

جامعة زيان عاشور بالجلفة  
كلية الحقوق و العلوم السياسية

## تنظيم الرقابة المالية من أجل ترشيد الإنفاق العام

إشراف الأستاذ الدكتور:

- طيبي عيس

إعداد الطالبة :

- رقية بن مشيش

أستاذ الدكتور: طيبي عيسى مشرفا.  
أستاذ الدكتور: حمو العيد رئيسا.  
أستاذ الدكتور: معمر رابح مناقشا.

السنة الجامعية :  
( 2016 / 2015 )

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

" قَالَ اجْعَلْنِي عَلَىٰ

خَزَائِنِ الْأَرْضِ ۗ إِنِّي

حَفِيظٌ عَلِيمٌ " ۝

صدق الله العظيم

سورة يوسف الآية ﴿٥٥﴾

# الإهداء

أهدي خالص عملي لله عز وجل سبحانه والغني عن عباده، ولسوله ولصالح المؤمنين.

- إلى نبع الحنان والأمان إلى أمي و أبي أطل الله في عمرهما.

- إلى إخواني وأخواتي حفظهم الله.

- إلى زوجي و فلذات كبدي عائشة رؤى محمد أنس

- إلى كل من قدم لي دعماً ولو بدعاء من بعيد لإتمام هذا العمل.

إلى روح الشيخة الأستاذة مباركة بديار صديقة دري حاملة كتاب الله صاحبة القرات العشر جعل الله

قبرك روضة من رياض الجنة.



## شكر وعرفان

أول شكري هو لله رب العالمين الذي رزقني العقل وحسن التوكل عليه سبحانه

وتعالى وأصلي على خاتم الأنبياء والمرسلين، صلوات ربي وسلامه عليه.

فمن لم يشكر الناس لم يشكر الله وأن أتقدم بأحر التشكرات إلى الأستاذ الفاضل

المشرف الدكتور طيبي عيسى الذي لم ينخل عليا بنصائحه القيمة وإسهاماته المفيدة

وبصمته الواضحة، له كل الشكر والعرفان.

المراقب المالي لبلدية الجلفة والزميل زيان الحاج وأوجه التحية والشكر إلى من كانوا

يدعون لإنجاز هذا الموضوع

كما لا يفوتني أن أتوجه بالتحية والشكر إلى كافة أساتذة كلية الحقوق والعلوم

السياسية لجامعة زيان عاشور - الجلفة -

تعتبر النفقات العامة أداة الدولة التي تستخدمها في تحقيق الدور الذي تقوم به في مختلف المجالات، فهي المرآة العاكسة لكافة جوانب الأنشطة العامة، ويتضح هذا في البرامج التي تكرسها الحكومة في كافة الميادين على صورة أرقام واعتمادات يتم تخصيصها لكل جانب من أجل تلبية الحاجات العامة للأفراد، بهدف تحقيق المنفعة العامة للمجتمع.

وقد كانت النفقات العمومية في نظر التقليديون للوفاء بالحاجات العامة التي كانت الدولة تقوم بإشباعها طبقا لمقتضيات المذهب الاقتصادي الحر، ولهذا السبب لم يكن هناك مبرر حينذاك لتحصيل الإيرادات العامة، سوى التمكن من تغطية حجم النفقة اللازم للعدد الضئيل من المرافق التي كانت الدولة تتدخل فيها في حياة الأفراد، وبالتالي فالدولة في ظل النظرية التقليدية، تقدر مبدأ توازن الميزانية ولا تسمح بتحصيل إيرادات إلا في حدود ما يلزمها من نفقات لسير المرافق العامة، ومع تطور الأحداث لم تصبح الدولة مجرد حارسة للأفراد كما كانت، وإنما أخذت تتدخل بشكل متزايد في النشاط الاقتصادي القومي وفي الحياة الاجتماعية، ومن هنا زادت أهمية الإنفاق العام لمواجهة أوجه التدخل المتعددة، كما أصبحت النفقات العامة أداة فعالة في التأثير على الهيكل الاقتصادي والاجتماعي وتحقيق التوازن المطلوب بين الأفراد، ولقد أدت هذه التطورات إلى خروج الميزانية العامة على منطوق التوازن الذي كان سائدا في الفكر التقليدي، وأمكن زيادة الإنفاق العام لتحقيق كافة الأغراض المتقدمة على الرغم من احتمال وجود عجز في الميزانية، ولقد أظهرت التجارب والتطبيقات المالية الحديثة فكرة إحداث عجز منظم في الميزانية لتحقيق التوازن الاقتصادي ومحاربة الآثار الضارة للدورات الاقتصادية، فإن فكرة تزايد النفقات العامة لم تعد تناسب التطورات الحاصلة في الاقتصاديات المعاصرة بل أضحت من المسائل والقضايا الجوهرية التي أثارت اهتمام الباحثين في دول العالم، خاصة بسبب تقلص الموارد واتساع الحاجات، وهو ما أدى إلى فكري ممارسة عملية المراقبة المالية لاستخدام هذه الموارد والإمكانات حتى تتمكن من التخصيص والتوزيع توزيعا عادلا من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي .

إن ميزانية الدولة قبل تنفيذها يجب أن تخضع إلى نوع خاص من الرقابة تسمى بالرقابة السابقة أو القبليّة وبالأخص الرقابة الماليّة وهدف هذه الرقابة هو اكتشاف وتحليل المشاكل الممكن حدوثها ومن أجل تفاديها ومعالجتها قبل حدوثها، والموافقة القبليّة لأجهزة الرقابة على الأعمال المتعلقة بصرف الأموال، وبالرغم من كثرة الإجراءات من أجل القيام بعملية النفقات، وهذا ما يؤدي إلى بطء في سير المرافق العامة إلا أنها الوسيلة الحاسمة في تأدية الغرض المنشود تحقيقه، والمتمثل في تطبيق الميزانية بصورة سليمة تراعي فيها كافة قواعد الإنفاق المقررة قانوناً، مع التحقق من الشرعية الماليّة للالتزامات للنفقات العمومية.

بالإضافة إلى أن عمليات الرقابة الماليّة تتم قبل و بعد الصرف،

من خلال ما سبق نهدف إلى الإحاطة و الإلمام أكثر بمختلف الجوانب التي تمس الموضوع من خلال الإجابة عن الإشكال التالي:

### كيف تساهم الرقابة الماليّة في ترشيد الإنفاق العام ؟

من خلال هذا التساؤل العميق يمكننا صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالميزانية العامة وما هي أهدافها وطرق إعدادها؟.
- ما هو مفهوم النفقة العمومية؟ وما هي تقسيماتها؟.
- ما المقصود بالرقابة الماليّة؟.
- ما هي مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة الماليّة؟.
- ما هو دور الهيئات المكلفة بالرقابية في ترشيد الإنفاق العام ؟.

### صياغة الفرضيات.

من أجل الإجابة على الإشكالية الواردة والتساؤلات الفرعية نستند على الفرضيات التالية:

- الميزانية العمومية الوثيقة التي يتم تقديرها للسنة المدنيّة مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال وترخص به.

- النفقة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام، من أجل تحقيق منفعة عامة، وتقسّم إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز حسب التشريع الجزائري.
- تهدف الرقابة المالية إلى تفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية.
- دور الأجهزة الرقابية هو الحد من تبديد المال العام وحمايته، ووقفها سداً منيعاً من أجل مكافحة الفساد وحسن تسيير النفقات العمومية.

تم اختيارنا لهذا الموضوع انطلاقاً من الاعتبارات التالية:

- كوني موظفة لدى قطاع مالي تابع لوزارات المالية (المراقبة المالية لدى ولاية الجلفة).
- إدراكنا لأهمية الموضوع خاصة في ظل الأزمات المالية والاقتصادية من أجل إيجاد حل لضبط النفقات.
- الرغبة في معرفة إجراءات وإعداد الميزانية وتنفيذها في الجزائر خاصة جانب النفقات العامة وكيفية الرقابة القبلية والبعديّة عليها.
- من أجل تنمية المعرفة الذاتية في مجال الاقتصاد العمومي وتسيير مالية الدولة ومهام المراقبة المالية كإدارة تابعة لوزارة المالية.

تستنبط أهمية الموضوع من كونه يلقي الضوء على دور الرقابة المالية كأحدى أنواع الرقابة الممارسة على صرف النفقات العمومية وتزداد أهمية الموضوع من خلال محاولة توضيح الإجراءات العملية من أجل ممارسة الرقابة المالية في الجزائر.

### هدف البحث.

نصّب من خلال هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه المراقب المالي في ترشيد صرف النفقات العمومية، والحرص على عدم مخالفة القوانين والتشريعات المعمول بها من طرف الأمر بالصرف في إطار صرف النفقات العمومية، مع التأكيد بأن هذه النفقات صرفت من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ونشر المنفعة العامة.

إبراز أهمية الدور الذي يلعبه المراقب المالي من أجل حماية المال العام من الإسراف والتبذير خاصة بعد المستجدات الأخيرة التي طرأت على سوق النفط وهو ما وضع السلطات العمومية في الجزائر أمام تحد كبير لمواجهة هذه الظروف من خلال وسيلة ضبط الإنفاق العام، وبالتالي تحقيق أقصى حد من المنفعة العامة.

### المنهج المتبع.

بهدف الدراسة المعمقة والتحليل الشامل لمختلف العناصر والمتغيرات والإجابة على إشكالية البحث المتعلقة بتنظيم الرقابة المالية من أجل ترشيد الإنفاق العامة فإنه تم الاعتماد على المنهج الوصفي، بالرجوع إلى المراجع العربية و القوانين.

### صعوبات الدراسة.

خلال قيامنا بإعداد هذا البحث واجهتنا عدة صعوبات يتمثل أهمها في:

- قلة المراجع المتاحة وخاصة منها ما يتعلق بالدراسات المتخصصة.
- عدم استيفاء الموضوع حقه من الدراسة والبحث نظرا لضيق الوقت وظروف إجراء الدراسة الميدانية.

### هيكل البحث.

من أجل العمل بمنهج الدراسة وتجسيد أهدافها وتحليل الإشكالية الواردة مع الأخذ بعين الاعتبار الفرضيات، تم تقسيم البحث إلى فصلان نظريان.

### الفصل الأول: أساسيات الميزانية العامة والنفقات العمومية.

وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث تناولنا في المبحث الأول: مفاهيم حول الميزانية العامة وفي المبحث الثاني: إعداد واعتماد وتنفيذ الميزانية العمومية وفي المبحث الثالث: ماهية النفقات العمومية.

## الفصل الثاني: الرقابة المالية من أجل ترشيد الإنفاق العام.

لقد تقسم هذا الفصل كذلك إلى ثلاث مباحث و هي، المبحث الأول: عموميات الرقابة المالية، و في المبحث الثاني: مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية، و في المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.

سنتطرق في الفصل الأول إلى أهمية الميزانية العامة والنفقات وكيفية إعدادها واعتمادها والأعوان

المكلفون بتنفيذها حيث ينقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: مفاهيم حول الميزانية العامة.

- المبحث الثاني: إعداد واعتماد وتنفيذ الميزانية العمومية والأعوان المكلفون بتنفيذها.

- المبحث الثالث: ماهي النفقات العمومية.

المبحث الأول: إطار مفاهيمي حول الميزانية العامة للدولة.

تشكل الميزانية الجزء المحاسبي لقوانين المالية التي تترجم السياسة الاقتصادية والمالية المتبناة من طرف الحكومة، فهي عبارة عن وثيقة تقدر للسنة المالية مجموع الإيرادات والنفقات العمومية الخاصة بالتسيير والتجهيز منها نفقات الاستثمار والعمليات بالرأسمال وترخص بها.

المطلب الأول: نشأة و تعريف الميزانية العامة للدولة.

س نحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى نشأة الميزانية العامة للدولة.

الفرع الأول: نشأة الميزانية العامة للدولة.

أرتبط مفهوم الميزانية العامة بقيام الدولة، ففي السابق عندما كان يعيش الناس في نظام قبلي، لم تكن حاجتهم لمن يدير شؤونهم فقد كانت حاجتهم الجماعية محصورة في الدفاع عن القبيلة وانتقل المجتمع من القبيلة إلى الإقطاعية وهنا لم تظهر الحاجة إلى الميزانية العامة أيضا، لأن الإقطاعيون هم الذين كانوا يتولون مهمة الإنفاق من مواردهم الخاصة، وأن الضرائب كانت تفرض أحيانا لمواجهة ظروف طارئة ولكن بعد ظهور الحكومات وأصبحت الضرائب تفرض بصورة منتظمة ومتعددة، حث الشعب على التفكير في أمور الضرائب المحابة وكيف يتم صرفها وهنا ظهرت فكرة الميزانية العامة، ويذكر التاريخ أن الرومان هم أول من فكر في الميزانية العامة.<sup>1</sup>

أما عن الميزانية في الدول الإسلامية كانت عبارة عن ما يجتمع عند الرسول صلى الله عليه وسلم من الصدقات و الزكاة ينفقها على المصلحة العامة، أما في عهد الخلفاء الراشدين فتوسعت موارد الخزينة وانتظمت

<sup>1</sup> - كمال أحمد عسكر حمد الخطيب، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الميزانية العامة في فلسطين (1996-2003) أطروحة مقدمة إستمكالا لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006، ص33.



نفقاتها وقسم في كتاب الخرائج موارد الدولة إلى ثلاث خزائن، خزينة الأحماس وخزينة الخراج، وخزينة الصدقات.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: تعريف الميزانية العامة للدولة.

توجد للميزانية عدة تعاريف من بينها:

- تعتبر الميزانية العامة « وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة عادة ما تكون سنة.»<sup>2</sup>
- أو « هي خطة مالية سنوية تعوض على السلطة التشريعية لإقرارها و تحتوي على تقديرات لنفقات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة لأجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية.»
- أما المشرع الجزائري فقد عرفها على أنها « الوثيقة التي تقدر السنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير و الاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي و النفقات برأسمال و ترخص بها.»<sup>3</sup>
- كما عرفها القانون 17-84 من قوانين المالية بأنها « وثيقة تشريعية يتم بواسطتها تقدير و تأشير سنويا النفقات و الإيرادات النهائية للدولة بهدف السماح للتسيير الحسن للمصالح العمومية و تجسيد أهداف المخطط السنوي للتنمية.»<sup>4</sup>

ومن هذا التعريف نستنتج أن الميزانية العامة هي وثيقة يتم من خلالها توقع وترخص لكل سنة مالية مجموع الأعباء وموارد الدولة والتي يتخذ في شكل تشريعي.

### المطلب الثاني: أهداف الميزانية العامة ومبادئها.

<sup>1</sup> - بوزيان عبد الباسط، دور السياسة المالية في استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر، 2007، ص-ص 90-

<sup>2</sup> - محمد عباس محرز، اقتصاد المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 383.

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

<sup>4</sup> - المادة 6 من القانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق قانون المالية.

الفرع الأول: أهداف الميزانية العامة.

