



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله



معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم: علوم التسيير

المرجع :/2018

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم التسيير

التخصص: إدارة مالية

مذكرة بعنوان:

دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العمومية

- دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لولاية ميله -

مذكرة مكمله لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير (ل.م.د) تخصص " إدارة مالية "

إشراف الأستاذ (ة):

هولي رشيد

إعداد الطلبة:

بن لهزيل ريان

عنصر ريحانة

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	بوركو عبد المالك
مناقشا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	بعلي حسني
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	هولي رشيد

السنة الجامعية: 2017-2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

في مثل هذه اللحظات يتوقف اليراع ليفكر قبل أن يخط الحروف ليجمعها في كلمات.
تتبعثر الأحرف وعبثاً أن تحاول جمعها في سطور، سطور كثيرة تمر في الخيال ويبقى لنا
في نهاية المطاف إلا قليلاً من الذكريات وصور تجمعنا برفاق كانوا إلى جانبنا.
فواجب علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطو خطواتنا الأولى في غمار الحياة.
ونخص بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من أشعل شمعة في دروب علمنا وإلى من وقف
على المنابر وأعطى من حصيلة فكره لنير دربنا، ونخص بالذكر الأستاذ المشرف
"هولي رشيد" الذي تفضل بالإشراف على هذا البحث فجزاه الله كل خير، وله منا كل
التقدير والعرفان.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم: " وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون "

صدق الله العظيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك، ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك، ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك، ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة، ونصح الأمة نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى معنى الحب والحنان والتفاني، إلى بسمه الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب "أمي الحبيبة".

إلى الذي لم يبخل علي يوماً بشيء، إلى الذي علمني الصبر، إلى النور الذي ينير لي درب النجاح "أبي الغالي".

إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندوني ويتنازلون عن حقوقهم لإرضائي والعيش في هناء، إلى "إخوتي وأسرتي جميعاً".

إلى الأخوات اللواتي لم تلهن أمي، إلى من تحلو بالإخاء والوفاء إلى من معهم سعدت وبرفقتهم في دروب الحياة الحلة والحزينة سرت، إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير، إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم "صديقاتي".

إلى كل من حملتهم ذاكرتي و لم تحملهم مذكرتي.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع و أرجوا من الله سبحانه و تعالى أن يتقبل من ثمرة هذا الاجتهاد.

"اللهم انفعنا بما علمتنا و انفع غيرنا بعلمنا"

ريحانة ريان

الفهرس

	شكر وتقدير
	الإهداء
	الفهرس
	قائمة الأشكال و الملاحق
	الملخص
أ - د	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة المالية	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية
03	المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية وأنواعها
06	المطلب الثاني: التطور التاريخي للرقابة المالية والتطور الوظيفي
08	المطلب الثالث: أهداف الرقابة المالية وأهميتها
11	المبحث الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية، مبادئها، مراحلها، وأدواتها
11	المطلب الأول: أساليب الرقابة المالية وطرق تنفيذها
12	المطلب الثاني: مبادئ الرقابة المالية
14	المطلب الثالث: مراحل الرقابة المالية وأدواتها
16	المبحث الثالث: النظام الرقابي الفعال والهيئات المكلفة بالرقابة المالية
16	المطلب الأول: النظام الرقابي الفعال
18	المطلب الثاني: المراقب المالي والمحاسب العمومي
23	المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة ومجلس المحاسبة
30	خلاصة
الفصل الثاني: الميزانية العامة والنفقات العمومية	
31	تمهيد

32	المبحث الأول: الميزانية العامة
32	المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة
34	المطلب الثاني: أهداف الميزانية العامة
36	المطلب الثالث: مبادئ الميزانية العامة
40	المبحث الثاني: دورة الميزانية العامة
40	المطلب الأول: إعداد الميزانية العامة
42	المطلب الثاني: اعتماد الميزانية العامة
42	المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية العامة
44	المبحث الثالث: النفقات العمومية
44	المطلب الأول: تعريف النفقات العمومية
45	المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العمومية
48	المطلب الثالث: ضوابط الإنفاق العام
50	المبحث الرابع: ظاهرة التزايد المستمر للنفقات وآثارها الاقتصادية
50	المطلب الأول: ظاهرة التزايد المستمر للنفقات العمومية
52	المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للنفقات العمومية
55	خلاصة
الفصل الثالث: الرقابة المالية على النفقات العمومية	
56	تمهيد
57	المبحث الأول: تقديم مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة
57	المطلب الأول: تعريف مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة
57	المطلب الثاني: فروع مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة
58	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي بمصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة
63	المبحث الثاني: دور المراقب المالي في تسيير النفقات

63	المطلب الأول: مجالات تدخل الرقابة السابقة للنفقات الإلزامية
65	المطلب الثاني: المستندات الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي
68	المطلب الثالث: إجراء الرقابة السابقة للنفقات العامة
72	المبحث الثالث: إجراءات الرقابة المالية
72	المطلب الأول: وثائق الإثبات
83	المطلب الثاني: مضمون الرقابة السابقة للنفقات العمومية
86	المطلب الثالث: مهام أخرى للمراقب المالي ومسؤوليته
90	خلاصة
91	الخاتمة
93	قائمة المراجع
	الملاحق



قائمة الاشكال

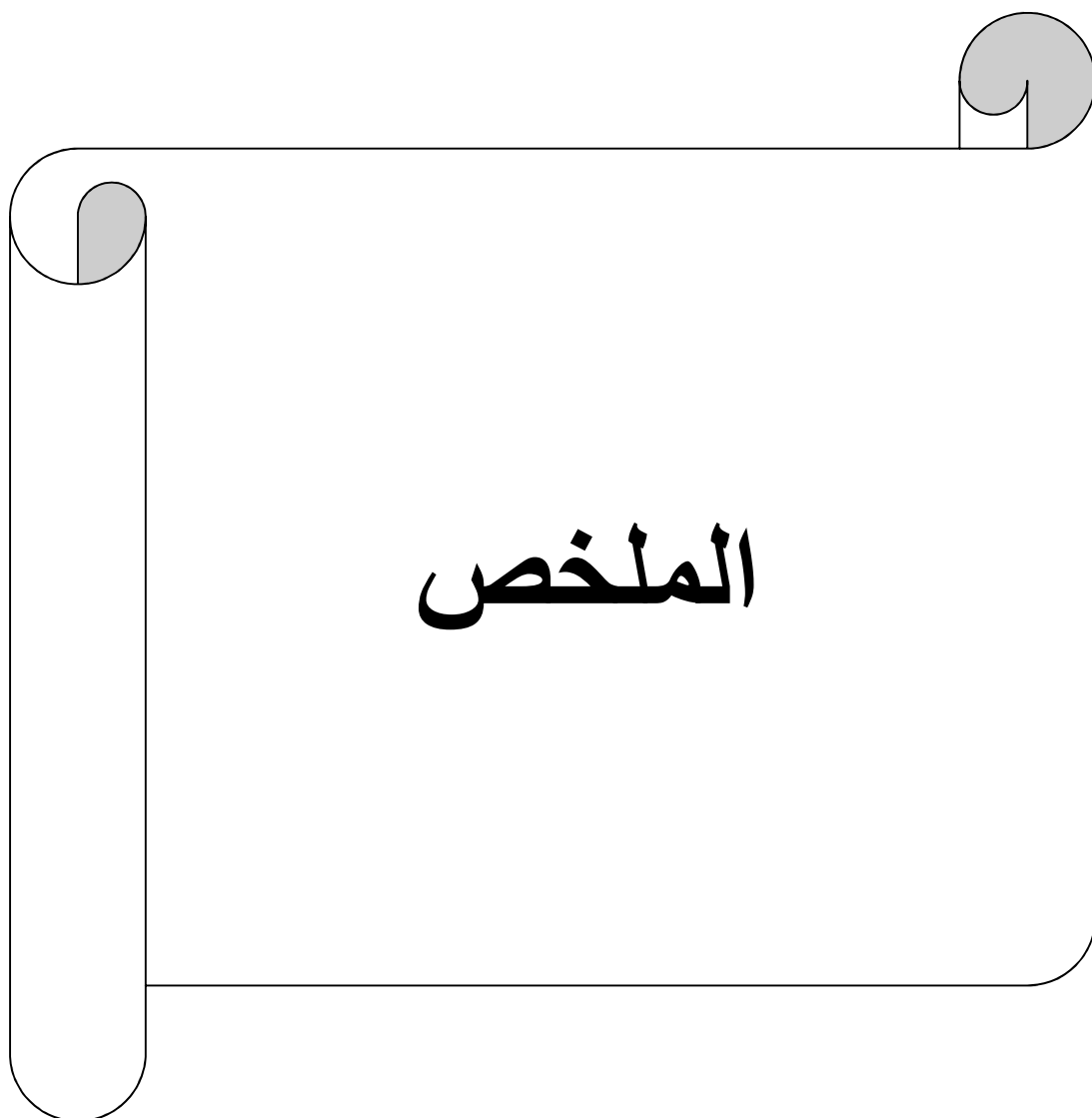
والملاحق

قائمة الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	صفحة الشكل
الشكل - رقم 1 -	الهيكل التنظيمي لمصلحة الرقابة المالية - ولاية ميله -	59
الشكل - رقم 2 -	سير عملية الرقابة على عملية تسيير النفقات العمومية	71

قائمة الملاحق

رقم الملاحق	عنوان الملاحق
الملحق - رقم 1 -	مذكرة الرفض المؤقت
الملحق - رقم 2 -	بطاقة التزام -حسب الطبيعة 1_
الملحق - رقم 3 -	بطاقة التزام -حسب الطبيعة 2_
الملحق - رقم 4 -	بطاقة التزام -حسب الطبيعة 3_



تعتبر النفقات العمومية الوسيلة الأساسية، التي يقوم عليها تدخل الدولة في جميع الميادين، الاقتصادية، الاجتماعية، والسياسية التي تترجم سياسة الحكومة، ومدى نجاعة برنامجها، والذي يتجلى ذلك من خلال طبيعة النفقات، وتقسيمها على القطاعات المختلفة، غير أن حجم هذه النفقات أصبح في تزايد مستمر، ناتج عن التطور التكنولوجي المتسارع في العالم، وما يفرضه من أموال من أجل عصنة الدولة، لقدرتها على تلبية حاجيات مواطنيها المتزايدة، في شتى المجالات، وفقا لسياستها المنتهجة.

وهذه النفقات المتزايدة قد تصبح عرضة للتلاعب، الناتج عن سوء تسييرها أثناء إنفاقها، مما ألزم وضع أجهزة رقابية متخصصة في الرقابة عليها.

وقد أظهرت نتائج الدراسة دور الرقابة المالية التي تجسد حقيقة مبدأ الاقتصاد في الإنفاق بصورها المختلفة، سابقة وأنية ولائحة، لتجنب مواطن الخلل وإصلاحها في حال وقوعها، ومن هنا تتحقق الغاية في تسيير النفقات العامة، وهو تحقيق أكبر قدر ممكن من النفع العام، في أقرب الآجال، بأقل التكاليف، وأحسن أداء.

الكلمات المفتاحية: الرقابة المالية، المراقب المالي، النفقات العمومية، الميزانية العامة.

Study Summary

Public expenditure is the main device of state intervention in all fields, economic, social and political, which translate government policy and the effectiveness of its program, which is reflected in the nature of expenditures and their division into different sectors, However, the volume of these expenditures is constantly increasing, as a result of the rapid technological development in the world and the necessary funds to modernize the State's ability to meet the needs of its growing citizens in various fields, in accordance with its policy.

These increased expenditures may become subject to manipulation due to mismanagement during their disbursement, which necessitates the development of specialized oversight bodies, The results of the study showed the role of financial control, which reflects the reality of the principle of spending economy in various forms, previous, current and followed, to avoid the problems and fix them in case of failure.

Hence, the goal of public expenditure management is achieved, which is to achieve the greatest possible public benefit at the earliest, with the lowest costs and the best performance

key words: financial control, Financial auditor, public expenditure, General budget.

المقدمة

تعد الرقابة المالية من أهم أهداف الدولة، لما لها من أثر فعال على سلوك الأفراد والمجتمعات، ومن هنا كان من الضروري العمل على تدعيمها، وتعزيزها، بصورة تجعلها قادرة على الحد من التلاعب بالمال العام، ولهذا شهدت الرقابة اهتماما متزايدا، على كافة المستويات النظرية، والتطبيقية، من خلال إعداد الميزانية، ومدى الشفافية التي تتمتع بها من جهة، وإدارة الإنفاق من جهة أخرى.

وتعني الرقابة المالية التأكد، والتحقق من التزام الإدارة بالقوانين، والأنظمة، والتعليمات أثناء أداءها لعملها، لتحقيق الأهداف المرسومة مسبقا، بكفاءة وفعالية وفق الخطط الموضوعة، والوقوف على نواحي القصور والخطأ.

تعتمد الدولة على قاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات، أين تحدد الدولة الحاجات العامة أولا، والتي يجب عليها القيام بإشباعها، الأمر الذي يتطلب منها مبالغ للوفاء بالتزاماتها، وتقديم الخدمات المختلفة، هذه المبالغ هي ما يطلق عليه بالنفقات العامة، التي تعتبر وسيلة لإشباع الحاجات العامة، كما تأتي أهميتها في مساعدتها للدولة، وهيئاتها العامة، على ممارسة نشاطها المالي، وتحقيقها للاستقرار الاقتصادي.

ومن أجل تحقيق أقصى نفع ممكن، يجب على الدولة تطبيق رقابة مالية، للتأكد من قانونية، وصحة النفقات، ووجود المخصصات الكافية لها، وتجرى من قبل مدققين ماليين بشكل مسبق، أو لاحق أو مستمر، ويتضمن ذلك سلامة التصرفات المالية من حيث الشكل، والإجراءات، والجهات المعنية، وما إلى ذلك، بحيث أن النظام المالي الذي لا تتوفر فيه رقابة صحيحة، وفعالة يعتبر نظام ناقص، يفتقر إلى المقومات المتكاملة.

أولا: الإشكالية

انطلاقا مما سبق يمكننا طرح التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور الرقابة المالية في تسيير النفقات العامة؟

وعلى ضوء الإشكالية السابقة نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالرقابة المالية ؟ وماهي الهيئات المكلفة بتنفيذها؟

- ما المقصود بالميزانية العامة؟ وماهي مراحل تنفيذها؟

- ما هو مفهوم النفقات العامة؟ وماهي تقسيماتها؟

- كيف تتم الرقابة المالية على النفقات العمومية؟

ثانيا: الفرضيات

للإجابة على التساؤلات السابقة تموضع الفرضيات التالية.

- تطبق الرقابة المالية القبلية، والبعدية في مصلحة الرقابة المالية في ولاية -ميلة-.
- تقتصر مهام المراقب المالي في الرقابة على النفقات فقط في مصلحة الرقابة المالية لولاية -ميلة-.
- مراقبة النفقات في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة، تتطلب منع كل التزام بنفقة لا تطابق القوانين والنظم.
- تختلف الرقابة المالية من الناحية النظرية عن الناحية التطبيقية، في مصلحة الرقابة المالية لولاية -ميلة-.

ثالثا: أسباب ودوافع اختيار الموضوع

سبب اختيارنا لهذا الموضوع، يكمن في دوافع ذاتية، وأخرى موضوعية، بالنسبة للدوافع الذاتية، تتمثل في تخصصنا في علوم التسيير، وكذا الميول الشخصي، وهو رغبتنا في دراسة الرقابة المالية، وتنمية معرفتنا بها، أما الدوافع الموضوعية فترجع لأهمية الموضوع، خاصة مع توجه الدول نحو ضبط نفقاتها، في ظل الأزمات المالية والاقتصادية.

رابعا: أهمية البحث

تتبع أهمية الموضوع، من خلال متابعة نشاط السلطات القائمة، على تنفيذ الميزانية العامة، للإلمام بتكاليف التنفيذ، ومدى إنتاجية الإنفاق العام، فضلا عن التأكد من كفاية، وحسن أداء السلطات المنفذة، إضافة إلى كونها تضمن شرعية تنفيذ العمليات التي يجب أن يتم وفقا للقوانين، واللوائح والتعليمات المعمول بها في مجال تحصيل الإيرادات، وصرف النفقات.

خامسا: أهداف البحث

- التعرف على الرقابة المالية وإبراز أهميتها في حماية المال العام.
- معرفة مختلف الأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على المال العام.
- معرفة الرقابة المالية في الهيئات الحكومية ومدى مطابقتها للتشريعات والقوانين.
- توضيح الإجراءات العملية لممارسة الرقابة المالية.

سادسا: الدراسات السابقة

من بين أهم الدراسات السابقة التي تطرقت لهذا الموضوع نجد:

- دراسة عائشة بن ناصر: التي جاءت بعنوان الرقابة المالية على النفقات العمومية، دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة، عبارة عن مذكرة ماستر بجامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الجامعية 2013/2012. بحيث تم التوصل في هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

تحاول الدولة التركيز على الاستغلال الأمثل لمواردها المالية، والبشرية، والمادية، في إطار القوانين، واللوائح، والتعليمات الجاري العمل بها، من قبل أجهزة الرقابة المالية، وأن تحليل مختلف أنواع الرقابة المتبعة في بلادنا، يجعلنا نتساءل، هل توصلت هذه الآليات، إلى تحقيق الأهداف التي حددتها. والواقع يبين أن مظاهر الاختلاس، والتبذير للأموال العمومية مستمرة، وهذا يجعلنا نستنتج أن آليات الرقابة المتبعة في الجزائر، لم تصل بعد إلى تحقيق طموحاتها، المرجوة، وأهدافها المحددة، والسبب في ذلك.

- دراسة لطفي فاروق زلاتي: جاءت بعنوان دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العامة، دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، عبارة عن مذكرة ماستر، بجامعة حمه لخضر بالوادي، السنة الجامعية 2015/2014. بحيث تم التوصل في هذه الدراسة على النتائج التالية:

تعتبر النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية، والاجتماعية، والرقابة المالية تعمل على تقادي الأخطاء وتجنب الوقوع فيها هنا يأتي دور المراقب المالي في التدقيق والفحص الشامل على جانب النفقات، وضرورة التسيير والترشيد للنفقات في زمن تعددت فيه وسائل الاختلاس، والنهب للمال العم، لذلك تعددت الأجهزة الرقابية التي كلفت بمراقبته.

سابعا: المنهج المستخدم

بغية الإجابة على إشكالية البحث، وإثبات مدى صحة الفرضيات، تم الاعتماد على المنهج الوصفي، بالرجوع إلى المراجع العلمية، والمتمثلة في الكتب، المجلات والمجلات، بالإضافة إلى الأبحاث والدراسات السابقة المنشورة، لاستخلاص أهم المفاهيم المتعلقة بالنفقات العامة، والرقابة المالية، ومحاولة استخراج العلاقة بينهما، بالإضافة إلى دراسة الحالة التي تصور واقع الموضوع محل البحث، من خلال الزيارات الميدانية لمصلحة المراقبة لولاية ميلة، ودراسة الوثائق المستخدمة في ذلك.

ثامنا: تقسيمات البحث

للإلمام بالموضوع قمنا بتقسيم عملنا إلى ثلاث فصول:

مقدمة عامة.

الفصل الأول: الرقابة المالية وقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث يتعلق المبحث الأول بماهية الرقابة المالية ببيان مفهومها، والتطور التاريخي لها، وأهدافها، أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى أساليب تنفيذ الرقابة المالية، مستلزماتها، مراحلها، أدواتها، أما المبحث الثالث النظام الرقابي الفعال، والهيئات المكلفة بالرقابة.

الفصل الثاني: الميزانية العامة والنفقات العامة، قسمنا هذا الفصل لأربعة مباحث، يتعلق المبحث الأول بماهية الميزانية العامة، ببيان مفهومها وأهدافها ومبادئها، أما المبحث الثاني يتعلق بإجراءات تحضير الميزانية، ببيان كيفية إعداد الميزانية، واعتمادها، وطرق تنفيذها، أما المبحث الثالث يحتوي على النفقات العامة، مفهومها، تقسيماتها، وقواعدها، أما المبحث الرابع يضم ظاهرة التزايد المستمر للنفقات، وآثارها الاقتصادية.

الفصل الثالث: الرقابة المالية على النفقات العمومية، قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، يتعلق المبحث الأول بماهية الرقابة المالية لولاية ميلة، ببيان مفهومها، فروعها، والهيكل التنظيمي لمصلحة الرقابة المالية، أما المبحث الثاني يتعلق بالرقابة على النفقات الإلزامية، ببيان مجالات تدخل الرقابة، المستندات الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي، ووثائق الإثبات، أما المبحث الثالث يتعلق بإجراءات الرقابة المالية، ببيان إجراء الرقابة القبليّة للنفقات، ومضمون الرقابة المالية المسبقة، والمهام الأخرى للمراقب المالي.

وختم البحث **بخاتمة** ذكرت فيها، النتائج المتوصل إليها، والتوصيات التي نراها مناسبة لموضوع البحث.

A decorative graphic of a scroll with a light gray background and a black outline. The scroll is partially unrolled, with the top and bottom edges showing a dark gray inner layer. The text is centered on the white surface of the scroll.

الفصل الأول:

الإطار النظري للرقابة المالية

تمهيد:

إن الاستخدام الفعال للأموال العامة، يشكل أحد الدعامات الأساسية، من أجل حسن إدارة تلك الأموال وفعاليات القرارات الصادرة، عن السلطات المختصة، كان تحقيق هذا الهدف، يتطلب وجود الرقابة المالية ومن هنا تأكدت أهمية الرقابة المالية مع التطور التنظيمي، والإداري للدولة الحديثة، حيث أنه كلما تنامي حجم الإدارة، وتعددت أنشطتها، كلما تعقدت طرق وأساليب استخدام الوسائل المالية، وصعب معها تعقب الرقابة المالية، وطالما أن وظيفتها هامة وأساسية، فإن بلوغ هذا الهدف هو مطلب كل دولة تسعى للتقدم بأوضاعها. وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث.

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية

المبحث الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية، مبادئها، مراحلها وأدواتها

المبحث الثالث: النظام الرقابي الفعال والهيئات المكلفة بالرقابة المالية

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية منهج علمي شامل يتطلب التكامل، والاندماج بين المفاهيم القانونية، الاقتصادية، المحاسبية والإدارية، مما أوجب المحافظة على المال العام، وإصدار تعليمات، وقوانين متعلقة بالرقابة المالية، من أجل الاستعمال الأمثل لهذا المال.

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية وأنواعها

أولاً: تعريف الرقابة المالية

أعطيت عدة تعاريف للرقابة المالية حسب ميول، واتجاه، والزاوية التي يرى منها كل باحث، حيث يرى علماء الإدارة، والمالية أن أي نظام إداري، أو مالي لا تتوافر فيه رقابة فاعلة، ومنظمة يعتبر نظام ناقص يفقر إلى مقومات وجوده.

- حيث أن الرقابة بمدلولها العام تتمثل في: "التحقق أولاً بأول من أن التنفيذ، يتم وفقاً لما هو مقرر له في الخطة، وفي حدود التعليمات، والقواعد المقررة بغية اكتشاف الخطأ، وإيجاد الحلول المناسبة لها، وعلاجها، وتلافي الوقوع في تلك الأخطاء، شريطة أن تتناول الرقابة كامل أوجه نشاط الجهة الخاضعة للرقابة، على اختلاف مستوياتها"¹

- الرقابة المالية هي جزء من العمل الإداري، بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء، وتقويمه في حالة اعوجاجه.²

- هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها، وإنفاقها بدقة، وفعالية، واقتصادية، وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية لقانون الموازنة، والقوانين المالية الأخرى، ووفق الخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة.³

- حسب ما جاء في تعريف لجنة الطرائق، المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، على الرقابة المالية أنها تشمل الخطة التنظيمية، ووسائل التوثيق، والمقاييس المتبعة في المشروع، بهدف حماية أصولها

¹ عثمان حسين عثمان، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الأردن، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد السادس والثلاثون العدد الثالث، 2016، ص 462.

² صرامة عبد الحميد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، 8-9 مارس، 2005، ص 15

³ جمال فالح علي الدليمي، الضوابط الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من باب الإيرادات، أطروحة ماجستير في القانون العام، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010، ص 79، 78.

المالية، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة".¹

- تشمل الرقابة المالية الطرق، والمقاييس التي تستخدمها الوحدة الاقتصادية، لفحص سلامة التصرفات المالية، للإيرادات، والنفقات العامة، والالتزامات كافة تخطيطاً، جباية، أو إنفاقاً، ضمن الأوجه المخصصة لها فعلاً، وتشمل الموجودات بأنواعها لغرض التحقق من صحة تقييمها، وتسجيلها في الدفاتر، التسجيلات النظامية، والتأكد من وجودها وكفاءتها وسلامتها.²

- كما تعرف أيضاً بأنها عبارة عن مقارنة الأداء الفعلي، لمخطط المالية مع المتوقع، وذلك لكي يتم معرفة الانحرافات، وتقصي أسباب حدوثها، ومن ثم إيجاد الحلول المناسبة، لمعالجة هذه الانحرافات.³

على ضوء التعاريف السابقة يتضح أن الرقابة المالية تشتمل على ما يلي:⁴
-فحص العمليات المالية، ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات، ومراجعتها، بقصد التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب للمحافظة على المال العام.
- فحص ومراجعة نتائج البرامج.

ثانياً: أنواع الرقابة المالية

تنقسم الرقابة المالية إلى:

1- الرقابة حسب التوقيت الزمني:تنقسم بدورها إلى عدة أنواع تتمثل في:⁵

أ/ الرقابة المالية السابقة: تبدأ هذه الرقابة قبل البدا في العمل، لذلك أطلق عليها الرقابة السابقة أو الوقائية، أي أنها لا تعمل على تجنب الوقوع في الأخطاء، والانحرافات، وإنما تستهدف التحقق من مشروعية التصرف المالي قبل تنفيذه، وهذه الرقابة تتم أساساً على النفقات، وليس على الإيرادات، لأنه لا يمكن التصور أن تتم الرقابة في تحصيل الإيرادات، لكن يمكن مراجعة الخطط التي تحصل عن طريقها، ومن هنا أطلق عليها الرقابة المانعة، لأنها تحول دون تبديد الموارد العامة، وتحقيق وفرا في الإنفاق العام.

¹ فلاح حسين محمد، دور نظام الرقابة المالية في منع ظاهرة تهريب العملة الأجنبية، مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات، العدد السادس، العراق، 2012، ص 114.

² فلاح حسين محمد، المرجع السابق، ص 115.

³ بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، شقا بدران شارع العرب، عمان، الأردن، 2010، ص 28.

⁴ ساجدة أحمد حرارة، أثر كفاءة وفعالية الرقابة المالية في ترشيد الإنفاق، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2016، ص 10.

⁵ نفس المرجع السابق، ص 13.

ب/ الرقابة المالية المرافقة: وتسمى بالرقابة المتزامنة، وهنا يقوم المراقب بمراجعة الحسابات، والمستندات بصورة مستمرة، على ما تقوم به إدارة المنشأة، من نشاط مالي يتعلق بالنفقات التي تقوم بها، والإيرادات التي تحصل عليها، حيث أنها تتميز باكتشاف الأخطاء لحظة وقوعها، فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية.

ج/ الرقابة المالية اللاحقة: يطلق على هذه الرقابة الكاشفة، أو العلاجية، حيث يتركز دورها بعد الانتهاء من إنجاز مراحل العمل المطلوب، ويتم عن طريق عملية مراجعة، وفحص الدفاتر المحاسبية، ومستندات التحصيل، والصرف الختامي، وكافة النشاطات الاقتصادية، التي قامت بها المؤسسة، للتعرف على المخالفات المالية، والانحرافات.

2- الرقابة المالية حسب موضوعها: تنقسم بدورها إلى عدة أنواع هي:¹

أ/ الرقابة المحاسبية: إن هذا النوع من الرقابة، يقوم على مراجعة جميع السجلات المحاسبية، والميزانية الختامية، كما يقوم بمراجعة جميع العمليات المالية، وتفصيلها للتأكد من صحة هذه الإجراءات، التي اتبعت، وتوفر المستندات، واكتمالها، وأن العمليات تمت وفق الخطة المقررة.

ب/ الرقابة الاقتصادية: تضيف هذه الرقابة إلى الرقابة المحاسبية، الاهتمام بمتابعة وتنفيذ الأعمال، والبرامج، والتأكد من كفاءة الأجهزة الإدارية، والفنية القائمة بالتنفيذ، وتشمل على رقابة الكفاءة، وهي تعني تحقيق أكبر النتائج، بأقل ما يمكن من التكاليف، وقد عرفها الدكتور طارق الساطي في كتابه "أنها العملية التي تهتم بالتحقق، مما إذا كان التنفيذ الفعلي، للخطة المالية الأساسية، قد تم ضمن الأهداف الاقتصادية المؤطرة".

ج/ الرقابة على البرامج: يهتم هذا النوع من الرقابة بمدى تحقيق الخطط، والبرامج للأهداف المحددة.

3- الرقابة المالية من حيث الجهة التي تمارسها:

تنقسم الرقابة من حيث الجهة التي تمارسها إلى:²

أ/ الرقابة الداخلية: هي التي تمارس من قبل جهات رقابية خارجية، مستقلة تخضع لإدارة المنظمة، وتمارس من قبل الأفراد، والجماعات، أو المنظمات الشعبية، أو الحكومية، ويمكن تعريفها على أنها "نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية، يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية، والبيانات المحاسبية

¹ اللك هاجر، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون إداري (منشورة)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص 27، 28.

² أحمد مصطفى صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في الحقوق تخصص قانون عام (منشورة)، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، مصر، 2014، ص 327.

ومشروعيتها، والتحقق من كفاءة، وفعالية أداء الأجهزة الحكومية، في إنجازها للأهداف والبرامج، وقد تحولت عملية الرقابة المالية في الوقت الخاص، عن كونها تركز على التأكيد على الالتزام المالي، والقانوني إلى تدقيق أكثر شمولاً، وهو ما يطلق عليه بالتدقيق التشغيلي، والذي يركز على إعطاء الرأي المهني الموضوعي، بالنسبة للقوائم المالية، والتحقق بشكل موضوعي من الكفاءة الإدارية، والإنتاجية.

ب/ **الرقابة الخارجية:** تعرف بأنها "نشاط تقيمي مستقل داخل المنظمة الإدارية، من أجل فحص النواحي المحاسبية، والعمليات الأخرى بهدف خدمة الإدارة، كما أنها تمارس كافة أنواع الرقابة، فضلاً عن كونها عين الإدارة العليا، على تسيير النشاط داخل الوحدات الإدارية، وذلك من خلال التدقيق الشامل للنشاط، مما يؤدي إلى اكتشاف مبكر للأخطاء، وحالات الغش، والتلاعب.

المطلب الثاني: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية

أولاً: التطور التاريخي للرقابة المالية

لم تكن الرقابة وليدة اليوم، وإنما مرت بأزمان وعصور متعاقبة، حتى وصلت إلى يومنا الحاضر، فإذا معنا النظر في الأحداث التاريخية، للحضارات الإنسانية، لوجدنا بأن الرقابة عرفت في ¹:

- بلاد الرافدين منذ آلاف السنين، إذ تبين الألواح الطينية التي وجدت في تلك البلاد، على وجود قوانين مكتوبة، تشير إلى ما يشبه المصادقات المستعملة في التدقيق المعاصر، ولقد نصت بعض الشرائع، والقوانين في تلك الفترة، على عقوبات صارمة، بحق من يتعدى على المال العام، تصل إلى عقوبة الإعدام، حيث نصت المادة السادسة من شريعة حمورابي، والتي وجدت في أوروبا على ما يلي: "إذا سرق رجل دجاجة تعود للقصر، فإن ذلك الرجل يعدم، ويعدم كذلك من توجد بيده الدجاجة المسروقة."

