

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عمار ثليجي - الأغواط-

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

(LMD)

مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة ماستر تخصص تسيير عمومي

الموضوع :

أهمية الرقابة المالية في تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية
دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية - قصرالحيران -

تحت إشراف الأستاذ:

د. فرادي عبد القادر

من إعداد الطلبة :

- أسامة بن الجيلالي
- بن حرز الله الساتحي

لجنة المناقشة

أ. أحمد بوجلالأستاذ.....رئيسا

د/ عبد القادر قرادي.....أستاذ محاضر-أ.....مقرا

د/ طاهر مخلوفيأستاذ محاضر-أ.....ممتحنا

السنة الجامعية 2024 / 2025

شكرو عرفان

بعد السجود لله نشكر الله سبحانه وتعالى على حسن توفيقه لي في شق طريق

العلم وإتمام هذا العمل المتواضع .

نتقدم بالشكر الجزيل والثناء العطر إلى :

الأستاذ المشرف "د. عبد القادر قرادي" على مساعدته ونصائحه القيمة والإرشادات التي قدمها

لي طوال فترة البحث .

كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم

بقبول الإشتراك في مناقشة هذا البحث المتواضع .

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى كل عمال وأساتذة كلية العلوم الإقتصادية والعلوم

التجارية وعلوم التسيير .

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى موظفي المؤسسة العمومية بالصحة الجوارية لقصر الحيران

على حسن إستقبالهم .

تحية إجلال إلى كل الأساتذة الذين تابعوني طوال مشوارى الدراسي من

الإبتدائي ، المتوسط ، الثانوي إلى الجامعي وكل من ساعدنى من قريب أو بعيد

على إتمام هذا العمل .

شكرا لكم جميعا.

الإهداء

إكل من ساعدنا في إنجاز هذ العمل

شكرا جزيلا

الملخص :

تعد إجراءات تسيير الميزانية العامة للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية من أهم الخدمات التي تقوم بها الدولة ، كما أن لها دور فعال في تنمية وتوفير الإستقرار على مستوى قطاع الصحة بإعتبارها إحدى الوسائل الحساسة في المجتمع الجزائري ، كما إهتمت الجزائر كغيرها من الدول والمجتمعات بعملية الرقابة بكل صورها وأشكالها ، وهذا كون الجزائر عرفت إبتداءا من سنة 1962 نقضا فادحا في النصوص التشريعية المتعلقة بتسيير الأموال العمومية وخاصة تلك التي تخص الرقابة على الأموال العامة ، حتى ظهر قانون 84-17 الذي يركز على أن تخضع النفقات العمومية للرقابة .

وعليه تعتبر كل من رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي أحد أنواع الرقابة التي يمارسون من خلالها تنفيذ الميزانية العامة وتحديد مهامهم الرقابية ومسؤولياتهم .

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

Summary:

The procedures for managing the general budget of the public institution for the most important services carried out by the state , and it also has an effective role in developing and providing stability at the level of the health sector , as it is one of the of the sensitive means in Algerian society t, This is because Algeria has known starting from 1962 as severe deficiency in the legislative texts related to the management of public funds , until the emergence of Law 17-84, which focuses on public expenditures being subject to control.

Accordingly, the control of the financial accountant is control through wich they exercise the implementation of the general budget and determine their control functions and responsibilities.

Keywords: general budget, financial control , financial controller.

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
I	الشكر
II	الإهداء
III	الملخص
V	فهرس المحتويات
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الجداول
ب-و	المقدمة
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي حول الرقابة المالية على الميزانية العامة	
8	تمهيد
36-9	المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الميزانية العامة .
13-9	المطلب الأول : نشأة الميزانية العامة وتعريفها
10-9	أولا : نشأة الميزانية العامة
13-10	ثانيا: تعريف الميزانية العامة
19-13	المطلب الثاني : أهمية الميزانية ومبادئها
14-13	أولا: أهمية الميزانية العامة

19-14	ثانيا:مبادئ الميزانية العامة
26-19	المطلب الثالث : مكونات الميزانية العامة و أنواعها
22-19	أولا:مكونات الميزانية العامة
26-22	ثانيا:أنواع الميزانية العامة
37-27	المطلب الرابع:مراحل الميزانية العامة والأعوان المكلفين بتنفيذها
33-27	أولا:مراحل الميزانية العامة
37-34	ثانيا:الأعوان المكلفين بتنفيذها
48-37	المبحث الثاني : عموميات حول الرقابة المالية
39-37	المطلب الأول :نشأة الرقابة المالية وتعريفها
38-37	أولا:نشأة الرقابة المالية
39-38	ثانيا:تعريف الرقابة المالية
41-40	المطلب الثاني :أهمية الرقابة المالية و أهدافها
40	أولا:أهمية الرقابة المالية
41	ثانيا:أهداف الرقابة المالية
46-41	المطلب الثالث : أنواع الرقابة المالية و مقوماتها
43-41	أولا:أنواع الرقابة المالية
46-44	ثانيا:مقومات الرقابة المالية
48-46	المطلب الرابع : مراحل عملية الرقابة المالية

61-48	المبحث الثالث : تنفيذ الرقابة المالية على الميزانية العامة .
53-48	المطلب الأول : الرقابة الإدارية
58-54	المطلب الثاني : الرقابة المستقلة
61-59	المطلب الثالث : الرقابة السياسية
62	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية- قصر الحيران -	
68-65	المبحث الأول : عموميات حول المؤسسة العمومية للصحة الجوارية - قصر الحيران -
66-66	المطلب الأول : تقديم عام للمؤسسة .
65	أولاً: نشأة المؤسسة
66-65	ثانياً:تعريف المؤسسة
68-67	المطلب الثاني : مهام مؤسسة العمومية للصحة الجوارية لقصر الحيران وإمكاناتها
67	أولاً: مهام المؤسسة
68	ثانياً:إمكانات المؤسسة
70-68	المطلب الثالث : التسيير الإداري للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران (الهيكل التنظيمي للمؤسسة).
85-71	المبحث الثاني :إعداد ميزانية التسيير
71	المطلب الأول : مرحلة التحضير والإعداد
78-71	المطلب الثاني : مرحلة منح وتخصيص الإعتمادات (الإقرار والمصادقة لإعداد الميزانية)

85-79	المطلب الثالث: مرحلة التنفيذ والرقابة عليها
86	خلاصة الفصل الثاني
89-88	خاتمة عامة
94-91	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
33	مخطط مراحل وأعوان تنفيذ النفقات العامة	الشكل رقم (1-1)
65	مخطط الوحدات الصحية التابعة للمؤسسة	الشكل رقم (2-1)
68-67	الميكال التنظيمي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصرالحيران	الشكل رقم (3-1)
70	يمثل نسبة دائرية بالنسبة لمجموع الإيرادات لسنة 2020	الشكل رقم (4-1)
73	يمثل نسبة دائرية بالنسبة لمجموع نفقات الموظفين لسنة 2020	الشكل (5-1)
75	يمثل نسبة دائرية بالنسبة لمجموع نفقات التسيير لسنة 2020	الشكل (6-1)

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
72	الإمكانيات البشرية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران	الجدول رقم (1-1)
74	يبيّن توزيع الإيرادات لسنة 2020 للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران	الجدول رقم (2-1)
77-76	يمثل توزيع نفقات الموظفين لسنة 2020 للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران	الجدول رقم (3-1)
78	يمثل توزيع نفقات التسيير لسنة 2020 لمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران.	الجدول رقم (4-1)
81	يبيّن تقسيم الباب الثالث عشر إلى مواد	الجدول رقم (5-1)

المقدمة

مقدمة :

إن تطور مفهوم الميزانية العامة جعل من الميزانية العامة المرآة التي تعكس مختلف السياسات الاقتصادية والاجتماعية والمالية للدولة ، فالميزانية العامة للدولة أصبحت مصطلح أساسي مرتبط بتعريف الدولة الحديثة ، حيث بموجبها تحول دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة في جميع الميادين لاسيما الميدان الإقتصادي والاجتماعي الذي أصبح يتطلب منها البحث عن مصادر مختلفة لمواجهة النفقات الناتجة عن تدخلها في جميع الميادين.

بهذا تبرز أهمية الميزانية العامة للدولة والتي تعبر عن خيارات السلطة العامة السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تسمح بإشباع الحاجات العامة وتقديم الخدمات العمومية للمواطنين في إطار ما يتقرر في هذا الشأن من إجراءات و تدابير مالية تتعلق بتحضير الميزانية و تنفيذها وضبط الأموال العامة عند جبايتها وإنفاقها ومراقبتها رقابة فعالة تحول دون العبث بها و إعداد الحساب الختامي لمختلف قطاعات الدولة.

و تدخل هذه الإجراءات في إطار ما يسمى بتنفيذ الميزانية العامة للدولة والتي يقصد بها تلك العمليات التي تهدف إلى توفير الأموال العامة اللازمة لتسيير المرافق والهياكل العمومية في الدولة، وكذا ضمان استخدام هذه الأموال بأقصى كفاءة اقتصادية ممكنة فيما أعدت له قانوناً.

لتحقيق الأهداف وعدم التلاعب بالنفقات والإيرادات للمؤسسة العمومية ضرورة وجود رقابة تواكب جميع مراحل الميزانية من إعداد والإعتماد والتنفيذ والرقابة على سلامة تنفيذ الخطة المالية وفقاً لما قرره ميزانيتها هذه الرقابة التي تعمل على التحقق من إستخدام الإعتمادات المقررة في الأغراض التي تخصص من أجلها مع كشف سوء التسيير والإستغلال، بالإضافة إلى الزيادة في الإنفاق، هكذا نجد أن هناك مؤسسات تعاني من العجز في ميزانيتها، وتبقى عاجزة على إحداث التنمية المحلية بالرغم من التوزيع العادل للثروة الجزائرية .

1. الإشكالية الرئيسية :

من خلال ما سبق يمكن إبراز الإشكالية الرئيسية المراد دراستها فيما يلي :

ماهي أهمية الرقابة المالية في متابعة تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية؟

2. **الإشكالية الفرعية:** من خلال الإشكالية الرئيسية يمكن عرض مجموعة من الإشكاليات الفرعية المتمثلة في التساؤلات الآتية :

- ماهي الميزانية العامة ومن هم الأعوان المكلفون بتنفيذها ؟
- ما المقصود بالرقابة المالية ؟
- ماهي الإجراءات المتبعة في الرقابة على الميزانية العمومية ؟

3. **الفرضيات :**

- الميزانية العامة هي وثيقة تقديرية للإيرادات والنفقات العامة ويعتبر كل من الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين من الأعوان المكلفين بتنفيذها ؛
- الرقابة المالية تهتم بتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى الإلتزام بالقوانين والتشريعات ومراجعتها ؛
- تتم الرقابة من خلال أجهزة وهيئات عديدة وفي فترات مختلفة .

4. **أهمية الدراسة :**

تكمن أهمية الموضوع في كونه يلقي الضوء على دور الرقابة المالية كإحدى أنواع الرقابة الممارسة على تنفيذ الميزانية العامة وتتمثل أهمية الرقابة في الحد من الفساد المالي وقضايا نهب المال العام من جهة ومحاربة الدولة لهذه الإجراءات والتجاوزات بإصدار قانون الفساد وغيره من الإجراءات الأخرى .

5. **أهداف الدراسة :**

- تهدف من خلال معالجتنا للموضوع أن نصل إلى تحقيق عدّة نقاط تتمثل فيما يلي :
- الإجابة على الإشكالية الرئيسية في الموضوع والتحقق من صحة الفرضيات ؛
 - إبراز الجانب النظري للميزانية العامة ؛
 - إبراز أهمية الرقابة في الإستخدام الأمثل للمال العام .

6. **أسباب إختيار موضوع الدراسة :**

يمكن إجمال أهم الأسباب التي دفعتنا إلى إختيار هذا الموضوع في :

- دخول هذا الموضوع في إطار التخصص؛
- لأنّ الميزانية العامة للدولة أصبحت تمثل إحدى المؤشرات الأساسية، وذات دور هام في توجيه مسار النشاط الاقتصادي؛
- الرغبة في البحث والإطلاع أكثر في موضوع الرقابة المالية وكيفية تنفيذها على الميزانية العمومية ؛
- الميل الشخصي لهذا الموضوع؛
- الأهمية التيكتسبها هذا الموضوع في المالية العامة ودوره في الجانب المالي والاقتصادي للدولة.

7. منهج الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة وبعية التحقق من صحة الفرضيات وعدم صحة الفرضيات المتبناة إتبعنا المنهج الوصفي التحليلي في معظم البحث كإبراز التعاريف والمفاهيم المرتبطة بالدراسة، وإبراز عواملها ومكوناتها. أما في الجانب التطبيقي فقد قمت بتوظيف ما أتيت لي من وثائق ومعلومات متعلقة بالمؤسسة .

8. الدراسات السابقة :

- دراسة لـ بوبقرة الشيخ : وهي دراسة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تحليل إقتصادي، سنة 2007 ، جامعة بوبكر بلقايد تلمسان ، تحت عنوان: مراقبة تنفيذ النفقات العامة في ظل الإصلاحات المالية ، حالة الجزائر ، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مختلف تقسيمات النفقات العامة وتبيان أهم المراحل الأساسية لتنفيذ النفقات والأعوان المكلفين بها ومعرفة دور الرقابة في كل مرحلة من مراحل تنفيذ النفقات والهيئات المكلفة بذلك .
- ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة نذكر مايلي:
- حرص الدولة على إعادة النظر في بعض القوانين التي تنظم تنفيذ النفقات العامة والتي لا تتلائم مع تطورات العصر والإدارة الحديثة حيث أصبحت هذه القوانين تعرقل السير الحسن للعمل ؛
- توفير الحماية والحرية وكذلك الإستقلالية لعمل أعوان المراقبة و إزالة كل الضغوط التي يتعرضون لها حتى يتمكنوا من القيام بمهامهم على أكمل وجه مع نشر التقارير التي يقومون بإعدادها كلما أمكن ذلك ؛

- إعطاء أهمية للمراقبة البرلمانية يتمكن هذا الأخير من الإطلاع على الحساب الختامي للميزانية والمصادقة عليه والتعرف على أسباب الإنحرافات وعدم تنفيذ الميزانية وفق البرنامج المصادق عليه .
 - دراسة لـ عباس عبد الحفيظ : وهي دراسة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة ، سنة 2011-2012، جامعة بوبكر بلقايد تلمسان ، تحت عنوان: تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية ، دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مشاكل التي تعاني منها الجماعات المحلية والتي تقف معرقله لتحقيق فعالية الإنفاق ، التعرف على المتطلبات اللازمة لتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في الجماعات المحلية في الجزائر .
- ومن أهم النتائج المتوصل إليها:
- النفقات العامة المحلية هي أداة مهمة في يد الجماعات المحلية تستخدمها للقيام بوظائفها على أحسن حال وتحقيق أهدافها بما يتماشى مع سياساتها العامة المنتهجة ؛
 - تعتبر ميزانية الجماعات المحلية أداة فعالة لتسيير مصالح الجماعات المحلية ، وعملية تحضرها وتنفيذها تتم في إطار الذي حدده القانون وتتم هذه العمليات تحت أعين هيئات رقابية مختلفة لضمان مصداقيتها.

9. حدود الدراسة :

- الحدود المكانية : المؤسسة العمومية للصحة الجوارية لقصر الحيران ؛
- الحدود الزمانية : تمت الدراسة خلال السنة 2020/2021.

10. صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع؛
- صعوبة الدراسة الميدانية نظرا لسرية الوثائق والمستندات؛
- تفشي جائحة كورونا مما أدى إلى صعوبة الحصول على معلومات؛
- عدم إستفءاء الموضوع حقه من الدراسة والبحث نظرا لضيق الوقت وظروف إجراء الدراسة الميدانية.

11. تقسيمات البحث:

من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والإشكاليات الفرعية للبحث والتأكد من صحة وعدم صحة الفرضيات قسمت البحث إلى فصلين ومقدمة وخاتمة وعرض لأهم النتائج البحث والتوصيات حيث يتضمن:

الفصل الأول: "الإطار المفاهيمي حول الرقابة المالية على الميزانية العامة" فقد تناولت فيه ثلاث مباحث في المبحث الأول نتكلم عن مفاهيم عامة حول الميزانية العامة أما في المبحث الثاني ماهية الرقابة المالية والمبحث الثالث تنفيذ الرقابة المالية على الميزانية العامة.

أما في الفصل الثاني: تمحور حول دراسة حالة لإجراءات تسيير الميزانية للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بلدية قصر الحيران وكيفية الرقابة عليها.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي حول الرقابة المالية على الميزانية

العامة.

تمهيد:

سنتطرق في هذا الفصل إلى عموميات الميزانية العامة والتي تشمل كل من النفقات العمومية وكذلك الإيرادات ويتطلب إعدادها وتحضيرها الدقة والعناية في تقدير النفقات والإيرادات وتلى عملية الإعداد عملية الإعتماد وهي تشمل على مرحلتين هما التصويت والمصادقة وبعدها تأتي تنفيذ الميزانية التي يقوم بها كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وتخضع للرقابة وهذا حفاظا على الممتلكات العامة .

إن الرقابة كانت مطبقة منذ نشأة الدولة لكن بصورة بدائية فبمجرد تطور مهام الدولة أصبحت الحاجة إلى الجهاز الرقابي أمر ضروري للحفاظ على إستعمال المال العام و ضمان تحقيق أقصى قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسة العامة للدولة، تعد الرقابة على تنفيذ الميزانية الأهم لتحقيق ذلك وآخر مرحلة تمر بها الميزانية حيثتقوم بمراجعة تنفيذها والتأكد من أنه قد تم على الوجه المحدد له والمكلف بالرقابة هو المراقب المالي الذي أدمج في الباب الخاص بالرقابة .

وعليه فقد قسمت هذا الفصل إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الميزانية العامة .

المبحث الثاني : ماهية الرقابة المالية .

المبحث الثالث : تنفيذ الرقابة المالية على الميزانية العامة .

المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الميزانية العامة .

إن مقابلة النفقات العامة مع الإيرادات العامة يقتضي من الدولة أن تضع برنامجا محددًا يوضع لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة هذا البرنامج يسمى بالميزانية العامة , والتي تعد أداة التي تستخدم بغرض إقامة التنسيق بين الإيرادات والنفقات العامة والوصول إلى التوازن لذا سوف نتطرق إلى مفهوم الميزانية العمومية وذلك بتقسيم المبحث إلى :

المطلب الأول : نشأة الميزانية العامة وتعريفها

أولا / نشأة الميزانية العامة:

كانت الأمم و الحضارات القديمة تقوم بحماية الأموال و تنفقها دون أي أسس أو قواعد في ذلك، كما أن مالية الدولة لم تكن منفصلة عن مالية الملك أو الحاكم، حيث يقوم هذا الأخير بالإنفاق على الدولة كما ينفق على أسرته، بدأت عملية ضبط الإيرادات و من ثم النفقات و في بريطانيا، أين ظهرت فكرة إعداد ميزانية الإيرادات و نفقات الدولة عام 1628م، عندما أصبح ضرورة اعتماد الإيرادات و المصروفات من ممثلي الشعب و الإذن للملك في جباية الضرائب من الشعب لتمويل النفقات العامة، وإلى غاية 1789م في فرنسا.¹

إنّ فكرة الميزانية لم تأت مرة واحدة و إنما تمّ ذلك على مراحل متتالية، ففي إنجلترا هي أول دولة استتبعت القواعد و المبادئ التي تقوم عليها فكرة الميزانية الحديثة تم ذلك بعد ثلاث مراحل وهي:

- في المرحلة الأولى تقرر حق ممثلي الشعب بالإذن للملك في جباية الضرائب من الشعب (الملك شارل الأول سنة 1628م)؛
 - ثم تأتي المرحلة الثانية عندما كان يطلب من نواب الشعب الموافقة على فرض الضرائب، فكانوا يتعرضون لمناقشة الأوجه التي تنفق فيها حصيلة الضرائب؛
 - أما المرحلة الثالثة أين أصبح البرلمان يعتمد الإيرادات العامة و النفقات العامة، بالإضافة إلى الاعتماد الدوري، و من هنا ظهر الشكل العلمي و الأكاديمي للميزانية العامة المطبقة في وقتنا الحالي.²
- إنّ الميزانية بمفهومها الحديث هي من وضع إنكلترا، ثم جاءت فرنسا و اقتبستها، و بنتها على أسس علمية واضحة، و انتقلت الفكرة من إنكلترا و فرنسا إلى الدول الأخرى حتى عمت جميع البلدان المتقدمة.

¹ - محمد حسين زكريا، أحمد عزام، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان ، 2000، ص131.

² - إبراهيم محمد قطب، الموازنة العامة للدولة ، ج1، الهيئة العامة المصرية للكتاب، الطبعة الرابعة ، ص17.

و كانت نقطة الانطلاق هي رغبة الشعب في أن يوافق ممثلوه على فرض الضرائب التي ترغب الحكومة في جبايتها، و أن يراقبوا استعمال المبالغ المحصلة منها، و أن يناقشوا الحكومة في حاجتها إلى المال و في الأسباب التي تبرر الضرائب، ثم أصروا على أن تكون موافقتهم على الجباية والإنفاق دورية، و عندها خرجت الميزانية بمفهومها العصري إلى حيّز الوجود.¹

الميزانية عند العرب:

كانت الخزينة في بدء ظهور الإسلام، عبارة عن الصدقات و الزكاة التي كانت تتجمع لدى الرسول ρ ، فينفقها في وجوه المصلحة العامة، أما الغنائم فكانت تعود لبيت المال، و توزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي ρ و أهل بيته، و في عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة بعد فرض الخراج والعشر و الصدقات و الجزية و المكوس، و في عهد الأمويين والعباسيين انتظمت شؤون الإدارة وازدادت موارد الدولة كما ازدادت نفقاتها، لكن العرب كانوا قد بلغوا شأناً عالياً في طرح الضرائب و المكوس، و تفننوا في طرق جبايتها وجمعوا أموالاً ضخمة، غير أنهم لم ينظموا ميزانية بالمعنى الذي نفهمه، و لم يستقروا على قواعد ثابتة بل كانت هذه القواعد تتبدل بين سنة و سنة و خليفة و آخر.²

ثانيا / تعريف الميزانية العامة

لا يكاد يتفق كاتبان على تعريف محدد لكلمة ميزانية، و من أجل أن نرى كيف يختلف الكتاب حول تعريفهم للميزانية، نجد أنه من الضروري استعراض بعض التعريفات القصيرة التي اخترناها من المؤلفات العديدة حول الميزانية.

تعريف أول : الميزانية العامة عبارة عن تقدير الإيرادات العامة و النفقات العامة في فترة مقبلة.³

تعريف ثاني : تعتبر الميزانية العامة للدولة وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية، لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة.⁴

¹ - حسن عواضة ، المالية العامة "دراسة مقارنة" ، طبعة 1978 ، دار النهضة العربية ، ص 27.

² - فارس الخوري ، علم المالية ، مطبعة جامعة سوريا ، 1937 ، ص 32.

³ - علي زغدود ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005 ، ص 69.

⁴ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، د.م.ج ، ط 2، 2005، ص 383.

تعريف ثالث : الميزانية حسب الدكتور "شيرود" وهو أحد المتخصصين في نقابات الميزانية بأنها خطة شاملة متمثلة بأرقام، يتم تحديد برنامج كامل لفترة محددة، و هي تتضمن تقدير للخدمات والنشاطات والمشاريع ونفقات ومصادر ضرورية للإنفاق.¹

تعريف رابع : « هي مجموع النفقات والإيرادات المرخص بإنجازها لمدة سنة ».²

تعريف خامس: حسب الدكتور "سليمان اللوزي" ، فإنّ الذي عالج تعريف الميزانية معالجة دقيقة هو "آرون ويلدا فسكي" في مؤلفه الشهير "تيسير عملية الميزانية" ، وفيه أعطى تسعة تعاريف على الأقل لهذه الكلمة.

و عليه فقد ينظر إلى الميزانية كوثيقة (تحتوي كلمات و أرقام، وتقترح نفقات لأغراض و بنود معينة)، أو كسلوك مقصود أو كتنبؤ (تصبح وسيلة ارتباط بين المصادر المالية والسلوك الإنساني لتحقيق أهداف وسياسات معينة)، أو كسلسلة من الأهداف كل له تكاليف محددة، أو كجهاز و أداة للاختيار من بين بدائل الإنفاق، أو كخطة عندما يتم التنسيق بين عدّة خيارات أو بدائل لتحقيق هدف ما، أو كوسيلة لتحقيق وضمان الفعالية، أو كعقد (بين البرلمان والسلطة التنفيذية)، أو كمجموعة التزامات متعادلة و رقابة متبادلة.³

تعريف سادس: الميزانية « تتشكل من الإيرادات و النفقات النهائية للدولة المحددة سنوياً بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها»، وهي نظرة توقيعية لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تخضع لرخصة من السلطة التشريعية.⁴

تعريف سابع : الميزانية هي وثيقة مفصلة ومعتمدة لنفقات الدولة و إيراداتها لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة.⁵

تعريف ثامن : الميزانية عبارة عن بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية تقدر عادة بسنة، وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية.⁶

¹ - سليمان اللوزي ، إدارة الموازنات العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، 1997، ص14.

² - DERVEL (D) Buisson (J) , Finances Publiques , Budget et Pouvoir Financier , Dalloz , 2001 , P10

³ - سليمان اللوزي ، مرجع سبق ذكره ، ص15.

⁴ المادة (6) من القانون 84-17 ، المؤرخ في 17 جويلية 1984م، المتعلق بقوانين الميزانية.

⁵ - عبد الحميد القاضي، مبادئ المالية العامة ، دار الجامعات المصرية، 1976، ص261.

⁶ -Trotabar (L) et Colteret, Finances Publique , Paris 1971, P80.

