



بن باديس مستغانم

جامعة عبد الحميد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستير أكاديمي

الشعبة: المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

الميزانية وأشكال الرقابة

-دراسة حالة واقع الرقابة المالية (مفتشية الرقابة المالية – المديرية الجهوية للخزينة – ولاية مستغانم)-

مقدمة من طرف الطالبة:

بن عروم سمية

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيس	مكاوي محمد الأمين	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مقرر	بوظراف الجيلالي	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
ممتحن	يسعد عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مقرر مساعد	ناصر الميلود	دكتور	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2018/2019



بن باديس مستغانم

جامعة عبد الحميد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستير أكاديمي

الشعبة: المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

الميزانية وأشكال الرقابة

-دراسة حالة واقع الرقابة المالية (مفتشية الرقابة المالية – المديرية الجهوية للخزينة – ولاية مستغانم)-

مقدمة من طرف الطالبة:

بن عروم سمية

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيس	مكاوي محمد الأمين	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
مقرر	بوظراف الجيلالي	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
ممتحن	يسعد عبد الرحمان	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
مقرر مساعد	ناصر الميلود	دكتور	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2018/2019

الإهداء

أهدي تخرجي إلى أعز ما أملك في هذه الدنيا، إلى النور الذي أضاء دربي حتى في أحلك الظلمات إلى من كانت سندي في كل الأوقات، إلى من علمتني أن الحب ليس له عمرو وأن العطاء ليس له حدود وإلى الشمعة التي احترقت لتنير لي طريق حياتي:

" أمي الغالية "

إلى كل من رافق حياتي وقضيت معهم أسعد أوقاتي "أختي وابنتها رتييل" و "إخوتي"

إهداء إلى روح المرحوم خالي "مصطفى" تمنيت أن يكون حاضرا معي إلا أن مشيئة الله حالة دون ذلك ، والمعلمة "مناد" التي صنعت أول عتبة في مسار حياتي الدراسية فيرحمهما الله برحمته الواسعة،

أهدي مشروع تخرجي هذا لجدتي العزيزة، إلى السيد "حمدوش منصور" ولكم أحبتي وإلى من كان لي عوناً وسنداً، دون أن ننسى آبائنا وأمهاتنا المتواجدين بدور العجزة والمسنين الذين لم يبخلوا بدعائهم لي

إلى كل من هم في ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي لذكركم.

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي.

شكر وعرفان

أول من يشكر ويحمد أثناء الليل وأطراف النهار، هو العلي القهار، الأول والآخر والظاهر والباطن، الذي أغرقنا بنعمه التي لا تحصى، وأغدق علينا برزقه الذي لا يفنى، وأنار دروبنا، فله جزيل الحمد والثناء العظيم، هو الذي أنعم علينا إذ أرسل فينا عبده ورسوله "محمد بن عبد الله" عليه أزكى الصلوات وأطهر التسليم، أرسله بقرآنه المبين، فعلمنا ما لم نعلم، وحثنا على طلب العلم أينما وجد.

لله الحمد كله والشكر كله أن وفقنا وألهمنا الصبر على المشاق التي واجهتنا لإنجاز هذا العمل المتواضع. والشكر الموصول إلى كل معلم أفادنا بعلمه، من أولى المراحل الدراسية حتى هذه اللحظة كما نرفع كلمة شكر إلى الدكتور المشرف " بوظراف الجيلالي" و " الميلود ناصر" اللذان ساعداني على إنجاز بحثي.

وأشكر المراقب المالي وكل موظفي الرقابة المالية والمديرية الجهوية للخزينة لولاية مستغانم، الذين لم يبخلوا علي بنصائحهم وإرشاداتهم.

كما نشكر كل من مد لنا يد العون من قريب أو بعيد، ونشكر كل أساتذة وعمال قسم المالية والمحاسبة. وفي الأخير لا يسعنا إلا أن ندعو الله عز وجل أن يرزقنا السداد، والرشاد، والعفاف والغنى، وأن يجعلنا هداة مهتدين.

بن عروم سمية



فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	إهداء
	شكر
	ملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
أ-ج	مقدمة
21-1	الفصل الأول: أساسيات حول الميزانية
2	تمهيد
10-3	المبحث الأول: مفاهيم أساسية للميزانية
4-3	المطلب الأول: نشأة ومفهوم الميزانية
7-4	المطلب الثاني: مبادئ الميزانية وأهدافها
10-8	المطلب الثالث: الأعران المكلفون بتنفيذ الميزانية
20-11	المبحث الثاني: دورة الميزانية
15-11	المطلب الأول: إجراءات تحضير وإعداد الميزانية
17-15	المطلب الثاني: اعتماد الميزانية
20-17	المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية
21	خلاصة الفصل الأول
37-22	الفصل الثاني: أشكال الرقابة
23	تمهيد
29-24	المبحث الأول: ماهية الرقابة والهيئات المكلفة بها
25-24	المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية
27-25	المطلب الثاني: أهداف الرقابة المالية
29-27	المطلب الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية
36-30	المبحث الثاني: رقابة حسب الهيئة المراقبة
31-30	المطلب الأول: الرقابة الإدارية
34-31	المطلب الثاني: الرقابة السياسية
36-34	المطلب الثالث: الرقابة القضائية

37	خلاصة الفصل الثاني
54-38	الفصل الثالث: دراسة حالة واقع الرقابة المالية (مفتشية الرقابة المالية – المديرية الجهوية للخزينة – ولاية مستغانم)
39	تمهيد
46-40	المبحث الأول: مفاهيم حول مصالح المراقبة المالية
43-40	المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للرقابة المالية لدى ولاية مستغانم
44-43	المطلب الثاني: المراقب المالي ومهامه
46-44	المطلب الثالث: صلاحيات المراقب المالي ومسؤولياته
53-47	المبحث الثاني: دراسة حالات المراقبة على مستوى مصالح المراقبة المالية لولاية مستغانم
51-47	المطلب الأول: دراسة الرقابة الخاصة بمصاريف المستخدمين
52-51	المطلب الثاني: دراسة خاصة بمصاريف التسيير
53-52	المطلب الثالث: نتائج المراقبة
54	خلاصة الفصل الثالث
57-55	الخاتمة
62-58	قائمة المراجع
86-63	الملاحق

فهرس الأشكال

والجداول

فهرس الأشكال والجداول

ا. فهرس الأشكال:

الصفحة	عنوان الأشكال	الرقم
5	مبادئ الميزانية	1-1
7	أهداف الميزانية	2-1
41	الهيكل التنظيمي للرقابة المالية	3-1

.II. فهرس الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	السلطة المختصة بتحضير الميزانية	11

مقدمة

تمهيد:

تعتبر الدولة في صورتها الحديثة نتيجة تطور تاريخي طويل قطعت فيه أشواطاً كبيرة ولعبت فيه أدواراً مختلفة، فمن دورها كحارسة تقوم بالوظائف التقليدية من دفاع وأمن وعدالة إلى دولة متدخلة في النشاط الاقتصادي هدفها تحقيق الرفاهية العامة، ومنه إلى دولة منتجة مسؤولة بشكل مباشر عن الإنتاج والتوزيع.

وقد انعكس هذا التفسير بصفة خاصة على النفقات العمومية، كونها الأداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم به في مختلف المجالات استخداماً عقلانياً ورشيداً يسهل للدولة من تطبيق سياسة تنموية شاملة تجند لها كل الموارد المالية الهامة بواسطة الميزانية والتي عرفت هي الأخرى تغييراً أسفر عن خروجها من منطق التوازن المحاسبي الذي كان سائداً في الفكر التقليدي إلى منطق التوازن الاقتصادي في الفكر الحديث أو ما يعرف بالعجز المنتظم.

ومن هنا يأتي دور الرقابة المالية التي تعتبر عملية دائمة و مستمرة تدور مع المال العام وجوداً و عدماً، فتختلف أشكالها وتتعدد أنواعها وفقاً لمعايير مختلفة، حيث تقسم من وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية إلى رقابة مستندية وهي رقابة على الوثائق والسجلات الموجودة في المنظمة، ورقابة على الأداء حيث تتطلب هذه الرقابة وجود أهداف محددة مسبقاً لقياس الأداء الفعلي، ورقابة شاملة تجمع بين الرقابة المستندية والرقابة على الأداء، أما من حيث توقيت عملية الرقابة فهناك رقابة سابقة وهي الرقابة التي تتم قبل عملية التنفيذ، وذلك بهدف منع الأخطاء أو التجاوزات في الإنفاق قبل حدوثه، وذلك عن طريق مجموعة من القواعد تحكم عملية الرقابة لتفادي الأخطاء قبل وقوعها، ورقابة أثناء تنفيذ الميزانية، ورقابة بعدية وتأتي بعد تنفيذ عمليات الميزانية، والهدف منها هو التحقق من التنفيذ وكشف الأخطاء والتجاوزات التي تحصل، ومن حيث الجهة التي تتولى الرقابة نجد رقابة داخلية تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها، ورقابة خارجية تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية، أما من حيث السلطة المخولة للجهة الرقابية نجد رقابة إدارية ورقابة سياسية ورقابة قضائية، ومن حيث دور الدولة في عملية الرقابة نجد رقابة تنفيذية ورقابة تشريعية ورقابة شعبية.

الإشكالية الرئيسية:

إن موضوع الميزانية وأشكال الرقابة كثيرا ما يثير تساؤلات شائكة تدعو إلى البحث والتنقيب عن الأجوبة الشافية بها، ولعل السؤال الجوهرى الذي يستدعى الطرح هو:

✓ هل للرقابة دور في تنفيذ الميزانية بطريقة مثلى؟

الأسئلة الفرعية:

على ضوء هذا الإشكال تدرج الأسئلة الفرعية المتمثلة في:

✓ ما المقصود بالميزانية العامة؟

✓ من هم الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية؟

✓ فيما تتمثل أجهزة الرقابة؟

✓ ماهي الهيئات المكلفة بالرقابة المالية؟

فرضيات البحث:

من أجل حصر الموضوع ومن أجل تناول مختلف التساؤلات المطروحة سابقا، تم إدراج مجموعة من الفرضيات والتي سوف تدعم أو ترفض والمتمثلة في:

✓ تمثل الميزانية العامة الركيزة التي تعتمد عليها الدولة في صرف وتسيير أموالها.

✓ يقوم بتنفيذ الميزانية العامة للدولة كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

✓ قد تمثل أجهزة الرقابة في مختلف الهيئات العليا التي تخولها الدولة لهذه العملية.

✓ هناك هيئات قبلية وأخرى بعدية تتكلف بالرقابة المالية.

✓ وجود رقابة مالية على مستوى المؤسسة المحل الدراسة (المديرية الجهوية للخزينة – مستغانم).

أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في التعرف على الميزانية العامة للدولة وطرق تحضيرها وكيفية تنفيذها على الواقع المعاش، والتعرف أيضا على الهيئات المكلفة بالرقابة المالية ودورها في الحفاظ على المال العام من التبذير والاختلاس، ومنه التطرق إلى طرق الرقابة والغاية التي تسعى إلى تحقيقها.

أهداف البحث:

ونسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف والمتمثلة في:

✓ محاولة إعطاء نظرة عامة عن الميزانية العامة للدولة وكيفية تحضيرها وتنفيذها.

✓ تقديم أهم الاقتراحات والتوصيات لتحسين فعالية وظيفة الرقابة المالية.

✓ الوقوف على مختلف الطرق التي تسخرها الدولة للمحافظة على المال العام.

الدراسات السابقة:

هناك مجموعة من الدراسات التي اعتمدت عليها، والتي لها علاقة بالموضوع وتتقاطع معه في بعض النقاط، وأهم هذه الدراسات نجد :

- دراسة (بن داوود إبراهيم) بعنوان: الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، قدمت هذه الدراسة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير فرع الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 2003، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز المبادئ السنوية التي تحكم مالية الدولة والرقابة عليها على الخصوص، بدءا من تحصيل الموارد إلى كيفية إنفاقها في الأوجه المحددة شرعا.

- دراسة (صرارة عبد الوحيد) بعنوان: الرقابة على الأموال العمومية " حالة الجزائر"، قدمت هذه الدراسة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 2000، تناولت هذه الدراسة مختلف أشكال الرقابة على الأموال العمومية بدراسة نظرية للموضوع ثم التطرق لواقع هذه الرقابة بالنسبة للجزائر.

أسباب اختيار البحث:

ينبع اختياري لهذا الموضوع لسببين أولهما ميولي لهذا الجانب من الموضوعات المتعلقة بتسيير، أما الثاني هو انه كثيرا ما كنا نسمع بشكاوي وتساؤلات تدور حول الطرق التي يصرف بها المال العام وعن الرقابة التي تجريها الدولة عليها، وحتى أنه في بعض الأحيان تكثر الأقوال عن سوء إدارة هذا المال، وعن ما إذا كانت هناك رقابة صارمة أولا خاصة على المستوى المحلي أين يكثر الحديث عن هذا الموضوع ولهذا السبب جلبنا الاهتمام للبحث في هذا الموضوع على مستوى الدولة.

المنهج المستخدم:

من أجل دراسة إشكالية موضوع البحث، والإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات المعتمدة في الدراسة، توجب علينا إتباع المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وهذا باعتباره الأنسب لهذا النوع من الدراسات، وهذا من خلال الاستعانة بمختلف المراجع المتعلقة بهذا الموضوع كالكتب والرسائل الجامعية، الملتقيات والمؤتمرات، والقوانين والمراسيم. ويظهر المنهج الوصفي من خلال وصفنا وتوضيحنا لبعض المفاهيم المتعلقة بأساسيات حول الميزانية وكيفية تحضيرها وتنفيذها، والرقابة المالية وأشكالها، أما المنهج التحليلي فيتجلى في تحليل وشرح أنظمة الرقابة المالية، كما قمنا باستعمال منهج دراسة حالة من أجل إسقاط الجانب النظري على الواقع العملي، وهذا من خلال تدعيم الجزء النظري من الدراسة بجزء تطبيقي تمثل في دراسة حالة الرقابة المالية لدى ولاية مستغانم.

حدود الدراسة:

تنقسم حدود الدراسة إلى قسمين رئيسين، وهما:

الحدود المكانية والزمنية: بحيث دامت الدراسة خلال الفترة الزمنية الممتدة من جانفي 2019 إلى أفريل 2019 وهذا من خلال قيامنا بدراسة ميدانية على مفتشية الرقابة المالية وأيضا على مستوى المديرية الجهوية للخزينة لدى ولاية مستغانم.

صعوبات البحث:

من خلال عرضي للبحث واجهتني بعض الصعوبات نذكر منها:

- ✓ قلة المراجع التي تتناول الرقابة المالية.
- ✓ صعوبة الحصول على بعض الوثائق من مصلحة الرقابة المالية تحت غطاء السري.
- ✓ عدم توفر موقع انترنت خاص بمصلحة الرقابة المالية.

هيكل البحث:

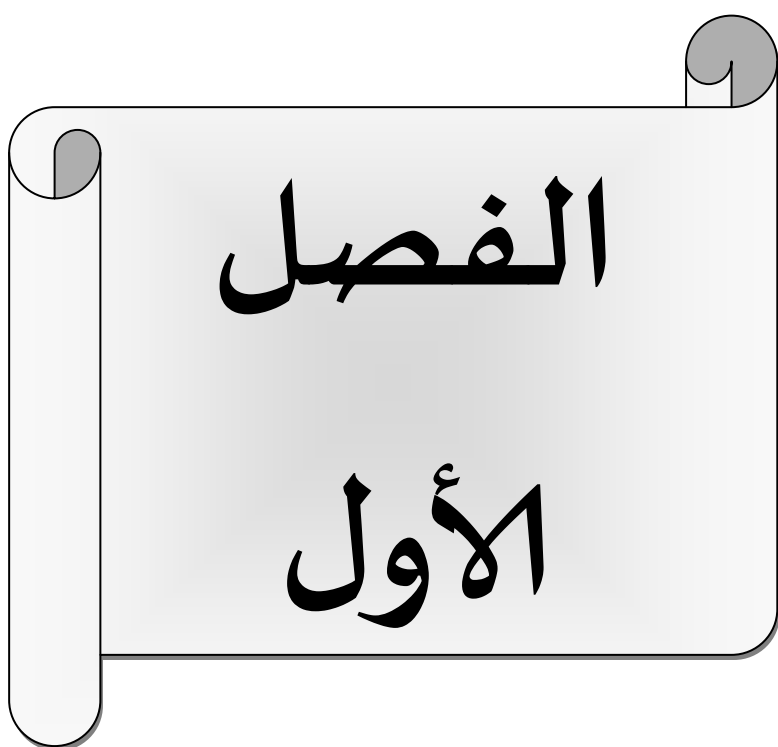
انطلاقا من المنهجية المتبعة تم تقسيم البحث إلى فصلين نظريين وفصل تطبيقي، تسبقهم مقدمة تشتمل على مختلف الأبعاد الأساسية للموضوع والإشكالية المطروحة، وتتبعهم خاتمة متضمنة نتائج البحث وجملة من التوصيات المستهدفة من النتائج المتوصل إليها، وجاءت فصول هذه المذكرة على النحو التالي:

يتعرض الفصل الأول إلى أساسيات حول الميزانية، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، تم التناول في المبحث الأول على المفاهيم الأساسية للميزانية من خلال التطرق إلى نشأتها وتعريفها، مبادئها وأهدافها، والأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية وذلك من خلال التطرق إلى الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وخصصنا في المبحث الثاني للتطرق إلى دورة الميزانية من خلال التطرق إلى إجراءات تحضير وإعداد الميزانية، واعتماد الميزانية، وتنفيذ الميزانية.

أما الفصل الثاني والمعنون بأشكال الرقابة، فقد قسمناه بدوره إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأول رقابة حسب طبيعة الشخص والفعل والوقت وذلك من خلال المراقبة المسلطة على الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، والمراقبة المسلطة على الإيرادات والنفقات، بالإضافة إلى المراقبة حسب الوقت، وفي المبحث الثاني تناولنا رقابة حسب الهيئة المراقبة من خلال التطرق إلى الرقابة السياسية والرقابة القضائية، والرقابة الإدارية.

أما الفصل الثالث والأخير فقد جاء معنونا بدراسة حالة تطبيقية، واقع الرقابة المالية بالمفتشية الرقابة المالية للولاية والمديرية الجهوية للخزينة لدى ولاية مستغانم، وقسم بدوره إلى مبحثين، تطرقنا في المبحث الأول إلى مفاهيم حول مصالح المراقبة المالية من خلال هيكلها التنظيمي والمراقب المالي ومهامه، وكذا

صلاحيات المراقب المالي ومسؤولياته، والمبحث الثاني خصص لدراسة حالات المراقبة على المديرية الجهوية للخزينة لولاية مستغانم أي أخذها كنموذج والمتمثلة في دراسة الرقابة الخاصة بمصاريف المستخدمين، ودراسة خاصة بمصاريف التسيير، وتطرقنا كذلك إلى نتائج المراقبة.



تمهيد:

باعتبار أن النشاط المالي للدولة يسير وفق برنامج محدد بصورة دقيقة يشمل مجموع نفقات الدولة وإيراداتها التي تقررها مسبقا على العموم والمداولة، فإن إيرادات الدولة ونفقاتها تدون في وثيقة يطلق عليها بالميزانية العامة ويمكن حاليا اعتبار هذه الوثيقة المحور التي تدور حوله أعمال الدولة ونشاطها في جميع الحقول.

