

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
تخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

كيفية تنفيذ النفقة العمومية لخزينة لولاية مستغانم

الأستاذ المؤطر:
د. بن زيدان حاج

من إعداد الطالبة:
ولد موسى سارة

أعضاء لجنة المناقشة:

د. بوشيجي بوحفص	رئيسا	جامعة مستغانم
د. بن زيدان حاج	مقررا	جامعة مستغانم
د. بوزيان العجال	مناقشا	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2016-2017

الشكر والعرفان

الحمد لله الذي خلق الإنسان من طين لازب، تعطف بعبده فنوع له المطاعم والمشارب والعلم والمعارف، الباقي الذي لا يفنى القائل في حكم التنزيل: "وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون"، وصلي الله على سراج المنير معلم الإنسانية وهادي البشرية عدد ما في الكون من المعلومات وعدد ما خطه القلم وكلمات وبعد: أتقدم بخالص الشكر والامتنان لأستاذ الفاضل " بن زيدان حاج " على قبول الإشراف على هذا العمل وعلى جميع التوجيهات والنصائح المقدم من طرفه في المجال الدراسي ومراعاته لشؤون الطلبة. وأتوجه بالشكر لكل أساتذتي الذين تعلمت من منابعم العلمية طوال فترة دراسة بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة عبد الحميد بن باديس

الشكر الكثير إلى كل العاملين في الخزينة على مساندهم ومساعدتنا المتواصلة المدعمة والقيمة في تنفيذ هذا العمل.

وإلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد ماديا أو معنويا نقول: " ما أصغرها كلمة لكن معناها أكبر لأنها تنبع من القلب فعلا"

كما أشكر كل من ساعدني من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل ولو بكلمة طيبة.

كما لا يفوتني أن أتوجه بالشكر والتقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا مناقشة

وإثراء هذا العمل وتحملهم عناء قراءة وتقييم.

إهداء

إلى من حملتني وهنا على وهن وسهرت بسهري وفرحت لفرحي واحتضنت الأحران من أجل سعادتني ولم تبخل علي بنعمة في سبيل العلم وعلمتني أن الإيمان نجاح والصبر مفتاح العطاء والحب طول المسار، إلى أمي الحبيبة.

إلى من أرى فيه ينبوع السخاء ووجود الكبرياء وواجه الصعاب وتعب من أجلي، ووفرت لي الراحة وتعلمت منه تجارب الحياة أبي العزيز.

إلى من قاسمني الحياة بحلوها ومرها إلى من أرى فيه ينبوع السخاء زوجي "بن خضرة وسام الدين" وإلى عطف الرحمان ابنتي "هود غفران"

إلى من أنحني إجلالا إليهما من أرى فيهما ضياء الصراط وأزروني، وشاطئ الرعاية أم الثانية "حورية" و أب الثاني "عثمان".

إلى الأيدي المتوضئة التي لطالما أعانتني بخالص دعواتها ونصائحها أطال لنا الله في عمرها وحفظها لنا جدتي الحبيبة "زهرة"

إلى كل من ساندني طول مشواري الدراسي

إلى كل من أتقاسم معهم الأجواء الأسرية أختي هند رانية، وأخي محمد

إلى أختي ثانية وهيبة، وابنتها اكرام اسراء، وابنها ياسر روح الفكاهة و القلب الصافي.

إلى أعز صديقاتي: ايمان التي طال ما وقفت بجانبي، نبيلة، نديرة، فلهم مني سرا أفضل وأسعى ما يعبر به المحسن إليه للمحسن.

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
08	توزيع نفقات الإستثمار	(1-1)
09	تقسيم النفقات العمومية	(2-1)
13	تقسيم مسؤولية الامرين بالصرف	(3-1)
15	المحاسبين الثانويين.	(4-1)
26	خطوات الرقابة	(1-2)
32	نتائج رقابة المراقب المالي	(2-2)
34	مزايا الرقابة السابقة للتنفيذ	(3-2)
35	عيوب استعمال الرقابة السابقة	(4-2)
49	هيكل تنظيمي خاص بالمصالح الخارجية للخزينة	(1-3)
51	الهيكل التنظيمي خزينة ولاية مستغانم	(2-3)

قائمة الجداول

05	انواع النفقات	(1-1)
55	الحسابات مدينة	(1-3)
56	الحسابات دائنة	(2-3)

الفهرس

01 مقدمة عامة

الفصل الأول: تنفيذ النفقة العمومية

03.....مقدمة الفصل:

04.....المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية

04المطلب الأول: شكل النفقات العمومية

05المطلب الثاني: تقسيم النفقات العمومية

09المطلب الثالث : آثار النفقات العمومية

11.....المبحث الثاني : الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقة العمومية

11المطلب الأول: الأمرين بالصرف

14المطلب الثاني: المحاسبون العموميون

17المطلب الثالث: مبدأ التفصيل بين المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف

18.....المبحث الثالث: مراحل تنفيذ النفقة العمومية

18.....المطلب الأول: المرحلة الإدارية

20.....المطلب الثاني : المرحلة المحاسبية

21.....خاتمة الفصل الأول

الفصل الثاني: الرقابة على تنفيذ النفقة العمومية

22.....مقدمة الفصل:

23.....المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة

23.....المطلب الأول : ماهية الرقابة

24.....المطلب الثاني:اهداف الرقابة

25.....	المطلب الثالث: أسس وخطوات الرقابة الفعالة.....
27.....	المطلب الرابع:أنواع الرقابة.....
29.....	المبحث الثاني:الرقابة السابقة للتنفيذ.....
29.....	المطلب الأول: المراقب المالي.....
30.....	المطلب الثاني:تأشيرة المراقب المالي.....
33.....	المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات المراقب المالي.....
35.....	المبحث الثالث: الرقابة الملازمة واللاحقة للتنفيذ.....
36.....	المطلب الأول:الرقابة المحاسبية والمالية.....
41.....	المطلب الثاني: الرقابة البرلمانية.....
44.....	المطلب الثالث: مزايا وعيوب الرقابة الملازمة واللاحقة.....
46.....	خاتمة الفصل.....

الفصل التطبيقي: دراسة حالة خزينة ولاية مستغانم

47.....	مقدمة الفصل.....
48.....	المبحث الأول:تقديم الخزينة.....
48.....	المطلب الأول: تعريف الخزينة العامة.....
49.....	المطلب الثاني: خزينة ولاية مستغانم.....
50.....	المطلب الثالث:تنظيم خزينة ولاية مستغانم.....
52.....	المبحث الثاني : عمليات الرقابة.....
52.....	المطلب الأول:المراقبة الأولية للحوالة.....
53.....	المطلب الثاني:مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين.....
53.....	المطلب الثالث:نتائج الرقابة.....

54.....	المبحث الثالث: عملية التحصيل والدفع
54.....	المطلب الأول : فرع المعارضات.....
55.....	المطلب الثاني: فرع الدفع.....
57.....	الخاتمة الفصل.....
58.....	الخاتمة العامة.....

مقدمة عامة

الإصلاحات الاقتصادية التي شرعت فيها الجزائر منذ عشرية من الزمن تستلزم لا محالة نشر وإحلال ثقافة مالية في أوساط أفراد الشعب حتى يتم استيعاب مبادئ هذه الإصلاحات ويتم بذلك الانتقال إلى اقتصاد السوق في ظروف مواتية ومعقولة .

كما إن ارتفاع و انخفاض عائدات الدولة الجزائرية ، أدى على ارتفاع و انخفاض النفقات وتنوعها، ومن هنا ظهرت الحاجة إلى إعادة النظر في الرقابة على هذه النفقات وترشيد استعمالها في مجالات تعود بالنفع على المواطنين سواء كان ذلك في الفترة القصيرة، المتوسطة، أو طويلة المدى ومنه جاءت الإشكالية الرئيسية التالية :

كيف يتم تنفيذ النفقة العمومية وكيف يتم مراقبة صرفها؟

وللإجابة على هذه الإشكالية نطرح السؤالين الفرعيين التاليين :

- ماهي آلية تنفيذ النفقة العمومية ؟

- كيف يتم الرقابة على النفقة العمومية ؟

ومن هذه الإشكالية يمكن وضع الفرضيات التالية :

1- تنفيذ النفقة العمومية يمر بعدة مراحل منها الإدارية والمحاسبية .

2- للرقابة دور فعال على تنفيذ النفقات العمومية ، إذ أنها تعمل على تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عديدة .

3- تتم الرقابة من خلال أجهزة وهيئات عديدة وفي فترات مختلفة .

ومن خلال دراستنا هذه سوف نتطرق إلى :

- التعريف بالنفقة العمومية .

- إبراز دور الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقة العمومية .

- دراسة للرقابة المنتهجة في مجال تنفيذ النفقة العمومية .

إختيار الموضوع : يمكن إيجازها فيما يلي :

- الميل إلى دراسة مواضيع المالية العامة ، وطريقة عمل الهيئات العامة .

- الرغبة في التعريف على كيفية تنفيذ النفقات العمومية ، والرقابة عليها .

أهمية البحث :

تظهر أهمية هذه الدراسة من خلال :

تحليل كيفية تنفيذ النفقة العمومية والإجراءات المتبعة في تنفيذها ، ولمعرفة مدى ملاءمتها كما تهدف إلى معرفة طرق الرقابة وأهميتها في اكتشاف الأخطاء والحد من التلاعبات والاختلاسات في المجال المالي .

صعوبات البحث : ويمكن تلخيصها فيما يلي :

1. قلة المراجع وخاصة تلك التي تتناول بالدراسة النفقات العمومية في الجزائر .
2. التزام الإدارات بالسرية المهنية منعنا من التعرف على الكثير من الوثائق الخاصة سواء بالتنفيذ أو بالرقابة.
3. استخراج المادة العلمية من النصوص القانونية .

منهج الدراسة :

انطلاقا من أن طبيعة البحث ونوعه يحدد نوع المنهج المستخدم في البحث فقد استعملنا في هذا البحث :

- المنهج التحليلي في الجانب النظري والجانب التطبيقي

تقسيمات البحث : من أجل معالجة هذا الموضوع ، وتماشيا مع المنهج المتبع ولعرض المعلومات بطريقة بسيطة وواضحة ، قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاث فصول وهي :

الفصل الأول : تنفيذ النفقة العمومية ، الأعوان المكلفون بتنفيذها وكذا مراحل التنفيذ .

الفصل الثاني : الرقابة على تنفيذ النفقة العمومية. وتطرقنا فيه إلى تعريف الرقابة وكذا تقسيماتها من حيث أنها رقابة سابقة، ملازمة، لاحقة التنفيذ، كما تعرضنا لمزايا وعيوب كل نوع .

الفصل الثالث : دراسة حالة بخزينة ولاية مستغانم، وبالتحديد دراسة لمراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين وفي الأخير تقديم خاتمة للبحث نوجز فيها نتائج بحثنا والأفاق منه . وكذا التوصيات منه.

الفصل الاول: تنفيذ النفقة العمومية

الفصل الأول : تنفيذ النفقة العمومية

مقدمة الفصل

ازدادت أهمية دراسة النفقات العامة في المدة الأخيرة مع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطاتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية. وترجع أهمية النفقات العامة إلى كونها الوسيلة الأساسية التي تحقق من خلالها الدولة أهدافها الرئيسية، فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة وكيفية تمويلها . وفي هذا الفصل سنتطرق إلى ماهية النفقات العامة، وتقسيماتها و الآثار الناتجة عنها كما نتطرق إلى الأعوان المكلفين بتنفيذها وفي الأخير ندرس مراحل تنفيذ النفقة العمومية.

المبحث الأول : ماهية النفقة العمومية

المطلب الأول: شكل النفقة العمومية

1- تعريف النفقة العمومية:

إن لنفقة العمومية عدة تعارف تختلف باختلاف الشخص القائم بالتعريف نذكر منها على سبيل الحصر: بأنها تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية (الحكومة والجماعات المحلية) أو أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة¹.

كما أنها تعرف عند البعض الآخر أنها كل الأموال التي تصرفها الدولة من ماليتها من أجل إشباع الحاجات العامة للمواطن².

كما يذهب البعض الآخر إلى أنها مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معين عام بقصد إشباع حاجة عامة³.

2- شكل النفقة العمومية :

وفقا للتعريف السابقة يمكن اعتبار النفقة العامة أنها ذات عناصر أو أركان ثلاث هي:

أ- مبلغ نقدي: تقوم الدولة بإنفاق مبالغ نقدية للحصول على السلع والخدمات اللازمة لممارسة نشاطها ، وتتميز النفقة العامة بالصفة النقدية، والصفة النقدية ناتجة عن انتقال الاقتصاد من اقتصاد المقايضة (التبادل العيني) إلى الاقتصاد النقدي الذي تكون جميع المعاملات والمبادلات فيه على الأساس النقدي، ومنه أصبحت النقود هي وسيلة الدولة للإنفاق. واستنادا إلى ذلك لا تعتبر الوسائل غير النقدية التي تقوم الدولة بدفعها للحصول على ما تحتاجه من منتجات أو منح أو مساعدات من باب النفقات العامة، وكذا لا تعتبر نفقات عامة المزايا العينية مثل : السكن المجاني. أو النقدية: كالإعفاء من الضرائب. أو الشرفية: كمنح الألقاب والأوسمة التي تقدمها الدولة لبعض القائمين بخدمات عامة أو لغيرهم من الأفراد⁴.

لكن في بعض الحالات الاستثنائية التي يتعذر فيها على الدولة الحصول على احتياجاتها عن طريق الإنفاق النقدي مثل: أوقات الحروب أو الأزمات المادة، وقد تعد الوسائل غير النقدية من قبيل النفقات العامة، ويعتبر الإنفاق النقدي من بين أفضل طرق النفقات العامة التي تقوم بها الدولة وهذا يعود لعدة أسباب منها:

1. نظرا لصعوبة الرقابة على الإنفاق العيني نتيجة صعوبة تقييم هذا النوع من الإنفاق فإن استعمال الدولة للنقود يسهل ما يتطلبه النظام الحديث من ترسيخ مبدأ الرقابة بصورها المتعددة على النفقات العامة.

2. إن نظام الإنفاق العيني بما قد يتبعه من منح بعض المزايا العينية يؤدي إلى الاختلال بمبدأ المساواة بين الأفراد في الاستفادة من نفقات الدولة.

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003 ص: 68.

² - حسين صغير ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الجزائر ، دار المحمدية العامة ، 1999، ص: 35.

³ - حسين مصطفى حسين ، المالية العامة، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1995، ص: 10.

⁴ - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص: 66.

3. إن الإنفاق العيني يشيرا لعدد من الإشكاليات الإدارية والتنظيمية ويؤدي إلى سوء في التدقيق وقد يؤدي إلى الانحياز نحو بعض الأفراد وإعطائهم مزايا عينية دون غيرهم , ونتيجة للأسباب والعوامل السالفة الذكر فإن النفقات العامة دائما تأخذ صورة نقدية.

ب- يقوم بإنفاقه شخص معنوي عام: لكي تكون النفقة عامة يجب أن تصدر من شخص معنوي عام, والأشخاص المعنوية هي تلك التي تنظم قواعد القانون العام علاقتها بغيرها وتتمتع بالشخصية القانونية المستقلة, والأشخاص المعنوية العامة هي الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات والهيئات العامة¹.

وعلى هذا الأساس فإن النفقات التي ينفقها أشخاص خاصة طبيعية أو معنوية لا تعتبر نفقة عامة حتى ولو كانت تستهدف تحقيق منفعة عامة. فمثلا قيام مجمع الخليفة بشراء محطة لتحلي المياه. ثم تبرع بها للدولة لا تعد إنفاقا عاما وذلك لأن الأموال التي قام بإنفاقها تعد أموالا خاصة وليست عامة بالرغم من عمومية الهدف.

ج- تحقيق مصلحة عامة أو نفع عام : يجب أن تكون غاية النفقة وهدفها هو إشباع الحاجات العامة , ومن ثم تحقيق المنفعة العامة أو المصلحة العامة , فاستخدام الطبقة الحاكمة لمبالغ بقصد منافع خاصة لبعض المقربين أو منافع شخصية لا يمكن اعتباره إنفاقا عاما , ويعتبر هذا الشرط ناتجا من ناحية عن فكرة أن المصالح العمومية أي أجهزة الدولة لم تنشئ لتحقيق مصالح فرد بل لبلوغ غاية أسمى وأجل ولضمان توجيه النفقة لسد الحاجات العامة توضع حدود على سلطة البرلمان حتى لا يسيء استخدام حقه في اقتراح النفقات , كذلك تفرض رقابة فعالة على السلطة التنفيذية في استخدام الأموال العامة².

المطلب الثاني : تقسيم النفقات العمومية

تتعدد النفقات العامة وتزداد أنواعها كلما تدخلت الدولة واتسع نشاطها, ومن ثم ظهرت الحاجة إلى تقسيم وتبويب هذه النفقات إلى أقسام مميزة مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائما على مبادئ واضحة ومنطقية وسنتطرق إلى دراسة هذه التقسيمات في فرعين على الشكل الآتي:

- الفرع الأول : تقسيمات نظرية

- الفرع الثاني : تقسيم النفقات العامة في التشريع الجزائري

- الفرع الأول تقسيمات نظرية: ويمكن إجمالها في ما يلي³:

جدول (1-1): أنواع النفقات

أنواع النفقات			
عادية	حقيقية	إدارية	الخدمات
غير عادية	تحويلية	استثمارية	تحويلية

المصدر: من إعداد الطالبة.

¹ - حسين مصطفى حسين , مرجع سبق ذكره ص: 12.

² - حسين مصطفى حسين , مرجع سبق ذكره ص: 13.

³ - اممر يحيوي , مساهمة في دراسة مالية , طبعة 1 , الجزائر , دار هومة , 2003, ص39 .

1- النفقات العادية والنفقات غير العادية: تقسم النفقات من حيث دورتها إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية:

- أ- النفقات العادية: يقصد بها تلك التي تتصف بالدورية والتكرار كل عام بانتظام كمرتبات الموظفين ولا يعني تكرارها ثبات مقدارها كل عام، فقد تتغير قيمتها بالزيادة أو النقصان من سنة إلى أخرى¹ وهي تمويل من إيرادات الدولة العادية (الضرائب، مداخيل).
- ب- النفقات الغير عادية: وهي تلك النفقات التي لا تتكرر كل سنة بصفة منتظمة، أي تحدث فترات متباعدة، ولكن تدعو الحاجة إليها، مثل نفقات مواجهة مخلفات الكوارث الطبيعية (كفيضانات حي باب الواد في 10 نوفمبر 2001) والنفقات الغير عادية تسدد من إيرادات غير عادية كالقروض.

2- النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية:

يمكن أن تقسم كذلك النفقات العامة طبقا لمعيار استعمال القدرة الشرائية أو نقلها وحجم تأثيرها على الدخل الوطني، إلى النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية:

أ- النفقات الحقيقية: هي تلك المبالغ المالية التي تصرفها الدولة مقابل الحصول على سلع أو خدمات رؤوس أموال إنتاجية ويندرج في نطاقها: أجور الموظفين نفقات التعليم والصحة إلى جانب النفقات الاستثمارية أو الرأسمالية. تتمثل النفقة العمومية في استعمال الدولة للقدرة الشرائية وينتج عنها حصولها على السلع والخدمات واليد العاملة، فالنفقة هنا تعتبر عن سعر اقتناء السلعة أو سعر الشراء الذي تدفعه الدولة للحصول عليها، فالدولة هنا تحصل على مقابل لكل هذه النفقات، كما تؤدي إلى زيادة الدخل الوطني زيادة مباشرة في إجمالي الناتج الوطني بتكوين حجم إنتاجي جديد.

ب- النفقات التحويلية: وهي الإعانات الاقتصادية لبعض المنتجات أو المؤسسات، نفقات المساعدة والتضامن، المساهمة في تمويل بعض أنظمة الحماية الاجتماعية، وبالتالي فهي لا تؤثر مباشرة في الإنتاج القومي وإنما تستهدف إعادة توزيع الدخل القومي، مما يجعلنا نستنتج أن النفقات التحويلية تعمل على زيادة الطلب الكلي، فهذه النفقات أثر اقتصادي مفيد خاصة في فترات الانحصر الاقتصادي، لكن يمكن أن تشكل خطرا خلال توسع اقتصادي مصحوب بتضخم نقدي، فالطلب الإجمالي ذو الزيادة القومية يمكن أن يجر إلى ارتفاع الأسعار. إذن فالنفقات التحويلية، لا يترتب عليها حصول الدولة على مقابل من سلع وخدمات أو رؤوس أموال بل بموجبها تقوم الدولة بتحويل جزء من الدخل الوطني من الطبقات الاجتماعية مرتفعة الدخل إلى الطبقات الاجتماعية المحدودة الدخل.

3- النفقات الإدارية والنفقات الاستثمارية: تقسم النفقات من حيث طبيعتها والغرض منها:

أ- النفقات الإدارية: وهي النفقات الضرورية لقيام أجهزة الدولة بمهامها المختلفة دون أن تدر أية ثروة للاقتصاد القومي، مثل أجور الموظفين ونفقات الصيانة وشراء المواد المختلفة ويطلق على هذه النفقات أيضا النفقات الجارية، وتضم هذه النفقات اللازمة للمحافظة على الأمن والنظام في الداخل والخارج والعدالة والأقسام السياسية، فتمثل نفقات وزارة الداخلية والخارجية ووزارة الدفاع والقضاء.

¹ - حسين مصطفى حسين، مرجع سبق ذكره، ص 16.

ب- النفقات الاستثمارية: وهي النفقات التي تساهم في زيادة الإنتاج الوطني والتوسع الاقتصادي وهي تهدف إلى تنمية الدخل وزيادته كالمشروعات العامة، ومن بين الأشكال التي تتخذها هذه النفقات يمكن الإشارة إلى ما يلي¹:

- نفقات إنشاء المستشفيات والمدارس.

- نفقات تجهيز المؤسسات العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري.

- نصيب الدولة في شركات الاقتصاد المختلط

- نفقات إنشاء السدود والجسور.

- نفقات دعم الاستثمارات مثل مصاريف المياه والكهرباء وإنشاء الطرق المؤدية إلى مناطق الاستثمار.

4- نفقات الخدمات ونفقات تحويلية: وهي تمثل تلخيصا للتقسيمات السابقة:

أ- نفقات الخدمات: وهي على وجهين:

- نفقات وظيفية: وتتمثل المرتبات، مصاريف الصيانة الدورية للمباني العامة ومصاريف إدارية

- نفقات رأسمالية أو استثمارية: وتشمل: نفقات الإنشاءات العامة و نفقات التجهيزات والمعدات والآلات

ونفقات مشروعات رأس المال الاجتماعي.

ب- نفقات تحويلية: وتنقسم إلى:

- نفقات تحويلية في صورة دخول: وتشمل الإعانات الاجتماعية ومعاشات المسنين.

- نفقات تحويلية رأسمالية أو استثمارية غير مباشرة: وتشمل الإعانات الاقتصادية للمنتجين ودعم المشروعات الخاصة للأجهزة والمعدات.

- الفرع الثاني: تقسيم النفقات العامة في التشريع الجزائري: يقسم المشروع الجزائري النفقات العامة للدولة إلى نفقات التسيير ونفقات الاستثمار²:

1- نفقات التسيير: وهي تلك النفقات اللازمة لسير جهاز الدولة الإداري والمتكونة أساسا من أجور الموظفين، مصاريف صيانة المباني الحكومية، لوازم المكاتب، وبالتالي لا يمكننا ملاحظة أية قيمة مضافة منتجة تحملها هذه النفقات للاقتصاد الوطني، أي لم تقم بإنتاج أي سلعة حقيقية. وهذا النوع من النفقات موجه أساسا لإمداد هيكل الدولة بما تحتاجه من أموال حتى تتمكن من تسيير دواليب المجتمع على مختلف أوجهه، حيث تتوزع حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة وتظهر نفقات التسيير في أربعة أبواب هي:

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة من الإيرادات.

- تخصصات السلطات العمومية.

- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

- التدخلات الحكومية.³

الباين الأول والثاني يتعلقان بالأعباء المشتركة في الميزانية العامة يتم تفصيلها و توزيعها بمقتضى مرسوم رئاسي، أما الباين الرابع والخامس فيتعلقان بالدوائر الوزارية، ويتم توزيعها بموجب مراسيم التوزيع بتقسيم الباب إلى أقسام ويتفرع القسم إلى فصول ويمثل الفصل الوحدة الأساسية في توزيع اعتمادات الميزانية، ونقطة

¹ - امر يحيواوي، مرجع سبق ذكره، ص 42.

² - المادة 23 من القانون 17-84 المؤرخ في 7 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية، ج ر عدد 28، 10 جويلية 1984، ص: 6.

³ - المادة 24 من القانون 17-84، مرجع سبق ذكره، ص: 6.

الارتكاز في المراقبة المالية. في الحقيقة يجب على السلطات التنفيذية أن تقوم على تخفيض نفقات التسيير ما دامت غير منتجة، وتمثل تدميراً للثروة المحصل عليها عن طريق الضرائب وهذا حسب الكلاسيك ، لكن عند قيامنا بالتحليل نلاحظ أن الزيادة في قيمة هذه النفقات لا يمكن تجنبه، كونها تؤمن السير العادي لمختلف المصالح العمومية التي يجب أن تبقى مضمونة.

2- نفقات الاستثمار: يتم توزيع هذه النفقات حسب المخطط الإنمائي السنوي للدولة وتظهر في الجدول (ج) الملحق بقانون المالية السنوي حسب القطاعات وتوزع على ثلاث أبواب :

الشكل (1-1): توزيع نفقات الاستثمار

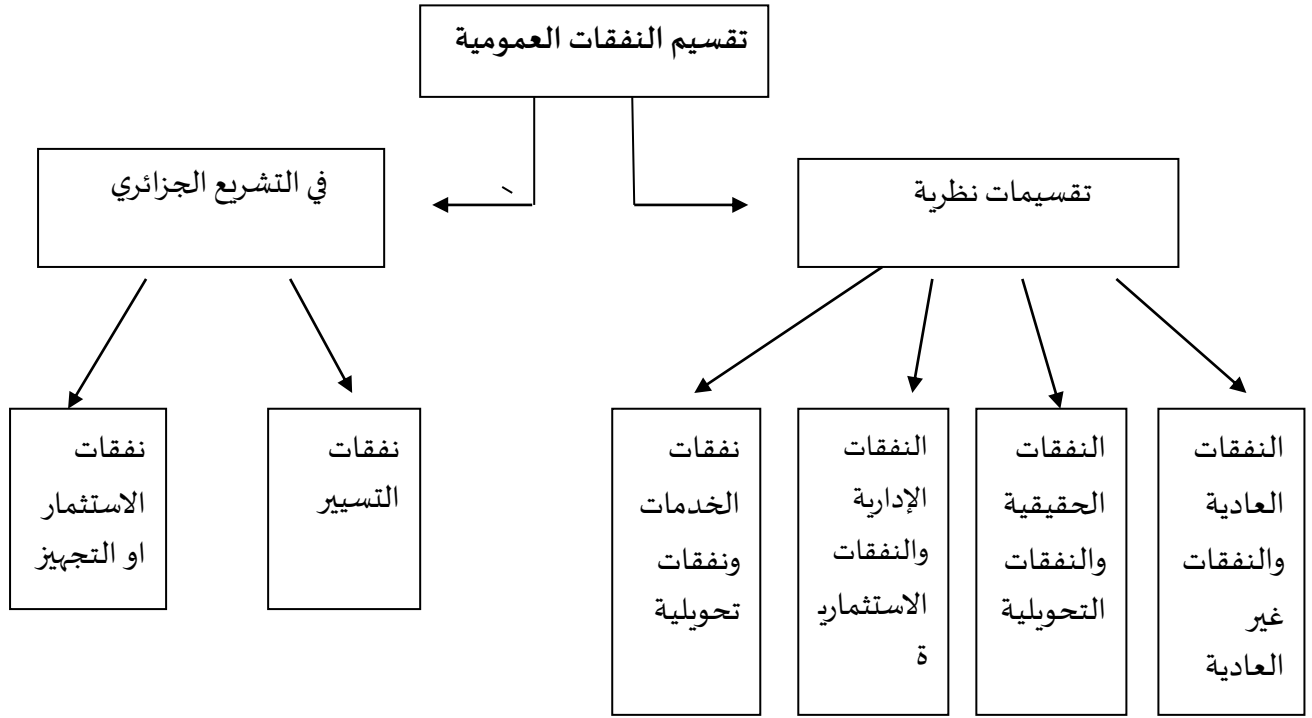


المصدر: من إعداد الطالبة

يسمح التقسيم الوظيفي لنفقات الاستثمار بإعطاء صورة واضحة المعلم لنشاط الدولة الاستثماري حيث يظهر الفصل بين نفقات الاستثمار عموماً، والعمليات برأس المال. ولهذا نلاحظ القطاعات التالية: المحروقات، الصناعات المصنعة، المناجم والطاقة، الفلاحة والري، الخدمات المنتجة، المنشآت الاقتصادية والإدارية، التربية والتكوين المنشآت الأساسية، الاجتماعية والثقافية، السكن، المخططات البلدية للتنمية. ويتوزع القطاع إلى قطاع فرعي الذي يتجزأ بدوره إلى أنشطة محددة، ويعتبر النشاط مجال ضمن الاقتصاد الوطني، يمكن تشخيصه بحيث ينفرد بخصوصيات ويمكن تعيينه بدقة، ويخضع توزيع الاعتمادات على الفروع والأنشطة إلى الاختصاص التنظيمي¹.

¹ -لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، ماجيستر، الوادي، جامعة الشهيد حمه لخضر، 2015ص: 28.

الشكل (1-2): تقسيم النفقات العمومية



المصدر: من إعداد الطالبة

المطلب الثالث: أثار النفقات العامة

تبدو أهمية دراسة أثار النفقات العمومية العامة، من الناحية الاقتصادية في كونها تحمل أغراضا دقيقة، وبالتالي استخدامها لتحقيق أهداف اقتصادية معينة، إذ متى عرف الأثر الذي تحققه نفقة معينة لكن اتخاذ هذا الإنفاق بشكل واضح، ويمكن دراسة أثار النفقات العامة على مستويات الإنتاج، الاستهلاك، الدخل الأسعار التشغيل¹.

1- أثار النفقات العامة على الإنتاج القومي

" الإنتاج القومي هو مجموع السلع والخدمات المنتجة في فترة زمنية تقدر بسنة في دولة ما، ولزيادة هذا الإنتاج يتخذ الإنفاق عدة أشكال مثال: نفقات التعليم، الصحة، مساعدة المستثمرين بمنحهم امتيازات مختلفة. إذا كان هذا الإنفاق الاستثماري يرفع من الإنتاج القومي، فإن هذا لا يعني أن النفقات الجارية عديمة الجدوى الاقتصادية لأنه دون هذه النفقات لا يمكن النهوض بالاقتصاد، فأثر نفقات الدفاع والأمن يظهر في توفير الأمن الضروري لممارسة الأنشطة الاقتصادية، ويمكن لنفقات الدفاع أن تكون منتجة وذلك من خلال استخدام التكنولوجيا العسكرية في الأغراض السلمية"².

¹ - امير يحيواي، مرجع سبق ذكره، ص: 84.

² - علي سيف علي المزروعى أثر الانفاق العام في الناتج المحلي الاجمالي، مجلة جامعة دمشق، مجلد 28، العدد 1، دمشق، 2012، ص: 621.

2- أثر النفقات العامة على الاستهلاك

تؤثر النفقات العامة على الاستهلاك بصورة مباشرة فيما يتعلق بنفقات الاستهلاك الحكومي أو من خلال ما توزعه الدولة على الأفراد في صورة مرتبات أو أجور، ففي الحالة الأولى تشتري الدولة هذه السلع وتقدمها للمجتمع مثل وجبات الطلبة والتوسع في الخدمات الصحية والتعليمية. أما في الحالة الثانية فيتحدد حجم الاستهلاك بما تدفعه الدولة من أجور ومرتبات لعمالها، وبطبيعة الحال الجزء الأكبر من هذه الدخول ينفق لإشباع الحاجات الاستهلاكية الخاصة من سلع وخدمات. غير أن طريقة توزيع النفقات العامة على مختلف القطاعات لها أثر هام على الاستهلاك، فتخصيص مبالغ ضخمة لمرفق الدفاع أو الإنفاق في المجالات الخارجية يقلل من حجم الاستهلاك لأن هذه الأموال لا تؤدي بطبيعة الحال إلى خلق مناصب شغل وزيادة الإنتاج بصورة عامة، مما يؤثر سلباً على مداخيل الأفراد وبالتالي على إقبالهم على السلع والخدمات¹.

3- أثر النفقات العامة على الدخل

تقوم الدولة بواسطة النفقات العامة بتوزيع المداخيل على كافة الأفراد سواء في إطار النفقات الحقيقية أو التحويلية، فالدولة تنفق الأموال على الطبقة العاملة من خلال الأجور والمرتبات لكن هذا غير كاف، لذلك تظهر النفقات الاجتماعية لتحقيق الفوارق خاصة إذا كانت الغالبية فقيرة، غير أن توزيع المداخيل يتأثر بالثراء القومي، حيث كلما كان اقتصاد الدولة قوياً زادت الضرائب ومداخيل الأملاك الوطنية، أما في حالة الركود الاقتصادي والافتقار إلى الموارد تقل إيرادات الدولة مما ينعكس سلباً على مداخيل الدولة.

4 - أثر النفقات العامة على الأسعار

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

5 - أثار النفقات العامة على التشغيل

إن إنفاق الدولة في إطار المساهمة الكلية أو الجزئية في رأس مال المؤسسات العامة الاقتصادية يساعد على خلق فرص تشغيلية، كما أن تقديم المساعدات للمنتجين يحول دون تسريح العمال وقد يؤدي إلى خلق مناصب شغل جديدة، كذلك عند قيام الدولة بفك العزلة عن بعض المناطق من خلال إقامة المرافق العمومية الضرورية فإن النفقات التي تتحملها في هذا المجال تؤدي إلى توفير فرص تشغيلية لسكان تلك المناطق، كما أن النفقات التحويلية المتعلقة بالضمان الاجتماعي تجعل الأفراد يشعرون بالضمان في الحاضر والمستقبل وعليه بقانون على العمل.

¹-اعمر يحيوي ، مرجع سبق ذكره، ص : 85.

المبحث الثاني : الأعدان المكلفون بتنفيذ النفقة العمومية

يضطلع بتنفيذ عمليات الميزانية كل من الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين, حيث ينفرد كل عون بمجموعة من العمليات أو المهام الموكلة إليه.

المطلب الأول: الأمر بالصرف

1- تعريف الأمر بالصرف: الأمر بالصرف هو كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو بالانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام و التصفية والأمر بالصرف، و اعتماده لدى محاسب عمومي من أجل إنجاز عمليات الإيرادات و النفقات¹.

كما يمكن تعريفه حسب المادة 23 من القانون 21/90: يعد أمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل : شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21.

وحسب المادة 25 من القانون 21/90 سالف الذكر فإن الأمرين بالصرف هم رئيسين أو ثانويين, فالرئيسيين هم: - الوزراء: لهم صفة الأمر بالصرف الرئيسي للميزانية العامة للدولة ، و الأصل أن الوزير هو المؤهل الوحيد في إطار رخصة الميزانية بإقراره للإيرادات وتسديد النفقات.

- الولاة: وهم أمرون بالصرف رئيسيون عندما يتصرفون باسم الولاية و لحسابها حيث تنص المادة 88 من القانون 107/90 المتعلقة بقانون الولاية على ان الوالي هو الامر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية الولاية.

- المسؤولون المعنيين على المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري: عندما ينفذون عمليات خاصة بالمؤسسة المعنية على رأسها.

- المسؤولون المعنيين على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية الملحققة: مع العلم ان الميزانية الملحققة الوحيدة التي كانت موجودة على مستوى قانون المالية هي الميزانية الملحققة الخاصة باتصالات الجزائر التي تحولت طبيعتها القانونية الى مؤسسة عمومية اقتصادية تتمتع بميزانية مستقلة .

- المسؤولون على الوظائف المتعلقة بتنفيذ نفقات و إيرادات الخاصة بميزانية الدولة المعنيين او المنتخبين . و يقوم عمل الامر بالصرف الرئيسي على استعمال اوامر الدفع² وذلك استناد الى المادة السابعة (07) من المرسوم 313/91 يحدد اجراءات المحاسبية التي يمسكها الامرون بالصرف التي تنص على " الامرون بالصرف الابتدائيون او الرئيسيون هم الذين يصدرن اوامر بالدفع لفائدة الدائنين و الاوامر الايرادات ضد المدينين و اوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الامرين بالصرف الثانويين".

أما الأمر بالصرف الثانويين: نتيجة لاتساع وتشعب الاداري اصبح من الصعب على الامرين بالصرف الرئيسيين القيام بكل العمليات المالية للميزانية العامة للدولة وجماعاتها المحلية او المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري .

وعليه لتسهيل العمل الاداري على المسؤولين فان القانون سمح بظهور فئة ثانية من الامرين بالصرف الا و هي فئة الامرون بالصرف الثانويين والذين هم رؤساء المصالح الغير الممركزة المتواجدة على مستوى المحلي (مدراء المديرية الغير ممركرة)الذين يقومون بتسيير الاعتمادات المفوضة من طرف الامرون بالصرف الرئيسيون .

¹- يساعد علي , مرجع سبق ذكره , ص:91.

²Les ordonnances de paiement

وتجدر الإشارة ان تعيين الامرين بالصرف الثانويين يكون بقرار وزاري و بعد تعيين مباشرة يصبح الامر بالصرف الثانوي هو المسؤول الوحيد عن الاعتمادات المفوضة اليه. ويقوم الامرون بالصرف الثانويون باصدار حولات الدفع¹.

- يمكن استخلاف الامر بالصرف حسب المادة 28 من 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية التي تنص على "في غياب او مانع يمكن استخلاف الامرين بالصرف بعقد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك " والتالي فان الامر بالصرف المستخلف يظهر في حالات الضرورية لتعويض الامر بالصرف المختص في حالة حدوث مانع يمنعه من ممارسة وظائفه او في حالة غيابه.

- ويمكن الامر بالصرف حسب نص المادة 29 من القانون المحاسبة العمومية يمكنه ان يفوض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطته المباشرة وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم.

وعليه التفويض المذكور في المادة 29 هو تفويض التوقيع (الامضاء) و بالتالي فهو يختلف تماما عن تفويض السلطة حيث ان المسؤولية في حالة تفويض التوقيع تكون على عاتق الامرين بالصرف الرئيسيين او الثانويين الذين قاموا بالتفويض وعليه يمكنهم في هذه الحالة التدخل في صرف لاعتمادات المفوضة على عكس تفويض السلطة حيث تقع المسؤولية على الامر بالصرف الثانوي الذي يكون وحده مسؤولا عن صرف النفقات المفوضة اليه.

ب - التزامات الامرين بالصرف:

بالإضافة إلى التزامات الامرين بالصرف المترتبة عن ممارسة وظائفهم كمسؤولين عن إدارة و تسيير الهيئات المعينين أو المنتخبين على رأسها ملزمون كذلك قبل بداية ممارسة مهامهم باعتماد أنفسهم لدى المحاسبين العموميين المخصصين².

ويتمثل هذا الاعتماد في تقديمه مما يثبت انتخابهم أو تعيينهم وكذلك نموذج توقيعهم إلى المحاسبين .

ج - مسؤوليات الامرين بالصرف:

يمكن تحديد نظام المسؤولية الخاصة بالامرين بالصرف من خلال العودة الى القانون 21/90 و الذي يحدد الاجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية و تنفيذها و يضبط صلاحيات الامرين بالصرف ومسؤولياتهم حيث تنص المادة 31 من هذا القانون "الامرون بالصرف مسؤولون عن الاثباتات الكتابية التي يسلمونها ، كما انهم مسؤولون عن الافعال اللاشعرية والاشياء التي يرتكبونها و التي لايمكن ان تكشفها المراقبة الحسابية للوثائق."

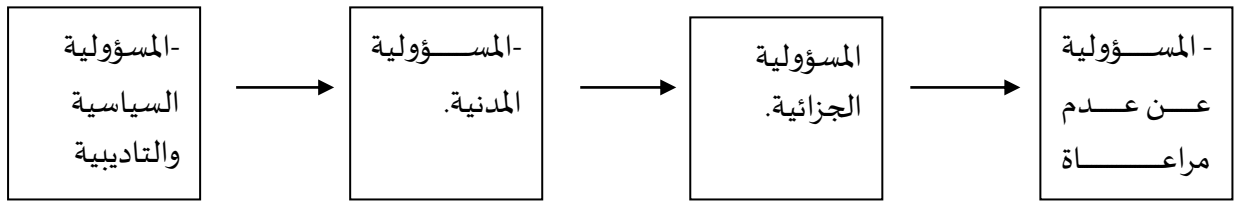
اما المادة 32 من نفس القانون فتتضمن على ان " الامرون بالصرف مسؤولون مديا و جزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المنقولة و العقارية المكتسبة او المخصصة لهم" و عليه فان مسؤولية الامرين بالصرف وتكون قائمة على اساس الطبيعة التي تتميز بها العمليات التي ينفذونها ، و نتيجة للطابع الاداري لعمل الامرين بالصرف فان مسؤولياتهم تقوم على اساس الاخطاء التي يرتكبونها في التسيير¹ و المتمثلة في:

¹les mandats de paiement

² - محمد مسعي , المحاسبة العمومية , الجزائر , دار الهدى عين مليلة ، 2005, ص:28.

- الالتزام بنفقة منفذة بتجاوز الاعتمادات المرخص بها او التعدي على قاعدة من القواعد المطبقة في ميدان الرقابة المسبقة للنفقات .
 - التقييد الغير شرعية للنفقات .
 - الاستعمال التعسفي للحق المتعلق بالزام المحاسبين العموميين ب الدفع في اطار عملية التسخير .
 - تنفيذ عملية خاصة بنفقات خارجة عن الموضوع او مهمة الجماعات او الهيئات العمومية المعنية .
 - العمليات التي تتسبب في المنح امتيازات مالية او عينية للموظفين او للغير بسبب علاقة شخصية معهم.
 - عمليات التسير المنفذة بالتعدي على قاعدة من قواعد النفقات العمومية و تنفيذها .
 - الاهمال الكبير الذي يؤدي الى خسارة فرصة ربح بالنسبة للهيئة العمومية .
- ويمكن تقسيم مسؤولية الامرين بالصرف الى:

الشكل (3-1): تقسيم مسؤولية الامرين بالصرف



المصدر: من إعداد الطالبة

- 1- المسؤولية السياسية والتأديبية: فالمسؤولية السياسية تشمل بالخصوص أعضاء الحكومة (الوزراء) والمنتخبين الذين لهم صفة الأمر بالصرف ومنه فالمكلفون بتنفيذ الميزانية يكونون محل مسألة من طرف الهيئة التي أقرت الاعتمادات المالية، وهذا ما يؤدي إلى عزل الأمر بالصرف بسبب المخالفات المالية التي ارتكبتها. أما المسؤولية التأديبية التي يتعرض لها الأمر بالصرف الآخرين على خلاف المنتخبين وأعضاء الحكومة تجعلهم أمام مسألة من قبل المسؤول الأعلى الذي يمكن أن يسלט عليه عقوبات مقرررة قانونا. لكن نظرا لصعوبة القطبين ليس لهاتين المسؤوليتين أي فعالية.
- 2- المسؤولية المدنية: هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة المعنية من جراء ذلك، فتطبق العقوبات الناتجة عن إقدام المسؤولية للأمر بالصرف أي إجباره على تعويض ذلك الضرر المادي من ماله الخاص.
- 3- المسؤولية الجزائية: من الصعب إثبات المسؤولية الجزائية في الواقع، وهي ناتجة عن صعوبة تمييز الأخطاء والمخالفات التي قد ارتكبتها الأمر بالصرف أثناء تنفيذ الميزانية والعمليات المالية. ومنه الأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسير المالي يكون لها وصف الجريمة الجزائية وفقا لقانون العقوبات، ويكون مبدئيا محل مساءلة من طرف الجهة القضائية المختصة.
- 4- المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الجزائي والمالي: إن تحقيق في هذه المخالفات والمعاقبة عليها هما من اختصاص مجلس المحاسبة وتتمثل المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط في حذف حكم من أحكام التشريع أو

التنظيم واتجاه التزاماتهم لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحهم أو لغيرهم على حساب الدولة أو إحدى هيئاتها العمومية¹.

المطلب الثاني: المحاسبون العموميين

1- تعريف المحاسبين العموميين: يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات، وضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها وكذلك تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد، مع القيام بمسك الحسابات لحركة الموجودات².

كما يعتبر محاسبا عموميا كل عون مكلف بالتنفيذ المادي الفعلي للميزانية سواء من حيث دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات و القيام بعمليات الخزينة العمومية، فهو المنفذ والمراقب في نفس الوقت.

ويتم تعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم من طرف وزير المالية و بالتالي فانهم يخضعون لسلطته .
وتنتهي مهام المحاسب العمومي بسحب الاعتماد من طرف وزير المالية بناء على اقتراح السلطة السليمة او في حالة ارتكاب خطأ جسيم منصوص عليه في القانون و التنظيم.

و تتمثل مهام المحاسب العمومي في التكفل بالنظر في التكفل بالنظر جانب المشروعية للنفقة و الايراد من خلال التدقيق و المراقبة المعلومات الموجودة في الوثائق الاثباتية و الاوامر بالدفع او التحصيل الموجهة اليه من طرف الامر بالصرف ، و يلزم كل محاسب عمومي باعداد تقارير دورية حول وضعية الخزينة التي يشرف عليها لاطلاع الوزير على وضعية الاموال العمومية.

ويمكن تصنيفهم كذلك إلى محاسبين عموميين أساسيين أو ثانويين:

أ- المحاسبون الرئيسيين : هم أولئك المحاسبون الذين يتلقون ميزانيتهم مباشرة من طرف الوزارة المكلفة بالمالية، ويسألون من طرف قاضي الحسابات- مجلس المحاسبة ومن المرسوم 91-313 يمكن معرفة المحاسبين والذين هم كالأتي:

1-العون المحاسب المركزي للخزينة

ونجد ان العون المحاسب المركزي للخزينة يتميز بعدم قيامه بعمليات ذات طبيعة نقدية ، حيث انه لا يملك صندوق على غرار المحاسبين الرئيسيون الاخرون و يتولى المهام التالية:

- تركيز كل الحسابات التي يتكفل بها المحاسبون الرئيسيون الاخرون (امناء الخزينة على مستوى 48 ولاية ، امين الخزينة المركزي ، امين الخزينة الرئيسي).

-متابعة حساب الخزينة المفتوح لدى البنك الجزائري³.

¹ - المادة 06 من المرسوم التنفيذي 97-286 المؤرخ في 21/07/1997 المتعلق بتحديد الإجراءات المتعلقة بالنفقات العمومية وتنفيذها، ج ر عدد 49، 27، جويلية 1997 ، ص:10 .

1 - يساعد علي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 93 .

³ Le compte courant du Trésor

2- أمين الخزينة المركزي

هو المحاسب المسؤول على تنفيذ العمليات المالية على مستوى المركزي خاصة فيما يتعلق بميزانية الوزارات سواء ميزانية التسيير او ميزانية التجهيز.

و يتكفل بتسيير العمليات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري (الوطنية) و يقوم بمنح تفويض الى امين الخزينة على مستوى الولا ئي لتنفيذ العمليات المتعلقة بالهيئات العمومية ذات الطابع الاداري الاقليمية .

3- أمين الخزينة الرئيسي.

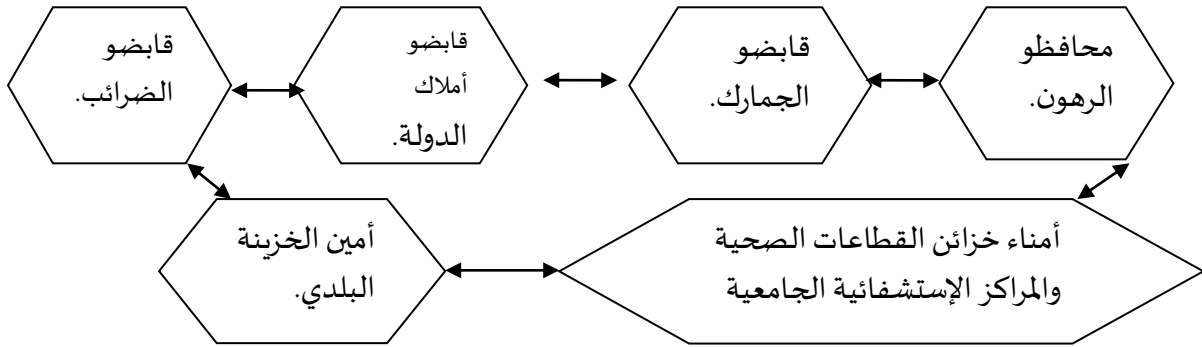
ويتكفل بعمليات الخزينة¹ ولا يهتم بتنفيذ العمليات الميزانية ، و على العموم تتمثل مهامه في التكفل بالمعاشات الخاصة ب المجاهدين والعمليات الخاصة بالحسابات الخاصة بالخرزينة .

4- أمناء الخزينة في الولاية .

و تتمثل مهمته الاساسية في تنفيذ عمليات النفقات والايرادات المتعلقة بالولاية ، ينفذ العمليات المتعلقة بالميزانية العامة للدولة على مستوى الاقليمي من خلال التسجيل المؤقت² للنفقات المتعلقة بالدوائر الوزارية على مستوى المحلي ، كما يقوم بتركيز العمليات المتعلقة بالنفقات العمومية التي ينفذها المحاسبون العموميون الثانويون على مستوى الولاية ، اضافة الى ذلك يقوم امين الخزينة الولا ئي بالعمليات المتعلقة بالاعانات المعاشات المفوضة من طرف المحاسب المعني.

ب- المحاسبون الثانويين: وهم أولئك الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسبون أساسيين، وبالتالي فهم يعملون تحت إشراف ورقابة محاسبين رئيسيين ومن خلال المرسوم التنفيذي 91-313 يمكننا تمييز المحاسبين الثانويين كالتالي³:

الشكل (1-4): المحاسبين الثانويين



المصدر: من إعداد الطالبة

¹ Les opérations du trésor

² Imputation provisoire

- المادة 31 من المرسوم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 الذي يحدد الإجراءات التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميين، ج ر عدد 42، 11 سبتمبر 1991، ص: 7.

كما يتصف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والموصلات السلوكية واللاسلكية:

- قابضو البريد والموصلات السلوكية واللاسلكية.

- رؤساء مراكز البريد والموصلات السلوكية واللاسلكية.

ب - التزامات المحاسبين العموميين: يخضع المحاسبون العموميين للالتزامات المقررة في القانون الأساسي للتوظيف العمومي باعتبارهم موظفين عموميين بالإضافة إلى جملة من الالتزامات الخاصة بتوظيفهم كمحاسبين عموميين:

- التنصيب وتسليم المهام: بعد تعيين المحاسب العمومي أو اعتماده من قبل الوزير المكلف بالمالية¹ وأدائه اليمين القانونية في حالة تعيينه لأول مرة واكتتاب تأمين على مسؤولية المالية حسب المادة 54 من قانون المحاسبة العمومية يتم تنصيب المحاسب العمومي في مهامه من طرف الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ويترتب على هذا التنصيب الرسمي تحرير محضر تسليم المهام الذي يجب توقيعه حضوريا من قبل المحاسب المباشر لمهامه والمحاسب المنتهية مهامه. ويبين هذا محضر التسليم من طرف المحاسب المباشر لمهامه للنقود العينية والقيم المختلفة، وعناصر الجرد للمصلحة المحاسبية مع بيان موجز لبواقي التحصيل والدفع وبموازنة عامة للعمليات المالية.

ج- وظائف المحاسبين العموميين: يراقب المحاسب مشروعية التحصيل أو الدفع خلافا للأمر بالصرف الذي يتصرف في إطار الملائمة أي أن المحاسب العمومي له مجال الصحة، ويجب على المحاسب العمومي أن يتحقق أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القانون بتحصيل الإيرادات التي أصدرت سنداتها، كما يجب عليه أن يراقب صحة الإلغاء لسندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخضم التي يتوفر عليها². أما في مجال النفقات فيجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأنه نفقة أن يتحقق مما يلي³:

أ- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

ب- صفة الأمر بالعرف أو المفوض له.

ج- شرعية عمليات تصفية النفقات.

د- توفر الاعتمادات.

هـ- أن الديون لم تسقط أجلها أو أنها محل معارضة.

و- الطابع الإبرائي للدفع.

ي- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

ز- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

¹ - المادة 34 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية، ج ر عدد 35، 15 أوت 1990، ص: 14.

² - المادة 35 من القانون 90-21، مرجع سبق ذكره، ص: 15.

³ - المادة 36 من القانون 90-21، مرجع سبق ذكره، ص: 15.

د- المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي: يعتبر المحاسب العمومي مسؤولاً شخصياً ومالياً عن العمليات الموكلة إليه منذ تنصيبه إلى غاية انتهاء مهامه. مما يعني عدم مسؤوليته عن تسيير سابقه، إلا بشأن العمليات التي فحصها دون أن يبدي أي تحفظ أو اعتراض من بشأنها عند تسلمه للمهام، و تحرك مسؤولية المحاسب من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة. و تقوم المسؤولية المالية بمجرد و إثبات نقص في الأموال و القيم أو تنفيذ العمليات المالية، فعليه تغطية كل نقص في الأموال الموجودة بالصندوق من أمواله الخاصة ابتداء من تاريخ تنصيبه إلى غاية انتهاء مهامه.

إن التشديد في مسؤولية المحاسب الشخصية و المالية تفرض عليه الحرص على فحص دقيق للأوامر الموجهة إليه بالتحصيل أو الدفع. إذا ما تبين له أن تصرفاً ما تعلق به عيب من عيوب المشروعية جاز له رفض القيام بالدفع.

الأمر بالصرف له الاستطاعة في تجاوز الرضا كتابياً، ويكون الدفع تحت مسؤوليته، ومنه تستبعد المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب. غير أنه يجب على كل محاسب أن يرفض الامتثال للغير إذا كان الرضا بما يلي¹:

- عدم توفر الاعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة.
- عدم توفر أموال الخزينة.
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير الإبرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة عندما يشترط القانون ذلك.

المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

أ- أهداف المبدأ: يشكل هذا المبدأ قوام النظام المالي ومفاده أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينفذونها وإنما يتكفل بذلك موظفون عموميين منفصلون عن أصحاب الأمر والقرار المالي، ويستند هذا الفصل إلى جملة من المبررات²:

- يسمح بتوزيع وتقاسم المهام بين عمليتين:

- الأولى: إدارية وتتمثل في الالتزام والتصفية والأمر بالصرف. حيث تتطلب مهارات وقدرات إدارية معينة كاختيار الموظفين الجدد، ومعاينة الأشغال وإبرام الصفقات وذلك باستعمال طرق ووسائل تقنية وإدارية، - الثانية: فتخص تحريك الأرصدة بقبض الإيرادات أو دفع النفقات وهي تتشابه في كل المصالح العمومية خلافاً للعمليات الأولى التي تختلف من إدارة لأخرى. حيث مضمون التصرفات الإدارية واسع ومتشعب، في حين أن العمليات المحاسبية تتسم بالتجانس وهو ما يبرر إسنادها إلى أعوان متميزين عن أعوان الطائفة الأولى.
- يمكن للوزير المكلف بالمالية من مراقبة الأرصدة العمومية في إطار وحده الصندوق، وبالتالي إشرافه ورقابته على الأعوان المكلفين بتحريك هذه الأرصدة وخضوعهم له من حيث التعيين والعزل والترقية وغيرها.
- يقوم الأمر بالصرف بمسك حسابات إدارية تخص الالتزام والأمر بالصرف في حين يرتب المحاسبون حسابات التسيير، فتسهل المراقبة من خلال مقارنة النوعين من الحسابات واستخلاص الخلل.

