وزارة التعلية العالي و البحث العلمي
جامعة الدكتور يحي فارس بالمدية
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

تخصص: محاسبة

بعنوان:

دور المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي

دراسة حالة المراقب المالي بولاية المدية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة

من إعداد الطالبة:

- **وزاني ليلي**

تحت إشراف الأستاذ:

د. جبارة بناصر

لجنة المناقشة

د. يوسف السعيدي أحمد	جامعة المدية	رئيسا
د. جبارة بناصر	جامعة المديق	مقررا ومشرفا
د. يرقي كريم	جامعة المدية	عضوا ممتحنا

السنة الجامعية: 2018/2017

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى

إلى أغلى وأحلى ما رأته عيني وسمعته أذني ولا توصف بكلمة من كلمات الدنيا

والتي كانت في كل خطوة معي أخطوها وكل المتاعب والمعانات التي عانتها من أجلينا

والتي كانت في قلبي وعقلي وروحي أمي الغالية

إلى الإنسان الذي كان قدوة لي من الصغر إلى يومنا هذا والذي تحدى المصاعب الدنيا

من أجلنا ووفر لنا كل ما نحتاجه و طول الله في عمره

إلى إخوتي: فتيحة، ميلود، زهرة، مراد، الحواس

كما لا أنسى أجدادي من الأم والأب : فاطنة، وبركاهم، علي.

وعماتي مريم، خيرة، فاطمة، حورية .

و إلى أخوالي : أحمد، عبد القادر، على، ذهبية، صليحة، عقيلة

وإلى الذي لو كان حيا لا فتخر بي وهو خالي مسعود رحمه الله ويدخله جنات الفردوس

وإلى أعز أصدقاء الكرماء سير الله لهم النجاح

أمينة، سمية، سارة، حنان، دلال، رزيقة، وهيبة، أميرة،نعيمة، جويدة، رتيبة، حياة، نورة ، نجاة، نصيرة، صورية، نور الهدي، فتحية، دليلة، جمال، عبد الحق، عيسي، وليد، حسن،

وكل من عرفتهم وحفظتهم ذاكرتي ولم تشملهم مذكرتي أهديهم هذا المذكرة .

إلى كل هؤلاء أقول لهم :

بارك الله لكم وجعلنا في ميزان حسناتكم وجعل الجنة مثواكم.

شكر وعرفان

إن الحمد والشكر الله نحمده ونستعين هو الذي وفقني وأعانني على إنجاز هذا العمل

متواضع فهو أحق أن يشكر ويحمد

كما أتقدم بخالص شكر وتقدير إلى أستاذي الفاضل جبارة نلصر على توجيهاته ونصائحه القيمة وأشكر كل من تلقيت منه علما صالحا وعملا مفيدا لمواصلة مشواري.

كما أتقدم بالشكر إلى كافة الأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير على مجوداتهم التي قدموها لنا طول مشوارنا الدراسي.

كما أتقدم بالشكر إلى كافة الموظفين في جامعة المدية وخاصة بطاش يحي على المعلومات التي قدمها لي.

كما أتوج بجزيل الشكر إلى الصديق محمدي نور دين، الذي كان سندي الأيمن في كل خطوة أخطوها في عمل المذكرة أشكره بكل ما أفادني من معلومات ونصائح .

كذالك نتوج بجزيل الشكر إلى كافة مصلحة المراقبة المالية لوكالة المدية و خاصة مساعد المراقب المالي غزالي سيد أحمد وكذالك رحاب الطاهر الخاص بتنفيذ الالتزامات الاحتياطية وكذلك أتوج بجزيل الشكر إلى المراقب المالي لولاية المدية على استقبال الجيد.

ملخص

تناولت هذه الدراسة موضوع دور المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي ، حيث أصبح هذا النوع من النفقات مشكلة تواجهها معظم المؤسسات العمومية في ظل التطورات الحاصلة في المجال المالية العامة من جهة، و زيادة الاحتياجات العامة وتأثيرها على الميزانية العامة من جهة أخرى، ما جعل الرقابة المالية تحظى بمكانة مهمة في الأنظمة المالية العصرية، لاسيما مراقبة المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي.

بهدف معالجة الإشكالية تطرقنا في جانبها النظري إلى ميزانية المؤسسات العمومية وإجراءات تحضيرها وكذا دور المراقب المالي في الرقابة على التزاماتها الاحتياطية، كما اشتملت دراستنا في جانبها التطبيقي دراسة حالة المراقب المالي لولاية المدية في رقابته على الالتزامات الاحتياطية لجامعة المدية، وخلصت الدراسة على أن رقابته تكون بعدية رغم طبيعته رقابته القبلية، ذلك أنه يقوم بمراقبة النفقة بعد صرفها والسهر على عدم وجود أي خطأ في الجانب المالي، لتتوج عمليته الرقابية بمنح التأشيرة بعد مرحلة تنفيذ النفقة.

الكلمات المفتاحية: المراقب المالي، الالتزامات الاحتياطية، ميزانية المؤسسات العمومية

فهرس المحتويات

الإهداء :.....I

كلمة الشكر:.....II

ملخص:.....III

فهرس المحتويات :.....IV

فهرس الجداول:..... V

فهرس الأشكال:.....VI

فهرس الملاحق:.....VII

المقدمة:.....أ- و

الفصل الأول :عموميات حول الميزانية العامة.....**1– 30**

تمهيد:.....2

المبحث الأول :ماهية الميزانية العامة..... 3

المطلب الأول : نشأة وتعريف الميزانية و طبيعتها وخصائصها.....3

المطلب الثاني : أهمية الميزانية العامة..... 7

المطلب الثالث : مبادئ الميزانية العامة..... 8

المبحث الثاني :دورة الميزانية العامة..... 12

المطلب الأول : مرحلة التحضير وإعداد لميزانية العامة.....12

المطلب الثاني : مرحلة اعتماد الميزانية العامة..... 16

المطلب الثالث : مرحلة تنفيذ الميزانية العامة..... 18

المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ الميزانية العامة.....20

المطلب الأول : الأعوان المكلفون بالتنفيذ الميزانية.....20

المطلب الثاني : مبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ.....25

المطلب الثالث : مراحل تنفيذ الإيرادات والنفقات.....27

خلاصة الفصل : 30

الفصل الثاني : أنواع الرقابة الممارسة على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي

64 – 31.....

تمهيد :.....32

المبحث الأول : ماهية الرقابة المالية..... 33

المطلب الأول : تعريف الرقابة المالية..... 33

المطلب الثاني : أهمية وأهداف الرقابة المالية..... 35

المطلب الثالث : أسس الرقابة المالية..... 38

المطلب الرابع : أنواع الرقابة المالية..... 40

المبحث الثاني : أنواع الرقابة المالية على المؤسسات العمومية.....44

المطلب الأول : رقابة المراقب المالي..... 44

المطلب الثاني :رقابة المفتشية العامة للمالية..... 46

المطلب الثالث :رقابة مجلس المحاسبة..... 50

المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ الالتزامات الاحتياطية.....55

المطلب الأول : تعريف و إجراءات الالتزامات الاحتياطية.....55

المطلب الثاني : إدماج فئات وكيفية ممارسة الرقابة البعدية عليها.....57

المطلب الثالث : شروط الالتزامات الاحتياطية ودور المراقب المالي اتجاهها.....60

خلاصة الفصل:.....64

الفصل الثالث :دراسة حالة رقابة المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية.....65 – 97

تمهيد :.....66

المبحث الأول: نظرة عامة حول مصلحة المراقبة المالية.....67

المطلب الأول: تعريف بالمصلحة المراقبة المالية.....67

المطلب الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي المراقبة المالية لولاية المدية.....68

المطلب الثالث : تنظيم مكاتب مصلحة المراقبة المالية.....73

المبحث الثاني : دراسة ميزانية جامعة المدية.....75

المطلب الأول : النفقات الجامعة.....75

المطلب الثاني : الإيرادات الجامعة.....84

المبحث الثالث : إجراءات المراقب المالي للالتزامات الاحتياطية الخاصة بالنفقات جامعة المدية.....87

المطلب الأول : التزام الأمر بالصرف مع المراقب المالي.....87

المطلب الثاني : التزام الأمر بالصرف مع المحاسب العمومي.....90

المطلب الثالث : مرحلة التسوية الالتزامات الاحتياطية خلال السداسي الثاني.....93

خلاصة الفصل:.....97

الخاتمة :.....**98 – 101**

قائمة المراجع :.....**102 – 106**

قائمة الملاحق:..... **107 – 114**

الجدول	العنوان	الصفحة
III – 1	نفقات التسيير .	76
III – 2	نفقات الموظفين.	83
III – 3	مصدر الإيرادات .	85
III – 4	جدول المقاربة لسداسي الثاني .	95

الشكل	العنوان	الصفحة
II – 1	أنواع الرقابة على المؤسسات العمومية .	49
III – 1	دراسة الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية المدية .	68
III – 2	يوضح النفقات التي تمارس عليها الرقابة القبلية والبعدية .	86
III – 3	بطاقة الالتزام بالقسط .	88
III – 4	بطاقة الالتزام بالتسوية .	94

الملحق	العنوان	الصفحة
01	بطاقة الالتزام بالقسط	107
02	مقرر الالتزام الاحتياطي	108
03	الفاتورة	109
04	حوالة الدفع	110
05	الأمر بالدفع	111
06	بطاقة الالتزام بالتسوية لسدسي الثاني	112
07	تأشيرة المراقب المالي على بطاقة الالتزام بالتسوية	113
08	جدول المقاربة	114

يمكن تعريف المالية العامة بأنها عملية تسيير وإدارة الأموال التابعة للأشخاص العامة للدولة و تعلق الأمر بالدولة والمؤسسات العمومية والجماعات الإقليمية .(الولاية ، البلدية) والمؤسسات التابعة و مع تطور دور الدولة التي فتحت المجال لبعض الأشخاص الخاصة للقيام بأدوار اقتصادية وتلك المتعلقة بالمرفق العام أصبحت المالية العامة تتجسد من خلال مجموع العماليات التي تمول بأموال عامة مهما كانت طبيعة الشخص الذي ينفذها .

يعتبر قانون المالية للسنة الإطار القانوني للعلاقات المالية يضبطه قانون المالية للسنة، الذي يبدأ فعليا تنفيذ وتسيير العلاقة التي تربط الدولة مع الجماعات الإقليمية وباقي المؤسسات العمومية مع وضع الإعتمادات تحت تصرف الوزير المكلف كل حسب قطاعه، فبعد المصادقة البرلمانية على قانون المالية يتم وضع الإعتمادات المتعلقة بالميزانية والحسابات الخاصة بالخزينة تحت تصرف أعوان المحاسبة العمومية من أجل تنفيذها عبر إجراءات توزيع الاعتمادات، ليتم صرف النفقات المقررة، التي تعتبر مجموع الأموال الإعتمادات (الدولة، الجماعات الإقليمية، بالإضافة إلى الهيئات العمومية) بإنفاقها.

فكرة الاعتماد ترتبط أساسا بالترخيص البرلماني، أي ترخيص ممثلي الشعب على المبالغ المالية المخصصة للإنفاق ضمن نطاق معين، بما أن الأموال العمومية مصدرها الضرائب التي يدفعها المواطن الخاص، والثروات العامة التي هي ملك للمجموعة الوطنية، ومن هنا تأتي أهمية الرقابة بمجموعة من والوسائل القرارات الإدارية المتعلقة بالرقابة إلى تأكد من أن النتائج تتماشي مع النتائج المرغوبة والمخطط لها، وأن فعالية الرقابة تكمن في التحديد الدقيق للنتائج المرغوبة وتوجيه مختلف الجهود والإمكانيات نحو إنجازها.

بالرجوع إلى الممارسات الميزانية السابقة نجد أن المشكلة تجاوز الإعتمادات المحددة بموجب الميزانية العامة أملت على المسؤلين ضرورة مراقبة العماليات الإنفاق الممارسة على الإعتمادات أي أن التوقيت الرقابة يكون بالتحديد قبل القيام بالعملية صرف النفقة وقبل الالتزام القانوني بها حتى تحقق الفائدة المرجوة وتفادي ضياع الأموال التي قد لا تستدرك في حال لم تكشف من قبل .ولكن من خلال الإصلاحيات الواسعة والذي بموجبه يراجع المراقب المالي كل الأعمال التي يقوم بها الأمر بالصرف حتى المحاسب العمومي بمناسبة تنفيذهم الميزانية (ميزانية العمومية للدولة ميزانية الملحقة بالإضافة إلى الحسابات الخاصة بالميزانية)، أبعد من ذالك فالمراقب المالي يمكنه أن يطلب أي وثيقة ثبوتية أو دفاتر محاسبية من الإدارات المعنية التي تجري عليها أحكام تقديم

هذه الوثائق للمراقب المالي الذي يمكنه البحث والتفتيش داخل هذه الإدارات عن المعلومات التي تؤكد له صحة تنفيذ الميزانية وفق الأحكام والقوانين المعمول بها، والتي توسع الرقابة التي يمارسها المراقب المالي لتمتد إلى مرحلة بعدية لتنفيذ النفقات.

ولقد عرف المركز القانوني وصلاحياته تحولا بموجب تعديل المرسوم 92 – 414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها في شكلها ألاحق على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني و على ميزانيات مراكز البحث والتنمية والمؤسسات ذات الطابع العلمي وتكنولوجي ، والمؤسسات ذات الطابع التجاري والمؤسسات العمومية الاقتصادية في شكلها ألاحق على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي، وفي ظل التطورات المتسارعة التي تعرفها مناهج التسيير التي تساهم ترشيد استعمالات الميزانية، تزداد أهمية توظيف الأموال بفعالية وعقلانية، تماما مع الحفاظ على شرعية عمليات الإنفاق وهو الموضوع الذي سيعالجه هذا البحث.

الإشكالية

وبناءا على ما سبق يمكن صياغة إشكالية موضوعنا وطرحها في التساؤل الآتي:

ما هي إجراءات المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات طابع العلمي والتكنولوجي وما هو واقعها في مصلحة الرقابة المالية بالمدية ؟

ومن الإشكالية الرئيسية يمكن صياغة التساؤلات التالية:

- ما المقصود بالميزانية العمومية ومن هم الأعوان المكلفون بالتنفيذ ها؟
- ما المقصود بالرقابة المالية ؟
- ماهية رقابة المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية لجامعة المدية في مصلحة المراقبة المالية لولاية المدية ؟

صياغة الفرضيات :

انطلاقا مما سبق يمكن صياغة الفرضيات:

الفرضية الأولي: تعتبر الميزانية هي نقدي الإيرادات والنفقات خلال فترة زمنية ويقوم بالتنفيذ ها الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ورقابة المراقب المالي.

الفرضية الثانية: إن الرقابة المالية هي جهاز رقابي تسعى إلى تفادي الأخطاء فقط.

الفرضية الثالثة: تخضع الالتزامات الاحتياطية لنفس الإجراءات التي تخضع لها النفقات العامة الأخرى.

دواعي اختيار الموضوع:

وقع اختياري لهذا الموضوع لأسباب شخصية وموضوعية أهمها:

– إدراكنا لأهمية الموضوع خاصة مع التوجه دول العالم نحو ضبط النفقات.

- الرغبة أكثر في الإطلاع على إجراءات الرقابة المالية على الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي في الجزائر.
- **أسبا ب ذاتية** : وهي مرتبطة بالميل الشخصي بالجانب القانوني والإداري أكثر من الجوانب الأخرى خاصة وأن معالجة الموضوع بجميع جوانبه النظرية والتطبيقية .
- **أسباب أخري** : المتمثلة في طموح الباحثة في العمل على التكوين العلمي والجيد والمؤهل على أمل ممارسة مهمة التسيير مصلحة الرقابة المالية بالإضافة إلى محاولة توصيل أكبر قدر ممكن من المعلومات الحقيقية حول الرقابة المالية على الالتزامات الاحتياطية.

أهمية الموضوع:

تنبع أهمية الموضوع من كونه يلقى الضوء على دور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي اتجاه الالتزامات الاحتياطية حيث أصبحت النفقات من بين المسائل الحساسة في الوقت الراهن باتت في تزايد مستمر نظرً لتعدد مجلات تدخل الدولة في شتي الميادين.

هدف البحث:

من خلال هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه المراقب المالي اتجاه الالتزامات الاحتياطية الخاصة بميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي والحرص على عدم مخالفة القوانين والتشريعات المعمول بها من طرف الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في إطار صرف النفقات العمومية، بالإضافة إلى الإجراءات ألازمة التي يقوم بها المراقب المالي بعد صرف النفقة نحو تحقيق الأهداف المسطرة ونشر المنفعة العامة

أما من ناحية التطبيقية فتسعى الدراسة إلى:

- محاولة تسليط الضوء على أهمية المراقب المالي اتجاه النفقات.
- المساهمة في إبراز لأهمية المتزايدة للدور الذي يلعبه المراقب المالي اتجاه الرقابة المالية البعدية من أجل حماية المال العام من الإسراف والتبذير.
- إبراز إلى أهمية التعرف على الالتزامات الاحتياطية .

الإطار المكاني وزماني للدراسة.

في جانب دراستنا التطبيقية فقد تطرقنا إلى دراسة الميدانية لمصلحة المراقبة المالية لولاية المدية

حيث إمتدت دراستنا من 1 فيفري إلى 26 أفريل.

المنهج المتبع:

بهدف الدراسة المعمقة والتحليل الشامل لمختلف العناصر والمتغيرات وللإجابة على الإشكالية البحث المتعلقة بإبراز مساهمة المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي في إطار هذا البحث تم استخدام منهج وصفي تحليلي بالرجوع إلى المراجع العرب تي والمراسيم والقوانين باستناد إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة المالية والالتزامات الاحتياطية الخاصة بالميزانية المؤسسات العمومية ومحاولة استخلاص العلاقة بينهما

الدراسات السابقة :

لقد تناول الموضوع في العديد من الملتقيات و الورشات العلمية الوطنية والدولية، إلا أن الدراسات الجامعية فهي قليلة ، دارت جلها حول الرقابة المالية على المؤسسات العمومية القائمة ومن بين الدراسات الحديثة التي تطرقت إلى الموضوع نجد:

1. لطفي فاروق زلاسي تحن عنوان دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية سنة 2014 2015، لنيل شهادة ماستر.

حيث عالجة هذه الدراسة الرقابة المالية القبلية و البعدية على النفقات العمومية مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات والمهام الأخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي.

2. بريش محمد تحت عنوان الرقابة المالية على النفقات العمومية سنة 2013 2014، لنيل شهادة ماستر.

حيث تناولت هذه الدراسة التعرف على الميزانية العامة للدولة وطرق الرقابة عليها من طرف المراقب المالي التي تنتهي رقابته بتأشيرة الرفض المؤقت أو الرفض النهائي.

وأهم ما يميز هذه الدراسة عن بقية الدراسات هو تطرقنا إلى المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي حيث تناولت أهم الإصلاحات التي أقرتها السلطات والتي تحمل تصورات حول الرقابة السابقة لتشمل إدماج بعض المؤسسات للرقابة البعدية وإدخال نفقات جديدة لم تكن محل الرقابة وهو أن معظم النفقات المؤسسات العمومية تخضع لرقابة المراقب المالي وهي رقابة بعدية تخضع لتأشيرة المراقب المالي على بطاقة الالتزام برفض النهائي

صعوبات الدراسة:

فيما يتعلق بالصعوبات التي واجهتها في هذه الدراسة فتتمثل أساسا فيما يلي:

- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات نظرا لقلة الدراسات الجامعية المتناولة للموضوع.

- ✓ قلة المراجع المتاحة وخاصة منها فيما يتعلق بالدراسات المتخصصة التي يتناولها هذا الموضوع بحث . تكتفي الكتب المنشورة بالغة العربية والقوانين والمراسيم.
- ✓ أما من ناحية الحصول على المعلومات الخاصة بالالتزامات الاحتياطية تلقيت صعوبة كبيرة بسبب قلة المراجع وعدم تداول الموضوع من قبل .

هيكل البحث :

تتضمن هذه الدراسة مقدمة عامة يتبعها ثلاثة فصول، ثم خاتمة عامة تتضمن نتائج الدراسة وأهم الاقتراحات. حيث خصصت الفصلين نظريان وفصل تطبيقي خصص لإسقاط الدراسة النظرية.

الفصل الأول : عموميات حول الميزانية العامة

حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة بحوث حيث تناول المبحث الأول ماهية الميزانية العامة أما المبحث الثاني دورة الميزانية العامة أما المبحث الثالث، إجراءات تنفيذ الميزانية

الفصل الثاني :أنواع الرقابة الممارسة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات طابع العلمي والتكنولوجي

لقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة بحوث، حيث تناول المبحث الأول ماهية الرقابة المالية أما المبحث الثاني أنواع الرقابة الممارسة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات طابع العلمي والتكنولوجي أما المبحث الثالث إجراءات الالتزامات الاحتياطية.

الفصل الثالث : دراسة حالة رقابة المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية بجامعة المدية

لقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة بحوث حيث تناول المبحث الأول نظرة عامة حول مصلحة المراقبة المالية والمبحث الثاني دراسة ميزانية جامعة المدية، والمبحث الثالث إجراءات المراقب المالي للالتزامات الاحتياطية الخاصة بالنفقات جامعة المدية.

تمهيد :

إن تطور مفهوم الميزانية العامة جعل منها المرأة العاكسة لمختلف السياسات الاقتصادية والاجتماعية و المالية للدولة وتمثل هذه السياسات الطريق الذي تسلكها الدولة لتحقيق أهداف المجتمع لاقتصادية والاجتماعية والمالية، وتقع على عاتق السلطة التشريعية باعتبارها ممثلة في لأفراد المجتمع مسؤولية التحقق من صحة وسلامة هذه السياسات مراقبة تنفيذها، ومن هنا كانت للميزانية العامة أهميتها ووظيفتها كحلقة أساسية من حلقات الوصل بين المسؤوليات السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية، ويطلق الاقتصاديون و الماليون لفظ دورة الميزانية العامة على المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها الميزانية لعامة تحقيقا للمسؤوليات المشتركة بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية.

وتمر عمليات الميزانية في دورة المستمرة تتضمن مراحل متعددة من خلال السنة المالية و تتعاقب وتتكرر عاما بعد عام، ومن هذا فإنه من الممكن تقسيم دورة الميزانية إلى عدة مراحل من إعدادها ومن ثم اعتمادها و أخيرً مرحلة تنفيذها ومراجعتها.

وعلى هذا الأساس سوف نتطرق إلى عموميات حول الميزانية العامة للدولة :وهذا في المبحث الأول، أما المبحث الثاني نتطرق فيه إلى دورة الميزانية وفي الأخير نتطرق فيه إلى الإجراءات تنفيذ الميزانية العامة.

المبحث الأول :ماهية الميزانية العامة

تعتبر الميزانية الوثيقة الهامة المصادق عليها من طرف البرلمان فهي تهدف إلى تقدير النفقات لإشباع الحاجات العامة والإيرادات ألازمة لتغطية النفقات، ومن هنا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى نشأة وتعريف الميزانية العامة، وخصائصها وطبيعتها كمطلب الأول، وإلى أهمية الميزانية العامة كمطالب ثاني، وفي المطلب الأخير نتطرق إلى أهم مبادئ الميزانية العامة.

المطلب الأول : نشأة الميزانية وتعريفها و خصائصها وطبيعتها

إن مفهوم الميزانية يعتبر من التقاليد التي تعود بجذورها إلى الماضي البعيد ومع تطور تخطيط الاقتصادي اكتسبت أهمية خاصة حيث أصبحت تمثل الخطة المالية الرئيسة لتنفيذ برامج الاقتصادية والاجتماعية.

أولا :نشأة الميزانية العامة

يرجع نشأة الميزانية في النظام الحديث إلى القرن السابع عشر عندما قامت في إنجلترا ثورة سنة 1966 ثم انتشر نظام الميزانية في العالم ومن بينها فرنسا حيث اجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية في سنة 1789،وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية، وقد كان الهدف من إقرار نظام الميزانية يرمي إلى فرض الرقابة السلطة التشريعية على الحكومة حيث قرر البرلمان ضرورة موافقة النواب على ما يفرض من ضرائب بصفة عامة، ثم امتدت هذه المرافقة من طرف النواب بعد ذالك إلى ضرورة الرقابة على كيفية إنفاق المال العام وهكذا أخذت الميزانية العامة شكلها النهائي وأصبح من الضروري موافقة المجالس النيابية على الميزانية من أبز ما تميزت به الديمقراطية التقليدية منذ القرن التاسع عشر، أما الميزانية في الدول الإسلامية فكانت عبارة عن ما يجتمع عند الرسول – صلى الله عليه وسلم- من الصدقات والزكاة وينفقها على المصلحة العامة، أما الغنائم فتوضع في بيت المال يوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهله، وفي عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسم في كتاب الخراج وخزينة الصدقات.[1]

[1] – ناصر ياسين، **المراقب المالي في التشريع الجزائري**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة بسكرة 2014، ص56 .

