



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم : العلوم الاقتصادية



الموضوع

الرقابة المالية على النفقات العمومية - دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة -

مذكورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في مسار العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
تخصص: مالية واقتصاد دولي

الأستاذة المشرفة:

السبتي وسيلة

إعداد الطلبة:

عائشة بن ناصر

رقم التسجيل:/2013
تاريخ الإيداع

الموسم الجامعي: 2012-2013

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَخُونُوا اللَّهَ وَالرَّسُولَ وَتَخُونُوا

أَمَانَاتِكُمْ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ ﴾

سورة الأنفال - الآية 27

شكر وعرفان

أول شكري هو لله رب العالمين الذي رزقني العقل وحسن التوكل عليه سبحانه وتعالى.

أحمد الله تعالى وأشكره على نعمه وحسن عونه، وأولي وأسلم على خاتم الأنبياء والمرسلين، صلوات ربي وسلامه عليه

فمن باب من لم يشكر الناس لم يشكر الله أود أن أتقدم بأحر التهنئات إلى:

الأستاذة الفاضلة الماهرة الدكتورة السبتي وسيلة التي لم تبخل علي بنصائحها القيمة وإسهاماتها المفيدة وبصماتها الواضحة ونصائحها السديدة وتعاملها ذو الميزة العالية وكل الميزات التي تركتها انطبعا على صفحات هذا الموضوع، لكي كل الشكر والتقدير

المراقب المالي السيد منير زين علي تعاونه وحسن استقباله

وأوجه التحية والشكر إلى من كانوا يدعون لإنجاز هذا الموضوع وخاصة السيد حسين دخية، وكذلك أعوان الرقابة المالية الأنسة سناء بن ناصر، السادة: حسام براحية، هشام عزوز، فيصل ملوك، سليم لطش، عماد براهمي، لكم مني كل الشكر والاحترام

وأقدم إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة بواخر الشكر والامتنان لقبولهم عضوية لجنة المناقشة فكان شرفا لي كما لا يهوتني أن أتوجه بالتحية والشكر إلى كافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير لجامعة محمد خيصر، وأخص بالذكر أساتذتي المحترمين الذين تلقيت منهم مبادئ البحث العلمي عبر كامل مشواري الدراسي الجامعي

الإهداء

أهدي خالص عملي لله عز وجل سبحانه والغبني عن عباده، ولرسوله ولصالح المؤمنين.

إلى من أعطانني كل شيء دون ملل، وعرفني منه أن بالعمل والإرادة يتحقق الأمل، إلى الذي كان في الحياة قدوتي، إلى أغلى وأحبر قلب في الدنيا

إليك أبي الغالي: عبد الحميد أطال الله في عمرك ورحمك

إلى التي حملتني وهن على وهن، والتي لو وفيه جميع أهل الأرض حقهم ما وفيه حقها: أمي الحبيبة سعيدة نوح الطيبة ومدرسة الحنان.

إلى أختي وصديقتي وتوأم روحي: سناء

إلى حبيبتي قلبتي أخواتي: هناء ولمياء، وأزواجهن وأبنائهن

إلى من ملأ حياتي بالأمان في هذه الدنيا إخواني: عبد الرزاق، محيي (وزوجته)، محمد ومجادل

إلى رفيقاتي دربي صديقاتي بالأخص: نسيم، مريم، أمال، سارة، إيمان، إنتصار، سميرة، فاطمة، سونيا

وإلى كل من قدم لي دعماً مادياً ومعنوياً ولو بدعاء من بعيد لإتمام هذا العمل.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
I	شكر وعرفان
II	إهداء
III	فهرس المحتويات
VII	قائمة الأشكال والملاحق
VIII	ملخص الدراسة
أ-هـ	مقدمة
33-01	الفصل الأول: أساسيات حول الميزانية العامة والنفقات العامة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: إطار مفاهيمي حول الميزانية العامة للدولة
03	المطلب الأول: نشأة وتعريف الميزانية العامة للدولة
03	الفرع الأول: نشأة الميزانية العامة للدولة
04	الفرع الثاني: تعريف الميزانية العامة للدولة
05	المطلب الثاني: أهداف الميزانية العامة ومبادئها
05	الفرع الأول: أهداف الميزانية العامة
05	الفرع الثاني: مبادئ الميزانية العامة
07	المطلب الثالث: دورة الميزانية العامة للدولة
07	الفرع الأول: إعداد الميزانية العامة للدولة
10	الفرع الثاني: اعتماد الميزانية العامة للدولة
11	الفرع الثالث: تنفيذ الميزانية العامة للدولة
13	المطلب الرابع: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة للدولة
13	الفرع الأول: الأمر بالصرف
15	الفرع الثاني: المحاسب العمومي
16	المبحث الثاني: ماهية النفقات العامة
16	المطلب الأول: تعريف النفقة العامة وعناصرها الأساسية
16	الفرع الأول: تعريف النفقة العامة
16	الفرع الثاني: العناصر النفقات العمومية
18	المطلب الثاني: صور النفقات العامة وقواعدها
18	الفرع الأول: صور النفقات العامة

19	الفرع الثاني: قواعد النفقات العامة
21	المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العامة
21	الفرع الأول: التقسيمات العلمية للنفقات العامة
23	الفرع الثاني: التقسيم الوضعي للنفقات العامة
25	المطلب الرابع: ظاهرة تزايد النفقات العامة وآثارها
25	الفرع الأول: ظاهرة تزايد النفقات العامة
28	الفرع الثاني: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة
33	خلاصة الفصل
55-34	الفصل الثاني: إطار نظري حول الرقابة المالية
35	تمهيد
36	المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية
36	المطلب الأول: نشأة الرقابة المالية
37	المطلب الثاني: تعريف الرقابة المالية وخصائصها
37	الفرع الأول: تعريف الرقابة المالية
38	الفرع الثاني: خصائص الرقابة المالية
39	المطلب الثالث: أهداف وأساليب الرقابة المالية
39	الفرع الأول: أهداف الرقابة المالية
39	الفرع الثاني: أساليب الرقابة المالية
41	المبحث الثاني: أنواع الرقابة المالية
41	المطلب الأول: الرقابة من حيث الزمن
41	الفرع الأول: الرقابة المسبقة
42	الفرع الثاني: الرقابة اللاحقة
42	الفرع الثالث: الرقابة أثناء التنفيذ
43	المطلب الثاني: من حيث الجهة التي تتولى الرقابة
43	الفرع الأول: الرقابة الداخلية
44	الفرع الثاني: الرقابة الخارجية
44	المطلب الثالث: الرقابة المحاسبية والرقابة الاقتصادية
44	الفرع الأول: الرقابة المحاسبية
45	الفرع الثاني: الرقابة الاقتصادية
46	المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية
46	المطلب الأول: رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي

46	الفرع الأول: رقابة المراقب المالي
47	الفرع الثاني: رقابة المحاسب العمومي
49	المطلب الثاني: رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة
49	الفرع الأول: رقابة المفتشية العامة للمالية
50	الفرع الثاني: رقابة مجلس المحاسبة
51	المطلب الثالث: الرقابة البرلمانية
52	المطلب الرابع: الأجهزة العليا للرقابة المالية
52	الفرع الأول: المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة إنتوساي INTOSAI
53	الفرع الثاني: المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ARABOSAI
55	خلاصة الفصل
76-56	الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة
57	تمهيد
58	المبحث الأول: ماهية المراقبة المالية لولاية بسكرة
58	المطلب الأول: تعريف ونشأة المراقبة المالية لولاية بسكرة
58	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية بسكرة
59	المطلب الثالث: مهام المراقبة المالية لولاية بسكرة
59	الفرع الأول: مكتب المراقب المالي
60	الفرع الثاني: مكتب المراقب المالي المساعد
61	الفرع الثالث: مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص
61	الفرع الرابع: مكتب عمليات التجهيز والصفقات العمومية
62	المبحث الثاني: مراقبة نفقات التسيير والتجهيز لولاية بسكرة
62	المطلب الأول: مراقبة نفقات التسيير
63	الفرع الأول: مراقبة نفقات المستخدمين
65	الفرع الثاني: مراقبة تسيير الموارد البشرية
66	الفرع الثالث: تسيير المصالح
67	المطلب الثاني: مراقبة نفقات التجهيز
68	الفرع الأول: الرقابة المالية على مشروع الصفقة
70	الفرع الثاني: الرقابة المالية على مشروع الاتفاقية
71	الفرع الثالث: ملحق غلق صفقة
72	المطلب الثالث: نتيجة الرقابة السابقة على النفقات العامة
73	الفرع الأول: تأشيرة المراقب المالي

73	الفرع الثاني: الرفض
74	الفرع الثالث: التغاضي
76	خلاصة الفصل
80-78	خاتمة
87-81	قائمة المراجع
135-88	الملاحق

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	صفحة الشكل
الشكل رقم -1	التقسيمات العلمية للنفقات العمومية	21
الشكل رقم -2	الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية بسكرة	59

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	صفحة الملحق
الملحق رقم -1	الجدول (ب): توزيع الاعتمادات بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2013 حسب كل دائرة وزارية	89
الملحق رقم -2	الجدول (ج): توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2013 حسب كل القطاعات	90
الملحق رقم -3	مستخرج أمر تفويض الاعتمادات لمديرية التشغيل	91
الملحق رقم -4	بطاقة التزام نفقات التسيير	92
الملحق رقم -5	مقرر توظيف عن طريق المسابقة على أساس الإختبار	94
الملحق رقم -6	مقرر ترسيم	95
الملحق رقم -7	فاتورة شكلية	96
الملحق رقم -8	مقرر برنامج دعم النمو الاقتصادي 2010-2014	97
الملحق رقم -9	مقرر تسجيل عملية	104
الملحق رقم -10	بطاقة التزام نفقات التجهيز	105
الملحق رقم -11	بطاقة تحليلية	106
الملحق رقم -12	تقرير تقديمي	108
الملحق رقم -13	الإعلان عن الاستشارة	109
الملحق رقم -14	محضر لجنة تقييم العروض المالية	110
الملحق رقم -15	محضر لجنة تقييم العروض التقنية	112
الملحق رقم -16	إتفاقية	114
الملحق رقم -17	دفتر الشروط (العروض التقني-العرض المالي)	115
الملحق رقم -18	مقررة تأشيرة لجنة الصفقات العمومية	131
الملحق رقم -19	تقرير تقديمي	132
الملحق رقم -20	التسجيل المحاسبي لبطاقات الإلتزام	133
الملحق رقم -21	مذكرة رفض مؤقتة	135

ملخص الدراسة

إن الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة تعد من أحد أهم الآليات الكفيلة بحماية المال العام ومكافحة الاختلاسات المالية والفساد، ولذلك لما لها من دور فعال في كشف الانحرافات وتحديد أسبابها والعمل على إصلاحها لمنع تكرارها مستقبلاً، وذلك للحفاظ على استقرار الدولة، وهدفت الدراسة إلى التعرف على النفقات العامة وآثارها على اقتصاديات الدول وكذلك إلى الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الدولة تحاول الحفاظ على المال لذلك أصدرت العديد من القوانين والمراسيم متعلقة بالرقابة المالية، ولكن رغم هذا كله إلا أن مظاهر الاختلاس والتبذير للأموال العمومية مستمرة وذلك راجع إلى أنه عملياً هناك بعض العمليات لا تخضع للرقابة المالية المسبقة أي رقابة المراقب المالي كما أنه هذه المراسيم والقوانين لم تحدد الحصانة لأعوان الرقابة ولا العقوبات لمن قام بمخالفتها، وكذلك عدم تجاوب المؤسسات أو وزارة المالية مع توصيات وتقارير المراقبة المالية هذا الأمر يضعف من فعالية الرقابة في بلادنا.

وبناء على هذه النتائج، أوصت الدراسة بضرورة وضع نظام حوافز لأعوان الرقابة وكذلك النص على الحصانة التي يتمتعون بها حتى تكون لهم الحرية التامة في عملهم، كما يجب أن تتمتع أجهزة الرقابة المالية بالاستقلال التام عن مختلف السلطات، وإعطاءها صلاحيات لتصويب المخالفات والأوضاع الخاطئة. وعلى الدولة حتى يكون لها جهاز رقابي فعال يجب أن تبحث وتدخل أنظمة حديثة ووسائل اتصال متطورة لتسهيل العمل الرقابي.

الكلمات المفتاحية:

الرقابة المالية، النفقات العامة، الميزانية العامة للدولة، ولاية بسكرة.

Résumé de l'étude

Le contrôle financier sur l'exécution des dépenses publiques est l'un des mécanismes les plus importants pour protéger les deniers publics et pour la lutte contre les détournements de fonds et la corruption financière, donc en raison de leur rôle actif dans la détection des déviations et en déterminer les causes et de travailler à réparer pour prévenir la récurrence dans le futur, de façon à maintenir la stabilité de l'Etat. Et le but de cette étude est d'identifier les dépenses publiques et leurs effets sur les économies des pays et visait aussi à se tenir sur des différents moyens et les dispositifs que l'Etat fournit pour le contrôle des deniers publics.

Et les résultats de cette étude ont montré que l'Etat essaie de protéger l'argent, pour cela il a émis un certain nombre de lois et décrets relatifs au contrôle financier, mais malgré tout cela que les manifestations de détournement et de dilapidation des finances publiques en cours et ainsi de voir que dans la pratique, il existe quelques opérations qui ne sont pas soumises au contrôle financier préalable c'est-à-dire le contrôle du contrôleur financier, il est aussi ces décrets et les lois ne précisent pas l'immunité pour les agents de contrôle, et n'a pas précisé les sanctions pour la personne qui enfreint la loi et ainsi que l'absence de réaction des institutions ou le ministère des finances avec les recommandations et les rapports de contrôle financier cette situation affaiblit l'efficacité du contrôle dans notre pays.

Et sur la base de ces résultats, l'étude recommande le besoin de mettre en place un système d'incitations aux agents de contrôle ainsi que l'échéance sur l'immunité qu'ils bénéficient pour qu'ils puissent avoir toute liberté dans leur travail, il est aussi doit avoir les dispositifs de contrôle financier doivent être totalement indépendants des différentes autorités, et lui donner des pouvoirs à redresser des irrégularités et des situations défectueuses. Et l'état pour avoir un système de réglementation efficace, doit rechercher et l'intervention de systèmes modernes et des moyens sophistiqués de communication pour faciliter les travaux de contrôle.

Les mots clés :

Le contrôle financier, les dépenses publiques, le budget public de l'état, wilaya de Biskra

حقبة

لقد صاحب تقدم المجتمعات وكبر حجمها، تطور الدول وأدوارها المنوطة بها في معالجة المشكلات الاجتماعية والاقتصادية والمالية التي تواجه مجتمعاتها، وكانت الأسباب التي دعمت تطور الدول متعددة، فقد تغيرت وظائف الدولة من دولة حارسة وظيفتها الدفاع والأمن وحفظ النظام وجباية الضرائب إلى دولة متدخلة ثم إلى دولة رخاء ورفاهية وخدمات.

وحتى تحقق الدولة أهدافها بكفاءة تقوم بوضع ميزانية عامة توزع من خلالها الموارد المالية على مختلف قطاعاتها وهياكلها، هذه الميزانية تشكل الجزء المحاسبي لقوانين المالية الذي يتم فيه تحديد الأهداف الاقتصادية والمالية للدولة، فهي تمثل الوسيلة التي بواسطتها تقوم الدولة بالإنفاق على المجتمع لإشباع حاجاته.

والنفقات العامة هي إحدى وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها بهدف تحقيق دورها في المجالات الاقتصادية والمالية حيث أنها تعكس جميع الأنشطة العامة وتبين برامج الحكومة في مختلف المجالات على شكل اعتمادات تخصص كل منها لتلبية الحاجات العامة للأفراد، ومن أجل تحقيق أقصى نفع جماعي ممكن، يجب على الدولة تطبيق رقابة مالية على المال العام حتى تضمن له استخدام وتوزيع يحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، لذلك نجد الدول باختلاف أنظمتها تحرص على إيجاد آليات وكيفيات متعددة للرقابة المالية حتى تتم على أتم أوجهها.

أولاً: الإشكالية.

إن موضوع الرقابة المالية على النفقات العمومية كثيراً ما يثير تساؤلات شائكة تدعو إلى البحث والتنقيب عن الأجوبة الشافية لها، ولعل السؤال الجوهرى الذي يستدعى الطرح هو:

ما هو دور الرقابة المالية في مجال الإنفاق العام؟

ثانياً: التساؤلات الفرعية.

على ضوء الإشكالية السابقة تدرج الأسئلة الفرعية المتمثلة في:

- ما المقصود بالميزانية العامة للدولة ومن هم المكلفون بتنفيذها؟
- فيما تتمثل النفقة العامة وما هي آثار تزايدها؟
- ما هي الهيئات المكلفة بالرقابة المالية وما هي طبيعة نشاطها؟
- كيف تتم الرقابة على النفقات العمومية من الناحية العلمية والعملية؟

ثالثا: الفرضيات.

للإجابة على الإشكالية والأسئلة المطروحة يستدعي ذلك وضع الفرضيات التالية:

- الميزانية العامة هي أهم دعائم النظام المالي والتي تسمح بتوضيح الإيرادات والنفقات العامة للدولة.
- النفقة العامة تتمثل في مبلغ صادر من شخص عام.
- تتمثل أجهزة الرقابة في مختلف الهيئات العليا التي تخولها الدولة لهذه العملية.
- لا يمكن أن تختلف الرقابة من الناحية العملية عن الناحية النظرية، وذلك باستنادها على الوثائق.

رابعا: أسباب اختيار الموضوع.

بغض النظر عن أن الموضوع في الاختصاص، أيضا أنه كثيرا ما كنا نسمع عن وجود ثغرات مالية من خلال تقصير أجهزة الرقابة المالية في تأدية مهامها في مجال الإنفاق العام وسوء إدارته، وكذلك تساؤلات ما إذا كان هناك رقابة صارمة أو لا، وهو ما دعانا للبحث في هذا الموضوع مع الميل الشخصي إلى دراسة مواضيع المالية العامة.

خامسا: أهمية الدراسة.

- التعرف على الميزانية العامة للدولة وطرق إعدادها وتنفيذها.
- التعرف على النفقات العامة وآثارها على الاقتصاد.
- إبراز أهمية الرقابة المالية على المال العام لاكتشاف الأخطاء والحد من التلاعبات، والأجهزة القائمة بها وأساليبها وأنواعها

سادسا: أهداف الدراسة.

- تسليط الضوء على أهمية النفقة العامة بالنسبة للدولة.
- الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام، وكذا معرفة إجراءات الرقابة المالية عمليا.

سابعا: منهج الدراسة.

نعتمد في موضوعنا على المنهج الوصفي للدراسة من خلال التعاريف المقدمة لكل من الميزانية العامة للدولة والنفقات العمومية والرقابة المالية وما تمثله هذه الأخيرة من أجهزة رقابية ودورها في ضمان السير الحسن لعملية التنفيذ، بالإضافة إلى المنهج التاريخي والذي تناولنا فيه نشأت الميزانية العامة والرقابة المالية وكذلك المؤسسة والمراحل التي مرت بها، وكذلك تطرقنا إلى المنهج التحليلي إلى الاستدلال أو الاستنتاج القائم على أساس التجربة.

ثامنا: صعوبات الدراسة.

لقد واجهتنا جملة من الصعوبات تمثلت في:

- استخراج المادة العلمية من النصوص القانونية.
- كثافة العمل والضغط لدى موظفي المراقبة المالية خاصة في نهاية السنة وبداية السنة الجديدة، مما عرقل العمل في دراسة الحالة.

تاسعا: دراسات سابقة.

لقد اعتمدنا جملة من الدراسات السابقة ساهمت في إنجاز هذا العمل أهمها:

الدراسة الأولى: بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، فرع الدولة والمؤسسة العمومية، جامعة الجزائر، 2003.

الدراسة الثانية: عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات -دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة -تبسة-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر (بسكرة)، الجزائر، 2011.

الدراسة الثالثة: شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2011.

الدراسة الرابعة: أحمد مانع صنيهيت شرار المطيري، مدى فعالية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012.

الدراسة الخامسة: سناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية -دراسة دور المفتشية العامة للمالية-، مذكرة تخرج من المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006.

عاشرا: خطة الدراسة.

تحتوي هذه الدراسة إضافة إلى المقدمة والخاتمة على ثلاث فصول مقسمة كما يلي:

الفصل الأول: مفاهيم حول الميزانية العامة والنفقات العامة: وتم التطرق فيه إلى مفهوم الميزانية العامة ومبادئها وكذلك دورة الميزانية، وأيضا إلى ماهية النفقات العامة وتقسيماتها وأثارها.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الرقابة المالية: تطرقنا في هذا الفصل إلى نشأة النفقة وتعريفها وأساليبها وأنواعها، كذلك إلى الهيئات المكلفة بالرقابة المالية وإلى الأجهزة العليا لها.

الفصل الثالث: دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة: والذي تعرضنا فيه إلى التعريف بالمراقبة المالية ومهامها، وكيفية الرقابة على نفقات التسيير والتجهيز.

الفصل الأول:

أساسيات حول الميزانية

العامة والنفقات العامة

تمهيد:

تعتبر الميزانية العامة المحور الذي تدور حوله أعمال الدولة ونشاطها في جميع القطاعات، فهي تشكل الجزء المحاسبي والمالي لقوانين المالية الذي يترجم السياسة الاقتصادية والمالية المتبناة من طرف الحكومة، وفق برنامج محدد بصورة دقيقة يشمل مجموع نفقات الدولة وإيراداتها التي تقررهما مسبقاً.

ومع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطاتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، ازدادت أهمية دراسة النفقات العامة، وترجع أهميتها إلى كونها الوسيلة الأساسية التي تحقق من خلالها الدولة أهدافها الرئيسية فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة وكيفية تمويلها.

لهذا ارتأينا في هذا الفصل التطرق إلى إطار مفاهيمي حول الميزانية العامة للدولة في المبحث الأول وإلى ماهية النفقات العامة في المبحث الثاني.

المبحث الأول: إطار مفاهيمي حول الميزانية العامة للدولة

في العصر الحديث أصبحت الميزانية العامة ضرورة لابد منها لكل دولة من دول العالم، فبدونها يصعب أن تسيّر الوزارات والمؤسسات الحكومية سيرا منتظما، وبدونها لا تستطيع الدولة القيام بالوظائف الموكلة إليها، أي أن الميزانية العامة للدولة تعتبر المحور الذي تدور حوله جميع أعمال الدولة.

المطلب الأول: نشأة وتعريف الميزانية العامة للدولة

سوف نحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى نشأة الميزانية العامة للدولة ثم إعطاء تعريف لها.

الفرع الأول: نشأة الميزانية العامة للدولة

ارتبط مفهوم الميزانية العامة بقيام الدولة، ففي السابق عندما كان يعيش الناس في نظام قبلي، لم تكن حاجتهم لمن يدير شؤونهم فقد كانت حاجتهم الجماعية محصورة في الدفاع عن القبيلة، وانتقل المجتمع من القبيلة إلى الإقطاعية، وهنا لم تظهر الحاجة إلى الميزانية العامة أيضا، لأن الإقطاعيون هم الذين كانوا يتولون مهمة الإنفاق من مواردهم الخاصة، وأن الضرائب كانت تفرض أحيانا لمواجهة ظروف طارئة، ولكن بعد ظهور الحكومات وأصبحت الضرائب تفرض بصورة منتظمة ومتعددة، حث الشعب على التفكير في أمور الضرائب المجبأة وكيف يتم صرفها وهنا ظهرت فكرة الميزانية العامة، ويذكر التاريخ أن الرومان هم أول من فكر في الميزانية العامة.⁽¹⁾

وفي العصر الحديث فقد بدأت عملية ضبط الإيرادات ومن ثمة النفقات في بريطانيا أين ظهرت فكرة إعداد موازنة الإيرادات والنفقات للدولة عام 1628، عندما أصبح ضرورة اعتماد الإيرادات والمصروفات من ممثلي الشعب والإذن للملك في جباية الضرائب من الشعب لتمويل النفقات العامة وإلى غاية 1789 في فرنسا.⁽²⁾

أما عن الميزانية في الدول الإسلامية كانت عبارة عن ما يجتمع عند الرسول صلى الله عليه وسلم من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة، أما في عهد الخلفاء الراشدين فتوسعت موارد الخزينة وانتظمت

1- كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين (1996-2003) أطروحة مقدمة إستمكالا لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006، ص33.

