

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس- مستغانم-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير



مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر اكايمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

الموسومة ب:

# الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية

## دراسة حالة خزينة مستغانم

تحت إشراف الأستاذ المؤطر:

من إعداد الطالب:

د:بوزيد سفيان

❖ غزالي رضا

❖ رزيقة العربي

| الصفة  | الاسم واللقب         | الرتبة          | عن الجامعة    |
|--------|----------------------|-----------------|---------------|
| رئيسا  | د/بلعياشي بومدين     | أستاذ محاضر "ب" | جامعة مستغانم |
| مقررا  | د/ بوزيد سفيان       | أستاذ محاضر "أ" | جامعة مستغانم |
| مناقشا | د/ مرحوم محمد الحبيب | أستاذ محاضر "ب" | جامعة مستغانم |

السنة الجامعية 2020 / 2021

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس- مستغانم-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير



مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر اكايمي تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

الموسومة ب:

# الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية

دراسة حالة خزينة مستغانم

تحت إشراف الأستاذ المؤط

من إعداد الطالب:

د: بوزيد سفيان

❖ غزالي رضا

❖ رزيقة العربي

| الصفة  | الاسم واللقب         | الرتبة           | عن الجامعة    |
|--------|----------------------|------------------|---------------|
| رئيسا  | د/ بلعياشي بومدين    | أستاذنا مجاضر"ب" | جامعة مستغانم |
| مقرا   | د/ بوزيد سفيان       | أستاذنا محاضر"أ" | جامعة مستغانم |
| مناقشا | د/ مرحوم محمد الحبيب | أستاذنا محاضر"ب" | جامعة مستغانم |

السنة الجامعية 2020 / 2021

# إهداء

قالى تعالى: " رب الوزانى أن أشكر نعمتك التى أنعمت على وعلى والدى وان أعمل حالما  
ترضاه وأدخلنى برحمتك فى عبادة الصالحين".

فالحمد لك حتى ترضى، والحمد لك إذا رضيت، والحمد لك بعد الرضى أن وفقتنى لإتمام هذا  
العمل المتواضع الذى أهدى ثمرته إالى من قال فىهما الحق تعالى: " واخفض لهما جناح الذل من  
الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيراً".

إلى ذاك أعذب وأرق كلمة فى الكون، التى سهرت الليالى من أجل تربيته، ونمرتنى بحمىل  
عظما وحناها ودعواتها وقوفها بجانبى طوال مشوارى الدراسى ولا تزال .....امى الغالية والى من  
جد وتعجب .....ابى العزيز

أمى وأبى حفظهما الله وأدامهما قنديلا تنبران درج حياتى.

أزواجهم أنسى أن دون باسمه واحد كل وأخواتى وإخوتى.....وانسمه برويتهم اسعد من إالى  
وجميع أبنائهم.

إلى الأساتذة الذين حرصوا على تعليمى من الأساسى إالى الجامعى.

والى زملائى بالجامعة.

والى من حضر فى قلبى وخاب عن قلمي.

إلى كل من أحبهم ويحبوننى فى الله.

# شكر وتقدير

اللهم لك الحمد حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه ولك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك الكريم وسلطانك العظيم.

لك الشكر يا رب أولا وأخيرا على ما أنعمته علينا من قوة وصبر وعزيمة لإنجاز هذا البحث.

أتقدم بالشكر الجزيل إلى الوالدين الكريمين

كما لا تنفونني الفرصة بأن أتقدم بالشكر الخالص إلى أستاذي المشرف الذي لم يبخل علي

بنصائحه وإرشاداته، وإلى كل الأساتذة الذين رفقوني خلال المشوار الدراسي .

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد.

إلى كل من أحبهم قلبي ولم يكتبهم قلبي .

أعيد لا ننسى أن أتقدم بالشكر للذين كان لهم الفضل في تزويدنا بمعلومات الدراسة الميدانية

لخزينة مستغانم.



الفهرس

## قائمة المحتويات

اهداء

شكروعرفان

مقدمة

أ..... عامة

### الفصل الأول: الإطار النظري للنفقات العمومية

02..... مقدمة الفصل

03..... المبحث الأول: ماهية النفقات العامة

03..... المطلب الأول: تعريف النفقات العامة وعناصرها

03..... الفرع الأول: تعريف النفقات العامة

03..... الفرع الثاني: عناصر النفقات العامة

04..... المطلب الثاني: أنواع النفقات العامة وأثارها.

04..... الفرع الأول: أنواع النفقات العامة

08..... الفرع الثاني: أثار النفقات العامة

09..... المطلب الثالث: تنفيذ النفقات العامة

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

11..... المطلب الأول: الأمرين بالصرف

15..... المطلب الثاني: المحاسبون العموميين

18..... المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

21..... خاتمة الفصل

## الفصل الثاني: تنفيذ الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية

- 23..... مقدمة الفصل
- 24..... المبحث الأول: أساسيات الرقابة المالية
- 24..... المطلب الأول: نشأة الرقابة المالية وتعريفها
- 24..... فرع الأول: نشأة الرقابة المالية
- 24..... فرع الثاني: تعريف الرقابة المالية
- 25..... المطلب الثاني: أهداف الرقابة المالية وأهميتها.
- 25..... فرع الأول: أهداف الرقابة المالية
- 25..... فرع الثاني: أهمية الرقابة المالية
- 27..... المطلب الثالث: أساليب وأنواع الرقابة المالية
- 27..... الفرع الأول: أساليب الرقابة المالية
- 28..... الفرع الثاني: أنواع الرقابة المالية
- 29..... المبحث الثاني: تنفيذ الرقابة المالية المسبقة على النفقات العامة
- 31..... المطلب الأول: المراقب المالي
- 31..... الفرع الأول: تعريف المراقب المالي
- 33..... الفرع الثاني: تأشيرة المراقب المالي
- 35..... المطلب الثاني: مهام ومسؤوليات المراقب المالي
- 38..... المطلب الثالث: الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية في الجزائر
- 38..... الفرع الأول: تاريخ نشأة الرقابة المسبقة على النفقات العمومية في الجزائر
- 39..... الفرع الثاني: دوافع ظهور الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية في الجزائر

40..... الفرع الثالث: تطور الرقابة المالية المسبقة في الجزائر وأهدافها.

42..... خلاصة الفصل.

### الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدى خزينة ولاية مستغانم

44..... مقدمة الفصل :

45..... المبحث الأول: تقديم الخزينة

45..... المطلب الأول: الخزينة العامة ومهامها

46..... المطلب الثاني: خزينة ولاية مستغانم

47..... المطلب الثالث: تنظيم الخزينة ولاية مستغانم

48..... المبحث الثاني: عمليات المراقبة

49..... المطلب الأول: المراقبة الأولية للحوالة

50..... المطلب الثاني: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين ونتائجها

50..... الفرع الأول: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين

51..... الفرع الثاني: نتائج الرقابة

51..... المطلب الثالث: عملية التحصيل والدفع

51..... الفرع الأول: فرع المعارضات

51..... الفرع الثاني: فرع الدفع

52..... خاتمة الفصل

54..... خاتمة عامة

قائمة المصادر والمراجع

## فهرس الأشكال

| رقم الشكل | عنوان الشكل                   | رقم لصفحة |
|-----------|-------------------------------|-----------|
| 2-1       | مزايا الرقابة السابقة للتنفيذ | 34        |
| 2-2       | عيوب استعمال الرقابة السابقة  | 35        |

## ملخص باللغة العربية:

النفقات العمومية عبارة عن مبالغ مالية صادرة عن شخص عام قصد إشباع حاجة عامة، حيث لا يتم الإنفاق إلا بوجود قواعد سنت لتنفيذها بطريقة واضحة وصحيحة دون حدوث أي التباس أو خلل خلال التنفيذ.

وحرصا على أن يكون تنفيذ هذه النفقة تنفيذا سليما خاليا من كل أنواع التلاعب والاختلاس، لا بد من إبراز أهمية إرساء رقابة فعالة على ما تنفقه الهيئات العامة، لضمان كفاءة وفعالية النظام المختص بالإنفاق العام والحد من هذه الظواهر التي تهدد المال العام، وذلك من خلال وضع عدة أجهزة رقابية لمتابعة ومراقبة صرف النفقات، ومن بين هذه الأجهزة المراقب المالي الذي يتكفل بالقيام برقابة مالية مسبقة وذلك بالتأكد والتحقق من الالتزام بالقوانين والتنظيمات المعمول بها، سلامة العمليات المالية، المحافظة على الأموال العمومية، والكشف عن الأخطاء قبل وقوعها ولهذا سميت كذلك بالرقابة الوقائية، أي أنها تمارس قبل خروج الأموال من الخزينة العمومية ولا يجوز تنفيذ النفقات قبل الحصول على موافقة المراقب المالي، الذي تفوض لسلطته منح ورفض التأشيرة لجميع الالتزامات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

## الكلمات المفتاحية:

النفقات، النفقات العمومية، الرقابة، الرقابة المالية

## **Résumé en français :**

Les dépenses publiques sont émises par une personne dans l'argent destiné à satisfaire les besoins du public, lorsque les dépenses sont non seulement l'existence de règles mise en œuvre d'une manière claire et correcte sans aucune confusion ou d'un dysfonctionnement survenu lors de l'exécution.

Pour veiller à ce que la mise en œuvre de ces pensions alimentaires sonores libres de toutes sortes de manipulations et de détournement de fonds dans la mise en œuvre, il doit mettre en évidence l'importance d'établir un contrôle effectif sur les dépenses des organismes publics, pour assurer l'efficacité et l'efficacités de l'ordre pertinent et les dépenses publiques et la réduction de ces phénomènes qui menacent l'argent public, et à travers le développement de plusieurs dispositifs de surveillance pour suivre et contrôler les dépenses de décaissement, parmi ces dispositifs le contrôleur financier qui prennent soin de faire le contrôle financier préalable et assuré la vérification du respect des lois et règlements en vigueur, la sécurité des opérations financières, de maintenir les fonds publics, la détection des erreurs avant qu'elle ne se produisent et ce que l'on appelle le contrôle préventif, autrement dit, ils pratiquaient avant la sortie des fonds du trésor public peuvent ne pas être les coûts de la mise en œuvre avant d'obtenir l'approbation du contrôleur financier, autorisant l'autorité d'accorder le refus de visa pour toutes les obligations de nature administrative des institutions publiques.

Les mots clés: dépenses, les dépenses publiques, la censure, financière.



مقدمة

أن التحول الذي عرفته الدول الحديثة من تحويلها من النظام الكلاسيكي الذي كان منحصرًا دوروه في توفير الأمن والدفاع إلى النظام الكينزي وهذا بسبب حدوث عدة أزمات اقتصادية حيث أتى نظام كينزي بمبدأ أساسي ألا وهو تدخل الدولة في جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية من خلال السياسة المالية ومن هنا أصبح دور الدولة مرتبط بالميزانية العامة للدولة التي هي عبارة عن وثيقة تشمل النفقات العامة والإيرادات العامة للدولة حيث في الجزائر يحكمها القانون العضوي 48-17.

وتعتبر النفقات العامة الوسيلة الأساسية التي يقوم عليها تدخل الدولة في جميع الميادين والذي لا يتم إلا بعد موافقة على برلمانها .

وفي الجزائر أدى تطور الكبير في جميع الميادين ووضع مخططات التنمية بعد دراستها دراسة شاملة حول مدى نسبة نجاحها ومن بين هذه المخططات نذكر.

مخطط 2001-2004 إلى شمل برنامج الإنعاش الاقتصادي.

مخطط 2005 – 2009 البرنامج التكملي للإنعاش الاقتصادي.

أما حاليا فيطبق المخطط الخماسي 2010-2014 الذي يتناول برنامج توكيد التنمية الاقتصادية وقد مست هذه المخططات جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية ومن ومع زيادة هذه المشاريع وزيادة حجم النفقات العامة عليها وجب على الدولة الحرص على حماية هذه النفقات والسهر على تطبيق تنفيذها من الإفلاس والتبذير والتلاعب.... الخ من خلال الرقابة الصارمة.

فإذا كانت الرقابة هي التأكيد من احترام القوانين وترشيد التسيير المالي اي الاطمئنان على حسن التسيير وتوجيه النفقة بكل شفافية وضمان التسيير نزيه مطابق لقرار الإجازة البرلمانية في الآن تعرف تطور كبيرا يتماشى مع احتياجات الدولة، إلى جانب هذا التوسع لمفهوم الرقابة إحدى أهم السمات الدولة الديمقراطية المؤمنة بالمشاركة والشفافية.

تتكون الرقابة المالية على النفقات العمومية من الرقابة السابقة لتنفيذ ورقابة أثناء التنفيذ والرقابة اللاحقة لتنفيذ النفقات العامة.

وتطبق الرقابة السابقة على النفقات العمومية على الميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة والميزانيات العمومية ذات طابع الاداري المماثلة.

إشكالية البحث:

وفي محاولة منا لإحاطة أكثر بموضوع الرقابة المالية المسبقة على النفقات العامة ومختلف المفاهيم والإجراءات المرتبطة بها سنتناول بالدراسة الإجابة عن الإشكالية التالية:

كيف تتم الرقابة المالية المسبقة على النفقات العامة؟

وللإجابة عن الإشكالية نحتاج الأسئلة فرعية التالية:

1. ما هي النفقات العامة وكيف يتم تنفيذها؟
2. من هم أعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية؟
3. ما هي الرقابة المالية؟
4. ما هي الرقابة المالية المسبقة؟ ومدى تطبيقها في الجزائر؟.

فرضيات:

1. تمثل النفقات العامة للدولة عن مبلغ نقدي صادر من شخص عام بهدف تحقيق منفعة عامة.
2. أعوان المكلفون هم أمر بالصرف والمكاسب العمومي.
3. تمثل الرقابة المسبقة في الرقابة على ميزانيات الدولة.

أسباب اختيار البحث:

واقع اختيارنا على هذا البحث لكون الرقابة على المال العام تعتبر جوهرية أساسيا الذي تركز عليه الدولة خاصة مع التزايد الكبير لحجم النفقات العامة ومن هنا نطرح السؤال عن الطرق التي تتبعها الدولة في صرف هذا المال العام.

أهمية البحث :

- التعرف على النفقات العامة تقسيمها وكيفية تنفيذها.
- التطرق إلى الرقابة المالية.

- التعرف على الرقابة المالية المسبقة في الجزائر ودوافع ظهورها وتطورها.

#### المنهج المستخدم:

أن الدراسة أي ظاهرة صحيحة تحتاج إلى منهج سليم وواضح والمنهج المتبع هو المنهج الوصفي كن خلال التعاريف المقدمة لكل من النفقات والرقابة المالية بأنواعها بالإضافة إلى المنهج التاريخي والذي تناول فيه نشأة الرقابة المالية المسبقة في الجزائر والمراحل التي مرت بها.