تتمحور أهداف الميزانية العامة التي تحققها في ثلاث أهداف رئيسية:<sup>1</sup>

أولاً: أهداف تخطيطية:

وتتجسد في تحديد احتياجات الوحدات الحكومية خلال الفترة القادمة و تحديد الوسائل اللازمة لتوفير هذه الاحتياجات.

ثانياً: أهداف إدارية:

حيث يتم بلورت الأهداف التخطيطية إلى مشروعات وأنشطة محددة والتي ستتولى تجسيد هذه المشاريع والبرامج على أرض الواقع.

ثالثاً: أهداف رقابية:

تمكن الميزانية العامة الجهات الرقابية المختلفة، والجهات ذات العلامة من الرقابة على تحصيل الإيرادات المقدر، وإنفاق التخصيصات المعتمدة على الأهداف المحددة لها ضمن المدة والوصف المحددين.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - تقرير الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبية حكومية، المؤسسة العامة للتعليم الفني و التدريب المهني، المملكة العربية السعودية، ص8.

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب، محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص273.

الفرع الثاني: مبادئ الميزانية العامة.

يتعين على السلطة التنفيذية، وهي بصدد تحضير الميزانية، أن تضع في اعتبارها عددا من المبادئ العامة التي تحكم الميزانية، والتي صارت من البديهيات في علم المالية العامة، وتمثل هذه المبادئ في ما يلي:

أولاً: مبدأ سنوية الميزانية

المقصود بمبدأ سنوية الميزانية أن يسري العمل بميزانية الدولة لمدة سنة واحدة، ونجد هذا المبدأ أساسه في مبررات سياسية ومالية، أما من الناحية السياسية فتعني السنوية ضمان الرقابة المالية من قبل السلطة التشريعية أما من الناحية المالية فإن فترة السنة تكون أكثر ملائمة للميزانية، لأن المدة إذا كانت أكثر لصعب إعداد تقديرات النفقات والإيرادات بسبب تغيير الأسعار وإذا كانت المدة أقل لكنت غير كافية لإعداد كل هذه التقديرات بسبب حاجة الميزانية إلى جهود كبيرة من جوانب مختلفة بالإضافة إلى أن المدة إذا قلت عن سنة أصبحت بعض الفصول خارج الميزانية وبالتالي تأثير على الأسعار.<sup>1</sup>

ثانياً: مبدأ وحدة الميزانية

تنص قاعدة الوحدة بأن تدرج جميع إيرادات الدولة، ونفقاتها في ميزانية واحدة، وتظهر في وثيقة واحدة (أو مجلد واحد) وتطبيق هذا المبدأ يعني عدم تعدد الميزانيات الدولة، ووضع خطة مالية (الميزانية العامة) شاملة تنسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - سيروان عدنان ميرزا الزهري، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، العراق، 2008، ص37.

<sup>2</sup> - عزوز مناصرة، أثر تطبيق فريضة الزكاة على المالية العامة للمجتمعات الإسلامية المعاصرة، الملتقى الدولي حول الاقتصاد الإسلامي: الواقع والرهنات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

## ثالثا: مبدأ شمولية الميزانية

ويقصد بها المبدأ أن تشمل الميزانية تقديرات لكافة الإيرادات و النفقات العامة، بحيث لا تخصم نفقات أي مصلحة أو مرفق من إيراداته، ذلك أن بعض النفقات تأتي بإيرادات كالإنفاق على المحاكم التي تدر بعض الإيرادات كالرسوم المتنوعة في القضايا وغيرها من الرسوم.<sup>1</sup>

## رابعا: مبدأ توازن الميزانية

هو أن تتساوى النفقات العامة مع الإيرادات العامة وهذا حفاظا على توازن الاقتصاد العام بشكل كلي.<sup>2</sup>

## خامسا: مبدأ عدم تخصيص الميزانية

ويقصد به أن إيرادات الدولة تستخدم للإنفاق منها على برامج وأنشطة الدولة المختلفة دون أن يخصص إيراد معين بذاته لمواجهة أوجه إنفاق معينة بذاتها أو لجهات معينة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - سييري أبو علاء، وآخرون، المالية العامة و التشريع الضريبي ، جامعة بنها، مصر، ص93، الموقع الإلكتروني: <https://bu.edu.eg/olc/images/313.pdf> يوم 10-09-2013، على الساعة 23.20.

<sup>2</sup> - هزري طارق، لباز أمين، دراسة مقارنة لتمويل عجز الميزانية العامة بين الاقتصاد الإسلامي والاقتصاد الوضعي، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي : الواقع... والرهانات المستقبلية،المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2001.

<sup>3</sup> - محمد جمال علي هلال، المحاسبة الحكومية، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان 2002، ص63.

المبحث الثاني: إعداد واعتماد وتنفيذ الميزانية العمومية و الأعران المكلفون بتنفيذها.

في هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية أعداد الميزانية ومختلف إجراءات تحضير الميزانية العمومية وكذلك اعتماد في الميزانية العمومية وتنفيذها.

### المطلب الأول: إعداد الميزانية العامة للدولة.

يقصد بمرحلة الإعداد هو تحضير الميزانية عن طريق وضع تقدير النفقات وما يلزمها من إيرادات تحدد بالتقدير، ولما كان أساس هذه المرحلة هو التقدير فيجب الالتزام بالدقة إلى أقصى حد حتى لا تفاجأ الدولة أثناء التنفيذ بغير ما توقعته فينتج عن ذلك آثار سيئة كان يمكن تجنبها في مرحلة الإعداد.<sup>1</sup>

وتعتبر السلطة التنفيذية هي المسؤولة على هذه المرحلة لأنها هي التي تتولى إدارة المؤسسات التابعة للدولة فهي الأقدر على تحديد متطلبات هذه الإيرادات من الإنفاق كما أن الحكومة هي الأقدر على الإلمام التام بالقدرة المالية القومية في الدولة بحكم درايتها بطبيعة الاقتصاد القومي والتطورات التي تلحق به ولذلك فإن المعلومات و البيانات التي تملكها تمكنها من تحديد الاقتصاد التي تتخذ أساسا للموارد العامة كذلك ولما كانت الميزانية تمثل ممر ناجح وسياسة للحكم والإدارة فإن السلطة التنفيذية تستطيع تقدير الحاجات و الأولويات ومن ثم تحديد نطاق الإشباع العام واتجاهاته في المجتمع دون أن تخضع لتيارات الأهواء والمصالح.<sup>2</sup>

لقد جرى العمل على أن وزير المالية باعتباره ممثلا للسلطة التنفيذية، يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم لإيراداتها ونفقاتها عن السنة المالية المقبلة في موعد يحدده لكي يتسنى له الوقت اللازم لإعداد مشروع ميزانية الدولة في الوقت المناسب، ومعنى آخر أن هذه المرحلة تبدأ عادة من الوحدات الحكومية

<sup>1</sup> - حسين مصطفي، المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص82.  
<sup>2</sup> - محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2003، ص-ص، 286-287.

الصغيرة،<sup>1</sup> إلى أن تنتهي بالوزارات، التي ترفعها إلى وزارة المالية، حيث تقوم الأخيرة بدراسة الميزانية المرفوعة إليها للتأكد من صحة التقديرات وكذلك صحة الأسس التي بنيت عليها هذه التقديرات.<sup>2</sup>

### الفرع الأول: تقديرات النفقات العامة.

لا تثير تقدير النفقات العامة مشاكل كبيرة، ولا يوجد طرق متعددة لتقدير النفقات العامة، بل يتم التقدير عادة بيسر وسهولة، ويتم الاعتماد في تقدير النفقات العامة، على طريقة واحدة هي طريقة التقدير المباشر، ويتم التقدير بموجب هذه الطريقة وفقا للحاجة المستقبلية المعروفة من قبل العاملين في مختلف الوزارات والهيئات العامة، ولا تسبب هذه الطريقة صعوبات فنية،<sup>3</sup> إلا أنه يتطلب تقدير النفقات العمومية أن يكون حقيقيا ويتم تقديرها وفقا للحاجات المتوقعة مع مراعاة الدقة ويطلق على تقديراتها بالإعتمادات ويجرى التفريق بين نوعين من الإعتمادات إعتمادات تحديدية ويقصد بها الإعتمادات التي تمثل الحد الأقصى لقدرة الحكومة على إنفاقها دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، و إعتمادات تقديرية وهي نفقات يتم تقديرها على وجه التقريب وتلك مخصصة للمرافق والمشروعات التي لم تستقر تكاليفها بعد حيث تنصب موافقة البرلمان على هدف النفقة وليس على حجمها وهذا يعني أن الحصول على موافقة البرلمان بعدئذ وعلى الرغم من ذلك فإن إعتمادات الميزانية تبقى تحديدية أصلا ولا يجوز تجاوزها.<sup>4</sup>

### الفرع الثاني: تقدير الإيرادات العامة.

هناك عدة اساليب تتبع لتقدير الإيرادات العامة للسنة المالية القادمة منها:

#### 1- طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة ( التقدير القياسي )

يعتبر أسلوب التقدير القياسي للإيرادات العامة للسنة المالية المقبلة أساس النتائج الفعلية للإيرادات في آخر

حساب ختامي معروف.

1 - عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص434.

2 - حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص82.

3 - خالد شحادة الخطيب، مرجع سابق، ص303.

4 - محمد جمال ذنبيات، مرجع سابق، ص ص 287-288.

و لكن القياس على الأرقام الفعلية للإيرادات الواردة في الحساب الختامي للسنة قبل الأخيرة لا يعني نقل الأرقام ذاتها إلى المشروع الميزانية الجديدة، بل ينبغي تعديلها في حالات مختلفة كارتفاع معدل الضرائب أو فرض ضرائب جديدة.<sup>1</sup>

من عيوب هذه الطريقة أنها لا تأخذ في الاعتبار التغيرات في الظروف الاقتصادية فمثلا إذا كانت السنة محل التقدير سنة رخاء فان الإيرادات المقدرة ستكون أقل من الإيرادات الحقيقية و هذا يكون فائضا في الميزانية ، أما إذا كانت السنة محل التقدير سنة انكماش فستكون الإيرادات المقدرة أكبر من الإيرادات الحقيقية و هذا يكون عجزا في الميزانية ، هذا العجز أو الفائض يشكل إرباك للموازنة و لنشاط الدولة المالية.<sup>2</sup>

## 2- طريقة الزيادة السنوية ( طريقة المتوسطات )

حاول بعض المالىين الحد من النقد الموجه إلى الطريقة الآلية السابقة ، بالتخفيف من آلية التقدير المتبعة ، و ربطه بطريقة أكثر واقعية مع الاحتفاظ بفكرة الآلية ، فاستخدموا طريقة الزيادة النسبية السنوية ، و مفاد هذه الطريقة أن يتم تقدير الإيرادات العامة للسنة القادمة و زيادتها بنسبة مئوية تقدر بمتوسط نسبة الزيادة التي حصلت في الإيرادات العامة خلال سنوات سابقة خمسة أو سبعة سنوات مثلا ، تراعي في ذلك ارتفاع الدخل القومي ، و ازدياد النشاط الاقتصادي.<sup>3</sup>

و يعاب على هذه الطريقة أنها تفترض أن المعدل المستخرج يقابل معدل الزيادة في الدخل القومي ، و أن هذا المعدل سيكون ثابتا ، و هو افتراض لا يتحقق دائما و يؤدي إلى عدم التقدير و لم تعد هذه الطريقة تتلاءم

<sup>1</sup> - لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة ، دار الفجر للنشر و التوزيع ، مصر 2004 ، ص ص 128-129 .

<sup>2</sup> - سعيد علي العبيدي ، مرجع سابق ، ص ص 209-210 .

<sup>3</sup> - خالد شحادة الخطيب- أحمد زهير شامية - مرجع سابق ، ص 305 .

مع تقلب الظروف الاقتصادية العالمية في عام 1929، لذلك سرعان ما استغنت عنها البلدان الأوربية والبلدان الصناعية الأخرى.<sup>1</sup>

### 3- طريقة التقدير المباشر

وفقا لهذا الأسلوب يتم تقدير الإيرادات المتوقعة لكل مصدر من المصادر المحتملة للإيرادات العامة بطريقة مباشرة من خلال لجان تقدير في مختلف الوزارات الحكومية ، حيث يتم تكليف كل وزارة بتقدير ما تتوقع أن تقوم بتحصيله من رسوم و إيرادات و كل وزارة تقوم بتكليف مختلف الوحدات الحكومية التابعة لها بتقدير إيراداتها المتوقعة من مختلف المصادر.<sup>2</sup>

و يعتبر هذا الأسلوب من أفضل أساليب التقدير فيما لو أحسن تطبيقه ذلك يمكن أن ينطوي على عيب واحد ، و هو تمكين الجهة المختصة و بحجة توقع تحسن الأحوال الاقتصادية في السنة القادمة ، من زيادة الواردات المقدرة لتلك السنة زيادة غير واقعية ، من شأنها إيقاع ميزانية الدولة بالعجز و لذلك فانه يفترض بالجهة المختصة بالتقدير ان تكون على مستوى رفيع من الكفاءة و الخبرة و التجرد ، و حسن الملاحظة لتغيرات الأوضاع الاقتصادية المرتقبة.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: اعتماد الميزانية العامة للدولة

لعل هذه المرحلة الثانية من مراحل دورة الميزانية العامة تمثل حلقة الوصول بين السلطتين التنفيذية و التشريعية على اعتبار أن السلطة التشريعية هي الممثل الحقيقي لمصالح المواطنين التي تحرص على ضرورة

1 - محمد عبد العزيز المعارك، علي شفيق، أصول وقواعد الموازنة العامة، مطابع جامعة سعود، المملكة العربية السعودية، 2003، ص88.  
2 - سعيد عبد العزيز عثمان ، المالية العامة مدخل تحليلى معاصر ، الدار الجامعية ، مصر ، 2008 ، ص 632 .  
3 - مهدي محفوظ ، علم المالية العامة و التشريع المالى و الضريبي ، بدون ذكر دار النشر ، بدون بلد نشر ، 2005 ، ص 111 .



التصرف الحسن في الأموال العمومية و لذلك و منذ فترة زمنية بعيدة نصت الدساتير لمختلف الدول على أن حق إقرار الميزانية العامة هو حق أصيل للمجالس التشريعية دون الحكومة<sup>1</sup>.

يودع رئيس مجلس الوزراء أو رئيس الجمهورية ، حسب نظام السياسي مشروع الميزانية العامة لدى السلطة التشريعية لدراسته و مناقشته و من ثمة اعتماده يحيل المجلس هذا المشروع إلى لجنة فنية مختصة ، تتكون من عدد محدود من الأعضاء المتخصصين ، تتحدد مهمة هذه اللجنة بدراسة و مناقشة مشروع الميزانية العامة و بحث الوثائق والمستندات المتعلقة به و يكون من حق اللجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة جميع ما تراه ضروريا من بيانات و معلومات و وثائق ، للاستفادة منه عند دراسة مشروع للميزانية العامة بعد مناقشتهم.

