

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences financier et comptabilité



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع

دور الرقابة الآتية في ترشيد النفقات العمومية دراسة حالة خزينة البلدية والقطاع الصحي -طولقة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة

الأستاذ المشرف:

د. بن تركي وليد

من إعداد الطلبة:

- قيصران حمزة

- لسود أحمد

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	عزوز ميلود	أستاذ التعليم العالي	رئيسا	جامعة بسكرة
2	بن تركي وليد	أستاذ محاضر -أ-	مشرفا ومقررا	جامعة بسكرة
3	بركات ربيعة	أستاذ محاضر -أ-	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قَالَ تَعَالَى:

﴿ إِنَّ الْمُبْدِرِينَ كَانُوا إِخْوَانَ الشَّيْطَانِ ۖ وَكَانَ الشَّيْطَانُ لِرَبِّهِ كَفُورًا ۖ ﴾ [الإسراء: 27].

﴿ وَالَّذِينَ إِذَا أَنْفَقُوا لَمْ يُسْرِفُوا وَلَمْ يَقْتُرُوا وَكَانَ بَيْنَ ذَلِكَ قَوَامًا ۖ ﴾ [الفرقان: 67].

﴿ وَالَّذِينَ هُمْ لِأَمْتِنِهِمْ وَعَهْدِهِمْ رَاعُونَ ۖ ﴾ [المعارج: 32].

﴿ وَمَنْ أَهْلَ الْكِتَابِ مَنْ إِنْ تَأْمَنَهُ بِقِنطَارٍ يُؤَدِّهِ إِلَيْكَ وَمِنْهُمْ مَنْ إِنْ تَأْمَنَهُ بِدِينَارٍ لَا يُؤَدِّهِ

إِلَيْكَ إِلَّا مَا دُمَّتْ عَلَيْهِ قَائِمًا ۚ ذَلِكَ بِأَنَّهُمْ قَالُوا لَيْسَ عَلَيْنَا فِي الْأُمِّيَّةِ سَبِيلٌ وَيَقُولُونَ عَلَى اللَّهِ

الْكَذِبَ وَهُمْ يَعْلَمُونَ ۖ ﴾ [آل عمران: 75].

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمَ

كلمة شكر وتقدير

الحمد لله حق قدره ومقداره العظيم

أتقدم بخالص الشكر الجزيل وبالعرفان الجميل والإحترام والتقدير إلى

أستاذي المشرف

الدكتور: بن تركي وليد

على حسن التوجيه والثقة التي منحني إياها.

كما أتقدم بالشكر الجزيل لأعضاء لجنة المناقشة التي سيكون لها دورا

في تقويم وتثمين هذا البحث.

وإلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير محمد

خيضر بسكرة.

كما لا يفوتنا في هذا المقام أن نشكر كل من ساعدنا من قريب أو

بعيد ولو بكلمة طيبة أو دعاء.

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

أسرتي الصغيرة

الزوجة الفاضلة التي ساندتني ووقفت بجاني، وإلى أبنائي (غادة جوري

وقصي عبد الرحمان).

والعائلة الكبيرة:

إلى روح والدي وإلى والدي حفظها الله ورعاها وإلى الإخوة الأعزاء.

إلى زميلي في هذا البحث لسود أحمد.

وإلى كل من علمني حرفاً، وكل باحث عن العلم والمعرفة.

إلى كل الأحبة والأصدقاء.

قيصران حمزة

إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات اهدي عملي هذا إلى كل طالب علم يسعى لكسب المعرفة وتزويد رصيده المعرفي العلمي. إلى من ساندتني في صلاتها ودعائها إلى من سهرت الليالي تنير دربي. إلى من تشاركني أفراحي ومأساتي. إلى نبع العاطفة والحنان إلى أجمل إبتسامة في حياتي، إلى أروع امرأة في الوجود: أمي الغالية. إلى أعظم وأعز رجل في الكون: أبي العزيز. إلى الذين ظهرت بهم هدية من الأقدار إخوة فعرفوا معنى الأخوة، إخوتي: عبد النور، أسامة، مراد، عمار، كريم. وإلى أخواتي البنات كل واحدة بإسمها، وأخص بالذكر إلى الفتاة التي كانت سنداً لي عبير. وإلى زميلي في البحث قيصران حمزة.

إلى من علمني أن الدنيا كفاح. وسلاحها العلم والمعرفة إلى الذي لم ييخل علي بأي شيء. إلى من سعى لأجل راحتي ونجاحي. كما أقدم إهداء خاص إلى براعم العائلة وكل من كان خير عون لي في إنجاز

لسود أحمد

قائمة المختصرات

إلخ = إلى آخره.

دج = دينار جزائري.

م، ع، ص، ج = المؤسسة العمومية للصحة الجوارية.

م، ع، إ = المؤسسة العمومية للإستشفائية.

ص = الصفحة.

ص، ص = الصفحة والصفحة.

ملخص:

من أجل الحفاظ على المال العام أسندت للخزينة العمومية كهيئة مالية مجموعة من المهام متعلقة بتسيير مالية الدولة وقد قسمت هذه المهام على مستويين، الأول على مستوى المصالح المركزية والثاني على مستوى المصالح الخارجية والمتمثلة في خزائن الولايات والبلديات وخزائن القطاعات الصحية.

وفي هذا الإطار هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على دور المحاسب العمومي داخل الهيئة ميدان الدراسة من خلال إبراز مهامه وصلاحياته فيما يتعلق بجانب صرف النفقة العمومية في إطار الترشيد، ولتحقيق هذا الغرض إعتد الباحثان على الوثائق الإدارية والمحاسبية كأداة أساسية مع الإستعانة بجملة من الأمثلة للحصول على أفضل نتيجة توصلنا إلى الإجابة على التساؤل الرئيسي.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الهيئة أو المؤسسة محل الدراسة وعلى رأسها أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي الذي يحمل صفة المحاسب العمومي بمثابة أداة أو جهاز يقوم بدور هام عند تنفيذ النفقات العمومية حماية وترشيدها للإنفاق العام.

الكلمات المفتاحية: النفقات العمومية، ترشيد الإنفاق العام، المحاسب العمومي

Summary:

In order to preserve public funds, the public treasury has been entrusted as a financial body with a set of tasks related to the management of state finances, and these tasks have been divided into two levels, the first at the level of central services and the second at the level of external services, represented in the treasury of states, municipalities and the treasury of the health sectors. In this context, this study aimed to identify the role of the public accountant within the authority field of study by highlighting his tasks and powers with regard to the aspect of disbursement of public expenditure within the framework of rationalization, and to achieve this purpose the researchers relied on administrative and accounting documents as a basic tool with the use of a number of examples to obtain the best result that we reached to answer the main question. The results of the study showed that the body or institution under study, headed by the treasurer of the municipality and the health sector, who holds the status of public accountant, is an instrument or body that plays an important role when implementing public expenditures to protect and rationalize public spending.

Keywords: Public expenditures, Rationalization of public expenditure, Public accountant

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

إن تعريف الدولة الحديث أصبح مقرونًا بمصطلح أساسي ألا وهو الموازنة العامة للدولة، حيث أن تحول الدولة من الدولة الحارسة التي تتولى شؤون الأمن والدفاع والعدالة إلى الدولة المتدخلية في جميع الميادين لاسيما الميدان الاقتصادي والاجتماعي أصبح يتطلب منها البحث عن مصادر مختلفة لتغطية النفقات الناتجة عن تدخلها في جميع الميادين وبذلك أصبح دور الدولة معروف بمصطلح أساسي وهو الموازنة العامة للدولة.

وتعتبر النفقات العمومية الوسيلة الأساسية التي يقوم عليها تدخل الدولة في جميع الميادين الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية والتي تترجم سياسة الحكومة ومدى نجاحها الذي يتجلى في طبيعة النفقات وتقسيماتها كما أن في السنوات الأخيرة كثر الحديث عن ترشيد النفقات العمومية بسبب الكساد الاقتصادي والإنخفاض الحاد في الإيرادات العامة الذي أدى إلى عجز كبير في موازنتها العامة.

وقصد ترشيد النفقات العمومية للدولة كان لابد على الدولة أن تضع آليات للرقابة على المال من الإسراف والتبذير في مختلف مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة، والرقابة على النفقات العمومية للدولة ليست هدفًا في حد ذاته بل الهدف الفعلي للدولة هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير وسوء التنظيم وتبديد الأموال العمومية وقلة الشفافية التي تؤدي إلى تعطيل المشاريع والمخططات المسطرة مما يؤثر على التوازنات الكبرى المالية، الاجتماعية والسياسية.

فالإستخدام الأمثل للموارد العامة يشكل أحد المؤشرات الأساسية التي تعكس حسن ادارتها وتبين فعالية الصادرة تطبيق القرارات الصادرة عن الهيئات المختصة كما أن تحقيق هذه الأهداف لا يمكن تحقيقها إلا بوجود أجهزة رقابية يكفل القانون إستقلاليتها.

ولعل الأمر الذي يتبادر إلى الأذهان هو دور الرقابة الآتية المتمثلة في العون التنفيذي المحاسب العمومي المخول قانونًا لدفع النفقات العمومية كي يكون سدا حصينا وراء كل تلاعب بمس هذه الأموال، وكذلك الإجراءات والعمليات التي يقوم بمتابعتها هذ العون التنفيذي ليتم التسيير الحسن والأمثل للأموال العمومية.

1_ إشكالية الدراسة:

بناءً مما سبق يمكن صياغة وطرح الإشكالية الرئيسة لهذه الدراسة على النحو التالي:

ما هو دور الرقابة الآتية في ترشيد النفقات العمومية؟

إن هذه الإشكالية الرئيسية تنفرع عنها مجموعة من الأسئلة الفرعية والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

_ ما المقصود بالرقابة الآتية على النفقات العمومية؟



مقدمة عامة

_ كيف يساهم المحاسب العمومي في عملية ترشيد النفقات العمومية؟

_ ما هي مكانة وفاعلية المحاسب العمومي في عملية ترشيد النفقات العمومية؟

2_ الدراسات السابقة:

من خلال البحث في هذا الموضوع صادفتنا العديد من الدراسات السابقة التي عالجت تقريبا نفس الموضوع الذي نحن بصدد دراسته والبحث فيه وتناولته من زوايا مختلفة وسوف تستعرض هذه الدراسة جملة من الدراسات التي تم الإستفادة منها مع الإشارة إلى أبرز ملاحظاتها، ونود أن نشير إلى أن الدراسات التي سوف يتم إستعراضها جاءت في الفترة الزمنية بين 2011 و2021.

وفيما يلي نقدم عرضا لهذه الدراسات:

✓ الدراسة الأولى: الأسود الصادق، 2010-2011، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة - حالة الجزائر-، جامعة الجزائر 03، الجزائر، ع ص 240.

والتي هدفت إلى:

• الكشف عن القدرات الكامنة في نظام المحاسبة العمومية.

• معرفة طبيعة العوائق، التي تحول دون إستغلال هذه القدرات، مع محاولة إزالة هذه العوائق.

• البحث على سبل توفير الظروف الملائمة لحسن إستغلال هذه القدرات وتوظيفها.

وإستخدم المنهج التاريخي والوصفي والتحليلي، وكان من أبرز نتائجها:

• إن سبب فشل نظام مراقبة النفقات العامة، يعود بنسبة كبيرة لكونه يتركز على مراقبة شرعية النفقة ومدى تطابقها مع الإجراءات القانونية.

• عدم إرتباط نفقات التسيير بنفقات التجهيز، وهو ما يؤدي عادة إلى هدر نفقات التسيير بسبب عدم توفر أو نقص في ميزانية التجهيز.

• عدم وجود قانون أساسي للمحاسبين العموميين مما يجعلهم عرضة للإغراءات ومختلف أشكال الضغوطات والإجراءات الإدارية الإنتقامية.

✓ الدراسة الثانية: سكوتي خالد، 2017-2018، الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، ع ص 350.



مقدمة عامة

والتي هدفت إلى:

• إبراز مدى الإنسجام والتناسق بين كافة مستويات الرقابة القاعدية والعلوية.

• بيان مدى فاعليتها ونجاعتها في القانون الجزائري.

وإستخدم المنهج الوصفي والإستقرائي، وكان من أبرز نتائجها:

• كفي تكون عملية الرقابة ناجحة، لابد من توفر عوامل نجاحها والتي تتمثل على وجه الخصوص في تمتع أجهزة الرقابة بالإستقلال

الكافي للقيام بالعمليات الرقابية.

• يجب أن يشدد على عدم تدخل الرقابة المالية في السير العادي للتنفيذ وذلك في الظروف العادية.

• فيما يخص إصدار النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالرقابة المالية ومراجعتها قصد تحسينها وملاءمتها، فإن هذا العمل ينبع

عن إتجاه نية كل من المشرع والمنظم إلى إيجاد منظومة قانونية متكاملة في مجال الرقابة المالية على الأموال العمومية بوجه عام.

✓ الدراسة الثالثة: مشتة بومدين، بشيري سيف الله، 2017-2018، دور المحاسب العمومي في تنفيذ العمليات المالية للدولة

دراسة ميدانية بخزينة ولاية برج بوعرييج، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، ع ص 131.

والتي هدفت إلى:

• التعرف على حجم الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي كعون من أعوان تنفيذ الميزانية العامة للدولة وكجهاز رقابي يحافظ على

المال العام.

• إبراز المهام الموكلة إليه والمسؤوليات الملقاة على عاتقه.

• الوقوف على جميع أصناف المحاسبين العموميين، كل في مجال وحدود إختصاصه.

• التوضيح وبصفة دقيقة جميع العمليات المالية التي يقوم بها هذا العون العمومي في جانبها التقني والقانوني.

• التركيز وبصفة خاصة على أحد المحاسبين العموميين الرئيسيين (أمين خزينة الولاية).

• تبيان جميع الإجراءات ومراحل العمليات المالية للدولة والتأكد من تنفيذها من طرف المحاسب العمومي.

وإستخدمت أداة المقابلة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي والتحليلي، وكان من أبرز نتائجها:



مقدمة عامة

- يعتبر المحاسب العمومي الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية حيث ان دورهم ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات.
 - يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام الموكلة له، فهو يعتبر صمام الأمان الأخير خاصة قبل صرفه للمال العام
 - تشمل العمليات المالية للدولة كل من عمليات تحصيل الإيرادات العمومية وصرف النفقات وكذا عمليات الخزينة.
 - ✓ الدراسة الرابعة: حداد نور الهدى، بوسنة حمزة، بويان مسعود، 2020-2021، الرقابة المالية ودورها في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسات الإستشفائية، جامعة العربي بن مهدي، أم الوافي، ع ص 175.
- والتي هدفت إلى:
- إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة المالية في ترشيد صرف النفقات العمومية.
 - التعرف على النفقات العمومية في المؤسسات الإستشفائية وتطبيق الرقابة عليها.
 - التعرف على المشاكل التي تعاني منها المؤسسات الإستشفائية والتي تقف معرقله لتحقيق فعالية الإنفاق.
 - تنبيه المسؤولين بالجهاز الإداري إلى أهمية الرقابة على النفقات العمومية، ومنح صلاحيات أكبر للهيئات الرقابية لتحسين أداء الإدارة.
- وإستخدمت أداة المقابلة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي، وكان من أبرز نتائجها:
- ترشيد النفقات العمومية يؤدي إلى الحصول على إنتاجية أكبر بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية، ولا يتم هذا إلا من خلال الأجهزة الرقابية التي تعمل على التقليل والحرص على عدم التبذير والإسراف في إستخدامها لهاته النفقات.
 - النفقات العامة في الجزائر في تزايد كبير خاصة في مجال الصحة نظرا للأهمية البالغة لهذه النفقات.
 - كل أجهزة الرقابة المالية مكتملة لبعضها البعض، حيث يكون هناك إشتراك في الإجراءات الرقابية الممارسة من طرف هذه الأجهزة.
 - يعتبر المراقب المالي والمحاسب العمومي ولجنة الصفقات العمومية من الهيئات المسؤولة عن الرقابة السابقة للعمليات المالية المتعلقة بالنفقات العمومية في المؤسسة العمومية الإستشفائية محمد بوضياف.
 - لا بد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة العمومية إلى الرقابة لضمان الإستغلال الأمثل لهذه النفقات.



مقدمة عامة

- الدور المتقارب للمراقب المالي والمحاسب العمومي إلا أنه هناك إختلاف في جانب المسؤولية القانونية لكل منهما.
 - الأمر بالصرف في المؤسسة العمومية الإستشفائية محمد بوضياف يعتبر بأن الرقابة المالية تعرقل سير المؤسسات، حيث أن الرقابة تزيد من مدة تنفيذ النفقات مما لا يتوافق مع نشاط المؤسسات الإستشفائية، لأن الخدمة الصحية تتأثر بتسيير أموال المؤسسة
- 3_ فرضيات الدراسة:

على ضوء ما تم طرحه من أسئلة حول الموضوع وأملا في تحقيق أهدافه يمكن تخمين ووضع جملة من الفرضيات التي نسعى لإختبارها مبدئياً على النحو التالي:

- _ يعتبر المحاسب العمومي إحدى أدوات ترشيد النفقات العمومية؛
 - _ الدور الفعال للمحاسب العمومي عند صرف النفقة بمثابة أداة تساهم في ترشيد النفقات العمومية؛
 - _ دور المحاسب العمومي البحث في شرعية النفقة ومدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛
- 4_ منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وإختبار الفرضيات المتبناة سيتم الإعتماد على:

المنهج الوصفي فيما يتعلق بالفصلين الأول والثاني وذلك لتوضيح مختلف الجوانب الفنية الخاصة بالنفقة العمومية وضبط مختلف المفاهيم إنطلاقاً من الرقابة المالية مروراً بالمحاسب العمومي ومهامه إلى غاية إسهام فاعلية وكفاءة أداء المحاسب العمومي في ترشيد النفقة العمومية.

كما سنعتمد في دراستنا على منهج دراسة الحالة في الدراسة الميدانية لحزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة وإجراء مقابلات مع بعض الموظفين.

5_ أهمية الدراسة:

يعتبر موضوع دور الرقابة الآنية في ترشيد النفقات العمومية من أهم المواضيع التي تعنى بالبحث والنقاش، هذا في ظل إقتصاد ريعي تحكمه عوامل خارجية متعددة لا يمكن التنبؤ بها، كما ان موضوع الرقابة الآنية يكتسي أهمية بالغة لما له من أثر بالغ ومساهمة فعالة ورئيسية في ترشيد النفقات العمومية، فعلاقة الرقابة المالية الآنية بترشيد النفقات العمومية علاقة طردية لازمة، بحيث كلما زادت فاعلية الرقابة المالية الآنية على تنفيذ النفقات العمومية كلما كان الترشيح أكبر، ومن هنا تأتي أهمية الدراسة التي سنتطرق فيها إلى جوانب الموضوع بنوع من التفصيل مبدئياً.

6_ هيكل الدراسة:

قسمت هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول رئيسية كالآتي:

_ الفصل الأول: عموميات حول النفقات العمومية وترشيدها بحيث يتناول في مبحثه الأول النفقات العمومية، ماهيتها وأسباب زيادة النفقات العمومية، أما في مبحثه الثاني سنتناول ترشيد النفقات العمومية، ماهيتها، والهدف من ترشيد النفقات العمومية بالإضافة إلى الهيئات الإدارية والقانونية لترشيد النفقات العمومية.

_ الفصل الثاني: الرقابة الآنية كآلية لترشيد النفقات العمومية بحيث سنتناول في مبحثه الأول ماهية الرقابة المالية، أما في مبحثه الثاني سنتطرق إلى فاعلية آلية الرقابة الآنية في ترشيد النفقات العمومية.

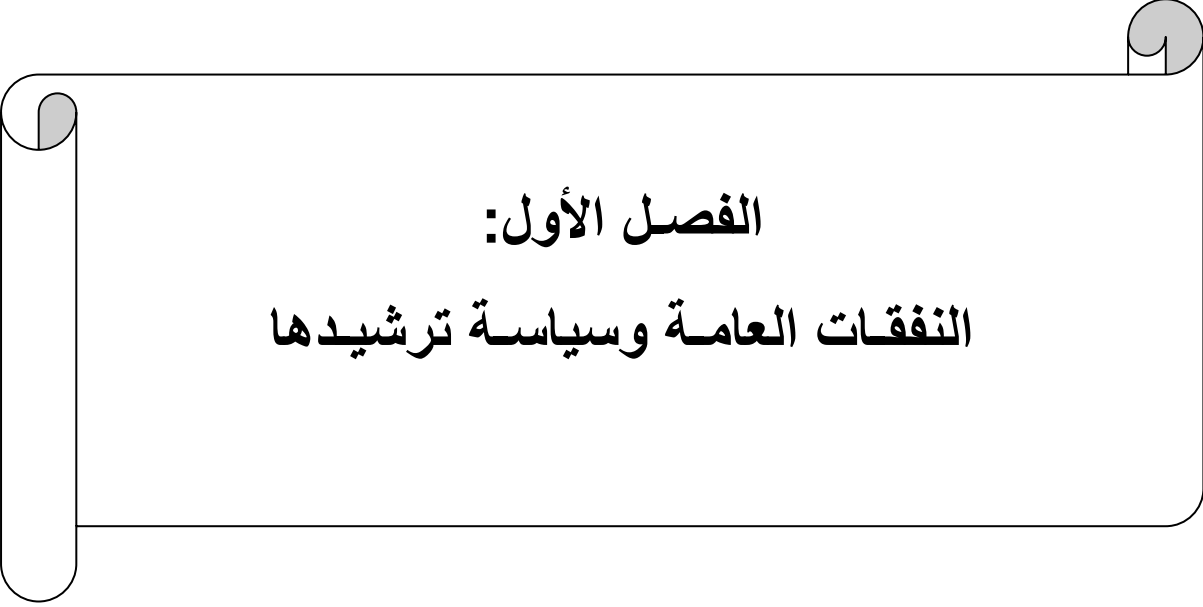
_ الفصل الثالث: وهو دراسة ميدانية في خزينة البلدية والقطاع الصحي ببلدية طولقة، بحيث سيتم فيه إسقاط جميع المفاهيم النظرية، واختبار الفرضيات المقترحة للوصول إلى في الأخير إلى نتائج الدراسة والتوصيات المقترحة.

7- أسباب إختيار الموضوع:

- رغبتنا في إثراء البحث العلمي إنطلاقاً من معارفنا المهنية المكتسبة خلال سنة ونصف عمل بـخزينة البلدية والقطاع الصحي.
- إبراز الدور المنوط بالمحاسب العمومي كطرف فاعل في عقلنة الإنفاق العام.
- التعريف بالإجراءات التي تتبعها خزينة البلدية والقطاع الصحي في تنفيذ ميزانية الدولة.

8- حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: إقتصر مجال دراستنا لهذا الموضوع على خزينة البلدية والقطاع الصحي ببلدية طولقة.
- الحدود الزمانية: يكمن المجال الزمني لدراستنا في سنة 2023 ما بين شهري أبريل وماي.



الفصل الأول:
النفقات العامة وسياسة ترشيدها

تمهيد:

تزامن بروز فكرة النفقات العمومية مكان فكرة النفقة المحايدة مع تطور مفهوم الدولة، من الدولة الحارسة التي كان دورها مقتصرًا على الأمن، الدفاع والعدالة، إلى الدولة المتدخلة في جميع الميادين الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية، الأمر الذي أدى إلى تعدد أدوار الدولة الحديثة وتنوعها وبالتالي إتساع نطاق النفقات العمومية، لذلك اختفى مصطلح النفقة المحايدة وحل مكانة مصطلح النفقة العمومية، حيث أن هذه الأخيرة تعتبر بمثابة أداة بيد الدولة تهدف إلى التأثير في حجم الدخل القومي، كما أنها تعتبر وسيلة من وسائل السياسة المالية لذلك فهي تزيد بزيادة دور الدولة وقد تتقلص عندما ينحصر دورها، لهذا أصبحت عملية ترشيده النفقات العمومية ضرورة حتمية من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي، وقصد تحقيق رشادة في الإنفاق العمومي صار لزامًا على الدولة الحديثة أن تخلق أو تستحدث أجهزة رقابية تكون بمثابة آلية تعمل على رقابة النفقة العمومية، من أجل حماية المال العام من التبذير والإسراف والإختلاس وغيرها من السلوكات المضرة التي تمس بالمصلحة العامة.

لذلك تم تخصيص الفصل الأول من أجل التعرف بشكل أكثر لمفهوم النفقات العمومية وضرورة ترشيدها من خلال التطرق إلى:

المبحث الأول: الجوانب الفنية للنفقات العامة

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية وآليات الترشيده في الإنفاق العام

المبحث الأول: الجوانب الفنية للنفقات العامة

تلعب النفقات العامة دور هاماً في نشاط الدولة الاقتصادي فهي بمثابة الصورة التي تعكس جوانب نشاط الدولة وتوجهها، وللنفقات العامة ضوابط غير أن ما يميزها هو ظاهرة التزايد المستمر ولذلك أصبحت دراستها محل إهتمام نظراً لجوانبها الحيوية وأهميتها في تسيير الصالح العام.

لذلك سنتطرق في مبحثنا الأول هذا إلى أهم العناصر التي تعنى بالدراسة، ماهية النفقة العامة، تقسيماتها وظاهرة تزايد النفقة العامة.

المطلب الأول: ماهية النفقة العامة

تعد النفقات العامة من أهم الأدوات التي تلعب دور كبير في الوقت الحاضر حيث تعد الأدوات التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية والسياسية ونتيجة لتطور دور الدولة من مالية محايدة لا تؤثر في الاقتصاد العام للدولة وتترك لقوة السوق إحداث هذه التأثيرات وتكتفي بمحدودية النفقات العامة نتيجة لقصور دور الدولة والأغراض التي تسعى إلى تحقيقها إلا أن الأمر لم يبقى على هذا الحال إذ تحول دور الدولة نحو التدخل في مظاهر الحياة الاقتصادية داخل الدولة أو خارج الدولة من ناحية التجارة الخارجية لذلك نجد النفقات العامة تلعب في الوقت الحاضر دور كبير لتحول دور الدولة إلى الدور التدخلية في صورته الرأسمالية والإشراكية وحتى في ظل المالية المعاصرة وكذلك نجد في أغلب الدول إستمرت زيادة الإنفاق العام نتيجة لعدة إعتبارات منها (الزبيدي، 2015، صفحة 27):

أولاً: إن التغيير في وظيفة الدولة أدت إلى إتساع نطاق التدخل وتعدد الحاجات العامة وتحول الدولة من دولة مستهلكة إلى منتجة.

ثانياً: إن النفقة العامة تعد من أهم الأدوات التي تستخدمها الحكومة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية السياسية [خطأ في المصدر].

الفرع الأول: مفهوم وأركان النفقة العامة

أولاً: المفهوم اللغوي للإنفاق العام. (كردودي، 2014، صفحة 3)

أ. الإنفاق: "الغة مشتق من نَفَقَ ونَفَقَ، وهو بمعنى نفذ، فنى، قلّ، مات، راج، أخرج؛ فيقال نَفَقَ المال إذا نفذ وفنى، ونَفَقَت الدابة إذا ماتت، ونَفَقَت السلعة إذا راجت ورغبت فيها".

"ويتعدى فعل نفق بالهمزة فيقال: أنْفَقَ والإسم منه النفقة، وجمعها نفاق ونفقات، وأنْفَقَ المال إذا صرفه وأنفذه"، وقيل إن الإنفاق هو بذل المال ونحوه في وجه من وجوه الخير- والفقر والإملاق، وفي التنزيل العزيز: ﴿قل لو أنتم تملكون خزائن رحمة ربي إذا لأمسكنكم خشية الإنفاق وكان الإنسان قتورا﴾.

ب. العام: أما معنى عامة فهو لفظ مشتق من الفعل عمّ، على وزن إسم الفاعل: ومعنى الفعل عمّ شمل، تقول عمّم الأمر عموماً أي كلهم، فالعام هو الشامل وخلاف الخاص، والعامة خلاف الخاصة.

ثانياً: المفهوم الإصطلاحي للنفقة العامة

أ- "تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ نقدي تخرج من الذمة المالية للدولة أو إحدى السلطات المكونة لها بقصد إشباع حاجة عامة" (خربوش و اليحيى، 2013، صفحة 142).

ب- "النفقة العامة هي إستعمل [خطأ في المصدر] هيئة عامة مبلغاً من النقود لسد حاجة عامة" (أبو العلا، شلي، معبد، و حسني، 2020).

ج- "يقصد بالنفقات العامة المبالغ النقدية التي تقوم الدولة بإنفاقها لإشباع الحاجات العامة... (عصفور، 2008، صفحة 278).

بالرغم من تعدد التعاريف للنفقة العامة من مرجع لآخر، ومما ذكر، يمكننا إستنتاج أن النفقة العامة: هي مبلغ نقدي، موجه بالأساس لأفراد المجتمع قصد تحقيق النفع العام، ويكون هذا المبلغ النقدي صادر عن شخصية تكتسي الطبيعة القانونية (إعتبارية) ممثلة في الدولة أو أحد هيئاتها.

ومن خلال التعاريف السابقة واستنتاجنا للمفهوم الإصطلاحي للنفقة العامة يمكننا استنباط أو إستخلاص الخصائص أو الأركان التي تقوم عليها النفقة العامة.

ثالثاً: أركان النفقة العامة (خربوش و اليحيى، 2013، صفحة 143)

أ- الركن الأول: النفقة العامة مبلغ نقدي

تعتبر المبالغ النقدية التي تقوم الدولة بإنفاقها على السلع والخدمات الركن الأول للنفقة العامة، أما في حالة قيام [خطأ في المصدر] الدولة بالحصول على بعض السلع والخدمات بدون مقابل كما هو الحال في عمليات السخرة أو الإستيلاء جبراً وبدون مقابل فإن ذلك لا يعتبر نفقة عامة وذلك لأن الدولة تستخدم مثل هذه الأساليب في حالات إستثنائية خاصة كالحروب مثلاً وإلا فلا يعتبر إستخدامها مثل هذه الأساليب قانونياً، كما ويعتبر مخالفه للمبادئ الديمقراطية أيضاً.

ب- الركن الثاني: يجب أن تخرج النفقة العامة من الدولة أو أحد سلطاتها المكونة لها

يعتبر خروج النفقة العامة من الدولة أو من أحد مؤسسات القطاع العام أو الهيئات والسلطات العامة الركن الثاني المكون للنفقة العامة، كما ويندرج تحت هذا الركن أيضاً المشروعات العامة التي تستخدم الأساليب التجارية في إدارتها من أجل الحصول على الأرباح لأغراض إقتصادية أو إجتماعية.... ومن هنا يمكننا القول أن نشاط الدولة أصبح غير قاصر على

ممارستها للأنشطة التقليدية فقط مثل إقامة المشاريع الخدمية كالطرق والمواصلات... إلخ بل أصبح للدولة أيضا أعمال متميزة في إدارة بعض المشاريع الاقتصادية التي قد يعجز عن إقامتها القطاع الخاص.

ج- الركن الثالث: يجب أن يكون الغرض من النفقة العامة إشباع حاجة عامة

يعتبر الركن الثالث للنفقة العامة إشباع حاجة عامة **Public Want** ويقصد بالحاجات العامة الحاجات الاجتماعية **Social Want** التي يصعب إشباعها بواسطة القطاع الخاص ولذا يتم إشباعها بواسطة الدولة وينتج عنها منفعة عامة تقدرها الهيئات الحاكمة لحساب المجموع. وتختلف الحاجات العامة من دول لأخرى حسب أيولوجية الدولة ودرجة تقدمها، حيث تزداد في الدول التي تأخذ على عاتقها تمويل مشاريعها وخططها التنموية وتقل في الدول التي تعتمد على القطاع الخاص في تمويل خططها التنموية...

الفرع الثاني: ضوابط النفقة العامة

لكي يحقق الإنفاق العام الأهداف المنشودة منه، يجب تحقق أمرين في غاية الأهمية. الأمر الأول هو تحقيق أكبر قدر ممكن من المنفعة، والأمر الثاني أن يتم ذلك عن طريق أكبر قدر من الاقتصاد في النفقات، لذلك من الضروري وجود أساليب وصور للرقابة المختلفة، التي تضمن توجيه النفقات العامة إلى أوجه المنفعة دون إسراف أو تبذير. وتمثل هذه الضوابط فيما يلي (فرج، 2012، صفحة 78):

1- ضابط المنفعة: إذا كانت النفقة العامة تهدف إلى إشباع حاجة عامة، وبالتالي تحقيق المصلحة العامة، فإنها لا يمكن أن تكون مبررة إلا بمقدار ما تحققه من نفع للمجتمع، وهذا ما يقتضي عدم صرفها لتحقيق المصالح الخاصة لبعض الأفراد، أو المجموعات أو فئات المجتمع دون البعض الآخر، لأسباب سياسية أو إجتماعية كانت. وعليه فإن الهدف الأساسي للإنفاق الحكومي هو تحقيق أقصى منفعة ممكنة وذلك من أجل إشباع حاجات المجتمع المتعددة، على العكس من النفقة الخاصة التي تصرف لتحقيق أهداف فردية ولغرض الحصول على مردود شخصي...

2- ضابط الاقتصاد (تخليص النفقة من مظاهر التسبب المالي وتعظيم إنتاجية الإنفاق العام):

يعد الاقتصاد في الإنفاق شرطا ضروريا لأعمال ضابط المنفعة السالف ذكره، إذ من البديهي أن المنفعة الجماعية القصوى المترتبة على النفقة لا تتصور إلا إذا كان تحققها ناتجا من استخدام أقل نفع ممكن، ولهذا فإنه يتعين على سائر الهيئات والمشروعات العامة في الدولة مراعاة الاقتصاد في إنفاقها. غير أن الاقتصاد في الإنفاق لا يعني الحد من الإنفاق والتقليل منه إذا قامت الدواعي الجديدة التي تبرره. ولكنه يقصد به حسن التدبير ومجانبة لإسراف [خطأ في المصدر] وهو ما يندرج تحت وصف « التسبب المالي » يؤدي حال وقوعه إلى ضياع كميات مالية في أوجه غير مجدية كان من الممكن توجيهها في غيرها من الأوجه المفيدة.... (حشيش، 1983، صفحة 82)، وهناك عدة وسائل لتحقيق الاقتصاد منها وجود رقابة حاسمة كرقابة الرأي العام التي تكون قادرة على الكشف عن مواطن التبذير إلى جانب وجود الجهاز الإداري الكفء وكذلك يجب أن نفرق

بين مفهوم الاقتصاد ومفهوم التقتير (الشح في الإنفاق حتى في المسائل التي يؤدي الإنفاق فيها إلى تحقيق منفعة جماعية) أما الاقتصاد فهو إنفاق الأموال للازمة مهما بلغت كميته على جوهر الموضوع وتجنب الإنفاق على الجوانب التي لا تعد عنصر أساسي مثل الإنفاق على بناء مصنع ضروري لكن كثرة الزخارف تعد من الكماليات غير ضرورية. (الزيدي، 2015، الصفحات 33-34)

3- ضابط الترخيص والتقنين: الترخيص هو ما يميز النفقة العامة على النفقة الخاصة ويعني ذلك أن أي مبلغ من الأموال لا يصرف إلا إذا سبقت موافقة الجهة المختصة بالتشريع، أما تقنين النشاط الإنفاقي للدولة فالمقصود به أن يتم تنفيذ النفقات العامة وفقا للإجراءات التي حددتها الموازنة والقوانين المالية، ويعد الضامن لتحقيق المنفعة والإقتصاد في النفقة، ويتمثل في درجة إحترام المنفيدين لقواعد الإجراءات القانونية التي تتطلبها النصوص التشريعية عند تنفيذ النفقة العامة من خلال أساليب الرقابة بشتى صورها، وتحدد القوانين التي تنظم النشاط المالي للدولة أساليب صرف النفقات وإجراءاتها، حيث تعين السلطة المخولة بالإذن وتوضح مراحل عملية صرفها وهو ما يضمن أن النفقة العامة قد تم صرفها في مكانها بما يضمن تحقيق النفع العام المستهدف. (فرج، 2012، صفحة 79)

المطلب الثاني: تقسيمات وظاهرة تزايد النفقة العامة

لقد وضع المختصون في علم المالية العامة تقسيمات متعددة للنفقات العامة إرتكز كل منها على وجهة نظر معينة في إبراز تقسيم معين دون آخر، وبالرغم من تداخل هذه التقسيمات بعضها مع البعض الآخر، إلا أنها تمثل أهمية كبيرة في تحديد طبيعة الإنفاق العام وآثاره وأهدافه، الأمر الذي يساعد في إدارة الأموال العامة من حيث معرفة مقدار كلفة كل نشاط من أنشطة الدولة على حدة، ومن تتبع هذه النفقات بين فترة وأخرى، وأخيرا تسهل مهمة أجهزة الرقابة كالسلطة التشريعية والرأي العام من ممارسة دورها بشكل فعال. ولما كانت المعايير الاقتصادية التي تبني عليها تقسيمات النفقات العامة كثيرة، لذلك سنقتصر على التقسيمات التي تستند إلى أهم المعايير المتداولة دون الخوض في مزايا وعيوب كل منها. (الجناني، 1970، الصفحات 26-27)

الفرع الأول: تقسيمات النفقة العامة

أولا: تقسيم النفقات العامة من حيث دوريتها وإنتظامها

تقسم النفقات العامة حسب دوريتها (إنتظامها وتكرارها السنوي). إلى قسمين هما، نفقات عادية، ونفقات غير عادية، ونقدم فيما يلي توضيحا لهما (عصفور، 2008، صفحة 282):

أ- النفقات العادية: هي النفقات التي تتصف بالدورية، أي تتكرر سنويا في موازنة الدولة، وإن اختلف مقدارها من سنة إلى أخرى، وتشمل رواتب الموظفين، ونفقات اللوازم والمهمات التي تلزم لتشغيل الجهاز الحكومي، ونفقات شراء الأجهزة والآلات، وما تدفعه الدولة سنويا من إعانات ومساعدات.

ب- النفقات غير العادية: هي النفقات التي تتصف بعدم دوريتها، وعدم إنتظامها، وعدم تكرارها في الموازنة العامة سنويا، وتشمل النفقات الإستثنائية أو الطارئة، كالإنفاق على الحروب، وعلى إعانة المنكوبين في حوادث الزلازل والفيضانات، والنفقات الاقتصادية الكبرى، كنفقات المشاريع الإنمائية الكبرى كالسدود ونحو ذلك...

ثانيا: تقسيم النفقات العامة حسب طبيعتها

يستند هذا التقسيم على أساس المقابل وبحسب تأثيرها في الدخل القومي، وعلى أساس معيار الزيادة في الإنتاج القومي، وعلى هذا الأساس تقسم النفقات إلى قسمين وهما (كردودي، 2014، صفحة 14):

أ- النفقات الحقيقية: وهي صرف الأموال العامة على الأجور والرواتب للعاملين بالدولة وكذلك على شراء السلع والخدمات اللازمة لسير عمل إدارات وأجهزة الدولة.

ب- النفقات التحويلية: وهي النفقات التي لا تحصل على سلع وخدمات مقابل إنفاقها أي تحول من طبقة إجتماعية إلى أخرى فهي لا تحقق زيادة في القوة الشرائية في الدخل القومي بل تحول القوة الشرائية بين الإدارة والجماعات من طبقة إلى أخرى وتنقسم هذه النفقات إلى ثلاث أنواع هي (الزبيدي، 2015، الصفحات 37-38):

1- النفقات التحويلية الاجتماعية: وهي النفقات التي تمنح لرفع مستوى معيشة بعض الأفراد والطبقات الاجتماعية مثل مخصصات الزوجية والأطفال وإعانات المريض والعجز والبطالة والرعاية الاجتماعية للمرأة.

2- النفقات التحويلية الاقتصادية: وهي الإعانات التي تمنح لبعض المشروعات الإنتاجية وبعض فروع الإنتاج، بهدف تخفيض نفقات الإنتاج وتصريف المنتجات بأثمان منخفضة.

3- النفقات التحويلية المالية: وهي النفقات المخصصة لسداد الدين العام وفوائده أو الأموال المخصصة لشراء السندات الحكومية.

ثالثا: تقسيم النفقات العامة حسب أغراضها

ويسمى أيضا بالتقسيم الوظيفي للنفقات العامة، أي تقسيم النفقة بحسب أغراضها وأهدافها تقسيما حديثا نسبيا، فالتقسيم الوظيفي يظهر النفقات العامة حسب الوظائف والنشاطات المختلفة التي تقوم بها الدولة، فيتم تبويب النفقات في مجموعات متجانسة تخصص كل مجموعة لوظيفة معينة من هذه الوظائف (القيسي، 2015، صفحة 43):

أ- نفقات عامة إقتصادية: وهي النفقات التي تهدف إلى تحقيق هدف إقتصادي كالإعانات والمنح والهبات الاقتصادية، وغيرها من النفقات لإشباع الخدمات اللازمة كالطاقة والنقل والتي تستهدف تزويد الاقتصاد بالبنية الأساسية.

ب- النفقات العامة الاجتماعية: وهي نفقات توزع على شكل مبالغ مخصصة لبعض الطبقات والفئات الاجتماعية بما فيها خدمات الضمان الاجتماعي وأصحاب الدخل المحدودة، وخدمات الرفاهية الصحية والتعليمية... إلخ.

ج- النفقات الإدارية: وهي تلك النفقات التي تهدف لتسيير المرافق العامة من رواتب وأثمان مشتريات الدولة ومستلزماتها الإدارية والمبالغ المخصصة لإعداد وتدريب وتطوير الجهاز الإداري.

د- نفقات الأمن العام: وهي النفقات التي تنفق في سبيل الدفاع عن الدولة، وتحسين علاقاتها بالدول الأخرى، والمحافضة على حقوقها، وحفظ الأمن في الداخل، وتشمل نفقات القوات المسلحة (وزارة الحربية ووزارة الإنتاج الحربي)، ونفقات هيئات التمثيل السياسي والقنصلي (وزارة الخارجية)، ونفقات تنظيم الشرطة (البوليس) (وزارة الداخلية). ونفقات القضاء (وزارة العدل) ومجلس الدولة. (عطية، 1969، صفحة 49)

رابعاً: تقسيم النفقات العامة حسب المشرع الجزائري

"قام المشرع الجزائري بتقسيم النفقات العامة إلى قسمين إثنين، نفقات التسيير ونفقات الإستثمار (التجهيز)" وذلك حسب المادة 23 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 08 شوال عام 1404 الموافق لـ 07 يوليو سنة 1984 المتعلق بقوانين المالية والمنشورة في الجريدة الرسمية بذات السنة عدد 28 (ص 1042).

أ- نفقات التسيير: وهي النفقات الضرورية لإستمرار أجهزة الدولة في أداء مهامها الإدارية وأدوارها الاجتماعية. وتتعلق بأداء أجور الموظفين ومساهمات الدولة في صناديق التقاعد والتأمين الصحي الخاصة بموظفي الدولة، وإقتناء لوازم السير العادي لمختلف الإدارات من مؤن ومعدات. بالإضافة إلى نفقات دعم الأسعار والمساعدات ذات الصبغة الاجتماعية التي تقدمها الحكومة للفقراء، ونفقات خدمة الدين العمومي (الفوائد). ("الميزانية العامة للدولة.. من أين تأتي وأين تصرف؟"، 2016)

"وبحسب نفس القانون رقم (84-17) سالف الذكر وفي مادته الـ 24 فإن نفقات التسيير تجمع في أربعة أبواب هي:"

• أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات؛

• تخصيصات السلطات العمومية؛

• النفقات الخاصة بوسائل المصالح؛ و

• التدخلات العمومية.

ب- نفقات الإستثمار (التجهيز): "نفقات إستثمارية أو رأسمالية (Dépenses en capital) وهي التي لها طابع الإستثمار الذي يتولد عنه إزدياد الناتج الوطني الإجمالي (P.N.P) وبالتالي إزدياد ثروة البلاد (كبناء معهد صناعي...)" (الرويلي،

1992، صفحة 32). وبحسب القانون (84-17) سبق ذكره وفي مادته الـ 35 فإن الإعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة تجمع في ثلاثة أبواب هي:

- الإستثمارات المنفذة من قبل الدولة؛
- إعانات الإستثمار الممنوحة من قبل الدولة؛ و
- النفقات الأخرى بالرأسمال.

الفرع الثاني: ظاهرة تزايد النفقات العامة

من الظواهر التي أصبحت مألوفة بالنسبة لمالية الدولة، ظاهرة إتجاه النفقات العامة إلى الزيادة والتنوع عاما بعد عام مع تطور دور الدولة وإزدياد درجة تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. وقد خلص الإقتصاديون اعتمادا على إستقرار الإحصاءات في مختلف الدول، إلى أن جعلوا هذه الظاهرة (قانونا عاما) من قوانين التطور الاقتصادي والاجتماعي.

ويعتبر العالم الألماني (فاجنر) «Wagner» - على ما هو ذائع في الكتب المالية- أول من إستدعى الإنتباه إلى (قانون زيادة النفقات) بعد أن درس حجم النفقات العامة في بعض الدول الأوروبية في القرن الماضي. ويعلل فاجنر تلك الزيادة بسنة التطور، فالدولة تنمو وتتطور وتزداد إلتزاماتها مع إتساع دائرة تدخلها لخدمة الأفراد ومن ثم فإن نفقاتها تزيد تبعا لذلك. ولقد أثبت الإقتصاديون اللاحقون صحة منطوق هذا القانون في القرن العشرين إلى حد بعيد وعلى الأخص فيما بين الحربين العالميتين، والفترة التي أعقبت الحرب العالمية الثانية. لذلك فإن بيان الظاهرة الراهنة، يتطلب منا أن نقف عليها بإستقراء بعض البيانات الإحصائية المتعلقة بحجم الإنفاق العام في بعض الدول المتقدمة بصفة عامة... هذا بالإضافة إلى بيان الأسباب المفسرة للتزايد والتي تتوزع على ما سيرد تفصيله بين أسباب تتصل بالتزايد الحقيقي للنفقات العامة، وأخرى تتعلق بالتزايد الظاهري لها. (حشيش، 1992، الصفحات 98-99)

أولا: الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة

يقصد بالزيادة الحقيقية للنفقات العامة زيادة المنفعة المترتبة على هذه النفقات وزيادة عبء التكاليف العامة بنسبة ما، فالزيادة الحقيقية إذن هي تلك الزيادة في النفقات العامة التي يصاحبها -على عكس الزيادة الظاهرية- زيادة كمية الخدمات المقدمة ونوعيتها وزيادة في مقدار العبء الضريبي أو الأعباء الأخرى.

وللزيادة الحقيقية أسباب متعددة إقتصادية وإجتماعية وسياسية ومالية. (العلي، 2011، الصفحات 63-65)

أ- الأسباب الاقتصادية: من الأسباب الحقيقية لزيادة النفقات العامة تطور السياسة الاقتصادية من الحياد إلى التدخل حيث فرض ذلك التطور في السياسة المذكورة على الدولة واجبات تجاه إقتصادها القومي يتمثل في مسؤوليتها عن تحقيق التوازن الاقتصادي والحفاظة عليه. وكان من الطبيعي أن يتطلب هذا التدخل لتحقيق الهدف الاقتصادي المذكور قيام الدول بكثير من

النفقات العامة سواء في صورة إعانات أو في صورة إقامة إستثمارات جديدة ترمي إلى رفع الطلب الفعلي إلى المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل عن طريق زيادة النفقات العامة للدولة.

