز الميزانية العامة للدولة حيث تركز عملية معالجة هذا البند في نقطتين أساسيتين هما:¹

- مواصلة الدولة انتهاج سياسة الالتزام بتوظيف خريجي الجامعات أو ما يعرف بالتوظيف الاجتماعي بدون وجود حاجة فعلية لذلك إلى وجود بطالة مقنعة
- القيام بتخفيض حجم الرواتب والأجور من خلال تجميد الأجور أو القيام بتسريح الموظفين إلى زيادة معدلات البطالة وانخفاض الطلب الكلي لأن حجم الرواتب والأجور مكون أساسي لها

يتم ترشيد الإنفاق العام في هذا البند كما يلي:

- إلغاء الوظائف الشاغرة خاصة تلك الوظائف الزائدة عن اللزوم.
- القيام بإعادة توزيع الموظفين والوظائف بين الأجهزة الحكومية والإدارات والاقسام حسب الحاجة.
- الاستعانة بالأجهزة الحديثة والآلات من شأنها تقليل عدد العاملين.

¹طارق قدوري، مساهمة ترشيد الإنفاق الحكومي في تحقيق التنمية الاقتصادية، مذكرة دكتوراه، جامعة بسكرة، 2016، ص 124، 125.

- تخفيض إعداد الموظفين في الإدارات الحكومية.

2.3- مجال الخدمات العامة:

تتحدد أساليب وطرق ترشيد الإنفاق العام في مجالات الخدمات العامة كما يلي:

- الاقتصاد في نفقة الخدمة العامة ما أمكن دون المساس بأدائها.
- تحديد التكلفة الدنيا للخدمات العامة بإجراء مقارنات بين تكلفة الخدمات التي تؤديها الحكومة ومثيلاتها من القطاع الخاص أو دولة مشابهة.
- إعادة تنظيم مرافق الخدمات العامة وتوزيع الاختصاصات بينها.
- التنسيق بين أعمالها المختلفة.
- محاربة بعض تصرفات المنحرفة للمسيرين.
- الضغط على بعض النفقات المظهرية غير الأساسية.

3.3- مجال النفقات العامة الانشائية:

تواجه الحكومة عند وضع برنامج لمشروعات الاشغال العامة الانشائية التي ستنفذها في المستقبل. مشكلة تحديد أكثر هذه المشروعات تعظيما للنفع العام مثل بناء السكك الحديدية، الطرق، مركز البحث العلمي...إلخ.

من أهم الإجراءات والتدابير المفتوحة لعلمية الترشيح في هذا المجال هي:¹

- القيام بإنجاز المشاريع الرئيسية والهامة وتأجيل انجاز المشاريع الأقل أهمية.
- تقديم الأولوية للمشاريع المنخفضة التكاليف التي تدر بعائد مالي.
- تعزيز الرقابة المالية على عمليات الصرف خصوصا ما تعلق بالتكاليف والمشتريات.
- الدراسة المعمقة لأسباب المؤدية لوقوع المؤسسات العامة في خسائر كبيرة.

4.3- مجال النفقات التشغيلية:

¹لحسن دردوري، سياسة الميزانية في علاج الموازنة العامة للدولة، دراسة مقارنة الجزائر تونس، مذكرة دكتوراه علوم اقتصادية، جامعة بسكرة، 2014، ص 140.

من أهم النقاط الأساسية التي يجب الاعتماد عليها في ترشيد النفقات التشغيلية هي كما يلي:¹

- الاستغناء عن المباني المؤجرة للأجهزة الحكومية والتي تكون ثانوية وغير هامة بالنسبة للأعمال الأساسية للدولة.
- القيام بتخفيض نفقات إقامة المعارض الدولية والمشاركة فيها.
- القيام برفع المدة اللازمة لاستعمال الأجهزة والآلات والأثاث والسيارات لأقصى مدة زمنية ممكنة بواسطة توفير الصيانة والمحافظة عليها.
- البحث عن كيفية تخفيض إيجارات المباني التي تستأجرها الدولة إلى أقل مستوى ودراسة إيجاد البدائل أخرى أقل تكلفة منها.

المبحث الثالث: الرقابة المالية كألية لترشيد الإنفاق العام.

في هذا المبحث سنتناول أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة المالية وكذا تطورها في مختلف العصور بالإضافة إلى أهداف الرقابة المالية وفي المطلب الأخير سنتطرق إلى مختلف أنواع الرقابة المالية.

المطلب الأول: ماهية الرقابة المالية.

الرقابة المالية لا تختلف عن غيرها من الصور الأخرى للرقابة على النشاط الإداري، حيث تحتوي على عدة جوانب تتميز بها عن غيرها من الصور المتعددة للرقابة.

- **المفهوم اللغوي:** يعني المحافظة على الشيء رضونه وحراسته، وهذا المفهوم يعتمد على المحافظة على الأموال وترشيد إنفاقها.
- **المفهوم الشرعي:** استعمل فقهاء الشريعة الرقابة بمعناها اللغوي فهي عندهم المحافظة والانتظار فمن قوله تعالى: "كَيْفَ وَإِنْ يَظْهَرُوا عَلَيْكُمْ لَا يَرْقُبُوا فِيكُمْ إِلَّا وِلَا ذِمَّةٍ...."².

¹محمد شاكر عصفور، أصول الميزانية العامة، عمان، 2008، ص 401.

²سورة التوبة، الآية 08.

تعريف الرقابة المالية يختلف باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها. وعموما فهي كمنصب على المساءلة التي تقوم بها هيئات ومصالح متخصصة قصد معرفة طرق تسيير الموارد العامة واكتشاف الأخطاء والتغيرات المالية وكذا مدى تحقيق الأهداف العامة.

وتشمل المراجعة والفحص الموضوعي الدقيق لطرق الإنفاق والتحصيل استنادا للوثائق المؤدية للعملية المالية وكذا تحديد مواقع الإهمال والانحراف وخرق القواعد القانونية والتنظيمية.¹

الرقابة على المال العام لا تشمل فقط الرقابة على الميزانية. بل تشمل بسط الرقابة على جميع أوجه الإساءة للمال العام أو استغلاله بوجه غير مشروع أو غير اقتصادي ومن ذلك نذكر:

- استباحة المال العام والاستلاء عليه بوجه غير مشروع عن طريق الاختلاس أو الاستغلال الشخصي أو الإهمال أو التفريط.
- الاستيراد الغير مشروع عن طريق استخدام المال العام.
- استخدام الأصول العامة لأغراض شخصية.
- هذر الوقت الرسمي للموظف.
- التراخي في تحقيق الكفاءة في إدارة المال العام.

من خلال ما سبق نستنتج أن الرقابة المالية وظيفة من وظائف الإدارة تساهم في إعداد السياسات والأهداف والخطط والبرامج ويمكن إيجاد بعض التعاريف الخاصة بالرقابة المالية:²

عرفها مكتب المحاسبة العام بالولايات المتحدة الأمريكية على أنها:

- فحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات.

¹ زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة الجزائرية، مذكرة دكتوراه في القانون العام كلية الحقوق، تيزي وزو، 2011، غير منشورة، ص 189.

² عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مكتبة الاشعاع للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، 1997، ص 20.

- فحص كفاءة واقتصاديات العمليات ومراجعتها.
- فحص ومراجعة نتائج البرامج.

كما عرفت لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الرقابة المالية في القطاع الحكومي بأنها الرقابة التي تأخذ أحد الشكلين:

- رقابة مالية خارجية: تقوم بها أجهزة رقابية مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة.
- رقابة مالية داخلية: تقوم بها وحدات إدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة.

من خلال ما سبق نستنتج أن الرقابة المالية تتميز بالخصائص التالية:

- الرقابة وظيفة من وظائف الإدارة.
- ممارسة عملية الرقابة ترتبط بالتوقيت الزمني لإحداثها.
- ممارسة عملية الرقابة ترتبط بالجهة التي تقوم بإحداثها.
- الرقابة على المال العام تتطلب مرجعية تشريعية وقانونية وإجراءات.

المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية.

تختلف أشكال الرقابة المالية وتتعدد أنواعها وتتباين صورها وفقا لمعايير مختلفة وتبعاً لتعدد جهات نظر الباحثين والمختصين والمهنيين. فهناك عدة أنواع للرقابة المالية نذكرها:

- الرقابة من حيث الزمن.
- الرقابة من حيث الجهة أو سلطة المختصة في الرقابة.
- الرقابة الحسابية والرقابة الإحصائية.
- الرقابة من حيث الموقع التنظيمي.

1.2- الرقابة من حيث الزمن:

إن الرقابة من حيث الزمن تشمل ثلاث أنواع تتمثل في الرقابة السابقة والرقابة أثناء التنفيذ أو الرقابة الآنية ثم الرقابة اللاحقة أو البعدية.

أ. الرقابة السابقة:

حق يخوله القانون لشخص عام. هذا النوع من الرقابة يتمثل في ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام بالأعمال أو المشروعات وإقرارها وإصدار التعليمات اللازمة لإنجازها.¹

الرقابة السابقة هي الرقابة المانعة أو الوقائية بمعنى أنها تمنع الأخطاء أو التجاوزات قبل وقوعها. حيث يتم هذا النوع من الرقابة قبل استكمال عملية الصرف وعليه فإنها تقوم بالوقاية من الانحراف منذ البداية.

تقوم بهذه الرقابة إحدى الإدارات أو الأقسام التي تتبع نفس الجهة التي تقوم بالنفقة ومن مزايا هذه الرقابة أنها تحقق وفر في النفقات العامة لأنها ترفض كل أشكال النفقات الغير مشروعة.

ب. الرقابة الآتية (أثناء التنفيذ):

تتمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الأجهزة الرقابية المختصة على ما تقوم به إدارات المنشأة من نشاط مالي. يتعلق بالنفقات التي تقوم بها والإيرادات التي تحصل عليها أن هذه النوع من الرقابة يمتاز بالاستمرار والشمول. حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويتابع خطوات التنفيذ.

تسمى هذه الرقابة بالرقابة المرافقة والمزامنة والجارية للتنفيذ فهي رقابة إصلاحية أو علاجية على عكس الرقابة السابقة التي هي رقابة وقائية.

ج. الرقابة اللاحقة:

¹أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، جبهة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 29.

تبدأ هذه الرقابة بعد انتهاء السنة المالية وقلل الحسابات واستخراج الحساب الختامي للدولة وهي تعني مراقبة عمليات الميزانية بعد اتمامها فهي تكشف المخالفات المالية التي تقع.¹

2.2- الرقابة من حيث الجهة أو السلطة المختصة في الرقابة:

نجد هنا الرقابة التشريعية والتنفيذية والقضائية:

- **رقابة السلطة التنفيذية:** تقوم بها أجهزة حكومية بمختلف أنواعها سواء كان ذلك على المستوى المركزي أو المحلي من أجل الحفاظ على المال العام والعمل على محاربة أي اختلاس أو سرقة أو تبذير أي تشمل رقابة الجهات السياسية والإدارية العليا مثل رئيس الجمهورية ومجلس الوزراء وكبار المسؤولين الإداريين. تتأكد الرقابة من خلال السلطة الرئاسية والتسلسل الهرمي للإدارة الحكومية ومن خلال وزارة المالية على باقي مختلف المصالح الحكومية بواسطة المراقبين والموظفين الحسابيين العاملين في مختلف الوزارات. مهمتهم عدم السماح بصرف أي مبلغ إلا إذا كان في وجه وارد في الميزانية العامة.²
- **رقابة السلطة التشريعية:** الرقابة المالية التي تمارسها السلطة التشريعية لا تقتصر على تنفيذ الاعتمادات المتعددة في الميزانية بل تمتد لتشمل حجم الإنفاق العام وتخصصه ويرجع ذلك إلى حق البرلمان في السؤال والاستجواب والتحقيق وسحب الثقة من الوزير أو الوزارة وحق فحص الحسابات الختامية. وتظهر منه الرقابة عند اعتماد الميزانية وعند اعتماد الحساب الختامي وبهذا تتمكن السلطة التشريعية من مراقبة الأداء المالي للحكومة وضمان حماية المال العام من الضياع وسوء الاستعمال.
- **الرقابة القضائية:** تقوم به أجهزة مستقلة بالهدف من وراة ذلك الحفاظ على المال العام وعادة ما تتبع رئيس الجمهورية، تقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه

¹المركسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، مصر الدار الجامعية، 2009، ص 95.

²عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلديات، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة، 2015-2016، ص 17.

ما كشفت عنه الرقابة المالية والمحاسبية من مخالفات وتوصيات للجهاز هذه الرقابة يقوم بها مجلس المحاسبة.

3.2- الرقابة الحسابية والرقابة الاقتصادية:

- الرقابة الحسابية: تهدف إلى التأكد من صحة تطبيق القوانين واللوائح المالية كالتحقق من تطابق الصرف للاعتمادات الممنوحة لكل بنود الميزانية في حال التجاوز لا بد من الحصول على ترخيص من الجهة المختصة.
- الرقابة الاقتصادية: لا تكتفي بمراجعة الحسابات فقط، ولكن تشمل متابعة تنفيذ البرامج والمشاريع وما قد صاحب التنفيذ من اسراف التأكد من كفاءة الجهات القائمة بالتنفيذ.

4.2- الرقابة من حيث الموقع التنظيمي:

وتنقسم إلى رقابة داخلية ورقابة خارجية.

- الرقابة داخلية: هي الرقابة التي تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها. فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات التابعة لها.¹ يعتبر التدقيق الداخلي عنصر جوهري وأساسي لضمان الأداء المالي في الوحدات الحكومية كما يعتبر صمام الأمان والوسيلة التنفيذية التي تحمي الميزانية العامة من سوء الاستخدام وتحد من الفساد المالي.
- الرقابة الخارجية: هي رقابة من هيئات ونقابات وجهات خارجة منفصلة بشكل تام عن العمل الحكومي، وتتمثل رقابة المجالس الشعبية وهيئات الرقابة العمومية وهيئات التدقيق الخارجية مسؤولة عن تطبيق معايير الالتزام والدقة ومحاربة الفساد والتلاعب في كافة أجهزة الدولة.²

المطلب الثالث: خصائص وأهداف وأهمية الرقابة المالية.

¹تحسين درويش، اختلاس أموال الدولة، مذكرة ماجستير كلية الحقوق، الجزائر، 1996، غير منشورة، ص 14.
²سناطور خالي، رقابة على النفقات العمومية، المفتشية العامة للمالية، مذكرة تخرج المدرسة العليا للإدارة، الجزائر، 2006، ص 9.

- تميز الرقابة المالية مجموعة من الخصائص يمكن إنجازها فيما يلي:¹
- 1. تقديم معلومات صحيحة: حيث المعلومات الخاطئة والمستمرة تؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة ونتائج سيئة.
- 2. اقتصاد في التكاليف: بمعنى عملية الرقابة تكون مساوية لتكلفتها.
- 3. سهولة الفهم: بمعنى فهم المسير لعملية الرقابة وطبيعة النتائج المتوقع الحصول عليها.
- 4. التركيز: أي الهدف جلب المسير إلى الانحرافات والأخطاء التي تشكل عائق للمؤسسة من أجل الوصول إلى الأهداف المنتظرة.
- 5. تسهيل اتخاذ القرارات: تقديم معلومات صالحة لاتخاذ قرارات دون ما الحاجة إلى التفسير والتحليل وعدم إضاعة الوقت.
- أما أهداف الرقابة المالية. فالهدف الأساسي للرقابة المالية هو الحفاظ على المال العام. وتجنب إهداره أو تبذيره من أجل تحقيق الغايات التي وجه لأجلها. وتعتبر من الأركان الأساسية للإدارة الحديثة مما جعلها تتنوع إلى أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وإدارية ويمكن إنجازها فيما يلي:
- 1. الأهداف الإدارية:
- تساعد الرقابة المالية على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل وتوقع مشكلاته.²
- تعمل على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها واتخاذ الإجراءات الصحيحة قبل تفاقم الأمور.
- تساعد الرقابة المالية على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات.

¹عوف محمد الكفراوي، مرجع سبق ذكره، ص 100.

²محمود حسين الوادي، تنظيم الإدارة العامة من أجل ترشيد الإنفاق الحكومي ومكافحة الفساد، دار صفاء للنشر، عمان، الأردن، 2010، ص 173.

- تساعد على اتأكد من مطابقة لمختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات المالية والتوجيهات المتبعة.

2. الأهداف الاقتصادية:

تهدف الرقابة المالية إلى بيان أثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته، كما تهدف كذلك إلى بيان أثار التنفيذ على مستوى المجتمع والبيئة.

التحقق من مدى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة ومدى كفاية وفعالية إنفاقها بما يحقق المصلحة العامة بعيدا عن أوجه الإصراف والتبذير، أي التوفير التناسق في الإنفاق مع الاتجاهات السياسية للدولة بما يتفق مع أهداف خطط التنمية، الاقتصادية والاجتماعية، للوصول في النهاية إلى تحقيق أهداف وخطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية المسطرة من قبل الدولة.

3. الأهداف السياسية:

التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية فيما يتعلق بالميزانية، أي استخدام الاعتمادات في الأوجه التي خصصت لها وكذلك جباية الإيرادات حسب الأنظمة والقوانين واللوائح المعمول لها.

إن الهدف السياسي من الرقابة على الأموال العمومية سواء تم من طرف هيئات تابعة للسلطة التنفيذية هو محاولة الحكومة إعطاء صورة حسنة عن تنفيذها للميزانية بمحاولتها تجنب وقوعها في الأخطاء. حتى تكون حصيلتها السنوية المقدمة مطابقة للتقديرات.

أو تلك الخارجية عن إدارتها الممارسة من طرف هيئات دستورية قائمة بذاتها كالبرلمان، مجلس المحاسبة والهدف منها تقويم سياسية الحكومة لتحقيق نمو اقتصادي واجتماعي.¹

4. أهداف اجتماعية:

¹صرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، ورقة مقدمة في المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات، جامعة ورقلة، 2005، ص 137.

تتمثل الأهداف الاجتماعية للرقابة المالية فيما يلي:

- تحقيق الردع والزجر العام لدى العبث بالمال العام.
- ضمان إشباع حاجات المواطنين بطريقة إنسانية بالكفاءة والجودة اللازمة وبالتالي القضاء على حدة التوترات الاجتماعية.

كما أن الرقابة المالية تساعد على تحسين سلوكيات الأفراد العاملين خاصة القطاعات الحكومية، وتجنبهم الإهمال والتقصير في أداء واجباته، وإسراف وتبذير المال العام خوفاً من العقوبات التي تلحق بهم عند التأكد من تلك السلوكيات غير المشروعة.

تبرز أهمية الرقابة المالية من خلال:¹

- تعتبر جزءاً أساسياً من الإدارة المالية وهي العلمية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشاف أية انحرافات عن الخطط الموضوعة.
- تعد الرقابة المالية من أهم الرسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب في مهامهم.
- كما تظهر أهمية الرقابة المالية أكثر من خلال أنها لم تعد قائمة على مفهوم الضبط والمنح وإنما ظهر ما يعرف بالرقابة الإيجابية البناءة التي لا تنحصر في مجرد اكتشاف الأخطاء الواقعة بل تتعداها لتبحث في أسبابها وكيفية تجنب الوقوع فيها.

1ناصر زين العابدين، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، دون سنة النشر، ص 95.

خاتمة الفصل الثاني

إن تطور مهام الدولة أصبحت الحاجة إلى جهاز رقابي أمر ضروري للمحافظة على الاستعمال الحسن للمال العام وجبا أن يحاط بسياج من الرقابة يلزم الحكومة تنفيذ الميزانية. تعتبر الرقابة المالية كآلية للحفاظ وترشيد النفقات العمومية هذا لأن النفقة إذا نفذت دون رقابة تصبح محل اختلاس وضياع وتبذير للأموال العمومية، لمعرفة التطبيق الحقيقي لهذه الهيئة الرقابية سوف نتطرق في الفصل الثالث إلى دراسة الحالة حول المصلحة المراقبة المالية كجهاز رقابي مسبق لتنفيذ النفقات العمومية.

الفصل الثالث:

دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بومرداس

تمهيد

بعدما تطرقنا إلى الجانب النظري في هذه المذكرة إلى ماهية المحاسبة العمومية وكذا الإنفاق العام وكيفية ترشيده، ودور الرقابة كآلية لتنفيذ وترشيد النفقات العمومية، ونضرا لحساسية المالية العمومية. فإن جميع الأحكام القانونية والتنظيمية تجبر أعوان المحاسبة العمومية بالرقابة على تنفيذ العمليات المالية من أجل الحفاظ على الأموال العمومية وحسن تسييرها من جهة ومن جهة أخرى من أجل حماية الاعوان أنفسهم الذي يمكن أن يترتب عليهم مسؤوليات ضخمة.

كان لابد علينا تخصيص جزءاً تطبيقي من أجل معرفة أكثر على الرقابة المالية والنفقات العمومية. حيث من هذا الفصل إختارنا دراسة مصلحة المراقبة المالية من بين الأجهزة الرقابية التي تطبق المحاسبة العمومية والتي تعتبر من أهم الهيئات التي تركز عليها الدولة في المراقبة على نفقاتها.

فقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- **المبحث الأول:** لمحة عامة حول مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس.
- **المبحث الثاني:** دور المراقب المالي في ترشيد والرقابة على النفقات العمومية.
- **المبحث الثالث:** خطوات المراقب المالي لمراقبة سير تجهيز مشروع عمومي.

المبحث الأول: لمحة عامة حول مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس.

في هذا المبحث سنتطرق إلى التطور التاريخي لمراقبة المالية في الجزائر عامة تم في مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس تعريفها وكذا هيكلها التنظيمي وذلك وفق القانون 414-92.

المطلب الأول: نظرة عامة حول مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس.

قبل التطرق إلى نشأة المراقبة المالية لولاية بومرداس سنتطرق إلى التطور التاريخي للمراقبة المالية في الجزائر.

1.1- التطور التاريخي للمراقبة (مراقبة الالتزامات):

المراقبة المالية أو مراقبة الالتزامات مصلحة تابعة لسلطة وزارة المالية (المديرية العامة للميزانية) من أجل ممارسة رقابة مسبقة على النفقات الملتزم بها. من طرف الأمرين بالصرف فهو عون مكلف بتنفيذ العمليات المالية حتى وإن كانت هذه الصلاحيات لا تعتبر أساسية لدى المراقب المالي حيث يبقى العمل الرئيسي للمراقب المالي دوماً يتمثل في رقابة الالتزامات.