و بعد أن تنتهي اللجنة المالية من دراسة و مناقشة مشروع الميزانية العامة ، تقوم بوضع تقريرها يتضمن ملاحظات اللجنة المالية، و التعديلات التي ترى إدخالها على هذا المشروع و ترفع تقريرها إلى المجلس للقيام بفحص و دراسة و مناقشة مشروع الميزانية العامة في ضوء تقرير و ملاحظاتها و تعديلاتها الواردة فيه . و بعد أن ينتهي المجلس بجميع أعضائه من مناقشة مشروع الميزانية العامة ، يقترح المجلس بكامل أعضائه على مشروع الميزانية العامة و يعتمده بابا باب<sup>2</sup>.

إن الصفة التقديرية للميزانية العامة تتطلب المصادقة عليها قبل دخول السنة الجديدة فإذا تأخرت السلطة التشريعية في إقرار الميزانية العامة فان السلطة التنفيذية تؤمن سير المصالح العامة بواسطة<sup>3</sup>.

### الفرع الأول: العمل بالميزانية القديمة:

عند اعتماد الميزانية العامة الجديدة يُخصم ما صرف حتى صدورها من الإعتمادات الواردة بها و يضاف ما حصل حتى صدورها لحسابها أيضا.

<sup>1</sup> -المرسي السيد حجازي ، مبادئ الاقتصاد العام ( الموازنة العامة - الإيرادات العامة - الضرائب ) ، الدار الجامعية ، مصر ، 2009 ، ص 79 .

<sup>2</sup> - خالد شحادة خطيب ، أحمد زهير شامية ، مرجع سابق ، ص ص 307-308 .

<sup>3</sup> - لعمارة جمال ، مرجع سابق، ص- ص 143-144 .

## الفرع الثاني: الميزانية الشهرية:

ان الميزانية الشهرية المؤقتة استثناء لقاعدة أسبقية الاعتماد على تنفيذ الميزانية، والتي تسمح للسلطة التنفيذية بتحصيل الإيرادات، و إنفاق المصروفات الضرورية خلال، بما يسمح بالسير الحسن للمصالح العامة خلال المدة التي تسبق الميزانية الجديدة، والميزانية الشهرية المؤقتة تزول فور نشر الميزانية الجديدة.

## المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره على الجريدة الرسمية، من أجل قيام الجهات والهيئات الإدارية المختصة بتنفيذها في الميدان، أي الانتقال من المجال التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في وقت حاضر، سواء من حيث تحصيل الإيرادات، أو صرف النفقات المعتمدة.<sup>1</sup>

الفرع الأول: تحصيل الإيرادات.<sup>2</sup>

يخول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الإدارية المختصة تحصيل الإيرادات، كأن تتولى وزارة العدل حيازة الرسوم القضائية، أو تحصيل الرسوم الجمركية من مصالح إدارة الجمارك أو حيازة الضرائب عبر مختلف مستوياتها. ويخضع تحصيل الإيرادات إلى مجموعة من المبادئ والقواعد الرئيسية تتمثل أسسا في ما يلي:

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 446

<sup>2</sup> - محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص ص 106-107.

- 1- يحكم تحصيل الإيرادات قاعدة مالية أساسية هي « دعم تخصيص الإيرادات » ومعناها أن تخلط كل الإيرادات التي تحصل الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمويل كافة النفقات العامة دون تمييز، على أنه يمكن أن يرد على هذه القاعدة بعض الاستثناءات متعلقة بتخصيص موارد بعض القروض العامة أو الضرائب لأغراض أو فئات معينة.
- 2- يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليه في القوانين، وإلا تعرض القائمون بذلك للعقوبات المناسبة.
- 3- تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها، حيث لا تتمتع بجزرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك، خلافاً لصرف النفقات العامة المعتمدة.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: صرف النفقات العامة.<sup>2</sup>

تنتقل عمليات الصرف بعد تصديق اعتمادها و تنتهي مع نهاية السنة المالية و تقوم بعمليات الصرف جميع الوزارات و المصالح و المؤسسات العامة، وفقاً للأنظمة و التعليمات المالية المطبقة في الدولة، فإن الإعتمادات المدرجة في الميزانية العامة والمخصصة لتغطية نفقات الأجرة الإدارية، تشكل الحد الأعلى الذي يجب أن لا تتعداه هذه الأجهزة عند الإنفاق، ويستوجب صرف النفقات العامة، مراعاة الأمور التالية:

- 1- أن تكون هناك رابطة حقوقية بين الدولة ودائنيها.
- 2- أن تتأكد الدولة من قيام الدائن صاحب العلاقة، بالعمل المطلوب منه وأن تحدد مقدار الدين المتوجب عن هذا العمل.
- 3- أن تصدر المراجع المختصة في الدولة أمراً إلى المسؤول عن الخزينة العامة بدفع قيمة النفقة المستوجبة.
- 4- أن تدفع قيمة الدين من الصناديق، أو من وزارة المالية، بعد التأشير عليها من الرئيس المسؤول.

<sup>1</sup> - نفس المرجع، ص 108.

<sup>2</sup> - محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص 115.

إن إجراءات تنفيذ النفقة تتمثل في ما يلي:<sup>1</sup>

1- الارتباط بالنفقة وتحديدها: ويتضمن اتخاذ السلطة التنفيذية قرار القيام بعمل يتطلب إنفاقا من جانب

الدولة، أو نتيجة التزام الدولة باتفاق مبلغ ما، وبعد ذلك يأتي إصدار قرار بتحديد مبلغ النفقة.

2- الأمر بدفع النفقة وصرفها: الأمر بالدفع هو قرار يصدر من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمرا بدفع

مبلغ النفقة، ثم يأتي بعدها تسليم المبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق، أي دائن الدولة.

المطلب الرابع: الأعيان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة للدولة.

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

بعضهما البعض.

الفرع الأول: الأمر بالصرف.

يعد الأمر بالصرف في مفهوم قانون 21/90 من القانون الجزائري كل شخص يؤهل لتنفيذ

العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21، ونزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة.<sup>2</sup>

كما يعرف الأمر بالصرف بأنه الشخص الذي يعمل باسم الدولة والمجموعات الحاسبية أو المؤسسات

العمومية ويقوم بعملية التعاقد وبتصفية دين الغير أو قيمته أو بتحصيل الإيرادات العامة ويأمر بصرف

النفقات.<sup>3</sup>

ويوجد نوعان من الأمرين بالصرف الأمر بالصرف رئيسي، وأمر بالصرف ثانوي.

<sup>1</sup> خليفي عيسى، مرجع سابق، ص 40.

<sup>2</sup> - المادة 23 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.

<sup>3</sup> - عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2012، ص 22.

أولاً: الأمر بالصرف الرئيسي.

وهو كل شخص خصصت له الإعتمادات المرصودة في الميزانية المباشرة<sup>1</sup>، وحسب المادة 26 من القانون 90-21 الأمرين بالصرف هم:<sup>2</sup>

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة .
- الوزراء.
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعنيون قانوناً على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون المعنيون قانوناً على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولون على الوظائف المحددة في المادة 23 (تنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف في إطار إنجاز الإيرادات والنفقات).

ثانياً: الأمر بالصرف الثانوي.<sup>3</sup>

يعرف الآمرون بالصرف الثانويون أنهم هم المسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23 ( إثبات دين عمومي تصفيته وتحصيله، وإجراء التزام وتصفيته والأمر بدفعه).<sup>4</sup>

ودور الأمر بالصرف هو القيام بالمرحلة الإدارية لتنفيذ الميزانية والتي تم توظيفها سابقاً من التزام بالنفقة وتصفية وأمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقات وإثبات وتصفية فيما يتعلق بعمليات الإيرادات وقد تم تسميته

<sup>1</sup> - عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات، دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة-تبسة- مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011، ص 17.

<sup>2</sup> - المادة 26 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.

<sup>3</sup> - بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص 563

<sup>4</sup> - المادة 27 من نفس القانون.

الآمر بالصرف استنادا للمهمة الثالثة المكلف بها في إطار تنفيذ النفقات العامة وهي الأمر بالصرف وهذا ما يدل على أهمية هذه المرحلة بالخصوص وأهمية العمليات المتعلقة بالنفقات مقارنة بالعمليات التي تخص الإيرادات بوجه عام.

إن الأمرين بالصرف مسؤولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشريعة والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال<sup>1</sup>، كذلك هم مسؤولون شخصيا على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم.<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: المحاسب العمومي.

حسب المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالحاسبة يعرف المحاسب العمومي على أنه كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:<sup>3</sup>

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حساب الموجودات.

أي أن المحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ويسمى محاسبا أو رئيس مصلحة المحاسبة أو مقتصد، ويتم تعيينه من طرف وزير المالية وتخضع أساسا لسلطته إلا أنه في بعض الأحيان يتم اعتماد بعض المحاسبين العموميين وفقا للتنظيم أي أن المحاسب العمومي تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى

<sup>1</sup> - المادة 31 من القانون 90-21.

<sup>2</sup> - المادة 32 من نفس القانون.

<sup>3</sup> - المادة 33 من نفس القانون.

الدولة إما ملحق بوزارة المالية أو لدى هيئة عمومية أخرى وبمجرد تعيينه يصبح مرخصاً قانونياً من طرف وزير المالية وهذا الترخيص يجبر له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: ماهية النفقات العامة.

في هذا المبحث سنتطرق على مختلف تعريفات النفقات العمومية وكذلك عناصرها.

#### المطلب الأول: تعريف النفقة العامة وعناصرها الأساسية.

في هذا المطلب سنتطرق على مختلف تعريف النفقات العمومية وكذلك عناصرها

#### الفرع الأول: تعريف النفقة العامة.

يعرف علماء المالية العامة النفقة العامة بأنها كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام إتباعاً.<sup>2</sup>

- ويمكن أن نعرفها على أنها « مجموعة المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها في شكل كمية معينة من المال خلال فترة زمنية معينة، بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة ».<sup>3</sup>
- كما تعرف « النفقات العامة هي مبلغ من المال (اقتصادي أو نقدي) يصدر عن الدولة أو عن أي شخص معنوي عام، بقصد تحقيق منفعة عامة».<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - عز الدين فؤاد، مرجع سابق، ص 21.

<sup>2</sup> - حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، 1988، ص 398.

<sup>3</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2004/2005، ص 173.

<sup>4</sup> - خبابة عبد الله، أساسية في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009، ص 58.

إذن النفقة العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي قصد إشباع حاجة عامة.

### الفرع الثاني: عناصر النفقات العمومية.

من خلال التعاريف السابقة للنفقات العمومية، نستخلص العناصر الثلاث الأساسية لها وهي:

1- النفقة العامة هي مبلغ من النقود.

2- أن تصدر النفقة العامة عن الدولة أو عن شخص معنوي عام.

3- تحقيق المنفعة العامة.

أولاً: النفقة العامة مبلغ من المال.

إن التطور الذي يشهده النشاط الاقتصادي جعله ينتقل عبر الزمن من نظام المقايضة إلى النظام النقدي أين أصبحت النقود تلعب الدور الهام في المعاملات الاقتصادية، ولذلك أصبحت الدولة ملزمة بإخراج مبالغ نقدية بدل العينية تصرفها للصالح العام، إضافة إلى تجنب مشاكل الإنفاق العيني، وكذا لصعوبة تحديده.<sup>1</sup>

ثانياً: النفقة العامة يقوم بها شخص عام.

لعل من أهم ما يفرق بين النفقة العامة و النفقة الخاصة أن النفقة العامة تقوم بها جهة عامة والتي تتمثل في كافة الأشخاص المعنوية أي أشخاص القانون العام ممثلة في الحكومة المركزية والمحليات و الهيئات العامة والمؤسسات ومختلف الإيرادات الحكومية ويستند هذا المعيار على أساس أن الجهات العامة تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة في معظم الأحوال حتى وإن مارست بعض هذه الجهات أنشطة تبدو في ظاهرها أنها تستهدف تحقيق أرباح نقدية مثلما تفعل بعض شركات القطاع العام.<sup>2</sup>

1 - سالكي سعاد، دور السياسة المالية في جنوب الاستثمار الأجنبي المباشر، دراسة بعض دول المغرب العربي، أطروحة لنيل شهادة الماجستير في التسيير الدولي للمؤسسات ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011، ص 34.

2 - محمد البناء، اقتصاديات المالية العامة، مدخل حديث، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص 286.



ثالثا: النفقة العامة تستهدف تلبية حاجات عامة.

تكتمل مشروعية النفقة العامة عندما تستهدف تحقيق وإشباع حاجة من الحاجات العامة، وهذا يعني أنه لا تندرج ضمن النفقات العامة كل نفقة تستهدف تحقيق مصلحة خاصة على الأفراد.

وتبرير هذا العنصر يرجع إلى مبدأ العدالة والمساومة بين الأفراد جميعا، إذ أن تساوي وتحقيق العدالة بين جميع الأفراد في تحمل الأعباء العامة كالضرائب يقابل تساويهم في الانتفاع من النفقة العامة للدولة، أما غياب العدالة فيفقدتها مشروعيتها،<sup>1</sup>

المطلب الثاني: صور النفقات العامة وقواعدها.

الفرع الأول: صور النفقات العامة.

- 1- رواتب وأجور.
- 2- مبالغ تدفع مقابل مشتريات الدولة.
- 3- المساعدات والإعانات.
- 4- تسديد أقساط القروض وفوائدها.

أولا: الرواتب والأجور.

تعرف الأجور والرواتب التي تدفعها الدولة للأفراد العاملين في أجهزتها المختلفة فعلا ثمنا لهذه الخدمات التي يقدمها هؤلاء لها أو الذين عملوا لديها فترة من الزمن ثم بلغوا عمرا يجعل استمرارهم في العمل متعذرا، فأحالتهم الدولة إلى التقاعد.<sup>2</sup>

1 - بودخدخ كريم، أثر سياسة الإنفاق العام على النمو الاقتصادي، دراسة حالة الجزائر (2001-2009) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة دالي إبراهيم (الجزائر)، 2010، ص32.

2 - محمد جمال ذنبيات، مرجع سابق، ص66.

ثانيا: مبالغ تدفع مقابل مشتريات الدولة.

الدولة تحتاج لتسيير مرافقها شراء لوازم ومعدات وآلات وخدمات، ولتوفير كل مستلزمات تحتاج إلى أموال تدفعها لقاء ذلك.<sup>1</sup>

ثالثا: المساعدات والإعانات.<sup>2</sup>

تقوم الدولة في العصر الحاضر بتقرير المساعدات والإعانات المتعددة لبعض الأفراد والهيئات الخاصة والعامة على السواء، وتدفع الدول هذه الإعانات دون أن تحصل في مقابلها على أموال أو خدمات تستعين بها في أداء وظائفها ودون أن يلتزم المستفيدون منها بردها.

رابعا: تسديد أقساط القروض وفوائدها.

تحتاج الدولة أحيانا من أجل تسيير مرافقها إلى تمويل خارج إيراداتها كالاقتراض من الداخل أو الخارج، وأن هذه القروض يجب أن تسدد مع فوائدها، ولذلك تخصص الدولة جزء من موازنتها، هذه القروض.<sup>3</sup>

الفرع الثاني: قواعد النفقات العامة.