- أما الدولة الفرعونية، فقد اهتمت بالمدقق، إلى درجة أن قبر المدقق، وجد بجوار قبر الفرعون، وذلك للمكانة التي كان يتمتع بها المدقق في ذلك العصر، وكان لدى مدينة أثينا منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على الأموال الدولة، بهدف حمايتها، وعدم استغلالها للمصالح الشخصية.

- ولقد اهتمت الدولة الإسلامية بالرقابة، للحفاظ على الأموال بيت مال المسلمين، حيث قسمت الرقابة في ذلك العصر، إلى نوعين من الرقابة، وهما رقابة ذاتية، ورقابة الوالي للولاة، وأما الرقابة الذاتية فهي بمثابة الرقابة، التي تعود إلى التزام العبد أمام ربه، بالمحافظة على الأمانات، والتي من بينها أموال الدولة الإسلامية.

¹ ماجد محمد سليم، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل (منشورة)، عمادة الدراسات العليا، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص 28-29.

حيث قال الله تعالى: "والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواماً".¹

وقول الرسول صلى الله عليه وسلم في حجة الوداع: "إن دماءكم وأموالكم، حرام عليكم كحرمة يومكم هذا، في شهركم هذا، في بلدكم هذا...". أما رقابة الوالي للولاة، فتمثلت في الكثير من الأحداث، والتي ذكرتها كتب السيرة، وكان من أهمها محاسبة الرسول لأحد الولاة، الذي استخدمه لتحصيل الصدقات، حسب ما رواه البخاري، عن أبي حميد الساعدي قال: "استعمل النبي صلى الله عليه وسلم من بني أسد، رجلاً يقال له ابن اللثبية على صدقة، فلما قدم قال: هذا لكم، وهذا أهدي إلي، فقام النبي صلى الله عليه وسلم على المنبر، فحمد الله، وأثنى عليه ثم قال: "ما بال العامل نبعثه فيأتي فيقول، هذا لك وهذا أهدي إلي، فهلا جلس في بيت أبيه وأمه، فينظر أيهدى إليه أم لا؟ والذي نفس محمد بيده، لا يأتي بشيء إلا جاء يوم القيامة يحمله على رقبتة، إن كان بعيراً له رغاء، أو بقرة لها خوار، أو شاة تعير، ثم رفع يديه حتى رأينا إبطيه، ثم قال: ألا هل بلغت ؟ ثلاث".²

في العصور الوسطى، تطورت الرقابة أكثر فأكثر، فظهرت الحاجة إلى وجود سلطات الثلاثة، في نظام الدولة، ففي فرنسا عام 1256 تأسست غرفة محاسبة باريس، التي أنشأها الملك سانت لويس، وكان من مهامها الرقابة على الحسابات، وتوالت بعدها تطورات متلاحقة على الرقابة، والحاجة إلى استخدامها، وأصبحت في عام 1807م محكمة المحاسبات، وفي إنجلترا أنشأت هيئة رقابية مالية عام 1866م، أما في أمريكا فقد أنشأ أول معهد للمراقبين في عام 1938م، وفي العالم العربي في لبنان أنشأ ديوان محاسبة في عام 1951م، وتم تعديله عام 1959م في الأردن.³

ثانياً: التطور الوظيفي للرقابة المالية

تطور مفهوم الرقابة المالية، بتطور المبادئ التي تحكم النشاط المالي للدولة، حيث اقتضت في مفهومها المالي على الرقابة المحاسبية، القائمة على أساس المراجع المستندية، والتحقق من سلامة تطبيق القوانين المالية، بينما اتجهت الرقابة المالية في مفهومها الحديث، إلى الجمع بين الرقابة المحاسبية التقليدية، والاقتصادية التي تستهدف تقييم الأداء، وترشيد الإدارة، وقد شهدت الرقابة المالية، تطوراً في التسميات والمفاهيم، حيث تطورت من رقابة المشروعية، إلى الرقابة المحاسبية، ثم الرقابة المالية، والاقتصادية، ثم الرقابة على البرامج، حيث أن الرقابة وفق المفاهيم الحديثة، لم تعد قاصرة على الإجراءات، التي تتبع لمراجعة الحسابات، والتصرفات المالية، بل تجاوزت هذا المفهوم إلى تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة،

¹ سورة الفرقان، الآية 67.

² صحيح البخاري ومسلم، 1980، ص 1463.

³ ماجد محمد سليم. مرجع سبق ذكره، ص 29.

وقياس مدى كفاءته، وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية، والتأكد من أن الأهداف المتحققة، هي ما كان يجب تحقيقه، وأن تلك الأهداف قد تحققت، وفقا للخطط الموضوعية، وخلال الأوقات المحددة لها. من جانب آخر، فقد رافق هذا التطور في مفهوم الرقابة، تطور آخر في أجهزة الرقابة، التي انتقلت من أجهزة تتولى الرقابة لصالح الملك، أو الإمبراطور في العصور الوسطى في أوروبا، إلى أجهزة مستقلة تتولى الرقابة على التصرفات المالية، للسلطة التنفيذية لصالح الشعب، الذي يتمثل في المجالس النيابية.¹

المطلب الثالث: أهداف وأهمية الرقابة المالية

أولا : أهداف الرقابة المالية

المقصود بالأهداف هي الغاية، التي تسعى الرقابة إلى تحقيقها في أرض الواقع، من خلال حماية المال العام من الضياع، والتبديد، ويمكن تقسيمها إلى الأهداف الداخلية، والأهداف الخارجية، والأهداف العامة.

1-الأهداف الداخلية: من أهم هذه الأهداف الوقوف على مدى القدرة على إنجاز الأعمال، وسلامتها وقانونيتها، وتحديد المسؤولين عن الأخطاء، ومدى قياس كفاءة الموظفين العاملين، في مجال تنفيذ الميزانية و كشف مواطن الانحراف الإداري، باعتبار الأخطاء المرتكبة هي أخطاء مقصودة، ومتعمدة، وليست ناتجة عن عمل غير إداري، بالإضافة إلى:²

أ/ إدراك كل موظف لمسؤولياته، وتحديد المهام والمسؤوليات بشكل واضح، وتفعيل أسس ومعايير أداء واضحة، تساعد في الحكم على مقارنة ما تم فعله، وما هو متوقع، أو مخطط، والعمل على تغيير مفاهيم البيروقراطية لدى سلوك الموظفين .

ب/ العمل على أن يكون النظام الرقابي اقتصادي، للحصول على النتائج المتوقعة، بأقل تكاليف ممكنة، حتى لا يثقل كاهل الدولة بنفقات يمكن تفاديها، مع وجود تنسيق بين أجهزة الرقابة، لأن التنسيق بينها يترتب عنه ربح الوقت، بالإضافة إلى الاقتصاد في النفقات، وعدم تكرارها في الوظيفة الرقابية، بين الرقابة السابقة واللاحقة، بل يكون هناك تماثل.

ج/ الالتزام بالإخلاص في أداء الوظيفة الرقابية، وعدم تغليب المصلحة الشخصية على المصلحة العامة.

د/ الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات التي يكشف عنها التنفيذ والواقع العملي، وبالتالي تطوير قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات المناسبة.

¹ سيروان عدنان ميرزا، الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية في القانون العراقي، الطبعة الأولى، منشورات الدائرة الإعلامية، بغداد، العراق، 2008، ص75.

² بن بريح ياسين، آليات الرقابة على الميزانية العامة، مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد العاشر، جامعة البليدة، ص 23.

هـ/ اكتشاف الانحرافات في حينها، ثم اتخاذ الإجراءات الفورية، لإيجاد حلول مناسبة لها، قبل استحالتها وصعوبة تعديلها.¹

2- الأهداف الخارجية: أهم الأهداف الخارجية للرقابة كمعيار للحكم، هو تمتع الأجهزة المكلفة بالرقابة، من سلطات واسعة على مساءلة الحكومة، وإخضاعها للرقابة في أي مرحلة من مراحل تنفيذ الميزانية، وبقدر ما تتشكل هذه الأجهزة من تيارات الرأي العام، والإدارة الشعبية، بقدر ما يكون النظام ديمقراطياً.²

3- الأهداف العامة: تتمثل الأسباب العامة التي تسعى الرقابة المالية لتحقيقها في:³

أ/ التحقق من أن الإنفاق، تم وفقاً لما هو مقرر له طبقاً للخطط الموضوعة.

ب/ أن الموارد تم تحصيلها كما هو مقرر، وأنها استخدمت أفضل استخدام.

ج/ إبداء رأي محايد عن مدى صحة الأوضاع المالية، ونتائج أعمال الوحدات المشمولة بالرقابة.

د/ التأكد من دقة البيانات المحاسبية، وسلامة، وصحة القيد، والأرقام المثبتة بالدفاتر.

هـ/ التأكد من كفاية الأنظمة، وتحديد سلطات، ومسؤوليات العاملين بالوحدات المشمولة بالرقابة.

و/ الحفاظ على الممتلكات، والموجودات، بما يضمن حماية المال العام، والحفاظ على حقوق الأطراف ذات العلاقة.

ثانياً: أهمية الرقابة المالية

إن اتساع دور الدولة، وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، والاجتماعية قد أدى إلى زيادة حجم نفقاتها مما يتطلب رصد مبالغ كبيرة لتنظيمها، في إطار تنفيذ التزاماتها، لذلك فإن المحافظة على المال العام، باتت ضرورة لتنفيذ الميزانية العامة على الوجه الكامل، ومن هنا تتلخص أهمية الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة على النحو التالي:⁴

1- أهمية الرقابة المالية من الناحية السياسية: تتجلى الأهمية السياسية للرقابة المالية، في كونها

ضمانة لاحترام المجالس الرقابية، في تنفيذ القوانين المالية، وبما أن البرلمان يمثل إرادة الشعب، فإن أهمية الرقابة تكمن في سعيه إلى حسن تسيير الأموال، توجيهها للوجهة الصحيحة.

¹ جهاد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة (منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005، ص 25.

² عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، مصر، الإسكندرية، 1989، ص 156.

³ اللك هاجر، مرجع سبق ذكره، ص 18.

⁴ سيروان عدنان ميرزا، مرجع سبق ذكره، ص 75.

2-أهمية الرقابة المالية من الناحية المالية:تتضح هذه الأهمية من خلال منع الإسراف، وسوء استخدام الأموال العامة، وذلك بالالتزام على الإعتمادات عن طريق مراقبة المختصين بعقد النفقات، وتحصيل الإيرادات، ومن خلال وضع آليات محددة للمراقبة، والتدقيق، تحول دون التبذير.

3-أهمية الرقابة المالية من الناحية الاقتصادية: تتضح أهمية الرقابة المالية من هذه الناحية، من خلال كونها متابعة لنشاط السلطات القائمة، على تنفيذ الميزانية العامة، للإلزام بتكاليف التنفيذ، ومدى إنتاجية الإنفاق العام، فضلا عن التأكد من كفاية، وحسن أداء السلطات المنفذة، ومدى إنجاز العمليات المالية في المواعيد المقررة.

4-أهمية الرقابة المالية من الناحية المحاسبية: تتمثل في الدقة والحيلولة دون حدوث أي تهاون، في تحصيل وزيادة المصروفات، والمبالغ المحددة، ومن ثم التأكد من توافق المنفذ، مع المخطط له، ويعد هذا الجانب مهما لإسهامه في تسيير أعمال الرقابة، كما أنه يمكن من معرفة دقة التنفيذ، وتوافقه مع التخطيط، وفي حالة ظهور اختلافات بينهما، يتوجب على الرقابة تحديد الانحرافات، وأسبابها، وطبيعة الإجراءات الواجب اتخاذها.

5-أهمية الرقابة المالية من الناحية القانونية: تتجلى أهميتها من خلال توقيع العقوبات، على مرتكبي الأخطاء والانحرافات في مسار تنفيذ الميزانية العامة، فالرقابة تتضمن شرعية تنفيذ العمليات التي يجب أن يتم وفقا للقوانين، واللوائح والتعليمات المعمول بها، في مجال تحصيل الإيرادات، وصرف النفقات.¹

¹ سيروان عدنان ميزرا، مرجع سبق ذكره، ص75.

المبحث الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية، مبادئها، مراحلها، وأدواتها

تختلف أساليب تنفيذ الرقابة المالية حسب القوانين، كما لا تختلف مبادئها كثيرا، عن الرقابة الإدارية، وتتم بأربعة مراحل يجب تنفيذها من أجل التسيير الأمثل، و تتعدد أدواتها من أجل وضع الخطط، وقياس الأداء.

المطلب الأول: أساليب الرقابة المالية وطرق تنفيذها

أولا : أساليب الرقابة المالية

لقد ذهبت قوانين وأنظمة أغلب الدول بتحديد أساليب معينة، لتنفيذ الرقابة المالية كالاتي:¹

1- الرقابة الشاملة: وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة اجراء رقابة عامة، وتفصيلية على جميع المعاملات المالية، التي تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة، وأن هذه تكون شاملة لا إجمالية، أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين، وفي مجال معين من مجالات الأعمال المالية للوحدة الادارية، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات.

2- الرقابة الانتقائية: وفقا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة، من المعاملات المالية، المراد مراقبتها، وفحص تلك العينة كنموذج قياسي الأعمال المالية، للجهة الخاضعة للرقابة، ويمكن استخدام أسلوب الرقابة الانتقائية بطرق متعددة وهي:

أ/العينة العشوائية: حيث يتم اختيار عينة، أو عينات معينة من المعاملات المالية في الوحدة الادارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات، والإدارات والشركات، التي فيها أعمال مالية ضخمة، أو متعددة.

ب/العينة الإحصائية: وفقا لهذا الأسلوب يتم تقييم المعاملات المالية، التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة، ومتجانسة من ناحية الحجم، والنوع، ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدى.

ج/العينة العنقودية: حيث يتم اختيار عينة معينة، ويمتد هذا الاختبار، إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها، بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية، لموضوعات مترابطة، أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة، وجزير بالذكر أن لكل أسلوب، من أساليب تنفيذ الرقابة المالية، عيوباً معينة، فأسلوب الرقابة الشاملة، من الصعب تطبيقه في الدول الحديثة (المتطورة) بسبب كثرة

المعاملات المالية، فيعاب عليه عدم الدقة، والموضوعية في النتائج، لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي، غير معبر عن الأرقام الحقيقية.

¹سيروان عدنان ميرزا، مرجع سبق ذكره، ص 92.

ثانيا: طرق تنفيذ الرقابة المالية

لقد حددت قوانين، وأنظمة بعض الدول طرقا معينة، لتنفيذ الرقابة المالية، وتتمثل هذه الطرق في:¹

1- الرقابة المستمرة : يتضح أسلوب الرقابة المستمرة، في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة، حيث يتم الفحص، والمراقبة بشكل دائم، ومستمر للمستندات، والقيود الحسابية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام.

2- الرقابة الدورية: وتتم الرقابة الدورية على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية، لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة جرد المخازن، والعهد في فترات تحددها الإدارة، أو الجهة الرقابية، أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام، وإصدار التقرير الرقابي السنوي.

3- الرقابة المفاجئة : حيث تتولى جهة الرقابة، إجراء الرقابة بصورة مباغتة، تستهدف موضوعا، أو موضوعات معينة نتيجة أخبار مسبقة عن مخالفات مالية، أو بناء على طلب من جهات مسؤولة، أو قد يتولى جهاز الرقابة هذه الطريقة بين الحين والآخر، لجعل الهيئات الادارية الخاضعة للرقابة، في حالة شعور دائم باليقظة من الجهاز الرقابي، ومتابعة مهامه الرقابية.

الجدير بالذكر أن لكل طريقة من طرق تنفيذ الرقابة المالية، عيوب معينة، فطريقة الرقابة المستمرة، لا يمكن القيام بها إلا من قبل جهة داخلية، ولا يشمل طريقة الرقابة الدورية، والمفاجئة جميع المعاملات المالية، وبالتالي قد تحصل بعض الأخطاء، والمخالفات بعيدا عن أعين المراقبين.

المطلب الثاني: مبادئ الرقابة المالية

لكي يمكن الحكم على كفاءة، وفاعلية أي نظام رقابي، لابد من توفير مجموعة من المبادئ، أو المعايير التي تحكم عمل النظام في مراحله المختلفة.

و تمثل مبادئ الرقابة المالية مجموعة القواعد، والإجراءات الرقابية التي تلقى قبولا من المراقبين، والتي تحكم تصميم، وتشغيل نظام الرقابة المالية، وتتمثل في:²

1- مبدأ الخطة التنظيمية: تعتبر الخطة التنظيمية، من أهم مبادئ الرقابة المالية، حيث أنها تمثل الأساس الذي يحدد السلطة، والمسؤولية، وخطوط الاتصال، والتنسيق بين مختلف المستويات الإدارية المحددة وفقها.

¹ سيروان عدنان ميرزا، مرجع سبق ذكره، ص93.

² علي كاظم حسين، الرقابة المالية في الإسلام، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد الثاني والثلاثون، بغداد، 2009، ص257.

2- مبدأ الاتصال: يتم الاتصال عن طريق التقارير الدورية، التي يمكن أن تعد بهدف إيصال المعلومات اللازمة، إلى الجهات التي يمكن أن تستفيد منها، في سبيل التعرف على درجة تأدية المهام، ومراقبتها، وبالتالي الحكم عليها ضمن فترة زمنية معينة.

3- معايير ومؤشرات سليمة لقياس وتقييم الأداء: يتم من خلال هذا تقييم أداء الأشخاص، أو الأجهزة الحكومية كل حسب اختصاصه، ومسؤوليته الموضحة في الهيكل التنظيمي، وتقسيمات العمل المختلفة، ومن خلال ذلك يمكن تحديد بعض المعايير، التي يعتمد عليها في تقييم الأداء، بما يتعلق بالنواحي المالية:

- ضرورة تحصيل الأموال العامة، وإنفاقها وفقاً لما منصوص عليه في التشريع.
- ضرورة استثمار الموارد المتاحة، خلال الفترة الزمنية المحددة.
- عدم إلحاق الضرر بالمجتمع، نتيجة ممارسة النشاطات الاقتصادية، والمالية.

4- مبدأ التغذية العكسية: إن دور التغذية العكسية في النظم الرقابية المالية، يعتبر دوراً مهماً، ومكملاً للمراحل التي تمر بها، حيث أنها تعمل على تزويد المستفيدين، من نظام المعلومات اللازمة في الحكم على مدى مساهمة هذه النظم، بكافة عناصرها، في تحقيق الأهداف المرغوبة، وكذا تحديد الانحرافات وتحليلها، وتفسيرها لا يعني شيئاً دون وضع الخطوات التصحيحية بهدف مراجعتها.

5- المبدأ العكسي: يعد المبدأ العكسي من المبادئ العلمية، التي أخذت تهتم بها الدراسات الحديثة والمتعلقة بمجالات الرقابة المالية، إذ أن الاستخدام الخاطئ للسلطات الرقابية، على الوحدات الاقتصادية، قد ينجم عنه العديد من المشاكل السلوكية، لدى الأفراد الخاضعين لأجهزة الرقابة المالية، على افتراض أن عملية الرقابة في حد ذاتها، تنصب في حقيقة الأمر على مراقبة تصرفات، وسلوك الأفراد العاملين في تلك الوحدات، وليس على الأموال فقط.

كما يجب تفعيل مبدأ المساءلة للوحدات، والأفراد المسؤولين عن الرقابة المالية، وتطوير أجهزة الرقابة بتحسين التقنيات، والبرامج التي يتم تطبيقها على الأعمال الرقابية.

المطلب الثالث: مراحل الرقابة المالية وأدواتها

أولاً: مراحل الرقابة المالية

إن القيام بعملية الرقابة المالية، تمر بأربع مراحل أساسية هي:¹

1- مرحلة الإعداد : قبل القيام بعملية الرقابة، يجب تحضير فريق العمل، الذي سوف يقوم بعملية الرقابة، وتعد هذه المرحلة من المراحل الهامة، لأن اختيار أفراد العمل الأكفاء، سوف ينعكس بصورة جيدة، على باقي المراحل .

لذلك على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص منها:

- قدرته على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالي.
- الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة.
- قدرة المراقب المالي على الاتصال مع جميع إدارات المنشأة.
- اكتساب ثقة الآخرين، الأمر الذي يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة، وذلك من خلال تقديم المساعدة.
- القدرة على تحليل البيانات المتوفرة، وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة.
- أن يتسم بالموضوعية، والمرونة، ويبتعد عن التحيز.

2- مرحلة جمع البيانات: في هذه المرحلة يقوم فريق عمل الرقابة، بجمع البيانات المالية من مصادرها، سواء كانت محفوظة، أو في السجلات المحاسبية، أو المحفوظة على أجهزة الحواسيب، واستخراج هذه البيانات وجدولتها للقيام بالعملية التي تليها.

3-مرحلة الفحص: في هذه المرحلة يقوم المراقب المالي، بمقارنة البيانات التي حصل عليها، مع ما هو مخطط له، وهنا يستعين المراقب بأدوات الرقابة المالية.

4- مرحلة التقارير المالية: بعد الانتهاء من العمليات السابقة، يأتي دور رئيس فريق العمل، لإعداد تقرير مالي للمدير، ليصبح على علم بكل العمليات المالية، أثناء تنفيذ الخطة المالية، وعند الانتهاء منها. هذه التقارير يجب أن تكون مختصرة، وذلك من خلال إما عرضها على شكل رسوم بيانية، أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية، التي تحدث في المنشأة، وتعرض أسباب المشاكل المالية.

ثانياً: أدوات الرقابة المالية

تتضمن الرقابة المالية الأدوات التالية:²

¹ ساجدة أحمد حرارة، مرجع سبق ذكره، ص 13.

² نور العقاد، الرقابة المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير إدارة أعمال، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، الأردن، 2009، ص 25.

1- الموازنة التخطيطية: تعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة، وهي عبارة عن خطة شاملة، لجميع عمليات المنشأة، خلال مدة معينة فهي تحوي على معايير، من أجل مقارنة الانجاز، وقياس الأداء.

2- التحليل المالي: يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية، لأن هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعية، ومستوى تنفيذها، والمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة، وبين المنشآت المتماثلة.

وتتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلال:¹

تحليل القوائم المالية: وذلك من خلال الميزانية العمومية حسب الدخل.

التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة: كنسب السيولة، والربحية، والنشاط.

3- الميزانية التقديرية: وهي الأكثر استخداما ومنهم من يعتبرها الأداة الأساسية لتحقيق الرقابة، وهي تعبير كمي ومالي لأهداف المؤسسة ويمكن تصنيفها إلى:²

أ/الميزانية التشغيلية: تختص بمراقبة التكاليف، الإيرادات، والأرباح، فهي تغطي النشاطات العادية، للمؤسسة من شراء وبيع، وإنتاج، فموازنة النفقات تخص تكاليف الإنتاج كالمواد الأولية، والأجور أو مصاريف البيع، والتوزيع أو المصاريف الإدارية، والمالية، أما موازنة الإيرادات، فتقدر مدى فعالية التسويق، والبيع، والإيرادات المتوقعة، وتعتبر موازنة الأرباح ذات أهمية كبيرة، لأنها تقدر الأرباح التي يمكن للمؤسسة تحقيقها.

ب/ الميزانية التقديرية المالية: هي تستهدف تأمين التكامل والتطابق، بين الخطة المالية للمؤسسة، وخططها التشغيلية، كما أنها تختص بالتخطيط، والإنفاق في المشاريع الاستثمارية.

4- التقارير الرقابية: هي وسيلة اتصال داخلية، معدة بطريقة موضوعية طبقا للأصول العلمية، يقدمها المحاسب إلى المستويات المختلفة، وتتضمن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط، وأسباب الفروق، بغرض ترشيد القرارات الرقابية، ولكي تحقق التقارير الغايات المطلوبة، يجب أن تتمتع بالموضوعية، أي بحيادية بعيدا عن التحيز، وتمثل الحقائق كاملة، إضافة إلى الشمول، وأن تصاغ بلغة واضحة، وسهلة الفهم، والسرعة في تأمين التقارير بالأوقات المناسبة.³

¹ نور العقاد، مرجع سبق ذكره، ص 26.

² تسوري بهية، الموازنة التقديرية كأداة فعالة لمراقبة التسيير، مذكرة لنيل الدكتوراه في علوم التسيير، كلية علوم التسيير، جامعة البليدة، 2011 ص 26.

³ نور العقاد، مرجع سبق ذكره، ص 26.

المبحث الثالث: النظام الرقابي الفعال، والهيئات المكلفة بالرقابة المالية

تمارس الرقابة المالية من طرف هيئات مختصة، كل حسب صلاحياته، وتختلف باختلاف الرقابة، أي تكون إما قبلية، بعدية، أو آنية، من أجل نظام رقابي فعال.

المطلب الأول: النظام الرقابي الفعال

أولاً: متطلبات النظام الرقابي الفعال

إن النظام الرقابي الفعال، كأى نظام فرعي آخر، يتم الحكم على مدى جودته، وملائمته بناء على قدرته في تحقيق الأهداف التي أنشأ من أجلها، وتتمثل هذه المتطلبات في:¹

1- التركيز على نقاط الرقابة الاستراتيجية، فنظام الرقابة الفعال يجب أن يعكس، ويؤيد الأولويات الكلية للمنظمة.

2- إعطاء الرقابة تقرير عن الانحرافات، والتجاوزات بسرعة لكي تقلل التأثيرات الضارة، لتلك الانحرافات.

3- مرونة النظام أي قابليته للتطور، والتعديل بما يتلاءم، مع تغيرات الأنظمة الإدارية للمؤسسة.

4- وضوح وسائل الرقابة، معاييرها وشموليتها، لكافة جوانب المؤسسة.

5- مراعاة التأييد الخارجي للنظام الرقابي من الزبائن، والمتعاملين مع المؤسسة بحيث يسهل إجراءات التعامل بين المؤسسة، ومتعاملاتها.

6- اعتماد مبدأ القاعدة الاستثنائية، فنظام الرقابة الجيد يجب أن يعمل حسب هذه القاعدة، بحيث لا يتم إشغال الإدارة العليا بالأخطاء، والتجاوزات البسيطة التي يمكن، أن تعالج عند المستويات الإشرافية المختلفة، وتبلغ الإدارة فقط بالانحرافات، والتجاوزات المهمة.

7- مراعاة التركيز على النتائج، فالهدف النهائي من عملية الرقابة، هو التحقق من تحقيق الأهداف.

ثانياً: مقومات النظام الرقابي الفعال

حتى تستطيع عملية الرقابة أن تؤدي الغاية منها، لا بد لها وأن تتوفر على عدة مقومات وهي:²

1- وجود هيكل تنظيمي يحدد خطوط السلطة والمسؤولية: ويقصد بالهيكل التنظيمي مجموعة الوسائل، والإجراءات الرقابية، التي تحكم علاقة المؤسسات بجهاز الرقابة، بهدف توفير الرقابة اللازمة، على تلك المؤسسات.

¹ جهاد محمد شرف، مرجع سبق ذكره، ص 34، 35.

² أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جبهة للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2006، ص 135.

2- تقسيم العمل وتوصيف الوظائف: إن تقسيم العمل، وتحديد الوظائف داخل الجهاز الرقابي، يكون من أجل إمكانية تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية، الذي يساعد كثيرا في نجاح الرقابة، وزيادة فاعليتها، والذي يعني أن كل مراقب بالجهاز الرقابي، يكلف بعمل ما وفقا لبرنامج مخطط، يصبح بموجبه، مسؤولا عن تنفيذ هذا العمل.

3- تحديد السلطات والمسؤوليات: تعتبر هذه الخطوة المرحلة الثانية بعد تقسيم العمل، وتوصيف الوظائف، إذ يتم بموجبها تحديد السلطات الممنوحة لكل عمل، فلا يمكن لشخص تحمل مسؤولية عمل ما، دون أن يكون لديه بنفس القدر سلطة، تمكنه من أداء هذا العمل، وتجعله قادرا على حسن التصرف، واتخاذ القرارات اللازمة على أكمل وجه.

ومن هنا يظهر الترابط الكبير بين السلطة والمسؤولية، إذ أن تفويض السلطة لأي سبب، لا يعني إلغاء المسؤولية عن المفوض اتجاه رؤوسيه، لذلك لابد للشخص المسؤول صاحب القرار، أن يحسن اختيار موظفيه الذين يرغب في تفويض السلطة إليهم.

4- تحديد الأهداف الرقابية:

تتمثل في:¹

- وجود خطة تنظيمية لنظام الرقابة الفعال، يحقق الفصل بين الواجبات، والمسؤوليات، وتساعد في الوصول إلى الأهداف المرجوة، بأقصر الوسائل، وأفضل السبل.
- مراعاة الظروف المحيطة المؤثرة، مع إجراء التعديلات التي تتطلبها الظروف المستقبلية.
- ربط الأهداف بالمسؤولية عند تنفيذها، مما يساعد على علاج ما قد يظهر من انحرافات، عن هذه الأهداف، كما يعد ذلك إمداد بالتغذية العكسية عن الأداء للمراقبين الماليين.

ثالثا: خصائص النظام الرقابي الفعال

تتمثل في ما يلي:²

- 1- الدقة:** إن النظام الرقابي الذي يعتمد على بيانات، ومعلومات غير دقيقة، سينتج عنه قرارات إدارية رقابية، غير قادرة على مواجهة، أو حل المشكلات المتعلقة بالعملية الإنتاجية، وحتى يكون النظام الرقابي دقيق، يجب أن يعتمد على بيانات، ومعلومات مثبتة، وصحيحة.
- 2- الاقتصاد:** إن أي نظام رقابي فعال يجب أن يكون اقتصاديا، بمعنى يساوي النظام الرقابي تكلفته، فالهدف الأساسي من وجوده، هو ضبط العمليات، والنشاطات المختلفة في المؤسسة، للحد قدر الإمكان من

¹ أكرم إبراهيم حماد، مرجع سبق ذكره، ص 135.

² نفس المرجع السابق، ص 138.

إهدار التكاليف، فإذا كانت تكلفة النظام الرقابي المستخدم، تفوق الفوائد المحققة منه، فهذا قد يعني أن هناك انحراف، أدى إلى زيادة التكلفة، عما هو مقرر، وبالتالي أصبحت العملية الرقابية، انحراف في حد ذاتها.

3- سهولة الفهم: إن أي نظام رقابي لا يكون واضحاً، ومفهوماً فلا قيمة له، وقد يؤدي إلى الوقوع في أخطاء كثيرة، ويحبط الموظفين، ومن ثم سيتم تجاهله. مثل بعض النظم الرقابية، وخاصة تلك التي تقوم على المعادلات الرياضية، وخرائط التعادل وغيرها.

4- المرونة: إن النظام الرقابي الجيد والفعال، والقادر على الاستمرار، هو ذلك النظام الذي يمكن تعديله، ليس فقط لمواجهة الخطط المتغيرة، والظروف غير المتوقعة، وإنما هو ذلك القادر على انتهاز، أي فرصة جديدة، دون تغيير جذري في معالمه الأساسية، على سبيل المثال، الموازنة التقديرية، تقوم مثلاً على أساس التنبؤ بمستوى معين من المبيعات، وقد تحدث بعض المعوقات، أو المتغيرات، التي تحول دون تحقيق هذا المستوى من المبيعات الذي تم تقديره، مما يفقد نظام الرقابة فعاليته إذا لم يكن مرناً بقدر الكافي.

