



جامعة ابن خلدون - تيارت -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم الاقتصادية

## مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الرقابة المالية ودورها في تسيير وتنفيذ نفقات ميزانية البلدية

دراسة حالة بلدية عين الحديد ولاية تيارت 2022/2020

الأستاذ المشرف:

د. حيرش عبد القادر

إعداد الطلبة:

- جوزي محمد أمين

- حاج زيان كريم

لجنة المناقشة:

إسم ولقب الأستاذ:	الدرجة العلمية	الصفة
حسين يحي	أستاذ محاضر أ	رئيسا
حيرش عبد القادر	أستاذ محاضر أ	مقررا
بن قطيب علي	أستاذ محاضر ب	مناقشا
عابد عدة	أستاذ محاضر ب	مناقشا

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: .....

السنة الجامعية: 2022/2021

# شكر وتقدير

أشكر الله العلي القدير الذي أنار لي درب العلم والمعرفة ويسر لي في أداء هذا العمل المتواضع وأسأله النجاح المتواصل لي وجميع من اتخذ من العلم سلاح.  
وانطلاقاً من قول رسول الله صلى الله عليه وسلم "ومن صنع إليكم معروفا فكافنوه فإن لم تجدوا ما تكافنوه فادعوا له حتى ترو أنكم كافأتموه".

نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا على إنجاز هذا العمل خاصة الأستاذ المشرف حريش عبد القادر الذي لم ييخل علينا في مد يد العون وعلى نصائحه وتوجيهاته التي قادتنا لإتمام هذا العمل.

تحية تقدير واعتزاز وعرهان لكل أساتذتنا، وإلى كل من علمنا حرفاً طيلة مشوارنا الدراسي وساهم في تعليمنا أصول الحياة.

شكراً لكل من انتمى إلى جامعة ابن خلدون باعتزاز وفخر: أساتذة، طلاب، عمال بلا تخصيص.

و في الختام نشكر كل من ساعدنا طيلة فترة التبرص من قريب أو من بعيد، بالكثير أو بالقليل حتى و لو كلمة طيبة أو ابتسامة عطرة.

ونرجو من الله أن يجعل هذا العمل من صالح الأعمال.

شكراً جزيلاً

# إهداء

إلى التي جعل الله الجنة تحت أقدامها، و التي غمرتني بحنائها وعطفها وأنارت لي درب حياتي بحبها التي لم تبخل علي يوما بنصيحة ودعوة صالحة.

إلى الصدر الحنون أُمي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها

إلى الذي رباني على الفضيلة و الأخلاق وكان لي درع أمان أحتمي به من خائبات الزمان، وتجمل عبء الحياة حتى لا أحس بالرمان.

إلى أبي العزيز حفظه الله وأطال في عمره.

إلى من عشن وتربين معهم، إخوتي وأخواتي.

إلى كل الأهل و الأقارب.

إلى زملاء الدراسة.

إلى كل من وقف معي في لحظات الصعاب و ساعدني ولو بكلمة طيبة رفعت من معنوياتي.

إلى كل من حمل لي ذرة ود ومحبة في قلبه.

إلى هؤلاء جميعا أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع.

قائمة

المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
-	الشكر
-	الإهداء
III- I	فهرس المحتويات
-	ملخص الدراسة
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
أ-ج	مقدمة
<b>الفصل الأول: أساسيات حول الميزانية العامة والنفقات العمومية</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: عموميات حول الميزانية العامة
03	المطلب الأول: نشأة وتعريف الميزانية العامة
04	المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة
06	المطلب الثالث: أهمية الميزانية العامة
08	المبحث الثاني: مراحل الميزانية العامة
08	المطلب الأول: إعداد الميزانية العامة
12	المطلب الثاني: اعتماد الميزانية العامة
14	المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية العمومية
16	المبحث الثالث: ماهية النفقات العمومية
16	المطلب الأول: تعريف النفقة العامة وتطور مفهومها
19	المطلب الثاني: تقسيمات النفقة العمومية
23	المطلب الثالث: تنفيذ النفقات العامة و ظاهرة تزايدها
29	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: مدخل نظري حول الرقابة المالية على النفقات العمومية	
31	تمهيد
32	المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة المالية
32	المطلب الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية
36	المطلب الثاني: مفهوم الرقابة المالية
38	المطلب الثالث: أنواع وأهداف الرقابة المالية
42	المبحث الثاني: آليات تنفيذ الرقابة المالية
42	المطلب الأول: خطوات عملية الرقابة المالية
43	المطلب الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية
44	المطلب الثالث: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية
46	المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية
46	المطلب الأول: الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية
49	المطلب الثاني: الرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية
55	المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية
60	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت	
62	تمهيد
63	المبحث الأول: تقديم عام لبلدية عين الحديد ولاية تيارت
63	المطلب الأول: تعريف بلدية عين الحديد
65	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لبلدية عين الحديد
68	المطلب الثالث: مهام وأهداف بلدية عين الحديد
70	المبحث الثاني: دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية
70	المطلب الأول: مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات
71	المطلب الثاني: المهام الأخرى المرتبطة بممارسة المراقب المالي
73	المطلب الثالث: تطبيق الرقابة المالية على ميزانية التسيير
77	المبحث الثالث: دراسة تحليلية مقارنة لميزانية البلدية وموقوفات التسيير

