جامعة يحى فارس - المدية -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

الرقابة المالية في المؤسسة العمومية ذات الطابع الاداري ودورها في الحفاظ على المال العام

دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد نقدي وبنكي

إعداد الطالبتين:

- عطة خضرة

-علوش وردة

الأستاذ المشرف:

د- برابح محمد

أعضاء اللجنة المناقشة :

د/ خليل محمد	(جامعة المدية)	رئيسا
د/برابح محمد	(جامعة المدية)	مشرفا ومقررا
ا/ طلحة محمد	(جامعة المدية)	ممتحنا

السنة الجامعية: 2018/2017

شكـــر وعـــرفـــان

نحمد الله تبارك وتعالى الّذي أعاننا على إتمام هذا البحث المتواضع

ومصداقا لقوله صلى الله عليه وسلّم «من لم يشكر النّاس لم يشكر الله» نتقدّم بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف: «برابح محمد» على إشرافه وتوجيهاته و معلوماته القيمة

ونخص بالشكر خديجة على دعمها الكبير لنا

كما نشكر كلّ من ساهم في إنجاز هذا البحث من قريب أو من بعيد ولو بالكلمة الطيّبة

ونرجو من المولى عزّ وجلّ أن يعوّضهم عن كل ذلك بخير الجزاء في الدّنيا والآخرة

إهـــــــداء

الحمد لله رب العالمين، الهادي إلى صراطٍ مستقيم له الحمد والمنّة على ما بلغت وما أبلغ إن شاء الله، وصلّى الله على نبيّه محمّد خير الأنام المرسل رحمة للعالمين وبعد:

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

...أبي وعمي وجدتي رحمهم الله وأسكنهم فسيح جناته.

.... أمي حفظها الله ورزقها الجنة

...إخوتي وأخواتي ..

الى زميلتي في الدراسة والبحث عطة خضرة.

...إلى صديقاتي وزميلاتي في الدراسة والعمل.

خاصة :الزهرة ، نعيمة

...إلى كلّ من قرأ بحثنا هذا.

** أهدي ثمرة عملي **

وردة

إهـــــــداء

الحمد لله رب العالمين، الهادي إلى صراطٍ مستقيم له الحمد والمنّة على ما بلغت وما أبلغ إن شاء الله، وصلّى الله على نبيّه محمّد خير الأنام المرسل رحمة للعالمين وبعد:

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

...والديّ الكريمين حفظهما الله ورزقهما الجنة بغير حساب.

...أخي وأخواتي .

....زوجي كمال.

الى زميلتي في الدراسة والبحث علوش وردة.

...إلى صديقاتي وزميلاتي في الدراسة والعمل.

...إلى كلّ من يطلب العلم ويسعى لخدمته.

...إلى كلّ من قرأ بحثنا هذا.

**** أهدي ثمرة عملي ****

خضرة

العنوان	الصفحة
الإهداء	
الشكر	
المستخلص	
الفهرس	**I–III**
قائمة الأشكال	**IV**
قائمة الملاحق	**V**
مقدمة	أ–د
الفصل الأول: الرقابة المالية والمال العام	
تمهيد	02
المبحث الأول: مفهوم الرقابة المالية	03
المطلب الأول:تعريف الرقابة المالية	03
المطلب الثاني: خطوات الرقابة المالية	04
المطلب الثالث:أنواع الرقابة المالية	06
المطلب الرابع: أهداف الرقابة المالية وأهميتها	09
المبحث الثاني: مضامين الرقابة المالية	11
المطلب الأول: مبادئ الرقابة المالية	11
المطلب الثاني: أساليب ووسائل الرقابة المالية	12
المطلب الثالث: مقومات الرقابة المالية	14
المبحث الثالث : مفهوم المال العام	15
المطلب الأول : تعريف المال العام ومكوناته	16

المطلب الثاني: صور الاعتداء على المال العام	18
المطلب الثالث: وسائل حماية المال العام	20
خلاصة الفصل الأول	23
الفصل الثاني: الرقابة المالية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري	
تمهيد	25
المبحث الأول: مفهوم المؤسسة العمومية	26
المطلب الأول:تعريف المؤسسة العمومية وخصائصها	26
المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العمومية	27
المطلب الثالث: المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري	28
المبحث الثاني: آلية الرقابة في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري	29
المطلب الأول: الرقابة المالية القبلية	29
المطلب الثاني: الرقابة المالية أثناء التنفيذ	32
المطلب الثالث: الرقابة المالية البعدية	35
خلاصة الفصل الثاني	45
الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	
تمهيد	47
المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	48
المطلب الأول: تعريف المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	48
المطلب الثاني: تنظيم وتسيير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	49
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	51
المبحث الثاني:الرقابة المالية السابقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية	54

المطلب الأول: إيرادات ونفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	54
المطلب الثاني: تنفيذ الرقابة السابقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	54
المطلب الثالث: نتائج رقابة المراقب المالي	57
المبحث الثالث: الرقابة المتزامنة واللاحقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	62
المطلب الأول: رقابة المحاسب العمومي	65
المطلب الثاني: رقابة مجلس المحاسبة	66
المطلب الثالث : تقييم الرقابة المالية للحفاظ على المال العام	67
خلاصة الفصل الثالث	68
خاتمة	69
قائمة المراجع	72
الملاحق	78

الرقم	العنوان	الصفحة
01	خطوات عملية الرقابة المالية	06
02	مخطط التنظيم الداخلي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري	53

الرقم	العنوان
01	الصفحة الأولى لمصفوفة الأجور
02	الصفحة الثانية لمصفوفة الأجور
03	الصفحة الثالثة لمصفوفة الأجور
04	الصفحة الرابعة لمصفوفة الأجور
05	الصفحة الخامسة لمصفوفة الأجور
06	بطاقة التزام مصلحة الأجور(نفقات المستخدمين)
07	نموذج مقرر تعيين
08	بطاقة التزام لمشروع مقرر تعيين
09	نموذج فاتورة شكلية
10	بطاقة التزام لاقتناء عتاد وأثاث مكتب (نفقات التسيير)
11	التقرير التقديمي
12	إعلان عن استشارة
13	مذكرة رفض المؤقت
14	حوالة بالدفع

مستخلص :

يهتم البحث بإجراء دراسة لواقع الرقابة المالية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ودورها في الحفاظ على المال العام باعتبار هذا الأخير شريان الحياة ووسيلة هامة في تحقيق التنمية وتطوير الاقتصاد لذا كان من الضروري مرافقته بالرقابة لحمايته من جميع صور النهب والاختلاس، ولقد تطرقنا في الجانب النظري لمختلف المفاهيم المتعلقة بالرقابة المالية والمال العام ثم التطرق إلى المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وآليات الرقابة المالية المطبقة فيها لتوجيه هاته المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المسطرة ثم إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي حيث ركزت الدراسة على إبراز دور الرقابة المالية الممارسة في المؤسسات العمومية في رفع قدرتها على تسيير الموارد المتاحة وإضفاء النزاهة والشفافية على تسييرها بما ينعكس إيجابا على القطاع العام وقد تم التوصل إلى أن الرقابة المالية هي السبيل الأنجع للحفاظ على المال العام من خلال الحد من الوقوع في الأخطاء والانحرافات .

الكلمات المفتاحية :

الرقابة المالية ، المؤسسات العمومية ، الحفاظ على المال العام،الفساد المالي .

Resumé:

La recherche est intéressé pour mener une étude sur la réalité du contrôle financier de la nature administrative et son rôle dans le maintien des fonds publics des institutions publiques comme la dernière bouée de sauvetage d'un moyen important de parvenir à un développement et le développement de l'économie, il était donc nécessaire de l'accompagner contrôle pour le protéger contre toutes les formes de pillage, détournement de fonds, et j'ai parlé du côté différent théorique concepts liés au contrôle financier et de l'argent public et traitent de la nature administrative des institutions publiques et les mécanismes appliqués au contrôle financier dans lequel pour guider ces institutions circonstances vers la réalisation des objectifs de la règle, puis laisser tomber le côté théorique du côté pratique, où le concentré Tête soulignant le rôle de la pratique financière de la censure dans les institutions publiques d'augmenter leur capacité à mener les ressources disponibles et rétablir l'intégrité et la transparence dans la conduite comme le reflète positivement sur le secteur public a été atteint que le contrôle financier est le plus efficace pour maintenir l'argent public en réduisant les erreurs et les écarts de la manière

Les Mots Clés : Contrôle financier ,Institutions publique , Préserver l’argent public ,Corruption financière

اهتمت العديد من دول العالم بتطوير الرقابة المالية من خلال أجهزة الرقابة لما لها من فوائد عديدة من أهمها المحافظة على المال العام وضمان سلامة النشاط المالي والإداري والتأكد من إلتزام الجهات الخاضعة لرقابتها بالأنظمة والقوانين واللوائح والتعليمات السائدة ومتابعة الأعمال وتنفيذ الخطط والسياسات الموضوعة قصد التعرف على الإنحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب.

يعتبر المال العام عصب الحياة بالنسبة لكيان الدولة ووسيلتها الأساسية في الحفاظ على وجودها وتأمين العيش الكريم لمواطنيها وهو الوسيلة التي يمكن من خلالها تحقيق التنمية في مختلف مجالات الحياة ، لذلك يتم العمل على حمايته بطريقة فعالة في إطار مؤسسي يعتمد على القوانين التي تعطيها حق القيام بأداء أعمالها الرقابية بكل إستقلالية ، وكذلك تعمل على التعاون بين أجهزتها الرقابية وتبادل الخبرات فيما بينها وتنمية أجهزتها الرقابية.

تعتبر الرقابة المالية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري بمثابة صمام الأمان الذي ينبه هاته المؤسسات إلى حدوث الأخطاء والإسراف وأي شكل من أشكال التلاعب بالمال العام وتبين هاته الرقابة أي انحرافات تؤثر على الفعالية في الأداء العام لهاته المؤسسات وتعد المؤسسات الإستشفائية إحدى أشكال المؤسسات ذات طابع الإداري وتمارس رقابة مالية على مستواها للحفاظ على ماليتها وتوجيهها وفقا لما مسطر له.

ومما سبق يمكن طرح الإشكال التالي:

مامدى مساهمة الرقابة المالية داخل المؤسسة العمومية للحفاظ على المال العام ؟

ومن خلال هذا الإشكال يمكننا صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالرقابة المالية والمال العام ؟
- كيف تتم الرقابة المالية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ؟
- هل تحقق الرقابة المالية هدفها في الحفاظ على مالية المؤسسات العمومية الاستشفائية؟

فرضيات البحث:

للإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة تم الانطلاق من الفرضيات التالية :

- الرقابة المالية هي قياس الأداء الحالي ومقارنته بالمعايير المتوقعة السابقة التحديد وتعتبرالسبيل الأنجع للحفاظ على المال العام من خلال الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة لتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية .

– تختلف آليات الرقابة المالية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري باختلاف الهيئة الممارسة فهناك رقابة مالية سابقة من طرف المراقب المالي ورقابة متزامنة من طرف المحاسب العمومي ورقابة لاحقة من طرف المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة والبرلمان.

– الرقابة المالية في المؤسسة العمومية الاستشفائية تساهم بشكل كبير في ترشيد نفقاتها وتوجيهها

أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من أهمية الدور الذي تلعبه الرقابة المالية في المؤسسة العمومية باعتبار هذه الأخيرة احد هياكل القطاع العام و أبرزها لذا وجب إخضاعها لرقابة تشمل كل عملياتها المالية وكفاءتها في استخدام الموارد المتاحة.

أهداف البحث :

– إبراز أهمية وأهداف الرقابة المالية .

– التعرف على الرقابة في المؤسسات العمومية وآلياتها .

– إبراز دور الرقابة المالية في المؤسسات العمومية الاستشفائية .

أسباب اختيار الموضوع :

من بين الأسباب التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع :

– الاطلاع والإحاطة أكثر بموضوع الرقابة المالية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لإثراء المعلومات الأكاديمية.

– بحكم عملنا في هذا المجال .

الدراسات السابقة :

إطلعنا على بعض الدراسات السابقة والتي تناولت جزء من بحثنا وهي :

– سني إسماعيل ، **المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا** ،دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري،مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،جامعة يحي فارس المدية ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،2004 ، وقد توصل الباحث من خلال بحثه إلى نتائج منها أن مجلس المحاسبة يفتقد للكثير من المعايير الدولية للرقابة المالية وأن الجزء المتوفر لديه غير

كافي لحماية المال العام، بسبب عدم وضوح المعايير الخاصة بالمجلس والنقص الكبير في إمكانياته المادية والمالية والبشرية ما يحد من استقلاليته.

- بلوم السعيد، **أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية**، دراسة ميدانية لمؤسسة المحركات والجرارات بالسوناكوم ،جامعة منتوري قسنطينة ،كلية العلوم الإنسانية والعلوم الاجتماعية قسم علم الاجتماع الديموغرافي،2008، وقد توصل من خلال بحثه إلى الضرورة الماسة والملحة لممارسة أنشطة الرقابة باستمرار في مختلف الأوقات والأزمنة لان تنفيذ الأعمال والمهام لا يتم في الغالب بإتقان تام .
- شويخي سامية ،**أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام** جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان ، كلية العلم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية،2011، وقد توصلت من خلال بحثها إلى إبراز عظمة التشريع الإسلامي في إرساء نظام اقتصادي يظهر مدى صلاحية الأنظمة الإسلامية في جانب الرقابة المالية.

الإطار المكاني والزماني للدراسة:

حتى يتم معالجة الإشكال المطروح في هذا الموضوع تم تحديد الإطار العام وحدود البحث كما يلي:

البعد المكاني: يتمثل في دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر البخاري.

البعد الزماني: حددت هذه الدراسة للفترة الزمنية الممتدة من 15 افريل2018 إلى 30 أفريل2018.

منهج البحث :

بهدف الإجابة على إشكالية البحث اعتمدنا في هذا البحث على منهج الأسلوب الوصفي الذي استعرض الشق النظري في الفصلين الأول والثاني الذي تطرقنا فيه إلى الرقابة المالية في المؤسسة العمومية والياتها ، أما الشق التطبيقي فقمنا بدراسة ميدانية في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر البخاري وذلك بجمع المعلومات منها واستخلاص النتائج.

خطة البحث :

انطلاقا من المعلومات المتوفرة لدينا وبناء على طرح الأسئلة الفرعية فقد تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث فصول منها فصلين نظريين وفصل تطبيقي تناولنا فيه دراسة حالة .

الفصل الأول : الرقابة المالية والمال العام

في هذا الفصل تناولنا في المبحث الأول مفهوم الرقابة المالية من تعرف وخطوات وأنواع ، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى مبادئ الرقابة المالية ،أساليبها ووسائلها ، ومقوماتها .وفي المبحث الثالث تناولنا تعريف المال العام وصور الاعتداء عليه وكذا وسائل حماية المال العام .

الفصل الثاني : الرقابة المالية في المؤسسة العمومية ذات الطابع الاداري

وقسمنا هذا الفصل إلى مبحثين تناولنا في المبحث الأول تعريف المؤسسة العمومية وأنواعها وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى الرقابة المالية القبلية والرقابة المالية أثناء التنفيذ والرقابة المالية البعدية.

الفصل الثالث :دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر البخاري .

وقمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث تناولنا في المبحث الأول التعريف بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر البخاري وتطرقنا في المبحث الثاني إلى الرقابة المالية السابقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية وفي المبحث الثالث تناولنا الرقابة المالية المتزامنة واللاحقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر البخاري، وخاتمة تتضمن النتائج والإقتراحات

تمهيد :

على اعتبار أن الدولة تنفق مبالغ معتبرة لتوجيه الحياة الاقتصادية من خلال مؤسساتها وحتى تتأكد أن صرف هاته المبالغ كان وفق الخطة المرسومة ، كان لابد من وجود جهاز رقابي ذو مؤهلات كبيرة يكلف بعملية الرقابة على المال العام ، يهدف هذا الجهاز إلى التعرف على موقع الخطأ وإصلاحه دون ترك الأخطاء تتعدد وتنتشر فيصعب إصلاحها، كما تسمح بمحاربة أي انحراف وأي سلوك يمس المصلحة العامة و أضحت الرقابة المالية من أهم مقومات الدولة فهي ضرورة ملحة لحماية المال العام ، كما أن تنظيمها من أدق التنظيمات لما لها من أثر فعال على سلوك الأفراد والجماعات وما يعكسه ذلك من تحقيق للأهداف التي تنعكس على الاقتصاد، وفي هذا الصدد قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول :مفهوم الرقابة المالية .

المبحث الثاني: مضامين الرقابة المالية .

المبحث الثالث : مفهوم المال العام

المبحث الأول: مفهوم الرقابة المالية

إن محاولة فهم معنى الرقابة يعني التعرف على أهدافها وأهميتها وكذا أنواعها وخطواتها ، فالمعرفة الجيدة لذلك تمكن المسير العمومي من أن يمارس عمله بكفاءة وفعالية كبيرتين ولهذا من الضروري تعريف الرقابة المالية بشكل واسع والأخذ بعين الاعتبار كل مايتعلق بها من خطوات وأهداف وأهمية وغيرها .

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية

وردت عدة تعاريف للرقابة المالية اختلفت باختلاف وجهات نظر الدارسين لموضوع الرقابة المالية ومن بين هذه التعاريف نذكر منها :

أولا:تعريف الرقابة المالية

1-تعريف الرقابة لغة: [1]

وردت الرقابة لغة في عدة معان منها:

-**الحراسة والرعاية** :رقب الشيء وراقبه أي حرسه ،ورقيب القوم هو حارسهم والرقيب هو الحارس الحافظ.

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

-الانتظار : رقب فلانا تعني انتظره وترصد قدومه والترقب هو الانتظار .

-الحفظ: فمن أسماء الله تعالى "الرقيب " بمعنى الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء أي حفيظا لأعمالكم مطلعا عليها.

2- تعريف الرقابة اصطلاحا: [2]

قياس الأداء الحالي ومقارنته بالمعايير المتوقعة للأداء والسابق تحديدها ، ومن واقع هذه المقارنة يصبح من الممكن تحديد ما إذا كان الأمر يحتاج إلى اتخاذ إجراءات تصحيحية لإعادة مستوى الأداء إلى المستوى المخطط والمعبر عنه بالمعايير السابق تحديدها .

---

(1) بن داوود إبراهيم ، **الرقابة المالية على النفقات العامة**،دار الحديث للكتاب، القاهرة ، 2010، ص 12و13.

(2) أكرم إبراهيم حماد ، **الرقابة المالية في القطاع الحكومي** ، دار جهينة للنشر والتوزيع ، عمان ، 2004 ، ص 18 .

3–تعريف الرقابة من منظور الشريعة الإسلامية: هي القواعد والأحكام التي أرستها الشريعة الإسلامية لأجل صيانة المال العام ودرء كل تقصير أو تهاون في جمعه أو إنفاقه.

4–**تعريف الرقابة في التشريع الجزائري:** تميز التشريع الجزائري كغيره من التشريعات بثلاث اتجاهات في تعريف الرقابة المالية :

الاتجاه الأول: يركز على الجانب الوظيفي والأهداف مؤكدا أن الرقابة هي التأكد والتحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المعتمدة والتعليمات المسطرة والمبادئ المقررة.

الاتجاه الثاني: يركز على الجانب الإجرائي وعلى الخطوات الواجب إتباعها للقيام بعملية الرقابة .

الاتجاه الثالث :يهتم بالأجهزة والهيئات القائمة بعملية الرقابة والتي تتولى الفحص والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات ، فهي بهذا تعني الأجهزة الموكل لها أمر الرقابة المالية .

5– تعريف هنري فـــايول : الرقابة هي التحقق فيما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة وأن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها، وهي تطبق على الأشياء ،الناس ، الأفعال .[1]

المطلب الثاني:خطوات الرقابة المالية

تتم عملية الرقابة المالية من خلال خطوات ومراحـل تتمثل في ما يلي :

أولا : تحديد معايير الرقابة

لمراقبة أداء المؤسسة لأعمالها بطريقة كفؤة فإنه يجب أن يكون هناك عدة معايير لمستويات الأداء تختلف من مؤسسة لأخرى.[2]

والمعيار هو مستوى الأداء المستهدف والذي يقاس به الأداء الفعلي للنشاط، فغالبا ما يتم تحديد تلك المعايير بما يرتبط ويخدم تحقيق الأهداف، وهذا ما يجعل هذه الخطوة أقرب إلى التوجه التخطيطي منه إلى الأداء العملي للرقابة.[1]

كما يجب أن تصدر هده المعايير بصفة دورية، ويجب أن تكون مكتوبة إذ أن عدم كتابتها سوف يؤدي إلى تحريفها في منطقة العمل كما أن المعايير الشفوية قد تتعرض للتفسير الشخصي من قبل الأفراد التي

(1) علي عباس ، **الرقابة الإدارية على المال العام والأعمال** ،مكتبة الرائد العلمية ، عمان ، ط1 ، 2001 .ص22.

(2) بعيرة أبو بكر مصطفى ، **الرقابة الإدارية في المنظمات مفاهيم أساسية**،6المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، جامعة الدول العربية،دار الهدى للنشر ،مصر ،2003،ص 60.