تخضع النفقات العامة إلى العديد من المعايير والتي ينبغي مراعاتها عند القيام بها، والتي تمثل قواعد وأسس يتم الاستناد إليها في الإنفاق العام، والتي من بينها ما يلي:

أولا: قاعدة المنفعة.

يقصد بقاعدة المنفعة أن يكون الغرض من الإنفاق العام دائما في ذهن القائمين به، تحقيق أكبر منفعة ممكنة أي ألا توجه النفقة العامة للمصالح الخاصة لبعض الأفراد أو لبعض فئات المجتمع دون البعض الآخر، نظرا

<sup>1</sup> - كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، مرجع سابق، ص36.

<sup>2</sup> - محمد حلمي مراد، مالية الدولة، بدون ذكر دار النشر، مصر، ص89.

<sup>3</sup> - كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، مرجع سابق، ص37.

لما يتمتعون به من نفوذ سياسي أو اقتصادي أو اجتماعي، كما يعني أيضا أن ينظر إلى المرافق العامة نظرة إجمالية شاملة لتقدير احتياجات كل مرفق وكل وجه من أوجه الإنفاق، في ضوء احتياجات المرافق وأوجه الإنفاق الأخرى كما يلزم أيضا أن توزع مبالغ النفقات العامة بحيث تكون المنفعة المترتبة على النفقة الحدية في الأوجه الأخرى من جهة وأن تكون المنفعة المترتبة على المنفعة الحدية من كافة أوجه الإنفاق مساوية للمنفعة المترتبة على المنفعة الحدية للدخل المتبقي في يد الأفراد بعد دفع التكاليف العامة، كالضرائب من جهة أخرى وهذا يعد تطبيقا لقاعدة توازن المستهلك.<sup>1</sup>

#### ثانيا: قاعدة الاقتصاد.

وهي قاعدة تقليدية تنص على وجوب الاقتصاد في الإنفاق العام وعدم التبذير، ولا يقصد بالاقتصاد في النفقة التقدير في الإنفاق أي الشحة في الإنفاق، ولكن يقصد به إنفاق ما يلزم إنفاقه مهما بلغ مقداره على المسائل الجوهرية وضرورة الابتعاد عن الإنفاق على ما هو خلاف ذلك.<sup>2</sup>

إذا كان هذا الضابط يقتضي صرف الأموال العمومية في الأولويات، إلا أن هناك نفقات عامة تعود على الخزينة العامة بالنفع وبالتالي ينبغي الإكثار منها ألا وهي نفقات الدولة في المشاريع الاستثمارية من خلال خلق مؤسسات عامة ذات طابع صناعي وتجاري ومؤسسات عامة اقتصادية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة (النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة)، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان 2008، ص-ص، 53-54.

<sup>2</sup> - علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 95.

<sup>3</sup> - أعمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة دار همومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 36.

ثالثاً: قاعدة الترخيص.

وتعني هذه القاعدة ألا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة، أو أن يحصل الارتباط بصرفه إلا إذا سبق ذلك موافقة الجهة المختصة، أي موافقة الجهة المختصة بالتشريع، ضمن حدود اختصاصها الزمني والمكاني، وبخاصة أن النفقات العامة هي مبالغ ضخمة مخصصة لإشباع الحاجات العامة، وتحقيق المنفعة العامة.

وتظهر أهمية هذه القاعدة أنها ضرورية لتحقيق القاعدتين السابقتين، قاعدة المنفعة وقاعدة الاقتصاد و التأكيد من استمرار تحققهما من خلال تقنين كل ما يتعلق بالنشاط المالي للدولة، وهو يتمثل في احترام الإنفاق العام، بواسطة مختلف أساليب الرقابة المتعارف عليها.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العامة.

تتعد النفقات العامة وتزداد أنواعها كلما تدخلت الدولة واتسع نشاطها، ومن ثم ظهرت الحاجة إلى تقسيم وتبويب هذه النفقات إلى أقسام مميزة مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائماً على مبادئ واضحة ومنطقية، وستتطرق في هذا المطلب إلى دراسة أنواع النفقات بالتقسيم العلمي أو النظري، وبالتقسيم الوضعي.

### الفرع الأول: التقسيمات العلمية للنفقات العامة.

يمكن تقسيم النفقات العامة للدولة إلى عدة تقسيمات علمية (اقتصادية، نظرية) تختلف باختلاف الزاوية التي ننظر منها إلى هذه النفقات، فيمكن أن نقسمها إلى ما يلي:

#### أولاً: تقسيمات النفقات من حيث دورياتها.

تتقسم النفقات العامة من حيث دورياتها إلى نفقات عادية و نفقات غير عادية:

<sup>1</sup> - خبابة عبد الله، مرجع سابق، ص-ص، 68-69.

● النفقات العامة العادية

والتي يطلق عليها النفقات العامة الجارية ارتباطاً بأنها تتحقق عادة، ويتكرر تحققها خلال فترات دورية منتظمة، وغالبا ما تكون سنوية، ويتم تمويلها من إيرادات الدولة العادية، والتي تتمثل أساساً بإيراداتها من الضرائب، إضافة إلى إيراداتها من أملاكها العامة.<sup>1</sup>

ومن هذه النفقات مرتبات الموظفين، ووسائل تسيير المرافق العامة والمقصود بالتكرار هنا ليس تكرار حجمها بنفس المقدار من سنة لأخرى ولكن يقصد به وجودها السنوي في الميزانية.

● النفقات العامة غير عادية

تتمثل النفقات التي لا تتكرر ولا تتجدد في كل ميزانية مالية سنوية للدولة ولكن تحدث على فترات غير منتظمة ومتباعدة، كنفقات الحروب ومكافحة الآفات الزراعية والكوارث الطبيعية، وتمول هذه النفقات بالإيرادات المالية غير العادية كالقروض والإصدار النقدي الجديد.<sup>2</sup>

ثانياً: تقسيم النفقات العامة من حيث طبيعتها.

يوجد نوعين من النفقات العامة في هذا التقسيم وهي: نفقات حقيقية ونفقات تحويلية.

● النفقات الحقيقية.

وهي كل النفقات التي تحصل الدولة من ورائها على مقابل أي معاوضة أي تحصل على خدمة أي سلعة مرتبات الموظفين حيث تحصل الدولة على خدمة أو أجور الموردين الذين يوردون السلع والخدمات.

<sup>1</sup> - فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 125.

<sup>2</sup> - بودخدخ كريم، مرجع سابق، ص 39.

• النفقات التحويلية.

وهي تلك المصاريف التي عندما تقوم بها تكون وكأنها نقلت أو حولت من فئة بالاجتماع إلى فئة أخرى أي من طبقة الأغنياء إلى طبقة الفقراء أي أنها تقصد من هذه العملية إعادة توزيع الدخل القومي وبالمثال يتضح الحال حيث أنه عندما تنفق الدولة على مشروع بناء دار خيرية أو ملجأ للعجزة أو ما إلى ذلك من المشاريع التي لا ينفع بها إلا الطبقة الفقيرة وبالتالي تعتبر النفقة محولة إذ أن الطبقة الغنية تساهم في الضريبة أكبر من الطبقة الفقيرة.<sup>1</sup>

ثلاثا: تقسيم النفقات العامة من حيث غرضها.

وفق هذا المعيار يمكن تقسيم النفقة العامة إلى ثلاث أنواع هي:

• النفقة الإدارية.

والتي تتضمن كافة النفقات الحكومية اللازمة لإدارة وتشغيل كافة المرافق الحكومية من دفاع وأمن وعدالة والتمثيل الدبلوماسي وكافة المرافق الاقتصادية والإدارية... الخ فجميعها تكاليف ضرورية لقيام الدولة بوظيفتها الإدارية.

• النفقة الاقتصادية.

<sup>1</sup> - جمال يريقي، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في الميزانية البلدية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص-ص، 8-9.

وهي تتضمن النفقات التي تقوم الحكومة بإنفاقها تحقيقا لبعض الأهداف الاقتصادية كتشجيع وحدات القطاع الخاص على زيادة الإنتاج أو تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد وأيضا زيادة الطاقة الإنتاجية للاقتصاد القومي من خلال زيادة المتاح من استثمارات البنية الأساسية وزيادة كفاءتها أو زيادة الاستثمار في القطاع العام.<sup>1</sup>

#### ● النفقة الاجتماعية.

وتشمل النفقات العامة التي تلتزم لتوفير الخدمات العامة الصحية والتعليمية والضمان الاجتماعي والرفاهية الاجتماعية بصورة عامة، وكلها خدمات لازمة لتهيئة وحسن الاستفادة من العنصر البشري في كافة المجالات الحياتية.<sup>2</sup>

#### ● النفقة المالية.

وتشمل أقساط استهلاك الدين العام وفوائده السنوية.

#### ● النفقة العسكرية.

وتشمل نفقات التسليح والقوات العسكرية.<sup>3</sup>

الفرع الثاني: تقسيمات النفقات العامة في التشريع الجزائري.

استنادا إلى القانون رقم 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 الخاص بقوانين المالية المعدل والمتمم،

يمكن تقسيم النفقات العمومية إلى نوعين: مصاريف التسيير ومصاريف التجهيز.<sup>4</sup>

1 - سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص476.

2 - السيد عطية عبد الواحد، مرجع سابق، ص180.

3 - محمد حلمي مراد، مرجع سابق، ص33.

4 - محمد جمال علي هلال، مرجع سابق، صص، 66-67.

أولاً: نفقات التسيير.

هي الأموال المخصصة لتغطية المالية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتماداً دائماً في ميزانية العامة للدولة، وهي نفقات تتكرر بصفة دورية في ميزانية الدولة.<sup>1</sup>

وتجمع نفقات التسيير في أربع أبواب هي:<sup>2</sup>

1- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

2- تخصيصات السلطات العمومية.

3- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

4- التدخلات العمومية.

فمجموع نفقات التسيير المذكور في الأبواب الأربعة تجزء في قانون المالية في جدول يرمز له بـ:"ب"

للميزانية العامة للدولة في الصورة التالية:<sup>3</sup>

- فالنفقات الخاصة بالبواب الأول والثاني المشتركة في كل الوزارات أو الخاصة بوزارة دون الأخرى يتم جمعها في ميزانية النفقات المشتركة بعد تخصيص الاعتماد لكل وزارة.

- أما نفقات الخاصة بالبواب الثالث والرابع فهي مقسمة إلى وزارات حيث أن قانون المالية يحدد إجمالاً مبلغ

الإتمادات المخصصة لكل دائرة وزارية، حيث يقوم القانون بعد ذلك بتحديد تقسيمات هذه

الإتمادات الإجمالية لكل فصل، ولكل جزء حسب طبيعة كل نفقة.

<sup>1</sup> -- <http://www.vie-publique.fr/decouverte-institutions/financespubliques/approfondissements/depenses-->

publique-depuis-siecle.html يوم 12-04-2013 على 10:45.

<sup>2</sup> - ددوري لحسن، استخدام أدوات السياسة المالية في علاج عجز الموازنة، حالة الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة خيضر، بسكرة (الجزائر)، 2005، ص88.

<sup>3</sup> - الجريدة الرسمية الجزائرية الصادرة يوم 30 ديسمبر سنة 2012، العدد 72.



حيث حسب المادة 50 من قانون المالية أنه يفتح لسنة 2013 قصد تمويل الأعباء النهائية للميزانية العامة للدولة اعتماد مالي مبلغه 4 335 614 484 000 د.ج لتغطية نفقات التسيير ذات الطابع النهائي، يوزع حسب كل دائرة وزارية.

### ثانيا: نفقات التجهيز.<sup>1</sup>

وهي تلك النفقات التي تسجل في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفيذ بإعتمادات الدفع، حيث تتعلق بالتجهيزات الجامعية وأشغال المنشآت الكبرى الاقتصادية والإدارية والجماعية، تهدف من خلالها الدولة إلى تكوين رؤوس أموال بقصد تنمية الثروة الوطنية، توزع حسب المخطط الإنمائي السنوي وتصنف إلى ثلاث أبواب وهي:

1- الاستثمار المنفذ من قبل الدولة.

2- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

3- النفقات الأخرى لرأس المال.

حيث أن مجموع نفقات التجهيز تدون في الجدول (ج).

وحسب المادة 56 من قانون المالية يفتح اعتماد مالي لسنة 2013 مبلغه 2 00660206544 د.ج

لتغطية نفقات التجهيز ذات الطابع النهائي، يوزع حسب كل قطاع.

<sup>1</sup> - دردوري لحسن، مرجع سابق، ص 89.

### خلاصة الفصل.

من خلال هذا الفصل استخلصنا أن:

- الميزانية العامة هي عبارة عن وثيقة، يتم من خلالها توقع وترخيص مجموع الإيرادات والنفقات للسنة المالية الجديدة، كما تخضع الميزانية إلى خمس مبادئ تهدف إلى تنظيم الميزانية العامة وتسهيل إجراءات الرقابة عليها.
- الميزانية العامة أعوان مختصين تحددهم الدولة وهما الأمر بالصرف، والحاسب العمومي.
- النفقات العامة هي 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.

في هذا الفصل سنتطرق إلى الرقابة المالية لترشيد الإنفاق العام وذلك بالتطرق إلى عموميات الرقابة العامة ومراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية بالإضافة إلى الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية حيث ينقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

- المبحث الأول: عموميات الرقابة المالية.
- المبحث الثاني: مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية.
- المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية.

سنتناول في هذا المبحث إلى تطور الرقابة المالية، وكذلك مفهوم الرقابة المالية وسوف نتطرق في المطلب الثاني إلى مفهوم الرقابة المالية، وكذلك سنتطرق أيضا إلى الأنواع و الأهداف.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية

الفرع الأول: نشأة الرقابة المالية.

نشأة الرقابة المالية ترجع إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب فقد كان لدى الفراعنة في مصر رقابة تهن بضبط المحاصيل باعتبارها أهم الأشياء التي يمكن اقتضاء الضرائب منها، وكان لدى أثينا منذ أكثر من 30 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على أموال الدولة.<sup>1</sup>

أما في الجزائر فقد نص المشروع الجزائري، كما في غيره من الدول على تشكيل مجلس للمحاسبة دستور 1979، وذلك في إطار استكمال تشكيل مؤسسات للدولة في تلك الفترة، أنشئ ذلك المجلس سنة 1980، فخضع قانونه الأساسي لعدة تعديلات كان آخرها سنة 1995 حيث أصبحت مهمته تشمل مراقبة جميع الأموال العمومية مهما كان مصدرها ومهما كان المستفيدين منها.<sup>2</sup>

المطلب الثاني: تعريف الرقابة المالية.

أولا: المفهوم اللغوي

يعني المحافظة على الشيء وصونه وحراسته، وهذا المفهوم يعتمد على المحافظة الأموال وترشيد إنفاقها.