2- دراوسي مسعود، السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر (1990-2004) أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006، ص128.

نفقاتها وقسم في كتاب الخراج موارد الدولة إلى ثلاث خزائن، خزينة الأحماس وخزينة الخراج، وخزينة الصدقات.⁽¹⁾

الفرع الثاني : تعريف الميزانية العامة للدولة

هناك عدة تعاريف للميزانية العامة للدولة، ومنها نذكر :

- « الميزانية هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمده الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع »⁽²⁾
- « أو » هي خطة مالية سنوية تعوض على السلطة التشريعية لإقرارها وتحتوي على تقديرات لنفقات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة لأجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية « نستنتج من هذا التعريف السمات الآتية للميزانية العامة :⁽³⁾

1. **الميزانية العامة توقع:** تمثل الموازنة العامة أرقاماً متوقعة لحجم النفقات التي سوف تنفقها الدولة وحجم الإيرادات التي تتوقع الحصول عليها
2. **الميزانية العامة إجازة من السلطة التشريعية:** لا توضع الميزانية العامة موضع التطبيق ما لم توافق عليها السلطة التشريعية في الدولة ، وتكون الموافقة على شكل قانون يخول السلطة التنفيذية تطبيق الموازنة العامة والعمل على ضوئها ، وللسلطة التشريعية مراقبة السلطة التنفيذية في هذا المجال.
3. **الميزانية العامة ذات صفة دورية :** أي أنها تعد كل سنة ، والإذن بتنفيذها محدد زمنياً بسنة واحدة ينتهي بانتهائها.

4. **الميزانية العامة تحدد على ضوء الأهداف الاقتصادية والاجتماعية:** لم تعد للميزانية العامة أهداف مالية فقط تتمثل في الموازنة بين النفقات والإيرادات بل أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية حيث تستخدمها الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

- أما المشرع الجزائري فقد عرفها على أنها « الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال وترخص بها»⁽⁴⁾.

1- بوزيان عبد الباسط، دور السياسة المالية في استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1994-2004)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر، 2007، ص-ص 90-91.

2- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، مصر.

3- سعيد علي العبيدي، اقتصادية المالية العامة، دار دجلة ، عمان 2011 ص186.

4- المادة 3 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية العدد 35، الجريدة الرسمية الجزائرية.

- و قد عرف القانون الفرنسي موازنة الدولة بأنها «القانون المالي السنوي الذي يقدر ويجيز لكل سنة ميلادية مجموع واردات الدولة وأعباءها»⁽¹⁾.

- وعرفها القانون الأمريكي بأنها «صك تقدر فيه نفقات السنة التالية و وارداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها»⁽²⁾

ومنه نستنتج أن الميزانية العامة هي وثيقة يتم من خلالها توقع وترخيص لكل سنة مالية مجموع الأعباء وموارد الدولة والتي يتخذ في شكل تشريعي.

المطلب الثاني: أهداف الميزانية العامة ومبادئها

الفرع الأول: أهداف الميزانية العامة

تتلخص الأهداف التي تحققها الميزانية العامة في ثلاث أهداف رئيسية: ⁽³⁾

أولاً: أهداف تخطيطية: وتتمثل في تحديد احتياجات الوحدات الحكومية خلال الفترة القادمة وتحديد الوسائل اللازمة لتنفيذ هذه الاحتياجات.

ثانياً: أهداف إدارية: حيث تتم ترجمة الأهداف التخطيطية إلى مشروعات وأنشطة محددة وتصميم الوحدات الإدارية التي ستتولى تنفيذ تلك البرامج.

ثالثاً: أهداف رقابية: تمكن الميزانية العامة الجهات الرقابية المختلفة، والجهات ذات العلاقة من الرقابة على تحصيل الإيرادات المقدر، وإنفاق التخصيصات المعتمدة على الأهداف المحددة لها ضمن المدة والوصف المحددين.⁽⁴⁾

1- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص270.

2- حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 64، 2007، ص 95.

3- تقرير الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة حكومية، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، المملكة العربية السعودية، ص 8 .

4- خالد شحادة الخطيب، محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص 273.

الفرع الثاني: مبادئ الميزانية العامة

يقصد بقواعد (مبادئ) الميزانية العامة الأصول التي تحكم إعدادها، والأسس التي تقوم عليها وقد تشكلت معظم هذه القواعد خلال القرن التاسع عشر، وكان الهدف منها تنظيم الميزانية العامة والتعرف على المركز المالي للدولة، وتبسيط إجراءات الرقابة من قبل السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية، والحد من التبذير والهدر في المال العام⁽¹⁾، وفي هذا الجزء من البحث نتناول هذه المبادئ كالتالي:

1. **مبدأ سنوية الميزانية:** المقصود بمبدأ سنوية الميزانية أن يسري العمل بميزانية الدولة لمدة سنة واحدة، ونجد هذا المبدأ أساسه في مبررات سياسية ومالية، أما من الناحية السياسية فتعني السنوية ضمان الرقابة المالية من قبل السلطة التشريعية، أما من الناحية المالية فإن فترة السنة تكون أكثر ملائمة للميزانية، لأن المدة إذا كانت أكثر لصعب إعداد تقديرات النفقات والإيرادات بسبب تغيير الأسعار، وإذا كانت المدة أقل لكانت غير كافية لإعداد كل هذه التقديرات بسبب حاجة الميزانية إلى جهود كبيرة من جوانب مختلفة بالإضافة إلى أن المدة إذا قلت عن سنة أصبحت بعض الفصول خارج الميزانية وبالتالي تأثير ذلك على الأسعار.⁽²⁾
2. **مبدأ وحدة الميزانية:** تنص قاعدة الوحدة بأن تدرج جميع إيرادات الدولة، ونفقاتها في ميزانية واحدة، وتظهر في وثيقة واحدة (أو مجلد واحد) وتطبق هذا المبدأ يعني عدم تعدد ميزانيات الدولة، ووضع خطة مالية (الميزانية العامة) شاملة تنسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات.⁽³⁾
3. **مبدأ شمولية الميزانية:** ويقصد بهذا المبدأ أن تشمل الميزانية تقديرات لكافة الإيرادات والنفقات العامة، بحيث لا تخصم نفقات أي مصلحة أو مرفق من إيراداته، ذلك أن بعض النفقات تأتي بإيرادات كالإنفاق على المحاكم التي تدر بعض الإيرادات كالرسوم المتنوعة في القضايا وغيرها من الرسوم.⁽⁴⁾

1- عزوز مناصرة، أثر الزكاة على الموازنة العامة للدولة في مجتمع معاصر، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد الإسلامي، جامعة الحاج لخضر (باتنة)، الجزائر، 2007، ص 24.

2- سيروان عدنان ميرزا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، العراق، 2008، ص37.

3- عزوز مناصرة، أثر تطبيق فريضة الزكاة على المالية العامة للمجتمعات الإسلامية المعاصرة، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي: الواقع... والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

4- سيربي أبو علاء، وآخرون، المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة بنها، مصر، ص 93، الموقع الإلكتروني:

<https://bu.edu.eg/olc/images/313.pdf>، يوم: 10-09-2013، على 20:23

4. مبدأ توازن الميزانية: هو أن تتساوى النفقات العامة مع الإيرادات العامة وهذا حفاظا على توازن الاقتصاد العام بشكل كلي.⁽¹⁾

5. مبدأ عدم تخصيص الميزانية: ويقصد به أن إيرادات الدولة تستخدم للإنفاق منها على برامج وأنشطة الدولة المختلفة دون أن يخصص إيراد معين بذاته لمواجهة أوجه إنفاق معينة بذاتها أو لجهات معينة.⁽²⁾

المطلب الثالث: دورة الميزانية العامة للدولة

ويطلق عليها المراحل الأساسية للميزانية العامة، وتعني بها المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها الميزانية العامة للدولة تحقيقا لهذه المسؤوليات المشتركة بين السلطات التنفيذية والتشريعية والمراحل الأساسية للميزانية إلى جانب اتصافها بالاستمرار والتداخل وتتصف بوجود مراحل زمنية مميزة تتعاقب زمنيا، وتكرر عاما بعد عام، بحيث تشكل دورة زمنية تتداخل فيها تجارب الماضي مرورا بالحاضر، وصولا إلى طموحات المستقبل.⁽³⁾

الفرع الأول إعداد الميزانية العامة للدولة

والمقصود بمرحلة الإعداد هو تحضير الميزانية عن طريق وضع تقدير النفقات وما يلزمها من إيرادات تحدد بالتقدير، ولما كان أساس هذه المرحلة هو التقدير فيجب الالتزام بالدقة إلى أقصى حد حتى لا تفاجأ الدولة أثناء التنفيذ بغير ما توقعته فينتج عن ذلك أثار سيئة كان يمكن تجنبها في مرحلة الإعداد.⁽⁴⁾

وتعتبر السلطة التنفيذية هي المسؤولة على هذه المرحلة لأنها هي التي تتولى إدارة المؤسسات التابعة للدولة فهي الأقدر على تحديد متطلبات هذه الإيرادات من الإنفاق كما أن الحكومة هي الأقدر على الإلمام التام بالقدرة المالية القومية في الدولة بحكم درايتها بطبيعة الاقتصاد القومي والتطورات التي تلحق به ولذلك فإن المعلومات والبيانات التي تملكها تمكنها من تحديد الاقتصاد التي تتخذ أساسا للموارد العامة كذلك ولما كانت

1- هزشي طارق، لباز لمين، دراسة مقارنة لتمويل عجز الموازنة العامة بين الاقتصاد الإسلامي والاقتصاد الوضعي، الملتقى الدولي الأول حول

الاقتصاد الإسلامي: الواقع... والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

2- محمد جمال علي هلاي، المحاسبة الحكومية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص63.

3- خليف عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص36.

4- حسين مصطفى، المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص82.

الميزانية تمثل ممر ناجح وسياسة للحكم والإدارة فإن السلطة التنفيذية تستطيع تقدير الحاجات والأولويات ومن ثم تحديد نطاق الإشباع العام واتجاهاته في المجتمع دون أن تخضع لتيارات الأهواء والمصالح.⁽¹⁾

لقد جرى العمال على أن وزير المالية باعتباره ممثلاً للسلطة التنفيذية، يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم لإيراداتها ونفقاتها عن السنة المالية المقبلة في موعد يحدده لكي يتسنى له الوقت اللازم لإعداد مشروع ميزانية الدولة في الوقت المناسب، وبمعنى آخر أن هذه المرحلة تبدأ عادة من الوحدات الحكومية الصغيرة⁽²⁾، إلى أن تنتهي بالوزارات، التي ترفعها إلى وزارة المالية، حيث تقوم الأخيرة بدراسة الميزانية المرفوعة إليها للتأكد من صحة التقديرات وكذلك صحة الأسس التي بنيت عليها هذه التقديرات⁽³⁾.

أولاً: تقديرات النفقات العامة

لا تثير تقدير النفقات العامة مشاكل كبيرة، ولا يوجد طرق متعددة لتقدير النفقات العامة، بل يتم التقدير عادة ببسر وسهولة، ويتم الاعتماد في تقدير النفقات العامة، على طريقة واحدة هي طريقة التقدير المباشر، ويتم التقدير بموجب هذه الطريقة وفقاً للحاجة المستقبلية المعروفة من قبل العاملين في مختلف الوزارات والهيئات العامة، ولا تسبب هذه الطريقة صعوبات فنية⁽⁴⁾، إلا أنه يتطلب تقدير النفقات العمومية أن يكون حقيقياً ويتم تقديرها وفقاً للحاجات المتوقعة مع مراعاة الدقة ويطلق على تقديراتها بالإعتمادات ويجري التفريق بين نوعين من الإعتمادات اعتمادات تحديدية ويقصد بها الإعتمادات التي تمثل الحد الأقصى لقدرة الحكومة على إنفاقها دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، واعتمادات تقديرية وهي نفقات يتم تقديرها على وجه التقريب وتلك مخصصة للمرافق والمشروعات التي لم تستقر تكاليفها بعد حيث تنصب موافقة البرلمان على هدف النفقة وليس على حجمها وهذا يعني أن الحصول على موافقة البرلمان بعدئذ وعلى الرغم من ذلك فإن اعتمادات الميزانية تبقى تحديدية أصلاً ولا يجوز تجاوزها.⁽⁵⁾

ثانياً: تقدير الإيرادات العامة

هناك عدة طرق تتبع لتقدير الإيرادات العامة للسنة المالية القادمة منها:

- 1- محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2003، ص ص 286-287.
- 2- عباس محرزوي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 434.
- 3- حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 82.
- 4- خالد شحادة الخطيب، مرجع سابق، ص 303.
- 5- محمد جمال ذنبيات، مرجع سابق، ص ص 287-288.

1- طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة (التقدير القياسي)

وفقا لأسلوب التقدير القياسي تقدر الإيرادات العامة للسنة المالية المقبلة على أساس النتائج الفعلية للإيرادات في آخر حساب ختامي معروف، وهو عادة الحساب الختامي للسنة قبل الأخيرة أي السنة السابقة للسنة التي يتم خلالها تقدير إيرادات الميزانية الجديدة.

ولكن القياس على الأرقام الفعلية للإيرادات الواردة في الحساب الختامي للسنة قبل الأخيرة لا يعني نقل الأرقام ذاتها إلى المشروع الميزانية الجديدة، بل ينبغي تعديلها في حالات مختلفة كارتفاع معدل الضرائب أو فرض ضرائب جديدة.⁽¹⁾

من عيوب هذه الطريقة أنها لا تأخذ في الاعتبار التغيرات في الظروف الاقتصادية فمثلا إذا كانت السنة محل التقدير سنة رخاء فإن الإيرادات المقدرة ستكون أقل من الإيرادات الحقيقية وهذا يكون فائضا في الميزانية، أما إذا كانت السنة محل التقدير سنة انكماش فستكون الإيرادات المقدرة أكبر من الإيرادات الحقيقية وهذا يكون عجزا في الميزانية، هذا العجز أو الفائض يشكل إرباك للموازنة ولنشاط الدولة المالية.⁽²⁾

2- طريقة الزيادة السنوية (طريقة المتوسطات)

حاول بعض الماليين الحد من النقد الموجه إلى الطريقة الآلية السابقة، بالتخفيف من آلية التقدير المتبعة، وربطه بطريقة أكثر واقعية مع الاحتفاظ بفكرة الآلية، فاستخدموا طريقة الزيادة النسبية السنوية، ومفاد هذه الطريقة أن يتم تقدير الإيرادات العامة للسنة القادمة وزيادتها بنسبة مئوية تقدر بمتوسط نسبة الزيادة التي حصلت في الإيرادات العامة خلال سنوات سابقة خمسة أو سبعة سنوات مثلا، تراعي في ذلك توقع ارتفاع الدخل القومي، وازدياد النشاط الاقتصادي.⁽³⁾

ويعاب على هذه الطريقة أنها تفترض أن المعدل المستخرج يقابل معدل الزيادة في الدخل القومي، وأن هذا المعدل سيكون ثابتا، وهو افتراض لا يتحقق دائما ويؤدي إلى عدم التقدير ولم تعد هذه الطريقة تتلاءم مع

1- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2004، ص ص 129-128.

2- سعيد علي العبيدي، مرجع سابق ص 209-210.

3- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص 305.

تقلب الظروف الاقتصادية العالمية في عام 1929، لذلك سرعان ما استغنت عنها البلدان الأوربية والبلدان الصناعية الأخرى. (1)

3- طريقة التقدير المباشر

وفقا لهذا الأسلوب يتم تقدير الإيرادات المتوقعة لكل مصدر من المصادر المحتملة للإيرادات العامة بطريقة مباشرة من خلال لجان تقدير في مختلف الوزارات الحكومية، حيث يتم تكليف كل وزارة بتقدير ما تتوقع أن تقوم بتحصيله من رسوم وإيرادات وكل وزارة تقوم بتكليف مختلف الوحدات الحكومية التابعة لها بتقدير إيراداتها المتوقعة من مختلف المصادر (2)، أي أن هذا الأسلوب يترك للجهة المختصة الحرية في تقديرها، ولكن على ضوء ما ترتقب أن تكون عليه هذه الواردات في المستقبل أي على ضوء الظروف المختلفة لاسيما الاقتصادية منها، لذلك فإن هذا الأسلوب يأخذ بعين الاعتبار جميع العوامل التي يمكن أن تؤثر مستقبلا على حجم الواردات العمومية زيادة أو نقصان.

ويعتبر هذا الأسلوب من أفضل أساليب التقدير فيما لو أحسن تطبيقه ذلك يمكن أن ينطوي على عيب واحد، وهو تمكين الجهة المختصة، وبحجة توقع تحسن الأحوال الاقتصادية في السنة القادمة، من زيادة الواردات المقدره لتلك السنة زيادة غير واقعية، من شأنها إيقاع ميزانية الدولة بالعجز ولذلك فإنه يفترض بالجهة المختصة بالتقدير المباشر أن تكون على مستوى رفيع من الكفاءة والخبرة والتجرد، وحسن الملاحظة لتغيرات الأوضاع الاقتصادية المرتقبة. (3)

الفرع الثاني: اعتماد الميزانية العامة للدولة

لعل هذه المرحلة الثانية من مراحل دورة الميزانية العامة تمثل حلقة الوصول بين السلطتين التنفيذية والتشريعية على اعتبار أن السلطة التشريعية هي الممثل الحقيقي لمصالح المواطنين التي تحرص على ضرورة التصرف الحسن في الأموال العمومية ولذلك ومنذ فترة زمنية بعيدة نصت الدساتير لمختلف الدول على أن حق إقرار الميزانية العامة هو حق أصيل للمجالس التشريعية دون الحكومة. (4)

1- محمد عبد العزيز المعارك، علي شفيق، أصول وقواعد الموازنة العامة، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 2003، ص 88.

2- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص 632.

3- مهدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، بدون ذكر دار النشر، بدون بلد نشر، 2005، ص 111.

4- المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام (الموازنة العامة - الإيرادات العامة - الضرائب)، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص 79.

يودع رئيس مجلس الوزراء أو رئيس الجمهورية، حسب النظام السياسي مشروع الميزانية العامة لدى السلطة التشريعية (مجلس النواب، مجلس الشعب) لدراسته ومناقشته ومن ثمة اعتماده يحيل المجلس هذا المشروع إلى لجنة فنية مختصة (اللجنة المالية، لجنة الميزانية العامة، لجنة الميزانية والخطة) حسب تسميتها تابعة للمجلس، تتكون من عدد محدود من الأعضاء المتخصصين. تتحدد مهمة هذه اللجنة بدراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة، وبحث الوثائق والمستندات المتعلقة به، ويكون من حق اللجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة جميع ما تراه ضروريا من بيانات ومعلومات ووثائق، للاستفادة منه عند دراسة مشروع للميزانية العامة لمناقشتهم.

وبعد أن تنتهي اللجنة المالية المختصة، من دراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة، تقوم بوضع تقريرها، يتضمن ملاحظات اللجنة، والتعديلات التي ترى إدخالها على هذا المشروع وترفع تقريرها إلى المجلس للقيام بفحص ودراسة، ومناقشة مشروع الميزانية العامة في ضوء تقرير اللجنة وملاحظاتها وتعديلاتها الواردة فيه.

وبعد أن ينتهي المجلس بجميع أعضائه من مناقشة مشروع الميزانية العامة، يقترح المجلس بكامل أعضائه على مشروع الميزانية العامة ويعتمده بابا باب.⁽¹⁾

إن الصفة التقديرية للميزانية العامة تتطلب المصادقة عليها قبل دخول السنة الجديدة فإذا تأخرت السلطة التشريعية في إقرار الميزانية العامة فإن السلطة التنفيذية تؤمن سير المصالح العامة بواسطة:⁽²⁾

أولاً: العمل بالميزانية القديمة: حيث تنص دساتير بعض الدول أنه في حالة عدم تمكن السلطة التشريعية من اعتماد الميزانية قبل بداية السنة المالية، يعمل بالميزانية القديمة إلى حين صدور قانون ربط الميزانية الجديدة.

وعند اعتماد الميزانية العامة الجديدة يخضم ما صرف حتى صدور قانون الاعتمادات الواردة بها. ويضاف ما حصل حتى صدور قانون حسابها أيضا.

ثانياً: الميزانية الشهرية: تعتبر الميزانية الشهرية المؤقتة استثناء لقاعدة أسبقية الاعتماد على تنفيذ، تسمح للسلطة التنفيذية بتحصيل الإيرادات، وإنفاق المصروفات الضرورية خلال شهر أو أكثر، بما يؤمن السير الحسن

1- خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص 307-308.

2- لعمارة جمال، مرجع سابق، ص 143-144.

للمصالح العامة خلال المدة التي تسبق ربط الميزانية الجديدة، والميزانية الشهرية المؤقتة تزول فور نشر الميزانية الجديدة.

الفرع الثالث: تنفيذ الميزانية العامة للدولة

يقصد بتنفيذ الميزانية العامة إخراج محتوياتها إلى حيز الوجود ويتم ذلك بشكل رئيسي بتحصيل الإيرادات التي أجزيت جبايتها، وصرف النفقات المعتمد صرفها، وتقوم السلطة التنفيذية بواسطة أجهزتها المتعددة (الوزارات والمصالح) بعمليات تنفيذية الميزانية المختلفة.⁽¹⁾

أولاً: تحصيل الإيرادات⁽²⁾

يخول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الإدارية المختصة تحصيل الإيرادات، كأن يتولى وزارة العدل حيازة الرسوم القضائية، أو تحصيل الرسوم الجمركية من مصالح إدارة الجمارك أو حيازة الضرائب عبر مختلف مستوياتها. ويخضع تحصيل الإيرادات إلى مجموعة من المبادئ والقواعد الرئيسية تتمثل أساساً في ما يلي:

1- يحكم تحصيل الإيرادات قاعدة مالية أساسية هي « دعم تخصيص الإيرادات » ومعناها أن تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزنة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمويل كافة النفقات العامة دون تمييز على أنه يمكن أن يرد على هذه القاعدة بعض الاستثناءات متعلقة بتخصيص موارد بعض القروض العامة أو الضرائب لأغراض أو فئات معينة .

2- يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين، وإلا تعرض القائمون بذلك للعقوبات المناسبة.

3- تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها، حيث لا تتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك، خلافاً لصرف النفقات العامة المعتمدة.⁽³⁾

ثانياً: صرف النفقات العامة⁽⁴⁾

تبدأ عمليات الصرف بعد تصديق الميزانية العامة أو اعتمادها وتنتهي مع نهاية السنة المالية وتقوم بعمليات الصرف جميع الوزارات والمصالح والمؤسسات العامة، وفقاً للأنظمة والتعليمات المالية المطبقة في

1- محمد شاكر عصفور، أصول الميزانية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008، ص 109.

2- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص ص 106-107.

3- نفس المرجع، ص 108.

4- محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص 115.

الدولة، فإن الاعتمادات المدرجة في الميزانية العامة والمخصصة لتغطية نفقات الأجهزة الإدارية، تشكل الحد الأعلى الذي يجب أن لا تتعداه هذه الأجهزة عند الإنفاق، ويستوجب صرف النفقات العامة، مراعاة الأمور التالية:

- 1- أن تكون هناك رابطة حقوقية بين الدولة ودائنيها.
 - 2- أن تتأكد الدولة من قيام الدائن صاحب العلاقة، بالعمل المطلوب منه وإن تحدد مقدار الدين المتوجب عن هذا العمل.
 - 3- أن تصدر المراجع المختصة في الدولة أمرا إلى المسؤول عن الخزينة العامة بدفع قيمة النفقة المستوجبة.
 - 4- أن تدفع قيمة الدين من الصناديق، أو من وزارة المالية، بعد التأشير عليها من الرئيس المسؤول.
- إن إجراءات تنفيذ النفقة تتمثل في ما يلي: (1)

- 1- **الارتباط بالنفقة وتحديدها:** ويتضمن اتخاذ السلطة التنفيذية قرار القيام بعمل يتطلب إنفاقا من جانب الدولة، أو نتيجة التزام الدولة باتفاق مبلغ ما، وبعد ذلك يأتي إصدار قرار بتحديد مبلغ النفقة.
 - 2- **الأمر بدفع النفقة وصرفها:** الأمر بالدفع هو قرار يصدر من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة، ثم يأتي بعدها تسليم المبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق، أي دائن الدولة.
- المطلب الرابع: الأعباء المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة للدولة**
- يقوم بتنفيذ الميزانية العامة للدولة كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وهما مستقلان عن بعضهما البعض.

