جامعـــــة امحمد بوقـــــــرة _بـــــــومرداس

كلية العلوم الاقتصاديـــــــــة، والتجاريـــــة وعلـــــــوم التسيير

قسم العلـــوم الـمالية والـــمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة الماستر أكاديـــــــمي

تخصص:

محاسبة وتدقيق

الـــــموضـــوع:

الرقابـــة المالية على النفقات العموميـة

دراسة حالة: المر اقبة المالية لدى بلدية مقردائرة خميس الخشنة

من إعداد الطلبـة:

- عكوش هجيرة
- سعودي مريم

تحت إشراف الأستاذ(ة):

- بلقاضي بلقاسـم

رقم المذكرة

141

السنة الجامعية: 2022/2021 م

شكروتقديـر

إن الحمد والشكر لله نحمده ونستعين به، هو الذي وفقنا وأعاننا على انجاز هذا العمل الجد متواضع فهو أحق أن يشكر ويحمد.

كما نتقدم بخالص شكرنا وتقديرنا إلى أستاذنا الفاضل "بلقاضي بلقاسم " على توجيهاته ونصائحه القيمة، ونشكر كل من تلقينا منه علما صالحا وعملا مفيدا لمواصلة مشوارنا.

كما نتقدم بالشكر إلى كافة الأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير على مجهوداتهم التي قدموها لنا لمواصلة مشوارنا الدراسي.

كذلك نتوجه بجزيل الشكر إلى كافة مصلحة المراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة وشكر خاص إلى المراقب المالي

"مكيد فيصل"

"إلى كل دفعة محاسبة وتدقيق"

الإهـــــداء

أهدي هذا العمل إلى أغلى وأحلى ما رأتــه عيني وسمعته أذني ولا توصف بكلمة من كلمات الدنيا، والتي كانت في كل خطوة معي أخطوها وكل المتاعب والمعانات التي عانتها من أجلنا أمـــي الغالية.

إلى الانسان الذي كان قدوة إلي من الصغر إلى يومنا هذا والذي تحدى المصاعب الدنيا من أجلنا ووفر لنا كل ما نحتاجه أطال الله في عمره أبي.

إلى إخوتي وأخواتي

وإلى كل من عرفتهم وحفظتهم ذاكرتي ولم تشملهم مذكرتي

الطالبة: عكوش هجيرة

الإهـــداء

إلى التي حملتني وهن على وهن والتي لو وفيت جميع أهل الأرض حقهم، ما وفيت حقها

إلى من كانت شمعة دربي، إلى من كانت تسقيني الدعاء حتى وصلت إلى ما أنا عليه

*أمي الحبيبة نبع الطيبة و مدرسة الحنان أطال الله في عمرها *

إلى من علمني حب الخير والاعتماد على النفس، والذي جعلني أعرف معنى التحدي والنجاح

إلى من شجعني على المثابرة طوال عمري، الذي آمل أن يراني دوما في الطليعة

إلى الرجل الأبرز في حياتي والدي حفظه الله ورعاه.

*إلى من ساندني وخطى معي خطواتي ويسَر لي الصعاب إلى زوجي العزيز الذي تحمل الكثير

معي ووقوفي في هذا المكان ما كان ليحدث لولا تشجيعه المستمر لي*

إلى اعز الناس وأقربهم إلى قلبي إلى إخوتي وأخواتي حفظهم الله عز وجل خاصة ليندة شفاها الله

*إلى فلذات كبدي، أولادي محمد أنيس،عبد المؤمن وسيم جواد الذين حرموا مني

وقصرت في حقهم طيلة الفترة التي قضيتها في الدراسة*

إلى القلب النابض،إلى رمز الحب والحنان والتضحية أم زوجي

إلى كل أفراد عائلتي الكبيرة فردا فردا خاصة أبناء وبنات إخوتي وأخواتي

*إلى كل من علمني حرفا في هذه الدنيا الفانية *

إلى زملائي وزميلاتي الذين جمعتني بهم صحبة الدراسة والعمل

إلى كل من يكن لي الحب والاحترام والتقدير.

إلى جميع هؤلاء اهدي ثمرة جهدي الذي أسأل الله أن يجعله نبراسا لكل طالب علم

الطالبة *** مريم ســعودي ***

الملخص

تعتبر النفقات العامة أهم أداة من ادوات السياسة المالية للدولة، تستخدم من أجل تحقيق أهداف المجتمع وإشباع حاجاته العامة، وتنفيذ هذه النفقات يمر عبر كرحلتين متتابعتين، مرحلة إدارية تنفذ من طرف الآمر بالصرف والتي تقسم إلى ثلاث عمليات هي: الالتزام بالنفقة، التصفية والأمر بالدفع، ومرحلة محاسبية تتمثل في ذفع النفقة حيث يتم تنفيذها من طرف المحاسب العمومي.

وتعد مرحلة الرقابة المالية من أهم المراحل لتنفيذ النفقات العامة، ولها عدة أهداف سياسية ومالية وإدارية وتنظيمية وقانونية، كما يمكن أن تتم في عين المكان أو بواسطة وثائق ثبوتية، أما زمن الرقابة فيمكن أن يكون قبل وقوع العامل المالي وتسمى رقابة قبلية، أو موافقة للعمل المالي وتسمى رقابة بعدية.

فالهدف من الرقابة المالية ليس فقط الحفاظ على المال العام وتسليط العقوبات على المخالفات والأخطاء التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ النفقات العامة، بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء مستقبلا، لكن بالرغم من وجود أجهزة الرقابة المالية إلا مظاهر الاختلاس والتبذير للأموال العمومية مستمرة وهذا راجع لضعف فعالية الرقابة في بلادنا.

الكلمات المفتاحية : النفقات العامة، الرقابة المالية، الأجهزة الرقابية.

Résumé:

Les dépenses publiques sont considérées comme l'outil le plus important de la politique financière de l'État, utilisé pour atteindre les objectifs de la société et satisfaire ses besoins généraux, et l'exécution de ces dépenses passe par deux phases successives, une phase administrative mise en œuvre par l'ordonnateur, qui se décompose en trois opérations : Engagement de dépense, liquidation et ordre de paiement, et l'étape comptable est le paiement de la dépense tel qu'il est mis en œuvre par le comptable public.

L'étape du contrôle financier est l'une des étapes les plus importantes pour l'exécution des dépenses publiques, et elle vise plusieurs objectifs politiques, financiers, administratifs et juridiques, le contrôle peut également se faire sur place ou a base des pièces justificatives. Le contrôle, cela peut être avant d'engager le payement et cela s'appelle le contrôle préalable. Ou coïncide avec le payement, qui s'appelle le contrôle immédiat, ou après l'achèvement de la procédure de payement et l'achèvement de l'objet de la dépense, et c'est ce qu'on appelle le contrôle postérieur des dépenses.

L'objectif du contrôle financier n'est pas seulement de préserver l'argent public et de sanctionner les infractions commises par les agents chargés de l'exécution des dépenses publiques, mais vise également à leur fournir des orientations pour éviter des infractions à l'avenir, mais malgré l'existence des organes de contrôle, la dilapidation et de gaspillage de l'argent public perdurent, et cela est dû à la faible efficacité de la supervision dans notre pays.

Mots clés : dépenses publiques, contrôle financier, les organes de contrôle.

فهرس المحتـــويات

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
شكر وتقدير	I
الإهداء	II
الملخص	III
فهرس المحتوى	IV
قائمة الأشكال	VI
قائمة الملاحق	VII
قائمة الاختصارات والترميز	VIII
مقدمة	أ
الفصل الأول: الرقابة المالية على النفقات العمومية	01
تمهيد	02
المبحث الأول: الميزانية العامة و النفقات العمومية	03
المطلب الأول: عموميات حول الميزانية العامة	03
المطلب الثانـي: ماهية النفقات العمومية	12
المطلب الثالث: تنفيذ النفقات العمومية	17
المبحث الثاني: الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية	19
المطلب الاول: عموميات حول الرقابة المالية	19
المطلب الثاني: مراحل عملية الرقابة المالية	25
المطلب الثالث: أساليب ومستلزمات الرقابة المالية	26
المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية	30
المطلب الأول: الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية	33
المطلب الثاني: الرقابة المالية المرافقة على النفقات العمومية	34
المطلب الثالث: الرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية	36
خلاصة الفصل	45

الفصل الثاني: دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة	46
تمهيـــد	47
المبحث الأول: نظرة عامة حول مصلحة المراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة	48
المطلب الأول: تعريف مصلحة المراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة	48
المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة	48
المطلب الثالث: مكاتب وفروع مصلحة المراقبة المالية	54
المبحث الثاني: دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية	57
المطلب الأول: الدور الرقابي للمراقب المالي في منح التاشيرة على الإلتزام	57
المطلب الثاني: النفقات الخاضعة لرقابة المراقب المالي	60
المطلب الثالث:إجراءات ونتائج الرقابة القبلية المراقب المالي	65
خلاصة الفصل	77
الخاتمة	79
قائمة المراجع	83
الملاحق	

قائمة الأشكال

الرقم	العنـــــــــــوان	الصفحة
01	تقسيمـــات النفقات العموميـــة	14
02	الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة	49

قائمة الملاحق

الرقم	البيان
01	نموذج بطاقة إلتزام نفقات التسيير
02	نموذج بطاقة إلتزام نفقات التجهيز
04	نموذج مذكرة رفض مؤقت
05	نموذج مذكرة رفض نهائي

قائمة الاختصارات والترميز

الاختصار/الترميز	المعنى
ج ج د ش	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مقدمـــــــــة

عـرف العـالم تطـورات كبيـرة فـي السـنوات الأخيـرة علـى مختلـف المسـتويات سـواء كانـت اقتصـادية أو اجتماعيـة أو سياسـية، ففـي ظـل شـح المـوارد والأزمـات الماليـة المتواليـة وانعكاسـها علـى أغلـب دول العـالم، أصـبح مـن المهـم توسـيع وتفعيـل الرقابـة علـى المـال العـام مـن أجـل اسـتغلاله أحسـن اسـتغلال لتحقيـق الأهـداف الإسـتراتيجية والعمليـة، وهـو مـا زاد مـن أهميـة النفقـات العامـة لكونهـا الأداة التـي تسـتخدمها الدولـة فـي تحقيـق الـدور الـذي تقـوم بـه فـي مختلـف المجـالات، فهـي تعكـس كافـة جوانـب الأنشـطة العامـة، وتبـين البـرامج الحكوميـة فـي شـتى الميـادين فـي صـورة أرقـام واعتمـادات تخصـص لكـل جانب منها تلبية للحاجات العامة للأفراد، وسعيا وراء تحقيق أقصى نفع جماعي ممكن لهم.

تعـد العمليـات الماليـة التـي تقـوم بهـا السـلطات العموميـة مـن تحصـيل المـوارد وصـرف النفقـات الأدلـة التـي تحقـق بواسـطتها سياسـتها الاقتصـادية والاجتماعيـة، فالدولـة بـذلك تعمـل علـى تشـييد المنشـآت الضـرورية، الحصـول علـى العتـاد، دفـع الرواتـب للمسـتخدمين ...، و هـي عمليـات تتطلـب إنفـاق واسـع و دائـم الارتفـاع مـا يجعـل الدولـة تحتـاج دائمـا لمصـادر التمويـل فتقتطـع الضـرائب و الرسـوم و تحصـل علـى إتـاوات مقابـل السـلع والخـدمات المـؤداة للمـواطنين، و تلجـأ عنـد الحاجـة إلـى القـروض لسد عجز الموارد العادية عن تغطية كافة نفقاتها.

عمـل المشـرع الجزائـري علـى جمـع وتنظـيم عمليـات الايـرادات والنفقـات وإدراجهـا فـي وثيقـة أساسـية تـدعى الميزانيـة العموميـة، وأضـاف إليهـا ميزانيـات ملحقـة بهـا وحسـابات خاصـة بالخزينـة لتقييـد بعـض العمليـات الماليـة، وهنـا تجـدر بنـا الاشـارة إلـى تعـدد الوظـائف الملقـاة علـى عـاتق الدولـة وضـخامتها، هـذا مـا جعلهـا تعمـل بالتـدرج علـى التخلـي عـن بعـض المهـام لصـالح الجماعـات الاقليميـة نظرا لاستقلالها المالي والإداري، و ذلك بتجهيزها بميزانية خاصة بها تقيد فيها نفقاتها وايراداتها.

إن ميزانيـة الدولـة قبـل تنفيـذها لابـد أن تخضـع إلـى نـوع خـاص مـن الرقابـة تسـمى الرقابـة السـابقة وبـالأخص الرقابـة الماليـة والتـي تهـدف إلـى اكتشـاف وتحليـل المشـاكل الممكـن حـدوثها وتفاديهـا ومعالجتهـا قبـل حـدوثها، والموافقـة السـابقة لأجهـزة الرقابـة علـى القـرارات المتعلقـة بصـرف الأمـوال، وبـالرغم مـن أنهـا تـؤدي إلـى كثـرة الإجـراءات اللازمـة للقيـام بعمليـة النفقـات، ممـا يترتـب عليهـا بـطء سـير المرافـق العامـة إلا أنهـا تعتبـر الحاسـمة فـي تأديـة الغـرض التـي تهـدف إلـى تحقيقـه، والمتمثـل فـي تطبيـق الميزانيـة تطبيقـا سـليما تراعـي فيـه كافـة قواعـد الإنفـاق المقـررة، كمـا يكـون هـدفها ضـمان تطبيـق القـوانين والقواعد التنظيمية والتحقق من الشرعية المالية للالتزامات للنفقات العمومية.

كمـا أن عمليـات المراجعـة والرقابـة تـتم قبـل و بعـد الصـرف ولا يجـوز لأي وحـدة تنفيذيـة الارتبـاط بـالتزام أو دفـع أي مبلـغ قبـل الحصـول علـى موافقـة الجهـة المختصـة بالرقابـة الماليـة قبـل الصرف. وقد أطلق عليها البعض اسم الرقابة الوقائية أو الرقابة المانعة.

مـن خـلال مـا سـبق نهـدف إلـى الإلمـام والإحاطـة أكثـر بمختلـف الجوانـب التـي تمـس الموضـوع مـن خـلال الإجابة عن الإشكال التالي:

❖ **كيف تتم عملية الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية؟**

من خلال هذا التساؤل الجوهري يمكننا صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

- ✓ ما المقصود بالنفقات العمومية ؟ وما هي تقسيماتها ؟
- ✓ ما المقصود بالرقابة المالية ؟ وماهي مراحل تنفيذها؟
- ✓ ما هي الهيئات الرقابية المكلفة بالرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية؟

صياغة الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية الواردة والتساؤلات الفرعية تم الانطلاق من الفرضيات التالية :

– النفقـة هـي مبلـغ نقـدي يخـرج مـن الذمـة الماليـة لشـخص معنـوي عـام، بقصـد إشـباع حاجـة عامـة، وتقسم إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز حسب التشريع الجزائري.

– الرقابـة الماليـة تـتم لتفـادي الأخطـاء وفحـص العمليـات الماليـة ومـدى الالتـزام بـالقوانين والتشـريعات ومراجعتها.

– للأجهـزة الرقابيـة دور فـي الحـد مـن هـدر وتبديـد المـال العـام وحمايتـه, ووقوفهـا سـدا منيعـة فـي وجـه الفساد ومكافحته وحسن على تسيير النفقات العمومية .

أسباب اختيار الموضوع:

جاء اختيارنا للموضوع انطلاقا من الاعتبارات التاليـة:

- ادراكنـا لأهميـة الموضـوع خاصـة مـع توجـه معظـم دول العـالم نحـو ضـبط نفقاتهـا فـي ظـل الأزمـات الماليـة والاقتصـادية التـي أضـحت تعصـف باقتصـاديات الـدول مـن حـين إلـى آخـر بمـا في ذلك الاقتصاديات المتقدمة.
- الرغبـة فـي الاطـلاع أكثـر علـى اجـراءات تنفيـذ ميزانيـة الدولـة فـي الجزائـر فيمـا يتعلـق بجانـب النفقات العامة وكيفية الرقابة عليها.
- الرغبة في الاطلاع أكثر على اجراءات الرقابة المالية على النفقات العامة في الجزائر.
- أسـباب شخصـية تتعلـق بالرغبـة فـي تنميـة المعرفـة الذاتيـة فـي مجـال الماليـة العامـة ومهـام المراقبة المالية كإدارة تابعة لوزارة المالية.

أهداف البحث:

نصبو من خلال هذه الدراسة على ابراز الدور الذي يلعبه المراقب المالي في صرف النفقات العمومية والحرص على عدم مخالفة القوانين والتشريعات المعمول بها من طرف الآمر بالصرف في إطار صرف النفقات العمومية، بالإضافة إلى التأكد من توجيه صرف هذه النفقة نحو تحقيق الأهداف المسطرة ونشر المنفعة العامة.

أما من الناحية التطبيقية فتسعى الدراسة إلى:

- الوقوف على واقع سياسة الانفاق العمومي في الجزائر.
- المساهمة في ابراز الأهمية المتزايدة للدور الذي يلعبه المراقب المالي في حماية المال العام من الاسراف و التبذير لضبط الانفاق العام مع المحافظة على تنفيذ الخطة الاقتصادية المسطرة وبالتالي تحقيق أقصى حد من المنفعة العامة.

أهمية البحث:

1تنبع أهمية الموضوع من كونه يلقي الضوء على دور الرقابة المالية كإحدى أنواع الرقابة الممارسة على صرف النفقات العمومية وتزداد أهمية الموضوع من خلال محاولة توضيح الاجراءات العملية الممارسة الرقابة المالية في الجزائر.

حـــــدود البحث:

- يمكن حصر الدراسة ضمن الحدود الزمانية و المكانية على النحو التالي:

✓ **الحدود المكانية:** تمت الدراسة بالمراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة على اعتبار أنها هيئة من هيئات الرقابة على النفقات العمومية.

✓ **الحدود الزمانية: تم** اجراء الدراسة مابين شهر فيفري ونهاية شهر ماي 2022.

صعوبات الدراسة:

- عدم استيفاء الموضوع حقه من الدراسة و البحث نظرا لضيق الوقت.

قلة المراجع المتاحة وخاصة منها ما يتعلق بالدراسات المتخصصة التي تتناول هذا الموضوع، بحيث تكتفي الكتب المنشورة باللغة العربية سرد مختلف الأدبيات المتعلقة بالمالية العامة، أما الكتب المتعلقة بالمالية العامة في الجزائر فهي معدودة.

المنهج المتبع:

بهـدف الدراسـة المعمقـة والتحليـل الشـامل لمختلـف العناصـر والمتغيـرات والإجابـة علـى إشكالية البحث المتعلقة لإبراز كيف تتم عملية الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية، فإنه تم الاعتماد على المنهج الوصفي، بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة الذي يصور واقع الموضوع محل البحث في الجزائر من خلال الزيارات الميدانية لمصلحة المراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة. ودراسة وتحليل الوثائق المعمول بها.

الدراسات السابقة:

1- دراسة بلغزالي محمد رفيق و كريم بلقاسم تحت عنوان الرقابة المالية على النفقات العمومية سنة 2013/2012 حيث أتت هذه الدراسة على التعرف على النفقة العامة وآثارها وآلية تنفيذها والأعوان المكلفون بتنفيذها وأساليب الرقابة المالية عليها في التشريع الجزائري.

أين تم التوصل في هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- الرقابة المالية تكون إما قبل أو أثناء أو بعد تنفيذ النفقة.
- للمراقب المالي دور أساسي لا يمكن الاستغناء عنه في عملية تنفيذ النفقة.
- أول تحقيق يقوم به المحاسب العمومي هو وجود تأشيرة المراقب المالي.
- الرقابة المالية داخلية التنفيذ هي اختصاص المراقب المالي.
- الرقابة المالية لازمة التنفيذأو المرافقة هي اختصاص المحاسب العمومي.

2- دراسة جبارة بعنوان "الرقابة المالية و أهميتها الاقتصادية في ظل عصرنة النظام المالي العمومي" أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة يحي فارس بالمدية، سنة 2017/2016، تركز هذه الدراسة على إبراز دور وآليات الرقابة المالية في ترشيد الانفاق العام وحمايته من الفساد المالي والإداري، ذلك أن الرقابة المالية تقوم على التأكد من مشروعية و سلامة عمليات التنفيذ ومدى موافقتها للخطة المقررة في الموازنة العامة للدولة. خلصت الدراسة إلى أن أجهزة الرقابة المالية في تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر والمتمثلة في الرقابة الداخلية، والتي تمارسها أجهزة السلطة التنفيذية والمتمثلة في رقابة الآمر بالصرف و المحاسب العمومي والمراقب المالي ولجان الصفقات العمومية والمفتشية العامة للمالية كلها لم تفلح في حماية المال العام، والحد من انتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري بالشكل المطلوب.

هيكل البحث:

مـن أجـل العمـل بمـنهج الدراسـة وتجسـيد أهدافـها وتحليـل الإشكاليـة الـواردة مـع الأخـذ بعـين الاعتبار الفرضيات، يقسم البحث إلى فصلين: الأول نظري و الثاني تطبيقي.

الفصل الأول: الرقابة المالية على النفقات العمومية.

وقسـمنا هـذا الفصـل إلـى ثـلاث مباحـث تناولنـا فـي المبحـث الأول : عموميـات حـول الميزانيـة العامـة و النفقـات العموميـة وفـي المبحـث الثـاني الرقابـة علـى تنفيـذ النفقـات العموميـة وفـي المبحـث الثالث الهيئات المكلفة بالرقابة المالية.

الفصل الثانـي: دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة

لقـد قسـمنا هـذا الفصـل إلـى مبحثـين وهمـا: المبحـث الأول يحـث علـى نظـرة عامـة علـى مصـلحة الرقابـة الماليـة فيهـا نـذكر تعريـف المصـلحة وكـذلك هيكلهـا التنظيمـي الـذي يتضـمن مختلـف مكاتـب وفـروع المصـلحة، أمـا فـي المبحـث الثـاني تطرقنـا دور المراقـب المـالي فـي الرقابـة علـى النفقـات العموميـة وابـراز جميـع مراحـل الرقابـة القبليـة التـي يقـوم بهـا فـي مراقبـة النفقـات العموميـة وكـذلك كيفيـة تسييرها وحسن استغلالها.

وننهـي بحثنـا هـذا بخاتمـة مـوجزة نـورد فيهـا أهـم النتـائج التـي توصـلنا اليهـا والتوصـيات التـي يمكن اقتراحها.

الفصل الأول

تمهيد:

إن الرقابة كانت مطبقة منذ نشأة الدولة لكن بصورة بدائية فبمجرد تطور مهام الدولة أصبحت الحاجة إلى جهاز رقابي أمر ضروري وللمحافظة على الاستعمال الحسن للمال العام وجب أن يحاط بسياج من الرقابة يلزم الحكومة تنفيذ الميزانية، باعتبار النفقة تعود بالنفع العام للمواطنين ونظرا لأهميتها كونها الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم به في مختلف المجالات، ولهذا وجب الحفاظ على المال العمومي بشتى الطرق والوسائل عن طريق مراقبتها رقابة صارمة. وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كالآتي:

- **المبحث الأول:** الميزانية العامة والنفقات العمومية.
- **المبحث الثاني:** الرقابة المالية على النفقات العمومية.
- **المبحث الثالث** : الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.

المبحث الأول: الميزانية العامة والنفقات العمومية

في هذا المبحث سنتطرق إلى تعريف الميزانية العامة ومبادئها التي تتكون من مبدأ السنوية، التخصص، التوازن والوحدة وكيفية اعتمادها وتنفيذها إضافة إلى تعريف النفقات العمومية، أركانها، أنواعها وتقسيماتها وسنتحدث على الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية.

المطلب الأول: عموميات حول الميزانية العـــامة

1- تعريف الميزانية العامة:

تلجأ الدولة في العصر الحديث إلى وضع برنامج مالي مرتبط بفترة من الزمن للإنفاق على تحقيق أهداف معينة مختلفة وتتضمن هذه البرامج موارد الدولة في تلك الفترة المقبلة ونفقاتها ولا يرتبط وضع برامج المالية بفلسفة معينة وعلى هذا الأساس عرفت الميزانية على أنها عبارة عن تقدير للإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة.

تعتبر الميزانية العامة " وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة.[1]

أما المشرع الجزائري فقد عرف الميزانية العامة وذلك حسب المادة 3 من قانون90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بأنها:" الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها "[2]، كما عرفها حسب القانون 84-17 المتضمن قوانين المالية بأنها:" وثيقة تشريعية يتم بواسطتها تقدير وتأشير سنويا النفقات والإيرادات النهائية للدولة بهدف السماح للسير الحسن للمصالح العمومية وتجسيد أهداف المخطط السنوي للتنمية".[3]

---

[1] محمد عباس محرزي ، **اقتصاديات الماليـــة العامـــة** ، ديوان المطبوعات الجامعية و السياحة المركزية ، بن عكنون ، الجزائر،2003 ، ص 383.

[2] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 35، 1990، القانون رقم 90-21 المؤرخ في 4 محرم 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، المادة 03، ص32.

[3] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 28، 1984، القانون رقم 84- 17 المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق لـ 07 جويلية 1984 **المتعلق بقانون المالية**، المادة 6، ص40.

