

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي



UNIVERSITE  
Abdelhamid Ibn Badis  
MOSTAGANEM

جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -

كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير

قسم المالية و المحاسبة

تخصص : التدقيق و مراقبة التسيير

فرع : المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي بعنوان :

الرقابة المالية و دورها في تنفيذ النفقات العمومية  
دراسة حالة بلدية " حجاج "

تحت إشراف الدكتور :

- الهروشي الخطاب

إعداد الطالبتين :

- نعماي عائشة  
- مخاطرية نصيرة

جدول أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الإسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بوطغان محمد عبد الرزاق	أستاذ.م.أ	جامعة مستغانم
مناقشا	العثري عمار	أستاذ.مساعد	جامعة مستغانم
مقررا	الهروشي الخطاب	أ. محاضرة	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2021 / 2022

# إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد و النجاح بفضلته تعالى مهداة إلى من أفضلها على نفسي ولم لا فلقد ضحت من أجلي، ولم تدخر جهدا في سبيل إسعادي على الدوام **"أمي الحبيبة"**

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه، صاحب الوجه الطيب و الأفعال الحسنة، فلم يبخل علي طيلة حياته **"والدي العزيز"**

و إلى أختي **فاطيمة** التي كانت سندي في كل دروبي وجميع أفراد أسرتي إخوتي

و أخواتي وإلى الأستاذ المشرف **الهاروشي الخطاب** و جميع صديقاتي في مشواري الدراسي و إلى صديقتي التي تقاسمت معي هذا العمل **مخاطرية نصيرة**

ن. عائشة

# إهداء

أشكر الله سبحانه و تعالى الذي منحني جهد الإمام بهذا العمل الذي أهديه إلى أعز ما أملك  
في هذه الدنيا وقرّة عيني " أمي الغالية حفظها الله"  
و إلى أحق الناس بالخير إلي من رعاني و علمني الثقة و الصبر و الإقدام و الإرادة و شجعني  
على الدراسة " أبي الغالي حفظه الله"  
و إلى من كان حافزي و قوتي و رفيق دربي الذي كان دائما سنداً لي و لم يبخل علي بشيء  
و أعانني على إنجاز هذا العمل "زوجي العزيز حفظه الله"  
و إلى جميع أفراد أسرتي و إخوتي و أخواتي و إلى كل أساتذة قسم علوم المحاسبة المالية  
و خاصة الأستاذ المشرف "الهاروشي الخطاب" و جميع صديقاتي في مشواري الدراسي  
و إلى صديقتي التي تقاسمت معي هذا العمل "عائشة نعماي"  
م. نصيرة

# شكر و تقدير

قال الله تعالى: « لئن شكرتم لأزيدنكم »

سورة ابراهيم الآية 07

الحمد و الشكر لله عز وجل على حسن توفيقه

كما نتقدم بالشكر الجزيل و العرفان الجميل إلى الأستاذ  
المشرف الهاروشي الخطاب الذي لم يبخل علينا في مد يد العون  
و توجيهاته التي قادتنا لإتمام هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر لكافة العاملين ببلدية حجاج و خاصة رئيس  
المجلس الشعبي البلدي لبلدية حجاج مجاهد فتحي وكذلك  
العاملين بمصلحة المحاسبة لتوفير لنا ظروف ملائمة للقيام  
بهذا العمل، فجزاهم الله خيرا

و في آخر الأيام في حياتنا الجامعية لابد و أن نقف لشكر  
كل الأساتذة في كلية العلوم الاقتصادية  
و التجارية و علوم التسيير على مجهوداتهم  
التي قدموها لنا طول مشوارنا الدراسي.



## الفهرس

اهداء

شكر و تقدير

الفهرس

قائمة الجداول و الاشكال

مقدمة..... أ

### الفصل الأول: عموميات حول النفقات العمومية

تمهيد الفصل..... 07

#### المبحث الأول: مفاهيم حول النفقات العمومية

المطلب الأول: تعريف النفقات العمومية..... 08

المطلب الثاني: أنواع النفقات العمومية..... 09

المطلب الثالث: أسباب الظاهرية و الحقيقية لإزدياد النفقات العمومية..... 13

#### المبحث الثاني: الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية

المطلب الأول: الأمر بالصرف..... 22

المطلب الثاني: المحاسب العمومي..... 26

المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي..... 28

#### المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية

المطلب الأول: شروط تنفيذ النفقات العمومية..... 31

المطلب الثاني: المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية..... 32

المطلب الثالث: المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية..... 35

36 ..... خلاصة الفصل

## الفصل الثاني: عموميات حول الرقابة المالية

38 ..... تمهيد الفصل

### المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية

39 ..... المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية

43 ..... المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية

48 ..... المطلب الثالث: أهداف الرقابة المالية

### المبحث الثاني: دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات ميزانية

49 ..... المطلب الأول: خطوات الرقابة المالية

51 ..... المطلب الثاني: دور المراقب المالي في تنفيذ نفقات ميزانية البلدية

53 ..... المطلب الثالث: تأشيرة المراقب المالي

### المبحث الثالث: آليات الرقابة القبلية و البعدية على ميزانية البلدية

57 ..... المطلب الأول: الرقابة القبلية

..... المطلب الثاني: الرقابة البعدية

60

62 ..... خلاصة الفصل

## الفصل الثالث: تقديم عام حول بلدية "حجاج"

64 ..... تمهيد

### المبحث الأول: تقديم عام حول بلدية "حجاج"

65 ..... المطلب الأول: تعريف البلدية

69 ..... المطلب الثاني: هيكل مبنانية البلدية

70 .....المطلب الثالث: مخططات البلدية للتنمية pcd

## المبحث الثاني:دراسة دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية

72 .....المطلب الأول: الرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها

73 .....المطلب الثاني: المهام الاخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي

74 .....المطلب الثالث: مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات العمومية

## المبحث الثالث: قسم النفقات

78 .....المطلب الأول: تقديم النفقات

80 .....المطلب الثاني: التحضير و الإعداد

81 .....المطلب الثالث: التنفيذ

82 .....خلاصة الفصل

84 .....الخامة

قائمة المراجع

الملاحق

## قائمة الأشكال والجداول و الرسوم البيانية

الصفحة	عناوين الجداول و الأشكال	الرقم
الجداول		
68	تعداد الاعضاء المنتخبة في المجالس الشعبية البلدية	01
77	نتائج رقابة المراقب المالي على نفقات بلدية حجاج	02
أشكال		
10	تقسيمات النفقات العمومية	01
49	مراحل تنفيذ الرقابة المالية	02
83	الهيكل التنظيمي لتسيير ادارة بلدية حجاج	03
رسوم بيانية		
77	نتائج رقابة المراقب المالي على نفقات بلدية حجاج	01

## المقدمة

تعتبر النفقات العمومية وسيلة أساسية تستخدمها الدولة بهدف تحقيق دورها في المجالات الاقتصادية و المالية، حيث أنها تعكس جميع الأنشطة العامة و كذلك تبين برامج الحكومة في مختلف المجالات، و أصبحت تحتل مكانا هاما في الدراسات المالية من خلال إستخداماتها من طرف الدولة في تحديد أهداف إقتصادية و إجتماعية.

فالنفقات العمومية هي تلك المبالغ التي تقوم بصرفها السلطة العمومية بهدف إشباع حاجات عامة للمجتمع إذ يتدخل في تنفيذها مجموعة من اعوان المحاسبة العمومية عبر مرحلتين أساسيتين، مرحلة إدارية و تقسم إلى ثلاثة عمليات وهي الإلتزام بالنفقة و التصفية و الأمر بالدفع، المرحلة ثانية و هي مرحلة محاسبية تتمثل في الدفع وهو الصرف الفعلي لمبلغ.

نظرا للأهمية البالغة للنفقات العمومية و ما تمثله من مبالغ ضخمة أصبح من الضروري وجود أنظمة و أجهزة فعالة للرقابة المالية عليها، وذلك لضمان الحماية و تحصيل الصرف القانوني لتلك المبالغ.

تعتبر الرقابة المالية ضرورة لازمة لحماية المال العام لأنها تمكن من إطلاع على الخلل و تعرف على الأخطاء التي قد تحدث قبل و أثناء و بعد تنفيذ النفقات العمومية، مما يمكن معالجة هذه الأخطاء و النقائص و هي من الأجهزة الرقابية التي تفرضها الدولة للرقابة القبلية على النفقات العمومية حيث يهدف المراقب المالي إلى تنفيذ النفقات العمومية من خلال تتبع القرارات المتعلقة بصرف المال العام ( ميزانية البلدية ) و تأكد من صحة الإجراءات القانونية الخاصة بصرف الميزانيات بإضافة إلى العمل على إكتشاف الأخطاء الموجودة ببطاقات الإلتزام، وفي الأخير الموافقة أو عدم الموافقة (الرفض) على بطاقات الإلتزام مع تعليل سبب رفض في حالة وجوده.

وبما أن البلدية تتمتع بالشخصية المعنوية و إستقلال المالي حيث يقوم بتسيير شؤونها و إدارتها رئيس المجلس الشعبي البلدي و المجلس الشعبي البلدي، ولا يتم تحقيق أهداف المرجوة إلا عن طريق الإستقلالية المالية في حسن إستخدام موارد التمويل و توفيرها. مالية البلدية عبارة عن جزء من المالية العمومية و تعتبر أداة فعالة في تحريك السياسة العامة للدولة، و تقصد مالية البلدية بشقيها الإيرادات و النفقات وفي ظل الراهن أصبحت الدولة تركز إهتمامها على جانب النفقات و تنفيذها و الحرص على عدن تبديدها و المحافظة عليها بسبب الأزمات الإقتصادية التي تعيشها البلاد.

ومن خلال ما سبق ذكره يمكننا صياغة الإشكالية التالية

## أولاً: طرح الإشكالية

كيف تبرز الرقابة المالية دورها في تنفيذ النفقات العمومية و تسييرها؟

ومن هذه الإشكالية نتطرق إلى الأسئلة التالية

1. ماهية النفقة العمومية؟
2. من هم الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية؟
3. ما المقصود بالرقابة المالية؟
4. ماهو دور المراقب المالي في تنفيذ النفقات العمومية؟

## ثانياً: فرضيات البحث

تتطلب الأسئلة التي تم طرحها وضع مجموعة من الفرضيات تتمثل في:

1. النفقات العمومية: هي مبلغ مالي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام، قصد إشباع حاجة عامة ولها عدة انواع منها اولا تقسيمات نظرية و ثاني النفقات المحددة في التشريع الجزائري.

2. الأعران المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية هما الأمر بالصرف و المحاسبون العموميين
3. الرقابة المالية: هي التي تؤكد من كل شئ يتم وفق القواعد التي وضعت و التعليمات التي أعطت الإجراءات الإدارية و القانونية التي تضعها الدولة للأغراض حماية الأموال العامة من خلال مراقبتها لجميع نشاطها المالية لأجهزة الدولة.
4. المراقب المالي دوره يتجلى في الحد من هدر و تبديد المال العام و حمايته و مكافحة أوجه الفساد و كذلك السهر على مراقبة تنفيذ النفقات العمومية.

### ثالثا: أهمية الموضوع

حيث تبرز أهمية في :

- الرقابة المالية تعتبر من أهم المواضيع التي تمس الكيان التنظيمي للدولة، ذلك لأنها ضرورة لازمة لحماية أموال الدولة و تعالي الأصوات المنادية بضرورة تفعيل الرقابة لمكافحة الفساد المالي.
- التعرف على النفقات العمومية و الأعران المكلفين بتنفيذها.
- أهمية الرقابة المالية في إكتشاف الأخطاء و الحد من التلاعبات و الإختلاسات.
- مساهمة البلدية كبنية تحتية أساسية للدولة في تحقيق التنمية المحلية من خلال تحقيق التوازن الإقتصادي للدولة.

### رابعا: أهداف الدراسة

- إبراز دور المراقب المالي في تنفيذه للنفقات العمومية و الحرص على حماية المال العام.
- إعطاء نظرة عامة عن النفقات العمومية و أسباب التي تؤدي إلى زيادتها.
- تقديم مفهوم للرقابة المالية و كيف تكون الرقابة على ميزانية البلدية.
- تعريف بالمراقب المالي و تباين مسؤولياته.

- توضيح أنواع النفقات و شروط تنفيذها.

### **خامسا: أسباب إختيار الموضوع :** من بين اسباب اختيار الموضوع :

- ميلي لهذا الجانب من الموضوعات.
- موضوع اساسي و مهم في بناء إقتصاد المؤسسات بصفة خاصة و الدولة بصفة عامة.

### **سادسا: صعوبات الدراسة**

- عدم وفرة المراجع في الرقابة المالية.
- صعوبة الحصول على بعض المعلومات من مصلحة الرقابة المالية تحت غطاء السر المهني.

### **سابعا: المنهج المستخدم**

إستخدمنا في دراستنا المنهج الوصفي التحليلي، فإن المنهج الوصفي يساعدنا على فهم النصوص و القوانين التشريعية المنظمة للرقابة المالية على النفقات العمومية و إستخراج الأسس و القواعد التي من خلالها يتم تنفيذ النفقات العمومية، و المنهج التحليلي المستعمل في الجانب التطبيقي من خلال تحليلنا لعناصر الدراسة.

### **ثامنا: هيكل الدراسة**

إنطلاقا من هذه المنهجية قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، فصلين للجانب النظري و فصل للجانب التطبيقي، حيث يحتوي كل فصل على ثلاثة مباحث و كل مبحث على ثلاثة مطالب على النحو التالي:

الفصل الأول عموميات حول النفقات العمومية و تطرقنا في مبحث الأول إلى مفاهيم حول النفقات العمومية و المبحث الثاني إلى الأعران المكلفين بتنفيذ النفقات أما المبحث الثالث إلى إجراءات تنفيذ النفقات العمومية ، وأما الفصل الثاني تحدثنا عن عموميات حول الرقابة

المالية و تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية الرقابة المالية و المبحث الثاني إلى دور الرقابة المالية في تنفيذ ميزانية البلدية أما المبحث الثالث فتطرقنا عن آليات الرقابة القبلية و الرقابة البعدية على ميزانية البلدية ، وفي الفصل التطبيقي قمنا بدراسة تبين دور المراقب المالي في تنفيذ ميزانية البلدية .

# الفصل الأول :

عموميات حول النفقات العمومية

## تمهيد :

تلعب النفقات العمومية دورا بارزا في النشاط الاقتصادي للدولة ، حيث تقوم بأشباع الحاجات العامة عن طريق الإنفاق العام .

و تعد النفقات العمومية الكفة الثانية لميزانية الدولة في مقابل الإيرادات العامة للدولة فهي نقطة إيجابية الهدف لأن من خلالها يتم تحقيق آثار إقتصادية و إجتماعية و سياسية إلى جانب آثارها المالية .

وفي هذا الفصل سنتطرق إلى معرفة الإطار المفاهيمي و الإجراءات لتنفيذ النفقات العامة و كذلك الأعوان المكلفين بتنفيذها ولهذا قمنا بتقسيم فصلنا إلى ثلاثة مباحث

المبحث الأول: مفاهيم حول النفقات العمومية

المبحث الثاني: الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية

المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية

وقسمنا كل مبحث إلى ثلاثة مطالب.

## المبحث الأول : مفاهيم حول النفقات العمومية :

### المطلب الأول : تعريف النفقات العمومية:

إن الغرض الأساسي من النفقة العمومية هو سد الحاجيات العامة لذلك هناك عدة تعاريف تقدم مفهوم مبسط للنفقات العمومية من بينهما

**النفقة العمومية :** هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد اشباع حاجة عامة<sup>1</sup> .

**النفقة العامة :** هي مبلغ من المال يخرج من خزينة الدولة لسداد الحاجات العامة و يعرف بالفكر المالي الحديث للنفقة على أنها مبلغ من النقد بنفقة شخص عام بقصد اشباع حاجات.

وتعرف كذلك بأنها تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية " الحكومة " أو أنها مبلغ نقدي يقوم بانفاقه شخص عام بهدف تحقيق منفعة عامة ، كما يمكننا أيضا تعريفها بأنها استخدام مبلغ نقدي من قبل هيئة عامة بهدف اشباع حاجة عامة .

**النفقة العامة :** تعني استخدام مبلغ من المال من قبل هيئة عامة تحقيقا لمنفعة عامة .

**النفقة العامة :** هي صرف احدى الهيئات و الادارات العامة مبلغا معيناً بغرض سد احدى الحاجيات العامة .

**النفقة العامة:** مبلغ من المال تستعمله الدولة أو إحدى هيئاتها الرسمية لتحقيق غرض عام.<sup>32</sup>

**النفقة العامة:** هي مبالغ نقدية يقوم شخص عام بإنفاقها من قرار السلطة التشريعية و ذلك في توفير سلع و خدمات عامة و تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية يمكن أن نميز بين مفهومين للنفقات العمومية و هما :

1 - عازي عناية ، "المالية العامة و التشريع الضريبي " ، دار البيارق ، الاردن ، دط، 1998 ، ص187 .

2- سوزي عدلي ناشد ، " الوجيز في المالية العامة " ، الدار الجامعية الجديدة للنشر ، مصر ، دط ، 200 ، ص27 .

**المفهوم التقليدي:** تحدد النفقات العمومية بتمويل الإدارات العامة للدولة التي بدورها يجب أن لا تتعدى نشاطاتها وظائف الدولة الأساسية، و التي يحصرها التقليديون في أربعة وظائف رئيسية: الأمن الداخلي-الأمن الخارجي-العدالة و التمثيل الخارجي للدولة في الخارج .

**المفهوم الحديث:** أصبح المفهوم الحديث للنفقات العامة يلائم الوظائف الجديدة للدولة العصرية التي بدأ يظهر تدخلها الفعال في مختلف المجالات الاقتصادية و الاجتماعية لحل الأزمات التي واجهت الدولة الرأسمالية .

وبالتالي أصبحت النفقات العامة في ظل المفهوم الحديث، أداة فعالة في يد الدولة تستطيع استخدامها لتحقيق مايلي:

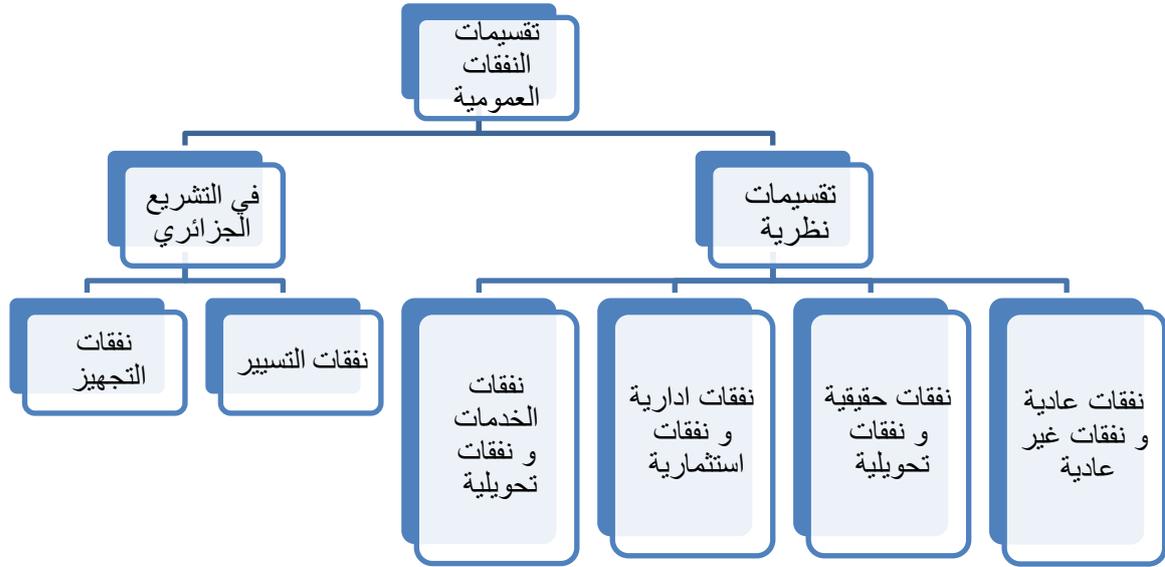
- الإشراف والإدارة المباشرة للنشاطات القطاع الخاص مثلا: عن طريق منح بعض الميزات و المساعدات و التعويضات بغية توجيه الإنتاج
- إعادة توزيع الدخل من أجل ضمان الحد الأدنى لحاجيات المواطن <sup>1</sup> مثلا: الصحة والتعليم .

## المطلب الثاني: أنواع النفقة العمومية

تنقسم النفقات العمومية حسب المؤسسات و القطاعات و لعدم الوقوع في الأخطاء و تجنب المشاكل في التمييز بالنفقات، شرعت الدولة إلى تقسيمها حسب معايير إلى فرعين هما الفرع الأول " تقسيمات نظرية " و الفرع الثاني " النفقات المحددة في التشريع الجزائري "

1- مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية ، " ترشيد النفقات العمومية " ( دراسة تطور النفقات العمومية في الجزائر من سنة 1980 إلى سنة 2013 ) ، العدد الرابع ، ص 177 .

1 - مخطط تقسيمات النفقات العمومية



1- الفرع الأول: التقسيمات النظرية تشمل ما يلي:

1-1 حسب دوريتها: تنقسم إلى قسمين

\* **النفقات العادية:** هي النفقات التي تكون دورية و تتكرر كل سنة مالية بشكل منتظم كأجور المستخدمين و مقدارها بما يكون ثابت كل سنة فربما يزداد أو ينقص من سنة إلى أخرى و تكون ممولة من طرف الدولة كإعادة الدولة في الميزانية للمؤسسات العمومية .