¹ - المادة 48 من القانون 90-21، مرجع سبق ذكره، ص: 15.

² - يساعد علي، مرجع سابق، ص: 90.

من شأن مبدأ الفصل فضلا عن تسهيل المراقبة منع التزوير . حيث يشكل كل منهما مراقبا للآخر , يتفحص حساباته ، وبالتالي يقل الاختلاس والتواطؤ عما يمكن حدوثه لو كلف العون الواحد بالالتزام والتسديد معا .
ب-الاستثناءات الواردة على مبدأ ازدواجية الأعوان :

يؤدي التطبيق لمبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ إلى البطء في تنفيذ العمليات المالية نظرا للإجراءات المعقدة والرقابة الصارمة مما ينقص من مردودية العمليات المالية لذا وجدت بعض الاستثناءات على بعض العمليات لتخفيف حدة هذا العبء

- 1- الاستثناءات في مجال الإيرادات : يبدو تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي نسبيا في مجال الإيرادات مقارنة بتطبيقه في مجال النفقات ، فالمسير لا ينتظر لمباشرة مهمته أمر التحصيل الذي يرد إليه من الأمر بالصرف إذ يأتي غالبا بعد التحصيل .
- 2- الاستثناءات في مجال النفقات: عكس مجال الإيرادات فإن مجال تطبيق مبدأ الفصل في النفقات شبه مطلق ما عدا بعض الاستثناءات النادرة أو المحدودة التي وضحها المشرع ضمن قانون المالية 1993¹ وهي تخص :

- المدفوعات التي تمت عن طريق التسبيقات
- الدين الأصلي والفوائد الواجبة الدفع بعنوان ديون الدولة، وأيضا خسائر الصرف على رأس المال الأصلي.
- النفقات ذات الطابع النهائي، التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية
- وكذلك بدون أمر الصرف بالنسبة للنفقات التالية :
- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة .
- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة .
- المصاريف والأموال الخاصة .

المبحث الثالث: مراحل تنفيذ النفقة العمومية .

نظم المشرع عملية التنفيذ للنفقات العمومية وفق أربع خطوات , الثلاث الأولى إدارية وتتمثل في :
الالتزام والتصفية والأمر بالدفع والخطوة الأخيرة محاسبية وتتمثل في الدفع .
المطلب الأول : المرحلة الإدارية :

وفيها تتم العمليات الثلاثة الآتية :

1. الالتزام
2. التصفية
3. الأمر بالدفع

أ- الالتزام :« يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين»¹

¹ - المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 المؤرخ في 19/01/1993 ج ر عدد4، صادرة في 20 جانفي 1993 ،ص:9.

أي بعبارة أخرى الالتزام هو أن تتعهد هيئة عمومية بتحمل عبء معين تصبح بموجبه الدولة مدينة للغير، كإبرام صفقة أو تعيين موظف أو اقتراض... وغيرها. وتمنح صلاحية التعهد للأمر بالصرف المكلف بتسيير الفصل المحتوي للاعتماد، ومنه فالالتزام هنا يعتبر إرادي. كما قد ينشأ الالتزام نتيجة واقعة معينة يترتب عليها التزام الدولة بإنفاق مبلغ ما، مثال ذلك أن تتسبب سيارة حكومية في إصابة مواطن مما يضطر الدولة على دفع مبلغ تعويض، ومنه الواقعة هنا مادية وغير إرادية. وفي كلتا الحالتين فإن الارتباط بالنفقة يعني القيام بعمل من شأنه أن يجعل الدولة مدينة. ويمكن تصنيف الالتزام إلى التزام قانوني والتزام محاسبي:

1- **الالتزام القانوني:** هو التصرف الذي يقوم به الأمر بالصرف لتحقيق منفعة أو خدمة تؤدي إلى إنشاء الدين. ويأخذ هذا النوع عدة أشكال منها:

- نفقات ناتجة من جراء تطبيق نصوص تشريعية (تعيين موظف)
- نفقات ناتجة عن إبرام عقد أو صفقة عمومية من قبل الأمر بالصرف

2- **الالتزام المحاسبي:**

وهو تصرف اللاحق للالتزام القانوني ويمثل التعبير العددي له وترجمته إلى محاسبة تسمح للمراقب المالي التحقق من مدى تطابق النفقة مع الاعتماد المرخص به، وكذلك شرعية النفقة. والجدير بالذكر أن الالتزام بالنفقة سواء تعلقت بنفقات التسيير أو الاستثمار يتطلب إعداد بطاقة الالتزام من طرف الأمر بالصرف وترفق هذه البطاقة بالوثائق الثبوتية (سند طلب، فاتورة شكلية).

ب- **التصفية:**

وهي تحديد المبلغ المترتب دفعه والذي يعتبر ديناً نتيجة هذا الالتزام ويتم خصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكيد على أن الدفع يكون بعد انتهاء الأعمال، وذلك حتى تتمكن الدولة من تحديد مبلغ الدين على نحو فعلي، والتصفية تمر بمرحلتين:

1- **إثبات الخدمة المقدمة:** وهي التأكد من أن المستفيد الذي يطالب بدينه قد التزم بكل الواجبات التي فرضت عليه.

2- **التصفية في حد ذاتها:** وهي تتمثل في تقدير القيمة الصحيحة لدى الهيئة والتحقق فيما إذا كان هذا الدين مستحقاً

ج - **الأمر بالدفع:**

« يعد الأمر بالدفع أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية » المادة 21 من القانون 90-21. تتمثل مرحلة الأمر بالدفع في الأمر الكتابي الذي يوجهه الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي يأمره فيه بدفع النفقة العمومية. والجدير بالذكر أن المراحل الثلاث السابقة هي من مهام الأمر بالصرف.

¹ - المادة 19 من القانون 21/90، مرجع سبق ذكره، ص: 13.

المطلب الثاني: المرحلة المحاسبية

وفما تتم المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقة العمومية وتتمثل في مرحلة الدفع .

الدفع حسب نص المادة 22 من القانون 90-21 والتي تنص « يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي» والدفع هي المرحلة المحاسبية، يراقب بصدها المحاسب العمليات الإدارية السابقة ليتأكد من توفر الاعتمادات المالية الكافية.

- سلامة إدراج النفقة في الفصل المعني.

- إنجاز العمل المقصود بالدفع.

بعد ذلك يقوم المحاسب بتحرير حوالة دفع ليصب المبلغ في الحساب البنكي أو البريدي أو بواسطة حوالة بريدية لفائدة المعني.

خاتمة الفصل.

إن للنفقات العمومية أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية ومن ثم تمتد آثارها إلى باقي جوانب الحياة . والنفقات العمومية يتم صرفها من طرف أعوان مختصين تحددهم الدولة وتخولهم صلاحيات واستعمال هذه الأموال ، كما تحدد مجال اختصاصاتهم ، كما أن هذه العملية (التنفيذ) تمر بعدة مراحل ، فهناك مرحلة إدارية وهي من اختصاص الأمر بالصرف ومرحلة محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي وهاتين المرحلتين متصلتين حيث يتم التنفيذ الحسن لهذه النفقات .

الفصل الثاني:

الرقابة على تنفيذ النفقة العمومية

الفصل الثاني: الرقابة على تنفيذ النفقة العمومية

مقدمة الفصل

إن مفهوم الرقابة واسع ويختلف تعريفه باختلاف مجال استعماله، ولكن مجاله محدود في المجال المالي، وللرقابة أهداف سياسية ومالية، إدارية واقتصادية، وهي تتم إما في عين المكان أو بواسطة الوثائق فقط، أما عن توقيتها فهي إما تكون قبل تنفيذ النفقة العمومية وتسمى رقابة سابقة، أو تكون ملازمة للنفقة وإما هي رقابة بعد تنفيذ النفقة وتسمى رقابة لاحقة.

وفي هذا الفصل سنتطرق إلى مفاهيم وتعريف حول الرقابة على الأموال العمومية، كما نقوم بدراسة للرقابة المالية السابقة للتنفيذ وفيها نستعرض مهام المراقب المالي ونقوم بدراسة عامة عنه، كما نقوم بدراسة الرقابة الملازمة والرقابة اللاحقة للتنفيذ، ونتعرض فيها للرقابة المحاسبية والمالية، وكذا الرقابة البرلمانية، كما نتطرق لمزايا وعيوب هذا النوع من الرقابة.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة

إن للرقابة ميدان واسع، عرف تطورات كبيرة ومتواصلة صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها مع كبر حجم المؤسسات وضخامة الوسائل البشرية، المادية والمالية المستعملة، يصعب فيها يوماً بعد يوم التسيير إذا تكثرت العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء، والانحرافات، بل والتلاعب أحياناً، حيث تعقد الرقابة من الوظائف الإدارية الهامة، لأن الاختبار الحقيقي للإدارة يبدو فيما تحقق من نتائج معينة في ضوء ما كان يستهدف تحقيقه.

لذا سنقوم بهذا المبحث بتقديم مفاهيم عامة حول الرقابة أسسها وخطواتها إلى جانب أنواعها.

المطلب الأول: ماهية الرقابة

تعدد تعاريف الرقابة حسب تعدد علماء الإدارة، فقد عرفها هنري فايول بأنها >> تنطوي على التحقق عما كان كل شيء يحدث طبقاً للخطة الموضوعة، والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة وأن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء، بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء¹. ولا تقف الرقابة عند حد كشف الانحرافات بين نتائج الخطة المالية والتنفيذ الفعلي لها، إنما تدخل في إطار تصحيح الانحرافات بعد تحديد أسبابها والجهات المسؤولة عنها ونوعية القرارات الواجب إتباعها².

يمكن أن نعطي الرقابة صفة المشاهد والفحص والمتابعة والتدقيق والمراجعة والتحقق. والرقابة من حيث مفهومها الاقتصادي هي ضمان احترام الخطة الموضوعة ومعدلات الأداء وتصحيح ما وقع من انحرافات. أما المشرع الجزائري، فقد خصص للرقابة حيزاً كبيراً في صلب موضوعاته حيث الميثاق الوطني في بابه الثاني أربع صفحات كاملة لموضوع الرقابة كشف من خلالها عن المخالفات المترتبة على التلاعب بالأموال العمومية وعقوباتها، وهو يرى أن الغاية من الرقابة ليست مطاردة النقائص ولكن كيفية القضاء عليها³. كما أن الدستور قد أفرد لموضوع الرقابة فصلاً كاملاً، أشار فيه إلى أن: "المراقبة تستهدف ضمان تسيير أحسن لأجهزة الدولة في نطاق احترام الميثاق الوطني والدستور وقوانين البلاد"

أما المراقبة المالية فهي: تلك التي تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف عن الانحرافات والتأكد من مدى مطابقة العمليات المالية للقوانين والتعليمات الموضوعة كقياس للعمل.

وبالتالي فالرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش والملاحظات والمتابعات والتحقق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية، والمالية وكذلك الوثائق والحسابات واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعة كقياس لعمل المسيرين والعمل على معاقبة المخالفين، فيمكن استخلاص مفهوم الرقابة على الأموال العمومية على أنها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم

¹ - عبد الكريم أبو مصطفى، الإدارة والتنظيم، ص: 245.

² - حمزة محمود الزيبيد، أساسيات الإدارة المالية، الأردن، مؤسسة الوراق، 2001، ص: 39.

القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالعرض الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه أو الالتزام به. وعلى ضوء التعاريف السابقة يتضح على أن الرقابة على الأموال العمومية تشمل مايلي:

أ- الفحص: وهو التأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تنفيذها، وما يتبع ذلك من اللجوء إلى الإثباتات والأدلة المختلفة كوسيلة لتأكد من سلامة القياس الكمي والنقدي للعمليات المالية.

ب- التحقيق: يقصد به إمكانية الحكم على الحسابات الختامية كتغيير سليم على نتيجة العمليات المالية والأرصدة والمركز في نهاية مدة معينة.

ج- التقرير: وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق بصفة شاملة لتسليمها للجهات المختصة¹.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة على الأموال العمومية

الأموال العمومية يجب أن تكون مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها وفق المسار الذي خصص لها مع التسيير الحسن وترشيد الاستعمال ويمكن أن نتطرق إلى الأهداف التالية²:

1- مضاهات الخطط الموضوعة فيما يتعلق بتحقيق نتائج معينة، بحيث تتضمن هذه المعادلات في الحكم، الكيف، الزمن والتكلفة وكذلك الإجراءات.

2- الكشف عن الانحرافات أو الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ، وكذلك البحث عن مواقع الخلل التي تؤدي إلى الخاص بالمال العام (التبذير، التلاعب، الغش، والإختلاسات).

3- العمل على معالجة هذه الانحرافات واتخاذ هذه الاحتياطات الواجبة لمنع حدوثها مستقبلا، وكذلك تهدف إلى تحسين سير المصالح العمومية وذلك بمحاربة البيروقراطية والتماطل الإداري، وكذلك التحقيق في الظروف التي يتم فيها استخدام الوسائل البشرية والمادية من طرف الأجهزة الإدارية والاقتصادية للدولة.

أما فيما يتعلق بالنسبة للمراقبة المالية فتهدف إلى:

1- التأكد من صلاحية العمليات المالية، والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستثمرات الثبوتية (الإثبات).

2- التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق، وحدود الاعتمادات المقررة مما ستلزم مراجعة مستندات الصرف، وصحة توقيع الموكل لهم سلطة الاعتماد.

3- عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية تعتبر هذه الأهداف من أقدم أهداف الرقابة المالية، أما الأهداف الحديثة فتتمثل فيما يلي:

1- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة.

¹ - عبد الفتاح الصحن: مبادئ وأسس المراجعة، الإسكندرية مصر، مؤسسة شباب الجامعة، سنة 1994، ص: 05 .

² - عبد الكريم أبو مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص: 246.

- 2- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقا للسياسة المعتمدة.
- 3- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهه.
- 4- الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

المطلب الثالث: أسس وخطوات الرقابة الفعالة

لكي تكون الرقابة فعالة ومحقة للأهداف المذكورة سابقا يجب علينا مراعاة مجموعة من الأسس والخطوات المدروسة والمحددة مسبقا، والتي يمكن تبيانها فيما يلي:

أ- الأسس التي تقوم عليها الرقابة:

يجب أن تقوم في أي منظمة على مجموعة من الأساس أهمها: أن تتناسب الرقابة مع طبيعة النشاط، وظروف ومقتضيات العمل الإداري مثلا: أساليب الرقابة التي تستخدمها الإدارة المركزية يختلف عن أساليب الرقابة المستخدمة في الإدارة اللامركزية، حيث يجب أن تمارس الرقابة في الوقت المناسب بحيث تساهم في اكتشاف الانحرافات أو الأخطاء في الوقت المناسب، حتى يمكن علاج الموقف قبل استفحاله مما يؤدي إلى تكاليف إضافية¹.

- الموضوعية: وهي تعني أن تكون المعايير المحددة للرقابة موضوعية بحيث لا يتدخل العامل الذاتي في الرقابة، كأن تكون المعايير كمية يمكن قياسها، فيجب أن يكون المراجع أو المراقب مستقلا في شخصيته وتفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل.

- المرونة: يجب أن يتميز النظام الرقابي بالمرونة وقابل للتعديل وفق الظروف المتغيرة للعمل، وكذلك يجب أن يتصف بالوضوح والبساطة وكذلك يجب أن يكون النظام الرقابي قليل التكاليف، بحيث لا يشكل عبئا اقتصاديا. وكذلك يجب أن يقدم النظام الرقابي الإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح الأوضاع ومعالجة الأخطاء وهذا يعني أن النظام الرقابي يجب أن لا يقتصر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات عن الخطط الموضوعية، بل من الواجب أن يكون النظام الرقابي مثمرا بحيث يبين الطرق والإجراءات التصحيحية.

¹ -عبد الكريم أبو مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص: 247.

ب- خطوات الرقابة: تنطوي عملية الرقابة على الشكل التالي:

شكل (2-1) : خطوات الرقابة

تحديد المعايير الرقابية: بحيث تشير المعايير على المقاييس الموضوعية التي تستخدم لقياس النتائج الفعلية في المنظمة وذلك بوضع معدلات معينة للأداء، وتحتوي هذه المعايير على وحدات عمل محددة لقياس كمية العمل، مستواه والزمن اللازم للأداء.

قياس الأداء: بعد تحديد المعايير الرقابية، يجب قياس الأداء الفعلي ثم مقارنته بذلك المعايير والمعدلات السابق وضعها وهذه المطابقة تمكننا من معرفة أو أو اكتشاف مدى الانحراف.

تصحيح الأخطاء أو الانحرافات التي تم اكتشافها: دراسة وتحليل لمعرفة أسبابها والعوامل التي أدت إليها ثم تصحيح هذه الانحرافات وبالتالي الغاية من الرقابة، وقد يتمثل هذا التصحيح في إعادة توزيع المهام أو توضيح الواجبات أو عن طريق الاختيار الأفضل للمرؤوسين أو تنظيم برامج

المصدر: من إعداد الطالبة.

المطلب الرابع: أنواع الرقابة

تعتبر الرقابة للنظم المعلوماتية من بين أهم الوسائل المقومة لهذه النظم وعلى وجه الخصوص نظام المعلومات المحاسبية الذي يراد منه توليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وملائمة لاتخاذ القرارات، لذلك بات من الضروري على المؤسسة الاقتصادية العمل بنوع نعين من الرقابة يناسب شكلها، حجمها وطبيعتها نشاطها من جهة ومن جهة أخرى يعطي مصداقية وصرحة أكثر للمعلومات وضمان لمستعملي القوائم المالية وسوف نميز بين مختلف أنواع الرقابة:

1- من حيث الأجهزة (الهيئة) القائمة بالرقابة:

- الرقابة الداخلية: وهي التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها، حيث يقوم بعض موظفي الحكومة بمراقبة موظفي الحكومة الآخرين، وهي في هذا قريبة الشبه بمهمة أقسام المراجعة في الشركات التجارية والصناعية، فيعتبر من قبيل الرقابة الداخلية مايقوم به الوزراء ورؤساء المصالح من رقابة على مسئولهم، وهي لذلك تسمى رقابة ذاتية أو إدارية¹، وهي التي يمارسها المطلب العمومي على الأمر بالهدف مثلا ، حيث تمارسها الهيئة القائمة بالتنفيذ والمشرفة عليه كالرقابة المعارضة من طرف لجنة فتح الأطراف، تقوم العروض على الصفقات العمومية.