كما أن التنافس الاقتصادي الدولي أيا كانت الأسباب المؤدية له يؤدي إلى زيادة النفقات العامة إما في صورة إعانات إقتصادية للمشروعات الوطنية لتشجيعها على التصدير ومنافسة المشروعات الأجنبية في السوق الدولية وإما في صورة إعانات الإنتاج لتمكين المشروعات الوطنية من الصمود في وجه المنافسة الأجنبية في الأسواق الوطنية.

كما أن التطور التكنولوجي يؤدي إلى خلق سلع إجتماعية جديدة ومن ثم إلى خلق سلع أثمان إستهلاكية جديدة ويعتمد مدى ذلك على طبيعة ومدى التغيرات التكنولوجية فمثلا إختراع السيارات السريعة أدي ذلك إلى خلق حاجة إلى شبكات من الطرق السريعة لمواجهة ذلك...

ب- الأسباب الاجتماعية: تعتبر الأسباب الاجتماعية عوامل أخرى أدت إلى زيادة النفقات العامة للدولة فالفلسفة المتدخلة لم تعمل على إحلال سياسة إقتصادية جديدة محل سياسة إقتصادية قديمة فحسب وإنما إلى إحلال سياسة إجتماعية جديدة محل سياسة إجتماعية قديمة، ومن ثم أصبحت الدولة مسؤولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي بما يتطلبه ذلك من إعادة لتوزيع الدخل القومي بإتجاه المساواة وما يطلبه ذلك من زيادة للنفقات العامة وتوجيهها بإتجاه رفع المستوى المعيشي للطبقات الفقيرة حيث يتطلب ذلك التوسع في نفقات الضمان الاجتماعي والصحة العامة والتعليم وكذلك تقديم الإعانات بهدف جعل أسعار منتجاتها في متناول غالبية المستهلكين.

وقد أدى ذلك أيضا إلى تطور الوعي الاجتماعي فلم يعد الأفراد يقبلون من الدولة أداء وظائفها التقليدية بل أصبحوا يحملون الدولة مسؤولية تحقيق الضمان الاجتماعي بتأمينهم ضد المخاطر الاجتماعية كالمرض والشيخوخة والعجز والوفاة والمخاطر الاقتصادية كالبطالة وإصابات العمل، الأمر الذي أدى إلى زيادة كبيرة في الإنفاق العام.

ج- الأسباب السياسية: من أهم الأسباب التي أدت إلى زيادة النفقات العامة هي إنتشار المبادئ والنظم الديمقراطية ونمو مسؤولية الدولة وعلاقتها بالخارجية. وقد ترتب على ذلك إهتمام الدولة بالنفقات الاجتماعية محدودة الدخل ومحاولة تقديم الخدمات الضرورية لها، هذا فضلا عن نظام تعدد الأحزاب السياسية، الذي دفع الدولة إلى زيادة المشروعات الاجتماعية ككسب رضا الناخبين، وإلى الإفراط في تعيين الموظفين مكافأة لأنصار الحزب الواحد، وبترتب على هذا زيادة النفقات العامة. كذلك فإن توسع نطاق التمثيل الديبلوماسي لكثرة عدد الدول التي إستقلت وزيادة أهمية ذلك في العصر، بالإضافة إلى ظهور المنظمات الدولية والإقليمية المتخصصة. (بومدين، 2011، الصفحات 44-45)

د- الأسباب المالية: تتركز هذه الأسباب في أمرين هامين: أولا، سهولة الإقتراض في العصر الحديث، مما أدى إلى كثرة لجوء الدولة إلى القروض العامة للحصول على ما يلزمها لسداد أي عجز في إيراداتها، مما يترتب عليه زيادة حجم النفقات العامة. لأن خدمة الدين تستلزم دفع الأقساط والفوائد. ثانيا، وجود فائض في الإيرادات العامة غير مخصص لغرض معين مما يؤدي إلى

تشجيع الحكومة على إنفاقه سواء في أوجه إنفاق ضرورية أو غير ضرورية. وتتجلى خطورة ذلك في الأوقات التي تحتم فيها السياسة السليمة على الحكومة العمل على خفض نفقاتها، لأنه من الصعوبة بمكان مطالبة الدولة بخفض كثير من بنود الإنفاق العام. (ناشد، 2000، صفحة 67)

ثانياً: الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة

تشهد الدول في ظل هذا النوع من الزيادة رصد مبالغ مالية ضخمة بغرض إنفاقها دون أن ترافق تلك الزيادة في النفقات خدمات جديدة إضافية، ما يعني ثبات مستوى الخدمات أو تراجعها، كما يعرف الإرتفاع الظاهري للنفقات العامة بأنه تزايد الأرقام المعبرة عن الإنفاق العام دون أن يقابله زيادة في نصيب الفرد من السلع والخدمات لإشباع حاجاته العامة، ومن أهم أسباب الزيادة الظاهرية ما يلي (بوعلام، 2017، الصفحات 36-37):

أ- إنخفاض قيمة النقود: إنتشرت هذه الظاهرة بعدما تخلت الدول على نظام التغطية الكامل، فالقوة الشرائية لقيمة العملة تنخفض بشكل كبير عندما ترتفع نسب التضخم، وهو ما يستدعي من الدولة صرف مبالغ إضافية من أجل المحافظة على نفس القدر من السلع والخدمات التي كانت تقدمها للأفراد قبل إنخفاض قيمة النقود.

كما لوحظ أن إنخفاض القدرة الشرائية سببه هو ارتفاع الأسعار، وذلك ما يجعل الدولة تزيد من إنفاقها على نفس حجم السلع والخدمات كلما إنخفضت القيمة الحقيقية للنقود، وهنا يتبين لنا أن الزيادة ليست زيادة حقيقية بل زيادة ظاهرية سببها هو إنخفاض وتدهور القيمة الحقيقية للنقود، ومنه يلاحظ أن إنخفاض القوة الشرائية للنقود نتيجة لإرتفاع أسعار السلع والخدمات يؤدي إلى زيادة عدد الوحدات النقدية التي تدفعها الدولة للحصول على السلع والخدمات اللازمة لها، حتى ولو إقتصرت على تأمين نفس الكميات من الخدمات والسلع التي كانت تشتريها سابقاً، ومنه لا تعتبر الزيادة في الإنفاق العام زيادة حقيقية.

ب- إتساع إقليم الدولة وزيادة عدد السكان: قد تكون الزيادة الظاهرية في النفقات العامة مردها زيادة مساحة إقليم الدولة،

إذ أن إسترجاع الدولة لسيادتها على بعض المناطق يزيد من عدد السكان، مما يتطلب من الدولة الرفع من نفقاتها العامة لتشمل سكان المساحة الإقليمية الجديدة، لكن دون أي زيادة في متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة، كما يعتبر الهيكل السكاني من العوامل المؤدية إلى زيادة النفقات العامة بشكل ظاهري، إذ أن ارتفاع عدد الأطفال في سن التعليم يقود إلى زيادة نفقات التعليم، كما أن ارتفاع عدد كبار السن في المجتمع يزيد من حصة نفقات الرعاية الصحية والاجتماعية، لهذا فإن زيادة عدد السكان وتنوع الهيكل السكاني يمتصان أي زيادة في النفقات العامة بشكل يجعل من زيادة النفقات العامة زيادة ظاهرية.

د- تغيير طرق الحسابات العامة: قد يؤدي تغيير طرق الحسابات العامة (أي إختلاف الفن المالي) إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة ومن أهم تغيير طرق الحسابات العامة ما يلي (فرهود، 1982، الصفحات 130-131):

- 1- الأخذ بطريقة الميزانية الإجمالية بدلا من الميزانية الصافية: يؤدي الانتقال من طريقة الميزانية الصافية إلى طريقة الميزانية الإجمالية إلى تضخيم رقم النفقات العامة دون أن تكون هذه الزيادة زيادة حقيقية في هذه النفقات.

وقد كانت كثير من الدول في الماضي تأخذ بطريقة الميزانية الصافي. وهذا يعني أن نفقات بعض المصالح والإدارات التي تقوم بتحصيل الإيرادات العامة، كانت تخصم نفقاتها من الإيرادات التي تحصلها، ثم تورد المبالغ الصافية إلى الميزانية العامة. وقد وجد ان طريقة الميزانية الصافية يعييبها أنها تضعف الرقابة على النفقات العامة. لذلك إتجهت غالبية الدول إلى الأخذ بطريقة الميزانية الإجمالية، وهو ما يعني قيد كل النفقات وكل الإيرادات في الميزانية العامة تطبيقا لمبدأ عمومية الميزانية. وقد أدت هذه الطريقة إلى تضخيم رقم النفقات العامة حتى ولو لم تحدث أي زيادة حقيقية في هذه النفقات.

ومن ثم فعند إجراء المقارنة بين النفقات العامة خلال فترات مختلفة، يجب الأخذ في الإعتبار مثل هذا الإختلاف وإزالته، وذلك بتحويل إحدى الطريقتين إلى الأخرى.
- 2- إختلاف مضمون النفقات العامة: قد يختلف مضمون الميزانية العامة بين فترة وأخرى. ففي بعض الأحيان تتناول الميزانية العامة جميع نفقات الدولة أيا كان نوعها، وفي أحيان أخرى قد يترك جزء من النفقات العامة لبعض الهيئات العامة ذات الميزانيات المستقلة أو الملحقه، وقد يحدث أن تخصص الدولة ميزانية غير عادية لبعض نفقاتها. ولذلك كله يجب أن تؤخذ هذه الإعتبارات عند إجراء المقارنة بين حجم النفقات العامة في فترات مختلفة.
- 3- إختلاف مدة النفقة العامة: قد تعود الزيادة الظاهرية في النفقات العامة إلى زيادة المدة المقررة لها النفقة العامة (وهي سنة عادية) ويحدث هذا الأمر عند تعديل بدء السنة المالية.
- 4- تكرار حساب النفقة: يؤدي تكرار حساب النفقة العامة إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة، ومثال ذلك تكرار حساب النفقة العامة الناتج من تعدد الميزانيات وبسبب الإعانات التي تقدمها ميزانية الدولة إلى الميزانيات العامة الأخرى، وعلى هذا فإنه من أجل معرفة حقيقة تطور النفقات العامة يجب تفادي هذا التكرار في الحساب.
- 5- إختلاف الفن الإحصائي: قد يؤدي إختلاف الفن الإحصائي بين سنة وأخرى إلى إيجاد زيادة ظاهرية في النفقات العامة.

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية وآليات الترشيد في الإنفاق العام

سنتطرق في مبحثنا الثاني هذا إلى بعض المفاهيم الأساسية التي تدور حول الترشيد في الإنفاق العام، لإزالة الغموض حول فكرة تخفيض الإنفاق العام كمرادف لفكرة ترشيده الإنفاق العام، لأن البعض يعتبر أن ترشيده الإنفاق العام معناه تخفيضه، بالإضافة إلى الآليات (الهيئات) الإدارية والقانونية (الدستورية) التي تعمل على رقابة وترشيده الإنفاق العام.

المطلب الأول: ماهية ترشيده الإنفاق العام

أصبح الاهتمام متزايد بشأن موضوع ترشيده الإنفاق العام، ومن أجل تحقيق أكبر منفعة ممكنة بأقل قدر من الإنفاق نادى خبراء الاقتصاد والمالية وجماعات الضغط كرجال الأحزاب السياسية والمعارضة وأعضاء البرلمان وغيرهم من الهيئات الرسمية التي تملك سلطة التأثير في القرار السياسي بضرورة إتباع سياسات مالية متوازنة، تضمن ضبط الإنفاق العام وترشيده قصد كبح السلوكات اللاأخلاقية واللامسؤولة، كالتبذير والإسراف... إلخ والتي تهدر بالمال العام في غير أوجهه.

الفرع الأول: مفهوم وإجراءات ووسائل ترشيده الإنفاق العام

أولاً: المفهوم اللغوي لترشيده الإنفاق العام

أ- الترشيد لغة: إن معنى الترشيد لغة هو الهداية والإعتدال، حيث يقال أرشد أي أهدى، كما يقال أرشده أي أهداه ودله، ولقد أشار القرآن الكريم إلى هذا المدلول في أكثر من موضع كقوله تعالى " فَإِنْ أَنْسَمْتُمْ مِنْهُمْ رُشْدًا فَادْفَعُوا إِلَيْهِمْ أَمْوَالَهُمْ... " (النساء الآية 6)، أي إذا إقتنعتم أن هؤلاء اليتامى قد توفرت لديهم إمكانيات الضبط، وحفظ الأموال وحسن التصرف فيها في أوجه الصلاح والسداد، فيمكنكم ان تعطوهم أموالهم، ومنه يمكن القول أن مفهوم الرشد يعني الإهتمام إلى أوجه الصلاح والسداد وحسن التصرف، وضبط السلوك.

ومن هذه التعاريف يمكن القول أن الترشيد من الوجهة اللغوية، يعني الإهتمام إلى الطريق الصواب والإعتدال فيه وعليه فإنه بالنسبة للسياسة المالية، فإن الترشيد يعني سلوك سبيل لا إسراف فيه ولا تبذير. (فرج، 2012، صفحة 87)

ب- الإنفاق: "الغة مشتق من فعل نَفَقَ ونَفَقَ، وهو بمعنى نفذ، فني، قل، مات، راج، أخرج، فيقال: نفق المال إذا نفذ وفني، ونفقت الدابة إذا ماتت، ونفقت السلعة إذا راجت ورغب فيها".

ويتعدى فعل نفق بالهمزة فيقال: أنفق والإسم منه النفقة، وجمعها نفاق ونفقات، وأنفق المال: إذا صرفه وأنفذه، وقيل: إن الإنفاق هو بذل المال ونحوه في وجه من وجوه الخير- والفقر والإملاق وفي التنزيل العزيز: ﴿قُلْ لَوْ أَنْتُمْ تَمْلِكُونَ خَزَائِنَ رَحْمَةِ رَبِّي إِذَا لَأَمْسَكْتُمْ خَشْيَةَ الْإِنْفَاقِ﴾.

ج- العام: أما معنى عامة فهو لفظ مشتق من الفعل عم؛ على وزن إسم الفاعل (كردودي، 2014، صفحة 241):

1. ومعنى الفعل عمّ شمل، تقول عمّهم الامر عموما أي كلهم؛

2. فالعام هو الشامل وخلاف الخاص، والعامه خلاف الخاصة.

ثانيا: المفهوم الإصطلاحي لترشيد الإنفاق العام

المفهوم الأول: يأخذ إصطلاح ترشيد الإنفاق العام معنا من إصطلاح (الرشد) بمعناه الاقتصادي، والذي يعني التصرف بالأموال وإنفاقها بعقلانية وحكمة، وعلى أساس رشيد، وطبقا لما يمليه العقل ويتضمن ترشيد الإنفاق العام، ضبط النفقات، وإحكام الرقابة عليها، والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى، وتلافي النفقات غير الضرورية، وزيادة الكفاية الإنتاجية، ومحاولة الإستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة. (عصفور، أصول الموازنة العامة، 2011، صفحة 367)

المفهوم الثاني: ترشيد الإنفاق العام لا يقصد به ضغطه ولكن يقصد به الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق العام، ولا يأتي ذلك إلا إذا إستطاعت السلطات المالية التقليل بقدر الإمكان من تبديد الموارد العامة والإسراف في إستخدامها في صورة نفقات عامة، وهذا الإسراف يمكن تحديد نطاقه لو زاد الإنفاق العام ووصل إلى مستوى أعلى مما يجب أن يكون عليه بالنسبة لموارد الدولة، وإما أن يتمثل ذلك الإسراف في إنخفاض إنتاجية الإنفاق العام إلى أدنى حد ممكن. (كردودي، 2014، صفحة 247)

المفهوم الثالث: ترشيد الإنفاق العام يعني - في ظل الندرة النسبية للموارد المتاحة للمجتمع، وإرتباط تزايد الإنفاق العام بعوامل يصعب تجنبها- العمل على تحقيق الفعالية في تخصيص الموارد و "كفاءة" إستخدامها بين الدولة والقطاع الخاص Social Palance، والإلتزام "بفعالية" تخصيص الموارد داخل قطاعات الدولة، بما يضمن تعظيم رفاهية المجتمع من خلال إشباع ما يفضلونه من سلع وخدمات. (أبو دوح، 2006، الصفحات 45-46)

المفهوم الرابع: يقصد بترشيد النفقات العمومية [الإنفاق العام] الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق وبتفادي الإسراف والتبذير. فترشيد النفقات العمومية [الإنفاق العام] يتضمن ضبط النفقات وإحكام الرقابة عليها مع تحقيق أكبر قدر من المنفعة للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق أكبر ما يمكن. (صادق و دربال، 2019)

المفهوم الخامس: "هو تحقيق أكبر نفع للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة، والقضاء على جميع أوجه الإسراف والتبذير أو تعرضها للضياع" (العكام، 2018، صفحة 74).

بالرغم من تعدد المفاهيم لمصطلح ترشيد الإنفاق العام من مرجع لآخر ومما ذكر سابقا يمكننا إستنتاج أن ترشيد الإنفاق العام المقصود به هو الحصول على أعلى مردودية ممكنة (منفعة عامة) مقابل الشح في عملية الإنفاق العام، والشح هنا يكون وفق إجراءات ووسائل تستخدمها الدولة.

ثالثا: الإجراءات والوسائل المتخذة لترشيد الإنفاق العام

سنتطرق في الفرع الثاني من المبحث الثاني، المطلب الأول وباختصار شديد إلى الإجراءات والوسائل التي تتخذها الدولة من أجل ترشيد الإنفاق العام سواء كانت هذه الإجراءات والوسائل طويلة الأجل أو قصيرة الأجل.

أ- الإجراءات والوسائل قصيرة الأجل

تعتمد هذه الإجراءات وتنفذ بشكل فوري، عند حصول إنخفاض طارئ في الإيرادات العامة خلال السنة المالية، وعند توقع حدوث عجز كبير في الموازنة وتأخذ هذه الإجراءات أشكالاً مختلفة منها (عصفور، 2011، صفحة 368):

1. إيقاف تعبئة الوظائف الشاغرة؛

2. تخفيض بنود المكافآت والمصاريف السفرية والمزايا المالية الأخرى للموظفين (بنسبة معينة 25% مثلاً)؛

3. إيقاف شراء السيارات والأجهزة والمعدات والأثاث؛

4. تخفيض بنود النفقات التشغيلية (المصروفات العامة) التي تحمل التخفيض مثل بنود الحفلات والضيافات، والمواد والمستلزمات، والهاتف والتلكس، والكهرباء والماء (بنسبة معينة 25% مثلاً)؛

5. تخفيض نفقات عقود التشغيل والصيانة للأجهزة الحكومية (بنسبة معينة 25% مثلاً)؛

6. إيقاف المشاريع الجديدة (وعدم طرحها في منافسات).

ب- الإجراءات والوسائل طويلة الأجل

يتم تنفيذ هذه الإجراءات على المدى الطويل حيث تمس جوانب عديدة، (جوانب مالية، إدارية، قانونية والجوانب الإعلامية)، وكمثال عن كل جانب، ومن حيث الجانب المالي مثلاً صرف النظر عن فكرة التضخم الإداري أي إلغاء الوظائف الشاغرة، تخفيض رواتب العاملين في الأجهزة الحكومية، تخفيض إيجارات المباني والدور المستأجرة من طرف الدولة، تخفيض نفقات إقامة المعارض الدولية والمشاركة فيها، إعطاء الأولوية للمشاريع المنخفضة التكاليف وذات العائد المالي السريع (كتوسعة الهاتف)، من حيث الجانب الإداري والذي يتضمن الإصلاحات الإدارية اللازمة لتطوير الجهاز الإداري ورفع مستوى كفاءته مثل تطوير وتنمية العاملين في الأجهزة الحكومية، وضع أدلة إدارية (تنظيمية وإجرائية) للأجهزة الحكومية ومن حيث الجانب القانوني تطوير أنظمة وتعليمات الموازنة العامة والحسابات الحكومية، تطور أنظمة وتعليمات الرقابة المالية وأساليبها، أما الجانب الإعلامي يتضمن استخدام وسائل الإعلام المختلفة للتنبية إلى مواطن التبذير والإسراف في النفقات وما ينطوي عليه التبذير من خسائر وإضرار بالإقتصاد الوطني، وحث الموظفين بشكل خاص (والمواطنين بشكل عام) على ترشيد الإنفاق. (عصفور، 2011، الصفحات 369-372)

الفرع الثاني: مبررات ودواعي ومتطلبات ترشيد الإنفاق العام

أولاً: مبررات ودواعي عملية ترشيد النفقات [الإنفاق العام]

ظهر في الآونة الأخيرة نسبياً إهتمامات متزايدة عالمية وإقليمية ووطنية بترشيد الإنفاق العام، سواء على مستوى الفكر، وهذا يعني ضرورة تبني الدولة ومختلف أجهزتها العامة، سياسة الترشيد في مختلف تصرفاتها بما في ذلك برامج الإنفاق العام، ومن أهم مبررات تبني الدولة سياسة الترشيد في النفقات العمومية [الإنفاق العام] ما يلي (الخديري، 2021):

- التأكيد على المسؤولية العامة للدولة فيما يتعلق باستخدام الأموال العامة بأفضل السبل الكفيلة بإشباع الحاجات، وفقاً لمبدأ الأولويات المرتبطة بالإقتصاد والمجتمع؛

- محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء إستعمال السلطة والمال العام؛

- الإحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة، والصعبة والمتغيرة محلياً وعالمياً؛

- المحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والمتوسطة والبعيدة؛

- تجنب مخاطر المديونية وآثارها، خصوصاً وأن كثير من الدول النامية تعاني من معضلة ديونها الخارجية التي أسرفت فيها في الماضي؛

- إن تطبيق مبدأ الترشيد يساعد في تعزيز القدرات الوطنية في الإكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل، وبالتالي يجب المجتمع مخاطر التبعية الاقتصادية والسياسية؛ و

- تحقيق الإنسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية للمجتمعات العربية والإسلامية من جهة، والسلوك الاقتصادي في هذه المجتمعات من جهة أخرى.

ثانياً: متطلبات ترشيد الإنفاق العام

من أجل نجاح عملية الترشيد يمكن تحديد مختلف الخطوات لترشيد الإنفاق العام ومتطلباته فيما يلي (أبو دوح، 2006، الصفحات 104-105):

- تحديد الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها بصورة دقيقة وبصفة مستمرة، مع ترتيب الأهداف وفقاً لأهميتها النسبية
أخذاً في الإعتبار المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تمثل المرحلة التي يمر بها المجتمع؛

- حصر وتحديد البرامج البديلة التي تُمكن من تحقيق هذه الأهداف بما يتضمنه ذلك من تحديد البرامج التي يجب أن تضطلع بها الدولة وتلك التي يضطلع بها القطاع الخاص مع التمييز في نطاق برامج الإنفاق العام بين برامج الإشباع المباشر وبرامج الإشباع غير المباشر؛

- استخدام أساليب التحليل الممكنة لاختيار أفضل البرامج قدرة على تحقيق أهداف المجتمع؛

- تخصيص الموارد وفقاً لهيكل برامج تحقيق الأهداف، وما يؤدي إليه ذلك من إعادة تنظيم الهيكل الإداري للدولة بما يتفق ومتطلبات الإضطلاع بالبرامج، مع تفصيل البرامج إلى مكوناتها من برامج فرعية وأنشطة ومهام، الأمر الذي يمكن من تحديد مراكز المسؤولية [المراكز المسؤولة] عن إنجازات مكونات البرامج؛

- إعادة تقييم برامج الإنفاق على فترات وفقاً لما يطرأ من تغييرات على أولويات الأهداف، وعلى دور كل من الدولة والقطاع الخاص في الإضطلاع بها؛

- وضع إطار تنفيذي ملزم ودقيق يضمن كفاءة تنفيذ البرامج المختارة، مع تحديد مدى زمني للتنفيذ يُمكن من الوقوف على مدى التقدم في إنجاز الأعمال، على أن يتم ذلك في إطار من اللامركزية باعتبار أن الأهداف ومعايير الإنجاز محددة؛

- ضرورة توافر نظام رقابي فعال يضمن توافق التنفيذ مع ما سبق تخطيطه على أن تتضمن عملية الرقابة مراجعة مستمرة لطرق الإنجاز، مع تطوير مفهوم الرقابة المستندة إلى الرقابة التقييمية؛ و

- تطوير تقسيمات ميزانية الدولة بما يجعل هذه التقسيمات قادرة على الوفاء بمتطلبات الوظيفة التخطيطية على المستويين الكلي (تخصيص الموارد بين الدولة والقطاع الخاص) والجزئي (تخصيص الموارد داخل قطاعات الدولة)، وقادرة على الوفاء بمتطلبات الرقابة على الأداء (الرقابة التقييمية) والرقابة المستندة، بما يضمن فاعلية تخصيص وكفاءة استخدام الموارد، ومن ثم تعظيم دور الحكومة في تحقيق أهداف المجتمع.

الفرع الثالث: أهداف ترشيده الإنفاق العام

يهدف ترشيده الإنفاق الحكومي [الإنفاق العام] إلى تحقيق ما يلي (ميلود، 2019، صفحة 107):

✓ رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانات المتاحة على نحو يزيد من كمية ونوع المخرجات بنفس مستوى المدخلات أو على نحو يقلل من المدخلات بنفس مستوى المخرجات؛

✓ تحسين طرق الإنتاج الحالية وتطوير نظم الإدارة والرقابة وإدخال الأساليب التقنية ودراسة الدوافع والإتجاهات؛

✓ خفض عجز الميزانية وتقليص الفجوة بين الإيرادات المتاحة والإنفاق المطلوب والمساعدة في السيطرة على التضخم والمديونية والمساهمة في تدعيم وإحلال وتجديد مشروعات البنية الأساسية؛

- ✓ مراجعة هيكلية المصروفات عن طريق تقليص نوعية وحجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة ومحاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهره، والإحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة والصعبة والمتغيرة محليا وعالميا؛ و
- ✓ دفع عجلة التطور والتنمية وإجتياز المشاكل الاقتصادية والإجتماعية التي تواجه الدولة تحدياتها، والمحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والطويلة.

المطلب الثاني: آليات الترشيد في الإنفاق العام

إرتبط مفهوم آليات ترشيد الإنفاق العام بظهور وتطور مفهوم الدولة، من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة في جميع مناحي الحياة الاقتصادية، الإجتماعية والسياسية، وبالتالي تعدد مهام الدولة وأشكال تدخلها، وفي هذا الصدد وقصد تحقيق التوافق أو التوازن بين رفع كفاءة الإنفاق العام من جهة وبأقل قدر ممكن من التكاليف من جهة أخرى، صار لزاما على الدولة أن توفر جملة من الآليات القانونية، الإدارية والمؤسسية في صورة أجهزة إدارية وهيئات حكومية مستقلة من شأنها أن تساعد على رفع مستوى كفاءة الإنفاق العام، وفي نفس الوقت تعمل على رشادة هذا الإنفاق، كي تضفي نوع من طابع الشفافية فيما يخص تنفيذ القوانين والتعليمات الصادرة عن الحكومة والمتعلقة بترشيد الإنفاق العام.

الفرع الأول: الآليات القانونية لترشيد الإنفاق العام (بلعاطل، 2020، الصفحات 94-112)

أولاً: تخطيط الإنفاق العام:

بصفة عامة، التخطيط المالي نشاط تنظيمي ديناميكي للمجال المالي، لإختيار غايات وأهداف معينة والعمل على تحقيقها بواسطة ممارسة أنسب الوسائل المتاحة، بحيث يتم تحديد كل الأهداف والوسائل والمواءمة بينها داخل إطار متناسق للجانب المالي للنشاط الاقتصادي، متكاملا مع الجانب العيني له، في ظل الظروف المتغيرة الحالية، والظروف المالية المتطورة مستقبلا، من هذا المنطلق نقول أن تخطيط الإنفاق العام ينطوي على تحديد دقيق لأهداف السياسة الإنفاقية بما يتوافق وأهداف المجتمع وأولوياته على المدى القصير والمتوسط، وحصر للموارد المالية المناسبة واللازمة لبلوغ تلك الأهداف وإستخدامها إستخداما عقلانيا.

ثانياً: تحسين شفافية الممارسات ذات الصلة بالمالية العامة:

تشكل الشفافية واحداً من أهم أركان الحكم الرشيد، فهي بما تتضمنه من إفصاح وعلانية وما تتيحه للجماهير من إمكانية المشاركة في صياغة وإتخاذ القرارات ذات الصلة بمصالحهم الآنية والمستقبلية، تضفي قدراً أكبر من الكفاءة والفعالية على السياسات العامة، وفي مجال المالية العامة، وعليه فالشفافية تعد واحداً من أهم روافد الإدارة السليمة للمال العام وتحسين فعالية برامج الإنفاق العام.

ثالثا: إصلاح منظومة الإدارة العمومية التقليدية والحد من فساد الأعوان العموميين بإتباع أسلوب التسيير العمومي الجديد (NPM):

في سياق البحث عن السبل الكفيلة بمعالجة أوجه القصور والإختلالات التي طبعت منظومة الإدارة العمومية التقليدية (البيروقراطية السلبية، التعقيد، ضعف روح المبادرة...)، وجعل آداء القطاع العام أكثر كفاءة وفعالية وقدرة على تقديم خدمات عامة ترتقي في كمها وجودتها إلى تطلعات الأفراد ومختلف الأطراف ذات العلاقة، ظهر مفهوم التسيير العمومي الجديد New Public Management (NPM) كبديل لنظام التسيير التقليدي البيروقراطي، إنطلاقا من فكرة أساسية مؤداها أن أسس إدارة القطاع الخاص (الإلتزام بالأداء، السعي لإرضاء العملاء، المرونة في إتخاذ القرارات...) يمكن نقلها وإعمالها في تسيير الهيئات والمرافق العامة.

رابعا: توزيع الأدوار بين القطاع الخاص والقطاع العام وتحديد حجم أمثل لهذا الأخير:

ما يثبتته الواقع العملي في الكثير من الدول، أنه وفي أحيان كثيرة يحاول القطاع العام أن يفعل أكثر مما يستطيع، وينفق أكثر من موارده، تحكمه في ذلك إعتبارات عديدة منها الإقتصادية والسياسية والإجتماعية وغيرها، ما يفرض ضغوطا متزايدة على الموازنات العامة. صحيح أن محدودية ليست قدرا مقضيا، إذ يمكن تميمتها من خلال محاربة الفساد وأوجه الإسراف والتبذير ورفع كفاءة الهيئات العامة المكلفة بتدبير وتحصيل تلك الموارد وصرفها وكذا المحافظة على الأصول الإنتاجية العامة وصيانتها وتحقيق الإستغلال الأمثل لها، لكن في المقابل، لا يمكن إغفال حقيقة أن إختيار القطاع العام لمجالات تدخله وفق سلم أولويات، وإختيار الطريقة الأنسب لممارسة ذلك التدخل يجعل منه أكثر إستجابة لإحتياجات أفراد المجتمع وأكثر فعالية في إشباعها بغض النظر عن توفر الموارد من عدمه.

الفرع الثاني: الآليات الإدارية والمؤسسية لترشيد الإنفاق العام

أولا: الآليات الإدارية لترشيد الإنفاق العام

والمقصود بها هو ذلك الجهاز الإداري والوظيفي، الذي يمارس مهام الرقابة الإدارية في إطار جملة من الإجراءات (تشريعات) والتدابير (تعليمات) المتخذة من أجل ترشيد الإنفاق العام، ويتكون هذا الجهاز من المراقب المالي والمحاسب العمومي ويطلق عليه جهاز الرقابة الداخلية أيضا.

وقد حدد مفهوم جهاز الرقابة الداخلية بأنه جهاز يتبع الرئيس الإداري الذي يحدث في نطاق إدارته سواء في الإدارة المركزية أم الإدارة الفرعية، بهدف تحقيق الرقابة الآنية واللاحقة على الأداء الإداري والإنتاجي وتطويره، ويعمل في نطاق الولاية العامة للهيئة لصالح الجهة العامة التابع لها، ويؤازر الهيئة في أداء مهماتها. (العكام، 2018، صفحة 65)

أ- المراقب المالي: "يتمثل دور المراقب المالي في ممارسة رقابة قبلية على الالتزام بالنفقات العمومية [الإنفاق العام] والتأشير عليها. حيث لا يمكن لأي إدارة أو مؤسسة عمومية صرف اعتماد إلا إذا كان الالتزام بالنفقات صحيحا ومؤشرا عليه من طرف المراقب المالي" (مداحي، 2020).

ب- المحاسب العمومي: يعد محاسب عمومي كل شخص مؤهل للقيام بالعمليات التالية (عباس، 2012، صفحة 53):

1- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات كمرحلة محاسبية؛

2- ضمان دراسة الأموال والسندات والوثائق وكل القيم أو المواد التي كلف برقابتها والمحافظة عليها؛ و

3- حركة حسابات الموجودات.

ثانيا: الآليات المؤسساتية لترشيد الإنفاق العام

والمقصود بها هو تلك الهيئات الرسمية (الدستورية) المستقلة عن الهيئة التنفيذية والتي تمارس مهام الرقابة المالية بصفة مستقلة، قصد الحفاظ على المال العام وترشيده، تتكون هذه الهيئات الرسمية من مجلس المحاسبة، البرلمان (رقابة سياسية، تشريعية)، ويطلق عليها جهاز الرقابة الخارجية.

وتمثل الرقابة الخارجية مجموعة المؤسسات والهيئات والنقابات غير الحكومية التي تقوم بمراقبة الأنشطة والصفقات التي تقوم بها الحكومة. كما ان الرقابة الخارجية تعبر عن الجهة المسؤولة عن تطبيق عناصر الدقة والالتزام بصورة غير مباشرة وبهدف محاربة التلاعب والفساد في المؤسسات أجهزة الدولة والمال العام. بالإضافة إلى أنها تعرف على أنها هيئة خارجة تعمل على مراقبة الوزارات والأسواق المالية ومجموعة متنوعة من القوانين بهدف منع الإحتكار والفساد والتلاعب وإهدار المال العام. (الشباطات، 2022)

أ- مجلس المحاسبة: يعد مجلس المحاسبة مؤسسة مؤسسية دستورية بإمتياز، نص عليها المشرع الجزائري في الدستور، أوكل له مهمة الرقابة اللاحقة على إنفاق أموال الدولة بصفة عامة، بالخصوص على الجماعات المحلية والمرافق العمومية، بحيث تنص المادة 02 الفقرة الأولى منه على ما يلي: "يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية...".

تم التطرق لمجلس المحاسبة، في المادة 190 من دستور 1979، لكن تم إنشائه على أرض الواقع لأول مرة بموجب القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980 يتعلق بمهمة الرقابة على الأموال العمومية، تم تعديله عدة مرات. فمن حيث الرقابة، تكون خاضعة لمجلس المحاسبة مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها، التي تخضع لقواعد مجلس المحاسبة.

يتمتع مجلس المحاسبة كهيئة رقابية دستورية، بعدة صلاحيات في مجال الرقابة البعدية لأعمال الإدارات العمومية (أولاً)، ينجم عن هذه الرقابة بأنواعها آثار مختلفة، بإمكانها أن تؤثر إيجابياً أو سلبياً على مصير النفقات العمومية (ثانياً). (بوخالفة، 2018، صفحة 80)

ب- البرلمان (رقابة سياسية، تشريعية): تتمثل في مطالبة المجلس النيابية الحكومية في تقديم الإيضاحات والمعلومات التي تساعد في التأكد من سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة، ويكون ذلك في صورة أسئلة خطية أو شفوية، كما انه من حق اللجنة المالية للمجلس إستدعاء ممثلي السلطة التنفيذية للإستماع إليهم فيما يخص مالية الدولة، كما تتمثل الرقابة التشريعية في مناقشة الحساب الختامي.

وتعد الرقابة التي يمارسها البرلمان على عمل الجهاز الحكومي المظهر الأول من مظاهر الرقابة الخارجية، ومبرر ذلك إلى أن السلطة التشريعية بوصفها الممثل لشرعي [خطأ في المصدر] لإرادة الشعب يجب أن تلعب الدور الرئيس في مراقبة تنفيذ الموازنة العامة التي وضعت لتحقيق الصالح العام للمجتمع، وبالتالي فإن الجهاز التنفيذي لا ينبغي أن يمارس مسؤولياته دون أن تكون هذه الممارسة خاضعة لضوابط الرقابة البرلمانية التي يمثلها المجلس التشريعي. (مداحي، 2020)

خلاصة الفصل الأول:

من خلال تناولنا لدراسة الفصل الأول بعنوان النفقات العامة وسياسة ترشيدها اتضح لنا معالم النفقة العامة والتي هي مبلغ نقدي، موجه بالأساس لأفراد المجتمع قصد تحقيق النفع العام، كذلك تناولنا في دراستنا أبرز ضوابط النفقة العامة إنطلاقاً من ضابط المنفعة ثم ضابط الاقتصاد وأخيراً ضابط الترخيص والتقنين، ثم تطرقنا إلى تقسيمات النفقات العامة ورأينا أن النفقات العامة تقسم من حيث دوريتها وإنتظامها إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية، أما من حيث طبيعتها إلى نفقات حقيقية ونفقات تحويلية، ثم من حيث أغراضها إلى نفقات عامة إقتصادية، إجتماعية، إدارية ونفقات الأمن العام كما خلصت دراستنا في الفصل الأول إلى أن النفقات العامة في الجزائر قسمها المشرع الجزائري إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز، ثم تطرقنا بعد ذلك إلى أهم الأسباب الظاهرية والحقيقية لتزايد النفقات العامة بحيث كان مرد هذه الأسباب عديدة ذكرنا الحقيقية وكانت في شكل أسباب إقتصادية، إجتماعية، سياسية ثم مالية، وبعدها الظاهرية.

وفي ظل عوامل محدودية الموارد وتزايد النفقات العمومية تطرقنا إلى ضرورة توجه الدولة نحو سياسة الترشيد في الإنفاق العام رأينا أن مفهوم الترشيد في الإنفاق العام يقصد به الحصول على أعلى مردودية ممكنة مقابل الشح في عملية الإنفاق العام، والشح هنا يكون وفق إجراءات ووسائل تستخدمها الدولة كما قطعنا الشك باليقين بأن مصطلح مفهوم الترشيد في الإنفاق العام لا يقصد به التخفيض في الإنفاق بتاتا، ثم ذكرنا على شكل نقاط مبررات ودواعي ومتطلبات ترشيدها الإنفاق العام، بالإضافة إلى أهداف ترشيدها الإنفاق العام وأخيراً آليات ترشيدها الإنفاق العام حيث رأينا أن هناك آليات قانونية كتنظيم الإنفاق العام وتحسين شفافية الممارسات ذات الصلة بالمالية العامة وغيرها من الآليات القانونية، بالإضافة إلى بعض الآليات الإدارية والمؤسسية كالمراقب المالي والمحاسب العمومي، مجلس المحاسبة والبرلمان والتي لها دور فعال في الرقابة على النفقات العامة بما يضمن ترشيدها.

الفصل الثاني:

الرقابة الآنية كآلية لترشيد النفقات العمومية

تمهيد:

تعتبر الرقابة المالية من أهم الموضوعات الضرورية واللازمة لحماية المال العام من الفساد والتبذير والإسراف وغيرها من الطرق أو الأوجه اللامشروعة والتي من شأنها أن تنعكس بالسلب على مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وباعتبار أن للرقابة دور هام وبارز في التنمية الإقتصادية واستقرار المجتمعات، باتت الدول حريصة كل الحرص على ضرورة خلق وإتباع آليات متعددة ومتنوعة من أجل حماية المال العام وترشيده قصد إنفاقه في أوجهه المشروعة المتعددة والمتنوعة.

لذلك خصصنا هذا الفصل الثاني من أجل التطرق بشكل أكبر وأوسع لمفهوم الرقابة المالية وأهم العناصر المتعلقة بموضوع الرقابة المالية والتي من بينها موضوع دراستنا الرقابة الآنية بالإضافة إلى فاعلية الرقابة الآنية في ترشيد النفقات العمومية من خلال التطرق إلى:

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية

المبحث الثاني: فاعلية الرقابة الآنية في ترشيد النفقات العمومية

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية

سنتناول في مبحثنا الأول هذا من الفصل الثاني ماهية الرقابة المالية، بالإضافة إلى مفهومها وأهدافها وأنواع الرقابة المالية بصورة أوسع وبشيء من التفصيل للإمام أكثر بموضوع دراستنا.

المطلب الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية

ظهر مصطلح الرقابة المالية لم يكن من العدم، فقد كانت لبروز هذا المصطلح جذوره الأولى لذلك خصصنا مطلبنا الأول هذا من أجل التعرف بشكل موجز لتاريخية هذا المصطلح وأبرز العوامل الوظيفية التي أدت إلى ظهور وتطور مفهوم الرقابة المالية.

الفرع الأول: التطور التاريخي للرقابة المالية

وجود الرقابة في المجتمع أمر ضروري وهام، لأنها تتحقق من مدى إحترام الضوابط والحدود لجميع تصرفات أفراد المجتمع وعليه فقد وجدت الرقابة المالية مع وجود الدولة بهدف ضمان سلامة التصرفات المالية وضبط النفقات العامة وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المسطرة منها، وقد أدت الرقابة المالية دوراً رئيسياً في تنظيم مختلف المجتمعات التاريخية فقد بدأت نشأتها من المصريين القدماء فقد عرفها الفراعنة وكان لديهم رقابة تهتم بضبط المحاصيل وتقاضي الضرائب، وكان ذلك منذ 300 سنة قبل الميلاد، وفقد [خطأ في المصدر] كان مدلولها واضحاً في مجلة حمورابي التي إحتوت على الكثير من القواعد التي تنظم المعاملات المالية والتجارية.

فقد إهتمت الدولة الإسلامية وبشكل كبير بالرقابة، بهدف الحفاظ على أموال المتوفرة في بيت مال المسلمين، فإذا رجعنا إلى الآيات القرآنية الكريمة أو الأحاديث النبوية الشريفة بالإضافة إلى سيرة الخلفاء والأمراء المسلمين، نجد أن مفهوم الرقابة المالية كان موجوداً في الأصل ومعمولاً به قبل أكثر من أربعة عشر قرناً، حيث أن الرسول عليه الصلاة والسلام يقوم بنفسه بإستيفاء الحساب على العمال (المحصلين) فيما بينهم على الإيرادات ونفقات، ويضع صافي القيمة المحصلة في بيت المال لتوزيعها على المستحقين. (بوروي، 2019، الصفحات 64-65)

الفرع الثاني: التطور الوظيفي للرقابة المالية

كانت الرقابة في بداية نشأتها مجرد رقابة شكلية على الإنفاق العام تهدف إلى التأكد من صحة الإنفاق والإلتزام بالمشروعية القانونية لعمليات الصرف، ثم ما لبث أن شملت عمليات تحصيل الإيرادات العامة.

وكانت المرحلة العملية لتنفيذ الموازنة تبدو من خلال صرف النفقة وتصفياتها، لذلك كانت الرقابة مقتصرة على هذه العمليات المحاسبية لتنفيذ الموازنة، وقد تأثر أسلوب الرقابة على تنفيذ الموازنة الذي ساد في القرن التاسع عشر بالنظام السياسي في ذلك الحين، فلم يكن من السهل قبول حكام تلك الحقبة من التاريخ برقابة فعالة أثناء تنفيذ عمليات الموازنة، لأن ذلك كان يعد بمثابة تدخل في شؤون الإدارة والحكم، وبالمقابل إضطرت أولئك الحكام إلى القبول برقابة على أعمالهم تبدأ بعد الإنتهاء من

تنفيذ قراراتهم، فلا بد من تنفيذ القرار الإداري أولاً، ثم تأتي مرحلة مراقبة عملية التنفيذ، ويبقى المسؤول الإداري حراً في جميع تصرفاته تاركاً للرقابة بعد ذلك أن تقوم بعض نواحي القرارات.

فلم يكن موضوع تقويم أداء الإدارة المالية لأنسب الشروط وأفضلها هدفاً للرقابة. وكانت توصف الرقابة في ذلك الحين بأنها رقابة لاحقة على مشروعية تنفيذ الموازنة، يقوم بها جهاز إختصاصي مستقل عن السلطة الإدارية.

ومن ثم ظهرت في نهاية القرن التاسع عشر ضرورة توسيع نطاق الرقابة المالية لتشمل الموظف الإداري والتنفيذ معاً، وإستتبع ذلك التخلي عن فكرة الرقابة اللاحقة لتصبح الرقابة ممكنة أثناء عملية التنفيذ، فتبقى الرقابة اللاحقة رقابة قضائية، وتكون الرقابة المسبقة لتقويم حسن الأداء والإدارة، وتتمارس الرقابة المسبقة قبل تنفيذ القرار الإداري من قبل أجهزة لها صلة وثيقة بالإدارة، ولا تقتصر على المشروعية، وإنما تتعدى ذلك إلى الكفاية وحسن الأداء.

وقد رافق هذا التطور في مفهوم الرقابة تطوراً آخر في أجهزة الرقابة التي إنتقلت من أجهزة تتولى الرقابة لصالح الملك في العصور الوسطى، إلى أجهزة مستقلة تتولى الرقابة على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية، تمارسها هذه الأجهزة لتقوية فعالية السلطة التشريعية في وظيفتها الرقابية إلى جانب وظيفتها التشريعية.

ثم ما لبثت هذه الأجهزة أن تعاونت فيما بينها من أجل تقوية التعاون الدولي في هذا المجال، ومن أجل تبادل الأفكار والخبرات وتطوير الأساليب العلمية والعملية على المستوى العالمي، فأنشأت فيما بينها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية عام 1953م، ومن ثم نشأت منظمات إقليمية لتحقيق ذات الهدف كمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية. (سعيد، 2021، الصفحات 72-73)

أما فيما يخص الجزائر فقد نص المشرع الجزائري، كما في غيره من الدول، على تشكيل مجلس للمحاسبة 1976، وذلك في إطار إستكمال تشكيل مؤسسات الدولة في تلك الفترة، وأنشئ ذلك المجلس سنة 1980، في حين خضع قانونه الأساسي لعدة تقيينات كان آخرها سنة 1995، حيث أصبحت مهمته تشمل مراقبة جميع الأموال العمومية مهما كان مصدرها ومهما كان المستفيد منها.

مما تقدم يتبين لنا أن مفهوم الرقابة المالية وأهدافها وأجهزتها تطورت بتطور المجتمعات والدول، وتطور حاجات الشعوب شأنها في ذلك شأن مختلف المفاهيم القانونية والإدارية والإقتصادية والإجتماعية. (بوروي، 2019، صفحة 67)

المطلب الثاني: مفهوم وأهمية الرقابة المالية

تعددت المفاهيم بالنسبة للرقابة المالية فصار لكل إتجاه مفهومه الخاص وذلك حسب رؤياه المستمدة من التجارب والخبرات، لذلك سنتطرق في مطلبنا الثاني هذا إلى مفهوم الرقابة المالية حسب كل إتجاه، بالإضافة إلى أهميتها.

الفرع الأول: مفهوم الرقابة المالية

أولاً: الرقابة لغة وشرعا

أ- الرقابة لغة:

هي المحافظة والإنتظار، فالرقيب يعني الحافظ والمنتظر.