77	المطلب الأول: نفقات وإيرادات بلدية عين الحديد
79	المطلب الثاني: مقارنة حصيللة الإيرادات الجبائية مع الإيرادات غير جبائية
85	المطلب الثالث: معوقات تتعلق بالبلدية
87	خلاصة الفصل
90-89	خاتمة
99-92	قائمة المراجع
-	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

والأشكال

## قائمة الجداول:

الصفحة	البيان	رقم الجدول
64	تعداد الأعضاء المنتخبة في المجالس الشعبية البلدية	1-3
78	نفقات البلدية	2-3
79	إيرادات البلدية	3-3
79	الإيرادات الجبائية لبلدية عين الحديد	4-3
80	نسبة مشاركة الإيرادات الجبائية من مجموع الإيرادات الإجمالية للميزانية خلال الفترة 2020-2022	5-3
81	مكونات الإيرادات الجبائية	6-3
81	نسبة كل عنصر بالنسبة للإيرادات الجبائية	7-3
82	نسبة إعانات الدولة للإيرادات الإجمالية	8-3
82	نسبة مداخيل البلدية للإيرادات الإجمالية	9-3
83	مقارنة مبلغ الإيرادات الجبائية بمبالغ الإيرادات الأخرى لميزانية البلدية	10-3
84	مقارنة نسبة الإيرادات الجبائية بنسب الإيرادات الأخرى لميزانية البلدية	11-3

## قائمة الأشكال:

الصفحة	البيان	رقم الشكل
21	أنواع التقسيمات العلمية للنفقات العامة	1-1
80	تحليل الحصيلة الجبائية خلال الفترة 2022-2020	1-3
83	مقارنة الإيرادات الجبائية بالإيرادات الأخرى في تمويل ميزانية البلدية	2-3
84	يوضح نسبة كل إيرادات للفترة 2022_2020	3-3

## ملخص الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع الرقابة المالية ودورها في تسيير نفقات ميزانية البلدية وبالأخص الرقابة على النفقات العمومية، حيث أصبحت مشكلة تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة وذلك بتزايد الاحتياجات العامة التي أثرت على هيكل الميزانية العامة وذلك من خلال عدم مطابقتها للقوانين المعمول بها وتنفيذها، مما توجب على الدولة الحد من هذه المشكلة بوضع أجهزة رقابية قائمة عليها من أجل إتباع مختلف مراحل التنفيذ، حيث تكمن أهمية الدراسة الميدانية التي قمنا في الوقوف على الوضعية المالية للبلدية وكذا ترشيد نفقاتها لضمان الاستخدام الأمثل لها.

وتوصلت دراستنا إلى أن الرقابة المالية على النفقات العمومية هي السبيل الوحيد للخروج من مشكلة الاختلاس وتبديد المال العام من خلال ترشيد النفقات وهنا يأتي دور الأجهزة الرقابية و بالأخص دور المراقب المالي التدقيق و الفحص الشامل على جانب النفقات .

الكلمات المفتاحية: الرقابة المالية ، المراقب المالي، الميزانية العامة، النفقات العمومية، البلدية.

### Summary:

The study aims to shed light on the reality of financial control and its role in managing the municipal budget expenditures, especially the control of public expenditures, as it has become a problem faced by the state in light of the existing developments, with the increasing public needs that affected the structure of the public budget, through its non-conformity with the applicable laws and their implementation. Which required the state to reduce this problem by setting up oversight bodies based on it in order to follow the various stages of implementation, where the importance of the field study that we conducted is to determine the financial situation of the municipality as well as to rationalize its expenditures to ensure optimal use of it.