تعريف التاسع: يمكن تعريف الميزانية بأنها خطة مالية تصدر بصك تشريعي تقدر وتجبر النفقات والإيرادات اللازمة لتحقيق أهداف الدولة.¹

ويمكن إبراز العناصر الأساسية التي تقوم عليها الميزانية والمتمثلة فيما يلي :

- **عنصر التنبؤ والتقدير:** ومعناه أن الإيرادات التي أعدت بناء عليها الميزانية لغرض تغطية نفقات محددة هفى الأساس تقديرية , مبنية على تحصيلات تمت في السنة ماقبل السنة التي تخص الميزانية المدروسة وعلى هذا الأساس فإن السلطة العمومية من الممكن أن تلجأ إلى ميزانية إضافية نتيجة ما يمكن أن ينجز عن تقديرات الميزانية الأولية ؛
- **عنصر الترخيص:** ومعناه أن الأمر بالصرف إذا إنقضت السنة المالية ولم تصرف الإعتمادات المخصصة له فإنه يحتاج إلى ترخيص لإستعمال الرصيد الباقي ، هذا بما يخص النفقات, أما نفقات الإستثمار فإن كانت هناك رخص برامج فإنها تبقى سارية المفعول دون تحديد المدة وبالتالي حتى يتم إلغائه؛
- **عنصر السنوية :** ومعنى ذلك أن كل ماجاء في الميزانية يجب أن ينفذ خلال سنة أي أن الإعتمادات المرصودة لا بد من صرفها خلال سنة.²

المطلب الثاني : أهمية الميزانية ومبادئها

تحتل الميزانية العامة في وقتنا الحالي بأهمية متزايدة تعطي أبعاداً سياسية و اقتصادية واجتماعية في الدول المختلفة.

أولا/ أهمية الميزانية العامة

تعرض الأهمية في خطوتين متتاليتين، من الناحية السياسية والثانية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية.³

1-أهمية الميزانية من الناحية السياسية: للميزانية من هذه الناحية أهمية كبرى في الدول ذات الأنظمة النيابية والديمقراطية، لأنّ إلزام السلطة التنفيذية بالتقدم كل عام إلى المجالس النيابية، لكي يجيز لها نواب الشعب صرف النفقات وتحصيل الإيرادات، يعني إخضاعها للرقابة الدائمة لهذه المجالس، حيث تظهر رقابتها للحكومة عن طريق تعديل الإعتمادات التي تطلبها أو رفضها مشروع الميزانية الذي يقدم إليها، ولعلّ مما يزيد في الدلالة على هذه الأهمية أنّ معظم الثغرات و التغييرات الدستورية ترجع في معظمها إلى سوء واضطراب الأحوال المالية وما يترتب

¹ - محمد خير العكام، المالية العامة 1 ، منشورات الجامعة الافتراضية السورية ، سوريا ، 2018، ص 278.

² - مولود ديدان ، أبحاث في الإصلاح المالي ، دار البيضاء الجزائر ، 2010، ص 30-31.

³ - أحمد عادل حشيش ، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، 1992، ص 276.

عليه من مطالبة الشعب بتوسيع مدى سلطته في الإشراف على المسائل المالية للدولة. ويمكن القول بصفة عامة بأنّ القوة السياسية في الدول تميل عادة إلى أن تتركز في يد السلطة صاحبة اعتماد الميزانية، ففي الدول الديمقراطية تكاد القوة السياسية والمالية تتمركزان في يد ممثلي الأمة في المجالس النيابية، أما في الدول ذات الأنظمة الدكتاتورية فتتركز القوتان المشار إليهما في قبضة السلطة التنفيذية.

وهو الأمر الذي يصعب معه إخضاع هذه السلطة لرقابة جدية ومؤثرة من جانب المجالس النيابية للميزانية، من شأنه زيادة الثقة بمالية الدولة بالنظر إلى ما يؤدي إليه إخضاع هذه المالية للرقابة الدقيقة .

والعلنية من إبعادها عن تحكم السلطة التنفيذية، فضلاً على أنه يقلل إلى حدّ كبير من المفاجآت التي قد تتعرض لها دوائو الدولة.

2- أهمية الميزانية من الناحيتين الاقتصادية و الاجتماعية: للميزانية العامة أهمية من الناحيتين الحاليتين لا تقل شأنًا عن أهميتها من الناحية السياسية إن لم تفقها، هذه الأهمية آخذة بالتزايد باتساع نطاق دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الدول المعاصرة، فعن طريق الميزانية تستطيع الدولة أن تعدل في توزيع الدخل الوطني فيما بين الطبقات المختلفة للمجتمع، و على الأفراد عن طريق الضرائب والنفقات العامة، ذلك أنّ الدولة تستطيع بواسطة الزيادة في الضرائب أن تزيد ما تقتطعه من دخول بعض الأفراد، لكي تزيد ما توزعه على غيرهم عن طريق النفقات العامة.

و قد أصبحت رسالة الميزانية في عصرنا الحاضر، وفي الدول المتقدمة اقتصادياً أكثر اتساعاً مما كانت عليه فيما مضى، فلم تعد الميزانية العمل الذي تقدر بواسطته الإيرادات والنفقات ويؤذن بها فحسب، وإنما أصبحت تهدف أيضاً إلى تحقيق العمالة الكاملة و إلى تعبئة القوى الاقتصادية غير المستخدمة، والمساهمة في زيادة الدخل الوطني، و رفع مستوى المعيشة، وفي الدول ذات الاقتصاد المخطط وعلى الأخص البلدان الاشتراكية، يعظم دور الميزانية كثيراً لعلاقتها الوثيقة بعملية التخطيط الاقتصادي، إذ تصبح الميزانية والحال كذلك جزءاً من الخطة المالية العامة للدولة و أداة من أهم أدوات تنفيذها.¹

¹ - عادل أحمد حشيش، مصطفى رشدي شيحة، مقدمة في الاقتصاد العام، مصر، دار الجامعة الجديدة للنشر، 1998، ص 139.

تخضع الميزانية العامة في مرحلة تحضيرها و إعدادها لمجموعة من المبادئ، أو ما يطلق عليه اسم القواعد الفنية للميزانية التي تهدف إلى تمكين البرلمان من مراقبة النشاط المالي للحكومة، وتتمثل هذه المبادئ الأربعة فيما يلي :

1- **مبدأ السنوية** : نعي بهذا المبدأ أو القاعدة أن الفترة المخصصة لتنفيذ الإيرادات والنفقات العامة المفتوحة في الميزانية، محددة بمدى زمني هو في الغالب سنة واحدة، وتختلف بداية السنة المالية من دولة إلى أخرى، فبعض الدول تجعل بداية السنة المالية لميزانية الدول أول جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر، وهي حالة الجزائر، والبعض الآخر كمصر والولايات المتحدة الأمريكية تجعلها في أول جويلية على أن تنتهي في آخر جوان من السنة التالية، و يأتي هذا التحديد متناسباً مع أحوالها الإدارية والتشريعية والاقتصادية حتى لا تتغير الظروف و الأحوال تغيراً من شأنه عدم تحقيق توقعات الميزانية من جهة أخرى.¹

إنّ سنوية الميزانية تنسجم مع وتيرة الحياة الاقتصادية، فالزراعة عموماً وتيرتها سنوية، كما أنّ المؤسسات تنظم عملياتها الإنتاجية على مدار سنة، كما تسمح هذه المدة للإدارة المالية والإدارات الأخرى بإنجاز عملياتها خلال مدة معقولة وملائمة، فلا هي بالقصيرة فتدفع إلى الاستعجال والتنفيذ الشكلي ولا بالطويلة فتعود على الإهمال و الإتكال.²

فوفقاً لمبدأ سنوية الميزانية فإن الحكومة ملزمة بتنفيذ الميزانية خلال سنة، إلا أنّ هناك عمليات تفوق الإطار السنوي، لهذا ظهرت على هذا المبدأ عدّة استثناءات، هذه الاستثناءات استنبطت من اعتبارين أساسيين هما:

- اعتبارات فنية وتطبيقية تتعلق بتصحيح آثار مبدأ سنوية الميزانية العامة للدولة (في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه في تاريخ أول يناير من السنة المالية المعنية)، يواصل مؤقتاً تنفيذ الإيرادات و نفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية :

● بالنسبة للإيرادات طبقاً للشروط و النسب و كفاءات التحصيل المعمول بها تطبيقاً لقانون المالية

السابق؛

¹ - حسب نص المادة (3) من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984، "يقدر ويرخص بالنسبة لكل سنة مدنية بمجموع موارد الدولة وأعبائها..."، إضافة إلى المادة (3) من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، و المتضمن قانون المحاسبة العمومية.

² - علي بساعد، المالية العمومية، المعهد الوطني للمالية، 1992، ص57.

- بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 12/1 من مبلغ الاعتمادات لميزانية السنة السابقة.¹

- اعتبارات سياسية واقتصادية متعلقة بمشاكل الاستثمارات المخططة والبرامج التي تسمح بإعطاء الترخيص المالي لأثر يتعدى كثيراً الإطار الضيق للسنة، ويمكن حصر هذه الاستثناءات في «عمليات برامج التجهيز، ترحيل الاعتمادات، الميزانية الشهرية، الاعتمادات التكميلية».²

2- مبدأ وحدة الميزانية : إن قاعدة أو مبدأ وحدة الميزانية تحتم وتوجب إثبات نفقات الدولة و واردتها في صك واحد، على هذا الأساس، فمهما تعدد مصادر الواردات ومهما تتباين مصادر الإنفاق فلا يكون للدولة الواحدة سوى ميزانية واحدة.

فحسب هذا المبدأ على الإيرادات والنفقات العامة للدولة أن تظهر في بيان واحد، بمعنى عدم تقديم وضعية الإيرادات والنفقات في شكل ميزانيات متعددة لكل منها إيراداتها الخاصة، إما إذا قدمت الميزانية إلى المجلس على دفعات ولكن بدون أن يكون لكل قسم موارد خاصة، أو أن تقدم إليه ميزانية الإيرادات على حدة وميزانية النفقات على دفعات، فهذا لا يعني أن ثمة ميزانيات متعددة، طالما أن الإيرادات مجموعة كلها فيجدول واحد شامل، أن هذه القاعدة تحقق فائدتين جوهرتين هما :

- تحول دون إساءة التصرف في الأموال العامة من إسراف و تبذير؛
 - تمكن السلطة التشريعية من مباشرة سلطتها ونفوذها الكامل في الرقابة على الميزانية العامة وعلى السياسة المالية المعتمدة من طرف الدولة (الاعتبار السياسي).³
- و رغم ما تتضمنه هذه القاعدة من فوائد فإن هناك بعض الاستثناءات منها :

الميزانية الملحققة : هناك بعض المؤسسات العمومية لا تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة عن شخصية الدولة، فتعتمد الدولة منحها ميزانية مستقلة، إلا أن هذه الميزانية تلحق بالميزانية العامة للدول (مثل الميزانية الخاصة بالبريد والمواصلات). و يرجع السبب في رصد ميزانيات ملحققة بالميزانية العامة للدولة، مثل هذه المرافق « سواء مرافق صناعية أو تجارية»، إلى الرغبة في تطبيق القواعد المتعلقة بالنشاط الخاص بها، بدلاً من القواعد الحكومية التي تتسم بالتعقيد.⁴

¹ - جمال لعامرة ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2004 ، ص 88.

² - المادة (69) من القانون 84-17 ، مرجع سبق ذكره.

³ - فوزي عطوي ، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية ، 2003 ، ص 35.

⁴ - طبقاً للمادتين (44-45) من القانون 84-17 ، مرجع سبق ذكره.

الحسابات الخاصة بالميزانية : يقصد بها الإطار الذي يسجل دخول أموال إلى خزينة الدولة بمناسبة بعض العمليات الخاصة التي تقوم بها، و لا تعتبر إيرادات عامة، و تسجل خروج أموال منها ولا تعتبر نفقات عامة، مثال ذلك التأمين الذي يلتزم المقاولون المتعاقدون مع الدولة بدفعه ضماناً لتنفيذ مشروع معين، لا يعتبر إيراداً عاماً رغم أنه يدخل خزينة الدولة، إذا أن هذه الأخيرة ستقوم برده إليهم عندما ينتهون من تنفيذ أعمالهم على النحو المتفق عليه، و عندما يتم رد هذه الأموال إليهم فإن ذلك لا يعتبر من قبيل النفقة العامة رغم أنّ هناك خروجاً للأموال من خزينة الدولة.¹

أمافي الجزائر فقد خصص قانون (84-17) لهذه الحسابات 14 مادة (48-61) ، وتتمثل هذه الحسابات في الحسابات المفتوحة في كتابات الخزينة، حيث تقيّد فيها عمليات الإيرادات والنفقات لصالح الدولة التي تجريها تنفيذاً لأحكام قانون المالية، و لكن خارج الميزانية العامة للدولة.²

و قد صنّف القانون (84-17) الحسابات الخاصة بالخزينة إلى خمسة أصناف

- الحسابات التجارية؛
- حسابات التخصيص الخاص؛
- حسابات التسيقات؛
- حسابات القروض؛
- حسابات التسوية مع الحكومة الأجنبية.³

3- مبدأ الشمولية : تقضي هذه القاعدة بأن تدرج في الميزانية كافة الإيرادات والمصروفات دون إجراء أية مقاصة بينهما⁴، أي تعني القاعدة أو المبدأ الأخذ بالميزانية الإجمالية، حيث تظهر كافة تقديرات نفقات المرفق وكافة تقديرات إيراداته على نحو لا يظهر معه الميزانية سوى رصيد هذا المرفق، دائماً إذا زادت الإيرادات عن النفقات، و مديناً إذا زادت النفقات عن الإيرادات.⁵

و يؤدي هذا المبدأ إلى مبادئ فرعية و هي :

¹ - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 402.

² - مسعود درواسي، السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الإقتصادي (حالة الجزائر 1990-2004)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، ص 383.

³ - علي بساعد، مرجع سبق ذكره، ص ص 66-67.

⁴ - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للطبع والنشر، لبنان، 1971، ص 42.

⁵ - عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 284.

3-1 مبدأ عدم التخصيص للإيرادات : ويقضي هذا المبدأ أنه لا يخصص أي إيرادات الدولة لتغطية نفقة معينة، بل تدخل كل الإيرادات إلى الخزينة العمومية بدون تخصيص، ثم توزع بعد ذلك حسب احتياجات كل مصلحة، و رغم أهمية هذا المبدأ إلا أن هناك استثناءات :

- في حالة ما إذا اقترضت الدولة لتمويل مشروع ما، فلا يجوز لها أن تصرف محصول هذا القرض لأجل أوجه أخرى.
- قد تحول الدولة لبعض مصالحتها بتخصيص إيراداتها لتغطية نفقاتها مثلما هو الحال بالنسبة للمرافق ذات الميزانيات الملحقة كالبريد و المواصلات.

3-2 مبدأ التخصيص : بموجب قانون المالية يوجب قانون التخصيص توجيه الاعتمادات المفتوحة

نحو مجالات محددة، بحيث أن المسيرين ليس لهم الحق أو بمعنى آخر لا يمكنهم استعمال هذه الاعتمادات حسب رغبتهم، بل لابد من هؤلاء المسيرين احترام توزيعها، فكلما كان التخصيص في الاعتمادات مطبق بعناية، كلما كانت مراقبة الجهة المانحة للترخيص ممكنة وفعالة، لكن يقتضي ذلك عدم تجاوز الاعتمادات المخصصة لذلك، إلا أن التصويت على الميزانية حسب القطاعات و الوزارات، لا يتم بالتفصيل، و إنما إجمالاً، و يتم التوزيع على شكل فصول أو مجموعات بموجب مراسيم التوزيع.

و لكن هذا لا يخرج الحكومة من دائرة رقابة البرلمان لأنها تبقى ملتزمة بتفصيلها "هذه المراسيم التي تتضمن توزيع اعتمادات التسيير تنشر في الجريدة الرسمية في العدد الموالي للعدد المتضمن لقانون المالية، والتي يكون النواب قد اطلعوا عليها ضمن الملف المرفق لمشروع قانون المالية. إن ترك التوزيع على الفصول، لاختصاصات السلطة التنفيذية تجعل من الرخصة التشريعية فارغة المحتوى، ما دامت لا تمس الوحدة القاعدية وهي الفصل، والفصل يبقى العنصر المرجعي في مواد الميزانية، و لهذا لا يجوز مبدئياً النقل من فصل لآخر ولا التحويل من مصلحة لأخرى، إلا في حالات خاصة، اعترف المشرع بجوازها بعد أن تعددت انتهاكات الإداريين لهذا المبدأ.¹

4- مبدأ التوازن : في سنة 1929م، كان التوازن المالي يعني الإيرادات والنفقات، بحيث إذا كانت الإيرادات أكبر من النفقات، فهنا وفي هذه الحالة لا يكون هناك مشكل هذا ما يسمى التوازن المحايد، ونعني به ألا تؤثر الدولة على المجتمع، و عدم تدخل الدولة سيؤدي إلى ظهور أزمات أي الدولة تتحصل على أموال، و بالتالي تقوم الدولة

¹ - المادة (20) من القانون 84-17 ، مرجع سبق ذكره.

بإنفاقها على المجتمع، و تدخل الدولة يكون طريق الانتقال من التوازن المالي إلى التوازن الاقتصادي أي العرض يساوي الطلب.

أما إذا كانت النفقات أكبر من الإيرادات هذا سيستلزم وجود فائض نفقات، و منه تكون الدولة في حالة عجز بحيث تضطر الدولة إلى الأخذ من المال الاحتياطي أو الاقتراض لسداد هذا العجز، و نجد نوعين من العجز:

- العجز المفروض : و يتمثل في زيادة أعباء الدولة استثنائياً مثل : الأعباء التي تطرأ على الدولة في فترات الأزمات، الكوارث التي تسبب العجز الحقيقي في الميزانية الذي يؤدي في بعض الحالات إلى الاختناق؛
- العجز المقصود : وهو ما يقصد به بعض الحالات بأسلوب الدورة الاقتصادية، فبعد الأزمات التي عاشتها الدول تبين أنّ التوازن المالي في الوقت الحاضر غير ضروري بل أصبح تعتمد العجز المالي في بعض الحالات مقصود في سبيل الوصول إلى التوازن الاقتصادي و الاجتماعي.¹

المطلب الثالث : مكونات الميزانية العامة و أنواعها

أولاً/مكونات الميزانية العامة

- تشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنوياً بموجب قانون المالية الموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها . (المادة 06 من قانون 17/84 المؤرخ في 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم).
 - ميزانية الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري تتكون بدورها من شقين هما : الإيرادات والنفقات وكل شق يحتوي على فرعين هما قسم التسيير وقسم التجهيز والإستثمار.²
- 1-الإيرادات العامة :** يقصد بالإيرادات العامة كأداة مالية مجموع الدخول التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة , من أجل تغطية نفقاتها وتحقيق التوازن الإقتصادي والاجتماعي وتصنف الإيرادات حسب عدة معايير هي
- 3.

¹ - المادة (68) من نفس المرجع السابق.

² - منصور الزين ، دروس المحاسبة العمومية ، منتديات جوهرة الونشريس ، www.Larbi.maghreb.world ، 2018/04/04 على الساعة 21:24، .het/t2157_topic

³ - قسم البحوث العلمية والمذكرات ، الرقابة المالية وأثارها في تسيير وترشيد النفقات العمومية ، 2006-2018 .www.Djelfa.info

1-1: أصناف الإيرادات من حيث التشابه في الخصائص :

حاول مفكرون المالية تقسيم الإيرادات إلى أقسام متعددة يضم كل منها الإيرادات المتشابهة في الخصائص وقسم المشرع الجزائري موارد الميزانية العامة للدولة فيما يلي:

1-1-1: الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات ؛

2-1-1: مداخيل الاملاك التابعة للدولة؛

3-1-1: التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والأتاوي؛

4-1-1: الأموال المخصصة للمساهمات والهدايا والهبات؛

5-1-1: التسديد بالرأسمال للقروض والتسيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد

المرتبة عنها؛

6-1-1: مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها؛

7-1-1: مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانونا؛

8-1-1: الحصة المستحقة للدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي المحسوبة والمحصلة وفق الشروط المحددة في

التشريع المعمول؛

2-1 تصنيف الإيرادات من حيث الإلتزام :

- مصادر الإيرادات العامة على أساس عنصر الإلزام : يستند على الدولة ويتمثل فيما يلي :

1-2-1: الضرائب والرسوم: وتمثل أهم شكل من اشكال الإيرادات العامة؛

2-2-1: الغرامات المالية: التي تفرض من طرف المحاكم تذهب إلى الخزينة العمومية للدولة ؛

3-2-1: التعويضات : مبالغ يجب دفعها للدولة لتعويض عن أضرار معينة لحقت بها سواء من أفراد وهيئات

خاصة في الداخل أو من دولي أجنبية كالتعويض عن أضرار الحرب؛

1-2-4: القروض الإجبارية : وهى القروض التى تلجأ فيها الدولة إلى الأفراد على التنازل عن جزء من دخولهم لفئة معينة مع إلتزام الدولة برده عند إنقضاء الفترة .

-مصادر الإيرادات العامة التى لا تتضمن عنصر الإلجبار : تتمثل فيمايلي:

1-2-5: الإيرادات التى تحصل عليها الدولة من ملكية خاصة بما مثل تأجير الأراضى؛

1-2-6: الإيرادات التى تحصل عليها الدولة مقابل سلعة تبيعها ؛

1-2-7: القروض الإختيارية : حيث تعرض الدولة على الأفراد مبالغ معينة لمواجهة بعض أوجه الإنفاق وتلتزم الدولة بردها؛

1-3-3: تصنيف الإيرادات من حيث المصدر: تنقسم الإيرادات العامة إلى

1-3-1: إيرادات أصلية (أملاك الدولة)؛

1-3-2: إيرادات أخرى غير عادية إستثنائية , لاتتوفر على صفته الدورية كقروض الإصدار النقدى وذلك لمواجهة ظروف إستثنائية.

4-1-1- من حيث الشبه مع إيرادات القطاع الخاص: تنقسم الإيرادات العامة إلى :

4-1-1-1: إيرادات الإقتصاد العام : تحصل عليها الدولة بما لها من إمتيازات السلطة العامة كالضرائب

والرسوم

4-1-2: إيرادات شبيهة بالإقتصاد الخاص : تحصل عليها الإدارة بوسائل القانون الخاص مثل إيرادات المشروعات العامة , القروض , الإعانات.

2- النفقات العامة : هى تلك المبالغ المالية التى تقوم بصرفها السلطة العمومية أو بمبلغ نقدى يدفعه شخص عام لتحقيق منفعة عامة أو بصفة أخرى هباستخدام مبلغ نقدى من قبل هيئة عامة لإشباع حاجة عامة.

وحسب هذا التعريف يمكن إعتبار النفقة العامة كمايلي :

(مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام , الغرض منه هو تحقيق نفع عام).¹

وطبقا للمادة 23 من القانون 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية , المعدل والمتمم تشمل الأعباء الدائمة للدولة على مايلي :

1-2: نفقات التسيير: وهي تلك المصاريف التي ترصد في الميزانية لتغطية الاعباء العادية والضرورية لتسيير المصالح العمومية التي يتبع الميزانية العامة للدولة (المادة 05 من القانون 90-21) .

- تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب وهي : المادة 24 من قانون 84-17.

1-1-2 : أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة من الإيرادات ؛

2-1-2: تخصيصات السلطة العمومية ؛

3-1-2 : النفقات الخاصة بوسائل المصالح ؛

4-1-2: التدخلات العمومية .

2-2: نفقات التجهيز والإستثمار والنفقات برأسمال المال: وهي تلك النفقات التي تسجل في الميزانية

العامة للدولة على شكل رخص وبرامج وتنفيذ بإعتمادات الدفع , وتشمل رخص البرامج الحد الأعلى للنفقات

التي يؤذن للأمرين بالصرف بإستعمالها في تنفيذ الإستثمارات المخططة وتعتبر صالحة دون أي تحديد لمدتها

حتى يتم إلغاؤها .

- وتجمع الإعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي , لتغطية نفقات

الإستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاثة أبواب هي : (المادة 35 من قانون 84-17)

1-2-2 : الإستثمارات المنفذة من طرف الدولة ؛

2-2-2: إعانات الإستثمار الممنوحة من طرف الدولة ؛

3-2-2: النفقات الأخرى بالرأسمال .²

ثانيا/ أنواع الميزانية العمومية

¹ - قسم البحوث العلمية والمذكرات ، الرقابة المالية وأثارها في تسيير وترشيد النفقات العمومية ، مرجع سبق ذكره.

² - منصور الزين ، دروس في المحاسبة العمومية ، مرجع سابق ، ص 49.

لقد تبع تطور الدولة في النشاط الإقتصادي وتحولها من دولة الحارسة إلى دولة متدخلة وقيام الحكومة بالعديد من النشاطات الإقتصادية التي كانت حكر على القطاع الخاص , ونتج عنها ظهور عدة أنواع من الميزانيات والحسابات التي قد تشكل خروجاً عن مبادئ الميزانية العامة في القطاع العمومي خاضع لقانون المحاسبة العمومية وهي :

1- الميزانية العامة أو ميزانية الدولة ؛

2- الميزانيات الملحقّة ؛

3- الميزانيات المستقلة؛

4- الميزانيات الغير عادية؛

5- الميزانية الأولية والميزانية الإضافية ؛

6- الحسابات الخاصة للخزينة¹؛

1- الميزانية العامة أو ميزانية لدولة :

- ميزانية الدولة هي عبارة عن تنظيم مالي يقابل بين الإيرادات العامة والنفقات العامة , ويحدد العلاقة بينهما ويوجهها لتحقيق السياسة المالية , وتعتبر خطة مالية تظهر بوثيقة الميزانية التي هي تقدير تفصيلي للإيرادات والنفقات لفترة مقبلة هي سنة في المعتاد , ثم الترخيص بها من السلطة التشريعية .
- أو هي عبارة عن وثيقة أو مجموعة من الوثائق التي تبين ما ينتظر أن تحصله الدولة من أموال , وما تجوز أن تنفقه من نفقات لإشباع الحاجات العامة خلال سنة مالية مقبلة , وتسمح للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين بتسيير المصالح التي يشرفون عليها .²

2- الميزانية الملحقّة:

- الميزانية الملحقّة كما يدل عليها إسمها , هي ميزانية منفصلة عن ميزانية الدولة أو العامة ولكن غير مستقلة عنها , بمعنى أنه ترفق بها وتخضع لنفس الإجراءات التي تخضع لها الأولى.

¹ - منصور الزين ، دروس في المحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره ، ص 50.

² - د. حسين محمد القاضي ، الإدارة المالية العامة ، الطبعة الأولى 2014م ، الأكاديميون للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ، ط 2014 ، ص 89.

- فعندما تعددت نشاطات الدولة وبدأت الهيئات العامة والمصالح تتولى القيام بأنشطة ذو طابع صناعي أو تجاري والذي يستدعي حسن سيرها إستقلالاً مالياً إدارياً يجرها من تطبيق القوانين واللوائح التي تخضع لها المصالح الحكومية ، ولما كانت هذه الهيئات لا تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة ، فقد رأت الكثير من الحكومات مواجهة هذا التطور بإعداد ميزانية خاصة لكل هيئة حيث ترتبط بميزانية الدولة إلا برصيد الفوائض أو العجز الذي يظهر ضمن إيرادات أو نفقات الوزارة التابعة لها هذه الهيئة ¹.
- المادة 44 من القانون 84-17 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم ، تنص على أنه " يجوز ان تكون موضوع ميزانيات ملحقة ، العمليات المالية لمصالح الدولة التي لم يضاف عليها القانون الشخصية الاعتبارية والتي نشاطها أساس يؤدي إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن " .
- والمادة 45 من نفس القانون تنص على أنه " تتضمن الميزانيات الملحقة مجموع الإيرادات والنفقات بما فيها الإعتمادات المخصصة للإستثمارات " ².