ب- الرقابة شرعا:

إستعمل فقهاء الشريعة الرقابة بمعناها اللغوي فهي عندهم المحافظة والإنتظار فمن قوله تعالى: «كيف وأن يظهروا عليكم لا يراقبوا فيكم إلاّ ولاّ ذمة» وقوله تعالى: «لا يرقبون في مؤمن إلاّ ولاّ ذمة وأولئك هم المعتدون».

في الآيتين السابقتين تعني المراقبة الحفظ والمراعاة كما يتضح لنا هذا المعنى جليا في قوله جل شأنه: «إِنَّ اللَّهَ كَانَ عَلَيْكُمْ رَقِيبًا» أي مطلعا حفيظا لأعمالكم كما تعني المراقبة الإنتظار في قوله تعالى: «إِنَّا مُرْسِلُوا النَّاقَةَ فَتَنَّا لَهُمْ فَارْتَقِبْهُمْ وَاصْطَبِرْ» وأيضا في قوله تعالى: «فَخَرَجَ مِنْهَا خَائِفًا يَتَرَقَّبُ».

ومن مجموع النصوص القرآنية المشار إليها يتبين أن معنى الرقابة:

الرعاية، الحفظ، الإنتظار. (الكفراوي، 1983، صفحة 12)

ثانيا: مفهوم الرقابة إصطلاحا

قدمت العديد من الدراسات والأدبيات مداخل وفلسفات متنوعة في تفسيرها لمفهوم الرقابة المالية خاصة في القطاعات الحكومية ووضع تحديد إجرائية مناسب لهذا المفهوم المهم، حيث نجد أن دراسات، Sabri, et al, Murialdo, et al، إبراهيم، أعطت نتائجها تصورا حول أن الرقابة المالية تتركز في إيجار خطوط إتصال فعالة لتتبع مسار الموارد المالية حتى تحقيقها الأهداف والتحكم في تلك الموارد وبناء الثقة والتأثير على تحقيق إستدامة رأس المال الحكومي. ويتركز كذلك مفهوم الرقابة المالية على الإجراءات والتدابير التي تسهم في زيادة عوائد الإنفاق الحكومي [الإنفاق العام] وتقليل ضعف الفعالية المالية الحكومية، وتأثير البعد الزمني وتوقيت الرقابة على تلك الفعالية، كما أن توقيت إجراءات الرقابة المالية وتوقيت إعلان النتائج والمعلومات يؤثر في الثقة بالمؤسسات الحكومية وتوجهات القطاع الخاص للإستثمار في القطاع الحكومي.

بينما تضعنا دراسات أخرى حديثة عن الرقابة المالية على عتبة زوايا مهمة تتصل بتلك الرقابة، Lingbing, et al، Yoshiaki, Marc, et al، حيث تبين من النتائج أن هناك إرتباط بين الرقابة المالية كمفهوم ودرجة المركزية الرقابية وموجهة الفساد الحكومي علاوة على أن النتائج أظهرت أن مفهوم الرقابة المالية يركز على الإفصاح المالي وتحقيق الثقة في تصنيف المركز المالي الحكومي. كما تتبلور أبعاد الرقابة المالية كذلك في تعزيز الإستثمار في الأصول وملكية الحكومة مع معالجة القيود المالية والفساد وأداء المؤسسات الحكومية، من منطلق يعتمد على ترسيخ أفضل الممارسات الدولية المالية لدى الجهات الحكومية، ووفق كفاءات وكوادر بشرية تعزز من مفهوم الرقابة.

هناك مجموعة من الإعتبارات المهمة في مفهوم الرقابة المالية تتركز في تذليل القيود الإجرائية ومعوقات عرقلة التنمية المستدامة في أدوار الأجهزة الحكومية وتعظيم العائد من الموارد المالية الحكومية في خدمة قضايا تنموية ومجتمعية، تحقيق جودة التقارير المالية للحكومة وكذلك مبادئ الحوكمة الرشيدة في إدارة الموارد المالية الحكومية والرقابة عليها. (المطيري، 2020)

كما أن لمفهوم مصطلح الرقابة المالية إتجاهات أخرى نأتي على ذكرها:

أ- الإتجاه الأول: ويهتم بالجانب الوظيفي للرقابة ويركز على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها فهو يهتم بوجود عمليات معينة يلزم توافرها لإمكان تحقيق الرقابة ويتضمن تحديد الأهداف المطلوب الوصول إليها.

فيرى بعض الكتاب أن الرقابة تعني العمل على تحقيق أهداف معينة تسعى الوحدة إلى إنجازها بينما يعتقد فريق آخر أن أساس الرقابة هو تحديد العمل المطلوب أدائه من كل فرد داخلها إذ في هذا ضمان لتنفيذ الأعمال المطلوبة في الواعيد [خطأ في المصدر] المحددة. إلا أن تحديد الأعمال في حد ذاته لا يكفي لوجود الرقابة إذ لا بد أن يشعر كل فرد بمدى مسؤوليته عن تحقيق الأهداف الموضوعية.

وقد بين HENRI FAYOL الرقابة بأنها التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة، فهي عملية إكتشاف عما إذا كان كل شئ يسير حسب الخطط الموضوعية وذلك لغرض الكشف عن ما يوجد هناك من نقط الضعف والأخطاء وعلاجها وتفادي تكرارها وقد جعل الرقابة أحد عناصر أو وظائف الإدارة -التخطيط، والتنظيم، إصدار التعليمات، التنسيق، الرقابة- التي هي ضرورية ولازمة ليس فقط للخدمات العامة والمشروعات بل أيضا لكل جهد جماعي مهما كان غرضه. (الكفراوي، 1983، صفحة 13)

وقد عرفها آخرون بأنها الإشراف والمراجعة من جانب سلطة أعلى للتعريف على كيفية سير العمل داخل المشروع والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقا لما هو مخصص لها فالرقابة هي عملية متابعة دائمة ومستمرة تقوم بها الجهة الرقابية للتأكد من أن ما يجرى عليه العمل داخل الوحدة الخدمية أو الاقتصادية يتم وفقا للخطة والسياسات الموضوعية.

وقد ذكر أن الرقابة هي «الإرتباط بمهدف واضح محدد» فإذا كان الهدف إقتصاديا يتعلق بتوفير إنتاج أو خدمة بتكلفة إقتصادية كانت الرقابة تدور حول تحقيق هذا المهدف وأن كان المهدف إجتماعيا يتعلق بتوفير مجتمع الرفاهية إرتبطت الرقابة بعمليات تحقيق هذا المهدف وتحديد أي خروج عنه، وإن كان المهدف هو الكفاية بمعنى توفير المستوى الكفء، كانت الرقابة عملية مستمرة تتابع الخروج عن هذا المهدف.

وهكذا تتمثل الرقابة في مجموعة من العمليات تتخذ شكل قرارات أو إجراءات يكون من شأنها تحقيق هدف أو مجموعة أهداف واضحة محددة.

فالرقابة إستنادا إلى أهدافها هي عبارة عن مجموعة عمليات التفتيش والفحص والمراجعة يقصد منها الوقوف على أن كل مشروع من المشروعات الاقتصادية العامة يعمل في الحدود التي تؤكد أنه يحقق الغرض الذي أنشئ من أجله وإقتراح الحلول المناسبة التي تقضي على الأسباب التي تعوق هذا الغرض وتحديد المسئول في حالة الخطأ والتلاعب وإحالتة إلى السلطة المختصة، فالإطار العام للرقابة يجب أن يهدف إلى المحافظة على الأموال العامة وتحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية والتحقق من تحقيق الأهداف لمختلف الوحدات- والتعرف على فرص تحسين المعدلات الموضوعة وما يستتبع ذلك من إمكان تغيير الخطة على مختلف المستويات وتأسيسا على ذلك تقسم الرقابة إلى نوعين رئيسيين وهما:

1- الرقابة المالية:

وغرضها المحافظة على الأموال العامة من سوء التصرف وذلك عن طريق التأكد من إتباع الإجراءات وقواعد العمل المحددة من قبل- وكذلك للتأكد من سلامة تحديد نتائج أعمال الوحدات ومراكزها المالية.

2- الرقابة الاقتصادية:

وهدفها للتأكد من تحقيق الأهداف الموضوعة وعدم الإنحراف عن معدلات الأداء المنصوص عليها في الخطة وإجراء ما قد يلزم من التعديلات لتحسين معدلات الأداء وتصحيح ما يقع من إخرافات. (الكفراوي ع.، 2002، الصفحات 17-18)

ب- الإتجاه الثاني: يركز أنصار هذا الإتجاه على الخطوات التي يتعين القيام بها لإجراء عملية الرقابة، ووفقا لهذا الإتجاه تعرف الرقابة المالية على أنها "مجموعة من العمليات والأساليب التي يتم بمقتضاها التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعة".

ج- الإتجاه الثالث: يركز أنصار هذا الإتجاه على الأجهزة التي تقوم بالرقابة وتتولى الفحص والمتابعة وجمع البيانات وتحليل النتائج، ووفقا لهذا الإتجاه تعرف الرقابة المالية على أنها "عملية تقييم وفحص ومراجعة تقوم بها أجهزة مختصة للتأكد من تحقيق المشروع للأهداف والسياسات والبرامج الموضوعة بكفاية".

نستنتج مما تقدم بأنه ليس هناك تعريف جامع وشامل للرقابة المالية، نظرا لتعدد أوجه الرقابة وأجهزتها وكثرة الإجراءات المتبعة للقيام بها، بالإضافة إلى تنوع أسباب الفساد المالي التي أدى إلى تنوع وتعدد أساليب وآليات مكافحته من خلال الرقابة المالية، وفيما يلي بعض التعاريف للرقابة المالية:

عرفت الأجهزة العربية العليا للرقابة المالية على أن الرقابة المالية نشاط تقييمي يهدف إلى التحقيق من مشروعية التصرفات المالية والتقييد بالقوانين والأنظمة والتعليمات النافذة....

الرقابة المالية هي مجموع العمليات اللازمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعة بقصد التعرف على الإنحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب، إضافة إلى المحافظة على المال العام من عمليات الإختلاس أو الضياع أو سوء الإستعمال.

كما ان الرقابة على المال العام لا تشمل فقط الرقابة على الموازنة، بل تشمل بسط الرقابة على جميع أوجه الإساءة للمال العام أو إستغلاله بوجه غير مشروع أو غير إقتصادي، ومن ذلك نذكر (قالون و بن زيدي، 2019):

- إستباحة المال العام والإستيلاء عليه بوجه غير مشروع، سواء عن طريق الإختلاس أو الإستغلال الشخصي، أو التهاون والإهمال والتفريط به، بما يؤدي إلى ضييعه دون مبرر؛
- الإثراء غير المشروع عن طريق إستخدام المال العام، أو إستغلال الوظيفة العامة؛
- إستخدام الأصول العامة لأغراض شخصية، أو التصريح بإستخدامها لأغراض غير رسمية، أو عدم بذل العناية اللازمة لمنع ذلك؛
- هدر الوقت الرسمي للموظف، وعدم إستغلال الوقت لأغراض الوظيفة؛ و
- التراخي في تحقيق الكفاءة في إدارة المال العام، وعدم إستثمار المورد [خطأ في المصدر] المتاحة فيما يحقق أفضل العوائد للدولة.

الفرع الثاني: أهمية الرقابة المالية

تؤدي الرقابة المالية دورا هاما في تحقيق أهداف الإدارة العليا بما تقدمه من خدمات ومعلومات وذلك على النحو التالي (وديان و الحدرب، 2010، الصفحات 97-98):

- 1- هي أحد أركان الإدارة المالية والتي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط وقياس وتحليل وتقييم الوقائع والنتائج الفعلية بالمقارنة مع الخطط وما تتضمنه من أهداف وسياسات وإجراءات وبرامج وغيرها؛
- 2- وتتعدى عملية الرقابة مجرد الكشف عن الانحرافات والمشكلات العملية لتشمل جوانب تتعلق بتقييم الآثار والنتائج وتطوير الأداء الفردي والتنظيمي بشكل يكفل حسن سير الأعمال بكفاية وفعالية؛
- 3- تهدف الرقابة إلى التأكد من أن تنفيذ الموازنة العامة يسير وفقا للإجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية وأجهزتها بغية المحافظة على الأموال العامة وكفاءة وفعالية إستعمالها بما يحقق المصلحة العامة وحماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء إستعمال سواء في مجال الإنفاق أو الإيرادات العامة؛
- 4- تعتبر الرقابة المالية من أهم المرتكزات والأهداف التي تنطلق منها الموازنات العامة وخصوصا موازنة البنود التي تتصف بعدم المرونة وعدم إمكانية التغيير في البنود والمخصصات المالية لغير الأوجه المحددة في الموازنة التي يقرها البرلمان؛
- 5- الرقابة تضمن إستقامة ونزاهة الموظفين والعاملين والتأكد من أدائهم لمهامهم وواجباتهم بكل أمانة وإستقامة، مصداقا لقوله تعالى: ((إن الله يأمركم أن تؤدوا الأمانات إلى أهلها)) وقوله تعالى: ((إن خير من إستأجرت القوي الأمين))؛

6- الرقابة المالية صمام أمان للإدارة العليا حيث إن الرقابة تطفل [خطأ في المصدر] وتضمن إستمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة؛

7- الرقابة المالية من أهم الوسائل التي تُلزم جميع الموظفين والعاملين بإختلاف مواقعهم الإدارية على إحترام وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات كاملة حسب القانون والدستور؛ و

8- الرقابة المالية إحدى الأدوات الهامة لإكتشاف أصحاب القدرات المميزة والمتفوقين في مهامهم وذلك من خلال الرقابة ومتابعة التقارير التي تقدم للإدارة العليا، وهذا من أجل تعزيز الأداء وتحفيز المبدعين ومكافأهم وتنمية وتطوير الأداء.

المطلب الثالث: أهداف وأنواع الرقابة المالية

تقوم الرقابة المالية على أهداف أساسية عديدة ومتنوعة من أجل ترشيد المال العام والحفاظ عليه، وقد تطورت هذه الأهداف بمرور الزمن مما أدى هذا التطور إلى إتخاذ إجراءات وأساليب في شكل آليات متنوعة للرقابة على المال العام بغية تحقيق الأهداف المنشودة من قبل الحكومة، وعليه فقد خصصنا مطلبنا الثالث هذا من أجل التعرف بشكل أكثر على أهداف الرقابة المالية وأنواعها.

الفرع الأول: أهداف الرقابة المالية

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث وتتلخص هذه الأهداف في النقاط الرئيسية الآتية (الكفراوي ع.، 2010، الصفحات 22-23):

- 1- التحقق من أن الموارد قصد حصلت وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير؛
- 2- التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له، والتأكد من حسن إستخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو إنحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات؛
- 3- متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعية ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من إنحرافات وما قد يكون في الأداء من قصور وأسباب ذلك لإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين معدلات الأداء مستقبلا؛ و
- 4- التأكد من سلامة القرانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها وإكتشاف نقاط الضعف فيها لإقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال العام دون تشديد في الإجراءات قد يعوق سرعة التنفيذ او تسبب يؤدي إلى ضياع للأموال وكثرة وقوع حوادث الإختلاس.

غير أنه مهما اختلفت أهداف الرقابة المالية وتنوعت فإنها تنحصر في هدفين رئيسيين:

الأول:

التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له طبق للخطط الموضوعة.

الثاني:

أن الموارد حصلت كما هو مقرر، ويمكن القول بأن هدف الرقابة هو التحقق من أن الموارد حصلت وفقا لما هو مقرر وأنها أستخدمت أفضل إستخدام.

الفرع الثاني: أنواع الرقابة المالية

تعتبر هذه المرحلة هي المرحلة الأخير التي تمر بها عملية صرف النفقة العامة، كما أنها تهدف إلى أن النفقة قد تم صرفها في أوجهها المشروعة وفقا للقوانين والتعليمات الصادرة من قبل الحكومة (السلطتين التشريعية والتنفيذية)، وهناك ثلاث صور أو معايير أو مستويات للرقابة المالية سنأتي على ذكرها كالاتي:

أولا: الرقابة من وجهة النظر المحاسبية والإقتصادية

تسمى كذلك الرقابة حسب نوعيتها ووفقا لهذا المنظور أو المعيار يمكن تقسيم الرقابة إلى نوعين:

أ- الرقابة المالية والمحاسبية:

ويقصد بها قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بمراقبة الإيرادات والنفقات التي تتضمنها حسابات الدولة، للتأكد من تنفيذها بصورة سليمة دون إرتكاب إلى [خطأ في المصدر] مخالفات للقواعد المالية، ومراجعة حسابات المعاشات والتأمينات الاجتماعية وفحص القرارات المتعلقة بشؤون العاملين ومراجعة حسابات التسوية والسلف والقروض والتسهيلات الإئتمانية والرقابة على المخازن ومراجعة الحسابات الختامية للشركات ومنشآت القطاع العامة وفحص سجلات ودفاتر ومستندات التحصيل والصرف وكشف حوادث الإختلاس والإهمال والمخالفات المالية وبحث أسبابها ووسائل تلافيتها مستقبلا، ومراجعة تقارير مراقبي الحسابات والشركات التي تدخل في إختصاصه. ويختص الجهاز بفحص ومراجعة كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه أو مراجعته من رئيس الجمهورية أو مجلس الشعب أو رئيس الوزراء ويبلغ رئيس الجهاز ملاحظاته إلى الجهة طالبة البحث.

ويكون للجهاز المركزي للحسابات في سبيل تأدية مهمته أن يفحص السجلات والحسابات والمستندات المؤيدة لها وأي مستند أو سجل أو أوراق أخرى يرى لزومها للقيام بإختصاصاته على الوجه الأكمل، كما يحق له معاينة وتفتيش الأعمال للتأكد من أن المصروفات صرفت في الوجه المقرر له من جهة، ولتقييم نتائجها من جهة أخرى. (ناشد، 2000، الصفحات 350-351)

(351)

ب- الرقابة الاقتصادية:

توجد العديد من المصطلحات التي إستخدمت للتعبير عن الرقابة من الناحية الاقتصادية منها رقابة الأداء والكفاية والفاعلية.

وهذا النوع من الرقابة هو عبارة عن تلك العمليات التي تقيس الأداء اجارى وتقوده إلى أهداف معينة محددة مسبقا فهذه الرقابة تتطلب وجود أهداف محددة مسبقا لقياس الأداء الفعلي، وأسلوبا لمقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط لأنه على أساس نتائج هذه المقارنة يوجه الأداء بحيث يتفق مع الهدف أو المعيار المحدد لهذه الأعمال من قبل ويطلق عليها أيضا، (رقابة تقييمية) وهذا النوع من الرقابة لا يحقق الأهداف المرجوة منه دون رقابة مستندية تؤكد صحة وسلامة البيانات المستخدمة كأدوات للتحليل فهذه الرقابة الاقتصادية بجانب إهتمامها بالأدوات المحاسبية كالموازنات Budgets والتكاليف النمطية Standard والتكاليف المعيارية، تهدف إلى مراجعة نشاط السلطات العامة بقصد متابعة Follow-up ما تم تنفيذه من أعمال وما قد يكون صاحب التنفيذ من إسراف ومدى تحقيق النتائج المستهدفة... (الكفراوي ع.، 2010، صفحة 36)

ثانيا: الرقابة حسب الأجهزة

ويطلق عليها كذلك في بعض المراجع الرقابة من حيث الموقع التنظيمي (الجهة)، أو الرقابة حسب مصدرها وتنقسم هنا إلى ثلاثة أقسام كالتالي:

أ- الرقابة الداخلية:

وتشمل كافة دوائر الدولة أي أن الهيكل التنظيمي للدولة ومؤسساتها يشمل في جزء منه مديريات وأقسام وشعب للرقابة الداخلية كما أضيف إلى هيكل الوزارات في السنوات الأخيرة مكتب المفتش العام في كل وزارة.... الرقابة الداخلية تمارس كافة أنواع الرقابات فضلا عن كون الرقابة الداخلية عين الإدارة العليا على سير النشاط داخل الوحدات الإدارية وذلك من خلال التدقيق الشامل (100%) للنشاط مما يؤدي إلى إكتشاف مبكر للأخطاء وحالات الغش والتلاعب. (رشيد، الحمداني، و الأعرجي، 2012)

وهي التي تقوم بها السلطة التنفيذية على نفسها، وتتمثل في رقابة الوزراء، ورؤساء المصالح، وديري الوحدات الحكومية على إدارتهم، كما تتمثل في رقابة وزارة المالية، أو وزارة الخزانة، أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح الحكومية.

وهذه الرقابة لها دور في تلافي الأخطاء أو إكتشافها، إذ أنها قد تكون رقابة سابقة أو رقابة لاحقة على الصرف، فهي قد تجمع مزايا كلا هذين النوعين من الرقابة. إذ أنه يؤخذ عليها أنها تتم داخل السلطة التنفيذية مما يجعلها غير كافية، نظرا لما قد يحدث من الإنحراف المالي حتى مع وجود هذه الرقابة. (اللحياني، 1997، الصفحات 150-151)

وتعد هذه الرقابة بمثابة رقابة ذاتية إذ أن الإدارة تراقب نفسها بنفسها فتقوم بتصحيح ما تكتشفه من أخطاء في تصرفاتها والمغزى الرئيسي من هذه الرقابة هو المحافظة على المصالح العامة بأن تؤدي الهيئات أدوارها المكلفة بها وأن تصرف الإعتمادات

المخصصة لها وفق ما حددته القوانين والتشريعات الخاصة بها. وفي هذه الحالة تخضع الهيئة لرقابة المراقب المالي لمدى مشروعية النفقات الملتزم بها من الناحية الميزانية الخاصة، دون أي فحص لملائمتها التي تبقى من صلاحيات الأمرين بالصرف وحدهم. (لطفاوي و منصورى، 2020)

ويعتبر من قبيل الرقابة المالية الداخلية في الجماعات المحلية أية رقابة تتم داخل من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشروعة عليه وتدرج الرقابات التالية ضمن ذلك (موفق، 2015، صفحة 76):

✓ إدارة الرقابة المالية على مستوى الوحدة؛

✓ الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة؛

✓ رقابة الوزير التابع له الوحدة أو المصلحة أو الهيئة مثل رقابة وزارة الداخلية على الجماعات المحلية؛ و

✓ رقابة أي وزارة أخرى مسؤولة قانوناً على تسيير الجماعات المحلية مثل رقابة وزارة المالية عن طرق المراقب المالي والمحاسب العمومي.

وتعتبر كل هذه من قبيل الرقابة المالية الداخلية حيث أنها جميعها تخضع للسلطة التنفيذية في لدولة.

ب- الرقابة الخارجية:

وتكون من مهام هيئات تدقيق خارجية لا ترتبط بالوحدة الإدارية الخاضعة للتدقيق بمعنى إنها مستقلة وتقدم تقاريرها إلى السلطات التشريعية ومن هذه الهيئات (ديوان الرقابة المالية، هيئة النزاهة، الرقابة البرلمانية) وهنا جهات أخرى غير رسمية تقوم أيضاً بالرقابة على نشاط وأداء مؤسسات الدولة للوقوف على مدى تنفيذها للمهام الموكلة إليها وفق للقوانين والأنظمة والتعليمات النافذة ومن هذه الجهات هي (الرقابة الشعبية، رقابة المجتمع المدني) وفي حقيقة الأمر إن وجود رقابة داخلية فعالة ورقابة خارجية حازمة ومنظمة تعمل وفق خطط وإجراءات مدروسة ومكتوبة مع رقابة مجتمع مدني تحرص على أن تكون الموارد المخصصة للوحدات الحكومية قد استخدمت إستخداماً أمثل لتحقيق أفضل النتائج وبالشكل الذي يخدم كافة القطاعات الاقتصادية ذلك يؤشر دولة بلا فساد. ولا يخفى عن الجميع إن هذه الأنواع من الرقابات يكون عملها مكمل بعضها لبعض الآخر أي متى ما كان هناك رقابة داخلية نزيهة وفعالة ورقابة خارجية ذات مستوى عال من الأداء والمهنية مع وجود رقابة المجتمع المدني فإن كافة الفجوات والثغرات لنقاط الضعف سوف يتم تلافيها بتلازم نشاطات تلك الرقابات. (رشيد، الحمداني، و الأعرجي، 2012)

وعلى ذكر المجتمع المدني فإنه:

يقوم النهج التشاركي الجديد لتسيير المالية العامة على ضرورة بحث ما يريده المواطن وهو ما جعله محور إهتمام إتخاذ كافة القرارات الحكومية، وقد أثبت تجارب الدول في المجال أن المجتمع المدني يمتلك قدرة أكبر على تحديد أولويات المواطنين ويتمتع بفهم أوسع لخيارات تواجه صانعي القرارات، وهو ما يعكسه الاهتمام المتزايد بمشاركة المجتمع المدني في عملية الميزانية.

في هذا الإطار تشكل الميزانية التشاركية تجسيد لمفهوم الديمقراطية التشاركية في شقها المالي المتعلق بالمالية العامة حيث تعرف بأنها "آلية يقرر بواسطتها السكان تخصيص كل او بعض الموارد العمومية المتوفرة أو يتم إشراكهم في القرارات المتعلقة بهذا التخصيص.

يلعب المجتمع المدني دورا مهما في ترشيد الإنفاق العام وتجسيد الحكامة المالية العامة عن طريق المشاركة في إعداد الميزانية العامة وتنفيذها والرقابة عليها، حتى وإن كان ذلك بشكل غير مباشر وإختلف من دولة لأخرى... (أكحل، 2020، صفحة 258)

تتفق هذه الرقابة مع الرقابة الداخلية من حيث الأهداف غير أنها تمارس من طرف أجهزة خارجية... بحيث تهدف إلى مراجعة جميع العمليات المالية والحسابات وأيضا التحقق من صحتها وشرعيتها ودقتها، وهي تعتبر رقابة لاحقة لعمليات التنفيذ، وقد عرفت لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية بأنها: "التي تقوم بها أجهزة أو هيئات رقابية مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة ولها أهدافها التي تسعى لتحقيقها، ويتصف عمل هذه الهيئات أو الأجهزة بأنه يرتبط بالمال العام ويحدده القانون. (مزياني، 2021، صفحة 157)

"والهيئة التي تقوم بالرقابة الخاصة (المستقلة) تختلف من دولة إلى أخرى، ففي فرنسا مثلا تتولى هذه الرقابة هيئة قضائية مستقلة (محكمة الحسابات) وفي الجزائر المجلس الأعلى للمحاسبة" (لطفراوي و منصور، 2020).

وهناك مجموعة من المتطلبات الأساسية لكفاءة الرقابة الخارجية أهمها:

ث- إستقلالية الهيئة الرقابية فالجهة المسئولة على عمليات الرقابة والمراجعة يجب أن تعمل بشكل مستقل ومنفصل عن السلطة التنفيذية، وتعطى لها الصلاحيات المطلقة في الوصول إلى السجلات والبيانات المالية، هذه الإستقلالية تعطي المصدقية والموثوقية بالإضافة إلى الموضوعية للعملية الرقابية برمتها، ولقد حددت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الأنتوساي* INTOSAI مجموعة من المعايير الواجب توفرها لضمان إستقلالية الهيئة الرقابية:

- يجب أن ينص دستور الدولة على إنشاء الهيئة العليا للرقابة وضرورة إستقلاليتها مع وجود محكمة عليا تضمن الحماية القانونية لها من كل المضايقات؛

- إستقلالية أعضاء وموظفي الهيئة العليا للرقابة بما في ذلك إجراءات تعيين وعزل رئيس أو مدير الهيئة؛

- الإستقلالية المالية للهيئة العليا للرقابة وتخصص لها ميزانية كافية للقيام بمهامها وأنشطتها الرقابية؛ و

- أن تتم مراجعة كافة التقارير الخاصة بتنفيذ الإيرادات والنفقات الخاصة بكافة الوحدات الإدارية بالإضافة إلى التقارير الخاصة بالمخاطر المالية، مع الإلتزام بمعايير المراجعة الوطنية والمعايير الدولية الصادرة عن الهيئات والمنظمات الدولية (الأتوساي، الإتحاد الدولي للمحاسبين...).

ج- متابعة نتائج المراجعة (الرقابة) من الهيئة التنفيذية الخاضعة لعملية الرقابة وذلك عن طريق الردود الرسمية تتضمن أجوبة عن الإستفسارات بالإضافة إلى العمل بالتوصيات الصادرة عن الهيئة العليا للرقابة وهذا يتطلب وجود إرادة سياسية جادة من طرف الحكومة وذلك حتى تكون عملية الرقابة ذات معنى وتلعب دور مهم في ترقية السياسة العامة للدولة.

ح- عرض تقارير المراجعة المقدمة من طرف الهيئة العليا للرقابة على السلطة التشريعية في غضون ثلاثة أشهر من تلقي مكتب المراقبة للتقارير المالية، وذلك حتى يتسنى للهيئة التشريعية والجمهور مسائلة الحكومة بشكل علني. (فرجي، 2020، الصفحات 227-228)

وبذلك يمكن أن نقول الرقابة المالية الخارجية تهدف إلى (موفق، 2015، صفحة 77):

✓ فحص العمليات المالية ومدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات ومراقبتها من أجل التحقق مما إذا كانت القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي للمنظمة موضوع الرقابة، وفيما إذا كانت نتائج العمليات قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بالإضافة إلى معرفة مدى كفاءة وفاعلية العمليات المالية ومراجعتها من أجل بيان مدى قدرة الهيئة الحكومية مثل الجماعات المحلية، على إستخدام الموارد البشرية والمادية وإدارتها بكفاءة وإقتصادية وتوضيح أسباب التصرفات غير الاقتصادية أو عديمة الكفاءة، ومدى تطبيق الدائرة للتشريعات المتعلقة بالكفاءة الاقتصادية للعمليات؛ و

✓ فحص ومراجعة نتائج البرامج من أجل بيان مدى تحقيق النتائج أو المنافع التي سبق تحديدها من السلطة العليا أي الوصاية، وما إذا كانت الجماعة المحلية قد قامت بأخذ البدائل التي تحقق النتائج المرجوة بأقل تكلفة.

ج- الرقابة السياسية:

نظريا تشكل الرقابة البرلمانية المرتكز الأساسي لمراقبة تنفيذ الموازنة، قياسا بجميع الرقابات الأخرى. فالغاية من كل الرقابات هي التأكد من إحترام الإجازة التي أعطاها البرلمان للحكومة في الجباية والإنفاق. إلا أنه تبين لاحقا، أنه من الصعوبة بمكان ممارسة الرقابة البرلمانية من الناحية الفنية. وإنحسرت هذه الرقابة لتتحصر في قانون قطع الحسابات التي أظهرت عدم فعاليتها.

إلا أن واقع الأمر أن مجلس النواب يملك وسائل أخرى: الأسئلة والإستجوابات الموجهة للحكومة، وله أن يطلب المعلومات التي يريد، حول تنفيذ الموازنة، ومراقبة المخالفات المرتكبة في هذا الشأن ومناقشة مسؤولية الوزراء، إلا أن هذه الرقابة ليست منتظمة أو شاملة... (نصر الله، 2015، صفحة 183)

ثالثاً: الرقابة حسب التوقيت الزمني

أ- الرقابة المالية السابقة:

هي عبارة عن مجموعة من الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدير في تحديد وإكتشاف أي عوامل قد تحد من نجاح العملية الإدارية وبصورة مبكرة، مما يؤدي إلى تجنب ظهور أية مشاكل ومراقبة أي تغيرات، فعلى المستوى التشغيلي (Operationl level) فإن الرقابة المسبقة تتطلب من الأمر بالصرف تركيز جهوده نحو إختيار الإيرادات والسياسات والإجراءات بعناية كاملة للحد قدر الإمكان من أية مشاكل محتملة، وعلى المستوى الإستراتيجي (Strategic level) فإن الرقابة المسبقة قد صممت لتنبية وتحذير الأمر بالصرف من أية تغييرات بيئية من شأنها التأثير على تحقيق الأهداف التنظيمية الطويلة الاجل (Long_ term objectives) وتهدف هذه الرقابة إلى تحقيق الحماية الوقائية للمال العامة حيث بموجبها يتم معالجة الأخطاء والإختلالات قبل تنفيذها. للحيلولة دون إرتكاب أية مخالفات مالية، فلا يمكن للأمر بالصرف القيام بالصرف إلا بإذن سابق يمنحها حق الصرف، من الجهة المؤكدة إليها مراقبة تنفيذ الموازنة العامة... (بوروي، 2019، الصفحات 90-91)

ويطلق عليها تسمية الرقابة الوقائية، والرقابة الوقائية: "تمارس قبل بدأ النشاط وذلك للتأكد من أن العمل يسير بإتجاه تنفيذه حسبما خطط له، وأن الموارد المطلوبة للتنفيذ قد تم تخصيصها قبل بدأ ذلك النشاط لمنع حدوث الأخطاء أثناء التنفيذ" (عمارة و الحنتولي، 2014، صفحة 62).

تهدف الرقابة المالية السابقة إلى تحقيق جملة من الأهداف نجل أهمها فيما يلي (بن الطيب، 2019، صفحة 58):

- تطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات والتوجيهات الصادرة عن مختلف السلطات والمؤسسات والإدارات الحكومية بدقة وصرامة لتحقيق الأهداف والنتائج المرجوة؛
- الحد من مظاهر الفساد المالي والإداري في دوائر الدولة والمؤسسات والأجهزة المرتبطة به الممولة ميزانيتها من الدولة كليا أو جزئيا؛
- إلزام الجهات التنفيذية بتطبيق ما أقرته ووافقت عليه السلطة التشريعية والمصادق عليه في الميزانية العامة للدولة عن طريق قانون المالية؛ و
- إعداد تقارير دورية تبين السلبيات والنقائص التي تشوب تنفيذ النفقات العمومية وتبليغها إلى الجهات الوصية مع إقتراح الحلول المناسبة.

ويتولى الإشراف العام على الهيئات المكلفة بالرقابة المالية السابقة للنفقات العمومية المديرية العامة للخزينة وهي من بين أهم الهياكل التابعة لوزارة المالية التي تم إنشائها بموجب المرسوم التنفيذي 364/07 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 المتضمن تنظيم

الإدارة المركزية في وزارة المالية وتنظم المديرية العامة للميزانية في مصالح خارجية، وتوضع هذه المصالح الخارجية، تحت سلطة المدير العام للميزانية الذي يشرف على تنظيمها وسيرها وتضم الهيئات التالية (بن الطيب، 2019، صفحة 62):

- المديرية الجهوية للميزانية؛

- المديرية الولائية للدرججة ومتابعة الميزانية؛ و

- مصالح المراقبة المالية للمؤسسات والهيئات والإدارات العمومية وكذا الولايات والبلديات.

ب- الرقابة المالية اللاحقة:

هدف هذه الرقابة ردعي، وهي تتم بعد تنفيذ العمليات المالية وعادة ما ترتبط بالرقابة الخارجية سواء كانت قضائية أو برلمانية او إدارية.

تظهر أهمية هذه الرقابة في أنها تمكن من كشف الأخطاء والمخالفات وسوء إستعمال الأموال العمومية، وتحديد مسؤولية موظفي الجهات الخاضعة للرقابة، كما تساعد على التعويض عن الأضرار التي لحقت بالأموال العمومية، وتمكن هذه الرقابة أيضا من تقييم السياسات العمومية وتقييم المسيرين. (بن العري، 2017، الصفحات 14-15)

تبدأ هذه الرقابة بعد إنتهاء السنة المالية وقفل الحسابات وإعداد الحسابات الختامية للدوية، فهي بذلك لا تقتصر على النفقات العامة فقط بل تمتد لتشمل الإيرادات العامة كذلك.

حيث تتخذ هذه الرقابة أشكالاً متعددة، فقد تقتصر على المواجهة الحسابية لجميع العمليات المالية وذلك لكشف المخالفات والتجاوزات الواقعة، وقد تمتد إلى البحث عن مدى كفاءة الوحدة الإدارية في إستخدام الأموال العمومية.

ويتولى هذه الرقابة جهاز يتمتع بالإستقلالية التام عن السلطة التنفيذية، وتمنح له جميع السلطات والضمانات ليقوم بعمله على أحسن وجه.

إذا كان هذا النوع من الرقابة يحمل ما تقدم من مزايا، إلا أن هناك ما يعيبه، لأنه لا يمكن إكتشاف الأخطاء الفنية والانحرافات المالية إلا بعد عملية الإنفاق الفعلي، فإنه بذلك يقلل من وقوع المخالفات ولكنه لا يمنع وقوعها، وتكون مهمته هي التنبيه، بالإضافة إلى ذلك فإن اكتشاف المخالفات يكون بعد وقت طويل من وقوعها. (بصديق، 2009، صفحة 32)

"والواقع أن كلا من الرقابة السابقة واللاحقة هام وضروري لمراقبة الأموال العامة فالجمع بينهما يحقق الرقابة الدائمة والمستمرة على الإنفاق العام ويحول دون العبث بموارد الدولة" (الكفراوي ع.، 1983، صفحة 25).

ج " الرقابة الآنية:

"هي الرقابة المستمرة في مختلف مراحل الأداء حيث تحاول هذه الرقابة إكتشاف أي إنحرافات خلال تنفيذ الأعمال وإتخاذ الإجراءات الفورية لمعالجتها وتجنب إستفحالها قبل إتمام العمل" (وديان و الحدرب، 2010، صفحة 103).

ويطلق عليها عليها أيضا تسمية الرقابة المتزامنة مع التنفيذ، الرقابة أثناء التنفيذ أو الرقابة المرافقة للتنفيذ.

فالرقابة المرافقة للتنفيذ (Accompaniment Control): تتمثل هذه الرقابة بعمليات المتابعة التي تجريها أجهزة الرقابة المختصة في الدولة على نشاطات السلطة التنفيذية المتعلقة بالنفقات العامة الواردة في موازنة الدولة، وهي عادة ما تأخذ شكل التقارير الشهرية أو الفصلية أو السنوية حول سير عمليات الإنفاق العام في إدارات وأجهزة الدولة المختلفة، ويتم بواسطة هذه الرقابة مطابقة الخطوات التي تقوم بها السلطة التنفيذية وأجهزتها مع الخطة مسبقا، وهي غالبا ما تكون الموازنة العامة للدولة فيما يتعلق بالنفقات العامة على وجه الخصوص. وتمارس هذه الرقابة داخل الوحدة الإدارية ذاتها ومن قبل الوزارة المشرفة على أعمال الوحدة التنفيذية ومن قبل الأجهزة الرقابية المتخصصة.

ويعتمد هذا النوع من أنواع الرقابة المالية على توفر معلومات دقيقة حول أداء الوحدة الإدارية في العمليات المالية وذلك لتلافي حدوث الإنحرافات والاختفاء في العمليات المالية المتعلقة بالإنفاق. (جاسم، 2010)

وتتمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة بذلك على ما تقوم به السلطة التنفيذية في البلديات من نشاط مالي يتعلق بالنفقات والإيرادات والميزانية. وتتألف هذه الجهات المختصة التي [تقوم] بهذا النوع من الرقابة بمختلف الأجهزة والإيرادات [الإدارات] بالوحدات المختلفة، وهو ما يطلق عليه بالرقابة الداخلية (مثل المحاسب العمومي في البلدية)، كما أن القانون قد يخول أجهزة الرقابة الخارجية أحيانا الحق في معاينة المشاريع للوقوف على مدى مطابقة التنفيذ للخطة والسياسات الموضوعية (مثل رقابة المفتشية العامة للمالية أو مجلس المحاسبة الإستثنائية).

ويتميز هذا النوع من الرقابة بشكل عام بالإستمرارية والشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويساير ويتابع خطوات التنفيذ، وبذلك يتمتع بالقدرة على إكتشاف الأخطاء والقصور والإهمال فور وقوعها فيساعد على إتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية ومن ثم الوقوف عن طريق المتابعة على مدى ما حققته الإجراءات التصحيحية من نتائج... (موفق، 2015، صفحة 72)

بعد عرضنا المفصل عن الرقابة المالية وانواعها، وتطرقنا إلى آخر عنصر في مبحثنا الأول هذا الرقابة الآنية والذي هو محل إهتمامنا بإعتباره موضوع دراستنا، وبعد أن رأينا إلى ماذا يشير مصطلح الرقابة الآنية من خلال تعريفه، لذلك في مبحثنا الثاني سنتجاوزه كمصطلح ونحل محله المصطلح الرديف المحاسب العمومي.

المبحث الثاني: فاعلية آلية الرقابة الآتية في ترشيد النفقات العمومية

في إطار المرحلة المحاسبية لعملية الإنفاق العام ويهدف تلبية الحاجات العامة بأقل قدر ممكن من التكاليف، وفي إطار الترشيده، فإن هاته العملية الدقيقة والحساسة يتولاها موظف حكومي كفاء وهو المحاسب العمومي، بحيث يجب أن يكون مؤهل قانونيا ووظيفيا لأداء هذه المهام، وكي نسلط الضوء أكثر على هذه المرحلة المحاسبية، خصصنا مبحثنا الثاني هذا من الفصل الثاني إلى التطرق وبنوع من التفصيل إلى الأطر التشريعية والتنظيمية التي تحكم وتضبط بدقة مفهوم المحاسب العمومي وهذا ضمن الإطار القانوني، كما سنتناول مبدأ الفصل بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف هذا الأخير الذي يتولى المرحلة الإدارية من جانب صرف النفقة العامة، وأهداف ونتائج تطبيق هذا المبدأ، وأخيرا إسهام فعالية وكفاءة أداء المحاسب العمومي في رقابة النفقات العمومية قصد ترشيدها بعد التأكد من شرعيتها.

المطلب الأول: الإطار القانوني للمحاسب العمومي

تختلف رقابة الهيئات المالية على النفقات العمومية، من حيث جهة الرقابة التي قد تكون رقابة داخلية، وقد تكون رقابة خارجية تقوم بها أجهزة متخصصة والهدف منها مراجعة العمليات المالية والمحاسبية كالرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة، كما تكون الرقابة من حيث التوقيت الزمني، والتي تتمثل في الرقابة السابقة، التي تعتمد على موافقة جهة مختصة قانونا على عملية الإلتزام بالنفقة، من خلال التحقق من توافر عناصر معينة وهي رقابة المراقب المالي، والرقابة أثناء التنفيذ وذلك بغرض تأكد الإدارة من سلامة ما يجري بداخلها، ومن أن التنفيذ لعملية النفقات العامة يسير وفق القوانين والتنظيمات الجاري العمل بها، وهنا نكون امام رقابة المحاسب العمومي. (بلحسين و لخداري، 2022)

الفرع الأول: الإطار التشريعي والإطار التنظيمي للمحاسب العمومي

تعتبر المواد من 33 حتى المادة 54 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 أوت 1990 الصادر بالجريدة الرسمية لسنة 1990 العدد 35 والمتعلق بالمحاسبة العمومية وفي فصلها الثاني من الباب الثاني (الأعوان المكلفون بالتنفيذ) بالإضافة إلى المواد 55، 56، 57، من الفصل الثالث الباب الثاني (التناهي بين وظيفتي الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين) بمثابة المرجع الأساسي الجامع للأطر التشريعية والتنظيمية للمحاسب العمومي، فقد نصت المادة 70 من ذات القانون على وجوب نشر النصوص التنظيمية الكفيلة بالتسيير الجيد للمالية العامة للدولة المنصوص عليها في هذا القانون قبل تاريخ 31 ديسمبر 1990، إلا أنها صدرت متأخرة.

أولا: الإطار التشريعي للمحاسب العمومي

أ- مفهوم المحاسبون العموميون

محاسبو المؤسسات العمومية هم أعوان عموميون توكل إليهم الصلاحيات القانونية للقيام بجميع عمليات القبض لفائدة المؤسسات العمومية، وجميع عمليات الصرف المتعلقة بالديون المتخلدة بدمتها، ومراقبة صحة المقايض المأذون بتحصيلها وصحة النفقات المأمور بصرفها.

كما أنهم مكلفون بتقبل الودائع والأمانات ومنح التسيقات المرخص فيها قانونيا والمتعلقة منها بالميزانية أو الخارج عنها وصيانة الأموال وحفظها والمنتجات والقيم التي تملكها المؤسسات والتي عهد إليهم حفظها، ومسك حسابية في كافة العمليات وفق قواعد يقرها وزير المالية. (سالمي، 2015، صفحة 70)

لقد حدد القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية أعوان التنفيذ، وهذا في الباب الثاني منه، حيث ذكر الأعوان المكلفون بالتنفيذ، وخصص الفصل الثاني للمحاسب العمومي، بالإضافة إلى مجموع النصوص التنظيمية والتطبيقية لهذا القانون، والتي بينت كيفية تعيين وتأهيل المحاسبين العموميين ومجال عملهم، وفق ما تنص عليه التشريعات والقوانين. (بلحسين و لخداري، 2022)

ب- التعريف التشريعي للمحاسب العمومي:

عرف المشرع الجزائر في المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية كما يلي:

يعد محاسباً عمومياً في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانوناً للقيام، فضلاً عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و22، بالعمليات التالية (القانون رقم 90-21، 1990، صفحة 1134):

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛

- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلفة بها وحفظها؛

- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد؛ و

- حركة حسابات الموجودات.

ولقد عرفه مرسوم 14 أكتوبر 1965 المحاسب على أنه يعد محاسباً عمومياً كل موظف أو عون أسند إليه إنجاز العمليات المشار إليها في المادة الأولى من هذا المرسوم وذلك بإسم (بلول و عبود، 2019):

• الدولة فيما يتعلق بعمليات ميزانية التسيير والتجهيز وعمليات الميزانية الإضافية؛

• الجماعات العمومية؛ و

• المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

وبالرجوع إلى المادة 33 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمذكور أعلاه نجد أن المحاسب العمومي يتم تعيينه، كما أن له دور مزدوج فهو يقوم بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات أي التنفيذ بالإضافة إلى الدور الرقابي.

ج- التعريف الفقهي للمحاسب العمومي:

"كما يعرفه الفقه الفرنسي جاك مانبي Jacques Magnet المحاسب العمومي: بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية، أو الأموال الخاصة المنضمة" (بيصار، 2021).

ما يلاحظ على هذا التعريف أنه إستند على ثلاثة عناصر أساسية لتكوين مفهوم دقيق له، صفة الموظف أو العون العمومي، الترخيص ويكون عن طريق التعيين أو الإعتماد أو التأهيل لمنصب محاسب عمومي، والخاصية الثالثة تتمثل في التصرف في الأموال العمومية أو الخاصة المنظمة.

كما يعرفه آخرون على أنه: "الشخص الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ويسمى محاسباً أو رئيس مصلحة المحاسبة أو مقتصد، ويتم تعيينه من طرف وزير المالية وتخضع أساساً لسلطته إلا أنه في بعض الأحيان يتم إعتماد بعض المحاسبين العموميين [خطأ في المصدر] وفقاً للتنظيم أي أن المحاسب العمومي تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة المالية أو لدى هيئة عمومية أخرى، وبمجرد تعيينه يصبح مرخصاً قانونياً من طرف وزير المالية وهذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات". (بلحسين و لخداري، 2022)

ثانياً: الإطار التنظيمي للمحاسب العمومي

أ- النصوص التنظيمية:

مثلما أشرنا إليه سابقاً فقد صدرت النصوص التنظيمية والتي هي بمثابة الإطار التنظيمي للمحاسب العمومي بعد تاريخ 31 ديسمبر 1990 والتي كان من المفروض صدورها قبل هذا التاريخ حسبما هو مذكور في المادة 70 من القانون 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية وهي كالتالي:

1- صدرت بالجريدة الرسمية، الأربعاء 9 ربيع الأول عام 1412هـ الموافق لـ 18 سبتمبر سنة 1991م، العدد 43، المراسيم التنظيمية التالية:

✓ مرسوم تنفيذي رقم 91-311 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق لـ 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين وإعتماداتهم؛

✓ مرسوم تنفيذي رقم 91-312 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق لـ 07 سبتمبر 1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، إجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين؛

✓ مرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق لـ 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمر بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها؛ و

✓ مرسوم تنفيذي رقم 91-314 مؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق لـ 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بإجراءات تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

2- ثم بالجريدة الرسمية، الأربعاء 17 رجب عام 1412هـ الموافق لـ 22 يناير سنة 1992م، العدد 05، المرسوم التنفيذي الآتي:

✓ مرسوم تنفيذي رقم 92-26 مؤرخ في 08 رجب 1412 الموافق لـ 13 جانفي 1992 والمتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة بالمحاسبين العموميين والوكلاء الإداريين.