2- مبادئ الميزانية العمومية

يتعين على السلطة التنفيذية، وهي بصدد تحضير الميزانية، أن تضع في اعتبارها عددا من المبادئ العامة التي تحكم الميزانية والتي صارت من البديهيات في علم المالية العامة وتتمثل هذه المبادئ في ما يلي:

أولا : مبدأ وحدة الموازنة

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

وهناك استثناءات واردة على مبدأ وحدة الميزانية من بينها:

1- الميزانيات الملحقة : إذ تجيز المادة 44 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية اللجوء للميزانيات الملحقة لكن بنفس القواعد المقررة لإقرار الميزانية موافقة البرلمان.

2- **الميزانيات غير العادية (الاستثنائية):** لمواجهة نفقات مرتبطة بظروف استثنائية والميزانية الاستثنائية غالبا ما تمول بمصادر استثنائية كالقروض.

3- **الميزانية المستقلة:** إذ أن الكثير من الدول تضع ميزانيات مستقلة للأشخاص المعنوية المتمتعة بالاستقلال الإداري سواء كانت تجارية أم إدارية أم إقليمية إذ أن الاستقلال الإداري لتلك الأشخاص لا فائدة منه إذا لم يتوج باستقلال مالي بإعداد ميزانياتها وتحديد نفقاتها دون إشراف من قبل وزير المالية وإن المصادقة على التقديرات المتعلقة بنفقاتها ومداخيلها لا يتم من قبل البرلمان بل من قبل الأجهزة المحددة في القانون المنظم لهذه الهيئات وهذه الهيئات تتحمل العجز في الميزانية دون أن يؤثر ذلك على ميزانية الدولة.[1]

4- **حسابات الخزينة:** تتمثل وظيفة الخزينة في جمع إيرادات وصرف النفقات المسجلة في قانون المالية والتنسيق بين هاتين العمليتين غير أن التنسيق ليس أمرا سهلا ذلك أن الخزينة قد تتحصل على مبالغ نقدية لا يمكن اعتبارها إيرادات وتقوم بصرف نفقات تعود إليها لاحقا كإقراض

[1] يحيى دنيدني، **المالية العمومية**، دار الخلدونية، الطبعة الثانية، 2014، ص 74.

الموظفين أموال لإنجاز سكنات أو شراء سيارات على أن يتم إرجاعها على دفعات أو أن تقوم الدولة بشراء سلعة لتقوم ببيعها بسعر أعلى وهذه العمليات لا يمكن اعتبارها إيرادات ولا نفقات.

ثانيا : مبدأ توازن الموازنة العامة

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

كان مبدأ التوازن في الجزائر مرتبطا بالمخطط السنوي أو المتعدد السنوات للتنمية الاقتصادية والاجتماعية (المادة 1 من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية) وذلك نظرا للتوجه الاقتصادي الاشتراكي الذي انتهجته الدولة.

قانون المالية إذا يحدد طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة ومبلغها وتخصيصها في إطار التوازنات العامة المسطرة في هذه المخططات، إلا أنه مع المنعرج الاقتصادي في سنة 1988 أصبح توازن ميزانية الدولة يأخذ بعين الاعتبار مبدأ اقتصاد السوق ومبدأ نفقات رأس المال، ويعتبر هذا المبدأ عنصرا من العناصر الهامة للسياسة الاقتصادية والمالية في الجزائر، فميزانيات الدولة تقتصر فقط على ذكر الطرق والوسائل التي تضمن هذا التوازن.

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

ثالثا: مبدأ التخصص الميزانية

عندما يوافق على مشروع قانون المالية، يمكن للوزير أن يستعمل اعتمادات الميزانية، فالقانون 84-17 وضع قاعدة تتبع في هذا المجال وتتمثل في قاعدة التخصص بالفصول وهذا ما ورد في نص المادة 20، الفقرة 02 التي تنص على أن " تخصص الاعتمادات وتوزع حسب الحالات على الفصول أو القطاعات التي تضمن النفقات حسب طبيعتها أو غرض استعمالها " هذه القاعدة تعني أن الاعتمادات مخصصة عضويا وزارة، بصورة وظيفية يعني أن كل اعتماد يوافق موضوعا محددا وهذا هو معنى التخصيص، وبفصل الذي يجمع النفقات حسب طبيعتها و غرض استعمالها".[1]

[1] يحيى دنيدي، **مرجع سبق ذكره**، ص 75.

رابعا: مبدأ سنوية الموازنة

يقصد بسنوية الميزانية أن يحدث توقع أو إجازة نفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية كل عام، ولهذا المبدأ أسس معينة لا تنطبق بالضرورة مع بداية السنة الميلادية، فهي من دولة لأخرى كما هو الحال في الجزائر، فرنسا، وسوريا تبدأ من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر، ففي بعض الدول تبدأ من 01 أبريل كما هو الحال في إنجلترا وألمانيا أو في جويلية كما في الولايات المتحدة الأميركية و ذلك للأسباب التالية:[1]

- غالبية الحسابات العامة والخاصة تحدد بسنة مثل حسابات الدخل القومي.
- فترة السنة تتناسب مع دورة الإيرادات العامة التي تمثل الضرائب السنوية أهم مصادرها.
- فترة السنة تساعد على وضع تقديرات أدق أكثر مما لو كانت الفترة أكثر من سنة.
- تحديد الفترة بأقل من سنة لا يتناسب مع وقت تحصيل الإيرادات التي تكون أغلبها موسمية.
- الفترة أقل من سنة إيراداتها قليلة.

إعداد الميزانية يتطلب جهدا كبيرا ووقتا طويلا يتعسر إعدادها لأي فترة أقل من سنة.

3- اعتماد الميزانية العامة:

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

أولا : المناقشة

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

[1] حسين محمد سمحان و آخرون، **المالية العامة من منظور إسلامي** ، دار صفاء للنشر و التوزيع ، عمان، الطبعة الثانية، 2014، ص 171.

تقوم اللجنة المالية بالمجلس الشعبي الوطني بدارسة ومناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية)، وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي من ملاحظاتها واقتراحاتها، مع مراعاة أحكام المادة 121 من الدستور".[1]

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

ثانيا: التعديل

تختلف سلطة البرلمان في تعديل قانون الميزانية من بلد لآخر، ففي فرنسا مثلا يقيد دستورها لعام 1958 من حق البرلمان في تعديل مشروع الميزانية الذي تقدمه الحكومة لأن ذلك من شأنه الإنقاص من الإيرادات وزيادة النفقات، ذلك أن الميزانية تمثل كلا متجانسا، وأن إطلاق التعديلات قد يضر بالمصلحة العامة.

وفي الجزائر، يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني، شريطة التقييد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على ما يلي:

"لا يقبل اقتراح أي قانون، مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها " و يمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة، الأمر الذي قد يؤدي إلى مشاكل سياسية ودستورية.

ثالثا : التصويت

تخول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور للمجلس الشعبي الوطني حق [2]

"التصويت على ميزانية الدولة كما يقوم مجلس الأمة لاحقا بمناقشة والمصادقة على القانون ميزانية الدولة " حسب المادة 120 من الدستور".

[1] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 63، 2008، القانون 08-19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008 **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، المادة 121.

[2] القانون 08-19 ، **نفس المرجع السابق**، المادة 122.

- خلافا لبعض الأنظمة التي تخول للبرلمان التصويت على الميزانية باباً باباً، فإن المادة 70 من خلال القانون رقم 84 -17 المتعلق بقوانين المالية[1]، تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية، خلافا لميزانيات الإدارة المحلية التي يصوت عليها بابًا باباً، وفصلا فصلا ومادة مادة.
- والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على الميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة احتراما لمبدأ السنوية.

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

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

كما يشير القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية إلى حالة عدم تمكن البرلمان لاعتبارات معينة من المصادقة على قانون الميزانية قبل بداية السنة (أول جانفي) حينما نص في مادته 69 إلى ما يلي:

" في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على لقانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول يناير من السنة المالية المعتبرة، يواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات و نفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية :

أ- بالنسبة إلى الإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق

ب- بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 12-1 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة، وذلك شهريا ولمدة ثلاثة أشهر.

ج- بالنسبة لاعتمادات الاستثمار وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة.

[1] القانون رقم 84-17، **مرجع سبق ذكره**، المادة 70، ص48.

- . يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقة والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيرها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية ".

4- تنفيذ الميزانية العمومية

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية و نشره في الجريدة الرسمية، من أجل قيام الجهات و الهيئات الإدارية المختصة بتنفيذها في الميدان، أي الانتقال من مجال التقدير و التوقع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في وقت حاضر، سواء من حيث : تحصيل الإيرادات وجبايتها، أو صرف النفقات المعتمدة.[1]

أولا : تحصيل الإيرادات :

يخول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الإدارية المختصة تحصيل الإيرادات، كأن تتولى وزارة العدل حيازة الرسوم الجمركية من مصالح إدارة الجمارك، أو حيازة الضرائب عبر مختلف مستوياتها ويخضع تحصيل الإيرادات إلى مجموعة من المبادئ والقواعد الرئيسية تتمثل أساسا فيما يلي:

– يحكم تحصيل الإيرادات قاعدة مالية أساسية هي: عدم تخصيص الإيرادات ومعناها أن تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة دون تمييز.

على أنه يمكن أن يرد على هذه القاعدة بعض الاستثناءات متعلقة بتخصيص موارد بعض القروض العامة أو الضرائب لأغراض أو فئات معينة.

في هذا السياق جاءت المادة 8 من القانون رقم 84–17 لتنص على ما يلي:[2]

- لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة.
- تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز"غير أنه ينص قانون المالية صراحة تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات، وتكتسي هذه العمليات حسب الحالات الأشكال التالية :
  – الميزانيات الملحقة

[1] محمود عباس محرزي، **مرجع سبق ذكره**، ص 446.

[2] القانون رقم 84–17، **مرجع سبق ذكره**، المادة 08، ص40.

– الحسابات الخاصة للخزينة

– أو الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة، التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات .

تسقط ديون الدولة ، كقاعدة عامة بقوات أربعة سنوات دون اقتضائها، وبهذا الصدد فإن المادة 16 من قانون 17–84 تنص على ما يلي:[1]

" **تسقط بالتقادم وتسدد نهائيا لفائدة المؤسسات العمومية المعنية، كل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير، عندما لم تدفع هذه الديون قانونا في أجل أربع سنوات من اليوم الأول للسنة المالية ، التي أصبحت فيها مستحقة وذلك ما لم تنص أحكام قانون المالية صراحة على خلاف ذلك** " وهي القاعدة التي نصت عليها قوانين الإدارة المحلية.

- ✓ يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين وإلا تعرض القائمون بذلك للعقوبات المناسبة.
- ✓ تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها حيث لا تتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك، خلافا لصرف النفقات العامة المعتمدة .

بهذا الصدد جاءت المادة 79 من القانون 84–17 لتنص على مايلي:

" يمنع منعا باتا تحصيل جميع الضرائب المباشرة أو غير المباشرة غير المرخص بها بموجب القوانين والأوامر والمراسيم والقرارات والتنظيمات المعمول بها، مهما كان نوعها أو تسميتها، وإلا تعرض المستخدمون الذين قد يعدون السجلات والتعريفات والذين يواصلون تحصيل الضرائب للملاحقات، المقررة ضد المختلسين وذلك دون الإخلال بدعوى الاسترجاع، التي تقام ثلاث سنوات ضد جميع المحصلين أو القابضين أو الأشخاص الذين يكونون قد حصلوا هذه الضرائب.

ويتعرض لنفس العقوبات المنصوص عليها تجاه المختلسين، جميع الأشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية والذين يمنحون بأي شكل من الأشكال ولأي سبب من الأسباب وبدون ترخيص قانوني، إعفاءات من الحقوق أو الضرائب أو الرسوم العمومية".

[1] القانون رقم 84– 17، **مرجع سبق ذكره**، المادة 16، ص 41

كما تطبق هذه الأحكام على المستخدمين ذوي السلطة في المؤسسات والهيئات العمومية الذين قد يقدمون مجانا بدون ترخيص تشريعي تنظيمي منتوجات أو خدمات للمؤسسات الموضوعة تحت مسؤولياتهم ".[1]

ثانيا: صرف النفقات

إذا كانت مبالغ الإيرادات تبقى مبالغ محتملة ومتوقعة فإن قانون الميزانية ينص على الحد الأقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض، حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة تطبيقا للمادة 75 من القانون 84-17 التي نصت على مايلي : " لا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الإعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون، ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك. "

تحكم صرف النفقات العامة قاعدة تخصيص الاعتمادات التي تعني أن توزيع النفقات على مختلف الوزارات، وبالنسبة لمختلف الأبواب في صورة اعتمادات معينة ومحددة لكل منها عملا لمبدأ التخصيص سالف الذكر.

كما يقصد بهذه القاعدة أيضا عدم رصد مبلغ إجمالي للنفقات تتصرف فيه الإدارة كما تشاء، مما يترتب عنه عدم تحويل اعتماد من باب أو مجال إلى أخر على أن القانون 17-84 المتعلق بقوانين المالية يتضمن المرونة تتعلق بنقل الاعتمادات وتحويلها.[2]

يمر صرف النفقة العامة بعدة مراحل أشار إليها في القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة والمؤرخ في 15 أوت 1990 في مواده من 19 إلى 22 ، وتتمثل فيما يلي:[3]

- ✓ **الارتباط بالنفقة (أو عقدها):** وهي عبارة عن الواقعة المادية أو القانونية التي التزما على عائق الإدارة العامة (تعيين الموظف، إبرام صفقة مع مقاول)، أي ميلاد ووجود دين في ذمة الإدارة العامة.
- ✓ **تصفية أو تحديد النفقة :** وهو التقدير الفعلي والحقيقي للمبلغ (التقويم النقدي) الواجب أداؤه بناء على المستندات التي تثبت وجود الدين وحلول أجله.

[1] القانون رقم 84- 17 ، **مرجع سبق ذكره**، المادة 16، ص41.

[2] القانون رقم 84- 17 ، **نفس المرجع السابق**، المادة 75، ص49.

[3] قانون رقم 90- 21 ، **مرجع سبق ذكره**، المادة 19-22، ص33.

- ✓ **الأمـر بالصـرف:** بعـد معرفـة مبلـغ النفقـة تحديـدا، يقـوم الشـخص المخـتص (الـوزير او المـدير ..) بإصـدار الأمـر إلـى المحاسـب بـدفع ذلـك المبلـغ إلـى شـخص معـين بموجـب وثيقـة مكتوبـة تسمى الأمر بالصرف .

يميز بين **الآمر بالصرف الرئيسي والثانوي:**

فـالآمرون بالصـرف الرئيسـيون : هـم أساسـا مسـؤولو الهيئـات الوطنيـة، الـوزراء والـولاة، رؤسـاء المجـالس الشـعبية البلديـة، ومـدراء المؤسسـات العامـة ذات الصـيغة الإداريـة، وكـل مسـؤول عـن هيئـة أو مرافـق أخرى تتمتع بميزانية ملحقة.

أما الآمرون بالصرف الثانويين: فهم رؤساء المصالح الإدارية الأخرى، حينما يخولهم التشريع ذلك.

الصرف: يقصد بهذا الإجراء الدفع الفعلي للمبلغ المستحق عن طريق المحاسب، بعد التأكد من المستندات، والمحاسبون هم موظفون موجودون بالإدارات العامة إلا أنهم لا يخضعون للسلطة الرئاسية للأمرين بالصرف بها حتى يمكنهم مراقبة عمليات النفقة، من حيث مطابقتها للقانون.

المطلب الثاني: ماهية النفقات العمومية

الفرع الأول: مفهوم النفقات العمومية:

تتعـد المفـاهيم المختلفـة لسياسـة الإنفـاق العـام، وإن كانـت جميعهـا تـؤدي إلـى نتيجـة واحـدة. فيعرفهـا الـبعض علـى أنهـا مبلـغ نقـدي يـدفع بواسـطة خزانـة عامـة لإشـباع حاجـات عامـة وهـذا الـرأي وعلـى الـرغم مـن أنـه يـدلنا علـى أنـه يحقـق إشـباع عـام، إلا أن إنفـاق المجتمـع لـيس فـي مضـمونه فقـط يرمـي إلـى تحقيـق عمليـة الإشـباع، فهنـاك الأهـداف السياسـية والأهـداف الاجتماعيـة ،كمـا أنـه لـم يـذكر صـراحة أنهـا صـادرة عـن جهـة عامـة وهـي الطبيعـة القانونيـة لسياسـة الإنفـاق، و إن كـان يقصـد مـن عبارة يدفع بواسطة خزانة عامة صدورها من هيئة عامة.

ويعرفهـا رأي آخـر، بأنهـا مبـالغ نقديـة يـدفعها شـخص عـام لإشـباع حاجـة عامـة، وهـذا الـرأي لـم يـذكر أن هـذه النفقـة لابـد أن تتضـمن رصـدها مسـبقا فـي الموازنـة العامـة للدولـة، إلا أنـه ذكـر أنهـا نفقـة صـادرة مـن شـخص عـام، وبالتـالي ذكـر الطبيعـة القانونيـة للنفقـة، إلا أن هـذا الـرأي كمـا سـبقه، حـدد النفقـة علـى أنهـا مـن أجـل إشـباع حاجـة عامـة، ونـرى أن النفقـة العامـة هـي مبلـغ مـالي نقـدي يـتم رصـده

في الموازنة العامة، صادرا عن هيئة عامة من أجل تحقيق الأهداف القصوى للمجتمع، هذا الرأي بلا شك يحقق كل جوانب وعناصر النفقة العامة فهو يتضمن جوانب و عناصر متعددة.[1]

كما يحدد تعريف النفقة العامة باعتبارها "مبلغا نقديا يخرج من خزانة الدولة بقصد إشباع حاجة عامة".[2] ويمكن القول أن النفقة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام، بقصد إشباع حاجة عامة".

ويتضح من خلال هذا التعريف أن أركان النفقة أو عناصرها ثلاثة هي:[3]

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

و سنشرح هذه الأركان بشكل مختصر:

1. **استعمال مبلغ نقدي:** أي أن الدولة عندما تقوم بالإنفاق، سواء من أجل شراء سلع و خدمات، أو من أجل تقديم إعانات للأفراد أو لبعض المشاريع الاقتصادية، فجميع صور الإنفاق هذه يجب أن تتم في شكل نقدي حتى نقول أنها نفقة عامة، يستبعد من النفقات جميع الإعانات التي تقدمها الدولة في شكل عيني.

2. **صدور النفقة من شخص معنوي عام:** لكي تكون النفقة عامة يجب أن تصدر من شخص معنوي عام، الذي ينظم قواعد القانون العام وعلاقته بغيره، و يتمتع بالشخصية القانونية المستقلة.

3. **تحقيق مصلحة عامة أو نفع عام:** إن هذا الركن هو نتيجة لفكرة أن المصالح العمومية لم تنشا لتحقيق المصالح الشخصية، و إنما لبلوغ غاية أسمى، ومن جهة أخرى أن المال المنفق قد تم تحصيله وتحمل عبئه جميع الأفراد فلا بد أن ينتفع به الجميع، فكما يكون العبء عام يجب أن يكون النفع عام.

---

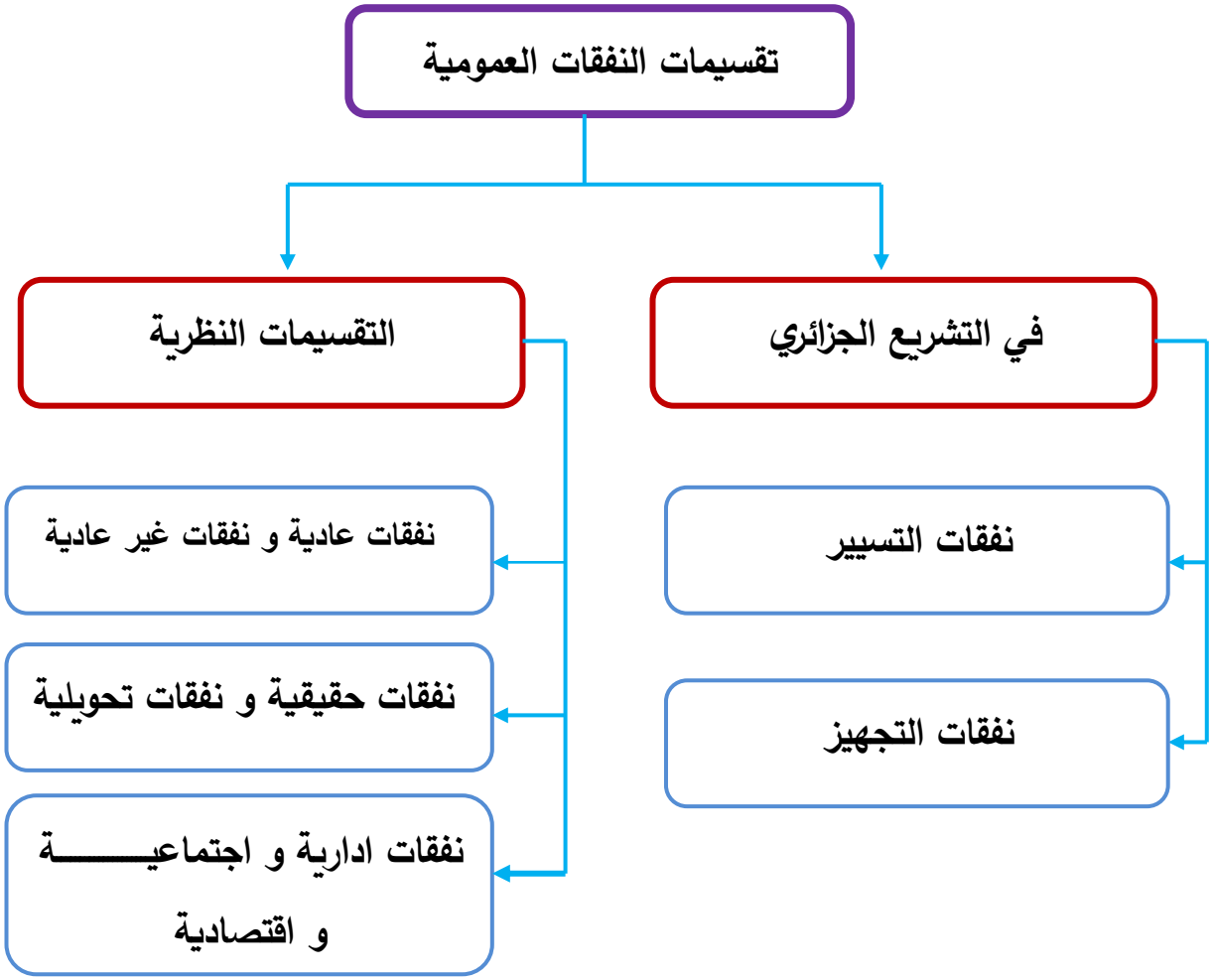
[1] أحمد عبد السميع علام، **المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق**، مطبعة الوفاء القانونية، الاسكندرية، الطبعة الأولى،2012، ص 41.

[2] نوار عبد الرحمن الهيتي ومنجد عبد اللطيف الخشالي،**الحديث في اقتصاديات المالية العامة**، دار النشر الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى ،2000، ص143.

[3] سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الجلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2006، ص28.

الفرع الثاني: تقسيمات النفقات العمومية

الشكل 01: يبين تقسيمات النفقات العموميـة



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على عدة مراجع.

أولا : تقسيمات النفقات العامة في التشريع الجزائري: تنقسم إلى نوعين:

❖ **نفقات التسيير:**

تنقسم نفقات الدولة في الميزانية العامة وأي نفقات التسيير إلى أربعة أبواب تتكون من سبع فقرات وكل فقرة يمكن أن تضم تسعة وتسعين فصلا، وعدد المواد التي يشملها الفصل غير محددة ويمكن أن يقسم إلى فروع نفقات الباب الأول والثاني الممثلة في ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية.

والباب الثالث والرابع نجدهما في كل الميزانيات في مختلف الوزارات .[1]

وتظهر نفقات التسيير في ميزانية الدولة في الجدول (ب) الملحق بقانون المالية لكل سنة ويحتوي الجدول على قسمين، الأول متعلق بالنفقات الموزعة حسب الدوائر الوزارية، و القسم الثاني يخص النفقات الغير موزعة أعباء مشتركة.

وتندرج تحت هاذين القسمين أربعة أبواب هي:

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.
- تخصيصات السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
- التدخلات العمومية .

ويتفرع كل باب بالتدريج إلى أجزاء، فصول، مواد وفقرات.[2]

❖ **نفقات التجهيز (الاستثمار):**

إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة والصناعة والهيدروكاربور، الأشغال والبناء والنقل والسياحة. واستنادا للقانون 84-17 فإنها تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي، لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب هي:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.
- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

[1] علي زغود، **الماليـة العامـة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2010، ص32.

[2] القانون رقم 84-17، **مرجع سبق ذكره**، المادة 24، ص42.

– النفقات الأخرى بالرأسمال .[1]

ثانيا : تقسيمات نظرية

تقسيم النفقات من حيث دوريتها: تنقسم إلى :

– **النفقات العادية:** هي التي تجدد كل فترة زمنية أي كل سنة كمرتبات العاملين والمهام اللازمة لسير المرافق العامة.

– **النفقات الغير عادية:** هي تلك التي لا تتكرر كل سنة وبصفة منتظمة في الميزانية، بل تدعو الحاجة إليها في فترات متباعدة كالحروب، الكوارث الطبيعية والاستثمارات الكبرى.

