



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم التجارية



## الموضوع

# دور المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية

دراسة حالة \_ الرقابة المالية لبلدية جامعة \_

مذكورة مكملة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص: فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

إعداد الطالب:

أد/ تومي ميلود <

عمر معمر <

رقم التسجيل:	12015.....
تاريخ الإيداع	.....

الموسم الجامعي: 2014-2015



# الإهداء

الحمد لله الذي قدرنا على إتمام هذا العمل، فبإذن ربك لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك.

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدين الكريمين

إلى إخوتي وأخواتي

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى كل الأصدقاء الأحرار و إلى محمد العقون إهداء خاص.

معمري عمر

## شكر و تقدير

أشكر الله الذي وهبني نعمة العلم و وفقني على إنجاز هذه المذكرة.

أوجه شكري وتقديري الخالصين إلى الأستاذ المشرف

الأستاذ الدكتور تومي ميلود الذي قبل الإشراف على مذكري هذه

وعلى نائجه وتوجيهاته القيمة، وعلى جميل صبره.

وأقدم بالشكر إلى كل من شجعني ولو بكلمة.

وكل من مد لي يد العون، سواء من قريب أو من بعيد.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	الآية
	إهداء
	شكر
	ملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الاشكال
	فهرس الملاحق
	ملخص الدراسة
أ - د	مقدمة
40- 1	<b>الفصل الأول: المراقب المالي و النفقات العمومية</b>
2	تمهيد
3	<b>المبحث الأول: المراقب المالي في الجزائر</b>
3	المطلب الأول: الرقابة المالية
9	المطلب الثاني: المراقب المالي
12	المطلب الثالث: مسؤوليات المراقب المالي
15	<b>المبحث الثاني: النفقات العمومية</b>
15	المطلب الأول: تعريف النفقات العمومية و قواعدها
16	المطلب الثاني : تقسيمات النفقات العمومية
25	المطلب الثالث : تجسيد النفقات العمومية والرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر
30	<b>المبحث الثالث:مساهمة المراقب المالي في ترشيد النفقة العمومية</b>
30	المطلب الأول: مفهوم ترشيد النفقات العمومية
32	المطلب الثاني: الإجراءات التي يقوم بها المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية
37	المطلب الثالث: مسؤولية المراقب المالي في متابعة النفقات العمومية
40	ملخص الفصل

58- 41	<b>الفصل الثاني: دور المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية لبلدية جامعة</b>
42	<b>تمهيد</b>
43	<b>المبحث الأول : تقديم الرقابة المالية لبلدية جامعة</b>
43	المطلب الأول : التعريف الرقابة المالية لبلدية جامعة
45	المطلب الثاني: مكتب المراقب المالي
46	المطلب الثالث: الميزانيات التي يتولى المراقب المالي الرقابة عليها
48	<b>المبحث الثاني: مراقبة نفقات التسيير لبلدية جامعة</b>
48	المطلب الأول: مراقبة نفقات التسيير
51	المطلب الثاني : تسيير المصالح
53	المطلب الثالث: الرقابة المالية على مشروعية العقد
55	<b>المبحث الثالث: محاولة تبيان نتيجة الرقابة السابقة للنفقات العمومية</b>
55	المطلب الأول : تأشيرة المراقب المالي
57	المطلب الثاني : مسؤولية المراقب المالي
57	المطلب الثالث : تقييم رقابة المراقب المالي
58	<b>ملخص الفصل</b>
62- 59	<b>الخاتمة</b>
66- 63	<b>قائمة المراجع</b>
	<b>الملاحق</b>

## فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
17	جدول تقسيمات النفقة	الشكل رقم (1)
44	الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لبلدية جامعة	الشكل رقم (2)
52	نموذج لفاتورة شكلية	الشكل رقم (3)

## فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
	بطاقة الالتزام	الملحق رقم (1)
	مقرر توظيف	الملحق رقم (2)
	قرار ترسيم	الملحق رقم (3)
	فاتورة شكلية	الملحق رقم (4)
	تقرير تقديمي	الملحق رقم (5)
	عقد	الملحق رقم (6)
	رسالة العرض	الملحق رقم (7)
	دفتر الشروط	الملحق رقم (8)
	مذكرة رفض مؤقت	الملحق رقم (9)
	مذكرة رفض نهائي	الملحق رقم (10)

## مقدمة:

إن التطورات التي عرفتتها المؤسسات منذ عهد الثورة الصناعية في مطلع القرن التاسع عشر نتيجة التطور العلمي و التكنولوجي غير ملامح اقتصاديات القرن العشرين وبإضافة إلى مكانة و أهمية المعلومة في هذا العصر تطورت شبكات التواصل و نظم المعلومات

وفي ظل التغيرات الجديدة التي تحيط بالمؤسسة ما أدى إلى ظهور عملية الرقابة بمختلف أنواعها التي تندرج منها الرقابة المالية بأدواتها وأساليبها وكفاءة المراقب المالي في ممارسة عملية الرقابة و الإشراف الفعال لتتمكن الهيئة العامة من معرفة قدرتها على بلوغ أهدافها وتحقيقها بالوسائل المتاحة و المعقولة

وحتى تحقق الهيئة العامة أهدافها بكفاءة تقوم بوضع ميزانية عامة حيث تشكل الجزء المحاسبي لقوانين المالية الذي يتم فيه تحديد أهداف الاقتصادية والمالية للدولة، فهي تمثل الوسيلة التي بواسطتها تقوم الدولة بالإنفاق على المجتمع لإشباع حاجاته .

والنفقات العمومية هي أحد وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها بهدف تحقيق دورها في المجالات الاقتصادية والمالية .

## 1 ( إشكالية البحث:

كيف ينعكس دور المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية ؟

ولتبسيط الإشكالية يمكننا إدراج أسئلة الفرعية التالية :

1 - من هو المراقب المالي وفي ما يتمثل دوره ؟

2\_ كيف يتم تنفيذ النفقات العمومية ؟

3 -كيف يساهم المراقب المالي في تنفيذ الرقابة على النفقات العمومية في الجزائر ؟

## 2 ( فرضيات البحث:

كمحاولة للإجابة عن هذه التساؤلات نقتراح الفرضيات التالية :

1 -يتمثل دور المراقب المالي في الاشراف و المراجعة على صحة الوثائق بواسطة اللوائح والقوانين

2\_ يتم تنفيذ النفقة العامة وفق لإجراءات المحددة في قوانين

3- يساهم المراقب المالي في تنفيذ الرقابة على النفقات العمومية في الهيئة العامة من خلال الرقابة المالية على الوثائق و السندات وفق لتشريعات

### 3 ( أهمية الدراسة :

يعتبر دور المراقب المالي و المعايير المالية الرقابة على النفقات العمومية من بين أهم المتغيرات المالية في الوقت الحالي فالإدارة تسعى إلى إكتشاف أخطاء أثناء تنفيذها للنفقات العمومية للهيئة العامة من خلال تبني الرقابة المالية و متطلبات نجاحها .

### 4 ( أهداف الدراسة:

- التعرف على مهنة المراقب المالي
- إبراز دور المراقب المالي في تنفيذ النفقات العمومية
- تسليط الضوء على الميزانية العامة ودورها في الاقتصاد
- زيادة رصيدنا المعرفي في هذا الموضوع

### 5 ( أسباب اختيار الموضوع :

- موضوع في الاختصاص
- دوافع ذاتية مرتبطة بالميول الشخصي للجانب المالي
- محاولة الربط بين المعارف النظرية و التطبيق الميداني

### 6 ( المنهج المتبع في الدراسة:

لدراسة الموضوع تم استعمال المنهج الوصفي من خلال وصف الجوانب المتعلقة بالرقابة المالية والمراقب المالي والنفقات العمومية والإجراءات التي يقوم بها المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية في الجزائر هذا بالنسبة الجانب النظري و تم اعتماد منهج دراسة حالة في الجانب الميداني على تجسيد المعارف النظرية

### 7 ( الدراسات السابقة في الموضوع :

1. الدراسة الأولى : بن عزة محمد، ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الإنضباط بالأهداف، دراسة تقييمية لسياسة الإنفاق العام في الجزائر خلال الفترة 2009/1990 ، مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2010، حيث تمثلت الإشكالية الأساسية "ما مدى رشادة سياسة الإنفاق

العام في تحقيق الأهداف السياسية الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر؟"، وتوصل إلى النتائج التالية : يعتبر ترشيد الإنفاق العام السبيل للخروج من مشكلة الندرة وشح مصادر التمويل باعتباره التزام "فعالية" في تخصيص الموارد و"الكفاءة" في استخدامها بما يعظم الرفاهية المجتمع، وتجنب الإسراف والتبذير وضرورة الأخذ بعين الاعتبار تحقيق أهداف كل عملية إنفاق .

2. الدراسة الثانية : شعبان فرج ، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر ، دراسة حالة الجزائر (2000\_2010) أطروحة دكتوراه في علوم اقتصادية ، تخصص نقود و مالية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2012، وتمحورت الإشكالية الأساسية لها "إلى أي مدى يساهم الالتزام بمبادئ الحكم الراشد في إدارة وتوجيه الإنفاق العام بصورة صحيحة بما يحقق رشادته، وكيف يمكن أن يساعد أيضا في التخفيف من حدة الفقر ؟" وتوصل إلى النتائج التالية " إن التحقيق والتنمية المستدامة يجب أن يسود الحكم الراشد جميع المستويات الوطنية والمحلية والإدارية، وأن يقوم شفافية في التسيير، ومشاركة المواطنين والمجتمع المدني في صنع القرار والمسؤولية، والمساءلة والمحاسبة في التنفيذ كما ينبغي توفر أسس واضحة فيما يتعلق بتخصيص الموارد واستخدام الأموال العامة وخفض التكلفة وترشيد الإنفاق والانتباه إلى القضايا الاجتماعية .

3. الدراسة الثالثة : زكاري محمد، دراسة العلاقة بين النفقات العمومية والنمو الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1970\_2012، مذكرة ماجستير في علوم اقتصادية، تخصص اقتصاد كمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوقرة بومرداس، 2013، وكانت اشكاليته كالتالي "هل تؤثر النفقات العمومية على النمو الاقتصادي في الجزائر، أو العكس؟"، وتوصل إلى أن النفقات العمومية من أهم وسائل السياسة المالية استخداما بغية تفعيل النشاط الاقتصادي وتوجيهه، لذلك عرف حجم النفقات العامة في تزايد مستمر سواء في شكلها المطلق أو نسبة إلى الدخل الوطني .

## 8 ( هيكل البحث:

لدراسة الموضوع تم تقسيم البحث إلى فصلين هما

الفصل الاول : المراقب المالي والنفقات العمومية، حيث خصص هذا الفصل لكل ما هو متعلق بالرقابة المالية و المراقب المالي و النفقات العمومية ومساهمة المراقب المالي في ترشيد النفقة العامة و قد قسم إلى ثلاث مباحث ، تناول المبحث الأول المراقب المالي في الجزائر تكلمنا فيه على الرقابة المالية و المراقب المالي في الجزائر وتعريفه ، مهامه ومسؤولياته، أما المبحث الثاني فقد خصص للنفقات العمومية (تعريفها ، تقسيماتها ،

وتجسيدها) والمبحث الثالث فقد تناول مساهمة المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية وذلك من خلال مفهوم ترشيد الإنفاق العام و الإجراءات التي يقوم بها المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية.

الفصل الثاني المعنون بـ: دور المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية لبلدية جامعة : فقد تضمن على الدراسة الميدانية وذلك بالتعريف بالرقابة المالية لبلدية جامعة ومهامها والميزانيات التي يتولى المراقب المالي الرقابة عليها ولتعدد الميزانيات التي تراقبها المراقبة المالية لبلدية جامعة، سنأخذ المؤسسة العمومية الإستشفائية "سعد طحلب جامعة" كمثال لمراقبة نفقات التسيير لهذه المؤسسة بجامعة ومحاولة تبيان نتيجة الرقابة السابقة للنفقات العمومية وتقييم رقابة المراقب المالي، والخاتمة تضمنت إجابة عن الإشكالية التي اعتمدت في الدراسة

### تمهيد :

إن الرقابة المالية علي النفقات العمومية شرط ضروري لضمان حسن تسيير الأموال العمومية من خلال تصحيح الأخطاء والتناقضات وتجنب المخالفات التي يمكن إن يرتكبها الأعوان والمسيريون والإداريون خلال أداء عملهم ، فالمراقب المالي يعتبر كجهاز رقابة مالية سابقة للنفقات العمومية ولإحاطة بهذا الموضوع ينبغي أولا وقبل كل شي طرح التساؤل التالي :

من هو المراقب المالي وماهية النفقات العمومية وكيف يساهم المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية ؟

## المبحث الأول : المراقب المالي في الجزائر

قبل التطرق إلى المراقب المالي يجدر بنا التعريف بالرقابة المالية التي تعتبر عملية تصيد أخطاء وترشيد الأداء الفعلي فهي تعتبر كوسيلة لمنع الوقوع في الأخطاء

### المطلب الاول: الرقابة المالية

تحتل الرقابة المالية مكانة كبيرة في العملية الإدارية وتعد من أهم ركائز هذه العملية، ولا بد من تنظيم عملية الرقابة بشكل يجعل منها أداة فعالة في تطوير وتوجيه النشاط الإداري بكياناته المختلفة .

### الفرع الأول : مفهوم الرقابة المالية ونشأتها

#### أولاً : مفهوم الرقابة المالية

تعرف لغة على أنها "الريب والحفيظ، ترقبه وارتقبه، انتظره و رصده، الحفظ والانتظار، الرصد والحراسة"<sup>1</sup> أما اصطلاحاً فتعرف الرقابة المالية على أنها " تعني مراقبة حسابات الجهة الخاضعة للرقابة من ناحية الإيرادات والمصروفات والمشروعية والملائمة، ودقة الحسابية، وذلك من خلال فحص العمليات المالية ، وتحليل البيانات، وتفتيش وكشف المخالفات، والانحرافات، والتحقق فيها، وفرض المسؤولية، ومطالبة باتخاذ الإجراءات التصحيحية واسترداد الأموال الضائعة و رفع تقارير بذلك إلى السلطة العليا في الدول"<sup>2</sup> . من خلال ما سبق يمكن القول أن وظيفة الرقابة المالية " هي مجموعة من الإجراءات تقوم بها أجهزة معينة بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية، وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية لقانون الموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفقاً للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة"<sup>3</sup>

#### ثانياً : : نشأة الرقابة المالية

تستمد الرقابة المالية من حاجة الإنسان المستمرة إلى تحقق من صحة البيانات المحاسبية والمالية التي يعتمد عليها في إتخاذ قراراته ومطابقة تلك البيانات للواقع وعليه يمكن حصر مراحل تطور ونشأة عملية الرقابة المالية في المراحل التالية:<sup>4</sup>

<sup>1</sup>-عوف محمد الكفراوي ، الرقابة المالية في الإسلام، مطبعة الإشعاع الفنية، مصر، 1997 ،ص27  
<sup>2</sup> أكرم ابراهيم حماد ، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جبهة لنشر و توزيع ، عمان، 2006، ص 25  
<sup>3</sup> - جمال فالج علي الدليمي، الطوائف الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة من باب الإيرادات مذكرة ماجستير في القانون العام، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010، ص 78  
<sup>4</sup> -عبد الفتاح محمد صحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، الإسكندرية، 2004، ص ص 10\_11

المرحلة الأولى: قبل سنة 1500 ميلادية

كانت العمليات المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة تقني ي (المحاسبين) مستقلين يتولى كل منهم تسجيل نفس العمليات مستقلا عن الآخر وهذا الغرض وجود إمكانية تطابقهما وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس فكان الوظيفة الرقابية كانت تتحقق و ليس هناك من يراقب العمل خارج المشروع، وتطور النشاط التجاري وازداد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة عن طريق النقل الجوي واستعمال أماكن جديدة، تطلب الأمر محاسبة العائدين بالثروات فكان الرقابة وجدت في هذا الوقت ليتحقق من أمانة الأشخاص الذين أعطيت لهم المسؤوليات المالية .

وفي ذلك الوقت لم يشار على أي نظام يتعلق بالرقابة فالأسلوب الذي كان متبع في ذلك الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي .

المرحلة الثانية: من سنة 1500 إلى سنة 1850م

اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية و ظلت الرقابة تعني اكتشاف الإختلاسات و التلاعب، وازدادت أهمي تها بسبب انفصال ملكية عن الإدارة وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل للأحداث المالية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة و أدواتها تحققت من خلال هذه المرحلة، حيث أن هناك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس، وتغير الآخر و الهام كان قبول العام للحاجة إلى استعراض مستقل لنواحي المالية سواء للمشروعات الصغيرة أو الكبيرة

المرحلة الثالثة : ما بعد سنة 1850م

كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور مشاريع كبيرة الحجم وشركات المساهمة و انفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة، ثم ظهور مهنة المراجعة ك الرقابة خارجية محايدة واعتراف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي .

الفرع الثاني : أهداف وخصائص الرقابة المالية

أولاً : : أهداف الرقابة المالية

للرقابة المالية الأهداف نذكر منها<sup>1</sup> :

\_ التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو

تقصي

\_ التحقق من أن الإنفاق تم وفقاً لما هو مقرر له ، والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض

المخصص لها دون إسراف أو إنحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات .

\_ متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقاً للسياسات الموضوعية

ولمعرفة نتائج الأعمال و التعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من إنحرافات وما قد

يكون في الأداء من قصور وأسباب ذلك لإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين

معدلات الأداء مستقبلاً .