لهذا ارتأينا في هذا الفصل التطرق إلى المبحثين التالية :

✓ المبحث الأول: مفاهيم أساسية للميزانية.

✓ المبحث الثاني: دورة الميزانية.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية للميزانية

إن الميزانية العامة للدولة تعتبر من بين أهم الأدوات الأساسية التي تعبر عن النشاط الاقتصادي وتؤثر فيه حيث نجد الدولة كثيرا ما تلجأ إليها من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة.

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى نشأة ومفهوم الميزانية في المطلب الأول، إلى مبادئ الميزانية وأهدافها في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث فسيتحدث عن الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الميزانية

أولاً: نشأة الميزانية

يرجع نشأة الميزانية في النظام الحديث إلى القرن السابع عشر عندما قامت في إنجلترا ثورة سنة 1688م، ثم انتشر نظام الميزانية في العالم ومن بينها فرنسا حيث اجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية في سنة 1789م، وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية، وقد كان الهدف من إقرار نظام الميزانية يرمي إلى فرض رقابة السلطة التشريعية على الحكومة حيث قرر البرلمان ضرورة موافقة النواب على ما يفرض من ضرائب ثم امتدت إلى ضرورة رقابة كيفية إنفاق المال العام.

وهكذا أخذت الميزانية شكلها النهائي وأصبح من الضروري موافقة المجالس النيابية على إيرادات الحكومة و نفقاتها لمدة سنة مقبلة وأصبحت ظاهرة موافقة المجالس النيابية على الميزانية من أبرز ما تميزت به الديمقراطيات التقليدية منذ القرن التاسع عشر وكانت الميزانية في الدول الإسلامية عبارة عن ما يتجمع عند رسول الله - صلى الله عليه وسلم - من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة، أما الغنائم فتوضع في بيت المال يوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهله، وفي عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسم في كتاب الخراج وخزينة الصدقات.¹

ثانياً: تعريف الميزانية

هناك عدة تعاريف للميزانية ، ومنها نذكر:

- " الميزانية هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمده الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع."²

¹ - علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص : ص: 67: 68.

² - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، ص: 91.

- أو " هي خطة مالية سنوية تعوض على السلطة التشريعية لإقرارها وتحتوي على تقديرات لنفقات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة لأجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية"¹ ونستنتج من هذا التعريف السمات الآتية للميزانية العامة:

1. الميزانية العامة توقع: تمثل الموازنة العامة أرقامًا متوقعة لحجم النفقات التي سوف تنفقها الدولة وحجم الإيرادات التي تتوقع الحصول عليها.
2. الميزانية العامة إجازة من السلطة التشريعية: لا توضع الميزانية العامة موضع التطبيق ما لم توافق عليها السلطة التشريعية في الدولة، وتكون الموافقة على شكل قانون يخول السلطة التنفيذية تطبيق الموازنة العامة والعمل على ضوئها، وللسلطة التشريعية مراقبة السلطة التنفيذية في هذا المجال.
3. الميزانية العامة ذات صفة دورية: أي أنها تعد كل سنة، والإذن بتنفيذها محدد زمنيا بسنة واحدة ينتهي بانتهائها.
4. الميزانية العامة تحدد على ضوء الأهداف الاقتصادية والاجتماعية: لم تعد للميزانية العامة أهداف مالية فقط تتمثل في الموازنة بين النفقات والإيرادات بل أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية حيث تستخدمها الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

- أما المشرع الجزائري فقد عرفها على أنها " الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال وترخيصها"²

- وقد عرف القانون الفرنسي موازنة الدولة بأنها " القانون المالي السنوي الذي يقدر ويجيز لكل سنة ميلادية مجموع واردات الدولة وأعبائها"³

- و عرفها القانون الأمريكي بأنها " صك تقدر فيه نفقات السنة التالية و وارداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها"⁴

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

المطلب الثاني: مبادئ الميزانية وأهدافها

أولاً: مبادئ الميزانية

¹ - سعيد علي العبيدي، اقتصادية المالية العامة، دارجلة، عمان، 2011، ص: 186.

² - المادة 3 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية العدد 35، الجريدة الرسمية الجزائرية.

³ - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، داروائل للنشر، عمان، 2005، ص: 270.

⁴ - حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهايبي، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 64، 2007، ص: 95.

يقصد بقواعد (مبادئ) الميزانية العامة الأصول التي تحكم إعدادها، والأسس التي تقوم عليها وقد تشكلت معظم هذه القواعد خلال القرن التاسع عشر، وكان الهدف منها تنظيم الميزانية العامة والتعرف على المركز المالي للدولة، وتبسيط إجراءات الرقابة من قبل السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية، والحد من التبذير والهدر في المال العام¹، وفي هذا الجزء من البحث نتناول هذه المبادئ كالتالي:

الشكل رقم (1-1)



المصدر: من إعداد الطالبة

1. مبدأ سنوية الميزانية

المقصود بمبدأ سنوية الميزانية أن يسري العمل بميزانية الدولة لمدة سنة واحدة، ونجد هذا المبدأ أساسه في مبررات سياسية ومالية، أما من الناحية السياسية فتعني السنوية ضمان الرقابة المالية من قبل السلطة التشريعية، أما من الناحية المالية فإن فترة السنة تكون أكثر ملائمة للميزانية، لأن المدة إذا كانت أكثر لصعب إعداد تقديرات النفقات والإيرادات بسبب تغيير الأسعار، وإذا كانت المدة أقل لكنت غير كافية لإعداد كل هذه التقديرات بسبب حاجة الميزانية إلى جهود كبيرة من جوانب مختلفة بالإضافة إلى أن المدة إذا قلت عن سنة أصبحت بعض الفصول خارج الميزانية وبالتالي تأثير ذلك على الأسعار.²

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

² - سيروان عدنان ميرزا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، العراق، 2008، ص: 37.

2. مبدأ وحدة الميزانية.

تنص قاعدة الوحدة بأن تدرج جميع إيرادات الدولة، ونفقاتها في ميزانية واحدة، وتظهر في وثيقة واحدة (أو مجلد واحد) وتطبيق هذا المبدأ يعني عدم تعدد ميزانيات الدولة، ووضع خطة مالية (الميزانية العامة) شاملة تنسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات.¹

3. مبدأ شمولية الميزانية.

ويقصد بهذا المبدأ أن تشمل الميزانية تقديرات لكافة الإيرادات والنفقات العامة، بحيث لا تخصم نفقات أي مصلحة أو مرفق من إيراداته، ذلك أن بعض النفقات تأتي بإيرادات كالإنفاق على المحاكم التي تدرج بعض الإيرادات كالرسوم المتنوعة في القضايا وغيرها من الرسوم.²

4. مبدأ توازن الميزانية.

هو أن تتساوى النفقات العامة مع الإيرادات العامة وهذا حفاظا على توازن الاقتصاد العام بشكل كلي.³

5. مبدأ عدم تخصيص الميزانية.

ويقصد به أن إيرادات الدولة تستخدم للإنفاق منها على برامج وأنشطة الدولة المختلفة دون أن يخصص إيراد معين بذاته لمواجهة أوجه إنفاق معينة بذاتها أو لجهات معينة.⁴

ثانيا: أهداف الميزانية.

تتلخص الأهداف التي تحققها الميزانية العامة في ثلاث أهداف رئيسية:

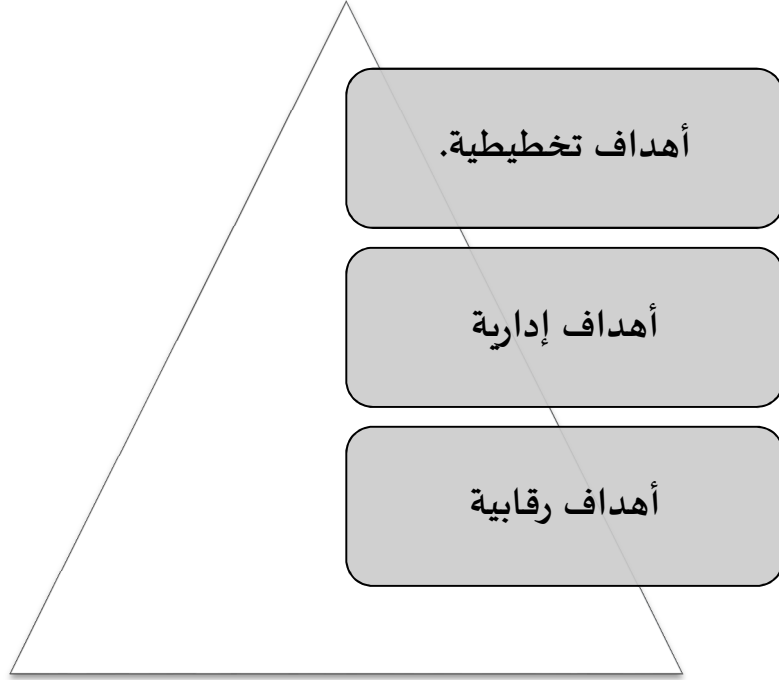
¹ - عزوز مناصرة، أثر تطبيق فريضة الزكاة على المالية العامة للمجتمعات الإسلامية المعاصرة، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي: الواقع والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

² - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر، الطبعة الثانية، 2005، ص:409.

³ - هزوشي طارق، لبازمين، دراسة مقارنة لتمويل عجز الموازنة العامة بين الاقتصاد الإسلامي والاقتصاد الوضعي، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي: الواقع والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

⁴ - محمد جمال علي هلال، المحاسبة الحكومية، دارالصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص:63.

الشكل رقم (2-1)



المصدر: تقرير الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة حكومية، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، المملكة العربية السعودية، ص:08.

1. أهداف تخطيطية.

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

2. أهداف إدارية.

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

3. أهداف رقابية.

تمكن الميزانية العامة الجهات الرقابية المختلفة، والجهات ذات العلاقة من الرقابة على تحصيل الإيرادات المقدر، وإنفاق التخصيصات المعتمدة على الأهداف المحددة لها ضمن المدة والوصف المحددين.¹

المطلب الثالث: الأعراف المكلفون بتنفيذ الميزانية

يقوم بتنفيذ الميزانية العامة للدولة كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وهما مستقلان عن بعضهما البعض.

أولاً: الأمر بالصرف

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

كما يعرف الأمر بالصرف بأنه الشخص الذي يعمل باسم الدولة والمجموعات المحاسبية أو المؤسسات العمومية ويقوم بعملية التعاقد وبتصفية دين الغير أو قيمته أو بتحصيل الإيرادات العامة ويأمر بصرف النفقات.²

ويوجد نوعان من الأمرين بالصرف رئيسي، وأمر بالصرف ثانوي:

1. الأمر بالصرف الرئيسي.

وهو كل شخص خصصت له الاعتمادات المرصودة في الميزانية مباشرة³، وحسب المادة 26 من القانون 90-21 الأمر بالصرف هم:⁴

- ✓ المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.
- ✓ الوزراء.
- ✓ الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- ✓ رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

¹ - خالد شحادة الخطيب، محمد خالد المهايبي، المحاسبة الحكومية، داروائل للنشر، الأردن، 2008، ص:273.

² - عباس عبد الحفيظ.. تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2012، ص:22.

³ - عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات دراسة حالة المؤسسة الإستشفائية العمومية الشريعة - تبسة - مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر (بسكرة)، الجزائر، 2011، ص:17.

⁴ - المادة 26 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.

- ✓ المسؤولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- ✓ المسؤولون المعنيون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- ✓ المسؤولون على الوظائف المحددة في المادة 23 (تنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف في إطار إنجاز الإيرادات و النفقات).

2. الأمر بالصرف الثانوي¹.

يعرف الأمر بالصرف الثانويون أنهم هم المسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23 (إثبات دين عمومي تصفيته و تحصيله، و إجراء التزام و تصفيته و الأمر بدفعه)². و دور الأمر بالصرف هو القيام بالمراحل الإدارية لتنفيذ الميزانية و التي تم توظيفها سابقا من التزام بالنفقة و تصفية و أمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقات و إثبات و تصفية فيما يتعلق بعمليات الإيرادات و قد تم تسميته الأمر بالصرف استنادا للمهمة الثالثة المكلف بها في إطار تنفيذ النفقات العامة و هي الأمر بالصرف وهذا ما يدل على أهمية هذه المرحلة بالخصوص و أهمية العمليات المتعلقة بالنفقات مقارنة بالعمليات التي تخص الإيرادات بوجه عام.

إن الأمر بالصرف مسؤولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشعورية و الأخطاء التي يرتكبونها و التي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة المحاسبية للوثائق و ذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال³، كذلك هم مسؤولون مدنيا و جزائيا على صيانة و استعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، و بهذه الصفة فهم مسؤولون شخصيا على مسك جرد الممتلكات المنقولة و العقارية المكتسبة أو المخصصة لهم⁴.

ملاحظة:

الأمر بالصرف الوحيد.

¹ - بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية و التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في رفع الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص:563.

² - المادة 27 من نفس القانون.

³ - المادة 31 من القانون 90-21، مرجع سبق ذكره.

⁴ - المادة 32 من نفس القانون.

يعتبر الوالي أمرا بالصرف رئيسيا ووحيدا في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية، إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية للتجهيز العمومي المقرر إنجازها على مستوى الولاية وبتنفيذها من الميزانية العامة للدولة.¹

الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف.

يستطيع كل من الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي تعيين مستخلف من الموظفين العاملين تحت سلطتهم المباشرة في حالة غياب أو مانع بصفة مؤقتة من أجل ضمان استمرارية تسيير المرفق العام، أو بغرض تقسيم المهام وذلك عن طريق منحهم تفويض للتوقيع بالنيابة يسمح لهم بتنفيذ العمليات المالية، وتجدر الإشارة في هذا المجال بأن المستخلف الذي لا يمتلك صلاحيات مالية بالتفويض لا يعتبر أمر بالصرف.

ثانيا: المحاسب العمومي.

حسب المادة 33 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة يعرف المحاسب العمومي على أنه كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:²

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد.
- حركة حساب الموجودات.

أي أن المحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية و يسمى محاسبا أو رئيس مصلحة المحاسبة أو مقتصد، ويتم تعيينه من طرف وزير المالية وتخضع أساسا لسلطته إلا أنه في بعض الأحيان يتم اعتماد بعض المحاسبين العموميين وفقا للتنظيم أي أن المحاسب العمومي تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة المالية أو لدى هيئة عمومية أخرى و بمجرد تعيينه يصبح مرخصا قانونيا من طرف وزير المالية وهذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات.³

¹ - شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائرية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2013/2014، ص: 106.

² - المادة 33 من نفس القانون.

³ - عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات، مرجع سبق ذكره، ص: 21.

المبحث الثاني: دورة الميزانية

ويطلق عليها المراحل الأساسية للميزانية العامة، وتعني بها المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها الميزانية العامة للدولة تحقيقاً لهذه المسؤوليات المشتركة بين السلطات التنفيذية والتشريعية والمراحل الأساسية للميزانية إلى جانب اتصافها بالاستمرار والتداخل فيها تجارب الماضي مروراً بالحاضر، وصولاً إلى طموحات المستقبل.¹

وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى إجراءات تحضير وإعداد الميزانية في المطلب الأول، ثم إلى اعتماد الميزانية في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث فسيتم التحدث عن تنفيذ الميزانية.

المطلب الأول: إجراءات تحضير وإعداد الميزانية

إن إعداد الميزانية العامة للدولة هو قبل كل شيء، القيام بخيارات سياسية، ولذلك تعكس الميزانية بوضوح السياسة الاجتماعية والاقتصادية للحكومة. وفي هذا المستوى من الإعداد المتعلق بالميزانية العامة، تكون الحكومة، من خلال الوزارة المكلفة بالمالية هي الأكثر تأهيلاً لتحضير وإعداد الميزانية العامة.²

أولاً: السلطة المختصة بتحضير الميزانية

تلعب السلطة التنفيذية الدور الأساسي في هذه المرحلة، ويرجع ذلك إلى عدة اعتبارات ويمكن توضيح هذا في الشكل الآتي:

جدول رقم (1-1)

الموازنة تعبر عن البرنامج والخطط الحكومية في المجالات المختلفة.	الاعتبار الأول
أن السلطة التنفيذية تتولى إدارة وحدات القطاع العام، ومن ثم فهي وحدها التي تعلم ما تتطلبه هذه الإدارة من نفقات.	الاعتبار الثاني
أن هذه السلطة تعد أكثر السلطات معرفة بالمقدرة المالية للاقتصاد القومي، وذلك بفضل الأجهزة الإحصائية المختلفة التي تشرف عليها والتي توفر لها البيانات والتقديرات الضرورية في هذا الصدد.	الاعتبار الثالث
أن السلطة التنفيذية تعتبر في وضع أفضل من السلطة التشريعية فيما يتعلق بتحديد الحاجات العامة والأولويات الاجتماعية لعدم خضوعها للاعتبارات المحلية والإقليمية التي تؤثر على أعضاء المجالس الممثلة للشعب.	الاعتبار الرابع

¹ - خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص:36.
² - لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، الطبعة الأولى، 2004، ص:157.

المصدر:سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت-لبنان، الطبعة الأولى، 2006، ص:ص:310:309.

فالسطة التنفيذية تتولى مهام تحضير الميزانية بينما تتركز مهام السلطة التشريعية في مرحلة تالية تخص اعتماد الميزانية.

فالسطة التنفيذية هي أقدر من السلطة التشريعية على تقدير أوجه الإنفاق التي يحتاجها كل مرفق من مرافق الدولة بفروعها المختلفة، وكذلك أيضا بشأن تقدير أوجه الإيرادات المختلفة والمبالغ التي تحصل من كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة.

كما أن السلطة التنفيذية هي التي يعول عليها في تنفيذ الميزانية، ومن ثم فإنه من المنطقي أن يعهد إليها بإعداد و تحضير الميزانية على نحو ملائم للظروف الاقتصادية التي تمر بها كل دولة، ويكون من المؤكد أنها ستقوم بهذه المهمة بكل دقة وعناية. وأخيرا، فإن الميزانية تعبر عن النشاط المالي للدولة خلا فترة مقبلة، ولذا فإنه يجب أن يسود الانسجام والتوافق بين أجزاء و بنود و تقسيمات الميزانية المختلفة. ولا يمكن أن يتحقق ذلك لو ترك الأمر للسلطة التشريعية. فأعضاء هذه السلطة الأخيرة يحاولون غالبا بكافة السبل الممكنة كسب رضا ناخبهم عن طريق إعداد ميزانية شعبية لا يراعى فيها القواعد الفنية من جهة، ولا توازن الإيرادات مع النفقات من جهة أخرى. مما يؤدي في النهاية إلى إخراج ميزانية غير متناسقة، ولا تعبر عن الواقع الفعلي لخطوط برامج الحكومة المستقبلية. وبالرغم من ذلك، فإنه من المتوقع أن تطالب السلطة التشريعية السلطة التنفيذية بمراعاة بعض الاعتبارات في عملية إعداد و تحضير الميزانية، كأن تلزمها باحترام الخطة الاقتصادية العامة للدولة التي سبق له الاقتراح عليها بالموافقة. وهي في هذا الصدد يتوقف دورها عند حد التوجهات العامة دون الدخول في تفاصيل الإعداد و التحضير للميزانية.¹

وإذا كان من المتفق عليه بين الدول المختلفة أن السلطة المختصة بتحضير و إعداد الميزانية هي السلطة التنفيذية، إلا أنه من غير المتفق عليه تحديد شخص المسؤول الذي يقوم بهذه المهمة و حدود سلطاته. وعلى سبيل المثال فإن وزير المالية الإنجليزي يعد المسؤول الأول عن إعداد الموازنة و يتمتع بسلطات واسعة في هذا الصدد ، فتقدر النفقات بمعرفة كل وزير ثم تبلغ إلى وزير المالية الذي يكون له سلطة إعادتها إلى الوزراء مرة أخرى إذا ارتأى ضرورة إدخال تعديلات معينة عليها، فإذا لم يوافق هؤلاء على إجراء هذه التعديلات فإنه يكون من حقه منفردا إجراء تلك التعديلات.