3-الميزانية المستقلة :

- إن تطور الدولة من دولة حاسية إلى دولة متدخلة ترتب عنه نشوء مؤسسات عامة ذات طابع تجاري أو صناعي تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة عن الدولة وبإستقلال إداري بالإضافة إلى الإستقلال المالي الذي تتمتع به الإدارات العامة ذات الموازنات الملحقة .
- وهذا يعني أن هذه المؤسسات لها موازنات مستقلة عن موازنات الدولة العادية إقتضتها طبيعتها المختلفة عن الإدارات العامة ، إذ لو طبقنا الأصول المالية العامة العادية عليها الإستحالة الإستثمارها على الوجه الكامل لتعارض هذه الاصول مع الأصول التي يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الطابع التجاري او الصناعي الذي يميزها عن الإدارات العادية للدولة ³.
- وتتميز الميزانيات المستقلة عن الميزانية العامة بالخصائص التالية :

¹ - عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1981، ص 45 - 46.

² - منصور الزين ، دروس في المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره ، ص 55 .

³ - فاطمة السويسي ، المالية العامة - موازنة الضرائب ، المؤسسة الحديثة للكتاب ، طرابلس لبنان ، 2005 ، ص 27 .

1- القاعدة العامة هي أن المؤسسات والهيئات العمومية التي تتمتع بالشخصية المعنوية تتجمل العجز لوحدها ، وتستأثر بالفائض ولكن الدولة قد تساعدتها بإعانات ، وفي هذه الحالة يتعين علينا أن ننبه بأن هذا الإجراء لا يمكن أن يتم بناء على نص صريح.

2- للميزانية المستقلة قواعد وأحكام يخالف البعض منها تلك التي تحكم ميزانية الدولة .

● ومن أسباب منح الشخصية المعنوية لمثل هذه الجماعات والهيئات والمؤسسات نذكر مايلي:

1- اعتبارات اقتصادية ومالية : وهو أن بعض المرافق والمؤسسات تتمتع بالطابع الصناعي أو التجاري، ولهذا ترى الدولة تحريرها من الإجراءات المعقدة المعمول بها فلي المحاسبة العامة لتمكينها من التسيير بروح اقتصادية لتتوسع وتنمو وتقتحم سوق المنافسة.

2- اعتبارات سياسية وقانونية : قد تمنح الدولة الشخصية المعنوية لبعض الهيئات العامة والمحلية

لتبعدها عن المؤثرات السياسية ، وكذلك حتى لا تخضع لرقابة السلطة الوصية عليها، ولا تستعمل وتستغل من طرف الأحزاب الحاكمة .

4- الميزانيات غير العادية : يقصد بالميزانيات غير العادية تلك الميزانيات التي توضع بصفة مؤقتة أو إستثنائية أو في ظروف غير عادية وتمول من موارد غير عادية، ومن امثلة النفقات غير العادية نفقات الحروب ونفقات الأشغال وكذلك نفقات المشروعات التي ترمى إلى مكافحة الركود الإقتصادي والمشروعات الإنتاجية الكبرى، كما تستعمل بعض الدول الميزانيات غير العادية تغطية مصروفات السلع لشحن حرب أو لمواجهة كارثة.¹

5- الميزانية الأولية والميزانية الإضافية :

● تعد الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الميزانية الأولية التي تكون خلال السنة المعنية وهي توضع قبل بداية السنة المالية وبالتحديد قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة التنفيذ، والميزانية الأولية هي فلي الواقع عبارة عن كشف تنبؤي بالإيرادات والنفقات وذلك إعتمادا على مجموعة من الوثائق والمعطيات التي تساعد في إعداد هذه الميزانية.

¹ - منصور الزين ، دروس في المحاسبة العمومية ،مرجع سبق ذكره ،ص56 .

- أما الميزانية الإضافية هي ميزانية تسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعاً لنتائج السنة المالية السابقة ، وبعبارة أخرى فإن الميزانية الإضافية عبارة عن الميزانية الأولية مضافاً إليها ترحيل بواقى الحساب الإداري والتغيرات في الإيرادات والنفقات التي تعتبر ضرورية للسنة المعنية وبالتالي يمكن القول أن الميزانية الإضافية هي:

1- ميزانية ترحيلية: لأنها تتضمن كل ترحيلات النفقات المتبقية من السنة المالية المنصرمة وكذا كل ترحيلات الإيرادات والأرصدة سواء كانت دائمة أو مدينة .

2- ميزانية معدلة: لأنه يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة والمصادق عليها في الميزانية الأولية.

- يتم المصادقة على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المطبقة خلالها هذه الميزانية

6- الحسابات الخاصة للخزينة:

- تخرج من الخزينة في بعض الحالات مبالغ لاتعتبر إنفاق لنفقة عامة ، وكذلك قد تدخلها مقبوضات لاتعد واردات عامة ، ومن هذه المدفوعات السلفات التي تدفعها الدولة إلى المؤسسات العامة أو الخاصة أو البلديات إلخ ، فهذه المدفوعات لا يمكن إعتبرها إنفاقاً ، لأن الخزينة ستستردها مبدئياً بعد فترة معينة .²

- ومن المقبوضات مثلاً : الكفالات التي يقدمها الموظفون ، والضمانات التي يدفعها الملتزمون ، والأمانات التي يضعها المتقاضون إلخ؛

- فهذه المبالغ ستعاد إلى أصحابها بعد حين ومن الطبيعي ان لاتدرجفي ميزانية الدولة حتى لا تتضخم أرقام الإيرادات والنفقات تضخماً مفتعلاً لا يعبر عن الحقيقة ولا ثبات هذه المبالغ تستخدم مجموعة من الحسابات الخاصة او الحسابات الوسيطة.³

- وهنا يمكن تقديم ثلاث مبررات لوجود الحسابات الخاصة وهي :

1- تجري بعض العمليات المؤقتة التي ليس لها طابع نهائي ، في إطار الحسابات الخاصة للخزينة بإعتبارها إجراء مرن للمحاسبة كونها سوف تسدد بعد مرور بعض الوقت .

¹ - منصور الزين ، دروس في المحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره ، ص 57 .

² - فاطمة السويسي ، المالية العامة - موازنة الضرائب ، مرجع سبق ذكره ، ص 29 - 30 .

³ - عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، مرجع سبق ذكره ، ص 47 .

2- تمثل الحسابات الخاصة صيغة عملية تسمح لمخالفة القواعد العامة للمحاسبة العمومية من أجل تسجيل العمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري محققة بصفة إستثنائية من طرف المصالح العمومية.

3- تسمح الحسابات الخاصة للخرينة بإستخراج من كتلة الموازنة العامة نتائج نشاط عمومي , عندما يتعذر إستخدام إجراءات الميزانية الملحقة .

• المادة 48 من القانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم تنص على انه "لا يجوز فتح الحسابات الخاصة للخرينة إلا بموجب قانون المالية ولا يحتوي إلا على الأصناف التالية:

1- الحسابات التجارية؛

2- حسابات التخصيص الخاص؛

3- حسابات التسيقات؛

4- حسابات القروض؛

5- حسابات التسوية مع الحكومات الاجنبية ؛

6- يمكن أن تفتح حسابات المساهمة والسندات بواسطة تعليمة من الوزير المكلف بالمالية وتبين بدقة كيفيات فتح الحسابات وسيرها عن طريق التنظيم¹.

المطلب الرابع: مراحل الميزانية العامة والأعوان المكلفين بتنفيذها

في هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية إعداد الميزانية في مختلف الإجراءات وتحضير الميزانية العمومية وكذلك الإعتماد في تنفيذ الميزانية العمومية وتنفيذها وكذلك الأعوان المكلفين بها.

أولا/مراحل الميزانية العامة:

يمر تحضير الميزانية العمومية بمرحلتين هما: مرحلة الإعداد ومرحلة الإعتماد على إعتبار أن الميزانية هي تقدير وإجازة

¹ - منصور الزين ، دروس في المحاسبة العمومية ،مرجع سبق ذكره، ص 66 .

1- إعداد الميزانية: الإتجاه السائد في مختلف الأنظمة أن إعداد الميزانية والتحضير الاولي لها يتم بمعرفة السلطة التنفيذية (الإدارة العامة)، نظرا لما تتمتع بها من إمكانيات ووسائل تسمح لها بذلك.

وفي الجزائر: تعتبر وزارة المالية الإطار الأساسي لتحضير مشروع قانون المالية، حيث يتمتع وزير المالية بصلاحيات واضحة.

1-1: ففي مرحلة سابقة وطبقا للمرسوم رقم 84-341 المؤرخ في 17 نوفمبر 1984، كانت لوزير الميزانية سلطات واسعة في تحضير الميزانية، كما يتجلى من نص المادة 03 من ذلك المرسوم.

1-2: وفي المرحلة اللاحقة، وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995، المتضمن صلاحيات وزير المالية. فإن تحضير الميزانية وإن بقي من مشتملات وزير المالية.

إلا أن ذلك أصبح يتم تحت سلطة رئيس الحكومة، بعد أن أصبح الجهاز التنفيذي يتم في قمته الإزدواجية

(رئيس الجمهورية، رئيس الحكومة)، حيث أصبح لرئيس الحكومة دور الإشراف الأعلى على ذلك، من أجل تجسيد برنامج الحكومة¹.

1-3: إجراءات إعداد مشروع الميزانية: يعتمد في إعداد مشروع الميزانية من طرف وزارة المالية على جملة من المعطيات والتوجيهات تتمثل فيمايلي:

- توجيهات المخطط السنوي: "plan annuel" الذي يستند على الأهداف العامة المراد إنجازها في مختلف المجالات الإقتصادية والإجتماعية كما هي واردة في قانون كل مخطط سنوي.

- وقعات مختلف القطاعات: تقوم مختلف الوزارات والقطاعات بإقتراح توقعات سواءا بالنسبة للنفقات أو الإيرادات الخاصة بها المبنية على الممارسات خلال ميزانية السنة ما قبل الأخيرة " Règle de pénultieme années"

وبالتفسير المخالف المادة 120 من الدستور 96 " فإن الحكومة ملزمة بإيداع مشروع المالية لدى البرلمان قبل منتصف شهر أكتوبر من السنة السابقة لتنفيذه"².

¹ منصور الزين، دروس في المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص32.
² مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، مرجع سبق ذكره، ص32-33.

وبالنسبة للهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري تعود عملية التحضير للميزانية من صلاحيات الأمر بالصرف.¹

2-الإعتماد:

تعتمد من طرف المجلس الشعبي الوطني من خلال دراسة المشروع الذي تعده السلطات التنفيذية المتمثلة في الحكومة وفي شخص وزير المالية حيث يقوم على عرض المشروع على اللجنة الإقتصادية والمالية على المجلس الشعبي الوطني وبعد دراستها تناقش علنيا من طرف نواب الشعب ويصادق عليها بنفس الطريقة وبعدها يضعها رئيس الجمهورية موضع التنفيذ أي أنه هو الذي يمنحها الصيغة التنفيذية.

فبعد إعداده من طرف السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية (المجلس الشعبي الوطني) ، بغرض إعتماده تطبيقا لقاعدة "أسبقية الإعتماد على التنفيذ" ، وذلك حسب المراحل الأساسية الآتية:

1-2:المناقشة Discussion:

بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني ، يقوم هذا الأخير طبقا للقوانين والأنظمة الداخلية للمجلس بإحالاته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط .

- تقوم لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني بدراسة ومناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية)، وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها وإقتراحاتها ، مع مراعاة أحكام المادة 121 من الدستور يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشته في جلسة عامة تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الإلتزام بتنفيذ قانون المالية ساري المفعول من طرف مختلف القطاعات والوزارات .

2-2: التعديل Amendement: يختلف سلطة البرلمان في تعديل الميزانية من بلد إلى آخر.

- في الجزائر ، يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم بإقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المكلف شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور الجزائري 1996² لايقبل إقتراح أي قانون ، مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية ، أو زيادة النفقات العمومية ، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير

¹ - منصور الزين ، دروس المحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره ، ص35 .

² - المادة 63 من القانون 89-16 المؤرخ في 11-12-1989 ، المتضمن تنظيم وعمل المجلس الشعبي الوطني ، ص 1674.

تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة ، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها " .

2-3: التصويت Vote:

تحول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور الجزائري 1996 للمجلس الشعبي الوطني حق التصويت على ميزانية الدولة .¹

كما يقوم مجلس الأمة لاحقا بالمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة خلافا لبعض الأنظمة التي تحول برلمان التصويت على الميزانية بابا ، بابا ، فإن المادة 70 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة أجملية خلافا لميزانيات الإدارة المالية المحلية التي يصوت عليها ، بابا ، بابا ، وفصلا فصلا ، ومادة مادة .

والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة الجديدة إحتراما لمبدأ السنوية Annualité

كما أن الدستور قد قيد البرلمان من حيث الإختصاص الزمني في المصادقة على قانون المالية حينما ينص في الفقرتين السابعة والثامنة من المادة 110 من الدستور على مايلي:

"يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوما من تاريخ إيداعه، طبقا للفقرات السابقة.

في حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقا ، يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر "

كما يشير القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية إلى حالة عدم تمكن البرلمان لإعتبارات معينة من المصادقة على قانون الميزانية قبل بداية السنة (أول جانفي) حينما نص في مادته 69 إلى مايلي :

في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعينة لايسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول جانفي من السنة المالية المعتبرة.²

- يواصل مؤقتا تنفيذ الإيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية :

¹ - المادة 65 من القانون 89-16 ، مرجع سبق ذكره ، ص 1674.

² - المادة 69 من القانون 84-17 ، مرجع سبق ذكره، ص 1137.

أ- بالنسبة للإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق .

ب- بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 1/12 من مبلغ الإعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة وذلك شهريا ولمدة ثلاثة أشهر .

ج - بالنسبة لإعتمادات الإستثمار وفي حدود الربح الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع الإعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط للسنة المالية السابقة .

• يواصل تنفيذ مشاريع الملحق والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة , طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي يصدرها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية¹.

3- تنفيذ الميزانية العامة :

تنفيذ الميزانية في شقيها من طرف السلطة التنفيذية بحيث يتوجب عليها أن تتخذ جميع الإجراءات اللازمة كي تصبح الإيرادات المدرجة قابلة للتحصيل , والنفقات تكون قابلة للصرف وفقا لقواعد الإنفاق العام .

1-3:تحصيل الإيرادات : يخول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الإدارية المختصة بالتحصيل , و يمر تحصيل الإيرادات لعدة مراحل من خلال عمليات إثبات حقوق الدائنين العموميين , تصفيتها والأمر بتحصيلها من جهة وتحصيلها من جهة أخرى فالعمليات الثلاث الأولى من إختصاص الأمرين بالصرف أما الأخيرة فيظطلع بها المحاسبون العموميون والمتمثلة في :

• الإثبات :

المادة 16 : يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي², هذا الإجراء له طابع مادي وطابع قانوني .

• التصفية :

المادة 17: تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح المديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها³.

¹ - محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، عين مليلة : دار الهدى ، الجزائر ، 2003 ، ص 20 .

² - المادة 16 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 35 ، ص 1133 .

³ - المادة 17 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع نفسه ، ص 1133 .

بعد أن يتم إثبات الوجود الشرعي للدين العام يقوم الأمر بالصرف بتحديد مبلغ الدين أو ما يسمى بحق الهيئة العمومية .

● الأمر بالتحصيل :

بعد إتمام إجراءات الإثبات والتصفية , يقوم الأمر بالتحصيل بتحرير سند لأمر بتحصيل الإيراد الذي يرسله إلى المحاسب العمومي من أجل تنفيذ التحصيل الفعلي , حيث يتضمن هذا كل البيانات الضرورية لضمان تحصيل الإيراد بما فيها المبلغ الواجب تحصيله بالأرقام والحروف وطبيعة الإيراد إضافة إلى البيانات المتعلقة بالمدين ¹.

● التحصيل :

المادة 10: تتم عملية الإيرادات بواسطة تحصيل الحواصل الجبائية أو شبه جبائية أو الغرامات وكذا جميع الحقوق الأخرى بإستعمال كافة الوسائل القانونية المرخص بها بموجب القوانين والأنظمة ².

المادة 18 : بعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الديون العمومية ³.

أي إدماج الحقوق المالية في الخزينة العمومية , وتحصيل الإيرادات يجب أن يتم في إطار الشرعية بمراجعة مايلي :

1. لدين يجب أن يكون مستحق أي واجب الأداء .

2. الدين لا يجب أن يكون متقادماً .

المادة 35: يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيراد التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من

أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات ⁴.

2-3:تنفيذ النفقات:

يتم صرف النفقات العمومية بأربعة مراحل حسب المادة 13 من قانون 90-21 وهي :

¹ - شلال زهير ، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، أطروحة ضمن متطلبات الحصول على دكتوراه شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير ، تخصص تسيير المنظمات ، جامعة أ محمد بوقرة ، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، 2013/2014 ، ص 126 .

² - المادة 10 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق ، ص 1133 .

³ - المادة 18 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع نفسه ، ص 1133 .

⁴ - المادة 35 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع نفسه ، ص 1135 .

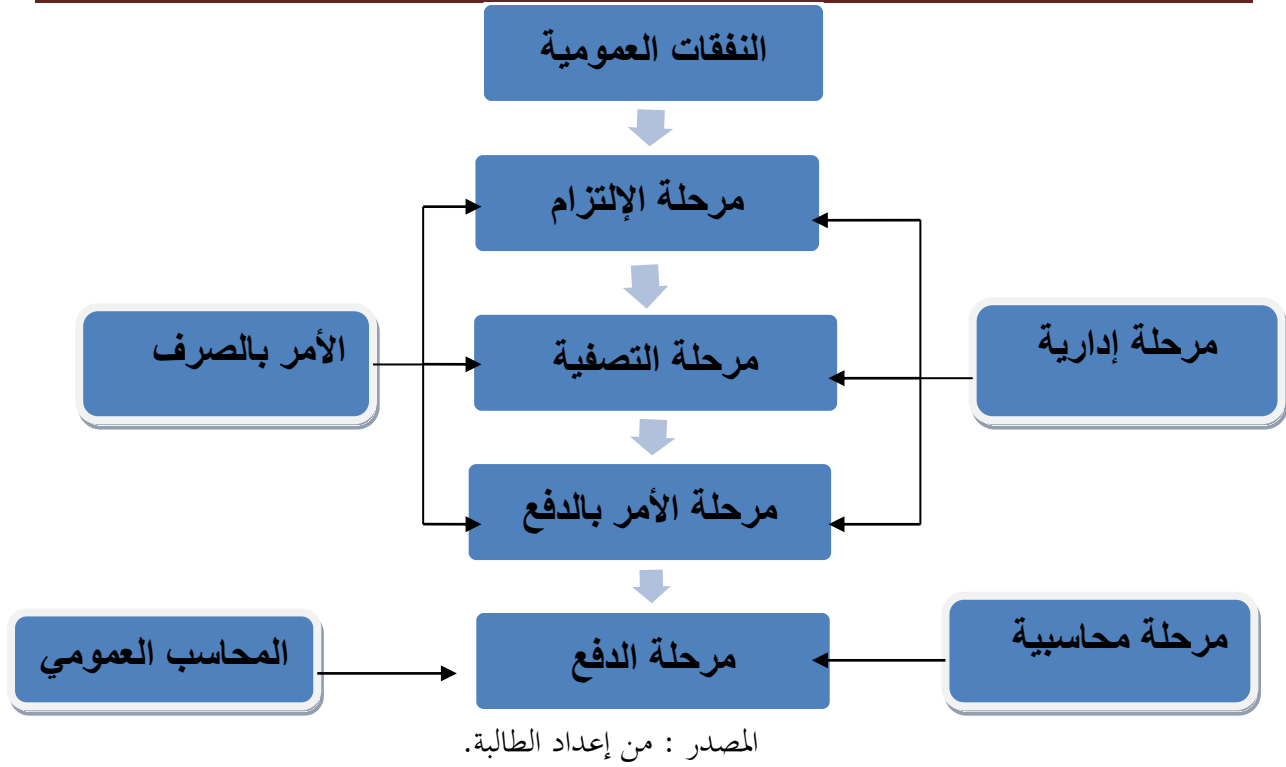
- الإلتزام: هو الفعل الذي يلاحظ من خلاله عن نشوء دين يقع على عاتق الدولة أي يجعل النفقة العمومية تنشأ قانوناً .
 - وهذا ماجاء في المادة 19 من القانون 90-21 : يعد الإلتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين .¹ أي هو عبارة عن واقعة المادية أو القانونية التي ترتب إلتزاماً على عاتق الإدارة (كإبرام صفقة) ونشوء دين في ذمة الإدارة العمومية .
 - التصفية: هو التقدير الفعلوالحقيقي للمبلغ الواجب أداءه بناء على المستندات التي تثبت وجود الدين وحلول أجله .
 - وهذا ماجاء في المادة 20 من القانون 90-21 : تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية .²
 - الأمر بالدفع: بعد معرفة مبلغ النفقة تحديداً يقوم الشخص المختص بإصدار أمر إلى المحاسب العموميدفع ذلك المبلغ إلى شخص معين , بموجب وثيقة مكتوبة تسمى الأمر بالصرف أو حوالة الدفع .
 - وهذا ماجاء في المادة 21 من القانون 90-21 : يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقة العمومية .³
 - الدفع: حسب ماجاء في المادة 22 من القانون 90-21 يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي .⁴
- الشكل رقم (1-1): مخطط مراحل وأعوان تنفيذ النفقات العامة.

¹ - المادة 19 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالحاسبة العمومية ، مرجع سابق ، ص 1113 .

² - المادة 20 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالحاسبة العمومية ، مرجع نفسه ، ص 1113 .

³ - المادة 21 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالحاسبة العمومية ، مرجع نفسه ، ص 1133 .

⁴ - المادة 22 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالحاسبة العمومية ، مرجع نفسه ، ص 1133 .



4- مراقبة الميزانية العامة :

- تقوم السلطة التشريعية بالمصادقة على ميزانية الدولة التي يتولى رئيس الجمهورية بعد ذلك إصدار القانون المتعلق بالميزانية ويتم نشره في الجريدة الرسمية من أجل قيام الجهات والهيئات الإدارية المختصة بتنفيذها في الميدان أي الانتقال من مجال التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى المجال الواقع الملموس في الوقت الحاضر، مرحلة الرقابة تبدأ مع بدء أول مرحلة من مراحل الموازنة العامة (مرحلة الإعداد) وتصاحب مرحلتها الإعتقاد والتنفيذ.¹
- وهذا سواء من حيث تحصيل الإيرادات وجبايتها أو من حيث صرف النفقات المعتمدة وإذا كانت مبالغ الإيرادات تبقى مبالغ محتملة ومتوقعة فإن قانون الميزانية ينص على الحد الأقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض أن لا يتجاوز الإعتمادات المقررة تطبيقاً للمادة 75 من القانون 84-17 والتي تنص " لا يجوز صرف أي نفقة بما يتجاوز مبلغ الإعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون , ما لم تنص أحكام تشريعية على ذلك ".²

ثانياً/الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية

¹ - محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2010، ص 141-142.

² - المادة 75 من القانون 84-17، مرجع سبق ذكره، ص 1139.

يتطلب تنفيذ الميزانية والقيام بالعمليات المالية تدخل شخصين ذوي أدوار منفصلة ومتناقضة في نفس الوقت، ولكن متكاملة ويتعلق الأمر بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي، اللذان يراقبان بعضهما البعض. إن قانون المالية عكس القوانين الأخرى يجب أن يطبق سرعان ما يصدر كونه محدد لفترة قصيرة فعند صدوره تقوم السلطة التنفيذية بإتخاذ التدابير اللازمة لتسيير ميزانية الدولة ويجرى هذا التنفيذ من قبل طرفين هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

1- الأمر بالصرف :

حسب المادة 23 من القانون 21/90 والتي أوردت تعريفا للأمر بالصرف والمتضمنة مايلي :

"يعد أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16,17,18,19,20,21 يخول التعيين أو الإلتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه , صفة الأمر بالصرف قانونا , وتزول هذه الصفة مع إنتهاء هذه الوظيفة ."

1

• أصناف الأمرين بالصرف: حسب المادة 06 من المرسوم التنفيذي 91-313 والتي أوردت أصناف الأمرين بالصرف والمتضمنة مايلي : "يكون أمرون بالصرف إما إبتدائيين أو رئيسيين أو ثانويين".²

1. الأمرين بالصرف الأساسيون :

حسب المادة 07 من المرسوم التنفيذي 91-313 الأمرين بالصرف الإبتدائيين أو الرئيسيين هم اللذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين , وأوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.³

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

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

¹ - المادة 23 من القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع نفسه ، ص1134.

² - المادة 06 من المرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 43 ، ص 1648 .

³ - المادة 07 من المرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، مرجع نفسه ، ص 1447.

- ❖ الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية ؛
 - ❖ رؤساء المجالس الشعبية البلدية اللذين يتصرفون لحساب البلديات ؛
 - ❖ المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
 - ❖ المسؤولون المعينون على مصالح الدولة المستفيدة من الميزانية الملحقة ؛
 - ❖ المسؤولون على الوظائف المحددة من الفقرة 2 من المادة 23 أعلاه.¹
2. الآمرون بالصرف الثانويون :

حسب المادة 08 من المرسوم التنفيذي 313-91: "الآمرون بالصرف الثانويون هم اللذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الإعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين".²

وحسب المادة 27 من القانون 21-90: "الآمرون بالصرف الثانويون مسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير المركزة على الوظائف المحددة في المادة 23 أعلاه".

كما أنه من الممكن وفي حالة وجود مانع أو غياب وجود آمرين بالصرف كما جاء في المواد 28-29 من القانون 21-90 ونذكرهم فلي مايلي:

المادة 28: في حالة غياب أ، مانع , يمكن إستخلاف الأمرين بالصرف في أداء بعقد تعيين يعد قانون ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك .

المادة 29: يمكن للآمرين بالصرف تفويض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤولياتهم.³

2-المحاسبون العموميون: حسب المادة 33 من القانون 21-90 والتي أوردت تعريفا للمحاسب العمومي والمتضمنة مايلي : "يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام , كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المشار إليها في المادتين 18 و22 بالعمليات التالية":

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات ؛
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلفة بها وحفظها ؛
- تداول الأموال و السندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد ؛

¹ - المادة 26 من القانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 ، مرجع سابق ، ص 1134 .

² - المادة 08 من المرسوم تنفيذي رقم 313-91 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، مرجع سابق ، ص 1648 .

³ - المواد 27-28-29 من القانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 ، مرجع سابق ، ص 1134 .

- حركة حسابات الموجودات.¹

• أصناف المحاسبين العموميين :

حسب المادة 09 من المرسوم التنفيذي 313-91: يكون المحاسبون العموميون إما رئيسين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصص أو مفوض .

1. المحاسبون العموميون الرئيسيون :حسب المادة 10 من المرسوم التنفيذي 313-91 :

المحاسبون الرئيسيون هم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية التي تجرى في إطار المادة 26 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 المذكور أعلاه .

2. المحاسبون العموميون الثانويون:

حسب المادة 11 من المرسوم التنفيذي 313-91 : المحاسبون الثانويون هم اللذين يتولى تجميع عملياتهم المحاسب الرئيسي .

3. المحاسبون العموميون المخصصون :

حسب المادة 12 من المرسوم التنفيذي 313-91: المحاسبون المخصصون هم المخولون بأن يقيّدوا نهائيا في كتاباتهم الحسابية العمليات المأمور بها في صندوقهم والتي يحاسبون عليها أمام مجلس المحاسبة.

4. المحاسبون العموميون المفوضون:

حسب المادة 13 من المرسوم التنفيذي 313-91: المحاسبون المفوضون هم اللذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المخصصين .²

❖ مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي :

ويقصد بهذا المبدأ أنه لا يمكن أن يقوم الأمر بالصرف بالمهام المكلفة بالمحاسب العمومي في نفس الوقت

بمعنى أنه :

يجب أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي شخصين متميزين يراقب كل منهما الآخر ويندرج على هذا

المبدأ :

¹ - المادة 33 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 ، مرجع سابق ، ص 1134 .

² - المواد 09-10-11-12-13 من المرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، مرجع سابق ، ص ص 1134-1135 .

- حسب المادة 55 من قانون المحاسبة العمومية ، تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي ولذا يعد الأمر بالصرف الحساب الإداري والمحاسب العمومي حساب التسيير من جهة ، ومن جهة أخرى ، رئيس المجلس الشعبي البلدي و أمين خزينة البلدية .¹
- أما المادة الرابعة من القرار الوزاري الخاص بالمادة 24 من قانون المالية لسنة 1980 نجد أن المشرع الجزائري ذهب إلى أبعد من هذا حيث منع أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أزواجاً .
- كما أن قانون 90-21 ينص على أنه لا يجوز تفويض المحاسب أو المقتصد في الإمضاء بالأمر بالصرف المادة 29 من هذا القانون.²

المبحث الثاني : عموميات حول الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية الركيزة الأساسية التي من خلالها نضمن سلامة وحسن تنفيذ الميزانيات فهي الوسيلة الفعالة والآلية المهمة لمراقبة المال العام وحمايته من الضياع والإختلاس.

المطلب الأول : نشأة الرقابة المالية وتعريفها

أولاً / نشأة الرقابة المالية :

عرفت الرقابة منذ العصور القديمة وكان دورها الرئيسي يكمن في تنظيم المجتمع ومؤسساته. حيثاهتم الفراعنة في مصر برقابة ضبط المحاصيل ، بإعتبارها أهم مصدر للضرائب ، وكان لدى أثينا منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على أموال الدولة.³

أما في العصر الإسلامي فقد ظهرت الرقابة المالية بنوعيتها قبل الصرف وبعده و وقد كان يقوم بها الرئيس الأعلى أو مجلس الشورى أو المحتسبون.

وفي العصور الحديثة ، تعتبر فرنسا أول دولة ظهرت فيها هيئة مختصة في الرقابة على المال العام حيث أنشأ الملك-سانت لويس- غرنا للمحاسبة من أهمها غرفة محاسبة باريس في سنة 1256 والتي ظهرت فيها الرقابة القضائية التي تمارسها محكمة المحاسبات منذ سنة 1807.⁴

¹ - عبد الحفيظ عباس ، تقييم فعالية النفايات العامة في ميزانية الجماعات المحلية ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص تسيير المالية العامة ، جامعة أبو بكر بلقايد ، تلمسان ، 2012 ، ص.15.

² - المادة 29 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 ، مرجع سابق ، ص.1135.

³ - عوف محمد الكفراوي ، الرقابة المالية في الإسلام ، الإسكندرية ، مصر ، مطبعة الإشعاع الفنية ، 1997 ، ص.17.

⁴ - محمود حسين الوادي ، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2000 ، ص 163.

أما في إنجلترا فقد أنشأت أول هيئة للرقابة المالية عام 1866 ، وفي الولايات المتحدة الأمريكية أنشأت هيئة عليا للرقابة المالية بموجب قانون الموازنة العامة الذي صدر في عام 1921.¹

أما في الجزائر فقد نص المشرع الجزائري كما في غيره من الدول على تشكيل مجلس المحاسبة دستور 1976، وذلك في إطار إستكمال تشكيل مؤسسات الدولة في تلك الفترة ، وأنشئ ذلك المجلس سنة 1980 وخضع قانونه الأساسي لعدة تعديلات كان آخرها سنة 1995 حيث أصبحت مهمته تشمل مراقبة جميع الأموال العمومية مهما كان مصدرها ومهما كان المستفيد منها.²

ثانيا/ تعريف الرقابة المالية

تتعدد تعريف الرقابة حسب تعدد علماء الإدارة، فقد عرّفها :

هنري فايول : « تنطوي على التحقق عما كان كل شيء يحدث طبقاً للخطة الموضوعة، والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة، وأنّ غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء، بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق كل شيء³ ، ولا تقف الرقابة عند حدّ كشف الانحرافات بين نتائج الخطة المالية والتنفيذ الفعلي لها، إنّما تدخل في إطار تصحيح الانحرافات بعد تحديد أسبابها والجهات المسؤولة عنها ونوعية القرارات الواجب إتباعها.

يمكن أن نعطي الرقابة صفة المشاهد والفحص والمتبعة والتدقيق والمراجعة و التحقيق، والرقابة من حيث مفهومها الاقتصادي هي ضمان احترام الخطة الموضوعة ومعدّلات الأداء وتصحيح ما وقع من انحرافات.⁴

أما المشرّع الجزائري، فقد خصص للرقابة حيزاً كبيراً في صلب موضوعاته، حيث الميثاق الوطني في بابه الثاني أربع صفحات كاملة لموضوع الرقابة كشف خلالها عن المخالفات المترتبة على التلاعب بالأموال العمومية وعقوباتها، وهو يرى أنّ الغاية من الرقابة ليست مطاردة النقائص ولكن كيفية القضاء عليها.

¹ - سيروان عدنان ميرزا الزهاوي ، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، الدائرة الإعلامية في مجلس نواب العراق ، 2008 ، صص 68-69.

² - موفق عبد القادر ، الرقابة المالية من منظور الإقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة ، أبحاث اقتصادية وإدارية ، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد الخامس ، جوان 2009 ، صص 87.

³ - عبد الكريم أبو مصطفى ، الإدارة و التنظيم ، صص 245.

⁴ - حمزة محمود الزبيدي ، أساسيات الإدارة المالية ، مؤسسة الوراق ، عمان، الأردن ، سنة 2001، صص 191.

كما أنّ الدستور قد أفرد لموضوع الرقابة فصلاً كاملاً، أشار فيه إلى أنّ : « المراقبة تستهدف ضمان تسيير أحسن لأجهزة الدولة في نطاق احترام الميثاق الوطني و الدستور وقوانين البلاد »

أما المراقبة المالية فهي : تلك التي تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف عن الانحرافات والتأكد من مدى مطابقة العمليات المالية للقوانين والتعليمات الموضوعة كقياس للعمل.

بالتالي فالرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش و الملاحظات و المتابعات و التحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية، والمالية وكذلك الوثائق و الحسابات و احترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعة كقياس لعمل المسيرين والعمل على معاقبة المخالفين، فيمكن استخلاص مفهوم الرقابة على الأموال العمومية على أنّها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، و التحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها كأن يتأكد من الالتزام أو الأمر بالعرض الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه أو الالتزام به.

و على ضوء التعاريف السابقة يتضح على أنّ الرقابة على الأموال العمومية تشمل ما يلي :

- 1- الفحص : وهو التأكد من صحة و سلامة العمليات التي تم تنفيذها، وما يتبع ذلك من اللجوء إلى الإثباتات والأدلة المختلفة كوسيلة للتأكد من سلامة القياس الكمي والنقدي للعمليات المالية.
- 2- التحقيق : يقصد به إمكانية الحكم على الحسابات الختامية كتغيير سليم على نتيجة العمليات المالية والأرصدة والمركز في نهاية مدة معينة.
- 3- التقرير : وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق بصفة شاملة لتسليمها للجهات المختصة.¹

المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية و أهدافها

الموقع أن الرقابة المالية العامة والتي هي لب الموضوع تعتبر جزءاً أساسياً من هرم وزارة المالية والتي تتضمن مجموعة من الإجراءات المحاسبية والتدقيقية التي من شأنها المحافظة على الأداء وتطوير الإجراءات والقوانين والقرارات الإدارية المتعلقة بالرقابة فهي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها إكتشاف أية انحرافات عن الخطط الموضوعة تمهيداً لتحديد المسؤولية للرقابة المالية أهمية كبيرة في تصحيح وتجب الأخطاء مستقبلاً كما لها دور هام في تحقيق الأهداف الإقتصادية والاجتماعية للدولة .

¹ - عبد الفتاح الصحن ، مبادئ و أسس المراجعة ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية ، مصر ، سنة 1994 ، ص5.

تتمثل أهمية الرقابة في التأكد أن النتائج الفعلية تتماشى وتنسجم مع النتائج المرجوة ، المخطط لها وذلك على النحو التالي :

- تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط التنموية التي سطرتها الدولة وتحليل وتقييم الوقائع والنتائج الفعلية بالمقارنة مع النتائج الفعلية مع الخطط المبرمجة .
- تهدف الرقابة إلى التأكد من أن تنفيذ الميزانية العامة يسير وفقا للإجارة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية بغية المحافظة على الأموال العامة .
- تضمن الرقابة إستقامة ونزاهة الموظفين والعاملين والتأكد من أدائهم لمهامهم وواجباتهم بكل أمانة وإستقامة .
- تضمن حماية المال العام من كل تبذير أو سوء إستعمال في مجال الإنفاق أو تحصيل الإيرادات .
- تهدف الرقابة إلى تحديد المسؤوليات في عملية تنفيذ الميزانية العامة والعمليات المالية في حالة وجود هناك أو إنحرافات .¹

ثانيا/ أهداف الرقابة المالية²

الأموال العمومية يجب أن تكون مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها وفق المسار الذي خصص لها مع التسيير الحسن وترشيد الاستعمال، ومن هنا يمكن أن نتطرق إلى الأهداف التالية :

- التحقق أن جميع الإيرادات العامة في الدولة قد حصلت وأدخلت في ذمتها وفقا للقوانين واللوائح والأنظمة السارية .
- التحقق أن كافة النفقات العامة قد تمت وفقا لما هو مقرر لها ومن حسن إستخدامها الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها .
- مراجعة القوانين والأنظمة واللوائح المالية ، والتأكد من مدى ملائمتها للتطورات التي تحدث ، وتحليلها ، وإقتراح إجراء التعديلات التي تساعد على تحقيق أهداف الرقابة المالية .

¹ - بوقرة الشيخ ،مراقبة تنفيذ النفقات العامة في ظل الإصلاحات المالية ، أطروحة ضمن متطلبات الحصول على ماجستير شعبة العلوم الاقتصادية،تخصص تحليل إقتصادي ،جامعة بوبكر بالقائد، تلمسان ،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،2007 ، ص 153.

² -محمد خير العكام ،المالية العامة 1 ، مرجع سبق ذكره ، ص 371-372.

- الكشف عن أية أخطاء أو إنحرافات أو مخلفات تحدث من الأجهزة الحكومية ، وتحليلها ودراسة أسبابها ، وتوجيه تلك الأجهزة إلى الحلول المناسبة لعلاجها وتصحيحها وتجنب تكرارها .
- العمل على ترشيد الإنفاق العام ، وتوجيه الأجهزة الحكومية إلى أفضل السبل ، لتحسين وتطوير إجراءات الأعمال المالية ، بما يساعد الأجهزة الحكومية على القيام بدورها وإقتراح الإجراءات و الوسائل الكفيلة برفع كفاءة أداء الأجهزة التنفيذية ، وتحسين مستوى تقديم الخدمات العامة .
- زيادة قدرة وفعالية الأجهزة الحكومية على تحقيق الأهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة و الإقتصاد .
- التأكد من أن القيود والسجلات والبيانات والتقارير المالية المسوكة ومعدة بطريقة الصحيحة التي تحددها اللوائح و الأنظمة التي تحكم ذلك .
- ضمان عدم خروج الحكومة عن الحدود التي رسمتها السلطة التشريعية حسب موافقتها وإعتمادها لبنود الموازنة .
- متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات ، للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعية ، ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة ، والكشف عما يقع من إنحرافات ، لإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة ، وللتعرف على فرص تحسين الأداء مستقبلا .
- التنبؤ بالأخطاء والإنحرافات مستقبلا قبل وقوعها ، وتحديد المسؤول عنها .¹

المطلب الثالث : أنواع الرقابة المالية و مقوماتها

أولا/ أنواع الرقابة المالية

إن للرقابة المالية أنواع متعددة وقد صنفت إلى ثلاثة أصناف :

1- الرقابة المالية من حيث المكان : تنقسم الرقابة هنا إلى نوعين رقابة داخلية ورقابة خارجية²

1-1: الرقابة الداخلية : يمارس هذا النوع من داخل الوحدة الإدارية ، أي داخل الإطار التنظيمي للوحدة الإدارية التي تقوم بتنفيذ الممارسات المالية ، ويتم ذلك بواسطة شخص أو جهاز رقابي تكون مهمته القيام بمراقبة التصرفات المالية والمحاسبية ، وعادة ما يتم الأخذ بفلسفة الرقابة الملازمة أو السابقة في هذه الحالة ، أما إذا وكلت

¹ محمد خير العكام ،المالية العامة 1 ، مرجع سابق ، ص ص 371-372.

² حسن محمد القاضي ، الإدارة المالية العامة ، الاكاديسيون للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ، 2014 م- 1435 هـ ، ص 248.

مهمة الرقابة بمدير الوحدة الإدارية فإنه يتم تطبيق الرقابة اللاحقة ، وذلك لغرض تسهيل عملية تنفيذ النشاطات والمهام الإدارية والمالية في الوحدة الإدارية المعنية.

1-2: الرقابة الخارجية: وهذا النوع من الرقابة عادة يمارس من قبل أشخاص أو جهات خارجية أي من خارج الوحدة الإدارية أو من خارج المنظمة ، ويعتمد تحديد مسؤولية الرقابة الخارجية على نوع التصرف المالي ومجالاته ، فقد يوكل لجهاز الرقابة في المنظمة بمراقبة التصرفات المالية والمحاسبية ذات الطابع الإجرائي في الوحدات الإدارية في المنظمة . بينما قد توكل مهمة رقابة وتقييم التصرفات المالية ذات الأثر الملموس النتائج والأهداف المالية السنوية الإدارة العليا في المنظمة ، أو لجهة خارجية إستشارية متخصصة في عمليات التدقيق والتحليل المالي ، كما هو الحال في مجالات تحليل نسب متخصصة في عمليات التدقيق والتحليل المالي ، كما هو الحال في مجالات تحليل نسب الأرباح والإيراد والمديونية ومعدلات الديون السنوية .¹

2- الرقابة المالية من حيث الزمن : وتنقسم إلى ثلاث أنواع

1-2: الرقابة السابقة : يهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من مشروعية التصريف المالي قبل القيام به وعادة ما يتم القيام بهذا النوع من الرقابة بالإعتماد على الإجراءات الخاصة بالتصرف المالي ، وعلى الإلتزام بالإرتباطات المالية مثل إجراءات التصرف النقدي أو الإجراءات الخاصة بدفع النقود أو تحصيلها ، وفي العادة أن تقوم بهذه الممارسات الرقابية دائرة أو قسم المحاسبة في المنظمة ويسمى هذا النوع من الرقابة بالرقابة التوجيهية أو الوقائية ، حيث يتم منع الوقوع في الخطأ قبل وقوعه .

2-2: الرقابة الملازمة : بسبب تعقيد العمليات الإدارية والتشغيلية في المنظمات الصناعية والتجارية وضرورة إنجاز المهام الإدارية في عالم يتصف بالسرعة والتغيير وخاصة في بيئات الأعمال ، أصبح الإعتماد على الرقابة الملازمة ضرورة حتمية ، وتتصف الرقابة الملازمة بالمراجعة المتدرجة والمتلاحقة لتنفيذ الأعمال ، ومقارنة الأرقام الفعلية مع الأرقام المتوقعة بشكل متواصل .

3-2: الرقابة اللاحقة: يقصد بهذا النوع من الرقابة بمراجعة التصرفات المالية في نهاية فترة التنفيذ، فمن وجهة نظر المحاسبة الخاصة بصرف وتحصيل الأموال. تتم مراجعة النتائج المالية وخاصة مايتعلق منها بنسب الأرباح

¹ - د. حسن القاضي ، مرجع سبق ذكره ، ص 253-254.

ونسب المديونية والسيولة ومعدلات دوران رأس المال والمخزون السلعي ، ومعدلات العائد على رأس المال ... الخوذلك لهدف معرفة المخالفات المالية وطبيعة الأخطاء التي إرتكبها.¹

3- الرقابة المالية من حيث النوعية : وتنقسم بدورها إلى قسمين .

3-1: الرقابة الحسابية : هي الشكل التقليدي للرقاب المالية ، ويأخذ شكل مراجعة دفاتر ومستندات الصرف والتحصيل ، ومدى مطابقة الصرف للإ اعتمادات ، وأن جميع العمليات قد تمت بموافقة جهة الإختصاص ، وأن الإيرادات العامة قد تم ربطها وتحصيلها وأن الأموال تم إيداعها الصناديق المختصة وأن جميع العمليات قد تمت بمستندات صحيحة . وتهدف هذه الرقابة إلى كشف الأخطاء والإنحرافات مع الغش والتزوير والإنحرافات المالية بمختلف أنواعها وبالطبع محاسبة المسؤولين عنها.²

3-2: الرقابة التقييمية : هي تلك الرقابة التي لا تقتصر على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات المحاسبية وصحة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب ، ولكنها تتجاوز كل ذلك في محاولة لتقييم

النشاط الحكومي نفسه . فهي تبحث عن مدى تحقيق أهداف الميزانية ، وبالتالي مدى تحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية للمجتمع . وتقوم هيئة الرقابة التقييمية بدراسة للتكاليف النمطية لكل وجه من أوجه النشاط العام ، ثم تتابع ما تم تنفيذه وتكلفة كل عمل أو برنامج أو مشروع حكومي ، ومقارنة ذلك بالتكاليف النمطية للكشف عما صاحب التنفيذ من إشراف أو سوء إستخدام للموارد الإقتصادية التي أتاحت للقطاع العام . كما تهدف الرقابة التقييمية في دراستها إلى الكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية ، وبالتالي خفض تكاليف الإنجاز أو تحسين مستوى الخدمة التي يقدمها القطاع العام . ولا تقتصر مهمة الرقابة التقييمية عند هذا الحد ، بل تتعداه إلى قياس المنافع متى عادت إلى أفراد المجتمع وعلى الإقتصاد القومي من قيام الحكومة بهذه البرامج والمشروعات محاولة بذلك وضع التكاليف والمنافع في مقارنة موضوعية يمكن عن طريقها تقييم إنتاجية الوحدات العامة .³

ثانيا/ مقومات الرقابة المالية

-المقومات الأساسية لنظام الرقابة الفعالة : لا بد أن تتميز الرقابة المالية بجملة من الخصائص نوجزها فيما يلي :

¹ - د.حسن القاضي ، مرجع نفسه ، ص 255 .

² - سمير شاعر ، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي (الإقتصاد العام ، بيت مال المسلمين) ، الدار العربية للعلوم الناشر ، بيروت ، الطبعة الأولى ، 2011 ، ص 236 .

³ - سمير شاعر ، مرجع سبق ذكره ، ص 237 .

- 1- الدقة :** بمعنى أن تكون جميع العمليات المالية التي تضمنتها الخطة التنظيمية واضحة ودقيقة يسهل فهمها تحدد فيها الأهداف الكلية والتفصيلية التي يسعى الجهاز الرقابي إلى تحقيقها وترتيبها وفق أولويات معينة ومعرفة السلطات ومسؤولية كل عون مكلف بالرقابة المالية ، مما يسهل عملية الرقابة المالية؛¹
- 2- المرنة والملائمة و الفعالية :** يجب أن يلائم نشاط الرقابة طبيعة عمل جهة موضوع الرقابة فمثلا يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة عنها في شركات القطاع العام وأن تكون معايير المستخدمة في الرقابة المالية مرنة² ، أي قابليتها للتطور والتكيف بما يتلائم مع التغيرات المتفاجئة التي قد تحدث ، والفعالية تكمن في قياس مدى تحقيق الخطة التنظيمية للأهداف المطلوبة وذلك بمقارنة ما تم تحقيقه فعلا بما كان مستهدفاً؛³
- 3- البساطة والموضوعية :** يجب أن يكون نظام الرقابة سهلا وواضحا للقائمين ببساطة النظام الرقابي ووضوحه تعتبر من الشروط اللازمة لنجاحه وفاعليته ، لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى إرباك في عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فاعيتها . فالبساطة بمعنى أن تكون الخطة التنظيمية للعمليات المالية مبسطة وغير معقدة ويبين فيها توزيع الصلاحيات على مختلف المستويات الإدارية ، وطرق الإتصال بينهما . أما الموضوعية هي أن تكون المعايير المحددة للرقابة المالية لادخل للعمل الذاتي فيها ولا تخضع للعلاقات الشخصية؛⁴
- 4- السرعة :** يجب أن تعطي الرقابة تقريرا عن الإنحرافات والتجاوزات بسرعة لكي تقلل التأثيرات الضارة لتلك الإنحرافات فكلما تم إكتشاف الإنحرافات المالية في وقت مبكر، كلما أمكن الإسراع إتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجتها؛⁵
- 5- التكلفة والإقتصاد:** بمعنى أن تكون التكاليف المرصودة لممارسة الرقابة المالية معقولة نسبيا بحيث يجب أن يكون عائد النظام الرقابي أكبر مما ينفق فيه من جهد ووقت ومال ؛
- 6- التحليل :** إن مهمة النظام الرقابي لا تنحصر على كشف الأخطاء فحسب بل يجب أن يتعدى إلى معرفة أسباب إنحرافات والأخطاء ، والعوامل والظروف التي أدت إلى حدوثها من أجل تجنبها وإيجاد

¹ - عبد الفتاح الصحن ، الرقابة و المراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي ، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع ، الإسكندرية ، مصر ، 1999 ، ص 160 .

² - سيروان عدنان مبرزا الزهراوي ، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، منشورات الدائرة الإعلامية في المجالات النواب ، بغداد ، العراق ، 2008 ، ص 95 .

³ - عبد الفتاح الصحن ، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي ، مرجع نفسه ، ص 160 .

⁴ - سيروان عدنان مبرزا الزهراوي ، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، مرجع سابق ، ص 95 .

⁵ - عبد الفتاح الصحن ، الرقابة و المراجعة الداخلية على مستوى الكلي والجزئي ، مرجع سابق ، ص 160 .

حلول لها لذلك فالنظام الرقابي هو الذي يكشف الخطأ ، ويحلله ويحدد المسؤول عنه وأسبابه ، ونتائجه وكيفية علاجه ؛

7-التنبؤ المستقبلي : بمعنى أن يعتمد النظام الرقابي على عنصر الخبرة من أجل تجنب الأخطاء والإنحرافات قبل وقوعها ؛

8-الملائمة : يجب أن تكون الخطة التنظيمية للرقابة المالية تتلائم مع طبيعة الهيكل التنظيمي للجهاز الرقابي حيث تحدد فيه الصلاحيات ومسؤوليات كل عون مكلف بالرقابة ، بحيث لا يمكن لأي عون أن يتعدى مهام عون آخر في إطار العمل الرقابي كإحترام الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي¹.

- المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية :

إن الرقابة المالية لا تقوم بصفة عشوائية ، فلا بد أن تكون للرقابة بحد ذاتها قواعد صارمة تجعل الرقابة ثابتة ومرتزة وبالتالي لها فعاليتها على المال العام ومن بين القواعد مايلي :

1-الحياد والإستقلالية : حتى تتجسد الرقابة المالية وتؤدي أدوارها المحددة سلفا لا بد من توافر القدر اللازم من الحياد الذي يجب أن يتحرره القائمون في عدم الحياز والمراقبة أثناء تأدية عمل الرقابة كما يجب أن تكون هيئات الرقابة قائمة على أساس مستقل عن الهيئات والسلطات المركزية ، ولا بد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الإستقلالية الذي يبعدهم عن الضغوط والمؤثرات الخارجية، فضلا عن الضمانات اللازمة لتحقيق الحماية الكافية لضمان أداء عملهم الرقابي بنزاهة و إخلاص².

2-الكفاءة المهنية : يجب أن تتوفر بالجهاز الرقابي خبرات على مستوى عال من الكفاءة قادرة على التحليل الموضوعي والقدرة على الإستنتاج الجيد لما يضمن جودة أداء عمل الرقابة ، إذ يجب على القائمين على الرقابة³.

- أن يكونوا من ذوي الفعالية ومن ذوي التخصص والمهارات اللازمة لتدقيق الحسابات ومراقبة العمليات المالية؛

- لا بد من تحفيز القائمين بالرقابة مما ينمي فيهم روح التأهيل والتفاني في العمل وكذا ترقيتهم إذا أثبتوا جدارتهم ونزاهتهم؛

¹-مصطفى صالح سلامة ، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية ، الطبعة الأولى ، دار البداية ، عمان ، الأردن ، 2010 ، ص 104 .

