



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي:...../ 2020

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)
دفعة: 2020

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة
التخصص: مالية المؤسسة

عنوان المذكرة:

دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية
-دراسة حالة خزينة بلديات الحدادة-

إشراف الأستاذ:
- د. العيفة محمد

من إعداد الطلبة:
- سردوك السعيد
- محنان بلال

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
قتال عبد العزيز	أستاذ محاضر أ	رئيس
محمد العيفة	أستاذ محاضر أ	مشرفا ومقررا
حسام سعودي	أستاذ مساعد أ	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2020

عالجت المذكورة مدى مساهمة الرقابة المالية في تنفيذ وترشيد النفقات العمومية الذي أصبح مطلباً مهماً في حماية المال العام، وضمان صرفه دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع من مخالفات.

وقد اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي، حيث تمت المعالجة من خلال: دراسة تطبيقية لخزينة بلديات الحدادة والتي تقوم بدورها كحامية للشرعية من خلال فحص ومراقبة حوالات الدفع الملتزم بها وفقاً للنصوص القانونية واللوائح التنظيمية.

وخلصنا إلى أن الخزينة لا تتدخل في الملائمة التي تبني عليها عملية ترشيد النفقات العمومية.

Summary.

Laddressed in my theme to what extent does financial supervision contribute to the opening up and to the rasonaltion of public control which has become an important requirement of public protection

Where it was treated the study was applied to the level of the municipal treasury of protection of the legitimacy by examining and monitoring the amounts and the legal and regulatory texts at the end of the study it is dey ciair that convenience on which the rationalization of public dependence is being built.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و تقدير

نشكر الله تعالى و بحمده لتوفيقنا في الوصول إلى ما وصلنا إليه و نسأله عز
وجل أن يوفقنا لبلوغ ما نود الوصول إليه في المستقبل لما فيه الخير
والسداد.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذنا الفاضل الدكتور "محمد لعيفة" لإشرافه
ومد يد العون لنا بنصائحه و توجيهاته القيمة.

كما نشكر كل من قدم لنا يد العون من قريب أو بعيد.

الأهداء

نهدي هذا العمل
المتواضع
لكل أفراد
عائلة كل من
الطالبيين
السعيد وبلال

الفهرس العام

الصفحة	الموضوع
V_I	الفهارس.....
أ-هـ	مقدمة.....
41-1	الفصل الأول :الإطار النظري للرقابة المالية.....
2	المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية.....
2	المطلب الأول :مفهوم الرقابة المالية.....
5	المطلب الثاني:مهام وأهداف الرقابة المالية.....
7	المطلب الثالث :أنواع الرقابة المالية.....
11	المبحث الثاني : تنفيذ الرقابة المالية.....
11	المطلب الأول : مراحل الرقابة المالية.....
13	المطلب الثاني :اساليب تنفيذ الرقابة المالية.....
14	المطلب الثالث:أسس تنفيذ الرقابة المالية.....
16	المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.....
16	المطلب الاول : الرقابة السابقة على النفقات العمومية.....
27	المطلب الثاني:الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية.....
33	المطلب الثالث :الرقابة اللاحقة على النفقات العمومية.....

83-42	الفصل الثاني : الإطار النظري للنفقات العمومية.....
43	المبحث الأول : عموميات حول النفقات العمومية.....
43	المطلب الأول : مفهوم النفقات العمومية وعناصرها.....
45	المطلب الثاني : تقسيمات النفقات العمومية.....
52	المطلب الثالث: آثار النفقات العمومية.....
55	المبحث الثاني: الإجراءات الخاصة بتنفيذ النفقات العمومية.....
55	المطلب الأول : الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية.....
63	المطلب الثاني : شروط تنفيذ النفقات العمومية.....
64	المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات العمومية.....
71	المبحث الثالث: أسباب زيادة النفقات العامة وضرورة ترشيدها.....
71	المطلب الأول : أسباب زيادة النفقات العمومية.....
74	المطلب الثاني: مفهوم ترشيد النفقات العمومية ومبرراته.....
78	المطلب الثالث: إجراءات عوامل نجاح ترشيد النفقات العامة للجماعات المحلية.....
119-84	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لخزينة بلديات الحدادة.....
85	المبحث الأول: التعريف بخزينة بلديات الحدادة.....

85	المطلب الأول :الهيكل التنظيمي لخزينة بلديات الحدادة
87	المطلب الثاني: أهم الأقسام الفرعية لخزينة بلديات الحدادة.....
88	المطلب الثالث:وثائق ومحتوى الميزانية
90	المبحث الثاني :تنفيذ ميزانية البلدية على مستوى خزينة بلديات الحدادة.....
90	المطلب الأول : وثائق ومحتوى الميزانية.....
95	المطلب الثاني : شروط منح تأشيرة المحاسب العمومي.....
99	المطلب الثالث: تنفيذ نفقات التسيير والتجهيز.....
111	المبحث الثالث: نتائج ومعوقات الرقابة المالية لخزينة بلديات الحدادة.....
111	المطلب الأول : قبول ورفض النفقة.....
116	المطلب الثاني : وقف الحسابات للمرحلة الإدارية والمحاسبية.....
116	المطلب الثالث: : معوقات الرقابة المالية على تنفيذ نفقات البلديات بالخزينة.....
120	خاتمة
125	قائمة المصادر والمراجع.....
130	قائمة الملاحق.....

فهرس الأشكال :

الصفحة	الشكل
52	الشكل 1: تقسيمات النفقات العامة.....
70	الشكل 2: مراحل تنفيذ النفقات العمومية.....
87	الشكل 3: الهيكل التنظيمي لخزينة بلديات الحدادة.....

فهرس الجداول :

الصفحة	الجدول
92	جدول 1:نفقات إيرادات قسم التسيير.....
94	جدول 2:نفقات وإيرادات قسم التجهيز.....
104	جدول 3:وضعية أشغال رقم 1.....
105	جدول 4: وضعية أشغال رقم 2.....
106	جدول 5: وضعية أشغال رقم 3.....
107	جدول 6:تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2017.....
108	جدول 7: تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2018.....
108	جدول 8: تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2019.....
109	جدول 9: تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2017.....
110	جدول 10: تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2018.....
110	جدول 11: تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2019.....
112	جدول 12:جدول التحويلات البنكية.....

113	جدول 13: جدول يوضح عدد رفض الحوالات على مستوى خزينة بلديات الحدادة للبلديات الثلاث.....
114	جدول 14: نماذج عن الرفض المؤقت لقسم التسيير.....
115	جدول 15: نماذج عن الرفض المؤقت لقسم التجهيز.....

فهرس الملاحق

الصفحة	الملاحق
130	ملحق 01: فاتورة
131	ملحق 02: كشف كمي وتقديري.....
132	ملحق 03: إشعار بالتحويل
133	ملحق 04: بطاقة التزام.....
134	ملحق 05: أمر ببدء الخدمة.....
135	ملحق 06: اتفاقية أشغال
136	ملحق 07: مقرررة خصم.....
137	ملحق 08: مراسلة بشأن ترشيد النفقات.....

المقدمة

مقدمة :

تعتبر النفقات العامة الوسيلة الأساسية التي يقوم عليها تدخل الدولة في جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، والتي تترجم سياسة الحكومة ومدى نجاعة برنامجها ، والذي يتجلى من خلال طبيعة النفقات وتقسيمها على القطاعات المختلفة.

غير أن حجم هذه النفقات أضحى في تزايد مستمر ناتج عن التطور التكنولوجي المتسارع في العالم، وما يفرضه من أموال ضخمة من أجل عصرنة الدولة لقدرتها على تلبية حاجيات مواطنيها المتزايدة في شتى المجالات وفقا لسياستها المنتهجة كمجانية العلاج والتعليم والسكن... الخ.

فهذه النفقات المتزايدة قد تصبح عرضة للتلاعب والتبذير والإسراف الناتج عن سوء تسييرها أثناء إنفاقها، وبالتالي قد يصبح اقتصاد الدولة في خطر محقق قد يؤدي إلى إفلاسها وبالتالي انهيارها، مما ألزم هذه الأخيرة على وضع أجهزة متنوعة ومتخصصة في الرقابة المالية، دعمها المشرع بوضع قوانين تنظمها لحماية الأموال العامة وترشيد إنفاقها.

وتهدف دراستنا إلى الإلمام والإحاطة أكثر بمختلف الجوانب التي تمس الموضوع من خلال الإجابة عن الإشكال التالي:

ما هو دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية ؟

من خلال هذا التساؤل الجوهرى يمكننا صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

ما المقصود بالرقابة المالية على النفقات العمومية؟

وما هو دور أمين الخزينة كالمحاسب العمومي في تنفيذ وترشيد نفقات البلدية؟

وما الفرق بين الملائمة والشرعية في تنفيذ ميزانية البلدية؟

صياغة الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومختلف التساؤلات الفرعية يستدعي ذلك صياغة الفرضيات التالية:

- الرقابة المالية هي التي تتولى الفحص والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات، وتعد من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف الأخطاء والانحرافات.

- نفقات الدولة في تزايد مستمر نتيجة كثرة التزامات الدولة تجاه مواطنيها من تعليم وصحة وسكن.

- دور المحاسب العمومي هو البحث في شرعية النفقة ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها، ولا يتدخل في الملائمة التي هي من صلاحيات الأمر بالصرف واللجان التقنية.
- هناك عوائق تحول دون قيام الخزينة بدورها الرقابي في ترشيد نفقات الدولة وإحكام الرقابة على المال العام وحمايته والحد من تصرفات الأمرين بالصرف اللامسؤولة.

أسباب اختيار الموضوع:

1. الأسباب الذاتية:

- شعورنا بأهمية الموضوع.
- الرغبة الذاتية والميل الشخصي في دراسة مواضيع المالية العامة وكيفية ممارسة الرقابة عليها.
- كوننا موظفين في الخزينة فإنه يهمننا هذا الموضوع في حياتنا المهنية والرغبة في تنمية معارفنا في مجال الإنفاق العام والرقابة المالية عليه.

2. الأسباب الموضوعية:

- الأهمية التي يكتسيها الموضوع وذلك من خلال الدور الفعال الذي يلعبه في الاقتصاد.
- الجميع درس وبحث في دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية لكن لا أحد أبرز لنا محدودية هذه الرقابة وأنها تخص الجانب الشرعي للنفقات أي توافقها مع الأنظمة والقوانين المعمول بها في المحاسبة العمومية أما الترشيح فهو من اختصاص الأمر بالصرف.

أهمية الدراسة:

- تتميز الدراسة بأهمية كبيرة من خلال الموضوع الذي تعالجه والذي يتعلق بترشيح النفقات العمومية والأساليب الرقابية المتبعة في ذلك وتكمن هذه الأهمية في النقاط التالية:
- الأهمية البالغة التي تحضى بها النفقات العمومية ودورها في التأثير على متغيرات النشاط الاقتصادي.
- يعتبر تنفيذ النفقات وترشيحها وإحكام الرقابة عليها من الطرق الجيدة لتحسين استغلال الموارد.
- الأهمية البالغة للدور الذي يلعبه أمين الخزينة في حماية المال العام من التلاعب وإنفاقه خارج القانون.

أهداف الدراسة:

- نهدف من خلال هذه الدراسة إلى إبراز الدور المزدوج الذي تلعبه خزينة البلدية في تنفيذ النفقات العمومية والرقابة عليها وكذلك عدم تدخلها في ترشيد النفقات الذي يعتبر من مهام الأمر بالصرف على أساس الملائمة.

- إبراز الدور الذي يلعبه المحاسب العمومي في حماية المال العام من خلال إتباع القوانين والأنظمة المعمول بها في صرف النفقات العمومية.

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى خزينة بلديات الحداة.

- الحدود الزمانية: تمت الدراسة خلال سنوات 2015 - 2019.

المنهج المتبع:

لمعالجة هذه الإشكالية اتبعنا المنهج الوصفي الذي يناسب عرض وسرد مفاهيم عن الرقابة المالية ودورها في ترشيد النفقات العمومية، وذلك بالرجوع إلى المراجع العربية والقوانين لاستنباط أهم المفاهيم المتعلقة بالنفقات العمومية والرقابة المالية ومحاولة استخلاص العلاقة بينها. بالإضافة إلى المنهج التحليلي في دراسة الحالة من خلال دراسة وتحليل الوثائق المعمول بها إضافة إلى المنهج الإحصائي الذي يتوافق مع منهج العمل في الخزينة.

صعوبات البحث:

- صعوبة بلورة العمل المهني بالخبزينة إلى مادة علمية أكاديمية.

- صعوبة التنقل للحصول على المراجع بسبب جائحة كورونا.

- تسريح 50% من الموظفين بقرار رئاسي بسبب فيروس كورونا مما أثر على الفصل التطبيقي حيث لم يجد الموظفين الوقت الكافي حتى نستفيد منهم أكثر.

الدراسات السابقة:

1. الحمدو عز الإسلام، بلبالي عبد الله، دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التجهيز- دراسة ميدانية بالرقابة المالية لولاية أدرار- مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي 2018/2017 جامعة أحمد دراية - ادرار.

نتائج الدراسة: لأجهزة الرقابة المالية داخلية كانت أم خارجية دور في الحفاظ على المالية العمومية لكن الرقابة القبلية هي أقرب المؤسسات العمومية ودورها وقائي أما الرقابة البعدية فإنها تأتي دائما في مرحلة لاحقة ودورها علاجي.

- تنوعت كذلك طريقة عمل أجهزة الرقابة ما بين ضمان شرعية النفقة، ورقابة تستند على وثائق وسجلات مقدمة، ورقابة تعتمد على التحري والاستفسار عن مسار النفقة، وحتى رقابة بالمعاينة في عن المكان... الخ كل هذه الأجهزة والأساليب تمنح تسيير فعال في الإنفاق العمومي مما يساهم في ترسيدها.

- عدم الأخذ بعين الاعتبار التحفظات الصادرة من جهاز المراقبة المالية على مشاريع الصفقات في شكل مذكرة ملاحظات من طرف المصالح المتعاقدة خصوصا بعد تأشيرة الالتزام مما يجعلها فاقدة للقوة الإلزامية وهو ما ينجم عنه عوائق مستقبلية عند إعداد مشاريع الملاحق.

2. بن كيهول حمزة، دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية- دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العوم الاقتصادية 2017/2016، جامعة محمد بوضياف، بالمسيلة.

النتائج المتوصل إليها:

- نقصد بترشيد النفقات العمومية الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية، ولا يتحقق ذلك إلا إذا استطاعت الأجهزة الرقابية المالية التقليل والحرص بقدر المستطاع من التبذير والإسراف في استخدامها على صورة نفقات عمومية.

- كل أجهزة الرقابة المالية مكملة لبعضها البعض وفي بعض الأحيان نجد تداخل في الإجراءات الرقابية الممارسة خاصة بالنسبة لأجهزة الرقابة السابقة والمتزامنة.

- يعتبر الأمر بالصرف للمؤسسة العمومية الاستشفائية أن الرقابة المالية تعرقل تسيير المؤسسة، باعتبار أن الرقابة تزيد من مدة تنفيذ النفقات وهذا ما لا يتلاءم مع نشاط المؤسسة التي تقدم خدمات صحية، فالخدمة الصحية تتأثر بالتسيير المالي للمؤسسة.

هيكل الدراسة:

للإجابة عن إشكالية هذه الدراسة ومختلف الأسئلة المطروحة سابقا واختبارا للفرضيات ووصولاً لتحقيق أهدافها وإيضاح أهميتها، اقتضت الضرورة تناول الموضوع في ثلاثة فصول وكل فصل قسم إلى ثلاثة مباحث تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة تتضمن ملخصاً شاملاً للبحث وأهم النتائج المتوصل إليها وكذا التوصيات إلى جانب الآفاق المستقبلية للدراسة.

الفصل الأول بعنوان الإطار النظري للرقابة المالية ويتضمن ثلاث مباحث، نتناول في المبحث الأول منه عموميات حول الرقابة المالية وفي المبحث الثاني تنفيذ الرقابة المالية، وفي المبحث الثالث الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.

أما الفصل الثاني والمعنون بالإطار النظري للنفقات العمومية فقد قسمناه أيضا إلى ثلاثة مباحث، تناولنا في المبحث الأول عموميات حول النفقات العمومية والمبحث الثاني الإجراءات الخاصة بتنفيذ النفقات العمومية، وفي المبحث الثالث أسباب زيادة النفقات العامة وضرورة ترشيدها.

أما الفصل الثالث فهو يتعلق بدراسة تطبيقية لخزينة بلديات الحدادة فقد قسم أيضا إلى ثلاثة مباحث، تناولنا في المبحث الأول لمحة عن خزينة بلديات الحدادة، وفي المبحث الثاني تنفيذ نفقات التسيير والتجهيز، وفي المبحث الثالث تناولنا نتائج ومعوقات الرقابة المالية لخزينة بلديات الحدادة.

الفصل الأول

الإطار النظري للرقابة المالية

الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة المالية

تمهيد:

طبقت الرقابة منذ نشأة الدولة لكن بصورة بدائية فمجرد تطور مهام الدولة أصبحت الحاجة إلى جهاز رقابي أمر ضروري للمحافظة على الاستعمال الحسن للمال العام ومختلف البرامج والأنشطة الحكومية ونشاطات المؤسسات العمومية والتعليمية والمهنية وتسييرها، فيجب أن يحاط بسياج من رقابة صارمة، وكل هذا لضمان حسن تسيير المالية المحلية إذ تكثر العمليات المنجزة والأخطاء والانحرافات بل وصل الأمر إلى الاختلاس والتلاعب أحيانا، وباعتبار النفقة تعود بالنفع العام على المواطنين لهذا وجب الحفاظ على المال العمومي بشتى الطرق والوسائل، لهذا فالرقابة المالية تحتل أهمية كبيرة في العملية الإدارية وتعد من أهم ركائز هذه العملية نظرا لتأثيرها الإيجابي في معالجة الاختلال الذي قد يقع هنا أو هناك بقصد أو بغير قصد وعليه سنتناول في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية

المبحث الثاني: تنفيذ الرقابة المالية

المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.

المبحث الأول: عموميات حول الرقابة المالية

للرقابة المالية دور هام وبارز في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وفي تحقيق الأهداف المسطرة والمشاريع المبرمجة نظرا لحرصها على حسن سير وسلامة التصرفات المالية والمحاسبية والإدارية، وحماية المال العام من التلاعب والاختلاس وتجنب الأخطاء وسنتناول في هذا المبحث: مفهوم الرقابة المالية، المهام والأهداف، وأنواعها.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة المالية

يختلف معنى الرقابة من حيث المقاييس والأساليب المستعملة فيمكن أن تعطي الرقابة صفة المشاهدة، الفحص والمتابعة، والمراجعة والتدقيق، التحقيق والتقييم، وللوقوف على تعريف الرقابة المالية لابد من تحديد معنى الرقابة لغة ثم اصطلاحا ثم قانونا وهي كالاتي:

أولاً- تعريف الرقابة لغة: نجد في مدلولات اللغة العربية وردت بمعان كثيرة منها:¹

الحراسة والرعاية: رقب الشيء وراقبه أي حرسه، وراقب القوم هو حارسهم، والراقب هو الحارس الحافظ.

- **الإشراف :** ارتقب أي أشرف وعلا والمرقب والمرقبة هو الموضع الذي يرتفع عليه الرقيب، فنقول ارتقب المكان إذا علا وأشرف.

- **الانتظار :** رقب فلانا تعني انتظره وترصد قدومه والترقب هو الانتظار وفي القرآن الكريم نجد قوله تعالى: « ولم ترقب قولي »²، معناه لم تنتظر قولي والراقب هو المنتظر ومنها قوله تعالى: « فأصبح في المدينة خائفا يترقب»، تعني ينتظر الطلب.

- **الحفظ:** فمن أسماء الله تعالى « الرقيب » بمعنى الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء ومنها قوله تعالى: « إن الله كان عليكم رقيباً » أي حفيظاً لأعمالكم مطلعاً عليها.

ثانياً- تعريف الرقابة اصطلاحاً:

تعددت التعاريف التي قيلت بشأن الرقابة بشكل عام وتنوعت بحسب الزاوية التي تنظر إليها، لذلك يقتضي الأمر في البداية تحديد معنى الرقابة بكل دقة ووضوح لأنها تستعمل عادة في مفهومها الواسع جداً، فعلماء النفس مثلاً يمكن أن يستخدموا مصطلح الرقابة عند الإشارة إلى التأثير الذي يحدثه شخص أو مجموعة أشخاص في سلوك شخص أو مجموعة أخرى، كما أنه يمكن أن تستخدم كلمة الرقابة للدلالة على الرقابة البرلمانية أو الرقابة التسلسلية حيث تعني ممارسة الرئيس سلطة تسلسلية على المرؤوس، كما يمكن استخدامها من الناحية القانونية حيث تعرف بأنها حق دستوري يخول صاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح خطة العمل، ويمكن أن تحمل الرقابة معنى الوصايا من جانب الدولة لفرض حدود أو قيود معينة تؤدي أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة، أما في الإدارة وهو مجال اهتمامنا، فإن الرقابة تكتسي معنى أدق حيث توحى بفكرة التدقيق أي التأكد من أن شيئاً معيناً هو صحيح أو يجب أن يكون هكذا بالنسبة لقاعدة معينة.³

- بن داود إبراهيم، الرقابة على النفقات العامة، في القانون الجزائري والمقارن، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2012، ص 1.12 - طه الآية 2.94

3- عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر - دراسة تحليلية نقدية - أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2014/2015، ص 32 - 33.

ولقد عرفها الفرنسي "هنري فايول" الرقابة بأنها: "التأكد ما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطط الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة وأن الغرض منها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تنطبق على كل شيء"¹

أما "بيتر داركر" فقد عرف الرقابة بأنها "التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسير حسب الخطط الموضوعة وذلك لغرض الكشف عما يوجد من نقاط الضعف والأخطاء وعلاجها وتفاذي تكرارها، وقد جعل (بيتر داركر) الرقابة أحد عناصر وظائف الإدارة التي تتضمن التخطيط، التنظيم، إصدار التعليمات، التنسيق والرقابة، فالرقابة ضرورية ولازمة لكل جهد جماعي أو فردي مهما كان غرضه.²

أما الكتاب العرب فقد تنوعت تعاريفهم أيضا حسب نظرة كل منهم ومنها تعريف (محمود عساف) بأنها "قياس الأداء وتصحيحه من أجل التأكد من أن الأهداف قد تحققت وأن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطريق الصحيح".³

ثالثا- تعريف الرقابة قانونا:

تعرف الرقابة من الناحية القانونية بأنها "الرقابة التي تقوم بها هيئات يتم إنشاؤها بقانون أو أي سند قانوني آخر، وتجدد اختصاصاتها بموجب ذلك السند القانوني، وتهدف إلى مطابقة العمل ذي الآثار المالية للقانون، أو بمعنى أدق مطابقته لمختلف القواعد القانونية التي تحكمه سواء ما كان منها داخلا في إطار الشكل القانوني، وهي التي تنظر في طبيعة التصرف وفحواه ومكوناته، ويتم بموجب هذا النوع من الرقابة رقابة التصرف المالي من حيث النفقات أو الإيرادات العامة، ووفقا لهذا المنظور، فإن الرقابة المالية تمارسها مؤسسات أنشأت بموجب سند قانوني، وهو الذي يحدد اختصاصاته، كما أن عملها يجب أن لا يتعارض مع القواعد القانونية".

كما يمكن تعريفها بأنها عملية دائمة ومستمرة تدور مع المال العام حيث دار وجودا وعمدا، وتمارسها أجهزة وإدارات متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي للدولة لأهدافه طبقا لما هو مخطط له دون تبذير أو انحراف أو خطر على مالية الدولة وعلى حسن سير الأداء بما لا يعرقل النشاط الاقتصادي والخدمات العامة.

رابعا- تعريف الرقابة المالية

- علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، دار إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 1.24.
- موفق عبد القادر، مرجع سابق ص 2.33.
- نفس المرجع، ص 3.33.

تعتبر الرقابة جزء من العمل الإداري الذي يهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه في حالة اعوجاجه ومن الكتاب الذين تناولوا تعريف الرقابة المالية نجد:

تعريف الدكتور عوف محمود الكفراوي الذي عرف الرقابة المالية بأنها "الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها ومن أن الموارد تحصل طبقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها والتأكد من مدى تحقيق المنظمة لأهدافها بغرض المحافظة على الأموال العامة والتأكد من سلامة القوائم المالية وتحسين معدلات الأداء والكشف عن المخالفات والانحرافات والأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلاً"¹.

أما "حمدي قبيلات" فيرى بأن الرقابة المالية هي: «الرقابة التي تستهدف التأكد من حسن استعمال المال العام بما يتفق مع أهداف التنظيم وتحقيق الغايات المالية والمحاسبية عن طريق الالتزام بالبيانات والإجراءات المالية والمحاسبية والمحافظة على موارد وممتلكات وأصول تلك المنظمة والتحقق من التزام الإدارة بالتشريعات المعمول بها في تحصيل الإيرادات العامة وصرف النفقات العامة والتأكد من أن النفقات تتم في الأوجه المحددة قانونياً وكما يخدم المصلحة العامة»².

وعليه فإن الرقابة المالية تظل في ديناميكية مستمرة مع المال العام، وتمارس من طرف هيئات وإدارات، مهمتها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه، أو الالتزام به بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية. فالمراقب يقيم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة بإيقاع العقوبات اللازمة، أو يقوم هو بذلك إن كان في سلطته ويسهر على عدم تكرار مثل هذه الأخطاء، كما أن الرقابة على الأموال العمومية هي في آن واحد رقابة على صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.

المطلب الثاني: مهام وأهداف الرقابة المالية

تعتبر الأموال العمومية من إيرادات ونفقات وسيلة غير مباشرة لتدخل الدولة في مجالات متعددة ويجب أن تكون هذه الأموال مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها لكن أثناء أداء هذه الأخيرة لمهامها قد ترتكب أخطاء عن قصد أو غير قصد مما يستدعي ضرورة مراقبتها، وإن كان هدف المراقبة الأساسي هو أن يكون عمل

- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية: الرقابة والتطبيق " الطبعة الثانية، مطبعة الانتصار الإسكندرية 2002 ص 12. 1
- موفق عبد القادر، مرجع سابق، ص 236.

السلطة التنفيذية وفق المسار الذي رخصته السلطة التشريعية أي التسيير الحسن للأموال العمومية ويظهر هذا في المهام والأهداف من الرقابة المالية.

أولاً: مهام الرقابة المالية

تكمن أهمية الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث ويمكن تلخيصها في النقاط الرئيسية الآتية:¹

- التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أية مخالفة أو تقصير.

- التحقق من أن الإنفاق تم وفقاً لما هو مقرر له والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات.

- متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقاً للسياسات الموضوعية ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في الأداء من قصور وذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين معدلات الأداء مستقبلاً.

- التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملائمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها باقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال العام دون تشدد في الإجراءات قد يعوق سرعة التنفيذ أو التسبب الذي يؤدي إلى ضياع الأموال، وكثرة وقوع حوادث الاختلاس.

ثانياً: أهداف الرقابة المالية:

يمكن تلخيص أهداف الرقابة المالية فيما يلي:

1.2. الأهداف الاقتصادية:

إن البرامج الإنمائية والاقتصادية والاجتماعية بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان تشكل إطاراً للبرامج الاستثمارية والتي من خلالها تحاول تكثيف مجهوداتها بغية التطور الاقتصادي والاجتماعي للبلاد، وتحتوي هذه البرامج الإنمائية نوعية التجهيز والمبالغ المخصصة للتنفيذ والفترة الزمنية، حيث أن أجهزة الرقابة بإمكانها مراقبة وضمان مدى مطابقة التنبؤات المالية مع الأهداف المرجوة والمسطرة في البرامج، وكيفية استخدام الأموال

- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 22. 1

العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها على الوجوه الغير مشروعة.¹

2.2. الأهداف المالية:

تتمثل في المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال والتقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال، بالإضافة إلى التأكد من استثمارها في أفضل الاستخدامات التي تحقق النفع العام ومنع إنفاقها على المجالات التي تشبع مصالح خاصة فقط.²

3.2. الأهداف السياسية: تتمثل في احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي التعبير عن الرغبة الشعبية التي يتولى تمثيلها.

4.2. الأهداف الاجتماعية:

تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صورته وأنواعه مثل الرشوة والسرقة، وترتكز على الجوانب السلوكية وهي أقوى أنواع الرقابة ويصعب قياسها وضبطها.

5.2. الأهداف القانونية:

تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية من إيرادات ونفقات للقوانين والأنظمة والتعليمات والتوجيهات والأصول المتبعة، وترتكز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصاً على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين على أية مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموماً.

6.2. الأهداف الإدارية والتنظيمية:

من الناحية الإدارية تهدف الرقابة إلى محاربة البيروقراطية والتباطؤ الإداري، والتأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة وتصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط والتنفيذ والمتابعة.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية

تتعدد أنواع الرقابة المالية فهناك النوع الذي يركز على الأجهزة القائمة بالرقابة وهناك من يركز على زمن الرقابة وهناك من يركز على طبيعة الرقابة.

1- صرامة عبد الوحيد: الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، أيام 08-09 ص 135.

- عبد القادر موفق: الرقابة المالية على البلدية - دراسة تحليلية نقدية، مرجع سابق، ص 248.

أولاً- من حيث الجهة التي تتولى الرقابة: هذا النوع من الرقابة ينقسم إلى قسمين هما:

1- الرقابة الداخلية: عرفت الرقابة الداخلية بموجب الفقرة 08 من معيار التدقيق الدولي رقم: (400) بأنها: "السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهداف الإدارة المتعلقة بإدارة العمل بشكل منظم وكفاء والالتزام بسياسات الإدارة، وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ ودقة اكتمال السجلات المحاسبية وإعداد سجلات محاسبية موثوق فيها في الوقت المناسب".¹ وهي الرقابة التي تتم من

داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشفرة عليه، ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية:²

- إدارة المراجعة على مستوى الوحدة.

- الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة ورقابة هيئات القطاع العام أو الشركات قابضة على الشركات التابعة لها.

- رقابة الوزير التابع له الوحدة أو المصلحة أو الهيئة.

- رقابة وزير الخزانة أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح والوحدات، ويعتبر هذا أيضاً من قبيل الرقابة الداخلية حيث أنها جميعها تخضع للسلطة التنفيذية في الدولة.

ومن أهداف الرقابة الداخلية ما يلي:³

- حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير بالمشروع.

- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية.

- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.

2- الرقابة الخارجية: وهي الرقابة التي تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية، وتمارس من طرف هيئة مستقلة تماماً عن الهيئة التي تراقبها لا من حيث الشكل أو المضمون كرقابة المجالس الشعبية على الميزانيات والقوانين وتسمى رقابة سياسية ويمكن أن تكون قبلية أو بعدية، أو رقابة مجلس المحاسبة على مختلف التسييرات والماليات والمحاسبات لمختلف القطاعات في الدولة وهي تدعى الرقابة القضائية... الخ.

1- طه محسن عبد الله، سالم عوادي هادي، التدقيق الداخلي لوحدات الإنفاق وأثره على فاعلية الموازنة الاتحادية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 02، العدد 39، الفصل الثاني لسنة 2017، ص 114.

- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية - النظرية والتطبيق - مرجع سابق، ص 2.25

2- جابر عبد الرؤوف، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، الطبعة 1، دار النهضة العربية، بيروت - لبنان، 2004، ص 169.

ثانيا. من حيث التوقيت الزمني لإجراء الرقابة: وتنقسم إلى¹:

1- الرقابة السابقة: وهي المتمثلة في موافقة الجهة المختصة قانونا على عملية الالتزام بالنفقة وذلك بالتحقق من توافر الاعتمادات في الميزانية وصحة العملية من حيث الإسناد وكذا من حيث سلامة الوثائق المرفقة وهي تعتبر رقابة مانعة ووقائية من وقوع أخطاء واختلاسات ومثالها الرقابة التي يمارسها المراقب المالي قبل إجراء صرف النفقة.

2- الرقابة أثناء التنفيذ: وتقوم بهذه الرقابة الهيئات والإدارات حتى تتأكد من سلامة ما يجري بداخلها ومن التنفيذ لعمليات النفقات العامة من كونه يسير وفقا للقوانين والتنظيمات والتوجيهات الجارية بها العمل وهي رقابة تمتاز بالشمول والاستمرار.

3- الرقابة البعدية: وهي تتم بعد عملية صرف النفقات وتتمثل في تدخل الجهات المختصة قانونا بالمراجعة والمراقبة للعمليات المالية استنادا للوثائق المثبتة عن ذلك.

ثالثا. من حيث طبيعة الرقابة: وهنا نجد:

1- الرقابة الحاسبية أو المستندية: ويقصد بها العمليات والإجراءات الهادفة إلى مراجعة المستندات والدفاتر المحاسبية المتعلقة بعمليات تخص الصرف والتحصيل وذلك لأجل التأكد والتحقق من مدى صحة البيانات المالية الواردة في الدفاتر المحاسبية والسجلات ومطابقتها مع قواعد المحاسبة العمومية، إضافة إلى التأكد من احترام الإطار القانوني للاعتمادات المرخص بها وكذلك التأكد من أن كل عمليات الالتزام قد خضعت لموافقة الجهات المختصة كتأشيرة المراقب المالي مثلا.

2- الرقابة الاقتصادية ورقابة الكفاية: هي الرقابة الهادفة إلى مراجعة ما تم تحقيقه من نتائج تحقيقا فعليا ومقارنته بالأهداف المسطرة والمحددة في البرامج الإنمائية والخطط الاقتصادية، وقد عرفها الدكتور طارق الساطي في كتابه بأنها " العملية التي تهتم بالتحقيق مما إذا كان التنفيذ الفعلي للخطة المالية الأساسية قد تم ضمن الأهداف الاقتصادية المسطرة ".

3- الرقابة المشروعية: والمقصود بها أن تكون عملية الرقابة في حد ذاتها مشروعة أي أنها مطابقة للتشريع الجاري به العمل.

رابعا. من حيث السلطة المخولة للرقابة: وتنقسم إلى:

- بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص 18- 19- 20.

1- الرقابة الإدارية: وهي رقابة تكشف الانحرافات دون توقيع الجزاء وهذا ما يحد من فعاليتها، وهي تتبنى فحص ومراجعة البيانات المحاسبية والمالية لأجل التحقيق من صحتها وسلامتها ومن مدى احترام الإدارة للتعليمات واللوائح التي تصدرها الجهات المؤهلة بذلك قانونا ومثالها رقابة المفتشية العامة للمالية.

2- الرقابة القضائية: وهي رقابة موكلة لهيئة قضائية تقوم بالتأكد من مدى شرعية التصرفات المالية التي تقوم بها الإدارة، حيث تقوم بمراقبة الجرائم الواقعة على الأموال كالاختلاس والسرقة والتهريب وغيرها وتقرير العقوبة عليها، كما يوكل الأمر إلى هيئات خاصة كمجلس المحاسبة.