ثانيا: الرقابة شرعا

استعمال فقهاء الشريعة الرقابة بمعناها اللغوي فهي عندهم المحافظة والانتظار فمن قوله تعالى: { كيف وإن يظهروا عليكم لا يرقبوا فيكم إلا ولا ذمة }<sup>3</sup>.

1 - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مطبعة الإشعاع الفنية، مصر، 1997، ص17.  
2 - موفق عبد القادر، الرقابة المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة ، أبحاث اقتصادية وإدارية، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد الخامس ، جوان 2009، ص87.  
3 - سورة التوبة، الآية 8.

قوله تعالى: { لا يرقبون في مؤمن إلا ولا ذمة وأولئك هم المعتدون }<sup>1</sup>

ثالثاً: الرقابة بمدلولها العام

التحقق أولاً بأول من أن التنفيذ يتم وفق ما هو مقرر له في الخطة وفي حدود التعليمات والقواعد المقررة بغية اكتشاف نواحي الخطأ والانحرافات وإيجاد الحلول المناسبة لها وعلاجها وتلافي الوقوع في تلك الأخطاء. شريطة أن تتناول الرقابة كامل أوجه نشاط الجهة الخاصة للرقابة وعلى اختلاف مستوياتها الإدارية.

وظيفة أساسية من وظائف الإدارة تساهم في إعداد السياسات والأهداف والخطط والبرامج عن طريق التأكد من أن الخطط تترجم أهداف الوحدة.<sup>2</sup>

أ- مراجعة للحسابات وفحص انتقادي منظم وموضوعي للتصرفات والعمليات بهدف التأكد من صحة أدائها.

تعددت تعاريف الرقابة المالية وسنذكر بعضها منها:

عرفها مكتب المحاسبة العام في الولايات المتحدة الأمريكية باعتبارها هيئة الرقابة الخارجية كما يلي:

ب- فحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والترشيدات ومراجعتها.

ج- فحص كفاءة واقتصاديات العمليات ومراجعتها.

د- فحص ومراجعة نتائج البرامج.

عرفت لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الرقابة

المالية في القطاع الحكومي بأنها الرقابة التي تأخذ أحد الشكلين الآتين:

<sup>1</sup> - سورة التوبة، الآية 9.

<sup>2</sup> - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر، 1997، الطبعة الأولى، ص 56.

– رقابة مالية خارجية:

تقوم بما أجهزة رقابية مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة.

– رقابة مالية داخلية:

تقوم بما وحدات إدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة.

المطلب الثالث: أنواع وأهداف الرقابة المالية.

أولاً: أنواع الرقابة المالية.

أن الرقابة المالية أنواع متعددة وقد صنفت إلى ثلاثة أصناف وهي:

● الرقابة حسب التوقيت الزمني.

● الرقابة حسب موضوع الرقابة.

● الرقابة حسب الجهة التي تمارس الرقابة.

1- الرقابة المالية حسب التوقيت الزمني.

يمكن تقسيم الرقابة إلى:

أ- الرقابة المالية السابقة.

يعد هذا النوع من الرقابة أحد عناصر التوجيه في العمل الإداري إذا ما استعمل في إطار السليم للرقابة من أخطاء التنفيذ لذلك أطلق عليه اسم الرقابة الوقائية لا يعمل على تلافي وقوع الأخطاء والانحرافات ويستهدف هذا النوع من الرقابة التحقق من مشروعية التصرف المالي قبل تنفيذه، إذ تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف فلا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالتزام ودفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة

الجهة الرقابية على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال العامة ومن طبعي أن تتم الرقابة المسبقة على جانب النفقات فقط، أما في الجانب الإيرادات فإن تتم الموافقة المسبقة على الإيرادات وتوزيعها على البنود المصروفات فضلا عن فحص المستندات والتأكد من صحتها وتتخذ الرقابة السابقة على الصرف إشكالا متعددة فقد يصرح للبنك المركزي لان يضع المبلغ التي وافقت عليها السلطة التشريعية تحت تصرف الأمرين بالصرف، وقد تتضمن الحصول تقدا على إقرار من الجهة المختصة سلامة كل عملية على حده من الجهة القانونية والتثبيت من صحتها من جميع الوجود مثلا وجود اعتماد هذا النفقة أو إن إجراءات الارتباط بالالتزام قد تمت وفقا للقوانين واللوائح وإن مستندان الصرف مطابقة للنظم المالية المعمول.

### ب- الرقابة المالية المرافقة.

تمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات المتابعة التي تجرّها الأجهزة الرقابية المختصة على ما تقوم به إدارات المنشأة من نشاط مالي يتعلق بالنفقات التي تقوم بها والإيرادات التي تحصل عليها، إن هذا النوع من الرقابة يمتاز بالاستمرار والشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويتابع خطوات التنفيذ. أن أهم ما يميزه هو اكتشاف الأخطاء لحظة وقوعها، فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحه.

### ج- الرقابة المالية اللاحقة.

وهي عملية مراجعة وفحص الدفاتر المحاسبية ومستندات التحصيل والصرف والحساب الخاتمي، وكافة النشاطات الاقتصادية التي قامت بها المنشأة، وذلك بعد أن تكون كافة العمليات المالية الخاضعة للرقابة قد انتهت وذلك للتعرف على المخلفات المالية والانحرافات التي وقعت. ويمكن أن نطلق على هذا النوع من الرقابة بـ (الرقابة الكاشفة).<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - محمود حسين الوادي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 216.

ثانياً- الرقابة المالية من حيث موضوعها.

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 الصرف ثم وفق الخطة المقررة.

ب- الرقابة الاقتصادية.

عرف هذا النوع من الرقابة بعد الحرب العالمية الثانية بهدف إصلاح ما دمرته الحرب من خلال محاربة الكساد لتحقيق الازدهار الاقتصادي، يهدف هذا النوع من الرقابة إلى مراجعة نشاط السلطات العامة من حيث المشروعية والبرامج التي تقوم بتنفيذها للوقوف على مآتم تنفيذه من أعمال وتكلفة إنجازها وبيان مواطن الضعف في التنفيذ وما قد يصاحبه من إسراف وتبذير، بالإضافة إلى التأكد من كفاءة السلطات المشرفة على التنفيذ وحسن سير العمل في الموعد المحدد ومدى تحقيق النتائج المرجوة.

و الرقابة الاقتصادية تتضمن رقابة الكفاءة ورقابة الفعالية معاً، حيث تعني الأولى تحقيق أكبر قدر ممكن من النتائج بأقل قدر ممكن من الجهود والتكاليف والثانية تعني الرقابة على مدى تحقيق النتائج الموجودة.

ج- الرقابة على البرامج.

يهتم هذا النوع من الرقابة بمدى تحقيق الخطط والبرامج للأهداف المحددة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - سيروان عدنان مبزرا الزهاوي، الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص 79.



3- أنواع الرقابة من حيث الجهة التي تمارس الرقابة.

أ- الرقابة الداخلية.

يتمارس عملية الرقابة الداخلية أفراد مختصون يعملون في نفس الشركة، ومن الأسباب التي تزيد من قيمة أعمال المراقبين الداخليين أنهم يكونوا معاشي لظروف العمل وأكثر إلماماً بها وبالتالي فهم أقدر على فهم الحسابات المالية للشركة.

ب- الرقابة الذاتية.

تمارس هذه الرقابة داخل الجهة المنفذة للأعمال باعتبارها المسؤولة عن التنفيذ وذلك بغرض التأكد من أن العمل يسير وفق ما هو مطلوب، والكشف عن أسباب الفشل، وذلك باعتبارها الجهة المسؤولة عن عملها. ومن أجل نجاح الرقابة الذاتية فإنها تتطلب:

- توزيع العمل على الموظفين، تحديد مسؤوليات وواجبات كل منهم بشكل يكفل الحد من الغش والأخطاء.
- أن لا ينفرد موظف واحد بإتمام عمل من أوله إلى آخره.
- تفهم الموظفين لواجباتهم الكاملة.
- تغيير واجبات الموظفين من حين لآخر بما لا يتعارض مع مصلحة العمل، وأن الحكمة من هذا هو اكتشاف أي تواطؤ قد يحصل بين الموظفين في الإدارة الواحدة.
- أن يجري جرد مفاجئ أو تفتيش دوري للخزينة.

ج- الرقابة الخارجية.

يتولى عملية الرقابة الخارجية خبراء مختصون من خارج المنظمة و عادة ما يكونون ممثلين لمكاتب مستقلة و متخصصة، و الهدف الأساسي للمراقبين الخارجيين هو التقييم الدقيق لمدى ملائمة أدوات الرقابة المالية

المستخدمة لتقييم الأداء المالي للشركة والى كشف الانحرافات، و يقوم المراقبون بعد التأكد من النتائج بإبلاغها إلى الجهات الإدارية العليا والجهات المسؤولة أو المدير المالي، وعادة ما تتم الرقابة الخارجية بشكل دوري وعلى أساس سنوي ومهمة المراقب الخارجي هي التعليق على الرقابة الداخلية وبيان مستوى وجودة الأداء للرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

### ثانياً: أهداف الرقابة المالية.

تتمثل أهم المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية في انتظام ذلك النشاط وأدائه طبقاً للخطط الموضوعة وفي إطار السياسة المقررة لتحقيق الأهداف المحددة دون المساس بالحقوق الفردية للأفراد والاعتداء على الحريات العامة، كما أن أهداف الرقابة تطورت وفق تطور الدولة، حيث أن هناك أهداف تقليدية وأخرى حديثة ومتطورة.<sup>2</sup>

تعرض إليها في الفرعين التاليين:

#### 1. الأهداف التقليدية.

تدور هذه الأهداف حول الانتظام، وهي من أقدم الأهداف التي سطرت لها الرقابة ويمكن ذكر أهمها:

- التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستندات.
- التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق وحدود الإعتمادات المقررة مع ما يستلزم من مراجعة المستندات المؤدية للصرف والتأكد من صحة توقيع الموكل لهم سلطة الاعتماد.
- عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية.

<sup>1</sup>- سيروان عدنان مبزرا الزهراوي، الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص 80.

<sup>2</sup>- محمد رسول العموري، الرقابة المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت 2005، ص-ص، 55-56.

### ثانيا: الأهداف الحديثة

- أ- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة.
- ب- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقا للسياسة المعتمدة.
- ج- بيان أثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي وأجهاته.
- د- الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

المبحث الثاني: مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية.

سنطرق في هذا المبحث لمختلف المراحل الرقابية من إعداد وكذلك جميع بيانات الفحص والتقارير المالية، وتعتمد الرقابة المالية على مختلف الأساليب منها الرقابة الشاملة وكذلك الانتقالية وكذلك المستمرة والدورية.

المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة المالية.

أن القيام بعملية الرقابة المالية تمر بأربع مراحل أساسية هي:

الفرع الأول: مراحل الأعداد.

قبل القيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق العمل الذي سوف بعملية الرقابة وتعد هذه المرحلة من المراحل الهامة لأن اختيار أفراد العمل للأكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل.

لذلك على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص منها<sup>1</sup>.

أولاً: قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالي.

ثانياً: الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة.

ثالثاً: قدرة المراقب المالي على الاتصال مع جميع إدارات المنشأة.

رابعاً: اكتساب ثقة الآخرين الأمر الذي يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة وذلك من خلال تقديم المساعدة.

خامساً: القدرة على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة.

سادساً: أن يتسم بالموضوعية والمرونة ويتعد عن التحيز.

بعد الانتهاء من عملية الأعداد يأتي إلى للمرحلة التالية وهي:

<sup>1</sup>سيروان عدنان مبزرا الزهراوي الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص 92

ثانيا: مرحلة جمع البيانات.

في هذه المرحلة يقوم فريق عمل الرقابة بجمع البيانات المالية من مصادرها سواء كانت محفوظة في السجلات الحاسوبية أو المحفوظة على أجهزة الحواسيب واستخراج هذه البيانات وجدولتها للقيام بالعملية التي ستليها.

ثالثا: مرحلة الفحص.

في هذه المرحلة يقوم المراقب المالي بمقارنة البيانات التي حصل عليها مع ما هو مخطط وهنا يستعين المراقب المالي بأدوات الرقابة المالية وهي:

### 1- الموازنة التخطيطية.

و تعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة و هي عبارة عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة فهي تحوي على معايير من أجل مقارنة الانجاز الفعلي و قياس الأداء.

### 2- التحليل المالي.

يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية لأن هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعية و مستوى تنفيذها، و المقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة و بين المنشآت المتماثلة. و تتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلال :

- تحليل القوائم المالية: و ذلك من خلال الميزانية العمومية حساب الدخل
- التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة: مثل نسب السيول و الربحية و العائد على الاستثمار.

رابعا: التقارير المالية:

بعد الانتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق عمل الرقابة لإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء الخطة المالية و عند الانتهاء منها.

و هذه التقارير يجب أن تكون مختصرة و ذلك من خلال أما عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة و تعرض أسباب المشاكل المالية.

#### المطلب الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية:

لقد ذهبت قوانين و أنظمة أغلب الدول بتحديد أساليب معينة لتنفيذ الرقابة المالية كالاتي :

##### أولاً: الرقابة الشاملة

وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة و تفصيلية على جميع المعاملات المالية تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة أو إن هذه تكون شاملة إلا إجمالية أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على القطاع معين و في مجال نوعي معين من المجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية ، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات .

##### ثانياً: الرقابة الانتقائية

وفقا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها و فحص تلك العينة كنموذج قياسي الأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة.

و يمكن استخدام أسلوب الرقابة الانتقالية بطرق متعددة:

##### أ- العينة العشوائية :

حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية و إخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى إخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، و يتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات و الإدارات و الشركات التي فيها أعمال ضخمة أو متعددة.

##### ب- العينة الإحصائية:

وفقا لهذا الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة و متجانسة من ناحية الحجم و النوع تم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حده.

ثالثاً- العينة العنقودية:

حيث يتم اختيار عينة معينة ، و يمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية عيوباً معينة فأسلوب الرقابة الشاملة من الصعب تطبيقه في الدول الحديثة بسبب كثرة المعاملات المالية أو الرقابية الانتقالية فغياب عليه عدم دقة و الموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية<sup>1</sup>.

الفرع الثالث: الرقابة المستمرة.

يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة ، حيث الفحص و المراقبة بشكل دائم و مستمر للمستندات و القيود الحسابية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام .

الفرع الرابع: الرقابة الدورية.

و تتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة المخازن و العهد في فترات تحددها الإدارة ، أو جهة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام و إصدار التقرير الرقابي السنوي.

المطلب الثالث: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية.

لقد استمدت هذه المستلزمات من الشروط أو المقومات التي يجب أن يتصف بها نظام الرقابة المالية، و الشروط التي يجب توفرها في من يمارس مهمة الرقابة و القواعد التي يجب أن يتبعها فيعمله الرقابي، و قد اهتمت الجمعيات و الهيئات العالمية الإقليمية و الدولية المختصة بالرقابة المالية هذه المستلزمات و من هذه الهيئات: المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية واتحاد المحاسبين الدولي للخبراء المحاسبين والاقتصاديين الماليين وجمعية المحاسبين والمراجعين بانكلترا وجمعية المحاسبين في أمريكا والمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا

<sup>1</sup> - سيروان عدنان مبزرا الزهاوي- الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008. ص-94 .

