



جامعة عبد الحميد
بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم التسيير التخصص: إدارة الهياكل الاستشفائية

الرقابة المالية و دورها في تسيير النفقات العمومية

دراسة الحالة: المؤسسة العمومية الاستشفائية " بلطرش العجال "

-عين تادلس-مستغانم

تحت إشراف الأستاذة:

مقدمة من طرف الطالبة: مناد غانية

قصاص زكية

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	ذباحي يمينة	أستاذة محاضرة	جامعة مستغانم
مقررا	قصاص زكية	أستاذة محاضرة	جامعة مستغانم
مناقشا	قبايلي الحاجة	أستاذة محاضرة	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2019/2018

الشكر والعرفان

نحمد الله رب العالمين الذي رزقنا من العلو ما لم نعلو، و قدرنا
على إنجاز هذا العمل المتواضع و عرفه لنا منا بجميل من ساهموا من
قريبه أو بعيد في إنجاز هذا التبرص نتقدم بجزيل الشكر إلى
الأستاذة المشرفة فخاص زكية التي لم تبخل علينا بنصائحها
و توجيهاتها القيمة.

إهداء

إذا كان الإهداء يعبر و لو بجزء صغير عما يجول في خواطرنا، فأتقدم بإهداء

هذا العمل إلى:

منبع العلم و حامل الرسالة سيدنا محمد (صلى الله عليه و سلم)

إلى أمي الغالية و والدي العزيز

إلى كل أختاي خيرة و نجاة و أخي العزيز محمد حفظه الله و رماه

إلى زوجي العزيز توفيق

إلى زملائي و زميلاتي في الدراسة و العمل

إلى كل شخص في قلبي و لم ينطقه لساني إلى كل من ساعدني و لم بالكلمة

الطيبة

أهدي لكم هذا العمل المتواضع

الفهرس

الصفحة	الموضوع
	الإهداء
	شكر و تقدير
أ- ب	الفهرس
ج	قائمة الجداول و الأشكال
05-01	المقدمة العامة
24-07	الفصل الأول: الإطار العام للنفقات العمومية
07	تمهيد
08	المبحث الأول: مفاهيم حول النفقات العمومية
12-08	المطلب الأول: ظاهرة تزايد النفقات العمومية
13	المطلب الثاني: مفهوم النفقة العمومية
18-14	المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العمومية
19	المبحث الثاني: آليات تنفيذ النفقات العمومية و الأعوان المكلفون بتنفيذها
19	المطلب الأول: مبادئ تنفيذ النفقة العمومية حسب التشريع الجزائري
21-19	المطلب الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية
22-21	المطلب الثالث: مسؤولية الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية
23	المطلب الرابع: مراحل تنفيذ النفقات العمومية
24	خلاصة الفصل
45-25	الفصل الثاني: الرقابة المالية على النفقات العمومية
26	تمهيد
27	المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية
27	المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية
29-28	المطلب الثاني: أهمية وأهداف الرقابة المالية على المال العام
30	المطلب الثالث: المعايير الأساسية التي تحكم ممارسة الرقابة المالية
34-31	المطلب الرابع: أنواع الرقابة المالية و أساليب تنفيذها
35	المبحث الثاني: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية
39-35	المطلب الأول: رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي
41-40	المطلب الثاني: رقابة المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة
42	المطلب الثالث: الرقابة البرلمانية
44-43	المطلب الرابع: الأجهزة العليا للرقابة المالية
45	خلاصة الفصل

75-47	الفصل الثالث: دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية-دراسة ميدانية-
47	تمهيد
48	المبحث الأول: الإطار العام للمؤسسة العمومية الإستشفائية-عين تادلس-
50-48	المطلب الأول: تعريف المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس- و هيكلها التنظيمي
54-51	المطلب الثاني: صور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية و الأعوان المكلفون بتنفيذها
56-55	المطلب الثالث: أنواع وثائق تنفيذ النفقات العمومية في المؤسسة الاستشفائية-عين تادلس-
58-57	المطلب الرابع: تطور النفقات العمومية في المؤسسة الاستشفائية-عين تادلس-
59	المبحث الثاني: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة العمومية الإستشفائية
60-59	المطلب الأول: توزيع وتسيير النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية
67-60	المطلب الثاني: الرقابة السابقة على النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية
69-67	المطلب الثالث: الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية
73-70	المطلب الرابع: الرقابة اللاحقة على النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية
74	المطلب الخامس: اختبار الفرضيات و مناقشة النتائج
75	خلاصة الفصل
78-77	الخاتمة العامة
82-80	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال و الجداول

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
10	الأسباب الاقتصادية لتزايد النفقات العمومية	01-I
11	الأسباب الاجتماعية المؤدية إلى زيادة حجم الإنفاق العام	02-I
18	تقسيمات النفقات العمومية	03-I
50	مخطط التنظيم الداخلي للمؤسسة العمومية الاستشفائية بلطرش العجال-عين تادلس-	01-III

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
16	نفقات التسيير	01-I
20	أصناف الأمرين بالصرف على مستوى كل من الدولة، الولاية، البلدية و المؤسسات العمومية	02-I
54	الأعوان المكلفون بتنفيذ نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية	01-III
56-55	الوثائق المستعملة في الظروف العادية	02-III
56	الوثائق المتعلقة بالصفقات العمومية	03-III
57	تطور النفقات العمومية في المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس- (2012-2018)	04-III
63	عدد حالات الرفض و التفاوضي الناتجة عن رقابة المراقب المالي	05-III
66	الرقابة المسبقة على النفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية -عين تادلس-	06-III
68	عدد حالات الرفض و التسخير الناتجة عن رقابة المحاسب العمومي	07-III
71	الوضعية المالية للنفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس(2012-2018)	08-III
72	الحساب الإداري (Compte Administratif) للنفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس(2012-2018)	09-III

المقدمة العامة

الفصل الأول: الإطار العام للنفقات العمومية

المبحث الأول: مفاهيم حول النفقات العمومية

المبحث الثاني: آليات تنفيذ النفقات العمومية والأعوان

المكلفون بتنفيذها

تمهيد:

إن تطور الدولة و انتقالها من المفهوم التقليدي كدولة حارسة إلى الدولة المتدخلة في مجالات الحياة الاقتصادية والاجتماعية، أدى الى زيادة وتنوع مجالات الإنفاق العام. وبناء على التطور المستمر في تنوع الحاجات و الرغبات العامة مع الزيادة المستمرة في عدد سكان المجتمع فكل هذا تطلب تزيادا في حجم النفقات العامة التي تؤدها الدولة . فالدولة تدفع الرواتب للموظفين العاملين والمتقاعدين ، و تدفع أموالا لشركة قامت ببناء محطة كهرياء و تتحمل نفقات فتح الطرق الجديدة و صيانة ما قام منها ، و إنشاء الجسور و المواني و المطارات ، و تشتري السلاح و تطور جيشها و تمنح إعانات ، في كل هذه الحالات توجد نفقات عامة أي خروج مبالغ نقدية من خزينة الدولة ، و صرفها من أجل الحاجات العامة للمجتمع .

و على هذا الأساس تناولنا في هذا الفصل ماهية النفقات العامة في المبحث الأول أما المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى آليات تنفيذ النفقات العمومية و الأعوان المكلفون بتنفيذها.

المبحث الأول : مفاهيم حول النفقات العمومية

لقد تعددت مفاهيم النفقات العمومية مقارنة مع اختلاف تأثيراتها على النشاط الاقتصادي، إضافة إلى تطور الحاجات الإنسانية وتعقدتها، الأمر الذي تطلب اللجوء إلى النفقات العمومية بشكل جعلها من أهم أساسيات أي سياسة اقتصادية كانت ومع اختلاف صور و تقسيمات هذه النفقات تزايد حجم الإنفاق العام.

المطلب الأول : ظاهرة تزايد النفقات العمومية

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

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

وسوف نحاول فيما يلي أن نتناول بالشرح والتوضيح كل من الأسباب الظاهرية و الأسباب الحقيقية لتزايدها¹.

أولا : الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العمومية

المقصود بالأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العمومية هي الأسباب التي تؤدي إلى زيادة الإنفاق، هذا الأخير لا يصاحبه زيادة في الإشباع أو الخدمات حيث أن جزء كبير من النفقات الزائدة لا ترجع إلى اتساع في الخدمات أو تحسين من مستواها، بل هي زيادة في المبالغ دون زيادة في الإشباع أو الخدمات ولذلك تسمى زيادة ظاهرية أي من حيث الظاهر فقط ، وأهم الأسباب هي²:

أ- انخفاض قيمة النقود: يقصد بانخفاض قيمة النقود، انخفاض قوتها الشرائية مما يؤدي إلى نقص مقدار السلع والخدمات التي يمكن الحصول عليها بذات العدد من الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل وهي الظاهرة التي يمكن أن تفسر ارتفاع أثمان السلع والخدمات ومن الملاحظ بصفة عامة أن قيمة النقود أخذت في الانخفاض بصورة مستمرة وإن كانت نسبة التدهور تختلف من دولة إلى أخرى.

ويترتب على تدهور قيمة النقود زيادة النفقات العمومية لمواجهة هذا التدهور، فالدولة تدفع عددا من وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من ذي قبل للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات فالزيادة هنا في رقم

¹: سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة ، الدار الجامعية للنشر، القاهرة ، 2000، ص63

²: عائشة بن ناصر، " الرقابة المالية على النفقات العمومية"، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر - بسكرة ،

الجزائر، 2012-2013 ، ص 26

النفقات العمومية زيادة ظاهرية، إذ لا يترتب عليها أي زيادة في المنفعة الحقيقية أو زيادة في أعباء التكاليف العامة على الأفراد.¹

ب- التغيير في الأساليب و الإجراءات المحاسبية و المالية: إن التغيير في الأساليب و الإجراءات المحاسبية و المالية التي يتم بموجبها حساب النفقات العمومية يمكن أن يقود إلى زيادة ظاهرية فيها و دون أية زيادة حقيقية في النشاطات التي تتولى الدولة القيام بها من خلال هذه النفقات.²

فلقد كانت الطريقة الحسابية المتبعة في إعداد الميزانية العامة للدولة هي طريقة الميزانية الصافية، و بموجب هذه الطريقة لا تدرج المؤسسات الحكومية جميع نفقاتها في ميزانيتها الخاصة بها، بل تطرح النفقات التي تستطيع تغطيتها من إيرادات المؤسسة و تدرج النفقات الباقية في الميزانية الخاصة بها و بذلك لا تظهر في الميزانية العامة إلا المبالغ الصافية للإنفاق العام، و قد ترتب على هذا صغر حجم النفقات العمومية في الميزانية العامة.³

كذلك كان في الماضي قسم من النفقات العمومية التي تؤديها الدولة بشكل خدمات و منافع عينية، بحيث لا تتضمن الميزانية العامة قيمة كلفتها بالأرقام أما اليوم و بعد أن تخلت الدولة عن هذا الأسلوب و عن اعتماد قاعدة الصوافي، و بدأت العمل و فقا لقاعدة الشمول التي تقضي بتضمين كافة النفقات العمومية و كافة الواردات في جانب الميزانية العامة مما أدى لتضمين الميزانية العامة نفقات لم تكن لتسجل فيها سابقا، و لذلك فإن الزيادة الناجمة عن تطبيق مبدأ الشمول تعتبر زيادة ظاهرية.⁴

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

و تؤثر الزيادة الحاصلة في السكان في زيادة حجم النفقات العمومية، لمواجهة الأعباء الجديدة في ميادين مختلفة من الخدمات العامة، و تعود الزيادة في النفقات العمومية إلى الزيادة المطلقة في عدد السكان، فارتفاع عدد الأطفال إلى إجمالي السكان، يتطلب توفير الخدمات الأساسية المناسبة لمرحلة الطفولة، و في مرحلة لاحقة زيادة نفقات التعليم بشكل خاص، لمواجهة تلك الزيادة الحاصلة في نسبة عدد الأطفال، كما أن زيادة عدد الشيوخ، يؤدي إلى زيادة المعاشات كما أن ارتفاع توقعات الحياة يؤدي إلى العمل على زيادة العائد من الاستثمارات التعليمية و كل تلك الأسباب تبرر زيادة النفقات العمومية في هذا المجال و في المجالات الأخرى.⁵

¹: سوزي عدلي ناشد ، (2000)، مرجع سابق، ص 65

²: فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر و التوزيع، الأردن، 2008، ص 108

³: علي محمد خليل ، سليمان أحمد اللوزي ، المالية العامة، دار زهران للنشر و التوزيع ، الأردن، 1999، ص 134

⁴: مهدي محفوظ، علم المالية و التشريع المالي و الضريبي ، دار النشر و التوزيع-بيروت ، لبنان، 2005، ص 231

⁵: بونوار بومدين ، "المالية العامة على التعليم – دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر 1980-2008"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية،

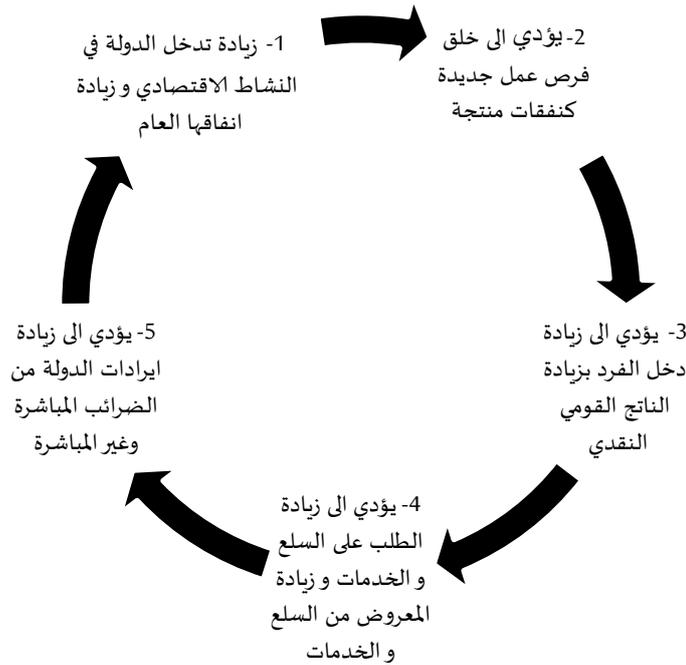
جامعة تلمسان، الجزائر، 2011، ص ص 50- 51

ثانيا : الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة

يقصد بالأسباب الحقيقية لزيادة الإنفاق العام تلك المعطيات التي تؤدي إلى زيادة المنفعة الفعلية. وتعود إلى أسباب اقتصادية ، اجتماعية ، سياسية ، إدارية ومالية ، و كل سبب من هذه الأسباب سنتناول شرحه كالتالي¹:

أ- الأسباب الاقتصادية: تعد الأسباب الاقتصادية من أهم الأسباب التي تفسر ظاهرة الزيادة في النفقات العمومية، حيث أن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بفتحها المصانع والمشاريع يوفر فرص عمل كثيرة ومتنوعة مما يؤدي إلى زيادة الدخل القومي من الزيادة الحاصلة في الناتج القومي النقدي وهذه الزيادة تولد زيادة الاستهلاك على السلع والخدمات و في نفس الوقت زيادة في المعروض باقتصاد السوق وبذلك لكي تشبع الدولة الحاجات العامة تقوم بزيادة الإنفاق لازدياد عرض السلع والخدمات و في نفس الوقت تستفيد الدولة من الضرائب المباشرة على الدخل ورأس المال والضرائب غير المباشرة على التداول والاستهلاك.²

الشكل (1-1): الأسباب الاقتصادية لتزايد النفقات العامة



المصدر: سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة ، مكتبة زين الحقوقية - الطبعة الأولى، بيروت ، لبنان ، 2015 ، ص 72

ب- الأسباب الاجتماعية :

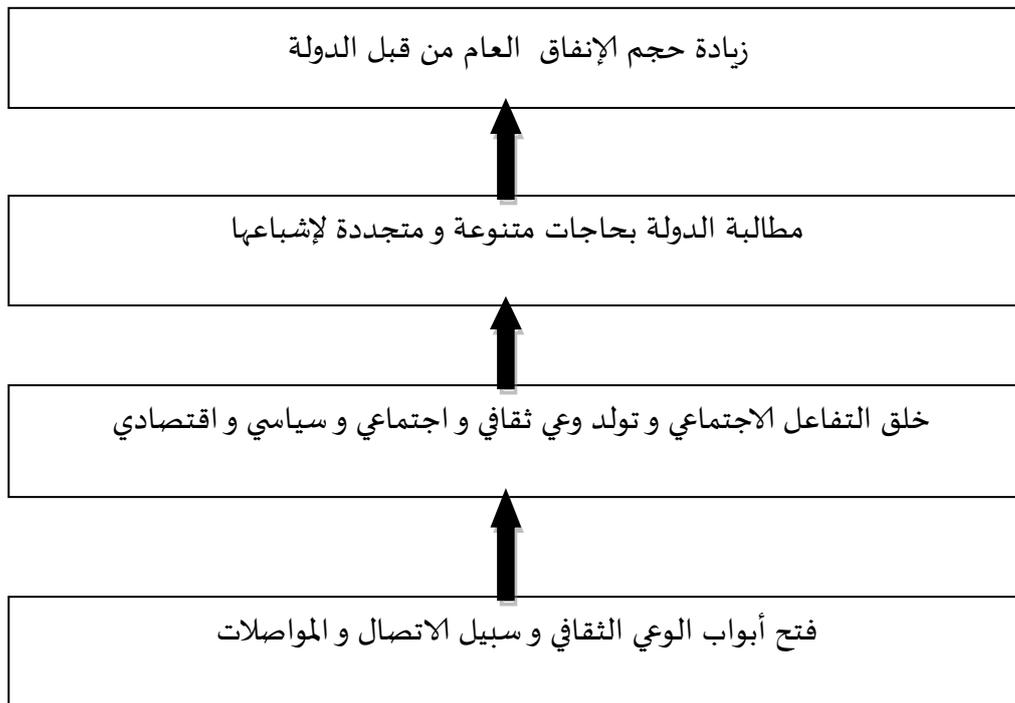
إن العوامل الاجتماعية أيضا لها دور في التسبب بزيادة الإنفاق العام كأسباب حقيقية حيث أن التطور الحاصل في علوم المعرفة والاتصالات بين أفراد مجتمع أدى إلى زيادة الوعي الثقافي وتطور الوعي

¹: محمد الصغير بعلي ، يسري أبو العلا، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر، 2003، ص 47.

²: سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، مكتبة زين الحقوقية، الطبعة الأولى، بيروت- لبنان، 2015، ص ص 71- 72

الاجتماعي و الوعي السياسي لدى المجتمع ككل ، فكل هذا التطور أدى إلى وعي أفراد المجتمع باحتياجاته اللازمة على الدولة إشباعها كالعادلة الاجتماعية السياسية والاقتصادية، كتحقيق العدالة الاجتماعية في النفقات العمومية لإشباع الحاجات و إنشاء المصالح العامة لتقديم الخدمات و توفير السلع الأساسية كدعم للدخول و إعادة توزيع الدخل و الثروة لإزالة الطبقة الاجتماعية فكل هذا الوعي زاد من مطالب و توفير هذه المطالب زاد من حجم الإنفاق العام من قبل الدولة.¹

الشكل (1 - 2) : الأسباب الاجتماعية المؤدية إلى زيادة حجم الإنفاق العام



المصدر: سمير صلاح الدين حمدي، (2015)، مرجع سابق ، ص 73

ت- الأسباب السياسية :

تعتبر العوامل السياسية من أهم الأسباب التي تؤثر في حجم النفقات العمومية و تؤدي بالتالي إلى زيادته و هذه العوامل قد تكون نتيجة لسياسة الدولة الداخلية أو لعلاقتها مع دول العالم الأخرى و المنظمات الدولية.

ث- الأسباب التنظيمية الإدارية:

ترتبط هذه الأسباب بزيادة حجم السكان في كل دولة مما يتطلب تقديم خدمات و إشباع حاجات بحكم أكبر و مع زيادة السكان توسع حجم المدن مما يتطلب إنشاء إدارات جديدة أو منظمات و مؤسسات جديدة

¹: سمير صلاح الدين حمدي، (2015)، مرجع سابق ، ص 73

لتواكب حجم التغير الحاصل لدى الجمهور مما تطلب ذلك زيادة التخصيصات المطلوبة لتلك الإدارات و المرافق التابعة للوزارات أصبح هناك تطورات في الهياكل التنظيمية أفقياً مما تطلب من ذلك زيادة المستلزمات الإدارية اللازمة لانجاز المهام المطلوبة ، و كذلك زيادة عدد الموظفين الذين سيشتغلون الوظيفة الجديدة التي استحدثت جراء التوسع والتنوع في حجم الخدمات المقدمة.

ج- الأسباب المالية:

و تتلخص هذه الأسباب في التطور الكمي والنوعي في الإيرادات العامة، فنتيجة التطور الحاصل في تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ، و تطور العلاقات الدولية وظهور المنظمات العالمية كمنظمة التجارة الدولية، صندوق النقد الدولي ، و حقوق السحب الخاصة فيها . كل هذا أدى إلى ازدياد حجم الإيرادات العامة فنتيجة تطور اقتصاديات الدول و تطور علاقاتها أيضاً فتحت الطريق للحصول على أنواع القروض العامة الخارجية ، فأصبحت الدول تلجأ إلى الاقتراض حتى في المجالات الطبيعية غير استثنائية .

وكذلك نتيجة التطور العلمي التكنولوجي تطورت صناعات الدول وزاد إنتاجها و نتيجة تطور العلاقات الدولية فتحت الأسواق و عقدت الاتفاقيات التبادلية التجارية ، كل هذا فتح الأفق في زيادة الإيرادات و تولد فائض في الإيرادات العامة مما دفع بالدول إلى زيادة حجم النفقات العمومية للجمهور و لتحديث وتطوير دولها.¹

¹: سمير صلاح الدين حمدي ، (2015). مرجع سابق ، ص ص 74 ، 77.

المطلب الثاني : مفهوم النفقة العمومية

إن مصطلح النفقة العمومية يتكون من مقطعين اثنين : نفقة بمعنى مصاريف ، و عمومية بمعنى أن تقوم بها مؤسسات الدولة العامة من قبل أشخاص يمثلون هذه المؤسسات و على قمة هرم إدارتها العليا ، و هم يمثلون مؤسسات الدولة العمومية و خاضعين للقانون العام بفرعيه الإداري و الدستوري . و قد تم تكليفهم أو تفويضهم للقيام بعملية الإنفاق العام على شرط أن هذه النفقة العمومية تسعى الى تحقيق الصالح العام بإشباعها حاجة عامة¹

كما يمكن تعريف النفقة العمومية على أنها "تلك النفقة التي تقوم بإنفاقها جهة عامة ، و الجهة العامة يقصد بها أحد أشخاص القانون العام و الذي يكون الدولة أو إحدى الهيئات أو المؤسسات العامة ذات الشخصية المعنوية المستقلة"² .