ثانياً : خصائص الرقابة المالية

للرقابة المالية خصائص عديدة منها<sup>2</sup> :

\* إن الرقابة وظيفة من وظائف الإدارة، تهدف إلى تحقيق الترشيد وإتمام التنفيذ وفقاً لما هو مقرر من حيث

الهدف والإنجاز، وهي في ذلك ليست الهدف في حد ذاته، ولكنها وسيلة لضمان تحقيق الأهداف .

\* إن ممارسة عملية الرقابة ترتبط بالتوقيت الزمني لإحداثها .

\* إن ممارسة عملية الرقابة ترتبط بالجهة التي تقوم بتحقيقها

\* إن الرقابة كوسيلة لها أدواتها وأساليبها وإجراءاتها.

الفرع الثالث : أساليب و أنواع الرقابة المالية

أولاً: أساليب الرقابة المالية :

يمكن تلخيص الأساليب التي تتبعها أجهزة الرقابة المالية فيما يلي<sup>3</sup> :

1- القوانين والتعليمات واللوائح : وهي من أولى الأدوات و من أهمها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص

1- عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية النظرية و التطبيق، ط2، مطبعة الإنتصار الأوقست ، مصر، 1998 ص 22

2 دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبة (أرابوساي) [www.arabosai.org/template.php?code=94](http://www.arabosai.org/template.php?code=94)

تاريخ الإطلاع 20 ديسمبر 2014 ، (9:30)

3 بن داود إبراهيم ، البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي، ملتقى الإقتصاد الإسلامي : الواقع .... ورهانات المستقبل ، المركز

الجامعي غرداية ( الجزائر ) ، 23 – 24 فيفري 2011 ، ص 6 .

صارمة تضبط قواعدها وكيفياتها وشروطها .

2- المراجعة والتفتيش : وهذا كإجراء تطبيقي لما أنتت به النصوص والتنظيمات ويكون بمراقبة الحسابات بلأسلوب مدقق وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكل له أمر الرقابة .

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

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 فيها فرصة الرقابة الفورية عن طريق الملاحظة .

### ثانيا : أنواع الرقابة المالية

تقسم الرقابة المالية إلى عدة أنواع، على أساس الزمن أو الجهة، وهناك رقابة حسابية ورقابة اقتصادية، والتي سنعرضها كمايلي<sup>1</sup> :

أ\_ 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 :

1- 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 بالرقابة من الانحراف منذ البداية. ولهذا النوع من الرقابة الكثير من المزايا أهمها:

- 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، وتزيد حجم المشروعات على الإمكانيات المتاحة وهو مناخ من شأنه أن يزيد من فرصة الانحراف والخطأ.

1- أكرم إبراهيم حماد، مرجع سابق، ص29

- تعد دافعا للأجهزة المشمولة بالرقابة على أداء واجباتها بالدقة والعناية والحرص المطلوبين وتحول دون عبث المنحرفين بالمواد 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 العملية الواحدة ودراستها للكشف عما قد يكون هناك غش أو تلاعب كما أن الرقابة قبل الصرف لا بد 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 .
- 2- الرقابة اللاحقة :** تبدأ هذه الرقابة بعد إنتهاء السنة المالية، وقفل الحسابات وإستخراج الحساب الختامي للدولة وتشتمل هنا على جانبي الموازنة العامة وهي تعني مراقبة عمليات تنفيذ الموازنة بعد إتمامها، فهي تكشف المخالفات المالية التي تقع، وللرقابة المالية اللاحقة ميزة هامة أنها تمكن من دراسة النشاط كله بعد الإنتهاء من البرنامج ولهذا فهي رقابة أكثر شمولاً من الرقابة السابقة كما أنها من ناحية أخرى لا تسبب عرقلة الأعمال الحكومية لأنها تتم بعد إنتهاء النشاط .
- أما عيبها فإنها تتم بعد أن يحدث خرق القوانين وبعد أن تكون الإنحرافات قد تمت وقد يصعب إسترداد الأموال العمومية التي ضاعت نتيجة هذه الإنحرافات .
- 3- الرقابة أثناء التنفيذ (المستمرة/الآتية) :** يتميز هذا النوع من الرقابة بالإستمرار داخل الوحدة الإقتصادية، ويصلح تطبيقه في الوحدات الإقتصادية الكبيرة التي يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي خلال فترة محدودة حيث يبدأ هذا النوع من التدقيق مع بداية العملية ويستمر بإنتهائها ليتحول إلى رقابة نهائية عند مراجعة وفحص الميزانية العمومية والحسابات الختامية ويمتاز هذا النوع من الرقابة بالمميزات التالية<sup>1</sup>:
- إكتشاف الأخطاء والإنحرافات في وقت مبكر يسمح بمعالجتها .
- 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 إنتظام العمل بمكتب المدقق، وأيضا إنجاز الأعمال في الوحدة الإقتصادية في أوقاتها دون إهمال أو تأخير بسبب تردد المدقق وإتساع المجال زمنيا للتدقيق.

<sup>1</sup> - المرسي السيد الحجازي الإدارة المالية العامة، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 95

ب\_ من حيث الجهة التي تتولى الرقابة : من خلال هذا المعيار هناك نوعين من الرقابة المالية هما : الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية

**1- الرقابة الداخلية :** هي الخطة التنظيمية، والوسائل والإجراءات الموضوعة من قبل المنشأة للمساعدة في تحقيق أهداف الإدارة، نحو التأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال المنشأة وتطبيق سياسات الإدارة، والمحافظة على الأصول والممتلكات، ومنع وإكتشاف الغش والخطأ وكذلك التأكد من صحة وإكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد البيانات المالية السليمة في الوقت المحدد لها، ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية ما يقوم به الوزراء ورؤساء 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 .  
وتهدف الرقابة الإدارية إلى <sup>1</sup>:

- التأكد من أن كل الأعمال التي يتم إجراؤها تتم حسب ما هو مسموح به قبل الإدارة.
- التأكد من إثبات وتسجيل كافة العمليات المالية في السجلات بشكل منتظم وصحيح وحسب السياسات المحاسبية .
- التحقق من أن السجلات تشمل كافة أصول وممتلكات المؤسسة .
- التحقق من استخدام أصول وممتلكات المنشأة يتم حسب المصرح والمسموح به من قبل الإدارة.
- التحقق من التوثيق المنتظم حسب الفترات الزمنية ، ومقارنة الأصول الموجودة مع ما هو مثبت في السجلات وإتخاذ الإجراءات اللازمة في حال وجود إختلاف .
- التأكد من سلامة وكفاية النظام المحاسبي لحجم و طبيعة عمل المؤسسة .

**2- 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 تنظر في الشكاوي التي ترد على بعض الموظفين وإتخاذ قرارات مناسبة لتصويب القرارات غير المشروعة <sup>2</sup>

وتهدف الرقابة الخارجية إلى مايلي :

- فحص العمليات المالية ، ومدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات ومراقبتها من أجل بيان مايلي :

<sup>1</sup> - جهاد محمد شرف، أثر الرقابة على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، دراسة ميدانية \_ المؤسسات الأهلية في قطاع غزة \_رسالة ماجستير في محاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2005، ص25

<sup>2</sup> - مبارك محمد الدوسري، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2011، ص25

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 وإقتصاديات العمليات المالية ومراجعتها من أجل بيان مدى قدرة الدائرة الحكومية على استخدام الموارد البشرية والمادية وإدارتها بكفاءة وإقتصادية .

• 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 .

### ج- الرقابة المحاسبية والرقابة الإقتصادية

1- 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 وتتم الرقابة المحاسبية بغرض التأكد من تنفيذ الإجراءات واللوائح والتعليمات والقوانين الموضوعه ، وتمثل هذه الرقابة جزء من عمل الجهاز المركزي للمحاسبات <sup>1</sup>.

2- الرقابة الإقتصادية ( التقييمية / على الأداء ) : وتعني التأكد من كفاء استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيق الأهداف المخططة، من خلال دراسة مدى جودة الأداء وإتخاذ القرارات التصحيحية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة في المنظمات، ومن أهداف الرقابة الإقتصادية مايلي <sup>2</sup> :

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

### المطلب الثاني : المراقب المالي

إن المراقب المالي يعتبر كجهاز رقابة مالية سابقة على النفقات العمومية :

### الفرع الاول : : تعريف المراقب المالي

المراقب المالي " هو شخص تابع لوزارة المالية و يتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية و يعمل على مستوى الولاية أو البلدية و يعمل

<sup>1</sup> - عبد الفتاح محمد حسن، محمد السيد سريا، الرقابة والمراجعة الداخلية على مستوى الجزئي والكلبي، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص393

<sup>2</sup> - مبارك محمد الدوسري، مرجع سابق، ص38

بمساعدة مساعدين له يعينونه بموجب قانون وزاري، ورقابة المراقب المالي شرعية و ليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفقة<sup>1</sup>

القانون لا يعتبر المراقب المالي وكأنه عون محاسبي، وهذا يجعله غير خاضع للمسؤوليات التي يخضع لها المحاسب العمومي.

إن وظيفة المراقب المالي المراقبة المسبقة لعمليات النفقات فهو لا يتدخل في الإيرادات، و ذلك إن رقابة النفقات العمومية التي يلتزم بها المراقب المالي تطبق على ميزانيات المؤسسات و الإدارات التابعة للدولة ، و الميزانيات الملحقة، و على الحسابات الخاصة للخزينة، و ميزانيات البلديات و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، و ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: مهام المراقب المالي

تسند للمراقب المالي عدة مهام باعتباره المسؤول عن سير المصالح الموضوعة تحت وصايته و من هذه المهام:

\_ مسك تعداد المستخدمين ومتابعة حسب كل باب من أبواب الميزانية<sup>3</sup>

\_ مسك سجلات تدوين التأشيريات والرفض

\_ مسك محاسبة الالتزامات حسب الشروط المحددة

\_ يرسل المراقب المالي بمناسبة المهام التي يقوم بها، الى الوزير المكلف بالميزانية حالات دورية لإعلام

المصالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات وبتعداد المستخدمين.

\_ يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية الى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض، والى الأمرين

بالصرف على سبيل الإعلام، تقريراً يستعرض فيه شروط التنفيذ والصعوبات التي لقيها أن وجدت في مجال

\_ تطبيق التنظيم والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية، وكذا كل الاقتراحات التي من شأنها أن

تحسن شروط صرف الميزانية.

\_ يعد المصالح المختصة، التابعة للوزير المكلف بالميزانية، تقريراً ملخصاً عاماً يوزع على مجموع الإدارات

المعنية ومؤسسات الرقابة.

\_ المراقب المالي مسؤول عن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته وعن التأشيريات التي يسلمها.

<sup>1</sup> د/بن داود ابراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009 ص 129

<sup>2</sup> - بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص 130

<sup>3</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 92\_414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر سنة 1992 ، يتعلق بالرقابة السابقة على النفقات التي يلتزم بها ، العدد 82 من الجريدة الرسمية الجزائرية

### الفرع الثالث : العناصر وقرارات الإلتزام الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي

#### أولا : العناصر الخاضعة للمراقب المالي

إن القرارات المتضمنة للنفقات والمبينة فيما يلي تخضع مسبقا قبل التوقيع عليها إلى تأشيرة المراقب المالي وهي<sup>1</sup>:

- مشاريع قرارات التعيين و الترسيم و القرار التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة.
- مشاريع الجداول الإسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.
- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية.
- تخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضا الإلتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.
- كل الإلتزام مدعم بسندات الطلب والفواتير الشكلية والكشوف أو مشاريع العقد عندما لا يتعدى المبلغ المستوي المحدد من قبل التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية.
- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانيته و كذا تفويض الاعتمادات المالية.
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفواتير نهائية.

#### ثانيا : قرارات الإلتزام بالنفقة الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي:

إن الوسيلة المخولة للمراقب المالي في ممارسة رقابته هي التأشيرة التي يمنحها للأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعدما أن يتأكد من مطابقتها للقوانين و التنظيمات المعمول بها و توجد العديد من القرارات الخاضعة لهذه التأشيرة وهي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> - المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 09\_374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 ، يتعلق بالرقابة السابقة على النفقات التي يلتزم بها؛ يعدل المرسوم التنفيذي رقم 92\_414 ، العدد 67 ، الجريدة الرسمية الجزائرية

<sup>2</sup> - د/ين داود إبراهيم مرجع سبق ذكره ص 132

1. القرارات المتعلقة بالحياة المهنية للموظفين كقرارات تعيينهم و تثبيتهم و دفع رواتبهم عدا ما كان مرتبطا بالترقية في الدرجات.
2. القرارات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة والنفقات التي تصرفها الهيئات الإدارية مباشرة والثابتة بموجب فواتير نهائية.
3. كل التزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية ما لم يتعدى المبلغ المحدد في قانون الصفقات العمومية، والتي تشترط فيها وثائق أخرى كالفاتورات وسند الطلب وغيرها، و كذلك كل قرار وزاري يتضمن تحويل إعتمادات أو منح تفويض بالاعتماد أو يتضمن إعانات مالية.
4. الجداول الإسمية التعد عند قفل السنة المالية، والجداول الأصلية الأولية والتي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة والتي تطرح أثناء قفل السنة.
5. القرارات المتضمنة لنفقات تسيير أو تجهيز أو استثمار لقطاع من القطاعات .

### المطلب الثالث : مسؤوليات المراقب المالي

يقع عاتق المراقب المالي المسؤوليات أثناء تسيير مصالحه نوجزها في مايلي<sup>1</sup>:

- الفرع الأول : تحديد المسؤولية الإدارية والمحاسبية :** حيث أن مهام مسؤوليات المراقبون الماليين تخضع لنظام مسؤولية صارمة من قبل وزارة المالية ، فالمراقبون الماليين ملزمون بإرسال عند نهاية كل سنة مالية حوصلة سنوية إلى وزارة المالية تخص نشاطات وأعمال المراقبون الماليين والتي تقارن مع حسابات التسيير للمحاسب العمومي ومع الحساب الإداري للأمر بالصرف وذلك للمقارنة والمقاربة بينهم، وهنا من ممكن أن تكون مسؤولية المراقب المالي موضوعة رهن الإتهام، حالة منح التأشيرات غير مسموح بها ومخالفة للقوانين أو رفض البعض الآخر وهي مؤهلة للقبول، فالمراقب المالي ملزم بمسك المحاسبة للالتزامات بالنفقات العمومية وسجلات منح التأشيرات ورفض وكذلك متابعة الأرصدة المالية لكل بند من بنود الميزانيات العمومية بالمتابعة والمراقبة وكذلك متابعة سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ، وتبعاً لما ذكرناه أعلاه يمكن أن نحدد:
- أولاً : المسؤولية الإدارية للمراقب المالي :** حيث أنه لا تطبق عليه المسؤولية المالية و الشخصية لأنه لا يعتبر عوناً محاسبياً ويكون مسؤولاً إدارياً أما الوزير المالية ، والمراقب المالي أقرب أكثر إلى المحاسب العمومي بالنسبة للاحترام الأوامر السليمة، وكذلك مسؤول عن المصالح التابعة له إدارياً من مختلف المكاتب الموضوعة تحت تصرفه .

<sup>1</sup> - المادة 15 من المرسوم التنفيذي 09\_374

إن المراقب المالي كغيره من الموظفين قد يتعرض إلى عقوبات إذا أخل بالأعمال التي يقوم بها<sup>1</sup> :

- بتحويل غير قانوني للوثائق الإدارية .
- إخفاء المعلومات ذات الطابع المهني التي من واجبه تقديمها خلال تأدية مهامه .
- رفض تنفيذ عمليات السلطة السليمة في إطار تأدية المهام المرتبطة بالوظيفة دون مبرر مقبول .
- إفشاء أو محاولة إفشاء الأسرار المهنية .
- استعمال تجهيزات أو أملاك الإدارة لأغراض شخصية أو لأغراض خارجة عن مصلحة .
- تعرضه لعقوبة من الدرجة الثالثة إذا قام المراقب المالي بما يأتي :

1. الاستفادة من امتيازات ، من طبيعة كانت ، يقدمها له شخص طبيعي أو معنوي مقابل تأدية خدمة في إطار ممارسة وظيفته .

2. ارتكاب الاعمال عنف على أي شخص في مكان العمل .

3. التسبب عمدا في أضرار مادية جسيمة بتجهيزات وأملاك المؤسسة أو الإدارة العمومية التي من شأنها الإخلال بالسير الحسن للمصلحة .

4. تزوير الشهادات أو المؤهلات أو كل وثيقة سمحت له بالتوظيف أو بالترقية .

5. إتلاف الوثائق الإدارية قصد الإساءة إلى السير الحسن للمصلحة .

6. الجمع بين الوظيفة التي يشغلها ونشاط مريح آخر .

\_ تعرضه للعقوبة من الدرجة الرابعة أين يخضع تحديد العقوبة المطبقة لدرجة خطورة الخطأ، كذلك لظروف

المحقة أو المشددة التي ارتكبت فيها المخالفة ولمدى مسؤولية المراقب المالي المخالفة ولعواقب الأضرار التي تلحق بالمؤسسة أو بموظفيها من جراء تلك المخالفات .

تقرر السلطة التي لها صلاحية التعيين العقوبات الدرجة الثالثة و الرابعة بقرار مبرر توضح فيه أسباب العقوبة .

**ثانيا : المسؤولية المحاسبية للمراقب المالي :** المراقب المالي يجب عليه ضبط حسابات الالتزام وهذا سيؤدي إلى دفع تقارير دورية لوزير المالية لكي يتمكن من متابعة تنفيذ الميزانية .

**الفرع الثاني : المسؤولية المدنية و الجنائية :** إن عقوبات من طرف غرفة الانضباط بالميزانية والمالية

للمجلس الأعلى للمحاسبة، فهي بإمكانها فرض غرامات مالية على المراقب المالي في حالة عدم احترامه

<sup>1</sup> - المادة 163 من الأمر رقم 06\_03 المؤرخ في 15 يوليوز 2006 من القانون الأساسي للوظيفة العمومية .