3- ثم بالجريدة الرسمية، الأربعاء 18 شعبان عام 1413هـ الموافق لـ 10 فبراير سنة 1993م، العدد 09، المرسوم التنفيذي الآتي:

✓ مرسوم تنفيذي رقم 93-46 مؤرخ في 14 شعبان 1413 الموافق لـ 06 فيفري 1993 والمحدد لأجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المعدمة.

ب- طبيعة العلاقة بين أعوان المحاسبة العمومية:

سنحاول التطرق في هذا الجزء من دراستنا إلى طبيعة العلاقة التي تربط بين مهام الأعوان التنفيذيين، وبالضبط بن المحاسب العمومي والمراقب المالي، بالإضافة إلى المحاسب العمومي والأمر بالصرف، لكن قبل هذا سنلقي الضوء على مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بعد أن نتعرف على الأعوان التنفيذيين الأمر بالصرف والمراقب المالي.

1- تعريف الأمر بالصرف وشروط إكتساب صفتها:

يعتبر الأمر بالصرف هو الشخص المؤهل قانونيا بالتعيين أو الإلتخاب لمنصب مسؤول التسيير، تفوض له السلطة للقيام بالعمليات المالية والإدارية.

ويعرف الأمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ العمليات المالية والإدارية، باسم وحساب الدولة أو الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

ويعد أمرا بالصرف طبقا لأحكام المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات من حيث إثباتها وتصفيتهما والأمر بتحصيلها؛ وفيما يخص النفقة، الإلتزام بها وتصفيتهما والأمر بصرفها.

وحسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 97-268 فإنه يعتبر أمرا بالصرف، حسب مفهوم هذا المرسوم، الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية، الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و28 و29 من

القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، ويكون معتمدا قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل.

تتعدد شوط إكتساب شخص ما لصفة الأمر بالصرف، نص عليها قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، بالمواد 24، 23، و 55 وتتحدد تلك الشروط في كل مرة من ضرورة حصول التعيين أو الإنتخاب لمسؤول هيئة عمومية، التحويل للقيام بعمليات تنفيذ الميزانية العامة، التناهي مع منصب المحاسب العام، وأخيرا إعتقاد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي المعين لديه. (بلول و عبود، 2019)

1-1 أصناف الأمور بالصرف:

كانت المادة 25 من قانون المحاسبة العمومية قبل تعديلها تصنف الأمرين بالصرف إلى أساسيين أو إبتدائيين وأمرين بالصرف ثانويين. لكن هذه التسميات تغيرت بتعديل هذه المادة بموجب المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992، ليصبح تصنيف الأمرين بالصرف يتضمن ثلاثة أصناف هم كل من أمرين بالصرف رئيسيون أو أوليون وأمرين بالصرف ثانويون وأمر بالصرف الوحيد. (جيلالي، 2016)

1-1-1 الأمر بالصرف الرئيسي أو الأولي (L'ordonnateur principal ou primaire)

حسب المادة السادسة من المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 28 صفر عام 1412 هـ الموافق لـ 7 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون وكيفية تأميرها والمعدل والمتمم، فإن الأمر بالصرف الرئيسي هو من يصدر أوامر بالدفع لصالح الدائنين وأوامر بالإيرادات (أو أوامر التحصيل) ضد المدينين، وكذا أوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين. وورد تحديد قائمة الأمرون بالصرف الرئيسيون بموجب المادة 26 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وذلك بنصها على أنه "يعد أمرا بالصرف كل من (جيلالي، 2016):

✓ المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري ومجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني (ومجلس الأمة)؛

✓ الوزراء؛

✓ الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية. أي عندما يتصرفون في ميزانية الولاية؛

✓ رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛

✓ المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛ و

✓ المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة".

1-1-2 الآمرون بالصرف الثانويين: يتواجد على مستوى الدولة والإدارات المحلية، ومن حيث المبدأ فإن كل أمر بالصرف رئيسي يجوز أن يكون له أمر بالصرف ثانوي، لأن توزيع الإختصاص بين هذا الصنف من الموظفين يقتضي أن يكون بجانب الأمر بالصرف الرئيسي أمر بالصرف ثانوي.

الأمر بالصرف الثانوي هو الذي تفوض له الإعتمادات من قبل الأمر بالصرف الرئيسي مثل رئيس مصلحة غير ممرضة لوزارة، وإن معيار التفرقة الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين على أساس تخصيص الإعتمادات مباشرة أو تفويضها يمكن إعتباره معيارا جوهريا وموضوعيا وعماما.

الأمرون بالصرف الثانويين، مسؤولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير ممرضة للوظائف المحددة في المادة 23. الأمرون بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الإعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين. (سالمي، 2015، الصفحات 69-70)

1-1-3 الأمر بالصرف الوحيد: هناك عمليات ذات طابع وطني، ولكن بحكم طابعها الجغرافي يستحسن تسجيلها باسم شخص محلي كفاء لتسييرها، وعادة ما يكون الوالي هو الذي يعتبر في هذه الحالة الأمر بالصرف الوحيد. بالنسبة لعمليات التجهيز اللامركزية والمسجلة باسم الوالي في نطاق عمليات تجهيز القطاعات اللامركزية، وهو الأمر بالصرف الوحيد لأنه يمثل جميع السلطات المركزية والقطاعات الوزارية. (بوجلال، 2010، صفحة 19) وبالإضافة إلى هذا نجد الأمرين بالصرف المستخلفين والأمرين بالصرف المفوضين.

• فالأمرون بالصرف المستخلفون: هم اللذين يحلون محل الأمرين بالصرف الرئيسيين في حالة مانع أو غياب ويتم إستخلافهم بموجب عقد تعيين يعد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي وهذا ما بينته المادة 28 من قانون المحاسبة العمومية.

• أما الأمرون بالصرف المفوضين: فيهم المستفيدون من تفويض للتوقيع لإستعمال الإعتمادات المالية وهذا التفويض يمنح للموظفين العاملين تحت سلطة الأمر بالصرف وتحت مسؤوليته طبقا لنص المادة 29 من قانون المحاسبة العمومية. (بلول و عبود، 2019)

1-2 طبيعة المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف:

"يمسك الأمرون بالصرف الرئيسيون والثانويون التابعون للدولة في محاسبة إدارية للإيرادات والنفقات" (سالمي، 2015، صفحة 68).

1-3 إعتداد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي:

جاءت فكرة اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي في قانون المحاسبة العمومية 90-21 في المادة 24 منه، حيث نصت على "أنه يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرهم بتنفيذها، وتحدد كفاءات الاعتماد عن طريق التنظيم"، حيث جاءت طريقة الاعتماد عن طريق التنظيم بإشعار المحاسب العمومي بوثيقة التعيين الإداري للأمر بالصرف أو محضر انتخاب الأمر بالصرف الجديد، ومحضر التنصيب وتسليم نموذج إمضاء الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي.

إذا كان هناك تفويض من الأمر بالصرف إلى موظف أو نائب مكلف بتنفيذ العمليات المالية، يجب إحضار نموذج إمضاء خاص بالشخص المستفيد (الأمر بالصرف المفوض).

وطريقة تسليم هذه النماذج بالإمضاء تخضع لإجراءات معينة، وهي أن ينتقل بالأمر بالصرف إلى مكتب المحاسب العمومي، وأن يوقع على سجل خاص بالإتمادات (يصادق المحاسب العمومي على هذا الإمضاء)، أما الإتماد يبدأ من تاريخ التوقيع على هذا السجل الخاص، وينتهي بانتقال الأمرين بالصرف، أو المستفيد من التفويض أو إنتهاء مهامهم. (بيصار، 2021)

2- تعريف المراقب المالي:

هو ممثل لوزارة المالية يختار من بين موظفيها ويعين بواسطة قرار وزاري يكون مقر عمله في المديرية المالية لدى الولاية المعين فيها، تسمح له بالتنقل إلى المؤسسات المعنية أو الاستقرار في إحداها إذا اقتضت الضرورة المهنية.

فهو يعتبر العون المؤهل قانونيا لمراقبة إجراءات الإلتزام للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، يمكن لوزير المالية أن يعين مراقبا ماليا أو أكثر لمساعدة المراقب المالي على تأدية مهامه.

وعلى هذا الأساس فإن المراقب المالي يخضع مباشرة لسلطة وزير المالية ويتمتع باستقلالية تامة سواء من ناحية الأمر بالصرف أو من ناحية المحاسب العمومي. (بوشنطر، 2011، صفحة 88)

2-1 مهام المراقب المالي:

تتمثل مهمة المراقب المالي في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلق بالنفقات العمومية.

ويكلف بهذه الصفة على الخصوص بما يأتي (عوالي و رزيق، 2018):

✓ تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها؛

✓ تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها؛

✓ القيام بأية مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية؛

✓ تنفيذ كل مهام الفحص والرقابة المتعلقة بجوانب تطبيق التشريع والتنظيم المتعلق بالمالية العمومية، بناء على قرار من الوزير المكلف بالمالية؛

✓ إعداد تقييم سنوي ودوري حول نشاط المراقبة المالية؛

✓ مساعدة أية مهمة مراقبة أو تقييم لمصالحه في إطار البرنامج المسطر من المديرية العامة للميزانية؛

✓ تقديم نصائح للآمرين بالصرف على المستوى المالي قصد ضمان نجاعة النفقات العمومية وفعاليتها؛

✓ إعداد التقارير السنوية للنشاطات والتقارير الدورية الشاملة الموجهة للوزير المكلف بالمالية.

2-2 نتائج رقابة المراقب المالي:

باعتبار ان رقابة المراقب المالي سابقة على تنفيذ الصفقة ما يجعلها رقابة غاية في الأهمية لأنها تكرس حقيقة فكرة المحافظة على الأموال العمومية وترشيد استعمال النفقات العمومية، تتوج هذه الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي بمنح التأشير أو رفض منحها المؤقت أو الرفض النهائي للتأشير، حيث يتعين عليه قبل التأشير على الإلتزامات ومشاريع الصفقات العمومية التحقق أولاً من صفة الأمر بالصرف، ومدى مطابقة الإلتزامات مع القوانين والتنظيمات المعمول بها وكذا التأكد من مدى توفر الإعتمادات المالية. (الوافي، 2022، صفحة 93)

3_ مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

نص قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 على مبدأ يعتبر من أهم ركائز المحاسبة العمومية وهو التناهي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف، وجاء ذلك في نص المادة 55 منه، إذ نصت هذه المادة على ما يلي: "تتناهى وظيفة الأمر بالصرف مع المحاسب العمومي"، ونصت المادة 56 من نفس القانون على شيء أبعد من ذلك حينما منعت أن يكون زوج الأمر بالصرف هو المحاسب العمومي الذي ينفذ عملياته المالية لمنع أي ضغط قد يتعرض له المحاسب العمومي، وفي حقيقة الأمر هذه العلاقة الأسرية المتمثلة في علاقة الزوجية ليست الوحيدة في المجتمع الجزائري التي قد تكون مصدر ضغط على المحاسب العمومي، بل هناك العديد من العلاقات الأسرية وعلاقات القرابة كعلاقة الأبوة والأخوة وغيرها، وكان من الأجدر والأحرى بالمشرع الجزائري أن يأخذها بعين الإعتبار وينفي حتى هذه العلاقات بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وفي حالة ما إذا تصادفت الأقدار وكان للأمر بالصرف علاقة زواج مع المحاسب العمومي خاصة إذا كان الأمر بالصرف منتخبا يكون علاج هذه المشكلة بنقل المحاسب العمومي لأن الأمر بالصرف منتخب ولا يمكن نقله. (رحماني، 2021)

3-1 مدلول وأهداف مبدأ الفصل بين وظيف الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

لقد أجمعت أغلب الدول على الأخذ بمبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، لإعتبارات عديدة، وإستنادا للنتائج التي يحققها من وراء تطبيقه للمحافظة على صحة وسلامة تنفيذ الميزانية، ويقتضي عدم تدخل هذا الأخير في

إختصاصات الأمر بالصرف، حيث يقتصر دوره على العمل على التحقق من مدى صحة وشرعية النفقة، كما لا يجوز للأمر بالصرف بدوره التدخل في صلاحيات المحاسب العمومي. (زيوش، 2011، صفحة 164)

ويسعى مبدا الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لتحقيق جملة من الأهداف يمكن ذكر البعض منها (زيوش، 2011، الصفحات 164-165):

- منع سوء التسيير والإستغلال، حيث أن اجتماع الوظيفتين الإدارية والمحاسبية في شخص واحد يفسح المجال للتلاعب وإساءة إستعمال السلطة، بهدف جعل الأعمال المنفذة في كلتا المرحلتين منسجمة، ومتكاملة الأمر الذي يشكل موضوع للمخالفات وإرتكاب الأخطاء؛

- المحافظة على الأموال العمومية لأن توزيع الأعمال بين فئتين من الموظفين المختلفتين، يؤدي على التقليل من إحتمال التساهل والتواطىء، ومن ثم المحافظة على تلك الأموال من كل طرق العبث والتبذير كتغيير تخصيصها؛

- مراعاة الإختصاص حيث أن الوظائف المحاسبية تتطلب الإختصاص العلمي والعملية، والإلمام بقواعد وأصول المحاسبة، في حين لا يشترط ذلك في الوظائف الإدارية؛

- حصر الوظائف المحاسبية في وزارة واحدة هي وزارة المالية، بينما توزع الوظائف الإدارية على مختلف الدوائر الوزارية مما يسمح لوزارة المالية لبسط سلطاتها الرقابية؛

- تحقيق التوازن بين عمليات تنفيذ قانون المالية يمكن من ورائه إجراء المقارنة بين مقدار المبالغ التي تم إنفاقها من طرف المحاسبين، وبين تلك المسجلة من قبل الموظفين الإداريين، مما يسمح بمعرفة الوضعية الحقيقية للأموال العامة ويحقق الإنسجام وتنسيق حركة النقود في الصناديق ومختلف السجلات؛

- تأكيد وتحديد الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية، قصد تمكين ممارسة عملية الرقابة، بحيث يراقب المحاسب العمومي التصرفات المالية التي يقوم بها الأمر بالصرف قصد ضمان:

• تطبيق مبدأ الإختصاص الوظيفي؛

• تحقيق وحدة الصندوق؛

• منع وتفادي إرتكاب الأخطاء والمخالفات المالية؛ و

• ممارسة عملية الرقابة.

2-3 الإستثناءات المتعلقة بشق النفقات بالنسبة لمبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (مزياي، 2021، صفحة 200):

هناك ثلاث حالات لدفع النفقات قبل الرجوع للأمر بالصرف ويتعلق الأمر بـ:

- الدفع بواسطة وكالات التسبيقات؛
- أصل راس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة، بالإضافة إلى خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال؛
- كل النفقات التي تم تنفيذها في إطار عمليات التجهيز العمومي الممول من المساعدات الخارجية؛ و
- غير أنه بعد إتمام وتنفيذ النفقات السابقة الذكر أي بعد دفع النفقات من طرف المحاسب فيكون من الضروري إصدار أوامر بالصرف أو حوالات دفع للتسوية من طرف الأمر بالصرف بعد تحققه من شرعية النفقات المدفوعة.
- تجدر الإشارة إلى وجود ثلاث حالات أخرى لدفع النفقات لا يتم فيها الرجوع إطلاقاً إلى الأمر بالصرف بحيث يسدد المحاسبون العموميون المكلفين بذلك دون أي تدخل سابق أو لاحق من طرف الأمرين بالصرف ويتعلق الأمر بـ (مزياني، 2021، الصفحات 200-201):

• معاشات المجاهدين، والتقاعد المسدد من ميزانية الدولة؛

• رواتب أعضاء الحكومة؛ و

• المصاريف والأموال الخصوصية.

4- طبيعة العلاقة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي:

ينتمي كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي لهيئة إدارية واحدة متمثلة في وزارة المالية، إلا أن الأول مكلف بالرقابة المسبقة على القرارات والإلتزامات بالدفع التي يتخذها الأمر بالصرف، والثاني مكلف بإنجاز المرحلة المحاسبية لتنفيذ ميزانية الهيئة العمومية وهذا من خلال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات.

ويلزم قانون المحاسبة العمومية المحاسب العمومي بإعادة التأكد من مدى مطابقة العمليات مع القوانين والتنظيمات المعمول بها والتحقق من مشروعية سندات الامر بالتحصيل وسندات الأمر بالصرف أو حوالات الدفع قبل تنفيذ العمليات، رغم أن هذه العمليات كانت موضوع رقابة مسبقة من طرف المراقب المالي، وقد سبق وان منح موافقته من خلال التأشير عليها.

ونتيجة لذلك، يرفض المحاسب العمومي أحيانا دفع النفقات التي سبق وأن وافق عليها المراقب المالي إن تبين له أنها غير مطابقة مع القوانين والتنظيمات المعمول بها، إن هذا التضارب في المواقف والآراء، بخصوص نفس العمليات المالية، بين المحاسب العمومي والمراقب المالي ينتج عنه زيادة المدة المستغرقة لتنفيذ العملية المالية أو النفقة التي أمر بصرفها الأمر بالصرف، كما يجعل من الرقابة التي يمارسها المراقب المالي مجرد طبقة رقابة إضافية تزيد من ثقل إجراءات تنفيذ العمليات المالية، وهذا على إعتبار أن المحاسب العمومي يقوم بإعادة نفس تلك الرقابة مع الحرص على التدقيق فيها بشكل أكبر نظرا لحجم المسؤولية المدنية والجنائية

الكبيرة التي يتحملها المحاسب العمومي بخلاف المراقب المالي الذي تقحم مسؤوليته الشخصية فقط. كما تظهر ازدواجية هذه الرقابة ويزيد التساؤل حول جدواها مادام كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي تابعين لنفس الهيئة الإدارية (وزارة المالية). (مغني، 2017، الصفحات 90-91)

5- العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي: يقوم المحاسب العمومي هو الآخر بدور الإستشاري، حيث يمكن للأمر بالصرف طلب الإستشارة من المحاسب العمومي بإعتباره مكلف بالدفع ويمكنه رفض دفع نفقة رغم تأشيرة المراقب المالي، بالإضافة إلى ذلك وإستناداً لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، يتولى الأمر بالصرف تنفيذ المرحلة الإدارية المتمثلة في الإثبات، التصفية والأمر بالتحصيل بالنسبة للإيرادات، أما بالنسبة للنفقات فيتولى عملية الإلتزام، التصفية والأمر بالدفع، في حين يتكفل المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية المتمثلة في التحصيل والدفع، إلا أن هنا إستثناءات لهذا المبدأ في مجال الإيرادات والنفقات من أبرزها وكالات الإيرادات والنفقات والتي يسيرها الوكيل.

ينتج عن هذا المبدأ أن المحاسب العمومي والأمر بالصرف لا تحكمهما علاقة رئاسية، كما يخضع المحاسب العمومي لوزارة المالية في حين أن الأمر بالصرف فينتهي إلى مختلف الوزارات.

كما ينتج عن هذا المبدأ ازدواجية في إتخاذ القرارات وفي حالة إختلاف وجهات النظر بينهما، يكون المحاسب العمومي أقرب للرفض، مما يؤدي إلى عرقلة ويطغى تنفيذ العمليات المالية، ولأجل ضمان السير الحسن للمرفق العمومي ولتفادي تعطيل المصلحة العامة رخص المشرع للأمر بالصرف بموجب المادة 47 من قانون 90-21 إجراء تسخير المحاسب العمومي والتي تنص على أنه "إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع، يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابياً وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض"، غير أن المحاسب العمومي يجب عليه رفض الإمتثال للتسخير في حالة إنعدام إثبات أداء الخدمة، عدم توفر الإعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة، طابع النفقة غير الإبرائي وإنعدام تأشيرة المراقب المالي أو تأشيرة الصفقات العمومية. (عشة، 2022، الصفحات 163-164)

الفرع الثاني: تصنيفات وتأهيل المحاسبون العموميون

أولاً: تصنيفات المحاسبين العموميين

أ- التصنيف من حيث المهام:

1- المحاسب العمومي الرئيسي: هو الشخص المكلف بمراقبة وتنفيذ جميع العمليات المالية التي تجرى في الجهة الإدارية التي يتواجد على مستواها، بحيث يقيد بصفة نهائية ويتصرف بصفته محاسباً مخصصاً في كتاباته الحسابية كل العمليات المأمور بدفعها من صندوقه، والتي يحاسب عنها أمام مجلس المحاسبة. (بلحسين و الحذاري، 2022)

المحاسبون الرئيسيون وهم (حجاج، 2018):

- العون المحاسب المركزي للخزينة؛

- أمين الخزينة المركزية؛

- أمين الخزينة الرئيسي؛

- أمناء الخزينة في الولاية؛ و

- العون المحاسب [خطأ في المصدر] الجامع للموازنات الملحقة.

2- المحاسب العمومي الثانوي: يتولى المحاسب العمومي الثانوي تجميع عمليات المحاسب العمومي الرئيسي، أي هناك علاقة تسلسلية مع المحاسبين العموميين الرئيسيين، وقد أشارت المادة 32 من المرسوم التنفيذي 91-313 إلى صفة المحاسبين العموميين الثانويين، حيث نصت على أنه يتصف بصفة محاسب عمومي ثانوي كل من (الوائي، 2022، صفحة 103):

- أمناء الخزينة في البلديات؛

- أمناء خزائن المراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية؛

- قابضو الضرائب؛

- قابضو أملاك الدولة؛

- قابضو الجمارك؛

- محافظو الرهون؛

- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية؛ و

- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

3- شبه المحاسب:

"وهو كل شخص أو موظف يجوز أو يتداول الأموال والقيم بدون أن تكون له الصفة القانونية للمحاسب العمومي" (بلحسين و لخداري، 2022).

4- محاسب بدون صندوق:

"هو المحاسب الذي يملك الصفة القانونية للمحاسب العمومي دون أن يقوم بجيازة أو تداول الأموال العمومية أي محاسب بدون صندوق بحيث يكسب صفة محاسب عمومي مركزي يقوم بدمج محاسبة المحاسبين العموميين والذي يعرف باسم الوكيل المحاسبي المركزي" (بوشنطر، 2011، صفحة 84).

ب- التصنيف من حيث المرافق العمومية:

1- المحاسبون العموميون الرئيسيون (بوجلال، 2010، صفحة 22):

وهم المحاسبون الذين لهم مهمة تركيز الحسابات على مستوى التقسيم الإقليمي، فمثلا «أمين خزينة الولاية»، هو محاسب رئيسي لأنه يجمع ويركز حسابات المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته.

1-1 العون المحاسبي المركزي للخبزينة: ويتولى مهمتين أساسيتين:

• تركيز كل الحسابات التي يتكفل المحاسبون الرئيسيون الآخرون أي (48 أمين خزينة وأمين الخزينة المركزي وأمين الخزينة الرئيسي).

• متابعة الحساب المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي.

1-2 أمين الخزينة المركزي: هو المسؤول على تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي، خاصة ميزانية الوزارات، فله مهمة إنجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير وكذا ميزانيات التجهيز.

يصعب في بعض الحالات على أمين الخزينة المركزي أن يتابع عمليات خاصة بمؤسسات وطنية بعيدة عن العاصمة، ولهذا يمنح تفويضا لأمين الخزينة الولائي.

1-3 أمين الخزينة الولائي: يتكفل بعمليات الخزينة، ولا يهتم بتنفيذ عمليات الميزانية، وإذا كان في الواقع يتكفل بها بصفة مباشرة عند تغطية المديونية.

كما يتكفل بمعاشات المجاهدين، لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة.

1-4 أمين الخزينة الولائي: يتكفل بمهام تركيز العمليات التي يجريها المحاسبون الثانويون على مستوى ولايته، ويتولى تنفيذ نفقات الدوائر الوزارية على المستوى المحلي، أي تلك التي يأمر بصرفها الآمرون بالصرف الثانويون (المدراء التنفيذيون للمديريات الجهوية).

كما ينبو عن أمين الخزينة الرئيسي فيما يتعلق بتوزيع الأموال الخاصة بالخبزينة وتوزيع المعاشات، ومن المهام الأساسية لأمين الخزينة الولائي، تتمثل في دفع نفقات ميزانية الولاية وتحصيل إيراداتها.

2- المحاسبون العموميون الثانويون (بوجلال، 2010، صفحة 23):

يختلف المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون هذا الأخير له جميع الصلاحيات في جميع المجالات، أما المحاسب الثانوي فغالبا ما يكون إختصاصه في تنفيذ نوع محدد من المجالات، فمثلا تنفيذ الأحكام الجبائية يتكفل بها قابض الضرائب.

2-1 قابض الضرائب: ومهمته الرئيسية تتمثل في جمع الضرائب، مع أنه في السابق كان يتكفل بتنفيذ ميزانيات البلديات، أما الآن فقد أناط المشرع هذه المهمة للمحاسب البلدي (أمين الخزينة البلدي)؛

2-2 قابض أملاك الدولة؛

2-3 قابض الجمارك؛

2-4 محافظ الرهون؛

2-5 أمين الخزينة البلدي: يتولى تنفيذ ميزانية البلدية؛ و

2-6 أمين خزينة المؤسسات الصحية: تنفيذ ميزانيات المؤسسات الصحية.

ثانيا: تأهيل المحاسبون العموميون

يؤهل الشخص ليكون محاسبا عموميا بكيفيات تتماشى مع وظيفية الجهات الإدارية التي سيمارس مهامه بها، ويصنف وفقا للمنصب الذي يتولاه.

فقد جاء في المادة 34 من قانون المحاسبة العمومية بأنه: "يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته.

يمكن إعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية.

تحدد كيفيات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو إعتمادهم عن طريق التنظيم".

يفهم من هذا النص أن صلاحية تعيين المحاسبين العموميين تعود بصفة أساسية للوزير المكلف بالمالية، ولكن كإستثناء يمكن أن يعين المحاسبون العموميون من قبل هيئات أخرى، على أن يتم إعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية، وهذا ما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين وإعتمادهم الذي تضمن الكيفية التي يتم وفقها التعيين والإعتماد من طرف الوزير المكلف بالمالية، حيث يعين هذا الأخير المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصنافهم، ويعتمد هو أو ممثله المؤهل قانونا المحاسبين لدى بعض الجهات الإدارية.

فالأصل إذا، أن صلاحية تعيين المحاسبين العموميين تعود للوزير المكلف بالمالية، وهذا التعيين من قبله قد يكون تعيينا مباشرا أو بناء على إقتراح من جهة أخرى، وإستثناءا قد يقتصر دور الوزير المكلف بالمالية على إعتماد المحاسبين العموميين. (سكوتي، 2020)

"يتولى سحب الإعتماد من المحاسب العمومي الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، بناء على إقتراح السلطة السلمية أو في حالة إرتكاب خطأ جسيم حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول به" (عشة، 2022، صفحة 158).

أ- التعيين المباشر: هو ذلك التعيين الذي يجريه الوزير المكلف بالمالية للمحاسبين العموميين بناء على إختياره هو دون حاجة لإقتراح من أي جهة إدارية أخرى وهو بهذه الكيفية يتولى تعيين محاسبي الدولة الآتي بيأنهم (تياب، 2013، الصفحات 175-176):

- العون المحاسبي المركزي للخزينة؛ ويتولى مهمتين أساسيتين:

❖ تركيز كل الحسابات التي يتكفل بها المحاسبون الرئيسيون.

❖ متابعة الحساب المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي.

- أمين الخزينة المركزي؛

- أمين الخزينة الرئيسي؛

- أمين الخزينة الولائي؛

- أمين الخزينة البلدي؛

- العون المحاسب الجامع للموازنات الملحقه؛

- قابضو الضرائب؛

- قابضو أملاك الدولة؛

- قابضو الجمارك؛ و

- محافظو الرهون.

ب- التعيين بناء على إقتراح:

"كما يعين الوزير المكلف بالمالية بناء على إقتراح من الوزير المكلف بالبريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية محاسبي البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية الآتي بياهم:

- قابضو البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية،

- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية" (المرسوم التنفيذي رقم 91-311 فقرة 02، 1991، صفحة 1645).

ج- التعيين بناء على إعتقاد من وزير المالية:

جاء في نص المادة 34 في فقرتها الثالثة من قانون المحاسبة العمومية بأنه "تحدد كفاءات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو إعتقادهم عن طريق التنظيم".

يقصر دور الوزير المكلف بالمالية على الإعتقاد فقط بالنسبة للأعوان المحاسبين العاملين لدى الهيئات الدبلوماسية أو القنصلية الجزائرية في الخارج، كما يعتمد المحاسبين الثانويين إذا كان النص المتضمن إنشاء المؤسسة يتوخى وجود أمرين بالصرف ثانويين، كما هو الشأن في إعتقاد المحاسبين العاملين في المؤسسات التابعة للتربية والتكوين الذي يتم مقبل أمين اخزينة المختص إقليميا ليتم الإعتقاد من وزير المالية.

ما يلاحظ أن نص الفقرة الأولى من المادة 34 المذكورة أعلاه غير منسجم بين اللغتين العربية والفرنسية، فالنص العربي يقتضي بأنه "يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته"، وهذا يعني أن المحاسبين العموميين يخضعون بصفة أساسية *fondamentalement* لسلطة رئاسية واحدة هي سلطة وزير المالية، ويمكن إستثناء أن يخضع هؤلاء لسلطة رئاسية أخرى غير وزير المالية.

لكن بالرجوع إلى النص نفسه باللغة الفرنسية يعبر المشرع عن كلمة "أساسا" بمصطلح *exclusivement*، الذي يعني أن المحاسبين العموميين يخضعون حصريا لسلطة الوزير المكلف بالمالية دون سواه.

من جه أخرى تتناقض الفقرة الأولى من المادة 34 مع الفقرتين الثانية والثالثة، فالفقرة الثانية تنص أنه يمكن إعتقاد بعض المحاسبين العموميين من قبل وزير المالية، بمعنى أن التعيين سيتم من سلطة إدارية أخرى غير وزير المالية وفي هذه الحالة يقتصر دوره على الإعتقاد.

لكن بالرجوع إلى الفقرة الأولى من المادة نفسها يُفهم أن التعيين يتم دائما من وزير المالية. (نياب، 2013، الصفحات 176-177)

ما يجب ملاحظته هو أن سلك محاسبي الدولة تدعم تدريجيا بكثر من النصوص التنظيمية، لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19/01/2003 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 91-129 المؤرخ في 11/05/1991 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلحياتها وعملها، حيث تم بموجب المادة 02 منه جعل خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية

والمراكز الإستشفائية الجامعية، من ضمن المصالح الخارجية للخزينة، بعد أن كانت تابعة من قبل لإدارة الضرائب، وجعلها كذلك خاضعة من حيث تصنيفها ورقابتها لخزينة الولاية بمقتضى المادة 04 منه... (سكوتي، 2020)

وقد جاء في نص المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19 جانفي 2003 الذي يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 11 ماي 1991 والمتعلق بتنظيم المصالح الخرجية للخزينة وصلاحياتها وعملها ما يلي:

تتم أحكام المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 11 مايو سنة 1991 والمذكور أعلاه كما يأتي (المرسوم التنفيذي رقم 03-40، 2003، صفحة 12):

"المادة 10: تكلف الخزينة الولائية بالمهام الآتية:

(1 إلى 7) (بدون تغيير)

(8) تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية،

(9) مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية".

وتطبيقا لذلك صدرت قرارات من وزير المالية في 07/09/2006 حددت التنظيم والصلاحيات لكل من الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية، المديرية الجهوية للخزينة وخزينة الولاية، كما نظمت خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية، من حيث تكوينها وصلاحياتها ومعايير تصنيفها.

هذه القرارات أنجزت شيئا من التوحيد بين مختلف حسابات التسيير، مما يمكن معه القول بأنه هذه الأحكام جميعها كانت خطوة نحو تشكيل سلك موحد للمحاسبين.

يتجلى من كل ما سبق كيفية تعيين المحاسبين العموميين والتي تتم من قبل الوزير المكلف بالمالية والذين يخضعون أساسا لسلطته المباشرة، وأنه في حالات إستثنائية يخضع بعض هؤلاء المحاسبين لسلطة رئاسية أخرى، وفي هذه الحالات يقتصر دور الوزير المكلف بالمالية أو من يمثله قانونا على منح الإعتماد أو سحبه بناء على إقتراح السلطة السلمية أو السلطة التي لها صلاحية التعيين. (سكوتي، 2020)

المطلب الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

بعدها تناولنا الإطار القانوني في المطلب الأول، صار لزاما علينا التطرق إلى الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي في مطلبنا الثاني هذا وذلك من خلال إستعراض أبرز مهامه وإلتزاماته.

الفرع الأول: مهام المحاسب العمومي

جاء في نص المواد 35، 36، 37 من القانون 90-21 المتعلق بالحاسبة العمومية ما يلي (القانون رقم 90-21، 1990، صفحة 1135):

المادة 35: يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات ال تي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات.

وفضلا عن ذلك، يجب عليه على الصعيد المادي، مراقبة صحة إغاءات سندات، الإيرادات والتسويات، وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها؛

المادة 36: يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأي نفقة أن يتحقق مما يلي؛و:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها،

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له،

- شرعية عمليات تصفية النفقات،

- توفر الإعتمادات،

- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة،

- الطابع الإبرائي للدفع،

- تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها،

- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

المادة 37: يجب على المحاسب العمومي بعد إفائه الإلتزامات الواردة من المادتين 35 و36 أعلاه، أن يقوم بدفع النفقات أو تحصيل الإيرادات ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم.

"وفقا للمواد 35، 36 و37 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالحاسبة العمومية، يمكن تحديد مهام المحاسب العمومي كما يلي (شلال، 2002، صفحة 9):

- مهام المحاسب العمومي من جانب النفقات؛

- مهام المحاسب العمومي من جانب الإيرادات."

و يعتبر المحاسب العمومي عوناً من أعوان الرقابة على تنفيذ العمليات المالية للدولة، لأنه مكلف بتطبيق رقابة أثناء تنفيذ الميزانية، فهو مطالب بالتحقق من مشروعية سندات الأمر بالتحصيل وسندات الأمر بالصرف وطاقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها قبل تنفيذها.

يتدخل المحاسب العمومي في المرحلة الأخيرة من تنفيذ الميزانية، حيث يقوم بتنفيذ مرحلة تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات المرخصة في الميزانية. ونتيجة لذلك، يعتبر المحاسب العمومي العون المكلف قانوناً بحيازة وحراسة وتداول الأموال والقيم العمومية، إضافة إلى المهام المرتبطة بإجراء القيود المحاسبية ومسك السجلات المحاسبية القانونية للعمليات التي يقوم بتنفيذها، وإعداد حساب التسيير سنوياً وإيداعه في الآجال المحددة قانوناً لدى مجلس المحاسبة، والمحافظة على وثائق إثبات العمليات المالية والمستندات والسجلات المحاسبية لجميع العمليات التي يقوم بها.

وفي هذا الإطار، يمكن التمييز بين المهام المحاسبية والمهام المتعلقة بمراقبة بتنفيذ الميزانية، لأن عملية تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات لا تعتبر عمليات تحويلات مالية بسيطة بل تخضع لشروط قانونية وإجراءات تنظيمية يجب التحقق من توفيرها قبل تنفيذها. أما من جانب تنفيذ الإيرادات فإن المحاسب العمومي يتكفل تحت مسؤوليته الشخصية والمالية عن إتخاذ إجراءات التحصيل القانونية ابتداءً من تاريخ إستلام سندات الأمر بالتحصيل المحررة من طرف الأمر بالصرف، وذلك بعد أن يتحقق بأن هذا الأخير مرخص له قانوناً بتحصيل الإيرادات.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، بأن المحاسب العمومي مسؤول عن متابعة تطبيق إجراءات التحصيل بالتراضي ثم إستعمال الأدوات القانونية للتحصيل الإجباري للإيرادات العمومية، ولا يعتبر مسؤولاً عن الأخطاء المرتكبة في تحديد الوعاء أو عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها.

وبناء على ما سبق، فإن المحاسب العمومي يختص بمراقبة وتنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات من حيث الشكل وليس من حيث المضمون، عن طريق التحقق من مشروعية العمليات المالية على الوثائق المحاسبية ومطابقتها للقوانين المعمول بها، دون أن يتدخل في مجال حسن تسيير المال العام الذي هو من إختصاص الأمر بالصرف. (شلال، 2014، الصفحات

(111-110)

الفرع الثاني: إلتزامات المحاسب العمومي

تنجر عن ممارسة مهام المحاسب العمومي إلتزامات تقع على عاتق هذا الأخير قبل وبعد التنصيب وإستلام المهام.

أ- إلتزامات المحاسب العمومي قبل التنصيب وإستلام المهام:

1- تأدية اليمين: يقع على عاتق المحاسب العمومي أداء اليمين قبل مباشرته لمهامه يتضمن الصيغة التالية: "أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بأعمال وظيفتي بأمانة وصدق وأحافظ على السر المهني وأن أراعي في كل الأحوال الواجبات المفروضة علي".

إن أداء هذه اليمين يعد ضمانا والتزاما معنوي يقدمه المحاسب العمومي بشكل رسمي في أول تنصيب له أمام محكمة الإقامة الإدارية. غير أنه من الناحية العملية هذا الإجراء غير مطبق في الجزائر. (عزة، 2015، صفحة 538)

2- إكتتاب عقد تأمين: يجب على المحاسب العمومي أن يكتب عقد تأمين لضمان المخاطر الناتجة عن مسؤوليته طبقا لما نصت عليه المادة 54 من القانون 90-21 المتعلق بالحاسبة العمومية، وقد حددت كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق المواد 15، 16 و17 من المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والذي يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكفاءات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، ونأتي على ذكر المواد التي نص عليها المشرع الجزائري:

1-2 "المادة 54: يتعين على المحاسب العموم ي قبل مباشرة وظيفته، أن يكتب تأمينا على مسؤوليته المالية.

تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم" (القانون رقم 90-21، 1990، صفحة 1136).

أما كفاءات تطبيق هذه المادة فقد وردت كالآتي (المرسوم التنفيذي رقم 91-312، 1991، صفحة 1647):

2-2 "المادة 15: يتعين على المحاسب العمومي أن يقوم قبل تسلمه وظيفة بإكتتاب تأمين يخصه شخصا ويضمن المخاطر

المتعلقة بمسؤوليته، والمرتبطة بالمهام المحددة في المادة 33 من القانون المتعلق بالحاسبة العمومية؛

3-2 "المادة 16: يغطي هذا التأمين مسؤولية المحاسبين المالية سواء ما تعلق منها بفعلهم شخصا أم بفعل الغير"؛ و

4-2 "المادة 17: يتحقق هذا التأمين:

- إما بعقد تأمين فردي يكتب لدى هيئة تأمين؛

- وإما بالإنضمام إلى جمعية تعاضدية لمحاسبين عموميين".

وقد نظم القانون الفرنسي هذه المسألة بصراحة كونه أكد في ممارسة وظيفة المحاسب العمومي على فرض جملة من الإحتياجات

لضمان الحماية الكافية للأموال العمومية تتمثل في (عزة، 2015، صفحة 538):

- ضرورة إكتتاب تأمين مالي على العقارات التي يمتلكها المحاسب العمومي أو تلك التي هي موجودة باسم زوجته يغطي مسؤوليته المالية؛ و

- إلى جانب إقرار حق الرهن الرسمي وحق الإمتياز على المنقولات التي هي بإسمه أو تلك التي هي باسم زوجته.

3- التنصيب وتسليم المهام: ينصب المحاسب العمومي في مهامه من قبل وزير المالية أو ممثله حيث يترتب على هذا التنصيب

تحرير محضر تسليم المهام. يتم التوقيع عليه من طرف المحاسب الذي يباشر مهامه وكذا المحاسب المنتهية عهده.

يكتسي تاريخ تسليم المهم أهمية قصوى في تحديد مسؤولية كل طرف، إذ المبدأ المعمول به قانوناً هو أن المحاسب الجديد لا يتحمل مسؤولية تسيير أسلافه، لكن هناك عمليات مالية تنشأ قبل تاريخ إستلام المحاسب الجديد لمهامه وتستمر في فترة تسييره، ويتحمل جميع الآثار المترتبة عنها إذغ تكفل بها ولم يبد بشأها أي إعتراض في أجل ثلاثة أشهر إبتداءً من تاريخ التنصيب. (عزة، 2015، صفحة 539)

ويمكن التمييز بين ثلاث حالات للتنصيب (الأسود، 2011، الصفحات 15-17):

1-3 في حالة المؤسسة الجديدة: إذا كانت المؤسسة حديثة العهد فغن المحاسب العمومي يعتبر الأول بالنسبة لها، وبالتالي يتم تنصيبه في مهامه الجديدة من قبل مدير أو رئيس المؤسسة بعد إطلاع هذا الأخير على قرار التعيين أو الإعتماد وشهادة تأدية اليمين وكذلك عقد التأمين، ويتم بالمناسبة التوقيع على محضر التنصيب من قبل كل من رئيس أو مدير المؤسسة وكذلك المحاسب المعني؛

2-3 في حالة إقالة أو إستقالة المحاسب العمومي وإستخلافه بآخر: في هذه الحالة فإن الأمر يتعلق بعملية تسليم وإستلام المهام ومن أجل ضمان تحديد مسؤولية المحاسبين (السابق والجديد) مستقبلاً يتم تحديد لجنة يتكون أعضائها [خطأ في المصدر] من مدير المؤسسة أو ممثلاً عنه وممثلاً عن وزارة المالية الوصية.

وتتمثل مهمة هذه اللجنة أساساً في حضور مراسيم تسليم وإستلام المهام بين المحاسبين العموميين المعنيين. وتنطلق العملية بإحضار الدفاتر المحاسبية الرئيسية للمؤسسة والتي كانت ممسوكة من قبل المحاسب العمومي السابق والإطلاع عليها والتأكد من شرعيتها وصحتها (مرقمة وممضاة وغير متلفة وأن العمليات المحاسبية المسجلة عليها مرتبة ومنظمة) وبعد ذلك تتم عملية توقيفها (إقفالها) وذلك بوضع خط بارز مباشرة بعد آخر عملية محاسبية قام بتسجيلها المحاسب العمومي السابق ثم يوقع كل عضو من أعضاء اللجنة إضافة إلى المحاسبين العموميين المعنيين عند هذا الخط؛

3-3 في حالة وفاة المحاسب العمومي: في حالة وفاة المحاسب العمومي السابق، وتعيين محاسب عمومي جديد ففي هذه الحالة ومباشرة بعد الوفاة يقوم رئيس أو مدير المؤسسة بإشعار الوزارة الوصية، والتي بدورها تقوم بإشعار وزارة المالية، فتقوم هذه الأخيرة بإتخاذ كل التدابير اللازمة لإثبات شغور المنصب وتشكيل لجنة تكلف بمعاينة الوضعية المالية للمؤسسة عند الوفاة، وتعيين محاسب مؤقت لتسيير الشؤون المحاسبية للمؤسسة إذا إقتضت الضرورة ذلك.

وتبدأ اللجنة المكلفة بمعاينة الوضعية المالية للمؤسسة والمشكلة لا من خبراء ومختصين في المحاسبة العمومية مهمتها في المؤسسة بالإطلاع على دفاتر المحاسبية للمحاسب العمومي المتوفى، ومعاينة وضعيتها والتأكد من صحة التسجيلات المحاسبية المقيدة عليها، وخاصة الأخيرة منها، لتفادي إستغلال هذه الدفاتر لتسجيل عمليات مالية غير شرعية بعد وفاة المحاسب العمومي.

ثم تقوم اللجنة بتحديد الوضعية المحاسبية الحقيقية لأرصدة الحسابات الجارية للمؤسسة، والتأكد أساساً من صحة وشرعية عمليات السحب والتحويل التي تمت مباشرة بعد الوفاة وذلك بغرض الكشف الفوري عن كل حالة إختلاس محتملة،

وإضافة إلى ما سبق ذكره، تقوم اللجنة بالإشراف على عملية فتح الصندوق المصفح للمؤسسة... يتم تسليم المهام للمحاسب العمومي الجديد، والذي له الحق في إبداء وتسجيل كل تحفظ يراه ضروريا لإعفائه من أية مسؤولية مستقبلا.

ب- إلتزامات المحاسب العمومي بعد التنصيب وإستلام المهام:

1- الإلتزام بفتح حساب بريدي جاري:

بحكم صفة المحاسب العمومي فإن هذا الأخير ملزم بفتح حساب جاري بريدي وذلك برسم المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 92-26 المؤرخ في 13 جانفي 1992 والمتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة بالمحاسبين العموميين والوكلاء الإداريين حيث تنص المادة الأولى على ما يلي:

المادة الأولى: يجب على المحاسبين العموميين أن يسعوا إلى فتح حساب جار بريدي مثلما هو محدد في المادة 23 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

يمكن الوكلاء الإداريين أيضا أن يمتلكوا حسابا جاريا بريديا. (المرسوم التنفيذي رقم 92-26، 1992، صفحة 141)

2- الإلتزام بأخلاقيات (المهنة) الوظيفة العمومية:

المقصود بأخلاقيات الوظيفة العمومية... "تلك الضوابط التي تفرض على الموظفين العموميين ويلتزمون بها عن قناعة بهدف تحسين سلوكهم الإداري (قولا وفعلا) لإدراك الغاية من تحقيق كفاءة عالية للمنظمة وتقديم خدمة عامة متميزة.

كذلك عرفت أخلاقيات الوظيفة العمومية بأنها تلك القيم السلوكية ذات العلاقة بالضمير المهني الذي تتكامل معه، فأخلاقيات كل مهنة ترمي إلى القيام بالعمل والإلتزام عن طوعية وقناعة، والإمتناع عن كل عمل من شأنه إلحاق الضرر بالمصلحة العامة. (مزهود، 2019، الصفحات 79-80)

"وطبقا للمادة من 40 إلى غاية المادة 54، الفصل الثاني (واجبات الموظف) من الباب الثاني (الضمانات وحقوق الموظف وواجباته) من الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006 والمتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية" (الأمر رقم 06-03، 2006، الصفحات 06-07). وباعتبار أن للمحاسب العمومي صفة الموظف لدى الدولة وبالنظر لأهمية أخلاقيات المهنة فإنه ملزم بالتقيد بالنصوص التشريعية الصادرة في هذا الشأن.