و تعرف كذلك على أنها " مبلغ من المال يخرج من خزينة الدولة، بواسطة إدارتها و هيئاتها ووزاراتها المختلفة، لتلبية الحاجات العامة للمجتمع ، فهي مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة"³

من خلال هذه التعارف يمكننا استخلاص الأركان الأساسية للنفقة العمومية وهي ثلاثة :

أ- شكلها: تكون النفقة العمومية في شكل مبلغ نقدي، حيث تقوم الدولة بدورها في الإنفاق العام باستخدام مبلغ نقدي ثمنا لما تحتاجه من منتجات، سلع و خدمات من أجل تسيير المرافق العامة، و ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشاريع الاستثمارية التي تتولاها، لمنح المساعدات و الاعانات الاقتصادية والاجتماعية و الثقافية و المختلفة و غيرها.⁴

ب- مصدرها: يقع في عداد النفقات العمومية تلك النفقات التي يقوم بها الأشخاص المعنوية العامة (أشخاص القانون العام) و تتمثل في الدولة على اختلاف أنظمتها جمهورية أو ملكية أو رئاسية و من استبدادية إلى ديمقراطية و الحكومات المركزية و المحلية بما فيها الشركات و المؤسسات العامة.

ت- الهدف منها: يشترط أن يكون الغرض من النفقة العمومية هو تحقيق المنفعة العامة.⁵

¹: سمير صلاح الدين حمدي ، (2015) ، مرجع سابق ، ص 47

²: سعيد عبد العزيز عثمان ، المالية العامة - مدخل تحليلي معاصر ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2011، ص 459

³: سوزي عدلي ناشد ، (2000)، مرجع سابق، ص 27

⁴: محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2010، ص 55.

⁵: حامد عبد المجيد دراز- المرسي السيد حجازي ، المالية العامة ، دار النشر، الإسكندرية، 2004، ص 247.

المطلب الثالث : تقسيمات النفقات العمومية

هناك عدة تصنيفات تتعلق بالنفقات العمومية وفق أسس مختلفة من بينها

أولاً: على أساس مصدر التمويل: بحيث يتم إدراج النفقات العادية وغير العادية

- أ- النفقات العادية : هي التي تمول من إيرادات الدولة العادية (الضرائب، مداخل أملك الدولة) وتكرر بانتظام في الميزانية، مثل مرتبات الموظفين و نفقات الصيانة.
- ب- النفقات غير العادية : وتمول من إيرادات غير عادية (القروض) والتي لا تتكرر بانتظام في الميزانية، مثل نفقات إنشاء الطرق و نفقات مواجهة آثار الكوارث الطبيعية.

ثانياً: على أساس المقابل الذي تحصل عليه الدولة

يمكن تقسيم كذلك النفقات العمومية طبقاً لمعيار استعمال القدرة الشرائية أو نقله أو حجم تأثيرها على الدخل الوطني أي نفقات حقيقية و نفقات تحويلية.

- أ- النفقات الحقيقية :هي تلك المبالغ المالية التي تصرفها الدولة مقابل الحصول على سلع أو خدمات رؤوس أموال إنتاجية ويندرج في نطاقها :أجور الموظفين، نفقات التعليم والصحة أي جانب النفقات الاستثمارية والرأسمالية.

فاستعمال قدرة الدولة الشرائية و الذي ينتج عنها الحصول على السلع والخدمات و اليد العاملة، فهنا النفقة تعبر عن سعر اقتناء السلعة أو سعر الشراء الذي تدفعه الدولة للحصول عليها، فالدولة هنا تحصل على مقابل لكل هذه النفقات، كما تؤدي أي زيادة في الدخل الوطني زيادة مباشرة في إجمالي الناتج الوطني بتكوين حجم إنتاجي جديد.¹

- ب- النفقات التحويلية : لا تؤثر مباشرة في الناتج القومي وإنما تستهدف إعادة توزيع الدخل القومي وهي على ثلاثة أشكال:

- ✓ نفقات تحويلية اجتماعية: وهي النفقات التي يراد منها نقل القدرة الشرائية من الأغنياء إلى الفقراء مثل الإعانات الاجتماعية والتأمينات الاجتماعية.
- ✓ نفقات تحويلية اقتصادية : إذا كانت النفقات التحويلات الاجتماعية تهدف إلى تحقيق توازن اجتماعي فإن النفقات التحويلات الاقتصادية تهدف إلى تحقيق توازن اقتصادي ومن أمثلتها إعانات الاستثمار و الامتيازات الضريبية.
- ✓ نفقات تحويلات مالية : وهي النفقات التي تمثل فوائد الدين العام واستهلاكه.

¹: أعمريحاوي، مساهمة في دراسة مالية، دار الهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص 05

ثالثا: على أساس طبيعة والغرض من النفقة العمومية

تنقسم النفقات العمومية في هذا الشأن إلى:

1 - النفقات الإدارية : وهي النفقات الضرورية لقيام أجهزة الدولة بمهامها المختلفة، مثل أجور الموظفين و نفقات الصيانة، وشراء المواد المختلفة و يطلق على هذه النفقات أيضا النفقات الجارية، وتضمن هذه النفقات المحافظة على الأمن والنظام في الداخل والخارج والعدالة والأقسام السياسية، مثل نفقات وزارة الداخلية والخارجية و وزارة الدفاع والقضاء.

2-النفقات الاستثمارية: وهي النفقات التي تساهم في زيادة الإنتاج الوطني والتوسع الاقتصادي وهي تهدف إلى تنمية الدخل وزيادته كالمشروعات العامة، ومن بين الأشكال التي تتخذها هذه النفقات يمكن الإشارة إلى ما يلي:

- نفقات إنشاء المستشفيات والمدارس.
- نفقات تجهيز المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- نصيب الدولة في شركات الاقتصاد المختلط.
- نفقات إنشاء السدود والجسور.
- نفقات دعم الاستثمار مثل مصاريف المياه والكهرباء وإنشاء الطرق المؤدية إلى مناطق الاستثمار.¹

أما تصنيفات النفقات العمومية في التشريع الجزائري فاستنادا إلى القانون رقم 84-

17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 الخاص بقوانين المالية المعدل والمتمم، يمكن تقسيم النفقات

العمومية إلى نوعين : مصاريف التسيير ومصاريف الاستثمار (المواد من 24 إلى 42).

أولا: نفقات التسيير : تنقسم نفقات الدولة في الميزانية العامة، أي نفقات التسيير إلى أربعة أبواب توجد أبواب تتكون من سبع فقرات وكل فقرة يمكن أن تضم تسعة وتسعين فصلا وعدد المواد التي يشملها الفصل غير محددة ويمكن أن يقسم البند إلى فروع نفقات الباب الأول والثاني الممثلة في ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية ، و الباب الثالث والرابع نجدهما تقريبا في كل الميزانيات في مختلف الوزارات.²

¹:أعمر يحيوي ، (2003) ، مرجع سبق ذكره، ص 41

²: علي زغدود ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الرابعة ، الجزائر، 2010، ص 32.

الجدول رقم (1-1): نفقات التسيير

نفقات التسيير	الباب الأول: أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات	الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية	الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح	الباب الرابع: التدخلات العمومية
الفقرة الأولى	احتياط الدين	رواتب العمل	/	التدخلات العمومية والإدارية مثل إعانات المجموعات المحلية.
الفقرة الثانية	الدين الداخلي، الدين العائم	المعاشات، المنح العائلية	/	الأنشطة الدولية مثل المساعدات التي تمنح للهيئات الدولية.
الفقرة الثالثة	الديون الخارجية	المستخدمين المعدات تسيير المصالح	/	تشمل النشاط التربوي والثقافي مثل تقديم المنح.
الفقرة الرابعة	الضمانات	المستخدمين وأعمال الصيانة	/	النشاط الاقتصادي والتشجيعات والتدخلات مثل الإعانات الاقتصادية والمكافآت
الفقرة الخامسة	النفقات المحسومة من الإيرادات	المستخدمين إعانات التسيير.	/	النشاط الاقتصادي إعانات للمؤسسات للمصلحة الوطنية (إعانات للمصالح العمومية الاقتصادية)
الفقرة السادسة	/	المستخدمين النفقات المختلفة	/	الإعانات الاجتماعية، المساعدات والتضامن.
الفقرة السابعة	/	/	/	النشاط الاجتماعي، التوقعات (مساهمة الدولة في الصناديق المعاشات وصناديق الصحة)

المصدر: علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2010، ص 32 - صياغة شخصية

و مادام تهدف هذه النفقات إلى التأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وكل ما تحدثه من آثار فهو غير مباشر، لذلك تسمى أيضا بالنفقات الاستهلاكية، حيث تتوزع حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة وتظهر نفقات التسيير في أربعة أبواب وهي¹:

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة من الإيرادات.
- تخصصات السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
- التدخلات الحكومية.

ثانيا: نفقات التجهيز (الاستثمار) : أي الموضوعية فإذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة والصناعة الهيدروكاربور، الأشغال والبناء النقل والسياحة .

تعد قائمة ميزانية نفقات الاستثمار والتجهيز وثيقة أساسية للميزانية لعمليات التجهيز والاستثمار. ولا يمكن لأية عملية أن تنجز إلا إذا كانت مسجلة و تجدر الإشارة إلى أنه تختلف الاعتمادات المفتوحة لتغطية النفقات التسيير عن تلك التي تخصص لسد نفقات الاستثمار حيث تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاثة أبواب هي :

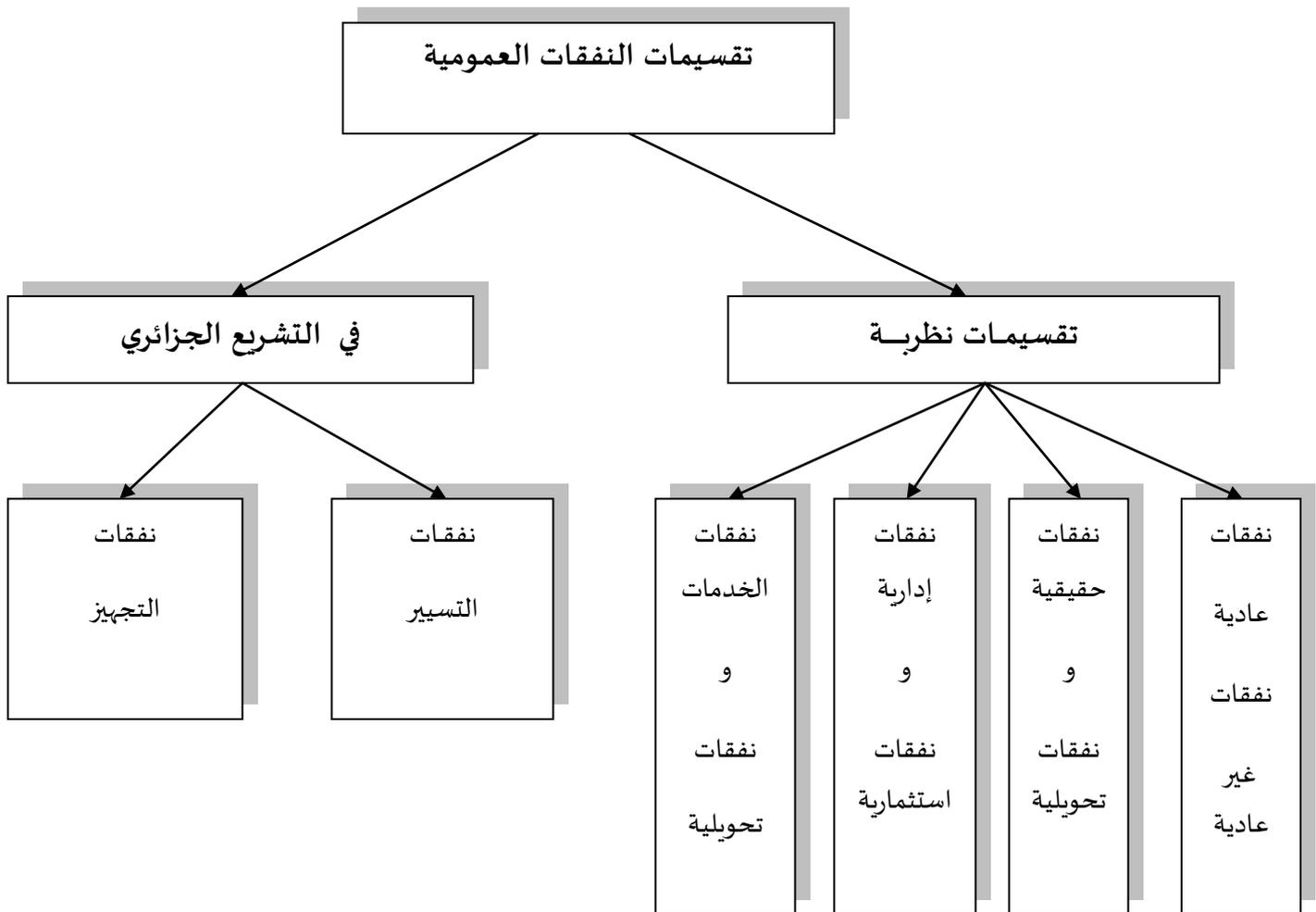
1. الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة: وتشمل النفقات التي تستند إلى أملاك الدولة أو إلى أملاك المنظمات العمومية وشبه عمومية.
2. إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.
3. النفقات الأخرى برأس المال.

و يلاحظ أن تقسيم ميزانية النفقات يخضع 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 إنفاق الوزارة المختلفة من مرتبات الموظفين و نفقات إدارة وصيانة مباني الوزارة واستثمارات في المشروعات التي تقوم بها وغير ذلك، بل يتعين أن يوافق البرلمان على تخصيص مبلغ معين لكل وجه من أوجه إنفاق الوزارة وبمقتضى هذه القاعدة لا يجوز للحكومة أن تنقل مبلغا اعتمده البرلمان للنفقات الواردة في الباب معين للإنفاق على موافقته وبمفهوم المخالفة يجوز

¹: علي زغدود، (2010)، مرجع سبق ذكره، ص 34

للحكومة أن تنقل الاعتماد المخصص لبند من البنود الواردة في اعتماد باب الإنفاق على بند آخر وارد بنفس الباب، ولا تختلف النفقات من وزارة إلى أخرى.¹

الشكل (1-3) : التقسيمات النفقات العمومية



¹ علي زغدود، (2010)، مرجع سبق ذكره، ص 35

المصدر: أعمريحياوي، مساهمة في دراسة مالية، دار الهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص (41، 05) - صياغة شخصية

المبحث الثاني: آليات تنفيذ النفقات العمومية والأعوان المكلفون بتنفيذها

إن عملية تنفيذ الميزانية لا تتم إلا بواسطة الأعوان المكلفون قانونيا ويتمثلون في المحاسب العمومي والأمر بالصرف كما ينفرد كل عون بمجموعة من العمليات أو المهام الموكلة له قانونا والذين يقومون بالإضافة إلى المراقب المالي بالرقابة على النفقات العمومية من خلال الأعمال التي يقومون بها.

المطلب الأول: مبادئ تنفيذ النفقة العمومية حسب التشريع الجزائري

إن كون مبالغ الإيرادات تبقى مبالغ محتملة و متوقعة فان قانون الميزانية ينص على الحد الأقصى من المبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض، حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة، تطبيقا للمادة 75 للقانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية، التي نصت على أنه " لا يجوز صرف أي نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة ضمن هذا القانون، ما لم تنص الأحكام التشريعية خلاف ذلك" و تحكم صرف النفقات العمومية قاعدة تخصيص الاعتمادات التي تعني أن توزع النفقات على مختلف الوزارات و بالنسبة لمختلف الأبواب بصورة اعتمادات معينة محددة لكل منها. كما يقصد بهذه القاعدة أيضا عدم رصد مبلغ إجمالي للنفقات تنصرف فيه الإدارة كم تشاء مما يترتب عنه عدم تحويل اعتماد من باب أو مجال إلى آخر. حيث أن القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية يتضمن المرونة المتعلقة بنقل الاعتمادات وتحويلها.

1

المطلب الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية

إن عملية تنفيذ الميزانية لا تتم إلا بواسطة الأعوان المكلفون قانونيا ويتمثلون في المحاسب العمومي والأمر بالصرف كما ينفرد كل عون بمجموعة من العمليات أو المهام الموكلة له قانونا والذين يقومون بالإضافة إلى المراقب المالي بالرقابة على النفقات العامة من خلال الأعمال التي يقومون بها.

أولا: الأمر بالصرف:

¹: محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، (2003)، مرجع سابق، ص 107

هو كل شخص يأهل قانونيا لتنفيذ العمليات المتعلقة بأموال الدولة و المؤسسات العمومية و الجماعات المحلية كما يمكن للأميرين بالصرف تفويض التوقيع للموظفين العاملين تحت سلطتهم.¹

فالأمرون بالصرف الأساسيين أو الابتدائيين هم الأميرين بالصرف الذين يخصص لهم مباشرة الإعتمادات المرخص بها في الميزانية مثل الوزير بالنسبة للدولة والوالي بالنسبة للولاية و رئيس المجلس الشعبي للبلدية... أما الأمر بالصرف الثانوي فهو الذي يتلقى أو تفوض له الإعتمادات المرخص بها في الميزانية من قبل الأمر بالصرف الرئيسي مثل رؤساء مصالح غير الممركزة للدولة أو عميد كلية ومدير مستشفى.

أما التزامات الأميرين بالصرف فهي:

بالإضافة إلى التزامات الأميرين بالصرف المترتبة عن ممارستهم وظائفهم كمسؤولين عن إدارة وتسيير الهيئات المعينين أو المنتخبين على رأسها مرغمون كذلك قبل بداية ممارسة مهامهم باعتماد أنفسهم لدى المحاسبين العموميين المخصصين ، ويتمثل هذا الاعتماد في تقديمهم ما يثبت تعيينهم وانتخابهم وكذلك نموذج توقيعهم إلى المحاسبين. كما أنهم ملزمون بمسك محاسبة خاصة بتسييرهم المالي (المحاسبة الإدارية) وتقديم حسابات النتائج الخاصة بالتسيير إلى الهيئات التابعة لها و إلى مجلس الحاسبة.²

الجدول رقم (1-2): أصناف الأميرين بالصرف على مستوى كل من الدولة، الولاية، البلدية

والمؤسسات العمومية

المستوى	الدولة		الولاية		البلدية		المؤسسة العمومية	
	رئيسي	ثانوي	رئيسي	ثانوي	رئيسي	ثانوي	رئيسي	ثانوي
الأمر بالصرف	الوزير بالنسبة للميزانية العامة للدولة، الميزانيات الملحقة و الحسابات الخاصة بالخزينة	الوالي	الوالي	/	رئيس المجلس الشعبي البلدي	/	مدير المؤسسة	المكلف بتسيير المصالح التابعة للمؤسسة و البعيدة عن مقرها الرئيسي

¹: حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية ، دارالمحمدية ، الطبعة 02 ، الجزائر، 2001، ص 121

²: بلغزالي محمد رفيق- كريم بلقاسم، "الرقابة على النفقات العمومية"، مذكرة لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة و جباية، الجزائر، جامعة دكتور

الطاهر مولاي- سعيدة ، 2012-2013 ، ص 13

المصدر: حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دارالمحمدية، الطبعة 02، الجزائر، 2001، ص 121 - صياغة شخصية

ثانيا: المحاسب العمومي:

يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات و دفع النفقات العمومية وضمان حراسة المستندات والأموال والقيم والممتلكات والعائدات، والمواد مع القيام بمسك محاسبة منتظمة لحركة الموجودات.

فالمحاسب الرئيسي هو عون مكلف بتنفيذ الميزانية و مسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية، حيث يعتبر أمين الخزينة المحاسب الرئيسي على مستوى الولاية .

كما يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين كل من :العون المحاسب المركزي للخزينة، أمين الخزينة المركزي، أمين الخزينة الرئيسي، وكذا الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

أما المحاسبون الثانويين: فهم الذين يتولى تجميع عملياتهم المحاسبون الرئيسيون ، و بالتالي فهم يعملون تحت رقابة و إشراف محاسبين رئيسيين.

و بالعودة إلى المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 1991/09/07. يمكننا تمييز المحاسبين الثانويين كالتالي¹: قابضوا الضرائب، قابضوا أملاك الدولة، قابضوا الجمارك، محافظو الرهون، أمناء خزائن القطاعات الصحية و المراكز الإستشفائية الجامعية ، و أخيرا أمناء خزائن البلديات.

أما التزامات المحاسبين العموميين فهم يخضعون للالتزامات المقررة في القانون الأساسي العام للتوظيف العمومي باعتبارهم موظفين عموميين بالإضافة إلى جملة من الالتزامات الخاصة بممارسة مهامهم كمحاسبين عموميين.

يعتبر المحاسب العمومي وحده المخول لتنفيذ عمليات مالية في اختصاصه سواء في مجال تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات و هذا بعد مراقبته لمشروعية التحصيل أو الدفع، و منه خلافا لأمر بالصرف الذي يتصرف في مجال الملائمة فإن المحاسب العمومي له مجال الصحة (أي صحة العمليات المالية المنفذة) بحيث يجب على المحاسب العمومي أن يتحقق من أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القانون بتحصيل الإيرادات التي أصدرت سنداتها، كما يجب عليه أن يراقب صحة إلغاء سندات الإيرادات و التسويات و كذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها.²

المطلب الثالث : مسؤولية الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية .

حتى يمكن القيام السليم بتنفيذ النفقات العمومية يترتب على كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي الالتزام بمجموعة من المسؤوليات المختلفة و التي من شأنها ضمان السير الحسن لأداء مهامهم بحيطة و حذر وذلك للمحافظة على المال العام.

¹: المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم : 91-313 المؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 1991/09/07 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف و المحاسبون العموميون و كفاءتها و محتواها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، الصادرة بتاريخ 09 ربيع الأول عام

1412 هـ ، ص 1648

²: بلغزالي محمد رفيق- كريم بلقاسم ، (2012-2013)، مرجع سابق ، ص 17

أولاً: مسؤوليات الأمرين بالصرف:

قد تكون هذه المسؤولية سياسية أو تأديبية أو مدنية أو جزائية أو انضباطية " متعلقة بعدم مراعاة الانضباط الميزاني والمالي "

أ- المسؤولية السياسية:

تتمثل بالخصوص في أعضاء الحكومة (الوزراء) والمنتخبين الذين لهم صفة الأمر بالصرف ، وهي تستند إلى فكرة الترجمة المالية لسياسة معينة موضوعة على شكل ميزانية ومنه المكلفون بتنفيذ هذه الميزانية يكونون محل مساءلة من طرف الهيئة التي أقرت الإعتمادات المالية ، وهذا يؤدي إلى عزل الأمر بالصرف بسبب المخالفات المالية التي ارتكبها.