#### تقسيمات البحث:

قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول:

تناولنا في الفصل الأول إطار النظري للنفقات العامة حيث قسمناه إلى مبحثين تطرقنا في المبحث الأول ماهية النفقات العامة اما المبحث الثاني فيتمثل في الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقة العامة. أما الفصل الثاني تنفيذ الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية فتطرقنا في المبحث الأول إلى أساسيات الرقابة المالية والملحق الثاني إلى واقع تنفيذ الرقابة المالية المسبقة على النفقات العامة. وفي الاخير تقديم خاتمة للبحث نوجز فيها نتائج بحثنا والآفاق منه وكذا التوصيات.

# الفصل الأول

## مقدمة الفصل

تعتبر النفقات العامة للدولة ذو أهمية كبيرة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لما توفره من تلبية الحاجات العامة للمجتمع، ومع زيادة هذه الاحتياجات وزيادة تدخلات الدولة ودورها في توفير هذه الحاجيات العامة زاد من حجمها التي تعتبر هذه الأخيرة أدوات السياسة المالية، وباعتبار أن هذه النفقات تعود بالنفع العام واجب الحفاظ عليها بجميع الطرق والوسائل ومراقبتها مراقبة صارمة، بوضع أجهزة رقمية لمتابعة والإشراف على صرف هذه الأموال، ومن خلال هذا سنقوم بدراسة عامة للنفقات العامة.

المبحث الأول: ماهية النفقات العامة

المطلب الأول: تعريف النفقات العامة وعناصرها

الفرع الأول: تعريف النفقات العامة

يمكن القول أنها المبلغ من المال (اقتصادية أو نقدي) يصدر عن الدولة أو شخص معنوي عام بقصد تحقيق المنفعة العامة.

كما يمكن تعريفها بأنها استخدام مبلغ نقدي من قبل هيئة عامة بهدف إشباع حاجة عامة<sup>1</sup>.

الفرع الثاني: عناصر النفقات العامة

العنصر الأول: استعمال مبلغ من المال

إذا استخدمت الدولة مبالغ نقدية في سبيل الحصول على ما تحتاج إليه من الأموال الأفراد أو خدماتهم أو كمنح الإعانات والمساعدات، عدا هذا العمل من قبل الانفاق العام استعمالا بمبالغ نقدية وعلى النقيض تخرج من عداد النفقات العامة كافة الأساليب الغير النفقات التي يمكن أن تركز إليها الدولة للحصول على ما يلزمها من الأموال والخدمات، ومن ذلك ما كان تلجأ إليه الدولة قديما من استلام الجبري على ما تحتاج إليه عينا من الأفراد بغير مقابل أو اكراههم على أداء بعض الخدمات سهره بدون أجر، كما يخرج من عداد النفقات العامة ما يؤديه بعض الأشخاص من خدمات عينيه كسكن المجاني أو مزايا شرفية كالرتب والنياشين .

العنصر الثاني:

أن تكون النقود المستعملة مقاطعة من الأموال العامة، لكي تعتبر استعمال النقدي من النفقات الدولة، يجب أن تكون المبالغ المستعملة داخلية في السنة المالية للدولة، كما تعتبر من النفقات الدولة أيضا المبالغ التي تنفقها المؤسسات العامة من أموالها، ونقصد بالمؤسسات العامة بهذا الصدد، تلك المرافق والمصالح العمومية التي منحها الدولة شخصية معنوية مستقلة، فهي تعتبر جزءا من الدولة فصلتها عنها بإرادتها لأغراض معينة.

<sup>1</sup>خالد شحادة ، احمد زهير شامية، أسس العامة، ص53.

أما نفقات الهيئات العامة المحلية، فإنها تعد أيضا من النفقات العامة ولكنها لا تدخل ضمن النفقات الدولة، لأن لهذه الهيئات المحلية كيانا مستقلا من ناحية المالية في بمقتضى النظام الدستوري القائم في البلاد.

### العنصر الثالث:

أن يكون الغرض من الإنفاق إشباع الحاجات العامة فيجب أن تهدف النفقة إلى تحقيق نفع يعود على مجموع المواطنين وليس على فرد أو أفراد بالذات، فإذا استخدمت الدولة بعض المبالغ النقدية من ذمتها لتحقيق المصالح الخاصة ذاتية، فلا يمكن اعتبارها نفقة عامة وإنما تعتبر الدولة في هذه الحالة، أنها إساءة استعمال المالية الدولة وانحرفت عن أهدافها.

واتصاف النفقة العمومية مسألة سياسية أكثر منها مالية. وتعتبر السلطة الممثلة لغالبية الشعب صاحبة الكلمة الأخيرة في هذا الشأن بما تملك من الاذن مطلوب لتلك النفقة أو رفضه<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: أنواع النفقات العامة وأثرها

#### الفرع الأول: أنواع النفقات العامة

هناك تقسيمات عديدة للنفقات العامة نذكر منها:

#### 1 - حسب أهدافها:

تقسم النفقات العامة وفقا للغرض أو الهدف منها كما يفضل تسميتها بالتقييم الوظيفي اي تبعا لاختلاف وظائف الدولة التي هي نفقات أساسية.

#### نفقات الادارية:

ويقصد بها النفقات التي تتعلق بسير المرافق العامة واللازمة لقيام الدولة، وتشمل هذه النفقات على نفقات الدفاع والأمن والعدالة والجهاز السياسي وهي نفقات تواجه الاحتياجات العامة في مجالات التقليدية الضرورية في حماية أفراد داخليا وخارجيا وتوفير العدالة في ما بينهن وتنظيم الشؤون السياسية لهم.

<sup>1</sup> محمد حلمي، المالية العامة، جامعة عين شمس، ص24، 25.

نفقات الاجتماعية:

وهي نفقات تتعلق بالأهداف والاعراض الاجتماعية والتي تسعى إلى تحقيق قدر من الثقافة والتعليم والصحة لأفراد وتحقيق قدر من التضامن الاجتماعي عن طريق المساعدة بعض الأفراد أو الفئات التي توجد في ظروف تستدعي المساندة (إعانة الأسر الكبيرة ذات الموارد المحدودة، منح إعانة للعاطلين ويشمل هذا النوع من النفقات تلك المتعلقة بالتعليم والصحة والنقل والمواصلات والاسكان) وتعتبر النفقات على قطاع التعليم، اهم بنود النفقات الاجتماعية ونظرا لما يرتبط بها من قياس درجة التقدم المجتمع لكل من البلاد المتقدمة والنامية على السواء ،ولذلك تخصص الدول عادة الجزء الأكبر من الإنفاق العام في البلاد المتقدمة على القطاع بسبب ضخامة النفقات العامة على التعليم من ناحية وعلى التأمينات الاجتماعية من ناحية أخرى.

النفقات الاقتصادية:

ويقصد بها تلك التي تقوم بها الدولة لتحقيق أغراض اقتصادية بصورة أساسية ويسمى هذا النوع من النفقات بالنفقات الاستثمارية، حيث تهدف الدولة من ورائها إلى زيادة الانتاج القومي وخلق رؤوس الأموال الجديدة وتشمل هذه النفقات كل ما ينفق على مشروعات الصناعة والقوة الكهربائية والري والصرف اضع الى ذلك كافة الإعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة على المشاريع العامة والخاصة ويمثل هذا النوع من النفقات أهمية كبيرة في الدول النامية ويرجع ذلك إلى أن الدولة تقوم بنفسها بعملية تكوين رأس مال نظرا لكونها تحتاج إلى نفقات كبرة من جهة ولأنها لا تحقيق عائد مباشر من جهة أخرى فإن القطاع الخاص لا يقوي عليها ولا يرغب في القيام بها.

مثال ذلك الطرق والوسائل النقل، الري، الصرف وهذا مثل المرافق والبنية الأساسية.

كما أن تحويل الهياكل الاقتصادية في الدول المتطورة(هيكل الانتاج) هيكل العمالة، هيكل التجارة الخارجية اصبح يمثل الحاجة العامة في البلدان النامية هياكل يغلب عليها طابع الزراعي لفترة طويلة الا انه مع تقدم وتطور الصناعي تحولت تلك الهياكل إلى هياكل يغلب عليها طابع صناعي والدولة وحدها هي التي تقوم على القيام بمثل هذا التحويل عن طريق الاستثمار العام.

وقد استتبع هذا التحويل الى الوحدة الإنتاجية للقطاعات الاقتصادية مما يستلزم النفقات كبيرة من جهة وتدبير وسائل التمويل اللازمة لهذه الوحدات الإنتاجية من جهة أخرى وهو أمر الذي يتطلب

تدخل الدولة مباشرة نظرا لضعف مستوى الدخل الفردي في البلدان النامية وعدم وجود أسواق مالية يضمن حاجات التمويل.

وجدير بالذكر أن النفقات الخاصة بالمرافق الاقتصادية للاستثمار تمثل نسبة عالية في البلدان النامية الخاصة بالدفاع ثم التعليم والتأمينات الاجتماعية والسكان وآخر تلك المتعلقة بالصحة العامة.

حسب دورتها:

النفقات العادية:

هي النفقات التي تتصف بالدورية تتكرر سنويا كمرتبات الموظفين، ولا يعني ذلك أن قيمة هذه النفقات لا تتغير من سنة إلى أخرى بل يجوز أن يتغير مقدارها، وهي عادة ما تستخدم في إشباع الحاجات الدائمة التي يحتاج إليها أفراد المجتمع، وعلى ذلك فإنه لا يمكن تحديدها مقدما كل سنة على نحو المؤكد.

النفقات الغير العادية:

فهي لا تتكرر بصفة منتظمة كل سنة ومن أبرز الأمثلة عليها النفقات الحروب ونفقات التي تضطر الدولة لانفاقها بمناسبة حدوث بعض الكوارث الطبيعية غير متوقعة كقيام زلزال وحدث السيول تؤدي إلى خسائر كبيرة تحتاج إلى نفقات ضخمة لمعالجة آثارها ونفوق بين النفقات العادية وغير العادية من ناحيتين:

- تبرر النفقات الغير العادية تغطيتها بمواد الغير عادية إذا لم تكفي الموارد العادية للموازنة لتحويلها.
- تحيز النفقات الغير العادية بإنشاء ميزانية غير عادية خاصة بها منفصلة عن الميزانية العامة للدولة مادامت تمويلها بموارد الغير العادية هذا التعدد في الميزانيات بها بالمبدأ التقليدي المأخوذ في تحضير ميزانية الدولة وهو مبدأ وحدة الموازنة.<sup>2</sup>

حسب المشرع الجزائري:

<sup>1</sup> حريري حمدة بومعطة شهرزاد ، شبطة صورية، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، مذكرة لنيل شهادة ليسانس ، جامعة الجزائر3، 2010 ، ص23،22،21

<sup>2</sup> عطية عبد الواحد، مبادئ اقتصاديات المالية العامة، القاهرة، ص182

إن المشرع الجزائري قسم النفقات على اساس إداري من جهة وعلى الأساس الموضوعي من جهة أخرى ومن ثم فإنه صنفها إلى نفقات التسيير و نفقات التجهيز:

### نفقات التسيير (اي ادارية):

تنقسم نفقات الدولة في الميزانية العامة، اي نفقات التسيير إلى 4 ابواب.

يمثل الباب الأول و الثاني ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية، اما الباب الثالث والرابع نجدهما تقريبا في كل الميزانيات في مختلف الوزارات:

الباب الأول: أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات وهي أعباء ممنوحة لتغطية الدين المالي والمعاشات وكذلك مختلف الأعباء المحسومة من الإيرادات.

الباب الثاني: تخصيص السلطات العمومية هي عبارة عن الاعتمادات الضرورية واللازمة لتسيير مصالح الوزارات من ناحية المستخدمين والأجهزة والمعدات والعتاد.

الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

الباب الرابع: التدخلات العمومية.

### نفقات التجهيز (الاستثمار):

اي الموضوعية إذا كانت نفقات التسيير توزع على القطاعات حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز والاستثمار توزع حسب القطاعات والفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة، الصناعة والبناء، النقل والسياحة، الهيدروكربون.

قائمة ميزانية الوثيقة الأساسية للميزانية لعمليات التجهيز والاستثمار.

لا يمكن لأية عملية أن تنجز الا اذا كانت مسجلة وتصدر الإشارة إلى أنه تختلف الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات التسيير عن تلك التي تخصص لسد نفقات الاستثمار حيث تجمع اعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في 3 ابواب هي:

❖ الاستثمارات الواقعة والمنفذة من قبل الدولة.

❖ إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

❖ النفقات الأخرى برأس المال.

البرلمان النفقات لا يجوز أن يكون إجماليا بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام وبمقتضى هذه القاعدة لا يجوز للحكومة أن تنقل مبلغا اعتمده البرلمان للنفقات الواردة في باب معين الإنفاق على وجوه أخرى في باب آخر إلا بعد الرجوع إلى البرلمان والحصول على موافقته<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: أثار النفقات العامة:

تبدو أهمية دراسة أثار النفقات العمومية العامة من الناحية الاقتصادية في كونها تحمل أغراضا دقيقة وبالتالي استخدمها لتحقيق أهداف اقتصادية معينة، إذ متى عرف الأثر الذي تحققه نفقة معينة لكن اتخاذ هذا الإنسان بشكل واضح، ويمكن دراسة أثار النفقات العامة على مستويات الإنتاج، الاستهلاك الدخل الأسعار التشغيل<sup>2</sup>.

#### 1 - اثر النفقات العامة على الإنتاج القومي:

الإنتاج القومي هو مجموع السلع والخدمات المنتجة في فترة زمنية تقدر بسنة في دولة ما، ولزيادة لهذا الإنتاج يتخذ الإنفاق عدة أشكال مثال نفقات التعليم، الصحة، مساعدة المستثمرين بمنحهم امتيازات مختلفة، إذا كان هذا الإنفاق الاستثماري يرفع من الإنتاج القومي، فإن هذا لا يعني أن النفقات الجارية عديمة الجدوى الاقتصادية لأنه دون هذه النفقات لا يمكن النهوض بالاقتصاد، فآثر النفقات الدفاع والأمن يظهر في توفير الأمن الضروري لممارسة الأنشطة الاقتصادية، ويمكن النفقات الدفاع أن تكون منتجة وذلك من خلال استخدام التكنولوجيا العسكرية في الأغراض السلمية<sup>3</sup>.

#### 2 - أثر النفقات العامة على الاستهلاك:

تؤثر النفقات العامة على الاستهلاك بصورة مباشرة فيما يتعلق بنفقات الاستهلاك الحكومي أو من خلال ما توزعه الدولة على الأفراد في صورة مرتبات أو أجور، ففي الحالة الأولى تشتري الدولة هذه السلع وتقدمها للمجتمع مثل وجبات الطلبة والتوسع في الخدمات الصحية والتعليمية، أما في الحالة الثانية فيتحدد حجم الاستهلاك بما تدفعه الدولة من أجور ومرتبات لعمالها، وبطبيعة الحالة الجزء

<sup>1</sup>دعلي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 31،32،33،34،35،36

<sup>2</sup> عمر يحيياوي، مساهمة في دراسة مالية، ط1، الجزائر، دار الهومة، 2003، ص39.