توجه إليهم ويجب أن تكتب هذه المعايير بطريقة سهلة وواضحة من أجل القضاء على سوء الفهم والتفسير الغامض.[2]

ثانيا : قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالمستويات المعيارية

وهو معرفة مستوى الإنجاز المحقق، وذلك انطلاقا من اعتبارين هما: معدلات الأداء والأهداف المرجوة ،ولا يمكن التخلي عن أحد الاعتبارين بل لابد من توافرهما معا حتى تأتي نتائج التقييم المطلوبة على أساس دقيق.[3]

وعملية التقييم أو المقارنة هاته تتوقف على مدى الموضوعية في تنفيذها وعلى دقة المعايير المستخدمة وكذلك على دقة المعلومات التي تم جمعها ، وأثناء القيام بهده العملية لابد من دراسة الأسباب التي تؤدي إلى الانحرافات الايجابية أو السلبية .[4]

فالانحرافات السلبية تتطلب التصحيح والتعديل والانحرافات الايجابية تعني أن الأداء الفعلي أعلى من الأداء المخطط له . [5]

ثالثا: تصحيح الانحرافات

بعد قياس مستوى الأداء الفعلي ومقارنته بالمعايير الموضوعية فان الدور العام الذي تؤديه عملية الرقابة هو تصحيح الانحرافات التي قد توجد في الأداء الفعلي كما تم رسمه أصلا في الأهداف ، وعند محاولة تصحيح وإعادة الوضع إلى ما هو مطلوب وفقا للمخطط ، فانه قد تحدث إحدى الاحتمالات الثلاثة :

1-ظهور الانحرافات ، وان كان ذلك فانه قد يكون مؤشر الأخطاء الجوهرية في العملية الإدارية.

2- احتمال عجز نظام الرقابة في تصحيح الانحرافات وبذلك يخرج مستوى الأداء عن الخط المرسوم له وعن الحدود المسموح بها زيادة أو نقصان .

---

(1) فريد فهمي زيارة ،**المبادئ والأصول للإدارة والأعمال**، مطبعة الشعب ،الأردن ، ط5 ،2002 ، ص 376.

(2) مصطفى صالح سلامة ، **مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية**، دار البداية ناشرون وموزعون، الأردن، الطبعة 1، 2010،ص 65و66.

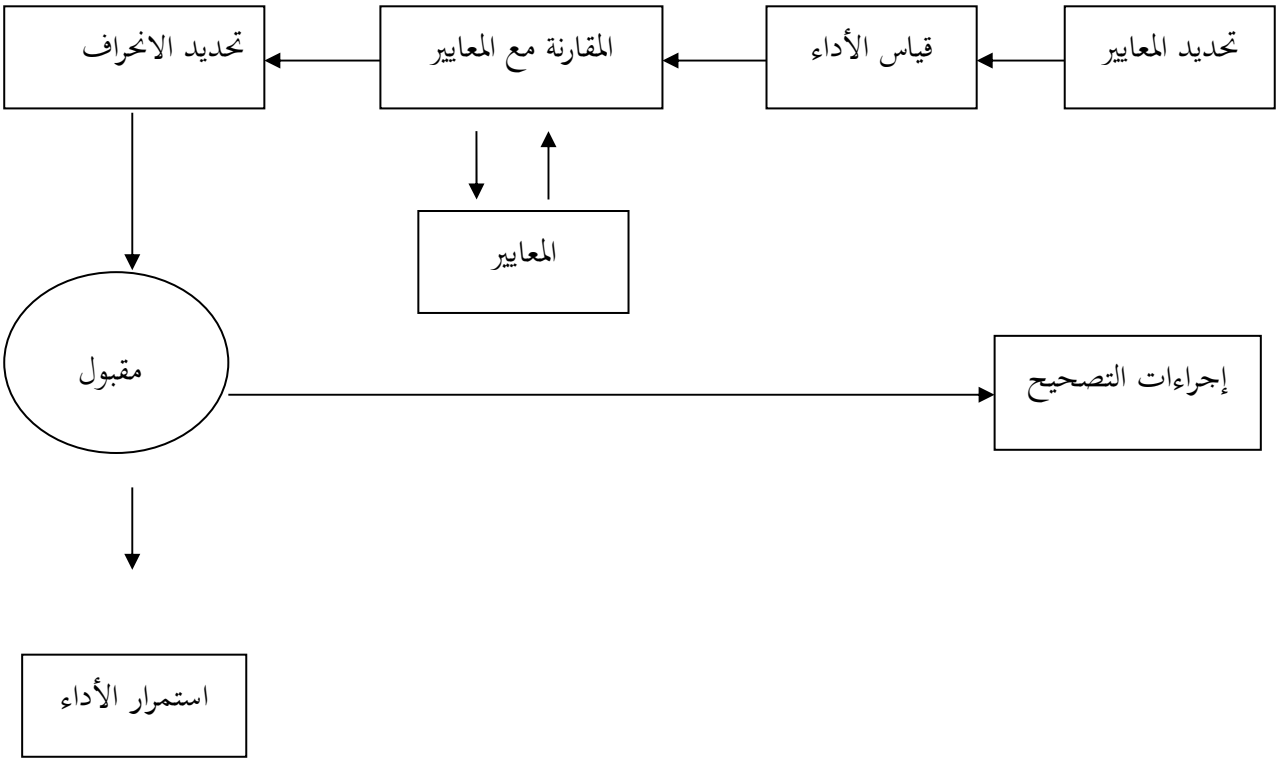
(3) السيد محمد حسن الجوهري، **الرقابة على مشروعات استثمار القطاع العام**، الرقابة البرلمانية- رقابة الجهاز المركزي للمحاسبات- رقابة الأجهزة التنفيذية، منشأة المعارف، مصر، 2007، ص 51.

(4) مصطفى صالح سلامة ، **مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية** ، مرجع سابق ، ص 457.

(5) ساجدة احمد عاطف حرارة ،**اثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الانفاق دراسة حالة منطقة العقبة الصناعية** ،مذكرة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة ،جامعة الشرق الاوسط ، 2016.

3-قد يكون نظام الرقابة دقيقا ومحكما وفي هده الحالة فانه سرعان ما تتم السيطرة على الانحرافات وإعادة الأمر إلى مساره المرسوم له .[1]

شكل1: يوضح خطوات عملية الرقابة المالية



المصدر: فريد فهمي زيارة: المبادئ والأصول للإدارة والأعمال، مرجع سابق ،ص378.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة

الرقابة المالية عملية دائمة ومستمرة تدور مع المال العام وجودا وعدما ،فتختلف أشكالها وتتعدد أنواعها وتتباين صورها وفقا لمعايير مختلفة وتبعا لتعدد وجهات نظر الباحثين ،ورغم هدا التباين نستطيع أن نقسم الرقابة المالية

(1)بلوم السعيد،**أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية**، مذكرةلنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الإنسانية والعلوم الاجتماعية جامعة منتوري- قسنطينة 2007-2008.ص21.

إلى الأنواع الآتية :

أولا :من حيث الجهة التي تتولى عملية الرقابة

1-الرقابة الداخلية:

هي السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهداف الإدارة بإدارة العمل بشكل منظم وكفئ والالتزام بسياسات الإدارة .[1]

2-الرقابة الخارجية:

هي الإشراف والتوجيه من جانب سلطة خارجية مستقلة عن المشروع للتعرف على كيفية سير العمل في الجهة الخاضعة للرقابة والتأكد من أن الموارد المتاحة قد استخدمت وفقا لما هو مخطط.

ثانيا :من حيث التوقيت الزمني لإجراء الرقابة

1-الرقابة السابقة:

هي 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 .

2-الرقابة أثناء التنفيذ :

وتقوم بهده الرقابة الهيئات والإدارات حتى تتأكد من سلامة مايجري بداخلها ومن التنفيذ لعمليات النفقات العامة ،ومن كونه يسير وفقا للقوانين والتنظيمات والتوجيهات الجاري بها العمل ،وهي رقابة تمتاز بالشمول والاستمرار.

3الرقابة البعدية أو اللاحقة: وهي تتم بعد عملية صرف النفقات وتتمثل في تدخل الجهات المختصة قانونا بالمراجعة والمراقبة للعمليات المالية استنادا للوثائق المثبتة لذلك

ثالثا: من حيث نوعية أو طبيعة الرقابة

1-الرقابة الحسابية أو المستندية :

ويقصد بها العمليات والإجراءات الهادفة إلى مراجعة المستندات والدفاتر المحاسبية المتعلقة بعمليات تخص الصرف والتحصيل وذلك من اجل التأكد والتحقق من مدى صحة البيانات المالية الواردة في الدفاتر المحاسبية

(1)طه محسن عبد الله،سالم عواد هادي،**التدقيق الداخلي لوحدات الإنفاق وأثره على فاعلية الموازنة الاتحادية** ،مجلة دراسات محاسبية ومالية،المجلد الثاني عشر، بغداد ،العدد 39،الفصل الثاني 2017، ص114.

والسجلات ومطابقتها مع قواعد المحاسبة العمومية ،إضافة إلى التأكد من احترام الإطار القانوني للإعتمادات المرخص بها ،وكذا التأكد من أن كل عمليات الالتزام قد خضعت لموافقة الجهات المختصة .

2-الرقابة الاقتصادية ورقابة الكفاية :

هي الرقابة الهادفة إلى مراجعة ما تم تحقيقه من نتائج فعليا ومقارنته بالأهداف المسطرة والمحددة في البرامج الإنمائية والخطط الاقتصادية.

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

رابعا : من حيث السلطة المخولة للرقابة

1-الرقابة الإدارية:

وهي رقابة تكشف الانحرافات دون توقيع الجزاء وهذا ما يحد من فاعليتها ،وهي تنبني على مراجعة وفحص البيانات المحاسبية والمالية لأجل التحقق من صحتها وسلامتها ومن احترام الإدارة للتعليمات واللوائح التي تصدرها الجهات المؤهلة بذلك قانونا .

2-الرقابة القضائية:

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

خامسا :من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي

1-الرقابة التنفيذية:

وهي التي بها أجهزة تابعة للحكومة قصد التحقق من الاستعمال الحسن للأموال العامة وان كان يعاب عليها أنها مرتبطة دائما بسياسة الحكومة وأهدافها التي قد لاتعطي الأولوية للصالح العام.

2-الرقابة التشريعية:

والتي يسميها البعض بالرقابة الشعبية وهي التي يقوم بها البرلمان بغرفتيه لما له من سلطة في الرقابة المالية قبل أو أثناء وبعد عمليات تنفيذ النفقات العامة وذلك بما له من آليات رقابية متعددة .[1]

(1) بن داوود إبراهيم ، **الرقابة المالية على النفقات العامة**، مرجع سابق ، ص ،18،19،20.

المطلب الرابع : أهداف الرقابة المالية وأهميتها

أولا : أهداف الرقابة المالية

لم يعد يقتصر هدف الرقابة المالية في التأكد من دقة حسابات الدفاتر والسجلات وما تحتويه من بيانات ، ومطابقة القوائم المالية مع تلك الدفاتر والسجلات بل أصبح هدفها الأساسي المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث ،وتتلخص هده الأهداف فيما يلي :

1-التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير.

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

3-التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية ،والتحقق من مدى كفايتها وملائمتها وإكتشاف نقط الضعف فيها لإقتراح وسائل العلاج التي تكفل أحكام الرقابة على المال العام دون تشدد في الإجراءات قد يعوق سرعة التنفيذ أو تسيب يؤدي إلى ضياع الأموال ، وكثرة وقوع حوادث الاختلاس.[1]

4-تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي نشاط المشروع.[2]

5-كفاءة إستخدام الموارد البشرية والمالية وغيرها من الموارد بما في ذلك ترتيبات الرقابة والإجراءات المتبعة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة .[3]

6-تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع ، ويأتي هذا الهدف نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المشاريع بصورة عامة حيث لم يعد تحقيق أكبر قدر من الربح الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى منها العمل على رفاهية المجتمع الذي يعمل فيه المشروع.

---

(1)عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، الطبعة 02، مصر، 2004، ص22.

(2)جابر عبد الرؤوف ، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية** ، دار النهضة العربية ، ط1، لبنان ،2004، ص 22.

(3)الجهاز المركزي للمحاسبات ،**الرقابة الشاملة**،مجلة نصف سنوية تصدرها الإدارة المركزية للتدريب والتعليم المستمر، مصر،الأعداد 202/199،ديسمبر2016،ص15.

ثانيا : أهمية الرقابة المالية

يعتبر غياب الرقابة على مالية الدولة سبباً رئيسيا في تنوع أشكال الإختلاس والتبذير وسوء التسيير فهي تكتسي أهمية بالغة من خلال الأهداف التي تسع إليها الرقابة المالية، وسنتعرف عليها في مايلي:

1 : من الناحية السياسية

تتجلى الأهمية السياسية للرقابة المالية في كونها ضمان لإحترام إرادة البرلمان في تنفيذ القوانين المالية وبما أن البرلمان يمثل إرادة الشعب فان أهمية الرقابة تكمن في سعيها إلى فرض إحترام الأمة في تسيير أموالها وتوجيهها الوجهة الصحيحة ، سواء من ناحية الإيرادات أو النفقات .

2 :من الناحية الحسابية

تتمثل في الدقة دون حدوث أي تهاون في تحصيل الإيرادات أو زيادة في النفقات عن المبالغ المحددة ومن ثم التأكد من توافق المنفذ مع المخطط لهده الميزانية ، ويعد هذا الجانب مهما كما يساهم في تسهيل عملية الرقابة كما انه يمكن معرفة مدى دقة التنفيذ وتوافقه مع التخطيط ، وفي حالة ظهور إختلافات بينهما يتوجب على أنشطة الرقابة تحديد الانحرافات وأسبابها وطبيعة الإجراءات الواجب اتخاذها .

3 : من الناحية الاقتصادية

تتمثل في كونها متابعة لنشاط السلطات القائمة على تنفيذ الميزانية العامة للإلمام بتكاليف التنفيذ ومدى إنتاجية الإنفاق العام ، وما قد صاحب هذا التنفيذ من إسراف وتبذير فضلا عن التأكد من كفاية وحسن أداء السلطات المنفذة ومدى إنجاز العمليات المالية في المواعيد المقررة والمحددة [1]

4: من الناحية القانونية

تتجلى هذه الأهمية في توقيع العقوبات على مرتكبي الأخطاء والإنحرافات في مسار تنفيذ الميزانية العامة للدولة، فالرقابة تضمن شرعية العمليات التي يجب أن تتم وفقا للقوانين واللوائح والتشريعات والتعليمات المعمول بها في مجال تحصيل الإيرادات وصرف النفقات .[2]

5 : من الناحية المالية

تتضح هذه الأهمية من خلال منع الإسراف والتبذير وسوء إستخدام الأموال العامة وذلك للإلتزام

(1) سيروان عدنان ميزار الزهاوي ،**الرقابة الماليــة على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي** ،الدائرة الإعلامية ،ط1 ، 2008 ، ص75و76.

(2)جهاد محمد محمد شرف ، **أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية** ، رسالة ماجيستير ،الجامعة الإسلامية بغزة،كلية التجارة 2005، ص 15.

بالاعتمادات عن طريق مراقبة المختصين بعقد النفقات وتحصيل الإيرادات ، ومن خلال وضع آليات محددة للمراقبة والتدقيق ، تحول دون الإسراف والتبذير والتبديد للمال العام .[1]

المبحث الثاني : مضامين الرقابة المالية

لإجراء رقابة مالية فعالة والوصول إلى الأهداف المنوطة والمخطط لها كان لزاما إتباع أساليب مناسبة واعتماد وسائل ناجعة انطلاقا من مقومات أساسية للقيام بهده العملية .

المطلب الأول : مبادئ الرقابة المالية

إن الرقابة المالية على الأموال العامة تخضع وترتكز على جملة من المبادئ تتمثل في :

أولا : الاتجاه السياسي للدولة

الذي يمثل مبادئ وأفكار يسعى الحاكم لتحقيقها وعدم تبني المراقب المالي لتلك المبادئ سيؤدي إلى تعثر الأنشطة الرقابية والأداء في العمل الرقابي .

ثانيا : الأحكام والتشريعات النافذة:

يجب على المراقب المالي أن يكون مطلعا على جميع الأحكام والقوانين والتشريعات واللوائح ويسعى إلى تطبيقها في عمله الرقابي.

ثالثا : مبدأ الاقتصاد في ترشيد النفقات

وذلك بالتحقق من أن الوحدة تحقق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة وأنها تتخذ الإجراءات والقرارات الرشيد التي تعمل على نفس السياق المعمول به .

رابعا : مبدأ المردودية

لضمان تقديم الخدمات العامة تقوم الدولة بتسخير وسائل هامة كإعتمادات مالية ضخمة ، ورغم كون هذه الخدمات العمومية غير معنية بقوانين المنافسة الحرة لكنها قد تكلف غالبا في حالة ما إذا كان هناك سوء تسيير وإذا إختفت الرقابة يعني ذلك غياب آليات تضمن إستعمال أسلوبا رشيدا للوسائل ، وبالتالي فان التسيير الجيد للأموال العمومية يستلزم قياس التكاليف والمردودية ويستلزم بالضرورة القيام بالمقارنة بين التكاليف والمردودية .[2]

(1)حبيب أبو صفر ، **عمليات تنفيذ الموازنة ورقابتها** ، المنظمة العربية الإدارية ، الأردن ، 1981، ص 17.

(2) شويخي سامية،**أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام** ،شهادة ماجيستير ، جامعة تلمسان ، 2011/2010، ص 46.

خامسا : مبدأ الشرعية

فعملية تحصيل الإيرادات وصرف النفقات لا يمكن أن تتم إلا بعد موافقة قانونية مسبقة ولا يمكن تنفيذها إلا من طرف مؤهل قانونيا.

سادسا: مبدأ النظامية

في هدا الإطار يجب التحقق من مدى مطابقة التصرف المالي مع إجازة الميزانية ، يعني احترام مبدأ سنوية الاعتمادات والتخصيص القانوني للعملية المالية وسقف الاعتمادات .

سابعا : مبدأ فعالية التسيير

إن فعالية التسيير تفرض الرقابة بين فعالية المؤسسات الاقتصادية في المرفق العام وفعالية الإدارات العمومية في المرفق العام ، فالأولى تهدف إلى تحقيق الربح والفائدة وتتطلب استعمال تقنيات تسييرية ومراقبة فعالة والثانية مرتبطة بالمنفعة العامة لأن مفهوم الربح منعدم فيها تماما. [1]

المطلب الثاني : أساليب ووسائل الرقابة المالية

يعتمد القائمون بعملية الرقابة المالية على عدة أساليب نذكر منها: [2]

أولا :أساليب الرقابة المالية

1- الرقابة الشاملة

وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية التي تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة وتكون شاملة وإجمالية .

2- الرقابة المستمرة

يتجلى هذا الأسلوب في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة حيث يتم الفحص والمراقبة بشكل دائم ومستمر للمستندات والقيود الحسابية للجهة الخاضعة لعملية الرقابة طوال السنة.

3- الرقابة الدورية

وتتم على فترات دورية خلال السنة كان تقوم أجهزة الرقابة بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل سنة وإصدار التقرير الرقابي السنوي.

(1)صرارمة عبد الوحيد ، **المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات** ، جامعة ورقلة ، يومي 8و9مارس 2005.

(2) سيروان عدنان ميزار الزهاوي ،**الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي** ، مرجع سابق، ص 94.

– الرقابة الاختيارية :

ووفقا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها وفحص تلك العينة كنموذج قياسي للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة ويستخدم بطرق متعددة :

–العينة العشوائية :

يتم إختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية وإخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى إخضاع جميع المعاملات في الوحدة الإدارية وهو أسلوب معتمد في المؤسسات والشركات الكبرى.

–العينة الإحصائية:

يتم من خلالها تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم والنوع ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدى.

–العينة العنقودية:

يتم فيها اختيار عينة معينة ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات المعاملة المالية الخاضعة للرقابة حيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية لموضوعات مترابطة أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة .

ثانيا : وسائل الرقابة المالية

يستخدم جهاز الرقابة المالية في أداء مهامه عدة وسائل وفيما يلي عرض لأهم هـــاته الوسائل: [1]

1– الملاحظة والمشاهدة

يستخدم هذا الأسلوب الرقابي في أغلب الأحيان عن طريق مراقبة الوحدات وملاحظتها أثناء القيام بالعمل ويتم هذا عادة بواسطة الرؤساء والمشرفين في مستويات الإدارة المختلفة بهدف تصحيح ما يقع من أخطاء فور وقوعها وللوقوف على طريق أداء الأعمال ومراجعة النتائج المحققة ،وهده الوسيلة متاحة لأجهزة الرقابة الداخلية وغير متاحة لأجهزة الرقابة الخارجية وبالتي لا تتوفر لها عادة إمكانية الرقابة الفورية عن طريق الملاحظة والمشاهدة.

2–المراجعة والفحص والتفتيش

وهي تعني فحص الحسابات والدفاتر والسجلات بحيث يستطيع المراقب الاقتناع من سلامة المركز المالي وصحة حسابات النتائج أو عدم سلامتها ،فهي وسيلة للوصول إلى درجة معينة من الثقة .