و على العكس من ذلك فإن وزير المالية الأمريكي لا يكون له مثل هذه السلطات فدوره كدور باقي الوزراء، إذ أن رئيس الدولة بنفسه يقوم بالإشراف على عملية إعداد و تحضير الميزانية، و الفصل في الخلافات بين الوزراء حول توزيع الموارد العامة على مختلف المرافق العامة، وهو ما يطلق عليه " بنظام الحكم الرئاسي ". فرئيس الدولة هو الذي يعد رئيس السلطة التنفيذية و يعتبر باقي الوزراء مساعدين له، وهو يتولى تحضير الميزانية عن طريق " مكتب الميزانية " ، دون أن يترك أمر تحضيرها إلى وزراء المالية.

¹ - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص:310.

أما في فرنسا و مصر، فإن وزير المالية يتولى إعداد الميزانية بصورة عامة دون أن ينفرد مستقبلاً، فإذا أراد إدخال أي تعديلات في الميزانية دون موافقة الوزير المختص عليها، فإنه لا يملك إجراء هذا التعديل، بل يتم عرض هذا الاقتراح بالتعديل على رئيس الوزراء الذي يحيل الأمر بدوره إلى مجلس الوزراء للفصل في هذا الخلاف فهذه الدول مثل فرنسا و مصر، لا تأخذ بالتوسع أو التضيق في سلطات وزير المالية، بل تحدد سلطاته بما يحقق منفعة الدولة.

ويلاحظ بوجه عام، أنه كلما اتجهت الدولة إلى توجيه اقتصادها وأخذت بمبدأ التخطيط في هذا الصدد، كلما تضاءلت أهمية الدور الذي يلعبه وزير المالية في عملية الإعداد.¹

ثانياً: الإجراءات التقنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية

لقد جرى العمل على أن وزير المالية، باعتباره ممثلاً للسلطة التنفيذية، يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم لإيراداتها ونفقاتها عن السنة المالية المقبلة في موعد يحدده، لكي يتسنى له الوقت اللازم لإعداد مشروع ميزانية الدولة في الوقت المناسب.

وبمعنى آخر، أن هذه المرحلة تبدأ عادة من الوحدات الحكومية الصغيرة، حيث تتولى كل مصلحة أو هيئة أو مؤسسة عامة إعداد تقديراتها بشأن ما تحتاج إليه من نفقات، وما تتوقع الحصول عليه من إيرادات خلال السنة المالية الجديدة المطلوب إعداد ميزانيتها. وتقوم كافة الهيئات في الدولة بإرسال هذه التقديرات إلى الوزارات التابعة لها، وتقوم هذه الأخيرة بمراجعتها وتنقيحها. ويكون من سلطاتها إجراء التعديلات الجوهرية التي تراها ملائمة، ثم تقوم بإدراجها في مشروع متكامل لميزانية الدولة، حيث يرفع مع الوثائق المالية إلى السلطة التشريعية للإطلاع عليه واعتماده.²

ثالثاً: تقنيات تقدير النفقات والإيرادات:

يمكن تقدير النفقات والإيرادات في الميزانية بعدة طرق وهي كما يلي³:

1. تقدير النفقات.

يقوم كل مرفق بتحديد نفقاته المستقبلية على أساس حجم نفقاته السابقة مضافاً إليها ما سيقوم به المرفق من نفقات خاصة بالاستثمارات أو الإنشاءات، خلال السنة المالية المقبلة، ويتم تقدير النفقات أو ما يعرف بالاعتمادات باستخدام عدة طرق:

- الإعتمادات المحددة والإعتمادات التقديرية:

¹ - د. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 311.

² - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 425: 426.

³ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 433.

تتمثل الإعتمادات المحددة في تلك الإعتمادات التي يمكن تحديد أرقامها على نحو دقيق في الميزانية كمرتبات و أجور الموظفين ونفقات المرافق العامة التي استقرت خدماتها وتكاليفها، أي التي تكون لها خبرة في تقدير نفقات مستعملة، مما يعني عدم تجاوزها للإعتمادات المخصصة لها، أما الإعتمادات التقديرية فيقصد بها النفقات التي يتم تحديدها على وجه التقريب، وهي تطبق عادة على المرافق الجديدة التي لم تعرف نفقاتها على وجه التحديد، ويجوز للحكومة أن تتجاوز مبلغ الإعتمادات التقديرية دون الرجوع إلى السلطة التشريعية.

- إعتمادات البرامج:

وهي تتعلق بالمشاريع التي يتطلب تنفيذها فترة طويلة ويتم تنفيذها بطريقتين:

الطريقة الأولى: يتم فيها تقدير مبلغ النفقات بصورة تقديرية وإدارية في ميزانية السنة الأولى مع العلم أنه يتم إدراج في الميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة، الجزء الذي ينتظر فعلا دفعه من النفقات وتسمى هذه الطريقة باعتماد الربط.

الطريقة الثانية: يتم فيها إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرامج توافق عليه السلطة التشريعية، وبموجب هذا القانون يتم وضع برنامج مالي على أن يتم تنفيذه على عدة سنوات، ويوافق على الإعتمادات اللازمة له، وتسمى هذه الطريقة باعتماد البرامج.

2. تقدير الإيرادات.

يثير تقدير الإيرادات العامة صعوبات تقنية إذ أنه يرتبط أساسا بالتوقع فيما يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية، التي قد تطرأ على الاقتصاد الوطني من أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة في السنة المالية المقبلة، ويتم تقديرها باستخدام عدة طرق وهي:

- التقدير الآلي:

تعتمد هذه الطريقة في تقدير الإيرادات المقبلة على أساس آلي لا يترك للقائمين بتحضير الميزانية أي السلطة التقديرية بتقدير الإيراد المتوقع الحصول عليها، وتستند على قاعدة السنة قبل الأخيرة إذ يتم تقدير الإيرادات على أساس الاسترشاد بنتائج آخر ميزانية نفذت.

- طريقة إضافة الزيادات:¹

وفقا لهذه الطريقة إضافة نسبة مئوية على آخر موازنة نفذت، تحدد على أساس متوسط الزيادات التي حدثت في الإيرادات العامة خلال الخمس سنوات السابقة، وتتميز بتحديد حجم الإيرادات و النفقات بصورة

¹ - علي محمد خليل وسليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، جامعة عمان، ص: 324.

تحفظية، إلا أنه يعاب على هذه الطريقة أن الحياة الاقتصادية لا تسير في اتجاه ثابت، فغالبا ما تتأرجح بين الكساد والانتعاش من فترة إلى أخرى، وبالتالي من الصعب استخدام هذه الطريقة في تحديد حجم الإيرادات.

- التقدير المباشر:

تستند هذه الطريقة أساسا على التوقع أو التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة، على حدا و تقدير حصيلته المتوقعة بناء على هذه الدراسة المباشرة تطلب السلطة المختصة من كل مؤسسة في القطاع العام أن يتوقع حجم مبيعاته وإيراداته العامة للسنة المالية المقبلة، على أن يكون لكل وزارة أو هيئة حكومية تقدير ما تتوقع الحصول عليه من إيرادات في شكل رسوم أو ضرائب عن نفس السنة المالية لموضوع الميزانية الجديدة، وإذا كانت طريقة التقدير المباشر تمثل أفضل الطرق لتقدير الإيرادات فإن المختصة يجب عليها الاسترشاد بعدة أمور لكي تصل إلى تقديرات قريبة جدا من الواقع، تتمثل في مبلغ الإيرادات الفعلية السابق تحصيلها، ومستوى النشاط الاقتصادي المتوقع والمتغيرات المنتظرة في التشريع الضريبي مع مراعاة عدم المغالاة في التقدير حتى يكون أقرب من الواقع.

المطلب الثاني: اعتماد الميزانية

لا يعتبر مشروع الميزانية العامة، ميزانية تلزم الحكومة بتنفيذها إلا بعد اعتمادها من السلطة المختصة طبقا للنظام السياسي لكل دولة. والسبب الرئيسي في ذلك أن الميزانية العامة تمثل تدفقات مالية يترتب عليها إعادة توزيع الدخل القومي الحقيقي بين الطبقات والفئات والأفراد، وبالتالي تحرص الدول المحتلة على ضرورة اعتماد السلطة الممثلة للشعب، أي السلطة التشريعية، لمشروع الميزانية حتى يصبح قابلا للتنفيذ والسلطة المختصة باعتماد الميزانية هي المجلس التشريعي، ويتم اعتماد الميزانية داخله بإجراءات معينة تختلف باختلاف دستور كل دولة¹.

أولا: السلطة المختصة باعتماد الميزانية

تقوم السلطة المختصة باعتماد وإجاز الميزانية وهي السلطة التشريعية فهذا الاعتماد شرط أساس لا غنى عنه لوضع الميزانية موضع التنفيذ وذلك طبقا للقاعدة المشهورة "أسبقية الاعتماد على التنفيذ".

وقد تنشأ حق السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية وإقرارها من حقها في الموافقة على الضرائب وعلى مراقبة موارد الدولة العامة. إذ من الواضح أن هذا الحق، أي الحق في فرض الضرائب، يعد قليل القيمة إذا

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص:ص: 439: 443.

لم يعترف للسلطة التشريعية بحق آخر مقابل له هو الحق في الموافقة على النفقات وهذا أمر بديهي، إذ لا فائدة ترجى من مراقبة الإيرادات طالما أن الحكومة ستستأثر بسلطة إنفاقها كيفما يحلو لها.

و يمر اعتماد الميزانية داخل المجلس التشريعي بثلاث مراحل على النحو التالي:

(1) مرحلة المناقشة العامة

حيث يعرض مشروع الميزانية العامة للمناقشة العامة في البرلمان وهذه المناقشة تنصب، غالبا على كليات الميزانية العامة وارتباطها بالأهداف القومية كما يراها أعضاء المجلس.

(2) مرحلة المناقشة التفصيلية المتخصصة

وتضطلع به لجنة متخصصة متفرعة عن المجلس النيابي (لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية) ولها أن تستعين بما تراه من خبراء استشاريين من خارج البرلمان. وتقوم اللجنة بمناقشة مشروع الميزانية في جوانبها التفصيلية ثم ترفع بعد ذلك تقريرها إلى المجلس.

(3) مرحلة المناقشة النهائية

حيث يناقش المجلس مجتمعا تقرير اللجنة، ثم يصير التصويت على الميزانية العامة بأبوابها وفروعها وفقا للدستور والقوانين المعمول بها في هذا الشأن.

وبطبيعة الحال تتوقف كفاءة السلطة التشريعية في فحصها لمشروع الميزانية العامة على اعتبارات متعددة منها توفر قدر وافي من الإحاطة بمختلف جوانب النشاط الحكومي ومكونات ميزانية الدولة. فضلا عن توفر المعلومات المالية والاقتصادية لدى المجلس ووصولها إليه في الوقت المناسب، مدى نضج المؤسسات السياسية والاقتصادية والنقابية، حيث كلما كانت هذه المؤسسات ناضجة توفرت للسلطة التشريعية قوة سياسية يمكن أن ترفع تأثير تلك السلطة في اعتماد وإقرار البرامج الاقتصادية والمالية، وعلى العكس كلما كانت هذه المؤسسات غير ناضجة كلما كانت السلطة التشريعية ضعيفة، وكان تأثير السلطة التنفيذية أقوى.

ويثور التساؤل حول حق المجلس التشريعي في إجراء التعديلات على مشروع الميزانية ومن المتفق عليه أن المجلس التشريعي لا يحق له إجراء تعديلات جزئية على مشروع الميزانية، ذلك لأن هذه الأخيرة تمثل بناء متكامل يهدف إلى تحقيق سياسة الحكومة في مختلف الميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية. ومن المتصور أن تؤدي تلك التعديلات إلى الإخلال بهذا التكامل، أضف إلى ذلك الخشية من سعي بعض النواب فيما لو أعطى للمجلس حق تعديل الميزانية، لطلب تعديلات معينة بهدف تحقيق الصالح العام لذلك فالمستقر عليه أنه لا يجوز لنواب الشعب إجراء أي تعديل على مشروع الميزانية العامة.

ويؤدي ما تقدم أن البرلمان ينحصر حقه في الموافقة على مشروع الميزانية في جملته أو رفضه برمته، وفي إحالة الأخيرة ينبغي على الحكومة سحب مشروعها للميزانية العامة وتقديم استقالتها، ذلك أن رفض البرلمان لهذا المشروع ينطوي في حقيقته على رفض لسياسات الحكومة مما يعني في التحليل الأخير سحب الثقة منها.

ثانياً: أداة اعتماد الميزانية

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

ولقد ثار الخلاف حول ما إذا كان قانون المالية يعد قانونا بالمعنى الفني الدقيق للكلمة خاصة وأنه لا يقرر قواعد عامة مجردة وإنما يقرر فحسب اعتماد البرلمان لمبالغ الإيرادات والنفقات الواردة في الميزانية ودون ما دخول في تفاصيل النقاش حول هذا الموضوع فإن قانون المالية يعد قانونا بالمعنى العضوي لكونه صادرا من السلطة المختصة بالتشريع.

وجدير بالملاحظة أن اعتماد البرلمان للإيرادات يختلف في طبيعة عن اعتماده للنفقات: فاعتماده للإيرادات يعد بمثابة إجازة منه للحكومة بتحصيلها، ومن ثم فإن الحكومة لا تلتزم فحسب بتحصيل المبالغ المستحقة لها في حدود رقم الإيرادات الإجمالي الوارد بقانون الميزانية بل يحق لها كذلك أن تتعدى هذا الرقم دون الحصول على إذن مسبق من البرلمان بذلك، إذا كان الخطأ في تقدير الإيرادات لا يستوجب بوجه عام تدخل ما من المجلس النيابي للتوفيق بين الإيرادات المقدرّة والإيرادات الفعلية.

ويختلف الوضع عن ذلك كلية في خصوص اعتماد البرلمان للنفقات العامة، إذ أن هذا الاعتماد يعد إجازة وتخصيصا لأوجه إنفاقها، بمعنى أن هذا الاعتماد يتم تفصيلا بحيث يعتمد كل باب على حدة ولا يجوز للحكومة تجاوز الرقم المحدد لكل نوع منها ولا نقل مبلغ من اعتماد مخصص لباب معين إلى اعتماد مخصص لباب معين إلى اعتماد مخصص باب آخر إلا بموافقة مسبقة من البرلمان المذكور احتراماً لقاعدة تخصيص الاعتمادات.

وقد تدعو الحاجة الحكومة على طلب اعتماد نفقات معينة بخلاف تلك الواردة في الميزانية العامة وذلك بعد الانتهاء من اعتماد تلك الأخيرة وأثناء تنفيذها، وقد يكون السبب في طلب الاعتماد الإضافي ماتبين للحكومة من عدم كفاية المبالغ المرصودة في الميزانية. وقد يكون السبب نشأة وجه جديد للإنفاق لم يرد في تقديرات الميزانية ويحتاج إلى نفقات لمواجهة، ويتعين ضرورة موافقة المجلس النيابي على هذه الإعتمادات الإضافية.

ومما لا شك فيه أن الإكثار من طلب الإعتمادات الإضافية يعد دليلا على عدم دقة تقديرات النفقات في الميزانية وأن العمل الحكومي لا يرتكز على أساس من التخطيط السليم، هذا فضلا عن أن طلب هذه

الإعتمادات يؤدي إلى الإخلال بتوازن الميزانية، خاصة وأنه لا يذكر في طلب الاعتماد الإضافي مورد الإيراد الجديد الذي يمكن استخدام حصيلته في تغطية المبالغ الصادر بها الإعتمادات الإضافية.

المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية

تتولى وزارة المالية باعتبارها عضواً من أعضاء السلطة التنفيذية مهمة تنفيذ الميزانية عن طريق تجميع إيرادات الدولة من مختلف مصادرها وإيداعها في الخزينة العمومية أو في البنك المركزي وفقاً لنظام حسابات الحكومة المعمول بها، كما يتم الإنفاق في الحدود الواردة في إعتمادات الميزانية ويتم تسجيل إيرادات الدولة في خزنة الدولة أو البنك المركزي وتسحب منها النفقات التي تلتزم بدفعها.

ومن هنا فإن عمليات تنفيذ الميزانية تتمثل في أمرين: عمليات تحصيل الإيرادات، وعمليات صرف النفقات.

أولاً: عمليات تحصيل الإيرادات

كما ذكرنا من قبل تختلف القيمة القانونية لإجازة السلطة التشريعية للإيرادات الواردة في الميزانية عن قيمتها فيما يتعلق بالنفقات، فإجازتها للنفقات تعني مجرد الترخيص للحكومة بالإنفاق في حدود المبالغ التي تم اعتمادها، أما إجازتها للإيرادات فهي تنشئ التزاماً على عاتق الحكومة بضرورة تحصيل كافة المبالغ الواردة في الإيرادات، بحيث لا تملك هذه عدم تحصيل جزء منها، وألا تكون قد ارتكبت خطأً تحاسب عليه أمام السلطة التشريعية¹.

ويتم تحصيل الإيرادات العامة بواسطة موظفين مختصين في وزارة المالية مباشرة أو تابعين لجهات حكومية تتبع وزارة المالية.

ويجب مراعاة عدة قواعد عامة في عمليات تحصيل الإيرادات العامة تتمثل في:

- أن يتم تحصيل الإيرادات في مواعيد معينة وطرق معينة وفقاً لنص القانون.
- يجب تحصيل مستحقات الدولة فور نشوء حقوقها لدى الغير وقد ضمن المشرع حق الدولة في تحصيل إيراداتها في أسرع وقت ممكن، بإعطاء الحكومة حق امتياز على أموال المدين عن سائر الدائنين، كما أعطاهم الحق في إجراء حجز الإداري لتحصيل ديونها كما ميز حق الدولة في تحصيل دين الضريبة بتقريره أن المنازعة في دين الضريبة لا يوقف دفعها أولاً ثم التظلم فيما بعد.
- لضمان دقة وسلامة التحصيل فإنه من المقرر ووفقاً للقواعد التنظيمية الفصل في عمليات التحصيل بين الموظفين المختصين بتحديد مقدار الضريبة والآخرين المختصين بجبايتها.

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 446: 447.

ثانياً: عمليات صرف النفقات:

أن إجازة السلطة التشريعية لإعتمادات النفقات لا يعني التزام الدولة بإنفاق كافة مبالغ الإعتمادات ولكنه يعني الإجازة و الترخيص للدولة بأن تقوم بنفقاتها العامة في حدود هذه المبالغ دون أن تتعدها بأي حال من الأحوال، إلا بعد الحصول على موافقة صريحة، وفقاً للإجراءات السلف بيانا من السلطة التشريعية المختصة بذلك وبمعنى آخر فإن الدولة تكون غير ملزمة بإنفاق كافة المبالغ المعتمدة، بل تستطيع دائماً عدم إنفاق هذه المبالغ كلها أو بعضها إذا لم تدع إلى ذلك الحاجة، ولضمان عدم إساءة استعمال أموال الدولة والتأكد من إنفاقها على نحو ملائم فقد نظم القانون عمليات صرف الأموال العامة على أربع خطوات هي¹:

1- الالتزام.