\* **النفقات الغير العادية:** هي النفقات التي لا تتكرر كل سنة مالية بصفة دائمة و منتظمة أي تحدث خلال فترات زمنية متباعدة عندما تدعوا الحاجة إليها و تستند من إبرازات غير العادية مثل: نفقات الحالات الطارئة، حالات الأزمات و الحروب، انتشار الأوبئة .

2-1 من حيث طبيعتها: تنقسم إلى قسمين.

\* **النفقات الحقيقية:** هي المبالغ النقدية التي تنفقها الهيئة العليا للدولة للحصول على السلع والخدمات ورؤوس أموال إنتاجية و تدرج في أجور المستخدمين والموظفين و نفقات القطاعات الشرائية من أجل الحصول على الخدمات و توفر اليد العاملة فهي قد تعبر على القدرة الشرائية .

\* **النفقات التحويلية:** تعتبر اقتصادية لبعض المؤسسات أو المنتجات و تدعم أنظمة حماية اجتماعية ولا تأثر على الإنتاج الوطني وتهدف إلى إعادة النظر في الدخل الوطني القومي و في النفقات التحويلية لا تحصل الدولة على مقابل من الخدمات و السلع و تعمل على زيادة الطلب و تقوم بتحويل جزء من دخل وطني للطبقات المرتفعة الدخل إلى الطبقات محدودة الدخل الاجتماعي.<sup>1</sup>

### 1-3 من حيث غرضها: تنقسم إلى ثلاث أقسام

\* **النفقات الإدارية:** هي النفقات التي تقوم بها أجهزة الدولة و مؤسساتها العمومية لتزاول مهامها دون الضرر بالاقتصاد الوطني أجور الموظفين والمستخدمين و نفقات الصيانة و نفقات الشراء و تساعد هذه النفقات على المحافظة على الأمن الداخلي و الخارجي و السياسي .

\* **النفقات الاجتماعية:** هي المرتبطة بالوظائف الاجتماعية للدولة كالصحة و التعليم

\* **النفقات الاقتصادية:** هي نفقات متعلقة بخدمات الدولة ذات الطابع الاقتصادي كالنقل و المواصلات و تسمى أيضا نفقات استثمارية لأنها تعمل على تنمية الدخل و زيادته و تهدف الدولة من ورائها لزيادة الانتاج القومي.<sup>2</sup>

## 2- الفرع الثاني: النفقات المحددة في التشريع الجزائري

قسمها القانون

الجزائري إلى قسمين:

<sup>1</sup> - عقوبي سهام ، " مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي " ، سنة 2016/2017 .  
<sup>2</sup> - ساعد علي، "المالية العمومية" ، مطبوعة بالمعهد الوطني،القلبعة ، ط1 ، 1992 ، ص72 .

**1 - نفقات التسيير:**

هي تلك النفقات التي خصتها الدولة في تسيير الأجهزة الحكومية العمومية الإدارية كأجور العمال و المستخدمين و نفقات صيانة العقارات، و هذها النفقات توزع حسب الدوائر الوزارية في الميزانية و قسمها القانون الجزائري إلى أربعة أبواب.

الباب الأول و الثاني يدخلان ضمن الأحياء المشاركة في الميزانية العامة، تقسم بموجب مراسيم و هكذا يتفرع الباب إلى أقسام أما الباب يتفرع إلى فصول و منه يتم توزيع الميزانية و نقطة الارتكاز في الرقابة<sup>1</sup>.

**الباب الأول:** أعباء الدين العمومي و النفقات المحسومة من الإيرادات.

**الباب الثاني:** تخصيصات السلطة العمومية.

**الباب الثالث:** النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

**الباب الرابع:** التدخلات العمومية.

**2 - نفقات الاستثمار:**

إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب قطاعات و فرع النشاط الاقتصادي مثل: الزراعة و الصناعة الهيدروكاربور الأشغال و البناء و استنادا للقانون 84-17 فإنه تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الانمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب هي

أ - الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة

ب - إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

ج- النفقات الأخرى بالرأسمال

<sup>1</sup> - حامد عبد المجيد دراز المرسي السيد حجازي ، "المالية العامة" ، الإسكندرية ، دون ذكر دار النشر ، ط1 ، 2004 ، ص247 .

تسجل نفقات التجهيز أو الاستثمار و النفقات بالرأسمال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج و تنفذ باعتمادات الدفع حيث تمثل رخص البرامج الحد الأعلى للنفقات و تمثل اعتمادات الدفع التخصيصات السنوية التي يمكن الأمر بصرفها أو تحويلها أو دفعها لتغطية الالتزامات المبرمة في رخص البرامج.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: الأسباب الظاهرية و الحقيقية لازدياد النفقات العمومية

#### أولاً: الأسباب الظاهرية لازدياد النفقات العمومية

يقصد بالأسباب الظاهرية، تلك الأسباب التي تؤدي إلى تضخم الرقم الحسابي و زيادة رقم النفقات العامة، دون أن يقابلها زيادة في كمية السلع و الخدمات المستخدمة في إشباع الحاجات العامة، أو أن تؤدي إلى زيادة عدد الأفراد الذين يستفيدون من النفقات العامة و بالتالي لا تؤدي إلى زيادة في كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد ولا في تحسين نوعية تلك الخدمات، فهي لا تعدو ان تكون مجرد زيادة رقمية، و يمكن ترجمة تلك الزيادة إلى أسباب الظاهرية التالية:

#### 1 - انخفاض قيمة النقد:

أصبح الانخفاض في قيمة النقد، مظهراً من مظاهر الحياة الاقتصادية في العصر الحديث، ولم تغفل منه دولة من الدول، مما دفع بعض الاقتصاديين إلى القول بأن التضخم أصبح ظاهرة لصيقة بالحياة الاقتصادية للدول .

و يقصد بالتضخم زيادة الطلب الكلي على العرض الكلي لسلع الاستهلاك زيادة لا يستجيب لها العرض، وهو ما يؤدي إلى ارتفاع مستوى الأسعار أي انخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد، و ليس المقصود بالتضخم الارتفاع المؤقت للأسعار، بسبب عجز طارئ في أحد المحاصيل الأساسية في الاقتصاد، أو ارتفاع الأسعار لمرة واحدة، ثم استقرارها بعد ذلك و لكن المقصود بالتضخم هو الارتفاع المستمر في الأسعار عبر فترة ممتدة من الزمن.

<sup>1</sup> - المادة 35 من القانون-84-17 المؤرخ في 07جويلية 1984المتعلق بقوانين المالية-الجريدة الرسمية العدد 28 .

و يترتب على ظاهرة التضخم، انخفاض قيمة النقد، اي تدفع الدولة عددا من الوحدات النقدية للحصول على الكمية من السلع و الخدمات، أكبر مما كانت تدفعه من قبل للحصول على نفس الكمية من الخدمات و السلع.

بعبارة أخرى ان تدفع الدولة زيادة في الوحدات النقدية للحصول على كمية من سلع و خدمات، كان من الممكن الحصول عليها بأقل مقدار من الوحدات النقدية في الفترة السابقة قبل الارتفاع، و هو ما يترجم بارتفاع المستوى العام للأسعار، بذلك تتضح العلاقة الطردية بين الأسعار و النفقات العامة، حيث يتطلب ارتفاع الأسعار المزيد من النفقات العامة للحصول على القدر نفسه من السلع و الخدمات. يعني انخفاض قيمة النقود، تؤدي إلى زيادة النفقات العامة.

الزيادة في النفقات العامة تعود إلى ارتفاع الأسعار و ليس إلى زيادة كمية السلع و الخدمات التي تحققها النفقات العامة

## 2- التغيير في القواعد المالية للحسابات الحكومية:

يؤدي تغيير القواعد الفنية المتبعة في إعداد الحسابات العامة إلى إحداث زيادة في حجم النفقات العمومية، هذه الزيادة هي زيادة ظاهرية، و ليست حقيقية كما في حالة الانتقال، من طريقة الموازنة الصافية إلى طريقة الموازنة الإجمالية، اتباع الطريقة الأولى يسمح لبعض الإدارات و الهيئات و المؤسسات العامة أن تخصم نفقاتها من الإيرادات التي تقم بتحصيلها و توريد المبالغ الصافية و إدراجها في الموازنة العامة، و نظرا للانتقادات التي وجهت إلى هذه الطريقة، اتجهت في العصر الحديث اتبعت أغلبية الدول طريقة الموازنة الإجمالية التي يتوجب على الهيئات و المؤسسات العامة أن تسجل جميع الإيرادات و النفقات بأنواعها كافة في الموازنة، مما أدى إلى تضخم رقم النفقات العامة، رغم أنه لم تحدث أية زيادة حقيقية في هذه النفقات و هو ما يجب أخذه بالحسبان عند المقارنة بين النفقات العامة خلال عدة فترات مختلفة .

كما تعود الزيادة الظاهرية في النفقات العامة إلى التعديل الذي تجريه الدولة عند تحديد بداية و نهاية السنة المالية على نحو يؤدي زيادة مبالغ النفقات العامة دون أن ينطوي ذلك على زيادة حقيقية في حجم النفقات العامة.

### 3- اتساع إقليم الدولة:

يؤدي اتساع رقعة الدولة، و زيادة مساحة الإقليم التابعة لها إلى زيادة النفقات العامة و تعد هذه الزيادة في النفقات العامة زيادة ظاهرية رقمية، لأنها لم تؤد إلى زيادة نصيب الفرد منها بالرغم من ازدياد أرقامها.<sup>1</sup>

### 4- زيادة عدد السكان:

تنشأ زيادة عدد السكان عن اتساع مساحة الدولة، و الزيادة الطبيعية للسكان عن طريق التكاثر، و تؤثر الزيادة الحاصلة في السكان في زيادة حجم النفقات العامة لمواجهة الأعباء الجديدة في ميادين مختلفة من الخدمات العامة، و لا تعود الزيادة في النفقات العامة إلى الزيادة المطلقة في عدد السكان فقط و إنما تتأثر النفقات العامة و تزداد بفعل التغيرات الهيكلية في 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 ذلك يبرر الزيادة في النفقات العامة في هذا المجال و في المجالات الأخرى المختلفة.

ورغم أن الزيادة في النفقات العامة، الناشئة عن زيادة عدد السكان لا تعتبر ظاهرة إلا أن ما جرت العادة عليه، في دراسة النماذج الاقتصادية الرياضية و القياسية لقياس معدل النمو السكاني باعتبار أن هذه الزيادة السكانية هي ظاهرة طبيعية و بناء على ذلك يتطلب التعرف على الزيادة الحقيقية في النفقات العامة إلغاء أثر الزيادة في عدد السكان في النفقات العامة، من خلال تقسيم النفقات العامة الحقيقية على عدد السكان في كل فترة من الفترات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- خالد شحادة الخطيب - أحمد زهير شامية ، " أسس المالية العامة " ، الدار الجامعية للكتاب ، الجزائر ، ط6 ، دس ، ص78 .

<sup>2</sup>- بن داود ابراهيم ، " الرقابة المالية على النفقات العمومية " ، دار الكتاب ، القاهرة ، دط ، 2009 ، ص62 .

## ثانياً: الأسباب الحقيقية لازدياد النفقات العمومية

و يقصد بها تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم النفقات العامة نتيجة زيادة عدد الحاجات العامة التي تشبعتها الدولة و عن زيادة الأفراد الذين يستفيدون من النفقات العامة و إذا لم تتغير مساحة الدولة و عدد سكانها ففإن الزيادة في النفقات العامة تؤدي إلى زيادة كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد و إلى تحسين نوعية تلك الخدمات.

و قد اختلف الكتاب المالية العامة والاقتصاد حول تحديد الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة، إلا أنه يمكن القول أن هناك أسباب حقيقية كثيرة تكمن خلف زيادة النفقات العامة نذكر منها مايلي:

### 1- الأسباب الإدارية:

أدى التوسع في وظائف الدولة و مهامها، إلى اتساع جهازها الإداري، و زيادة عدد العاملين فيه، رافق ذلك ارتفاع في حجم مستلزمات السلعية و الخدمية اللازمة لتسهيل مهمة هذا الجهاز، و مما لا شك فيه أن هذا التوسع يؤدي إلى زيادة النفقات العامة، سواء ما كان منها في شكل رواتب و أجور أو ما كان منها ثمناً لمشتريات الحكومة و من العوامل الإدارية التي تساهم في زيادة النفقات العامة، سوء التنظيم الإداري و ازدياد عدد العاملين وهي ظاهرة ملموسة في كثير من الدول النامية و يزيد الأمر سوء انخفاض إنتاجية العمل وكفاءة العاملين في أجهزة الدولة في تلك الدول، و خاصة أن الخدمات الحكومية التي تقدمها الدولة تعتمد على كثافة عنصر العمل، مما يزيد الحاجة إلى عدد أكبر من العاملين وزيادة حجم الأجور و الرواتب المدفوعة و بالتالي زيادة النفقات العامة للدولة و هو ما يطلق عليه (قانون باركنسون).<sup>1</sup>

### 2- الأسباب الاقتصادية:

إن التطور الذي لحق بالفكر الاقتصادي، و الذي تمثل في سقوط سياسة الحرية الاقتصادية، وفي الإيمان بضرورة التدخل في الشؤون الاقتصادية، قد لعب دوراً هاماً في زيادة النفقات العامة، للأغراض الاقتصادية، و قد عرف القرنان التاسع عشر و العشرون أزمات اقتصادية وانتشار البطالة مما أدى إلى نقص التشغيل، وأدى تعدد الأزمات

<sup>1</sup> - خالد شحادة الخطيب - أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 80 .

الاقتصادية التي واجهها النظام الرأسمالي، و انتشار المبادئ الاشتراكية، إلى تخلي الدولة عن حيادها التقليدي الذي فرضه عليها نظام الاقتصاد الحر و جعل نشاطها في أداء وظائفها التقليدية التي حددها مفهوم الدولة الحارسة فالتجأت الدولة إلى اتباع سياسة جديدة قائمة على التدخل في الحياة الاقتصادية بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي الذي عجز قانون السوق عن تحقيقه تلقائيا فقامت الدولة الرأسمالية بالكثير من أوجه النشاط الاقتصادي التي أضافت عليها طابع الدولة المتدخلة، و خاصة بعد انتشار الفكر (الكينزي) الذي أثبت عجز النظام الرأسمالي عن تحقيق التوازن التلقائي، دون تدخل من جانب الدولة التي تعتبر مسؤولة عن تحقيق كل من التوازن و الاستقرار الاقتصادي، مما أدى إلى ازدياد حجم النفقات العامة و تعددها، سواء بتوزيع الإعانات أو بالقيام بالمزيد من الاستثمارات العامة بغرض رفع الطلب الفعلي إلى المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل أو بمعنى آخر بقصد زيادة الدخل القومي، مثل السياسة الجديدة التي اتبعتها حكومة الرئيس روزفلت في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1933، و سياسة القوة الشرقية التي اتبعتها حكومة ليون في فرنسا عام 1936.

وقد ازداد الاتجاه التدخلي، و ازداد بالتالي حجم النفقات العامة خلال سنوات الحرب العالمية الثانية، و السنوات التي تليها، نتيجة للسياسة الاقتصادية التي اتبعتها الدول الرأسمالية لتعبئة المجتمع من أجل خوض الحرب، ثم بعد ذلك التعويضات في أعقاب الحرب، عما فقده المجتمع من أجهزة إنتاجية دمرت أثناء الحرب. كما أن التطور الفني يؤدي إلى خلق سلع اقتصادية جديدة و من ثم خلق أنماط استهلاكية جديدة سينعكس ذلك كله في زيادة النفقات العامة النامية منسوبة إلى الناتج القومي الإجمالي.

و من ناحية أخرى ل الدول المعاصرة في المجتمعات المتخلفة اقتصاديا مسؤولية كبيرة في محاربة التخلف، و التعجيل بالتنمية الاقتصادية و الاجتماعية، و قد أدى ذلك إلى اتساع نطاق نشاط الدولة مثل الري و الصرف و الطاقة و الطرق و المواصلات... الخ التي يطلق عليها الهيكل الأساسي ذو الطابع الاقتصادي.

**3 - الأسباب الاجتماعية:**

تعد الأسباب الاجتماعية عوامل أخرى أدت إلى زيادة النفقات العامة للدولة، فالانتقال من دور الدولة الحارسة، إلى دور الدولة المتدخلة و المنتجة، أدى إلى إحلال سياسة اقتصادية و اجتماعية جديدة، مكان السياسة الاقتصادية و الاجتماعية القديمة، ومن ثم أصبحت الدولة مسؤولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي و قد ساعد على تقدم الوعي الاجتماعي و انتشار الأفكار الاشتراكية و قوة الطبقة العاملة.

ولم يعد هدف الدولة هو تحقيق الزيادة في الإنتاج و رفع مستوى الدخل بتحسين توزيع الدخل، و اقامة العدالة الاجتماعية، و توفير الخدمات لجميع الفئات الاجتماعية في الميادين المختلفة، من صحة و تعليم و ثقافة و اسكان... الخ، و الإعانات الاجتماعية والمعاشات، و رعاية الأطفال و تغذيتهم و إعانات العجز و المرض و البطالة و الشيخوخة و من أهم النفقات العامة الاجتماعية في الدول النامية ما يطلق عليه الهيكل الأساسي ذو الطابع الاجتماعي و تتضمن الصحة و الثقافة و التعليم و نفقات الضمان و الإسكان الاجتماعي التي تحاول الدول أن يستفيد منها جميع الأفراد، و أن تغطي جميع المخاطر التي يتعرضون لها.

ولا شك أن هذه النفقات الاجتماعية و برامجها لها فائدها الاجتماعية و فائدها الاقتصادية أيضا، و ذلك بتوزيعها قوة شرائية لطبقات ذات ميل حدي مرتفع للاستهلاك فتزيد من الطلب الفعلي، و تساهم في زيادة التشغيل و رفع مستوى الدخل و هذا ما يزيد التوقع بتزايد النفقات العامة.

**4 - الأسباب السياسية:**

و تتمثل الأسباب السياسية في انتشار المبادئ الديمقراطية و الأفكار الاشتراكية و تعمق مسؤولية الدولة تجاه أفرادها و خروج الدول أو المجتمعات من حالة العزلة في العلاقات الخارجية، إلى مجال الانفتاح و التعاون و المصالح المشتركة و هو ما يعد انعكاسا لما طرأ على المفهوم السياسي المعاصر للدولة من تغيرات، أثرت في نطاق

و طبيعة العلاقات التي تنشأ داخل المجتمع من ناحية، و بين المجتمعات المختلفة من ناحية أخرى، و أهم الأسباب السياسية هي الأسباب التالية:

أ- انتشار المبادئ و النظم الديمقراطية لقد انعكس تطور الفكر السياسي في انتشار المبادئ و النظم الديمقراطية، ووصول ممثلين عن الشعب إلى السلطة، و ترتب على ذلك اهتمام الدولة بحالة الطبقات الفقيرة و ذات الدخل المحدود تحسينا لوضعها الاقتصادي و الاجتماعي، و كسب للرأي العام. وأدى ذلك إلى التوسع في النفقات العامة بهدف توفير الخدمات الأساسية اللازمة لها، إضافة إلى دعم أسعار السلع الأساسية، و تقديمها لكثير من الخدمات بالمجان، هذا بالإضافة إلى أن المجالس النيابية، خاصة اذا ما انتشرت على المستوى المحلي، تتطلب نفقات عامة كبيرة و هذا كله يساهم في زيادة النفقات العامة للدولة.

ب- تعدد الأحزاب السياسية و اتجاه كل منها خلال فترة توليه الحكم إلى زيادة النفقات العامة، لكسب رأي أنصاره، و لتنفيذ برنامجه الانتخابي، الذي يتصف غالبا بالطموح.

ج- مدى انتشار القيم الأخلاقية بين رجال الحكم و موظفي الدولة القائمين على أمورها، حيث تزداد النفقات العامة، بصورة ملموسة في الدول التي تنتشر فيها الرشوة و استغلال النفوذ للحصول على الأموال التي تضيع على الدولة من جراء حوادث الاختلاس و الرشوة و الصرف المتكرر و التزوير دون أن يعود إنفاقها على المجتمع بأية فائدة أو منفعة.

د- العلاقات الدولية: إن خروج المجتمع الدولي من حالة العزلة السياسية إلى حالة الانفتاح السياسي، ساعد على نمو العلاقات الدولية، و زادت أهمية التمثيل السياسي و المشاركة في عضوية المنظمات الدولية، والهيئات التابعة لها، والمنظمات الإقليمية المختلفة، و المؤثرات الدولية مما ساهم في زيادة النفقات العامة المخصصة لتدعيم تلك العلاقات الضرورية.

هـ - المنح و المساعدات و القروض: كما يساهم في زيادة النفقات العامة ما يمليه واجب التعاون و التضامن الدولي، فقد تلجأ كثير من الدول إلى تقديم إعانات نقدية أو عينية للدولة الصديقة، و ذلك بغرض مساعدتها على تحقيق التنمية الاقتصادية أو على معالجة أزمة ما أو إعادة التعمير، أو بغرض تكوين الأحلاف العسكرية و السياسية، أو دعم اتجاه سياسي معين، أو محاربة اتجاه سياسي معين أو بقصد خلق طلب على منتجات الدول التي تقدم الإعانة.