شرع في العمل بهذا النظام الرقابي في فرنسا منذ سنة 1890 حيث يكون تطبيقه مقتصرًا على الإيرادات المركزية للدولة وبعد صدور قانون أوت 1922 الذي كرس التأسيس والترسيم القانوني له.

كما عرفت الجزائر في الحقبة الاستعمارية تنظيم الرقابة المالية من خلال المرسوم 1413/50 في 1950/11/13 المنتظم النظام المالي للجزائر كان المراقب المالي آنذاك يعين بقرار مشترك بين وزارة المالية ووزارة الداخلية وكان يراقب الميزانية العامة للدولة والميزانيات الملحقة.¹

وكان المراقب المالي سيتعين بثلاثة مراقبين ماليين مساعدين (الجزائر العاصمة، وهران، قسنطينة) وفي سنة 1959 تم توسيع هذه الرقابة إقليمياً إلى الولايات الأخرى. وبعد الاستقلال واختيار الجزائر لمنهجها الاقتصادي تم الإبقاء في المرحلة الأولى على التشريع الفرنسي إلى غاية 1962/12/31 ما عدا الأحكام التي تخالف سيادة الوطنية.

¹ المادة 1 من المرسوم 1413/50 في 1950/11/13 تنظيم النظام المالي في الجزائر.

- في سنة 1963 عرفت الجزائر أول نص قانوني في هذا المجال بصدور المرسوم 127/63 في 19/04/1963 المتضمن تنظيم وزارة المالية اين كان المراقب المالي يخضع مباشرة لهذه الأخيرة وبعدها المرسوم 57/64 في 10/02/1964 الذي عدل في صلاحيات المراقب المالي وألغى المرسوم السابق.
- في سنة 1969 أنشئت المديرية العامة للميزانية بموجب المرسوم 28/69 في 21/02/1969.
- في سنة 1980 تم تمديد الرقابة المالية لميزانية الولاية.
- وفي سنة 1992 تم صدور المرسوم 414/92 في 14/11/1992 المتعلق بالرقابة القبلية للنفقات. حيث تبنى هذا المرسوم ما جاء في الموارد 58، 59، 60 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية في إطار الرقابة الرقابية.
- في سنة 2009 تم تعديل هذا المرسوم، اتمامه من خلال المرسوم 374/09 في 16/11/2009 واخضع الجماعة الإقليمية الثانية (البلدية) للرقابة الإقليمية.

2.1- انشاء المراقبة المالية لولاية بومرداس:

أنشئت المراقبة المالية لولاية بومرداس في سنة 1984 بعد عام من تأسيس الولاية عام 1983¹، أي مع التقسيم الإداري الذي بموجبه أصبحت ولاية بومرداس ولاية، كانت تتكون من مراقب مالي. وموظفين تحت الاشراف الإداري ما يسمى بمديرية التنسيق المالي على مستوى الولاية حيث كانت هذه الأخيرة تشرف إداريا إضافة إلى المراقبة المالية على كل من مصالح الضرائب وأملاك الدولة والخزينة الولائية استمر هذا التقسيم إلى غاية 1991.

حيث ظهر تقسيم إداري جديد بموجبه ظهرت المديريات الجهوية للميزانية، وهي ثمان مديريات على مستوى وزارة المالية أي وعليه أصبح الترتيب الإداري للوصاية كما يلي:

- وزارة المالية.
- المديرية العامة للميزانية.
- المديرية الجهوية للميزانية بالجزائر.

¹<http://ar.wikipedia.org>.

- المراقبة المالية لولاية بومرداس.

تشرف المديرية الجهوية للميزانية بالجزائر على ثماني مصالح للمراقبة المالية للولاية وهي (الجزائر، بومرداس، البليدة، تيزي وزو، المدية، الجلفة، الأغواط، البويرة).

تضم مصلحة المراقبة لولاية بومرداس تعداد ما يقارب 37 موظف سنة 2022.

3.1- التعريف بمصلحة المراقبة المالية:

تعتبر مصلحة المراقبة المالية من الأجهزة الرقابية التي تعطي تقارير المتعلقة بالتصرف في الأموال ومن البديهي فإن تقوم بعملية المراجعة والرقابة في هذه المصلحة تتم على النفقات بحيث لا يمكن أن تتم المراقبة على تحصيل الإيرادات تقوم على منع وقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان، حيث تقوم بتقديم المساعدة في تطبيق وتنفيذ القوانين والتعليمات المالية.

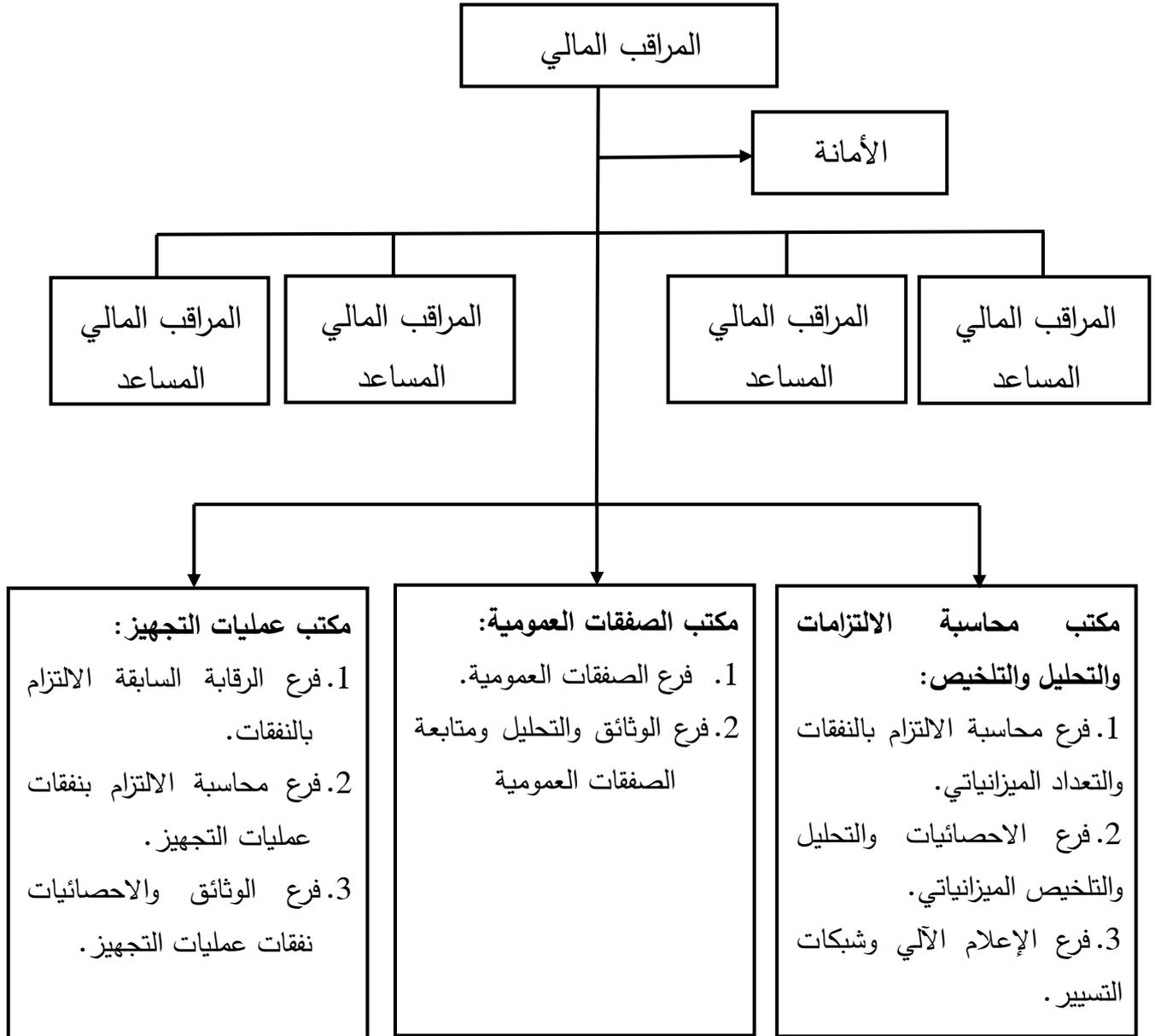
للمصلحة آثار سريعة على الرقابة قبل وقوع الحدث المالي. حيث تعتبر من أهم مميزات الرقابة الناجحة ذلك لأنها تحقق من مشروعية وسلامة التصرف المالي قبل البدء فيه كالأمر بالصرف وكذلك تحقيق المسؤولية الملقاة على عاتق رجال الإدارة القائمون بالتنفيذ.

وتعتبر الرقابة المالية السابقة من الأشكال المختلفة للرقابة وهي تمارس قبل الصرف الفعلي للنفقة وتهدف أساسا إلى منع ارتكاب المخالفات المالية حسب المرسوم 414-92 المؤرخ في 1992/11/14¹.

¹المرسوم التنفيذي 414-92 المؤرخ في 1992/11/14.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية بومرداس.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمراقبة المالية لولاية بومرداس.



المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المرجع الجريدة الرسمية العدد 28 المؤرخة في 16 رجب 1434 الموافق لـ 2013/5/26 والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 19 شعبان 1433 الموافق لـ 2012/07/09 يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في المكاتب والفروع.

اعتمادا على الشكل أعلاه نقوم بتقويم وتعريف كل فرع في المصلحة وكذا مهام كل واحدة منها:

1.2- المراقب المالي:

هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له بموجب قرار وزاري.¹

- المراقب المالي مسؤول على تسيير مصلحة المراقبة المالية.²

- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الصلاحيات والاختصاصات التي يقوم المراقب المالي بتفويضها إليه وعن الأعمال التي يقوم بها والتأشيرات التي سيلمها كما يوجد مراقب مالي على مستوى المركزي وآخر على مستوى المحلي (ولاية، بلدية).

- يتم تحديد عدد المراقبين الماليين لدى الإدارة المركزية والولاية والبلدية وكذا عدد المراقبين الماليين المساعدين الملحقتين بكل مراقب مالي. وكذا تنظيم مصالح الرقابة المالية في مكاتب وفي فروع بقرار من طرف وزير المكلف بالميزانية بطلب من المراقب المالي.

- تمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في المصلحة مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها وتطبيقا للمادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 بالمتعلق بإجراءات الالتزام يتحقق المراقب المالي من:

- صيغة الأمر بالصرف.
- مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- توفر الاعتمادات والمناصب المالية.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبنية في الوثيقة المرفقة.

¹المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بالمصالح الرقابة.

²المادة 145 من المرسوم التنفيذي رقم 92-374 المتعلق بالموظفين بوزارة المالية.

- حسب المادة 5 من المرسوم التنفيذي 381/11 الصادر في الجريدة الرسمية المؤرخة في 27/11/2011 العدد 64 تتم تقسيم مصلحة الرقابة المالية من مكاتب إلى أربعة مكاتب توضع تحت سلطة المراقب المالي. الذي يساعده من 3 إلى 5 مراقبين ماليين مساعدين.¹

وهذه المكاتب على شكل التالي:

- مكتب عمليات التجهيز.
- مكتب الصفقات العمومية.
- مكتب محاسبة الالتزام.
- مكتب التحليل والتلخيص.
- تضم مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس (4) أربعة مراقبين مساعدين في ثلاث (3) مكاتب:

1. مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص:

تتمثل المحاسبة التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التسيير فيما يلي:

- الاعتمادات المفتوحة حسب الأبواب والمواد.
- ارتباط تحويل الاعتمادات.
- الالتزام بالنفقات التي تمت.
- التفويضات بالاعتماد التي تمنح للأمرين بالصرف الثانويين.
- الأرصدة المتوفرة.