ثانيا : تعريف الميزانية

توجد عدة تعار يف للميزانية العامة نذكر منها:

تعريف 1 :الميزانية العامة للدولة هي مجموعة التغيرات المعتمدة للمصروفات أو المصروفات الدولة من خلال السنة القادمة ووسائل تمويل تلك المصروفات.[1]

تعريف 2 : هي تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة سنة مالية مقبلة، ويصدر سنويا قانون يربطها وذالك بعد أن ينتهي المجلس التشريعي من اعتماد مشروعها الذي تقدمه الحكومة، وذا القانون يجيز للسلطة التنفيذية تحصيل الإيرادات وإنفاق المصروفات في الأوجه المخصصة لها.[2]

تعريف 3 : الميزانية العامة عبارة عن بيان تقديري للنفقات وإيرادات الدولة ع ن المدة المستقبلية تقاس عادة بسنة و تتطلب إجازة من السلطة التشريعية.[3]

التعريف 4 : الميزانية العامة هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتزم الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقا لأهداف المجتمع .[4]

التعريف 5 :أداة تمكن الإدارة من التخطيط ورقابة النشطات المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها في الربح وتأدية الخدمات وتوضع الميزانيات بواسطة التنبؤ بالظروف التجارية في المستقبل واستعمال المعلومات كوسيلة لرقابة العمليات التجارية.[5]

ومن خلال ما سبق يمكن أن نعرف الميزانية هي:

الميزانية هي عبارة عن تقدير الإرادات والنفقات خلال فترة زمنية لاحقة تقدر بالسنة واحدة.

---

[1] – إبراهيم على عبد الله، أنور العجارمة، **مبادئ المالية العامة**، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، ب ط، عمان، الأردن، ب .س.ن، ص29 .

[2] – عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية**، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، ب. ط، بيروت، لبنان، ب.س. ن، ص338 .

[3] – محمد حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، الأردن، 2007، ص 141 .

[4] – حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، **مبادئ المالية العامة**، ط1 الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 53 .

[5] – سليمان للوزي، **إدارة الموازنات العامة**، دار المسيرة، طبعة1، عمان، بدون سنة النشر، ص14

ثالثا: خصائص الميزانية العامة.

تتميز الميزانية العامة بأربعة خصائص وهي كالتالي :

1 – الميزانية وثيقة محاسبية :

حيث تخضع الميزانية للشكليات التي يعرفها نظام المحاسبة العمومية على هيئات عمومية ذات طابع إداري (غير ربحي) والتي تعتمد في مسك محاسبتها على تقسيم الميزانية إلى قسم خاص بالإيرادات ولأخر بالنفقات وكل فصل إلى أبواب وكل باب إلى أبواب.[1]

2 – الميزانية العامة وثيقة رسمية :

الميزانية العامة وثيقة رسمية لأنها تصدر عن جهة رسمية في الدولة هي الحكومة، وهي لذلك تمثل اعترافا علنيا ومحدداً من الحكومة لمجتمعها أو غيره، يتضمن مستقبل النشاط المالي للحكومة .[2]

3 – الميزانية العامة وثيقة تشريعية :

الميزانية العامة وثيقة تشريعية لا تتضمن جميع الخواص القانون بل هي سند، أو وثيقة، أو صك، أو برنامج والحقيقة أن الميزانية تتألف من قانون المالية و به تقدير المجموع الإيرادات والنفقات السنوية، ومن خلال جداول إجمالية وتفصيلية ملحقة به، وفيها تفصيل للإيرادات المقدرة، و الإعتمادات المرصودة للنفقات.[3]

4 – الميزانية العامة خطة سنوية مستقبلية :

تعتبر الميزانية العامة من الناحية الاقتصادية والمالية بمثابة خطة مالية تعد في ضوء تفضيل اقتصادي، يعبر عن الخيارات الاقتصادية للدولة ويضمن تخصيص موارد معينة في استخدامات محددة، عل ى النحو الذي يكفل

[1] – حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1991، ص30.

[2] – لعمارة جمال، **تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة** ، مجلو العلوم الإنسانية، العدد الأول، نوفمبر 2001، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص 115.

[3] – لعمارة جمال، مرجع سابق الذكر، ص 115

تحقيق أقصى إشباع ممكن للحجات العامة، خلال الفترة زمنية القادمة هي السنة، وهي بذلك لا تختلف عن أية خطة اقتصادية تقوم على تقديرات لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة .[1]

5 – الميزانية العامة خطة شاملة ومرنة

حيث تعطي أثارها جميع النشاطات والمستويات التي تضم سير المجتمع والدولة خلال السنة المالية المحددة ولهذا تقتضي ضرورة ترشيد مضمونها، و تحديد واقعيتها وأن تشارك مختلف الجهات في جميع مراحل دورة الميزانية، وكذا يفترض في الميزانية أن تتميز بالمرونة الكافية التي تجعلها قادرا على مواجهة أر تغيرات قد تحدث أثناء السنة المالية التي تغطيها، مما يزيد من احتمال نجاحها في تحقيق أهدافها، وبذالك تعكس الميزانية العامة السياسات العامة، والأوليات والأهداف التي تسعى الحكومة لتنفيذها من خلال السنة المالية المحددة، فهي تبين مختلف أوجه إنفاق الأموال العامة، وطرق وأساليب جبايتها ومصادرها لمختلفة.

رابعا:طبيعة الميزانية العامة للدولة :

لا يكتمل التعرف على الميزانية العمومية للدولة بالاقتصار على تعريفها وخصائصها فالميزانية عمل إداري له المحتوى مالي يتم اعتماده بالقانون الذي تصدره السلطة التشريعية ولهذا يجدر الإشارة إلى طبيعة الميزانية العمومية من عدة نواحي.[2]

1 – الطبيعة المالية للميزانية العامة :

تحتوي الميزانية على النحو ما يظهره لنا تعريف المتقدم على عمل تقديري يتعلق بفترة لكمية النفقات والإيرادات العامة، فهي الوثيقة مالية تمثل الإطار الذي يوضح اختيارات الحكومة لأهدافها مع وسائل الوصول إليها.

2 – الطبيعة القانونية للميزانية العامة :

تكتسب الميزانية العامة الصفة القانونية من القانون الذي يجيز هذا الجدول المحاسبي ويجعله ملزما

[1] – محمد خالد المهايني، **محاضرات في المالية العامة**، المعهد الوطني للإدارة العامة، ب. د .ن، 2013، ص65.

[2] – عمر مقدم، **دور الميزانية العمومية في تمويل الاستثمار** ، مذكرة ماستر، جامعة المدية 2013، ص ص 07 – 08.

3 – الطبيعة السياسية للميزانية العامة:

للميزانية أثار ومعاني نذكر منها:

- ❖ تعتبر الميزانية وسيلة برلمانية تستخدمها السلطة التشريعية لنقد و اختيار عمل السلطة التنفيذية.
- ❖ تعتبر الميزانية وسيلة الضغط تستخدمها السلطة التشريعية لحمل الحكومة بإتباع برنامج سياسي ومالي . معين وصولا للتحقيق بعض الأهداف.
- ❖ تعتبر الميزانية وسيلة يستفاد منها الاعتماد وإقرار تشريعات أخرى.

المطلب الثاني : أهمية الميزانية العامة

تعتبر الميزانية الأداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تعمل على تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والسياسة للحكومة.

لقد تعددت أهمية الميزانية نذكر منها:

1 – الأهمية السياسية للميزانية العامة :

تضمن الميزانية لنواب الشعب وممثليه تدقيق واعتماد عمليات التحصيل الضرائب وإبرام القروض العامة ومتابعة توجيه الحكومة الإعتمادات المالية العامة، وبطبيعة الحال يتحقق ذالك من خلال الفصل الرسمي للسلطات، حيث تقترح الحكومة مشروع الميزانية الذي يتم عرضه للإقرار والاعتماد من قبل السلطة التشريعية ثم يتم التنفيذ من خلال الحكومة، على أن يخضع التنفيذ لرقابة وتقييم السلطة التشريعية لتثبت من التزام الحكومة بما تم إقراره.[1]

2 – الأهمية الاقتصادية للميزانية العامة :

لقد أصبحت الميزانية العامة من أهم أدوات الدولة التي تستعملها للتأثير على الواقع الاقتصادي نظرً لعلاقة

[1] – عاطف وليد أندراوس، **الاقتصاد المالي العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة** ، بدون طبعة ، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، بدون سنة النشر ، ص530 .

الوثيقة بين الميزانية العامة والأوضاع التقليدية، بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش، حيث من صعب فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية.[1]

3 – الأهمية الاجتماعية للميزانية العامة :

تعتبر الميزانية العامة الأداة التي تلبي بواسطتها الحكومات الرغبات العامة وذلك من خلال الدورة في إعادة توزيع الدخل بين الطبقات المجتمع معتمدة في ذلك على الضرائب والإنفاق العام خاصة في مجالي الصحة والتعليم.[2]

المطلب الثالث : مبادئ الميزانية العامة :

تعتبر المبادئ من أهم المرتكزات التي تقوم عليهم الميزانية نذكر منهم:

أولا :مبدأ وحدة الميزانية

1 – تعريف مبدأ وحدة الميزانية

يقتضي هذا المبدأ أن تكون المدة التي تعمل عليها الميزانية هي سنة، وأن تكون عليه السنوية، وقد جعلت الميزانية سنة كاملة، لأنه لو وضعت الميزانية لسنتين أو ثلاثة سنوات فعلاً لكان من المعتذر التنبؤ، وخاصة سنة ستة أشهر مثلاً لكانت الإيرادات تختلف ع ن كل سنة ميزانية عنها في الميزانية السابقة تبعاً لاختلاف الموسم وتباين المحاصيل الزراعية، وبما أن المصروفات تقسم عادةً بالثبات فإنه يتعذر لذلك توازن الميزانية في الفترات التي تقل فيها الإيرادات.[3]

2– استثناءات مبدأ السنوية الميزانية العامة

[1] – بناصر جبارة، **فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، (غير منشورة)، المدية، 2011، ص08 .

[2] – جبارة بناصر، مرجع سابق، ص 09 .

[3] – عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية** ، مرجع سابق، ص ص، 339 – 340

إن مبدأ سنوية الميزانية العديد من الاستثناءات، وتتضمن هذه الاستثناءات المرافقة على إيرادات ونفقات لمدة تقل عن السنة، وبعضها يتضمن مدة الميزانية كلها أو بعضها لأكثر من سنة ومثال علة ذالك الموازنات لأمر طارئ (زلزال، طوفان، حرب) ومن أكثر الموازنات شيوعا ما يلي:[1]

أ – نظام الميزانية اثني عشر :

هي موازنة توضع لشهر أو أكثر حيث تستمر بموجبها الحكومة بالإنفاق في حدود ميزانية التسيير من الاعتمادات المفتوحة لها خلال السنة السابقة مع الاستمرار بجباية الإيرادات العامة خلال المدة نفسها، ويؤخذ بها عادةً عندما يتأخر إقرار الميزانية إلى ما بعد دخول السنة المالية الجديدة.

ب – الاعتمادات الإضافية:

ويتم اللجوء إليها عندما تكون الإعتمادات المخصصة في الميزانية العامة لنفقة من النفقات غير كافية ويحتاج إلى إعتمادات جديدة، فتقدم الحكومة إلى السلطة التشريعية بطالب فتح الإعتمادات جيدة إضافية تصرف خلال السنة المالية.

ج – ميزانية لأكثر من سنة :

تعد بعض الدول ميزانية لمدة سنتين أو أكثر، وذالك لمواجهة ظروف اقتصادية وسياسية معينة ومثل هذه الإجراءات قليلة ونادرة، إلا أنها حدثت في بعض الدول وتعتبر هذه الميزانيات خروجا علة القاعدة سنوية الميزانية لأنها تمتد لمدة أطول من السنة .[2]

ثانيا :مبدأ وحد الميزانية

1 – تعريف مبدأ الوحدة

تستجوب هذه القاعدة أن تدرج جميع الإيرادات الدولة ومصروفاتها في وثيقة واحدة، والغرض من ذلك هو عرض الميزانية في أبسط صورة حتى يتسنى لمن يريد الاطلاع على المركز المالي للدولة أن يعرف بمجرد النظر إلى

[1] – محمد خالد المهايني، **محاضرات في المالية العامة**، المعهد الوطني للإدارة العامة، بدون دار نشر، 2013، ص71 .

[2] – محمد شاكر عصفور، **أصول المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008، ص48 .

الميزانية إن كانت متوازنة أو فيها عجز أو فائض فيتيسر لمجلس التشريعي فرض رقابته على أعمال السلطة التنفيذية والواقع أنه يتعذر الوقوف على حقيقية المركز المالي للدولة إذا كانت الميزانية مشتتة في وثائق متعددة أو في ميزانيتها مختلفة متداخلة بالنسبة لبعض أجزائها، إذ لا يمكن في هذه الحالة الحصول على مجموع المصروفات ومجموع الإيرادات بضم أرقام الميزانيات المختلفة إلى بعضها.[1]

2 – استثناءات مبدأ وحدة الميزانية :

وهناك بعض الاستثناءات على مبدأ وحدة الميزانية وأهمها :[2]

- **أ – الميزانية الملحقة :**

هي موازنة منفصلة عن الميزانية العامة للدولة، وتتضمن إيرادات ونفقات بعض الإيرادات أو الهيئات التي تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة، كما تسري على هذه الميزانية القواعد العامة التي تحكم الميزانية العامة للدولة.

- **ب – الميزانية الاستثنائية :**

هي موازنة منفصلة عن موازنة الدولة، تعد لأغراض مؤقتة أو غير عادية وبموارد استثنائية وتنظم هذه الميزانية أي جانب الميزانية العادية كونها تتضمن (نفقات استثنائية مشاريع كبرى كالسدود والخطوط، مشاريع عمرانية ،كوارث طبيعية) إذ لو أدرجت في هذه النفقات والإيرادات الاستثنائية ضمن الميزانية العامة لا أدى الأمر إلى عدم المقارنة التي تجري بين الموازنات للأعوان المختلفة .

- **ج – حسابات الخزينة خارج الميزانية :**

هي مجموعة الحسابات عند دائرة المصالح التي ترسم النفقات والإيرادات المنفذة خارج نطاق الميزانية من قبل إدارة الدولة غير المخولة بشخصية القانونية أو مالية مستقلة ، ولا يجوز فتح الحسابات الخاصة للخزينة إلا بموجب قانون المالية، ولا يشمل هذه الحسابات سوى الأصناف التالية :[3]

[1] - عبد المنعم فوزي، مرجع سابق، ص 340 .
[2] - محمد خالدي المهايني، مرجع سابق، ص ص، 68 69 .
[3] - حياة بن إسماعيل، **تطوير إيرادات الموازنات العامة**، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2009، ص14 .

1- الحسابات التجارية

- ❖ حسابات التخصيص الخاص
- ❖ حسابات التسبيقات.
- ❖ حسابات القروض
- ❖ حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية.

ثالثا : مبد أ الشمولية

1 – تعريف مبدأ الشمولية

يعني هذا لمبدأ أن وتكون الميزانية شاملة لجميع النفقات وإيراداتها دون إنقاص أو اقتطاع وأهم مميزات هذا المبدأ هو بيان حقيقة الأوضاع المالية للدولة مما يساعد أجهزة الرقابة عل تحقيق رقابتها علة النفقات العامة.[1]

2 – استثناءات مبدأ الشمولية:

أهم استثناءات لمبدأ الشمولية وهي :[2]

- الميزانية الملحقة
- الحسابات الخاصة بالميزانية
- الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة للدولة التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استفادة الاعتمادات أيضا استنادا لمبدأ الشمولية ويقصد بها أن تخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام ولا يترك الأمر للسلطة التنفيذية بعدا المصادقة البرلمانية لتفصل فيه، بل يودع مشروع الميزانية مفصلا للمناقشة والمصادقة عليها.

[1] – خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر، عما ن، الأردن، طبعة 2، 2005، ص 294 .

[2] – يزيد محمد أمين، **الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها في الجزائر** ، بدون طبعة، دار بلقيس لنشر، الجزائر، بدون سنة النشر ص 120.

المبحث الثاني :دورة الميزانية

تعتبر عملية إعداد الميزانية العامة وتحضيرها من أدق واهم المراحل التي تحكم دورة الميزانية برمتها،يؤكد ذالك مختلف الباحثين والمشرعين الذين يشيرون بوضوح إلى أن وثيقة الميزانية تعتبر الأساس الذي تقوم على ضوئه معظم مشروعات القوانين و القرارات، بدء من مرحلة إعداد الميزانية العامة أو تحضيرها ومرور بمرحلة المصادقة عليها و انتهاء بمرحلة التنفيذ .

المطلب الأول : مرحلة التحضير وإعداد الميزانية:

ويقصد بإعداد الميزانية العامة وضع بيان تقديرات الإيرادات والنفقات العامة للفترة المقبلة بصورة مفصلة.

أولا : السلطة التي تتولي إعداد مشروع قانون المالية

تختلف مسؤولية القيام بتلك المراحل من دولة إلى أخري، إلا أنها موزعة عموما بين السلطة التنفيذية و التشريعية، فتقوم السلطة التنفيذية بجميع المراحل الاعتماد و تختص بها السلطة التشريعية، و يرجع ذلك إلى انه استثناء إلى المبدأ الفصل بين السلطات التي تقع على عاتق السلطة التنفيذية إدارة المصالح العامة، فمن الطبيعي أن تتولي هذه السلطة إعداد الميزانية وتنفيذها ومتابعتها وإعداد حسابها الختامي، و خصوصا و أن تلك السلطات تملك و حدها الوسائل لمعرفة حاجات الوزارات والإدارة العامة على اختلاف أنواعها، و تقدير حصيلة الموارد تقديرًا صحيحا،كما أن الميزانية العامة عبارة عن البرنامج السياسي و الإداري والاقتصادي للحكومة،مما يستلزم قيامها بجميع المراحل ماعدا الاعتماد، وقد استقرت كل الدولة تقريبا على أفضلية اضطلاع السلطة التنفيذية مهمة إعداد و التحضير الميزانية العامة، باعتبار أن إعداد الميزانية العامة و تحضيرها عبارة عن مجموعة من الإجراءات المالية و الإدارية تكون السلطة التنفيذية هي الأقدر على القيام بها، ورغم أن هذا هو الإتجاه الغالب فإن هناك بعض الدول قد خرجت عليه و تركت مهمة إ عداد الميزانية العامة للسلطة التشريعية و على سبيل المثال كان ذلك في الولايات المتحدة الأمريكية إلى غاية 1921 بعدها أصبح رئيس الجمهورية هو المسؤول على إعداد الميزانية، والأمر كان مشابهة إلى ذلك في فرنسا، حيث كان يتكفل البرلمان مع الحكومة بإعداد الميزانية ويقصد بإطار الميزانية العامة، إعداد تصور مبدئي حتي تكون عليه أرقام الميزانية العامة الجديدة من ناحية تقدير الاستخدامات الموارد والتوصل إلى تقدير مبدئي لم تكون عليه نتيجة كل

الميزانية من الميزانية الدولة من عجز أو فائض الميزانية، و تعتمد الوزارات في إعداد الميزانية العامة الجديدة عل ى ما يلي:[1]

- اتجاهات السياسية العامة للدولة،واتجاهات الحالة الاقتصادية الدولية خصوصا تلك
- الدول التي تعتمد بشكل كبير في ميزانيتها .
- مراعاة أثر القوانين و القرارات التي صدرت بعد صدور الميزانية العامة الجاري العمل بها و يكون لها أثار مالية تولد أعباء، لئالإعتمادات الإضافية التي لها طبيعة مستمرة.
- يسترشد أيضا بحالة الصرف على الإعتمادات في السنوات السابقة كما توضحها الحسابات الختامية أو تقارير المنقضية .
- كما يعتبر الإعداد من مسؤوليات السلطة التنفيذية، فهي التي تقوم من خلال الإدارة الحكومية بإعداد التقديرات الخاصة بالميزانية التقديرية.[2]

ثانيا: الإجراءات الفنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية العامة

تركز عملية تحضير المشروع الميزانية العامة عل ى تقدير مجمل أعباء وموارد الدولة لسنة وبناء عليه فإن الأمر بنوع الاعتمادات ألازمة لتغطية النفقات تسيير الأجهزة الإدارية للدولة خلال السنة المقبلة من جهة وتحديد المبلغ المحتمل من جهة أخرى.

ويمكن حصر الإجراءات المتعلقة بإعداد في المراحل التالية:[3]

1 – إعداد إطار مشروع الميزانية العامة

يتولي هذه المهمة وزير المالية باعتبار أن وزارته هي المسؤولية عن هذه المرحلة حيث يتولى إعداد العام الإطار الذي يتضمن اتجاهات السياسية المالية، مع مراعاة إمكانيات الخزينة العامة في ظل إمكانيات ومصادر التمويل الداخلية والخارجية.

[1] – حميدوش على، **اقتصاديات المالية العامة**، بدون دار النشر، وبدون طبعة وسنة النشر، ص ص 43- 44 .

[2] – سعيد أحمدان اللحيدان، **الموازنة العامة في إسلام**، طبعة 1، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، السعودية، 1997، ص 111.

[3] – عبد الهادي النجار، **اقتصاديات النشاط الحكومي**، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، ص ص 392 – 393 .

2 – إصدار منشور الميزانية العامة :

تعتبر عملية إصدار الميزانية العامة من اختصاص وزارة المالية التي تقوم بتوزيع نسخ منه عل ى جميع الوزارات والهيئات العامة، حيث يتضمن هذا الأخير الخطوط العريضة الازمة لإعداد مشروع الميزانية العامة.

3 – إعداد مشروعات ميزانية الوزارات والهيئات:

تقع مسؤولية إعداد مشروعات ميزانيات الوزارات والهيئات عل ى الأجهزة الإدارية، حيث توجد لد ى كل وزارة دائرة مختصة في هذا العمل، وتكون مستقلة عن باقي الدوائر الأخرى في مسؤولياتها مثل دائرة الميزانية التي تتولى إعداد مشروع الميزانية الخاصة بالوزارة أو الهيئة المعنية وفقا لإرشادات عامة وفي نطاق أهداف السياسية المالية للدولة.

4 – بحث ومناقشة مشروعات ميزانيات الوزارات والهيئات العامة:

بعد أن تقوم كل وزارة بإعداد تقديراتها وتقديرات الهيئات العامة التابعة لها، ترسل إلى الوزارة المالية لمراجعتها من الناحية الفنية والمحاسبية.

5 – إعداد لإطار النهائي للميزانية العامة:

إن إعداد الإطار النهائي للميزانية العامة هو من اختصاص إدارة الميزانية بوزارة المالية والتي الإشارة في هذا المجال إلى أن الوزير المالية هو الذي يتولي الدور الرئيسي في تحضير الميزانية ويعطي الدور لوزير المالية نفوذا سياسيا لا يتمتع به غيره من الوزراء.

وتجدر الإشارة في هذا المجال إلى أن الوزير المالية هو الذي يتولى الدور الرئيسى في تحضير الميزانية ويعطي هذا الدور لوزير المالية نفوذا سياسيا لا يتمتع به غيره من الوزراء حيث يتم الاتفاق بين الوزير المالية وزملائه من الوزراء على كل وزارة أو قطاع، وعند الاختلاف في الرأي يعرض عادة على رئيس الجمهورية وان كل وزير المالية هو الذي يتولى بصفة أساسية تحضير الموازنة في كثير من البلدان كإنجلترا وفرنسا والجزائر، فتوجد بعض الدول لا تعتمد على هذا الأسلوب كالولايات المتحدة التي يتركز تحضير موازنتها بيد الرئيس الجمهورية ويتم إعداد المشروع بناء على توجيهات معاونيه.

وإنه من أهم العناصر التي تساعد عل ى دقة التقدير الاستعانة بأرقام الميزانية السابقة والحسابات الختامية السابقة والتي على أساسها يتم تقدير الإيرادات العامة ثم النفقات العامة ونفقات الاستثمارات.[1]

ثالثا :تقدير الإيرادات العام

هناك عدة طرق التقدير الإيرادات العامة وأكثر هذه الطرق:

1 – طريقة حسابات السنة قبل لأخيرة :

هناك عدة طرق لتقدير الإيرادات في الميزانية العامة على أساس الإيرادات الفعلية لأخر السنة مالية منتهية فالإيرادات الميزانية سنة 2009 م تقدر على أساس متساوي مع إيرادات سنة 2007 مع عدم إدخال أي تعديل على هذه الإيرادات إلا ما يدعو إليه سبب خاص يتوقع حدوثه كفرض ضرائب جديدة أو زيادة أسعر الضرائب القائمة.[2]

2 – طريقة الزيادة السنوية (المتوسطات)

وتقوم هذه الطريقة على تقدير الإيرادات على أساس متوسط الإيرادات في سنوات معينة سابقا (مثلا معدل السنوات الثلاثة السابقة).