تقسيم النفقات من حيث طبيعتها: يتكون هذا التقسيم إلى نوعين:

– **النفقات الحقيقية:** هي التي تقدمها الدولة مقابل حصولها على سلع وخدمات أو رؤوس أموال إنتاجية، ومن أمثلة ذلك النفقات الاستثمارية أو الرأسمالية، نفقات تسيير المرافق العامة.

– **النفقات التحويلية:** هي تلك النفقات التي لا يترتب عليها حصول الدولة على رؤوس أموال وخدمات، بل ترتكز على تحويل جزء من الدخل القومي من الفئات الاجتماعية كبيرة الدخل إلى بعض الفئات الاجتماعية صغيرة الدخل كمشروع بناء دار خبرية أو ملجأ للعجزة.

تقسيم النفقات من حيث غرضها: تنقسم النفقات حسب الوظائف الأساسية إلى:

– **النفقات الإدارية:** هي التي تتعلق بسير المرافق العامة مثل الدفاع، الأمن والعدالة.

– **النفقات الاجتماعية:** هي المرتبطة بالوظائف الاجتماعية للدولة كالصحة والتعليم.

– **النفقات الاقتصادية:** هي نفقات متعلقة بخدمات الدولة ذات الطابع الاقتصادي كالنقل والمواصلات وتسمى أيضا نفقات استثمارية حيث تهدف الدولة من ورائها لزيادة الإنتاج القومي. [2]

[1] قانون رقم 84-17، **مرجع سبق ذكره**، المادة 35، ص43.

[2] حمزة بن كيوحل، **دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016-2017، ص22.

المطلب الثالث : تنفيذ النفقات العمومية

أولا: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية

يعتبر الآمر بالصرف والمحاسب العمومي هما من يقوم بتنفيذ النفقات، وحسب مبدأ الفصل الخاص بالمحاسبة العمومية فإن لكل منهما استقلالية في تنفيذ الصلاحيات الموكلة لكل منهما، حيث أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها وإنما يتكفل بذلك موظفون عموميين منفصلون عن أصحاب الأمر و القرار المالي.

1. **الآمر بالصرف** : يعرف الآمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو بالانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف، واعتماده لدى محاسب عمومي من أجل إنجاز عمليات الإيرادات والنفقات.[1]

فالآمرون بالصرف مسؤولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.[2]

2. **المحاسب العمومي** : يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بالعمليات التالية:

- 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 حسابات الموجودات.[3]

أي أن المحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ويسمى محاسبا أو رئيس مصلحة المحاسبة، و يتم تعيينه من طرف وزير المالية ويخضع أساسا لسلطته إلا أنه في بعض الأحيان يتم اعتماد بعض المحاسبين العموميين وفقا للتنظيم أي أن المحاسب العمومي تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة مالية أو لدى هيئة عمومية أخرى وبمجرد تعيينه يصبح مرخصا قانونيا من طرف وزير المالية وهذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات.

---

[1] علي بساعد، **المالية العمومية**، مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية،القليعة ، 2002، ص 92.

[2] القانون 90-21 ،**مرجع سبق ذكره**، المادة 31، ص 34.

[3] القانون 90-21، **نفس المرجع السابق**، المادة 33، ص34.

ثانيا : مراحل تنفيذ النفقات العمومية

1- الالتزام:

الالتـزام هـو الفعـل الـذي يلاحـظ مـن خلالـه عـن نشـوء ديـن يقـع علـى عـاتق الدولـة أي يجعـل النفقـة العموميـة تنشـأ قانونـا، أي هـو عبـارة عـن الواقعـة الماديـة أو القانونيـة التـي ترتـب التزامـا علـى عاتق الإدارة (تعيين موظف، إبرام صفقة) ونشوء دين في ذمة الإدارة العمومية.[1]

2- التصفية:

هـو التقـدير الفعلـي والحقيقـي للمبلـغ (التقـويم النقـدي الواجـب أداؤه بنـاءا علـى المسـتندات التـي تثبـت وجـود الـدين وحلـول أجلـه... الـخ)، أي أنهـا تحديـد المبلـغ المترتـب دفعـه ويـتم خصـمه مـن الاعتمـاد المقـرر فـي الميزانيـة مـع ضـرورة التأكيـد علـى أن الـدفع يكـون بعـد انتهـاء الأعمـال، وذلـك حتـى تـتمكن الدولة من تحديد مبلغ الدين على نحو فعلي.

3- الأمر بالدفع:

بعـد معرفـة مبلـغ النفقـة تحديـدا، يقـوم الشـخص المخـتص (الـوزير، المـدير...) بإصـدار أمـر إلـى المحاسـب العمـومي بـدفع ذلـك المبلـغ إلـى شـخص معـين، بموجـب وثيقـة مكتوبـة تسـمى: الأمـر بالصـرف أو حوالة بالدفع.[2]

4- الدفع:

يعـد الـدفع الإجـراء الـذي يـتم بموجبـه إبـراء الـدين العمـومي، أي أنـه الـدفع الفعلـي للمبلـغ المسـتحق لصـاحبه عـن طريـق المحاسـب بعـد التأكـد مـن المسـتندات.[3] وهـو الفعـل الـذي بموجبـه يطفـئ محاسب الخزينة دينا أنشأته الدولة اتجاه دائن حقيقي مقابل وصل مبرئ.

[1] القانون 90-21، **مرجع سبق ذكره**، المادة 19، ص33.

[2] محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلا، **المالية العامة**، دار العلوم للنشر والتوزيع، جامعة عنابة، 2003، ص 110.

[3] القانون 90-21، **مرجع سبق ذكره**، المادة 22، ص33.

المبحث الثاني: الرقابة المالية على النفقات العمومية

في هذا المبحث سنتطرق إلى التطور التاريخي و الوظيفي للرقابة المالية ، تعريفها، أنواعها وأهدافها إضافة إلى مراحل وأساليب ومستلزمات تنفيذها.

المطلب الأول: عموميات حول الرقابة الماليـــة

الفرع الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية.

أولا: التطور التاريخي للرقابة المالية

لم تكن الرقابة وليدة اليوم وإنما مرت بأزمان وعصور متعاقبة حتى وصلت إلى يومنا الحاضر، حيث رافقت الرقابة نشوء الحضارات الانسانية، وتطورت بتطورها، وما ملامحها وأشكالها وتنظيماتها التي نجدها اليوم إلا خلاصة ما توصلت إليه جهود وأفكار من سبقنا في هذا المجال.

فإذا ما أمعنا النظر في الأحداث التاريخية للحضارات الانسانية، لوجدنا بأن الرقابة عرفت في بلاد الرافدين منذ آلاف السنين، إذ تبين الألواح الطينية التي وجدت في تلك البلاد على وجود قوانين مكتوبة باللغة الأكاديمية تشير إلى ما يشبه المصادقات المستعملة في التدقيق المعاصر، وقد كان المراقب يستمع إلى تقارير الموظفين المتعلقة بالمخزون وكيفية إنفاقهم له ليحاسبهم على ذلك.

ولقد نصت بعض الشرائع والقوانين في تلك الفترة على عقوبات صارمة بحق من يتعدى على المال العام تصل إلى عقوبة الاعدام، حيث نصت المادة السادسة من شريعة حامورابي، والتي وجدت في مدينتي أور و بابل على ما يلي "إذا سرق رجل حاجة تعود للآلهة أو للقصر، فإن ذلك الرجل يعدم، ويعدم كذلك من توجد بيده الحاجة المسروقة".

أما في الشرق ظهرت في العراق فكرة المحاسبة يقطنه السومريون قبل ثلاثة ألاف عام قبل الميلاد حيث وجدت وظائف الكاتب الذي الرسائل والوثائق القانونية وعقود البيع والشراء والاقتراض إضافة إلى كونه يعمل محاسبا لتدوين الغنائم، لا شك أن فكرة وجود محاسبة تعني رقابة بحد ذاتها، وقد شرعت القوانين المنظمة للشؤون الإدارة والمال، وكان من اختصاصات هذه الإدارة التحقيقات في الشكاوى والسهر على الأشغال الهامة ومراعاة الدقة في تحصيل الضرائب وكان مدير الادارة المركزية في ذلك الوقت يقوم بتقديم كشف حساب دقيق عن قيمة محاصيل الزراعة لديه، وبذلك تتضح معالم نظرية المساءلة التي كان معمولا ما في تتلك العهود.[1]

[1] عبد الرؤوف جابر، **دور الرقابة ديون المحاسبة**، دراسة قانونية، مكتبة دار الثقافة، عمان 1997، ص10.

في مصر الفرعونية ظهرت فكرة الرقابة الادارية التي تتولاها الادارة قبل حوالي ألف عام قبل الميلاد، فكان هناك تشريع حور محب الذي تضمن في مادته الأولى إجراءات لمنع اغتصاب السفن التي تستعمل في تسليم الضرائب والقرابين الآلهة كما تضمن إجراءات ضد الرشوة في تحصيل الضريبية العامة.

أما في العصر الروماني في مصر فقد ظهرت وظيفة مراقب الحساب الخاص(يراد بذلك المسائل المالية الغير عادية ومثال ذللك الغرامات التي تحصلها الحكومة والأراضي والأموال التي ليس لها صاحب يصدر أحكام مصادرتها) حيث كانت هذه الوظفية من أخطر الوظائف في ذلك العصر.

ثانيا : التطور الوظيفي للرقابة المالية

تطور مفهوم الرقابة المالية بتطور المبادئ التي تحكم النشاط المالي للمنظمات، حيث بدأت بمفهومها المالي التقليدي على الرقابة المحاسبية القائمة على المراجعة المستندية والتحقق من سلامة تطبيق القوانين المالية.

إن الرقابة المالية وفق المنهج الحديث لم تعد قاصرة على الإجراءات التي تتبع لمراجع الحسابات والتصرفات المالية، بل تجاوزت هذا المفهوم إلى تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعة وفق الزمن المحدد لها.[1]

إذا يمكننا القول بأن عملية الرقابة المالية انتقلت من قسم في ديون المحاسبة إلى جهاز مستقل في الرقابة المالية.[2]

الفرع الثاني: تعريف الرقابة المالية

تعرف الرقابة المالية بأنها تلك الأنشطة التي تركز على تحديد المتحقق ومقارنتها بالمخطط في سبيل حصر الانحرافات والوقوف على الأسباب ومن ثم معالجتها.[3]

كم عرف "**حمدي قبيلات**" الرقابة المالية بأنها: "الرقابة التي تستهدف التأكد من حسن استعمال المال العام بما يتفق مع أهداف التنظيم وتحقيق الغايات المالية والمحاسبية عن طريق الالتزام بالبيانات والإجراءات المالية والمحاسبية والمحافظة على موارد ممتلكات وأصول تلك المنظمة

[1] عبد الرؤوف جابر ،**مرجع سبق ذكره** ، ص11.

[2] عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية في الاسلام**، مكتبة الاشعاع للطبعة و النشر، الطبعة الاولى، 1997، ص10.

[3] زاهد عبد الرحيم عاطف، **الرقابة على الأعمال الإدارية**، دار رائد للنشر والتوزيع، الاردن، الطبعة الأولى، 2009، ص77.

والتحقق من التزام الإدارة بالتشريعات المعمول بها في تحصيل الإيرادات العامة وصرف النفقات العامة والتأكد من أن النفقات تتم في الأوجه المحددة قانونا و كما يخدم المصلحة العامة.[1]

أما عبد الحليم كراجة وآخرون فقد عرفوا الرقابة المالية بأنها:

عملية تتبع ودراسة الأعمال المالية الخاصة والحالية للتأكد من أن حركة الأموال تسير طبقا للخطة الموضوعة، ويشمل ذلك وضع معايير ومقاييس رقابية محددة لمقارنة الإنجاز الفعلي مع المعايير وتحديد الانحرافات المتوقعة ومعرفة أسبابها بقصد وضع العلاج اللازم لها وفي الوقت المناسب. [2]

الفرع الثالث: أنواع وأهداف الرقابة المالية

أولا: أنواع الرقابة الماليـــــة:

إن للرقابة المالية أنواع متعددة وقد صنفت إلى ثلاثة أصناف وهي:

- ❖ الرقابة حسب التوقيت الزمني.
- ❖ الرقابة حسب موضوع الرقابة.
- ❖ الرقابة حسب الجهة التي تمارس الرقابة.

1- الرقابة المالية حسب التوقيت الزمني:

يمكن تقسيم الرقابة إلى:

أ- الرقابة المالية السابقة :

يعد هذا النوع من الرقابة أحد عناصر التوجيه في العمل الإداري إذا ما استعمل في إطار السليم للوقاية من أخطاء التنفيذ لذلك أطلق عليه اسم الرقابة الوقائية لا يعمل على تلافي وقوع الأخطاء والانحرافات ويستهدف هذا النوع من الرقابة التحقق من مشروعية التصرف المالي قبل تنفيذه، إذ تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف فلا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالتزام ودفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة الرقابية على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال العامة ومن طبيعي أن تتم الرقابة المسبقة على جانب النفقات فقط، أما في جانب الايرادات تتم الموافقة المسبقة على الايرادات وتوزيعها على بنود المصروفات فضلا عن فحص المستندات والتأكد من صحتها وتتخذ الرقابة السابقة على الصرف أشكالا متعددة فقد يصرح للبنك المركزي أن يضع المبالغ التي وافقت عليها السلطة التشريعة تحت تصرف الآمرين بالصرف، وقد تتضمن الحصول

[1] حمدي سليمان قبيلات، **الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية**، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998، ص15.

[2] عبد الحليم كراجة وآخرون، **الإدارة والتحليل المالي**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص25.

تقدما على إقرار من الجهة المختصة سلامة كل عملية على حده من الجهة القانونية والتثبت من صحتها من جميع الوجود مثلا وجود اعتماد لهذا النوع من النفقة أو أن إجراءات الارتباط بالالتزام قد تمت وفقا للقوانين واللوائح وأن مستندات الصرف مطابقة للنظم المالية المعمول.

ب- الرقابة المالية المرافقة :

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، إن هذا النوع من الرقابة يمتاز بالاستمرار والشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويتابع خطوات التنفيذ.

إن أهم ما يميزه هو اكتشاف الأخطاء لحظة وقوعها، فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحه.

ج- الرقابة المالية اللاحقة :

وهي عملية مراجعة وفحص الدفاتر المحاسبية ومستندات التحصيل والصرف والحساب الختامي، وكافة النشاطات الاقتصادية التي قامت بها المنشأة، وذلك بعد أن تكون كافة العمليات المالية الخاضعة للرقابة قد انتهت وذلك للتعرف على المخالفات المالية والانحرافات التي وقعت.

ويمكن أن يطلق على هذا النوع من الرقابة ب (الرقابة الكاشفة).[1]

2- الرقابة المالية من حيث موضوعها:

أ- الرقابة المحاسبية :

إن هذا النوع من الرقابة يقوم على مراجعة جميع السجلات المحاسبية والميزانية الختامية كما يقوم بمراجعة جميع العمليات المالية وتفاصيلها للتأكد من صحة هذه الإجراءات التي اتبعت، وتوفر المستندات واكتمالها، وأن الصرف تم وفق الخطة المقررة.

ب- الرقابة الاقتصادية :

عرف هذا النوع من الرقابة بعد الحرب العالمية الثانية بهدف إصلاح ما دمرته الحرب من خلال محاربة الكساد وتحقيق الازدهار الاقتصادي، يهدف هذا النوع من الرقابة إلى مراجعة نشاط السلطات العامة من حيث المشروعية والبرامج التي تقوم بتنفيدها للوقوف على ما تم تنفيذه من أعمال وتكلفة إنجازها وبيان مواطن الضعف في التنفيذ وما قد يصاحبه من اسراف وتبذير، بالإضافة إلى التأكد من كفاءة السلطات المشرفة على التنفيذ وحسن سير العمل في المواعيد المقررة ومدى تحقيق النتائج المرجوة.

[1] محمود حسين الوادي وآخرون، **مرجع سبق ذكره**، ص 216.

والرقابة الاقتصادية تتضمن رقابة الكفاءة ورقابة الفعالية معا، حيث تعني الأولى تحقيق أكبر قدر ممكن من النتائج بأقل قدر ممكن من الجهود والتكاليف والثانية تعني الرقابة على مدى تحقيق النتائج المرجوة.

ج- الرقابة على البرامج :

يهتم هذا النوع من الرقابة بمدى تحقيق الخطط والبرامج للأهداف المحددة. [1]

3- أنواع الرقابة من حيث الجهة التي تمارس الرقابة :

أ- الرقابة الداخلية :

يمارس عملية المراقبة الداخلية أفراد مختصون يعملون في نفس الشركة، ومن الأسباب التي تزيد من قيمة أعمال المراقبين الداخليين أنهم يكونون معايشي لظروف العمل وأكثر إلمام بها وبالتالي فهم أقدر على فهم الحسابات المالية للشركة.

ب- الرقابة الذاتية :

تمارس هذه الرقابة داخل الجهة المنفذة للأعمال باعتبارها المسؤولة عن التنفيذ وذلك بغرض التأكد من أن العمل يسير وفق ما هو مطلوب، والكشف عن أسباب الفشل، وذلك باعتبارها الجهة المسؤولة عن عملها.

ومن أجل نجاح الرقابة الذاتية فإنها تتطلب:

- ✓ توزيع العمل بين الموظفين، تحديد مسؤوليات وواجبات كل منهم بشكل يكفل الحد من الغش والأخطاء.
- ✓ أن لا ينفرد موظف واحد بإتمام عمل من أوله إلى آخره.
- ✓ تفهم الموظفين لواجباتهم الكاملة.
- ✓ تغيير واجبات الموظفين من حين لآخر بما لا يتعارض مع مصلحة العمل، وأن الحكمة من هذا هو اكتشاف أي تواطؤ قد يحصل بين الموظفين في الإدارة الواحدة.
- ✓ أن يجري جرد مفاجئ أو تفتيش دوري للخزينة.

[1] سيروان عدنان مبزرا الزهاوي، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي**، منشورات الدالة الاعلامية في المجالات النواب، بغداد، 2008، ص 79.

ج- الرقابة الخارجية:

يتولى عملية الرقابة الخارجية خبراء مختصون من خارج المنظمة، وعادة ما يكونون ممثلين لمكاتب مستقلة ومتخصصة، والهدف الأساسي للمراقبين الخارجيين هو التقييم الدقيق لمدى ملائمة أدوات الرقابة المالية المستخدمة لتقييم الأداء المالي للشركة وإلى كشف الانحرافات، ويقوم المراقبون بعد التأكد من النتائج بإبلاغها إلى الجهات الإدارية العليا والجهات المسؤولة أو المدير المالي، وعادة ما تتم الرقابة الخارجية بشكل دوري وعلى أساس سنوي ومهمة المراقب الخارجي في التعليق على الرقابة الداخلية وبيان مستوى وجودة الأداء للرقابة الداخلية.[1]

ثانيا:أهداف الرقابة المالية

تتمثل أهم المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية في انتظام ذلك النشاط وأدائه طبقا للخطط الموضوعة وفي إطار السياسة المقررة لتحقيق الأهداف المحددة دون المساس بالحقوق الفردية للأفراد والاعتداء على الحريات العامة، كما أن أهداف الرقابة تطورت وفق تطور الدول، حيث أن هناك أهداف تقليدية وأخرى حديثة ومتطورة.

نتعرض إليها في الفرعين التاليين: [2]

1. الأهداف التقليدية :

تدور هذه الأهداف حول الانتظام، وهي من أقدم الهداف التي سطرت لها الرقابة ويمكن ذكر أهمها:

- ✓ التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستندات.
- ✓ التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق وحدود الاعتمادات المقررة مع ما يستلزم من مراجعة المستندات المؤدية للصرف والتأكد من صحة توقيع الموكل لهم سلطة الاعتماد.
- ✓ عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية.

2. الأهداف الحديثة :

- ✓ التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة.
- ✓ مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقا للسياسة المعتمدة.
- ✓ بيان أثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته.

[1] سيروان عدنان مبزر الزهاوي، **مرجع سبق ذكره**، ص80.

[2] محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005، ص، ص 55، 56.

✓ الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

المطلب الثاني : مراحل عملية الرقابة المالية

إن القيام بعملية الرقابة المالية تمر بأربع مراحل أساسية هي:[1]

أولا : مرحلة الإعداد

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

1) قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالي.

2) الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة.

3) قدرة المراقب المالي على الاتصال مع جميع إدارات المنشأة.

4) اكتساب ثقة الآخرين الأمر الذي يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة وذلك من خلال تقديم المساعدة.

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

6) أن يتسم بالموضوعية والمرونة ويبتعد عن التحيز.

بعد الانتهاء من عملية الإعداد نأتي للمرحلة التالية وهي:

ثانيا : مرحلة جمع البيانات

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

ثالثا : مرحلة الفحص

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

1- الموازنة التخطيطية:

تعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة، وهي عبارة عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة، فهي تحتوي على معايير من أجل مقارنة الانجاز الفعلي و قياس الأداء.

[1] سيروان عدنان مبزر الزهاوي، **مرجع سبق ذكره**، ص92.

2- التحليل المالي:

يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية، لأن هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعة ومستوى تنفيذها، والمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة وبين المنشآت المماثلة، تتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلال:

أ- **تحليل القوائم المالية:** وذلك من خلال الميزانية العمومية حساب الدخل.

ب- **التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة:** مثل نسب السيولة والربحية والعائد على الاستثمار.

رابعا : التقارير المالية

بعد الانتهاء من العمليات السابقة، يأتي دور رئيس فريق عمل الرقابة لإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية وعند الانتهاء منها. وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة وذلك من خلال إما عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تُظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض أسباب المشاكل المالية .

المطلب الثالث: أساليب ومستلزمات تنفيذ الرقابة المالية

الفرع الأول: أساليب تنفيذ الرقابة المالية

لقد ذهبت قوانين وأنظمة أغلب الدول بتحديد أساليب معنية لتنفيذ الرقابة المالية كالآتي:

أولا : الرقابة الشاملة

وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية التي تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة إذ أن هذه تكون شاملة و إجمالية أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين وفي حال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات.

ثانيا: الرقابة الانتقائية

وفقا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها وفحص تلك العينة كنموذج قياسي للأعمال المالية اللجهة الخاضعة للرقابة.

ويمكن استخدام أسلوب الرقابة الانتقالية بطرق متعددة:

أ- العينة العشوائية:

حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية واخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى اخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات والإدارات والشركات التي فيها أعمال مالية ضخمة أو متعددة.

ب- العينة الإحصائية:

وفقا لهذه الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم والنوع ويتم اختيار عينة من كل طبقة على حدى.

ج- العينة العنقودية:

حيث يتم اختيار عينة معنية، ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية الموضوعات مترابطة أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة والجدير بالذكر أن لكل أسلوب من أساليب تنفيذ الرقابة المالية عيوبا معنية فأسلوب الرقابة الشاملة من الصعب تطبيقه بالدول الحديثة بسب كثرة المعاملات المالية أو الرقابية الانتقالية فيعاب عليه عدم الدقة والموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية.

ثالثا: الرقابة المستمرة

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

رابعا: الرقابة الدورية

وتتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة جرد المخازن والعهد في فترات تحددها الإدارة، أو جهة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية الكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي.[1]

[1] سيروان عدنان مبزر الزهاوي، **مرجع سبق ذكره**، ص، ص 94،95.

الفرع الثاني: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية

لقد استمدت هذه المستلزمات من الشروط أو المقومات التي يجب أن يتصف بها نظام الرقابة المالية، والشروط التي يجب توفرها في من يمارس مهمة الرقابة والقواعد التي يجب أن يتبعها في عمله الرقابي، وقد اهتمت ا الجمعيات والهيئات العالمية الإقليمية والدولية المختصة بالرقابة المالية بهذه المستلزمات ومن هذه الهيئات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية واتحاد المحاسبين الدوليين والمجمع الاوروبي للخبراء المحاسبيين والاقتصاديين والماليين وجمعية المحاسبيين والمراجعين بإنجلترا وجمعية المحاسبيين في أمريكا والمنظمة الأسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة، كل هذه المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية وضعت القواعد العامة والمقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية، فضلا عن المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أجهزة الرقابة المالية والقائمين بمهمة الرقابة بصورة عامة، لذلك سنتطرق إلى هذه المقومات كالآتي:

أولا: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية أهمها:

- **سهولة ووضوح النظام الرقابي:** يجب أن يكون نظام الرقابة سهلا وواضحا للقائمين عليه، فبساطة النظام الرقابي ووضوحه تعتبر من الشروط اللازمة لنجاحه وفاعليته، لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى إرباك في عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فاعليته.

- **مرونة وملائمة النظام الرقابي:** يجب أن يلائم نشاط الرقابة طبيعة عمل الجهة موضوع الرقابة، فمثلا يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة عنها في شركات القطاع العام، فضلا عن ذلك لا بد أن يتصف نظام الرقابة بالمرونة لضمان فاعليته ونجاحه، وذلك من خلال التوجيه والإرشاد البناء.

- **الاقتصاد في تكاليف العمل الرقابي:** يتمثل الاقتصاد في تكاليف الرقابة بالاكتفاء بالعدد المطلوب من الموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه الأجهزة.