<sup>3</sup> علي سيف علي المزروعى، أثر الإنفاق العام في الإنتاج المحلي الإجمالي، مجلة جامعة دمشق، مجلد28. العدد1. دمشق. 2012. ص621.

الأكبر من هذه الدخول ينفق لإشباع الحاجات الاستهلاكية الخاصة من سلع وخدمات، غير أن طريقة توزيع النفقات العامة على مختلف القطاعات لها أثر هام على الاستهلاك، فتخصيص مبالغ ضخمة لمرفق الدفاع أو الإنفاق في المجالات الخارجية يقلل من حجم الاستهلاك لأن هذه الأموال لا تؤدي بطبيعة الحال إلى خلق مناصب شغل وزيادة الإنتاج بصورة عامة، مما يؤثر سلباً على مداخيل الأفراد وبالتالي على إقبالهم على السلع والخدمات<sup>1</sup>.

### 3 - اثر النفقات العامة على الدخل:

تقوم الدولة بواسطة النفقات العامة بتوزيع المداخيل على كافة الأفراد سواء في إطار النفقات الحقيقية أو التحويلية فالدولة تنفق الأموال على الطبقة العاملة الأجور والمرتبات لكن هذا غير كافٍ لذلك تظهر النفقات الاجتماعية لتحقيق الفوارق خاصة إذا كانت الغالبية فقيرة. غير أن توزيع المداخيل يتأثر بإثراء القوم حيث كل مكان اقتصاد الدولة قويا زادت الضرائب والمداخيل الأملاك الوطنية. أما في حالة الركود الاقتصادي والافتقار إلى الموارد النقل إيرادات الدولة مما ينعكس سلباً على مداخيل الدولة.

### 4 - أثر النفقات العامة على الأسعار:

تحدد آثار النفقات العامة على مستوى الأسعار من عدة أوجه، فقد تدعم الدولة لتكون في متناول أغلبية السكان أو تمنح امتيازات ضريبية للمنتجين للحد من الأسعار، الدولة أن تحمي بعض المنتجات الإستراتيجية من انهيار أسعارها ومثال ذلك شراء (مصر) خلال الأزمة الاقتصادية العالمية 1929 الكامل المخزون القطبي وهو ما أنقذ منتجين والمصدرين من آثار الأزمة، وبعد نهاية الأزمة باعت الدولة المخزون وعوضت النفقات التي تكيدها.

### 5 - آثار النفقات العامة على التشغيل:

إن إنفاق الدولة في إطار المساهمة الكلية أو الجزئية في رأسمال المؤسسات العامة الاقتصادية يساعد على خلق فرص تشغيلية، كما أن تقديم المساعدات للمنتجين يحول دون تصريح العمال وقد يؤدي إلى خلق مناصب شغل جديدة، كذلك عند قيام الدولة بفك العزلة عن بعض المناطق من خلال إقامة المرافق العمومية الضرورية فإن النفقات التي تتحملها في هذا المجال تؤدي إلى توفير فرص تشغيلية لسكان تلك المناطق.

<sup>1</sup> عمر يحيوي، مرجع سابق ذكره، ص85.

المطلب الثالث: تنفيذ النفقات العامة

بعد تقدير النفقات العامة للحكومة تطلب الحكومة برلمان أن يفتح لهذه النفقات اعتيادات في ميزانية والاعتماد هو الإذن الذي يعطيه البرلمان للحكومة بصرف مبلغ معين من المال في سنة معينة ويجب التفريق بين الاعتماد والنفقة الاعتماد هو الإذن الممنوح بالإنفاق ضمن الحد المعين، أما النفقة فهي مبلغ المصروف فعلا وللحكومة بعد فتح الاعتمادات أن تنفق الاعتماد مفتوح شريطة أن لا تتجاوز حده الأعلى ولكنها ليست مجبرة على إنفاقه بالكامل.

إن مجرد فتح الاعتماد في الميزانية لا يعني تنفيذ النفقة إذ أن هذا التنفيذ مقيد بقواعد وأصول المعقدة هدفها مراقبة الأموال وفقا للقوانين ودون أي تلاعب أو إساءة استعمال الأموال العمومية، ان تنفيذ النفقة يستوجب في صورة عامة النقاط التالية:

- ان تكون هذه رابطة القانونية بين الدولة ودائنها.
- أن تتأكد الدولة من قيام الدائن صاحب العلاقة بالعمل المطلوب منه وأن تحدد مقدار الدين.
- إن تصدر الهيئات المختصة في الدولة أمرا إلى المسؤول عن الخزينة العمومية بدفع قيمة النفقة.
- أن تدفع قيمة النفقة من الصناديق الخزينة بعد التأشير عليها من رئيس المسؤول.
- وعندما نعبّر عن هذه الأمور باللغة المالية نقوم أن التنفيذ النفقة يستوجب عقد النفقة أولا تصنيفها ثم صرفها وأخيرا دفعه.

مراحل تنفيذ النفقة العامة:

عقد النفقة:

تنفيذ النفقة وأن توافرت الاعتمادات المالية يستوجب نشوء رابطة ما بين الدولة ودائنها وتكون علة بوجود النفقة وهذه الرابطة هي العقد بعينه. مثل: عقد الأشغال العامة، صدور الحكم القضائي على الدولة لمصلحة أحد الأفراد.

تصفية النفقة:

تعني تحديد الدين الواجب على الدولة من ترتبه واستحقاقه وتخضع التصفية لشرتين:

➤ وجود عقد النفقة السابق.

➤ تقديم السندات من شأنها إثبات الدين.

➤ وأمر التصفية في أغلب الدول هم وزراء أو من يفوضوا لهم بذلك من موظفين والمحاسبين.

**صرف النفقة:**

الصرف هو الأمر الذي يوجهه أمر بالصرف إلى المحاسب بدفع مبلغ الدين المحدد بمقدار إلى صاحب الحق، و صرف النفقة وإصدار الحوالة تسمح بتحصيل قيمتها.

**دفع النفقة:**

يقوم بدفع المحاسب المختص، ولا يقتصر ومهمته على العمليات المالية في حد ذاتها بل يقوم بالتدقيق في صحة النفقة وقانونيتها قبل الدفع المادي<sup>1</sup>.

**المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقة العمومية:**

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

**المطلب الأول: الأمرين بالصرف:**

**تعريف الأمر بالصرف:**

الأمر بالصرف هو كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو بالانتخاب لتنفيذ عمليات الإلتزام والتصفية والأمر بالصرف، واعتماده لدى محاسب عمومي من أجل إنجاز عملية الإيرادات والنفقات.

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

وحسب المادة 25 من القانون 21 /90 سالف الذكر فإن الأمرين بالصرف هما الرئيسيين أو ثانويين، فالرئيسيين هم:

<sup>1</sup>45: 04-03- 2021/19- [www.ets.salimcom](http://www.ets.salimcom)

الوزراء: لهم صفة الأمر بالصرف الرئيسي للميزانية العامة للدولة، والأصل أن الوزير هو المؤهل الوحيد في إطار رخصة الميزانية بإقراره الإيرادات وتسديد النفقات.

الولاية: وهم أمرون بالصرف رئيسيون عندما يتصرفون باسم الولاية ولحسابها حيث تنص المادة 88 من القانون 07/90 المتعلقة بقانون الولاية على أن الوالي هو الأمر بالصرف الرئيسي بالنسبة للميزانية الولاية.

المسؤولون المعنيين على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: عندما ينفذون عمليات خاصة بالمؤسسة المعنيين على رأسها.

المسؤولون المعنيين على مصالح الدولة المستفيدة بالميزانية الملحقه: مع علم أن الميزانية الملحقه الوحيدة التي كانت موجودة على مستوى قانون المالية هي الميزانية الملحقه الخاصة بالاتصالات الجزائر التي تحولت بطبيعتها القانونية إلى المؤسسة عمومية اقتصادية تتمتع بميزانية مستقلة.

المسؤولون عن الوظائف المتعلقة بتنفيذ النفقات وإيرادات الخاصة بميزانية الدولة المعنيين أو المنتخبين.

ويقوم عمل الأمر بالصرف الرئيسية على استعمال أوامر الدفع وذلك استنادا إلى المادة السابعة من المرسوم 313/91 يحدد إجراءات المحاسبية التي يمسكها الأمرون بالصرف التي تنص على الأمرون بالصرف الابتدائيون أو الرئيسيون هم الذين يصدرن أوامر بالتدافع بالفائدة الدائنين والأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات الفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.

وتجدر الإشارة أن تعيين الأمرين بالصرف الثانويين يكون بقرار وزاري وبعد تعيين مباشرة يصبح الأمر بالصرف الثانوي هو المسؤول الوحيد عن الاعتمادات المفوضة إليه، ويقوم الأمرون بالصرف الثانويون بإصدار حوالات الدفع.

يمكن استخلاف الصرف حسب المادة 28 من 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية التي تنص على " في غياب أو مانع يمكن استخلاف الأمرين بالصرف بعقد قانون ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك" وبالتالي فإن الأمر بالصرف المستخلص يظهر في حالات الضرورية لتعويض الأمر بالصرف المختص في حالة حدوث مانع يمنعه من ممارسة وظائفه في حالة غيابه.

ويمكن الأمر بالصرف حسب النص المادة 29 من قانون المحاسبة العمومية يمكنه أن يفوض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطته المباشرة وذلك في حدود صلاحيات المخولة لهم.

وعليه التفويض المذكور في المادة 29 هو تفويض توقيع الإمضاء وبالتالي فهو يختلف تماما عن تفويض السلطة حيث أن المسؤولية في حالة تفويض التوقيع تكون على عاتق الأمرين بالصرف الرئيسيين أو الثانويين الذين قاموا بتفويض وعليه يمكنهم في هذه الحالة التدخل في صرف الاعتمادات المفوضة على عكس تفويض السلطة حيث تقع المسؤولية على الأمر بالصرف الثانوي الذي يكون وحده مسؤولا عن صرف النفقات المفوضة إليه.

#### التزامات الأمرين بالصرف:

بالإضافة إلى التزامات الأمرين بالصرف المترتبة عن ممارسة وظائفهم كمسؤولين عن إدارة وتسيير الهيئات المعنية أو المنتخبين على رأسها ملزمون بذلك قبل بداية ممارسة مهامهم بالاعتماد أنفسهم لدى المحاسبين العموميين مخصصين.<sup>1</sup>

ويمثل هذا الاعتماد في تقديمه بما يثبت انتخابهم أو تعيينهم وكذلك نموذج توقيعهم إلى المحاسبين.

#### مسؤوليات الأمرين بالصرف:

يمكن تحديد نظام المسؤولية الخاصة بالأمرين بالصرف من خلال العودة إلى قانون 21/90 والذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤوليتهم حيث تنص المادة 31 من هذا القانون "الأمر بالصرف مسؤولون عن الإثبات الكتابية التي يلمسونها كما أنه مسؤولون عن الأفعال الشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكشفها المراقبة الحسابية للوثائق .

أما المادة 32 من نفس القانون فتتضمن على أن الأمرين بالصرف مسؤولون ماديا وجزئيا واستعمال الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم" أن مسؤولية الأمرين بالصرف تكون قائمة على أساس الطبيعة التي تتميز بها العمليات التي ينفذونها ونتيجة للطابع الإداري لعمل الأمر بالصرف فإن مسؤولياتهم لمن تقوم على أساس الأخطاء التي يرتكبونها في تسيير أو التمثلة في:

<sup>1</sup> محمد مسعي، المحاسبة العمومية، الجزائر دار الهدى عين مليحة 2005. ص28.

التزام بنفقه منفذة بتجاوز الاعتمادات المرخص بها أو التعدي على قاعدة من القواعد المطبقة في ميدان الرقابة المسبقة للنفقات .

التقيد الغير الشرعي للنفقات.

❖ الاستعمال التعسفي للحق المتعلق بالزام المحاسبين العمومية بالذبح في إطار العملية التسخير.

❖ تنفيذ عملية خاصة بالنفقات خارجة عن الموضوع أو مهمة الجماعات أو الهيئات العمومية المعينة.

❖ العمليات التي تتسبب في المنح الامتيازات المالية أو عينية للموظفين اودي الغير بسبب علاقة شخصية معهم.

❖ عمليات التسيير المنفذة بالتعدي على قاعدة من القواعد النفقات العمومية وتنفيذها.

❖ الاهمال الكبير الذي يؤدي إلى خسارة فرصة ربح بالنسبة للهيئة العمومية.

ويمكن تقسيم مسؤولية الأمرين بالصرف إلى:

المسؤولية السياسية التأديبية:

المسؤولية السياسية تشمل بالخصوص أعضاء الحكومة والمنتخبين الذين لهم صفة الأمر بالصرف ومنهم المكلفون بتنفيذ الميزانية يكون محل مسألة من طرف الهيئة التي أقرت الاعتمادات المالية، وهذا ما يؤدي الى عزل الأمر بالصرف بسبب المخالفات المالية التي ارتكبتها. أما المسؤولية التأديبية التي يتعرض لها الأمر بالصرف الآخرين على خلاف المنتخبين وأعضاء الحكومة تجعلهم أمام مسألة من قبل المسؤول الأعلى الذي يمكن أن يسلط عليه عقوبات مقرر قانونا. لكن نظرا لصعوبة القطبين ليس لهتين المسؤولية أي فعالية.

المسؤولية المدنية:

هذه المسؤولية أساسا الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة المعنية من جراء ذلك.

كيف تطبق العقوبات الناتجة عن إقدام المسؤولية للأمر بالصرف الإجباري على تعويض ذلك الضرر المادي من ماله الخاص.

المسؤولية الجزائية:

من الصعب إثبات المسؤولية الجزائية في الواقع، وهي ناتجة عن صعوبة تمييز الأخطاء والمخالفات التي قد ارتكها الأمر بالصرف أثناء تنفيذ الميزانية والعمليات المالية، ومنه الأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي يكون لها وصف الجريمة الجزائية وفقا لقانون العقوبات ويكون مبدئيا محل مساءلة من طرف الجهة القضائية المختصة.

المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الجزائي والمالي:

إن تحقيق في هذه المخالفات والمعاقبة عليهما هما من اختصاص مجلس المحاسبة وتتمثل المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط في حذف حكم من أحكام التشريع أو التنظيم واتجاه التزاماتهم لكسب إمتياز مالي أو عتيق لصالحهم أو لغيرهم على حساب الدولة أو إحدى هيئاتها العمومية<sup>1</sup>.

المطلب الثاني: المحاسبون العموميون:

أولا: تعريف المحاسبين العموميين:

يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الايرادات ودفع النفقات وضمان حراسة الأموال أو المستندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بيها وحفظها وكذلك تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد مع القيام بمسك الحسابات لحركه الموجودات. كما يعتبر محاسبا عموميا كل عون المكلف بتنفيذ المادي الفعل للميزانية سواء من حيث دفع النفقات أو تحصيل الايرادات والقيام بعمليات الخزينة العمومية، فهو المنقذ والمراقب في نفس الوقت.