Our study concluded that financial control over public expenditures is the only way out of the problem of embezzlement and waste of public money through rationalizing expenditures. Here comes the role of the regulatory agencies, especially the role of the financial controller in the audit and comprehensive examination on the side of expenditures.

**Key words: financial control, financial controller, general budget, public expenditures, municipality.**

تحتل الجماعات المحلية منذ الاستقلال بأهمية وأولوية كبيرة من طرف السلطات العليا ويرجع ذلك للأوضاع الصعبة التي عرفتها البلاد من تدهور في التسيير وما نتج عنها من انعكاسات علي التأطير والإدارة. فأصبح كل شيء تقريبا يخضع لسلطة المال ونفوذه وكذا تأثيره على مستوى الدولة من كافة النواحي، وبذلك أصبح يتطلب تعبئة كل أدوات العمل الرقابي لأجل تحقيق إدارة فعالة له، من حيث ترشيده وحسن استعماله و إضفاء الشفافية على إنفاقه.

وإذا كانت إدارة المال العام على مستوى الدولة تخضع إلى أنواع عديدة من الرقابة، فإن إدارة المال العام على المستوى المحلي، أي على مستوى البلدية باعتبارها نواة اللامركزية الإدارية تخضع لرقابة جهات مختلفة داخلية وخارجية بهدف التأكد من حسن إدارة المال العام فيها، خاصة إذا علمنا أن الوضعية المالية للبلديات في الجزائر تطورت بشكل كبير في العقدين الأخيرين بسبب زيادة نفقاتها، وترجع أهمية هذه النفقات العامة إلى كونها الأداة التي تستخدمها الدولة من خلال سياستها الاقتصادية وهذا ما أدى إلى تطوير الفكر الاقتصادي والمالي، من خلال استخداماتها من طرف الدولة في تحديد الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وبذلك أصبحت تشكل عبئا ماليا معتبرا على ميزانية الدولة.

إلا أن هذا التطور في مالية البلديات لا يعتبر إلا عاملا واحدا من بين عوامل عديدة أثرت في ماليتها، ويأتي على رأسها ما تعانيه جل البلديات الجزائرية اليوم من سوء تسيير مالي خاصة في العقدين الأخيرين المتميزين بالصراعات السياسية وانتشار الفساد المالي بشكل جلي وكبير، الأمر الذي فرض الحاجة إلى الرقابة المالية على مالية البلدية و وضع بعض الضوابط و القيود على تسييرها، وبذلك برزت الرقابة المالية كوسيلة تهدف إلى تخفيف حدة الفساد المالي الذي ينشأ عن بعض الممارسات غير القانونية و انتهاك الإجراءات المتبعة لتحقيق المصالح الشخصية وغيرها من الأعمال التي تتعلق بسوء استخدام المال العام والإضرار بالموارد العامة

وإذا كانت الرقابة المالية في الجزائر قد ظلت، منذ نشأتها تحظى بأهمية أقل نظرا للوضعية المالية المريحة التي عاشتها البلاد في مراحل معينة منذ الاستقلال، وبالإضافة للتطورات السالفة الذكر فإن الوضع الراهن يفرض علينا التفكير في الطريقة المثلى لمتابعة إدارة المال العام وطنيا و محليا عن طريق إعطاء الأهمية المناسبة للرقابة المالية من مختلف جوانبها لأن كل ذلك سيؤدي حتما آجلا أو عاجلا بالنهوض بالاقتصاد للبلاد والعباد و مواكبة عالم يتميز بالتغير المستمر

وعلى هذا السياق سنحاول طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

**1. إشكالية الدراسة:** في ظل ما سبق ذكره تتبلور معالم الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

- كيف ستساهم الرقابة المالية في تسيير وتنفيذ نفقات ميزانية بلدية عين الحديد ولاية تيارت؟

## 2. الأسئلة الفرعية:

انطلاقا من الإشكالية الرئيسية يكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالميزانية العمومية؟ وما هي القواعد التي تحكمها؟
- ما هو مفهوم النفقة العمومية؟ وما هي أسباب تزايدها؟
- ما الدور الذي يمكن أن تلعبه الرقابة المالية في تسيير ميزانية بلدية عين الحديد ولاية تيارت؟

## 3. فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة سنقوم بالإجابة على الفرضيات التالية:

1. ميزانية العمومية وثيقة التي تقدر للسنة المدنية، تحكمها قواعد مختلفة تختلف وفق التشريع الوضعي لكل دولة.
2. يمكن أن تتمثل النفقات العمومية في المبالغ التي تنفقها الدول من أجل إشباع حاجات الأفراد المختلفة والمتنوعة.
3. يمكن للرقابة المالية أن تلعب دورا هاما في تسيير ميزانية بلدية عين الحديد ولاية تيارت.