3- تعارض الوظائف: ويتعلق تعارض الوظائف أساسا بتطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، حيث أن التعارض لا يقتصر فقط على التناهي بين وظائف هؤلاء الأخيرين ووظائف الأمرين بالصرف (المادة 55 من قانون المحاسبة العمومية) بل يمتد ليشمل أزواج الأمرين بالصرف الذين لا يجوز لهم، بأي حال من الأحوال، أن يكونو محاسبين عموميين مخصصين لديهم (المادة 56 من القانون).

كما أن القوانين والأنظمة النافذة يمكن أن تنص على بعض الحالات الخاصة لتعارض وظائف المحاسبين العموميين مع غيرها من الوظائف أو المهام، مثل النص في قانون الانتخابات على عدم قابلية إنتخاب محاسبي أموال البلديات (أمناء الخزينة للولاية) أعضاء في المجالس الشعبية الولائية، أو في المجالس الشعبي الوطني، وذلك خلال ممارسة مهامهم، ولمدة سنة بعد التوقف عن العمل، في دائرة الإختصاص حيث يمارسون أو سبق لهم أن مارسوا فيها وظائفهم. (سكوتي، 2018، صفحة 100)

4- إيداع الحسابات:

المحاسبون العموميون ملزمون، بعد نهاية كل سنة مالية أو عند إنتهاء مهامهم بإيداع حسابات تسييرهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة لمراجعتها والبت في مسؤوليتهم عن التسيير المراقب (المادة 74 وما بعدها من نفس الأمر).

يتبين من كل ما سبق مدى أهمية الإلتزامات الخاصة بالمحاسب العمومي في ممارسة مهامه، سواء تلك المقررة في القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية أو في القانون الخاص بسلكهم وما ينجر عنها. (سكوتي، 2018، صفحة 101)

إضافة لهذا يلتزم المحاسب العمومي في تسيير الهيئة أو المصلحة العين بما بعده إلتزامات وهي (بن داود، 2003، صفحة 92):

- مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية؛

- كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهريا والمشملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة مع الإعتمادات المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة، بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.

المطلب الثالث: إسهام، فعالية وكفاءة أداء المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العمومية

سنتناول في مطلبنا الثالث هذا مجال المرحلة المحاسبية الخاصة بالمحاسب العمومي لتنفيذ النفقات العمومية وإجراءات عملية التنفيذ، باعتبار هذه العملية تعتبر دقيقة وحساسة، لأنها قد تترتب عنها مسؤولية شخصية ومسؤولية مالية نتيجة للأثار أو القرارات المصاحبة لرقابة المحاسب العمومي المتزامنة مع التنفيذ والتي من شأنها إلحاق الضرر بالمحاسب العمومي في حالة التهاون أو عدم التركيز في تنفيذ القوانين واللوائح التشريعية والتنظيمية، سواء تلك المتعلقة بإجراءات الدفع أو المتعلقة بنصوص ترشيد الإنفاق العام الصادرة من الحكومة، والتي تضع المحاسب العمومي أمام حتمية الفاعل المهم في عملية الترشيد المُسطرة، بالإضافة إلى الرقابة على تسيير المحاسب العمومي من طرف مجلس المحاسبة.

الفرع الأول: تحديد وضبط مفاهيم بعض المصطلحات المصاحبة لوظيفة المحاسب العمومي

أولاً: مفهوم الفعالية ومفهوم الكفاءة والفرق بينهما

إن مفهوم الفعالية مفهوم مركب ومعقد وحتى الآن لا يوجد إتفاق بين الكتاب والباحثين حول مفهوم موحد للفعالية أو العوامل المحددة لها. لقد أشارت العديد من الدراسات والبحوث الميدانية إلى وجود علاقات متداخلة ومتشابكة بين فعالية المؤسسة من جهة والعوامل المؤثرة فيها من جهة أخرى. ورغم هذا الإشكال الذي يمثل تحدي أمام الباحثين إلا أن هناك محاولات جادة للوصول إلى مفاهيم خاصة بالفعالية. يعرف كل من Mahoney و Steers الفعالية على "أنها الإنتاجية المرتفعة، والمرونة، وقدرة المؤسسات على التكيف مع البيئة، فضلا عن القدرة على الاستقرار والإبتكار".

كما يعرفها فريق آخر من الباحثين ومن بينهم Katz و Kahn "الفعالية تعني تعظيم معدل العائد على الإستثمار بكافة الطرق المشروعة، كما أنها تعني تعظيم عوائد الأفراد والإسهام في رفع كفاءة المنظمة ككل. كما تعتبر الفعالية مؤشر للقدرة على البقاء وإستمرار التحكم في البيئة".

كما يربط البعض الآخر مفهوم الفعالية بمدى تحقق الأهداف المسطرة على مستوى المنشأة، فالفاعلية هي الوصول إلى تحقيق النتائج المطلوبة طبقا لمعايير يتم تحديدها مسبقا. ويرى Katz و Rosenzweig وآخرون

"أن الفعالية تعني قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف من خلال زيادة حجم المبيعات، وتحقيق رضا العملاء والعاملين داخل المؤسسة، وتنمية الموارد البشرية، ونمو الربحية".

ورغم تعدد مفاهيم الفعالية إلا أنه يجب الإشارة إلى أنها تختلف عن مفهوم الكفاءة Efficiency. فالفعالية تعتبر محصلة تفاعل مكونات الأداء الكلي للمؤسسة، بما يحتويه من أنشطة فنية وإدارية ووظيفية، ومدى تأثره بالمحيط. كما أنها ترتبط بمدى تحقق المؤسسة لأهدافها، فالمؤسسة أو المنظمة التي تستطيع تحقيق أهدافها في الوقت المحدد وبأقل كلفة يمكن وصفها أو الحكم عليها بأنها مؤسسة فعالة.

أما بالنسبة لمصطلح مفهوم الكفاءة فيقتصر فقط على إستخدام الموارد الإنتاجية البشرية والفنية والرأسمالية والأولية المتاحة للمؤسسة... (برحومة، 2008)

ونشير هنا أن العلاقة الموجودة بين الكفاءة والفعالية ليست بالضرورة إيجابية، بل قد تأخذ إتجاهين متعاكسين بمعنى أن المؤسسة التي تتميز بالفعالية في تحقيق الأهداف لا يعني بالضرورة أنها تتسم بالكفاءة في إستخدام مواردها، والعكس صحيح، حيث أن أحسن النتائج في الأجل الطويل ناتجة عن أحسن القرارات الإستراتيجية التي تضمن أن الأفعال الصحيحة قد نفذت (الفعالية) ومن خلال المزج بين التصميم والتكنولوجيا التي تضمن بأن الأشياء قد تمت بشكل صحيح (الكفاءة). (لطفراوي و منصور، 2020)

ثانيا: الفرق بين مفهوم الفعالية ومفهوم الأداء

إن شيوع استخدام مصطلح الأداء في الأدب التسييري وكثرة إستعمالاته خاصة في البحوث التي تتناول المؤسسة لم يؤدي إلى توحيد مختلف وجهات النظر حول مدلوله، فهو قد يستخدم للتعبير عن مدى بلوغ الأهداف أو عن مدى الاقتصاد في استخدام الموارد، كما نجده في كثير من الأحيان يعبر عن إنجاز المهام. وقبل الإسهاب في وجهات النظر هذه نشير إلى أن الأداء لغة يقابل اللفظة اللاتينية Performare التي تعني إعطاء كلية الشكل لشيء ما، والتي إشتقت منها اللفظة الإنجليزية Performance التي تعني إنجاز العمل أو "الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه" وهو نفس المعنى الذي ذهب إليه قاموس .Petit Larousse

فمن منطلق كون الأداء يعبر عن مدى إنجاز المهام، فإنه (الأداء) كمفهوم إقتصر لدى الكثير من الباحثين على المورد البشري دون غيره من الوارد الأخرى، حيث يرى بعضهم أنه يعني: "قيام الفرد بالأنشطة والمهام المختلفة التي يتكون منها عمله" وهو ما يراه باحثون آخرون حينما عرفوه بأنه يعني: "الكيفية التي يؤدي بها العاملون مهامهم أثناء العمليات الإنتاجية والعمليات المرافقة لها باستخدام وسائل الإنتاج المتاحة لتوفير مستلزمات الإنتاج، وإجراءات التحويلات الكمية والكيفية المناسبة لطبيعة العملية الإنتاجية عليها، ولتخزينها وتسويقها طبقا للبرامج المسطرة والأهداف المحددة للوحدة الإنتاجية خلال الفترة الزمنية المدروسة".

ولتبرير هذا الرأي أو هذا المفهوم للأداء يري Chevalier وآخرون معه أن: "الإنتاج الإجمالي للمؤسسة ينتج عن التوفيق بين العديد من العوامل ك رأس المال، العمل، المعرفة... أما الأداء فينحدر أو ينتج مباشرة عن عنصر العمل، وبالتالي فإن كل عامل سيعطي الأداء الذي يتناسب مع قدراته ومع طبيعة عمله". (مزهوده، 2001)

ما نستشفه أنه مهما تعددت تعاريف الأداء إلا أنه لا يخرج عن كونه سلوك وظيفي هادف يقوم به الفرد لإنجاز مختلف الأنشطة والمهام التي يتكون منها عمله بدقة، فهو تعبير عن مستوى معين يحققه الفرد نتيجة بذله للجهود المطلوبة وفقا للمسؤوليات التي تحددها المؤسسة. (شنايفي، 2015، صفحة 108)

لذلك فإن الكفاءة هي: أداء الأعمال الصحيحة بطريقة صحيحة، أي أن الأداء هو الجمع بين الكفاءة والفعالية، حيث ترتبط الفعالية بالقيادة، وترتبط الكفاءة بالإدارة، لذلك فإن الفعالية تتحقق عندما يكون هناك تخطيط وتنظيم وإدارة للوقت ورقابة ومتابعة.

وعندما تكون هناك فعالية ولا يوجد كفاءة فإن الرؤى والأهداف لا تجد من يحققها بصورة صحيحة، وفي حالة عدم وجود فعالية ووجود كفاءة فإن الأعمال تنجز ولكن بدون وضوح. (لطفراوي و منصور، 2020)

الفرع الثاني: فعالية وكفاءة المحاسب العمومي رهان مجالات التدخل، طبيعة المسؤولية ورقابة الأداء من طرف الهيئات المستقلة

قبل قبوله الدفع يجب على المحاسب العمومي إعادة الرقابة على الأمر بالدفع أو حوالة الدفع بنفس طريقة المراقب المالي، لكن مع إضافة رقابة خاصة به فالمحاسب العمومي هو أيضا أمين الصندوق، وعليه فإنه يقوم بالرقابة بإعتباره مدققا لصحة الأمر بالدفع وإعتباره أميننا للصندوق. (كموش، 2013، صفحة 61)

أولا: بإعتبار المحاسب العمومي مدققا وأميننا للصندوق

أ- بإعتبار المحاسب العمومي مدققا:

1- التحقق من صفة الأمر بالصرف:

حيث يقوم المحاسب العمومي بمراقبة ما إذا كان الأمر بالصرف مؤهلا قانونا لإصدار حوالات الدفع في مجال الإختصاص الذي حدده القانون، بحيث لا يستطيع هذا الأخير إصدار الأمر بالصرف إذا لم يكن معتمدا لدى المحاسب العمومي وبالتالي مباشرة بعد تنصيبه يقوم بإرسال نسخة من أمر التنصيب ونسخة عن التوقيع إلى المحاسب العمومي. (شلال، 2002، صفحة 44)

2- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها:

إن مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، تعني أن العملية المالية المتمثلة في تنفيذ النفقة التي صدر الأمر بدفعها من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي، هي عملية تطابق مع جميع النصوص التشريعية والتنظيمية المرعية [خطأ في المصدر] في المجال المالي والمحاسبي. مما يعني أن عنصر المطابقة هذا، بهذا المفهوم الواسع كما ورد في النص، يحتوي على بقية العناصر الأخرى، لأنها لا تزيد عن كونها أجزاء محتواة فيه، وبالتالي فإن رقابة المحاسب العمومي لهذا العنصر بكل ما يتضمنه من معنى، تعد رقابة لكافة العناصر الأخرى. (سكوتي، 2018، الصفحات 92-93)

3- التأكد من شرعية عمليات تصفية النفقات:

في هذه المرحلة يتحقق المحاسب من صحة العمليات الحسابية المحددة للمبلغ الواجب دفعه ومطابقته في مختلف وثائق إثبات النفقة، إضافة إلى التحقق من توفر شهادة أداء الخدمة مصادق عليها من طرف الأمر بالصرف في ظهر الفاتورة وتوفر القيد في سجل الجرد بالنسبة إلى السلع المستلمة، كما يتحقق المحاسب من تطبيق جميع الإقتطاعات والرسوم القانونية لتحديد المبلغ الصافي للدفع. (شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة (أطروحة دكتوراه)، 2014، صفحة 133)

4- توفر الإعتمادات المالية:

قبل أن يقبل دفع النفقة العمومية، يجب على المحاسب العمومي التأكد من توفر الإعتمادات المالية المفتوحة والمخصصة لتغطية النفقة موضوع الدفع وفقا لبنود الميزانية. من أجل هذا الغرض، يقوم المحاسب العمومي بمسك محاسبة يومية تختص بمتابعة إستهلاك الإعتمادات المالية وفقا لأبواب الميزانية حيث تمكنه هذه المحاسبة من معرفة في أي وقت قيمة الإعتمادات المالية المفتوحة وقيمة الإعتمادات المستهلكة والباقية المتعلقة بكل باب من أبواب الميزانية. (شلال، 2002، الصفحات 44-45)

5- التأشيرات الإجبارية لعملية المراقبة:

"وهي تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، والتي يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من وجود هذه التأشيرات المتمثلة في تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجان الصفقات العمومية" (سكوتي، 2018، صفحة 94).

6- عدم سقوط آجال الديون:

تسقط الديون المستحقة للغير من طرف الدولة والولاية أو البلدية أو المؤسسات العمومية المستفيدة من إعانات ميزانية التسيير تسقط وتسدد إلى المؤسسات المعنية إذا مر عليها أربع سنوات من اليوم الأول للسنة المالية المستحقة فيه ما لم تكن بسبب الإدارة أو محل طعن لدى الجهات القضائية. (الوائي، 2022، صفحة 107)

ب- بإعتبار المحاسب العمومي أمينا للصندوق:

إن رقابة المحاسب العمومي بإعتباره أمينا للصندوق تتمثل في تيقنه وتأكده من أن دفع النفقة لا يمكن بحال من أن يكون محل خلاف فيما بعد من طرف الدائن.

وبصفته المكلف بعملية الدفع فإن المحاسب العمومي يمارس مهامه المتعلقة بشرعية الأمر بالدفع، وبهذه الصفة هو يقوم بتقييم هذه الشرعية من وجهة النظر الميزانية والمحاسبية وليس من جانب المطابقة للأحكام التشريعية والتنظيمية وهذا ما يجعله قاضيا للشرعية.

هذه الرقابة تشمل نقاطا هامة نذكرها (كموش، 2013، الصفحات 63-64):

1- عدم وجود معارضة للدفع:

تتمثل في معارضة دائن لشخص آخر دائن للدولة، وقد نص القانون الخاص أن الدائنين غير المدفوع لهم، يمكنهم تقديم معارضة للدفع لدى المحاسب العمومي المختص، حيث يمكن أن تكون المعارضة إما حجزا على الحساب أو إشعار حائز لدى الغير "ATD"؛

2- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي:

أي على المحاسب العمومي تأمين أن الدفع يكون للدائن الحقيقي للدولة أو إلى من ينوب عنه قانونا (وكالة، نيابة،...) وعليه مراقبة الوثائق الضرورية؛ و

3- الطابع الإبرائي للدفع:

لا يمكن تنفيذ النفقة إلا بدفع المبالغ وتسليمها إلى الدائن الحقيقي، وفي هذا الصدد يجب على المحاسب العمومي التأكد من أنه يدفع المبلغ إلى الدائن أو من ينوب عنه، وفي حالة التسوية لشخص آخر غير الدائن الحقيقي، فإن التنظيم يحدد الطرق والوسائل التي يمكن من خلالها إسترداد المبالغ ودفعها لأصحابها.

وكنتييجة لرقابة المحاسب العمومي وبعد التأكد من صحة جميع الإجراءات المذكورة سابقا، فإن نتيجة رقابته تتوج إما بدفع النفقة العمومية، أو عدم دفعها (الرفض)

- حالة الدفع: وفقا لما نصت عليه المادة 37 من القانون 90-21 المتعلق بالحاسبة العمومية وبعد إيفاء الشروط والإلتزامات المذكورة سابقا والمتعلقة بالتحقق من شرعية النفقة العمومية وصحتها والتدقيق فيها يقع على عاتق المحاسب العمومي إلزامية دفع النفقة وذلك ضمن الآجال المحددة للتنظيم، على أن يتحمل مسؤوليته الشخصية والمالية عن المهام الموكلة وفقا لما نصت عليه المادة 38 من ذات القانون.

يقوم بإجراء دفع النفقات ضمن الآجال المحددة قانونا وذلك كالاتي (بن داود، 2003، الصفحات 93-94):

1/- يقوم الآمرين بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر وإرسالها على المحاسبين العموميين المكلفين بتحويلها على نفقات في ظرف 10 أيام من تاريخ الإستلام ليقوم المحاسبون العموميون بإرسال الأمر بالدفع إلى الأمر بالصرف وعليه تأشيرة التسديد وذلك بعد أن تم تحويل الأمر بالصرف إلى نفقات، أي القيام بدفعها؛

2/- إذا لم يكن هناك تطابق بين الأمر بالصرف والأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها يقوم المحاسبون بإبلاغ الآمرين بالصرف كتابيا رفضهم القانوني للدفع في أجل أقصاه 20 يوم ابتداء من يوم تسلمهم للأمر بالدفع:

أما عن طرق تسوية النفقات العمومية من قبل المحاسب العمومي فهي تتم بإحدى الطرق الثلاثة الآتية؛:

أ/- الدفع نقدا: وهنا يتم الدفع على مستوى صندوق الهيئة الإدارية المعنية؛

ب/- الدفع بالتحويل لحساب بريدي أو بنكي أو حساب الخزينة: وهذا هو المعهود ليقوم المحاسب العمومي بإيداع المبلغ في حساب الدائن وبإسمه؛ و

ج/- المقاصة: وهذا عندما تكون الهيئة العمومية دائنا ومدينا لأشخاص معينين فيعمد المحاسب العمومي بتحصيل مال الهيئة من حقوق وتسديد ما عليها من ديون للدائن المستحق للنفقة.

- حالة رفض الدفع:

"في حالة التأكد من عدم توافر الشروط والعناصر السابقة لصحة النفقة، يقع لزاما على المحاسب العمومي رفض الدفع، وإطلاع الأمر بالصرف بذلك عن طريق مذكرة خطية يحدد فيها أسباب الرفض لكي يجرى عليها التسويات اللازمة" (دلاج و عصام، 2020)

ثانيا: طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي

المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبين العموميين تقوم على مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب، حيث يتوقع جون فابر وجون ماني أن كل وظائف المحاسب العمومي مراقبة سواء تتعلق بالتنفيذ أو الحماية، فالتهاون يجعل المحاسبين مدعويين للإجابة على سبب إتباع القواعد المنظمة في تحصيل الإيرادات وقبول نفقات غير شرعية، بمعنى الشئ العام في هذه المسؤولية أنها واضحة (إهمال إيراد، دفع غير قانوني).

المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب لا تكون متروكة لتحكم الإدارة بل هي خاضعة لقاضي الحسابات في هيئة الرقابة، هذه الوظيفة الرقابية تضمن نوع من الإستقلالية لأعضاء الهيئة الرقابية عن السلطة السياسية، مضمونة بالنظام الخاص بالقضاة. النظام الخاص للمسؤولية المالية والشخصية للمحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين دلالة حقيقية للأهمية المعروفة للفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، هذه المسؤولية تسجل في إطار سنة النشاط المحاسبي مبنية بالنصوص القانونية، يكون تطبيقها الشامل والآلي بمناسبة مراجعة الحسابات من طرف مجلس المحاسبة والغرف الإقليمية للحسابات المكلفة بوضع نظام المسؤولية.

مسؤولية المحاسب العمومي تبقى قائمة خلال مدة عشر سنوات، وتتعلق هذه المسؤولية بكل المهام التي يضطلع بها المحاسبون العموميون قانونا، كذلك المحاسب العمومي يكون مسؤول على أعاون مصلحة المحاسبة، وكلاء التسيبقات والإيرادات في المصالح التي يديرها المحاسبين التابعين والمحاسبين الفعليين الذين تربطهم بهم علاقة عمل، ويمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بينهم وهم ملزمون بعد نهاية كل سنة مالية أو عند إنتهاء مهامهم بإيداع حسابات تسييرهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة.

لا يكون المحاسبون العموميون مسؤولين عن تسيير أسلافهم إلا في حدود العمليات التي يتكفلون بها بعد التحقيق دون تحفظ أو إعتراض عند تسلم المهام، أو بعد إنقضاء المدة المقررة لهم قانونا للقيام بهذا التحقيق، فالمسؤولية المالية تحدث لما يكون هناك عجز مثبت أو هناك إيرادات غير محصلة أو نفقات غير شرعية، وعليه المناقشة تكون مثبتة وتنطق بقرار الحكم على الحسابات أو بقرار من وزارة المالية مستقل عن التقديرات للتصرف الشخصي للمحاسب، وفي الأخير الحكم القانوني للمناقشة يخفف أو يلغى بتدخل وزير المالية بصفته السلطة السلمية للمحاسب ويعلن عن إلغاء مسؤولية المحاسب في حالة القوة القاهرة، بمعنى في حالة اثر خارجي غير متوقع لا يمكن مقاومته بسبب عدم الشرعية المثبتة. (حنيش، 2010، الصفحات 102-103)

غير أنه لا يكون مسؤول عن الأخطاء التي يرتكبها فيما يتعلق بوعاء الحقوق، وعملية التصفية المتعلقة بالعمليات المالية التي يقومون بتحصيلها، بإعتبار أن مهامهم تقتصر فقط على رقابة المشروعية.

وفي هذا الخصوص تقع المسؤولية على عاتق الأمر بالصرف، كما تعد باطلة كل العقوبات التي سلطت على المحاسب العمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض الإلتزام بها من شأنها أن تحملها المسؤولية الشخصية والمالية. (الوائي، 2022، الصفحات 112-113)

"ويجب التأكيد أن المحاسب العمومي غير مسؤول عن تزوير الوثائق المصاحبة للنفقة العمومية..." (بوشنطر، 2011، صفحة 76).

كذلك يجب التفرقة بين قيام المسؤولية وإقحامها، حيث تعتبر المسؤولية المالية والشخصية لأي محاسب عمومي قائمة بمجرد إخلاله بأحد إلتزاماته المهنية، تترتب قرينة على مسؤولية المحاسب المسؤول عنها، أما إقحام المسؤولية فمعناه تطبيق الإجراءات القانونية التي تسمح بتطبيق جزاء المخالفة وذلك بوضعه في حالة مدين إلتجاه الهيئة المعنية، وتقحم مسؤوليته من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة. (حنيش، 2010، صفحة 103)

أما عن السلطات المخول لها الأخذ بالمسؤولية المالية والشخصية للمحاسبين العموميين فقد:

نصت المادة 46 من قانون المحاسبة العمومية على أنه لا يأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين إلا وزير المالية أو مجلس المحاسبة، حيث يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها، حيث ينتج الباقي المستحق إما عن عجز في حسابات الصندوق أو عن إيراد غير محصل أو عن نفقة غير مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من الأملاك في حالة ما إذا كان المحاسب يمسك محاسبة عينية. (شبرة، 2022، صفحة 93)

وفي ذات الصدد وبخصوص وسائل إعفاء مسؤولية المحاسب العمومي فقد وضع المشرع الجزائري بيد المحاسب العمومي عدة إجراءات من شأنها تخفيف عبء المسؤولية المالية والشخصية الناجمة عن الأخطاء المرتكبة أثناء أداء المحاسب لمهامه نذكر منها:

✓ إجراء الإعفاء من المسؤولية: حسب المواد 08 و 09 من القانون رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين وإعتمادهم يمكن للمحاسب المأخوذ بمسؤوليته أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته وفقا لأحكام المادة 68 من القانون رف [خطأ في المصدر] 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة حيث يقوم المحاسب بإرسال طلب الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة. (بوشنطر، 2011، صفحة 87)

✓ الإبراء الرجائي:

أما في حالة طلب الإبراء فإنه يجوز للمحاسبين العموميين المقيدون على الحساب والمدينين لدى الخزينة لأسباب خاجة عن الضريبة والأملاك، أن يستفيدوا من إبراء رجائي من دينهم أو جزئي كلما تم إثبات حسن نيتهم، وذلك على حاسب ما نصت عليه أحكام المادة 188 من القانون رقم 84-21 والمتضمن قانون المالية لسنة 1984.

كما يمكن للمحاسب العمومي في حالة ما إذا كان مدين تجاه الخزينة العمومية ولم يقدم طلبا بالإعفاء الجزئي من المسؤولية، أو الذي رُفض طلبه كلياً أو جزئياً أن يطلب من وزير المالية إبراء رجائي من تسديد الدين، وللوزير منحه هذا الإبراء بعد قيامه بإستشارة لجنة المنازعات التي تقوم بدورها بعملية التحري عن وضعية المحاسب المالية. (جدي، 2018، الصفحات 144-145)

✓ التسخير:

"يسهر المحاسب على ضمان قانونية تنفيذ النفقات والإيرادات العمومية، وبالتالي فقد يعترض على تنفيذ بعض العمليات التي تصله من الأمر بالصرف، ويعيدها لهذا الأخير مرفقة بمدونة تفسير لسبب رفض التنفيذ، وهنا يمكن للأمر بالصرف تبعاً لنص المادة 47 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، اللجوء لإجراء التسخير الذي يسمح له بتنفيذ العمليات رغم إعتراض المحاسب عليها، وذلك بتحرير تصريح بالتنفيذ تحت مسؤوليته ويتجاوز إعتراض المحاسب.

تجدر الإشارة أنه ينبغي على المحاسب على المحاسب رفض الأمر بالتسخير بالنسبة للحالات التالية:

- عدم توفر الإعتمادات؛

- عدم توفر الأموال؛

- غياب ملاحظة الأداء الفعلي؛

- الطابع الغير التحريري أو التبرئي للدفع؛ و

- غياب تأشيرات المراقبة اللازمة.

ففي حالة تنفيذ التسخير تقع المسؤولية على عاتق الأمر بالصرف وتبرئ ذمة المحاسب، الذي عليه إرسال تقرير مفصل للوزير المكلف بالمالية ولس [مجلس] المحاسبة في أجل 15 يوم من تاريخ العملية". (سعودية، 2009، صفحة 76)

ثالثاً: إخضاع أداء المحاسب العمومي لرقابة الهيئات المستقلة:

هذه الرقابة فعالة لكونها مستقلة عن السلطة التشريعية والتنفيذية وعادة ما تكون هيئة فنية خاصة تقوم بفحص تفاصيل تنفيذ الموازنة ومراجعة حسابات ومستندات التحصيل والصرف ومحاوله كشف ما تضمنه من مخالفات ووضع تقرير شامل عن ذلك ساعد السلطة التشريعية على فحص الحساب الختامي بطريقة جدية تسمح بكشف كل المخالفات المالية وتختلف هذه الهيئة

المستقلة من دولة لأخرى ففي فرنسا تتولاها هيئة إدارية منظمة تنظيماً قضائياً هي محكمة الحسابات تتكون من عدة دوائر يرأس كل منها مستشار وتشكل من عدد من المحاسبين يتولون تحضير التقارير المحاسبية والفنية التي تطلبها المحكمة ويمثل الحكومة بما نائب عام ومحامون عامون.

أما في الجزائر يتولاها مجلس المحاسبة ماعدا ما إستثناه القانون صراحة... (حمبلي، 2019، الصفحات 177-178)

أنشئ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976 ونصت عليه المواد 160 من دستور 1989 و170 من دستور 1996. يتولى مجلس المحاسبة مهمة الرقابة البعدية على الأموال العمومية.

وقد كرس الدستور الجديد لسنة 2016 في مادته 192 إستقلالية المؤسسة وعزز دورها في مجال الرقابة على الأموال العمومية وخولها مهمة المساهمة في تطوير الحكم الراشد للمال العام وترقية الشفافية في التسيير العمومي.

تأسس مجلس المحاسبة فعليا سنة 1980 وتم تنظيمه على التوالي بموجب:

- القانون رقم 80-05 المؤرخ في الفاتح من شهر مارس 1980 والذي منحه صلاحيات إدارية وقضائية لممارسة الرقابة الشاملة على الجماعات والمؤسسات والهيئات مهما كانت وضعيتها القانونية التي تسيير أو تستفيد من الأموال العمومية؛ و

- القانون رقم 90-32 المؤرخ في 4 ديسمبر 1990 الذي ألغى صلاحياته القضائية وأفصى من صلاحياته الإدارية الرقابة على المؤسسات الاقتصادية العمومية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

يخضع مجلس المحاسبة حاليا في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010 الذي يخول صلاحيات إدارية وقضائية ويمنحه إختصاص شامل للرقابة على كل الأموال العمومية. (تقديم مجلس المحاسبة، 2018)

"إن لمجلس المحاسبة إختصاص شامل لرقابة كل الأموال العمومية مهما كانت الوضعية القانونية لمسيريها أو المستفيدين منها، كما يخول مجلس المحاسبة سلطة رقابة وتقييم نوعية التسيير على صعيد الفعالية والنجاعة والإقتصاد في تنفيذ الميزانية" (حبش، 2014، صفحة 158).

رقابة مجلس المحاسبة على أعوان تنفيذ الميزانية:

"أوجب المرسوم رقم 69/96 المؤرخ في 1996/01/22 على الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين والمحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات المحلية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية إيداع حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير لدى كتابة الضبط على مستوى المجلس في أجل ثلاثين يوما من السنة الموالية للميزانية المغفلة. وتقدم مصحوبة بالتقارير والمحاضر ومستندات الثبوتية ووفقا للأشكال المحددة قانونا وفي أجل الذي يحدده المجلس.

- الإجراءات المتخذة في حالة المخالفة:

- في حال ملاحظة وقائع من شأنها تبرير دعوى تأديبية ضد مسئول أو عون تابع لهيئة عمومية، فيبلغ مجلس المحاسبة الهيئة التابع لها إداريا ذات السلطة التأديبية، التي تعلم المجلس بالردود والإجراءات المتخذة في هذا الإطار؛

- في حالة ملاحظة سلطات أو هيئات الرقابة والتفتيش أثناء عملية الرقابة أو التحقيق مخالفات أو وقائع من شأنها أن تبرر تطبيق الصلاحيات القضائية للمجلس، فتعد تقرير وترسله فوراً إلى المجلس أو ملخص من التقرير أو محضر تدقيق؛ و

- يصدر مجلس المحاسبة غرامات مالية تتراوح بين 5000 دج و 50000 دج ضد المحاسب المتسبب في تأخير إيداع حسابات التسيير أو عدم إرسال المستندات الثبوتية أو عدم تقديمها". (نوري، 2022، الصفحات 50-51)

في حالات السرقة والضياع للنقود أو للضبايع العيني الذي يمكن للمحاسب العمومي أن يدفع بالقوة القاهرة بالنسبة إليه أو يثبت عدم ارتكابه لأي خطأ أو إهمال أثناء ممارسة وظائفه، فإن مجلس المحاسبة يقدر بكل حرية مدى قيام مسؤولية المحاسب العمومي مع إعتبار الظروف الخاصة التي حصل فيها العجز أو النقص وبهذا الصدد يمكن له أن يرفع مسؤوليته بصفة كلية أو جزئية. أما

في حالة ما إذا تبين نقص مبلغ أو دفع نفقة غير قانونية أو إيراد غير محصل تسجل على ذمة المحاسب ويوضع في حالة مدين. وفي حالة ما إذا كان الأمر يتعلق بإنهاء المحاسب العمومي من مهامه يتقدم هذا الأخير بطلب إلى مجلس المحاسبة يلتمس فيه إبراء ذمته، الذي يبيث في هذا الطلب خلال سنتين من تاريخ إستلامه الطلب، ويعتبر المحاسب بريء الذمة بحكم القانون بعد إنقضاء هذه المدة.

ومجلس المحاسبة كل الحق في الحكم على الأشخاص الذين يتدخلون بدون أي صفة قانونية أو تأهيل في تسيير محاسبة إدارة أو هيئة عمومية وذلك بغرامة مالية قد يصل قدرها مائة ألف دينار 100.000,00 دج.

وكذلك لمجلس المحاسبة الحق في التدخل في محاسبة المحاسبين الفعليين حيث يخضع تسييرهم الفعلي للتحريات والإختصاصات القضائية بنفس الشروط والجزاءات التي يخضع لها المحاسبون العموميون.

أما إذا كانت الوقائع المنسوبة للشخص المتابع ذات طبيعة جزائية يرسل الملف إلى النيابة العامة قصد المتابعة القضائية مع إطلاع وزير العدل والسلطة الوصية بذلك.

وتطبيق العقوبات الجزائية لا يتعارض مع المتابعات والغرامات الصادرة من المجلس والتعويضات المدنية عند الإقتضاء. (بلقوريشي، 2012، الصفحات 95-96)

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال تناولنا لدراسة الفصل الثاني بعنوان الرقابة الآنية كآلية لترشيد النفقات العمومية إتضح لنا صورة الرقابة المالية وكان الهدف الأسمى منها هو تحقيق جودة التقارير المالية للحكومة رغم تعدد وجهات النظر، كذلك تناولنا في دراستنا أهمية الرقابة المالية بالإضافة إلى الأهداف العديدة والمتنوعة للرقابة المالية وكذا أنواعها وتبين لنا للرقابة المالية ثلاث صور هي الرقابة المالية من وجهة النظر المحاسبية والرقابة المالية حسب الأجهزة وكذا الرقابة المالية حسب التوقيت الزمني هذه الأخيرة التي تم إشتقاق منها الرقابة الآنية والتي هي لب موضوع دراستنا وقد حاولنا جاهدين ربطها بعنصر الفاعل في عملية ترشيد النفقات العمومية وذلك من خلال التطرق إلى الإطار القانوني للمحاسب العمومي هذا الإطار الذي تنبثق منه جميع الأطر التشريعية والتنظيمية والوظيفية للمحاسب العمومي، وباعتبار أن أعوان تنفيذ الميزانية مجسدة في الأمر بالصرف والمحاسب العمومي تطرقنا إلى مبدأ الفصل بينهما لما له من أهمية في تحديد المسؤوليات بالإضافة إلى طبيعة العلاقة بينهما وكذا طبيعة العلاقة بن المحاسب العمومي والمراقب المالي. وأخيرا تطرقنا إلى إسهام فعالية وكفاءة أداء المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العمومية، ورأينا أن هذه الفاعلية والكفاءة لا يمكنها أن تتحقق إلا في ظل مهام محددة ومخولة قانونا بالإضافة إلى مسؤولية ثقيلة من جهة، وإخضاع رقابة المحاسب العمومي على مجلس المحاسبة من جهة أخرى.

الفصل الثالث:

دراسة حالة خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة

تمهيد:

بعدها تناولنا الجانب النظري في الفصلين الأول والثاني وبعدها إتضح الصورة بشأن ماهية النفقة العامة ومفهوم ترشيد الإنفاق العام بالإضافة إلى مهام المحاسب العمومي وكيفية صرفه للنفقة العامة في إطار الترشيح المسطرة من طرف الحكومة، سنحاول في فصلنا الثالث التطبيقي هذا إسقاط تلك المفاهيم النظرية على أرض الواقع من خلال إعطاء الصورة الحقيقية للمحاسب العمومي المتمثل في أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي ودوره في ترشيد النفقات العامة داخل المؤسسة الإدارية والمالية محل دراستنا وهي خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة، ياعتبار أن أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي يقوم بدور رئيسي في عملية تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات العامة الصادرة من طرف الأمر بالصرف المحددة وفقا للقوانين والتي يلتزم بها هذا الأخير.

وفي إطار المرحلة المحاسبية التي يقوم بها المحاسب العمومي سوف نقوم بتدعيم جميع مراحل تلك العمليات بأمثلة عملية إستنادا على معلومات وبيانات محاسبية ومالية وإدارية يتم تحصيلها من طرف أمين الخزينة، وبهدف تحقيق هذا الغرض من دراستنا فقد إرتأينا إلى تقسيم فصلنا الثالث هذا إلى مبحثين كالآتي:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

المبحث الثاني: التعريف بميدان الدراسة وإختبار صحة الفرضيات

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

سنقوم من خلال الفصل الثالث الخاص بالدراسة الميدانية، في المبحث الأول، وقبل اختبار صحة الفرضيات المصاغة إلى إبراز المنهجية المتبعة في دراستنا الميدانية وذلك من خلال عرض المنهج المتبع في الدراسة الميدانية بالإضافة إلى الوسائل المستخدمة في جمع البيانات والمعلومات.

المطلب الأول: منهجية البحث ونوع المنهج المتبع في الدراسة الميدانية

في مطلبنا الأول هذا سنقوم بعرض المنهج الذي إعتدناه في دراستنا الميدانية بخزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة.

الفرع الأول: منهجية البحث

المنهج هو البرنامج الذي يحدد لنا السبيل للوصول إلى الحقيقة أو الطريق المؤدي إلى الكشف عن الحقيقة في العلوم. لذا من الممكن أن نفهم هذا اللفظ بمعناه العام حيث تدخل تحته كل طريقة تؤدي إلى غرض معلوم تريد تحصيله.

فهناك منهج للتعلم ومنهج للقراءة ومنهج للوصول إلى نتائج مادية كما هو في العلوم العلمية. ويمكن تمييز نمطين من المنهج في الطب: المنهج الوقائي والمنهج العلاجي Clinical method وللتربية منهج وللدراسات على اختلافها مناهج فهناك المنهج التاريخي الذي يعتمد على النصوص والوثائق التي هي مادة التاريخ الأولى ودعامة الحكم القوية فيتأكد للمؤرخ من صحتها ويفحصها على وجهها ولا يحملها الكثير من طاقتها.

وبذا يستعيد الماضي ويكون أجزاءه البالية ويعرض منه صورة تطابق الواقع ما أمكن.

وهناك المنهج العلمي وهو خطة منظمة لعدة عمليات ذهنية أو حسية بغية الوصول إلى كشف حقيقة أو البرهنة عليها. والمنهج الذاتي أو الإستيطاني الذي يقوم على تفسير الظواهر في ضوء المشاعر والميول الداخلية. وأكثر ما يطبق في علم النفس ويتلخص في التأمل الباطني الذي ينصب على ما يجري في عالم الشعور وتبعاً لإختلاف العلوم تختلف المناهج ولكنها يمكن أن ترد إلى منهجين هما الإستدلال والتجريب ويضاف إليها منهج خاص بالعلوم الأخلاقية أو التاريخية هو المنهج الإستردادي أو التاريخي وهناك ما يعرف باسم المنهج الوصفي.

والعلم الذي يبحث في هذه المناهج يسمى علم المناهج، فهو العلم الباحث في الطرق المستخدمة في العلوم للوصول إلى

الحقيقة. (العيسوي و العيسوي ، 1996-1998، صفحة 81)

الفرع الثاني: نوع المنهج المتبع في الدراسة الميدانية

تماشياً مع طبيعة موضوع دراستنا وبغية تحقيق أهدافها ودراسة الإشكالية المطروحة وتحليل نتائجها وأبعادها وقصد الإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات محل الدراسة، فقد إعتدنا على إتباع منهج دراسة الحالة الذي يركز على جمع البيانات المتصلة بالحالة وكذا الإعتداد على خبرات الآخرين.

يختلف علماء المنهجية في تحديد دراسة الحالة هل هي منهج ضمن مناهج البحث أم أنها إحدى الطرق التي عن طريقها يتم إجراء بحث معين، أو يمكن إعتبارها إحدى أدوات جمع البيانات. وتعد دراسة الحالة في نظر بعض الباحثين من البحوث الوصفية التي غالباً ما تكون "الطريقة الوحيدة التي يمكن إستخدامها لدراسة المواقف الاجتماعية ومظاهر السلوك الإنساني". وتتميز بحوث دراسة الحالة بأنها أكثر قدرة على دراسة القضايا الراهنة، إذ أنها "تنصب على الحاضر وتتناول أشياء موجودة بالفعل وقت إجراء الدراسة". ويمكن أن نصف بحث دراسة الحالة بأنه يعبر عن البحث المتعمق لحالة فرد ما أو جماعة ما، أو مؤسسة أو مجتمع عن طريق جمع البيانات عن الوضع الحالي للحالة، وخبراتها الماضية، وعلاقتها بالبيئة بإستخدام أدوات معينة؛ بغية معرفة العوامل المؤثرة في الحالة، وإدراك العلاقات بينها. فإذا كان البحث يدور حول المجرم العائد (مثلاً) فإن وحدة الدراسة هنا هي الفرد. وإذا كان البحث يدور حول أثر الأسرة في جنوح الأحداث فإن الأسرة هنا هي وحدة الدراسة. وإذا كنا بصدد دراسة جمعية عرقية أو دينية أو طائفية فإن وحدة الدراسة جماعة أو مجتمع صغير.

ويقوم الباحث في دراسة الحالة بتحديد الحالة المراد دراستها عن طريق جمع البيانات المتصلة بالحالة؛ ويمكن الإستعانة بإستمارات جاهزة مقننة، ومطبقة لدراسة حالات معينة؛ بغية الإستفادة منها في أثناء دراسة الحالة محل البحث. كذلك يمكن للباحث في دراسة الحالة صياغة الفرضيات بالإعتداد على خبرة الباحث بالحالة، والعوامل المؤثرة فيها، كما يمكن للباحث أن يستفيد من خبرات الآخرين ومن ثم إثبات الفرضيات، وذلك من خلال جمع البيانات، ومراجعتها، وتحليلها، وتفسيرها، وبالتالي الوصول إلى النتائج. (المشهداني، 2019، الصفحات 138-139)

المطلب الثاني: وسائل جمع البيانات

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهم الوسائل التي إعتدناها في جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بموضوع دراستنا بالإضافة إلى الوثائق الإدارية والمحاسبية والقانونية التي تم الإستناد إليها من أجل تدعيم دراستنا الميدانية والتي تحصلنا عليها من الهيئة أو المؤسسة أو الكيان محل دراستنا الميدانية، تم إستعمال المقابلة الشخصية مع أمين الخزينة والوكيل المفوض بالإضافة إلى الموظفين العاملين بالخزينة والملاحظة أثناء تنقلنا بين المكاتب والاقسام لتسجيل كل ما له علاقة بموضوع دراستنا.

الفرع الأول: المقابلة الشخصية Interview

المقابلة الشخصية هي الإستبيان الشفوي. وتعني الإلتقاء بعدد من الناس وسؤالهم شفويًا عن بعض الأمور التي تهم الباحث بهدف جمع إجابات تتضمن معلومات وبيانات يفيد تحليلها في تفسير المشكلة أو إختبار الفروض.

وهي إحدى وسائل جمع البيانات من مصادرها وتتم بين طرفين حول موضوع محدد منطلقا من أسباب ومحققا لغايات وتحذف المقابلة إلى التعرف على الظاهرة أو الموضوع بالبحث عن الأسباب من خلال إلتقاء مباشر بين الباحث والمبحوث تطرح فيها أسئلة تحذف إلى إستيضاح الحقائق وتشخص فيها المعلومات بربط العلاقة بين المتغيرات المستقلة والتابعة. (مروان، 2000، صفحة 171)

الفرع الثاني: الملاحظة

(الإعتبار المنتبه لحادثة أو ظاهرة أو شيء ما. أما الملاحظة العلمية فهي الإعتبار المنتبه للظواهر والحوادث بقصد تفسيرها وإكتشاف أسبابها والوصول إلى القوانين التي تحكمها).

(الملاحظة هي المشاهدة والمراقبة الدقيقة لسلوك أو ظاهرة معينة وتسجيل الملاحظات عنها، والإستعانة بأساليب الدراسة المناسبة لطبيعة ذلك السلوك أو تلك الظاهرة بغية تحقيق أفضل النتائج والحصول على أدق المعلومات). (عبد الله، 1996، صفحة 118)

المبحث الثاني: التعريف بميدان الدراسة وإختبار صحة الفرضيات

تعتبر خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة إحدى الكيانات التابعة لوزارة المالية، لها دور كبير وبالغ الأهمية في تحصيل الإيرادات من جهة، ومن جهة أخرى تنفيذ ميزانيات البلدية وميزانيات القطاعات الصحية والرقابة عليها.

لذلك سنقوم من خلال فصلنا الثالث هذا وفي مبحثه الثاني إلى عرض بطاقة تعريفية مختصرة خاصة بميدان دراستنا من خلالها سنتطرق إلى جميع الجوانب التنظيمية والتقنية لخزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة.

المطلب الأول: بطاقة تعريفية

قبل التطرق إلى التعريف بميدان دراستنا نوجب الإشارة إلى الجدلية المهمة وهي جدلية وضع مفهوم دقيق لمصطلح الخزينة العمومية.

الفرع الأول: مسألة تعريف الخزينة العمومية بين القانون والفقهاء

تكمن صعوبة وضع تعريف للخزينة العمومية إنطلاقاً من عدم وجود تعريف محدد في النصوص القانونية، لكن هناك محاولات من جانب الفقهاء لوضع تعريف لها.

أولاً: غياب تعريف قانوني للخزينة العمومية

إن دراسة مختلف النصوص القانونية التي ترجع إلى الخزينة العمومية تؤدي إلى الإعتقاد بعدم وضع تعريف قانوني يخصصها، حيث تتناول دورها وصلاحياتها، بالإضافة إلى تنظيمها سواء على المستوى المركزي أو المحلي، لكن يجدر التنبيه إلى ما جاءت به المادة 62 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية التي تنص على ما يلي: ... وفضلاً عن العمليات الدائمة للدولة المشار إليها في المواد من 8 إلى 10 أعلاه، تقوم الخزينة العامة تحت مسؤولية الدولة بتنفيذ عمليات الخزنة...

لقد أشار نص المادة إلى الخزينة العامة فكلمة تقوم تدل على وجود نشاط معين للخزينة في المجالات التي يتم النص عليها ويمكن اعتبار هذه الدلالة على وجود معيار مادي يتركز أساساً على الوظيفة أو النشاط المعروف في الدراسات القانونية، إلا أن هذا التخمين ليس كافياً، فالمادة تقدم صلاحيات الخزينة التي تكيف فقهاء أنها كلاسيكية، وبالتالي قصور المعيار المادي من جهة، من جهة أخرى لم تتم الإشارة إلى صفة الخزينة كهيئة أم كمؤسسة، بمعنى آخر غياب كلي للمعيار العضوي.

وفي المقابل، ومحاولاً حصر تعريف للخزينة العمومية، فإنه يمكن اللجوء إلى المحاولات الفقهاء لبناء تصور محدد للخزينة

العمومية. (سخري، 2013، صفحة 08)

ثانيا: حتمية اللجوء للمحاولات الفقهية لضبط تعريف الخزانة العمومية

الخزانة أو الخزانة هو مكان يوضع فيه الأموال، إن أي شخص يستوجب أن يحوز على أموال لتسيير حياته اليومية ويتمكن من تغطية نفقاته يوم بيوم، فالعامل الذي يتقاضى أجرته الشهرية من رب العمل، يضع هذا المال في مكان بطريقة تمكنه الحفاظ عليه والتمكن منه حتى يتسنى له تغطية نفقاته الشهرية طيلة أيام الأسبوع بصورة منتظمة.