ومن أهم عيوب هذه الطريقة هوا ما ينجم عن لأخذ بها من اختلافات بين التقديرات والواقع الفعلي الناتج عن أن الحياة الاقتصادية لا تسير في اتجاه واحد ثابت بل تتعرض غاليا إلى تقلبات التي تتخذ صور الرواج و الكساد.[3]

3 – طريقة التقدير المباشر :

وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات المتوقعة لكل مصدر من المصادر المحتملة للإيرادات العامة بطريقة مباشرة من خلال لجان في مختلف الوزارات الحكومية، بحيث يتم تكليف الوحدات الحكومية التابعة لها بتقدير

[1] – على زغدود المالية العامة، **ديوان المطبوعات الجامعية**، الجزائر، 2005، ص103.

[2] – حامد عبد المجيد دراز، **المبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، لإسكندرية، مصر، 1988، ص 251

[3] – سيروان عدنان ميرزا الزهراوي، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي** ، الدائرة لإعلامية مجلات النواب بغداد، 2008، ص 57 .

إيراداتها المتوقعة من المصادر المختلفة، وتقوم الوزارة المالية بتقدير الضرائب المحتمل تحصيلها، ويتم المتوقعة لكل الوزارات بما فيها وزارة المالية حتى يمكن الحصول عل ى الحجم الإجمالي للإيرادات المتوقعة التي يتعين تسجيلها في الميزانية تفصيليا.[1]

رابعا – تقدير النفقات العامة .

تعتبر عملية تقدير النفقات العامة أقل تعقيدا من عملية تقدير الإيرادات العامة، حيث يتم استعمال المؤشرات الواردة بمنشور وزير المالية عن لأحوال لاقتصادية المحلية والدولية السائدة خلال السنة المالية المقبلة والسياسة العامة للدولة إزاء ذالك أساسا لرسم برنامج الوحدة الحكومية، ثم تقدر المصروفات اللازمة لتنفيذ هذه البرامج من أجور ومواد خام و أدوات سلعية مع استعمال بعض التنبؤات لمستويات الأسعار.

وفي بعض الدول يفرقون عند تقدير النفقات العامة بين نوعين من الاعتمادات، إعتمادات محددة (limitatifs) و إعتمادات تقديرية (évaluatif) .[2]

ويقصد بالمحددة التي وضع لها يمكن للحكومة أن تنفق في حدوده دون الرجوع إلى البرلمان إما التقديرية فتمثل الرقم الذي وافق البرلمان على إنفاقه وتجاوزه إذا دعت الضرورة إلى ذالك دون الرجوع إليه.[3]

المطلب الثاني : مرحلة لاعتماد

السلطة المختصة باعتماد و إجازة الميزانية هي السلطة التشريعية ، فهذا لاعتماد شرط أساسي عنه لوضع الميزانية موضع التنفيذ وذالك طبقا للقاعدة المشهورة أسبقية الاعتماد عل ى التنفيذ.

أولا : السلطة المختصة باعتماد الميزانية العامة

إذ كانت مرحلة التحضير ولإعداد من اختصاص السلطة التنفيذية نظرا لاعتبارها السابقة الذكر، فإن مرحلة لاعتماد هي من اختصاص السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية وإقرارها.

[1] – سعيد عبد العزيز عثمان، **لاقتصاد العام مالية العامة**، الدار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2003، ص 61 .

[2] – فرحات فوزت، **المالية العامة الاقتصاد المالي دراسة التشريع المالي اللبناني** ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 1997، ص 140 .

[3] – زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 288 .

قد تتكون السلطة التشريعية من مجلسين مثل أمريكا و انجلترا والجزائر أو مجلس واحد مثل جمهورية مصر.[1]

ثانيا : إجراءات الميزانية العامة

بعد انتهاء من إعداد مشروع قانون المالية يقوم الوزير المكلف بالمالية بعرضه على السلطة التشريعية التي تمثل الشعب والذي يقع عليه عبئ تغطية الإنفاق العام.

ويمر اعتماد الميزانية داخل المجلس الشعبي بثلاثة مراحل على النحو التالي:

1- مرحلة المناقشة العامة :

في هذه المرحلة يستمع أعضاء البرلمان للبيان التفصيلي الذي يلقيه وزير المالية، كما يستمع إلى تقرير لجنة الميزانية وبعدها يفتح المجال للمناقشة التي لا تخوض في التفاصيل، و إنما تبقي عند حدود التعرض للسياسة الحكومية في المجالات الاقتصادية والمالية والضريبة.[2]

2 – مرحلة المناقشة التفصيلية :

تضطلع بها لجنة متخصصة متفرغة عن المجلس النيابي، لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية ولها أن تستعين بما تراه من خبراء استشاريين من خارج البرلمان، وتقوم الجنة بمناقشة مشروع الميزانية في جوانبها التفصيلية ثم ترفع بعد ذلك تقريرها إلى المجلس.[3]

ثالثا: مرحلة المناقشة النهائية

حيث يناقش المجلس مجتمعا تقرير للجنة ثم يصير التصويت على الميزانية العامة بأبوابها و فروعها وفقا للدستور و القوانين المعمول بها في هذا الشأن.

وبطبيعة الحال، تتوقف كفاءة السلطة التشريعية في فحصها لمشروع الميزانية العامة عل ى اعتبارات متعددة منها توفر قدر كافي من الإحاطة بمختلف جوانب النشاط الحكومي و مكونات الميزانية الدولة، وفضلا عن

[1] – حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية الإسكندرية، مرجع سابق،ص 95

[2] – فوزي عطوي، **المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة** ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص ص 397- 398.

[3] – خبابة عبد الله، **أساسيات المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2009، ص 269 .

توفر المعلومات المالية والاقتصادية و النقابية، حيث كلما كانت هذه المؤسسات ناضجة توفرت للسلطة التشريعية قوة سياسية يمكن أن ترفع تأثير تلك السلطة في اعتماد و إقرار البرامج الاقتصادية و والمالية، و على العكس كلما كانت هذه المؤسسات غير ناضجة كلما كانت السلطة التشريعية ضعيفة و كان تأثير السلطة التنفيذية أقوى و يثور التساؤل حول حق المجلس الشعبي التشريعي في إجراء تعديلات على المشروع الميزانية ومن المتفق عليه إن التشريع لا يحق له إجراء تعديلات جزائية على المشروع الميزانية ذلك لأن هذه الأخيرة تمثل بناء متكاملا، يهدف إلى تحقيق سياسة الحكومة في مختلف المبادئ السياسية والاقتصادية والاجتماعية.[1]

وتجدر الإشارة إلى هناك عدة مشكلات تتعلق بالمصادقة على الميزانية العامة في الدول النامية أهمها:[2]

- نص بعض دساتير تلك الدول على عدم جواز إجراء تعديلات على الميزانية العامة دون موافقة الحكومة.
- تأخير تقديم مشروع الميزانية العامة حتى قرب نهاية السنة المالية لا يسمح للسلطة التشريعية بإجراء الدراسة اللازمة نظرا لضيق الوقت.

المطلب الثالث:مرحلة التنفيذ الميزانية

إذا وافق المجلس التشريعي على مشروع الميزانية العامة، فإنه يقوم بإصدارها بمقتضي قانون يطلق عليه قانون ربط الميزانية وهو القانون يحدد الرقم الإجمالي لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة .

أولا: بالنسبة الإيرادات

فقد تنشأ اختلافات في العديد من أنواع الإيرادات بحيث تعوض أخطاء التقديرية بعضها البعض بمعنى أن الأخطاء بالزيادة تلغي الأخطاء بالنقص، ولا يترتب على ذلك تعويض العمليات التمويل المطلوبة، وقد يزيد المجموع الإجمالي لجانب الإيرادات الفعلية عن الإيرادات التقديرية، فيتم التصرف في الزيادة الإجمالية تبعا للنظم و القوانين المعمول بها في كل دولة على حدة، أما إذا ترتب على أخطاء التقديرية أن انخفض مجموع جانب الإيرادات الفعلية (بما في ذلك عمليات الاقتراض المقدرة، و بالتالي عن المبالغ التمويل الإنفاق العام المعتمد

[1] – محرز محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة**، طبعة 6، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2005 ، ص ص 364 – 635 .

[2] – خالد شحاده الخطيب، احمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر، طبعة 2، عمان، الأردن، 2005، ص 311 .

فإن على ألحكومة في هذه الحالة وفقا للنظم وللوائح المتبعة أن تفرض ضرائب جديدة أو تزيد في سعر الضرائب القائمة أو تسحب من المال الاحتياطي أو تلجأ للاقتراض العام.[1]

ثانيا: بالنسبة لجانب ألنفقات

إن الاختلافات بين المصروفات الفعلية و التقديرية تتوقف عل ى المدى التخصص في إعتمادات النفقات، فإذا كانت السلطة التشريعية تعتمد جانب النفقات كمبلغ إجمالي و لرئيس الوزراء أو من ينوب عنه (وزير المالية) سلطة توزيع هذه الاعتمادات على الوزراء و المصالح المختلفة، فإن أخطاء التقدير هنا بالزيادة والنقص قد تعوض بعضها بعضا دون أن يتأثر البرنامج الكلي للدولة .

ويتم صرف النفقات العمومية من خلال عدة مراحل وخطوات لابد من إتباعها لمنع أي إساءة في استعمالها، ويختص بهذه الخطوات موصفون مختلفون وتابعون لجهات المختلفة وتبدأ تلك الخطوات بالارتباط بالنفقة ثم تحديدها، والأمر بدفعها وأخير صرف مبلغها.[2]

ولضمان عدم إساءة أموال الدولة، والتأكد و من أنفاقها عل ى النحو الملائم فقد نظم القانون عمليات صرف لأموال على أربعة خطوات وهي :[3]

- ❖ الالتزام بالنفقة
- ❖ التصفية
- ❖ الأمر بالدفع
- ❖ الدفع

[1] – حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سبابق، ص ص 97- 98 .

[2] – زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، مرجع سابق، ص294 .

[3] – سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، مصر، طبعة 1، 2006، ص ص 336- 338 .

المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ الميزانية

إن عملية تنفيذ الميزانية العامة للدولة تكون محددة ومرخصة من طرف السلطة التشريعية و المتمثلة في البرلمان بغرفتيه (مجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة)، والأعوان المكلفين في التنفيذ ومتمثلون في الأمر

بصرف و المحاسب العمومي والفصل بينهما يكون بمثابة المبادئ الأساسية للمالية العامة و هدف منه هو تحقيق الرقابة المتبادلة لتحصيل الإيرادات الدولة و نفقاتها.

المطلب لأول :الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية

إن عملية تحصيل الإيرادات و تسديد النفقات لا تتم إلا بواسطة أعوان مكلفون قانونا و يتمثل في أعوان التنفيذ أساسا في المحاسب العمومي والأمر بصرف.

الفرع لأول :الأمر بصرف

يعتبر الأمر بالصرف هو الشخص الوحيد المخول له تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية.

***أولا* : تعريف الأمر بصرف**

يعد أمر بصرف في مفهوم المادة 23 من قانون 90-21 هو كل شخص مؤهل للتنفيذ العمليات .[1]

ثانيا: أصناف الأمرين بالصرف

حسب المادة 25 من قانون 90-21 يكون الأمرين بالصرف إبتدائين و إما أمرين بالصرف ثانوي ين و يوجد نوعين من الآمرون بصرف ثانويين، الأمر بالصرف الرئيسي و الأمر بالصرف ثانوي.[2]

أ – الأمر بالصرف الرئيسي.

[1] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، قانون رقم 90 -21 المؤرخ في 1990/8/15، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، الجريدة الرسمية المؤرخة في 1990/8/15، العدد 35، المادة 23 .

2 – القانون 21/90 بتاريخ 1991/08/15، مرجع سابق، المادة 25 .

حسب المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، الآمرون بالصرف الرئيسيون هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات بالصرف للمدنين و أوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.[1]

فالآمرون بالصرف الرئيسين هم :

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة.
- الوزراء.
- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

ب – : الأمر بالصرف ألثانوي.

حسب المادة 8 من المرسوم التنفيذي 91 – 313 فإن الآمرون بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الإعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدنين.[2]

ثالثا :مهام الأمر بالصرف

يتولى الأمر بالصرف عدة مهام ينجزها في ما يلي.[3]

- مسك محاسبة إدارية للإيرادات والنفقات.
- إعداد الميزانية التقديرية وعرضها على مجلس إدارة مؤسسة و تقديمها إلى السلطات المعنية مع تقريرها يبرر المبالغ المقدرة.
- مطالب بمسك الدفاتر الجرد الخاصة بممتلكات المؤسسة.
- يعتبر مسؤول على كل الوثائق المحاسبية المتعلقة بعمليات الالتزام، التصفية، والأمر بالدفع ومطالب بالمحافظة عليها، باعتبارها وثائق مثبتة لهذه العملية.

[1] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، المرسوم التنفيذي رقم 91 – 313 المؤرخ في 09/07 /1991 **المتعلق بتحديد الإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بصرف والمحاسبون العموميون وكيفيتها ومحتواها**، الجريدة الرسمية، العدد 43، المادة 7 .

[2] – المرسوم التنفيذي، رقم 91 – 313، بتاريخ 7 / 9/ 1991، مرجع سابق، المادة 8 .

[3] – المرسوم التنفيذي، رقم 91 – 313 بتاريخ 7/ 9/ 1991، مرجع سابق، المواد، 14 – 21 .

- مطالب بتقديم الحساب الإداري لتسير المؤسسة المتعلق بالسنة المعنية .
- هو الشخص الوحيد المخول له إصدار سندات التحصيل.
- يمكن للأمر بالصرف أن يفوض شخصا من المؤسسة بأن يقوم بهذه المهام أو جزء منها يكون تحت إشرافه المباشر لأنه يبقى دائما المسؤول الأول أمام الجهات المعنية .

الفرع الثاني : المحاسب العمومي

يعتبر المحاسب العمومي هو الشخص الذي يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية

أولا : تعريف المحاسب العمومي

حسب التشريع الجزائري وفق نص المادة 33 من القانون 90-21 يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية .[1]

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها و خفضها.
- تداول الأموال و السندات والقيم و الممتلكات و العائدات و المواد.
- حركة الحسابات الموجودة.

ثانيا : أصناف المحاسبين العموميين.

يتم تعين المحاسب العمومي من قبل الوزير ألمكلف بالمالية ويخضع أساسا لسلطته وحسب المرسوم التنفيذي رقم 91 -313 ألمؤرخ في 07 / 09 / 1991 و المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة و يحدد كلا من.[2]

أ – المحاسبين الرئيسين.

تتمثل قائمتهم فيما يلي.

- العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية.

[1] – القانون 21/90، بتاريخ 1990/08/15، **المتعلق بالمحاسبة العمومية** ، مرجع سابق، المادة 33 .

[2] – ألمرسوم التنفيذي، رقم 91، 313، مرجع سابق .

- أمين الخزينة المركزية.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولاية.

ب – المحاسبين العموميين الثانويين

هم المحاسبون الذي تتمثل قائمتهم في ما يلي:

- ✓ قابضو الضرائب
- ✓ قابضو أملاك الدولة
- ✓ قابضو الجمارك
- ✓ محافظون الرهون
- ✓ أمناء خزائن خزينة مابين البلديات
- ✓ أمناء خزائن المركز الإستشفائي الجامعي
- ✓ أمناء خزائن القطاع الصحي

ثالثا :مهام المحاسب العمومي

جاء في نص 36 من قانون 90 -21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة أن يتحقق فيما يلي.[1]

- ❖ مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ❖ صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- ❖ شرعية العمليات تصفية النفقات.
- ❖ توفر الاعتماد.
- ❖ إن الديون لم تسقط أجلها أو أنها محل معارضة.
- ❖ تأشيرات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين ولأنظمة المعمول بها.

[1] – القانون 90 – 21 بتاريخ 1990/08/15، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، مرجع سابق، المادة 36 .

❖ الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

كما نصت المادة 35 من قانون 90 -21 يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات و عل ى صعيد المادي يجب مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها.[1]

رابعا : التزامات المحاسب العمومي

هناك جملة من الالتزامات ينبغي على المحاسب العمومي الاعتماد عليها والتي تتمثل في النقاط التالية.[2]

- التنصيب و تسليم المهام
- أداء اليمين
- الاعتماد
- تعين الوكلاء
- النواب
- سلطات النواب
- نهاية الإنابة
- الانضباط
- سر المهنة
- إيداع الحسابات

المطلب الثاني : مبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ

فصل المشرع الجزائري بين وضيفة كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وذلك طبقا للمادة 55 من المرسوم 90 – 21 التي تنص فيما يلي.

[1] – القانون 90 – 21 بتاريخ 1990/08/15، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، مرجع سابق، المادة 35 .

[2] – يرقي جمال، **محاضرات مقياس المحاسبة العمومية**، سنة الثالثة، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وتسير، المدية، 2017 . 2018

تتنافي وضيفة الأمر بالصرف مع وضيفة المحاسب العمومي وذالك طبقا للمادة 55 من المرسوم، المادة 56 من نفس القانون كما يلي، لا يجوز للأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من لأحوال أن يكون محاسبين معينين لديهم، وذلك لضمان التسيير المال العام و التفادي الظواهر الغش والإختلاس للمال العام.[1]

الفرع الأول: مبررات مبدأ الفصل

توجد هناك عدة مبررات نذكر منها .[2]

1 – تقسيم العمل:

يؤدي الفصل بين التنفيذ الإداري و التنفيذ المحاسبي إلى تجزئة الاختصاص والمهام الأمرين والمحاسبين، اللذان يقومان بتنفيذ النفقات والإيرادات من العمليات الأربعة التعهد، التصفية، الأمر بالدفع، الدفع و التي تتطلب التخصص ودرجة من الكفاءة في ميدان المالية، مع توفر التخصص في عمليات التسيير كما يمنع أن يملك موظف واحد سلطتي القرار و التنفيذ معاً وفي أن واحد.

2–الرقابة المتبادلة:

يسمح التميز بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين بتوفير قدر من الرقابة المتبادلة حيث هناك تعاون ببين السلطة التنفيذية والتشريعية وجعل بينهما قدرا من العلاقات المتبادلة تتمثل في تدخل كل منهما في شؤون الأخرى على النحو المعين.

3– وحدة العمليات المالية:

يسمح هذا المبدأ لوزير المالية بممارسة الرقابة على كافة العمليات المالية وهذا يؤدي بدوره لوحدة العمليات المالية.

4 – تسير الرقابة القضائية:

ذلك بالأخص في حالة وجود أخطاء لذلك لكل من الفئتين مهام خاص بها.

[1] – القانون 90 – 21 بتاريخ 15 / 08 / 1990، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، مرجع سابق، المادة 55 56 .

[2] – يرقي جمال، **محاضرات سنة الثالثة**، مرجع سابق .

الفرع الثاني : استثناءات مبدأ الفصل

يستثني هذا المبدأ الحالات المذكورة في المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 ألمؤرخ في 19 / 01 / 1993 وهي.[1]

- ❖ المدفوعات التي تحدث عن طريق صندوق التسبيقات.
- ❖ الدين الأصلي والفوائد واجبة الدفع بعنوان ديون الدولة وخسائر الصرف على رأي المال الأصلي.
- ❖ النفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية
- ❖ النفقات المدفوعة دون الأمر بصرف والمتمثلة في ما يلي
  - معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة
  - المرتبات المدفوعة للأعضاء القيادة السياسية و أعضاء الحكومة
  - المصاريف والأموال الخاصة

الفرع الثالث : التسخير

نظرً لتطبيق مبدأ الفصل بيم الأعوان و ما يترتب عنه من تقسيم العمل ورقابة متبادلة، وكذا مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية فإن الأخير لا يقوم بعملية النفقة إلا بعد التأكد من شرعيتها ومطابقتها للأسس والقواعد السارية المفعول، وبهذا فقد يصدر الأمر بصرف أمرً بتنفيذ يرفضه المحاسب العمومي لاعتباره أن هذه النفقة غير مشروعة ولحل هذا الإشكال قد يطلب الأمر بصرف من المحاسب العمومي كتابيا، وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض و أن يقوم بدفع النفقة و هذا ما يسمي بالتسخير وذلك حسب المادة 47 من القانون 90 21 وبهذه العملية تبدأ من المحاسب العمومي الشخصية و المالية وعليه أن يرسل حينئذ تقرير حسب الشروط و الكيفيات المحددة عن طرق التنظيم وذالك وفقا لما جاء في المادة 48 من قانون 90 – 21 يجب على المحاسب العمومي رفض التسخير في الحالات التالية.[2]

1 – عدم توفر الإعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة

[1] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، القانون المالية، المؤرخ في 19 / 01 / 1993، **المتعلق باستثناءات الفصل**، المادة 153 .

[2] – القانون رقم 90-21، بتاريخ 15/ 8 / 1990، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، مرجع سابق، المادة 47، 48.

2 – عدم توفر أموال في الخزينة

3 – انعدام إثبات أداء الخدمة

4 – طابع النفقة غير الإبرائي

5 – انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذالك منصوص في التنظيم المعمول به.

المطلب الثالث : مراحل تنفيذ الإيرادات و النفقات

يقصد بالتنفيذ الميزانية العامة هو العمليات التي يترتب عليها من مراحل لإيرادات والنفقات بمقدار الإعتمادات المقررة في الميزانية العامة.

الفرع لأول : مراحل تنفيذ الإيرادات

تتمثل مراحل الإيرادات في ثلاثة مراحل أساسية :

- ✓ مرحلتي الإثبات و التصفية يمثلان الجانب الإداري يقوم به الأمر بصرف.
- ✓ مرحلة التحصيل وهي تمثل الجانب المحاسبي يقوم به المحاسب العموم.

1– الإثبات : تنص المادة 16 من قانون 90 – 21 يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائم العمومي.[1]

2 **– التصفية** : تنص المادة 17 من القانون 90 – 21 تعد التصفية الإيرادات بتسديد المبلغ الصحيح للديون الواقع على المدين لفائدة الدائن العمومي، والأمر بتحصيلها اعتماد عل ى شرعية و طبيعة الإيراد يقوم الأمر بصرف بتحديد المبلغ الصحيح للإيراد الواجب دفعه من طرف المدين لصالح المؤسسة.[2]

3 **– الأمر بالتحصيل** :يتمثل في وثيقة وهي سند التحصيل

[1] – القانون 90 – 21 بتاريخ 1990/08/15، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، مرجع سابق، المادة 16 .

[2] – القانون 90 – 21 بتاريخ 1990/08/15، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، مرجع سابق المادة 17.

4 – **التحصيل** : تنص المادة 18 من القانون 90 – 21 يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية.

اعتماد الدولة تحصيل بصفة منتظمة و طبيعة على شكل دفعات حوالي (4 دفعات سنويا) وبنود الميزانية التي تحدد طبيعتها و مبالغها .[1]

الفرع الثاني : مراحل تنفيذ النفقات العمومية

تمر إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بأربعة مراحل و هي

1 – الالتزام (التعهد) : حسب المادة 19 من القانون 90 – 21 يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين.[2]

2 – التصفية : حسب المادة 20 من قانون 90 – 21 تسمح التصفية بالتحقيق عل ى أساس الوثائق الحسابية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية.[3]

3 – الأمر بالدفع : حسب نص المادة 21 من القانون 90 – 21 الأمر بالصرف هوا الإجراء الذي بموجبه يأمر الأمر بالصرف دفع النفقات العمومية.[4]

فبعد انتهاء مرحلتي الالتزام والتصفية تأتي مرحلة الأمر بالدفع التي هي عبارة عن تحرير الحوالات ويقوم به الأمر بالصرف بعد أن يقوم بتسجيل المعلومات الخاصة بالفاتورة على :

- ✓ بطاقة متابعة النفقات
- ✓ بطاقة متابعة الموردين
- ✓ دفتر النفقات

[1] – القانون 90 – 21 ، مرجع سابق لمادة 18 .
[2] – القانون 90 – 21، مرجع سابق المادة 19 .
[3] – القانون 90 – 21 ، مرجع سابق المادة 20 .
[4] – القانون 90 – 21 ، مرجع سابق المادة 21 .

4 – الدفع : حسب المادة 22 من القانون 90 – 21 يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إيراد الدين العمومي.[1]

وتمثل مرحلة الدفع الوجه المحاسبي لتنفيذ النفقات بعد استلام المحاسب العمومي لحوالة الدفع الرفقة بكل الوثائق المثبتة من الأمر بالصرف عليه أن يتأكد مما يلي.