ثانيا: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية

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

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

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

أ- يتم اختيار الأعضاء الفنيين من ذوي الخبرة الطويلة لشغل الوظائف العليا وبشروط خاصة من ضمنها سن معينة وقدر كاف من النزاهة، وإن يكونوا من كبار موظفي الحكومة وإن تكون لهم إجراءات خاصة في التعيين.

ب- يتم اختيار الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخرجين في الجامعات والمعاهد ومن المتخصصين في المحاسبة والاقتصاد والإدارة والقانون وذلك باختيار أفضل الكوادر من الخرجين.

ت- يتم تدريب الأعضاء الجدد مدة زمنية كافية في مجال تخصصاتهم قبل مباشرة أعمال الرقابة المالية.

ث- العناية المهنية الحريصة لابد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي تنم عن الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والانحرافات والخلل في تنفيذ العمليات المالية، فالمراقب لابد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهنين، التي تدين مرتكبي المخالفات، وذلك من خلال الفحص والتدقيق المستندي والاستفسارات.

ومن هنا نرى بأنه لا يجوز للمراقب المالي أن يتهم غيره بالفساد المالي واستباحة المال العام من دون وجود أدلة ومستندات دامغة وقرائن قوية تثبت إدانة المتهم هذا من جهة، ومن جهة أخرى

[1] سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، **مرجع سبق ذكره**، ص 95.

يجب أن يكون المراقب المالي على علم تام بالقوانين والأنظمة المالية والحسابات والمستندات واللوائح، لكي يعرف مدى خروج المفسدين عن القانون ومدى سلامة التصرفات المالية.[1]

المبحث الثالث : الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.

في هذا المبحث سنتطرق إلى الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية وإلى الرقابة المالية المرافقة على النفقات العمومية والرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية والهيئات المكلفة بها.

المطلب الأول : الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية

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

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

أولا: المراقب المالي

1. تعريف المراقب المالي:

هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفق.[2]

[1] سيروان عدنان مبررا الزهاوي ، **مرجع سبق ذكره** ، ص، ص 97،96.

[2] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 64، 2011، المرسوم التنفيذي رقم 11- 381، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، **المتعلق بمصالح المراقبة المالية**، المادة 02، ص20.

2 – مهام المراقب المالي

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها. وتطبيقا للمادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14نوفمير 1992، المعدل والمتمم، والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، يتحقق المراقب المالي من:

- ✓ صفة الآمر بالصرف.
- ✓ مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
- ✓ التخصيص القانوني للنفقة.
- ✓ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- ✓ وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.

بعد إبقاء هذه الشروط في أجل أقصاه عشرة أيام يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات المعقدة والتي تتطلب فحصا وتدقيقا معمقين يقوم المراقب المالي يوضح التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ التأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية .

إضافة على المهام المرتبطة بإثبات مشروعية النفقات العمومية عن طريق قبول أو رفض وضع تأشيرة الدفع على الوثائق الخاصة يطلع المراقب المالي بمهام إدارية أخرى حيث يعتبر هذا الأخير مستشار ماليا للآمر بالصرف.

3-صلاحية المراقب المالي:

الصلاحية الأساسية للمراقبين الماليين في الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة، وتتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقة الالتزام وسندات الإثبات المرفقة بها، والمقدمة لهم من طرف الآمرين بالصرف حيث يتم التحقق من صفة الآمر بالصرف أو مفوضه القانوني عند الاقتضاء ومطابقة النفقة للقوانين والأنظمة السارية المفعول وتوفر الاعتمادات أو المناصب المالية

والصحة القانونية لحسم النفقة والصحة المادية لمبلغ الالتزام ووجود التأشيرات أو الآراء الاستشارية المسبقة لمختلف السلطات والهيئات المختصة إذا كانت مفروضة قانونيا.[1]

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

أ- إن حالة الرفض المؤقت وهي حالة مخالفة قابلة للتصحيح أو انعدام سندات الإثبات الضرورية أو عدم كفايتها أو إغفال بيانات جوهرية على بطاقة الالتزام أو الوثائق الملحقة بها فإن الرفض يكون مؤقت إذ يمكن للآمر بالصرف في هذه الحالة أن يتدارك النقائص المسجلة على اقتراح الالتزام بعد تلقيه الإشعار بالرفض المؤقت من طرف المراقب المالي فلا يحصل بذلك على التأشيرة، وقد يؤجل منح التأشيرة إلى حين تصحيح الأخطاء واستكمال البيانات والوثائق اللازمة للملف وذلك بمنح رفض مؤقت.[2]

ب- حالة الرفض النهائي، يكون ذلك بسبب عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والأنظمة السارية المفعول أو عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية أو عدم احترام الآمر بالصرف لملاحظات المراقب المالي الواردة في الإشعار بالرفض المؤقت ويتلقى إشعار بالرفض النهائي، ومع ذلك تبقى للآمر بالصرف إمكانية استعمال الإجراء الاستثنائي المتمثل في مطالبة المراقب المالي بصرف النظر عن الرفض النهائي للتأشيرة بقرار معلل وتحت مسؤوليته وإجراء صرف النظر لم يقرر لصالح الآمرين بالصرف لتمكينهم من التملص من المراقبة المالية القبلية، وإنما هو بمثابة صمام أمان يسمح لهم بمواجهة حالات الرفض التعسفي أو غير المؤسس للتأشيرات من قبل المراقبين الماليين، والمراقبون الماليون مكلفون ببعض المهام الأخرى التي تهدف إلى مساعدتهم على القيام بصلاحياتهم الرقابية مثل: مسك محاسبة الالتزامات التي تسمح لهم بتحديد مبالغ الالتزامات المحسومة من اعتمادات الميزانية، كما يقوم المراقبون بدور المستشارين الماليين للآمرين بالصرف ويتمثل ذلك في جلب انتباه هؤلاء حول مقتضيات التشريع والتنظيم المعمول بهما في المجال المالي وتقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبروه انحرافا عن قواعد حسن التسيير.[3]

---

[1] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 82، 1992، المرسوم التنفيذي رقم 92-414 **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها**، المؤرخ في 19 جمادى الأولى 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر 1992، ، المادة 09، ص02.

[2] المرسوم التنفيذي 92-414، **مرجع سبق ذكره**، المادة 11، ص02.

[3] لمرسوم التنفيذي 92-414، **نفس المرجع السابق**، المادة 12، ص02.

ت- التغاضي :ففي حالة الرفض النهائي للإلتزام بالنفقات يمكن للآمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي المعني حسب الحالة و يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التغاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة.

لا يجوز حصول التغاضي في حالة الرفض النهائي وفق ما يلي:[1]

- صفة الآمر بالصرف
- عدم توفر الإعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوزا للإعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا المساعدات مالية في الميزانية.

4- مسؤولية المراقب المالي:

نظرا للدور البارز للمراقب المالي من جهة، والدقيق والحساس من جهة أخرى فإنه يقع عليه حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته عن التأشيرات التي يسلّمها، كما ينقل عبء هذه المسؤولية إلى المراقب المالي المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي المتعلقة بذات الاختصاص أي بالأعمال الموكلة إليه والتأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة.

إلا أن هذه المسؤولية الواقعة على المراقب المالي تسقط في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات وإن استعمل الآمر بالصرف حق التغاضي.

كما يقع على عاتق المراقبين الماليين سواء أكانوا رئيسيين أو مساعدين الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال

[1] المرسوم التنفيذي 92-414، **مرجع سبق ذكره**، المادة 19، ص23.

الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم خاصة عند توقيعهم على التأشيرات أو بعد رفضهم توقيعها، و كذا كل التدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة لهم.[1]

المطلب الثاني : الرقابة المالية المرافقة على النفقات العمومية

وفقا للتشريع الجزائري فإن مهمة الرقابة المرافقة أو المتزامنة على النفقات العمومية يقوم بها المحاسب العمومي، حيث أنه قبل عملية صرف النفقات لفائدة الأطراف المستفيدة يقوم بالتأكد من جميع الإجراءات التي قام بها الآمر بالصرف والمراقب المالي.

أولا: المحاسب العمومي

1- تعريف المحاسب العمومي :

يعد محاسبا عموميا كل شخص معين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية، وفقا المادة 33 من قانون 90-21، فإنه يقوم بالعمليات التالية:

- تحصيل الإرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات.[2]

2- تصنيفات المحاسب العمومي:

تنص المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 على أنه: " يكون المحاسبون العموميون إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصص أو مفوض".[3]

أ- المحاسب العمومي الرئيسي :

هو الشخص المكلف بمراقبة وتنفيذ جميع العمليات المالية التي تجرى في الجهة الإدارية التي يتواجد على مستواها، ويتصرف بصفته محاسبا مختصا، بحيث يقيد بصفة نهائية في كتابته الحسابية كل العمليات المأمور بدفعها من صندوقه التي يحاسب عنها أمام مجلس المحاسبة، وحسب ما ورد

[1] ابراهيم بن داود، **الرقابة المالية على النفقات العامة**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص 138.

[2] القانون رقم 90-21، **مرجع سبق ذكره**، المادة 33، ص 14.

[3] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 42، 1991، المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، **المتعلق بإجراءات المحاسبة التي بمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون و كيفياتها ومحتواها**، المادة 09 ، ص49.

في المادة 10 من أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-313، فالمحاسبون العموميون هم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادة 26 من قانون رقم 90-21.[1]

يتصف بصفة المحاسب العمومي الرئيسي التابع للدولة كل من:

- . عون المحاسب المركزي.
- أمين الخزينة المركزية
- أمين الخزينة في الولاية .
- العون المحاسب بالنسبة لميزانيات ملحقة.

ب- المحاسب العمومي الثانوي :

هو ذلك الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسبا رئيسيا، ويتصرف بصفته محاسبا عموميا مساعدا عند قيامه بتلك العمليات المالية لحساب المحاسب العمومي الرئيسي يتصف بصفة المحاسب العمومي الثانوي كل من:

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

فالمحاسب العمومي كيفما كانت طريقة تأهيله والصنف الذي ينتمي إليه فهو يلتزم بالتزامات خاصة، ويتحمل مسؤولية المهام الملقاة على عاتقه.[2]

[1] المرسوم التنفيذي رقم 91-313، **مرجع سبق ذكره**، المادة 10، ص49.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 91-313، **نفس المرجع السابق** ، المواد 31، 32، 33، ص50.

3- المجالات الرقابية للمحاسب العمومي:

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعددة، وهي رقابة موالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الآمر بالصرف وتتمثل مجالات رقابة المحاسب العمومي وفق نص المادة 36 من القانون90-21 في ما يلي:

- مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين، تنظيمات الجاري بها العمل.
- التأكد من صفة الآمر بالصرف أو المفوض له، لذا كان من اللازم أن يرسل كل آمر بالصرف قرار تعيينه وعيّنة على إمضائه للمحاسب العمومي حتى يتسنى له مطابقتها مع الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع، وهذا ما جاء في القرار الصادر عن وزير الاقتصاد المؤرخ في 06 جانفي 1991 المبين لكيفية اعتماد الآمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين.[1]
- يراقب شرعية عمليات تصفية النفقات، والتي هي من المراحل الإدارية التي يختص بها الآمر بالصرف.
- الطابع الإجرائي للدفع: أي يبرئ الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من المدير القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ النفقة.
- الالتزام بإعداد التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 ديسمبر خلافا لحساب الاعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار مبالغ الصفقة ثم يرسله إلى وزير المالية أي سلطة الوصاية وكذلك إلى مجلس المحاسبة في الآجال المحددة قانونا، وهذا ما أكدته المادة 60 من الأمر 95-20 المتعلقة بمجلس المحاسبة حيث " تنص على أنه يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس وهذا في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة في حين يتم تحديد الأول إلى فاتح من سبتمبر فيما يخص حسابات تسيير العون المركزي للخزينة والعون الجامع في وزارة البريد والمواصلات".[2]

[1] القانون 90-21، **مرجع سبق ذكره**، المادة 36، ص 15.

[2] ج ج د ش، الجريدة الرسمية العدد 39، 1995، الأمر رقم 95-20 ، المؤرخ في 17 يوليو سنة 1995 **المتعلق بمجلس المحاسبة** المعدل والمتمم ، المادة 60، ص10.

المطلب الثالث : الرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية

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

أولا : المفتشية العامة للمالية

1- إنشاء وتنظيم المفتشية العامة للمالية :

نشأت المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية نتيجة للتطور المتواصل لنشاطات الدولة في مختلف المجالات، ففي سنة 1980 أنشأت هذه المؤسسة الرقابية في الجزائر بموجب المرسوم رقم 53/80 المؤرخ في 1 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية، والتي تنص مادته الأولى على أنه: " تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية وتهدف المفتشية العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي، وما فيها من النفقات العامة دون إدماج مصالحها مع الأجهزة كمال تقنيات الرقابة، بالرقابات الأخرى".

2- التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية :

يخضع تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية الأحكام المرسوم التنفيذي رقم 273/08 وتعمل كلها تحت سلطة الرئيس الذي يعين بمرسوم رئاسي المادة 02 من المرسوم، ويسهر على حسن سير الهياكل المركزية والجهوية ويتضمن إدارة وتسيير مستخدمين والوسائل بالمفتشية:[1]

أ- هياكل عملية الرقابة والتدقيق والتقييم :

توكل مهام الرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوطة مفتشية عامة للمالية لمراقبين عامين للمالية موضوعين تحت سلطة رئيس مفتشية عامة للمالية وعددهم أربعة (4) ويمارسون اختصاصا على عدة قطاعات نشاط.

[1] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 49، 2008، المرسوم التنفيذي رقم 08-273، مؤرخ في 2 رمضان 1429 الموافق 2 سبتمبر سنة 2008 يتضمن **تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة**، المادة 04، ص13.

ب- الوحدات العملية :

يديرها مديرو بعثات ومكلفين بالتفتيش.

- **مديرو بعثات:**

يتمثل عددهم في 20 مدير ويعملون تحت إشراف المراقبين العاميين للمالية، ويقوم مدير البعثة باقتراح عمليات الرقابة الوحدات العملية التابعة للوحدات المركزية ويتابعها كما يضمن التناسق مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية في وفي إطار يسهر على تحضير أشغال المهمات وتنظيمها وتقديم الاقتراحات المتعلقة بقوام ومدة ومناطق تدخل كل تحضير وحدة من الوحدات العلمية، وتوزيع الأعمال.[1]

- **المكلفون بالتفتيش:**

يدير فرق الرقابة مكلفون بالتفتيش محدد عددهم بثلاثين 30 ويمارسون تحت أدارة مديري البعثات الموكلة لهم عمليات الرقابة (المادة 12)، يحضر المكلف بالتفتيش عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة ومتابعة سير الأعمال.

ج- هياكل الدراسات و التقييس و الإدارة التسيير :

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

- ✓ مديرية البرامج والتحليل والتلخيص.
- ✓ مديرية المناهج والتقييس والإعلام الآلي.
- ✓ مديرية الوسائل.

3. أهداف ومجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية :

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما تمارس الرقابة على ما يلي:[2]

- ✓ المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- ✓ المستثمرات الفلاحية العمومية.
- ✓ هيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية.

[1] المرسوم التنفيذي رقم 08-273، **مرجع سبق ذكره**، المادة 12، ص15.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 08- 273، **نفس المرجع السابق**، المادة 02، ص13.

كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة إضافة إلى المهام السابقة بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية الأخرى وقد تتدخل بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة على التقويم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

- ✓ . تقوم بالدراسات والتحاليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.
- ✓ تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور الزمان والمكان.
- ✓ تقوم بتحاليل هيكلية مقارنة للتسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.

ويحق لهذه الهيئة أن تراقب دورية الإدارات والهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتراجع أو تدقق كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها وفعاليتها.[1]

4. إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي :

من أجل تسهيل تدخلاتها وإعطائها فعالية أكبر فإن المفتشية العامة للمالية تخضع لإجراءات واضحة احترامها وهي تشمل ما يلي:

أ- البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية:

ما هو معمول به هو أنه خلال الشهريين الأولين من كل سنة تحدد عمليات الرقابة المفتشية العامة للمالية في برنامج سنوي يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة.

غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات أو ما يتعلق الأمر بقضايا مستعجلة أو تسخيرة من القضاء.

ويتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديريات الجهوية، وهذا حسب المناطق وحسب حجم النشاط أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى كل من المدير بعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأوليات.[2]

[1] المرسوم التنفيذي رقم 08-273، **مرجع سبق ذكره**، المادة 06.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 08-273، **نفس المرجع السابق**، المادة 13.

ب- سير المهمة التفتيشية:

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

ج- التحضير للمهمة التفتيشية:

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

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

د- تنفيذ المهمة التفتيشية :

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

- ✓ **الناحية الشكلية:** وهذا بالتأكد من وجود الوثائق المالية والمحاسبية ميزانية، حساب إداري، سجلات الجرد ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- ✓ **الناحية المضمون:** حيث يقوم المفتشون بفحص الصندوق ومراقبة الأموال والقيم ومقارنتها مع العمليات المسجلة ومعاينة الوثائق الثبوتية مثل الفواتير ... حيث يتم تحضير محضر يتضمن كل الملاحظات المسجلة يقوم بإمضائه كل من المفتشين والمحاسب العمومي.

وبعد ذلك يعقد اجتماع مع مسؤولي الهيئة الخاضعة للرقابة الإعلامهم بتقدم بعثة التحقيق وهذا لتسهيل عملية الرقابة.

أما إذا أكد المفتشون من وجود اختلاسات أو مخالفات خطيرة تمس بالسير المادي للهيئة الخاضعة للرقابة يتم إعلام رئيس المهمة الذي يعلم فورا رئيس المفتشية العامة للمالية.

✓ **تحريـــر التقريـــر :** بعـد انتهـاء مهـام الرقابـة بعـد تقريـر أساسـي يتضـمن اقتراحـات فـي مجـال تسـيير الهيئـة الخاضـعة للرقابـة، ويمكـن أن يتضـمن أيضـا كـل اقتـراح كفيـل بتحسـين الأحكـام التشـريعية التـي تحكمها المادة 21 من المرسوم.[1]

يبلـغ مسـير الهيئـة المراقبـة وكـذا وصـايته بـالتقرير الأساسـي، ويجـب علـى مسـيري المصـالح فـي هـذه الحالـة أن يجيبـوا لزومـا فـي أجـل أقصـاه شـهرين علـى الملاحظـات التـي تحتويهـا هـذه التقـارير وكـذلك علـيهم أن يعملـوا بالتـدابير المتخـذة حيـال ذلـك، وهـذا فـي إطـار الـتمكن مـن تنفيـذ مـا يسـمى بـالإجراء التناقضي.

وحسـب المـادة 24 مـن المرسـوم 272/08 يترتـب عـن جـواب المسـير علـى التقريـر الأساسـي إعـداد تقريـر يخـتم الإجـراء التناقضـي ويعـرض هـذا التقريـر نتيجـة المقاربـة بـين المعاينـات المدونـة فـي التقريـر الأساسـي وجـواب مسـير الكيـان المراقـب، يبلـغ التقريـر التلخيصـي مرفـق بجـواب المسـير للسـلطة السلمية للكيان المراقب دون سواها.

إضـافة إلـى التقـارير التـي يـتم تحريرهـا بعـد نهايـة كـل عمليـة، تعـد المفتشـية العامـة للماليـة تقريـرا سـنويا يتضـمن حصـيلة أعمالهـا ويقـدم إلـى الـوزير المكلـف بالماليـة خـلال الثلاثـي الأول مـن السـنة الموالية للسنة التي أعد بخصوصها (المادة 26).

ثانيا : مجلس المحاسبة

1- تعريف مجلس المحاسبة :

"يعتبـر مجلـس المحاسـبة المؤسسـة العليـا للرقابـة البعديـة علـى أمـوال الدولـة والجماعـات الإقليميـة والمرافـق العموميـة، وبهـذه الصـفة يـدقق فـي شـروط اسـتعمال الهيئـات المـوارد والوسـائل الماديـة والأمـوال العامـة التـي تـدخل فـي نطـاق اختصاصـه، كمـا هـو محـدد فـي هـذا الأمـر، ويقـيم تسـييرها ويتأكـد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها".[2]

2. تطورات النظام القانوني لمجلس المحاسبة

لقـد اسـتحدث مجلـس المحاسـبة بموجـب نـص المـادة 190 مـن دسـتور 1976 حيـث تـنص هـذه المـادة علـى أنـه " يؤسـس مجلـس محاسـبة مكلـف بالرقابـة اللاحقـة لجميـع النفقـات العموميـة للدولـة

[1] ج ج د ش، الجريـدة الرسـمية، العـدد 49، 2008، المرسـوم التنفيـذي رقـم 08-273، المـؤرخ فـي 06 سـبتمبر 2008، **يحـدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية**، المادة 21، ص12.

[2] الأمـر 20/95، **مرجع سبق ذكره**، المادة 2، ص 03.

والحزب والمجموعات المحلية والجهوية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها، ويرفع مجلس المحاسبة تقريرا سنويا إلى السيد رئيس الجمهورية".

ليأتي بعدها مباشرة نص قانون رقم 80- 01 بنصه في المادة 01 " يؤسس مجلس محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب".[1]

والمؤسسات المنتخبة والمجموعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها ثم جاء دستور 1989 وفي نص المادة 160 منه يقول " يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية، ليأتي بعد سنة من صدور دستور 1989 لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية "

نص قانون رقم 32/90 ليحذف الصفة القضائية عن مجلس المحاسبة وذلك في نص المادة 01 منه مجلس المحاسبة هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة يعمل بتفويض من الدولة طبقا لأحكام.[2]

3. مجالات اختصاص مجلس المحاسبة

يختص بمجلس المحاسبة برقابة مجموعة من المصالح والهيئات وهي:

- مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق العمومية باختلاف أنوعها والتي تسري عليها المحاسبة العامة.
- المرافق العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طابع عمومي.
- وكذلك تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية مهما كانت وضعيتها القانونية على أن يكون للدولة فيها قسط من رأس المال.
- والهيئات التي تسير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعيين، مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية أو من أي هيئة أخرى خاضعة للمحاسبة العمومية .
- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية .

[1] ابراهيم بن داوي، **مرجع سبق ذكره**، ص 151.

[2] ابراهيم بن داوي، **نفس المرجع السابق**، ص 152.

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

4 – الأطر الرقابية لمجلس المحاسبة

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

أ– حق الاطلاع وسلطة التحري:

وهنا يمكن لمجلس المحاسبة الاطلاع والتحري على ما يلي:

يحق له الاطلاع على كل الوثائق والمستندات التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية. له سلطة التحري بغية الاطلاع على أعمال الإدارات ومؤسسات القطاع العام.

كما لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعاينة لكل مجلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

ويحق له الاستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إذا اقتضى الأمر لذلك، وحتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فلا يلتزم تجاهه بالسر المهني أو الطريق السلمي، ومن أجل ضمان الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة.

كما له سلطة الاستماع إلى أي عون في الهيئات أو الإدارات العمومية.

ب– رقابة نوعية التسيير:

إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته ويعمل على تقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار

الاقتصاد والفعالية والنجاعة استنادا للأهداف والمهام الموكلة لها، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات.[1]

كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى توفير الشروط المطلوبة لمنح واستعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية التابعة لها.

بالإضافة إلى هذه يعتمد المجلس على مراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية، ورقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة مسبقا.

ج- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:

إذا تشكلت مخالفة أو خطأ صريحا لقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية وألحقت ضررا بالخزينة العمومية للدولة أو هيئة عمومية فهنا مجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاصة لرقابتها المسؤولية عن هذا الخطأ المرتكب ومن هنا فللمجلس أن يعاقب عن هذه الأخطاء والمخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند ارتكابه للخطأ المعاقب عنه وهذا ما أكدته المادة 89 من الأمر 94 /20.

د- مراجعة حسابات الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين:

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

ومن هنا نرى أن الأمرين بالصرف وكذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة والذي بدوره يقوم بمراجعة تلك الحسابات وكذا يدقق في صحة العمليات المادية ومدى تطابقها مع النصوص و التعليمات المعمول بها.[2]

---

[1] قرار مجلس المحاسبة رقم05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى **المتعلق بمراجعة حسابات تسيير لمجموعة من الهيئات العمومية.**

[2] ج ج د ش، الجريدة الرسمية العدد 6، 1996، المرسوم التنفيذي رقم 96- 56 المؤرخ في 2 رمضان 1416 الموافق لـ 22 جانفي 1996، يحدد **الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة**، المادة 02.

خلاصة الفصل:

تعتبر الرقابة المالية الأسلوب المثالي للحفاظ وترشيد النفقات العمومية هذا لأن النفقة إذا نفذت دون رقابة تصبح محل الاختلاسات بالتالي ضياع الأموال العمومية، ومن خلال زيارتنا لمختلف الأجهزة الرقابية التي تبين لنا مجال تدخل كل جهاز رقابي وبما أن المهام الرقابية صعبة لا يمكن الحكم النهائي على نتائج مختلف أجهزتها.

ولمعرفة التطبيق الحقيقي لهذه الهيئات الرقابية سوف نتطرق في الفصل الثالث إلى دراسة حول مصلحة المراقبة المالية.