للقوانين المعمول بها في مجال الميزانية والمالية، حيث تعت بر مخالفة القوانين و القواعد الميزانية المالية، كل رفض للتأشيرة غير مؤسس أو الحالة الممنوحة أعطيت خلافا للقوانين<sup>1</sup>.

**أولا : المسؤولية الشخصية للمراقب المالي :** هذا النوع من المسؤوليات يمر بالغرفة التأديب بالميزانية المالية والمجلس المحاسبة عموما تمس الأمرين بالصرف والمحاسبة العمومية وأعضاء المراقبة التي تتيح وثائق التسيير الإداري المتضمن الأخطاء المخالف للقوانين المحاسبة العمومية ، تعتبر المخالفات لقواعد الانضباط في مجال التسيير الميزانية و المالية والأخطاء و المخالفات خرقا صريحا بالأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على تسبب الأموال العمومية التي تلحق ضرر بالهيئة العمومية<sup>2</sup>.

**ثاني : المسؤولية الجنائية للمراقب المالي :** إن المراحل المختلفة للخوض في النفقات تبدأ منذ التقدير إلى غاية الدفع وتمر عبر مراحل كثيرة من المراقبة في الأصل الإعتمادات المالية المنصوص عليها في قانون المالية المصوت عليها من طرف المجلس الشعبي الوطني وأعضاء مجلس الدستوري، توزع الإعتمادات المالية حسب الباب في كل قطاع مخصص له بواسطة مقررة اعتماد الدفع المؤشرة من طرف المراقب المالي للدولة الفائدة الأمرين الصرف الثانويين ، حيث توزع عليهم حسب المادة في الميزانية والالتزام يكون بالنفقات العمومية يكون أمام المراقب المالي هذا الالتزام يتكون المرحتين<sup>3</sup>:

✓ المرحلة القانونية التي ينشأ فيها الالتزام بالدين على الهيئة الإدارية بمبادرة الأمر بالصرف

✓ المرحلة المحاسبية تتكون من توزيع اعتمادات الدفع الضرورية لإنجاز الهدف الملتزم به من طرف المحاسب ، إجراءات المراقب المالي تنحصر في مرحلتين يتم منح التأشيرات بعدما يتفحص ملف الالتزام في حالة عدم احترام محتوى هذه المادة تطبيق عليه الإجراءات القانونية ، كما أن هناك عدة نقاط نذكر على الخصوص التأخيرات الغير شرعية في إعطاء التأشيرات الذي يعرض المراقب المالي إلى متابعة من طرف مجلس المحاسبة، لأن هذا التأخير يتسبب في ديون على عاتق الدولة ويتسبب خسارة في الخزينة، ولا يتمكن الأمر بالصرف أن يغطي بعض الديون، فيذهب الدائن إلى مباشرة إلى القضاء لاستفتاء دينه دون علم الأمر بالصرف، وبذلك يسبب في للإدارة في مشاكل في غنى عنها ، فالعقوبات والمتابعة ضده في المخطط الإداري والمدني والجزائي غرامات مالية للمراقب المالي تنطبق عليه من تاريخ ارتكاب المخالفة، وتضاعف هذه الغرامة بمثلها عندما المراقب المالي يخالف إجراءات التنظيم والمطابقة .

<sup>1</sup> - المادة 1/88 من الأمر 20\_95 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق لـ 17 يوليو 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة ، الجريدة الرسمية ، العدد 39 بتاريخ 23 يوليو 1995 .

<sup>2</sup> - المادة 2/88 من الأمر 20\_95

<sup>3</sup> - المادة 3/88 من الأمر 20\_95

### المبحث الثاني: النفقات العمومية

إن أهم أهداف المجتمع إشباع حاجاته العامة ولكي تحقق الدولة ذلك تلجأ للإنفاق العام والذي يعتبر الأداة المالية الرئيسية، فأول عمل تقوم به الدولة هو تحديد نفقاتها العامة، بعد ذلك تقوم بتحديد إيراداتها فالإنفاق العام يعكس فعالية الحكومة ومدى تأثيرها على النشاط الاقتصادي

**المطلب الأول : تعريف النفقة العامة و قواعدها**

**الفرع الأول : : تعريف النفقة العامة**

تعرف النفقة العامة على أنها "مبلغ من النقود تخرج من ذمة شخص عام بهدف تحقيق منفعة عامة"<sup>1</sup> فهي "مجموعة من 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"<sup>2</sup>

**الفرع الثاني : قواعد النفقة العامة**

للنفقة العامة قواعد يجب مراعاتها و يطلق على هذه القواعد دستور النفقة العامة وهي :<sup>3</sup>

**أولاً-قاعدة النفقة :** تعني قاعدة النفقة اتجاه النفقة العامة إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة بأقل كلفة ممكنة ويتحقق ذلك عندما تتساوى المنفعة الحدية للمنفعة العامة مع منفعة الحدية للدخول المتبقية للأفراد بعد فرض الضريبة ، أي عندما تتساوى المنفعة الحدية مع الكلفة الحدية، ويقصد بالمنفعة الحدية الاجتماعية مقدار الكسب الذي يعود على أفراد المجتمع ككل نتيجة النشاط الحكومي ، أما التكلفة الحدية فيقصد بها مقدار ما ضحى به المجتمع من انتاج القطاع الخاص نتيجة قيام الدولة بالنشاط الاقتصادي

<sup>1</sup>-عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر، عمان، 2007، ص 50

<sup>2</sup>-عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية مصر 2005، ص173

<sup>3</sup>-عادل فليح العلي ، مرجع سابق ، صص 53- 54

**ثانياً\_قاعدة الاقتصاد :** تتضمن قاعدة الاقتصاد الابتعاد عن التبذير و الإسراف في الإنفاق العام دون مبرر وترتبط هذه القاعدة بالقاعدة الاولى فلتتحقق أقصى منفعة ممكنة يجب أن يتم بأقل كلفة ممكنة أو بعبارة أخرى لتحقيق أكبر عائد بأقل نفقة ممكنة، ويتطلب الأمر في هذا المجال التفرقة بين حالة التبذير و حالة التقدير والاقتصاد، فالتبذير يعني التسبب المالي الذي يؤدي في حالة وقوعه إلى إساءة استخدام أموال الدولة أي أنه الإنفاق العام في غير ضرورة أو نفع أو هو في ضرورة أو نفع لا يوازي في قيمته أو مردوده المبلغ المنفق، ومثال ذلك زيادة عدد الموظفين عن القدر الضروري لأداء الأعمال، الاهتمام بالزخرفة للمباني الحكومية، شراء سيارات الفاخرة، أما التقدير فهو الشح في الإنفاق و الأحجام حتى في المسائل وأوجه الإنفاق التي يكون فيها الإنفاق لتحقيق منفعة اجتماعية كبيرة و مثال ذلك قد يتطلب الأمر في بناء مدرسة أن تكون ذات ثلاثين صفا تبعا لمنطقة السكنية فتقوم الإدارة بحجة الاقتصاد بناء مدرسة بعشرين صفا فيؤدي ذلك إلى تكديس الطلبة وتقليل المنفعة، اما الاقتصاد بالإنفاق فهو أن تتجنب الإدارة التقدير والتبذير أو هو ترشيد الإنفاق أو بعبارة أخرى يعني إنفاق ما يلزم من أموال ، مهما بلغت كمياتها على جوهر الموضوع و الابتعاد عن الإنفاق على جوانب التي لا تشكل عنصرا أساسا في الموضوع .

**ثالثاً\_قاعدة الترخيص :** و تعني هذه القاعدة هو عدم جواز الصرف و الارتباط بالصرف إلا بعد حصول الاذن بذلك من جهة مختصة سواء كانت السلطة التشريعية كما هو الحال في عموم الموازنة العامة أو الجهات الادارية المخولة قانونا بالصرف .

#### المطلب الثاني : تقسيمات النفقة العامة

بالرغم من تعدد و تنوع تقسيمات النفقة العامة أو الحكومية سواء مستوى الكتابات الاقتصادية و المالية أو على مستوى التطبيقي الذي تظهره موازنات الدولة ، إلا ان هذه التقسيمات في مجملها النظري و التطبيقي تستند إلي معيارين رئيسيين<sup>1</sup> :

المعيار الاقتصادي : ويتم الاستناد إليه عند تحليل الآثار الاقتصادية للنفقات العامة و معرفة نتائجها المالية ، ونظرا للأهمية الذي يهتم بها هذا المعيار فيتم الاعتماد عليه في إعداد الموازنات العامة ، كموازنة التخطيط والبرمجة والموازنة الصفرية... إلخ

المعيار الوضعي : و يتم الاستناد إليه في تصنيف النفقات العامة بموازنة الدولة سواء في الموازنات العامة التقليدية أو الموازنات العامة الحديثة و إستناد إلي هذا المعيار يتم تقسيم أو توبيخ النفقات العامة بالموازنة إلى ثلاث تقسيمات : -التقسيم الإداري.

<sup>1</sup>-سعید عبد العزیز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، بيروت، 2008، ص169

-التقسيم النوعي.

-التقسيم الوظيفي.

وإستناد إلى معيارين السابقين يتم تميز بين التقسيمات الاقتصادية للنفقات العامة و التقسيمات الوضعية، وفيما يلي إستعراض موجزا و سريع لكل منهما.

الفرع الاول : التقسيمات الاقتصادية :

في نطاق التقسيمات الاقتصادية للنفقات العامة يتم الاستناد إلى عدد من المعايير في تصنيف النفقة العامة من أهم تلك المعايير :

(الشكل رقم 01)

معيار الغرض من النفقة	معيار دورية النفقة	معيار طبيعة النفقة
1-النفقات الإدارية	1-النفقات الجارية	1-النفقات الحقيقية
2-النفقات الإجتماعية	2-النفقات الرأسمالية	2-النفقات التحويلية
3-النفقات الإقتصادية		

المصدر: سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص 170

و فيما يلي تحليل موجز و سريع لمفهوم ومضمون كل نفقة من النفقات<sup>1</sup>

أولاً: معيار طبيعة النفقة :

إستناد إلى هذا المعيار يتم تميز بين نوعين من النفقات : النفقات الحقيقية و النفقات التحويلية

1-النفقات الحقيقية :

وهي تمثل المشتريات الحكومية من السلع والخدمات الإنتاجية (الأرض-العمل-رأس المال) ضرورية لقيام الحكومة بوظائفها التقليدية من أمن،دفاع، عدالة، المرافق العامة بالإضافة بالقيام بالدور الحديث للدولة في النشاط الاقتصادي.فكافة المشتريات الحكومية من سلع وخدمات لازمة لإعداد وتجهيز جيش قوى،المحافظة على الأمن إقامة الطرق،إقامة المستشفيات وتشغيلها،إقامة وتشجير وتشغيل المدارس والجامعات...إلخ.جميعها تعد نفقات حكومية حقيقية، كما أنها تعد دخولا لأصحابها في مقابل ما قدموه للدولة من سلع وخدمات إنتاجية،ومن المؤكد من هذه الدخول الجديدة تمثل جزءا من الدخل القومي.

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص177

وتتضمن النفقات الحكومية الحقيقية بدورها مجموعتين من النفقات : النفقات الاستهلاكية والتي تمثل النفقات الحكومية الجارية والتي يتم إنفاقها في سبيل تسير الأعمال الحكومية و إشباع الحاجات الجارية مثل مرتبات وأجور موظفي الدولة، والمنفق على مستلزمات الإنتاج اللازمة لتشغيل المرافق العامة و نفقات الصيانة العادية... إلخ

النفقات الرأسمالية و التي تمثل إضافة للمكون الرأسمالي للمجتمع ويدخل في نطاق هذه المجموعة كل ما يتم إنفاقه على رأس المال الإجتماعي أو كما تسمى مشروعات البنية الأساسية من طرق وكبارى وجسور وسدود . وفي غالبية الدول تمثل النفقات الحكومية الاستهلاكية أو الجارية المكون الأكبر أو على الأقل نسبة مرتفعة نسبيا من إجمالي النفقات الحكومية الحقيقية ، ففي الولايات المتحدة الأمريكية على سبيل المثال بلغت نسبة المكون الاستهلاكي في النفقات الحقيقية على المستوى الفيدرالي ما يعادل 83% عام 1996 ، في حين لم تتجاوز نسبة المكون الرأسمالي 17% من جملة النفقات الحكومية الحقيقية .

#### 2- النفقات الحكومية التحويلية :

تتمثل هذه المجموعة من النفقات في النفقات الحكومية التي تتم في اتجاه واحد فقط حيث تكون من جانب الحكومة إلى بقية قطاعات الاقتصاد القومي، القطاع المنزلي، القطاع الإنتاجي، وقطاع العالم الخارجي، وذلك دون حصول الدولة على أي مقابل نقدي أو عيني ، وبناء على ذلك فإنها لا تمثل عنصرا من عناصر الدخل القومي بالرغم من أنها تمثل دخلا إضافيا لمن يحصل عليها دون مطالبة مستلمي تلك الدخل بتقديم أي نوع من الخدمات أو السلع في مقابل ، وفي الولايات المتحدة الأمريكية تمثل المدفوعات التحويلية للأفراد ما يعادل 44.9% من إجمالي الإنفاق الحكومي الفيدرالي، وتتضمن تلك النسبة الأشكال التالية<sup>1</sup> :

- المنافع المستمدة من معاشات الضمان الاجتماعي

- مدفوعات التأمينات ضد البطالة

- المدفوعات النقدية لأصحاب الدخل المنخفضة

وبصفة عامة اسنادا إلى الهدف من إنفاق المدفوعات التحويلية يمكن تقسيم النفقات التحويلية إلى ثلاث أشكال :  
 1-2\_ نفقات تحويلية اقتصادية : وتتمثل تلك النفقات في الإعانات الحكومية لبعض المشروعات الإنتاجية والتي يكون الهدف منها تشجيع تلك الوحدات على زيادة الإنتاج وتخفيض الأسعار من بع سلع وخدمات والتي تكون في غالبيتها إما سلعا أو خدمات استهلاكية ضرورية أو سلعا أو خدمات تصديرية... إلخ ، وبصفة عامة فإن تلك السلع والخدمات في غالبيتها يصاحب إنتاجها واستهلاكها منافع خارجية و من ناحية أخرى فقد تم استخدام

<sup>1</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص172

النفقات التحويلية الاقتصادية سعيًا في تحقيق الكفاءة الاقتصادية في استخدام الموارد الاقتصادية في إنتاج بعض السلع و الخدمات التي يعجز نظام السوق الحر عن تحقيق الكفاءة في مجال إنتاجها أو استهلاكها .

2-2\_ النفقات التحويلية الاجتماعية : و هي نوع من النفقات الحكومية التي تتم دون مقابل يكون الهدف منها هو تحقيق البعد الاجتماعي من الإنفاق العام مثل إعانات البطالة التي يتم منحها للأفراد الذين يفقدون وظائفهم لأسباب خارجة عن إرادتهم ، الإعانات المقدمة لكبار السن والعجزة ، الإعانات الممنوحة في حالات الكوارث والإعانات المقدمة للفقراء من أفراد المجتمع الذين تقل دخولهم الشهرية عن مستوى دخل معين وفي العديد من الكتابات الاقتصادية المالية يطلق على هذه المجموعة من النفقات التحويلية بنفقات برامج الرفاهية للفقراء مثل إعانات التعليم ، الصحة ، السكن ، البطالة...إلخ

2-3\_ النفقات التحويلية المالية : وهي تمثل نوع من النفقات الحكومية التي يكون الهدف منها هو مواجهة عبء الاقتراض العام و التي تمثل في فوائد الدين العام و استهلاكه .

ومما لا شك فيه أن الأهمية النسبية لكل من النفقات التحويلية الاقتصادية و الاجتماعية والمالية من بلد إلى آخر بل لنفس البلد من فترة زمنية لأخرى وفقا لاختلاف العديد من العوامل والمتغيرات من بينها الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة داخل البلد والفلسفة الاقتصادية التي يؤمن بها المجتمع و يتم الاعتماد عليها في رسم السياسات الاقتصادية و إدارة الاقتصاد القومي .

وفي الولايات المتحدة الأمريكية و على مستوى الفيدرالي وفي نطاق النفقات الحكومية التحويلية يتم تمييز بين النفقات التحويلية للأفراد و النفقات التحويل لحكومات الولايات و المحليات و المدفوعات خدمة الدين (الفائدة)

حيث يتم تقسيم هيكل النفقات الحكومية في أربع مجموعات إنفاقية هي :

- المشتريات الحكومية من السلع وخدمات إنتاجية

- المدفوعات التحويلية للأفراد

- الإعانات الحكومية للولايات و المحليات

- صافي مدفوعات الفائدة

ثانيا: معيار دورية النفقة الحكومية :

وفقا لهذا المعيار يتم تقسيم النفقات العامة أو الحكومية إلى نوعين من النفقات الحكومية الجارية والنفقات الحكومية الرأسمالية

1- النفقات الحكومية الجارية :

و هي تشمل النفقات الحكومية التي لا يترتب على إنفاقها زيادة في رأس المال الاجتماعي أو زيادة في رأس المال الإنتاجي بالمؤسسات أو الهيئات الحكومية أو العادية ، فكافة هذه أو على الأقل غالبيتها تنسم بالدورية والتكرار من سنة لأخرى و يطلق عليها الكلاسيك النفقات العادية و التي يتعين تمويلها من خلال الإيرادات العادية والتي تعد الضرائب أهمها، وتعد هذه النفقات الضرورية لتشغيل مرافق العامة بمختلف مستوياتها الإدارية سواء على مستوى المركزي أو مستوى المحلي ، وأيضا ضرورية لتأدية الأعمال الحكومية و تشمل البنود الرواتب و الأجور و مصروفات الصيانة وفواتير المياه والكهرباء و نفقات الصيانة العادية و قيمة المستلزمات والأدوات اللازمة لتسيير الأعمال الحكومية في مختلف الوزارات والوحدات الحكومية بالإضافة إلى ما سبق تتضمن النفقات الجارية الدورية بعض النفقات الاجتماعية أو إعانات الرفاهية كإعانات البطالة ومساعدة الفقراء في مختلف المجالات و نفقات الدين العام و بعض التحويلات الاقتصادية .