الفرع الأول : الأمر بالصرف

يعد الأمر بالصرف في مفهوم قانون 21/90 من القانون الجزائري كل شخص يوكل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21. وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة. (2)

كما يعرف الأمر بالصرف بأنه الشخص الذي يعمل باسم الدولة والمجموعات المحاسبية أو المؤسسات العمومية ويقوم بعملية التعاقد وبتصفية دين الغير أو قيمته أو بتحصيل الإيرادات العامة ويأمر بصرف النفقات. (3)

1- خليف عيسى، مرجع سابق، ص 40.

2- المادة 23 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.

3- عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2012، ص 22 .

ويوجد نوعان من الأمرين بالصرف أمر بالصرف رئيسي، وأمر بالصرف ثانوي:

أولاً : الأمر بالصرف الرئيسي

وهو كل شخص خصصت له الاعتمادات المرصودة في الميزانية مباشرة⁽¹⁾، وحسب المادة 26 من القانون 90-21 الأمر بالصرف هم:⁽²⁾

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.
- الوزراء .
- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية .
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .
- المسؤولون المعنيون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولون على الوظائف المحددة في المادة 23 (تنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف في إطار إنجاز الإيرادات والنفقات)

ثانيا : الأمر بالصرف الثانوي⁽³⁾

يعرف الأمر بالصرف الثانويون أنهم هم المسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير المركزية على الوظائف المحددة في المادة 23 (إثبات دين عمومي تصفيته وتحصيله، وإجراء التزام وتصفيته والأمر بدفعه).⁽⁴⁾

ودور الأمر بالصرف هو القيام بالمرحل الإدارية لتنفيذ الميزانية والتي تم توظيفها سابقا من التزام بالنفقة وتصفية وأمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقات وإثبات وتصفية فيما يتعلق بعمليات الإيرادات وقد تم تسميته الأمر بالصرف استنادا للمهمة الثالثة المكلف بها في إطار تنفيذ النفقات العامة وهي الأمر بالصرف وهذا ما يدل على أهمية هذه المرحلة بالخصوص وأهمية العمليات المتعلقة بالنفقات مقارنة بالعمليات التي تخص الإيرادات بوجه عام.

1- عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة -تبسة- مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر (بسكرة)، الجزائر، 2011، ص17.

2- المادة 26 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.

3- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع الدولة والؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص563

4- المادة 27 من نفس القانون.

إن الأمور بالصرف مسؤولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشعرية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال⁽¹⁾، كذلك هم مسؤولون مدنيا وجزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، وبهذه الصفة فهم مسؤولون شخصا على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم.⁽²⁾

الفرع الثاني: المحاسب العمومي

حسب المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة يعرف المحاسب العمومي على أنه كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:⁽³⁾

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حساب الموجودات.

أي أن المحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ويسمى محاسبا أو رئيس مصلحة المحاسبة أو مقتصد، ويتم تعيينه من طرف وزير المالية وتخضع أساسا لسلطته إلا أنه في بعض الأحيان يتم اعتماد بعض المحاسبين العموميين وفقا للتنظيم أي أن المحاسب العمومي تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة مالية أو لدى هيئة عمومية أخرى وبمجرد تعيينه يصبح مرخصا قانونيا من طرف وزير المالية وهذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات.⁽⁴⁾

1- المادة 31 من القانون 90-21.

2- المادة 32 من نفس القانون.

3- المادة 33 من نفس القانون.

4- عز الدين فواد، مرجع سابق، ص 21.

المبحث الثاني: ماهية النفقات العامة

لم يختلف الاقتصاديون في إعطاء مفهوم محدد للنفقة العامة بقدر ما اختلفوا في تأثيراتها على النشاط الاقتصادي، كما أنه ومع تطور الحاجات الإنسانية وتعقدتها زادت مبررات اللجوء إلى النفقات العامة بشكل جعلها من أساسيات أي سياسة اقتصادية كانت، لكن ذلك لم يمنع من وجود معايير تراعي في تحديد حجم النفقات العامة ومختلف أنواعها.

المطلب الأول: تعريف النفقة العامة وعناصرها الأساسية

في هذا المطلب سنتطرق إلى تعاريف للنفقة العامة، ومن خلال هذه التعاريف نستخلص عناصر النفقة العامة الأساسية.

الفرع الأول: تعريف النفقة العامة

- من وجهة النظر القانونية تعتبر النفقات العامة « كل نفقة منصوص عليها ومسموح بها في الميزانية العامة للدولة» ولكن تعريف النفقات العامة على أنها البنود المنصوص عليها في الميزانية العامة لا يعطي تعريفا حقيقيا لها لأنه يعطينا نتيجة فقط.⁽¹⁾

- ويمكن أن نعرفها على أنها « مجموعة المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها في شكل كمية معينة من المال خلال فترة زمنية معينة، بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة». ⁽²⁾

- كما تعرف «النفقات العامة هي مبلغ من المال (اقتصادي أو نقدي) يصدر عن الدولة أو عن أي شخص معنوي عام، بقصد تحقيق منفعة عامة». ⁽³⁾

إذن النفقة العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي قصد إشباع حاجة عامة.

الفرع الثاني: عناصر النفقات العمومية

من خلال التعاريف السابقة للنفقات العمومية، نستخلص العناصر الثلاث الأساسية لها وهي:

- 1- السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر، ص158.
- 2- عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2005/2004، ص173.
- 3- خبابة عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009، ص58.

1- النفقة العامة هي مبلغ من النقود.

2- أن تصدر النفقة العامة عن الدولة أو عن شخص معنوي عام.

3- تحقيق المنفعة العامة.

أولاً: النفقة العامة مبلغ من المال

إن التطور الذي يشهده النشاط الاقتصادي جعله ينتقل عبر الزمن من نظام المقايضة إلى النظام النقدي أين أصبحت النقود تلعب الدور الهام في المعاملات الاقتصادية، ولذلك أصبحت الدولة ملزمة بإخراج مبالغ نقدية بدل العينية تصرفها للصالح العام، إضافة إلى تجنب مشاكل الإنفاق العيني، وكذا لصعوبة تحديده.⁽¹⁾

ثانياً: النفقة العامة يقوم بها شخص عام

لعل من أهم ما يفرق بين النفقة العامة والنفقة الخاصة أن النفقة العامة تقوم بها جهة عامة والتي تتمثل في كافة الأشخاص المعنوية أي أشخاص القانون العام ممثلة في الحكومة المركزية والمحليات والهيئات العامة والمؤسسات ومختلف الإدارات الحكومية ويستند هذا المعيار على أساس أن الجهات العامة تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة في معظم الأحوال حتى وإن مارست بعض هذه الجهات أنشطة تبدو في ظاهرها أنها تستهدف تحقيق أرباح نقدية مثلما تفعل بعض شركات القطاع العام.⁽²⁾ وقد استند الفكر المالي في سبيل تحديد طبيعة هذا الإنفاق معيارين إحداهما قانوني والثاني وظيفي.

1- **المعيار القانوني:** فطبقاً لهذا المعيار، تحدد طبيعة النفقات على أساس الجهة التي تقوم بالإنفاق وبناء على هذا تعتبر النفقات عامة إذا صدرت عن شخص معنوي عام، وتعتبر خاصة إذا قام بها الأفراد والمؤسسات الخاصة، أي أن هذا المعيار يستند إلى اختلاف طبيعة نشاط الأشخاص القانون العام عن طبيعة نشاط أشخاص القانون الخاص، هذا بالإضافة إلى أن نشاط القانون العام يهدف إلى تحقيق المصلحة العامة ويعتمد على السلطات الأمرة، في حين يهدف نشاط أشخاص القانون الخاص إلى تحقيق المصلحة الخاصة معتمداً في ذلك على التعاقد.⁽³⁾

1- سالكي سعاد، دور السياسة المالية في جنوب الاستثمار الأجنبي المباشر - دراسة بعض دول المغرب العربي -، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير

في التسيير الدولي للمؤسسات، جامعة أبي بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2011، ص34.

2- محمد البناء، اقتصاديات المالية العامة - مدخل حديث -، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص286.

3- درواسي مسعود، مرجع سابق، ص162.

2- **المعيار الوظيفي:** حيث تتحدد طبيعة النفقات العامة، طبقاً لهذا المعيار على أساس طبيعة الوظيفة التي تخصص لها هذه النفقات، وبناءاً على ذلك تعتبر النفقات عامة إذا قامت بها الدولة بصفقتها السيادية، أما النفقات التي تقوم بها الدولة أو الهيئات والمؤسسات العامة أو شركات القطاع العام في الظروف نفسها التي يقوم الأفراد والقطاع الخاص للإنفاق فيها، فإنها تعتبر نفقات خاصة.⁽¹⁾

ومما سبق، يجب الأخذ بتعريف واسع للنفقة العامة، إذ يشمل كل النفقات التي يقوم بها القطاع العام حيث تعتبر كل نفقة تصدر عن شخص من أشخاص القانون العام في مجال نشاطه العام.

ثالثاً: النفقة العامة تستهدف تلبية حاجات عامة

تكتمل مشروعية النفقة العامة عندما تستهدف تحقيق وإشباع حاجة من الحاجات العامة، وهذا يعني أنه لا تندرج ضمن النفقات العامة كل نفقة تستهدف تحقيق مصلحة خاصة على الأفراد.

وتبرير هذا العنصر يرجع إلى مبدأ العدالة والمساواة بين الأفراد جميعاً، إذ أن تساوي وتحقيق العدالة بين جميع الأفراد في تحمل الأعباء العامة كالضرائب يقابل تساويهم في الانتفاع من النفقة العامة للدولة، أما غياب العدالة فيفقد مشروعيتها.⁽²⁾

المطلب الثاني: صور النفقات العامة وقواعدها

الفرع الأول: صور النفقات العامة

يمكن تحديد صور النفقات العامة كالاتي:

- 1- رواتب وأجور.
- 2- مبالغ تدفع مقابل مشتريات الدولة .
- 3- المساعدات والإعانات .
- 4- تسديد أقساط القروض وفوائدها.

1- عز الدين فؤاد، مرجع سابق، ص55.

2- بودخدخ كريم، أثر سياسة الإنفاق العام على النمو الاقتصادي - دراسة حالة الجزائر (2001-2009)-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة دالي إبراهيم (الجزائر)، الجزائر، 2010، ص32.

أولاً: الرواتب والأجور

تعرف الأجور والمرتبات التي تدفعها الدولة للأفراد العاملين في أجهزتها المختلفة فعلا ثمنا لهذه الخدمات التي يقدمها هؤلاء لها أو الذين عملوا لديها فترة من الزمن ثم بلغوا عمرا يجعل استمرارهم في العمل متعذرا، فأحالتهم الدولة إلى التقاعد.⁽¹⁾

ثانياً: مبالغ تدفع مقابل مشتريات الدولة

الدولة تحتاج لتسيير مرافقها شراء لوازم ومعدات وآلات وخدمات، ولتوفير كل مستلزماتها تحتاج إلى أموال تدفعها لقاء ذلك.⁽²⁾

ثالثاً: المساعدات والإعانات

تقوم الدولة في العصر الحاضر بتقرير المساعدات والإعانات المتعددة لبعض الأفراد والهيئات الخاصة والعامية على السواء، وتدفع الدول هذه الإعانات دون أن تحصل في مقابلها على أموال أو خدمات تستعين بها في أداء وظائفها ودون أن يلتزم المستفيدون منها بردها.⁽³⁾

رابعاً: تسديد أقساط القروض وفوائدها

تحتاج الدولة أحيانا من أجل تسيير مرافقها إلى تمويل خارج إيراداتها كالاقتراض من الداخل أو من الخارج، وأن هذه القروض يجب أن تسدد مع فوائدها، ولذلك تخصص الدولة جزء من موازنتها لتسديد هذه القروض.⁽⁴⁾

الفرع الثاني: قواعد النفقات العامة

تخضع النفقات العامة إلى العديد من المعايير والتي ينبغي مراعاتها عند القيام بها، والتي تمثل قواعد وأسس يتم الاستناد إليها في الإنفاق العام، والتي من بينها ما يلي:

1- محمد جمال ذنبيات، مرجع سابق، ص 66.

2- كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، مرجع سابق، ص 36.

3- محمد حلمي مراد، مالية الدولة، بدون ذكر دار النشر، مصر، ص 89.

4- كمال أحمد عسكر الخطيب، مرجع سابق، ص 37.

أولاً: قاعدة المنفعة

يقصد بقاعدة المنفعة أن يكون الغرض من الإنفاق العام دائماً في ذهن القائمين به، تحقيق أكبر منفعة ممكنة أي ألا توجه النفقة العامة للمصالح الخاصة لبعض الأفراد أو لبعض فئات المجتمع دون البعض الآخر، نظراً لما يتمتعون به من نفوذ سياسي أو اقتصادي أو اجتماعي، كما يعني أيضاً أن ينظر إلى المرافق العامة نظرة إجمالية شاملة لتقدير احتياجات كل مرفق وكل وجه من أوجه الإنفاق، في ضوء احتياجات المرافق وأوجه الإنفاق الأخرى كما يلزم أيضاً أن توزع مبالغ النفقات العامة بحيث تكون المنفعة المترتبة على النفقة الحدية في الأوجه الأخرى من جهة وأن تكون المنفعة المترتبة على النفقة الحدية من كافة أوجه الإنفاق مساوية للمنفعة المترتبة على النفقة الحدية للدخل المتبقي في يد الأفراد بعد دفع التكاليف العامة، كالضرائب من جهة أخرى وهذا يعد تطبيقاً لقاعدة توازن المستهلك. (1)

ثانياً : قاعدة الاقتصاد

وهي قاعدة تقليدية تنص على وجوب الاقتصاد في الإنفاق العام وعدم التبذير، ولا يقصد بالاقتصاد في النفقة التقدير في الإنفاق أي الشحة في الإنفاق، ولكن يقصد به إنفاق ما يلزم إنفاقه مهما بلغ مقداره على المسائل الجوهرية وضرورة الابتعاد عن الإنفاق على ما هو خلاف ذلك. (2)

إذا كان هذا الضابط يقتضي صرف الأموال العمومية في الأولويات، إلا أن هناك نفقات عامة تعود على الخزينة العامة بالنفع وبالتالي ينبغي الإكثار منها ألا وهي نفقات الدولة في المشاريع الاستثمارية من خلال خلق مؤسسات عامة ذات طابع صناعي وتجاري ومؤسسات عامة اقتصادية. (3)

ثالثاً: قاعدة الترخيص

وتعني هذه القاعدة ألا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة، أو أن يحصل الارتباط بصرفه إلا إذا سبق ذلك موافقة الجهة المختصة، أي موافقة الجهة المختصة بالتشريع، ضمن حدود اختصاصها الزمني والمكاني، وبخاصة أن النفقات العامة هي مبالغ ضخمة مخصصة لإشباع الحاجات العامة، وتحقيق المنفعة العامة.

1- سوزي علي ناشد، أساسيات المالية العامة (النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة)، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان 2008، ص 53-54.

2- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1992، ص 95.

3- أعرم يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار همومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 36.

وتظهر أهمية هذه القاعدة أنها ضرورية لتحقيق القاعدتين السابقتين، قاعدة المنفعة وقاعدة الاقتصاد والتأكد من استمرار تحققهما من خلال تقنين كل ما يتعلق بالنشاط المالي للدولة، وهو يتمثل في احترام الإنفاق العام، بواسطة مختلف أساليب الرقابة المتعارف عليها.⁽¹⁾

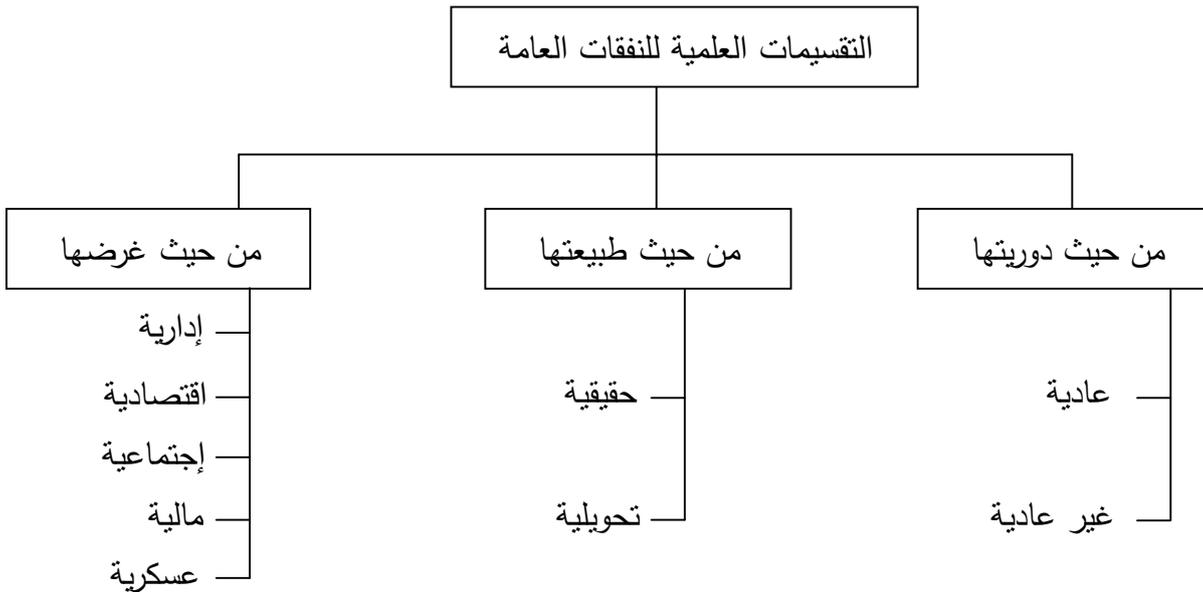
المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العامة

تتعدد النفقات العامة وتزداد أنواعها كلما تدخلت الدولة واتسع نشاطها، ومن ثم ظهرت الحاجة إلى تقسيم وتبويب هذه النفقات إلى أقسام مميزة مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائماً على مبادئ واضحة ومنطقية، وسنتطرق في هذا المطلب إلى دراسة أنواع النفقات بالتقسيم العلمي أو النظري، وبالتقسيم الوضعي.

الفرع الأول : التقسيمات العلمية للنفقات العامة

يمكن تقسيم النفقات العامة للدولة إلى عدة تقسيمات علمية (اقتصادية، نظرية) تختلف باختلاف الزاوية التي ننظر منها إلى هذه النفقات. فيمكن أن نقسمها إلى ما يلي:

الشكل رقم (1): التقسيمات العلمية للنفقات العامة



المصدر: من إعداد الطالبة

1- خبابة عبد الله، مرجع سابق، ص ص 68-69.

أولاً: تقسيم النفقات العامة من حيث دوريتها

تنقسم النفقات العامة من حيث دوريتها إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية.

ويقصد بالنفقات العامة العادية والتي يطلق عليها النفقات العامة الجارية ارتباطاً بأنها تتحقق عادة، وينتكرر تحققها خلال فترات دورية منتظمة، وغالبا ما تكون سنوية، ويتم تمويلها من إيرادات الدولة العادية، والتي تتمثل أساساً بإيراداتها من الضرائب، إضافة إلى إيراداتها من أملاكها العامة.⁽¹⁾

ومن هذه النفقات مرتبات الموظفين، ووسائل تسيير المرافق العامة والمقصود بالتكرار هنا ليس تكرار حجمها بنفس المقدار من سنة لأخرى ولكن يقصد به وجودها السنوي في الميزانية.

أما النفقات غير العادية تتمثل في النفقات التي لا تتكرر ولا تتجدد في كل ميزانية مالية سنوية للدولة ولكن تحدث على فترات غير منتظمة ومتباعدة، كنفقات الحروب ومكافحة الآفات الزراعية والكوارث الطبيعية، وتمول هذه النفقات بالإيرادات المالية غير العادية كالقروض والإصدار النقدي الجديد.⁽²⁾

ثانياً: تقسيم النفقات العامة من حيث طبيعتها

يوجد نوعين من النفقات العامة في هذه التقسيم وهي: نفقات حقيقية ونفقات تحويلية

النفقات الحقيقية: وهي كل النفقات التي تحصل الدولة من ورائها على مقابل أي معاوضة أي تحصل على خدمة أو سلعة كمرتبات الموظفين حيث تحصل الدولة على خدمة أو أجور الموردين الذين يوردون السلع والخدمات .

النفقات التحويلية: وهي تلك المصاريف التي عندما تقوم بها تكون وكأنها نقلت أو حولت من فئة بالمجتمع إلى فئة أخرى أي من طبقة الأغنياء إلى طبقة الفقراء أي أنها تقصد من هذه العملية إعادة توزيع الدخل القومي وبالمثال يتضح الحال حيث أنه عندما تنفق الدولة على مشروع بناء دار خيرية أو ملجأ للعجزة أو ما إلى ذلك من المشاريع التي لا ينفع بها إلا الطبقة الفقيرة و بالتالي تعتبر النفقة محولة إذ أن الطبقة الغنية تساهم في الضريبة أكبر من الطبقة الفقيرة.⁽³⁾

ثالثاً: تقسيم النفقات العامة من حيث غرضها

وفق هذا المعيار يمكن تقسيم النفقة العامة إلى ثلاث أنواع هي :

1- فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم الكتب الحديث لنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 125.

2- بودخدخ كريم، مرجع سابق، ص 39.

3- جمال يركي، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص ص 8-9.

النفقة الإدارية: والتي تتضمن كافة النفقات الحكومية اللازمة لإدارة وتشغيل كافة المرافق الحكومية من دفاع وأمن وعدالة والتمثيل الدبلوماسي وكافة المرافق الاقتصادية والإدارية.. إلخ فجميعها تكاليف ضرورية لقيام الدولة بوظيفتها الإدارية.

النفقة الاقتصادية: وهي تتضمن النفقات التي تقوم الحكومة بإنفاقها تحقيقاً لبعض الأهداف الاقتصادية كتشجيع وحدات القطاع الخاص على زيادة الإنتاج أو تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد وأيضا زيادة الطاقة الإنتاجية للاقتصاد القومي من خلال زيادة المتاح من استثمارات البنية الأساسية وزيادة كفاءتها أو زيادة الاستثمار في القطاع العام.⁽¹⁾

النفقة الاجتماعية: وتشمل النفقات العامة التي تلتزم لتوفير الخدمات العامة الصحية والتعليمية والضمان الاجتماعي والرفاهية الاجتماعية بصورة عامة، وكلها خدمات لازمة لتهيئة وحسن الاستفادة من العنصر البشري في كافة مجالات الحياة.⁽²⁾

النفقة المالية: وتشمل أقساط استهلاك الدين العام وفوائده السنوية.

النفقة العسكرية: وتشمل نفقات التسليح والقوات العسكرية.⁽³⁾

الفرع الثاني: التقسيم الوضعي للنفقات العامة⁽⁴⁾

يقصد بالتقسيمات الوضعية تلك التي تظهر في ميزانيات الدولة المختلفة وهي تقسيمات لا تتقيد بالاعتبارات العلمية إنما تتأثر باعتبارات وظيفية أو إدارية. إذ يتم تقسيم أو تبويب النفقات العامة في وثيقة الميزانية العامة للدولة وفق فئات متجانسة وبموجب تقسيمات تختلف من دولة لأخرى وحسب الاعتبارات السياسية أو الإدارية أو الوظيفية. وتقليديا تقسم النفقات العامة وفق الوحدات التنظيمية للجهاز الحكومي بحيث يخصص لكل وزارة فصل خاص بها في وثيقة الميزانية. ويسمى هذا التقسيم بالتقسيم الإداري أو التنظيمي ويفيد هذا التبويب في تحديد مسؤولية صرف النفقات العامة أو الرقابة على التنفيذ والصرف في حدود الاعتمادات المخصصة لكل جهة إدارية.