الفصل الثانـــي

تمهيـــــــد

بعد تطرقنا إلى الجانب النظري في هذه المذكرة كان لابد علينا أن نخصص جزء تطبيقي من أجل معرفة أكثر على الرقابة المالية والنفقات العمومية، حيث في هذا الفصل اخترنا دراسة مصلحة المراقبة المالية من بين الأجهزة الرقابية التي تعتبر من أهم الهيئات التي تركز عليها الدولة في المراقبة على نفقاتها، التي تكون رقابة قبل تنفيذها أي الرقابة القبلية أو السابقة على النفقات العمومية من أجل تفادي أخطاء قبل وقوعها.

فقـــد قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مصلحة المراقبة المالية لدى بلديـة مقر دائرة خميس الخشنة

المبحث الثاني: دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية

المبحث الأول : نظرة عامة حول الرقابة مصلحة المراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة

سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف مصلحة المراقبة المالية وكذا نتطرق إلى الهيكل التنظيمي ومختلف المكاتب والفروع، ومهام كل المكاتب حسب ما أتت به القوانين والتنظيمات المعمول بها، في عملية الرقابة على النفقات العمومية.

المطلب الأول: تعريف مصلحة المراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة

تعتبر مصلحة المراقبة المالية من الأجهزة الرقابية التابعة لوزارة المالية، تختص بإعطاء التقارير المتعلقة بالتصرف في الأموال، ومن البديهي فإنها تقوم بعملية المراجعة والرقابة في هذه المصلحة على النفقات بحيث لا يمكن أن تتم المراقبة على تحصيل الإيرادات، ولكنها تعني هنا الموافقة مقدما على تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات، تعمل على منع وقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان، حيث تقوم بالإعتماد على الدقة في تطبيق وتنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية، وكذلك للمصلحة آثار سريعة على الرقابة قبل وقوع الحدث المالي، ويعتبر هذا من أهم مميزات الرقابة الناجحة وتساهم في تخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق الأعوان القائمين بالتنفيذ، وذلك لتحققهم من مشروعية وسلامة التصرف قبل البدء فيه كالآمر بالصرف والمحاسب المالي.

المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة

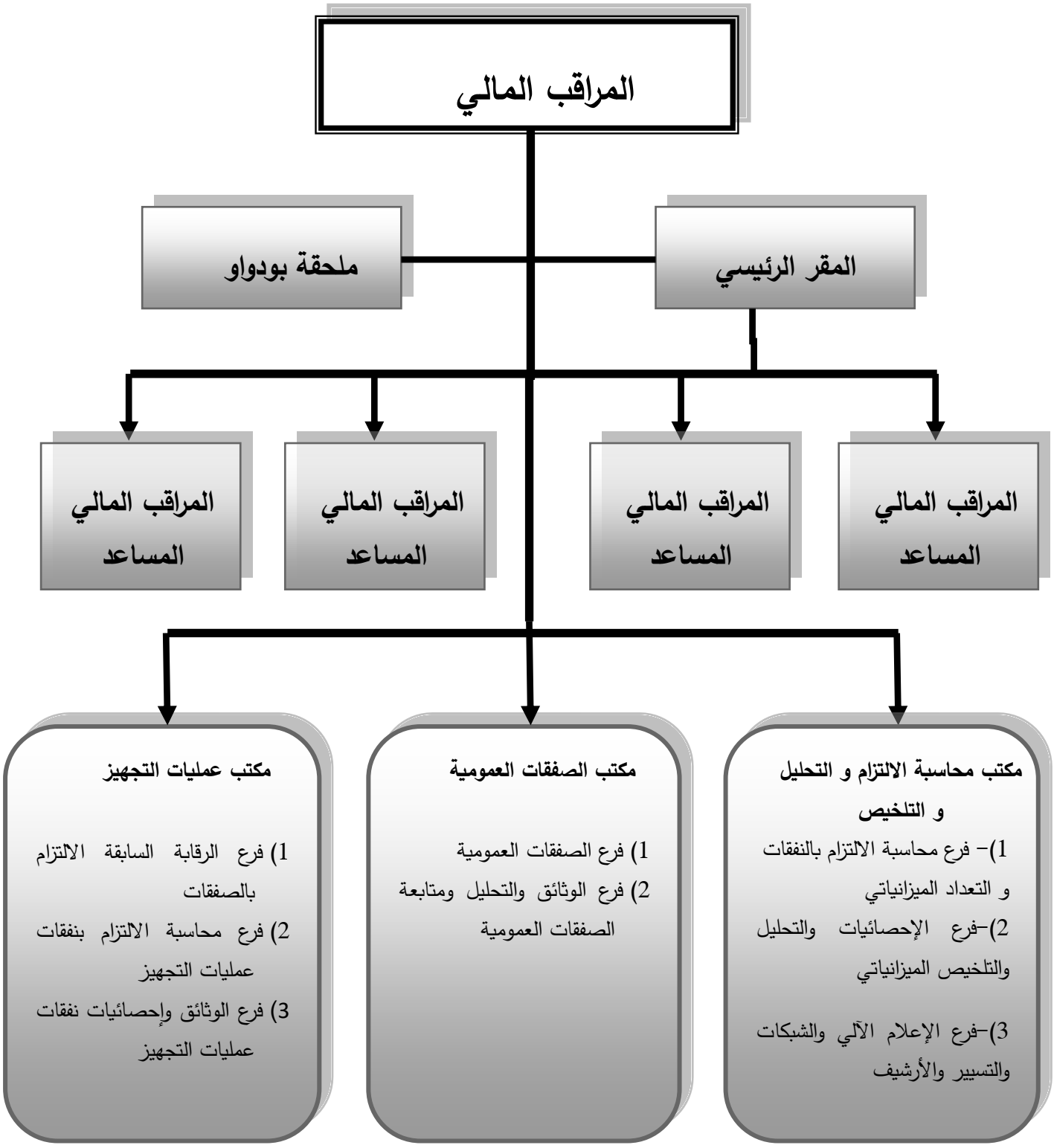
أولا: الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لدى البلدية

تضم مصلحة المراقبة المالية لبلديات مقر دائرة خميس الخشنة مقر رئيسي متواجد على مستوى بلدية خميس الخشنة وملحقة متواجدة على مستوى بلدية بودواو، وهما ينضمان في أربعة (04) مراقبين ماليين مساعدين وثلاثة (03) مكاتب (المادة 07 من المرسوم التنفيذي 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 يتعلق بمصالح المراقبة المالية).

- مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص.
- مكتب الصفقات العمومية.
- مكتب التجهيز العمومي.

والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية:

الشكل -2- الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة



المصـــدر: مـن إعـداد الطالبتـان بالاسـتناد إلـى المرجـع: الجريـدة الرسـمية رقـم 28 المؤرخـة فـي 2013/05/26، القـرار الـوزاري المشـترك، المـؤرخ فـي 2012/07/09، يحـدد عـدد المـراقبين المـاليين والمـراقبين المـاليين المسـاعدين وكـذا تنظـيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب و فروع.

ثانيا: تنظيم مصالح المراقبة المالية

بعد أن وضحنا الهيكل التنظيمي لمصلحة المراقبة المالية، نأتي على تقديم و تعريف كل فرع من فروعها وكذا مهام المكلفين بتسييرها.

1) المراقب المالي:

هو موظف تابع للمديرية العامة للميزانية، ويتم تعينه بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية، من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية أو المديريات الجهوية التابعة لها. ويكون مقر عمله في الوزارة المعين بها أو إحدى المؤسسات، الولايات، البلديات المكلف بمراقبتها.

تتمثل مهمة المراقب المالي في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقان بالنفقات العمومية بمعنى أن رقابته رقابة شرعية النفقة، ويكلف بهذه الصفة على الخصوص بما يأتي:[1]

- تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها.
- تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها.
- القيام بأية مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية.
- تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية ولدى المجالس الإدارية ومجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤسسات الأخرى.
- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات وعروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه إلى الوزير المكلف بالمالية.
- تنفيذ كل مهام الفحص والرقابة المتعلقة بجوانب تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالمالية العمومية، بناءا على قرار من الوزير المكلف بالمالية.
- ممارسة السلطة السلمية على الموظفين الموضوعين تحت تصرفه وتأطيرهم.
- المشاركة في تعميم التشريع والتنظيم المرتبط بالنفقات العمومية.
- المشاركة في دراسة وتحليل النصوص التشريعية والتنظيمية المبادر بها من المديرية العامة للميزانية، والتي لها أثر على ميزانية الدولة و/ أو على ميزانية الجماعات المحلية والهيئات العمومية.
- إعداد تقييم سنوي ودوري حول نشاط المراقبة المالية.
- مساعدة أي مهمة رقابية أو تقييم لمصالحه في إطار البرنامج المسطر من المديرية العامة للميزانية.

[1] المرسوم التنفيذي رقم 11-381، **مرجع سبق ذكره**، المادة 10، ص 21.

- تقـديم نصـائح للآمـرين بالصـرف علـى المسـتوى المـالي قصـد ضـمان نجاعـة النفقـات العموميـة وفعاليتها.
- المسـاهمة فـي الأعمـال التحضـيرية للميزانيـة المعهـودة إليـه وضـمان متابعتهـا وتقييمهـا وكـذا إقتـراح كل تدبير ضروري يسمح بتسيير ناجع وفعال للنفقات العمومية.

إضـافة إلـى هـذه الاختصاصـات التـي يسـندها إليـه القـانون الأساسـي الخـاص بـه، فإنـه يتكفـل بالمهام التالية[1]:

- مسك سجلات تدوين التأشيرات ومذكرات الرفض.
- مسك محاسبة التعداد الميزانياتي.
- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات.
- تقديم نصائح للآمرين بالصرف في المجال المالي.
- يرسـل المراقـب المـالي إلـى الـوزير المكلـف بالميزانيـة، الوضـعيات الدوريـة، قصـد إعـلام المصـالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات والتعداد الميزانياتي.
- ارسـال فـي نهايـة كـل سـنة ماليـة، إلـى الـوزير المكلـف بالميزانيـة، تقريـرا مفصـلا، علـى سـبيل العـرض يتضمن:
  - ✓ ظروف تنفيذ النفقات العمومية.
  - ✓ الصعوبات المحتملة، التي واجهته في تطبيق التشريع والتنظيم.
  - ✓ النقائص الملاحظة في تسيير الأموال العمومية
  - ✓ كل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

2) المراقب المالي المساعد:

هـو موظـف يخضـع لـنفس إجـراءات التعيـين مثـل المراقـب المـالي، ولكـن وفـق شـروط معينـة، حيـث يحـدد المراقـب المـالي مهـام المراقـب المـالي المسـاعد الموضـوع تحـت سـلطته باسـتثناء بعـض المهـام بموجـب مقـرر بعـد موافقـة المـدير العـام للميزانيـة عنـدما يتعلـق الأمـر بمصـالح المراقبـة الماليـة لـدى الإدارة المركزيـة أو المـدير الجهـوي للميزانيـة المؤهـل إقليمـا عنـدما يتعلـق الأمـر بمصـالح المراقبـة المالية لدى الولاية و البلدية.[2]

يكلـف المراقـب المـالي المسـاعد تحـت سـلطة المراقـب المـالي بـالحرص علـى تطبيـق التشـريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية، ويكلف زيادة على ذلك بما يلي:

- ✓ مساعدة المراقب المالي في ممارسة المهام المذكورة سابقا في حدود المهام المسندة إليه.

---

[1] المرسوم التنفيذي، رقم 92-414، **مرجع سبق ذكره**، المواد 23،24 و 25، ص 21.

[2] ج ج د ش، الجريـدة الرسـمية، العـدد 42، 2013، القـرار المـؤرخ فـي 02 أبريـل 2012، **يضـبط كيفيـات تحديـد مهـام المراقـب المالي المساعد وكذا شروط وكيفيات ممارسة النيابة عن المراقب المالي**، المادة 02، ص 105.

- ✓ إعداد تقرير للمراقب المالي عن نشاطاته وظروف ممارسة الصلاحيات المسندة إليه.
- ✓ إنابة المراقب المالي في حالة غيابه أو حصول مانع له حسب الشروط والكيفيات التي يتحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالميزانية.[1]
- ✓ غير أنه لا يمكن للمراقب المالي المساعد القيام بالرفض النهائي، الإشعار، التقرير المفصل.[2]

❖ **شروط إنابة المراقب المالي:**

في حالة الغياب غير المتوقع أو حدوث مانع للمراقب المالي يمارس صلاحيات هذا الأخير مراقب مالي مساعد، يعين مسبقا بصفته نائبا عنه، بناءا على اقتراح من المراقب المالي،[3] ويتولى المراقب المالي المساعد الإنابة بموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح المراقبة المالية لدى الإدارة المركزية، أو عن المدير الجهوي للميزانية المؤهل إقليميا عندما يتعلق الأمر بمصالح المراقبة المالية لدى الولاية أو البلدية.[4]

- في حالة الشغور المؤقت لمنصب المراقب المالي.
- في حالة الغياب المتوقع للمراقب المالي باقتراح من هذا الأخير.

❖ **مسؤوليات المراقب المالي والمراقب المالي المساعد:**

المراقب المالي والمراقب المالي المساعد يتحملون المسؤولية عن أي تجاوزات يرتكبونها بمناسبة تأديتهم لمهامهم، وتتمثل هذه المسؤوليات فيما يلي:

- يكون المراقب المالي مسؤولا شخصيا عن سير مجموع المصالح الخاضعة لسلطته وعلى التأشيرات التي يمنحها ومذكرات الرفض التي يبلغها.[5]
- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي، عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة.
- لا يأخذ المراقب المالي بعين الاعتبار في تقييمه خلال ممارسة مهامه ملائمة الإلتزام بالنفقات التي يعرضها عليه الآمر بالصرف وبهذه الصفة لا يتحمل المراقب المالي مسؤولية أخطاء التسيير التي يقوم بها الآمر بالصرف، غير أنه يجب عليه أن يرسل في كل الحالات تقريرا مفصلا إلى الوزير المكلف بالميزانية.

---

[1] المرسوم التنفيذي رقم 11-381، **مرجع سبق ذكره**، المادة **13**، الفقرة الأخيرة، ص 22.

[2] القرار المؤرخ في 02 أفريل 2012، **مرجع سبق ذكره**، المادة **02**، ص 105.

[3] القرار المؤرخ في 02 أفريل 2012، **نفس المرجع السابق**، المادة **04**، ص 105.

[4] القرار المؤرخ في 02 أفريل 2012، **نفس المرجع السابق**، المادة **05**، ص 105.

[5] المرسوم التنفيذي92-414، **مرجع سبق ذكره**، ،المادة 22، ص 21.

- يلتـزم المراقبـون المـاليون والمراقبـون المـاليون المسـاعدون بالسـر المهنـي لـدى دراسـة الملفـات والقـرارات التـي يطلعـون عليهـا، وتـوفر لهـم الحمايـة أثنـاء ممارسـة مهـامهم مـن كـل ضـغط أو تدخل من شأنهما أن يضر بأداء مهمتهم.[1]
- يتحمـل المراقـب المـالي المسـؤولية الشخصـية أمـام وزارة الماليـة ومجلـس المحاسـبة فـي حالـة منحـه تأشـيرات غيـر قانونيـة وكـذا الـرفض التعسـفي أو غيـر المؤسـس للتأشـيرات أو العراقيـل الصـريحة المخالفـة للقـوانين والأنظمـة المعمـول بهـا فـي مجـال صـرف النفقـات العموميـة، وفـي حالـة التحقـق مـن وجـود مخالفـة صـريحة لقواعـد الميزانيـة والماليـة تخـتص الغرفـة التأديبيـة بفـرض عقوبـات ماليـة علـى المراقـب المـالي المعنـي بـالأمر وفقـا للمـادة 88 مـن الأمـر 95-20 المـؤرخ فـي 17 جويليـة 1990 المتعلـق بمجلـس المحاسـبة والتـي تـنص علـى أنـه تعتبـر أخطـاء فـي التسـيير:" الـرفض غيـر المؤسـس للتأشـيرات أو العراقيـل الصـريحة مـن طـرف هيئـات الرقابـة القبليـة والتأشـيرات الممنوحـة خـارج الشـروط القانونيـة، وفـي حالـة إرتكابـه هـذه المخالفـة يعاقبـه مجلس المحاسبة بغرامة يمكن أن تساوي المرتب السنوي الذي يتقاضاه".
- يعتبـر مسـك محاسـبة الإلتزامـات مـن مسـؤوليات المراقـب المـالي وتعتبـر مـن أخطـاء التسـيير فـي حالـة عـدم مسـكها كمـا نصـت الفقـرة الثامنـة مـن المـادة 88 مـن الأمـر المتعلـق بمجلـس المحاسـبة، والتـي تـنص علـى أنـه يعتبـر مـن بـين الأخطـاء فـي التسـيير:" عـدم إحتـرام الأحكـام القانونية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد والاحتفاظ بالوثائق ومستندات الثبوتية".[2]

[1] المرسوم التنفيذي 92-414، **مرجع سبق ذكره**، المادة 34، ص 22.

[2] الأمر 95-20، **مرجع سبق ذكره**، المادة 88-89، ص 14.

المطلب الثالث: مكاتب وفروع مصلحة المراقبة المالية:

أولا: مكاتب المصلحة

يسيِّر كل مكتب من طرف رئيس مكتب يتم تعيينه بقرار من الوزير المكلف بالميزانية وهذا بناءا على اقتراح من المراقب المالي.[1]

1) مكتب محاسبة الالتزامات و التحليل و التلخيص:

يكلف على الخصوص بما يأتي:

- ✓ مسك محاسبة الالتزام بالنفقات باستثناء عملية التجهيز.
- ✓ مسك محاسبة التعداد الميزانياتي.
- ✓ مسك سجلات تدوين التأشيرات والرفض.
- ✓ تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالمالية العمومية والوظيفة العمومية.
- ✓ إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بالالتزامات بالنفقات.
- ✓ التعداد الميزانياتي.
- ✓ تشكيل قواعد بيانات إحصائية.
- ✓ إعداد الوضعيات الدورية.
- ✓ تحليل وتلخيص الوضعيات الإحصائية التي تقدمها المصلحة.
- ✓ إعداد التقرير السنوي بالتنسيق مع المكاتب الأخرى للمصلحة.
- ✓ المساهمة في تنفيذ المخطط التوجيهي للإعلام الآلي للمديرية العامة للميزانية على مستوى المصلحة.
- ✓ المساهمة في تحسين المحيط المعلوماتي ونظام المعلومات للمصلحة.
- ✓ حفظ أرشيف المصلحة وتسييره.

2) مكتب الصفقات العمومية:

الصفقات العمومية هي عقود مكتوبة، تبرم بمقابل مع متعاملين اقتصاديين وفق الشروط المنصوص عليها، قصد إنجاز الأشغال واقتناء اللوازم والخدمات والدراسات لحساب المصلحة المتعاقدة، حيث تبرم الصفقات العمومية قبل أي شروع في تنفيذ الخدمات، وفقا لإجراء طلب

[1] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 28، 2013، **القرار الوزاري المشترك**، المؤرخ في 09 جويلية 2012، **المحدد لعدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع**، المادة 04، ص61.

العـروض الـذي يشـكل القاعـدة العامـة، أو وفقـا لإجـراء التراضـي،1 وذلـك مـن خـلال تحديـد المتعامـل المتعاقد، بيانات الصفقات، أسعار الصفقات، كيفيات الدفع، الضمانات المقدمة، آجال التنفيذ...إلخ.

تخضـع الصـفقات العموميـة التـي تبرمهـا المصـالح المتعاقـدة للرقابـة قبـل دخولهـا حيـز التنفيـذ وقبـل تنفيـذها وبعـدها، حيـث تمـارس عمليـات الرقابـة التـي تخضـع لهـا الصـفقات فـي شـكل رقابـة داخليـة ورقابـة خارجيـة ورقابـة الوصـاية. فبعـد دراسـة ملـف الصـفقة وفـي حالـة الموافقـة عليـه ومنحـه تأشـيرة لجنـة الصـفقات العموميـة المختصـة، تبلـغ المصـلحة المتعاقـدة، حيـث تبـادر هـذه الأخيـرة بإعـداد ملـف الإلتـزام لتعرضـه علـى المراقـب المـالي مـن أجـل التأشـيرة عليـه مـن طرفـه وتكـون قبـل البـدأ فـي إنجـاز الصـفقة، والتـي تعتبـر ضـمان وتأكيـد علـى وجـود رخصـة البرنـامج التـي تسـمح بـإبرام الصـفقة، كمـا تعتبـر التأشـيرة الممنوحـة مـن طـرف لجنـة الصـفقات العموميـة المختصـة، فـي إطـار الرقابـة السـابقة علـى مشـاريع الصفقات إلزامية على المراقب المالي.[2]

حيـث تبـدأ رقابـة المراقـب المـالي مـن مرحلـة إعـداد دفتـر الشـروط الخـاص بالصـفقة وتنتهـي بتصفية الحساب.

- المرحلة الأولى تبدأ بحضوره كممثل لوزارة المالية في لجنة الصفقات المختصة.
- المرحلـة الثانيـة عنـد مـنح التأشـيرة للملـف المعنـي مـن أجـل بـدأ تنفيـذ الصـفقة وبعـدها تسـديد الحساب.

ويكلف على الخصوص بما يأتي:

– دراسـة مشـاريع دفـاتر شـروط المناقصـات أو التراضـي التـي يكـون المراقـب المـالي أو ممثلـه مقـررا أو عضوا في لجنة الصفقات.

– دراسـة مشـاريع الصـفقات العموميـة والملاحـق التـي يكـون فيهـا المراقـب المـالي أو ممثلـه مقـررا أو عضوا في لجنة الصفقات.

– إعداد التقارير التقدمية والتحليلية المتعلقة بمشاريع العقود التي تمت دراستها.

– المسـاهمة مـع مكتـب عمليـات التجهيـز فـي دراسـة مشـاريع دفـاتر الشـروط والصـفقات والملاحـق التـي لا تدخل ضمن اختصاص لجان الصفقات.

– تحضـير إشـعارات المبينـة للنقـائص الملاحظـة فـي الصـفقات العموميـة والملاحـق والمؤشـر عليهـا مـن طرف لجان الصفقات العمومية المؤهلة، بالتنسيق مع مكتب عمليات التجهيز.

– متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض التأشير و/أو التغاضي.

---

[1] ج ج د ش، الجريـدة الرسـمية، العـدد 50، 2015، المرسـوم الرئاسـي 15-247، **المتضـمن تنظـيم الصـفقات العموميـة وتفويضات المرفق العام**، المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، المواد 02،03 و39، ص،5، ص، 12.

[2] المرسوم التنفيذي 92-414، **مرجع سبق ذكره**، المادة 09، ص 15.

- إعداد التقارير المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 414/92 المعدل والمتمم.
- تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالصفقات العمومية.
- إعداد تحاليل دورية متعلقة بالصفقات العمومية.
- وضع تحت تصرف مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتخليص عناصر المعلومات المطلوبة.

3) مكتب عمليات التجهيز:

نفقات التجهيز هي نفقات تتعلق بالتجهيزات الجماعية وأشغال المنشآت الأساسية الكبرى الاقتصادية والاجتماعية، تهدف من خلالها الدولة إلى تكوين رؤوس أموال بقصد تنمية الثروة الوطنية.

يكلف مكتب عمليات التجهيز، لاسيما بـ:

- التكفل برخص البرامج والتعديلات التي طرأت عليها.
- الرقابة السابقة لمشاريع الالتزام بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- إعداد مذكرات الرفض.
- مسك سجلات تدوين التأشيرات الرفض.
- متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض و/أو تغاضي.
- المساهمة مع مكتب الصفقات العمومية في دراسة ملفات الصفقات العمومية، وترقية تبادل المعلومة.
- إعداد التقارير المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 92-414، المعدل والمتمم.
- إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بالالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالنفقات لاسيما نفقات الاستثمار العمومي.
- وضع عناصر المعلومات المطلوبة تحت تصرف مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص.

ثانيا: فروع مصلحة المراقبة المالية

من خلال تقسيم مصلحة المراقبة المالية إلى مكاتب فإنه يتوجب على الوزارة تقسيم المكاتب إلى فروع من أجل تخفيف الضغط على المكاتب وتسهيل العملية الرقابية وجعلها أكثر فعالية، حيث يدير كل فرع رئيس يتم توظيفه باقتراح من المراقب المالي.

حيث يتم تنظيم مصالح المراقبة المالية إلى هياكل في فروع يحدد عددها بثلاثة فروع على الأكثر حسب الحالات التالية:

I) مكتب محاسبة الالتزامات و التحليل و التلخيص: ينظم في ثلاثة فروع على النحو التالي:

- فرع محاسبة الالتزامات بالنفقات والتعداد الميزانياتي.
- فرع الإحصائيات والتحليل والتلخيص الميزانياتي.

- فرع الإعلام الآلي والشبكات وتسيير الأرشيف.

II) مكتب الصفقات العمومية: وهو ينظم في فرعين:

- فرع الصفقات العمومية.
- فرع الوثائق والتحليل ومتابعة الصفقات العمومية.

4) **مكتب عمليات التجهيز** : ينظم في ثلاثة فروع على النحو التالي:

- فرع محاسبة الالتزام بالنفقات والتعداد الميزانياتي.
- فرع الإحصائيات والتحليل والتلخيص الميزانياتي.
- فرع الإعلام الآلي والشبكات وتسيير الأرشيف.