ب- المسؤولية التأديبية:

والتي يتعرض لها الأمرين بالصرف الآخرين مثل: مدير المؤسسة ، مدير الجامعة على خلاف المنتخبين و أعضاء الحكومة تجعلهم أمام مساءلة من قبل المسئول الأعلى الذي يمكن أن يسلط عليه عقوبات مقرر قانوناً. لكن الواقع ليس لهتين المسئوليتين أي فعلية نظراً لصعوبة تطبيقها.

ت- المسؤولية المدنية:

هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات الموكلة إليه، والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة العمومية المعينة من جراء ذلك، فتطبق العقوبات الناتجة عن إقحام المسؤولية للأمر بالصرف يعني إجباره على تعويض الضرر من ماله الخاص.

ث- المسؤولية الجزائية:

من الصعب إثبات المسؤولية الجزائية في الواقع ، وهي ناتجة عن صعوبة تمييز الأخطاء والمخالفات التي قد ارتكبها الأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي لها وصرف الجريمة الجزائية من طرف الجهة القضائية المختصة¹.

ج- المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الجزائي والمالي:

إن التحقيق في هذه المخالفات والمعاقبة عليها من اختصاص مجلس المحاسبة مثلاً في غرفة الانضباط الميزاني و المتعلق بمجلس المحاسبة بموجب أحكام الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 المعدل و المتمم وتتمثل المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط في خرق حكم من أحكام التشريع أو التنظيم واتجاه التزاماتهم لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحهم أو لغيرهم على حساب الدولة أو إحدى هيئاته العمومية.

ثانياً: مسؤولية المحاسب العمومي :

يعبر مصطلح المسؤولية بالنسبة لشخص ما عن " وجوب إصلاح الضرر الذي الحق بشخص آخر و المترتب عن تصرفاته أو تصرفات من يقعون تحت إمرته " فهي التزام أخلاقي وقانوني لإصلاح الأخطاء و ما ترتب عنها ، أو التزام بأداء واجب و تحمل ما قد ينجر عن أفعاله .

¹: محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، دارالهدى عين مليلة ، الطبعة الثانية، الجزائر، 2004 ، ص 31

المسؤولية بالنسبة للأعوان العمومية المكلفة بتنفيذ ميزانية الدولة يحددها القانون ، و من ثم فمسؤولية المحاسب العمومي يمكن استنتاجها انطلاقا من تعريفه بنص المادة 33 من قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

يخضع المحاسبون العموميون لمسؤولية " شخصية و نقدية " إضافة للمسؤولية الجنائية و التأديبية لدى أدائهم مهامهم . فهذه المسؤولية يمكن النظر لها كدافع للسهر على الأداء القانوني لمهامهم من جهة و كضمان للاستقلالية و السلطة اتجاه الأمر بالصرف، من جهة ثانية.¹

المطلب الرابع : مراحل تنفيذ النفقات العمومية

تمر عملية تنفيذ النفقات العمومية بمرحلتين أساسيتين هما المرحلة الإدارية و المرحلة المحاسبية فالمرحلة الإدارية: تشمل ثلاث عمليات هي الالتزام، التصفية و الأمر بالدفع، و هذه العمليات من صلاحية الأمر بالصرف.

➤ **الالتزام:** وهو الواقعة التي تنشئ التزام في ذمة الدولة أي الإجراء الذي بموجبه يتم إثبات نشوء الدين² كتعيين موظف ، أو الاتفاق مع متعهد على بناء معهد ، أو شراء لوازم و تجهيزات. و ينقسم التزام إلى قسمين ، التزام القانوني ثم يليه التزام المحاسبي و ذلك في تخصيص مبلغ النفقة و خصمه من الاعتماد المناسب. و يضطلع هذه المرحلة الأمر بالصرف في المؤسسات العمومية الإدارية و الذي يمسك محاسبة إدارية للالتزام بالنفقات ، حيث تتيح محاسبة هذه الالتزامات القيام في كل لحظة بتحديد مبلغ التزامات المنجزة قياسا إلى اعتمادات متاحة، و تخضع هذه المرحلة الموافقة و تأشيرة مراقبة النفقات و التزامات المسبقة.

➤ **التصفية:** وهو التقدير الفعلي للمبلغ الواجب دفعه أي الإجراء الذي من خلاله يسمح بالتأكيد من حقيقة الدين و تحديد مبلغ صرفه النفقات على أساس السندات و الوثائق المحاسبية التي تثبت نشوء الدين، و تتم عملية التصفية من خلال وضع عبارة " خدمة مؤداة " على وثائق من طرف الأمر بالصرف الذي ينفرد أيضا بتنفيذ هذه المرحلة ، إلا أنه يعفى من إنشاء فواتير أو مذكرات متعلقة بمصارف مسبقة بمبلغ يقل عن خمسمائة دينار جزائري.

¹: بلغزالي محمد رفيق- كريم بلقاسم ، (2012-2013)، مرجع سابق ، ص19

²: المادة 19 من القانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل و المتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد

35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990 ، ص 1131

➤ الأمر بالصرف: وهو الإجراء الذي من خلال تدفع النفقة العمومية ، أي يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات ، الإجراء الذي بموجبه تدفع النفقات العمومية حيث لا يجوز تنفيذ أو دفع أي نفقة عمومية دون الأمر بالصرف.¹

أما المرحلة المحاسبية فهي مرحلة الدفع، فحسب المادة 22 من القانون 90-21 " يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي ".في هذه المرحلة يقوم المحاسب العمومي، بتسديد النفقات العمومية و هذا بعد استلامه لحوالة الدفع المرفقة بكل الوثائق المحاسبية، و تحققه من توفر كل الشروط اللازمة لتسجيل الحوالة .

خلاصة الفصل :

من خلال دراستنا في هذا الفصل للإطار العام للنفقات العمومية تبين أن لها أهمية كبيرة لتحريك العجلة الاقتصادية للدول، حيث تعرفنا على أن النفقات العمومية مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام قصد إشباع الحاجة العامة، وكذلك تتم تقسيم النفقات العمومية إلى تقسيمات نظرية وتقسيمات في التشريع الجزائري. ومعرفة الأجهزة التي تحمي النفقات العمومية سنتطرق إلى ماهية الرقابة بصفة عامة، والأجهزة الرقابية من خلال الفصل الموالي.

¹: محمد الصغير بعلي ، يسري أبو العلا ، (2003)، مرجع سابق ، ص 108

الفصل الثاني: الرقابة المالية على النفقات العمومية

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية

المبحث الثاني: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية

تمهيد:

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

و على هذا الأساس تناولنا في هذا الفصل مايلي :

ماهية الرقابة المالية في المبحث الأول و الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية .

المبحث الأول : ماهية الرقابة المالية

لقد عرفت الرقابة المالية تطورا كبيرا في مجال العلوم الإدارية والمالية من خلال مراقبة المال العام بشكل يسمح بعدم تجاوز القوانين والتنظيمات المتعلقة بصرف المال العمومي، وأصبحت تعد من أهم الدعائم الأساسية للإدارة العامة خاصة في مجال المحاسبي والمالي.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة المالية

أولا: لغة

أصل كلمة رقابة رقيب يقرب رقوبا أي حرس، انتظر، حاذر، رصد¹ كما جاء معناها اللغوي في معجم آخر على أنها: راقب يراقب مراقبة أي حرسه، لاحظه. والرقابة تعني القوة أو سلطة التوجيه كما تعني التفتيش و مراجعة العمل. وتعني السهر أو الحراسة وكذلك الرصد أو الملاحظة²

ثانيا : اصطلاحا

للرقابة المالية عدة تعاريف متنوعة من بينها:

الرقابة المالية: «هي منهج علمي شامل يتطلب التكامل، والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبة والإدارية.³

وقيل أنها: «جزء من العمل الإداري بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه في حالة اعوجاجه»، وهي «مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية، وفقا لما أقرته السلطة التشريعية لقانون الموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفق للخطة الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة».⁴

الرقابة المالية تعني «التحقق من أن التنفيذ يتم وفقا للتوجيه المحدد في خطة العمل وضمن القواعد و الأهداف المقررة . وذلك بقصد تبيان نواحي الخطأ والضعف، و الانحراف وإيجاد الحلول المناسبة لها لإجتنا ب تكرار وقوعها وتحديد المسؤولين عن ارتكابها ولضمان حسن تطبيق تلك الأهداف والقواعد وبيان مدى سلامتها وكفايتها والوصول إلى معدلات دقيقة في الأداء وفقا لمعايير تنسجم مع طبيعة الجهة الخاضعة للرقابة».⁵

ومن التعاريف السابقة نستنتج أن الرقابة المالية هي مجموعة المبادئ والتشريعات الموضوعة بقصد التعرف على أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب وذلك للمحافظة على المال العام.

¹: إبراهيم قلاتي ، قاموس الهدى ، مكتب الدراسات، دارالهدى، 1999، ص 205 ¹¹¹

² : كرم البستاني وآخرون ، المنجد في اللغة والإعلام، الطبعة 39 ، بيروت، دارالمشرق، 2005، ص 274

³ : عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986،

ص 11

⁴ : عائشة بن ناصر، مرجع سابق، ص 38

⁵ : طارق الساطي، الرقابة المالية الخارجية العليا – رقابة ديوان المحاسبة، الإمارات العربية المتحدة ، 1982، ص 03

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الرقابة المالية على المال العام

يعتبر المال قوام حياة الأمم والبشر ومعاشهم، فلا غنى عنه، فله أهمية وأهداف، ولهذا أنشأت أجهزة كلها بغرض حماية المال العام من الاعتداءات المختلفة.

* أهمية الرقابة المالية:

تبرز أهمية الرقابة من خلال ما يلي:

من خلال ارتباطها بالعملية الإدارية ارتباطا وثيقا، وان عملية الرقابة تمثل المحصلة النهائية لأنشطة ومهام المنظمة فمن خلالها يمكن قياس مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها.¹

وتعتبر جزءا أساسيا من الإدارة المالية والتي تتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات المحاسبية والتدقيقية في مجالي الأداء والعلاقات المالية، وهي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشافها أية انحرافات عن الخطط الموضوعة، وتعتبر من أهم المرتكزات التي تنطلق منها الموازنات العامة، وتضمن استقامة ونزاهة الموظفين والتأكد من أن أداءهم لمهامهم وواجباتهم

وتعد الرقابة المالية كذلك من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب والمتفوقين في مهامهم، وذلك من خلال الرقابة المالية كذلك المتابعة والتقارير التي تقدم للإدارة العليا.²

والمؤكد أن تطور الرقابة المالية أظهر جانب كبير من أهميتها فهي لم تعد قائمة على مفهوم الضبط والمنع وإنما ظهر ما يعرف بالرقابة الإيجابية البناءة التي لا تنحصر في مجرد اكتشاف الأخطاء الواقعة بل تتعداها لتبحث في أسبابها وكيفية تجنب وقوعها.

* أهداف الرقابة المالية:

إن الهدف من الرقابة المالية هو الحفاظ على المال العام وحمايته من سوء الاستخدام سواء كان ذلك متعلقا بتحصيل الأموال أو طرق إنفاقها فهي من ناحية تفرض الأنظمة والقوانين الملائمة التي تضمن تحقيق السلامة والصحة المالية، ومن ناحية أخرى تفرض الإجراءات العقابية في حال وقوع تجاوزات ومخالفات. فهي تهدف إلى تحقيق الغايات التي وضعت من أجلها³

1- الأهداف السياسية:

تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبير عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان تمثيلها.

2- الأهداف الاقتصادية:

تتمثل في كيفية استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها على الوجوه الغير المشروعة والتي تتبع مصلحة عامة ومحددة.

¹: ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين المرسي، الإدارة الإستراتيجية (مفاهيم ونماذج تطبيقية)، الطبعة 01، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001-2002، ص 429.

²: محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، ص 192

³: برحمان محفوظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة للطبع والنشر والتوزيع، 2015، ص ص 158-160

3- الأهداف القانونية:

تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين و الأنظمة والتعليمات وتوجهات المالية.

وترتكز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين على أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموما.

4- الأهداف الاجتماعية:

تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه مثل: الرشوة والسرقة ... وترتكز على الجوانب السلوكية، وهي أقوى أنواع الرقابة و يصعب قياسها و ضبطها.¹

5- الأهداف الإدارية والتنظيمية:

يمكن حصرها في النقاط التالية:

- تهدف إلى تحسين عملية التخطيط و زيادة فعاليتها و تكشف عن بعض عيوب التخطيط و تحدد الوضع العام للمؤسسة.
- توجيه وتنظيم الجهود والمساعدة على اتخاذ القرارات المناسبة.

وكذا تهدف الرقابة لحماية المال العام من أي امتداد واستمراره ووسيلة لتصحيح الأخطاء ومدى سلامة التشريعات والقوانين والاطلاع على مدى التزام الهيئات بالقانون.²

¹: محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، 2007، مرجع سابق، ص 194

²: أبو منصف، مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة. دارالمحمدية العامة، الجزائر، 2000، ص 91

المطلب الثالث: المعايير الأساسية التي تحكم ممارسة الرقابة المالية

تتأثر الرقابة المالية بمعايير متعددة فتؤثر بصورة مباشرة على أنشطة الرقابة وتوجيهها وهي تتمثل في توافق أنشطة الرقابة على المال العام مع:

- الاتجاه السياسي للدولة: الذي يمثل مبادئ و أفكار يسعى الحاكم لتحقيقها و عدم تبني المراقب المالي لتلك المبادئ سيؤدي إلى تعثر الأنشطة الرقابية.
- الأحكام و التشريعات النافذة: فيجب على المراقب أن يكون مطلعاً عليها و يسعى إلى توافق الرقابة معها.
- أهداف التخطيط التنموي: فمعرفة هذه التوجهات من قبل المراقب تؤهله لأن يوجه أنشطته الرقابة بنفس تلك التوجهات.
- مبدأ الاقتصادية و ترشيد الإنفاق: و ذلك بالتحقق من أن الوحدة تحقق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة و أنها كذلك تتخذ القرارات الرشيدة التي تخدم في نفس الاتجاه.
- الحالة المستندية: لأن التدقيق يجري على المستندات الثبوتية، فيتأكد المراقب ن اكتمال التواقيع و البيانات التي يتطلبها كل مستند. و من المبادئ التي تتحكم في مسؤوليات المراقب المهنية مايلي :
 - 1- الاستقامة و الموضوعية: أن يكون نزيهاً، مخلصاً عادلاً في ممارسته لعمله المهني و لا يسمح لتحيزه المسبق أن يتغلب على موضوعيته.
 - 2- الاستقلالية: عدم الخضوع لضغوطات من مستويات إدارية مختلفة.
 - 3- القدرة و الكفاءة : أن يكون ملماً بتدقيق الوحدات الحكومية و على معرفة بخصوصية الوحدة هذا بالإضافة إلى التدريب و التأهيل للاطلاع على التطورات المهنية في مجال الرقابة المالية.
 - 4- الكتمان: احترام سرية المعلومات التي يحصل عليها خلال قيامه بعمله.
 - 5- الحذر المهني: و ذلك عند تنفيذ مهام التدقيق و عند إعداد التقارير.¹

¹: حسام الحجازي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار حامد، عمان، 2004، ص ص 236-237

المطلب الرابع: أنواع الرقابة المالية وأساليب تنفيذها

تقوم جهات الرقابة بتنفيذ مهامها بطرق وأنواع مختلفة و غالبا ما تحدد الأنظمة الرقابية نوعا من هذه الأساليب الواجب إتباعها من قبل الجهة المسؤولة عن القيام بالرقابة.

■ أنواع الرقابة المالية:

إن للرقابة المالية أنواع متعددة وقد صنفت الى ثلاث أصناف وهي:

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

1- الرقابة المالية حسب الزمني:

ويمكن تقسيم الرقابة إلى:

أ- الرقابة المالية السابقة:

يعد هذا النوع من الرقابة أحد عناصر التوجيه في العمل الإداري إذا ما استعمل في إطار السليم للوقاية من أخطاء التنفيذ لذلك أطلق عليه اسم الرقابة الوقائية لأنه يعمل على تفادي وقوع الأخطاء والانحرافات ويستهدف هذا النوع من الرقابة التحقق من مشروعية التصرف المالي قبل تنفيذه، إذ تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف فلا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالتزام ودفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة الرقابية على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال العامة ومن الطبيعي أن تتم الرقابة المسبقة على جانب النفقات فقط، أما في جانب الإيرادات تتم الموافقة المسبقة على الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات فضلا عن فحص المستندات والتأكد من صحتها وتتخذ الرقابة السابقة على الصرف أشكالاً متعددة فقد يصح للبنك المركزي لأن يضع المبالغ التي وافقت عليها السلطة التشريعية تحت تصرف الأمرين بالصرف، وقد تتضمن الحصول مقدما على إقرار من الجهة المختصة سلامة لكل عملية من الجهة القانونية والتثبت من صحتها من جميع الوجوه، مثلا وجود اعتماد لهذا النوع من النفقة أو أن إجراءات الارتباط بالالتزام قد تمت وفقا للقوانين واللوائح وأن مستندات الصرف مطابقة للنظم المالية المعمول بها.

ب- الرقابة المالية المتزامنة:

تتمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الأجهزة الرقابية المختصة على ما تقوم به إدارات المنشأة من نشاط مالي يتعلق بالنفقات التي تقوم بها والإيرادات التي تحصل عليها، إن هذا النوع من الرقابة يمتاز بالاستمرار والشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويتابع خطوات التنفيذ. إن أهم ما يميزه هو اكتشاف الأخطاء لحظة وقوعها، فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية.

ت- الرقابة المالية اللاحقة:

وهي عملية مراجعة و فحص الدفاتر المحاسبية و مستندات التحصيل و الصرف و الحساب الختامي، وكافة النشاطات الاقتصادية التي قامت بها المنشأة، وذلك بعد أن تكون كافة العمليات المالية الخاضعة للرقابة قد انتهت و ذلك للتعرف على المخالفات المالية و الانحرافات التي وقعت. ويمكن أن يطلق على هذا النوع من الرقابة بالرقابة الكاشفة.¹

2- الرقابة المالية من حيث موضوعها:

أ- الرقابة المحاسبية:

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

ب- الرقابة الاقتصادية:

عرف هذا النوع من الرقابة بعد الحرب العالمية الثانية بهدف إصلاح ما دمرته الحرب من خلال محاربة الكساد لتحقيق الازدهار الاقتصادي، بهدف هذا النوع من الرقابة إلى مراجعة نشاط السلطات العامة من حيث المشروعية والبرامج التي تقوم بتنفيذها للوقوف على ما تم تنفيذه من أعمال و تكلفة انجازها و بيان مواطن الضعف في التنفيذ و ما قد يصاحبه من اسراف و تبذير، بالإضافة إلى التأكد من كفاءة السلطات المشرفة على التنفيذ و حسن سير العمل في المواعيد المقررة و مدى تحقيق النتائج المرجوة.

و الرقابة الاقتصادية تتضمن رقابة الكفاءة و رقابة الفعالية معاً، حيث تعني الأولى تحقيق أكبر قدر ممكن من النتائج بأقل قدر ممكن من الجهود و التكاليف و الثانية تعني الرقابة على مدى تحقيق النتائج المرجوة.

ج- الرقابة على البرامج:

يهتم هذا النوع من الرقابة بمدى تحقيق الخطط و البرامج للأهداف المحددة.²

3- أنواع الرقابة من حيث الجهة التي تمارس الرقابة:

أ- الرقابة الداخلية:

يمارس عملية الرقابة الداخلية أفراد مختصون يعملون في نفس الشركة و من الأسباب التي تزيد من قيمة أعمال المراقبين الداخليين أنهم يكونون معاشون لظروف العمل و أكثر المأما بها و بالتالي فهم أقدر على فهم الحسابات المالية للشركة.

¹: لطفي فاروق زلاسي، "دور الرقابة في تسيير و ترشيد النفقات العمومية"، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، العلوم الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي، 2014-2015، ص 39

²: سيروان عدنان مبرزا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في المجالات النواب، بغداد - العراق، 2008، ص 79

ب- الرقابة الذاتية:

تمارس هذه الرقابة داخل الجهة المنفذة للأعمال باعتبارها المسؤولة عن التنفيذ و ذلك بغرض التأكد من أن العمل يسير وفق ما هو مطلوب، و الكشف عن الأسباب الفشل، و ذلك باعتبارها الجهة المسؤولة عن عملها.

ومن أجل نجاح الرقابة الذاتية فإنها تتطلب:

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

ج- الرقابة الخارجية:

يتولى عملية الرقابة الخارجية خبراء مختصون من خارج المنظمة، وعادة ما يكونون ممثلين لمكاتب مستقلة و متخصصة، و الهدف الأساسي للمراقبين الخارجيين هو التقييم الدقيق لمدى ملائمة أدوات الرقابة المالية المستخدمة لتقييم الأداء المالي للشركة و الى كشف الانحرافات، و يقوم المراقبون بعد التأكد من النتائج بإبلاغها إلى الجهات الإدارية العليا و الجهات المسؤولة أو المدير المالي، وعادة ما تتم الرقابة الخارجية بشكل دوري و على أساس سنوي و مهمة المراقب الخارجي هي التعليق على الرقابة الداخلية و بيان مستوى و جودة الأداء للرقابة الداخلية.¹

¹: سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، مرجع سابق، 2008، ص 80

■ أساليب تنفيذ الرقابة المالية:

- 1- الرقابة الشاملة: وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة و تفصيلية على جميع المعاملات المالية التي الجهات الخاضعة للرقابة.
- 2- الرقابة الانتقالية: وفقا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها و فحص تلك العينة كنموذج قياسي للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة. و يتم استخدام أسلوب الرقابة بطرق متعددة : عينة عشوائية و عينة إحصائية و عينة عنقودية.....الخ.
- 3- الرقابة المستمرة: يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة، حيث يتم الفحص و المراقبة بشكل دائم و مستمر للمستندات و القيود الحسابية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام.
- 4- الرقابة الدورية: و تتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة جرد المخازن في فترات تحددها الإدارة، أو جهة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام و اصدار التقرير الرقابي السنوي.
- 5- الرقابة المفاجئة: تتولى جهة الرقابة اجراء رقابة مباغتة تستهدف موضوعات معينة نتيجة أخبار مسبقة عن مخالفة مالية أو بناء على طلب من جهات مسؤولة، و قد يتولى جهاز الرقابة هذه الطريقة بين فترات و أخرى لجعل الهيئات الخاضعة للرقابة في حالة شعور دائم بيقظة الجهاز الرقابي و متابعة مهامه الرقابية.