كما يتبع التقسيم الإداري، تقسيم آخر هو التقسيم النوعي حيث يكون وفقا لطبيعة النفقة أو وفقا لأغراض الصرف، حيث يبين أنواع الإعتمادات المخصصة للأجهزة الإدارية مثل الرواتب ومصاريف التشغيل والصيانة

1- سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص 476.

2- السيد عطية عبد الواحد، مرجع سابق، ص 180.

3- محمد حلمي مراد، مرجع سابق، ص 33.

4- محمد جمال على هلال، مرجع سابق، ص ص 66-67.

والمشاريع والإعانات....، وبشكل عام كل دولة تقسم نفقاتها بالشكل الذي يلائمها وإن كان الاتجاه الحديث يميل إلى محاولات التوفيق بين التقسيمات العلمية والاعتبارات الأخرى.

ويتم تقسيم النفقات العامة في الجزائر إلى نوعين نفقات التسيير ونفقات التجهيز أو الاستثمار وكل نوع ينقسم بدوره إلى عدة أبواب:

أولاً: نفقات التسيير

هي الأموال المخصصة لتغطية الأعباء المالية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتماداً دائماً في ميزانية العامة للدولة، وهي نفقات تتكرر بصفة دورية في ميزانية الدولة.⁽¹⁾

وتجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب هي: ⁽²⁾

1- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

2- تخصيصات السلطات العمومية.

3- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

4- التدخلات العمومية.

فمجموع نفقات التسيير المذكور في الأبواب الأربعة تجزء في قانون المالية في جدول يرمز له بـ "ب"

للميزانية العامة للدولة في الصورة التالية: ⁽³⁾

- فالنفقات الخاصة بالبواب الأول والثاني المشتركة في كل الوزارات أو الخاصة بوزارة دون الأخرى يتم جمعها في ميزانية النفقات المشتركة بعد تخصيص الاعتماد لكل وزارة.

- أما النفقات الخاصة بالبواب الثالث والرابع فهي مقسمة إلى وزارات حيث أن قانون المالية يحدد إجمالاً مبلغ الإعتمادات المخصصة لكل دائرة وزارية، حيث يقوم القانون بعد ذلك بتحديد تقسيمات هذه الإعتمادات الإجمالية لكل فصل، ولكل جزء حسب طبيعة كل نفقة.

حيث حسب المادة 50 من قانون المالية أنه يفتح لسنة 2013 قصد تمويل الأعباء النهائية للميزانية

العامة للدولة اعتماد مالي مبلغه 4335614484000 دج لتغطية نفقات التسيير ذات الطابع النهائي، يوزع حسب كل دائرة وزارية طبقاً للجدول (ب). ⁽⁴⁾ (الملحق-1).

<http://www.vie-publique.fr/decouverte-institutions/financespubliques/approfondissements/depenses-1-publiques-depuis-siecle.html> 10:45 على 2013-04-12 يوم: 10:45

2- علي زغود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص34.

3- دردوري لحسن، **استخدام أدوات السيادة المالية في علاج عجز الموازنة - حالة الجزائر -**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر (بسكرة)، الجزائر، 2005، ص 88.

4- الجريدة الرسمية الجزائرية الصادرة يوم 30 ديسمبر سنة 2012، العدد 72.

ثانياً: نفقات التجهيز⁽¹⁾

وهي تلك النفقات التي تسجل في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفيذ باعتمادات الدفع، حيث تتعلق بالتجهيزات الجماعية وأشغال المنشآت الكبرى الاقتصادية والإدارية والجماعية، تهدف من خلالها الدولة إلى تكوين رؤوس أموال بقصد تنمية الثروة الوطنية، توزع حسب المخطط الإنمائي السنوي وتصنف إلى ثلاث أبواب وهي:

1- الاستثمار المنفذ من قبل الدولة.

2- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

3- النفقات الأخرى لرأسمال.

حيث أن مجموع نفقات التجهيز تدون في الجدول (ج).

وحسب المادة 56 من قانون المالية يفتح اعتماد مالي لسنة 2013 مبلغه 2544206660000 دج لتغطية نفقات التجهيز ذات الطابع النهائي، يوزع حسب كل قطاع طبقاً للجدول "ج" ⁽²⁾ (الملحق -2).

المطلب الرابع: ظاهرة تزايد النفقات العامة وأثارها

من خلال هذا المطلب سنتعرف على ظاهرة زيادة النفقات العامة وأسبابها الظاهرية وكذلك الأسباب الحقيقية، كما سنتطرق إلى آثار النفقات العامة.

الفرع الأول: ظاهرة تزايد النفقات العامة ⁽³⁾

من أهم الظواهر الاقتصادية التي استدعت انتباه الاقتصاديين هي ظاهرة تزايد النفقات العامة مع زيادة الدخل القومي، أي أن العلاقة بينهما علاقة طردية بحتة بغض النظر عن درجة نمو الدولة الاقتصادي أو الفلسفة الأيديولوجية السائدة فيها.

وأول من لفت الانتباه إلى هذه الظاهرة هو الاقتصادي الألماني فاجنر wagner، بعد أن قام بدراسة متعلقة بالنفقات العامة وتزايدها، ترتب عليها الاستنتاج بوجود اتجاه عام نحو زيادة نشاط الدولة المالي مع التطور الاقتصادي للجماعة، وصاغ ذلك في قانون اقتصادي سمي باسمه مؤداه « أنه كلما حقق مجتمع معين معدلاً من النمو الاقتصادي فإن ذلك يؤدي إلى اتساع نشاط الدولة المالي وبالتالي زيادة الإنفاق العام بمعدل أكبر من الزيادة الحاصلة في نصيب الفرد من الناتج القومي ».

1- درودوي لحسن، مرجع سابق، ص 89.

2- الجريدة الرسمية الجزائرية الصادرة يوم 30 ديسمبر سنة 2012، العدد 72.

3 - سوزي علي ناشد، مرجع سابق، ص 63.

وسوف نحاول فيما يلي أن نتناول بالشرح والتوضيح كل من الأسباب الظاهرية والأسباب الحقيقية لتزايدها.

أولاً: الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة

المقصود بالأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة هي الأسباب التي تؤدي إلى زيادة الإنفاق، هذا الأخير لا يصاحبه زيادة في الإشباع أو الخدمات حيث أن جزء كبير من النفقات الزائدة لا ترجع إلى اتساع في الخدمات أو تحسين من مستواها، بل هي زيادة في المبالغ دون زيادة في الإشباع أو الخدمات ولذلك تسمى زيادة ظاهرية أي من حيث الظاهر فقط ⁽¹⁾، وأهم الأسباب هي:

1- **انخفاض قيمة النقود:** يقصد بانخفاض قيمة النقود، انخفاض قوتها الشرائية مما يؤدي إلى نقص مقدار السلع والخدمات التي يمكن الحصول عليها بذات العدد من الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل وهي الظاهرة التي يمكن أن تفسر ارتفاع أثمان السلع والخدمات ومن الملاحظ بصفة عامة أن قيمة النقود أخذت في الانخفاض بصورة مستمرة وإن كانت نسبة التدهور تختلف من دولة إلى أخرى. ويترتب على تدهور قيمة النقود زيادة النفقات العامة لمواجهة هذا التدهور، فالدولة تدفع عددا من وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من ذي قبل للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات فالزيادة هنا في رقم النفقات العامة زيادة ظاهرية، إذ لا يترتب عليها أي زيادة في المنفعة الحقيقية أو زيادة في أعباء التكاليف العامة على الأفراد. ⁽²⁾

2- **التغير في الأساليب والإجراءات المحاسبية والمالية:** إن التغير في الأساليب والإجراءات المحاسبية والمالية التي يتم بموجبها حساب النفقات العامة يمكن أن يقود إلى زيادة ظاهرية فيها ودون أية زيادة حقيقية في النشاطات التي تتولى الدولة القيام بها من خلال هذه النفقات ⁽³⁾، فقد كانت الطريقة الحسابية المتبعة في إعداد الميزانية العامة للدولة هي طريقة الميزانية الصافية، وبموجب هذه الطريقة لا تدرج المؤسسات الحكومية جميع نفقاتها في ميزانيتها الخاصة بها، بل تطرح النفقات التي تستطيع تغطيتها من إيرادات المؤسسة وتدرج النفقات الباقية في الميزانية الخاصة بها وبذلك لا تظهر في الميزانية العامة إلا المبالغ الصافية للإنفاق العام، وقد ترتب على هذا صغر حجم النفقات العامة في الميزانية العامة. ⁽⁴⁾

كذلك كان في الماضي قسم من النفقات العامة التي تؤديها الدولة بشكل خدمات ومنافع عينية، بحيث لا تتضمن الميزانية العامة قيمة كلفتها بالأرقام أما اليوم وبعد أن تخلت الدولة عن هذا الأسلوب وعن اعتماد

1- جمال بريقي، مرجع سابق، ص 17.

2- سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص 65.

3- فليح حسن خلف، مرجع سابق، ص 108.

4- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، مرجع سابق، ص 134.

قاعدة الصوافي، وبدأت العمل وفقا لقاعدة الشمول التي تقضي بتضمين كافة النفقات العمومية وكافة الواردات في جانب الميزانية العامة مما أدى لتضمين الميزانية العامة نفقات لم تكن لتسجل فيها سابقا، ولذلك فإن الزيادة الناجمة عن تطبيق مبدأ الشمول تعتبر زيادة ظاهرية.⁽¹⁾

3- اتساع إقليم الدولة وزيادة عدد السكان: يؤدي اتساع رقعة الدولة وزيادة مساحة الإقليم التابعة لها (بانضمام إقليم أو أقاليم جديدة لها) إلى اتجاه النفقات العامة نحو الزيادة، لمواجهة مطالب الأقاليم الجديدة، وتعد هذه الزيادة في النفقات العامة زيادة ظاهرية رقمية، لأنها لم تؤدي إلى زيادة نصيب الفرد منها، رغم ازدياد مبلغها.

وتؤثر الزيادة الحاصلة في السكان في زيادة حجم النفقات العامة، لمواجهة الأعباء الجديدة في ميادين مختلفة من الخدمات العامة، ولا تعود الزيادة في النفقات العامة إلى الزيادة المطلقة في عدد السكان، فارتفاع عدد الأطفال إلى إجمالي السكان، يتطلب توفير الخدمات الأساسية المناسبة لمرحلة الطفولة، وفي مرحلة لاحقة زيادة نفقات التعليم بشكل خاص، لمواجهة تلك الزيادة الحاصلة في نسبة عدد الأطفال، كما أن زيادة عدد الشيوخ، يؤدي إلى زيادة المعاشات كما أن ارتفاع توقعات الحياة يؤدي إلى العمل على زيادة العائد من الاستثمارات التعليمية وكل تلك الأسباب تبرر زيادة النفقات العامة في هذا المجال وفي المجالات الأخرى.⁽²⁾

ثانيا: الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة

يقصد بالأسباب الحقيقية لزيادة الإنفاق العام تلك المعطيات التي تؤدي إلى زيادة المنفعة الفعلية⁽³⁾، وتعود إلى أسباب سياسية واقتصادية واجتماعية وإدارية ومالية وهي كالاتي:

1- الأسباب الإدارية: إن توسع دور الدولة وزيادة نشاطها في جميع المجالات ودخولها في كل النواحي الاجتماعية والاقتصادية وغيرها أدى إلى زيادة الإنفاق العام والذي بدوره أدى إلى زيادة التكاليف والأعباء العامة مثل إنشاء المرافق الإدارية والخدمية لتغطية حاجات الأفراد.⁽⁴⁾

2- الأسباب الاقتصادية: تعد هذه الأسباب الاقتصادية من أهم الأسباب التي تفسر ظاهرة الزيادة في النفقات العامة، زيادة الدخل الوطني التوسع في المشروعات العامة ومعالجة التقلبات الاقتصادية حيث تمكن زيادة الدخل الوطني من زيادة ما تقتطعه منه الدولة في شكل أعباء عامة، وحتى وأن لم تزد من حجم الضرائب،

1- مهدي محفوظ، مرجع سابق، ص 231.

2- بونوار بومدين، **النفقات العامة على التعليم** -دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر 1980-2008-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص تحليل اقتصادي، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2011، ص ص 50-51.

3- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، مرجع سابق، ص 47.

4- محمد زنيبات، مرجع سابق، ص 103.

وتشجع هذه الموارد المتاحة الدولة على زيادة إنفاقها في جميع المجالات كما أن التوسع في إقامة المشروعات الاقتصادية يؤدي هو الآخر إلى زيادة النفقات العامة.⁽¹⁾

3- الأسباب الاجتماعية: أدى التطور في مجال الخدمات الاجتماعية وضرورة تحقيق التوازن الاجتماعي إلى توسع حقيقي في نفقات الضمان الاجتماعي والإعانات الاجتماعية والإنفاق على توفير خدمات الصحة والتعليم، وأصبحت الدولة المعاصرة تولي اهتماماتها في هذا المضمار من أجل تحقيق الأهداف الاجتماعية المرسومة.⁽²⁾

4- الأسباب المالية: لقد أسفر التطور في الفكر المالي عن نظرة مغايرة للإنفاق العام فبعد أن كان يعتبر تدميرا للثروة أصبح الإنفاق العام مصروفا إيجابيا في الحياة الاقتصادية من خلال النفقات العامة سواء لتوجيه النشاط الاقتصادي أو تحقيق الاستقرار والتوازن، ومما لاشك فيه أن هذه النظرة قد أسفرت عن خلق مزيد من المجالات للإنفاق العام.

كذلك لم تعد الطاقة الضريبية القصوى محددة للإنفاق العام بعد أن أصبح اللجوء إلى القروض العامة والإصدار الجديدة أمرا ممكنا في الفكر المالي الحديث والواقع أن هذا التطور قد أدى إلى الإسراف الكثير من الحكومات في الإنفاق العام في ظروف الحروب والأزمات وفي حالات عجز الميزانية وتمويل الاستثمارات العامة في الدول النامية بقصد دفع عجلة التنمية ورفع معدل الاستثمار بحيث أصبح حجم الدين العام يمثل سمة عامة في معظم الدول المتقدمة والنامية على حد سواء.

إجمالا فإنه في ظل وجود مبررات موضوعية لتدخل الدولة، ومع توفر مصادر عديدة وبديلة لتمويل الإنفاق العام، اتجهت النفقات العامة للتزايد بسبب توفر الأموال اللازمة.⁽³⁾

5- الأسباب السياسية: يؤدي بعض العوامل السياسية إلى زيادة الإنفاق العام وأهمها انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية في الدول الحديثة ونمو مسؤولية الدولة ودرجة نقاء الأخلاق السياسية.⁽⁴⁾

الفرع الثاني: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

أدى التطور إلى التوسع في الإنفاق بصفة مستمرة في جميع الدول، وإلى تنوعه وتغير هيكله فالتوسع في النفقات العامة يؤدي إلى التأثير على الاقتصاد القومي، وعلى كافة جوانب المجتمع سواء كانت سياسية أو اجتماعية أو مالية، مما يستبعد أمر حيادها ومما يظهرها كأداة هامة لتحقيق أهداف المجتمع.⁽⁵⁾

1- بونوار بومدين، مرجع سابق، ص 43.

2- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، مرجع سابق، ص 129.

3- محمد البناء، مرجع سابق، ص ص 281-282.

4- يسري أبو العلا، وآخرون، مرجع سابق، ص 9.

5- حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 30.

أولاً: الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة

سننتظر فيما يلي إلى الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة المتمثلة على الناتج الوطني وتوزيع الدخل الوطني، على الاستهلاك على مستوى الأسعار وكذلك العمالة.

1- أثر النفقات العامة على الإنتاج القومي

يقصد بالإنتاج القومي مجموع السلع والخدمات المنتجة في دولة معينة في فترة زمنية محددة غالباً ما تكون سنة ولزيادة هذا الإنتاج يتخذ الإنفاق العام عدة أشكال مثل نفقات التعليم والصحة ومساعدة المستثمرين بمنحهم امتيازات مختلفة.

إذا كان هذا الإنفاق الاستثماري يرفع من الإنتاج القومي، فإن ذلك لا يعني أن النفقات الجارية عديمة الجدوى اقتصادياً لأنه دون هذه النفقات لا يمكن النهوض بالاقتصاد فمثلاً يظهر أثر نفقات مرفقي الأمن والدفاع في توفير الأمن الضروري لممارسة الأنشطة الاقتصادية بل إن نفقات الدفاع يمكن أن تكون منتجة من خلال استخدام التكنولوجيا العسكرية في الأغراض السلمية.⁽¹⁾

2- أثر النفقات العامة على التوزيع الدخل الوطني

يؤثر الإنفاق العام في توزيع الدخل القومي بطريقتين:

- تمتع الأفراد بخدمات عامة غير قابلة للتجزئة في حين يحتمل الأغنياء بنسبة أكبر من تمويل هذا الإنفاق فيعتبر هذا نقلاً للدخل من أصحاب الدخل الكبيرة إلى أصحاب الدخل الصغير.
- استفادة الطبقات الفقيرة ببعض الخدمات القاصرة عليهم كإعانات البطالة والمستشفيات العامة والملاجئ وغيرها.

ولكي يحدث الأثر ينبغي أن يكون معظم الإيرادات مستمدة من الضرائب المباشرة وخاصة التصاعدية لأن نصيب الطبقات الغنية منها أكبر من الفقيرة، مما يؤدي عملياً إلى توزيع الدخل القومي.⁽²⁾

3- أثر النفقات العامة على الاستهلاك

تؤثر النفقات العامة على الاستهلاك في كونها تتم على شراء السلع والخدمات الاستهلاكية اللازمة لقيام الحكومة بنشاطاتها المختلفة، وبالذات الجارية منها، ومن ثم فإن زيادة النفقات العامة هذه تتيح زيادة الاستهلاك، ويتحقق العكس حيث ينخفض الاستهلاك عند انخفاض النفقات العامة، أو عندما تزداد هذه النفقات العامة ولكن باستخدامها في الإنفاق على مجالات لا ترتبط بشراء الحكومة لسلع وخدمات استهلاكية، كأن يتم استخدامها

1- أعرم يحيوي، مرجع سابق، ص 84.

2- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، مرجع سابق، ص ص 40-41.

بالإنفاق على شراء السلع والخدمات الاستهلاكية، وهو الأمر الذي يترتب عليه عدم تحقق زيادة في الإستهلاك نتيجة لمثل هذه النفقات العامة.⁽¹⁾

4- أثر النفقات العامة على الأسعار.

تحدد آثار النفقات العامة على مستوى الأسعار من عدة أوجه، فقد تدعم الدولة بعض السلع لتكون في متناول أغلب السكان أو تمنح امتيازات ضريبية للمنتجين للحد من ارتفاع الأسعار، كذلك للدولة أن تحمي بعض المنتجات الإستراتيجية من انهيار أسعارها ومثال ذلك شراء مصر خلال الأزمة الاقتصادية العالمية 1929 لكامل المخزون القطني وهو ما أنقذ المنتجين والمصدرين من آثار الأزمة، وبعد نهاية الأزمة باعت الدولة المخزون وعوضت النفقات التي تكبدتها.⁽²⁾

5- أثر النفقات العامة على العمالة⁽³⁾

ركز كينز على أهمية زيادة الإنفاق الحكومي باعتباره أحد مكونات الإنفاق الكلي، في مواجهة انخفاض الطلب وانتشار البطالة. فزيادة الإنفاق العام ليست بالأمر العسير وهي كفيلة بزيادة الإنفاق الكلي ودفع المنتجين إلى التفاؤل في توقعاتهم (التوقع بزيادة حجم الطلب وبزيادة العرض). وتستطيع الحكومة تحقيق هذه الزيادة بإحدى الوسيلتين:

- اللجوء للموارد غير العادية من اقتراض عام وإصدار نقدي، وفي هذه الحالة تخلق الحكومة قوة شرائية جديدة في السوق مما ينتج عنه زيادة الطلب وارتفاع مستوى الإنتاج والعمالة تبعاً لذلك.
- وإما باللجوء للموارد العادية عن طريق اقتطاع جزء من الدخل التي تكتنرها الطبقات الغنية وتحويلها في شكل إعانات أو أي شكل آخر للطبقات الفقيرة المتعطشة دائماً للاستهلاك، وفي هذه الحالة سيزيد الطلب أيضاً نتيجة لامتناس جزء من المدخرات الفائضة عن الحاجة وتحويلها للاستهلاك، وسيتبع ذلك زيادة الإنتاج وارتفاع مستوى العمالة.

ثانياً: الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة.

للنفقات العامة آثار اقتصادية غير مباشرة تنتج من خلال دورة الدخل وهي ما تعرف من الناحية الاقتصادية بأثر المضاعف وأثر المعجل.

1- فليج حسن خلف، مرجع سابق، ص 140.

2- بونوار بومدين، مرجع سابق، ص ص 60-61.

3- مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام -المالية العامة-، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2004، ص 244.

1- أثر المضاعف.

يشير المضاعف في التحليل الاقتصادي، إلى المعامل العددي الذي يشير إلى الزيادة في الدخل الوطني المتولدة عن الزيادة في الإنفاق وأثر زيادة الإنفاق الوطني على الاستهلاك. وإذا كانت نظرية كينز اقتصرت على بيان أثر الاستثمار على الدخل الوطني عن طريق نظريته في المضاعف وأثره ليشمل ليس فقط الاستثمار بل وكذلك الاستهلاك والإنفاق العام.

ولتوضيح فكرة المضاعف، فإنه عندما تزيد النفقات العامة فإن جزء منها يوزع في شكل أجور ومرتببات وفوائد وأسعار للمواد الأولية أو ريع لصالح الأفراد. وهؤلاء يخصصون جزء من هذه الدخول لإنفاقه على المواد الاستهلاكية المختلفة ويقومون بادخار الباقي وفقا للميل الحدي للاستهلاك والادخار، والدخول التي تنفق على الاستهلاك تؤدي إلى إنشاء دخول جديدة لفئات أخرى وتقسّم ما بين الاستهلاك والادخار والذي يوجه إلى الادخار ينفق جزء منه في الاستثمار وبذلك تستمر دورة توزيع الدخول من خلال ما يعرف بدورة الدخل التي تتمثل في الإنتاج-الدخل-الاستهلاك-الإنتاج.⁽¹⁾

مع الملاحظة أن الزيادة في الإنتاج والدخل لا تتم بنفس مقدار الزيادة في الإنفاق ولكن بنسبة مضاعفة ولذلك سمي بالمضاعف. ولما كان أثر المضاعف ذا علاقة بالميل الحدي للاستهلاك فهو يزيد بزيادة الميل الحدي للاستهلاك وينخفض بانخفاضه.⁽²⁾

وبهذا فإن المضاعف يمكن أن تعبر عليه بالعلاقة التالية:

$$\text{المضاعف} = \frac{1}{1 - \text{الميل الحدي للاستهلاك}}$$

ثانياً: أثر المعجل.⁽³⁾

يقصد باصطلاح المعجل في التحليل الاقتصادي أثر زيادة الإنفاق أو نقصه على حجم الاستثمار. حيث أن الزيادات المتتالية في الطلب على السلع الاستهلاكية يتبعها على نحو حتمي زيادات في الاستثمار والعلاقة بين هاتين الزيادتين يعبر عنها بمبدأ المعجل.

وأن زيادة الدخول يترتب عليها زيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية، ومع مرور الوقت فإن منتجي هذه السلع وبعد نفاذ المخزون، يجدون أنفسهم مدفوعين إلى زيادة إنتاج تلك السلع، بغرض زيادة أرباحهم، ومن ثم

1- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 130.

2- محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 131.

3- محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 132.