للرقابة والمنظمة الأفريقية للأجهزة العليا للرقابة، كل هذه المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية وضعت القواعد العامة والمقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية، فضلا عن المقومات الأساسية التي يجب توفيرها في أجهزة الرقابة المالية والقائمين بمهمة الرقابة بصورة عامة.<sup>1</sup>

لذلك سنطرق إلى هذه المقومات التالية كالتالي:

**أولاً: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية.**

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية أهمها:

1- سهولة ووضوح النظام الرقابي يجب أن يكون نظام الرقابة سهلاً وواضحاً للقائمين عليه فبساطة النظام

الرقابي ووضوحه يعتبر من الشروط اللازمة لنجاحه وفعالته، لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى

إرباك في عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فاعليته.

2- مرونة وملائمة النظام الرقابي يجب أن يلاءم نشاط الرقابة طبيعة عمل جهة موضوع الرقابة، فمثلاً

يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة عنها في شركات القطاع العام، فضلاً عن

ذلك لا بد من أن يتصف نظام الرقابة بالمرونة لضمان فاعليته ونجاحه، وذلك من خلال التوجيه

والإرشاد البناء.

3- الاقتصاد في تكاليف العمل الرقابي يتمثل الاقتصاد في تكاليف الرقابة بالاكتفاء بالعدد المطلوب من

الموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه الأجهزة.

**ثانياً: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية.**

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في كل من يقوم بمهمة الرقابة المالية ومن أهم هذه المقومات:

1- الاستقلالية والحماية لا بد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الاستقلال الذي يبعدهم عن الضغوط

والمؤثرات الخارجية، فضلاً عن الضمانات اللازمة لتحقيق الحماية الكافية لهم لضمان أداء عملهم

الرقابي بتراحة وإخلاص.

<sup>1</sup> - سيروان عدنان مبزرا الزهراوي، مرجع سابق، ص 95



ثانياً: الخبرة والكفاءة يجب أن يتمتع القائمون بأعمال الرقابة المالية الخبرة والكفاءة اللازمتين لأداء أعمالهم الرقابية بصورة صحيحة، وقد اهتمت قوانين بعض الدول وبعض الأعراف المعتادة في الرقابة المالية بتحديد معايير وشروط معينة لمن يتولى مهمة الرقابة المالية في مختلف فروعها ومجالاتها ومن أهم هذه الشروط والمعايير:

أ- يتم اختيار الأعضاء الفنيين من ذوي الخبرة الطويلة لشغل الوظائف العليا وبشروط خاصة من ضمنها سن معينة وقدر كاف من التراخية وأن يكونوا من كبار موظفي الحكومة وأن تكون لهم إجراءات خاصة في التعيين.

ب- يتم اختيار الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخريجين في الجامعات والمعاهد ومن المتخصصين في المحاسبة والاقتصاد والإدارة والقانون وذلك باختيار أفضل الكوادر من الخريجين.

ج- يتم تدريب الأعضاء الجدد مدة زمنية كافية في مجال تخصصاتهم قبل مباشرة أعمال الرقابة المالية.

ثالثاً: العناية المهنية الحريصة لا بد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي تتم عن الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والانحرافات والخلل في تنفيذ العمليات المالية فالمرقب لا بد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهين، التي تدين مرتكبي المخالفات، وذلك من خلال الفحص والتمحيص والتدقيق المستندي والاستفسارات.

ومن هنا نرى بأنه لا يجوز للمراقب المالي أن يتهم غيره بالفساد المالي واستباحة المال العام من دون وجود أدلة ومستندات دامغة وقرائن قوية تثبت إدانة المتهم هذا من جهة ومن جهة أخرى يجب أن يكون المرآب المالي على علم تام بالقوانين والأنظمة المالية والحسابات والمستندات واللوائح، لكي يعرف مدى خروج المفسدين عن القانون ومدى سلامة التصرفات المالية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - سيروان عدنان مبزرا الزهراوي الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلات النواب، بغداد، 2008، ص-ص، 96-97.

المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية

سنتناول في هذا المبحث على مختلف الهيئات الرقابية والنفقات العمومية التي لها دور فعال على مراقبة وحسن تسيير النفقات العمومية ضمان على مصداقية وهذه الهيئات تكون المراقب المالي الذي يكون له دور على الرقابة السابقة وكذلك المحاسب العمومي الذي يأتي في الرقابة المرافقة ومن ثم الرقابة البعدية فيها المفتشية المالية العامة ومجلس المحاسبة.

المطلب الأول: الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية.

سنتطرق في هذا الفصل إلى تعريف الرقابة المالية القبلية والتي تخص المراقب المالي وصلاحيته ومسؤولياته.

الفرع الأول: تعريف الرقابة المالية القبلية.

هي صورة موافقة من أجهزة الرقابة على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال، وبطبيعة الحال عمليات المراجعة والرقابة هنا تتم على حساب النفقات فقط، فلا يتصور أن إيرادات، ولكن تعني الموافقة مسبقا على تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات، وقد تمتد إلى أكثر من ذلك فتشمل فحص المستندات والتأكد من سلامتها، وهي رقابة مانعة لوقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان.

بالإضافة إلى ما تقدم ذكره، فإنه في الحالات التي تتم فيها عمليات الرقابة عن طريق جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية، قد يؤدي إلى سلب الجهة التي تمارس الرقابة، الكثير من اختصاصات السلطة التنفيذية وظهور نوع من المركزية الإدارية، تقود إلى تعقيد الإجراءات وتزايد الخلافات بين الهيئات التي تتبعها هذه الوحدات وجهة الرقابة.

ثانيا: المراقب المالي.

### 1-تعريف المراقب المالي.

هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفق.<sup>1</sup>

- ويمكن أن نميز بين نوعان من المراقبين، المراقب المالي المساعد وكل منهما يعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية، وكل حسب رتبته.
- المراقب المالي مسؤول عن تسيير المصالح تحت الرقابة.
- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها و عن التأشير التي يسلمها.

### 2. مهام المراقب المالي:

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية، و مطابقتها للأنظمة و القوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها. و تطبيقا للمادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92 المؤرخ في 14/11/1992 و المتعلق بإجراءات الالتزام ، يتحقق المراقب المالي من :<sup>2</sup>

- صفة الأمر بالصرف
- مشروعية النفقة العمومية و مطابقتها بالقوانين و الأنظمة المعمولة بها.
- توفر الإعتمادات أو المناصب المالية

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، المادة 2، من المرسوم التنفيذي رقم 11-381، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية.  
<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية ، المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 ، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، المتعلق بإجراءات الالتزام .

د- التخصيص القانوني للنفقة

ه- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبنية في الوثيقة المرفقة

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

بعد إبقاء هذه الشروط في أجل أقصاه عشرة أيام ، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات استثنائية بالنسبة للملفات المعقدة، و التي تتطلب فحصا و تدقيقا معمقين، يقوم المراقب المالي بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم و ترقيم و تاريخ التأشيرة، وفقا لترتيب تسلسل خلال السنة المالية.

إضافة على المهام المرتبطة بإثبات مشروعية النفقات العمومية عن طريق قبول أو رفض تأشيرة الدفع على الوثائق الخاصة بطلع المراقب المالي بهام إدارية أخرى حيث يغير هذا الأخير مستشار ماليا الأمر بالصرف.

### ثالثا: صلاحية المراقب المالي

الصلاحية الأساسية للمراقبين الماليين هي الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة لذلك و تتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقة الالتزام، و سندات الإثبات المرفقة بها و المقدمة لهم من طرف الأمرين بالصرف حيث يتم التحقق من صفة الأمر بالصرف، أو مفوضه القانوني عند الاقتضاء، و مطابقة النفقة للقوانين والأنظمة السارية المفعول، وتوفر الإعتمادات أو المناصب المالية، والصحة القانونية لحسم الصفقة، والصحة المادية لمبلغ الالتزام، ووجود التأشيرات أو الآراء الاستشارية المسبقة لمختلف السلطات والهيئات المختصة، إذا كانت مفروضة قانونيا.<sup>1</sup>

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

<sup>1</sup> - المادة 9، من المرسوم التنفيذي، 414-92.

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 يمكن للآمر بالصرف في هذه الحالة أن يتدارك النقائص المسجلة على اقتراح الالتزام بعد تلقيه الإشعار بالرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، فيحصل بذلك على التأشيرة.

فإنه قد يؤجل منح التأشيرة إلى حين تصحيح الأخطاء واستكمال البيانات والوثائق اللازمة للملف وذلك بمنح رفض مؤقت.<sup>1</sup>

ب- حالة الرفض النهائي.

يكون ذلك بسبب عدم مطابقة اقتراح الالتزام بالقانون والأنظمة السارية المفعول، أو عدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية، أو عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات المراقب المالي الواردة في الإشعار بالرفض المؤقت ويتلقى إشعار بالرفض النهائي.<sup>2</sup>

ومع ذلك تبقى للآمر بالصرف إمكانية استعمال الإجراءات الاستثنائية، المتمثلة في مطالبة المراقب المالي بصرف النظر عن الرفض النهائي للتأشيرة، بقرار معلل وتحت مسؤوليته، وإجراء صرف النظر لم يقرر لصالح الآمرين بالصرف لتمكينهم من التملص من الرقابة المالية القبلية، وإنما هو بمثابة صمام أمان، يسمح لهم بمواجهة حالات الرفض التعسفي، أو غير المؤسس للتأشيريات من قبل المراقبين الماليين.

المراقبون الماليون مكلفون ببعض المهام الأخرى، التي تهدف إلى مساعدتهم على القيام بصلاحياتهم الرقابية، مثل مسك محاسبة الالتزامات التي تسمح لهم بتحديد مبالغ الالتزامات المحسومة من إعتمادات الميزانية كما يقوم المراقبون بدور المستشارين الماليين للآمرين بالصرف ويتمثل ذلك في جلب انتباه هؤلاء حول

<sup>1</sup> - المادة 11، من المرسوم التنفيذي، 92-414.

<sup>2</sup> - المادة 12، من المرسوم التنفيذي، 92-414.

مقتضيات التشريع والتنظيم المعمول بهما في المجال المالي، وتقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبروه انحرافاً عن قواعد حسن التسيير.

### ج- التفاوضي.

ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات، يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التفاوضي فوراً إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة، ويرسل الالتزام مرفقاً بمقرر التفاوضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التفاوضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة.<sup>1</sup>

لا يجوز حصول التفاوضي في حالات الرفض النهائي وفق ما يلي:

1- صفة الأمر بالصرف

2- عدم توفر الإعتمادات أو انعدامها

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

4- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام

5- التخصيص غير القانوني للالتزام، بهدف إخفاء إما تجاوزاً للإعتمادات وإما تعديلاً لها أو تجاوزاً لمساعدات مالية في الميزانية.

### 2- مسؤولية المراقب المالي.

يعتبر المراقب المالي مسؤول شخصياً أمام هيئات المراقبة ووزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية إذ يعتبر هذا الأخير مسؤول عن التأشيرات غير

<sup>1</sup> - المادة 18، من المرسوم التنفيذي، 92-414.

القانونية أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونا لتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي.

وفي حالة التحقيق من وجود مطالعة صريحة لقواعد الميزانية المالية تخصص الغرفة التأديبية بفرض عقوبات حالية على المراقب المالي المعني بالأمر وفقا للبند رقم 07 من المادة 88 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.<sup>1</sup> فرض عقوبات مالية وإدارية على المراقب المالي الذي منح.

إضافة إلى ذلك يملك وزير المالية صلاحيات، تأشيرات غير قانونية، وذلك عن طريق تحقيق ومراقبة التقرير السنوي الذي يعده المراقب المالي.

المطلب الثاني: الرقابة المرافقة على النفقات العمومية.

أولاً: المحاسب العمومي.

1- تعريف المحاسب العمومي.

هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية للممارسة باسم الدولة أو الجماعات المحلية والهيئات العمومية، عمليات الإيرادات والنفقات وحيازة وتداول الأمور والقيم العمومية. وأما المشرع الجزائري فيعرف المحاسب العمومي عن طريق تعداد المهام المنوطة به وذلك حسب المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث يعد محاسباً عمومياً في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونياً للقيام بالعمليات التالية.<sup>2</sup>

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعادات والموارد العمومية.
- حركة حسابات الموجودات.

<sup>1</sup> - المادة 88، من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بالمحاسبة.

<sup>2</sup> - المادة 33، من القانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية.

2- أصناف المحاسبين العموميين.

المحاسب العمومي معنيا كان أو معتمدا من قبل الوزير المكلف بالمالية يكون إما محاسبا رئيسيا أو ثانويا.

أ- المحاسب العمومي الرئيسي.

هو الشخص المكلف بمراقبة وتنفيذ جميع العمليات المالية التي تجرى في الجهة الإدارية التي يتواجد على مستواها، ويتصرف بصفته محاسبا مخصصا، 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 قانون رقم 90-21.

ويتصف بصفة المحاسب العمومي الرئيسي التابع للدولة كل من:

- العون المحاسب المركزي.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة في الولاية.
- العون المحاسب بالنسبة لميزانيات ملحقة.

ب- المحاسب العمومي الثانوي:

هو ذلك الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الدارية

التي يشرف عليها كليا محاسبا رئيسيا، ويتصرف بصفته محاسبا عموميا مساعدا عند قيامه بتلك العمليات المالية

لحساب المحاسب العمومي الرئيسي.

يتصف بصفة المحاسب العمومي الثانوي كل من:

- أمين الخزينة في البلدية.



● أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية.

● قابضو الضرائب.

● قابضو أملاك الدولة.

● قابضو الجمارك.

● محافظو الرهون.

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

### 3- المجالات الرقابية للمحاسب العمومي.

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعدد، وهي رقابة موائية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر

بالصرف، وتتمثل مجالات رقابة المحاسب العمومي وفق نص المادة 36 من قانون 21/90 في ما يلي:<sup>1</sup>

أ- المحاسب العمومي مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين والتنظيمات الجاري فيها العمل.

ب- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، لذا كان من اللازم أن يرسل كل أمر بالصرف قرار تعيينه

وعينة عن إمضائه للمحاسب العمومي حتى ينسئ له مطابقتها مع الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع وهذا ما

جاء في القرار الصادر عن وزير الاقتصاد المؤرخ في 06 جانفي 1991 المبين لكيفية اعتماد الأمرين بالصرف

لدى المحاسبين العموميين.

ج- كما يراقب المحاسب العمومي شرعية عمليات تصفية النفقات والتي هي من المراحل الإدارية التي مختص بها

الأمر بالصرف، ومن خلالها يتم التأكد من أداء الخدمة أي أن الإدارة لا تقوم بالدفع إلا بعدما يتم إنجاز العمل

المتفق عليه مع الدائن القائم بالأعمال.