5- سرعة الإبلاغ عن الانحرافات: من خلال اكتشاف الانحرافات قبل حدوثها، مما يتطلب السرعة في الإبلاغ عنها لمعالجتها، وتصحيحها قبل تفاقمها.

6- التركيز على الإستراتيجية: إن النظام الرقابي لا يستطيع رقابة كل الخطوات، والأنشطة، وإذا حدث هذا فإن تكلفته قد لا تكون مبررة، ولهذا يجب التركيز على العوامل، والنقاط الإستراتيجية، والأنشطة، والأحداث الحرجة، التي قد تؤدي وتهدد أمن وسلامة أصول، وممتلكات المؤسسة.

7- المشاركة: ينبغي أن يكون النظام الرقابي، مقبول لجميع الموظفين في المؤسسة، وحتى يكون هناك قبول، فلا بد من مشاركة الأفراد في هذا النظام، خاصة عند وضع المعايير الرقابية

المطلب الثاني: المراقب المالي والمحاسب العمومي

لكي يتم تنفيذ الرقابة المالية، لابد من جهات يخول لها هذه المهمة، وتختلف الهيئات المكلفة، حسب الأنظمة السياسية السائدة في البلد.

أولاً: المراقب المالي

1- تعريف المراقب المالي : هو موظف ينتمي إلى وزارة المالية، ومن الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية، على تنفيذ النفقات العمومية، ويكون مقره الوزارة المعين بها، أو على مستوى الولاية، ويعمل بمساعدة مساعدين له، معينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي، هي رقابة شرعية، أي تقوم على شرعية النفقة.¹

كما قلنا سابقاً أن هناك نوعين من المراقبين، المراقب المالي، والمراقب المالي المساعد.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 2، المرسوم التنفيذي رقم 381-11، المؤرخ في 21-11-2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية.

أ/المراقب المالي: مسؤول عن تسيير المصالح تحت الرقابة، لدى الإدارة المركزية، والولاية، والبلدية فيراقب كل من ميزانيات المؤسسات، والإدارات التابعة للدولة، أو الميزانيات الملحقة على الحسابات الخاصة بالخرينة، ميزانيات الولاية، والبلديات.

- المؤسسات العمومية ذات طابع إداري.

- ميزانيات ذات طابع علمي و تكنولوجي.

- ميزانيات ذات طابع تجاري و صناعي.

- المؤسسات العمومية الاقتصادية، عندما تكلف بإنجاز عملية ممولة بميزانية الدولة.

ب/ المراقب المالي المساعد: مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي، عن الأعمال التي يقوم بها والتأثيرات التي يسلمها.¹

2- مهام المراقب المالي: من بين المهام الرئيسية للمراقب المالي، هي الرقابة على مشروعية تنفيذ

النفقات العمومية، ومطابقتها للأنظمة، والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية، للمؤسسات المكلفة بمراقبتها، حيث يتحقق المراقب المالي من:²

- صفة الأمر بالصرف.

- توفر الاعتمادات والمناصب المالية.

- التخصيص القانوني للنفقة، ومطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا، بصحة توظيف النفقات، وبالوضعية العامة، للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة.

- لا يأخذ بعين الاعتبار في تقييمه، خلال ممارسة مهامه، ملائمة الالتزام بالنفقات التي يعرض عليه الأمر بالصرف، بهذه الصفة لا يتحمل المراقب المالي مسؤولية أخطاء التسيير، التي يقوم بها الأمر بالصرف، غير أنه يجب عليه أن يرسل في كل الحالات تقريرا مفصلا إلى للوزير المكلف بالميزانية.

3- صلاحيات المراقب المالي

من أهم الصلاحيات الأساسية للمراقب المالي ما يلي:³

- فحص بطاقة الالتزام، وسندات الإثبات المرفقة بها، والمقدمة لهم من طرف الأمر بالصرف، حيث يتم التحقق من صفة الأمر بالصرف، أو مفاوضه القانوني عند الاقتضاء.

- مطابقة النفقة للأنظمة السارية المفعول، وتوفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 2 و3، المرسوم التنفيذي، رقم 374-09، المؤرخ في 16-11-2009، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات.

² الجريدة الرسمية، المادة 23، المرسوم التنفيذي، رقم 374-09.

³ الجريدة الرسمية، المادة 09، المرسوم التنفيذي رقم 414-92، المؤرخ في 14-11-1992، المتعلق بإجراءات الالتزام.

- الصحة القانونية لحسم النفقة، والصحة المادية لمبلغ الالتزام.

- وجود التأشيرات والآراء الاستشارية المسبقة، لمختلف السلطات، والهيئات إذا كانت مفروضة قانونيا.

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

أ/ حالة الرفض المؤقت: في حالة مخالفة قابلة للتصحيح، أو انعدام سندات الإثبات الضرورية، أو عدم كفايتها، أو إغفال بيانات جوهرية على بطاقة الالتزام، أو الوثائق الملحقة بها، فإن الرفض يكون مؤقت إذ أن الأمر بالصرف، يمكن له أن يتدارك النقائص المسجلة على اقتراح الالتزام، بعد تلقيه الإشعار بالرفض المؤقت، من طرف المراقب المالي.¹

ب/ حالة الرفض النهائي: يعزل الرفض النهائي بما يلي:²

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين، والأنظمة سارية المفعول.

- عدم توفر الاعتمادات، والمناصب المالية.

- عدم احترام الأمر بالصرف الملاحظات المدونة بمذكرة الرفض المؤقت، ولا يجب أن يكون الرفض المؤقت المبلغ عنه مكررا.

ج/ حالة التغاضي: في حالة الرفض النهائي للالتزام، يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك تحت مسؤوليته، بمقرر معلل، يعلم به الوزير المكلف بالمالية، ويرسل الملف الذي يكون موضوع التغاضي مباشرة إلى الوزير أو الوالي، أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني، حسب الحالة، ويرسل الالتزام مرفق بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي، قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان، مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخا بملف الالتزام، موضوع التغاضي، إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام، ويقوم الوزير بدوره بجميع الحالات، بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة بالرقابة.³

كما لا يمكن حصول التغاضي، في حالة الرفض النهائي يعلن عنه بالنظر لما يأتي:⁴

- صفة الأمر بالصرف.

- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 11، المرسوم التنفيذي رقم 92-414، المؤرخ في 14-11-1992، المتعلق بإجراءات الالتزام.

² نفس المرجع السابق، المادة 12.

³ نفس المرجع السابق، المادة 18.

⁴ نفس المرجع السابق. المادة 18

- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.

4- مسؤولية المراقب المالي:

يعتبر المراقب المالي مسؤولاً شخصياً، أمام الهيئات المراقبة المالية، على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها، في مجال صرف النفقات العمومية، إذ يعتبر هذا الأخير مسؤولاً عن التأشيرات الغير قانونية، أمام الغرفة التأديبية للميزانية، والمالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانوناً، لتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي، وفي حالة التحقق من وجود مخالفة صريحة، لقواعد الميزانية، تختص الغرفة التأديبية بفرض عقوبات حالية على المراقب المالي المعني بالأمر، وفقاً للبند رقم 07 من المادة 180 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة. إضافة إلى ذلك يملك وزير المالية، صلاحيات تأشيرات غير قانونية، وذلك عن طريق تحقيق، ومراقبة التقرير السنوي الذي يعده المراقب المالي.¹

ثانياً: رقابة المحاسب العمومي

1- تعريف المحاسب العمومي :

يعتبر محاسب عمومي كل شخص، يعين بصفة قانونية، للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات العامة، وضمان حراسة المستندات، والأموال والقيم، والممتلكات والعائدات، والموارد، مع القيام بمسك محاسبة منتظمة لحركة الموجودات.²

2- أنواع المحاسبين العموميين :

أ/ المحاسب الرئيسي:

عبارة عن عون مكلف بتنفيذ الميزانية، بحيث يعد محاسباً عمومياً، كل شخص يعين للقيام بالعمليات الخاصة بأموال الدولة، أو كل من يكلف قانونياً بمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية، كما يعتبر أمين الخزينة المحاسب الرئيسي على مستوى الولاية. ويتصرف بصفته محاسباً مخصصاً، بحيث يقيد بصفة نهائية في كتابته الحسابية، كل العمليات المأمور بدفعها من صندوقه التي يحاسب عنها، أمام مجلس المحاسبة، وحسب ما ورد في المادة 10، من أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-313 ، فالمحاسبون العموميون هم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية، التي تجرى في إطار المادة 26-من القانون رقم 90-21.³

¹ الجريدة الرسمية، المادة 180، المرسوم التنفيذي رقم 95-20، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة.

² الجريدة الرسمية، المادة 31، المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07-09-1991، المحدد لإجراءات محاسبة الأميين بالصرف والمحاسبين العموميين.

³ نفس المرجع السابق، المادة 31.

يتصف بصفة المحاسب العمومي الرئيسي التابع للدولة كل من: ¹

- العون المحاسب المركزي.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة في الولاية .
- العون المحاسب بالنسبة للميزانيات الملحقة.

ب/المحاسبون الثانويون:

وهم الذين يتولون تجميع محاسبين أساسيين، و بالتالي فهم يعملون تحت رقابة، وإشراف محاسبين رئيسيين، وبعد رجوعنا إلى المرسوم التنفيذي 91-313، يمكننا تمييز المحاسبين الثانويين كآآتي: ²

- قابضو الضرائب.
- قابضو الجمارك.
- قابضو أملاك الدولة.
- محافظو الرهون.
- أمناء خزائن القطاعات الصحية، والمراكز الإستشفائية الجامعية.
- أمناء خزائن البلديات.

المحاسب العمومي كيفما كانت طريقة تأهيله، والصنف الذي ينتمي إليه، فهو يلتزم بالتزامات خاصة، ويتحمل مسؤولية المهام الملقاة على عاتقه.

3- وظائف المحاسب العمومي: ³

يعتبر المحاسب العمومي وحده المخول، لتنفيذ عمليات مالية في اختصاصه، سواء في مجال تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات، وهذا بعد مراقبته لمشروعية التحصيل أو الدفع، ومنه خلافا للأمر بالصرف الذي يتصرف في مجال الملائمة، فإن المحاسب العمومي له مجال الصحة، أي صحة المجالات المالية المنفذة.

-يجب على المحاسب العمومي أن يتحقق من أن الأمر بالصرف مرخص له، بموجب القانون بتحصيل الإيرادات التي أصدرت سنداتها، كما يجب عليه أن يراقب صحة إلغاء السندات، الإيرادات والتسويات وكذلك عناصر الخصم التي يتوفر عليها

¹ الجريدة الرسمية، المادة 18، المرسوم التنفيذي 09-414.

² نفس المرجع السابق، المادة 18.

³ الجريدة الرسمية، المادة 31، المرسوم التنفيذي رقم 91-313.

- كما يراقب آجال الديون المحددة قانونا لم تسقط، وأن لا تكون الديون محل معارضة، وإلا امتنع المحاسب العمومي عن الدفع، إلا بعد حل المنازعات المعروضة.

المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة ومجلس المحاسبة

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

أولاً: المفتشية العامة للمالية

1- نشأة المفتشية العامة للمالية : نشأت المفتشية العامة للمالية، بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية، نتيجة للتطور المتواصل لنشاطات الدولة، في مختلف المجالات، ففي سنة 1980 أنشأت هذه المؤسسة الرقابية في الجزائر، بموجب المرسوم رقم 80/53 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن إحداثيات المفتشية العامة للمالية ، والتي تنص مادته الأولى على أنه : " تحدث هيئة المراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، تسمى بالمفتشية العامة للمالية، و تهدف المفتشية العامة للمالية، إلى تدعيم الجهاز الرقابي، وما فيها من النفقات العامة، دون إدماج مصالحها مع الأجهزة الرقابية بالأجهزة الأخرى".¹

2- تعريف المفتشية العامة للمالية : تعرف المفتشية العامة للمالية، بأنها هيئة مكلفة قانونا بالرقابة المنصبة أساسا على التسيير المالي، والمحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات المحلية، وكل الأجهزة الخاضعة لقواعد الرقابة، وأحكام المحاسبة العمومية.²

3- التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية : يخضع تنظيم الهياكل المركزية، مفتشية العامة للمالية لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 273/08، وتعمل كلها تحت سلطة الرئيس، الذي يعين بمرسوم رئاسي المادة 2 من المرسوم، ويسهر على حسن سير الهياكل المركزية و الجهوية، ويتضمن ادارة وتسيير، مستخدمين الوسائل بالمفتشية :³

أ/ هياكل عملية الرقابة و التدقيق و التقييم : توكل مهام الرقابة، والتدقيق والتقييم، والخبرة المنوطة للمفتشية العامة للمالية، لمراقبين عامين للمالية، موضوعين تحت سلطة رئيس المفتشية العامة للمالية وعددهم أربعة (4) ويمارسون اختصاصا، على عدة قطاعات النشاط.

¹ الجريدة الرسمية، مرسوم تنفيذي رقم 04-80، المؤرخ في 4 مارس 1980 ص 349.

² الجريدة الرسمية، المادة 64، المرسوم التنفيذي رقم 95-20، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة.

³ الجريدة الرسمية المادة 4، المرسوم التنفيذي رقم 273-08 ، المؤرخ في 6 -09-2008، يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية .

ب/ الوحدات العملية: يديرها مديرو بعثات، ومكلفون بالتفتيش، حيث يتمثل عدد مديري البعثات في 20 مدير، ويعملون تحت إشراف المراقبين العامين للمالية، ويقوم مدير البعثة، باقتراح عمليات الرقابة لوحدات العملية، التابعة للوحدات المركزية ويتابعها، كما يضمن التنسيق مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية، ويسهر على تحضير أشغال المهمات، وتنظيمها، وتقديم الاقتراحات المتعلقة بالمدة، ومناطق تدخل كل وحدة من الوحدات العلمية، وتوزيع الأعمال .

و يدير فرق الرقابة مكلفون بالتفتيش، محدد عددهم ب 30، ويمارسون تحت إدارة مديري البعثات الموكلة لهم عمليات الرقابة (المادة 12) ، يحضر المكلف بالتفتيش عمليات الرقابة، المسندة إلى الفرقة، ومتابعة سير الأعمال .

ج/ هياكل الدراسات والتفتيش وإدارة التسيير : وهي تتمثل في ثلاث مديريات تضم رؤساء، والمديريات الفرعية وهي كالتالي: ¹

- مديرية البرامج، والتحليل، والتلخيص.

- مديرية المناهج، و التقييس، والاعلام الآلي.

- مديرية الوسائل.

4- أهداف ومجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية : تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي، و المحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات الإقليمية، والهيئات، والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما تمارس الرقابة على م يلي: ²

-المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

-المستثمرات الفلاحية العمومية.

-هيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية، كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة، إضافة إلى المهام السابقة، مهام أخرى تتمثل في دراسات، أو خبرات ذات طابع اقتصادي، أو مالي أو تقني، ويمكن أن يساعد لها هذا الغرض تقنيون مؤهلون، من الإدارات العمومية الأخرى، وقد تتدخل بطلب من السلطات، والهيئات على التكوين الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي، أو فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

- تقوم بالدراسات، والتحليلات المالية، والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته .

- تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي، والخارجي وتواكب تطور الزمان والمكان.

¹ الجريدة الرسمية المادة 12، المرسوم التنفيذي رقم 273-08 ، المؤرخ في 6-09-2008، يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية .

² نفس المرجع السابق، المادة 02 .

- تقوم بتحليل هيكلية مقارنة بالتسيير في مجموعات قطاعية، أو قطاعية مشتركة، ويحق لهذه الهيئة أن تراقب دوريا الإدارات، والهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتراجع أو تدقق كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها وفعاليتها .

5- إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي: من أجل تسهيل تدخلاتها، واعطائها فعالية أكبر فإن المفتشية العامة للمالية تخضع لإجراءات واضحة، ومضبوطة يجب احترامها، وهي تشمل ما يلي:¹

أ/البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية: خلال الشهرين الأولين من كل سنة، تحدد عمليات رقابة المفتشية العامة للمالية في البرنامج السنوي، يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة، وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة، أو الهيئات، والمؤسسات المؤهلة .

غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج، بطلب من السلطات عنما يتعلق الأمر، بقضايا مستعجلة أو تسخير من القضاء، ويتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديرية الجهوية، وهذا حسب حجم النشاط، أما تاريخ القيام بالمهمة، فيتولى كل من مدير البعثة تحديده، مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأوليات .

ب/سير المهمة التفتيشية : بعد اقرار البرنامج السنوي يتولى رؤساء الأقسام، بالتنسيق مع المدراء الجهويين، توزيع المهام على الفرق، والبعثات المفتشية التي تبادر بالتحضير لها، وتنظيمها من أجل تنفيذها.

ج/التحضير للمهمة التفتيشية : تخضع مرحلة التفتيش مكلفين بالتفتيش، وهي تشمل الإنطلاق في الأعمال التمهيدية، المتمثلة في التعرف على الهيئة التي تخضع للرقابة، ذلك على أساس النصوص التأسيسية، ومختلف التعديلات التي لحقتها، ومختلف الوثائق الخاصة بها إضافة الى الأرشيف الذي تملكه المفتشية العامة للمالية، أو هيئة رقابة أخرى حول هذه الادارة الخاضعة للرقابة، كما يمكن اللجوء خلال هذه المرحلة، الى الهيئات الخارجية لجلب أكبر قدر ممكن، من المعلومات حول نشاط الهيئة، ومعاملاتها المالية.

بعد هذا يتم الاتصال بالهيئة، أو المصلحة التي ستخضع للرقابة، من أجل القيام بالمهمة الاستطلاعية التي يمكن أن تكون فجائية ، ولا ينبغي أن تتجاوز أسبوع من خلال الحديث مع المسؤولين، يتم وضع أهداف دقيقة للتدخل، وتحدد رزنامة العمل التي يفترض إتباعها .

د/تنفيذ المهمة التفتيشية: يتم انجاز عمليات الرقابة من خلال الفحص، والمراجعة على الوثائق وفي عين

¹ الجريدة الرسمية المادة 13، المرسوم التنفيذي رقم 273-08 ، المؤرخ في 6-09-2008، يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية .

المكان، وهذا من الناحيتين الشكلية والمضمون:¹

- **الناحية الشكلية:** وهذا بالتأكد من وجود الوثائق المالية، والمحاسبية، والميزانية، حساب اداري، سجلات الجرد، ومدى مطابقتها للقوانين، والتنظيمات المعمول بها.

- **ناحية المضمون:** حيث يقوم المفتشون بفحص الصندوق، ومراقبة الأموال والقيم، ومقارنتها مع العمليات المسجلة، ومعاينة الوثائق الثبوتية مثل الفواتير، حيث يتم تحضير محضر، يتضمن كل الملاحظات المسجلة، يقوم بإمضائه كل من المفتشين والمحاسب العمومي.

بعد ذلك يعقد اجتماع مع مسؤولي الهيئة الخاضعة للرقابة، لإعلامهم بتقديم بعثة التحقيق، وهذا لتسهيل عملية الرقابة، أما إذا أكد المفتشون وجود اختلاسات، أو مخالفات خطيرة تمس بالسير المادي، للهيئة الخاضعة للرقابة يتم إعلام رئيس المهمة، الذي يعلم فوراً رئيس المفتشية العامة للمالية.

هـ/ **تحرير التقرير:** بعد انتهاء مهام الرقابة يعد تقرير أساسي، يتضمن اقتراحات في مجال تسيير الهيئة الخاضعة للرقابة، ويمكن أن يتضمن، أيضاً كل اقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية التي تحكمها.

إضافة إلى التقارير التي يتم تحريرها بعد نهاية كل عملية، تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنوياً، يتضمن حصيلة أعمالها، ويقدم إلى الوزير المكلف بالمالية، خلال الثلاثي الأول من السنة الموالية، للسنة التي أعد بخصوصها.²

ثانياً : رقابة مجلس المحاسبة (الرقابة القضائية)

يعتبر مجلس المحاسبة أعلى جهاز للرقابة المالية، وما يميزه عن غيره من الهيئات الرقابية، هو تمتعه بالاستقلال الضروري، أو تزويده بالسلطات، والصلاحيات الواسعة، للقيام برقابة بعدية فعالة على تسيير الأموال العمومية.

1- **تعريف مجلس المحاسبة:** يعتبر الهيئة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة، الجماعات المحلية الاقليمية، والمرافق العامة.

2- **تنظيم مجلس المحاسبة :**

أ/ **تشكيل المجلس و مستخدموه:** تشكل المهام الرقابية لمجلس المحاسبة، من طرف قضاة يشكلون سلكا يحتوي على ثلاث رتب، وأعضاء مجلس المحاسبة كما نصت عليه المادة 27 من القانون 14/90 المؤرخ بتاريخ 1990/12/30 المتعلق بمجلس المحاسبة، وسيرهم كالتالي:

¹ نفس المرجع السابق، المادة 13.

² الجريدة الرسمية المادة 13، المرسوم التنفيذي رقم 273-08 ، المؤرخ في 6- 09- 2008، يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية .

- الرئيس.
- نائب الرئيس.
- المراقب المالي.
- رؤساء الأقسام .
- المحاسبون.

بالإضافة إلى سلك المدققين الماليين المكلفين لمساعدة القضاة، والقيام بعملهم، ولاسيما في مجال تدقيق الحسابات، كما يمكن أن يشارك في الأعمال الرقابية، موظفون منتدبون لدى المجلس، من مختلف الإدارات و المؤسسات العمومية، أما باقي المستخدمين في المجلس، فهم موظفين من مختلف الأسلاك والأصناف، وتتمثل مهامهم في تقديم الدعم التقني الضروري للمراقبين، ومهام كتابة الضبط تسيير المالية ومستخدميه ووسائل المالية

ب/ **تنظيم المجلس** : يدير مجلس المحاسبة رئيس بمساعدة نائب رئيس، وهو يتشكل كهيئة قضائية من ثمانية غرف ذات اختصاص وطني، وتسعة غرف ذات اختصاص إقليمي، بالإضافة إلى غرفة الانضباط الميزاني والمالي، وتنقسم هذه الغرف إلى فروع.¹

3- اختصاصات المجلس: طبقا للمادة 07 إلى 12 من الأمر 25/95 سابق الذكر تمثل اختصاصات مجلس المحاسبة ما يلي:²

أ/مراقبة حسابات وتسيير مصالح الدولة، والجماعات الإقليمية، والمؤسسات، والمرافق، والهيئات العمومية.

ب/مراقبة تسيير المرافق العمومية، ذات الطابع الصناعي، والتجاري، والمؤسسات، والهيئات العمومية التي تمارس نشاطها صناعيا، أو تجاريا أو ماليا، والتي تكون أموالها، مواردها، أو رؤوس أموالها كلها ذات طابع عمومي.

ج/مراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات، أو الشركات أو الهيئات، مهما يكن وضعها القانوني، والتي تملك فيها الدولة، أو الجماعات الإقليمية والمرافق، أو الهيئات العمومية الأخرى من رأس مالها.

د/مراقبة تسيير الهيئات التي تقوم في إطار التشريع، والتنظيم المعمول به، بتسيير النظم الإجبارية للتأمين، والحماية الاجتماعية.

¹ الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 01-420 المؤرخ في 20/12/2001، المتضمن إحداثيات سلك المدققين الماليين .

² بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2009، ص 151.

هـ/مراقبة استعمال المساعدات المالية، الممنوحة من الدولة، أو الجماعات الإقليمية، أو المرافق العمومية، أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة، لاسيما في شكل إعانات، أو ضمانات، أو رسوم شبه جبائية، مهما يكن المستفيد منها، وتقييمها.

ي/مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات، مهما تكن وضعيتها القانونية.

4- صلاحيات المجلس: يمكن تقسيم صلاحيات المجلس، إلى صلاحيات قضائية، وتتمثل في مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، إضافة إلى رقابة الانضباط الميزاني، والمالي، وأخرى إدارية تدرج ضمنها كل أشكال الرقابة الأخرى الممارسة، من طرف مجلس المحاسبة، وتتمثل الصلاحيات القضائية فيما يلي:¹

أ/مراجعة الحسابات : للمحاسب العمومي مسؤولية شخصية، ومالية عن مراقبة العمليات المالية الموكلة إليه بهدف تنفيذها، ولأداء هذه المهمة في أحسن وجه بعيدا عن التعسف، والتجاوز في استعمال السلطة، ولكي نضمن الأحكام القضائية العادلة، في حالة ما إذا أقحمت المسؤولية الشخصية، والمالية للمحاسبين العموميين، أسندت مهمة الحكم إلى هيئة قضائية متخصصة، وهي مجلس المحاسبة، ويتمثل الإجراء الأولي المتبع لمراجعة الحسابات، في إلزامية المحاسبين العموميين المعنيين (المتقاضين)، بتقديم حسابات تسييرهم إلى المجلس، بعد نهاية كل سنة مالية، والتي تلخص مختلف العمليات المنفذة من قبلهم، أو من قبل المحاسبين والوكلاء التابعين لهم.

و يتم التحقق من:²

- التقييد المحاسبي الصحيح لهذه العمليات، وأرصدها.
- فحص العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات، ومختلف الوثائق المتعلقة بها، والتأكد من شرعيتها، وحجتها المالية .
- إذا أسفرت عملية المراقبة عن عدم وجود أي مخالفة، أو نقص في الأموال، والقيم يقضي المجلس بالبحث في مسؤولية المحاسب المعني، بقرار نهائي يتضمن ابراء المسؤولية .

ب/ رقابة الانضباط الميزاني والمالي: وهي مراقبة المجلس لتسيير مصالح الدولة، والجماعات الإقليمية، و المؤسسات، والمرافق، والهيئات العمومية، أو لشروط استعمال الاعتمادات، أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة، والجماعات الإقليمية، والتي تنجر عنها التأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني والمالي، فإذا عین مخالفات لهذه القواعد فإنه يقوم بتحميل المسؤولية عن تلك المخالفات للمسؤولين، أو الأعوان المعنيين، وهذا بعد الاجراءات الطويلة (عدة سنوات من التحقيق)، والمعقدة المنصوص عليها في الأمر رقم

¹ ابن داود إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 153.

² نفس المرجع السابق، ص 154.

20/95، والمرسوم الرئاسي 337/95 المؤرخ بتاريخ 1995/11/20 في النهاية، وفي حالة ثبوت مسؤولية يمكنه الحكم على مرتكبي تلك المخالفات بغرامات مالية ...¹

5- نتائج رقابة المجلس : تتمثل النتائج النهائية لهذه الرقابة في التوصيات، والاقتراحات التي يقدمها المجلس إلى المسؤولين، والمسيرين الخاضعين للهيئات، والمصالح المراقبة من طرفه، قصد تدارك النقائص المسجلة على تسييرها، والعمل على تحسين فعاليتها، ومردودية هذا التسيير.²

¹ الجريدة الرسمية، المادة 101 المرسوم التنفيذي رقم 20-95، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة.

² نفس المرجع السابق، المادة 64.

خلاصة:

يمكن القول أن الرقابة المالية تكفل سير الأعمال، والتصرفات المالية بصورة منظمة، ومستمرة، من خلال تقييم الأداء، والانحرافات، تصحيح الأخطاء، ومعالجة أوجه النقص، والإهمال التي تمس المال العام، كما أن الرقابة المالية بشكل عام، تمثل وظيفة أساسية، يجب توفر كافة الشروط الضرورية لإنجاحها.

A decorative scroll frame with a light gray background and a black outline. The frame has rounded corners and a vertical strip on the left side. The text is centered within the frame.

الفصل الثاني:

الميزانية العامة و

النفقات العمومية

تمهيد:

مع تطور النشاط الاقتصادي للدولة، تطورت معها سياسة الميزانية، لاسيما أنها تسهر على سلامة الأوضاع المالية لها، لذلك اكتسبت أهمية كبيرة، للسياسات الاقتصادية، لما تساهم في تحقيق أهداف الدولة خصوصا المالية منها.

وقد انعكس هذا التطور بصفة مباشرة، على النفقات العمومية، كونها الأداة التي تستخدمها الدولة، في تحقيق الدور الذي تقوم به، في مختلف المجالات، استخداما عقلانيا، ورشيدا، يسهل لها تطبيق سياسة تنموية شاملة، تجند لها كل الموارد المالية الهامة، ويكون ذلك بواسطة ضبط ميزانية، تسعى من خلالها الدولة إلى تنفيذ سياستها، وبرامجها المسطرة، من أجل تحقيق أكبر معدل نمو اقتصادي ممكن، وتوفير قسط كبير من الرفاهية الاجتماعية. ومن أجل التوضيح قسمنا هذا الفصل إلى أربع مباحث

المبحث الأول: الميزانية العامة

المبحث الثاني: دورة الميزانية العامة

المبحث الثالث: النفقات العمومية

المبحث الرابع: ظاهرة التزايد المستمر للنفقات و آثارها الاقتصادية.

المبحث الأول: الميزانية العامة

تلجأ الدولة في العصر الحديث، إلى وضع برنامج مالي، مرتبط بفترة من الزمن، لتحقيق أهداف معينة تسعى لتحقيقها، وتعتبر الميزانية العامة من أبرز الوسائل، التي تعتمد عليها للتأثير في النشاط الاقتصادي، فتعتبر وثيقة رسمية مصادق عليها من البرلمان، وتحكمها مجموعة من المبادئ، نظرا لما لها أهمية كبيرة بالنسبة للسلطة التنفيذية، والتشريعية، وكذلك بالنسبة للمواطنين.

المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة

أولاً: تعريف الميزانية العامة

تعتبر الميزانية العامة للدولة " وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان، تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية، لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة، عادة ما تكون سنة.

فالميزانية تتشكل من الإيرادات، والنفقات النهائية للدولة، المحددة سنوياً بموجب قانون المالية، والموزعة وفق الأحكام التشريعية، والتنظيمية المعمول بها، وهي نظرة توقعية لنفقات، وإيرادات الدولة، عن مدة مقبلة تخضع لرخصة من السلطة التشريعية.¹

تختلف تعاريف الميزانية غير أن هذا الاختلاف يدور حول جوهر واحد نذكر منها:²

- أنها البيان الذي يتضمن تقدير وإجازة لمصروفات، وإيرادات الدولة العامة.
- هي بيان تقديري لما يجوز للحكومة إنفاقه، وما ينتظر أن تجببه الدولة من المال خلال فترة زمنية معينة.
- هي البرنامج الذي تخمن فيه نفقات الدولة، ووارداتها ضمن مدة محددة آنية و يؤذن بها.
- هي توقع و إجازة للنفقات العامة والإيرادات العامة عن مدة مستقبلية غالباً ما تكون سنة.
- نظام موحد يمثل البرنامج المالي للدولة لسنة مالية مقبلة، ويعكس الخطة المالية التي هي جزء من الخطة الاجتماعية، والاقتصادية للدولة.³

¹ محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 317.

² عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الثانية، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 322.

³ محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة السادسة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2014، ص 16.

ومن التعاريف السابقة يتضح أن الميزانية، تتضمن عنصرين أساسيين الأول: التوقع، والثاني: الإقرار أو الإجازة .