خامسا- من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي:¹

1- الرقابة التنفيذية: وهي التي بها أجهزة تابعة للحكومة قصد التحقق من الاستعمال الحسن للأموال العامة وإن كان يعاب عليها أنها مرتبطة دائما بسياسة الحكومة وأهدافها التي قد لا تعطي الأولوية للصالح العام.

2- الرقابة التشريعية: وهي تلك التي تتولاها الهيئة التشريعية بما لها من سلطة في الرقابة المالية والإشراف على الإدارة، وتباشر السلطة التشريعية هذه المهمة بطرق مختلفة، إما عن طريق الاستجوابات والأسئلة لممثلي السلطة التنفيذية وقد يترتب على إتباع هذا الأسلوب في الرقابة مسؤولية الوزراء وطرح الثقة بالوزارة، وإما بتكوين لجان مختصة من بين أعضاء المجلس التشريعي²، حيث يقوم بها البرلمان بغرفتيه لما له من سلطة في الرقابة المالية قبل أو أثناء وبعد عمليات تنفيذ النفقات العامة وذلك لما له من آليات رقابية متعددة والتي منها الأسئلة الكتابية والشفوية التي يوجهها أعضاء البرلمان للحكومة وكذا عن طريق الاستجواب وكذا تقديم الحكومة لبيانها عن السياسة العامة، ولجنة الاقتصادية والمالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني دورها في ذلك نظرا لما تضمه من أعضاء لهم دراية بالجوانب الاقتصادية والمالية.

3. الرقابة الشعبية:³ هي عبارة عن الرقابة التي يمارسها المجتمع عن طريق الأجهزة الشعبية وما ينبثق عن تنظيماتها من لجان رقابية تباشر حقها في الإشراف والرقابة على مختلف صور النشاط العام وهذا الحق ناتج عن ملكية الشعب للأموال العامة، ونقصد بالرقابة الشعبية هنا رقابة تلك الأجهزة الشعبية التي قد توجد في بعض الدول بالإضافة إلى

- بن داود إبراهيم، مرجع سابق ص 1.21

- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية - النظرية والتطبيق- مرجع سابق، ص 2.27

- نفس المرجع، ص 3.28

رقابة السلطة التشريعية مثل رقابة اللجان النيابية ورقابة التنظيمات السياسية كتنظيم الإتحاد الاشتراكي في جمهورية مصر العربية، و أوجه الرقابة الشعبية متعددة نذكر منها:¹

- رقابة الأفراد والمؤسسات

- رقابة من قبل النقابات والمؤتمرات المهنية

- رقابة من قبل أجهزة الإعلام.

المبحث الثاني: تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العامة

سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف المراحل الرقابية من إعداد وكذلك جمع البيانات وفحصها، وكذلك التقارير المالية وتعتمد الرقابة المالية على مختلف الأساليب ومنها الرقابة الشاملة وكذلك المستمرة والدورية، كما أن للرقابة المالية أسس تعتمد عليها وتتلخص في أهم القواعد والوسائل التي تبنى عليها عملية الرقابة.

المطلب الأول: مراحل الرقابة المالية

إن القيام بعملية الرقابة المالية تمر بأربعة مراحل أساسية هي:²

أولاً: مرحلة الإعداد:

قبل القيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق العمل الذي سيقوم بعملية الرقابة وتعد هذه المرحلة من المراحل الهامة لاختيار أفراد العمل الأكفاء الذي سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل.

لذلك على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص منها:

1. قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالية.

2. الإلمام بأوجه المنشأة الخاضعة للرقابة.

3. قدرة المراقب المالي على الاتصال بجميع إدارات المنشأة.

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

5. القدرة على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة.

1- عجم ميثم صاحب، سعود علي محمد، تخطيط المال العام: سياسات تعبئة الموارد وإدارة المصروفات العامة، الطبعة 1، دار الكندي، الأردن، 2004، ص 296.

2- سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في المجالات النواب، بغداد، 2008، ص 92.

6. أن يتسم بالموضوعية والمرونة وبيتعد عن التحيز.

ثانيا: مرحلة جمع البيانات

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

ثالثا: مرحلة الفحص

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

1. **الموازنة التخطيطية:** وتعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة وهي عبارة عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة فهي تحتوي على معايير من أجل مقارنة الانجاز الفعلي وقياس الأداء.

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

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

- التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة مثل نسب السيولة والربحية والعائد على الاستثمار.

رابعا: التقارير المالية

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

وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة وذلك من خلال إما عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض أسباب المشاكل المالية.

المطلب الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية

لقد ذهبت قوانين وأنظمة معظم الدول إلى تحديد أساليب معينة لتنفيذ الرقابة المالية كالآتي:¹

أولاً: الرقابة الشاملة

وفقاً لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية، تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة وتكون شاملة وإجمالية، كما قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين وفي مجال نوعي معين

من مجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات.

ثانياً: الرقابة الانتقائية

وفقاً لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها وفحص تلك العينة كنموذج قياسي للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة. ويمكن استخدام أسلوب الرقابة الانتقائية بطرق متعددة:

1. العينة العشوائية: حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية وإخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى إخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات والإدارات والشركات التي فيها أعمال مالية ضخمة أو متعددة.

2. العينة الإحصائية: وفقاً لهذه الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم أو النوع، ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدا.

3. العينة العنقودية: حيث يتم اختيار عينة معينة ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية لموضوعات مترابطة أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة، وجدير بالذكر أن لكل أسلوب من أساليب تنفيذ الرقابة المالية عيوباً معينة فأسلوب الرقابة الشاملة من الصعب تطبيقه في الدول الحديثة بسبب كثرة المعاملات المالية أما الرقابة الانتقائية فيعاب عليها عدم دقة الموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية.

ثالثاً: الرقابة المستمرة

- سيروان عدنان مبزرا الزهاوي، مرجع سابق، ص 1.94

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

رابعاً: الرقابة الدورية

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

المطلب الثالث: أسس تنفيذ الرقابة المالية

سننظر في المطلب إلى قواعد الرقابة المالية ووسائلها:

أولاً- قواعد الرقابة المالية:

إن الرقابة المالية لا تقوم بصفة عشوائية دون حنكة أو دراية، فلا بد أن تكون للرقابة بحد ذاتها في أنماطها وهيئاتها وأساليبها رقابة أخرى، وهذا لا يتم إلا بقواعد صارمة تجعل من الرقابة ثابتة ومرتنة وبالتالي تكون لها فعالية على المال العام ومن بين هذه القواعد ما يلي:¹

1- الحياد والاستقلالية:

حتى تتجسد الرقابة المالية وتؤدي أدوارها المحددة سلفاً لا بد من توفر القدر اللازم من الحياد الذي يجب أن يتحراه القائمون بالرقابة لذلك تم الاهتمام بوضع شروط أخرى خاصة للمراقب فرداً كان أو هيئة بسن شروط حددها الدستور وحددتها القوانين واللوائح المختلفة والمتعلقة بواجب التحفظ والحياد والالتزام بواجب السر المهني.

كما أنه يجب أن تكون هيئات الدولة القائمة بالرقابة قائمة على أساس مستقل تماماً عن السلطات والهيئات الأخرى.

ومن بين ما يجسد عنصر الاستقلال والنزاهة في أن واحد هو أن يكون راتب القائم بالرقابة ملبياً لكل ما يحتاجه من متطلبات العيش الكريم حتى لا تسول له نفسه بما أوتي من سلطة إلى النهب والاختلاس أو إلى التبعية إلى جهة أخرى.

2- الكفاءة المهنية:

إذ يجب على القائمين بالرقابة أن تتوفر فيهم الشروط التالية:

- بن داود إبراهيم، الرقابة على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 1.22

- أن يكونوا من ذوي الكفاءة ومن ذوي التخصص والمهارات اللازمة لتدقيق الحسابات ومراجعة العمليات المالية.
- لا بد من تحفيز القائمين بالرقابة مما ينمي فيهم روح التأهيل والتفاني في العمل وكذا ترقيةهم بعدما أثبتوا جدارتهم ونزاهتهم وكفاءتهم في أعمال الرقابة المالية.
- لا بد أن تكون القيادة الإدارية القائمة سليمة وإلا فسدت كل المصالح التي تعمل تحت رقابتها.
- لا بد من اعتماد الأساليب العلمية والتقنيات الحديثة مما يسهل عمل القائمين بالرقابة لأداء عملهم وفق ما هو مطلوب ومخطط له.
- بذل العناية والحرص اللازمين لأن القائم بأمر الرقابة هو مسؤول على أموال الأمة بأكملها.

3- نظام الرقابة:

وما يجب أيضا لفعالية الرقابة هو أن يعتمد على نظام رقابي ميسور الفهم ومتطابق مع ما نعيشه لا أن نقوم باستيراد أنظمة لا يفهمها إلا القائم بالرقابة ولا الشخص محل الرقابة، إذ بالإمكان اعتماد أنظمة رقابية أصيلة تنمي روح المسؤولية في القائم بالرقابة وتسهل فهم إجراءات الرقابة وتبسط نظامها، كما يجب أن نراعي مبدأ الاقتصاد في تكاليف عملية الرقابة أي أن نوفر استخدام الأنظمة الرقابية مما يمكن أن يذهب بميزانية الدولة إلى غير ما يتوقع وذلك بدرء تضخم هيئات الرقابة لغير الحاجة المطلوبة.

ثانيا- وسائل الرقابة المالية :

كما أن للرقابة المالية قواعد فإن لها وسائل عديدة تعتمد عليها وأهمها:¹

1. القوانين والتعليمات واللوائح:

وهي من أولى الأدوات ومن أهمها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفياتها وشروطها، حتى أن في الشريعة الإسلامية ورغم ما نص عليه القرآن والسنة فقد وضع الخلفاء الراشدون وعلى رأسهم عمر بن الخطاب تنظيمات صارمة تم تطبيقها على النظام المالي للدولة الإسلامية آنذاك ولا شك في أن المتمعن في تنظيم الجهاز الرقابي للخلافة الإسلامية، يجد صرامة ما كان يسن من تنظيمات وفقا لمصلحة المسلمين.

2. المراجعة والتفتيش:

- بن داود إبراهيم، الرقابة على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 22، 1.23

وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات التي تعمل على مراقبة الحسابات بأسلوب مدقق، يقوم به جهاز أو فرد موكل له أمر الرقابة الخارجية

3. الحوافز والجزاءات:

وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته فلا بد من مكافأة المراقب بأحسن الأداءات وتفان في القيام بخدماته وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله وهذا كله لتحسيس القائم بالرقابة بوجود رقابة عليه مما يؤدي به إلى الشعور بالمسؤولية ولأداء عمله على أتم وجه.

المبحث الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العمومية

لقد تعددت صور و أنواع الرقابة المالية، الشيء الذي أدى إلى تعدد الأجهزة و الهيئات الرقابية وتنوع أساليب الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية. سنتناول في هذا المبحث مختلف أساليب الرقابة المالية على النفقات العمومية من الرقابة السابقة، الرقابة المتزامنة والرقابة اللاحقة.
المطلب الأول: الرقابة السابقة على النفقات العمومية

ويشمل نظام الرقابة السابقة على النفقات العمومية رقابة المراقب المالي ورقابة لجنة الصفقات العمومية.

أولاً: رقابة المراقب المالي

1- تعريف المراقب المالي:

المراقب المالي هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية،¹ ويكون مقره الوزارة المعين بها أو مستوى الولاية أو البلدية، ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، وتتمثل رقابته في رقابة الشرعية وليست الملائمة حيث تقوم على رقابة شرعية النفقة.

ويخضع المراقبون الماليون لقانون أساسي خاص بهم، وهم يعملون تحت وصاية وزارة المالية ويسمون كذلك بمراقبوا النفقات الملتزم بها، وتتمثل مهامهم في المراقبة المسبقة على الالتزامات التي قام بها الأمرون بالصرف، فهم من أعوان التنفيذ للعمليات المالية العمومية،

- بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص 1.129

وإن كان إسهامهم لا يضعهم كفاعلين أساسيين في العملية، وقد كان عمل هؤلاء محل انتقاد ومعارضة من طرف الأمرين بالصرف منذ مدة طويلة إذ يعتبرون ذلك كعمل إضافي يعطل عمليات التنفيذ وزيادة عن المراقبة المحاسبية من قبل المحاسب العمومي. أما عم مجال تدخل المراقبين الماليين فهو جد واسع ويطبق على ميزانيات هيئات وإدارات الدولة، والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة بالخرينة، وعلى ميزانيات الولايات والبلديات والإدارات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

2. مهام المراقب المالي:

يعين لدى كل أمر بالصرف مراقب مالي مهمته التأشير على اقتراحات النفقات، المقدمة له من طرف الأمرين بالصرف (المسيرين) لميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والحسابات الخاصة بالخرينة، وميزانيات الولايات، وميزانيات البلديات وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، والمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة.

وحسب نص المادة 58 من قانون 21/90 فإن ممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة تستهدف ما يلي:¹

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات.
- إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعليل رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الأجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة الوثيقة.
- تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي.
- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات، وبالوضعية العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة.

3. مجالات تدخل المراقب المالي:

يمكن تحديد مجالات تدخل المراقب المالي فيما يلي:

- 1.3. تخضع مشاريع القرارات المبنية أدناه والمتضمنة التزاما بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها:²

1 - المادة 58 من قانون 90 - 21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية. ج ر، عدد 35، 1990 . ص1133.
1- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 374/409 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد2009، 67، ص 04

- مشاريع قرارات التعيين والترسيم، والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى مرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة.

- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند غلق كل سنة مالية.

- مشاريع الجداول الأصلية الأولية état matrice initial التي تعد عند فتح الإعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية.

- مشاريع الصفقات العمومية والملاحق يخضع أيضا لتأشيرة كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانيته وكذا تفويض وتعويض الإعتمادات المالية.

2.3. يخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضا:1

- الالتزام بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.

3.3. يخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضا:2

- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفاتورات نهائية.

- كل التزام مدعم بسندات الطلبات، والفاتورات الشكلية والكشوف أو مشاريع العقود عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد من التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية.

3. طرق دراسة اقتراحات الالتزامات:

حددت عدة نصوص الوثائق المطلوبة لكل نوع من الالتزامات، والشروط الخاصة لدراسة اقتراحات الأمرين بالصرف، وترفق هذه الوثائق ببطاقة التزام يتم إعدادها وفقا لكل فصل (باب) ومادة، تحمل رقما تسلسليا متواصلا وبالإضافة إلى البيانات المحاسبية (الرصيد القديم - مبلغ العملية - الرصيد الجديد) تتضمن بطاقة الالتزام التي يتم إعدادها في نسختين، وفي آخر الصفحة بيانات الوثائق المرفقة لتوضيح طبيعة العملية.

وقبل إبداء الرأي حول الملف المقدم له يقوم المراقب المالي بإجراء عملية رقابة معمقة لجميع الجوانب المرتبطة بالنفقة طبقا لأحكام المادة 58 من القانون 90 - 21 ويتعلق الأمر ب:3

- صفة الأمر بالصرف مثلما ما هو محدد في المادة 23 من نفس القانون.

2- المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 82 ، 1992 ص2102.

- المادة 06 من المرسوم التنفيذي 374/09 ، مرجع سابق، ص2.4

- المادة 58 من قانون 90-21، مرجع سابق.³

- مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة.
- وجود التأشيرات والآراء المسبقة التي سلمتها الإدارة المؤهلة (الوظيفة العمومية، مصلحة تقنية...).

وقد يلجأ المراقب المالي إلى طلب معلومات أو توضيحات من المسيرين، كما ينجم نزاعات بين الأمرين بالصرف (المسيرين) والمراقبين الماليين بسبب اختلاف وجهات النظر حيث يرى بعض الأمرين بالصرف أن المراقبين الماليين يتدخلون في صلاحياتهم أو ما يعرف بالملائمة، وهذا بالرغم من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية، المديرية العامة للميزانية التي من خلالها يصعب التمييز بين الملائمة واحترام الشرعية كما يصعب التمييز بين فكرة الاستعمال الجيد للمال العام - ومفهوم - الاستعمال الشرعي للمال العام.

ولكن يمكن القول أنه من خلال المعطيات يتضح من البديهي أن مفهوم الشرعية يتمحور حول تطابق العملية مع القوانين والتنظيمات بينما يستخلص من الملائمة تلك المبادرة التي يقوم بها الأمر بالصرف.

فعلى سبيل المثال: شراء سيارة ، فاختيار المواصفات المرتبط بها هي من اختصاص الأمر بالصرف وهي الملائمة (تطابق الحاجات) بينما طريقة اقتنائها وتسديد مبلغها تخضع وجوبا إلى الإجراءات القانونية والتنظيمية (من الإعلان عن المناقصة إلى الفاتورة مثلا) وهي المشروعية، (تطابق الإجراء مع القانون).

كما يحتج البعض على المراقب المالي حيث برأيهم أنه يمارس حق مخالفة تأشيرات مصالح رقابية أخرى كتأشيرة اللجنة البلدية للصفقات، أو تأشيرة الوظيفة العمومية، برغم عدم مخالفتها للقوانين المعمول بها.

ومهما يكن فإن دراسة وفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمرون بالصرف والمعروضة للرقابة تكون في أجل 10 أيام ، وقد تمتد إلى 20 يوم إذا كانت الملفات معقدة وتتطلب دراسة معمقة.

4. نتائج الرقابة المالية:

طبقا لأحكام المادة 10 من المرسوم التنفيذي 92 - 414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المعدل والمتمم بالمرسوم 09 - 374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة

للنفقات التي يلتزم بها¹ تنتهي رقابة النفقات الملتمزم بها بتأشيرة توضح على بطاقة (استمارة) الالتزام، وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية.

وعند تسجيل تحفظات أو ملاحظات تكون موضوع رفض مؤقت أو نهائي.

1.4. حالات الرفض المؤقت:

يبلغ الرفض المؤقت في الحالات الآتية:

- اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.

- انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية.

- نسيان بيانات هامة عن الوثائق المرفقة.

2.4. حالات الرفض النهائي:

يعلل الرفض النهائي بما يلي:

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

- عدم التزام الأمر بالصرف بالملاحظات والتحفظات المبينة على مذكرة الرفض المؤقت (مذكرة تصحيح).

وتنص المادة 08 من المرسوم التنفيذي 374/09 على ما يلي:²

- يجب أن يطلع الأمر بالصرف على كل الأسباب التي تعارض تأشيرة الملف.

- يجب أن تحتوي مذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي إلى الأمر بالصرف على كل الملاحظات التي عاينها، وكذا مراجع النصوص المتعلقة بالملف المدروس، والتي أدى عدم احترامها إلى رفض التأشيرة.

- لا يجب أن يكون الرفض المبلغ من طرف المراقب المالي للأمر بالصرف مكررا.

- يجب على المراقب المالي في حالة الرفض النهائي أن يرسل نسخة من الملف مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية، في هذه الحالة يتم إعادة النظر في الرفض النهائي الصادر عن المراقب المالي غير مؤسسة.

- المرسوم التنفيذي 92 - 414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، المتعلق بالرقابة السابقة التي يلتزم بها.1
- المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق، ص2.05

3.4. التفاوضي:

وقد لا يوافق الأمر بالصرف على الرفض النهائي ففي هذه الحالة يمكنه اللجوء إلى حق - إجراء صرف النظر أي التفاوضي - Passer outre الذي يسمح بتسريح العملية تحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية.

يرسل الملف الذي يكون موضوع التفاوضي - صرف النظر - فوراً إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي.

لا يمكن حصول التفاوضي المنصوص عليه في المادة 18 أعلاه، في حالة رفض نهائي يعلن عنه بالنظر إلى مايلي:¹

- صفة الأمر بالصرف.

- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.

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

- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.

- التخصيص غير القانوني للالتزام، بهدف إخفاء إما تجاوزا للاعتمادات وإما تعديلاً لها أو تجاوزاً لمساعدات مالية الميزانية.

يرسل الالتزام مرفقاً بمقرر التفاوضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه.

وبعد منح التأشيرة بناء على مقرر - التفاوضي - يقوم المراقب المالي بإرسال نسخة من الملف إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام.

يرسل الوزير المكلف بالميزانية نسخة من الملف الذي كان موضوع تفاوضي إلى المؤسسات المتخصصة في رقابة النفقات العمومية.

5. مسؤولية المراقب المالي والمراقب المالي المساعد:

تتمثل مسؤولية كل من المراقب المالي والمراقب المالي المساعد فيما يلي:

- يكون المراقب المالي مسؤولاً شخصياً عن سير مجموع المصالح الخاضعة لسلطته وعلى التأشيرات التي يمنحها ومذكرات الرفض التي يبلغها.²

- المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق، ص 1.03
- المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، نفس المرجع السابق، ص 2.05

- لا يأخذ المراقب المالي بعين الاعتبار في تقييمه، خلال ممارسة مهامه، ملائمة الالتزام بالنفقات التي يعرضها عليه الأمر بالصرف.

وبهذه الصفة لا يتحمل المراقب المالي مسؤولية أخطاء التسيير التي يقوم بها الأمر بالصرف.

- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي، عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة السابقة على النحو المحدد في هذا المرسوم.

- يلزم المراقبون الماليون والمراقبون الماليون المساعدون بالسهر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها.

ثانيا: رقابة لجنة الصفقات العمومية

سنتناول تعريف الصفقات العمومية، وكيفية إبرامها، ومختلف أنواع رقابة الصفقات العمومية.

1. تعريف الصفقات العمومية: تعرف المادة 02 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 الذي يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام على أنها:

"عقود مكتوبة في مفهوم التشريع المعمول به، تبرم بمقابل مع متعاملين اقتصاديين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا المرسوم، لتلبية حاجات المصلحة المتعاقدة في مجال الأشغال واللوازم والخدمات والدراسات"¹.

ولا تصح الصفقات ولا تكون نهائية إلا إذا وافقت عليها السلطة المختصة المذكورة أدناه، حسب الحالة:

- مسؤول الهيئة العمومية

- الوزير

- الوالي

- رئيس المجلس الشعبي البلدي

- المدير العام أو مدير المؤسسة العمومية.

1- مرسوم رئاسي رقم 15 - 247 مؤرخ في 02 ذي الحجة 1436 الموافق لـ 16 سبتمبر 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام ص 5.

ويمكن لكل سلطة من السلطات المذكورة أن تفوض صلاحياتها في هذا المجال إلى المسؤولين المكلفين، بأي حال، بإبرام وتنفيذ الصفقات العمومية طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

2. كيفية إبرام الصفقات العمومية:

تبرم الصفقات العمومية وفقاً لإجراء لطلب العروض الذي يشكل القاعدة العامة أو وفق إجراء التراضي:

1.2. وفقاً لإجراء طلب العروض:

طلب العروض هو إجراء يستهدف الحصول على عروض من عدة متعهدين متنافسين مع تخصيص الصفقة دون مفاوضات، للمتعهد الذي يقدم أحسن عرض من حيث المزايا الاقتصادية، استناداً إلى معايير اختيار موضوعية تعد قبل إطلاق الإجراء.

ويعلن عدم جدوى إجراء طلب العروض عندما لا يتم استلام أي عرض، أو عندما لا يتم الإعلان بعد تقييم العروض، عن مطابقة أي عرض لموضوع الصفقة ولمحتوى دفتر الشروط، أو عندما لا يمكن ضمان تمويل الحاجات.

2.2. وفقاً لإجراء التراضي:

التراضي هو إجراء تخصيص صفقة لمتعامل متعاقد واحد دون الدعوة الشكلية إلى المنافسة. ويمكن أن يكتسي التراضي شكل التراضي البسيط أو شكل التراضي بعد الاستشارة بكل الوسائل المكتوبة الملائمة¹.

3. أنواع رقابة الصفقات العمومية:

تنقسم رقابة الصفقات العمومية إلى ثلاثة أقسام: الرقابة الداخلية ولجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض، والرقابة الخارجية، ورقابة الوصايا.

1.3. الرقابة الداخلية ولجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض:

حسب المادة 159 من قانون الصفقات العمومية "تمارس الرقابة الداخلية في مفهوم هذا المرسوم وفق النصوص التي تتضمن تنظيم مختلف المصالح المتعاقدة وقوانينها الأساسية، دون المساس بالأحكام القانونية المطبقة على الرقابة الداخلية. ويجب أن تبين الكيفيات العملية لهذه الممارسة على الخصوص محتوى مهمة كل هيئة رقابة والإجراءات اللازمة لتناسق

- مرسوم رئاسي رقم 15 - 247، مرجع سابق، ص 1.12

عمليات الرقابة وفعاليتها. وعندما تكون المصلحة المتعاقدة خاضعة لسلطة وصية، فإن هذه الأخيرة تضبط تصميمها نموذجياً يتضمن تنظيم رقابة الصفقات ومهمتها.¹

المادة 160 من قانون الصفقات العمومية "تحدث المصلحة المتعاقدة، في إطار الرقابة الداخلية لجنة دائمة واحدة أو أكثر مكلفة بفتح الأظرفة وتحليل العروض والبدائل والأسعار الاختيارية، عند الاقتضاء، تدعى في صلب النص - لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض - وتتشكل هذه اللجنة من موظفين مؤهلين تابعين للمصلحة المتعاقدة، يختارون لكفاءتهم. يمكن للمصلحة المتعاقدة تحت مسؤولياتها أن تنشأ لجنة تقنية تكلف بإعداد تقرير تحليل العروض، لحاجات لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض"².

المادة 161 من نفس القانون "تقوم لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض بعمل إداري وتقني تعرضه على المصلحة المتعاقدة التي تقوم بمنح الصفقة أو الإعلان عن عدم جدوى الإجراء أو إلغاء المنح المؤقت للصفقة، وتصدر في هذا الشأن رأياً مبرراً"³.

المادة 162 "يحدد مسؤول المصلحة المتعاقدة بموجب مقرر، تشكيله لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض وقواعد تنظيمها وسيرها ونصابها، في إطار الإجراءات القانونية والتنظيمية المعمول بها، غي أن اجتماعات لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض في حصة فتح الأظرفة تصح مهما يكن عدد أعضائها الحاضرين، ويجب أن تسهر المصلحة المتعاقدة على أن يسمح عدد الأعضاء الحاضرين بضمان شفافية الإجراء، تسجل لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض أشغالها المتعلقة بفتح الأظرفة وتقييم العروض في سجلين خاصين يرقمهما الأمر بالصرف ويؤشر عليهما بالحروف الأولى".

2.3. الرقابة الخارجية: وتتمثل في:

1.2.3. الرقابة على دفتر الشروط:

دفتر الشروط هو الوثيقة الرئيسية ذو أهمية خاصة، تعده المصلحة المتعاقدة تحدد فيه بصورة دقيقة ومفصلة حاجاتها وجميع الشروط والإجراءات حصة وحيدة أو حصص منفصلة، ويرفق بالمبلغ الإجمالي للاحتياجات (تقدير إداري)، ويعرض على لجنة الصفقات المختصة للتأشير (يحدد اختصاص اللجنة من خلال التقرير الإداري).

يتم منح التأشير خلال 45 يوماً من عرض دفتر الشروط على لجنة الصفقات المختصة تكون صالحة لمدة ثلاثة أشهر ابتداء من تاريخ توقيعها وإذا انقضى هذا الأجل تعرض دراسة لجنة الصفقات من جديد على لجنة الصفقات العمومية.

- مرسوم رئاسي رقم 15 - 247، مرجع سابق، ص 1.36

- نفس المرجع، ص 2.36

- نفس المرجع، ص 3.36

2.2.3. الرقابة على الصفقات العمومية:

المادة 163 من قانون الصفقات العمومية: تتمثل غاية الرقابة الخارجية في مفهوم هذا المرسوم وفي إطار العمل الحكومي، في التحقق من مطابقة الصفقات العمومية المعروضة على الهيئات الخارجية المذكورة في القسم الثاني من هذا الفصل، للتشريع والتنظيم المعمول بهما، وترمي الرقابة الخارجية أيضا إلى التحقق من مطابقة التزام المصلحة المتعاقدة للعمل المبرمج بكيفية نظامية.¹

وتخضع الملفات التي تدخل في اختصاص لجان الصفقات للرقابة البعدية، طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

3.3. رقابة الوصايا:

تتمثل غاية رقابة الوصايا التي تمارسها السلطة الوصية، في مفهوم هذا المرسوم، في التحقق من مطابقة الصفقات التي تبرمها المصلحة المتعاقدة لأهداف الفعالية والاقتصاد، والتأكد من كون العملية التي هي موضوع الصفقة تدخل فعلا في إطار البرامج والأسبقيات المرسومة للقطاع.

وتعد المصلحة المتعاقدة عند الاستلام النهائي للمشروع، تقريرا تقييما عن ظروف انجازه وكلفته الإجمالية مقارنة بالهدف المسطر أصلا.

ويرسل هذا التقرير حسب طبيعة النفقة الملتزم بها، إلى مسؤول الهيئة العمومية أو الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني، وكذلك إلى هيئة الرقابة الخارجية المختصة.

وترسل نسخة من هذا التقرير إلى سلطة ضبط الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام المنشأة بموجب أحكام المادة 213 من هذا المرسوم.²

المطلب الثاني: الرقابة المترامنة على النفقات العمومية (رقابة المحاسبين العموميين)

1. التعريف بالمحاسب العمومي:

يقصد بالمحاسب العمومي الشخص المعين بمقتضى القرار الوزاري الصادر عن الوزير المكلف بالمالية، وفق نص المادة 33 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 «يعد محاسبا عموميا كل شخص يقوم بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات كمرحلة محاسبية.

1 - مرسوم رئاسي رقم 15 - 247، مرجع سابق، ص 36.
- المادة 164 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص 237.

- ضمان حراسة الأموال والسندات والوثائق وكل القيم أو المواد التي كلف برقيبتها والمحافظة عليها.

- حركة حسابات الموجودات».

كما عرف المحاسب العمومي بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا بالتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة

وبهذا نجد أن دور المحاسب العمومي مزوج فهو يقوم بتنفيذ النفقات العامة ويؤدي دورا رقابيا هاما¹.

وإذا كانت المراحل الثلاثة لتنفيذ النفقات العمومية هي من اختصاص الأمر بالصرف فإن الدفع هي من المهام الحصرية للمحاسب العمومي الذي هو بحكم القانون مستقلا عن الأمر بالصرف. هذا الفصل الصارم هي إحدى خصائص نظام المالية العمومية.

إن تنفيذ هذه العمليات من طرف شخص ليس له صفة المحاسب العمومي يعتبر تسيير فعلي يعرض صاحبه إلى عقوبات جنائية. ويتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته. ويشمل تعيين محاسبي الدولة وفق ما جاء بالمرسوم التنفيذي رقم 03-41 من بينهم أمناء خزائن البلديات².

1- تعيين المحاسبين العموميين:

فضلا عن الأهمية التي يتحولون بها في اتخاذ القرار بكل استقلالية، فإن تعيينهم أو اعتمادهم إجباري من طرف وزير المالية، أو ممثلة المؤهل.

وحسب ترتيبهم المتعلق بالتعيين والترتيب (المرسوم 93 - 311 المؤرخ في 1991/09/07 يعين محاسبو الدولة: الوكيل المحاسب المركزي للخزينة، أمين الخزينة الرئيسي، أمين الخزينة المركزي، أمناء خزائن البلديات، ومجموع قابضي الوكالات المالية من طرف وزير المالية)³.

الوكلاء المحاسبون للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، فإنهم إما معينون من طرف وزير المالية، أو معتمدون من طرفه.

- بن داود إبراهيم، الرقابة على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 1.139.
3- المادة 01 من المرسوم التنفيذي، 41-03 المؤرخ في 19 جانفي 2003 المتمم للمرسوم التنفيذي 311-91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم. الجريدة الرسمية، العدد 4.
1- المرسوم التنفيذي رقم: 311-91 المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق لـ 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتماداتهم.

يعتمد الوكلاء المحاسبون لدى المراكز الدبلوماسية من طرف وزير المالية، أما الوكلاء والمحاسبون لدى قطاعي التربية والتكوين فإن أمناء خزائن الولايات مفوضون لاعتمادهم، وهو ما وضحته التعليمات الصادرة سنة 1993.

وبمجرد تعيين المحاسب العمومي فإن تنصيبه تسبقه عملية تقنية تسمى " قطع التسيير " التي تحدد مسؤوليات المحاسب "الداخل" والمحاسب "الخارج".

2. المجالات الرقابية المحاسب العمومي:

إن مجالات رقابة المحاسب العمومي متعددة، 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:¹

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بهما:

وهي نفس إجراءات الرقابة السابقة، هذه المطابقة المنشودة هي مفهوم متباين تتطور من محاسب إلى آخر، ففي بعض الدول تم الفصل في هذه الإشكالية من خلال وضع مدونة مفصلة للوثائق الثبوتية لكل النفقات، بحيث أصبحت رقابة المحاسب تقترب أكثر من الموضوعية، كونه يعتمد على التحقق من المشروعية بالإطلاع على الوثائق المقدمة له.

وفي غياب مثل هذه المدونة فإن على المحاسبين توخي الصرامة والحذر أثناء مهام رقابتهم تحت طائلة الوقوع في أخطاء تحملهم المسؤولية المالية.

- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له:

لذا من اللازم أن يرسل كل أمر بالصرف قرار تعيينه وعينه عن إمضائه للمحاسب العمومي حتى يتسنى له مطابقتها مع الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع وهذا ما جاء في القرار الصادر عن وزير المالية المؤرخ في 06 جانفي 1991 المبين لكيفية اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين.

- شرعية عمليات تصفية النفقة:

وهي العملية التي تعتبر الرقابة الحقيقية للنفقة من حيث الشكل والموضوع، وللتذكير فإن التصفية تسمح بمراقبة الوثائق وتحديد المبلغ الدقيق للنفقة العمومية، من خلال التأكد من الاستئصال الميزاني I'imputation budgétaire أي الباب المطابق للنفقة، وتطابق الوثيقة الثبوتية المقدمة من البيانات القانونية.

- بن داود إبراهيم، الرقابة على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص141، 142.

ويقوم المحاسب فضلا عن ذلك بمراقبة أداء الخدمة والحساب الرقمي، فأداء الخدمة هو المبرر الذي يقدمه الأمر بالصرف على أن خدمة بالمقابل قد أنجزت (توريدات، أشغال، خدمات... الخ)، ويتجسد ذلك المبرر بموجب فاتورة أو وضعية تصفية مرتب حالة مصاريف مهمة... الخ

ومهما يكن فإذا كانت المبررات لا توضح بالشكل الكافي شرعية النفقة فإن المحاسب مؤهل لطلب توضيحات إضافية من خلال شهادة إدارية مثلا، أما بخصوص ضبط الحساب فإنها تسمح للمحاسب التأكد من سلامة مبلغ النفقة من الأخطاء، وتفرض هذه العملية بخصوص تسديد الوضعيات المرتبطة بصفقات الأشغال المعقدة.