## 4. أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الموضوع من كونه يلقي الضوء على دور الرقابة المالية كإحدى أنواع الرقابة الممارسة على صرف النفقات العمومية، كما أنها النواة التي يعتمد عليها في المحافظة على المال العام وفي متابعة تنفيذ الخطط حيث تزداد أهمية الموضوع من خلال محاولة توضيح الإجراءات العملية لممارسة الرقابة المالية في الجزائر.

## 5. أهداف الدراسة: للإجابة على الإشكالية الرئيسية سنسعى لتحقيق الأهداف التالية

- محاولة إعطاء فكرة عن الميزانية العامة و ذلك من خلال تحديد مفهومها وطرق إعدادها وتحضيرها.
- التعرف على الإطار النظري للنفقات العامة وأهم آثارها الاقتصادية.
- بيان الطرق التي بواسطتها يتم تنفيذ النفقات العامة اعتمادا على مختلف القوانين المعمول بها.
- الوقوف على واقع الإنفاق العمومي في الجزائر.

## 6. أسباب اختيار الموضوع:

- تتمثل أهم الأسباب التي دفعتنا لاختيار الموضوع فيما يلي:
- محاولة إثراء معلوماتي في المجال المالي.
- يعتبر هذا النوع من المواضيع الحديثة خاصة مع توجه غالبية الدول نحو ضبط نفقاتها في ظل الأزمات المالية و الاقتصادية.

- الرغبة في الإطلاع الميداني على مختلف الإجراءات المتبعة في تنفيذ ميزانية بلدية الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بتخصص المحاسبة.

## 7. حدود ومجال الدراسة:

يدور موضوع بحثنا حول الرقابة المالية ودورها في تسيير و تنفيذ نفقات ميزانية بلدية بصفة عامة مع دراسة حالة لبلدية عين الحديد بصفة خاصة.

**الحدود المكانية:** دراسة حالة بلدية عين الحديد ولاية تيارت

**الحدود الزمنية:** وذلك خلال الفترة 2020-2022

## 8. منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية الدراسة سنعمد على المنهج الوصفي و المنهج التحليلي، حيث سنستخدم المنهج الوصفي من اجل دراسة المفاهيم العامة حول الرقابة المالية و النفقات العمومية وتعريف كل منهما، كما سنستخدم المنهج التحليلي من اجل محاولة تحليل ميزانية بلدية من خلال الكشوفات المالية المتوفرة المختلفة

## 9. الدراسات السابقة:

حسب اطلاعنا وفي حدود ما توفرت لدينا من معلومات ومراجع حول موضوع الدراسة نجد العديد من الدراسات والبحوث التي أنجزت في هذا المجال، وبالتالي يعد بحثنا تكملة لسلسلة بحوث سابقة ومن بين هذه الدراسات على سبيل الذكر وليس الحصر:

- **لظفي فاروق زلاسي** "دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية"، دراسة حالة، مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي (2014-2015).

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه المراقب المالي في ترشيد صرف النفقات العمومية والحرص على عدم مخالفة القوانين والتشريعات المعمول بها من طرف الأمر بالصرف في إطار صرف النفقات العمومية، بالإضافة إلى التأكد من توجيه صرف هذه النفقة نحو تحقيق الأهداف المسطرة ونشر المنفعة العامة. من أهم النتائج المتوصل إليها تسيير وترشيد النفقات العمومية والرقابة عليها في زمان تعددت فيه وسائل الاختلاس والنهب المال العام ولذلك تعددت الأجهزة الرقابية التي هي المكلفة في مراقبته و الرقابة المالية تعمل على تفادي الأخطاء وتجنب الوقوع فيها، هنا يأتي دور المراقب المالي في التدقيق والفحص الشامل على جانب النفقات.