- 1- الإقرار: تعتبر الميزانية سجلاً لما تتوقع السلطة التنفيذية أن تنفقه، وتحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة، وتعكس الميزانية بما تتضمنه من نفقات، وإيرادات، والمبالغ المرصودة لكل منهما برنامج عمل الحكومة، في الفترة المستقبلية على الصعيد السياسي، والاقتصادي، والاجتماعي.
- 2- الإجازة : تختص السلطة التشريعية باعتماد الميزانية، أي بالموافقة على نظرة الحكومة التوقعية للنفقات، والإيرادات عن عام مقبل، فلا تستطيع الحكومة أن تقوم بتنفيذ الميزانية، إلا إذا تم إجازتها من قبل السلطة التشريعية، و في حدود هذه الإجازة، وحق السلطة التشريعية في إجازة الميزانية، مر بتطور طويل حتى أصبح من المبادئ الدستورية المستقرة، في النظم السياسية المعاصرة .¹

ثانياً: عناصر الميزانية العامة

- إن مفهوم الميزانية العامة، يشتمل على مجموعة من العناصر هي:²
- الميزانية هي عمل تقديري: فهي تقدر أرقام ومبالغ النفقات، والإيرادات العامة للسنة المقبلة، وتقوم على أساس التوقع.
 - الميزانية هي عمل دوري: فهناك ميزانية واحدة لكل سنة مالية، تعد بشكل دوري.
 - الميزانية هي وثيقة مالية: تعدها السلطة التنفيذية، وتجزئها السلطة التشريعية بموجب قانون.

ثالثاً: أهمية الميزانية العامة

للموازنة العامة أهمية كبيرة للسلطتين التنفيذية، والتشريعية، وللمواطنين بشكل عام تتضح فيما يلي:³

1- بالنسبة للسلطة التنفيذية:

الميزانية العامة تعتبر خطة عمل للوزارات، وللمصالح الحكومية، التي تتكون منها السلطة التنفيذية، للسنة المالية القادمة، وهي تتضمن الخدمات التي ستقدمها للمواطنين، والمشاريع التي ستنفذها الأجهزة الحكومية. كما أنها توفر الأموال اللازمة لسير العمل، في الجهاز الحكومي، وفي تقديم الخدمات للمواطنين، و تساعد في إحلال أسلوب التخطيط السليم، في القيام بالعمل، في الأجهزة الحكومية، بدلاً من الأسلوب العشوائي، غير المنظم. يضاف إلى ذلك أن الميزانية العامة، يمكن استخدامها بواسطة

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2009، ص 327، 328.

² رجي كريمة، وضع ديناميكية جديدة لتفعيل دور الجماعات المحلية في التنمية (مراقبة ميزانية الجماعات المحلية)، ملتقى دولي حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، بليدة، 2009، ص 4.

³ محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص 18، 19، 20.

السلطة التنفيذية، كأداة لتوجيه السياسة الاقتصادية، نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية للدولة، عن طريق تشجيع النشاط الاقتصادي في مجالات معينة، ومنحها الإعانات، والتسهيلات، أو الحد منها في مجالات أخرى، عن طريق فرض الضرائب والرسوم، كما أن الميزانية يمكن استخدامها لمعالجة المشكلات الاقتصادية التي تواجه البلاد، كالكساد الاقتصادي، وارتفاع نسبة البطالة .

2- بالنسبة للسلطة التشريعية :

ينظر إلى الميزانية العامة، على أنها وسيلة لممارسة الرقابة، على أعمال السلطة التنفيذية (الحكومة)، فالميزانية لا بد أن تعرض على السلطة التشريعية لإجازتها، قبل بدء السلطة التنفيذية في تنفيذها وتستطيع السلطة التشريعية أثناء مناقشة الميزانية العامة، أن تعدل أرقام الاعتمادات المالية المطلوبة، من قبل السلطة التنفيذية، وبهذا فإنها تؤثر على السلطة التنفيذية، وعلى سياستها في المجالات الاقتصادية والتعليمية، الاجتماعية والعسكرية، بواسطة تعديل الاعتمادات المالية المطلوبة لتنفيذ تلك السياسات، وتمتد رقابة السلطة التشريعية، على السلطة التنفيذية أثناء تنفيذ الميزانية، بواسطة طلب معلومات عن سير التنفيذ في الميزانية، وعدم الموافقة على نقل الاعتمادات، إلا ضمن القواعد، والحدود التي وضعتها السلطة التشريعية، أما رقابة السلطة التشريعية، بعد انتهاء تنفيذ الميزانية العامة، فتكون بواسطة اعتماد الحساب الختامي.

3- بالنسبة للمواطنين :

الميزانية العامة تتضمن البرنامج الاجتماعي والاقتصادي، الذي تنوي الحكومة تنفيذه، خلال السنة المالية المقبلة، والميزانية تساعد في توزيع الدخل، والثروات بين المواطنين، ففي البلاد المنتجة للبتروال فالميزانية العامة تتضمن إعانات متنوعة، وخدمات مجانية كثيرة، يستفيد منها المواطنون، كما تتضمن مشاريع تنفذها الشركات الخاصة، وأجهزة، لوازم، آلات ومعدات، يؤمنها رجال الأعمال في القطاع الخاص، لذا فالمواطنون بجميع فئاتهم، ينتظرون بتفاؤل صدور الميزانية العامة، أما بالنسبة لموظفي القطاع الحكومي فإنها تتضمن رواتب، وعلاوات (أحيانا زيادة في الراتب)، أما في البلاد التي تعتمد فيها الدولة على الإيرادات العامة، من حصيللة الضرائب، والرسوم التي تستقطع من دخول الأفراد، ومن أرباح الشركات، فإن المواطنون ينتظرون صدورها بأعصاب متوترة، خوفا من الضرائب والرسوم، التي ستقتطع من دخولهم لمواجهة الزيادات المتوقعة في نفقات الدولة.

المطلب الثاني: أهداف الميزانية العامة

ليست الميزانية العامة مجرد تقدير لإنفاق، وإيراد الدولة لفترة مقبلة، وإجازة لهذه التقديرات، إنما هي المرآة التي تعكسها بصدق فلسفة الحكومة، وأهدافها الاقتصادية، والاجتماعية والسياسة، بصورة أرقام تحويها تلك

الوثيقة، فهي إذن الأداة المالية التي تستخدمها الدولة، لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية، في التوازن الاقتصادي، والاجتماعي وفي تمويل التنمية الاقتصادية، والتعجيل بها.

أولاً: الأهداف الاقتصادية

لقد أدى اتساع وتنوع الأغراض، التي تسعى لتحقيقها السياسة المالية، إلى أن أصبح هدف الميزانية، ليس كما كان مرسوماً لها في الدولة الحارسة، وهو السعي لتحقيق التوازن المالي بين النفقات، والإيرادات، وإنما السعي لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، حتى لو اقتضى الأمر الخروج عن مبدأ توازن الميزانية .

لقد انتهى التحليل الاقتصادي الحديث، إلى استخدام المالية العامة، وبخاصة عجز الميزانية (التمويل بالعجز) وفائضها كأداة لتحقيق توازن الاقتصاد القومي، عند مستوى التشغيل الكامل، ففي فترات الرواج عندما تزداد قوى التضخم، يستخدم فائض الميزانية (الضرائب أكبر من النفقات) بسحب قدر من القوة الشرائية، للحد من الطلب الفعلي المتزايد، وبذلك يمكن القضاء على أخطار التضخم، أو الحد منها، وفي فترات الكساد يستخدم التمويل بالعجز (الضرائب أقل من النفقات)، لجلب المزيد من القوة الشرائية، إلى النشاط الاقتصادي، وذلك في محاولة للحد من هبوط الدخل القومي، والقضاء على القوة الانكماشية التي تهدده، أو الحد منها على الأقل .

أما في الدول الاشتراكية، التي تأخذ بأسلوب التخطيط، فإن للميزانية العامة أهمية أكبر، ومهام أعظم فالميزانية العامة تعد جزءاً من الخطة المالية، بل هي في الحقيقة من أهم أجزاء تلك الخطة العينية، وتعد الخطة المالية، أداة مهمة من أدوات تنفيذ الخطة الشاملة، حيث ترمي إلى تحقيق أمرين هما: تمويل الخطة القومية، وضمان تنفيذ الخطة العينية، عن طريق أحكام الرقابة على الوحدات الإنتاجية المختلفة، باستخدام الوسائل المالية ¹.

ثانياً: الأهداف الاجتماعية

لا تقل الأهداف الاجتماعية للميزانية عن الأهداف الاقتصادية، فالتوازن الاجتماعي، لا يقل أهمية عن التوازن الاقتصادي، أصبحت الميزانية العامة، وسيلة لإعادة توزيع الدخل القومي، عن طريق فرض الضرائب المباشرة فيها، ثم توجيه حصيلتها لتمويل بعض أنواع النفقات، التي تستفيد منها الطبقات الفقيرة مثل: إعانات الضمان الاجتماعي، أو دعم السلع الاستهلاكية الضرورية، والتعليم المجاني، والخدمات الصحية المجانية التي تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي، لتحقيق العدالة الاجتماعية بالتقليل من الفوارق في دخول الأفراد.

كما أن الميزانية يمكن أن تكون، وسيلة للتوجه الاجتماعي، من خلال فرض الضرائب الاستهلاكية، غير المرغوب في استهلاكها اجتماعياً، حيث يؤدي ذلك إلى تقليل الأفراد للاستهلاك، بالنسبة لهذه السلع كما أن

¹ عادل فليح العلي، مالية الدولة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص 267.

منح بعض الحوافز، يشجع على زيادة النسل، إذا كان مرغوباً فيه من قبل الدولة (كما في فرنسا الآن والعراق في الوقت الحالي)، سواء اتخذ ذلك الحافظ، صفة إعفاءات ضريبية (الضريبة السالبة)، أو صفة علاوات عائلية تتصاعد وفقاً لعدد الولادات.¹

ثالثاً: الأهداف المالية

تعد الميزانية المرآة التي تعكس المركز المالي للدولة، بعد أنها وثيقة مالية تفصل، وتعدد كل المصادر التي تدر الإيرادات العامة، خلال السنة المالية، كما أنها تكشف حقيقة الوضع المالي للدولة، فتوازن الميزانية أي تقارب الإيرادات من النفقات، يعطي انطباعاً بسلامة مركز الدولة المالي، إن كان هذا التوازن حقيقياً كما يمكن أن نتعرف من خلالها، على ما إذا كانت الميزانية في حالة عجز، أو فائض ولأي من هذين الفرضيتين تأثيرات عدة، على مختلف النواحي المالية، والاقتصادية الأخرى.²

المطلب الثالث: مبادئ الميزانية العامة

وضع علماء المالية التقليديون عدداً من القواعد الميزانية الدولة، من أجل تنظيم شؤونها، ووجب مراعاة هذه المبادئ من قبل السلطة التنفيذية، بصدد تحضير الميزانية، حيث تهدف هذه المبادئ، إلى تسهيل معرفة المركز المالي للدولة، ووضوحه، وتسهيل الرقابة على الميزانية، من قبل السلطة التشريعية، وتتمثل هذه المبادئ في:

أولاً: مبدأ السنوية

تنص هذه القاعدة على أن تكون المدة، التي توضع لها الميزانية العامة لسنة من الزمن، وبأن تكون موافقة السلطة التشريعية عليها سنوياً، أما سبب تحديد هذه المدة بسنة، فيعود إلى اعتبارات مالية، إدارية وسياسية، وهي كما يلي:³

1-الاعتبارات المالية: لو نظمت الميزانية لمدة أطول من سنة، لكان من الصعب تقدير النفقات والإيرادات، وذلك بسبب الظروف والتغيرات غير المتوقعة، كالتغيرات التي تطرأ على الأسعار وعلى اقتصاد البلاد بشكل عام، أما إذا وضعت الميزانية لمدة أقل من سنة، مدة أربعة أشهر أو ستة أشهر، فإن هذا يؤدي إلى تفاوت بين الإيرادات والنفقات.

2-الاعتبارات الإدارية: تتطلب عملية إعداد الميزانية العامة، من قبل السلطة التنفيذية و الموافقة عليها من قبل السلطة التشريعية وقتاً طويلاً، لذا فتقصير السنة المالية إلى مدة أقل من سنة سيؤدي إلى

¹ نفس المرجع السابق، ص 268.

² عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 296.

³ خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص 282.

إشغال السلطة التنفيذية، بصورة مستمرة في عمليات إعداد الميزانية، ولا يعطيها الوقت الكافي لتنفيذ المشاريع، أما إذا وضعت لمدة أطول من سنة، فإن تقديرات النفقات، والإيرادات لا تكون دقيقة.

3-الاعتبارات السياسية: لكي تتمكن السلطة التشريعية من مراقبة السلطة التنفيذية، بخصوص تنفيذ الميزانية العامة، فلا بد من الرجوع إلى السلطة التشريعية لاطلاعها على ما تم بشأن تنفيذ ميزانية العام الماضي، ولأخذ موافقتها على ميزانية السنة المالية المقبلة، ولكي تكون الرقابة فعالة، فلا بد أن تكون الميزانية العامة لمدة سنة، وإلا فإذا وضعت لمدة أطول تكون الرقابة ضعيفة، وغير مجدية، وإذا وضعت لمدة أصغر تكون الرقابة شديدة، ومرهقة، وتؤدي إلى تعطيل الأعمال

ثانيا: مبدأ الشمولية

يقصد به أن تشمل ميزانية الدولة جميع نفقاتها، جميع إيراداتها، دون إخفاء أو سهو، ودون إجراء أي خصم بين أي إيراد من إيرادات الدولة، و أية نفقة من نفقاتها، ومعنى ذلك أنه لا يجوز:¹

- تخصيص أي نوع من أنواع الإيرادات العامة لتغطية نفقة بذاتها، أو بإدارة من الإدارات العامة؛

- عدم تنزيل نفقات أي إدارة أو مؤسسة من إيراداتها.

ويساعد هذا المبدأ السلطة التشريعية على أعمال الرقابة، على الإيرادات و النفقات كافة، بحيث لا يسمح لأي إدارة، باستعمال إيراداتها لتغطية نفقاتها، بعيدا عن رقابة السلطة التشريعية، ويقابل هذا المبدأ مبدأ معاكس هو مبدأ الصوافي .

و يقصد بمبدأ الصوافي : مبدأ يجري بموجبه تقاص، بين نفقات كل إدارة و إيراداتها، بحيث لا يظهر في الميزانية العامة، إلا فائض الإيرادات عن النفقات أو العكس، ولقد كان مبدأ الصوافي، مطبق في أغلب ميزانيات القرن التاسع عشر، إلا أنه تم التخلي عنه في الميزانيات المعاصرة، بسبب المساوئ التي نجمت عنه، وسارت أغلب الدول منذ مطلع القرن العشرين على تطبيق مبدأ الشمول.²

ثالثا: مبدأ وحدة الميزانية

يعني هذا المبدأ، أن ترد نفقات الدولة، وإيراداتها ضمن صك واحد، أو وثيقة واحدة، تعرض على السلطة التشريعية، لإقرارها، فلا تنظم الدولة سوى ميزانية واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات، والإيرادات مهما اختلفت مصادرها، ومهما تعددت المؤسسات والهيئات العامة، التي يقتضيها تنظيم الدولة الإداري، كما يمكن هذا المبدأ الباحث من دراسة الميزانية العامة في مجموعها، ومن ثم يستطيع تحديد نسبة الإيرادات العامة، أو نسبة النفقات العامة، إلى الدخل القومي، ومن ثم تسهل هذه الدراسة للميزانية، معرفة أثر الميزانية في وسائل

¹خالد شحادة خطيب، أسس المالية العامة،مرجع سبق ذكره،283.

²نفس المرجع السابق، ص283.

الدفع، وفي الإنتاج، وفي التوزيع، وفي إعادة توزيع الدخل القومي، كل ذلك لوجود ميزانية واحدة للدولة تتضمن إيراداتها، ونفقاتها، وتظهر الدراسة مدى تدخل الدولة في الشؤون الاقتصادية.¹

وينتج عن هذا المبدأ أن تعرض الميزانية على السلطة التشريعية، بصك واحد ينظم مختلف أوجه أنشطة وفعاليات الدولة المالية، ولا فرق بين أن يتم عرض هذا الصك دفعة واحدة، أو على مراحل مالية، فمبدأ وحدة الميزانية بمفهومه الحديث، يسمح بتسجيل مختلف، أنواع النفقات والإيرادات، دون سهو أو غموض، ولهذا المبدأ عدة خصائص نذكر منها:²

- يتصف بالوضوح والسهولة، لمن يريد أن يقف على حقيقة المركز المالي للدولة، حيث أن للدولة حساب واحد؛
- سهولة تحديد نسبة الإيرادات و النفقات العامة، إلى مجموع الدخل القومي، بوجود أرقامها في صك واحد للميزانية العامة.
- يساعد السلطة التشريعية على أن تقرض رقابتها على تخصيص النفقات العامة، حسب وجوه الإنفاق الأكثر ضرورة.

- يحول دون التلاعب بالجهاز الحكومي، في ماهية الإنفاق والاعتماد.
- يكشف عن إساءة استعمال النفقات العامة، وعن التبذير في إنفاقها.
- يساعد على إيجاد نظام محاسبي موحد، لحسابات الحكومة، وإداراتها المختلفة.
- يدعم أسلوب التخطيط، لأن الميزانية العامة ما هي إلا الوجه المالي للخطة الاقتصادية.

رابعاً: مبدأ التوازن

يقصد بهذا المبدأ، عادل النفقات العامة، مع الإيرادات العامة، في الميزانية العامة للدولة، أي:³

- أن لا تزيد النفقات العامة على الإيرادات العامة، وألا تقل عنها.
 - يجب الاعتماد في تمويل النفقات العامة، على الإيرادات العامة فقط.
- وفي حالة حدوث خلل في التوازن فإن وزارة المالية تلجأ إلى تخفيض النفقات العامة، أو تغطية الفرق بالأخذ من الاحتياطات إذا كان ممكناً، أو إيجاد وسائل أخرى.

¹ أحمد زهير شامية، خالد الخطيب، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 260.

² أحمد زهير شامية خالد الخطيب، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 261.

³ محمد خالي المهدي، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، الدورة التحضيرية، سورية، 2013، ص 72.

وتستند قاعدة توازن الميزانية، على الفكر المالي التقليدي، الذي كان يرى ضرورة التوازن، وأنه يجب عدم الاعتماد على الإيرادات العامة غير العادية (القروض العامة، والإصدار النقدي الجديد)، من أجل تغطية النفقات العامة العادية، كي لا يؤدي ذلك إلى مشكلات اقتصادية، يساعد هذا المبدأ، في التعرف على المركز المالي للدولة بسهولة، كما تساعد السلطة التشريعية، على ممارسة الرقابة على السلطة التنفيذية لوجود ميزانية الدولة في وثيقة واحدة، تسهل عملية دراستها، والاطلاع عليها.

خامساً: مبدأ عدم تخصيص الإيرادات

ترتكز هذه القاعدة على توضيح، كيفية توزيع الإيرادات العامة للدولة على نفقاتها، فهي لا تسمح بتخصيص إيراد معين لنفقة معينة، وإنما تتطلب تجميع الإيرادات العامة، ثم توزيعها على جميع أوجه الإنفاق، حسب الأولويات في الإنفاق السائدة في الدولة، والتي تناسب الأوضاع الاجتماعية، والاقتصادية في البلاد، وهذا يساعد في تحقيق المساواة بين جميع النفقات، دون إعطاء أفضلية لنفقة على أخرى، بتخصيص إيراد معين لها.

فتخصيص إيراد معين لنفقة معينة، يفقد الميزانية العامة مرونتها، زيادة إلى ذلك فقد يؤدي إلى الإسراف، إذا كان حجم النفقات أكثر عن الإيرادات، فهذه القاعدة ترمي لتوجيه إجمالي الإيرادات العامة، من أجل تمويل إجمالي النفقات العامة، بصورة متوازنة دون تخصيص.¹

¹ محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص 68.

المبحث الثاني: دورة الميزانية العامة (إجراءات تحضير الميزانية العامة)

تشمل دورة الميزانية العامة، المراحل المتتالية التي تمر بها ميزانية الدولة، تبدأ بمرحلة التحضير (الإعداد) وتليها مرحلة الاعتماد (إقرار الميزانية)، ثم مرحلة التنفيذ، وأخيرا المرحلة الرابعة، وهي مراقبة التنفيذ، بالنسبة للمراقبة فقد تسبق عملية التنفيذ (المراقبة قبل الصرف)، وقد تمتد لتكون لاحقة لعملية التنفيذ (المراقبة بعد الصرف)، وتتصف هذه المراحل بالاستمرار والتداخل، والتي تجسد مدى المسؤولية المشتركة، للسلطة التشريعية والتنفيذية.

المطلب الأول: إعداد الميزانية العامة

يتم إعداد الميزانية العامة من خلال الخطوات التالية:¹

أولاً: السلطة المختصة بإعداد الميزانية العامة

يعتبر إعداد الميزانية العامة، أحد أهم وظائف السلطة التنفيذية، فالحكومة عادة هي المخولة بإجراء الدراسات، المتعلقة بتحديد الوسائل الضرورية، من أجل إشباع الحاجات العامة. على ضوءها يتم إعداد الميزانية، من قبل السلطة التنفيذية، في جميع الدول، لأنها هي المسؤولة عن جباية الإيرادات العامة، وهي التي تسهر على توزيع الاعتمادات المالية، على مختلف الهيئات العامة، من أجل إنفاقها، وتقوم وزارة المالية بإرسال تعميم لكل الوزارات، والهيئات العامة، من أجل وضع تقديرات للاعتمادات المالية التي تحتاجها، فتقوم هذه الوزارات بنفس الخطوة مع كل الإدارات التابعة لها، فمرحلة إعداد الميزانية العامة للدولة، يبدأ عادة على مستوى أصغر الوحدات الحكومية، حيث ترسل كل وحدة تقديراتها إلى الوزارة التابعة لها، وتقوم كل وزارة بدراسة هذه التغيرات، وبعد الدراسة تقوم بوضع التقديرات النهائية، وتقوم بإرسالها لوزارة المالية، ومن هنا يأتي الدور الحقيقي لوزارة المالية، حيث تقوم بدراسة، ومراجعة هذه التقديرات، وتعديلها لتنماشى مع سياسة الميزانية للدولة، والموارد المالية لها، فالخطة الاقتصادية والإنمائية للدولة وحجم إيراداتها، من أهم الركائز

¹ لحسن دردوري، سياسة الميزانية في علاج عجز الميزانية العامة للدولة، دراسة مقارنة الجزائر-تونس، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2013، ص 105.

الأساسية في إعداد الميزانية العامة للدولة، فنلاحظ أن وزارة المالية ممثلة في وزيرها، تقوم بدور فعال في إعداد الميزانية، في كل المستويات، فيقوم بجمع مشاريع ميزانية النفقات لكل الوزارات، وينفرد بإعداد التقديرات المتعلقة بالإيرادات، لأن وزارة المالية هي المسؤولة عن جباية الضرائب، والرسوم، ومختلف الإيرادات الأخرى و من جانب آخر فوزير المالية، يتولى مسؤولية وضع المشروع النهائي للميزانية العامة، وقيامه بالموازنة بين النفقات والإيرادات.

ثانيا: تقدير الإيرادات

إن عملية التقدير تختلف من دولة إلى أخرى، فهي تختلف باختلاف أنواع الإيراد الذي اعتمد عليه هذه الدولة، وهناك عدة طرق للتقدير هي:¹

1-طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة: وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات في ميزانية معينة، على أساس الإيرادات الفعلية، لآخر سنة مالية منتهية، مع عدم إدخال أي تعديل على هذه الإيرادات، إلا ما يدعو إليه بسبب خاص يتوقع حدوثه، كفرض ضرائب جديدة أو زيادة أسعار الضرائب القائمة، وقد سميت هذه الطريقة بطريقة حسابات السنة قبل الأخيرة، نظرا إلى أن تحضير الميزانية في أثناء السنة السابقة، للاعتماد عليها في تقدير الإيرادات، وتعرف هذه الطريقة أيضا بطريقة التقدير الآلي، نظرا لأن تقدير الإيرادات لا يتطلب مجهودا آليا، يقتصر على الأخذ بنتائج السنة قبل الأخيرة.

2-طريقة الزيادات السنوية: تقوم هذه الطريقة على أساس متوسط الإيرادات في سنوات معينة سابقا مثل معدل السنوات الثلاث السابقة على سنة التقدير، يضاف إلى ذلك نسب زيادة مئوية تمثل الزيادة المضطردة في الدخل القومي، ومن أهم عيوب هذه الطريقة، هو ما ينجم عن الأخذ بها من اختلاف بين التقديرات، والواقع الفعلي، الناتج عن أن الحياة الاقتصادية لا تسير في اتجاه واحد ثابت، بل تتعرض غالبا إلى التقلبات التي تتخذ صورة الرخاء أو الكساد.

3-طريقة التقدير المباشر: تعتبر هذه الطريقة هي الشائعة التطبيق، فهي تترك الحرية للقائمين على التقدير، فيمكن لهم الاسترشاد بالإيرادات، التي تحققت في السنوات السابقة، وكذلك دراسة الظروف الاقتصادية، والاجتماعية، والتوقعات التي يمكن أن تكون عليها تلك الظروف خلال السنة المقبلة، أو على أساس توقعاتهم، بتحسين الظروف الاقتصادية، التي من شأنها زيادة حصيله الرسوم والضرائب، و قد لا تكون توقعاتهم في محلها، فيؤدي إلى اختلال في الميزانية، ومع ذلك فإن أكثر كتاب المالية العامة، يميلون إلى تفضيل هذه الطريقة، لأنها تعتمد على البحث، والدراسة الخاصة بظروف كل مورد، بالإضافة إلى ما

¹ عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 495.

تعطي من حرية، في العمل لمحضري الميزانية، ستؤدي بلا شك مقارنة بالطرق الأخرى، إلى أن تكون التقديرات الخاصة، بالميزانية أقرب إلى الواقع بكثير.

ثالثاً: تقدير النفقات

لا يوجد هناك قواعد خاصة لتقدير النفقات، ويرجع حسن التقدير والدقة إلى القدرة الفنية، ونزاهة القائمين على عملية التقدير، فعملية تقدير النفقات الثابتة، يمكن أن تكون دقيقة، كون هذه النفقات لا تتغير من سنة إلى أخرى، فتقديرها يتم فقط من خلال مراجعة جداول الموظفين، وكل العاملين والمتقاعدين، أما النفقات المتغيرة، كالنفقات المتغيرة، كنفقات المشاريع العامة، والنفقات العسكرية، والنفقات الأخرى، فلا يمكن تقديرها بشكل دقيق، ولا يستند تقديرها إلى أساس ثابت، فهي مرتبطة بالتغيرات الاقتصادية، ويمكن الاستعانة بالأرقام الفعلية للسنوات الأخيرة، أو مجموعة من السنوات، من أجل معرفة الاتجاهات العامة، لهذا النوع من النفقات العامة.¹

المطلب الثاني: اعتماد الميزانية العامة

يقصد باعتماد الميزانية العامة، إقرارها أو إجازتها، الموافقة عليها، وهي من أهم المراحل التي تمر بها دورة الميزانية العامة، فتتفرد السلطة التشريعية بحق اعتماد الميزانية العامة للدولة، واعتماد البرلمان لهذا المشروع شرط ضروري، لا يمكن تجاوزه من أجل تنفيذه، وتعتمد هذه القاعدة على مبدأ أسبقية الاعتماد على التنفيذ، فعرض الميزانية العامة أمام البرلمان، يدل على وضع السياسة العامة للدولة، بجميع نواحيها أمام ممثلي الشعب، فالحكومة لا يمكن لها أن تقوم بأي عمل ذو طابع مالي، دون إجازة يقوم بإصدارها البرلمان. فعندما يستلم البرلمان مشروع الميزانية، تقوم لجنة مختصة بدراسة هذا القانون، وهي تعرف بلجنة المالية حيث يعهد لها، دراسة مشروع الميزانية بدقة، وتمنح اللجنة صلاحيات واسعة، لكي تطلب ما تريد من بيانات ومعلومات، حول قانون المالية من دراسة، ومناقشة هذا المشروع، وعندما تنتهي هذه اللجنة من دراسة هذا المشروع، تقدم اللجنة تقريرها للبرلمان، وعندها يقوم البرلمان بعقد اجتماع، من أجل مناقشة التقرير، ودراسة مشروع الميزانية، حتى يستنتج اتجاهات العمل الحكومي، وبعد الدراسة يمكن للبرلمان أن يوافق على مشروع الميزانية، ويمكن أن يرفضه، ويمكن له أن يقوم بتعديلات لتقديرات الميزانية العامة، فيعتبر حق السلطة التشريعية في إجراء تعديل على مشروع الميزانية أمر عادي، فما دامت هي السلطة الرقابية، فيحق لها إعطاء وإبداء ملاحظاتها، على كل أبواب مشروع الميزانية، كما يحق لها تعديل الاعتمادات، المقدره بالزيادة أو بالنقصان، وفي حالة موافقة البرلمان على مشروع الميزانية، بالاقتراع يتم إصدار قانون يسمى بقانون

¹ لحسن دردوري، مرجع سبق ذكره، ص 106.

الميزانية العامة، فيحدد هذا القانون المبلغ الإجمالي لكل من النفقات العامة، والإيرادات العامة، ويتم إرفاقه بجدولين يشمل أحدهما على تفصيل الإيرادات العامة، و يشمل الجدول الآخر على تفصيل النفقات العامة.¹

المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية العامة

يقصد بتنفيذ الميزانية إخراج محتوياتها إلى حيز الوجود، ويتم ذلك بشكل رئيسي بتحصيل الإيرادات التي أجيّزت جبايتها، وصرف النفقات المعتمد صرفها، وتقوم السلطة التنفيذية بواسطة أجهزتها المتعددة (الوزارات والمصالح)، بعمليات تنفيذ الميزانية المختلفة.

عند اعتماد مشروع قانون المالية من قبل السلطة التشريعية، يتم إقرارها، ونشرها قبل أن تصبح صالحة للتنفيذ.²

أولاً: تحصيل الإيرادات العامة

تتم عمليات تحصيل الإيرادات بواسطة وزارة المالية، والمصالح الأخرى التي تقوم ببيع بعض الخدمات للجمهور، كوزارة البريد والهاتف، التي تقوم بتحصيل رسوم الهاتف، وبيع الطوابع، حيث يتم إتباع قواعد أساسية في عملية التحصيل وهي قاعدة العدالة، قاعدة اليقين، وقاعدة العمومية، والوحدة والوضوح والاقتصاد، وغيرها من القواعد التي تكفل التحصيل الإيجابي للإيرادات العامة، فيتطلب تحصيل كل إيرادات تنفيذ عمليتين، فالأولى تتولى الجانب الإداري، وهو التحقق من قيام الحق لمصلحة الدولة ومعرفة مقداره، أما الثانية فهي جباية، وتحصيل المبالغ المحقة، أما فيما يخص تنفيذ النفقات العامة، فلا يعني مجرد فتح الاعتماد في الميزانية العامة تنفيذها، فعملية التنفيذ مقيدة بقواعد ترمي، وتهدف إلى مقابلة الأموال العمومية استناداً للقوانين، والأنظمة في الأهداف المراد تحقيقها، دون أن يشوبها أي تلاعب، وتبديد للأموال العمومية ومن هنا نلاحظ أن تنفيذ الميزانية العامة تحكمه اعتبارات سياسية، مالية وإدارية، فالاعتبارات السياسية أساسها احترام امتيازات البرلمان في المجال المالي، أما الاعتبارات المالي فيرتكز على منع تبذير الأموال العمومية من قبل المسؤولين، أما الاعتبار الإداري فأساسه هو إدارة جيدة للمرافق العمومية.³

ثانياً: صرف النفقات

¹ نفس المرجع السابق، ص 107.

² محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص 113.

³ الخطيب شحادة، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 310.

- لا يعني مجرد فتح الاعتماد في ميزانية الدولة تنفيذ النفقات العامة، ذلك لأن هذا التنفيذ مقيد بقواعد عامة، وتعليمات عدة ترمي إلى مراقبة إنفاق الأموال العامة، طبقاً للقوانين والأنظمة في الغايات المستهدف تحقيقها، دون أي تلاعب أو إساءة استعمال، ويستوجب تنفيذ النفقة بصورة عامة تحقيق ما يلي:¹
- وجود رابطة أو علاقة قانونية بين الدولة و لدائنيها.
 - أن تتأكد الدولة من قيام صاحب العلاقة، بالعمل المطلوب منه، وأن تحدد مقدار الدين المتوجب عن هذا العمل.
 - أن تصدر الجهات المختصة أمراً إلى المسؤول عن الخزينة، بدفع قيمة النفقة المستوجبة.
 - أن يتم دفع الدين من صناديق الخزينة بعد تأشير الرئيس المختص.
- وعملاً بمبدأ الفصل بين الجانب الإداري و الجاني السياسي، أي بين الوظائف الإدارية والحسابية، يتوجب تنفيذ النفقة في نوعين من العمليات، عمليات إدارية تشمل مرحلة العقد، التصفية، الصرف أو الأمر بالدفع.

المبحث الثالث: النفقات العمومية

تتعدد أنواع النفقات العامة، وتتنوع مع اتساع نطاق تدخل الدولة، في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وبما أن النفقات العامة لا تكون كلا متجانسا، بل يختلف بعضها عن البعض الآخر، من عدة جوانب، ومن ذلك فإن الأمر يستوجب التمييز، بين الأنواع المختلفة للنفقات العامة.

المطلب الأول: تعريف النفقات العمومية

تعرف النفقة العامة بأنها: " مبلغ نقدي، يقوم بإنفاقه شخص عام، أو أنها تلك المبالغ المالية، التي تقوم السلطة العمومية بصرفها، بقصد تحقيق نفع عام."²

ومن خلال هذا التعريف يمكن اعتبار النفقة أنها ذات أركان ثلاثة:³

- مبلغ نقدي.
- يقوم بها شخص عام.
- الغرض منها تحقيق نفع عام.

أولاً: النفقة العامة مبلغ نقدي

¹ عادل العلي، مرجع سبق ذكره، ص 371.

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 25.

³ نفس المرجع السابق ، ص 25.

تكون النفقة العامة في شكل مبلغ نقدي، حيث تقوم الدولة بدورها في الإنفاق العام، باستخدام مبلغ نقدي، ثمنا لما تحتاجه من سلع وخدمات، من أجل تسيير المرافق العامة، إضافة إلى ذلك تقوم بصرف مبالغ نقدية، من أجل المشاريع الاستثمارية، والإعانات، والمساعدات، واستخدام النقود أمر طبيعي ما دامت كل المبادلات، والمعاملات الاقتصادية، تتم في الوقت الراهن باستخدام النقود في ظل اقتصاد نقدي، وبالتالي فإن النقود هي وسيلة الدولة في الإنفاق، شأنها في ذلك شأن الأفراد، إما أعمال السخرة (إرغام الأفراد على العمل دون أجر) التي تلجأ إليها الدولة قديما، للحصول على أنواع معينة من الخدمات، فهي لا تعتبر نفقات عامة، وبالمثل فإن ما تقدمه الدولة من مزايا عينية كالسكن المجاني، ونقدية كالإعفاء من الضرائب، وشرفية كمنح الأوسمة والألقاب لبعض الأشخاص، لا تعتبر من قبيل النفقات العامة، وقد أدى انتشار روح الديمقراطية، ومبادئها في العصر الحديث، إلى اختفاء تلك الظواهر تدريجيا.¹

ثانيا: النفقة العامة يقوم بإنفاقها شخص عام

يقصد بالأشخاص العامة الدولة بما في ذلك الهيئات، والمؤسسات العامة ذات الشخصية المعنوية والولايات في الدول الاتحادية، أو قد تكون أشخاص عامة محلية، كمجالس المحافظات، والمدن، والقرى في الدول الموحدة، على هذا فإن النفقات التي ينفقها أشخاص خاصة، لا تعتبر نفقة عامة، حتى لو كانت تهدف إلى تحقيق نفع عام، كالتبرع بالمبالغ اللازمة لبناء مدرسة، أو مستشفى، أو مسجد مثلا، يدخل ذلك في إطار الإنفاق الخاص.²

ثالثا: الغرض من النفقات العامة تحقيق نفع عام

يشترط من النفقة العامة، أن تكون موجهة لصالح المجتمع، من أجل إشباع حاجاته، ورغباته، بحيث لا تعتبر النفقة نفقة عامة، تلك التي تهدف إلى إشباع الحاجات الخاصة، ومن أمثلة النفقات العامة، الإنفاق على القضاء، والدفاع، والتعليم، وتمول النفقات من الضرائب، والرسوم، والقروض بأنواعها المختلفة، والتي يقع عبؤها على جميع الأفراد، ومنه يكون من حقهم جميعا الاستفادة، منها تماشيا مع مبدأ العدالة، ومراعاة الصالح العام.³

المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العمومية

¹ محرز محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 55.

² سوزي عدلي ناشد مرجع سبق ذكره، ص 27.

³ نفس المرجع السابق، ص 30.

لم تجد مسألة تقسيم النفقات، صدى واسع في ظل النظرية التقليدية، وذلك بسبب أن النفقات محدودة وموجهة لتقديم خدمات معينة، تقوم بها الدولة، إلا أنه مع تطور دور الدولة، وتدخلها في النشاط الاقتصادي تنوعت النفقات العامة، وظهرت الحاجة إلى تقسيمها، إلى مجموعات تحتوي كل منها على النفقات التي لها مميزات مشتركة، وفقا لمعايير محددة، وفي ما يلي أهم تقسيمات النفقات العامة.

أولاً: تقسيمات النفقات العمومية في التشريع الجزائري

يقسم التشريع الجزائري النفقات العامة إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز:¹

1-نفقات التسيير: يقصد بها تلك النفقات الضرورية لتسيير أجهزة الدولة الإدارية، و المتكونة أساسا من أجور الموظفين، ومصاريف الصيانة، البنايات الحكومية، ومعدات المكاتب... إلخ، ومنه لا يمكننا ملاحظة أية قيمة مضافة منتجة، تحملها هذه النفقات للاقتصاد الوطني، وهذا النوع أساسا موجه لإمداد هياكل الدولة بما تحتاجه من أموال.

وتقسم نفقات التسيير إلى أربعة أبواب:

- أعباء الدين العمومي، والنفقات المحسوبة من الإيرادات، وهي أعباء ممنوحة، لتغطية أعباء الدين المالي، والمعاشات.

- تخصيصات السلطات العمومية، وهي عبارة عن الاعتمادات الضرورية، واللازمة لتسيير مصالح الوزارات، والمستخدمين، والأجهزة، والمعدات، والعتاد.

- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

- التدخلات العمومية.

2-نفقات الاستثمار (التجهيز): إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات، فإن نفقات التجهيز توزع حسب القطاعات، وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة والصناعة، والأشغال، والبناء، والسياحة حيث يتسم هذا النوع من النفقات بإنتاجها الكبير، ما دامت أنها تقوم بزيادة حجم التجهيزات الموجودة بحوزة الدولة. ولا يمكن لأي عملية أن تنجز، إلا إذا كانت مسجلة في قائمة ميزانية نفقات التجهيز، وتجدر الإشارة إلى أنه تختلف الاعتمادات المفتوحة، لتغطية نفقات التسيير، عن تلك التي تخصص لسد نفقات الاستثمار حيث تجمع الاعتمادات المفتوحة، بالنسبة إلى الميزانية العامة، ووفقا للمخطط الإنمائي لتغطية نفقات الاستثمار، الواقعة على عاتق الدولة تنفرع إلى ثلاثة أبواب هي:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.

- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

¹ عائشة بن ناصر، الرقابة المالية على النفقات العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية(منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص 24.

- النفقات الأخرى برأس المال.

ثانيا: تقسيم النفقات طبقا لمعيار القدرة الشرائية

تقسم النفقات العامة طبقا لمعيار القدرة الشرائية، أو نقلها، و حجم تأثيرها على الدخل الوطني إلى:¹

1- النفقات الحقيقية: هي المبالغ التي تصرفها الدولة، مقابل الحصول على السلع، والخدمات، أو رؤوس الأموال الإنتاجية، كالأجور، وأسعار السلع، والخدمات، والمهام اللازمة لإدارة المرافق العمومية التقليدية، والحديثة، إلى جانب النفقات الاستثمارية، أو الرأسمالية، فالنفقات هنا تؤدي إلى حصول الدولة على مقابل للإنفاق، كما تؤدي لخلق دخول جديدة، يجب إضافتها إلى باقي الدخل المكونة للدخل القومي.

2- النفقات التحويلية: يقصد بها تلك النفقات التي لا يترتب عليها، حصول الدولة على سلع وخدمات رؤوس أموال، إنما تمثل تحويل لجزء من الدخل القومي، عن طريق الدولة من بعض الفئات الاجتماعية كبيرة الدخل، إلى الفئات الأخرى محدودة الدخل، ومثال ذلك الإعانات الاجتماعية المختلفة كالضمان الاجتماعي، والإعانات ضد البطالة، وإعانات غلاء المعيشة، والإعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة، لبعض المشروعات الخاصة، بقصد حملها على تخفيض أسعار منتجاتها، وتستهدف الدولة من هذه النفقات إعادة توزيع الدخل، ولو بصورة جزئية، لمصلحة الطبقة الفقيرة، ومن الواضح أن هذه النفقات لا تؤدي إلى زيادة الدخل القومي بشكل مباشر، دون أن تضيف إليه شيئا، فهي بمثابة إجراءات، لتحويل الدخل من فئات اجتماعية معينة، إلى فئات أخرى.

ثالثا: تقسيم النفقات حسب تكرارها الدوري

تتقسم إلى نفقات عادية وغير عادية:²

1- النفقات العادية: يقصد بها تلك التي تتكرر، بصورة دورية منتظمة في ميزانية الدولة، أي كل سنة مالية، ومن أمثلتها مرتبات العاملين، وأثمان الأدوات اللازمة لتسيير المرافق العامة، ونفقات تحصيل الضرائب وغيرها، والمقصود بالتكرار هنا ليس تكرار كميتها، أو حجمها، ولكن تكرار نوعها، في كل ميزانية حتى ولو اختلف مقدارها من وقت لآخر.

2- النفقات غير العادية: فهي تلك التي لا تتكرر بصورة دورية منتظمة في ميزانية الدولة، و لكن تدعو الحاجة إليها، مثل نفقات مكافحة وباء طارئ، أو إصلاح ما خلفته كوارث طبيعية، أو نفقات حرب

رابعا: تقسيم النفقات من حيث الأغراض المباشرة لها

أو ما يسمى بالتقسيم الوظيفي، أي لاختلاف وظائف الدولة، و تنقسم إلى:¹

¹ حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة الرابعة، دار النهضة العربية للنشر و التوزيع، عمان، 1987، الأردن، ص 350.

¹ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 44.

1- النفقات الإدارية: وهي النفقات المتعلقة بسير المرافق العامة، والالزمة للقيام بالدولة، وهي تشمل على نفقات الإدارة العامة، والدفاع، والأمن، والجهاز السياسي، وأهم بنود هذا النوع من النفقات، هي نفقات الدفاع الوطني.

2- النفقات الاجتماعية: وهي التي تنصرف إلى تحقيق آثار اجتماعية معينة، بين الأفراد وذلك عن طريق تحقيق قدر ممكن من الثقافة، والتعليم، والرعاية الصحية للأفراد، إضافة إلى تحقيق قدر من التضامن الاجتماعي، عن طريق مساعدة بعض الفئات، التي توجد في ظروف اجتماعية، تستدعي المساندة (إعانة الأسر كبيرة العدد ذات موارد محدودة، و العاطلين عن العمل)، وأهم بنود هذه النفقات تلك المتعلقة بمرافق التعليم، الصحة، و الثقافة والإسكان.

3- النفقات الاقتصادية: وهي التي تتعلق بقيام الدولة بخدمات عامة، تحقيقا لأهداف اقتصادية كالاستثمارات الهادفة إلى تزويد الاقتصاد القومي، بخدمات أساسية كالنقل، والمواصلات، والري، والصرف إلى جانب تقديم الإعانات الاقتصادية، للمشروعات العامة، والخاصة. ويمثل هذا النوع من النفقات أهمية كبيرة في الدول النامية، و يرجع ذلك إلى أن الدولة، تقوم بنفسها بعمليات التكوين الرأسمالي، نظرا لكونها تحتاج إلى نفقات كبيرة من جهة، ولأنها لا تحقق عائدا مباشرا من جهة أخرى، لذا فإن القطاع الخاص لا يقوى عليها، ولا يرغب في القيام بها.

خامسا: تقسيم النفقات من حيث نطاق سريانها:

يستند هذا التقسيم إلى مدى استفادة أفراد المجتمع منها:²

- 1- النفقات القومية أو المركزية:** هي تلك النفقات التي ترد في ميزانية الدولة، وتتولى الحكومة الاتحادية، أو المركزية القيام بها، مثل نفقة القضاء والأمن، فهي نفقات ذات طابع قومي.
- 2- النفقات المحلية أو الإقليمية:** هي تلك النفقات التي تقوم بها الولايات، أو مجالس الحكم المحلي كمجالس المحافظات، والمدن، والقرى، وترد في ميزانية هذه الهيئات مثل: توزيع الماء، والكهرباء والمواصلات داخل الإقليم، ومما هو جدير بالذكر، أنه عادة ما تحتاج النفقات المحلية، إلى رقابة مباشرة ودقيقة حيث لا يتاح للحكومة المركزية القيام بها بطريقة فعالة، وكذا الحال بالنسبة للنفقات، التي تتعلق بظروف، وعادات كل إقليم، أو مدينة على وجه الخصوص.

المطلب الثالث: ضوابط الإنفاق العام

² ناصر ياسين، المراقب المالي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق (منشورة)، كلية الحقوق والعلوم السياسية،

جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص 39، 40.

¹ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 45.

أن سلامة مالية الدولة تقتضي التزام مختلف الوحدات المكونة، للاقتصاد العام عند قيامها بالإنفاق العام باحترام بعض القواعد، و حتى يحقق هذا الإنفاق، آثاره المنشودة من إشباع الحاجات العامة، يجب أن تستهدف النفقات العامة، تحقيق أكبر قدر من المنفعة القصوى للمجتمع من ناحية، وأن يتم هذا عن طريق الاقتصاد، في النفقات العامة من ناحية أخرى.

أولاً: ضابط المنفعة العامة

يقصد به أن يكون الغرض من الإنفاق العام دائماً في ذهن القائمين به، تحقيق أكبر منفعة ممكنة، إذ لا يمكن تبرير النفقة العامة، إلا بمقدار المنافع التي يترتب عليها، وبذلك فإن تدخل الدولة بالإنفاق العام في مجال معين، دون منفعة تعود على الأفراد من هذه النفقة، يعني أن هذا الإنفاق لا مبرر له.

وهناك اتجاهات متعددة اهتمت بقياس المنفعة في الإنفاق العام منها:¹

1-الاتجاه الشخصي: من خلال هذا الاتجاه، يتم قياس المنفعة، التي يدرها الإنفاق العام، من خلال إجراء عملية مقارنة، بين الناتج الاجتماعي، المتولد عن ممارسة الحكومة، والناتج عندما يترك هذا الإنفاق في يد الخواص، ولكن يلاقي هذا الاتجاه بعض الصعوبات في إجراء هذه المقارنة.

2-الاتجاه الموضوعي: ووفق هذا الاتجاه الذي يقوم على أساس، ملاحظة نسبة النمو في الدخل القومي، ومقارنتها مع نسبة تزايد النفقات العامة، فإذا كان هناك تزايد في نسبة النمو، مساير لتزايد النفقات العامة، فإن هذا الإنفاق يعتبر ذو منفعة، والعكس إذا كان تزايد النفقات العامة، ليس له أثر على النمو الاقتصادي، فهذا يعتبر إنفاق في غير موضعه، وليس لها نفع على المجتمع.

ثانياً: ضابط الاقتصاد في النفقات

يرتبط هذا العامل بعامل المنفعة، فمن البديهي أن المنفعة تزداد كلما قلت النفقات، إلى أدنى حد ممكن، و لذا يجب على القائمين بالإنفاق العام، تجنب التبذير لأن في ذلك ضياعاً لمبالغ كبيرة، دون أن يترتب عليها أي منفعة.²

¹ فليح محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 84.

² نفس المرجع السابق، ص 84.

³ الخطيب شحادة، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 351.

ومظاهر التبذير المالي العام متعددة، في كل دول العالم، وعلى وجه الخصوص في الدول النامية بسبب انخفاض كفاءة الرقابة السياسية خاصة، وتتمثل تلك المظاهر، في دفع مرتبات، وأجور الموظفين التسبب في مشتريات الحكومة وتوريداتها، وغيرها من مظاهر الإسراف، ولهذا فإن الحاجة تدعو إلى ضبط النفقات العامة، في شتى القطاعات على أسس معينة، تتمثل في مراعاة الحاجات الحقيقية الفعلية، بحيث لا تتحمل الدولة نفقات عامة، إلا إذا كانت ضرورة تاماً، هذا فضلاً عما يمكن أن تؤديه، أجهزة الرقابة المختلفة من أدوار هامة، في إيجاد رقابة فعالة، على عمليات الإنفاق الحكومي، بما يتضمن توجيه النفقات العامة إلى الأوجه النافعة.¹

المبحث الرابع: ظاهرة التزايد المستمر للنفقات وآثارها الاقتصادية

من أهم الظواهر الاقتصادية، التي استدعت انتباه الاقتصاديين، هي ظاهرة تزايد النفقات العامة، مع زيادة الدخل الوطني، فهي مرتبطة بكل القطاعات الاقتصادية، ومرتبطة بتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، فاستعمال النفقات العامة، يكون من أجل تحقيق الأهداف المسطرة للدولة، وبالتالي الوصول للأثر الذي ترمي إليه.

المطلب الأول: ظاهرة التزايد المستمر للنفقات العمومية

إن ظاهرة التزايد المستمر في النفقات العامة، أمر يتحقق في كافة الدول، وإن كان هذا التحقق بدرجات متباينة، تبعاً لطبيعة النظم الاقتصادية، والاجتماعية السائدة في هذه الدول، ودرجة تطورها، وأوضاعها، وظروفها، وإمكانياتها، واحتياجاتها، وأسباب هذه الزيادة ترتبط بأسباب حقيقية، لزيادة النفقات العامة، وأسباب ظاهرية .

أولاً: أسباب الزيادة الظاهرية للنفقات العمومية

ترجع الأسباب المؤدية لذلك إلى تدهور قيمة النقود، واختلاف الطرق المحاسبية، وزيادة مساحة لإقليم الدولة، وعدد سكانها:²

² فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار رضوان للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013، 85 .

1- تدهور قيمة النقود: يقصد بها انخفاض قوتها الشرائية، مما يؤدي إلى نقص مقدار السلع والخدمات التي يمكن الحصول عليها، بذات العدد من الوحدات النقدية، عن المقدار الذي يمكن الحصول عليه من قبل، وهي الظاهرة التي يمكن أن تفسر، ارتفاع أثمان السلع و الخدمات، ومن الملاحظ بصفة عامة، أن قيمة النقود آخذة في الانخفاض بصورة مستمرة، وإن كانت نسبة التدهور تختلف من دولة إلى أخرى، حيث يترتب عنه زيادة النفقات العامة، لمواجهة هذا التدهور، فالدولة تدفع عددا من وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من ذي قبل، للحصول على نفس المقدار من السلع، والخدمات، فالزيادة هنا في رقم النفقات العامة زيادة ظاهرية، إذ لا يترتب عليها أي زيادة في المنفعة الحقيقية، أو زيادة في أعباء التكاليف العامة على الأفراد.

2- اختلاف طرق المحاسبة المالية: يعتبر تخصص بعض الإيرادات التي كانت تقوم بتحصيلها بعض الإدارات، و المصالح لتغطية نفقاتها مباشرة، متبعا فيما مضى، ومن ثم لم تكن تظهر نفقاتها، أو إيراداتها في الميزانية العامة للدولة، مما كان يجعل النفقات العامة الواردة في الميزانية، أقل من حقيقتها، ومع إتباع مبدأ وحدة، أو عمومية الميزانية العامة، الذي يقضي بظهور كافة النفقات، والإيرادات دون تخصيص، ظهرت نفقات عامة كانت تتفق فيما قبل، ولم تكن تظهر في الميزانية، ومن ثم فإن الزيادة في النفقات العامة، في هذه الحالة تعد ظاهرية، اقتضتها تغيير المحاسبة المالية، في الميزانية الحديثة.

3- زيادة مساحة الدولة: إذا كان الإنفاق يتزايد، لمجرد مواجهة التوسع في مساحة الدولة، أو بزيادة عدد سكانها، دون أن يمس الإقليم الأصلي، أو السكان الأصليين، فإن الزيادة في الإنفاق، تكون مجرد زيادة ظاهرة، واتجاه النفقات العامة إلى التزايد في هذه الحالة، يكون راجعا إلى التوسع في الخدمات العامة، التي كانت تحققها الدولة من قبل، بسبب اتساع نطاق الحاجة، إلى نفس أنواع الخدمات، في المساحات الجديدة التي أضيفت لإقليم الدولة، أو مواجهة حاجات السكان المتزايدة، من تلك الخدمات، والمنافع العامة، مما يؤدي إلى زيادة الإنفاق العام.

ثانيا: أسباب الزيادة الحقيقية للنفقات العامة: تتمثل هذه الأسباب في الآتي:¹

1- أسباب اقتصادية: بدأ الاتجاه إلى زيادة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، خاصة بعد أحداث الكساد العالمي 199، و بعد الثورة الاشتراكية في روسيا، وما تبعه من الاتجاه إلى قيام الدولة بالإنتاج، وبناء المصانع، وعمل الأبنية الأساسية (رأس المال الاجتماعي)، كل ذلك أدى إلى زيادة حجم النفقات العامة للدولة.

إضافة إلى زيادة الدخل القومي، والتوسع في المشروعات العامة، الدورة الاقتصادية، والمنافسة الاقتصادية.

¹ طاهر الجناني، علم المالية العامة و التشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، بغداد، العراق، 1997، ص 145.

2- أسباب اجتماعية: من أبرز ما خلفه هجرة السكان من الريف، والتركز في المدن، والمراكز الصناعية، هو توسع نطاق المدن، وبالتالي زيادة النفقات العامة، المخصصة للتعليم، والصحة، والنقل والمواصلات والماء، والكهرباء، كما أن عملية التوسع في التعليم قد عزز الوعي الاجتماعي، فأصبح المواطنون يطالبون الدولة بأداء وظائف متعددة، مثل: التأمين ضد البطالة، والمرض، والعجز، وغيرها من الأسباب التي تحول دون ممارسة الفرد للعمل.

3- أسباب سياسية: من أهم الأسباب التي أدت إلى زيادة النفقات هي: انتشار مبادئ والنظم الديمقراطية، ونمو مسؤولية الدولة، وعلاقتها الخارجية، وقد ترتب على ذلك، اهتمام الدولة بالفئات الاجتماعية، محدودة الدخل، ومحاولة تقديم الخدمات الضرورية لها، هذا فضلا عن أن نظام تعدد الأحزاب السياسية، قد دفع الدولة إلى زيادة المشروعات الاجتماعية، لكسب رضا الناخبين، وكذلك فإن توسع نطاق التمثيل الدبلوماسي، لكثرة عدد الدول التي استقلت، وزيادة أهمية ذلك في العصر الحديث.

4- أسباب إدارية: لقد فرض تطور الدولة، وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، والاجتماعية، إلى زيادة عدد المؤسسات، والإدارات، والمرافق العامة، وهذا يعني زيادة عدد الموظفين، وارتفاع تكاليف تسييرها وبالتالي زيادة النفقات العامة.

5- أسباب مالية: تتركز هذه الأسباب في أمرين هامين هما:¹

أ/ سهولة الاقتراض في العصر الحديث، مما أدى إلى كثرة لجوء الدولة إلى القروض العامة، للحصول على ما يلزمها لسداد أي عجز في إيراداتها، مما يترتب عليه زيادة حجم النفقات العامة.

ب/ وجود فائض في الإيرادات العامة، غير مخصص لغرض معين، مما يؤدي إلى إنفاقه، سواء في أوجه إنفاق ضرورية، أو غير ضرورية، وتتجلى خطورة ذلك في الأوقات، التي تحتم فيها السياسة السليمة على الحكومة، العمل على خفض نفقاتها.

6- أسباب حربية: تحتل أهمية خاصة في الوقت الحاضر، بالنظر إلى توسع نطاق الحروب والاستعداد لها، وما ينشأ من ذلك من زيادة الإنفاق العسكري، وقد أكد هذه الحقيقة الحرب العالمية الأولى والثانية، والظروف الراهنة، الناشئة عن التوتر الدولي، في جميع أنحاء العالم.

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للنفقات العمومية

أدى التوسع في الإنفاق إلى التأثير على الاقتصاد وذلك من خلال:²

أولاً: أثر النفقة العامة على الإنتاج القومي

¹ طاهر الجناني، مرجع سبق ذكره، 146.

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

يقصد بالإنتاج القومي، مجموع السلع، والخدمات المنتجة، في دولة معينة، في فترة زمنية معينة محددة غالبا ما تكون سنة، ولزيادة هذا الإنتاج يتخذ الإنفاق العام عدة أشكال، وإذا كان هذا الإنفاق يرفع من الإنتاج القومي، فإن ذلك لا يعني أن النفقات الجارية عديمة الجدوى اقتصاديا، لأنه دون هذه النفقات لا يمكن النهوض بالاقتصاد.

ثانيا: أثر النفقة العامة على توزيع الدخل

يؤثر الإنفاق العام في توزيع الدخل بطريقتين:

- تمتع الأفراد بخدمات عامة، غير قابلة للتجزئة، في حين يحتمل الأغنياء، نسبة أكبر من تمويل هذا الإنفاق، فيعتبر هذا نقلا للدخل من أصحاب الدخل الكبيرة، إلى أصحاب الدخل الصغيرة.

- استفادة الطبقات الفقيرة، ببعض الخدمات القاصرة عليهم، كإعانات البطالة، والمستشفيات العامة والملاجئ وغيرها.¹

ثالثا: أثر النفقات العامة على الاستهلاك

تسهم النفقات العامة، في زيادة الطلب على الاستهلاك، ويكون ذلك بشكل مباشر، أو غير مباشر فالنفقات العامة التي تتجه إلى طلب السلع الاستهلاكية، تسهم بشكل مباشر، في زيادة الطلب على الاستهلاك، ومن أمثلة ذلك النفقات، التي تصرف لشراء سلع، تتعلق بأداء الوظيفة العامة، فالدولة تنفق الأموال لشراء الآلات، والأجهزة المكتبية، للقيام بأعمالها، كما تشتري الأدوية، ولوازم التعليم، والسيارات وغيرها، فالدولة تعتبر مستهلكا، في الحالات المذكورة سابقا، وهي تسهم بذلك في زيادة الاستهلاك(عندما تشتري احتياجاتها في السوق المحلية)، وتؤدي النفقات العامة إلى زيادة الاستهلاك، بطريقة غير مباشرة وذلك عن طريق الإنفاق على الصحة، والتعليم، والإسكان، فعندما تقدم الدولة الخدمات الصحية، والتعليمية للطبقات الفقيرة بالمجان، فإنها توفر قسما من دخول هذه الطبقات، كان لابد أن ينفق على هذه الأغراض وتمكنهم من استخدام هذا الجزء المتوفر، في رفع مستوى معيشتهم، ذلك بزيادة الطلب على السلع الاستهلاكية، وتسهم النفقات العامة في الضمان الاجتماعي، وإعانة غلاء المعيشة، في زيادة الاستهلاك لأنها ليست إلا دخولا إضافية، ينفق معظمها على السلع الاستهلاكية.²

رابعا: أثر النفقات العامة على المستوى العام للأسعار

¹ حسين عواضة، مرجع سبق ذكره، ص 375.

² محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص 120

إن أسعار البضائع المختلفة في السوق، لا تتحدد بفعل قوى العرض، والطلب فقط، بل تتحدد في قطاعات معينة، نتيجة تدخل الدولة بطريقة مباشرة، أو غير مباشرة، وقد أصبح تدخل الدولة في الاقتصاد حالياً بشكل منظم، ويحدث إما نتيجة للمطالبة بتدخل الدولة، أو بتدخلها بشكل تلقائي، فقد يطالب المنتجون بتدخل الدولة، للحصول على إعانات لزيادة إنتاجهم، وخفض التكلفة، أو لمجابهة المنافسة الأجنبية، كما يطالب المستهلكون بتدخل الدولة لخفض أسعار السلع الضرورية، أما تدخل الدولة التلقائي، فإنه يتم لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، وحماية المستهلكين، وتحطيم الاحتكار.¹

خامساً: أثر النفقات العامة على التوظيف

تستخدم الدولة النفقات العامة، كأداة من أدوات السياسة المالية، في مواجهة حالة الكساد، ولمحاربة مشكلة البطالة، لأجل زيادة فرص العمل تقوم الدولة بزيادة إنفاقها، وتتبع بعض الدول سياسة المشروعات العامة ذات النفع العام، كالطرق العامة، والمباني والإنشاءات الحكومية، وغيرها، وتقوم الدولة باللجوء إلى القروض، لأجل تنفيذ برنامج استثماري، يوفر فرص العمل، للعاطلين عن العمل، و يترتب عن هذا الإنفاق توزيع الدخل على الأفراد، وزيادة الاستهلاك، والاستثمار، بتحويل جزء من الدخل المتحصلة من المشروعات العامة، إلى الاستهلاك، والاستثمار، وهكذا نرى أن الدولة تقوم بتغيير سياسة الإنفاق، لمواجهة حالتها الكساد، والتضخم، ففي فترات الكساد تزيد من إنفاقها، وفي حالة التضخم تقلل من نفقاتها، لكي تخفف من آثار التضخم على الفساد.²

³ نفس المرجع السابق، ص 120

¹ محمد شاكر عصفور، نفس المرجع السابق، ص 125.

خلاصة:

من خلال ما تعرضنا إليه فالميزانية العامة هي عبارة عن وثيقة، يتم من خلالها توقع، وترخيص مجموع الإيرادات، والنفقات للسنة المالية الجديدة، وتخضع لخمس مبادئ الهدف منها، تنظيم الميزانية العامة، وتبسيط إجراءات الرقابة عليها، ومع زيادة الحاجات العامة للمجتمع بدأ الإتجاه والإهتمام أكثر بجانب النفقات العامة وهي تمثل مبلغ نقدي، يخرج من الذمة المالية، لشخص معنوي عام، قصد إشباع حاجة عامة، ولها قواعد تضبطها، وتقسيمات متعددة، لها أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية، ومن ثم تمتد آثارها إلى باقي جوانب الحياة.

A decorative graphic of a scroll with a grey border and three grey circular elements at the top corners, framing the text.

الفصل الثالث:

الرقابة المالية

على النفقات العمومية

تمهيد:

تكتسي الرقابة المالية أهمية كبرى في النظام المالي، للتأكد من مدى تحقيق الإدارة العامة لأهدافها واكتشاف الانحرافات التي ساهرت عملية الإنفاق قبل حدوثها، حيث تعتبر الرقابة السابقة من أنجع الرقابات التي تحافظ على المال العام قبل صرف النفقة .