²- إبراهيم بن داود ، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، الطبعة الأولى ، دار الكتاب الحديث ، القاهرة ، مصر ، 2010 ، ص 26 .

³- إبراهيم بن داود ، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، مرجع نفسه ، ص 26 .

- لا بد وأن تكون القيادة الإدارية القائمة سليمة وإلا فسد كل المصالح التي تعمل تحت رقابتها؛
- استخدام الكمبيوتر والأنظمة والأساليب العلمية والتقنيات الحديثة ما أمكن؛
- يتم إختيار الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخريجين في الجامعات والمعاهد ومن المتخصصين في المحاسبة والإقتصاد والإدارة والقانون وذلك بإختيار أفضل الكوادر من الخريجين؛
- يتم تدريب الأعضاء الجدد مدة زمنية كافية في مجال تخصصاتهم قبل مباشرة أعمال الرقابة المالية.¹

3- البساطة والوضوح : مايجب أيضا لفاعلية الرقابة هو أن يعتمد على نظام رقابي ميسور الفهم ومتطابق

مع مانعيشه ، لا أن نقوم باستيراد أنظمة لايفهمها لا القائم بالرقابة ولا الشخص محل الرقابة.²

4- العناية المهنية الحريصة : لا بد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي تتم عن الحرص القاطع

في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسرافوالإنحرفات والخلل في تنفيذ العمليات المالية فالمرقب لا بد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهين التي تدين مرتكبي المخالفات وذلك من خلال الفحص والتمحيص والتدقيق المستندي والإستفسارات . ومن هنا نرى بأنه لا يجوز للمراقب المالي أن يتهم غيره بالفساد المالي وإستباحه المال العام من دون وجود أدلة ومستندات دامغة وقرائن قوية تثبت إدانة المتهم هذا من جهة ومن جهة أخرى يجب أن يكون المرقب المالي على علم تام بالقوانين والأنظمة المالية والحسابات والمستندات واللوائح لكي يعرف مدى خروج المفسدين عن القانون ومدى سلامة التصرفات المالية.³

المطلب الرابع : مراحل عملية الرقابة المالية .

للقيام بعملية الرقابة المالية يجب أن نمر بأربع مراحل أساسية هي :

1-مرحلة الإعداد :

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

لذلك على المرقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص منها :

¹ - سيروان عدنان مبرز الزهراوي ، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، مرجع سابق ، ص 96 .

² - إبراهيم بن داود ، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، مرجع نفسه ، ص 26 .

³ - سيروان عدنان مبرز الزهراوي ، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، مرجع سابق ، ص 96 .

- قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالية ؛

- الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة؛

- قدرة المراقب المالي الإتصال مع جميع إدارات المنشأة؛

- القدرة على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة؛

- أن يتسم بالموضوعية والمرونة ويتعد عن التحيز .

2- مرحلة جمع البيانات :

في هذه المرحلة يقوم فريق عمل الرقابة بجمع البيانات المالية من مصادرها سواء كانت محفوظة في سجلات الحاسبية أو المحفوظة على أجهزة الحواسيب وإستخراج هذه البيانات وجدولتها للقيام بالعملية التي تليها .¹

3- مرحلة الفحص :

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

- الموازنة التخطيطية : وتعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة وهي عبارة عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة فهي تحتوي على معايير من أجل مقارنة الإنجاز الفعلي وقياس الأداء .
- التحليل المالي : يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية لأن هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعية ومستوى تنفيذها . والمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة وبين المنشأ المتماثلة . وتتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلال :
- تحليل القوائم المالية : وذلك من خلال الميزانية العمومية حساب الدخل ؛
- التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة : مثل نسب السيولة والربحية والعائد على الإستثمار .

4-التقارير المالية : بعد الإنتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق عمل الرقابة لإعداد التقرير المالي

للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية وعند الإنتهاء منها .

¹ - حسام درعيني ، الرقابة المالية ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير ، إدارة أعمال ، كلية علوم الإقتصاد ، جامعة دمشق ، سوريا ، 2004 ، ص 1.

وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة وذلك من خلال إما عرضها على شكل رسوم بيانية أ، بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض أسباب المشاكل المالية.¹

المبحث الثالث : تنفيذ الرقابة المالية على الميزانية العامة .

لدراسة الرقابة على تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية ، و في مبحثنا هذا سنعتمد التصنيف الأمثل في الرقابة الإدارية والرقابة القضائية والرقابة السياسية حيث أن :

الرقابة السياسية : يباشرها الشعب بكافة فئاته على الجهاز الإداري للدولة (عن طريق ممثلي الشعب)، ونمارس طريق المجالس النيابية المنتخبة.

أما الرقابة الإدارية: تتولاها الإدارة بذاتها على أعمالها، فهي لا تعتبر طريقاً كافية لحماية حقوق و حريات الأفراد في مواجهة ما تصدره الإدارة من أعمال وتصرفات.²

أما الرقابة القضائية: تعتبر أكثر أنواع الرقابة نظراً لما يتمتع به القضاء من ضمانات قانونية واتصافه بالحياد و الموضوعية.

و تعد هذه المرحلة هي المرحلة الأخيرة التي تمر بها الميزانية العامة للدولة، وتسمى مرحلة مراجعة تنفيذ الميزانية، و الهدف منها هو التأكد أن تنفيذ الميزانية قد تم على الوجه المحدد للسياسة التي وضعتها السلطة التنفيذية و أجازتها السلطة التشريعية.

المطلب الأول : الرقابة الإدارية

هي تلك التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها، حيث يقوم بعض موظفي الحكومة بمراقبة موظفي الحكومة الآخرين³، ما يقوم به الوزراء و رؤساء المصالح و مديرو الهيئات العمومية من رقابة على مرؤوسيهم كذلك تقوم وزارة المالية بالرقابة على الوزارات والمصالح الأخرى، وهي لذلك قد تسمى رقابة ذاتية أو رقابة إدارية من خلال تدقيقها للأوامر المالية⁴، وهذا للتأكد من سلامة التصرفات المالية بشقيها الإداري و المحاسبي.⁵

¹ حسام درعزي، الرقابة المالية، مرجع سابق، ص 1 .

² سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003، ص341.

³ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، 1997، ص552.

⁴ خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر 2005، ص339.

⁵ غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق، الأردن، 1998، ص222.

و الرقابة الإدارية هذه تتضمن رقابة سابقة على إجراءات الصرف، وكذلك تتضمن رقابة إدارية لاحقة للصرف للتنفيذ، و تتم من الجهات والمسؤولين الإداريين للجهات المالية التي تتولى مهمة التنفيذ، أو الجهات المالية التي تتولى الرقابة على التنفيذ.

1- الرقابة المالية القبلية :

تكمن أهمية الرقابة المالية أو مراقبة الالتزام بالنفقات في كونها تمارس على قرارات الالتزام بالنفقات للآمرين بالصرف قبل إنتاج هذه القرارات لآثارها القانونية، أي قبل أن تترتب عنها ديون تجاه الهيئات العمومية المعنية.

- تطبيق رقابة النفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات والإيرادات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة وعلى الحسابات الخاصة للخزينة و ميزانيات الولايات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.¹

و قد استتنت المادة (02) من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 ميزانيات المجلس الشعبي الوطني (البرلمان)، والبلديات من مجال تطبيق الرقابة المالية القبلية.

أما من حيث الموضوع، فإنّ هذه الرقابة تنصب كقاعدة عامة، على جميع النفقات، مهما كانت طبيعتها أو الغرض منها.

- يمكن أن تحدد كفاءات ملائمة للرقابة بالنسبة لبعض القطاعات أو بعض أنواع النفقات حسب كل حالة بقرار من الوزير المكلف بالميزانية أو بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالميزانية و الوزير المعني تقنياً.

- كما أنّ تحديد كفاءات بعض القرارات الإدارية التي يكون من آثارها المباشرة ترتيب التزام بنفقات، مثل تلك المتعلقة بالتوظيف ومراتب الموظفين ومساهمهم المهني.

أعوان الرقابة المالية : تمارس وظيفة الرقابة المالية القبلية من طرف موظفين تابعين لوزارة المالية (المديرية العامة للميزانية)، يسمعون مراقبين ماليين.

فعلى المستوى المركزي، يعيّن مراقب مالي لكل دارة وزارية، حيث يشمل اختصاصه أيضاً المؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري التابعة للوزارة المعنية.

كما يوجد مراقب مالي لكل المجلس الدستوري و مجلس المحاسبة باعتبارهما مؤسستين مستقلتين.

¹ - المادة (2) مرسوم تنفيذي رقم 92-414 ، المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر سنة 1992 ، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 82 ، ص2101.

أما على المستوى المحلي، فهناك مراقب مالي في كل ولاية مكلف بالمراقبة القبلية للالتزام بنفقات هذه الأخيرة، والمصالح غير الممركزة للدولة أو الهيئات العمومية الأخرى و المؤسسات العمومية المحلية ذات الطابع الإداري (مستشفيات، جامعات...)¹.

- **تعريف المراقب المالي :** هو شخص تابع لوزارة المالية ، يتم تعيينه بموجب قرار وزاري ويكون موجود على مستوى الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ، كما يعمل بمعية مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري أيضا ، أما عن الرقابة التي يقوم بها فهي تحدد شرعية النفقة حيث تمنح تأشيرته للأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعدما يتأكد من مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.²

- آثار رقابة المراقب المالي :

1- منح التأشيرة : بعد تأكد المراقب المالي من توفر جميع العناصر يقوم بمنح التأشيرة .
2- رفض التأشيرة : لما تكون الإلتزامات غير قانونية أو غير المطابقة للتنظيم المعمول به ، حسب كل حالة موضوع رفض مؤقت ورفض نهائي .

● رفض مؤقت : يبلغ الرفض المؤقت في الحالات التالية :³

- إقتراح الإلتزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابل للتصحيح ؛
- إنعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية ؛
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة .

● رفض نهائي : يعلل الرفض النهائي بما يلي :⁴

- عدم مطابقة اقتراح الإلتزام بالقوانين والتنظيمات المعمول بها ؛
- عدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية ؛
- عدم إحترام الأمر بالصرف ، في الحالات المنصوص عليها في المادتين 11 و12 على كل أسباب الرفض .

¹- محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص136.

²- المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 25 ذي الحجة عام 1432 الموافق ل 21 نوفمبر سنة 2011 ، يتعلق بمصالح المراقبة المالية ، ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 64 ، ص 20.

³- المادة 11 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر سنة 1992 ، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 82 ، ص 2102.

⁴- المادة 12 من المرسوم التنفيذي 92-414 ، مرجع نفسه ، ص 2102.

3- التفاضلي : يمكن الأمر بالصرف ، في حالة الرفض النهائي للإلتزام بالنفقة المنصوص عليها في المادتين 7 و6 من هذا المرسوم ، ان يتفاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته ، بمقرر معل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية .¹

- لا يمكن حصول التفاضلي ، المنصوص عليه في المادة 18 ، في حالة رفض النهائي يعلن عنه بالنظر لما يأتي :
 - صفة الأمر بالصرف ؛
 - عدم توفر الإعتمادات أو إنعدامها ؛
 - إنعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به ؛
 - إنعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالإلتزام .
- يرسل الإلتزام مرفقا بمقرر التفاضلي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التفاضلي وتاريخه .²
- يجب على المراقب المالي ، بعد تأشيرة الأخذ بالحسبان ، إرسال نسخة من ملف الإلتزام الذي كان موضوع التفاضلي ، مرفقا بتقرير مفصل إلى وزير المكلف بالميزانية .³
- يرسل الوزير المكلف بالميزانية ، نسخة من الملف الذي كام موضوع التفاضلي ، إلى المؤسسات المتخصصة في رقابة النفقات العمومية .⁴

ملاحظة :

تتم الرقابة اللاحقة (البعدية) بعد صرف النفقات العمومية و بالتالي فهذه الرقابة ليس هدفها الأساسي تصحيح استعمال النفقة أو بمعنى محاسبة النفقة ذاتها و إنما هدفها هو محاسبة الأمرين بالصرف، وكذلك المحاسبين العموميين.

و تتم هذه الرقابة من طرف هيئتين هما :

- المفتشية العامة للمالية.
- مجلس المحاسبة.

¹ - المادة 18 من المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 25 ذي الحجة عام 1430 الموافق ل 21 نوفمبر ، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر سنة 1992 ، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 64 ، ص 05 .

² - المادة 20 من المرسوم التنفيذي 92-414 ، مرجع سابق ، ص 2103 .

³ - المادة 21 من المرسوم التنفيذي 09-374 ، مرجع سابق ، ص 05 .

⁴ - المادة 22 من مرسوم التنفيذي 09-374 ، مرجع نفسه ، ص 06 .

و للإشارة فإنّ مجلس المحاسبة قد انتزعت صلاحيات الرقابة منه ابتداء من السنة 1991، وهذا ما هو ملاحظ واقعياً.

2- رقابة المفتشية العامة للمالية:

إضافة إلى العديد من المفتشيات التي تحدث لدى مختلف الهيئات العمومية هناك مفتشية أخرى لها صلاحيات رقابة أوسع و نطاق تداخل أشمل، وهي المفتشية العامة للمالية (IGF) Inspection Générale .des Finances

- نشأتها :

أنشئت المفتشية العامة للمالية سنة 1980 ، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 80-53 المؤرخ في أول مارس 1980، والذي كان المحدد لتنظيمها و سيرها و صلاحياتها، قبل صدور المرسوم التنفيذي رقم 92-32 المؤرخ في 20 جانفي 1992، والمتضمن تنظيم هيكلها المركزية و المرسوم التنفيذي رقم 92-33 المؤرخ في 20 جانفي 1992، والمحدد لتنظيم مصالحها الخارجية و صلاحياتها.

والمرسوم التنفيذي رقم 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992، و المحدد لصلاحياتها و اللاغي في نفس الوقت لأحكام المرسوم رقم 80-53 باستثناء مادته الأولى المتعلقة بإحداث المفتشية.

- يدير المفتشية العامة للمالية رئيس الذي يسهر على تنفيذ أعمال تنفيذ أعمال الرقابة والدراسات والتقييم الموكلة إليها ويضطلع مهام تسيير مستخدميها و وسائلها الأخرى.¹

تنظم المفتشية العامة للمالية وفقاً لإدارة مركزية و أخرى جهوية وفقاً للمرسوم رقم 92-32، وكذا المرسوم رقم 92-33 وفيما يلي دراسة مبسطة للهيكل التنظيمي للمفتشية العامة للمالية.

-الإدارة المركزية : و مقرها العاصمة و تتكون من نوعين من الهياكل الإدارية أولاهما خاصة بالتقويم والرقابة والثانية خاصة بالإدارة و التسيير و الدراسة.

-الإدارة الجهوية : تتكون من المصالح الخارجية للمفتشية العامة للمالية التي تكون تابعة مباشرة لرئيس المفتشية.

صلاحيات المفتشية العامة للمالية :

¹ - محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص 142.

- مراقبة التسيير المالي و المحاسبي للهيئات العمومية (الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية)؛
- اختصاصاتها الرقابية تشمل المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- كما تشمل هيئات الضمان الاجتماعي، الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي المستفيد من إعانات الدولة أو أيّ شخص معنوي مستفيد من هذه الإعانات؛
- كما يمكن تكليفها بإنجاز أي دراسة أو خبرة ذات الصبغة الاقتصادية أو المالية أو التقنية؛
- ويمكن تكليفها أيضاً بالتقويم الاقتصادي والمالي لأيّ مؤسسة اقتصادية أو لنشاط اقتصادي معيّن، أو قطاع أو فرع من هذا النشاط؛
- كما تقوم المفتشية دورياً برقابة واسعة وتفتيش لمصالح الإدارات والهيئات الخاصة لسلطة الوزير المكلف بالمالية الموضوعة تحت تصرفه؛
- وكذا فحص نشاط و تقويم فعالية مصالح الرقابة التابعة له؛
- تقوم بإجراءات لتحقيقات التي يكلفها بها الوزير المكلف بالمالية.

- كفاءات الرقابة و نتائجها :

- تجري مراقبة المفتشية بناءً على الوثائق أو في عين المكان بصورة فجائية أو بعد إخطار مسبق؛
- تتمحور هذه الرقابة حول شروط تطبيق التشريع المالي المحاسبي في المصالح والهيئات المعنية؛
- كما أنّ للمفتشية العامة للمالية الحق بفحص كل العمليات التي يقوم بها المحاسبون العموميون ما عدا تلك المتعلقة بحساباتهم المصرح بمراجعتها نهائياً طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول؛
- يحرر المفتشون في نهاية رقابتهم، يتضمن ملاحظاتهم و تقييماتهم حول فعالية وكفاية تسيير المصلحة والهيئة المراقبة، أو الخاضعة للتقويم الاقتصادي و المالي؛
- تعدّ المفتشية العامة للمالية تقريراً سنوياً يرفع إلى الوزير المكلف بالمالية ويتضمن حصيلة نشاطاتهم؛
- أما فيما يتعلق بمعالجة ناتج الرقابة، فإنّ ذلك يعود إلى سلطة الوزير المكلف بالمالية الذي يقرر ما يجب أن يتخذ من إجراءات أو تدابير بشأن تقارير المفتشية.¹
- وأخيراً تبقى الرقابة الإدارية، أيّاً كان نوعاً لا تعدوا أن تكون رقابة من الإدارة على نفسها، أي أنّها رقابة ذاتية أو داخلية، طبقاً للقواعد التي تضعها السلطة التنفيذية ، لذا فإنّها لا تعدّ كافية للتأكد من حسن التصرف

¹ - محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص 144 .

في الأموال العمومية، لذا فقد تقل فاعليتها بسبب خضوعها للجهات الإدارية التي تعود إليها ، بذلك لا تتاح لها الاستقلالية الكافية التي تتيح لها ممارسة الرقابة بشكل جاد و فاعل.

المطلب الثاني : الرقابة المستقلة

تعتبر هذه الرقابة أكثر أنواع الرقابة فاعلية، و يقصد بها الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة عن طريق هيئة مستقلة عند كل من الإدارة و السلطة التشريعية، تنحصر مهمتها في رقابة تنفيذ الميزانية و التأكد من أنّ عمليات النفقات و الإيرادات قد تمت على النحو الصادرة به إجازة السلطة التشريعية، و طبقاً للقواعد المالية المقررة في الدولة، بحيث يتم فحص وتدقيق الوثائق والمستندات، و كافة ما يتصل بعمليات تحصيل الإيرادات و صرف النفقات من أجل اكتشاف النواقص، وجوانب القصور أو الأخطاء أو الانحرافات، ومن أجل التأكد من سلامة تطبيق الإجراءات والقواعد التي تتضمنها اللوائح والتشريعات والأنظمة سواء ذات الطبيعة القانونية منها، أو المحاسبية وهي رقابة في الغالب و علاجية في طبيعتها.¹

و تختلف هذه الهيئة التي تقوم بالرقابة المستقلة من دولة لأخرى ففي فرنسا، تتولى الرقابة على تنفيذ الميزانية هيئة قضائية مستقلة هي محكمة الحسابات، و هي محكمة إدارية منظمة تنظيمياً قضائياً.
و في الجزائر مجلس، حيث يتولى مهمة الرقابة على كافة الحسابات العامة، ما عدا الحسابات التي يعطي المشرع، اختصاص النظر فيها إلى جهات أخرى.²

1- الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة :

يعود إنشاء مجلس المحاسبة إلى سنة 1980، بموجب القانون رقم 80-05 المؤرخ في 13 مارس 1980، والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، وذلك بعد تأسيسه بمقتضى المادة 190 من دستور 1976، وقد تم وضعه في ظل هذا القانون تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية، كما كرس دستور 1989، تأسيسه بموجب المادة 160 منها القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، و المتعلق بتنظيم و سير المحاسبة.

و بصدر الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، الذي يحدد حالياً صلاحياته و تنظيمه وسيره، كما يعد مجلس المحاسبة مؤسسة مستقلة، أي أنه لا يخضع لإشراف أو وصاية أي سلطة في الدولة.

¹ - فليح حسن خلف ، المالية العامة ، جدار للكتاب العالمي ، الأردن، 2008، ص314.

² - محمد عباس محرزى ، مرجع سبق ذكره ، ص377.

و على الرغم من تنوع أشكال رقابة المجلس و تعدد أهدافها وتناجها، فإنّ مراقبة لتنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية غالباً ما تؤدي إلى استعمال صلاحياته و من تصنيفها كرقابة قضائية.

● نخة عامة عن تشكيلة و تنظم المجلس :

1- تشكيلة المجلس و مستخدموه : يتكون مجلس المحاسبة من أعضاء يتولون الرقابة يساعدهم موظفون إداريون وتقنيون لازمون لعمل المجلس ويتكون المجلس من أعضائهم هم :¹

- الرئيس؛
- نائب الرئيس؛
- المراقب العام؛
- رؤساء أقسام الرقابة؛
- المستشارون رؤساء قطاع الرقابة؛
- المحاسبون.

كما يمارس المهام الرقابية لمجلس من طرق قضاة يشكلون سلكاً يحتوي على ثلاث رتب:²

- رتبة خارج السلم و تنظم أربع مجموعات :

- المجموعة الأولى : رئيس مجلس المحاسبة؛
- المجموعة الثانية : نائب الرئيس و الناظر العام؛
- المجموعة الثالثة : رئيس غرفة؛
- المجموعة الرابعة : رئيس فرع و ناظر.

- رتبة المستشارين و تنظم مجموعتين :

- المجموعة الأولى : مستشار أول؛
- المجموعة الثانية : مستشار.

- رتبة المحاسبين و تنظم ثلاث مجموعات :

- المجموعة الأولى : محتسب رئيسي؛

¹ - المادة (26 و 27) من قانون رقم 90-32 و المتعلق بمجلس المحاسبة.

² - محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص 147.

● المجموعة الثانية : محتسب من الدرجة الأولى؛

● المجموعة الثالثة : محتسب من الدرجة الثانية.

إضافة إلى القضاة أعضاء مجلس المحاسبة هناك سلك المدققين الماليين (المحدث بالرسوم التنفيذية رقم 01-420 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001)، المكلفين بمساعدة القضاة في القيام بعملهم ولا سيما تدقيق الحسابات.

● كما يمكن أن تشارك في الأعمال الرقابية منتدبون لدى المجلس.

أما بقية مستخدمي المجلس فهم موظفون من مختلف الأسلاك و الأصناف.¹

2- تنظيم المجلس : يدير مجلس المحاسبة رئيس بمساعدة نائب الرئيسو هو يشكل كهيئة قضائية من ثمانية غرف ذات اختصاص وطني وتسع غرف ذات اختصاص إقليمي، إضافة إلى غرفة الانضباط الميزاني والمالي، و تنقسم هذه الغرف إلى فروع حيث تمارس الصلاحيات الرقابية للمجلس. يحدّد مقر مجلس المحاسبة بالجزائر العاصمة.²

تقوم بمهام النيابة العامة المجالس نظارة عامة تستند إلى ناظر عام بمساعدة نظار كما لها كتابة ضبط.

و حسب المادة (21) من القانون رقم 90-32 : « لا يجوز الانتقاء لعضوية المجلس إلا ممن تتوفر فيهم

الشروط التالية »

● الجنسية الجزائرية منذ عشر سنوات على الأقل؛

● شهادة الليسانس في العلوم القانونية أو الاقتصادية أو المالية؛

● بلوغ خمس و عشرين سنة على الأقل؛

● توفر شروط الكفاءة البدنية للممارسة الوطنية؛

● التمتع بالحقوق المدنية و السياسية.

أما مختلف الأقسام التقنية و المصالح الإدارية للمجلس ، فهي إضافة إلى إدارة مسؤوليها المباشرين، موضوعة تحت إشراف الأمين العام لمجلس المحاسبة، و هذا الأخير هو الأمر بالصرف لميزانية المجلس.

3- اختصاصات المجلس : طبقاً للمواد من 07 إلى 12 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية

1995، السالف ذكره تشمل اختصاصات مجلس المحاسبة ما يلي :

¹ - المادة (16) من القانون رقم 90-32. مرجع سبق ذكره.

² - المادة (16) من نفس المرجع .

- مراقبة حسابات وتسيير الدولة، والجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية؛
- مراقبة تسيير المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، المؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو مالياً والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية؛
- مراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات، مهما يكن وضعها القانوني، والتي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى من رأسمالها؛
- مراقبة الهيئات التي تقوم في إطار التشريع والتنظيم المعمول بما بتسيير النظم الإلزامية للتأمين والحماية الاجتماعية؛
- مراقبة نتائج استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية؛
- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية، والتي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية... الخ.¹

4- مهام وصلاحيات المجلس :

يقوم مجلس المحاسبة بعدة مهام و صلاحيات يمكن حصرها فيما يلي :

1. القيام بالرقابة اللاحقة من خلال الفحص والتحقيق و التحري؛
 2. دراسة كل ملف مقدم من طرف الحكومة من الناحية المالية والمحاسبة؛
 3. يقدم رأي استشاري في مشاريع القوانين الخاصة بالنظم المالية والمحاسبية؛
 4. يعدّ تقريراً سنوياً يتم تقديمه إلى رئيس الجمهورية مع تبليغ نسخة إلى رئيس المجلس الشعبي الوطني.
- كما تقسم صلاحيات مجلس المحاسبة إلى صلاحيات قضائية، تتمثل أساساً في مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، إضافة إلى رقابة الانضباط الميزاني و المالي وصلاحيات إدارية تدرج ضمنها كل أشكال الرقابة الأخرى التي يمارسها المجلس.

1- الصلاحيات القضائية : وهي تتمثل في :

¹ - محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص150.

- **مراجعة الحسابات** : يتمثل الأجراء الأولي المتبع لمراجعة الحسابات في إلزام المحاسبين العموميين المعنيين بتقديم حسابات تسييرهم إلى المجلس بعد نهاية كل سنة مالية، والتي تلخص مجمل العمليات المنفذة من قبلهم مباشرة، أو من قبل المحاسبين و الوكلاء التابعين لهم فيما يلي ذلك، تدقيق تلك الحسابات حيث

يتم التحقيق أولاً من أنّها تتضمن كل العمليات المنفذة خلال السنة المالية المعنية، ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات ومختلف الوثائق المتعلقة بها، وذلك للتأكد من شرعيتها وصحتها المالية.

- **رقابة الانضباط الميزاني و المالي** : عند مراقبته لتسيير مصالح الدولة و الجماعات الإقليمية...!