يضطرون إلى زيادة طلبهم على السلع الاستثمارية من معدات وآلات لازمة لاستمرار إنتاجية السلع التي زاد الطلب عليها. ومع زيادة الاستثمار يزداد الدخل الوطني، فزيادة الإنفاق العام بما تحدثه من زيادة أولية في الإنتاج الوطني تسمح بإحداث زيادة في الاستثمار -بمرور الوقت- بنسبة أكبر. (1)

1 - محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 132.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل وجدنا أن:

- الميزانية العامة ظهرت من العصور القديمة استخدمت لتنظيم أمور الدولة، وأول من فكر فيها هم الرومان.
- والميزانية العامة هي عبارة عن وثيقة، يتم من خلالها توقع وترخيص مجموع الإيرادات والنفقات للسنة المالية الجديدة، وتخضع إلى خمس مبادئ الهدف منها تنظيم الموازنة العامة وتبسيط إجراءات الرقابة عليها.
- يقوم بتنفيذ الميزانية العامة أعوان مختصين تحددهم الدولة وهما الأمر بالصرف، والمحاسب العمومي.
- النفقات العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام قصد إشباع حاجة عامة، ولها قواعد تضبطها وتقسيمات متعددة، لها أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية ومن ثم تمتد آثارها إلى باقي جوانب الحياة.

الفصل الثاني:

إطار نظري حول الرقابة

المالية

تمهيد:

باعتبار أن النفقة العامة تعود بالنفع العام للمواطنين، وأن القطاع الحكومي يعاني من مشاكل عديدة مثل ارتكاب الموظفين الحكوميين الأخطاء، وسوء استعمال الموارد، والاختلاس، وجب المحافظة على المال العام بواسطة جهاز رقابي وإصدار تعليمات وقوانين متعلقة بالرقابة المالية لمتابعة ومراقبة صرف النفقات العمومية والاستعمال الحسن للمال العام، واكتشاف المخالفات أو الانحرافات في وقت مبكر لاتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحه.

لهذا سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

المبحث الأول: مفهوم الرقابة المالية.

المبحث الثاني: أنواع الرقابة المالية.

المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية.

المبحث الأول : ماهية الرقابة المالية

رأينا في ما سبق أن للبرلمان الحق في اعتماد الميزانية، وهذا الحق لن تكون له قيمة فعلية إذا لم تخضع الميزانية لرقابة مالية جادة حتى لا تتجاوز الحكومة الاعتمادات التي وافق عليها البرلمان.

لهذا في هذا المبحث سنتطرق إلى نبذة تاريخية عن نشأة الرقابة المالية ثم نوضح معنى الرقابة المالية وأهدافها وكذلك أساليبها.

المطلب الأول: نشأة الرقابة المالية

نشأة الرقابة المالية ترجع إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب، فقد كان لدى الفراعنة في مصر رقابة تهتم بضبط المحاصيل باعتبارها أهم الأشياء التي يمكن اقتضاء الضرائب منها، وكان لدى أثينا منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على أموال الدولة.⁽¹⁾

ولقد اهتمت الدولة الإسلامية بالرقابة للحفاظ على أموال بيت مال المسلمين، حيث قسمت الرقابة في ذلك العصر إلى نوعين من الرقابة وهما "رقابة ذاتية، ورقابة الوالي للولاة"، وأما الرقابة الذاتية وهي بمثابة الرقابة التي تعود إلى التزام العبد أمام ربه بالمحافظة على الأمانات والتي من بينها أموال الدولة الإسلامية،... و أما رقابة الوالي للولاة، فتمثلت في الكثير من الأحداث والتي ذكرتها كتب السيرة كمحاسبة الرسول صلى الله عليه وسلم لأحد الولاة الذي استخدمه لتحصيل الصدقات.⁽²⁾

وجعل الإسلام اختلاس المال العام جريمة نكراء لا تكفرها كبرى الطاعات، بحيث قال تعالى ﴿ وَمَنْ يَعْثُرْ يَأْتِ بِمَا عَلَّ يَوْمَ الْقِيَامَةِ ﴾ «سورة آل عمران الآية 161»، كما أوصى أمير المؤمنين عمر بن الخطاب بمحاسبة النفس قبل أن يحاسبها الله، حيث قال «حاسبوا أنفسكم قبل أن تحاسبوا، وتزينوا للعرض الأكبر، وإنما يخف الحساب يوم القيامة على من حاسب نفسه في الدنيا».⁽³⁾

1 - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مطبعة الإشعاع الفنية، مصر، 1997، ص 17.

2 - ماجد محمد سليم أبو هذاف، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية - دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2006، ص 28.

3 - المرجع نفسه، ص 29.

وفي العصور الحديثة تعد فرنسا من أوائل الدول التي أوجدت هيئة مختصة للرقابة على الأموال العامة حيث أنشأ الملك سانت لويس غرنا للمحاسبة من أهمها غرفة محاسبة باريس في سنة 1256 والتي خضعت لتطورات عديدة إلى أن تمثلت في الرقابة القضائية التي تمارسها محكمة المحاسبات منذ عام 1807.

أما في إنجلترا فقد أنشأت هيئة الرقابة المالية في عام 1866 وفي الولايات المتحدة الأمريكية، أنشأت هيئة عليا للرقابة المالية بموجب قانون الموازنة الذي صدر في عام 1921 إذ قامت بإنشاء جهاز المحاسبات العامة، ثم صدر قانون إجراءات الموازنة والمحاسبة لسنة 1950 وغيره من القوانين المتطورة الهادفة إلى تدعيم الرقابة وشمولها لجميع الإيرادات وأساليب إنفاقها وتطور هذه الأساليب فنيا. (1)

وفي الوقت الحاضر، فقد بلغ التطور في مجال الرقابة درجة متقدمة جدا سواء على النطاق المحلي أو الدولي، فنشأت لهذه الغاية منظمات دولية وإقليمية وأجهزة محلية تهتم كلها بالرقابة المالية ومن أمثلتها المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (إنتوساي intosai) وغيرها من المنظمات الإقليمية العربية والإفريقية والآسيوية وقد وضعت المنظمات نصب أعينها تنظيم أعمال الرقابة على المال العام وتقديم التوصيات اللازمة لتطوير العمل الرقابي في مختلف الدول.

أما في الجزائر فقد نص المشرع الجزائري، كما في غيره من الدول، على تشكيل مجلس للمحاسبة دستور 1976 وذلك في إطار استكمال تشكيل مؤسسات الدولة في تلك الفترة وأنشئ ذلك المجلس سنة 1980 وخضع قانونه الأساسي لعدة تعديلات كان آخرها سنة 1995 حيث أصبحت مهمته تشمل مراقبة جميع الأموال العمومية مهما كان مصدرها ومهما كان المستفيد منها. (2)

المطلب الثاني: تعريف الرقابة المالية وخصائصها

الفرع الأول: تعريف الرقابة المالية

أولاً: لغة: الرقابة في اللغة تعني: الحفظ، والانتظار والرصد والحراسة. (3)

ثانياً: اصطلاحاً : للرقابة المالية عدة تعاريف متنوعة من بينها:

- 1 - سيروان عدنان ميرزا ، مرجع سابق، ص ص 68 - 69.
- 2 - موفق عبد القادر ، الرقابة المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة ، أبحاث اقتصادية وإدارية ، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة ، العدد الخامس ، جوان 2009 ، ص 87.
- 3 - بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 27.

- الرقابة المالية: «هي منهج علمي شامل يتطلب التكامل، والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبة والإدارية». (1)
- وقيل أنها: «جزء من العمل الإداري بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه في حالة اعوجاجه». (2)
- وهي «مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية، وفقا لما أقرته السلطة التشريعية لقانون الموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفق للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة». (3)
- الرقابة المالية تعني «التحقق من أن التنفيذ يتم وفقا للتوجيه المحدد في خطة العمل وضمن القواعد والأهداف المقررة . وذلك بقصد تبيان نواحي الخطأ والضعف، والانحراف وإيجاد الحلول المناسبة لها لاجتناب تكرار وقوعها وتحديد المسؤولين عن ارتكابها ولضمان حسن تطبيق تلك الأهداف والقواعد وبيان مدى سلامتها وكفايتها والوصول إلى معدلات دقيقة في الأداء وفقا لمعايير تتسجم مع طبيعة الجهة الخاضعة للرقابة». (4)
- ومن التعاريف السابقة نستنتج أن الرقابة المالية هي مجموعة المبادئ والتشريعات الموضوعة بقصد التعرف على أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب وذلك للمحافظة على المال العام.

الفرع الثاني: خصائص الرقابة المالية

من بين خصائص الرقابة المالية ما يلي: (5)

- إن الرقابة وظيفة من وظائف الإدارة، تهدف إلى تحقيق الترشيده، وإتمام التنفيذ وفقا لما هو مقرر من حيث الهدف والإنجاز، وهي في ذلك ليست هدف في حد ذاته ، ولكنها وسيلة لضمان تحقيق الأهداف.
- إن ممارسة عملية الرقابة ترتبط بالتوقيت الزمني لإحداثها.

1 - عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986، ص 11.

2 - صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة (الجزائر)، 8-9 مارس 2005.

3 - جمال فالح علي الدليمي، الضوابط الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة من باب الإيرادات، أطروحة مقدمة للحصول على درجة ماجستير في القانون العام، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010، ص ص 78 - 79.

4 - طارق الساطي، الرقابة المالية الخارجية العليا - رقابة ديوان المحاسبة - ديوان المحاسبة، الإمارات المتحدة العربية، 1982، ص 3.

5 - دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أرابوساي، الموقع الإلكتروني: www.arabosai.org/template.php?code=94، تاريخ الإطلاع : 16-12-2012 على الساعة 23:40.

- إن ممارسة عملية الرقابة ترتبط بالجهة التي تقوم بتحقيقها.
- إن الرقابة كوسيلة لها أدواتها وأساليبها وإجراءاتها.

المطلب الثالث: أهداف وأساليب الرقابة المالية

الرقابة المالية لها كآية وسيلة أهداف وأساليب تتبعها، والتي سنتعرف عليهما في الفروع التالية لهذا

المطلب:

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: (1)

- التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير.
- التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له، والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصص لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات.
- متابعة تنفيذ الخطة الموضوعة وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعة ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في الأداء من قصور وأسباب ذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين معدلات الأداء مستقبلا.
- التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها، واكتشاف نقط الضعف فيها لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال العام دون تشدد في الإجراءات قد يعيق سرعة التنفيذ أو تسبب يؤدي إلى ضياع الأموال وكثرة الوقوع حوادث الاختلاس.

الفرع الثاني : أساليب الرقابة المالية :

يمكن تلخيص الأساليب التي تتبعها أجهزة الرقابة المالية بصفة عامة فيما يلي :

1 - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة 2، مطبعة الانتصار لطباعة الأوقست، مصر، 1998، ص 22.

- 1- القوانين والتعليمات واللوائح: وهي من أولى الأدوات ومن أهمها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفياتها وشروطها.
- 2- المراجعة والتفتيش: وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات ويكون بمراقبة الحسابات بأسلوب مدقق وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكول له أمر الرقابة.
- 3- الحوافز والجزاءات: وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته فلا بد من مكافأة المراقب بأحسن الأداءات وتفان في القيام بخدمات وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله. (1)
- 4- الملاحظة والمتابعة: وهذا بغرض تصحيح ما تقع فيه من أخطاء فور وقوعها أو بعد إتمام التصرفات وهو الأمر المتاح للأجهزة الخارجية المتخصصة والتي لا يتوفر لها فرصة الرقابة الفورية عن طريق الملاحظة. (2)

1 - بن داود إبراهيم، العبد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي، ملتقى الاقتصاد الإسلامي: الواقع... ورهانات المستقبل، المركز الجامعي غرداية (الجزائر)، 23 - 24 فيفري 2011، ص 6.

2 - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سابق، ص 27.

المبحث الثاني: أنواع الرقابة المالية

تقسم الرقابة المالية إلى عدة أنواع، وأهمها من حيث الزمن، ومن حيث الجهة، وهناك رقابة حسابية ورقابة اقتصادية، والتي سنعرضها في المطالب التالية:

المطلب الأول : الرقابة من حيث الزمن

يمكن أن تكون الرقابة المالية سابقة لتنفيذ الميزانية العامة أو لاحقة له أي بعده أو يمكن ممارستها أثناء التنفيذ نفسه، لذلك تأخذ من حيث الزمن ثلاث صور وهي:

الفرع الأول: الرقابة المسبقة

وهي الرقابة المانعة أو الوقائية بمعنى أنها تمنع الأخطاء أو التجاوزات قبل وقوعها، حيث يتم هذا النوع من الرقابة قبل استكمال عملية الصرف وعليه فإنها تقوم بالوقاية من الانحراف منذ البداية. (1)

ولهذا النوع من الرقابة الكثير من المزايا أهمها: (2)

- تدفع الموظفين إلى تحري الدقة في تطبيق وتنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية.
- تعمل على التنبؤ بالمخاطر والتحذير منها قبل وقوعها كما تقلل من فرص ارتكاب الأخطاء وتحول دون حدوثها.
- تعمل على تدارك ضعف أو عدم خبرة الإدارة في بعض الجهات المشمولة بالرقابة قبل حدوث الآثار الضارة، وهذه الميزة تبدو ذات أثر وفاعلية في الدول النامية خاصة عندما ينخفض مستوى الكفاءة والخبرة في حياتها العملية بصفة عامة، ويزيد حجم المشروعات على الإمكانيات المتاحة وهو مناخ من شأنه أن يزيد من فرص الانحراف والخطأ.
- تعد دافعا للأجهزة المشمولة بالرقابة على أداء واجباتها بالدقة والعناية والحرص المطلوبين وتحول دون عبث المنحرفين بالموارد المالية وإنفاقها في غير ما خصص لها.

مع ذلك لا يخلو أسلوب الرقابة من العيوب فغالبا ما يصعب وفقا لهذا النظام مراجعة العملية المالية في مجموعها خاصة بالنسبة للارتباطات المالية الكبيرة والمشروعات الإنشائية وإنما تتم مراجعتها كأجزاء متفرقة كلما بدأ بتنفيذ جزء منها، وبالتالي قد لا تتاح الفرصة لجميع أجزاء العملية الواحدة ودراساتها للكشف عما قد يكون

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

2 - المرجع نفسه، ص ص 29 - 30.

هناك غش أو تلاعب كما أن الرقابة قبل الصرف لابد وأن تنجز في وقت قصير وإلا أدت إلى بطء في الإجراءات وتعطيل لسير العمل مما قد يكلف الدولة والشعب أضعاف ما قد ينجم عن الرقابة السابقة من مزايا. (1)

الفرع الثاني: الرقابة اللاحقة

تبدأ هذه الرقابة بعد انتهاء السنة المالية، وقفل الحسابات واستخراج الحساب الختامي للدولة وتشتمل هنا على جانبي الموازنة العامة وهي تعني مراقبة عمليات تنفيذ الموازنة بعد إتمامها، فهي تكشف المخالفات المالية التي تقع. (2)

وللرقابة المالية اللاحقة ميزة هامة أنها تمكن من دراسة النشاط كله بعد الانتهاء من البرنامج ولهذا فهي رقابة أكثر شمولاً من الرقابة السابقة كما أنها من ناحية أخرى لا تسبب عرقلة الأعمال الحكومية لأنها تتم بعد انتهاء النشاط.

أما عيبها فإنها تتم بعد أن يحدث خرق القوانين وبعد أن تكون الانحرافات قد تمت وقد يصعب استرداد الأموال العمومية التي ضاعت نتيجة هذه الانحرافات. (3)

الفرع الثالث: الرقابة أثناء التنفيذ (المستمرة/الآتية)

يتميز هذا النوع من الرقابة بالاستمرار داخل الوحدة الاقتصادية، ويصلح تطبيقه في الوحدات الاقتصادية الكبيرة التي يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي خلال فترة محدودة حيث يبدأ هذا النوع من التدقيق مع بداية العملية و يستمر بانتهائها ليتحول إلى رقابة نهائية عند مراجعة وفحص الميزانية العمومية والحسابات الختامية. (4)

ويمتاز هذا النوع من الرقابة بالميزات التالية: (5)

- اكتشاف الأخطاء والانحرافات في وقت مبكر يسمح بمعالجتها.

1 - مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 91.

2 - المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص 95.

3 - المرجع نفسه، ص 96.

4 - أكرم إبراهيم حماد، مرجع سابق، ص 30.

5 - المرجع نفسه، ص 30.

- الوقوف على نقاط الضعف والقوة في الوقت المناسب لوجود وقت كافي لدى المدقق يمكنه من التعرف على الوحدة بشكل أفضل ومن التدقيق بشكل أوفى.
- إنجاز أعمال المراجعة والفحص النهائية في وقت أقل بسبب انتظام العمل بمكتب المدقق، وأيضاً إنجاز الأعمال في الوحدة الاقتصادية في أوقاتها دون إهمال أو تأخير بسبب تردد المدقق واتساع المجال زمنياً للتدقيق.

المطلب الثاني: من حيث الجهة التي تتولى الرقابة

من خلال هذا المعيار هناك نوعين من الرقابة المالية هما : رقابة داخلية ورقابة خارجية.

الفرع الأول: الرقابة الداخلية

هي الخطة التنظيمية، والوسائل والإجراءات الموضوعية من قبل المنشأة للمساعدة في تحقيق أهداف الإدارة، نحو التأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال المنشأة وتطبيق سياسات الإدارة، والمحافظة على الأصول والممتلكات، ومنع واكتشاف الغش والخطأ وكذلك التأكد من صحة واكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد البيانات المالية السليمة في الوقت المحدد لها. (1)

ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية ما يقوم به الوزراء و رؤساء المصالح ومديري الوحدات الحكومية من رقابة مرؤوسيهم كذلك ما تقوم به وزارة المالية أو البنك المركزي من رقابة على الوزارات والمصالح الأخرى. وهي لذلك تسمى رقابة ثابتة أو رقابة إدارية. (2)

وتهدف الرقابة الإدارية إلى: (3)

- التأكد من أن كل الأعمال التي يتم إجراؤها تتم حسب ما هو مسموح به من قبل الإدارة.
- التأكد من إثبات وتسجيل كافة العمليات المالية في السجلات بشكل منظم وصحيح وحسب السياسات المحاسبية.

- التحقق من أن السجلات تشمل كافة أصول وممتلكات المؤسسة.
- التحقق من استخدام أصول وممتلكات المنشأة يتم حسب المصريح والمسموح به من قبل الإدارة.

1 - دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أرابوساي) ، الموقع الإلكتروني:

http://www.arabosai.org/upload/rapport/rapport_39_ar.pdf ، تاريخ الإطلاع : 14-02-2013 على الساعة 10:57.

2 - مصطفى الفار، مرجع سابق، ص 88 - 89.

3 - جهاد محمد شرف، أثر الرقابة على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، دراسة ميدانية - المؤسسات الأهلية في قطاع غزة- ، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2005، ص 24.

- التحقق من التوثيق المنتظم حسب الفترات الزمنية ، ومقارنة الأصول الموجودة مع ما هو مثبت في السجلات واتخاذ الإجراءات اللازمة في حال وجود اختلاف.
- التأكد من سلامة وكفاية النظام المحاسبي لحجم وطبيعة عمل المؤسسة.

الفرع الثاني: الرقابة الخارجية

وهي تلك الرقابة التي تمارسها الجهات التي لا تتبع السلطة التنفيذية وتتمثل في رقابة السلطة التشريعية وتكون في شكل أجهزة رقابة متخصصة تابعة للبرلمان مثل رقابة ديوان المحاسبة، والرقابة القضائية والتي تنتظر في الشكاوي التي ترد على بعض الموظفين واتخاذ قرارات مناسبة لتصويب القرارات غير المشروعة.⁽¹⁾ وتهدف الرقابة الخارجية إلى ما يلي:⁽²⁾

- فحص العمليات المالية، ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات ومراقبتها من أجل بيان ما يلي:
 - أ- التحقق مما إذا كانت القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي للدائرة، وفيما إذا كانت نتائج العمليات قد تمت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
 - ب- معرفة مدى كفاءة واقتصاديات العمليات المالية ومراجعتها من أجل بيان مدى قدرة الدائرة الحكومية على استخدام الموارد البشرية والمادية وإدارتها بكفاءة واقتصادية.
- فحص ومراجعة نتائج البرامج من أجل بيان مدى تحقيق النتائج أو المنافع التي سبق تحديدها من السلطة التشريعية، وما إذا كانت الدائرة قد قامت بأخذ البدائل التي تحقق النتائج المرجوة بأقل تكلفة.

المطلب الثالث: الرقابة المحاسبية والرقابة الاقتصادية

الفرع الأول: الرقابة المحاسبية (المستندية)

وتعد الرقابة المحاسبية جزءا لا يتجزأ من الرقابة المالية وتشمل أهدافها عادة دورا مهما في الرقابة اللاحقة، أي بعد حدوث العمليات بشكل يقيس مشروعية وكفاءة العمليات التي يتم تنفيذها⁽³⁾، وتتم الرقابة

1 - مبارك محمد الدوسري، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، رسالة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2011، ص 25.

2 - حمدي سليمان سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتب الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص ص 132-133.

3 - أحمد مانع صنيهييت شرار المطيري، مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012، ص 17.

المحاسبية بغرض التأكد من تنفيذ الإجراءات واللوائح والتعليمات والقوانين الموضوعة، وتمثل هذه الرقابة جزءا من عمل الجهاز المركزي للمحاسبات. (1)

الفرع الثاني: الرقابة الاقتصادية (التقييمية / على الأداء)

وتعني التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيق الأهداف المخططة، من خلال دراسة مدى جودة الأداء واتخاذ القرارات التصحيحية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة في المنظمات كما يحقق الأهداف المرجوة منها. (2)

ومن أهداف الرقابة الاقتصادية ما يلي: (3)

- التعرف على مدى قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها الموضوعة.
- تفسير الانحرافات في النتائج الفعلية وفقا لما ورد في برنامج الأداء تفسيرا واضحا مع تحديد أسباب هذه الانحرافات.
- معرفة قدرة المنظمة على تحقيق الاستخدام الأمثل لمواردها المالية والبشرية وبما يعينها الهدر والتبذير.
- اتخاذ الخطوات اللازمة لتجنب حدوث الانحرافات في المستقبل.

1 - عبد الفتاح محمد الحصن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلّي، الدار الجامعية، مصر، 2003-2004، ص 393-394.

2 - مبارك محمد الدوسري، مرجع سابق، ص 38.

3 - المرجع نفسه، ص 40.

المبحث الثالث : الهيئات المكلفة بالرقابة المالية

تمارس الرقابة المالية هيئات مختلفة في الدول، ففي هذا المبحث سوف نتطرق إلى الهيئات المكلفة بالرقابة المالية في الجزائر، كما نلقي الضوء على بعض الأجهزة العليا للرقابة المالية على المستوى الدولي.

المطلب الأول : رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي

الفرع الأول : رقابة المراقب المالي

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

ويخضع المراقب المالي للسلطة المباشرة لوزير المالية، وذلك وفق تنظيم إداري تمثله الأجهزة التالية على التوالي، المديرية العامة للموازنة، ثم المديرية الجهوية للموازنة، وأخيرا المراقبة المالية بالولاية. ويوجد جهاز المراقب المالي مركزيا على مستوى كل وزارة، ومحليا على مستوى كل ولاية وبلدية، وذلك أن رقابة النفقات التي يلتزم بها تطبق على ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة، وعلى الحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولايات وميزانيات البلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة.⁽¹⁾

إن وظيفة المراقب المالي محددة بموجب المرسوم التنفيذي 92 - 414 والرسوم التنفيذية المعدل والمتم له 09-374، حيث يقوم المراقب المالي بتأشير القرارات، والوثائق التي تتضمن التزامات بنفقات عمومية من طرف الأمر بالصرف، والمجالات التي يحددها المرسوم السابق الذكر.

فحسب المادة 5 فإن القرارات المتضمنة التزاما بالنفقات والمبينة فيما يلي تخضع مسبقا قبل التوقيع عليها إلى تأشيرة المراقب المالي وهي:⁽²⁾

1- مشاريع قرارات التعيين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة.

2- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل عند كل سنة مالية.

1 - المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر سنة 2009 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها العدد 82 من الجريدة الرسمية الجزائرية.

2 - المادة 5، من المرسوم السابق.