- **عبد القادر موفق**: الرقابة المالية على البلدية في الجزائر (دراسة تحليلية و نقدية)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الحاج لخضر باتنه، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015. هدفت هذه الدراسة لتقييم الأداء الرقابي لأجهزة الرقابة المالية على البلديات في الجزائر من منظور مالي و إبراز دورها و مدى تحملها مسؤولياتها في الرقابة على البلديات والعمل على تطوير أداؤها و زيادة فعاليتها و إلى جاب ذلك التطرق لمعوقات تتعرض الرقابة المالية.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن الرقابة المالية على البلديات لا تمثل وظيفة محددة، إنما هي عبارة عن نشاط متشعب و متكامل تندمج من خلاله وظائف علوم القانون والاقتصاد والإدارة والمحاسبة وكذلك الجوانب الفنية والبيئية والاجتماعية والسياسية.

- **مشعلي مريم - عثمانية نسرين**: دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية في الإدارات العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة قلمة 2017، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية في الإدارات العمومية، حيث وبعد اختيار أسعار النفط أصبح جانب النفقات العمومية المشكلة التي تواجهها الدولة وذلك بزيادة الحاجات العامة التي أثرت على هيكل الميزانية العامة، لابد من الدولة الحد من هذه المشكلة بوضع أجهزة رقابية قائمة عليها من اجل إتباع مختلف مراحل التنفيذ.

وتوصلت في النهاية إلى انه يتم تطبيق إجراءات الرقابة المالية لترشيد الإنفاق فيما يخص نفقات التسيير والتي تكون رقابة يقوم بها المراقب المالي، وبالنظر إلى فعالية هذه الإجراءات تمكن المراكز من عقلنة صرف النفقات و المحافظة على المال العام نسبيا.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

- إن إختلاف في موضوع الدراسة الذي تطرقنا إليه يكمن في مكان الدراسة بلدية عين الحديد ولاية تيارت إضافة إلى الفترة الممتدة 2020 إلى 2022 وكذلك يمكن الاختلاف في تقديمنا دراسة تحليلية لميزانية بلدية عين الحديد

## 10. صعوبات الدراسة:

كل دراسة جامعية أو عمل بحثي لا يخلو من العراقيل، ومما لاشك فيه انه يتعرض لجملة من الصعوبات و المعوقات التي تنعكس سلبا على الموضوع و تجعله دائما للحاجة إلى الدراسة و التطور ومن بين الصعوبات التي وجهناها نذكر منها:

- قلة المراجع التي تتناول الرقابة المالية.
- عدم توفر موقع انترنت خاص بمصلحة الرقابة المالية.
- الإفصاح في صعوبة الحصول على المعلومات بحجة السر المهني وأهمية الوثائق.

## 11. تقسيمات الدراسة:

من أجل الإلمام بالموضوع وللإجابة على إشكالية الدراسة سنقوم بتقسيم الدراسة من خلال مايلي:

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

نستعرض فيه لإطار العام للميزانية العامة، حيث سنحاول تعريف الميزانية العامة للدولة وكذا مبادئها الأساسية، بالإضافة إلى تحديد مراحل إعدادها وهذا من أجل أن تكون تقديراتها محكمة ودقيقة حتى تكون عملية التنفيذ مطابقة للواقع العملي، إضافة إلى ماهية النفقة العمومية بصفة عامة.

### الفصل الثاني: مدخل نظري حول الرقابة المالية على النفقات العمومية

يتمحور هذا الفصل حول الرقابة المالية على النفقات العمومية حيث تطرقنا إلى مفاهيم عامة حول الرقابة وكذا أنواعها و أهدافها، إضافة إلى مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية مع ذكر الهيئات المكلفة بتنفيذها ودورها في ترشيد النفقات العمومية.

### الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

وهو عبارة عن دراسة ميدانية على ميزانية بلدية عين الحديد حيث قمنا بتطرق إلى تقديم مكان التربص، و إعطاء لمحة عن الهيكل التنظيمي الذي يتضمن مختلف المكاتب و الفروع، وإبراز دور مختلف الهيئات الرقابة ، حيث تم تحليل إيراداتها ونفقاتها خلال الفترة ما بين 2020 الى 2022 وكاجتهاد من طرفنا من اجل إثراء البحث قمنا بإبراز أهم المعوقات و العراقيل الخاصة بها وإعطاء بعض الاقتراحات لها.