- توفر الإعتمادات:

معلوم أن الأمر بالصرف يرسل إلى المحاسب الإعتمادات أو التحويلات التي تطرأ خلال السنة المالية، فيتابع المحاسب مثل الأمر بالصرف والمراقب المالي المحاسبة الإدارية، وعليه أن يحرص قبل تسديد النفقات عدم تجاوز الإعتمادات المتوفرة حسب كل باب ومادة.

- أن الدين لم يشملته التقادم الرباعي أو أنها محل معارضة:

تسمح الرقابة الداخلية لدى المحاسبين التكفل بوضعيات تكون موضوع معارضة وقد يكون مصدرها حكم قضائي أو قرار إداري (سند تحصيل)، أو جبائي (إشعار الحائز لدى الغير ATD) ومهما يكن مصدرها فإن المعارضة هي منع الدفع يكون المدين مطالب تسديدها إلى هيئة عمومية.

أما بالنسبة للتقادم الرباعي فهو يخضع لأحكام المواد 16، 17 و 18 من القانون العضوي 84 - 17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية.¹

وعليه فكل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير تسقط بالتقادم وتسدد لفائدة المؤسسات المعنية عندما لا تدفع هذه الديون قانونيا في أجل أربع سنوات.

إلا أن المشرع وضع حالات يجب أخذها في الحساب قبل تطبيق هذا الإجراء وهي:

- إذا كان التأخر بفعل الإدارة

- تبرير يقدمه الدائن كان عائقا في عدم مطالبته بمستحققاته.

- قانون 84 - 17 المؤرخ في 01 شوال 1424 الموافق لـ 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية.1

- وجود الدائن في الحالات المنصوص عليها في الفقرتين الأولى والثانية من المادة 316 من القانون المدني (مسجون، محكوم عليه...).

- الطعن لدى هيئة قضائية.

يقدم الملف مرفقا بكل الوثائق الثبوتية والمبررات إلى المحاسب المؤهل الوحيد للبت فيها.

- الطابع الإبراني للدفع:

يجب على المحاسب التأكد أن الأمر بالدفع محرر باسم المستفيد الحقيقي تحت طائلة تحمله المسؤولية.

- تأشيرات مصالح الرقابة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها:

ويتمثل في مراقبة شرعية النفقة، باستثناء وجود (ترخيص حكومي) أو مبرر تغاضي فإن كل النفقات تكون موضوع تأشيرة المراقب المالي.

وتخضع بعض النفقات فضلا عن ذلك إلى تأشيرة بعض المصالح المختصة كتأشيرة لجنة الصفقات العمومية، أو المصالح التقنية للبناء أو الري أو الأشغال العمومية... الخ

- الصحة القانونية للمكسب الإبراني:

بعد إجراء عملية مراقبة النفقة من جميع جوانبها، يمكن تسديد المبلغ إلى الدائن فهي المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقات العمومية، أي أنها من الجانب القانوني ترفع الدين عن الهيئة المعنية ويتم التسديد للمستفيد الحقيقي، أو الممثل القانوني الشرعي، ومنع حالات التوكيل المحددة بالموضوع والمدة.

3. نتائج رقابة المحاسب العمومي:

ينبغي عدم الخلط بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ولضمان هذا يجب معرفة مبدأ الفصل بينهما، حيث قام المشرع الجزائري وتماشيا مع التمييز في الوظائف حيث تدخل مهام الالتزام بالنفقة وتصفياتها والأمر بصرفها في اختصاص موظفين إداريين، أما مهمة دفع النفقة يتكفل بها المحاسب العمومي، لذلك فإن رقابته على الأمر بالصرف تختتم بالأشكال التالية:¹

1- عباس عبد الحفيظ: تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2012 ص 66.

1.3. منح التأشير:

عندما يتبين للمحاسب العمومي أن النفقة المأمور بدفعها شرعية فإنه يقوم بالدفع بالتأشير على الأمر أو الحوالة بعبارة "مقبولة الدفع" وهنا يتم إبراء ذمة الهيئة العمومية.

ويتم الدفع بكل الوسائل القانونية، بالتسديد النقدي يتم بعد التعرف على هوية المستفيد المبين على سند الدفع، أو بواسطة صك الخزينة أو بتحويل إلى حساب بريدي أو بنكي، وللقيام بكل العمليات السالفة الذكر، حددت للمحاسب مهلة 10 أيام للتسديد.

2.3. الرفض المؤقت:

بإمكان المحاسب العمومي أن يرفض الدفع إذا ما لاحظ خلافاً في الأمر بالدفع والوثائق الثبوتية المرفقة به، وذلك عن طريق مذكرة يحدد فيها أسباب الرفض لكي يجري الإجراءات اللازمة للتسوية.

3.3. الرفض النهائي:

في حالة رفض الأمر بالصرف تسوية الملاحظات المشار إليها في المذكرة يرفض المحاسب العمومي وضع التأشير بصفة نهائية على أن سلطة المحاسب العمومي ليست مطلقة.

وفي حالة إجراء المحاسب العمومي الرفض النهائي فإن نظام المحاسبة العمومية أقر إجراء استثنائياً وهو إمكانية الأمر بالصرف أن يطلب منه كتابياً وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض، وهذا الإجراء يسمى بالتسخير المكتوب.

3- الأمر بالتسخير كحد لرقابة المحاسب العمومي:

يعتبر العمل الرقابي الذي يجريه المحاسب العمومي بالغ الأهمية فهو يعمل على التأكد من شرعية الأمر بالصرف ومدى مطابقته للقوانين والتنظيمات المعمول بها، فإذا رأى مخالفة لها رفض قبول الصرف لتلك النفقة، إلا أن القانون في مثل هذه الحالات قد خول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن وللمرافق العامة وتلبية للمصلحة العامة خوله وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يرف بالتسخير المكتوب¹ وهذا ما أكدته المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية بنصها: «إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابياً وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا

- بن داود إبراهيم ، الرقابة على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 1461

الرفض»¹، كما أكدته المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 1-314 " يمكن للأمر بالصرف إذا قام المحاسب العمومي بإيقاف عملية دفع أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته دفعها"².

لكن هناك حالات لا يقبل فيها التسخير هي:

- عدم توفر الإعتمادات.
- عدم توفر أموال بالخزينة.
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير الإبرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوص عليه في التنظيم المعمول به.

المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة 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 اخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث انشأ المفتشية العامة للمالية، كجهاز رقابي دائم ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ.

أولا- رقابة المفتشية العامة للمالية:

1- إنشاء وتنظيم المفتشية العامة للمالية:

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية على كل الهيئات والمؤسسات العمومية التابعة للدولة، وهي خاضعة لسلطة وزير المالية وقد تم استحداثها لأول مرة بموجب المرسوم الرئاسي 80-353. ليأتي المرسوم التنفيذي 92-98 متضمنا اختصاصاتها⁴، وكذلك المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية الذي نجد أن الجماعات المحلية(الولاية والبلدية) تدخل ضمن مجال تدخل المفتشية العامة للمالية، وتعمل المفتشية العامة للمالية على رقابة مجالات التسيير المحاسبي والمالي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.

2- مهام وصلاحيات المفتشية العامة للمالية:

- المادة 47 من قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق. 1
- المادة 01 من المرسوم 01/3142
- المرسوم الرئاسي رقم: 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980، يتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية، عدد 3.10
- المرسوم التنفيذي 92-78 المؤرخ في 06 مارس 2008، يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية، عدد 4.06

المادة 2: تمارس رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية وكذا الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية وتمارس الرقابة أيضا على:

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- هيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام والإجباري وكذا كل الهيئات العمومية ذات الطابع الاجتماعي والثقافي التي تستفيد من مساعدة الدولة أو الهيئات العمومية.
- كل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني.¹

المادة 3: تراقب المفتشية العامة للمالية استعمال الموارد التي جمعتها الهيئات أو الجمعيات مهما كانت أنظمتها القانونية بمناسبة حملت تضامنية، والتي تطلب الهبة العمومية خصوصا من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية والرياضية.

يمكن أيضا أن تمارس رقابتها على كل شخص معنوي آخر يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو من جماعات محلية أو هيئة عمومية بصفة تساهمية أو في شكل إعانة أو قروض أو تسبيق أو ضمان.²

المادة 4: يمكن أيضا أن تقوم تدخلات المفتشية العامة للمالية على ما يلي:

- تقييم أداءات أنظمة الميزانية.
- التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي.
- التدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخيارات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي.
- تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية مهما كان نظامها.
- يمكن أيضا للمفتشية العامة للمالية أن تقوم بتقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية وكذا النتائج المتعلقة بها.
- تقديم أي طلب معلومات شفاهي أو كتابي.
- القيام في الأماكن بأي بحث وإجراء أي تحقيق بغرض رقابة التصرفات أو العمليات المسجلة في المحاسبات.
- الاطلاع على السجلات والمعطيات أيا كان شكلها.
- التيقن من صحة المستندات المقدمة وصدق المعطيات والمعلومات الأخرى المبلغة.
- القيام في عين المكان بأي فحص بغرض التيقن من صحة وتمام التقييد المحاسبي لأعمال التسيير ذات التأثير المالي، وعند الاقتضاء معاينة حقيقة الخدمة المنجزة.³

- المرسوم التنفيذي رقم 272-08 المؤرخ في 07 سبتمبر 2008، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج ر، عدد 50 ص 091
- المرسوم التنفيذي رقم 272-08، نفس المرجع، ص 09
- المرسوم التنفيذي رقم 272-08، مرجع سابق، ص 09

وبهذه الصفة تمارس المفتشية العامة للمالية حق مراجعة جميع العمليات التي أجراها المحاسبون العموميون ومحاسبو الهيئات المذكورة في المادة 02 أعلاه غير أنه لا يمكن مراجعة الحسابات التي تمت تصفيته نهائياً طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

3. طريقة رقابة المفتشية العامة للمالية:

تتم عن طريق زيارات عادية أو مباحثة، التحقيق في جميع الوثائق الخاصة بحسابات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، وبعدها يقوم المفتشون بتحرير تقرير يتضمن ملاحظاتهم وتقييماتهم مع اقتراح التدابير.

4. آليات الرقابة المتخذة من طرف المفتشية العامة للمالية: تتمثل في:
- الرقابة الحسابية:

وهي الرقابة التقليدية التي تقتصر على مراجعة الدفاتر المحاسبية ومستندات الصرف والتحصيل، ومدى تطابق صرف النفقات للاعتمادات الممنوحة لكل بند من بنود الميزانية إذا كانت الرقابة تنصب على هيئة إدارية مثلاً وأن الإدارات العامة التي فرضها قانون المالية قد تمت بمستندات صحيحة ومعتمدة وفقاً للقوانين والتعليمات المعمول بها، وأنها مسجلة في الدفاتر تسجيلاً صحيحاً وصادقاً وفقاً للنظام المحاسبي المتبع من طرف المؤسسة أو الهيئة محل الرقابة، وفي هذه المرحلة اللجوء إلى الهيئات والإدارات العمومية والجهات الأخرى الموضوعة تحت سلطة المفتشية للإطلاع على كل مستند أو معلومات حول نشاط الهيئة أو معاملاتها المالية.¹

- الرقابة التقييمية:

لا تقتصر فقط على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين والتنظيمات فحسب، ولكنها تتجاوز كل ذلك محاولة تقييم النشاط الحكومي نفسه، وهي التصورات المستقبلية للمفتشية العامة للمالية كجهاز رقابة يخضع للسلطة التنفيذية ورقابة التقييم تبحث مدى تحقيق أهداف الميزانية، وليس صحة وتطابق عمليات الدفع وعمليات التحصيل مع التشريع المحاسبي والمالي وقواعد الميزانية، وبالتالي تبحث عن مدى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية فنقوم هيئة الرقابة التقييمية ب:

- دراسات وتحليل اقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.

- دراسة مقارنة لأصناف التسيير.²

5. نتائج أعمال المفتشية العامة للمالية:

بمجرد إنهاء أعمالها تحرر المفتشية تقريراً فيه الملاحظات والمعانيات التي توصلت إليها حول التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسة، ويتضمن هذا التقرير الاقتراحات والتدابير التي من شأنها أن تحسن التنظيم والتسيير، ويكن إن

- المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 ، مرجع سابق.1

- المادة 03 من مرسوم رقم 92-78 ، المؤرخ في 22 فيفري 1992 ، الجريدة الرسمية عدد 06 .2

يتضمن التقرير أيضا كل اقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكمها،¹ وكذلك يجب أن يتضمن جميع الملاحظات الموضوعية حول التصرفات الإدارية المخالفة للقانون دون غيرها.

وبعد عملية التجميع يقوم بفحص جميع الحالات حالة بحالة ومدى درجة عدم مشروعيتها مع الالتزام بدرجة الحياد، كما يجب أن تكون الملاحظات دقيقة وموضوعية ومختصرة وكذلك تتميز مرحلة إعداد التقرير بالحرية التي يتمتع بها المفتش أثناء إعداد التقرير، وبعد إعداد التقرير الرئيسي يبلغ إلى مسير المؤسسة أو الهيئة المعنية بالتقرير وعلى إثر ذلك تقوم المؤسسة المعنية بدراسته وبمشاركة الأعوان والمصالح محل الرقابة من أجل الرد والدفاع عن موقفهم في التسيير.

ثانيا- رقابة مجلس المحاسبة:

إن الرقابة التي يجريها مجلس المحاسبة هي من قبيل الرقابة اللاحقة على النفقات العامة ولا تقل أهمية عن باقي رقابة الهيئات الأخرى بل تعد أعلاها درجة وأدقها إجراء وهذا كله نتيجة لما خول لهذا المجلس من أدوات رقابية، ونتيجة للاستقلالية التي يتمتع بها وأيضا نتيجة لنظامه القانوني من حيث أنه يمثل هيئة قضائية وإدارية في نفس الوقت.

1- تعريف مجلس المحاسبة:

"يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية، لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات للموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، ويقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها".²

2- رقابة مجلس المحاسبة على النفقات العمومية:

إن لمجلس المحاسبة حسب المادة 55 من الأمر 20/95 "حق الإطلاع وسلطة التحري" وهنا يمكن له مايلي:

- الإطلاع على كل الوثائق والمستندات والدفاتر الخاصة بالعمليات المالية والمحاسبية وكذا تقييم مدى سلامة التسيير للهيئات والمصالح الموضوعة تحت رقابته.

- له سلطة التحري والاستماع بغية الإطلاع على أعمال المؤسسات العمومية.

- له حق الدخول والمعينة في كل محلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

- المادة 21 من المرسوم التنفيذي 272-08 ، مرجع سابق.1

- المادة 02 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جولية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة ، الجريدة الرسمية العدد 39 الصادر بتاريخ

23 جولية 1995، ص 32

كما يباشر مجلس المحاسبة اختصاصه كما يلي:¹

- تقديم الحسابات:

يتعين على كل محاسب عمومي إيداع حسابه للتسيير لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة والاحتفاظ بكل الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها منه المجلس عند الاقتضاء كما يتعين على الأمرين بالصرف إيداع حساباتهم الإدارية بنفس الشكل.

- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:

تتم عملية تدقيق الحسابات من خلال التحقق أولاً من أنها تتضمن كل العمليات المنفذة خلال السنة المالية المعينة (أي التقييد المحاسبي الصحيح لهذه العمليات وأرصدها). ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات أو مختلف الوثائق المتعلقة بها، وذلك للتأكد من شرعيتها وصحتها المالية.

- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:

عند مراقبته لتسيير مصالح الدولة والمؤسسات التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية أو لشروط استعمال الإعتمادات، فإن مجلس المحاسبة يتأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني والمالي.

- تقييم المشاريع والبرامج الاستثمارية العمومية:

يشارك مجلس المحاسبة على الصعيد الاقتصادي والمالي في تقييم فعالية النشاطات والمخططات والبرامج والإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية.

3- نتائج رقابة مجلس المحاسبة:

إذا أثبت مجلس المحاسبة وجود مخالفات أو تجاوزات فإنه يطلع فوراً مسؤولي المصالح المعنية وسلطاتها والوصية من أجل اتخاذ الإجراءات الضرورية.

4 - مجلس المحاسبة في ظل دستوري 1989 و1996:

بصدور دستور 1989، دخلت البلاد في مرحلة سياسية جديدة تتميز بالتعددية الحزبية وتكريس نظام سياسي يقوم على مبدأ الفصل بين السلطات، ولقد نص هذا الدستور في المادة

- شويخي سامية، الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان 2010/2011، ص 1.45

160 منه على إنشاء مجلس للمحاسبة، يتولى وظيفة الرقابة المالية اللاحقة على الأموال العمومية وهو نس التصور الذي أقره فيما بعد دستور 1996 في المادة رقم 170 منه، لكن مع وجود بعض الاختلاف في الصياغة التي تضمنتها الفقرة الثالثة من هذه الأخيرة.

أما من جانب التشريع، فقد شهدت هذه المرحلة صدور قانونين أساسيين يتعلقان بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة يختلفان من حيث الظروف السياسية التي صدر فيها كل نص، وهو ما انعكس عنه تباين في الرؤية التي تبناها المشرع لتحديد الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة، وفي تنظيم وظيفة الرقابة المالية التي أسندتها الدستور لهذا الجهاز¹، ففي ظل قانون 1990 تبنى المشرع رؤية ضيقة في تحديد الطبيعة القانونية للمجلس وفي طبيعة الرقابة المسندة إليه (فرع أول)، بينما في قانون سنة 1995، تراجع هذا الموقف بشكل جذري وعمل على توسيع مجال اختصاص مجلس المحاسبة وخول له اختصاصات قضائية (فرع ثاني). ونميز مرحلتين هما:

- مرحلة تطبيق القانون 90-32 هيئة إدارية بصلاحيات محدودة:

لقد أوجد دستور 1989 نظام سياسي تعددي يقوم على مبدأ الفصل بين السلطات، وكان من المفروض أن ينعكس هذا الوضع على بصفة ايجابية على مكانة ودور مجلس المحاسبة، وهذا بتعزيز مركزه القانوني وتدعيم صلاحياته، لكن التصور الذي تبناه المشرع في ظل قانون 1990، لم يساير إلى حد بعيد ما تضمنه دستور 1989 من مبادئ وتوجيهات، إذ عمل على تضيق مجال رقابة مجلس المحاسبة، والتي لم تكن تشمل سوى المؤسسات ذات الطابع الإداري وتجريده من الاختصاصات القضائية التي كان يتمتع بها في ظل القانون السابق.

الفقرة الأولى: تضيق رقابة مجلس المحاسبة وتجريده من صلاحياته

تنص المادة 03 من القانون 90-32 على ما يلي: "تتخصر المهمة العامة لمجلس المحاسبة في القيام بالرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وكل هيئة تخضع لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية"².

وتنص المادة 04 من نفس هذا القانون بشكل صريح وواضح، على أنه لا تخضع لاختصاص مجلس المحاسبة العمليات الخاصة بالأموال التي يتم تداولها طبقا لقواعد القانون المدني والقانون التجاري والمؤسسات العمومية الاقتصادية.

الفقرة الثانية: تكريس الطابع الإداري في تنظيم مجلس المحاسبة وفي تشكيلته.

لقد أصبح مجلس المحاسبة في ظل قانون 90-32 هيئة ذات طبيعة إدارية من حيث تنظيمه وتشكيله، وأعضاؤه لا يتمتعون بصفة قضاة حيث أن المشرع لم يكن يرغب في

- مرسوم رئاسي رقم 94 - 40 المؤرخ في 29 جانفي 1990، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 06، 1994.
- القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة. 2

إضفاءها على أعضاء مجلس المحاسبة، وهذا التصور يتأكد بشكل جلي في المادة 71 من قانون 90-32 السالف الذكر والتي تنص على: "إن أعضاء مجلس المحاسبة الذين يتمتعون بصفة القضاة في النظام القضائي في تاريخ إصدار هذا القانون، يمكنهم أن يختاروا خلال الثلاثة أشهر الموالية بين إعادة إدماجهم بحكم القانون في سلكهم الأصلي أو ممارسة صفة عضو مجلس المحاسبة".

- مرحلة تطبيق الأمر 95-20: هيئة قضائية بصلاحيات شاملة

بصدور الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، أعاد المشرع تنظيم مجلس المحاسبة بشكل يكرس الطبيعة القضائية لهذا الجهاز¹، حيث أصبح في ضله يتمتع باختصاصات شاملة، كما تبني تصورات واسعة في كيفية ممارسة الرقابة المالية يتعدى رقابة المطابقة، ليشمل كذلك تقييم نوعية التسيير المالي للهيئات العمومية وفق معايير اقتصادية (فقرة أولى)، وتحقق في ظل هذا القانون توزيع جديد لاختصاصات مجلس المحاسبة، بإنشاء غرف إقليمية إلى جانب الغرف الوطنية، تختص بالرقابة على أموال الجماعات المحلية والهيئات التابعة لها (فقرة ثانية).

الفقرة الأولى: استرجاع مجلس المحاسبة لصلاحياته القضائية وتوسيع مجال اختصاصه

إن أهم ما يميز مجلس المحاسبة في ظل الأمر 95-20 هو استرجاعه لصلاحياته القضائية في مراجعته لحسابات

المحاسبين العموميين ورقابته للتسيير المالي للأمرين بالصرف، وأصبح يملك سلطة توقيع الجزاءات بنفسه دون اللجوء إلى الجهات القضائية حسب ما كان معمول به في ظل القانون السابق، كما عمل على تبني تصور واسع لمفهوم الرقابة المالية تتعدى رقابة المطابقة وتشمل الرقابة على الأداء والتسيير وتقييم نوعية تسيير الأموال العمومية على أساس عناصر أساسية مستوحاة من نمط تسيير الوحدات الاقتصادية، وهي الفعالية والنجاعة والاقتصاد، وضمان الشفافية اللازمة في تسيير شؤون المجتمع، وتحقيق الاستعمال الأمثل للموارد العمومية.²

الفقرة الثانية: إنشاء غرف إقليمية لمراقبة أموال الهيئات المحلية

- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.1
1- أمجوج نوار، مجلس المحاسبة: نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، بحث لنيل شهادة الماجستير في القانون العام فرع المؤسسات السياسية والإدارية، ص 23-24.

التطور الثاني الذي عرفه نظام الرقابة المالية في ظل الأمر 20-95 يتمثل في التوزيع الجديد لاختصاصات مجلس المحاسبة، والذي يقوم على أساس التفرقة بين أموال الدولة وأموال الجماعات المحلية، حيث تختص كل غرفة وطنية بمراقبة قطاع أو أكثر من القطاعات العمومية (الهيئات الوطنية، الوزارات والمصالح لها) بينما تختص الغرف الإقليمية بمراقبة أموال الجماعات المحلية (البلديات والولايات) والهيئات والمرافق والمؤسسات العمومية ذات الطابع المحلي، الواقعة في دائرة اختصاصها الإقليمي، ويقترّب نسبياً هذا التوزيع للاختصاصات من نظام الرقابة المالية اللاحقة على الجماعات الإقليمية والمؤسسات التابعة لها إلى الغرف الجهوية لمجلس المحاسبة.¹

خلاصة الفصل الأول:

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

- أمجوج نوار، مجلس المحاسبة: نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، مرجع سابق، ص 1.24

كما أن الهدف الأساسي للرقابة المالية هو الحفاظ على المال العام للدولة، وصرفه على الوجه الأمثل دون حصول إسراف أو تبذير أو اختلاس أو تقنير.

وللرقابة المالية أنواع قسمت وفقا لمعايير مختلفة، كما لها أسس وقواعد تبنى عليها، ولها أيضا مراحل تمر بها، ولتنفيذ الرقابة المالية لابد من إتباع أساليب معينة تعتمد عليها لضمان حراسة الأموال والتعرف على مواطن الخلل والقضاء عليها.

وهناك هيئات قبلية متكفلة بالرقابة المالية وتتمثل في رقابة المراقب المالي ورقابة الصفقات العمومية، أما الهيئة المتكفلة بالرقابة الآنية هي رقابة المحاسب العمومي، كما أن هناك هيئات متكفلة بالرقابة البعدية (اللاحقة) وتتمثل في رقابة المفتشية العامة للمالية ورقابة مجلس المحاسبة.

الفصل الثاني

الإطار النظري للنفقات العمومية

الفصل الثاني: الإطار النظري للنفقات العمومية

تمهيد:

تمثل النفقات العامة الوسيلة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم به في جميع الميادين المختلفة أي أن النفقات العمومية ترسم حدود نشاط الدولة الاقتصادي والاجتماعي لذلك فهي تتسع عندما يزداد دور الدولة في النشاط الاقتصادي وتضيق عندما ينحصر هذا الدور، وبذلك فإن الفكر المالي الحديث ينظر للنفقة المالية نظرة مختلفة تماماً، فهي نفقة ايجابية الهدف تحقق آثارا اقتصادية واجتماعية وسياسية إلى جانب آثارها المالية. ويتولى عونين أساسيين تنفيذ النفقات العمومية هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث يراقب كل منهما الآخر .

ونتيجة لزيادة النفقات لأسباب عديدة، أصبحت عملية ترشيد الإنفاق العام ضرورة حتمية من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

وسوف يتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول : عموميات حول النفقات العامة

المبحث الثاني : الإجراءات الخاصة بتنفيذ النفقات العامة

المبحث الثالث : أسباب زيادة النفقات العامة وضرورة ترشيدها.

المبحث الأول: عموميات حول النفقات العمومية

لم تعد الدولة تستهدف من إنفاقها مجرد تسيير المرافق الأساسية، بل استخدمته كوسيلة للتدخل في مختلف نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، بغرض تحقيق أهداف معينة، وهذا بعد أن زاد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وفي الحياة الاجتماعية مستخدمة في ذلك مختلف العناصر المالية كأداة أساسية في هذا المجال.

فلم تعد النفقات العامة تدرس من الناحية الكمية فحسب، بل أصبحت تدرس أيضا من الناحية النوعية أو الكيفية، ومن ناحية تأثيرها في المجالات الاقتصادية والاجتماعية المختلفة.

المطلب الأول: مفهوم النفقات العمومية وعناصرها

رغم تعدد تعريفات النفقة العمومية ووجود بعض الاختلافات فيما بينها، إلا أن الأطروحة العامة لهذه التعريفات تكاد تكون متقاربة لذلك سنتناول أهم هذه التعريفات وعلى ضوءها سيتم تحديد أهم العناصر التي يتعين توفرها لكي تكتسب النفقة صفة العمومية.

أولا : تعريف النفقات العمومية

1.1. لغة:

هي من أنفق الرجل إذا افتقر وذهب ماله.¹

2.1. اصطلاحا:

التعريف الأول:

تعد النفقات العامة الكفة الثانية للميزانية العامة للدولة في مقابل الإيرادات العامة للدولة.²

التعريف الثاني:

تعرف النفقة العامة على أنها مبلغ نقدي يدفع بواسطة خزانة عامة لإشباع حاجات عامة³

التعريف الثالث:

هي مجموعة المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها خلال فترة زمنية معينة، بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة.

ثانيا: عناصر النفقات العامة

من خلال التعريف أعلاه والذي يحدد مفهوم النفقة العامة باعتبارها مبلغا نقديا يخرج من خزانة الدولة بقصد إشباع حاجة عامة وبذلك تكون عناصرها على النحو التالي:¹

1- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 26.

- نفس المرجع، ص 2.50

- نفس المرجع، ص 3.50

1- المبلغ النقدي: تنفق الدولة عادة مبالغ مالية نقدية للحصول على ما يلزمها من سلع وخدمات، وبعد إنفاق المبالغ النقدية الأسلوب الاعتيادي لحصول الدولة على احتياجاتها وسداد ما يستحق عليها من فوائد وأقساط الدين العام.

وقديما كانت الدولة وبما تملكه من سلطة تحصل على احتياجاتها قسرا وبدون مقابل وكما هو الحال مع السخرة أو الاستيلاء الجبري وغيرها من الأساليب الغير نقدية، ولكن التطور الاجتماعي وانتشار المبادئ الديمقراطية قلل من هذه الظاهرة.

2- النفقة العامة تصدر عن الدولة أو إحدى هيئاتها حيث تشمل نفقات الهيئات المحلية ومؤسسات الدولة ونفقات المشروعات العامة ولا يمنع من ذلك أن هذه المشروعات تخضع في إدارتها لتنظيم تجاري بقصد تحقيق الربح، لأن ذلك لا يزيل عنها صفتها كجهاز من أجهزة الدولة يقوم بنشاط متميز بهدف تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية، هذا التوسع في تعريف النفقة العامة جاء نتيجة لتطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ... وتبعاً لذلك تعتبر النفقة العامة تلك النفقات التي تقوم بها الدولة بصفتها السيادية، بالإضافة إلى النفقات التي تقوم بها مؤسساتها في المجال الاقتصادي.

وعلى العكس من ذلك لا تعتبر النفقة العامة تلك التي يقوم بها الأفراد أو المشروعات الخاصة حتى ولو كان المقصود بها تحقيق النفع العام، فالتبرعات التي يقدمها أفراد المجتمع لتبليط الطرق أو إنشاء المستشفيات أو المدارس لا تعد من النفقات العامة.

3- النفقة العامة يقصد بها تحقيق نفع عام، وتلعب العوامل والاعتبارات السياسية والاجتماعية والاقتصادية في هذا المجال دوراً رئيسياً، حيث أن تقدير الدولة للمنافع العامة يأتي انعكاساً لكل من طبيعة النظام السياسي والاقتصادي ومستوى التقدم الحضاري الذي حققه المجتمع. لذلك يختلف أمر تحديد الحاجات العامة وما إشباعها من منافع عامة باختلاف فلسفة الدولة وأن الحاجات العامة يتطلب إشباعها تضامناً جهود المجتمع بأسره وذلك إما لعدم إمكانية تجزئة مثل هذه الخدمات (كالدفاع) إما نتيجة لعدم كفاية الجهود الفردية لإشباع بعضها رغم إمكانية تجزئتها (كالصحة والتعليم)، الأمر الذي يتطلب من الدولة ضرورة إشباعها لما ينطوي عليه من نفع عام، ولا تعتبر نفقة عامة تلك التي تعود بالنفع على فئة معينة من الأفراد، ففي هذا انحراف عن تحقيق إشباع الحاجات العامة ويعتبر اختلالاً لمبدأ مساواة الجميع أمام الأعباء العامة.

المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العمومية

تصنف النفقات العامة إلى تقسيمات مختلفة، بعضها علمي (نظري) وبعضها وضعي (عملي):

أولاً: التقسيمات العلمية

تقسم النفقات العامة إلى تقسيمات علمية بحسب طبيعتها إلى أنواع عديدة، كتكرارها الدوري أو أثرها الاقتصادي أو أغراضها أو نوع الهيئة القائمة بها أو بحسب نوعية الإنفاق أو حسب نطاق سريانها.

1. التكرار الدوري

تقسم النفقات العامة من حيث تكرارها الدوري ومدى انتظامها إلى نوعين: نفقات عادية ونفقات غير عادية¹.

1.1. النفقات العادية: وهي النفقات التي يتكرر صرفها دورياً كل فترة زمنية معينة (شهرياً مثلاً)، كمرتبات الموظفين.

2.1. النفقات الغير عادية: وهي تلك النفقات التي لا يتكرر صرفها بصورة دورية، مثل نفقات مساعدة منكوبي إحدى الكوارث كالزلازل أو الفيضانات أو غيرها من الأحداث الطارئة كجائحة كورونا.

وهذا التقسيم قد يبدو في مظهره صحيحاً، ولكنه في حقيقته محل نقد، لأنه يعتمد على التكرار السنوي للنفقة في الميزانية في الوقت الذي تكون فيه ميزانيات بعض الدول تزيد مدتها عن السنة كالنفقات الاستثمارية التي تعتبر لازمة على الدوام ويتكرر ظهورها في كل الميزانيات والبرامج الاقتصادية.

2. معيار الآثار الاقتصادية

أما من حيث الآثار الاقتصادية فالنفقات العامة ثلاثة أنواع: نفقات منتجة وغير منتجة، ونفقات ناقلة ونفقات غير ناقلة، ثم نفقات حقيقية ونفقات صورية.

1.2. النفقات المنتجة والنفقات غير المنتجة:2

1.1.2. النفقة المنتجة: تعتبر النفقة منتجة إذا أتت بإيراد مالي كنفقات السكك الحديدية.

2.1.2. النفقة الغير منتجة: تعتبر النفقة غير منتجة إذا لم تأت بإيراد مالي، كنفقات إنشاء وصيانة الطرق العامة.

1- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة - دار العلوم للنشر والتوزيع، عناية، 2003. ص 28، 29 .

1- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة مرجع سابق، ص 30.

لكن ليست العبرة بالإنتاجية في النفقة أنها تدر مالا من عدمه إنما العبرة في إنتاجيتها هو مدى سدادها لحاجة حقيقة للشعب، فإنشاء الطرق وصيانتها تؤدي إلى سهولة المواصلات ويترتب عليه إنعاش الحالة الاقتصادية، لذلك يفضل البعض تقسيما آخر وهو مدي نفعية النفقة من عدمه.

فيقسمها إلى نفقات نافعة ونفقات غير نافعة، وتعتبر نافعة إذا عاد أثرها بفائدة على الشعب، وغير نافعة إذا لم يستفد منها الشعب كالنفقات المظهرية.

2.2. النفقات الناقلة وغير الناقلة:

1.2.2. **النفقة العامة الناقلة:** يقصد بها تلك النفقة التي تنفقها الدولة دون مقابل أي دون الحصول على أية سلعة أو خدمة، وكل ما تبغيه الدول من هذه النفقات هو إعادة توزيع الدخل القومي والثروة بحيث تأخذ المال من البعض لتوزعه على البعض الآخر دون مقابل¹، كإعانات الاجتماعية وغيرها من أوجه الإنفاق الذي يحقق هذا الهدف.

2.2.2. **النفقة العامة الغير الناقلة:** يقصد بها تلك النفقات التي تصرف للحصول على مقابل من الأموال أو الخدمات، كنفقات الأشغال العمومية.

3.2. النفقات الحقيقية والنفقات غير الحقيقية (الصورية):²

1.3.2. **النفقات الحقيقية:** ويقصد بها النفقات الحقيقية التي تؤدي إلى إنقاص حقيقي في مالية الدولة، كمرتبات الموظفين.

2.3.2. **النفقات الغير الحقيقية:** وهي النفقات التي لا ينجم عنها أي إنقاص في مالية الدولة، كنفقات إنشاء السكك الحديدية.

3. المعيار الغائي (الهدف):

يمكن التمييز بين ثلاثة وظائف أساسية للدولة وهي الوظيفة الإدارية والوظيفة الاجتماعية والوظيفة الاقتصادية، لذلك يتم تقسيم النفقات العامة إلى نفقات إدارية ونفقات اجتماعية ونفقات اقتصادية.

1.3. النفقات الإدارية:

توزع النفقات وفقا لتقسيم الإدارات العامة المختلفة وكانت الموازنات توضع على أساس تقسيم جهاز الدولة إلى وزارات يضاف إلى ذلك مخصصات رئاسة الجمهورية ومخصصات السلطة التشريعية، وقد طرأ تطور على هذا التقسيم وذلك بتقسيم النفقات

- محمد طاقة والدكتورة هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص 1.55.
1- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة مرجع سابق، ص 31.