و يؤخذ على الطرق السابقة مايلي:

- الرقابة الشاملة: من الصعب تطبيقها بسبب كثرة المعاملات المالية.
- الرقابة الانتقالية: عدم الدقة و الموضوعية لكون الانتقاء عشوائي و نتائج الرقابة لا تدل بشكل واضح على وضع المعاملات المالية.
- الرقابة المستمرة: لا يمكن القيام بها إلا من قبل جهة داخلية.
- الرقابة الدورية: لا تشمل جميع المعاملات و بالتالي قد تحصل بعض الأخطاء بعيدا عن أعين المراقبين.¹

¹: عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية – النظرية و التطبيق ، مطبعة الانتصار، الطبعة الثانية، مصر، ص 78

المبحث الثاني: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية

إن الهيئات الرقابية المختلفة على النفقات العمومية لها دور فعال في مراقبة وحسن تسيير النفقات العمومية و ضمان على مصداقية ذلك، وهذه الهيئات تتمثل في المراقب المالي الذي يكون له دور على الرقابة السابقة كذلك المحاسب العمومي الذي يأتي في الرقابة المرافقة ومن تم الرقابة البعدية، المفتشية المالية العامة ومجلس المحاسبة، كما نلقي الضوء على بعض الأجهزة العليا للرقابة المالية على المستوى الدولي.

المطلب الأول: رقابة المراقب المالي و المحاسب العمومي

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

أولا: رقابة المراقب المالي

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

ويخضع المراقب المالي للسلطة المباشرة لوزير المالية، وذلك وفق تنظيم إداري تمثله الأجهزة التالية على التوالي، المديرية العامة للموازنة، ثم المديرية الجهوية للموازنة، وأخيرا المراقبة المالية بالولاية. ويوجد جهاز المراقب المالي مركزيا على مستوى كل وزارة، ومحليا على مستوى كل ولاية وبلدية، وذلك أن رقابة النفقات التي يلتزم بها تطبق على ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة، وعلى الحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولايات وميزانيات البلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة¹.

ويمكن أن نميز بين نوعان من المراقبين، المراقب المالي والمراقب المالي المساعد وكل منهما يعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية، وكل حسب رتبته.

المراقب المالي مسؤول عن تسيير المصالح تحت الرقابة.

المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها.

❖ مهام المراقب المالي:

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية، ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها.

يتحقق المراقب المالي من:

¹: المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم: 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم: 09-374 المؤرخ في

16/11/2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 15/11/1992،

- صفة الأمر بالصرف .
 - مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
 - توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
 - التخصيص القانوني للنفقة.
 - مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
 - وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.
- بعد إبقاء هذه الشروط في أجل أقصاه عشرة أيام، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات استثنائية بالنسبة للملفات المعقدة، والتي تتطلب فحصا وتدقيقا معمقين، يقوم المراقب المالي بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ التأشيرة، وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية.
- * إضافة على المهام المرتبطة بإثبات مشروعية النفقات العمومية عن طريق قبول أو رفض وضع تأشيرة الدفع على الوثائق الخاصة بطلع المراقب المالي بمهام إدارية أخرى حيث يعتبر هذا الأخير مستشارا ماليا للأمر بالصرف.

❖ صلاحية المراقب المالي:

الصلاحية الأساسية للمراقبين الماليين هي الرقابة القبليّة على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة لذلك وتتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقة الالتزام، وسندات الإثبات المرفقة بها والمقدمة لهم من طرف الأمرين بالصرف حيث يتم التحقق من صفة الأمر بالصرف، أو مفوضه القانوني عند الاقتضاء، ومطابقة النفقة للقوانين والأنظمة السارية المفعول، وتوفر الاعتمادات أو المناصب المالية، والصحة القانونية لحسم النفقة، والصحة المادية لمبلغ الالتزام، ووجود التأشيرات أو الآراء الاستشارية المسبقة لمختلف السلطات والهيئات المختصة، إذا كانت مفروضة قانونيا.¹

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

أ- حالة الرفض المؤقت:

في حالة مخالفة قابلة للتصحيح أو انعدام سندات الإثبات الضرورية، أو عدم كفايتها أو إغفال بيانات جوهرية على بطاقة الالتزام، أو الوثائق الملحقة بها، فإن الرفض يكون مؤقت إذ يمكن للأمر بالصرف في هذه الحالة أن يتدارك النقائص المسجلة على اقتراح الالتزام بعد تلقيه الإشعار بالرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، فيحصل بذلك على التأشيرة.

¹: المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم : 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم: 374-09 المؤرخ في 16/11/2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 15/11/1992 ،

فإنه قد يؤجل منح التأشير إلى حين تصحيح الأخطاء أو استكمال البيانات أو الوثائق اللازمة للملف وذلك بمنح رفض مؤقت¹.

ب- حالة الرفض النهائي:

يكون ذلك بسبب عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والأنظمة السارية المفعول، أو عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية، أو عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات المراقب المالي الواردة في الإشعار. بالرفض المؤقت ويتلقى إشعار بالرفض النهائي². ومع ذلك تبقى للأمر بالصرف إمكانية استعمال الإجراءات الاستثنائية، المتمثلة في مطالبة المراقب المالي بصرف النظر عن الرفض النهائي للتأشير، بقرار معلل وتحت مسؤوليته، وإجراء صرف النظر لم يقرر لصالح الأمرين بالصرف لتمكينهم من التملص من المراقبة المالية القبلية، وإنما هو بمثابة صمام أمان، يسمح لهم بمواجهة حالات الرفض التعسفي، أو غير المؤسس للتأشير من قبل المراقبين الماليين.

المراقبون الماليون مكلفون ببعض المهام الأخرى، التي تهدف إلى مساعدتهم على القيام بصلاحياتهم الرقابية، مثل مسك محاسبة الالتزامات التي تسمح لهم بتحديد مبالغ الالتزامات المحسومة من اعتمادات الميزانية، كما يقوم المراقبون بدور المستشارين الماليين للأمرين بالصرف، ويتمثل ذلك في جلب انتباه هؤلاء حول مقتضيات التشريع والتنظيم المعمول بهما في المجال المالي، وتقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبروه انحرافاً عن قواعد حسن التسيير.

4- التغاضي:

ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات، يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التغاضي فوراً إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة. ويرسل الالتزام مرفقاً بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التغاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام، ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة³.

لا يجوز حصول التغاضي في حالة الرفض النهائي وفق ما يلي⁴:

- صفة الأمر بالصرف .
- عدم توفر الإعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشير أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به .

¹: المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم : 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم ، ص 2102

²: المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم : 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم ، ص 2102

³: المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم : 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم ، ص 2103

⁴: المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم : 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم ، ص 2103

- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوزاً للإعتمادات وإما تعديلاً لها أو تجاوزاً لمساعدات مالية في الميزانية.

❖ مسؤولية المراقب المالي:

يعتبر المراقب المالي مسؤولاً شخصياً أمام هيئات المراقبة ووزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية إذ يعتبر هذا الأخير مسؤولاً عن التأشيرات غير القانونية أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانوناً لتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي.

وفي حالة التحقيق من وجود مطالعة صريحة لقواعد الميزانية المالية تخصص الغرفة التأديبية بفرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني بالأمر وفقاً للبند رقم 07 من المادة 88 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بالمحاسبة¹ فرض عقوبات مالية وإدارية على المراقب المالي الذي منح. إضافة إلى ذلك يملك وزير المالية صلاحيات تأشيرات غير قانونية، وذلك عن طريق تحقيق ومراقبة التقرير السنوي الذي يعده المراقب المالي.

ثانياً: رقابة المحاسب العمومي

إضافة إلى دوره في تنفيذ النفقات والإدارات العامة يؤدي المحاسب العمومي دوراً قياسياً مهماً، يتمثل هذا الدور الرقابي في مراقبة أعمال الأمرين بالصرف والتدقيق في شرعية الوثائق التي صادقوا عليها، وتكون رقابة المحاسب العمومي موالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف، ويمكن أن نتعرف على هذه المجالات من خلال المادة 36 من قانون المحاسبة العمومية وهي تتمثل في:²

- 1- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- 2- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- 3- شرعية عمليات النفقات.
- 4- توفر الاعتمادات.
- 5- أن الديون لا تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
- 6- الطابع الإبرائي للدفع.
- 7- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها خاصة ما يتعلق بتأشيرة المراقب المالي.
- 8- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي أي التحقق من صلاحيات الدفع.

¹ المادة 88 من الأمر رقم 20-95 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 25 صفر عام 1416 هـ، ص 14.

² المادة 36 من القانون 21-90 المؤرخ في 15/08/1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، الصادرة بتاريخ 15/08/1990، ص 1131.

إذن يجب التأكد من العناصر السابقة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع، أما إذا رأى فيه مخالفة لها، رفض قبول الصرف لتلك النفقة، إلا أن القانون خول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن للمرافق العامة وتلبية للمصالح العامة وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف " بالتسخير المكتوب " وهذا ما أكدته المادة 47 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية وأيضا المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 91-314¹ ، حيث جاء فيها أنه يمكن للأمر بالصرف إذا ما قام المحاسب العمومي بإيقاف عملية دفع النفقة، أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته دفعه وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا تبرأ ذمته من المسؤولية المالية والشخصية، والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فتبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض صرف النفقة ورفض الامتثال للأمر بالصرف ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب التالية:²

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

¹: المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم : 91-314 المؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 1991/09/07 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، الصادرة بتاريخ 09 ربيع الأول عام 1412 هـ ، ص 1654

²: المادة 48 من القانون 21-90 المؤرخ في 15/08/1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، ص ص 1135 - 1136

المطلب الثاني: رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة

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

أولاً: رقابة المفتشية العامة للمالية

تختص المفتشية العامة للمالية بالرقابة اللاحقة، أو أثناء التنفيذ أو في كل وقت إذا تطلب الأمر ذلك، على التسيير المالي والمحاسبي لكل الهيئات والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، وبصفة عامة كل شخص معنوي له حق التصرف في الأموال العمومية، كما تتولى عمليات التقييم الاقتصادي والمالي للمؤسسات الاقتصادية بهدف تقدير فعالية التسيير ونجاعته¹.

وتعمل المفتشية العامة للمالية على²:

- القيام بالدراسات والتحليل والخبرات الاقتصادية والمالية بغية الوصول إلى تقدير الفعالية ونجاعة التسيير.
 - القيام بكل الدراسات المقارنة لأنماط التسيير المالي والمحاسبي وأساليب الرقابة على الصعيدين الداخلي والخارجي بغرض مساندة التطورات الخارجية.
 - المراقبة الدورية لمصالح الإدارات والهيئات الموضوعة تحت وصاية أو سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتعمل على تدقيق و مراجعة فعالية وعمل مصالح الرقابة التابعة لها.
 - كما تؤهل المفتشية العامة للمالية للقيام بالتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية وذلك بتدخلاتها بناء على طلب الهيئات والسلطات المؤهلة قانونياً.
- وتتمثل تدخلات المفتشية العامة للمالية من أجل تطبيق مهام التدقيق أو التحقيق أو الخبرة الخاصة بما يأتي³:
- شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر.
 - تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية.
 - صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها.

¹: هشام سلوقي، رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج من المدرسة الوطنية للإدارة، تخصص، .

اقتصاد ومالية، الجزائر، 2006، ص 10

²: عائشة بن ناصر، 2012-2013، مرجع سابق، ص 49

³: المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم : 92-78 المؤرخ في 18 شعبان عام 1412 الموافق 1992/02/22 المحدد لاختصاصات المفتشية العامة

للمالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 15، الصادرة بتاريخ 09 شعبان عام 1412 هـ، ص 411

- مطابقة الانجازات للوثائق التقديرية.
- شروط استعمال الاعتمادات ووسائل المصالح والهيكل وتسييرها.
- سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعينها هذه التدخلات.

ثانيا: رقابة مجلس المحاسبة

أنشأ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976 ، وتكرس بموجب المادة 160 من دستور 1989. وهو المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية.¹ تأسس مجلس المحاسبة سنة 1980 بموجب القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980 والمتعلق بممارسة وظيفته الرقابية، ويخضع حاليا في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في أوت 2010، الذي يحدد صلاحيات المجلس بتنظيمه وسيره وجزاء تحرياته. يتمتع مجلس المحاسبة باختصاصات واسعة في مجال الرقابة وتمثل مهامه على وجه الخصوص في التدقيق في شروط الهيئات، الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه وفي تقييم تسييرها وفي التأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للتنظيمات والقواعد المعمول بها، والهدف من ذلك هو تشجيع الاستعمال الفعال والصارم وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية. كما يساهم المجلس في إطار صلاحياته في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية ومكافحتها.

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

يمكن لرئيس الجمهورية أو الوزير الأول أو رئيس المجلس الشعبي الوطني أو رئيس المجلس الشعبي الوطني أو رئيس مجلس الأمة أن يلتمس مجلس المحاسبة لدراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية، كما يمكن استشارته في التمهيدية للقوانين المتضمنة ضمن الميزانية وفي المشاريع التمهيدية للنصوص المتعلقة بالأموال العمومية. وفي إطار التعاون الدولي وطبقا لنصوصه القانونية قام مجلس المحاسبة بإنشاء عدة علاقات مؤسسية مع أجهزة أجنبية عليا للرقابة المالية مع الاتفاق المشترك على تحقيق أهداف التعاون وتدعيم القدرات التي أقرتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا لرقابة الأموال العمومية INTOSAI وقد تجسدت هذه العلاقات في:

- اتفاقية التعاون بين مجلس المحاسبة الجزائري والديوان المركزي للمحاسبات المصري الموقعة بالقاهرة من الطرفين بتاريخ 17 يناير 2000.
- مذكرة التعاون بين مجلس المحاسبة الجزائري والمراقب العام لجمهورية بوليفيا لفضوليا بتاريخ 22 فيفري 2003.

¹: المادة 02 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 25 صفر عام 1416 هـ، ص 03.

²: عائشة بن ناصر، 2012-2013، مرجع سابق، ص 50

- مذكرة التعاون بين مجلس المحاسبة الجزائري ونظيره التركي الموقعة بالجزائر بتاريخ 15 مارس 2001.

المطلب الثالث : الرقابة البرلمانية

يمارس السلطة التشريعية والرقابة البرلمانية في الجزائر برلمان يتكون من غرفتين هما المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، وواجب البرلمان في إطار اختصاصاته الدستورية أن يبقى وفيًا لثقة الشعب ويظل يتحسس تطلعاته وبالنظر إلى البرلمان هو الذي يرخص للحكومة تنفيذ النفقات والإيرادات العامة للدولة في إطار قوانين المالية وبناء عليه فإن المنطق يقتضي أن يمارس البرلمان مراقبة تهدف خاصة إلى¹ :

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

ويمكن للبرلمان أن يراقب النشاط والأداء الحكومي في مختلف المجالات ومنها المجال المالي بواسطة الآليات الأساسية التالية:²

- 1-الاستماع والاستجواب: طبقا للمادة 133 من الدستور يمكن للجان البرلمان بغرفتيه أن تستمع إلى أي وزير كما يمكن لأعضاء أي مجلس استجواب الحكومة برمتها.
- 2-السؤال: يمكن لأعضاء البرلمان وفقا للمادة 134 من الدستور أن يسألوا أي وزير كتابيا أو شفويا عن أي موضوع أو قضية ومنها القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية طبقا لأحكام النظام الداخلي لكل من مجلسي البرلمان.
- 3-مناقشة بيان السياسة العامة: طبقا للمادة 84 من الدستور تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة تعقبه مناقشة لعمل وأداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها.
- 4-لجان التحقيق : بموجب المادة 161 من الدستور يمكن لكل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة وضمانا لفعالية هذه الوسائل يحدد القانون والنظام الداخلي لغرفتي البرلمان كيفية تشكل هذه اللجان وإجراءات ووسائل أداء مهمتها.

¹: جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 288

²: شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر . بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2010-2011، ص ص 77-78

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

المطلب الرابع: الأجهزة العليا للرقابة المالية

أولاً: المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الإننتوساي) INTOSAI¹:
إن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي) هي منظمة مركزية للرقابة المالية الخارجية العامة، وتقدم الإننتوساي للأجهزة الرقابية العليا منذ سنة 50 إطاراً وهيكل مؤسسية لتبادل المعلومات والخبرات من أجل تحسين وتطوير الرقابة المالية الحكومية على المستوى الدولي، كما تعمل على تطوير الخبرات الفنية والعلمية كرد للاعتبار والنفوذ للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في كل دولة من الدول الأعضاء بالمنظمة، وذلك عملاً بشعار الإننتوساي " أن تبادل الخبرات يفيد الجميع "، حيث أن تبادل التجارب والنتائج والآراء بين أعضاء الإننتوساي في هذه المجالات يضمن تعزيز ومواصلة التطوير المستمر للرقابة المالية الحكومية.

إن منظمة الإننتوساي هي مؤسسة مستقلة وذاتية السيادة وغير سياسية ومنظمة غير حكومية تتمتع بمنصب استشاري خاص لدى المجلس الاقتصادي والاجتماعي للأمم المتحدة.

وقد تم تأسيس الإننتوساي في عام 1953 بمبادرة من قبل الرئيس السابق للجهاز الأعلى في كوبا السيد / إيميليو فرنانديث كاموس، حيث اجتمع آنذاك 34 جهازاً رقابياً لعقد المؤتمر الأول للإننتوساي في كوبا، أما حالياً فيبلغ عدد أعضاء الإننتوساي 194 عضواً كاملاً، بالإضافة إلى خمسة أعضاء مشاركين وعضو منتسب واحد.

ومن أهداف المنظمة:

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

ثانياً: المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي) ARABOSAI²:

¹: المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الإننتوساي) ، الموقع الإلكتروني: www.intosai.org/ar/documents.html

تاريخ الاطلاع: 2019-03-12 على 21:21

²: المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي) ، الموقع الإلكتروني: <https://www.fbsa.gov.iq/ar/arabosai> تاريخ

الاطلاع: 2019-03-13 على 21:39

تأسست المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة سنة 1976 ، وفقا لمحضر الاجتماع التأسيسي لرؤساء هذه الأجهزة المنعقدة بالقاهرة في نفس السنة، وقد تم تنظيم العمل فيها بموجب اللوائح التأسيسية والتنظيمية الصادرة سنة 1976 ، وقد ألغيت هذه اللوائح وحل محلها النظام الأساسي للمنظمة الذي قد تم إقراره في المؤتمر الثالث المنعقد بتونس سنة 1983 ، وتعتبر جميع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الدول العربية الأعضاء في جامعة الدول العربية أعضاء في المنظمة.

وقد تم إدخال تعديلات على هذا النظام من قبل الجمعية العامة وأخرها تعديل بعض أحكامه خلال الدورة الحادية عشرة للجمعية العامة المنعقدة بدولة الكويت سنة 2013. كما عقدت دورتها الثانية عشرة بتونس من 19 إلى 21 أكتوبر 2016.

وتهدف الأرا بوساي إلى:

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

وهناك عدة من المنظمات والأجهزة العليا الأخرى للرقابة منها:¹

- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بأمريكا اللاتينية والكاريبك (الأولاسافس) تأسست سنة 1965.
- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بالدول الأفريقية (الأفروساي) تأسست سنة 1976 .
- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بالدول الآسيوية (الأسوساي) تأسست سنة 1978.
- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة لدول الباسيفيك (الباساي) تأسست سنة 1987.
- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بدول الكاريبي (الكاروساي) تأسست سنة 1988.

¹ : المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة، مرجع سابق.

- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بالدول الأوروبية (الأوروساي) تأسست سنة 1990.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا في هذا الفصل وجدنا أن الرقابة المالية هي مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة ودراسة أسباب الانحرافات حتى يمكن علاجها، وهي تهدف إلى التأكد من أن الإنفاق وتنفيذ الخطط الموضوعة والأداء تم وفقا للقوانين واللوائح والتعليمات المالية. وللرقابة المالية أنواع عدة تطبقها هيئات مالية مكلفة بها محلية ودولية.

الفصل الثالث: دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية-دراسة ميدانية-

المبحث الأول: الإطار العام للمؤسسة العمومية الإستشفائية-عين تادلس-

المبحث الثاني : تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة العمومية

الإستشفائية

تمهيد:

يعتبر قطاع الصحة قطاعا هاما و استراتيجيا سواء من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية، لذا حرصت الدولة الجزائرية و منذ فجر الاستقلال على توفير الرعاية الصحية للجميع وعملت على ترقيتها من خلال إعداد وضبط منظومة صحية ملائمة كما و نوعا، ومن خلال تتبع تطور هذه المنظومة وخاصة منذ أن اعتمدت مجانية العلاج سنة 1973 ، و من الملاحظ أن المنظومة قد عملت على فتح الأبواب لكل الجزائريين للاستفادة على قدم المساواة من الخدمات الصحية، فلم تُؤلي هذه المنظومة أي اهتمام للجانب المالي لتغطية النفقات والمصاريف لتلك السياسات، ونتيجة لذلك أصبحنا من الدول الأكثر استهلاكاً للموارد المالية التي تعدت ما تخصصه الدول المجاورة لنفس القطاع، فأصبح الاهتمام بالنفقات الصحية في الجزائر من الأولويات التي يسعى المهتمين و المشرفين علي هذا القطاع إلى معرفتها و تحليلها بهدف التحكم فيها و حسن تسييرها، وذلك باعتبار أن التحكم في الإنفاق يكون بهدف الحصول على أكبر قدر من المردود من خلال التوزيع الجيد للموارد المالية، المادية و البشرية.

فالمؤسسات العمومية الاستشفائية تعتبر من أكبر المستهلكين من حيث حجم الميزانية المخصصة لقطاع الصحة، لذا كان لزاما إخضاعها للرقابة المالية و لمختلف الإجراءات التي تمارسها الهيئات الرقابية، و أصبح كل مسير و مسئول على نفقة استشفائية أن يسيرها بحكمة و صرامة أكبر عن طريق التسيير الأمثل للاعتمادات المالية المخصصة لكل مؤسسة عمومية.

وسوف يتم التطرق في هذا الفصل إلى المبحثين التالية:

المبحث الأول : تقديم المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس- و الإطار العام حول نفقاتها

المبحث الثاني : تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس-

المبحث الأول : الإطار العام للمؤسسة العمومية الإستشفائية-عين تادلس-

إن النفقات الاستشفائية تعتبر جزء من النفقات العمومية التي تقوم الدولة بصرفها من أجل تحقيق المنفعة الصحية العامة في إطار قانوني و تنظيمي خاص بقطاع الصحة، حيث نجد أن الدولة خصصت مبالغ كبيرة عن طريق منح اعتمادات مالية مقدمة ضمن ميزانيات المؤسسات الصحية و ذلك بغية تقديم أعلى مستوى من الخدمة الصحية.

سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس- والهيكل التنظيمي الخاص بها، إضافة إلى الإطار العام حول مختلف نفقاتها.