فإنّ المجلس يتأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني والمالي، فإذا عاين مخالفات لهذه القواعد تكون خرقاً صريحاً للأحكام التشريعية و التنظيمية التي ترى على استعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية، وتلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية أخرى¹، فإنه يقوم بتحميل المسؤولية عن تلك المخالفات للمسؤولين أو الأعيان المعنيين، ويتم ذلك عبر الإجراءات الطويلة والمعقدة المنصوص عليها الأمر رقم 95-20 والمرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995، والمحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة والتي يمكنها الحكم على مرتكبي تلك المخالفات بغرامات في حالة ثبوت مسؤوليتهم عنها.

2-الصلاحيات الإدارية : تتمثل الصلاحيات الإدارية لمجلس المحاسبة أساساً في مراقبة نوعية التسيير لمختلف الهيئات و المرافق والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته، وذلك من خلال تقييم شروط استعمالها الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة بالاقتصاد بالرجوع إلى الأهداف والمهام والوسائل المستعملة وتشمل رقابة نوعية التسيير²:

- تقييم قواعد تنظيم و عمل الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس؛
 - يراقب أيضاً شروط منح الإعانات والمساعدات المالية من طرف الدولة...الخ.
 - يراقب استعمال الموارد التي تحميها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية.
 - يشارك مجلس المحاسبة في تقييم فعالية الأعمال والمخططات والبرامج التي قامت بها...الخ.
- أما النتائج النهائية لهذه الرقابة فتتمثل في التوصيات والاقتراحات التي يقدمها المجلس إلى مسؤولي ومسيري الهيئات والمصالح المراقبة قصد تدارك النقائص المسجلة على تسييرها.

¹ - المادة (88) من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 و المتعلق بمجلس المحاسبة.

² - المادة (70) ، من الأمر رقم 95-20، مرجع سبق ذكره.

أما النتائج النهائية لهذه الرقابة، فتمثل في التوصيات والاقتراحات التي يقدمها المجلس إلى مسؤولي ومسيري الهيئات ومصالح المراقبة قصد تدارك النقائص المسجلة على تسييرها، والعمل تحسين فعالية ومردود هذا التسيير.¹

المطلب الثالث : الرقابة السياسية

تتولى البرلمانات في الدول الديمقراطية مباشرة هذا النوع من الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة، فإن كانت المجالس هي التي تقوم باعتماد ميزانية الدولة، فإنه من الطبيعي أن يمنح لها حق الرقابة على تنفيذها للتأكد من سلامة و صحة تنفيذها على النحو الذي اعتمدها و إجازتها به.

و تتمثل تلك الرقابة التي يطلق عليها كذلك الرقابة التشريعية في مطالبة البرلمان بتقديم الإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة سواء تم ذلك في صورة أسئلة شفوية أو خطية أو حتى بالاستجابات، فمن حق اللجان المالية التابعة للبرلمانات أن تستدعي ممثلي السلطة التنفيذية عند الضرورة للاستماع إليهم فيما يخص مالية الدولة العامة.

و رقابة البرلمان على تنفيذ الميزانية العامة للدولة تتنوع إلى رقابة معاصرة للتنفيذ وأخرى لاحقة له. فالرقابة المعاصرة هي التي تتم أثناء تنفيذ الميزانية، وتقوم بها عادة لجنة الشؤون المالية في البرلمان.

أما الرقابة اللاحقة فتتمثل في مناقشة البرلمان للحساب الختامي بعد انتهاء السنة المالية.²

ينصرف مفهوم الرقابة السياسية، أساساً إلى ممارسة البرلمان لسلطة الرقابة العامة على الحكومة والتي من بينها حقه في الاطلاع على كل ما يتعلق بوضعية المالية العامة في الدولة.

كما أنّ صلاحيات المجالس الشعبية للجماعات المحلية في مراقبة تنفيذ ميزانيات هذه الأخيرة، يمكن إدراجها أيضاً ضمن الرقابة السياسية.

1- رقابة البرلمان:

يمكن أن تكون رقابة البرلمان على تنفيذ ميزانية الدولة خلال هذا التنفيذ أو لاحقة له، تندرج رقابة البرلمان خلال التنفيذ ضمن سلطاته الدستورية في مراقبة النشاط العام للحكومة، حيث يمكنه في هذا الصدد من:³

¹ - المادة (71)، من نفس المرجع.

² - مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004، ص100.

³ - محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، ص158.

- استجواب الحكومة في مختلف القضايا المالية (بواسطة أسئلة شفوية أو كتابية لأعضاء الحكومة)؛
 - أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا متعلقة بتنفيذ الميزانية؛
 - إلزام الحكومة أثناء عرض مشاريع القوانين المالية المكملة أو المعدلة، بتقديم المعلومات والتوضيحات اللازمة عن حالة تنفيذ الميزانية المقرر تكميلها أو تعديلها؛
 - أما الرقابة اللاحقة فإنها تتمثل بصفة عامة في تقديم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضاً عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها في إطار ميزانية السنة المالية المنقضية من جهة وفي التصويت من قبل كل غرفة على قانون يتضمن تسوية تلك الميزانية من جهة أخرى.
- هذا القانون المعبر عنه بقانون ضبط الميزانية هو الذي يضبط نهائياً العامة للدولة المنفذة، حيث يحدد المبالغ النهائية للإيرادات و النفقات في الواقع، تنصب مناقشة أعضاء البرلمان لمشروع قانون ضبط الميزانية على ملاحظات واستنتاجات تقرير مجلس المحاسبة المتعلق بتنفيذ الميزانية والمرفق بذلك المشروع.¹

2- رقابة المجالس الشعبية المحلية:

يحق للمجالس الشعبية البلدية والولائية مراقبة التنفيذ الجاري للميزانية من قبل الأمرين بالصرف (رؤساء البلديات، الولاة)، وذلك في إطار القوانين والأنظمة المتعلقة بالجماعات المحلية، وهناك بعض العمليات المالية التي يمكن الأمرين بالصرف تنفيذها إلا مصادقة المجالس الشعبية المعنية عليها، مثل قبول الهبات والوصايا، أو إبرام الصفقات العمومية.

أما رقابة المجالس الشعبية اللاحقة على تنفيذ الميزانية فإنها تتمثل أساساً في مناقشة الحسابات الإدارية المقدمة من طرف الأمرين بالصرف بعد اختتام كل سنة مالية، حيث تقوم بالتحقيق نظرياً من توافق العمليات المالية المنفذة في إطار ونتائجها، و كما هي معروضة في الحسابات الإدارية، مع تلك المنفذة من قبل المحاسبين العموميين المعنيين (أمناء الخزينة)، ومن مطابقتها للترخيصات الميزانية، إجراءات التسويات اللازمة عند الاقتضاء ثم تبت المجالس الشعبية في مطابقة الحسابات الإدارية بمداومات التي منشأتها أن تتضمن الملاحظات التي يكون أعضاء تلك المجالس قد سجلوها على تنفيذ الميزانية، و ترفق بنسخ الحسابات المودعة لدى مجلس المحاسبة.²

¹ - أنظر المواد (5، 76، 77، 78) من القانون رقم 84-17، مرجع سبق ذكره

² - محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، ص 160.

و بالرغم من فاعلية الرقابة التشريعية، يعاب عليها أن أعضاء السلطة التشريعية، لا يكون لديهم الوقت الكافي والخبرة الفنية والمحاسبية، أضف إلى ذلك الأعباء والمهام السياسية الخطيرة التي يثقل بها أعضاء السلطة التشريعية، مما يجعل الرقابة التشريعية غير كافية بمفردها على تتبع سير ومراقبة حسن تنفيذ الميزانية العامة للدولة.¹

و قد صنفت الجزائر من أسوأ الدول من حيث الشفافية وتقديم المعلومات حول الميزانية، حيث تمارس الحكومة تعتيماً كبيراً على المعلومات المتعلقة بتسيير المال العام وميزانية الدولة، ما يجعل من الصعب على الشعب أن يحاسب الحكومة.²

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2، 2008، ص 377

² - جريدة الخبر اليومية، الاثنين 2 فيفري 2009، اقتصاد، ص 5.

الخلاصة:

من خلال دراستنا في هذا الفصل لجوانب مختلفة فقد تطرقنا في بداية إلى الميزانية العامة ، تعريفها وخصائصها ودورها حيث تتكون من شقين الإيرادات والنفقات وهذا ما نصت عليه المادة 06 من القانون 84-17 فالميزانية أداة رئيسية نستخدمها لتحقيق أهداف المتمثلة في الرفاهية والعدالة الإجتماعية، فقد خصصت الدولة أموالا طائلة لتسيير احتياجاتها من خلال الميزانية العامة للدولة ، كما خصصت لها مجموعة نصوص قانونية تعمل على إضهار الشروط التي تساعد في تنفيذها ، وكذا تحديد المسؤوليات والمهام لأعوان تنفيذ الميزانية والرقابة على أموالها وتتم عملية الرقابة المالية بواسطة هيئات تقوم بالرقابة القبلية وتمثل في رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي ورقابة الصفقات العمومية ، أما الرقابة البعدية فهي رقابة المفتشية العامة للمالية ، ومجلس المحاسبة و الرقابة الشعبية السياسية ، وأهمها رقابة المراقب المالي فهو يعمل على كشف الإنحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب ، كما أن الهدف الأساسي للرقابة المالية هو الحفاظ على المال العام للدولة ، وصرفه على الوجه الأمثل دون حدوث إسراف أو التبذير

الفصل الثاني

دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية

- قصر الحيران -

تمهيد :

بعد أن تطرقنا إلى الجانب النظري المتعلق بالميزانية العامة وكيفية إعدادها والأعوان المكلفين بتنفيذها حسب ما ورد في السياسة العامة للحكومة وحسب النظام القانوني الذي تسيير عليه البلاد فلا يمكن أن تكون محل الإنحراف والإساءة في إستعمال أموال الدولة ، لهذا كان من الضروري فرض الرقابة على تنفيذها ، للتأكد من حسن أداء السلطة التنفيذية كما تم إقرارها في الميزانية من قبل البرلمان ، بغرض الكشف عن المخالفات وتبديد المال العام .

أما الآن سوف نمر إلى الجانب التطبيقي الذي سوف نتعرض من خلاله إلى مراحل إعداد ميزانية التسيير وتنفيذها ولرقابة عليها لذلك أجرينا تريبصنا على مستوى المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران و سنتطرق من خلال هذا الجانب إلى مبحثين :

المبحث الأول : عموميات حول المؤسسة العمومية للصحة الجوارية – قصر الحيران –

المبحث الثاني : إعداد ميزانية التسيير .

المبحث الأول : عموميات حول المؤسسة العمومية للصحة الجوارية – قصر الحيران –

تنقسم المؤسسة الصحية حسب منظومة الصحة في الجزائر إلى نوعين مؤسسات عامة وأخرى خاصة ، وعلى أساس هذه الدراسة فإن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران سميت كذلك لطابع إنشائها وعملها في تقديم خدمات الصحة في المجان .

المطلب الأول : تقديم عام للمؤسسة .

أولا/ نشأة المؤسسة :

تقع دائرة قصر الحيران على بعد 40 كلم على الحدود الشرقية لولاية الأغواط ، وتعتبر المقر الرئيسي لهذا القطاع الذي يعطى الحاجيات الصحية لسكانها ، حيث تم إنشاء العيادة المتعددة الخدمات نعوم مريقى ببلدية قصر الحيران في سنة 1986 بالإضافة إلى تطوير المركز الصحي عطية عيسى بتجمع سكان قدره آنذاك حوالى 15000 مواطن قاطن بتراب البلدية ، حيث أنشأت المؤسسة العمومية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 140/07 المؤرخ في جمادى الأولى عام 1428 الموافق 19/05/2007 المتعلق بإنشاء وتنظيم المؤسسات العمومية للصحة الجوارية والمؤسسات العمومية للإستشفائية . تهدف إلى متابعة البرامج الصحية والوقاية من العديد من الأمراض حيث تستقبل كما هائلا من المرضى من كل المناطق المجاورة وتتكفل بالتغطية الصحية للسكان .

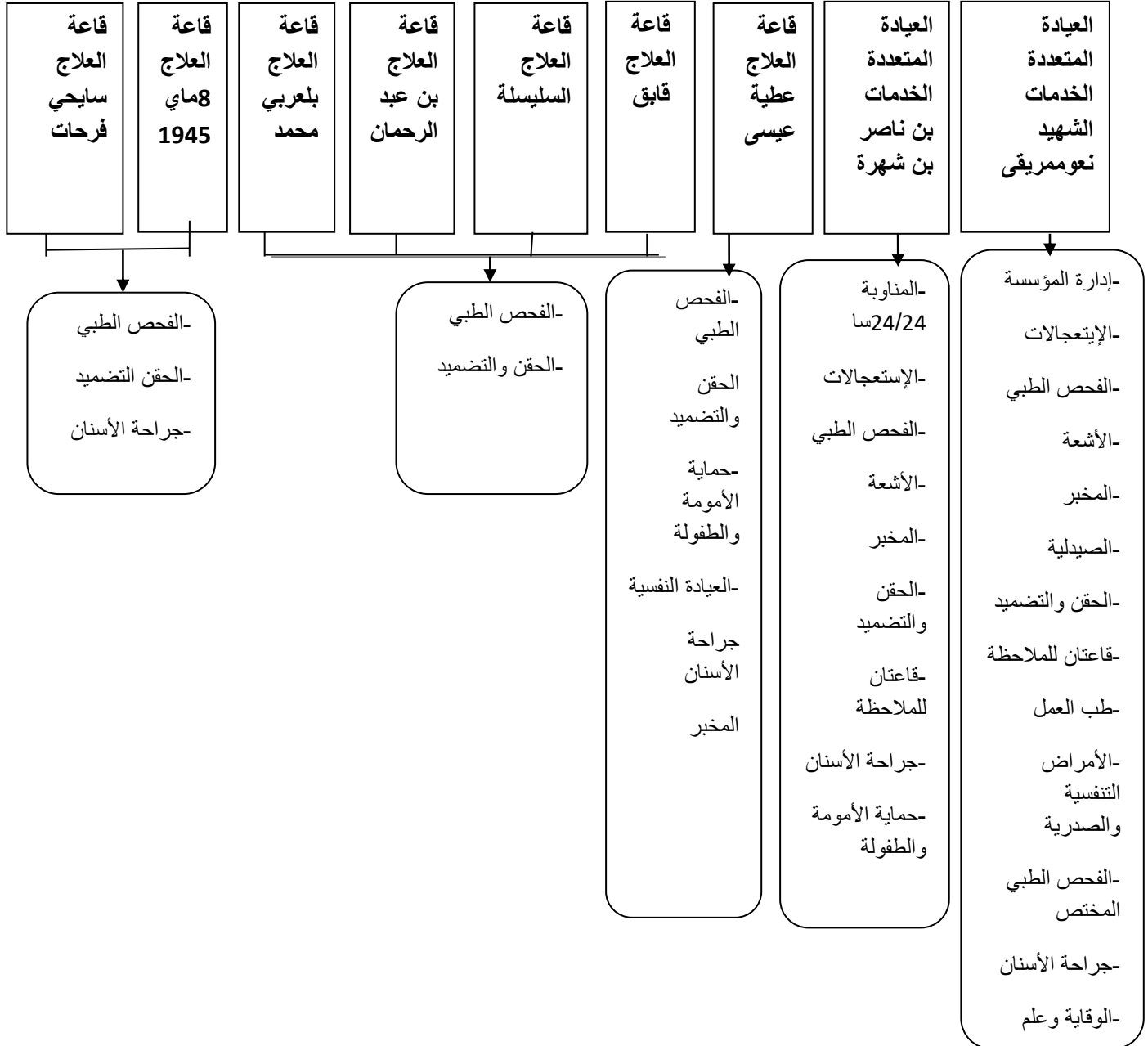
ثانيا / تعريف المؤسسة:

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية هي مؤسسة ذات طابع عمومي جوارى تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي وتوضع تحت وصاية الوالي حيث تتكون المؤسسة العمومية للصحة الجوارية من مجموعة من قاعات العلاج وعيادات متعددة الخدمات حيث تغطي خدماتها بن ناصر بن شهرة التناضمت حديثا للمؤسسة .

حيث تتكون المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران 11 مركز صحي وهي كالتالى: ¹

الشكل رقم (1-2) : مخطط الوحدات الصحية التابعة للمؤسسة .

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران



المصدر : مكتب الأمانة العامة للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران .

المطلب الثاني : مهام مؤسسة العمومية للصحة الجوارية لقصر الحيران وإمكانياتها

أولا/ مهام المؤسسة العمومية للصحة الجوارية

تتمثل مهام المؤسسة العمومية للصحة الجوارية في التكفل بصفة متكاملة ومتسلسلة بالحاجات الصحية للسكان، وفي هذا الإطار تتولى على الخصوص المهام الآتية :

- تطبيق البرنامج الوطني للصحة ؛
 - ضمان حفظ الصحة والنقاوة ومكافحة الأضرار والآفات الإجتماعية؛
 - ضمان تحسين مستوى مستخدمى مصالح الصحة وتحديد معارفهم . كما يمكن إستخدام المؤسسة العمومية للصحة الجوارية ميدان التكوين الطبي و الشبه طبي ؛
 - العلاج الجوارى عن طريق الفرق المتنقلة ؛
 - الفحوص الخاصة بالطب العام والطب المتخصص القاعدي والوقاية ؛
 - تعمل على تقديم خدمات متمحورة أغلبيتها في تشخيص المريض أو تقديم الإسعافات ؛
- كما أنها تحتوي على العديد من المصالح المختصة في كل المجالات ويمكن حصر هذه المهام فيما يلي :
- طب عام ، طب نفسي ، أمراض السكرى والضغط الدموي ، الطب الوقائي ، طب العمل.
- ثانيا/ إمكانيات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية.

تتمثل في الإمكانيات البشرية ، المتمثلة في الجدول التالي :

الجدول رقم(1-1): الإمكانيات البشرية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران

العدد	الصنف
33	المناصب العليا
02	الممارسين الأخصائيين
21	الأطباء العامون
09	جراحو الأسنان
02	الصيدالة
84	الشبه طبيون
03	المخربون
08	بيولوجيون

04	شغلو أجهزة تصوير طبي
02	القبالات
42	الإداريون
62	العمال المهنيون المتعاقدون

المصدر : من إعداد الطالبة إستنادا لوثائق المتعلقة بالمديرية الفرعية للموارد البشرية للمؤسسة العمومية

للصحة الجوارية بقصر الحيران

المطلب الثالث : التسيير الإداري للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران (الهيكل التنظيمي للمؤسسة).

تخضع المؤسسة من حيث تنظيمها وسيورها لأحكام مشتركة إذ يسيرها مجلس إدارة ويديرها مدير وهو الأمر بالصرف ، وله مديريات فرعية تعمل على التسيير والتنظيم لجميع نشاطات المؤسسة من الناحية المالية والمادية والبشرية.

-المدير : يسهر المدير على إتخاذ جميع الإجراءات الضرورية لضمان السير الحسن للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية وهو المسؤول الأول عن الإنضباط في جميع الوحدات . كما يمارس السلطة السليمة على جميع مستخدمي المؤسسة تحت سلطته , كما يسهر على تنفي مداولات مجلس الإدارة وتطبيق القوانين .

2-الأمانة العامة : يقوم مكتب الأمانة العامة بترتيب وتنظيم الملفات والوثائق , البريد الصادر والوارد , الرد على المكالمات الهاتفية وتنظيم وبرمجة الاجتماعات .

3-المديرية الفرعية للموارد البشرية : وتضم مكتبين وهما :

3-1: مكتب المنازعات وتسيير الموارد البشرية : يتكفل بكافة القضايا المتعلقة بالخلافات التي تنجم بين الأفراد أو تكون الإدارة طرف فيها , والخلافات الخارجية بين الإدارة والمواطنين وحتى الأفراد العاملين بها ؛

3-2: مكتب التكوين : من أبرز مهامه تدريب وتكوين الموظفين والعمل على ضمان إستمرارية هذا التكوين ؛

3-3: مكتب المستخدمين : يتكفل هذا المكتب بتسيير الحياة المهنية للموظفين كالتعيين , الترقية , العزل , الإحالة على التقاعد .

4-المديرية الفرعية للمالية والوسائل : تتكون من ثلاث مكاتب وهي :

4-1: مكتب الصفقات العمومية : يقوم بعقد الصفقات مع المؤسسات العمومية والخاصة بمختلف أنواعها من أجل تمويل المؤسسة بالمواد والعتاد الضروري ؛

4-2: مكتب الميزانية والمحاسبة : يقوم بتطبيق الميزانية وإعطاء تقارير مالية دورية عن نفقات المؤسسات العمومية للصحة الجوارية , وهي نفقات العمال , نفقات المواد الغذائية , العتاد الطبي , نفقات أخرى للتوظيف , نفقات التكوين , نفقات الأدوية , نفقات البنية التحتية , تغطية النفقات الإجتماعية , نفقات التدابير الوقائية ؛

4-3: مكتب الوسائل العامة والهياكل : تسجيل وجرد كل العتاد الطبي والإداري من كلاسي ومكاتب وأثاث وأجهزة الكمبيوتر , بالإضافة إلى مراقبة كل الفواتير والتصديق عليها وتحويلها على المصالح المعنية لتسديد مبالغها

5- المديرية الفرعية للمصالح الصحية : تتكون من ثلاث مكاتب وهي :

5-1: مكتب النشاطات الصحية : يطبق نشاطات التشخيص والعللاج وإعادة التكيف الطبي والإستشفائي؛

5-2: مكتب القبول والتعاقد وحساب التكاليف : يقوم بإعداد القرارات المتعلقة بإجراء الإمتحاناتوالإختبارات المهنية والمسابقات على أساس الشهادات , وإعداد كل القرارات المتعلقة بتوظيف العمال وتثبيتهم وتلقيتهم وإحالتهم على التقاعد , وبالإضافة إلى ذلك يقوم بتحديد التكاليف الكلية التي تمكن من تحديد سعر الخدمات الصحية , مثل الفحص الطبي , التحاليل المخبرية ,... إلخ؛

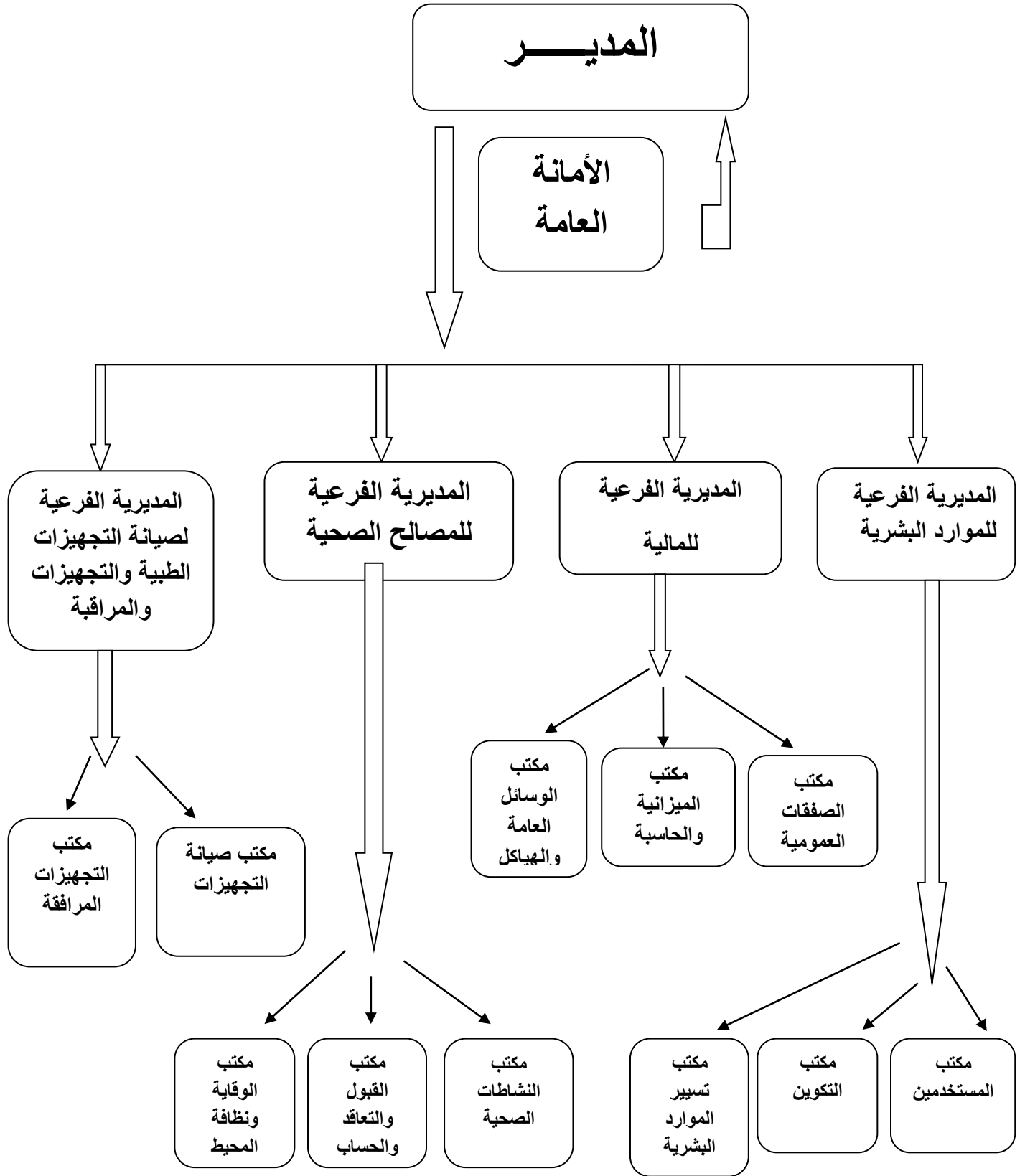
5-3: مكتب الوقاية ونظافة المحيط : يساهم في ترقية المحيط وحمائته في مجالات الوقاية والنظافة والصحة ومكافحة الأضرار والآفات الإجتماعية .

6- المديرية الفرعية لصيانة التجهيزات الطبية والتجهيزات المرافقة : تتكون من مكاتبين

6-1: مكتب صيانة التجهيزات المكتبية : من بين مهامه صيانة الأجهزة وصيانة مبنى المؤسسة العمومية للصحة الجوارية ؛

6-2: مكتب التجهيزات المرافقة : ضمان تمويل المؤسسة بمختلف اللوازم المكتبية والأجهزة الطبية والأدوية وكل المستلزمات الضرورية المتعلقة بكافة النشاطات المختلفة . النظافة والإطعام والأثاث... إلخ .

الشكل رقم (1-3): الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران



المصدر: مديرية الموارد البشرية للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران

المبحث الثاني: إعداد ميزانية العامة.