ينشأ الالتزام نتيجة قيام السلطة الإدارية باتخاذ قرار لتحقيق عمل معين يستلزم إنفاقاً من جانب الدولة مثال ذلك القرار الصادر بتعيين موظف عام أو بالقيام ببعض أعمال المنفعة العامة مثل إنشاء طرق أو مباني... الخ، ومثل هذا القرار الذي يترتب عليه ضرورة حدوث واقعة الإنفاق، لا يكون الغرض منه مجرد زيادة أعباء الدولة ولكن لتحقيق أهداف معينة تتمثل كما رأينا في الأمثلة السالفة في الاستعانة بموظف جديد أو إنشاء طريق جديد، أي أنها تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة، فالالتزام هنا يعتبر إرادي.

كما قد ينشأ الالتزام نتيجة واقعة معينة يترتب عليها التزام الدولة بإنفاق مبلغ ما، مثال عن ذلك أن تتسبب سيارة حكومية في إصابة مواطن مما يضطر الدولة على دفع مبلغ تعويض بالواقعة هنا مادية و غير إرادية.

وفي كلتا الحالتين فإن الارتباط بالنفقة يعني القيام بعمل من شأنه أن يجعل الدولة مدينة.

2- التصفية:

بعد أن يتم الالتزام تأتي الخطوة الثانية المتعلقة بالتصفية أي بتحديد مبلغ النفقة الواجب على الدولة دفعها فيتم تقدير المبلغ المستحق للدائن و خصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكد من أن شخص الدائن غير مدين للدولة بشيء حتى يمكن إجراء المقاصة بين الدينين.

ومن القواعد المالية المقررة أن يكون الدفع بعد انتهاء الأعمال، يتعين على دائن الدولة أن ينهي أعماله أولاً التي تسببت في دائنيه قبل أن تدفع له الدولة المبالغ المدينة بها نتيجة هذه الأعمال حتى تتمكن من تحديد مبلغ الدين على نحو فعلي.

3- الأمر بالدفع.

بعد أن يتم بتحديد النفقة أو الدين، يصدر قرار من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمراً بدفع مبلغ النفقة، ويصدر هذا القرار عادة من وزير المالية أو من ينوب عنه.

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، نفس المرجع، ص: 447: 451.

4- الصرف.

يقصد بالصرف أن يتم دفع المبلغ المحدد في الأمر عن طريق موظف تابع لوزارة المالية ومن المقرر أن يقوم بعملية الصرف موظف غير الذي يصدر عنه أمر الدفع منعا للتلاعب و غالبا ما يتم هذا في صورة إذن على البنك المركزي الذي تحتفظ فيه الدولة بحساباتها.

وجدير بالذكر أن الخطوات الثلاث الأولى تتعلق بالاختصاص الإداري المتعلق بالجهة الإدارية، أما الخطوة الأخيرة فإنها تتعلق بالاختصاص الحسابي المتعلق بوزارة المالية وهذا الفصل بين الاختصاصين الإداري والحسابي من شأنه أن يحقق الضمانات الكافية ضد ارتكاب أي مخالفة مالية.

وبعد أن استعرضنا عمليات تحصيل الإيرادات و عمليات النفقات فالسؤال الذي يطرح نفسه ماذا يحدث في حالة عدم مطابقة الميزانية للواقع؟. وبعبارة أخرى كيفية مواجهة الاختلاف بين الأرقام التقديرية والأرقام الفعلية للنفقات والإيرادات العامة.

بالنسبة للنفقات كما رأينا من قبل فإن القاعدة المتبعة بالنسبة للنفقات العامة هي قاعدة تخصيص الاعتمادات، بمعنى أن الاعتماد المخصص لنفقة معينة لا يجوز استخدامه لنفقة أخرى إلا بعد إجازة السلطة التشريعية لذلك، ومن ثم فإنه في حالة مخالفة تقديرات النفقات للواقع فلا يمكن التعديل في التوزيع المعتمد للنفقات سواء بالزيادة أو النقصان إلا بموافقة السلطة التشريعية المختصة بذلك، وتختلف الإجراءات المتبعة للحصول على اعتماد من السلطة التشريعية بتعديل جانب من النفقات العامة من دولة إلى أخرى، فقد يسمح للسلطة التنفيذية كما رأينا أن تنقل من بند إلى آخر داخل نفس الباب دون موافقة سابقة من السلطة التشريعية، كما قد يخصص في ميزانية كل وزارة مبلغ من المال بصفة احتياطية للسحب منه في حالة نقص النفقات المقدره عن المصروفات المحققة على أن تأخذ الدولة بنظام الميزانيات المعدلة، و مضمونه إذ ما تبينت السلطة التنفيذية ضرورة تجاوز الأرقام الفعلية عن الأرقام التقديرية، فلا تتقدم بطلب الاعتمادات إضافية ولكن عليها أن تتقدم للسلطة التشريعية بميزانية كاملة مصححة للميزانية الأولى لمناقشتها واعتمادها.

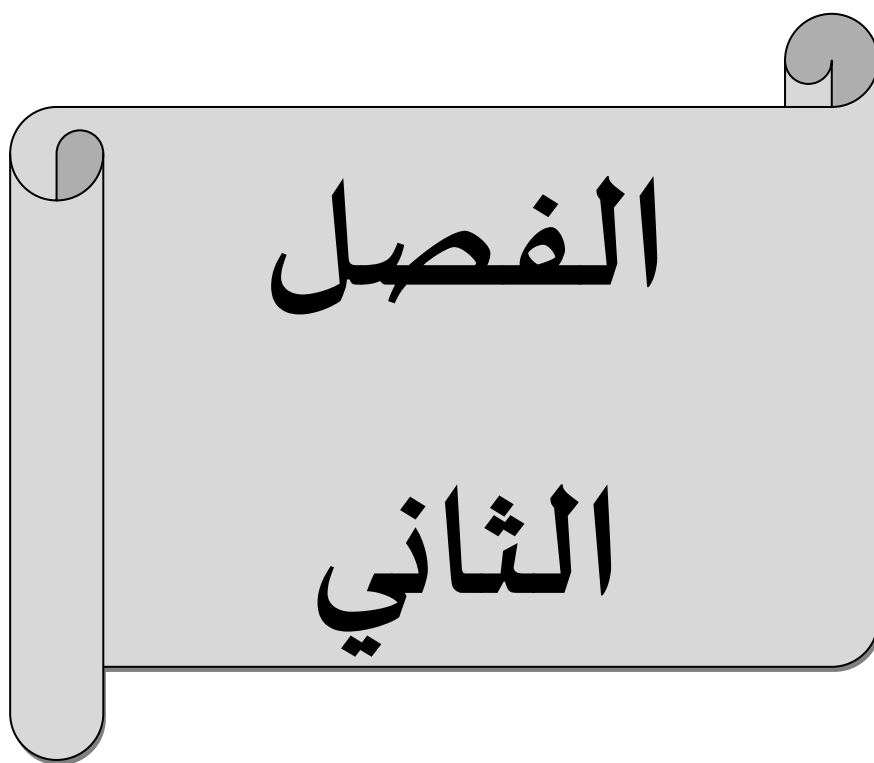
أما الإيرادات فإن مخالفة تقديرات إيرادات الدولة للأرقام الفعلية، لا يثير العديد من المشاكل فيما إذا تعلق بخطأ في تقدير حصيلة كل نوع من أنواع الإيرادات المختلفة، إذ من المتصور أن تعوض أخطاء التقدير بعضها البعض، فالأخطاء بالزيادة تعوض الأخطاء بالنقص دون أن يؤثر ذلك على تنفيذ الميزانية العامة وفقا للقاعدة المتبعة بالنسبة للإيرادات العامة وهي " قاعدة عدم تخصيص الإيرادات "، أما إذا تعلق الخطأ بالزيادة فإنه يتم التصرف في الزيادة الإجمالية وفقا للنظم والقوانين المعمول بها في كل دولة على حدة.

وتثور المشكلة في حالة الخطأ في تقدير الحصيلة الإجمالية للإيرادات العامة بالنقصان إذ تضطر الدولة في هذه الحالة إلى اللجوء لمصادر غير عادية لسد العجز في الإيرادات، مثل الاقتراض أو الإصدار النقدي.

خلاصة:

من خلال دراستنا في هذا الفصل لمختلف جوانب الميزانية العامة تبين لنا أنها ظهرت من العصور القديمة استخدمت لتنظيم أمور الدولة.

والميزانية العامة هي عبارة عن وثيقة يتم من خلالها توقع وترخيص مجموع الإيرادات و النفقات للسنة المالية الجديدة، وتخضع إلى خمس مبادئ الهدف منها تنظيم الموازنة العامة وتبسيط إجراءات الرقابة عليها. يقوم بتنفيذ الميزانية العامة أعوان مختصين تحدد لهم الدولة وهما الأمر بالصرف، والمحاسب العمومي. وللميزانية العامة مراحل أساسية تمر بها من إجراءات تحضير وإعداد الميزانية إلى اعتمادها وتنفيذ الميزانية.



تمهيد:

تعتبر مرحلة الرقابة أهم مراحل دورة الميزانية العامة، فهي تبين مدى سلامة ودرجة الدقة في تقدير الإيرادات العامة التي تضمنتها موازنة الدولة، وتساعد في التأكد من تحصيل الإيرادات المقررة، والتأكد من إنفاق الاعتمادات المرصودة، وذلك وفقا لخطة الدولة المرسومة، والمحددة في الميزانية العامة للدولة.

ولتوضيح فكرة أشكال الرقابة قمنا بتقسيم فصلنا إلى مبحثين:

✓ المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية والهيئات المكلفة بها

✓ المبحث الثاني: رقابة حسب الهيئة المراقبة

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية والهيئات المكلفة بها

الرقابة المالية عملية دائمة ومستمرة تدور مع المال العام وجودا وعلما، فتختلف أشكالها وتتعدد أنواعها وفقا لمعايير مختلفة. ونستطيع أن نقسم الرقابة المالية إلى مايلي:

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية

سننظر من خلال هذا المطلب إلى تعريف الرقابة المالية وهذا بذكر مجموعة من آراء وتعريف الكتاب الاقتصاديين .

1. لغة:

الرقابة في اللغة تأتي بالمعاني الآتية: المحافظة، والحراسة والانتظار والمتابعة، والرصد والإشراف.¹

2. اصطلاحا:

هناك تعريف عديدة للرقابة، نذكر منها:

◀ التعريف الأول:

الرقابة هي متابعة الأعمال والتأكد من أنها تتم وفقا لما أريد لها والعمل على تصحيح أي انحراف يقع في المستقبل.²

◀ التعريف الثاني:

الرقابة لها مفهوم واسع وذو شقين؛ أحدهما الرقابة الذاتية والتي تنبع من داخل الفرد على نفسه وبالتالي فهو رقيب على أعماله وتصرفاته وسلوكاته، والأخرى الرقابة الخارجية والتي تتمثل في قدرة الفرد على متابعة وملاحظة الآخرين من قبل رؤوسيه بغرض التوجيه والتصحيح لسلوكهم وتصرفاتهم.³

◀ التعريف الثالث:

الرقابة تعني قياس وتقييم الأداء الفعلي المنجز ومقارنته بما هو مطلوب أو مخطط أو مفترض من قبل الأداء، وذلك بغرض الكشف عن ما يظهر هذا الأداء من انحرافات عن المطلوب، ويلزم تصحيحها أو اتخاذ القرار بالتصحيح الملائم.⁴

◀ التعريف الرابع:

الرقابة تتضمن جميع الأنشطة التي يقوم بها المديرون في محاولتهم للتأكد من أن العمليات الفعلية تطابق أو تماثل العمليات المخططة".¹

¹ - الشوكي شادي أنور كريم، الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي، الطبعة 1، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2012م، ص 14.

² - ديري زاهد محمد، الرقابة الإدارية، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، 2011م، ص 35.

³ - الطراونة حسين أحمد، عبد الهادي توفيق صالح، الرقابة الإدارية: المفهوم والممارسة، الطبعة 1، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2012م، ص 20.

⁴ - المصري أحمد محمد، التخطيط والمراقبة الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007م، ص 134.

التعريف الخامس

الرقابة هي عملية يقصد بها التأكد من أن الخطة السنوية للدولة الموازنة العامة قد تم تنفيذها حسبما هو مقرر لها، وتتضمن قياس النتائج ومقارنتها بالأهداف، وتحديد الفروق (الانحرافات) وتحليل أسبابها ووضع الحلول المناسبة لها².

و عرفها "محمد كوياتية": بأنها: "تلك التي تتم من قبل جهة مستقلة، وتستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية، والمحاسبية والإدارية، والتأكد من مشروعية النفقة، واتفاقها مع الأحكام والقوانين النافذة، ومقارنة نتائج التنفيذ بالخطط الموضوعية وقياس مستوى نتائج الأعمال بما كان مستهدفا تحقيقه، بالاستناد إلى معدلات الأداء ودراسة أسباب الانحرافات ومعالجتها³.

و عرفها "محمد رسول العموري": بأنها: "مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفقا للخطط الموضوعية للجهات الخاضعة للرقابة"⁴.

وبالتالي فالرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش والملاحظة والمتابعة والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية والمالية وكذلك الوثائق والحسابات، واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعية كمقاييس لعمل المسيرين ومعاينة المخالفين. ولا تقف الرقابة عند هذا الحد أي العلاج بل تتعداه إلى الوقاية، معنى ذلك أن الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفات والأخطاء التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ الميزانية، بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء مستقبلا⁵.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة المالية

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث، وتتمثل هذه الأهداف فيما يلي⁶:

1 سلامة مصطفى صالح، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة 1، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان الأردن، 2010م، ص 89.

2 خصاونة محمد، المالية العامة: النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2014م، ص 176.

3 الزهاوي سيروان عنان ميزراء الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة في القانون العراقي، الطبعة 1، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، بغداد العراق، 2008م، ص 74.

4 الزهاوي سيروان عدنان ميزرا، مرجع سبق ذكره، ص 74.

5 صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة (الجزائر)، 8_9 مارس 2005م، ص 135.

6- دراز حامد عبد المجيد وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 174_175.

1_ أهداف سياسية:

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

2_ أهداف اقتصادية:

تتمثل في كفاية استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام، وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها، ومنع صرفها على غير الأوجه المشروعة والتي تشبع مصلحة عامة محددة. كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال أو التقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال أو عدم حمايتها، والمحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال.

3_ أهداف قانونية

وتتمثل في التأكد من مطابقتها ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجهات والأصول المالية المتبعة.

ويتضمن ذلك مختلف القرارات والأنشطة وحدود المخصصات والصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين والإداريين وغير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات العامة.

وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصاً على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموماً.

4_ أهداف اجتماعية:

تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صورته وأنواعه مثل: الرشوة والسرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل الواجبات تجاه المجتمع.

5_ أهداف إدارية وتنظيمية:

وتحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة.

وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية:

◀ تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه وتوقعاته ومشكلاته. كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.

◀ الرقابة تساعد على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للمنظمة بفعالية وكفاية. كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور.

- ◀ تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجعة التي تقدمها لمتخذي القرار، من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- ◀ تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها المالي والاقتصادي والإداري، كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز والتدريب والاختيار.

6_ هدف مالي:

الهدف المالي للرقابة هو ضمان تسيير حسن واستعمال سليم وعقلاني للاعتمادات المقترحة، ولتحقيق هذا الهدف وضع المشرع العديد من القواعد القانونية والتنظيمية لضمان احترام إجازة الميزانية منجهاً، والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العمومية والأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين من جهة أخرى. فعند وجود أخطاء أو تجاوزات يتم إحالة مرتكبيها على السلطات المختصة في تقرير العقوبات¹.

المطلب الثالث : رقابة المالية لكل من المراقب المالي والمحاسب العمومي

أولاً: المراقب المالي

يخضع المراقبون الماليون لقانون أساسي خاص بهم، وهم يعملون تحت وصاية وزارة المالية، ويسمون كذلك بمراقبو النفقات الملتزم بها، وتتمثل مهامهم في المراقبة المسبقة على الالتزامات التي قام بها الآمرون بالصرف، فهم من أعوان التنفيذ للعمليات المالية العمومية، حتى وإن كان إسهامهم لا يضعهم كفاعلين أساسيين في العملية. كان عمل هؤلاء محل انتقاد ومعارضة من طرف الآمرين بالصرف منذ مدة طويلة إذ يعتبرون ذلك كعمل إضافي يعطل عمليات التنفيذ وزيادة عن المراقبة المحاسبية من قبل المحاسب العمومي. أما عن مجال تدخل المراقبين الماليين فهو جد واسع، فهو يطبق على ميزانيات هيئات وإدارات الدولة، والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة بالخبزينة، وعلى ميزانيات الولايات والبلديات والإدارات، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري².

ثانياً: مجالات تدخل المراقب المالي

يمكن تحديد مجالات تدخل المراقب المالي فيما يلي:

1. تخضع مشاريع القرارات المبنية أدناه والمتضمنة التزاماً بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها³:

1 صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية "حالة الجزائر"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2000م، ص77.

² - Ali bissaad , Droit de la comptabilité publique, éditions Houma, Alger, 2004, p :116.

³ - المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 67، 2009 ص:4.

- ✓ مشاريع قرارات التعيين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة؛
- ✓ مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية؛
- ✓ مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية؛
- ✓ مشاريع الصفقات العمومية والملاحق.
- 2. تخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضاً¹؛
- ✓ الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.
- 3. يخضع أيضاً لتأشيرة المراقب المالي²؛
- ✓ كل التزام مدعم بسندات الطلب والفاتورات الشكلية والكشوف أو مشاريع العقود، عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد من قبل التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية؛
- ✓ كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانياته وكذا تفويض وتعديل الاعتمادات المالية؛
- ✓ كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمنبئة بفاتورات نهائية.

يجب أن يحصل الالتزام والقرارات المنصوص عليها في المواد 5 و6 و7 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 على تأشيرة المراقب المالي بعد فحص العناصر الآتية³:

- ✓ صفة الأمر بالصرف؛
- ✓ مطابقتها التامة للقوانين و التنظيمات المعمول بهما؛
- ✓ توفر الاعتمادات أو المناصب المالية؛
- ✓ التخصيص القانوني للنفقة؛
- ✓ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة؛

تختم رقابة النفقات الملتزم بها بتأشيرة توضع على بطاقة الالتزام، وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية، عندما يستوفي الالتزام الشروط التنظيمية المذكورة في المادة 09 أعلاه⁴.

ثالثاً : المحاسب العمومي

يتولى المحاسب العمومي الرقابة المالية المحاسبية على كل العمليات المالية أثناء تنفيذها، باستثناء تلك العمليات المالية التي يتم دفعها بدون أمر مسبق، والتي تكون موضوع تسوية بعد الدفع¹.

¹ - المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 82، 1992، ص: 2102

² - المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سبق ذكره، ص: 4.

³ - المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، مرجع سبق ذكره، ص: 2102.

⁴ - المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سبق ذكره، ص: 4.

وقبل الموافقة على أي نفقة، يكون من واجب المحاسب العمومي التأكد من مطابقة العملية مع القوانين واللوائح المعمول بها، ومن صحة عملية تصفية النفقات، بالإضافة إلى أن الاعتماد المالي غير مقيد بسقوط أجل، أو أنه داخل في معارضه، وأخيرا التأكد من تواجد التأشيرات الرقابية المنصوص عليها في القوانين واللوائح السارية.