فرب الأسرة الحريص هو الذي يعرف كيف ينفق هذا المال ويعرف كذلك كيف يحافظ عليه وذلك بوضعه في مكان آمن ويكون غالبا صندوق خاص أو بنك أو أي مؤسسة مالية أخرى.

فالدولة بإعتبارها شخص معنوي كذلك تنتهج نفس النهج الذي يتبعه رب الأسرة الحريص وذلك بوضع المال الذي تحصل عليه في صندوق أو حساب بنكي من أجل تسيير وتحصيل نفقاتها بصورة منتظمة وصندوق الدولة هنا هو الخزانة العمومية. ومن ثم فالخزانة العمومية تعتبر صندوق الدولة طبقا للفكرة الأولى التي تتبادر إلى أذهاننا إلا أن هذه الفكرة سرعان ما تتبدد عندما نخوض في وظائف الخزانة العمومية المتعددة بصورة جعلت العديد من الفقهاء مختلفون في تعريفها.

فقد عرفها Le Font Berger: "بأنها صرافة وممول للدولة وبأنها تتضمن حفظ أكبر للتوازنات المالية والنقدية من خلال القيام بمختلف العمليات التي يسمح بها القانون".

إلا أن هذا التعريف لم يكن تعريفا كافيا وجامعا بحيث تجاهل مصادر الأموال التي تغذي الخزانة العمومية خاصة إذا عرفنا أن كل الخزائن العمومية الموجودة في مختلف الدول تتغذى بنسبة كبيرة من الضريبة.

ويأتي بعد ذلك تعريف Jean Marcha: الخزانة العمومية تغطي التصريحات الضرورية التي تبين المداخل العامة للدولة وتبين التزامات الإنفاق العام بالإضافة إلى تخطيطها [تحصيلها] للموارد الضريبية.

- كما تعمل على تأمين دفع النفقات المحددة في قوانين المالية.

لقد جاء تعريف Jean Marcha خلافا لتعريف Le Font Berger حيث تطرق إلى الضريبة بإعتبارها أهم مداخل الدولة وكذلك إعتبر النفقات محددة في قوانين المالية.

وما يعاب على هذا التعريف أنه لم يتكلم على بعض النفقات الأخرى التي تتميز بها الخزانة العمومية لوحدها لاسيما النفقات المستعجلة والطارئة.

على إعتبار أن بعض النفقات لا تكون أبدا مسطرة في قوانين المالية في حين تلتزم الدولة عن طريق أوامر الصرف بتغطيتها ولاسيما النفقات التي تغطي الكوارث الطبيعية والنفقات التي تدخل في إطار المساعدات الإنسانية. (بن غماري، 2018،

الصفحات 114-116)

بالإضافة إلى كل ما سبق فإن الأستاذ دنيدي يحي يقترح التعريف التالي: تعتبر الخزينة العمومية كيانا إداريا تابعا لوزارة المالية يقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة والوقوف على إيراداتها ونفقاتها,,,,,

ما يمكن ملاحظته من خلال هذا التعريف إستعمال كلمة كيان إداري، وهو مصطلح غامض وغير معروف في الدراسات القانونية-، من جهة أخرى يعرفها بعض الفقهاء بناء على معنيين إداري وآخر مالي. (سخري، 2013، الصفحات 09-10)

ومن مجموع التعريفات تجتمع على تعريف ولربما يعتبر جامع وعم فحواه أن الخزينة العمومية تعتبر بيت مال الدولة الذي تجتمع فيه كل مداخيلها المالية مهما كان مصدرها قصد صرفها في صورة نفقات عامة محددة في ميزانية الدولة السنوية ومسطرة وفق نسب يحددها المشرع فيما يسمى بقانون المالية. (بن غماري، 2018، صفحة 116)

الفرع الثاني: نشأة وتصنيف ومهام خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة

أولا: نشأة خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة

أنشأت خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة بموجب تطبيق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-192 المؤرخ في 11 ماي 1991 المعدل والمتمم، قرار مؤرخ في 07 سبتمبر 2005 الذي يحدد تنظيم خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية وصلاحياتها، بعد ما كانت في السابق تسمى بقباضة الضرائب، حيث نصت المادتين الثانية والتاسعة من القرار على ما يلي:

"المادة 2: توضع خزينة البلدية تحت وصاية أمين الخزينة الذي يمكن أن يساعده وكيل مفوض، وتنظم في ستة (6) أقسام فرعية:

- قسم فرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة،

- قسم فرعي للتسديد،

- قسم فرعي للمحاسبة والصندوق،

- قسم فرعي لحساب التسيير والأرشفيف،

- قسم فرعي للتحصيل،

- قسم فرعي للمتابعات والمنازعات". (القرار، 2005، الصفحات 27-28)

"المادة 9: توضع خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية تحت وصاية أمين الخزانة الذي يمكن ان يساعده وكييل مفوض.

تتكون خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية من أربعة (4) أقسام فرعية:

- قسم فرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة،

- قسم فرعي للتسديد،

- قسم فرعي للمحاسبة،

- قسم فرعي للتحصيل والأرشيف". (القرار، 2005، صفحة 29)

ثانيا: تصنيف ومهام وتنظيم خزانة البلدية والقطاع الصحي طولقة

حسب المادتين 02 و09 من القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005، الذي يحدد تنظيم خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية وصلاحياتها، ص، ص 27 و29، عن الجريدة الرسمية عدد 33 بتاريخ 21 ماي 2006.

حسب المواد 01، 02 و03 من القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005، الذي يحدد تصنيف خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية، ص 14، عن الجريدة الرسمية عدد 34 بتاريخ 24 ماي 2006.

حسب المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 07-140 المؤرخ في 19 ماي 2007، الذي يتضمن إنشاء المؤسسات الإستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها، وفي فصله الثالث، القسم الثاني أحكام مالية، في باب النفقات، ص 14، عن الجريدة الرسمية عدد 33 بتاريخ 20 ماي 2007.

حسب المادة 206 من القانون رقم 11-10 المؤرخ في 22 جوان 2011 المتعلق بالبلدية، وفي قسمه الرابع مالية البلدية، الباب الثاني، الفصل الثاني محاسبة البلدية، ص 27، عن الجريدة الرسمية عدد 37 بتاريخ 03 جويلية 2011.

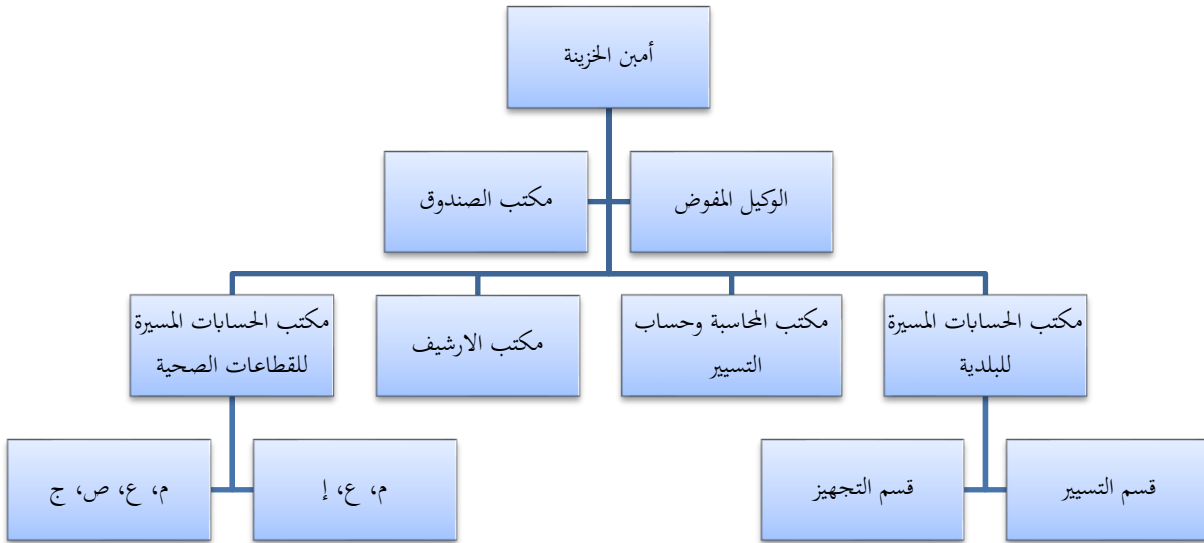
حسب المادة 04 المرسوم التنفيذي رقم 11-330 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011 الذي يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 11 ماي 1991 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزانة وصلاحياتها وعملها، ص 25، عن الجريدة الرسمية عدد 52 بتاريخ 21 سبتمبر 2011.

فقد تم تصنيف خزانة طولقة إلى خزانة البلدية الصنف الأول وخزانة القطاع الصحي الصنف الثاني وهي تابعة للمديرية الجهوية للخزانة لولاية بسكرة، أنظر نموذج (الملحق رقم 01)، وقد تمت تسميتها بخزانة البلدية والقطاع الصحي في آن واحد نظرا للمهام المسندة إليها فهي إلى جانب تنفيذ عمليات تحصيل إيرادات البلدية أنظر نموذج (الملحق رقم 02، 03، 04، 05، 06، 07

و08 مختصر لبعض إيرادات بلدية طولقة) وإيرادات مؤسستي القطاع الصحي (م، ع، إ وم، ع، ص، ج) تتكفل بتسيير وتنفيذ ثلاث ميزانيات وهي ميزانية بلدية طولقة، ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية طولقة، ميزانية المؤسسة العمومية للصحة الجوية طولقة، أنظر نموذج (الملحق رقم 09، 10 و11)، ويتشكل الهيكل التنظيمي لخزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة من أمين الخزينة يساعده وكيل مفوض بالإضافة إلى:

- مكتب الصندوق؛
- مكتب الحسابات المسيرة للقطاعات الصحية الذي يتضمن تسيير ميزانيتي (م، ع، إ وم، ع، ص، ج)؛
- مكتب الحسابات المسيرة للبلدية الذي يتضمن تسيير ميزانية (قسم التسيير وقسم التجهيز)؛
- مكتب المحاسبة وحساب التسيير؛ و
- مكتب الأرشيف.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لخزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مقابلة مع الوكيل المفوض

المطلب الثاني: إختبار صحة الفرضيات

قبل إختبار صحة الفرضيات المصاغة سنقوم بإيجاز بعض العمليات المتعلقة بجانب تحصيل الإيرادات من طرف أمين الخزينة بإعتبارها ملازمة لمهامه ثم التطرق إلى جانب تنفيذ النفقات والمتعلق أساسا بإختبار صحة فرضياتنا.

الفرع الأول: جانب من بعض عمليات تحصيل الإيرادات

يقوم أمين الخزينة بالتكفل بسندات التحصيل التي يصدرها الأمر بالصرف بحيث تسجل هذه السندات في سجل خاص بعد مراقبتها والتأكد من صفة الأمر بالصرف أنظر نموذج (الملحق رقم 12) وبيانات السندات المتمثلة في أنظر نموذج (الملحق رقم 13):

- رقم ملحق السند؛
- الإسم واللقب والمهنة والعنوان للمدين؛
- موضوع ومبلغ الإيراد؛
- السندات المثبتة للإيراد؛
- المبلغ والتاريخ؛ و
- ختم وإمضاء الأمر بالصرف.

بعدها يقوم بتسجيل عمليات السندات الصادرة عن الأمر بالصرف في سجل حساب العمليات المختلفة LIVRE DES OPERATIONS DORDRE أنظر نموذج (الملحق رقم 14) وتسجل في هذا السجل كل العمليات الخارجة عن إطار الصندوق والبنك والحسابات البريدية الجارية كالتحويلات للخزينة الولائية وإعانات الدولة المحولة من طرف الخزينة الولائية للخزينة البلدية بالإضافة إلى مختلف عمليات الخزينة كإقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي وإقتطاعات الضمان الاجتماعي... إلخ. ويحتوي على جانبين جانب مدين أنظر نموذج (الملحق رقم 15) وجانب دائن أنظر نموذج (الملحق رقم 16).

كما يتكفل أمين الخزينة بتحصيل بعض الإيرادات نقدا الوارد ذكرها في قوانين البلدية والقطاعات الصحية كحقوق إيجار المحلات والسوق الأسبوعية وتلك التي ذكرنا بعض منها في نماذج الملاحق رقم 02، 03، 04، 05، 06، 07، و08 بالإضافة إلى حقوق الفحوصات الطبية في الم، ع، إ وال م، ع، ص، ج... إلخ ويقوم بتسجيلها في سجل حساب مداخل الصندوق QUITTANCIER CAISSE NUMERAIRE- RECETTES الذي يحوي على وصلين تسجل فيهما بعض المعلومات المتعلقة بالإيراد وتاريخ التحصيل والختم الخاص بالخزينة، الوصل الأول يبقى متصل بالسجل لإثبات عملية تحصيل الإيراد من جهة ومن جهة أخرى من أجل تسجيلها محاسبيا فيما بعد، والوصل الثاني يسلم لصاحب الدفع كإثبات لعملية المخالصة أنظر نموذج (الملحق رقم 17).

ويتكفل أيضا أمين الخزينة بتحصيل كل حقوق البلدية ومؤسستي القطاع الصحي على مستوى بلدية طولقة عن طريق الشيكات البنكية كما تسجل هذه الحقوق المحصلة عن طريق الشيكات في سجل حساب مداخل البنك.

الشكل رقم (02): المعالجة المحاسبية لعملية تحصيل إيرادات البلدية نقدا

ح/ 402002 دائن		ح/ 100003 مدين	
XXXX			XXXX

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مقابلة مع رئيس مكتب الصندوق

الشكل رقم (03): المعالجة المحاسبية لعملية تحصيل إيرادات المؤسسات الصحية نقدا

ح/ 402004 دائن		ح/ 100003 مدين	
XXXX			XXXX

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مقابلة مع رئيس مكتب الصندوق

الفرع الثاني: إختبار صحة الفرضيات

بعد التطرق لجانب تحصيل الإيرادات من طرف أمين الخزينة نأتي على مرحلة جد مهمة والمتمثلة في التحقق من صحة الفرضيات المصاغة من عدمها.

أولاً: إختبار الفرضية الأولى وتحليل نتائجها

تنص الفرضية الأولى لموضوع دراستنا على أنه: يعتبر المحاسب العمومي إحدى أدوات ترشيد النفقات العمومية.

ولإختبار هذه الفرضية سوف يتم الإعتماد على الملاحظة أثناء تنقلنا بين المكاتب والمصالح والمقابلة مع السيد أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة.

من خلال تنقلنا بين مكاتب الخزينة وبالضبط في مكتب أمين الخزينة شد إنتباهنا مراسلة بشأن ترشيد النفقات العمومية صادرة عن وزارة المالية وهي التعليم رقم 930/د ط/2017 مرجع التعليم الوزارية رقم 15/2143 بتاريخ 13 سبتمبر 2015 بالإضافة إلى بعض التعليمات المتعلقة بالإجراءات الجديدة المقتصدة في نفقات تسيير المصالح وإستعمال السيارات الإدارية أنظر نموذج (الملحق رقم 18)، وبإعتبار أن أمين الخزينة وفي إطار أداء مهامه أجاز له القانون إستعمال السيارات الخاصة بالبلدية ومؤسستي القطاع الصحي كون الخزينة تفتقر لوجود سيارة خاصة إلا أنه يصعب عليه التنقل في بعض الأحيان كون التعليمات المتعلقة بترشيد النفقات العمومية والصادرة عن وزارة المالية قد حلت محل الإحالة دون تطبيق النص القانوني المتعلق بإستعمال أمين الخزينة السيارات الإدارية الخاصة بالبلدية ومؤسستي القطاع الصحي.

يعد أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة محاسب عمومي رئيسي وذلك طبقا للمادة 4 التي تعدل وتتم أحكام المادة 54 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 وقد تم تعيينه بموجب قرار صادر عن الوزير المكلف بالمالية وخضع لفترة تربص في مجال المحاسبة العمومية.

يمارس أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة مهامه كمحاسب عمومي رئيسي طبقا للتنظيم المعمول به وتساعدته في ذلك وكيل مفوض، يقوم أمين الخزينة بمسك الوثائق المحاسبية الواردة في التعليم رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019 الصادرة عن مديرية التنظيم والتنفيذ المحاسبي للميزانيات أنظر نموذج (الملحق رقم 19، 20، 21، 22، 23)، بالنسبة لمهام أمين الخزينة فإلى جانب تحصيل الإيرادات يقوم بصرف النفقات الخاصة بميزانية البلدية والم، ع، ص، ج بالإضافة إلى ميزانية م، ع، وهذا في إطار قوانين المحاسبة العمومية وفي إطار التعليمات والمناشير الصادرة من وزارة المالية.

وفي إطار الرقابة على النفقة العمومية وترشيدها ونظرا لتعدد النفقات العمومية من جهة ومن جهة أخرى غياب مدونة توحد وتضبط محتوى الوثائق المطلوبة والمرفقة بحوالة الدفع، أدى هذا الأمر إلى تباين وجهات النظر وقصد منح تأشيرة أمين الخزينة يقوم إجتهادا أثناء تنفيذه ميزانية البلدية أو ميزانتي القطاعات الصحية بطلب أي وثيقة يراها ضرورية.

يقوم أمين الخزينة في إطار مهامه وصلاحياته بالرقابة على النفقة العمومية من حيث المضمون ومن حيث الشكل:

أ- من حيث المضمون:

يقوم أمين الخزينة وفي إطار المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بالتحقق من ثماني عناصر رئيسية ذكرتها المادة وهي:

- التحقق من مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها؛

- التحقق من صفة الأمر أو المفوض له؛
- التحقق من شرعية عمليات تصفية النفقة؛
- التحقق من توفر الإعتماد؛
- التحقق من أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة؛
- التحقق من الطابع الإبرائي للدفع؛
- التحقق من تأشيريات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها؛ و
- التحقق من الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

بحيث يجب أن تتوفر هذه الشروط وتكون مجسدة في مضمون حوالة الدفع مرفقة بالوثائق التدميمية والثبوتية للنفقة، هنا إذا تحققت جميع الشروط المذكورة أعلاه يقوم أمين الخزينة بمنح التأشير ودفع مبلغ النفقة موضوع حوالة الدفع وذلك خلال أجل أقصاه 20 يوم، وإذا لاحظ أن هناك أخطاء أو إخلال بأحد الشروط يرفض دفع النفقة موضوع حوالة الدفع مع تبليغ الأمر بالصرف كتابيا بأسباب هذا الرفض.

ب- من حيث الشكل:

من ناحية الشكل وعن طريق الموظفين المكلفين بالتحقق من مطابقة القوانين والأنظمة المعمول بها مع الوثائق الثبوتية كل حسب إختصاصه يقوم موظفي مكتب الحسابات المسيرة للبلدية بالتحقق من حوالات الدفع الخاصة بنفقات التسيير والتجهيز والوثائق الثبوتية المرفقة بحوالة الدفع الخاصة بالبلدية وموظفي مكتب الحسابات المسيرة للقطاعات الصحية مكلفون بالتأكد من حوالات الدفع الخاصة بمؤسستي القطاع الصحي والوثائق الثبوتية المرفقة بحوالة الدفع وهذا التأكد يكون في صورة تأشير بالقلم الأحمر على جميع البيانات والمعلومات الضرورية التي تم التأكد منها سواء تلك التي في حوالة الدفع أو الوثائق الثبوتية المرفقة لحوالة الدفع، وبعد ذلك يقوم أمين الخزينة بنفسه من التأكد من شكل الحوالة ومن نسختها بحيث يكون لون الحوالة الأصلية بيضاء أم النسخة يكون باللون الوردي أنظر نموذج (الملحق رقم 24، 25) فالنسخة البيضاء يحتفظ بها أمين الخزينة والنسخة الوردي يرسلها للآمر بالصرف بعد أن يتكفل بدفعها كما يتأكد من موضوع نفقة حوالة الدفع وتأشير المراقب المالي، وصفة الأمر بالصرف مثلما هو وارد في نموذج الملحق رقم 12 ثم التأكد من شكل الوثائق المرفقة بحوالة الدفع كالإسم واللقب والعنوان ورقم الحساب البنكي أو البريدي الجاري ومن شكل كل الوثائق الضرورية التي لها صلة بموضوع حوالة الدفع سواء التي أوردت له مع حوالة الدفع أو تلك التي يطلبها في إطار صلاحياته وإجتهاداته الرقابية وأخيرا يتأكد من مبلغ حوالة الدفع بالأرقام والحروف.

أما فيما يخص باقي مختلف النفقات والتي لا يتجاوز مبلغها 10.000 دج كمنحة المسنين والتي تكون في شكل قائمة إسمية مرفقة بحوالات التسديد وقبل دفع المبلغ يتم التأكد من مطابقة القائمة الإسمية لحوالات التسديد ثم مراقبة مجموع مبالغ حوالات التسديد

بحيث يجب أن يكون مجموع مبالغ حوالات التسديد مطابقا للمجموع المذكور في القائمة الإسمية المرفقة بجدول الإرسال وبعدها يتم إرسالها إلى مكتب العون المكلف بالصندوق الذي بدوره يتكفل بعملية الدفع نقدا بعد طلب بطاقة التعريف الوطنية للتأكد من هوية الشخص المسن، وكتابة بعض المعلومات عن هوية الشخص المسن خلف حوالة التسديد كرقم بطاقة التعريف الوطنية تاريخ صدور وبلدية هذه البطاقة ثم إمضاء وبصمة الشخص المسن لإثبات عملية المخالصة.

وكمثال عملي آخر عن حوالات تسديد تعويض مصاريف المهمات إذا كانت عن طريق الحساب البريدي الجاري يجب أن تتضمن حوالة التسديد مضمونا حوالة التسديد مرفقة بأمر المهمة عليها ختم وإمضاء الأمر بالصرف ووثائق أو تذاكر ووصولات إثبات وسيلة النقل والإطعام والمبيت، أما شكلا فيتم مطابقة المعلومات المدونة في الأمر بالمهمة بمدتها، ووسيلة النقل، المبيت والإطعام والتأكد من جميع المعلومات والبيانات الضرورية كرقم الحساب البريدي الجاري، الإسم واللقب، الرتبة والوظيفة، الوجهة لصاحب المهمة تاريخ الذهاب والعودة وأخيرا مبلغ المهمة بالأرقام والحروف.

أما إذا كان تعويض أمر بالمهمة نقدا هنا يتم على مستوى مكتب الصندوق تلقي أوامر بالمهمة الصادرة عن البلدية أو مؤسستي القطاع الصحي قصد تسديدها نقدا لأصحابها بحيث يقوم العون المتواجد على مستوى مكتب الصندوق بالتحقق مضمونا وشكلا من وثيقة الأمر بالمهمة مرفقة بفاتورة تحمل جميع البيانات والمعلومات المتعلقة بصاحب المهمة كالإسم واللقب الرتبة، الوظيفة والمبلغ بالأرقام والحروف وأخيرا ختم وإمضاء الأمر بالصرف، ثم بعد ذلك يطلب بطاقة التعريف الوطنية أو البطاقة المهنية للموظف قصد تدوين رقم البطاقة وتاريخ وبلدية صدورها إذا تعلق الأمر ببطاقة التعريف الوطنية واسم ولقب الموظف خلف الفاتورة المرفقة بأمر بالمهمة ثم يمضي ويصم الموظف إثباتا لعملية المخالصة، بعد ذلك يقوم العون المكلف بمكتب الصندوق بتسجيل مبلغ العملية في سجل الصندوق للنفقات LIVRE DE CAISSE-DEPENSES أنظر نموذج (الملحق رقم 26) والذي تسجل فيه كل عمليات التحصيل نقدا مهما كان مبلغها بالإضافة إلى عمليات التسديد نقدا والتي لا يتجاوز مبلغها 10.000 دج، كما يسجل في هذا السجل أيضا عمليات تفرغ الصندوق إلى حساب خزينة الولاية.

من خلال مقابلتنا مع أمين الخزينة ومن خلال إعطائه لنا أمثلة عملية شرح من خلالها الإجراءات الواجب إتخاذها أثناء صرف النفقة العمومية، نلاحظ أن أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة يقوم بدور هام ودقيق جدا أثناء دفع النفقة العمومية كما نلاحظ أحيانا حرصه الشديد في دفع بعض النفقات على طلب المزيد من الوثائق الثبوتية وهذا ما يميزه، لذلك وعليه يتم قبول الفرضية الأولى التي تنص على أن: المحاسب العمومي إحدى أدوات ترشيد النفقات العمومية.

ثانيا: إختبار الفرضية الثانية وتحليل نتائجها

تنص الفرضية الثانية لموضوع دراستنا على أنه: الدور الفعال للمحاسب العمومي عند صرف النفقة بمثابة أداة تساهم في ترشيد النفقات العمومية.

ولإختبار هذه الفرضية سوف يتم الإعتماد على حالة عملية من خلال إجراء مقابلة مع السيد أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة والاعون المكلف بالرقابة الخاص بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية على مستوى مكتب الحسابات المسيرة للقطاعات الصحية وإطلاعنا على الوثائق.

يمارس أمين الخزينة مهام متعددة ومتنوعة وبالتالي فإن صلاحياته واسعة ومثلما أشرنا إليه سابقا فبإمكان أمين الخزينة طلب أي وثيقة يراها ضرورية، وكمثال عملي عن حوالة تسديد مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين الخاصة بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية لأجرة شهر ماي 2023 أنظر نموذج (الملحق رقم 27) تكون هذه الحوالة مرفقة بجميع المستندات الثبوتية لنفقة التسيير كما يلي:

- قائمة إسمية لمستخدمي الم، ع، ص، ج تتضمن الإسم واللقب، تاريخ الميلاد والوظعية الإدارية، تاريخ التعيين والترتبة والدرجة بالإضافة إلى جميع العناصر المكونة للراتب كالمخ والتعويضات.

- بطاقة إلتزام تكون مؤشرة من طرف المراقب الميزانياتي والذي كان في السابق يطلق عليه تسمية المراقب المالي.

- قرص مرن (CD-ROM).

- جدول الإقتطاعات الشهرية يتضمن إقتطاعات الضمان الاجتماعي 9% على عاتق الموظف و25% على عاتق مؤسسة الصحة الجوارية سواء كان الموظف متربص أو مرسم أو متعاقد، بالإضافة إلى إقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي، وإقتطاعات التعاضدية، وإقتطاعات قروض لجنة الخدمات الاجتماعية، وأخيرا إقتطاعات متعلقة بالخضم من الراتب نتيجة للغيابات شرط أن تكون هذه الأخيرة مرفقة بمقررات الخضم.

- الجداول الأصلية مثلما وردت في التعليم رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 الصادرة عن المديرية العامة للمحاسبة والتي تحدد كيفيات إعداد الجداول الأصلية الأولية والتكميلية أو التعديلية للأجور والمرتبات أنظر نموذج (الملحق رقم: 28، 29، 30، 31، 32، 33، 34، 35).

يقوم العون المكلف بقسم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بالتحقق مضمونا من مطابقة الوثائق والمستندات الثبوتية مع القوانين والأنظمة والتعليمات المعمول وشكلا من خلال تأشيرته بالقلم الأحمر على جميع المعلومات الموجودة على الوثائق والمستندات الثبوتية إثباتا لعملية التحقق من صحة المعلومات والبيانات ومطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها شكلا ومضمونا، بعد كل هذه العملية يرسل حوالة التسديد والمستندات والوثائق المرفقة لها إلى مكتب أمين الخزينة الذي بدوره يقوم بالتحقق من مضمون حوالة التسديد وفي حالة تطابق حوالة التسديد والوثائق المرفقة لها بالقوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها يمنح أمين الخزينة تأشيرته بالموافقة على بعملية الدفع في أجل اقصاه 10 أيام من تاريخ إستلام حوالة التسديد ثم يقوم بملئ شيك بمجموع حوالة التسديد ويرسله إلى قابض البريد على مستوى البلدية رفقة القرص المرن، وبعد عملية الدفع يقوم مسؤول مكتب الحسابات المسيرة للقطاعات الصحية بتسجيل نفقات التسيير الخاصة بمستخدمي المؤسسة العمومية للصحة الجوارية في سجل الحساب

الجاري البريدي LIVRE DE CCP-DEPENSES أنظر نموذج (الملحق رقم 36) وفي حالة الرفض النهائي يقوم أمين الخزينة بالرد على الأمر بالصرف كتابيا.

من خلال مقابلتنا مع السيد أمين الخزينة والعون المكلف بقسم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية ومن خلال إعطائه لنا أمثلة عملية شرح من خلالها الإجراءات الواجب تتبعها وإتخاذها أثناء صرف النفقات المتعلقة بنشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين نلاحظ أن أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة يقوم بدور هام في عملية دفعه للأجور في آجالها المحددة قانونا لذلك وعليه يتم قبول الفرضية الثانية التي تنص على أن: الدور الفعال للمحاسب العمومي عند صرف النفقة بمثابة أداة تساهم في ترشيد النفقات العمومية.

ثالثا: إختبار الفرضية الثالثة وتحليل نتائجها

تنص الفرضية الثالثة لموضوع دراستنا على أنه: دور المحاسب العمومي البحث في شرعية النفقة ومدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

ولإختبار هذه الفرضية سوف يتم الإعتماد على حالة عملية وهي تنفيذ نفقة خاصة بميزانية التسيير حالة إستشارة متعلقة بإقتناء مادة الوقود خاصة بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة وقد إستعملنا الملاحظة أثناء تنقلنا بين المكاتب والمصالح والمقابلة مع السيد أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة ومسؤول مكتب الحسابات المسيرة للقطاعات الصحية إضافة إلى الإطلاع على حوالة التسديد والوثائق المرفقة لها.

أرسل الأمر بالصرف للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة حوالة تسديد مبلغ الوقود والزيوت أنظر نموذج (الملحق رقم 37) لأمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة وذلك ضمن الآجال المحددة في المنشور رقم 04 بتاريخ 14 جوان 2010 والمتعلق بتنفيذ النفقات المقيدة في ميزانيات البلدية والمؤسسات العمومية للصحة أنظر نموذج (الملحق رقم 38، 39) وبالضبط عند مسؤول مكتب الحسابات المسيرة للقطاعات الصحية والذي بدوره قام بتحويلها إلى العون المكلف بقسم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية وقد كانت مدعومة بجميع الوثائق والمستندات الثبوتية للنفقة وهي كالتالي:

- بطاقة إلتزام مؤشرة من طرف المراقب الميزانياتي وذلك بعنوان 02 المتعلق بنفقات التسيير، الفصل 07، المادة 02، تتضمن بطاقة الإلتزام الرصيد القديم الذي كان بمبلغ 2.000.000.00 دج ومبلغ العملية 1.600.000.00 دج والرصيد الجديد 400.000.00 دج أنظر نموذج (الملحق رقم 40).

- نسخة عن وصل الشراء يتضمن الممون ويحتوي هذا الوصل على جدول يوضح الكمية ووحدة القياس والبيانات المتعلقة بمادة التموين أنظر نموذج (الملحق رقم 41).

- نسخة عن التقرير التقديمي والذي يتضمن عرض شامل لفحوى الإستشارة بالإضافة إلى عرض حول طبيعة وموضوع الطلب
أجال التنفيذ أو التسليم المبلغ الإجمالي بدون رسوم والمبلغ الإجمالي بعد إحتساب كل الرسوم أنظر نموذج (الملحق رقم 42).
- نسخة عن الإجراءات المكيفة المتعلقة بالإستشارة ومعايير الإنتقاء تتضمن معلومات حول إجراء الإستشارة وتحليل وتقييم
العروض ومن ثم إنتقاء أحسن عرض من حيث المزايا الاقتصادية الأقل ثمنًا من بين العروض المالية وقد شاركت فازت بها مؤسسة
نفضال وحدها بإعتبارها محتكرة للسوق في مجال الوقود والزيوت أنظر نموذج (الملحق رقم 43، 44).
- نسخة عن وصل الطلب يتضمن التعريف بالمصلحة المتعاقدة والتعريف بالمتعامل الاقتصادي وخصوصيات الطلب بالإضافة إلى
جدول يحتوي على البيانات، وحدة القياس، سعر الوحدة، الكمية والمبلغ وأسفله المبلغ بدون رسوم والمبالغ الخاضعة للرسم والمبلغ
الإجمالي متضمن الرسوم بالأرقام والحروف عليها ختم وإمضاء مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوية أنظر نموذج (الملحق رقم
45).
- وثيقة تثبت المصلحة المتعاقدة بشأن موضوع الإستشارة والعناصر المكونة للملف الإلتزام من أجل تأشيرة المراقب المالي تتضمن
ختم وإمضاء مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوية أنظر نموذج (الملحق رقم 46).
- نسخة من وثيقة متعلقة بحضيرة السيارات لسنة 2023 بحيث تتضمن جدول بقائمة الهياكل الموجودة، الصنف، النوع ورقم
التسجيل وسنة أول إستعمال في السير، قوة المحرك والحالة العامة هذه الوثيقة يطلبها أمين الخزينة إجتهدا منه وفي إطار صلاحياته
مثلما ذكرنا سابقا بحيث يمكن لأمين الخزينة ان يطلب أي وثيقة يراها ضرورية ومناسبة لتدعيم حوالة تسديد مبلغ الوقود والزيوت
بالوثائق والمستندات الثبوتية ويجب أن تكون محتومة وممضاة من طرف مديري أملاك الدولة ومدير المؤسسة العمومية للصحة
الجوية أنظر نموذج (الملحق رقم 47).
- الفاتورة الاصلية تكون بختم وتوقيع مسؤول مؤسسة نفضال وعلى ظهر الفاتورة ختم وإمضاء المدير الفرعي للمالية والوسائل
العمومية للصحة الجوية بحيث يشهد بأنه قد عاين وتحقق أن التوريدات قد تم إنجازها بأمانة وصدق وأن الكمية والأسعار
مضبوطة والخدمات تمت في الأجال المحددة وتبرء ذمته من ذمة الدائرة بالإضافة إلى ختم وإمضاء الأمر بالصرف أنظر نموذج
(الملحق رقم 48، 49).
- يقوم العون المكلف بقسم المؤسسة العمومية للصحة الجوية بالتحقق مضمونا وشكلا من حوالة التسديد كتاريخ الفاتورة يجب أن
يكون بعد تاريخ تأشيرة المراقب الميزانياتي، ثم التحقق من تعيين المتعامل الاقتصادي وعنوانه، رقم السجل التجاري والتعريف الجبائي
وغيرها من المعلومات المدونة على الفاتورة وباقي الوثائق والمستندات الثبوتية، كما يتحقق من أداء الخدمة الموقع في ظهر الفاتورة
الاصلية، التحقق من رقم حساب المتعامل الاقتصادي كي لا يقع أمين الخزينة في خطأ تحويل مبلغ باسم شخص ما أو باسم مدير
مؤسسة نفضال، وبعد أن يتم التحقق من قبل العون المكلف بقسم المؤسسة العمومية للصحة الجوية والممثل لأمين الخزينة لبلدية
طولقة من جميع النقاط المذكورة سابقا يقوم بإرسالها إلى أمين الخزينة من أجل التحقق من شرعيتها ومدى مطابقتها للقوانين

والأنظمة المعمول بها ثم بعد ذلك يتحقق من توفر الإعتمادات في ميزانية المؤسسة العمومية للصحة الجوارية وكمرحلة نهائية تتوج عملية رقابة أمين الخزينة بتأشيرته بحيث يتم قبول حوالة التسديد رقم 326 وتحرير شيك بنكي ويرسل إلى الخزينة الولائية رفقة حوالة التسديد قصد تحويل المبلغ إلى الحساب الدائن.

في حالة رفض أمين الخزينة دفع النفقة المذكورة سابقا وبعد ذكر الأسباب كتابيا، يقوم الأمر بالصرف من خلال إجراءات تتمثل في أمر بدفع النفقة يكون في شكل شهادة إدارية أو تسخيرة يذكر فيها الأسباب الموضوعية والمبررات.

يقوم أمين الخزينة الخزينة بالرضوخ إلى الأمر بالصرف ويدفع النفقة لكن بشرط عدم الخروج عن إطار المادة 48 من القانون 90-21 المتعلق بالحاسبة العمومية، بعد ذلك يوجه أمين الخزينة إخطار بحالة تجاوز رقابة المحاسب العمومي مرفوقا بنسخة من ملف النفقة مدعوما بكافة الحجج والقوانين ذات الصلة في أجل أقصاه 15 يوم.

يوجه الإخطار إلى وزارة المالية تحت إشراف المديرية الجهوية للخزينة على مستوى ولاية بسكرة.

ملاحظة: لا يوجد نموذج معين بشأن تسخير المحاسب العمومي وإنما يكون في صيغة شهادة إدارية يأمر من خلالها الأمر بالصرف المحاسب العمومي بدفع النفقة.

من خلال مقابلتنا مع السيد أمين الخزينة والعون المكلف بقسم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية ومن خلال إعطائه لنا أمثلة عملية شرح من خلالها الإجراءات الواجب تتبعها وإتخاذها أثناء صرف النفقات المتعلقة بإقتناء مادة الوقود والزيوت نلاحظ أن أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة يقوم بدور هام في عملية الرقابة أثناء تنفيذ عملية صرف النفقة وذلك من خلال التأكد من شرعية النفقة ومدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها، لذلك يتم قبول الفرضية الثالثة التي تنص على أن: دور المحاسب العمومي البحث في شرعية النفقة ومدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

خلاصة الفصل الثالث:

تطرقنا في هذا الفصل إلى الجانب الميداني والذي قمنا من خلاله بإسقاط الجانب النظري على خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة، متبعين بذلك منهج دراسة الحالة وقد استخدمنا المقابلة والملاحظة كأدوات لجمع البيانات، حيث حاولنا الإجابة على التساؤل الرئيسي من خلال الوقوف على مهام ودور المحاسب العمومي في ميدان الدراسة فقمنا بتقديم بطاقة تعريفية لميدان الدراسة وإختبار صحة فرضيات الدراسة وقد توصلنا إلى ما يلي:

في إطار ترشيد النفقات العمومية يلعب أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة دور هام في تنفيذ ميزانيات البلدية ومؤسستي القطاع الصحي، مستعملا بذلك سجلات رسمية ذكرتها التعليمات الصادرة عن الهيئات العليا وسجلات غير رسمية إجتهدا منه قصد تسهيل عملية الرقابة على النفقات العمومية.

بالنسبة لإختبار صحة الفرضية الأولى أثبتناها من خلال إعطاء أمثلة عملية متنوعة فيما يخص دفع بعض نفقات البلدية ومؤسستي القطاع الصحي والتي بينت أنه يعتبر المحاسب العمومي إحدى أدوات ترشيد النفقات العمومية.

أما الفرضية الثانية فقد أثبتنا صحتها من خلال إعطاء مثال عملي شرحت من خلالها الإجراءات الواجب إتباعها وإتخاذها أثناء صرف النفقات المتعلقة بنشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين وقد تبين أن الدور الفعال للمحاسب العمومي عند صرفه النفقة بمثابة أداة تساهم في ترشيد النفقات العمومية.

أما الفرضية الثالثة فقد أثبتنا صحتها من خلال إعطاء مثال عملي متعلق بتنفيذ نفقة خاصة بميزانية التسيير حالة إستشارة متعلقة بإقتناء مادة الوقود خاصة بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة تبين من خلاله أن دور المحاسب العمومي البحث في شرعية النفقة ومدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

تمحورت إشكالية موضوع دراستنا حول معرفة دور الرقابة الآنية في ترشيد النفقات العمومية، وقد تمت معالجة هذه الإشكالية في ثلاث فصول، فصلين نظري وآخر تطبيقي أجري بخزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة، وذلك بإتباع منهج ووسائل جمع بيانات معينين تم ذكرهما في الفصل الثالث الخاص بالدراسة الميدانية، وقد توصلت دراستنا بالإعتماد على عرض عديد الأمثلة العملية من ميدان الدراسة وتحليل البيانات والمعلومات إلى مجموعة من النتائج ساهمت في حل إشكالية الدراسة الرئيسية والإجابة على تساؤلاتها الفرعية وفرضياتها، وفي ما يلي خلاصة شاملة وأبرز النتائج حول دور الرقابة الآنية في ترشيد النفقات العمومية:

أولاً: النتائج النظرية

تم الوصول إلى ما يلي:

1- في ظل الدولة المتدخلة وفي ظل ظاهرة التزايد المستمرة للنفقات العمومية وقصد عقلنة أو ترشيد الإنفاق العام كان لزاماً على الدولة من إرساء نظام رقابة مدعم بأشخاص أو أجهزة تكون بمثابة أدوات تراقب وتتبع مختلف مراحل وأوجه صرف هذه النفقات ومن بين هذه الأدوات نجد الرقابة الآنية والمتمثلة في المحاسب العمومي.

2- يعتبر المحاسب العمومي الموظف العمومي المعين من قبل الوزير المكلف بالمالية حسب القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، والعون التنفيذي الوحيد المخول له قانوناً التصرف في الأموال العمومية حسب نفس القانون، ويمارس صلاحيات أصلية متمثلة في تنفيذ ميزانية الدولة ومختلف العمليات.

3- يكون المحاسب العمومي إما رئيسي ويكلف بمراقبة وتنفيذ جميع العمليات المالية التي تجرى في الجهة الإدارية المتواجد على مستواها أما المحاسب الثانوي فيتولى تجميع عمليات المحاسب العمومي الرئيسي.

4- يلتزم المحاسب العمومي قبل التنصيب ومباشرة مهامه بأداء اليمين وإكتتاب عقد تأمين أما بعد التنصيب وإستلام المهام فيلتزم بفتح حساب بريدي جاري والإلتزام بأخلاقيات المهنة وإيداع حسابات تسييرهم بعد نهاية كل سنة مالية لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة.

5- يتولى المحاسب العمومي تحصيل الإيرادات العمومية، وتنفيذ النفقات العمومية عن طريق رقابة شرعية النفقة العمومية والتحقق من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها وذلك ضمن الآجال المحددة قانوناً.

6- يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص بحكم مهامه الموكلة، إذ يعتبر بمثابة صمام أمان يحول دون صرف النفقة العمومية خارج أطرها المرسومة من قبل الحكومة لهذا يتحمل المحاسب العمومي مسؤولية شخصية ومالية تنتج عنها في حالة الإخلال بالمهام حتمية تعويض الضرر اللاحق بالخزينة من ماله الخاص، وفي حالة القوة القاهرة قد يستفيد المحاسب العمومي من إعفاء كلي أو جزئي.

ثانيا: النتائج الميدانية

تمثلت هذه النتائج من خلال الفصل الثالث المتعلق بالدراسة الميدانية على مستوى خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة وتم التوصل إلى ما يلي:

1- تعتبر خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة إحدى الكيانات التابعة لوزارة المالية، ولها دور كبير وبالغ الأهمية في تحصيل الإيرادات من جهة، ومن جهة أخرى تنفيذ ميزانيات البلدية وميزانيات القطاعات الصحية والرقابة عليها يسيرها أمين الخزينة بحيث يعتبر محاسب عمومي رئيسي وذلك طبقا للمادة 4 التي تعدل وتنتم أحكام المادة 54 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 وقد تم تعيينه بموجب قرار صادر عن الوزير المكلف بالمالية وخضع لفترة تربص في مجال المحاسبة العمومية.

2- توصلت الدراسة إلى أن خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة وتسخير كل الإمكانيات المادية والبشرية أمّا تقوم بدور هام وفعال في تنفيذ ميزانيات البلدية ومؤسستي القطاع الصحي سواء من جانب تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات وذلك ضمن الأطر القانونية وبذلك فهي تحافظ على المال العام من خلال التحقق والرقابة على كل أمر بالصرف صادر فهي تتبع جميع الإجراءات القانونية والتأكد من سلامتها، ورفض أي أمر متعلق بدفع نفقة عمومية لا يتوفر على الشروط المحددة في القانون والتنظيم المعمول به والتعليمات الصادرة عن الهيئات العليا.

وإنطلاقا مما سبق نستنتج صحة الفرضيات المصاغة، وهي ما تفسر الدور المهم لأمين الخزينة في تنفيذ ورقابة النفقة العمومية لدى خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة وهو يعتبر بمثابة أداة لعقلنة الإنفاق العام وبذلك فالرقابة الآنية لها دور وإسهام كبيرين في ترشيد النفقات العمومية.

ثالثا: الإقتراحات والتوصيات

على ضوء ما توصلت إليه دراستنا من نتائج يمكن إقتراح جملة من التوصيات التالية:

✓ ضرورة توفير شبكة معلومات تربط بين مختلف المحاسبين العموميين على المستوى الوطني، وفي إطار منح صلاحيات أوسع للمحاسب العمومي قصد ترشيد الإنفاق العام لا بد من ضرورة توحيد إجتهدات المحاسبين العموميين وذلك من خلال إعداد دليل وطني موحد معد بالإعتماد على خبراتهم وفق آلية تشاركية تمكن من إشراك المحاسبين العموميين والإصغاء إليهم قصد رسم خطط وسياسات الحكومة فيما يتعلق بشق ترشيد الإنفاق العام.

✓ ضرورة رقمنة الخزينة وذلك من خلال توفير أجهزة إعلام آلي تحوي على برامج وأنظمة موحدة تختص بمراقبة ومتابعة كل العمليات المالية اليومية على مستوى الخزينة.

✓ ضرورة القيام بدورات تكوينية دورية للمحاسبين العموميين قصد تحديث معلوماتهم والإطلاع على كل أسلوب حديث متعلق بالرقابة على النفقات العمومية

✓ ضرورة تقديم حوافز مادية ومعنوية للمحاسبين العموميين نظرا للمهام الموكلة لهم والمسؤولية المنوطة بهم من جهة ومن جهة أخرى لقطع الطريق أمام كل من تسول له نفسه بالمساس بالمال العام.