- ❖ مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ❖ صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- ❖ شرعية عملية تصفية النفقة.
- ❖ توفر الاعتماد المالي.
- ❖ إن الدين لم يسقط أجله وأنه ليس محل معارضة .

[1] – القانون 90 – 21 بتاريخ 1990/08/15، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، مرجع سابق، المادة 22 .

خلاصة الفصل:

من خلال تعرضنا لدراسة الفصل الأول وهو مدخل على الميزانية العامة تبين لنا أن الميزانية ترجع من القرن السابع عشر، في مختلف الدول العالم وكان الغرض منها فرض رقابة السلطة التشريعية على الحكومة ولا تقوم الميزانية إلا على المبادئ. حيث يضطلع بتنفيذ العمليات المالية للميزانية أعوان المحاسبة العمومية، حيث توكل لهم القيام بهذه المهمة وفقا للنصوص القانونية والتشريعات والنظم والقواعد المحاسبية المعمول بها حيث تمر عمليات التحصيل الإيرادات وصرف النفقات بمراحل أساسية.

المرحلة الإدارية حيث يتولاها الأمر بالصرف وتتمثل في الإثبات والتصفية في جانب الإيرادات والالتزام ولأمر بالصرف اتجاه جانب النفقات.

المرحلة المحاسبية تتمثل في عمليات تحصيل الأرصدة الإيرادات ودفع النفقة وهي من مهام المحاسب العمومي.

الفصل الثاني:

أنواع الرقابة الممارسة على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي

تمهيد:

تعتبر الرقابة المالية العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشاف أية انحرافات والتي تشكل موضوعنا أساسيا من الإدارة المالية، والتي تتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات المحاسبية وتهدف إلى تأكد من أن النتائج الفعلية تتماشي وتنسجم مع النتائج المرغوبة وتوجيه مختلف الجهود والإمكانيات نحو انجازها، لذلك تمثل الرقابة الممارسة من طرف المراقب المالي هي موافقة سابقة عل ى القرارات المتعلقة بصرف المال العام من اجل القيام بمهامه ويهدف إلى اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها وهذا بالرغم من أنها تؤدي إلى كثرة الإجراءات اللازمة للقيام بعملية الإنفاق مما يترتب عليها بطئ سير المرافق العامة إلى أنها تعتبر حاسمة في تأدية الغرض التي تهدف إلى تحقيقه والمتمثل في تطبيق الميزانية تطبيقا سليما تراعي كافة قواعد الإنفاق.

وتستعمل الرقابة المالية للمراقب المالي على المؤسسات العمومية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات طابع العلمي وتكنولوجي بهدف ضمان المشروعية في عماليات المالية، ولهذا قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي .

- المبحث الأول :ماهية الرقابة المالية
- المبحث الثاني :أنواع الرقابة الممارسة على المؤسسات العمومية ذات طابع العلمي و التكنولوجي على المؤسسات العمومية
- المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ الالتزامات الاحتياطية

المبحث الأول :ماهية الرقابة المالية

تعتبر عملية الرقابة المالية الو ظيفة الأكثر فعالية في المنضمة، لأن ممارستها تؤدي إلى استكمال العمل الإداري و المحاسبي لذلك تعتبر وسيلة معاونة للإدارة في القيام بالمهام المكلفة بها، وتستمد الرقابة المالية عل ى النفقات العمومية أهميتها من أهمية الأموال التي تسهر على رقابتها.

المطلب الأول :نشأة و تعريف الرقابة المالية

إن للرقابة المالية دور كبير في تحقيق أهداف الإدارة العليا و الحفاظ على المال العام بما تقدمه من خدمات ومعلومات.

الفرع لأول: نشأة الرقابة المالية

ترجع نشأة الرقابة المالية إلى نشأة الدولة و ملكيتها للمال العام وإدارتها نيابة عن الشعب وقد اتسع نشاط الإدارة العامة و ازداد حجم المال العام مع تطور وظيفة الدولة من المحافظة على الأمن الداخلي و الخارجي وإقامة العدل إلى التدخل في مختلف النواحي النشاط الاقتصادي فإن ازدياد حجم المال العام و اتساع نشاط الدولة يتطلب المزيد من الرقابة المالية الفعالة التي تكفل المحافظة عاى هذا المال العام وحمايتها.

وعرفت الرقابة المالية في أوربا منذ نشوء مجتمعنا وتنازع سلطتها التشريعية و التنفيذية وبرزت هذه الرقابة في سنة 1926، التي تمثلت في السلطة الرقابة غرفة المحاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولي فحص الحسابات وإصدار الأحكام ثم تطور هذا النوع من الرقابة عل ى الثورة الفرنسية عام 1789 ليصبح حقا مكتسبا لممثلي الشعب لمناقشة النفقات العامة.

وتعتبر الرقابة المالية ركن من أركان الإدارة في الدولة الحديثة وتحتل مكانا هاما بين التخطيط و التنظيم و التوجيه ويرتبط كل منهما بالأخر ارتباطا وثيقا، فبدون التخطيط لا توجد الرقابة، حيث لم يسبق تحديد الأهداف المطلوبة تحقيقها والعناصر الواجب استخدامها لتحقيق هدف معين في زمن محدد، كما أن التنظيم الجيد والتحديد الواضح للسلطات المسؤوليات يسهل عملية الرقابة و التوجيه السليم يرتبط وثيقا بعملية الرقابة

ويساعدها على اكتشاف الأخطاء فالتخطيط و التنظيم و التوجيه يحدد الأهداف ويساعد على تحقيقها ومن أهم الأدوات الرقابية التي تعتمد عليها عملية الرقابة:[1]

لم تعد الرقابة المالية تقتصر على مراجعة الوحدات من الناحية المالية المستندة فقط، بل امتدت لكي تشمل مراجعة الأداء للتحقيق من مدي كفاءة الإنتاج والحصول على أقصى قدر من المخرجات من السلع و الخدمات باستخدام أقل قدر من المد اخلات ومن مدي تحقيق البرامج الموضوعة للأهداف المخططة و المستهدف تحقيقها، و إن كنا نحرص حقا على وجود هذا النوع من الرقابة فإن الأمر يتطلب ضرورة وضع معايير الأداء مقدما يتعين الالتزام بها لقياس الأداء الفعلي وتحديد الانحراف عنها وتحليل أسباب حدوثه وطرق علاجه لمنع تكراره مستقبلا.

فإن المرحلة الاقتصادية التي تمر بها الدولة العربية عامة يجب ألا يقف دور عملية الرقابة فيها على مجرد المراجعة ألمستنديه الإنتقادية بل من الضروري أن يمتد ليشمل تقيم الأداء ومراجعة الكفاءة و الفاعلية لتكوين الرقابة عونا للقائمين على أمور الاقتصاد وتساعدهم عل ى اجتياز الأزمات بأقصى سرعة مستطاعه، وان يجعل القانون لهذه الرقابة الحق في اتخاذ ما قد يلزم من إجراءات تكفل أحكام الرقابة عل ى المال العام وحسن استخدام و توزيع الموارد المتاحة بما يحقق النمو ولاستقرار الاقتصادي في ظل إطار عمل تتكامل وتترابط فيه أجهزة الرقابة ومؤسستها مع أجهزة الدولة المختلفة بما يحقق فاعلية العمل الرقابي.كما أن الأجهزة العليا للرقابة تملك وسيلة أخرى أكثر فعالية لغرض أرائها وهي الإعلام، وقد استعملت هذه الوسيلة بقدر من الحذر وخاصة في ظل نظام الأحزاب السياسية لما تثير من ردود.

الفرع الثاني : تعريف الرقابة المالية

لقد تطورت الرقابة المالية بتطور الدولة حتى أصبحت ركنا من أركان الإدارة في الدولة، وصلت إلى الحالة التي نجدها عليها في أيامنا هذه وتطور تعريف الرقابة المالية وتطورت أهدافها، و أهميتها وأساليب ممارستها، و أجهزتها بتطور النظم السياسية و المالية.

[1] – عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق** ، مطبعة الانتصار الطباعة الأوفست، الإسكندرية، مصر، 2004، ص ص 12- 14 .

1 – ويرى البعض بأن الرقابة المالية هي مجموع الإجراءات والوسائل التي تتبع لمراجعة التصرفات المالية، وتقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مستوي كفاءتها وقدرتها عل ى تحقيق الأهداف الموضوعة، و التأكد من أن الأهداف المحققة هي ما كان يجب تحقيقه، وإن تلك الأهداف تحقق وفق الخطط الموضوعة، وخلال الأوقات المحددة لها.[1]

2 – الرقابة المالية هي الإشراف و الفحص والمراجعة من جانب السلطة عل ى لها هذا ألحق للتعرف عل ى كيفية سير العمل داخل الوحدة وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها ومن أن الموارد تحصل طبقا للقوانين و التعليمات المعمول بها و التأكد من مدي تحقيق المشروع الأهداف بكفاية بغرض المحافظة عل ى الأموال العامة، والتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية و تحسين معدلات الأداء والكشف عن المخالفات و لانحرافات و البحث على الأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلا سواء ذلك في وحدات الخدمات أو الأعمال.[2]

3 – هي اتجاه يهتم بالأجهزة والهيئات القائمة بعملية الرقابة و التي تتولي الفحص و المتابعة و المراجعة وجمع المعلومات، فهي بهذا تعني الأجهزة الموكل لها أمر الرقابة المالية و بهذا نجد أن الرقابة المالية تدور حول محوري لوسيلة و الهدف عل ى محل ثابت هوا المال العام.[3]

4 – يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع فحص انتقاديا عن مدي دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك الشروع في نهاية الفترة زمنية معلومة.[4]

المطلب الثاني : أهداف وأهمية الرقابة المالية

[1] – محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العلا**، منشورات الحلبي الحقوقية، طبعة1، بيروت، لبنان، 2005، ص 21

[2] – عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية في لإسلام**، طبعة3 الإسكندرية، مصر، 2005، ص، 19 .

[3] – بن داود إبراهيم، **الرقابة المالية على النفقات العامة** ، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009.

[4] – عبد الرؤوف جابر، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية** ، دار النهضة العربية، لبنان، 2004، ص، 18 .

تستمد الرقابة المالية على النفقات العمومية لذلك فهي من أهداف وأهمية الأموال التي تسهر على رقبتها وحفظها باعتبارها عصب الحياة.

الفرع لأول : أهداف الرقابة المالية

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث وتتلخص هذه الأهداف في النقاط الرئيسية : [1]

1 – التحقق من أن الإنفاق تم وفقا للقوانين واللوائح و القواعد المعمول بها و الكشف عن أي مخالفة أو التقصير .

2 – التحقق من أن لإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له وتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف و الكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات.

3 – متابعة تنفيذ الخطة الموضوعة وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعة ولمعرفة النتائج الأعمال و التعرف عل ى مد ى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في لأداء من قصور وأسباب ذالك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين معدلات الأداء مستقبلا.

4 – التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق حدود الإعتمادات المقررة مع ما يستلزم من مراجعة المستندات المؤدية للصرف وتأكد من صحة توقيع المكل لهم سلطة الاعتماد.[2]

5 – التأكد كن سلامة القوانين وللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدي كفايتها وملائمتها واكتشاف نقط الضعف فيها لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل أحكام الرقابة عل ى المال العام دون تشدد في الإجراءات فقد يعوق سرعة التنفيذ و أو التسبب إلي ضياع الأموال، وكثرة وقوع حوادث الاختلاس.

6 – التنبيه إلى أوجه النقص والخلل والقصور في التشريعات المعمول بها واقتراح وسائل معالجتها.[1]

---

[1] – عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية نظرية وتطبيق** ، مرجع سابق، ص ص 22،23 .

[2] – أحمد سيد عوضين، **أجهزة الرقابة على النواحي المالية في مجال الرقابة الذاتية للإدارة العامة على أعمالها** ، مجلة العلوم الإدارية، مصر، العدد 1، ديسمبر 1989، ص، 78، 79 .

غير أنه مهما اختلفت أهداف الرقابة المالية وتنوعت فإنها تنحصر في هدفين رئيسين :

أ – التحقق من أن الإنفاق تم وفقا لما هو مقرر له للخطط الموضوعة.

ب – إن الموارد حصلت كما مقرر، ويمكن القول بأن أهداف الرقابة هو التحقق من أن الموارد حصلت وفقا لما هو مقرر وإنها استخدمت أفضل استخدام.

7 – بيان أثر التنفيذ على مستوى النشاط الإقتصادى و الإنتاجيي.[2]

الفرع الثاني : أهمية الرقابة المالية :

تؤدي الرقابة المالية دور هاما في تحقيق أهمية الإدارة بما تقدمه من خدمات ومعلومات وذلك على النحو التالي.[3]

- ❖ هي أحد الأركان لإدارة المالية والتي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط وقياس وتحليل، وتقيم الوقائع والنتائج الفعلية بالمقارنة مع الخطط وما تتضمنه من أهداف وسياسات وغيرها .
- ❖ وتتعدي عملية الرقابة مجرد الكشف عن الانحرافات والمشكلات العملية لتشمل الجوانب تتعلق بتقييم لأثار والنتائج وتطوير لأداء الفردي والتنظيمي بشكل يكفل حسن سير لأعمال بكفاية وفاعلة.
- ❖ تهدف الرقابة إلى تأكد من أن التنفيذ الميزانية العامة يسير وفقا للإجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية وأجهزتها بغية المحافظة على لأموال العامة وكفاءة وفعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة وحماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء استعمالها سواء في مجال لإنفاق الإيرادات العامة.
- ❖ تعتبر الرقابة المالية من أهم المرتكزات ولأهداف التي تتطلب منها الميزانية العامة خصوصا ميزانية البنود التي تتصف بعدم مرونة وعدم إمكانية التغير في البنود والمخصصات المالية لغير لأوجه المحددة في الميزانية التي يقرها البرلمان.

---

[1] – حميدي سليمان القبيلات، **الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية** ، دار الثقافة للنشر وتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص، 25 .

[2] – فيصل فخري مراد، **الرقابة المالية العليا نحو أسلوب متطور**، مصر، 1978، ص 87، 88 .

[3] – محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، عمان، ص ص193، 194 .

- ❖ الرقابة تضمن استقامة ونزاهة الموظفين والعاملين والتأكد من أدائهم لمهامهم وواجباتهم بكل أمانة واستقامة، مصدقا لقوله تعالي : (إن الله يأمركم أن تؤدوه الأمانات إلي أهلها) وقوله تعالي : (إن خير من استأجرت القوي لأمين) .
- ❖ الرقابة المالية صمام أمان الإدارة العليا حيث أن الرقابة تكفل وتضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة .

المطلب الثالث : أسس الرقابة المالية

الواقع أن الرقابة المالية تعتبر جزء أساسيا من الإدارة العليا والتي تضمن مجموعة من السياسات و الإجراءات المحاسبية وتتضمن أسس رقابية.

الفرع الأول : قواعد الرقابة المالية

إن الرقابة المالية لا تقوم بصفة عشوائية دون ما حنكة أو إدارية فلا بد أن تكون الرقابة بحد ذاتها في أنماطها وهيئتها وأساليبها رقابة أخري، وهذا لا يتم إلا بقواعد صارمة تجعل من الرقابة الثابتة ومتزنة وبالتالي تكون لها فعلتها على المال العام ومن بين هذه القواعد في ما يلي: [1]

أولا : الحياد ولاستقلالية :

حتى تتجسد الرقابة المالية وتؤدي أدوارها المحددة سلفا لابد من توفر القدر ألازم من الحياد الذي يجب أن يتحرى القائمون بالرقابة لذلك تم لاهتمام بوضع شروط خاصة للمراقب فردا كان أو هيئة يسن شروط حددها الدستور وحددتها القوانين وللوائح المختلفة والمتعلقة بواجب التحفظ والحياد و الالتزام بواجب السر المهني .

كما أن يجب أن تكون هيئات الدولة القائمة بالرقابة قائمة على أساس مستقل تماما عن الهيئات والسلطات لأخرى.

[1] – بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص ص 21، 22

ومن بين ما يجسد عنصر الاستقلال والنزاهة في أن واحد هو آن يكون راتب القائم بالرقابة ملبيا لكل ما يحتاجه من متطلبات العيش حتى لا تسول له نفسه بما أوفي من السلطة إلى نهب و الاختلاس أو إلى التبعية الجهة المعنية .

ثانيا : الكفاءة المهنية :

- إذ يجب على القائمين بالرقابة أن يكون ذوي الكفاءة ومن ذوي التخصص والمهارات لازمة لتدقيق الحسابات ومراجعة العمليات المالية.
- لا بد من تحفيز القائمين بالرقابة مما ينمي فيهم روح التأهيل والتفادي في العمل وكذا ترقيتهم بعدما اثبتوا جدارتهم ونزاهتهم وكفاءتهم في أعمال الرقابة المالية .
- لا بدا وان تكون القيادة الإدارية القائمة سليمة و إلا فسدت كل المصالح التي تعمل تحت رقابتها.
- لابد من اعتماد الأساليب العلمية والتقنيات الحديثة مما يسهل عمل القائمين برقابة الأداء عملهم وفق ما هو مطلوب ومخطط له.

ثالثا : نظام الرقابة :

وما يجب أيضا لفاعلية الرقابة هو أن يعتمد على نظام رقابي ميسور فهم ومتطابق مع ما تعيشه لا أن تقوم باستيراد أنظمة لا يفهمها لا القائم بالرقابة ولا شخص محل الرقابة إذا بالإمكان اعتماد أنظمة رقابية أصيلة تنمي روح المسؤولية في القائم بالرقابة وتسهل فهم إجراءات الرقابة وتبسط نظامها.

الفرع الثاني : : وسائل الرقابة المالية

كما أن للرقابة المالية قواعد فإن لها وسائل عديدة تعتمد عليها وأهمها .[1]

أ ولا : القوانين والتعليمات واللوائح

وهي من أولى الأدوات ومن أهمها فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفيتها وشروطها، حتى أن في الشريعة الإسلامية ورغم ما نص عليه القران الكريم والسنة فقد وضع الخلفاء الراشدون

[1] – بن داود إبراهيم، مرجع سابق، ص ص 22 23،

وعلى رأسهم عمر بن الخطاب تنظيمات صارمة ثم تطبيقها على النظام المالي للدولة في حينها، كما كانت تصدر تعليمات توجه للولاة ولأمراء أقاليم الدولة لإسلامية يجد صرامة ما كان يسن من تنظيمات وفقا للمصلحة المسلمين .

ثانيا : المراجعة والتفتيش :

وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات وهذا بمراقبة الحسابات بأسلوب مدقق وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكل له أمر الرقابة الخارجية .

ثالثا : الحوافز والجزاءات :

وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته فلا بد من مكافأة المراقب بأحسن الأداء في القيام بخدماته وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون و أهمل القيام بعمله وهذا لتحسين القائم بالرقابة بوجود رقابة عليه مما يؤدي به إلى الشعور بالمسؤولية والأداء عمله على أن أتم وجه .

وفي هذا الإطار نجد أن أسس الرقابة المالية الإسلامية قد استمدت دعائمها من تعاليم الشريعة الإسلامية المحكمة وأهم ما امتازت به ما يلي :

- إنها رقابة تحول دون وقوع المخلفات إذا تمنعها قبل حدوثها.
- إنها رقابة تصحيح وعلاج الأخطاء أن تم وقوعها.
- إنها رقابة لا شفاعة فيها امتازت بكونها واضحة وحاسمة بنص القرءان الكريم (والسارق والسارقة فاقطعوا أيدهما جزء بما كسبا نكالا من الله والله عزيز حكيم).
- إنها رقابة اقتصاد في التكاليف إذا كانت تطوعية كرقابة المحتسب .
- إنها رقابة تدريجية تبدأ من أعلى المستويات إلى أدناها.

المطلب الرابع : أنواع الرقابة المالية

الرقابة المالية هي عملية دائمة ومستمرة تدور مع الحال العام وجودا فتختلف أشكالها وتتعدد أنواعها وتتباين وفقا لمعايير مختلفة ولهذا قمنا بتقسيم هذه أنواع إلى عدة جوانب.

الفرع الأول

أنواع الرقابة من حيث الجهة التي تتولي الرقابة .[1]

أولا : الرقابة الداخلية : هي تلك التي تتممن داخل السلطة التنفيذية نفسها، حيث يقوم بعض موظفي الحكومة برقابة موظفي الحكومة الآخرين،وهي قريبة الشبهة بمهمة أقسام المراجعة في الشركات التجارية و الصناعية، فيعتبر من قبيل الرقابة الداخلية ما يقوم به وزارة المالية أو البنك المركزي من رقابة على الوزارات المصالح الأخرى، وهي لذلك تسمي رقابة ذاتية أو رقابة إدارية .

ثانيا : الرقابة الخارجية : فهي تلك التي يعهد بها إلى هيئات مستقلة وغير خاضعة لسلطة التنفيذية وهي في هذا قريبة الشبه بمهمة مراقبي الحسابات بالنسبة شركات المساهمة وتنقسم بدورها إلى:

1– رقابة قضائية :

حيث تتولي هيئة قضائية فحص الحسابات واكتشاف المخالفات المالية وحوادث الغش والسرقة، وقد يعهد إليها بمحاكمة المسؤولين عن المخالفات المالية وإصدار العقوبات المنصوص عليها، أو قد تحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الوقف أو إحالتهم للقضاء الجنائي إذا استدعي الأمر كما يطلب منها وضع تقرير سنوي لرئيس الدولة أو السلطة التشريعية أو الاثنين معا تعرض فيه ما اكتشفته من مخالفات مالية.

2 – رقابة التشريعية :

وهي تلك التي تتولاها الهيئة التشريعية بمالها من سلطة مطلقة في الرقابة المالية، وتباشر السلطة التشريعية هذه المهمة بطرق مختلفة، فقد تتم الرقابة عن طريق الهيئة التشريعية مباشرة أو بعد فحص للحساب الختامي عن طريق الاستجواب وللسؤال للوزرة كممثلين للسلطة وقد يترتب على إتباع هذا الأسلوب مسؤولية الوزارة السياسية وطرح الثقة بالوزارة وإسقاطها إذ لم تحصل عل ى غالبية الأصوات، وقد يترتب عل ى إتباع هذه الأسلوب

[1] – مصطفي الفار، **المالية العامة**، دار أسامة للنشر و التوزيع، الأردن، 2008، ص، 88، 89 .

مسؤولية، وقد تتجاوز مسؤولية الوزراء عن المخالفات المالية حدود المسؤولية السياسية لتشمل بعض الدول كفرنسا مسؤوليتهم المدنية والجنائية .

الفرع الثاني : أنواع الرقابة حسب وقت حدوثها

فنجد أن الرقابة المالية تنقسم إلى : [1]

- **الرقابة السابقة** : و هي التي ينفذها المراقب المالي قبل التنفيذ (أي قبل الصرف أو قبل القبض) وذالك لتأكد من صحة القرارات المتخذة بخصوصها ومن صحة الحسابات وذلك بهدف منع حدوث الأخطاء والتجاوزات المالية مقدما .
- **الرقابة ألاحقة** : وتتم من أجل التحقق من صحة التنفيذ سواء فيهما يتعلق بالصرف أو لاستلام أو التسليم .

الفرع الثالث : أنواع الرقابة حسب هدفها

نجد أن الرقابة المالية تنقسم إلى : [2]

- **الرقابة المحاسبية** : وتتمثل في الإجراءات التي تتعلق بحم اية الأصول وضمان الدقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات الشركة، مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام الشركة المختلفة مخازنها .
- **الرقابة الإدارية** : وتتمثل في كافة الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية و الالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية و التحقق من الالتزام بالقوانين وللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة .

الفرع الرابع : من حيث الأثر

نجد أن الرقابة المالية من حيث لأثر تنقسم إلى قسمين : [1]

[1] – خالد راغب الخطيب، **الرقابة المالية والداخلية** ، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الأردن، ص 12، .

[2] – عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، **المراجعة التشغيلية و الرقابة الداخلية** ، دار الجامعية غنيم الإبراهيمية، الإسكندرية، مصر، 2007 . 2008، ص 16، 17 .

- **الرقابة الوقائية** : هي تجنب أو منع الانحرافات أو المشكلات قبل حدوثها، أي أنها تركز على جانب المداخلات للتأكد من استخدامها بالشكل الملائم والسليم بحيث توجه لبلوغ الهداف بفاعلة وكفاية من اخل الحصول على المخرجات الصحيحة .
- **الرقابة العلاجية** : تركز على اكتشاف الانحرافات والأخطاء والمشكلات واتخاذ الإجراءات التصحيحية لمواجهتها وتجنب حصولها مستقبلا، وعدم تفاقمها عند اكتشافها.

[1] – محمود حسين الوادي، **تنظيم الإدارة المالية**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 175 .