## 2- النفقات الحكومية الرأسمالية :

هذه النفقات ينظر إليها الفكر التقليدي بأنها نفقات غير عادية ترتبط فقط بفترة زمنية معينة ومحددة وهي فترة تشييد المرافق العامة و من ثم يمكن تمويلها من خلال مصادر تمويله غير العادية في تمويل يمكن أن تكون حالات استثنائية وفقا لوجهة نظر الفكر الكلاسيكي، ولكن مع تطور مفهوم دور الدولة في النشاط الاقتصادي ومن ثم تطور دور مفهوم النفقة العامة والاعتماد عليها كأحد الأدوات الهامة التي يمكن الاعتماد عليها في تحقيق أهداف المجتمع (النمو الاقتصادي- الاستقرار الاقتصادي- العدالة الاجتماعية ) في ظل هذه التطورات فإن النظر إلى النفقة العامة على أنها نفقة غير منتجة لم يعد مقبولا وغير مبرر ، كما لم تعد فكرة حيادية النفقة العامة فكرة لها أي مغزى علمي بل أصبحت النفقة العامة منتجة و قد تكون أكثر إنتاجية في بعض الحالات من النفقة الخاصة، و من هذا المنطلق إتسع نطاق النفقات الحكومية ذات الطابع الرأسمالي ولم يعد مقتصرا فقط على مشروعات العامة و بصفة عامة فإن النفقات الحكومية الرأسمالية تشمل<sup>1</sup> :

- الإنفاق على مشروعات البنية التحتية .
- الإنفاق الإستثماري على المدارس و الجامعات و المستشفيات...إلخ
- الإنفاق الإستثماري في إنشاء مشروعات العامة .
- النفقات الحكومية على صيانة الشاملة
- الإعانات الاقتصادية التي تقدمها الحكومة للقطاع الخاص بهدف زيادة طاقتها الإنتاجية ومن ثم زيادة الإنتاج .
- الإنفاق الحكومي على عمليات الإحلال و التجديد .

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص179

ثالثا : معيار الهدف من النفقة :

استنادا إلى هذا المعيار يمكن تصنيف النفقة الحكومية إلى ثلاث مجموعات :

1- النفقة الحكومية الإدارية :

و التي تتضمن كافة النفقات الحكومية اللازمة لإدارة و تشغيل كافة المرافق الحكومية من دفاع و أمن و عدالة و تمثيل الدبلوماسي و كافة المرافق الإقتصادية والإدارية ...إلخ، فجميعها تكاليف ضرورية لقيام الدولة بوظيفتها الإدارية ، و غالبية إن لم يكن جميع هذه النفقات يمكن تصنيفها على أنها نفقات جارية

2- النفقات الحكومية الاقتصادية :

و هي تتضمن النفقات التي تقوم الحكومة بإنفاقها تحقيقا لبعض الأهداف الاقتصادية كتشجيع وحدات القطاع الخاص على زيادة الإنتاج أو تحقيق كفاءة في استخدام الموارد وأيضا زيادة الطاقة الإنتاجية للإقتصاد القومي من خلال زيادة المتاح من إستثمارات البنية الأساسية وزيادة كفاءتها أو زيادة الاستثمارات في القطاع العام .

3- النفقات الحكومية الإجتماعية :

و جميع هذه النفقات يغلب عليها الطابع الاجتماعي حيث يكون الهدف الرئيسي من إنفاقها هو زيادة مستوى الرفاهية للأفراد المجتمع بصفة عامة و الفقراء منهم بصفة خاصة ، و إستنادا إلى ذلك فإن غالبية إن لم يكن جميع نفقات برامج الرفاهية تعد نفقات إجتماعية مثل إعانات الفقراء، إعانات الرعاية الصحية، إعانات البطالة، إعانات التدريب التحويلي لغير القادرين ...إلخ

ومما ينبغي الإشارة إليه هنا هو أن تقسيم النفقات العامة إلى نفقات إدارية و إجتماعية و إقتصادية هو تقسيم حكمي و ليس قطعيا فالعديد من النفقات الاقتصادية ينجم عنها العديد من الآثار الإجتماعية ، كما أن العديد من النفقات التي يتم تصنيفها على أنها نفقات إجتماعية ينجم عنها آثار إقتصادية متراكمة و متنامية .

**الفرع الثاني : التقسيمات الوضعية للنفقة العامة :**

يقصد بالتقسيمات الوضعية هي تلك التقسيمات التي يتم الإستناد إليها في تصنيف النفقات العامة بالموازنة العامة سواء في نطاق الفكر التقليدي أو في نطاق الفكر الحديث و من بين أهم تلك التقسيمات <sup>1</sup>:

- التقسيم الإداري .
- التقسيم النوعي .
- التقسيم الوظيفي .

1- التقسيم الإداري : حيث يتم تقسيم النفقات العامة بما يتوافق مع الهيكل الإداري للدولة

<sup>1</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص ص174-175

فالنفقات العامة يتم تقسيمها في الموازنة العامة إلى عدد من الأقسام أو الأبواب الإنفاقية حيث يخص كل باب أو قسم لجهة إدارية معينة تمثل الجهات الإدارية الرئيسية أو العليا ، فمثلا وزارة الدفاع يخص لها باب محدد ، وزارة الأمن الداخلي باب آخر ، وزارة التعليم العالي باب ثالث ووزارة الصحة باب رابع... وهكذا ، وكل باب خاص بوزارة أو جهة معينة ينقسم إلى عدد من فروع الإنفاقية ، وكل فرع ينقسم بدوره إلى عدد بنود الإنفاقية

يخصص كل منها لوحدة إدارية أقل في مستواها التنظيمي وفي مصر توزع النفقات الحكومية إلى عدد من الأقسام حيث يمثل كل وزارة محددة وداخل محل القسم (الوزارة) تنقسم النفقة العامة إلى عدد من الفروع الإنفاقية حيث يخص فرع إنفاقي للديوان العام وعدد من الفروع الأخرى لكل مصلحة حكومية تابعة لنفس الوزارة ، وفي

لبنان يتم توزيع النفقات العامة توزيعا إداريا على مجموعة من الأبواب الإنفاقية ويطلق عليها فصل إنفاقي وداخل كل فصل من فصول الإنفاق داخل نفس الوزارة توزع النفقات إلى عدد من البنود الإنفاقية حيث يخص كل بند لمجموعة من النفقات المتشابهة ، وعند الاقتضاء يتم تقسيم البند الإنفاقي إلى عدد من الفقرات الإنفاقية

2- التقسيمات النوعية : وفقا لهذا التبريد أو التقسيم النوعي للنفقات العامة يتم تقسيم النفقات المدرجة بالموازنة العامة والمخصصة لكل وحدة إدارية وفقا لطبيعة الأشياء التي يخص لها الإنفاق العام ، فمثلا يمكن تقسيم النفقات العامة لأي وحدة حكومية نوعيا إلى أربع مجموعات إنفاقية أو أربع بنود إنفاقية هي :

- نفقات مقابل خدمة العمل تتمثل في الأجور و المرتبات .

- نفقات مقابل مستلزمات الإنتاج و يطلق عليها المصروفات الجارية

- نفقات مقابل أصول رأسمالية يطلق عليها النفقات الرأسمالية

ففي جمهورية مصر العربية تنقسم الموازنة الجارية إلى بابين إنفاقيين: الباب الاول ويخصص للأجور والمرتبات

الباب الثاني ويخصص للمصروفات الجارية والباب الأول (الأجور والمرتبات) ينقسم بدوره إلى مجموعتين

إنفاقيتين الأولى للأجور النقدية و البدلات، أما المجموعة الثانية فإنها تخصص للمزايا النقدية و العينية أما الباب

الثاني (المصروفات الجارية) فينقسم إلى ست مجموعات إنفاقية، مستلزمات سلعية، مشتريات بغرض البيع،

مشتريات خدمية، مصروفات تحويلية جارية، مصروفات تحويلية جارية تخصيصية، والمجموعة السادسة يتم

تخصيصها لفائض العمليات الجارية

وبالطبع و كما يتضح سابقا فإن التوزيع أو التقسيم النوعي للنفقات العامة يتعين أن يسبقه تقسيما إداريا حيث

توزيع النفقات العامة بموازنة الدولة أولا إستنادا إلى التقسيم الإداري ، وداخل التقسيم الإداري و توزيع النفقات

توزيعا نوعيا .

التقسيم الوظيفي : تنقسم النفقات العامة حسب الوظائف التي تؤديها الدولة إلى نفقات إدارية، اقتصادية، ونفقات اجتماعية<sup>1</sup>

1\_ نفقات إدارية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة لتسيير المرافق العامة من مرتبات الموظفين، أجر العمال ومستلزمات الإدارات الحكومية، لكي تكون قادرة على أداء الخدمات العامة على أكمل وجه، كما تتضمن نفقات الدفاع، الأمن، العدالة والتمثيل الدبلوماسي .

2\_ نفقات اجتماعية : وهي تتضمن النفقات اللازمة للقيام بالخدمات الاجتماعية، كالمبالغ المخصصة للخدمات الصحية، الضمان الاجتماعي إضافة إلى المبالغ التي تنفق على بعض الفئات الاجتماعية المحرومة والأسر الكبيرة ذات الدخل المحدود

3\_ نفقات اقتصادية : وهي النفقات التي تتعلق بقيام الدولة بخدمات تحقيقا لأهداف اقتصادية كالاستثمارات التي تهدف إلى تزويد الاقتصاد الوطني بخدمات أساسية مثل النقل والمواصلات، محطات توليد الطاقة، الري، الصرف الصحي، وكذا مختلف الإعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة للمشروعات العامة والخاصة .

### الفرع الثالث : تقسيم النفقات العامة في الميزانية الجزائرية

ويتم تقسيم النفقات العامة في الجزائر على أساس إداري من جهة وعلى أساس موضوعي من جهة أخرى ويصنف المشرع الجزائري الاعتمادات على أساس إداري في أربعة أبواب من النفقات وهي ممثلة في جداول أ، ب، ج، د جدول (أ) يتمثل في نفقات التسيير والجدول (ب) يتمثل في نفقات التجهيز الذي يعني الإستثمار في الجزائر، والجدول (ج) نفقات إستثمار المؤسسات (د) وهناك جدول خاص بتدعيم الأسعار والتصنيف الاقتصادي وينظر إلى طبيعة وخصائص النفقة سواء بالنسبة إلى آثارها المباشرة على الدخل الوطني ومن ثم تنقسم إلى نفقات حقيقية وهي التي تؤدي إلى زيادة الدخل الوطني بصورة مباشرة ، ونفقات التحويلية وهي التي لا تؤدي بطريقة مباشرة إلى زيادة الإنتاج الوطني بل تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل الوطني من قطاع إلى قطاع أو من فئة إلى أخرى أو بالنسبة إلى دوريتها ومن ثم تنقسم إلى نفقات عادية جارية وأخرى استثنائية رأسمالية وتتمثل الأولى في تلك تنفقها الدولة من أجل تسيير إدارتها وحصول على ماتحتاجه من السلع والخدمات لإشباع الحاجات الجارية أما الثانية فتتمثل في النفقات الاستثمارية التي تخصصها الدولة للحصول على معدات الرأسمالية و اللازمة لزيادة الإنتاج السلعي أو لزيادة الخدمات العامة<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - بن نوار بومدين، النفقات العامة على التعليم دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر 1980-2008 ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص تحليل اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد ، تلمسان 2011، ص22

<sup>2</sup> - د.علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 31- 32

- 1- **نفقات التسيير (أي الإدارية) :** تشمل نفقات الدولة في ميزانية العامة، أي نفقات التسيير أربعة أبواب توجد أبواب تتكون من سبع فقرات وكل فقرة يمكن أن تضم تسعة و تسعين فصلا وعدد المواد التي يشملها الفصل غير محدودة ز يمكن أن يقسم البند إلى فروع نفقات الباب الأول و الثاني الممثلة في ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية و الباب الثالث و الرابع نجدهما تقريبا في كل ميزانيات في مختلف الوزارات <sup>1</sup>
- الباب الأول : أعباء الدين العمومي و النفقات المحسومة من الإيرادات و هي أعباء ممنوحة لتغطية أعباء الدين المالي والمعاشات وكذلك مختلف الأعباء المحسومة من الإيرادات
- الفقرة الأولى : احتياط الدين .
- الفقرة الثانية : الدين الداخلي ، الدين العالم .
- الفقرة الثالثة : الديون الخارجية .
- الفقرة الرابعة : الضمانات .
- الفقرة الخامسة : النفقات المحسومة من الإيرادات .
- الباب الثاني : تخصيصات السلطات العمومية وهي عبارة عن الإعتمادات الضرورية و اللازمة لتسيير المصالح الوزارات من ناحية المستخدمين و الأجهزة والمعدات والعتاد ويتكون من الفقرات التالية :
- الفقرة الأولى : رواتب العمل .
- الفقرة الثانية : المعاشات و المنح العائلية .
- الفقرة الثالثة : المعاشات والأعباء الاجتماعية .
- الفقرة الرابعة : المستخدمون\_المعدات\_تسيير المصالح .
- الفقرة الخامسة : المستخدمون وأعمال الصيانة .
- الفقرة السادسة : المستخدمون أعانات التسيير .
- الفقرة السابعة : المستخدمون النفقات المختلفة .
- الباب الثالث : التدخلات العمومية ويتكون هذا الباب من الفقرات التالية :
- الفقرة الأولى : التدخلات العمومية والإدارية مثل إعانات المجموعات المحلية .
- الفقرة الثانية : الأنشطة الدولية مثل مساعدات التي تمنح للهيئات الدولية .
- الفقرة الثالثة : تشمل النشاط التربوي و الثقافي مثل تقديم المنح .

<sup>1</sup> - زكاري محمد، دراسة العلاقة بين النفقات العمومية والنمو الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1970\_2012، مذكرة ماجستير في علوم اقتصادية، تخصص اقتصاد كمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوقرة بومرداس 2013، ص 9

الفقرة الرابعة : النشاط الاقتصادي والتشجيعات و التدخلات مثل الإعانات الاقتصادية والمكافآت .

الفقرة الخامسة : النشاط الاقتصادي إعانات للمؤسسات للمصلحة الوطنية (إعانات للمصالح العمومية الاقتصادية)

الفقرة السادسة : الإعانات الاجتماعية و المساعدات والتضامن .

الفقرة السابعة : النشاط الاجتماعي التوقعات ( مساهمة الدولة في صناديق المعاشات وصناديق الصحة .

ومما سبق لنا أنه "تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب هي :

1- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات .

2- تخصيصات السلطات العمومية .

3- النفقات الخاصة بوسائل المصالح

4- التدخلات العمومية .

2- **نفقات التجهيز (الاستثمار) :** أي الموضوعية إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات

التجهيز توزع حسب القطاعات و فروع النشاط الاقتصادي ، مثل الزراعة والصناعة والهدروكاربور ، الأشغال والبناء ، النقل والسياحة .

قائمة ميزانية نفقات الاستثمار والتجهيز وتمثل الوثيقة الأساسية للميزانية لعمليات التجهيز والاستثمار ، ولا يمكن

لأية عملية أن تتجزأ إلا إذا كانت مسجلة وتجر الإشارة إلى أنه تختلف الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات

التسيير عن تلك التي تخصص لسد نفقات الاستثمار حيث تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية

العامية وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب هي <sup>1</sup> :

\_الاستثمارات الواقعة و المنفذة من قبل الدولة .

\_إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة .

\_النفقات الأخرى بالرأسمال .

ويلاحظ أن تقسيم ميزانية النفقات تخضع لقاعدة معروفة وهي قاعدة تخصيص الاعتمادات ومعناها أن اعتماد

البرلمان للنفقات لا يجوز أن يكون إجماليا بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام

أي أنه لا يجوز أن يوافق البرلمان مثلا على تخصيص 30 مليون دينار لنفقات وزارة الإسكان تاركا للحكومة

أمر توزيع هذا المبلغ على أوجه الإنفاق الوزارة المختلفة من مرتبات الموظفين و نفقات إدارة و الصيانة مباني

الوزارة واستثمارات في المشروعات التي تقوم بها وغير ذلك، بل يتعين أن يوافق البرلمان على تخصيص مبلغ

<sup>1</sup> - د.علي زغود مرجع سبق ذكره ، ص 35،34

معين لكل وجه من أوجه إنفاق الوزارة و بمقتضى هذه القاعدة لا يجوز للحكومة أن تتقل مبلغ إعتمده البرلمان للنفقات الواردة في باب معين للإفاق على وجوه أخرى في باب آخر إلا بعد الرجوع إلى البرلمان و الحصول على موافقة وبمفهوم المخالفة يجوز للحكومة أن تتقل الاعتماد المخصص لبند من البنود الواردة في اعتماد باب ما للإفاق على بند آخر وارد في نفس الباب ولا تختلف النفقات من وزارة إلى أخرى .

**المطلب الثالث : تجسيد النفقة العامة والرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر**

قبل التطرق إلى خطوات تجسيد النفقة العامة يجب إعطاء مفاهيم عامة حول الميزانية العامة وخصائصها

### الفرع الأول : تعريف وخصائص الميزانية

- **أولا : تعريف الميزانية العامة** تعرف الميزانية العامة على أنها: "وثيقة مصادق عليها من السلطة التشريعية المختصة تحدد نفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة زمنية معينة"<sup>1</sup>.