- الرقابة الخارجية: وهي التي تقوم بها هيئات مستقلة وغير خاضعة للسلطة التنفيذية أو أجهزة رقابية مختصة من خارج التنظيم (المؤسسة) وعادة هي: المراقب المالي، مجلس المحاسبة، المفتشية العامة للمالية ، الوزارة الوصية.....إلخ.

2- من حيث الطبيعة: وهي إما مادية أو محاسبية:

-الرقابة المادية: وهي تخص القيم الملموسة من ممتلكات المؤسسة للتأكد من وجودها الفعلي مقارنة مع ما هو موجود في الدفاتر والسجلات المحاسبية (الجرد الفعلي) مثل:

1- التأكد من أن المبالغ المسجلة في الدفاتر موجودة فعلا في الخزنة الحديدية.

2- التأكد من أن اللوازم والتجهيزات المسجلة موجودة فعلا في المؤسسة.

3- التأكد من وجود الممتلكات العقارية المسجلة وأنها مستخدمة فعلا لصالح المؤسسة.

-الرقابة المحاسبية: وتهدف أساسا إلى التأكد من أن التسجيل المحاسبي قد تم بشكل سليم شرعي وقانوني، بناء على الوثائق الإثباتية اللازمة وهو شامل لجميع العمليات التي قامت بها المؤسسة وبجدية ودقة، إلى جانب هذا يلزم أن يكون التسجيل المحاسبي فوري أي أن في حينه.

¹ - حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، مصر، مركز الإسكندرية للكتاب ، 2000، ص: 552 .

3- من حيث الحدود: ويمكن تقسيمها إلى شاملة وجزئية:

-الرقابة الشاملة: وتشمل هذه الرقابة جميع الدفاتر والوثائق المحاسبية للمؤسسة أي إتباع العمليات المالية خطوة بخطوة بدءا بنشأة النفقة حتى تنفيذها الفعلي وتسجيلها أي التأكد من شرعية وقانونية الإجراءات المحاسبية والوثائق الإثباتية.

-الرقابة الجزئية : وتختص عادة بعمليات شكوك فيها أو على العمليات ذات القيمة المالية الكبيرة، وتمارس هذه الرقابة على جزء من موضوع الرقابة باعتباره نموذج.

4 - من حيث التكرار:

-الرقابة الدائمة: وتكون الرقابة في هذه الحالة مرتبطة ارتباطا تاما بعمليات المؤسسة أي تكون رقابة متصلة بكل عمليات التنفيذ، وهي تتمثل في رقابة المراقب المالي من خارج المؤسسة، ورقابة المحاسب العمومي من داخل المؤسسة.

-الرقابة المؤقتة : ونقصد بها تلك الرقابة المحددة سواء تشمل عمليات محددة أو محددة الوقت والمدة أو المكان وفي الغالب تقوم بها المفتشية العامة للمالية.

5- من حيث زمن الحدوث: وهو المعيار المعمول به بكثرة نظرا لفعالية الرقابة من خلاله ويمكن أن نميز بين ثلاث أنواع:

- الرقابة السابقة للتنفيذ : وتسمى الرقابة أو المانعة أو الوقائية ويقصد بها الرقابة التي تسبق تنفيذ النفقة أي أنها تمثل الموافقة السابقة لأجهزة الرقابة على القرارات الخاصة بصرف الأموال العمومية , وتتمثل في رقابة المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية.

-الرقابة أثناء التنفيذ: وتسمى أيضا بالرقابة اللازمة , وهي عملية تحقيق وتدقيق المسيرة لعملية التنفيذ وتتمثل في عمل أعوان التنفيذ للتأكد من سير التنفيذ حسب السياسات والخطط الموضوعة .

- الرقابة اللاحقة للتنفيذ : وهي تلك الرقابة التي تلي عملية التنفيذ , أي بعد حدوث الإنفاق وهي تعمل على الفحص الدقيق للعمليات المالية التي قامت بها المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وهذا لاكتشاف الأخطاء المرتكبة وغير الشرعية بعد وقوعها , وللعلم أن هذه الرقابة ليس لاكتشاف الأخطاء فحسب , بل لمحاسبة أعوان التنفيذ وتحديد المسؤول عنها.

المبحث الثاني: الرقابة السابقة للتنفيذ

تعتبر الرقابة المالية السابقة من الأشكال المختلفة للرقابة، أي أنها تمارس من قبل الصرف الفعلي، وهي تهدف أساساً إلى منع ارتكاب المخالفات المالية، ولذلك يطلق عليها اسم الرقابة الوقائية أو الوقائية وتتكفل بها مصلحة من مصالح الوزارة المكلفة بالمالية تسمى المراقب المالي بمساعدة مراقبين ماليين، يعينهم الوزير المكلف بالمالية.

المطلب الأول: المراقب المالي

1- تعريف المراقب المالي: هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبيلية على تنفيذ النفقات العمومية، ويتم

تعيينه بقرار وزاري من طرف الوزير المكلف بالمالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية¹.

ويمكن التمييز بين: المراقب المالي والمراقب المالي المساعد².

أ- المراقب المالي: يعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية وينتمون إلى أحد الرتب التالية:

- المفتش المركزي للميزانية أو الموظف الذي له رتبة معادلة.

- المفتش الرئيسي للميزانية أو الموظف الذي ينتمي إلى رتبة معادلة وله خمس سنوات أقدمية بهذه الصفة في مصالح الوزارة المكلفة بالمالية وهو المسؤول على سير المصالح الموضوعة تحت رقبته³.

ب- المراقب المالي المساعد: يعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية وينتمون إلى أحد الرتب التالية:

- الموظفون الذين لهم رتبة المفتش الرئيسي أو لهم رتبة معادلة يثبتون خمس سنوات أقدمية في مصالح الوزارة المكلفة بالمالية. وهو مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها والتأشيرات التي يسلمه⁴.

كما يوجد مراقبين ماليين على المستوى المركزي وآخرين على المستوى المحلي⁵.

أولاً: على المستوى المركزي:

يعين مراقب مالي لكل دائرة وزارية حيث يشمل اختصاصه أيضاً المؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري التابعة للوزارة المعنية، كما يوجد مراقب مالي بالنسبة للمجلس الدستوري ومجلس المحاسبة باعتبارهما مؤسستين مستقلتين.

¹ Direction générale du budget, Guide de contrôle des dépenses engagés, 1998, p.23

² المادة 4 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر سنة 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر عدد 82، صادرة 15 نوفمبر 1992، ص: 4.

³ المادة 14 من المرسوم التنفيذي 92-374 المتعلق بأسلاك الموظفين بالوزارة المكلفة بالمالية، ج ر عدد 82، صادرة 15 نوفمبر 1993، ص: 10.

⁴ المادة 21 من المرسوم التنفيذي 92-374 مرجع سبق ذكره، ص: 12.

⁵ مسعي محمد، المحاسبة العمومية، الجزائر، دار الهدى، 2004، ص: 136.

ثانيا :على المستوى المحلي

أوكلت مهمة المراقبة على المستوى المحلي إلى مراقب مالي في كل ولاية يكلف بالرقابة القبليّة للالتزام بالنفقات الخاصة بالمصالح غير الممركزة للدولة أو الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري

ب- تنظيم المراقبة المالية على المستوى المحلي : حدد الوزير المكلف بالمالية عدد المكاتب بكل ولاية بمكتبين لكل مراقبة مالية .ويتمثل اختصاص كل منها كالآتي :

1- اختصاصات مكتب عملية التجهيز والصفقات العمومية : يتكفل هذا المكتب بما يلي :

1. التكفل برخص البرمجة
2. دراسة البرامج الخاصة بالصفقات العمومية قصد وضع وثيقة تلخيص .
3. استقبال وفحص التعهد بالنفقة الخاضعة للمراقبة القبليّة .
4. جرد تقييد التعهدات المرتبطة باعتمادات التجهيز العمومي في دفاتر المحاسبة .
5. إعداد البيانات الدورية للتعهدات المتعلقة بعملية التجهيز العمومي .

2- اختصاصات مكتب المحاسبة التعهدات والوثائق والإحصائيات:

ويعمد لهذا المكتب ما يلي :

1. مسك محاسبة التعهدات بالنفقات باستثناء عملية التجهيز العمومي.
2. متابعة عدد موظفي مجموع الهيئات والإدارات العمومية.
3. إعداد البيانات الدورية للإحصاءات المتعلقة بالتعهدات الخاصة بالنفقات وعدد الموظفين .
4. مسك ومتابعة النصوص ذات الطابع التشريعي والتنظيمي الخاص بالنفقات العمومية
5. إدخال الإعلام الآلي على المصالح.
6. المحافظة على الوثائق الخاصة بالمراقبة المالية ، المحلية وسريتها ، ويحدد كذلك عدد المراقبين الماليين المساعدين لكل ولاية وكذلك توزيع مهامهم من طرف المدير العام للميزانية¹.

المطلب الثاني : تأشيرة المراقب المالي

هي ذلك الختم الذي يضعه المراقب المالي على بطاقة الالتزام بعد فحصها والتأكد من تطابق النفقة مع التشريع المعمول به، فهي تمثل الإقرار الصريح بشرعية النفقات محل المراقبة .

أ-المجالات التي تستوجب تأشيرة المراقب المالي

1. تخضع القرارات المتضمنة التزاما بالنفقات والمبينة فيما يلي ، مسبقا عليها، لتأشيرة المراقب المالي.
2. قرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم ، باستثناء

2- المادة 5 من المرسوم التنفيذي 92-414 مرجع سبق ذكره، ص: 12.

الترقية في الدرجة .

3. الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية .

4. الجداول الأصلية الأولية التي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية .

5. الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار¹.

كما تخضع كذلك لتأشيرة المراقب المالي²:

1. كل التزام مدعم بسند طلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى مبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفقة العمومية .

2. كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويض بالاعتماد أو تكفلاً بالإلحاق أو تحويل الاعتمادات .

3. كل التزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة والنفقات التي تصرف من الإدارة المباشرة والمثبتة بفاتورة نهائية.

ب- شروط تسليم التأشيرة

إن لتأشيرة المراقب المالي أهمية بالغة لتنفيذ نفقة معينة ، وذلك لأنها الوسيلة الوحيدة التي تثبت شرعية النفقة الملتمزم بها، ويجب التأكد والتحقق من³:

1. صفة الأمر بالصرف .

2. مطابقة النفقة مع القوانين والتنظيمات المعمول بها .

3. توفر الاعتمادات والمناصب المالية .

4. التخصيص القانوني للنفقة .

5. مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة .

6. وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري المعمول به .

7. مراعاة إلزامية إرفاق استمارة الالتزام بجميع الأوراق الثبوتية للنفقات .

ج- نتائج رقابة المراقب المالي

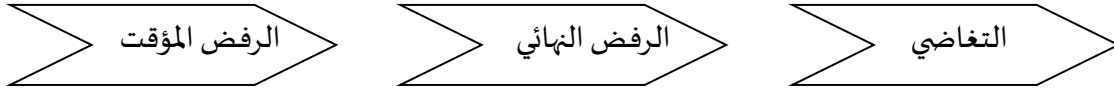
تنتهي عملية الفحص والتدقيق لمختلف عناصر مشروع الالتزام بتأشيرة تظهر على استمارة الالتزام إذا استوفت الشروط السابقة الذكر. أما في حالة العكس يكون رد المراقب المالي بالرفض الذي يكون مؤقتاً أو نهائياً .

¹ - المادة 6. المرسوم التنفيذي 92-414 سبق ذكره، ص:12.

² - المادة 7 المرسوم التنفيذي 92-414 سبق ذكره، ص:12 .

³ - المادة 09 المرسوم التنفيذي 92-414 سبق ذكره، ص:12.

شكل (2-2) : نتائج رقابة المراقب المالي



المصدر: من إعداد الطالبة.

أ- الرفض المؤقت : وهي الحالة التي يؤجل فيها المراقب المالي تسليم التأشيرة حتى تصبح الأخطاء أو تستكمل البيانات الناقصة في الملف . ويبلغ الرفض المؤقت في الحالات التالية¹:

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

ب- الرفض النهائي : حيث يكون برفض المراقب المالي منح تأشيرته نهائياً في الحالات التالية²:

1. عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
2. عدم توفر الاعتمادات والمناصب المالية.
3. عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

ج- التغاضي : إن أغلب أنواع الرفض يكون سببها خطأ في التخصيص الموازني أو عدم احترام قوانين الوظيف العمومي ، الجهل بتنظيم الصفقات العمومية وغيرها ، والتغاضي يهدف إلى التنفيذ الفوري بقرارات تشوهمها مخالفات ، ولهذا أحاطه المشرع بشروط صارمة ، وبالمقابل تنص المادة 19 من المرسوم التنفيذي 92-414 السالفة الذكر ما يلي :

لا يمكن حصول التغاضي في حالة رفض نهائي يعلن عنه كما يلي :

- صفقة الأمر بالصرف.
- عدم توفير الاعتمادات أو انعدامها
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام، بهدف إخفاء إما تجاوز الاعتمادات وإما تعديلها أو تجاوز مساعدات مالية في الميزانية .

يرسل الالتزام مرفقاً بقرار التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع التأشيرة مع الأخذ بعين الاعتبار رقم التغاضي وتاريخه ، ويرسل هذا الأخير نسخة من الملف إلى الوزير المكلف بالميزانية ، ويقوم هذا الأخير بإرسال نسخة من الملف إلى المؤسسات المتخصصة في الرقابة (مجلس المحاسبة) .

¹ - المادة 11 المرسوم التنفيذي 92-414 سبق ذكره، ص:12 .

² - المادة 12 المرسوم التنفيذي 92-414 سبق ذكره، ص:12 .

المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات المراقب المالي

أ - مهام المراقب المالي:

نستنتج مما سبق أن مهمة المراقب المالي هي مراقبة النفقات الملتزم بها وذلك بالفحص والتدقيق في ملفات الالتزامات الخاصة بالنفقات إلى جانب مهام أخرى وهي كالآتي:

1. مسك تعداد المستخدمين ومتابعته حسب كل باب من أبواب الميزانية.
2. مسك سجلات تدوين التأشيريات والرفض ويمكن إحصاء نوعين من السجلات المحاسبية.
3. سجلات مالية وهي متعلقة بالمبالغ المعتمدة ويقوم المراقب المالي بتسجيل رقم وتاريخ منح التأشيرية وطبيعة النفقة.
4. مسك محاسبة الالتزام مع متابعة الوضعية المالية للمؤسسات محل الرقابة¹.
5. يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض وإلى الأمرين بالصرف على سبيل الإعلام تقريراً يستعرض من خلاله شروط التنفيذ والصعوبات التي لقيها إن وجدت، والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية وكذا الاقتراحات التي من شأنها تحسين شروط صرف الميزانية².
6. يقوم المراقب المالي بإرسال نسخة من ملفات التغاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام.
7. يرسل المراقب المالي بمناسبة المهام التي يقوم بها إلى الوزير المكلف بالميزانية حالات دورية معدة لإعلام المصالح المختصة بتطوير الالتزام بالنفقة وبتعداد المستخدمين.
8. المشاركة في تقدير الميزانيات الخاصة بالمؤسسات تحت رقابته.
9. المشاركة في تحضير الميزانية.
10. المشاركة في تقسيم الاعتمادات المالية الخاصة بالمؤسسات الموضوعة تحت الرقابة.
11. المشاركة في لجنة الصفقات العمومية.
12. تمثيل الوزارة المكلفة بالمالية في مجلس إدارة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
13. تقديم المعلومات والإرشادات المساعدة في مجال التسيير المالي.

ب- مسؤوليات المراقب المالي :

تتمثل مسؤوليات المراقب المالي و المراقب المالي المساعد في ما يلي:

1. المراقب المالي مسؤول عن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته وعن التأشيريات التي يسلمها.
2. المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي ، عن الأعمال التي

¹ - المادة 23 من المرسوم التنفيذي 92-414 مرجع سبق ذكره، ص: 13 .

² - المادة 25 ، من المرسوم التنفيذي 92-414 مرجع سبق ذكره ، ص: 13.

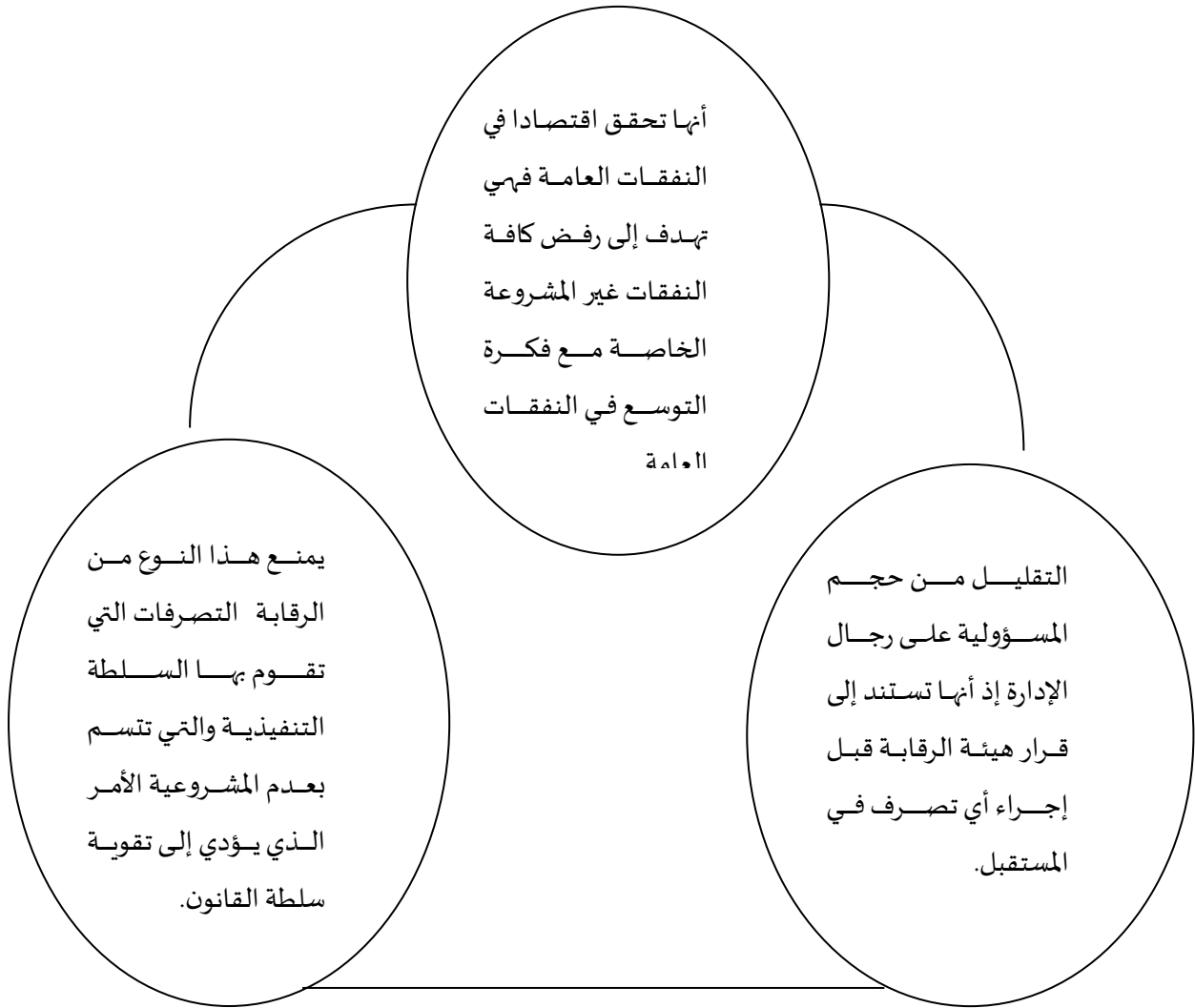
يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة .
3. يلزم المراقبون الماليون والمراقبون الماليون المساعدون بالسر المهني لدى دراسة الملفات القرارات التي يطلعون عليها . كما توفر لهم الحماية أثناء ممارسة مهامهم من كل ضغط أو تدخل من شأنهما أن يضرا بأداء مهمتهم .