---

(1)عوف محمد الكفراوي ،**الرقابة المالية النظرية والتطبيق** ، مرجع سابق ، ص78 .

وتتم عملية المراجعة بواسطة مراقب فرد أو جهاز لم يشترك في العمليات التنفيذية .

يعتبر التفتيش أحد وسائل الرقابة المالية وهو يعني التحري للوقوف على حقيقة الشيء محل التفتيش وقد يكون مفاجئ أو دوري أو سنوي ،ويستخدم حين لا يتمكن المراقب من مداومة الملاحظة والمراجعة فيقوم بالتفتيش المفاجئ .

3-النظم والتعليمات واللوائح

وهي من أهم الأدوات التي تقوم عليها عملية الرقابة حيث يتعين الالتزام بها ويعتبر الخروج عليها مخالفة مالية تستوجب المساءلة فان عدم الالتزام بها قد يؤدي إلى إضاعة المال العام وعدم تنميته وعدم تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعة.

4- 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 وهدا كله لتحسيس القائم بالرقابة بوجود رقابة عليه مما يؤدي به إلى الشعور بالمسؤولية ولأداء عمله على أتم وجه.[1]

المطلب الثالث : مقومات الرقابة المالية

لا تقوم الرقابة المالية بصفة عشوائية دونما حنكة أو دراية فلا بد من أن تكون للرقابة بحد ذاتها رقابة أخرى ،وهذا لا يكون إلا بمقومات تجعل من الرقابة ثابتة ومتزنة وبالتالي تكون لها فعاليتها وتتمثل هذه المقومات في :

أولا : الحياد والاستقلالية

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

ومن بين ما يجسد عنصر الاستقلال والنزاهة في أن واحد هو أن يكون راتب القائم بالرقابة ملبيا لكل ما

(1)عوف محمد الكفراوي ، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق** ، مرجع سابق ،ص ص79-81.

يحتاجه من متطلبات العيش حتى لا تسول له نفسه بما أوتي من سلطة إلى النهب والاختلاس وإلى التبعية إلى جهة معينة.

ثانيا : نظام الرقابة

لرقابة مالية فعالة يجب إتباع نظام رقابي ميسور الفهم ومتطابق مع مانعيشه لا أن نقوم باستيراد أنظمة لا يفهمها لا القائم بالرقابة ولا الشخص محل الرقابة ، اذ 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 في استخدام الأنظمة الرقابية ما يمكن أن يذهب بميزانية الدولة إلى غير ما يتوقع وذلك بدرء تضخم هيئات الرقابة لغير الحاجة المطلوبة. [1]

ثالثا :الكفاءة والتدريب

إن التدريب اللازم لمهمة المراقب تشمل منهاجا علميا موسعا تليه دراسة مهنية شاملة في المحاسبة والمواد المرتبطة بها ، ويتطلب التدريب المهني الملائم مواصلة الدراسة والمداومة على الاطلاع على النشرات والبيانات التي تصدر عن مختلف الهيئات المهنية والرسمية التي تعنى بالمحاسبة ، كما ينطوي التدريب على الاشتراك بانتظام في الاجتماعات والندوات التي تعقدها المنظمات المهنية التي تهتم ليس فقط بالمحاسبة وإنما بالعلوم ذات العلاقة بالمحاسبة كإدارة الأعمال والاقتصاد والإحصاء وغيرها ،فبالنسبة لمن يزاولون المهنة بصفة فردية ولأصحاب مكاتب الرقابة ينبغي أن تكون مثل هده المداومة بمثابة واجب يلتزمونه.[2]

المبحث الثالث : مفهوم المال العام

يعتبر المال العام وسيلة أساسية وهامة لتحقيق التنمية للفرد والمجتمع ، والمال هو كل شيء له قيمة سواء كانت مادية أو منقولة .حيث قمنا بتقسيم المبحث إلى ثلاث مطالب نتطرق في المطلب الأول إلى تعريف المال العام ومكوناته وفي المطلب الثاني نتطرق إلى صور الاعتداء على المال العام وفي المطلب الثالث نستعرض بعض وسائل حماية المال العام .

---

(1)بن داود إبراهيم ، **الرقابة المالية على النفقات العامة** ، مرجع سابق ، ص 21و22.

(2)جابر عبد الرؤوف ، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية** ،مرجع سابق، ص 109.

المطلب الأول : تعريف المال العام ومكوناته

يقصد بالمال العام الموارد المالية التي تحصل عليها الإدارات العامة على جميع المستويات وما يقابلها من نفقات عامة تقوم بها تلك الإدارات ، فالمال العام يعني النشاطات التي تقوم بها الإدارات والمؤسسات العامة وجميع ما يتبعها من منشات أو شركات ومرافق ومصالح وغيرها المملوكة من قبل المجتمع كليا أو جزئيا من أجل الحصول على الموارد المالية لغرض إعادة صرفها كالنفقات العامة لصالح المجتمع نفسه.[1]

أولا : تعريف المال العام

يقصد بالمال العام مجموعة الموارد المالية والمادية والبشرية والتقنية التي يتم تخصيصها للوحدات العاملة بالقطاع الحكومي للإنفاق على أنشطتها المختلفة ويعتمد المفهوم الحديث للمال العام على الطبيعة المعاصرة لكل من الوحدات الإدارية والمحاسبية .[2]

أما القطاع العام فيقصد به الجهاز الإداري الحكومي على مستوياته وفي جميع أنحاء البلاد بما فيها الإدارات والمصالح المركزية والأجهزة التابعة لها في البلديات والوحدات الإدارية الصغرى ، إضافة إلى الأجهزة الرقابية المركزية مثل ديوان محاسبة الرقابة الإدارية والمعيار الأساسي لهذا القطاع هو أنه يقوم بتقديم خدمات عامة بالدرجة الأولى (الدفاع ، الأمن ، العدل ،التعليم ، الصحة ، والمواصلات).

ولأسباب كثيرة اضطرت الإدارات الحكومية التدخل مباشرة في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية وصولا إلى أهداف محددة فأقامت إدارات ومشاريع إنتاجية وخدمية في جميع الأنشطة والقطاعات ، أنشطة ليرغب في إقامتها القطاع الخاص إما لنقص في الموارد والإمكانيات المالية الاستثمارية لانخفاض ربحيتها(الكهرباء ، البريد سكك الحديد ، صناعة الحديد والصلب) وهكذا أصبحت نشاطات القطاع العام كثيرة ومتنوعة.

ويدخل ضمن مفهم المال العام والقطاع العام أيضا جميع المؤسسات الدينية (الهيئة العامة للأوقاف) الشركات العامة (شركة التأمين هيئات الضمان الاجتماعي ، المصارف الحكومية) والغرف التجارية الصناعية والنقابات والاتحادات المهنية وما شابهها .[3]

---

(1) أعمال المؤتمرات ،**إدارة المال العام التخصيص والاستخدام** ،المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، 2010 ،ص325.

(2)الملتقى العربي الثالث ، **آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري**، الرباط بالمملكة المغربية، ماي 2008 ص9.

(3)أعمال المؤتمرات ،**إدارة المال العام التخصيص والاستخدام** ، مرجع سابق ، ص 325

ثانيا : مكونات المال العام

موضوع المال العام يشتمل على أجزاء ثلاثة مستقلة عن بعضها ، ومترابطة فيما بينها بحيث يشكل مجموعها هيكلا تنظيميا موحدا وهذه الأجزاء هي:

الإنفاق العام :

يقوم القطاع العام بالعديد من الواجبات والوظائف تلبية لطلبات أفراد المجتمع الكثيرة والمتشعبة وسد احتياجاتهم وأهمها الأمن والاستقرار والدفاع عن حرية الوطن إضافة إلى التعليم والصحة والمرافق والإسكان ومن الخدمات العامة واهم عناصر الإنفاق العام مايلي :

-الإنفاق العام الجاري :

ويقصد بالإنفاق العام الجاري مجموع النفقات العامة التي تتولى الإدارة الحكومية صرفها ويقسم الإنفاق العام الجاري إلى أبواب تشمل الرواتب والأجور والتعويضات والنفقات الإدارية والنفقات التحويلية والتزامات واجبة الأداء.

-الإنفاق الاستثماري (التنموي):

يقوم القطاع العام بالمساهمة الفعلية في إنتاج السلع وتقديم الخدمات وذلك عن طريق إقامة المشاريع في جميع القطاعات والأنشطة الاقتصادية والاجتماعية .[1]

2-الإيراد العام :

ليتمكن القطاع العام من القيام بهذه الواجبات والوظائف العديدة والمتنوعة على أكمل وجه فانه بحاجة لمصادر التمويل من اجل الإنفاق للحصول على القوى العاملة لتغطية أعباء الخدمات العامة إضافة إلى شراء السلع و الخدمات من القطاع الخاص ، و يحصل القطاع العام على الأموال المطلوبة عن طريق الإيرادات التي تشمل الإيرادات السيادية ، إيرادات النفط، فوائض اقتصادية عامة داخلية و خارجية، إيرادات استثنائية .

3- الموازنة العامة:

الموازنة العامة هي جدول مالي يشتمل على جانبين الإيرادات العامة المتحصل عليها و النفقات العامة المصروفة خلال فترة محددة أو برنامجا كاملا للسياسة الاقتصادية و الاجتماعية التي يهدف القطاع العام إلى تحقيقها خلال السنة أو السنوات القادمة، و توجد أنواع و مسميات مختلفة للموازنة العامة ، فالموازنة التقديرية تعتبر خطة مستقبلية للإيرادات و النفقات العامة المتوقعة للسنوات القادمة بينما تبين الميزانية الفعلية الإيرادات النفقات الفعلية للفترة المنصرمة فقط .[2]

---

(1)الملتقى العربي الثالث ،**آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري** ،مرجع سابق ،ص10.

(2)أعمال المؤتمرات ،**إدارة المال العام التخصيص الاستخدام** ،مرجع سابق ،ص327.

المطلب الثاني :صور الاعتداء على المال العام

سنتعرض في هذا المطلب إلى صور الاعتداء على المال العام، و من المعلوم أن المال العام في العصر الحالي يتعرض لأنواع كثيرة من الاعتداءات المباشرة و غير المباشرة و من أهم هذه الصور مايلي :

أولا: سرقة المال العام

إن المال العام في هذا العصر يتعرض لشتى أنواع السرقات المباشرة و غير المباشرة و مع ذلك يفلت من العقوبة أصحاب النفوذ أو من لهم علاقة بهم و يعاقب الضعيف بالسجن و هذا ما أدى إلى زيادة انتشار هذه السرقات في مجال الأموال العمومية .[1]

ثانيا: اختلاس المال العام

تفترض هذه الجريمة على أن الموظف العام يحوز باسم الدولة و لحسابها مالا حيازة ناقصة و لكنه يحوله إلى حيازة كاملة أو هي استيلاء العاملين و الموظف في مكان ما على ما بأيدهم من أموال نقدية و نحوها بدون سند شرعي و قد يتصرف فيه كما لو كان خاصا به .[2]

وعلة التحريم هنا أن اختلاس المال العام يتضمن الاعتداء على هذا المال و يزيد من خطورة هذا الاعتداء أن للمال صلة وثيقة بالوظيفة المشغولة التي يشغلها الموظف الجاني ، إذ يحوز المال بسبب وظيفته كما أن فعل الاختلاس ينطوي على خيانة للأمانة التي حملتها الدولة للموظف و الثقة التي وضعتها فيه حينما عهدت إليه بحيازة المال لحسابه .

و تتطلب جريمة الاختلاس للمال العام توفر أربعة أركان وهي :

-صفة الجاني كموظف عمومي .

-موضوع اختلاس المال العام.

-الركن المادي لاختلاس المال العام.

-الركن المعنوي لاختلاس المال العام [3]

ثالثا: الاستيلاء على المال العام

يمكن تعريف الاستيلاء بأنه كل اعتداء على ملكية المال العام بأية وسيلة من شأنها نقل حيازة هذا المال للشخص الذي قام بالاعتداء و سيطرته على هذا المال، و تتلخص صور الاستيلاء على المال العام في مايلي :

1-الانتزاع خلسة أو عنوة للمال العام:

وهو ما يفترض أن المال في حيازة شخص أخر غير المتهم فيأتي المتهم فعلا ينهي به هذه الحيازة و ينشئ لنفسه حيازة جديدة سواء استغل غفلة الحائز أو استعمل العنف أو التهديد في ذلك .

(1)شادي أنور كريم الشوكي ،**الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي**،دار النفائس للنشر والتوزيع،ط1، 2012،ص50.

(2)حسين حسين شحاتة ،**حرمة المال العام في ضوء الشريعة الإسلامية** ،دار النشر للجامعات ،مصر ،ط1، 1999،ص40.

(3)الملتقى العربي الثالث ،**آليات حماية المال العام و الحد من الفساد الإداري** ،مرجع سابق ،ص 13،14.

2-**صورة الاحتيال:**و تفترض أن المال في حيازة شخص آخر غير المتهم فتصدر عن المتهم طرق احتيالية توهم الحائز أنه يستحق هذا المال فيعطه له .[1]

3-أن يكون المال في حدود حيازة الموظف و في هذه الحالة يكون الموظف مستولي على جميع الوثائق الإدارية و تكون تحت مسؤوليته لوحده.

رابعا : الإسراف في المال العام

يعتبر الإسراف من أحد صور الاعتداء على المال العام في إستخدامه و من المعلوم أن الإفراط في إستعمال المال العام يؤدي إلى فقدان الخاصية العامة للمال العام، و من أهم صوره نجد:

1-صرف الملايين على تجميل المؤسسات و المكاتب العمومية.

2-الإسراف في الإنفاق على وسائل الترفيه و المهرجانات الدعائية .

3-المبالغة في بناء المنشآت الحكومية .[2]

خامسا: الرشوة

المقصود بها الحصول على أموال أو أية منافع أخرى من أجل تنفيذ خدمة أو عمل أو عدم تنفيذها لفائدة شخص معين من أفراد المجتمع .

سادسا: الإبتزاز

أي الحصول على أموال من شخص معين في المجتمع مقابل تنفيذ مصالح مرتبطة بوظيفة الشخص المتصف بالفساد وهو من أعظم مستويات الفساد الإداري.[3]

وتوجد عدة صور أخرى تمثل الإعتداء على المال العام و هي كالتالي:

-عدم إنضباط الموظف و إلتزامه بساعات العمل المتفق عليها قانونا .

-عدم إلتزام تنفيذ العقود في مواعدها وإنجاز الأعمال في وقت أطول من الوقت اللازم لأنه يؤدي إلى زيادة التكاليف و الخدمات من جهة و تعطيل الأعمال الإدارية من جهة أخرى .

-تعيين العمال ممن هم دون الكفاءة أو يفتقدون الأخلاق بسبب المحسوبية و المجاملة.

-إستخدام الموظف للأشياء العامة بالمكان الذي يعمل فيه لأغراض شخصية .

-عدم إجادة العمل و إتقانه .

-إفشاء السر المهني من الموقع الوظيفي إلى أشخاص ليستفيدوا من هذه الأسرار و يتربحوا منها كالصفقات العمومية.[4]

(1)الملتقى العربي الثالث ،**آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري** ، مرجع سابق ،ص 15،16.

(2)شادي انور كريم الشوكي ،**الرقابة على المال العام في الاقتصاد الاسلامي** ،مرجع سابق ،ص55.

(3)الملتقى العربي الثالث ،**آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري** ،مرجع سابق ،ص31.

(4)شادي أنور كريم الشوكي ،**الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي** ،مرجع سابق ،ص58.

المطلب الثالث : وسائل حماية المال العام

يضفي المشرع في مختلف دول العالم إلى حماية خاصة للأموال العامة نظرا لكونها تعم بنفعها العام على المجتمع كله ، ويتوقف على حمايتها وصيانتها استمرار المرفق العام بشكل منتظم لخدمة المواطنين ويحتاج المال العام إلى وسائل حديثة لحمايته من الإنسان أو المجتمع .

تتطلب حماية المال لا سيما في الدول النامية على عدة محاور من أهمها :

أولا : الحماية المدنية

يقصد بالحماية المدنية الأحكام التي تضمنها القانون المدني لتأمين المال العام وتوفير الحماية له ليؤدي دوره المخصص له في خدمة المنفعة العامة على وجه أفضل ولا يجوز التصرف في أموال الدولة ا الحجز عليها تملكها بالتقادم وبذلك قد نص المشرع على ثلاثة قاعد لحماية المال العام مدنيا وهي عدم جواز التصرف فيه وعدم جواز تملكه بالتقادم وعدم جواز الحجز على المال العام .

1–عدم جواز التصرف في المال العام

يقصد به منع كافة التصرفات المدنية التي ترد على الأموال العمومية ويكون من شأنها نقل ملكيته للأفراد والجماعات الخاصة أو ترتيب أي حق عيني يتعارض وتخصيصه للنفع العام ،فلا يجوز للشخص الإداري أن يقوم ببيع الشيء العام أو أن يهبه أو يرهنه أو يجري فيه أي تصرف آخر يتعارض مع الغرض الذي خصص من أجله فلا يستطيع بعد ذلك متابعة تخصيصه للمنفعة العامة .[1]

2–عدم جواز تملك المال العام بالتقادم

المقصود بها عدم جواز إكتسابه بالتقادم عن طريق وضع اليد عليه ولا يجوز اكتساب ملكية المال العام بالتقادم لأن هذه القاعدة أهم وسيلة مقررة لحماية المال العام لأنها تضع علاجا ناجحا ضد أي اعتداء ممثل على المال العام.

3–عدم جواز الحجز على المال العام

تأتي هذه القاعدة لتكملة القاعدتين السابقتين حيث يمنع حجز المال العام والتنفيذ الجبري عليه طالما بقي المال العام مخصصا للمنفعة العامة وعلى ذلك يمنع ترتيب رهن رسمي أو حيازي أو حق امتياز أو اختصاص على المال العام وذلك حتى لا يتقرر حق الأفضلية أو تتبع مثلما يحدث في الأموال الخاصة جبرا ، ولا يجوز الحجز على المال العام لأن الإدارة إذا ترتب عليها دين أو التزام للأفراد فإنها يفترض فيها الملائمة والقدرة المالية على الوفاء بالتزاماتها ولا يحتاج دائنوها للحجز على أموالها.[2]

(1)نذير بن محمد الطيب أوهاب ،**حماية المال العام في الفقه الإسلامي،أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية** ، مركز الدراسات والبحوث، الرياض 2001 ص76.

(2)رائد رعد سليم ،زينة عبد الحميد داخل ،أساليب حماية المال العام ، **أساليب حماية المال العام** ،المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، الملتقى العربي الأول ،ص5.

ثانيا : حماية المال العام من الرشوة والفساد

وتوجد عدة نقاط تتمثل في حماية المال العام كمحاربة الرشوة الفساد الأخلاقي :

1-إحداث تغييرات إدارية وإصلاحات داخلية بأجهزة الدولة وقطاعاتها على النحو الذي يحد من الفساد والرشوة بتلك القطاعات وتتمثل أهم التغييرات والإصلاحات في مايلي :

-إعادة النظر في أوضاع العاملين بالقطاع الحكومي برفع الأجور والمرتبات وصرف المكافآت المناسبة لتحقيق التوازن في الدخول بين العاملين في كافة القطاعات دون النظر في طبيعة النشاط.

-ترشيد الإنفاق العام وتخفيف وتقليص إجراءات البيروقراطية وجعلها واضحة وسهلة وتعزيز اللامركزية .

-التركيز أثناء التدريب قبل الالتحاق بالعمل على أخلاقيات الوظيفة العامة والنزاهة وتحمل المسؤولية .

-إعتماد سياسة التدوير الوظيفي كلما كان ذلك ممكنا خاصة في الجهات التي يمكن ان يكون فيها الاتصال المباشر مع الأفراد.

-إنشاء وحدات رقابية في المؤسسات الحكومية لتفعيل آليات المساءلة الداخلية والتي أثبتت فعاليتها في كثير من الدول على أن تقوم هذه الوحدات بالاتصال المباشر بالقيادات المسؤولة بالإبلا غ عن صور الانحراف.[1]

2-زيادة موارد الدولة من خلال تطوير النظام الضريبي وترشيد النفقات العامة ورفع الرواتب الأجور لتقبل حاجة موظفي الدولة لقبول الرشاوى وممارسة الفساد بهدف زيادة دخولهم وتحسين مستوى معيشتهم.

3-ضمان الفصل بين السلطات من خلال تقوية السلطة البرلمانية وقدرتها على الحصول على المعلومات مساءلة جهاز الدولة والسلطة التنفيذية وتعزيز استقلالية القضاء حتى تتوفر له القدرة على مواجهة الفساد.

4-ضمان إستقلالية الهيئات الرقابية من خلال إعطائها تفويضا واضحا من البرلمان لمراقبة أداء الأجهزة التنفيذية إصدار تشريعات تضمن حمايتها من تدخل الأجهزة الأمنية مع توفير الموارد المالية والفنية اللازمة لتمكينها من أداء دورها بفاعلية وإعطائها القدرة على تسهيل الحصول على المعلومات اللازمة لأداء مهامها .