المطلب الأول : تعريف المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس- و هيكلها التنظيمي

أولاً: تعريف المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس-

تعرف المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس- على أنها " مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي و توضع تحت وصاية الوالي " ¹ ، أنشأت عام 1986 و هي مصنفة في القسم ب (B) بالنسبة للتصنيف الخاص بالمؤسسات الصحية، و يتوفر المستشفى على 282 سرير، 12 مصلحة إضافة إلى مركز واحد (01) للعمليات و 03 قاعات للعلاج، تقدم المستشفى خدماتها الصحية لسكان دائرة عين تادلس و البلديات المجاورة لها.

وتتمثل مختلف مهامها في ²:

- ضمان تنظيم و برمجة توزيع العلاج الشفائي والتشخيص وإعادة التأهيل الطبي و الاستشفاء.
- تطبيق البرامج الوطنية للصحة.
- ضمان حفظ الصحة و النقاوة و مكافحة الأضرار و الآفات الاجتماعية.
- ضمان تحسين مستوى مستخدمي مصالح الصحة و تجديد معارفهم.

ثانياً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس-

يسير المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس مجلس إدارة و تديرها مديرة التي تزود بهيئة استشارية هي المجلس الطبي و يعين المدير بقرار من الوزير المكلف بالصحة، و تنهى مهامه بنفس الشكل، فالمدير هو المسؤول عن حسن سير المؤسسة و بهذه الصفة فهو ³:

- يمثل المؤسسة أمام العدالة و في جميع أعمال الحياة المدنية.
- هو الأمر بالصرف في المؤسسة.
- يحضر مشاريع الميزانيات التقديرية و يعد حسابات المؤسسة.
- يعد مشروع التنظيم الداخلي و النظام الداخلي للمؤسسة.

¹: المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في 19 ماي 2007، المتعلق بإنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوية و تنظيمها و سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 33، الصادرة بتاريخ 20 ماي 2007، ص 10

²: المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في 19 ماي 2007، مرجع سابق، ص ص 10-11.

³: المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في 19 ماي 2007، مرجع سابق، ص 12.

- ينفذ مداوالات مجلس الإدارة.
- يعد التقرير السنوي عن النشاط ويرسله إلى السلطة الوصية بعد موافقة مجلس الإدارة عليه.
- يبرم كل العقود و الصفقات و الاتفاقيات و الاتفاقات في إطار التنظيم المعمول به.
- يمارس السلطة السلمية على المستخدمين الخاضعين لسلطته.
- يعين جميع مستخدمي المؤسسة باستثناء المستخدمين الذين تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- يمكنه تفويض إمضائه تحت مسؤوليته لمساعديه الأقربين.

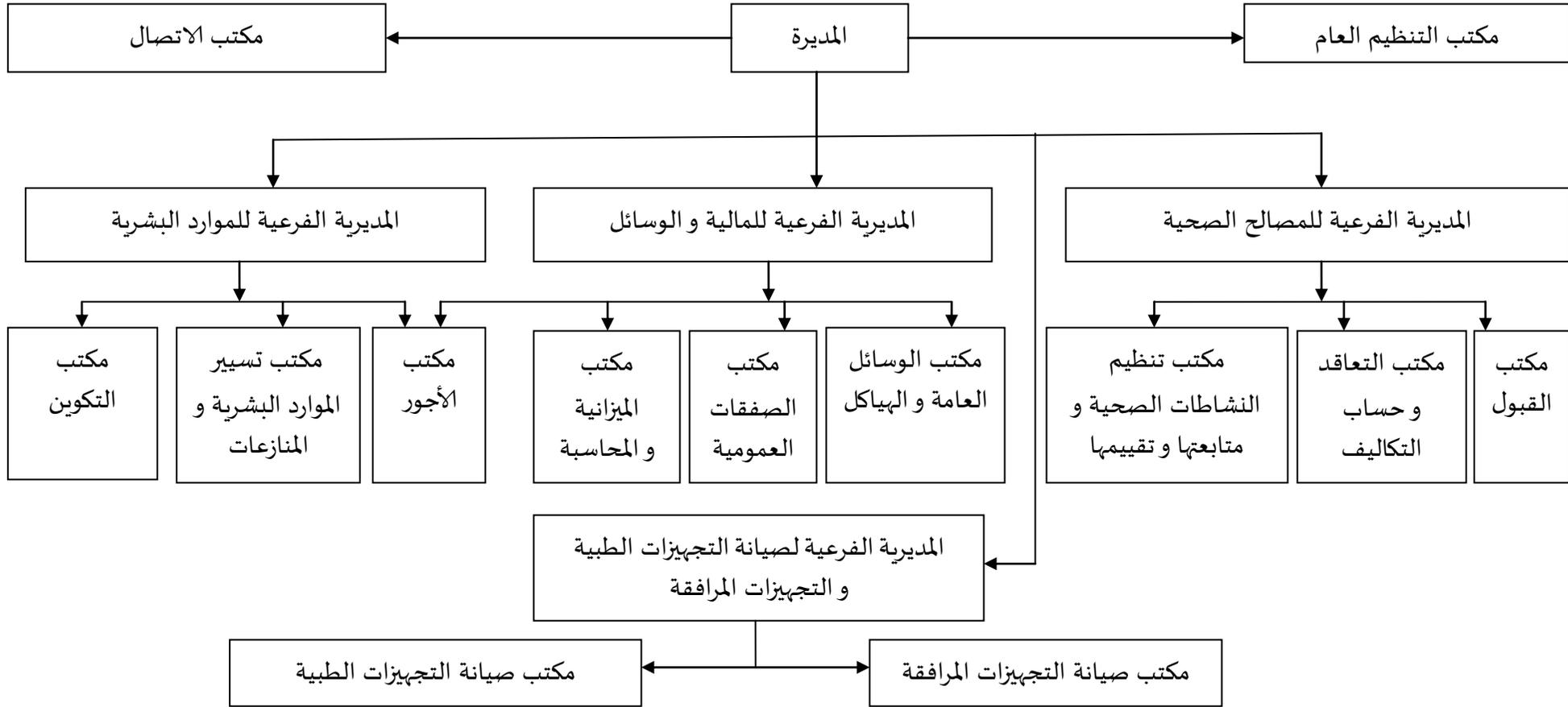
ويلحق بالمدير مكتب التنظيم العام ومكتب الاتصال، ويساعده أربعة نواب على رأس المديريات التالية:¹

- المديرية الفرعية للمالية والوسائل.
- المديرية الفرعية للموارد البشرية.
- المديرية الفرعية للمصالح الصحية.
- المديرية الفرعية لصيانة التجهيزات الطبية والتجهيزات المرافقة.

وهذا ما يبينه الهيكل التنظيمي للمؤسسة في الشكل التالي:

¹: القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 20 ديسمبر 2009 الذي يحدد التنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية الاستشفائية، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 15، الصادرة بتاريخ 07 مارس 2010، ص 20

الشكل رقم (III-1): مخطط التنظيم الداخلي للمؤسسة العمومية الاستشفائية "بلطرش العجال" - عين تادلس-



المصدر: بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/12/20 المحدد للتنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية الاستشفائية- صياغة شخصية-

المطلب الثاني: صور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية والأعوان المكلفون بتنفيذها

تعتمد المؤسسة العمومية الاستشفائية في تسيير نشاطها على ميزانية سنوية ترخصها لها وزارة المالية ووزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات وتضم جانبين هما النفقات والإيرادات.

أولاً: صور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية

تضم النفقات الاستشفائية جانب واحد وهو نفقات التسيير الخاصة بالمؤسسة الاستشفائية، أما نفقات التجهيز فهي تبقى من اختصاص الولاية ومديرية الصحة والسكان، وتمثل مدونة الميزانية المرجع القانوني الذي يتضمن النفقات الاستشفائية من خلال عنوانين هما:¹

■ العنوان الأول: نفقات المستخدمين

- تضم تسعة (09) أبواب وكل باب يضم مواد تحدد فيها النفقات بدقة، وهذه الأبواب هي:
 - مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين، المتربصين والمتعاونين: تشمل أجور جميع الموظفين بمختلف أصنافهم بما في ذلك التعويضات الخاصة بالمناصب العليا.
 - التعويضات و المنح المختلفة: تشمل التعويضات الخاصة بالمانوبة و خطر العدوى و التوثيق و التأهيل و التأطير و علاوة المردودية، بالإضافة إلى تعويض خدمات دعم النشاطات الصحية و الخدمات الإدارية و الخدمات الطبية و شبه الطبية و تحسين خدمات العلاج.
 - مرتبات نشاط المقيمين، الداخليين و الخارجيين: نجدها في نفقات المراكز الاستشفائية الجامعية فقط، و هي تضم أجور نشاط الطلبة المقيمين و الداخليين و الخارجيين.
 - مرتبات المستخدمين المتعاقدين: تضم مرتبات العمال المتعاقدين سواء بالتوقيت الكامل أو التوقيت الجزئي، و جميع التعويضات و المنح الخاصة بهم.
 - الأعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين، المتربصين و المتعاونين: تشمل على النفقات الخاصة بالخدمات ذات الطابع العائلي والضمان الاجتماعي والتأمين على البطالة والتقاعد المسبق.
 - الأعباء الاجتماعية للمقيمين، الداخليين و الخارجيين: هي أعباء موجهة للطلبة المقيمين، الداخليين و الخارجيين و تضم الخدمات ذات الطابع العائلي و الضمان الاجتماعي و التأمين على البطالة و التقاعد المسبق.
 - الأعباء الاجتماعية للمستخدمين المتعاقدين: هي أعباء موجهة للعمال المتعاقدين سواء بالتوقيت الكلي أو الجزئي، و تضم الخدمات ذات الطابع العائلي و الضمان الاجتماعي و التأمين على البطالة و التقاعد المسبق.
 - معاشات الخدمة للأضرار الجسدية و ربع حادث العمل: تشمل جميع التعويضات عن الحوادث و الأضرار التي يتعرض لها العمال في أماكن عملهم أو أثناء ممارسة مهامهم.
 - المساهمات في الخدمات الاجتماعية: تضم المساهمات في لجان الخدمات الاجتماعية و حصة تمويل السكن الاجتماعي و حصة التقاعد المسبق.

¹: القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013 المتعلق بمدونة ميزانية المراكز الاستشفائية الجامعية، المؤسسات الاستشفائية المتخصصة، المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية.

■ العنوان الثاني : نفقات التسيير

تشمل كل النفقات الخاصة بمصاريف التسيير الأخرى، وهي تضم سبعة عشر (17) بابا وكل باب يضم مواد تحدد فيها النفقات بدقة، على أن تكون المادة الأخيرة من كل باب تخص نفقات على حساب السنة المالية المقفلة (Dépenses sur exercice clos). وهي نفقات لم تسدد من السنة المالية المقفلة السابقة لأسباب منها وجود عجز في الميزانية فيقوم المسير المالي بتسديدها من حساب السنة الحالية بعد إدراجها في الميزانية الأولية. وهذه الأبواب هي:

- تسديد المصاريف: تضم مصاريف التنقل سواء داخل الإقليم أو خارجه، مصاريف النقل سواء للأشخاص أو المواد، مصاريف الدراسة والخبرة والمحامين والمحضرين القضائيين.
- مصاريف قضائية وتعويضات مستحقة على عاتق الدولة: تشمل على المصاريف الناتجة عن القضايا والمنازعات التي ترفعها المؤسسة أو المرفوعة ضد المؤسسة.
- عتاد و أثاث: تضم مصاريف اقتناء وصيانة العتاد و أثاث المكتب و الإعلام الآلي و الهاتف، اقتناء و إصلاح عتاد الأمن و الوقاية، اقتناء عتاد و لواحق المطبخ.
- لوازم: تضم مصاريف الأوراق و لوازم المكتب و مستهلكات الإعلام الآلي، مصاريف إعداد المطبوعات، مواد التنظيف و البياضة و الأسرة.
- ألبسة: تضم جميع ألبسة العمال سواء الطبيين و شبه الطبيين و أعوان الأمن و النظافة.
- تكاليف ملحقة: تكاليف الماء و الغاز و الوقود، مصاريف البريد و المواصلات و الانترنت، مصاريف التامين و الإعلان في الصحف.
- حظيرة السيارات: مصاريف اقتناء و تجديد السيارات، صيانة و إصلاح السيارات و العجلات و قطع الغيار، مصاريف قسيمة السيارات و المراقبة التقنية و التامين.
- صيانة و تصليح المنشآت القاعدية: تكاليف صيانة و إعادة تأهيل و تهيئة المنشآت القاعدية و المساحات الخضراء و الفضاءات و المسالك المشتركة، مصاريف مواد البناء و الترصيص و الخردوات و التدفئة و التكييف.
- مصاريف التكوين و تحسين الأداء و إعادة التأهيل و التبرص للمستخدمين: تضم مصاريف التبرصات و المنح الدراسية، مصاريف التكوين و تحسين الأداء، مصاريف تنظيم الامتحانات و المسابقات المهنية.
- المصاريف المرتبطة بالمؤتمرات، الملتقيات و التظاهرات العلمية: تضم مصاريف التنقل و الإقامة بمناسبة المؤتمرات و التكفل بالوفود الأجنبية.
- التغذية و مصاريف الإطعام: تضم مصاريف تغذية المرضى المقيمين بالمؤسسة الاستشفائية و مرافقهم، مصاريف تغذية المستخدمين.
- الإيجار: مصاريف إيجار السكنات الوظيفية، المحلات ذات الاستعمال الإداري.
- الأدوية و المواد الصيدلانية و المواد الأخرى الموجهة للطب الإنساني و الأجهزة الطبية: مصاريف الأدوية و المفاعلات و مواد المخبر و الضمادات و الغازات الطبية و أفلام و مواد التصوير الطبي و الكشف، أجهزة طبية موجهة لتشخيص الأمراض و العلاج.

- نفقات النشاطات النوعية للوقاية: مصاريف شراء الحقن و الأمصال و أوساط مغذية و المواد ذات الاستعمال الوقائي، عتاد و مواد النظافة الاستشفائية، الحليب الطبي المواد الغذائية لحماية الأم و الطفل، المواد الضرورية لتسيير نفايات أنشطة العلاج ذات المخاطر المعدية.

-اقتناء وصيانة العتاد الطبي و ملحقاته و الأدوات الطبية: مصاريف اقتناء العتاد والملحقات الطبية والجراحية، عتاد إعادة التكييف وإدماج المرضى، مصاريف الصيانة والتصليح.

- تعويض المصاريف الاستشفائية و الكشف لدى المستشفيات العسكرية و الهيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من أمراض تحكمها اتفاقية خاصة : تضم مصاريف تحويل المرضى إلى مؤسسات أخرى قصد العلاج بشرط أن يكون هؤلاء المرضى ليس لهم أمراض خاضعة لاتفاقيات خاصة.

-نفقات البحث العلمي:تضم مصاريف الاستشارات و أتعاب الخبراء المشاركين في البحث العلمي، شراء و صيانة العتاد و المنقولات و المواد العلمية، التنقلات و المهمات.

تعتمد المؤسسة في تمويل نفقاتها على ستة (06) مصادر أساسية أقرتها لها الدولة بناء على مدونة الميزانية الخاصة بالمؤسسات الاستشفائية، هذه المصادر هي¹:

1-مساهمة الدولة : تعتبر الدولة أكبر مساهم في تمويل النفقات الصحية منذ الاستقلال و خاصة بعد صدور الأمر 65-73 المؤرخ في 28 ديسمبر 1973 الذي جاء بمبدأ مجانية العلاج، حيث أصبح تمويل الدولة يتم بطريقة جزافية بواسطة مساهمات سنوية مما زاد في نسبة مساهمة الدولة الذي وصل إلى 80 % من مجموع إيرادات ميزانية المؤسسة الاستشفائية.

2-مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي:لقد كانت لهيئات الضمان الاجتماعي دور كبير في تمويل المؤسسات الاستشفائية منذ الاستقلال، حيث ساهمت بقسط كبير خاصة بعد اعتماد الطب المجاني، إلا أن الأزمة الاقتصادية التي مرت بها الجزائر نهاية سنوات الثمانينات أثر سلباً على هيئات الضمان الاجتماعي، و بالتالي أضعف من مساهمتها في تمويل المؤسسات الاستشفائية، لتدع المجال للدولة لتساهم بأكبر نسبة في ميزانيات المؤسسة العمومية الصحية.

3-مساهمة المؤسسات و الهيئات العمومية:تتمثل في مساهمات المؤسسات العمومية الأخرى و دائماً نجدتها معدومة في الميزانية.

4-إيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة:تتمثل هذه الإيرادات في المداخيل الناتجة عن نشاطات المؤسسة الاستشفائية، كمساهمات المرضى بدفع تكلفة العلاج، الاستشفاء، الفحص، ومساهمات المستخدمين في نفقات التغذية، و كذا الإيرادات المتأتية من بيع العتاد الطبي غير الصالح للاستعمال و حرق النفايات، و الاتفاقيات المبرمة مع الخواص.

5-إيرادات أخرى:تشمل الإيرادات الناتجة عن مساهمات المنظمات الدولية في إطار اتفاقيات التعاون

و الشراكة، و كذا القروض و الإعانات و الهبات و مساهمة المؤسسات الاقتصادية.

¹:القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013 ، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثالث دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية: دراسة ميدانية

6-أرصدة السنوات المالية السابقة: إن المؤسسات الاستشفائية في نهاية السنة المالية تقوم بإقفال السنة وتحديد الرصيد إن كان دائن أو مدين، ففي حالة ما اذا كان دائنا أي أن المؤسسة حققت فائض فان هذه الفائض يمنح للمؤسسة في ميزانية السنة المقبلة كإيراد لتمويل نفقاتها.

ثانيا: الأعوان المكلفون بتنفيذ نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية
هنا سوف نحاول إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري، حول الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية، على ما هو موجود فعلا في تنفيذ النفقات العمومية على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية. كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (III-01): الأعوان المكلفون بتنفيذ نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية

الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية	الجانب النظري	الجانب التطبيقي المؤسسة العمومية الاستشفائية -عين تادلس-
1- الأمر بالصرف	الأمر بالصرف الرئيسي	مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية
	الأمر بالصرف الثانوي	لا يوجد
2- المحاسب العمومي	المحاسب العمومي الرئيسي	أمين خزينة الولاية
	المحاسب العمومي الثانوي	أمين خزينة البلدية (أمين خزينة القطاع الصحي).
	أعوان المحاسبين المساعدين	لا يوجد

المصدر: بقدوري سمير، مدير الفرعي للمالية و الوسائل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية –

عين تادلس يوم 2019/02/03

المطلب الثالث: أنواع وثائق تنفيذ النفقات العمومية في المؤسسة الاستشفائية-عين تادلس-
في إطار تنفيذ النفقات العمومية على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية ، يتم استخدام مجموعة من الوثائق الإدارية والمحاسبية والمالية على مراحل مختلفة وعلى مستوى مصالح ومكاتب مختلفة. وفي هذا الصدد سنحاول ذكر والتعليق على بعض منها فقط على سبيل المثال لا الحصر. كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(III-02):الوثائق المستعملة في الظروف العادية:

الوثيقة/السجل	مصدر/اتجاه الوثيقة	الإعداد	التأشير
توزيع الميزانية -نفقات التسيير	داخلية / على مستوى مديرية الصحة، إدارة المستشفى	-مكتب المحاسبة و الميزانية	-مدير المستشفى
محضر مجلس المستشفى	داخلية / على مستوى إدارة المستشفى	-مكتب المحاسبة و الميزانية	-مدير المستشفى
الإعلان/ طلب الأسعار	داخلية/خارجية: على مستوى إدارة المستشفى موجهة إلى المؤسسات التجارية، الخدماتية،....	-مكتب المحاسبة و الميزانية	-مدير المستشفى
الفاتورة الشكلية	داخلية/خارجية: من المؤسسات التي لها رغبة في توريد (تموين) إدارة المستشفى	المؤسسات (الموردين) التجارية، الخدماتية،.....	مدير (مسئول) المؤسسات
طلب الشراء (سند الطلب)	داخلية/خارجية: على مستوى إدارة المستشفى موجهة إلى المؤسسات التجارية، الخدماتية،....	-مديرة المستشفى -مكتب المحاسبة و الميزانية	-مدير المستشفى
وصل التسليم	داخلية/خارجية: من المؤسسة (الممون) إلى إدارة المستشفى	-رئيس المخزن	-مدير (مسئول) المؤسسة المتعاملة. -رئيس المخزن
الملف الإداري	داخلية/خارجية: من المؤسسة (الممون) إلى إدارة المستشفى	-مكتب المحاسبة و الميزانية	- مدير المستشفى
الفاتورة النهائية	داخلية/خارجية: من المؤسسة (الممون) إلى إدارة المستشفى	-المؤسسات (الموردين) التجارية، الخدماتية،.....	مدير (مسئول) المؤسسة المتعاملة.
الفاتورة النهائية عند المخالصة	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى المؤسسة المتعاملة	-المؤسسات (الموردين) التجارية، الخدماتية،.....	-مدير (مسئول) المؤسسة المتعاملة -مدير المستشفى - ختم الجرد (العون المحاسب المكلف بالجرد)
الفاتورة النهائية عند الجرد في مفتشية أملاك الدولة	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى المؤسسة الرقابية : مفتشية أملاك الدولة	-المؤسسات (الموردين) التجارية،	-مدير المؤسسة المتعاملة -مدير المستشفى - ختم الجرد (العون المحاسب المكلف بالجرد) -ختم رقابة الجرد (العون المكلف برقابة الجرد) -مدير مفتشية أملاك الدولة

الشهادة الإدارية (على صحة الفاتورة)	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى المؤسسة المتعاملة	- مكتب المحاسبة و الميزانية	- مدير المستشفى
جدول الإرسال	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى مديرية الصحة والسكان.. داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى مؤسسات الدولة، مؤسسات المتعاملة(الممون)	- مكتب المحاسبة و الميزانية - أمانة المستشفى	- مدير المستشفى
بطاقة الالتزام	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى المراقب المالي ما بين اليلديات-عين تادلس-	- مكتب المحاسبة و الميزانية	- مدير المستشفى - المراقب المالي
حوالة الدفع	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى أمين خزينة القطاع الصحي-عين تادلس-	- مكتب الإيرادات	- مدير المستشفى - أمين خزينة القطاع الصحي

المصدر: بقدوري سمير، مدير الفرعي للمالية و الوسائل بالمؤسسة العمومية الاستثنائية – عين تادلس يوم 2019/02/03

في حالة ما كان القيمة النقدية للسلعة أو الخدمة تفوق 500.000 دج أو 1.000.000 دج، أو أن السلعة أو الخدمة ذو طبيعة حساسة جدا، هنا يتم استخدام مجموعة من الوثائق في إطار نظام وقانون الصفقات العمومية.