كما تعرف على أنها: "الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار منها نفقات التجهيز العمومي و نفقات رأسمال وترخيصها"<sup>2</sup>.

من التعاريف السابقة نستنتج أن الميزانية العامة للدولة هي جدول يبين ما ستحصل عليه الدولة من موارد سنة قادمة وما ستفق من نفقات في نفس السنة، أي قائمة تحتوي على الإيرادات والنفقات العامة المتوقعة لسنة مقبلة مصادق عليها من طرف السلطات التشريعية، وهي التعبير المالي لبرنامج العمل المصادق عليه، والذي تنوي الحكومة تحقيقه للسنة المقبلة تحقيقا لأهداف المجتمع.

### ثاني : خصائص الميزانية العامة

الميزانية العامة تتميز بالخصائص التالية<sup>3</sup>:

- وثيقة محاسبية: حيث تخضع الميزانية للشكليات التي يعرفها نظام المحاسبة العمومية على هيئات عمومية ذات طابع إداري (غير ربحي) والتي تعتمد في مسك محاسبتها على تقسيم الميزانية إلى قسم خاص بالإيرادات و الآخر بالنفقات وكل جانب مقسم إلى فصول ، وكل فصل إلى أبواب وكل باب إلى مواد ثم بنود.

<sup>1</sup> - حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص75.

<sup>2</sup> - المادة (3) من، القانون 21/90، الصادر في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35.

<sup>3</sup> -حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص30

\* وثيقة تقديرية : تبقى الميزانية وثيقة تقديرية، تمتاز بعدم اليقين، حتى ولو اعتمد في إعدادها على عناصر موضوعية لأنها تحوي بيانات تقديرية عن فترة مقبلة لا تستوجب التنفيذ حتى يتأكد من تحقيقها ويرجع سبب ذلك إلى عدم التأكد .

\* وثيقة مساعدة لاتخاذ القرار : تعتبر الميزانية قاعدة لاتخاذ القرار بالنسبة لمسؤولي المؤسسات حيث يعتمدون في اتخاذ قراراتهم بصفة أساسية على معطيات الميزانية، نظرا لطبيعتها و مميزات المعلومات التي تتضمنها والتي تسمح بالتعبير عن كل الإمكانيات والموارد بطريقة مبسطة و معبرة و سهلة التحليل<sup>1</sup>

\* قاعدة لمراقبة الأداء : كما تم تعريف الميزانية سابقا فهي تعبر عن برنامج أو خطة عمل للمؤسسة لفترة زمنية محددة و بالتالي تعتبر كأداة لمراقبة الأداء من خلال قياس حجم و نسبة ما تم تحقيقه من البرامج المسطرة والمقارنة بين ما كان مقررا و ما تم تحقيقه فعلا .

### الفروع الثاني : تنفيذ عمليات الميزانية العامة في الجزائر

تعتبر الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة المرحلة الأخيرة في تسلسل عملياتها، وهي مرحلة تسلم فيها أشكال الرقابة مختلف عمليات تنفيذ الميزانية العامة وخاصة ما تعلق منها بالنفقات ، فبعد أن تنفرد السلطة التنفيذية بمرحلة تحضير و إعداد مشروع الميزانية العامة للدولة لمبررات موضوعية ، تتكفل السلطة التشريعية بمناقشة المشروع المعروض عليها مصادقة عليه باعتبارها صاحبة الاختصاص في ذلك، وأما في المرحلة الأخيرة فإن الحكومة تتولى التنفيذ والرقابة على التنفيذ من خلال مختلف أجهزتها المعنية أما البرلمان فيقوم بالرقابة السياسية مستعينا بمجموعة من الأدوات القانونية في حين يمارس مجلس المحاسبة الرقابة القضائية ، وبذلك تعرف مرحلة تنفيذ الميزانية العامة، وخاصة ما يتعلق منها بالرقابة على تنفيذ ، تكامل في الأداء بين السلطات الثلاثة التنفيذية و التشريعية و القضائية<sup>2</sup>.

### \_ تنفيذ عمليات الميزانية العامة في الجزائر

تتغير عمليات تنفيذ الميزانية للدولة عندما يتعلق الأمر بالإيرادات أو بالنفقات، حيث يمثل تحصيل الإيرادات إلترام على عاتق الحكومة ، أما الإجازة البرلمانية للنفقات العامة فلا تحدد سوى السقف الذي ينبغي عدم تجاوزه من طرف الحكومة، وبالنظر إلى اختلاف طبيعة الإيرادات والنفقات ، فقد تم تنظيم صلاحيات السلطات الإدارية بالنسبة إليها بشكل مختلف .

ولذلك يتم تنفيذ عمليات الميزانية العامة من حيث

<sup>1</sup> - حسين الصغير، مرجع سابق، ص31.

<sup>2</sup> - لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص ص 207\_ 212

\_ النفقات عن طريق الإجراءات الإلتزام و التصفية ة الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات و الدفع .

\_ الإيرادات عن طريق أجراء الإثبات والتصفية والتحصي .

### الفرع الثالث : تنفيذ النفقات العامة في الجزائر

يقع على عاتق الدولة ضمان الأعباء الواجبة عليها، منذ اليوم الأول للسنة المالية، ويكون ذلك بتسديد النفقات وتحصيل الموارد ويقوم الإجراء العادي لتنفيذ للنفقات العامة .

وفي إطار التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المتعددة السنوات والسنوية، تحدد قوانين المالية طبيعة الموارد و الأعباء المالية للدولة ومبلغها و تخصيصها وبالنسبة لكل سنة مدنية ، فإن قانون المالية يقر ويرخص مجمل موارد الدولة وأعبائها .

وتتضمن نفقات التسيير تغطية الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجيل نفقات التجهيز

العمومية ونفقات الاستثمارات والنفقات بالرأسمال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفيذ باعتمادات الدفع، ومع ذلك فإن هذه القاعدة تعاني من قيدين في مجال النفقات العامة أولهما القانون المتعلق بقوانين المالية عناية خاصة ، حيث يشترط أنه في حالة ما إذا كان تاريخ أول يناير من السنة المالية المعتبرة يواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية

\_ بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 2/1 من مبلغ الإعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة ، وذلك شهريا ولمدة ثلاثة أشهر .

\_ بالنسبة الإعتمادات الاستثمار ، في حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير ، كما تنتج عن توزيع الإعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة .

في الأخير نشير من جهة، إلى أن الإعتمادات تفتح حسب طبيعة النفقات، بحيث لا يمكن استعمالها لنفقات

أخرى، ولا يمكن تنفيذ النفقات العامة إلا في حدود المبالغ المقدرة من طرف الميزانية العامة سنويا .<sup>1</sup>

2\_ أصل الديوان العمومية .

إن ترخيص الميزانية لايعطي إلا حق الإنفاق، دون إنشاء الإلتزام بالإنفاق، فإذا كان التصويت على الميزانية العامة هو شرط شكلي من أجل تنفيذها فإن وجود الدين يمثل الشرط الأساسي لذلك .

وتجري تنفيذ عمليات النفقات العامة من قبل طرفين منفصلين هما: الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، هما

المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية

1- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي .

<sup>1</sup> لعمارة جمال ، مرجع سابق ،ص ص209\_210

إن مبدأ الفصل يستند إلى تنافي وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي .

حيث توجد أجهزة مناسبة لاختلاف الوظائف التي يقوم بها كل طرف، فالأمر بالصرف يتولى تنفيذ المرحلة الإدارية ، بينما يقوم بالدفع المحاسب العمومي .

أ\_ الأمر بالصرف :

يعد أمر بالصرف كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المالية التالية: الإثبات،التصفية، والالتزام، وتحرير الحوالات ويجب إعتقاد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرهم بتنفيذها والأمر بالصرف هم أولياء أو رؤساء ، وثانويون أو أحاديون والأمر بالصرف الأساسيون هم

- 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 المعينون قانونا على مؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .

- المسؤولون المعينون أو المنتخبون لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في

تعريف الأمر بالصرف .

\_ الأمر بالصرف الثانويين مسؤولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير ممرضة للوظائف المشار إليها في تعريف الأمر بالصرف ، ويعتبر الوالي الأمر بالصرف الوحيد لتطبيق برامج التجهيز العمومي غير ممرضة، كما يمكن أن تكون عملية التجهيز المركزية محل تفويض للأمر بالصرف الثانويين المعنيين .

ب\_ المحاسبون العموميون : ويعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية :

- إبرام الدين العمومي أما بالتحويل أو بالدفع .

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات .

- ضمان حراسة الأموال والسندات والقيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.

- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.

- حركة حسابات الموجودات .

يتضح مما سبق أن هناك فصل تام في المهمة والمسؤولية بين كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث يقوم الأمر بالصرف بالتنفيذ الإداري للميزانية العامة بينما يتولى المحاسب العمومي التنفيذ الفعلي المالي

والمحاسبي ، بالإضافة استقلالية سلطة الأول عن الثاني ،فليس بينهما علاقة رئيس ومرؤوسين ولا يسمح القيام بالوظيفتين من طرف واحد حفاظا على استقلالية اتخاذ القرار .

2- مراحل تنفيذ النفقات العامة في الجزائر : يجري تنفيذ النفقات العامة على مرحلتين متتاليتين هما .  
أ\_ المرحلة الإدارية :

ينفذ هذه المرحلة الأمر بالصرف وتتم في ثلاث خطوات هي: الإلتزام والتصفية والأمر بالصرف .

- الإلتزام بالنفقة : يقصد بالإلتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين

- تصفية النفقة:وتسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية  
ب\_ المرحلة المحاسبية : دفع النفقة

دفع النفقة هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي ويتولى عملية الدفع شخص يختلف عن الأمر به وهو المحاسب<sup>1</sup> .

### المبحث الثالث : مساهمة المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية

تعتبر الرقابة على تنفيذ الميزانية، من أهم مراحل دورة الميزانية العامة فهي تبين سلامة ودرجة الدقة في تقدير الإيرادات والنفقات العامة التي تتضمنها الميزانية، وتساعد في التأكد من تحصيل الإيرادات المقررة، والتأكد من الإنفاق الإعتمادات المرصودة، وذلك وفق ل خطة الدولة المرسومة والمحددة في الميزانية العامة، وقبل التطرق إلى مساهمة المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية يجدر بنا التطرق إلى مفهوم ترشيد الإنفاق العام

#### المطلب الأول : تحديد مفهوم ترشيد الإنفاق العام

لقد تعددت المفاهيم المفسرة لترشيد النفاق العام نظرا لتعدد الإتجاهات و الرؤى ، ولإعطاء أكثر توضيح سوف نتعرض من خلال هذا المطلب إلى نقطتين أساسيتين ، الأولى تتضمن مفهوم الترشيح لغة و إصطلاحا، والثانية بمتطلبات نجاحه.

#### الفرع الأول : ماهية الترشيح العام

يعرف الترشيح لغة : "إن لفظ "الترشيح" في المعنى اللغوي هو من فعل رشد ، رشدا ، ورشاد ، أي إهتدى واستقام، أما إذا قلنا فلان رشيد أي إنه صائب و حكيم وقراره رشيد" ، كما أن " الرشيد هو الهادي إلى طريق القويم الذي حسن تقديره في ما قدر و الذي ينساق إلى غايته على سبيل السداد ، أي مطابق للعقل و الحق والصواب

<sup>1</sup> \_ لعمارة جمال ، مرجع سبق ذكره ، صص 212 - 213

"سياسة رشيدة" أما لفظ ترشيد أو إرشاد أي توجيهه وهداية إلى الخير و الصلاح و دلالة على الخير على الطريق الصحيح و الرشاد هو نقيض الضلال<sup>1</sup>.

ويأخذ اصطلاح "الترشيد" معناه من مصطلح "الرشد" بمعناه الاقتصادي والذي يعبر عن التصرف بالعقلانية وحكمة ، وعلى أساس رشيد ، وطبقا لما يملئ به العقل ، ويتضمن الترشيد وإحكام الرقابة والوصول بالتبذير والإسراف إلى حد الأدنى ، ومحاولة الإستفادة القصوى من الموارد الإقتصادية والبشرية الطبيعية المتوفرة . ويطلق اصطلاح الترشيد على ترشيد الاستثمار ، ترشيد استخدام الطاقة ، ترشيد الاستهلاك ، ترشيد الإنفاق العام الذي هو جوهر موضوعنا هذا<sup>2</sup> .

### ثالثا : مفهوم ترشيد الإنفاق العام

يعني حسن التصرف في الأموال وإنفاقها بعقلانية وحكمة و على أساس الرشيد ، دون إسراف و لا تقتير (زيادة الإنفاق العام عن موضع الاعتدال يعد سفه وكذا إنقاصه يعتبر تقتير) ويتضمن ترشيد الإنفاق ضبط النفقات، وإحكام الرقابة عليها، وتلافي النفقات الغير ضرورية، وزيادة الكفاءة الإنتاجية ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة ، أي بمعنى آخر هو الإدارة الجيدة للإنفاق<sup>3</sup> .

### رابعا : عوامل نجاح عملية ترشيد الأنفاق العام

يتوقف نجاح عملية ترشيد النفقات العامة على العديد من العوامل ، نوردتها في الآتي<sup>4</sup> :

➤ **تحديد الأهداف بالدقة** : بمعنى تحديد الأهداف واضحة و دقيقة للبرامج الحكومية ، سواء كانت أهداف طويلة أو متوسطة الأجل .

➤ **تحديد الأولويات** : في ظل محدودية الموارد ، سيتعين على منظومة التخطيط العمومية تحديد المشاريع والبرامج وفق سلم للأولويات حسب درجة إشباعها لحاجات الأفراد الأكثر إلحاحا .

<sup>1</sup> - بن عزة محمد ، ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الإنضباط بالأهداف ، دراسة تقييمية لسياسة الإنفاق العام في الجزائر خلال الفترة 1990/2009 ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص تسيير المالية العامة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان ، الجزائر ، 2010 ، ص55

<sup>2</sup> - بن عزة محمد ، مرجع سبق ذكره ص56

<sup>3</sup> - شعبان فرج ، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر ، دراسة حالة الجزائر (2000\_2010) ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، تخصص نقود و مالية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2012 ، ص87 .

<sup>4</sup> - بلعاطل عياش ، نوي سميحة ، آليات ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر 2001 إلى 2014 ، أبحاث مؤتمر الدولي ، تقييم آثار برامج الاستثمارات العامة وإنعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي خلال فترة 2004\_2014 ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة السطيف ، أيام 11 و12 مارس 2013 ، ص60

- القياس الدوري لبرامج الإنفاق العام : بمعنى تقييم مدى كفاءة و فعالية أداء الوحدات و الأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ البرامج و المشاريع الموكلة إليها .
- عدالة الإنفاق العام و مدى تأثيره لمصلحة الفئات الأضعف : ينبغي على الدولة أن تسعى إلى تحقيق أكبر درجة ممكنة من العدالة في توزيع المنافع و الخدمات الناتجة عن النفقات العامة و العدالة لا تعني تساوي في توزيع المنافع بين فئات المجتمع .
- تفعيل دور الرقابة على النفقات العامة : من أجل التأكد من بلوغ النتائج المرجوة من النفقات العامة وفقا لخطط التي تم وضعها .

### المطلب الثاني : إجراءات التي يقوم بها المراقب المالي في ترشيد النفقة العامة

أن للمراقب المالي عدة مجالات تقع فيها مسؤوليته أثناء تأدية مهامه هي كالتالي <sup>1</sup>:

#### الفرع الاول : مسؤولية المراقب المالي في منح التأشير على الإلتزام

وحتى يمكننا إثراء هذا الفرع سيتم التطرق إلى العناصر التالية

##### 1\_ مفهوم الإلتزام

##### 2\_ تأشير المراقب المالي

**أولا : مفهوم الإلتزام :** الإلتزام هو عقد بين طرفين يستلزم توافق إرادتين على إنشاء شئ أو القيام بعمل ما ، والإلتزام في مادة النفقة العمومية كمرحلة أولية في تنفيذ النفقة يعتبر التصرف أو العمل الذي يؤدي إلى إنشاء أو زيادة في النفقة ما ، مما يجعل النفقة الملتزم بها واجبة التسديد و الدفع ولسير للإدارة الحق في سنها .  
ينقسم الإلتزام إلى : \_ الإلتزام قانوني \_ الإلتزام محاسبي .

**أ- الإلتزام القانوني :** يعد الإلتزام القانوني الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات إثبات نشوء الدين ، كما أنه يوجد

الإلتزام الاحتياطي : الإلتزام الاحتياطي هو إجراء يسمح للأمر بالصرف بالإلتزام بالنفقات مع تبرير لاحق .

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 09\_374

ب\_ الالتزام المحاسبي : و هو تخصيص قسم من الاعتمادات المالية المرخصة بها ، قصد التحقيق أو تسديد نفقة ناتجة عن الالتزام قانوني .

ثانيا : الاجراءات الالتزام :

✓ نشأة الالتزام : ينشأ بقرار فعلي للأمر بالصرف على وثيقة مكتوبة تثبت و تمثل تعهدا من الأمر بالصرف بالنفقة ، مثل تحرير صفقة عمومية ، أو سند طلب أو مقرر تعيين موظف ، وإذا كان الالتزام له أساس تعاقدية فيجب كذلك موافقة الدائن على نفس الوثيقة .

✓ الملف الخاص بالالتزام : هو وثيقة المعلنة أو المثبتة للالتزام على سبيل المشروع أي بصفة ممضية من طرف الادارة (الأمر بالصرف ) على سبيل الاحترام .