الحكومية وفقا لوظائف الدولة ومهامها في مختلف الأنشطة.¹ حيث تشمل هذه النفقات على: نفقات الدفاع، والأمن، والعدالة، والتمثيل السياسي.

ويلاحظ أن أهم بنود هذا النوع من النفقات العامة هي نفقات الدفاع القومي (العسكرية)، حيث تمثل في المتوسط ما يزيد عن 15% من مجموع النفقات العامة سواء في البلدان المتقدمة أو البلدان النامية.

2.3. النفقات الاجتماعية:

وهي النفقات المتعلقة بالأغراض الاجتماعية للدولة والتي تتمثل في الحاجات العامة التي تؤدي إلى التنمية الاجتماعية للأفراد، وذلك عن طريق تحقيق قدر من الثقافة والتعليم والصحة للأفراد، وتحقيق قدر من التضامن الاجتماعي عن طريق مساعدة بعض الفئات أو الأفراد التي توجد في ظروف اجتماعية تستدعي المساندة، كإعانة العاطلين عن العمل أو الأسر الكبيرة الحجم ذات الموارد المحدودة.²

وأهم بنود هذه النفقات تلك المتعلقة بمرافق التعليم والصحة والثقافة العامة وأهمها على الإطلاق المتعلقة بمرفق التعليم الذي يشكل الجزء الأكبر من الإنفاق خاصة في البلاد المتقدمة وذلك بسبب ضخامة النفقات العامة على التعليم من ناحية وعلى التأمينات الاجتماعية من ناحية أخرى.

3.3. النفقات الاقتصادية:

وهي النفقات التي تتعلق بقيام الدولة بخدمات تحقيقا لأهداف اقتصادية كالاستثمارات التي تهدف إلى تزويد الاقتصاد القومي بخدمات أساسية كالنقل والمواصلات، ومحطات توليد القوى، والري والصرف.

كما يدخل في أداء هذه الوظيفة بناء المساكن ومختلف أنواع الإعانات الاقتصادية التي تعطىها الدولة للمشروعات.³

4. المعيار العضوي (الهيئات المكلفة).

تقسم النفقات من حيث الجهة المكلفة بها إلى نفقات حكومية (مركزية) ونفقات محلية.⁴

1.4. النفقات الحكومية:

- محمد طاقة وهدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص 1.56
1- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة مرجع سابق، ص 32.
- نفس المرجع، ص، 32 - 33. 3
- نفس المرجع، ص 4.33

وتشمل نفقات المرافق التي تتولاها الإدارة المركزية (الوزارات، الهيئات العامة الوطنية)، وفقا لميزانية الدولة.

2.4. النفقات المحلية:

وتضم نفقات المرافق التي تقوم بها الهيئات المحلية (البلديات، الولايات)، وفقا لميزانية الجماعات المحلية.¹

وتوزيع المرافق بين الدولة والهيئات المحلية في الدول المختلفة يرجع إلى الاعتبارات العامة: التاريخية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية الخاصة بكل دولة.

5. المعيار الشكلي:

يمكن تقسيم النفقات العامة من حيث الشكل إلى الذي تظهر به إلى أربعة أنواع رئيسية هي²:

1.5. أجور العاملين بالدولة:

الموظفون العامون هم القائمون بإدارة المرافق العامة، وتحصل الدولة على خدماتهم نظير مرتبات وأجور. وينبغي مراعاة الحد الأدنى اللازم للمعيشة من هذه الأجور، حتى لا يلجأون إلى أساليب غير مشروعة لسد احتياجاتهم.

كما يراعي في معاملتهم المساواة والتماثل بوضع نظام عام عادل لهم حتى يتفرغون لأعمالهم، كما هو وارد بقانون الوظيف العمومي.

ويحظى هذا النوع من النفقات بحماية خاصة طبقا للمادة 34 من القانون 17-84 والتي تنص على ما يلي:

« بصرف النظر عن أحكام المادة 33 أعلاه لا يجوز القيام بالنسبة إلى ميزانية التسيير، بأي اقتطاع من الفصول التي تتضمن النفقات المخصصة للمستخدمين إلى فصول تتضمن أنواع أخرى من النفقات ».

2.5. أثمان الأشياء والأدوات التي تشتريها الدولة:

تشتري الإدارة العامة ما يلزمها من أدوات وأثاث ووسائل مادية وما تحتاجه لتنفيذ الأشغال العامة مثلا. ويراعي في عمليات الشراء أقل التكاليف والكفاءة الأكثر، ولذا تنظم هذه العمليات عن طريق:

نفس المرجع، ص 1.33

1- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة مرجع سابق، ص 34 و 35 و 36.

1.2. المناقصة: حيث يتنافس المقاولون والموردون في تقديم سعر أو عطاء أقل.

2.2. عن طريق التراضي: حين تعهد الحكومة (الإدارة العامة) بها إلى مقاول أو مورد معين إذا كان يحتكر هذه الأدوات مثلاً أو في حالة الاستعجال، وذلك طبقاً للمرسوم الرئاسي رقم 02 - 250 المؤرخ في 24 جويلية 2002 المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية.

3.5. الإعانات:

وهذا النوع من الإنفاق حديث العهد ويهدف إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية معينة كإعطاء إعانات لمساعدة بعض الصناعات الوطنية لتتصد أمام منافسة السلع الأجنبية وإعطائها لأفراد وهيئات عامة يقومون بأعمال ذات نفع عام.

وحتى لا يساء استخدامها تقرر بعض الدساتير أغلبية برلمانية معينة لإقرارها، وقد زاد نطاقها في العصر الحديث وخاصة في البلدان ذات الاتجاه الاشتراكي بهدف توفير الضروريات للمواطنين في نطاق دخولهم المحدودة ومكافحة الغلاء.

6. معيار نطاق سريانها:

يعتمد هذا التقسيم للنفقات العامة على مبدأ شمول الإنفاق، وبناء على ذلك تنوب النفقات العامة وفقاً لنطاق سريانها إلى نفقات عامة مركزية ونفقات عامة محلية:¹

1.6. نفقات عامة مركزية: تعتبر النفقة مركزية إذا كانت موجهة لصالح مجتمع الدولة بكامله مثل نفقات الدفاع والأمن والبحوث العلمية... الخ، كذلك إذا تحمل المجتمع عبأها عن طريق الموازنة العامة للدولة.

2.6. نفقات عامة لا مركزية: تعتبر النفقة العامة محلية إذا كانت موجهة لسكان إقليم معين أو منطقة معينة داخل الدولة مثل نفقات إيصال الكهرباء والماء والغاز والهاتف حيث يتحمل عبأها مجتمع الإقليم عن طريق الموازنة المحلية للإقليم.

ثانياً: التقسيمات الوضعية

يقصد بالتقسيم الوضعي للنفقات العامة الممارسات والتطبيقات العملية التي تعمد وتلجأ إليها مختلف الدول بشأن تنظيم نفقاتها العامة، بغض النظر عن مدى التزامها بالتقسيم العلمي السابق.

- خبايه عبد الله أساسيات في اقتصاد المالية العامة، كلية الاقتصاد والتجارة والتسيير - جامعة محمد بوضياف - الجزائر ص 1.80

وهكذا فإن ميزانيات الدول إنما تنبني في وضعها على جملة من الاعتبارات: التاريخية والسياسية والاقتصادية والإدارية التي تسود المجتمع.

لذا فإن الدراسة المقارنة لتلك الميزانيات تظهر اعتماد عدة عوامل ومعايير في تقسيم وتبويب النفقات العامة ونذكر منها خاصة¹:

1. المعيار الإداري:

يقوم الإداري للنفقات العامة على أساس الجهة أو الهيئة الإدارية التي تقوم بالإنفاق، حيث يتم توزيعها حسب الوزارات، كما توزع داخل كل وزارة حسب أقسامها وأجهزتها.

2. المعيار الوظيفي:

حيث تظهر فيه وظائف الدولة في شكل قطاعات تبرز بداخلها نفقات كل قطاع وعلى سبيل نجد أن:

- تقسيم النفقات المعمول به في الميزانية الإنجليزية يرجع إلى اعتبارات تاريخية.

- وعلى العكس من ذلك أن التقسيم الذي تأخذ به الميزانية الفرنسية كان يرجع إلى اعتبارات إدارية، ثم اتجه العمل إلى إدخال بعض الاعتبارات المتعلقة بالتحليل الاقتصادي.

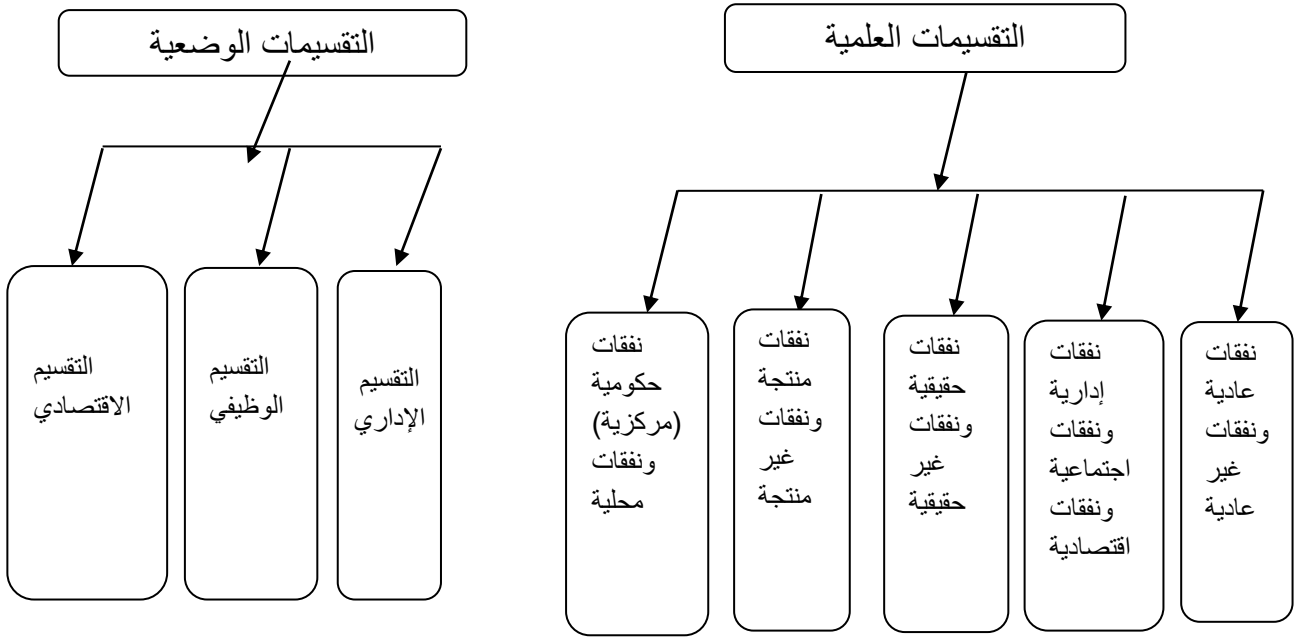
3. المعيار الاقتصادي:

يقوم هذا المعيار على الاعتبار الوظيفي ولكن تظهر فيه وظائف الدولة في قطاعات متعددة للوظيفة الواحدة، فلا يكفي بالقول بنفقات اقتصادية واجتماعية بل يظهر توزيعا بحسب أنواع هذا النشاط².

ومثال ذلك ميزانية التجهيز حيث يقسم القطاع الاقتصادي إلى المجالات المختلفة التي تدخل في هذا القطاع، كمجال الزراعة والصناعة والتجارة والنقل والصيد... الخ.

شكل رقم (01) تقسيمات النفقات العامة

1- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة مرجع سابق، ص 37.
- نفس المرجع، ص 2.38



المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات السابقة

المطلب الثالث: آثار النفقات العمومية

يترتب على النفقات العامة آثار اقتصادية متعددة الجوانب، على إنتاج الدخل القومي وتوزيعه واستهلاكه وعلى مستوى الأسعار.

أولاً: أثر النفقات العامة على الإنتاج

تؤدي النفقات العمومية إلى زيادة الإنتاج بشكل مباشر كالنفقات الاستثمارية والإعانات الاقتصادية التي تدفعها الدولة لبعض المشروعات الإنتاجية وهناك نفقات تؤدي إلى زيادة الإنتاج الوطني بشكل غير مباشر كالنفقات الحربية¹.

حيث نميز في آثار الإنفاق العام على الإنتاج بين آثار تتحقق في المدى القصير وأخرى تتحقق في المدى الطويل، ففي المدى القصير ترتبط آثار النفقات العامة بتحقيق التوازن والاستقرار الاقتصادي عبر الدورات عن طريق التأثير على الطلب الكلي الفعال في الاقتصاد والحيلولة دون قصوره أو تقلب مستواه.

وفيما يتعلق بالمدى الطويل تختلف آثار الإنفاق العام على الإنتاج والدخل تبعاً لطبيعة هذا الإنفاق، فالإنفاق على المرافق التقليدية كالمدافع الخارجي والأمن الداخلي وإقامة العدالة وإن لم تبد له علاقة مباشرة بالإنتاج، إلا أنه يهيئ الظروف التي لا غنى عنها لقيامه، حيث يؤدي

- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، (لبنان دار المسيرة للنشر والتوزيع، لبنان، الطبعة الأولى، 2008)، ص 1.328.

اختلال الأمن وانتفاء الحماية إلى عدم اطمئنان المنتجين على استثمار أعمالهم مما يعوق سير الإنتاج في مختلف ميادينه.

كما يؤثر الإنفاق على التعليم والصحة العامة والتأمينات الاجتماعية ضد المرض والعجز والشيخوخة والبطالة على الإنتاج من خلال تأثيره على قدرة الأفراد ورغبتهم في العمل والادخار.

وكذلك يلعب الإنفاق العام دورا فعالا في توجيه الموارد الإنتاجية المتاحة إلى فروع النشاط المرغوبة عن طريق التأثير في معدلات الربح فيها بضمان حد أدنى من الأرباح أو سد العجز في ميزانية المشروع خلال فترة معينة وتقديم بعض الإعانات المالية كإعانات الإنشاء والتوسع والتصدير.¹

2. آثار النفقات العامة على توزيع الدخل:

يؤثر الإنفاق العام في توزيع الدخل القومي بطريقتين:²

الطريقة الأولى: تمتع الأفراد بخدمات عامة غير قابلة للتجزئة في حين يتحمل الأغنياء نسبة أكبر من تمويل هذا الإنفاق فيعتبر هذا نقلا للدخل من أصحاب الدخل الكبيرة إلى أصحاب الدخل الصغيرة.

الطريقة الثانية: استفادة الطبقات الفقيرة ببعض الخدمات القاصرة عليهم كإعانة البطالة والمستشفيات العامة وغيرها.

ولكي يحدث هذا الأثر ينبغي أن يكون معظم الإيرادات مستمدة من الضرائب المباشرة وخاصة التصاعدية لأن نصيب الطبقات الغنية منها أكبر من الفقيرة مما يؤدي عمليا إلى توزيع الدخل القومي.

3. آثار النفقات على الاستهلاك:

تهدف النفقات العمومية إلى تلبية حاجات التي كان من المفروض على الأفراد أن ينفقونها بأنفسهم على السلع والخدمات مما يؤدي إلى زيادة الإنفاق الاستهلاكي، فإنفاق الدولة

- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة مرجع سابق، ص 1.40
- نفس المرجع السابق، ص 2.40

على السلع والخدمات العامة يزيد من الدخل الفردي لمعدل الإنفاق وهذا يعني زيادة المستوى المعيشي للأفراد¹.

للإنفاق العام آثار مباشرة على الاستهلاك وذلك من خلال نفقات الاستهلاك التي توزعها الدولة على الأفراد في صورة مرتبات وأجور تكاد تشمل الغالبية العظمى منهم في البلاد الاشتراكية.

1.3. شراء الدولة للسلع الاستهلاكية:

ويتخذ هذا النوع من الاستهلاك صورة شراء سلع وخدمات الموظفين العموميين أو عمال المرافق العامة كنفقات تنظيف وصيانة المباني الحكومية أو الخدمات التي تؤديها الدولة لهؤلاء العاملين من الإسكان والوجبات المجانية في بعض الحالات.

حيث يرى البعض أن هذا النوع من الاستهلاك هو يمثل نوعا من تحويل الاستهلاك من الأفراد إلى الدولة، فبدلاً من أن تقدم لهم زيادة في مرتباتهم لزيادة استهلاكهم تقوم هي بهذا الإنفاق مما يؤدي إلى زيادة هذا الاستهلاك بطريقة غير مباشرة.

2.3. توزيع الدولة للدخول:

وذلك حينما تؤدي الدولة للأفراد إنفاقها في صورة مرتبات وأجور ومعاشات ثم يخصص الأفراد الجزء الأكبر منها للاستهلاك.

4. آثار النفقات العامة على الأسعار:

تؤثر النفقات العمومية على الأسعار بشكل متفاوت تماشياً مع التفاوت في مستوى النشاط الاقتصادي العام، مثلاً يكون أثر الزيادة في النفقات العمومية على الأسعار قليل في حالة الركود الاقتصادي ويكون هذا الأثر كبيراً في حالة الازدهار الاقتصادي، لذا على الدولة إتباع سياسة مالية مفادها زيادة النفقات العامة في فترات الكساد الاقتصادي وتخفيضها في فترات الانتعاش الاقتصادي².

5. آثار النفقات العمومية على التوظيف

تستخدم الدولة النفقات العمومية كأداة من أدوات السياسة المالية لمواجهة حالة الكساد ولمحاربة مشكلة البطالة، فلأجل زيادة فرص العمل تقيم الدولة المشروعات العامة ذات النفع العام، كالطرق العامة والمباني وإنشاءات الدولة بالجوء إلى قرض لأجل تنفيذ برنامج استثماري يوفر فرص العمل، ويترتب على الإنفاق توسيع الأفراد وزيادة الاستهلاك

- طارق الحاج ، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص143.

- طارق الحاج، نفس المرجع، ص 145.

والاستثمار، حيث يتحول جزء من الدخل المتحصل عليها من المشروعات العامة إلى الاستهلاك والاستثمار.¹

6. آثار النفقات العامة على معدل النمو الاقتصادي:²

إن زيادة الإنفاق العام (الاستثماري) ومن ثمة زيادة التراكم الرأسمالي ومنه زيادة الاستثمار، هذه الزيادة في الإنفاق يمكن أن تزيد من معدل النمو الاقتصادي، والعكس صحيح.

7. الآثار الاجتماعية للنفقات العمومية:

تلعب سياسة الإنفاق العام دوراً مهماً في تحقيق الأهداف الاجتماعية، كالصحة والتعليم مما ينجم عنها رفع مستوى الصحي والتعليمي للسكان وبالتالي على النمو الاقتصادي للبلاد وينجم عنها رفع مستوى المعيشة، كما أن ذلك يساعد الأفراد على الخروج من دائرة الفقر، والمحافظة على أبدانهم وعقولهم وتحقيق الرفاهية في المجتمع، كل هذا يصب في قالب التنمية الاجتماعية للأفراد من خلال أداة الإنفاق العمومي التي من أركانها تحقيق النفع العام مع التأكد على انتشار الخدمة بكل عدالة وبالأخص للمحتاجين منهم.³

المبحث الثاني: الإجراءات الخاصة بتنفيذ النفقات العامة

يقسم تنفيذ النفقات العامة إلى مرحلتين متتابعتين وهما المرحلة الإدارية المنفذة من طرف الأمر بالصرف والتي ينتج عنها ثلاث عمليات ألا وهي: الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع، ثم تأتي المرحلة المحاسبية المتمثلة في دفع النفقة التي يتم تنفيذها من طرف المحاسب العمومي وهذا تطبيقاً لمبدأ الفصل بينه وبين الأمر بالصرف، وسنتناول في هذا المبحث: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العامة، وشروط ومراحل تنفيذها.

المطلب الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العامة

يتطلب تنفيذ النفقات العامة تدخل شخصين (عونين) ذوي أدوار منفصلة ولكن متكاملة ويتعلق الأمر بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي اللذان يراقبان بعضهما البعض.

أولاً. الأمر بالصرف:

سنتطرق إلى تعريف الأمر بالصرف وأصنافه بالإضافة إلى دوره ومهامه ومسؤولياته.

- علي زغدودة، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، ص 1.65
- دغمان زوبير، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، سوق أهراس، 2016، 2017، ص 44
- طارق الحاج، المالية العامة، مرجع سابق، ص 3.143

1. التعريف بالأمور بالصرف:

حسب المادة 23 من قانون 90 - 21: «يعد أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16 , 17 , 19 , 20 , 21¹.

ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه، صفة الأمر بالصرف قانونا، وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة»².

2. أصناف الأمور بالصرف:

تنص المادة 06 من المرسوم 313/91 على ما يلي: « يكون الأمور بالصرف إما ابتدائيين أو رئيسيين أو ثانويين »³.

وبصدور قانون المالية التكميلي لسنة 1992، وبموجب مادته 02 تم تعديل المادة من قانون 21/90 وأصبح الأمور بالصرف إما أوليون أو رئيسيون من جهة أولى وإما ثانويون أو أحاديون من جهة ثانية:

1.2. الأمور بالصرف الأساسيون:

الأمور بالصرف الأساسيون هم المسؤولون الموجودون على قمة الهرم الإداري في الهيئات الموكله لهم أمرها، وقد أوردت المادة 07 من المرسوم 313-91 تعريفا لهذه الفئة من الأمرين بالصرف بأنهم: "هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين أوامر الإيرادات ضد المدنيين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين"⁴.

وتنص المادة 26 من القانون 90 - 21: "مع مراعاة أحكام المادة 23 أعلاه فإن الأمرين بالصرف الأساسيين هم:"⁵

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

- الوزراء

- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية

- تتمثل المواد 16، 17، 19، 20، 21 في العمليات المتعلقة بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات. 1.

- المادة 23 من القانون 90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق. ص 2.1134.

- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمور

بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةهم ومحتواها، ج ر، عدد 43، 1991، ص 3.1648.

- المادة 07 من المرسوم التنفيذي 313-91. مرجع سابق، ص 4.1648.

- المادة 26 من قانون 90 - 21، مرجع سابق، ص 5.1134.

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلدية.
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية
- المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون المعينون على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولون على الوظائف المحددة في الفقرة 2 من المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية حيث تنص هذه الفقرة على الأشخاص الذين تم انتخابهم أو تعيينهم للقيام بصلاحيات تخص عمليات النفقة، غير أن الملاحظ على هذه الفقرة أنه يعترىها الغموض إذ لم تحدد المقصود بدقة.

2.2. الأمرون بالصرف الثانويون:

- حسب نص المادة 27 من القانون 90 - 21 على أن: "الأمرون بالصرف الثانويون مسؤولون بصفقتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23".¹
- كما عرفوا أيضا بالمادة 08 من المرسوم 313/91 على أنهم: "يصدرن حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين".²
- وبهذا يمكن القول أن الأمرين بالصرف الثانويين هم القائمون على رأس المصالح غير الممركزة التي لا تتمتع بالاستقلالية ولا بالشخصية المعنوية.
- ومن خلال تسمية هؤلاء الأمرين بالصرف بأنهم ثانويين نجد أن عملهم لم يأت إلا للتخفيف عن الأمرين بالصرف الرئيسيين الذين لا يمكنهم القيام وحدهم بكل العمليات المرتبطة بتنفيذ الميزانية، وكذا للاستجابة لمتطلبات هيئات عدم التركيز، ومثال ذلك مدراء المديريات الولائية ورؤساء المراكز الدبلوماسية والقنصلية.

3.2. الأمرون بالصرف الأحاديون:

- وكمثال على الأمرين بالصرف الأحاديين نجد الوالي حيث تمنح له صلاحيات واسعة فيما يخص نفقات التجهيز العمومي غير الممركزة في نطاق وحدود ولايته.
- وقد جاء المرسوم التنفيذي 227/98 موضحا في نص مادته 19 بأن الوزير المكلف بالمالية وحسب كل قطاع فرعي يخصص اعتمادا للدفع للولاية ليقوموا بتوزيع اعتمادات الدفع هذه والمبلغة لهم حسب كل فرع وذلك بموجب قرار.¹

- المادة 27 من قانون 90 - 21 ، نفس المرجع، ص 1.1134

- المادة 08 من المرسوم التنفيذي 313-91 . مرجع سابق، ص 1648. 2

4.2. الأمرين بالصرف المستخلفون:

هم الذين يحلون محل الأمرين بالصرف الرئيسيين في حالة مانع أو غياب، حيث تنص المادة 28 من قانون 21/90 على ما يلي: " في حالة غياب أو مانع يمكن استخلاف الأمرين بالصرف في أداء بعقد تعيين يعد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك".²

5.2. الأمرين بالصرف المفوضون:

هم المستفيدون من تفويض للتوقيع لاستعمال الاعتمادات المالية، حيث تنص المادة 29 من قانون 21/90 على ما يلي: " يمكن للأمرين بالصرف تفويض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم".³

3. دور الأمر بالصرف ومهامه:

أما عن دور الأمر بالصرف فهو يقوم بالمراحل الإدارية لتنفيذ الميزانية من التزام بالنفقة وتصفية وأمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقات، واثبات وتصفية فيما يتعلق بالإيرادات، وقد تم تسمية الأمر 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.⁴

4. مسؤولية الأمر بالصرف:

بالإضافة إلى المسؤولية التأديبية التي قد تقام على الأمرين بالصرف وخاصة الثانويين والمفوضين أي رؤساء المصالح الإدارية الخارجية وهناك المسؤولية التي قد يثبت قيامها الرأي العام من جهة أو البرلمان وفق آليات الرقابة التي يمتلكها من جهة أخرى.

هذا كله بغض النظر عن المسؤولية المدنية والجنائية التي كرستها المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أن الأمرين بالصرف مسؤولين مدنيا وجزائيا عن صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، لذا فهم ملزمون بمسك جرد للممتلكات

بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 1.85

- المادة 28 من قانون 21/90، مرجع سابق، ص 2.1134

- المادة 29 من قانون 21/90، مرجع سابق، ص 3.1134

- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 86. 4

المنقولة والعقارية المخصصة لهم، ومن شأن هذا الجرد أن يكشف النقائص إذا ما حدثت، ويتعرض الأمر بالصرف إلى مسؤولية شخصية إذا تهاون في مسك هذا الجرد.

ونجد أن مجلس المحاسبة الهيئة الرقابية العليا يلعب دورا بارزا في الكشف عن المسؤولية الجنائية حيث أنه إذا ما كشف أثناء ممارسة وظيفته الرقابية وقائع يمكن وصفها فإنه يوصل الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض القيام بالمتابعة، وهذا ما أكدته المادة 27 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

أما عن المسؤولية الخاصة بالأمر بالصرف نجد تأكيدا لها في نص المادة 62 من قانون المحاسبة العمومية والتي تخضع الأمرين بالصرف لمراقبة وتحقيقات المؤسسات والأجهزة المؤهلة للغرض، وتجبر المادة 06 من المرسوم التنفيذي 268/97 الأمرين بالصرف على احترام وبدقة التنظيم الجاري به العمل، وإلا فستسلط عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 89 من الأمر 20/95، وهي عقوبات مالية تتمثل في غرامة يصدرها مجلس المحاسبة في حق مرتكبي مخالفات معينة لا يتجاوز مبلغ هذه الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني.

ومن هنا نجد أن الأمرين بالصرف يخضعون لرقابة الانضباط في نجاح تسيير الميزانية والمالية من طرف مجلس المحاسبة وأكثر من هذا فهم ملزمين بتقديم حساباتهم الإدارية له كل سنة، ويعد هذا الإجراء وسيلة رقابية للمجلس، وهذا ما سيساعد على اكتشاف مواطن الخلل.¹

2. المحاسب العمومي:

سنتطرق إلى مهام وحماية المحاسب العمومي، مع العلم أن تعريفه قد تناولناه في الفصل الأول.

1.2. مهام المحاسب العمومي:

المحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة، لذا فالمحاسب قبل قبوله دفع النفقة عليه أن يتحقق ويدقق في مجموعة من العناصر، وهي:²

- مراقبة صفة الأمر بالصرف سواء أكان رئيسيا أو ثانويا أو مفوضا.

- مطابقة العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف مع القوانين والتنظيمات المعمول بها فيراقب عملية الالتزام والتصفية والأمر بالصرف.

- بن داوود إبراهيم، نفس المرجع، ص 1.86

- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 2.89

- النظر في مدى توفر الاعتمادات في ميزانية الإدارة المعنية.
- التأكد من أن الديون محل النفقة لم تسقط آجالها أنها ليست محل معارضة.
- مراعاة الطابع الإبرائي للدفع.
- التأكد من وجود تأشيرات عمليات المراقبة المحددة قانوناً.

2.2. حماية المحاسب العمومي:

إن مسؤولية المحاسب العمومي كبيرة وثقيلة لذلك يمنحه القانون امتيازات وظيفية وشخصية مقابلة:¹

- قبل التعيين في منصب المحاسب العمومي يجرى تحقيق حول السيرة الذاتية.
- يجب أن تكون له أقدمية في شغل الأمور المحاسبية.
- يجب أن يغطي احتياجاته المادية ولو جزئياً - سكن وظيفي.
- ضمان المسار المهني والترقية.
- تسمية المحاسب العمومي تكون عن طريق وزير المالية، وهذا ما يجعله بعيداً عن تدخلات الإدارة الخارجية فهو خاضع مباشرة لسلطة وزير المالية.
- المحاسب العمومي محمي من قبل قانون الوظيف العمومي حيث تنص المادة 19 من المرسوم 59/85 على أن المؤسسة أو الإدارة العمومية الملحق بها المحاسب العمومي، تحميه من جميع التعديلات التي يتعرض لها من الغير، فنقوم بتتبع الأشخاص المتسببين في الضرر - الوكيل القضائي للخزينة - ويمكن له الحصول على تعويضات من وزير المالية بالنسبة للأضرار التي تعرض لها من الآخرين.
- إذا قامت مسؤولية المحاسب العمومي المالية فإن بإمكانه الاستفادة من إجراءات وهي كما يلي:²

1.2.2. الإغفاء من المسؤولية:

الإغفاء هو حق يتمتع به المحاسب العمومي في حالة:

- إثبات أن الخطأ كان ناجماً عن قوة قاهرة.
- تسخير المحاسب من طرف الأمر بالصرف.

- شويخي سامية، الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سابق، ص 23، 24. 1
- شويخي سامية، الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مرجع سابق، ص 24. 2

- أما عن قرار الإعفاء فيتخذه وزير المالية ويمكن أن يكون كلياً أو جزئياً.

2.2.2. الإبراء المجاني:

تنص الفقرة الثانية من المادة 46 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أن المحاسب العمومي القائمة مسؤوليته المالية يمكن أن يستفيد من إبراء مجاني كامل أو جزئي في حالة إثباته لحسن النية.

ثالثاً. مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

مفاد هذا المبدأ أن يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها، وإنما يتكفل بذلك موظفون عموميون منفصلون عن أصحاب الأمر والقرار المالي.

1. أشكال الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

هذا المبدأ يتميز بفصل مضاعف:¹

1.1. الفصل بين الأعضاء: يتدخل في تنفيذ العمليات المالية العمومية عونين عموميين

2.1. الفصل بين المهام: عمليات الإيرادات والنفقات يتم تنفيذها من خلال مرحلتين إحداها يشرف عليها الأمر بالصرف (الإدارية)، والأخرى من اختصاص المحاسب العمومي (المحاسبية).

2. مبررات المبدأ:

يقوم هذا المبدأ على عدة تبريرات وهي:²

1.2. التبرير الفني لتقسيم العمل:

فالمبدأ يسمح باقتسام وتوزيع المهام بين مرحلتين هامتين، الأولى إدارية تتمثل في الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالصرف، أما الثانية فتخص تحريكا للأرصدة المالية بقبض الإيرادات أو دفع النفقات، ومن هذا المنطلق

كان التقسيم الوظيفي للمهام.

- شويخي سامية، الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام مرجع سابق، ص 1.12
- داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص 2.90

ف نجد أن للأمر بالصرف رقابة ملائمة والمحاسب العمومي رقابة مشروعية، وهكذا يعد مشروعاً كل ما يتم تنفيذه طبقاً للتشريع المعمول به، ويعد ملائماً كل ما هو متروك لتقدير واختيار الموظف المختص، وبهذا نجد أن الملائمة تهم الأمر بالصرف لأنه هو أول من يباشر عمليات تنفيذ النفقات، ثم يأتي دور المحاسب العمومي ليرى مدى تطابق ذلك كله مع المبادئ المالية والمحاسبية والإجرائية المعمول بها.

2.2. التبرير الرقابي:

ما دام أن الأمرين بالصرف ملزمين بمسك حساباتهم الإدارية الخاصة بالالتزام والتصفية والأمر بالصرف أن المحاسبين العموميين ملزمين بترتيب حسابات التسيير المتعلقة بدخول وخروج الأرصدة، فإن العمل الرقابي يكون منطلقه هو المطابقة بين النوعين من الحسابات.

ثم إن مبرر الفصل بين عمل الأمر بالصرف وعمل المحاسب العمومي هو الحيلولة دون وقوع الأخطاء المالية ودون وقوع حالات التزوير والاختلاس والتواطؤ فيما لو كان العون المكلف بالالتزام والدفع واحداً، وتأكيداً لهذا أكد القانون عدم جواز أن يكون الأمرين بالصرف أزواجاً للمحاسبين المعيّنين لديهم، وهذا ما نصت عليه المادة 56 من القانون 21/90: " لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معيّنين لديهم"¹

وينجر عن هذا كله عدم جواز أن يكون المحاسب العمومي خاضعاً لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية وإن كان الواقع أن يكون المحاسب تحت سلطة الأمر بالصرف إدارياً كالعلاقة بين الوالي وأمين الخزينة الولائية وبين رئيس البلدية والقابض البلدي وكذا بين مدير الهيئة العمومية والمقتصد وغيرها، وبهذا منع القانون الأمر بالصرف من تعيين محاسبه وجعل ذلك من اختصاص الوزير المكلف بالمالية.

المطلب الثاني: شروط تنفيذ النفقات العمومية

إن تنفيذ النفقات العامة يفترض اجتماع شرطين أساسيين هما: ترخيص الميزانية وأصل الدين العمومي.

1. ترخيص الميزانية:

- المادة 29 من قانون 21/90، مرجع سابق.1

تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.¹ ولذلك فإن التصويت على الميزانية العامة هو شرط مسبق للتنفيذ العادي للنفقات العمومية.

وفي إطار التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المتعددة السنوات والسنوية، طبيعة الموارد والأعباء المالية ومبلغها وتخصيصها.² وبالنسبة لكل سنة مدنية فإن قانون المالية يقر ويرخص مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية كما يقر ويرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكذا النفقات بالرأسمال.³

وتتضمن نفقات التسيير تغطية الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتماداتها في الميزانية العامة للدولة، وتسجيل نفقات التجهير العمومي ونفقات الاستثمارات والنفقات بالرأسمال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفيذ باعتمادات الدفع.