رابعاً: آفاق الدراسة

إنطلاقاً من النتائج التي تم التوصل إليها والتوصيات التي تم تقديمها، ورغم الجهود المبذولة والسعي الحثيث للإلمام بكافة جوانب الدراسة، إلا أنها لا يمكن أن تخلو من بعض النقائص بإعتبار أن مجال النفقات العمومية وترشيدها واسع لا يمكن أن نوفيها حقها، ولهذا يمكن أن تمثل محور للعديد من الإشكاليات الجديدة بمواصلة البحث كي تكون مشاريع مستقبلية وهي:

- (1) أثر تقارير أمين الخزينة على جودة الإبلاغ المالي الحكومي.
- (2) تحديات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر ضرورة أم مواكبة.
- (3) نجاعة المحاسب العمومي في الحد من الفساد المالي.
- (4) حتمية تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بين المأمول والواقع.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	شكر وتقدير
	الإهداءات
	قائمة المختصرات
	ملخص
أ-ح	مقدمة عامة
	الفصل الأول: النفقات العمومية وسياسة ترشيدها
1	تمهيد
2	المبحث الأول: الجوانب الفنية للنفقات العامة
2	المطلب الأول: ماهية النفقات العامة
2	الفرع الأول: مفهوم وأركان النفقة العامة
4	الفرع الثاني: ضوابط النفقة العامة
5	المطلب الثاني: تقسيمات وظاهرة تزايد النفقة العامة
5	الفرع الأول: تقسيمات النفقة العامة
8	الفرع الثاني: ظاهرة تزايد النفقات العامة
12	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية وآليات الترشيد في الإنفاق العام
12	المطلب الأول: ماهية ترشيد الإنفاق العام
12	الفرع الأول: مفهوم وإجراءات ووسائل ترشيد الإنفاق العام
15	الفرع الثاني: مبررات ودواعي ومتطلبات ترشيد الإنفاق العام
16	الفرع الثالث: أهداف ترشيد الإنفاق العام
17	المطلب الثاني: آليات الترشيد في الإنفاق العام
17	الفرع الأول: الآليات القانونية لترشيد الإنفاق العام
18	الفرع الثاني: الآليات الإدارية والمؤسسية لترشيد الإنفاق العام
20	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الرقابة الآتية كآلية لترشيد النفقات العامة
21	تمهيد
22	المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية
22	المطلب الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية
22	الفرع الأول: التطور التاريخي للرقابة المالية
22	الفرع الثاني: التطور الوظيفي للرقابة المالية

23	المطلب الثاني: مفهوم وأهمية الرقابة المالية
23	الفرع الأول: مفهوم الرقابة المالية
27	الفرع الثاني: أهمية الرقابة المالية
28	المطلب الثالث: أهداف وأنواع الرقابة المالية
28	الفرع الأول: أهداف الرقابة المالية
29	الفرع الثاني: أنواع الرقابة المالية
37	المبحث الثاني: فاعلية آلية الرقابة الآتية في ترشيد النفقات العمومية
37	المطلب الأول: الإطار القانوني للمحاسب العمومي
37	الفرع الأول: الإطار التشريعي والإطار التنظيمي للمحاسب العمومي
47	الفرع الثاني: تصنيفات وتأهيل المحاسبون العموميون
53	المطلب الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي
53	الفرع الأول: مهام المحاسب العمومي
55	الفرع الثاني: إلتزامات المحاسب العمومي
59	المطلب الثالث: إسهام فعالية وكفاءة أداء المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العمومية
60	الفرع الأول: تحديد وضبط مفاهيم بعض المصطلحات المصاحبة لوظيفة المحاسب العمومي
62	الفرع الثاني: فعالية وكفاءة المحاسب العمومي رهان مجالات التدخل، طبيعة المسؤولية ورقابة الأداء من طرف الهيئات المستقلة
70	خلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث: دراسة حالة خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة	
71	تمهيد
72	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
72	المطلب الأول: منهجية البحث ونوع المنهج المتبع في الدراسة الميدانية
72	الفرع الأول: منجية البحث
73	الفرع الثاني: نوع المنهج المتبع في الدراسة الميدانية
73	المطلب الثاني: وسائل جمع البيانات
73	الفرع الأول: المقابلة الشخصية Interview
74	الفرع الثاني: الملاحظة
75	المبحث الثاني: التعريف بميدان الدراسة وإختبار صحة الفرضيات
75	المطلب الأول: بطاقة تعريفية
75	الفرع الأول: مسألة تعريف الخزينة العمومية بين القانون والفقہ
77	الفرع الثاني: نشأة وتصنيف ومهام خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة
79	المطلب الثاني: إختبار صحة الفرضيات

80	الفرع الأول: جانب من بعض عمليات تحصيل الإيرادات
81	الفرع الثاني: إختبار صحة الفرضيات
88	خلاصة الفصل الثالث
90	خاتمة عامة
III - III	فهرس المحتويات
III	قائمة الأشكال
III - III	قائمة الملاحق
III - III	قائمة المراجع

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
79	المبكل التنظيمي لخزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة	01
81	المعالجة المحاسبية لعملية تحصيل إيرادات البلدية نقدا	02
81	المعالجة المحاسبية لعملية تحصيل إيرادات المؤسسات الصحية نقدا	03

قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
نموزج خاص بتصنيف خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية	01
نموزج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بما	02
نموزج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بما	03
نموزج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بما	04
نموزج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بما	05
نموزج خاص بالرسم على حقوق الطرقات والحفر	06
نموزج خاص بدفع الرسم على رخصة البناء الواردة في الجريدة الرسمية أعلاه ضمن الملحق رقم 02	07
نموزج خاص بالرسم على الحفلات	08

09	نموذج الميزانية الأولية لبلدية طولقة للسنة المالية 2022
10	نموذج لميزانية التسيير 2023 الخاصة ب: م، ع، إ طولقة
11	نموذج لميزانية التسيير 2023 الخاصة ب: م، ع، ص، ج طولقة
12	نموذج جدول إرسال يتضمن الوثائق الثبوتية لصفة الأمر بالصرف وختمه وإمضائه
13	نموذج سند تحصيل الإيرادات الخاصة ببلدية طولقة
14	نموذج سجل العمليات المختلفة
15	نموذج للجانب المدين في سجل العمليات المختلفة
16	نموذج للجانب الدائن في سجل العمليات المختلفة
17	نموذج سجل مداخيل الصندوق
18	نموذج تعليمية بشأن ترشيد النفقات العمومية في إطار استعمال السيارات الإدارية
19	نموذج التعليمية رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019
20	نموذج التعليمية رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019
21	نموذج التعليمية رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019
22	نموذج التعليمية رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019
23	نموذج التعليمية رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019
24	نموذج النسخة الأصلية لحوالة الدفع باللون الأبيض
25	نموذج النسخة الثانية من حوالة الدفع باللون الوردي
26	نموذج سجل الصندوق للنفقات LIVRE DE CAISSE-DEPENSES
27	نموذج حوالة تسديد مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين
28	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
29	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
30	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
31	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
32	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
33	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
34	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
35	نموذج التعليمية رقم 10 بتاريخ 09 ماي 1995 والمتعلقة بالجداول الأصلية
36	نموذج سجل الحساب الجاري البريدي LIVRE DE CCP-DEPENSES
37	نموذج حوالة تسديد الوقود والزيتون الخاصة بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة
38	نموذج المنشور رقم 04 بتاريخ 14 جوان 2010 والمتعلق بتنفيذ النفقات المقيدة في ميزانيات البلدية والمؤسسات العمومية للصحة

39	نموذج المنشور رقم 04 بتاريخ 14 جوان 2010 والمتعلق بتنفيذ النفقات المقيدة في ميزانيات البلدية والمؤسسات العمومية للصحة
40	نموذج بطاقة إلتزام مؤشرة من طرف المراقب الميزانياتي
41	نموذج وصل الشراء
42	نموذج عن التقرير التقديمي
43	نموذج الإجراءات المكيفة المتعلق بالإستشارة ومعايير الإنتقاء
44	نموذج الإجراءات المكيفة المتعلق بالإستشارة ومعايير الإنتقاء
45	نموذج وصل الطلب
46	نموذج وثيقة المصلحة المتعاقدة
47	نموذج وثيقة حضيرة السيارات الخاصة بـ م، ع، ص، ج
48	نموذج الفاتورة الاصلية
49	نموذج خدمة مؤداة

قائمة المراجع

أولاً: المقالات

- 1- إنصاف محمود رشيد، رافعة إبراهيم الحمداني، و عدنان سالم الأعرجي. (2012). فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق/ دراسة تطبيقية على جامعة الموصل. *مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية*، 4(8)، الصفحات 317-346.
- 2- بلال عوالي، وكمال رزيق. (2018, 04). مجال تدخل المراقب المالي لدى البلديات مراقبة الصفقة العمومية في ظل المرسوم الرئاسي رقم 15-247. *مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية*، 02(34)، الصفحات 513-524.
- 3- جمال بوزيان رحمانى. (2021, 05 28). الإطار القانوني لتنفيذ الميزانية العامة في الجزائر. *مجلة صوت القانون*، 07(03)، الصفحات 90-113.
- 4- جميلة صادق، و عبد القادر دربال. (2019, 06 01). إجراءات ترشيد النفقات العمومية في الجزائر في ظل تقلبات أسعار النفط منذ سنة 2014. *مجلة التكامل الإقتصادي*، 07(02)، الصفحات 56-66.
- 5- جيلالي قالون، و عبد اللطيف بن زبيدي. (2019, 05 24). دور الرقابة المالية الإدارية في ترشيد النفقات العمومية في الجزائر. *مجلة البشائر الاقتصادية*، 05(01)، الصفحات 461-478.
- 6- خالد سكوئي. (2020, 04 29). دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية. *مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية*، 09(03)، الصفحات 91-104.
- 7- راهم لخديري. (2021, 11 13). دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية دراسة حالة بلدية الحدادة - سوق أهراس-. *مجلة دفاتر إقتصادية*، 12(02)، الصفحات 165-185.
- 8- عبد الباسط علي جاسم. (2010, 10 24). الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي. *مجلة الرافدين للحقوق*، 12(46)، الصفحات 172-228.
- 9- عبد الحميد برحومة. (2008). الكفاءة والفعالية في مجالات التصنيع والإنتاج. *مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية* (01)، الصفحات 55-72.
- 10- عبد المالك مزهوده. (2001, 11). الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم. *مجلة العلوم الإنسانية* (01)، الصفحات 85-100.
- 11- عبد المطلب بيبصار. (2021, 11 30). دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية*، 12(01)، الصفحات 147-163.
- 12- عثمان مداحي. (2020, 11 16). دور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العام. *مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا*، 16(24)، الصفحات 101-116.
- 13- كنزة بلحسين، و عبد المجيد لخداري. (2022, 04 27). رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية وإمكانية التسخير. *مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية*، 15(1)، الصفحات 1597-1618.

- 14- محمد الصالح بلول، و ميلود عبود. (2019, 12 28). الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر. مجلة المنهل الإقتصادي، (01)02، الصفحات 177-192.
- 15- محمد عبد الباسط لطفراوي، و جواد منصور. (2020, 05 01). الآليات الحديثة لتفعيل الرقابة على المال العام. مجلة الفكر القانوني والسياسي، 3(2)، الصفحات 186-207.
- 16- محمد لخضر دلاج، و نجاح عصام. (2020, 06 02). فعالية الرقابة المالية على الجماعات المحلية في الجزائر. مجلة العلوم الإنسانية، (02)07، الصفحات 117-129.
- 17- مليكة حجاج. (2018, 03). الأدوات الرقابية على النفقات العامة في القانون الجزائري. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، (01)11، الصفحات 07-18.
- 18- ميسون لطفي الشباطات. (2022, 02 02). أثر الرقابة الخارجية على ترشيد الإنفاق العام في المؤسسات الحكومية. المجلة العربية للنشر العلمي(40)، الصفحات 212-222.
- 19- يوسف جيلالي. (2016, 06). النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري. مجلة القانون(06)، الصفحات 73-92.
- 20- يوسف محمد المطيري. (2020, 07). أثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية. مجلة دراسات، (03)21، الصفحات 216-245.

ثانيا: الكتب

- 1- أعاد حمود القيسي. (2015). المالية العامة والتشريع الضريبي. عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- 2- حسني خربوش، و حسن البيحي. (2013). المالية العامة (المجلد 1). القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات.
- 3- خالد عبد مصلح عمارة، و صادق صدقي الحنتولي. (2014). المحاسبة الحكومية وإدارة المال العام (المجلد 1). عمان: دار جليس الزمان للنشر والتوزيع.
- 4- سعد بن حمدان اللحياني. (1997). الموازنة العامة في الإقتصاد الإسلامي (المجلد 01). جدة: المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب.
- 5- سعد سلمان المشهداني. (2019). منهجية البحث العلمي (المجلد 01). عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع.
- 6- سوزي عدلي ناشد. (2000). الوجيز في المالية العامة. الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.
- 7- صالح الرويلي. (1992). إقتصاديات المالية العامة (المجلد 4). وهران: ديوان المطبوعات الجامعية.
- 8- طاهر الجنابي. (1970). علم المالية العامة والتشريع الضريبي. بغداد: المكتبة القانونية .
- 9- عادل أحمد حشيش. (1983). أصول المالية العامة دراسة تحليلية لمقومات مالية الإقتصاد العام. الإسكندرية: مؤسسة الثقافة الجامعية الإسكندرية.

- 10- عادل أحمد حشيش. (1992). أساسيات المالية العامة مدخل لدراسة أصول الفن المالي للإقتصاد العام. الإسكندرية: دار النهضة العربية للطباعة والنشر.
- 11- عادل العلي. (2011). المالية العامة والقانون المالي والضريبي (المجلد 2). عمان: إثراء للنشر والتوزيع.
- 12- عباس محمد نصر الله. (2015). المالية العامة والموازنة العامة (المجلد 1). بيروت: مكتبة زين الحقوقية والأدبية ش.م.م.
- 13- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي. (2015). المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها. الموصل: المكتب الجامعي الحديث.
- 14- عبد الفتاح محمد العيسوي، و عبد الرحمان محمد العيسوي . (1996-1998). مناهج البحث العلمي في الفكر الغسلامي والفكر الحديث. الإسكندرية: دار الراتب الجامعية.
- 15- عبد المجيد إبراهيم مروان. (2000). أسس البحث العلمي لإعداد الرسائل الجامعية (المجلد 01). عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
- 16- عوف محمد الكفراوي. (2002). الرقابة المالية النظرية والتطبيق (المجلد 2). الإسكندرية: مطبعة الإنتصار لطباعة الأوفست.
- 17- عوف محمود الكفراوي. (1983). الرقابة المالية في الإسلام. الرياض: مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع.
- 18- عوف محمود الكفراوي. (2010). تطور الرقابة المالية تبعا للنظام المالي. الإسكندرية: مؤسسة الثقافة الجامعية.
- 19- لؤي وديان، و زهير الحدرب. (2010). المحاسبة الحكومية (المجلد 01). عمان: دار البداية ناشرون وموزعون.
- 20- محمد الشريف عبد الله. (1996). مناهج البحث العلمي دليل الطالب في كتابة الأبحاث والرسائل العلمية (المجلد 01). ليبيا: مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر والتوزيع.
- 21- محمد خير العكام. (2018). المالية العامة 1. سورية: الجامعة الافتراضية السورية.
- 22- محمد سعيد فهود. (1982). علم المالية العامة (مع دراسة تطبيقية من المملكة العربية السعودية). الرياض: معهد الإدارة العامة.
- 23- محمد شاكر عصفور. (2008). أصول الموازنة العامة (المجلد 01). عمان: دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع.
- 24- محمد شاكر عصفور. (2011). أصول الموازنة العامة (المجلد 3). عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
- 25- محمد عمر أبو دوح. (2006). ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- 26- محمود رياض عطية. (1969). موجز في المالية العامة. الإسكندرية: دار المعارف بمصر.

ثالثا: الأطروحات والمذكرات

- 1- أحمد بوجلال. (2010). مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة دراسة حالة: المراقبة المالية لولاية الأغواط (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، الأغواط: جامعة عمار ثليجي.

- 2- أحمد حنيش. (2010). آفاق نظام الرقابة في ظل عصنة الموازنة العامة -دراسة حالة الجزائر- (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر دالي إبراهيم.
- 3- أحمد نوري. (2022). فاعلية آليات مكافحة الفساد في التشريع الجزائري (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية، غرداية: جامعة غرداية.
- 4- الصادق الأسود. (2011). مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة حالة الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- 5- العربي بن علي بوعلام. (2017). آليات ترشيد النفقات العامة في الجزائر (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق والعلوم السياسية، سيدي بلعباس: جامعة الجيلالي اليباس.
- 6- براهيم بن داود. (2003). الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق، الجزائر: جامعة الجزائر.
- 7- بلال مزياي. (2021). دور أجهزة الرقابة الخارجية في ترشيد النفقات العمومية -دراسة نقدية لأجهزة الرقابة الخارجية في الجزائر- (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر.
- 8- بن نوار بومدين. (2011). النفقات العامة على التعليم دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر 1980_2008 (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية، علوم التجارية وعلوم التسيير، تلمسان: جامعة أبو بكر بلقايد.
- 9- حنان مزهود. (2019, 06 24). آليات حماية المال العام في القانون الجزائري (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية، تيزي وزو: جامعة مولود معمري.
- 10- حياة بلقوريشي. (2012). مجلس المحاسبة في الجزائر بين الطموحات والتراجع (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق، الجزائر: جامعة الجزائر 1.
- 11- خالد سكوتي. (2018). الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية، تلمسان: جامعة أبو بكر بلقايد.
- 12- رحمة زيوش. (2011, 03 15). الميزانية العامة للدولة في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق، تيزي وزو: جامعة مولود معمري.
- 13- زهير حملي. (2019). دور السياسة المالية في ترشيد النفقات العامة في الدول النامية -دراسة حالة الجزائر 2000/2016- (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- 14- زهير شلال. (2002). نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر.
- 15- زهير شلال. (2014). آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، بومرداس: جامعة أمحمد بوقرة.
- 16- سفيان سخري. (2013). النظام القانوني للخرينة العمومية (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق، الجزائر: جامعة الجزائر 01.

- 17- سليمة بوشنطر. (2011). المحاسبة العمومية ودورها في حماية أملاك الدولة دراسة حالة إقامة جامعية (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- 18- شعبان فرج. (2012). الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- 19- صبرينة كردودي. (2014). ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الإقتصاد الإسلامي (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- 20- عبد الرزاق الوافي. (2022). الرقابة الإدارية على الصفقات العمومية للجماعات الإقليمية ودورها في ترشيد النفقات العمومية (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية، الوادي: جامعة الشهيد حمه لخضر.
- 21- عبد العزيز عزة. (2015). قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوظيفي والتشريع الإسلامي -دراسة مقارنة- (أطروحة دكتوراه). كلية الشريعة والإقتصاد، قسنطينة: جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية.
- 22- عبد القادر موفق. (2015). الرقابة المالية على البلدية في الجزائر: دراسة تحليلية ونقدية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، باتنة: جامعة الحاج لخضر.
- 23- عبود ميلود. (2019). متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر: "دراسة إستطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين". كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، أدرار: جامعة أحمد دراية.
- 24- علي حبش. (2014). آثار الفساد المالي على الغصلاحات الاقتصادية في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- 25- عباد بوخالفة. (2018). خصوصيات الصفقات العمومية في التشريع الجزائري (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق والعلوم السياسية، تيزي وزو: جامعة مولود معمري.
- 26- عياش بلعاطل. (2020). آليات ترشيد الإنفاق العام في الجزائر -دراسة تقييمية لبرامج الإنعاش الإقتصادي خلال الفترة 2001-2014- (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سطيف: جامعة فرحات عباس سطيف 1-.
- 27- عيسى بوراوي. (2019). الدور الرقابي للمراقب المالي على مالية الدولة وميزانية الجماعات الإقليمية دراسة ميدانية على مستوى وزارة المالية -الجزائر- (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- 28- فطيمة عشة. (2022). محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- 29- محمد أكحل. (2020). الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية العامة في الجزائر) (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية، باتنة: جامعة الحاج لخضر 01.
- 30- محمد بصدیق. (2009). النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر.

- 31- محمد بن العريفة. (2017). دور التدقيق الحكومي في ترشيد النفقات العمومية بالجزائر الفترة 2012-2014 (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أدرار: جامعة أحمد دراية.
- 32- محمد سعودية. (2009). الرقابة المالية لتنفيذ ميزانية الدولة في الجزائر (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر.
- 33- محمد فرجي. (2020). المحددات الأساسية لترشيد الإنفاق العام في الجزائر دراسة تقييمية قياسية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سيدي بلعباس: جامعة جيلالي يابس.
- 34- مصطفى بن الطيب. (2019). فعالية الرقابة المالية القبلية ودورها في ترشيد الإنفاق الحكومي في الجزائر دراسة ميدانية للمراقبين الماليين التابعين للمديرية الجهوية بشار الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أدرار: جامعة أحمد دراية.
- 35- مصطفى شيرة. (2022). أهمية إصلاح النظام الموازي في ترشيد الإنفاق العام للجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- 36- ميلود بن غماري. (2018). الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق، تلمسان: جامعة أبو بكر بلقايد.
- 37- نادية تياب. (23, 11, 2013). آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية، تيزي وزو: جامعة مولود معمري.
- 38- نادية مغني. (2017). دراسة وتقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS) (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- 39- نسيمه كموش. (2013). رقابة المطابقة ورقابة التقييم على النفقات العمومية بين التوافق والتناقض (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق، الجزائر: جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة.
- 40- نصيرة عباس. (2012). آليات الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية (مذكرة ماجستير). كلية الحقوق، بومرداس: جامعة أحمد بوقرة.
- 41- نوال شناقي. (2015). دور تسيير المهارات في تحسين الأداء البشري بالمؤسسة الصناعية دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل - فرع جنرال كابل - بسكرة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- 42- نورالدين سعدي. (2021). مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر - دراسة حالة بلديات ولاية باتنة - (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- 43- وفاء جدي. (2018). رقابة الأجهزة المالية والقضائية على الأموال العمومية في القانون الجزائري (أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق والعلوم السياسية، سيدي بلعباس: جامعة جيلالي ليابس.
- 44- ياسين سلمى. (2015). الإصلاح الإداري أداة لترشيد الإنفاق العمومي دراسة - حالة الجزائر - (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.

رابعاً: الأوامر والقوانين والقرارات والمراسيم

- 1- الأمر رقم 06-03 . (15, 07, 2006). يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية. الجريدة الرسمية عدد 46 بتاريخ 16 جويلية 2006.
- 2- القانون رقم 90-21. (15, 08, 1990). المتعلق بالحاسبة العمومية المادة 33. الجريدة الرسمية عدد 35 بتاريخ 15 أوت 1990.
- 3- القانون رقم 90-21. (15, 08, 1990). المتعلق بالحاسبة العمومية المادة 54. الجريدة الرسمية عدد 35 بتاريخ 15 أوت 1990.
- 4- القرار. (07, 09, 2005). الذي يحدد تنظيم خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية وصلاحياتها المادة 2. الجريدة الرسمية عدد 33 بتاريخ 21 ماي 2006.
- 5- المرسوم التنفيذي رقم 03-40. (19, 01, 2003). المتعلقة بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها المادة 04. الجريدة الرسمية عدد 04 بتاريخ 22 جانفي 2003.
- 6- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 فقرة 02. (07, 09, 1991). المتعلق بتعيين المحاسبين وإعتمادهم المادة 04. الجريدة الرسمية العدد 43 بتاريخ 18 سبتمبر 1991.
- 7- المرسوم التنفيذي رقم 91-312. (07, 09, 1991). يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين المادة 15. الجريدة الرسمية عدد 43 بتاريخ 18 سبتمبر 1991.
- 8- المرسوم التنفيذي رقم 92-26. (13, 01, 1992). المتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة بالمحاسبين العموميين والوكلاء الإداريين المادة 01. الجريدة الرسمية عدد 05 بتاريخ 22 جانفي 1992.

خامساً: المواقع الإلكترونية

الجزيرة نت، Consulté le 04 01, 2023, sur (10, 08, 2016). "الميزانية العامة للدولة.. من أين تأتي وأين تصرف؟"

<https://www.aljazeera.net/encyclopedia/2016/8/10/%D8%A7%D9%84%D9%85%D9%8A%D8%B2%D8%A7%D9%86%D9%8A%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D8%A7%D9%85%D8%A9-%D9%84%D9%84%D8%AF%D9%88%D9%84%D8%A9-%D9%85%D9%86-%D8%A3%D9%8A%D9%86-%D8%AA%D8%A3%D8%AA%D9%8A>

مجلس المحاسبة، Consulté le 04 30, 2023, sur (2018). تقديم مجلس المحاسبة

<https://www.ccomptes.dz/ar/%D8%AA%D9%82%D8%AF%D9%8A%D9%85/>

يسرى أبو العلا، ماجدة شلبي، أحمد مصطفى معبد، و عصام حسني. (17, 05, 2020). المالية العامة والتشريع الضريبي. تاريخ الاسترداد 03 29,

2023، من غوغل:

https://www.mediafire.com/file/wgvekiuq89kdumn/%25D8%25A7%25D9%2584%25D9%2585%25D8%25A7%25D9%2584%25D9%258A%25D8%25A9_%25D8%25A7%25

D9%2584%25D8%25B9%25D8%25A7%25D9%2585%25D8%25A9_%25D9%2588%2
5D8%25A7%25D9%2584%25D8%25AA%25D8%25B4%25D8%25B1%25D9%258A%
25D8%

الملاحق

الملحق رقم (01): نموذج خاص بتصنيف خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية

55		الجريدة الرّسميّة للجمهورية الجزائرية / العدد 34		26 ربيع الثاني عام 1427 هـ 24 مايو سنة 2006 م	
13- خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية التابعة للمديرية الجهوية للخزينة بيسكرة :					
الولاية	خارج الصنف	الصنف الأول	الصنف الثاني	الصنف الثالث	
بيسكرة : خزائن البلديات	بيسكرة	طولقة أولاد جلال	الدوسن الشعبية ليشانة الحاجب سيدي خالد رأس الميعاد بسياس زريعة الوادي المزيرعة جمورة البرانيس القنطرة الوطاية عين زعطوط فوغالة الغروس برج بن عزوز مليلي مخادمة ليوة شتمة عين الناقة مشونش الحوش سيدي عقبة الفيخس خنقة سيدي ناجي	بوشقرون أورلال أوماش	
	بيسكرة	أولاد جلال سيدي عقبة	طولقة		خزائن القطاعات الصحية
					خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية

الملحق رقم (02): نموذج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بما

9 ربيع الثاني عام 1439 هـ 28 ديسمبر سنة 2017 م		الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد / 76	34
<p>ثالثا - تحدد مبالغ هذا الرسم لكل صنف من الوثائق المبينة أدناه، حسب المساحة المبنية أو القيمة التجارية للمبينة أو حسب عدد الأجزاء.</p> <p>1 - رخصة البناء :</p>			
التعريف (دج/م ²)	المساحة المبنية (م ²)	النوع	
150	إلى غاية 200	بنايات ذات استعمال سكني	
300	إلى غاية 500		
200	إلى غاية 1.000		
100	إلى غاية 5.000		
70	إلى غاية 10.000		
40	ما يفوق 10.000		
التعريف (دج/م ²)	المساحة المبنية (م ²)	النوع	
650	إلى غاية 200	بنايات في إطار الترقية العقارية	
400	إلى غاية 500		
250	إلى غاية 1.000		
150	إلى غاية 5.000		
90	إلى غاية 10.000		
50	ما يفوق 10.000		
التعريف (دج)	قيمة البناية (دج)	النوع	
100.000	إلى غاية 7.000.000	بنايات ذات استعمال تجاري أو صناعي	
120.000	إلى غاية 10.000.000		
140.000	إلى غاية 15.000.000		
160.000	إلى غاية 20.000.000		
180.000	إلى غاية 25.000.000		
200.000	إلى غاية 30.000.000		
220.000	إلى غاية 50.000.000		
240.000	إلى غاية 70.000.000		
260.000	إلى غاية 100.000.000		
300.000	ما يفوق 100.000.000		

الملحق رقم (03): نموذج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بما

9 ربيع الثاني عام 1439 هـ
28 ديسمبر سنة 2017 م

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد / 76

35

2 - رخصة التجزئة :

التعريف (دج)	العدد	النوع
3.000	من 2 إلى 10 قطع	تجزئة ذات استعمال سكني
75.000	من 11 إلى 50 قطعة	
105.000	من 51 إلى 150 قطعة	
150.000	من 151 إلى 250 قطعة	
300.000	ما يفوق 250 قطعة	
9.000	من 2 إلى 5 قطع	تجزئة ذات استعمال تجاري أو صناعي
18.000	من 6 إلى 10 قطع	
45.000	ما يفوق 10 قطع	

3 - رخصة الهدم : يحدد مبلغ هذا الرسم، عند تسليم رخصة الهدم بـ 300 دج للمتر المربع للمساحة المبنية (مجموع مساحات أسطح الأرضية) للبناءية.

4 - شهادة المطابقة :

التعريف (دج/م ²)	المساحة المبنية (م ²)	النوع
75	إلى غاية 200	بنايات ذات استعمال سكني
45	إلى غاية 500	
30	إلى غاية 1.000	
15	إلى غاية 5.000	
10	إلى غاية 10.000	
05	ما يفوق 10.000	

التعريف (دج/م ²)	المساحة المبنية (م ²)	النوع
100	إلى غاية 200	بنايات في إطار الترقية العقارية
60	إلى غاية 500	
40	إلى غاية 1.000	
25	إلى غاية 5.000	
15	إلى غاية 10.000	
10	ما يفوق 10.000	

التعريف (دج)	قيمة البناء (دج)	النوع
12.000	إلى غاية 7.000.000	بنايات ذات استعمال تجاري أو صناعي
13.000	إلى غاية 10.000.000	
15.000	إلى غاية 15.000.000	
17.000	إلى غاية 20.000.000	
19.000	إلى غاية 25.000.000	
21.000	إلى غاية 30.000.000	
23.000	إلى غاية 50.000.000	
25.000	إلى غاية 70.000.000	
30.000	إلى غاية 100.000.000	
40.000	ما يفوق 100.000.000	

الملحق رقم (04): نموذج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بها

التعريف (دج / م ²)	العدد	النوع
500	من 2 إلى 10 قطع	تجزئة ذات استعمال سكني
10.000	من 11 إلى 50 قطعة	
15.000	من 51 إلى 150 قطعة	
20.000	من 151 إلى 250 قطعة	
45.000	ما يفوق 250 قطعة	
1.500	من 2 إلى 5 قطع	تجزئة ذات استعمال تجاري أو صناعي
2.500	من 6 إلى 10 قطع	
6.500	ما يفوق 10 قطع	

5 - شهادة التقسيم :
يحدد مبلغ هذا الرسم، عند تسليم شهادة التجزئة بـ 3.000 دج.

6 - شهادة التعمير :
يحدد مبلغ هذا الرسم، عند تسليم شهادة التعمير بـ 3.000 دج.

7 - شهادة قابلية الاستغلال :

رابعا - تعفى من الرسم الخاص على عقود التعمير البنايات المهدة بالانهيار والتي يقرر تهديمها رئيس المجلس الشعبي البلدي طبقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول".

المادة 78 : تعدل أحكام المادة 56 من القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000 وتحرر كما يأتي :

"المادة 56 : (بدون تغيير حتى)

ثالثا - يحدد مبلغ الرسم حسب عدد الإعلانات المعروضة وحسب حجم هذه الأخيرة كما هي موضحة أدناه :

المبلغ (دج)	تعيين الإعلانات
200	1 - الإعلانات على الورق العادي، مطبوعة أو مخطوطة باليد : - الحجم يقل أو يساوي واحد (1) متر مربع
300	- أكبر من واحد (1) متر مربع
400	2 - الإعلانات على ورق مجهزة أو محمية - الحجم يقل أو يساوي واحد (1) متر مربع
800	- الحجم أكبر من واحد (1) متر مربع

الملحق رقم (05): نموذج خاص بالرسم الخاصة على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بما

37	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد / 76	9 ربيع الثاني عام 1439 هـ 28 ديسمبر سنة 2017 م
رابعا - يحدد مبلغ الرسم حسب الفترات السنوية وحسب حجم الإعلان، كما هي موضحة أدناه :		
المبلغ (دج)	تعيين الإعلانات والصفائح المهنية	
1.000	1- إعلانات مدهونة - حجم يقل أو يساوي واحد (1) متر مربع	
1.500	- حجم أكبر من واحد (1) متر مربع	
2.000	2 - إعلانات مضاءة - حجم بالتر المتر المربع أو جزء من متر مربع	
5.000	3- صفايح مهنية : - حجم يقل أو يساوي نصف (2/1) متر مربع	
7.500	- مساحتها أكبر من نصف (2/1) متر مربع	
..... (بدون تغيير حتى)		

الملحق رقم (06): نموذج خاص بالرسم على حقوق الطرقات والحفر

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية بسكرة

السنة المالية: 2023

دائرة طولقة

بلدية طولقة

مادة: /

وثيقة رقم: /

قسم: تسيير

المادة: 902/712

أمر بالدفع

رقم: /

جدول رقم: /

طبقا للأمر التنظيمي فإن السيد (ة):

يلتزم بدفع إلى أمين خزانة البلدية و القطاع الصحي إلى العنوان التالي مركز الصكوك البريدية الجزائر رقم: 30- 66 - 83 الجزائر العاصمة المبلغ المفصل كالتالي:

سبب الدفع	الكمية	السعر	المبلغ المراد دفعه	الملاحظات
حقوق الطرقات	01	دج 1.000,00	دج 1.000,00	
المجموع:			دج 1.000,00	

تم قفل هذا المبلغ بالدفع بمبلغ: ألف دينار جزائري

طولقة في: /

رئيس المجلس الشعبي البلدي

الملحق رقم (07): نموذج خاص بدفع الرسم على رخصة البناء الواردة في الجريدة الرسمية أعلاه ضمن الملحق رقم 02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية بسكرة

السنة المالية: 2023

دائرة طولقة

بلدية طولقة

مادة: /

وثيقة رقم: /

قسم: تسيير

المادة: 940/759

أمر بالدفع

رقم: /

جدول رقم: /

طبقا للأمر التنظيمي فإن السيد (ة):

يلتزم بدفع إلى أمين خزانة البلدية و القطاع الصحي إلى العنوان التالي مركز الصكوك البريدية الجزائر رقم: 30- 66 - 83 الجزائر العاصمة المبلغ المفصل كالتالي:

سبب الدفع	الكمية	السعر	المبلغ المراد دفعه	الملاحظات
الرسم على رخصة بناء (استعمال تجاري)	01	مبلغ الكشف		
المجموع:				

تم قفل هذا المبلغ بالدفع بمبلغ: مائة ألف دينار جزائري

طولقة في: /

رئيس المجلس الشعبي البلدي

الملحق رقم (08): نموذج خاص بالرسم على الحفلات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم: _____

السنة المالية: 2023

ولاية بسكرة

جدول رقم: _____

قسم: _____ / _____

ولاية طولقة

الفاوة: 940/755

بلدية طولقة

أمر بالرفع

طبقا للأمر التنظيمي فإن السيد(ة): يلتزم بالدفع إلى القابض البلدي إلى العنوان التالي مركز الصكوك البريدية الجزائري رقم 83 / 30/66 الجزائر العاصمة. المبلغ المفصل كالتالي:

ملاحظات	المبلغ (المراد ونعه)	السعر	القيمة	سبب الرفع
/	800.00	800.00	01	رسم الحفلات
	800.00	المجموع		

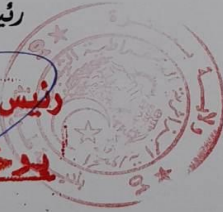
تم نقل هذا الأمر بالرفع بمبلغ: ثمان مئة دينار جزائري.

طولقة ني:

رئيس المجلس الشعبي البلدي

رئيس المجلس الشعبي البلدي

بوخالفة عمر الجبار



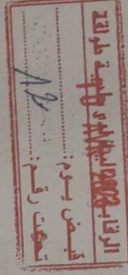
الملحق رقم (09): نموذج الميزانية الأولية لبلدية طولقة للسنة المالية 2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الميزانية الأولية

لبلدية طولقة

للسنة المالية 2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة الصحة
مديرية الصحة والسكان لولاية بسكرة

المؤسسة العمومية الاستشفائية طو لقة

ميزانية التسيير لسنة 2023

طبقا لقرار الوزاري المشترك رقم: 00001337 المؤرخ: 26 فيفري 2023 المتضمن توزيع الإيرادات والتفقات والمناصب المالية للمؤسسات العمومية الاستشفائية، المؤسسات العمومية للصحة الجوارية والمؤسسات الاستشفائية المتخصصة لكل ولاية والمراكز الاستشفائية الجامعية لسنة 2023.

طبقا للمقرر رقم 01 المؤرخ في: 14 مارس 2023 المتضمن التوزيع المفصل للإيرادات، التفقات والمناصب المالية للمؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية والمؤسسات الاستشفائية المتخصصة لولاية بسكرة بقانون سنة 2023.

03 AVR 2023
1/1

الجمهوريّة الجزائريّة الديمقراطيّة الشعبيّة

وزارة الصحة

مديرية الصحة والسكان لولاية بسكرة

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية طرفقة

ميزانية التسيير لسنة 2023

النموذج طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013 متعلق بتجوية ميزانية المراكز الاستشفائية الجامعية، المؤسسات الاستشفائية المتخصصة
المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية

بمقتضى القرار الوزاري المشترك رقم 1337 المؤرخ في 2023/02/26 المتضمن توزيع الأيرادات و النفقات و المناصب المالية للمؤسسات العمومية الاستشفائية المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و المؤسسات الاستشفائية المتخصصة لكل و الإلية و المراكز الاستشفائية الجامعية لسنة 2023.

طبقا للمقرر رقم 01 المؤرخ في 2023/03/14 المتضمن التوزيع المفصل للإيرادات و النفقات و المناصب المالية للمؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و المؤسسات الاستشفائية المتخصصة لولاية بسكرة بصفحة سنة 2023.

الملحق رقم (12): نموذج جدول إرسال يتضمن الوثائق الثبوتية لصفة الأمر بالصرف وختمه وإمضائه

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

06 أفريل 2017

طولقة في:

ولاية بسكرة
دائرة طولقة
بلدية طولقة

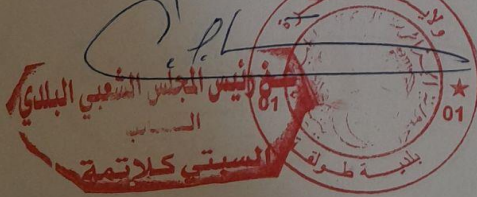
رقم: 148/م.م. / 2017

رئيس المجلس الشعبي البلدي
إلى السيد/
أمين خزينة البلدية

جدول ارسال

الملاحظة	العدد	نوع الوثائق
للإعلام	2/1	نخيل اليكم رفقة هذا الجدول: القرار رقم 2017/148 المؤرخ في 2017/04/06 المتضمن استخلاف السيد: كلاتمة السبتى لرئيس المجلس الشعبي البلدي

رئيس المجلس الشعبي البلدي



الملحق رقم (13): نموذج سند تحصيل الإيرادات الخاصة ببلدية طولقة

ملحق رقم 7

رقم المستندات	المبلغ	المادة	السنة المالية	رقم السند	تاريخ الاستحقاق	تاريخ الأخذ على العائق	المحاسب المكلف
							أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة

ولاية بسكرة
بلدية طولقة

سند تحصيل

موضوع الإيراد :

المدين :

الإسم :

اللقب :

المهنة :

العنوان :

المبلغ الواجب التحصيل بالدينار الجزائري

المستندات المثبتة للإيراد

حدد بمبلغ :

حرر بطولقة، في

(الختم الإداري) رئيس المجلس الشعبي البلدي،

ترفق بالسند رقم

للورخ في

20

السنة المالية

رقم المستندات

الملحق رقم (14): نموذج سجل العمليات المختلفة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE

DIRECTION REGIONALE DU TRESOR A _____

WILAYA : _____

TRESORERIE _____

LIVRE DES OPERATIONS D'ORDRE

N° _____ ANNEE _____

FOLIO N° _____ à N° _____

1367 49/63

Série T N° : 04

الملحق رقم (17): نموذج سجل مداخيل الصندوق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE
DIRECTION REGIONALE DU TRESOR A BISKRA
WILAYA : BISKRA

TRESORERIE COMMUNALE
et SECTEUR SANITAIRE TOLA

QUITTANCIER CAISSE NUMÉRAIRE - RECETTES

DEBIT/COMPTE 100 003

N° 05 ANNEE 2023

FOLIO N° 401 à N°

QUITTANCES N° 402 à N°

DRT N° 114/23



الملحق رقم (18): نموذج تعليمة بشأن ترشيد النفقات العمومية في إطار إستعمال السيارات الإدارية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE
DU BUDGET

وزارة المالية
المديرية العامة
للميزانية

00003410

رقم 00003410 تاريخ 2003

- السيدات والسادة الأقران بصرف ميزانية:
- المؤسسات والإدارات العمومية،
 - الجماعات الإقليمية،
 - المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري،
 - المؤسسات العمومية ذات الطابع الثقافي والتثقيفي.

الموضوع: ترشيد النفقات العمومية في إطار استعمال السيارات الإدارية المنصبة للمصلحة.

المرجع: بالمرسوم التنفيذي رقم 03-178 المؤرخ في 16 أوت 2003 الموافق لـ 13 صفر 1424
بعد شروط إنشاء سيارة تنسية واستعمالها لمهمات المصلحة.

يستلزم الوضع الميزانياتي المحلي، المتأثر بالأزمة الصعبة العالمية وتأثيراتها على الاقتصاد الوطني والمالية، مشاركة جميع الأقران بصرف، والسياسيين العموميين، في الجهد الجماعي، للتعلم بشكل أفضل في تطويرها من خلال تسيير أكثر عقلاني للاعبات المالية المتوفرة تحت تصرفهم، وبشكل اقتصادي.

وفي هذا الصدد، يجدر التذكير بتعليمات السلطات العمومية التي تهدف إلى تعزيز الصرامة والاحتياط الميزانياتي اللذان ينبغي أن يعكسا، لإحدا من خلال إنشاء وتعزيز ممارسات التحكم الرائد للميزانية ووردود الأمداء المتعلقة به، وكذا مراعاة القواعد والإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المعمول، في مجال تسيير المثلية العمومية والأعمال العمومية.

إن المجهودات التي يبذلها كل شخص، في ظل هذا الوضع الصعب، مجسدة مع مجهودات كل واحد من الآخرين، ومتدامة من أجل المصلحة الوطنية والمصلحة، تسمح بالتغلب على الصعوبات التي تؤثر اليوم لا سيما على ميزانية الدولة والخرابة العمومية. بالتالي، فإنه لا يمكن التخلي عن شأن أو الاستهانة بأي قرار تسيير يمسب في الجهد التوفيق وترشيد النفقات العمومية، والتوفيق من التناوب ومكافئته مهما كان مبدله.

الملحق رقم (19): نموذج التعليم رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
20000

وزارة المالية
المديرية العامة للمحاسبة
مديرية التنظيم والتفويض المحاسبي للميزانيات

MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ
DIRECTION DE LA RÉGLEMENTATION ET DE L'EXÉCUTION COMPTABLE DES BUDGETS

تعليمية رقم 09 مؤرخة في 07 MAI 2019

الموضوع: الوثائق المحاسبية التي يمسكها أمناء خزائن البلديات و المؤسسات العمومية للصحة
المراجع: - المرسوم التنفيذي رقم 129.91 المؤرخ في 11 ماي 1991 والمتعلق بتنظيم المسلك الخارجة للجزيرة و صلاحيتها و عملها، المعدل و المتمم.
- التعليمية رقم 78 المؤرخة في 17 أوت 1991 والمتعلقة بإصلاح محاسبة قبضي الوكالات المالية و تطبيق طريقة القيد المزدوج،
- التعليمية رقم 101 المؤرخة في شهر افريل 1991 والمتعلقة بإدراج المحاسبة ذات القيد المزدوج ضمن محاسبة قبضي الضرائب، ومع حيز التطبيق المدونة الجديدة للمحاسبة و إعادة تنظيم مصالح المحاسبة لقبانسة الضرائب.

1. الأحكام العامة

أدخلت التعليمية رقم 78 المؤرخة في 17 أوت 1991 والمتعلقة بإصلاح محاسبة قبضي الوكالات المالية، نظام القيد المزدوج في محاسبة أمناء خزائن البلديات و المؤسسات العمومية للصحة.

تهدف هذه التعليمية إلى تحديد مدونة الوثائق المحاسبية المذكورة أعلاه، والتي يجب أن يمسك من طرف أمناء خزائن البلديات و المؤسسات العمومية للصحة:

- ثلاث (03) دفاتر ورسولات لتسجيل عمليات الإيرادات المنجزه،
- دفترين (02) لتسجيل عمليات النفقات المنجزه،
- دفتر (01) للعمليات النظامية لتسجيل العمليات التي لا تؤثر على الحسابات المالية.

تجمع الكتابات المسجلة في الوثائق المذكورة أعلاه في اليومية العامة طوال كل أيام العمل و تنقل يوميا إلى الدفتر العام الكبير.

يعد ميزان الحسابات في نهاية كل شهر.

يتم هذا النظام المحاسبي "الإموال" بوثائق أخرى تسمح من جهة، بالتحليل و الإيداع في الواجب حصيلها، و من جهة أخرى بمراقبة تصفية مختلف العائدات المتكفل بها من طرف أمناء خزائن المؤسسات العمومية للصحة.

الإدارة العامة للمحاسبة

11. تحديد الوثائق

- 1- دفتر وصولات نقد الصندوق - الإيرادات (T1):
يسجل هذا دفتر كل التحويلات المنجزة نقدا (مدى الحساب 100 003) النقد عند أبناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية.
- 2- دفتر وصولات الصكوك البلدية - الإيرادات (T2):
يسجل هذا دفتر كل التحويلات المنجزة بواسطة صكوك بلدية (مدى الحساب 110 005) «الصكوك البلدية» مسددة لدفع الضرائب، الحقوق و الرسوم في إيرادات الوثائق المالية و خزائن البلديات، القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية.
يشكل هذا دفتر بالصكوك البلدية، الصكوك البلدية و صكوك الخزينة.
يحمل الوصل في جزئه الخلفي العبارة المشتركة للطابع المحرور الوصل بقبض العمل للصك.
- 3- دفتر وصولات الحساب الجاري البريدي - الإيرادات (T3):
يسجل هذا دفتر محمل للتحويلات المنجزة بواسطة التحويلات البريدية (مدى الحساب 520 003) «الحساب الجاري البريدي» لأبناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية.
- ملاحظة:** في حالة ما إذا كان الصك البريدي غير مقبول، فإنه يسجل في دفتر وصولات الحساب الجاري البريدي - الإيرادات و يسجل في دفتر الحساب الجاري البريدي، التفتتات (عمود إيرادات قيد التحصيل).
مباشرة بعد تحصيل التحويلات، تتم تسوية هذه العملية في دفتر الحساب الجاري البريدي - النفقات (T6) «عمود التخصيص النهائي»
يشق أيضا هذا الإجراء على العمليات المتعلقة بتزويد الحساب الجاري البريدي لأمين الخزينة.
- 4- دفتر العمليات الداخلية (T4):
يستعمل هذا دفتر لتسجيل العمليات الداخلية على مستوى الخزينة.
ملاحظة: لا يسجل هذا دفتر العمليات المتعلقة بالحسابات المالية.
- 5- دفتر الصندوق، النفقات (T5):
يسجل هذا دفتر كل المدفوعات المنجزة نقدا (مدى الحساب 100 003) النقد عند أبناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية، وكذا تفرغات الصندوق والرسوم المرتبطة بها.
مجموع مدى الحسابات المنسية يساوي مدى الحساب 100 003 النقد عند أبناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية.
- 6- دفتر الحساب الجاري البريدي - النفقات (T6):
يسجل هذا دفتر في جزئه الأيسر تفصيل الصكوك الصادرة من طرف أمين خزينة البلدية (العمليات النهائية للحسابات الميزانية) و في جزئه الأيمن، الإيرادات و التفتتات قيد التحصيل و الدفع و كذا تسوية العمليات النهائية و مقارنة الأرصدة بين أمين الخزينة و المركز الوطني للصكوك البريدية.
- 7- دفتر الصندوق (T7):
دفتر الصندوق عبارة عن دعامة محاسبية قاعدية تسمح بتجميع أولى لعمليات الإيرادات و التفتتات المنجزة خلال اليوم.
يبين هذا دفتر وضعية المناحات.