5-تفعيل آليات المساءلة الخارجية من خلال تعزيز المشاركة الشعبية عبر الإنتخابات الحرة النزيهة وفتح المجال أمام نشاط المجتمع المدني وتشجيع وسائل الإعلام الحرة التي يمكن أن تلعب دورا هاما في كشف الفساد والرشوة في مجال المال العام .

6-فهم ظروف المجتمع في شتى الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والثقافية والشخصية والتنظيمية وتحديد مواطن التوتر والثغرات التي يتسرب منها الفساد إلى قلب التنظيمات الرسمية في المجتمع للتعرف على الظروف المهيأة لانتشار الفساد الذي يلحق الضرر بالمال العام .

---

(1)الملتقى العربي الثالث ،**آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري** ،مرجع سابق ،ص 180.

7-ربط خطط التنمية في مجال الدفاع الاجتماعي بخطط التنمية الاجتماعية الاقتصادية للدولة وإدراج خطط للرقابة الإدارية والمحاسبة ضمن خطط التنمية.

8-تفعيل دور مراكز البحوث الاجتماعية والجنائية العاملة في مجال القطاع الاجتماعي وتوسيع نطاق عملها في مجال البحث والدراسة وتدريب الفنيين المختصين لمكافحة الجرائم المرتكبة في حق المال العام.

9-أهمية تفعيل تطبيق مواد قانون العقوبات والتي تجرم الرشوة بكافة صورها ومحاكمة كل من تثبت في حقه جريمة الرشوة لتحقيق الردع العام في المجتمع.

10-إعداد برامج إعلامية لتوعية المواطنين بخطورة التورط في قضايا الفساد سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة

11-تعد المحاسبة الذاتية والنقد الذاتي للأفراد التي اعتادوا عليها خطوة هامة للتصدي للفساد والرشوة حيث كل شخص يبدأ بتغير نفسه أولا قبل التوجه للآخرين .[1]

(1)الملتقى العربي الثالث ،**آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري** ،مرجع سابق ،ص:181-.183

خلاصة الفصل :

في هذا الفصل تعرفنا على المفاهيم الأساسية للمال العام ، فهي يشكل التمويل الأساسي لمختلف نشاطات الدولة ومنه تحقيق الاستقرار الاقتصادي لها، ومنه نستخلص أن المال العام يكتسي أهمية بالغة فهو يشكل المحور الأساسي لنشاط الدولة، وهذا يستدعي ممارسة رقابة مالية فعَالة عليه تهدف إلى المحافظة عليه.

حيث تتميز هذه الرقابة بالدقة والمرونة يتم تحديدها حسب الأهداف المسطرة من طرف الدولة، ويمكن ممارستها بعدة أشكال حسب طبيعة الرقابة المالية ومن حيث وقت ممارستها ومن حيث الجهة التي تمارسها، ومهما تعددت الطرق والأشكال التي تُمارَس بها الرقابة المالية، إلا أن هدفها واحد هو المحافظة على المال العام من الاختلاس وسوء الاستعمال وتوجيهه لخدمة المنفعة العامة.

تمهيد :

إن كبر حجم المؤسسات وتنوعها جعل من وجود الرقابة المالية على العمليات المالية أكثر من ضروري فالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كغيرها من المؤسسات العمومية الأخرى بحاجة ماسة إلى رقابة مالية لحل مشاكلها باعتبارها وسيلة وآلية ضرورية لتفويض المسؤوليات والسلطات من خلال إسناد مهام محددة إلى هيئات معينة لتحقيق تلك المهام وهو ما يمكنها من ضمان مسار جيد نحو تصحيح الأخطاء والانحرافات وتحسين الأداء ، ولقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : مفهوم المؤسسة العمومية.

المبحث الثاني : آلية الرقابة في المؤسسة العمومية ذات الطابع الاداري.

المبحث الأول : مفهوم المؤسسة العمومية

تعتبر المؤسسة العمومية أحد أجزاء القطاع العام كما للمؤسسة العمومية عدة أنواع من بينها المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري التي تعد محور الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية لأي دولة مهما كانت توجهاتها الفكرية، ذلك راجع للأهمية التي تحظى بها .

المطلب الأول : تعريف المؤسسة العمومية وخصائصها

تعددت وإختلفت تعاريف وخصائص المؤسسة العمومية بإختلاف المراحل التي شهدتها كونها جزء من هيكل القطاع العام .

أولا : تعريف المؤسسة العمومية

1- عرف Houriou المؤسسة العمومية بأنها عبارة عن إدارة عامة تتمتع بشخصية معنوية مستقلة ، وتتولى إدارة مرفق عام أو عدة مرافق عامة متخصصة ضمن حدود إقليمية معينة .[1]

2- عرفها Barthélemy بأنها مرفق عام منح الشخصية المعنوية.[2]

3- عرفها القانون العام والقانون الإداري على أنها : عبارة عن أسلوب من أساليب إدارة المرافق العامة وذلك عندما يمنح المرفق العام الشخصية المعنوية بغية تحقيق استقلاله ماديا ومعنويا.[3]

ثانيا : خصائص المؤسسة العمومية :

تتمثل خصائص المؤسسة العمومية في ما يلي :[4]

1- كبر حجمها نظرا للدور المهم الذي تقوم به والعدد الكبير من المستفيدين من خدماتها ، تعمل في ظروف إحتكارية ولا تحظى خدماتها بمنافسة حقيقية من جانب المؤسسات الأخرى لانخفاض ربحية النشاط،مما يجعل المؤسسات العمومية على الأقل في المدى القصير والمتوسط لا تعرف التحدي الاقتصادي الذي يميز المؤسسات الخاصة.

2- محيطها معقد يتصف بحواجز دخول كبيرة ومتعدد المتغيرات.

---

(1) علي خطار الشنطاوي ،**نظرية المؤسسة العامة وتطبيقاتها في المملكة الأردنية** ، دار الفكر للنشر والتوزيع الأردن ،1990،ص11.

(2) علي خطار الشنطاوي ، **نظرية المؤسسة العامة وتطبيقاتها في المملكة الأردنية** ،مرجع سابق ،ص11.

(3) صادق المجذوب ، **الإدارة العامة العملية الإدارية والوظيفة العامة والإصلاح الإداري** ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر ،2000،ص 449.

(4) محمد حافظ الحجازي ، **المنظمات العامة ، دار طيبة للنشر والتوزيع** ، مصر ، 2002، ص 31.

3-لا تهدف غالبا إلى الربح فهدفها هو النفع العام وتقوم بتقديم خدماتها بمساهمة هامشية في التكلفة من طرف المستفيد.

4-أسلوب التسيير الذي يميزها عن باقي المؤسسات الأخرى ويسمى أسلوب الإدارة العمومية ،ظهرت هذه الأخيرة بظهور الدولة وقيامها بالمهام المسندة إليها .

المطلب الثاني : أنواع المؤسسات العمومية

تختلف أنواع المؤسسات العمومية وتتعدد بإختلاف المعايير المتبعة في تصنيفها بحيث نجد :

أولا : حسب النشاط (1)

تصنف على أساس الأنشطة التي تمارسها والتي تحقق من خلالها الأهداف المرجوة وهو التصنيف الأكثر شيوعا

1- المؤسسات العمومية الاجتماعية :

تنشأ بهدف خدمة المجتمع مثل المستشفيات التي تعمل على تحقيق الأهداف الصحية للأفراد ،مؤسسات التأمين والضمان الإجتماعي ، المؤسسات التعليمية .

2- المؤسسات العمومية الاقتصادية :

هي المؤسسات التجارية والصناعية وبعض المؤسسات الخدمية التي تربطها علاقة ما بعملية تجميع وإستخدام الموارد وتوزيع الدخل.

ثانيا : حسب طبيعة الملكية (2)

وتصنف إلى :

1- المؤسسات العمومية المباشرة :

تلك المؤسسات التي تملكها السلطات العامة وحدها وتنفرد بإدارتها وتتحمل بذلك كافة مخاطرها وهي تعتبر إمتدادا لسلطة الحكومة ولا تتمتع بوجود قانون مستقل عنها ،ويندرج ضمنها المؤسسات ذات المظاهر السياسية أو تلك التي لها صلة وثيقة بالأمن الوطني.

---

(1) علي شريف ،**إدارة المنظمات الحكومية** ، دار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر ، 1999، ص 276.

(2) المرسي السيد حجازي ، **اقتصاديات المشروعات العامة النظرية والتطبيق** ، دار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر ، 2004، ص 31.

2- المؤسسات العمومية المستقلة:

هي مؤسسات تملكها الدولة ولكنها تتمتع بوجود إستقلال مالي وإداري ، تقوم الدولة بإنشائها مباشرة عن طريق تأميم بعض المؤسسات .

3- المؤسسات شبه العمومية :

تشترك المصادر الخاصة والدولة في رأسمالها وتمارس أنشطة صناعية أو تجارية طبقا للقانون الخاص ، إلا أنه يشترط أن تمتلك الدولة أو السلطات المحلية 50% أو أكثر من رأسمالها.

ثالثا : حسب نوع المرافق التي تديرها

وتصنف إلى :

1- مؤسسات عمومية صناعية أو تجارية : [1]

تقوم بالعمليات الصناعية والتجارية أي إنتاج ومبادلة ، تتوافر فيها إمكانية تحقيق الربح.

2- مؤسسة عمومية غير اقتصادية (إدارية وتنظيمية) [2]

تقوم بإدارة المرافق التي تمارس نشاط يدخل في صميم المهمات الإدارية ،منتجاتها ضرورية لأفراد المجتمع وغالبيتها إجتماعية غير قابلة لمبدأ الإستبعاد وتتسم الإستهلاك المشترك تنبثق نفقاتها من الموازنة العامة وتصب إيراداتها فيها .

المطلب الثالث : المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري [3]

أولا : تعريف المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري

من بين التعاريف المقدمة للمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري نجد :

- تعرف على أنها مؤسسة عمومية مملوكة للدولة تدار بالأسلوب اللامركزية.
- مرفق عام يدار عن طريق مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية مع خضوعها للرقابة الإدارية الوصائية، وتختص في أعمال معينة طبقا لقاعدة التخصص الوظيفي .
- مؤسسة إدارية عمومية تتمتع بالشخصية القانونية المعنوية ،وكذلك بالاستقلال المالي والإداري ، وترتبط

---

(1) سعيد عبد العزيز عثمان ، **قراءات في اقتصاديات الخدمات والمشروعات العامة** ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، 2000،ص28.

(2) صادق المجذوب ، **الإدارة العامة العملية الإدارية والوظيفة العامة والإصلاح الإداري**، مرجع سابق ،ص 453.

(3)http://tribunaldz.blogspot.com/2018/04/blog-spot-23.html a 13:20

بالسلطات الإدارية المركزية المختصة بعلاقة التبعية والخضوع للرقابة الإدارية والوصائية وهي تدار بالأسلوب الإداري اللامركزي لتحقيق أهداف محددة في نظامها القانوني.

ثانيا : خصائص المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري

تتميز بالخصائص التالية :

- تنشئها الدولة واليها تعود ملكيتها .
- تخصص لتحقيق الأهداف العامة والتنمية الوطنية.
- تسير بالأسلوب الإداري اللامركزي عن طريق المجالس واللجان.
- تخضع للوصاية (للرقابة) الإدارية.
- تتحصل على إعانات التسيير من الدولة عن طريق ميزانية خاصة.

ثالثا : أمثلة عن المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

- الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية .
- المعهد الوطني للبحث في التربية .
- المؤسسات العمومية الاستشفائية.
- الجامعات والمدارس .

المبحث الثاني : آلية الرقابة في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري

تتعدد آليات الرقابة المالية بتعدد أنواعها فنجد أولا الرقابة المالية السابقة للعمليات المالية ، ونجد ثانيا الرقابة المالية أثناء التنفيذ ثم ثالثا الرقابة المالية البعدية .

المطلب الأول : الرقابة المالية القبلية

وتعتبر من أهم أنواع الرقابة المالية كونها تكون قبل القيام بالعمليات المالية وهو مايعد إجراء وقائي يجنب المخالفات المالية ويمنع ظهورها .

أولا : المراقب المالي

يعتبر المراقب المالي أول المكلفين بالرقابة المالية على عمليات المالية العامة من خلال التأشيرة التي يضعها على الوثائق التي تثبت حدوث عملية مالية عمومية.

وقد عرفه القانون بأنه :شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري.

ويمكن التمييز بين المراقب المالي والمراقب المالي المساعد، فالمراقب المالي مسؤول عن سير المصالح تحت رقابته أما المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها المراقب المالي إليه عن الأعمال التي يقوم بها عن التأشيرة التي يسلمها.[1]

ثانيا: مهام المراقب المالي

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية، ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلف بمراقبتها، ومن المهام الموكلة إليه مايلي:[2]

- التحقق من صفة الآمر بالصرف.
- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
- التحقق المسبق من توفر الاعتمادات.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- يقوم بمسك سجلات تدوين التأشيرات والرفض.
- يرسل المراقب المالي حالات دورية معدة إلى الوزير المكلف بالميزانية لإعلام بتطوير الالتزام بالنفقات وبتعداد المستخدمين.
- يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض وإلى الآمرين

---

(1) المادة 2 من **المرسوم التنفيذي رقم 11-381المتعلق بمصالح المراقبة المالية**، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 64 ،ص20.

(2) المادة 9 **من المرسوم التنفيذي رقم 92-414المتعلق بإجراءات الالتزام المؤرخ** في 14 نوفمبر1992،الجريدة الرسمية الجزائرية ،العدد82،ص2102.

بالصرف على سبيل الإعلام، تقريرا يعرض فيه شروط التنفيذ والصعوبات التي لقيها إن وجدت في مجال تطبيق التنظيم والمخالفات التي لاحظتها في تسير الأملاك العمومية.

ثالثا: تأشيرة المراقب المالي

هو ذلك الختم الذي يضعه المراقب المالي على بطاقة الالتزام بعد فحص ملف النفقة والتأكد من تطابق النفقة مع التشريع المعمول به، فهي إثبات قانونية النفقة، وهذه التأشيرة تعد كأداة في يد المراقب المالي يستعملها لإتمام مهمته الأساسية المتمثلة في الرقابة القبلية على النفقات الملتزم بها، والحد من الأخطاء والتجاوزات التي يمكن أن يقع فيها الآمرون بالصرف أثناء أداء مهامهم.

وتكون الالتزامات غير القانونية أو غير المطابقة للتنظيم المعمول به حسب كل حالة موضوع رفض مؤقت أو رفض نهائي.[1]

1: حالة الرفض المؤقت

في حالة مخالفة قابلة للتصحيح أو إنعدام سندات الإثبات الضرورية، أو عدم كفايتها أو إغفال بيانات جوهرية على بطاقة الالتزام، أو الوثائق الملحقة بها، فإن الرفض يكون مؤقت إذ يمكن للآمر بالصرف في هذه الحالة أن يتدارك النقائص المسجلة على اقتراح الالتزام بعد تلقيه الإشعار بالرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، فيحصل بذلك على التأشيرة، فإنه قد يؤجل منح التأشير إلى حين تصحيح الأخطاء أو إستكمال البيانات أو الوثائق اللاّزمة للملف وذلك بمنح رفض مؤقت.[2]

2: حالة الرفض النهائي

يكون ذلك بسبب عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والأنظمة السارية المفعول أو عدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية، أو عدم احترام الآمر بالصرف لملاحظات المراقب المالي الواردة في الإشعار بالرفض المؤقت ويتلقى إشعار بالرفض النهائي.[3]

ومع ذلك تبقى للآمر بالصرف إمكانية إستعمال الإجراء الاستثنائي، المتمثل في مطالبة المراقب المالي

---

(1) المادة 07 **من المرسوم التنفيذي رقم 09- 374**المؤرخ في 16 نوفمبر 2009،المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992،**المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم ها** ،الجريدة الرسمية الجزائرية ،العدد 67،ص04.

(2) المادة 11 **من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتعلق بإجراءات الالتزام** ، ص 2102.

(3) المادة 12 **من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتعلق بإجراءات الالتزام** ، ص2102.

بصرف النظر عن الرفض النهائي للتأشيرة، بقرار معلل وتحت مسؤوليته وإجراء صرف النظر لم يقرر لصالح الآمرين بالصرف لتمكينهم من التملص من المراقبة المالية القبلية، وإنما هو بمثابة صمام أمان، يسمح لهم بمواجهة حالات الرفض التعسفي، أو غير المؤسس للتأشيرات من قبل المراقبين الماليين.

التغاضي: ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات، "يمكن للآمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التغاضي فورا إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني."[1]

ويجب على المراقب المالي بعد تأشيرة الأخذ بالحسبان إرسال نسخة من الملف الذي كان موضوع التغاضي مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية."[2]

رابعا: مسؤولية المراقب المالي

يكون المراقب المالي مسؤول شخصيا أمام هيئات المراقبة ووزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال عمليات المالية العامة إذ يعتبر هذا الأخير مسؤول عن التأشيرات غير القانونية أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونا لتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي.

وفي حالة التحقيق من وجود مطالعة صريحة لقواعد الميزانية المالية تخصص الغرفة التأديبية بفرض عقوبات حالية على المراقب المالي المعني بالأمر وفقا للبند رقم 07 من المادة88 من الأمر95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، فرض عقوبات مالية وإدارية على المراقب المالي الذي منح التأشيرة.(3)

المطلب الثاني: الرقابة المالية أثناء التنفيذ

يمارس المحاسب العمومي رقابة مالية أثناء تنفيذه لعمليات المالية العامة كونه من الأعوان المكلفين بذلك وقد تطرق القانون 90-21 إلى الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي بالتفصيل.

---

(1) المادة 12 **من المرسوم التنفيذي 09-374 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها** ،ص05.

(2) المادة 13 **من المرسوم التنفيذي 09-374 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها** ،ص05.

(3) المادة 88 **من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة** المؤرخ 17جويلية 1995 ،الجريدة الرسمية الجزائرية ،العدد 39 ،ص14.

أولا : تنصيب المحاسب العمومي وتسليمه المهام

"يتم تعيين المحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته.(1)

و"يتعين عليه أداء اليمين القانونية في حالة تعيينه لأول مرة واكتتاب تأمين على مسؤوليته المالية.(2)

وعلى المحاسب قبل توليه المهام الموكلة إليه على رأس مصلحة محاسبية يجب عليه أن يقدم الوثائق التالية:(3)

- نسخة من قرار التعيين.
- محضر تأدية القسم.
- نسخة من عقد التأمين لتغطية مسؤولية المحاسب العمومي.

ثانيا: تصنيف المحاسب العمومي

تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالتقسيم الإداري المالي للدولة، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية للمحاسبيين العموميين (4)

1: المحاسب العمومي الرئيسي

وهو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في سجلات المحاسبة للعمليات المالية للدولة، حيث يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة، وفقا لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة كل من:(5)

-العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية.

-أمين الخزينة المركزية.

---

(1) المادة 34 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية**،ص1134.

(2) المادة 54 **من القانون 90-21المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص1136.

(3)Ali bissaad **'manuel de la comptabilité publique 'école national des impos 'kolea Algeria'2001'p59**.

(4)شلال زهير ،**أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة** ،أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة احمد بوقرة ،بومرداس ، 2013-2014،ص 109.

(5)شلال زهير ،**أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة**، مرجع سابق ، ص110.

-أمين الخزينة الرئيسية.

-أمناء الخزينة في الولاية.

-الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

2: المحاسب العمومي الثانوي

وهو كل محاسب يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي، حيث يقوم هذا الأخير بتدقيق ودمج القيود المحاسبية التي قام بها المحاسب الثانوي الواقع في إقليم سلطته المحاسبية شهريا ، وعليه يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي للدولة كل من:(1)

-قابضو الضرائب.

-قابضو الجمارك.

-أمناء خزائن خزينة ما بين البلديات.

-قابضو أملاك الدولة.

-محافظو الرهون.

-أمناء خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية.

-أمناء خزائن القطاع الصحي.

ثالثا: مسؤولية المحاسب العمومي

تقوم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبين العموميين على جميع العمليات الموكلة إليهم، حيث تنص المادة 41 من قانون المحاسبة العمومية على أنه "تطبق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه.(2)

ولا يمكن إقحام هذه المسؤولية بسبب سوء تسيير أسلافه، إلا في العمليات التي يتكفل بها بعد التحقيق دون تحفظ أو اعتراض منه عند تسليم المصلحة.

وتكون المسؤولية مالية عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم.(3)

---

(1)**manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publique** direction général de la comptabilité publique Algérie décembre 2007 p 15.

(2) المادة 41 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص 1135.

(3) المادة 42 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص 1135.

وشخصية عند إرتكاب مخالفات في تنفيذ العمليات المشار إليها في كل من المادتين 35 و36 من القانون 90-.321 [1].