<sup>1</sup> المادة 36، من القانون رقم 21-90 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية.

د- كما يعمل المحاسب العمومي على مراقبة توفر الاعتمادات، أي أن العملية قد تمت وفق الترخيصات الممنوحة في إطار الميزانية.

هـ- كما يراقب كون أحال الديون المحددة قانوناً لم تسقط.

و- ألا تكون الديون محل معارضة وإلا امتنع المحاسب العمومي عن الدفع إلا بعد حل المترعات المعروضة.

ز- الطابع الابرائي للدفع: أي أن يبرئ الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من المدير القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ النفقة.

ح- كما يراقب تأشيرات عملية المراقبة النصوص عليه في القوانين والأنظمة المعمول بها، كتأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات.

ط- الصحة القانونية للمكسب الابرائي: ويقصد من هذا أن الأمر بالدفع والذي سيرى ذمة الإدارة يتعلق حقا باسم الدائن الحقيقي، لذا وجب التأكد من العناصر السابقة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع أن يتأكد من أن الأمر بالدفع الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع.

إضافة لهذا يلتزم على المحاسب العمومي في تسيير المهمة أو المصلحة المعين بها بعدة إلتزمات وهي:

مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية.

كما يقوم بأجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهريا المشتملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة مع الاعتمادات المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة، بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.

كما يلتزم بأعداد التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 ديسمبر خلافا للحساب الإداري الذي يتولى

الأمر بالصرف إعداده، ويتضمن حساب التسيير مقدار الاعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار المبالغ

المتفقة ثم يرسله إلى وزير المالية أي سلطة الوصايا وكذلك إلى مجل المحاسبة في الآجال المحددة قانونا،

وهذا ما أكدته المادة 60 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة حيث على أنه<sup>1</sup> :

"يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، وهذا في

أجل أقصاه 30 جوان من السنة المالية للميزانية المقفلة في حين يتم تمديد الأجل إلى الفاتح من سبتمبر فيما

يخص حسابات تسيير العون المركزي في الخزينة والعون الجامع في وزارة البريد والمواصلات".

### المطلب الثالث: الرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية

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 بذلك ، 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 المركزي واللامركزي.

### الفرع الأول: المفتشية العامة للمالية

#### أولاً: إنشاء وتنظيم 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 إحداث مفتشية عامة للميزانية<sup>2</sup>، والتي تنص مادته الأولى على

أنه: "تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية وتهدف المفتشية

العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي، وما فيها من النفقات العامة دون إدماج مصالحها مع الأجهزة لإكمال

تقنيات الرقابة، بالرقابات الأخرى.

<sup>1</sup> - المادة 60، من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية ، مرسوم التنفيذي رقم 80-04 ، العدد 10، الجزائر ، المؤرخ في 04 مارس 1980، ص349.

## ثانيا: التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية

يخضع تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 273/08 وتعمل كلها تحت سلطة رئيس الذي يعين بمرسوم رئاسي المادة 2 من المرسوم، ويسهر على حسن سير الهياكل المركزية والجهوية ويتضمن إدارة وتسيير مستخدمين والوسائل بالمفتشية:

أ- هياكل عملية الرقابة والتدقيق والتقييم.<sup>1</sup>

توكل مهام الرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوطة مفتشية عامة للمالية لمراقبين عامين للمالية موضوعين تحت سلطة رئيس مفتشية عامة للمالية وعددهم (04) ويمارسون اختصاصا على عدة قطاعات نشاط.

## ب- الوحدات العملية.

يديرها مديرو بعثات ومكلفين بالتفتيش.

## 1- مديرو بعثات.

يتمثل عددهم في 20 مدير ويعملون تحت إشراف المراقبين العاميين للمالية، ويقوم مدير البعثة باقتراح عمليات الرقابة لوحدات العملية التابعة للوحدات المركزية ويتابعها كما يضمن التناسق مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية وفي إطار يسهر على تحضير أشغال المهمات وتنظيمها وتقديم الاقتراحات المتعلقة بقوام ومدة ومناطق تدخل كل تحضير وحدة من الوحدات العملية، وتوزيع الأعمال.

<sup>1</sup> - المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 273/08.

## 2- المكلفون بالتفتيش

يدير فرق الرقابة مكلفون بالتفتيش محدد عددهم بثلاثين 30 ويمارسون تحت إدارة مديري البعثات الموكلة لهم عمليات الرقابة (المادة 12)، يحضر المكلف بالتفتيش عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة ومتابعة سير الأعمال.<sup>1</sup>

### ج- هياكل الدراسات والتقييس وإدارة التسيير

وهي تتمثل في ثلاث مديريات تضم رؤساء والمديريات الفرعية وهي كما التالي:

1- مديرية البرامج والتحليل والتخليص

2- مديرية المناهج والتقييس والإعلام الآلي

3- مديرية الوسائل.

### ثالثاً: أهداف ومجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما تمارس الرقابة على ما يلي<sup>2</sup>:

أ- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري

ب- المستثمرات الفلاحية العمومية

ج- هيئات الضمان الاجتماعي على مختلف أنظمتها الاجتماعية.

كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة إضافة إلى المهام السابقة بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خيارات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية الأخرى

<sup>1</sup> - المادة 12، من المرسوم التنفيذي، رقم 08-273.

<sup>2</sup> - المادة 02، من المرسوم التنفيذي رقم 08-273.

وقد تتدخل بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة من التقويم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

- 1- تقوم بالدراسات والتحليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته
- 2- تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور

الزمان والمكان

- 3- تقوم بتحليل هيكلية مقارنة للتسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.

ويحق لهذه الهيئة أن تراقب دورياً الإدارات والهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتراجع أو تدقق كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها وفعاليتها.<sup>1</sup>

رابعا: إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي

من أجل تسهيل تدخلاتها وإعطائها فعالية أكبر فإن المفتشية العامة للمالية تخضع لإجراءات واضحة ومضبوطة يجب احترامها وهي تشمل ما يلي:

أ- البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية.

ماهو معمول به هو أنه خلال الشهرين الأولين من كل سنة تُحدد عمليات الرقابة المفتشية العامة للمالية في برنامج سنوي يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعاً لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة.

غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات أو ما يتعلق الأمر بقضايا مستعجلة أو تسخرية من القضاء.

<sup>1</sup> - المادة 06، من المرسوم التنفيذي رقم 08-273.

ويتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديرية الجهوية، وهذا حسب المناطق وحسب حجم النشاط أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى كل من المدير بعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأوليات.<sup>1</sup>

#### ب- سير المهمة التفتيشية

بعد إقرار البرنامج السنوي يتولى رؤساء الأقسام بالتنسيق مع المدراء الجهويين توزيع المهام على الفرق والبعثات التفتيشية التي تبادر بالتحضير لها وتنظيمها من أجل تنفيذها.

#### ج- التحضير للمهمة التفتيشية

تخضع مرحلة التفتيش لإشراف مكلفين بالتفتيش وهي تشمل الانطلاق في الأعمال التمهيدية المتمثلة في التعرف على الهيئة التي تخضع للرقابة، ذلك على أساس النصوص التأسيسية ومختلف التعديلات التي لحقها بها ومختلف الوثائق الخاصة بها إضافة إلى الأرشيف الذي تملكه المفتشية العامة للمالية أو أي هيئة رقابية أخرى حول هذه الإدارة الخاضعة للرقابة، كما يمكن اللجوء خلال هذه المرحلة إلى الهيئات الخارجية لجلب أكبر قدر ممكن من المعلومات حول نشاط الهيئة ومعاملاتها المالية.

وبعد 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 رزمة العمل التي يقترض إتباعها.

#### د- تنفيذ المهمة التفتيشية

يتم إنجاز عمليات الرقابة من خلال الفحص والمراجعة على الوثائق وفي عين المكان وهذا من الناحيتين الشكلية والمضمون.

#### 1- الناحية الشكلية: وهذا بالتأكد من وجود الوثائق المالية ومحاسبية الميزانية، حساب إداري سجلات

الجرد ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

<sup>1</sup> - المادة 13، من المرسوم التنفيذي رقم 08-273.

• **الناحية المضمونة:** 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.

وبعد ذلك يعقد اجتماع مع مسؤولي الهيئة الخاضعة للرقابة لإعلامهم بتقديم بعثة التحقيق وهذا لتسهيل عملية الرقابة.

أما إذا أكد المفتشون من وجود اختلاسات أو مخالفات خطيرة تمس بالسير المادي للهيئة الخاضعة للرقابة يتم إعلام رئيس المهمة الذي يعلم فوراً رئيس المفتشية العامة للمالية.

• **تحرير التقرير:** بعد انتهاء مهام الرقابة بعد تقرير أساسي يتضمن إقتراحات في مجال التسيير الهيئة الخاضعة للرقابة، ويمكن أن يتضمن أيضاً كإقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية التي تحكمها<sup>1</sup> المادة 21 من المرسوم.

يبلغ مسير الهيئة المراقبة وكذا وصايته بالتقرير الأساسي، ويجب على مسيري المصالح في هذه الحالة أن يجيبوا لزوماً في أجل أقصاه شهرين على الملاحظات التي تحتويها هذه التقارير وكذلك عليهم أن يعملوا بالتدابير المتخذة حيال ذلك، وهذا في إطار التمكن من تنفيذ ما يسمى بالإجراء التناقضي.

وحسب المادة 24 من المرسوم 272/08 يترتب عن جواب المسير على التقرير الأساسي إعداد تقرير تلخيص يختم الإجراء التناقضي ويعرض هذا التقرير نتيجة المقارنة بين المعايينات المدونة في التقرير الأساسي وجواب مسير الكيان المراقب، يبلغ التقرير التلخيصي مرفق بجواب المسير للسلطة السلمية للكيان المراقب دون سواها.

إضافة إلى التقارير التي يتم تحريرها بعد نهاية كل عملية، تعد المفتشية العامة للمالية تقريراً سنوياً يتضمن حصيلة أعمالها ويقدم إلى الوزير المكلف بالمالية خلال الثلاثي الأول من السنة التي أعد بخصوصها (المادة 26).

<sup>1</sup> - المادة 21، من المرسوم التنفيذي لاقم 08-273.



ثانيا: مجلس المحاسبة.

### 1- تعريف مجلس المحاسبة.

حسب المادة 2 من القانون رقم 20-95 المؤرخ في 17 جويلية سنة 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة: يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للمراقبة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمراقب المرافق العمومية وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، وقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.<sup>1</sup>

### 2- تطورات النظام القانوني لمجلس المحاسبة.

لقد استحدثت مجلس المحاسبة بموجب نص المادة 190 من دستور 1976 حيث تنص هذه المادة على أنه " يؤسس مجلس محاسبة مكلف بالرقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية للدولة والحزب والمجموعات المحلية والجهوية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها، ويرفع مجلس المحاسبة تقريرا سنويا إل السيد رئيس الجمهورية".

ليأتي بعدها مباشرة نص قانون رقم 80-01 بنصه في المادة 01 " يؤسس مجلس محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب".<sup>2</sup>

والمؤسسات المنتخبة والمجموعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها ثم جاء دستور 1989 وفي نص المادة 160 منه يقول " يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية، ليأتي بعد سنة من صدور دستور 1989 لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمراقب العمومية".

<sup>1</sup> - المادة 2، من القانون رقم 20-95، المؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995 ، المتعلق بمجلس المحاسبة.  
<sup>2</sup> - بن داود إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 151.

نص قانون رقم 90/32 ليحذف الصفة القضائية عن مجل المحاسبة وذلك في نص المادة 01 منه "مجلس

المحاسبة هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة يعمل بتفويض من الدولة طبقاً للأحكام"<sup>1</sup>.

### 3-مجالات إختصاص مجلس المحاسبة.

يختص مجلس المحاسبة برقابة مجموعة من المصالح والهيئات وهي:

- مصالح الدولة والجمعات المحلية والمؤسسات والمرافق العمومية، بإختلاف أنواعها والتي تسري عليها المحاسبة العامة.

- المرافق العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطاً صناعياً وتجارياً أو مالياً والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كله ذات طابع عمومي.

- وكذلك تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية مهما كانت وضعيتها القانونية على أن يكون للدولة فيها قسط من رأس المال.

- والهيئات التي تسيير النظام الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعيين، مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية أو من أي هيئة أخرى خاضعة للمحاسبة العمومية.

- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية.

وطبقاً لنص المادة 14 من الأمر 95/20 فإن مجلس المحاسبة يمارس رقابته إستناداً للوثائق والسجلات

المقدمة له كما له أن يجري رقابته بالمعينة في عين المكان أو بطريقة فجائية أو يعد التبليغ ويتمتع في هذا الصدد بحق وصلاحيات التحري، غير أنه يستثنى من مجال رقابة مجلس المحابة أي تدخل منه في إدارة أو تسيير الهيئات

<sup>1</sup> - بن داود إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص152.

الخاضعة لرقابة التحري ولي لمجلس المحاسبة أن يعيد النظر في مدى صحة الأهداف المسطرة والبرامج التي أعدتها السلطات الإدارية.

### 4- الأطر الرقابية لمجلس المحاسبة.

لمجلس المحاسبة أربعة أطر أو طرق لممارسة عمله الرقابي وهي تتمثل في حق الإطلاع وسلطة التحري وكذا رقابة نوعية التسيير وأيضا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وكذلك مراجعة حساب المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف.

### أ- حق الإطلاع وسلطة التحري.

وهنا يمكن لمجلس المحاسبة الإطلاع والتحري على ما يلي:

يحق له الإطلاع على كل الوثائق والمستندات التي تؤدي لتسهيل مهمه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية له سلطة التحري بغية الإطلاع على أعمال الإدارات ومؤسسات القطاع العام. كما لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعينة لكل مجالات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس. ويحق له الاستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إذا اقتضى الأمر لذلك، وحتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فلا يلتزم تجاهه بالسري المهني أو الطريق السلمي، ومن أجل ضمان الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة.

كما له سلطة الاستماع إلى أي عون في الهيئات أو الإدارات العمومية.

### ب- رقابة نوعية التسيير.

إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته ويعمل على تقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار الاقتصاد والفعالية والنجاعة استنادا للأهداف والمهام الموكلة لها، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات.<sup>1</sup>

كما يقوم مجلس المحاسبة من مدى توفير الشروط المطلوبة لمنح و استعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية أتابعة لها.

بالإضافة إلى هذه يعتمد المجلس إلى مراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم القضية الإنسانية والاجتماعية والعلمية و رقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة مسبقاً

#### ج-رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية :

إذا تشكلت مخالفة أو خطأ صريحاً لقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية و المالية وألحقت ضرراً بالخزينة العمومية للدولة أو هيئات عمومية فهنا لمجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق الهيئات العمومية الخاصة لرقابة المسؤولية عن هذا الخطاء المرتكب ومن هنا فالمجلس أن يعاقب عن هذه الأخطاء و المخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الذي يتقاضاه العون الغني عند ارتكبه لخطا المعاقب عنه وهذا ما أكدته المادة 89 من الأمر 95/20.