إن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بإعتبارها تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي فإنها تخضع في سيرها المالي لقواعد قانون المالية والمحاسبة العمومية والأمر الذي يجعلها تتمتع بميزانية مستقلة حيث تخضع مختلف الوسائل المالية لإجراءات وقيود على مستوى التحضير وإعتمادها وعلى مستوى مراقبتها من قبل السلطة الوصية .

المطلب الأول : مرحلة التحضير والإعداد.

إن حق تحضير وإعداد الميزانية العامة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران مثلها مثل هيئات ومؤسسات الدولة، وهناليقوم المدير بمساعدة المحاسب الإداري (المقتصد) أثناء السنة المالية الجارية بجمع المعطيات وتحليلها من أجل إعداد الميزانية الأولية للسنة المالية المقبلة، وهذا بإعتماد على مجموعة من التعليمات الوزارية المشتركة بين الصحة ووزير المالية تتضمن طريقة إعداد الميزانية وتقديمها، والتي تساعد في تحضير الميزانية .

وتبدأ هذه المرحلة عادة من المستوى الأصغر للمؤسسة حيث يتم تحضير الميزانية وفق عمل روتيني، حيث يتم ضبط الإحتياجات وفقا لمعطيات مختلفة ومؤشرات إقتصادية واجتماعية .

بعد أن يلتقي مدير التعليمات الوزارية، يقوم بإرسال التوجيهات والتعليمات إلى مختلف المصالح الطبية والتقنية والإدارية والتي تقوم بدورها بتحديد توقعاتها من حيث النشاطات والأعباء خلال السنة المالية المطلوبة، وتعيدها مرة للمدير الذي يعمل على جمع هذه المعطيات بدراستها وتعديلها جوهريا، وفي مرحلة التحضير والإعتماد للميزانية يسترشد بمجموعة من الإعتبارات والأسس التي تحكم مرحلة إعداد مشروع الدورة العامة والمتمثلة في إعتبارات تنظيمية وإعتبارات فنية والمتمثلة في جميع الخطوات التي على أساسها تحضير الموازنة عند البداية للميزانية بإعتبارها خطة تحكم سلوك الجهات الرسمية وربما غير رسمية لمدة سنة كاملة لا يمكن أن تقوم على أساس عشوائي لا بيان تستند إلى ما يضمن واقعيتها ورشدها .

المطلب الثاني : مرحلة منح وتخصيص الإعتمادات (الإقرار والمصادقة لإعداد الميزانية)

تعتبر هذه المرحلة من أدق المراحل وأكثرها حساسية وذلك لأن عملية إعداد الميزانية والمصادقة عليها تمثل المرحلة الأخيرة والتي تناقش الميزانية خلالها قبل العمل على إخراجها إلى حيز التنفيذ التي تعتبر من إختصاص السلطة التشريعية لكونها ممثلة لقوى الشعب تقع مسؤولية التحقيق من سلامة البرنامج والسياسات عن طريق إعتماد الميزانية وتناقش هذه الميزانية على مستوى محل الإدارة .

كما تقوم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران بتحضير قائمة إحتياجات الميزانية المتعلقة بالعناوين النفقات التي توجد فيها نقائص ، يتم إعداد الميزانية الأولية وذلك بقيام محضر ويكون قانونيا في الأشهر الأولى من السنة الجديدة .

• المصادقة على ميزانية التسيير الأولية لسنة 2020 :

بعد الترحيب بالحضور والتأكد من نصاب القانونية , قرأ مجلس الإدارة القرار الوزاري والمشارك رقم 00000845 المؤرخ في 20 فيفري 2020 والذي بمقتضاه تم منح المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران ميزانية التسيير الأولية لسنة 2020 ، ومقدرة بـ 282 559 000 دينار جزائري الموزعة حسب الجداول الآتية :

أولا : الإيرادات

الجدول رقم (1-2): يبين توزيع الإيرادات لسنة 2020 لمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران.

الأبواب	العناوين	الاعتمادات المفتوحة
الباب 01	مساهمة الدولة .	206 759 000.00
الباب 02	مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي	60 000 000.00
الباب 03	مساهمة المؤسسات والهيئات العمومية	0.00
الباب 04	ايرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة	800 000.00
الباب 05	ايرادات اخرى	0.00
الباب 06	ارصدة السنوات المالية السابقة	15000 000.00
مجموع الفرع الأول		282 559 000.00

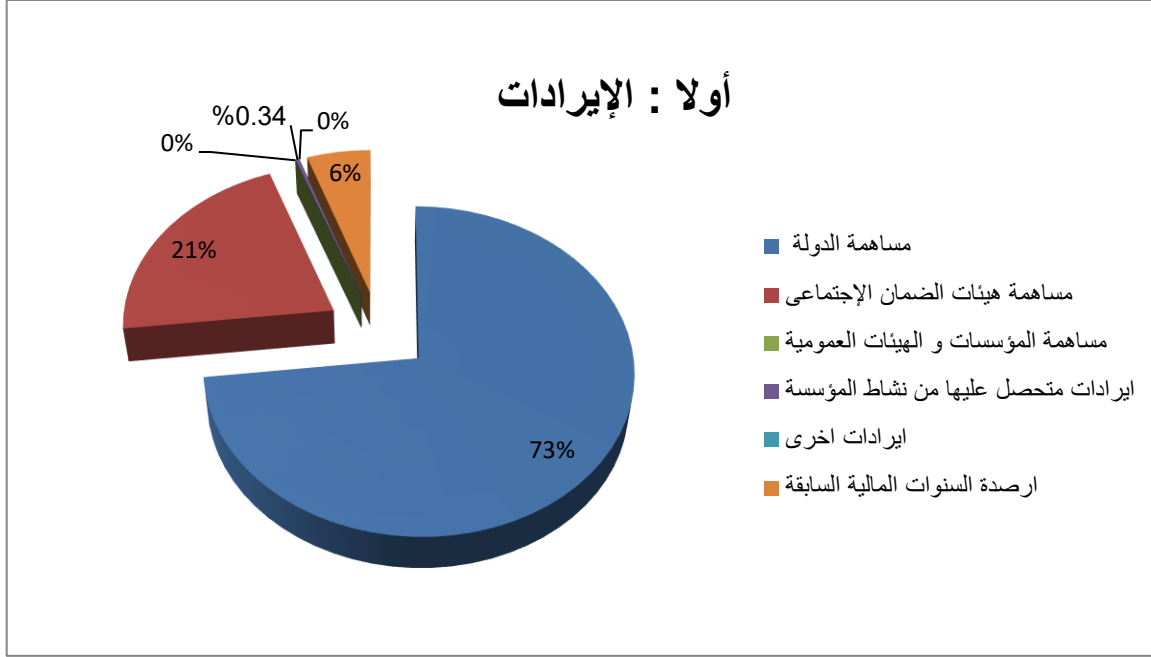
المصدر: إستنادا إلى وثائق المؤسسة العمومية للصحة الجوارية لقصر الحيران .

نلاحظ من خلال الجدول :

أن نسبة مساهمة الدولة في إيرادات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران مرتفعة بالإضافة إلى مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي . وكذا الإيرادات الأخرى والموضحة في الجدول ، وذلك وفق الحالات التالية ويمكن شرح ذلك وفق الدائرة النسبية التالية للإيرادات .

ملاحظة : من خلال هذا نلاحظ أن الجباية البترولية لها علاقة بزيادة مجموع الإيرادات ونقصانها, إذ كانت نسبة الإيرادات العامة في حالة زيادة فهذا راجع لإرتفاع أسعار المحروقات والعكس صحيح, فمن خلال سنة 2020 نجد التدني المتواصل لأسعار المحروقات, وهذا يعني أن الإيرادات العامة منخفضة .

الشكل رقم (1-4): يمثل نسبة دائرية بالنسبة لمجموع الإيرادات لسنة 2020.



المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا لوثائق المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران .

التحليل:

1. **مساهمة الدولة :** نلاحظ أن نسبة مساهمة الدولة في إيرادات الميزانية هي نسبة مرتفعة حيث تقدر ب 73% وذلك من خلال مداخيل الجباية البترولية التي تتحصل عليها الدولة بقيمة مرتفعة من مداخيلها السنوية .
2. **مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي :** نلاحظ من خلال هذه النسبة أنها أيضا نوعا ما مرتفعة بالنظر إلى الإيرادات الأخرى حيث تقدر ب 21% والتي يكون مصدرها إقتطاعات من أجور العمال .
3. **إيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة :** نلاحظ أن هذه النسبة منخفضة جدا أي شبه منعدمة والمقدرة ب 0.34% وهذا راجع لنقص إيرادات المؤسسة لطابعها المجاني و الخدماتي .

الفصل الثاني دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية – قصر الحيران-

4. أرصدة السنوات المالية السابقة : نلاحظ أن هذه النسبة منخفضة جدا والمقدرة ب6% من الإيرادات وهذا راجع للإنفاق الكبير في الميزانيات السابقة للمؤسسة أي عدم وجود باقي كبير في الميزانية الختامية لسنوات السابقة.

5. أما فيما يخص مساهمة المؤسسات والهيئات العمومية والإيرادات الأخرى فهي منعدمة لعدم وجود مؤسسات تساهم في إيرادات الدولة .

ثانيا : النفقات

الجدول (1-3) : يمثل توزيع نفقات الموظفين لسنة 2020 لمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران .

المواد	التعيين	الاعتمادات المفتوحة
الباب 01	مرتببات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاونين	61 395 000.00
الباب 01	التعويضات والمنح المختلفة	106 712 000.00
الباب 01	مرتببات نشاط المقيمين ، الداخليين والخارجيين	0.00
الباب 01	مرتببات المستخدمين المتعاقدين	28 130 000.00
الباب 01	الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين والمتربصين و المتعاونين	33 170 000.00
الباب 01	الاعباء الاجتماعية للمقيمين ، الداخليين و الخارجيين	0.00
الباب 01	الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المتعاقدين	6 863 000.00
الباب 01	معاش الخدمة ؛ الأضرار الجسدية و ريو ع حوادث العمل	10 000.00
الباب 01	المساهماتفى الخدمات الاجتماعية	4 870 000.00
مجموع العنوان الأول		241 150 000.00

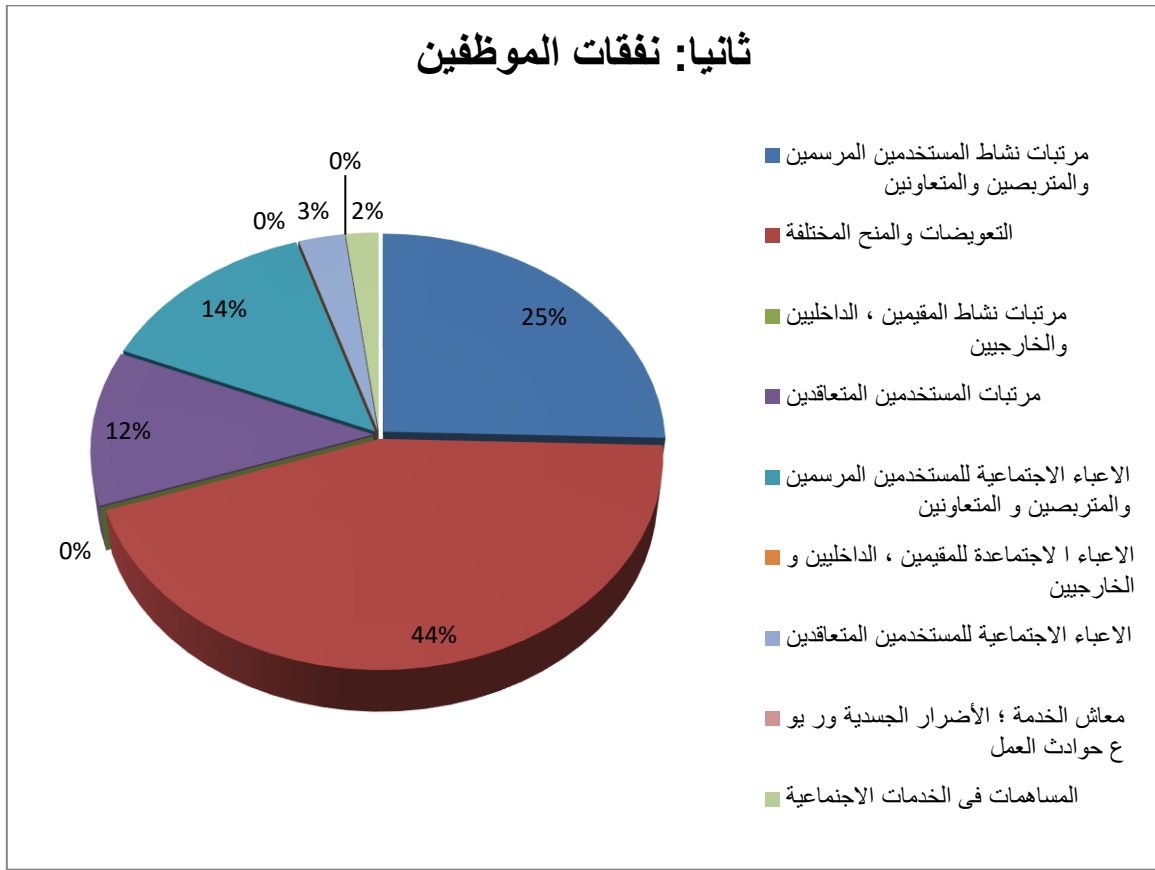
المصدر: إستنادا إلى وثائق المؤسسة العمومية للصحة الجوارية لقصر الحيران .

نلاحظ من خلال الجدول :

أن نسبة النفقات الموجهة لمرتببات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاونين في نفقات الموظفين للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران مرتفعة بإضافة إلى التعويضات والمنح المختلفة بالإضافة إلى نفقات أخرى والموضحة في الجدول .

وذلك وفق الحالات التالية ويمكن شرح ذلك وفقا لدائرة النسبية التالية لنفقات الموظفين.

الشكل رقم (1-5): يمثل نسبة دائرية بالنسبة لمجموع نفقات الموظفين لسنة 2020.



المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا لوثائق المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران .

تحليل :

1. **التعويضات والمنح المختلفة** : نلاحظ من خلال هذه النسبة والمقدرة ب 44% من نفقات الموظفين مرتفعة

وهذا راجع إلى طابع العمل لدى المؤسسة لمدة 24 ساعة للمتابعة المستمرة لصحة المواطن لذا عليها تعويض العمال لديها عن مناوبتهم بالليل وأيام العطلة .

2. **مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاونين** : من خلال هذه النسبة المقدرة ب 25% هي مرتفعة نوعا ما بالنسبة لنفقات الموظفين وهذا من أجل تغطية مرتبات العمال الشهرية 12 شهر من السنة المالية.

3. **الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاونين** : من خلال هذه النسبة والمقدرة ب 14% نلاحظ أنها قد أخذت نسبة معينة وهذا لتعويض العمال عن منحة الأولاد القصر وكذا عن الأزواج العاطلين عن العمل .

الفصل الثاني دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية – قصر الحيران-

4. المساهمات في الخدمات الإجتماعية: نجد أيضا هذه النسبة المقدرة بـ 2% والمتمثلة في المساهمة في المناسبات الإجتماعية وكذا في تمويل السكن الإجتماعي ومنحة التقاعد.

5. أما باقي المواد فنجد أنها تتمثل في نسب شبه منعدمة والمتمثلة في تعويضات حوادث العمل وكذا العمال المتقاعدين. ومن خلال هذه الدراسة التحليلية نلاحظ أن معظم النفقات موجه لأجور العمال بالصحة والمتمثلة رواتب شهرية لمدة سنة وتعويضات ومناوبات

الجدول رقم (1-4): يمثل توزيع نفقات التسيير لسنة 2020 لمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران.

الإعتمادات المفتوحة	التعيين	المواد
800 000.00	تسديد المصاريف	الباب 01
82 000.00	مصاريف قضائية وتعويضات مستحقة على عاتق الدولة	الباب 02
2 600 000.00	العتاد واثاث	الباب 03
1 000 000.00	لوازم	الباب 04
877 000.00	ألبسة	الباب 05
3 500 000.00	تكاليف ملحقة	الباب 06
3 500 000.00	حظيرة السيارات	الباب 07
2 000 000.00	صيانة وتصليح المنشآت القاعدية	الباب 08
250 000.00	مصاريف التكوين و تحسين الاداء و اعادة التاهيل و التربص للمستخدمين	الباب 09
0.00	المصاريف المرتبطة بالمؤتمرات و الملتقيات و التظاهرات العلمية الأخرى	الباب 10
3 500 000.00	التغذية ومصاريف الاطعام	الباب 11
300 000.00	الإيجار	الباب 12
11 000 000.00	الأدوية ، المواد الصيدلانية والمواد الأخرى الموجهة الي الطب الانسانى و الأجهزة الطبية	الباب 13
8 000 000.00	نفقات النشاطات العلمية للوقاية	الباب 14
4 000 000.00	أقتناء وصيانة العتاد الطبي و ملحقاته و الأدوات الطبية	الباب 15
0.00	تسديد المصاريف الاستشفائية و الكشف لدى المستشفيات العسكرية والهيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين، الذين لا يعانون من امراض تحكمها اتفاقية خاصة	الباب 16
0.00	نفقات البحث الطبي	الباب 17

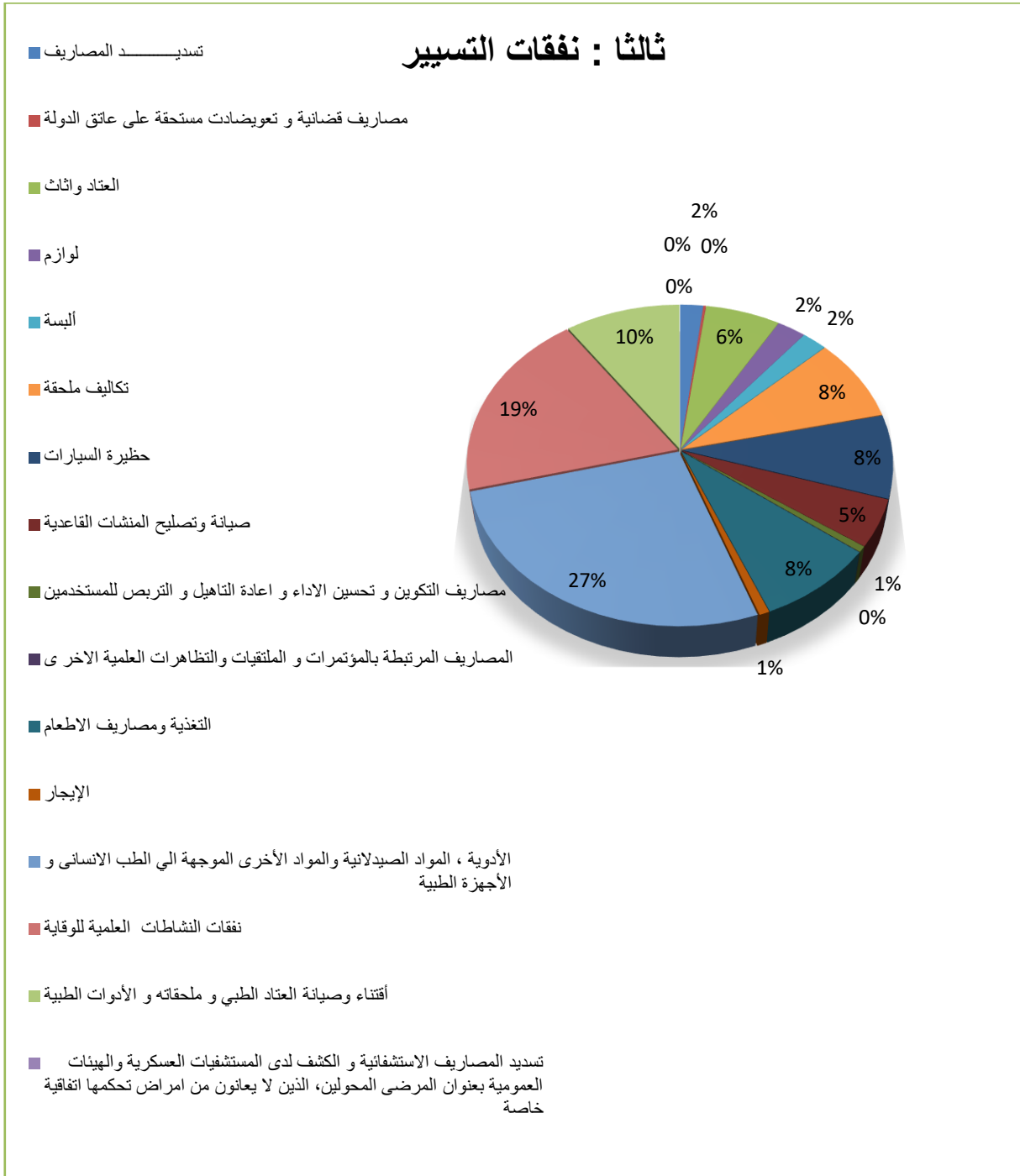
41 409 000.00	مجموع العنوان الثاني
282 559 000.00	مجموع الفرع الثاني

المصدر: إستنادا إلى وثائق المؤسسة العمومية للصحة الجوارية لقصر الحيران .

نلاحظ من خلال هذا الجدول :

أن نسبة النفقات الموجهة لنفقات النشاطات العلمية الوقائية والمتمثلة في نفقات التسيير مرتفعة جدا بالنسبة للمواد الأخرى ، وذلك وفق الحالات التالية ويمكن شرح ذلك وفقا لدائرة النسبية التالية لنفقات التسيير .

الشكل رقم (1-6): يمثل نسبة دائرية بالنسبة لمجموع نفقات التسيير لسنة 2020.



المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا لوثائق المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران .

التحليل :

نلاحظ من خلال هذه النسبة الدائرية تسديد المصاريف والنشاطات العلمية الوقائية تأخذ نسبة مرتفعة من نفقات والمقدرة ب 27% و 19% من نفقات التسيير وهذا راجع للحماية الموجهة لصحة المواطن من الأمراض المزمنة

بالتوفير للقاحات والمعدات ذات الإستعمال الوقائي بالدرجة الأولى ثم تليها نفقات الأخرى التي تقدر بنسب ضعيفة والموجه لتوفير المستلزمات الطبية والإدارية لتسيير الحسّن للمؤسسة.

المطلب الثالث : مرحلة تنفيذ والرقابة عليها.

تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة أهم المراحل وتعتبر المرحلة الأخيرة من مراحل الميزانية ، ويقصد بهذا وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ ، بحيث يشرف على التنفيذ كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، ولا تقتصر مهمة تنفيذ الميزانية على مجرد تحصيل الإيرادات ودفع النفقات التي أدرجت في الميزانية التسيير بل تراقب اتجاهاتها في الأهداف الإقتصادية المنشودة حتى تستطيع في الوقت المناسب تعديل سياستها الإدارية .

أولا / تحصيل الإيرادات :

بعد صدور الامر 73-65 منذ سنة 1974 أصبحت مصادر تمويل المؤسسة العمومية للصحة الجوارية يعتمد على هيئات تعتبر الدعامة الأساسية للمؤسسة الصحية والتي تمثل فيما يلي :

إعانات الدولة ، إعانات الجماعات المحلية ،الإيرادات الناتجة عن التعاقد مع هيئات الضمان الإجتماعي فيما يخص العلاج المقدم للمؤمن لهم إجتماعيا و المؤسسات التكوينية ، والمخصصات الإستثنائية الوصايا ، تعويضات التأمينات الإقتصادية عن الأضرار الجسدية والإيرادات الأخرى المرتبطة بنشاط المؤسسة وهي كالتالي :

1. سجل المداخل السنوية الناتجة عن دفع المرضى مستحقات لعلاج والتي تتمثل في ما يقدمه المريض أو المقيم في أي قسم من المؤسسة أو مصالح الأشعة والراديو حيث يتم تقديم هذه النقود إلى المصلحة المسجلة في السجل السنوي للمداخيل إلى أمين الخزينة في شكل وصل إيداع .
2. العطل المرضية حيث يتم إقتطاع من أجر العملاء في مصلحة الرصيد الأيام التي غاب فيها العامل عن منصبه بسبب حالة مرضية مثل عطلة الولادة .
3. الإقتطاعات من أجور العمال والتي تكون بسبب غيابات غير مبررة أو تنفيذ عقوبات إدارية لمخالفة العامل لقوانين العمل وتقوم مصلحة الرصيد أيضا بعملية الإقتطاع .
4. تعويض التأمينات هي مبالغ مالية تقدمها شركة التأمين المؤمنة للمؤسسة نتيجة حادث مرور وإنكسار المركبات أو كوارث طبيعية أو حادث عمل .

وتكون الرقابة على تنفيذ عمليات الإيرادات التي يقوم بها المحاسب العمومي قبل إجرائه لعملية التحصيل إذ يتعين عليه قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات وعن ذلك على المحاسب العمومي مراقبة صحة إلغاء سندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي تتوفر عليها .

ثانيا/ تسيير النفقات : حيث تتم عملية تنفيذ الميزانية في التفاصيل التالية :

- ترخيص الميزانية : يتولى الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مهمة تنفيذ الميزانية عن طريق الإنفاق ولكن حسب الحدود الواردة في اعتماد الميزانية , بحيث يقع على عاتق المؤسسة ضمان الاعباء الواجبة عليها منذ اليوم الأول للسنة المالية ويكون ذلك بتسديد نفقات ويقوم الإجراء العادي بتنفيذ النفقات العامة على مبدأ الفصل بين وظائف الأمر بالصرف والمحاسب .

لتنفيذ الميزانية يفترض إجتماع شرطين هما : تأشيرة الميزانية وأصل الدين العمومي .

1. تأشيرة المراقب المالي للميزانية والإعتمادات المخصصة : تشكل الميزانية العامة من الإيرادات والنفقات النهائية للمؤسسة , محددة سنويا بموجب قانون المالية وذلك فإن التصويت على الميزانية العامة هو شرط مسبق للتنفيذ العادي للنفقات العامة .

إن الإعتمادات تفتح حسب طبيعة النفقات بحيث لا يمكن إستعمالها لنفقات أخرى إلا في حالات إستثنائية ولا يمكن تنفيذ النفقات العامة إلا في حدود المبالغ المقدرة من طرف الميزانية العامة سنويا .