كما تتسل محاسبة الالتزام التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التجهيز والاستثمار العمومي. طبقا لمقر البرامج أو التفويض ترخيص البرامج المبلغة له من السلطة المؤهلة بالنسبة لكل قطاع فرعي من مرونة الاستثمارات العمومية، وبالنسبة لكل عملية.

2. مكتب الصفقات العمومية:

يكلف مكتب الصفقات العمومية لاسيما بـ:

- دراسة مشاريع دفاتر شروط المناقصات أو التراضي التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقررًا أو عضواً في لجنة الصفقات.

¹المادة 28، المرسوم التنفيذي رقم 414/92.

- دراسة مشاريع الصفقات العمومية والملاحق التي يكون المراقب المالي أو ممثلة مقررا أو عضوا في لجنة الصفقات.
 - اعداد التقرير التقديمية والتحليلية المتعلقة بمشاريع العقود التي تمت دراستها.
 - المساهمة مع مكتب عمليات التجهيز في دراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات العمومية والملاحق التي لا تدخل ضمن اختصاص لجان الصفقات.
 - متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض التأشير أو التغاضي.
 - إعداد التقارير المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 92-414.
 - تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالصفقات العمومية والنفقات العمومية.¹
 - إعداد تحليل دورية متعلقة بالصفقات العمومية
- 3. مكتب عمليات التجهيز:**

يكلف مكتب عمليات التجهيز لاسحاب:

- التكفل بترخيص البرامج والتعديلات المدخلة عليها.
 - الرقابة السابقة لمشايح الالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
 - مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات.
 - إعداد مذكرات الرفض.
 - مسك سجلات تدوين التأشيريات الرفض.
 - متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض أو تغاضي.
 - إعداد الوضعيات الاحصائيات الدورية المتعلقة بالالتزامات بالنفقات.
 - تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالنفقات لاسيما النفقات الاستثمار العمومي.²
- كما تضم مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس فروع تنطوي تحت هذه المكاتب تم الإشارة إليها سابقا في الهيكل التنظيمي للمصلحة.

¹القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2012/05/09 الذي يحدد عدد المراقبين والمراقبين الماليين المساعدين وكذلك تنظيم مصالح الرقابة المالية في المكاتب والفروع.

²المادة 9 المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

المطلب الثالث: الهيئات العمومية الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي لولاية بومرداس.

تتمثل ميزانيات الهيئات العمومية التي تخضع لرقابة مصالح المراقبة المالية لولاية بومرداس في ميزانيات المصالح الخارجية للوزرات المديرية (غير ممرضة) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجماعات المحلية (الولاية) نوضحها في الجدول أدناه:

الجدول 01: الهيئات العمومية الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي لولاية بومرداس.

المصالح الغير الممرضة للدولة (المديريات)
- مديرية البرمجة ومتابعة الميزانية.
- مديرية الري.
- مديرية الإدارة المحلية.
- مديرية الضرائب.
- مديرية الثقافة.
- مديرية الشؤون الدينية.
- مديرية البناء والتعمير.
- مديرية الاشغال العمومية.
- مديرية تكنولوجيا البريد والمواصلات والإعلام
- مديرية التكوين المهني.
- مديرية التربية.
- مديرية التجارة.
- مديرية الصحة والسكان.
- مديرية المجاهدين.
- مديرية أملاك الدولة.
- مديرية الحماية المدنية.
- مديرية الصناعة، المناجم.

<ul style="list-style-type: none"> - مديرية النقل. - مديرية الصيد البحري. - مديرية الشباب والرياضة. - مديرية البيئة. - مديرية الشؤون الدينية. - مديرية الغابات. - مديرية المصالح الفلاحية. - مديرية السياحة. - مديرية النشاط الاجتماعي. - مديرية السكن. - مديرية السكن والتجهيزات العمومية. - مفوضة الحرس البلدي. - مديرية التشغيل. - المديرية الجهوية للخرينة.
<p>المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري</p>
<ul style="list-style-type: none"> - جامعة بومرداس. - مديرية الخدمات الجامعية. - المعهد الوطني المتخصص في التكوين بومرداس. - المعهد الوطني المتخصص في التكوين الكرامة. - مكتبة بومرداس. - الولاية.

المصدر: مكتب التوثيق بالمراقبة المالية بومرداس.

• الالتزامات الخاضعة لرقابة المراقب المالي:

تخضع مشاريع القرارات المبنية أدناه وهذا وفقا لمادة الخامسة من المرسوم 90-374.

لتأشير المراقب المالي قبل التوقيع عليها من طرف الأمر بالصرف وهي:

- مشاريع قرارات التعيين والترسيم وقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات والمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة.
- الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.
- مشاريع الجداول الاصلية الأولية التي تم عند فتح الاعتمادات وكذلك الجداول الاصلية المعدة خلال السنة المالية.
- مشاريع الصفقات العمومية والملاحق الخاصة بها.
- الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز والاستثمار.
- كما تخضع لتأشيرة المراقب المالي.
- كل التزام مدعم بسند طلب أو فاتورة شكلية والكشوف ومشاريع العقود عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد من قبل المرسوم المتعلق بالصفقات العمومية.
- كل مشروع مقرر وزاري يتضمن ميزانية وكذا تعديلات الاعتمادات المالية.
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذلك النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفاتورة نهائية.¹

المبحث الثاني: دور المراقب المالي في ترشيد والرقابة على النفقات العمومية.

سنتناول في هذا المبحث الرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها وكذا مختلف مهام المراقب المالي وفق قانون المحاسبة العمومية ثم نتطرق إلى مراحل تطبيق الرقابة على النفقات العمومية وفي الأخير نذكر أهم المهام الأخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي.

المطلب الأول: الرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها.

تعتبر الرقابة المسبقة للنفقات الملتمزم بها من أحسن الوسائل التي تتم قبل تنفيذ النفقات العمومية، يقوم بها مراقبين ماليين ومراقبين ماليين مساعدين يتم تعيينهم من طرف الوزير المكلف بالمالية.

¹ المادة 5 من المرسوم التنفيذي 90-374.

1.1- مهام و مسؤولية المراقب المالي في إطار قانون المحاسبة العمومية:

• المهام:

بين المشرع الجزائري مهام المراقب المالي في المواد 58، 59، 60 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، كما أنه تتمثل مهمة المراقب المالي أساسا في مراقبة الالتزام بالنفقة وكذلك التحقق من الوثائق الثبوتية المنشأة لهذا الالتزام وهو مكلفا قانونا ب:¹

- مسك سجلات تدوين التأشيريات والرفض.
- مسك محاسبة التعداد الميزانياتي.
- مسك محاسبة الالتزام والنفقات.
- تقديم نصائح للأمرين بالصرف في مجال المالي.
- يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام.
- تمثيل الوزارة المكلفة بالمالية في مجلس الإدارات العمومية ذات الطابع الإداري.
- تقديم المعلومات والارشادات في مجال التسيير المالي.
- المشاركة في تقسيم الاعتمادات المالية الخاصة بالمؤسسات التي تدخل ضمن نطاق صلاحياته رقابته.

• مسؤولية المراقب المالي:

تتمثل مسؤولية المراقب المالي فيما يلي:

- مسؤول شخصا على جميع مصالح الخاضعة لسلطة وعلى التأشيريات التي يسلمها.
- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود اختصاصاته التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها التأشيريات التي يسلمها بعنوان الرقابة السابقة.
- يلزم المراقبون الماليون ومساعدتهم بكنم الأسرار المهنية لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها كما توفر لهم الحماية أثناء ممارسة مهامهم عم كل الضغوطات والتدخلات التي من شأنها أن تضر بمهمتهم.

²³¹، 24، 25 من المرسوم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 المتعلق بمهام وصلاحيات المراقب المالي.

• مهام المراقب المالي في مراقبة النفقات المستعملة في إطار القانون 21/90:

تنص المادة 58 من القانون 21/90 على أنه تستهدف ممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة ما يلي:¹

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
 - التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات.
 - إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تحليل رفض التأشيريات عند الاقتصاد وذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة الوثيقة.
 - تقديم نصائح للأمر بالصرف في مجال المالي.
 - إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا، بصحة توظيف النفقات وبالوضعية العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة.
- كما تنص المادة 59 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه من بين مهام المراقب المالي في مراقبة الالتزامات أو النفقات الملتزم بها. على أنه يمكن تحديد مجال تدخل المراقب المالي في مراقبة النفقات المستعملة عن طريق التنظيم.
- كما أنه نصت المادة 60 من نفس القانون على أنه يعين الأعوان المكلفون بممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة من قبل الوزير المكلف بالمالية.
- من خلال المواد 58، 59، 60 من القانون 21/90 المؤرخ في 15/8/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية يتضح جليا دور المراقب المالي في المراقبة على النفقات الملتزم بها. ويتضح أهمية قانون المحاسبة العمومية في تحديدها لدور المراقب المالي فيما يخص مراقبة النفقات العمومية.

2.1- الوثائق اللازمة قبل ممارسة الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها:

- توجد عدة وثائق يستعين بها المراقب المالي للممارسة الرقابة على النفقات الملتزم بها وتتسل خصوصا في الملف الإداري الذي يحتوي على مجموعة من الوثائق تتمثل في:
- وثيقة تثبت صفة الأمر بالصرف بالإضافة إلى نموذج الإمضاء أي احضار مقرر التعيين وكذا نموذج الإمضاء المتعلق بالأمر بالصرف إلى مصلحة المراقبة المالية

¹58، 59 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990.

لولاية بومرداس،¹ وذلك وفقا للمواد 26، 28، 29. من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل والمتمم، ويكون معتمدا قانون طبقا للتنظيم الجاري به العمل وهذا حسب المادة 2، من المرسوم التنفيذي 268/97 المؤرخ في 21 يوليو 1997 والذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسئولياتهم.²

- في حالة الشغور فإنه طبقا لنص المادة 2 مكرر من المرسوم التنفيذي 268-97 المؤرخ في 21 يوليو 1997 المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي 13-95 المؤرخ في 26 فيفري 2013 الذي يحدد إجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسئولياتهم حيث نصت "في حاله شغور مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية يعين موظف ينتمي للمؤسسة بصفة أمر بالصرف قصد ضمان سير المرفق العمومي.... وفي حالة إذا لم يستكمل إجراء التعيين في الأجل القانوني يمكن أن تجدد هذه المقررات بصفة استثنائية لمدة إضافية تقدر بنسبة واحدة".³

- الأمر بالصرف الذي يعين بهذه الصفة في صالح يقدم مقرر التعيين إضافة إلى مقر التأهيل الممنوح له من المديرية العامة للميزانية بالإضافة إلى نموذج إمضائه والختم الخاص بالمؤسسة لمدى مصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس.⁴

• إيداع الميزانية:

يتم إيداع ميزانية المصالح الغير ممركرة للدولة (المديريات الولائية) وميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكذا ميزانية الولاية حسب ما يلي:

- مستخرج تفويض بالاعتماد يتضمن مستخرج التفويض بالاعتماد رمز الأمر بالصرف سواء كان رئيسي أو ثانوي، وختم المديرية العامة للميزانية ومبلغ التفويض الاعتماد حسب كل باب.