المبحث الثاني: دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية

إن الدور الرقابي للمراقب المالي يكون على شكل تأشيرة يضعها على الإلتزامات بالنفقة الذي يحرره الآمر بالصرف وعلى القرارات المتضمنة التزامات بالنفقة وعلى مدى توفر العناصر الخاضعة لرقابته، ويعتبر هذا الدور هو الصلاحية الأساسية في عمل المراقب المالي.

المطلب الأول: الدور الرقابي للمراقب المالي في منح التاشيرة على الإلتزام

الفرع الأول: عموميات حول الإلتزام

أولا- مفهوم الإلتزام

الإلتزام هو عقد بين طرفين يستلزم توافق إرادتين على إنشاء شيء أو القيام بعمل ما، والإلتزام في مادة النفقة العمومية كمرحلة أولية في تنفيذ النفقة يعتبر التصرف أو العمل الذي يؤدي إلى إنشاء أو زيادة في نفقة ما، مما يجعل النفقة الملتزم بها واجبة التسديد والدفع وللإدارة الحق في سنها. وينقسم الالتزام إلى الالتزام القانوني والالتزام المحاسبي:

أ- **الإلتـزام القـانوني:** يعد الإلتزام القانوني الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، كما أنه يوجد هناك إلتزام آخر تم إدراجه تحت الإلتزام القانوني دون مبرر سابق وهو:

- **الإلتزام الإحتياطي:** وهو إجراء يسمح للآمر بالصرف بالإلتزام بالنفقات دون تبرير سابق.

ب-**الإلتـزام المحاسـبي:** والإلتزام المحاسبي هو تخصيص قسم من الإعتمادات المالية المرخص بها قصد تحقيق أو تسديد نفقة ناتجة عن الإلتزام القانوني.

ثانيا- إجراءات الإلتزام

- **نشـأة الإلتـزام:** ينشأ الإلتزام بقرار من الآمر بالصرف على وثيقة مكتوبة تثبت تعهدا من الآمر بالصرف بالنفقة، مثل تحرير صفقة عمومية، سند طلب أو مقرر تعيين موظف.

وإذا كان الإلتزام له أساس تعاقدي فيجب كذلك موافقة الدائن على نفس الوثيقة.

- **الملـــف الخـــاص بـــالالتزام:** هـو الوثيقـة المعلنـة أو المثبتـة للإلتـزام علـى سـبيل المشـروع أي بصـفة ممضية من طرف الإدارة (الآمر بالصرف) على سبيل المثال.
- **شـكل بطاقـة الإلتـزام:** يـتم تحديـد شـكل بطاقـة الإلتـزام عـن طريـق قـرار مـن الـوزير المكلـف بالميزانيـة وتتضمن بطاقة الإلتزام المعلومات التالية:

- **شعار الدولة:** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- **دمغة الجهة المنفذة للإلتزام:** وزارة، مديرية، مؤسسة عمومية، ولاية أو بلدية.
- **الرقم التسلسلي للإلتزام، السنة.**
- **طبيعة النفقة:** تجهيز، تسيير، تسيير المستخدمين.
- **التخصيص الميزانياتي:** الفصل، الباب، المادة.
- **موضوع النفقة:** صرف، توفير.
- **الإعتمادات المالية المخصصة:** الرصيد القديم، مبلغ العملية، الرصيد الجديد.
- **الآمر بالصرف وصفته.**
- **خانة مخصصة لوضع تأشيرة المراقب المالي والتاريخ.**
- **تاريخ بطاقة الإلتزام.**

ثالثا: الرقابة على الإلتزام

بحكـــم المـــادة 58 مـــن القـــانون 90-21 توضـــع قاعـــدة الرقابـــة أمـــام المـــادة 60، فتعطـــي صـــلاحيات الرقابـــة إلـــى الأعـــوان المعنيـــين مـــن طـــرف وزيـــر المكلـــف بالماليـــة ويجـــب أن يخضـــع ملـــف الإلتـزام إلـى تأشـيرة المراقـب المـالي قبـل إمضـائه مـن طـرف الآمـر بالصـرف بمعنـى يكـون ملـف الإلتـزام على شكل مشروع.

رابعا: الوثائق المحاسبية الخاضعة للإلتزام:

إن المسـتندات التـي لهـا مفعـول فـي توليـد الالتـزام بالنفقـة تخضـع لتأشـيرة المراقـب المـالي ابتـداء قبل توقيعها، وهي على الخصوص:

- مســتندات فرديــة منبثقــة عــن تســيير المــوارد البشــرية (القــرارات المتعلقــة بــالموظفين: التعيــين، الترسيم...).
- القوائم الاسمية.
- القوائم الأصلية للأجور (les états motrices).
- مقررات الإعانات.
- تفويض الإعتمادات.

- تحويل الإعتمادات.
- نفقات التسيير.
- نفقات التجهيز والاستثمار.

الفرع الثاني: تأشيرة المراقب المالي

أولا: مفهوم التأشيرة

تأشيرة المراقب المالي هو ختم يضعه إضافة إلى إمضائه ورقم التأشيرة على بطاقة الإلتزام وعند الإقتضاء على الوثائق الخاصة بالنفقات أو بطاقة الإلتزام، وذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة الملف.

ثانيا: شروط منح التاشيرة

بعد أن يرسل الآمر بالصرف ملفات الإلتزام، يشرع المراقب المالي في التحقيق في العناصر الشكلية والميزانية المحاسبية تطبيقا للمادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414، وطبقا لأحكام المادة 58 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

-المراقبة الشكلية: تتكون من الفحص الحقيقي لملف الالتزام بالنفقات ومطابقته للتنظيم والتشريع الجاري العمل به، وهذه المراقبة ترتكز على مايلي:

أ- صفة الآمر بالصرف: يجب أن يتوفر في من يقوم بالالتزام بالنفقة صفة الآمر بالصرف، أي التأكد من مدى أهليته أن يأمر بالصرف أم لا.

ب- مطابقة الإلتزام بالنفقة مع القوانين والتنظيمات المعمول بها: فالمراقب يجب عليه أن يتأكد من شرعية ومطابقة وثيقة الإلتزام للقوانين والتنظيم جاري العمل بها.

ت- توفر الإعتمادات والمناصب المالية

فالاعتماد المالي هو الترخيص القانوني الذي يسمح للسلطة المكلفة بتنفيذ النفقات العمومية القيام بالعملية، وبالتالي يجب على الآمر بالصرف في إطار قيامه بالالتزام بالنفقة أن يستند إلى إعتمادات مالية مفتوحة في إطار الميزانية المصادق عليها.

ث- التخصيص القانوني للنفقة

المقصود بهذا العنصر هو مراقبة المراقب المالي لتقيد الآمر بالصرف بوجهة الإنفاق، بمعنى أن يكون الإعتماد المالي المفتوح هو لتغطية نفقة معينة، فلا يجب هنا أن يغطي الإعتماد نفقة غير التي هو مخصص لها.

ج-مطابقة الإلتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة

تتمثـل الوثـائق المرفقـة فـي وثـائق الإثبـات المختلفـة التـي يرفقهـا الآمـر بالصـرف مـع بطاقـة الإلتـزام التـي يقـدمها للمراقـب المـالي، حيـث مـن الضـروري أن يتأكـد مـن مبلـغ الإلتـزام إن كـان صـحيح مع مثيله المثبت في الوثائق الثبوتية الملحقة.

المطلب الثاني: النفقات الخاضعة لرقابة المراقب المالي

تخضـع لرقابـة المراقـب المـالي النفقـات التـي يلتـزم بهـا علـى ميزانيـات المؤسسـات والإدارات التابعـة للدولـة، الميزانيـات الملحقـة، وعلـى الحسـابات الخاصـة للخزينـة، وميزانيـات الولايـات، وميزانيـات البلـديات، وميزانيـات المؤسسـات العموميـة ذات الطـابع الإداري، وميزانيـات المؤسسـات العموميـة ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمماثل.

بينمـا تخضـع ميزانيـة مجلـس الأمـة والمجلـس الشـعبي الـوطني للأحكـام التشـريعية والتنظيميـة المطبقة عليهما.[1]

الفرع الأول: ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة والميزانيات الملحقة

ويقصـد بهـا ميزانيـات الـوزارات والمصـالح التابعـة لهـا، مركزيـة كانـت أو خارجيـة، وكـذلك جميـع المرافـق التـي لا تتمتـع بالشخصـية المعنويـة، وإن تمتعـت بقسـط مـن الإسـتقلال الضـروري لأداء المهـام الموكلـة لهـا، مثـل مجلـس المحاسـبة الـذي هـو عبـارة عـن هيئـة تتمتـع بإختصـاص إداري وقضـائي فـي ممارسـة المهـام الموكلـة اليهـا وتتمتـع بالإسـتقلال الضـروري ضـمانا للموضـوعية والحيـاد والفعاليـة فـي أعماله.[2]

فالنفقـات الملتـزم بهـا فـي ميزانيـات جميـع هـذه المؤسسـات والإدارات تخضـع للرقابـة السـابقة التي يمارسها المراقب المالي عل مستوى كل منها.

الفرع الثاني: الميزانيات الملحقة

يجـوز أن تكـون موضـوع الميزانيـات الملحقـة العمليـات الماليـة لمصـالح الدولـة التـي لـم يضـف عليهـا القـانون الشخصـية الاعتباريـة والتـي يهـدف نشـاطها أساسـا إلـى إنتـاج بعـض المـواد وتأديـة بعـض الخـدمات المدفوعـة الـثمن، ويقـرر إنشـاء أو إلغـاء الميزانيـات الملحقـة بموجـب قـوانين الماليـة،[3] ومـن أمثلـة الميزانيـات الملحقـة فـي الجزائـر الميزانيـة الملحقـة للبريـد والمواصـلات سـابقا، مؤسسـة تسـيير الميـاه،

[1] ج ج د ش، الجريـدة الرسـمية، العـدد 67، 2009، المرسـوم التنفيـذي، **رقـم 09-374**، المـؤرخ فـي 16 نـوفمبر 2009، المعـدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 92-414، المادة 02، ص 03.

[2] الأمر رقم 95-20، ، **مرجع سبق ذكره**، المادة 03، ص 04.

[3] القانون رقم 84-17، **مرجع سبق ذكره**، المادة 44، ص 44.

وتـم إلغاؤهـا جميعـا، وآخرهـا ميزانيـة البريـد والمواصـلات بموجـب قـانون الماليـة لسـنة 2004، فـلا وجـود للميزانيات الملحقة حاليا في الجزائر.

فالمراقـب المـالي يقـوم بالرقابـة علـى النفقـات الملتـزم بهـا المدرجـة ضـمن الميزانيـات الملحقـة، سـواء كانـت هـذه النفقـات نفقـات إسـتغلال والتـي تطبـق عليهـا نفـس القواعـد الخاصـة بنفقـات التسـيير فـي الميزانيـة العامـة للدولـة، أو كانـت نفقـات إسـتثمار والتـي تخضـع كـذلك لـنفس القواعـد المطبقـة علـى نفقـات الإستثمار ذات الطابع النهائي وفق المخطط السنوي ما لم تقضي أحكام سنوية بخلاف ذلك.[1]

الفرع الثالث: الحسابات الخاصة بالخزينة

هـي نفقـات ذات طبيعـة مؤقـت مؤقتـة وبالتـالي نظـرا لطبيعتهـا فهـي لا تقيـد ضـمن الميزانيـة العامـة للدولـة، فهـي نفقـات مؤقتـة لا تلبـث أن تخـرج مـن الخزينـة وكـذلك بالنسـبة للإيـرادات التـي تحمـل نفـس الطـابع المؤقـت، علـى هـذا الاسـاس تفـتح حسـابات خـارج الميزانيـة العامـة هـذه العمليـات تسـمى الحسابات الخاصة للخزينة.[2]

إن فـتح وإقفـال الحسـابات الخاصـة للخزينـة لا يكـون إلا بموجـب قـوانين الماليـة وهـي التـي لهـا صلاحيات تحديد عددها وأيضا كيفية تسييرها، وتتمثل في خمسة أصناف وهي:

- الحسابات التجاري.
- حسابات التخصيص الخاص.
- حسابات التسبيقات.
- حسابات القروض.
- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية.[3]

[1] القانون 84-17، **مرجع سبق ذكره**، المادة 45، ص 45.

[2] يزيد محمد أمين، **الرقابـة السـابقة علـى النفقـات الملتـزم بهـا فـي الجزائـر-المراقـب المـالي نموذجـا**-، دار بلقيس، الجزائـر، 2014، ص 91.

[3] القانون 84-17، **نفس المرجع السابق**، المادة 48، ص 45.

إن عمليـات الحسـابات الخاصـة للخزينـة عـدا عمليـات القـروض والتسـبيقات، تخضـع مـن حيـث التـراخيص والتنفيـذ لـنفس الشـروط والأحكـام المقـررة التـي تخضـع لهـا عمليـات الميزانيـة العامـة للدولـة، لكن جميع هذه الحسابات تبقى خاضعة للرقابة السابقة للمراقب المالي في أصولها وخصومها.[1]

تعـرف الحسـابات الخاصـة للخزينـة العديـد مـن الاخـتلالات تمـس خاصـة أهـم صـنف منهـا هـو حسـابات التخصـيص الخـاص، وفـي هـذا الصـدد اشـار مجلـس المحاسـبة الـى بعـض الصـعوبات التـي واجهتـه اثنـاء تأديـة مهامـه ضـمن التقريـر السـنوي الصـادر سـنة 1995، علـى انهـا مشـوبة بـاختلالات تتعلق على سبيل المثال:

- ازدواجية الدفع.
- غياب أداء الخدمة.
-غياب وثائق الثبوتية.

وهـو مـا يؤكـد اللجـوء إلـى التغاضـي مـن طـرف الآمـرين بالصـرف مـن أجـل صـرف وإتمـام العمليـات المالية رغم كل التجاوزات التي تشوبها[2].

الفرع الرابع: الميزانيات اللامركزية

أولا: ميزانية الولاية

هـي عبـارة عـن جـدول تقـديرات الايـرادات والنفقـات السـنوية الخاصـة بالولايـة، وهـي عقـد تـرخيص وإدارة يسـمح سـير مصـالح الولايـة وتنفيـذ برنامجهـا الخـاص بـالتجهيز والاسـتثمار،[3] وتنفـذ ميزانيـة الولايـة خـلال السـنة الماليـة ابتـداءا مـن 01 جـانفي إلـى غايـة 31 ديسـمبر مـن نفـس السـنه لكـي يرخص استمرارها من اجل استيفاء تنفيذها الى:

- 15 مارس من السنه التالية لعملي التصفية وصرف النفقات.
- 31 مارس من السنه التالية لعملية التصفية وتحصيل الايرادات ودفع النفقات.

تخضـع لرقابـة المراقـب المـالي المتواجـد علـى مسـتوى كـل ولايـة النفقـات الملتـزم بهـا فـي ميزانيـه الولاية، سواء كانت ميزانيه تسيير أو ميزانيه تجهيز واستثمار.

---

[1] ابراهيم بن داود، **الرقابـة الماليـة علـى النفقـات العامـة بـين الشـريعة الاسـلامية والتشـريع**، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002-2003، ص 82.

[2] محمد امين يزيد ، **مرجع سبق ذكره**، ص 94.

[3] ج ج د ش، الجريـدة الرسـمية، العـدد 12، 2012، القـانون، رقـم 12-07، **المتعلـق بالولايـة**، المـؤرخ فـي 21 فبرايـر 2012، المادة 157، ص 24.

ثانيا: ميزانية البلدية

تعتبر البلدية الجماعة الاقليمية القاعدية في الدولة وتضطلع بمهام عامة تشمل أغلب مناحي الحياة، يسهر على تنفيذها مجلس منتخب يتمتع بصلاحيات واسعة وميزانية مستقلة،[1] ولم تصبح النفقات الملتزم بها في ميزانية البلدية تخضع للرقابة السابقة للمراقب المالي إلا بعد صدور المرسوم التنفيذي رقم 09- 374 والذي عدل وتمم المرسوم 92- 414، حيث كانت تمارس من طرف محاسب عمومي يسمى القابض البلدي[2].

وقد تم تنفيذ اجراءات توسيع الرقابة السابقة للمراقب المالي على البلديات تدريجيا وفقا لرزنامة حددها القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 09 مايو 2010 حيث:

-ابتداء من السنة المالية 2010 بالنسبة للبلديات مقر الولاية.

- ابتداء من السنة المالية 2011 بالنسبة لبلديات مقر الدوائر، وكذلك مقر البلديات مقر المقاطعات الادارية الخاضعة لسلطة ولاة منتدبين.

- ابتداء من سنة 2012 بالنسبة لكافة البلديات.[3]

وأمام الصعوبات التي واجهت توسيع الرقابة وفقا للرزنامة المسطرة ضمن المرسوم الوزاري المشترك المؤرخ في 09 ماي2010، خاصة تلك الصعوبات المتعلقة بتأطير المصالح الجديدة للرقابة المالية السابقة، تم تعديله بواسطه القرار الوزاري المشترك المؤرخ في02 مارس 2011 والذي عدّل الرزنامة السالفة الذكر في شطريها المتعلق بالبلديات مقر الدوائر وباقي البلديات لتصبح:

-ابتداءا من شهر أفريل سنة 2012 بالنسبة للبلديات مقر الدوائر بدل من السنه المالية 2011.

-ابتداءا من شهر أفريل سنة 2013 بالنسبة لباقي البلديات بدلا من السنة المالية 2012.

---

[1] محمد امين يزيد، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 96-97.

[2] ج ج د ش، القانون رقم 90-08، المؤرخ في 07 أفريل 1990، **المتعلق بالبلدية**، الجريدة الرسمية، العدد 15، 11 أفريل 1990، المادة 172.

[3] ج ج د ش، الجريدة الرسمية، العدد 37، 2010، القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 09 ماي 2010، **المتعلق بتحديد رزنامة الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها والمطبقة على ميزانيات البلديات**، ص34.

ثالثا: المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري

وهـي مؤسسـات تمـارس نشـاطات إداريـة محضـة، تخضـع للقـانون العـام فـي كـل تصـرفاتها حيـث يسـير موظفوهـا طبقـا للقـانون الأساسـي العـام للوظيفـة العموميـة، وتخضـع منازعاتهـا للقـانون الاداري وتعتبـر قراراتهـا قـرارات إداريـة، كمـا تخضـع فـي عقودهـا لقـانون الصـفقات العموميـة، نشـاطها الأساسـي هـو ممارسـة مهمـة المرفـق العـام لصـالح الدولـة باسـمها، هـذه الأخيـرة تراقـب أعمـال المؤسسـات العموميـة ذات الطابع الاداري.

تُسـير المؤسسـات العموميـة ذات الطـابع الاداري بواسـطة جهـازين، الأول تـداولي والآخـر تنفيـذي، الجهـاز التـداولي يتمثـل فـي جهـاز مجلـس الإدارة الـذي يعقـد جلسـاته مـرتين فـي السـنة، بالإضافة الى إمكانية استدعاء أطرافه للجلسات الاستثنائية بواسطه المدير، ومن بين مهامه:

- المصادقة على برنامج العمل السنوي.

- المصادقة على الميزانية الخاصة بالمؤسسة.

أمـا الجهـاز التنفيـذي فيتمثـل فـي الجهـاز المسـير الأعلـى للمؤسسـة ويسـمى عـاده المـدير أو المـدير العـام أو الـرئيس المـدير العـام، يسـهر الجهـاز التنفيـذي علـى تنفيـذ مـداولات مجلـس الإدارة أساسـا بالإضافة الى بعض المهام منها:

- تمثيل المؤسسة العمومية أمام العدالة ومختلف الهيئات الأخرى.

- تحضير الميزانية الخاصة بالمؤسسة.

- ممارسة مهام الأمر بالصرف.

- إبرام العقود والصفقات.

تتكـون ميزانيـة المؤسسـة العموميـة ذات الطـابع الاداري (EPA) مـن تسـيير الايـرادات والنفقـات، تمسـك محاسـبة المؤسسـات العموميـة ذات الطـابع الإداري وفـق قـوانين المحاسـبة العموميـة، ويتـداول موجوداتهـا الماليـة عـون محاسـب عمـومي وفقـا لمدونـه تحـدد عـادة بقـرار صـادر عـن الإدارة الوصـية،[1] وتخضـع النفقـات الملتـزم بهـا فـي المؤسسـات العموميـة ذات الطـابع الإداري قبـل الأمـر بصـرفها مـن طرف الآمر بالصرف لرقابة المراقب المالي كأصل عام.

[1] محمد أمين يزيد، **مرجع سبق ذكره**، ص 88.

كمـا تخضـع لرقابـة المراقـب المـالي ميزانيـات المؤسسـات العموميـة ذات الطـابع العلمـي والثقـافي والمهنـي وعلـى ميزانيـات مراكـز البحـث والتنميـة، والمؤسسـات ذات الطـابع العلمـي والتكنولـوجي والمؤسسـات العموميـة ذات الطـابع الصـناعي والتجـاري، والمؤسسـات العموميـة الاقتصـادية عنـدما تكلـف بإنجاز عملية ممولة من ميزانية الدولة،[1] وتكون رقابة بعدية في شكل رقابة الالتزامات الاحتياطية.

المطلب الثالث:إجراءات ونتائج الرقابة القبلية للمراقب المالي

يقـوم المراقـب المـالي بالرقابـة القبليـة علـى النفقـات الملتـزم بهـا والخاضـعة لـذلك، حيـث يقـوم بفحـص بطاقـة الالتـزام وسـندات الاثبـات المرفقـة بهـا والمقدمـة مـن طـرف الآمـرين بالصـرف، حيـث يـتم التحقـق مـن صـفة الآمـر بالصـرف، مطابقـة النفقـة للقـوانين والتنظيمـات المعمـول بهـا وتـوفر الاعتمـادات أو المناصـب الماليـة، ومـن التخصـيص القـانوني للنفـق، ومطابقـة مبلـغ الالتـزام للعناصـر المبينـة فـي الوثيقـة المرفقـة والتأكـد مـن وجـود التأشـيرات أو الآراء المسـبقة التـي سـلمتها السـلطة الإداريـة المؤهلـة لهـذا الغرض اذا كانت مفروضة قانونا.

تنتهـي عمليـة الفحـص والتـدقيق لمختلـف عناصـر مشـروع الالتـزام بتأشـيرة تظهـر علـى بطاقـة الالتـزام وسـندات الإثبـات المرفقـة عنـد الاقتضـاء إذا اسـتوفت الشـروط السـابقة الـذكر، وفـي حالـة العكـس يكـون الالتـزام موضـوع رفـض مؤقـت أو نهـائي حسـب الحالـة، وفـي الحالـة الاخيـرة يمكـن للآمـر بالصـرف أن يتغاضى عن الرفض النهائي تحت مسؤوليته.

الفرع الأول: إجراءات تطبيق الرقابة المالية القبلية للمراقب المالي.

تعتبـر الرقابـة القبليـة للنفقـات الملتـزم بهـا مـن أحسـن الوسـائل الرقابيـة قبـل تنفيـذ النفقـات العموميـة فهـي بـذلك تمنـع وقـوع الأخطـاء، والتـي قـد يترتـب عليهـا أضـرار خطيـرة تمـس المـال العـام، ولـذلك سنتطرق في هذا الفرع إلى التعرف على أسلوب الرقابة القبلية المتبع في الرقابة المالية .

- إجراءات مراقبة تنفيذ النفقات:

تنقسـم النفقـات الخاضـعة للرقابـة السـابقة إلـى نـوعين، همـا نفقـات التسـيير ونفقـات التجهيـز، والهـدف مـن إخضـاع هـذه النفقـات للرقابـة الماليـة القبليـة هـو التأكـد مـن مـدى إحتـرام الضـوابط والحـدود القانونية المعمول بها من أجل ضمان ضبط الإنفاق العام وترشيده.

[1] المرسوم التنفيذي 09-374، **مرجع سبق ذكره**، المادة 03، ص04.

1- الرقابة على تنفيذ نفقات التسيير:

تضـمن نفقـات التسـيير تغطيـة التكـاليف العاديـة والضـرورية لتسـيير المصـالح، وهـي تنقسـم الـى ثلاث نفقات وهي:

- **نفقات المستخدمين:** والتي تخص أجور الموظفين والمنح والعلاوات.

-**نفقـــات تســـيير المـــوارد البشـــرية:** وهـــي عبـــارة عـــن ملفـــات المـــوظفين التـــي تخـــص الترسـيم، التعيين،التقاعد...الخ.

-**نفقات تسيير المصالح:** والتي تتضمن صيانة المباني، لوازم المكتب، لوازم الاعلام الآلي...الخ.

وعلـى هـذا النحـو والتقسـيم تـتم عمليـة الرقابـة القبليـة مـن طـرف المراقـب المـالين حيـث فـي بدايـة كـل سـنة ماليـة ترسـل المؤسسـات إلـى المراقبـة الماليـة وثـائق ممضـية مـن طـرف الآمـر بالصـرف والمتمثلة في:

-مستخرج أمر بالتفويض:

بحيـث أن فـي كـل وزارة يـتم تقسـيم الاعتمـادات الخاصـة بهـا والمبينـة فـي ميزانيـة الدولـة والمؤشـر من طرف مصالح – وزارة المالية – على المصالح الخارجية لها وتبويبها.