يتضح لنا مما سبق أن الأسباب السياسية عملت على دفع النفقات العامة للدولة في اتجاه التزايد المستمر.<sup>1</sup>

### 5- الأسباب المالية:

ترتبط هذه الأسباب بتطور الفلسفة الاقتصادية، و اتساع دور الدولة، فقد أدى تطور مفهوم النفقة العامة من المفهوم التقليدي للنفقة المحايدة، إلى المفهوم الحديث للنفقة الإيجابية إلى ازدياد حجم النفقات العامة، فقد حدد الفكر التقليدي نطاق النشاط الحكومي، وبالتالي طالب بضرورة الحد من النفقات العامة لكن نتيجة للمفهوم الحديث للنفقة العامة، وأهمية النشاط الحكومي، و إنتاجيته في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، و الاعتراف بأهمية قيام الدولة في أوقات الأزمات، و ضرورة زيادة نفقاتها، لتعويض النقص في الطلب الفعلي و المحافظة على مستوى معين من التشغيل و الدخل القومي، و اتجهت الدولة الحديثة إلى التوسع في حجم الإنفاق العام، و ساعدها على ذلك سهولة الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات (القروض العامة و الإصدار الجديد) و توافر فائض في إيراداتها العامة أو الاحتياطي العام فلم تعد القروض العامة مصدراً استثنائياً للإيرادات العامة، لا تلجأ إليه الدولة إلا في ظروف غير عادية، بل أصبح للدولة الحق في الالتجاء إلى مثل هذا المصدر للحصول على إيرادات تكفي لتغطية نفقاتها العامة، الموجهة إلى إشباع الحاجات العامة المتزايدة، و أمام ضغط الحاجة إلى مثل هذه القروض تستخدم الدولة العديد من الوسائل للوصول إلى مدخرات المجتمع، لإغراء الأفراد و تشجيعهم الاككتاب في سندات القروض

<sup>1</sup> - خالد شحادة الخطيب - زهير شامية ، المرجع السابق ، ص84،85 .

و ذلك بمنح المكتتبين بعض المزايا، مثل إعفاء الفوائد من الضرائب و عدم قابلية السندات للحجز، مكافآت السداد و اليناصيب.... الخ  
إضافة إلى اللجوء إلى القروض العامة الإجبارية لتغطية النفقات العامة المتزايدة، و قد أدت سهولة الاقتراض العام و توسع الدولة فيه إلى زيادة النفقات العامة اللازمة لخدمته و استهلاكه.

و قد تلجأ الدولة إلى زيادة إيراداتها العامة على القدر اللازم لتغطية نفقاتها نتيجة سوء تقدير النفقات الواجب تغطيتها فتحصل الدولة على مبالغ أكثر مما يتطلبه إنفاقها مما يؤدي إلى ظهور فائض في الإيرادات العامة و قد يكون لهذا الفائض في الظروف العادية الذي لا تهدف الدولة من تكوينه هدفا خاصا، مساوئ معينة، إذ قد يغري القائمين على تبذير الأموال العامة بإيجاد أبواب جديدة في الإنفاق، يتعذر ضغطها حينما تدعو الحاجة إلى ذلك و قد يكون هذا الفائض في ظروف معينة، أداة ضرورية للحفاظ على الاستقرار الاقتصادي كما في حالة التضخم، حيث تعتمد الدولة إلى امتصاص القوة الشرائية الفائضة لتحد من ارتفاع الأسعار.

وفي جميع الأحوال، يجب الحذر من التوسع في الإنفاق العام، حتى لا يكون ذلك وسيلة لضياح الأموال العامة، بل يجب أن يكون الهدف من الإنفاق العام هو تحقيق المنفعة القصوى للمجتمع و بأقل تكلفة<sup>1</sup>.

#### 6- الأسباب العسكرية:

تعد الأسباب العسكرية من أهم الأسباب المؤدية إلى زيادة النفقات العامة، و إلى دفع هذه النفقات باتجاه التزايد المستمر، و النفقات الحربية (نفقات الدفاع) هي من أهم فقرات النفقات الحكومية و قد درج بعض الاقتصاديين و الماليين على دراسة هذه الأسباب ضمن الأسباب السياسية، و لكن نظرا لطبيعتها الخاصة، و استقلالها و تحديدها في ضوء اعتبارات اقتصادية و اجتماعية و سياسية و إستراتيجية، كان لها هذه الفقرة الخاصة بها.

<sup>1</sup> - بن داود ابراهيم ، المرجع السابق ، ص 63 .

وتتضمن النفقات العسكرية النفقات الموجهة إلى رواتب و أجور العاملين من عسكريين و فنيين، و إلى قيمة الآلات و المعدات و نفقات الصيانة سواء في فترة الحرب أو السلم و تشمل كذلك معاسات المحاربين و المتعاقدين و تعويضات لمنكوبي ضحايا الحرب، و ما تدفعه الدولة سدادا للديون الخارجية و الداخلية، التي ترتبت بدمتها نتيجة الحرب، و كذلك ما تقدمه من مساعدات للاقتصاد الوطني في وقت الحرب.<sup>1</sup>

## المبحث الثاني: الأعران المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية.

لتنفيذ النفقات العامة يتطلب تدخل شخصين ذوي أدوار منفصلة لكن متكاملة و يتعلق الأمر بالصرف و المحاسب العمومي اللذان يراقبان بعضهما البعض.

و هذا ما يستوجب علينا التعرف عليه فقمنا بتقسيم مبحثنا هذا إلى ثلاثة مطالب حيث تناولنا في المطلب الأول إلى الأمر بالصرف و المطلب الثاني إلى المحاسب العمومي و تطرقنا في المطلب الثالث إلى مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين.

### المطلب الأول: الأمر بالصرف

سننترق في هذا المطلب إلى تعريف الأمر بالصرف و أصنافه، و دوره و مهام و مسؤولياته.

#### 1-تعريف الأمر بالصرف:

هو كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة و مؤسساتها و جماعاتها العمومية سواء كانت هذه العمليات تتمثل في الإيرادات أو النفقات.

وقد يكون الأمر بالصرف معينا مثل الوالي و المدير العام في إدارة عمومية كما يمكن أن يكون منتخبا كرئيس المجلس الشعبي البلدي.<sup>2</sup>

حسب المادة 23 من القانون 21/90: «يعد أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21 يخول التعيين

<sup>1</sup>- بن داود ابراهيم ، المرجع السابق ، ص 65 .

<sup>2</sup>- حسن الصغير، " دروس في المالية و المحاسبة العمومية "، دار العجدة، الجزائر ، ط1 ، 1990 ، ص 120.

أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه صفة الأمر بالصرف قانوناً، و تزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة»<sup>1</sup>.

## 2- أصناف الأمر بالصرف:

تنص المادة 06 من المرسوم 313/91 على مايلي: «يكون الأمر بالصرف إما ابتدائيين أو رئيسيين أو ثانويين»<sup>2</sup>

والأمر بالصرف هم إما أوليون أو رئيسيون من جهة وإما ثانويون أو أحاديون من جهة أخرى<sup>3</sup>

## 1-2 الأمر بالصرف الرئيسيون:

مع مراعاة المادة 23 فإن الأمرين بالصرف الأساسيين هم:

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة.
- الوزراء.
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعينون قانوناً على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون المعينون قانوناً على مصالح الدولة المستفيدة من الميزانية ملحقة.

<sup>1</sup>- المادة 23 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر، عدد 35، 1990 م، ص134.

<sup>2</sup>- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف و المحاسبون العموميون و كفاءاتهم و محتواها، ج ر، عدد 43، 1991 م، ص1648.

<sup>3</sup>- المادة 25 من القانون 21/90 نفس القانون السابق .

- المسؤولون على الوظائف المحددة في الفقرة 2 من المادة 23 من قانون 21-90<sup>1</sup>.

## 2-2- الأمرين بالصرف الثانويين:

«لأمرين بالصرف الثانويين مسؤولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير ممرضة للوظائف المحددة في المادة 23 من قانون 21-90 ، يطبق الوالي بصفته الأمر بالصرف الوحيد برنامج التجهيز العمومي غير الممرضة المنصوص عليها سنويا عن طريق تنظيمي و المسجلة في رقم دليله ، يمكن أن تكون عمليات التجهيز العمومي المركزية المسجلة في رقم دليل الوزارات محل تفويض لصالح الأمرين بالصرف الثانويين المعنيين رخصة برنامج و اعتمادات الدفع»<sup>2</sup>

\***تفويض السلطة الاعتماد:** في حالة غياب أو مانع، يمكن استخلاف الأمرين

بالصرف في أداء بعقد تعيين يعد قانونا و يبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك.<sup>3</sup>

\***تفويض الإمضاء:** يمكن للأمرين بالصرف تفويض التوقيع للموظفين المرسمين

العاملين تحت سلطتهم المباشرة، ذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم.<sup>4</sup>

## 2-3- الأمرين بالصرف الوحيدين:

كمثال على الأمرين بالصرف الوحيدين نجد الوالي لأن اختصاص الصرف الوحيد يعود له حيث تمنح له صلاحيات واسعة فيما يخص نفقات التجهيز العمومي غير الممرضة

<sup>1</sup> - المادة 22 من قانون 21/90 مرجع سابق

<sup>2</sup> - المادة 27 من قانون 21/90 مرجع سابق

<sup>3</sup> - المادة 28 من نفس المرجع

<sup>4</sup> - المادة 29 من نفس المرجع

في نطاق و حدود ولايته و التي توافق عليها وزارة المالية وفقا للبرنامج السنوي للتجهيز الذي تحدده الحكومة.<sup>1</sup>

و قد جاء المرسوم التنفيذي 227/98 موضحا في نص مادته 19 بأن الوزير المكلف بالمالية و حسب قطاع فرعي يخصص اعتمادا للدفع للولاية ليقوموا بتوزيع اعتمادات الدفع هذه و المبلغة لهم حسب كل فرع و ذلك بموجب قرار.<sup>2</sup>

### 3- دور الأمر بالصرف و مهامه:

أما عن دور الأمر بالصرف فهو يقوم بالمراحل الإدارية لتنفيذ الميزانية من التزام بالنفقة و تصفية و أمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقات و إثبات و تصفية فيما يتعلق بعمليات الإيرادات، و قد تم تسميتها بالأمر بالصرف.

### 4- مسؤولية الأمرين بالصرف:

بالإضافة إلى المسؤولية التأديبية التي تقام على الأمرين بالصرف و خاصة الثانويين و رؤساء المصالح الإدارية الخارجية هناك المسؤولية التي قد يثبت قيامها الرأي العام من جهة البرلمان وفق آليات الرقابة التي يمتلكها من جهة أخرى.

هذا كله بغض النظر عن المسؤولية المدنية و الجنائية التي كرستها المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أن الأمرين بالصرف مسؤولين مدنيا و جزائيا عن صيانة و استعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، لذا فهم ملزمين بمسك جرد للممتلكات المنقولة و العقارية المخصصة لهم، و من شأن هذا الجرد أن يكشف النقائص إذا ما حدثت، و يتعرض الأمر بالصرف إلى مسؤولية شخصية إذا تهاون في مسك هذا الجرد.

<sup>1</sup>- المادة 16 من قانون المرسوم التنفيذي رقم 227-98 الصادر بتاريخ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز، المعدل و المتمم، ج ر عدد 51 .

<sup>2</sup>- بن داود ابراهيم، " الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري و المقارن "، دار الكتاب الحديث، الجزائر، القليعة، 2002 ص85.

و نجد أن مجلس المحاسبة الهيئة الرقابية العليا يلعب دورا بارزا في الكشف عن المسؤولية الجنائية حيث أنه إذا ما كشف أثناء ممارسة وظيفته الرقابية وقائع يمكن وصفها فإنه يرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض القيام بالمتابعة، و هذا ما أكدته المادة 27 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

أما عن المسؤولية الخاصة بالأمر بالصرف نجد تأكيدا لها في نص المادة 62 من قانون المحاسبة العمومية و التي تخضع الأمرين بالصرف لمراقبة و تحقيقات المؤسسة و الأجهزة المؤهلة للغرض و تجبر المادة 06 من المرسوم التنفيذي 268/97 الأمرين بالصرف على احترام و بدقة التنظيم الجاري العمل به العمل أو تسلط عليهم عقوبات و هي عقوبات مالية يصدرها مجلس المحاسبة في حق مرتكبي مخالفات معينة ولا تتجاوز الغرامة الراتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني.

و من هنا نجد أن الأمرين بالصرف يخضعون لرقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية من طرف مجلس المحاسبة و أكثر من هذا فهم ملزمين بتقديم حساباتهم الإدارية له كل سنة، و بعد هذا الإجراء وسيلة رقابية للمجلس وهذا ما سيساعد على اكتشاف مواطن الخلل<sup>1</sup>

## المطلب الثاني: المحاسب العمومي

### 1-تعريف المحاسب العمومي:

يعتبر أعوان تنفيذ الميزانية وهو العون المكلف من طرف وزير الاقتصاد أو مفوضة للإشراف على تسيير مصلحة المحاسب في المؤسسة مباشرة و يكون كل موظف المصلحة تحت اشراف و مسؤولية العمومي و قد يكون هذا الأخير مقتصد أو مكلف يعتبر محاسب عمومي كل شخص يعين بصفة قانونية لقيام بتحصيل الإيرادات و دفع النفقات و دراسات

<sup>1</sup>- بن داود ابراهيم، " الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري و المقارن "، مرجع سبق ذكره، ص86-87

الأموال و السندات والأشياء المكلف بها و حفظها و تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات مع مسك حسابات الحركة الموجودة<sup>1</sup>.

### تعريف من الناحية القانونية:

تنص المادة 33 من القانون 21/90 المحاسب العمومي كما يلي:

«يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المشار إليها في المادة (22/18) ومن بين هذه العمليات نذكر مايلي

- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات.
- ضمان الدراسة الأموال أو السندات أو القيم و الممتلكات و العائدات و الموارد.
- حركة حسابات الموجودات»<sup>2</sup>

### 2-أنواع المحاسبين العموميين:

هناك نوعين من المحاسبين: أساسيين و ثانويين

أ- **المحاسبون الرئيسيون:** هم الذين يتلقون ميزانيتهم مباشرة من طرف قاض حسابات مجالس المحاسبة من المرسوم التنفيذي (313/9) المحاسبين العموميين هم:

- العون المحاسب المركزي للخزينة
- أمين الخزينة المركزي
- أمين الخزينة الرئيسي
- أمين الخزينة في الولاية
- الأعوان الحاسبون للخزينة

المحاسبون العموميين قانونا: هم الأشخاص الذين يتولون مهام عملياتهم من المحاسب الرئيسي، و بالتالي فهم يعملون تحت رقابة محاسبين رئيسيين ومن خلال المرسوم التنفيذي (313/9) يمكن تمييزهم كالتالي:

<sup>1</sup>- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، " الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها" ، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2014 ص120.

<sup>2</sup>- المادة 33 من قانون 21/90 مرجع سابق .

- قابضون الضرائب .
- قابضون أملاك الدولة .
- قابضون الجمارك .
- محافظوا الرهون .
- أمناء خزائن القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية، كما يتصف بصفة محاسبين ثانويين للبريد و المواصلات السلكية ولا السلكية .
- قابضوا البريد و المواصلات .
- رؤساء مراكز البريد و المواصلات السلكية ولا سلكية .
- مطابقة العملية مع القوانين و الأنظمة المعمول بها .
- شرعيات عمليات تصفية النفقات .
- توفير الاعتمادات<sup>1</sup> .

### 3- مسؤولية المحاسب العمومي:

يعد المحاسب العمومي مسؤولاً شخصياً و مالياً عن العمليات الموكلة له منذ تنصيبه برغم انه يخضع الإطار القانوني الخاص بالمسؤوليات التي قد تكون شخصية أو مالية المذكورة في القانون ( 21/90 ) من المادة (38 إلى 46) و يكلف بمجموعة من الواجبات منصوص عليها في المواد ( 35/36/37 ) حسب المادة 38 من قانون ( 21/90 ) فإن المحاسبين العموميين مسؤولين شخصياً و مالياً للعمليات الموكلة إليهم ولا تقوم هذه المسؤولية عن تعويض الأموال و القيم الضائعة أو الناقصة من الخزينة و تغطية العجز الذي يسعه و ليس بإمكانه أن يصلح الإجراءات فبمجرد خلل الذي في الحسابات يجب عليه التعويض مباشرة اي لا يؤخذنا بالنية في الأخطاء غالباً ما يكون اثبات حالة العجز من طرف المحاسب العمومي نفسه.

### 4-صلاحيات المحاسب العمومي:

إذا تقتصر صلاحيات المحاسب العمومي في المرحلة المحاسبية و التي تتمثل في الإجراء الذي يقوم بموجب إبرام الدين العمومي في ذمة الدولة يعد الأمر بالدفع أو تحديد

<sup>1</sup> - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، " الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها " ، مرجع سابق .

الحوالات الإجرائية الذي يأمر بموجب الدفع النفقات العمومية «يعد الأمر بالدفع أو تحديد الحوالات الإجرائية الذي يأمر بموجب الدفع النفقات العمومية» كما نصت المادة 21 من قانون المالية 21/90 تمثل مرحلة الأمر بالدفع و الأمر بالصرف إلى محاسب العمومي بدفع.

و تقتصر المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقة العمومية على مرحلة واحدة و هي الدفع كما أنها آخر عملية من إجراءات التنفيذ و يتمثل في الدفع حسب ما تنص المادة 22 من قانون 22/90 و التي تنص على :

« يعد الدفع للأجراء الذي يتم بموجب ابرام الين العمومي و الدفع هو الإجراء و المرحلة المحاسبية و يقوم المحاسب العمومي بمراقبة العمليات الإدارية لتأكد من توفر الاعتمادات اللازمة السليمة لإدراج النفقة في الفصل المعني».

انجاز العمل المقصود بالدفع و منها ما يقوم المحاسب بتحرير الحوالة ليصب المبلغ في حساب البنكي أو بفائدة الحوالة البريدية لفائدة المعني بالأمر.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي:

يعتبر هذا المبدأ من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها المحاسبة العمومية و قد نصت المواد 55،56،57، من القانون 21/90 على التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف.

#### 1 - أهداف المبدأ:

يتمثل هذا النظام المالي و مفاده الذين يوجهون أوامر التنفيذ لغيرهم يتجاوزونها رغم موظفون عموميين منفصلون على أصحاب الأمر و القرار المالي و يستند الفصل إلى جملة مبررات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - علي أنور العسكري، " الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة" ، الطبعة الأولى، 2008، الأردن ص38.

<sup>2</sup> - علي أنور العسكري، " الرقابة المالية على الأموال العامة" ، المرجع نفسه ، ص 17.

## 2- مبررات المبدأ:

يقوم على عدة تبريرات وهي:

### 1-2 التبرير الفني لتقسيم العمل:

فالمبدأ يسمح باقتسام و توزيع المهام بين مرحلتين هامتين، الأولى إدارية تتمثل في الالتزام بالنفقة و التصفية و الأمر بالصرف، أما الثانية فتخص تحريكا للأرصدة المالية بقبض الإيرادات أو دفع النفقات، ومن هذا المنطلق كان التقسيم الوظيفي للمهام.

ف نجد أن للأمر بالصرف رقابة ملائمة و للمحاسب العمومي رقابة مشروعية، فيعد مشروعاً كل ما يتم تنفيذه طبقاً للتشريع المعمول به، و يعد ملائماً كل ما هو متروك لتقدير و اختيار الموظف المختص، و بهذا نجد أن الملائمة تهم الأمر بالصرف لأنه هو أول من يباشر عمليات تنفيذ النفقات، ثم يأتي دور المحاسب العمومي ليرى مدى تطابق ذلك كله مع المبادئ المالية و المحاسبية و الإجرائية المعمول بها.

### 2-2 التبرير الرقابي:

مادام أن الأمرين بالصرف ملزمين بمسك حساباتهم الإدارية الخاصة بالالتزام و التصفية و الأمر بالصرف و أن المحاسبين العموميين ملزمين بترتيب حسابات التسيير المتعلقة بدخول و خروج الأرصدة، فإن العمل الرقابي يكون منطلقه هو المطابقة بين النوعين من الحسابات ، ثم إن مبرر الفصل بين عمل الأمر بالصرف و عمل المحاسب العمومي هو الحيلولة دون وقوع الأخطاء المالية و دون وقوع حالات التزوير و الاختلاس و التواطؤ فيما لو كان العون المكلف بالالتزام و الدفع واحداً، و تأكيداً لهذا أكد القانون عدم جواز أن يكون الأمر بالصرف أزواجاً للمحاسبين العموميين المعينين لديهم. و ينتج عن هذا كله عدم جواز أن يكون المحاسب العمومي خاضعاً لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية و إن كان الواقع أن يكون المحاسب تحت سلطة الأمر بالصرف إدارياً كالعلاقة بين الوالي و أمين الخزينة الولائية و بين رئيس البلدية و القابض البلدي و كذا بين مدير الهيئة العمومية و المقتصد و غيرها، و بهذا منع القانون الأمر بالصرف من تعيين محاسبه، و جعل ذلك من اختصاص الوزير المكلف بالمالية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>- بن داود ابراهيم، " الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري و المقارن " ، مرجع سابق ص 90.