الجدول رقم(III-03): الوثائق المتعلقة بالصفقات العمومية:

الوثيقة/السجل	مصدر/اتجاه الوثيقة	الإعداد	التأشير
الإعلان عن الاستشارة أو طلب العروض	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى المؤسسات التجارية، الخدماتية،.....(الموردين)	- مكتب الصفقات العمومية	- مدير المستشفى
دفتر الشروط	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى المؤسسات التجارية، الخدماتية،.....(الموردين)	- مكتب الصفقات العمومية	مدير المؤسسة المتعاملة (المورد)
دفتر الاتفاقية أو الصفقة	داخلية/خارجية: من إدارة المستشفى إلى المؤسسات التجارية، الخدماتية،.....(الموردين)	- مكتب الصفقات العمومية	- مدير المؤسسة المتعاملة - مدير المستشفى
محضر تشكيل أعضاء: لجنة فتح و تقييم العروض	داخلية/ داخلية: - إدارة المستشفى	- مكتب الصفقات العمومية	- مدير المستشفى - رؤساء المصالح
مستخرج من محضر لجنة فتح و تقييم العروض	داخلية/ داخلية: - إدارة المستشفى	- مكتب الصفقات العمومية	رئيس لجنة فتح و تقييم العروض
الإعلان عن عدم جدوى الاستشارة	داخلية/ داخلية: - إدارة المستشفى	- مكتب الصفقات العمومية	مدير المستشفى
الإعلان عن المنح المؤقت	داخلية/ داخلية: - إدارة المستشفى	- مكتب الصفقات العمومية	مدير المستشفى

المصدر: بقدوري سمير، مدير الفرعي للمالية و الوسائل بالمؤسسة العمومية الاستثنائية – عين تادلس يوم 2019/02/03

الفصل الثالث دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية: دراسة ميدانية

المطلب الرابع: تطور النفقات العمومية في المؤسسة الاستشفائية-عين تادلس- تعتبر المؤسسات العمومية الاستشفائية الأكثر استهلاكاً من حيث المخصصات المالية المقدمة للنفقات العمومية للصحة في الوقت التي تتضاعف فيه حاجة هذه المؤسسات لموارد أخرى توافقاً مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والصحية التي تشهدها الجزائر، و بالتالي أصبحت هذه الاعتمادات المالية جد ثقيلة و متزايدة بشكل مستمر و دائم، و زادت من شدة الأعباء الملقاة على ميزانية الدولة. ويمكن أن نعطي فكرة عن هذا التطور من خلال دراسة تطور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية -عين تادلس- على النحو التالي:

الجدول (III- 04): تطور النفقات العمومية في المؤسسة الاستشفائية-عين تادلس- (2012- 2018)

السنة	نفقات المؤسسة الاستشفائية (دج)
2012	788.530.000,00
2013	532.800.000,00
2014	631.830.000,00
2015	614.834.000,00
2016	608.874.000,00
2017	622.811.000,00
2018	656.411.000,00

المصدر: مكتب الميزانية و المحاسبة-صياغة شخصية-

التعليق

توضح البيانات الواردة في الجدول، نفقات التسيير الخاصة بمستشفى -عين تادلس- للفترة من سنة 2012 إلى غاية 2018 حيث نلاحظ أن أكبر حجم من النفقات شهدته المؤسسة كان في سنة 2012 حيث بلغت 788.530.000,00 دج و هو مبلغ كبير مقارنة بالسنوات الأخرى، لتتخفف إلى مبلغ 532.800.000,00 دج سنة 2013، كما نلاحظ عموماً أن هناك تطور و تزايد مستمر و متفاوت، فلقد ارتفعت النفقات سنة 2014 إلى 631.830.000,00 دج لتتخفف سنة 2015 إلى 614.834.000,00 دج، أما سنة 2016 فإن مقدار النفقات هو 608.874.000,00 دج هي أقل قيمة بالمقارنة مع سنوات 2015 و 2014 و هذا راجع إلى السياسة المالية الانكماشية التي تنتهجها الدولة بسبب انخفاض أسعار البترول الذي أثر بشكل كبير على إيرادات الدولة. أما سنتي 2017 و 2018 نلاحظ أن نفقات المؤسسة الاستشفائية عادت للارتفاع حيث بلغت 656.411.000,00 دج.

و يمكن إبراز أهم الأسباب الرئيسية لتطور النفقات في النقاط التالية¹:

-التغيرات التي شهدتها القوانين الأساسية الخاصة بالتعويضات سواء بالنسبة للسلك الطبي، شبه الطبي

¹: بقدوري سمير، المدير الفرعي للمالية و الوسائل(مقابلة)، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/02/04

و الإداري خاصة سنة 2011 ، وهذا ما يفسر النسبة الكبيرة للنفقات التي استهلكتها المؤسسة و ذلك لتغطية الزيادة في كتلة الأجور.

-ارتفاع تكاليف اقتناء العتاد و المعدات الطبية.

-ارتفاع فاتورة شراء الأدوية و المواد الصيدلانية.

-زيادة نشاط المؤسسة مما أدى إلى زيادة استهلاكها للاعتمادات المالية.

-ارتفاع تكاليف شراء المواد الغذائية، مواد التنظيف والألبسة بسبب ارتفاع المستوى العام للأسعار.

-زيادة الكثافة السكانية و بالتالي زيادة الطلب علة الخدمات الصحية.

المبحث الثاني : تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة العمومية الإستشفائية

باعتبار المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس- مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتعتمد في تسييرها المالي على قوانين المالية العامة والمحاسبة العمومية، فإنها تخضع للرقابة المالية التي ينفذها الأعوان والأجهزة العمومية التي وضعتها الدولة وذلك كما رأيناها سابقا.

المطلب الأول: توزيع وتسيير النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية

أولاً: توزيع النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية

بعد موافقة البرلمان على المشروع الميزانية العامة، فإنه يقوم بإصدارها بمقتضى قانون يطلق عليه " قانون المالية" وهو قانون يحدد الرقم الإجمالي لكل النفقات العامة والإيرادات العامة ويرفق به جدولان يتضمن الأول بيانا تفصيليا للنفقات والثاني بيانا تفصيليا للإيرادات.

بحيث تسمى الميزانية الأولية وفي حالة عجز الميزانية تصدر الوزارة الميزانية التكميلية لتغطية العجز ويتم نهاية كل سنة مالية إعداد الميزانية الختامية النهائية التي تجمع فيها أرصدة حسابات الميزانية الأولية والإضافية الممنوحة أو التكميلية فهي تمثل الخلاصة النهائية لنفقات السنة المالية¹.

ثانياً: تسيير النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية

إن مهمة تسيير النفقات في المؤسسات الاستشفائية من صلاحيات المدير بصفتة الأمر بالصرف و يساعده في ذلك المدير الفرعي للمالية والوسائل، وعملية تسيير النفقات تمر بمراحل حيث تبدأ أولاً بتقديرها في إطار مشروع الميزانية، ثم إعدادها من خلال التوقعات المالية المستمدة من التكلفة الحقيقية لنفقات المؤسسة والتخطيط المالي السليم، و من بعد ذلك اعتمادها من اجل البدء في تنفيذها، وهذا بإتباع إجراءات ونصوص قانونية وتنظيمية محددة.

1- تقدير النفقات: إن المؤسسة العمومية الاستشفائية مثلها مثل باقي هيئات و مؤسسات الدولة، يقوم

فيها المدير أثناء السنة المالية الجارية وبالتحديد شهر مارس أو أبريل بناء على المذكرة المنهجية و التعليمات التي ترسلها الوزارة الوصية و وزارة المالية بإعداد مشروع الميزانية التي يحتوي على تقديرات لمختلف النفقات التي تحتاج المؤسسة لصرفها السنة المقبلة².

ويتم إعداد التقديرات من طرف المدير بمساعدة المدير الفرعي للمالية والوسائل حسب كل باب من أبواب النفقات، وفقا لاجتماعات مصغرة يعقدها مع رؤساء مختلف المصالح والمديرين الفرعيين و استنادا إلى مجموعة من المعطيات و المؤشرات، كالتوقعات المسجلة للسنة المقبلة، و مخطط العمل المتضمن مشاريع إنجاز و اقتناء و صيانة، و المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية. و إعداد هذه التقديرات يدخل في إطار إعداد مشروع الميزانية التقديرية التي في الأخير يتم إرسالها إلى مديرية الصحة و السكان بالولاية و التي بدورها ترسلها إلى وزارة الصحة و السكان و إصلاح المستشفيات مرفوقة بالوثائق التالية²:

❖ مخطط العمل (PLAN D'ACTION) للسنة المقبلة.

❖ مصفوفة الأجور لشهر معين من السنة المالية الحالية مؤشرة من طرف المحاسب العمومي.

❖ الوضعية المالية للسنة السابقة مؤشر عليها من طرف المحاسب العمومي.

¹: الوثائق الداخلية للمؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس.

²: بوقاشوش عويدة، مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس، (مقابلة)، 2019/03/12

❖ وضعية الإيرادات المحققة.

2- إقرار واعتماد النفقات: بعد صدور قانون المالية تقوم الوزارة الوصية بموجب قرار وزاري مشترك بتوزيع اعتمادات ميزانية التسيير و تبليغها إلى كل مؤسسة صحية بما فيها المؤسسة الاستشفائية، حيث تقوم هذه الأخيرة بالاستناد إلى الاعتمادات المالية الممنوحة لها بإعداد الميزانية الأولية المتضمنة عناوين و أبواب مختلف النفقات والإيرادات الاستشفائية، ومن ثم إرسالها إلى مجلس الإدارة للمناقشة و المصادقة عليها ومنحها التأشير لتصبح قابلة للتنفيذ.

3- تنفيذ النفقات: باعتبار نفقات المؤسسة الاستشفائية هي نفقات عمومية فان تنفيذها يقع على عاتق كل من الأمر بالصرف المتمثل في مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية و المختص بالمرحلة الإدارية للتنفيذ (الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف)، و المحاسب العمومي المتمثل في أمين الخزينة القطاع الصحي بالبلدية (عين تادلس) و المختص بالمرحلة المحاسبية (الدفع)، بالاعتماد على القانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، و التنفيذ يكون خلال السنة المالية من 01 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر يمكن تمديدها إلى غاية 31 مارس .من السنة المقبلة (الفترة التكميلية).¹

المطلب الثاني: الرقابة السابقة على النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية

إن التسيير الجيد (المالي و المحاسبي) للأموال العمومية يفترض ضرورة فرض سابقة على الإدارة و يجب أن تشمل هذه الرقابة مختلف مراحل تنفيذ عمليات النفقات و عمليات الإيرادات ، و عموما فهي تنصب أكثر على النفقات باعتبارها تتعرض أكثر للتبذير.

سنتطرق في هذه المطلب إلى نتائج الرقابة المالية السابقة الممارسة من طرف المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية.

أولا: المراقب المالي

تم إخضاع المؤسسة العمومية الاستشفائية -عين تادلس- لرقابة المراقب المالي بداية من سنة 2012²، و هي في الأساس رقابة سابقة على قرارات الالتزامات التي تقوم بها المؤسسة كخطوة من خطوات صرف نفقات التسيير، فهي رقابة المراقب المالي على الأمر بالصرف.

يعتبر المراقب المالي المستشار المالي للأمر بالصرف فانه يلزمه و يتابعه و يراقبه في كل عملية التزم و قرار ينشأ في المؤسسة الاستشفائية وينتج عنها أثر مالي، و لتسهيل إجراءات الرقابة قامت وزارة المالية بإنشاء دليل مساعد يسمى " دليل الوثائق الثبوتية لالتزامات النفقات الخاص بالمؤسسات الاستشفائية " ³ و ألزمت كل من المراقب المالي و الأمر بالصرف على العمل به، و عموما هناك ثلاث (03) أشكال لرقابة المراقب المالي على الالتزامات و القرارات التي يحررها الأمر بالصرف في المؤسسة و هي:

¹ : Guide des Pièces Justificatives des Engagements de Dépenses Présenté Par les Etablissements Hospitaliers de Santé Publique, Ministère des Finance – DGB –, Janvier 2014, République Algérienne Démocratique et Populaire, P3.

²: القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 جويلية 2010 ، الذي يحدد الجدول الزمني المطبق للرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات الاستشفائية، الجريدة الرسمية، العدد 47 ، الصادرة بتاريخ 22 أوت 2010 ، ص 22.

³ : Guide des Pièces Justificatives des Engagements de Dépenses op cit , P, 06.

1-الالتزام بالمناصب المالية : يعتبر مكتب تسيير الموارد البشرية و المنازعات بالمؤسسة هو المكتب المختص بإعداد هذه الالتزامات، حيث أنه في نهاية كل سنة تقوم الوزارة الوصية بإرسال قائمة التعداد المالي و الحقيقي للمستخدمين للمؤسسة، و يشرع المكتب في إعداد بطاقات التزام في شكل بطاقة التكفل بالمناصب المالية (الملحق رقم 01) و التي تكون صالحة لمدة سنة واحدة (لأنه يتم إعدادها كل سنة) و يجب أن تتضمن المعلومات و البيانات التالية:¹

✓ بيانات تعريفية: اسم المؤسسة، السنة المالية و رقم الالتزام.

✓ طبيعة العملية (الالتحاق بالرتبة أو تخفيض العدد أو بدون أثر على المناصب المالية).

✓ تحديد السلك و الرتبة بدقة.

✓ تحديد عدد المناصب المالية و التعداد الحقيقي و المناصب الشاغرة.

و بعد إعداد هذه الالتزامات يؤشر عليها الأمر بالصرف و يرسلها إلى المراقب المالي للتأشير عليها مرفوقة بالوثائق الثبوتية التالية:التعداد المالي و الحقيقي للمستخدمين ، القائمة الاسمية للمستخدمين الحالية،قرارات التعيين الجديدة (دخول موظفين جدد)،القرارات الخاصة بخروج الموظفين (الاستقالة، النقل، العزل، التسريح).

2-الالتزام بالاعتمادات المالية :و نقصد بها الالتزام بنفقات مالية تكون ضمن ميزانية المؤسسة تسمى بطاقة التزام (الملحق رقم 02)، و يشرف على هذه الالتزامات مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور كل في حدود اختصاصه، فالالتزامات الخاصة بتسديد أجور و مرتبات الموظفين الموجودة في العنوان الأول من نفقات ميزانية المؤسسة (نفقات المستخدمين) يقوم بإعدادها مكتب الأجور بالتنسيق مع مكتب الميزانية و المحاسبة، أما الالتزامات الخاصة بنفقات التسيير الأخرى الموجودة في العنوان الثاني من نفقات الميزانية، فيشرف على إعدادها مكتب الميزانية و المحاسبة، و يجب أن تتضمن بطاقة الالتزام المعلومات و البيانات التالية:²

✓ بيانات تعريفية: اسم المؤسسة، السنة المالية و رقم الكشف.

✓ طبيعة النفقة بالتفصيل من حيث العنوان و الباب و المادة و مبلغ النفقة.

✓ تحديد تفاصيل الالتزام (طبيعة الالتزام و المبلغ).

✓ تحديد مبلغ الالتزام بالحروف.

و بعد إعداد هذه الالتزامات يؤشر عليها الأمر بالصرف و يرسلها إلى المراقب المالي للتأشير عليها مرفوقة بالوثائق الثبوتية، و هنا نميز بين حالتين:

❖ نفقات المستخدمين: في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

-القائمة الاسمية للمستخدمين.

-مصفوفة الأجور للمستخدمين (Etat Matrice).

❖ نفقات التسيير الأخرى: في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية هي: نسخة من مشاريع عقود الاتفاقيات

و الصفقات بين المؤسسة الاستشفائية و المتعامل المتعاقد، التقارير التقديمية لكيفية إبرام العقود، سندات الطلب.

¹: عزيرية سيد أحمد، رئيس مكتب تسيير الموارد البشرية و المنازعات،(مقابلة)، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/03/31

²: عصمان أمين، رئيس مكتب الميزانية و المحاسبة،(مقابلة)، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/04/01

4- القرارات الخاصة بتسيير الموارد البشرية: إن مدير المؤسسة يقوم بتسيير المسار المهني للمستخدمين و يصدر مقررات إدارية كمقررات التوظيف، الترسيم، الترقية، الاستقالة وغيرها، هذه المقررات تكون خاضعة لرقابة المراقب المالي لأنها تنشأ عنها آثار مالية و لا تكون قانونية و سارية المفعول إلا إذا قام المراقب بالتأشير عليها، فمثلا عند إصدار مقرر ترقية لموظف من رتبة إلى رتبة أعلى منها، هذه العملية ينتج عنها أثر مالي متمثل في زيادة راتب الموظف أي زيادة في النفقات، فبعد إصدار أي قرار إداري متعلق بالمسار المهني للموظفين يقوم الأمر بالصرف بالتأشير عليه و إرساله إلى المراقب المالي مرفوق بالوثائق الثبوتية¹: الطلب الخطي للموظف المعني (يخص مقرر الاستقالة، الانتداب، الاستيداع و النقل)، محاضر اللجان المتساوية الأعضاء.

أما عن نتائج رقابة المراقب المالي فيقوم هذا الأخير بدراسة مشاريع قرارات الالتزامات التي يصدرها الأمر بالصرف حسب المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، و نتيجة دراسته تكون إما بوضع تأشيرة الموافقة أو رفض مؤقت أو رفض نهائي، و في حالة الرفض النهائي يمكن للأمر بالصرف استعمال أسلوب حق التفاوضي. في حالة منح التأشيرة، و بعد التأكد من صحة و سلامة مشاريع قرارات الالتزامات، يمنح المراقب المالي التأشيرة بالكيفية التالية:

-وضع ختم و إمضاء المراقب المالي على بطاقة الالتزام أو المقرر.

-وضع الختم على الوثائق الثبوتية.

-منح رقم وتاريخ طبعا لسجل موضوع لذلك.

أما في حالة الرفض، أي أن المراقب المالي يقوم برفض الالتزام و يكون إما مؤقت أو نهائي (الملحق رقم 03) و ذلك بسبب وجود أخطاء تسمى التحفظات، و الرفض يكون بطريقة تدرجية أي أن المراقب المالي يصدر الرفض المؤقت و يطلب من الأمر بالصرف تصحيح الأخطاء، فان لم يلتزم هذا الأخير بتصحيحها يمكن أن يصدر رفض مؤقت ثاني أو يصدر رفض نهائي مباشرة (الرفض المؤقت لا يصدر أكثر من مرتين لنفس الالتزام)، ويرسل المراقب المالي إشعار بالرفض إلى الأمرين بالصرف متضمن ما يلي:

-نوع الرفض إن كان مؤقت أو نهائي.

-موضوع النفقة المتمثل في تحديد السنة المالية، رقم بطاقة الالتزام و تاريخها، المبلغ، طبيعة العملية و الإسناد الميزانياتي.

-المرجع الذي استند عليه المراقب المالي في منح الرفض و المعلن بأسباب محددة.

و لإعطاء فكرة عن نتائج رقابة المراقب المالي على نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس- قمنا بدراسة قرارات الرفض الناتجة عن عملية الرقابة من سنة 2012 (بداية رقابة المراقب المالي) إلى غاية سنة 2018 على النحو التالي:

¹: بلحاس قادة، المدير الفرعي للموارد البشرية، (مقابلة)، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/04/02

الجدول (III - 05): عدد حالات الرفض و التغاضي الناتجة عن رقابة المراقب المالي

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	حق التغاضي
2012	58	00	00
2013	85	00	00
2014	63	00	00
2015	124	00	00
2016	96	00	00
2017	49	00	00
2018	51	00	00

المصدر: مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور، المؤسسة العمومية الاستشفائية -عين تادل-
-صياغة شخصية-

التعليق

توضح البيانات المدونة في الجدول، عدد حالات الرفض التي أصدرها المراقب المالي ضد قرارات الالتزام المحررة من طرف الأمر بالصرف، حيث نلاحظ أنه بالرغم من أن خضوع المؤسسة العمومية الاستشفائية لرقابة المراقب المالي كان في بداية سنة 2012 و وضع مخطط عمل بين المراقب المالي و الأمر بالصرف كمرحلة انتقالية إلا أنه سجلت 58 رفض مؤقت حيث العدد تزايد ليصل 124 رفض مؤقت سنة 2015 وهو عدد كبير و ذلك بسبب النشاطات التي شهدتها المؤسسة و الميزانية الكبيرة الممنوحة لها في هذه السنة و ما نتج عنها من كثرة مشاريع الالتزامات و عمليات صرف النفقات، و فيما يخص استعمال حق التغاضي فإننا نلاحظ أن الأمر بالصرف لم يستعمله إطلاقاً و ذلك راجع بالأساس إلى أسلوب الاستشارة و المناقشة و الاستفسار المتبع بين الأمر بالصرف و المراقب المالي في تصحيح الأخطاء و الانحرافات، حيث أن الأمر بالصرف دائم الاتصال بالمراقب المالي و يقوم باستفسار عن أية معلومة يحتاجها.

و فيما يخص أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المراقب المالي فهي تتلخص في: عدم تطابق وثائق الإثبات المرفقة مع المذكورة في تفاصيل الالتزام، خطأ في حساب المبالغ و الرصيد الجديد و السابق، ختم المدير (صفة الأمر بالصرف)، تجزئة الاعتمادات، محضر الإعلان عن نتائج مسابقات التوظيف، إرفاق الملفات الخاصة بالموظفين، لا يكون الالتزام قانونياً إلا في حدود الاعتماد المالي الممنوح، إرفاق الالتزام بتقرير تقديمي مفصل تبرر فيه الاستشارة وطريقة اختيار المتعامل الاقتصادي.

ثانياً: الرقابة المسبقة للجنة الصفقات العمومية

يتخصص مكتب الصفقات العمومية بتحضير جميع العمليات المتعلقة بالصفقات العمومية للمؤسسة و تحت إشراف كل من المدير الفرعي للمالية و الوسائل و مدير المؤسسة، حيث انه في نهاية كل سنة يقوم هذا المكتب بتحضير جميع مشاريع دفاتر الشروط للصفقات العمومية الخاصة بالسنة المقبلة، و تخضع هذه المشاريع إلى رقابة خارجية و داخلية.

❖ الرقابة الخارجية: تختص بها لجنة الصفقات العمومية للمؤسسة العمومية الاستشفائية

عين تادلس التي تقوم بدراسة جميع مشاريع دفاتر الشروط للصفقات العمومية.

1-تشكيل اللجنة: تتشكل اللجنة بمقرر صادر عن مدير الصحة و السكان لولاية مستغانم

استنادا للمرسوم الرئاسي رقم 15-247 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام، و ترأسها مدير الصحة و السكان للولاية.

2-آلية رقابة اللجنة: بعد تحضير دفاتر الشروط من قبل مكتب الصفقات العمومية ترسل إلى المكلف بمكتب الصفقات العمومية بمديرية الصحة و السكان للولاية، الذي بدوره يقوم بإرسال استدعاءات لجميع أعضاء اللجنة مرفوقة بنسخة من دفاتر الشروط محل الدراسة قبل ثمانية (08) أيام من الاجتماع، مع تعيين مقرر اللجنة الذي يشترط أن يكون أحد أعضائها.