ج- مزايا وعيوب الرقابة السابقة للتنفيذ:

أ - مزايا الرقابة السابقة للتنفيذ:

تتمثل مزايا هذا النوع من الرقابة فيما يلي¹:

شكل(2-3) : مزايا الرقابة السابقة للتنفيذ



المصدر: من إعداد الطالبة.

¹ - محمد عباس محززي ، مرجع سبق ذكره، ص: 461.

ب- عيوب استعمال الرقابة السابقة:

تتمثل عيوب الرقابة السابقة في :

شكل (2-4) : عيوب استعمال الرقابة السابقة

أنها تعطي نفوذا كبيرا لوزارة المالية على حساب باقي الوزارات ، بحيث تراقب تصرفاتها وتلغي ما تراه غير مشروع وذلك يخالف المفهوم السليم للنظام الإداري. إذ يجب التساوي بين الوزارات في الدولة

قد يترتب عليها تأخير تنفيذ أعمال الإدارة وذلك لعدم مرونة من يقومون بهذه الرقابة.

أنها قد تقيد الرقابة اللاحقة بالنتائج التي توصلت إليها

المصدر: من إعداد الطالبة.

المبحث الثالث : الرقابة الملازمة والرقابة اللاحقة للتنفيذ

يقصد بالرقابة الملازمة الرقابة التي تتبع وتلازم عملية التنفيذ من أجل ضمان عدم الانحراف عن الأهداف المسطرة ، أما الرقابة اللاحقة فهي التي تلي عملية التنفيذ ، أي أنها تبدأ بعد انتهاء السنة المالية وهي تهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية والكشف عن الأخطاء والمخالفات المرتكبة أثناء التنفيذ ، مع تحديد المسؤول المتسبب فيها ، المسؤول عن هذه الرقابة هو مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية ، بينما الرقابة الملازمة هي من اختصاص المحاسب العمومي . ويمكن تقسيم الرقابة الملازمة والرقابة اللاحقة إلى :

1- الرقابة المحاسبية المالية : وهي تشمل المراقبة التي يقوم بها المحاسب العمومي والرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة وكذا رقابة المفتشية العامة للمالية .

2- الرقابة البرلمانية : وهي في اختصاص مجلس الأمة والمجلس الشعبي الوطني .

المطلب الأول : الرقابة المحاسبية والمالية

أ- رقابة المحاسب العمومي

يعتبر المحاسب العمومي ثاني مراقب لتنفيذ النفقات العمومية بعد المراقب المالي فمهمته هي تنفيذ المرحلة الأخيرة للنفقة والمتمثلة في الدفع. وفي هذه المرحلة يمنح القانون المحاسب العمومي سلطة ممارسة الرقابة على الأمر بالصرف. وعليه فإن كل نفقة لا تستوفي تأشيرة المحاسب العمومي لا يمكن تسديدها وبالتالي فهذه التأشيرة ضرورية لإتمام المرحلة الأخيرة من مراحل تنفيذ النفقة العمومية وقبل أن يمنح التأشيرة الخاصة عليه أن يراقب ويتأكد من ما يلي :

1 - صفة الأمر بالصرف أو المفوض له : إذ يجب على المحاسب العمومي التحقق من أن الممضي على الحوالة هو الإداري المؤهل الذي له سلطة الإمضاء .

2- قانوني عملية التصفية : حيث يجب التحقق من دقة الحسابات المحددة لمبلغ الدين وتطابقها مع الوثائق الثبوتية وكذلك من صحة القاعدة المالية المخصصة للاعتمادات .

3- الرقابة على توفر الاعتمادات : أي التحقق من أن الاعتمادات كافية لتسديد النفقة وتأشيرة المراقب المالي تبرر ذلك . وكذلك وجوب التأكد من أن الدين الواجب تسديده لم يسقط , أي لم تمر عليه أربع سنوات ابتداء من أول يوم من السنة المالية التي أصبح فيها الدين مستحقاً¹.

4- التحقق من أن الديون ليست محل معارضة : إذ يجب عليه التحقق من عدم وجود معارضة على الدفع وإن وجدت يقوم بالتسوية المالية للدائن. كما يجب التحقق من المبلغ المدفوع هو لصالح الدائن الحقيقي.

نتائج رقابة المحاسب العمومي : وتتمثل في قبول أو رفض الدفع :

- قبول القيام بالتسديد : إذ لم تظهر أي مخالفات للشرعية أو لأحكام التنظيم المعمول به , يضع المحاسب العمومي تأشيرته - قابل للدفع- وهو ما يسمح بتسليم المبلغ للدائن المعني .

- رفض القيام بالتسديد : عند اكتشاف خطأ يمس شرعية النفقة العمومية فيجب عليه توقيف عملية التسديد ويعلم الأمر بالصرف محددًا أسباب الرفض . وهذا حتى يخلي مسؤوليته. ولكن يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا و تحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض و تسمى هذه العملية بالتسخير.

ولا يسري هذا التسخير إذا كان الرفض بسبب :

- عدم توفر الأموال بالخزينة .

- انعدام إثبات الخدمة

- طابع النفقة غير الإبرائي .

- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة مراقبة لجنة الصفقات العمومية إذ كان منصوصا عليه.

¹ - المادة 16 من القانون 17/84 ، -مرجع سبق ذكره ، ص:5 .

كما يجب على المحاسبين الذين يمثلون لعملية التسخير أن يقدموا تقريراً إدارياً إلى وزير المالية خلال 15 يوماً ، يذكر فيه تفاصيل الأسباب الداعية إلى رفض الدفع . ويمكن لوزير المالية أن يطلب عند الحاجة معلومات مكتملة عن الأمر بالصرف.

ب - رقابة مجلس المحاسبة: يعتبر مجلس المحاسبة أعلى جهاز للرقابة المالية ، ويعتبر الجهاز الرقابي الوحيد الذي يملك صلاحيات قضائية بالإضافة إلى صلاحيات إدارية، وما يميزه عن غيره من الهيئات الرقابية هو تمتعه بالاستقلال الضروري.

1- تعريفه : يعتبر الهيئة العليا للرقابة البعدية للأموال العمومية والجماعات الإقليمية والمرافق العامة ويدقق في شروط إستعمال الهيئات للموارد والوسائل المالية ويدقق في شروط إستعمال الهيئات للموارد والوسائل المالية للأموال العامة ويقيم تسييرها ويتأكد من مطابقتها عملياتها المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها

2- نشأته : يعود إنشاؤه الفعلي إلى سنة 1980 ، فبموجب القانون رقم 80-05 بتاريخ 1980/03/1 المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة وذلك طبقاً لمقتضى المادة 190 من دستور 1976 . وقد تم وضعه تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية .

وزود بإختصاصات قضائية وإدارية . أما دستور 1989 وبموجب المادة 160 فقد كرس تأسيسه لكن القانون رقم 90-32 المؤرخ في 1990/12/04 والمتعلق بتنظيم وسير مجلس المحاسبة (وإلغاء القانون 80-05) قد حصر مهامه في مراقبة مالية

الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العامة كما جرده هذا القانون من إختصاصاته القضائية . وبصدور الامر 95-20 بتاريخ 1995/07/17 كان رد الإعتبار لمجلس المحاسبة وأعاد له الصفة القضائية ومنح صلاحيات واسعة أكثر مما كانت عليه .

3- تشكيل وتنظيم مجلس المحاسبة

- تشكيلة المجلس:

يتشكل من قضاة يشكلون سلكا يحتوي على ثلاثة رتب¹، وأعضاء مجلس المحاسبة كما تنص المادة 27 من القانون 90-32 المؤرخ بتاريخ 1990/12/14 المتعلق بمجلس المحاسبة، وهم كالتالي:

1- الرئيس.

2- نائب الرئيس.

3- المراقب العام.

4- رؤساء أقسام الرقابة.

¹- محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ص: 148 .

5- المحاسبون.

بالإضافة إلى سلك المدققين الماليين¹، يمكن أن يشارك في الأعمال الرقابية موظفون مندوبون لدى المجلس من مختلف الإدارات والمؤسسات العمومية.

4- اختصاصات المجلس

يمكن تلخيص اختصاصات المجلس في النقاط التالية:

أ- الاختصاصات الاستشارية:

- 1- يعد المجلس مستشارا لرئيس الجمهورية، حيث يحيل إليه أي موضوع مالي لإبداء الرأي فيه.
- 2- يعد المجلس مذكرات حول مشروعات قوانين المالية المقدمة للمجلس الشعبي الوطني.
- 3- يقدم المجلس تقريرا سنويا إلى رئيس الجمهورية يتضمن نتائج أعماله ويضم تقريرا عاما وملاحظات عن سير الأصول المالية في الهيئات المعني برقابتها، وكذا القضايا ذات الاهتمام العام.

ب- الاختصاصات الإدارية:

هي دور المجلس في الرقابة المالية، ويختص بمراقبة مالية الدولة وكذلك أي هيئة معينة من طرف الدولة.

ج- الاختصاصات القانونية: وتتمثل في إقامة العدالة فيما يختص بالجرائم التي ترتكب ضد المال العام، وذلك بعد قيامه بالتحقيقات اللازمة وكفاية جميع الضمانات للمحقق معهم، وللمجلس في حالة حدوث أضرار بالخزينة أن يعاقب على:

- 1- خرق الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات.
- 2- استعمال الاعتمادات المالية التي تمنح الدولة في غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة.
- 3- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرق القواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية.
- 4- صرف نفقة بصفة غير قانونية.
- 5- التسيير الخفي للأموال أو القيام أو الوسائل أو الأملاك العامة.
- 6- عدم احترام الأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بمسك الحسابات، وسجلات الجرد، والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية.
- 7- تقديم وثائق مزيفة أو خطيرة إلى المجلس أو إخفاء مستندات عنها.

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 480-01 المؤرخ في 20/12/2001 المتضمن أحداث سلك من المدققين الماليين، ج ر عدد 79، صادرة 23 ديسمبر 2001.

ج- رقابة المفتشية العامة للمالية

1- تعريفها:

تعرف المفتشية العامة للمالية على أنها هيئة مكلفة قانونا بالرقابة المنصبة أساسا على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات المحلية وكل الأجهزة الخاضعة لقواعد الرقابة وأحكام المحاسبة العمومية.

2- نشأتها:

أنشأت هذه المفتشية بالمرسوم 53-80 المؤرخ في 04-03-1980، حيث تنص المادة الأولى منه على أنه "تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى المفتشية العامة للمالية"، وقد حددت اختصاصاتها كالتالي:

- تختص المفتشية العامة للمالية بمراقبة التسيير المالي لكل المرافق والمؤسسات والجماعات المحلية كما يمكن لها أن تختص بمراقبة الوحدات الاقتصادية التي للدولة نصيب في رأسمالها. ويحدد وزير المالية كل سنة برنامج عمل لهذه المفتشية.

- تمارس مهام المفتشية من طرف مفتشين منظمين في شكل وحدات متنقلة تسيير من طرف رؤساء بعثات أو رؤساء فرق كما أن هؤلاء المفتشين تابعين إما لهيكل المفتشية المركزية (العمليات الرقابية والتقييم) أو المصالح الخارجية المتمثلين في المديريات الجهوية.

3- صلاحياتها:

للمفتشية العامة للمالية صلاحيات جد واسعة، وتمثل رقابتها في مهام المراجعة أو التحقيق وتتناول¹:
- شروط التطبيق للتشريع المالي، المحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها انعكاس مالي مباشر.
- التسيير والوضع الماليان في المصالح والهيئات التي تجري عليها المراقبة.
- صحة المحاسبة وانتظامها.
- مطابقة العمليات التي تمت مراقبتها لتقديرات الميزانية.
- شروط استعمال وتسيير الوسائل الموضوعية تحت تصرف هيئات الجهاز المالي للدولة.
إعداد تقرير سنوي خاص بالمفتشية يقدم للوزارة المكلفة بالمالية.
كما يمكن أيضا تكليفها بالتقويم الاقتصادي والمالي لأي مؤسسة اقتصادية أو لنشاط اقتصادي معين أو قطاع أو فرع من هذا النشاط باعتبار اختصاصاتها لا تقتصر على الهيئات العمومية، بل تشمل المؤسسات التالية:

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- هيئات الضمان الاجتماعي.

¹ - بساعد علي، مرجع سبق ذكره ص: 101.

- الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي المستفيدة من إعانات الدولة.
- الهيئات العمومية الأخرى، وكذا أي شخص معنوي يستفيد من المساعدات المالية للدولة والجماعات الإقليمية أو أي هيئة عمومية أخرى¹.

كما يمكن تكليفها كذلك بإنجاز أي دراسة أو خبرة ذات الصبغة الاقتصادية أو المالية أو التقنية. كما تقوم دوريا برقابة واسعة وتفتيش لمصالح الإدارات والهيئات الخاضعة لسلطة الوزير المكلف بالمالية أو الموضوعة تحت وصايته. كما تقوم بإجراء التحقيقات التي يكلفها بها وزير المالية.

4- كيفية الرقابة:

تتم الرقابة المفتشية العامة للمالية في عين المكان وبناء على المستندات كما أنها تكون إما فجائية أو بعد إشعار مسبق، غير أنه يتعين على المفتشين عدم التدخل في تسيير المصالح المخصصة بالرقابة، كما عليهم المحافظة على السر المهني²

أما فيما يتعلق بالمحاسبين العموميين، فالمفتشية لها الحق في فحص كل العمليات التي يقومون بها عدا تلك المتعلقة بحساباتهم المصرح بمراجعتها (تصنيفها) نهائيا طبقا لأحكام القانون المعمول بها.

5- نتائج رقابة المفتشية العامة للمالية:

تنجز المفتشية برنامج رقابتها، وتحرر في نهاية السنة تقريرا مفصلا يقدم إلى وزير المالية، مع تدعيمه بالاقترحات التي تراها ضرورية لتحسين سير المصالح وتطوير مناهج الضبط المالي والمحاسبي. كما أن المفتش إذا وجد نقائص أو تأخر كبير في محاسبة مصلحة أو هيئة تمت مراقبتها جاز له أن يأمر المحاسبين بأشغال ضبط هذه المحاسبة وإعادة ترتيبها في الحال وإذا لم يكن للمحاسبة وجود أو كانت في حالة عدم ترتيب لدرجة يتعذر معها القيام بالمراجعة العادية، يحرر المراجع محضر تقصير، يقدمه إلى السلطات المعنية.

¹ - محمد مسعي مرجع سبق ذكره ص: 143.

² - ساعد علي مرجع سبق ذكره ص: 102.

المطلب الثاني: الرقابة البرلمانية

تتولى البرلمانات في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة فإذا كانت المجالس هي التي تقوم باعتماد ميزانية الدولة فإنه من الطبيعي أن يمنح لها الحق في الرقابة على تنفيذها للتأكد من سلامة وصحة تنفيذها على النحو الذي اعتمدها وإجازتها به¹. ووظيفة الرقابة منصوص عليها في دستور 28 نوفمبر 1996 في مادته 99 والتي تنص على "تضطلع المجالس المنتخبة بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي". وتختص بالرقابة التشريعية لجنة الشؤون المالية في البرلمانات وهي "لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية" التي لها أن تطلب البيانات والمستندات اللازمة عن تنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية. وتقسم الرقابة البرلمانية إلى:

1- رقابة المجلس الشعبي الوطني

وتهدف رقابة المجلس الشعبي الوطني إلى:

- التحقق من أن المؤسسات الوطنية تمارس وتنفذ القرارات طبقاً للتشريع والتنظيم المعمول به.
- التأكد من التسيير السليم للاقتصاد الوطني، وبصفة عامة من صيانة وتنمية الإمكانات في جو يسوده النظام والوضوح.
- السهر على إزالة التلاعب بأموال الدولة.

ويتشكل المجلس الشعبي الوطني من لجان دائمة حتى يضمن حسن سير أعماله في مختلف المجالات ومن بين هذه اللجان نجد لجنة الميزانية والمالية وهي تحتوي على أكبر عدد من الأعضاء من (30 إلى 50 عضواً).

1-1 الوسائل العامة لرقابة المجلس الشعبي الوطني

تتمثل في طرح الأسئلة المكتوبة والشفوية بالإضافة إلى إمكانية استجواب أي عضو من أعضاء الحكومة وكذا إنشاء لجان للتحقق والمراقبة حول القضايا ذات المصلحة العامة.

أ- الأسئلة المكتوبة والأسئلة الشفوية: منح دستور 1996 هذا الإجراء بحيث أعطى للنواب إمكانية طرح أي سؤال كان كتابي أو شفوي على أي عضو في الحكومة، حيث نصت المادة 133 من دستور 1996 على ما يلي: "يمكن لأعضاء البرلمان أن يوجهوا أي سؤال شفوي أو كتابي إلى أعضاء الحكم".