المبحث الثاني : أنواع الرقابة المالية على المؤسسات العمومية

لكل نوع من الرقابة تسهر على تطبيق الأحكام والقوانين و التنظيمات المعمول به، فالمراقب المالي أوكلت عليه عملية الرقابة على الالتزام المؤسسات العمومية، أما الرقابة ألاحقة فتقوم بها أجهزة مستقلة كمجلس المحاسبة والمفتشية العامة المالية على النفقات الملتزم بها.

المطلب الأول : الرقابة السابقة (رقابة المراقب المالي).

تعتبر الرقابة السابقة من أجهزة الرقابة المتعلقة بالتصرف في الأموال وبطبيعة الحال عماليات المراجعة والرقابة هنا تقوم تم على جانب نفقات فقط فلا يتصور أن تتم الرقابة على تحصيل الإيرادات.

أولا: تعريف المراقب المالي :

يعتبر المراقب المالي أحد أعون الرقابة السابقة وهي بمثابة رقابة وقائية من خلال التأشيرات التي يمنحها من أجل إتمام المعاملات المالية للنفقة.

وهو موظف ينتمي إلى وزارة المالية مهمته التأشير على مشروع الالتزام بالنفقة الذي يحرره الأمر بالصرف .

ثانيا :تعيين المراقب المالي:

حسب المرسوم التنفيذي 11/ 381 يعين المراقب المالي بقرار من الوزير المكلف بالمالية من بين:[1]

- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية .
- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- المفتشين المحللين الرئيسين للميزانية الذين يثبتون سبع سنوات من الخدمة الفعلية للإدارة الميزانية
- المفتشين المحللين للميزانية والمتصرفين الذين يثبتون عشر سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية.

[1] – ج، ج، د، ش، المرسوم التنفيذي رقم 11 / 381، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، **المتعلق بالرقابة المالية**، العدد 19

ثالثا : مجال ممارسة المراقب المالي

يمارس المراقب المالي مهمة الرقابة لدي الإدارة المركزية والولاية والبلدية .[1] فيراقب كل من الميزانيات المؤسسات التالية :

ميزانية المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة، وعلى الحسابات الخاصة للحزينة، وميزانية الولايات و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري [2]، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات طابع العلمي والثقافي والمهني، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات طابع إداري مماثلة، وعلى ميزانيات مراكز البحث والتنمية والمؤسسات العمومية ذات طابع العلمي والتكنولوجي، و المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية الاقتصادية عندما تكلف بإنجاز عملية ممولة من ميزانية الدولة.[3]

كما يتدخل في المشاريع المتضمنة التزما بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها وهي كالتالي :[4]

- مشاريع قرارات التعين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوي المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة.
- مشاريع الجداول الأصلية والتي تعد عند فتح الإعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية.
- مشاريع الصفقات العمومية والملاحق.

ويخضع أيضا لتأشيرة المراقب المالي الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار لكل من :[5]

- كالتزام مدعم بسندات الطالب والفاتورة الشكلية والكشوف أو المشاريع العقود عندما لا يتعدي المبلغ المستوى المحدد من قبل التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية .

---

[1] – المرسوم التنفيذي رقم 11 / 381، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، **المتعلق بالمصالح لرقابة المالية** ، مرجع سابق،المادة 03 .

[2] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، المرسوم التنفيذي، رقم 92/ 414، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات** الملتزم بها، المادة 02 .

[3] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، المرسوم التنفيذي، رقم 09 /374، المؤرخ في 16نوفمبر 2009، **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات** الملتزم بها، المادة 02، 03 .

[4] – المرسوم التنفيذي رقم 09 / 374، سابق ذكر، المادة 05 .

[5] – المرسوم التنفيذي رقم 09/ 374، سابق الذكر، المادة 06 .

- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانياتي وكذا تفويض وتعديل الإعتمادات المالية .
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفاتورة نهائية.

المطلب الثاني :الرقابة ا لاحقة (رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة).

يخضع تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية لأحكام المرسوم التنفيذي وتعمل كلها تحت سلطة الرئيس الذي يعين بمرسوم رئاسي ويسهر على حسن سير هياكل المركزية ويتضمن إدارة وتسير مستخدمين والوسائل بالمفتشية

أولا :رقابة المفتشية العامة للمالية :

أنشأة المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية نتيجة للتطور المتواصل لنشاطات الدولة في مختلف المجالات.

1 – تعريف المفتشية العامة للمالية:

أنشأة المفتشية العامة للمالية سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 53/80 والذي ينص في المادة الأولى على أنه تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمي بالمفتشية العامة للمالية [1]، وتهدف المفتشية العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي، وإكمال تقنيات الرقابة بما فيها من النفقات العامة دون إدماج مصالحها مع الأجهزة الأخرى للرقابة.

2 – مهام المفتشية للمالية العامة

تتمثل مهام المفتشية العامة للمالية فيما يلي :[2]

تنصب رقابة المفتشية العامة للمالية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.

[1] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، المرسوم الرئاسي، رقم 53/80، المؤرخ في 1 مارس 1980، **المتعلق بالتنظيم الداخلي للمفتشية العامة للمالية**.

[2] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، المرسوم التنفيذي رقم 92/ 78، المؤرخ في 22 فيفري 1992، **المعلق بالرقابة المالية**، المادة 02.

وتمارس الرقابة أيضا على ما يأتي :

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- المستثمرات الفلاحية العمومية.
- ويمكن أن تطبق هذه الرقابة على كل شخص معنوي يتمتع بمساعدات مالية من الدولة، أو الجماعات الإقليمية أو هيئة العمومية.
- كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة للمالية بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني، ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية الأخرى.

3– تنظيم المفتشية العامة للمالية :

وتتكون المفتشية العامة للمالية من ثلاثة أقسام هي :[1]

أ – قسم تنظيم أشغال المراقبة :يقوم هذا القسم بالأعمال التالية

- إعداد دليل للمراجعة وضبطه يومياً.
- وضع يومية للتدخلات الخاصة بالمراقبة.
- مطابقة الأهداف الخاصة بأية رقابة للتوجيهات العامة وطالبات المراقبة المقدمة والمعلومات المتوفرة.

تشكيل البعثات والفرق التفتيشية.

ب – قسم استغلال المركز الحسابات الختامية :ويتولي ما يلي:

- ✓ جمع المعلومات المالية الأساسية للحسابات الختامية وجداول التلخيص المنصوص عليها في المخطط الوطني للمحاسبة
- ✓ استغلال المعطيات وضبطها لاسيما عم طريق مراقبة صحتها ومعالجتها بالإعلام الآلي.
- ✓ الدراسات التلخيصية مذكرات الإعلام الناتجة عن الأشغال المذكورة أعلاه

[1] – المرسوم الرئاسي رقم 53/80، مرجع سابق، المواد 23، 26، 27، 28 .

ج – قسم تسيير الوسائل والمحفوظات:

يكلف بالأعمال التالية:

- ❖ تسيير موظفي المفتشية العامة للمالية.
- ❖ تسيير عتاد المصلحة ووسائلها الأخرى
- ❖ استغلال الوثائق لتوفير الإعلام للمفتشين ونشاط القسمين الآخرين
- ❖ صيانة المحفوظات لاسيما ملفات التفتيش

ويقوم بإدارة المفتشية العامة للمالية رئيس المفتشية العامة للمالية الذي يعين بمرسوم تنفيذي يصدر من بناء على اقتراح وزير المالية، يكلف بما يلي :[1]

- ❖ تحديد تشكيل البعثات والفرق التفتيشية ومناطق الرقابة ومهل التنفيذ.
- ❖ السهر على تنفيذ المنسق والمطابق للبرامج المحددة بالنسبة لمجموع أعمال المفتشية العامة للمالية ونتائجها.

وتكفل هذه البعثات والفرق التفتيشية بما يلي :[2]

- يمارسون السلطة السليمة على جميع الموظفين الموضوعين تحت تصرفهم.
- يتخذون المبادرة بالمراجعة المطابقة للأحكام القانونية والتنظيمية الجاري بها العمل في إطار مهمتهم.
- يعلمون بانتظام رئيس المفتشية العامة للمالية بسير انشغالهم في عين المكان.

4 – مهام مفتشين الرئيسين

تتمثل مهام المفتشين فيما يلي [3]

شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر.

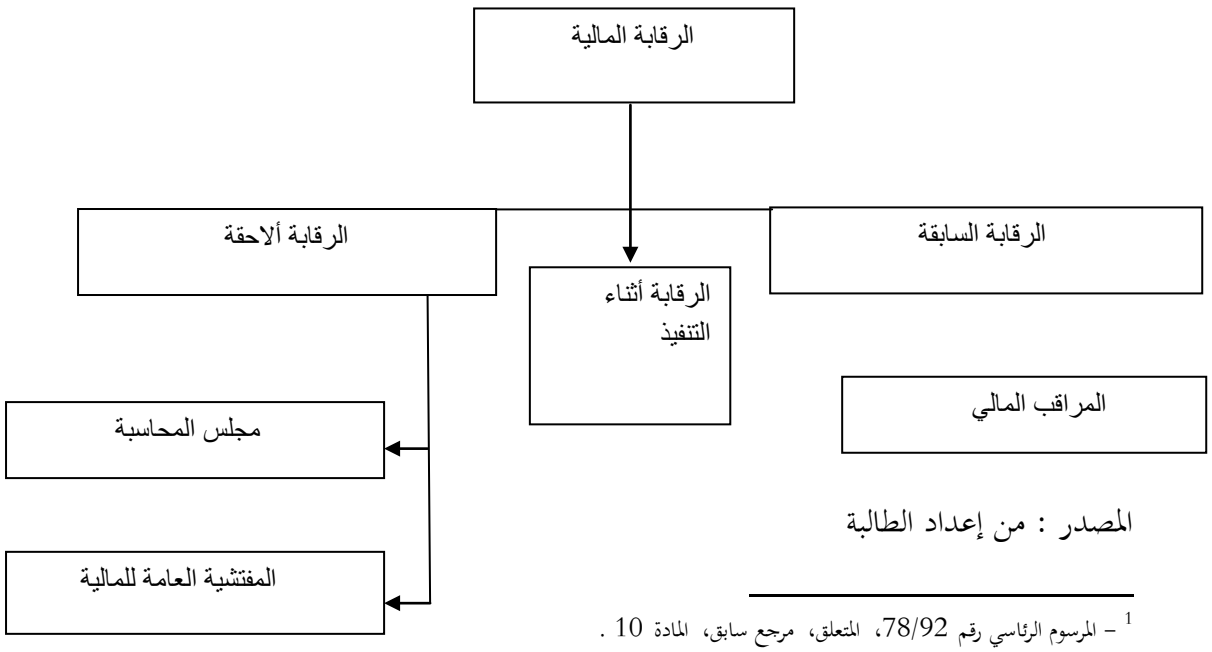
[1] – المرسوم الرئاسي رقم 80 /53، مرجع سابق، المادة 29 .
[2] – المرسوم الرئاسي رقم 80 / 53، مرجع سابق، المادة 30 .
[3] – المرسوم الرئاسي، رقم 92 / 78 / مرجع سابق المادة 09 .

- تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية.
- صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها.
- مطابقة الإنجازات للوثائق التقديرية
- شروط استعمال الإعتمادات ووسائل المصالح والهياكل وتسييرها.
- سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعينها هذه المداخلات.

ويخول للمفتشين الماليين من تطبيق المهام السابقة الذكر ما يلي :[1]

- ❖ مراقبة تسيير الصناديق ومراجعة الأموال والقيم والسندات والمواد على اختلافات أنواعها التي يحوزها المسيرون أو المحاسبون.
- ❖ طلب تقديم كل وثيقة أو ورقة ثبوتية تكون لازمة لمراجعتها.
- ❖ طلب كل المعلومات شفوياً أو كتابياً
- ❖ القيام بأي بحث أو تحقيق في عين المكان بغية مراقبة الأعمال أو المعطيات المبينة في المحاسبة.
- ❖ القيام بأي تدقيق في عين المكان للتأكيد من أن أعمال التسيير ذات الأثر المالي قد تمت محاسبتها على أسس صحيحة وكاملة، وإثبات حقيقة الخدمة المنتهية عند الاقتضاء.

الشكل رقم (II – 1) يمثل أنواع الرقابة على المؤسسات العمومية.



المصدر : من إعداد الطالبة

[1] – المرسوم الرئاسي رقم 78/92، المتعلق، مرجع سابق، المادة 10 .

المطلب الثالث : رقابة مجلس المحاسبة

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية للأموال الدولة والجماعات الإقليمية وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات والموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه .

أولا : تعريف مجلس المحاسبة

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لـلأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومة . حيث يتمتع باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الوكالة إليه، كما يتمتع باستغلال الضروري، ضماناً للموضوعية والحياد والفاعلية في أعماله.

حسب المادة 02 من القانون 20/95 الذي جاء فيه يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وبهذه الصفة يدقق قي شروط استعمال الهيئات والموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، ويقيم تسييرها، ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها .تهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها إلى تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للمواد والوسائل المادية والأموال العمومية وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.

وحسب المادة 70 من الدستور فإنه يؤسس مجلس المحاسبة يكلف بالرقابة البعدية للأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، يعد مجلس المحاسبة تقريرً سنويا يرفعه إلى رئيس الجمهورية . يحدد القانون صلاحيات مجلس المحاسبة ويضبط تنظيمه وعمله وجزاء تحقيقاته.[1]

ثانيا : مجال تدخل مجلس المحاسبة:

يخول الأمر رقم 05 – 20 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10 – 02 لهذا الأخير اختصاصا شاملا في رقابة الأموال العمومية وفي هذا الصدد :[2]

[1] - الدستور 1996، **يؤسس مجلس المحاسبة يكلف بالرقابة البعدية**، المادة 170 .

[2] - ج، ج، د، ش، الأمر رقم 95/ 20، المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/10، المؤرخ في 26 أغسطس 2010، **المتعلق بالمجلس المحاسبة**. المادة 7- 12 .

- مصالح الدولة والجماعات الإقليمية، والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف، أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسب العمومي.
- المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية
- الشركات والمؤسسات والهيئات مهما يكن وضعها القانوني، والتي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المؤسسات أو الهيئات العمومية الأخرى، جزءا من رأس مالها الاجتماعي.
- الهيئات التي تقوم بتسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية.
- نتائج الاستعمال المساعدات المالية التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى، لاسيما في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه الج بائية مهما كان المستفيد منها.
- استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية و الثقافية وذلك بمناسبة حملات التنظيم الوطني.
- يمارس مجلس المحاسبة رقابته على أساس الوثائق المقدمة ،أو في عين المكان فجائيا أو بعد التبليغ في هذا الصدد بحق الإطلاع وبصلاحيات التحري المنصوص عليها في الأمر 20/95 .
- تستثني رقابة مجلس المحاسبة أي تدخل في الإدارة وتسيير الهيئات التي تخضع لرقابته وأية إعادة نظر في صحة وجدوى السياسات وأهداف البرامج التي سيطرتها الإدارة أو مسؤولى الهيئات التي تمت مراقبتها.[1]

ثالثا – اختصاص مجلس المحاسبة

يتمتع مجلس المحاسبة باختصاصات واسعة في مجال الرقابة ، وتتمثل مهامه على وجه الخصوص في التدقيق بالموارد المالية والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه وفي تقييم تسييرها وفي التأكيد من مطابقة عمليات الهيئات المالية والمحاسبية للتنظيمات والقوانين المعمول بها . إن الهدف من ذلك هو تشجيع الاستعمال الفعال والصارم وترقية الإجبارية و تقديم الحسابات وتعزيز شفافية تسيير المالية العمومية.

[1] – الأمر 20/95، مرجع سابق، المادة 15 .

كما يساهم المجلس المحاسبة إطار صلاحياته، في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية ومكافحتها.

- يمارس مجلس المحاسبة صلاحياته القضائية عن طريق القرارات في حالة:
- تصفية الحسابات المحاسبين العموميين.
- تقديم الحسابات.
- الأخطاء التي يرتكبها المسيرون التي تمس الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالي .

رابعا : صلاحيات مجلس المحاسبة :

يمكن لمجلس المحاسبة القيام بما يلي :[1]

- الإطلاع على الوثائق والمستندات والدفاتر التي تؤدي لتسهيل المهمة الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية وكذا تقييم مدى سلامة التسيير للهيئات والمصالح الموضوعة تحت رقابته.
- له السلطة التحري بغية الإطلاع على أعمال الإدارات والمؤسسات القطاع العام.
- كما أن لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعاينة لكل محلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.
- ولقد أسندت إلى مجلس المحاسبة اختصاصات واسعة بالصلاحيات القضائية و الصلاحيات الإدارية وصلاحيات أخري، وتأتي الصلاحيات القضائية في الدرجة الأولي وهي كالتالي :[2]

1 – الصلاحيات القضائية :تتم على الترتيب التالي :

أ – تقديم الحسابات :

يتعين على كل محاسب عمومي إيداع حسابه لتسيير لدى كتابة الضبط للمجلس المحاسبة والاحتفاظ بكل الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها من مجلس عند الاقتضاء، كما يتعين على الأمرين بالصرف التابعين للهيئات

[1] – الأمر 95 /20 مرجع سابق، المادة55.

[2] – شيوخي سامية، **أهمية الاستفادة الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي للرقابة على المال العام** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، في تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان، (غير مشورة)، 2011 ص ص 90 93 .

العمومية لإيداع حساباتهم الإدارية بنفس الشكل، بحيث يجعل الأمرين بالصرف الرئيسين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة و الجماعات الإقليمية، مختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعو حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوم يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة، في حالة التأخير في إيداع الحسابات أو عدم إرسال الوثائق الثبوتية، يمكن لمجلس المحاسبة إصدار غرامات في حق المحاسبيين العموميين أو الأمرين بالصرف المقصرين، ويمكنه أن يصدر في حقهم أوامر بإيداع حساباتهم في الآجال التي يحددها لهم.

ب – مراجعة الحسابات المحاسبين العموميين

تتم عملية تدقيق الحسابات من خلال التحقق أولا من أنها تتضمن كل العماليات المنفذة (خلال السنة المالية المعينة أي التقييد المحاسبي الصحيح لهذه العماليات وأرصدتها ثم يتم فحص تلك العماليات بالرجوع إلى السندات الإثبات ومختلف الوثائق المتعلقة بها، وذلك للتأكد من شرعيتها وصحتها المالية) من الناحيتين القانونيتين والميزانية .مبدئيا يتعلق الأمر بفحص موضوعي للحسابات والعماليات المتعلقة بها للتحقق من صحتها المالية والمادية، دون الاهتمام بأشخاص المحاسبين أو الظروف والملابسات التي ميزت تسييرهم، أما النظر في مسؤولية هؤلاء، فإنه لا يأتي إلا بعد الحكم على مدى صحة حساباتهم بصفة موضوعية حيث يمكن بعدئذ الربط بين ما قد يكتشف من مخالفات في هذه الحسابات ومسؤولية المحاسبين عنها أو عدمها في بعض الحالات.

ج – رقابة الانضباط في مجال الميزانية والمالية:

عند مراقبته لتسيير مصالح الدولة والجماعات الإقليمية المحلية والمؤسسات والهيئات المحلية التي تسري عليها المحاسبة العمومية، أو لشروط استعمال الإعتمادات والمساعدات المالية التي تمنحها هذه الوحدات، فإن مجلس المحاسبة يتأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني والمالي .

2 – الصلاحيات الإدارية

وهي الصلاحيات التي تتحقق من التنفيذ الجيد لميزانية الدولة فهي تراقب في نفس الوقت مشروعية وفعالية تسيير إدارات الدولة وهي نوعين:

أ – رقابة نوعية التسيير

تتمثل الصلاحيات الإدارية لمجلس المحاسبة أساسا في مراقبة التسيير لمختلف الهيئات والمرافق والمسؤوليات العمومية الخاضعة لرقابته.

وذالك من تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية، وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد بالرجوع إلى مهام والأهداف والوسائل المستعملة.

ب – تقييم المشاريع والبرامج والسياسات العمومية

حيث يشارك مجلس المحاسبة على صعيد الاقتصادي والمالي في تقييم فعالية النشاطات والمخططات والبرامج والإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية والتي تقوم بها بصفة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة أو المرافق العمومية الخاضعة لرقابته.

3 – الصلاحيات الأخرى لمجلس المحاسبة

يمكن أن تلجأ بعض الهيئات إلى استشارة مجلس المحاسبة في بعض المواضيع :

- في مشروع قانون ضبط الميزانية ويحرر تقرير خاص بذلك، يلحق بالمشروع.
- جميع مشاريع النصوص المالية تقدم إلى مجلس المحاسبة لإبداء رأيه فيها.
- مسؤولي الدولة يطلبون مساعدة مجلس المحاسبة رئيس الجمهورية، رئيس الحكومة، رؤساء الغرفتين البرلمانيتين، رؤساء الكتل البرلمانية (شريطة أن تكون الملفات لها علاقة بالمالية العمومية وأن تكون لها طابع وطني وأهمية وطنية وغالبا ما تكون في التحقيقات البرلمانية.

المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ الالتزامات الاحتياطية

المراقب المالي يتبع الأموال العامة أينما تواجدت ليقوم برقابتها، بما في ذالك المؤسسات العمومية سواء كانت ذات طابع اقتصادي أو تجاري وصناعي أو علمي و ثقافي ممولة من الخزينة العمومية، وهو ما جاء به التعديل الذي مس المرسوم الخاص بالرقابة عل ى النفقات الملتزم بها حيث تكون الرقابة البعدية في شكل الالتزامات الاحتياطية .

المطلب الأول : تعريف وإجراءات الالتزامات الاحتياطية

هنالك رقابة سابقة تشمل نفقات جديدة لم تكن محل الرقابة وبتالي توسيع المجال الخاضع للرقابة المالية السابقة من خلال إدخاله حيز التنفيذ يعرف تحديات الواقع يسمي، بإجراء الالتزامات الاحتياطية بالنسبة لبعض القطاعات أو بعض النفقات.

الفرع لأول :تعريف الالتزامات الاحتياطية

1 – الالتزام الاحتياطي :هوا إجراء يسمح للأمر بالصرف بالالتزام بالنفقات دون تبرير سابق.[1]

2 – الالتزام الاحتياطي: هو تدبير يسمح للأمر بالصرف با تنفيذ النفقات دون مبررات مسبقة . [2]

الفرع الثاني :إجراءات الالتزامات الاحتياطية

- ❖ يطبق إجراء الالتزامات الاحتياطية على أنشطة المؤسسات و الإدارات العمومية التي لا تسمح أجال إجراء الرقابة القبلية بإنجازها.[3]
- ❖ تتم الاستفادة من هذا الإجراء بعد موافقة الوزير المكلف بالميزانية على طلب الوزير المكلف بالقطاع المعني.

[1] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، المرسوم التنفيذي رقم 97 – 268، **الذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم**، الجريدة الرسمية العدد 32، المادة 3 .

[2] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، قرار وزاري، مؤرخ في 11 جمادي الأولي عام 1437 الموافق 2016/9/7، **يتضمن كيفيات تنفيذ إجراء الالتزامات الاحتياطية**، الجريدة الرسمية، العدد 53، المادة3 .

[3] – القرار الوزاري بتاريخ 7/ 9 / 2016، **الذي يتضمن كفيات إجراء الالتزامات الاحتياطية** ، مرجع سابق، المادة 2.

- ❖ تحدد مدونة النفقات التسيير المعنية بإجراء الالتزام الاحتياطي و مدته بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالميزانية والوزير المكلف بالقطاع المعني .
- ❖ يطبق إجراء الالتزامات الاحتياطية على النفقات الضروري لسير المؤسسات والإدارات العمومية[1]

وفي هذا نصت المادة 2 من الرسوم التنفيذي 92 – 14 حيث نصت المادة 2 كما يلي :[2]

المادة 2 مكرر (معدلة):

- ❖ تطبق الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، عل ى الميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة والميزانيات الملحقة، وعلى الحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولايات، و ميزانيات البلديات وميزانيات المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري، و ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الداري المماثلة.
- ❖ يتم التنفيذ إجراء توسيع الرقابة السابقة على البلديات تدريجيا، وفقا لرزنامة تحدد من طرف المادة 2 الوزيرين المكلفين على التوالي بالميزانية والجماعات المحلية.

المادة 2 المكرر (جديد) :

- ❖ تطبق رقابة النفقات التي يلتزم بها، في شكلها لاحق على ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني وعلى ميزانيات مراكز البحث والتنمية والمؤسسات العمومية ذات طابع العلمي والتكنولوجي و المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي التجاري و المؤسسات العمومية الاقتصادية، عندما تكلف بإنجاز عملية ممولة من ميزانية الدولة.
- ❖ إن للجوء إلى إجراء الالتزامات لاحتياطية لا يلغي مسؤولية الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فيما يخص احترام إجراء تنفيذ الطلبات العمومية بصفة عامة وخصوصا فيما يتعلق بعمليتي الأمر بالصرف والدفع.[3]

---

[1] – قرار وزاري، بتاريخ 2016/9/7، الذي **يتضمن كيفيات تنفيذ إجراء الالتزامات الاحتياطية** ، مرجع سابق، المادة 3 .