✓ شكل بطاقة الالتزام : يتم تحديد شكل بطاقة الالتزام عن طريق قرار من الوزير المكلف بالميزانية وتتضمن بطاقة الالتزام المعلومات التالية :

- الدفعة الجهة المنفذة للالتزام : وزارة ، مديرية ، مصلحة
- الرقم التسلسلي الالتزام ، السنة .
- الأمر بالصرف وصفته .
- طبيعة النفقة .
- الفرع ، الباب ، المادة ، الفقرة .
- مبلغ عملية الالتزام .
- الرصيد القديم و الجديد .
- خانة خاصة بالملاحظات خاصة .
- خانة بوضع التأشير المراقب المالي وتاريخها .

ثالثا : الرقابة على الالتزام : تعطى صلاحيات الرقابة إلى الاعوان معينين من طرف وزير المالية ويجب أن تخضع ملف الالتزام إلى تأشير المراقب المالي قبل إمضاءه من طرف الأمر بالصرف <sup>1</sup>.

رابعا : العمليات المحاسبية الخاضعة للالتزام :

1. قرارات المتعلقة بالموظفين : التعيين ، الترسيم ، العقود الخاصة بالتوظيف العمومي .
2. جداول الاسمية في آخر السنة .
3. جداول الأصلية و التكميلية التي تحدد الأجور في بداية السنة .

<sup>1</sup> - المادة 58 من القانون 90\_21

4. نفاقات التسيير .

5. نفاقات التجهيز .

6. التغير في الاعتماد .

**خامسا : صلاحيات الالتزام :** بما أن الالتزام هو تخصيص أموال للنفقات العمومية فالالتزام الذي يتبعه تأشيرة يبقى قابلا لتنفيذ إلى غاية نهاية السنة ، ففي نهاية السنة تسقط الالتزام غير متبوع بالأمر بالدفع ، المطالبة بالدفع بالاعتمادات جديدة بعد نهاية سنة الالتزام و الأمر بالصرف يحتفظ بالحرية المطلقة بالنسبة للتنفيذ أو الامتناع ولو كان الالتزام متبوعا بتأشيرة المراقب المالي ، أو لجنة الصفقات العمومية، مما يسمح للمراقب المالي على المستوى المركزي أو المحلي من ممارسة تحقيقاته على الشرعية وقانونية الالتزام .

**الفرع الثاني : منح تأشيرة المراقب المالي :** تتمثل تأشيرة المراقب المالي في :

إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو بطاقة الالتزام أو تعليق رفض التأشيرة عند الإقتضاء ، وذلك ضمن الآجال محدد عن طريق التنظيم و التي تراعي طبيعة الملف<sup>1</sup> .

تخضع مشاريع القرارات المذكورة في المادة 05 و 06 من المرسوم التنفيذي المعدل و المتمم رقم 374/09 لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها إلى الشروط التالية<sup>2</sup> :

**أولا : شروط منح تأشيرة المراقب المالي :** بعد أن يرسل الأمر بالصرف ملفات بطاقات الالتزام يشرع المراقب المالي في تحقيق في العناصر الشكلية والميزانية والمحاسبية

\_ المراقبة الشكلية : تتكون من الفحص الحقيقي للملف الالتزام النفقات ومطابقته لتنظيم التشريعي الجاري به العمل و على هذا البيان المراقبة الشكلية تركز على مايلي:

أ\_ نوع الأمر بالصرف : التأكد من مدى أهليته أن يأمر بالصرف أم لا ؟

✓ المطابقة للقوانين والتنظيم والمعلوم به، فالمراقب يجب عليه أن يتأكد من شرعيته ومطابقة وثيقة الالتزام بواسطة الاحترام قوانين جاري بها العمل .

✓ وجود تأشيرة أو رأي مسبق حيث توفر التأشير المسبقة التي تمنحها السلطات المختصة و يشترطها القانون خاصة منها تأشيرة لجنة صفقات العمومية .

ب\_ مراقبة مطابقة ميزانية : تتكون من الفحص الحقيقي للملاحظات مطابقة التالية :

<sup>1</sup> - المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 09\_374

<sup>2</sup> - المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92\_414

\_ تسجيل النفقات في الباب أو مادة من ميزانية في هذا الاتجاه يجب أن يتأكد من بطاقة الالتزام التي تحمل الرقم العددي الذي يمثل التسجيل في الميزانية .

\_ مراقبة توفر الاعتماد المالية أو المناصب المالية ، قانون المالية وتنظيم الميزانية .

هذا المراقب يضع وسائل حقيقة التي تمكنه من مراقبة من خلال توفر الاعتمادات المالية و كفايتها بواسطة حسن العمليات الحسابية التي يحكمها بانتظام .

ج\_ مراقبة المطابقة الحسابية : ضروري أن يتأكد من مبلغ الالتزام إن كان وفقا لتقويم المنسق مع العناصر المحتوى الوثائق الملحقة.

### الفرع الثالث : العمليات التي تكون محل تأشيرة المراقب المالي:

يمكن تصنيف العمليات التي تكون محل تأشيرة المراقب المالي إلى مجموعتين هما <sup>1</sup>:

**أولاً : عمليات المتعلقة بتسيير المستخدمين :** هذه المراقبة تتعلق بكل العمليات الخاص بالحياة المهنية للموظفين

من قبول التوظيف، الأجرة والتعويضات، ماعدا الترقية في الدرجات ، إذا تشمل المراقبة كذلك القوائم الإسمية

المحرر عند كل سنة مالية (حالة الأم)، والقوائم والحالات التقديرية الأولية والمعدلة والمكملة التي تخضع بدورها

للتأشيرة وكما تجدر الملاحظة بأن متابعة المسار المهني للموظفين هي مهمة أساسية للمراقب المالي وهذا بعد

إحترام وتطبيق قواعد الوظيف العمومي والمحاسبة العمومية فعملية مراقبة التسيير الموظفين تتضمن جانب

القانون الأساسي والجانب المالي، وعلى الرغم من التغييرات التي أدخلت على عمليات الرقابة المطبقة من طرف

هياكل الوظيف العمومي، نجد أن المراقب المالي احتفظ بنفس الأولويات (الأولوية الثانية)

**ثانياً : عمليات متعلقة بالالتزام بالنفقات :** كل عمليات الالتزام المتعلقة بالنفقات التسيير و التجهيز وتخضع

للمراقب المالي ، فدور المراقب المالي ينصب على مدى شرعية الالتزام من خلال ما، اذا توفرت في الالتزام كل

هذه الشروط المذكورة في المادة 09 من المرسوم السابق، يضع المراقب المالي تأشيرته على بطاقة الالتزام وعند

<sup>1</sup> - المادة 58 من القانون رقم 90\_21

الاقتضاء على الوثائق الثبوتية، عندما يستوفي الالتزام الشروط التنظيمية السابقة، تنتهي رقابة النفقات الملتزم بها، ويصبح الالتزام شرعياً ونهائياً، مما يسمح بمواصلة عملية تنفيذ النفقة عبر مراحلها المتبقية، التصفية، الأمر بالصرف ثم الدفع<sup>1</sup>.

تعتبر التأشير الممنوحة من طرف لجنة الصفقات العمومية المختصة في إطار الرقابة السابقة لمشاريع الصفقات العمومية الزامية على المراقب المالي، وتختتم الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها في هذا الإطار وبغض النظر عن تقييم ملائمة النفقة التي هي من مسؤولية المصلحة المتعاقدة بتأشير تضمن<sup>2</sup> :

• توفير ترخيص البرامج او الاعتمادات المالية.

• تخصيص النفقة.

• مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في مشروع الصفقة.

• صفة الامر بالصرف.

غير انه وفي حالة ما إذا لاحظ المراقب المالي نقائص بعد التأشير على مشروع الصفقة، يقوم بتبليغ كل كل من الوزير المكلف بالميزانية ورئيس لجنة الصفقات العمومية المختصة والأمر بالصرف المعني عن طريق إشعار.

• كما تخضع بصفة خاصة الالتزامات الاحتياطية للتأشير المسبقة للمراقب المالي دون الضرورة لتقديم وثائق ثبوتية.

• وذلك عن طريق أقساط ثلاثية أو سداسية :

• 1/4 من الاعتمادات الممنوحة سنويا من الفصل او المادة المعنية.

غير انه يمكن للوزير المكلف بالميزانية ان يمنح بصفة استثنائية التزام احتياطي تكميلي في حدود 30% من مبلغ القسط الموالي. اذا استهلك القسط قبل نهاية الفترة المعنية.

الا انه في الحالات يمكن ان يمنح لبعض انواع من النفقات باكثر من 30%

بعد الموافقة المسبقة للوزير المكلف بالميزانية، فلا يمكن الاستفادة من القسط الموالي الا بعد تقديم مبرر عن

القسط السابق. يتم تسوية النفقات التي تمت في إطار الالتزام الاحتياطي في نهاية كل فترة. حيث يقدم الأمر

بالصرف بطاقة تسوية تتضمن الوثائق الثبوتية (نسخ) خاصة حالة الدفعات التي تمت في إطار الفترة المعنية والمصادق عليها قانوناً من طرف المحاسب العمومي.

تدرس وتفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف والخاضعة للرقابة السابقة في اجل اقصاه 10 ايام<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92\_414

<sup>2</sup> - المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 09\_374

<sup>3</sup> - المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 09\_374

غير انه يمكن تمديد هذا الاجل الى 20 يوما عندما تتطلب الملفات نظرا لتعقيدها ،دراسة معمقة .تسري الاجال،المذكورة اعلاه ابتداءا من تاريخ استلام مصالح الرقابة المالية لاستمارة الالتزام<sup>1</sup>.

يترتب على الرفض المؤقت الصريح والمعلل ،ايقاف سريان الاجال المذكور اعلاه ويحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات يوم 20 ديسمبر من السنة التي يتم فيها .

غير انه يمكن في حالة الضرورة المبررة قانونيا تمديد هذا التاريخ بمقرر من الوزير المكلف بالميزانية فيما يخص ما يلي<sup>2</sup>:

• التجهيز و الاستثمار .

• النفقات التي تصرف بواسطة الادارة المباشرة.

• القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين .

تبقى تواريخ اختتام الالتزام بالنفقات التي تقوم بها الولاية والبلدية خاضعة للاحكام التنظيمية التي تسيروها، غير انه يمكن في حالة الضرورة المرة قانونيا تمديد بمقرر من الوزير المكلف بالميزانية.

وفي إطار الالتزام الاحتياطية : يجب تقديم بطاقة تسوية والوثائق الثبوتية لتأشير المراقب المالي في

إطار الفترة الأخيرة ، في 20 يوما التي تلي تاريخ الإختتام الأمر بالصرف والدفع، كما أنه يمكن للمراقب المالي

التأشير على قسط الأخير خارج الآجال 20 يوم، في حالة المبرر قانونا، بعد موافقة الوزير المكلف بالميزانية .

كما تبقى آجال المحدد للمراقب المالي ، لفحص ملفات الالتزام الاحتياطي ، هي نفسها المنصوص عليها في

التنظيم المعمول به و تكون الالتزامات الغير قانونية أو الغير مطابقة للتنظيم المعمول به حسب كل حالة

موضوع رفض مؤقت أو رفض نهائي .

### المطلب الثالث : مسؤولية المراقب المالي في متابعة النفقات العمومية

الرفض هو إجراء المكتوب الذي يعبر بموجبه المراقب المالي رفضه قبولا التزاما بنفقة لعدم شرعيته ، فكل إلتزام

غير قانوني وغير مطابق للتنظيم يكون موضوع رفض مؤقت أو نهائي حسب الحالة .

فمذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي إلى الأمرين بالصرف ينبغي أن تتضمن كل الملاحظات أو المراجع

التي استند عليها الرفض و ينقسم إلى ثلاث حالات<sup>3</sup>:

**الفرع الأول : في حالة الرفض المؤقت :** يبلغ الرفض المؤقت فيث الحالات التالية :

• اقتراح التزام مشوب بالمخالفات التنظيم للتصحيح .

<sup>1</sup> - المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 92\_414

<sup>2</sup> - المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 92\_414

<sup>3</sup> - المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 09\_374

- انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة .
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة .

وفي هذه الحالة يؤجل المراقب المالي وضع تأشيرته وذلك بعدم توفر التسميات القانونية في هذه الحالة، يمنح المراقب المالي مهله ووقت كافي للإتمام الشكليات القانونية ، وإرسال الوثائق المتبقية .

#### الفرع الثاني : في حالة الرفض النهائي : يعل الرفض النهائي بمايلي :

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين و التنظيم المعمول به .
  - عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية .
  - عدم إحترام الأمر بالصرف الملاحظات المدونة المذكورة الرفض مؤقت .
- لا يجب أن يكون الرفض المؤقت المبلغ من طرف المراقب المالي للأمر بالصرف مكررا<sup>1</sup> .
- في هذه الحالة يمكن للأمر بالصرف، في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات، أن يتغاضى عن ذلك تحت مسؤوليته ، بمقرر معلل يعمل به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل الملف الذي موضوع التغاضي مباشرة، إلى الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني .

كما لا يمكن حصول التغاضي، في حالة الرفض نهائي يعلن عنه بالنظر لما يأتي<sup>2</sup>:

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

#### الفرع الثالث : في حالة التغاضي: في هذه الحالة تسقط مسؤولية المراقب المالي و المراقب المالي المساعد

وتتحول هذه المسؤولية إلى الأمر بالصرف المتغاضي حيث يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التغاضي وتاريخه .

يجب أن يطلع الأمر بالصرف في الحالات المنصوص عليها في المادتين 11 و 12 من مرسوم التنفيذي رقم 414/92 في مرة واحدة على كل أسباب التي تعارض تأشيرة الملف<sup>3</sup> .

<sup>1</sup> - المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 92\_414

<sup>2</sup> - المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 09\_374

<sup>3</sup> - المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 92\_414

يجب أن تحتوي مذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي على كل ملاحظات التي عاينها وكذا مراجع النصوص المتعلقة بالملف المدروس ، والتي أدى عدم احترامها إلى الرفض التأشير .  
يجب على المراقب المالي في حالة الرفض النهائي ، أن يرسل نسخة من الملف مرفقة بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية ، يمكن للوزير المكلف بالميزانية، في هذه الحالة، إعادة النظر في الرفض النهائي الصادر عن المراقب المالي ، عندما يعتبر إن العناصر المبني على الرفض غير المؤسسة .  
يجب على المراقب المالي ، بعد التأشير الأخذ بالحسبان، إرسال نسخة من ملف الالتزام الذي كان موضوع التفاوضي ، مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية <sup>1</sup> .

يرسل الوزير المكلف بالميزانية ، نسخة من ملف الذي كان موضوع التفاوضي، إلى مؤسسات المختصة في الرقابة النفقات العمومية، كما أنه في إطار الالتزام الاحتياطي : تكون النفقات غير القانونية التي تمت في إطار الالتزام الاحتياطي موضوع الرفض النهائي من طرف المراقب المالي ، على أن يرسل نسخة من مذكرة الرفض النهائي للمحاسب العمومي قصد الإعلام ، كما تأخذ بعين الإعتبار النفقات التي تم رفضها نهائيا في المحاسبة الالتزامات ، كما يقوم المراقب المالي بإرسال تقرير إلى الوزير المكلف بالميزانية يخبره فيه عن أسباب الرفض للالتزام الاحتياطي تسجل التأشير المقبولة و التأشير المرفوضة الخاص بالالتزامات الاحتياطي حسب الفصل والمادة التي تنتمي إليها في سجل خاص بالتأشيرات المقبولة والمرفوضة .

**الحالات الخاصة :** أحيانا للمراقب المالي لا يؤشر حتى لو لم تكن هناك أموال كافية على <sup>2</sup> :

✓ الاعتمادات التقديرية .

✓ النفقات الناتجة عن النزاعات القضائية .

✓ التعويضات المدنية .

✓ إرجاع المبالغ المحصلة و الغير المستحقة .

✓ أو تخفيضات الضرائب الإعفاءات الجديدة .

وعليه فإنه مسؤول عن أي تأشيرة يقوم بمنحها، ونجد القانون المتعلق بممارسة الرقابة للمجلس المحاسبة ينص

على أنه يعاقب على الإستعمال التعسفي للمراقب لسلطته في الحالات التالية :

✓ إعطاء تأشيرة على شكل مجاملة

✓ رفض إعطاء التأشيرة بدون السبب مقبول أو مبرر

<sup>1</sup> - المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 09\_374

<sup>2</sup> - القانون المتعلق بممارسة الرقابة للمجلس المحاسبة المؤرخ في 10 مارس 1980

✓ إتخاذ موقف من شأنه تعطيل الأمر بالصرف في أداء مهامه

### ملخص الفصل :

من خلال الدراسة النظرية تبين أن الرقابة المالية ليست موضوع جديد بل كانت مطبقة من العصور الأولى فهي مجموعة من الإجراءات لتأكد من أن الإنفاق وتنفيد الخطط الموضوعة تمت وفقا لقوانين ولوائح وتعليمات مالية كما إن المراقب المالي هو شخص تابع للوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري و يعتمد على قوانين ومراسيم في الرقابة على العمليات .

والنفقات العامة هي مبلغ يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام قصد إشباع حاجة عامة ولها قواعد تضبطها وتقسيمات عامة .

ويعتبر ترشيد الإنفاق العام وسيلة مهمة لخروج المراقب المالي بتحقيق أهداف كل عملية إنفاق .

فقد تبين لنا من خلال الدراسة النظرية أن المراقب المالي يساهم في ترشيد النفقات العمومية من خلال الرقابة على النفقات العمومية وتؤكد من صحتها ومطابقتها للقوانين والتشريعات.