ويتم تعيين المحاسبين العموميين واعتماداتهم من طرف وزير المالية وبالتالي فإنهم يخضعون سلطاته.

وتنتهي مهام المحاسب العمومي بسحب الاعتماد من طرف الوزير المالية بناء على إقتراح السلطة السليمة أو في حالة ارتكاب خطأ جسيم عليه في القانون والتنظيم وتتمثل مهام المحاسب العمومي في التكفل بالنظر جانب مشروعية للنفقة والايراد من خلال التدقيق والمراقبة والمعلومات الموجودة في الوثائق الإثباتية والأوامر بالدفع أو التحصيل الموجهة إليه من طرف الأمر بالصرف، ويلزم كل محاسب

<sup>1</sup>المادة 06 من المرسوم التنفيذي 286.97 المؤرخ في 1997/0/21 المتعلق بالتحديد الإجراءات المتعلقة بالنفقات العمومية وتنفيذها ، ج.د. عدد 49.27 جويلية 1997. ص.10.

عمومي بإعداد تقارير دورية حول وضعية الخزينة التي يشرف عليها للإطلاع الوزير على وضعية الأموال العمومية.

ويمكن تصنيفهم كذلك إلى محاسبين عموميين أساسيين أو ثانويين:

المحاسبين الرئيسيين:

هم أولئك المحاسبون الذين يتلقون ميزانياتهم مباشرة من طرف الوزارة المكلفة بالمالية، ويسألون من طرف قاضي الحسابات مجلس المحاسبة ومن المرسوم 91/313 يمكن معرفة المحاسبين و الذين هم كالاتي:

العون المحاسب المركزي للخزينة:

ونجد أن العون المحاسب المركزي للخزينة يتميز بعدم قيامه بعمليات طبيعة نقدية، حيث أنه لا يملك صندوق على غرار المحاسبين الرئيسيين الآخرون ويتولى المهام التالية:

تركيز كل الحسابات التي يتكفل بها المحاسبون الرئيسيون الآخرون ( أمناء الخزينة على مستوى 48 ولاية أمين الخزينة مركزي وأمين الخزينة الرئيسي).

متابعة حساب الخزينة المفتوح لدى البنك الجزائر.

أمين الخزينة المركزي:

هو المحاسب المسؤول على تنفيذ العمليات المالية على مستوى المركزي خاصة في ما يتعلق بميزانية الوزارات سواء ميزانية التسيير أو ميزانية التجهيز ويتكفل بتسيير العمليات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ويقوم بمنح تفويض إلى أمين الخزينة على مستوى الولائي لتنفيذ العمليات المتعلقة بالبيئات العمومية الذاتية الإدارية الإقليمية.

أمين الخزينة الرئيسي:

ويتكفل بعمليات الخزينة ولا يهتم بتنفيذ العمليات الميزانية، وعلى العموم تتمثل مهامه في التكفل بالمعاشات الخاصة بالمجاهدين والعمليات الخاصة بالحسابات الخاصة بالخزينة.

أمناء الخزينة في الولاية:

وتتمثل مهمته الأساسية في تنفيذ عمليات النفقات والارادات المتعلقة بالولاية، ينفذ العمليات المتعلقة بالميزانية العامة للدولة على المستوى الإقليمي من خلال التسجيل المؤقتة متعلقة بالدوائر الوزارية على المستوى المحلي، كما يقوم بتركيز العمليات المتعلقة بالنفقات العمومية التي ينفذها المحاسبون العموميون الثانويون على مستوى الولاية، إضافة إلى ذلك يقوم أمين الخزينة الولائي بعملية المتعلقة بالإعلانات المعاشات المفوضة من طرف المحاسب المعني.

### المحاسبون الثانويين:

هم أولئك الذين يتولى تجميع عملياتهم المحاسبون الأساسيين، وبالتالي فهم يعملون تحت إشراف ورقابة محاسبين رئيسيين و من خلال المرسوم التنفيذي 91/313 يمكننا تمييز المحاسبين الثانويين كالآتي:<sup>1</sup>

كما يتصف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية:

❖ قابضوا البريد والمواصلات أو اللاسلكية.

❖ رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.

### ثانيا: التزامات المحاسبين العموميين:

يخضع المحاسبون العموميون لالتزامات المقررة في قانون الأساسي للوظيف العمومي باعتبارهم موظفين عموميين بالإضافة إلى جملة من الالتزامات الخاصة بوظيفتهم كمحاسبين عموميين.

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

<sup>1</sup>المادة 31 من المرسوم 91-313 المؤرخ في 07/09/1997 الذي يحدد الإجراءات التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميين، ج.ر. عدد 42.11 سبتمبر 1991 . ص7.

ثالثا: وظائف المحاسبين العموميين:

يراقب المحاسب مشروعية التحصيل أو الدفع خلافا في الأمر بالصرف الذي يتصرف في إطار الملائمة أن المحاسب العمومي له مجال الصحة، ويجب على المحاسب العمومي أن يتحقق أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القانون بتحصيل الإيرادات التي أصدرت سندها، وكما يجب عليه ان يراقب صحة الإلغاء للسندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها أما في مجال النفقات فيجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأنه نفقة أن يتحقق مما يلي<sup>1</sup>:

- ✓ مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ صفة الأمر بالعرف أو المفوض له.
- ✓ شرعية عمليات تصفية النفقات.
- ✓ توفير الاعتمادات أن الديون لم تسقط أحوالها أو أنها محل معارضة.
- ✓ الطابع الإبرائي للدفع.
- ✓ تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

رابعا: المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي:<sup>2</sup>

يعتبر المحاسب العمومي مسؤولا شخصيا وماليا عن العمليات الموكلة إليه منذ تنصيبه إلى غاية انتهاء مهامه مما يعني عدم مسؤوليته عن تسيير سابق، إلا بشأن العمليات التي فحصها دون أن يبدي أي تحفظ أو اعتراض من شأنها عند تسليمه هي للمهام، وتحرك مسؤولية المحاسب من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة وتقوم المسؤولية المالية بمجرد وإثبات نقص في الأموال والقيم أو تنفيذ العمليات المالية، فعليه تغطية كل نقص في الأموال الموجودة بالصندوق من أمواله الخاصة ابتداء من تاريخ تنصيبه إلى غاية انتهاء مهامه.

<sup>1</sup> المادة 34 من قانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بقانون المحاسبة العمومية. ج.ر. عدد 35.15 أوت 1990. ص 14.

<sup>2</sup> المادة 35 من القانون 21-90 مرجع سبق ذكره، ص 18.

إن التشديد في مسؤولية المحاسب الشخصية والمالية تفرض عليها الحرص على فحص الدقيق الأوامر الموجهة إليه بتحصيل أو بالدفع، إذا ما تبين له أن تصرفا ما تعلق به عيب من عيوب المشروعية جاز له رفض القيام بالدفع.

الأمر بالصرف له الاستطاعة في تجاوز الرفض كتابيا ويكون الدفع تحت مسؤوليته ومنه تستبعد المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب غير أنه يجب على كل محاسب أن يرفض الامتثال للغير إذا كان الرفض بما يلي:<sup>1</sup>

- عدم توفير الاعتمادات المالية ما عدا باللمسية للدولة.
- عدم توفير أموال الخزينة.
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة الغير ابرائي.
- انعدام تأشيرة المراقبة النفقات أو تأشيرة لجنه الصفقات المؤهلة عندما يشترط القانون ذلك.

المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين:

أهداف المبدأ:

يشكل هذا المبدأ قوام النظام المالي ومفاده أن الذين يوجدون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها وإنما يتكفلوا بذلك موظفون عموميون منفصلون عن أصحاب الأمر والقرار المالي، ويستند هذا الفصل إلى جملة من المبررات.

يسمح بتوزيع وتقاسم المهام بين العمليتين:

الأولى: إدارية وتتمثل في الالتزام والتصفية والأمر بالصرف حيث تتطلب مهارات وقدرات إدارية معنية كاختيار الموظفين الجدد ومعاينة الأشغال وإبرام الصفقات وذلك باستعمال طرق ووسائل تقنية إدارية.

الثانية: فتخص تحريك الأرصدة يقيس الارادات أو دفع النفقات وهي تتشابه في كل المصالح العمومية خلافا العملية الأولى التي تختلف من إدارة إلى الأخرى، حيث مضمون التصرفات الإدارية واسع

<sup>1</sup>المادة 36 من القانون 21-90 مرجع سبق ذكره، ص15.

والمتشعب في حين أن العمليات المحاسبية تتسم بالتجانس وهو ما يبرر اسنادها الى أعوان متميزين من الأعوان الطائفة الأولى.

يمكن للوزير المكلف بالمالية من مراقبة الأرصدة العمومية في إطار وحدة الصندوق وبالتالي إشرافه على الأعوان المكلفين بتحريك هذه الأرصدة وخضوعهم له من حيث التعيين والعزل والترقية وغيرها. يقوم الآمرون بالصرف بمسك حسابات إدارية تخص الإلتزام والأمر بالصرف في حين يترتب المحاسب حسابات التسيير فتسهل المراقبة من خلال مقارنة النوعيين من الحسابات واستخلاص الخلل. من شأن مبدأ الفصل فضلا عن تسهيل المراقبة ومنع التزوير حيث تشكل كل منها مراقبا الآخر يتفحص حساباته وبالتالي يقلل الاختلاس والتواطئ عما يمكن حدوثه لو كلف العون الواحد بالإلتزام والتسيير معا.

### الاستثناءات الواردة على مبدأ الازدواجية الأعوان:

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

الاستثناءات في مجال الإيرادات: يبدو تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي نسبيا في مجال الإيرادات مقارنة بتطبيقه في مجال النفقات، فالمسير لا ينتظر مباشرة مهمته وأمر بالتحصيل الذي يرد إليه من الأمر بالصرف إذ يأتي غالبا بعد التحصيل.

الاستثناءات في مجال النفقات: عكس مجال الإيرادات فإن مجال تطبيق مبدأ الفصل في النفقات شبه مطلق ما عدا بعض الاستثناءات النادرة أو المحدودة التي وضعها المشرع ضمن قانون المالية 1993 وهي تخص:

المدفوعات التي تمت عن طريق التسبيقات.

الدين الأصلي والفوائد الواجبة الدفع بعنوان الديون الدولية وأيضا خسائر الصرف على رأس المال الأصلي.

النفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية.

وكذلك يدون أمر بالصرف بالنسبة للنفقات التالية:

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد مدفوعة من ميزانية الدولة.
- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة.
- المصاريف والأموال الخاصة.

## خلاصة الفصل:

إن للنفقات العمومية أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية ومن ثم تمتد آثارها إلى باقي جوانب الحياة. و النفقات العمومية يتم صرفها من طرف أعوان متخصصين تحددهم الدولة وتخولهم صلاحيات واستعمال هذه الأموال، كما تحدد مجال اختصاصاتهم، كما أن هذه العملية تمر بعده مراحل إدارية وهي من اختصاص الأمر بالصرف ومرحلة المحاسبية من اختصاص المحاسبة العمومية هاتين المرحتين متصلتين حيث يتم التنفيذ الحسن لهذه النفقات.

# الفصل الثاني

## مقدمة الفصل

أن مفهوم الرقابة المالية واسع يختلف تعريفه باختلاف مجال استعماله، وكن مجاله محدود في مجال المالي.

ورقابة المالية أهداف السياسة والمالية إدارية واقتصادية وهي تتم في عين المكان أو عن طريق وثائق فقط أو عن توقيعهما فهي أما أن تكون قبل تنفيذ النفقة وتسمى السابقة أو أثناء وبعد تنفيذ وتسمى اللاحقة.

وفي هذا الفصل سنتطرق إلى أساسيات الرقابة المالية على النفقات العامة كما سنقوم بدراسة الرقابة المالية المسبقة للتنفيذ فيما سنقوم بالتطرق إلى مراقب المالي ونقوم بدراسة عامة حوله ومزايا وعيوب هذا النوع من الرقابة وكذا سنتطرق إلى الرقابة المالية المسبقة في الجزائر ودوافع ظهورها وتطورها.

المبحث الأول: أساسيات الرقابة المالية:

المطلب الأول: نشأة الرقابة المالية وتعريفها:

الفرع أول: نشأة الرقابة المالية:

ترجع نشأة الرقابة المالية إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وإذا أدارتها نيابتها عن الشعب فقد كان لدى الفراعنة في مصر رقابة تهتم بالضبط المحاصيل باعتبارها أهم الأشياء التي يمكن اقتضاء الضرائب منها وكان لدى أثينا من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على الأموال الدولة<sup>1</sup>. وقد اتسع نشاط الإدارة العامة حجم المال العام مع تطور وظيفة الدولة من المحافظة على الأمن الداخلي والخارجي واقامة العدل إلى التدخل في مختلف النواحي النشاط الإقتصادي وما تقوم به الدولة من الرقابة المالية تدور مع المال العام ووجودا وعدما، فإن ازدياد حجم المال العام والتوسع نشاط الدولة يتطلب المزيد من الرقابة المالية الفعالة التي تتكفل الحفاظ على المال العام وتهدفها إلى مراقبة القائمين عليها بحيث يلتزمون في مزاولة أعمالهم بالقوانين واللوائح والقواعد المالية المعمول بها ولا يتعرضون إلى المحاسبة والمساءلة.

وفي العصور الحديثة تعد فرنسا من أوائل الدول التي وجدت فيها هيئة المختصة للرقابة على الأموال العامة حيث أنشأ " الملك سانت لويس " غرنا للمحاسبة من أهمها غرفة محاسبة باريس في سنة 1256 ميلادي والتي خضعت للتطورات عديدة تمثلت في الرقابة القضائية التي تمارسها محكمة المحاسبات منذ عام 1807 ميلادي.

أما في إنجلترا فقد أنشأت الهيئة الرقابة المالية في عام 1966 في الولايات المتحدة الأمريكية تم إنشاء هيئة عليا للرقابة المالية بموجب قانون الموازنة الذي صدر في عام 1921 ميلادي فقامت بإنشاء جهاز المحاسبة عامه ثم أصدر قانون الإجراءات الموازنة والمحاسبة لسنة 1950 غيره من القوانين المتطورة الهادفة إلى دعم الرقابة وشمولها لجميع الإيرادات والأساليب إنفاقها وتطوير الأساليب فنيه.

وفي الدول العربية ارتبطت نشأة الأجهزة المختصة برقابة المالية نشأة واستقلال كل دولة<sup>2</sup>.

د. عوف محمود الكفراوي. الرقابة المالية، الإسكندرية. ص18  
[www.parliament.iq/manshurat.com](http://www.parliament.iq/manshurat.com)<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: تعريف الرقابة المالية:

للرقابة المالية تعريفات متعددة ومتنوعة تختلف في معظمها من حيث التفاصيل وتتفق من حيث المحتوى ويبدو أن الخلاف على تحديد معنى الرقابة يضيء عليها أهمية خاصة.