¹ 26، 28، 29 القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15/أوت/1990.

² المادة 2 من المرسوم 268-97 المؤرخ في 21 يوليو 1997 الذي يحدد إجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسئولياتهم.

³ المادة 2 مكرر من المرسوم التنفيذي 286-97 يحدد إجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية.

⁴مقابلة مع المراقب المالي المساعد لولاية بومرداس.

- أما مدونة الميزانية تكون مقسمة حسب القسم الباب المواد التي يكون تحصيلها على مستوى بطاقة الالتزام.
- مستخرج تفويض الاعتمادات يأتي على شكل فصول ويقوم الأمر بالصرف بتقسيمه في الميزانية.
 - إيداع بطاقة التكفل بالاعتمادات الخاصة بالمصالح الغير ممرضة وكذا المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكذا الخاصة بميزانية الولاية.
 - إيداع التكفل بقائمة المناصب المالية.
 - تجدر الإشارة إلى أنه بالنسبة للمصالح الغير ممرضة (المديريات الولائية) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لديها نفقات تسيير، نفقات تجهيز.
 - تقسم نفقات التسيير إلى نفقات تسيير المصالح ونفقات المستخدمين وكذا ملفات المستخدمين ويعتبر هذا التقسيم كتنظيم لمصلحة المراقبة المالية لولاية بومرداس.
 - نفقات التجهيز تتضمن البرامج القطاعية ممرضة (PSC) والبرامج القطاعية الغير ممرضة PSC والمخططات البلدية PCD¹.
 - الصفقات العمومية هي عبارة عن عقود مكتوبة من أجل توريد انجاز، تقديم خدمات للمصلحة المتعاقدة.
- كما تجدر الإشارة إلى أنه إضافة إلى الوثائق السابقة فإنه هناك وثائق أخرى يجب تقديمها إلى المراقب المالي تتمثل في:
- قائمة أرقام الهواتف التابعة للمؤسسة.
 - قائمة المراسلين الذين تعينهم المؤسسة لسحب وإيداع الملفات.
 - قائمة حظيرة السيارات الخاصة بالمؤسسة.
 - قائمة العدادات (كهرباء، غاز، ماء) للمؤسسة أو الإدارة.
- المطلب الثاني: مراحل فحص ومراقبة الالتزامات للنفقات الملتزم بها.**
- قبل التطرق إلى مراحل فحص ومراقبة الالتزامات التي تأتي في شكل بطاقات التزام بعدها الأمر بالصرف نتطرق أولاً إلى الهدف من الرقابة المسبقة للنفقات الملزم بها:

¹المادة 4 من المرسوم التنفيذي 227/98 المؤرخ في 13/7/1998 المتعلق بنفقات التجهيز العمومي.

1.2- الهدف من الرقابة المسبقة للنفقات الملتمزم بها:

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
- مدى التزام الإدارة في تنفيذ الميزانية.
- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات المالية.
- ترشيد النفقات العمومية وحمايتها من التبذير والاختلاس.
- إثبات صحة النفقة بوضع التأشير على الوثائق الخاصة بالنفقة أو تعديل رفض التأشير عند الاقتصاد، وذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم التي تراعي طبيعة النفقة.
- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات والوضعية العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة تجدر الإشارة إلى أنه يجب أن يكون كل نفقة مرفقة بملف ووثائق مبررة حتى تسهل عملية المراقبة من طرف المراقب المالي.

2.2- مراحل فحص ومراقبة النفقات الملتمزم بها:

تتمثل مراحل فحص ومراقبة الالتزامات من تاريخ إيداع لبطاقة الالتزام إلى غاية سحبها.

أ. تودع المؤسسة أو الإدارة جدول إرسال أو بطاقة إرسال مرفقة ببطاقات الالتزامات لدى مكتب الإيداع أو مكتب الاستقبال حيث أنه هناك جدول محدد بطاقة الإرسال. حيث يقوم الموظفون التابعون لهذا المكتب بمراقبة مدى تطابق محتوى جدول الإرسال مع بطاقات الالتزام من ناحية العدد وكذا مبالغ العملية وعدد البطاقات الالتزام المودعة، ثم يقومون بعملية تسجيل بطاقة الالتزام وتدوينها بناء على آخر رقم في السجل المخصص لها وتضع ختم وتاريخ الاستلام وكذا رقمها تم تضع نسخة من جدول الإرسال في الرف الخاص بالمؤسسة.

ب. يستلم العون المكلف بمراقبة الملفات أو بطاقات الالتزامات المرسله والمسجلة لدى مكتب الإيداع حيث يتأكد العون ويتحقق بطاقة الالتزام بناء على الملف الموجود لدى مصلحة المراقبة المالية ثم يقوم العون المكلف بمراقبة بطاقة الالتزام بالنفقة من خلال:¹

¹المادة 5، 9 من المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم.

- الصفة القانونية للأمر بالصرف بأنه شخص مؤهل قانونا للقيام بتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة التصفية أو توجيه أمر بالدفع.
- تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتعليمات والتنظيمات المعمول بها.
- مراعاة توفر الاعتمادات والمناصب المالية المرخص بها حيث الاعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات الموكلة إليهم.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبنية في الوثيقة المرفقة معه.
- التأكد من وجود التأشيرات والترخيصات والآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة قانونا لهذا الغرض ويتعلق هذا بخصوص نفقات الصفقات العمومية التي تلعب¹ فيها لجان الصفقات العمومية دورا بارزا بمنح أو رفض التأشيرة.
- ج. لكل نفقة قوانين وأنظمة تحكمها يتحقق العون المكلف بالمراقبة من توفر الاعتمادات المالية من خلال الرصيد القديم الذي يجب أن يكون أكثر من مبلغ العملية أو يساويه، وكذلك مراقبة توفر المناصب المالية إذا كان الالتزام يخص قرار التعيين مثلا من خلال مدونة المناصب المالية. التي تكون ضمن الملف الإداري.
- د. بعد إتمام المراقبة من طرف العون المكلف بالرقابة تتم عملية تقديم الملف من أجل التأشير أو الرفض المؤقت أو الرفض النهائي.

(a) في حالة منح التأشيرة:

بعد توفر جميع الشروط المذكورة في المادة 9 من المرسوم التنفيذي 414/92 بالنسبة للنفقات التي تؤشر يقوم العون بوضع ختم إمضائه على النسخة الثانية من بطاقة الالتزام ويعتبر الختم الذي يضعه العون كإجراء تنظيمي تقوم به المصلحة.

يقوم المراقب المالي في الأخير بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ التأشيرة في بطاقة الالتزام.²

(b) في حالة الرفض المؤقت للتأشيرة:

¹المادة 58 من المرسوم التنفيذي 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

²المادة 9، مرجع سبق ذكره.

وهي ما عرضته المادة 11 من المرسوم التنفيذي 414/92 ويهدف إلى تصحيح الأخطاء الجارية وهو يتم في الحالات التالية:

- اقتراح التزام مستوى لمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.
 - عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانونا.
 - نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة بالالتزام.
- ويعتبر تخلف أحد هذه البيانات سبيلا للرفض المؤقت لمنح من المراقب المالي وتعد هذه المخالفات غير جوهرية إن تمثل إجراءات شكلية تدع للأمر بالصرف فرصة لتعديل الالتزام بالنفقة وتصحيح الخلل الوارد.

(c) في حالة الرفض النهائي:

تعتبر الوسيلة الأساسية في يد المراقب المالي لضمان مشروعية الالتزام الذي يوقعه الأمر بالصرف وضمان تصحيح الأخطاء وأخذ ملاحظات وتحفضات الرفض المؤقت وهي ما بينته المادة 12 من المرسوم التنفيذي 414/92 على النحو التالي:

- عدم شرعية الالتزام بالنفقة لمخالفتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- عدم توفر الاعتمادات والمناصب المالية.
- عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات واقتراحات المراقب المالي المدونة في وثيقة الرفض المؤقت.

غير أنه يشترط أيضا على المراقب المالي أن يبرر رفضه النهائي لمنح التأشير حتى لا يكون متعسفا في اختصاص الرقابي.

(d) في حالة قرار التغاضي:

في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقة، يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالمالية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا إلى الوزير المعني أو الوالي، أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة¹ وتتمثل إجراءات التغاضي كما يلي:

- بعد اعداد مقرر التغاضي من طرف الأمر بالصرف.

¹ المادة 18 من المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14/11/1992.

- يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التفاوضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحساب مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه.
- يرسل المراقب المالي نسخة من ملف الالتزام إلى الوزير المكلف بالميزانية (DGB) قصد الإعلام وإلى كافة المؤسسات المتخصصة في الرقابة.
- هـ. نصت المادة 14¹ من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات على أن الآجال التي تفحص فيها ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف والخاضعة للرقابة السابقة في أجل اقضاء 50 أيام.
- و. توضع على بطاقة الالتزام المؤشر عليها من طرف المراقب المالي أو المراقب المالي المساعد في مكتب الإيداع رقم وتاريخ التأشيرة وتسجل في سجلات الخاصة بها حسب هيكلية كل مؤسسة وحسب نوع النفقة الملتمزم بها، ثم ترجع بطاقة الالتزام المؤشر عليها إلى مكتب الإعلام الآلي. حيث تحرر في برنامج خاص بالمصلحة أو الهيئة التي أودعت بطاقة الالتزام ليعود الملف في الأخير إلى مكتب الإيداع والسحب بطاقات الالتزامات حيث توضع نسخة من البطاقة المؤشر عليها. في الرف الخاص بكل مؤسسة، وكذلك نفس الأمر بالنسبة للرفض المؤقت أو الرفض النهائي.

المطلب الثالث: المهام الأخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي.

فضلا عن الأعمال التي يقوم بها المراقب المالي في مجال الرقابة والتدقيق. فإنه مكلف بموجب أحكام قانون المحاسبة العمومية لاسيما المواد 58، 59، 60 من المرسوم التنفيذي 21/90 المؤرخ في 15 يوليو 1990 وكذا المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 الذي يحدد مهام وصلاحيات المراقب المالي، وكذا مسؤولياتهم فإن المراقب المالي مكلف ببعض المهام التي تساعده على القيام بصلاحياتهم الرقابية وفيما يلي نذكر هذه المهام وهي:

1.3 - مسك المحاسبة:

في إطار ممارسة المراقب المالي لمهامه المرتبطة بالرقابة والتدقيق يقوم المراقب المالي إضافة إلى ذلك وطبقا للمواد 27، 28، 29 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها يقوم بمسك محاسبة الالتزام بالنفقات.

¹المادة 14 من المرسوم 414/92 المؤرخ في 14/11/1992.

والهدف بمسك محاسبة الالتزامات النفقات هو الغرض منه تحديد مبلغ الالتزام بالنفقات التي تمت من الاعتمادات المسجلة في الميزانية الستر في كل وقت أو في تسجيل البرامج ومبلغ الأرصدة المتوفرة.