"وتقوم مسؤولية المحاسبين العموميين شخصيا وماليا عن مسك المحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة وعن جميع العمليات المبينة في المادتين 35 و36 من نفس القانون."[2]

غير أنه "لا يكون المحاسبون العموميون مسؤولون عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق والأخطاء المرتكبة عند تصفية الحقوق التي يتولون تحصيله[3] ، كما تنتفي مسؤوليتهم إذا امتثلوا للتسخير وتُبرأ ذمتهم."[4]

وفي جميع الحالات لا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبين العموميين إلا من طرف وزير المالية أو مجلس المحاسبة.[5]

المطلب الثالث: الرقابة المالية البعدية

تتمثل الهيئات التي تمارس الرقابة البعدية للمالية العامة في الجزائر في:

- المفتشية العامة للمالية
- مجلس المحاسبة
- البرلمان

أولا: المفتشية العامة للمالية

تعتبر المفتشية العامة للمالية أحد الهيئات المكلفة بالرقابة البعدية لعمليات المالية العامة.

1- نشأتها وتنظيمها

أنشئت المفتشية العامة للمالية سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في أول مارس 1980 والذي كان المحدد لتنظيمها وسيرها وصلاحيتها، حيث ينص على أنه "تُحدث هيئة للمراقبة توضع تحت

---

(1) المادة 43 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص 1135.

(2) المادة 44 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص 1135.

(3) المادة 45 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص 1135.

(4) المادة 46 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص 1135.

(5) المادة 47 **من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، ص 1135.

السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية وتهدف المفتشية العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي.(1)

حيث "أُلغي هذا المرسوم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992م المحدد لاختصاصات المفتشية العامة للمالية، والذي أُلغي بدوره بموجب المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية حيث حددت الفقرة الأولى من المادة الثانية منه على أنه تمارس رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية، وكذا الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.(2)

2- صلاحيات المفتشية العامة للمالية

تمارس المفتشية العامة للمالية رقابة مالية تشمل المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وهيئات الضمان الاجتماعي والهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي المستفيدة من إعانات الدولة أو الهيئات العمومية الأخرى، حيث "تمارس المفتشية العامة للمالية رقابتها على كل شخص معنوي يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو الجماعات المحلية، أو هيئة عمومية بصفة تساهمية، أو في شكل إعانة أو قرض أوتسبيق، أو ضمان.(3)

كما تقوم المفتشية العامة للمالية بالمهام التالية:(4)

- تقييم أداءات القوانين والأنظمة المالية.
- التقييم
- مراقبة حفظ الأموال العمومية وضبط حساباتها.
- مراقبة الموظفين الموجهين بتنفيذ الميزانية وبإدارة الأموال العمومية.

---

(1) المادة 01 **من المرسوم التنفيذي رقم 80-53** المؤرخ في 01مارس 1980،الجريدة الرسمية الجزائرية ،العدد10،ص 349.

(2) شيخ عبد الصديق ،**الاستقلال المالي للجماعات المحلية من حيث الحاجات الفعلية والتطورات الضرورية** ،أطروحة دكتوراه كلية القانون العام ،جامعة بن يوسف بن خدة ،الجزائر ،2010-2011،ص 267.

(3) المادتين 2و3 **من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** المؤرخ في 06 سبتمبر 1980 ،الجريدة الرسمية الجزائرية،العدد 50 ،ص 09.

(4) المادة 04 **من المرسوم التنفيذي رقم 08-272يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية**،ص .10.09.

– الاشتراك في كل تفتيش أمر يمكن أن يكون له نتائج مالية.

وعلى هذه المفتشية العامة أن تتثبت أيضاً من حسن تطبيق الاتفاقات التي تعقدها الدولة أو البلديات مع المؤسسات الصحية والاجتماعية الخاصة، وتشترك المفتشية العامة المالية في كل تفتيش يمكن أن يكون له نتائج مالية.

وتجدر الملاحظ أنه فيما يتعلق بالمحاسبين العموميين، فإن المفتشية العامة للمالية لها الحق في فحص كل العمليات التي يقومون بها، ويحرر المفتشون في نهاية رقابتهم تقريرا يتضمن ملاحظتهم وتقييماتهم حول فعالية وكفاية تسيير المصلحة أو هيئة المراقبة وكذا اقتراح التدابير التي من شأنها تحسين التسيير ونتائجه.

3– إجراءات رقابة المفتشية العامة للمالية

يتولى وزير المالية تأمين المراقبة المتعلقة بالمفتشية العامة للمالية، ويحدد برنامجا للعمل خلال الشهر الأول من كل سنة. ويراعى في هذا البرنامج طلبات المراقبة التي يعبر عنها أعضاء الحكومة ومجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني، وتبلغ إلى مجلس المحاسبة الأهداف المقررة على الشكل المذكور وكذلك التعديلات التي يمكن أن تطرأ عليها خلال التنفيذ أو المتممة لها، و"يتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديريات الجهوية حسب المناطق وحسب حجم النشاط، أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى مدير البعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأولويات.[1]

"وتكون عمليات رقابة المفتشية العامة للمالية على الوثائق في عين المكان وتتم إما بطريقة فجائية بالنسبة للفحوصات والتحقيقات، وإما عن طريق التبليغ المسبق بالنسبة للدراسات والتقييمات أو الخبرات.[2]

ويتعين على مسؤولي المصالح، أو الهيئات المعنية بعملية الرقابة، ضمان شروط العمل الضرورية لوحدات المفتشية العامة للمالية، وذلك عن طريق:

– السماح لوحدات المفتشية العامة للمالية بالدخول إلى جميع المحلات التي تستعملها أو تشغلها الهيئات والمصالح المعنية بالمراقبة[3].

(1) المادة 13 **من المرسوم التنفيذي رقم 08–272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ،ص 11.

(2)المادة 14 **من المرسوم التنفيذي رقم 08–272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ،ص 11.

(3) المادة 15 **من المرسوم التنفيذي رقم 08–272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ،ص 11.

- تقديم الأموال والقيم التي بحوزتهم، واطلاعهم على كل الوثائق أو التبريرات أو المستندات المطلوبة.
- الإجابة على طلبات المعلومات المقدمة.
- إبقاء المحادثين في مناصبهم طيلة مدة المهمة.[1]

ولا يمكن لمسؤولي المصالح أو الهيئات الخاضعة للرقابة أو الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم التملص من الواجبات المذكورة أعلاه محتجين باحترام الطريق السلمي، أو السر المهني أو الطابع السري للمستندات الواجب فحصها، أو العمليات اللازم رقابتها.[2]

وفي إطار أعمال التحقيق، يمكن لوحدات المفتشية العامة للمالية أن تطلب من مسؤولي الإدارات والهيئات العمومية، وكذا الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم، الإطلاع على كل المستندات والمعلومات المتعلقة بموضوع الرقابة[3].

وعند الانتهاء من عملية الرقابة تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا أساسيا يبرز المعاينات والتقديرات حول التسيير المالي والمحاسبي للهيئة المراقبة، ويتضمن كذلك اقتراحات التدابير التي من شأنها تحسين تنظيم وتسيير المؤسسات والهيئات المراقبة.[4]

"في حالة وجود قصور أو ضرر جسيم خلال عمليات التفتيش، فنجد أن دور المفتشية العامة للمالية لا يتعدى سوى الإعلام الفوري للسلطة الوصية، حتى تتخذ التدابير الضرورية واللازمة لحماية مصالح هذه الهيئة أو المؤسسة محل عملية المراقبة، وإعلام المفتشية العامة للمالية، بالتدابير المتخذة.[5]

إن قيمة وفعالية الرقابة تقدر بما تنتهي إليه من قرارات تنفيذية، في حالة ملاحظة وتقرير تجاوزات أو مخالفات، وهو ما لا نجد في رقابة المفتشية العامة للمالية، حيث أنه وفي حالة معاينة تأخيرات هامة في محاسبة الهيئة المراقَبة، يقوم مسؤولوا الوحدات العملية للمفتشية العامة للمالية بطلب تحسين هذه المحاسبة، وإعادة ترتيبها من المسيرين المعنيين.[6]

---

(1) المادة 16 **من المرسوم التنفيدي 08-272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ، ص 11.

(2) المادة 17 **من المرسوم التنفيدي 08-272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ، ص 11.

(3) المادة 18 **من المرسوم التنفيدي 08-272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ، ص 11.

(4) المادة 21 **من المرسوم التنفيدي 08-272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ، ص 12.

(5) المادة 09 **من المرسوم التنفيدي 08-272 يتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية** ، ص 10.

(6) شيخ عبد الصديق ،**الاستقلال المالي للجماعات المحلية من حيث الحاجات الفعلية والتطورات الضرورية** ، مرجع سابق ،ص 280.

ثانيا: مجلس المحاسبة

يخول الأمر 95-20 المؤرخ في 17جويلية 1995 لمجلس المحاسبة الجزائري اختصاصا شاملا لرقابة كل الأموال العمومية مهما كانت الوضعية القانونية لمسيريها أو المستفيدين منها، كما يخول له سلطة رقابة و تقييم نوعية التسيير على صعيد الفعالية والنجاعة والاقتصاد في تنفيذ الميزانية.

1-تعريف مجلس المحاسبة

يعتبر مجلس المحاسبة "المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، ويقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.(1)

2- صلاحيات مجلس المحاسبة

يحدد الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 صلاحيات مجلس المحاسبة، حيث "يمكن للمجلس أن يطلع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية، ويمكن أن تستشيره لجان المجالس المنتخبة والهيئات والشركات أو الأشخاص الذين تهمهم أشغاله.(2)

يختص مجلس المحاسبة الجزائري لرقابة التسيير المالي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات العمومية التي تسري عليها المحاسبة العمومية، وهو مؤهل أيضا لرقابة المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري التي تكون أموالها ومواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية ويمكن تحديدها في مايلي:(3)

- يمارس مجلس المحاسبة رقابته على أساس الوثائق المقدمة أو في عين المكان فجائيا أو بعد التبليغ ويتمتع في هذا الصدد بحق الاطلاع.

- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، ويصدر أحكاما بشأنها ويدقق في صحة العمليات المادية الموصوف فيها، ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها.

---

(1) المادة 02 **من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة** ، ص 3.

(2) الأزهر عزة ،واقع **ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر** ، **مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية**،العدد 05،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية،جامعة الوادي ،الجزائر ،2012،ص22.

(3) موقع **مجلس المحاسبة** ،http://www.ccomptes.org.dz/،تاريخ الاطلاع 20 ماي 2018 ، الساعة 15.45مساءا.

– يراقب مجلس المحاسبة شروط منح واستعمال الإعانات والمساعدات المالية التي منحتها الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته

– يراقب استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية.

– يتأكد مجلس المحاسبة من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وهذا الأمر يختص بتحميل كل مسير أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته، مسؤولية هذا الخطأ.

– وأخيرا يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا يرفعه إلى رئيس الجمهورية، ويقدم مجلس المحاسبة نسخة من التقرير للمؤسسة التشريعية، وتسلم الحكومة التقارير التي يعدها مجلس المحاسبة إلى المجلس الشعبي الوطني مع مشروع القانون المعني، كما يستشار في مشاريع القوانين المتعلقة بالمالية العامة.

3– مهام مجلس المحاسبة

يمارس مجلس المحاسبة عدة أنواع من الرقابة منها ما يدخل ضمن صلاحياته الإدارية ومنها ما يدخل ضمن صلاحياته القضائية حيث "يكلف مجلس المحاسبة، في ممارسة الصلاحيات الإدارية المخولة إياه، برقابة حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته، الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية، ويقيم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد .ويوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك، وفي مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين ومراجعتها ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، تترتب عن معايناته الجزاءات القضائية في الحالات المنصوص عليها في هذا الأمر."[1]

ا–رقابة إيداع الحسابات

"ألزم المشرع الجزائري كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي بمسك محاسبة خاصة بهم، يتم من خلالها تجميع جميع العمليات المتعلقة بصرف المال العام في حسابات نهائية سنوية."[2]

---

(1) المادة 06 **من الأمر 95–20 المتعلق بمجلس المحاسبة** ، ص 04.

(2) سني إسماعيل ، **المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا** ، دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري ،مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الدكتور يحي فارس ، المديةن2013–2014،ص 138.

-1-إيداع حسابات المحاسبين العموميين:

وهو المجال الذي يمارس فيه المجلس اختصاصاته القضائية "ويتمتع فيه بسلطة توقيع الجزاءات بنفسه على المحاسبين العموميين في الحالات التي يخالفون فيها قواعد المحاسبة العمومية.[1]

حيث "يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة ويحدد المجلس تاريخ 30 جوان كآخر أجل لإيداع الحسابات لدى كتابة الضبط.[2]

و"يعاقب كل محاسب لم يودع حسابه أو تأخر في إيداعه بغرامة مالية تتراوح بين 5000.00 إلى 50000.00دج.[3]

ا-2- إيداع الحسابات الإدارية:

تشمل رقابة مجلس المحاسبة التسيير المالي للآمرين بالصرف كونهم يتمتعون بسلطات تقديرية واسعة في مجال تسيير الشؤون العمومية، حيث "يتعين على الآمرين بالصرف المذكورين في المادة 07 من الأمر 95-20 تقديم حساباتهم الإدارية إلى مجلس المحاسبة حسب الكيفيات والآجال المحددة، وفي حال تأخير في تقديم الحسابات الإدارية تطبق عليهم نفس العقوبات المطبقة على المحاسبين العموميين في هذا الأمر.[4]

2-رقابة حسابات تسيير المحاسبين العموميين:

تنص المادة 02 من الأمر 10-02 على أنه يدقق مجلس المحاسبة في شروط استعمال وتسيير الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية من طرف الهيئات التي تدخل في نطاق اختصاصه، والتأكد من مطابقة عملياتها المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها(5).

وتخضع عمليات التدقيق التي يمارسها مجلس المحاسبة في إطار هذه الرقابة إلى إجراءات إلزامية حددها الأمر95-20 ويترتب عليها إما إبراء ذمة المحاسب العمومي أو إقحام مسؤوليته المالية الشخصية.

---

(1) امجوج نوار،**مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية** ،مذكرة شهادة ماجستير في القانون العام ، كلية الحقوق ،جامعة متنوري ،قسنطينة،2006-2007،ص98.

(2) المادة 60 **من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة** ،ص10.

(3) المادة 61 **من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة** ،ص10.

(4) المادة 63 **من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة** ، ص 10.

(5) المادة 02 **من الأمر 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة** المؤرخ في 26 أوت 2010 يعدل ويتمم الأمر 95-20 ، الجريدة الرسمية الجزائرية ،العدد 49،ص04.

3-رقابة نوعية التسيير: يراقب مجلس المحاسبة نوعية تسيير الهيئات والمصالح العمومية وبهذه الصفة يقيم شروط استعمال هذه الهيئات والمصالح الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها.(1)

وتهدف رقابة نوعية التسيير إلى "تحقيق هدفين رئيسيين الهدف الأول ذو طابع قانوني ويتمثل في مراقبة مدى شرعية النشاط المالي للهيئات العمومية ومطابقته للنصوص التشريعية و التنظيمية والتأكد أيضا من صحة و سلامة الحسابات المالية التي تقدمها تلك الهيئات، أما الهدف الثاني فهو اقتصادي ويتمثل في تقييم مردودية تلك الهيئات الخاضعة لرقابته، و قياس مدى فعالية و نجاعة نشاطها المالي في تحقيق الأهداف المسطرة.(2)

4- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية: حول المشرع الجزائري لمجلس المحاسبة صلاحية ممارسة الرقابة على التسيير المالي للآمرين بالصرف والهدف من وراء ذلك هو تحميل مسؤولية مالية شخصية لآمرين بالصرف عن أخطائهم التي ترتكب خلال تسيرهم المالي.

وقد أقر الأمر95-20 للمجلس رقابة تسيير الميزانية والمالية على الآمرين بالصرف والتي تعني تلك الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على التسيير المالي للآمرين بالصرف، بغرض معاينة مدى احترامهم للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال و تسيير الأموال العمومية والوسائل
المادية الموضوعة تحت تصرفهم ، ويملك فيها سلطة توقيع الجزاءات عليهم في حالة ارتكابهم لأخطاء ألحقت أضرارا بالخزينة العمومية.(3)

ثالثا البرلمان:

تكتسي الرقابة البرلمانية بمفهومها و أهدافها و طبيعتها الدستورية والقانونية الخاصة وبوسائلها المختلفة مكانة أصيلة وأساسية في النظام الرقابي المالي، ويصنفها بعض من الفقهاء على أنها رقابة سياسية كلاسيكية، حيث تتصدر مبدئيا المكانة الأولى ضمن قائمة الهيئات الرقابية المالية.(4)

---

(1) المادة 69 **من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة** ، ص 11.

(2) امجوج نوار ، **مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية** ، مرجع سابق ، ص 133.

(3) امجوج نوار ،**مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية** ، مرجع سابق ،ص 147.

(4) دواعر عفاف ، **المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة** ، مذكرة شهادة ماجستير تخصص الدولة والمؤسسات العمومية جامعة الجزائر 01، 2012-2013،ص 100.

حيث يمارسها البرلمان في الجزائر ويتكون من غرفتين هما: المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة.

1- موضوع الرقابة البرلمانية ومجال تطبيقها:

تحتل الرقابة البرلمانية مكانة هامة نظرا لكونها تمارس الرقابة السابقة والرقابة المتزامنة والرقابة اللاحقة، فإضافة غلى اختصاص البرلمان بالمصادقة على قانون المالية واعتماده فإن مراقبته تمتد من الفترة المتزامنة لتنفيذ الميزانية إلى نهاية السنة المالية.(1)

وبالنظر إلى أن البرلمان هو الذي يرخص للحكومة بتنفيذ النفقات والإرادات العامة للدولة في إطار القوانين المالية و بناء عليه فان المنطق أن يمارس البرلمان مراقبة تهدف خاصة إلى:

أ- التحقق من أن ممارسة المؤسسات الوطنية و تنفيذ القرارات مطابقان للتشريع و التنظيم المعمول بهما و القرارات و التعليمات الصادرة عن الدولة.

ب- التأكد من التسيير السليم في الاقتصاد الوطني، وبصفة عامة من صيانة و تنمية الثروة الوطنية في جو يسوده النظام و الوضوح والمنطق.

ج- السهر على تفادي النقائص و مظاهر الإهمال و الانحرافات.

د- السهر على إزالة أنماط السلوك الماسة بكرامة المواطن المخالفة للمفهوم السليم للمرفق العام.

هـ-محاربة البيروقراطية و كل أنواع التباطؤ الإداري.

2- قانون ضبط الموازنة:

قانون ضبط الموازنة هو قانون يأتي بعد تنفيذ الموازنة العامة للدولة و يؤكد مطابقة العمليات المنفذة أثناء السنة مع الترخيصات الأولية.

ويتعلق قانون ضبط الموازنة للسنة المالية المعينة المسائل الأساسية التالية:

أ-تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية، وتختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية موازنة السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان.(2)

---

(1) محمد الصغير يعلى ويسرى أبو العلاء ،**المالية العامة النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة** ،دار العلوم للنشر والتوزيع، مصر ، 2003.

(2) المادة 160من **دستور 1996**المؤرخ في 08ديسمبر 1996،الجريدة الرسمية الجزائرية،العدد 76،ص 15.

ويتم بموجب قانون ضبط الموازنة إثبات تنفيذ قانون المالية للسنة، وعند اللزوم قوانين المالية المعدلة والمكملة.

ب-يجب أن يكون مشروع قانون ضبط الموازنة والمقدم ضمن الشروط المحددة لهذا الغرض بموجب الأحكام القانونية السارية على ممارسة وظيفة المراقبة من مجلس المحاسبة مرفقا بمايلي[1]

- تقرير تفسير يبرز شروط تفسير الموازنة العامة للدولة للسنة المعتبرة.
- جدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها.
- ويُضاف إلى ذلك تقرير مجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي للقانون المتضمن ضبط الموازنة.

ج- يقرر قانون ضبط الموازنة حساب النتائج السنة المشتمل على مايلي[2]

- الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضح بين إرادات و نفقات الموازنة العامة للدولة.
- النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة.
- نتائج تسيير عمليات الخزينة.

د- تعود للخزينة العامة نتائج السنة المثبتة بمقتضى قانون ضبط الموازنة.[3]

هـ- يعتبر قانون ضبط الموازنة أداة تمكن البرلمان من مراقبة نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة المرخصة حيث يظهر الفوارق بين الانجازات و التقديرات المالية.[1]

وأخيرا فإن مختلف هيئات الرقابة المالية تكون أكثر فعالية في تأدية مهامها من خلال حرصها على ممارسة رقابة متكاملة ومكملة لبعضها البعض، ففي حين إغفال هيئات الرقابة السابقة عن تجاوزات أو أخطاء فيمكن تداركها من طرف هيئات الرقابة المتزامنة كما يجب تدارك التجاوزات التي تحدث أثناء تنفيذ العمليات المالية من قبل الهيئات التي تمارس الرقابة المالية بعد تنفيذ هذه العمليات.

---

(1) المادة 75 **من القانون 84-17المتعلق بقوانين المالية** ، المؤرخ في 7جويلية 1984، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد28، ص 1040.

(2) المادة 76 **من القانون 84-17المتعلق بقوانين المالية** ، ص 1040.

(3) المادة 78**من القانون 84-17المتعلق بقوانين المالية** ، ص 1040.