2. أصل الدين العمومي:

إن ترخيص الميزانية لا يعطي إلا حق الإنفاق دون إنشاء الالتزام بالإنفاق فإذا كان التصويت على الميزانية هو شرط شكلي من أجل تنفيذها، فإن وجود الدين هو شرط أساسي لذلك.⁴

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ نفقات الدولة

تمر النفقة العمومية عند تنفيذها بمرحلتين اثنتين لا ثالث لهما، وهي مرحلة إدارية من اختصاص الأمر بالصرف، ومرحلة محاسبية تخص المحاسب العمومي:

أولا. المرحلة الإدارية:

تمر وتنفذ المرحلة الإدارية خلال ثلاث فترات وهي الالتزام بالنفقة، وتصفيتهما، والأمر بصرفها.

1- الالتزام بالنفقة (الارتباط بالنفقة - عقد النفقة):

2- المادة 06 من قانون رقم 84-17 المؤرخ في 08 شوال 1404 هـ الموافق لـ 07 يوليو 1984، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم.

3- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة مرجع سابق، ص125.

- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص 208 - 2093
- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر مرجع سابق، ص 4.209

الالتزام هو الإجراء الذي يتم بموجبه لإثبات نشوء دين على عاتق الدولة أو جماعاتها المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، والالتزام يكون مبادرة من الأمر بالصرف في غالب الأحيان وذلك بقرار مكتوب، مع العلم أنه ليس ملزماً بتنفيذ النفقة العمومية محل التزام حتى ولو تبعته تأشيرة المراقب المالي. وحسب المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية: "يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين"¹.

2. أنواع الالتزام:

هناك نوعان من الالتزام، التزام قانوني والتزام محاسبي:

1.2. الالتزام القانوني:

يأتي على عدة أشكال يختلف باختلاف طبيعة النفقة، فقد ينتج عن تطبيق نص قانوني مثل المعاشات، أو عن قرار فردي مثل سندات طلب التمويل، أو قد يكون ناتجاً عن كلاً من الإجراءات (نص قانوني - قرار فردي) مثل نفقات المستخدمين، كما ينتج الالتزام عن ظروف خارجة عن إرادة الإدارة مثل النفقات الإضافية الناتجة عن تغيير الأسعار الأولية المتفق عليها في صفقة عمومية، وهذا ما يعرف بتحيين ومراجعة الأسعار.

2.2. الالتزام المحاسبي:

يتمثل في إعداد كشف الالتزام من طرف الأمر بالصرف، يسجل فيه مبلغ الاعتماد الذي يغطي النفقة محل الالتزام، أي أن الالتزام المحاسبي يتمثل في تخصيص جزء من الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقة معينة.

3. حدود الالتزام:

1.3. من حيث المبلغ: يشترط أن لا يتعدى مبلغ الالتزام سقف الاعتمادات المفتوحة للنفقات المعنية.

2.3. من حيث الزمن:

● في ميزانية الدولة: نفقات التسيير يمكن أن يلتزم بها حتى 30 نوفمبر من السنة باستثناء نفقات المستخدمين، وتعويضات النقل والنفقات المدفوعة عن طريق الوكالات، أما نفقات التجهيز فالمجال مفتوح للأمر بالصرف حتى 20 ديسمبر من السنة لكي يقوم بالالتزام.

هذه الأجال يمكن تمديدها عن طريق تعليمات من الوزارة المعنية.

2- عباس عبد الحفيظ: تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، مرجع سبق ذكره، ص 27، 28.

● في ميزانية الجماعات المحلية: يكون الالتزام قبل 31 ديسمبر من السنة وهذا نظرا لوجود الفترة الإضافية التي تمتد حتى 31 مارس من السنة الموالية.

2- التصفية:

هي إثبات ترتب الدين على الدولة، وتحديد مقداره، واستحقاقه وعدم سقوطه بحكم مرور الزمن أو أي سبب آخر،¹ وقد تم النص على هذه المرحلة في المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية بقولها: "تسمح التصفية بالتحقق

على أساس الوثائق الحسابية، وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية".

وبهذا نرى أن التصفية تقوم على شرطين لازمين هما: التأكد من وجوب النفقة والتقدير الصحيح لمبلغها.²

1.2. التأكد من وجوب النفقة:

قبل القيام بأي إجراء يجب التحقق من ثبوت واستحقاق الدين على الدولة أو إحدى هيئاتها أو مصالحها العمومية فقد يكون هناك دين ولكن تم الوفاء به أو سقط لسبب من الأسباب هذا من جهة ومن جهة أخرى يجب التأكد من موانع المستحق للدين قد قام بالخدمات أو الالتزامات التي تم التعاقد من أجلها وكانت السبب في ترتب الدين على عاتق الإدارة، وكذا يجب التأكد من كون الخدمات أو الالتزامات قد أنجزت طبقا للشروط المتفق عليها والمبرزة في دفتر الشروط وذلك بالاطلاع على الوثائق المثبتة لذلك والمحددة مسبقا.

وهذا ما يسمى بقاعدة الأداء الفعلي للخدمة والتي يقصد بها بأن لا يتم دفع النفقة الملتزم بها أي المبلغ المستحق مقابل الخدمة إلا بعد أداء العمل أو الخدمة أو الدراسة المطلوبة بصفة فعلية.

2.2. التقدير الصحيح للنفقة:³

إذ يجب على الأمر بالصرف عندما يقدم على الالتزام بالنفقة أن يكون على علم وبدقة بالمبلغ الذي يستوجب على الإدارة دفعه للدائن القائم بالخدمة، وكقاعدة عامة فالتقدير هو من اختصاص الأمر بالصرف.

3.2. طرق إجراء التصفية:

إن الطريقة المتبعة في إجراء عملية التصفية لا تتوقف على إرادة الأمر بالصرف وإنما توقف على طبيعة النفقة

1 - بن داود إبراهيم ، الرقابة على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سبق ذكره، ص 75.

2 - بن داود إبراهيم ، مرجع سابق، ص 75-76.

3 - بن داود إبراهيم ، نفس المرجع ، ص 77.

الملتزم بها في حد ذاتها.

وبهذا فإجراءات التصفية تتم وفق الكيفيات الآتية:

1.3.2. تحديد مبلغ النفقة بصفة انفرادية من قبل الإدارة:

ما يمكن قوله هنا هو أن الإدارة وعن طريق الأمر بالصرف تحدد بصفة انفرادية قيمة النفقة وتقوم بتصفيتهما لوحدها، وهنا الأمر بالصرف أو من تحت سلطته يحدد قيمة النفقة استناداً إلى الوثائق التي بحوزته ولا دخل لمستحق النفقة في تحديدها.

2.3.2. تحديد مبلغ النفقة باقتراح من الدائن المستحق:

ومثال ذلك أن تتعاقد الإدارة مع مؤسسة ما للقيام بخدمات معينة فالعقد يحدد الكيفيات والمهل القانونية لإنجاز الأعمال المكلفة بها وبانتهاء هذه الأعمال تتقدم المؤسسة وتحدد مبلغ النفقة استناداً لفواتير السلع والخدمات وطبقاً للوثائق المثبتة لذلك يعمل الأمر بالصرف على التأكد من احترام تلك الفواتير ومن احترام العقد وبالتالي تتم التصفية على أساس المبلغ المقدم من قبل المؤسسة الدائنة، وللأمر بالصرف أن يفصل في قيمة المبلغ إن رأى أن المبلغ المقترح من هذه المؤسسة غير مبرر أو أكبر مما هو وارد في الفواتير والوثائق المحاسبية المثبتة.

3.3.2. التقدير المشترك للنفقة بين الأمر بالصرف والدائن:

نظراً لخصوصية بعض النفقات قد لا يتمكن الأمر بالصرف من تحديد النفقة المستحقة لعدم كفاية ما لديه من وثائق وبيانات فيلجأ للدائن حتى يتوصلاً إلى التقدير الصحيح لمبلغ النفقة.

3- الأمر بالصرف (الأمر بالدفع):

الأمر بالصرف هو قرار يصدر من الجهة الإدارية المختصة، يتضمن أمراً بدفع مبلغ النفقة، ثم يأتي بعدها تسليم المبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق، أي دائن الدولة.¹

هو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي المختص لتنفيذ الدفع بالنسبة لعملية كانت محل الالتزام والتصفية السابقين.

وتنص المادة 21 من قانون 21/90 على ما يلي:² "يعد الأمر بالصرف الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات" ونميز هنا حالتين:

1- خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، الطبعة 1، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 40.

- المادة 21 من قانون 21/90، مرجع سبق ذكره، ص 1144. 2

● الأمر بالدفع: المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون في مادته السابعة يذكر أن الأمر بالدفع هو الذي يصدر عن أمر بالصرف ابتدائي أو رئيسي، ولكن هذا يكون لفائدة أمر بالصرف ثانوي، أي تخصيص الأموال هنا لا يكون لمصالح الأمر بالصرف الرئيسي مباشرة، بل لفائدة مصالح الأمر بالصرف الثانوي.

● حوالة الدفع: المادة الثامنة من نفس المرسوم تسمح للأمر بالصرف الثانوي بإصدار حوالة الدفع، كما يمكن للأمر بالصرف الرئيسي لإصدار حوالات الدفع في حالة نفقة مباشرة لصالحه إذا فالأمر بالصرف الذي يصدره الأمر بالصرف يكون في شكل حوالة دفع.

يشترط في الأمر بالصرف أن يكون مكتوباً، محرراً على نموذج ورقة صادرة عن وزارة المالية (حوالة الدفع) تحتوي على البيانات التالية:

- تعيين السنة المالية، الفصل والمادة والسطر الميزاني، توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب العمومي المختص، موضوع الخدمة وتاريخ أدائها وتأشيرة المراقب المالي، تعيين المستفيد من مبلغ النفقة، ورقم حسابه، ومبلغ النفقة بالأرقام بالأحرف.

- للأمر بالصرف السلطة التقديرية في مجال الأمر بالصرف حيث يبقى متحكماً في مبلغ العملية ما لم يقدم حوالة الدفع إلى المحاسب العمومي.

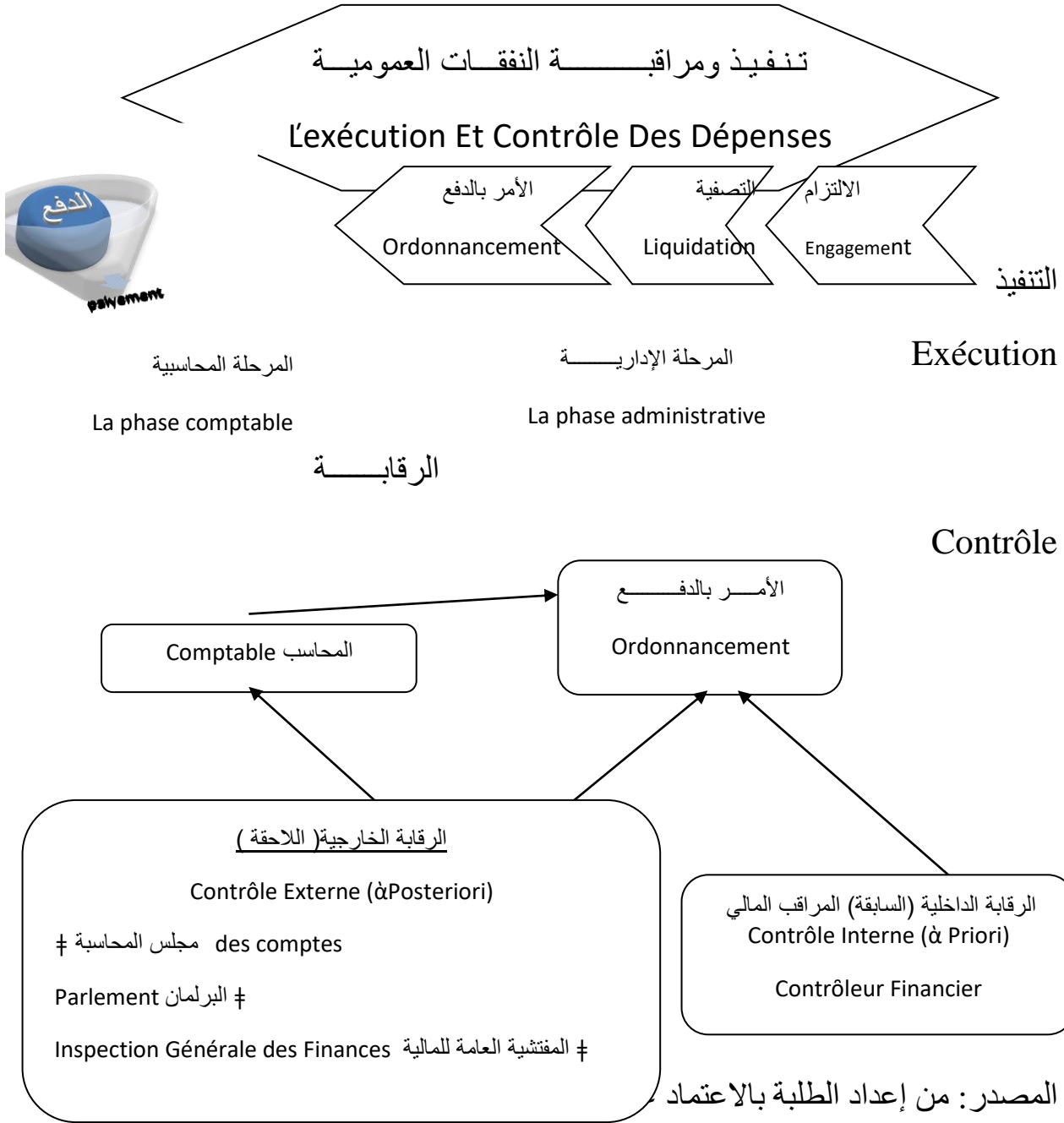
- بعد الإصدار الأمر بالصرف يرسل ملف النفقة إلى المحاسب العمومي المختص في الفترة الممتدة من 01 إلى 20 من الشهر ليقوم هذا الأخير بعملية الدفع.

ثانياً. المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية:

الدفع أو الصرف هو التصرف الذي بموجبه تتحرر هيئة عمومية من دين على عاتقها، ويقصد به الصرف الفعلي للمبلغ إلى صاحب الحق فيه أي دائن الدولة، وهي المرحلة المحاسبية، ويراقب بصدها المحاسب العمليات الإدارية السابقة ليتأكد من توفر الاعتمادات المالية الكافية وسلامة إدراج النفقة في الفصل المعني وكذلك إنجاز العمل المقصود بالدفع (عن طريق التأشيرات الخاصة) بعد ذلك يحرر المحاسب حوالة الدفع ليصب المبلغ في الحساب البنكي أو الحساب البريدي الجاري أو بواسطة حوالة بريرية أو في شكل مبلغ نقدي لصاحب الحق (أو لفائدة المعني)¹، عليه قبل قبوله لأية نفقة أن يتقيد بالمادة 36 من قانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية السابقة الذكر.

1- جمال بريقي، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001 - 2002، ص 42.

الشكل رقم (02): مراحل تنفيذ النفقات العمومية



المبحث الثالث: زيادة النفقات العمومية وضرورة ترشيدها

يعتبر موضوع ترشيد النفقات العمومية من المواضيع التي لاقى اهتماما كبيرا في السنوات الأخيرة، وذلك بسبب الانخفاض الحاد في الإيرادات العامة الذي يسبب عجز في الموازنة العامة للدولة، مما يتطلب ترشيد هذه النفقات العامة واتخاذ الإجراءات الكفيلة بتحقيق ذلك.

وقد أصر الخبراء الاقتصاديون والماليون على مطالبة الحكومات بإتباع سياسة مالية متوازنة تدعو إلى ضبط الإنفاق وترشيده ومحاربة التبذير والإقلال منه، والعمل على توزيع الموارد المالية المتاحة على وجوه الإنفاق المختلفة بشكل يحقق أكبر استفادة ممكنة من تلك الموارد.

المطلب الأول: أسباب زيادة النفقات العمومية

إذا تتبعنا أرقام النفقات العامة لأية دولة من الدول في سنوات متتالية لوجدنا أنها تزداد باستمرار، نشاهد هذه الظاهرة في جميع الدول على اختلاف نظمها وأحوالها، ولا تقتصر هذه الظاهرة على نفقات الدولة (الإدارة المركزية)، بل تلاحظ أيضا بالنسبة لنفقات الهيئات المحلية (الإدارة اللامركزية).

وقد جذبت هذه الظاهرة أنظار علماء المالية العامة وهم يطلقون عليها "قانون فانجر" نسبة إلى الاقتصادي الألماني فانجر Wagner¹.

وتعود ظاهرة ازدياد النفقات العامة إلى أسباب وعوامل عديدة ظاهرية وحقيقية:

أولاً: الأسباب الظاهرية

ويقصد بالأسباب أو العوامل الظاهرية لظاهرة ازدياد النفقات العامة وزيادة وتضاعف الإنفاق العام عددياً دون أن يقابل ذلك زيادة وتحسين فعلي وملموس في حجم ومستوى الخدمات العامة المقدمة.

وتتمثل تلك الأسباب بصورة رئيسية في :

تدهور قيمة النقود، تعديل وتغيير أساليب وكيفيات وضع الميزانيات، وازدياد عدد السكان أو اتساع إقليم الدولة.

1- تدهور قيمة النقود: حيث ينجم عن ذلك انخفاض قيمة العملة الوطنية وهبوط قيمتها الشرائية.

ومن ثمة فإن ارتفاع أثمان مشتريات الدولة ومرتببات الموظفين يترتب عنه تزايد في النفقات العامة ظاهرياً، إذ لا تقابله زيادة في نوع كميات الخدمات المقدمة.

2- التغيير في أساليب وآليات وضع الميزانيات: كانت الميزانية في السابق تقوم على مبدأ الميزانية الصافية، فلا تسجل النفقات في الميزانية إلا صافي الحساب أي استنزال حصيلة الإيرادات العامة من النفقات العامة.

- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء ، المالية العامة . دار العلوم للنشر والتوزيع ، ص 44 ، 1.45.

وهذا يعني أن النفقات العامة لا تسجل إلا بعد استنزال حصيلة إيراداتها منها) فائض الإيرادات على النفقات) أما الآن فإن الميزانيات العامة تعد وتحضر طبقاً لمبدأ الناتج الإجمالي الذي تدرج بموجبه كافة نفقات مرافق الدولة وإيراداتها دون إجراء أية مقاصة أو استنزال بين النفقات والإيرادات.

وأدى ذلك بطبيعة الحال إلى تضخم عددي أو رقمي في حجم النفقات العامة المعلنة بصورة ظاهرية وليس إلى زيادة حقيقة في حجم الإنفاق العام.

3- التغييرات على مستوى سكان الدولة أو إقليمها: يؤدي تغيير أحد أركان الدولة، وخاصة ركن السكان أو الإقليم، إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة.

- **ازدياد السكان:** يؤدي ازدياد عدد السكان كميًا إلى ارتفاع النفقات العامة تبعًا لذلك وهو يمثل زيادة ظاهرية ما دامت الزيادة موجهة إلى سد حاجات السكان الجدد، وليس لتحسين مستوى المعيشة.

- **اتساع إقليم الدولة:** كما يؤدي اتساع إقليم الدولة بفعل عملية الاتحاد (ألمانيا، اليمن...) إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة للدولة الجديدة.

ثانياً: الأسباب الحقيقية

يقصد بالزيادة الحقيقية للنفقات العامة زيادة المنفعة الحقيقية المترتبة على هذه النفقات بالإضافة إلى زيادة عبئ التكاليف العامة بنسبة ما، وترتبط الزيادة في عبئ التكاليف غالباً بزيادة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمواطنين (زيادة متوسط نصيب الفرد من الخدمات العامة).

وترجع الزيادة الحقيقية في النفقات العامة لأسباب متعددة مذهبية، اقتصادية، اجتماعية، إدارية، مالية أو سياسية. وسنتناول كل سبب من هذه الأسباب على التوالي:

1- الأسباب المذهبية:1

ويقصد بها الأسباب التي ترتبط بالتاريخي لدور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة.

فبعد الحرب العالمية الثانية سادت الفلسفة التدخلية مما، مما أدى إلى زيادة تدخل الدولة في الدول الرأسمالية على وجه التحديد، في الحياة الاقتصادية وقيامها بالعديد من الأنشطة التي كانت تعد من قبيل النشاط الخاص مما ترتب عليه زيادة في حجم النفقات العامة زيادة مطلقة بالنسبة للدخل القومي في ذات الوقت.

- سوزى عدلى ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، ص 65، ص 1.67

ولم يكن الحال مختلفا بالنسبة للدول الاشتراكية، حيث تنتشر الإيديولوجية الجماعية وتقوم الدولة بكافة العمليات الإنتاجية مما يترتب عليه زيادة في النفقات العامة إلى درجة اقترابها من الدخل القومي.

2- الأسباب الاقتصادية:

تأخذ الأسباب الاقتصادية لزيادة النفقات العامة مظاهر عديدة، نذكر منها:

- زيادة الثروة بما يترتب عنه زيادة إيرادات الضرائب خاصة ، بما يفسح المجال للإنفاق العام
- التوسيع في إنشاء المشروعات العامة بما ينتج عنه صرف مبالغ معتبرة
- المنافسة الاقتصادية من حيث الدعم المالي لبعض الصناعات الوطنية لتتمكن من منافسة السلع الأجنبية

3 الأسباب المالية:

- لقد ازدادت النفقات العامة في العديد من الدول تحت تأثير عدة عوامل ذات صبغة مالية صرفة منها:
- سهولة لجوء الدولة إلى القروض خاصة الداخلية، بما لها من امتيازات السلطة العامة
 - وجود فائض في الإيرادات
 - الخروج على بعض القواعد التقليدية المالية العامة، مثل: قاعدة وحدة الميزانية.

4- الأسباب الاجتماعية:

مع زيادة عدد السكان، وتركزهم في المدن والمراكز الصناعية، تزايد حجم النفقات العامة لمواجهة زيادة الطلب على الخدمات التعليمية والصحية والثقافية، أو خدمات النقل والمواصلات والمياه والغاز والكهرباء والأمن العام، ويرجع هذا إلى أن حاجات سكان المدن أكبر وأعد من حاجات سكان الريف.

أضف إلى ذلك زيادة نمو الوعي الاجتماعي كنتيجة حتمية لانتشار التعليم وازدياد وعي الأفراد بحقوقهم. فأصبحوا يطالبون الدولة بالقيام بوظائف لم نعرفها من قبل، كالتأمين على البطالة والفقر والمرض والعجز والشيخوخة وغيرها. مما ترتب عن ذلك زيادة النفقات العامة تلقائيا.

5- الأسباب الإدارية:

أدى زيادة عدد الوزارات والإدارات الجديدة ونشوء الكثير من المرافق العامة إلى زيادة عدد موظفيها وارتفاع تكاليف تسييرها وبالتالي زيادة النفقات العامة. وتؤدي زيادة عدد الموظفين في الإدارات إلى تدهور الإدارة الحكومية وتعدد وتعقيد إجراءاتها، بالإضافة إلى التبذير والإسراف الذي هو من سمات هذه الإدارة التي كثيرا ما تضعف كفاءة أجهزة الرقابة عليها.¹

6- الأسباب السياسية:

إن انتشار مبادئ الديمقراطية والمساواة وزيادة مسؤولية الدولة اتجاه الأفراد. وتزايد التعاون في كل المجالات وانتهاج نهج الانفتاح الخارجي والابتعاد عن العزلة تعتبر من أهم الأسباب السياسية لزيادة النفقات العامة.²

المطلب الثاني: مفهوم ترشيد النفقات ومبرراته

تعددت المفاهيم المفسرة لترشيد النفقات العامة نظرا لتعدد الاتجاهات، ولإعطاء أكثر توضيح سيتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى مفهوم ترشيد النفقات العمومية ومبررات ودواعي ترشيد النفقات العمومية.

أولا - مفهوم ترشيد النفقات:

1- مفهوم الترشيح لغة:

- الترشيح كلمة مشتقة من الرشد، والأصل الفعل الثلاثي رشد ورشد بفتح وكسر حرف الشين، قال ابن منظور في لسان العرب:³

● رشد، بالفتح، يرشد رشدا: اهتدى وأصاب وجه الأمر والطريق والهدى والاستقامة في الأمر الواضح والهداية والدلالة، واسترشد الرجل: اهتدى وطلب الرشد.

● والرشد نقيض الغي، والراشد اسم فاعل من رشد، وفي الحديث: "عليكم بسنتي وسنة الخلفاء الراشدين من بعدي"

● رشد، بالكسر، يرشد رشدا ورشادا، اهتدى واستقام، والرشد نقيض الضلال، قال أبو منصور: منهم من جعل رشد يرشد، ورشد يرشد بمعنى واحد نقيض الغي والضلال.

وقال الفيروز أبادي في القاموس المحيط: رشد كنصر وكفرح رشدا ورشادا، اهتدى، والرشد الاستقامة على طريق الحق مع التصلب فيه.⁴

- دردوري لحسن، لقلبي الأخضر، أساسيات المالية العامة، دار حميثرا للنشر والترجمة، ص 762

- جمال الدين محمد ابن منظور، لسان العرب، بيروت، دار صادر 1999، ص 16493

2- عمر سراج أبو رزينة، مفهوم الترشيح، أسباب فشله وعوامل نجاحه، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، العلوم الهندسية، المجلد

14، العدد 01 ص6

وبناء عليه فإن مدلول الترشيده اللغوي يشير إلى معنى الاستقامة التي تقضي الوصول إلى الغايات والأهداف بالوسائل المناسبة لذلك، ولكن بما يناقض أفعال الغي والظلال، لأنها ليست من الاستقامة في شيء.

وفي ما يلي بعض مواضع ورود مادة رشد في القرآن الكريم والسنة النبوية المطهرة:

- الرشد بمعنى الحق والصواب: كما في قوله تعالى: « لا إكراه في الدين قد تبين الرشد من الغي...»¹

- الصلاح وحسن التصرف: قال تعالى: « وابتلوا اليتامى حتى إذا بلغوا النكاح فإن أنستم منهم رشدا فادعوا إليهم أموالهم...»²

- الإهداء إلى طريق الحق: كما في قوله تعالى: « إذ أوى الفتية إلى الكهف فقالوا ربنا آتنا من لندك رحمة وهيئ لنا من أمرنا رشدا ».³

- الهداية إلى الخير: قال تعالى: « واذكر ربك إذا نسيت وقل عسى أي يهديني ربي لأقرب من هذا رشدا »⁴

- صيغة اسم التفضيل (أرشد الأرشد): كقوله صلى الله عليه وسلم فيما رواه الترمذي عن عائشة رضي الله عنهما: " ما خير عمار بين أمرين إلا اختار أرحمهما".

2- مفهوم الترشيده اصطلاحا:

يقصد به التصرف بعقلانية وحكمة وعلى أساس رشيد، وطبقا لما يملي به العقل يتضمن الترشيده إحكام الرقابة والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية والطبيعية المتوفرة، ويطلق اصطلاح الترشيده على ترشيده الاستثمار، ترشيده استخدام الطاقة، ترشيده الاستهلاك، ترشيده النفقات العمومية.⁵

كما يمكن القول بأن مفهوم الترشيده "فكرا يعني الارتكاز إلى العقل والرشد في توكي الاختيارات الأفضل كما ونوعا، كما أن الترشيده ممارسة يعني الربط الوثيق والمدرّوس بين الوسائل والغايات في السلوك الإنساني، وهذا التمييز بين الفكر والممارسة في الترشيده لا

- سورة البقرة الآية رقم (256).1

- سورة النساء الآية رقم (06)2

- سورة الكهف الآية رقم (10)3

- سورة الكهف الآية رقم (24)4

- محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص 3995

يعني بأية حال الفصل بينهما، بل إن الترشيح فكريا وممارسة هما وجهان لعملة واحدة في السلوك الإنساني"¹

أما أقرب مفهوم للترشيح في الإنفاق سواء الخاص أو العام في المالية الإسلامية فهو مفهوم القوامة في الإنفاق، فقد قال الله تعالى: «والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواما»²

ومنه يمكن القول أن مفهوم القوامة كما تكرسه الآيات السابقة يعني الاعتدال بين أمرين مذمومين هما الأمر الأول: الإسراف والتبذير، والأمر الثاني الشح والتقتير.

3. تعريف ترشيح النفقات العمومية:

يقصد به "الاستخدام الأمثل و التوجيه الأنسب للنفقات، نحو أفضل البدائل الإنفاقية التي تعظم الفائدة للإنسان الذي يقوم بالإنفاق، و تقلل الخسارة والتضحية بالفرصة البديلة أمام الإنسان (الفرد العادي، المنظمات الخاصة، الحكومات...)، وأن الإنفاق العام و ترشيده هي مسائل ترتبط بمدى إتباع الأجهزة الحكومية لأساليب الرشد والعقلانية في توزيع برامجها الإنفاقية، على نحو يحقق أفضل الاستخدامات و أثرها مردودا وفعالية و إشباعا للحاجات العامة"³.

ويمكن القول كذلك بأن ترشيح الإنفاق العام يتضمن ضبط النفقات العمومية وإحكام الرقابة عليها والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى وتلافي النفقات العمومية غير الضرورية وزيادة الكفاية الإنتاجية، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة.⁴

واعتمادا على معايير أكثر دقة يأتي تعريف ترشيح النفقات العمومية على أنه "التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها بما يعظم رفاهية المجتمع.

ويمكن شرح الفعالية على أنها "قياس مدى تحقيق الأهداف، حيث يتطلب هذا المفهوم مقارنة النتائج والنواتج مع الأهداف المطلوب تحقيقها والأساليب المتبعة في تحقيقها"⁵

أما الكفاءة فهي علاقة نسبية بين التكلفة والنتائج أو بين المدخلات والمخرجات وهي على نوعين:

- كفاءة المخرجات: وتعني تحقيق أكبر قدر ممكن من المخرجات بنفس المدخلات.

2- كردودي صبرينة، ترشيح الإنفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه العلوم في العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة 2013-2014 ص 244.

- سورة الفرقان الآية (67).

- كردودي صبرينة، مرجع سابق، ص 244.

4 - محمد شاكر عصفور ، أصول الموازنة العامة ، مرجع سبق ذكره ، ص 339.

- الحمدو عز الإسلام، بلبالي عبد الله، دور الرقابة المالية في ترشيح نفقات التجهيز، دراسة حالة الرقابة المالية لولاية ادرار، جامعة ادرار، مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماستر أكاديمي ل م د ، 2017-2018، ص 28.

- **كفاءة المدخلات:** وتعني تحقيق أكبر قدر ممكن من المخرجات بأقل من المدخلات.

وبالتالي يمكن التأكد أن ترشيد الإنفاق العمومي يعتمد بالدرجة القصوى على الكفاءة والفعالية عند استخدام الموارد المالية دون إفراط ولا تقريط، مع التركيز على ضرورة إشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع، أي أن هدف ترشيد الإنفاق العمومي يتلخص في كيفية الحصول على الأفضل بنفس القدر من الإنفاق العمومي أو الحصول على نفس القدر من الخدمات بقدر أقل من الإنفاق.

ثانيا - مبررات ودواعي عملية ترشيد النفقات:

مما سبق نستنتج أن عملية ترشيد النفقات تعتبر من المبادئ الهامة في اقتصاديات الدولة وسلوكها المالي في مختلف الأوضاع التي تواجهها الأجهزة الإدارية العامة، هذا وقد ظهرت في الآونة الأخيرة نسبيا اهتمامات متزايدة عالمية وإقليمية ووطنية بترشيد الإنفاق العام، سواء على مستوى المصادر أو على مستوى الفكر، وهذا يعني ضرورة تبني الدولة ومختلف أجهزتها العامة، سياسة الترشيح في مختلف تصرفاتها بما في ذلك برامج الإنفاق العام، ومن أهم مبررات تبني الدولة سياسة الترشيح في النفقات العمومية ما يلي:¹

- التأكيد على المسؤولية العامة للدولة فيما يتعلق باستخدام الأموال العامة بأفضل السبل الكفيلة بإشباع الحاجات العامة، وفقا لمبدأ الأولويات المرتبطة بالاقتصاد والمجتمع.

- محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء استعمال السلطة والمال العام.

- الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة، والصعبة والمتغيرة محليا وعالميا.

- المحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والمتوسطة والبعيدة.

- تجنب مخاطر المديونية وآثارها، خصوصا وأن كثيرا من الدول النامية تعاني من معضلة ديونها الخارجية التي أسرفت فيها في الماضي.

- إن تطبيق مبدأ الترشيح يساعد في تعزيز القدرات الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل، وبالتالي يجنب المجتمع مخاطر التبعية الاقتصادية والسياسية وغيرها.

- تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية للمجتمعات العربية والإسلامية من جهة، والسلوك الاقتصادي في هذه المجتمعات من جهة أخرى.

المطلب الثالث: إجراءات وعوامل نجاح ترشيد النفقات العامة للمجتمعات المحلية

1- نائل عبد الحافظ العوالمه، ترشيد الإنفاق العام في الأجهزة المركزية للإدارة العامة في الأردن، مجلة مؤتة للبحوث والدراسات، المجلد السابع العدد الثاني، 1992، ص41.

هناك من الإجراءات والمتطلبات التي من شأنها المساعدة على نجاح عملية ترشيد النفقات العمومية، مما يستدعي تظافر كل الجهود من كل الجهات والنواحي وتجسيدها على الواقع.

أولاً: إجراءات ترشيد الإنفاق العمومي

إن التحكم في النفقات فرضه تقلص احتمالات توسع الاستثمارات سواء المنتجة أو غير المنتجة للمداخيل فترشيد الإنفاق العمومي ضرورة حتمية بغض النظر عن الوضع الاقتصادي والموارد المالية المتاحة، حيث يقصد بترشيد النفقات العمومية خلق تجانس وكذا وضع خيارات في الاستثمار والتجهيز بمنطق الاقتصاد عن طريق الإجراءات التالية:¹

1- إعادة التوازن بخصوص النفقات: يجب أن تكون نفقات قسم التجهيز أعلى بكثير من تلك المتعلقة بقسم التسيير، والتي يجب أن تسجل انخفاض بنسبة 05%، ويجب أن تحتل نفقات الاستثمار المنتجة للثروة نسبة كبيرة حتى تشكل مصدراً للإيرادات.

2- تحسين التحكم في النفقات: يتم من خلال:

- توحيد وتجميع الطلبيات، وبالتالي ضرورة تصفية تلك التي قيمتها صغيرة بسبب التكاليف الإضافية.

- وضع سياسة من أجل المشتريات والإمدادات قبل الإعلان عن المناقصات مع تحديد الاحتياجات العاجلة والاحتياجات المستقبلية.

- تشجيع التعامل مع الموردين مع تفادي قدر الإمكان المؤسسات ذات الشخص الوحيد والحرفيين عن طريق الاتفاقيات أو صيغة صفقة طلبيات.