بعد إعداد الميزانية حسب الإعتمادات المخصصة لها تبعث إلى والي الولاية من أجل الإمضاء عليها , وبعدها ترسل إلى مصلحة الرقابة المالية وهذا للمصادقة عليها وتأشيرها وبعد ذلك يقوم المقتصد بإعداد بطاقات التكفل لجميع المواد وإمضاءها من طرف الممر بالصرف الأساسي أو الأمر بالصرف المكلف , وإرسالها إلى المراقب المالي لتأشيرها وفقا للشروط المبينة في المرسوم التنفيذي المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها المراقب المالي

2. أصل الديون العمومية : إن ترخيص الميزانية لايعطي إلا حق الإنفاق دون إنشاء الإلتزام بالإنفاق , فإن كان التصويت على الميزانية العامة هو شرط شكلي من أجل تنفيذها فإن وجود الدين يمثل الشرط الأساسي لذلك لا بد من مرحلة الإلتزام والتصفية والإثبات بما يقتضيه التسيير المحاسبي للنفقات العامة .

ولتنفيذ الميزانية يراقب توفر الإعتمادات وكذا توفر الأموال أمام الإعتمادات المالية ويرفض أمين خزانة الولاية الدفع لعدم توفر الأموال في الخزانة .

بعد تقسيم الميزانية حسب كل عنوان إلى أبواب التي تنقسم بدورها إلى مواد حيث سوف نبين في الجدول التالي كمثل من مجموعة الأبواب المقسمة بنفس التقسيم (الباب 13 من العنوان الثاني لميزانية التسيير) .

الجدول رقم (1-5): يبين تقسيم الباب الثالث عشر إلى مواد .

الباب	المادة	التحرير	المبلغ المقترح من طرف المدير (دج)	المبلغ المقترح من طرف مجلس الإدارة (دج)	المبلغ المصادق عليها طرف الوصاية (دج)
13	الأدوية والمواد الصيدلانية والمواد الأخرى الموجهة إلى الطب الإنساني والأجهزة الطبية				
	1	الأدوية	2000000.00	2000000.00	2000000.00
	2	المفاعلات و مواد المخابر	2500000.00	2500000.00	2500000.00
	3	أفلام و مواد التصوير الطبي والكشف	2000000.00	2000000.00	2000000.00
	4	ضمانات	300000.00	300000.00	300000.00
	5	غازات طبية وأخرى	400000.00	400000.00	400000.00
	6	أدوات	19100.00	19100.00	19100.00
	7	مستهلكات غير منسوجة	1000000.00	1000000.00	1000000.00
	8	أجهزة طبية وبرامج موجهة لتشخيص الأمراض والوقاية والعلاج	500000.00	500000.00	500000.00
	9	مواد ومستهلكات خاصة بطب الأسنان	1500000.00	1500000.00	1500000.00
	10	مواد أخرى موجهة لطب الإنساني	780900.00	780900.00	780900.00
11	السنة المالية المقفلة	-	-	-	
المجموع			11000000.00	11000000.00	11000000.00

المصدر: إستنادا من الميزانية العامة للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران

نلاحظ من خلال الجدول والممثل في الأدوية والمواد الصيدلانية والمواد الأخرى الموجهة إلى الطب الإنساني والأجهزة الطبية أن التقسيم للإعتمادات المالية كان بقيم مختلفة وحسب إحتياجات المؤسسة .

- إعداد بطاقة الالتزام وتأشيرها (الرقابة المالية): تتضمن نفقات التسيير تغطية الأعباء العادية الضرورية للمصالح العمومية التي تسجل اعتماداتها في الميزانية العامة للدولة .

1. إعداد بطاقات الالتزام : تتم عملية تنفيذ النفقات حسب المراحل الأولى الآتية:

الالتزام: "بعد الإجراء الذي بموجبه إثبات نشوء الدين " , فالإلتزام في المؤسسة يعتبر أول عمل تقوم به الإدارة والذي ينتج عليه دينا مثلا طلب البضائع , إبرام عقد تعيين الموظفين وعند إعداد الإلتزام يجب أن يكون مرفق بوثائق إثباتية لنشوء الدين وسنرى مثالين على ذلك فيما يخص نفقات التسيير ونفقات الموظفين .

2. التصفية : تسمح التصفية بتحقق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ للنفقات العمومية , ويقصد به القرار الخاص لتقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الإعتقاد المقرر من الميزانية , وينبغي التأكد من هذه المرحلة من حلول ميعاد إستحقاق الدين . ومع أنه لم يسبق تسويته بالدفع , وتتعلق مرحلة التصفية أساسا بعد وصول البضاعة المطلوبة والفاتورة .

المثال 1 والمتعلق بنفقات الموظفين :وفيما يتعلق بأجور الموظفين يتم مراعاة مايلي :

القائمة الإسمية (أنظر إلى الملحق 05) لموظفي المؤسسة العمومية التي تحتوي على مجمل المعلومات المتعلقة بالموظفين , بعد وصول ملفات التعيين من طرف مديرية الموظفين نجد ذلك الملف يحتوي على أهم الوثائق التالية : قرار التعيين , الرتبة , الرقم الإستدلالي , شهادة الحالة العائلية , المنح العائلية , شهادة إثبات الإستقالة في حالة الإستقالة , كشف الأجور .

ثم نقوم بتحضير بطاقة الإلتزامالموضحة في مع قائمة السجلات الإدارية الأولية للموظف التي سيؤشر عليها من طرف المراقب المالي وبعد ثبوت الدين تأتي مرحلة الدفع للعائد الشهري من طرف الخزينة التابعة للبلدية لمدة 12 شهر للسنة الحالية مع مراعاة كل الحقوق الأخرى .

المثال رقم 2 والمتعلق بنفقات التسيير : عند تسيير المصالح يجب على المصالح المسيرة عند شراء أي بضاعة المرور بالمراحل الموضحة في مايلي :

مثلا نقوم بدراسة حالة المورد : الصيدلية المركزية للمستشفيات PCH , قامت المؤسسة بشراء أدوية بمبلغ قيمته 213745.20 دج من عند هذا المورد , لذا فإن عملية الشراء تمر بالمراحل التالية :

المرحلة 1 : يعمل المقتصد مع الصيدلانية بتحديد إحتياجات المؤسسة في سند طلب موضحا فيه كل من رقم الطلبية , إسم المورد , وعنوانه , الكمية المطلوبة , تاريخ إعداد الطلبية , السعر وذلك موضح (أنظر الملحق رقم 06)

المرحلة 2 : بطاقة إلتزام (أنظر الملحق رقم 07) هي وثيقة يقام فيها بتسجيل سند الطلبية لحاجات الصيدلية رقم 73 و 74 و 75 و 76 مع العلم أن المادة 3 من باب 13 كانت تحتوي على مبلغ بالبطاقة 1 وقد تم تحويله إلى المادة 1 من نفس الباب في بطاقة الإلتزام رقم 2 وتمت العملية في بطاقة الإلتزام رقم 3 أما على ظهر البطاقة الإلتزام فيجب بيان : رمز المصدر الإستدلالي المصلحة أو الوزارة , السنة , الرتبة , رقم السند , موضوع النفقة , العنوان والباب والمادة , الرصيد القديم ومبلغ العملية المؤداة , الرصيد الذي سيكون موضوعا للإلتزام بالصرف في العملية المقبلة , كما يجب تحديد طبيعة النفقة في خانة المخصصة لذلك التاريخ الفعلي لسند الطلب , ختم وإمضاء الأمر بالصرف . وتجدر الإشارة هنا أنه عند الرغبة في تحويل الإعتمادات من مادة إلى مادة أخرى داخل نفس الباب تتم بقرار من الأمر بالصرف وترسل نسخة إلى المراقب المالي للمؤسسة المعنية للتكفل والتأشير .

المرحلة 3: وصول الفاتورة (أنظر ملحق رقم 08) وصل إستلام :بعد الحصول على التأشير على بطاقة الإلتزام من طرف المراقب المالي أي موافقة على إتمام مراحل الشراء , يوجه وصل الطلب الاصيلي ونسخة منه للمورد على أن يرفق أحدهما بالفاتورة وتبقى النسخة الثالثة يحتفظ بها في دفتر الطلبات حتى تتسنى عملية المراقبة عند الإقتضاء , وقبل ان تسلم للمورد ترسل نسخة إلى الأمر بالصرف لتوقيع عليها .

المرحلة 4: التحضير النهائي لبطاقات الإلتزام :بعد وضع المصالح المسيرة التأشيرة على الفاتورة يجب القيام بعملية الجرد إذا وجدت بعد ذلك تباشر مصالح معينة الإلتزام بالصرف , حيث يجب على المصالح المسيرة تصنيف الفاتورات على أساس المادة والباب والفصل المنسوبة وكذا تسجيل العمليات التي يتم القيام بها في سجل الإلتزامات اليومية للصرف وسجل النفقات المدرجة بعد عمليتي التحقيق والفحص والتسجيل, تبدأ المصالح المسيرة بإعداد حوالة الدفع والتي تتكون من ثلاث نسخ يجب وضع إسم المورد على هذه الحوالة من أجل القيام بالصرف وبالضبط في حالة طبيعية الإلتزامات , رقم وتاريخ فاتورة , مبلغ الفاتورة , مجموع مبالغ الحوالة بالأرقام والحروف .

ويتم إعداد الحوالة المتعلقة بصرف النفقات والمقدمة في ثلاث نسخ وإرسالها إلى مركز الخزينة (البلدية المعنية) مرفقا بوثائق الإثبات التي تثبت صحة دين الفاتورة أو سند الطلب وملف التعيين... إلخ ، وبطاقة الإلتزام المؤشر عليها من طرف المراقب المالي وفقا للشروط المبينة في المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 وفي آجال 10 أيام تسري للآجال المنصوص عليها في المادة 14 من نفس المرسوم المذكور أعلاه ، ابتداء من تاريخ إستلام مصالح الرقابة المالية إستمارة الإلتزام ، أما في حالة الرفض المؤقت الصريح والمعلل يتم إيقاف سريان الآجال .

● إبراء الدين العمومي: بعد التطرق إلى المرحلتين الأوليتين لتنفيذ النفقات العامة تأتي مرحلة الدفع التي تستوجب على المؤسسة تسديده للدائن وفق مرحلتين الأمر بالدفع والدفع .

1. الأمر بالدفع : يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحولات الإجراء الذي يمر بموجبه دفع النفقات العمومية ويتم هذا بتحرير أمر الدفع من طرف الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي ، ويقصد به تحرير أمر من الجهة المختصة إلى الخزينة العامة بالصرف السابق تحديده في مرحلة التصفية فالدائن لا يستطيع الحصول على دينه بمجرد تحديد مبلغ المستحق له ، وإنما لابد انه ينتظر الأمر الذي يصدره الأمر بالصرف الرئيسي أو من ينوب عنه بدفع هذا المبلغ ، وتتم هذه المرحلة في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري عن طريق وضع حوالة الدفع وقبل ذلك يستوجب أن يوضح بطاقة الإلتزام للنفقة التي تخصم من ميزانية التسيير وذلك تفاديا للأخطاء التي تبرز على حوالة الدفع ، ويجب بيان المعلومات على الحوالة كما يلي :

الرمز ، الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي ، التسيير ، الفرع ، الباب ، المادة ، شكل الدفع (حساب بنكي أو بريدي أو في الخزينة) .

في حالة تعيين المستفيد " من الضروري وضع إسم المستفيد حين يتعلق الأمر بحساب جاري ، إسم البنك حين يتعلق بحساب بنكي .

مبلغ الفاتورة ورقم الإلتزام بالصرف (الرقم الذي وضع سابقا على سجل الإعتماد بالصرف) .

سنة التسيير ، الأمر بالصرف الرئيسي أو ثانوي ، عدد الوثائق (ترفق الوثائق لإثبات حوالة الدفع) .

أما فيما يتعلق بـ"الملاحظات" فيجب تبيان الوثائق بالتفصيل صفقة أو عقد الفاتورة ، الرقم ، المبلغ وكذلك الحساب البنكي للمستفيد إن وجد بعد ذلك توضع حوالة الدفع في نفس الشكل الذي يوضع عليه سند

الطلب بعد ذلك يحرر إشعار التحويل البريدي والبنكي المخصص لإعتماد حساب المورد ، الرقم ، التاريخ ، الختم وتوقيع الأمر بالصرف . وتحفظ نسخة الثالثة لدى مصالح المكلفة بالصرف وكذا نسخة من وثائق الإثبات والسند الطلب وبطاقة الإلتزام التي تحمل تأشيرة المراقبة المالية .

ويستعمل جدول الإرسال من أجل قيام مصالح الخزينة بإشعار وصول الحوالة ثم إعادة إرسال نسخة منه للمصالح المكلفة وما يجب التأكد منه وهو حوالة الدفع و وثائق الإثبات المرفقة ترسل من المصالح المكلفة بالأمر بالدفع إلى المراقبة المالية للإمضاء والتأشير عليها وذلك بعد التحقق هذا الأخير من وجود الإعتماد المالي الكافي و شرعية النفقة ثم يعاد إرسالها إلى الأمر بالصرف الذي يتولى تقديمها للمحاسب العمومي .

2. الدفع : " يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي " ، ويقصد به دفع المبلغ المحدد في الأمر بالدفع ، ويقوم به موظف غير الذي يصدر عنه أمر بالدفع منعا للتلاعب ويكون ذلك الموظف المحاسب العمومي ويتعين على هذا الأخير التأكد من أن الأمر بالدفع صحيح وغير مخالف للقواعد المالية وأن هناك اعتمادا كافيا للصرف ويتم الدفع النهائي عن طريق تحويل المبلغ من حساب المحاسب العمومي إلى حساب المستفيد وبالتالي يحدث إبراء الدين العمومي .

المرحلة 5: حوالة الدفع (أنظر الملحق رقم 8) وهنا تكون المحاسبة بإعداد حوالة متعلقة بهذه الفاتورة وبعدها يقام بتسديدها من طرف أمين خزينة البلدية بعد المصادقة عليها وبذلك تقوم بتحويل المبلغ المالي الموجود بالحوالة من رقم حساب المؤسسة إلى رقم المورد الصيدلية المركزية للمستشفيات وترسل ثلاث نسخ من حوالة الدفع إلى الخزينة مرفقة بوثائق الأصليين والتي تحمل الختم وتوقيع الأمر بالصرف .

الخلاصة :

كخلاصة لهذا الفصل توصلت إلى أن ميزانية المؤسسة العمومية بقصر الحيران تعد أداة فعالة لتسيير مصالح الصحة الجوارية ، وعملية تحضيرها وتنفيذها تتم في إطار الذي حدده القانون ، حيث تتم هذه العملية تحت أعين هيئات الرقابة مختلفة لضمان شرعيتها ومصداقيتها ، فهي تحتاج لتغطية الوظائف المتعددة التي تتولاها في مختلف الميادين تضمن لها نجاح دورها من خلال المساهمة في تطوير الإقتصاد، وكلما زادت هذه الموارد وحسن إستغلالها في الميزانية زادت فعالية المؤسسة وأمكنها ذلك في تلبية حاجيات الصحة الجوارية . مما يؤدي إلى ممارسة إختصاصات باعتبار أن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقصر الحيران هيئة تتمتع بالإستقلال المالي الذي تستطيع من خلاله تحضير الميزانية مقسمة إلى :

- ميزانية أولية : والتي تتضمن الإيرادات والنفقات لسنة مقبلة .

- الميزانية الإضافية : وهي مكملة للميزانية الأولية ...

ولأن المؤسسة تعمل على تحقيق الرفاهية والإستقرار الإقتصادي الإجتماعي للمجتمع فهي تعتمد على هيئتان تابعتان لها الوالي ، ومديرية الصحة والسكان .

وبعد إعتقاد الميزانية من طرف الجهة الوصية (الوزارة الداخلية) والمؤسسات العمومية تصبح ذات مفعول قانوني ويتم التنفيذ من طرف أعوان مكلفون بذلك قانونا وهم الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، وفي الأخير كل تلك العمليات تتم تحت أعين الرقابة وهم المراقب المالي و مديريةية الصحة والسكان وهذا حفاظا على المال العام.

الخطمة

الخاتمة :

توصلت من خلال الدراسة التي قمت بها إلى مجموعة من النتائج المتعلقة بتسيير الميزانية العامة ومراحل تنفيذها والرقابة عليها كما تعتبر المرآة العاكسة للواقع الإقتصادي والمالي ولتحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية والمالية توجب إخضاع كل مراحل تنفيذ الميزانية لرقابة وذلك الإستغلال الأمثل للموارد من أجل المحافظة على المال العام .

تعتبر الجزائر من بين الدول التي سارعت في انتهاج الإصلاحات الرقابية لمحاربة الفساد المالي والاداري حيث انتهجت سياسة رقابية للمؤسسات العمومية ما بين رقابة قبلية ورقابة بعدية على الأموال العمومية ويختص كل من مراقب مالي و المحاسب عمومي ولجنة الصفقات العمومية بالرقابة البعدية (السابقة) بينما تتم الرقابة البعدية (اللاحقة) من قبل كل من مجلس المحاسبة ومفتشية العامة للمالية والبرلمان وقد أعطاها المشرع الجزائري إهتماما خاصا من خلال القوانين والمراسيم التنفيذية والرئاسية المنظمة لعملية الرقابة المالية.

نتائج إختبار الفرضيات :

- الفرضية الأولى : صحيحة لأن الميزانية العامة هي وثيقة تقديرية لإيرادات والنفقات العامة ويعتبر كل من أمر بالصرف والمحاسب العمومي المكلفين بتنفيذها ؛

- الفرضية الثانية : صحيحة الرقابة المالية تهدف إلى ضمان وسلامة التصرفات المالية عن طريق الكشف عن الإنحرافات وتهمم بتفادي الأخطاء و تصحيحها ومدى الإلتزام بالقوانين والتشريعات ومراجعتها ؛

- الفرضية الثالثة : صحيحة تتم الرقابة من خلال أجهزة وهيئات رقابية عديدة وفي فترات مختلفة من أجل تفادي الإختلاس والتلاعب والمحافظة على الأموال العمومية .

نتائج البحث : من خلال الدراسة النظرية والميدانية للموضوع تم الخروج النتائج التالية :

- يحق للمراقب المالي رفض منح التأشيرة على ملف الإلتزام بالنفقة العمومية إذا كانت غير شرعية .
- الميزانية الإضافية ماهي إلا ميزانية تعديلية لميزانية الأولية إذ تضاف تعديلات عليها والتي يراها المجلس ضرورية.
- إعتقاد كل أسلوب الفحص والمراجعة والتدقيق من طرق المراقب المالي و أعوانه للبيانات المالية من أجل التحقق من مدى صحة وسلامة العمليات المالية .
- الميزانية العامة هي أداة رئيسية نستخدمها لتحقيق الأهداف المتمثلة في الرفاهية والنمو والعدالة الإجتماعية .

- يختص الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية في حين يتكفل المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية، حيث أن مراحل تنفيذ النفقات العمومية هي : الإلتزام، التصفية، الأمر بالدفع (مهام الأمر بالصرف)، مهمة المحاسب العمومي تتمثل في الدفع.

أما مراحل تنفيذ الإيرادات العمومية فهي الإثبات، التصفية، الأمر بالتحصيل (من صلاحيات الأمر بالصرف)، أما التحصيل فيعود للمحاسب العمومي.

توصيات البحث :

- عدم تدخل السلطات العليا في أعمال أجهزة الرقابة المالية بأي صفة كانت .
- تدعيم وتعزيز عملية الرقابة من خلال إصدار قوانين وتشريعات جديدة و إستحداث هيئات من شأنها تعزيز النظام الرقابي في الجزائر .
- عدم الإكتفاء بإكتشاف الأخطاء لا بد من الإرشاد والتوجيه والإصلاح وتدارك النقائص المكتشفة .
- القضاء على آثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير و التنظيم وتبديد الأعمال العمومية الذي يؤدي إلى عدم الإستعمال الرشيد للنفقات العمومية وبالتالي تعطيل برامج الدولة ومؤسساتها وعدم تحقيقها لأهدافها.

آفاق البحث :

- إن هذه الدراسة تناولت الرقابة حيث تطرقنا إلى جوانب مختلفة متعلقة بالميزانية والرقابة المالية على العمليات المالية من مفاهيم و أنواع وأهداف ويبقى موضوع الرقابة متعدد الجوانب خاصة في ظل الأزمات المالية :
- دراسة مقارنة للرقابة المالية للمؤسسات العمومية والإقتصادية في الجزائر .
 - الرقابة المالية ودورها في مواجهة الفساد الإداري .

قائمة المراجع

أولا : الكتب باللغة العربية :

- 1 - محمد حسن زكريا ، أحمد عزام ، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان ، 2000.
- 2 - عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية ، 1992.
- 3 - علي بساعد ، المالية العمومية ، المعهد الوطني للمالية ، 1992.
- 4 - جمال عمارة ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2004.
- 5 - فوزي عطوي ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، 2003.
- 6 - عبد المنعم فوزي ، المالية العامة و السياسة المالية ، دار النهضة العربية للطبع والنشر، لبنان، 1971.
- 7 - عبد الكريم مصطفى ، الإدارة و التنظيم ، بدون سنة.
- 8 - حمزة محمود الزبيدي ، أساسيات الإدارة المالية ، مؤسسة الورق ، عمان ، الأردن ، 2001
- 9 - عبد الفتاح الصحن ، مبادئ و أسس المراجعة ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية، مصر، 1994.
- 10 - سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، 2003.
- 11 - إبراهيم محمد قطب ، الموازنة العامة للدولة، الهيئة العامة المصرية للكتاب ، الطبعة الرابعة، 1994.
- 12 - حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، مركز الإسكندرية للكتاب ، 1997.
- 13 - خالد شحاتة الخطيب و أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر، 2005.
- 14 - غازي عناية ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار البيارق، الأردن ، 1998.
- 15 - فيلح حسن خلف ، المالية العامة ، جدار للكتاب العالمي ، الأردن ، 2008.
- 16 - مجدي شهاب، الاقتصاد المالي ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الإسكندرية ، 1999.
- 17 - مولود ديدان ، أبحاث في الإصلاح المالي ، دار البيضاء الجزائر ، 2010.
- 18 - حسين محمد القاضي ، الإدارة المالية العامة ، الطبعة الأولى 2014م، الأكاديمون للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2014.
- 19 - فاطمة السويسي ، المالية العامة - موازنة الضرائب ، المؤسسة الحديثة للكتاب ، طرابلس لبنان ، 2005.
- 20 - حسن عواضة ، المالية العامة "دراسة مقارنة" ، دار النهضة العربية ، 1978
- 21 - محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، عين مليلة : دار الهدى ، الجزائر ، 2003.

- 22. محمود حسين الوادي ، مبادئ المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار المسيرة للنش والتوزيع والطباعة ، عمان ، الأردن، 2010.
- 23. عوف محمد الكفراوي ، الرقابة المالية في الإسلام ، الإسكندرية ، مصر ، مطبعة الإشعاع الفنية ، 1997.
- 24. محمود حسين الوادي ، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2000.
- 25. حمزة محمود الزبيدي ، أساسيات الإدارة المالية ، مؤسسة الوراق ، عمان، الأردن ، سنة 2001.
- 26. سمير شاعر ، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي (الإقتصاد العام ، بيت مال المسلمين) ، الدار العربية للعلوم الناشر ، بيروت ، الطبعة الأولى ، 2011.
- 27. مصطفى صالح سلامة ، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية ، الطبعة الأولى ، دار البداية ، عمان ، الأردن ، 2010.
- 28. إبراهيم بن داود ، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، الطبعة الأولى ، دار الكتاب الحديث ، القاهرة ، مصر ، 2010.
- 29. سيروان عدنان ميرزا الزهاوي ، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، الدائرة الإعلامية في مجلس نواب العراق ، 2008.
- 30. فارس الخوري ، علم المالية ، مطبعة جامعة سوريا ، 1937.
- 31. علي زغدود ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005.
- 32. محمد عباس محززي ، إقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 33. سليمان اللّوزي ، إدارة الموازنات العامة ، دار المسيرة للنشر و التوزيع والطباعة، 1997.
- 34. عبد الحميد القاضي ، مبادئ المالية العامة ، دار الجامعات المصرية ، 1976.
- الكتب باللغة الفرنسية :
- 35. DERVEL (D) Buisson (J) , Finances Publique , Budget et Pouvoir Financier, Deloz, 2001.
- 36. Trotabas (L) et Colteret , Finances Publiques , Paris, 1971. -

- المجالات :
- 37. موفق عبد القادر ، الرقابة المالية من منظور الإقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة ، أبحاث اقتصادية وإدارية ، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد الخامس ، جوان 2009
- المذكرات والرسائل الجامعية:
- 38. مسعود درواسي ، السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي "حالة الجزائر 1999-2004"، لأطروحة لنيل شهادة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر.
- 39. شلال زهير ، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، أطروحة ضمن متطلبات الحصول على دكتوراه شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، تخصص تسيير المنظمات ، جامعة أ محمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، 2013/2014 .
- 40. عبد الحفيظ عباس ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص تسيير المالية العامة ، جامعة أبو بكر بلقايد ، تلمسان ، 2012
- 41. بوبقرة الشيخ ، مراقبة تنفيذ النفقات العامة في ظل الإصلاحات المالية ، أطروحة ضمن متطلبات الحصول على ماجستير شعبة العلوم الاقتصادية، تخصص تحليل إقتصادي ، جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2007.
- 42.. حسام درعزيني ، الرقابة المالية ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير ، إدارة أعمال ، كلية علوم الإقتصاد ، جامعة دمشق ، سوريا 2004
- القوانين والمراسيم :
- 43. القانون 84-17 المؤرخ في 7 جويلية المتعلق بقوانين المالية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، عدد 28 ، 1984 .
- 44. القانون 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 35
- 45. القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 ، المتضمن تنظيم مجلس المحاسبة
- 46. الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 و المتعلق بمجلس المحاسبة

- 47.المرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةاتها ومحتواها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 43
- 48.المرسوم تنفيذي رقم 92-414 ، المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر سنة 1992 ، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 82.
- 49.المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 25 ذي الحجة عام 1432 الموافق ل 21 نوفمبر سنة 2011 ، يتعلق بمصالح المراقبة المالية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 64.
- 50.المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 25 ذي الحجة عام 1430 الموافق ل 21 نوفمبر ، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر سنة 1992 ، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 64 .
- الجرائد :
- 51.جريدة الخبر اليومية ، الاثنين 02 فيفري 2009، اقتصاد.
- المواقع الالكترونية:
- 52.منصور الزين ، دروس المحاسبة العمومية ، منتديات جوهرة الونشريس ، www.Larbi.maghre.
- 53.قسم البحوث العلمية والمذكرات ، الرقابة المالية وأثارها في تسيير وترشيد النفقات العمومية ، 2018-www.Djelfa.info2006 .

الملاحق