يتم اجتماع اللجنة في التاريخ و المكان المحددان سلفا، و تدرس فيه جميع دفاتر الشروط المجدولة في برنامج الاجتماع ليتم تحليلها من الجوانب التالية:

-التأكد من نوع الصفقة و مدى مطابقة عملية إعداد دفتر الشروط للقوانين و النصوص التنظيمية (التصريح بالترشح، التصريح بالاكنتاب، رسالة العرض، التصريح بالنزاهة).

-دراسة مضمون الأحكام التعاقدية (طريقة الإبرام، كيفية سحب دفتر الشروط، التكلفة الإجمالية للعملية، أسلوب التنقيط و معايير الاختيار، آجال إيداع العروض و مدة صلاحية العرض).

و في الأخير يتم تحديد جميع التحفظات الموجودة و يقوم مقرر اللجنة بتحرير تقرير انتقادي يتضمن هذه التحفظات و يرسله إلى مكتب الصفقات بالمؤسسة، حيث يقوم هذا الأخير إما بإجراءات التعديلات و التصحيحات المطلوبة. و إما تقديم تقرير تبريري يبرر كل ما جاء في التقرير الانتقادي.

و في حالة قبول التقرير التبريري يقوم مقرر اللجنة بتحرير وثيقة رفع التحفظات و تقديمها لمكتب الصفقات بالمديرية للتأشير عليها بالکیفیه التالية:

- وضع ختم لجنة الصفقات العمومية على جميع صفحات دفاتر الشروط.

- منح رقم و تاريخ طبقا لسجل موضوع لذلك.

❖ الرقابة الداخلية: بعد التأشير على دفاتر الشروط من طرف لجنة الصفقات العمومية تقوم المؤسسة

الاستشفائية بالإعلان عن الصفقات و استقبال ملفات و طلبات المشاركين، لاختيار المتعاملين الذي سوف تتعاقد معهم، و طريقة اختيار المتعامل تختص بها لجنة فتح الأظرفة و تقييم العروض المكلفة بالرقابة الداخلية.⁴

1-تشكيل اللجنة: تتشكل اللجنة بمقرر صادر عن مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس بناء على المرسوم الرئاسي رقم 15-247 ، و ترأسها مديرة المؤسسة.

2-آلية رقابة اللجنة: بعد استقبال طلبات العارضين يقوم المدير بصفته رئيس اللجنة باستدعاء أعضاء اللجنة للاجتماع، و تتم فيه دراسة العروض على مرحلتين هما:

¹: حوصة الحاج، رئيس مكتب الصفقات العمومية، (مقابلة)، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/04/04.

* مرحلة فتح الأظرفة: تتم فيها فتح الأظرفة المتضمنة عروض المترشحين في الصفقة والتأكد من صحة الوثائق الموجودة في كل عرض و مطابقتها للشروط القانونية الموضوعة في الإعلان، ليتم بعدها رفض الملفات الناقصة و تأهيل الملفات المقبولة لمرحلة تقييم العروض و تحرير محضر بذلك يسمى محضر فتح الأظرفة.

*مرحلة تقييم العروض: إن العروض تتكون من جزأين عرض تقني و عرض مالي، فاللجنة تقوم أولاً بتحليل جميع العروض من الناحية التقنية وفقاً لنظام تنقيط مؤسس على معايير و من ثم تقوم بتحليل العروض من الناحية المالية، و بعدها تختار اللجنة العرض الأفضل من الناحية التقنية و الأقل تكلفة من الناحية المالية، أي العرض الذي يتلاءم مع طبيعة الخدمة المراد انجازها و قيمة الاعتمادات المالية الممنوحة لها في الميزانية و ذلك من أجل الاقتصاد في صرف النفقات.

بعد اختيار المتعامل الفائز بالعرض تقوم اللجنة بتحرير محضر تقييم العروض يكون ممضي من طرف جميع أعضاء اللجنة لإعطائه الشرعية القانونية، و يتم الإعلان عن المنح المؤقت للصفقة إلى غاية انتهاء فترة الطعون و يصبح منح نهائي، و تقوم المؤسسة بإرسال مشروع الصفقة إلى المراقب المالي للتأشير عليه ليتم بعد ذلك تحرير عقد بين المؤسسة بصفتها المصلحة المتعاقدة و الفائز بالعرض بصفته المتعامل المتعاقد و تصبح الصفقة قابلة للتنفيذ.¹

و يبين الجدول الموالي عملية الرقابة المسبقة للجنة الصفقات العمومية (الرقابة الداخلية و الخارجية) لسنة

2018

¹: خوصة الحاج، رئيس مكتب الصفقات العمومية، (مقابلة)، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/04/07

الفصل الثالث دور الرقابة المالية في تسير النفقات العمومية: دراسة ميدانية

الجدول (III - 06): الرقابة المسبقة على نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية- عين تادلس

السنة المالية	طبيعة النفقة	المتعامل الاقتصادي	مبلغ الصفقة (دج)	تأشير لجنة الصفقات العمومية على دفتر الشروط	الرقابة الداخلية محضر فتح و تقييم العروض	الرقابة خارجية تأشير لجنة الصفقات العمومية المختصة	الإجراء المتبع لإبرام الصفقة	تأشير المراقب المالي
2018	التغذية:							
	حصة(01) التموين بالمواد الغذائية	المركز التجاري نوار يوسف	4.531.680,25	تاريخ: 2018/01/01 2017/02/13	2018/02/04 على الساعة 14h00	2018/16 بتاريخ: 2018/08/08	التراضي البسيط	2018/914 بتاريخ: 2018/08/13
	حصة(02) التموين بالخضر و الفواكه	مؤسسة مهيدي كريمة	4.393.000,00	تاريخ: 2018/01/01 2017/02/13	2018/02/04 على الساعة 14h00	2018/17 بتاريخ: 2018/08/08	التراضي البسيط	2018/915 بتاريخ: 2018/08/13
	حصة(03) التموين باللحوم الحمراء و اللحوم البيضاء	مؤسسة جربوعة كريمة	5.710.750,00	تاريخ: 2018/01/01 2017/02/13	2018/02/04 على الساعة 14h00	2018/18 بتاريخ: 2018/08/08	التراضي البسيط	2018/916 بتاريخ: 2018/08/13
	حصة(04) التموين بالأسمك الطازجة	مؤسسة الحاج عبد الرحمان جيلالي	3.464.000,00	تاريخ: 2018/01/01 2017/02/13	2018/02/04 على الساعة 14h00	2018/19 بتاريخ: 2018/08/08	التراضي البسيط	2018/917 بتاريخ: 2018/08/13
	حصة(05) التموين بالخبز و الحلويات	مخبزة بلطرش العيد	890.000,00	تاريخ: 2018/01/01 2017/02/13	2018/02/04 على الساعة 14h00	2018/20 بتاريخ: 2018/08/08	التراضي البسيط	2018/918 بتاريخ: 2018/08/13
	اقتناء الدواء	الصيدلية المركزية للمستشفيات	49.751.675,06	/	/	2018/15 بتاريخ: 2018/08/07	التراضي البسيط	2018/1092 بتاريخ: 2018/10/10

المصدر: خوصة الحاج، رئيس مكتب الصفقات العمومية، المؤسسة العمومية الاستشفائية – عين تادلس. 2019/04/04

التعليق

من خلال الجدول يتبين أن المؤسسة العمومية الاستشفائية-عين تادلس تخصص مبالغ معتبرة لمختلف نفقاتها، نجد من أهمها النفقات المتعلقة بالتغذية والتي تستوجب إبرام صفقة مع المتعاملين الاقتصاديين كونها مقسمة إلى حصص ومجموع مبالغ هذه الأخيرة يستدعي بالضرورة إجراء التراضي البسيط الذي يخضع للرقابة داخلية و خارجية للجنة الصفقات العمومية ، ثم يتم التأشير عليها من طرف المراقب المالي كمرحلة تسبق صرف هذه النفقات.

المطلب الثالث: الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية

بموجب القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإن المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس لها محاسب عمومي خاص بها يقوم بصرف نفقاتها و في نفس الوقت يمارس الرقابة عليها، و قد تم تعيينه بقرار من الوزير المكلف بالمالية و له صفة أمين خزينة القطاع الصحي و يوجد مقره ببلدية عين تادلس.

أولا -تطبيق رقابة المحاسب العمومي: بعد إعداد الالتزامات و التأشير عليها من قبل الأمر بالصرف و المراقب المالي، يقوم الأمر بالصرف بإصدار حوالة بالدفع (الملحق رقم: 04) متضمنة جميع المعلومات و البيانات التالية:-
-بيانات تعريفية: اسم المؤسسة، السنة المالية، رقم الحوالة، رقم الكشف، الرقم التسلسلي.

-صفة المحاسب العمومي و حسابه البريدي الجاري.

-الجهة المستفيدة (الدائن) و حسابها البنكي أو البريدي.

-المستندات المثبتة للنفقة.

-الإسناد القانوني للنفقة (تحديد العنوان، الباب، المادة).

-مبلغ الحوالة بالأرقام و الحروف.

بعد إصدار الأمر بالصرف لحوالة الدفع يقوم بإرسالها إلى المحاسب العمومي مرفوقة بجميع الوثائق الثبوتية اللازمة حسب طبيعة النفقة، و هنا نميز بين حالتين كالآتي:¹

1-نفقات المستخدمين: في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

-بطاقة الالتزام.

-مصفوفة الأجور للمستخدمين.

-الكشوفات التفصيلية الشهرية الخاصة بحساب مرتبات و تعويضات كل سلك.

2-نفقات التسيير الأخرى: في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

-بطاقة الالتزام.

-نسخة من اتفاقيات العقود بين المؤسسة الاستشفائية و المتعامل المتعاقد.

-التقارير التقديمية لكيفية إبرام العقود.

-سندات الطلب.

-الفواتير.

¹: بقدوري سمير، المدير الفرعي للمالية و الوسائل(مقابلة)، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/04/10

الفصل الثالث دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية: دراسة ميدانية

بعد ذلك يقوم المحاسب العمومي بالإجراءات الرقابية على عملية الدفع قبل صرف النفقة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية الحوالة حسابيا و التأكد من الوثائق الثبوتية مع توفر الشروط القانونية المنصوص عليها في المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

ثانيا- نتائج رقابة المحاسب العمومي: تتمثل فيما يلي:¹

1- قبول الدفع: عندما تتوفر كل الشروط القانونية والتنظيمية و يتأكد من سلامة الوثائق يؤشر المحاسب على الأمر بالدفع (الحوالة) في المكان المخصص للتأشير، لتتم بعدها عملية الدفع و يحول مبلغ الحوالة للحساب المخصص لها و الذي تحدده الجهة المستفيدة.

2- رفض الدفع: أي قيام المحاسب العمومي برفض دفع مبلغ الحوالة، و يكون الرفض إما مؤقت أو نهائي (الملحق رقم 05) و ذلك بسبب وجود أخطاء وانحرافات، والرفض يكون بطريقة تدريجية أي أن المحاسب العمومي يصدر الرفض المؤقت و يطلب من الأمر بالصرف تصحيح الأخطاء، فان لم يلتزم هذا الأخير بتصحيحها يصدر الرفض النهائي، ويرسل المحاسب العمومي إشعار بالرفض إلى الأمر بالصرف متضمن ما يلي:

- نوع الرفض إن كان مؤقت أو نهائي.
- موضوع النفقة المتمثل في تحديد السنة المالية، رقم بطاقة الالتزام و تاريخها، المبلغ، طبيعة العملية و الإسناد الميزانياتي.

- المرجع الذي استند عليه المحاسب العمومي في منح الرفض و المعلن بأسباب محددة.
ولإعطاء فكرة عن نتائج رقابة المحاسب العمومي على نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس قمنا بدراسة مذكرات الرفض والتسخير الناتجة عن عملية الرقابة من سنة 2012 إلى غاية سنة 2018 كالآتي:

الجدول (III - 07): عدد حالات الرفض و التسخير الناتجة عن رقابة المحاسب العمومي

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	التسخير
2012	13	00	00
2013	15	00	00
2014	10	00	00
2015	12	00	00
2016	08	00	00
2017	09	00	00
2018	10	00	00

المصدر: مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس -

- صياغة شخصية -

¹: عصمان أمين، رئيس مكتب الميزانية و المحاسبة. (مقابلة). المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس، 2019/04/11

التعليق

توضح البيانات المدونة في الجدول، عدد حالات الرفض التي أصدرها المحاسب العمومي ضد أوامر الدفع المحررة من طرف الأمر بالصرف من سنة 2012 إلى غاية سنة 2018، حيث نلاحظ أن حالات الرفض هي مؤقتة وليست نهائية ففي سنة 2012 و 2013 نلاحظ أن حالات الرفض المؤقت مرتفعة مقارنة بالسنوات الأخرى، لأنه في هذه الفترة خضوع المؤسسة لرقابة المراقب المالي كان في بدايته وهو ما يزيد من حجم الأخطاء التي يرتكبها الأمر بالصرف، بينما من سنة 2014 إلى غاية سنة 2018 نلاحظ أن عدد حالات الرفض المؤقت انخفض، وهذا ما يدل على انخفاض حجم الأخطاء والانحرافات التي تمس عملية تنفيذ النفقات و بروز أهمية الرقابة السابقة الممارسة من طرف المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية في الحد منها، وفيما يخص الرفض النهائي والتسخير فنلاحظ أنها معدومة وهذا ما يدل على احترام الأمر بالصرف لقرارات المحاسب العمومي الرقابية وتغليب أسلوب الحوار والمناقشة بينهما في حل المسائل العالقة.

وفيما يخص أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المحاسب العمومي فنلخصها فيما يلي:

-خزينة المؤسسة لا تسمح بالتسديد.

-غياب جدول تفصيل العلاوات.

-غياب القائمة الاسمية المؤشرة من طرف المراقب المالي.

-غياب مصفوفة الأجور.

-غياب الصفقة و مقرر لجنة الصفقات العمومية.

-غياب الالتزام المؤشر من طرف المراقب المالي.

-عدم تطابق أسعار بعض المواد في الفاتورة مع الاتفاقية.

-عدم مطابقة رقم حساب الفاتورة مع الحوالة.

-خطأ في سند الطلب (الكمية أقل في الفاتورة).

-غياب ختم الخدمة الفعلية على ظهر الفاتورة.

المطلب الرابع: الرقابة اللاحقة على النفقات العمومية للمؤسسة الإستشفائية

بعد عملية صرف النفقات و خروج الأموال العمومية من خزينة الدولة لصالح الجهات المستفيدة، هناك تقارير و حسابات يقوم بإعدادها مدير المؤسسة الاستشفائية بصفته الأمر بالصرف، و يرسلها إلى الهيئات الوصية (مديرية الصحة و السكان، وزارة الصحة) ليتم إرسالها إلى وزارة المالية و مجلس المحاسبة بهدف التحقيق فيها و التأكد من صحتها و خلوها من الأخطاء و المخالفات، و هذه الحسابات هي الوضعية المالية و الحساب الإداري.

أولاً: الوضعية المالية (Situation Financière)

الوضعية المالية هي عبارة عن كشف مالي يعد نهاية كل شهر على مستوى مكتب الميزانية و المحاسبة يخص عملية تنفيذ الميزانية بما فيها تنفيذ النفقات و يؤثر عليه كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، فهي جدول تعدادي مالي يضم البيانات التالية¹

-طبيعة النفقة حسب مدونة الميزانية (العنوان، الباب، المادة).

-مبلغ الاعتمادات الممنوحة.

-تحويلات الاعتمادات المالية بين مواد و أبواب و عناوين النفقات.

-مبلغ الالتزام.

-التصفية و الأمر بالدفع.

-المبلغ المدفوع من طرف المحاسب العمومي.

و يتم انجاز الوضعية المالية بالاعتماد على سجل الحوالات الذي تسجل فيه كل الحوالات المنجزة بحيث ترقم و تؤرخ و تحدد اتجاه الحوالة و طبيعتها و مبلغها هذا من جهة و كذا سجل النفقات الذي يسجل فيه بالتفصيل كل عمليات الالتزام بدقة (طبيعتها، المبلغ، التاريخ)، و عمليات التصفية (المتعامل، نوع النفقة، المبلغ)، و عمليات الأمر بالصرف(التاريخ، الرقم، المبلغ)، و عمليات الدفع (المبالغ المدفوعة فعلا من قبل المحاسب العمومي) من جهة أخرى.

أما أهمية الوضعية المالية فتتمثل في إبراز ومتابعة نسب تقدم استهلاك الاعتمادات المالية المخصصة لنفقات التسيير للمؤسسة العمومية الاستشفائية والتي بواسطتها يمكن للمدير أو وزارتي المالية والصحة متابعة تطور حجم نفقات التسيير التي تم صرفها في شكل رواتب وأجور أو على شكل نفقات التسيير الأخرى، بالإضافة إلى:

✓ تسهيل قراءة الميزانية وسهولة ملاحظة إمكانية إجراء التحويلات بين الاعتمادات.

✓ المعرفة الدقيقة لمدى تنفيذ النفقات شهريا وسهولة رقبتهما.

✓ تساعد في اتخاذ القرارات وحل المشاكل بسهولة.

✓ معرفة النسب الحقيقية لاستهلاك الاعتمادات الممنوحة.

✓ تساعد في اكتشاف الأخطاء المرتكبة عند تنفيذ النفقات.

و الجدول التالي يبين الوضعية المالية للمؤسسة العمومية الاستشفائية (2012-2018)

¹: بوقاشوش عوديدة، مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادل، (مقابلة)، 2019/04/14

الجدول (III - 08): الوضعية المالية للنفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية- عين تادلس (2012-2018)

السنة	الوضعية المالية (Situation Financière) (دج)
2012	699.536.864,45
2013	623.834.061,68
2014	650.477.711,63
2015	606.104.144,46
2016	602.346.479,94
2017	608.846.373,63
2018	599.837.144,85

المصدر: مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس - صياغة شخصية -

التعليق

من خلال الجدول، تبين أن الكشوفات المالية التي توضح الوضعية المالية المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس، سنة 2012 بلغت 699.536.864,45 دج، لتعرف انخفاضا معتبرا من 2013 إلى 2016، لترتفع سنة 2017، لكن سنة 2018 عرفت انخفاضا ليصل الى 599.837.144,85 دج وذلك راجع لارتفاع حجم نفقات التسيير التي تصرفها المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس شهريا لزيادة عدد المرضى الوافدين للمستشفى باعتبارها مستشفى حكومي في ظل مجانية العلاج أو ما يعرف بالعلاج مقابل ثمن زهيد مقارنة أسعار الأدوية، الآلات و المعدات الطبية، إضافة إلى مصاريف صيانتها، التغذية، الإيواء..... الخ وذلك من أجل العمل على تقديم أعلى مستوى من الخدمات الصحية المقدمة للمواطنين.

ثانيا: الحساب الإداري (Compte Administratif)

الحساب الإداري هو عبارة عن كشف مالي يعد في آخر السنة المالية من طرف الأمر بالصرف للمؤسسة العمومية الاستشفائية، و الذي يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال النفقات التي صرفت والإيرادات الفعلية التي تم تحصيلها، و يتم إعداده على مستوى مكتب الميزانية والمحاسبة في نهاية كل سنة بالاعتماد على الوضعيات المالية للمؤسسة في كل شهر، و يوضح فيه مجمل العمليات الخاصة بالميزانية (النفقات و الإيرادات) المنجزة خلال السنة بما فيها التحويلات، وبعد إنجازه يؤشر عليه الأمر بالصرف و يعرضه على مجلس الإدارة لمناقشته والمصادقة عليه من طرف رئيس مجلس الإدارة (والي الولاية)، ثم يرسل إلى مجلس المحاسبة قبل تاريخ 30 جوان من السنة المالية المقبلة، حيث يتم مقارنة الحسابات المدونة في الحساب الإداري المنجز من طرف مدير المؤسسة (الأمر بالصرف) وحساب التسيير المنجز من طرف أمين الخزينة (المحاسب العمومي) لاكتشاف الانحرافات والأخطاء إن وجدت.

أما محتوى الحساب الإداري فانه يلخص في جداول ويقسم إلى قسمين و كذا الملخص كما يلي:

*القسم الأول: خاص بجانب الإيرادات يوضح فيه طبيعة الإيرادات مقسمة حسب مدونة الميزانية إلى عناوين وأبواب ومواد، مجموع المبالغ المتحصل عليها تبعا للميزانية الأولية والمكملة والتراخيص الخاصة، الإيرادات المحققة فعلا خلال الدورة أو السنة و الملاحظات.

*القسم الثاني: خاص بجانب النفقات يوضح فيه طبيعة النفقات، الاعتمادات المفتوحة تبعا للميزانية الأولية والمكملة والتراخيص الخاصة، النفقات المدفوعة أو المثبتة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المالية، مجموع النفقات المدفوعة بتاريخ 31 مارس تاريخ انتهاء نشاط السنة المالية، الباقي المؤجل للدفع في السنة المالية المقبلة و الملاحظات.

*الملخص: توضح فيها مجموع إيرادات و نفقات السنة المالية حسب العنوان، و تحديد النتيجة النهائية للسنة المالية المقفلة أي الرصيد و الفائض في إيرادات السنة المالية إن وجد وذلك من خلال مقارنة إجمالي الإيرادات مع إجمالي النفقات.

تكمّن أهمية الحساب الإداري في تسهيل إجراءات الرقابة المالية البعدية على الأموال العمومية من خلال ما يلي:

- ✓ يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال تسجيل الفائض أو العجز في ميزانية المؤسسة.
- ✓ يقدم المعلومات الضرورية بخصوص صرف النفقات و تحصيل الإيرادات.
- ✓ يمكن من اكتشاف الأخطاء و المخالفات بخصوص توزيع الاعتمادات المالية.
- ✓ يعتبر أداة من أدوات تحقيق الشفافية في مراقبة تسيير الأموال العمومية.
- ✓ يعتبر بمثابة أداة رقابة على المال العام أمام الهيئات المختصة مثل مجلس المحاسبة، بحيث إذا كان التحقيق إيجابيا فهو بمثابة تبرأة لذمة الأمر بالصرف أما إذا كان التحقيق سلبي فهو بمثابة إدانة للأمر بالصرف الناتج عن سوء التدبير المالي له.¹

و الجدول التالي يبين الحساب الإداري للمؤسسة العمومية الاستشفائية (2012-2018)

الجدول (III - 09): الحساب الإداري (Compte Administratif) للنفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية- عين تادلس (2012-2018)

السنة	الحساب الإداري (Compte Administratif) (دج)
2012	105.196.550,42
2013	127.428.646,09
2014	156.351.345,31
2015	158.001.570,17
2016	171.305.127,71
2017	177.755.685,82
2018	196.162.144,85

المصدر: مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور، المؤسسة العمومية الاستشفائية - عين تادلس-

¹ : بوقاشوش عويدية، مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس، (مقابلة)، 2019/04/15

- صياغة شخصية -

التعليق

من خلال الجدول، نلاحظ أن مجموع الكشوفات الخاصة بالحساب الإداري من سنة 2012 بمبلغ 105.196.550,42 دج، عرفت خلال السنوات 2013 إلى 2018 ارتفاعا لتصل إلى مبلغ 196.162.144,85 دج سنة 2018 وذلك راجع لانخفاض مجموع مبالغ الإيرادات المتحصل عليها أو المحققة فعلا خلال هذه الفترة مقارنة بارتفاع مجموع النفقات التي تصرفها المؤسسة العمومية الاستشفائية لتلبية حاجياتها في مختلف الأقسام باختلاف مجالات الأنشطة داخل وخارج المستشفى.