الفصل الأول: أساسيات

حول الميزانية العامة

والنفقات العمومية

## تمهيد:

تعتبر الدولة و مختلف أجهزتها التي تقوم بالنشاط المالي بتحمل مصاريف ضخمة، هذه الأخيرة تمثل مجموع الأموال التي يتم دفعها و التي أطلق عليها مصطلح النفقات العمومية فإزدادت أهمية دراستها في المدة الأخيرة مع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، ونظرا للأهمية التي تحظى بها هذه النفقات فإنها لا تصدر بشكل عشوائي، بل تظهر في جداول منظمة تمثل اعتمادات للنفقات العامة مقابل جداول للإيرادات العامة، وهو ما يعرف بالميزانية، ولذلك كان لابد لنا من إعطاء بعض المعلومات عن الميزانية العامة لأن ما ينطبق عليها ينطبق بالضرورة على كل من جانب النفقات و الإيرادات، وبالأخص جانب النفقات العمومية باعتبارها الأداة التي تستخدمها الدولة لتحقيق حاجات العامة وكذا لتحقيق الدور والمهام التي تقوم به مختلف المجالات.

فبتالي قبل تطرقنا إلى موضوع الرقابة المالية ارتأينا في البداية إلى التطرق لموضوع الميزانية العمومية و النفقات العامة، ومنه فقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول: عموميات حول الميزانية العامة؛

المبحث الثاني: مراحل الميزانية العامة؛

المبحث الثالث: ماهية النفقات العمومية.

## المبحث الأول: عموميات حول الميزانية العامة

تعتبر الميزانية العامة أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية، كما أن لها دور كبير في توزيع وتخصيص الموارد المتاحة وبين حاجيات على أوجه الإنفاق المختلفة أي أن الميزانية العامة للدولة هي المحور الأساسي للدولة.

سوف نحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى نشأة الميزانية العامة وكذا تعريفها ومن ثم أهم المبادئ وفي الأخير تحدثنا عن أهميتها.

### المطلب الأول: نشأة وتعريف الميزانية العامة

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى نشأة الميزانية العامة ومن ثم إعطاء تعريف لها.

#### أولا: نشأة الميزانية

يرجع أول ظهور للميزانية في الدولة الحديثة إلى القرن 17 عندما قامت ثورة 1668 في انكلترا ضد الحكم المتسلط الذي كان يمارسه الملوك حينها، والذي انعكس سلبا على كافة حقوق الأفراد لاسيما من خلال إرغامهم بدفع الضرائب قسرا باستمرار لخزينة الدولة، فصدر على اثر تلك الثورة ميثاق الحقوق الذي تضمن نصا صريحا يقضي بضرورة موافقة البرلمان على كافة الإيرادات والنفقات التي تلزم الدولة وبالتالي أصبح فرض الضرائب يخضع لسلطة البرلمان<sup>1</sup>.

ثم انتشر نظام الميزانية في العالم ومن بينها فرنسا فقد كان النظام الملكي فيها أكثر تسلطا مقارنة بانكلترا، إذ فشلت كل المحاولات الرامية إلى حمل الملوك بالاعتراف بحق البرلمان في مراقبة الميزانية وخاصة ضرورة حصول الجهاز التنفيذي على إجازة الإنفاق من السلطة التشريعية<sup>2</sup>، ولقد كرس هذا الحق عمليا ظهور نظام الميزانية العامة، حيث صار يشترط ضرورة موافقة البرلمان على كل ما يفرض من ضرائب وكيفية تحصيلها وكذا أوجه إنفاقها والأهداف المرجوة منها من أجل تحقيق الهدف الرئيسي لإقرار الموازنة في الأنظمة الحديثة.

وهو فرض رقابة السلطة التشريعية على نشاط الحكومة، حيث أصبحت موافقة المجالس التشريعية وراقبتها على الميزانية العامة في الدولة من أبرز معالم الأنظمة الديمقراطية في العالم<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> جمال لعامرة، تطور فكرة الميزانية العامة للدولة، العدد الأول، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة(الجزائر)، 2001، ص:103.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص:104.

<sup>3</sup> للتفصيل أكثر حول تطور الميزانية العامة في النظام الفرنسي بصفة عامة وإسقاطاته على الوضع في الجزائر أثناء الفترة الاستعمارية، راجع:

- DENIDNI Yahia, L'histoire du régime financier en Algérie, Maliya de l'école Nationale des impôts, El Kolea, Alger 2001, p:10,26.