هذه الرقابة التي منحها المشرع الجزائري للمراقب المالي الذي يساعده في أداء مهامه مراقبين مساعدين ومصالح مالية مكونة من مكاتب وفروع، كما حدد لها الاختصاصات الرقابية والعناصر الخاضعة لهما، كما قيده بأجل في ممارسة هذه الرقابة. ومن خلال هذا قسمنا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تقديم مصلحة الرقابة لولاية ميلة

المبحث الثاني: دور المراقب المالي في تسيير النفقات العمومية

المبحث الثالث: إجراءات الرقابة المالية

المبحث الأول: تقديم مصلحة الرقابة المالية لولاية ميله

بسبب أهمية الأموال التي تحتفظ بها الدولة، تحتل الرقابة على النفقات العامة مكانا أساسيا في المالية العامة، أي اهتمام أي دولة أن تقود إدارة مالية سليمة، محمية من أي مخالفات لحماية أموالها، من التلاعب والاختلاس، وهذا وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها.

المطلب الأول: تعريف مصلحة الرقابة المالية لولاية ميله

تعتبر الرقابة المالية من الهيئات العمومية المختصة بالرقابة السابقة على النفقات العامة، تعمل تحت وصاية وزارة المالية، تعطي التقارير المتعلقة بالتصرف في الأموال.

أنشأت في ولاية ميله سنة 1984، كانت تابعة لولاية قسنطينة وتتكون من مراقب مالي، وعدد من الموظفين، ومع تعدد النفقات أصبح كل موظف يراقب مديرية معينة، تحت إشراف المراقب المالي، الذي يراقب كل من مصالح الضرائب، وأمالك الدولة والخزينة الولائية، ومختلف مديريات الولاية.

تشرف المديرية الجهوية للميزانية لولاية سطيف على 8 مديريات للميزانية على المستوى الوطني وهي:

- الرقابة المالية لولاية سطيف.
- الرقابة المالية لولاية ميله.
- الرقابة المالية لولاية باتنة.
- الرقابة المالية لولاية بجاية.
- الرقابة المالية لولاية قسنطينة.
- الرقابة المالية لولاية جيجل.
- الرقابة المالية لولاية برج بوعريرج.
- الرقابة المالية لولاية المسيلة.

يقع مقر الرقابة المالية لولاية ميله بنزل المالية "hôtel de finance" بحي الخربة، يمارس المراقب المالي فيه مهامه على 30 مديرية، 23 مركز، 3 بلديات، ميزانية الولاية والحساب الخاص.

المطلب الثاني: فروع مصلحة الرقابة المالية لولاية ميله

بناء على المرسوم التنفيذي رقم 381/11 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 يتعلق بمصالح الرقابة المالية، والذي يحدد صلاحيات مصالح المديرية العامة للميزانية، وتنظيمها، وسيرها، تتكون مصلحة الرقابة المالية من مكتبين إلى أربعة مكاتب، توضع تحت سلطة المراقب المالي، الذي يساعده من ثلاث إلى خمس مراقبين ماليين مساعدين، ويمكن أن تهيكّل المكاتب في فروع، يحدد عددها بثلاث فروع على الأكثر.

أولاً: تنظم مصلحة الرقابة المالية التي تضم خمس مراقبين ماليين مساعدين في أربعة مكاتب:¹

- مكتب محاسبة الالتزام.
- مكتب الصفقات العمومية.
- مكتب عمليات التجهيز.
- مكتب التحليل والتلخيص.

ثانياً: تنظم مصلحة الرقابة المالية التي تضم أربعة مراقبين ماليين مساعدين في ثلاث مكاتب:²

- مكتب محاسبة الالتزام.
- مكتب الصفقات العمومية.
- مكتب عمليات التجهيز.

ثالثاً: تنظم مصلحة الرقابة المالية التي تضم ثلاث مراقبين ماليين مساعدين في مكتبين:³

- مكتب محاسبة الالتزام والتلخيص.
- مكتب الصفقات العمومية وعمليات التجهيز.

يحدد عدد المراقبين الماليين لدى الإدارة المركزية، الولاية، والبلدية، وعدد المراقبين الماليين المساعدين الملحقين بكل مراقب مالي، وكذا تنظيم مصالح الرقابة المالية في مكاتب، وعند الاقتضاء في فروع، بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالميزانية، والسلطة المكلفة بالوظيف العمومي.⁴

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة

يتكون الهيكل التنظيمي للرقابة المالية لولاية ميلة من:

مراقب مالي، ثلاث مراقبين ماليين مساعدين، اثنان رؤساء مكاتب، رئيس فرع الإعلام الآلي.
الشكل التالي يوضح ذلك:

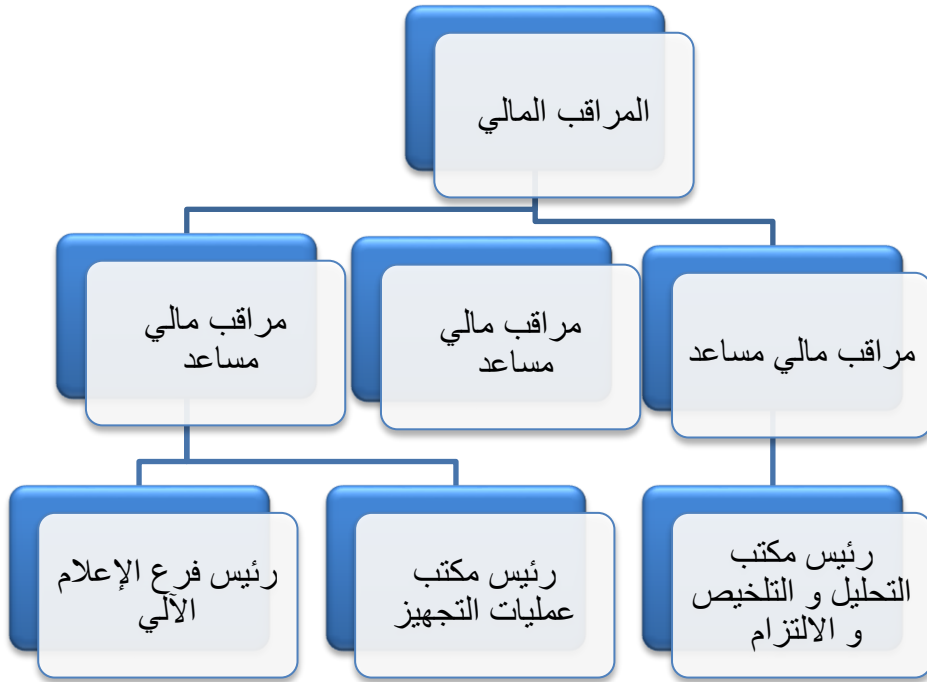
¹ الجريدة الرسمية، المؤرخة في 11 نوفمبر 2011، العدد 64، المرسوم التنفيذي رقم 381/11، المادة 06، يتعلق بمصالح المراقبة المالية.

² المادة 07، المرسوم التنفيذي 381/11.

³ المادة 08، المرسوم التنفيذي 381/11.

⁴ المادة 09، المرسوم التنفيذي 381/11.

الشكل رقم 1: الهيكل التنظيمي لمصلحة الرقابة المالية لولاية ميله



المصدر: إعداد الطلبة بالإعتماد على المعلومات المقدمة من مستشار تحليل الميزانية بالرقابة المالية لولاية ميله

بناء على الهيكل التنظيمي للمصلحة يمكن تعريف مهام كل مكتب كما يلي:

أولاً: المراقب المالي

1- مهام المراقب المالي

تتمثل مهام المراقب المالي في:¹

- الحرص على تطبيق التشريعات، والتنظيمات المتعلقة بالنفقات العمومية.
- تنظيم مصلحة المراقبة المالية، وإدارتها، وتنشيطها.
- تنفيذ الأحكام القانونية، والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتمزم بها.
- القيام بأي مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 10، المرسوم التنفيذي رقم 11-381.

- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات وعروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه إلى الوزير المكلف بالميزانية.
- تنفيذ كل مهام الفحص والرقابة المتعلقة بجوانب تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالمالية العامة، بناء على قرار من الوزير المكلف بالميزانية.
- ممارسة السلطة السليمة على الموظفين الموضوعين تحت تصرفه وتأطيرهم.
- المشاركة في تعميم التشريع، والتنظيم المرتبط بالنفقات العامة.
- المشاركة في دراسة، وتحليل النصوص التشريعية، والتنظيمية المبادر بها من المديرية العامة للميزانية، والتي لها أثر على ميزانية الدولة، أو على ميزانية الجماعات المحلية والهيئات العمومية.
- إعداد تقييم سنوي ودوري حول نشاط الرقابة المالية.
- مساعدة أية مهمة رقابية أو تقييم لمصالحه في إطار البرنامج المسطر من المديرية العامة للميزانية.
- تقديم نصائح للأمرين بالصرف على المستوى المالي، قصد ضمان نجاعة النفقات العمومية وفعاليتها.
- المساهمة في الأعمال التحضيرية لميزانية المعهودة إليه وضمان متابعتها وتقييمها وكذا اقتراح كل تدبير ضروري يسمح بتسيير ناجح وفعال للنفقات العمومية.

2- شروط تعيين المراقب المالي

يتعين المراقب المالي بقرار من الوزير المكلف بالمالية من بين: ¹

أ/ رؤساء المفتشين المحللين للميزانية.

ب/ المتصرفين المستشارين الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

ج/ المفتشين المحللين المركزيين للميزانية الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

د/ المتصرفين الرئيسيين الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية، أو ثمانية سنوات من الأقدمية بإدارة الميزانية.

هـ/ المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون سبع سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

و/ المفتشين المحللين للميزانية والمتصرفين الذين يثبتون عشر سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية.

زيادة على هذه الشروط، يخصص التعيين في منصب مراقب مالي، للموظفين الحائزين على الأقل، شهادة ليسانس في التعليم العالي، أو شهادة جامعية معادلة لها.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 11، المرسوم التنفيذي رقم 11-381.

ثانياً: المراقب المالي المساعد

1- مهام المراقب المالي المساعد:

- يكلف المراقب المالي المساعد، تحت سلطة المراقب المالي، بالحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية، ويكلف زيادة على ذلك بما يلي:¹
- مساعدة المراقب المالي في ممارسة المهام المنصوص عليها في المادة 10 أعلاه، في حدود المهام المسندة إليه.
- إعداد تقرير للمراقب المالي عن نشاطاته، وظروف ممارسة الصلاحيات المسندة إليه.
- إنابة المراقب المالي في حالة غيابه، أو حصول مانع له، حسب الشروط والكيفيات التي تحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالميزانية.

2- شروط تعيين المراقب المالي المساعد:

- يعين المراقب المالي المساعد بقرار من الوزير المكلف بالميزانية من بين:²
- أ/ رؤساء المفتشين المحللين بالميزانية
- ب/ المتصرفين المستشارين الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- ج/ المفتشين المحللين المركزيين للميزانية، الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية، بإدارة الميزانية.
- د/ المتصرفين الرئيسيين الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية، أو ستة سنوات من الأقدمية بإدارة الميزانية.
- هـ/ المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية، الذين يثبتون خمس سنوات، من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- و/ المفتشين المحللين للميزانية، والمتصرفين الذين يثبتون ثمانية سنوات من الخدمة الفعلية، بهذه الصفة بإدارة الميزانية.

ثالثاً: رؤساء المكاتب و الفروع

1- شروط تعيين رؤساء المكاتب:

- يعين رئيس المكتب بقرار من الوزير المكلف بالميزانية بناءً على اقتراح من المراقب المالي من بين:³
- الموظفين المرسمين الذين ينتمون على الأقل إلى رتبة مفتش محلل مركزي للميزانية، أو رتبة معادلة لها.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 11، المرسوم التنفيذي رقم 11-381.

² الجريدة الرسمية، المادة 14، المرسوم التنفيذي، رقم 11-381.

³ نفس المرجع السابق، المادة 14.

- الموظفين المرسمين الذين ينتمون إلى رتبة مفتش محلل رئيسي للميزانية، أو مفتش محلل للميزانية، أو رتبة معادلة لها، الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

2- شروط تعيين رؤساء الفروع:

يعين بقرار من الوزير المكلف بالميزانية بناء على اقتراح من المراقب المالي من بين:¹

- الموظفين الذين ينتمون إلى رتبة مراقب رئيسي للميزانية، أو رتبة معادلة لها الذين يثبتون خمس سنوات، من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

- الموظفين الذين ينتمون إلى رتبة مراقب للميزانية، أو رتبة معادلة لها، الذين يثبتون ثماني سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 16، المرسوم التنفيذي، رقم 11-381.

المبحث الثاني: دور المراقب المالي في تسيير النفقات العمومية

تشمل الرقابة المالية على جميع المستحقات المالية، التي تصرف من الميزانية سواء للموظفين، أو للشركات والمؤسسات، ولا يتم صرف أي مبلغ مالي من الميزانية، إلا بعد إجازة، وتأشيرة المراقب المالي، وذلك بعد التأكد من جميع المستندات.

المطلب الأول: مجالات تدخل الرقابة السابقة للنفقات الإلزامية

عملا بالمادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ بتاريخ 1992/11/14، المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات الإلزامية، فهي تطبق على:¹

- ميزانيات هيئات وإدارات الدولة.
- ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- ميزانيات الولايات والبلديات.
- الحسابات الخاصة للخزينة.
- الميزانيات الملحق.

أولاً: ميزانيات هيئات وإدارات الدولة

هي أجزاء من الميزانية العامة للدولة، التي تبين لمدة سنة اعتمادات الميزانية، الضرورية لتسيير هيئات، وإدارات الدولة، مثل ميزانيات رئاسة الجمهورية، الوزارات الأولى، الوزارات والمصالح اللامركزية.

ثانياً: ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

هي أجزاء من الميزانية العامة للدولة، التي تبين إيرادات ونفقات المؤسسة، يفرق بين نوعين من المؤسسات العمومية:

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
 - المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي، والثقافي والمهني.
- هي مؤسسات مكلفة بتسيير نشاطها بالقانون الإداري، وتخضع للقضاء الإداري، ونظامها المالي، والمحاسبي هو نفس النظام المطبق في الإدارة، الذي يناسب طبيعتها، و تصب الإعانات برسم الميزانية العامة للدولة، وتحدد ميزانيتها عن طريق تنظيم المادة 46 من القانون 17/84، وتدفع للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، إعانات التسيير، المسجلة في الميزانية، لصالح هذه المؤسسات.

¹ وجيز النفقات الإلزامية، المقدم من طرف مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة، المديرية العامة للميزانية، وزارة المالية، ديسمبر 2007، ص 109-111.

ثالثاً: ميزانيات الولايات والبلديات

الميزانية (الولاية أو البلدية) عبارة عن جدول، وتقديرات للإيرادات، والنفقات السنوية، وهي عقد ترخيص وإدارة الذي يسمح بتسيير المرافق العمومية، التابعة للولاية أو البلدية، وتنفيذ برنامج التجهيز والاستثمار، ويحتوي على قسمين، قسم التسيير وقسم التجهيز، وينقسم كل قسم، إلى إيرادات ونفقات متوازنة وجوبا، ويتم إعداد الميزانية الأولية، قبل بدء السنة المالية، ويتم تعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية، حسب نتائج السنة المالية السابقة، عن طريق ميزانية إضافية.

رابعاً: الحسابات الخاصة للخرينة

هي حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة، لتدوين عمليات إيرادات، وعمليات نفقات الدولة، المنجزة لقانون المالية، لكن خارج الميزانية، مثل: الصندوق الوطني للبحث العلمي، والتنمية التكنولوجية، تفتح بموجب قانون المالية، ولا تشمل سوى هذه الأصناف:

1- **الحسابات التجارية (compte de commerce):** عمليات ذات طابع صناعي أو تجاري، تقوم بها المصالح العمومية التابعة للدولة بصفة استثنائية.

2- **حسابات التخصيص (compte d'affection spécial):** العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على أثر إصدار حكم في قانون المالي.

3- **حسابات التسبيق (compte d'avance):** عمليات منح التسبيقات أو تسديدها التي يرخّص للخرينة بمنحها.

4- **حسابات القروض (compte de prêts):** هي القروض الممنوحة من طرف الدولة في حدود الاعتمادات.

5- **حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية:** تدرج العمليات المنجزة تطبيقاً للاتفاقيات الدولية.

خامساً: الميزانيات الملحقة

تتعلق بالعمليات المالية لمصالح الدولة، التي لم يزودها القانون بالشخصية المعنوية، لأنه إذا كانت تتمتع بالشخصية المعنوية، لما وجدت في الميزانية العامة للدولة، بل كانت لها ميزانية مستقلة، والتي تؤدي نشاطاً أساسياً كإنتاج أملاك، أو تقديم خدمات بمقابل سعر، مثل الميزانية الملحقة للبريد والمواصلات.

المطلب الثاني: المستندات الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي

بناء على المواد 5، 6، 7، من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 بتاريخ 14/11/1992 المتعلق بالمرافقة السابقة للنفقات الإلزامية، فإن المستندات التي لها مفعول، في توليد الالتزام بالنفقة، تخضع لتأشيرة المراقب المالي ابتداء بعد توقيعها، وهي على الخصوص:¹

- مستندات فردية منبثقة عن تسيير الموارد البشرية.
- قوائم إسمية.
- قوائم أصلية للأجور.
- مقررات الإعانات.
- تفويض الاعتمادات.
- مقررات إلحاق الاعتمادات.
- حركة الاعتمادات.
- نفقات التسيير.
- نفقات التجهيز والاستثمار.

1- المستندات الفردية المنبثقة عن تسيير الموارد البشرية

هي مستندات فردية، باستثناء الترقية في الدرجة، تتعلق بالحياة الإدارية للأعوان العموميين المثبتين، والمتربصين، والمتعاقدين للهيئات، والإدارات العمومية، وتتمثل هذه المستندات الخاضعة للتأشيرة المسبقة في:²

أ/المستندات الفردية الصادرة عن تسيير الموارد البشرية:

تكتسي طابعها القانوني من طرف السلطة التي تملك التعيين، أو التسيير الإداري للمستخدمين، تخضع مسبقا لإمضاء، وتأشيرة المراقب المالي.

تطبق على المستندات الفردية، المتعلقة بالتعيين والتثبيت، والترقية، التعيين في المناصب العليا، النقل، الانتداب خارج الإطار، الإيداع، الإحالة على الخدمة الوطنية، الإحالة على عتبة مرضية طويلة المدى (الصنف 1)، والشطب بسبب الحالة المرضية (الصنف 2 و 3)، والشطب بسبب الوفاة، الإحالة على التقاعد، وإعادة التركيب الاستدلالي.

يتأكد المراقب المالي من قانونية المستندات الفردية، المعدة من طرف المسؤول المختص، ذلك بالارتكاز على الأحكام القانونية، والتنظيمية المعمول بها، المسيرة لعمال الهيئات، والإدارات العمومية القانون الأساسي العام للوظائف العمومي، القانون الأساسي الخاص، و الضبط منجهة، ومن جهة أخرى بالارتكاز

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره ص 111.

² نفس المرجع السابق، ص 112.

على المخطط السنوي، لتسيير الموارد البشرية، الذي أرسل إليه من طرف المصالح المختصة للتوظيف العمومي.

ب/المراقبة المسبقة لعمليات التوظيف:

فيما يخص عمليات التوظيف بالطرق المباشرة، والمسابقات بالفحص، المسابقات بالشهادة، والامتحانات، الاختبارات المهنية والترقية بالاختبار، فالمراقب المالي يتأكد من جهة حول وفرة مناصب الميزانية، المقدرة لهذا الغرض، بواسطة المخطط السنوي، لتسيير الموارد البشرية، ومن جهة أخرى يتأكد من احترام الأحكام القانونية، والتنظيمية، والنسبة المئوية المحددة لكل نوع من التوظيف، بحيث يكون التوظيف مطابقا لما تقتضي به القوانين الأساسية الخاصة. وكما هو مقرر في المخطط السنوي، لتسيير الموارد البشرية، فالمراقبة السابقة لعمليات التوظيف تركز كذلك، على وجود مناصب ميزانية شاغرة، طبقا لمحاسبة الموجودات التي يمسكها المراقب المالي.

2-القوائم الإسمية:

القائمة الإسمية للمستخدمين تضم كل الأعوان الذين يشغلون مناصب ميزانية، والذين خضع توظيفهم لتأشيرة المراقب المالي، القوائم الإسمية تعد عند إقفال كل ميزانية سنوية، حسب أبواب الميزانية، ويوضح فيها: الاسم، اللقب، الرتبة أو الوظيفة لكل عون و كذلك مرجع ورقم وتاريخ تأشيرة المراقب المالي، القوائم الإسمية تشكل وثائق أساسية وضرورية لمراقبة قوائم الأجور والمرتبات الأصلية ومستندات تسيير الموارد البشرية.¹

3- القوائم الأصلية للأجور:

القوائم الأصلية للأجور والمرتبات تشكل وثيقة محاسبة تبين عناصر الأجر والتعويضات التابعة، والمصالح التي يمارس فيها العمل على مستوى الهيئات والإدارات العمومية، بصفة مثبتين أو متربصين أو متعاقدين مع رتبهم، والعمال الذين يشغلون وظائف ومناصب عليا، يميز بين القوائم الأصلية للأجور والمرتبات المعدة عند افتتاح السنة المالية والقوائم الأصلية المكملة أو المعدلة، المعدة أثناء النشاط الميزاني في لميزانية السنوية.²

4- مقررات الإعانة:

الإعانات هي مساعدات مالية غير قابلة للتعويض برضاء الدولة أو الجماعات المحلية، تقدم للمؤسسات العمومية بغرض تحسين أنشطة ذات منفعة عامة.

¹ وجيز النفقات الالزامية، مرجع سبق ذكره، ص 112.

² نفس المرجع السابق، ص 112.

الآمر بالصرف الأولي يؤسس بطاقة التزام مدعمة بمقرر الحصول على الإعانة، التي يخضعها للتأشير المسبقة للمراقب المالي المركزي هذا المقرر يشير خاصة إلى طبيعة ومبلغ وكذلك إسم المؤسسة المستفيدة من الإعانة.¹

5- تفويضات الاعتماد:

يقصد بتفويض الاعتماد المقرر من طرف السلطة، التي فتحت اعتمادات لفائدة موظف تابع لها، لتخول له سلطة اتخاذ مقررات فردية تتعلق باستخدام جزء محدد من مبلغ هذه الاعتمادات.²

6- مقررات إلحاق الاعتمادات:

إلحاق الاعتمادات هو تصرف بواسطته يتم قبول اعتمادات تكميلية من طرف المصالح المختصة لوزارة المالية للأمر بالصرف، عندما ترى ضرورة لذلك أثناء الميزانية السنوية. يمكن اقتطاع الاعتمادات التكميلية من أبواب الاعتمادات الإجمالية الموجودة في ميزانية الأعباء المشتركة حيث يعهد بالتسيير إلى وزير المالية، ويمكن أيضا فتحها بمقتضى قانون المالية التكميلي، الاعتمادات التكميلية توضع تحت تصرف الآمرين بالصرف بنفس الشكل و الكيفية المعمول بها في العمليات الأصلية المتعلقة بتعيين اعتمادات الميزانية.³

7- حركة الاعتمادات:

حركة الاعتمادات تجري بواسطة عمليات تؤدي إلى تعديل توزيع التوريدات فيما بين مواد وأبواب الميزانية أثناء تنفيذ الميزانية السنوية.

8- نفقات التسيير:

تضمن نفقات التسيير تغطية التكاليف العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية، حيث الاعتمادات مسجلة في ميزانية الجماعات العمومية (الدولة والولاية والمؤسسات ذات الطابع الإداري).

9- نفقات التجهيز والاستثمار:

هي نفقات موجهة للاستثمارات المنفذة إما من طرف الدولة، بعنوان ميزانية التجهيز، برامج قطاعات مركزية وغير مركزية، والمخططات البلدية التنموية والبرنامج التكميلي لدعم التزايد، وإما من طرف الولاية بعنوان برنامج الولاية للتجهيز والاستثمار.⁴

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره، ص 113.

² نفس المرجع السابق، ص 113.

³ نفس المرجع السابق، ص 114.

⁴ مقابلة مع مفتش محلل للميزانية في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة.

المطلب الثالث: إجراء الرقابة السابقة للنفقات العمومية

المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات العمومية، وصف إجراءات الرقابة المفروضة على كل ممن الأمر بالصرف والمراقب المالي، هذه الإجراءات تتناول ما يلي: ¹

- الالتزام بالنفقة.
- بطاقة الالتزام.
- وثائق الإثبات.
- آجال تنفيذ الرقابة.
- قفل الالتزامات.

أولاً: الالتزام بالنفقة

- هو تصرف من شأنه توليد دين، أو هو تصرف يؤدي إلى إنشاء أو زيادة النفقات.
- بالنسبة للمدين فالالتزام يعتبر كموعده منه بالدفع، وبالنسبة للإدارة يعتبر كوديعة للاعتماد.
- يجب توفر الاعتماد الضروري لمواجهة النفقة الناجمة عم الالتزام وحفظ هذا الاعتماد، حتى لا تجري عمليات أخرى على حساب نفس الاعتماد، وهو السبب الذي من أجله الالتزام المالي كعملية محاسبية، يجب أن يتدخل في آن واحد مع ميلاد الالتزام.

1- الالتزام القانوني: هو تصرف أو واقعة محررة للالتزام كعقد صفقة، طلب تمويل، مقرات قضائية في حال الإستملاك، تطبيق قانوني أساسي للمرتبات والأجور، مكافآت، منح عائلية... إلخ.

2- الالتزام المالي: هو الترجمة المحاسبية لهذا التصرف أو الواقعة.

الالتزام لا يكون مقبولا ميزانيا إلا بعد تسجيله في محاسبة النفقات الإلزامية واستيفاء تأشير المراقب المالي.

ثانياً: بطاقة الالتزام

هي وثيقة موضوعة من طرف الإدارة تسمح بمعرفة طبيعة النفقة الإلزامية، ومتابعة اعتمادات الميزانية، جميع الالتزامات بالنفقة تتطلب إعداد بطاقة التزام من طرف الأمر بالصرف في نسختين.

- يجب أن توقع وتؤرخ من طرف الأمر بالصرف ويوضع عليها الختم.

- يجب أن تشير إلى النشاط ومحرر عنوان المادة والاعتماد الذي استندت إليه النفقة.

- النفقة المعدة للالتزام بها يجب أن تكون مسجلة بالأرقام وبالحروف، دون بياض ومن دون شطب ولاحشو.

- البطاقة ترفق بوثائق إثبات النفقة.

- عندما يكون الالتزام قانونياً، فإن مراقبة النفقات الإلزامية تعقب بوضع تأشير على بطاقة الالتزام، وعند اللزوم على وثائق الإثبات.

¹ الجريدة الرسمية، المادة 17، المرسوم التنفيذي، رقم 11-381.

- بعد إكمال شكلية التأشير، المراقب المالي يرسل نسخا عن هذه الوثائق إلى الأمر بالصرف، حيث نسخة من بطاقة الالتزام ووثائق الإثبات تحفظ لدى المراقب المالي.

1- نفقات التسيير: تكون بطاقة الالتزام في نفقات التسيير كآتي:¹

- بطاقة الالتزام تحمل أرقاما ترتيبية تشكل بالنسبة لكل باب ومادة من الميزانية متوالية (سلسلة)، غير متقطعة ابتداء من رقم 1 لتنتهي مع نهاية الميزانية السنوية.
- تتضمن حسب أبواب ومواد الميزانية الرصيد السابق والمبلغ الملتزم بهو الرصيد الجديد.
- بغرض تسهيل معرفة هوية النفقات على بطاقة الالتزام، فالأمرون بالصرف يتكفلون بإدراج جميع التفصيلات اللازمة، في جزء الصفحة الأولى المخصصة لملاحظات المصالح والترقيم.
- قبل إجراء عمليات النفقات الإلزامية، يجب على الأمر بالصرف أن يلح على تأشير الأخذ في الحساب للاعتمادات الموضوعة تحت تصرفه، طبقا لتوزيعها حسب مواد الميزانية.
- في حال سحب الالتزام، الأمر بالصرف يؤسس بطاقة اقتصاد.

2- نفقات التجهيز والاستثمار:

إن بطاقة الالتزام بعمليات التجهيز والاستثمار تتضمن ما يلي:²

- دليل المسير.
 - رقم البطاقة الذي يشكل سلسلة غير متقطعة تبدأ برقم 1، وتنتهي باختتام العملية.
 - رقم هوية العملية.
 - محرر عنوان العملية.
 - موضوع الالتزام.
 - الرصيد السابق.
 - الالتزام المقترح (المبلغ الإجمالي).
 - مبلغ كل مصفوفة (تفصيل الالتزام المقترح).
 - الرصيد الجديد.
- بطاقة الالتزام تؤسس في نسختين بلونيين متميزين، أبيض، وأزرق، البطاقة ذات اللون الأبيض، مؤرخة وموقعة كذلك ذات اللون الأزرق، وترسلان إلى المراقب المالي مرفقتين بمستند الالتزام.
- المراقب المالي يؤشر على الورق الأبيض وعلى مستند الالتزام، ثم يعيد هاتين الوثيقتين إلى الأمر بالصرف، ويحتفظ كذلك بنسخة من مستند الالتزام.

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره، ص 123.

² نفس المرجع السابق، ص 124.

الالتزام بعمليات التجهيز والاستثمار يكون مسبقاً بتأشيرة الأخذ في الحساب لمقررات التسجيل وإعادة التقييم، وهبوط القيمة وتعديل الخصائص وتعديل بنية القيمة...إلخ.

في حالة سحب الالتزام تؤسس بطاقة سحب الالتزام مطبوعة باللون الأحمر.

ثالثاً: وثائق الإثبات

- هي الوثائق التي بواسطتها يثبت الآمرون بالصرف مشروعية عملياتهم المحاسبية.

- هي موصوفة بالقوانين والتنظيم الساري به العمل، وهي متغيرة حسب طبيعة العملية.

1- نفقات التسيير: فيما يخص نفقات التسيير، فهي تشكل من مشاريع الصفقات والمشاريع الملحقة للجنة الصفقات العمومية (صفقات التموين وعقود النقل)، سندات الطلب، كشوف المقاييسات، فواتير نموذجية تشير إلى آجال التموين، الأشغال أو الخدمات المرغوب فيها وأسعار الوحدة و القيمة الكلية الملائمة.

وفيما يخص نفقات المستخدمين، يكون الإثبات بالقوائم الأصلية للأجور والمرتبات وقوائم تسديد أجور الأعوان المؤقتين، وقوائم مصاريف التنقل...إلخ.

2- نفقات التجهيز والاستثمار: فهي تضم خاصة سندات الطلب، كشوف المقاييسات، فواتير نموذجية، مشاريع الصفقات العمومية، ترتيب أو تنظيم المصالح.

3- النفقات المنجزة من طرف الوكالات: النفقات المنجزة من طرف الوكالات والتي تتعلق بتعويضات المصاريف والتكاليف الملحقة، إثباتها يكون بفواتير نهائية.

4- مستندات تسيير الموارد البشرية: فيما يتعلق بمستندات التسيير التي تخص المستخدمين، فإن وثائق إثباتها تركز على التنظيمات والقوانين الأساسية (ملف التوظيف، محاضر لجان المستخدمين).