- 3- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية.
- 4- تخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضا الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.
- 5- كل التزام مدعم بسندات الطلب والفواتير الشكلية والكشوف أو مشاريع العقد عندما لا يتعدى المبلغ المستوي المحدد من قبل التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية.
- 6- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانية وكذا تفويض وتعديل الاعتمادات المالية.
- 7- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقه وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفواتير نهائية.

وفي الواقع، لقد تجسدت الرقابة في ممارسات ومناهج وحتى في تأويلات لنصوص لم تكن دوما متجانسة، ولذلك يتخذ المراقبون الماليون في بعض الأحيان مواقف متباينة، يفسرها التباين في تكوين ومواصفات هؤلاء الموظفين الذين يردون خاصة من مصالح مالية مختلفة، بالإضافة إلى نقص التعليمات الواضحة والمناشير، أو نقص الإعلام والتكوين المهني، زيادة على ظروف عمل المراقب المالي البشرية والمادية، على المستوى المركزي والمحلي، لذلك فهذه الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي المكلف الذي يتدخل أثناء تنفيذ النفقة. (1)

الفرع الثاني: رقابة المحاسب العمومي (2)

إضافة إلى دوره في تنفيذ النفقات والإيرادات العامة يؤدي المحاسب العمومي دورا قياسيا مهما، يتمثل هذا الدور الرقابي في مراقبة أعمال الأمرين بالصرف والتدقيق في شرعية الوثائق التي صادقوا عليها، وتكون رقابة المحاسب العمومي موالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف، ويمكن أن نتعرف على هذه المجالات من خلال المادة 36 من قانون المحاسبة العمومية وهي تتمثل في: (3)

1- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

2- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.

3- شرعية عمليات النفقات.

4- توفر الاعتمادات.

1 - جمال لعامرة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 121.

2 - شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2011، ص 59.

3 - المادة 36 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية العدد 35 من الجريدة الرسمية الجزائرية.

5- أن الديون لا تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.

6- الطابع الإبرائي للدفع.

7- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها خاصة ما يتعلق بتأشير

المراقب المالي.

8- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي أي التحقق من صلاحيات الدفع.

إذن يجب التأكد من العناصر السابقة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع، أما إذا رأى فيه مخالفة لها، رفض قبول الصرف لتلك النفقة، إلا أن القانون خول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن للمراقب العامة وتلبية للمصالح العامة وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف "بالتسخير المكتوب" وهذا ما أكدته المادة 47 من القانون 90 - 21 وأيضا المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 91 - 314⁽¹⁾ ، بقولها أنه يمكن للأمر بالصرف إذا ما قام المحاسب العمومي بإيقاف عملية دفع أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته دفعها.

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

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

1 - المرسوم التنفيذي 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات تسخير المحاسبين العموميين من طرف الأمر بالصرف.

2 - المادة 48 من القانون رقم 90 - 21 الموافق لـ 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

المطلب الثاني : رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة

الفرع الأول : رقابة المفتشية العامة للمالية

تختص المفتشية العامة للمالية بالرقابة اللاحقة، أو أثناء التنفيذ أو في كل وقت إذا تطلب الأمر ذلك، على التسيير المالي والمحاسبي لكل الهيئات والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، وبصفة عامة كل شخص معنوي له حق التصرف في الأموال العمومية، كما تتولى عمليات التقييم الاقتصادي والمالي للمؤسسات الاقتصادية بهدف تقدير فعالية التسيير ونجاعته.⁽¹⁾

وتعمل المفتشية العامة للمالية على :⁽²⁾

- القيام بالدراسات والتحليل والخبرات الاقتصادية والمالية بغية الوصول إلى تقدير الفعالية ونجاعة التسيير.
 - القيام بكل الدراسات المقارنة لأنماط التسيير المالي والمحاسبي وأساليب الرقابة على الصعيدين الداخلي والخارجي بغرض مسايرة التطورات الخارجية.
 - المراقبة الدورية لمصالح الإدارات والهيئات الموضوعة تحت وصاية أو سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتعمل على تدقيق ومراجعة فعالية وعمل مصالح الرقابة التابعة لها.
 - كما تؤهل المفتشية العامة للمالية للقيام بالتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية وذلك بتدخلاتها بناء على طلب الهيئات والسلطات المؤهلة قانونيا.
- وتتمثل تدخلات المفتشية العامة للمالية من أجل تطبيق مهام التدقيق أو التحقيق أو الخبرة الخاصة بما يأتي:⁽³⁾
- شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر.
 - تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية.
 - صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها.
 - مطابقة الانجازات للوثائق التقديرية.

1 - هشام سلوقي، رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج من المدرسة الوطنية للإدارة، تخصص اقتصاد ومالية، الجزائر، 2006، ص 10.

2 - بن داوود إبراهيم، مرجع سابق، ص 114.

3 - المادة 9 من المرسوم التنفيذي 92 - 78 المؤرخ في 22 فيفري 1992 تحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية من الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 15.

- شروط استعمال الاعتمادات ووسائل المصالح والهياكل وتسييرها.
- سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعينها هذه التدخلات.

الفرع الثاني: رقابة مجلس المحاسبة

أنشأ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976، وتكرس بموجب المادة 160 من دستور 1989. وهو المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية.⁽¹⁾ تأسس مجلس المحاسبة سنة 1980 بصدور الأمر رقم 80-05 المؤرخ بـ مارس 1980 والمتعلق بممارسة وظيفته الرقابية، ويخضع حاليا في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010، الذي يحدد صلاحيات المجلس بتنظيمه وسيره وجزاء تحرياته.

يتمتع مجلس المحاسبة باختصاصات واسعة في مجال الرقابة وتتمثل مهامه على وجه الخصوص في التدقيق في شروط الهيئات، الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه وفي تقييم تسييرها وفي التأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للتنظيمات والقوات المعمول بها، والهدف من ذلك هو تشجيع الاستعمال الفعال والصارم وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية. كما يساهم المجلس في إطار صلاحياته في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية ومكافحتها.

يمارس مجلس المحاسبة صلاحياته القضائية عن طريق القرارات في حالة تصفية حسابات المحاسبين العموميين وتقديم الحسابات والانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بالنسبة للأخطاء والأخطاء التي يرتكبها المسيرين، ويمارس مجلس المحاسبة صلاحياته الإدارية من خلال مراقبة نوعية التسيير من حيث الفعالية والكفاءة والاقتصاد.⁽²⁾

يمكن لرئيس الجمهورية أو الوزير الأول أو رئيس المجلس الشعبي الوطني أو رئيس المجلس الشعبي الوطني أو رئيس مجلس الأمة أن يلتزم مجلس المحاسبة لدراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية، كما يمكن

1 - المادة 02 من الأمر رقم 95 - 20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة العدد 39 من الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 39.

2 - مجلس المحاسبة، الموقع الإلكتروني : www.coomptes/org.dz تاريخ الإطلاع: 2012-12-29 على: 20:25.

استشارته في التمهيدية للقوانين المتضمنة ضمن الميزانية وفي المشاريع التمهيدية للنصوص المتعلقة بالأموال العمومية.

وفي إطار التعاون الدولي وطبقا لنصوصه القانونية قام مجلس المحاسبة بإنشاء عدة علاقات مؤسساتية مع أجهزة أجنبية عليا للرقابة المالية مع الاتفاق المشترك على تحقيق أهداف التعاون وتدعيم القدرات التي اقترتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا لرقابة الأموال العمومية INTOSAI وقد تجسدت هذه العلاقات في⁽¹⁾:

- اتفاقية التعاون بين مجلس المحاسبة الجزائري والديوان المركزي للمحاسبات المصري الموقعة بالقاهرة من الطرفين بتاريخ 17 يناير 2000.
- مذكرة التعاون بين مجلس المحاسبة الجزائري والمراقب العام لجمهورية بوليفيا لفرنزويلا بتاريخ 22 فيفري 2003.
- مذكرة التعاون بين مجلس المحاسبة الجزائري ونظيره التركي الموقعة بالجزائر بتاريخ 15 مارس 2001.

المطلب الثالث : الرقابة البرلمانية⁽²⁾

يمارس السلطة التشريعية والرقابة البرلمانية في الجزائر برلمان يتكون من غرفتين هما المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، وواجب البرلمان إطار اختصاصاته الدستورية أن يبقى وفيما لثقة الشعب ويظل يتحسس تطلعاته وبالنظر إلى البرلمان هو الذي يرخص للحكومة تنفيذ النفقات والإيرادات العامة للدولة في إطار قوانين المالية وبناء عليه فإن المنطق يقتضي أن يمارس البرلمان مراقبة تهدف خاصة إلى:⁽³⁾

- التحقق من أن ممارسة المؤسسات الوطنية وتنفيذ القرارات مطابقان للتشريع والتنظيم المعمول بهما والقرارات والتعليمات الصادرة عن الدولة.
- التأكد من التسيير السليم للاقتصاد الوطني وبصفة عامة من صيانة وتنمية الثروة الوطنية في جو يسوده النظام والوضوح والمنطق.
- السهر على إزالة التلاعب بأموال الدولة واختلاسها وكذلك المساس بالثروة الاقتصادية للأمة.
- السهر على إزالة أنماط السلوك الماسة بكرامة المواطن او المخالفة للمفهوم السليم للمرفق العام محاربة البيروقراطية وكل انواع التباطؤ الاداري.

1 - مجلس المحاسبة، مرجع سابق.

2 - جمال لعامرة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سابق، ص 228.

3 - جمال لعامرة، مرجع سابق، ص 228 - 229.

ويمكن للبرلمان ان يراقب النشاط والأداء الحكومي في مختلف المجالات ومنها المجال المالي بواسطة الآليات الأساسية التالية: (1)

1- **الاستماع والاستجواب:** طبقا للمادة 133 من الدستور يمكن للجان البرلمان بغرفتيه أن تستمع إلى أي وزير كما يمكن لأعضاء أي مجلس استجواب الحكومة برمتها.

2- **السؤال:** يمكن لأعضاء البرلمان وفقا للمادة 134 من الدستور أن يسألوا أي وزير كتابيا أو شفويا عن أي موضوع او قضية ومما القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية طبقا لأحكام النظام الداخلي لكل من مجلسي البرلمان.

3- **مناقشة بيان السياسة العامة:** طبقا للمادة 84 من الدستور تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة تعقبه مناقشة لعمل وأداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها.

4- **لجان التحقيق:** بموجب المادة 161 من الدستور يمكن لكل غرفة من البرلمان في اطار اختصاصاتها أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة وضمانا لفعالية هذه الوسائل يحدد القانون والنظام الداخلي لغرفتي البرلمان كيفية تشكل هذه اللجان وإجراءات ووسائل أداء مهمتها.

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

المطلب الرابع: الأجهزة العليا للرقابة المالية

الفرع الأول : المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي) INTOSAI: (2)

الانتوساي هي المنظمة المهنية للأجهزة العليا للرقابة في البلدان المنتمية إلى منظمة الأمم المتحدة أو إلى وكالاتها المتخصصة، وهي الهيئة الدولية المعترف بها التي تمثل الأجهزة الرقابية، وتلعب الأجهزة الرقابية دورا رئيسيا في رقابة الحسابات والعمليات الحكومية وفي تعزيز الصرف المالي السليم والمسألة الشاملة في الحكومات التابعة لها.

1 - سامية شويخي ، مرجع سابق ، ص ص 77 - 78 .

2 - المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة، الموقع الإلكتروني: www.intosai.org/ar/news.html تاريخ الإطلاع: 18-02-2013 على 23:54.

تم تأسيس الإنتوساي عام 1953 عندما اجتمع 34 رقابيا في أول مؤتمر للمنظمة في كوبا، وحاليا تضم 189 عضوا كاملا و 4 أعضاء مشاركين ومقرها بالنمسا، ومنذ ذلك التاريخ توفر الإنتوساي إطارا مؤسساتيا يمكن الأجهزة الرقابية من تحسين مكانتها وقدراتها المهنية، حيث توفر منتدى للمدققين الحكوميين من كافة أنحاء العالم لمناقشة القضايا ذات الاهتمام المشترك ومواكبة المستجدات بخصوص المعايير الرقابية وغيرها من المعايير المهنية الجاري بها العمل وأفضل الممارسات ذات العلاقة، وتماشيا مع هذه الأهداف، ينص شعار الإنتوساي على أن "التجربة المتبادلة تنفع الجميع".

ومن أهداف المنظمة :

- دعم أجهزة رقابية تتسم بالقوة والاستقلالية وتعدد الاختصاصات، وذلك من خلال:
 - 1- توفير معايير دولية للأجهزة الرقابية والمحافظة عليها.
 - 2- الإسهام في تطوير واعتماد معايير مهنية مناسبة وفعالة.
- بناء كفاءات الأجهزة الرقابية وقدراتها المهنية من خلال التدريب والمساعدة الفنية وتبادل المعلومات.
- تنظيم وإدارة الإنتوساي بأساليب تعزز ممارسات العمل التي تصنف بالاقتصاد والكفاءة والفعالية، واتخاذ القرارات في الوقت المناسب، مع المحافظة على الاستقلالية.

الفرع الثاني: المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي) ARABOSAI:⁽¹⁾

تأسست المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة سنة 1976، وفقا لمحضر الاجتماع التأسيسي لرؤساء هذه الأجهزة المنعقدة بالقاهرة في نفس السنة، وقد تم تنظيم العمل فيها بموجب اللوائح التأسيسية والتنظيمية الصادرة سنة 1976، وقد ألغيت هذه اللوائح وحل محلها النظام الأساسي للمنظمة الذي قد تم إقراره في المؤتمر الثالث المنعقد بتونس سنة 1989، وتعتبر جميع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الدول العربية الأعضاء في جامعة الدول العربية أعضاء في المنظمة.

وتهدف الأربوساي إلى:⁽²⁾

- تنظيم وتنمية التعاون على اختلاف أشكاله بين الأجهزة الأعضاء وتوطيد الصلات بينها.

1 - المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي) ، الموقع الإلكتروني :

<http://www.arbosai.org/template.php?code=7&pere=19> تاريخ الإطلاع : 2013/02/14 على 10:30.

2- المرجع نفسه.

- تشجيع تبادل وجهات النظر والأفكار والخبرات والدراسات والبحوث في ميدان الرقابة المالية بين الأجهزة الأعضاء والعمل على رفع مستوى هذه الرقابة في المجالين العلمي والتطبيقي.
- تقديم المعونة اللازمة إلى الدول العربية التي ترغب في إنشاء أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة أو التي ترغب في تطوير الأجهزة القائمة لديها.
- العمل على نشر الوعي الرقابي في الوطن العربي مما يساعد على تقوية دور الأجهزة في أداء مهامها.
- تنظيم التعاون وتدعيمه بين الأجهزة الأعضاء في المنظمة والهيئات والمنظمات المتخصصة في جامعة الدول العربية والمنظمات الدولية للهيئات العليا لرقابة المالية الإنتوساي والهيئات الدولية الإقليمية الأخرى التي لها صلة بأعمال الرقابة المالية.

وهناك عدة من المنظمات والأجهزة العليا الأخرى للرقابة منها: (1)

- الجهاز الأعلى للرقابة الأوروبي (الأوروساي) تأسس سنة 1990
- الجهاز الأعلى للرقابة الأفريقي (الأفروساي) تأسس سنة 1976
- الجهاز الأعلى للرقابة الآسيوي (الأزوساي) تأسس سنة 1979
- الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لأمريكا اللاتينية ومنطقة الكاريبيك (الأولاسافس) تأسس سنة 1990.

¹ - المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأرابوساي)، مرجع سابق.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا في هذا الفصل وجدنا أن الرقابة المالية ليست بموضوع جديد بل كانت مطبقة منذ العصور الأولى لكن بصورة بدائية، حيث تتمثل الرقابة المالية في مجموعة الاجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعية ودراسة أسباب الانحرافات حتى يمكن علاجها، وهي تهدف إلى التأكد من أن الإنفاق وتنفيذ الخطط الموضوعية والأداء تم وفقا للقوانين واللوائح والتعليمات المالية.

وللرقابة المالية أنواع عدة تطبقها هيئات مالية مكلفة بها محلية ودولية.

الفصل الثالث:

دراسة حالة المراقبة

المالية لولاية بسكرة

تمهيد:

نظرا لتطور وظائف الأجهزة الحكومية في تنفيذ البرامج والمشاريع لإشباع حاجات المجتمع المتنامية، فقد تطور مفهوم الميزانية العامة حيث كانت بمثابة وسيلة بيد السلطة التشريعية لمراقبة كفاءة وتقييم أداء السلطة التنفيذية من خلال رقابة النفقات العامة وطرق إنفاقها والتأكد من أنه تم وفقا للقوانين والأنظمة المالية المنظمة لذلك وذلك بواسطة هيئات خاصة بالرقابة المالية، لهذا سننترق في هذا الفصل إلى دراسة كيفية قيام المراقبة المالية لولاية بسكرة بعملية الرقابة على النفقات العامة الخاصة بمؤسسات الولاية.

لهذا قسمنا هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: ماهية المراقبة المالية لولاية بسكرة.

المبحث الثاني: مراقبة نفقات التسيير والتجهيز لولاية بسكرة.

المبحث الأول : ماهية المراقبة المالية لولاية بسكرة

بغية معرفة ماهية الرقابة المالية لولاية بسكرة، سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريفها بالإضافة إلى هيكلها التنظيمي وتحليله من خلال إبراز أهم المهام التي تقوم بها مكاتبها المختلفة.

المطلب الأول : تعريف ونشأة المراقبة المالية لولاية بسكرة

يمكن تعريف المراقبة المالية لولاية بسكرة على أنها هيئة إدارية ومالية للرقابة المسبقة ، تعمل تحت وصاية وزارة المالية ، جسدت بولاية بسكرة سنة 1992.

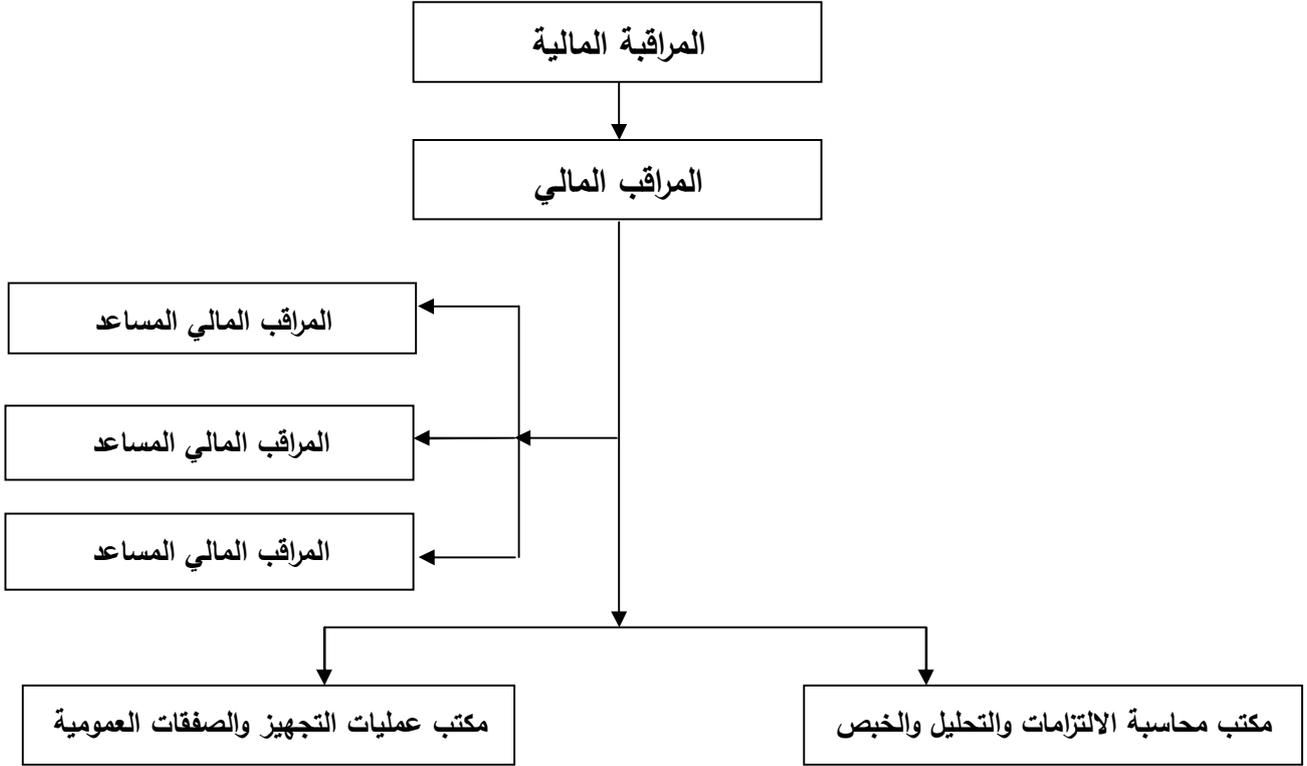
كانت ولاية بسكرة تابعة لولاية باتنة بخصوص عمليات الرقابة المالية ، ولكن لبعد المسافة وقلة المواصلات ووسائل الاتصال آنذاك وبالإضافة إلى المشاكل التي كانت تعاني منها الإدارة نفسها مثل كثرة القضايا المطروحة عليها مما يعرقل سير مهامها على الوجه الأكمل ، لهذا أنشأت المديرية الفرعية للمراقبة المالية في ولاية بسكرة طبقا للمرسوم الرئاسي الصادر بتاريخ 2 جويلية سنة 1974 والمتعلق بإعادة تقسيم الولايات و الدوائر ، وفي سنة 1992 تم إنشاء المراقبة المالية لولاية بسكرة. (1)

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية بسكرة

حسب المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر سنة 2011 المتعلق بمصالح المراقبة المالية ، يكون الهيكل التنظيمي لولاية بسكرة كما يلي :

1 - مقابلة مع مراقب رئيسي بالمراقبة المالية لولاية بسكرة، يوم : 12 - 02 - 2013 ، على 13:45.

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية بسكرة



المصدر: المراقبة المالية - ولاية بسكرة، سنة 2013.

المطلب الثالث: مهام المراقبة المالية لولاية بسكرة

من خلال الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية ، نرى أنها تتكون من عدة مكاتب وكل منها مسؤول عن مهام معينة والتي سنبينها بالآتي:

الفرع الأول: مكتب المراقب المالي⁽¹⁾

تسند للمراقب المالي عدة مهام باعتباره المسؤول عن سير المصالح الموضوعة تحت سلطته، ومن هذه المهام:

- النفقات الخاصة بالحسابات الخاصة بالميزانية.
- تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها.

1 - مقابلة مع المراقب المالي لولاية بسكرة ، يوم 12-02-2013 على الساعة 15:30.

- تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها.
- القيام بمهام أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية.
- تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية ولدى المجالس الادارية ومجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات أخرى.
- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات وعروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه الوزير المكلف بالمالية.
- تنفيذ كل مهام الفحص والرقابة المتعلقة بجوانب تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالمالية العمومية.
- إعداد تقييم سنوي ودوري حول نشاط المراقبة المالية.
- تقديم نصائح للأمرين بالصرف على المستوى المالي قصد ضمان نجاعة النفقات العمومية وفعاليتها.
- المساهمة في الأعمال التحضيرية للميزانية المعهودة إليه وضمان متابعتها وتقييمها وكذا اقتراح كل تدبير ضروري يسمح بتسيير ناجح وفعال للنفقات العامة.
- الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلع عليها.
- إمضاء مذكرات الرفض النهائي والمؤقت.

الفرع الثاني : مكتب المراقب المالي المساعد (1)

- تضم المراقبة المالية لولاية بسكرة ثلاث مراقبين ماليين مساعدين، غير معينين لحد الآن لأمر إدارية حيث قبل سنة 2013 كانت تضم مراقب مالي مساعد واحد وتحصل على ترقية.
- وفي العموم المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها، وعن التأشيرات التي يسلمها، ومن مهامه:
- الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها.
 - التكفل تحت سلطة المراقب المالي فحص ومراقبة عمليات الالتزام بالنفقات.
 - مساعدة المراقب المالي في اجتماعات لجان الصفقات العمومية باعتبارهما عضوان بالاسم في لجنة الصفقات العمومية.
 - إعداد تقرير للمراقب المالي عن نشاطاته وظروف ممارسة الصلاحيات المسندة إليه.
 - إنابة المراقب المالي في حالة غيابه أو حصول مانع له.