(4) لعمارة جمال ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر** ، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر ، 2004، ص 232

خلاصة الفصل :

تعتبر المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري محور الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية لأي دولة مهما كانت توجهاتها الفكرية ذلك راجع للأهمية التي تحظى بها فالدور المناط بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري يفرض عليها انتهاج آليات رقابية تهدف إلى تحقيق الكفاءة والفعالية والملائمة في التسيير عن طريق التأكد من استغلال الموارد بشكل جيد وبأسلوب عقلاني ،وتختلف هاته الآليات الرقابية من قبلية إلى متزامنة إلى بعدية تشرف عليها جهات مختصة وتعمل كلها من اجل الحفاظ على المال العام .

تمهيد :

الرقابة المالية على النفقات العمومية عملية ضرورية لحماية المال العام والتأكد أن القوانين والمراسيم التي وضعتها الدولة يتم تطبيقها بأحسن كفاءة ممكنة ، وتتم عملية الرقابة المالية بواسطة هيئات خاصة من أهمها رقابة المراقب المالي والذي يعتبر رقابة سابقة لأي عملية صرف نفقة والتي تحول دون التجاوزات والإختلاسات المالية فالمراقب المالي يسهر على حسن وترشيد النفقات العمومية التي كلها تنصب في حماية المال العام وباعتبار قطاع الصحة قطاعا حساسا يقدم الخدمات الصحية بالمجان أو بمبالغ رمزية هذا ماجعل الوزارة تخصص له مبالغ كبيرة لتسييره لذا وجب أن تكون هناك رقابة على صرف نفقاته وسنأخذ المؤسسة العمومية للصحة الجوارية لقصر البخاري كمثال لدراستنا التطبيقية لمعرفة كيفية تطبيق الرقابة المالية على نفقاتها وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري.

المبحث الثاني: الرقابة المالية السابقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري.

المبحث الثالث: الرقابة المتزامنة واللاحقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري.

المبحث الأول : تقديم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري.

سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري،ومعرفة سيرها وتنظيمها والهيكل التنظيمي الخاص بها.

المطلب الأول : تعريف المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري

انبثقت المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري عن خارطة القطاع الصحي ببلدية قصر البخاري وذلك من اجل تقريب الصحة من المواطن وتعرف المؤسسة العمومية للصحة الجوارية على أنها مؤسسة عمومية ذات طابع إداري، تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي و توضع تحت وصاية الوالي ، أنشات هذه المؤسسة بموجب المرسوم التنفيذي رقم07-140 المؤرخ في :19ماي2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها ،و تتكون هاته المؤسسة من مجموعة من العيادات متعددة الخدمات وقاعات العلاج تغطي مجموعة من السكان وتعمل في مجملها على تقديم خدمات صحية للتكفل بالمرضى كتقديم: العلاج العام ، جراحة الأسنان ، مصلحة الأمومة والطفولة ، الطب الوقائي والصحة المدرسية، التحاليل والأشعة وتضم المؤسسة:303 موظف مقسمة بين 55 ممارسين طبيين،162 ممارسين شبه الطبيين، 38 الأسلاك المشتركة، 48 عمال متعاقدين[1]

أولا :مهام المؤسسة

طبقا لأحكام المادة: 08 من المرسوم التنفيذي رقم: 07-140 السابق ذكره تتمثل مهام المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بصفه متكاملة ومتسلسلة فيما يأتي: [2]

1-الوقاية والعلاج القاعدي .

2-تشخيص الأمراض .

3- العلاج الجواري.

4-فحوص الخاصة بالطب العام والطب المتخصص القاعدي .

5- الأنشطة المرتبطة بالصحة الإنجابية والتخطيط العائلي .

6-تنفيذ البرامج الوطنية للصحة.

(1)المادة 06 من **المرسوم التنفيذي رقم ،07-140** المؤرخ في،19 ماي 2007 المتعلق بإنشاء المؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها ، الجريدة الرسمية العدد:33 الصادرة بتاريخ ،20 ماي 2007 ص11.

(2)المادة 08 من **المرسوم التنفيذي رقم ،07-140** مرجع سابق، ص 11

المطلب الثاني :تنظيم وتسيير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري:

يسير كل مؤسسة عمومية للصحة الجوارية مجلس إدارة ويديرها مدير وتزودان بهيئة استشارية تدعى المجلس الطبي.

أولا –مجلس الإدارة :يضم مجلس الإدارة مايلي: [1]

ممثل عن الوالي ، رئيسا.

1. ممثل عن إدارة المالية.
2. ممثل عن التأمينات الاجتماعية
3. ممثل عن هيئات الضمان الإجتماعي
4. ممثل عن المجلس الشعبي الولائي
5. ممثل عن المجلس الشعبي البلدي مقر المؤسسة
6. ممثل عن المستخدمين الطبيين ينتخبه نظراؤه
7. ممثل عن المستخدمين الشبه الطبيين ينتخبه نظراؤه
8. ممثل عن جمعيات مرتفقي الصحة
9. ممثل عن العمال ينتخب في جمعية عامة
10. رئيس المجلس الطبي

من بين ما يتداول مجلس الإدارة مايأتي: [2]

1- مخطط تنمية المؤسسة على المديين القصير والمتوسط.

2-مشروع ميزانية المؤسسة

3-الحسابات التقديرية

4-الحساب الإداري.

5- مشاريع الإستثمار .

(**1**)المادة 11 **من المرسوم التنفيذي رقم ،07–140** مرجع سابق ص11.

(2)المادة14 **من المرسوم التنفيذي رقم،07–140** مرجع سابق ،ص 11.

6-مشاريع التنظيم الداخلي للمؤسسة

7-البرامج السنوية لحفظ البنايات والتجهيزات الطبية والتجهيزات المرافقة وصيانتها.

8- مشروع جدول تعداد المستخدمين

تحرر مداولات مجلس الإدارة في محاضر يوقعها الرئيس وأمين الجلسة وتقيد في سجل خاص يرقمه ويؤشر عليه الرئيس [1]

ثانيا -المدير :

يعين المدير بقرار من وزير المكلف بالصحة ،وهو المسؤول عن حسن سير المؤسسة وبهذه الصفة : [2]

1-يمثل المؤسسة أمام العدالة وفي جميع أعمال الحياة المدنية كما انه هو الآمر بالصرف في المؤسسة .

2-يحضر مشاريع الميزانيات التقديرية ويعد حسابات المؤسسة، وينفذ مداولات مجلس الإدارة .

3-يبرم كل العقود والصفقات والاتفاقيات في إطار التنظيم المعمول به .

4- يعين جميع مستخدمي المؤسسة باستثناء المستخدمين الذين تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.

5- يمارس السلطة السلمية على المستخدمين ويطبق القوانين.

6-يعد مشروع التنظيم الداخلي والنظام الداخلي للمؤسسة.

ثالثا -المجلس الطبي :

يكلف المجلس الطبي بدراسة كل المسائل التي تهم المؤسسة وإبداء رأيه الطبي والتقني فيها لاسيما فيمايأتي:[3]

1- التنظيم والعلاقات الوظيفية بين المصالح الطبية.

2- مشاريع البرامج المتعلقة بالتجهيزات الطبية وبناء المصالح الطبية وإعادة تهيئتها.

3-برامج الصحة والسكان وبرامج التظاهرات العلمية والتقنية .

4-إنشاء هياكل طبية أو إلغاؤها.

ويقترح المجلس الطبي كل التدابير التي من شأنها تحسين تنظيم المؤسسة وسيرها، لاسيما مصالح العلاج والوقاية.

---

(1)المادة 14 **من المرسوم التنفيذي رقم،07-140** مرجع سابق ص11.

(2)المادتين:19و20 **من المرسوم التنفيذي رقم ،07-140** مرجع سابق ،ص 12.

(3)المادة24 **من المرسوم التنفيذي رقم ،07-140** مرجع سابق ،ص 13.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري.

يعد الهيكل التنظيمي للمؤسسة من أهم العوامل التي تؤدي إلى تحقيق أهدافها ، فهو يظهر الوظائف ويحدد المسؤوليات وسنوضح فيما يأتي الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري.

اولا –المدير :

وهو المسؤول الأول والمباشر عن إدارة المؤسسة ويسهر على السير الحسن لمختلف مصالح المؤسسة ويلحقه مكتب التنظيم العام ومكتب الاتصال ويساعده أربعة نواب:

1– المديرية الفرعية للمالية والوسائل : تضم ثلاثة مكاتب:

أ- **مكتب الميزانية والمحاسبة** : يقوم بتطبيق الميزانية وإعطاء تقارير مالية دورية عن نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية مثل: نفقات المستخدمين ، نفقات الأدوية ، نفقات التوظيف ، نفقات التكوين وإعداد الفواتير والتصديق عليها وتحويلها للصالح المعنية لتسديد مبالغها.

ب- **مكتب الصفقات العمومية** : وهو المكتب المسؤول عن إبرام الصفقات والإستشارات الخاصة بين المؤسسة والممون لها من اجل تمويل المؤسسة بكل ماتحتاجه مثل :أدوات ولوازم المكتب ، العتاد.

ج- **مكتب الوسائل العامة والهياكل** :تسجيل وجرد كل العتاد الطبي والإداري من كراسي ومكاتب وأثاث وأجهزة الكمبيوتر.

2– المديرية الفرعية للموارد البشرية : وتضم مكتبين وهما :

أ-**مكتب تسيير الموارد البشرية والمنازعات:** وهي مصلحة ذات صلة مباشرة بالحياة المهنية للموظف وهي المحرك الأساسي للمؤسسة ومن من أبرز مهامها: تعيين ترسيم الموظف ترقيتة في الرتبة ، ترقية في الدرجة الاستيداع ....الخ ،كما يتكفل بكافة القضايا والنزاعات المتواجدة على مستوى المؤسسة سواء بين أفراد المؤسسة أو تكون الإدارة طرف فيها أو الخلافات الخارجية بين الإدارة والمواطنين.

ب- **مكتب التكوين** : يسهر على تدريب الموظفين وتحسين وتجديد معلوماتهم من خلال إقامة دورات وأيام تكوينية لهم .[1]

(**1**) القرار الوزاري المشترك المؤرخ في،20ديسمبر2009 الذي يحدد **تنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية للصحة الجوارية** ، الجريدة الرسمية العدد11 الصادرة بتاريخ ،01 مارس 2010 ص21.20

3- المديرية الفرعية للمصالح الصحية: تتكون من ثلاث مكاتب و هي:

أ-مكتب الوقاية ونظافة المحيط.

ب-مكتب القبول و التعاقد و حساب التكاليف.

ج-مكتب تنظيم النشاطات الصحية ومتابعتها وتقييمها.

من مهام هاته المكاتب:التكفل بالصحة المدرسية ،مكافحة داء السل ، الإحصائيات، مراقبة المحلات التجارية،متابعة الأمومة والطفولة ، المساهمة في ترقية المحيط وحمايته في مجالات الوقاية والنظافة والصحة ومراقبة المياه الصالحة للشرب.

4- المديرية الفرعية لصيانة التجهيزات الطبية و التجهيزات المرافقة :تتكون من مكتبين:

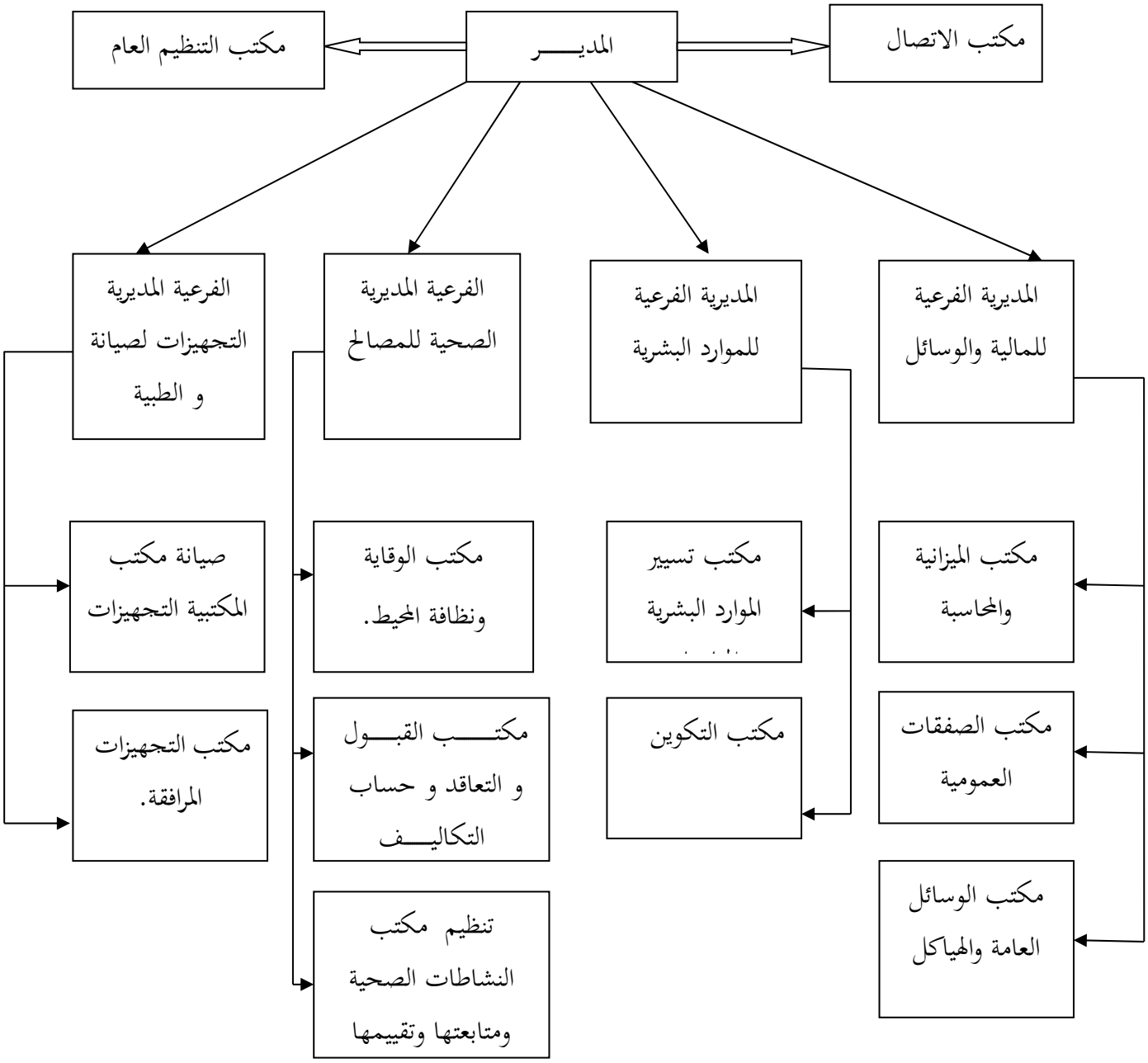
أ-مكتب صيانة التجهيزات المكتبية

ب-مكتب التجهيزات المرافقة.

ج-من بين مهامه صيانة أجهزة المؤسسة مثل الأجهزة الطبية.[1]

(1) **القرار الوزاري المشترك** المؤرخ في،20ديسمبر2009 مرجع سابق ص21.20

الشكل رقم2: مخطط التنظيم الداخلي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق مصلحة الموارد البشرية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري

المبحث الثاني :الرقابة المالية السابقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري.

سنتطرق في هذا المبحث إلى معرفة صور إيرادات ونفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري وكيفية تنفيذ الرقابة المالية السابقة على مختلف نفقاتها ونتائج هاته الرقابة

المطلب الأول :إيرادات ونفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري

إن النفقات الإستشفائية تعتبر جزء من النفقات العمومية التي تقوم الدولة بصرفها من أجل ،تحقيق المنفعة العامة في إطار قانوني وتنظيمي خاص بقطاع الصحة ولأجل تغطية هات النفقات وجب وجود إيرادات للمؤسسة.

أولا- الإيرادات [1]

تضم إيرادات المؤسسة (06)ستة مصادر أساسية أقرتها لها الدولة بناءا على مدونة الميزانية الخاصة بالمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وهذه المصادر هي :

الباب الأول: مساهمة الدولة و تعتبر الدولة أكبر مساهم في تمويل النفقات الصحية خصوصا بعد صدور أمر بمجانية العلاج.

الباب الثاني: مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي.

الباب الثالث :مساهمة المؤسسات و الهيئات العمومية و تتمثل في مساهمات المؤسسات العمومية الأخرى وغالبا مانجدها معدومة في الميزانية.

الباب الرابع: إيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة :تتمثل هذه الإيرادات في المداخيل الناتجة عن نشاطات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية، كمساهمات المرضى بدفع تكلفة العلاج، الاستشفاء الفحص ومساهمات المستخدمين، إيرادات متحصل عليها في إطار الاتفاقيات.

الباب الخامس: إيرادات أخرى تشمل مساهمة المنظمات الدولية ، القروض، إعانات وهبات ومساهمة المؤسسات الاقتصادية.

---

(1) **مدونة الميزانية** لسنة 2017 مقدمة من طرف مديرية الفرعية للمالية والوسائل.

الباب السادس :أرصدة السنوات المالية السابقة :في نهاية السنة المالية تقوم المؤسسة بإقفال ميزانيتها و تحديد الرصيد إن كان دائن أو مدين، ففي حالة كان دائنا أي أن المؤسسة حققت فائض فإن هاذا الفائض يمنح للمؤسسة في ميزانية السنة المقبلة كإيراد لها.

ثانيا– النفقات:

تضم النفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية جانب واحد وهو نفقات التسيير ، أما نفقات التجهيز فهي من اختصاص الولاية ومديرية الصحة والسكان وتمثل مدونة الميزانية المرجع القانوني الذي يضم النفقات المؤسسة من خلال عنوانين:

العنوان الأول :نفقات المستخدمين

تضم (09) تسعة أبواب و كل باب يضم مواد تحدد فيها النفقات بدقة، و هذه الأبواب هي:

الباب الأول :مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين، المتربصين و المتعاونين.

الباب الثاني: التعويضات و المنح المختلفة.

الباب الثالث: مرتبات نشاط المقيمين ،الداخلين والخارجين.

الباب الرابع:مرتبات المستخدمين المتعاقدين.

الباب الخامس:الأعباء الإجتماعية للمستخدمين المرسمين والمتربصين المتعاونين.

الباب السادس:الأعباء الإجتماعية للمقيمين الداخلين والخارجيين.

الباب السابع:الأعباء الإجتماعية للمستخدمين المتعاقدين.

الباب الثامن:معاشات الخدمة للأضرار الجسدية وربع حوادث العمل.

الباب التاسع:المساهمات في الخدمات الإجتماعية.

العنوان الثاني :نفقات التسيير

تشمل كل النفقات الخاصة بمصاريف التسيير الأخرى، وهي تضم (18) ثمانية عشر بابا وكل باب يضم مواد تحدد فيها النفقات بدقة، وهذه الأبواب هي:

الباب الأول تسديد المصاريف :ومن بين المصاريف التي يضمها هاذا الباب: مصاريف التنقل سواء داخل الإقليم أو خارجه، مصاريف الدراسة، الخبرة، الترجمة ،مصاريف التنقل لمستخدمي المناوبة. الاستقبال. [1]

(**1**) مدونة الميزانية لسنة 2017 مقدمة من طرف مديرية الفرعية للمالية والوسائل.

الباب الثاني :مصاريف قضائية وتعويضات مستحقة على عاتق الدولـة.

الباب الثالث عتاد و أثاث :مثل اقتناء و صيانة العتاد و أثاث المكتب و الإعلام الآلي واقتنـاء وإصـلاح عتاد الوقاية والأمن، وتركيب عتاد ولواحق الهاتف ، إصلاح عتاد الطبخ

الباب الرابع لوازم :تشمل مصاريف أوراق و لوازم المكتب و مستهلكات الإعلام الآلي،ومواد التنظيف واقتناء وإصلاح البياضة ومستلزمات الأسرة ومصاريف إعداد المطبوعات ومختلف الوثائق.

الباب الخامس ألبسة :تتمثل في اقتناء الزي الرسمـي للعمل ،سـواء للمستخدميـن الطبيين و شبـه الطبيين و والأعوان المتعاقدين.

الباب السادس تكاليف ملحقة :مثل تكاليف الماء الغاز، الكهرباء و مصاريف اشتراك الانترنت،مصاريف التأمين ، مصاريف الإعلان في الصحف.

الباب السابع حظيرة السيارات :مثل مصاريف اقتناء و تجديد السيارات ،مصاريف إصلاحها.

الباب الثامن صيانة تصليح المنشآت القاعدية :مثل تكاليف صيانة و إعادة تأهيل و تهيئة المنشآت القاعدية، صيانة المساحات الخضراء، والمسالك .

الباب التاسع :مصاريف التكوين و تحسين الأداء و إعادة التأهيل و التربص للمستخدمين.

الباب العاشر: المصاريف المرتبطة بالمؤتمرات،والملتقيات التظاهرات العلمية الأخرى: تضـم مصاريـف التنقـل والإقامة بمناسبة المؤتمرات والملقيات و التكفل بالوفود الأجنبية.

الباب الحادي عشر: تغذية و مصاريف الإطعام.

الباب الثاني عشر الإيجار :مصاريف إيجار السكنات الوظيفية، وإيجار المحلات ذات الاستعمال الإداري وإيجار السكنات المخصصة للممارسين المتخصصين في اطار الخدمة المدنية.