5- الالتزامات التموينية: إن الاقتراحات الخاصة بالالتزامات التموينية تكون موضوعاً للتأشيرة دون وثائق إثبات.¹

رابعاً: آجال تنفيذ الرقابة

هي الفترة المحددة للإفصاح فيها من طرف المراقب المالي حول عمليات الالتزام بالنفقات، التي تخضع للتأشيرة المسبقة، وبهذه الآجال تتقضي فترات الرقابة، لذا فملفات الالتزام المعالجة من طرف الأمر بالصرف والخاضعة للرقابة السابقة يجب أن تفحص وتراجع في مهلة 10 أيام، ويمكن تمديد هذا الأجل إلى 20 يوماً بالنسبة للملفات التي تكون على درجة من التعقيد، بحيث تطلب دراسة معمقة. يبدأ سريان هذه الآجال من تاريخ استلام بطاقة الالتزام من طرف مصلحة الرقابة المالية.

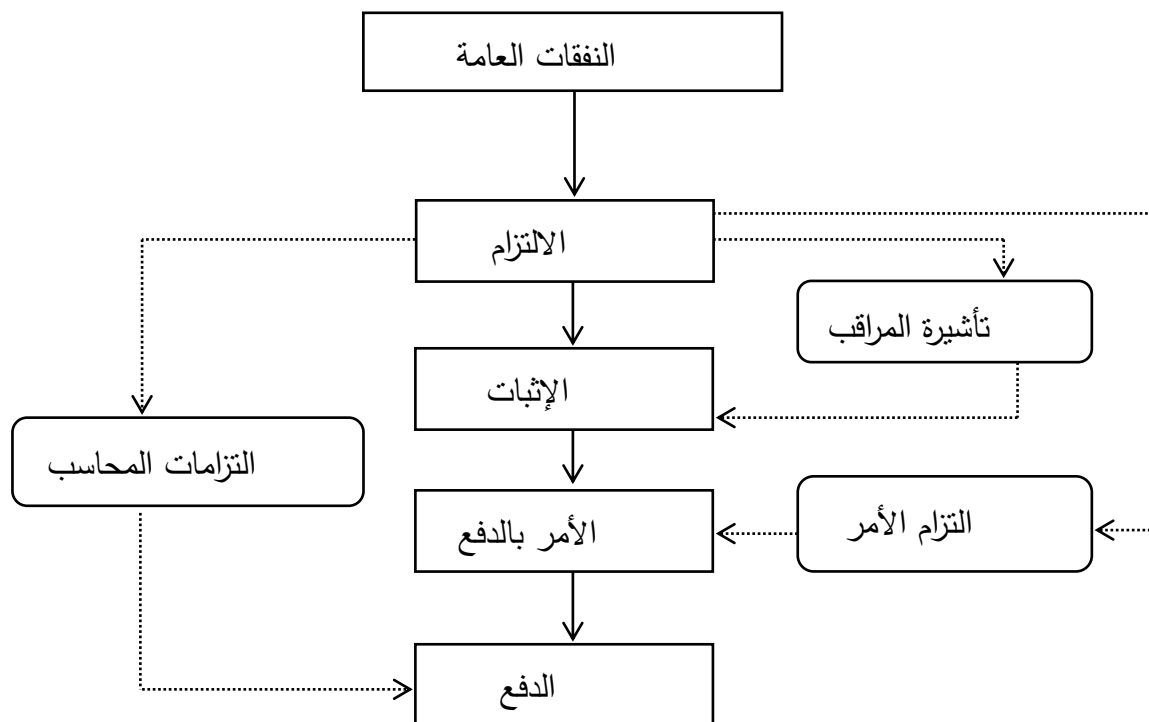
¹ مقابلة مع مفتش رئيسي للميزانية في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة.

الرفض المؤقت يكون له أثر موقف للأجل المذكورة.¹

خامسا: قفل الالتزامات

التاريخ المحدد للمراقب المالي، لوقف استقبال ملفات النفقات الإلزامية، هو إختام الميزانية السنوية، وعلى الأمر بالصرف أن يخضع للتأشير المسبقة للمراقب المالي، لملفات الالتزام بالنفقات قبل تاريخ قفل الميزانية السنوية.²

الشكل رقم 2: سير عملية الرقابة على تنفيذ النفقات.



المصدر: من إعداد الطلبة.

¹ نفس المقابلة السابقة.

² مقابلة مع مفتش رئيسي للميزانية في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة.

المبحث الثالث: إجراءات الرقابة المالية

تسهيلاً للمهام المتعلقة بكل من المراقب المالي، والأمر بالصرف، وتقاديا لكل إشكالية قد تثار، بسبب تنفيذ المهام المتعلقة بهما، فقد رئي أنه من الضروري، انتهاج أسلوب الشفافية، في تجزئة النفقات العمومية، ووضع وثائق تطبيقية، الهدف منها إدراك المبادئ الأساسية، التي تسمح بالتسيير الأفضل لهاته النفقات.

المطلب الأول: وثائق الإثبات

أوراق الإثبات هي وثائق، بواسطتها يثبت الآمرون بالصرف، مشروعية عملياتهم، التي ترفق مع بطاقة الالتزام، تتغير حسب طبيعة العملية، وهي التي تقضي بها القوانين والتنظيمات. المراقب المالي يقوم بمراجعة مشروعية أوراق الإثبات، ولكن ليست له الصفة في تقدير ملائمة التدابير، التي تتعلق بهذه الأوراق.

في حال ما إذا كانت هذه الأوراق غير شرعية، أو غير كافية، أو ناقصة حينئذ يجب على المراقب المالي أن يرفض قبول التأشير.

هذا ويمكن وضع مسؤولية المراقب المالي في الأسباب كحتمية إضافية.

وعليه، من خلال عبارات المادة 88 فقرة 07 من الأمر رقم 95-20 بتاريخ 17/7/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة "رفض التأشير غير المؤسس، والإشكاليات الموصوفة الموجهة لهيئة المراقبة المسبقة، تشكل مخالفات قواعد النظام الميزاني والمالي، تؤدي إلى غرامة تعلن من طرف مجلس المحاسبة، حتى يدفع المراقب المالي مسؤوليته الشخصية، عن إجراء الرفض الذي يرغب في اتخاذه، فإنه لا يمكن تقادي هذا الاختيار إذا كانت الأوراق المزعم نقصها تستوجبها القوانين، والتشريعات المعمول بها.¹

01- قائمة الأجور الأصلية كشف الأجور الأصلي:

هي وثيقة محاسبة تأسس عند بداية كل سنة، من طرف الأمر بالصرف، زيادة عن تعبير عن الوضعية الإسمية، للتعددات البشرية، فهي تحتوي على الرواتب المتناسبة، مع الرقم الاستدلالي المتحصل عليه، من طرف الأعوان الذين يشغلون هذه الوظائف، وكذلك التعويضات الممنوحة لهم، تطبيقاً للنصوص التنظيمية المسيرة لهم.

أوراق الإثبات:

يجب على المراقب المالي أن يرفق مع بطاقة الالتزام، كشف الرواتب الأصلي المكون من خمسة ورقات:

- الورقة رقم 1: تشكل صفحة احتياط.

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره، ص 126.

- الورقة رقم 2: تتكون من صف واحد أو أكثر من الفراغات ما بين الأسطر مخصصة لاستقبال تسجيل المستفيدين من الأجور، والتعويضات تابعا للتوظيف، أو الشغل، أو الرتبة.
- الورقة رقم 3: معرفه حسب الأجير وحسب الرتبة أو الوظيفة أو التعويضات المختلفة.
- الورقة رقم 4: واضح إضافة عن الألقاب، والأسماء، ووظائف الأجراء، تفصيل الخدمات ذات الطابع العائلي.
- الورقة رقم 5: حوصلة حسب كل سطر للأجور، والتعويضات الممنوحة شهريا وسنوياً.
- كشف الأجور الأصلية حسب نظام تنازلي للرتبة، ألقاب وأسماء، ورتب الأعوان المذكورة على كشف الأجور، يجب أن يخصص لكل رقم ترتيبى، ما يلائمه من المعلومات المذكورة في الكشف الإسمي.

02- كشف الأجور التكميلي أو التعديلي:

وثيقة تبين التغيرات المتدخلة أثناء السنة، في ما يخص تعدد الحالة الإدارية، والمحاسبية للأعوان.

أوراق الإثبات:

يجب على الأمر بالصرف، أن يرفق مع بطاقة الالتزام، زيادة عن كشف الأجور التكميلي، بحسب الأحوال أوراق الإثبات التالية:

- المستند القانوني للتعيين، والتنقل، والترقية في الدرجة، الترقية في الرتبة، إعادة الإدماج، والانتداب، الاستقالة، والتقاعد....إلخ.
- عند اللزوم، محضر التنصيب.
- الأوراق المثبتة لتعديل الطارئة، على تركيب أسرة المعنى (عقد الزواج، ميلاد...إلخ)؛
- عند اللزوم المقرر المؤسس من طرف الأمر بالصرف المتضمن الحصول على التعويض.

3- التسوية المالية للأعوان المنقولين:

عمليات التسوية المالية الترقية في الدرجة، حساب التأخير...إلخ منجزة لصالح الأعوان الذين كانوا موضوع مقرر تنقل، والذين لم يتقاضوا المبالغ التي أصبحت حق لهم، في ذمة إدارتهم الأصلية.¹

أوراق الإثبات:

الأمر بالصرف في استنساخ لدعم بطاقة الالتزام، كشف الأجور التكميلي، يرفق معه أوراق الإثبات التالية:²

- المستند القانوني لتعيين المعنى.
- المستند القانوني لتنقل المعنى.
- شهادة وقف مرتب المعنى، المؤسسة من طرف الأمر بالصرف للإدارة الأصلية.

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره، ص 125.

² نفس المرجع السابق، ص 125.

- شهادة إدارية مؤسسة من طرف الأمر بالصرف للإدارة الأصلية، تذكر بمفعول آثار الحقوق المتعلقة، بممارسة الوظيفة في إطار الإدارة الأصلية.
- الأوراق المثبتة للالتزام بالنفقة، قرار إعادة الترتيب للترقية (أوراق الحالة المدنية، شهادة مدرسية... إلخ).

4- المنح العائلية:

هي تعويضات نقدية تدفع شهريا من طرف الإدارة إلى العامل صاحب الأسرة.

أوراق الإثبات:

- الأمر بالصرف يرسل إلى المراقب المالي دعما لبطاقة الالتزام:
- قائمة المستخدمين المستفيدين من المنحة، المؤسسة من طرف الأمر بالصرف، وتحت مسؤوليته.
- شهادة عدم أداء الزوجة لأي عمل مأجور.
- عندما يقوم كل من الزوجين بعمل مأجور، على أحدهما أن يستخرج شهادة تنظيمية قانونية، تثبت عدم تقاضيه للتعويض.
- عندما ينفرد أحد الزوجين، في حضانة الأطفال لحكم العدالة، يجب عليه أن يستخرج نسخة من الحكم الممهور، بالصيغة التنفيذية للاستدلال بها.¹

5- منحة التمدريس:

مبلغ يدفع سنويا من طرف الإدارة إلى العامل الذي له أطفال متمدرسين.

أوراق الإثبات:

- الأمر بالصرف يرسل إلى المراقب المالي، تدعيم بطاقة الالتزام، كشفا مؤسسا من طرف الأمر بالصرف، وتحت مسؤوليته، يحدد فيه قائمة المستفيدين، مبالغ المنح المرصودة.²

6- الأعباء الاجتماعية:

- هي اشتراكات مشكلة للأجور، وترتكز على إسهامات الإجبارية، على عاتق الهيئات المستخدمة، والعمال وصندوق الخدمات الاجتماعية، ومواجهة لتحقيق تمويل تعويضات الضمان الاجتماعي للتقاعد.

أوراق الإثبات:

- الالتزام الذي يخضع للمراقبة المسبقة، يجب أن يدعم بالكشوف الخاصة للمؤسسة، من طرف الأمر بالصرف، الذي يبين المبالغ المستحقة، للهيئات المكلفة بالضمان الاجتماعي والتقاعد.³

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره، ص 126.

² نفس المرجع السابق، ص 127.

³ نفس المرجع السابق، ص 127.

7- الخدمات الاجتماعية:

أنشطة وإنجازات ترمي إلى الإسهام، في تحسين الوجود المادي، والمعنوي للعمال إكمال للأجر، في شكل تعويضات، في ما يخص الصحة، والسكن، والثقافة، والتسليّة، كقاعدة عامة كل تدبير ذي طابع اجتماعي.

أوراق الإثبات:

بطاقة الالتزام يجب أن تدعم بما يلي:¹

- مقرر يتضمن الالتزام، بالمساهمة السنوية للهيئة المستخدمة، يؤسس من طرف الأمر بالصرف، يوضح فيه مبلغ، ورقم الحساب الخاص، بالهيئة المكلفة بتسيير الخدمات الاجتماعية.
- اعتماد أو قبول الهيئة المكلفة بتسيير الخدمات الاجتماعية، ويكون مؤسسا من طرف السلطة المختصة.
- محضر يتضمن قائمة المستخدمين، المكلفين بتسيير الخدمات الاجتماعية بالهيئة المعنية، وصلاحيّة هذه القائمة محددة بثلاث سنوات.
- وفيما يخص مساهمة الهيئة المستخدمة، في الإفادة من السكن الاجتماعي للأجراء، فالأمر بالصرف يدعم بطاقة الالتزام، باستخراج مقرر دفع لصالح الصندوق الوطني للخدمات الاجتماعية.
- وفيما يخص مساهمة الهيئة المستخدمة، في تمويل نظام التقاعد، فالأمر بالصرف يدعم بطاقة الالتزام، باستخراج مقرر دفع، لصالح الهيئة المكلفة بالتقاعد المسبق.

8- تعويض تعديلي لمصاريف مترتبة عن مهام محددة ومنجزة داخل التراب الوطني:

هو تعويض معدل نتيجة مصاريف، التزام بها العون المطالب، في إطار مهام محددة، من طرف الهيئة المستخدمة، بتحقيق تنقلات عن بعد 50 كيلو متر، عن المكان العادي لعمله، وخلال فترة أقل من، أو تساوي 30 يوما متوالية.

أوراق الإثبات:

بطاقة الالتزام يجب أن ترفق بما يلي:

- كشف المصاريف لحوصلة التنقلات (الفترة، وسائل النقل، والمبالغ... إلخ) ويكون موقعا من طرف العون، و العون الذي ضبط التنقل، والأمر بالصرف.
- الأمر بالتنقل المؤسس من طرف السلطة، أو المسؤول الذي حدد الغرض من التنقل، والمدة، ووسائل النقل... إلخ.

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره، ص128.

- عند اللزوم، سند النقل الذي يوضح لقب، واسم المقر الاجتماعي للناقل، والتاريخ، المسار المقطوع، وثمان الخدمة، ختم، وإمضاء الناقل.

9- مصاريف النقل، الرحيل أو التنصيب:

مصاريف تتعلق بالنقل، أو الرحيل، أو التنصيب، التي يلتزم بها الموظف، الذي هو موضوع تنقل مباشر لضرورة المصلحة.

أوراق الإثبات:

يجب على الأمر بالصرف أن يدعم بطاقة الالتزام، وحسب الحال بما يلي:¹

- كشف المصاريف الذي يدل على وسيلة النقل المستخدمة، مبلغ الخدمة، المسار المقطوع، الموقع من طرف الموظف المنقول، والأمر بالصرف للهيكل المستقبلية.
- سند النقل الذي يبين لقب واسم و/أو المقر الاجتماعي للناقل، التاريخ، مبلغ الخدمة، المسار المقطوع ختم وإمضاء الناقل.
- ثلاثة كشوف مقايضة متعارضة، مؤسسة من طرف ثلاثة ناقلين مختلفين.
- مستند التعيين في وظيفة عليا، أو كل مسند إداري صادر عن الإدارة المعلنة، للتنقل المباشر لضرورة المصلحة.

10- تعويضات أعضاء الصفقات العمومية:

هي تعويضات جزافية تدفع لأعضاء لجان الصفقات العمومية، والمقررين.

أوراق الإثبات:

يرسل الأمر بالصرف الى المراقب المالي، دعما لبطاقة الالتزام ما يلي:

- الكشف الاسمي للمستفيدين.
- بطاقات الحضور الموقعة في حينها من طرف الحاضرين.
- كشف الموقع من طرف المقررين، الذي يبين عدد الصفقات التي هي موضوع التقارير.

11- آثار الرداء:

الرداء هو مجموعة الملابس، مع تواجدها الخاصة بنشاط، أو وظيفة، تمنح لأعوان الهيئات، والإدارات العمومية.

أوراق الإثبات:

- سند الطلب المؤسس من طرف الأمر بالصرف، يتضمن الرقم، التاريخ، الإمضاء، الكمية، الطبيعة وقيمة البضاعة، المحصلات الإجمالية، التحديد بالحروف، الحقوق والرسوم الملحقة بالأسعار... إلخ

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره، ص128.

وهذه ترفق عند اللزوم بمحضر فحص المومنين، الذي يوضح مجموعة مناقصات المرشحين.

- قائمة العمال المستفيدين؛

- المستندات التنظيمية للتعين في المناصب التي تخول الحق في الرداء.

مدونة آثار الرداء وكذا فترة التجديد، هي محددة كالآتي:¹

- بدلات شتوية واحدة في كل سنتين.

- بدله نصف فصلية واحدة في كل سنة.

- زوج من الجوارب في كل سنة.

أما العمال المهنيون لكل الأصناف، وكذلك أعوان الصيانة المثبتون، أو المؤقتون القائمون بأشغال خطيرة، أو ملوثة فهم يستفيدون من ملابس نوعية، وتوابعها كلما اقتضت الضرورة، حتى ولو كانت الفترة أقل من سنة واحدة.

وأما بالنسبة للأعوان المكفولين في ميزانية الولاية (أعوان المصالح سائقون الصينيون عمال مهنيين)، وكذا بالنسبة للملابس مستخدمي إصلاح الطرقات (اللباس الأزرق خوذات، أحذية... إلخ). مدة استخدام وتجديد هذه الآثار، يجب أن تكون معقولة، آثار الرداء الذي يخص أصناف الأمن، والأصناف الشبه عسكرية، والمختلطة، فهي مسيرة بالقوانين الأساسية الخاصة.

12- النجدة:

النجدة هي تصرف مساعدة، ذو طابع اجتماعي، من طرف الإدارة تجاه الموظفين، والمستخدمين من يومين والمؤقتين، تمنح نجده نسبة أحداث خطيرة استثنائية، من الصحة، والحياة الاجتماعية للعائلات، وأموال المستخدمين، المبلغ المسلم غير قابل للتعويض، أو الاسترجاع

أوراق الإثبات:

بطاقة الالتزام تدعم بما يلي:²

- محضر يحدد قائمة المستفيدين من النجدة، والمبالغ التي تمنح لهم

- محضر مؤسس من طرف السلطات المختصة، الشرطة، الدرك، القضاء، الحماية المدنية في حالة السرقة، الحريق، الحديث أو كارثة أخرى.

- شهادة طبية للإقامة في المستشفى في الحالات المرضية الخطيرة.

13- المنحة:

هي مساعدة مقبولة من طرف الدولة لصالح التلاميذ، والمتريصين، والطلبة المسجلين بصفة عامة في المؤسسات العمومية للتعليم، والتكوين، وذلك لتغطية مصاريف الدراسة، أو إكمال الوسائل المادية.

¹ وجيز النفقات الالزامية، مرجع سبق ذكره، ص 128.

² نفس المرجع السابق، ص 128.

أوراق الإثبات:

الآمر بالصرف يستنسخ بطاقة الالتزام، مع كشف نقاط محددة في قائمة المستفيدين، ومبالغ المنح، وكذلك المحصلات الاجتماعية.¹

14- التكوين القصير الأجل في الخارج:

التكوين بالخارج لمدة تساوي أو تقل عن 6 أشهر، تخص عمال الهيئات، والإدارات العمومية، وتخصصات المستشفيات الجامعية، وباحثي هيئات البحث، ومعلمي مؤسسات التعليم، والتكوين العالي. المشاركة في مناظرة علمية، مؤتمر، أو ملتقى كذلك كل تظاهرة علمية، وتكنولوجية من شأنها تحقيق الاتصال.

أوراق الإثبات:

الاستفادة من تكوين، أو انتقاء قصير الأجل بالخارج تستوجب ما يلي:²

- إما الإثبات بموجب رسالة من طرف المؤطر، عندما يتعلق الأمر بتحضير أطروحة الدكتوراه.
- وأما الإثبات بالتسجيل، أو برسالة استقبال من طرف هيئة جامعية أجنبية، معترف بها عندما يتعلق الأمر، بالمشاركة في التبرصات، أو المناظرات العلمية، والمؤتمرات، والملتقيات، أو كل تظاهرة علمية، وتكنولوجية.

هذه الوثائق يجب أن تعزز برأي المجلس العلمي، مما يسمح تزويد مؤسسات التعليم، والتكوين العالي.

15- عتاد وأثاث المكتب والتمويل:

- عتاد المكتب هو: آلات وأدوات للمكاتب، أجهزة نسخ، ونواظم وإشعاع، وطبع وحاسبات.
- أما عن أثاث المكتب فهو: منقولات لتجهيز أماكن العمل (كراسي، مكاتب، وسائل الترتيب... إلخ)
- و التمويل هو: أدوات المكتب (أقلام، ورق، أظرفة،... إلخ) ما في ذلك الاستثمارات، والمطبوعات، مما تحتاج إليه الإدارة في تسييرها.

أوراق الإثبات:

يجب على الأمر بالصرف أن يدعم بطاقة الالتزام، وحسب الحال بما يلي:

- إما سند الطلب من طرف الأمر بالصرف، يشتمل على الرقم، والتاريخ، الإمضاء، الكمية، طبيعة قيمه البضاعة، وحاصل المجموع (التحديد بالحروف، و الحقوق والرسوم الملحقه بالأسعار... إلخ)، يرفق بمحضر للمومنين، يوضح مجموع مناقصات المرشحين.

¹ وجيز النفقات الالزامية، مرجع سبق ذكره، ص 129، 128.

² نفس المرجع السابق، ص 129.

- وإما عقد كتابي، يوضح حقوق والتزامات طرفي العقد، بدلا عن سند الطلب، عندما يتعلق الأمر بطلب له بعض الأهمية، حيث المبلغ لا يتجاوز السقف التنظيمي، لقبول الصفقات العمومية، يرفق بمحضر فحص للمؤمنين، يوضح مجموع مناقصات المرشحين.
- وإما صفقة مرفقة بمقرر كتابي، يتضمن تأشيرة لجنة الصفقات المختصة، عندما يصل المبلغ السقف التنظيمي، لقبول صفقات العمومية.¹

16- صيانة البنايات والترميمات الكبرى للمنشآت:

صيانة البنايات هي أشغال الصيانة، و الترميم المنجزة للعمارات المشغولة، من طرف الهيئات، والإدارات العمومية، وذلك لجعلها في حالة جيدة ، والترميمات الكبرى للمنشآت: هي إصلاحات كبرى لها تكرار ضئيل، بحكم طبيعتها أشغال السقوف، تعزيز أو دبلجة المنشآت الفنية، ترميم السدود... إلخ

أوراق الإثبات:

- يجب على الأمر بالصرف أن يدعم بطاقة الالتزام بما يلي:²
- إما كشف مقايضة مؤسس من طرف المقاول، الذي يذكر فيه تفصيل الأشغال، المزمع إنجازها وسعر الخدمات، يرفق مع محضر فحص للمقاولات، الذي يبين مجموع المناقصات.
- وإما عقد كتابي، يوضح حقوق والتزامات طرفي العقد، بدلا من كشف المقايضة، عندما يتعلق الأمر أشغال لها بعض الأهمية، حيث المبلغ لا يتجاوز السقف التنظيمي، لقبول الصفقات العمومية، يرفق بمحضر فحص للمقاولات، يوضح مجموع مناقصات المناقصين.
- و إما صفقة مرفقة بمقرر كتابي، يتضمن تأشيرة لجنة الصفقات المختصة، عندما يصل مبلغ العملية إلى السقف التنظيمي، لقبول الصفقات العمومية.
- شهادة تسجيل البناية في الجدول العام لبنايات الأملاك الوطنية.

17- حظيرة السيارات:

مجموعة سيارات مقتناه من طرف الهيئات، والإدارات العمومية، وموجهة لاستخدامها، في إطار تسييرها العادي.

أوراق الإثبات:

- أوراق الإثبات المشكلة في ما يخص عمليات التسجيل، بعنوان ميزانية التجهيز هي كما يلي:
- المقرر المحدد للتزويد النظري، لحظيرة السيارات للإدارة المعنية، الصادر عن المديرية العامة للميزانية.

¹ وجيز النفقات الالزامية، مرجع سبق ذكره ، ص 129.

² نفس المرجع السابق، ص 130، 129.

- إما سند طلب مؤسس من طرف الأمر بالصرف، وأما فاتورة نموذجية صادرة عن الممون.
- إما عقده يوضح حقوق والتزامات طرفي العقد، بدلا من سند طلب، أو من فاتورة نموذجية.
- إما صفقة مرفقة بمقرر كتابي، يتضمن تأشيرة لجنة الصفقات المختصة، عندما يصل المبلغ الى السقف التنظيمي لقبول الصفقات العمومية.¹

18- صيانة و تسيير حظيرة السيارات:

عمليات ترمي الى الاهتمام، أو تحسين حالة تسيير السيارات، المكونة لحظيرة السيارات (صيانة جارية،مراجعة،..إلخ)، الأمر الذي يكلف مصاريف ملحقة (وثيقة التأمين، لصيقة ضريبية للسيارة، وقود، عجلات..إلخ).

أوراق الإثبات:

تتكون أوراق الإثبات مما يلي:²

- سند طلب (أو كشف مقايضة)، مؤسس من طرف الأمر بالصرف، يبين الرقم التسلسلي للسيارة.
- عرض حالة تركيب حظيرة السيارات، مؤسس طبقا للتزويد النظري، للحظيرة الصادر عن المديرية العامة للميزانية.

19- اللصاقات الضريبية للسيارات(القسيمة):

هي لصاقات ضريبية للسيارات، المكونة لحظيرة السيارات، وتشتمل على رقم تسلسلي عادي.

أوراق الإثبات:

يجب دعم الالتزام الخاضع للتأشيرة بما:

- سند طلب مؤسس من طرف الأمر بالصرف، يشير إلى عدد اللصاقات مع مبلغها.
- عرض حال حظيرة السيارات، مؤسس من طرف الأمر بالصرف، بناء على التزويد النظري، المحدد من طرف المديرية العامة للميزانية.

20- التكاليف الملحقة:

التكاليف الملحقة تشكل أساسا، من المصاريف التي تتعلق، باستهلاك الماء، والطاقة الكهربائية، الغاز استحقاق الهاتف،النشر، والاشهار عن طريق الطباعة.

أوراق الإثبات:

الالتزام بالنفقة يجب أن يمهد بالتأشيرة المسبقة، ويكون هذا رفقة الوثائق التالية:³

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره ، ص 130

² نفس المرجع السابق، ص 130.

³ نفس المرجع السابق، ص 131.

- فاتورة (استهلاك الماء، الطاقة الكهربائية، الغاز والمستحقات الهاتفية)، التي توضح المبلغ الذي سيدفع عن الخدمات المنجزة، خلال فترة محددة، والتي تكون مرفقة بكشف خاص، مؤسس حسب مسؤولية الأمر بالصرف، وهو ينوه بالتذكير إلى مجموع الخدمات (أرقام الخطوط الهاتفية، باستثناء الخطوط الخاصة، وإعدادات الغاز والكهرباء و تعيينها بدقة... إلخ).

- أو سند طلب (نشر، إشهار عن طريق الطبع).

21- رسوم بواسطة الحسابات الجارية البريدية:

تتعلق بالرسوم المقتطعة مباشرة، من مصالح الصكوك البريدية الخاصة، والحسابات البريدية الجارية عن عمليات الخزينة.

أوراق الإثبات:

بطاقة الالتزام يجب أن ترفق، بكشف مفصل من طرف أمناء الخزينات، وحال إسهاد المدير الجهوي للخزينة.

22- مقررات العدالة (أحكام القضاء):

المتقاضون المستفيدون من أحكام القضاء، المتضمنة للعقوبات، التي تكون طرفا فيها الدولة، أو الجماعات المحلية، أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، بإمكانهم استرداد مبالغ دائنيهم، من طرف الخزينة العمومية.

أوراق الإثبات:

بطاقة الالتزام يجب أن تدعم بما يلي:¹

- نسخة من حكم القضاء.

- نسخ إثبات ضرورة للهوية.

23- فتح اعتمادات بالتسبيق (ميزانية الولاية):

يمكن دعوة المجلس الشعبي الولائي، في حالة الضرورة خاصة، لمواجهة أعباء غير متوقعة، أو لحالات استثنائية وعاجلة، للتصويت أثناء السنة، وخارجة عن نطاق الميزانية الأولية، والإضافية للاعتمادات المضافة، عن نفقات جديدة وإيرادات مناسبة، والتي تكونت سواء من مصادر جديدة، وإما من إلغاء اعتمادات تم التصويت عنها مسبقا.

هذه الاعتمادات المضافة يكون اسمها: "فتح اعتمادات التسبيق"، وذلك عندما يتم التدخل، قبل التصويت عن الميزانية الإضافية.

¹ وجيز النفقات الالزامية، مرجع سبق ذكره، ص 131.

أوراق الإثبات:

تتشكل من وثائق الميزانية، المكسوة بموافقة سلطة الوصاية (وزارة الداخلية)، والتي تصف الاعتمادات المضافة، التي تشمل فقط الأبواب، والمواد المعنية، والمقدمة في نفس شكل الميزانية الإضافية.¹

24- الترسيم (التثبيت) :

يتحقق بموجب مستند، يتضمن ترسيم الموظف في رتبته. العون المعين في وظيفة عمومية، والمرسم في رتبة سلمية إدارية يدعى بالموظف.

أوراق الإثبات:

مستند الترسيم يجب أن يرفق بما يلي:²

- مشروع القرار أو المقرر، المتضمن التثبيت الصادر عن السلطة المخولة للتعيين.

- محضر اللجنة الإدارية.

25- التعويض عن الخبرة المهنية:

يترجم هذا التعويض بارتفاع استدلاي، حسب نظام الترقية المسموح بها، للموظف الذي توفرت فيه الأقدمية المكتسبة، خلال السنة المعتمدة.

الترقية من درجة إلى درجة أعلى مباشرة، تحقق بشكل مستمر حسب الأنظمة، والكيفيات المحددة بالطرق التنظيمية.

أوراق الإثبات:

إلى جانب كشف الأجور الأصلي المكمل المعدل، فالأمر بالصرف يستخرج مقرر الترقية، الذي يشير إلى تاريخ أثر سريان الزيادة.³

26- التقاعد:

يثبت بمقرر ينهي النشاط المهني، للعون الذي أتم الأقدمية. ليتقاضى منحة معاش ذات طابع شخصي لمدى الحياة.

أوراق الإثبات:

¹ وجيز النفقات الإلزامية، مرجع سبق ذكره ، ص 131.

² نفس المرجع السابق، ص 131.

³ نفس المرجع السابق، ص 132.

إن قطع علاقة العمل بسبب التقاعد تعلن بمقرر، يصدر عن المستخدم، ويكون مدعوما بالتبليغ المسلم من طرف الصندوق الوطني للتقاعد.

27- الصفقات العمومية:

هي تعاقدات كتابية تبرم لإنجاز مردود حساب لمصلحة المتعاقد، أو أشغال، اقتناء تموينات، خدمات، أو دراسات، بحيث المبلغ يستجيب للحد التنظيمي للصفقات العمومية. الصفقات العمومية مستخلصة من جهة نظر، مبادئ شفافية الإجراءات، وحرية الترشيح، و المساواة في أجور المترشحين للصفقات العمومية.