• حيث تنص المادة 23 من المرسوم 92-414 على أنه يتكفل المراقب المالي فضلا

عن الاختصاصات التي سندها إليه القانون الأساسي الخاص بالمهام التالية:¹

- يقوم بمسك تعداد المستخدمين ومتابعته حسب كل باب من أبواب الميزانية.

- بمسك سجلات تدوين التأشير والرفض.

- بمسك محاسبة الالتزامات حسب الشروط المحددة.

1. مسك محاسبة الالتزام بالنفقات في مجال نفقات التسيير:

- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الفصول.

- ارتباط الاعتمادات.

- تحويل الاعتمادات.

- التفويضات بالاعتمادات التي تمنح للأمرين بالصرف الثانويين.

- الالتزام بالنفقات التي تمت.

- الأرصدة المتوفرة.

2. مسك محاسبة الالتزام بالنفقات في مجال نفقات التجهيز والاستثمار:

- الترخيصات بالبرامج وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية.

- التفويضات بتراخيص البرامج.

- الرصدة المتوفرة.

وبالتالي مما سبق يتضح جليا أن المراقب المالي له دور محاسبي مهم في مراقبة تنفيذ

النفقات إلى جانب مهام أخرى.

2.3- الدور الاستشاري للمراقب المالي:

يقوم المراقب المالي بدور استشاري أو كمستشار مالي للأمرين بالصرف وذلك تطبيقا

لأحكام المادة 58 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تحتوي في

مضمونها "تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي".¹

¹ المادة 23 من المرسوم 92-414، مرجع سبق ذكره.

إضافة إلى ذلك جلب انتباه الأمرين بالصرف حول مقتضيات التشريع والتنظيم المعمول به في مجال المالي والميزناتي وتقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبره انحرافا عن قواعد حسن التسيير.

3.3- الدور الإعلامي للمراقب المالي:

وفقا للمادة 58 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإن المراقب المالي يمارس وظيفة إعلامية وذلك من خلال نص المادة المتمثل في:

• إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة التوظيفات النفقات وبالوظيفة العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة وإضافة إلى المهام السابقة وتطبيقا لأحكام المواد 23، 25، 26 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 فإن المراقب المالي يقوم بـ:

- ارسال إلى الوزير المكلف بالمالية أو الميزانية (المديرية العامة للميزانية) حالات دورية معدة لإعلام المصالح المختصة بتطور الالتزامات بالنفقات وبتعداد المستخدمين.

- ارسال إلى الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية) بوزارة المالية على سبيل عرض، وإلى الأمرين بالصرف على سبيل الإعلام، تقريرا يستعرض فيه كل التنفيذ والصعوبات التي لا حضاها في تسيير الأملاك العمومية وكذا كل الاقتراحات التي من شأنها أن تحسن شروط صرف النفقات العمومية وكذا تنفيذ الميزانية. وكننتيجة لذلك تعد المصالح التابعة للوزير المكلف بالميزانية تقريرا ملخصا يوزع على مجموع الإدارات العمومية المعنية والمؤسسات الرقابية.

4.3- الرقابة الخاصة:

إضافة إلى المهام السابقة التي يقوم بها المراقب المالي هناك رقابة خاصة يمارسها المراقب المالي تجمع بين الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة وذلك من أجل تسهيل قواعد الانفاق العمومي.

هذا النوع من الرقابة يطبق على بعض النفقات، حيث تحدد قائمة هذه النفقات عن طريق قرار وزاري مشترك، الملتمزم بها من طرف مؤسسات عمومية ذات طابع علمي ثقافي

¹المادة 58 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

ومهني (الجامعة) ومؤسسات صحية (قطاع صحي، مؤسسات استشفائية صحية). تمارس هذه الرقابة على مرحلتين:

المرحلة الأولى: أخذ بالحساب على شكل التزام مؤقت في حدود الاعتمادات المفتوحة.

المرحلة الثانية: بعد ذلك وفي كل سداسي أو ثلاثي حسب الحالة للسنة المالية المعينة، يقوم المراقب المالي بمراقبة الوثائق.

الثبوتية لعملية الإنفاق ويمنح تأشيرة قانونية لذلك في الأخير إضافة إلى المهام المسندة للمراقب المالي وفق المرسوم التنفيذي 11-381 الموافق لـ 21 نوفمبر 2011 والمتعلق لمصالح الرقابة المالية فإن المراقب المالي له مهام أخرى وذلك وفق المواد 58، 59، 60 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وكذلك المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14-11-1992 المتعلق بالرقابة على النفقات الملتزم بها. فإن المراقب المالي له دور، اعلامي، استشاري ومحاسبي فيما يخص تنفيذ النفقات العمومية.

كما تجد الإشارة إليه إلى المهام الثالثة السابقة أشار إليها المشرع في المرسوم التنفيذي رقم 90/334 المؤرخ في 27/10/1990 في المادة 67 وكذلك المادة 23 من المرسوم التنفيذي 92/414 المؤرخ في 14/11/1992 فإن المراقب المالي يمارس فيما يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الإلزامية ثلاث وظائف أساسية هي:

- وظيفة محاسب.
- وظيفة مستشار للأمر بالصرف.
- وظيفة إعلام وزير المالية.

المبحث الثالث: خطوات مراقبة المراقب المالي لتسيير تجهيز مشروع عمومي "حالة تطبيقية".

من أجل فهم خطوات التي يقوم بها المراقب المالي لمراقبة الالتزامات الخاصة بسير تجهيز مشروع عمومي وكذلك الخطوات التي يقوم بها المحاسب العمومي، والأمر بالصرف ارتأينا أن نقف على مثال تطبيقي من أجل إعطاء صورة واضحة.

المطلب الأول: خطوات الأمر بالصرف.

- التحضير: نظرا للاحتياجات الضرورية لمديرية التربية لولاية بومرداس قام مدير التربية لولاية بومرداس وأعوانه بدراسة مسبقة لأهمية مشروع تجهيز عمومي من خلال معرفة طريقة الإنجاز، ودراسة إمكانية التنفيذ وكذا أجل الإنجاز والدفع.
 - التسجيل: يرسل المدير طلب التسجيل مرفق بالملف التقني لوزارة التربية الوطنية تحت رقم 689 المؤرخ في 2018/12/27 (أنظر الملحق (1)) بغية دراسته وبعد المناقشة يتم اعتماد ميزانية التجهيز وبموجب مقرر يبين رخصة برنامج لكل مشروع يتقرر منح هذا المشروع، يتم ارسال مقرر التسجيل يحتوي اسم العملية والحصص الملتمز بها (الملحق رقم (1))، من خلال هذا المقرر يتم العمل، تعرض الحصص للمنافسة ولتوضيح ذلك نقدم المثال التالي:
- بعد تحضير مشروع "اقتناء تجهيزات مدرسية لصالح المجمع المدرسي الواقع في حي 800 مسكن بومرداس". بعد إرسال الطلب للوزارة بغية تسجيله تحت رقم 689 المؤرخ في 2018/12/27 وقيام هذه الأخيرة بالدراسة والمناقشة المعمقة، تقرر منح هذا المشروع حيث تم تحديد رخصة البرنامج بميزانية التجهيز بمبلغ 4500.00 دج.
- في هذه الحالة يتم ارسال مقرر التسجيل (رخصة البرنامج) إلى مصلحة مراقبة تسيير الصفقات العمومية بالمديرية التربية لولاية بومرداس أين يقوم أعوان هذه المصلحة بإعداد الالتزام محاسبي (الالتزام تسجيل) (الملحق 02) من خلال المبلغ المحدد في مقرر التسجيل. يرسل التزام مرفق بمقرر التسجيل للمراقب المالي للقيام بإجراء الرقابة عليه.
- أسندت هذه بموجب عقد رقم 2019/04 لصالح الشركة DIVINDUSAMMEPE UNITE MBSCO بمبلغ 3237894.80 دج بعد القيام بكافة الاجراءات الإدارية وتتم إيداع الالتزام المحاسبي وكذا الالتزام التسجيل لدى المراقب المالي للقيام بالإجراءات الرقابية (أنظر الملحق رقم (2)) وكذا (الملحق رقم (3)).
- يرفق الالتزام بالوثائق الثبوتية اللازمة وتسلم للمراقب المالي للتأشير عليه.
- للعلم أن هذه الصفقة أدمجت ضمن العملية رقم NE5.623.7.262.135.1803.
- 1803: رقم العملية.
- 262.135: اسم المسير: والي ولاية بومرداس.

7: المادة: تمثل نوع البرنامج الذي ينسب إلى كل فصل.

623: الفصل يمثل الوحدة الأساسية التي تصنف على أساسها الاستثمارات.

5: تمويل نهائي.

E : مخطط خماسي (2010-2014).

N : اسم البرنامج : برنامج دعم النمو الاقتصادي.

المطلب الثاني: خطوات المراقب المالي.

يستلم المراقب المالي الالتزام التسجيل مرفق بمقرر التسجيل الذي يحتوي اسم العملية بحيث يتأكد من صحة:

- المبلغ الموجود بالمقرر ومطابقته لمبلغ الالتزام.

- الرقم الثابت والتحليلي الموجود بمقرر التسجيل للالتزام.

- مطابقة اسم العملية في المقرر مع الالتزام.

- صفة الأمر بالصرف.

تم بعد فحص التزام التسجيل، بأي دور فحص التزام مشروع أين تم عملية الرقابة

عليه، للعلم أن التزام مشروع الصفقة يحتوي على الوثائق التالية:¹

- مذكرة تحليلية للصفقة.

- مقرر تأشير لجنة الصفقات العمومية.

- التقرير التقديمي للمدير.

- توفر نسختين من مشروع الصفقة والذي يحتوي على:

• التصريح بالاكتتاب.

• رسالة تعهد.

- **التصريح بالنزاهة:** هو تصريح يوضح عدم التورط في متابعات قضائية بسبب رشوة

أو محاولة رشوة أعوان اقتصاديين والذي يأخذ الشكل التالي:

¹المادة رقم 67 من 15-247 المتعلق بقانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام المؤرخ في 2015/09/16.

الشكل 01: التصريح بالنزاهة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التربية الوطنية

مديرية التربية لولاية بومرداس

التصريح بالنزاهة

1. تحديد المصلحة المتعاقدة.

مديرية التربية لولاية بومرداس.

2. موضوع الصفقة: تهيئة.....

الحصة الأول:

الحصة الثانية:

3. تقديم المترشح أو المتعهد

لقب واسم وجنسية وتاريخ ميلاد الممضي له الصفة للالتزام باسم الشركة.

الاسم واللقب: الجنسية: تاريخ ومكان الميلاد:

يتصرف باسمه ولحسابه.

باسم ولحساب الشركة التي يمثلها:

تسمية الشركة:

عنوان الشركة: الشكل القانوني للشركة:

مبلغ رأس مال الشركة:

رقم تاريخ التسجيل في السجل التجاري أو السجل الحرف والمهن أو غير ذلك (يوضح) (أشطب العبارات غير المفيدة)

رقم: بتاريخ:

4. تصريح المرشح أو المتعاقد:

أصرح بأنه لم أكن أنا شخصياً، ولا أحد من مستخدمي، أو ممثلين عني. محل متابعات قضائية بسبب الرشوة أو محاولة رشوة أعوان عموميين.

لا أو نعم

في حال الإيجاب

ألتزم بعدم اللجوء إلى أي فعل أو مناورة ترمي إلى تسهيل أو تفضيل دراسة عرض على حساب المنافسة النزيفة.