### 3- تحديد المسؤوليات بين الأمر بالصرف و المحاسب:

إن من واجبات المحاسب ألا يقبل صرف نفقة يكون الأمر بصرفها معيبا أو ناقصا أو غير مطابق للقوانين و اللوائح الجاري العمل بها، و رغم هذا فلا يقبل العرف الإداري و المالي خاصة أن يكون هذا الرفض عن طريق السكوت أو حتى مشافهة، و إنما عن طريق رسالة رفض مكتوبة و مسببة ، يقوم الأمر بالصرف بتكملة أو تصحيح الأمر بالصرف المرفوض من طرف المحاسب وفقا للقانون، بيد الأمر بالصرف باعتباره مسؤولا عن المرافق العمومية يلزمه بالتسيير المستمر أي بدون توقف، فلا بد أن يحرص عن دفع النفقة حتى إذا تعذر عليه الامتثال لرسالة الرفض المبعوثة من طرف المحاسب فعندئذ يمنحه القانون سلاحا اخيرا لتمير الأمر بالصرف وهو ما يعرف بالأمر ا لهكتوب أو التسخير المكتوب، و في هذه الحالة إذا امتثل المحاسب العمومي لهذا التسخير وفقا للشروط التي سببتها بعد حين، تعفى ذمته من المسؤولية الشخصية و المالية و عليه أن يرسل كل حين تقرير إلى كل من الوزارة المكلفة بالمالية و إلى السلطة الوصية على الأمر بالصرف في ظرف ثلاث أيام.

و رغم التسخير المكتوب فيجب على المحاسب أن يرفض الامتثال اذا كان الرفض معللا بما يلي:

- عدم توفر اعتمادات مالية و هذا بالنسبة للدولة.
- عدم توفر أموال في الخزينة.
- انعدام اثبات الخدمة.
- طابع النفقة ابرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة اذا كان منصوفا عليه في التنظيم المعمول به.

و على اثر ما تقدم قد يتبادر إلى ذهن البعض أن الأمر أصبح ميسورا و أنه تم تحديد المسؤوليات بكل دقة بين الأمر بالصرف و المحاسب، إلا أنه في الواقع نجد المحاسب في غالب الأحيان يمارس تعسفا على الأمر بالصرف و يصل إلى درجة المساومة وهذا راجع

من جهة إلى جهل الأمرين بالصرف و ربما حتى المحاسبين لأصول المحاسبة العمومية و من جهة أخرى إلى البيروقراطية على مستوى الوصاية.  
و الحل يتمثل في معرفة و تطبيق الحكم الآتي:  
«كل محاسب يتسبب بغير حق في رفض أو تعطيل دفع قانوني، أو الذي لم يصرح برفضه المسبب يعتبر مسؤولاً على الأضرار التي تنجم و يتحمل حسب خطورة الوضع العواقب التي قد تصل إلى فقده لمنصبه»<sup>1</sup> .

### المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ النفقات العمومية

لتنفيذ النفقات العامة يجب تقسيمها إلى مرحلتين متتابعتين: المرحلة الإدارية المنفذة من طرف الأمر بالصرف و المرحلة المحاسبية التي تتمثل في دفع النفقة التي يتم تنفيذها من طرف المحاسب العمومي.

#### المطلب الأول: شروط تنفيذ النفقات العمومية

إن تنفيذ النفقات العامة يفترض اجتماع شرطين هما: ترخيص الميزانية و أصل الدين العمومي.

#### 1- ترخيص الميزانية:

تتشكل الميزانية العامة من الإيرادات و النفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية و لذلك فإن التصويت على الميزانية العامة هو شرط سبق للتنفيذ العادي للنفقات العامة.

وفي إطار التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاجتماعية و الاقتصادية متعددة السنوات، تحدد طبيعة الموارد و الأعباء المالية للدولة و مبلغها و تخصيصها من طرف قوانين المالية تغطي نفقات التسيير الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتماداتها في الميزانية العامة للدولة و تسجل نفقات التجهيز العمومية

<sup>1</sup> - حسن الصغير، " دروس في المالية و المحاسبة العمومية "، مرجع سابق ص 126-127.

ونفقات الاستثمارات والنفقات بالرأسمال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج و تنفيذ باعتمادات الدفع .<sup>1</sup>

## 2- أصل الدين العمومي :

إن ترخيص الميزانية لا يعطي إلا حق الإنفاق، دون إنشاء الالتزام بالإنفاق، فإذا كان التصويت على الميزانية العامة هو شرط شكلي من أجل تنفيذها، فإن وجود الدين يمثل الشرط الأساسي لذلك.<sup>2</sup>

## المطلب الثاني: المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية

تنفذ المرحلة الإدارية عبر ثلاث فترات: الالتزام بالنفقة، تصفيتهما، الأمر بصرفها.

### 1 -الالتزام بالنفقة:

الالتزام هو الفعل الإرادي عن السلطة الإدارية من أجل استهداف عملية تنجر عنها نفقة و يخضع هذا الفعل الإرادي إلى تأشيرة المراقب المالي تنص المادة 19 من القانون 15 أوت 1990 على أن «الالتزام هو الفعل الذي يلاحظ من خلاله عن نشوء دين يقع على عاتق الدولة أي جعل النفقة العمومية تنشأ قانوناً»<sup>3</sup>

فهذا التعريف يدل على الالتزام القانوني الذي يجب أن نميز بينه و بين الالتزام المحاسبي. فالأول يدل على الالتزام الذي يقع مستقبلاً على الخزينة العمومية، و يكون إما صريح أو ضمني و قد يكون مشروط أو غير مشروط و ينتج مثلاً من إبرام صفقة، اتفاقية طلبية من مرسوم أو قرار تعيين.

أما الالتزام المحاسبي فهو الترجمة للالتزام القانوني من الناحية المحاسبية و هو يهدف إلى «الحبس المحاسبي» المبلغ المقابل للنفقات الناتجة عن الالتزام القانوني فهو يتحقق من الناحية التطبيقية، بوضع تأشيرة المراقب المالي مع بطاقة الالتزام للنفقة.

<sup>1</sup>- لعمارة جمال ، " منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر" ، دار الفجر للنشر و التوزيع، القاهرة 2004 ، ص 208-209.

<sup>2</sup>- لعمارة جمال ، المرجع نفسه ، ص 209.

<sup>3</sup>- المادة 19 من قانون 21/90 مرجع السابق ص13.

يسمى الاقتراح المحاسبي في باب نفقات الاستثمار باقتراح تخصيص رخصة برنامج، فالقاعدة في القانون الميزانية و المحاسبة العمومية في الجزائر أنه لا يمكن الالتزام بالعملية بدون التأشيرة المسبقة للمراقب المالي الذي يمثل العنصر الرئيسي للرقابة القبلية.

## 2 -التصفية:

هي إثبات ترتب الدين على الدولة، و تحديد مقداره، و استحقاقه و عدم سقوطه بحكم مرور الزمن أو بأي سبب آخر<sup>1</sup>

و حسب ما نصته المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية: «تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية»<sup>2</sup> و يقصد بهذا القرار تحديد المبلغ الذي تلتزم الجماعة المحلية بدفعه نتيجة النفقة السابقة الالتزام بها، فلا يمكن صرف النفقات إلا بعد تنفيذ موضوعها، أي التحقق من أداء الخدمة الفعلية من طرف الدائن و مطابقة هذا الأداء لشروط الالتزام بالنفقات، فلا تدفع الجماعة المحلية النفقة للمستفيد إلا بعد الإنجاز الفعلي للخدمة، فلا يمكن للموظف العام تسلمه راتبه الشهري إلا في نهاية الشهر، أو دفع نفقة سلعة للتاجر إلا بعد استلام السلعة باستثناء حالات قليلة جدا و مقرررة قانونا مثل:

- التسبيقات المقدمة للمتعاملين المتعاقدين في إطار الصفقات العمومية

- مصاريف المهام الممنوحة لموظفي الإدارات العمومية

- المعاشات

- الإعانات المالية

- الإغاثة

- نفقات الاشتراكات في بعض المجالات.

وبما أن مبلغ النفقة القابل للدفع لا يمكن في كثير من الحالات تحديده بدقة أثناء الالتزام، فإن التصفية تسمح بضبطه على أساس الإثباتات التي تمت أثناء التحقيق في أداء

<sup>1</sup>- عطوري فوزي، " المالية العامة النظم الضريبية و موازنة الدولة" ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت-لبنان، 2003 ص408.

<sup>2</sup>- المادة 20 من قانون 21/90، المرجع سابق ص13.

الخدمة، و عمليا تتمثل التصفية في الإقرار الخطي للأمر بالصرف على سند إثبات النفقة (الفاتورة) شاهدا بذلك على تمام أداء الخدمة موضوعة النفقة و صحة مبلغ هذه الأخيرة.<sup>1</sup> كما رأينا فتصفية النفقة تسمح لنا ب:

- التأكد من الخدمة الفعلية.
- تحديد المبلغ الدقيق القابل للدفع.

### 3- الأمر بصرفها (الأمر بالدفع) :

و هو أمر كتابي يوجهه الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي ليدفع لشخص معين مبلغ الدين المحدد مقداره و طبيعته صراحة ، عرفته المادة 21 من قانون المحاسبة العمومية بما يلي: « يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية»<sup>2</sup> و يتخذ هذا الامر الكتابي شكل الحوالة التي تتضمن وجوبا المعلومات المالية:

- الدورة المالية التي تنطبق عليها.
- رقم المادة التي تنطبق بها.
- الوثائق الثبوتية المدعمة للنفقة.
- هوية الدائن.

- موضوع النفقة و تاريخ انجاز الخدمة الفعلية.

وهو عبارة عن قرار يصدر من الجهة الإدارية المختصة، يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة ثم يأتي بعدها تسليم المبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق أي دائن الدولة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عباس عبد الحفيظ، " تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية" ،رسالة ماجستير،كلية العلوم الاقتصاديةو التجاريةو علوم التسيير،جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان 2012 م، ص29.

<sup>2</sup> المادة 21 من نفس القانون السابق

<sup>3</sup> -خلفي عيسى، " هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي " ، الطبعة الاولى، دار النفائس للنشر و التوزيع، الأردن، 2011م ص 40.

## المطلب الثالث: المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العامة

تتمثل هذه المرحلة في دفع النقود من الخزينة العمومية للدائنين كما يعرف دفع النفقة على أنه التصرف الذي تتحرر بواسطته الهيئات العمومية من ديونها و في هذه المرحلة المحاسبية يراقب بصدها المحاسب كل العمليات الإدارية السابقة ليتأكد من توفر الاعتمادات المالية الكافية و سلامة إدراج النفقة في الفصل المعني و كذلك إنجاز العمل المقصود بالدفع (عن طريق التأشير الخاصة) بعد ذلك يحرر المحاسب حوالة الدفع ليصب المبلغ في الحساب البنكي أو البريدي الجاري أو بواسطة حوالة بريدية أو في شكل مبلغ نقدي لصاحب الحق (أو لفائدة المعني)<sup>1</sup>

<sup>1</sup>- جمال برقي، " أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية" ، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001/2002م ص 42.

**خلاصة الفصل:**

النفقات العمومية هي عبارة عن وسيلة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها و بذلك فلها أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية ، كما انها عبارة عن مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للشخص المعنوي العام قصد اشباع الحاجة العامة.

و قسمت النفقات العمومية إلى تقسيمات نظرية و تقسيمات تطبيقية في التشريع الجزائري التي بدورها تنقسم إلى نفقات التسيير و نفقات التجهيز.

أما تنفيذ النفقات العمومية فتنقسم إلى مرحلتين، مرحلة إدارية تنفذ من طرف الأمر بالصرف حيث تقسم إلى ثلاث عمليات وهي: الالتزام بالنفقة، التصفية، والأمر بالدفع. والمرحلة المحاسبية فهي من اختصاص المحاسب العمومي تتمثل في دفع النفقة ، و هاتين المرحلتين متصلتين حيث يتم التنفيذ الحسن لهذه النفقات.

# الفصل الثاني :

عموميات حول الرقابة المالية

**تمهيد**

للرقابة المالية مجال واسع و مفهومها يختلف باختلاف تعريفها و مجال إستعماله ولكن حدوده محدودة في مجال المالي ولها عدة أهداف أساسية و مالية وإدارية و إقتصادية هي ما تتم في عينات بواسطة وثائق محاسبية، اما عن توقيتها فهي تكون قبل تنفيذ النفقة العمومية الممكنة مراقبتها بعد تنفيذها.

اصبحت الرقابة المالية من أهم مقومات الدولة فهي ضرورة ملحة لحماية الأموال العمومية كما أن تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من أثر فعال على سلوك أفراد و الجمعات و ما يعكسه ذلك من اثار على إقتصاد الوطني بوجهه العام

وفي هذا الفصل سنتطرق إلى اساسيات الرقابة المالية و كذلك إلى المراقب المالي و نقوم بدراسة عامة حوله ولهذا قمنا بتقسيم فصلنا إلى ثلاثة مباحث

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية

المبحث الثاني: دور الرقابة المالية في تنفيذ ميزانية البلدية

المبحث الثالث: آليات الرقابة القبلية و الرقابة البعدية على ميزانية البلدية.

وقسمنا كل مبحث إلى ثلاثة مطالب.

**المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية****المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية****المفاهيم الأساسية للرقابة المالية**

في البداية لابد من التعرف على نشأة مفهوم الرقابة المالية بدءاً من تشكيل المجتمعات البشرية و الدول القديمة مروراً بالدولة العربية الإسلامية، فالعصور الحديثة تطور مفهومها الوظيفي وصولاً إلى مفهومه المعاصر تحديداً لأغراضها الرئيسية و أهدافها و كذلك أنواعها و أساليبها وفقاً لما يلي:

**نشأة الرقابة المالية****التطور التاريخي**

الرقابة المالية تطورت في الحضارات القديمة بتطور شكل الحكم في الدولة، فقد عرفها المصريون القدماء و الإغريق وكان مدلولها واضحاً في مسلة حمورابي التي إحتوت على الكثير من الأحكام المتعلقة بتنظيم المعاملات المالية و التجارية .

وقد عرف العرب الرقابة المالية من نشأة الأولى للحضارة العربية و تأسست في الإسلام وفقاً للأحكام و تطورت بتطوير الدولة الإسلامية و تشعب أركانها، و يتناسب مفهوم النظام المالي فيها و غايته التي كانت تتمثل في تحقيق غايات الشريعة الإسلامية في المجالات الدينية و الدنيوية اقتصادياً و اجتماعياً، مما أوجد نظاماً دقيقاً للرقابة المالية يقوم على أسس متكاملة و مثبتة ، و قد إتخذت فيها الرقابة المالية أنماطاً متنوعة تراوحت بين الرقابة قبل الصرف و الرقابة الذاتية ، حيث أنشأت الدواوين المالية، و ازدهرت الرقابة الذاتية بسبب قوة الوازع الديني لدى العاملين عليها و مورست الرقابة اللاحقة و الرقابة الخارجية على الأموال العامة في الدولة الإسلامية من قبل كل من الولاية الحسبة و ديوان المظالم ، فكانت قواعد الرقابة المالية الإسلامية كافية للأحكام الرقابة على أموال الدولة

وقد تطورت بتطويرها حتى أصبحت للرقابة المالية أجهزة متطورة مارست مهامها في المحافظة على المال العام من الهدر و العبث و الضياع<sup>1</sup> وكما عرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها و تنازع سلطاتها التشريعية مع السلطة التنفيذية المتمثلة بسلطة الحاكم، وقد برزت هذه الرقابة بدءاً من عام 1256م و التي تمثلت في السلطة و الرقابة عرفت بحاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى حقا مكسبا للسلطة التشريعية في مواجهة السلطة التنفيذية بعد ظهور مبدأ فصل السلطات و فرضه نتيجة للثورة الفرنسية، حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة العامة بشكل واضح<sup>2</sup> وفي انجلترا أيضا نشأة هيئة الرقابة المالية في عام 1866م و تطور دورها فيما بعد.

فأما في المعسكر الإشتراكي قبل إنهيار منظومته في بداية التسعينات القرن الماضي احتلت الرقابة المالية مكان الصدارة في وظائف الإدارة و تطبيق الرقابة بصورة عامة على نطاق الواسع، مما زاد في دور الرقابة العمالية على إنتاج و الرقابة الشعبية، و زاد دور المنظمات الشعبية في عمليات الرقابة المالية، وإلى جانب ذلك فقد أنشأت الطبقات الحزبية للرقابة، و تطورت إلى وحدات تنظيمية حزبية و حكومية في أن واحد معا لتأدية وظيفة الرقابة<sup>3</sup> ، و ربطت أجهزة الرقابة بتلك التنظيمات على حساب الرقابة التشريعية.

## التطور الوظيفي

كانت الرقابة في بدايتها مجرد رقابة شكلية على الإنفاق العام تهدف إلى التأكد من صحة الإنفاق و الإلتزام بالمشروعية القانونية لعمليات الصرف، ثم ما لبثت أن شملت عمليات تحصيل الإيرادات العامة.

وكانت مرحلة عملية لتنفيذ الموازنة تبدو من خلال صرف النفقة و تصفيته، لذلك كانت الرقابة مقتصرة على هذه العمليات المحاسبية لتنفيذ الموازنة، و قد تأثر أسلوب الرقابة

1 - د. محمد العموري، " الرقابة المالية العليا" ، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ط1، سنة 2005، ص83.

2 - د. محمد العموري، " الرقابة المالية العليا" ، المرجع السابق.

3 - د. حسين محمد سمحات، " المالية العامة من المنظور الإسلامي" ، دار الصفاء للنشر و توزيع، ط1، عمان، 2010، ص، 196.

على تنفيذ الموازنة الذي ساد في القرن التاسع عشر بالنظام السياسي في ذلك الحين، فلم يكن من السهل قبول حكام تلك الحقبة من التاريخ برقابة فعالة اثناء تنفيذ عمليات الموازنة لأن ذلك كان يعد بمثابة تدخل في شؤون الإدارة و الحكم، وبالمقابل اضطرت اولئك الحكام إلى القبول برقابة على أعمالهم تبدأ بعد إنتهاء من تنفيذ قراراتهم، فلا بد من تنفيذ القرار إداري اولاً، ثم تأتي مرحلة الرقابة عملية تنفيذ، و يبقى المسؤول الإداري حراً في جميع تصرفاته تاركا للرقابة بعد ذلك بأن تقوم ببعض القرارات .

ومن ثم ظهرت نهاية القرن التاسع عشر ضرورة توسيع نطاق الرقابة المالية لتشمل الموظف الإداري ووالتنفيذي معاً، و أستتبع ذلك التخلي عن فكرة الرقابة الاحقة لتصبح الرقابة ممكنة اثناء عملية التنفيذ، فتبقى الرقابة الاحقة رقابة قضائية، وتكون الرقابة المسبقة لقويم حسن اداء الإدارة وتمارس الرقابة المسبقة قبل تنفيذ القرار الإداري من قبل أجهزة لها صلة و تنفيذ بالإدارة، ولا تقتصر على مشروعية، وإنما تتعدى ذلك إلى كفاية وحسن الأداء.

وهذا التطور قد رافقه في مفهوم الرقابة تطوراً آخر في أجهزة الرقابة التي أنتقلت من أجهزة تتولى الرقابة لصالح الملك في العصور الوسطى إلى أجهزة مستقلة تتولى الرقابة على تصرفات المالية للسلطة التنفيذية تمارسها هذه الأجهزة لتقوية الفعالة لسلطة التشريعية في وظيفتها الرقابية إلى جانب وظيفتها التشريعية.

ثم ما لبثت هذه الأجهزة ان تعاونت فيما بينها من أجل تقوية التعاون الدولي في هذا المجال من أجل تبادل الأفكار و الخبرات و تطوير الأساليب العملية و العلمية على مستوى العالمي، فأنشأت فيما بينها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية عام 1953م ، ومن ثم نشأت منظمات الإقليمية لتحقيق ذلك الهدف كمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة و المحاسبة في الدول العربية<sup>1</sup> ، وعلى ذلك يمكن القول إن مفهوم الرقابة قد تطور كثيراً فبعد أن كانت الرقابة المالية تهدف إلى مراجعة السجلات والدفاتر المحاسبية وتدقيقها و الكشف عما قد يوجد فيها تلاعب و غش و مدى فعالية الأجهزة الخاضعة للرقابة في قيام

<sup>1</sup> - د. محمود العموري، " الرقابة المالية العليا " ، المرجع السابق، ص، 18.

بمهامها الرقابية بأنواعها القانونية و الإقتصادية كافة، فإن عملية الرقابة اليوم تتعدى مجرد كشف عن الإنحرافات و المشكلات العملية للشمل جوانب تتعلق بتقييم الأثار ونتائج و تطوير الأداء الفردي و التنظيمي بطريقة تضمن حسن السير للأعمال بكفاية و فعالية.

## تعريف الرقابة المالية

للرقابة المالية عدة تعريفات متعددة تختلف في معظمها من حيث التفاصيل و تتفق من حيث المعنى.

و قبل الشروع في تعريف الرقابة المالية و تفصيل في مصطلحاتها يتوجب علينا اولا تعريف الرقابة لغة و إصطلاحا.

### 1- الرقابة لغة:

الرقابة في اللغة تأتي بالمعاني الأتية المحافظة والحراسة و الإنتظار و كذلك المتابعة و الرصد و الإشراف<sup>1</sup>

### 2- الرقابة إصطلاحا: لديها عدة تعاريف منها

**التعريف الأول:** الرقابة لها مفهوم واسع و ذو شقين أحدهما الرقابة الذاتية و التي تتبع من داخل الفرد على نفسه وبالتالي فهو الرقيب على اعماله و تصرفاته و سلوكياته واما الأخرى الرقابة الخارجية و التي تتمثل في قدرة الفرد على متابعة و ملاحظة الآخرين من قبل مرؤوسيه بغرض التوجيه و التصحيح لسلوكهم و تصرفاتهم<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - الطروانة حسين أحمد، عبد الهادي توفيق صلاح، " الرقابة الإدارية، مفهوم و الممارسة " ، ط1، دار حامد للنشر و توزيع، عمان الأردن، 2012، ص20.