أوراق الإثبات:

يجب على الأمر بالصرف أن يدعم بطاقة الالتزام بما يلي:¹

- العرض.
- تصريح الاكتتاب.
- الكشف الوصفي.
- كشف الأسعار.
- في حال اللزوم، التقرير التفصيلي.
- التأشير المكتوب الصادر عن لجنة الصفقات المختصة.

المطلب الثاني: مضمون الرقابة السابقة للنفقات العمومية

المراقب المالي يمارس على أرضية الالتزامات، مراقبة كاملة من حيث الأساس، ومن حيث الشكل، كما يلي:²

- صفة الأمر بالصرف.
- مطابقة الالتزامات، و المستندات للقوانين، والتنظيمات المعمول بها.
- وفرة اعتمادات الميزانية.
- وفرة مناصب الميزانية.
- مشروعية نسبة النفقة الالزامية.
- وجود تأشيرات أو آراء يقضي بها التنظيم المعمول به.
- ملاءمة مبلغ الالتزام مع وثائق الإثبات.

¹ نفس المرجع السابق، ص 133.

² مقابلة مع محلل مركزي للميزانية في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميله.

أولاً- صفة الأمر بالصرف

الأمر بالصرف هو كل شخص، له الصفة لإنجاز عمليات المعايينة، وتصفية الإيرادات، والالتزام، وأمر حوالة النفقات العمومية.

الأمرون بالصرف إما ابتدائيون، أو رئيسيون، وإما ثانويون، وإما منفردون.

في إطار مراقبة الالتزام بالنفقات، يتعين تعريف السلطات المؤهلة، لتوظيف أموال الدولة أو الولاية، وهي السلطات المعتمدة لدى المراقب المالي، ولدى المحاسبين العموميين المستحضرين، أي المكلفين بالحضور قضائياً، حيث تفتح وتقوض لهم الاعتمادات.

إن اعتماد الأمر بالصرف لدى المراقب المالي، يتطلب إبلاغ هذا الأخير بمستند التعيين، وإيداع نموذج الإمضاء لديه.

فضلا عن نموذج الإمضاء، فإن المستخلفين الإضافيين، ومفوضي الأمرين بالصرف، هم معتمدون لدى المراقبين الماليين، وذلك بمستخرج من مستند تفويض الإمضاء للثانويين، فإن اعتماد الإضافي، أو المفوض ينتهي، وفي نفس الوقت يقطع وظيفة الأمر بالصرف، أو الذي أصدر التفويض.

ثانياً- مطابقة الالتزامات والمستندات للقوانين والأنظمة

تجسيدا لضمان توظيف قانوني لاعتمادات الميزانية، فإن مراقبة النفقات تتطلب منع كل التزام بنفقة، لا تطابق القوانين والنظم المعمول بها. أو الغير مبررة، لهذا فالمراقب المالي يكلف بالسهر، على مشروعية عمليات الإلزام (الالتزام بتصرف أو منع إجراء).

و هذا دون المساس بتقدير ملائمة الأمر بالصرف التي هي اختصاصاته.

ثالثاً- وفرة اعتمادات الميزانية

هذه المراقبة تهدف إلى احترام المبدأ الذي مؤداه من جهة، أنه لا يمكن إنجاز أية نفقة، دون وفرة اعتمادات ميزانية، أو كانت النفقة تفوق التزويدات الحديدية، ومن جهة أخرى فالاعتمادات المفتوحة، أو المفوضة بعنوان الميزانية السنوية، لا تنشئ أي حق بتأخيرها للميزانية المقبلة.

1- تطبيق المبدأ:

على المراقب المالي أن يتأكد من جهة، أن الالتزامات المقترحة يتم إنجازها، في حدود التزويدات المرخصة للأمر بالصرف العمل بها طوال السنة، احتراماً لمبدأ سنوية الميزانية، ومن جهة أخرى أن الاعتمادات الخاصة بالنفقة لم تستنفذ.

2- تجاوزات أو مخالفات المبدأ:

إن التشريع والتنظيم، يقتضيان بعض التجاوزات، أو المخالفات لهذه القاعدة، لاسيما في الحالات التالية:

- نفقات على حساب الاعتمادات التقييمية (دين عمومي، معاشات، مداخيل مكفولة من طرف الدولة، مصاريف قضائية، تخفيضات ضريبية.. الخ)، يمكن نسبتها إلى خارج التوريد المسجل، الالتزامات ترفق بجميع وثائق الإثبات الضرورية لمعرفتها.
- في ما يخص نفقات التجهيز والاستثمار، فرخص البرامج تبقى مقبولة، دون فترة محددة إلى حين إلغائها.
- في ما يخص نفقات التسيير، التي تتعلق بنشاط سابق لا يمكن الالتزام بها، على حسب ميزانية تسيير النشاط الحالي، غير أن هذه النفقات يمكن الالتزام بها، على حساب الميزانية الحالية، بشرط أن المبلغ غير المسدد فيما يخص كل عنوان (مصفوفة) لا يتجاوز الرصيد المناظر، المعد لنهاية النشاط السابق، أو عندما تكون هذه المبالغ الغير مسددة، تابعة لأعباء ملحق (مديونية الهاتف، واستهلاك الكهرباء و الغاز و الماء).

رابعا - وفرة مناصب الميزانية

- وفرة مناصب الميزانية مؤداها أنه لا يمكن التكفل، بأي منصب ميزانية وهو غير شاغر، حيث أنها تركز على:
- المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية.
- القائمة التي تتضمن توزيع تعادلات الميزانية، حسب الأمر بالصرف، وحسب منصب العمل.
- محاسبة تعادلات الميزانية.

خامسا - التوجيه القانوني للنفقة

هذه المراقبة تمارس طبقا، لمبدأ تخصيص الاعتمادات الذي مؤداها، أن اعتمادات الميزانية لا تشكل كتلة إجمالية، تسمح بمواجهة النفقات بكيفية ثابتة، وغير مختلفة، لكن هناك جملة اعتمادات توزيعها يكون مناسباً للغرض المحدد.

تطبيق هذا المبدأ يثير ما يلي:¹

1- في ما يخص ميزانية التسيير:

النفقات يجب أن يكون توجيهها صحيحا موافقا للأبواب، ومواد الميزانية التي كانت مقدرة لها، وأن هذه النفقات مسجلة في الميزانية.

2- في ما يخص ميزانية التجهيز: النفقات يمكن توجيهها طبقا لاعتمادات الالتزام المعينة حسب العنوان، أو المصفوفة، وعند اللزوم حسب الأسهم المقومة، في حال تجزئة العملية حسب الأسهم، إلى عملية مسجلة، كما هو مطلوب بموجب مقرر تسجيل متخذ من طرف المسؤول المعني.

¹ مقابلة مع محلل مركزي للميزانية في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميله

3- في ما يخص ميزانية الولاية:

اعتمادات الميزانية لا يمكن استخدامها إلا للنفقات المفتوحة من أجلها، هذا من جهة، ومن جهة أخرى لا يمكنها بأي حال من الأحوال أن تضمن تغطية النفقات المنجزة لمصالح غير مركزية للدولة. بمقتضى هذا المبدأ، إنه كذلك يمنع عن الأمرين بالصرف، أي خرق للشكليات الموصوفة بالقوانين والتنظيمات، أو تطبيق إجراءات تستهدف التوجيه غير القانوني للنفقة بغرض إما مجاوزة الاعتماد، أو تزييف التشخيص الأصلي للالتزامات.

سادسا - وجود تأشيرات أو آراء موصوفة قانونيا

يقصد بالتأشيرة، أو الأختام الملزمة للإمضاء، أو الترميز الذي يوضع على الوثيقة حتى تكون مقبولة. تفحصا لمستندات الالتزام بالنفقات يجب على المراقب المالي التأكد من استيفائها للتأشير أو الآراء المسبقة المؤسسة من طرف السلطة الإدارية الكفوة لهذا الغرض. عندما يقتضي القانون المعمول به ضرورة تأشير أو رأي (مثلا التأشيرة الصادرة عن هياكل المراقبة لقبول الصفقات العمومية، الرأي المسبق لإدارة الأملاك حول السعر لاقتناء عقارات من طرف الهيئات و الإدارات العمومية).

سابعا - تجاوب مبلغ النفقة مع وثائق الإثبات

يثبت هذا من خلال مراجعة صحة تقييم النفقة بالنسبة إلى الوثائق المقدمة من طرف الأمر بالصرف، في إطار هذه الوظيفة، يتكفل المراقب المالي بإجراء مراجعة حسابية، للمبالغ المقترحة للالتزام التي يجب أن تكون مطابقة لوثائق الإثبات المقدمة من طرف الأمر بالصرف.¹

المطلب الثالث: مهام أخرى للمراقب المالي ومسؤوليته

أولا - مهام أخرى للمراقب المالي

المراقب المالي يبقى دائما مراقبا للنفقات الإلزامية لكنه يزيد عن هذه المهمة ما يلي: بناء على المادة 67 من المرسوم رقم: 334/90 بتاريخ 27 / 10 / 1990، والمتضمن القانون الأساسي الخاص، بالعمال المنتمين إلى الأسلاك الخاصة، بالإدارة المكلفة بالمالية، المادة رقم 23 من المرسوم رقم 414 92 بتاريخ 14 / 11 / 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الإلزامية، فالمراقب المالي يمارس

¹ مقابلة مع مفتش مركزي للميزانية في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة.

أربعة أساسية:¹

- وظيفة محاسب.
- وظيفة مستشار الأمر بالصرف.
- وظيفة إعلام وزير المالية.
- وظيفة المراقب القبلية.

1- وظيفة المحاسب

المراقب المالي يمسك نوعين من المحاسبة: محاسبة الالتزامات بالنفقات، ومحاسبة التعدادات الميزانية.

أ/ محاسبة الالتزامات بالنفقات:

الغرض من محاسبة الالتزامات من جهة، هو تعيين مبلغ الالتزامات المنجزة في كل لحظة، والمحتسبة من الاعتمادات المسجلة في ميزانية التسيير، أوفي رخص البرامج، ومبلغ الأرصدة المتوفرة، ومن جهة أخرى المحاسبة، تهدف إلى ضمان بقاء الالتزامات في حدود الاعتمادات، أو البرامج المفتوحة، أو المفوضة. محاسبة الالتزامات تسمح كذلك للمراقب المالي، بتتبع استخدام اعتمادات الميزانية، تطبيقاً لمبدأ التخصيص.

فيما يخص نفقات التسيير في المحاسبة توضح:

- الاعتمادات المفتوحة، أو المفوضة حسب الأبواب والمواد.
- إلحاق الاعتمادات.
- تحويلات ودفع الاعتمادات.
- تفويض الاعتمادات المقبولة للآمرين بالصرف الثانويين.
- الالتزامات المنجزة.
- الأرصدة المتوفرة.

فيما يخص نفقات التجهيز، والاستثمار محاسبة الالتزامات توضح بالنسبة لكل عملية:

- رخص البرامج، وعند اللزوم إعادة التقييم المتتابعة.
- تفويضات رخص البرامج.
- الأرصدة المتوفرة.

في مجال هذه المراقبة، المراقب المالي، يحول إلى وزير المالية، كشوفات دورية حول النفقات الإلزامية.

¹ مقابلة مع موظف في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة.

ب/ محاسبة التعدادات الميزانية:

توضيح وضعية التعدادات حسب الأمر بالصرف، وأن مسك المحاسبة من طرف المراقب المالي، يمكنه من معرفة تامة، حول نشاطات الأمر بالصرف، في ما يخص التعدادات الميزانية.

2- وظيفة مستشار الأمر بالصرف

المراقب المالي يساعد في حدود اختصاصاته، في سبيل تحقيق تنفيذ حسن الميزانية السنوية. وهو أيضا المؤازر للأمر بالصرف، وذلك بتزويده بالنصائح، والملاحظات التي تتعلق بالجانب المالي لمهمته.

3- وظيفة إعلام وزير المالية

يعد المراقب المالي السنوي تقريراً شاملاً، يوجهه إلى وزير المالية، يوضح فيه مجموع أنشطة مصلحة المراقبة. في هذا الإطار المراقبون الماليون، يؤسسون كل سنة تقريراً مجملًا، يذكر فيه الظروف التي واجهت التنفيذ والصعوبات، التي اعترضت تطبيق القانون، الشواذ المشهودة في مجال تسيير الأموال العمومية، وأيضاً كل احتجاج يهدف إلى تحسين ظروف تنفيذ نفقات الميزانية.

ومن جهة أخرى، المراقب المالي يرسل كل سداسي، إلى وزير المالية، رد حساب (محضر) يتناول فيه الأسئلة التي أثّرت أثناء اجتماعات مجالس الإدارة، والتوجيه، و يحول كذلك إلى وزير المالية، الوضعيات الشهرية والثلاثية، التي تتعلق الصفقات العمومية، التي تم فحصها من طرف لجنة الصفقات للمصلحة المتعاقدة.

4- المراقبة النوعية

إلى جانب الإصلاحات المنوطة بالمراقب المالي، فيما يخص المراقبة المسبقة، فهو يمارس كذلك مراقبة نوعية ذات شقين: مراقبة بعدية، ومراقبة توفيقية. هذان النوعان من المراقبة، يعطيان مرونة لقواعد تنفيذ النفقات العمومية.

هذه المراقبة تطبق على بعض النفقات، حيث مدونتها محددة بقرار وزاري مشترك، والتي تلتزم بها مؤسسات عمومية ذات طابع علمي، وثقافي، ومهني، وتلتزم بها مؤسسات الصحة مؤسسات استشفائية متخصصة، ومراكز استشفائية جامعية.

مراقبة هذه النفقات تنجز على مرحلتين:

- ابتداء، هذه النفقات يتكفل بها في شكل التزام تمويني، في حدود الاعتمادات الممنوحة.

- وبعد، عند انقضاء كل سداسي (بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي، والثقافي، ولمهني)، وكل ثلاثي (بالنسبة لمؤسسات الصحة)، من السنة الميزانية المعتبرة، فتتجز مراقبة من خلال الوثائق من طرف المراقب المالي، وتتعقب بتأشيرة تسوية.

ثانيا - مسؤولية المراقب المالي

فيما يخص المراقبة السابقة للنفقات، فالمراقب المالي يكون مسؤولا عن التأشيرات التي يعلنها، والرفض الذي يبلغه للأمر بالصرف.

1- المخالفات القانونية المعاقب عنها من طرف مجلس المحاسبة:

مجلس المحاسبة يتأكد من احترام قواعد النظام المالي، وفي ذلك يمكنه المعاقبة على ما يلي:

- رفض التأشير غير المؤسس.

- التسبب في إشكالات مقصودة لهيئات المراقبة المسبقة.

- تأشيرات مقبولة في شروط غير قانونية.

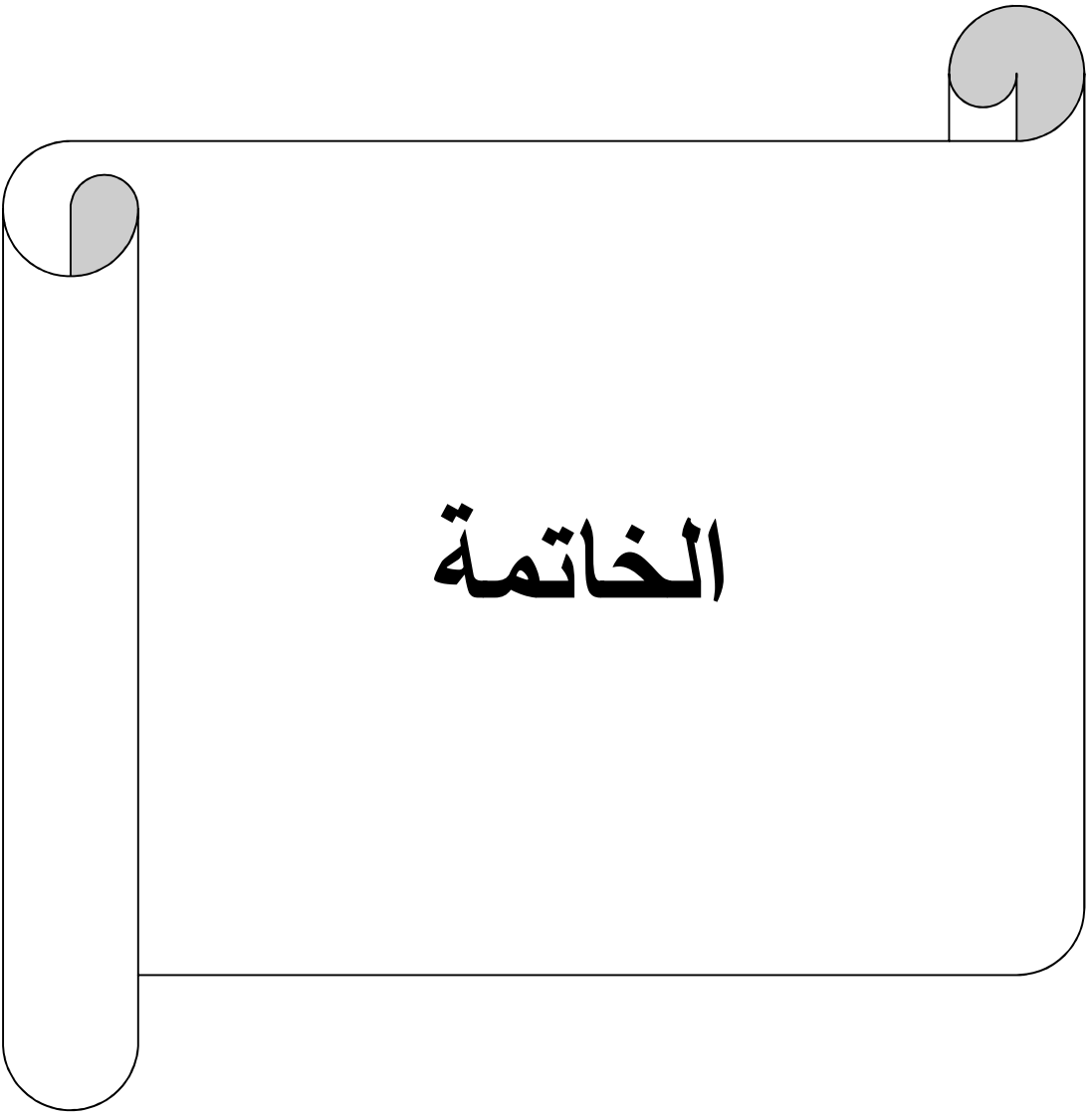
2- العقوبات:

دون المساس بالمتابعات المتخذة على المستوى الإداري، أي المدني، والجزائي، ضد المراقب المالي، يكون لمجلس المحاسبة، إعلان غرامات حيث حددها الأقصى، يتناسب مع الأجرة السنوية الإجمالية، الممنوحة للمراقب المالي، إلى غاية تاريخ انعقاد لجنة المخالفة.

مبلغ الغرامة يضاعف، عندما يشكل تصرف المراقب المالي، خرقا لحكم تشريعي أو تنظيمي، وبتجاهل عن التزاماته، بغرض الحصول لنفسه، أو للغير على امتياز جوهري غير مبرر، مالي أو مادي، على حساب الدولة، أو هيئة عمومية.

خلاصة:

تسهيلا لعمل المراقب المالي، والآمر بالصرف، والمحاسب العمومي، في مصلحة الرقابة المالية لولاية
ميلة، وتقاديا لكل إشكالية، أو حالة نزاع قد تنور بسبب تنفيذ الميزانية، فإن مجهودا خاصا بذل بإشراف
المديرية العامة، يتمثل في إعداد وثائق تمس المجالات المتعددة للنفقات العامة، وهذا بتطبيق مقررات
وقرارات مجلس المحاسبة.



الخاتمة

تساهم الرقابة المالية في تحسين أداء الإدارة، وتقدمها وتطورها، حيث تمكننا من التعرف على كيفية سير العمل داخل المؤسسة، والتأكد من استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، فهي إذن تكفل سير الأعمال، والتصرفات المالية بصورة منتظمة، ومستمرة من خلال إخضاع مراحل تنفيذ، أي نفقة إلى الرقابة المالية.

ولقد حاولت هذه الدراسة الوقوف على حسن تسيير النفقات العمومية والرقابة عليها، حيث تكون بتكليف أعوان لهم المسؤولية القانونية، والمالية والشخصية كل حسب الوظائف المخولة له قانوناً، والمتمثلون في الأمر بالصرف، المحاسب العمومي، والمراقب المالي فيما يخص الرقابة السابقة، ثم تأتي رقابة المفتشية العامة ومجلس المحاسبة التي تمثل الرقابة اللاحقة.

اختبار صحة الفرضيات:

- من خلال الدراسة تبين لنا خطأ الفرضية الأولى، والتي تنص على أنه "تطبق الرقابة القبلية فقط في مصلحة المراقبة المالية لولاية ميلة."
- تبين لنا صحة الفرضية الثانية، والتي تنص على أن "المراقب المالي يبقى دائماً مراقباً للنفقات العمومية، لكنه يزيد عن هذه المهمة في المصلحة، ووظيفة محاسبية، ووظيفة مستشار للأمر بالصرف، إضافة إلى وظيفة إعلام وزير المالية."
- تبين صحة الفرضية الثانية أيضاً والتي تنص على أن "الرقابة المالية في مصلحة الرقابة المالية لولاية ميلة، تتطلب منع أي التزام بنفقة لا تطابق القوانين والتشريعات."
- أما بالنسبة للفرضية الثالثة فتبين خطأها، والتي تنص على أن "الرقابة المالية في مصلحة الرقابة المالية، لا تختلف من الناحية النظرية عن الناحية العملية."

نتائج البحث:

- تتمحور الرقابة المالية في متابعة نشاط القائمين على تنفيذ الميزانية العامة.
- يتم الحكم على مدى جودة وملائمة النظام الرقابي الفعال بناء على مدى تحقيقه للأهداف المسطرة.
- يضمن المراقب المالي شرعية العمليات، وفقاً للقوانين المعمول بها، في مجال تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.
- يشرف المراقب المالي على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلف بمراقبتها.
- لا تنفذ أي نفقة مالم يؤشر على بطاقة الالتزام من طرف المراقب المالي، وتمنح التأشيرة في آجال 10 أيام من تاريخ إيداع ملف النفقة، وفي حالة ملفات معقدة خلال 20 يوم.

- تعتبر الميزانية العامة نظرة توقعية لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تخضع لرخصة من السلطة التشريعية.

توصيات:

- بناء على النتائج المتوصل إليها نقدم جملة من التوصيات والمتمثلة فيما يلي:
- لابد من إرساء نظام الرقابة القبلية، ودعم الأجهزة القائمين بها، لأنها هي الأهم كونها تحول دون وقوع الأخطاء.
- ضرورة إعادة النظر في سياسات الإنفاق العام، وفي ضوابطها القانونية، إذ لابد من تحقيق المنفعة العامة .
- يجب أن لا تقتصر تشريعات الأجهزة الرقابية، على التأكد من تحقيق المؤسسات العمومية لأهدافها، واكتشاف المعوقات والمخالفات، ولكن يجب أن تعتني هذه التشريعات بوسائل العلاج وسبل الإصلاح.
- إعطاء صلاحيات كافية للأجهزة الرقابية، وتمكينها من تصحيح المخالفات، والأوضاع الخاطئة.

آفاق البحث:

بعد تناولنا لهذا الموضوع، وتوصلنا إلى النتائج المذكورة، وكذا تقديم مجموعة من التوصيات، نأمل أننا وفقنا في إبراز أهمية الدراسة، ونأمل أن يفتح هذا الموضوع مجالا أوسع لدراسات مستقبلية، ومحاور بحوث جديدة يمكن ذكر بعضها:

- الرقابة المالية في الإسلام.
- المراقب المالي في التشريع الجزائري.



قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1- إبراهيم بن داوود، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دار الكتاب الحديث للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2009.
- 2- أحمد زهير، خالد الخطيب، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
- 3- أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
- 4- بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، شقا بدران شارع العرب، عمان، الأردن، 2016.
- 5- حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة الرابعة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1987.
- 6- خالد الخطيب، أحمد زهير، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- 7- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2009.
- 8- سيروان عدنان ميرزا، الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية في القانون العراقي، الطبعة الأولى، منشورات الدائرة الإعلامية، بغداد، العراق، 2008.
- 9- طاهر الجنائي، علم المالية العامة والتشريع المالي، الطبعة الأولى، دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد، العراق، 1997.
- 10- عادل العلي، المالية العامة والقانوني المالي والضريبي، الطبعة الثانية، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،
- 11- عادل فليح العلي، مالية الدولة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
- 12- عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، مصر، 1989.
- 13- فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العلمية، الطبعة الأولى، دار رضوان للنشر والتوزيع، 2013.
- 14- محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، الجزائر،

15- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة السادسة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2014.

ثانيا: مذكرات التخرج

ا. دكتوراه:

16- أحمد محمد صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في الحقوق تخصص قانون عام، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، مصر، 2014.

17- تسوري بهية، الموازنة التقديرية كأداة فعالة لمراقبة التسيير، مذكرة لنيل الدكتوراه في علوم التسيير، كلية علوم التسيير، جامعة البليدة، 2011.

18- لحسن دردوري، سياسة الميزانية في علاج عجز الميزانية العامة للدولة، دراسة مقارنة الجزائر تونس، أطروحة مقدمة لنيل الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

ا. ماجستير:

19- جمال فالح علي الدليمي، الضوابط الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من باب الإيرادات، أطروحة ماجستير في القانون العام، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2010.

20- جهاد محمد شرف، أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005.

21- ساجدة أحمد حرارة، أثر كفاءة وفعالية الرقابة المالية في ترشيد الإنفاق، مذكرة ماجستير في المحاسبة كلية إدارة أعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2016.

22- ماجد محمد سليم، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية و الإدارية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006.

23- نور العقاد، الرقابة المالية، مذكرة ماجستير، إدارة أعمال، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، الأردن، 2009.

ا. ماستر:

24- اللك هاجر، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة ماستر في الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.

25- عائشة بن ناصر، الرقابة المالية على النفقات العمومية، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

26- ناصر ياسين، المراقب المالي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر في الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.

ثالثا: المجلات والملتقيات

I. المجلات:

27- عثمان حسين عثمان، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الأردن، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد السادس والثلاثون، العدد الثالث، 2016.

28- علي كاظم حسين، الرقابة المالية في الإسلام، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد الثاني و الثلاثون، بغداد، 2009.

29- فلاح حسين محمد، دور نظام الرقابة المالية في منع ظاهرة تهريب العملة الأجنبية، مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات، العدد السادس، العراق، 2012.

30- ياسين بن بريح، آليات الرقابة على الميزانية العامة، مجلة البحوث و الدراسات، العدد العاشر، جامعة البليدة، 2009.

II. الملتقيات:

31- عبد الحميد صرارمة، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة الجزائر، 2005.

32- كريمة ربحي، وضع ديناميكية جديدة لتفعيل دور الجماعات المحلية في الانمية، ملتقى دولي حول تسيير و تمويل الجماعات المحلية، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2009.

33- محمد جالي المهدي، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، الدورة التحضيرية، سوريا، 2013.

رابعا: القوانين والتشريعات

34- المرسوم التنفيذي رقم 95-20، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة

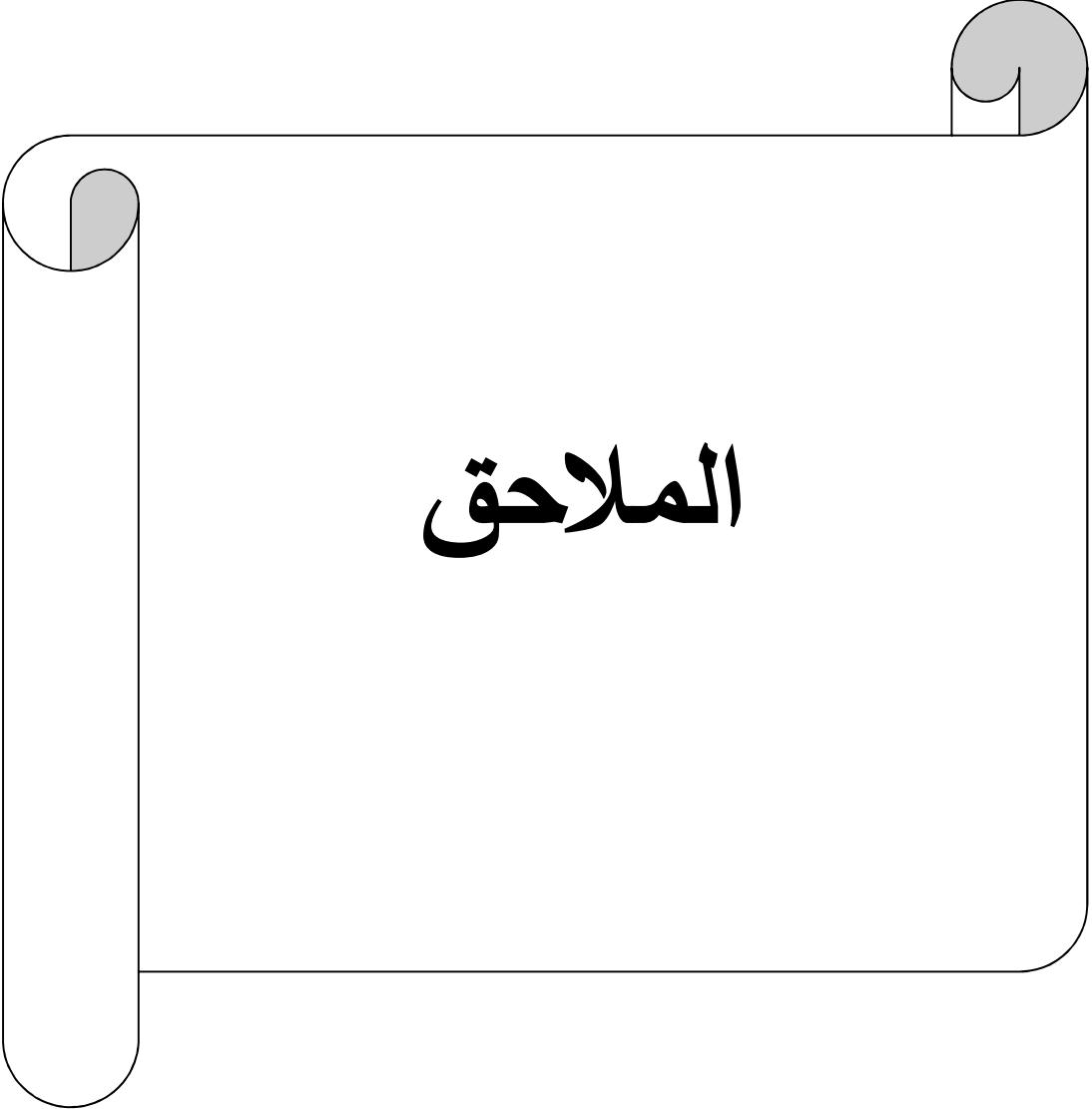
35- المرسوم التنفيذي رقم 08-273، المؤرخ في 6-09-2008، يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية

36- المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07-09-1991، المحدد لإجراءات محاسبة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

37- المرسوم التنفيذي رقم 09-374، المؤرخ في 16-11-2009، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات.

38- المرسوم التنفيذي رقم 11-381، المؤرخ في 21-11-2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية.

39- المرسوم التنفيذي رقم 92-414، المؤرخ في 14-11-1992، المتعلق بإجراءات الالتزام.



الملاحق