ألتزم بعدم اللجوء إلى أي أفعال أو مناورات ترمي إلى تقديم وعد لعون عمومي بمنح أو تخصيص لصفة مباشرة أو غير مباشرة مكافئة أو امتياز كلما كانت طبيعته.

أصرح أنني على علم أن اكتشاف أدلة خطيرة ومطابقة لانحياز أو فساد قبل أو أثناء أو بعد إجراء ابرام صفقة عمومية أو ملحق يشكل دون المساس بالمتابعات القضائية سبباً كافياً لاتخاذ أي تدبير ردعي لاسيما فسخ أو الغاء الصفقة أو الملحق المعني والتسجيل في المؤسسات أو قائمة المؤسسات الممنوعة من المشاركة في الصفقات العمومية.

تطبيق للعقوبات المنصوص عليها في المادة 216 من الأمر 66-156 المؤرخ في 08 يوليو سنة 1966 المتضمن قانون العقوبات

حرر بـ في.....

امضاء المترشح أو المتعهد

اسم وصفة الموقع وختمه

- **جدول الأسعار الوحدوية:** الجزء الذي سيتطرق إلى تفصيل أجزاء الأشغال على شكل بنود محددة ووصف دقيق للأشغال المطلوبة.
 - الكشف الكمي والتقديري: الخلاصة العامة للبنود الواردة في جدول الأسعار الوحدوية مرفقة بالكميات، سعر الوحدة، ثم المبلغ الإجمالي لكل بند.
 - دفتر الشروط للعرض التقني والمالي.
 - الوثائق التخطيطية للكشف الوصفي.
- يقوم المراقب المالي كذلك بالتأكد من:
- وجود تأشيرة الصفقات العمومية.
 - صفة الأمر بالصرف.
 - توفر الاعتمادات.
 - التأكد من صفة وامضاء المتعامل المتعاقد على كل الوثائق.
- بعد التأكد من صحة جميع الوثائق الثبوتية مع بطاقة الالتزام. يضع المراقب المالي تأشيرة (رقابة قبلية) على هذه البطاقة وعلى الوثائق الثبوتية اللازمة.
- يرسل الالتزام المؤشر إلى مديرية التربية لولاية بومرداس يتم استدعاء المتعامل المتعاقد للحصول على أمر العمل تقوم المصلحة بإعداد محضر استلام مؤقت.
- المتعامل المتعاقد هنا يقوم بإحضار وضعية الأشغال. وعند إنهاء أشغاله يتم اعداد التزام الغلق الذي يرفق الوثائق الثبوتية اللازمة(الملحق 04) وبناء على طلب المقدم من طرف مديرية التربية لولاية بومرداس يتم غلق العملية.
- يستلم المراقب المالي وضعية الأشغال مع الالتزام ليضع تأشيرته والتي تسمح للمحاسب العمومي بدفع المستحقات عن طريق حواله ترسل إلى الخزينة الولائية لولاية بومرداس.
- المطلب الثالث: عمليات المحاسب العمومي.**
- يتمثل المحاسب العمومي هنا بي أمين خزينة لولاية بومرداس يتم ارسال حوالة تحوي ملف الدفع وكذا الوثائق مرفقة بداخلها والمتمثلة في:
- نسختان من الصفقة.
 - مذكرة تحليلية.

- تقرير تقديمي للمدير.

أمر بالعمل مع التبليغ والذي يأخذ الشكل 02: أمر بالعمل

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التربية الوطنية

مديرية التربية لولاية بومرداس.

الأمانة العامة.

..... / م ت ب / الرقم

أمر بالعمل

بيان العملية

المقاولة

المدة

السيد:

مسير الشركة:

الساكن ب:

مدعو لتبليغ العقد رقم: بتاريخ:

والمعلقة ب:

- وضعيته اتجاه الضمان الاجتماعي.

- وضعيته اتجاه الضرائب.

- بطاقة الدفع.

- كفالة حسن التنفيذ: تمثل نسبة معينة (10%) من قيمة الصفقة وتصدر من مؤسسة

بنكية طبقا لقانون الصفقات العمومية.

- وضعية الأشغال.

- محضر الاستلام.

يقوم المحاسب قبل عملية الدفع بالتأكد من صحة الحوالة وكذا الوثائق المرفقة.
عندما يتأكد المحاسب العمومي من صحة جميع الوثائق يقوم بتحويل المبلغ المالي المستحق للمتعاقد في حسابه الخاص .

خاتمة

من خلال الدراسة التي قمنا بها عن مدى تأثير المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العام أين تعرضنا لمفاهيم عامة حول المحاسبة العمومية وأعوانها. فلا يمكن الحديث عن المحاسبة العمومية دون ذكر النفقات والإيرادات والرقابة عليها، وكذلك كيفية ترشيد النفقات فالمؤسسات العمومية هي المؤسسات التي تكون ملك للدولة وبالتالي تخضع لسلطتها تسيير بقوانينها وبالتالي ينطبق عليها قانون المحاسبة العمومية وتخضع لمختلف هيئات الرقابة التي تفرضها الدولة بهدف حماية المال العام.

حيث تعتبر الرقابة المتبادلة لكل من الأمر بالصرف والمحاسبي العمومي غير كافية فنجد المشرع قد وسع من صلاحيات الرقابة للهيئات الداخلية لكل منهما. وكذلك الهيئات الخارجية حيث ركز كثير على المراقب المالي باعتبار عدم توفر تأشيرته يقابل رفض النفقة. كما أن المشرع الجزائري بين مهام المراقب المالي في المواد 58، 59، 60 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية أنه لا بد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة العمومية إلى الرقابة لضمان الاستغلال الأمثل لهذه النفقات وبالتالي الإشراف والفحص والمراجعة لكشف الأخطاء والمخالفات قبل وقوعها من أجل تفادها وعدم تكرارها مستقبلا من أجل السير الحسن للمصالح الرقابية.

1. نتائج اختيار الفرضيات:

من خلال ما سبق يمكن اختيار فرضيات الدراسة الموضوعية سابقا:

- الفرضية الأولى:

المحاسبة العمومية من خلال النصوص والقوانين التي تنظمها تساهم في صرف النفقات وترشيدها والحد من التبذير والإسراف وكذا التحصيل الجيد للإيرادات وقد تم اثبات هذه الفرضية من خلال ما تضمنه قانون المحاسبة العمومية 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وأن النفقة تمر بثلاث مراحل هي الإثبات، التصفية والتحصيل ونفس الشيء بالنسبة للإيرادات وكذلك مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي تضمنه قانون المحاسبة العمومية الذي يساعد على فرض الرقابة ومحاربة كل أنواع الغش وحماية المال العام من الإسراف والتبذير.

- الفرضية الثانية:

تم تأكيد صحة الفرضية الثانية وهو أن التحكم وترشيد الإنفاق العام يمر عبر التحديد الفعلي والدقيق للحاجة من النفقة ثم الاستخدام العقلاني لهذه النفقة لإشباع الحاجات وهي مسؤولية الجميع مما يؤدي إلى رفاهية المجتمع من خلال تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها.

- الفرضية الثالثة:

تم الرقابة على الإنفاق العام من خلال هيئات وأجهزة مخولة قانونا تتمتع بالاستقلالية والحياد في قراراتها استنادا على وثائق وقوانين ومراسيم تنظمها وبالتالي الرقابة تتم وفق قوانين ووثائق وبالتالي تأكيد الفرضية الثالثة.

- الفرضية الرابعة:

تساهم الرقابة المالية في ترشيد النفقات أو الرقابة المسبقة من خلال تقادي الأخطاء وتقادي الوقوع فيها، من خلال الدور الذي يلعبه المراقب المالي في تدقيق والفحص الشامل على النفقات قبل تنفيذها وبالتالي تأكيد الفرضية الرابعة على أن المراقبة السابقة هي رقابة وقائية ومن أحسن الوسائل في المراقبة على المال العام.

2. نتائج الدراسة: يمكن ايجازها فيما يلي:

- وضعت الدولة الرقابة المالية القبلية نظرا لجهل الأمرين بالصرف للجانب المالي والذي غالبا ما يدفعهم للتحايل عليه. خاصة أن الرقابة المالية تتم على أساس الوثائق المقدمة ومدى احترام الإجراءات القانونية.
- كثرة التعليمات التي تنظم المحاسبة العمومية.
- تسيير وترشيد النفقات العمومية والرقابة عليها في زمان تعددت فيه وسائل الاختلاس والنهب المال العام ولذلك تعددت الأجهزة الرقابية التي هي مكلفة بمراقبته.
- لا تنفذ أي نفقة ما لم يؤشر على بطاقة الالتزام من طرف المراقب المالي، وتمنح التأشيرة في أجال 10 أيام من تاريخ الإيداع الملف النفقة وفي حلة ملفات معقدة 20 يوم.

- للمحاسبة العمومية مبادئ خاصة تقوم على أساسها كالقواعد القانونية تنفذ من طرف أعوان مكلفون بذلك وهم أعوان المحاسبة العمومية (الأمر بالصرف، المحاسب العمومي، المراقب المالي) فكل عون مكلف بمجموعة من المهام.
- المراقبة المالية لولاية بومرداس تضم مجموعة من الموظفين يتمتعون بالإخلاص والثقة والتنظيم الجيد للمهام وكذلك تقسيم المهام ساعد على أداء عملهم بأحسن وجه.
- المراقبة المالية هي ضمان لسلامة العمليات المالية وكشف الانحرافات والتأكد من مطابقة هذه العمليات للأنظمة والقوانين سارية المفعول.

3. التوصيات:

- تكثيف رقابة المفتشية العامة للمالية بشكل دوري وفجائي: ابتداء من رقابة المستندات.
- إعطاء دور أكبر لمجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية ومنحه صلاحيات أوسع حتى تكون رقابة أنجح.
- احترام القوانين المتعلقة بالمحاسبة العمومية كأداة تشريعية لتنظيم إجراءات تنفيذ نفقات التسيير والتجهيز.
- يجب إعطاء أهمية كبرى للإعلام الآلي وتعميمه في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل العمل وريح الوقت وكشف الأخطاء وقت وقوعها.
- غرس ثقافة حماية المال العام لدى أفراد المجتمع وذلك من خلال توجيهها توجيهها صحيحا
- استقلالية الهيئات القائمة بالتنفيذ عن الهيئات القائمة بالرقابة استقلال تاما ليس على الورق فقط (قانون على حبر).

4. أفاق الدراسة:

- في الأخير نأمل أننا قد وفقنا في إبراز أهمية دراستنا وهذا رغم الصعوبات التي وجهناها كضيق الوقت وصعوبة التطبيق الميداني الذي يحتاج إلى خبرة مهنية عالية. كما نتطلع أيضا أن يكون بحثنا هذا نقطة بداية لا نقطة نهاية والمجال مفتوح أمام زملائنا الطلبة في البحث ويمكن إعطاء بعض العناوين التي تصلح أن تكون دراسات مستقبلية مثلا:
- آليات ترشيد النفقات العامة في الجزائر.

- رقابة مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية في الجزائر.