<sup>2</sup> - الطروانة حسين أحمد عبد الهادي توفيق صلاح، المرجع سابق.

**التعريف الثاني:** الرقابة تعني قياس و تقييم الأداء الفعلي المنجز و مقارنته بما هو مطلوب أو مخطط أو مفترض من قبل أداء، وذلك بغرض الكشف عندما يظهر هذا الأداء من الإنحرافات عن المطلوب، ويلزم تصحيحها أو إتخاذ قرار بالتصحيح الملائم.<sup>1</sup>

**التعريف الثالث:** الرقابة هي عملية يقصد بها التأكد من الخطة(السنوية للدولة- الموازنة العامة) قد تم تنفيذها حسبما هو مقرر لها، و تتضمن قياس النتائج و مقارنتها بالأهداف و تحديد الفروق (الإنحرافات) و تحليل اسبابها و وضع لها حلول مناسبة.<sup>2</sup>

و من بعد ما تعرفنا عى معنى الرقابة لغة و اصطلاحا سوف نتطرق الى تعريف الرقابة المالية

## الرقابة المالية:

ان الرقابة المالية هي التي تأكد من كل شيء يتم وفق القواعد التي وضعت والتعليمات التي اعطت الإجراءات الإدارية و القانونية التي تضعها الدولة للأغراض حماية الأموال العامة من خلال مراقبتها لجميع نشاطاتها المالية للأجهزة الدولة.<sup>3</sup>

وكما انها مجموعة إجراءات التي تضعها الدولة لتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطة الموضوعة و دراسة الإنحرافات في تنفيذ لكي تعالج نقاط الضعف و القصور على الخطأ لمنع التكرار.<sup>4</sup>

عرفها «هانري فايول» على أنها تنطوي على تحقيق كما كان كل شيء يحدث طبقا لحظة الموضوعات و تعليمات الصادرة للمبادئ المحدثة و أن غوصها هو الإشارة لنقاط الضعف و قصد معالجتها و منع تكرار حدوثها ي تنطبق على كل شيء.<sup>5</sup>

1 - المصري امجد محمد، " التخطيط و المراقبة الإدارية "، مؤسسة شباب الجامعة للنشر و التوزيع، الإسكندرية 2007، ص134.

2 - خصوانة محمد، "المالية العامة، النظرية و التطبيق"، دار المناهج للنشر و توزيع، عمان الأردن، ط1، س2014، ص، 176.

3 - سليم عوض عبد الرحمان، " عناصر الرقابة المالية نظام إقتصادي إسلامي " ، ط1، ص27.

4 - سليم عوض عبد الرحمان، نفس المرجع.

5 - عبد الكريم ابو مصطفى، " الإدارة و التنظيم " ، ط2، دار المناهج للنشر و التوزيع، ص245.

## المطلب الثاني: انواع الرقابة المالية

إن تنوع الرقابة المالية لا يعني إستقلالية كل نوع منها على النوع الآخر فتقسيم الرقابة إلى أنواع هو جهد فقهي الهدف منه دراسة عمليات الرقابة الجارية على المال العام وتحليلها، و معرفة اشكال تلك الرقابة وصورها المختلفة و معرفة مساوئ كل صورة من صورها و محاسنها للتأكد من أن عمليات الرقابة المالية هي عمليات متتابعة كل جزء منها مكمل للجزء الأخر و مساوئ احداها قد يعالجها محاسن صورة أخرى منها.

و تتعدد أنواع الرقابة المالية، و تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إليها من خلالها دون أن يؤثر ذلك في طبيعة الرقابة أو الهدف منها، إذ تكمل هذه الأنواع بعضها بعضاً<sup>1</sup> ويمكن تقسيم هذه الأنواع الى مايلي:

### الرقابة المالية من حيث الزمن.

يقوم هذا التقسيم على اساس توقيت حدوث عملية الرقابة فهي اما أن تتم قبل إتخاذ التصرفات المالية فتسمى بالرقابة السابقة، أو تتزامن مع التصرف المالي فتسمى بالرقابة المرافقة أو تقع بعد قيام بالتصرفات المالية فتسمى بالرقابة اللاحقة.

### أ-الرقابة اللاحقة:

هي الرقابة التي تتم قبل اتخاذ الإجراءات التنفيذية التي تؤدي إلى صرف الأموال العامة إذ لا يجوز لأي وحدة تنفيذية الأرتباط بالإلتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة قبل الصرف ولهذا النوع من الرقابة وظيفة وقائية تتمثل في العمل على منع وقوع في الأخطاء و الإنحرافات لئلم تسمى بالرقابة المانعة التي تستهدف مشروعية التصرف المالي<sup>2</sup> وتمارس على النفقات العامة دون إيرادات العامة إذ لا يمكن تصور وجود الرقابة سابقة على تحصيل إيرادات وقد تقع هذه الرقابة قبل إتخاذ الإجراءات

<sup>1</sup> - الموقع الإلكتروني، <https://pedia.svomline.org>

<sup>2</sup> - نفس الموقع الإلكتروني السابق.

الخاصة بالتصرف المالي و يمكن أن يقوم فيها المحاسب الإدارة للتأكد من قانونية عقد النفقة، و توفر الإعتماد، و صحة تنسيب النفقة عليه، و مطابقة اجراءاته للتعليمات المقررة وبالتالي يمكن القول أن هذه الرقابة تتمحور حول إما الإقرار المبدئي بصحة عقد النفقات من ناحية القانونية أو الإقرار النهائي له عند دفع المبالغ موضوع النفقات بعد تنفيذ الإلتزام للتأكد من أنه تم وفق لشروط العقد.

و الرقابة السابقة لها عدة مزايا و عيوب من اهمها مايلي

- تعد دافعا عاما للأجهزة الخاضعة للرقابة في اداء واجباتها بالدقة و الحرص.
- تخفيض من درجة المسؤولية التي تتحملها الوزارات و مصالح المختلفة.
- تعد من التصرفاتغير الإقتصادية و تمنع الإنحراف في تطبيق الخطط و الموازنات.
- تدارك ضعف الخبرة الإدارة و تدينها في بعض الأجهزة الخاضعة للرقابة قبل ات تحدث اثارها الضارة.

اما عيوب الرقابة السابقة فهي:

- تؤدي ألى خلق نوع من الإدارة المزروجة من حيث التنفيذ لقرار الجهة الخاضعة للرقابة مشروط بموافقة سلطة الرقابة السابقة، فهذا بدوره فقد يؤدي إلى شيوع المسؤولية بينهما.
- لا تعطي فكرة كاملة عن طبيعة التصرف المالي و اهميته فعليا ما يصعب وفقا لهذا اسلوب مراجعة العملية الواحدة بأجزائها كافة في وقت واحد و خاصة بالنسبة للإرتباطات المالية الكبرى و المشروعات الإنشائية.
- تسبب في خلق عقد الخوف من الخطأ و التحقيق و المساءلة لدى مسؤولي الإدارة مما قد ينعكس اثره سلبا على أسلوب العمل و إنتاجه.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - الموقع الإلكتروني نفسه.

**ب- الرقابة المالية المرافقة:**

تتمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات التابعة التي تجريها الأجهزة المختصة على ما تقوم به الإيرادات المنشأة من نشاط مالي يتعلق بالنفقات التي تقوم بها و الإيرادات التي تحصل عليها ، إن هذا النوع من الرقابة يمتاز بإستمرار و التمويل، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال و يتابع خطواتها<sup>1</sup> أن اهم ما يميزه هو إكتشاف الاخطاء لحظة وقوعها، فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية.

**ج- الرقابة المالية اللاحقة:**

وهي عملية مراجعة و فحص الدفاتر المحاسبية و مستندات التحصيل و الصرف و حساب الختامي، و كافة النشاطات الإقتصادية التي قامت بها المنشأة و ذلك بعهد ان تكون كافة العمليات المالية الخاضعة للرقابة قد إنتهت و ذلك للتعرف على المخالفات المالية و الإنحرافات التي وقعت و يمكن ان نسمي هذا النوع من الرقابة ب(الرقابة الكاشفة)<sup>2</sup>

**2- من حيث الأجهزة القائمة بالمراقبة**

**أ - الرقابة الداخلية:** تتمثل دخل السلطة الهيئة التنفيذية نفسها يعمل موظف الحكومة بمراقبة حكومة الآخرين، وهي متشابهة بمهمة اقسام المراجعة في الشركات الصناعية و التجارية، فالرقابة الداخلية هي كل مايقوم به الوزراء و رؤساء المصالح من المراقبة على مسؤولياتهم وهي كذلك تسعى للرقابة الذاتية و الإدارية<sup>3</sup> وهي ما يمارسها المطلب العمومي على امر للوصول إلى هدف مثلا حيث تمارسها الهيئة القائمة بالتنفيذ المقيم عليه كالرقابة المعارضة من طرف لجنة فتح الأضرفة تقوم العروض على الصفقات العمومية.

**ب - الرقابة الخارجية:** وهي التي بها هيئات مستقلة و غير خاضعة للسلطة التنفيذية و الأجهزة رقابة من الخارجية التنظيم و عادة هي المراقب المالي، مجلس المحاسبة المفتشية العملية للمالية الوزارة الوصية.

<sup>1</sup>مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، " دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية" ، جامعة الوادي، سنة 2015/2014، ص38.

<sup>2</sup>مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، نفس المرجع.

<sup>3</sup>عبد الفاتح الصحة، " مبادئ و اساس المراجعة " ، مجلة مراجعة شباب الجامعة، مصر، 1999، ص45.

### 3- من حيث وجهة النظر المحاسبية و الاقتصادية

تتخذ الرقابة من وجهة النظر المحاسبية و الاقتصادية ثلاثة اشكال أساسية، الرقابة المستندية، ورقابة الأداء و الرقابة الشاملة.

#### 1. الرقابة المستندية: ويشتمل هذا النوع من الرقابة على الوثائق و السجلات الموجودة

في المنظمة، اي فحص المستندات و السجلات و تثبت من صحتها و تحركها وفقا للإجراءات المرسومة و من هنا تشكل الوثائق و المستندات و السجلات وسيلة من وسائل الرقابة الإدارية، فمن خلال هذه الوثائق الرسمية يمكن التوصل إلى فهم سير العمل داخل المنظمة.

وفي الواقع ان هذه الوسيلة الرقابية قد نشأة و طبقت على نطاق واسع في المنظمات الكبيرة في الإدارة العامة منذ قديم الزمان، و برغم من ان تطبيق هذه الوسيلة في الإدارة العامة تعد من الوسائل القديمة إلا أنها اثبتت فائدتها المحققة في التأكد من أن التصرفات و الإجراءات التي تسير وفق اللوائح و الأنظمة و التعليمات المعمول بها بما يكفل تحقيق اهداف<sup>1</sup>.

#### 2. الرقابة على الأداء: هي عبارة عن تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري و تقوده

إلى أهداف معينة محددة مسبقا فهذه الرقابة تتطلب وجود أهداف محددة مسبقا لقياس بين الأداء الفعلي و أسلوب لمقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط لأنه على اساس نتائج هذه المقارنة يوجه الأداء بحث يتفق مع الهدف او المعيار المحدد لهذا الأداء من قبل، و يطلق عليها ايضا الرقابة التقييمية و هذا نوع من الرقابة لا يحقق الأهداف المربوحة من دون الرقابة مستندية تؤكد صحت و سلامة البيانات المستخدمة كأدوة للتحليل، فهذه الرقابة الاقتصادية بجانب إهتمامها بالأدوات المحاسبية كالموازنات و التكاليف النمطية تهدف الى مراجعة نشاط السلطات العامة بقصد متابعة ما تم تنفيذه من أعمال و ما قد يكون صاحب التنفيذ من إسراف، و مدى تحقيق النتائج المستهدفة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>باغي محمد عبد الفاتح، " الرقابة المالية في الإدارة العامة" ، ط2، دار وائل للنشر، عمان الأردن، 2013، ص108.  
<sup>2</sup>باقي محمد عبد الفاتح، نفس المرجع، ص30

3. الرقابة الشاملة : هي المراجعة الشاملة و نقصد بها المراجعة و الفحص الذي يتم بعد إنتهاء السنة المالية و إعداد قوائم المالية و حسابات الختامية و بيان مدى صحتها و مطابقتها للواقع ومدى تحقيق الوحدة لاهدافها، فهذا النوع يجمع بين الرقابة المستندية الحسابية و المحاسبية و الاثنية و تقويم الأداء.<sup>1</sup>

### 3- من حيث التكرار:

أ - الرقابة الدائمة: وتكون هذه الرقابة في حالة المرتبطة بعمليات مرتبطة بالمؤسسات مما تكون رقابتها متصلة بجميع الإجراءات او العمليات القابلة للتنفيذ و تتمثل في مراقبة المراقب المالي من خارج المؤسسة العمومية و رقابية داخل المؤسسة من قبل المحاسب العمومي .

ب - الرقابة المؤقتة: و تقتصر هذه المراقبة المحددة بإشتمالها على عمليات محددة من حيث الوقت أو المدة او المكان و خاصة في بعض الأحيان تقوم بها المفتشية العامة المالية<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: اهداف الرقابة المالية

تتمثل اهم المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية في انتظام ذلك النشاط و أدائه طبقا للمخططات الموضوعية في إطار السياسة المقررة لتحقيق الأهداف المحددة دون مساس بالحقوق الفردية للأفراد و الإعتداء على الحريات العامة، كما ان اهداف الرقابة تطورت وفق تطور الدول<sup>3</sup> حيث هذه الأهداف تتمثل فيمايلي:

● **الهدف السياسي:** وهو التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية فيما يتعلق بالميزانية وهو كذلك ما يعني استخدام الإعتمادات في الأوجه التي تخصصت لها و جباية الإيرادات حسب الأنظمة و الواجح .

<sup>1</sup> - باقي محمد عبد الفاتح، نفس المرجع، ص31

<sup>2</sup> - بن حليلة حسنة، مذكرة تخرج علوم تجارية، تخصص مالية، 2008/2009، ص، 56.

<sup>3</sup> - محمد عموري، " الرقابة المالية العليا " ، المرجع السابق ، ص55

- **الهدف المالي:** يقصد به التحقق من الحسابات وسلامة التصرفات، و الإجراءات المالية و كشف الإنحرافات و الأخطاء المالية والإختلاصات مراقبة الأداء وفقا للأهداف الموضوعية وبالتالي مراقبة ترشيد الإنفاق.<sup>1</sup>
- **الهدف الإداري:** وهو التأكد من أنظمة العمل تؤدي الى نفع ممكن بأقل نفقات ممكنة تصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي الى حسن سير العمل في كافة مراحل تخطيط او تنفيذ او المتابعة.

### المبحث الثاني: دور الرقابة المالية في تنفيذ نفقات الميزانية

#### المطلب الأول: خطوات الرقابة المالية

للقيام بعملية الرقابة المالية نمر بالمراحل الأربعة و التي تتمثل في مايلي:



#### مخطط مراحل تنفيذ الرقابة المالية

<sup>1</sup> - حميد سليمان، " الرقابة المالية و الإدارية على الأجهزة الحكومية "، المرجع السابق، ص129

اولاً: مرحلة الإعداد :

قبل قيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق العمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة وهذه المرحلة تعد من بين المراحل العامة لأنه يكون فيها اختيار افراد العمل وهذا سوف يعكس لنا بصورة جيدة على ما تبقى من مراحل لذلك يجب على المراقب المالي ان يتمتع بعدد من هذه الخصائص و منها<sup>1</sup>

- قدرة المراقب المالي على توفير المعلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأ المالي
- الإلمام بأوجه النشاط المنشأة الخاضعة للرقابة
- قدرة المراقب المالي و الإتصال مع جميع الإيرادات المنشأة
- اكتساب ثقة الآخرين الأمر الذي يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة، و ذلك من خلال تقديم المساعدة

● القدرة على تحليل البيات المتوفرة و تحويلها الى معلومات ذات فائدة وبعد إنتهاء من هذه المرحلة و التي عرفت بمرحلة الإعداد نقوم بالمرحلة الثانية

**ثانياً: مرحلة جمع البيانات**

وفي هذه المرحلة يقوم فريق العمل الرقابة بجمع البيانات المالية من مصادرها سواء كانت محفوظة في السجلات المحاسبية او المحفوظة على أجهزة الحواسيب و إستخراج هذه البيانات و جدولتها للقيام بالعملية التي ستليها .

**ثالثاً: مرحلة الفحص**

في هذه المرحلة على المراقب المالي أن يقوم بمقارنة البيانات التي حصل عليها مع ما خطط له وهنا يستعين المراقب المالي بأدوات الرقابة المالية و هي :

<sup>1</sup> - سروان عدنان مبزار زهراوي، "الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة العامة"، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص92

■ **الموازنة التخطيطية :** وهي من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة و تعبر عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة تحتوي على عدة معايير من أجل مقارنة الإنجاز الفعلي و. قياس الأداء<sup>1</sup>

■ **التحليل المالي:** ويعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية لأن هذه العملية مقارنة الخطط الموضوعية و مستوى تنفيذها و المقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة و بين المنشأة المتماثلة و تتم هذه العملية في التحليل المالي من خلال التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة مثل نسبة السيولة الربحية و العائد على الإستثمار ، تحليل القوائم المالية وذلك من خلال الميزانية العمومية حساب الدخل<sup>2</sup>

#### رابعاً: التقارير المالية

بعد الإنتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق عمل الرقابة للإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية اثناء تنفيذ الخطة المالية و عند الإنتهاء منها و يجب ان تكون هذه التقارير مختصرة و ذلك من خلال عرضها إما عن شكل رسوم بيانية أو اشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة و تعرض اسباب المشاكل المالية.<sup>3</sup>

#### المطلب الثاني: دور المراقب المالي في تنفيذ نفقات الميزانية

##### اولاً: تعريف المراقب المالي

يعرف المراقب المالي بأنه عون من اعوان مكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية يتم تعيينه من قرار وزاري من طرف وزير المكلف بالمالي من بين الموظفين مديرية العامة لميزانية و يمكن التمييز بين المراقب المالي و المراقب المساعد ، المراقب

<sup>1</sup> - سروان عدنان مبرز الزهاوي، المرجع السابق ، ص94.  
<sup>2</sup> - بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، " الرقابة المالية في النظام الإقتصادي "، دار الحامد للنشر و توزيع، الأردن-عمان 2005، ص، 58.  
<sup>3</sup> - بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، المرجع نفسه.

المالي يعين من طرف الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية وينتمون إلى أحد الرتب التالية مفتش المركزي للميزانية أو موظف الذي له رتب المعادلة<sup>1</sup>.

### ثانياً: دور المراقب المالي

للمراقب المالي دور أساسي لا يمكن الإستغناء عنه في عملية الرقابة على تنفيذ النفقات من خلال عملية الرقابة السابقة عليها و تجنب الأمر بالصرف الوقوع في الأخطاء حيث يعتبر المراقب المالي صمام الأمان بالنسبة له، وذلك من خلال الإستجارة و جوية ملزم تنفيذها، ورغم من هذا لاحظنا بعض الصعوبات التي تواجه المراقب المالي اثناء اداء مهامه منها الكثيرة و تنوع عمليات الإنفاق الواجب عليه مراقبتها، وذلك اما بالتأشير عليها في حالة صحتها او رفضها مؤقتا في حالة عدم صحتها مع ابداء الملاحظات الواجب على الأمر بالصرف مراعتها لتصحيحها وكل هذا في وقت قصير و محدد، مما يتطلب وقت و جهد كبير من المراقب المالي وكل هذا سيخلق ضغط كبير بلا شك عليه قد يعرضه الى الوقوع في تقصير اداء مهامه<sup>2</sup>

وكما ان دور المراقب المالي هو مراقبة النفقات الملتزم بها وذلك بالفحص و لتحقيق في الملتزمات الخاصة بالنفقات الى جانب مهام آخر كالتالي :

- مسك سجلات تعداد المستخدمين و متابعة حسب كل باب من ابواب الميزانية
- مسك سجلات تدوين التأثيرات و الرفض و يمكن إحصاء نوعين من السجلات المحاسبة مسك المحاسبة الإلتزام مع متابعة الوضعية المالية للمؤسسات محل الرقابة<sup>3</sup>

وذلك المراقب المالي يقوم بإرسال المهام التي يقوم بها إلى وزير المكلف بالميزانية حالات دورية معدة بالإعلام تقديم المعلومات والإرشادات المساعدة في مجال التسيير المالي و المشاركة في تحضير الميزانية، وكذلك في لجنة الصفقات العمومية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، "مقدمة في الإقتصاد العام (المالية العامة)"، دار جامعة الإسكندرية 2003، ص76.

<sup>2</sup> الموقع الإلكتروني dspace.univ-msila-dz.