ويتم تحديد جلسات خاصة بمناقشة الأسئلة الشفوية على أساس حجم الأسئلة المسجلة، ويتم تسجيل سؤال واحد لكل نائب وسؤال إضافي لكل مجموعة برلمانية في نفس الجلسة، وتبلغ الأسئلة الشفوية إلى مكتب المجلس سبعة أيام على الأقل قبل الجلسة المخصصة للمناقشة، كما يمكن للحكومة تأجيل الرد على جلسات أخرى في حالة القضايا ذات المصالح الحيوية للبلاد.

¹ - محمد عباس محرزى مرجع سبق ذكره ص: 454.

أما بخصوص الأسئلة الكتابية فتقدم إلى رئيس المجلس الشعبي الوطني الذي يبلغها فوراً للحكومة ويأتي جواب عضو الحكومة الموجه إليه السؤال المكتوب في ظرف ثلاثين يوم وتكون الإجابة في شكل كتابي.

ب- الاستجواب:

ورد هذا الإجراء في المادة 133 من دستور 1996 حيث تنص على أنه "يمكن لأعضاء البرلمان استجواب الحكومة في إحدى قضايا الساعة ويمكن للجان البرلمان أن تستمع إلى أعضاء الحكومة. والاستجواب لا يوجه إلى الوزير بعينه بل إلى كافة الحكومة على عكس الأسئلة الشفوية والكتابية.

ويوقع الاستجواب 30 نائب على الأقل يبلغ موضوعه مسبقاً إلى الحكومة بواسطة رئيس المجلس الشعبي الوطني، ويقدم صاحب الاستجواب عرضاً لموضوعه وذلك من خلال جلسة المجلس الشعبي الوطني حيث تجيب الحكومة على الاستجواب، وفي حالة عدم اقتناع النواب برد أعضاء الحكومة يمكن أن يفتح المجال لإنشاء لجنة تحقيق في الموضوع.

والاستجواب يكون محل رفض من قبل مكتب المجلس الشعبي الوطني إذا لم يتضمن قضايا الساعة

ج- لجان التحقيق والمراقبة

يمكن لكل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها أن تنشأ في أي وقت لجان تحقيق في أية قضية ذات مصلحة عامة.

ويكون إنشاء لجنة التحقيق بتصويت 20 نائب على اقتراح لائحة تودع لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني وبعد أخذ رأي الحكومة ينبغي أن يحدد اقتراح اللائحة بالتدقيق في الوثائق التي تستوجب التحقيق في المؤسسات التي هي محل رقابة.

ويمكن إنشاء لجنة تحقيق بمبادرة من رئيس الجمهورية.

وتفرق بين لجان التحقيق والمراقبة من حيث المهام كما يلي: فمهمة لجنة التحقيق هي جمع المعلومات حول وقائع معينة وتبليغها للمجلس، أما مهمة لجنة المراقبة فتتمثل في فحص التسيير الإداري والمالي والتقني للمرافق العمومية أو المؤسسات العمومية.

تتوفر هذه اللجان على سلطات واسعة في ميدان التحري، وتهدف التحريات إلى الوصول للمعلومات اللازمة للوقوف على حقيقة القضية وتتم بطريقتين:

- تبليغ الوثائق يمكن للجنة التحقيق أو المراقبة أن تطلب من الهيئة محل التحري تسليم أي وثيقة وأن تطلب كل المعلومات أو تطلع على المستندات المثبتة ويمكن أن تجرى التحريات من خلال المستندات أو في عين المكان، ما عدا تلك المتعلقة بأسرار الدفاع الوطني¹.

¹ - المادة 19 من المرسوم 04/84 المؤرخ في 01 مارس، المتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من قبل المجلس الشعبي الوطني، ج ر عدد 10، 06 مارس 1984

الفصل الثاني: الرقابة على تنفيذ النفقة العمومية

- الاستماع إلى الأشخاص : يمكن للجنة المراقبة والتحقيق الاستماع لأي شخص ترى أن الاستماع له ضروري لمعالجة أي قضية أو تنفيذ المراقبة التي استوجبت إنشائها. وترسل اللجنة استدعاءات للأشخاص المعنيين على أن تطلع السلطة السلمية بذلك ويعاقب كل من رفض الامتثال بدون مبرر شرعي.

وبعد أن تقوم لجنة التحقيق بإعداد التقرير يرسل إلى السلطة الوصية الهيئة محل المراقبة لتقديم ملاحظاتها في أجل أقصاه 30 يوم، ويثبت ذلك بالتقرير الذي يرسل إلى رئيس المجلس الشعبي الوطني والذي يبلغه بدوره للنواب وكذا أعضاء الحكومة، ويحدد عمل اللجنة ب06 أشهر قابلة للتمديد ويتضمن تقرير لجنة التحقيق ما يلي:

- جمع الملاحظات والمعائنات المتعلقة بموضوع المراقبة.
 - بيان الوقائع التي تستدعي اتخاذ إجراءات خاصة.
 - الاقتراحات الكفيلة بتفادي تكرار النقائص والانحرافات التي تم ملاحظتها.
 - إعطاء تقييم عام حول فعالية الإطار القانوني أو التنظيمي وحول ضرورة تكييف وإعادة النظر فيه.
- وفي الأخير يبت المجلس الشعبي الوطني في نتائج أعمال لجنة التحقيق أو المراقبة على إثر مناقشة في جلسة مغلقة ويبلغ رئيس المجلس التقرير إلى رئيس الجمهورية.
- 1-2 الوسائل الخاصة لرقابة المجلس الشعبي الوطني

يمارس المجلس الشعبي الوطني رقابته على قانون المالية باستعماله الوسائل الخاصة وهي تتمثل فيما يلي:

1- رقابة لجنة المالية والميزانية على قانون المالية

حيث تقوم هذه اللجنة بدراسة مشروع قانون المالية، واقتراح التعديلات وكذا الاستماع لممثل الحكومة لإزالة الغموض على المسائل غير المفهومة، كما تقوم اللجنة بمعاينة التسيير المالي للمؤسسات العمومية والمختلطة.

2- قانون ضبط الميزانية: تنص المادة 160 من دستور 28 نوفمبر 1996 على أنه "تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضاً من استعمالات الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة، وتختتم السنة فيما يخص البرلمان للتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان." حيث يتم بمقتضى هذا القانون إثبات تنفيذ قانون المالية، وبالتالي فموضوعها محصور في تقرير حالة واقعية أي النظر في مدى تطبيق الإنجازات مع التقديرات ويقرر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة والذي يشمل مايلي:

- الفائض أو العجز الناتج عن الفرق بين الإيرادات والنفقات العامة.

- نتائج تسيير عمليات الخزينة.

2- رقابة مجلس الأمة

يمارس مجلس الأمة رقابته على أعمال الحكومة حيث ينص الدستور على أنه يقدم رئيس الحكومة برنامجه إلى المجلس الشعبي الوطني للموافقة عليه، يجري المجلس الشعبي لهذا الغرض مناقشة، يكيف بعدها رئيس الحكومة برنامجه على ضوء هذه المناقشة، وبعدها يقدم رئيس الحكومة عرضاً حول برنامجه لمجلس الأمة. يمكن لمجلس الأمة أن ينشأ اللجان المؤقتة في المسائل ذات المصلحة العامة عند الضرورة، كما أن هناك لجان عادية يشكلها أعضاء البرلمان تتكون من عدد من الأعضاء ومن بينها: لجنة الشؤون المالية والاقتصادية.

كما يمكن لمجلس الأمة أثناء عرض الحكومة لبرنامجها أن تصدر لائحة يتم بموجبها إجراء استجواب أو تحقيق¹. أ- الأسئلة المكتوبة أو الشفوية: يمكن لأعضاء مجلس الأمة أن يقدموا أسئلة كتابية أو شفوية حول أي نقطة من البرنامج ولأي عضو من أعضاء الحكومة، ويتم إجراء مناقشة في حالة طلب ممضي عليه من طرف 15 عضو على الأقل ويمكن أن تنتهي المناقشة بالمصادقة على لائحة.

ب- إجراء استجواب أو تحقيق: حسب الدستور يمكن لأعضاء مجلس الأمة أن يقدموا إلى الحكومة استجاباً في إحدى قضايا الساعة وبعد الموافقة على نص الاستجواب يقدمه رئيس مجلس الأمة. وتتكفل هذه الأخيرة بالرد على هذا الاستجواب.

كما يمكن لمجلس الأمة أن ينشئ في أي وقت لجان تحقيق في كل قضية من قضايا الساعة أو ذات مصلحة عامة، ويكون إنشاء هذه اللجنة بناء على اقتراح لائحة تتم المصادقة عليها. وتتكون هذه اللجنة من أعضاء مجلس الأمة ويتم الموافقة عليهم حسب القانون الداخلي للمجلس. وتعد هذه اللجنة تقريراً يسلم إلى رئيس مجلس الأمة وتبلغ نسخة منه لرئيس الجمهورية ورئيس الحكومة.

وفي الأخير نرى أن تجربة هذه الهيئة في مجال الرقابة ما تزال فتية نظراً لحدثة هذا المجلس، وكذا التغيرات السياسية التي قد تغير الكثير من صلاحياته. كما أننا لاحظنا أن مجلس الأمة له نفس الصلاحيات ويستعمل نفس الأدوات المخولة للمجلس الشعبي الوطني في مجال الرقابة وهو ما يؤدي للازدواج في العمل.

المطلب الثالث: مزايا وعيوب الرقابة الملازمة واللاحقة

1- مزايا الرقابة اللاحقة على التنفيذ:

- أن هذه الرقابة تتم بعد تنفيذ بنود الميزانية عموماً، مما يعني أن الملاحظات من جانب الهيئة المختصة تتم على أساس الواقع وليس التقدير.
- أنها تتعلق بالواقع ومن ثم فإنها تكون اقدر على اقتراح الإصلاحات في المستقبل.

¹ - المادة 05 من النظام الداخلي لمجلس الأمة، 22 جويلية 1997، ج رعد 48 صادرة 23 جويلية 1997 ص 14.

الفصل الثاني: الرقابة على تنفيذ النفقة العمومية

- إن الرقابة اللاحقة على الصرف يمكن أن تراقب تحقيق الأهداف المطلوبة من خلال العمليات المالية ، وهو ما يسمح بتطبيق الأساليب الحديثة لتحضير الميزانية العامة ، كميزانية الأداء وتخطيط وبرمجة الميزانية بصورة تكفي لترشيد الإنفاق"¹.
- 2- عيوب استعمال الرقابة اللاحقة على الصرف
- "أنها تتم بعد تنفيذ الميزانية ، ومن ثم فإنها لا تسمح بإصلاح العيوب والمخالفات ، أي أنها لا تتمكن من الحفاظ على المال العام.
- عادة ما تتأثر الرقابة اللاحقة بما وصلت إليه الرقابة السابقة على الصرف من ملاحظات مما قد يجعلها غير فعالة في بعض الأحيان"².

¹ - محمد عباس محرزى، مرجع سبق ذكره ص:462.

² - محمد عباس محرزى، مرجع سبق ذكره ص:463.

خاتمة الفصل

إن أهمية الرقابة على النفقات العمومية تزداد بازدياد حجم هذه الأخيرة وتفرض إيجاد طرق جديدة وفعالة لضمان تحقيق هذه النفقات للأهداف المرجوة منها. وهو ما جعل الدولة الجزائرية تنشئ الكثير من الهيئات المعنية بالرقابة على الأموال العمومية، فهي بإنشائها لوظيفة المحاسب العمومي جمعت له بين وظيفتين الأولى تتمثل في التنفيذ والثانية في الرقابة الملازمة للتنفيذ، وكذا قيام المراقب المالي بالرقابة على الأمر بالصرف قبل تنفيذ النفقة العمومية، ولم تكتفي بذلك وأنشأت مفتشية عامة للمالية، وكذا مجلس خاص بالمحاسبة، كما فتحت للسلطات التشريعية مجالاً واسعاً لتنفيذ الرقابة على الأموال العمومية.

الفصل الثالث:
دراسة حالة خزينة ولاية مستغانم

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لدى خزينة ولاية مستغانم

مقدمة الفصل

بعد تقديمنا للدراسة النظرية في الفصل الأول والثاني سنقوم بإسقاط تلك الدراسة على الفصل الثالث من خلال دراسة حالة بخزينة ولاية مستغانم ، وهي حالة مراقبة الحوالات الخاصة بنفقات دفع أجور المستخدمين وكذا عملية الدفع الخاصة بها.

المبحث الأول: تقديم الخزينة

المطلب الأول: الخزينة العامة ومهامها

1- تعريف الخزينة: الخزينة اصطلاح يقصد به حسابات الدولة التي تسجل وارداتها ، كالضرائب وغيرها ، ويطلق الاسم أيضا على الجهة المكلفة بمسك تلك الحسابات .

وهكذا فإن الخزينة هي منشأة عامة مكلفة تسيير خزانة (مالية) الدولة . وهي لا تتمتع بالشخصية المعنوية .

الخزينة إذن هي الهوية المالية للدولة ، ومن الطبيعي أن يكون تطورها مرتبطا بتطور الدولة .

والمهم في الأمر أن الخزينة لا تتعامل بالنقد بصفة أساسية وإنما بالكتابة (نقود كتابية) ، أي أن دورها ، الأساس ، هو محاسبي .

2- مهام الخزينة : يمكن تصنيف الخزينة وواجباتها إلى مجموعتين :

الأولى : عمليات تتعلق بتنفيذ القانون المالي (جمع الإيرادات وضخ المصروفات) أي تنفيذ الميزانية السنوية للدولة وهي دائمة ومستمرة بطبيعتها ، وواجب الخزينة هنا هو واجب أمين الصندوق.

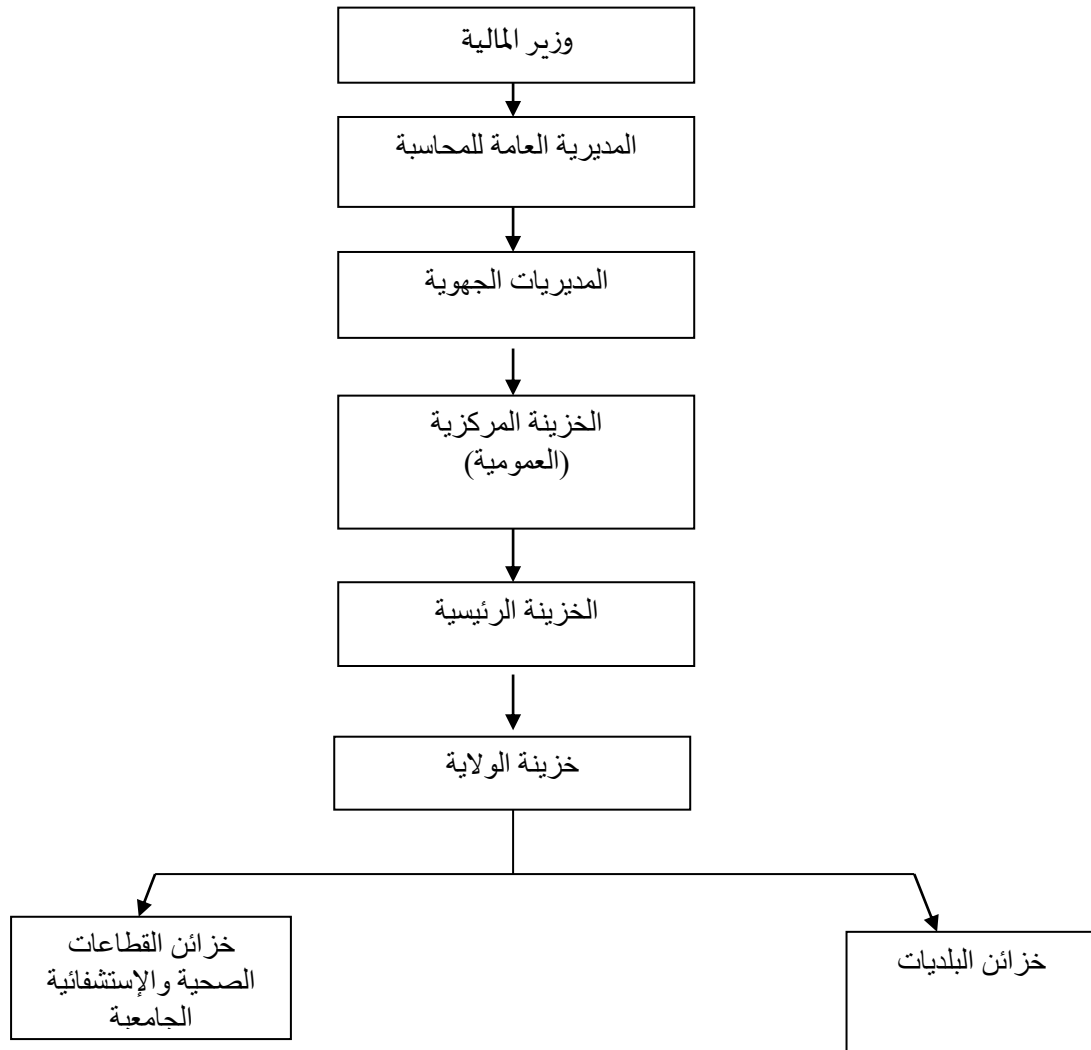
الثانية : عمليات إيداع لأمر وحساب " مراسلين " (أي مؤسسات حكومية ومنشآت عامة) . والخزينة هنا هي بمثابة البنك لتلك الجهات ، خاصة وأن بعضها غير مسموح له بنص القانون الاتصال بالبنوك.

3- التنظيم الإداري : تتألف المصالح الخارجية للخزينة ، تحت سلطة المدير العام للمحاسبة مما يأتي :

- المديرية الجهوية للخزينة .
- الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية.
- الخزائن الولائية .
- خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمستشفيات الجامعية .

وهي موضحة في الشكل الآتي :

شكل (3-1): هيكل تنظيمي خاص بالمصالح الخارجية للخزينة



المرسوم التنفيذي رقم 55-95 المؤرخ في 15 فيفري 1995 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

المطلب الثاني : خزينة ولاية مستغانم

مهام خزينة الولاية:

خزينة الولاية هي مصلحة تابعة لوزارة المالية تتكفل بالرقابة والتنفيذ :

- ميزانية الدولة (المديريات التنفيذية على مستوى الولاية)
- ميزانية الولاية
- المؤسسات ذات الطابع الإداري (مراكز التكوين ، دور الثقافة ...)