ومن هذه التعريف نذكر منها:

أنها مجموعة إجراءات التي تضعها الدولة لتتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطة الموضوعية ودراسة انحرافات في تنفيذ لكي تعالج نواحي الضعف والقصور على الخطأ لمنع تكراره.<sup>1</sup>

التأكد من أن كل شيء يتم وفقا للقواعد التي وضعت والتعليمات التي أعطيت.<sup>2</sup>

الإجراءات الإدارية والقانونية التي تضعها الدولة لأغراض الحماية الأموال العامة من خلال مراقبتها لجميع النشاطات المالية لأجهزة الدولة.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة المالية وأهميتها:

### الفرع الأول: أهداف الرقابة المالية:

تتمثل أهداف الرقابة المالية في ثلاثة أهداف:

هدف سياسي:

وهو التحقق من تطبيق ما وافقت عليه السلطة التشريعية في ما يتعلق بالميزانية وهو ما يعني استخدام الاعتمادات في الأوجه التي خصصت لها، وجباية الإيرادات حسب الأنظمة واللوائح.

هدف مالي: ويقصد به:

- تحقق من الحسابات وسلامة التصرفات والإجراءات المالية وكشف الانحرافات والأخطاء المالية والاختلاسات.

- مراقبة الأداء وفقا للأهداف الموضوعية وبالتالي مراقبة الترشيد الإنفاق.

<sup>1</sup> حمدي سليمان البيانات. الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية. عمان. ص128.  
<sup>2</sup> سلم عوض عبد الرحيم عباصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي. عمان، ص27.

### الهدف الإداري:

وهو التأكد من أنظمة العمل تؤدي إلى نفع ممكن بأقل النفقات ممكن تصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة المراحل التخطيط أو التنفيذ أو المتابعة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: أهمية الرقابة المالية:

أن اتساع دور الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية قد أدى إلى زيادة حجم نفقاتها لما تطلب رصد مبالغ كبيرة تنظيمها في إطار تنفيذ التزاماتها، لذلك فإن المحافظة على المال العام بنات الضرورية تنفيذ الموازنة العامة على وجه الأكمل، الرقابة أصبحت ركن مهما من أركان الإدارة في الدولة الحديثة وهي لازمة لكل عمل منظم وقد وجدت الرقابة لضبط المالية الدولة و التقليل من التجاوزات ومن هنا يمكن تلخيص أهمية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة على النحو الآتي :

### أهمية الرقابة المالية من الناحية السياسية:

تتجلى الأهمية السياسية للرقابة المالية في كونها ضمان الإحترام إرادة البرلمان في تنفيذ القوانين المالية وبما أن البرلمان يمثل إرادة الشعب فإن أهمية الرقابة تكمن في سعيها إلى فرض إحترام إرادة الأمة في تسهيل أموالها وتوجيهها وجهة صحيحة.

### أهمية الرقابة المالية من الناحية الحسابية:

تتمثل بالدقة والحيلولة حدوث أي تهاون في تحصيل التنفيذ وبعد هذا الجانب مهما يساهم في تسهيل أعمال الرقابة كما أنه يمكن من معرفة مدى دقة التنفيذ وتوافقه مع التخطيط في حالة ظهور اختلافات بينهما يتوجب أنشطة الرقابة تحديد الانحرافات وأسبابها وطبيعة الإجراءات الواجب اتخاذها.

### أهمية الرقابة من الناحية المالية:

وتتضح هذه الأهمية من خلال منع الإسراف والتبذير واستخدام الأموال العامة وذلك بالتزام الاعتمادات عن طريق المراقبة المختصين بعقد النفقات وتحصيل الإيرادات من خلال وضع آليات محددة لمراقبة وتدقيق تحول دون الإسراف والتبذير والتبديد.

<sup>1</sup> حمدي سلمان القبلات، مرجع سبق ذكره، ص129, 130.

أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية:

تتضح أهمية الرقابة من الناحية الاقتصادية من خلال كونها متابعه لنشاط السلطات القائمة على تنفيذ الموازنة العامة للإمام بتكاليف التنفيذ ومدى إنتاجية الإنفاق العام وما قد صاحبه هذا التنفيذ من إسراف وتبذير فضلا عن التأكد الكافية وحسن أداء السلطات المنفذة ومدى إنجاز العمليات المالية في المواعيد المقررة.

أهمية الرقابة المالية من الناحية القانونية :

تتجلى أهمية الرقابة من الناحية القانونية في توقيع العقوبات على مرتكبي الأخطاء والانحرافات في مسار تنفيذ الموازنة العامة، في الرقابة تضمن شرعية تنفيذ العمليات التي يجب أن يتم وفقا للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها في مجال تحصيل الإيرادات بصرف النفقات.

بالإضافة إلى ما تقدم نرى أن الرقابة المالية ما أهمية بالغة من الناحية الاجتماعية أيضا لأن وضع الآليات الفعالة للحفاظ على المال العام من خلال الرقابة التي تلعب دورا بارزا للحد من الأمراض الاجتماعية الخطيرة كانتشار الثقافة الفساد واستباحة المال العام من خلال نشر ثقافة الحفاظ على المال العام وتوعية المواطنين بأن الأموال الدولة تمثل مجموعة الأموال الأفراد والقناعة التامة لدى المواطنين بأن هذه الأموال سوف تصرف لمصلحة المجتمع.

كذلك نرى أن الرقابة المالية لها أهمية اجتماعية أيضا بالنسبة للفرد الذي يتولى مهمه الرقابه ولمن يطمح بتقليد الوظيفة الرقابية، بالنسبة للأول يفترض أن يحرص على أمانته ونزعتة وأخلاقه الوظيفية ليكون أهلا لوظيفة الرقابة على صرف النفقات وجمع الإيرادات وبالنسبة للثاني يحاول دائما أن يكون نزيها ومخلصا وكفؤا أن الحصول على الوظيفة الرقابية، لأن هذه تعتبر شروط لاستلام الوظيفة الرقابية إضافة إلى ذلك أن نظرة المجتمع إلى القائم بالرقابة المالية نظرة إيجابية جدا إذا أحسن هذا الأخير عمله لأنه يحافظ على المال العام الذي هو مال الناس وبالتالي يزيد مكانته عند المجتمع.<sup>1</sup>

المطلب الثالث: أساليب وأنواع الرقابة المالية

الفرع الأول: أساليب الرقابة المالية:

<sup>1</sup> [www.parliament.iq/manshurat.com](http://www.parliament.iq/manshurat.com)

الأسلوب هو الطريقة التي تتبع في تطبيق الرقابة على النفقات العامة، وتوجد أساليب للرقابة تمثل أدوات الرئيسية للعمل الرقابي ولا يختلف مضمونها سواء في الرقابة على الوحدات الجهاز الإداري للدولة أو في الوحدات القطاع العام ومن أهم الأساليب الرقابة المالية ما يلي:

### الملاحظة والمشاهدة:

غالبا يستخدم هذا الأسلوب عن طريق ميزانية تسيير أثناء القيام بالعمليات ويتم عادة بواسطة المسيرين من رؤساء مشرفين في مستويات الإدارة المختلفة بهدف تصحيح الفوري للأخطاء والوقوف على مدى تحقيق النتائج المخطط لها وهذه الرقابة دائما ومستمرة وهي متاحة لنظم الرقابة الداخلية.

### المراجع والفحص:

هما في الحقيقة أسلوب واحد يعني المراجعة والفحص الحسابات والدفاتر والسجلات والمستندات حتى يتأكد القائم بالأعمال الرقابية والمراجعة من سلامة المركز المالي، وصحة حسابات النتيجة أو عدم سلامتها، وتتم عملية الفحص والمراجعة من طرف أجهزة الرقابة الخارجية التي لم تشارك في عمليات التنفيذ، ويباشر هذا العمل الرقابي بأساليب عديدة ومتنوعة.

### النظم والتعليمات واللوائح:

يتعين على أعوان الوحدات الإلتزام بالنظام والقواعد المالية التي يحددها القانون واللوائح والتعليمات المتعددة يعتبر الخروج عليها مخالفة مالية يستوجب حل المسألة ومنه عدم الإلتزام بها يؤدي إلى إضافة الأموال العمومية وعدم تنفيذ البرامج والخطط المسطرة.

### الجزاء والمخالفات:

الجزاء تسعى إلى تأشيرة في السلوك العاملين من خلال الردع والتخويف من أجل دفع العامل ذاتيا ودون مراتب إلى تحقيق ما تهدف إليه العملية الرقابية فيجنب الوقوع في المخالفات ويحاول دائما رفع المعدلات الأداء من حيث تحفيز والمكافئات الأعوان الذين يقومون بأعمالهم على أحسن وجه لأن مثل هذه المكافئات تحفز أعوان على عدم التهاون في أعمالهم بغيت المكافأة أو الحصول على مراتب عالية هذا الأسلوب يعتبر أسلوب غير مباشر للرقابة حيث يساعد على تحقيق أهدافها دون رقيب أو مشر.

الفرع الثاني: أنواع الرقابة المالية:

الرقابة السابقة:

تمثل الجزء الأهم من الرقابة الإدارية ويكون مهمتها عدم صرف أي مبلغ إذا كان مطابقاً للقواعد المالية المعمول بها سواء كانت قواعد الميزانية أو القواعد المقررة في اللوائح الإدارية المختلفة. القانون الميزانية العامة على وجوب الامتناع مديرة الحسابات والرؤساء وكلامهم عن التأشير على كل أمر يصرف مبلغ إذا لم يكن هناك اعتماد أصلاً، طلب الخصم على اعتماد غير مخصص لهذا الصرف وإذا ترتب على تنفيذ الصرف تجاوز اعتمادات المخصصة في باب معين من أبواب ميزانية أو نقل اعتماد من باب إلى آخر كما نص أيضاً هذا القانون على أنه يتعين على المسؤولين الماليين في جهاز الإداري للحكومة ووحدات الحكم المحلي والوحدات الاقتصادية أخطار ووزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات في أي مخالفة مالية.

الرقابة اللاحقة:

الإدارية اللاحقة على الحسابات وتتلخص في إعداد حسابات شهرية وربع سنوية وسنوية ويقوم المراقب المالي في وزارة أو مصلحة بمناسبة إعدادها بفحصها للتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو المصلحة ومراجعة دفاتر الحسابات المختلفة ويضع عن كل هذا تقرير يرسله مع الحسابات إلى إدارة الميزانية من وزارة المالية وتشمل أيضاً بجانب الرقابة على حسابات، الرقابة على الخزنة وعلى المخازن للتأكد من عدم حدوث أي اختلاسات أو مخالفة مالية<sup>1</sup>.

الرقابة الخارجية والداخلية:

الرقابة الخارجية:

هي نشاط تقليدي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية والبيانات المحاسبية ومشروعيتها والتحقق من كفاءة وفعالية أداء الأجهزة الحكومية في إنجاز أهدافها وبرامجها ومشاريعها حيث تهدف الرقابة المالية الخارجية إلى ما يلي:

❖ فحص العمليات المالية ومدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات ومراقبتها من أجل بيان

ما يلي:

<sup>1</sup>سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الاسكندرية، ص343

- ❖ لتحقق لما إذا كانت القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي للدائرة.
- ❖ معرفه مدى كفاءة اقتصادية العمليات المالية ومراجعتها من أجل البيان مامدى قدرة الدائرة الحكومية على استخدام الموارد البشرية والمادية وإدارتها بالكفاءة الاقتصادية.
- ❖ فحص ومراجعة نتائج البرامج من أجل بيان مدى تحقيق نتائج أو المنافع التي سبق تحديدها من السلطة التشريعية.<sup>1</sup>

#### الرقابة الداخلية:

- تسمى بالرقابة الإدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة حيث يفرض أن تقدم السلطة العليا ملاحظات المتعلقة بمدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال ودقة الحسابات واقتراحات بخصوص تطوير نظام التسيير وتحسينها بالقضاء على العيوب التي تشوبه.
- تتضمن الرقابة الداخلية مخطط التنظيم ومجموعة الطرق والتدابير المنسقة التي تتبناها مصلحة معينة للحفاظ على الموارد، وتدقيق صحة التسيير والتعزيز وفعالياته وفرض التقييد بالسياسات الموضوعية لتحقيق أهداف الغايات الموضوعية سلفا.
- وتكتسي الرقابة الداخلية أهمية الكبرى لأنها تعطي الموظفين والمسؤولين الثقة بالصحة العمليات والنشاطات المنفذة على مختلف المستويات وفي مختلف الأماكن.
- ويمكن للرقابة الداخلية أن تساهم بشكل فعال في ضمان الحفاظ والاستعمال الحذر للأموال والموارد العمومية المحدودة بطريقة التي تؤدي إلى الأهداف والغايات المسطرة دون المساس بالسياسات المرسومة ودون التأثير على السير العمليات وفعاليتها.
- لكن نجاح وحدة الرقابة الداخلية يتوقف كثيرا على مدى استقلاليتها نوعية الاختصاص وطبيعة الصلاحيات الممنوحة لها، لكنه يرتبط أيضا بتوفير جملة من الشروط أهمها:
- قواعد عملية تنظيم تحدث بطريقة منطقية واضحة ودقيقة السلطات والمسؤوليات كل مستخدم مما يؤهلها للقيام بوظائفه على أكمل وجه.
- ضرورة توفير موظفين من كل المستويات يمتلكون المقدرة والخبرة الضرورية وكافة لإتمام المهام المطلوبة في الأجال المحددة.

<sup>1</sup> حمدي سليمان قبيلات، مرجع سبق ذكره، ص133.

الرقابة القضائية:

هي التي تتولاها هيئة قضائية مسؤولة عن إجراء عمليات إكتشاف المخالفات والعقوبات اللازمة فمن حق هذه الهيئات أو أجهزة السلطة توقيع الجزاء المخالفة عند وقوعها ويتميز هذا النظام عن نظام الرقابة هو أنهما يتمتع به من سلطة قضائية ساعد على أحكام الرقابة على الأموال العامة والمحافظة عليها بمتصدره أحكام<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>سناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة تخرج ، المدرسة العليا للإدار، 2006, 2005, ص11

المبحث الثاني: واقع تنفيذ الرقابة المالية المسبقة على النفقات العامة:

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

**المطلب الأول: المراقب المالي:**

هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية، ويتم تعيينه بقرار تعيينه بقرار وزاري طرف الوزير المكلف بالمالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية<sup>1</sup> ويمكن التمييز بين المراقب المالي والمراقب المالي المساعد<sup>2</sup>.

**المراقب المالي:**

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

المفتش المركزي للميزانية أو الموظف الذي له رتبة المعادلة.

الرئيسي للميزانية أو الموظف الذي ينتمي إلى رتبة معادلة وله خمس سنوات أقدمية بهذه الصفة في المصالح الوزارية المكلفة بالمالية وهو مسؤول على السير المصالح الموضوعية تحت رقبته<sup>3</sup>.