قائمة المصادر والمراجع

1. محمد المور، أساسيات المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 1998.
2. ليلى فتح الله إبراهيم، إبراهيم حمادة محمد، الموازنات والمحاسبة الحكومية، مطابع دار الهندسة، مصر، 1999.
3. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
4. محمد الصغير بعلي، سيرى أبو العلى، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، جامعة عنابة، 2003.
5. محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003.
6. حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، 1988.
7. محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الطبعة الثانية، عين مليلة، الجزائر، 2003.
8. الشارق بن عطية التواقي، دور المحاسبة العمومية في تحقيق التوازن المالي لدى الهيئات الحكومية، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017-2018.
9. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 4، 2010.
10. غازي عناية، المالية العامة، التشريع الضريبي، دار البارن، عمان، 1998..
11. محمد عمر أبو دوح، ترشيد الإنفاق العام وميزانية الدولة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
12. صبرينة كرودي، ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، جامعة بسكرة، 2014.

13. بلعاطل عياش، نوي سميحة، آلية ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، ورقة بحثية في مؤتمر تقييم البرامج الاستثمارات، جامعة سطيف 1، مارس 2013.
14. نائل عبد الحافظ العوالم، الإدارة المالية مدخل نظامي مقارن، مركز أحمد ياسين، الطبعة الرابعة، الأردن، 2013.
15. محمد شاكر عصفور، أصول الميزانية العامة، عمان، 2008..
16. عرف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، 1997.
17. أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، جبهة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
18. المرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، مصر دار الجامعية، 2009.
- 19.
20. محمود حسين الوادي، تنظيم الإدارة العامة من أجل ترشيد الإنفاق الحكومي ومكافحة الفساد، دار صفاء للنشر، عمان، الأردن، 2010.
21. ناصر زين العابدين، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، دون سنة النشر.

22. Ali. Bissad, Droit de la comptabilité publique, édition Hooma, Alger, 2004.

المراسيم

23. المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد للإجراءات المحاسبية التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةاتها ومحتواها، الجريدة الرسمية، العدد رقم 43.
24. المرسوم التنفيذي رقم 03/42 المؤرخ في 19/01/2003 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد للإجراءات

- المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها
ومحتواها، الجريدة الرسمية رقم 04.
25. المرسوم التنفيذي 227/98 المؤرخ في 13/7/1998 المتعلق بنفقات التجهيز
العمومي.
26. المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم.
27. القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
28. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 09/05/2012 الذي يحدد عدد المراقبين
والمراقبين الماليين المساعدين وكذلك تنظيم مصالح الرقابة المالية في المكاتب
والفروع.
29. المرسوم التنفيذي 97-286 يحدد إجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات
العمومية.
30. المرسوم 1413/5 في 13/11/1950 تنظيم النظام المالي في الجزائر.
31. المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق
بالمصالح الرقابة.
32. المرسوم التنفيذي رقم 92-374 المتعلق بالموظفين بوزارة المالية.
44. القانون 84-17 المؤرخ في 07/07/1987، الخاص بقوانين المالية المعدل
والمتمم
45. القانون 15-247 المتعلق بقانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق
العام المؤرخ في 16/09/2015
46. المرسوم التنفيذي 97-268 المؤرخ في 21 يوليو 1997 الذي يحدد إجراءات
المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف
ومسؤولياتهم
- المواقع

المذكرات والمقالات

1. صرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، ورقة مقدمة في المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات، جامعة ورقلة، 2005.
2. الصادق الأسود، المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتميز، رسالة ماجستير لمدرسة العليا للمنجمانت، الجزائر، 1992-1993.
3. تحسين درويش، اختلاس أموال الدولة، مذكرة ماجستير كلية الحقوق، الجزائر، 1996، غير منشورة.
4. سنا طور خالي، رقابة على النفقات العمومية، المفتشية العامة للمالية، مذكرة تخرج المدرسة العليا للإدارة، الجزائر، 2006.
5. عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلديات، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة، 2015-2016.
6. زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة الجزائرية، مذكرة دكتوراه في القانون العام كلية الحقوق، تيزي وزو، 2011، غير منشورة. محمد صادق حامد ربابعة، نموذج مقترح لقياس أثر جودة المعلومات المحاسبية على ترشيد الإنفاق الحكومي، دكتوراه فلسفة في المحاسبة، جامعة عمان العربية، الأردن، 2010.
7. طارق قدوري، مساهمة ترشيد الإنفاق الحكومي في تحقيق التنمية الاقتصادية، مذكرة دكتوراه، جامعة بسكرة، 2016.
8. لحسن دردوري، سياسة الميزانية في علاج الموازنة العامة للدولة، دراسة مقارنة الجزائر تونس، مذكرة دكتوراه علوم اقتصادية، جامعة بسكرة، 2014.
9. سورة التوبة، الآية 08

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
OPÉRATIONS BUDGETAIRES
 DIRECTION DE DAI / SRP
 DE LA WILAYA DE BOUMERDES

**FICHE D' ENGAGEMENT DE
 DEPENSE**

GESTIONNAIRE
 262 183

Numéro de l'opération					
N°	5	623	7	262135	1801
Prog	Fm	Chap	Art	Gestionnaire	N° Ord

N° de l'imp	
2019	1
Gestion	11

Libellé Opération: Acquisition des équipements scolaire au profit d'un group scolaire type D au niveau du site des 800 logement en location vent à figuer Boumerdes site d'habitation intégrées 2018

Objet Engagement: décision n° 197/2018/CAJ du 31/12/2018

Coccontractant:

Structure de l'engagement proposé:

RUBRIQUES	MONTANT
01- Etudes	
02- Bâtiment	
03- Travaux Publics	
04- Machines et équipement de production	4 500 000,00
05- Matériel de transport	
06- Formation	
07- Prestations de services externes	
08- Autres	
Total	4 500 000,00



INFO

Recapitulation:

Ancien Solde	Montant Engager	Nouveau Solde	Observations
0,00	4 500 000,00	4 500 000,00	

Visa du Contrôleur Financier
 Numéro:
 Date:

A Le 25-AOÛT 2019

Le Gestionnaire



الملاحقة (3)

OPERATIONS BUDGETAIRES

DIRECTION DE DAL/SBP
DE LA WILAYA DE BOUMERDES

الولاية الجزائرية

9 SEP. 2019

وزارة المالية

فiche d'engagement
de dépense
comptable

GESTIONNAIRE

262 135

Numero de l'opération					
NK	5	623	7	262135	1803
Prog	Fin	Chap	Art	Gestionnaire	N° Ord

N° de Fiche	
2019	15
Gestion	N° / ✓

Libellé Opération: acquisition des équipement scolaire au profit dun group scolaire type D au niveau du site des 800 logement en location vent a figuier boumerdes -cite d'habitation integrees 2018

Objet Engagement: ENGAGEMENT COMPTAIRE DU CONTRAT N 04/2019 équipement dun GS type D au site 800 logements a FIGUIERS Boumer des

EQUIPEMENT PRESOLAIRE ET SCOLAIRE

Coccontractant: DIVINDUS AMM EPE SPA UNITE MOBSCO

Structure de l'engagement proposé:

RUBRIQUES	MONTANT	OBSERVATIONS
01- Etudes		
02 Bâtiment		
03- Travaux Publics		
04- Machines et équipement de production	3 237 894,80	
05- Matériel de transport		
06- Formation		
07- Prestations de services externes		
08- Autres		
Total	3 237 894,80	

Récapitulation:

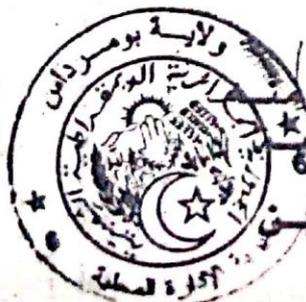
Ancien Solde	Montant Engagé	Nouveau Solde	Observations
115 207 278,34	3 237 894,80	111 969 383,54	

Visa du Contrôleur Financier

Numéro:

Date:

A le 18/09/2019



Le Gestionnaire

عن الوالي ولتتوقيع
مدير الإدارة المحلية
شلالى نورالدين

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
Wilaya de Boumerdes
03 Avril 2022
بومرداس في 03 أبريل 2022
رقم: 18.35.06.001
رقم ثبت: 18.35.06.001

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
WILAYA DE BOUMERDES

شكركم راجع العملية:
المعلومات الأخرى

N.E.5.623.7.262.135.18.03

quel opération N° :
res caracteristiques

(الملاحق 4)

Secteur :	Education - Formation	القطاع :	
S/Secteur :	Education	القطاع الفرعي :	
Chapitre :	Enseignement fondamental	الفصل :	
Article :	Rééquipement	المادة :	
Gestionnaire :	Le Wali de la Wilaya de Boumerdes	المسئور :	
N° de l'opération :	N.E.5.623.7.262.135.18.03	عملية رقم :	

Décision de clôture :	- Normale	عادي
	- Contentieuse	تقاضي
	- Abandon	ترك
	- Non lancée	لم ينطلق فيها

- التي والتي ولاية بومرداس
- ✓ بمقتضى القانون رقم: 09/04 المؤرخ في 1984/02/04 المتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد .
 - ✓ بمقتضى القانون رقم: 10-11 المؤرخ في 2011/06/22 المتعلق بالولاية .
 - ✓ بمقتضى القانون رقم: 07-12 المؤرخ في 2012/02/21 المتعلق بالولاية .
 - ✓ بمقتضى القانون المتضمن قانون المالية لسنة 2022 .
 - ✓ بمقتضى لرسوم الرئاسي المؤرخ في: 2019/04/22 المتضمن تعيين السيد/ يحيى بيجتن واليا لولاية بومرداس.
 - ✓ بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 227-98 المؤرخ في 19 ربيع الأول عام 1419 الموافق ل 13 يوليوس سنة 1998 والمتعلق بتفقت الدولة للتجهيز ، المعطل و الشعم بمرسوم تنفيذي رقم 148-09 المؤرخ في 07 جمادى الأول عام 1430 الموافق ل 02 ماي 2009.
 - ✓ بمقتضى المرسوم الوزاري المشترك رقم: 01-02/CNP/CIR المؤرخ في 1988/02/21.
 - ✓ بمقتضى مقرر التمشيط رقم وب: 2018/م ب م 19 بتاريخ 19/12/2018
 - ✓ بمقتضى مقرر التمشيط رقم وب: 2022/03/15 المؤرخ في 19/03/2022.

يقرر

DECIDE

المادة 1 : العملية المشار اليها فيما أعلاه والتي جاءتها نصها فيما أتتله قد اختتمت و منجبت من قائمة الإستثمارات المخجلة:

ARTICLE 1 : L'opération, dont le numéro est indiqué ci-dessus et dont le libellé suit, est élaborée et retirée de la nomenclature des investissements planifiés

- Acquisition des équipements scolaires au profit d'un groupe scolaire type D
au niveau du site des 800 logements en location vente à Figulier Boumerdes
Wilaya Boumerdes (cités d'habitat intégrées 2018)

المادة 2 : العملية النهائية عند اختتام هذه العملية تقرب :

ARTICLE 2 : Le coût final, à la clôture, de cette opération est de :

4 409 330,80 DA (Quatre millions quatre cent neuf mille trois cent trente dinars
et quatre vingt centimes).

المادة 3 : يوجد كل من تفصيل هيكل التكلفة و نوع التمويل و الجدول الزمني للإجراء و تحديد المواقع و اثر الإستثمار على الترابي في الجدارل

الإجراء ذي التكاليف

ARTICLE 3 : La structure du coût, la nature du financement, l'échéancier, la localisation et les effets de

l'investissement sont détaillés respectivement dans les tableaux A.B.C.D.E suivants :