إن الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي والموجهة على أعمال الأمر بالصرف تكون عند وضع تأشيرة "قابل للدفع" على حوالة الدفع التي تم إعدادها من قبل الأمر بالصرف، وتستمر أثناء تسديد المبلغ إلى المستفيد سواء عن طريق الدفع النقدي أو عن طريق التحويل إلى الحساب الخاص.

أما عملية رفض النفقات التي تجرى من قبل المحاسب العمومي أثناء رقبته فقد تكون موضوع تسخير، حيث يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض.

فإذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية. غير أن المحاسب العمومي يرفض الامتثال للتسخير إذا كان الرفض معللا بما يأتي:

- ✓ عدم توفر الاعتمادات المالية، ماعدا بالنسبة للدولة، عدم توفر أموال الخزينة؛
- ✓ انعدام إثبات أداء الخدمة؛
- ✓ طابع النفقة غير الإبرائي؛
- ✓ انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة؛

ويستخلص من هذا أن رقابة المحاسب العمومي تهدف إلى تحقيق مايلي:

- ✓ المحافظة على الأموال العامة؛
- ✓ تخفيض التكاليف والأعباء العامة للدولة؛
- ✓ تجنب مسؤولية الدفع أو التحصيل غير القانوني.

¹- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص:ص: 221:222..

المبحث الثاني: رقابة المالية حسب الهيئة المراقبة

المطلب الأول: الرقابة الإدارية

أولاً: مفاهيم حول الرقابة الإدارية

تتولى وزارة المالية الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية، حيث يقوم الرؤساء من موظفي الحكومة بمراقبة مرؤوسهم وكذلك مراقبة موظفي وزارة المالية عن طريق المراقبين الماليين ومديري الحسابات على عمليات المصروفات التي يأمر بدفعها المختصون أو من ينوبون عنهم¹.

تتم الرقابة الإدارية من الناحية العملية في طريقتين أساسيتين:

أ- الرقابة الموضوعية:

تعني انتقال الرئيس إلى مكان عمل المرؤوس ليتأكد من مباشرته لعمله على نحو دقيق. ومثالها أن ينتقل مدير المالية العامة إلى مكاتب رؤساء المصالح ورئيس المصلحة إلى مكاتب رؤساء الدوائر، ورئيس الدائرة إلى مكاتب سائر الموظفين التابعين له وهكذا.

ب- الرقابة على أساس الوثائق:

هنا لا ينتقل الرئيس إلى محل عمل مرؤوسيه ولكن يقوم بفحص أعمالهم من خلال التقارير والوثائق والملفات. وتبدو هذه الطريقة أيسر في التطبيق من الناحية العملية من الطريقة السالفة (الرقابة الموضوعية) حيث أن انتقال الرئيس إلى مكان عمل مرؤوسيه قد يؤدي وخاصة في الدول النامية إلى انضباط العمل بصورة مؤقتة أثناء الزيارة فقط مما يؤثر على سير العمل ولا يحقق الرقابة الفعالة على تنفيذ الميزانية للدولة لذا فإن أغلب الدول تأخذ بالرقابة على أساس المستندات.

ثانياً: أشكال الرقابة الإدارية

تنقسم الرقابة الإدارية من حيث توقيتها، إلى رقابة قبل تنفيذ الميزانية وأخرى بعد تنفيذ الميزانية²

1. الرقابة السابقة:

تمثل الجزء الأكبر والأهم من الرقابة الإدارية وتكون مهمتها عدم صرف أي مبلغ إلا إذا كان مطابقاً لقواعد المالية المعمول بها سواء كانت قواعد الميزانية أو القواعد المقررة في اللوائح الإدارية المختلفة.

وينص القانون المنظم لقوانين المالية على وجوب امتناع مديري الحسابات ورؤسائهم ووكلائهم عن التأشير على أمر بصرف مبلغ إذا لم يكن هناك اعتماد خاص به أصلاً أو يترتب على تنفيذ الصرف تجاوز الاعتمادات

¹ - بن اعراب محمد ، مطبوعة حول الميزانية العامة للدولة ، كلية الحقوق و العلوم السياسية - جامعة سطيف - جوان 2013 ، استرحت بتاريخ

14 جوان 2019 من الموقع : <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/ctebenarab/chap3sec2.html#3>

² - محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2007، ص: 36.

المخصصة في باب معين من أبواب الميزانية أو نقل اعتماد من باب إلى آخر. كما نص أيضا هذا القانون على أنه يتعين على المسؤولين الماليين بالجهاز الإداري للحكومة ووحدات الإدارة المحلية والوحدات الاقتصادية إخطار وزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات بأي مخالفة مالية.

2. الرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية:

يقصد بها الرقابة الإدارية اللاحقة على الحسابات وتتلخص في إعداد حسابات شهرية وربع سنوية وسنوية، ويقوم المراقب المالي في كل وزارة أو مصلحة بمناسبة إعدادها بفحصها للتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو المصلحة وبمراجعة دفاتر الحسابات المختلفة ويضع عن كل هذا تقريرا يرسله مع الحسابات إلى المديرية العامة للميزانية في وزارة المالية وتشمل أيضا بجانب الرقابة على الحسابات، الرقابة على الخزينة وعلى المخازن للتأكد من عدم حدوث اختلاسات ومخالفات مالية.

ومما هو جدير بالذكر أن الرقابة الإدارية، أيا كان نوعها لا تعدو أن تكون رقابة من الإدارة على نفسها، أي أنها رقابة ذاتية أو داخلية، طبقا للقواعد التي تضعها السلطة التنفيذية، ولذا فإنها لا تعد كافية للتأكد من حسن التصرف في الأموال العمومية، إذ كشفت التطبيقات العملية أن مراقبة الإدارة لنفسها قد أدى إلى العديد من مظاهر التسبب والإسراف بل والانحراف المالي والتي كان مصدرها الأساسي يكمن في انعدام الإشراف والرقابة على السلطة التنفيذية في قيامها بتنفيذ الميزانية ولذا فإن الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية العامة غير كافية لوحدها.

ملاحظة:

الرقابة أثناء التنفيذ: كما تعرف كذلك بالرقابة الآنية وتقوم بهذه الرقابة الهيئات والإدارات حتى تتأكد من سلامة ما يجري بداخلها ومن التنفيذ لعمليات النفقات العامة من كونه يسير وفقا للقوانين والتنظيمات والتوجيهات الجاري العمل بها، وهي رقابة تمتاز بالشمول والاستمرار، وهي رقابة ذاتية تقوم بها الهيئة أو الإدارة ذاتها.

المطلب الثاني: الرقابة السياسية

إن الدولة القانونية هي التي تخضع للقوانين في جميع جوانب نشاطاتها التشريعية والتنفيذية والقضائية، وعلى هذا فهي كما يصفها بعض الفقهاء التي تخضع نفسها للقانون وليست تلك التي تضع نفسها فوق القانون¹.

أولا: رقابة البرلمانية

إذا كان المجلس التشريعي هو الذي يقوم باعتماد ميزانية الدولة فانه من الطبيعي أن يتولى الرقابة على تنفيذه للتأكد من سلامة تنفيذها على النحو الذي تم اعتماده وإجازته وتمثل هذه الرقابة في مطالبة البرلمان

¹ - نعمان أحمد الخطيب، الوسيط في النظم السياسية والقانون الدستوري، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1999، ص: 182.

الإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة سواء في صورة أسئلة شفوية أو كتابية أو استجابات وبإمكان اللجان البرلمانية استدعاء ممثلي السلطة التنفيذية للاستماع إليهم أو تتم هذه الرقابة بمناقشة الحساب الختامي عن السنة المالية السابقة. وقد تكون هذه الرقابة معاصرة لتنفيذ الميزانية إذ تقوم لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية بالبرلمان بطلب المستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الميزانية أثناء السنة المالية وإذا تبين وجود مخالفة للقواعد المالية فيحق لها تقديم أسئلة واستجابات للوزراء المختصين المعنيين عن ذلك كما يمارس البرلمان هذه الرقابة عند لجوء الحكومة له لفتح اعتمادات إضافية وتبرر طلبها مما يسهل مراقبتها .

إضافة إلى هذه الرقابة هناك رقابة لاحقة لتنفيذ الميزانية وتتعلق بعرض الحساب الختامي عن السنة المالية المنتهية لمناقشته واعتماده وإصداره وقد عرفت المادة 05 من القانون 17/84 المتعلق بقانون المالية "قانون ضبط الميزانية" بأنه: "الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية" وأوضحت المادة 77 من هذا القانون الهدف من هذا القانون بنصها " يقر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المشتمل على مايلي:

1. الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضح بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة.
2. النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة".

ومن أجل تمكين البرلمان من القيام بهذه الرقابة أوجب المشرع على الحكومة عند تقديم مشروع ضبط الميزانية للبرلمان أن ترفقه بتقارير وبيانات توضيحية ويجب عليها استشارة مجلس المحاسبة في المشاريع التمهيديّة المتضمنة ضبط الميزانية ويرسل تقريره التقييمي للبرلمان وتجدر الإشارة بخصوص قانون ضبط الميزانية باعتباره الوسيلة التي تمكن البرلمان من ممارسة مهامه الرقابية إلى الملاحظة التالية:

قد تتمتع الحكومة عن إعداد مشروع قانون ضبط الميزانية ما دامت هي التي تملك الحق في المبادرة بوضع هذا المشروع ومنذ سنة 1984 لم تقم الحكومة بتقديم مشاريع قوانين ضبط الميزانية بالرغم من أن قانون ضبط الميزانية هو الوسيلة التي تمكن البرلمان من الاطلاع على النتائج الفعلية للحساب المالي للدولة عن السنة المالية لهذه الميزانية فيما يتعلق بالمبالغ التي أنفقت والإيرادات التي حصلت فعلا وأمام امتناع الحكومة عن ذلك لا بد على البرلمان تفعيل الوسائل الأخرى المتمثلة في الأسئلة والاستجابات والمصادقة على بيان السياسة العامة وإذا تبين للبرلمان حدوث مخالفات مالية جسيمة في تنفيذ الميزانية يحق لها تحريك المسؤولية السياسية ضد الوزراء المخالفين بسحب الثقة فمهم وقد يؤدي ذلك لسحب الثقة من الحكومة بأكملها واستقلالها الجماعية بالتبعية.

ورغم فعالية هذه الرقابة إلا أنه يعاب عليها أن أعضاء السلطة التشريعية قد لا يكون لهم الوقت الكافي والخبرة الفنية لإجراء المحاسبة الكافية لمناقشة الحساب الختامي الذي قد يصل لآلاف الصفحات خاصة أمام المهام الأخرى للبرلمان فضلا عن إحاطة المشرع وسائل البرلمان في الرقابة بالعديد من الشروط (يجب أن يوقع على ملتمس الرقابة من قبل 7/1 النواب على الأقل وأن يوافق عليه 3/2 النواب وأن لا يتم

التصويت عليه إلا بعد 3 أيام من إيداعه، يجب أن يوقع على نص الاستجواب 30 نائب على الأقل أو ثلاثين عضوا من مجلس الأمة، لا يمكن لعضو البرلمان أن يطرح أكثر من سؤال في جلسة واحدة، يجب أن يوقع على لائحة إنشاء لجنة التحقيق 20 عضوا على الأقل من أعضاء مجلس الأمة أو المجلس الشعبي الوطني حسب الحالة) وكذا امتلاك الحكومة لممثلين لها في البرلمان غالبا ما يشكلون الأغلبية.

ملاحظة:

المجلس الشعبي الوطني:

هو هيئة تتشكل بانتخاب ممثليه من طرف الشعب ويصوتوا باسمه ولحسابه، ويتخذوا القرارات المتعلقة بالوظيفة الأساسية في الدولة المتعلقة بالتشريع، وإنما يكفي فقط بأن تكون أغلبيته منتخبة. وللمجلس الشعبي الحق في ممارسة اختصاص التشريع والمراقبة بطريقة ديمقراطية.

ومن مهامه اعترفت كل القوانين في الدولة بحق المجلس الشعبي الوطني في مراقبة تنفيذ الميزانية وعلى رأسها الدستور الجزائري وتتجلى مهامه فيما يلي¹:

- ◀ يمكن للمجلس الشعبي الوطني في إطار اختصاصه أن يندئ في أي وقت لجنة تحقيق في أية قضية للمصلحة العامة.
- ◀ تقديم الحكومة المجلس الشعبي الوطني عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها لكل سنة مالية.

ثانيا: رقابة المجالس الشعبية المحلية والولائية

وتشمل رقابة كل من المجلس الشعبي البلدي والمجلس الشعبي الولائي وكملاحظة المجلس الشعبي الوطني :

1. رقابة المجلس الشعبي البلدي:

رقابة المجلس الشعبي البلدي يتولاها الأمين العام للبلدية، تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، فعند إعداد مشروع الميزانية، يقدم هذا المشروع أمام المجلس الشعبي البلدي للتصويت عليه قبل تاريخ 31 أكتوبر من السنة المالية، ويمكن للمجلس إجراء تحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم، باستثناء الاعتمادات المقيدة بتخصيص خاص. ولا يمكن المصادقة على الميزانية إلا إذا كانت موازنة وتنص على النفقات الإجبارية. ورئيس المجلس الشعبي البلدي مطالب بالحساب الإداري للبلدية عند نهاية الفترة الإضافية للسنة المالية وعرضه على المجلس الشعبي البلدي للمصادقة، كما يصادق هذا الأخير على كل محاضر المناقصات والصفقات العمومية عن طريق مداولته، وبهذا يكون له دور مهم في الرقابة على صرف الموارد المالية للبلدية وترشيد نفقاتها.

¹ - انظر كل من المادتين 150 و 151 من القانون رقم 80-04 المؤرخ في 04/9/1980 المتعلق بتنظيم اختصاص المجلس الشعبي الوطني.

تجدر الإشارة إلى أن وزارة الداخلية بالتعاون مع وزارة المالية نظمت سنة 2010 نحو 8 ملتقيات جهوية على المستوى الوطني لتكوين رؤساء البلديات وتوضيح أهداف المرسوم الجديد المتعلق بتعميم المراقب المالي على البلديات، وتنفيذ الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم والمطبقة على ميزانية البلديات، وترمي هذه الخطوة إلى التكفل الجيد والمتواصل بالنفقات وتحقيق المطابقة بين النفقات والواردات، بالإضافة إلى تفادي التبذير والعشوائية في تسيير ميزانية البلديات والقضاء على جميع تجاوزاتها¹.

2. رقابة المجلس الشعبي الولائي:

أما رقابة المجلس الشعبي الولائي فطبقا لقانون الولاية الصادر سنة 2012 فإننا نجد فيه تكريسا ل ضمانات الرقابة، إذ يتيح هذا القانون لأي مواطن كان الاطلاع على محاضر مداورات المجلس الشعبي الولائي وأخذ نسخ منها، كما أن للمجلس سلطة إنشاء لجان دائمة خاصة في مجال الاقتصاد والمالية ولجان مختصة في التحقيق والرقابة وكذا الاستعانة بخبراء ومختصين في هذا المجال، كما يمكن لأي عضو من أعضاء المجلس الشعبي الولائي توجيه سؤال كتابي لأي مدير أو مسؤول من مديري أو مسؤولي المصالح أو المديريات غير المركزية للدولة المكلفة بمختلف قطاعات النشاط في إقليم الولاية. ويجب على مديري ومسؤولي هذه المديريات والمصالح الإجابة كتابة عن أي سؤال يتعلق بنشاطهم على مستوى تراب الولاية في أجل لا يمكن أن يتجاوز الخمسة عشر (15) يوما من تاريخ تبليغه نص السؤال المبين على الإشعار بالاستسلام². كما يتولى المجلس الشعبي الولائي مسؤولية التصويت عن ميزانية الولاية بالتوازن وجوبا، وبأبوابا بحيث يكون توزيع النفقات والإيرادات في شكل فصول فرعية ومواد، وعندما يظهر تنفيذ ميزانية الولاية عجزا فإنه يجب على المجلس الشعبي الولائي اتخاذ جميع التدابير اللازمة لامتصاص هذا العجز وضمان التوازن الصارم للميزانية الإضافية للسنة المالية الموالية. وإذا لم يتخذ المجلس الشعبي الولائي التدابير التصحيحية الضرورية، يتولى اتخاذها الوزير المكلف بالداخلية والوزير المكلف بالمالية الذين يمكنهما الإذن بامتصاص العجز على مدى سنتين أو عدة سنوات مالية³.

المطلب الثالث: الرقابة القضائية

أولا: مفاهيم حول الرقابة القضائية

وهي الرقابة الموكلة لهيئة قضائية تقوم بالتأكد من مدى شرعية التصرفات المالية التي تقوم بها الإدارة التي لها أن تسلط العقوبة على المخالفين والرقابة القضائية هنا توكل للقضاء الجزائي، حيث يقوم بمراقبة الجرائم الواقعة على الأموال كالاختلاس والسرقعة والتهمير وغيرها، كما يوكل الأمر لهيئات خاصة كمجلس المحاسبة الذي له طبيعة قضائية إضافة إلى الطبيعة الإدارية⁴.

¹ - شعبان فرج، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012/2011، غير منشورة، ص: 270:271.

² - المادة 37 من القانون رقم 07-12 مؤرخ في 21 فبراير سنة 2012 يتعلق بالولاية، ج، ر، عدد 12، 2012، ص: 12.

³ - المادة 169 من نفس القانون، ص: 24.

⁴ - بن داوود ابراهيم، مرجع سابق، ص: 19.

كما قد يطلب منها وضع تقرير سنوي لرئيس الدولة أو السلطة التشريعية أو الاثنين معا تعرض فيه ما اكتشفته من مخالفات مالية ، وما أمكن تلاقيه واقتراحات للتقليل من هذه المخالفات أو منعها في المستقبل.

ثانيا: رقابة مجلس المحاسبة

نتطرق فيه إلى ما يلي:

1-2. تعريف مجلس المحاسبة:

حسب المادة 2 من القانون رقم 95 – 20 المؤرخ في 17 يوليو سنة 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة : يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية.

وهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه ، كما هو محدد في هذا الأمر ، و يقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

2-2. صلاحيات مجلس المحاسبة :

يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات عامة في مجال الرقابة اللاحقة للأموال العمومية ويمكن ذكرها كما يلي:¹

أ. في مجال ممارسة صلاحياته الإدارية :

يراقب حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته للموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية كما يقيم نوعية تسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد بالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة ، ويوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك.

ب. في مجال ممارسة صلاحياته القضائية :

يتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في مجال تقديم الحسابات ، ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الموازنة المالية ويطبق الجزاء على المخالفات والأخطاء الملاحظة .

ج. مراجعة حساب المحاسبين العموميين :

يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين ، ويصدر أحكاما بشأنها ويدقق في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها ، أو مدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمات المطبقة عليها .

د. رقابة نوعية التسيير :

يقيم مجلس المحاسبة من خلال مراقبة نوعية تسيير المرافق ، الهيئات والمصالح العمومية التي تدخل في مجال اختصاصه ، شروط استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد.

¹ - أنظر إلى هذا الصدد القانون رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة.