الباب الثالث عشر :الأدوية و المواد الصيدلانية و المواد الأخرى الموجهة للطب الإنساني و الأجهـزة الطبيـة.

الباب الرابع عشر: نفقات النشاطات النوعية للوقاية :مصاريف الحقن ،مواد الوقاية، مواد النظافة الاستشفائية

الباب الخامس عشر: اقتناء وصيانة العتاد الطبي و ملحقاته و الأدوات الطبية. [1]

(1) **مدونة الميزانية** لسنة **2017** مقدمة من طرف مديرية الفرعية للمالية والوسائل.

الباب السادس عشر: تسديد المصاريف الإستشفائية و الكشف لدى المستشفيات العسكرية و الهيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من أمراض تحكمها اتفاقية خاصة.

الباب السابع عشر: نفقات البحث العلمي .

الباب الثامن عشر:النفقات المتعلقة بالتوأمة بين المستشفيات العمومية للصحة، مثل مصاريف المهام والتنقلات مصاريف الإيواء والإطعام والمصاريف المتعلقة بالأدوية والمستهلكات الطبية. [1]

المطلب الثاني :تنفيذ الرقابة المالية السابقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري

تخضع نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية للرقابة المالية السابقة من طرف المراقب المالي ولا تستطيع المؤسسة تنفيذ أي نفقة دون تأشيرة المراقب المالي.

أولا– الرقابة السابقة على نفقات المستخدمين:

من بين نفقات المستخدمين أجور الموظفين ، المنح الاجتماعية ، التعويضات.....الخ ولصرف هاته النفقات يجب أن ترسل إلى المراقبة المالية في شكل مشاريع مرفقة بأوراق ثبوتية تخص كل مشروع للتدقيق فيها ودراستها ،حيث وفي بداية السنة المالية تقوم المؤسسة بإرسال إلى مصالح المراقبة المالية مايلي :

1–تكفلات الأخذ على عاتق الخاص بالإعتمادات المالية الممنوحة بعد تقسيمها وتحتوي كل بطاقة على مادة واحدة، يقوم المراقب المالي بالتدقيق في موضوع البطاقة (الاعتماد المالي الممنوح المخصص لباب الأجور) إمضاء الأمر بالصرف وهو المدير، التاريخ يكون في السنة المالية الحالية ، مبلغ الاعتماد مطابق للإعتمادات الممنوحة للمادة على حسب الميزانية ، بعد التأكد من صحة التكفلات الأخذ على عاتق ، والتأشيرة عليها من طرف المراقب المالي ، تقوم مصلحة الأجور من أجل تنفيذ نفقة الأجور بإعداد

جدول الأصلي للمستحقات :القوائم الأصلية أي مصفوفة الأجور والتي هي عبارة عن(05) خمسة صفحات

الصفحة الأولى الواجهة : نجد فيها الأمر بالصرف ، مدة المصفوفة (من01/01 الى غاية 12/31) من السنة الحالية، الحوصلة المالية للأبواب المراد الإلتزام بها ، طريقة الدفع ، ومكان مخصص لتأشيرة المراقب المالي .....انظر (الملحق رقم1).[2]

---

(1) **مدونة الميزانية** لسنة 2017 مقدمة من طرف مديرية الفرعية للمالية والوسائل.

(2) مقابلة مع رئيس مصلحة الأجور يوم 2018/04/17، على الساعة 14:00 زوالا

الصفحة الثانية:أسماء المستفيدين رتبهم تصنيفهم وكذلك تشمل الأجور الأساسية مثل الأجر القاعدي ، منحة الخبرة المهنية ، المنصب العالي ، منحة ذوي الحقوق كمنحة الشهيد. ....انظر(الملحق رقم2)

الصفحة الثالثة : خاصة بالمنح والعلاوات.....انظر(الملحق رقم3)

الصفحة الرابعة : تشمل جميع المنح والعلاوات ذات الطابع العائلي.....انظر(الملحق رقم4)

الصفحة الخامسة : حوصلة عامة لكل الصفحات.....انظر (الملحق رقم 5)

إضافة إلى أن كل مصفوفة تكون مرفقة بالالتزامات الخاصة بالضمان الاجتماعي ، صندوق البطالة التعاقد بالإضافة إلى كل الالتزامات الخاصة بالخدمات الاجتماعية.

وتقوم مصلحة الأجور بإعداد بطاقات إلتزام حسب السلك: كسلك الممارسين الطبيين ،تكون محددة العنوان مبلغ العملية.

ترسل بطاقات الإلتزام...انظر(الملحق رقم 6)ومصفوفة الأجور إلى مصالح الرقابة المالية التابعة لها المؤسسة مع:

- تعداد المناصب المالية للسنة الحالية.

- التعداد المالي والحقيقي والقائمة الاسمية لمستخدمي المؤسسة الموقوفة إلى غاية :31ديسمبر من السنة السابقة والتي تكون مؤشرة مسبقا من طرف المراقب المالي.

يقوم المراقب المالي بالتأكد من الصفة القانونية للآمر بالصرف و بحساب المجموع كل عمود من المصفوفة والتأكد من صحته ومطابقة المبالغ والتأكد من المناصب المالية المنوحة للمؤسسة، وصحة بطاقات الإلتزام وبعد الفحص والتدقيق وصحة الوثائق المرسلة يتم التأشير عليها وبذلك يتم تنفيذ نفقة أجور العمال.

إن مصلحة الأجور وبعد إعدادها لجدول الأصلي للمستحقات والذي يكون فقط في بداية السنة المالية تقوم بإعداد جداول تكميلية للمستحقات حسب النفقات التي تريد تنفيذها:كمستحقات موظفين من الترقية ، أجور موظفين جدد.

فمثلا عند تعيين موظف جديد : في الشهر الثالث من السنة المالية الحالية.(مثال:2018/03/01)

تعد جدول تكميلي للمستحقات بنفس خطوات الجدول الأصلي إلا أن الاختلاف يكون في مصفوفة الأجور حيث مدة المصفوفة فيها من:تاريخ التعيين الذي هو :2018/03/01 إلى غاية نهاية السنة الحالية .

وترسل إلى مصالح المراقب المالي و وبعد الفحص والتدقيق يقوم بتأشيره وبالتالي صرف النفقة.[1]

(1) مقابلة مع رئيس مصلحة الأجور يوم **2018/04/22**، على الساعة 14:00 زوالا

ثانيا–مراقبة تسيير الموارد البشرية :

كل قرارات مصلحة المديرية الفرعية للموارد البشرية خاضعة لرقابة المراقب المالي لأنها تنشأ عليها آثار مالية ولا تكون قانونية إلا إذا أشرت من طرف المراقب المالي وتتخلص مختلف عمليات مصلحة الموارد البشرية فيمايلي:

أ–التكفل بالمناصب المالية :حيث وجب على هاته المصلحة في بداية كل سنة جديدة التكفل بالمناصب المالية المتواجدة على مستوى المؤسسة و على حسب ماجاءت به وثيقة مدونة توزيع المناصب المالية لنفس السنة المرسلة من طرف مديرية الصحة والسكان التابعة لها المؤسسة و والمؤشر عليها من طرف وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات والمراقب المالي للولاية ،ويجب أن تتضمن بطاقة الإلتزام المعلومات و البيانات التالية:

- بيانات تعريفية :اسم المؤسسة، السنة المالية و رقم البطاقة .
- طبيعة العملية: وهي مقرر التكفل بالمنصب المالي ، تحديد السلك ، تحديد الرتبة بدقة.
- تحديد عدد المناصب المالية و الحقيقية و المناصب الشاغرة.
- إمضاء الآمر بالصرف على بطاقات الالتزام ثم إرسالها لمصلحة المراقب المالي من أجل التأشيرة عليها.

مرفوقة بنسخة من مدونة المناصب المالية لتلك السنة.

ب–مختلف القرارات الخاصة بالحياة المهنية للموظف : كالتعيين ،التعيين في منصب عالي ، الترقية في الرتبة .... الخ كل هاته المقرارات ترسل في شكل مشاريع لمصلحة المراقبة المالية.

مثال1: عند منح موظف منصب عالي تترتب على هاته العملية اثر مالي متمثل في الزيادة الاستدلالية أي زيادة النفقات هنا تقوم مصلحة الموارد البشرية بتحرير مقرر التعيين في منصب عالي بناءا على نموذج القرارات الإدارية الصادر عن مصالح الوظيفة العمومية .

بطاقة الالتزام والتي تحتوي على مشروع التكفل بهاذا المقرر، اسم المستفيد ، رتبته ، رقم بطاقة الإلتزام عدد المناصب المالية والحقيقة للمؤسسة، إمضاء الآمر بالصرف.

وترسل لمصالح المراقبة المالية للتأشيرة عليها مرفوقة بالوثائق التالية :

طلب خطي للمعني للحصول على المنصب العالي. [1]

(1) مقابلة مع مدير الموارد البشرية يوم **2018/04/23**، على الساعة 10:00 صباحا.

– محضر لجنة المتساوية الأعضاء والذي يكون ممضيا من طرف الأعضاء والمدير والذي يبين نتيجة المحضر وهو منح المعني المنصب العالي.

وبعد تأكد مصلحة المراقبة المالية من صحة نموذج المقرر وبطاقة الالتزام وتوفر المنصب المالي الشاغر للمؤسسة والتأكد من شروط القانونية للحصول على المنصب العالي سواء بالنسبة للمؤسسة أو للمعني سواء مستخدم طبي أو شبه طبي أو إداري كل حسب ماجاء به المرسوم التنفيذي الخاص بكل سلك يأشر المراقب المالي على هاذا المقرر، وبعد تأشيرته يمضي مدير المؤسسة على هاذا المقرر ويسلم لمصلحة الأجور لتطبيق محتواه.

مثال2: بالنسبة لمشروع تعيين ممرض للصحة العمومية فإن مصالح المراقبة المالية تقوم بالتأكد من وثائق الثبوتية المرسلة من طرف مصلحة الموارد البشرية وهي:

– مقرر تعيين .....انظر (الملحق رقم 7)

– بطاقة التزام : تحتوي عنوان مشروع قرار التعين ممضي من طرف الآمر بالصرف.....انظر(الملحق رقم 8)

– نسخة من مقرر فتح مسابقة الالتحاق بالتكوين المتخصص.

– نسخة من محضر النتائج النهائية للتكوين المتخصص.

– نسخة من شهادة النجاح المؤقتة للمعني .

– نسخة من محضر تنصيب المعني.

نسخة من وثيقة الإعفاء أو التأجيل أو أداء الخدمة الوطنية في حالة الجنس :ذكر وبعد الاطلاع والتحقق من كافة هاتة الوثائق يؤشر المراقب المالي على مقرر التعيين و يسلم نسخة للمدير هذا الأخير يقوم بالإمضاء على المقرر وتسلم مصلحة الموارد البشرية نسخة منه إلى مصلحة الأجور من اجل تسديد راتبه. [1]

ثالثا : الرقابة المالية على نفقات التسيير الأخرى:

تحتوي نفقات التسيير الأخرى على نفقات كشراء تجهيزات ولوازم المكتب ، اقتناء الأدوية.....الخ هنا المؤسسة تبرم صفقة إذا تجاوز مبلغ العملية سقف مبلغ: 120000000دج مليار ومائتان دينار جزائري و استشارة مبلغ العملية أقل من :120000000 دج مليار ومائتان دج ، و فاتورة إذا كان مبلغ العملية أقل من 100000000 دج مائة مليون دينار جزائري .[2]

(1) مقابلة مع **مدير الموارد البشرية** يوم 2018/04/23، على الساعة 10:00 صباحا.

(2) مقابلة مع **مديرة المالية والوسائل** يوم 2018/04/23، على الساعة 11:00 صباحا.

مثال 01:من بين فواتير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية فاتورة اقتناء عتاد مكتب ..انظر(الملحق 9)، هنا ترسل إلى مصالح المراقب المالي:

- بطاقة الالتزام مبين فيها : موضوع العملية (شراء عتاد مكتب).....انظر(الملحق رقم 10)
- فاتورة شكلية مفصلة والتي تحتوي على العتاد المراد شراءه، السعر الوحدوي والإجمالي ، معلومات عن الممول يقوم المراقب المالي بالفحص والتدقيق من خلال التأكد من:

- الصفة القانونية للآمر بالصرف : أي ضرورة التأكد من توافر الصفة القانونية للآمر بالصرف الملتزم بالنفقة .
- تطابق الالتزام بالنفقة والتنظيمات المعمول بها .

- مراعاة توافر الإعتمادات المالية ،و التخصيص القانوني للنفقة ، لايكفي وجود اعتماد بل لابد على الأمر بالصرف أن يلتزم بوجهة النفقة أي يغطي كل اعتماد مفتوح نفقة معينة مقررة له.
- والتدقيق في الفاتورة الشكلية بحساب الثمن الإجمالي ، وإضافة قيمة الرسم على القيمة المضافة (19%)
- والتأكد من صفة المتعامل (السجل التجاري الخاص به) ، رقم التعريف الجبائي.

وبعد التأكد من صحة هذه الفاتورة ، تحصل على تأشيرة المراقب المالي وبالتالي تستطيع المؤسسة العمومية للصحة الجوارية تنفيذ النفقة وحصولها على عتاد المكتب من المتعامل وتسديد مستحقات الفاتورة عن طريق المحاسب العمومي ويتم ذلك بإعداد فاتورة نهائية .

مثال2: شـــراء أدوية

من أجل تزويد المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري مختلف مصالحها بالأدوية لابد عليها إتباع الخطوات التالية:

1.تحدد المؤسسة قيمة العملية ف أولا اذا كانت اكبر من 1200000000 مليار ومائتين تبرم المؤسسة صفقة و بحكم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري إعتماداتها المالية في الميزانية اقل من 1200000000 مليار ومائتين دج تكتفي المؤسسة بفتح استشارة لأجل شراء الأدوية وبعد القيام بإجراءات الإستشارة ترسي على متعامل واحد من بين العروض المقدمة للمؤسسة ، ويحضر عقد الاتفاقية والذي يحتوي على بنود ومواد ومعلومات عن المؤسسة وعن الممول والكشف الكمي والتقديري و ترسل إلى مصالح الرقابة المالية مع بطاقة الالتزام التي تحتوي على طبيعة المصاريف ورقم المادة المتواجد في الميزانية والمبلغ المخصص للإستشارة .[1]

(1) مقابلة مع مديرة المالية والوسائل يوم 2018/04/23، على الساعة 11:00 صباحا.

وترفق بالتقرير التقديمي...انظر (الملحق رقم 11) مفصل عن الاستشارة والذي يحتوي على :

- تاريخ إعلان المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري عن الاستشارة....انظر(الملحق رقم 12)

- إجراءات الاستشارة من فتح وتقييم العروض واختيار أحسن عرض ، جدول الشروط، جدول الأسعار الوحدوية ، رسالة العرض.

وبعد الفحص والتدقيق يتم التأشير على هاته الاتفاقية وتستطيع المؤسسة تنفيذ الاتفاقية وإعطاء أمر مصلحي للممول للبدء في عملية تمويل المؤسسة بالأدوية .وتصبح الاتفاقية قابلة للتنفيذ .

المطلب الثالث: نتائج رقابـة المراقب المالي

يقوم المراقب المالي بعملية رقابة النفقات التي يصدرها الآمر بالصرف و نتيجة دراسته تكون إما بوضع تأشيرة الموافقة أو رفض مؤقت أو رفض نهائي، و في حالة الرفض النهائي يمكن للآمر بالصرف أن يتغاضى عن الرفض النهائي تحت مسؤوليته.

اولا–منح التأشيرة:

بعد التأكد من صحة وسلامة مشاريع القرارات،الالتزامات و الوثائق ، يمنح المراقب المالي التأشيرة كالتالي:

–وضع ختم و إمضاء المراقب المالي على بطاقة الالتزام و المقرر.

–وضع الختم على الوثائق الثبوتية.

–منح رقم وتاريخ طبقا لسجل موضوع لذلك. لدى مكتب التحليل والتلخيص.

ثانيا –الرفض :

وهنا المراقب المالي يعلن عن رفضة قبول الالتزام لعدم مشروعيتها ويكتسي هذا الرفض طابعا مؤقتا كما يكتسي طابعا نهائيا،والرفض يكون بطريقة تدريجية أي أن المراقب المالي يصدر الرفض المؤقت ويطلب من الآمر بالصرف تصحيح الخطأ ، وان لم يلتزم هذا الأخير بتصحيح الأخطاء يصدر المراقب المالي رفض مؤقت ثاني والرفض المؤقت لايمكن إصداره أكثر من مرتين لنفس السبب، ويبلغ المراقب المالي المؤسسة في حالة الرفض المؤقت انظر (الملحق رقم :13)بسبب الرفض كتابيا وعليها تصحيح أوإكمال النقائص للحصول على التأشيرة

- حالات الرفض النهائي :وهي مبينة في المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم :92-414 على النحو التالي

- عدم احترام الآمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت. [1]

(1) مقابلة مع **مديرة المالية والوسائل** يوم2018/04/24، على الساعة 11:00 صباحا.

- عدم توفر الاعتمادات المالية أو المناصب المالية المفتوحة

- عدم شرعية الالتزام بالنفقة لمخالفة القوانين و التنظيمات الجاري العمل بها.

وتعد هذه الحالات من الإجراءات الأساسية والجوهرية التي لا يمكن للآمر بالصـترف تصحيحـها وبهذا لا يمكنه تصحيح الالتزام بالنفقة غير انه يشترط ابيضا على المراقب المالي أن يبرر رفضه النهائي لمنح التأشيرة حتى لا يكون متعسفا في استعمال اختصاصه الرقابي .

ومن بين أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المراقب المالي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية مايلي:

- وجود اختلاف في المبالغ على بطاقة الالتزام والاعتماد المالي الممنوح
- أخطاء حسابية في حساب مجموع الأعمدة في مصفوفة الأجور
- وجود أخطاء في تسمية موظف أو في تسمية سلكه
- نقص وثائق الثبوتية مثل نسيان إرفاق مقرر التعيين بقرار فتح المسابقة ، والإتفاقية بالتقرير التقديمي الخاص بها، رسالة العرض ، الإعلان عن الإستشارة.
- عدم إمضاء الآمر بالصرف على بطاقة الإلتزام او عدم إدراج التاريخ على بطاقة الإلتزام.

أما عن حالات الرفض النهائي فمنذ خضوع المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري للرقابة المالية ابتدءا من سنة 2012 لم يصدر المراقب المالي في حقها رفضا نهائيا وهذا دليل على حسن تسيير المسؤولين بالمؤسسة واعتمادهم على احترام القوانين المعمول بها. [1]

ثالثا– سلطة التغاضي (مقرر التحدي)

سلطة التغاضي أومقرر التحدي هو إجراء استثنائي يجبر الآمر بالصرف فيه خلاله المراقب المالي على التأشير على مستند الالتزام الذي كان محل رفض نهائي بتحدي هذا الأخير الذي رفض التأشيرة على مقرر الإلتزام بالنفقة في حال ماإذا لاحظ عدم مشروعيتها وفي هذه الحالة يمكن للآمر بالصرف تجاوز حالة الرفض النهائي تحت مسؤوليته بتمرير الإلتزام بالنفقة وذلك بموجب قرار معلل يعلم فيه الوزير المكلف بالميزانية ، كما ترسل نسخة من الملف إلى الوزير المعني أو الوالي او رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني كما يرسل الآمر بالصرف الالتزام بالنفقة مرفقا بقرار التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرته ورقم التغاضي وتاريخه ليقوم المراقب المالي بعدها بإرسال نسخة من ملف الإلتزام بالنفقة محل التغاضي إلى وزير المكلف بالميزانية للإعلام والذي بدوره

(1) مقابلة مع **مديرة المالية والوسائل** يوم 2018/04/24، على الساعة 11:00 صباحا

إلا أن هناك حالات لا يكمن الحصول فيها على قرار التغاضي وهي :[1]

يجب عليه إرسال نسخة من الملف إلى الهيئات المحلية المتخصصة

- عدم توفر الاعتمادات ألماليه وانعدامها أصلا
- عدم توفر الصيغة القانونية للآمر بالصرف
- انعدام التأشيرات والآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- التخصيص غير القانوني في الإلتزام الذي يهدف الى اخفاء إما تجاوز الاعتمادات و اما تعديلها وتجاوزا للمساعدات المالية في الميزانية

والمؤسسة العمومية للصحة الجوارية لم تتعرض لحالات التغاضي كون كل نفقاتها تأشر من طرف المراقب المالي سواء التأشيرة من أول مرة أو بعد تصحيح الأخطاء.

(1)مزيتي فاتح، **رقابة المراقب المالي على الادارة العامة** ،مجلة تاريخ العلوم ،جامعة خنشلة ،العدد8، ج2،جوان 2017،ص ص 111.110.

المبحث الثالث: الرقابة المتزامنة واللاحقة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري

سنتطرق في هذا المبحث إلى رقابة المحاسب العمومي ومجلس المحاسبة والى تقييم هاتة الرقابة ودورها وفي الحفاظ على المال العام.