#### د-مراجعة حسابات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين :

تنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 96/65 على أنه يجب على الأمرين بالصرف الرئيسيين الثانويين علي المحاسبين العموميين التابعين للمصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية

<sup>1</sup> - قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلق بمراجعة حسابات تسيير لمجموعة من الهيئات العمومية.

الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يدعو حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في اجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة .

من هنا نري أن الأمرين بالصرف وكذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم عند كتابة الضبط مجلس المحاسبة الذي بدور يقوم بمراجعة تلك الحسابات وبهذا يدقق في صحة العمليات المادية ومدا تطابقها مع نصوص والتعليمات المعمول بها.<sup>1</sup>

### خلاصة الفصل.

تعتبر الرقابة المالية في الأسلوب المثالي للحفاظ وترشيد النفقات العمومية هذا لأن النفقة إذا نفذت دون رقابة تصبح محل للاختلاسات بالتالي ضياع الأموال العمومية، ومن خلال وجيدنا داخل جهاز رقابي تبين لنا مدى تدخل كل جهاز رقابي وبما أن المهام الرقابة صعبة لا يمكن الحكم النهائي على النتائج بمختلف أجهزتها.

<sup>1</sup> - المادة 02، من المرسوم التنفيذي المؤرخ في 1996/01/22، يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.

من خلال دراستنا لهذا الموضوع حولنا إعطاء حوصلة شاملة حول مساهمة الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية و ذلك بعد تزايد أهميتها في نظام الدولة التي تمثل أداة لتدخل في جميع المجالات و الميادين، غير انه لا بد أن نتعرض إلى الميزانية العامة لمعرفة أساسيات الميزانية العامة والنفقات العامة من خلال متطرقنا في موضوعنا و فهم كيفية الاستخدام الرشيد للنفقات العمومية من قبل الهيئات المكلفة بتنفيذها ، حيث انه يتم الإنفاق على مختلف القطاعات لتحقيق أهدافها وبالتزاماتها المتعددة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ولتحقيق هذه الأهداف لا بد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة إلى الرقابة و ذلك حسب الاستغلال الأمثل لهذه النفقات في الإطار القانوني المعمول به، و تحمل الرقابة معنى الإشراف والفحص والمراجعة وهذا للاستخدام الأمثل للأموال العمومية ، حيث بأن مختلف الأجهزة الرقابية التي أتى بها المشرع الجزائري لكشف الأخطاء و الثغرات قبل حدوثها أو وقوعها من اجل تفاديها، وكذلك توضح الأسباب الرئيسية لضمان عدم تكرار الأخطاء، في الأخير لقد تطرقنا لجهة من الأجهزة الرقابية وهي الرقابة السابقة للنفقات و يشرف عليها المراقب المالي الذي يكون له دور فعال في تحقيق و حسن سير النفقات.

### الفرضيات:

وبناء على ما سبق، و في ضوء ما أشارت إليه دراستنا من خلال دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية التي استهدفت الدراسة تختار الفرضية التالية:

- تساهم الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية من خلال التزام النفقات العامة بمبادئ الميزانية العامة وأسسها لتضمن عملية الترشيد في النفقة بما تساهم في تجنب حدوث أخطاء التي تؤدي إلى خلق عجز في الميزانية العامة.

- حيث آتى المشرع الجزائري بالأجهزة التي تقوم بالإشراف على مراقبتها من أجل التزام على تنفيذ النفقة مثلا لهذه الأجهزة المراقب المالي ومحاسب العمومي و هيئات أخرى التي تقوم بمراقبة طول مشوار النفقة، حيث قدمت هذه الأخيرة نتائج مرضية ومقبولة و ذلك من نقص من الاختلاس والنهب المالي، وكما توصلنا إليه من خلال هذه الدراسة فانه الفرضية مقبولة.

### نتائج الدراسة:

ومن خلال ذلك توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعبر النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية
- لا يقصد بترشيد النفقات العامة ضاغطة عليها لكن يقصد الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية، ولا يتحقق ذلك إلا إذا استطاعت الأجهزة الرقابية المالية بتقليل و حرص بقدر المستطاع من تبديد و الإسراف في استخدامها على صورة نفقات عامة.
- الرقابة المالية تعمل على تفادي الأخطاء و التجنب الوقع فيما هنا يأتي دور المراقب المالي في تدقيق و الفحص الشامل على جانب النفقات كرقابة قبلية.
- ترشيد النفقات العمومية و الرقابة عليها في زمان تعددت فيه وسائل الاختلاس والنهب المال العام و لذلك تعددت الأجهزة الرقابية التي هي المكلفة في مراقبته القبليّة والبعدية.
- نقص الرابط بين المراقب المالي والأمين بالصرف الرئيسيين كالوزراء لأن هذا الأخير يعتبر رقابة سابقة كعائق يكبح عمله فيما يخص صرف الأموال، مما يؤدي بالمراقب المالي عادة إلى مراقبة شرعية ونظامية للنفقات، مع الاهتمام بالرقابة البعدية.

لا تنفذ إي نفقة ما لم يؤشر على بطاقة الالتزام من طرف المراقب المالي، وتمنح التأشيرة في أجال 10 أيام.

### توصيات الدراسة:

- إقامة دورات وندوات وطنية ودولية لمناقشة موضوعات الرقابة وكل ما يتعلق بها، كذلك العمل على تحسين مستوى المراقبين بإقامة الدورات التدريبية وتوفير المراجع المتخصصة.
- الاستفادة من تجارب الدول من خلال تشجيع التعاون الدولي وتبادل الخبرات والمعلومات الخاصة بالرقابة المالية من أجل ترشيد الإنفاق العام.
- أن يلتزم نظام الرقابة بالإرشاد والتوجيه البناء ولا يقتصر دوره عن اكتشاف الأخطاء بل معالجتها وتجنبها
- اختيار القائمين بعملية الرقابة وفق شروط الكفاءة والأمانة المهنية.

### أفاق الدراسة:

و في الأخير نتمنى أننا قد وفقنا في إبراز أهمية دراستنا وهذا رغم المشاكل التي واجهتنا كضيق الوقت ونقص المراجع الخاصة بالنفقات ، وصعوبة الموضوع من حيث التطبيق الميداني الذي يحتاج إلى خبرة مهنية عالية، كما نتطلع أيضا أن يكون بحثنا هذا نقطة بداية لا نقطة نهاية.



أولاً: الكتب:

- محمد عباس محرزي، اقتصاد المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2003.
- خالد شحادة الخطيب، محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، الأردن 2008.
- محمد جمال علي هلال، المحاسبة الحكومية، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان 2002.
- محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.
- عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر 2008.
- مهدي محفوظ، علم المالية العامة و التشريع المالي و الضريبي، بدون ذكر دار النشر بدون بلد نشر، 2005.
- المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام ( الموازنة العامة - الإيرادات العامة - الضرائب)، الدار الجامعية، مصر، 2009.
- حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، 1988.
- حسين مصطفى، المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2006.
- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم و القواعد و المراحل و الاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر و التوزيع، مصر 2004.
- محمد عبد العزيز المعارك، علي شفيق، أصول وقواعد الموازنة العامة، مطابع جامعة سعود المملكة العربية السعودية، 2003.
- عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2004/2005.
- خبابة عبد الله، أساسية في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009.

- محمد البناء، اقتصاديات المالية العامة، مدخل حديث، الدار الجامعية، مصر، 2009.
- فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث للنشر والتوزيع ، الأردن، 2008.
- سيروان عدنان ميرزا الزهري، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، العراق، 2008.
- عزوز مناصرة، أثر تطبيق فريضة الزكاة على المالية العامة للمجتمعات الإسلامية المعاصرة الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي: الواقع والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.
- محمد حلمي مراد، مالية الدولة، بدون ذكر دار النشر، مصر.
- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة (النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة)، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان 2008.
- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة ، دار زهران للنشر والتوزيع، الجزائر 2005.
- أمير يحيى، مساهمة في دراسة المالية العامة دار همومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر، 2005.
- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مطبعة الإشعاع الفنية، مصر، 1997.
- موفق عبد القادر، الرقابة المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة ، أبحاث اقتصادية وإدارية، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد الخامس ، جوان 2009.
- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر، 1997، الطبعة الأولى.
- سيروان عدنان ميرزا الزهاوي، الرقابة المالية على التنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في المجلات النواب، بغداد، 2008.
- محمد رسول العموري، الرقابة المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت 2005.
- سورة التوبة، الآية 8.
- سورة التوبة، الآية 9.

ثانيا: الرسائل والمذكرات:

- عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد (تلمسان)، الجزائر، 2012.
- كمال أحمد عسكر - حمد الخطيب، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الميزانية العامة في فلسطين (1996-2003) - أطروحة مقدمة إكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006
- بوزيان عبد الباسط، دور السياسة المالية في استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر - مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر، 2007.
- سالكي سعاد، دور السياسة المالية في جنوب الاستثمار الأجنبي المباشر، دراسة بعض دول المغرب العربي، أطروحة لنيل شهادة الماجستير في التسيير الدولي للمؤسسات ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011.
- دردوري لحسن، استخدام أدوات السياسة المالية في علاج عجز الموازنة، حالة الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة خيضر، بسكرة (الجزائر)، 2005.
- جمال يرقى، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في الميزانية البلدية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.
- عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات، دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة-تبسة- مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011.
- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.
- بوددخ كريم، أثر سياسة الإنفاق العام على النمو الاقتصادي، دراسة حالة الجزائر (2001-2009) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة دالي إبراهيم (الجزائر)، 2010.

ثالثا : النصوص القانونية:

1- باللغة العربية:

- المادة 3 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية العدد 35، الجريدة الرسمية الجزائرية.
- المادة 88، من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بالمحاسبة.
- المادة 33، من القانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية.
- المادة 36، من القانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية.
- المادة 60، من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.
- المادة 2، من القانون رقم 20-95، المؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة.
- المادة 02، من المرسوم التنفيذي المؤرخ في 22/01/1996، يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.
- المادة 26 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.
- المادة 6 من القانون 84/17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق قانون المالية.
- المادة 23 من قانون 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 35.

2- باللغة الفرنسية:

- <http://www.vie-publique.fr/decouverte/institutions/financespubliques/approfondissements/depenses-publique-depuis-siecle.html> يوم 12-04
- 2013 على 10:45

رابعاً: المراسيم التنظيمية

- الجريدة الرسمية، المادة 2، من المرسوم التنفيذي رقم 11-381، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية.
- الجريدة الرسمية ، المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 ، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، المتعلق بإجراءات الالتزام .
- تقرير الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة حكومية، المؤسسة العامة للتعليم الفني و التدريب المهني، المملكة العربية السعودية.
- الجريدة الرسمية الجزائرية الصادرة يوم 30 ديسمبر سنة 2012، العدد 72.
- هزشي طارق، لباز لمين، دراسة مقارنة لتمويل عجز الميزانية العامة بين الاقتصاد الإسلامي والاقتصاد الوضعي، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي : الواقع... والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2001.
- سيرري أبو علاء، وآخرون، المالية العامة و التشريع الضريبي ، جامعة بنها، مصر. الموقع الإلكتروني: <https://bu.edu.eg/olc/images/313.pdf> يوم 10-09-2013، على الساعة 23.20
- الجريدة الرسمية ، مرسوم التنفيذي رقم 80-04 ، العدد 10، الجزائر ، المؤرخ في 04 مارس 1980.
- قرار مجلس المحاسبة رقم 05 المؤرخ في 31 ديسمبر 2000 الصادر عن الغرفة الأولى المتعلق بمراجعة حسابات تسيير لمجموعة من الهيئات العمومية.

## ملخص الدراسة

تعالج الدراسة موضوع دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية حيث أصبحت جانب النفقات العمومية مشكلة التي تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة وذلك زيادة احتياجات العامة التي ادت الى تأثير على الميزانية العامة، فلا بد من الدولة حد من هذه المشكلة بوضع اجهزة رقابية قائمة عليها من أجل اتباع مختلف المراحل التنفيذ.

بهدف معالجة الاشكالية لقد تطرقنا الى الجانب النظري على النفقات العمومية وكذلك الرقابة المالية و مختلف الاجهزة الرقابية التي وضعها المشرع الجزائري للمحافظة و حماية الاموال العامة .

I	الإهداء.....
II	شكر و عرفان.....
أه	المقدمة.....
6	<b>الفصل الأول : ماهية الميزانية العامة والنفقات العمومي</b> .....
7	تمهيد الفصل.....
8	<b>المبحث الأول : مفاهيم حول الميزانية العامة</b> .....
8	المطلب الأول : نشأة و تعريف الميزانية العامة للدولة.....
10	المطلب الثاني : أهداف الميزانية العامة ومبادئها.....
13	<b>المبحث الثاني : إعداء واعتماد وتنفيذ الميزانية العمومية والأعوان المكلفون بتنفيذها.....</b>
13	المطلب الأول : إعداء الميزانية العامة.....
16	المطلب الثاني : اعتماد الميزانية العامة للدولة.....
18	المطلب الثالث : تنفيذ الميزانية العمومية.....
20	المطلب الرابع : الأعوان المكلفون لتنفيذ الميزانية العامة للدولة.....
23	<b>المبحث الثالث: ماهية النفقات العمومية</b> .....
23	المطلب الأول: تعريف النفقة العامة وعناصرها الأساسية.....
25	المطلب الثاني : صور النفقات العامة وقواعدها.....
28	المطلب الثالث : تقسيمات النفقات العامة.....
34	خلاصة الفصل.....
35	<b>الفصل الثاني : الرقابة المالية لترشيد الإنفاق العام</b> .....
36	تمهيد الفصل.....
37	<b>المبحث الأول : عموميات الرقابة المالية</b> .....
37	المطلب الأول : مفهوم الرقابة المالية.....
39	المطلب الثاني : أنواع وأهداف الرقابة المالية.....
45	<b>المبحث الثاني : مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية</b> .....
45	المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة المالية.....
47	المطلب الثاني : أساليب تنفيذ الرقابة المالية.....
48	المطلب الثالث : مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية.....
51	<b>المبحث الثالث : الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية</b> .....
51	المطلب الأول : الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية.....
56	المطلب الثاني : الرقابة المرافقة على النفقات العمومية.....

60	.....المطلب الثالث :الرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية.
70	.....خلاصة الفصل.
72	.....الخاتمة.
76	.....قائمة المراجع.
80	.....الفهرس.



# مقدمة

# الخاتمة

# الفصل الأول

أساسيات الميزانية العامة  
والنفقات العامة

# الفصل الثاني

الرقابة المالية لترشيد

الإنفاق العام

# قائمة المراجع

# الفهرس