- فيما يتعلق بالتكاليف الأخرى خارج الأجور وأعبائها التي يجب احتوائها باستمرار يجب اعتبارها نفقات غير قابلة للتجديد، وبالتالي يمكن إعادة التفاوض بشأنها في حالة صعوبة تطبيق إجراء التخفيض بنسبة 20%.

3- إجراءات موجهة لتأسيس عقلنة تسيير الجماعات المحلية وعصرنتها:

تتم هذه الإجراءات عن طريق:

- الترخيص للبلديات للقيام خلال الثلاثي الأول من كل سنة بدفع النفقات ذات الطابع الإجمالي بدون كشوفات (المادة 16 من قانون البلدية لسنة 2009).

- المعالجة المعلوماتية للمعطيات المادية والمالية للميزانيات المحلية.

1- حمدي معمر، إصلاحات المالية المحلية في الجزائر كآلية لتصحيح عجز ميزانية الجماعات المحلية - بالإشارة إلى حالة ميزانية البلديات - المجلد 04 عدد 02 - 2008 ، ص 91.

- ضبط تكاليف النفقات لبعض الخدمات العمومية المحلية (رفع النفقات المنزلية- الطرق البلدية).

- الإدخال التدريجي للميزانية الإلكترونية على مستوى الجماعات المحلية.

- وضع الرقابة القبلية على النفقات الملتمزم بها على مستوى البلديات.

- الترخيص للبلديات بدفع نفقاتها الإجبارية على المكشوف خلال الفصل الأول من كل سنة (المادة 16 من قانون المالية لسنة 2009).

ثانيا: عوامل نجاح ترشيد الإنفاق العمومي

تتطلب عملية ترشيد النفقات العامة توفر جملة من العناصر والدعائم التي تركز عليها، ولعل من أهمها ما يلي:

1- تحديد الأولويات:

تقوم عملية تحديد الأولويات على جملة من المبادئ الأساسية هي:¹

- مدى خطورة المشكلة التنموية القائمة وانعكاساتها السلبية على أفراد المجتمع وجوانب الحياة المختلفة فيها، له دور كبير عند تحديد الأولويات.

- عامل الزمن: فالزمن المطلوب لحل مشكلة معينة يلعب دورا كبيرا في تحديد الأولويات بين البرامج والمشاريع، وكلما كان الوقت المطلوب لانجاز برنامج معين أقصر كان ذلك مبررا مقنعا لاختيار هذا البرنامج.

- درجة اهتمام المواطنين بالمشكلة القائمة: كلما زاد الاهتمام الشعبي بالمشكلة زاد التفضيل لها ومنحت الأولوية لحلها قبل غيرها من المشاكل.

- عامل الخبرة: فكلما كانت الحلول المطروحة لحل مشكلة معينة مجردة ومضمونة النجاح كلما كان ذلك دافعا لمنحها الأولوية في الانجاز.

- القياس الدوري لأداء برامج الاتفاق العام: ويقصد به تقييم مدى كفاءة وفعالية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ الخدمات والبرامج المختلفة الموكلة إليها، وذلك أن الوحدات الحكومية يجب أن تخضع للمساءلة عن الاستخدام الأمثل للموارد العامة عند تقديم الخدمات والبرامج للمواطنين.

1- يوسف قروج، فتحة قصاص، عقود النجاعة كآلية لتفعيل الحوكمة ودورها في ترشيد النفقات في المؤسسات العمومية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد السادس، ديسمبر 2016، ص181.

- عدالة الإنفاق العام ومدى تأثيره لمصلحة الفئات الأضعف: وتهدف إلى تبيان مدى ملائمة حاجات الفئات الأكثر فقرا في المجتمع.

2- تحديد الأهداف بدقة:

يتم تقرير وتحديد الأهداف طويلة ومتوسطة الأجل من خلال حصر الاحتياجات الرئيسية، التي من أجلها تطلب الأموال كما أن طبيعة الأهداف تحدد طبيعة وحجم الوظيفة أو الوظائف المتعددة التي يتم تنفيذها من أجل تحقيق الأهداف سواء المتعلقة بالمجتمع ككل أو بالوحدات التنظيمية، ومن الضروري عدم تعارض أهداف الوحدات التنظيمية مع أهداف المجتمع المحددة سلفا في خطط تنمية طويلة ومتوسطة الأجل.

3- القياس الدوري لأداء برامج الإنفاق العام:

يقصد بقياس أداء برامج الإنفاق العام تقييم مدى كفاءة وفعالية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ الخدمات والبرامج المختلفة الموكلة لها، وذلك أن الوحدات الحكومية يجب أن تخضع للمساءلة عن الاستخدام الأمثل للموارد العامة عند تقديم الخدمات والبرامج للمواطنين إن الحكم على فعالية وكفاءة أي برنامج أو سياسة أو مهمة ذات طابع عمومي يأتي بعد دراسة حول أثارها الواقعية والحقيقية بالنظر إلى الأهداف المحددة مسبقا، وبالتالي تقييم هذا الأداء يركز ثلاث محاور وهي:

- الفعالية الاجتماعية والاقتصادية من وجهة نظر المواطنين، لأن ذلك يسمح بثمين النتائج المتوصل إليها على مختلف مناحي الحياة.

- فعالية تسيير المرافق العامة من وجهة نظر المكلفين والتي تعود إلى الاستغلال الأمثل للمواد الموظفة.

- نوعية الخدمات المقدمة من وجهة نظر المستفيدين، وذلك من خلال تحسين الخدمة العمومية المقدمة والموازنة بين التكلفة والنوعية.

4- عدالة الإنفاق العام ومدى تأثيره على مصلحة الفئات الأضعف:

وتهدف إلى تبيان مدى الملائمة لحاجات الفئات الأكثر فقرا في المجتمع (كتوزيع هبات لا علاقة لها بالحاجات الفعلية للمستفيدين) ومراعاة حصة كل فئة من الإنفاق العام ومدى استخدامها للخدمة العمومية، وبالتالي يتوجب على الدولة أن تراعي العدالة في توزيع المنافع والخدمات التي تنتج عن النفقات العامة، قل تحابي طبقة من طبقات أو فئة من فئات المجتمع على حساب الطبقات أو الفئات الأخرى، ولا يقصد من ذلك أن تساوي نصيب كل الطبقات بل هناك طبقات الفقراء هي في حاجة ماسة إلى خدمات الدولة يستوجب زيادة النفقات عليها لأجل النهوض بها.

وتظهر الدراسات أن الفئات ذات المداخل الأعلى غالباً ما تتلقى القسم الأكبر من الخدمات العامة، وهذا ما يوجب معرفة الوضعية الاجتماعية لفئات المجتمع المختلفة والتي على أساسها إعادة توزيع الدخل، والدراسة العادلة لتوزيع النفقات العامة على الجانب المالي، بل تتعداه إلى تمكين هذه الفئات الفقيرة من الإستفادة من الخدمات العامة بصورة مجانية مثل: التعليم والخدمات الصحية.

5. تفعيل دور الرقابة على النفقات العامة:

ضرورة توافر نظام رقابي فعال يضمن توافق التنفيذ مع ما سبق التخطيط له على أن تتضمن عملية الرقابة مراجعة مستمرة لطرق الإنجاز مع تطوير مفهوم الرقابة المستندية إلى الرقابة التقييمية.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال دراسة هذا الفصل لمختلف جوانب النفقات العمومية تبين لنا أنها وسيلة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها وتسعى من خلالها لتحقيق النفع العام وإشباع حاجات المواطنين ولو بالحد الذي يضمن بقاء الدولة.

لذا يعتبر تقدير النفقات والتنبؤ بها من أهم الخطوات التي يجب على الدولة القيام بها وذلك بإتباع أسس علمية ومنطقية وذلك لتفادي الآثار السلبية التي تترتب عن زيادتها.

أما تنفيذ النفقات العامة فيقسم إلى مرحلتين ، مرحلة إدارية تنفذ من قبل الأمر بالصرف وتتم بثلاث مراحل هي: الالتزام، والتصفية، والأمر بالدفع، ومرحلة محاسبية تنفذ من قبل المحاسب العمومي وتمثل في دفع النفقة.

ونظرا لازدياد نشاط الدولة اتسع بذلك دائرة ترشيد النفقات العمومية واتسعت ميادينه حيث أنه من أكثر الظواهر التي شغلت اهتمام الاقتصاديين، هي ظاهرة تزايد النفقات العمومية وترشيدها، حيث أصبح انتهاج سياسة الترشيذ العام مطلبا هاما من أجل الإلمام بتحقيق جملة من الأهداف التي تسعى إليها الدولة فيظل محدودية الموارد من جهة، وتزايد النفقات العمومية من جهة أخرى.

الفصل الثالث

دراسة حالة خزينة بلديات الحدادة

الفصل الثالث: دراسة حالة خزينة بلديات الحدادة

تمهيد:

خزينة بلديات الحدادة مؤسسة مالية تلعب دور أحد الأطراف المنفذة لميزانية ثلاث بلديات (الحدادة - الحضارة - أولاد مومن)، فهي تعتبر محاسب عمومي، ولذلك فهي تقوم بمراقبة سير العمليات المالية للبلدية على مستوى دائرة الحدادة.

ويتم تنفيذ ميزانية البلديات الثلاثة على مستوى خزينة بلديات الحدادة عن طريق تحصيل الإيرادات بواسطة سندات التحصيل، ودفع النفقات عن طريق حوالة الدفع وأثناء ذلك يتم تسجيل كل حركات العمليات الحسابات بوثائق محاسبية خاصة بذلك.

وسنتناول في هذا الفصل ما يلي:

- المبحث الأول: لمحة عن خزينة بلديات الحدادة

- المبحث الثاني: تنفيذ ميزانية البلدية على مستوى خزينة بلديات الحدادة

- المبحث الثالث: نتائج ومعوقات رقابة تنفيذ النفقات العامة بخزينة بلديات الحدادة.

المبحث الأول: لمحة عن خزينة بلديات الحدادة

تعتبر خزينة بلديات الحدادة إحدى المؤسسات العمومية التابعة لوزارة المالية، لها دور كبير بالغ الأهمية في تنفيذ الميزانية فهي تقوم بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات إضافة إلى دورها الرقابي.

المطلب الأول: التعريف بخزينة بلديات الحدادة:

سنتناول في هذا المطلب نشأة خزينة بلديات الحدادة وأهم الوثائق المحاسبية المستعملة فيها.

1. نشأة خزينة بلديات الحدادة:

لقد ظهرت خزينة بلديات الحدادة إثر انفصالها على قبضة التسيير المراهنة في 15 جويلية 2008 حيث تضم تسيير وتنفيذ ميزانية ثلاث بلديات التابعة لدائرة الحدادة وهي بلدية الحدادة، بلدية الخضارة، بلدية أولاد مومن حيث تعتبر بلدية الحدادة هي البلدية الأم أو ما يسمى ببلدية الدائرة والتي تقسم ميزانياتها إلى أبواب وأبواب فرعية ومواد. أما بلدية الخضارة وأولاد مومن فتقسم حسب مواد فقط.¹

تقوم خزينة بلديات الحدادة بدور رقابي على الميزانية إضافة إلى تنفيذها حيث تقوم بتحصيل الإيرادات التي لها سندات تحصيل كإيجار المحلات التجارية والأسواق الأسبوعية إضافة إلى الرسم العقاري ورسم التطهير... الخ وتسديد النفقات المستحقة لأصحابها كأجور المستخدمين ومختلف نفقات التسيير إضافة إلى نفقات التجهيز كمخططات البلدية للتنمية والبرامج التي تمول على عاتق ميزانية البلدية (100) وبرنامج الصندوق المشترك للضمان والتضامن .fcci.

2. أهم الوثائق المحاسبية لخزينة بلديات الحدادة:

لكي تقوم خزينة البلدية بدورها المنوط بها وتسهل عملها والمحافظة على أرشيفها وأداء مهامها على أحسن وجه تستعمل الخزينة أهم الوثائق المحاسبية التالية:

- دفتر مداخل الصندوق Série Tn01

- دفتر المداخل البنكية Série Tn02

- دفتر مداخل الحساب الجاري البريدي Série Tn03

- دفتر العمليات المنظمة = Série Tn04 LIVRE DES OPRATION
D' ORDRE

- دفتر نفقات الصندوق Série Tn05

- دفتر نفقات الحساب البريدي الجاري Série Tn06

- مسودة الصندوق = Série Tn07 BROUILLARD DE CAISSE

- دفتر العام = Série Tn08 JOURNAL GENERAL

- مقابلة شخصية مع الوكيل المفوض لخزينة بلديات الحدادة، يوم 20 مارس 2020 على الساعة 1.09:45

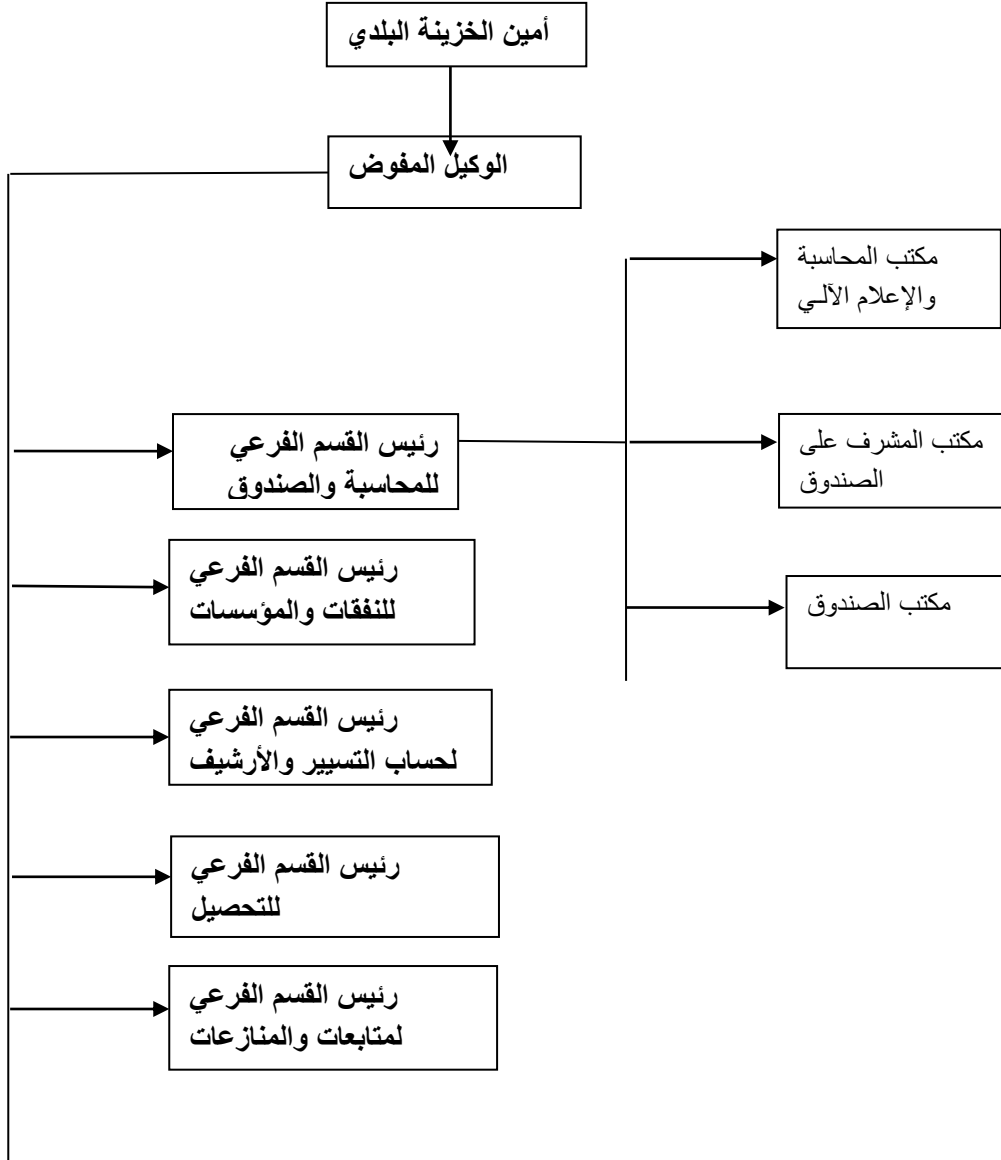
- الدفتر الكبير العام Série Tn09

- الدفتر المحاسبي للإيرادات والنفقات (كل بلدية لديها دفتر خاص بها)

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة بلديات الحدادة

خزينة بلديات الحدادة عبارة عن تنظيم يضم العديد من الأقسام الفرعية كما هو موضح في الهيكل التنظيمي التالي:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للخزينة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات مقدمة من الوكيل المفوض للخزينة.

المطلب الثالث: أهم الأقسام الفرعية لخزينة بلديات الحدادة

توضع خزينة البلدية تحت وصاية أمين الخزينة الذي يمكن أن يساعده وكيل مفوض، وتتكون خزينة بلدية الحدادة من 05 أقسام فرعية هي كالتالي:¹

1. القسم الفرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة:

- الناصر نايلي، نائب المدير الجهوي للخزينة سابقا، مطبوعات في مقياس خزينة عمومية، 2018، ص 1.8

يكلف بما يلي:

- استلام الحوالات التي يصدرها الأمر بالصرف المختص على حساب ميزانيات البلدية طبقا للتنظيم المعمول به والتكفل بها والتحقق منها وقبول دفعها.
- مراقبة وتدقيق الحوالات الخاصة بالتسيير والتجهيز التي ترسلها البلدية
- إعداد الإحصائيات المتعلقة بإصدار الحوالات وقبولها ورفضها.
- إعداد السجلات التي تساهم في تسهيل الإحصائيات السنوية
- مسك السجل اليومي لقسمي التسيير والتجهيز بعد عمليات التحويلات البنكية

2. القسم الفرعي للمحاسبة والصندوق:

ويكلف بالمهام التالية:

- مسك الوثائق التي تسمح بقيد العمليات المالية المنجزة في إطار تنفيذ ميزانية البلدية.
- الدفع نقدا للسندات المخصص دفعها من صندوق خزينة البلدية مثل الإعانة الخاصة بقفة رمضان أو الإعانة الخاصة بالمسنين والمعوقين.
- تحصيل مختلف الإيرادات وبكل وسائل الدفع الممكنة مقابل وصل.
- الوقف اليومي للصندوق.
- إعداد كشف يومي لعمليات المركز المحاسبي.
- الوقف الشهري لعمليات المركز المحاسبي.
- إعداد الموازنة الشهرية والوثائق الإحصائية الدورية الموجهة إلى خزينة الولاية التابعة لها.

3. القسم الفرعي لحساب التسيير والأرشيف:

ويكلف بما يلي:

- إعداد حسابات التسيير للمركز المحاسبي
- مسك أرشيف المركز المحاسبي وحفظه

4. القسم الفرعي للتحصيل:

يكلف بما يلي:

- التكفل بسندات التحصيل وأوامر الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف المختص.
- التكفل بالأوامر الصادرة فيما يخص الضرائب التي يقع تحصيلها على عاتق خزينة البلدية وهي:

- الرسم العقاري.
- الرسم الخاص برفع القمامات المنزلية.
- الرسم الخاص برخص البناء وتقييم الأراضي والتهديم وإصدار شهادات المطابقة والتجزئة والعمران.
- الرسم الخاص بالملصقات واللوحات المهنية.
- الحقوق الأخرى ذات الدفع الفوري.
- تحصيل سندات التحصيل التي تتكفل بها الخزينة.

5. القسم الفرعي للمتابعات:

ويكلف بما يلي:

- إجراء التحصيل الإجباري طبقاً للتنظيم المعمول به.
- التكفل بالسندات الإجبارية وكذا بقرارات باقي الحساب.
- إعداد الوضعيات الشهرية للتحصيل.
- إعداد بيانات باقي التحصيل.

المبحث الثاني: تنفيذ ميزانية البلدية على مستوى خزينة بلديات الحدادة

نعلم أن جميع النفقات التي تتم على مستوى الخزينة تكون اعتماداتها مدرجة ضمن ميزانياتها سواء كانت الميزانية الأولية أو الإضافية، وبما أن الميزانية الأولية هي عبارة عن تنبؤات بنفقات وإيرادات البلدية فيمكن أن تظهر هناك اعتمادات لم يتم إدراجها فيها، فيمكن إدراك ذلك بمداومات يتم تسويتها في الميزانية الإضافية عن طريق فتح اعتماد مسبق.

ونفس الشيء بالنسبة للميزانية الإضافية فيمكن تدارك النقائص في الاعتمادات عن طريق الترخيصات الخاصة والتي يتم تسويتها في الحساب الإداري الذي يعتبر حوصلة النفقات خلال خمسة عشرة (15) شهراً.

المطلب الأول: وثائق ومحتوى الميزانية

سنتناول في هذا المطلب أهم الوثائق الميزانياتي وكذلك محتوى نفقات الميزانية.

أولاً. وثائق الميزانية:1

تتمثل وثائق الميزانية في: الميزانية الأولية، فتح الإعتمادات المسبقة، الميزانية الإضافية، الترخيصات الخاصة.

1. الميزانية الأولية (BP):

سميت بالأولية لأنها أول ميزانية تعدها البلدية خلال السنة المعنية وهي توضح قبل السنة المالية وبالضبط قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة تنفيذها، والميزانية الأولية عبارة عن كشف تنبؤي بنفقات وإيرادات البلدية.

2. الاعتمادات المفتوحة مسبقاً (OCA) والترخيصات الخاصة (AS):

هي اعتمادات يصادق عليها على أفراد في حالة الضرورة، وقد تكون قبل الميزانية الإضافية أو بعدها أي حسب مجيئها، أي أنها تلك الاعتمادات التي لم تدخل في الميزانية الأولية ولم تظهر ضرورتها إلا بعد إعداد الميزانية الأولية وتم اعتمادها بمداومات في انتظار تسويتها في الميزانية الإضافية أو الحساب الإداري.

3. الميزانية الإضافية (BS):

وهي ميزانية تسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعاً لنتائج السنة المالية السابقة. المادة 176 من القانون 11.10 المؤرخ في 2011/07/22 المتضمن قانون البلدية

الميزانية الإضافية هي الميزانية الأولية مضافاً إليها ترحيل بواقى الحساب الإداري والتغييرات في الإيرادات والنفقات التي يراها المجلس ضرورية للسنة المعنية وبالتالي تعتبر الميزانية الإضافية ترحيلية لأنها تتضمن:

- كل ترحيلات النفقات المتبقية للسنة المنصرمة.

- كل ترحيلات الإيرادات المتبقية للسنة المنصرمة.

- ترحيل كل الأرصدة سواء كانت دائنة أو مدينة.

يتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المطبقة خلالها وبصفة إلزامية على أساس توازن من قبل المجلس الشعبي البلدي.

- عبد الرحمان نطور، أمين خزينة، سلسلة مطبوعات في تنفيذ نفقات الدولة، 2018، ص، 13

وإذا كانت هناك نفقات تعديلية بعد المصادقة على الميزانية الإضافية فإنها تتم عن طرق المداولة يجرى من خلالها هذا التعديل ويتم تسويتها في الحساب الإداري.

2.1. محتوى نفقات الميزانية:

تحتوي ميزانية البلدية على شقين (فرعين) هما قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار. كل قسم يحتوي على النفقات والإيرادات ويكون متوازن إجباريا مع اقتطاع اجباري 10% على الأقل من قسم التسيير مخصص لتمويل قسم التجهيز والاستثمار.

نفقات قسم التسيير:

هو الفرع الذي يضمن لرئيس المجلس الشعبي البلدي التسيير الحسن لمصالح البلدية وتشمل هذه النفقات:

جدول رقم (01): نفقات وإيرادات قسم التسيير

النفقات	الإيرادات
- نفقات أجور وتكاليف موظفي البلدية.	- محاصيل الموارد الجبائية.
- المساهمات المقررة	- المساهمات التي تمنحها الدولة.
- نفقات صيانة الأموال المنقولة والعقارية.	- رسوم وأجور وحقوق الخدمات.
- صيانة الطرقات.	- محاصيل وأملاك البلدية.
- الحصص والأقساط المترتبة على البلدية.	- حصة الصندوق المشترك FCCL.
- نفقات تسيير المصالح.	- نواتج الاستغلال.
- فوائد الديون.	- نواتج استثنائية.
- الاقتطاع لنفقات التجهيز والاستثمار.	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على ميزانية الإضافية لبلدية الحدادة

هيكل نفقات التسيير (توجد مدونة جديدة تقسم نفقات التسيير إلى أبواب):

- 60 سلع ولوازم.
- 61 مصاريف المستخدمين.
- 62 ضرائب ورسوم.
- 63 مصاريف على الأملاك.
- 64 مساهمات وحصص.
- 65 منح وإعانات.

- 66 مصاريف التسيير العام.

- 67 مصاريف مالية.

- 68 مساهمة في صندوق الضمان للضرائب المباشرة.

- 69 أعباء استثنائية.

- 83 الاقتطاع لنفقات التجهيز والاستثمار

قسم التجهيز والاستثمار:

هو الفرع الذي يسمح لرئيس المجلس الشعبي البلدي بالحفاظ على أملاك البلدية العمومية على حالها سواء المنقولة أو العقارية.

وهناك صلة بين الفرعين السابق ذكرهما وهذا من خلال التمويل الذاتي (الاقتطاع من أجل نفقات التجهيز العمومي في حدود 10% على الأقل)، حيث يمكن للبلدية بذل مجهود ادخاري في إيرادات التسيير لصالح التجهيز والاستثمار.¹

- مقابلة شخصية مع رئيس قسم النفقات والمؤسسات المسيرة، يوم 25 مارس 2020، على الساعة 1.10:30

جدول رقم (02): نفقات وإيرادات قسم التجهيز.

النفقات	الإيرادات
- الأعباء الخاصة بالاستهلاك العمومي.	- الاقتطاعات الحاصلة من إيرادات التسيير
- نفقات التجهيز العمومي.	- حصة البلدية من الصندوق المشترك FCCL.
- نفقات المساهمة برأس مال على سبيل الاستثمار.	- فائض المصالح العمومية المسيرة على شكل مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري.
- سداد الاقتراض.	- إعانات الدولة في إطار برامج التنمية المحلية.
- اقتناء العقارات.	- محاصيل القروض وتخصيصات الدولة الدولة والولاية
- اقتناء المنقولات والعتاد الكبير	- المساهمات والمساعدات
- أشغال جديدة.	- الهبات والوصايا.
- تصليحات كبرى.	

المصدر: وثيقة الميزانية الإضافية لبلدية الحدادة

هيكل نفقات التجهيز (تقسيم المدونة إلى مواد):

- 105 إعانات الدولة والولاية.
- 160 سداد الاقتراض.
- 212 اقتناء العقارات.
- 214 اقتناء المنقولات والعتاد الكبير.
- 230 أشغال جديدة.
- 231 تصليحات كبرى.

- 260 اقتناء سندات الدولة أو المؤسسة العمومية الوطنية.

المطلب الثاني: شروط منح تأشيرة المحاسب العمومي

إن تعددت النفقات التي تسدها الخزينة العمومية وغياب مدونة توحد طريقة مراقبة النفقات العمومية، وتضبط الوثائق المطلوبة لكل نفقة أدى إلى تباين وجهات النظر بين العديد من أمناء الخزائن، وهذا برغم وحدة الإطار الشرعي وكثافة المراجع القانونية التي وفرتها المديرية العامة للمحاسبة، ويبقى المجال مفتوح للمحاسب العمومي أن يطلب أية وثيقة يراها ضرورية.

1. الرقابة من حيث مضمون النفقة:

في هذه المرحلة لا بد على المحاسب المكلف بالتحقيق والمراجعة أن يتحقق من ثمانية (08) عناصر رئيسية حددها القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية:¹

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عملية تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات.
- أن الديون لم تسقط أجالها وأنها ليست محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للدفع.
- تأشيرة عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

بحيث أنه لا بد من توفر كل هذه الشروط في مرحلة الرقابة على مضمون الحوالة المطروحة والوثائق المبررة لها، فإذا لاحظ المحاسب المالي المكلف بالدفع أن هناك اختلال في أحد هذه الشروط يحق له أن يرفضها طبقاً لمسؤوليته كمحاسب عمومي وفي هذه الحالة عليه أن يكتب مذكرة الرفض وبلغها للأمر بالصرف ويذكر فيها الأسباب التي من أجلها رفض قبول الحوالة الموجهة إليه.²

1. الرقابة من حيث شكل حوالة الدفع:

- المادة 36 من قانون 21-90 ، مرجع سبق ذكره.1
- عبد الرحمان نطور ، أمين خزينة ، عنابة ، دليل مراقبة حوالات الدفع ، ص 2.15

يتأكد العون المحاسب من شكل الحوالة المطروحة أمامه هل هي متعلقة بنفقات المستخدمين، سواء رواتب شهرية أو منح عائلية، أو تعويضات، أو هي نفقات أخرى لا تخص الموظفين كالفواتير والمذكرات ووضعيات الأشغال.

- أن تكون الحوالة مكتوبة بالآلة ما عدا الرقم والتاريخ.

- مراقبة إمضاء الأمر بالصرف المؤهل قانونا.

- مراقبة مبلغ الحوالة بالأرقام وتطابقه مع توقيفها بالحروف.

2. الوثائق المرفقة بالحوالة:

- إشعار بالتحويل إلى حساب المستفيد لكن قد يمكن الاستغناء عنه في المرتبات المحولة إلكترونيا أو أمر بالدفع.

- حالة تحويل (بالنسبة لحوالة جماعية - عدة مستفيدين - نفس المادة والباب في الاستئصال الميزاني).

- حالة الدفع (بالنسبة للمرتبات والأجور).

- كل الوثائق المرتبطة بالعملية حسب ضرورتها لكل حالة.

- يجب أن يكون ترقيم الحوالات متسلسلا وغير متقطع مرفقة بجدول.

3. مراقبة مختلف النفقات:

بعد لقائنا مع أعوان الخزينة أطلعونا أنهم يتعرضون يوميا إلى أنواع مختلفة من النفقات تأتي في أشكال مختلفة كالفواتير والمذكرات، مصاريف النقل وأوامر المهمة، العلاوات وغيرها إضافة إلى الصفقات العمومية:

1.3. مراقبة حوالة فواتير أو مذكرة:

بالنسبة لحوالة فوترة تكون محررة كالتالي: اسم ولقب المستفيد، المقر الاجتماعي، العنوان، رقم السجل التجاري، والرقم الجبائي، ورقم الحساب، وموضوع النفقة، والوثائق المرفقة بالحوالة.

يجب أن يكون تاريخ وصل الطلب وتأشيرة المراقب المالي سابق لتاريخ الفاتورة أو المذكرة

- المراقبة الشكلية للفاتورة ومدى تطابقها مع النصوص والإجراءات القانونية.

- التأكد من تعيين الممون أو المتعامل وعنوانه الكامل، اسم ولقب المسير بالنسبة لشركات رأس المال، ورقم سجله التجاري مبين على الفاتورة، والتعريف الجبائي.

- يجب أن تتضمن كل الفواتير أو المذكرات البيانات المحددة للنفقة (التعيين، الكمية، السعر الأحادي، الرسم على القيمة المضافة، المجموع بالأرقام والحروف).

- إمضاء الممون وتطابق محتوى خاتمه مع نوع الخدمة

- أداء الخدمة مبين وموقع من طرف الأمر بالصرف

- توضيح بيانات التصفية والأمر بالصرف (التكفل بالدين، الفصول الأبواب والمواد).

- بالنسبة للمواد التي لا تتجاوز قيمتها المبلغ المحدد للجرد (300 دج حالياً) يبرر بشهادة إدارية تبين وجهة الاستعمال "الكتب وما شابهها تخضع للجرد مهما كانت قيمتها"

- لا يمكن تحويل مبلغ باسم مدير مؤسسة عمومية وإنما باسم المؤسسة ذاتها.

- التأكد من رقم حساب المستفيد المبين على الحوالة وإشعار التحويل

- التأكد من مبلغ النفقة لم يتجاوز سقف الصنف.

- لا تحمل الفاتورة أي طابع جبائي وإن وجدت لا يحسب ضمن المبلغ.

- أن النفقة لم يشملها التقادم الرباعي.

- بطاقة الالتزام تحمل تأشيرة المراقب المالي.

2.3. مراقبة حوالة تعويض مصاريف التنقل:

تتضمن حوالة تسديد نفقات التنقل ما يلي:

- حالة حساب المصاريف

- أمر بمهمة صادر عن المسؤول المباشر (تحمل إمضاءه عند العودة بالنسبة لحالات خاصة)

- الوثائق الأخرى التي تبين مصاريف التنقل.

- بطاقة الالتزام

كل تنقل لفائدة المصلحة يتطلب أمر بالمهمة الذي يتضمن اسم ولقب المستفيد، رتبته، ووظيفته، إقامته الإدارية، مكان وسبب التنقل، وسيلة التنقل، تاريخ وساعة الذهاب والعودة، وتوقيع المسؤول المباشر أو السلطة المعنية.

3.3. الصفقات العمومية:

يجب إرفاق الحوالة بالوثائق التالية:¹

- الصفقة في نسختين، الوضعية (وضعية الأشغال) في نسختين، بطاقة الالتزام لمبلغ الصفقة.
- ترتيب وثائق الصفقة حسب الأولوية.
- كما يجب مراقبة البيانات التالية:
- تعيين الطرفين المتعاقدين الصفة والهوية
- التأكد من تأهيل الطرف الذي أمضى الصفقة وهويته.
- موضوع الصفقة بالتفصيل، طريقة الإبرام، مبلغ الصفقة، مدة الإنجاز، شروط الاستلام المؤقت للأشغال.
- شروط التسديد، شروط الفسخ، نسبة عقوبة التأخير.
- أمر بداية الخدمة، محضر استلام الأشغال، شهادة الدفع أو الحساب النهائي ممضي من طرف الأمر بالصرف والمقاول، الفواتير أو الوضعيات، وثائق الضمانات - تأمين - كفالة حسن التنفيذ وغيرها.

المطلب الثالث: تنفيذ نفقات التسيير والتجهيز

سنتناول في هذا المطلب تنفيذ نفقات التسيير والتجهيز وتطورها خلال ثلاث سنوات.

الفرع الأول: تنفيذ نفقات قسم التسيير

أولاً. تسديد مستحقات المستخدمين:

بالنسبة لنفقات المستخدمين الالتزام يكون إجمالاً في بداية السنة عن طريق ما يعرف في الخزينة بالمصفوفة أو الجداول الاسمية مرقمة من صفحة 1 - 5. وهي وثيقة محاسبية تحوي جميع عناصر المرتبات والتعويضات والمنح التي يتقاضاها موظفو البلدية. إضافة إلى كشف الارتباط المؤشر من طرف المراقب المالي ويحتوي على مبلغ ومدة الالتزام والتي عادة ما تكون 12 شهراً ولكن في حالات نقص الاعتمادات حيث يلتزم حسب الاعتماد المتوفر في الميزانية.

أما في حالة التغيرات التي تطرأ على الأجور والرواتب سواء بالنقص أو الزيادة خلال السنة فيجب أن تسجل ويتم الالتزام بها في المصفوفة التكميلية.