المطلب الأول: رقابة المحاسب العمومي

تخضع المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري إلى رقابة المحاسب العمومي وهذا حسب القانون رقم 90/ 21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية حيث وبعد تأشيرة المراقب المالي تأتي مرحلة رقابة المحاسب العمومي لأجل صرف النفقة وتسديد المستحقات فالمؤسسة من أجل تسديد مستحقات متعامل معها ترسل إلى مصالح المحاسب العمومي :

- الفاتورة النهائية ، بطاقة الالتزام المؤشرة من طرف المراقب المالي حيث المحاسب العمومي وطبقا لأحكام المادة 36 من القانون :21/90 قبـل قبوله لأية نفقة أن يتحقق مما يلي:
- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صفة الآمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الإعتمادات .
- التأكد من وجود التأشيرات المنصوص عليها قانونا.
- التأكد من إنجاز الخدمـة(إن كانت أشغال فالتأكد من انجازها، إن كانت سلع فالتأكد من استلامها) عند التأكد من صحة ماذكر سابقا يتم تسديد المحاسب العمومي لمستحقات المتعامل .

وفي حالة نفقات المستخدمين تكون وثائق الثبوتية :

بطاقة الإلتزام المؤشرة من طرف المراقب المالي

مصفوفة الأجور.

قوائم الراتب.

الحوالات ....انظر(الملحق رقم 14)

مختلف المقررات (خصم من الراتب الشهري، مقرر عطلة مرضية ، استداع....) [1]

(1) مقابلة مع **مديرة المالية والوسائل** يوم 2018/04/28، على الساعة 13:00 زوالا.

بعد فحص المحاسب العمومي للوثائق المرسلة والتأكد من صحتها تحول الأجور الى حسابات البريدية الجارية للموظفين بالمؤسسة.

وحسب المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري فإننا نميز حالتين لرقابة المحاسب العمومي عليها

الحالة الأولى : إذا كان ملف الالتزام بالنفقة المرسل من طرف المؤسسة مطابقا للقوانين والتنظيمات المعمول بهما فإن المحاسب العمومي يقوم بإتمام المرحلة الأخيرة من عملية الدفع وذلك بتسديد المبالغ المشار إليه في حوالة الدفع أو أمر الدفع وبالتالي تكون المراحل الخاصة بتنفيذ النفقة العمومية قد انتهت.

الحالة الثانية: عدم مطابقة ملف الالتزام وفي هذه الحالة يقوم المحاسب العمومي برفض إجراء عملية الدفع الخاصة بالنفقة الملتزم بها حيث يقوم بإعلام الآمر بالصرف بقرار رفضه النفقة الملتزم بها مع ذكر الأسباب والملاحظات المبررة لذلك حيث تقوم مصالح المؤسسة بتصحيح الأخطاء والمخالفات المذكورة في قرار رفض الدفع وتعيد الملف إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بعملية الدفع ومن بين حالات الرفض المؤقت التي تعرضت لها المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري:

-غياب القائمة الاسمية المؤشرة من طرف المراقب المالي.

-غياب مصفوفة الأجور.

-نسيان إرسال الالتزام المؤشر من طرف المراقب المالي.

-عدم تطابق أسعار بعض المواد في الفاتورة مع الاتفاقية.

-عدم إمضاء الآمر بالصرف.

المطلب الثاني:رقابة مجلس المحاسبة

بعد عملية صرف النفقات وخروج الأموال العمومية من خزينة الدولة إلى صالح الجهات المستفيدة تأتي رقابة مجلس المحاسبة عبر الحساب الإداري

أولا-الحساب الإداري:وهو عبارة عن كشف مالي يعد في أخر السنة المالية من طرف الآمر بالصرف بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري ويعد على مستوى مكتب المالية والوسائل ويضم ملخص تنفيذ الميزانية خلال السنة المالية ويتم إعداده مرة خلال السنة يتضمن الإيرادات المحققة والنفقات المدفوعة، وبعد انجازه [1]

(1) مقابلة مع **مديرة المالية والوسائل** يوم 2018/04/28، على الساعة 13:00 زوالا.

يؤشر عليه الآمر بالصرف ويعرضه على مجلس الإدارة للمصادقة عليه من طرف رئيس مجلس الإدارة والي الولاية ثم يرسل إلى مجلس المحاسبة،حيث يتم مقارنة الحسابات المدونة في الحساب الإداري المنجز من طرف مدير المؤسسة وحساب التسيير المنجز من طرف المحاسب العمومي لاكتشاف الانحرافات والأخطاء إن وجدت

المطلب الثالث: تقييم الرقابة المالية للحفاظ على المال العام .

خضوع المؤسسة العمومية للرقابة المالية على نفقاتها يساهم بشكل كبير في الحفاظ على المال العام من التبديد والإسراف.

أولا– المراقب المالي

يهدف المراقب المالي إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها من خلال التدقيق في مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين والتنظيمات المعمول بها ، ولهذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكننا من اكتشاف الأخطاء قبل وقوعها وتصحيحها .حيث بدون تأشيرة المراقب المالي لاتستطيع المؤسسة تنفيذ أي نفقة.فالمراقب المالي يسهر على حسن ترشيد النفقات العمومية التي كلها تنصب في حماية المال العام

ثانيا– رقابة المحاسب العمومي

وتعتبر رقابة مكملة لرقابة المراقب المالي حيث يساهم بدور كبير في الحفاظ على المال العام عبر التأكد من صحة النفقة والقوانين والتأكد من تأشيرة المراقب المالي قبل صرفة لتلك النفقة هاتة الرقابة للمحاسب العمومي تساهم بشكر كبير في الحفاظ على المال العام

ثالثا – رقابة مجلس المحاسبة:

يعتبر مجلس المحاسبة بمثابة هيئة رقابة للحفاظ على المال العام حيث يهدف مجلس المحاسبة من خلال رقابته إلى التحكم في استعمال وتخصيص الموارد بطريقة تضمن أكثر عقلانية تنفيذ النفقات العمومية من خلال المصادر المتاحة لذلك ويقدم المجلس توصيات واقتراحات أساسية لتحسين فعالية ومرد ودية تسيير المصلحة [1]

(1) مقابلة مع **مديرة المالية والوسائل** يوم 2018/04/30، على الساعة 13:00 زوالا.

خلاصة الفصل :

بعد دراستنا التطبيقية للرقابة المالية على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري تبين لنا الدور الهام الذي تلعبه هيئات الرقابة المالية لأجل الحفاظ على المال العام وتوجيه موارد المؤسسة لأحسن إنفاق حيث أن مصلحة المراقبة المالية تقوم على رقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية وتقوم بفحص بطاقة التزام والمقررات ووثائق الإثبات المقدمة لهم من طرف الأمر بالصرف بالاعتماد على القوانين والمراسيم في الرقابة المالية السابقة ، وكذلك اكتشاف الأخطاء المرتكبة من طرف الآمر بالصرف سواء بحسن نية أو بقصد وهذا كله لحماية مال المؤسسة وضمان التوجيه الجيد لمواردها خصوصا قطاع الصحة يعتبر قطاعا حساسا يقدم خدمات صحية معظمها بمبالغ رمزية .أي وجب حماية المال الموجه لخدمته، كما تبين لنا دور المحاسب العمومي ودور مجلس المحاسبة لتسهيل قواعد الإنفاق العمومي ومدى سهرهم على حسن تسيير وترشيد النفقات العمومية التي كلها تصب في حماية المال العام.

بعد دراستنا لموضوع دور الرقابة المالية في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري ودورها في الحفاظ على المال العام ودراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قصر البخاري، تبين لنا إن الرقابة المالية تساهم بشكل كبير في حماية المال العام من التبديد والإسراف وبالتالي ضمان تنفيذ برامج الدولة ومؤسساتها لتحقيق أهدافها ولذا لابد من إخضاع كل مراحل النفقة في المؤسسة إلى الرقابة المالية وذلك لضمان حسن الاستغلال الأمثل لها في إطارها القانوني المعمول به ،وقامت الدولة بتكليف أعوان لهم المسؤولية القانونية ينتمون لمختلف الأجهزة الرقابية التي أتى بها المشرع الجزائري سواء رقابة قبلية أو الرقابة أثناء التنفيذ أو الرقابة اللاحقة وهذا لأجل الكشف والتقليل من حالات الغش والاختلاس والتلاعب بالمال العام، ويعتبر المراقب المالي من أهم هاتة الأجهزة كون أن تأشيرته ضرورية قبل كل عملية إنفاق تقوم بها المؤسسة حيث يعمل المراقب المالي على اكتشاف الأخطاء قبل أو فور وقوعها والسعي مباشرة إلى إبلاغ الآمر بالصرف لتصحيحها وتدارك الأخطاء،وكذا الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي أثناء التنفيذ إذا أن هذا الأخير الذي يتكفل بالنظر في جانب مشروعية النفقة ومراقبة المعلومات الموجودة في الوثائق الإثبات وأوامر الدفع الموجه إليه من طرف الآمر بالصرف والرقابة اللاحقة لمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية بعد صرف النفقة واستنتجنا أن الأموال العمومية المتواجدة على مستوى المؤسسة الصحية تخضع لنفس الرقابة المالية و لنفس الأجهزة التي وضعتها الدولة، مما أثر إيجابيا على حسن الاستخدام الأمثل لها وضمان فعالية أكبر في ترشيدها وخصوصا من جانب تفادي أي تلاعب أو اختلاس للأموال العمومية من طرف مسيريها.

نتائج اختبار الفرضيات:

وفقا لما تم التطرق إليه في الفصول الثلاثة يمكن إثبات صحة أو خطأ الفرضيات التي تم بناءا البحث على أساسها كما يلي:

الفرضية الأولى:

أثبتت الدراسة صحة الفرضية الأولى حيث تعتبر الرقابة المالية هي السبيل الأنجع للحفاظ على المال العام من خلال للحد من الوقوع في الأخطاء والانحرافات، وإمكانية تصحيح تلك الأخطاء في حال وقوعها وهذا ما يضمن توجيه المال العام وفق ما ينص عليه القانون.

الفرضية الثانية :

نستنتج أنها صحيحة كذلك حيث تختلف طبيعة الرقابة المالية باختلاف نوع المؤسسة واختلاف الجهاز الممارس للرقابة فهناك أجهزة تمارس الرقابة المالية السابقة وأجهزة تمارس الرقابة المالية المتزامنة وأجهزة تمارس الرقابة المالية البعدية.

الفرضية الثالثة :

نثبت صحة الفرضية الثالثة لأن الرقابة المالية تكتسي أهمية بالغة في المؤسسة الصحية وتتجلى هذه الأهمية من خلال دور هيئات الرقابة المالية في تسيير أموال المؤسسة و ممتلكاتها وحمايتها من الإختلاس من طرف المسؤولين ،وهذا لتمكينها من أداء المهام المسطرة لها من أجل تقديم خدمات صحية جيدة والتكفل بالمريض .

نتائج الدراسة :

بعد دراستنا للموضوع توصلنا إلى مجموعة من النتائج نعرضها فيما يلي:

– الرقابة المالية وظيفة ضرورية في المؤسسة العمومية فهي الوظيفة التي تقيم مدى إنجاز الوظائف الأخرى لمهامها من خلال التقييم المستمر وكشف الانحرافات وتصحيحها وهي بذلك تقوم بدور فعال في المحافظة على المال العام من خلال الحرص على تنفيذ القوانين التي توجهه حسب ما ينص عليه القانون.

– الرقابة المالية تعمل على تفادي الأخطاء وتجنبها لحماية المال العام من الاختلاس والنهب.

– المراقب المالي هو الذي يتحمل الجزء الكبر من الرقابة المالية بإعتباره يمارس رقابة سابقة.

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

– كل ماكانت عملية الرقابة المالية على المؤسسة جيدة كلما قدمت المؤسسة خدمات صحة جيدة فالخدمة الصحة تتأثر بالتسيير المالي للمؤسسة.

– مهمة المراقب المالي في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية استكشاف الخطأ قبل أو فور وقوعه والسعي مباشرة إلى تصحيحه وتداركه في الحين ،كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الآمر بالصرف أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات .

اقتراحات:

من خلال النتائج التي توصلنا إليها يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

-اختيار القائمين بعملية الرقابة وفق شروط الكفاءة والأمانة

- ضرورة تعدد أجهزة الرقابة المالية ومنحها الصلاحيات والاستقلالية اللازمة لممارسة مهامها، خاصة في ظل الظروف الاقتصادية الحالية.

- إقامة دورات وندوات وطنية ودولية لمناقشة موضوعات الرقابة المالية وكل ما يتعلق بها والعمل على تحسين مستوى المراقبين بإقامة دورات تدريبية وتوفير مراجع متخصصة.

آفاق الدراسة:

نظرا لأهمية الموضوع وتشعبه وعدم قدرتنا على الإلمام به يمكن دراسته من جوانب أخرى نذكر منها:

- دور الرقابة المالية في ترشيد الإنفاق العام.
- دور هيئات الرقابة المالية في الحد من الفساد المالي.
- آليات الحفاظ على المال العام من الإختلاس.

قائمة المراجع باللغة العربية:

أولا: كتب

1- أكرم إبراهيم حماد ،**الرقابة المالية في القطاع الحكومي**،دار جهينة للنشر والتوزيع ،عمان ،2004.

2- السيد محمد حسن الجوهري ،**الرقابة على مشروعات استثمار القطاع العام الرقابة البرلمانية –رقابة الجهاز المركزي للمحاسبات رقابة الأجهزة التنفيذية** ،منشأة المعارف ،مصر ،2007.

3- المرسي السيد حجازي ،**اقتصاديات المشروعات العامة النظرية والتطبيق** ،دار الجامعية للنشر والتوزيع ،مصر 2004.

4- بعيرة أبو بكر مصطفى ،**الرقابة الإدارية في المنظمات مفاهيم أساسية المنظمة العربية للعلوم الإدارية** جامعة الدول العربية ،دار الهدى للنشر ،مصر ،2003.

5- بن داود إبراهيم ،**الرقابة المالية على النفقات العامة** ،دار الحديث للكتاب ،القاهرة ،2010.

6- جابر عبد الرؤوف ، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية** ، دار النهضة العربية، ط1 ، لبنان 2004.

7- حبيب أبو صقر ، **عمليات تنفيذ الموازنة ورقابتها** ، المنظمة العربية الإدارية ، الأردن ، 1981.

8- حسين حسين شحاتة ، **حرمة المال العام في ضوء الشريعة الإسلامية** ، دار النشر للجامعات ، ط1 ،مصر 1999.

9- سعيد عبد العزيز عثمان ، **قراءات في اقتصاديات الخدمات والمشروعات العامة** ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع 2000.

10- سيروان عدنان ميزار الزهاوي ، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي** ، الدائرة الإعلامية ط1 ، 2008.

11- شادي أنور كريم الشوكي ، **الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي** ، دار النفائس للنشر التوزيع ، ط1 ،2012.

12- صادق المجذوب ، **الإدارة العامة العملية الإدارية والوظيفة العامة والإصلاح الإداري** ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر ، 2000.

13- علي خطار الشنطاوي ، **نظرية المؤسسة العامة وتطبيقاتها في المملكة الأردنية** ، دار الفكر للنشر والتوزيع ، الأردن ، 1990.

14- علي شريف ، **إدارة المنظمات الحكومية** ، دار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر ، 1999.

15- علي عباس ، **الرقابة المالية في القطاع الحكومي** ، دار جهينة للنشر والتوزيع ، عمان ، 2004.

16- عوف محمود الكفراوي ، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق** ، مطبعة الانتصار لطباعة الاوفست ، ط2 مصر،2004.

17- فريد فهمي زيارة ، **المبادئ والأصول للإدارة والأعمال** ، مطبعة الشعب ،ط5، الأردن ،2002.

18- لعمارة جمال ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر** ،دار الفجر للنشر والتوزيع ، مصر ، 2004.

19- محمد حافظ الحجازي ،**المنظمات العامة** ، دار طيبة للنشر والتوزيع ، مصر ، 2000.

20- محمد الصغير بعلي وسير أبو العلاء، **المالية العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة** ، دار العلوم للنشر والتوزيع مصر ،2003.

21- مصطفى صالح سلامة ، **مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية** ، دار البداية ناشرون وموزعون،ط1 الأردن ، 2010.

22- نذير بن محمد الطيب أوهاب ، **حماية المال العام في الفقه الإسلامي** ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية مركز الدراسات والبحوث ، الرياض ،2001.

ثانيا: رسائل ومذكرات جامعية

1- أمجوج نوار، **مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة منتوري –قسنطينة، 2006-2007.

2- بلوم السعيد، **أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الإنسانية والعلم الاجتماعية ، جامعة منتوري قسنطينة ، 2007-2008.

3- جهاد محمد محمد شرف، **أثر الرقابة المالية في استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية**- دراسة ميدانية المؤسسات الأهلية قطاع غزة، مذكرة شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية- غزة، 2005.

4- دواعر عفاف، **المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر01، 2013/1012.

5- ساجدة احمد عاطف حرارة ، **أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق** ، دراسة حالة منطقة العقبة الصناعية ، مذكرة لنيل شهادة ماجيستير في المحاسبة ، جامعة الشرق الأوسط، 2016.

6- سني إسماعيل، **المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا** -دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية،2013-2014.

7- شويخي سامية ، **أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام** ، مذكرة لنيل شهادة ماجيستير ، جامعة تلمسان ، 2010-2011.

8- شلال زهي، **آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة،** أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014/2013.

9- شيخ عبد الصديق، **الاستقلال المالي للجماعات المحلية من حيث الحاجات الفعلية والتطورات الضرورية،** أطروحة دكتوراه كلية القانون العام، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2011/2010.

ثالثا: مجلات

1- الأزهر عزه ، **واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر،** مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد05، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة الوادي، الجزائر، 2012.

2- الجهاز المركزي للمحاسبات ، **الرقابة الشاملة** ، مجلة نصف سنوية تصدرها الإدارة المركزية للتدريب والتعليم المستمر ، مصر ، الأعداد 199-202،ديسمبر 2016.

3- طه محسن عبد الله ، سالم عواد هادي ، **التدقيق الداخلي لوحدات الإنفاق وأثره على فاعلية الموازنة الاتحادية** ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المجلد الثاني عشر ، بغداد ، العدد 39،الفصل الثاني ،2017.

4- مزيتي فاتح، **رقابة المراقب المالي على الإدارة العامة،**مجلة تاريخ العلوم ، جامعة خنشلة ، العدد الثامن، ج2،جوان 2017.

رابعا : المؤتمرات

1- صرارمة عبد الوحيد ،**المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات** ، جامعة ورقلة 8و9مارس2005.

2- أعمال المؤتمرات ، **إدارة المال العام التخصيص والاستخدام** ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، 2010.

خامسا : ملتقيات

1- الملتقى العربي الثالث ، **آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري** ، المملكة المغربية ماي 2008.

2- رائد رعد سليم ،زينة عبد الحميد داخل ،**أساليب حماية المال العام** ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، الملتقى العربي الأول .

سادسا: نصوص تشريعية

1- الأمر 10-02 **المتعلق بمجلس المحاسبة** ، المؤرخ 26 أوت 2010، يعدل ويتمم الأمر95-20، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد49.

2- الأمر 95-20 **المتعلق بمجلس المحاسبة،** المؤرخ في 17 جويلية 1995، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد39.

3- دستور **1996** المؤرخ في 08 ديسمبر 1996، الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 76.

4- القانون 84-17 **المتعلق بقوانين المالية**، المؤرخ في 7 جويلية 1984، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد28.

5- القانون 90-21 **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، المؤرخ في 15أوت1990، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد35.

6- **المرسوم التنفيذي** رقم 09-374، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي 92-414، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 67.

7- **المرسوم التنفيذي** رقم 11-381 **المتعلق بمصالح المراقبة المالية**، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 64.

8- **المرسوم التنفيذي** رقم 80-53، المؤرخ في 01 مارس 1980، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد10.

9- **المرسوم التنفيذي** رقم 92-414 **المتعلق بإجراءات الالتزام**، المؤرخ في 14 نوفمبر1992، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد82 .

10- **المرسوم التنفيذي** رقم، 08-272 **يتضمن صلاحيات للمفتشية العامة للمالية**، المؤرخ في 06 سبتمبر 1980،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد50.

11- **المرسوم التنفيذي** رقم 07-140،المؤرخ في 19 ماي 2007 **المتعلق بإنشاء المؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها** ،الجريدة الرسمية العدد 33 في 20 ماي 2007.

12- **القرار الوزاري المشترك** المؤرخ في 20 ديسمبر 2009 ،**المتعلق بالتنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية للصحة الجوارية** ،الجريدة الرسمية العدد 11في 01مارس 2010.

13- **مدونة الميزانية** لسنة2017 .

سابعا: مواقع إلكترونية

1-**موقع مجلس المحاسبة** : http://www.ccomptes.org.dz/

http://tribunaldz.blogspot.com/2018/04/blog-spot-23.html

قائمة المراجع باللغة الفرنسية

1- Ali Bissaad: **manuel de la comptabilité publique**, école nationale des impôts, kolea, Algérie, 2001.

2- **Manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publiques**, Direction Générale de la Comptabilité Publique, Algérie, décembre 2007.