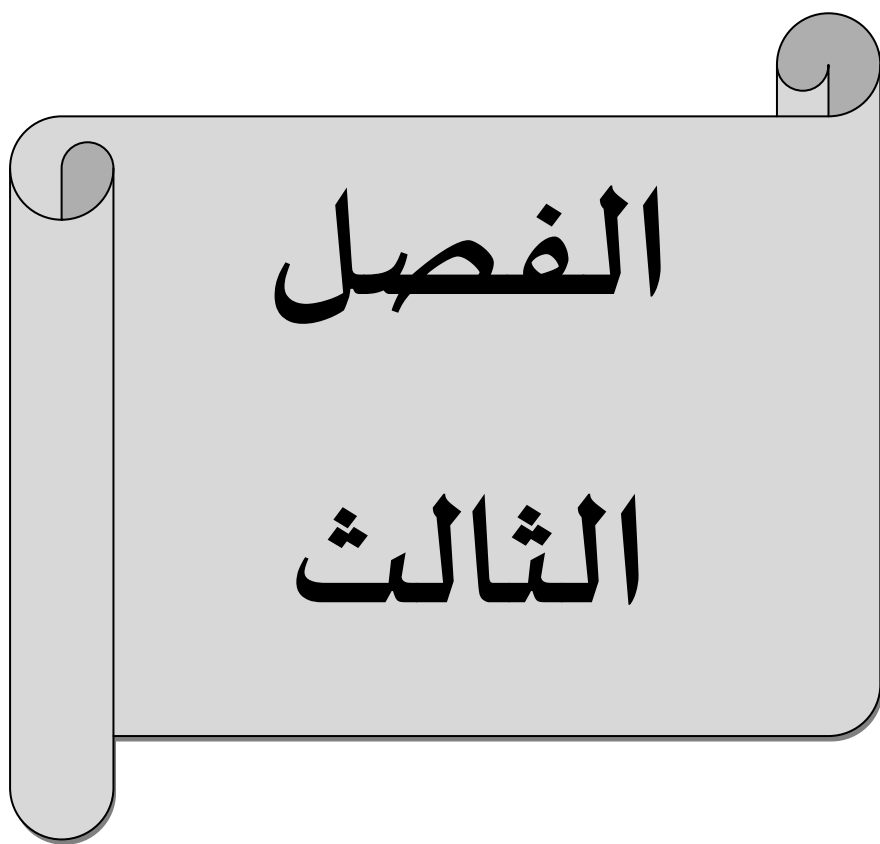
- ويراقب شروط منح واستعمال الإعانات والمساعدات المالية التي منحها الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته .
 - ويراقب استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية ، وذلك بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي تم صرفها انطلاقاً من الموارد التي جمعها مع الأهداف التي تتوخاها الدعوة إلى التبرعات العمومية.
 - وشارك في تقييم مدى فعالية الأعمال والمخصصات والبرامج التي قامت بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته والتي بادرت بها السلطات العمومية على المستويين الاقتصادي والمالي بغية تحقيق أهداف المصلحة الوطنية.
- ومما سبق نجد أن رقابة مجلس المحاسبة هي رقابة لاحقة مما يعني أنها تتم على أساس الواقع وليس التقدير وبالتالي يمكنها الوصول لاقتراح إصلاحات في المستقبل بإتباع الأساليب الحديثة لتحضير الميزانيات رغم أن قيامها بعد تنفيذ الميزانية قد لا يسمح بالحفظ على المال العام.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل توصلنا إلى أن الرقابة المالية هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تلزمها متابعة أعمال التنفيذ، الخطط والسياسات الموضوعة بقصد التعرف على أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب .

كما أن الهدف الأساسي للرقابة المالية هو الحفاظ على المال العام للدولة، وصرفه على الوجه الأمثل دون حصول إسراف أو تبذير. وللرقابة المالية أنواع عديدة قسمت وفقا لمعايير مختلفة .

وهناك هيئات قبلية متكفلة بالرقابة المالية وتمثل في رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي , أما الهيئات المتكفلة بالرقابة البعدية فهي رقابة المفتشية العامة للمالية، ومجلس المحاسبة، والرقابة الشعبية السياسية.



الفصل

الثالث

تمهيد:

مما سبق ذكره في الجانب النظري لموضوع الميزانية وأشكال الرقابة عليها سوف نتطرق في هذا الفصل لدراسة تطبيقية على مستوى مصالح المراقبة المالية لميزانية المديرية الجهوية للخبزفة، ولقد تطرقنا لدراسة مفهوم مصالح الرقابة المالية التي تلعب دورا فعالا في ترشيد النفقات والعقلانية في تسييرها.

للإشارة مرة أخرى لا ينحصر تنفيذ النفقات العمومية على الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، لكن هناك سلطة مختصة أو طرف ثالث مهمته القيام بعملية الرقابة على هذه النفقات والمتمثلة في مصالح المراقبة المالية التي أوكلت لها مهمة الرقابة السابقة من طرف المراقب المالي وهذا ما جاء به المرسوم التنفيذي 414_92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات العمومية.

وهذا ما سوف نقوم بدراسته في المبحث الأول لهذا الفصل، أما في المبحث الثاني فسوف نتطرق إلى دراسة تطبيقية خاصة بالمراقبة على مصاريف المستخدمين ومصاريف التسيير للمديرية الجهوية للخبزفة.

المبحث الأول: مفاهيم حول مصالغ المراقبة المالية

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للرقابة المالية لدى ولاية مستغانم

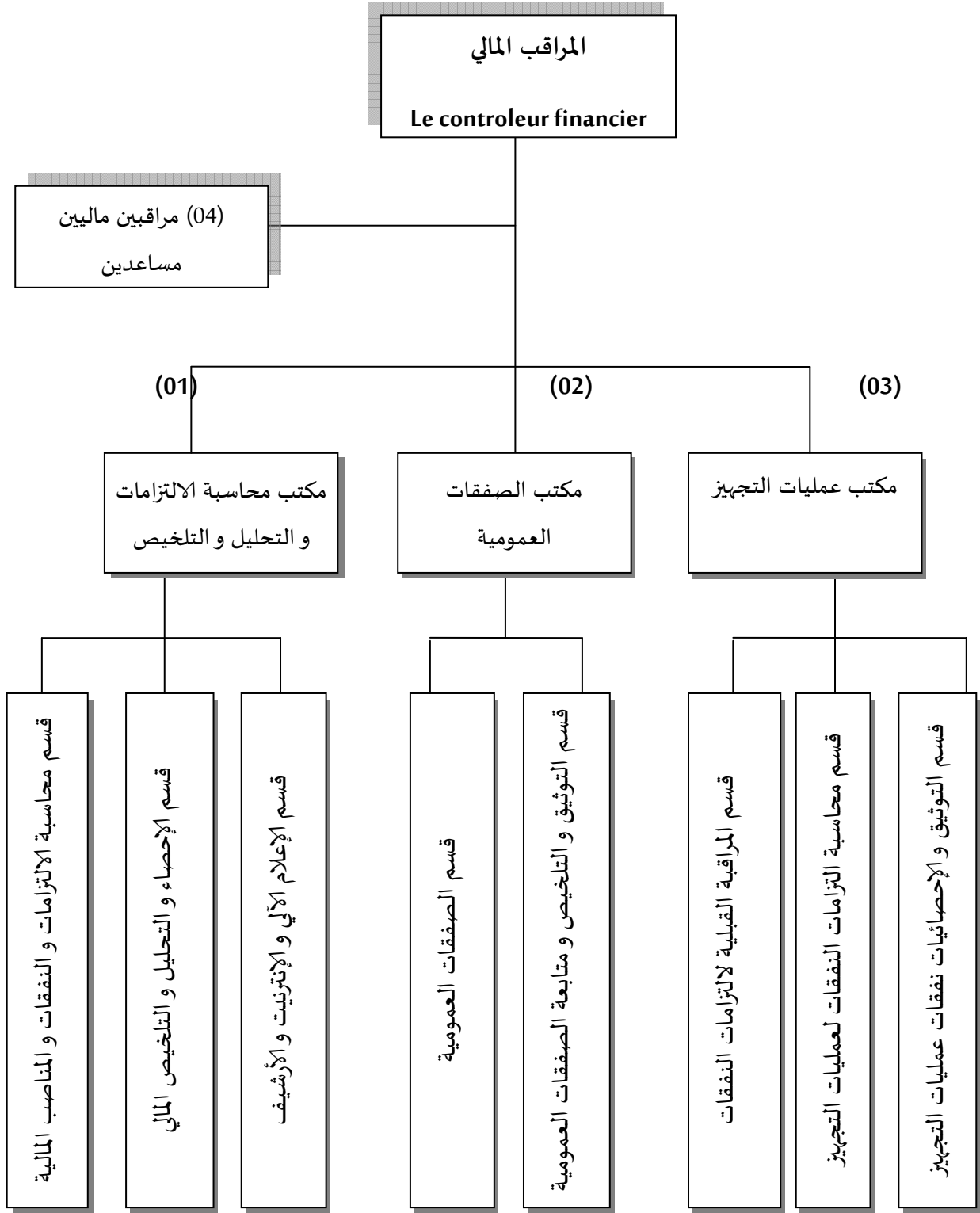
سوف نتطرق في هذا المطلب إلى الهيكل التنظيمي الخاص بالرقابة المالية لدى ولاية مستغانم وكذا دور مكاتب المراقبة المالية.

أولاً: الهيكل التنظيمي:

حسب المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 381/11 المؤرخ في 2011/11/21 المتعلق بمصالح المراقبة المالية التي تنص على أن تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم أربعة (04) مراقبين ماليين مساعدين في ثلاثة (03) مكاتب:

- مكتب محاسبة الالتزامات و التحليل و التلخيص.
- مكتب الصفقات العمومية.
- مكتب عمليات التجهيز.

الشكل رقم(1-3): الهيكل التنظيمي للرقابة المالية



المصدر: وثائق المؤسسة.

ثانيا: دور مكاتب المراقبة المالية

المكتب الأول: مكتب محاسبة الالتزامات و التحليل و التلخيص

تتمثل مهام هذا المكتب في النقاط التالية:

- مسك محاسبة التزامات النفقات بإنشاء عمليات التجهيز العمومي.
- مسك محاسبة المناصب المالية.
- مسك الدفاتر المودعة و التأشير و الرفض.
- جمع الوثائق المتعلقة بالمالية و الوظيف العمومي.
- إعداد تقرير للوضع المقدر المذكورة في المادة 25 المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل و المتمم تحليل و تلخيص الوضعية الإحصائية الخاصة بالمصلحة.
- تحكيم التقارير المحررة من طرف مكاتب الأقسام.

و ينقسم هذا إلى ثلاثة أقسام كما يلي:

- 1- قسم محاسبة الالتزامات و النفقات و المناصب المالية.
- 2- قسم الإحصاء و التحليل و التلخيص المالي.
- 3- قسم الإعلام الآلي و الإنترنت و الأرشيف.

المكتب الثاني: مكتب الصفقات العمومية

تتمثل مهام هذا المكتب في النقاط التالية:

- فحص المشاريع و دفاتر الشروط للمناقصات بالتراضي الذي يكون فيه المراقب المالي أو ممثله محررا لتقريره أو عضوا في لجنة الصفقات.
- فحص مشاريع الصفقات العمومية و الملاحق التي يكون فيه المراقب المالي أو ممثله محررا لتقريره أو عضوا في لجنة الصفقات.
- إعداد التقرير التقدمي و التحليلي المتعلق بمشاريع العقود التي قد تم فحصها.
- تنسيق مع مكتب عملية التجهيز في فحص المشاريع و دفاتر الشروط للصفقات العمومية و ملاحق دون التأشير.
- تحضير العلاقة مع مكتب عملية التجهيز، نقاط الملاحظات المتعلقة بالصفقة العمومية و الملاحق المؤشرة من طرف لجنة الصفقات العمومية المختصة.
- متابعة حركة ملفات موضوع الرفض و التغاضي.
- إعداد التقارير حسب المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل و المتمم.
- جمع الوثائق المتعلقة بالصفقات العمومية و النفقات العمومية.

- إرفاق مكتب محاسبة الالتزامات و التحليل و التلخيص بمجموعة المعلومات المطلوبة.

و ينقسم المكتب الثاني إلى قسمين كما يلي:

- 1- قسم الصفقات العمومية.
- 2- قسم التوثيق و التلخيص و متابعة الصفقات العمومية.

المكتب الثالث: مكتب عمليات التجهيز

تتمثل مهام هذا المكتب في النقاط التالية:

- يتكفل برخص البرنامج و التعديلات المطروحة.
- المراقبة القبليّة لمشاريع التزامات النفقات التي يتكفل بها المكتب.
- تحرير مذكرات الرفض.
- مسك الدفاتر و التأشيرات و الرفض.
- متابعة ملفات موضوع الرفض أو التغاضي.
- التنسيق مع مكتب الصفقات العمومية في فحص ملفات الصفقات و تبادل المعلومات.
- إعداد تقارير حسب المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل و المتمم.
- إعداد وضعية الإحصائية الدورية المتعلقة بالالتزامات النفقات خاصة منها الاستثمارات العمومية.
- إرفاق مكتب محاسبة الالتزامات و التحليل و الترخيص لمجموعة المعلومات المطلوبة.

و ينقسم هذا المكتب إلى ثلاثة أقسام كما يلي:

- 1- قسم المراقبة القبليّة لالتزامات النفقات.
- 2- قسم محاسبة التزامات النفقات لعمليات التجهيز.
- 3- قسم التوثيق و الإحصاء و النفقات و العمليات و التجهيز.

المطلب الثاني: المراقب المالي و مهامه

تتجسد عملية الرقابة السابقة في المراقب المالي الذي يراقب عملية تنفيذ النفقات العمومية قبل صرفها.

و هدف هذه الرقابة هو هدف وقائي من تبديد الأموال العمومية التي تنجز عن سوء التسيير.

أولاً: تعريف المراقب المالي

هو شخص معين يعمل تحت سلطة وزارة المالية بحيث يعتبر طرف ثالث في عملية تنفيذ النفقات العمومية إلا أن القانون لم يصنّفه كعون تنفيذ مثل الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

يسمى المراقب المالي في بعض المراجع بالمراقب لنفقات الملتزم بها كما يلعب هذا الأخير دورا هاما في عملية تنفيذ النفقات من خلال الرقابة السابقة على الالتزامات للتأكد من شرعيتها وصحتها.

لقد كان المراقب المالي محل انتقاد من طرف الأمر بالصرف باعتباره تعقيدا في الإجراءات وتعطيلا في التنفيذ.

إن مجال تدخل المراقب المالي واسع بحيث تطبق عملية الرقابة على ميزانية الدولة والجماعات المحلية وميزانية الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري وكذا الميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة للخبزينة.

ثانيا: مهام المراقب المالي

لقد تم ذكر مهام المراقب المالي في المادة 58 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية والمؤرخ في 15 غشت 1990، كما تشير إلى احترام القواعد والتنظيمات أثناء عملية الرقابة.

- يمارس المراقب المالي دور استشاري من خلال النصائح والتوجيهات التي يقدمها للأمر بالصرف في المجال المالي وهذا من أجل تسيير فعال وناجح للأموال العمومية.
 - في إطار احترام التنظيمات فإن المراقب المالي يقوم بالتأكد المسبق من الإعتمادات التي تسمح بصرف النفقة وهذا بالرجوع إلى الاعتمادات الممنوحة في مدونة الميزانية.
 - يقوم المراقب المالي من التأكد من شرعية وصحة الوثائق الثبوتية المرفقة بالالتزامات بوضع التأشيرة والتي تسمح بصرف النفقة أو رفض التأشيرة عند الاقتضاء، كما يجب تعليل الرفض.
 - يمثل المراقب المالي وزارة المالية من خلال المشاركة في لجان الصفقات العمومية ومراقبة تنفيذ النفقات المتعلقة بالمشاريع الكبرى، وباعتبار المراقب المالي يعمل تحت سلطة الوزير المالية فإنه يقدم له وبشكل شهري تقريرا مفصلا حول وضعية الاعتمادات والنفقات التي تم توظيفها.
 - مسك سجلات تدوين التأشيرات أو الرفض.
 - مسك محاسبة الالتزامات.
- كما يمارس المراقب المالي مهامه بمساعدة مراقبين ماليين مساعدين معينين من طرف الهيئة العليا المكلفة بالميزانية تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية.

المطلب الثالث: صلاحيات المراقب المالي ومسؤولياته

للمراقب المالي صلاحيات ومسؤوليات يقوم بها اتجاه تنفيذ عمله، ومن خلال هذا المطلب سوف نتطرق لدراسة صلاحيات ومسؤولية المراقب المالي.

أولاً: صلاحيات المراقب المالي

◀ آلية المراقبة:

على حسب المادة 09 من المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها. تحصل الالتزامات المتعلقة بالنفقات والقرارات المتعلقة بتسيير الموارد البشرية والموظفين داخل المؤسسات العمومية على تأشيرة المراقب المالي وذلك بعد فحص العناصر التالية:

- التأكد من صفة الأمر بالصرف.
 - مطابقة الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمولة بها.
 - توفر الاعتمادات أو المناصب المتاحة.
 - تطابق طبيعة النفقة الموجودة في بطاقة الالتزام مع العناصر المبنية في الوثيقة المرفقة.
 - التحميل الصحيح للنفقة.
- ### ◀ مجال تطبيق عملية الرقابة:

العمليات التي تكون محل تأشيرة المراقب المالي تم ذكرها في المواد 5،6،7 من المرسوم التنفيذي 414/92 ونستنتج من ذلك أن هذه العمليات تم تصنيفها إلى عمليات متعلقة بالتسيير والتجهيز وعمليات أخرى.

✓ عمليات متعلقة بتسيير المستخدمين: وتتضمن قرارات التعيين والتثبيت للموظفين وكذا رواتبهم وتعويضاتهم ما عدا الترقية، كما تشمل مراقبة الجداول الاسمية المعدة في نهاية السنة، و الجداول التقديرية الأولية والمعدلة.

✓ عمليات الالتزام بالنفقات: وتضم كل العمليات المتعلقة بنفقات التسيير والتجهيز والاستثمار.

✓ عمليات أخرى: تخضع كذلك للمراقبة المالية بعض العمليات المالية التي يقوم بها الأمر بالصرف ونحصرها في:

- كل التزام مرفق بسند طلب أو فاتورة شكلية مع احترام الحد المعين لإبرام الصفقات العمومية.
- قرار وزاري يتضمن تفويض اعتماد أو إعانة أو تكفل بالالتحاق أو تحويل اعتمادات.
- كل التزام متعلق بتسديد مصاريف ملحقة و النفقات التي تصرف من قبل الإدارة و التي تكون مرفقة بفاتورة نهائية.

و يجب على الأمر بالصرف إعداد بطاقة التزام يحدد شكلها من طرف الوزير المكلف بالميزانية.

◀ إجراءات تنفيذ الرقابة:

لقد حدد المرسوم التنفيذي مدة المراقبة بعشرة أيام من أجل منح التأشيرة وذلك من تاريخ استلام مصالح المراقبة المالية لاستمارة الالتزام، وفي هذه المدة يتم فحص ملفات الالتزام ويمكن أن تمتد المدة إلى عشرين يوماً عندما تتطلب الملفات دراسة نظراً لتعقدها. كما يحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات في 10 ديسمبر من السنة التي يتم فيها إلا أنه في بعض الحالات ترفع إلى غاية 20 ديسمبر من نفس السنة وهي:

- نفقات التجهيز والاستثمار.
- النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة.
- القرارات المتعلقة بتسيير الموظفين.
- جداول أجور المستخدمين المؤقتين.