[2] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، مرسوم التنفيذي رقم 92 – 414 مؤرخ في 19 جمادي الأولي عام 1413، الموافق ل 14 نوفمبر 1992، **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها** ، الجريدة الرسمية العدد 82، المادة 2.

[3] – قرار وزاري، بتاريخ 2016/9/7، **يتضمن كيفيات تنفيذ إجراء الالتزامات الاحتياطية**، مرجع سابق، المادة 4 .

- ❖ إن إجراء الالتزامات الاحتياطية لا يعفي الأمر بالصرف من احترام التنظيم الذي يحكم الصفقات العمومية.[1]
- ❖ عندما يبلغ تخصيص الوحدة (باب، مادة فقرة) حدود إبرام الصفقات العمومية، يقوما الأمر بالصرف بإجراء إبرام الصفاقات العمومية وفقا للتنظيم المعمول بيه وذالك قبل كل التزام بالقسط.
- ❖ عندما لا يبلغ مبلغ الرصيد المتبقي، بعد القيام بالإجراءات الشكلية المذكورة أعلاه، في وحدة لاعتماد المعني، خدود إبرام الصفاقات العمومية، فإنه يمكن أن يكون موضوع التزام احتياطي في ظل احترام التشريع والتنظيم المعمول به.[2]
- ❖ عندما يبلغ المبلغ الإجمالي للرصيد المتبقي والقسط الجديد حدود إبرام الصفقات، يتم تطبيق التنظيم الذي يحكم الصفقات العمومية.[3]

المطلب الثاني : إدماج فئات، وكيفية ممارسة الرقابة المالية البعدية عليها

لتجسيد الإصلاحات التي أقرتها السلطات والتي تحمل تصورات حول الرقابة سابقة للنفقات الملتزم بها وفي ظل التطورات المتسارعة التي تساهم في ترشيد استعمالات الميزانية تزداد أهمية توظيف الأموال بفاعلية.

الفرع لأول :إدماج فئات مؤسسات ضمن(الرقابة المالية)

توجد هناك عدة مؤسسات اندمجت ضمن الرقابة البعدية نذكر منها.[4]

أولا :بالنسبة للمؤسسات العمومية الاقتصادية

أنشأت بصدور القانون 88 – 01 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية لاقتصادية والذي كرس فكرة الاستقلالية التسيير، وبذلك تعبر حديثة نسبيا، هي وحدة اقتصادية وقانونية وان كانت تتمتع باستقلالية التسيير من باب المرونة في التسيير والفاعلية فإنها تبقي مؤسسة عمومية تخضع للامتيازات العامة والقانون العام حيث يجعلها تستغل طاقتها الذاتية ويمكنها من التعاقد وفقا لقانون التجاري وأصبحت تعرف

[1] – قرار وزاري، بتاريخ 2016/9//7، **يتضمن كيفيات تنفيذ إجراء الالتزامات الاحتياطية** ، مرجع سابق، المادة 5

[2] – قرار وزاري، بتاريخ 2016/9/7، **يتضمن كيفيات تنفيذ إجراء الالتزامات الاحتياطية** ، مرجع سابق، المادة 6

[3] – قرار وزاري، بتاريخ 2016/9/7، **يتضمن كيفيات تنفيذ إجراء الالتزامات الاحتياطية** ، مرجع سابق، المادة 7 .

[4] – يزيد محمد أمين، **الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها في الجزائر** ، مرجع سابق، ص 110 – 115.

حسب القانون الخاص الشركة ذات أسهم SA والشركة ذات مسؤولية محدودة SARL فمع لانفتاح تحولت الدولة من مالك إلى مسير ولذلك أعطي المشرع الدولة الحق في رقابة الأموال العامة التي تعهد بها. المؤسسات من اجل انجاز مشاريع عمومية ومن بين أنواع الرقابة هي رقابة الشرعية ، التي يطلع به المراقب المالي هذه الرقابة التي ، تأتي في شكل رقابة ألبعديه خاصة رقابة الالتزامات الاحتياطية.

ثانيا :بالنسبة للمؤسسات العمومية الصناعية والتجارية

فإنها وجدت لتكريس إمكانية قيام إدارة بنشاطات ذات طابع اقتصادي، وبالتالي فإنها تخضع لنظام قانوني مزدوج يسمح لها بالقيام بمهامها فهيكلتها تمكنها من استقلالية اتخاذ القرارات فهي تخضع للقانون العام عندما تتعامل كمرفق عام وتخضع للقانون الخاص عندما تتعامل مع أشخاص القانون الخاص المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية بأنها تتمكن من تموين أعبائها جزئيا وكليا عن طريق عائد بيع إنتاج تجاري يحقق طبقا لتعريفة معدة مسبقا ولدفاتر الشروط العامة والحقوق وصلاحيات المرتبطة بها وواجبات المستعملين المادة 44 وتعتبر تجاريا في علاقاتها مع الآخرين وينطبق عليها قواعد القانون التجاري.

ثالثا :بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي الثقافي(EPSCP)

فهي مؤسسة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية، تقوم بتغطية المهام تتعلق بطابع العلمي، ثقافي مهني، كما يدل على ذالك تسميتها.

وتعتمد في ميزانيتها على الموارد مختلطة منها إعانات الدولة، وإضافة إلى الموارد أخري متأتية من الأنشطة التي تقوم بها تخضع في أحكامها المالية إلى المحاسبة العمومية، تشير المادة 83 من المرسوم التنفيذي رقم 03 – 279 المؤرخ في 23 أوت 200 الذي تضمن القانون الأساسي للجامعة على ان مسك المحاسبة وحركة لأموال توكل إلى عون المحاسبي بينما تتم الرقابة المالية عل ى نفقات المؤسسة بطريقة بعدية نهاية كل سدسي، ينظم المرسوم التنفيذي 99 – 258 المؤرخ في 16 – 11 1999 المعدل الذي يحدد أشكال تطبيق الرقابة المالية البعدية على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي وتكنولوجي والوحدات الأخرى، هذه الرقابة تمارس على الوثائق وتكلل بوضع تأشيرة مطابقة، عملا بالأحكام المطبقة على الرقابة النفقات العمومية .

رابعا :بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتقني

تتولي المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتقني مهام تكن وقراطية تتصل بمادين البحث العلمي والتكنولوجي تنشأ وفقا لمعايير تقنية محددة، تتمتع بالشخصية معنوية، ولاستقلال المالي وتستفيد من إعانة الدولة ضمن ميزانيتها بالإضافة إلى موارد مالية بعضها ناتج عن الأنشطة التي تكرسها عقود البحث و الخبرة، وحسب الأمر 06 - 03 المتعلق بالقانون الأساسي العام للوصيفة العمومية، خاصة المادة 03 منه والتي تعتبر الباحثين وأساتذة التعلم العالي موصفين وبالتالي فإن النفقات الخاصة بهم والقرارات المترتبة عنها وكل ما يخص حياتهم المهنية يخضع لرقابة المراقب المالي.

وكانت تخضع الرقابة المالية البعدية تمارس بواسطة مرتقب الحسابات لكن مع التعديل الذي طرأ على المرسوم التنفيذي المتعلق بالرقابية المالية على المؤسسات المعنية بواسطة المرسوم 347 – 09، المؤرخ في 22 - 10 - 2009، تقوم إخضاع نفقات المستخدمين والتابعين للمؤسسات للرقابة المالية وفقا لمقتضيات المحاسبة العمومية وهوا ما تنص عليه المادة 44 من المرسوم المذكور أعلاه وبالتالي فإن المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتقني تخضع للرقابة مرتين، رقابة صارمة وبالنظر إلى المتطلبات البحث مع طبيعة الأنشطة التي تمارسها، فإخضاع مثل هذه المؤسسات للمحاسبة العامة يكون أفضل نظر لثقل الذي تتميز به المحاسبة العامة من ناحية الإجراءات التي لا تساعد على تطوير البحث العلمي.

خامسا :بالنسبة لمراكز البحث والتنمية CRD.

سكتت النصوص القانونية عن طبيعة القانونية يمكن تشبيهها بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، يمارس المركز عمليات تتعلق بالبحث واستغلال براءات الاختراع، يعتمد في تموينه في جزء منه عل ى ميزانية الدولة والمتبقي تغطية الفوائد ذات الطابع التجاري.

بالنظر لخصوصية المؤسسات المذكورة ضمن المادة 02 مكرر من حيث احتياجاتها للاستقلالية خاصة بالجانب المالي من اجل التخفيض من عبئ وثقل الجهاز الإداري العمومي، وترك المجال أمام هذه المؤسسات التي توكل لها المهام مهمة تسير المرفق العام بطريقة أكثر مرونة ومن اجل ذالك كان لابد من تفادي كأنواع الرقابة المسبقة خاصة تلك التي تطبق على النفقات التي تقوم بها .وهذا الهدف من تأخير رقابة المراقب المالي لتصبح بعدية.

الفرع الثاني : كيفية ممارسة الرقابة المالية البعدية على المؤسسات العمومية

بممارسة الرقابة المالية البعدية على بعض المؤسسات نذكر منها.[1]

- ✓ تمارس المراقبة المالية البعدية في مجال استعمال الإعتمادات المخصصة للبحث العلمي والتطور التكنولوجي على النفقات المنصوص عليها في مدونة محددة بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالبحث العلمي.
- ✓ تحدد مدونة النفقات الخاضعة إلى المراقبة المالية البعدية التي تلتزم بها المؤسسة العمومية بالتعليم العالي والوزير المعني عندا لانقضاء.
- ✓ يتم التكفل بالنفقات المذكورة في المادة 2 و 3 أعلاه التي تلتزم بها المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني في شكل *التزامات تقديرية في حدود لإعتمادات الممنوحة.*
- ✓ يقوم المراقب المالي للمؤسسة عندا انقضاء كل سدسي من السنة المالية المعنية بمراقبة الوثائق ويتوجها بتأشيرة تسوية تطبيقا للتنظيم المعمول به في مجال النفقات العمومية.
- ✓ يمارس المراقبة المالية البعدية في المؤسسات العمومية ذات طابع العلمي والتكنولوجي محافظ الحسابات وفقا لأحكام المادة 177 من لأمر 95 – 27 المؤرخ في 30 – 12 – 1955.
- ✓ تمارس المراقبة المالية البعدية عل ى النفقات التي تلتزم بها من الإعتمادات المخصصة للبحث العلمي والتطوير التكنولوجي، هيئات البحث العلمي لآخري حسب التنظيم القانوني للمؤسسة الأم، إما من قبل المراقب المالي طبقا للمادة 4 وإما من قبل محافظ الحسابات طبقا للمادة 5 .

المطلب الثالث :شروط الالتزامات الاحتياطية ودور المراقب المالي اتجاهها

لقد توسعت الرقابة المالية لتمتد إلى مرحلة بعدية لتنفيذ النفقة ولكن لها شروط ودور كبير للمراقب المالي لتطبيقها.

الفرع لأول :شروط الالتزامات الاحتياطية

[1] – ج، ج، د، ش، وزارة المالية، المرسوم التنفيذي 258/99، المؤرخ في 16 نوفمبر 1999، **المتضمن كيف يضمن ممارسة المراقبة المالية البعدية على المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري**، المادة 2– 5 .

توجد هناك عدة شروط نذكر منها.

- حسب المادة 5 من المرسوم التنفيذي 97 -268، يتم الالتزام الاحتياطي عن طريق أقساط ثلاثية أو سداسية.[1]
  - يقابل مبلغ القسط حسب الحالة، الربع (1/4) أو نصف (1/2) من الاعتمادات الممنوحة سنويا من الفصل أو المادة المعنية.
  - غير انه يمكن الوزير المكلف بالميزانية أن يمنح بصفة استثنائيي، التزاما احتياطيا تكميليا في حدود 30% من مبلغ القسط الموالي، إذا استهلك مبلغ الالتزام الاحتياطي قبل انتهاء الفترة المعنية.
  - علاوة على ذالك، يمكن آن يتم الالتزام الاحتياطي التكميلي بالنسبة لبعض أنواع النفقات، بأكثر من 30% المحددة من الفقرة السابقة، في حدود الاعتمادات الممنوحة، بعد موافقة مسبقة للوزير المكلف بالميزانية.
- حسب المادة 11 من القرار الوزاري 7 / 9 / 2016، تتم تسوية النفقات المنفذة في إطار الالتزامات، في اجل أقصاه عشرون (20) يوما بعد نهاية كل مدة (سداسية أو ثلاثية حسب الحالة).[2]

تتم تسوية النفقات المتعلقة بالثلاثي الرابع أو السداسي الثاني، حسب الحالة، في اجل أقصاه ثلاثون (30) يوما بعد تاريخ اختتام الأمر بالصرف والدفع بالنفقات

- حسب المادة 12 من القرار الوزاري 7 / 9 / 2016،، يقد الأمر بالصرف في نهاية كل مدة بطاقة التزام التسوية قصد تأشير عليها من طرف المراقب المالي، مرفقة بالوثائق الثبوتية وجدول مصادق عليه من طرف المحاسب العمومي يبين مبالغ المدفوعات بعنوان الفترة المعنية، وكذا بجدول[3].

[1] – المرسوم التنفيذي رقم 97 – 268 مرجع سابق، المادة 5 .

[2] – قرار وزاري، بتاريخ، 2016/9/7، مرجع سابق، المادة 11 .

[3] – قرار وزاري، بتاريخ 7/ 9 / 2016، مرجع سابق، المادة 12 .

غير انه عندما لا يتم استهلاك القسط كله أو لم يستهلك إطلاقا، يضاف الرصيد المتبقي إلى مبلغ القسط الموالي عندما تتم تسوية النفقات المتعلقة بقسط قبل الفترة المحددة، يمكن الالتزام بقسط جديد.

- حسب المادة 18 من القرار الوزاري 2016، يقوم الوزير المكلف بالميزانية عل ى أساس التقارير ووضعيات الالتزامات المرسلة من قبل المراقب المالي، بإعلام كل من وزير القطاع المعني وأجهزة الرقابة المختصة، لاسيما في حالة عدم احترام الأمر بالصرف كيفيات تنفيذ الالتزامات الاحتياطية،المحددة في هذا القرار.[1]

الفرع الثاني :دور المراقب المالي اتجاه الالتزامات الاحتياطية

- حسب المادة 8من القرار الوزاري 7 / 9 / 2016، تخضع الالتزامات لاحتياطية بالأقساط إلى تأشيرة المراقب المالي في حدود الاعتمادات المالية المتوفرة.[2]
- حسب المادة 10 من القرار الوزاري 7 / 9 / 2016، تخضع تأشيرة الالتزام بقسط الى تسوية النفقات المنفذة بعنوان القسط السابق لدي المراقب المالي حسب نموذج بطاقة الالتزام التسوية.
- بناء علىى بطاقة التزام التسوية وعند الاقتضاء بطاقة التعديل لمحاسبية في حالة الرفض النهائي، تمنحه تأشيرة الأخذ بالحسبان من طرف المراقب المالي، وتعتبر تسوية للقسط الممنوح بعنوان المدة المعينة.[3]
- حسب المادة 8 من المرسوم التنفيذي 97 – 268، يجب تقديم بطاقة التسوية والوثائق الثبوتية لتأشيرة المراقب المالي في إطار الفترة الأخيرة في العشرين 20 يوما، التي تلي تاريخ اختتام الأمر بالصرف والدفع.
- غير انه، يمكن المراقب المالي التأشيرة عل ى القسط الأخير خارج أجال المنصوص عليها في الفقرة الأولي، فيما يخص الحالات المبررة قانونا، وذالك بعد موافقة الوزير المكلف بالميزانية.[4]

[1] – قرار وزاري، بتاريخ 7/ 9 / 2016، مرجع سابق، المادة 18 .
[2] – قرار وزاري، بتاريخ 7/ 9 / 2016، مرجع سابق، المادة 8 .
[3] – قرار وزاري، بتاريخ 2016/9/7، مرجع سابق، المادة 10 .
[4] – المرسوم التنفيذي، رقم 97 – 268، مرجع سابق، المادة 8 .

- حسب المادة 9 من المرسوم التنفيذي 97 – 268، تكون النفقات غير قانونية التي تمت في إطار الالتزام الاحتياطي موضوع الرفض النهائي من طرف المراقب المالي.[1]
- ترسل نسخة من مذكرة الرفض النهائي لمحاسب العمومي، على سبيل الإعلام.
- تأخذ بعين الاعتبار النفقات التي تم رفضها نهائيا في محاسبة الالتزامات.
- يجب أن يوافي المراقب المالي الوزير المكلف بالميزانية بتقرير حول النفقات الالتزام الاحتياطي موضوع الرفض النهائي.
- حسب المادة 10 من المرسوم التنفيذي 97 – 268، تسجل التأشيرة المقبولة أو التأشيرة المرفوضة الخاصة بالالتزامات الاحتياطية حسب الفصل والمادة التي تنتمي إليها في سجل خاص بالتأشيرات المقبولة أو المرفوضة.[2]
- حسب المادة 17 من القرار الوزاري 7 / 9 / 2016، يعد المراقب المالي في كل ثلاثي أو سداسي، حسب الحالة تقريرا يبين الظروف تنفيذ النفقات حسب إجراء الالتزامات الاحتياطية ويرسله إلى الوزير المكلف بالميزانية.[3]

[1] – المرسوم التنفيذي، رقم 97 – 268، مرجع سابق، المادة 9 .

[2] – المرسوم التنفيذي رقم 97 – 268، مرجع سابق، المادة 10 .

[3] – قرار وزاري، بتاريخ 7 / 9 / 2016، مرجع سابق، المادة 17 .

خلاصة الفصل :

يتضح مما سبق أن الرقابة المالية هي مرحلة الضرورية كونها تعمل على الاستغلال الرشيد للموارد العامة وفقا للخطط المقررة ذلك أنها الرقابة تجعل أعوان تنفيذ يشعرون دائما بوجود من يراقبهم فالرقابة المالية هي لأسلوب المثالي للمحافظة على المال العام وترشيد النفقات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي لأن النفقات إذ نفذت دون رقابة تصبح محل الاختلاسات وبالتالي ضياع الأموال العامة، ومن خلال زيارتنا لمختلف الأجهزة الرقابية تبين لنا مجال تدخل كل جهاز رقابي وبما أن المهام الرقابة صعبة لا يمكن الحكم النهائي على النتائج مختلف أجهزتها.

ولمعرفة التطبيق الحقيقي لهذه الهيئات سوف نتطرق في الفصل الثالث إلى دراسة حالة حول المصلحة المراقبة المالية.

الفصل الثالث :

دراسة حالة رقابة المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية

تمهيد

تنقسم رقابة الأجهزة والهيئات المالية إلى رقابة السابقة تمارس من طرف المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية ولكن خلا التوسع الجديد في المجال الخاضع للرقابة السابقة ومن خلال إدخاله حيز التنفيذ فأصبحت بعض النفقات تخضع للرقابة البعدية ومنها أصبحت تطبق الرقابة البعدية هي رقابة الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي التكنولوجي وبعض المؤسسات التي تهدف إلى اكتشاف وتحليل الأخطاء وذالك من أجل التخفيض العبئ وثقل الجهاز العمومي وتلاك المجال أمام هذه المؤسسات التي توكل مهمة تسير المرفق العام بطريقة أكثر مرونة ومن أجل ذالك كان لا بدا من تفادي كل أنواع الرقابة المسبقة خاصة تلك التي تطبق على النفقات التي تقوم بها وهذا الهدف من تأخير رقابة المراقب المالي لتصبح رقابة بعدية .

ولهذا قمنا بالدراسة تطبيقية لدي مصلحة المراقبة المالية، حول رقابة المراقب المالي على الالتزامات الاحتياطية الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي.

المبحث الأول: نظرة عامة حول المصلحة المراقبة المالية

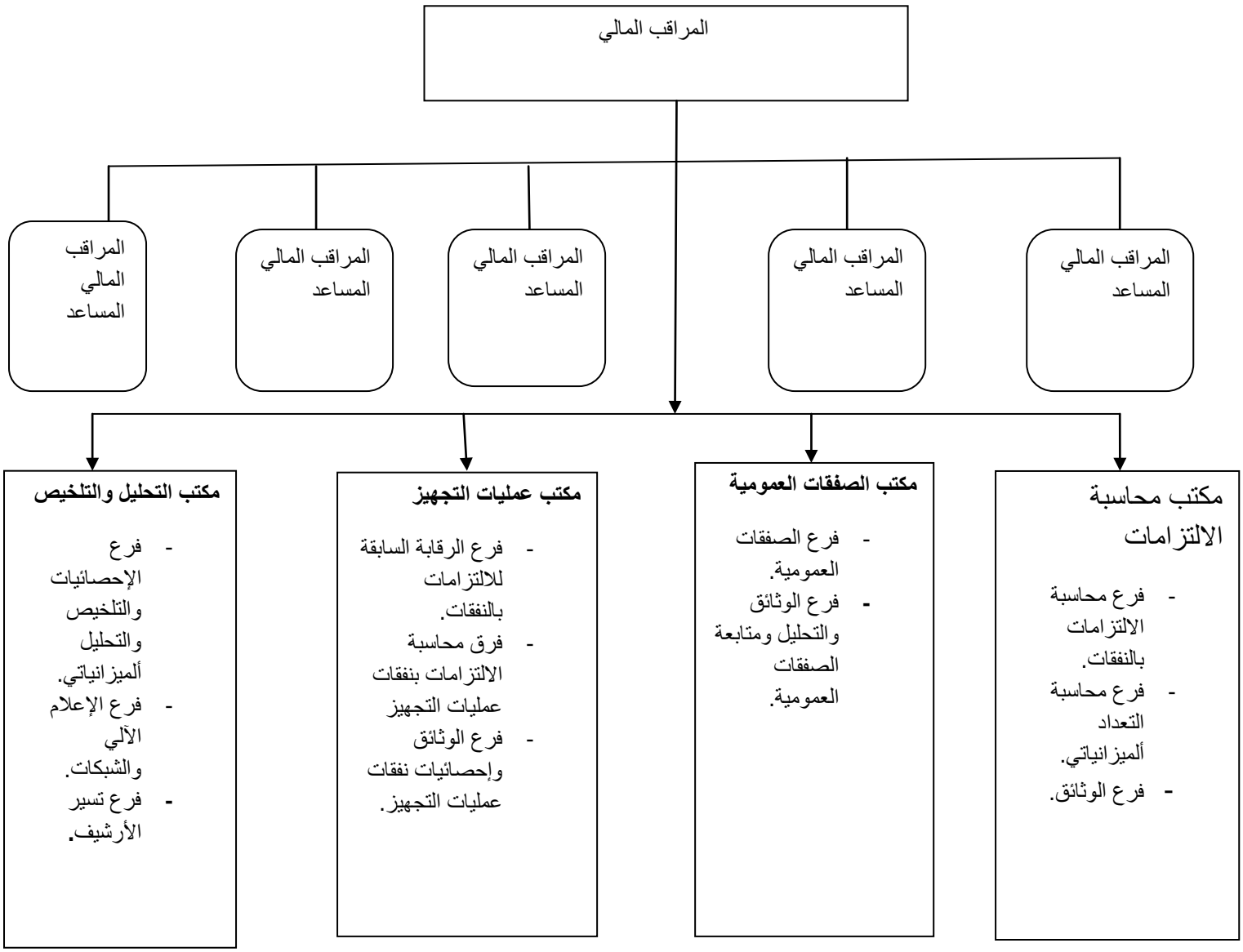
من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى مكان الدراسة الميدانية وهي المراقبة المالية لولاية المدية لتعرف على تنظيم مصلحة المراقبة المالية وأهم مكاتبها وفروعا واهم الرقابة إلى يقوم بها المراقب المالي ومساعديه

المطلب الأول : تعريف بالمصلحة المراقبة المالية لولاية المدية

تعتبر مصلحة المراقبة المالية من الأجهزة الرقابية التي تعطي التقارير المتعلقة بالتصرف في الأموال، ومن البديهي فإنها تقوم بعملية الفحص والمراجعة وتصحيح الأخطاء في هذه المصلحة تتم على النفقات، بحيث لا يمكن أن تتم المراقبة على تحصيل الإيرادات، و لكنها تعني هنا الموافقة مقدما على تقدير الإيرادات وتوزيعها على النفقات حيث تقوم على المنع وقوع الأخطاء والمخالفات المالية ، حيث تقوم بمساعدة على الدقة في التطبيق وتنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية فللمصلحة أيضا أثار سريعة على الرقابة قبل وبعد حدوثها، ويعتبر هذا من أهم المميزات الرقابة الناجحة فهي تساهم على تخفيف المسؤولية التي تقع على عاتق رجال الإدارة القائمون بالتنفيذ وذالك لتحققهم من مشروعية وسلامة التصرف قبل وبعد البدء فيه كالأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ويتوج هذه المصلحة شخص عبر هيكلة وظيفة الرقابة المالية في إطار مصلحة المراقبة المالية أصبح المراقب المالي رئيس الهيكل الإداري يقوم بالرقابة وسهر على حماية المال العام حيث يمنح المشرع المراقب المالي هيكلا إداريا يتكون من مصلحة ومكاتب وفروع أن اقتضي الأمر وهو أساسي لممارسة مهامه،وكذا يزوده بأدوات قانونية من اجل التدخل والممارسة مهامه، وفي هذا الإطار يندرج إصلاح المراقبة المالية بمناسبة صدور المرسوم 09 – 374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 والذي عدل المرسوم التنفيذي 92 – 414، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها رئيسا لهيئة إدارية .

المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية لولاية المدية

الفرع الأول : الشكل رقم (III– 1) يمثل الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية للولاية المدية



المصدر : من إعداد الطالبة باستناد إلى الجريدة الرسمية المؤرخة في 2013/5/26 القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2012/7/9 يحدد عدد المراقبين الماليين والمراقبين الماليين المساعدين وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب والفروع

الفرع الثاني : تنظيم مصالح المراقبة المالية

يمارس المراقب المالي بصفته رئيسا على الموظفين الذين يشكلون المكتب الذي يرئسه سلطة رئاسية والتي تتمثل أنها تلك الرقابة التي تمارس من طرف الرئيس على الأعوان الذين يعملون تحت سلطته وتشمل هذه الرقابة كلا من الأعمال وكذا الأشخاص الذين يخضعون للمراقب المالي، حيث تعتبر رقابة سابقة تتضمن سلطة إصدار الأوامر فصد تدقيق في العمل وكذا المتابعة والتعديل وتصحيح الأخطاء المحتملة، مع تنظيم المكتب والمهام التي يضطلع بها الأعوان حسب إمكانياتهم وظروف وأهداف.

أولا: المراقب المالي

1 – تعريف المراقب المالي

هو الشخص تابع لوزارة المالية ويتم تعينه بمقتضي قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، و يكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستو الولاية، ويعمل بالمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفقة.

وتطبيقا للمادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414 – 92 المؤرخ في 14 / 11 / 1992، والمتعلق بإجراءات الالتزام، يتحقق المراقب المالي من.

- ❖ صفة بالصرف.
- ❖ مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ❖ توفير الإعتمادات أو المناصب المالية.
- ❖ التخصيص القانوني للنفقة.
- ❖ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

2– مهام المراقب المالي

- تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها.
- تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها.
- القيام بأية مهمة أخرى مترتبة عن عماليات الميزانية.

- تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدي لجان الصفقات العمومية ولدي المجالس الإدارية ومجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات طابع لأداري والمؤسسات لآخري.
- ممارسة السلطة السليمة على الموضوعين تحت تصرفه و تأطيرهم.
- المشاركة في دراسة وتحليل النصوص التشريعية والتنظيمية المبادر بها من المديرية العامة للميزانية والتي لها أثر على الميزانية الدولة.
- إعداد تقيم السنوي ودوري حول النشاط المراقبة المالية.
- مساعدة أية مهمة رقابية لو تقيم لمصلحة في إطار البرامج المسطر من المديرية العامة للميزانية.
- المساهمة في لأعمال التحضيرية للميزانية المعهودة إليه وضمان متابعتها وتقييمها.

3 – تأشيرة المراقب المالي

هي ذالك الختم الذي يضعه المراقب المالي على بطاقة الالتزام والحولات وكل الوثائق المراقبة من طرفه وهذا من أجل تطابق النفقة مع التشريع المعمول به.انظر إلى الملحق رقم (1)

ثانيا: المراقب المالي المساعد

يحدد المراقب المالي مهام المراقب المالي المساعد الموضوع تحت سلطته، بالحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية، ويكلف المراقب المالي المساعد بالمهام التالية:

- مساعدة المراقب المالي في ممارسة ألمهامه،في حدود ما يسمح به القانون.
- إعداد تقرير للمراقب المالي عن نشاطاته وظروف ممارسة الصلاحيات المسندة إليه.
- إنابة المراقب المالي في حالة غيابه أو حصول مانع له، حسب الشروط و الكيفيات التي تحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالميزانية.
- **شروط إنابة**

✓ يتولى المراقب المالي المساعد النيابة بموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح المراقبة المالية لدي الإدارة المركزية أو عن المدير الجهوي للميزانية المؤهل إقليميا عندما يتعلق الأمر بمصالح المراقبة المالية لدي الولاية والبلدية:

✓ في حالة الشغور المؤقت لمنصب المراقب المالي.

- ✓ في حالة الغياب المتوقع للمراقب المالي باقتراح من هذا الأخير.
- ✓ يمارس المراقب المالي المساعد جميع الصلاحيات المخولة للمراقب المالي طيلة فترة النيابة.

فالمراقب المالي يعتبر المرشد والحرس على تنفيذ الميزانية مع إعلام المصالح المالية بالأخطاء والتي يرتكبها الأمر بالصرف مع تقرير العقوبات.

الفرع الثالث : مكاتب وفروع مصلحة المراقبة المالية

تقوم الوزارة بالتقسيم المكاتب إلى عدة فروع من أجل تخفيض الضغط على المكاتب وتسهيل عملية الرقابة وجعلها أكثر فعالة حيث يدير كل فرع رئيس يتم توظيفها باقتراح من المراقب المالي.

أولا: تنظيم مصلحة من حيث عدد المكاتب والمراقبين

تتكون مصلحة المراقبة المالية من مكتبين (2) إلي أربعة مكاتب (4) توضع تحت سلطة المراقب المالي الذي يساعده من ثلاثة (3) إلي خمسة مراقبين ماليين مساعدين.

الحالة الأولى : مصلحة المراقبة المالية التي تضم مراقبين ماليين مساعدين (02) في مكتبين (02)

- ❖ مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص .
- ❖ مكتب الصفقات العمومية وعمليات التجهيز

الحالة الثانية : مصلحة المراقبة المالية التي تضم أربعة (04) مراقبين ماليين مساعدين في ثلاثة (3) مكاتب .

- ❖ مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص.
- ❖ مكتب الصفقات العمومية.
- ❖ مكتب عمليات التجهيز.

الحالة الثالثة: تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم خمسة (05) مراقبين ماليين مساعدين في أربعة (04) في أربعة مكاتب.

- ❖ مكتب محاسبة الالتزام.

- ❖ مكتب الصفقات العمومية
- ❖ مكتب عمليات التجهيز
- ❖ مكتب التحليل والتلخيص

ثانيا: تنظيم المكاتب إلى عدة الفروع

1 – مكتب محاسبة الالتزامات :ينظم في ثلاثة فروع

- فرع محاسبة الالتزامات بالنفقات.
- فرع محاسبة التعداد الميزانيات.
- فرع الوثائق

2 – مكتب الصفقات العمومية : ينضم في فرعين

- فرع الصفقات العمومية
- فرع الوثائق والتحليل ومتابعة الصفقات العمومية.

3 – مكتب عمليات التجهيز : ينظم في ثلاثة فروع

- فرع الرقابة السابقة للالتزامات بالنفقات.
- فرع محاسبة الالتزامات بالنفقات عمليات التجهيز.
- فرع الوثائق والإحصائيات نفقات عماليات التجهيز.

4– مكتب التحليل والتلخيص: ينضم في ثلاثة فروع

- فرع الإحصائيات والتلخيص والتحليل الميزانيات
- فرع الإعلام الآلي والشبكات.
- فرع التسيير الأرشيف

المطلب الثالث: مهام مكاتب مصلحة المراقبة المالية

لقد تعددت مهام مكاتب المصلحة المراقب المالية نذكر منها

1– مكتب محاسبة الالتزامات، يكلف على الخصوص التالي:

- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات باستثناء عمليات التجهيز العمومي.
- مسك محاسبة التعداد ألميزانياتي
- تشكيل الرصيد وثائقي متعلق بالمالية العمومية والوظيفية العمومية
- إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بالنفقات والتعدد ألميزانياتي
- وضع تحت التصرف مكتب التجليل والتلخيص عناصر المعلومات المطلوبة

2 – مكتب الصفقات العمومية ويكلف على الخصوص بما يأتي:

- دراسة مشاريع دفاتر شروط المنقصات أو التراضي التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقررا و / أو عضوا في لجنة الصفقات.
- دراسة المشاريع الصفقات العمومية والملاحق التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقررا /أو عضوا في لجنة الصفقات.
- إعداد التقارير التقدمية والتحليلية المتعلقة بمشاريع العقود التي تمت دراستها.
- المساهمة مع المكتب عمليات التجهيز في دراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات العمومية والملاحق التي لا تدخل ضمن اختصاص. لجان الصفقات.
- متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض التأشيرة و / أو التغاضي.

3 – مكتب عمليات التجهيز ويكلف على الخصوص بما يأتي :

- التكفل برخص البرامج والتعديلات التي طرأت عليها.
- الرقابة السابقة لمشاريع الالتزام بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- إعداد مذكرات الرفض.

- مسك سجلات التدوين التأشيرات والرفض.

4 – مكتب التحليل والتلخيص ويكلف على الخصوص بما يأتي :

- تشكيل قواعد بيانات إحصائية.
- تحليل والتلخيص الوضعيات الإحصائية التي تقدمها المصلحة.
- المساهمة في التنفيذ المخطط التوجيهي للإعلام الآلي للمديرية العامة للميزانية/على مستو المصلحة.
- المساهمة في تحسين المحيط ألمعلوماتي ونظام المعلومات للمصلحة.
- حفظ أرشيف المصلحة وتسيره

المبحث الثاني : دراسة ميزانية جامعة المدية.

تختلف الطرق والأساليب المتبعة لتقدير النفقات، والإيرادات العامة للميزانية حيث تسعي السلطة التنفيذية المختصة بإعداد وتحضير الميزانية إلى أن تكون تقديراتها مطابقة لواقع بحيث لا يحدث اضطرابات متعلقة بزيادة النفقات ونقص الإيرادات عما هو متوقع.

كما أن تقديرا النفقات والإيرادات العامة يرتبط أساسا بالتوقيع فيما يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد الوطني من أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة، لهذا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى الإيرادات والنفقات ميزانية الجامعة.

المطلب الأول : النفقات

إن النفقات هي من أهم أجهزة التي تساهم في زيادة الإنتاج فهي تضم للمحافظة على الأمن والنظام في الداخل والخارج فهي تمثل نفقات الوزارة الداخلية والخارجية.

الفرع الأول : نفقات التسيير

1 – تعريف نفقات التسيير

هي تلك النفقات التي تخصص للنشاط العادي والطبيعي للجامعة والتي تسمح بتسيير النشطات والتطبيق اللائق للمهمات الجارية وبصفة عامة هي تلك أنفقات التي تدفع من أجل المصالح العمومية والإدارية أي أن مهمتها تتضمن سير مصالح الجامعة.

2– تقسيم نفقات التسيير إلى عدة أبواب

الجداول رقم (III – 1) يمثل أبواب نفقات التسيير

الباب (01)

رقم المادة	رقم الباب	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
11.21	أبواب	**تسديد المصاريف تتمثل فيما يلي :** – مصاريف النقل والشحن ونفقات التعاون الجامعي ومصاريف التربص الطالبة..الخ	
		مجموع الباب	2950000.00

الباب (02)

رقم المادة	رقم الباب	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
12.21		**الأدوات والأثاث** تتمثل فيما يلي : – اقتناء عتاد وأثاث مكتب، صيانة، تصليح عتاد الوقاية ولأمن، اقتناء عتاد النسخ والتصوير، اقتناء العتاد الطبي، اقتناء وصيانة عتاد الصيانة وإصلاح.	
		مجموع الباب	800000.00

الباب (03)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
13.21		**اللوازم تتمثل فيما يلي :** – الأوراق، لوازم مكتب، مواد الصيانة والنظافة المواد الصيدلانية والكيمائية، أدوات المخابر، مصاريف الطباعة والاستنساخ.	
		مجموع الباب	2500000.00

الباب (04)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
14.21		**التوثيق** :تتمثل فيما يلي : –التوثيق الإداري والتقني، كتب مختلفة اشتراكات علمية .	
		مجموع الباب	500000.00

الباب (05)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
15.21		**تكاليف الملحقة** تتمثل فيما يلي : – مثل كهرباء، ماء غاز، مواد مشتعلة، مصاريف البريد والموصلات إيجار المباني الإدارية والبداغوجيا والسكنات الوظيفية، مصاريف الاشتراك في الانترنت، مصاريف مالية .	
		مجموع الباب	89000000.00

الباب (06)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
16.21		**ألبسة العمال** تتمثل فيما يلي : - ألبسة العمال الخدمة،	
		مجموع الباب	500000.00

الباب (07)

رقم الباب	رقم الباب	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
17.21		**حظيرة السيارات:** تتمثل فيما يلي : - اقتناء السيارات، تجديد حظيرة السيارات، شراء الوقود، تأمين السيارات، مصاريف ترقيم السيارات، مصاريف الرقابة التقنية للسيارات	
		مجموع الباب	1950000.00

الباب (08)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
18.21		**أشغال الصيانة** : تتمثل فيما يلي : - صيانة وتصليح، تهيئة الإدارية والبيداغوجيا، صيانة المساحات الخضراء	
		مجموع الباب.	21500000.00

الباب (09)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمدات المالية المخصصة
19.21		**مصاريف التكوين القصير ألمدي بالخارج** تتمثل في ما يلي : -منحة الدراسة، تذاكر السفر، حقوق التسجيل، مصاريف العطل العلمية، مصاريف التأشيرة والتأمين	
		مجموع الباب	9000000.00

الباب (10)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
20.21		**مصاريف تكوينا لموظفين وتحسين ألمستو وتجديد المعلومات القصيرة ألمدي بالجزائر:تتمثل في ما يلي:** – المصاريف الخاصة بتكوين الموظفين وتحسين ألمستو المهني – مصاريف تنظيم المسابقات وتصحيح الامتحانات المهنية	
		مجموع الباب	5500000.00

الباب (11)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
21.21		**عتاد ولوازم الإعلام الآلي تتمثل فيما يلي :** - اقتناء عتاد الإعلام الآلي - أدوات الإعلام الآلي والبرامج المعلوماتية - صيانة وتصليح أدوات الإعلام الآلي	
		مجموع الباب	7400000.00

الباب (12)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
22.21		**عتاد وأثار البيداغوجي** تتمثل فيما يلي : - اقتناء الأثاث وعتاد البيداغوجيا. - تجديد الأثاث وعتاد البيداغوجيا. - صيانة وتصليح أثاث وعتاد البيداغوجيا.	
		مجموع الباب	0.00

الباب: (13)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
23.21		**المصاريف المرتبطة بالدراسات لما بعد التدرج تتمثل فيما يلي:** - نسخ مذكرات الماجستير والأطروحات - نشر الإعلانات التنظيمية في وسائل الإعلام الآلي - عتاد ولوازم لفائدة التكوين لما بعد التدرج - مصاريف التنظيم والمشاركة في التظاهرات العلمية - الاشتراكات الخاصة بالنظام الإعلام الآلي - مصاريف التنقل والإيواء لأعضاء لجان مناقشة المذكرات	
		مجموع الباب	700000.00

الباب (14)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
24.21		**المشاركة في الهيئات الوطنية والدولية تتمثل فيما يلي:** - المشاركة في الهيئات الوطنية - المشاركة في الهيئات الدولية	
		مجموع الباب	500000.00

الباب (15)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
25.21		**مصاريف تنظيم التظاهرات العلمية والتقنية وتتمثل فيما يلي :** - التعويضات، الإيواء والإطعام والنقل. - الدعم ألإمدادي(صور طبق الأصل،سحب، البطاقات - الشارات ...إلخ	
		مجموع الباب	2750000.00

الباب (16)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
26.21		**مصاريف نقل الطلبة للتكوين الطويل ألمدي بالخارج**	
			2000000.00

الباب (17)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
.27.21		**النشاطات الرياضية والعلمية والثقافية لفائدة الطلبة** تتمثل في ما يلي : - نشطات الثقافية، نشاطات الرياضية والعلمية	
		مجموع الباب	1500000.00

الباب (18)

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة
28.21		**التعاون لعلمي واتفاقيات برامج البحث**	
		مجموع	2000000.00

من خلال النفقات التسيير نلاحظ ما يلي:

- ✓ قدر مجموع لكامل الأبواب نفقات التسيير ب 152050000.00دج حيث يمثل هذا المبلغ جزء من مجموع النفقات 1902100000.00دج
- ✓ حيث قدرت نسبة نفقات التسيير ب % 7.993796 من المجموع الكلي للنفقات وهي نسبة صغيرة مقارنة بنسبة النفقات الموظفين .

الفرع الثاني : نفقات الموظفين

وهي نفقات الخاصة بالمختلف الموظفين بالجامعة وهى تتكون من تسعة أبواب تتمثل في شكل التالي:

الجدول رقم (III – 2) يبين نفقات الموظفين الممنوحة في تسعة أبواب

رقم الباب	البيان	الإعتمادات النهائية
	نفقات المستخدمين	
01.21	الراتب الرئيسي للنشاط	600000000.00
02.21	المستخدمون المتعاقدون، رواتب، منح، اشتراكات الضمان الاجتماعي	4000000.00
03.21	تعويضات ومنح المختلفة	645000000.00
04.21	شبه مرتبات الممتهنين	0.00
05.21	أعباء اجتماعية	329000000.00
06.21	الخدمات الاجتماعية	30000000.00
07.21	تأمين الطالبة	54050000.00
08.21	أجور الأساتذة المؤقتين والمشاركين والمدعوين	0.00
09.21	معاش الخدمة والأضرار الجسدية	1000000.00
	مجموع نفقات المستخدمين	1750050000.00

مصدر :من ميزانية جامعة

من خلال الجداول الخاصة بالنفقات الموظفين نلاحظ ما يلي:

- ✓ قدر مجموع نفقات الموظفين ب 1750050000.00دج حيث يمثل هذا المبلغ جزء من المجموع النفقات.
- ✓ نسبة نفقات الموظفين قدرت ب % 92.006204 وهي تمثل الحصة الأكبر مقارنة بالنفقات التسيير وهذا راجع إلى عدد العمال الكبير.
- ✓ نسبة نفقات التسيير قدرت ب % 7.993796 وهي تمثل الحصة الأصغر مقارنة بالنفقات الموظفين.

المطلب الثاني : الإيرادات

عند ممارسة الجامعة لمهامها المختلفة تحتاج إلى أرصدة مالية مختلفة لتغطية نفقاتها العامة إذ تعتبر الإيرادات الجزء المكمل والضروري لتمويل الإنفاق العام .

الفرع الأول : تعريف الإيرادات

الإيرادات هي مجموع الدخول التي تعتمد عليها الجامعة من مصادر مختلفة من أجل تغطية النفقات

الفرع الثاني : مصدر الإيرادات التي تعتمد عليها الجامعة

للجامعة وظائف كثيرة يجب القيام بها، وهي بذالك تحتاج إلى الإيرادات لتغطية النفقات اللازمة للقيام بتلك الوظائف، مما أدي إلى التوسع في الإيرادات العامة إلى تعدد مصادرها لذلك قمنا بإعداد الجدول يبين فيه أهم المصادر التي تعتمد عليه الجامعة.

الجدول رقم (III –3) يبين مصدر الإيرادات الجامعة

المادة	الباب	البيان	الإعتمادات المالية
		فرع وحيد	
01.21		إعانات الدولة	76500000.00
02.21		إعانات الجماعات المحلية والمؤسسات أو الهيئات العمومية.	للبيان
03.21		إعانات المنظمات الدولية	للبيان
04.21		إيرادات مرتبطة بنشاط المؤسسة	
	01	ناتج حقوق التسجيل للطلبة	2400000.00
	02	مدا خيل الممتلكات العقارية والمنقولة	166704.00
	03	نواتج الاشتراكات	للبيان
05.21		عائدات ناتجة عن الخدمات والأشغال و أعمال الدراسات والبحث والخبرة	للبيان
06.21		قروض، هبات وتركات	للبيان
07.21		تخصيصات استثنائية	433296.00
08.21		مدا خيل أخرى مرتبطة بنشطات المؤسسة	للبيان
09.21	وحيد	رصيد الميزانية بتاريخ	للبيان
		المجموع العام لإيرادات	768000000.00

المصدر :من إعداد الطالبة باعتماد عاى الميزانية الجامعة.

من خلال الجدول نلاحظ أن ميزانية الجامعة تعتمد بشكل كبير على مصدر إيراداتها من إعانات الدولة حيث قدرت بنسبة % 99.60، مقارنة بنسبة مصدر إيراداتها الأخر التي قدرت ب %0.390625.

الفرع الثالث : النفقات الخاضعة لرقابة السابقة والبعدية

الشكل رقم : (III – 2) يوضح النفقات التي تمارس عليها الرقابة القبلية والبعدية



المصدر : من إعداد الطالبة باستناد إلى الوثائق الجامعة.

المبحث الثالث :إجراءات المراقب المالي للالتزامات الاحتياطية الخاصة بالنفقات جامعة المدية

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أهم المراحل التي يقوم بها المراقب المالي اتجاه النفقات الخاصة بالميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي(دراسة حالة جامعة المدية).

المطلب لأول: التزام الأمر بالصرف مع المراقب المالي

في هذا المطلب سنقوم بدراسة التطبيقية حول بطاقة الالتزام المرفقة بالمقرر التي يرسلها الأمر بالصرف إلى المراقب المالي من أجل التأشيرة.

الفرع الأول: بطاقة الالتزام بالقسط خلال السداسي الثاني

في هذه الحالة يقوم الأمر بالصرف بإرسال بطاقة الالتزام بالقسط لسداسي الثاني التي تكون مدة الالتزامات الاحتياطية موافقة لأقساط سداسية حسب ضرورة المصلحة لتسير مصالحه وذالك بالاعتماد على بطاقة الالتزام بالقسط أنظر إلى الملحق رقم (01).

ولتوضيح العملية أكثر قمنا بأخذ مثال من ميزانية جامعة المدية

مثال :

وصلت الإعتمادت المالية الأولية الخاصة بالمصاريف البريد وموصلات بالجامعة المدية خلال السداسي الثاني 500000.00دج النفقة الخاصة بمستحقات البريد واتصالات الجزائري(الهاتف).

الشكل رقم (III – 3) : يوضح بطاقة الالتزام بالقسط خلال السداسي الثاني

بطاقة الالتزام بالقسط

الباب	المادة	الرصيد القديم	مبلغ الاحتياط	الرصيد الجديد	ملاحظة المصلحة
15.22	**2**	**500000.00**	**500000.00**	**00**	**التزام احتياطي السداسي الثاني**

بطاقة الالتزام بالقسط: هي عبارة عن جدول يقوم بإعداده الأمر بالصرف يحتوي على ما يلي:

- **الباب والمادة** : تخصص النفقة
- **الرصيد القديم** : هو قيمة النفقة المخصصة للإعتمادات المالية الخاصة بالهاتف 500000.00 دج
- **مبلغ الاحتياط** :المبلغ الذي يتم صرفه خلال السداسي الثاني 500000.00دج.
- **الرصيد الجديد** : قيمة الحقيقية التي سيتم صرفها.
- **ملاحظة** : هي التأكد من العملية إذا كانت تعتمد على التزام بالسداسي

الفرع الثاني : مقرر الالتزام الاحتياط

المقرر هو عبارة عن وثيقة يقدمها الأمر بالصرف إلى المراقب المال حيث يحتوي المقرر على الالتزام احتياطي

للإعتمادات المالية قد يكون المقرر سداسي أو ثلاثي نأخذ

على سبيل المثال إرسال الأمر بالصرف المقرر الالتزام الاحتياطي للإعتمادات المالية الخاصة بالبريد والاتصالات الجزائر، بمبلغ . 500000.00دج الخاص بالنفقة الهاتف وسداسي الثاني

حيث يحتوي المقرر الالتزام الاحتياطي الإعتمادات المالية على ما يلي :

- لأمر بالصرف الكلية.
- عدة القوانين المالية، منها المتعلقة بالمحاسبة العمومية
- عدة مراسيم، منها المراسيم التي تحدد مهام الجامعة والقواعد الخاصة بتنظيمها وسيرها
- القرارات منها المتضمنة تحديد مدونة نفقات التسيير للمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي.
- الأوامر.
- يجب أن يحتوي المقرر على مبلغ، كالتزام احتياطي الممنوح .
- يحتوي على ثلاثة مواد حيث تحتوي على ما يلي:
  - المادة الأول تعدل أحكام المقرر.
  - المادة الثانية تتم فيها التسوية هذا الالتزام الاحتياطي عند انقضاء السداسي.
  - المادة الثالثة يكلف السيد الأمين العام للكلية العلوم بتنفيذ هذا المقرر.
- يحتوي على إمضاء الأمر بالصرف.