الملحق رقم (21): نموذج التعليم رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019

-173-

8- اليومية العامة (T8):

اليومية العامة هي الوثيقة المستخدمة يوميا لتجميع الوثائق المحاسبية (T1,T2,T3,T4,T5,T6) ومداققت التبدل المضاد، خلال يوم عمل.

يستخدم هذا الدفتر كل يوم عمل حتى إذا لم يتم استعمال أي وثيقة محاسبية في هذه الحالة، يتم إرجاء أرسة اليوم السابق في العمود المناسب بفرص التذكير و المبالغ الظاهرة في السطر الإجمالي لكل الأعمدة لليوم السابق. مجموع جانب المدين ومجموع جانب الدائن يجب أن يتطابق تماما مع مجموع الحسابات المدينة و مجموع الحسابات الدائنة في الدفتر العام الكبير.

9- الدفتر العام الكبير (T9):

يلخص الدفتر العام الكبير كل العمليات المحاسبية المنجزة من طرف أمين الخزينة، بتصنيفها حسب الحساب والسطر، في الجانب الدائن و المدين.

الدفتر العام الكبير منظم في جزئين:

يخصص الجزء الأول لتسجيل العمليات التي تؤثر في حسابات التخصيص النهائي (دائن) ، ولايستعمل الجانب المدين إلا مرة واحدة لترصيد هذه الحسابات.

يخصص الجزء الثاني لتسجيل العمليات في الجانب المدين و الجانب الدائن المؤثرة في:

- الحسابات المالية،
- حسابات التخصيص النهائي،
- حسابات الربط مع أمين خزينة الولاية،
- حسابات التخصيص المؤقت،
- حسابات التحويل.

10 - دفتر التكتل و فحص استعمال الوثائق المحاسبية (T10):

تسجل الوثائق المحاسبية الواردة لأمين الخزينة والمذكورة أدناه، في هذا الدفتر للسماح بمتابعة استعمالها. يتعلق الأمر بـ: T1,T2,T3,T4,T5,T6,T7,T8,T9,T10,T11,T12,T13,T14,T15,T16,R5.

11 - ميزان الحسابات المفتوحة في محاسبة الخزينة (T11):

يشكل ميزان حسابات أمناء خزائن البلديات و المؤسسات العمومية للصحة الصلة المباشرة بين محاسبتهم ومحاسبة خزينة الولاية الملحقين بها.

12- دفتر وصولات الاسترداد (T12):

يعتبر دفتر وصولات الاسترداد وثيقة تسجل الاستردادات النقدية للعائدات التي هي من حق المكلف والمدونة في الكتابات المحاسبية.

13- دفتر التقلبات النقدية الاحتياطية (T13):

يعتبر دفتر التقلبات النقدية الاحتياطية وثيقة تسمح بمتابعة صندوق الاحتياط وهذا من خلال تاريخ وقيمة الأوراق النقدية أو النقد.

14- التصريح بالدفع (T14):

تمنح هذه الوثيقة على سبيل تبرير عملية الدفع في الحالات التالية:

- العمليات النظامية،
- عمليات الإيرادات بواسطة الحساب الجاري البريدي،
- ضياع وصل الدفع.



الملحق رقم (22): نموذج التعليم رقم 09 بتاريخ 07 ماي 2019

15- جدول وصفى للتحويلات التي تخضع عن طريق اقتطاع من مبلغ صك التحويل (T15):
يتعلق الأمر بجدول بين التحويلات المنحولة من طرف أمين الخزينة بهدف هذا الجدول إلى تحميل المسؤولية
لأمين خزينة البلدية و/أو المؤسسة العمومية للصحة في إطار التحويلات الواجب إجراؤها، بما أن هذه الوثيقة يحتفل
استغلالها من طرف هيئات المراقبة.

16 - مستخرج الجدول الضريبي (T16):

بين مستخرج الجدول الضريبي الوضعية الضريبية للمكلف. يمنح من طرف أمين الخزينة بطلب من المعنى.

17- الإشعار الدائن لحساب 520 005 (T17):

عند إجراء أي عملية تحويل لأمين خزينة الولاية، يلزم أمين خزينة البلدية و/أو المؤسسة العمومية للصحة
بإعداد الإشعار الدائن لحساب الربط 520 005.

18 - الجدول المفصل للإيرادات (T18):

يشكل الجدول المفصل للإيرادات وثيقة مرفقة بالإشعار الدائن، و يستعمل لعمليات تحويل الإيرادات.

III. الأحكام المشتركة

ترقم الوثائق المحاسبية المذكورة أدناه ويؤشر عليها من طرف المدير الجهوي الخريفة.
يتعلق الأمر بـ: T16, T14, T12, T9, T8, T7, T6, T5, T4, T3, T2, T1.

ترقم هذه الوثائق ترقبما غير منقطع من أول جانفي إلى 31 ديسمبر من السنة.

يهدف التفريق بين مختلف أنواع الوثائق المحاسبية المذكورة أدناه، يتم ترقبم الوصولات بالطريقة التالية:
- دفتر وصولات صندوق- الإيرادات من 002 إلى 99 998،
- دفتر وصولات البنك- الإيرادات من 100 001 إلى 199 999،
- دفتر وصولات البريد- الإيرادات من 200 001 إلى 299 999،
- دفتر العمليات المختلفة من 300 001 إلى 399 999.

تستطيع مصالح الخزينة استعمال عدة وثائق بطريقة متتالية، وهذا حسب حجم الإيرادات.

IV. التكفل بالعائدات الواجب تحصيلها

يتعلق الأمر بإقتبات جداول الضرائب وسندات التحصيل و سندات الإيرادات الأخرى الواجب تحصيلها:

- دفتر العام للحقوق والعائدات المثبتة (R1):

يمسك دفتر عام واحد للحقوق و العائدات المثبتة من أجل التكفل بجدول الضرائب الصادرة عن
الولاية.

دفتر الحقوق المثبتة و تحصيل العائدات التي لا تستدعي إعداد جدول الضرائب (R2):

يسجل هذا دفتر تفاصيل العمليات التي تأتي بعد إعداد الجداول الضريبة العامة



3- إندماج أمين الخزينة للغير المحكّر على الأمد إلى المحاسبة وفق إرشادات الخزينة العمومية (R4):
يعتبر الإشتراك للغير المحكّر حلاً إجرائياً محاسبياً يسمح لأمين خزينة البلدية بكذا من الغير بسفلة مساهمة وتبعية،
حائز أو مدين إزاء المكلف، أن يسحب من أموال هذا الأخير المطاع المسحق من طرف الخزينة العمومية.

4- أمين بالتفويض (R4):
يعتبر قراراً يلخص أميناً بالتفويض، والذي يتفق عليه المجلس، وله أثر العقد للتأجير.

5- رفع اليد عن المعارضة (R5):
في حالة إلغاء المطالبات ضد مدين بتبعية تحصلت كمثل المستحقات أو إعادتها أو إعداد جدول استحقاقه يستدر
أمين الخزينة أو رفع اليد وبيع الغير المعنى بالتفويض الإشتراك للغير المحكّر.
تكون هذه الوثيقة مرفقة و مؤشّر عليها من طرف المدير الجهوي للخزينة.

6- دفتر تسجيل الإشتراكات للغير المحكّر (R6):
يجب على أمين خزينة البلدية أن يسجل إرسال الإشتراكات للغير المحكّر في دفتر تسجيل وفق الترتيب الزمني
في سلسلة متوالية حسب السنة. يمثل هذا الدفتر حصراً من منظومة المحاسبة على المعطيات في المركز المحاسبي.

7- دفتر تسجيل شهادات التخفيض أو إلغاء، بدون قيمة ولسندات التخفيض الأخرى (R7):
يجب فتح دفتر تسجيل شهادات التخفيض أو الإلغاء، بدون قيمة ولسندات الأخرى لكل خزينة.

V. حسابات التسديد

يجب على أمناء خزائن البلديات و المؤسسات العمومية للصحة، في نهاية السنة، إعداد حسابات تسديد لكل سنة
تالية. يوضح حساب التسديد جميع صليات الإيرادات و النفقات للسنة المنصرمة و يقدم الوضعية المحاسبية و المالية
للبلدية أو المؤسسة العمومية للصحة وفق طريقة تقديم مماثلة للحساب الإداري.
ملق الأمر بـ:

- C1: حساب تسديد (البلديات);
- C2: حساب تسديد (البلديات المراكز);
- C3: حساب تسديد (المؤسسات العمومية للصحة);
- C4: جدول المفصل للإيرادات و النفقات.

أطلب منكم السهر على تنفيذ أحكام هذه التعليم و إعلامي بآلة صعوبة في هذا الشأن.



مدير التعليم و التكوين
بالمركز المحاسبي
خ. الخضاري

الملحق رقم (24): نموذج النسخة الأصلية لحوالة الدفع باللون الأبيض

ملحق رقم 2

رقم المستندات	مبلغ الحوالة	المادة	ولاية بسكرة بلدية طولقة				حوالة دفع	
			رقم الحوالة	مبلغ الصك	تاريخ الصك	رقم الصك	رقم الكشف	

موضوع النفقة		المحاسب المكلف	
<p>المبلغ الخام.....</p> <p>الاقطاعات</p> <p>المبلغ الصافي للدفع.....</p>		<p>أمين خزانة البلدية و القطاع الصحي طولقة ح ج ب رقم 3066.83 الجزائر</p>	
		<p>الدائن</p> <p>المستفيد :</p> <p>ب :</p> <p>حساب جاري رقم :</p> <p>مركز الصكوك البريدية ب :</p> <p>المؤسسة المصرفية :</p> <p>وكالة :</p> <p>حساب مصرفي رقم :</p>	
<p>حددت هذه الحوالة بمبلغ يقدر ب.....</p> <p>حرر بطولقة ، في</p> <p>رئيس المجلس الشعبي البلدي. (الختم)</p>		<p>المستندات المثبتة للنفقة</p> <p>ترفق بالحوالة رقم..... المؤرخة في.....</p> <p>المادة..... السنة المالية.....</p> <p>المستندات رقم.....</p>	
<p>الدفع بواسطة التحويل البريدي تبعاً لصك تحويل الحوالة المشار إليها أعلاه أمين الخزانة</p>			

الملحق رقم (25): نموذج النسخة الثانية من حوالة الدفع باللون الوردي

ملحق رقم 2

المخطط البلدي للتعمية

حوالة دفع		والأمانة العامة بمصلحة طولقة			موضوع التعمية	
رقم التعمية	رقم الحوالة	رقم الحساب	رقم الحساب	رقم الحساب	رقم الحساب	رقم الحساب
المستفيد		المستفيد				
حساب حاري رقم		حساب حاري رقم				
مركز الصكوك البريدية		مركز الصكوك البريدية				
المؤسسة المصرفية		المؤسسة المصرفية				
وكالة		وكالة				
حساب مصرفي رقم		حساب مصرفي رقم				
المستندات المثبتة للتعمية		المستندات المثبتة للتعمية				
حدود هذه الحوالة بمبلغ يقدر بـ		حدود هذه الحوالة بمبلغ يقدر بـ				
طولقة، في		طولقة، في				
(العمد الإداري)		(العمد الإداري)				
رئيس المجلس البلدي		رئيس المجلس البلدي				
الدفع بواسطة التحويل البريدي لبعائصك لتحويل الحوالة المشار إليه أعلاه.		الدفع بواسطة التحويل البريدي لبعائصك لتحويل الحوالة المشار إليه أعلاه.				
أمين الخزينة،		أمين الخزينة،				
رقم الحوالة رقم		رقم الحوالة رقم				
سنة		سنة				
المؤرخة في		المؤرخة في				
السنة المالية		السنة المالية				
20		20				
مستندات رقم		مستندات رقم				

الملحق رقم (26): نموذج سجل الصندوق للنفقات LIVRE DE CAISSE-DEPENSES

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE
DIRECTION REGIONALE DU TRESOR A.....
WILAYA :

TRESORERIE.....
.....

LIVRE DE CAISSE-DEPENSES

CREDIT/COMPTE 100 003

N°.....ANNEE.....

FOLIO N°..... à N°.....

DR T49/23



Série T N° : 05

الملحق رقم (27): نموذج حوالة تسديد مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين

سنة: 2023
عملية: 2023
حوالة رقم: 230

رقم التسجيل:.....
رقم الحساب:.....
رقم الوثائق:.....

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية / طولقة
حوالة تسديد

المبلغ الممنوح: مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين
الباب: 1 البند: 1 المادة: 1
الفصل: المادة
ترخيص خاص:

مبلغ مسدد
م م حوالة
المجموع
الباقي

المبلغ المعين:
حوالة دج: 6,936,675.35

تسوية الحساب رقم:

طبقا للمبلغ المفتوح للعملية السنوية
الصحي. طولقة ليسدد للقسم المخصص و هذا في الأجل المحدد للغرض التالي:

تعيين و م ق ض م	المبلغ	موضوع التسديد	تعيين الجهة المعنية
	6,936,675.35	مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين سلك الشبه الطبيين أجرة شهر ماي 2023	أمين خزانة البلدية والقطاع الصحي طولقة
	6,936,675.35	المبلغ للتسديد	حساب الصك البريدي رقم: CCP 306683/57 الجزائر

أوقفت الحوالة بمبلغ:

سنة ملايين وتسعمائة وستة وثلاثون ألف وستمائة وخمسة وسبعون دينار جزائري وخمسة وثلاثون سنتيم
امر بصرفها نحن مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية / طولقة لحساب أمين خزانة البلدية و القطاع الصحي طولقة
طولقة: 2023/05/02
المخالصة بالمبلغ المذكور اعلاه

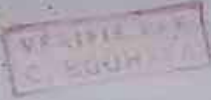
الامر بالصرف
مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية
طولقة
قصاص تمام ناصر الدين

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

الوزارة المنتدبة للخزينة
المديرية العامة للمحاسبة

الوزارة المنتدبة للميزانيات
المديرية العامة للميزانيات



تعليمية رقم 10 موعرقة في 09 ماي 1995 تحدد كيفيات اعداد
الجداول الاصلية الاولية والتكميلية او التعديلية للاجور و المرتبات .

تهدف هذه التعليمية الى تحديد كيفيات اعداد الجداول الاصلية الاولية
و التكميلية او التعديلية للاجور و المرتبات من طرف الامرين بالصرف وفقا للمادة
05 فقرة 03 من المرسوم رقم 414-92 الموعرغ في 14 نوفمبر 1992، المتخذتطبيقا للقانون
رقم 21-90 الموعرغ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل و المتمم
يشكل الجدول الاصلية، وثيقة محاسبية هامة، يبين عناصر الاجور و التعويضات
المرتبطة بها الممنوحة للموظفين العاملين لدى المؤسسات و الادارات العمومية :
- بعنوان الوظائف و المناصب العليا .

- بصفة مرسمين، متمرين، أو متعاقدين حسب الترتيب في رتبهم .
بعد وضع الا' اعتمادات المالية موضع تنفيذ، ينجز الامرون بالصرف الجداول
البيانية للاجور و المرتبات التي تتضمن وجوبا مبالغ الاجور و التعويضات الممنوحة
في 31 ديسمبر من السنة العاضية اضافة الى الوضعية الاسمية للمستخدمين بصفة دقيقة .
تأخذ هذه الجداول اسم الجداول الاصلية الاولية .

يجب أن تحدد في الجداول البيانية التكميلية أو المعدلة ، التغييرات
في تعداد المستخدمين ووضعاتهم الادارية و المحاسبية التي تحدث للموظفين خلال السنة
المالية الجارية .
يجب على الامرين بالصرف أن يرفقوا الجداول الاصلية التكميلية او التعديلية
بأوامر وحوالات الدفع (الصرف) .

تخضع الجداول البيانية الاولية و التكميلية او التعديلية للمراقبة و تأشير
المراقب المالي قبل التكفل بها لدى المحاسبين العموميين المخصصين طبقا للاحكام
القانونية والتنظيمية السابقة الذكر .

توضع بيانات التأشير بالترتيب في رأس الجداول و أيضا على الكشوف المكونة
لها أو الكشوف الملحقة بالجداول الاصلية .

تجدر الاشارة للوضعية الراهنة للتنظيم و في غياب مخطط خاص، أن الامرون
بالصرف يعانون عدة صعوبات في اعدادالجداول البيانية للاجور و المرتبات ،
نفس الصعوبات تعاني منها المصالح التقنية لوزارة المالية (المراقبون
الماليون و المحاسبون العموميون المخصصون) فيما يتعلق باستغلال هذه الوثائق في
مجالات المراقبة و التدقيق .

ظهرت هذه الصعوبات عند تزايد إحداث نظم تعويضات مختلفة خاصة
بكل قطاع نشاط .

و لمعالجة هذه الوضعية يتعين من الضروري ضبط أبعاد هذه الوثائق من جهة ،
و توحيد أعداد مختلف المعطيات من جهة أخرى، حسب النموذج الذي سنتين خاصيات
قيما يلي:

I - تقديم محتوى الجدول البياني

يعتمد الأمرن بالصرف بتصميم وشكل الأصلية حسب الوسائل المختلفة المستعملة
لا سيما أداة الاعلام الآلي ، و الكتابة الآلية أو أي أداة أخرى .
يتكون كل جدول صلي من خمسة جداول 1 و كشف منها جدول واقى، نوضح محتوى هذه
الجدول التالي:

أ- الجدول رقم 01 (المفحة الواقية)

يتكون الجدول الآول من صفحة واقية ، التى يجب أن يحدد فيها الأمرن بالصرف
العناصر التالية:

- دليل الآمر بالصرف
- طبعة الجدول البياني (أولي، تكميلي، أو تعديلي، حسب الحالة)
- رقم الجدول البياني
- السنة و الشهر المعترضين
- طريقة الدفع
- ملخص المبالغ لمختلف الفصول المعتبرة
- عدد الجداول أو الكشوف و الملاحق المرفقة
- التاريخ و توقيع الآمر بالصرف

ب - الجدول رقم 02

يتكون الجدول رقم 02 من واحد أو أكثر من الكشوف المخصصة ، التى تتضمن
تسجيل المستفيدين من الآجر و التعويضات حسب الوظيفة و المنصب أو الرتبة .
يجب أن يتضمن هذا الجدول عدد من المأجورين مصنفين حسب الترتيب
التالي:

- الوظائف العليا
 - المناصب العليا
 - الرتب المعدة فى الاتجاه التنازلي
- و فى جميع الأحوال، من أجل تسهيل عمليات المراقبة و التدقيق ، و حسب
أهمية تعداد موظفي الهيئة المستخدمة، تنجز الجداول البيانية الأولية ضروريا حسب
الوظائف و المناصب و الرتب المذكورة سابقا لكل صنف من الوظائف المذكورة آنفا على حدة .
يتم ترقيم السطور حسب تواتر غير متقطع لكل صنف من المستخدمين الموجودين
على مستوى الهيئة المستخدمة

مثال:

الوظائف العليا	من 01	الى 0000
المناصب العليا	من 01	الى 0000
الأصلاك المشتركة:		
المتصرفون	من 01	الى 0000

المعاونون الإداريون
الأسماء التقنية :
المهندسون
تعيين الوضعية العائلية حسب القواعد و الأعراف المألوفة كما يلي:
- عازب : ع
متزوج : ز
أرمل : ر
مطلق : ط

ج - الجدول رقم 03 :

يبين الجدول رقم 03 ، مختلف التعويضات و المنح المخصصة لكل أجير حسب الرتب أو الوظائف بموجب النصوص التنظيمية التي تحكمها .
العمود الرابع مخصص لتحديد الإقامة الإدارية حيث يسمح بتعيين العاجزين الذين لهم حق تعويض المنطقة عند الاقتضاء .
العمود الخامس "إشارة للبيان" مخصص لتعيين الأجير القاعدي في الرتبة الأصلية لأصحاب الوظائف أو المناصب العليا و الغير مستغدين من نظام تعويضات خاص

د - الجدول رقم 04 :

يحدد هذا الجدول بالإضافة للأسماء و الألقاب ، الرتب و الوظائف للعاجزين توزيع المنح ذات الطبيعة العائلية .
هـ - الجدول رقم 05 :

يلخص في هذا الجدول حسب كل سطر الأجر و المرتبات الممنوحة لكل مستخدم شهريا و سنويا .
المبالغ المتحصل عليها في أسفل مجموع الجداول تنقل على الجداول الملحقه عند الحاجة لجدول اضافية .

11 - المرحلية

الأمرون بالصرف مدعويين لأعداد الجداول البيانية الاولية كما هو موضح سابقا ، ولإجراء التزاماتهم في حدود الاعتمادات المفتوحة ، على أساس كل فصل (بند) مقتطع منه النفقات على التوالي .

الأمرون بالصرف الذين لهم مخزون هام جدا من المطبوعات الجارية الا ستعمال الى اليوم ، مدعويين أيضا لتجنب أي إجراء من شأنه تعديل هذه المطبوعات و تكييفها طبقا للأحكام الجديدة المذكورة أعلاه .

المدير العام للمحاسبة

أحمد سعدة فلاح

المدير العام للميزانية

أحمد سعدي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

(تعيين الأمر بالصرف)

.....
.....
.....

تأشير المراقب المالي

جدول بياني أولي (1)

تكميلي أو تعديلي (1)

يتضمن حساب المراتبات أو
الأجور السنوية المقطعة من ميزانية الدولة

طريقة الدفع

.....

ميزانية التسيير

المبلغ بالأرقام لمختلف الفصول المقطع منها

الفصل	الفصل	الفصل	الفصل
..... دج دج دج دج

الشهر.....

السنة المالية.....

الأمر بالصرف.....

جدول رقم.....

عدد الكشوف وملحقاتها

المرفقة.....

(1) أشطت العبارة الغير مستعملة

حرر في يوم

الأمر بالصرف

(1) أشطت العبارة الغير مستعملة

رف

الملحق رقم (36): نموذج سجل الحساب الجاري البريدي LIVRE DE CCP-DEPENSES

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE

DIRECTION REGIONALE DU TRESOR A.....*B.S.KPA*.....

WILAYA :.....*B.S.KPA*.....

TRESORERIE.....*COMMUNALE*.....

Le.....*T.P.C.A.*.....

LIVRE DE CCP-DEPENSES

N°.....*01*.....ANNEE.....*2023*.....

FOLIO N°..... à N°.....

DAT 49/23



الملحق رقم (37): نموذج حوالة تسديد الوقود والزيوت الخاصة بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة

ولاية بسكرة
تسيير: 2023
حالية: 326
حوالة رقم: 326

رقم التسجيل:
رقم الحساب:
رقم الوثائق:

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية / طولقة
حوالة تسديد

المبلغ الممنوح: الوقود والزيوت

الباب: 2 البند: المادة: 7
الفصل: المادة: 7
ترخيص خاص:

مبلغ مسدد
م م حوالة
المجموع
الباقي

الميزانية الاضافية: 2
الميزانية المعدلة: 7

المبلغ المعين: 2 000 000,00
حوالة كج: 1 600 000,00

تسوية الحساب رقم:
في
الصحي طولقة لیسدد للقسم المخصص وهذا في الاجل المحدد للغرض التالي:
تعيين الجهة المعنية

2023 أمين خزينة البلدية والقطاع

طبقا للمبلغ المقترح للعملية السنوية
موضوع التسديد

تعيين م ق ض م ط	المبلغ	موضوع التسديد	تعيين الجهة المعنية
01 فاتورة	1 600 000,00	الوقود و الزيوت فاتورة رقم C1536957 بتاريخ 2023/05/02	SPA NAFTAL بسكرة
	1 600 000,00	المبلغ للتسديد	حساب البنكي 002000565605662084 82 BEA BISKRA

أوقفت الحوالة بمبلغ:
مليون و ستمائة ألف دينار جزائري
أمر بصرفها تحت مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة لحساب أمين خزينة البلدية والقطاع الصحي طولقة
للمخالصة بالمبلغ المذكور أعلاه.
في

2023 02 ماي
طولقة: 02
الأمر بالصرف

ولاية بسكرة
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية

مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية
طولقة
حطاف تمام ناصر الدين

الملحق رقم (38): نموذج المنشور رقم 04 بتاريخ 14 جوان 2010 والمتعلق بتنفيذ النفقات المقيدة في ميزانيات البلدية

والمؤسسات العمومية للصحة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
POPULAIRE ET DEMOCRATIQUE ALGERIENNE REPUBLIQUE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE
DE LA COMPTABILITE
DIRECTION DE LA REGLEMENTATION ET
DE L'EXECUTION COMPTABLE DES BUDGETS

وزارة المالية
لديرة العامة للمحاسبة
مديرية التنظيم و التنفيذ المحاسبي للميزانيات

منشور رقم 04 المؤرخة في 14 JUIN 2010

الموضوع: تنفيذ النفقات المقيدة في ميزانية البلديات و المؤسسات العمومية للصحة في إطار تنفيذ ميزانية البلديات و المؤسسات العمومية للصحة تسنى لي ملاحظة تكفل أمناء الخزائن المعنيين بالحوالات الصادرة عن الأمرين بالصرف المعنيين في آجال و تفوق أحيانا (02) شهرين.

هذه الوضعية غير المقبولة إنجر عنها تأخر هام في تنفيذ نفقات الميزانية المعينة.

لذا و لتصليح هذا الخلل المعنى في كثير من الجوانب بالسير العادي للمصالح العمومية وبمصرفيتها بصفة نهائية بحيز التنكير أدناه بالإجراءات القانونية والنظامية السارية المفعول في هذا المجال.

إ- التكفل بحوالات الدفع

طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 46.93 المؤرخ في 06 فيفري 1993 لاسيما المادة 2 منه، و المأخوذ تطبيقا للقانون رقم 21.90 المؤرخ في 15 أوت 1990 معدل و متمم المتعلق بالمحاسبة العمومية، يتم قبول أوامر صرف الحوالات الصادرة عن الأمرين بالصرف في النفقات من طرف المحاسبين العمومية في أجل أقصاه عشرة (10) أيام من تاريخ استلامها.

ما لا يفوت التنكير به أن عملية قبول النفقات تأتي بعد تطبيق أمناء للخزائن للإجراءات المراقبة المنصوص عليها بموجب المادة 36 من القانون رقم 21.90 المؤرخ في 15 أوت 1990 السالف الذكر.

II- رفض الحوالات

تكون حوالات الدفع الصادرة عن الأمرين بالصرف لميزانية البلديات و المؤسسات العمومية للصحة التي يرتكز عليها الرفض.

الملحق رقم (39): نموذج المنشور رقم 04 بتاريخ 14 جوان 2010 والمتعلق بتنفيذ النفقات المقيدة في ميزانيات البلدية

والمؤسسات العمومية للصحة

يجب أن تحرر هذه المذكرة بصيغة جلية وواضحة و تبيين:

- طبيعة الرفض (موقت أو نهائي)
- رقم الحوالة موضوع الرفض
- القيد في الميزانية
- مبلغ الرفض
- الأمر بالصرف
- ختم و إمضاء المسؤول

تدمج في عمليات المراقبة التي تقوم بها فرق التدقيق و التدقيق من هنا فصاعدا المظاهر المنصوص عليها في هذا المنشور.

أطلب منكم السهر على التطبيق الصارم لأحكام هذا المنشور، الذي لايسمح بأي عذر فيما يخص عدم إقدامها.

المرسل إليه:

للتفويض:

- خزائن البلديات
- خزائن المؤسسات العمومية للصحة

للإعلام:

- مجلس المحاسبة
- المفتشية العامة للمالية
- مفتشية المصالح المحاسبية
- الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة
- المديرية الجهوية للخزينة (قصد:- التبليغ لخزائن البلديات وخزائن المؤسسات العمومية للصحة

- إدراج الجوانب المنصوص عليها في هذا المنشور في برامج المراقبة الخاصة بهم).

- الخزينة المركزية
- الخزينة الرئيسية



مدير المصالح المحاسبية
المركزية للصحة
خ. لخصاري

الملحق رقم (40): نموذج بطاقة إلتزام مؤشرة من طرف المراقب الميزانياتي

جمهورية الجزائر الديمقراطية الشعبية

وزارة الصحة

مجلسة والسكان لولاية بسكرة

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية

طولقة -

ميزانية الدولة

الرقابة المالية لدى بلدينة طولقة

16 AVR. 2023

رقم: 127

وزارة

مصلحة

السنة

إستمارة رقم

وزارة المالية

17 AVR 2023

المراقب الميزانياتي المد

عليه راضية

الموضوع

الصرف (1)

الاقتصاد (2)

العنوان	الفصل	المادة	الرصيد القديم	مبلغ العملية	الرصيد الجديد
02	07	02	2 000 000,00	1 600 000,00	400 000,00

ملفات العمل

العنوان الثاني: 02 نفقات التسيير

الباب السابع: 07 حظيرة السيارات

المادة الثانية: 02 الوقود والزيوت

2023 أفريل 16

طولقة في: .

مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية

عاطف تيمام ناصر الدين

الملحق رقم (41): نموذج وصل الشراء

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الصحة

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة

وصل شراء

2023/01

الرقم :

SPA - NAFTAL - BISKRA

الممون :

الكمية	وحدة القياس	البيانات
20	CARTE	CHARGEMENT CARTE A PUCE NAFTALCARD CARBURANT TVA 00 %
20	/	PRODUIT DE CHARGEMENT CARTE A PUCE NAFTAL

ب: طولقة في: 07 1510 2023

المدير

المدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية
طولقة

قضاف تمام ناصر الخرين



الملحق رقم (42): نموذج عن التقرير التقديمي

République Algérienne Démocratique et Populaire
المصلحة المتعاقدة:

جهة الصحة و السكان لولاية بسكرة

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية - طولقة

تقرير تقديمي

الإجراءات المكيفة

موضوع الإستشارة: إقتناء الوقود
رقم الاستشارة: 03 مؤرخة في: 07/03/2023
(عرض شامل لفحوى الإستشارة):

تطبيقا للمادة 13 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 02 ذي الحجة عام 1436 الموافق لـ 16-09-2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويض المرفق العام . يهدف هذا التقرير لاعطاء المعلومات حول عملية الاستشارة رقم: 03 /2023 بتاريخ: 07/03/2023

إجال تحضير العروض 08 أيام الخاصة بالعملية التالية:
ذكر العملية: إقتناء الوقود

أعد هذا التقرير التقديمي وفقا لأحكام لاسيما المادة 19 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 02 ذي الحجة عام 1436 الموافق 16 سبتمبر سنة 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام. يرفق الإلتزام بالنفقة، حيث يهدف هذا التقرير التقديمي إلى تبرير الإستشارة المؤداة من جهة، تطبيقا لأحكام لاسيما المواد 13 إلى 22 من المرسوم الرئاسي المذكور، ومن جهة أخرى، إختيار المتعامل المقبول.

المصلحة المتعاقدة:
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية - طولقة
التاريخ: 23/03/2023

عرض شامل:

طبيعة الطلب: أشغال لوازم خدمات دراسات
موضوع الطلب: إقتناء الوقود

آجال التنفيذ أو التسليم: 03 أيام

المبلغ الإجمالي للطلب بدون رسوم: 1 595 519,97 دج

المبلغ الإجمالي للطلب بدون رسوم بالحروف:

مليون وخمسمائة وخمسة وتسعين ألف و خمسمائة وتسعة عشرة دج، و 97 سنتيما

المبلغ الإجمالي للطلب باحتساب كل الرسوم: 1 600 000,00 دج

الإجمالي للطلب باحتساب كل الرسوم بالحروف:

مليون وستمائة ألف دج

الملحق رقم (43): نموذج الإجراءات المكيفة المتعلق بالإستشارة ومعايير الإنتقاء

الإجراءات المكيفة : الإستشارات ومعايير الإنتقاء

نظرا لحاجة المؤسسة لـ **إقتناء الوقود** ووفقا لأحكام المرسوم رقم 247-15 المؤرخ في 02 ذي الحجة عام 1436 الموافق لـ 16-09-2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية ارتأت المؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة إجراء استشارة رقم : 2023/ 03 بتاريخ : 07/03/2023 للتزويد بـ **إقتناء الوقود**

■ اجال تحضير العروض : 08 أيام و بعد مرحلة الفتح و التقييم تم اسناد الاستشارة الى المتعامل :

SPA - NAFTAL - BISKRA

و كان اختيار المتعهد على أساس المعايير التالية : احسن عرض (عرض وحيد) من حيث المزايا الاقتصادية و السعر و الاقل ثمنا وفق المرسوم الرئاسي رقم 247-15 المؤرخ في 02 ذي الحجة عام 1436 الموافق لـ 16-09-2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويض المرفق العام .

2- معلومات حول إجراء الاستشارة :

- تم إجراء الاستشارة رقم : 2023/ 03 بتاريخ : 07/03/2023 وتم ذلك عن طريق اللصق بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة وبعض المؤسسات الاستشفائية و مراسلة المتعاملين الاقتصاديين كتابيا و كان اجال ايداع الملفات 08 ايام ابتداء من تاريخ الاعلان
- تم فتح الاظرفة على الساعة التاسعة صباحا بتاريخ 14/03/2023
- تم تقييم العروض على الساعة العاشرة صباحا بتاريخ 14/03/2023
- التقدير الاداري : 1 600 000,00 دج
- تحديد اذا كان المتعاملون الاقتصاديون مدعوون لحضور جلسة فتح الاظرفة الخاصة بالاستشارة :
- تم استدعاء كل المتعاملين الاقتصاديين لحضور جلسة فتح العروض يوم 14/03/2023 على الساعة التاسعة صباحا

3- الأهلية :

شركة الخدمات للوقود

تحديد الأهلية وفق السجل التجاري و الوثائق الجبائية و الشبه جبائية

الملحق رقم (44): نموذج الإجراءات المكيفة المتعلق بالإستشارة ومعايير الإنتقاء

الاقتصاديون الذين تمت إستشارتهم :

ملاحظة	مرجع وتاريخ رسالة الإستشارة			المتعاملين الإقتصاديين الذين تمت استشارتهم
تم الإستلام	07/03/2023	بتاريخ:	05	رسالة الإستشارة رقم: SPA - NAFTAL - BISKRA

متعامل وحيد. السبب: المؤسسة الوحيدة التي تتعامل ببطاقات التعبئة وتواجد محطات التوزيع التابعة لها في إقليم جميع البلديات التابعة للمؤسسة الجوارية طولقة.

05 / تحليل و تقييم العروض

تم إنتقاء أحسن عرض من حيث المزايا الإقتصادية الأقل ثمنا من بين العروض المالية (معيار السعر)

■ ملف الترشيح :

ملف الترشيح				المؤسسة
مستخرج الضرائب	شهادة العلية	شهادة CNAS CASNOS	السجل التجاري أو العرفي	
موجود	موجود	موجود	موجود	SPA - NAFTAL - BISKRA

■ تقديم العروض المقدمة من طرف المتعاملين الإقتصاديين :

ملاحظة	المتعاملين الإقتصاديين الذين تمت استشارتهم
عرض مؤهل	SPA - NAFTAL - BISKRA

التقديم المالي :

ملاحظة	المبلغ بكل الرسوم بعد التصحيح	المبالغ المقترحة بكل الرسوم	تعريف المتعاملين المشاركين
عرض وحيد	ج+ 1 600 000,00	ج+ 1 600 000,00	SPA - NAFTAL - BISKRA

الملحق رقم (45): نموذج وصل الطلب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

وصل طلب

الرقم 01 التاريخ

التعريف بالمصلحة المتعاقدة
التسمية: المؤسسة العمومية للصحة الجوارية طولقة
رمز المسير (الأمر بالصرف)
العنوان: شارع الأمير عبد القادر طولقة ولاية بسكرة
الهاتف والفاكس: هاتف 03358 51 80 فاكس 03358 51 80

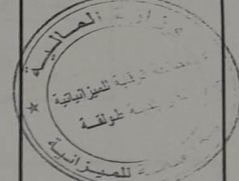
التعريف بالمعامل الإقتصادي

الإسم واللقب: NAFTAL
أو إسم الشركة (تحديد الشكل القانوني)
يتصرف لحساب: SPA NAFTAL SPA NAFTAL BISKRA
العنوان: ROUTE DES DUNES . CHERAGA B.P 73 . C/D'ALGER
الهاتف والفاكس: هاتف 02138133 الفاكس 021381919
رقم السجل التجاري: R.C 99 B 9691
رقم التعريف الجبائي: 099916000969164
رقم التعريف الإحصائي: 099916000969164
كشف الحسابات البنكية (أو البريدية): BEA AGENCE BISKRA N°002 00056 56056 62084-82

حيز مخصص
لمصلحة المراقبة

بـ.....
في.....

07 AVR 2023



وضع خاتم التأشير

خصوصيات الطلب

موضوع الطلب (بالتفصيل)
إقتناء الوقود لسنة 2023 /

نفقات التسيير	X	اشغال	
نفقات التجهيز		لوازم	X
نفقات أخرى		خدمات	

رقم	البيانات	وحدة القياس	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
01	CHARGEMENT CARTE A PUCE NAFTAL CARD CARBURANT TVA 00%	CARTE	20	78 597,04	1 571 940,86
02	PRODUIT DE CHARGEMENT CARTE A PUCE NAFTAL		20	1 178,9555	23 579,11
	المبلغ بدون الرسم				1 595 519,97
	المبلغ الخاضع للرسم				23 579,11
	مبلغ الرسم على القيمة المضافة 19%				4 480,03
	المبلغ باحتساب كل الرسوم				1 600 000,00

يوقف سند هذا الطلب على المبلغ الإجمالي (بالحروف): مليون وستمئة ألف دج

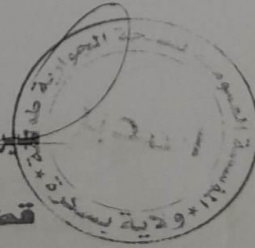
يلتزم المتعامل الإقتصادي بتنفيذ هذا الطلب ، حسب الشروط المحددة .
مصدر التمويل : ميزانية التسيير لسنة 2023
تقدر مدة التسليم أو التنفيذ خلال 3 ايام وهذا ابتداء من تاريخ إمضاء هذا السند .

18 أبريل 2023

ب: طولقة في:
المصلحة المتعاقدة

مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية
طولقة

قطاف تمام ناصر المديرة



الملحق رقم (46): نموذج وثيقة المصلحة المتعاقدة

تعليق	معاملين الاقتصاديين الذين تمت استشارتهم والمرتبين حسب نتائج فحص العروض (ترتيباً تنازلياً)
عرض وحيد	SPA - NAFTAL - BISKRA

7- التفاوض مع المتعامل الاقتصادي او المتعاملين الاقتصاديين الذين رست عليهم الاستشارة :

لم يتم التفاوض مع المتعامل الذي رست عليه الاستشارة

II - التمويل و القيد الميزانياتي

1- التمويل و القيد الميزانياتي :

- قيد النفقة / الوقود و الزيوت / بمبلغ غلاف مالي / 2 000 000,00 دج
- ميزانية التسيير لسنة 2023 / العنوان 02 / الباب 07 / المادة 02
- المبلغ الاجمالي للطلب : / 1 595 519,97 دج / بدون الرسوم
- بالحروف : / مليون وخمسمائة وخمسة وتسعين ألف و خمسمائة وتسعة عشرة دج، و97 سنتيماً
- المبلغ الاجمالي للطلب : / 1 600 000,00 دج / باحتساب كامل الرسوم
- بالحروف : / مليون وستمائة ألف دج

III - العناصر المكونة لملف الالتزام من اجل تاشيرة المراقب المالي

- 1- بطاقة الالتزام
- 2- وصل طلب
- 3- هذا التقرير التقديمي

حرر بطولقة في :
المصلحة المتعاقدة

مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوية
طولقة
قطاف تمام ناصر الدين



الملحق رقم (47): نموذج وثيقة حاضرة السيارات الخاصة بـ م، ع، ص، ج

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة الصحة

مديرية الصحة و السكان لولاية بسكرة.
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية طوالة.

حاضرة السيارات
لسنة 2023

الرقم	الهيكل	المنصف	النوع	رقم التسجيل	سنة اول استعمال	قوة المحرك	الحالة العامة
01	اسعافات طبية	هيو نداي	ش صغيرة	01319.310.07	2010	08 CV	الحالة العامة
02	اسعافات طبية	هيو نداي	ش صغيرة	01326.310.07	2010	08 CV	سيئة
03	اسعافات طبية	هيو نداي	ش صغيرة	01318.310.07	2010	08CV	سيئة
04	FOURGONNETTE	بيجو	ش صغيرة	01157.310.07	2010	07 CV	متوسطة
05	اسعافات طبية	هيو نداي	ش صغيرة	01349.312.07	2012	08 CV	سيئة
06	عربة نقل	فولس فاقن	ش صغيرة	00694.307.07	2007	08 CV	متوسطة
07	صينية	تويوتا	ش صغيرة	00454.308.07	2008	07 CV	سيئة
08	P.D, CABINE	فورد	ش صغيرة	00668.315.07	2015	07CV	سيئة
09	FOURGONNETTE	فورد	ش صغيرة	01158.310.07	2010	07CV	جيدة
10	براك	سيتروان	سيارة خاصة	04281.113.07	2013	08 CV	متوسطة
11	صينية	هيو نداي	شاحنة	00315.214.07	2014	09 CV	جيدة
12	سيارة اسعاف	هيو نداي	مركبة خاصة	00031.714.07	2014	12 CV	متوسطة
13	سيارة اسعاف	هيو نداي	مركبة خاصة	00021.715.07	2015	10 CV	جيدة
14	سيارة اسعاف	هيو نداي	مركبة خاصة	00020.715.07	2015	10 CV	متوسطة
15	سيارة اسعاف	مارسيليس ب	ش صغيرة	00060.320.07	2020	07CV	جيدة
16	سيارة اسعاف	مارسيليس ب	ش صغيرة	00061.320.07	2020	07CV	جيدة
17	سيارة اسعاف	هيو نداي	شاحنة	00024.220.07	2020	14 CV	جيدة
18	سيارة اسعاف	مارسيليس ب	سيارة خاصة	000108.122.07	2022	15CV	جيدة

الولاية في
25 صفر 1442
مديرية الصحة الجوارية
طوالة

مضاه: واضح علي

مديرية الصحة الجوارية
طوالة

الملحق رقم (48): نموذج الفاتورة الاصلية

NAFTAL S.P.A - D/G : ROUTE DES DUNES . CHERAGA - B.P 73 . G/D'ALGER
CAPITAL SOCIAL DE : 160 00 000 000

BRANCHE COMMERCIALISATION
DISTRICT COM BISKRA
DEPT.COMMERCIALISATION
BP 139 RP ZONE INDUSTRIELLE BISKRA
TEL / 033 65 41 71 / 033 65 41 81
TEL - FAX / 033 65 45 12
FAX / 033 65 41 73

M.F: 099916000969164
A.I: 07014113671
R.C 99 B 9691
C.C.P : 3805.66.Clé 75
C.PTE : B.E.A AGENCE BISKRA
N°: 002 00056 56056 62084-82

FACTURE C 1536957

CLIENT : EPSP TOLGA
DATE: 5 13 2005

ADRESSE: RUE EMIR ABDELKADER TOLGA
CODE: S7059

DESIGNATION	CODE PRODUIT	U.M.E	QUANTITE	Prix unitaire	MONTANT (DA)
TVA SUR AUTRES PROD.&PREST.19%	5474				4 480,03
CHARGEMENT CARTE A PUCE NAFTALCARD	5761				1 571 940,86
PRODUIT DE CHARGEMENT CARTE A PUCE NAFTA	7415				23 579,11
					1 600 000,00

DISTRICT COM. BISKRA
BEA AGENCE BISKRA
COMPTE RECETTE N°
002 00056 56 056 62 084-82

DISTRICT COM. BISKRA
DEPT. COMMERCIAL
FACTURATION TAC

ARRETEE LA PRESENTE FACTURE EN TTC A LA SOMME DE : UN MILLION SIX CENT MILLE DINARS ALGERIENS ET ZERO CENTIMES.

Facture Extra Comptable établie par :

Nom et Prénom : F. O. ECDS

Visa
DISTRICT COM. BISKRA
DEPARTEMENT COMMERCIAL
RIGUET ABDELJABAR
Chargé d'étude

الملحق رقم (49): نموذج خدمة مؤداة

ان المدير الفرعي المالية والوسائل العمومية للصحة الجوية طوالة
يشهد انه عاين و تحقق ان الاشغال - التوريدات - الخدمات تم إنجازها
بأمانة و صدق وان الكمية والأسعار مضبوطة والخدمات تمت في الأجل
المحددة و نستلزم تبرئته من ذمة الدائرة
سجلت في دفتر الجرد رقم ،

طوالة 2 0 ماي 2023
DATE

DESIGNATION	QUANTITE	UNITES	MONTANT (DA)
PRODUIT DE CHARGEMENT CARTE A PEGE			23 539.11
CHARGEMENT CARTE A PEGE			1 571 940.80
ITV SER ATTRES PROD & PREST			4 480.03

مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوية
طوالة
قحطاف تمام ناصر الدين

أطر و حقق و أقفل هذا الكشف بمبلغ صفر
و صفر دينار فقط
و لم يصرفه بجوالة رقم 336 بتاريخ 02 ماي 2023
المتوان 05 الجاه 05 الأمانة 05

طوالة 2 0 ماي 2023

ولاية بسكرة
المدير العام
قحطاف تمام ناصر الدين

مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوية
طوالة
قحطاف تمام ناصر الدين

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 09 - 04 - 2023

إلى السيد: أمين خزينة البلدية
والقطاع الصحي طولقة - بسكرة



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية

الرقم: 438 / ك.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالبان:

1 - لسود أحمد

2 - قيصران حمزة

تخصص: محاسبة

المسجلان بالسنة: ثانية ماستر

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة بـ:

" دور الرقابة الآتية في ترشيد النفقات العمومية "

تحت إشراف: د/ بن التركي وليد

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام

عميد الكلية



نائب العميد للدراسات والمسابقات
بالطلبة
د. غربي وهيب

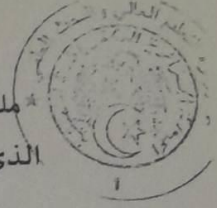
تأشيرة المؤسسة المستقبلة

أمين الخزينة البلدية
حلاينة السبعين



جامعة بسكرة

ص.ب 145 ق.ر - بسكرة



ملحق بالقرار رقم 10824... المؤرخ في 27 ماي 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي: محمد خضير - جكرة -

نموذج التصريح الشرفي

الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد (م): محمد خضير - جكرة الصف: طالب، أسكاذ، باحث طالب
الحامل (م) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 219.09.123 الصادر بتاريخ 2019.09.123 عن بلدية طولقة
المسجل (م) بكلية / معهد العلوم والكيمياء بت قسم العلوم والبيوتكنولوجيات
والمكلف (م) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: دور الرقابة الإدارية في ترخيص النفقات الحكومية
دراسة حالة خزينة البلديات والقطاع الإحصائي - طولقة
أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023/05/27

توقيع المعني (م)

محمد خضير



ملحق بالقرار رقم 1082... المؤرخ في 27 أفريل 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): أحمد لستور الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 283332 والصادرة بتاريخ 2018/01/01
المسجل(ة) بكلية / معهد التسويق والتجارة الإلكترونية قسم المالية والمحاسبة
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه)،
عنوانها: دور الرقابة المالية في رتبته النفقات الحكومية

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2020/04/27

توقيع المعني (ة)

[Signature]