يقوم بإعداد الميزانية الخاصة بالشركة أو المؤسسة العمل و وضع التوقعات حول الأرباح أو الخسائر التي ستحدث في الشركة خلال شهر

يدير كل الأمور التي تتعلق بالمحاسبة المالية داخل مؤسسة العمل بما في ذلك إيرادات و المصروفات المؤسسة و تحديد الربح و الخسارة و وضع التقارير عن التكاليف على شركة و أيضا المحاسبة الخاصة بالمخزون وهو الشخص الذي يقوم بالعمليات المالية و الأمور المحاسبات المالية و القيام بإعداد الميزانية العامة<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: تأشيرة المراقب المالي

#### 1. تعريف تأشيرة المراقب المالي

تأشيرة المراقب المالي يقصد بها ذلك الختم الذي يوضع على بطاقة الإلتزام بعد الفحص من المراقب المالي و تؤكد من تطابق النفقة مع تشريع المعمول بها فهي تمثل إقرار تصريح بشرعية النفقات لمحل المراقبة.<sup>3</sup>

#### 2. شروط تسليم التأشيرة

إن تأشيرة المراقب المالي لها أهمية بالغة في تنفيذ المراقب المعينة وذلك لأنها وسيلة وحيدة التي تثبته بشرعية النفقة و يجب التأكد من تحقيقها من صفة الأمر بالصرف و مطابقة التامة مع القوانين و التنظيمات المعمول بها وكذلك توفر الإعتمادات او المناصب المالية، التخصيص القانوني للنفقة، صفة الأمر بالصرف مثلما هو محدد في القانون المحاسبة العمومية .

وجود تأشيريات و راء مسابقة التي تسلمها السلطة المؤهلة<sup>1</sup> لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيريات التي نص عليها التنظيم الجاري به العمل .

1 - المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414

2 - المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 مرجع نفسه

3 - المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 مرجع نفسه

<sup>3</sup> - بن بطو رابح دهمي عبد الله، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، "الرقابة المالية و دورها في تسيير تنفيذ نفقات ميزانية"، سنة 2016-2017، ص 26

يجب ان يأشر المراقب المالي على القرارات و الإلتزامات التي تتطلب تأشيرة به بعد فحص العناصر المبينة في المادة 58 من قانون المحاسبة العمومية.

تنتهي رقابة النفقات الملتزم بها بتأشيرة توضع على إستمارة الإلتزام، وعند الإقتضاء على الوثائق الثبوتية عندما تتوفر في إلتزام الشروط المذكوره أعلاه .

تتلقى بعض النفقات بعد تدقيق فيها تأشيرة ولو في حالة أعمادات غير كافية، وذلك كبقا للأحكام المواد 27،28 و كذلك 29 من قانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو سنة 1984م شرط أن ترفق هذه الإلتزامات بكل اوراق ثبوتية الازمة لتعريفها.<sup>2</sup>

### 3. العمليات الخاضعة للتأشيرة

القرارات الخاصة بالتوظيف و الأجور ماعدا القرارات المتعلقة بالترقية السلمية إما فيما يتعلق بتدقية الدرجة فيجب المرور على المراقب المالي القوائم الإسمية لجميع الموظفين التابعين للمصلحة في كل أخر سنة لا تأخذ بعين إعتبار المناصب الشاغرة ويكون فيها جرد الأجور، تحديد الأجور و المنح و الإقتطاعات يؤشر عليها المراقب المالي في أول سنة لذلك يسمى جرد الأجور، و كذلك الإلتزامات الخاصة بالمنح و التفويض الإعتقاد التحويلات في الميزانية وتكون التأشيرة منها مهمة جدا.<sup>3</sup>

### 4. أجال التأشيرة

هناك أجال فاض بإغلاق السنة المالية فيجب عليه منحالتأشيرة قبل 12/10 من كل سنة بنسبة لنفقات التسيير ماعدا التوظيف اما التجهيز و التوظيف فهذا لأجل يمكن ان يمدد الى 12 /20 من كل سنة .

<sup>1</sup> - المادة 07 من المرسوم التنفيذي 92-414 مرجع سبق ذكره

<sup>2</sup> - مدونة عبد كريم خطاس، "الرقابة المراقب المالي" ، سنة 2007

<sup>3</sup> - مرسوم تنفيذي 92-414 المرجع سبق ذكره

و بنسبة لي المراقب المالي الذي نتعامل معه فإن آخر أجل لإغلاق السنة المالية هو 12/30 من كل سنة وكذلك لسنة المالية نفس الشيء لكن 30 جانفي امر غير قانوني<sup>1</sup>.

### 5. المشاريع الخاضعة لتأشير المراقب المالي

يتعامل المراقب المالي مع مشاريع إلتزام و عبارة المشروع جاءت مع المرسوم 374/09 المعدل و المتمم وهي عبارة أكثر دقة قانونا للدلالة على عدم حيازة العمل الإرادي لقوته التنفيذية إلا بعد حصوله على تأشير الموافقة من طرف مصالح الرقابة المالية فعبارة المشروع تسبق القرارات القانونية الموجبة لتسليم النتيجة<sup>2</sup>.

المادة 5 من المرسوم التنفيذي 414/92 و التي جاءت بمحتواها «تخضع مشاريع القرارات المبينة أدناه و المتضمنة إلتزاما بالنفقات لتأشير المراقب المالي قبل التوقيع عليها و يمكن نضيف مجمل القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين الى المشاريع التالية.

• **الجدول الإسمية:** والتي هي في بداية السنة يرسل الأمرين بالصرف إلى هيئات الرقابة المالية جداول الإسمية للمستخدمين.

• **الجدول الإسمية و الجداول التكميلية المعدلة:** الجداول الأصلية تقدم في بداية السنة المالية من أجل الحصول على تأشير المراقب المالي اما الجداول التكميلية المعدلة فهي تعرض بصفة دورية على المراقب المالي للتأشير عليها وتأخذ بعين الإعتبار التعديلات التي تطرأ على حالة الموظفين مثل الترقية في الدرجة و على الأمرين بالصرف تبين هذه المعلومات بصفة دورية<sup>3</sup>.

• **قرارات التعيين و الترسيم:** كل تعيين في الوظيفة لدى المؤسسات و الإيرادات العمومية يجب أن يؤدي إلى شغل وظيفة شاغرة بصفة قانونية، أما الترسيم فهو يعني به تثبيت الموظف في شكل مقرر بعد إجتماع اللجنة المتساوية الأعضاء و يراقب من طرف

<sup>1</sup> - مرسوم تنفيذي 92-414 نفس المرجع

<sup>2</sup> - المادة 05 من المرسوم التنفيذي 374/09

<sup>3</sup> - المادة 05 من المرسوم تنفيذي 414/92

المراقب المالي وفق الشروط القانونية لصحة هذا المشروع وصحة مايرتب عليه من آثار مالية وشروط التوظيف تكون محددة في القوانين الأساسية.<sup>1</sup>

**6. الرفض المؤقت:** إن رفض تأشيرة المراقب ليس جامداً أو نهائياً في كل الأحوال

حيث يعطي للأمر بالصرف الفرصة لتصحيح أخطائه القابلة لتصحيح و يمكن التمييز بين إحتمايين بعد دراسة المراقب المالي لمشروع الإلتزام<sup>2</sup>

• ان يكون مشروع الإلتزام بالنفقة صحيحاً و مطابقاً للإجراءات السلمية و النصوص القانونية سارية المفعول وفي هذه الحالة يحظى هذا الإلتزام بالتأشيرة الموافقة على مشروع الإلتزام و يجوز بذلك على القوة القانونية لمواصلة الإلتزام.

• ان يشوب مشروع الإلتزام تجاوزاً يمس مشروعيته، وفي هذه الحالة يرفض

المراقب التأشيرة على مشروع وقد حدد المرسوم التنفيذي 414/92 أن هذا الرفض يكون مؤقتاً قيمح للأمر بالصرف إستدراك و تصحيح الأخطاء و تنص المادة 11 من نفس المرسوم الحالات التي يكون الرفض فيها مؤقتاً<sup>3</sup> وهي كآتي:

- إقتراح الإلتزام مشوب بمخلفات لتنظيم قابلة للتصحيح
- انعدام او نقصان الوثائق المثبوتة المطلوبة
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة

وهنا الرقابة تأخذ قرار يقترب من التكون ويصبح دور المراقب المالي بيداغوجياً يساهم بواسطة الممارسة ويرفع مستوى الأداء وذلك يجعل خبرته القانونية و المالية للإدارة القانونية.

<sup>1</sup> - المادة 09أمر رقم06-03المؤرخ في 15 يوليو 2006يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية.

<sup>2</sup> - المادة 10 من المرسوم التنفيذي 414/92 المرجع سبق ذكره

<sup>3</sup> - المادة 11من المرسوم التنفيذي 414/92

• **الرفض النهائي للتأشير:**

اما في الحالات التي تكون فيها التجاوزات ملاحظة غير قابلة للتصحيح أو الإستدراك أو في حالة تكرار الأخطاء التي يترتب عنها رفض مؤقتا مرتين فإن الرفض يصبح نهائيا و موضوعه يصبح غير قابل للتصحيح<sup>1</sup> و كذلك عندما يترتب عنه ما يلي:

- (1) عدم مطابقة إقتراح الإلتزام للقوانين المعمول بها.
- (2) عدم توفر الإعتمادات مالية أو المناصب المالية.
- (3) عدم إحترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في الرفض المؤقت و هو ما يحوله إلى رفض النهائي.

وسواء تعلق الأمر برفض النهائي او المؤقت فإن المراقب المالي مطالب بتحرير مذكرة الرفض كتابية تسمى مذكرة الرفض و التي تسمح للأمر بالصرف بتصحيح الأخطاء إذا كان ممكن.

**المبحث الثالث: آليات الرقابة القبلية و البعدية على ميزانية البلدية**

**المطلب الأول: الرقابة القبلية**

أن للرقابة القبلية أهمية كبيرة بإعتبارها رقابة قانونية تمكن من تدارك الأخطاء و المحافظة على إدارة المال العام على مستوى الجماعات المحلية التي تعتبر الخلية الأساسية الامركزية للإدارة الإقليمية، وكما تعتبر عموما تصرفا ايراديا صادرا عن الإرادة تمارسه السلطة الإدارية بنفسها وهو الحق اصيل مقرر لها كسلطة عامة تستمد من المبادئ العامة للقانون الإداري وليس من نصوص العقد.

**تعريف الرقابة القبلية:**

هي التي تتم قبل تنفيذ الأعمال و تعمل على تحقيق من الخطط و التأكد منها قبل تنفيذها وذلك لمنح حدوث الإنحرافات و الأخطاء منذ البداية.

<sup>1</sup>- المادة 12 من المرسوم التنفيذي 414/92

وهي كذلك الرقابة المتمثلة في الموافقة الجهة المختصة قانونا على عملية الإلتزام بالنفقة، وذلك بالتحقق من توافر الإعتمادات في الميزانية و صحة العملية من حيث الإسناد وكذا سلامة الوثائق<sup>1</sup>.

### مهام الرقابة القبليّة:

يقوم بمسك السجلات تدوين التأشيرات و الرفض .

يقوم بمسك تعداد المستخدمين و متابعة حسب كل باب من أبواب الميزانية .

يرسل المراقب المالي بمناسبة المهام التي يقوم بها إلى الوزير المكلف بالميزانية حالات دورية معدة للإعلام المصالح المختصة بالتطور الإلتزام بالنفقات وبتعداد المستخدمين، ويرسل أيضا المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى وزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض، و إلى الأمرين بالصرف على سبيل الأعلام و يوضع كذلك تقريرا فيه شروط التنفيذ و الصعوبات التي لقيها ان كانت موجودة في مجال تنظيم و تطبيق المخالفات التي تمت ملاحظتها في تسيير الأملاك العمومية، وإقتراحات التي من شأنها ان تحسن شروط صرف الميزانية<sup>2</sup>.

### آجال الرقابة القبليّة:

تسرى الآجال المنصوص عليها في المادة 14، إبتدأ من تاريخ الإستلام مصالح الرقابة المالية للإستثمار و الإلتزام، يترتب عن الرفض المؤقت الصريح و المعلل ايقاف سريان الآجال، كما يحدد تاريخ إختتام الإلتزام بنفقات التسيير يوم 10ديسمبر من السنة التي يتم فيها، و يمدد هذا التاريخ إلى 20 ديسمبر من نفس السنة للنفقات<sup>3</sup> المبينة فيمالي:

• النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة المباشرة.

• جداول أجور المستخدمين المؤقتين.

<sup>1</sup> - بن داود إبراهيم، "الرقابة المالية على النفقات العامة"، دار الكاتب الحديث ص18

<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية، المادة 23 من المرسوم التنفيذي 414/92

<sup>3</sup> - المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92

• القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين.

لا تطبق أحكام المادة 14 على الميزانية الامركزية الخاصة بالولاية، والتي تبقى خاضعة للأحكام التنظيمية التي تحكمها.

### انواع الرقابة القبلية:

للرقابة القبلية عدة أنواع نذكر منها مايلي:

#### 1 المراقب المالي:

والذي يعرف بأنه الشخص التابع للوزارة المالية والذي يتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالمالية، ويكون مقره الوزارة المعينة بها ويعمل بمساعدة عدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري.<sup>1</sup>

#### 2 المجلس الشعبي البلدي:

المجلس الشعبي البلدي وضعت له مكانة مرموقة نظرا لعلاقته المباشرة بتسيير شؤون البلدية بصفة عامة و بصفة خاصة الشؤون المالية، حيث أن الدستور الجزائري لسنة 1996م ذكر في المادة 159 منه أن «تضطلع المجالس المنتخبة بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي»<sup>2</sup>

كما يقوم رئيس المجلس الشعبي البلدي و تحت رقابته بإسم البلدية بكافة تصرفاته الخاصة بالمحافظة على حقوق و أملاك البلدية وأرادتها ويجب على وجه الخصوص القيام بمايلي:

- السهر على المحافظة على الأرشيف

- اتخاذ كل القرارات الموفقة للتقادم و الإسقاط

<sup>1</sup> - بن داود إبراهيم، المرجع سبق ذكره

<sup>2</sup> - جريدة رسمية، المادة 159 من الدستور الجزائري المؤرخ في 8 ديسمبر 1996، العدد 76

- ابرام عقود إقتناء الأملاك و المعاملات و الصفقات والإيجارات وقبول وصايا الهيئات .

- ممارسة كل الحقوق على أملاك العقارية و المنقولة التي تملكها الدولة

- تقاضي بإسم البلدية و لحسابها<sup>1</sup>.

### 3 لجنة الصفقات العمومية:

كما جاء تعريفها في المشرع الجزائري من خلال المرسوم الرئاسي رقم 15-247

الصفقات العمومية عقود مكتوبة من مفهوم التشريع المعمول به، يبرم مع المتعاقدين الإقتصاديين وفق الشروط التي نصت عليها في هذا المرسوم لتلبية حاجات المصلحة في مجال الأشغال و اللوازم و الدراسات<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: الرقابة البعدية

تعتبر الرقابة البعدية أحد انواع او شكل من أشكال الرقابة و هي الوظيفة الرابعة و الأخيرة في الوظائف الإدارية الأساسية، وهي كذلك تلك انشطة الرقابة التي تتم بعد انتهاء كافي الأعمال حيث يتم الكشف عن الإنحرافات و الأخطاء بعد وقوعها بهدف عدم الوقوع بها من جديد<sup>3</sup>.

### انشطة الرقابة و اساليبها في هذا النوع

- تحليل قوائم المالية حسب الأرباح و الخسائر
- المقارنة بين التكاليف الفعلية و تكاليف الموضوعية في الخطة
- الرقابة على الجودة في الأعمال
- التقارير الخاصة بتقييم الأداء

<sup>1</sup> - المادة 82 من قانون البلدية 10-11 المؤرخ في 22 يوليو 2011 العدد 37.

<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية مرسوم رئاسي رقم 15-247 مؤرخ في 16 سبتمبر 2015 يتضمن الصفقات العمومية

<sup>3</sup> - بن داود ابراهيم، المرجع سبق ذكره ص 29.

يرتبط مصطلح الرقابة البعدية في القوانين المالية و المحاسبية بشكل خاص وخاصة فيما يعرف بالمراقبة البعدية على الأموال العمومية، المراقبة البعدية على الأموال العمومية عبارة عن متابعة المصاريف و الإيرادات التي يقوم بها أشخاص و هيئات مصرحين بذلك قانونا، فالمراقب هنا يتفقد ما إذا كانت الإدارة المالية ملتزمة و مطابقة للقواعد الموضوعة و المتفق عليها قانونا وفي حال كان هناك عدم الإلتزام تفرض عقوبات على الشخص المسؤول حيث في دولة الجزائر تم تأسيس لجنة مختصة بالرقابة البعدية على مصاريف و واردات الدولة، ينفذ هذا النوع من الرقابة بعد إنتهاء السنة المالية، يركز فيها على جانب النفقات بوضيقتها في المتابعة مراعية لجميع القواعد و الشروط من أجل تخفيف من النفقات العمومية للدولة<sup>1</sup>.

تعد الرقابة المالية البعدية التي يختص بها مجلس المحاسبة دستوريا، هي رقابة تكميلية لباقي انواع الرقابة المالية التي تمارسها أجهزة الدولة على تنفيذ الميزانية العمومية هذا النوع من الرقابة يمارسه مجلس المحاسبة كهيئة عليا على الأشخاص و الهيئات المحددة بالنظام القانوني الذي يحكمه.

حيث تتضمن هذه الرقابة المالية البعدية نوعين اساسيين من الرقابة تحديد سلطات و الصلاحيات الهيئة الرقابية و المتمثلة في صلاحيات الرقابة المالية الإدارية و صلاحيات الرقابة المالية القضائية، والتي يقوم من خلالها مجلس المحاسبة بمراجعة الحسابات الإدارية الختامية للأمرين بالصرف و حسابات تسيير المحاسبين العموميين و نحصر رقابة مجلس المحاسبة الإدارية اساسا في الرقابة على نوعية تسيير الأعوان الإداريين عن طريق تقييمها و تقييمه للسياسات و البرامج للسلطة التنفيذية.

<sup>1</sup> - عبد الحليم بوقرين-علي غريبي، "مجلة الدراسات القانونية و السياسية، الرقابة البعدية على الأموال العمومية"، سنة 2015، ص، 346.

## الخلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل توصلنا إلى أن الرقابة المالية هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات الآزمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط و السياسات الموضوعة بقصد تعرف على أية انحرافات و معالجتها في الوقت المناسب.

وإستنتجنا كذلك بأن الرقابة تساعد في زيادة حجم النفقات مما تفرض على ايجاد حلول جديدة و فعالة لضمان تحقيق أهداف المسطرة مسبقا المرجو وصول إليها.

وهناك هيئات قبلية مكلفة بالرقابة المالية و تتمثل في رقابة المراقب المالي و المحاسب العمومي ومراقبة الصفقات العمومية، اما الهيئات المكلفة بالرقابة البعدية فهي رقابة المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة

والهدف الأساسي منها هو الحفاظ على مال العام للدولة و صرفه على وجه الأمتل دون حصول إسراف أو تبذير أو تقدير، لها أنواع عديدة قسمت وفقا للمعايير مختلفة.

# الفصل الثالث :

## دراسة حالة بلدية حجاج

**تمهيد:**

في هذا الفصل نعمل على التساؤل المطروح في الإشكالية من خلال دراسة حالة بلدية حجاج نبين فيها دور الرقابة المالية في تنفيذ النفقات العمومية، و كيف تتم المراقبة عليها و كذلك نبين دور المراقب المالي في تسيير و تنفيذ و الرقابة على النفقات العمومية ودوره في الحفاظ على المال العام.

ومن خلال الدراسة التي قمنا بها بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة و اختبار فرضيات الدراسة توصلنا إلى النتائج و على أساسها قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تقديم عام حول بلدية " حجاج "

المبحث الثاني: قسم النفقات

المبحث الثالث: دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية

**المبحث الأول: تقديم عام حول البلدية****المطلب الأول: تعريف البلدية و هيئاتها****أولاً: تعريف البلدية**

طبقاً للمرسوم رقم 10/11 المؤرخ في 2011/10/22 المتعلق بالبلدية فقد تم

تعريفها في كل من المادتين 01-02 على أنها :

**المادة 1:** «البلدية هي الجماعات الإقليمية للدولة و تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة و تحدث بموجب قانون.»

**المادة 2:** «البلدية هي القاعدة الإقليمية اللامركزية و مكان لممارسة المواطنة و تشكل إطار مشاركة المواطن في تسيير الشؤون العمومية.»

**1 - تعريف بلدية "حجاج"****\* نبذة تاريخية:**

بلدية حجاج قطعة جغرافية من الظهرة التي كانت تسكنها قبيلة "جبال الشواشي" من القبيلة الكبرى "مغوارة" إبان الاستعمار الفرنسي أنشأ فيها برج عسكري سمي ب "برج الحجاج" (بضم الحاء) الذي تأسس على هضبة جميلة ارتفاعها 305م عن مستوى البحر و على بعد 36 كلم شرق مقر الولاية و 7 كلم من الشاطئ. كان الحجاج في عودتهم من البقاع المقدسة تستوقفهم عين (ينبوع) سي موسى للراحة و سميت عين الحجاج (بضم الحاء) .

في بداية 1873 وزعت قطع أراضي على المعمرين (حوالي 50 عائلة) و تأسست القرية في 06جويلية 1873 تحت اسم "بلاد الحجاج" ثم أعطي لها اسم "بوسكي" في 08 جويلية 1885 و بعد الاستقلال عاد الاسم إلى "حجاج" و لكن مع الأسف بفتح الحاء و ليس بضمها .

**\* الموقع الجغرافي و الكثافة السكانية:**

تعتبر حجاج من البلديات الساحلية تتربع على مساحة تقدر ب 92 كم<sup>2</sup> يحدها من الشمال البحر الابيض المتوسط، و من الجنوب بلدية سيدي بلعطار و من الشرق بلدية سيدي علي وغابة الشواشي و من الغرب بلدية بن عبد المالك رمضان و يقدر عدد سكانها ب 17330 نسمة حسب إحصاء 2008.