الفرع الثالث : مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص (1)

ويضم هذا المكتب، مكاتب فرعية لدراسة ومراقبة نفقات التسيير، ومكاتب أخرى للإعلام الآلي و أخرى لتحصيل وتجميع المعطيات، وتضم هذه المكاتب موظفين من أسلاك تقنية وإدارية تسند لهم المهام التالية:

- الإشراف على قرارات التعيين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى مرتبات المستخدمين من خلال التأشير عليها.
- الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.
- الكشوفات الأولية في بداية السنة المالية والكشوفات التكميلية المعدلة خلال السنة.
- مراقبة ومحاسبة الالتزامات الخاصة بالتسيير لكل المؤسسات والإدارات التابعة للدولة والميزانيات الملحقة، والحسابات الخاصة بالخزينة.
- تحصيل وتجميع المعطيات الإحصائية المتعلقة بتقدير ميزانية الدولة والمؤسسات ذات الطابع الإداري وتنفيذها عند نهاية كل سنة مالية.
- كتابة تقرير مفصل في آخر السنة المالية يتضمن تعداد إحصاءات لمعظم التأشيريات، ثم إرساله إلى المديرية الجهوية للميزانية (D R B ولاية ورقلة).

الفرع الرابع : مكتب عمليات التجهيز والصفقات العمومية (2)

يهتم هذا المكتب بدراسة ومراقبة ميزانية التجهيز ومشاريع الصفقات العمومية، والرقابة على تنفيذ النفقات العامة الملتزم بها، ومهمته هي:

- دراسة وتفحص ملفات الالتزام بالنفقة (سند طلب، كشف كمي، صفقة عمومية) التي يقدمها الأمر بالصرف والخاضعة للرقابة السابقة في أجل أقصاه عشرة (10) أيام غير أنه يمكن تمديد هذا الأجل إلى عشرين (20) يوما عندما تتطلب الملفات نظرا لتعقيدها دراسة معمقة.

1 - مقابلة مع متصرف بالمراقبة المالية لولاية بسكرة، يوم: 19-06-2013، على 10:40.

2 - نفس المقابلة.

المبحث الثاني: مراقبة نفقات التسيير ونفقات التجهيز لولاية بسكرة

تقوم المراقبة المالية - ولاية بسكرة - بدراسة ومراقبة العديد من المؤسسات والمديريات الحكومية، حيث تطبق عملية رقابة نفقات التسيير على ميزانيات:

- المصالح الخارجية.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعة، ...).
- ميزانية الجماعات المحلية (البلديات ، الولاية).
- الحسابات الخاصة للخزينة.
- العمليات خارج الميزانية.

أما الرقابة على نفقات التجهيز فتطبق على:

- نفقات التجهيز العمومي.
- التجهيز المركزي.
- التجهيز الغير ممرکز.

ولتعدد الميزانيات التي تراقبها المراقبة المالية، سنأخذ مديرية التشغيل كمثال تطبيقي نبين من خلال عملياتها مراحل الرقابة المالية التي تطبق عليها.

المطلب الأول: مراقبة نفقات التسيير

تنقسم نفقات التسيير إلى ثلاث:

- نفقات المستخدمين: والتي تخص أجور الموظفين والمنح والعلاوات.
- تسيير الموارد البشرية: وهي عبارة عن ملفات الموظفين التي تخص الترسيم، التعيين، التقاعد... إلخ.
- تسيير المصالح: والتي تتضمن صيانة المباني، لوازم المكتب، لوازم الإعلام الآلي ... إلخ.

وعلى هذا النحو والتقسيم تتم عملية الرقابة القبلية من طرف المراقبة المالية حيث: (1)

1- مقابلة مع متصرف بالمراقبة المالية، يوم 24-03-2013 على 13:30.

- في بداية كل سنة مالية ترسل مديرية التشغيل إلى المراقبة المالية - ولاية بسكرة - وثائق ممضية من طرف الأمرين بالصرف وهي عبارة عن:

• مستخرج أمر بالتفويض Extrait d'ordonnance de délégation de crédits

حيث كل وزارة تقسم الاعتمادات الخاصة بها - والمبينة في ميزانية الدولة والمؤشرة من طرف مصالح الوزارة المالية- على المصالح الخارجية لها وتبويبها، والملحق رقم -3- يوضح مستخرج أمر تفويض الاعتمادات لمديرية التشغيل لولاية بسكرة المؤشر عليها من طرف الأمر بالصرف الرئيسي وهو وزير العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي وكذلك مبنوية ومقسمة اعتمادها لسنة 2012 (103.150.700.00 دج) الخاص بميزانية التسيير على 15 باب.

• حالة المناصب المالية: والمرسل من طرف وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي وهو عبارة عن مقرر موزعة فيه المناصب المالية المفتوحة لسنة 2012 لحساب المصالح اللامركزية للتشغيل طبقا للجداول الملحقة بالمقرر.

• وثيقة الميزانية: والمبين فيها الشق القانوني الذي يحدد الطبيعة القانونية المقسمة إلى فصول ومواد (مدونة الميزانية) ، والشق المالي الذي يحدد اعتماد المالية الممنوحة في كل فصل من طرف الأمر بالصرف الرئيسي (وزير العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي) ، ومقسمة إلى مواد من طرف الأمر بالصرف الثانوي (مدير مديرية التشغيل).

- وبعد دراسة الوثائق السابقة الذكر والتأكد من مطابقة وثيقة الميزانية مع مدونة الميزانية والاعتمادات الممنوحة وكذلك التقسيم في المستخرج مطابق للميزانية، تتحصل هذه الوثائق على تأشيرة المراقب المالي.

وبعد الإجراءات سابقة الذكر والمتحصلة على تأشيرة المراقب المالي تستطيع مديرية التشغيل القيام بصرف اعتماداتها، وذلك بعد إرسالها في شكل مشاريع للمراقبة المالية لدراستها والتدقيق فيها.

الفرع الأول : مراقبة نفقات المستخدمين : (1)

نفقات المستخدمين التي تخص أجور الموظفين، والمنح، والمعاشاة، والتكاليف الاجتماعية ... إلخ.

1- مقابلة مع متصرف بالمراقبة المالية، يوم : 24-03-2013، على 14:30.

ولصرف هذه الاعتمادات يجب أن ترسل إلى المراقبة المالية في شكل مشاريع مرفقة بأوراق ثبوتية تخص كل مشروع للتدقيق فيها ودراستها، فمثلا أجور الموظفين المتربصين والمرسمين لمديرية التشغيل وترسل هذه الأخيرة إلى المراقبة المالية في البداية:

- الأخذ بالحساب والذي هو عبارة عن أول بطاقة التزام للتكفل بالاعتمادات المالية الممنوحة بعد تقسيمها، وتحتوي كل بطاقة على مادة واحدة.
- يقوم المراقب المالي بالتدقيق في موضوع البطاقة (الاعتمادات المالية الممنوحة المخصصة لباب الأجر) والرقم هو 01، إمضاء الأمر بالصرف الثانوي (مدير التشغيل) ، التاريخ أن يكون في السنة المالية الحالية، ومبلغ الاعتماد يجب أن يكون مطابق للاعتمادات الممنوحة للمادة في الميزانية.
- وعند التأكد من صحة بطاقة الأخذ بالحساب يتم فتح حساب للالتزام بأجور الموظفين، ولكن لا يمكن صرف هذه الأجر قبل دراسة وتدقيق المراقب المالي في:
- بطاقة التزام *fiche dégage* : تكون برقم 02، محددة التاريخ والموضوع ومبلغ الالتزام، وبها مكان لتأشير المراقب المالي (ملحق رقم - 04 -).
- مصفوفة الأجر *état matrice* : تكون محددة الشكل من طرف وزارة المالية تتضمن حالة الموظفين ومطابقة للقوائم الاسمية للمديرية الخاصة بالسنة الحالية. وهي مستمدة من التعليم رقم 10 الصادرة عن وزارة المالية في 9 ماي 1995.
- مصفوفة الأجر عبارة عن خمسة (05) صفحات:
- الصفحة الأولى الواجهة: نجد فيها صفة الأمر بالصرف، مدة المصفوفة (من 01-01 إلى 01-31-12)، الحوصلة المالية للأبواب المراد الالتزام بها، طريقة الدفع، ومكان مخصص لتأشير المراقب المالي.
- الصفحة الثانية أسماء المستفيدين: رتبهم، تصنيفهم، وكذلك تشمل الأجر الأساسية مثل الأجر القاعدي، منحة الخبرة المهنية، استفاضة ذوي الحقوق.
- الصفحة الثالثة : خاصة بالمنح والعلاوات.
- الصفحة الرابعة : تشمل جميع المنح والعلاوات ذات الطابع العائلي.
- الصفحة الخامسة : حوصلة عامة لكل الصفحات.

إضافة إلى أن كل مصفوفة تكون مرفقة بالالتزامات الخاصة بالضمان الاجتماعي، صندوق البطالة، التعاقد، بالإضافة إلى الالتزامات الخاصة بالخدمات الاجتماعية (الخدمات الاجتماعية، التعاقد المسبق، السكن الاجتماعي).

بعد أن يقوم موظف المراقبة المالية بحساب مجموع كل عمود من المصفوفة والتأكد من صحته ومطابقة المبالغ الموضحة بالواجهة، يتم التأشير من طرف المراقب المالي على مشروع أجور موظفي مديرية التشغيل وهكذا يتم صرف هذا الاعتماد.¹

وبنفس الإجراءات تقوم المراقبة المالية بالرقابة على مشاريع المعاشات والمنح والتكاليف الاجتماعية لموظفي مديرية التشغيل.

الفرع الثاني : مراقبة تسيير الموارد البشرية (2)

مراقبة تسيير الموارد البشرية يعني دراسة ملفات الموظفين والتغييرات الخاصة فيها في مديرية التشغيل ومن ناحية تعيين موظفين جدد، أو ترسيم المترشحين، تقاعد، انداب، ترقية، عطل مرضية طويلة المدى، استئداء، وكل هذا يرسل للمراقبة المالية في شكل مشاريع.

فبالنسبة لمشروع قرار التوظيف، أعلنت مديرية التشغيل عن مسابقة توظيف في أكتوبر 2011، وفي أبريل 2012 أرسلت للمراقبة المالية نتائج لدراستها والتأشير على الأوراق الثبوتية التالية:

- وثيقة تثبت توفر المناصب المالية الشاغرة في مديرية التشغيل.
- إعلان عن توظيف.
- محضر فتح مسابقة التوظيف.
- مقرر توظيف عن طريقة المسابقة على أساس الاختبار (ملحق رقم - 05).
- إضافة إلى الملف الشخصي لكل الناجحين في المسابقة.

وتكون المراقبة على أساس صحة هذه الوثائق وقوانينها ومشروعيتها وكذلك التأكد من ملفات الناجحين والتأهيل القانوني والعلمي لهم.

¹ - المقابلة السابقة.

2 - مقابلة مع متصرف بالمراقبة المالية. يوم 25-03-2013 على 09:50.

وأما مشروع الترقية فيجب أن تتوفر لدى المديرية المنصب المالي الأعلى للترقية شاغرا، بهذا تم في سنة 2012 ترقية متصرف في مديرية التشغيل عن طريق الامتحان المهني إلى رتبة متصرف رئيسي. والذي قام المراقب المالي بالتدقيق في الوثائق التي تثبت ما سبق مع بطاقة التزام تحمل موضوع الترقية.

ونفس الشيء بالنسبة إلى مشروع الترسيم في المديرية فيجب دراسة الأوراق الثبوتية التالية:

- بطاقة التزام موضح فيها عنوان مشروع قرار الترسيم ممضية من طرف الأمر بالصرف الثانوي (مدير مديرية التشغيل).
- مشروع قرار الترسيم غير ممضي مبين فيه أن الموظف قد مر بفترة تربص (الملحق رقم -06).
- قرار التوظيف.
- محضر اجتماع اللجنة الخاصة بالترسيم المتساوية الأعضاء بالنسبة للمشاريع السابقة فقد كانت لا تحتوي على أخطاء وبذلك حصلت على تأشيرة المراقب المالي.

الفرع الثالث : تسيير المصالح⁽¹⁾

في تسيير المصالح تكون الرقابة المالية على فواتير شراء تجهيزات ولوازم مكتب، فواتير الكهرباء، الماء، الهاتف، النقل ... إلخ.

ومن بين فواتير مديرية التشغيل نجد فاتورة من مؤسسة الخياطة والتفصيل والإنجاز الصناعي للملابس التي قامت بتمويل المديرية في سنة 2012 بألبسة للعمال المهنيين وأعوان الوقاية وبدلات للسائق، وحتى تستطيع المديرية بتسديد مبلغ هذه الفاتورة قامت بإرسال الأوراق الثبوتية التالية للمراقبة المالية:

- بطاقة التزام مبين فيها موضوع العملية: شراء.
 - فاتورة شكلية للشراء مفصل فيها جميع المشتريات وعددها والتمن الوحدوي والإجمالي (ملحق رقم -07).
- يقوم المراقب المالي بالتدقيق في الفاتورة الشكلية من خلال التأكد من عقلانية الثمن الوحدوي للمشتريات وحساب الثمن الإجمالي مع إضافة قيمة الرسم على القيمة المضافة (17%)، مع التأكد من صفة المتعامل المتعاقد وإمضاه والرقم الجبائي الخاص به على الفاتورة، وكذلك تاريخ الفاتورة وبطاقة الالتزام، ومقارنة موضوع ومبلغ بطاقة الالتزام مع الفاتورة.

وبهذا وبعد التأكد من صحة هذه الفاتورة، تحصلت على تأشيرة المراقب المالي، وبهذا تستطيع المديرية تنفيذ النفقة وتسديد مستحققاتها، ويمكن أن تتم عملية الشراء في شكل مشروع اتفاقية وذلك لارتفاع مبلغها.

وفي آخر كل سنة مالية تقوم مصلحتي الموارد البشرية والمستخدمة بإرسال قوائم اسمية للمراقبة المالية، توضح حركة التوظيف في المديرية من مشاريع تعيين أو ترقية أو تقاعد... إلخ. وهذا للاستعانة بها في مراقبة نفقات التسيير السنة القادمة.

المطلب الثاني : مراقبة نفقات التجهيز

تبلغ مصالح الوزير المكلف بالمالية، طبقا للبرنامج السنوي للتجهيز الذي تعتمد الحكومة، البرامج القطاعية الممركزة، إلى الوزراء المختصين ومسؤولي المؤسسات التي تتمتع بالاستقلال المالي والإدارات المتخصصة بموجب مقرر يبين رخصة البرنامج حسب كل قطاع فرعي من القائمة التي تغطي البرنامج الجديد للسنة وتصحيحات كلفة البرنامج الجاري إنجازه.

وبذلك يقوم كل وزير بتوزيع رخصة البرنامج حسب كل قطاع وقطاع فرعي، تكون موضحة في الملاحق المرافقة لمقرر البرنامج (ملحق رقم -08-) المرسلة للمديريات والمصالح المتخصصة، وترسل مقرر البرنامج كذلك إلى مديرية البرمجة وإعداد الميزانية لتقوم بإعداد تفريد عملية، الذي يجرى المبلغ الخاص بالمديرية على جميع العمليات التي ستقوم بإنجازها حتى تبين لكل عملية مبلغ الاعتماد الخاص بها.⁽¹⁾

وبهذا المنطلق، نعتمد في دراستنا على عملية بدأت بإنجازها مديرية التشغيل سنة 2009، حيث تحصلت المراقبة المالية على مقرر تسجيل عملية (ملحق رقم -09-) و بطاقة التزام تحمل رقم 01 (ملحق -10-) وهذا لفتح عملية بعنوان: دراسة، إنجاز، وتجهيز مقر مديرية التشغيل مع سكن وظيفي.

ويتأكد المراقب من صحة مقرر تسجيل العملية وبطاقة الالتزام من خلال :

- الرقم الثابت والرقم التحليلي في مقرر تسجيل العملية، ومطابقة الأخير مع بطاقة الالتزام.
- مطابقة اسم العملية في الوثيقتين.
- كلفة العملية وتقسيمها، حيث يجب التأكد من صحة المجموع وكذلك مقارنته مع المبلغ وهيكله الكلفة في مقرر تسجيل العملية.

1 - مقابلة مع متصرف بالمراقبة المالية، يوم 03-03-2013، على 09:30.

- التاريخ ، ومقر الانجاز - ولاية بسكرة - .
 - إمضاء الوالي أو بتفويض منه مدير التعمير والبناء لولاية بسكرة.
- بعد تأكد المراقب المالي من صحة ما سبق، فتحت العملية - دراسة، إنجاز وتجهيز مقر مديرية التشغيل مع سكن وظيفي-، وذلك بعد منحها التأشيرة.

هذه العملية لإتمامها مرت بعدة مراحل من سنة 2009 إلى حد اليوم، وبهذا في دراستنا هذه سنأخذ عينات من هذه العملية لتوضيح كيفية الرقابة على الصفقات والاتفاقيات، وملاحق الغلق التابعة لهذه العملية.

الفرع الأول : الرقابة المالية على مشروع الصفقة

الصفقات العمومية هي عقود مكتوبة في مفهوم التشريع المعمول به، وفق الشروط المنصوص عليها في هذا المرسوم، قصد إنجاز الأشغال أو اقتناء المواد أو تقدير الخدمات والدراسات لحساب المصلحة المتعاقدة⁽¹⁾، حيث مبلغ الصفقة يكون أكثر من 8000000 دج لخدمات الأشغال أو اللوازم، و 4000000 دج لخدمات الدراسات أو الخدمات.

ويخضع مشروع الصفقة لرقابة اللجنة الولائية للصفقات، والتي تختص بالمراقبة الخارجية القبلية لمشاريع الصفقات، وتعتبر هذه اللجنة مركز اتخاذ القرار فيما يخص رقابة الصفقات الداخلة ضمن اختصاصها، وتسلم لهذا الغرض تأشيرة في إطار تنفيذ الصفقة.

وأعضاء اللجنة الولائية للصفقات العمومية ببسكرة هم: ⁽²⁾

- والي ولاية بسكرة أو ممثله الأمين العام (رئيسا للجنة).
- ثلاث ممثلين عن المجلس الشعبي الولائي.
- ممثلين اثنين عن الوزير المكلف بالمالية (المراقب المالي).
- مدير مديرية البرمجة وإعداد الميزانية للولاية.
- مدير الري للولاية.
- مدير الأشغال العمومية للولاية.
- مدير التجارة للولاية.

1 - المادة 3 من المرسوم الرئاسي رقم 10 - 236 المؤرخ في 7 أكتوبر 2010 ، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، المعدل والمتمم.

2 - المقابلة السابقة.

- مدير السكن والتجهيزات العمومية.
- مدير المصلحة التقنية المعنية بالخدمة للولاية.

مشروع الصفقة التي قامت بها مديرية التشغيل هو مشروع إنجاز مقر مديرية التشغيل + سكن وظيفي (سنة 2010) حصلت على تأشيرة اللجنة الولائية للصفقات العمومية، بعد ذلك يجب أن تخضع لرقابة المراقب المالي، وحتى تحصل على تأشيرته يجب أن تتوفر الوثائق الثبوتية التالية:⁽¹⁾

- توفر بطاقة الالتزام.
- رخصة البرنامج.
- بطاقة تحليلية للصفقة (ملحق رقم -11-).
- توفر مقرر لجنة الصفقات مؤشر عليها من قبل رئيس اللجنة الولائية للصفقات العمومية.
- توفر نسختين من مشروع الصفقة: وتتمثل الوثائق التعاقدية للصفقة في رسالة تعهد، التصريح بالاكتتاب، تصريح بالنزاهة، جدول الأسعار الوحدوية، الكشف الكمي والتقديري، دفاتر الشروط للعرضين المالي والتقني والأحكام التعاقدية.
- مقرر التفريد الممضي من طرف الوالي والمرسل من مديرية البرمجة بإعداد الميزانية.
- تقرير تقديمي: وهو رسالة من الأمر بالصرف موضح فيها كل المعلومات التي تخص الصفقة.
- بعد التأكد من توفر الوثائق الثبوتية السابقة، يقوم المراقب المالي بفحص مضمونها، بالشكل التالي:
- التأكد من صفة الأمر بالصرف أي المخول له بالإمضاء عن والي ولاية بسكرة وهو مدير التشغيل.
- وجود تأشيرة اللجنة الولائية للصفقات على جميع صفحات مشروع الصفقة.
- توفر الاعتمادات المالية لمشروع الصفقة.
- التأكد من صفة وإمضاء المتعامل المتعاقد (المقاوم صاحب مؤسسة الأشغال الكبرى والبناء في مختلف مراحلها).
- التأكد من مطابقة إمضاء رئيس لجنة الصفقات العمومية الولائية، اسم المتعامل، مبلغ مشروع الصفقة مع رخصة البرنامج.
- تطابق المبلغ الإجمالي في بطاقة الالتزام مع مبلغ الصفقة، والتأكد كذلك من صفة الأمر بالصرف (مدير مديرية التشغيل)، مع تطابق اسم العملية والتاريخ كذلك.

1 - مقابلة مع مفتش محل رئيسي للميزانية بالمراقبة المالية، يوم 01-04-2013، على 13:30.

- مراقبة عمليات توزيع مبلغ الصفقة وتفصيلها في مقرر التفريد.
- إعادة حساب جدول الأسعار الوحدية وجدول الكشف الكمي والتقديري.
- التأكد من صحة الوثائق التعاقدية.
- مطابقة رمز مشروع الصفقة مع رمز رخصة البرنامج، رمز مقررة لجنة الصفقات العمومية، رمز بطاقة الالتزام، رمز مقرر التفريد.

وتتم عملية الرقابة من خلال النسختين الأصلية وطبق الأصل لمشروع الصفقة، وتستغرق عملية الرقابة والدراسة مدة أقصاها عشرة أيام (10) غير أنه يمكن تمديد هذا الأجل إلى عشرين يوما (20) عندما تتطلب الملفات دراسة معمقة نظرا لتعقيدها.

وبما أن مشروع الصفقة إنجاز مقر وكالة التشغيل مع سكن وظيفي ببسكرة استوفى الشروط التنظيمية المعمول بها، لذلك تحصل مشروع على تأشيرة المراقب المالي، توضع على بطاقة الالتزام وعلى الوثائق الثبوتية لكي يبدأ المتعامل المتعاقد في الإنجاز.

الفرع الثاني: الرقابة المالية على مشروع اتفاقية⁽¹⁾

هي عبارة عن وثيقة تعاقدية تتضمن الحقوق والواجبات لأطراف التعاقد قصد إنجاز الأشغال واقتناء المواد والخدمات والدراسات لحساب المصلحة المتعاقدة، ومبلغها لا يفوق المبلغ المحدد لإبرام صفقة.

أبرمت مديرية التشغيل اتفاقية في السنة الحالية (2013)، بخصوص إنجاز 4 ABRI voiture toile poteaux مع حداد فني (المتعامل المتعاقد) حيث يتضمن مشروع الاتفاقية المرسل إلى المراقبة المالية لدراساتها ما يلي:

- 1- بطاقة التزام تحمل رقم وموضوع الالتزام، اسم المتعامل المتعاقد ومبلغ الاتفاقية، والمصلحة المتعاقدة.
- 2- بطاقة تحليلية للاتفاقية.
- 3- تقرير تقديمي (ملحق رقم -12-).
- 4- إعلان عن استشارة: الذي نشرته مديرية التشغيل في كل من مديرية التعمير والبناء، مديرية الموارد المائية ومديرية السياحة والصناعة التقليدية، مديرية التكوين المهني والتمهين، مديرية السكن والتجهيزات، غرفة

الصناعة التقليدية والحرف، غرفة التجارة والصناعة، مديرية الإدارة المحلية، بتاريخ 2013/02/27 ملحق رقم (-13-)

5- محضر لجنة تقييم العروض المالية (ملحق رقم -14-) ومحضر لجنة تقييم العروض التقنية، التي من خلالها تم اختيار المتعامل المتعاقد الذي لديه أحسن عرض مالي وتقني لإنجاز الاتفاقية (ملحق رقم -15-).
6- الاتفاقية والتي تتضمن:

- الواجبة بها اسم ورقم الاتفاقية والعملية.
- الأطراف المتعاقدة وهما السيد والي ولاية بسكرة ممثلاً بالسيد مدير التشغيل (المصلحة المتعاقدة) والحداد الفني (المتعامل المتعاقد) (ملحق رقم -16-).
- تعهد.
- تصريح بالاكنتاب.
- التصريح بالنزاهة.
- الأحكام التعاقدية.
- جدول الأسعار الوحدوية.
- الكشف الكمي والتقديري.