- عبد الرحمان نطور ، دليل مراقبة حوالات الدفع ، مرجع سابق ، ص 1.17

بالنسبة للنفقة فهي تحتوي على حوالة الدفع، وجدول خاص بأسماء الموظفين يتم فيه حساب الأجر الخاص بهم (الأجر القاعدي + منحة الخبرة + المنح) = الأجر الخام

الأجر الخام - (الضمان الاجتماعي + الضريبة) = الصافي للدفع

- Ch 102 يحتوي على أسماء الموظفين والأجر الذي سوف يتقاضونه.

- Ch 50 نسختان لكل موظف.

ملاحظة: في حالة وجود اقتطاع من طرف الأمر بالصرف فإن المحاسب العمومي يقوم بالإقتطاع وفقا للمقررة المرفقة بحوالة الدفع ويكون هذا على ظهر الحوالة بالقلم الأحمر.

وبعد التأكد من شرعية النفقة يقوم أمين الخزينة بملء الشيك الذي يسجل فيه المبلغ الكلي للحوالات المراد دفعها ثم يرسلها إلى مكتب البريد مرفوقة بـ Ch102 و Ch 50، وبهذا نكون قد قمنا بتسديد أجرة العمال.

وتسجل النفقة في الخزينة محاسبيا وفقا لقاعدة القيد المزوج كما يلي:¹

مدین (D)	دائن (C)
402 002 = XX	003 520 =XX

- 002 402 هو حساب خاص بالبلدية

- 003 520 هو حساب خاص بالحساب الجاري البريدي.

ثانيا. النفقات العامة:

ومن هنا نفقات تسيير المصالح التي تخص تجهيز المكاتب والآلات والأجهزة المختلفة والأثاث والترميمات وهي غالبا أقل من سقف مبلغ الصفقة لذلك تتم عادة بفواتير حيث يرسل الأمر بالصرف سند الطلب الذي يحدد نوعية السلع وكميتها إلى الممون وهذا الأخير يحرر فاتورة وفق المعلومات الموجودة على سند طلب (نوعية السلع، الأسعار والكمية).

عندما تكون النفقة أقل من 1.000.000,00 دج فإن المستندات الثبوتية تتمثل في: حوالة دفع، فاتورة، سند طلب وكشف ارتباط مؤشر عليه من قبل المراقب المالي ويجدر بالذكر على أن الفاتورة تكون مطابقة لسند الطلب.

● سند طلب يكون تاريخه سابقا لتاريخ الفاتورة ويرسل مع كشف ارتباط إلى المراقب المالي للتأشير عليهما.

- مقابلة شخصية مع رئيس القسم الفرعي للمحاسبة والصندوق، يوم 02 أبريل 2020، على الساعة 10:30.

الفصل الثالث

● نموذج فاتورة: والذي يحتوي على المعلومات التالية:

- رقم الفاتورة وتاريخ تحريرها (لحساب آجال التقادم الرباعي).

- المقر الاجتماعي والاسم الكامل للدائن.

- رقم السجل التجاري.

- التعريف الجبائي للدائن (L'indentification fiscal).

- رقم حسابه البنكي.

- كمية السلع ونوعيتها والسعر الوحدوي.

- السعر الإجمالي بالأرقام والأحرف.

ويقدم الأمر بالصرف ملف النفقة الذي يحتوي على حوالة دفع في ثلاث نسخ، بطاقة الالتزام مؤشرة من طرف المراقب المالي، سند طلب ، الفاتورة حاملة لختم الأمر الدال على أن الخدمة مؤداة فعلا، وعلى ظهرها ختمي الالتزام والتصفية إلى المحاسب العمومي لتسديدها.

يقوم المحاسب العمومي بمراقبته شرعيتها وفق القوانين والأنظمة المعمول بها، حيث يقوم بالتأكد من مدي تطابق المعلومات الموجودة على سند الطلب مع الفاتورة ، توفر الاعتمادات في الميزانية، وجود التأشيرات المختلفة، المهم توفر الشروط الشكلية والضمنية السابقة الذكر، وبعدها يتم تسديدها إلى حساب الدائن عن طريق تحويل بنكي إلى خزينة الولاية والتي بدورها تحولها إلى الحساب البنكي للدائن.

ويتم تسجيل العملية محاسبيا وفقا لقاعدة القيد المزدوج كما يلي:

- في حالة عدم وجود كفالة حسن التنفيذ وعدم وجود اقتطاع

مدین (D)	دائن (C)
002 402 =XX	005 520 =XX

- 002 402 هو حساب خاص بالبلدية

- 005 520 هو حساب خاص بخزينة الولاية.

- في حالة وجود كفالة حسن التنفيذ وجود اقتطاع رسم عقاري مثلا:

مدین (D)	دائن (C)
{ 100 }	

002 402 =XX

005 520 =xx

006 431 = xx

026 500 =xx

حيث أن: المبلغ $XX = xx + xx + xx$

- 006 431 هو حساب باقتطاع الضمان

- 026 500 هو حساب خاص بالرسم العقاري.

وعندما تتجاوز المبلغ 1.000.000,00 دج فإن سند الطلب يستبدل بالاتفاقية التي هي عبارة عن عقد بين البلدية و المكلف بالخدمة.

● عقد اتفاقية

● وضعية أشغال أو فاتورة

وعندما يتجاوز المبلغ 12.000.000,00 دج فإنه يتم إبرام الصفقات العمومية وفق الإجراءات الشكلية المنصوص عليها.

الفرع الثاني: تنفيذ نفقات التجهيز

عند تنفيذ نفقات التجهيز فإننا نلاحظ وجود ثلاثة مصادر لعملية التمويل وتتمثل في مصادر داخلية ونقصد بذلك الاقتطاع من نفقات التسيير إلى نفقات التجهيز والاستثمار والفائض المرحل في الحساب الإداري.

أما بالنسبة للمصادر الخارجية فتتمثل في إعانات الدولة والولاية (المخطط البلدي للتنمية PCD، والصندوق المشترك للضمان والتضامن للجماعات المحلية FSGCL)

والجدير بالذكر أن نفقات التجهيز يتم إدراجها في الميزانية كما يلي:

- الباب 240 اقتناء العتاد والمنقولات الصغيرة.

- الباب 241 اقتناء العتاد والمنقولات الكبرى.

- الباب 280 أشغال جديدة.

- الباب 281 أشغال كبرى.

كيفية تنفيذ صفقة عمومية على مستوى خزينة البلدية:

- كل المشاريع التجهيز موجودة إما في الميزانية الإضافية لتلك السنة أو بترخيصات خاصة بواسطة مداولات وهذا بعد الميزانية الإضافية

وبعد التأكد من وجود المشروع نقوم بمراقبة المستندات الثبوتية للنفقة (وضعية الأشغال، كشف حساب الوضعية، تتم مراقبته وفقا للكشف الكمي والوحدوي للاتفاقية، الأمر ببدء الخدمة، الأمر بالوقف وباستئناف الخدمة في حالة التوقف بطاقة التزام أو كشف ارتباط مؤشر عليه من طرف الرقابة القبلية(المراقب المالي)، محضر استلام مؤقت في حالة وجود اقتطاع الضمان وخاصة عندما تكون مدة انجاز المشروع تتجاوز ثلاثة أشهر يحتوي على تأشيرات المصالح التقنية ورئيس المجلس الشعبي البلدي وبعض الأعضاء والمقاول).

وفي حالة التأكد من شرعية النفقة يتم تسديدها عن طريق التحويل البنكي إلى خزينة ولاية سوق أهراس، والتي تقوم بدورها بتحويلها إلى حساب المعني.

ويجدر بالذكر أنه يمكن أن تتم هذه الصفقة في وضعية واحدة أو عدة وضعيات وهذا حسب وتيرة الانجاز.

ولتوضيح ذلك نقوم نقوم بدراسة مشروع أنجز على مستوى البلدية:

اسم المشروع: انجاز مبنى إداري بالحدادة مركز

مبلغ الاتفاقية: 11.704.174,79 دج

جدول رقم (3) : وضعية أشغال رقم 01

4.438.947,52	وضعية موقوفة بتاريخ: 2019/03/11
	- مبلغ الأشغال الكلية:
	- التسبيق الجزافي:
	- تسبيق دفع التمويل:
	- مختلفات (للتوضيح)
4.438.947,52	
0,00	- يطرح:
	- مبلغ الأشغال المنجزة سابقا:
	- التسبيقات الجزافية المدفوعة:
	- التسبيقات على التمويل المدفوعة:
	- مختلفات (للتوضيح)
0,00	المجموع (2)
4.438.947,52	- المبلغ الإجمالي مع جميع الرسوم: (03) = (01) - (02)
	- التعويض:
	- التسبيق الجزافي:
	- تسبيق التمويل
	- مختلفات (للتوضيح)
0,00	المجموع (4)
4.438.947,52	المبلغ الكلي للوضعية: (05) = (03) - (04)
221.947,38	اقتطاع الضمان (6) 05%
4.217.000,14	المبلغ الصافي المدفوع للمؤسسة

أوقف المبلغ الصافي المدفوع للمقولة : أربعة ملايين ومئتان وسبعة عشرة ألف دينار جزائري وأربعة عشرة سنتيم.

استلم من المقولة بتاريخ:
صاحب المشروع
(الختم والإمضاء)

حرر بالحدادة في: 2019/03/11
المقولة
(الختم والإمضاء)

المصدر: القسم الفرعي للأرشيف

المرحلة الأولى حسب الوضعية رقم: 01 من المشروع تمت بنسبة 35% من المبلغ الكلي للصفحة حيث يتم دفعها بعد حصول المحاسب العمومي على بطاقة الالتزام مؤشرة من طرف المراقب المالي مرفوقة بالوضعية رقم 01 أعلاه، وحوالة الدفع، وإشعار بالتحويل، وجدول الأسعار الوحدوية والكشف الكمي للأشغال ومنه يتم الدفع الأولي للمشروع.

جدول رقم (4): وضعية أشغال رقم 02

الفصل الثالث

المبلغ ب : دج	وضعية موقوفة بتاريخ: 2019/07/02
8.582.564,65	- مبلغ الأشغال الكلية:
	- التسبيق الجزافي:
	- تسبيق دفع التمويل:
	- مختلفات (للتوضيح)
8.582.564,65	المجموع (1)
	- يطرح:
4.438.947,52	- مبلغ الأشغال المنجزة سابقا:
	- التسبيقات الجزافية المدفوعة:
	- التسبيقات على التمويل المدفوعة:
	- مختلفات (للتوضيح)
4.438.947,52	المجموع (2)
4.143.617,13	- المبلغ الإجمالي مع جميع الرسوم: (03) = (01) - (02)
	- التعويض:
	- التسبيق الجزافي:
	- تسبيق التمويل
	- مختلفات (للتوضيح)
0,00	المجموع (4)
4.143.617,13	المبلغ الكلي للوضعية: (05) = (03) - (04)
207.180,86	اقتطاع الضمان (6) 05%
3.936.436,27	المبلغ الصافي المدفوع للمؤسسة

أوقف المبلغ الصافي المدفوع للمقاوله بمبلغ: ثلاثة ملايين وتسعمائة وستة وثلاثون ألف وأربعمائة وستة وثلاثون دينار جزائري وسبعة وعشرون سنتيم.

حرر بالحدادة في: 2019/07/02
 استلم من المقاوله بتاريخ:
 صاحب المشروع
 (الختم والإمضاء)

المصدر: القسم الفرعي للأرشيف

حسب الوضعية رقم: 02 فإنه تم استهلاك حوالي 73% من المبلغ الإجمالي حيث تمت عملية في مدة قدرها ثلاثة أشهر و22 يوما. ويم دفع المبلغ إلى الدائن من طرف المحاسب العمومي بعد حصوله على الوثائق السابقة الذكر في الوضعية الأولى ما عدا بطاقة الالتزام التي جاءت في الوضعية الأولى بالمبلغ الكلي.

جدول رقم (5): وضعية أشغال رقم 03 .

الفصل الثالث

المبلغ ب : دج	وضعية موقوفة بتاريخ: 2019/08/13
11.126.883,18	- مبلغ الأشغال الكلية:
	- التسبيق الجزافي:
	- تسبيق دفع التمويل:
	- مختلفات (للتوضيح)
11.126.883,18	المجموع (1)
	- يطرح:
8.582.564,65	- مبلغ الأشغال المنجزة سابقا:
	- التسبيقات الجزافية المدفوعة:
	- التسبيقات على التمويل المدفوعة:
	- مختلفات (للتوضيح)
8.582.564,65	المجموع (2)
2.544.318,53	- المبلغ الإجمالي مع جميع الرسوم: (03) = (01) - (02)
	- التعويض:
	- التسبيق الجزافي:
	- تسبيق التمويل
	- مختلفات (للتوضيح)
0,00	المجموع (4)
2.544.318,53	المبلغ الكلي للوضعية: (05) = (03) - (04)
127.215,93	اقتطاع الضمان (6) 05%
2.417.102,60	المبلغ الصافي المدفوع للمؤسسة

أوقف المبلغ الصافي المدفوع للمقاول بمبلغ: مليونين وأربعمائة وسبعة عشرة ألف ومائة واثنتان دينار جزائري وستون سنتيم.

حرر بالحدادة في: 2019/08/13
 المقاول
 (الختم والإمضاء)
 المصدر: القسم الفرعي للأرشيف
 انتهاء الاتفاقية:

تكون نهاية الصفقة عند انتهاء الأشغال من طرف المقاول وفي هذه الحالة يكون عن طريق عملية الاستلام. تتفق الأطراف المتعاقدة في هذه الاتفاقية على كيفية الاستلام، عند انتهاء الأشغال المنصوص عليها في العقد، وهي عبارة عن موافقة استلام المشروع وهذا يكون بإصدار محضر الاستلام الذي يحرر من طرف مكتب الدراسات المكلف بالمتابعة والمعينة للمشروع من البداية إلى النهاية.

يقوم أمين الخزينة بتسديد مبلغ الوضعية الثالثة والأخيرة بعد حصوله على محضر استلام مؤقت يحمل إمضاء كل الأطراف المخل لها قانونا بالإمضاء.

ملاحظة:

- استلام مؤقت: يكون في محضر الاستلام المؤقت.

- استلام نهائي: يكون عادة بعد سنة من الاستلام المؤقت للمشروع وهذا في حالة وجود كفالة حسن الانجاز أما إذا لم توجد كفالة حسن الانجاز فإن الاستلام المؤقت هو نفسه الاستلام النهائي.

الفرع الثالث: تطور نفقات التسيير والتجهيز لبلدية الحدادة خلال السنوات (2017_2018_2019):

أولاً: تطور نفقات التسيير :

جدول رقم (6): تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2017:

الحسابا	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الانجازات	الباقى للانجاز
60	سلع ولوازم	16.672.503,77	13.689.130,97	2.983.372,80
61	أشغال وخدمات خارجية	12.971.846,03	12.503.289,17	468.556,86
62	مصاريق التسيير العام	7.273.389,17	7.273.389,17	
63	مصاريق المستخدمين	26.836.350,34	26.786.350,34	50.000,00
64	ضرائب ورسوم	129.250,00	129.250,00	
65	مصاريق مالية	0,00	0,00	
66	منح وإعانات	5.154.838,95	4.204.903,45	949.935,50
67	مساهمات وحصص وأداءات لفائدة	129.522,78	129.522,78	
82	ناتج وأعباء السنوات المالية السابقة	1.671.415,77	000	1.671.415,77
83	الاقتطاع لنفقات التجهيز	12.702.072,08	12.702.072,08	
المجموع		83.541.188,89	77.417.907,96	6.123.280,93

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التسيير لبلدية الحدادة (2017).

جدول (7): تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2018.

الحسابا	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الانجازات	الباقى للانجاز
60	سلع ولوازم	22.885.022,00	20130215,00	275480700
61	أشغال وخدمات خارجية	19.042.936,95	1618782009	285511686
62	مصاريق التسيير العام	6.454.443,17	645444317	
63	مصاريق المستخدمين	26.828.895,87	2677889587	5000000
64	ضرائب ورسوم	141.515,00	14151500	
65	مصاريق مالية	0,00	000	
66	منح وإعانات	1.124.753,32	15471166	97004166
67	مساهمات وحصص وأداءات	104.298,60	10429860	

الفصل الثالث

179134335	000	1.791.343,35	ناتج وأعباء السنوات المالية	82
000	6911384040	69.113.840,40	الاقتطاع لنفقات التجهيز	83
8.421.308,87	139.065,739,7	147.487.048,6	المجموع	

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التسيير لبلدية الحدادة (2018)

جدول(8): تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2019.

الحسابا	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الانجازات	الباقي للانجاز
60	سلع ولوازم	17.534.440,94	16.508.883,94	1.025.557,00
61	أشغال وخدمات خارجية	15.618.789,06	14.879.722,20	739.066,86
62	مصاريف التسيير العام	9.485.899,41	9.485.899,41	
63	مصاريف المستخدمين	27.992.005,07	27.922.005,07	50.000,00
64	ضرائب ورسوم	88.235,00	88.235,00	
65	مصاريف مالية	0,00	0,00	
66	منح وإعانات	8.103.709,50	6.952.115,19	1.151.594,31
67	مساهمات وحصص وأداءات	491.852,28	491.852,28	
82	ناتج وأعباء السنوات المالية	1.907.377,09	0,00	1.907.377,09
83	الاقتطاع لنفقات التجهيز	201.225.261,8	201.225.261,8	0,00
المجموع	المجموع	282.427.570,1	277.553.974,9	4.873.595,26

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التسيير لبلدية الحدادة(2019)

من خلال الجداول الثلاثة والتي تمثل تطور نفقات التسيير لثلاث سنوات 2017، 2018، 2019 نلاحظ زيادة الجموع العام للانجازات الحقيقية التي تمت فعلا حيث كان في سنة 2017 يساوي: **77.417.907,96** دج، ثم ارتفع في سنة 2018 إلى: **139.065,739,79** دج، ثم ارتفع في سنة 2019 إلى **277.553.974,91** دج، وهو ما يفسر فرضية أن نفقات الدولة في زيادة بشكل مستمر نتيجة زيادة تدخل الدولة وزيادة الاحتياجات تبعا لذلك وما يزيد نفقات التسيير هو تكفل البلديات بالمدارس الابتدائية والتي من المفروض تكون تابعة لمديرية التربية وما ينجم عن ذلك من نفقات التغذية المدرسية والنقل المدرسي وكذلك التدفئة المدرسية وتجهيز المدارس بالتجهيزات المكتبية وحتى أجور حراس المدارس أيضا مواد التنظيف... الخ.

لكن رغم زيادة نفقات التسيير من سنة إلى أخرى إلا أن هناك نفقات انخفضت سنة 2019 مثل السلع واللوازم لكن هذا الانخفاض لا يؤثر على زيادة المجموع العام الذي أثبت صحة الفرضية السابقة.

كذلك من خلال الجداول الثلاثة لاحظنا أن مبلغ الانجازات لم تتجاوز الاعتمادات المفتوحة في الميزانية أي التحديدات والذي نتج عنه باقي للانجاز وهو ما يفسر قدرة أعوان

الفصل الثالث

الخبزينة على الحفاظ على المال العام وأن أي تجاوز للاعتمادات يقابل بالرفض وهو ما أجم الأمر بالصرف الذي عادة ما يريد تنفيذ وعوده الانتخابية وإرضاء الناس على حساب المال العام.

ثانياً: تطور نفقات التجهيز.

جدول رقم (9) : تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2017.

الباب	برامج البلدية	التحديدات	الانجازات	الباقي للانجاز
950	البنائيات والتجهيزات الإدارية	19.089.092,79	10.171.699,37	8.917.393,42
951	الطرق	33.434.163,60	30.371.610,00	3.062.553,60
952	الشبكات المختلفة	7.137.680,12	8.381.122,12	756.558,00
953	التجهيزات المدرسية	5.025.284,91	2.246.876,58	2.778.408,33
954	التجهيزات الصحية			000
955	التوزيع - النقل - المواصلات			000
956	التعمير والإسكان	242.338,60	0,00	242.338,60
المجموع	وع	64.928.560,02	49.171.308,07	15.757.251,95

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التسيير لبلدية الحدادة (2017).

الفصل الثالث

جدول رقم (10): تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2018.

الباب	برامج البلدية	التحديدات	الانجازات	الباقي للانجاز
950	البنائيات والتجهيزات الإدارية	28.840.427,90	14.661.555,48	14.178.872,42
951	الطرق	39.569.943,07	12.179.640,87	27.390.302,20
952	الشبكات المختلفة	35.925.342,69	21.892.190,89	14.033.151,80
953	التجهيزات المدرسية	68.672.891,12	32.257.148,08	36.415.743,04
954	التجهيزات الصحية	720.000,00	0,00	720.000,00
955	التوزيع - النقل - المواصلات			
956	التعمير والإسكان	242.338,60	0,00	242.338,60
المجموع		173.970.943,3	80.990.535,32	92.980.408,06

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التسيير لبلدية الحدادة (2018)

جدول رقم (11): تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2019.

الباب	برامج البلدية	التحديدات	الانجازات	الباقي للانجاز
950	البنائيات والتجهيزات الإدارية	37.895.557,80	19.570.931,06	18.324.626,74
951	الطرق	181.582.532,0	45.863.019,22	135.719.512,7
952	الشبكات المختلفة	101.234.613,8	53.952.793,02	47.281.820,87
953	التجهيزات المدرسية	59.208.469,83	27.259.843,93	31.948.625,90
954	التجهيزات الصحية	21.863.075,45	1.052.642,64	20.810.432,81
955	التوزيع - النقل - المواصلات			
956	التعمير والإسكان	48.242.338,60	0,00	48.242.338,60
المجموع		450.026.587,5	147.699.229,8	302.327.357,7

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التسيير لبلدية الحدادة (2019)

من خلال الجداول الثلاثة لنفقات التجهيز لاحظنا أيضا تزايدها من سنة إلى أخرى حيث سجلت سنة 2017 مبلغ قدره: 49.171.308,07 دج، ليرتفع إلى: 80.990.535,32 دج، ثم إلى: 147.699.229,87 دج سنة 2019 وهذا راجع إلى كثرة المشاريع التي تمت برمجتها وخاصة المخططات البلدية للتنمية PCD والتي تأتي على شكل إعانات من الدولة والتي تسجل محاسبيا كالتالي:

D

C

002 402 = XX 005 520 =XX

007 510 = XX 002 402 =XX

وكذلك البرامج التي تسطرها البلدية والتي تمول على عاتق ميزانيتها أي من الاقتطاع من قسم التسيير إلى قسم التجهيز والاستثمار وتكون على شكل:

D	C
83 =XX	100 = XX

وكذلك المشاريع التي تمول من طرف الولاية عن طريق الصندوق المشترك للتضامن والضمان FCCL.

المبحث الثالث: نتائج ومعوقات الرقابة المالية لخزينة بلديات الحدادة:

يقع على عاتق الخزينة تنفيذ دفع النفقات المتعلقة بديون البلدية، والدفع على مستوى الخزينة لا يتم إلا بعد أن تتوفر الوثائق المبررة لهذه النفقات وتتم الرقابة على شرعيتها، بعد إرسالها من طرف الأمر بالصرف، حيث يبذل أعوان الخزينة مجهودات جبارة في مراقبة وتدقيق الحوالات المرسلة إليهم من البلديات الثلاثة وينتج عن هذه المراقبة حالتين إما قبول النفقة وتسديدها، أو رفضها وإرجاعها إلى البلديات من أجل تصحيحها.

لكن هناك حدود لرقابة النفقات على مستوى الخزينة بسبب معوقات سنتطرق إليها لاحقا.

المطلب الأول: قبول ورفض النفقة

سنتناول في هذا المطلب كيفية تسديد النفقة بعد قبولها وبعض حالات الرفض.

1. قبول النفقة:

بعد أن يتم مراقبة وقبول النفقة أي حوالة الدفع سواء في قسم التسيير أو التجهيز نقوم بتسديدها إما عن طريق التحويل البنكي أو عن طريق الحساب الجاري البريدي كأجور الموظفين، إعانات قفة رمضان، إعانات خاصة بالمسنين والمعوقين.

نموذج تحويل بنكي: خاص بالقرض الشعبي الجزائري.

جدول رقم(12): جدول التحويلات البنكية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للمحاسبة

المديرية الجهوية للخرزينة - عنابة.

خرزينة بلديات الحدادة

جدول التحويلات البنكية

القرض الشعبي الجزائري CPA

سوق أهراس

الوكالة البنكية

المبلغ	الرقم الجبائي	رقم الحساب	المستفيد	الرقم
31.500,00	/	004 00202 6574608170 12	صندوق الخدمات الاجتماعية	01
31.500,00		المجموع		

أوقف عند المبلغ: واحد وثلاثون ألف وخمسمائة دينار جزائري

إشعار بالتحويل رقم: 12 بتاريخ: 2020/04/13 أمين الخزينة البلدي

المصدر: مكتب المحاسبة والإعلام الآلي (جداول التحويلات البنكية).

ملاحظة: تجمع جداول التحويلات لجميع النفقات الأقل من 1.000.000,00 دج تحت نفس رقم إشعار التحويل وفي R6 واحد، نفس الشيء بالنسبة للنفقات الأكثر من 1.000.000,00 دج

أما إذا كانت الوكالة البنكية خارج الولاية مثلا تابعة لوكالة الطارف أو عنابة فإنها تفرد بإشعار تحويل وR6 خاص بها.

2. رفض النفقة:

الفصل الثالث

وهنا نميز بين نوعين من الرفض: رفض مؤقت ورفض نهائي، حيث عند مراقبة حوالة دفع لابد من حصر كل النقائص وإعداد رفض مؤقت مرة واحدة وفي حالة إعادة الحوالة دون إجراء التصحيحات المطلوبة يكون الرفض النهائي.

جدول(13): يوضح عدد حالات رفض الحوالات على مستوى خزينة بلديات الحدادة للبلديات الثلاث

بلدية أولاد مومن		بلدية الحضارة		بلدية الحدادة		البلدية الرفض
الرفض النهائي	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	الرفض المؤقت	
/	02	/	28	/	01	2015
/	08	/	03	/	/	2016
/	05	/	33	/	03	2017
/	03	/	43	/	02	2018
/	13	/	47	/	11	2019

المصدر: سجل الرفض بالخزينة.

نلاحظ من خلال الجدول أن كل حالات الرفض هي مؤقتة حيث يتم تصحيحها على مستوى الأمر بالصرف ثم ترجع إلى الخزينة ويتم تسديدها.

كما نلاحظ أن بلدية الحدادة هي أقل بلدية في الرفض نتيجة كفاءة الموظفين بالبلدية وعلى رأسهم الأمين العام.

كما نلاحظ أن بلدية الحضارة هي أكثر البلديات في الرفض نتيجة قلة الخبرة لدى الموظفين ومع ذلك يأخذون بعين الاعتبار كل ما ورد في وثيقة الرفض المؤقت.

كما تجدر الإشارة إلى أن عدم وجود الرفض النهائي لأنه على مستوى الخزينة يتم مراقبة الحوالة بكل دقة وتحديد كل الأخطاء في الرفض المؤقت والتي يتم أخذها بعين الاعتبار من طرف المصالح المختصة بالبلديات.

جدول (14): نماذج عن الرفض المؤقت بقسم التسيير

الرقم التسلسلي	تاريخ الرفض	تاريخ الحوالة	رقم الكشف	القسم	أسباب الرفض	المستفيد
01	2018/01/22	2018/01/15	78	التسيير	عدم قيام أحد الموظفين بدفع المستحقات المترتبة عنه مما أدى إلى التأخر في	العمال المتعاقدين غير

الفصل الثالث

محددي المدة توقيت جزئي	سحب التكلفة بهذه المستحقات على مستوى المراقب المالي.					
إيصالات الجزائر	- خطأ في المستفيد دائن وليس مدين - عدم وجود كشف الارتباط رقم 01 و 02 مع مقرر التحويل - وثائق مبعثرة	التسيير ر	80	2018/02/05	2018/02/13	02
أعضاء المجلس الشعبي البلدي	- عدم توافق حساب الضمان الاجتماعي مع المرسوم التنفيذي رقم: 91-13 المؤرخ في 14 ربيع الأول عام 1434 الموافق لـ 25 فبراير 2013 والموضح في المادة 11	التسيير ر	16	2018/04/10	2018/04/12	03
شركة الكهرباء والغاز	مراسلة المديرية العامة للميزانية والمحاسبة رقم: 0003013 الصادرة بتاريخ 02 ماي 2012 والتي تنص على عدم تسديد نفقات الكهرباء الخاصة بالمصالح الاستشفائية على عاتق ميزانية البلدية.	التسيير ر	66	2019/10/01	2019/11/03	04
مساهمة البلدية في الأنشطة الرياضية	- عدم وجود التقرير المالي لمحافظ الحسابات. - عدم وجود التقرير المالي الأدنى للجمعية. - عدم وجود محضر تعيين مكتب الجمعية. - عدم وجود مقرر منح إعانات مالية خاصة بالجمعية الرياضية. - التأكد من وجود جمعية واحدة لا أكثر. - عدم وجود الاعتماد الخاص بالجمعية.	التسيير ر	42	2019/07/07	2019/07/07	24

المصدر: سجل رفض الحوالات

جدول (15): نماذج عن الرفض المؤقت بقسم التجهيز

الرقم التسلسلي	تاريخ الرفض	تاريخ الحوالة	رقم الكشف	القسم	أسباب الرفض	المستفيد
33	2019/09/19	/	26	التجهيز	- خطأ في الغلاف المالي وبالتالي خطأ في كشف الارتباط رقم 01 و 02 - عدم وجود التاريخ على الحوالة (ملحق رقم 02) وكذلك على الملحق رقم 03.	مقاول
34	2019/09/29	2019/09/18	27	التجهيز	- الكشف العام للأشغال لا يتطابق مع الكشف الكمي والقياسي للتقديري للاتفاقية - عدم وجود ختم وإمضاء المصلحة المتعاقدة على الاتفاقية - الاتفاقية المدرجة ضمن ملف الدائرة لا تحمل تأشيرة المراقب المالي كما أنها غير كاملة.	مقاول

الفصل الثالث

مكتب دراسات	- تكلفة المشروع تفوق مبلغ ترخيص البرنامج - عدم وجود الأمر ببدء الخدمة - خطأ في طلب قروض الدفع - خطأ في رقم العملية على القسم الخاص بالمقاوله - خطأ في المبلغ بالحروف على الملحق رقم 01	التجهيز	33	2019/10/03	2019/10/16	39
ممن صاحب مكتبة	- عدم وجود ختم وإمضاء رؤساء الفروع على محضر الاستلام. - البند رقم 04، خطأ في المبلغ بالحروف على جدول الأسعار الوحدوية. - ناقص رقم الجرد. - خطأ في رقم الفاتورة على المستندات المثبتة. - المبلغ على الاتفاقية ليس بكل الرسوم ما دام معفى من الرسم على القيمة المضافة. - خطأ في تسمية الوكالة المصرفية على الاتفاقية. - الأسعار على الجدول معفاة من الرسوم وليست خارج الرسوم	التجهيز	08	2019/04/04	2019/04/09	16

المصدر: سجل رفض الحوالات

المطلب الثاني: وقف الحسابات للمرحلة الإدارية والمحاسبية:

وقف الحسابات تكون على مراحل، فالجانب الإداري وهو الأمر بالصرف الذي يقوم بالوقف الشهري لحساباته بعد عملية الالتزام لذي المراقب المالي، وهذا بالتسجيل في دفتر خاص كل الاعتمادات الأولية التي تكون مدونة في ميزانية التسيير أو التجهيز حسب كل قطاع ومبلغ الالتزامات، والرصيد المتبقي، وأخيرا النسبة المئوية للاعتمادات المستهلكة.

كما أنه يقوم بإصدار وضعية شهرية تحتوي على كل هذه المعلومات في آخر السنة، حيث أن الأمر بالصرف يصدر حساب إداري لكل حوالات الدفع التي قام بتحريرها خلال (15 شهرا) ويودعها لدى مصالح مجلس المحاسبة.

المحاسب العمومي من طرفه أيضا يوقف الحسابات شهريا عند اليوم 25 من كل شهر إلا شهري ديسمبر ومارس فإنه يوقف حسابات في اليوم 31 منهما وينتج عن وقف الحسابات إعداد الموازنة الشهرية (H11) التي ترسل نسخة منها إلى خزينة الولاية ومنها إلى المديرية العامة للمحاسبة بالعاصمة ونسخة أخرى إلى مجلس المحاسبة¹.

وفي آخر السنة عند نهاية الفترة التكميلية يقوم أمين الخزينة وأعوان الخزينة بإعداد حساب التسيير الذي يعتبر حوصلة لجميع العمليات التي تمت على مستوى الخزينة سواء تتعلق بتحصيل الإيرادات أو تسديد النفقات.

عند تاريخ 30 جوان من كل سنة يقوم كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف بوضع الحساب التسيير والحساب الإداري على التوالي لدى الغرفة الإقليمية ذات الاختصاص بمجلس المحاسبة والذي يقوم بمقارنة مدى تطابق الانجازات للنفقات والإيرادات. وبالتالي اكتشاف إن كان هناك خلل بين الحسابين.

المطلب الثالث: معوقات الرقابة المالية على تنفيذ نفقات البلديات بالخزينة:

هناك معوقات وثغرات في القانون الجزائري تؤدي إلى صرف المال العام في غير موضعه وتحد م صلاحيات المحاسب العمومي كحامي للمال العام، ونذكر منها:

1. تضخيم الفواتير:

من المعروف أن المشرع الجزائري لم يمنح للمحاسب العمومي صلاحيات التدخل في عنصر الملائمة التي على أساسها تحدد الكميات والأسعار ويترك الأمر بين رئيس البلدية كأمر بالصرف والممون أو المقاول في الصفقات العمومية هذا الأخير الذي يحاول دائما رفع

- مقابلة شخصية مع رئيس القسم الفرعي للمحاسبة يوم 12 أبريل 2020 على الساعة 09:00.

الأسعار لصالحه ويتحجج في ذلك بطول المدة التي يحصل فيها الأموال (الإجراءات الإدارية المتبعة، إعداد سند طلب، ثم يرسل إلى المراقب المالي ليؤشر عليه، ثم إعداد فاتورة ، ثم ترسل إلى الخزينة لمراقبتها وفي بعض الأحيان يتم رفضها لسبب ما... الخ) كل هذا يجعل عملية تحديد الأسعار بأضعاف قيمتها مثال: قلم سعره 20دج نجده في الفاتورة 80دج.

فعندما ترسل الفاتورة المضخمة إلى أمين الخزينة وتكون مستوفية للشروط القانونية أي عليها تأشيرة المراقب المالي، وتأشيرة الخدمة المنجزة، ولم تتعد الاعتماد في الميزانية، ومحضر الاستلام مؤقت ممضي من قبل الأطراف المخولة لها قانونا بالإمضاء عليه... الخ

على أمين الخزينة في هذه الحالة أن يسدد النفقة إلى الدائن ولا يستطيع رفضها لأن أسعار المواد مرتفعة أكثر من اللازم، لكن المشروع لا يحمل المحاسب العمومي مسؤولية تضخيم الفواتير بل يتحملها الأمر بالصرف.