ثانيا: مسؤولية المراقب المالي

مسؤولية المراقب المالي وكذا نوابه هي مسؤولية بدون تحديد خاص، فالنصوص لا تعطي تحديد للعقوبة المخصصة لهذه المسؤولية، ولكن لا يمكن تحديد هذه المسؤولية انطلاقا من العناصر التالية:

- عقوبة من طرف غرفة الانضباط بالميزانية والمالية للمجلس الأعلى للمحاسبة، فهي تصدر قرارات بفرض غرامات مالية على المراقب المالي وهذا في حالة عدم احترام القوانين المعمول بها في مجال الميزانية أو تنفيذ النفقات العمومية وذلك طبقا للمادة 88-07 للأمرية 95-20 المتعلقة بمجلس المحاسبة حيث تنص هذه المادة على أنه تعتبر مخالفة للقوانين وقواعد الميزانية كل رفض للتأشيرة غير مؤسس، أو حالة التأشيرة الممنوحة التي أعطيت خلافا للقوانين.
- مسؤولية أمام وزارة المالية حيث أن مهام المراقب المالي تخضع لنظام مسؤولية صارمة من طرف وزارة المالية، فالمراقب المالي ملزم بإرسال تقرير في نهاية كل سنة يتضمن حوصلة لجميع النشاطات التي تقارن مع حسابات التسيير للمحاسب العمومي والحساب الإداري للأمر بالصرف وهذا بهدف المقارنة بينهم.
- كما يحاسب المراقب المالي على التأشيرات الممنوحة بدون الرجوع إلى القوانين ويسمى ذلك بتأشيرات المجاملة ونفس الشيء بالنسبة لمذكرات الرفض غير المبررة.
- والمراقب المالي ملزم بمتابعة الأرصدة لمختلف العمليات المالية.

المبحث الثاني: دراسة حالات المراقبة على مستوى مصالح المراقبة المالية لولاية مستغانم

مما سبق ذكره في الجانب النظري قمنا بالانتقال إلى الجانب التطبيقي، وذلك من أجل المقارنة بين الجانبين من خلال دراسة الرقابة الخاصة بمصاريف المستخدمين ودراسة خاصة بمصاريف التسيير، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى نتائج المراقبة الناتجة عن كليهما وقبل ذلك سوف نتناول كيفية الرقابة على كل منهما.

المطلب الأول: دراسة الرقابة الخاصة بمصاريف المستخدمين

سوف نتطرق في هذا المطلب لدراسة حالتين المتعلقة بمصاريف المستخدمين وهذا بحسب ميزانية التسيير الخاصة بالمديرية الجهوية للخرزينة سنة 2018.

أولاً: دراسة بطاقة الأجور الأساسية للمديرية الجهوية للخرزينة **L'état matrice initial**

هي وثيقة محاسبية تتكون من خمسة (05) بيانات تشمل الأجور والرواتب السنوية المستندة لميزانية التسيير السنوية. وذلك حسب التعليم رقم 10 الصادرة في 09 ماي 1995 عن المديرية العامة للميزانية والمديرية العامة للمحاسبة.

كما يوجد نوعين من هذه البطاقات وهما بطاقة الأجور الأساسية السنوية وبطاقة تكميلية تكون خلال السنة المالية.

◀ مكونات البطاقة:

وتتكون من:

• الوثيقة الأولى: **La page de garde**: " أنظر الملحق 01"

وتضم المبلغ الإجمالي حسب الأبواب فنجد باب الأجر الرئيسي لنشاط المستخدمين 11-31، الباب الثاني المنح والتعويضات 12-31 و الباب الثالث المنح العائلية 11-33. وتكون هذه الصفحة موقعة ومختومة من طرف الأمر بالصرف وهو المدير الجهوي للخرزينة، كما نجد على هذه الصفحة خانة خاصة بتأشيرة المراقب المالي إضافة إلى:

- رقم البيان الخاص بميزانية التسيير 2018.

- عدد الوثائق المرافقة لها.

- عنوان البيان " بطاقة الأجور السنوية لسنة 2018".

- رمز الأمر بالصرف.

• الوثيقة الثانية: الرواتب والأجور السنوية " أنظر الملحق 02"

عبارة عن جدول على شكل مصفوفة يتكون من عدة خانات من اليمين إلى اليسار نجد:

- الرقم واسم ولقب الموظف.
 - الرتبة.
 - الصنف.
 - الرقم الاستدلالي الأدنى.
 - الدرجة.
 - الرقم الاستدلالي للدرجة.
 - الرقم الاستدلالي لشاغلي المناصب العليا.
 - الرقم الاستدلالي الكلي.
 - الحالة العائلية.
 - الراتب القاعدي.
 - تعويض الخبرة المهنية.
 - الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا.
 - IDR منحة الفارق في الدخل.
 - الزيادة بنسبة 10% بالنسبة للأجور التي لا تساوي الأجر المضمون.
 - المبلغ الشهري.
 - المبلغ السنوي.
- ✓ طريقة حساب الراتب وذلك وفقا للمواد 05 و 08 من المرسوم الرئاسي 304-07 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007 الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين ونظام دفع رواتبهم.

الراتب الرئيسي = (الرقم الاستدلالي الأدنى لصنف الرتبة + الرقم الاستدلالي للدرجة) * 45 دج.

" 45 دج هو قيمة النقطة الاستدلالية"

- ✓ يتم فحص هذه الوثيقة عن طريق التأكد من القائمة الاسمية الكلية إضافة إلى التأكد من رتبهم ولأرقام الاستدلالية المقابلة لها، وكذا التأكد من مبلغ العملية والاعتماد الموجود في الميزانية.
- ✓ بالإضافة إلى الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا.

• الوثيقة الثالثة: وهي التعويضات والمنح " أنظر الملحق 03 "

لا تختلف عن الوثيقة السابقة باستثناء أنها تتميز بحساب المنح والتعويضات، كما نجد فيها جملة من التعويضات ونذكر منها:

- تعويض خدمات إدارية مشتركة ISAC.
- تعويض خدمات تقنية مشتركة ISTC.
- التعويض الجزافي عن الخدمة IFS.
- تعويض الضرر Nouissance.
- تعويض التحقق و الرقابة المحاسبية.
- تعويض التحكم المحاسبي.
- تعويض الصندوق.
- تعويض خاص بتسيير المالية العمومية.
- تعويض دعم النشاط الإداري.
- التعويض الخاص بالإلزام.

و تقسم هذه التعويضات إلى قسمين وذلك حسب الأسلاك الخاصة بالموظفين، إذا كانت تقنية أو مشتركة.

مثال: حساب تعويض التحقق و الرقابة المحاسبية

يحسب ب 40 % من الراتب الرئيسي وذلك حسب المادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-149 المؤرخ في 3 أفريل 2011 الذي يؤسس النظام التعويضي للموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة لإدارة الخبزفة و المحاسبية و التأمينات.

• الوثيقة الرابعة: وهي المنح العائلية " أنظر الملحق 04 "

هذه الوثيقة لا تختلف عن الوثائق الأخرى لكنها مخصصة للحالة العائلية للموظفين وذلك بتحديد المنح العائلية حسب عدد الأولاد و الزوجة فنجد منحة الطفل و الأجر الوحيد.

تحسب منحة الطفل بقيمة 300 دج عن كل طفل و الذي لا يتجاوز عمره (10) عشر سنوات، و في حالة ما إذا تجاوز العشر سنوات فتكون إضافة ب 11.25 دج.

الأجر الوحيد و يكون بقيمة 800 دج بالنسبة للموظف(ة) الذي يثبت أن زوجته (أو زوجها) لا تعمل.

• الوثيقة الخامسة: وتسمى بالحوصلة العامة " أنظر الملحق 05"

وهي جدول يشمل أو يجمع جميع الصفحات و الجداول السابقة و تكون في مصفوفة واحدة فيها المجموع الكلي لكل من الرواتب و المنح و التعويضات، و المنح العائلية.

ثانيا: مشروع مقرر تعيين مفتش رئيسي في المديرية الجهوية للخبزينة " أنظر الملحق 06"

تتطلب هذه العملية النظر إلى بطاقة تعداد المناصب المالية و هي بطاقة التزام تشمل حركة تعداد المناصب المالية الحقيقية و الشاغرة قبل و بعد العملية (تعيين، ترقية، استقالة، عزل، انتداب...) لسلك... رتبة... وظيفة عليا أو منصب عالي....

توجد بها خانة مخصصة لتأشير المراقب المالي، سنة الميزانية، رقم البطاقة. و في أسفل البطاقة نجد تفاصيل عن طبيعة العملية كما يجب أن تكون حاملة لإمضاء و ختم الأمر بالصرف المؤهل.

في بداية الأمر يكون مشروع التعيين على شكل مقرر غير موقع من طرف الأمر بالصرف "مدير المديرية الجهوية للخبزينة" و باقتراح من الأمين العام أو المدير الفرعي، حيث يقرر تعيين موظف بصفته مترصد في سلك... الرتبة... الصنف... ابتداء من تاريخ التنصيب و ذلك على أساس فتح مسابقة على أساس الاختبار للالتحاق بتلك الرتبة في ذلك السلك بعد محضر اجتماع مكلفة بإعداد قائمة الناجحين نهائيا في المسابقة. "أنظر الملحق 07".

◀ عملية الرقابة على هذا الالتزام

تتمثل الرقابة على الالتزام مراعاة الشروط التالية:

- التأكد من المناصب المالية الشاغرة لميزانية التسيير 2018 لتجنب الزيادة فوق العدد المحدد.
- التأكد من صفة الأمر بالصرف و هل هو مؤهل لتلك العملية.
- في البداية يتم النظر إلى الحيثيات الموجودة في المقرر و ذلك بالتأكد من الأوامر و المراسيم المتعلقة بالعملية و كذا التسلسل القانوني و الزممي للمراسيم و الأوامر.
- فحص ملف المعني بالتعيين من حيث الشهادة التي تثبت مستوى التأهيل لصنف.
- محاضر فتح المسابقة و الإعلان عن النتائج.
- محضر تنصيب المعني بالأمر.
- الملف الإداري للمعني فيما يخص هويته، وضعيته اتجاه الخدمة الوطنية، الجنسية....

و عليه في حالة توفر هذه الشروط فإن المقرر يؤشر من طرف المراقب المالي.

وفي حالة عدم توفر الشروط أو نقص في الوثائق أو خلل في الملف أو في مقرر فإن العملية تكون محل رفض مؤقت أو نهائي " المرسوم 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة".

مثال: مشروع مقرر تعيين مفتش رئيسي للخرزينة والمحاسبة والتأمينات طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 10-298 الموافق ل 29 نوفمبر 2010 الذي يتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بإدارة الخزينة والمحاسبة والتأمينات و طبقا للمادة 25 منه يوظف بصفة مفتش رئيسي المترشحون الحائزون على شهادة ليسانس في التعليم العالي أو شهادة معادلة لها و بالتالي يجب أن يتوفر الشرط المذكور أعلاه للحصول على تأشيرة المراقب المالي وتعيين المعني بالأمر.

المطلب الثاني: دراسة خاصة بمصاريف التشغيل

نقوم في هذا المطلب بالتطرق إلى عملية التزام قامت بها المديرية الجهوية للخرزينة لولاية مستغانم بحيث كان موضوع النفقة يتعلق باقتناء أدوات و أثاث مكتب المدرج ضمن باب 12-34 في مادته الأولى، و سنتناول كيفية إجراء الرقابة على هذا الالتزام، و قبل التطرق إلى ذلك سوف نقوم بتوضيح مبسط لشكل ميزانية التشغيل لسنة 2018 للمديرية الجهوية للخرزينة " أنظر الملحق 08" بحيث نلاحظ أن الميزانية في شكلها القانوني تنقسم إلى أقسام و كل قسم يتضمن أبواب، و كل باب يتفرع إلى مواد.

أولا: فحص بطاقة الالتزام عن طريق التأكد من المعلومات التالية:

- الباب 12-34 الأدوات والأثاث على حسب ميزانية التشغيل للمديرية الجهوية للخرزينة سنة 2018.
- المادة 01: اقتناء أدوات و أثاث مكتب.
- التأكد من صفة الأمر بالصرف.
- مراقبة الرصيد السابق مع مبلغ العملية و الرصيد المتبقي و هذا استنادا للعمليات السابقة.
- التأكد من مطابقة موضوع النفقة مع طبيعة المادة الموجودة في الميزانية Imputation .

ثانيا: فحص الوثائق المرافقة " أنظر الملحق 09"

فحص سند الطلب Le bon de commande و الذي يمثل موضوع النفقة بحيث يتكون من:

- الرقم.
 - تاريخ تحريره.
 - عنوان الهيئة العمومية المستخدمة.
 - اسم المورد أو المؤسسة المتعاملة مع ذكر هويته التجارية " رقم السجل التجاري، الرقم الجبائي، رقم الحساب البنكي".
 - جدول مقسم إلى أربع (04) خانات و فيها التعيين، الكمية، السعر الوحدوي، المبلغ الإجمالي.
- كما يجب أن يكون هذا السند ممضي و مختوم من طرف الأمر بالصرف المؤهل، و في الأخير يجب أن يوقف المبلغ بالأرقام و الأحرف.

ملاحظة:

وفي حالة ما إذا كان مبلغ النفقة يتجاوز الحد المسموح به فإنه يجب على الأمر بالصرف إتباع إجراءات أخرى وهذا ما جاءت به المادة 21 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 المتعلق بالصفقات العمومية، بحيث تكون النفقة محل استشارة إذا كان مبلغ العملية حسب طبيعة المادة يفوق 1000000 دج بالنسبة للأشغال و اللوازم و 500000 دج بالنسبة للخدمات و الدراسات.

الرفض النهائي: في حالة تاريخ سند الطلب لا يتوافق مع السنة المالية أو حالة إسناد خاطئ للنفقة.

المطلب الثالث: نتائج المراقبة

بعد فحص المراقب المالي لعناصر الالتزام أو النفقات الملتزم بها يقوم بمنح التأشيرة وهذا في حالة تطابق هذه العناصر مع القوانين و التنظيمات أما في حالة وجود نقص في الملفات يقرر رفض منح التأشيرة سواء بالرفض المؤقت أو الرفض النهائي، ويجب على المراقب المالي تعليل رفضه مستندا في ذلك بالقوانين و التنظيمات المعمول بها. و الرفض يأخذ شكل مذكرة تتضمن الملاحظات و النقص الموجود في الالتزام.

وعلى المراقب المالي تبليغ الأمر بالصرف مع ذكر كل الأسباب التي تعارض تأشيرة الملف.

أولا: حالة الرفض المؤقت *Le rejet provisoire*

هو الإجراء الذي يسمح للأمر بالصرف بإتمام ملف النفقة ويكون في الحالات التالية:

- اقتراح التزام يتضمن عدم الشرعية ويكون قابلا للتصحيح.
- نقص بعض الملاحظات على العناصر المرفقة لبطاقة الالتزام.
- غياب أو نقص للوثائق المبررة المقدمة.

ثانيا: حالة الرفض النهائي *Le rejet définitif*

الرفض النهائي هو الإجراء النهائي التي تخضع له مراقبة النفقات الملتزم بها ويكون في الحالات التالية:

- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في الرفض المؤقت و القيام بتصحيحها.
- عدم مطابقة النفقات الملتزم بها للإجراءات و القوانين المعمول بها.

عند إصدار المراقب المالي لمذكرة الرفض النهائي يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك و تحت مسؤوليته بمقرر يعلم به الوزير المكلف بالمالية و ذلك وفقا للمادة 18 من المرسوم التنفيذي 92-414 و يسمى كذلك تجاوز الرفض *passer_ outre* .

لكن لا يمكن حصول التغاضي في الحالات التالية:

الفصل الثالث: دراسة حالة - واقع الرقابة المالية (المفتشية الرقابة المالية - المديرية الجهوية للخبزفة - ولاية مسغانم).

- عدم ثبوت صفة الأمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به (مثلا تأشيرة لجنة الصفقات العمومية).
- انعدام وثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوزا للاعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية.

يرسل المراقب المالي نسخة من ملف التغاضي للوزير المكلف بالمالية بغرض الإعلام وهذا الأخير يرسل نسخة إلى الهياكل الرقابية الأخرى منها مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية.



خاتمة

من خلال هذه الدراسة كانت هناك محاولة للتعرف على دور وأهمية الميزانية العامة للدولة، حيث تعتبر أداة هامة من أدوات السياسة المالية للدولة، والميزانية العامة تمر بعدة مراحل تبدأ من عملية التحضير والاعداد، الاعتماد ثم التنفيذ، فالرقابة على التنفيذ، وهي أهم مرحلة، حيث تبقى مهمة الرقابة أساسية للحفاظ على المال العام، وأيضا من أجل ضمان تسيير حسن واستعمال سليم للا اعتمادات المقترحة.

وقد لاحظنا أن الدولة كي تقوم بالإنفاق على الوجه الذي يسمح لها بالوفاء بالتزاماتها المتعددة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية كان لابد من فرض رقابة صارمة والتي هي الأخرى تتعدد صورها وتختلف الإدارات والأجهزة والمؤسسات القائمة بها، من حيث الاختصاصات والسلطات بل وطريقة العمل أيضا، غير أن هذه الرقابة تواجه عدة مشاكل وصعوبات تعوقها عن أداء مهامها على أحسن وجه مما أدى إلى عرقلة العمل الرقابي وانعدام وصوله إلى مستوى الأداء المطلوب والمأمول منهز

والجدير بالذكر أنه تبين لنا من دراستنا السابقة أن الدولة تحاول التركيز على الاستغلال الأمثل لمواردها المالية والبشرية والمادية في إطار القوانين واللوائح والتعليمات الجاري العمل بها، وهذا ما استنتجناه من تلك العمليات السابقة واللاحقة من قبل أجهزة الرقابة في مختلف مراحل التنفيذ لتكتشف الأخطاء وتوضح أسبابها الرئيسية لضمان عدم تكرارها مستقبلا دون أن تخل بالسير الحسن لمصالح المراقبة ويمكن القول أن فعالية الرقابة تكمن في خضوع كل هيئة أو عضو لمسؤولية مديره أو رئيسه، فالأمر بالصرف خاضع لسلطة الوزير والمحاسب العمومي تحت سلطة المدير العام للخزينة والمفتشية العامة تخضع لسلطة وزير المالية وهكذا إلا أن مدى فعالية هذه الرقابة تتوقف عند اكتشاف بعض المشاكل التي يعاني منها الجهاز الرقابي وخاصة المراقب المالي أثناء أداءه لعمله والذي يتولى الرقابة، فلما يرى جهوده تتخذ صورة سلبية غير مرضية سواء في نظره أو في نظر الغير والتي سنردها كالتالي على سبيل المثال وليس الحصر:

- نقص الرابط بين المراقب المالي والأميرين بالصرف الرئيسيين كالوزراء لأن هذا الأخير يعتبر رقابة سابقة عائق يكبح عمله فيما يخص صرف الأموال، مما يؤدي بالمراقب المالي عادة إلى مراقبة شرعية ونظامية للنفقات مع الاهتمام بالرقابة البعيدة؛
- إن النقائص التي تواجهها المفتشية العامة للمالية كتطبيق الرقابة من حيث التنظيم لا يمكن من اعطاء المهمة بعدها الحقيقي؛
- وكذلك وقوع المراقب المالي في مشكل فهم النص وغموضه هذا ما يؤدي إلى تعطيل الإدارة.