المطلب الخامس : اختبار الفرضيات و مناقشة النتائج

بناء على المعلومات المتعلقة بالدراسة الميدانية يمكن استخلاص النتائج التالية:

- النفقات الاستشفائية كجزء من النفقات العمومية تخضع للرقابة المالية سواء الرقابة القبلية أو المتزامنة أو اللاحقة، فرقابة المراقب المالي و لجان الصفقات العمومية هما اللذان يتحملان الجزء الأكبر من الرقابة على النفقات ككل، و هذا ما يفسره كثرة عدد حالات الرفض المؤقت من طرف المراقب المالي. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
- رقابة المحاسب العمومي هي رقابة مكتملة للرقابة السابقة ، و ذلك من خلال قيام المحاسب العمومي بالتحقيق من مشروعية حوالة الدفع حسابيا و التأكد من الوثائق الثبوتية قبل صرف النفقات العمومية لذا نجد عدد حالات الرفض بها قليل. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.
- إن المؤسسة الاستشفائية تقوم سنويا بإرسال الكشوفات المالية (الوضعية المالية والحساب الإداري) التي يقوم بإعدادها مدير المؤسسة الاستشفائية بصفته الأمر بالصرف، و يرسلها إلى الهيئات الوصية (مديرية الصحة و السكان، وزارة الصحة) ليتم إرسالها إلى وزارة المالية و مجلس المحاسبة بهدف رقابتها. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

خلاصة الفصل

إن انتظام العمل الرقابي في المجتمع و منظماته ينبثق أساسا من الفرد و وجدانه، ذلك أنه لا قيمة لكفاءة التنظيم و التشريع و كفاءة الآلة التي تعمل ما لم يكن الفرد القائم على العمل داخل التنظيم و المسئول عن تطبيق القوانين و اللوائح يصدر في تصرفاته ما يعبر عن قيم سلوكية تتسم بالحياد و تعتبر الرقابة الذاتية من أمضى الصفات السلوكية للفرد، و على قدر نضوجه على قدر ما يكون انتظام العمل في كل موقع يشغله هذا الفرد.

بغض النظر عن الأجهزة الرقابية الرسمية السابقة و اللاحقة على النفقات العمومية يرى بعض المفكرين أن رقابة للرأي العام الذي يصطلح على جملة الآراء التي يدين بها الناس إزاء المسائل التي تؤثر في صالح الجماعة و الرأي العام المستنير الذي يمثل قيادا حقيقيا يحول دون أن تمارس السلطة على نحو يتفق مع ضمير الجماعة و تصورها للقانون.

فمن خلال دراستنا التطبيقية بالمؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس (مستشفى بلطرش العجال) تم التوصل إلى أن طبيعة النفقات الاستشفائية التي تعتبر كنفقات تسيير المؤسسة تنقسم إلى قسمين رئيسيين هما نفقات المستخدمين و نفقات التسيير الأخرى، كما استنتجنا مدى تطور هذه النفقات خاصة خلال السنوات الأخيرة و ذلك لأسباب داخلية كزيادة نشاط المؤسسة و أسباب خارجية متعلقة بالأسعار و السياسة المالية المتبعة.

الخاتمة العامة

إن ظاهرة النمو السريع لنفقات المؤسسة العمومية و النمو البطيء لإيراداتها و التي كانت السبب الأساسي في إحداث ظاهرة خطيرة تتمثل في عدم التوازن بين الإيرادات و النفقات التي تضمها الميزانية ، الأمر الذي أدى بالمؤسسة العمومية أن تلجأ بصفة مستمرة إلى الدولة طالبة يد المساعدة.

لهذا وجب إقامة أجهزة رقابية متطورة تتأقلم مع الآليات والأنظمة الحديثة للحفاظ على المال العام، لذا نجد أن الرقابة المالية تساهم في تحسين أداء الإدارة وتقديمها وتطويرها، حيث تمكننا من التعرف على كيفية سير العمل داخل التنظيم والتأكد من استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها. إذن فإنها تكفل سير الأعمال والتصرفات المالية بصورة منظمة ومستمرة، ومن خلال تقييم الأداء وتقويم الانحراف و تصحيح الأخطاء ومعالجة أوجه النقص والإهمال التي تمس المال العام.

واستنادا لما سبق فإن الرقابة المالية لها أهمية كبيرة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للدول، ويبرر ذلك من الدور البارز الذي تلعبه في المحافظة على الأموال العمومية وحمايتها وحسن تسييرها وتحقيق التوازن الاقتصادي و المالي للدولة في مختلف القطاعات، التي يعد القطاع الصحي أهمها لما له من دور فعال في الحياة المواطنين .

النتائج العامة للدراسة:

من خلال دراستنا استنتجنا ما يلي:

- تعبر النفقات العمومية أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهداف الاقتصادية و الاجتماعية.
- تحاول الدولة التركيز على الاستغلال الأمثل لمواردها المالية والبشرية والمادية في إطار القوانين واللوائح والتعليمات الجاري العمل بها من قبل أجهزة الرقابة المالية.
- الرقابة المالية تعمل على تفادي الأخطاء و تجنب الوقوع فيها هنا يأتي دور المراقب المالي في تدقيق و الفحص الشامل على جانب النفقات.
- تسيير النفقات العمومية و الرقابة عليها في زمان تعددت فيه وسائل الاختلاس و نهب المال العام، لذلك تعددت الأجهزة الرقابية التي هي المكلفة في مراقبته.
- نقص الرابط بين المراقب المالي والأمين بالصرف الرئيسيين كالوزراء لأن هذا الأخير يعتبر رقابة سابقة عائق يكبح عمله فيما يخص صرف الأموال ، مما يؤدي بالمراقب المالي عادة إلى مراقبة شرعية ونظامية للنفقات ، مع الاهتمام بالرقابة البعدية.
- محدودية الدور الذي تقوم به المراقبة المالية وباقي الأجهزة الرقابية المتمثل في الكشف عن المخالفات ولفت النظر إليها والتحقق من شرعية الالتزامات الصادرة دون أن يكون لها الحق في محاكمة مرتكبي الأخطاء.
- عدم خضوع بعض العمليات إلى رقابة المراقب المالي ما يجعل مبالغ الإعتمادات مرتفعة جدا مقارنة بما يلزم لها، وبهذا إسراف في المال العام.
- عدم تجاوب وتعاون الكثير من المؤسسات الحكومية مع توصيات أجهزة الرقابة المالية، والمماطلة والتأخر في الرد على مراسلات هذه الأجهزة مما يعيق عملها ويضعف من فعالية الرقابة.

- وأهم ما يعاب على الرقابة المالية في الجزائر هو عدم تمتع أجهزتها بميزة الاستقلال بمعناه الحقيقي عن مختلف السلطات، وهذا ما يحد من دور الرقابة المالية في متابعة المال العام خاصة إذا لم يتمتع أعوان الرقابة المالية بالحصانة والحماية الكافية.
- يعتبر مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية أن الرقابة المالية تعرقل تسيير المؤسسة، باعتبار أن الرقابة تزيد من مدة تنفيذ النفقات وهذا ما لا يتلاءم مع نشاط المؤسسة التي تقدم خدمات صحية، فالخدمة الصحية تتأثر بالتسيير المالي للمؤسسة.

التوصيات:

- إن الرقابة المالية على النفقات العمومية بشكل عام ووظيفة أساسية يجب إدخال إصلاحات عميقة عليها، وتوفير كافة الشروط الضرورية لإنجاح المهمة الرقابية، في ظل ازدياد حجم الجرائم الاقتصادية والمالية وسوء التسيير وتفشي ظاهرة الفساد، تبيض الأموال والاختلاسات للمال العام.
- ينبغي على السلطات العمومية في الدولة إعادة النظر في القوانين والتنظيمات التي تحكم الرقابة على المال العام. من خلال إدخال رزمة من الإصلاحات المباشرة على كفاءات صرف المال العام، توحيد التقنيات الرقابية، منح الهيئات الرقابية صلاحية أوسع تكون أكثر صرامة وردعية للقضاء على ظاهرة الفساد بمختلف أشكاله، الذي أصبح يهدد الاقتصاد الوطني في العمق في ضوء تفشي الفضائح المالية التي انتشرت بشكل مخيف في جميع القطاعات العمومية.
- النص في التشريعات أجهزة الرقابة المالية على ما يجب أن يتمتع به موظفوها من حصانات تكفل لهم الحرية التامة في عملهم والحوافز التي يجوز منحها لهم، وكذلك النص على العقوبات لمن خالف قوانين العمل.
- إدخال نظام الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة وتعميمهم في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل العمل.
- إقامة دورات وندوات وطنية ودولية لمناقشة موضوعات الرقابة المالية وكل ما يتعلق بها والعمل على تحسين مستوى المراقبين بإقامة الدورات التدريبية وتوفير المراجع المتخصصة.
- الاهتمام بدراسة النفقات الصحية وطبيعتها والأسباب الحقيقية التي أدت إلى تطورها.
- التنفيذ الجيد والتسيير الأمثل لنفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية المنبثق من سلامة الإجراءات المتبعة من قبل كل من المراقب المالي، الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

الأفاق المستقبلية:

- و في الأخير نأمل أننا قد وفقنا في إبراز أهمية دراستنا ، كما نتطلع أيضا أن يكون بحثنا هذا نقطة بداية في هذا الموضوع.. لذلك يمكننا إعطاء بعض العناوين التي تصلح لأن تكون بمثابة دراسات مستقبلية مثل:
- الأجهزة الرقابية في الدولة ودورها في الحفاظ على المال العام.
- أثر الرقابة المالية على أداء مؤسسات الخدمات الجامعية.

المصادر والمراجع

الكتب:

- 1- أبو منصف، مدخل للتنظيم الإداري و المالية العامة، الجزائر، دارالمحمدية العامة، 2000.
- 2- أميريحياوي .، مساهمة في دراسة مالية، الجزائر، دار الهومة للطباعة و النشر، 2003.
- 3- برحماني محفوظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دارالجامعة الجديدة للطبع و النشر و التوزيع، 2015.
- 4- ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين المرسي، الإدارة الإستراتيجية (مفاهيم و نماذج تطبيقية)، الطبعة 01، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2001-2002.
- 5- جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004.
- 6- حامد عبد المجيد دراز- المرسي السيد حجازي ، المالية العامة، الإسكندرية ، دار النشر، 2004.
- 7- حسام الحجازي، الأصول العلمية و العملية في المحاسبة الحكومية، عمان، دارحامد، 2004.
- 8- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة 02، الجزائر، دارالمحمدية، 2001.
- 9- حسين خلف، المالية العامة، الأردن ، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع ، 2008.
- 10- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة- مدخل تحليلي معاصر، الإسكندرية ، الدار الجامعية، 2011.
- 11- سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، الطبعة الأولى، بيروت- لبنان ، مكتبة زين الحقوقية، 2015.
- 12- سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة ، القاهرة، الدار الجامعية للنشر ، 2000.
- 13- سيروان عدنان مبزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، بغداد- العراق ، منشورات الدائرة الإعلامية في المجالات النواب ، 2008.
- 14- طارق الساطي، الرقابة المالية الخارجية العليا- رقابة ديوان المحاسبة، الإمارات العربية المتحدة، 1982.
- 15- علي زغدود ، المالية العامة، الطبعة الرابعة ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2010.
- 16- علي محمد خليل ، سليمان أحمد اللوزي ، المالية العامة، الأردن ، دارزهران للنشر و التوزيع، 1999.
- 17- عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية-النظرية و التطبيق، الطبعة الثانية ، مطبعة الانتصار، مصر.
- 18- عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) و الخلفاء الراشدين، ليبيا، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية ، 1986.
- 19- محمد الصغير بعلي ، يسري أبو العلا ، المالية العامة، الجزائر ، دارالعلوم للنشر و التوزيع ، 2003.
- 20- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2010.
- 21- محمد مسعي ، المحاسبة العمومية، الطبعة الثانية ، الجزائر ، دارالهدى عين مليلة، 2004.
- 22- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، عمان، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، 2007.
- 23- مهدي محفوظ ، علم المالية و التشريع المالي و الضريبي، لبنان ، دار النشر و التوزيع-بيروت، 2005.

المراجع باللغة الفرنسية:

24-Guide des Pièces Justificatives des Engagements de Dépenses Présenté Par les Etablissements Hospitaliers de Santé Publique, Ministère des Finance – DGB –, Janvier 2014, République Algérienne Démocratique et Populaire.

القواميس والمعاجم:

- 25- ابراهيم قلاتي ، قاموس الهدى ، مكتب الدراسات، دار الهدى، 1999.
26- كرم البستاني وآخرون ، المنجد في اللغة والإعلام، الطبعة 39 ، بيروت، دار المشرق، 2005.

الرسائل الجامعية:

- 27- بلغزالي محمد رفيق- كريم بلقاسم، "الرقابة على النفقات العمومية"، مذكرة لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة و جباية، الجزائر، جامعة دكتور الطاهر مولاي- سعيدة ، 2012-2013.
28- بونوار بومدين ، "المالية العامة على التعليم – دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر 1980-2008"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، جامعة تلمسان، 2011.
29- شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير المالية العامة، الجزائر، جامعة أبو بكر . بلقايد (تلمسان)، 2010-2011.
30- عائشة بن ناصر، " الرقابة المالية على النفقات العمومية"، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، الجزائر، جامعة محمد خيضر – بسكرة ، 2012- 2013.
31- لطفي فاروق زلاسي، " دور الرقابة في تسيير وترشيد النفقات العمومية"، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، الجزائر، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي، 2014-2015.
32- هشام سلوقي، رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج من المدرسة الوطنية للإدارة، تخصص، اقتصاد ومالية، الجزائر، 2006 .

القوانين والمراسيم:

- 33- القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل و المتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.
34- المرسوم التنفيذي رقم : 91-313، المؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07/09/1991، الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها و محتواها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، الصادرة بتاريخ 09 ربيع الأول عام 1412 هـ .

- 35- المرسوم التنفيذي رقم : 91-314 المؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07/09/1991 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميون ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، الصادرة بتاريخ 09 ربيع الأول عام 1412 هـ.
- 36- المرسوم التنفيذي رقم : 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم: 09-374 المؤرخ في 16/11/2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 15/11/1992.
- 37- المرسوم التنفيذي رقم : 92-78 المؤرخ في 18 شعبان عام 1412 الموافق 22/02/1992 المحدد لاختصاصات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 15، الصادرة بتاريخ 09 شعبان عام 1412 هـ.
- 38- المرسوم التنفيذي رقم 07-140 المؤرخ في 19 ماي 2007، المتعلق بإنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و تنظيمها و سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 33 ، الصادرة بتاريخ 20 ماي 2007 .
- 39- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 39 ، الصادرة بتاريخ 25 صفر عام 1416 هـ.
- 40- القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 20 ديسمبر 2009 الذي يحدد التنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية الاستشفائية، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 15، الصادرة بتاريخ 07 مارس 2010 .
- 41- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013 المتعلق بمدونة ميزانية المراكز الاستشفائية الجامعية، المؤسسات الاستشفائية المتخصصة، المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية.
- 42- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 08 جويلية 2010 ، الذي يحدد الجدول الزمني المطبق للرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات الاستشفائية، الجريدة الرسمية، العدد 47 ، الصادرة بتاريخ 22 أوت 2010 .

مواقع الانترنت:

43- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (إنتوساي) ، الموقع الإلكتروني:

www.intosai.org/ar/documents.html

44- المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أرابوساي) ، الموقع الإلكتروني:

<https://www.fbsa.gov.iq/ar/arbosai>

الملاحق

الملحق رقم (02): بطاقة التكفل بالاعتمادات المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات

ولاية مستغانم
مديرية الصحة و السكان لولاية مستغانم
المؤسسة العمومية الإستشفائية بعين تادلس

بطاقة الالتزام

ميزانية المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري

السنة : 2018
بطاقة رقم:.....

تأشيرة المراقب المالي
رقم:.....
في:.....

مصاريف

اقتصاد

الموضوع

الفرع II

العنوان	الباب	المادة	الرصيد السابق	مبلغ العملية	الرصيد الجديد
.....

الفرع : II

العنوان :

الباب :

المادة :

بطاقة التكفل بالاعتمادات المالية المفتوحة في ميزانية التسيير طبقا للقرار الوزاري المشترك رقم.....
المؤرخ فيو المتضمن توزيع الإيرادات و النفقات على المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية
للصحة الجوارية.

عين تادلس في:.....

المديرة

الملحق رقم (01): بطاقة التكفل بالمناصب المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات

ولاية مستغانم

مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم

المؤسسة العمومية

المؤسسة العمومية الإستشفائية بعين تادلس

المطابع الإداري

ميزانية

ذات

السنة:.....
البطاقة رقم:.....

تأشيرة المراقب المالي
رقم:.....
ف:.....

السلك:.....

الرتبة أو منصب الشغل:.....

الوظيفة العليا:.....

المنصب العالي:.....

النفقات (01)

الموضوع: بطاقة التكفل بالمناصب المالية لسنة 2018

اقتصاد (02)

الملاحظة	المناصب المالية المفتوحة لسنة 2018.01.01	المناصب المالية إلى غاية 2017.12.31
.....	المناصب المالية	المناصب المالية
.....	المناصب الحقيقية	المناصب الحقيقية
.....	المناصب الشاغرة	المناصب الشاغرة

بطاقة التكفل بالمناصب المالية المفتوحة لسنة 2018 رتبة:.....

عين تادلس في:.....

المديرة

الملحق رقم(03): مذكرة الرفض المؤقت / النهائي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للميزانية

المديرية الجهوية للميزانية – وهران-

عين تادلس

المراقبة المالية ما بين البلديات عين تادلس

في:.....

- مستغانم -

الأمر

بالصرف:.....

تبلغ مذكرة الرفض مؤقت 2019/.....
نهائي

الموضوع: نفقات

التسيير

المستخدمين

التجهيز

الحساب الخاص

السنة المالية:.....

بطاقة التزام رقم:..... بتاريخ:..... المبلغ:.....

نوعية العملية:.....

رقم العملية:.....

إسناد ميزانياتي: القسم:..... الباب:..... المادة:.....

المرجع: المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14/11/1992 المعدل و المتمم المتعلق بالرقابة

السابقة للنفقات التي يلتزم بها لاسيما المواد: 11، 12، 13

يشرفني أن أبلغكم مذكرة الرفض..... للملف المبين أعلاه، المعلل بالأسباب التالية:

..... -

..... -

..... -

و ذلك طبقا للنصوص المذكورة أدناه:

..... -

الملحق رقم(04): حوالة بالدفع

الرقم التسلسلي:	كشف رقم:.....	حوالة رقم:.....	السنة المالية	ولاية مستغانم المؤسسة العمومية الاستشفائية عين تادلس	حوالة الدفع
العنوان:.....الباب:..... المادة:.....(اسم المادة).....			مبلغ الصك	تاريخ الصك	رقم الصك
المبلغ	الموضوع: العنوان:..... الباب:..... المادة:..... تسوية: (ذكر اسم العملية)		المحاسب المكلف أمين خزينة القطاع الصحي عين تادلس ح ج ب رقم:..... مركز الجزائر		
.....			الدائن المستفيد..... حساب بريدي رقم:..... مركز الصكوك البريدية ب:الجزائر المؤسسة المصرفية:..... حساب بنكي رقم:.....		
.....	المجموع		السندات المثبتة للنفقة: - - -		
.....	الاقتطاعات				
.....	مجموع الحوالة				
حررت هذه الحوالة بمبلغ قدره: (كتابة المبلغ بالأحرف).....			ترفق الحوالة رقم:..... المؤرخة في: المادة:..... السنة المالية:.....		
حرر بعين تادلس في:..... الأمر بالصرف (الختم و الإمضاء)			أمين الخزينة (الختم و الإمضاء)		

تهدف الدراسة موضوع الرقابة المالية و دورها في تسيير النفقات العمومية إلى إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية والحرص على عدم مخالفة القوانين والتشريعات المعمول بها من طرف الأمر بالصرف في إطار صرف النفقات العمومية، بالإضافة إلى التأكد من توجيهها نحو تحقيق الأهداف المسطرة ونشر المنفعة العامة.

وقد تم القيام بدراسة ميدانية في المؤسسة العمومية الاستشفائية – عين تادلس- بغية الاطلاع على مدى خضوع نفقاتها للرقابة المالية و لنفس الأجهزة الرقابية التي وضعتها الدولة. و عليه خلصت نتائج الدراسة، أنه وفي ظل التزايد المستمر للنفقات العمومية في مختلف المؤسسات العمومية الصحية في الجزائر، تعتبر الرقابة المالية سواء قبلية أو متزامنة أو لاحقة وسيلة لضمان احترام القوانين والأنظمة التي تتحكم في حركة الأموال العمومية، الأمر الذي يكفل دعم وظيفتي الإدارة والتسيير في المؤسسات الاستشفائية لتوفير أعلى مستوى من الخدمة الصحية.

الكلمات المفتاحية

الرقابة المالية - النفقات العمومية - الرقابة القبليّة - الرقابة المتزامنة - الرقابة اللاحقة

Résumé / abstrac

Les objectifs de l'étude Le sujet du contrôle financier Et son rôle dans la gestion des dépenses publiques Mettre en évidence le rôle joué par le contrôle financier dans la gestion des dépenses publiques et en veillant à ne pas enfreindre les lois et législations en vigueur Par la personne qui ordonne le décaissement dans le cadre du décaissement des dépenses publiques, en plus de veiller à ce que celles-ci soient orientées vers la réalisation des objectifs fixés et le bienfait public.

Une étude de terrain a été menée dans l'établissement hospitalier public, Ain Tedeles, afin d'examiner dans quelle mesure ses dépenses étaient soumises à une surveillance financière et aux mêmes organes de réglementation mis en place par l'État.

Les résultats de l'étude ont conclu que, compte tenu de l'augmentation constante des dépenses publiques dans divers établissements de santé publics en Algérie, Le contrôle financier, qu'il soit tribal, simultané ou ultérieur, est un moyen de faire respecter les lois et règlements régissant les mouvements de fonds publics, Qui assure le soutien des fonctions de gestion et de gestion dans les hôpitaux pour fournir le plus haut niveau de service de santé.

Mots clés / Key Words

Contrôle financier - Dépenses publiques - contrôle tribal - contrôle simultané - contrôle ultérieur