كما تحتوي بلدية حجاج على عدد من التماثيل الرومانية على مستوى شاطئ البحر و كذا فهي أغنى البلديات من ناحية الثروة الزراعية حيث تكثر فيها زراعة الكروم بشكل كبير ناهيك عن المحاصيل الزراعية المختلفة.

**\*تاريخيا:**

تعتبر بلدية حجاج من البلديات التاريخية حيث قدمت لثورة التحرير ما يزيد عن 200 شهيد و كانت تعتبر نقطة تمرکز للقوات الفرنسية، حيث انشأ بها برجين للمراقبة في " دوار السواحية " و مركز للتعذيب في مزرعة النهاري شهد على فضائح وحشية هذا الاستعمار كما استشهد به عدد من الجزائريين.

وكما أن بلدية حجاج قامت باحتضان أهم لقاء مع المجاهد الشهيد بن عبد المالك رمضان و ذلك بمنطقة تسمى بالزيتونة ب "دوار زريفة" كان الهدف منه دراسة استراتيجية توسيع العمل المسلح في الناحية الغربية و كذا طرق الاتصال بين هذه المناطق.

**الأضرحة و الوعدات:**

من أشهرهم سيدي أحمد، سيدي بن شريف، سيدي بن تهنان، سيدي عبد القادر.

أما بالنسبة إلى الوعدات فهي تقام لإحياء ذكرى الولي الصالح: سيدي أحمد و ذلك بدوار السمارة كل سنة في شهر أوت الذي ينحدر من عائلة أولاد سيدي شريف القادمة من الساقية الحمراء في حوالي سنة 1760 م و الذي عرف بورعه و حبه الشديد لدينه

و تواضعه، و كذا اشتهر بممارسته للفروسية و تفوقه فيها و التي أعطى لها أهمية كبيرة في هذه الوعة.

### العادات و التقاليد:

من هذه الناحية ليس للبلدية عادات و تقاليد معروفة إذ تختلف عن عادات النواحي الغربية كثيرا.

### المجال الرياضي:

تمتلك بلدية حجاج اعرق نادي هاوي على مستوى الغرب الجزائري حيث تأسس سنة 1921 انا وهو مولودية حجاج الوي مر على فريقها أفضل اللاعبين من بينهم عبد القادر بلغيث، أحمد عيبوط، حموشواقرية و القائمة طويلة...

### ثانيا: هيئات البلدية:

حسب ما تنصه المادة 13 من قانون البلدية «هيئات البلدية هما رئيس المجلس الشعبي البلدي و المجلس الشعبي البلدي»<sup>21</sup>.

### 1- رئيس المجلس الشعبي البلدي:

طبقا للمادة 13 من قانون البلدية «يدير البلدية و يشرف على تسيير شؤونها المجلس الشعبي البلدي و رئيس المجلس الشعبي البلدي».

يشرف على إدارة شؤون البلدية المختلفة مجلس منتخب و جهاز مداولة هو المجلس الشعبي البلدي، و يتشكل المجلس من مجموعة من المنتخبين يتم اختيارهم من قبل سكان البلدية بموجب أسلوب الاقتراع العام السري المباشر و ذلك لمدة خمسة سنوات و يختلف عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي بحسب التعداد السكاني للبلدية فيكون 13 عضو بالنسبة

<sup>1</sup>- محمد الصغير بعلي، "القانون الإداري"، دار العلوم للنشر و التوزيع، الجزائر، 2004، ص136

للبلديات التي عدد سكانها اقل من 10.000 نسمة طبقا للقانون العضوي 01 /12 المؤرخ في 2012/01/12 المتعلق بنظام الانتخابات لا سيما المادة 79 منه.

## 2 - المجلس الشعبي البلدي:

هو مجلس بلدي للمداولة و المراقبة على مستوى كل بلدية في الجزائر يتكون من المجلس الشعبي و الهيئة التنفيذية ، يتألف من عدد يتراوح حسب البلديات كما تنص المادة 80 من القانون العضوي رقم 16-10 المتعلق بنظام الانتخابات من مايلى :

عدد الأعضاء	التعداد السكاني
13	أقل من 10.000 نسمة
15	بين 10.000 نسمة و 20.000 نسمة
19	بين 20.001 نسمة و 50.000 نسمة
23	بين 50.001 و 100.000 نسمة
33	بين 100.001 نسمة و أكثر

الجدول رقم 01: يمثل تعداد الأعضاء المنتخبة في المجالس الشعبية البلدية .

يعتبر هيئة منتخبة بالاقتراع العام المباشر و السري من طرف جميع الناخبين بالبلدية وطبقا للمادة 02 من الأمر رقم 97/09 المتضمن القانون العضوي للانتخابات المعدل والمتم و يشترط القانون في المترشح للمجلس الشعبي البلدي أن تتوفر فيه مجموعة من الشروط:

- أن يبلغ المترشح 25 سنة كاملة.

- أن يثبت أداءه للخدمة الوطنية أو الإعفاء منها.
- أن يكون ضمن قائمة مقبولة صراحة من طرف حزب سياسي أو أن تدعم بتوقيع 5% على الأقل من الناخبين في الدائرة الانتخابية

### ثالثا: هيكلها:

يتكون الهيكل التنظيمي لبلدية حجاج من رئيس المجلس الشعبي البلدي و مكتب الأمانة العامة و 6 مصالح و 14 مكتب و 8 فروع. و فقا للمخطط الموضح أدناه.

### المطلب الثاني: هيكل ميزانية البلدية:

#### أولا: الوثائق المكونة لميزانية البلدية.

تتمثل هذه الوثائق في:

#### 1 - الميزانية الأولية BP:

سميت بالميزانية الأولية لأنها أول ميزانية تعدها البلدية خلال السنة المعنية وهي توضع قبل بدئ السنة المالية قبل السنة التي تسبق سنة تنفيذها، و هي عبارة عن كشف تنبؤي بنفقات و إيرادات البلدية و التي تبنى على مجموعة من الوثائق.

#### 2 - فتح الإعتمادات المسبقة OCA:

هي تلك الإعتمادات التي لا تدخل في الميزانية الأولية و لا تظهر إلا بعد إعداد الميزانية الأولية و هي تلك الإعتمادات يصادق عليها على انفراد في حالة الضرورة، و قد تكون قبل الميزانية الإضافية و يتم اعتمادها بمداومات في انتظار تسويتها في الميزانية الإضافية و تكون محددة بشرط توفر موارد جديدة.

### 3- الميزانية الإضافية BS :

هي الميزانية التي تسمح بتعديل النفقات و الإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية السابقة ، وهي الميزانية الأولية مضافا إليها ترحيل باقي الحساب الإداري و التغييرات في الإيرادات و النفقات التي يراها المجلس ضرورية للسنة المعنية و تعتبر ترحيلية لأنها تتضمن :

- كل ترحيلات النفقات المتبقية للسنة المنصرمة
- كل ترحيلات الإيرادات المتبقية للسنة المنصرمة
- ترحيل كل الأرصدة سواء دائنة أو مدينة

و تعتبر الميزانية الإضافية معدلة لأنها تمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة و المصادق عليها في الميزانية الأولية المتعلقة بالسنة المعنية.

يتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المعنية خلاله و بصفة إلزامية على أساس التوازن من قبل المجلس الشعبي البلدي و إذا كانت هناك نفقات تعديلية بعد المصادقة على الميزانية الإضافية فإنها تتم عن طريق مداولة تجري من خلالها هذا التعديل و يتم تسويتها في الحساب الإداري.

### المطلب الثالث: مخططات البلدية للتنمية PCD :

هو عبارة عن مخطط شامل للبلدية حيث يكرس مبدأ اللامركزية مهمته دعم القاعدة الاقتصادية والاجتماعية ذي البرامج قصيرة المدى واعتمد هذا المخطط منذ صدور المرسوم 73-136 و جاء لتفعيل سياسة التوازن الجهوي ، و يعد من طرف المصالح الولائية المختصة بالتنسيق مع المصالح التقنية المحلية فتأخذ بعين الاعتبار البلديات المحرومة و المناطق الواجب ترقيتها، خاصة مشاريع التزويد بمياه الشرب و التطهير و الطرق.. الخ

**1 - توزيع رخص البرامج على البلديات:**

هذا البرنامج تابع لمخططات التنمية البلدية يتمثل في التجهيز العمومي و تكون له رخصة البرنامج شاملة حسب الولاية، يبلغها وزير المالية إلى الوالي بعد التشاور مع الوزير المكلف.

يتم إعداد هذا البرنامج من طرف المصالح الولائية المختصة بعد استشارة المصالح التقنية المحلية المعنية، ويتم توزيع حسب الأبواب و بلديات الولاية مع تفضيل البلديات المحرومة.

يتولى الوالي تبليغ العمليات المتعلقة بتجهيز برامج التنمية البلدية أو تعديلها للمجلس الشعبي البلدي قصد تنفيذها.

**2 - تسيير اعتمادات الدفع و تمويل PCD**

بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية و بعد التشاور مع المصالح المعنية للولاية يتم تبليغ اعتمادات الدفع المختصة بمخططات التنمية البلدية فيبادر الوالي بتوزيع هذه الاعتمادات على الفصول و حسب كل بلدية.

**- تمويل المخططات البلدية للتنمية:**

تمثل المخططات البلدية للتنمية القطاع التاسع ضمن ميزانية الدولة للتجهيز تخصص لها اعتمادات الدفع سنويا و بصورة شاملة بموجب مقرر من وزير المالية إلى كل ولاية وحتى تستفيد البلديات يتم توزيع هذه الاعتمادات على أساس الأولوية و حسب توجيهات التنمية من طرف الوالي على بلديات الولاية و ذلك بعد التشاور مع المصالح المختصة.

تفتح المصالح الولائية للخزينة بطاقات تسجل فيها اعتمادات الدفع المخصصة سنويا لكل بلدية حسب كل فصل من جهة و تقوم مصالح الولاية بمتابعة كل عملية عن طريق بطاقة مشروع، من جهة أخرى مما يسمح بمعرفة تقدم البرنامج، أما على مستوى البلدية فيقوم أمين الخزينة البلدي بدفع النفقات الخاصة بمخططات البلدية للتنمية و يقيدتها في

حساب خاص بها حتى تتم تسويتها من طرف أمين الخزينة الولائي، ثم يتم تسوية الوضعية بين خزينة الولاية و مديرية التخطيط و التهيئة العمرانية التي تقوم بتحرير حوالة الدفع لصالح خزينة الولاية للتسوية.

## المبحث الثاني : دراسة دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية.

### المطلب الاول: الرقابة السابقة على النفقات الملزم بها.

تعتبر الرقابة المسبقة للنفقات الملزم بها من أحسن الوسائل و ذلك يتم قبل تنفيذ النفقات العمومية، فهي تمنع وقوع الأخطاء التي تمس الأموال العمومية و تضر البلدية يقوم الوزير المكلف بالمالية بتعيين مراقبين ماليين ومراقبين مساعدين لممارسة هذه الرقابة. إذا تم تنفيذ هذه الرقابة وفق القانون فتظهر أهميتها و تسمح بنجاح الخطة المالية المرخصة، ويطلق عليها البعض بالرقابة الوقائية أو المانعة لأنها تنفذ دون وقوع أخطاء.

#### أولاً:

في المستوى المحلي في كل ولاية هناك مراقب مالي مكلف بالمراقبة المالية للإلتزام بالنفقات، و المصالح الغير الممركزة للدولة أو الهيئات العمومية الأخرى مثل المديريات والمصالح التي يتصرف رؤسائها في اعتمادات مفوضة، والمؤسسات ذات الطابع الإداري مثل المستشفيات، و الجامعات...

إن ممارسة هذا النوع من الرقابة من طرف المراقب المالي على هذا المستوى تكون حاجزا واقيا ضد أي خرق للقانون، و حافظا فعالا لتنفيذ النفقات العمومية.

ثانياً: مجال تدخل الرقابة المسبقة للنفقات الملتمزم بها.

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

ب للميزانية الملحقّة: و في هذا يعمل المراقب لإجراء الرقابة القبليّة على النفقات المتعلقة بالميزانية الملحقّة و يضيف القانون عليها بالشخصية الاعتبارية و التي لها دور تقديم خدمات أو انتاج خدمات مدفوعة الثمن.

ج-الميزانية الولائية: هذه الميزانية خاصة بالولاية و هي عبارة عن جدول لتقدير الإيرادات و النفقات الخاصة بالولاية و هي أيضا خاضعة لرقابة المراقب المالي.

## المطلب الثاني: المهام الأخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي

أولاً: مسك المحاسبة:

في إطار ممارسة المراقب المالي لمهامه المرتبطة بالرقابة و التدقيق، يقوم المراقب المالي اضافة إلى ذلك، و طبقاً للمواد 28، 27، 29، من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 بمسك محاسبة الالتزام بالنفقات، و الهدف بمسك المحاسبة الالتزام بالنفقات و هو تحديد مبلغ الالتزام بالنفقات التي تمت من الاعتمادات المسجلة في ميزانية التسيير في كل وقت أو في تسجيل البرامج و مبلغ الأرصدة المتوفرة.

ثانياً: الدور الاستشاري للمراقب المالي

يقوم المراقب المالي بدور المستشار المالي للأمرين بالصرف، و ذلك تطبيقاً للاحكام 58 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، و يكون ذلك في جلب انتباه الأمرين بالصرف حول مقتضيات التشريع و التنظيم المعمول بهما في المجال المالي و الميزاني و تقديم المصالح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبرون انحرافاً عن قواعد التسيير الحسن.

## ثالثا: اعلام وزير المالية

حسب الاحكام المواد 23-25-26 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 يقوم المراقب المالي اضافة إلى المهام السابقة ما يلي:

ارسال إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض و إلى الأمرين بالصرف على سبيل الإعلام، تقريراً يستعرض فيه شروط التنفيذ و الصعوبات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية و كذا كل الإقتراحات التي من شأنها أن تحسن شروط صرف الميزانية. و تعد المصالح التابعة للوزير المكلف بالميزانية تقريراً ملخصاً عاماً يوزع على مجموع الإدارات المعنية و المؤسسات الرقابية.

## رابعاً: الرقابة الخاصة

هناك رقابة خاصة يمارسها المراقب المالي تجمع بين الرقابة السابقة و الرقابة اللاحقة و ذلك لتسجيل قواعد الإنفاق العمومي. و يطبق هذا النوع من الرقابة على بعض النفقات تحدد قائمة هذه النفقات عن طريق قرار وزاري مشترك، الملتمزم بها من طرف مؤسسات عمومية ذات طابع علمي ثقافي و مهني و مؤسسات صحية و تمارس على مرحلتين:

**المرحلة الأولى:** أخذ بالحساب للنفقات على شكل التزام مؤقت في حدود الاعتمادات المفتوحة.

**المرحلة الثانية:** في هذه المرحلة يتم في كل ثلاثي أو سداسي حسب حالة السنة المالية المعنية، يقوم المراقب المالي بمراقبة الوثائق الثبوتية لعملية الإنفاق و بمنح تأشيرة قانونية لذلك.

**المطلب الثالث: مراحل تطبيق مراقب المالي على النفقات العمومية****أولاً: في حالة منح التأشيرة على الإلتزام بالنفقات**

تقصد بالتأشيرة المصادقة من طرف المراقب المالي بعد فحص النفقة المقدمة له من طرف الأمر بالصرف بحث يتم إعداد النفقة من طرف الأمر بالصرف الملتمزم بالنفقة بعدما يتأكد

من مطابقتها للقوانين و التنظيمات المعمول بها و نجد العديد من القرارات الخاضعة لهذه التأشيرة يحدد نوعها الوزير المكلف بالميزانية كما تتضمن تأشيرة المراقب المالي من خلال المراقبة المسبقة على المشاريع.

- تطابق الإلتزام بالنفقة مع القوانين و التعليمات و تنظيمات المعمول بها.
- مطابقة مبلغ الإلتزام للعناصر المبنية على الوثيقة المرفقة معه.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- الصفة القانونية للأمر بالصرف.

بعد توفر هذه الشروط والتي تبقى تحت تصرف سلطة المراقب

المالي في مدة لا تتجاوز 10 أيام غير أنه يمدد هذه الآجال إلى 10 أيام أخرى في حالات إستثنائية بالنسبة للملفات المعقدة.

وفي الأخير يقوم المراقب المالي بوضع تأشيرة عن طريق وضع ختم و ترقيم و تاريخ التأشيرة في بطاقة الإلتزام.

### ثانياً: في حالة الرفض المؤقت للتأشيرة

في المادة 11 من المرسوم التنفيذي 414/92 الذي يهدف الى تثحيح الأخطاء الجارية وهو يتم عرضه في الحالات التالية:

- تبيان أحد البيناه الهامة في الوثائق المرفقة بالإلتزام.
  - إقتراح إلتزام مشوب بمخلفات للتنظيم قابلة للتصحيح.
  - عدم كفاية أو إنعدام الوثائق المثبتة للإلتزام بالنفقة و المطلوب قانوناً.
- ويعتبر تخلف هذه البيانات سبيلاً للرفض المؤقت لمنح تأشيرة من المراقب المالي، و تعد هذه المخلفات غير جوهرية إذ تمثل إجراءات شكلية تدع للأمر بالصرف فرصة لتعديل الإلتزام بالنفقة و تصحيح الخلل وارد.

**ثالثا: في حالة الرفض النهائي للتأشيرة**

يعتبر وسيلة الأساسية في يد المراقب المالي لضمان مشروعية الإلتزام الذي يوقعة الأمر بالصرف و ضمان تصحيح الأخطاء، أخذ ملاحظات و تحفظات الرفض المؤقت وهي ما بينته المادة 12 من المرسوم التنفيذي 414/92 على النحو التالي:

- عدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
  - عدم شرعية الإلتزامات بالنفقة لمخالفاتها للقوانين و التنظيمات المعمول بها.
- وتعتبر هذه الحالات من الإجراءات الأساسية و جوهرية التي لا يمكن للأمر بالصرف تصحيحها و بهذا لا يمكنه تصحيح الإلتزام بالنفقة.

**رابعا: في حالة قرار التغاضي**

إن في حالة الرفض النهائي للإلتزام بالنفقات يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى على ذلك و تحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير مكلف بالميزانية، و كذلك يرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة.

و الأمر بالصرف يرسل الإلتزام مرفقا بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع إشارة إلى رقم التغاضي و تاريخه، و كذلك يرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الإلتزام بموضوع التغاضي إلى وزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام و يقوم الوزير بدوره في جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة.

**1 الحالات التي يمكن حصول التغاضي فيها في حالة الرفض النهائي**

ولكن لا يجوز الحصول التغاضي في حالة الرفض النهائي وفق مايلي

- عدم توفر صفة الأمر بالصرف الصيغة القانونية.
- عدم توفر الإعتمادات أو إنعدامها.

- إنعدام الوثائق و السجلات التربوية التي تتعلق بالالتزام بالنفقة.
- تخصيص غير قانوني للالتزام بالنفقة.

## 2 إجراءات التغاضي

بعد القيام بإعداد التغاضي من طرف الأمر بالصرف

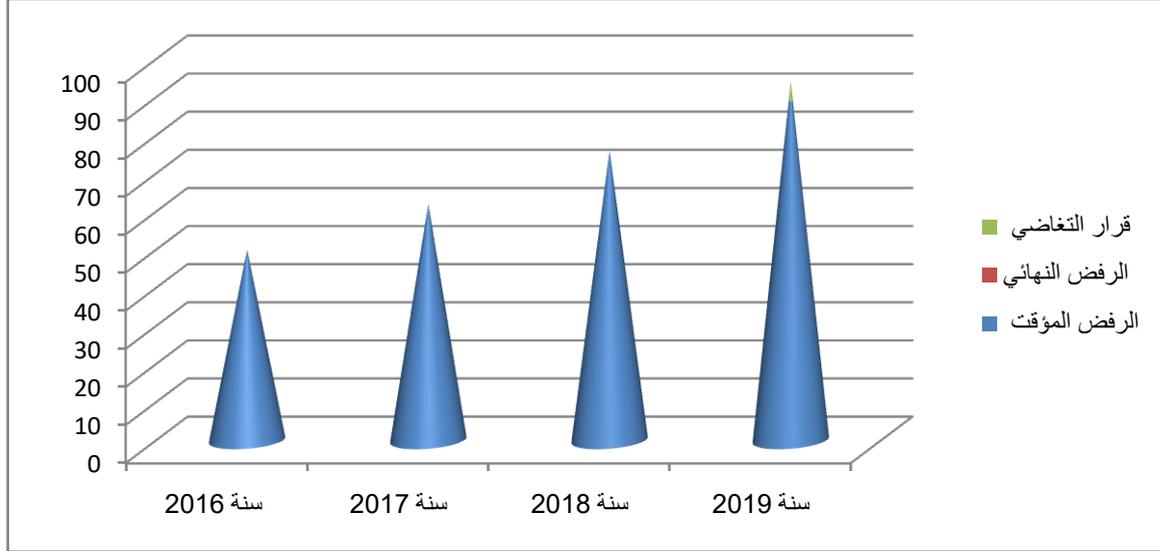
- يرسل الإلتزام مرفقا بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالأسباب مع الإشارة إلى رقم التغاضي و تاريخه.
- يرسل الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية) في جميع حالات نسخة من الملف إلى المؤسسات المتخصصة في الرقابة.