### تمهيد :

إن الرقابة المالية على النفقات العمومية عملية ضرورية لحماية المال العام والتأكد أن القوانين والمراسيم التي وضعتها الدولة يتم تطبيقها بأحسن كفاءة ممكنة، وتتم عملية الرقابة المالية بواسطة هيئات خاصة من أهمها رقابة المراقب المالي، ولهذا سنتطرق في هذا الفصل إلى دراسة كيفية قيام الرقابة المالية لبلدية جامعة العملية الرقابية للنفقات العمومية

ونظرا لتعدد الميزانيات التي يتولها المراقب المالي الرقابة عليها، سنأخذ المؤسسة العمومية الإستشفائية "سعد طحلب جامعة" كمثال لمراقبة نفقات التسيير لهذه المؤسسة بجامعة ونتيجة الرقابة السابقة للنفقات العمومية وتقييم رقابة المراقب المالي

فما هي الإجراءات التي يقوم بها المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية للمؤسسة العمومية الإستشفائية "سعد طحلب جامعة" ؟

### المبحث الأول: تقديم الرقابة المالية لبلدية جامعة

بغية معرفة ماهية الرقابة المالية لبلدية جامعة سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريفها بالإضافة إلى هيكلها

التنظيمي وكذا مكتب المراقب المالي والميزانيات التي يتولها

**المطلب الأول : لمحة تاريخية عن الرقابة المالية لبلدية جامعة**

**الفرع الأول :تعريف الرقابة المالية لبلدية جامعة**

الرقابة المالية لدى بلدية جامعة هي فرع من فروع التابعة للرقابة المالية لولاية الوادي و التي بدورها تابعة

للمديرية بورقلة و التي فتحت أبوابها في 1 أفريل 2012 ومقرها خزينة البلدية سابقا بجانب بلدية جامعة .

المؤسسات التابعة لها و التي تخضع للرقابة المالية لدى بلدية جامعة<sup>1</sup> :

- مركز التكوين المهني و التمهين "جامعة"

- مركز التكوين المهني و التمهين "سيدي عمران"

- المركز الطبي البيداغوجي .

- المؤسسة العمومية الإستشفائية "سعد دحلب"

- المؤسسة العمومية للصحة الجوارية .

- بلدية جامعة

وفي 01 أفريل 2013 تم إلحاق (بلدية سيدي عمران\_بلدية تندلة\_بلدية المرارة)

يحتها من الاتجاهات الأربعة مايلي :

- شمالا الوكالة التجارية لاتصالات الجزائر

- جنوبا بلدية جامعة القديمة

- غربا مفتشية الضرائب

- شرقا الطريق الوطني رقم 03

**الفرع الثاني : مهام الرقابة المالية**

تطبق الرقابة المالية السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسة والإدارات التابعة للدولة، والميزانيات

الملحقة و على الحسابات الخاصة بالخزينة وميزانيات الولايات وميزانيات البلديات، وميزانيات المؤسسات

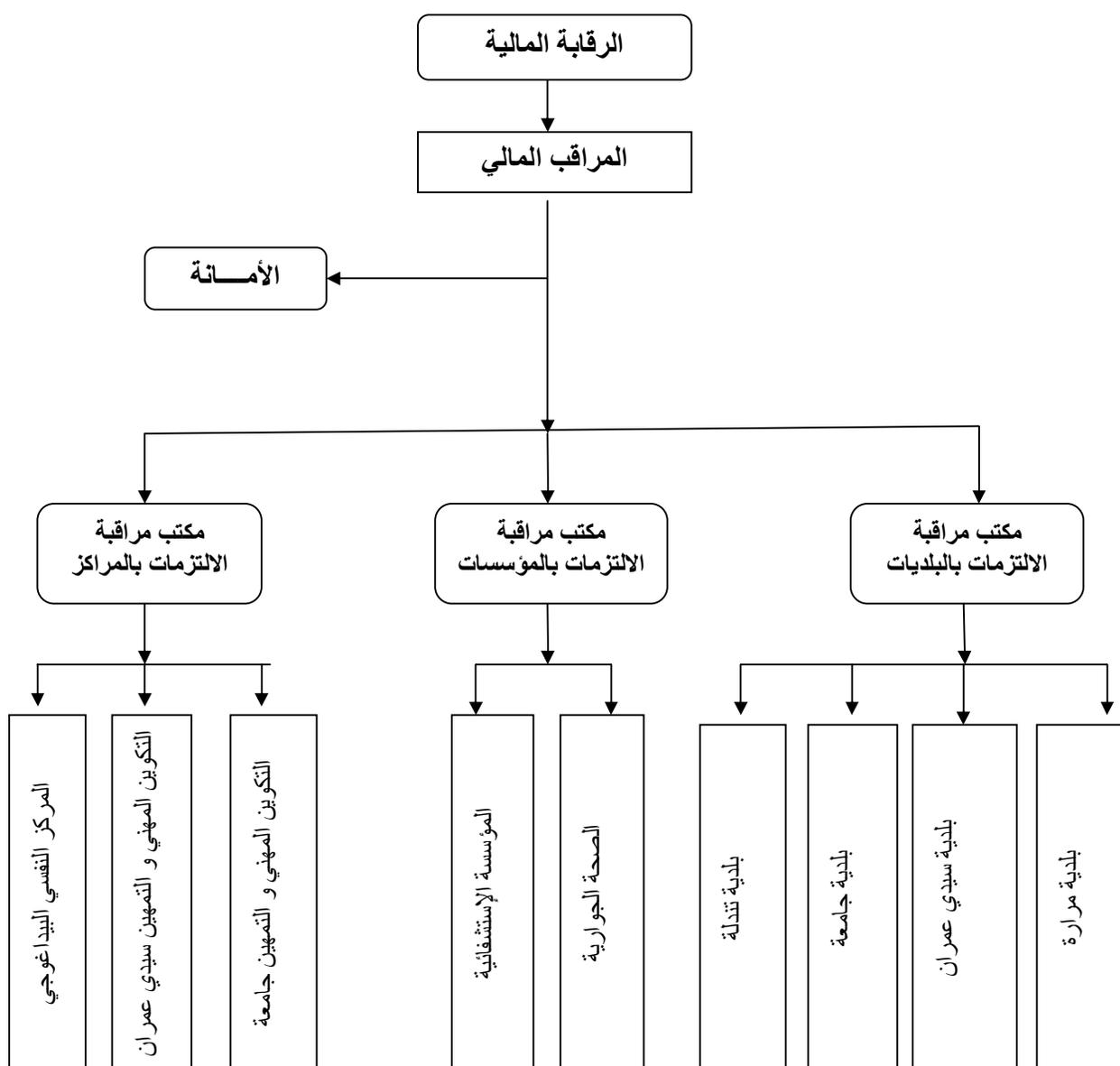
العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة .

<sup>1</sup> - الوثائق الموجودة لدى مكتب المراقبة المالية لبلدية جامعة

يتم تنفيذ إجراء توسيع الرقابة السابقة على بلديات تدريجيا، وفقا للبرنامج المحدد من طرف الوزير في المكلفين بالميزانية على التوالي و الجماعات المحلية التي تخضع لميزانية مجلس الأمة والمجلس الشعبي الوطني للأحكام التشريعية و التنظيمية المطبقة عليهما .

أنشئت بمرسوم تنفيذي رقم : 92. 414 المؤرخ في 19 جمادي الأولى عام 1413 الموافق لـ : 14 نوفمبر 1992 " يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ، وعدلت وتمت بمرسوم تنفيذي رقم "09. 374. المؤرخ في 28 ذو القعدة عام 1413 الموافق لـ 16 نوفمبر 2009".

الفرع الثالث : الهيكل التنظيمي للرقابة المالية الشكل رقم (02)



### المطلب الثاني : مكتب المراقب المالي

يسند للمراقب المالي عدة مهام باعتباره مسؤول عن سير المصالح الموضوعة تحت وصايته ومن هذه المهام<sup>1</sup>

- تنظيم مصلحة المراقبة المالية .
  - النفقات الخاصة بالحسابات الخاصة بالميزانية .
  - تنفيذ الأحكام القانونية و التنظيمية فيما يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها .
  - إعداد تقارير سنوية عن النشاطات و عروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه الوزير المكلف بالمالية .
  - تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية و لدى المجالس الإدارية مجالس التوجيه المؤسسات ذات الطابع الإداري و المؤسسات الأخرى
  - تنفيذ كل مهام الفحص و الرقابة المتعلقة بجوانب تطبيق التشريع و التنظيم المتعلقين بالمالية العمومية إعداد تقييم سنوي و دوري حول نشاطات المراقبة المالية
  - تقديم نصائح للأمرين بالصرف على مستوى التوقعات قصد ضمان نجاعة النفقات العمومية وفعاليتها .
  - المساهمة في الأعمال التحضيرية للميزانية المعهودة إليه و ضمان متابعتها و تقييمها و كذا اقتراح كل تدبير ضروري يسمح بتسيير ناجح وفعال للنفقات العامة .
  - الإلتزام بالسر المهني عند دراسة الملفات والقرارات التي يطلع عليها .
  - إمضاء مذكرات الرفض النهائي والمؤقت .
  - القيام بمهام أخرى مترتبة عن الميزانية .
- ويتكفل المراقب المالي بزيادة على الاختصاصات التي تسند له في إطار الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها،  
بالمهام التالية :

- مسك سجلات تدوين التأشيريات والمذكرات الرفض .
- مسك محاسبة التعداد الميزانياتي .
- مسك محاسبة الإلتزامات بالنفقات .
- تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي .

<sup>1</sup> - مقابلة مع المراقب المالي الرئيسي بالمراقبة المالية لبلدية جامعة يوم 25-3-2015 ، على الساعة 9:45

المطلب الثالث : الميزانيات التي يتولى المراقب المالي الرقابة عليها

للمراقب المالي رقابة على النفقات التي يلزم بها على عدة ميزانيات و هي كالآتي:<sup>1</sup>

1. ميزانيات المؤسسات و الإدارات التابعة للدولة: أي ميزانية كل وزارة حيث أنه لكل قطاع وزاري ميزانيته الخاصة به تحدد فيه نفقاته و كذا نفس الأمر بالنسبة للهيئات و الإدارات التابعة للدولة.

2. الميزانيات الملحقة: و هنا يعمل المراقب المالي لإجراء الرقابة القبلية على النفقات المتعلقة بالميزانية

الملحقة والمعروفة وفق نص المادة 44 من القانون 17/84.

بكونها العمليات المالية لمصالح الدولة و التي لها دور تقديم خدمات أو إنتاج خدمات مدفوعة الثمن وقد عرفت الجزائر عدة أنواع من الميزانيات الملحقة لم يبق منها سوى الميزانية الملحقة بالبريد والمواصلات والتي استحدثت منذ سنة 1963 أما غيرها من الميزانيات الملحقة فلم تظهر إلا فترة من الزمن.

3. النفقات الملزم بها و المتعلقة بالحسابات الخاصة بالخرينة: و هي تشمل وفق للمادة 48 من القانون

17/84 ما يلي:

- الحسابات التجارية.
- حسابات التخصيص الخاص.
- حسابات التسبيقات.
- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية.
- حسابات القروض.

وفحوى هذه الحسابات الخاضعة للخرينة أن هناك تحصيل لبعض الأموال لصالح الخزينة العامة للدولة نتيجة عمليات خاصة لا تعتبر من قبيل الإيرادات العامة، كما قد تسجل الخزينة العامة خروجاً لبعض الاموال دون إعتبارها نفقات عامة لأجل هذا كان لابد من رصدها في حسابات خاصة دون أن تدرج في ميزانية الدولة، وهذا لا يمنع من خضوعها لرقابة المراقب المالي.

4. نفقات الميزانية الولائية: و هي عبارة عن جدول تقدير للإيرادات و النفقات الخاصة بالولاية، وهي

الأخرى خاضعة لرقابة المراقب المالي.

<sup>1</sup> - المادة 02 من المرسوم التنفيذي 414/92

5. نفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: حيث تخضع هي الأخرى لرقابة المراقب المالي و منه فإن النفقات الخاصة بالميزانيات السابق ذكرها تخضع لرقابة المراقب المالي الذي يراقب الإلتزام بالنفقة ويراقب الأمر بالصرف الذي عليه أن يحصل على تأشيرة.

والتساؤل الذي يطرح في هذا الصدد هو ما محل ميزانية المجلس الشعبي الوطني و ميزانية مجلس الأمة وكذا ميزانية البلدية من رقابة المراقب المالي المسبقة؟. وفي هذا الصدد لم نجد في النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني رقابة قبلية من المراقب المالي بخلاف مجلس الأمة و الذي من خلال المادة 92 من نظامه الداخلي نجد أن هناك رقابة قبلية تجري على ميزانيته من قبل المراقب البرلماني، أما عن ميزانية البلدية فهي تخضع لرقابة القابض البلدي.

### المبحث الثاني : مراقبة نفقات التسيير لبلدية جامعة

تقوم المراقبة المالية لبلدية جامعة بدراسة و مراقبة العديد من المؤسسات حيث تطبق عملية الرقابة نفقات التسيير على ميزانيات<sup>1</sup> :

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (مراكز التكوين المهني – الإستشفائية)
- ميزانية الجماعات المحلية (البلديات)
- مخطط البلدي للتنمية

أما الرقابة على نفقات التجهيز فتطبق على :

\_ نفقات التجهيز العمومي

ولتعدد الميزانيات التي تراقبها المراقبة المالية ، سنأخذ المؤسسة الإستشفائية بجامعة كمثال تطبيقي نبين 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 و العلاوات .
- 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 و التقسيم تتم عملية الرقابة القبلية من طرف المراقبة المالية حيث :

في بداية كل سنة المالية ترسل المؤسسة الإستشفائية إلى المراقبة المالية لبلدية جامعة وثائق ممضية من طرف الأمرين بالصرف و هي عبارة عن :

- حالة المناصب المالية : ومرسلة من طرف وزارة الصحة والسكان وهو عبارة عن مقرر موزعة فيه المناصب المالية المفتوحة لسنة 2014 لحساب المؤسسة الإستشفائية طبقا للجدول الملحقه بالمقرر .

وثيقة الميزانية : ومبين 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 الصحة و السكان) ، ومقسمة إلى مواد من طرف الأمر بالصرف الثانوي (مدير مديريةية الصحة والسكان لولاية الوادي)

<sup>1</sup> - مقابلة مع مراقب مالي يوم 2015/04/07 على الساعة 10:15

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

وبعد الإجراءات سابقة الذكر و المتحصلة على تأشيرة المراقب المالي تستطيع مؤسسة الإستشفائية بصرف اعتمادات ، وذلك بعد إرسالها في شكل مشاريع للمراقبة المالية لدراستها و التدقيق فيها

### الفرع الأول : مراقبة نفقات المستخدمين

نفقات المستخدمين التي تخص أجور الموظفين ، والمنح و التكاليف الإجتماعية... إلخ ولصرف هذه الاعتمادات يجب أن ترسل إلى المراقبة المالية في شكل مشاريع مرفقة بأوراق ثبوتية تخص كل مشروع للتدقيق فيها ودراستها ، فمثلا أجور موظفين المتربصين و المرسمين لمؤسسة الإستشفائية الأخيرة إلى المراقبة المالية في البداية<sup>1</sup>.

- الأخذ بالحساب والذي هو عبارة عن أول بطاقة الإلتزام 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 المؤسسة الإستشفائية) ، التاريخ أن يكون في السنة المالية الحالية ، ومبلغ الاعتماد يجب أن يكون مطابق للإعتمادات الممنوحة للمادة في الميزانية .
  - وعند التأكد من الصحة بطاقة الأخذ بالحساب يتم فتح حساب للإلتزام بأجور الموظفين ، ولكن لا يمكن صرف هذه الأجر قبل دراسة و تدقيق المراقب المالي .
  - بطاقة الإلتزام fiche degagement : تكون برقم 02 ، محددة التاريخ والموضوع ومبلغ الإلتزام وبها مكان لتأشيرة المراقب المالي ،(الملحق رقم 01)
  - مصفوفة الأجر etat matrice : تكون محددة الشكل من طرف وزارة المالية تتضمن حالة الموظفين ومطابقة للقوائم الإسمية للمؤسسة الإستشفائية الخاصة بالسنة الحالية ، وهي مستمدة من التعليم رقم 10 الصادرة عن وزارة المالية 9 ماي 1995 .
- \_ مصفوفة الأجر عبارة عن خمسة (05) صفحات :
- الصفحة الأولى الواجهة : نجد فيها صفة الأمر بالصرف ، مدة المصفوفة (من 01/01 إلى 12/31)
  - الحوصلة المالية للأبواب المراد الإلتزام بها ، طريقة الدفع ، ومكان مخصص لتأشيرة المراقب المالي .

<sup>1</sup> - مقابلة السابقة

- الصفحة الثانية أسماء مستفيدين : رتبهم ، تصنيفهم ، وكذلك تشمل الأجور الأساسية مثل الأجر القاعدي ، منحة الخبرة المهنية ، إستفادة ذوي الحقوق .
  - الصفحة الثالثة : خاصة بالمنح و العلاوات .
  - الصفحة الرابعة : تشمل جميع المنح و العلاوات ذات الطابع العائلي .
  - الصفحة الخامسة : حوصلة عامة لكل الصفحات .
- إضافة إلى أن كل مصفوفة تكون مرفقة بالالتزامات الخاصة بالضمان الإجتماعي ، صندوق البطالة ، التعاقد ، بالإضافة إلى الالتزامات الخاصة بالخدمات الاجتماعية (الخدمات الاجتماعية ، التعاقد المسبق ، السكن الاجتماعي )
- بعد أن يقوم موظف المراقبة المالية بحساب المجموع كل عمود من المصفوفة و التأكد من صحته و مطابقة المبالغ الموضحة بالواجهة ، يتم التأشير من طرف المراقب المالي على مشروع أجور موظفي المؤسسة الاستشفائية و هكذا يتم صرف هذا الاعتماد
- ### الفرع الثاني : مراقبة تسيير الموارد البشرية
- مراقبة تسيير الموارد البشرية يعني دراسة ملفات الموظفين و التغييرات الخاصة فيها في المؤسسة الاستشفائية ومن ناحية تعيين الموظفين الجدد ، أو ترسيم المتربصين ، تقاعد ، إنتداب ، ترقية ، عطل مرضية طويلة المدى، استيداع ، وكل هذا يرسل للمراقبة المالية في شكل المشاريع .
- فالنسبة لمشروع قرار التوظيف ، أعلنت مؤسسة الاستشفائية عن مسابقة توظيف في سبتمبر 2014 وفي ديسمبر 2014 أرسلت للمراقبة المالية نتائج لدراستها والتأشير على الأوراق الثبوتية التالية :
- وثيقة تثبت توفر المناصب المالية الشاغرة في المؤسسة الاستشفائية .
  - إعلان عن توظيف .
  - محضر فتح مسابقة التوظيف .
  - مقرر توظيف عن طريقة المسابقة على أساس الاختبار (ملحق رقم 02)
  - إضافة إلى ملف الشخصي لكل الناجحين في المسابقة .
- وتكون المراقبة على أساس صحة هذه الوثائق و قوانينها و مشروعيتها و كذلك التأكد من ملفات الناجحين والتأهيل القانوني و العلمي لهم .