7- دفتر الشروط: العرض المالي والتقني (ملحق رقم -17-).

وبنفس الطريقة التي تمت الرقابة بها على الصفقة، تتم الرقابة بها على الاتفاقية، حيث بعد المراقبة والتدقيق في مشروع هذه الاتفاقية ووثائقها، تحصلت على تأشيرة المراقب المالي وذلك لصحتها وقانونيتها، للبدء في الانجاز.

الفرع الثالث: ملحق غلق صفقة (1)

ملحق غلق أو ملحق إقفال الصفقة نهائياً، يهدف إلى غلق الصفقة عند الانتهاء من إنجازها أو لا تكون هناك ضرورة لإتمام الصفقة، وهو يخضع لرقابة وتأشيرة لجنة الصفقات.

مشروع صفقة إنجاز مقر مديرية التشغيل مع سكن وظيفي ببسكرة المبرمة بين السيد والي ممثلاً بمديرية التشغيل ومؤسسة الأشغال الكبرى والبناء في مختلف مراحلها، انتهى هذا الأخير من إنجازها في سنة 2012

لذلك قام بإعداد ملحق غلق لها، تحصل على تأشيرة اللجنة الولائية للصفقات بالقبول، وتم إرساله للمراقبة المالية للرقابة عليه، والذي يتضمن:

- 1- بطاقة التزام تحمل موضوع الملحق.
- 2- مقررّة تأشيرة لجنة الصفقات العمومية (ملحق رقم -18-).
- 3- تقرير تقديمي موضح فيه أطراف التعاقد ومبلغ الملحق والمبلغ المتبقي (ملحق رقم -19-)
- 4- مذكرة تحليلية.
- 5- ملحق الغلق: والذي يتضمن ما يلي:

- الواجهة: بها اسم المتعامل المتعاقد والمصلحة المتعاقدة واسم الصفقة ورقمها.
- الأطراف المتعاقدة.
- الكشف الكمي والتقديري.
- جدول الأسعار الوحدوية.
- حويصلة عامة للأشغال.

ويجب على المراقب المالي التأكد من عدم نقص في الوثائق الثبوتية، وكذلك مشروعيتها، والأهم تأشيرة لجنة الصفقات العمومية حتى يكون ملحق غلق صفقة صحيح.

ولصحة هذا الملحق تحصل على تأشيرة المراقب المالي، وبنفس الطريقة يتم مراقبة ملحق غلق اتفاقية أو ملحق آخر والتي لا يشترط فيها تأشيرة لجنة الصفقات.

المطلب الثالث : نتيجة الرقابة السابقة على النفقات العامة

تنتهي عملية رقابة النفقات الملتزم بها بتأشيرة على بطاقة الالتزام، وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية، عندما تتوفر في الالتزام الشروط القانونية والتنظيمية المعمول بها، وفي حالة العكس يكون الالتزام موضوع رفض مؤقتة أو نهائي حسب الحالة، وفي الحالة الأخيرة يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن الرفض النهائي تحت مسؤوليته.

الفرع الأول: تأشيرة المراقب المالي

التأشيرة هي الفعل الذي بموجبه يضع المراقب المالي ختمه وإمضاءه على الوثائق المتضمنة الالتزام بالنفقات ليؤكد صحتها، وهي المهمة الأساسية لعمل المراقب المالي.

وبعد التأكد من صحة الوثائق والالتزامات، تمنح تأشيرة المراقب المالي بالكيفية التالية:

- وضع ختم وإمضاء المراقب المالي على بطاقة الالتزام.
- وضع الختم على الوثائق الثبوتية.
- منح رقم وتاريخ طبقا لسجل موضوع لذلك لدى مكتب التحليل والتلخيص.
- تسجيل في سجل خاص محتوى التأشيرة.
- التسجيل المحاسبي لبطاقة الالتزام المؤشرة. (ملحق رقم -20 -).

الفرع الثاني: الرفض

الرفض هو الإجراء المكتوب الذي يعبر بموجبه المراقب المالي رفضه قبول الالتزام، ويرسل المراقب المالي مذكرة الرفض إلى الأمرين بالصرف متضمنة كل من الملاحظات والمراجع التي استند عليها هذا الرفض. (ملحق رقم -21 -)

وكل التزام غير قانوني أو غير مطابق للتنظيم يكون موضوع رفض مؤقت أو نهائي حسب الحالة، حيث:

أولاً: الرفض المؤقت

يبلغ الرفض المؤقت في الحالات الآتية : (1)

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

ففي هذه الحالات يستطيع الأمر بالصرف عند إبلاغه بالرفض، تصحيح أو إكمال النقائص، حتى يتحصل الالتزام على تأشيرة ، على عكس الرفض النهائي.

1 - المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 92 - 414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها من الجريدة الرسمية الجزائرية، 82.

ثانيا: الرفض النهائي

يعلل الرفض النهائي بما يلي: (1)

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
 - عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
 - عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.
- يبلغ المراقب المالي مذكرات الرفض النهائي إلى الأمرين بالصرف، مع إرسال نسخة للمديرية العامة للميزانية مع تقرير مفصل بذلك.

ومذكرة الرفض (مؤقت / نهائي) تسجل كذلك في سجل خاص بالرفض لدى مكتب التحليل والتلخيص بالمراقبة المالية، ويعطى لها رقم وتاريخ طبقا لهذا السجل.

الفرع الثالث : التفاوض

التفاوض هو إجراء استثنائي يقوم بموجبه الأمر بالصرف التفاوضي عن رأي المراقب المالي تحت مسؤوليته، حيث لا يمكن حصول التفاوضي في حالة الرفض النهائي يعلن عنه بالنظر لما يأتي: (2)

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

بعد إعداد مقرر التفاوضي من طرف الأمر بالصرف، يرسل مع الالتزام إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه. يرسل المراقب المالي نسخة من ملف الالتزام، والذي كان موضوع التفاوضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام.

1 - المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 92 - 414.

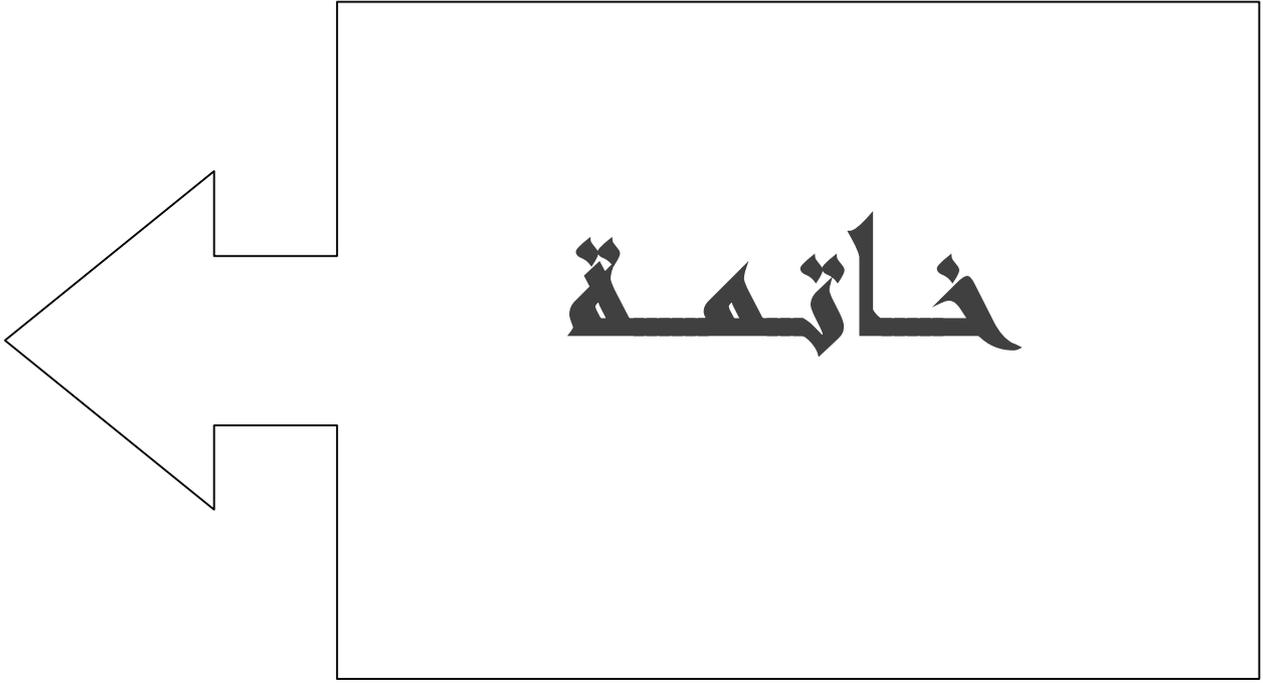
2 - المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 92 - 414.

يرسل الوزير المكلف بالميزانية، في جميع الحالات نسخة من الملف إلى المؤسسة المتخصصة في الرقابة. (1)

خلاصة الفصل:

استنادا لدراستنا التطبيقية على مستوى المراقبة المالية لولاية بسكرة وجدنا أن:

- المراقبة المالية لولاية بسكرة تأسست سنة 1992 بعدما كانت مديرية فرعية للمراقبة المالية.
- تتم رقابة نفقات التسيير بمكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص ونفقات التجهيز بمكتب عمليات التجهيز والصفقات العمومية.
- يعتمد المراقب المالي على مراسيم وقوانين في الرقابة المسبقة على العمليات وذلك حتى تتوج بتأشيرته، وإن كان هناك أخطاء أو عدم مطابقة الوثائق الثبوتية للقوانين فتكون محل رفض مؤقت أو نهائي.
- من خلال دراستنا أخذنا مديرية التشغيل كعينة عن المؤسسات التي تخضع لرقابة المراقب المالي، وتوجت عملياتها من نفقات تسيير وتجهيز بتأشيرة المراقب المالي، وبنفس المبادئ والأساليب تتم المراقبة على باقي العمليات وباقي المؤسسات.



خاتمة

الرقابة على النفقات العامة ليست هدفا في حد ذاتها لأن الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير وسوء التنظيم وتبديد الأموال العمومية وقلة الشفافية، والتي تؤدي إلى تعطل المشاريع والمخططات المسطرة مما يمكن أن يؤثر أيضا وبشدة على التوازنات الكبرى القائمة، المالية والاقتصادية حتى الاجتماعية والسياسية.

لهذا وجب إقامة أجهزة رقابية متطورة تتأقلم مع الآليات والأنظمة الحديثة للحفاظ على المال العام، لهذا تعطي الجزائر أهمية كبيرة للنفقات العامة، فقد وضعت رقابة مضاعفة يضمنها المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية قبل تنفيذ النفقة، والمحاسب العمومي خلالها، ومجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية بعد الانتهاء منها، وكل هذا لضمان فعالية أكبر وخصوصا تقادي أي تلاعب أو اختلاس للأموال العمومية.

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال دراستنا في هذا الموضوع وجدنا أن:

- الفرضية الأولى صحيحة، لأن الميزانية العامة هي المحور التي تدور حوله أعمال الدولة ونشاطها في جميع القطاعات، باعتبارها الوثيقة التي يتم من خلالها التوقع للسنة المالية الجديدة مجموع الإيرادات والنفقات العامة للدولة.

- كذلك الفرضية الثانية صحيحة، لكن النفقة العامة ليس مبلغ نقدي صادر عن شخص عام فقط بل يجب أن يحقق هذا المبلغ نفعا عاما.

- أما الفرضية الثالثة فهي صحيحة، حيث أن أجهزة الرقابة المالية هي المراقبة المالية والمحاسب العمومي، مجلس المحاسبة، البرلمان، والمفتشية العامة للمالية، وكلها أجهزة حكومية تخول لها الدولة القيام بمهمة الرقابة المالية.

- وأما الفرضية الرابعة فهي كذلك صحيحة، حيث أنه من الناحية النظرية رأينا الرقابة المالية بمختلف أنواعها تعتمد على مجموعة من الأساليب منها اللوائح والقوانين وهذا ما وجدناه من الناحية العملية.

نتائج البحث:

من خلال دراستنا حول الرقابة المالية على النفقات العمومية والتي قمنا بها على مستوى المراقبة المالية لولاية بسكرة، استنتجنا ما يلي:

- تحاول الدولة التركيز على الاستغلال الأمثل لمواردها المالية والبشرية والمادية في إطار القوانين واللوائح والتعليمات الجاري العمل بها من قبل أجهزة الرقابة المالية.

- إن تحليل مختلف أنواع الرقابة المتبعة في بلادنا يجعلنا نتساءل هل توصلت هذه الآليات إلى تحقيق الأهداف التي حددتها؟ والواقع يبين أن مظاهر الاختلاس والتبذير للأموال العمومية مستمرة وهذا يجعلنا نستنتج آليات الرقابة المتبعة في الجزائر لم تصل بعد إلى تحقيق طموحاتها المرجوة وأهدافها المحددة، والسبب في ذلك هو:

- محدودية الدور الذي تقوم به المراقبة المالية وباقي الأجهزة الرقابية المتمثل في الكشف عن المخالفات ولفت النظر إليها والتحقق من شرعية الالتزامات الصادرة دون أن يكون لها الحق في محاكمة مرتكبو الأخطاء.
 - عدم خضوع بعض العمليات إلى رقابة المراقب المالي ما يجعل مبالغ الإعتمادات مرتفعة جدا مقارنة بما يلزم لها، وبهذا إسراف في المال العام.
 - عدم تجاوب وتعاون الكثير من المؤسسات الحكومية مع توصيات أجهزة الرقابة المالية، والمماطلة والتأخر في الرد على مراسلات هذه الأجهزة مما يعيق عملها ويضعف من فعالية الرقابة.
 - عدم الاستقرار في القوانين والأنظمة المتعلقة بالرقابة المالية وهذا ما يفسر ضعف التسيير المالي.
- وأهم ما يعاب على الرقابة المالية في بلادنا هو عدم تمتع أجهزتها بميزة الاستقلال بمعناه الحقيقي عن مختلف السلطات، وهذا ما يحد من دور الرقابة المالية في متابعة المال العام خاصة إذا لم يتمتع أعوان الرقابة المالية بالحصانة والحماية الكافية.

التوصيات والاقتراحات:

من خلال النتائج المستخلصة من دراستنا تبين لنا أن تقدم عددا من التوصيات والاقتراحات التي من شأنها أن تساهم في تحسين وترقية الرقابة المالية في بلادنا، وهي كالاتي:

- تمثل الأهداف الاجتماعية أحد أبرز عناصر الرقابة المالية وتركز على الجوانب السلوكية للأداء وهي أقوى أنواع الرقابة ويصعب قياسها وضبطها، وبالتالي فإن الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحوافز الداخلية أو الذاتية للعاملين وهو أمر يمكن تعزيزه من خلال نظام الحوافز والاتصال المباشر بين المسؤول وموظفيه وغرس الرقابة الذاتية والقيم الروحية في الأفراد التي حثنا عليها ديننا الإسلام.

- يجب أن لا تقتصر تشريعات الأجهزة الرقابية على التأكد من تحقيق المؤسسات العمومية لأهدافها واكتشاف المعوقات والمخالفات ولكن يجب أن تعنتي هذا التشريعات بوسائل العلاج وسبل الإصلاح لذلك يجب إعطاء صلاحيات كافية للأجهزة الرقابية وتمكينها من تصويب المخالفات والأوضاع الخاطئة.

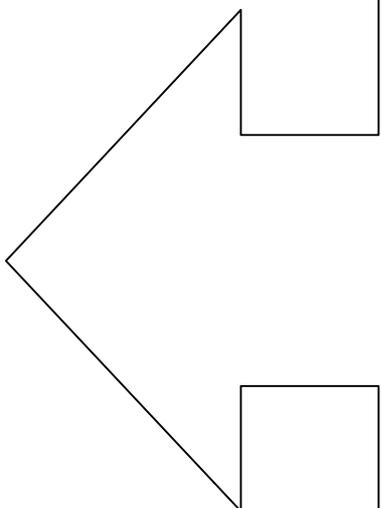
- النص في التشريعات أجهزة الرقابة المالية على ما يجب أن يتمتع به موظفوها من حصانات تكفل لهم الحرية التامة في عملهم والحوافز التي يجوز منحها لهم، وكذلك النص على العقوبات لمن خالف قوانين العمل.
- عدم التدخل في أعمال أي من أجهزة الرقابة المالية من قبل السلطات العليا وبأي صفة كانت.
- إدخال نظام الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة وتعميمهم في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل العمل.

آفاق البحث:

إن هذه الدراسة تناولت الرقابة المالية على النفقات العمومية، حيث تطرقنا إلى جوانب عدة متعلقة بجانب النفقات العامة والرقابة المالية من مفاهيم وأهداف وأنواع، لكن في تقديرنا وبناء على نتائج البحث المتوصل إليها، فإنه سيكون من الجيد أن تخصص أبحاث، سواء مذكرات أو أطروحات، متعلقة بالرقابة المالية خاصة من خلال دراسة حالة الأجهزة الرقابية الأخرى غير المراقبة المالية، وكيفية تحسين وتطوير أدائها. وكذلك دراسة وتطبيق الرقابة المالية كما جاءت في الإسلام لأنها أحسن حل للحفاظ على المال العام.

قائمة

المراجع



قائمة المراجع

الكتب:

- 1- أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، جبهة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
- 2- السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر.
- 3- المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام (الموازنة العامة- الإيرادات العامة- القروض)، الدار الجامعية، مصر، 2009.
- 4- بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
- 5- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، مصر، 2000.
- 6- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 7- حمدي سليمان سحيماط القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 1998.
- 8- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.
- 9- خالد شحادة الخطيب، محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008.
- 10- خبابة عبد الله، أساسيات في اقتصاديات المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009.
- 11- خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- 12- زغود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 13- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر، 2008.
- 14- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، 2011.
- 15- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة (النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة)، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008.
- 16- عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزئي والكلي، الدار الجامعية، مصر، 2003-2004.

- 17- عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2004-2005.
- 18- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1999.
- 19- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مطبعة الانتصار لطباعة الأوقست، مصر، 1998.
- 20- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مطبعة الإشعاع الفنية، مصر، 1997.
- 21- فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 22- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2004.
- 23- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
- 24- مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2004.
- 25- محرزى عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 26- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- 27- محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.
- 28- محمد جمال علي هلال، المحاسبة الحكومية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002.
- 29- محمد حلمي مراد، مالية الدولة، بدون ذكر دار النشر، مصر.
- 30- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008.
- 31- محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 32- محمد عبد العزيز المعارك، علي شفيق، أصول وقواعد الموازنة العامة، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 2003.
- 33- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 34- مهدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، بدون ذكر دار النشر، بدون ذكر بلد النشر، 2005.
- 35- يحيوي أعمر، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.

المذكرات والأطروحات:

- 1- أحمد مانع صنيهيت شرار المطيري، مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012.
- 2- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية بين الشريعة الإسلامية والنشرية الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، فرع الدولة والمؤسسة العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.
- 3- بو دخدخ كريم، أثر سياسة الإنفاق العام على النمو الاقتصادي -دراسة حالة الجزائر (2001-2009) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة دالي إبراهيم (الجزائر)، الجزائر، 2010.
- 4- بوزيان عبد الباسط، دور السياسة المالية في استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر -دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1994-2004)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بو علي (الشلف)، الجزائر، 2007.
- 5- بونوار بو مدين، النفقات على التعليم -دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر (1980-2008)-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تحليل اقتصادي، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2011.
- 6- جمال فالح علي الدليمي، الضوابط الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة من باب الإيرادات، أطروحة مقدمة للحصول على درجة ماجستير في القانون العام، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010.
- 7- جهاد محمد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية -دراسة ميدانية المؤسسات الأهلية في قطاع غزة-، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2005.
- 8- دردوري لحسن، استخدام أدوات السياسة المالية في علاج عجز الموازنة -حالة الجزائر-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر (بسكرة)، الجزائر، 2005.
- 9- درواسي مسعود، السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر (1990-2004)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006.

- 10- سالكي سعاد، دور السياسة المالية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر -دراسة بعض دول المغرب العربي-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في التسيير الدولي للمؤسسات، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2011.
- 11- سلوقي هشام، رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج من المدرسة الوطنية للإدارة، تخصص اقتصاد ومالية، الجزائر، 2006.
- 12- شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2011.
- 13- عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية -دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2012.
- 14- عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات -دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة -تبسة-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر (بسكرة)، الجزائر، 2011.
- 15- كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين (1996-2003)، أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006.
- 16- ماجد محمد سليم أبو هذاف، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية -دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة-، رسالة مقدمة للحصول على درجة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2006.
- 17- مبارك محمد الدوسري، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2011.
- 18- مناصرة عزوز، أثر الزكاة على الموازنة العامة للدولة في مجتمع معاصر، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد الإسلامي، جامعة الحاج لخضر (باتنة)، الجزائر، 2007.
- 19- يرقى جمال، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.

الملتقيات:

- 1- بن داوود إبراهيم، البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي، الملتقى الدولي الأول للاقتصاد الإسلامي: الواقع...ورهنات المستقبل، المركز الجامعي (غرداية)، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.
- 2- صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، 8-9 مارس 2005.
- 3- مناصرة عزوز، أثر تطبيق فريضة الزكاة على المالية العامة للمجتمعات الإسلامية المعاصرة، الملتقى الدولي الأول للاقتصاد الإسلامي: الواقع...ورهنات المستقبل، المركز الجامعي (غرداية)، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.
- 4- هزشي طارق، لباز لمين، دراسة مقارنة لتمويل عجز الموازنة العامة بين الاقتصاد الإسلامي والاقتصاد الوضعي، الملتقى الدولي الأول للاقتصاد الإسلامي: الواقع...ورهنات المستقبل، المركز الجامعي (غرداية)، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

التقارير والمجلات:

- 1- تقرير الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة حكومية، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، المملكة العربية السعودية.
- 2- حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية)، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 64، 2007.
- 3- عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986.
- 4- طارق الساطي، الرقابة المالية الخارجية العليا -رقابة ديوان المحاسبة-، ديوان المحاسبة، الإمارات المتحدة العربية، 1982.
- 5- موفق عبد القادر، الرقابة المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة، أبحاث اقتصادية وإدارية، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر (بسكرة)، العدد الخامس، جوان 2009.

القوانين والمراسيم:

- 1- القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.
- 2- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات تسخير المحاسبين العموميين من طرف الأمر بالصرف.
- 3- المرسوم التنفيذي رقم 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992 يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية من الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 15.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها من الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 82.
- 5- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة من الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 39.
- 6- المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها من الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 82.
- 7- المرسوم الرئاسي رقم 10-236 المؤرخ في 7 أكتوبر 2010 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، المعدل والمتمم.
- 8- الجريدة الرسمية الجزائرية الصادرة يوم 30 ديسمبر 2012، العدد 72.

المواقع الإلكترونية:

- 1- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة: www.intosai.org/ar/news.html
- 2- دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والحاسبية (أرابوساي):
www.arabosai.org/template.php?code=94
- 3- مجلس المحاسبة: www.ccomptes.org/dz
- 4- يسري أبو العلا، وآخرون، المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة بنها، مصر:
<http://bu.edu.eg/otc/imgges/313.pdf>
- 5- <http://www.vie-publique.fr/decouverte-institutions/financespubliques/approfondissements/depenses-publiques-depuis-siecle.html>

الملاحق