ولإعطاء فكرة عن النتائج رقابة المراقب المالي على نفقات بلدية حجاج قمنا بدراسة قرارات الرفض الناتجة عن عملية الرقابة من سنة 2016 إلى 2019 على النحو التالي:

**الجدول رقم 1 : يمثل نتائج رقابة المراقب المالي على نفقات بلدية حجاج.**

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	قرار التغاضي
2016	50	00	00
2017	62	00	00
2018	76	00	00
2019	89	00	00

نتائج رقابة المراقب المالي على نفقات بلدية حجاج



توضح هذه البيانات المدونة في الجدول الموضحة أعلاه و كذلك الرسم البياني عدد حالات الرفض التي أصدرها المراقب المالي صد قرارا التالى التزاما المحررة من طرف الأمر بالصرف حيث نلاحظ أن جميع حالات الرفض هي رفض مؤقتا و ليس رفض نهائي، ويدل هذا على إحترام الأمر بالصرف لقرارات المراقب المالي الرقابة و الإلتزام بتصحيحها، أما بالنسبة لحالات الرفض المؤقت في سنة 2016 قدرت ب 50 و هي في تزايد مستمر حتى سنة 2019، وذلك بسبب النشاطات من كثرة المشاريع الإلتزامات و عمليات صرف النفقات، وفيما يخص إستعمال حق التغاضي فإننا نلاحظ أن الأمر بالصرف لم يستعمله إطلاقا و ذلك لسبب أول وهو عدم وجود رفض نهائي و الثاني فهو راجع بالأساس إلى أسلوب الإستشارة و المناقشة المتبع بين الأمر بالصرف و المراقب المالي في تصحيح الأخطاء و الإنحرافات، حيث أن أمر بالصرف دائم الإتصال بالمراقب المالي و يستفسره عن أية معلومة يحتاجها، وفيما يخص أسباب الرفض المؤقت في إصدارها المراقب المالي

عدم تطابق وثائق الإثبات المرفقة مع المذكورة في تفاصيل الإلتزام

سندات الطلب خاصة بنسبة أخرى غير سنة الحالية .  
عدم توافق بين الختم المورد و الموضوع للإستشارة.

### المبحث الثالث: قسم النفقات

النفقة هي صرف أو إستخدام مبلغ نقدي معين من قبل إحدى الهيئات أو الإيرادات العامة بغرض سد حاجات العامة و عليه فهي تعمل في توفير عدة عناصر أو يمكن تعريفها بأنها مبلغ من المال يصدر من الدولة أو من شخص معنوي عام قصد تحقيق المنفعة العامة.

### المطلب الأول: تقديم النفقات

فيما يخص أنواع النفقات العامة المحلية فهي تتعدد و تتنوع بالنظر إلى الزاوية التي ينظر منها إلى هذه النفقات فيمكن تقسيمها من حيث دورها إلى عادية و غير عادية و يمكن تقسيمها من حيث سلطة المجالس المحلية في تقديرها إلى نفقات إختيارية و أخرى إجبارية و يمكن كذلك تصنيفها وفق المخطط المحاسبي و بالتالي نجد نفقات التسيير والتجهيز والإستثمار

#### 1. النفقات العادية و الغير عادية

تقسم النفقات من حيث دوريتها إلى نفقات عادية و نفقات غير عادية، ويقصد بالنفقات العادية تلك التي تتصف بالدورية و التكرار كل عام فقد تغيير قيمتها بالزيادة والنقصان من سنة إلى أخرى أما النفقات الغير عادية يقصد بها تلك النفقات التي لا تتكرر كل سنة بصفة منظمة أي تحدث على فترات متباعدة و قد أدرج تحت هذه النفقات المبالغ المنصرفة لوصف الطرق أو نفقات منكوبي الفياضانات، و تبدو أهمية هذا التقسيم في أنه يمكن الحكومة من تقدير النفقات العامة تقديرا قريبا و تقديرا ما يلزم من الإيرادات عامة لسداد هذا النوع من النفقات، أما النفقات الغير عادية فنظرا لأنها طارئة فهي تسدد عادة من إيرادات غير عادية كالقروض و هذه هي السياسة المالية التقليدية المحايدة، اما السياسة المالية الحديثة ترى انه ليس هناك مبررا لهذه التفرقة و أنه يمكن تمويل النفقات العادية

والغير عادية من نفس مصادر التمويل إلا أن فكرة الدورية أي تكرار النفقة و إنتظامها كل سنة يجعل من الصعب التفرقة بين النفقات العادية و الغير عادية لأننا لو نظرنا إلى فترة أطول مثلا خمس سنوات، أدى هذا الإعتبار العديد من النفقات غير العادية والنفقات العادية كذلك لو إقتصرت الفترة على مدة أقل من سنة ثلاثة أو ستة أشهر مثلا لأعتبرت بعض النفقات العادية نفقات غير عادية.

## 2. نفقات إجبارية و إختيارية

تنقسم النفقات المحلية من حيث سلطة المجالس المحلية في إتفاقها إلى نفقات إختيارية و نفقات إجبارية، هذه الأخيرة تتكون من كل النفقات التي تأخذ الطابع الإجباري و المنصوص عليها قانونا كنفقات قسم تسيير التي تتمثل في :

- نفقات أجور الموظفين.
- نفقات الصيانة الأموال المنقولة و العقارية الجماعات المحلية.
- نفقات صيانة الطرق الولائية و البلدية.
- نفقات المشاركة في صندوق ضمان الإجتماعي
- نفقات تسيير مصالح الجماعات المحلية.

وهي النفقات التي يمكن الإستغناء عنها حتى في حالة الأزمات لكونها ضرورية ولا بد منها في تسيير شؤون الجماعات المحلية، فالأولوية لها دائما لضمان سير هياكل الدولة.

أما النفقات الإختيارية تشمل النفقات الأخرى التي تكون البلدية غير مجبرة على إدراجها في ميزانيتها خاصة إذا كانت تعاني من عجز مثل مصاريف الأعياد و الحفلات و المنح و الجوائز و الإعانات الإضافية للجمعيات غير تلك المنصوص عليها قانونا.

## المطلب الثاني: التحضير و الإعداد

إن الميزانية الأولية توضع من طرف الأمين العام للبلدية بمساعدة رئيس اللجنة المالية وهذا قبل بداية السنة الذين يقومان بتحديد نفقات التجهيز و التسيير التي ينبغي ان

تكون مبدئياً مؤسسة كمياً و كيفياً على أهداف البلدية حسب مستوى الخدمات التي يريد المنتجون المحليين تقديمها للمواطنين.

تشكل ميزانية البلدية بكل وضوح الإطار المرجعي للمنتخبين المحليين مادامت تحديد برامج العمل لمدة سنة و يضع هذا البرنامج في طياته تقوم نتائج تسيير السنوات المنصرمة من جهة وكذا الطلب الناجم عن تزايد الإحتياجات القابلة للتقدير خلال سنة التي تنطبق عليها الميزانية من جهة أخرى.

تعرض الميزانية على المجلس الشعبي البلدي للتصويت عليها في جلسة عادية تختم بمداولة يوقع عليها كل من رئيس المجلس البلدي و الأعضاء قبل تاريخ 31 أكتوبر من سنة التي تسبق سنة تطبيقها، و تتم التعبير سواء نفقات او إيرادات عن طريق ميزانية إضافية و جب التصويت عليها قبل 15 جوان من السنة التي تطبق فيها ثم ترسل هذه الميزانية مرفقة بالمداولة و بالملاحق 37-41-40 إلى الدائرة من أجل المصادقة عليها في أجل شهر بعد دراستها و نفس الشيء ينطبق على ميزانية بالإضافة و الحساب الإداري.

### المطلب الثالث: التنفيذ

بعد أن يصادق على الميزانية من طرف رئيس الدائرة ترسل إلى المراقب المالي نسخة من الميزانية و نسخة من المداولة مرفقة ببطاقات الإلتزام للتكفل بإعتمادات الأولية الخاصة بالميزانية الأولية، فكل مادة مذكورة في الميزانية خصص لها مبلغ مالي يوضع لها بطاقة الإلتزام .

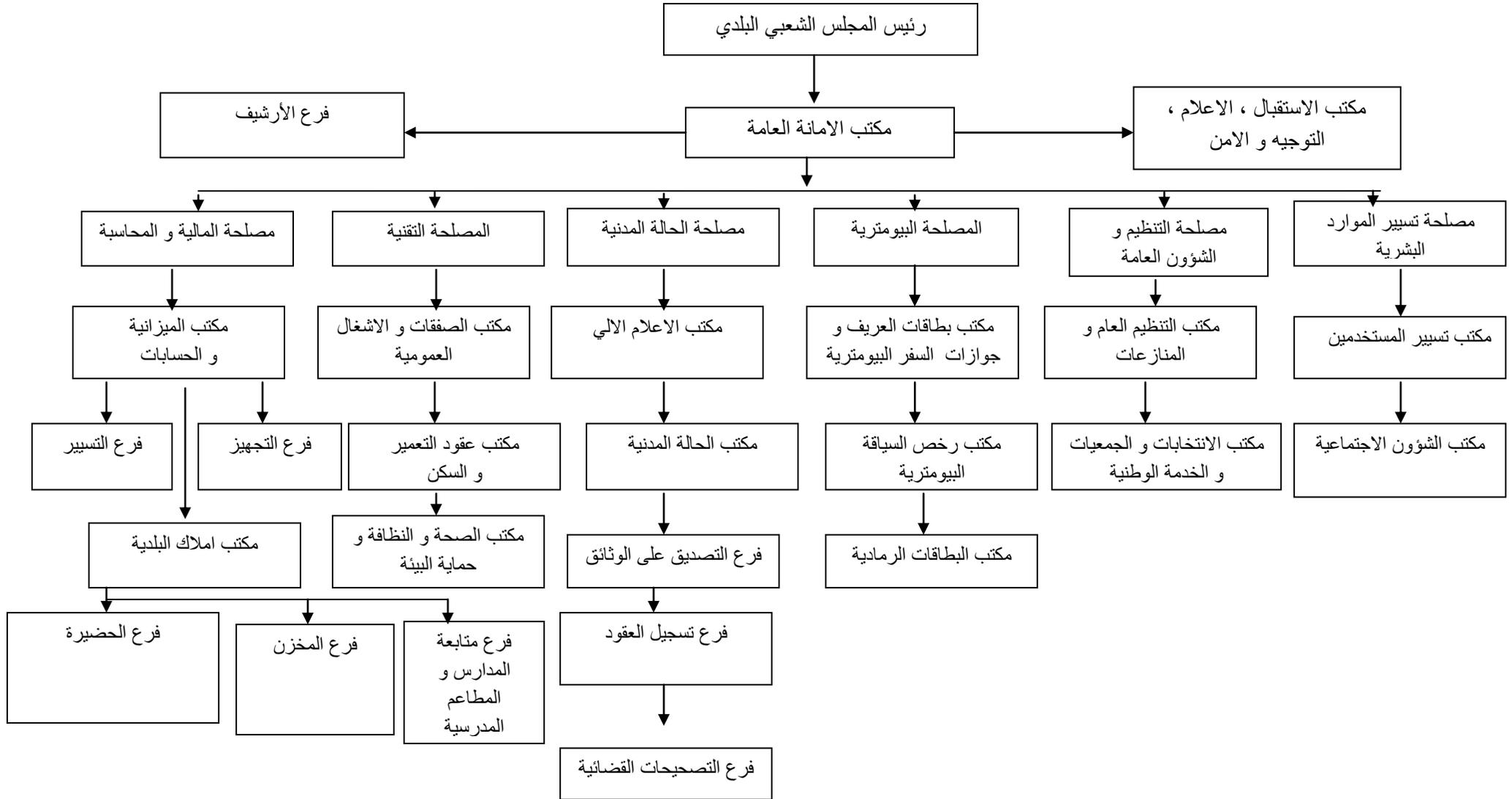
مع العلم أن بطاقة الإلتزام هي وثيقة محررة من طرف الأمر بالصرف تسمح بتعريف طبيعة النفقة الملتزم بها و المتابعة إعتمادات الميزانية فكل لإلتزام من طرف الأمر بصرف يستوجب تحضير بطاقة الإلتزام الموافقة له و التي تحرر في نسختين و يجب أن تكون ممضاة و مؤرخة من طرف الأمر بصرف التي يضع عليها ختمه كما يجب أن تظهر النشاط و بيان المادة و الإعتمادات التي وضع عليها تنفيذ النفقة و يجب أن تكتب النفقة بالأحرف و الأرقام دون شطب أو تعديل.

وتكون البطاقة عبارة عن صفتين الأولى تحتوي على رقم البطاقة و الجدول يبين طبيعة النفقة بذكر المادة و الباب و الرصيد القديم وفي هذه الحالة هو منعدم لأنه تكفل بالنفقة و مبلغ العملية و الرصيد الجديد وهذا عبارة عن الفارق بين الرصيد السابق و مبلغ العملية أما الصفحة الثانية فتحتوي تفصيل الإلتزامات في جدول يبين نوعية الإلتزام و مبلغه.

يؤشر المراقب المالي عن بطاقة الإلتزام بعد التأكد من توافقها مع شروط المذكورة سابقا فيما يخص منح التأشيرة وهذا في أجل 10 أيام من ايداع البطاقات لدى مصلحة المراقبة المالية لدى البلديات و بعد ان تستلم هذه البطاقات ترسل نسخة الى أمين خزينة البلدية بإعتماد الممنوح لها و الذي له الحق في التصرف فيها دون تجاوزه.

## خلاصة الفصل

تعرفنا من خلال هذا الفصل على بلدية "حجاج" وكذلك تحليل الهيكلية الإدارية التي تسير وفقا كما تطرقنا إلى تنفيذ الميزانية و هيكلها التنظيمي و كذلك الوثائق المكونة لها و دراسة دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية و مخططاتها للتنمية PCD. نستنتج أن للرقابة المالية أهمية كبيرة في الحفاظ على مال العام و توجيهه إلى مبتغاه الصحيح و خاصة جانب النفقات التي يهملها المشرع الجزائري و أولاها الإهتمام كبير بحيث أصدر مؤخرا المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 ديسمبر 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام.



المصدر : بلدية حجاج

الهيكل التنظيمي لتسيير ادارة البلدية

## الخاتمة

من خلال دراستنا حاولنا الإجابة على الإشكالية البحث و إعطاء حوصلة شاملة حول كيفية إبراز الرقابة المالية دورها في تنفيذ النفقات العمومية و تسييرها و ذلك للأهمية التي تكسبها في الدولة فهي عبارة عن أداة تدخل الدولة في جميع الميادين، والنفقات العامة تمر بعدة مراحل تبدأ من عملية التحضير و المصادقة ثم التنفيذ. فالرقابة على تنفيذ هي اهم مرحلة حيث تبقى مهمة الرقابة أساسية للحفاظ على المال العام، وكذلك من أجل ضمان تسيير حسن لإستعمال سليم للإعتمادات المقترحة.

و بالرغم من وجود كافة أجهزة الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة و عملها على مكافحة الفساد المالي و إكتشاف العابثين بالمال العام إلا أن هناك نقائص في تأدية هذه الوظيفة، فلم تنجح في الحد من إنتشار ظاهرة الفساد و التلاعب بالمال العام وذلك للأسباب عديدة منها محدودية دور الذي يقوم به المراقب المالي و المتمثل في التحقق من شرعية الإلتزامات الصادرة مقابل المجال الواسع المتروك للأمر بصرف فيما يخص ملائمة النفقات الملتزم بها. و كذلك عدم وجود تنسيق في مجال الهام بين أجهزة الرقابة المالية.

## نتائج البحث

توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- النفقات العمومية هو عبارة عن مبلغ مالي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام قصد إشباع حاجة عامة.
- يتولى تنفيذ النفقات العامة شخصين ذوي أدوار مفصلة ولكن متكاملة وهما الأمر بصرف و المحاسب العمومي، حيث لكل منهما مهام و صلاحيات خاصة به، إضافة إلى ذلك فهما يقومان بمراقبة بعضهما البعض.
- الرقابة المالية هي ضمان لسلامة العمليات المالية و كشف الإنحرافات و التأكد من مطابقة هذه العمليات المالية للأنظمة و القوانين سارية المفعول.

- للمراقب المالي دور كبير في عملية تنفيذ النفقات من خلال دراسة الإجراءات التي يقوم بها للإلتزام بالنفقة العمومية.

## الإقتراحات :

يمكن تقديم بعض الإقتراحات التي يمكنها أن تكون مفيدة في مجال تطوير و تفعيل الرقابة المالية.

- إقامة الدورات و الندوات تكوينية لفائدة موظفي الرقابة المالية لمواكبة كل التطورات و التحديثات الناتجة عن إصدار نصوص قانونية جديدة.
- تطوير أجهزة الإعلام الحديث يصدر أحيانا قوانين جديدة و تعليمات تخص ميادين مختلفة دون أن يعمل بها عمال الرقابة المالية إلا بعد مرور مدة.
- تدعيم وسائل الرقابة القبلية و البعدية و تقييم العمل الإداري و تخفيف من الإجراءات الإدارية.
- كما يمكننا إقتراح أن تكون التحريات و التفشيات فجائية الشيء الذي يدفع بالأميرين بالصرف و المحاسبون العموميين إلى ترك صورة الإهمال و تباطئ، و بالتالي ضمان تسيير و فعال للأموال العمومية.

## افاق الدراسة :

و في الأخير نأمل اننا قد وقفنا في بحثنا هذا ولو بالقليل و أن تكون هناك دراسات مدعمة مستقبلا في هذا المجال كما نقترح بعض العناوين التي تصلح أن تكون بمثابة دراسات مستقبلية

إعداد و مراقبة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية.

واقع الرقابة المالية القبلية و البعدية بين النظري و تطبيقي.

الرقابة المالية على تنفيذ الصفقات العمومية.

## قائمة المراجع:

### الكتب

- بن داود إبراهيم "الرقابة المالية على النفقات العمومية" دار كتاب، القاهرة، دط، سنة، 2009.
- حامد عبد المجيد دراز- المرسى السيد حجازي "المالية العامة"، الإسكندرية، دون ذكر دار النشر، ط1، سنة 2004.
- حسن الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار العمدية، الجزائر، ط1، سنة 1990.
- حسين محمد سمحات، " المالية العامة من المنظور الإسلامي"، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، ط1، س 2004.
- خليفة عيسى، " هيكل الموازنة العامة للدولة في الإقتصاد الإسلامي " دار الفنائس للنشر و توزيع، الأردن، ط1، س 2011.
- خصوانة محمد، " المالية العامة النظرية و التطبيق " دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان الأردن، ط1، سنة 2014،.
- خالد شحادة خطيب-أحمد زهير شامية "أسس المالية العامة" دار الجامعية للكتاب، الجزائر، ط6، دس.
- سوزي عدلي نشد، "الوجيز في المالية العامة"، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، ط200.
- سليم عوض عبد الرحمان، " عناصر الرقابة المالية نظام إقتصادي إسلامي " ط1،.
- طروانة حسين أحمد-عبد الهادي توفيق صلاح، " الرقابة الإدارية مفهوم و ممارسة " دار الحامد للنشر و توزيع، عمان أردن، ط1، س2012.
- عطوري فوزي "المالية العامة النظم الضريبية و موازنة الدولة"، منشورات حلبي الحقوقية، بيروت لبنان، سنة 2003.
- عبد الكريم أبو مصطفى، "الإدارة و تنظيم" دار المناهج للنشر و توزيع.

- علي أنور العسكري، "الرقابة المالية على أموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة" الأردن، ط1، س2008.

- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، "الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها دراسة مقارنة" دار الحامد للنشر و توزيع، عمان أردن، ط1، س 2014.

- عازي عناية، "المالية العامة و التشريع الضريبي"، دار البيارق، الأردن، ط1، س 1998،

- لعمارة جمال " منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر "، دار الفجر للنشر و توزيع، القاهرة ، س 2004.

- محمد العموري " الرقابة المالية العليا دراسة مقارنة " منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ط 1، س 2005

- مصري أمجد محمد، " التخطيط و المراقبة الإدارية" مؤسسة شباب الجامعة للنشر و توزيع، الإسكندرية س 2007، ص 134.

## القوانين و المراسيم

- قانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية، العدد 28

- قانون البلدية 11-10 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، يتضمن الصفقات العمومية.

- قانون 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المتعلق بتعديل و إتمام المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

- القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، المادة 23 منه

- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1990، المتعلق بإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف و المحاسب العمومي و كفييتهم و محتواها، جريدة رسمية، عدد 43، ص 48

- مرسوم تنفيذي رقم 227-98 الصادر بتاريخ 13 جويلية 1998، المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز المعدل و متمم الجريدة رسمية، عدد 51.

- مرسوم رئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 يتضمن الصفقات العمومية، الجريدة الرسمية

- مرسوم تنفيذي 92-414 الجريدة الرسمية.

- الدستور الجزائري المؤرخ في 08 ديسمبر 1996، الجريدة الرسمية العدد 76 تطبيقا لنص المادة 190 منه.

- الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 15 يوليو 2006 يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية.

## الأطروحات و الرسائل الجامعية

- بن بطو رابح- دهيمي عبد الله، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، الرقابة المالية و دورها في تسيير و تنفيذ نفقات الميزانية ، سنة 2017/2016 .

- بن حليلة حسنة، مذكرة تخرج علوم تجارية، تخصص مالية، سنة 2009/2008.

- جمال برقي، رسالة ماجستير كلية علوم إقتصادية و علوم التسيير سنة 2015/2014.

- عباس عبد الحفيظ، تقديم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، رسالة ماجستير.

## المجلات

- عبد الفاتح، صحة "مبادئ و أسس المراجعة" ، مجلة المراجعة شباب يتضمن النفقات العمومية

## المواقع

- الموقع الإلكتروني: [dspace.univ-msila-dz](http://dspace.univ-msila-dz)

- الموقع الإلكتروني: <https://pedia.svomline.org>