2. المشاريع الوهمية:

المشاريع الوهمية التي المشاريع التي لم تنجز على أرض الواقع، لكن الوثائق تثبت وجودها حيث تتم عندما يتفق الأمر بالصرف الممثل في رئيس البلدية مع متعامل متعاقد (المقاول)، على انجاز مشروع وهمي (ويقوم باحضرار جميع الوثائق الثبوتية من تأشيرة المراقب المالي وصولاً إلى محضر الاستلام المؤقت الممضي من طرف جميع الأطراف بما فيها اللجنة التقنية المكلفة بالمتابعة). وهنا يقوم المحاسب العمومي بتسديد النفقة على مسؤولية كل الأطراف الموقعة على محضر الاستلام، لأنه ليس من صلاحياته الخروج إلى الميدان.

3. تسديد النفقات عن طريق الحكم القضائي:

عندما يرفض المحاسب العمومي تسديد نفقة معينة لعدم توفر جميع الوثائق الثبوتية مثلاً تأشيرة المراقب المالي هنا يلجأ المتعامل المتعاقد إلى العدالة مادام توفرت لديه ما يثبت أنه قام بالخدمة فعلاً مثل فاتورة أو شهادة إدارية من الأمر بالصرف ومثال على ذلك قيام المتعامل المتعاقد بإنجاز مشروع ما قبل حصول البلدية على مقرر الاستفادة وعدم توفر الاعتمادات المالية لذلك المشروع.

المحكمة ليست لها دراية بعمل المحاسب العمومي بمجرد توفر إثبات من المقاول أو الممون على أنه قام بالخدمة فعلاً تقوم بإصدار أمر إلى خزينة الولاية إلى الاقتطاع من رصيد البلدية التي تم ضدها رفع الدعوة وهنا أمين الخزينة الولائي يرسل أمين الخزينة البلدي من أجل الحصول على ملحق 22 (الأموال المتوفرة للبلدية المعنية بالاقتطاع) وهنا يتم تسديد النفقات بحكم قضائي.

4. عراقيل أخرى تخص الخزينة:

- إن الدور الفعال الذي تلعبه الخزينة في تنفيذها للنفقات العمومية يتطلب اهتماما موازيا ومراعاة ما تواجهه من عراقيل وصعوبات أثناء أداء مهامها والتي نذكر منها:
- غياب محفزات مادية ومعنوية للموظفين ومعاناتهم من الروتين.
 - مشكل نقص الإعلام حيث يصدر أحيانا قوانين جديدة وتعليمات تخص ميادين مختلفة دون أن يعلم بها عمال الخزينة إلا بعد مرور مدة...¹

خلاصة الفصل الثالث:

تلعب خزينة بلديات الحداثة دور المحاسب العمومي على مستوى البلديات الثلاثة الحداثة، الخضارة، أولاد مومن، ولها أهمية كبيرة في تنفيذ ميزانيات هذه البلديات من دفع للنفقات وتحصيل للإيرادات لكن بعد القيام بالإجراءات الرقابية على هذه العمليات. وللقيام بوظائفها فإن الخزينة تحوي العديد من الأقسام الفرعية والمكاتب، لكل قسم ومكتب مهمة معينة، تتبلور في مجملها حول التأكد من صحة البيانات المرفقة لحوالة الدفع أو سند التحصيل ثم تسجيلها محاسبيا.

كما تستعمل الخزينة عدة وثائق وسجلات رسمية وغير رسمية للمساهمة في الحفاظ على مسك المحاسبة وعدم التقاعس في المحافظة عليها، وتسهيل الرقابة عليها في حالة طلبها من جهات أخرى كمجلس المحاسبة.

- مقابلة شخصية مع السيد أمين خزينة بلديات الحداثة يوم 15 أبريل 2020 على الساعة 13:30.

الخاتمة

خاتمة :

من خلال دراستنا حاولنا الإجابة على إشكالية البحث وإعطاء خلاصة شاملة حول دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية وتبين لنا أن الرقابة المالية على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاتها لأن الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية الناتجة عن سوء التسيير وسوء التنظيم وتبذير الأموال العامة وقلة الشفافية والتي تؤدي إلى تعطيل المشاريع والأهداف المسطرة، مما قد يؤثر على مختلف القطاعات المالية والاقتصادية والسياسية وكذا الاجتماعية.

لهذا وجب على الدولة إقامة أجهزة رقابية متطورة تتأقلم مع الآليات والأنظمة الحديثة لضمان الاستغلال الأمثل لهذه النفقات، وتحمل الرقابة معنى الإشراف والفحص والمراجعة لكشف الأخطاء والمخالفات قبل حدوثها من أجل تفاديها وعدم تكرارها مستقبلا من أجل التسيير الحسن للمصالح الرقابية.

كما أنه لا بد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقات العمومية سواء المرحلة الإدارية والمتمثلة في الالتزام والتصفية والأمر بالدفع أو المرحلة المحاسبية والمتمثلة في الدفع إلى رقابة مضاعفة، يضمنها المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية قبل تنفيذ النفقة، والمحاسب العمومي خلال تنفيذها، ومجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية بعد الانتهاء منها.

إن تنفيذ النفقات العمومية يتطلب تدخل طرفي المحاسبة العمومية هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حيث يمارسان مهامهما في إطار مجالين مختلفين فالأمر بالصرف يمارس مهامه في إطار الملائمة أما المحاسب العمومي فيمارس وظيفته طبقا للمشروعية.

فالملائمة نقصد بها التقدير والاجتهاد من قبل الأمر بالصرف في تسيير شؤون الهيئة العمومية التي هو على رأسها كأن يفاضل بين جملة من الخيارات المتاحة له فيما يتعلق بالتسيير المالي، والتي تتيح له حرية التحرك والاختيار حسب ما تقتضيه مقتضيات التسيير.

أما المشروعية فنعني بها مراقبة المحاسب العمومي للتصرف المالي للأمر بالصرف من حيث مطابقته للأنظمة والقوانين السارية المفعول أي مراقبته تتم على أساس الوثائق (المراقبة تتم حسب الشكل وليس المضمون)، الأمر الذي يتيح له ظروف تقرير اختيارات الأمر بالصرف.

أما عن خزينة البلدية باعتبارها محاسبا عموميا لها دور كبير وفعال في تنفيذ ميزانية البلدية سواء تعلق بالأمر بتحصيل الإيرادات أو دفع النفقات وذلك بكل الطرق والتنظيمات المعمول بها، كما تقوم بمهام رقابية لا يستهان بها لكنها تبقى رقابة شرعية ولا ترقى إلى رقابة الملائمة التي هي من مهام رئيس المجلس الشعبي البلدي، لذلك نقول أن عملية ترشيد

نفقات البلدية تقتصر على جهود السلطة التنفيذية التي تحتكر القرار وتملك المال والسلطة، أما الخزينة فهي تحرص على مدى احترام هذه السلطة للقوانين والأنظمة المعمول بها ولا تتدخل في فتح الاعتمادات بالميزانية أو في الأسعار أو في الكميات.

اختبار الفرضيات:

- بخصوص الفرضية الأولى: والتي نصت على أن الرقابة المالية تتولى الفحص والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات، وتعد من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف الأخطاء والانحرافات فهي تحققت وذلك من خلال مهام الرقابة المالية التي تناولناها في الفصل الأول حيث تعمل الرقابة المالية على التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات.

- أما الفرضية الثانية أيضا قد تحققت حيث رأينا وبلغت الأرقام أن نفقات الدولة في زيادة مستمرة من سنة إلى أخرى.

- الفرضية الثالثة: دور المحاسب العمومي العمل على تحقيق شرعية النفقة ولا يتدخل في الملائمة التي هي من صلاحيات الأمر بالصرف وهذا حسب نص المادة 36 من قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية السابق الذكر.

- الفرضية الرابعة: هناك عوائق تحول دون قيام الخزينة بدورها الرقابي في ترشيد النفقات وإحكام الرقابة على المال العام وحمايته والحد من تصرفات الأمرين بالصرف وهذا صحيح لأن التقدير الفعلي للنفقات من حيث الكمية والأسعار تتم في المرحلة الإدارية وفقا لقاعدة الملائمة التي يقوم بها الأمر بالصرف والتي يتحدد خلالها ترشيد النفقات العامة من عدمه، أما المحاسب العمومي فلا يتدخل إلا في مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها والمذكورة في المادة 36 من قانون 21-90 السالف الذكر.

النتائج المتوصل إليها: من خلال هذا البحث توصلنا إلى النتائج التالية:

1_ لأجهزة الرقابة المالية دور فعال وهام في تنفيذ النفقات العمومية لأنها تتولى الفحص والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات التي تعد من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف الأخطاء والانحرافات.

2_ تنوعت طريقة عمل أجهزة الرقابة ما بين ضمان شرعية النفقة و رقابة تستند على وثائق وسجلات كالميزانية والحساب الإداري وحساب التسيير و رقابة تعتمد على التحري

والاستفسار عن مسار النفقة وحتى الرقابة بالمعاينة في عين المكان كل هذه الأجهزة والأساليب تمنح تسيير فعال في الإنفاق العمومي مما يساهم في ترشيدها.

3_ يعتبر الإنفاق العمومي السبيل الوحيد للخروج من مشكل الندرة والشح حيث تساهم الأجهزة الرقابية في تجنب التبذير والإسراف في استخدام المال العام من خلال ممارسة أساليبها وطرق الرقابة على تنفيذ النفقات.

4_ تعتبر النفقات العمومية في يد الدولة تستخدمها في الاستقرار الاقتصادي من خلال السياسة المالية التوسعية في فترة الكساد الاقتصادي وسياسة المالية انكماشية في فترة الإنعاش الاقتصادي.

5_ تمر النفقة العمومية خلال تنفيذها بمرحلتين أساسيتين الأولى إدارية تخص الأمر بالصرف يخضع خلالها إلى رقابة مسبقة من قبل المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية والمرحلة الثانية محاسبية تخص المحاسب العمومي وهي رقابة آنية على النفقات العمومية يتحقق خلالها دفعها من عدمه عملاً بالمراسيم والقوانين في هذا الشأن.

6_ التسخير هو إجراء استثنائي وغير عادي لإتمام إجراءات دفع النفقات يستعمل عند وجود انسداد في عملية دفع النفقة العمومية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حيث يسمح بموجبه للأمر بالصرف أن يصرف النظر عن رفض المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته، وعند ممارسة التسخير يعفى المحاسب العمومي من المسؤولية المالية والشخصية عند مخالفة الدفع للقوانين والأنظمة السارية المفعول وهذا ما حددته المادة 47 من القانون 90_21.

6_ يعتبر المحاسب العمومي في إطار شرعية النفقة الحامي للمال العام حيث يمارس دوراً رقابياً على الميزانية العامة للدولة وميزانية الجماعات المحلية إضافة إلى تنفيذها، هذا الدور المزدوج يمنح لأعوان خزينة بلديات الحدادة الدافع والرغبة في تطبيق القوانين الصادرة عن المديرية العامة للمحاسبة والمديرية العامة للميزانية عن طريق المراقبة الدقيقة لحالات الدفع المرسله إليهم وعدم التساهل في أي خطأ مهما كان حجمه ورفض أي ضغوط من أي جهة كانت رافعين شعار الاستقلالية في أداء مهامنا.

7_ عملية ترشيد النفقات هي من مهمة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ليست له أي صلاحية قانونية في عملية الترشيد وهذا ما تبينه مختلف التعليمات الوزارية وقوانين المحاسبة العمومية تطبيقاً لمبدأ الفصل التام بين الوظائف الإدارية الخاصة بالأمر بالصرف والوظائف المحاسبية التي هي من صلاحيات المحاسب العمومي وكما هو موضح في الملحق رقم 08 المتضمن مجموعة من التعليمات والمذكرات الوزارية.

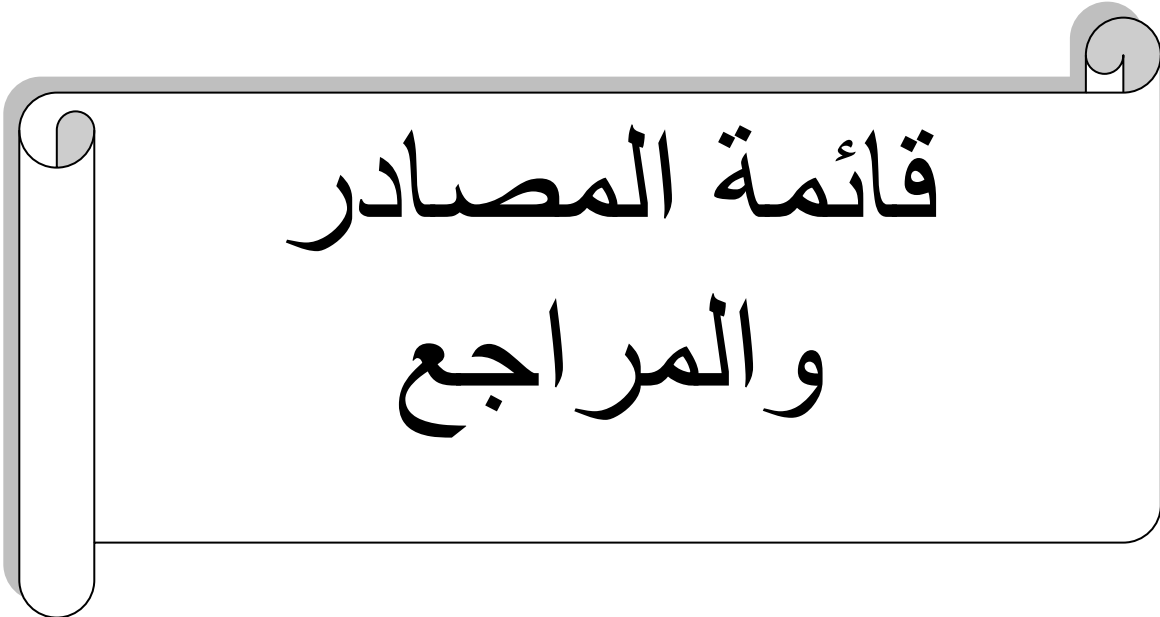
الاقتراحات والتوصيات:

- إدخال الإعلام الآلي وتعميمه في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل العمل.
- تقوم خزينة البلدية بمهام رقابية على تنفيذ النفقات لا يستهان بها لكنها تبقى رقابة شرعية ولا ترقى لرقابة الملائمة ، لذا من الأجدر منحها إمكانية مراقبة ملائمة المشاريع والأسعار ولا يترك الأمر جله للأمر بالصرف وحده، وهذا من أجل ضمان الشفافية والعقلانية لتنفيذ النفقات العمومية.
- القيام بدورات تكوينية للأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية وخاصة المحاسبين العموميين لاطلاعهم على الأساليب الحديثة في مجال الرقابة.
- رفع الأجور وإعطاء التحفيز لأعوان المحاسبة العمومية لسد الطريق أمام كل من تسول له نفسه بأن تمتد يده للمال العام.
- تزويد أعوان الخزينة بالمنشورات والقوانين الجديدة التي من شأنها تسهيل عملهم الرقابي ولكي لا يحتاجون إلى موظفي البلدية في الحصول على ذلك.

آفاق البحث:

- في الأخير يمكن أن ننوه بأنه لم تتمكن من سد جميع الفراغات والنقائص الموجودة في موضوع بحثنا، باعتبار أن مجال النفقات واسع جدا، ولا يمكن التحكم فيه، ومن هذا المنطلق يمكن أن نقترح مواضيع أخرى مكملة لمجال بحثنا نصيغها من خلال التساؤلات التالية:
- هل نظام ترشيد النفقات في الجزائر فعال للحد من الإسراف والتبذير في الأموال العمومية؟
- ما مدى نجاعة رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة في الواقع الجزائري؟
- وأخيرا فإن أصبنا فمن الله وحده وإن أخطأنا فمن أنفسنا و الشيطان فنحن نعتذر عن كل ذلك التقصير.

والحمد لله رب العالمين



قائمة المصادر
والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا الكتب :

- 1- القرآن الكريم
- 2-- دردوري لحسن، لقليطي الأخضر، أساسيات المالية العامة، دار حميثرا للنشر والترجمة.
- 3-- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2012.
- 4-- جابر عبد الرؤوف، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، الطبعة 1، دار النهضة العربية، بيروت - لبنان، 2004 .
- 5-- دغمان زوبير، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، سوق أهراس، 2016، 2017 .
- 6- جمال الدين محمد ابن منظور، لسان العرب، بيروت، دار صادر 1999.
- 7- خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، الطبعة 1، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- 8- سوزى عدلى ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2000.
- 9- طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
- 10- علي زغودة، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية .
- 11- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية: الرقابة والتطبيق" الطبعة الثانية، مطبوعة الانتصار الإسكندرية 2002.
- 12- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
- 13- محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة 3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون - الجزائر، 2008.
- 14- محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2003.
- 15- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، لبنان دار المسيرة للنشر والتوزيع، لبنان، الطبعة الأولى، 2008.
- 16- محمد طاقة وهدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الثانية 2010.

- 17- عجام ميثم صاحب، سعود علي محمد، تخطيط المال العام: سياسات تعبئة الموارد وإدارة المصروفات العامة، الطبعة 1، دار الكندي، الأردن، 2004.
- 18- علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، دار إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 19- الناصر نايلي، نائب المدير الجهوي للخزينة سابقا، مطبوعات في مقياس خزينة عمومية، 2018 .

ثانيا: الرسائل الجامعية .

- 1- خبابه عبد الله أساسيات في اقتصاد المالية العامة، كلية الاقتصاد والتجارة والتسيير - جامعة محمد بوضياف - الجزائر.
- 2- أمجوج نوار، مجلس المحاسبة: نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، بحث لنيل شهادة الماجستير في القانون العام فرع المؤسسات السياسية والإدارية.
- 3- جمال يريقي، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001 - 2002
- 4- الحمدو عز الإسلام، بلبالي عبد الله، دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التجهيز، دراسة حالة الرقابة المالية لولاية ادرار، جامعة ادرار، مذكرة مقدمة لاستكمال نيل شهادة الماستر أكاديمي ل م د، 2017/2018.
- 5- شويخي سامية، الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان 2010/2011 .
- 6- عباس عبد الحفيظ: تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2012.
- 7- موفق عبد القادر، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر - دراسة تحليلية نقدية - أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2014/2015.
- 8- كردودي صبرينة، ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه العلوم في العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة 2013-2014.

ثالثا: المجلات.

- 1- طه محسن عبد الله، سالم عوادي هادي، التدقيق الداخلي لوحدات الإنفاق وأثره على فاعلية الموازنة الاتحادية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 02، العدد 39، الفصل الثاني لسنة 2017.

- 2- نائل عبد الحافظ العوالمه، ترشيد الإنفاق العام في الأجهزة المركزية للإدارة العامة في الأردن، مجلة مؤتة للبحوث والدراسات، المجلد السابع العدد الثاني، 1992.
- 3- عمر سراج أبو رزيزة، مفهوم الترشيدي، أسباب فشله وعوامل نجاحه، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، العلوم الهندسية، المجلد 14، العدد 01.
- 4- حمدي معمر، إصلاحات المالية المحلية في الجزائر كآلية لتصحيح عجز ميزانية الجماعات المحلية - بالإشارة إلى حالة ميزانية البلديات - المجلد 04 عدد 02 - 2008 .
- 5- يوسف قروج، فتحة قصاص، عقود النجاعة كآلية لتفعيل الحوكمة ودورها في ترشيد النفقات في المؤسسات العمومية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد السادس، ديسمبر 2016.

رابعاً: القوانين والمراسيم.

- 1- المادة 58 من قانون 90 - 21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية. ج ر، عدد 35، 1990.
- 2- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 374/409 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 67.
- 3- المرسوم التنفيذي 92 - 414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرقابة السابقة التي يلتزم بها
- 4- مرسوم رئاسي رقم 15 - 247 مؤرخ في 02 ذي الحجة 1436 الموافق لـ 16 سبتمبر 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام.
- 5- المادة 01 من المرسوم التنفيذي، 03-41 المؤرخ في 19 جانفي 2003 المتمم للمرسوم التنفيذي 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم. الجريدة الرسمية، العدد 4.
- 6- المرسوم التنفيذي رقم: 91-311 المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق لـ 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتماداتهم.
- 7- قانون 84 - 17 المؤرخ في 01 شوال 1424 الموافق لـ 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية
- 8- المرسوم الرئاسي رقم: 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980، يتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية .
- 9- المرسوم التنفيذي 92-78 المؤرخ في 06 مارس 2008، يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية، عدد 06.
- 10- المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 07 سبتمبر 2008، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج ر ، عدد 50

- 11- المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 ، المؤرخ في 07 سبتمبر 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.
- 12- المادة 03 من مرسوم رقم 92-78، المؤرخ في 22 فيفري 1992، الجريدة الرسمية عدد 06.
- 13- المادة 02 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية العدد 39 الصادر بتاريخ 23 جويلية 1995.
- 14- مرسوم رئاسي رقم 94 - 40 المؤرخ في 29 جانفي 1990، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 06، 1994.
- 15- القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة.
- 16- لأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.
- 17- المواد 16، 17، 19، 20، 21 في العمليات المتعلقة بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات.
- 18- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 91/313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةهم ومحتواها، ج ر، عدد 43، 1991 .
- 19- المادة 06 من قانون رقم 84-17 المؤرخ في 08 شوال 1404 هـ الموافق لـ 07 يوليو 1984، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم.

خامسا : اللقاءات مع أعوان الخزينة .

- 1- مقابلة شخصية مع الوكيل المفوض لخزينة بلديات الحدادة، يوم 20 مارس 2020 على الساعة 09:45.
- 2- مقابلة شخصية مع رئيس قسم النفقات والمؤسسات المسيرة، يوم 25 مارس 2020، على الساعة 10:30.
- 3- مقابلة شخصية مع رئيس القسم الفرعي للمحاسبة والصندوق ، يوم 2 أبريل 2020، على الساعة 08:30.
- 4- مقابلة شخصية مع رئيس القسم الفرعي للمحاسبة والصندوق، يوم 12 أبريل 2020، على الساعة 09:00.

5- مقابلة شخصية مع أمين خزينة بلديات الحدادة ، يوم 15 أبريل 2020، على الساعة 13:30.

سادسا : مصادر أخرى

1- الناصر نايلي، نائب المدير الجهوي للخزينة سابقا، مطبوعات في مقياس خزينة عمومية، 2018.

2- عبد الرحمان النطور، أمين الخزينة، عنابة، مطبوعات في مقياس تنفيذ نفقات الدولة، 2018.

3- عبد الرحمان نطور، أمين الخزينة، عنابة، دليل مراقبة حوالات الدفع، 2018.

4- الميزانية الإضافية لبلدية الحدادة، 2019.

5- حساب التسيير لخزينة بلدية الحدادة الخاص ببلدية الحدادة، 2017.

6- حساب التسيير لخزينة بلدية الحدادة الخاص ببلدية الحدادة، 2018.

7- حساب التسيير لخزينة بلدية الحدادة الخاص ببلدية الحدادة، 2019.

8- القسم الفرعي للأرشيف.

9- سجل رفض الحوالات.

قائمة الملاحق

ملحق رقم 01: فاتورة.

فاتورة

س . ت : 03 أ R.C.N° : 2518292 - ر.ج : 11 : 7 972 4110 90029 M.F :

رقم المادة : 41100103015 N° Art:

رقم الحساب البنكي : 005 00234 400 2135560 90 Compte bancaire :

- فاتورة رقم : 2008/01 بتاريخ : 19 . 10 . 2008

خاصة بإصلاح وتأهيل شبكة الإنارة العمومية بالحدادة مركز

- المدين : بلدية الحدادة

- وصل طلب رقم : بتاريخ :

الرقم	التعيين	الوحدة	الكمية	السعر الوحدوي	المجموع
01	الو مصباح زنبقي 250 واط مع نزع القديم	و	30	1700.00	51.000.00
02	الو محول (Transfo) جهاز الإنارة مع نزع القديم	و	19	2200.00	41.800.00
03	الو جهاز انارة كامل 250 واط مع نزع القديم	و	09	10000.00	90.000.00
04	الو قاطع كهربائي 60 أمبير	و	03	7500.00	22.500.00
05	الو لواحق (Fusibles) 10 أ مع نزع القديم	و	12	1300.00	15.600.00
06	الو غطاء جهاز الإنارة مع التثبيت	و	16	1900.00	30.400.00
	المجموع خارج الرسوم				251.300.00
	الرسم على القيمة المضافة 17%				42.721.00
	المجموع مع كل الرسوم				294.021.00

* أوقفت هذه الفاتورة عند المبلغ: مائتان وأربعة وتسعون ألف وواحد وعشرون دينار جزائري .

- المصالح التقنية

- المقاول

ملحق رقم 02: كشف كمي وتقديرى.

قائمة الملاحق

ولاية : سوق أهراس

دائرة : الحدادة

بلدية : الحدادة

كشف كمي وتقديرى

خاص بإصلاح وتأهيل شبكة الإنارة العمومية بالحدادة مركز

الرقم	التعيين	الوحدة	الكمية	السعر الوحدوي	المجموع
01	الو مصباح زنيقي 250 واط مع نزع القديم	و	30	1700.00	51.000.00
02	الو محول (Transfo) جهاز الإنارة مع نزع القديم	و	19	2200.00	41.800.00
03	الو جهاز انارة كامل 250 واط مع نزع القديم	و	09	10000.00	90.000.00
04	الو قاطع كهربائي 60 أمبير	و	03	7500.00	22.500.00
05	الو لواحق (Fusibles) 10 أ مع نزع القديم	و	12	1300.00	15.600.00
06	الو غطاء جهاز الإنارة مع التثبيت	و	16	1900.00	30.400.00
251.300.00	المجموع خارج الرسوم				
42.721.00	الرسم على القيمة المضافة %17				
294.021.00	المجموع مع كل الرسوم				

* أوقف هذا التقييم عند المبلغ: مائتان وأربعة وتسعون ألف وواحد وعشرون دينار جزائري.

المصالح التقنية

- المقاول

ملحق رقم 03: إشعار بالتحويل.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

قائمة الملاحق

الأمر بالصر

ختم المصلحة

إشعار بالتحويل

التاريخ : المكان :

من الحساب الجاري المفتوح لدى الخزينة

كشفت الهوية المصرفية لخزينة ولاية سوق أهراس :

N° RIB

0 0 8

4 1 0 0 1

4 5 4 4 4 4 1 0 0 1

7 6

اللقب :

الاسم :

أو اسم المؤسسة : خزينة ولاية سوق أهراس

عنوان الأمر بالصر : **بـلـديـة الحـدادـة**

تفصيل العملية : **تسوية 21 فاتورة خاصة باستهلاك المياه للسنوات السابقة**

نلتمس منكم دفع إلى المستفيد ما يلي :

اللقب :

الاسم :

أو اسم الشركة : **الجزائرية للمياه / مركز تاورة**

عنوان المستفيد : **تـاـوـرـة**.

كشفت الهوية المصرفية للمستفيد : **بنك بدر - وكالة سوق أهراس**

N° RIB/RIP

0 0 3

0 0 8 2 2

3 0 2 7 0 9 3 0 0 0

2 9

دج **3.918.456.46** المبلغ بالأرقام :

بالأحرف: **ثلاثة ملايين وتسعمائة وثمانية عشرة ألف و أربعمئة وستة و خمسون دينار جزائري و 46 سنتيم .**

رقم الحوالة: **بتاريخ:**

ملحق رقم 04: بطاقة الإلتزام.

ملحق رقم III

بطاقة الإلتزام بالمصاريف

قائمة الملاحق

عمليات الميزانية

رقم العملية													رقم البطاقة					تعيين المسير	
N	F	5	8	9	1	2	2	6	3	4	7	6	0	9	0	1	0	1	3
البرنامج	التمويل	الفصل			المسير			الرقم التسلسلي			الرقم	تسيير				رئيس المجلس الشعبي البلدي			

عنوان العملية: تهيئة منشأة إدارية لبلدية الحدادة.

موضوع الالتزام: الالتزام بالعملية ضمن مقرر التسجيل رقم: و م/م ب م م/م ت م/م ب م ت/57/تس/2013 بتاريخ: 2013/04/25.

الهيئة المستفيدة من الالتزام المقترح: بلدية الحدادة

التعيين	المبلغ بالدينار	الملاحظات
1- الدراسات		
2- العقارات		
3- الأشغال العمومية		
4- مكاتب وتجهيز		
5- عتاد النقل		
6- التكوين		
7- أشياء أخرى	3.530.000.00	
مجموع	3.530.000.00	

الحوصلة

الرصيد القديم	التعهد المقترح	الرصيد الجديد	الملاحظات
00	3.530.000.00	3.530.000.00	

تأشير المراقب المالي

الحدادة في:
رئيس المجلس الشعبي البلدي

ملحق رقم 05 أمر ببدء الخدمة.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
ولاية/سوق أهراس

دائرة/ الحـدادة

بلدية/ الحـدادة

الحدادة في: 2017/10/24

المقاول

مقاول أشغال الكهربياء

الأشغال

ال: صيانة

وتصليحات بشبكة

طرق البلدية بالحدادة.

سن د ط ب رق م: 2017/71

بتاريخ: 2017/10/29

مدة الإنجـاز: 30

يوم

تأشيرة المراقب المالي رقم: 2017/1649 بتاريخ:

2017/10/24

= * = أمر بالخدمة = * =

المطلوب من مقاول:

مقاول أشغال الكهربياء

بواسطة هـذا

الأمر بالخدمة

الخاصة بأشغال:

صيانة وتصلليحات بشبكة إنارة طرق البلدية بالحدادة.

= * = تتحصل المقاول على نسختين للتبليغ = * =

هـذا الأمر بالخدمة

المؤشـر والمسـجل يسـم

إلى مقاول

خميس عري عار مقاول

أشغال الكهربياء

من طرف رؤـيس المجـالس

الشعبي البلدي لبلدية الحـدادة.

حرر بالحدادة في:

2017/10/24

= * = تبليغ = * =

أنا الممضـى أسفـله السـيد:

كرايمية فرحات رئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية الحـدادة.

نصحـر بأنـنا بلغنـا إلى

مقاول: مقاول أشغال

الكهربياء.

قائمة الملاحق

نسخة _____ طبقة _____ للأصل _____
مستخرج _____ من السجل _____ المخصص لهذا الغرض وذلك بتاريخ:
2017/10/24.

المقاولة
رئيس المجلس الشعبي البلدي

ملحق رقم 06 اتفاقية أشغال .

إتفاقية رقم : / 2008 بتاريخ :

تطبيقا لاحكام المرسوم الرئاسي رقم 02 / 250 المؤرخ في :24 جويلية 2002 المعدل والمتمم بالمرسوم
الرئاسي رقم : 03 / 301 المؤرخ في :11 / 09 / 2003 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية.

موضوع الاتفاقية : : اتمام انجاز المجمع الاداري للمصلحة التقنية

المصدر المالي : المخطط البلدي للتنمية

أبرمت بين : رئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية الحدادة و الذي يعرف لاحقا باسم المتعامل العمومي

ممثّل من طرف السيد :

من جهة

- الحدادة - والمتعامل المتعاقد:.....

الممثلة من طرف السيد : مسير المقاوله :.....- الحدادة -

من جهة اخرى

ملحق رقم 07: مقررة خصم.

== الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ==

-ولاية/ سوق أمــــراس

- دائرة/ الحــــدادة

- بلدية/ الحــــدادة

-الرقم / / 2019

== مقررة خصم ==

- إن رئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية الحدادة

المتضمن القانون البلدي: 1990.04.07 المؤرخ في: 08.90 - بناء على القانون رقم

المتضمن القانون النموذجي لعمال 1985.03.23 المؤرخ في/ 59.85- بمقتضى المرسوم رقم/

المؤسسات والإدارات العمومية

المتعلق بسلطة التعيين والتسيير الإداري : 1990.03.27 المؤرخ في/ 99.90- بناء على المرسوم رقم

بالنسبة للموظفين وأعاون الإدارة المركزية والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية

ذات الطابع الإداري.

المتضمن القانون الأساسي : 2011.09.20 المؤرخ في/ 334.11- بناء على المرسوم التنفيذي رقم

الخاص بموظفي إدارة الجماعات الإقليمية

- بناء على تغيبه عن العمل الغير مبرر

الأمين العام للبلدية /- وياقتراح من السيد

*** يقرر ***

يخصم (03) ثلاثة أيام من المرتب الشهري لشهر نوفمبر لسنة 2015: المادة الأولى

بصفته: عون نظافة ونقاوة عمومية للسيد/.....

وذلك لغيابه عن العمل الغير مبرر.

يكلف كل من السادة/ الأمين العام للبلدية وأمين خزينة البلدية كل حسب : المادة الثانية

قائمة الملاحق

اختصاصه بتنفيذ هذه المقررة.

الحدادة في :.....

رئيس المجلس الشعبي البلدي

ملحق رقم 08: مراسلة بشأن ترشيد النفقات.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية سوق أهراس

رئيس دائرة الحدادة

إلى السادة: - المراقب المالي لبلدية المراهنة

دائرة الحدادة

- أمين خزينة ما بين البلديات

الرقم: 930/دح/ 2017

(الحدادة)

الموضوع: بشأن ترشيد النفقات.

المرجع: - التعليمات الوزارية رقم 15/2143 المؤرخة في 2015/09/13 بخصوص ترشيد النفقات.

- التعليمات الوزارية رقم 15/1047 المؤرخة في 2015/10/15 بخصوص شروط وكيفيات تمويل وإعداد الميزانيات المحلية.

- تعليمات السيد وزير رقم 15/1532 المؤرخة في 2015/10/21 بخصوص الإجراءات الجديدة المقترضة في نفقات تسيير المصالح.

- مذكرة وزير المالية رقم 16/39 المؤرخة في 2016/01/04 بخصوص الإجراءات الجديد المقترضة في نفقات تسيير المصالح

- مذكرة السيد والي ولاية سوق أهراس (الديوان) رقم 301 المؤرخة في 2017/03/27

تطبيقا للنصوص القانونية ومذكرة السيد والي الولاية المشار إليها بالمرجع أعلاه والمتعلقة بالتسيير العقلاني والرشيد للمال العام وبغية ضمان استغلال أمثل للاعتمادات المالية المتوفرة في حدود التخصيص الميزانياتي الموجه لها، يشرفني أن أنهى إلى علمكم بأنه تم إعطاء تعليمات للأمرين بالصرف إلى التقيد بالتدابير التالية:

(01)- ضرورة تقديم سندات الطلبات المتعلقة باقتناء مادة الوقود إلى التأشير المسبقة لمصالح مديرية الإدارة المحلية حفاظا على الإنفاق الراشد والرشيد للمال العام.

(02)- عدم الالتزام بأي نفقات لا جدوى لها وغير مبررة استعمالها في الوقت الحاضر وبدون الإذن المسبق للوصايا، ما عدى تلك المخصصة والمدونة بميزانية البلدية.

لهذا الغرض أطلب منكم الحرص على تطبيق هذه التدابير التي سوف تكون محل متابعة من طرفنا.

الحدادة في: 2017/03/29

رئيس دائرة الحدادة.