نتائج البحث:

من خلال دراستنا في هذا الموضوع وجدنا أن:

- الميزانية العامة هي المحور التي تدور حوله أعمال الدولة ونشاطها في جميع القطاعات، باعتبارها الوثيقة التي يتم من خلالها التوقع للسنة المالية الجديدة مجموع الإيرادات والنفقات العامة للدولة. تم اثبات صحة الفرضية الأولى والثانية؛
- عملية تحضير وتنفيذ النفقات العامة تتم تحت أعين هيئات رقابية مختلفة لضمان شرعيتها ومصداقيتها، فالهيئات المكلفة بالرقابة القبلية تتمثل في رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي، أما الهيئات المكلفة بالرقابة البعدية فتتمثل في رقابة المفتشية العامة للمالية ورقابة مجلس المحاسبة والرقابة الشعبية السياسية. فمن خلال هذه النتيجة تم اثبات صحة الفرضية الثالثة والرابعة.

التوصيات:

من خلال ما جاء في هذه الدراسة وبناء على النتائج المتوصل إليها، تمكنا من إدراج التوصيات

التالية:

- ✓ يجب منح الرقابة المالية مراقبة ملائمة بالإضافة إلى المراقبة الشرعية، وعدم ترك الأمر كله للأمر بالصرف وحده، وهذا من أجل ضمان الشفافية والعقلانية في تنفيذ النفقات العامة؛
 - ✓ تطوير أجهزة الإعلام حيث يصدر أحيانا قوانين جديدة وتعليمات تخص ميادين مختلفة دون أن يعلم بها عمال الرقابة المالية إلا بعد مرور مدة؛
 - ✓ عقد دورات تدريبية للمراقبين الماليين والمحاسبين العموميين لاطلاعهم على الأساليب الحديثة في مجال الرقابة؛
 - ✓ كما يمكننا اقتراح أن تكون التحريات والتفتيشات فجائية الشيء الذي يدفع بالأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين إلى ترك صورة الإهمال والتباطؤ، وبالتالي ضمان تسيير ناجح وفعال للأموال العمومية.
- وفي الأخير لا يسعنا إلا القول أن دولة الجزائر وجب عليها أن تتخذ اجراءات صارمة لوجستكية في مسألة الرقابة ويجب أن تنسق الهيئات العليا في الدولة لكي يجلس الإداري مع الهيئات المالية العليا في الدولة لكي يسطروا سياسة تناسقية لأننا اليوم نلاحظ كوارث من ناحية التسيير والرقابة.



المراجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- 1- الشوكي شادي أنور كريم، الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي، الطبعة 1، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2012م.
- 2- الطراونة حسين أحمد، عبد الهادي توفيق صالح، الرقابة الإدارية: المفهوم والممارسة، الطبعة 1، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2012م.
- 3- المصري أحمد محمد، التخطيط والمراقبة الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007م.
- 4- الزهاوي سيروان عنان ميزراء، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة في القانون العراقي، الطبعة 1، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، بغداد العراق، 2008م.
- 5- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر.
- 6- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005.
- 7- خالد شحادة الخطيب، محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008.
- 8- خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- 9- خصاونة محمد، المالية العامة: النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2014م.
- 10- ديري زاهد محمد، الرقابة الإدارية، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، 2011م.
- 11- سعيد علي العبيدي، اقتصادية المالية العامة، دار دجلة، عمان، 2011.
- 12- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت-لبنان، الطبعة الأولى، 2006.
- 13- سلامة مصطفى صالح، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة 1، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان الأردن، 2010م.
- 14- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
- 15- علي محمد خليل وسليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، جامعة عمان.

16- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، الطبعة الأولى، 2004.

17- محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية – بن عكنون – الجزائر، الطبعة الثانية، 2005.

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

19- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2007.

20- نعمان أحمد الخطيب، الوسيط في النظم السياسية والقانون الدستوري، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1999.

ثانيا: الأطروحات والرسائل الجامعية

21- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في رفع الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.

22- شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2014/2013.

23- شعبان فرج، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012/2011، غير منشورة.

24- صرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية "حالة الجزائر"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2000م.

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

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

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

النسخة الالكترونية:

28- بن اعراب محمد، مطبوعة حول الميزانية العامة للدولة، كلية الحقوق والعلوم السياسية – جامعة سطيف – جوان 2013، استرجت بتاريخ 14 جوان 2019 من الموقع: <http://cte.univ->

setif.dz/coursenligne/ctebenarab/chap3sec2.html#3

ثالثا: المجالات

29- حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهياي، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ و الرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد64، 2007.

رابعاً: المداخلات العلمية في التظاهرات العلمية

30- صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة (الجزائر)، 8_9 مارس 2005م.

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

32- هزوشي طارق، لبازلمين، دراسة مقارنة لتمويل عجز الموازنة العامة بين الاقتصاد الإسلامي و الاقتصاد الوضعي، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي: الواقع والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

33- تقرير الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة حكومية، المؤسسة العامة للتعليم الفني و التدريب المهني، المملكة العربية السعودية.

خامساً: النصوص القانونية والتنظيمية

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

35- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 67، 2009.

36- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 82، 1992.

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

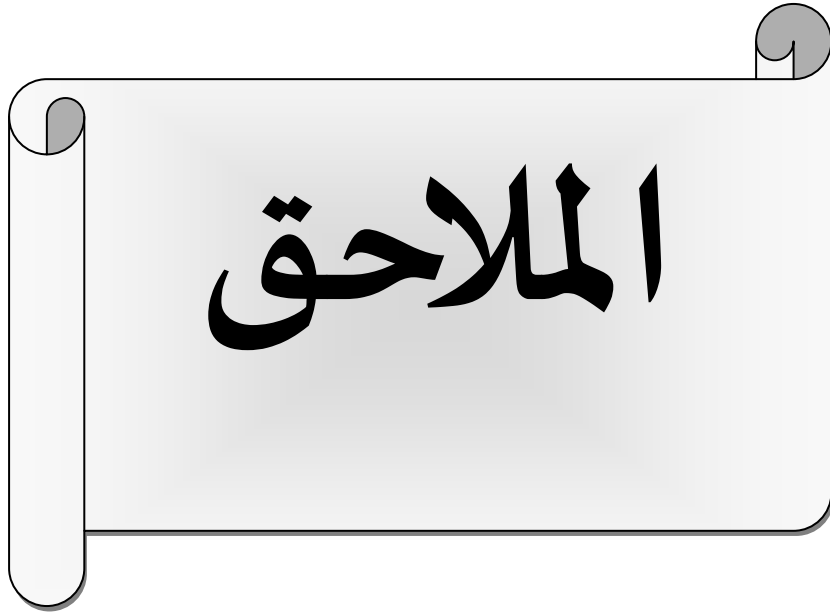
38- المادة 37 من القانون رقم 07-12 مؤرخ في 21 فبراير سنة 2012 يتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية، عدد 12، 2012.

39- المادتين 150 و 151 من القانون رقم 80-04 المؤرخ في 4/9/1980 المتعلق بتنظيم اختصاص المجلس الشعبي الوطني.

40- القانون رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة.

المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Ali bissaad , **Droit de la comptabilité publique**, éditions Houma, Alger, 2004.



الملحق رقم 01 : page de garde

FEUILLET N°01

VISA DU CONTROLEUR FINANCIER

Etat Matrice initial
Présentant les décomptes des traitements et salaires
Annuels à imputer au Budget de l'Etat

Administration : personnel administratif
Type de personnel : PERS AD24

Budget de fonctionnement

Montant en chiffres des différents chapitres

Chap 31-11	16.896.431,68 DA
Chap 31-12	15.007.015,72 DA
Chap 35-11	867.475.183,14 A

Mode de paiement : TRESOR MOSTAGANEM

Etat n° : Chronometeur 5271-0

Crestion : 2016

Mois : Février 2016

Periode Du 01/01/2016 Au 31/02/2016

Nombre d'intarr : salaires et d'indemnes : libérés

Lc : Chronometeur

من الوزير بالموافق على
المدير الجهوي للتربويع
والتعمير بـ MOSTAGANEM

الملاحق رقم 06: مشروع مقرر تعيين مفتش رئيسي في المديرية الجهوية للخزينة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للمحاسبة
المديرية الجهوية للخزينة بمستغانم

ميزانية الدولة
بطاقة تعداد المناصب المالية

ملحق 06

السنة : 2017
بطاقة رقم :

تأشيرة المراقب المالي
رقم :
في :

المراقب المالي المصاحف

السلك :
الرتبة :
الوظيفة العليا :
المنصب العالي :

إمضاء : ف. بن عوي

الموضوع :
نققات (01)
حالة تعداد
اقتصاد (02)

الملاحظات	بعد العملية	قبل العملية	المادة	الفصل
	المناصب المالية	317	المناصب المالية	
	المناصب الحقيقية	317	المناصب الحقيقية	
	المناصب الشاغرة	326	المناصب الشاغرة	

ملاحظة المصلحة

حالة تعداد الموقوفة بتاريخ 2017/12/31 الخاصة بموظفي المديرية الجهوية للخزينة بمستغانم.
حرر بمستغانم في :

المدير الجهوي للخزينة بمستغانم

18 JAN. 2018

عن الأذن من السيد وزير الخزانة والمالية
المدير الجهوي للخزينة
بمستغانم

ETA . B

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE
DIRECTION DE L'ADMINISTRATION DES MOYENS ET DES FINANCES
SOUS-DIRECTION DU PERSONNEL

TABLEAU D'AFFECTATION DES POSTES BUDGETAIRES
TITULAIRES DE LA DIRECTION REGIONALE DU TRESOR A MOSTAGANEM AU
TITRE DE L'ANNEE 2018

DIRECTION REGIONALE DU TRESOR MOSTAGANEM

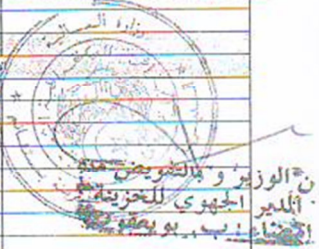


CONTRÔLE FINANCIER DU MINISTERE DES FINANCES
VISA N°
OU

Handwritten signature and notes in the top right corner.

DESIGNATION	CAT/ SEC	ETB BUDG 2018	مناصب الوظائف العليا	OBSERVATIONS
FONCTIONS SUPERIEURES				
DIRECTEUR REGIONAL	B2	01	المدير الجهوي	
SOUS TOTAL		01	المجموع الفرعي	
POSTES SUPERIEURS				
TRESORIER DE WILAYA	B1	03	أمين الخزينة الولائية	
SOUS TOTAL		03	المجموع الفرعي	
CORPS TECHNIQUES				
INSPECTEUR EN CHEF DU TRESOR		16	05	مفتش رئيس الخزينة
INSPECTEUR DIVISIONNAIRE DU TRESOR		14	35	مفتش قسم الخزينة
INSPECTEUR CENTRAL DU TRESOR		13	81	مفتش مركزي للخزينة
INSPECTEUR PRINCIPAL DU TRESOR		12	317	مفتش رئيسي للخزينة
INSPECTEUR DU TRESOR		10	52	مفتش للخزينة
CONTROLEUR DU TRESOR		9	126	مراتب للخزينة
AGENT DE CONSTATATION DU TRESOR		7	296	عون مدابة للخزينة
SOUS TOTAL			912	المجموع الفرعي
CORPS COMMUNS				
ADMINISTRATEUR CONSEILLER		16	00	المستشار
ADMINISTRATEUR PRINCIPAL		14	01	مصرف رئيسي
ADMINISTRATEUR ANALYSTE		13	00	مصرف محفل
ADMINISTRATEUR		12	04	مصرف
ASSISTANT ADMINISTRATEUR		11	00	مساعد مصرف
ATTACHE PRINCIPAL D'ADMINISTRATION		10	05	معلق رئيسي للإدارة
ATTACHE D'ADMINISTRATION		9	00	معلق الإدارة
AGENT PRINCIPAL D'ADMINISTRATION		8	00	عون إدارة رئيسي
AGENT D'ADMINISTRATION		7	02	عون إدارة
AGENT BUREAU		5	00	عون مكتب
SECRETAIRE PRINCIPAL DE DIRECTION		10	01	كاتب مديرية رئيسي
SECRETAIRE DE DIRECTION		8	04	كاتب مديرية
SECRETAIRE		6	02	كاتب
AGENT DE SAISIE		5	38	عون حفظ البيانات
COMPTABLE ADMINISTRATIF PRINCIPAL		10	00	محاسب إداري رئيسي
COMPTABLE ADMINISTRATIF		8	00	محاسب إداري
TRADUCTEUR INTERPRETE		12	00	مترجم توجع
INGENIEUR EN CHEF EN INFORMATIQUE		16	00	رئيس المهندسين في الإعلام الآلي
INGENIEUR PRINCIPAL EN INFORMATIQUE		14	03	مهندس رئيسي في الإعلام الآلي
INGENIEUR D'ETAT EN INFORMATIQUE		13	08	مهندس دولة في الإعلام الآلي
ASSISTANT INGENIEUR DE NIVEAU 2 EN INFORMATIQUE		12	05	مساعد مهندس مستوى 2 في الإعلام الآلي
ASSISTANT INGENIEUR DE NIVEAU 1 EN INFORMATIQUE		11	09	مساعد مهندس مستوى 1 في الإعلام الآلي
TECHNICIEN SUPERIEUR EN INFORMATIQUE		10	10	تقني مناس في الإعلام الآلي
TECHNICIEN EN INFORMATIQUE		8	08	تقني في الإعلام الآلي
ADJOINT TECHNIQUE EN INFORMATIQUE		7	11	معاون تقني في الإعلام الآلي
AGENT TECHNIQUE EN INFORMATIQUE		5	01	عون تقني في الإعلام الآلي
INGENIEUR D'ETAT EN STATISTIQUE		13	04	مهندس دولة في الإحصائيات
DOCUMENTALISTE ARCHIVISTE EN CHEF		16	00	رئيس الوثائقين أمناء المحفوظات
DOCUMENTALISTE ARCHIVISTE PRINCIPAL		14	03	وثائقي أمين محفوظات رئيسي
DOCUMENTALISTE ARCHIVISTE ANALYSTE		13	00	وثائقي أمين محفوظات محفل
DOCUMENTALISTE ARCHIVISTE		12	02	وثائقي أمين محفوظات
ASSISTANT DOCUMENTALISTE ARCHIVISTE PRINCIPAL		11	00	مساعد وثائقي أمين محفوظات رئيسي
ASSISTANT DOCUMENTALISTE ARCHIVISTE		10	00	مساعد وثائقي أمين محفوظات محفل
AGENT TECHNIQUE EN DOC ET ARCHIVES		7	00	عون تقني في الوثائق والمحفوظات
ASSISTANT INGENIEUR DE NIVEAU 1 EN LABO ET MAINT		11	00	مساعد مهندس مستوى 1 في المختبر والصيانة
SOUS TOTAL			121	

مستطابته للأصل



عن الوزير والوزير
المدير الجهوي للخزينة
إلى السيد الوزير
المستشار
خالد بن عبد الحميد

الملحق رقم 08: ميزانية التسيير لسنة 2018

"ملحق 08"

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للمحاسبة

ميزانية التسيير

لسنة 2018

المديرية الجبوية للخرينة

صنعت في

القانون رقم 11-17 المؤرخ في 14 ربيع الثاني الموافق 27 ديسمبر 2017
و المتضمن قانون المالية لسنة 2018

* المرسوم التنفيذي رقم المؤرخ في الموافق سنة
و المتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لوزير المالية من ميزانية التسيير بموجب
قانون المالية لسنة 2018.

ملخص عام حسب العناوين و الأقسام
للاعمادات المخصصة لسنة 2018

الفرع الثاني: المديرية العامة للمحاسبة

الفرع الجزئي الثاني: المصالح اللامركزية التابعة للدولة

رقم الأقسام	العناوين	وزارة الأقتصادات المخصصة نسم الطوبى لسنة 2018 (دج) الاداري والاصط الجزئية للمحاسبة
	العنوان الثالث وسائيل المصالح	
الأول	الموظفون - مرتبات العمل	660.000.000.00
الثاني	الموظفون - المعاشات والمنح	
الثالث	الموظفون - التكاليف الإجتماعية	174.418.400.00
الرابع	الأدوات وتسيير المصالح	25.053.000.00
الخامس	أشغال الصيانة	3.000.000.00
	مجموع العنوان الثالث	862.471.400.00
	العنوان الرابع التدخلات العمومية	
	القائم الثالث	
	النشاط التربوي والثقافي	10.561.800.00
	مجموع العنوان الرابع	10.561.800.00
	مجموع الفرع الجزئي الثاني	873.033.200.00

الملخص:

الهدف من هذ الدراسة هو التعرف على الميزانية العامة للدولة وكيفية تحضيرها وتنفيذها وكذلك إلى الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام. وأجريت الدراسة الميدانية على مستوى كل من المفتشية الرقابة المالية – و المديرية الجهوية للخرينة - ولاية مستغانم وهذا خلال الفترة الزمنية الممتدة من جانفي 2019 إلى أفريل 2019. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الدولة تحاول الحفاظ على المال وذلك بنظر إلى العديد من القوانين والمراسيم المصدرة والمتعلقة بالرقابة المالية، ولكن رغم هذا كله إلا أن مظاهر الاختلاس والتبذير للأموال العمومية مستمرة، وتبين أيضا عدم تجاوب المؤسسات أو وزارة المالية مع توصيات وتقارير المراقبة المالية هذا الأمر يضعف من فعالية الرقابة في بلادنا. ولهذا أوصت الدراسة بضرورة وضع نظام حوافز لأعوان الرقابة وكذلك توفير الحصانة التي يجب يتمتعون بها حتى تكون لهم الحرية التامة في عملهم، كما يجب أن تتمتع أجهزة الرقابة المالية بالاستقلال التام عن مختلف السلطات، وإعطاءها صلاحيات لتصويب المخالفات والأوضاع الخاطئة. و على الدولة حتى يكون لها جهاز رقابي فعال يجب أن تبحث وتدخل أنظمة حديثة ووسائل اتصال متطورة لتسهيل العمل الرقابي.

الكلمات المفتاحية: الرقابة المالية، الميزانية العامة للدولة، المراقب المالي، المديرية الجهوية للخرينة ولاية مستغانم.

Résumé:

Le but de cette étude est d'identifier le budget général de l'État et les moyens de l'élaborer et de l'appliquer, ainsi que les différentes méthodes et dispositifs utilisés par l'État pour contrôler l'argent public. L'étude de terrain a été menée au niveau de l'inspection du contrôle financier et de la direction régionale du Trésor - État de Mostaganem entre janvier 2019 et avril 2019. Les résultats de l'étude ont montré que l'État essayait de conserver l'argent compte tenu des nombreuses lois et décrets promulgués en rapport avec le contrôle financier, mais malgré tout, les manifestations de détournement de fonds et de gaspillage de fonds publics se poursuivent. Cela affaiblit l'efficacité de la censure dans notre pays. Par conséquent, l'étude a recommandé la nécessité de mettre en place un système d'incitations pour les superviseurs, ainsi que de donner l'immunité dont ils devraient bénéficier afin de jouir d'une totale liberté de travail et de disposer d'instances de contrôle financier totalement indépendantes des diverses autorités et de leur donner le pouvoir de corriger les irrégularités et la situation erronée. Afin de disposer d'un système de réglementation efficace, l'État doit examiner et mettre en place des systèmes modernes et des moyens de communication avancés pour faciliter le travail de surveillance.

Mots-clés: contrôle financier, budget de l'État, contrôleur, direction régionale du Trésor, État de Mostaganem.