- الحسابات الخاصة بالخزينة

وتكلف الخزينة العامة للولاية بالمهام التالية :

- 1- تتولى رقابة وفحص صناديق التسبيقات والإيرادات وتسيير الأعوان المحاسبين في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية .
- 2- أيضا تجمع مركزيا العمليات التي تقوم بها مصالحها والعمليات التي يقوم بها لحساب الخزينة محاسبون عموميين آخرون ، قصد إدراجها في المحاسبة وإعداد الوثائق والبيانات الدورية المتعلقة بها وإرسالها إلى العون المحاسب المركزي في الخزينة وإلى الهيئات والمصالح المعنية .
- 3- تتداول الأموال وتقوم بحركات حسابات أرصدة الخزينة ، وتتولى حراسة الأموال والقيم وحفظها ، كما تحرس وتحفظ الأوراق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية والمحاسبية التي تتكفل بها .
- 4- تتأكد باستمرار من التسيير الفعال لحركات الأموال والقيم الخاصة بالخزينة ، وتسهر قدر حدود الإمكان على عدم تجميدها أو حبسها .
- 5- تسهر على أمن الأموال والقيم المنقولة سواء فيما يتعلق بحفظها أو عند تحويلها.

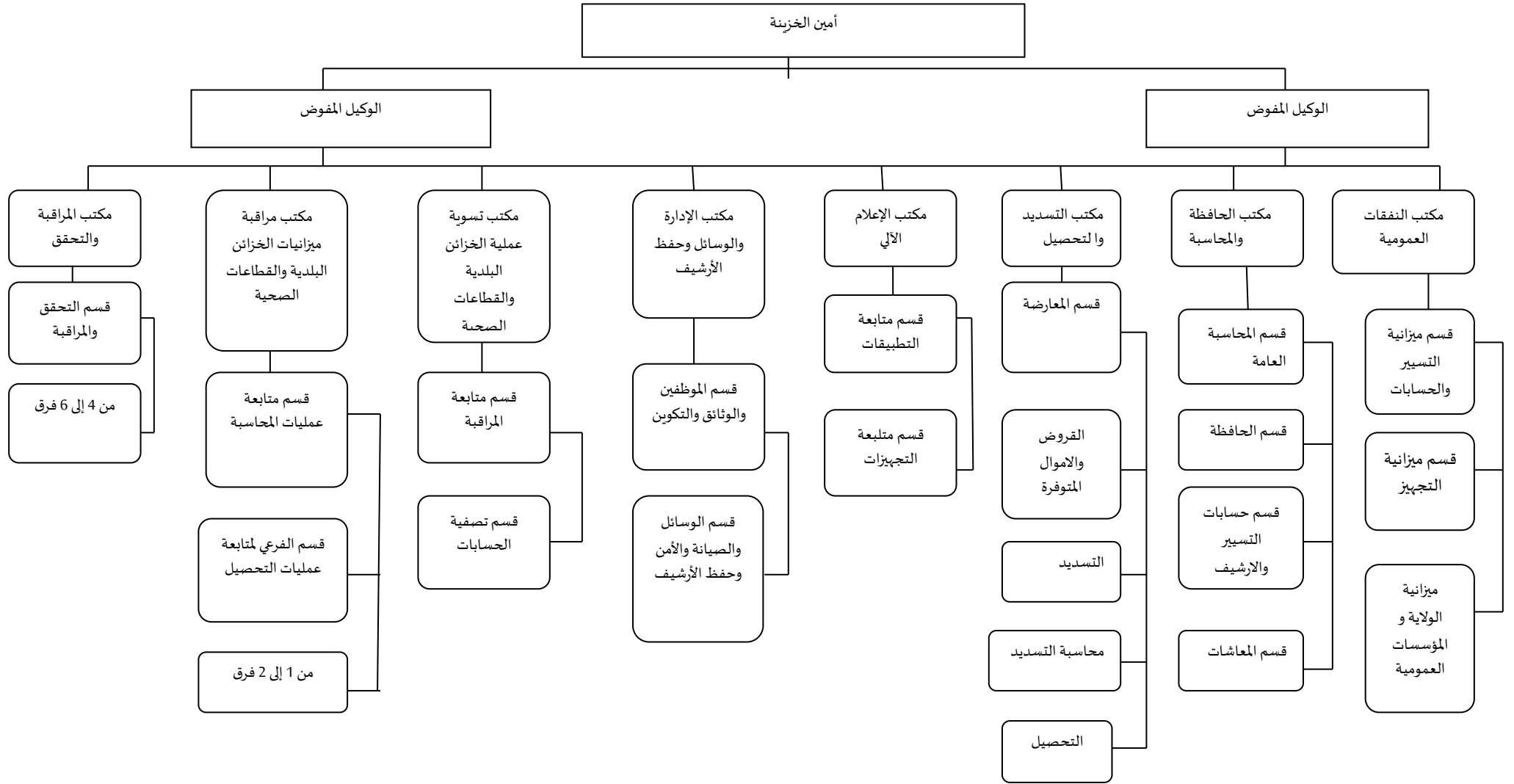
المطلب الثالث : تنظيم خزينة ولاية مستغانم

تضم الخزينة العامة للولاية الموضوعة تحت سلطة أمين خزينة ثمانية مكاتب منظمة في فروع :

وهذا تبعا للهيكل التنظيمي الآتي :

شكل (2-3): الهيكل التنظيمي لخزينة ولاية مستغانم

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدى خزينة ولاية مستغانم



المصدر: من إعداد الطالبة، وثائق داخلية، خزينة ولاية مستغانم، 2017.

المبحث الثاني: عمليات الرقابة

المطلب الأول: المراقبة الأولية للحوالة

1- إجراءات مراقبة الحوالات: الحوالات ترسل إلى مكتب قبول النفقات والتحقيقات وهذا قبل اليوم 20 من كل شهر. وتكون الحوالات مرفقة مع وثيقة تسمى جدول الحوالات ، وهو مكون من 03 نسخ. الحوالات تسجل بالترتيب التصاعدي مع بداية استقبالها، وعند وصولها تؤشر بختم الوصول مع جدول الحوالات، هذه التأشيرة تؤكد تاريخ استلام الحوالات. نسختين من جدول الحوالات يتم الاحتفاظ بها على مستوى الخزينة وهذا لمتابعة ترقيم الحوالات القادمة، والثالثة تعود إلى الأمر بالعرف.

بعد المراقبة الأولية لجدول الحوالات، تأتي المراقبة الخاصة بالحوالات وفيها تتم مراقبة:

- تأشيرة المراقب المالي.
- تاريخ إرسال الحوالة.
- صفة الأمر بالصرف.
- توفر الاعتمادات.
- شرعية العمل المنجز.
- المبلغ الخاص بالحوالة.
- طريقة الدفع.
- صفة المستفيد.

2- شكل الحوالة: الحوالات تنجز من طرف الأمر بالصرف في ثلاث نسخ من ألوان مختلفة:

- 1- نسخة بيضاء مرفقة بالوثائق الثبوتية يحتفظ بها المحاسب العمومي.
- 2- نسخة صفراء يتم الاحتفاظ بها على مستوى فرع ميزانية التسيير لمتابعة عملية الترقيم، للحوالات لقادمة.
- 3- نسخة زرقاء تعود للأمر بالصرف.

3- الوثائق الثبوتية المرفقة مع الحوالة: الوثائق الثبوتية تختلف باختلاف طبيعة النفقة.

المطلب الثاني: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين

في بداية كل سنة، يقوم الأمرون بالصراف بإرسال الجداول الأصلية وبطاقات الالتزام السنوية، والمؤشرة من طرف المراقب المالي تخص مستخدمهم

- الجداول الأصلية يجب أن تحتوي على:

1- اسم ولقب كل عامل ووضعيته العائلية.

2- التعويضات.

3- خام الأجر السنوي والشهري.

- التغييرات التي تطرأ خلال السنة في عدد ووضعية العمال يجب أن ترسل إلى المحاسب العمومي في جداول أصلية تكميلية.-

- الجداول الأصلية والتكميلية المؤشرة من طرف المراقب المالي يجب أن تكون مرفقة مع حوالة الدفع.

كل حوالة يجب أن تكون مرفقة بالوثائق الآتية:

- بيان الدفع يحمل اسم ولقب المستفيد، ورقم حسابه وكذا كل الوثائق الثبوتية للأجر (الأجر القاعدي، الإقتطاعات)

- بيان التحويل بحد الاسم المستفيد والدخل الصافي للدفع.

- بيان تحويل لكل أجير.

- بيانات الإقتطاعات، IRG، التعاضدية.

إذا لم يوجد أي خطأ وكانت الحوالة تحمل كل الوثائق الثبوتية التي تتلاءم والحالة، هذه الأخيرة ترسل إلى فرع المعارضات من أجل المراقبة التكميلية.

- نشير إلى أن الحوالة البيضاء (الأصلية) المرفقة بالوثائق الثبوتية وكذلك الحوالة الصفراء يتم الاحتفاظ بها على مستوى خزينة الولاية أما الحوالة الزرقاء فتعود إلى الأمر بالصراف لإثبات دفع النفقة .

المطلب الثالث : نتائج الرقابة

إذ لم تسفر الرقابة عن أي خطأ أو عملية غير مشروعة فالمحاسب ملزم بالتأشير على الحوالة الخاصة بالنفقة في أجل لا يتعدى 10 أيام ، من تاريخ إستقبال الحوالة (تأشيرة الوصول تثبت ذلك) .

- أما في حالة عدم مطابقة الحوالة للتنظيمات والتشريعات المعمول بها والسارية المفعول. الحوالة تعاد إلى الأمر بالصراف مرفقة بمذكرة تحقيق أو رفض على حسب الحالة .

أ- مذكرة التحقيق

المحاسب العمومي يصدر هذه المذكرة في حالة الحوالة أو الوثائق الثبوتية تشوبها أخطاء غير جوهرية ، وقابلة للتصحيح . كنقص الوثائق الثبوتية أو حذف ذكر الوثائق المرفقة بالحوالة ، إذ لم تصحح خلال نفس الشهر ، تعتبر هذه الأخيرة مرفوضة .ولكن الأمر بالصرف يمكنه إرسال الحوالة في الشهر المقبل وهذا تحت رقم آخر .

ب-مذكرة الرفض : إذا كانت الحوالة لا تحتوي على الشروط الجوهرية للتنظيم والتشريع المعمول به السارية المفعول . المحاسب يبلغ الأمر بالصرف كتابيا في مدة أقصاها 20 يوما من تاريخ إرسال الحوالة .مع ذلك حتى بعد الرفض النهائي الدفع للنفقة من طرف المحاسب العمومي .الأمر بالصرف يمكنه إرسال الحوالة من جديد مرفقة بتسخير كتابي وتحت مسؤوليته لدفع النفقة .بعدها يقوم المحاسب في ظرف 15 يوما بإرسال تقرير مفصل عن التسخير مرفق بالوثائق اللازمة إلى الوزير المكلف بالمالية .ولكن المحاسب العمومي يمكنه رفض التسخير في الحالات التالية :

- عدم توفر الاعتمادات المالية . أو عدم وجود السيولة (باستثناء الدولة)
- غياب إثبات العمل المنجز
- عدم توفر تأشيرة المراقب المالي للالتزام الخاص بالنفقة . أو لجنة الصفقات
- الطابع غير إبرامي للنفقة .

وبعد القيام بعملية المراقبة للحوالة على مستوى مكتب قبول النفقات والتحقيقات يقوم العون المكلف بالمراقبة بالإمضاء على الحوالة .وبعدها تحول إلى مكتب الدفع والتحصيل

المبحث الثالث : عملية التحصيل والدفع

بعد إجراء عملية التحقيق على مستوى مكتب قبول النفقات والتحقيقات توجه الحوالات إلى مكتب الدفع والتحصيل وتكون في الفروع الآتية :

المطلب الأول : فرع المعارضات

توجه الحوالات إلى فرع المعارضات وهذا قصد إثبات بعض الإقتطاعات التي قد تحصل على الراتب مثل : دين أو سند تحصيل ..في حالة عدم وجود اقتطاع تؤشر الحوالة لإثبات عدم وجود معارضات .في حالة وجود دين أو سند تحصيل يقوم هذا الفرع بإثبات الدين واقتطاعه . بعدها تؤشر الحوالة وترسل إلى فرع الدفع .

المطلب الثاني : فرع الدفع

أ- مراقبة الاعتمادات :وفيه تراقب الاعتمادات المالية المسجلة بالحوالة ، وكذا مطابقتها للباب والفصل والمادة المسجلة بها في الميزانية .في حالة عدم وجود اعتمادات أو نقص فيها تعاد الحوالة للأمر بالصرف مرفقة بمذكرة رفض مسببة ويتم إمضاؤها من طرف أمين الخزينة أو المفوض عنه .

ب- عملية التسجيل : في حالة قبول الحوالة ، العون المختص يقوم بجمع الحوالات وتسجيلها في بطاقة محاسبية تحتوي على :رقم الأمر بالصرف ، رقم الحوالة ، مبلغ الحوالة ، حسابات التسوية، الإقتطاعات (الضمان الإجتماعي ، IRG، التعاضدية)، المعارضات (في حالة وجودها).

ج-التمويلات للمستفيدين: تكون التمويلات إلى المستفيدين إما عن طريق :

- الحساب الجاري البريدي CCP

- الحساب البنكي

- حساب الخزينة

- أمر بالدفع (في حالة عدم توفر المستفيد على حساب)

ويكون التسجيل كما يلي :

شكل(3-3): الحسابات مدينة

رقم الحساب	اسم الحساب
202001	حساب ميزانية التسيير

المصدر: من إعداد الطالبة.

شكل (3-4): الحسابات دائنة

رقم الحساب	اسم الحساب
520001	الحساب الجاري البريدي
403002	الحساب البنكي
431012	حساب الخزينة
431003	حساب المعارضات
520004	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
403001	حساب الضمان الاجتماعي
413002	حساب التعاضدية

المصدر: من إعداد الطالبة.

بعدها يقوم العون المختص بإعداد الجدول التلخيصي TRG والذي يتم فيه تسجيل كل العمليات التي قامت بها المصلحة خلال ذات اليوم .

وفي الأخير تؤشر الحوالة الزرقاء يحتم الدفع وترسل إلى الأمر بالصرف وهنا تكون قد تمت عملية الدفع .

خاتمة الفصل

بعد دراستنا تطبيقية بخزينة ولاية مستغانم و التي من خلالها تم التوصل الى كيفية مراقبة المحاسب العمومي والتي على اثرها تقوم بتسيير النفقات العمومية .

وان الخزينة العمومية تقوم على الرقابة بالالتزام بالنفقات العمومية وتقوم بفحص وثائق الاثبات المقدمة لهم من طرف الامرين بالصرف حيث يتم التحقيق للامر بالصرف و المفوض القانوني عن دفع ، و تبقى شروط هذه المراقبة لتنفيذ للدفع في اجل اقصاه 10 ايام و هناك حالات متعددة التي تتطلب فحص و تدقيق معمق.

و من هذه الدراسة نستخلص مدى اهمية مراقبة على تنفيذ نفقة العمومية وسهر على حسن تسيير و ترشيد للنفقات العمومية التي كلها تصب في حماية المال العام.

خاتمة عامة

إن للنفقات العامة أهمية اقتصادية كبيرة فهي الضمان لسير دواليب دولة ما ، وكون هذه النفقات في ارتفاع دائم وجب إيجاد آليات دقيقة لحسن صرف هذه الأموال وكذا إيجاد طرق وسبل ناجعة لمراقبة صرف هذه النفقات .

ومن خلا بحثنا هذا والذي قمنا فيه بدراسة حول تنفيذ النفقات العمومية وطرق الرقابة عليها تطرقنا في الجانب النظري منه إلى تعاريف خاصة بالنفقات العمومية ، وكذا مختلف الآثار المترتبة والتقسيمات الخاصة بها . ثم قمنا بدراسة الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية ومراحل تنفيذها . بعدها تطرقنا إلى الرقابة على صرف هذه النفقات والهيئات المخولة لتنفيذ هذه الرقابة .

وقد توصلنا إلى مجموعة من النتائج وهي كما يلي :

- 1- المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد والنصوص القانونية التي تضبط كيفية تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية ن طرف الأعوان المكلفين بذلك مع تحديد مهام والتزامات ومسؤوليات كل واحد منهم .
- 2- الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية هم الأمور بالصرف ، والمحاسبون العموميون .
- 3- مراحل التنفيذ هي : المرحلة الإدارية وتشمل : الالتزام والتصفية والأمر بالدفع والمرحلة المحاسبية وتشمل الدفع .
- 4- الرقابة المالية هي ضمان لسلامة العمليات المالية وكشف الانحرافات والتأكد من مطابقة هذه العمليات المالية للأنظمة والقوانين سارية المفعول .
- 5- الرقابة المالية تكون إما قبل أو أثناء أو بعد التنفيذ .
- 6- إن مجلس المحاسبة بالغ من الصلاحيات المخولة له لكنه محدود الدور في الجزائر .

أما الجانب التطبيقي فقد قمنا بدراسة حالة خزينة ولاية مستغانم والتي تمثل المحاسب العمومي . وتقوم بالرقابة أثناء التنفيذ . وقد توصلنا على النتائج التالية :

- للمحاسب العمومي دور فعال في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية
- للمحاسب العمومي دور يراقب من خلاله شكل ومضمون الوثائق الإثباتية الخاصة بالنفقات .
- المحاسب العمومي يحاول اكتشاف الأخطاء قبل عملية الدفع مما يمثل رقابة وقائية .
- دور المحاسب العمومي هو السهر على احترام حدود النفقات العامة بعدم تجاوز قيمة الاعتمادات الموجهة لكل هيئة .

وعلى ضوء هذه النتائج يمكن تقديم الاقتراحات التالية :

- إن رقابة المحاسب العمومي وكذا المراقب المالي تمثل ازدواجا في الرقابة ، ولذا فإننا نرى أنه يمكن تحويلها إلى هيئة واحدة تشرف على الرقابة قبل وأثناء التنفيذ .
- إعادة تفعيل دور مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية ومنحه صلاحيات أوسع حتى تكون رقابته أنجع .
- المفتشة العامة للمالية يستحسن أن تكون تحت وصاية رئاسة الجمهورية حتى يكون دورها الرقابي أوسع .

- تكوين لجنة على مستوى وزارة التجارة تتكفل بدراسة تطور أسعار السوق وتقدم منشورات دورية إلى الأمرين بالصرف حتى تحدد لهم قيمة السلع والخدمات التي يقومون باقتنائها وتحد من تضخيم فواتير الشراء .
- إدخال نظام الإعلام الآلي وتعميمه في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل العمل.
- وضع إطار قانوني يحدد بدقة الوثائق الثبوتية التي ترفق بالحوالات
- تخفيض مدة دفع الحوالات الخاصة بالنفقات .
- يجب أن تدعم لجان المالية والميزانية في البرلمان بخبراء ماليين يكونون دائمين على مستوى هذه اللجان .

العنوان اجمع