الفرع الثالث : مهام المراقب المالي اتجاه مرحلة الالتزام بطاقة الالتزام بالقسط، والمقرر

قبل التأشيرة على الوثائق المتعلقة بالتزام النفقة كالتزام احتياطي يجب على المراقب المالي فحص ومراجعة ما يلي.

- ❖ رقابة صفة الأمر بالصرف.
- ❖ رقابة الإعتمادات المالية.
- ❖ رقابة التبويب.
- ❖ فحص مقرر الالتزام الاحتياطي أنظر الملحق رقم (02).

- ❖ مطابقة النفقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- ❖ رقابة المدة إذا كانت النفقة ذات قسط سداسي.

المطلب الثاني : التزام الأمر بالصرف مع المحاسب العمومي

بعد ما يقوم الأمر بالصرف باستلام بطاقة الالتزام بالقسط والمقرر، المؤشرة من طرف المراقب المالي ويقوم بالاستلام الفاتورة الخاصة بالهاتف من البريد واتصالات الجزائر، فيقوم بإرسالها إلى المحاسب العمومي ليسدد مستحقات الفاتورة الخاصة بالبريد واتصالات. وذالك من أجل إعداد حوالة الدفع والأمر بالدفع ، خلال السداسي الثاني.

أولا : استلام المحاسب العمومي بطاقة الالتزام بالقسط المرفقة بمقرر الالتزام الاحتياطي.

ولتوضيح العملية قمنا بدراسة هذا المثال

مثال :

قام المحاسب العمومي باستلام بطاقة الالتزام بالقسط المرفقة بالمقرر الخاصة بالنفقة الهاتف، البريد اتصالات الجزائر، استلامها من عند الأمر بالصرف حيث يحتوي مبلغ الإعتمادات 500000.00دج كالتزام احتياطي.

بعدما يستلم المحاسب العمومي بطاقة الالتزام بالقسط خلال السداسي الأول يجب أن يتأكد من العناصر التالية:

- ❖ التأكد من التأشيرة المراقب المالي.
- ❖ التأكد من مبلغ النفقة الهاتف500000.00دج.
- ❖ التأكد من صفة الأمر بالصرف.
- ❖ التأكد من المبلغ في المقرر الذي أعده الأمر بالصرف.
- ❖ التأكد من رصيد القديم والجديد والفارق بينهما.
- ❖ التأكد من التاريخ النفقة.

ثانيا : استلام الأمر بالصرف الفاتورة الهاتف من اتصالات الجزائر وإعداد حوالة الدفع

في هذه الحالة يقوم الأمر بالصرف بعد استلامه الفاتورة من اتصالات الجزائر و يقوم بإعداد حوالة الدفع.

مثال :

تما استلام الأمر بالصرف الفاتورة الخاصة بالنفقة الهاتف خلال السداسي الأول بمبلغ 500000.00دج .من اتصالات الجزائر، وقام بإعداد الحوالة الدفع لتسديد مستحقات الدفع وعلى سبيل المثال نأخذ الأشكال التالي.

1 – الفاتورة المرسلة من اتصالات الجزائر

تعتبر الفاتورة من الوثائق الثبوتية التي يحتفظ بها المكلفون بالتنفيذ العملية فهي تحتوي عل ىكشف اتاوي الهاتف فهي تحتوي علىى عدة عناصر:انظر إلى الملحق رقم (03) .

2– إعداد حوالة الدفع من طرف الأمر بالصرف

- ✓ تحتوي حوالة الدفع علىى عدة عناصر:
- ✓ طريقة الدفع
- ✓ التاريخ العملية
- ✓ رقم العملية
- ✓ وتحتوي علىى عدة عناصر أنظر إلى الملحق رقم (04).

بعدما يقوم المحاسب العمومي بفحص الوثائق الثبوتية وبناء على حوالة الدفع يقوم بإصدار الشيك، لدفع مبلغ الفاتورة خلال السداسي الأول الخاص بالنفقة الهاتف إلى اتصالات الجزائر عن طريق وثيقة الأمر بالدفع.الملحق رقم (05).

ثالثا : إعداد الأمر بالصرف بطاقة الالتزام بالتسوية والجدول المقاربة

بعد استلام الأمر بالصرف بطاقة الالتزام بالقسط والمقرر المؤشر عليهما من عند المراقب المالي ودفع قيمة الفاتورة من طرف المحاسب العمومي، وإعداد حوالة الدفع فيقوم بإعداد بطاقة الالتزام بالتسوية وإعداد جدول المقاربة .

1 – جدول المقاربة

مبلغ القسط	مراجعة الوثائق المحاسبية	مبلغ المدفوعات	مبلغ النفقات المؤشر عليها (1)	مبلغ النفقات المؤشر عليها (2)	الفارق الرصيد (1)-(2)	ملاحظة المصلحة
500000.00						

الجدول المقاربة :هو عبارة عن جدول يقو بإعداد الأمر بالصرف حيث يحتوي الجدول علة ما يلي :

- ✓ **مبلغ القسط** :هو مبلغ الرصيد القديم 500000.00دج المسجل في بطاقة الالتزام بالقسط.
- ✓ **مراجع الوثائق** :هي عبارة عن مجموعة من الوثائق الخاصة بالنفقات العملية.
- ✓ **مبلغ المدفوعات** : يسجل فيه قيمة المبلغ الذي سيتم صرفه.
- ✓ **فارق الرصيد** : يسجل فيه الفرق بين الرصيد القديم والجديد.
- ✓ **ملاحظة** : يتم تدوين فيه مصلحة المراقبة المالية ملاحظة المراقب المالي.

2 – بطاقة الالتزام بالتسوية

هي عبارة عن بطاقة يتم إعداده من طرف الأمر بالصرف حيث يتم تدوين فيها مختلف العناصر أنظر إلى الملحق رقم (06)

المطلب الثالث:مرحلة التسوية الالتزامات الاحتياطية خلال السداسي الثاني

في هذه الحالة يقوم الأمر بالصرف بإرسال بطاقة الالتزام بالتسوية وحوالة الدفع ولجدول المقاربة، والفواتير الخاصين بالسداسي الثاني إلى المراقب المالي من أجل التأشيرة.

الفرع الأول: حالات بطاقة الالتزام بالتسوية لسداسي الثاني

1 – حيث يتم تسوية النفقات المنفذة في إطار 20 يوما بعد نهاية كل مدة (سداسي أو ثلاثي) حسب الحالة .

2 – حيث يتم تسوية النفقات المتعلقة بثلاثي الرابع أو السداسي الثاني حسب الحالة في أجل أقصاه 30 يوما بعد تاريخ اختتام الأمر بالصرف والدفع النفقة.

الفرع الثاني: بطاقة الالتزام بالتسوية لسدسي الثاني

مثال :

قام المراقب المالي باستلام بطاقة الالتزام بالتسوية خلال السداسي الثاني من أجل رقابتها حيث كانت الإعتمادات الأولية لجامعة المدية بمبلغ 500000.00دج النفقة الخاصة بمستحقات البريد اتصالات الجزائر.

ولتوضيح العملية نستعين بالشكل التالي.

الشكل رقم (III – 4): يمثل بطاقة الالتزام بالتسوية لسداسي الثاني

بطاقة الالتزام بالتسوية

محاسبة	الفصل	المادة	الرصيد القديم	مبلغ العملية	الرصيد الجديد	الملاحظة المصلحة
احتياط	15.22	02	500000.00	391872.47	10218.53	تسوية الإلتزام احتياطي سدسي ثاني
إعتمادات المالية	15.22	02	500000.00	391872.47	108127.53	

من خلال بطاقة الالتزام بالتسوية نلاحظ أنه قبل أن يقوم المراقب المالي بمنح التأشيرة على بطاقة الالتزام بالتسوية لا بدا من رقابة ما يلي :

- تأكد المراقب المالي من رقم والباب بطاقة حيث تكون هذه الأخيرة مطابقة وفق بطاقة الالتزام بالقسط .
- تأكد من أن الرصيد القديم 500000.00 دج هو نفس المبلغ الموجود في الرصيد القديم لبطاقة الالتزام بالقسط.
- تأكد المراقب المالي من مبلغ النفقة الحقيقية 391872.47دج التي تم دفعهه من طرف الحاسب العمومي.
- تأكد من الرصيد الجديد هو الفرق بين القيمة الرصيد القديم 500000.00دج و قيمة الحقيقة التي تم صرفها فعلا 391872.74دج حيث كان هناك فارق بقيمة 108127.53دج .

- ملاحظة المراقب المالي من خلال التأكد من أن العملية النفقة هي التزام سداسي يقوم بتأشيرة عليها أنظر إلى الملحق رقم (07).

الفرع الثالث: جدول المقاربة

بعدما يتم المراقب المالي باستلام الوثائق الثبوتية فيقوم بمراقبة الجدول المقاربة الخاص بالسداسي الثاني

الجدول رقم (III – 4): جدول المقاربة لسداسي الثاني.

مبلغ القسط	مراجعة الوثائق المحاسبية	مبلغ المدفوعات	مبلغ النفقات المؤشر عليها	مبلغ المدفوعات المرفوضة	الفارق الرصيد (1)-(2)	الملاحظة
5000000	نوفمبر/ ديسمبر	55173.15				
	جانفي / فيفري	67029.13				
	مارس / افريل	58239.08				
	ماي / جوان	58841.93				
	جويلية / أوت	31377.44				
	سبتمبر/ أكتوبر	71276.72				
	نوفمبر / ديسمبر	49935.02				
		391872.47				

المصدر: من إعداد الطالبة بالاستناد على الوثائق من مصلحة المراقبة المالية

من خلا ل الجدول المقاربة يقوم المراقب المالي بالرقابة ما يلي:

- تحقق من مبلغ القسط 5000000.00دج.
- مراجعة الوثائق المحاسبية ومبالغها على سبيل المثال تأكد من مبلغ الفاتورة وهو 391872.47دج الذي كان محل الدراسة.

- مراقبة عدد النفقات المؤشر عليها.
- لم يرفض المراقب المالي أية نفقة.
- ملاحظة المراقب المالي بأن الالتزام سداسي.

خلاصة الفصل:

بعد الدراسة النظرية التي أجريت في الفصل السابق حاولنا تطبيقها في الواقع من خلال دراسة ميزانية جامعة المدية وعرض محتو ميزانيتها ومتابعة مسار التزام بالنفقات على مستو مصلحة الرقابة المالية للولاية المدية.

إن نفقات ميزانية جامعة المدية هي من بين النفقات التابعة لميزانية المؤسسات العمومية ذات لطابع العلمي والتكنولوجي التي تخضع لرقابة البعدية الالتزامات الاحتياطية .

حيث تقدم الجامعة وثيقة الخاصة بالنفقات لفتح الاعتمادات لدي مستو مصلحة المراقبة المالية ليتم التكفل بها .

الخاتمة

تكتسي الرقابة المالية أهمية كبرى في أي النظام مالي، نظرا لأنها الآلية التي يتم بواسطتها التأكد من مدي تحقيق الميزانية العامة للأهداف المسطرة لها، وحصر التجاوزات التي سايرت تنفيذ عماليات الإنفاق وبالرجوع إلي الرقابة السابقة تعتبر من أنجح الرقهات التي تمس الأموال العامة كونها تتدخل قبل القيام بعملية صرف النفقة وقبل الالتزام القانوني بها حتى تحقق الفائدة المرجوة، وبتالي تمنح فرصة لتصحيح الأخطاء ومراجعتها، ما يسمح بالتنفيذ الدقيق للميزانية مع تحسين الأداء ألميزاني فيما يخص الإجراءات القانونية.

يتمتع المراقب المالي بدور هام وفعال بمناسبة تصديه للرقابة السابقة التي تخضع كافة أشكال الالتزام المنشئ للدين العمومي عبر وسيلة التأشير التي عبرها تصبح نفقة شرعية وذات أثر قانوني والتي بواسطتها يراقب العديد من الميزانيات، وبالنظر للمهام التي يضطلع بها يعتبر المراقب المالي حاميا للشرعية، وأبعد من ذالك مستشارً قانونيا فالتقارير الدورية التي يرسلها إلي الوزير المالية و الملاحظات الهامة التي يبديها إلى الأمرين بالصرف من شأنها أن تحسن من عملية تنفيذ الميزانية.

ومن أجل التصدي لكافة أشكال التجاوزات التي تمس المال العام، خاصة تلك المتعلقة بتجاوز الإعتمادات، ومخالفة الإجراءات الإجبارية لقد شهدت الرقابة المالية تحولا هاما في توسيع المجال الذي مس دور المراقب المالي أعطي مجالا إضافيا الخاضع لرقابة المراقب المالي الذي كان سابقا وبموجب المرسوم 92 – 414 المؤرخ في 14 نوفمبر سنة 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، تطبق الرقابة على النفقات التي يلتزم بها في شكلها لاحق عل ى ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني epscp وعلى ميزانية مراكز البحث العلمي والتنمية والمؤسسات ذات الطابع العلمي والتكنولوجي epst والمؤسسات ذات الطابع التجاري épic والمؤسسات العمومية الاقتصادية epe عندما تكلف إنجاز عملية ممولة من ميزانية الدولة وهناك يقوم دور المراقب المالي بإجراء الرقابة البعدية حيث يتأكد من خلالها من سلامة الإجراءات القانونية التي تحددها مختلف القوانين ولأنظمة المعمول بها، تكلل هذه الرقابة بإعداد تقرير حول ظروف إنجاز المشاريع الممولة من طرف الدولة يرسله إلى الوزير المكلف بالمالية ، هذه الإجراءات تسمح بتتبع المال العام ومراقبته الصارمة.

حيث يتخذ الوزير المكلف بالمالية صلاحيات هامة وواسعة من بين صلاحياته الهامة وواسعة الرقابة على المالية العامة باعتباره الوزير المكلف بالإشراف عل ى إعداد الميزانية يملك أكثر معلومات حول ظروف تنفيذها،

هذه النفقات قد تكون على أهمية قصوى بالنسبة لاحتياجات المواطنين وهنا يكون الأمر بالصرف والهيئة التي يشرف عليها يتعلق بالمرونة في التسيير التي تتواجه بما يراه المسير قيودا يضعا المراقب المالي، أخذ بعين الاعتبار المخاطر المقررة بمناسبة طرح المسؤولية على الأعوان الفاعلين في المالية العمومية والذين يتدخلون في المسار التقني الذي تعرفه النفقة العمومية.

اختبار صحة الفرضيات

من خلال الدراسة التي قمنا بها توصلنا إلى :

الفرضية الأولي: تم إثبات صحة الفرضية

الميزانية هي تقدير الإيرادات والنفقات خلال السنة المالية يقوم بالتنفيذ ها أعوان يتمثلون في الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ورقابة المراقب المالي.

الفرضية الثانية :

الرقابة المالية هي جهاز رقابي تسهر على الحفاظ وحماية المال العام.

الفرضية الثالثة:

من خلال الدراسة الحالة التي قمنا بها تبين لي أن الالتزامات الاحتياطية هي إجراء يسمح للأمر بالصرف بالالتزام بالنفقة دون مبررات مسبقة ولا تخضع لنفس الإجراءات التي تخضع لها النفقات الأخرى فهي تخضع لرقابة البعدية فقط .

نتائج البحث : من خلال هذه الدراسة تم الخروج بالنتائج التالية.

- المراقب المالي هو شخص قائم على السهر لحماية والحفاظ على المال العام.
- مسايرة الالتزامات الاحتياطية على النفقات من شأنه أن يضمن للدولة استمرارية تحقيق مستويات أعلى لتقديم أفضل خدمات.
- استخدام رقابة بعدية تؤدي إلى تأشيرة الرفض نهائي فقط

- هناك رابط بين المراقب المالي والأمر بالصرف والمحاسب العمومي اتجاه الالتزامات الاحتياطية.
- لا تنفذ أية نفقة ما لم يؤشر على بطاقة الالتزام المراقب المالي وتمنح التأشيرة في أجال 10 أيام من تاريخ إيداع الملف للنفقة وفي أجال الملفات معقدة 20 يوماً.

الاقتراحات:

من النتائج السابقة يمكن إخراج أهم الاقتراحات

- العمل على تحسين العمل المراقبين الماليين بإقامة دورات تدريبيه.
- يجب توفير المراجع الخاصة بالالتزامات الاحتياطية.
- تعتبر الرقابة البعدية هي وسيلة لربح الوقت مقارنة بالرقابة السابقة ولكنها ممارستها تطلب الحيطة والحذر قد تعرض صاحبها لعقوبات .
- الاختيار الأمثل للقائمين بعملية الرقابة وفق شروط وكفاءة والأمانة.

أفاق لدراسة :

من خلال بحثنا نأمل أننا قد وفقنا في إبراز أهمية بحثنا وهذا الرغم الصعوبات التي واجهتنا كالضيق الوقت ونقص المراجع الخاصة بالالتزامات الاحتياطية وصعوبة الموضوع من جانب النظري والتطبيق الميداني الذي يحتاج إلى خبرة واسعة وعالية كما نطلع أيضا أن يكون بحثنا نقطة بداية لا نقطة نهاية والمجال يكون مفتوح أمام زملائنا الطلبة في البحث في مجال الالتزاما ت الاحتياطية لأدراك أهمية الموضوع لذلك يمكننا إعطاء بعض العناوين التي تطرح لأن تكون بمثابة دراسات مستقبلا :

- ✓ إشكالية الرقابة المالية اتجاه الالتزامات الاحتياطية .
- ✓ صعوبات تطبيق الالتزامات الاحتياطية بالنسبة لبعض المؤسسات .

أولا : القرءان الكريم.

سورة التوبة

ثانيا :الكتب .

1. .أحمد السيد عوضين، **أجهزة الرقابة على النواحي المالية في المجال الرقابة الذاتية للإدارة على أعمالها**، مجلة العلوم الإدارية ، مصر، العدد1، 1989.
2. .إبراهيم على عبد الله أنور العجارمة، **مبادئ المالية العامة**، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، بدون طبعة، عمان، الأردن، بدون سنة النشر .
3. .بن داود إبراهيم، **الرقابة المالية على النفقات العامة**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2009 .
4. .حميد وش علي، **اقتصاديات المالية العامة**، بدون طبعة و دار النشر وسنة النشر.
5. . حامد عبد المجيد دراز، **المبادئ المالية العامة**، الدار ر الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1988.
6. .حامد عبد المجيد، سميرة إبراهيم أيوب، **مبادئ المالية العامة الطبعة**، دار الجامعية، الطبعة الأولي، الإسكندرية، مصر، 2002 .
7. .حميدي سليمان القبيلات، **الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010 .
8. .حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، دار المحمدية، الجزائر، 1991 .
9. .حياة بن إسماعيل، **تطور إيرادات الموازنات العامة**، اشتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة مصر 2009 .
10. .خبابة عبد الله، **أساسة المالية العامة**، مؤسسة الشباب الجامعية، الإسكندرية، مصر ، 2009
11. .خالد شحاتة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر وتوزيع، القاهرة، مصر، 2005 .
12. .خالد راغب الخطيب، **الرقابة المالية والداخلية**، مكتب المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن بدون سنة النشر.

13. زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006

14. سعيد أحمد اللحيدان، **الموازنة العامة في الإسلام**، الطبعة الأولي، المعهد الإسلام للبحوث، السعودية، 1997 .

15. عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية**، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت لبنان بدون سنة النشر .

16. عاطف وليد أندرواس، **الاقتصاد المال العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة**، دار الفكر الجامعي الإسكندرية، مصر، بدون سنة النشر .

17. عبد الهادي نجار، **اقتصاديات النشاط الحكومي**، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، بدون سنة النشر.

18. على زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 .

19. عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية النظرية والتطبيق**، مطبعة الانتصار الطبعات الأوفست، الإسكندرية، مصر، 2004 .

20. عوف محمود الكفراوي، **الرقابة المالية في الإسلام**، طبعة الثالثة، مصر، 2005 .

21. عبد الرؤوف جابر، **الرقابة المالية والمراقب المالي من ناحية النظرية**، دار النهضة العربية لبنان، 2004 .

22. عبد الفتاح صحن، محمد للسيد سريا، عبد الوهاب نصر، شحادته السيد شحادته ، **المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية**، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008 .

23. سليمان للوزي، **إدارة الموازنات العامة**، دار المسيرة، الطبعة الأولي، عمان، بدون سنة نشر

24 سيروان عدنان، ميرزا الزهراوي، **الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي** الدائرة الإعلامية، بغداد، 2008 .

25. سعيد عبد العزيز عثمان، **الاقتصاد العام المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.

26. سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، مصر، 2006

27 فرحات فوزي، **المالية العامة للاقتصاد المالي، دراسة التشريع المالي**، اللبناني، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 1997 .

28 .فوزي عطوي، **المالية العامة النظم الضريبية *الدولة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003 .

29 .فيصل فخري مراد، **الرقابة المالية العليا**، نحو أسلوب متطور، مصر، 1978

30 .محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولي، عمان الأردن، 2007 .

31 .محمود حسين الوادي، **تنظيم الإدارة العامة**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010 .

32 .محمد خالد المهايني، **محضرات في المالية العامة**، المعهد الوطني للإدارة العامة، بدون دار النشر 2013.

33 محمد شاكر عصفور، **أصول المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008 .

34 .محرز محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية 2005 .

35 .محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا**، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولي، بيروت لبنان، 2005

36 .مصطفي الفار، **المالية العامة**، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008 .

37 .لعمارة جمال، **تطور الفكر ومفهوم الموازنة العامة للدولة**، مجلة العلوم الإنسانية العدد الأول جامعة محمد خيضر، بسكرة ، 2001 .

38 .يزيد حمد أمين، **الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها**، الجزائر، بدون طبعة، دار بلقيس للنشر الجزائر، بدون سنة النشر.

ثانيا :الرسائل الجامعية

1 بناصر جبارة، **فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي**، مذكر مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، (غير منشورة) المدية 2011 .

2 ناصر ياسين ، **المراقب المالي في التشريع الجزائري** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في الحقوق ، تخصص قانون إداري ، جامعة بسكرة ، 2014.

3 عمر مقدم، **دور الميزانية العمومية في تمويل الاستثمار**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، في علو تسيير، المدية، 2013.

4 شيويخي سامية، **أهمية الاستفادة الآليات الحديثة والتطور الإسلامي للرقابة على المال العام**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان، (غير منشورة)، 2011

ثالثا :المحاضرات :

1 يرقي جمال، **محاضرات مقياس المحاسبة العمومية سنة الثالثة، مالية ومحاسبة**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، المدية، 2017 2018.

رابعا :المراسيم والقوانين:

1 المرسوم الرئاسي رقم 80/ 53، المؤرخ في 1 مارس ، 1980 **المتعلق بالتنظيم داخلي للمفتشية المالية العامة.**

2 قانون رقم 90/ 21، المؤرخ في 15 / 08/ 1990، **المتعلق بالمحاسبة العمومية**، الجريدة السمية المؤرخ في 15 /1990/08، العدد 35 .

3 المرسوم التنفيذي رقم 91 /313، المؤرخ في 7/ 1991/9، **المتعلق بالإجراءات المحاسبية التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون**، الجريدة الرسمية العدد 43.

4 المرسوم التنفيذي رقم 92 / 414 المؤرخ في 14 مارس 1992، **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها**. الجريدة الرسمية العدد 82 .

5 دستور 1996، المتعلق بالمجلس المحاسبة

6 المرسوم التنفيذي، رقم 92/ 78، المؤرخ في 22 فيفري 1992، **يحدد اختصاص المفتشية العامة**

للمالية

7 المرسوم التنفيذي رقم 99/ 258، المؤرخ في 16 نوفمبر 1999، **المضمن كيف يضمن ممارسة المراقبة المالية البعدية على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .**

8 المرسوم التنفيذي رقم 9 / 374، المؤرخ في 10 نوفمبر2009، **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها .**

9 الأمر رقم 95 / 20، المعدل والمتم بالأمر 10 / 2، المؤرخ في 20 أغسطس 2010، **المتعلق بالمجلس المحاسبة .**

10 المرسوم التنفيذي رقم 11 / 381، **المتعلق بالمصالح الرقابة المالية**، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، الجريدة الرسمية العدد19 .

11 .المرسوم التنفيذي رقم 97 / 768، **الذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية** وتنفيذها، الجريدة الرسمية العدد32 .

12 .قرار وزاري، المؤرخ في 11 جمادي الأولي عام 1437، الموافق 9/7 / 2016، **يتضمن كيفيات تنفيذ الإجراءات الالتزامات الاحتياطية**، الجريدة الرسمية العدد 35 .