- وثيقه الميزانية:

والمبـين فيهـا الشـق القـانوني الـذي يحـدد الطبيعـة القانونيـة المقسـمة إلـى فصـول ومـواد (مدونـة الميزانيـة)، والشـق المـالي الـذي يحـدد الاعتمـادات الماليـة الممنوحـة فـي كـل فصـل مـن طـرف الآمـر بالصـرف الرئيسـي (القطـاع الـوزاري)، ومقسـمة إلـى مـواد مـن طـرف الآمـر بالصـرف الثـانوي (المؤسسـات التابعة للقطاعات الوزارية).

وبعـد دراسـة الوثـائق السـابقة الـذكر والتأكـد مـن مطابقـة وثيقـة الميزانيـة مـع مدونـة الميزانيـة والاعتمـادات الممنوحـة وكـذلك التقسـيم المسـتخرج مطـابق للميزانيـة، حيـث تتحصـل هـذه الوثـائق علـى تأشـيرة المراقـب المـالي. بعـد الإجـراءات السـابقة الـذكر والمتعلقـة بحصـولها علـى تأشـيرة المراقـب المـالي، تسـتطيع المؤسسـات القيـام بصـرف اعتماداتهـا وذلـك بعـد إرسـالها فـي شـكل مشـاريع للمراقـب الماليـة لدراستها والتدقيق فيها.

- كيفية الرقابة المالية على تنفيذ كل نفقة من النفقات التسيير

1-الرقابة على نفقات المستخدمين:

نفقـــات المســـتخدمين التـــي تخـــص أجـــور المـــوظفين والمـــنح، والمعاشـــات، والتكـــاليف الاجتماعية...الخ

ولصـرف هـذه الاعتمـادات يجـب أن ترسـل إلـى المراقبـة الماليـة فـي شـكل مشـاريع مرفقـة بـأوراق ثبوتيـه تخـص كـل مشـروع للتـدقيق فيهـا ودراسـتها، فمـثلا أجـور المـوظفين ترسـل هـذه الأخيـرة إلـى المراقبـة المالية وفي البداية يقوم المراقب المالي بمراعات الخطوات التالية:

- ✓ **-الأخـــذ بالحســـاب:** والـذي هـو عبـارة عـن أول بطاقـة التـزام للتكفـل بالاعتمـادات الماليـة الممنوحـة بعـد تقسـيمها، وتحتـوي كـل بطاقـة علـى مـادة واحـدة بحيـث يقـوم المراقـب المـالي بالتـدقيق فـي موضـوع البطاقـة (الاعتمـادات الماليـة المخصصـة لبـاب الأجـور والـذي يرمـز بـالرقم 01، ويكـون فيهـا إمضـاء الأمـر بالصـرف، ويجـب أن يكـون التـاريخ فـي السـنة الماليـة الحالية ومبلغ الاعتماد يجب ان يكون مطابق للاعتمادات الممنوحة للمادة في الميزانية.

وعنـد التأكـد مـن صـحة بطاقـة الأخـذ بالحسـاب يـتم فـتح حسـاب للالتـزام بـأجور المـوظفين، ولكـن لا يمكن صرف هذه الأجور قبل دراسة وتدقيق المراقب المالي في:

- ✓ **بطاقـــه الالتـــزام:** و يرمـز لهـا بـرقم 02 محـددة التـاريخ والموضـوع ومبلـغ الالتـزام، وبهـا مكـان لتأشيره المراقب المالي.
- ✓ **مصـــفوفة الأجـــور:** تكـون محـددة الشـكل مـن طـرف وزارة الماليـة تتضـمن حالـة المـوظفين ومطابقـة للقـوائم الإسـمية للمؤسسـة، والخاصـة بالسـنة الحاليـة وهـي مسـتمدة مـن التعليمـة رقـم 10 الصادرة عن وزارة المالية في 09 ماي 1995.

مصفوفة الأجور عبارة عن خمس صفحات هي:

- **الصـــفحة الاولـــى الواجهـــة:** نجـد فيهـا صـفة الآمـر بالصـرف، مـدة المصـفوفة تكـون مـن 01 جـانفي الـى غايـة 31 ديسـمبر، الحوصـلة الماليـة للأبـواب المـراد الالتـزام بهـا، طريقـة الـدفع ومكان مخصص لتأشيرة المراقب المالي.
- **الصـفحة الثانيـة اسـماء المسـتفيدين:** رتـبهم، تصـنيفهم وكـذلك تشـمل الأجـور الأساسـية مثـل: الأجر القاعدي، منحة الخبرة المهنية استفادة ذوي الحقوق.
- **الصفحة الثالث:** خاصة بالمنح والعلاوات.

- **الصفحة الرابعة:** تشمل جميع المنح والعلاوات ذات الطابع العائلي.
- **الصفحة الخامسة:** حوصلة عامة لكل الصفحات.

إضـافة إلـى أن كـل مصـفوفة تكـون مرفقـة بالالتزامـات الخاصـة بالضـمان الاجتمـاعي، صـندوق البطالـة، التقاعـد، بالإضـافة الـى الالتزامـات الخاصـة بالخـدمات الاجتماعيـة (الخـدمات الاجتماعيـة، التقاعد المسبق، السكن الاجتماعي).

بعـد أن يقـوم موظـف المراقبـة الماليـة بحسـاب مجمـوع كـل عمـود مـن المصـفوفة التأكـد مـن صـحة ومطابقـه المبـالغ الموضـحة بالواجهـة، يـتم التأشـير مـن طـرف المراقـب المـالي علـى مشـروع أجـور المـوظفين، وهكـذا يـتم صـرف هـذا الاعتمـاد، وبـنفس الاجـراءات يقـوم المراقـب المـالي بالتأشـير علـى مشاريع المعاشات والمنح والتكاليف الاجتماعية للموظفين.

2- مراقبه تسيير الموارد البشرية:

مراقبـة تسـيير المـوارد البشـرية يعنـي دراسـة ملفـات المـوظفين والتغيـرات الخاصـة فيهـا ومـن ناحيـة تعيـين مـوظفين جـدد، أو ترسـيم المتربصـين، تقاعـد، انتـداب، ترقيـة، عطـل مرضـية طويلـة المـدى، استيداع، وكـل هـذا يرسـل للمراقـب المـالي فـي شـكل مشـاريع، فمـثلا بالنسـبة لمشـروع قـرار توظيـف جديـد، خـلال سـنة 2015 كـان هنـاك منصـب شـاغر برتبـة متصـرف إداري فـي البلديـة، فأعلنـت هـذه الأخيـرة عـن مسـابقة توظيـف خـارجي علـى أسـاس الاختبـار وبعـد إجـراء جميـع مراحـل التوظيـف العمـومي بالولايـة تـم الاعـلان عـن النـاجح فـي المسـابقة، وتـم اسـتدعائه لإمضـاء محضـر التنصـيب، ثـم تعيينـه فـي رتبـة متصـرف، بعـدها أرسـل الملـف للمراقـب المـالي النتـائج لدراسـتها والتأشـير علـي مقـرر توظيـف المعنـي، وقد تضمن الملف الأوراق الثبوتية التالية:

- وثيقة تثبت توفر المنصب المالي الشاغل في البلدية.
- اعلان عن توظيف.
- محضر فتح مسابقة التوظيف.
- مقرر توظيف عن طريق المسابقة على أساس الاختبار.
- إضافة الى الملف الشخصي للناجح في المسابقة.

وتكـون المراقبـة علـى أسـاس صـحة هـذه الوثـائق وقوانينهـا ومشـروعيتها وكـذلك التأكـد مـن ملفـات الناجحين والتأهيل القانوني والعلمي لهم.

أمـا بالنسـبة لمشـروع الترقيـة، فيجـب أن تتـوفر المؤسسـة علـى المنصـب المـالي الأعلـى للترقيـة، ويجـب أن يكـون شـاغرا، ففـي سـنة 2016، تـم ترقيـة متصـرف فـي بلديـة عـن طريـق الامتحـان المهنـي

إلـى رتبـة متصـرف رئيسـي والـذي قـام المراقـب المـالي بالتـدقيق فـي الوثـائق التـي تثبـت مـا سـبق مـع بطاقـة الالتزام تحمل موضوع الترقية.

ونفس الشيء بالنسبة الى مشروع الترسيم، فيجب دراسة الأوراق الثبوتية التالية:

- بطاقة الالتزام موضح فيها عنوان مشروع قرار ترسيم ممضية من طرف الآمر بالصرف.
- مشروع قرار الترسيم غير ممضي مبين فيه أن الموظف قد مرّ بفترة التربص.
- قرار التوظيف.
- محضر اجتماع اللجنة المتساوية الأعضاء الخاصة بالترسيم.

بالنسـبة لكـل هـذه المشـاريع سـالفة الـذكر، فيجـب ان لا تحتـوي علـى أخطـاء لكـي يقـوم المراقـب المالي بتأشيرها.

3-مراقبة نفقات تسيير المصالح:

فـي تسـيير المصـالح تكـون هنـاك الرقابـة الماليـة علـى فـواتير شـراء تجهيـزات ولـوازم مكتـب، فـواتير الكهربـاء، المـاء، الهـاتف، النقـل ...الـخ، ففـي سـنة 2018 أرادت إحـدى البلـديات اقتنـاء لـوازم مكتـب مـن أجـل تسـيير المصـلحة، وحتـى تسـتطيع هـذه الأخيـرة إتمـام العمليـة قامـت بإرسـال الأوراق الثبوتية التالية للمراقبة المالية:

- بطاقة التزام مبين فيها موضوع العملية: شراء...الخ.
- فاتورة شكلية للشراء مفصل فيها جميع المشتريات وعددها والثمن الوحدوي والإجمالي.
- يقـوم المراقـب المـالي بالتـدقيق فـي الفـاتورة الشـكلية مـن خـلال التأكـد مـن عقلانيـة الـثمن الوحـدوي للمشـتريات وحسـاب الـثمن الاجمـالي، مـع إضـافة قيمـة الرسـم علـى القيمـة المضـافة، مـع التأكـد مـن صـفة المتعامـل المتعاقـد وامضـاءه والـرقم الجبـائي الخـاص بـه علـى الفـاتورة الشـكلية وبطاقـة الإلتـزام، حسـب مـا جـاء بـه المرسـوم التنفيـذي 05-468 الـذي يحـدد شـروط تحريـر الفـاتورة وسـند التحويـل ووصـل التسـليم والفـاتورة الشـكلية وكيفيـة ذلـك، وكـذلك تـاريخ الفـاتورة وبطاقـة الالتـزام ومقارنـة موضـوع ومبلـغ بطاقـة الالتـزام مـع الفـاتورة وبهـذا بعـض التأكـد مـن صـحة هـذه الفـاتورة، تتحصـل علـى تأشـيرة المراقـب المـالي وبهـذا تسـتطيع المؤسسـة تنفيـذ النفقـة وتسـديد مسـتحقاتها، كمـا يمكـن أن تـتم عمليـة الشـراء فـي شـكل مشـروع اتفاقيـة أو صـفقة علـى حسـب مبلغ الشراء .

وفـي آخـر السـنة الماليـة مـن كـل سـنة، تقـوم المؤسسـات الخاضـعة للرقابـة الماليـة السـابقة، بإرسـال قـوائم اسـمية للمراقبـة الماليـة، توضـح فيهـا حركـة التوظيـف فـي المؤسسـة مـن مشـاريع تعيـين أو

ترقيـة، أو تقاعـد...الـخ وهـذا مـن أجـل تحديـد جميـع المـوظفين المنتمـين لهـا وكـذا تحديـد وضـعيات كـل واحد منهم، إلى جانب الإستعانة بها في مراقبة نفقات التسيير للسنة القادمة.

2-الرقابة على تنفيذ نفقات التجهيز:

فـي حالـة الرقابـة الماليـة لـدى بلديـة خمـيس الخشـنة، فإننـا نجـد البلـديات هـي الوحيـدة المعنيـة بتنفيـذ هـذا النـوع مـن النفقـات، حيـث بعـد أن تقـوم بتسـجيل العمليـة (الخاصـة بـالتجهيزات) علـى مسـتوى مديريـة البرمجـة والميزانيـة، تقـوم بإعـداد بطاقـة إلتـزام للمراقبـة الماليـة تحتـوي علـى مقـرر تسـجيل العمليـة وهـذا لفـتح عمليـة بعنـوان: دراسـة، إنجـاز وتجهيـز، ويتأكـد المراقـب المـالي مـن صـحة مقـرر تسـجيل العملية وبطاقة الإلتزام من خلال:

- الرقم الثابت والرقم التحليلي في مقرر تسجيل العملية، ومطابقة الأخير مع بطاقة الالتزام.
- مطابقة اسم العملية في الوثيقتين.

كلفـة العمليـة وتقسـيمها، حيـث يجـب التأكـد مـن صـحة المجمـوع وكـذا مقارنتـه مـع المبلـغ وهيكلـة والكلفـة في مقرر تسجيل العملية.

- التاريخ ومقر الإنجاز.
- إمضاء الوالي.

بعـد تأكـد المراقـب المـالي مـن صـحة مـا سـبق، تفـتح العمليـة دراسـة، إنجـاز وتجهيـز وذلـك بعـد منحها التأشيرة

الفرع الثاني: نتائج الرقابة القبلية للمراقب المالي

أولا: منح التأشيرة

تتمثـل تأشـيرة المراقـب المـالي فـي الفعـل الـذي بموجبـه يضـع ختمـه وإمضـاءه علـى الوثـائق المتضـمنة الإلتـزام بالنفقـات ليؤكـد صـحتها، وتعـد هـذه المهمـة أساسـية لعمـل المراقـب المـالي، وبعـد أن يتأكـد مـن صـحة الوثـائق والالتزامـات والتـي تبقـى بحوزتـه لمـدة أقصـاها 10 ايـام مـع إمكانيـة تمديـدها لـ10 أيـام أخـرى فـي الحـالات الإسـتثنائية للملفـات المعقـدة ومـن ثـم يقـوم المراقـب المـالي بمـنح التأشـيرة بالكيفية التالية:

- ✓ وضع ختم وإمضاء المراقب المالي على بطاقة الإلتزام.
- ✓ وضع الختم على الوثائق الثبوتية.

- ✓ مـنح رقـم وتـاريخ طبقـا لسـجل موضـوع لـذلك موضـوع لـدى مكتـب محاسـبة الالتزامـات والتحليـل والتلخيص، مع تسجيل محتوى التأشيرة (التخصيص الميزانياتي، بيان العملية).
- ✓ التسجيل المحاسبي لبطاقة الإلتزام المؤشرة.

ثانيا: الرفض المؤقت

يكـون الـرفض المؤقـت فـي حالـة الأخطـاء الغيـر مـؤثرة او غيـاب بعـض وثـائق الثبوتيـة، ويمكـن للآمـر بالصـرف فـي هـذه الحالـة أن يتـدارك النقـائص المسـجلة علـى اقتـراح الالتـزام بعـد تلقيـه الإشـعار بالرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، حيث يبلغ الرفض المؤقت في الحالات الآتية:

- اقتراح الالتزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابله للتصحيح.
- انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة.
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة.

يجـب أن تحتـوي مـذكرة الـرفض التـي يرسـلها المراقـب المـالي إلـى الآمـر بالصـرف علـى كـل الملاحظـات التـي عاينهـا وكـذا المراجـع والنصـوص المتعلقـة بـالملف المـدروس، والتـي ادى عـدم احترامهـا إلـى رفـض التأشـيرة، كمـا لا يجـب أن يكـون الـرفض المؤقـت المبلـغ مـن طـرف المراقـب المـالي للآمـر بالصرف مكرر.

وهنـا تأخـذ الرقابـة الماليـة بُعـد يقتـرب مـن التكـوين ويصـبح دور المراقـب المـالي بيـداغوجيا يسـاهم بواسطة الممارسة برفع مستوى الأداء، وبذلك يجعل خبرته القانونية والمالية في خدمة الادارة المُراقبة.

ثالثا: الرفض النهائي

يكـون الـرفض نهـائي فـي حـالات وجـود التجـاوزات الغيـر قابلـة للتصـحيح مـن طـرف الآمـر بالصـرف، لأنهـا تمـس أوامـر جوهريـة فـي مشـروع الالتـزام، وكـذلك عـدم تصـحيح الأخطـاء الـواردة فـي الرفض المؤقت مرتين، حيث يعلل الرفض نهائي كما يلي:

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام لقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- عدم توفر الاعتمادات او المناصب المالية.
- عدم احترام الامر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

وعليـه يقـوم المراقـب المـالي بتحريـر مـذكرة كتابيـة تتضـمن الملاحظـات التـي عاينهـا وكـذا مراجـع النصـوص المتعلقـة بـالملف المـدروس، والتـي أدّى عـدم احترامهـا إلـى رفـض التأشـيرة نهائيـا وإرسـالها للآمر بالصرف لتمكن من معرفة أسباب الرفض النهائي.

كمـا يجـب علـى المراقـب المـالي فـي حالـة الـرفض النهـائي أن يرسـل نسـخة مـن الملـف مرفقـا بتقريـر مفصـل إلـى الـوزير المكلـف بالميزانيـة، والـذي يمكـن لـه إعـادة النظـر فـي الـرفض النهـائي إن كـان غير مؤسس.

رابعا: تجاوز الرفض (التغاضي)

سـلطة التغاضـي هـو الإجـراء الـذي يقـوم بـه الآمـر بالصـرف بموجبـه لا يوقـف الـرفض النهـائي للمراقـب المـالي مسـار صـرف النفقـة، علـى أن يتحمـل الآمـر بالصـرف المسـؤولية كاملـة. حيـث أن الـرفض النهـائي للالتـزام بالنفقـات قـد يجعـل بإمكـان الآمـر بالصـرف تجـاوز هـذا الـرفض عـن طريـق التغاضـي وذلـك تحـت مسـؤوليته وبمقـرر يعلـم بـه الـوزير المكلـف بالميزانيـة، ويرسـل الملـف الـذي يكـون موضـوع التغاضـي مباشـرة حسـب كـل حالـه، إلـى الـوزير أو الـوالي أو رئـيس المجلـس الشـعبي البلـدي المعني.

كمـا يقـوم الآمـر بالصـرف بإرسـال الإلتـزام مرفقـا بمقـرر التغاضـي إلـى المراقـب المـالي قصـد وضـع تأشـيرة الأخـذ بالحسـبان، مـع الإشـارة إلـى رقـم التغاضـي وتاريخـه. ويجـب علـى المراقـب بعـد تأشـيرة الأخـذ بالحسـبان إرسـال نسـخة مـن ملـف الإلتـزام مرفقـا بتقريـر مفصـل إلـى الـوزير المكلـف بالميزانيـة، والـذي بـدوره يقـوم بإرسـال نسـخة مـن الملـف الـذي كـان موضـوع التغاضـي إلـى المؤسسـات المتخصصـة في رقابة النفقات العمومية (مجلس المحاسبة).

إن عمليـة التغاضـي محفوفـة بالمخـاطر وتحـوي مسـؤولية جسـيمة، كمـا أنهـا ليسـت مطلقـة بـل هـي مقيـدة، حيـث لا يمكـن الحصـول علـى التغاضـي فـي حالـة الـرفض النهـائي بسـبب عنصـر مـن العناصـر التـي تضـمنتها المـادة 19 مـن المرسـوم التنفيـذي92- 414 المـؤرخ فـي 14 نـوفمبر 1992 وهي:

- صفة الآمر بالصرف.

- عدم توفر الاعتمادات الكافية أو انعدامها.

- التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.

- إنعدام وثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.

- التخصـيص غيـر القـانوني للإلتـزام، بهـدف إخفـاء وإمـا تجـاوز الإعتمـادات وإمـا تعـديل لهـا أو تجـاوز لمساعدات مالية في الميزانية.

خامسا: تقييم رقابة المراقب المالي

تعتبر رقابة المراقب المالي رقابة ذات الطابع وقائي يعالج الأخطاء في المرحلة التحضيرية قبل نفاذ العمل، ويتعامل مع القضايا المعروضة على رقابته بما يكفل حماية المال العام من الهدر، خصوصا في الظروف التي تكون فيه الدولة أمام حالة نقص في الموارد وتزايد أوجه الانفاق، فهي تمكن من اكتشاف الأخطاء والإنحرافات المقصودة وغير المقصودة من الآمرين بالصرف وتعمل على تصحيح مسبباتها ومنع وقوعها، فهي تهدف إلى الحيلولة دون حدوث التجاوزات المالية بكل أنواعها من خلال التأكد من مطابقة عمليات الالتزام بالنفقات مع القوانين والتنظيمات السارية.

بالرغب من الايجابيات العديدة التي يتسم بها عمل المراقب المالي إلا انها لا تخلو من بعض العيوب والتي يتلخص في:

– رقابة المراقب المالي رقابة شكلية، تقتصر على الجانب الشكلي للنفقة دون مراعاة لجانب الملائمة.

– رقابة تخص جانب النفقات العمومية دون الايرادات العمومية.

– رقابة تسبب عرقل تنفيذ الأعمال وانجازها بالسرعة المطلوبة، من خلال عرقلة سرعة صرف النفقة العمومية.

– يعتبر حق التغاضي الممنوح للآمرين بالصرف من بين الإجراءات التي تحد من فعالية رقابة المراقب المالي.

بالرغم من العيوب التي تشوب عمل المراقب المالي إلا أنها تبقى رقابة ذات أهمية بالغة لكونها رقابة وقائية بالإضافة لما يقدمه المراقب المالي من استشارات مالية للآمر بالصرف ووزير المالية لما يتمتع به من خبره وتخصص في هذا المجال.

سادسا : أهداف الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها

تهدف الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها الى تحقيق مايلي:

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر الى التشريع المعمول به .
- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية.
- التحقق مسبقا من توفر الإعتمادات المالية.
- ترشيد النفقات وحمايتها من التبديد والإختلاس.
- اثبات صحة النفقة بوضع التأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقة أو تعديل رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة النفقة .

- إعـلام الـوزير المكلـف بالماليـة شـهريا بصـحة توظيـف النفقـات والوضـعية العامـة للاعتمـادات المفتوحة و النفقات الموظفة .

وفـي الأخيـر نشـير علـى أنـه يجـب أن تكـون كـل نفقـة مرفقـة بملـف يتضـمن تفاصـيل هـذه النفقـة مـع الوثـائق المبـررة حتـى تسـهل تحقيقـات ومراجعـات المراقـب المـالي، إضـافة إلـى تفـادي الأخطـاء والمخالفات التي يمكن الوقوع فيها.

الفرع الثالث: المهام الأخرى التابعة للمراقب المالي

فضـلا عـن الأعمـال التـي يقـوم بهـا المراقـب المـالي فـي مجـال الرقابـة والتـدقيق، فإنـه مكلـف بموجـب أحكـام قـانون المحاسـبة العموميـة والمرسـوم التنفيـذي رقـم 92 – 414، بـبعض المهـام الأخـرى التي تساعدهم على القيام بصلاحياتهم الرقابية، وفيما يلي نذكر هذه المهام:

أولا: مسك المحاسبة

فـي إطـار ممارسـة المراقـب المـالي لمهامـه المرتبطـة بالرقابـة والتـدقيق، يقـوم المراقـب المـالي إضـافة الـى ذلـك وطبقـا للمـواد 27، 28 و 29 مـن المرسـوم التنفيـذي رقـم 92– 414 بمسـك محاسـبة الالتـزام بالنفقـات، والهـدف مـن مسـك محاسـبة الالتـزام بالنفقـات، هـو تحديـد مبلـغ الالتـزام بالنفقـات التـي تمـت مـن الاعتمـادات المسـجلة فـي ميزانيـة التسـيير فـي كـل وقـت أو فـي تسـجيل البـرامج ومبلـغ الأرصـدة المتوفرة.

1) مسك محاسبة الالتزام بالنفقة في مجال النفقات التسيير (انظر الملحق رقم 01)

- ❖ الإعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الفصول والمواد.
- ❖ إرتباط الاعتمادات.
- ❖ تحويل الاعتمادات.
- ❖ التفويضات بالاعتمادات التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين.
- ❖ الإلتزام بالنفقات التي تمت.
- ❖ الأرصدة المتوفرة.

2) مسك الالتزام بالنفقات في مجال نفقات التجهيز والاستثمار: (انظر الملحقه رقم 02)

- ❖ الترخيصات بالبرامج وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية.
- ❖ التفويضات بتراخيص البرامج.
- ❖ الأرصدة المتوفرة.

ثانيا: الدور الاستشاري للمراقب المالي

يقوم المراقب المالي بدور المستشار المالي للأمرين بالصرف، ذلك تطبيقا لأحكام المواد 58 من القانون 90- 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ويتمثل ذلك في جلب انتباه الآمرين بالصرف حول مقتضيات التشريع والتنظيم المعمول بهما في المجال المالي والميزاني وتقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبروه انحراف عن قواعد حسن التسيير.

ثالثا: إعلام وزير المالية

إضافة إلى المهام السابقة، وتطبيقا لأحكام المواد 24, 25 و26 من المرسوم التنفيذي رقم 92- 414 فإن المراقب المالي يقوم بـ:

- إرسال إلى الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية) حالات دورية معدة لإعلام المصالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات وبتعداد المستخدمين.

- إرسال إلى الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية) على سبيل العرض، وإلى الآمرين بالصرف على سبيل الاعلام، تقريرا يستعرض فيه شروط التنفيذ والصعوبات التي لقيها إن وجدت في مجال تطبيق التنظيم والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية وكذا كل الاقتراحات التي من شانها أن تحسن شروط صرف الميزانية.