**المراقب المالي المساعد:**

يعين من بين الموظفين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية وينتمون إلى أحد الرتب التالية: الموظفون الذين لهم رتبة المفتش الرئيسي أولهم رتبة معادلة يثبتون خمس سنوات أقدمية في مصالح الوزارة المكلفة بالمالية، وهو مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها والتأشيرات التي يسلمه<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، مرجع سبق ذكره، ص45.

<sup>2</sup> Direction générale du budget, guide de contrôle des dépenses engagés, 1998, p23

<sup>3</sup> المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ج.ر. عدد 82 صادر 15 نوفمبر 1992. ص.4.

<sup>4</sup> المادة 14 من المرسوم التنفيذي 92-374 المتعلق بأسلاك الموظفين بالوزارة المالية ج.ر. عدد 82 صادرة 15 نوفمبر 1992.

كما يوجد مراقبين ماليين على المستوى المركزي وآخرين على المستوى المحلي<sup>1</sup>.

#### على المستوى المركزي:

يعين مراقب مالي لكل دائرة وزارية حيث يشمل اختصاصه أيضا المؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري التابعة للوزارات المعنية كما يوجد مراقب مالي بالنسبة للمجلس الدستوري والمجلس المحاسبة في اعتبارهم مؤسستين مستقلتين.

#### على المستوى المحلي:

أوكلت مهمة المراقبة على مستوى المحلي إلى مراقب مالي في كل ولاية يكلف بالرقابة القبلية للالتزام بالنفقات الخاصة بالمصالح الغير المركزة للدولة أو الهيئة العمومية ذات الطابع الإداري. تنظيم المراقبة المالية على المستوى المحلي: حدد الوزير المكلف بالمالية عدد المكاتب لكل ولاية بمكتبة لكل مراقبة مالية، ويتمثل اختصاص كل منها كالآتي:

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

- التكفل برخص البرمجة.
  - دراسه البرامج الخاصة بالصفقات العمومية قصد وضع وثيقة تلخيص.
  - استقبال وفحص التعهد بالنفقة الخاضعة للمراقبة القبلية.
  - جرد تقييد التعهدات المرتبطة باعتمادات التجهيز العمومي في دفاتر المحاسبة.
  - إعداد البيانات الدورية للتعهدات المتعلقة بعملية التجهيز العمومي.
- اختصاصات مكتب المحاسبة التعهدات والوثائق والاحصائيات: ويعمد لهذا المكتب ما يلي:
- مسك محاسبة التعهدات بالنفقات باستثناء عملية التجهيز العمومي.
  - متابعة عدد موظفي مجموع الهيئات والإدارات العمومية.
  - إعداد البيانات الدورية الإحصائية المتعلقة بالتعهدات الخاصة بالنفقات وعدد الموظفين.
  - مسك ومتابعة النصوص ذات الطابع التشريعي والتنظيم الخاص بالنفقات العمومية.

<sup>1</sup>المادة 21 من المرسوم التنفيذي 374-92 مرشح سبق ذكره، ص12.

○ إدخال الإعلام الآلي على المصالح.

○ المحافظة على الوثائق الخاصة بالمراقبة المالية المحلية وسيرتها ويحدد كذلك عدد المراقبين الماليين المساعدين لكل ولاية وكذلك توزيع مهامهم من طرف المدير العام الميزانية<sup>1</sup>.

الفرع الثاني: تأشيرة المراقب المالي:

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

المجالات التي تستوجب تأشيرة المراقب المالي:

✚ تخضع القرارات المتضمنة التزاما بالنفقات والمبينة في ما يلي مسبقا عليها لتأشيرة المراقب المالي.

✚ قرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم باستثناء الترقية في الدرجة.

✚ الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.

✚ الأولوية التي تعد في بداية السنة أول جداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية.

✚ الالتزامات نفقات التسيير وتجهيز أو الاستثمار<sup>2</sup>.

كما تخضع كذلك تأشيرة المراقب المالي<sup>3</sup>:

✚ كل التزام مدعم بسند طلب أو فاتورة شكلية عندما لا يتعدى مبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفة العمومية.

✚ كل مقرر وزاري يتضمن إعانه أو تفويض باعتماد أو تكلفة بلحاق أو تحويل الاعتمادات.

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

<sup>1</sup> محمد مسعي، المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص136.

<sup>2</sup> المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 مرجع سبق ذكره، ص12

<sup>3</sup> المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92، مرجع سبق ذكره، ص12.

### شروط تسليم التأشيرة:

إن تأشيرة المراقب المالي أهمية بالغة لتنفيذ نفقة معينة وذلك لأنها الوسيلة الوحيدة التي تثبت شرعية النفقة الملتمزم بها ويجب التأكد والتحقق من:<sup>1</sup>

- صفة الأمر بالصرف .
- مطابقة النفقة مع القوانين والتنظيمات المعمول بها.
- توفر الاعتمادات والمناصب المالية.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- مطابقه مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها للسلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري المعمول به.
- مراعاة إلزامية إرفاق إستمارة الالتزام بجميع الأوراق الثبوتية للنفقات.

### نتائج رقابة المراقب المالي:

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

### الرفض المؤقت:

وهي الحالة التي يؤجل فيها المراقب المالي تسليم التأشيرة حتى تصبح الأخطاء أو تستكمل البيانات الناقصة في الملف.

ويبلغ الرفض المؤقت في الحالات التالية:<sup>2</sup>

- اقتراح الالتزام مشوب في مخالفات لتنظيم قابل للتصحيح.

<sup>1</sup>المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 414 - 92مرجع سبق ذكره، ص12

<sup>2</sup>المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92مرجع سبق ذكره، ص12

• انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة.

• نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة.

#### الرفض النهائي:

بحيث يكون برفض المراقب المالي منح تأشيرته في الحالات التالية<sup>1</sup>:

• عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

• عدم توفر الاعتمادات والمناصب المالية.

• عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

#### التغاضي:

إن أغلب أنواع الرفض يكون سبباً خطأً في التخصيص الموازي أو عدم احترام القوانين الوظيفي العمومي، الجهل بتنظيم الصفقات العمومية وغيرها، والتغاضي يهدف إلى التنفيذ الفوري بقرارات تشوهها مخالفات، ولهذا أحاطه المشرع بشروط صارمة، وبالمقابل تنص المادة 19 من المرسوم التنفيذي 92-414 السالفة الذكر ما يلي:

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

○ صفقة الأمر بالصرف.

○ عدم توفير الاعتمادات أو انعدامها.

○ انعدام التأشير أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في تنظيم المعمول به.

○ انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.

○ التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء أما تجاوز الاعتمادات وإما تعديلها أو تجاوز

مساعداً المالية في الميزانية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 مرجع سبق ذكره، ص 12.

<sup>2</sup> المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 مرجع سبق ذكره، ص 12.

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

المطلب الثاني: مهام ومسؤوليات المراقب المالي:

مهام المراقب المالي:

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

- مسك تعداد المستخدمين ومتابعة حسب كل باب من أبواب الميزانية.
- مسك سجلات تدوين التأشير والرفض ويمكن إحصاء النوعين من السجلات المحاسبية.
- سجلات مالية وهي المتعلقة بالمبالغ المعتمدة ويقوم المراقب المالي بتسجيل رقم وتاريخ منح التأشير وطبيعة النفقة.
- مسك محاسبة الإلتزام مع متابعة الوضعية المالية للمؤسسات محل الرقابة.<sup>1</sup>
- يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض وإلى الأمرين بالصرف على سبيل الإعلام تقريراً يستعرض من خلاله شروط التنفيذ وصعوبات إلى لقمها أن وجدت والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية وكذا الاقتراحات التي من شأنها تحسين شروط الصرف الميزانية.<sup>2</sup>
- يقوم المراقب المالي بإرسال نسخة من الملفات التغاضي إلى وزير المكلف بالميزانية قصده الإعلام.
- المراقب المالي بمناسبة المهام التي يقوم بها إلى الوزير المكلف بالميزانية حالات دورية معدل الإعلام المصالح المختصة بتطوير الإلتزام بالنفقة وبتعداد المستخدمين.
- المشاركة في تقدير الميزانيات الخاصة بالمؤسسات تحت رقبته.
- المشاركة في تحضير الميزانية.

<sup>1</sup> المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 914-92 مرجع سبق ذكره، ص 13

<sup>2</sup> المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 مرجع سبق ذكره، ص 13

- المشاركة في تقسيم الاعتمادات المالية الخاصة. بالمؤسسات الموضوعة تحت الرقابة.
- المشاركة في لجنة الصفقات العمومية.
- تمثيل الوزارة المكلفة بالمالية في مجلس إدارة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- تقديم المعلومات والإرشادات المساعدة في مجال التسيير المالي.

#### مسؤوليات المراقب المالي:

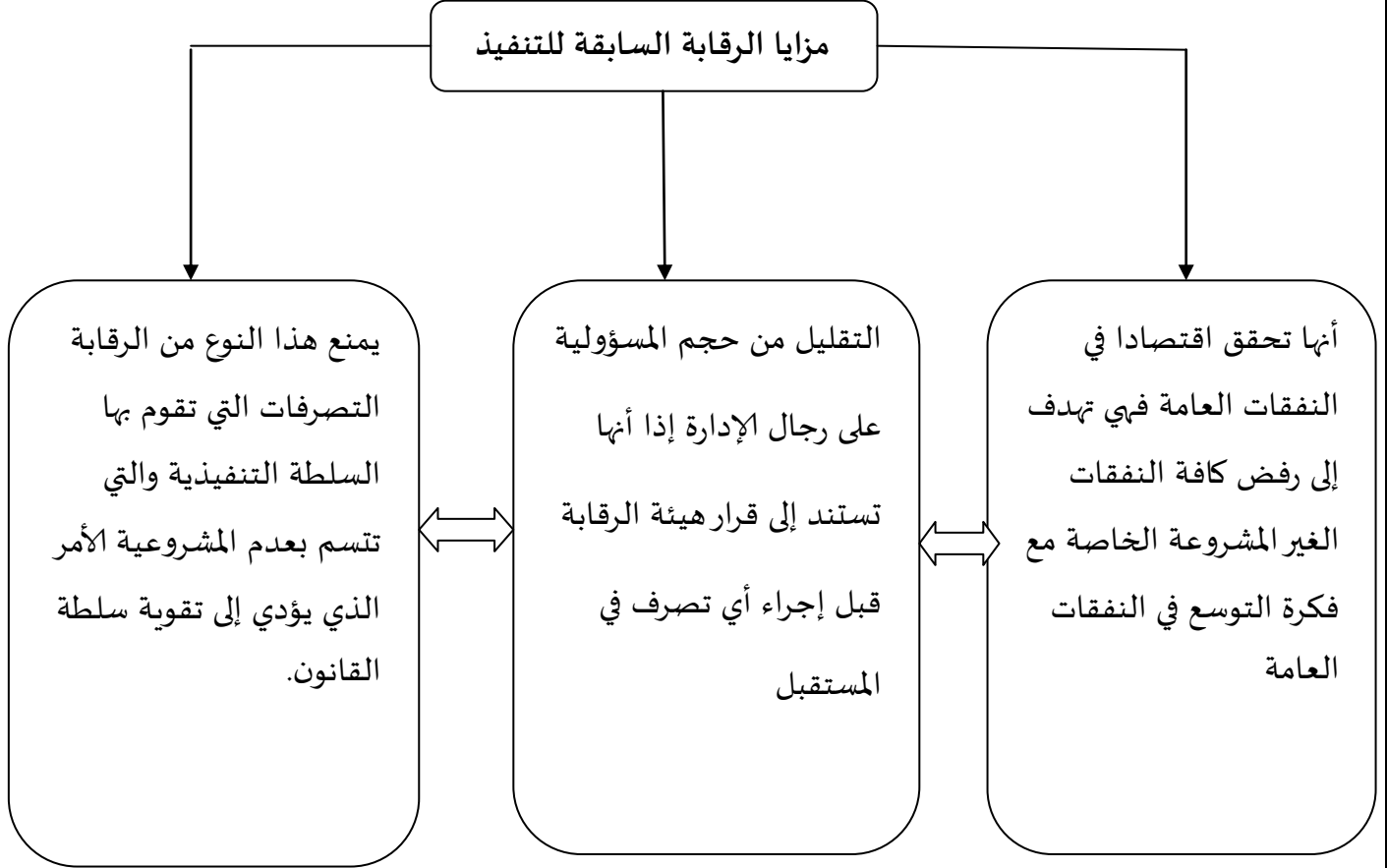
تتمثل مسؤوليات المراقب المالي والمراقب المالي المساعد في ما يلي :

- ❖ المراقب المالي مسؤول عن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته وعن التأشيرات التي يسلمها
- ❖ المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود اختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة.
- ❖ يلزم المراقبون الماليون والمراقبون الماليون المساعدون بالسريته لدى دراسة الملفات القرارات التي يطلعون عليها كما توفر لهم الحماية أثناء الممارسة مهامهم من كل ضغط أو تدخل من شأنها أن يضر بأداء مهمتهم.

مزايا وعيوب الرقابة السابقة للتنفيذ:

مزايا الرقابة السابقة للتنفيذ: تتمثل مزايا هذا النوع من الرقابة في ما يلي:

الشكل (1-2): مزايا الرقابة السابقة للتنفيذ:



المصدر: من إعداد الطالب.

عيوب استعمال الرقابة السابقة:

الشكل 2-2: عيوب استعمال الرقابة السابقة:

أنها تعطي نفوذ كبيرة لوزارة المالية على حساب باقي  
الوزارات بحيث تراقب تصرفاتها وتلغي ما تراه غير  
مشروع وذلك يخالف المقهوم سليم للنظام الإداري  
الذي يقر بتساوي بين الوزارات

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

أنها قد تقيد الرقابة اللاحقة بنتائج التي وصلت  
إليها

المصدر من إعداد الطالب

المطلب الثالث: الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية في الجزائر:

الفرع الأول: تاريخ نشأة الرقابة المسبقة على النفقات العمومية في الجزائر:

لم يبدأ التفكير في هذا النوع من الرقابة في الجزائر إلا بعد الاستقلال ولا بعده، بل كل ذلك في فرنسا منذ القرن التاسع عشر بهذا سوف ننطلق من حيث بدأ التفكير فيها بالتحديد الظروف التي دفعت إلى ذلك في فرنسا في القرن التاسع عشر لم تكن الرقابة السابقة على الأموال العمومية إنما كان هناك موظف من بين الموظفين في الوزارة المهنية يقوم دوريا بحساب مجموع كل المبالغ المستعملة ويخبر

الوزير بها وهذا الأخير يعلم بدوره الأعضاء الحكومة بما فيه وزير المالية ولكن لم يعتبر نوع من الرقابة لسببين:

لم تأسس بصفة المنتظمة ودائما بل كان هدفها الأساسي إعطاء فكرة إحصائية للوزير عن اعتمادات الممنوحة لوزارته.