وأما مشروع الترقية فيجب أن تتوفر لدى الاستشفائية المنصب المالي الأعلى للترقية شاغرا ، تم في سنة 2014 ترقية متصرف في EPH عن طريق الامتحان المهني إلى رتبة متصرف رئيسي ، والذي قام المراقب المالي بالتدقيق في الوثائق التي تثبت ما سبق مع بطاقة إلتزام تحمل موضوع الترقية .

ونفس الشئ بالنسبة إلى مشروع الترسيم في الاستشفائية فيجب دراسة الأوراق الثبوتية التالية :

• بطاقة التزم موضح فيها عنوان مشروع قرار الترسيم ممضية من طرف الأمر بالصرف الثانوي (مدير المؤسسة الاستشفائية)

• مشروع قرار الترسيم غير ممضي مبين فيه أن الموظف قد مر بفترة تريض (ملحق رقم 03)

• قرار التوظيف .

• محضر إجتماع اللجنة الخاصة بالترسيم المتساوية الأعضاء

بالنسبة للمشاريع السابقة فقد كانت لا تحتوي على أخطاء و بذلك تحصلت على تأشيرة المراقب المالي .

### المطلب الثاني : تسيير المصالح

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

ومن بين فواتير المؤسسة الاستشفائية نجد فواتير شكلية شركة الحاج عمر للتنظيف و التطهير و تهيئة المساحات الخطراء بجامعة التي قامت<sup>1</sup>

• بطاقة إلتزام مبين فيها موضوع العملية (صيانة)

• فاتورة شكلية لصيانة مفصل فيها جميع الخدمات و عددها و السعر الوحدوي و الإجمالي الموضح في الشكل

التالي

<sup>1</sup> - مقابلة مع المراقب المالي بالمراقبة المالية لبلدية جامعة يوم 09-04-2014 على الساعة 10:30

الشكل رقم : (03)

RCN:xxxxxx				
MTF :xxxxxxx				
ARTFISCACE :xxxxxx				
BADRN* :xxxxx				
TAL- FAX :xxxxxxx				
المؤسسة العمومية الأستشفائية				
فاتورة شكلية				
المجموع	سعر الوحدة	الكمية	الوحدة	تعيين الأشغال
58000000	1200.00	24500	20	جلب ووضع العشب الطبيعي نوعية جيدة وكل المستلزمات حسن التنفيذ الجيد
170000	85000.00	01	02	تموين وتوصيل أنبوب الماء وكل مستلزمات التنفيذ
<b>85170000</b>	<b>المجموع بدون رسم</b>			
<b>14478900</b>	<b>الرسم على القيمة المضافة 17%</b>			
<b>99648900</b>	<b>المجموع بكل الرسوم</b>			
إمضاء المسير				

المصدر : مكتب المراقبة المالية لبلدية جامعة

يقوم المراقب المالي بالتدقيق في الفاتورة الشكلية من خلال التأكد من :

\_عقلانية الخدمات

\_توافقها مع عنوان الباب و المادة

\_ حساب الثمن الإجمالي

\_ إضافة قيمة لرسم على قيمة المضافة (17%)

\_التأكد من صفة المتعامل ، المتعاقد و إمضاءه

\_الرقم الجبائي الخاص به على الفاتورة و بطاقة التزام

\_مقارنة الموضوع و مبلغ بطاقة التزام مع الفاتورة (ملحق رقم 04).

وبهذا بعد التأكد من صحة هذه الفاتورة ، تحصل على تأشيرة المراقب المالي و بهذا تستطيع EPH تنفيذ النفقة و تسديد مستحقاتها عن طريق المحاسب العمومي ويتم ذلك بفاتورة نهائية ويمكن أن تتم عملية الشراء في شكل مشروع اتفاقية و ذلك لارتفاع مبلغها .

وفي آخر كل سنة مالية تقوم مصلحتي الموارد البشرية بإرسالها قوائم اسمية للمراقبة المالية ، توضح حركة التوظيف في المؤسسة الاستشفائية من مشاريع تعيين أو ترقية أو تقاعد ...إلخ و هذا للاستعانة بها في المراقبة نفقات التسيير السنة القادمة .

### المطلب الثالث : الرقابة المالية على مشروع العقد

هي عبارة عن وثيقة تعاقدية تتضمن الحقوق و الواجبات لأطراف التعاقد قصد إنجاز الأشغال و إقتناء المواد والخدمات و الدراسات لحساب المصلحة المتعاقدة ، ومبلغها لا يفوق لمبلغ المحدد للإبرام صفقة .

أبرمت EPH عقد في السنة الحالية 2014 بخصوص التمويل المؤسسة العمومية بقطع غيار ، حيث يتضمن العقد المرسل إلى المراقبة المالية لدراستها مايلي<sup>1</sup> :

- بطاقة التزام تحمل رقم و موضوع التزام ، اسم المتعامل المتعاقد ومبلغ العقد والمصلحة المتعاقدة .
- تقرير تقديمي مفصل يشمل تاريخ الاعلان عن الاستشارة (ملحق رقم 05)
- تاريخ فتح الاضرفة ، نتائج الفتح ، تقييم و ترتيب العروض و اسناد الاستشارة إلى متعامل المتعاقد الذي قدم أحس وأقل عرض
- إعلان عن الاستشارة الذي نشرته EPH في مقر بلدية جامعة و على مستوى المؤسسات العمومية ذات الطابع إداري

<sup>1</sup> - المقابلة السابقة

العقد و الذي يتضمن (ملحق رقم 06):

- الواجهة بها إسم العملية و مبلغ العقد .
- الأطراف المتعاقد و هما السيد مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية (مصلحة المتعاقدة و هم نور الدين \_ بيع قطع الغيار و لواحقها \_ المتعامل المتعاقد) .
- رسالة العرض (ملحق رقم 07).
- تصريح بالاكنتاب .
- دفتر الشروط الخاصة (ملحق رقم 08) .
- جدول الأسعار الوحدوية .
- الكشف الكمي والتقديري .

### المبحث الثالث : محاولة تبين نتيجة الرقابة السابقة علي النفقات العمومية

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

#### المطلب الأول : تأشيرة المراقب المالي

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

وبعد التأكد من صحة الوثائق والالتزامات ، تمنح تأشيرة المراقب المالي بالكيفية التالية<sup>1</sup> :

- وضع ختم ولمضاه 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

#### الفرع الأول : الرفض

الرفض هو الإجراء المكتوب الذي يعبر بموجبه المراقب المالي رفضه قبول الالتزام ، ويرسل المراقب المالي مذكرة الرفض إلي الأمرين بالصرف متضمنة كل من الملاحظات والمراجع التي استند عليها هذا الرفض وكل التزام غير قانوني أو غير مطابق للتنظيم يكون موضوع رفض مؤقت أو نهائي حسب الحالة ، حيث :

أولا : الرفض المؤقت (ملحق رقم 09)

يبلغ الرفض المؤقت في الحالات الآتية :

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

<sup>1</sup> - مقابلة مع مراقب المالي ، يوم 1015/04/15 على الساعة 11:30

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

ثانيا : الرفض النهائي (ملحق رقم 10)

يعلل الرفض النهائي بما يلي :

- 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 إلي الأمرين بالصرف ، مع إرسال نسخة للمديرية اتلعامة للميزانية مع تقرير مفصل بذلك .

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

### الفرع الثاني : التغاضي

التغاضي هو إجراء استثنائي يقوم بموجبه الأمر بالصرف التغاضي عن رأي المراقب المالي تحت مسؤوليته ، حيث لا يمكن الحصول التغاضي في حالة الرفض النهائي يعلن عنه بالنظر لما يأتي :

- 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 الغير القانوني للالتزام ، بهدف إخفاء إما تجاوزا للاعتمادات ولما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية .

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

يرسل الوزير المكلف بالميزانية ، في جميع الحالات نسخة من ملف إلى المؤسسة المتخصصة في الرقابة .

### المطلب الثاني : مسؤولية المراقب المالي:

نظرا للدور الهام و البارز للمراقب المالي من جهة، والدقيق والحساس من جهة أخرى فإنه يقع عليه حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته و مسؤوليته عن التأشيرات التي يسلمها، كما ينقل عبء هذه المسؤولية إلى المراقب المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي والمتعلقة بذات الاختصاص أي بالأعمال الموكلة إليه و التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة. إلا أن هذه المسؤولية الواقعة على المراقب المالي تسقط في حالة الرفض النهائي للإلزام بالنفقات حتى وإن استعمل الأمر بالصرف حق التغاضي.

كما يقع على عاتق المراقبين الماليين سواء أكانوا رؤيسين أو مساعدين الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات و القرارات التي يطلعون عليها، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم خاصة عند توقيعهم على التأشيرات أو بعد رفضهم توقيعات، وكذا كل تدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة لهم<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: تقييم رقابة المراقب المالي

لا شك في أن المراقب يهدف إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها و إلى مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين و التنظيمات الساري بها العمل، و لأجل هذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من استكشاف الخطأ قبل او فور وقوعه و السعي مباشرة إلى تصحيحه و تداركه في الحين. كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الأمر بالصرف في حال خطئه عن حسن أو سوء نية، أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات كأن يقدم وثيقة التزام خاصة باقتناء أدوات تجهيزية معينة، وبعد التأشير عليها من المراقب المالي يغير إتجاه هذا التخصيص فيقتني غير ما أشر عليه. والملاحظ على رقابة المراقب المالي أنها في الغالب تقتصر على الجانب الشكلي للنفقة دون أن تتعداه إلى رقابة الملائمة التي تفحص العمليات المالية منذ بدئها إلى حين انتهائها، كما يعتبر حق التغاضي الممنوح للأمر بالصرف من بين الحدود التي تحد من فعالية الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي. والجدير بالذكر أيضا أن هذه الرقابة هي رقابة إنفاق لا تحصيل، أي تخص عمليات الإنفاق العام دون الإيرادات العامة.

وبهذا نجد أن الرقابة الآنية المستمرة و التي توثي ثمار تلك النفقة الملتزم بها وهي تحول دون التجاوزات والاختلاسات المالية، وهذا ما سنراه في رقابة المحاسب العمومي أكثر.

<sup>1</sup> - مقابلة مع المفتش لدى المراقبة المالية يوم 2015/04/23 على الساعة 10:30

## ملخص الفصل

بعد الدراسة التطبيقية التي أجريت في الرقابة المالية لبلدية جامعة :

- الرقابة المالية لبلدية جامعة تأسست في 01 أبريل 2012 وأنشئت بمرسوم تنفيذي رقم : 414/92 المؤرخ في 19 جمادي الأولى عام 1413 الموافق لـ :14 نوفمبر 1992 " يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ،وعدلت وتمت بمرسوم تنفيذي رقم "09. 374. 09" المؤرخ في 28 ذو القعدة عام 1413 الموافق لـ 16 نوفمبر 2009 "

تطبق الرقابة المالية السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسة والإدارات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة و على الحسابات الخاصة بالخرينة وميزانيات الولايات وميزانيات البلديات ،وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة .

- يتم تنفيذ إجراء توسيع الرقابة السابقة على بلديات تدريجيا، وفقا للزرزامة تحدد من طرف الوزير في المكلفين بالميزانية على التوالي والجماعات المحلية التي تخضع لميزانية مجلس الأمة والمجلس الشعبي الوطني للأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليهما .

- يعتمد المراقب المالي على القوانين والمراسيم في الرقابة المسبقة على العمليات
- أخذنا خلال دراستنا مؤسسة العمومية الاستشفائية كعينة من المؤسسات التي تخضع لرقابة المراقب المالي وتوجد عملياتها من نفقات التسيير بتأشيرة المراقب المالي وتتم المراقبة على باقي المؤسسات أخرى بنفس الطريقة .

## الخاتمة

إن الرقابة المالية تكتسي خصوصية بارزة من الناحية السياسية والاقتصادية إذا تمكن الأجهزة الرقابية من متابعة أعمال الحكومة وكيفية استخدامها للمالية العمومية كما أنها تقوم على أحكام تشريعية تتمثل في مجموعة من القوانين والمراسيم و أوامر ، كما إن الرقابة المالية على النفقات العمومية هو القضاء على آثار السلبية التي من بينها تبديد الأموال العمومية وقلة الشفافية ، فهي التي تؤدي إلى تعطيل المشاريع والمخططات المسطرة .

إذا وجب إقامة أجهزة رقابية التي من أهمها رقابة المراقب المالي ، رغم بعض الصعوبات التي يواجهها أثناء أداء مهامه التي من بينها كثرة وتنوع العمليات الإنفاق الواجب عليه مراقبتها ، وذلك بالتأشير عليها في حالة صحتها أو رفضها رفض مؤقت في حالة عدم صحتها ، وهذا ما قد يخلق ضغط عليه يعرضه إلى الوقوع في تقصير في أداء مهامه .

## نتائج إختبار الفرضيات

الفرضية الأولى صحيحة ، لأن المراقب المالي هو شخص تابع للوزارة المالية يتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري ويعتمد على القوانين والمراسيم في الرقابة على العمليات

الفرضية الثانية صحيحة ، إلا أن النفقات العمومية يجري تنفيذها على مرحلتين هما المرحلة الإدارية و المرحلة المحاسبية

الفرضية الثالثة صحيحة ، لأن المراقب المالي هو أحد أجهزة الرقابة المالية الذي يعتبر بمثابة صمام الأمان للأخطاء التي قد تقع أثناء تنفيذ النفقات العمومية .

## نتائج البحث

- التجديد الدائم في القوانين والمراسيم المتعلقة بأجهزة الرقابة المالية .
- تعتبر النفقات العامة وسيلة مهمة تستعملها الدولة للقيام بوظائف على أحسن حال و تحقيق أهدافها .
- تعتبر الرقابة المالية على النفقات العمومية و ترشيد الإنفاق العام السبيل الوحيد للخروج من مشكلة إختلاس و تبديد الأموال .

- افتقار المراقب المالي إلى مستوى التخصص في التدقيق الحسابات الذي كان سيعزز دوره في عملية الرقابية السابقة .
- مهمة المراقب المالي استكشاف الخطأ قبل او فور وقوعه و السعي مباشرة إلى تصحيحه و تداركه في الحين . كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الأمر بالصرف في حال خطئه عن حسن أو سوء نية، أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات كأن يقدم وثيقة إلتزام خاصة باقتناء أدوات تجهيزية معينة، و بعد التأشير عليها من المراقب المالي يغير إتجاه هذا التخصيص فيقتني غير ما أشر عليه .
- رقابة المراقب المالي أنها في الغالب تقتصر على الجانب الشكلي للنفقة دون أن تتعداه إلى رقابة الملائمة التي تفحص العمليات المالية منذ بدئها إلى حين انتهائها، كما يعتبر حق التعاضي الممنوح للأمر بالصرف من بين الحدود التي تحد من فعالية الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي .
- و الجدير بالذكر أيضا أن هذه الرقابة هي رقابة إنفاق لا تحصيل، أي تخص عمليات الإنفاق العام دون الإيرادات العامة .

#### التوصيات و الاقتراحات

- انطلاقا من النتائج التي توصلنا إليها ومن أجل الرقي بجانب النفقات العامة في إطار من الرشادة المبنية على سلامة الأساليب و الأدوات المستخدمة في تجسيد برامج الإنفاق العام و بالإعتماد على أهم الطرق و الأساليب والتجارب التي سقناها من خلال البحث ، إرتأينا تقديم بعض التوصيات و المقترحات على النحو التالي :
- تفعيل أدوات الرقابة على النفقات العامة و المؤسسات الرقابية و معايير تقييم أداء البرامج الإنفاقية وإعادة العمل بقانون ضبط الميزانية .
  - العمل على الاستفادة من الخبرات و التجارب الأجنبية في مجال ترشيد النفقات العامة والرقابة عليها الذي يحقق أهداف اقتصادية و اجتماعية .
  - إشراك المراقب المالي في إعداد الميزانية لأنه على دراية بالمعلومات الضرورية التي تمكنه من التدخل عند الضرورة و إيداء ملاحظاته مسبقا لتقادي وقوع الأمر بالصرف فيها مسبقا .

## أفاق البحث

لقد تناولت هذه الدراسة مدى مساهمة المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية ، ولقد تطرقنا إلى عدة جوانب متعلقة بجانب النفقات العامة و الرقابة عليها ولقد أخذنا المراقب المالي كأحد أجهزة الرقابية وسيكون من الأفضل في بحوث و مذكرات أو أطروحات قيام بدراسة على أحد الأجهزة الرقابية أخرى و التي من بينها مجلس المحاسبة و البرلمان أو المفتشية العامة للمالية فهي تعتبر أحسن حل للحفاظ على أموال العامة