- وكنتيجة لكل ذلك، تعد المصالح المختصة التابعة للوزير المكلف بالميزانية تقريرا ملخصا عاما يوزع على مجموع الإدارات المعنية ومؤسسات الرقابة.

رابعا: الرقابة الخاصة

فضلا عن مهام الرقابة السابقة التي يقوم بها المراقب المالي، هناك رقابة خاصة يمارسها المراقب المالي تجمع بين الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة وذلك لتسهيل قواعد الانفاق العمومي.

وهذا النوع من الرقابة يطبق على بعض النفقات، تحدد قائمة هذه النفقات عن طريق قرار وزاري مشترك، والملتزم بها من طرف المؤسسات العمومية ذات طابع علمي، ثقافي ومهني (الجامعة) والمؤسسات الصحية (القطاع الصحي، المؤسسات الإستشفائية المتخصصة والمراكز الإستشفائية الجامعية).

تمارس هذه الطريقة من الرقابة على مرحلتين:

- **المرحلـــة الأولـــى:** أخـذ بالحسـاب للنفقـات علـى شـكل التـزام مؤقـت فـي حـدود الاعتمـادات المفتوحة.
- **المرحلـــة الثانيـــة:** وبعـد، عنـد انقضـاء كـل سداسـي (بالنسـبة للمؤسسـات العموميـة ذات الطـابع العلمـي والثقـافي والمهنـي) وكـل ثلاثـي (بالنسـبة لمؤسسـات الصـحة) مـن السـنة الميزانيـة المعتبـرة ، فتنجز المراقبة من خلال الوثائق من طرف المراقب المالي وتعقب بتأشيرة التسوية.[1]

[1] وزارة المالية، **وجيز مراقبة النفقات الالزامية**، المديرية العامة للميزانية، الطبعة ديسمبر 2007، ص 135.

خلاصة الفصل

بعـد دراسـتنا التطبيقيـة بمصـلحة المراقبـة الماليـة والتـي مـن خلالهـا تـم التوصـل لمعرفـة كيفيـة مراقبـة المراقبـة الماليـة السـابقة علـى تنفيـذ النفقـات العموميـة والتـي علـى إثرهـا تقـوم بتسـيير وترشـيد النفقات العمومية من اجل المحافظة على المال العام وحمايته.

وإن مصـلحة المراقبـة الماليـة تقـوم علـى الرقابـة القبليـة علـى الالتـزام بالنفقـات العموميـة، وتقـوم بفحـص بطاقـة الالتـزام وسـندات الاثبـات المرفقـة المقدمـة لهـم مـن طـرف الامـرين بالصـرف، حيـث يـتم تحقيـق الامـر بالصـرف، والمفـوض القـانوني عنـد الاقتـراض، وتبقـى شـروط هـذه التأشـيرة فـي آجـال اقصـاه 10 أيـام وهنـاك حـالات اسـتثنائية بالنسـبة للحـالات المعقـدة، التـي تتطلـب فحـص وتـدقيق معمـق، بالإضـافة الـى المهـام التـي يقـوم بهـا المراقـب المـالي علـى اثبـات مشـروعية النفقـات العموميـة عـن طريـق قبـول او رفـض، والـرفض قـد يكـون مؤقـت او نهـائي إلا بعـض حـالات الـرفض النهـائي للالتـزام بالنفقات، يمكن للآمر بالصرف ان يتغاضى وذلك تحت مسؤوليته يكون حسب الحالة.

كـذا للمراقـب المـالي مجـالات اخـرى خاصـة يقـوم بمراقبتهـا والتـي تجمـع بـين المراقبـة السـابقة والرقابة اللاحقة لتسهيل قواعد الانفاق العمومي.

مـن خـلال هـذه الدراسـة نسـتخلص مـدى أهميـة رقابـة المراقـب المـالي الـذي يسـهر علـى حسـن تسيير وترشيد النفقات العمومية التي كلها تصب في حماية المال العام.

الخاتمة

الخاتمة

مـن خـلال دراسـتنا لهـذا الموضـوع، حاولنـا إعطـاء حوصـلة شـاملة حـول الرقابـة الماليـة علـى النفقـات العموميـة خاصـة بعـد تزايـد أهميتهـا فـي نظـام الدولـة كـون الدولـة تتـدخل فـي الاقتصـاد عـن طريـق الإنفاق العام لتجسيد أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

وبغيـة الوصـول إلـى الأهـداف المنشـودة لابـد مـن إخضـاع كـل مراحـل تنفيـذ النفقـة إلـى الرقابـة وذلـك لتحقيـق الاسـتغلال الأمثـل لهـذه النفقـات فـي الإيطـار القـانوني المعمـول بـه،وتحمل الرقابـة معنـى الإشـراف،الفحص والمراجعـة مـن أجـل الاسـتخدام الأمثـل للأمـوال العموميـة، حيـث تـأتي مختلـف الأجهـزة الرقابيـة لهـذه التـي أتـى بهـا المشـرع الجزائـري لكشـف الأخطـاء والثغـرات لتفاديهـا قبـل حـدوثها وكـذلك ضـمان عـدم تكرارهـا دون أن تخـل بالتسـيير الحسـن لمصـالح الرقابـة، وفـي الأخيـر تطرقنـا إلـى جهـاز مـن الأجهـزة الرقابيـة وهـي الرقابـة السـابقة للنفقـات التـي يشـرف عليهـا المراقـب المـالي الـذي يكـون لـه دور فعال في تحقيق وحسن سير النفقات.

بنـاءا علـى ماسـبق، وفـي ضـوء مـا أشـارت إليـه دراسـتنا مـن تنفيـذ النفقـات العموميـة، فإنـه تبـين لنـا مـدى أهميـة الـدور الـذي تلعبـه الرقابـة الماليـة علـى النفقـات العموميـة فـي الحفـاظ علـى المـال العـام، كمـا أنـه تعـدد صـور الرقابـة واخـتلاف أجهزتهـا يجعـل منهـا رقابـة أكثـر فعاليـة، فـإن كانـت الرقابـة الماليـة السـابقة تسـتند إلـى" الوقايـة خيـر مـن العـلاج " أي تهـدف إلـى تجنـب الآمـر بالصـرف الوقـوع فـي الأخطـاء والتجـاوزات، فـإن الرقابـة اللاحقـة تعمـل علـى كشـف الأخطـاء والتجـاوزات فـي حالـة حـدوثها ومعالجـة أسـبابها ومـن هنـا توصـلنا إلـى إثبـات صـحة الفرضـيات التـي تـم صـياغتها فـي بدايـة الدراسـة كما يلي:

1- النفقـات العموميـة عبـارة عـن مبلـغ نقـدي يصـدر مـن شـخص عـام. الهـدف منهـا إشـباع الحاجـات العامة ومن ثم تحقيق المنفعة العامة وبالتالي من خلال هذه النتيجة تم إثبات صحة الفرضية الأولى.

2- الهـدف الأساسـي مـن إخضـاع النفقـات العموميـة للرقابـة الماليـة هـو الحفـاظ علـى المـوارد العامـة مـن التبـذير والإسـراف وسـوء التسـيير، الأمـر الـذي أضـحى مطلبـا أساسـيا سـواء فـي الـدول المتقدمـة أو الـدول النامية التي هي أحوج ما تكون إليه لتحقيق الإقلاع المنشود والتنمية الشاملة.

ـ الهـدف مـن الرقابـة لـيس فقـط تسـليط العقوبـات علـى المخالفـات والأخطـاء التـي يرتكبهـا الموظفـون القـائمون علـى تنفيـذ النفقـات العامـة، بـل أيضـا تقـديم النصـح لهـم لتفـادي الأخطـاء مسـتقبلا وضـرورة تحقيق النفقة لغايتها وهذه النتائج أثبتت صحة الفرضية الثانية.

3- الجزائـر كغيرهـا مـن الـدول تسـعى جاهـدة للاسـتعمال العقلانـي للأمـوال العموميـة مـن خـلال مـا وضـعته مـن أجهـزة رقابيـة تشـرف علـى مراقبـة تنفيـذ النفقـة طـوال مشـوارها ،حيـث قـدمت هـذه الأخيـرة دور كبير في الحد من هدر وتبديد الأموال العامة وحمايتها وهذه النتيجة أثبتت صحة الفرضية الثالثة.

نتائج الدراسة :

من خلال بحثنا توصلنا إلى النتائج التالية:

1- تعتبر النفقة العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

2- تظهر أهمية النفقات العامة في كونها عاملا مهما في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي.

3- ارتبطـت دراسـة النفقـات العامـة بظـاهرة تزايـد النفقـات حيـث أن بينهمـا علاقـة طرديـة بحيـث أن زيـادة الاهتمام بالنفقات العامة أدى إلى زيادة حجمها.

4- الرقابـة الماليـة تعمـل علـى تفـادي الأخطـاء وتجنـب الوقـوع فيهـا مـن خـلال حمايـة المـال العـام والمحافظة عليه من التبديد والهدر.

5- أن أسـاليب الرقابـة علـى النفقـات العموميـة فـي الجزائـر كثيـرة ومتنوعـة، إلا أنهـا غيـر فعالـة وهـذا مـن عـدة نـواحي مـن ناحيـة تكـوين المـراقبين والوحـدات القائمـة بالرقابـة أو مـن ناحيـة الوسـائل التـي تعتمـد عليها لممراسة هذه الرقابة.

6- غيـاب التعـاون الحقيقـي بـين مختلـف مسـتويات الرقابـة مـن أجـل إعطـاء فعاليـة لهـذه المهـام وتحسـين طرق تسيير الأموال العمومية مما يؤدي لانعدام رقابة صارمة على تنفيذ النفقات العمومية.

7- نجـد تصـادم فـي النصـوص القانونيـة بحيـث يمـنح الحـق فـي الرقابـة مـن جهـة ويعطـي اسـتثناء عنـه يهـدم هـذا الحـق كمـا هـو الحـال بالنسـبة لمـا يتمتـع بـه الآمـر بالصـرف مـن الحـق فـي التغاضـي والتسخير.

8- نقـص الـرابط بـين المراقـب المـالي والآمـرين بالصـرف حيـث أن هـذا الأخيـر يعتبـر الرقابـة السـابقة عـائق ومعرقـل لعملـه فـي مـا يخـص صـرف الأمـوال، كاستشـاري أو كمراقبـة شـرعية ونظاميـة للنفقـات مـع الاهتمام بالرقابة البعدية.

9- لا تنفـذ أي نفقـة مـا لـم يؤشـر عليهـا بطاقـة الالتـزام مـن طـرف المراقـب المـالي وتمـنح التأشـيرة فـي آجال 10 أيام من تاريخ ايداع ملف النفقة إلى 20 يوم في الحالات المعقدة .

10- رقابة المراقب المالي رقابة نفقات ورقابة إيرادات .

الاقتراحات :

مـن خـلال مـا جـاء فـي هـذه الدراسـة وبنـاءا علـى النتـائج المتوصـل إليهـا، تمكنـا مـن إدراج التوصيات التالية:

- يجـب مـنح الرقابـة الماليـة مراقبـة ملائمـة بالإضـافة إلـى المراقبـة الشـرعية ،وعـدم تـرك الأمـر كلـه للآمـر بالصرف وحده وهذا من أجل ضمان الشفافية والعقلانية في تنفيذ النفقات العمومية .

- الحـرص علـى تبليـغ وإعـلام المراقـب المـالي بكـل مـا يصـدر مـن قـوانين جديـدة وتعليمـات فـي وقتهـا مـع إشراكه في تحضير هذه القوانين وإبداء رأيه واقتراحاته.

- لا بـد مـن إعـادة النظـر فـي النصـوص المـؤطرة للرقابـة الماليـة فـي الجزائـر وإيجـاد نـوع مـن التعـاون والتكامـل الحقيقـي بـين مختلـف المسـتويات القائمـة بالرقابـة لأن عـدم نجاعـة الرقابـة الداخليـة حتمـا يهدم كل أسلوب للرقابة الخارجية .

- بغـض النظـر عـن أسـباب تزايـد النفقـات، يظهـر جليـا ضـرورة ترشـيدها مـن أجـل تحقيـق الأهـداف المسطرة من طرف الدولة.

- بـالرغم مـن الـدور الإيجـابي للرقابـة علـى تنفيـذ النفقـات إلا أن هـذه الرقابـة تعتبـر رقابـة مشـروعية وهـذا وحـده غيـر كـاف لتحقيـق الرشـادة، بـل وجـب تـدعيم الأجهـزة الرقابيـة بأنظمـة تمتـد إلـى تقيـيم تكلفتهـا وتحليـل أهـدافها ومعرفـة مردوديتهـا، وهـذا مـا يعـرف برقابـة الأداء والملاءمـة، والتـي مـن شـأنها محاسـبة الآمرين بالصرف وتقييم أعمالهم في الميدان.

- مـن أجـل تحسـين مردوديـة الرقابـة وجـب الاعتمـاد علـى طـرق معلوماتيـة حديثـة فـي عمليـات التسـيير تضمن الرقابة اليومية والمستمرة لمختلف العمليات المالية.

- إعطاء المسيرين الحرية وتوسيع صلاحياتهم.

- إشـراك المراقـب المـالي فـي إعـداد الميزانيـة لأنـه أدرى بالمعلومـات الضـرورية التـي تمكنـه مـن التـدخل عند الضرورة وإعطاء رأيه ليجنب الآمر بالصرف الوقوع في الأخطاء مسبقا.

- عدم الاكتفاء باكتشاف الأخطاء بل لابد من الإرشاد والتوجيه والإصلاح.

– الاستفادة من تجارب الدول من خلال تشجيع التعاون الدولي وتبادل الخبرات والمعلومات الخاصة بالرقابة.

آفاق البحث :

من منطلق اعتمادنا أنه مازال هناك بعض النقاط تحتاج إلى تحليل أعمق وبحوث جديدة وإلى دراسة مكملة تغطي جوانب قصور هذا البحث، فإننا نقترح بعض المواضيع التي نراها جديدة بالبحث في مناسبات لاحقة وهي:

* دور أجهزة الرقابة البعدية في ترشيد النفقات العمومية.

* التنسيق بين مختلف الأجهزة الرقابية للحفاظ على المال العام.

قائمـــــة المراجع

قائمة المراجـــع

❖ الكتب

- ابـراهيم بـن داود ، **الرقابـة الماليـة علـى النفقـات العامـة**، دار الكتـاب الحـديث، القـاهرة، 2009.
- أحمـد عبـد السـميع عـلام، **الماليـة العامـة المفـاهيم و التحليـل الاقتصـادي والتطبيـق**، مطبعـة الوفاء القانونية، الاسكندرية، الطبعة الأولى، 2012.
- بساعد علي، **المالية العمومية**، مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية،القليعة ، 2002.
- حسـين محمد سـمحان و آخـرون ، **الماليـة العامـة مـن منظـور إسـلامي**، دار صـفاء للنشـر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية، 2014.
- حمـدي سـليمان قبـيلات، **الرقابـة الماليـة والإداريـة علـى الأجهـزة الحكوميـة**، مكتبـة دار الثقافـة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998.
- زاهـد عبـد الـرحيم عـاطف، **الرقابـة علـى الأعمـال الإداريـة**، دار رائـد للنشـر والتوزيـع،الاردن، الطبعة الأولى،2009.
- سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الجلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2006.
- سيروان عدنان مبزرا الزهاوي، **الرقابـة الماليـة علـى تنفيـذ الموازنـة العامـة فـي القـانون العراقـي**، منشورات الدالة الاعلامية في المجالات النواب، بغداد، 2008، ص 79.
- عبـد الحلـيم كراجـة وآخـرون، **الإدارة والتحليـل المـالي**، دار صـفاء للنشـر و التوزيـع، عمـان، الأردن، 2000.
- عبـد الـرؤوف جـابر، **دور الرقابـة ديـون المحاسـبة**، دراسـة قانونيـة، مكتبـة دار الثقافـة، عمـان 1997.
- علي زغود، المالية العامة، **ديوان المطبوعات الجامعية**، الطبعة الرابعة، 2010.
- عـوف محمـود الكفـراوي، **الرقابـة الماليـة فـي الاسـلام**، مكتبـة الاشـعاع للطبعـة و النشـر، الطبعـة الاولى، 1997.
- محمد الصـغير بعلـي ويسـرى أبـو العـلا، **الماليـة العامـة**، دار العلـوم للنشـر و التوزيـع، جامعـة عنابة، 2003.
- محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005.
- محمد عبـاس محـرزي ، **اقتصـاديات الماليـة العامـة**، ديـوان المطبوعـات الجامعيـة و السـياحة المركزية ، بن عكنون ، الجزائر،2003.

- نـوار عبـد الـرحمن الهيتـي ومنجـد عبـد اللطيـف الخشـالي، **الحـديث فـي اقتصـاديات الماليـة العامة**، دار النشر الأيام للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2000.
- وزارة المالية، **وجيز مراقبة النفقات الالزامية**، المديرية العامة للميزانية.
- يحيى دنيدني ، **المالية العمومية، دار الخلدونية**، الطبعة الثانية، 2014.
- يزيـد محمد أمـين، **الرقابـة السـابقة علـى النفقـات الملتـزم بهـا فـي الجزائـر –المراقـب المـالي نموذجا**–، دار بلقيس، الجزائر، 2014.

❖ المذكـــــــرات

- ابـراهيم بـن داود، **الرقابـة الماليـة علـى النفقـات العامـة بـين الشـريعة الاسـلامية والتشـريع**، مـذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002–2003.
- بـن كيوحـل حمـزة ، **دور الرقابـة الماليـة فـي ترشـيد النفقـات العموميـة**، مـذكرة مقدمـة لنيـل شـهادة الماسـتر فـي العلـوم الاقتصـادية، تخصـص نقـود ومالية، جامعـة محمد بوضـياف، مسـيلة، 2016–2017.

❖ النصوص القانونية:

- **القـانون رقـم 84– 17**، المـؤرخ فـي 08 شـوال 1404 الموافـق لـ 07 جويليـة 1984 المتعلـق بقانون المالية.
- **القـانون رقـم 90–08**، المـؤرخ فـي 07 أفريـل 1990، المتعلـق بالبلديـة، الجريـدة الرسـمية، العدد 15، 11 أفريل 1990.
- **القـانون رقـم 90–21**، المـؤرخ فـي 4 محـرم 1411 الموافـق لـ 15 أوت 1990، المتعلـق بالمحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية، العدد 35.
- **القـانون 08–19**، المـؤرخ فـي 15 نـوفمبر 2008 المتعلـق بالمحاسـبة العموميـة، الجريـدة الرسمية العدد 63.
- **القـانون، رقـم 12–07**، المتعلـق بالولايـة، المـؤرخ فـي 21 فبرايـر 2012، الجريـدة الرسـمية، العدد12.
- **الأمـــر رقـــم 95–20** ، المـؤرخ فـي 17 يوليـو سـنة 1995 المتعلـق بمجلـس المحاسـبة ، الجريـدة الرسـمية العـدد 39، المعـدل والمـتمم بـالأمر رقـم 02–10 ، المـؤرخ فـي 26 غشـت 2016 ، المتعلق بمجلس المحاسبة ،الجريدة الرسمية العدد 50
- **المرسـوم الرئاسـي 15–247**، المتضـمن تنظـيم الصـفقات العموميـة وتفويضـات المرفـق العـام، المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، الجريدة الرسمية العدد 50.

- **المرسوم التنفيذي رقم 91-313**، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، المتعلق بإجراءات المحاسبة التي بمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون و كيفياتها ومحتواها.
- **المرسوم التنفيذي رقم 92-414**، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها، المؤرخ في 19 جمادى الأولى 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر 1992، الجريدة الرسمية العدد 82.
- **المرسوم التنفيذي رقم 96- 56**، المؤرخ في 2 رمضان 1416 الموافق لـ 22 جانفي 1996، يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.
- **المرسوم التنفيذي، رقم 08-272**، المؤرخ في 2 رمضان 1429 الموافق 02 سبتمبر سنة 2008 ، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية العدد 49، 2008.
- **المرسوم التنفيذي رقم 08-273**، مؤرخ في 2 رمضان 1429 الموافق 02 سبتمبر سنة 2008 يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة، الجريدة الرسمية العدد 49، 2008.
- **المرسوم التنفيذي رقم 09-374**، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 92-414، الجريدة الرسمية، العدد 67، 2009.
- **المرسوم التنفيذي رقم 11- 381**، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية، الجريدة الرسمية العدد 64.
- **قرار مجلس المحاسبة رقم05** المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلق بمراجعة حسابات تسيير لمجموعة من الهيئات العمومية.
- **القرار الوزاري المشترك**، المؤرخ في 09 ماي 2010، المتعلق بتحديد رزنامة الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها والمطبقة على ميزانيات البلديات، الجريدة الرسمية، العدد 37، 09 مايو 2010.

- **القرار الوزاري** الذي يضبط كيفيات تحديد مهام المراقب المالي المساعد وكذا شروط وكيفيات ممارسة النيابة عن المراقب المالي، المؤرخ في 02 أبريل 2012، الجريدة الرسمية العدد 42.
- **القرار الوزاري المشترك**، المؤرخ في 09 جويلية 2012، المحدد لعدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب وفروع، الجريدة الرسمية، العدد 28.

الملاحـــق

ملحق رقم 01: نموذج بطاقة التزام قسم التسيير

المصدر: مصلحة المراقبة المالية

BUDGET DE FONCTIONNEMENT

VISA DU CONTROLEUR FINANCIER

N° : _____

du : _____

Fiche d'engagement

Année : 2022

N° : 1

OBJET DE { ☐ La Dépense ☒ L' Economie

Titre	Chapitre	Article	Ancien solde	Montant de l'opération	Nouveau solde
I	01	01			

Titre : I DEPENSES DU PERSONNEL

Chapitre : 01 TRAITEMENT DU PERSONNEL TITULAIRE, STAGIAIRE ET COOPERANT

Article : 01 Traitements d'activité des personnels titulaires et stagiaire

Observation du service :

L'ORDONNATEUR

ملحق رقم 02: نموذج بطاقة التزام قسم التجهيز

المصدر: مصلحة المراقبة المالية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

OPERATION BUDGETAIRE

Indication du gestionnaire

FICHE D'ENGAGEMENT EN RECETTE

B1

3 1 0	NUMERO DE L'OPERATION					
1 4	NE	5	793	1	263,365	20,01
	Programme	Financement	Chapitre	Article	Gestoinnaire	N° d'ordre

N° DE LA FICHE	
2022	1
Gestion	Numéro

LIBILLE L'OPERATION :

OBJET DE L'ENGAGEMENT :

STRUCTURE DE L'ENGAGEMENT PROPOSE :

	RUBRIQUES	*MONTANTS DA*	*OBSERVATIONS*
793	amenagement urbains		
01	*voieries*		
02	*eclairage public (y compris en energle solaire)*		
03	*realisation de jardins publics*		
04	*amenagement des epaces verts*		
	total		

RECAPITULATION :

Ancien solde DA	Angagement proposé DA	Nouveau solde DA	OBSERVATION

VISA du controleur financier
N°
DATE:

A : *LE :*

LE GESTIONNAIRE

ملحق رقم 03: نموذج مذكرة رفض مؤقت

المصدر: مصلحة المراقبة المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المـــالية
المديريـة العامة للميزانية
مديرية الجهوية للميزانية بالجزائر
مراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة
خميس الخشنة

خميس الخشنة في :

الآمر بالصرف : .....

مذكرة رفض مؤقت رقم : .....

الموضوع: نفقة : التسيير ☐ التجهيز ☐ المستخدمين ☐ م.ب.ت ☐

السنة المالية : .....

بطاقة الالتزام رقم : ..... المؤرخة في : ..... مبلغ الالتزام : .....

طبيعة العملية : .....

القيد في الميزانية : الباب : ..... المادة : ..... رقم البرنامج : .....

المرجع : المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى 1413 هـ الموافق لـ 14 نوفمبر 1992، المعدل والمتمم، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها؛ لاسيما المواد 11، 12 و13 منه.

يشرفني موافاتكم بمذكرة الرفض المؤقت هذه، المتعلقة بالملف المذكور أعلاه؛ وهذا للأسباب التالية :

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

المراقب المالي

ملاحظة : في حالة إعادة إيداع الملف مجددا لغرض التأشيرة، فإنه يتعين إرفاق نسخة من هذه المذكرة، موقعة ومختومة من قبل الآمر بالصرف.

ملحق رقم 04: نموذج مذكـــرة رفض نهائـي

المصدر:مصلحة المراقبة المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للميزانية
المديرية الجهوية للميزانية بالجزائر
المراقبة المالية لدى بلدية مقر دائرة خميس الخشنة
رقم : ...../.....

التاريخ:..... .....

إلى السيد:.....

مذكرة رفض نهائي رقم.....

الموضوع: ..... السنة المالية: .....

بطاقة الالتزام رقم: ..... في: ..... المبلغ:.....

رقم البرنامج:.....

عنوان البرنامج:.....

يؤسفني أن أحيطكم علما بأن بطاقة الالتزام المذكورة في الموضوع أعلاه لا يمكن أن تحظى بتأشيرتي و ذلك للأسباب التالية:

عدم احترام الآمر بالصرف للتحفظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت رقم .....المؤرخة في .....

التذكير بالنصوص:

المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل و المتمم، المتعلق بالرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها.

المراقب المالي