لم يكن بالإمكان امتناع أو التوقف عند دفع الالتزامات في حالة تجاوز الاعتمادات المالية" أن انتهاك قواعد المحاسبة العمومية لا يؤدي بالضرورة إلى إلغاء القرارات قد أنتجت آثار على أشخاص أجنب عن الإدارة".

في سنة 1890 ميلادي قانون المالية يستجيب الانشغالات الرقابة على النفقات العمومية حتى لا يتجاوز أي وزير الاعتمادات الممنوحة المؤرخ في 26 ديسمبر 1989 والذي يعالج في مادته 59 الفرض على كل وزير مسك محاسبة الالتزام، نتائج هذه المحاسبة لوزارة المالية بصفة شهرية وبهذه الطريقة يكون وزير المالية الوزير المعني بالإنفاق على علم باستعمالات هذه الاعتمادات المالية ولكن على الرغم من ذلك فإن هذه الطريقة لم تمنع من وجود تجاوزات مالية لذا بقية التفكير جاريا لتدارك هذه الوضعية.

### الفرع الثاني: دوافع ظهور الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية في الجزائر:

سنة أول ظهور للرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية بالجزائر ابان الاستعمار الفرنسي عندما تم إصدار المرسوم المؤرخ في 16 جانفي 1982 المتعلق بالنظام المالي في الجزائر، حيث جاء الأول مرة في التاريخ الفرنسي والجزائري على السواء وقد فرض هذا المرسوم ما يلي:

- تأشيرة مسبقة على كل الإلتزام بالإنفاق في حدود الاعتمادات المالية الممنوحة ومسك المحاسبة الإلتزام.
- تحرير تقارير دورية شاملة عن كيفية وطرق استعمال هذه الاعتمادات وقد أعطى هذا المرسوم التنفيذي السمات الحالية للرقابة المسبقة على النفقات الملتمزم بها وبين ذلك انفصال التميز حقيقيا لأدوات النظام المالي في الجزائر عن مثيله في فرنسا، كما أنه أعطى الاستقلالية لهذه المصلحة عن الحاكم العام وأصبح الموظف الذي يقوم بها بأن نوع من الرقابة المالية تابع مباشرة لكل من الوزير المالية ووزير الداخلية ويعين بواسطة مرسوم مشترك بينهما.

- أن التفكير في تطبيق هذا المرسوم في الجزائر قبل فرنسا بالرغم من أن مبتكره تابعون الفرنسية و جزء منها له عدة دوافع أهمها:
- أهمية الجزائر كمستعمرة فرنسية آنذاك ودورها في النظام المالي الفرنسي وبالتالي لابد من تشديد الرقابة ماليتها.
- رغبة على الحاكم العام الجزائر الذي كانت صلاحيته واسعة في هذه المستعمرة بإضافة إلى عدم قدرتها على اتخاذ القرارات المالية التي تخص الجزائر مركزيا في باريس .
- استعمال الجزائر كحقل تجارب خاصة بعد ما مسحت الإدارة الفرنسية كل النظم والعادات والتقاليد الإدارية والمالية الجزائرية التي تميزت بها الجزائر قبل الاستعمار.

### الفرع الثالث: تطور الرقابة المالية المسبقة في الجزائر أهدافها:

#### العنصر الأول: تطور الرقابة المالية المسبقة في الجزائر:

قد كان أول ظهور من سنة 1902 في عهد الاستعمار الفرنسي وقد عرفت بالتسمية الرقابة المسبقة على التكاليف الملتزم بها رقبة السابقة تمارس من قبل البدء الفعلي للعملية وقبل وقوع أي حادث قانوني محققا نفقة مقررة في الميزانية<sup>1</sup>.

ثم جاءت تسمية الرقابة المالية للدولة من خلال التطور التي مرسوم التنفيذي رقم 50 و 1413 في مادة 172 حيث أعطى المراقب المالي مجالا واسعا من خلال:

- المراقبة القانونية من خلال تأشير.
  - المراجعة الدائمة للمحاسبة والإطلاع على تحقيقها في عين المكان.
  - تقديم تقارير المختلفة للأنشطة<sup>2</sup>.
- وبعد الاستقلال عادت تسمية الرقابة المسبقة على النفقات الملتزم بها للظهور مجددا في تنظيم الرقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية المالية بالجزائر وتقليص دور المراقب المالي وتبسيطه بحيث أصبح يمارس رقابته بطريقتين:

<sup>1</sup> بومرزاق هاجر، الرقابة المالية المسبقة في الميزانية الدولة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس ، جامعة الجزائر 2010، 2011، ص38، 37.  
<sup>2</sup> المادة 172 من المرسوم التنفيذي 50- 1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950، المتعلق بالنظام المالي في الجزائر

✓ التأشيرة المسبقة.

✓ إعداد التقارير المختلفة للأنشطة.

✓ أما المراجعة المحاسبية والاطلاع على تحقيقها في عين المكان فقد الغيت.

إلى أن جاء الدستور 1976 الذين أنشئت بموجبه مجلس المحاسبة والذي تتمثل مهمته في مراقبة العمليات المالية للدولة، وقد تم تأسيس هذه الهيئة ميدانيا لعام 1980 الذي رأيناه هو سابقا. وأهم الإصلاحات التي حصلت في الجزائر في هذا الإطار ما جاء بها المرسوم التنفيذي 92/414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى الموافق ل 14 نوفمبر 1992 متعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها حيث فصل الأحكام التي تنظم الرقابة المسبقة من حيث مجال تدخلها، منح التأشيرة، أجال التنفيذ وكل ما يتعلق بها ولا يزال معمولا به حتى يومنا هذا رغم بعض التغييرات التي تطرح من سنة الى أخرى.

العنصر الثاني: أهداف الرقابة المسبقة على النفقات العمومية:

إن الهدف الرئيسي للرقابة المسبقة هو تفادي الضرر قبل وقوعه أي العمل بمبدأ الوقاية خير من العلاج وما يجب أن يذكر وهو أهداف الرقابة إليه في الوقت الراهن مع التطور الكبير الذي شهده العالم في إطار علم المالية والأدوات الإدارية في تسيير المالية الدولة ومن بين هذه الأهداف نذكر ما يلي:

❖ من تسجيل النفقة من بابها ومادتها المحددة في الميزانية.

❖ من مدى توفير اعتمادات التحقق في الميزانية.

❖ صحة التقديم لهذه النفقة.

❖ احترام القوانين والأنظمة واللوائح المعمول بها.

أما أهداف المشرع الجزائري فتتمثل في ما يلي:

▪ السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول بها.

▪ التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات.

▪ تقديم نصائح للامرين بالصرف في المجال المالي.

▪ إثبات صحة النفقات بتأشيرة على الوثائق أو التعليم النقص في حالة حدوث كشف الثغرات.

## خلاصة الفصل:

إن أهمية الرقابة على النفقات العامة تزداد بزيادة حجم هذه الأخيرة وتفرض إيجاد طرق جديدة و فعالة لضمان تحقيق هذه النفقات الأهداف المرجوة منها، وهو ما جعل الدولة تنشئ الهيئات المعنية بالرقابة على النفقات العامة فهي بإنشائها لوظيفة المراقب المالي التي تمثل الرقابة على الأمر بالصرف قبل تنفيذ النفقة العامة.

# الفصل الثالث

تمهيد :

بعد تقديمنا للدراسة النظرية في الفصل الأول والثاني سنقوم بإسقاط تلك الدراسة على الفصل الثالث من خلال دراسة حالة خزينة مستغانم وهي حالة مراقبة حوالات خاصة بنفقات دفع أجور المستخدمين وكذا عملية الدفع خاصة بها.

المبحث الأول:

المطلب الأول: الخزينة العامة ومهامها:

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

وهكذا فإن الخزينة هي منشأة عامة مكلفة تسيير خزانة المالية الدولة، وهي لا تتمتع بالشخصية المعنوية الخزينة إذن هي الهوية المالية للدولة، ومن الطبيعي أن يكون تطورها مرتبطا بتطور الدولة والمهم في الأمر أن الخزينة لا تتعامل بالنقد بصفة أساسية وإنما بالكتابة (نقود كتابية) أي دورها الأساس هو محاسبي.

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

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

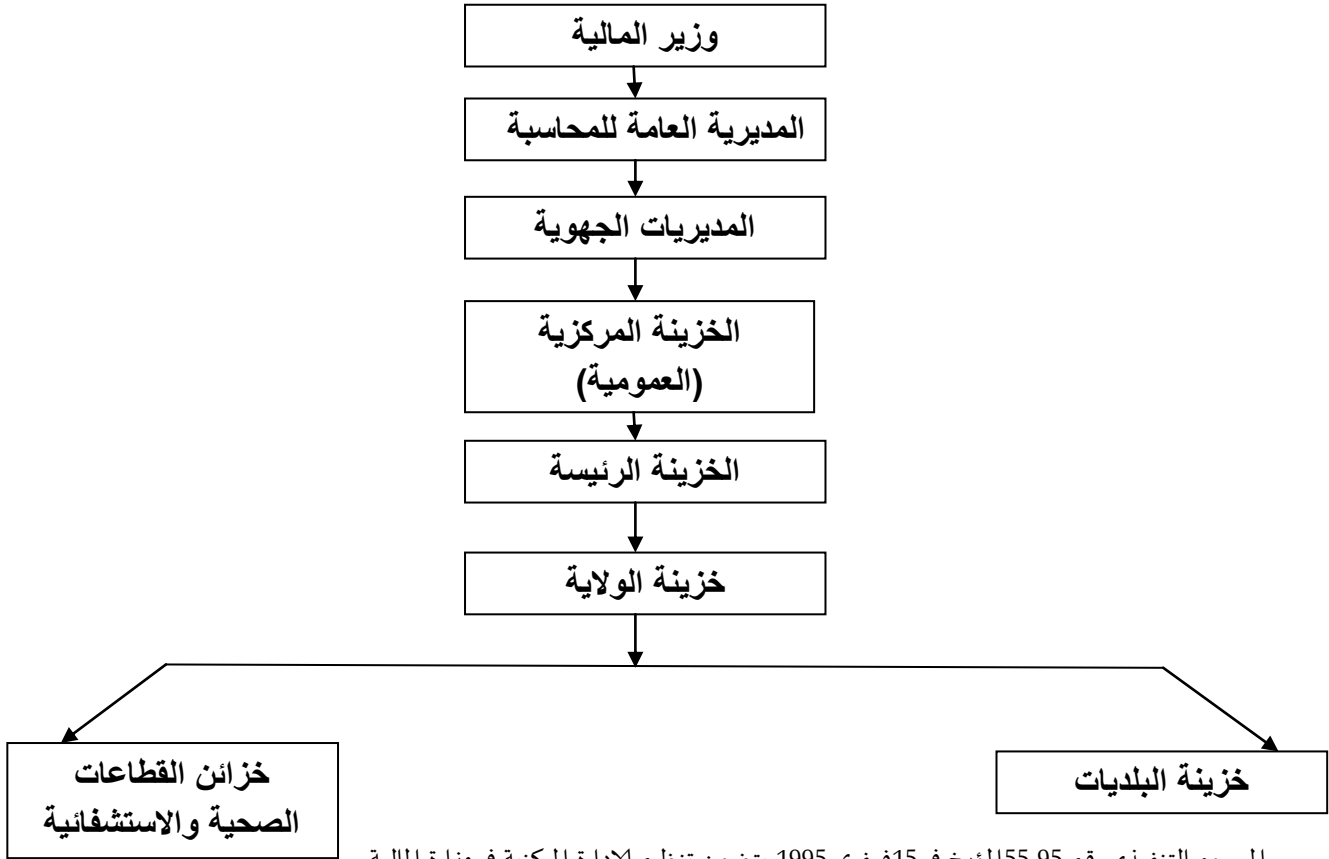
الثانية: عمليات إيداع الأمر والمحاسب "مراسلين" (أي المؤسسات حكومية ومنشآت عامة) والخزينة هنا هي بمثابة البنك لتلك الجهات، خاصة وأن بعضها غير مسموح له بنص القانون الاتصال بالبنوك.

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

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

وهي موضحة في الشكل التالي:

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



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

المطلب الثاني: خزينة ولاية مستغانم:

مهام خزينة ولاية مستغانم:

خزينة الولاية هي مصلحة تابعة لوزارة المالية تتكفل بالرقابة والتنفيذ:

\*ميزانية الدولة في المديرية التنفيذية على مستوى الولاية.

\*ميزانية الولاية.

\*المؤسسات ذات الطابع الإداري (مراكز التكوين، دور الثقافة).

\* الحسابات الخاصة بالخزينة.

وتكلف الخزينة العامة للولاية بالمهام التالية:

1/ تتولى رقابة وفحص صناديق التسبيقات والإيرادات وتسيير الأعوان المحاسبين في المؤسسات

العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية..

2/أيضا تجمع مركزيا العمليات التي تقوم بها مصالحها والعمليات التي يقوم بها الحساب الخزينة محاسبون عموميين آخرون، قصد إدراجها في المحاسبة وإعداد الوثائق والبيانات الدورية المتعلقة بها وإرسالها إلى العون المحاسب المركزي في الخزينة وإلى الهيئات والمصالح المعنية.

3/تداول الأموال وتقوم بحركات حسابات أرصدة الخزينة، وتتولى حراسة الأموال والقيم وحفظها، كما تحرس وتحفظ الأوراق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية والمحاسبية التي تتكفل بها.

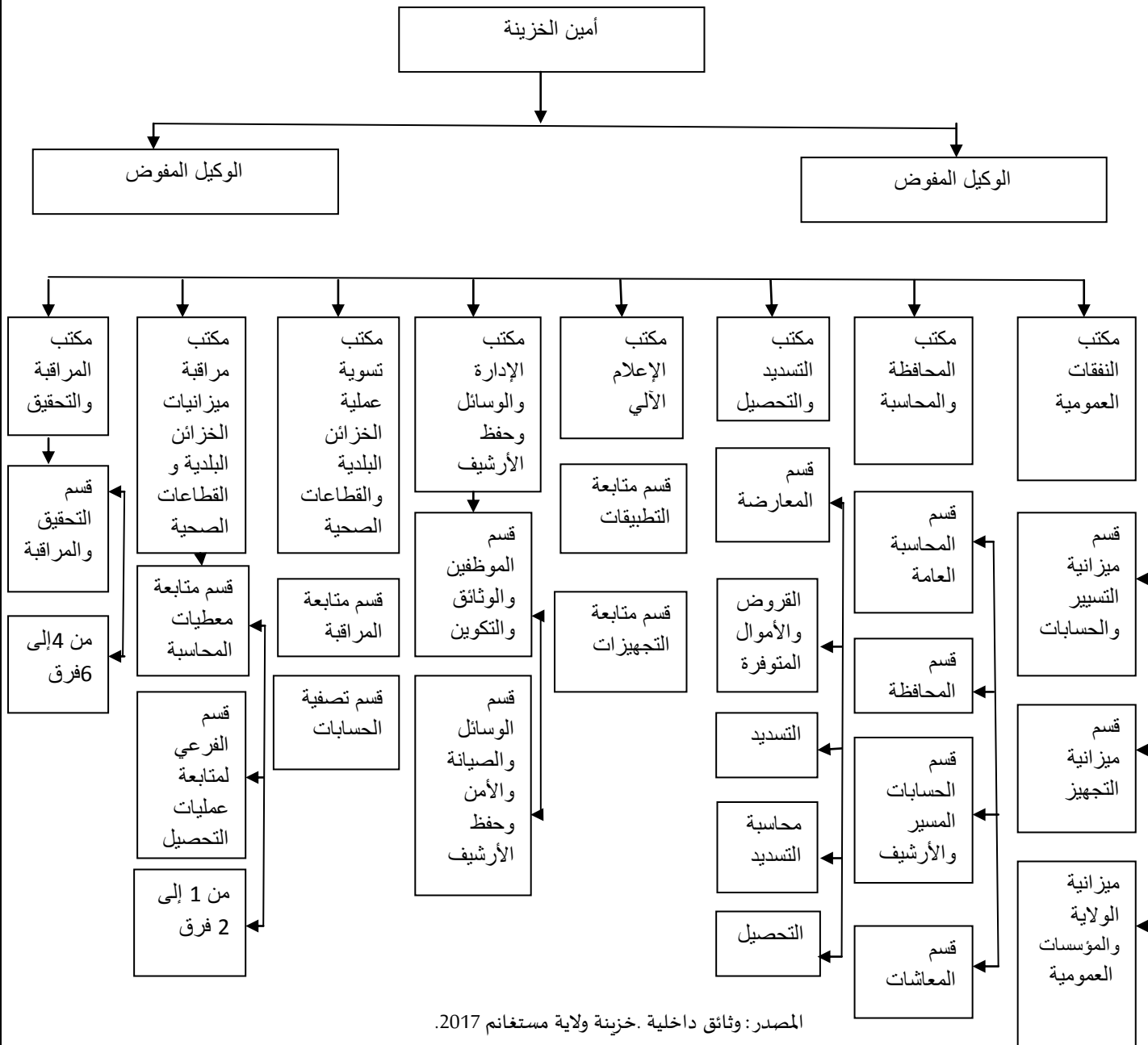
4/تؤكد باستمرار من التسيير الفعال لحركات الأموال والقيم الخاصة بالخزينة، وتمهيد حدود الإمكان على عدم تجميدها أو حبسها.

5/تسهر على أمن الأموال والقيم المنقولة سواء فيما يتعلق بحفظها أو عند تحويلها.

المطلب الثالث: تنظيم خزينة ولاية مستغانم:

تضم الخزينة العامة للولاية الموضوعية تحت سلطة أمين خزينة ثمانية مكاتب منظمة في فروع: وهذا تبعا للهيكل التنظيمي الآتي:

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



### المبحث الثاني: عمليات الرقابة

#### المطلب الاول: المراقبة الأولية للحوالات

1- إجراءات مراقبة الحوالات: الحوالات ترسل إلى مكتب قبول النفقات والتحقيقات وهذا قبل اليوم 20 من كل شهر، وتكون الحوالات مرفقة مع وثيقة تسعى جدول الحوالات وهو مكون من 03 نسخ الحوالات تسجل بالترتيب التصاعدي مع بداية استقبالها، وعند وصولها تؤشر بختم الوصول مع جدول الحوالات هذه التاشيرة تؤكد تاريخ استلام الحوالات نسختين من جدول الحوالات يتم

الاحتفاظ بها على مستوى الخزينة وهذا المتابعة ترقيم الحوالات القادمة، والثالثة تعود إلى الأمر بالعرف بعد المراقبة الأولية لجدول الحوالات، تأتي المراقبة الخاصة بالحوالات وفيها تتم مراقبة: تأشير المراقبة الخاصة بالحوالات وفيها تتم مراقبة:

- تأشير المراقب المالي:
- تاريخ إرسال الحوالة
- توفير الاعتمادات
- شرعية العمل المنجز
- المبلغ الخاص بالحوالة
- طريقة الدفع
- صفة المستفيد

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

\*نسخة بيضاء مرفقة بالوثائق يحتفظ بها المحاسب العمومي.

نسخة صفراء يتم الاحتفاظ بها على مستوى فرع ميزانية التسيير المتابعة عملية الترقيم، الحوالات القادمة.

المطلب الثاني: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين ونتائجها:

الفرع الأول: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين:

في بداية كل سنة يقوم الامرون بالصرف بإرسال الجدول الأصلية وبطاقات الالتزام السنوية، والمؤشرة من طرف المراقب المالي تخص مستخدمهم، الجداول الأصلية يجب أن تحتوي على:

1.اسم ولقب كل عامل ووضعيته العائلية.

2.التعويضات

3. خام الأجر السنوي والشهري

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

الجداول الأصلية والتكميلية المؤشرة من طرف المراقب المالي يجب أن تكون مرفقة مع حوالة الدفع. كل حوالة يجب أن تكون مرفقة بالوثائق الآتية:

✚ بيان الدفع يحمل اسم ولقب المستفيد، ورقم حسابه وكذا كل الوثائق الثبوتية للأجر التقليدي، الاقتطاعات).

✚ بيان التحويل بحد الاسم المستفيد والدخل الصافي للدفع.

✚ بيان تحويل لكل أجير.

بيانات الاقتطاعات، IRG التعاضدية، إذا لم يوجد أي خطأ وكانت الحوالة تحمل كل الوثائق الثبوتية التي تتلاءم والحالة، هذه الأخيرة ترسل إلى المعارضات من أجل التكميلية. نشير إلى أن الحوالة البيضاء (الأصلية) المرفقة بالوثائق الثبوتية وكذلك الحوالة الصفراء يتم الاحتفاظ بها على مستوى خزينة الولاية أما الحوالة الزرقاء فتعود إلى الأمر بالصرف لاثبات دفع النفقة.

الفرع الثاني: نتائج الرقابة:

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

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

(أ) مذكرة تحقيق:

المحاسب العمومي يصدر هذه المذكرة في حالة الحوالة أو الوثائق الثبوتية تشوبها أخطاء غير جوهرية وقابلة للتصحيح كنقص الوثائق الثبوتية أو حذف ذكر الوثائق المرفقة بالحوالة، إذا تصحح خلال

نفس الشهر، تعتبر هذه الأخيرة مرفوضة، ولكن الأمر بالصرف يمكنه إرسال الحوالة في الشهر المقبل وهذا تحت رقم آخر.

(ب) مذكرة الرفض:

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

\*عدم توفير الاعتمادات المالية، أو عدم وجود السيولة (باستثناء الدولة)

\*عدم إثبات العمل المنجز.

\*عدم توفر تأشيرة المراقب المالي للالتزام الخاص بالنفقة أو لجنة الصفقات.

\*الطبع غير إبرامي للنفقة.

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

المطلب الثالث: عملية التحصيل والدفع:

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

الفرع الأول: فرع المعارضات:

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

الفرع الثاني: فرع الدفع:

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

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

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

- الحساب الجاري البريدي-ccp- الحساب البنكي.
- حساب الخزينة.
- أمر بالدفع (في حالة عدم توفر المستفيد على حساب) ويكون التسجيل كما يلي:

جدول (3-1) الحسابات مدينة:

| اسم الحساب             | رقم الحساب |
|------------------------|------------|
| حسابات ميزانية التسيير | 202001     |

المصدر من إعداد الطالب

الجدول رقم(3-12) الحسابات الدائنة:

| اسم الحساب            | رقم الحساب |
|-----------------------|------------|
| الحساب الجاري البريدي | 520001     |
| حساب البنكي           | 403002     |

|        |                                   |
|--------|-----------------------------------|
| 431012 | حسابات الخزينة                    |
| 431003 | حسابات المعارضات                  |
| 520004 | حسابات الضريبة على الدخل الإجمالي |
| 403001 | حساب الضمان الاجتماعي             |
| 413002 | حساب التعاضدية                    |

المصدر من إعداد الطالب

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

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

## خلاصة الفصل:

بعد دراستنا التطبيقية بخزينة ولاية مستغانم والتي من خلالها تم التوصل إلى كيفية مراقبة المحاسب العمومي والتي على إثرها تقوم بتسيير النفقات العمومية، وإن الخزينة العمومية تقوم على الرقابة بالالتزام بالنفقات العمومية وتقوم بفحص وثائق الإثبات المقدمة لهم من طرف الأمرين بالصرف حيث يتم التحقيق الأمر بالصرف والمفوض القانوني عن دفع، وتبقى شروط هذه المراقبة لتنفيذ للدفع في أجل أقصاه 10 أيام وهناك حالات متعددة التي تتطلب فحص وتدقيق معمق ومن هذه الدراسة نستخلص مدى أهمية مراقبة على تنفيذ نفقة العمومية وسهر على حسن تسيير وترشيد النفقات العمومية التي كلها تصب في حماية المال العام



خاتمة

من خلال دراستنا الشاملة لنفقات العامة والرقابة المالية وبخصوص الرقابة المالية المسبقة والتي تأخذ أهمية كبيرة في الدولة، ونلاحظ من أنه لكي تقوم الدولة بإنفاق لابد عليها القيام بالرقابة المالية المسبقة وذلك بوضعها آليات وأجهزة رقابية ثم إقرارها في سبيل الحفاظ على المال العام، يفترض على المشرع أن يضع حدود دقيقة لتفادي أي تقصير في حق أو من جانب الأشخاص القائمين على العمل الرقابي بكل أنواعه غير أن هذه الرقابة توجه مشاكل ومعوقات تعيقها عن أداء مهامها على أحسن وجه مما أدى إلى عرقلة الرقابي وانعدام وصوله إلى المستوى الأداء المطلوب والمرجم منه.

أما في خصوص النموذج الجزائري الذي يعطيه أهمية كبيرة للنفقات العامة فقد أقر رقابة مضاعفة يضمنها المراقب المالي الذي يقوم برقابة المالية المسبقة على النفقات العمومية لضمان عدم تكرار الأخطاء في الحاضر والمستقبل واكتشاف المشاكل أو الصعوبات التي يعاني منها الجهاز الرقابي.

وفي الأخير فإن الرقابة المالية المسبقة هي وظيفة مهمة جدا تمتد آثارها لتشمل جميع ما يتعلق بالنفقات العمومية بل والمالية لذلك واجب مناقشتها على أعلى المستويات ومراجعة النصوص القانونية والتنظيمية التي تحكمها والعمل بجهد والتعاون بين مختلف الهيئات في سبيل تفعيل وضمان حسن أدائها.

### نتائج البحث:

الرقابة المالية هي ضمان لسلامة العمليات والكشف الانحرافات والتأكد من مطابقتها هذه العمليات المالية للأنظمة والقوانين المعمول بها.

الرقابة المالية تكون إما قبل أو أثناء أو بعد تنفيذ.

المراقب المالي هو المسؤول على القيام بالرقابة المالية المسبقة.

### اختبار الفرضيات:

- ❖ نعم النفقات العامة هي مبالغ التي تصرفها الدولة لتحقيق الصالح العام.
- ❖ صحيح أن الأعمال المكلفون بتنفيذ النفقات العامة هما الأمرين بالصرف المحاسبون العموميون.
- ❖ نعم تمثل الرقابة المسبقة في الرقابة على الميزانية الدولة.

توصيات والاقتراحات:

صرف النفقات العامة في أوقاتها المحددة لتفادي التبذير الأموال العامة:

- توفير الاستقلالية والحيادية للعاملين بالأجهزة الرقابة كي لا يقع ضحية لضغط المسؤولين بها  
يمكن إبداء الرأي الفني المحايد.
- تشجيع وتحفيز من الناحية المعنوية والناحية القانونية والمادية للمراقب المالي ومساعديه.
- إدخال نظام الإعلام الآلي وتعميمه في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل العمل.
- تخفيض مدة دفع الحوالات المتعلقة بالنفقات.
- تكوين لجنة على مستوى وزارة التجارة تتكفل بدراسة تطور أسعار السوق وتقديم منشورات دورية إلى الأمرين بالصرف حتى تحدد لهم قيمة السلع والخدمات التي يتم اقتناؤها وتحد من تضخم فواتير الشراء.



قائمة المراجع

## ❖ المراجع باللغة العربية:

1. خالد شحادة ، احمد زهير شامية، أسس العامة
2. محمد حلبي، المالية العامة، جامعة عين شمس
3. حريري حمدة بومعطة شهرزاد ، شبطة صورية، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، مذكرة لنيل شهادة ليسانس ، جامعة الجزائر3,2010,2011.
4. عطية عبد الواحد، مبادئ اقتصاديات المالية العامة، القاهرة
5. دعلي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر
6. عمر يحيوي، مساهمة في دراسة مالية، ط1، الجزائر، دار الهومة، 2003.
7. علي سيف علي المزروعي، أثر الإنفاق العام في الإنتاج المحلي الإجمالي ، مجلة جامعة دمشق، مجلد 28. العدد1.دمشق .2012.
8. د. عوف محمود الكفراوي. الرقابة المالية، الإسكندرية.
9. حمدي سليمان البيانات. الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الحكومية. عمان.
10. سلم عوض عبد الرحيم عباصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي. عمان
11. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الاسكندرية
12. سناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة تخرج ، المدرسة العليا للإدارة، 2006,2005.
13. محمد مسعي، المحاسبة العمومية ، الجزائر دار الهدى عين مليحة.2005.
14. المادة 06 من المرسوم التنفيذي 286.97 المؤرخ في 1997/0/21 المتعلق بالتحديد الإجراءات المتعلقة بالنفقات العمومية وتنفيذها ، ج.د.عدد49.27 جويلية 1997.
15. المادة 31 من المرسوم 91-313 المؤرخ في 07/09/1997 الذي يحدد الإجراءات التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميين، ج.ر.عدد42.11 سبتمبر 1991 .
16. المادة 34 من قانون 21-90 المؤرخ في 15 اوت 1990، المتعلق بقانون المحاسبة العمومية. ج.ر. عدد35.15 اوت ، 1990.
17. المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها .ج.ر.عدد82 صادر15 نوفمبر 1992 .
18. المادة 14 من المرسوم التنفيذي 92-374 المتعلق بأسلاك الموظفين بالوزارة المالية .ج.ر. عدد82 صادرة 15 نوفمبر 1992.
19. بومرزاق هاجر، الرقابة المالية المسبقة في الميزانية الدولة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس ، جامعة الجزائر 2011،2010،ص37,38.

20. المادة 172 من المرسوم التنفيذي 50-1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950، المتعلق بالنظام المالي في الجزائر.

المراجع باللغة الفرنسية:

21. Direction générale du budget, guide de contrôle des dépenses engagés, 1998
22. [www.ets.salimcom](http://www.ets.salimcom). 04-03- 2021/19 :45
23. [www.parliament.iq/manshurat.com](http://www.parliament.iq/manshurat.com)
24. [www.parliament.iq/manshurat.com](http://www.parliament.iq/manshurat.com)<sup>1</sup>