### ثانيا: تعريف الميزانية العامة

هناك عدة تعريفات للميزانية العامة ومنها نذكر:

- تعتبر الميزانية العامة وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان، تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة<sup>1</sup>.
- كما تعرف كذلك بأنها العملية التي من خلالها يرخص لتحديد النفقات العامة والإيرادات العامة التي تمكن من تنفيذ السياسة المالية للدولة خلال مدة زمنية محددة<sup>2</sup>.
- كما عرفها المشرع الجزائري حسب القانون 17\_84 المتضمن قوانين المالية بأنها: وثيقة تشريعية يتم بواسطتها تقدير وتأشير سنويا النفقات والإيرادات النهائية للدولة بهدف السماح للسير الحسن للمصالح العمومية وتجسيد أهداف المخطط السنوي للتنمية<sup>3</sup>.

وكتعريف جامع للتعاريف السابقة وجدنا أن الميزانية العامة هي:

- تعتبر أداة هامة وأساسية من أدوات السياسة المالية، والتي هي جزء من السياسة الاقتصادية، ومن أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، ويمكن أن تمثل خطة تنفيذية قصيرة الأجل تحاول أن تترجم برامج وخطط الدولة و التنسيق بين مختلف النشاطات و الفعاليات الاقتصادية وتوفر الرقابة والإشراف على نشاط الحكومة، وبالذات في جانبها المالي، ومن أجل تحقيق الأهداف العامة للدولة والمجتمع<sup>4</sup>.

### المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة

إن عملية إعداد وتحضير وعرض الميزانية لا تتم بشكل عشوائي بل تعتمد على احترام جملة من المبادئ العامة تشكل مجتمعة النواة القانونية للميزانية. وتتمثل هذه المبادئ في ما يلي:

#### أولاً: مبدأ السنوية

وفقا لهذا المبدأ يتعين أن يتم العمل بموازنة الدولة خلال لفترة زمنية محددة هي سنة، وقد إتضح جليا عند استعراض مفهوم الموازنة العامة والذي عرفنا في جزء منه أن تقدير الإيرادات و نفقات الدولة يتم خلال فترة زمنية محددة هي سنة، وتعد انكلترا من أوائل التي طبقت هذا المبدأ خلال القرن السابع عشر ومنذ

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص:383.

<sup>2</sup> عبد المجيد دراز، سميرة أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية (مصر)، 2002، ص:53.

<sup>3</sup> المادة 06، من قانون 84\_17، المؤرخ في 08 شوال 1404، الموافق ل 07جويلية 1984، المتعلق بقانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد28، ص 1038.

<sup>4</sup> فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم المكتب الحديث للنشر والتوزيع،الأردن (عمان)، 2008، ص:277.

ذلك التاريخ والدساتير والقوانين المالية في العديد من الدول تنص على سنوية الميزانية العامة التي أصبحت من المبادئ الرئيسية التي يتم مراعاتها عند إعداد وتحضير الميزانية.

كما يقصد بمبدئ السنوية أن تعطي موافقة السلطة التشريعية للميزانية لمدة سنة واحدة، ويترتب عن تطبيق هذا المبدأ النتائج التالية:

✓ أن يكون الترخيص بتحصيل الموارد وصرف النفقات عن سنة واحدة.  
✓ أن يتجدد هذا الترخيص كل سنة أن تتوقف مبدئيا عمليات تحصيل الموارد في اليوم الأخير من السنة إلى أن يتحدد الترخيص.

✓ أن تلغى الإعتمادات غير المستعملة في اليوم الأخير من السنة (يستثنى من ذلك نفقات التجهيز)<sup>1</sup>.

#### ثانيا: مبدأ الشمولية

ويقصد بهذا المبدأ أن تشمل الميزانية لكافة الإيرادات و النفقات العامة، بحيث لا تخصم نفقات أي مصلحة أو مرفق من إيراداته، ذلك أن بعض النفقات تأتي بإيرادات كالإنفاق على المحاكم التي تدر بعض الإيرادات كالرسوم المتنوعة في القضايا وغيرها من الرسوم<sup>2</sup>.

#### ثالثا: مبدأ التوازن

يقصد به أن تتساوى جملة الإيرادات العامة التي تتوقع الحكومة تحصيلها مع جملة النفقات العامة التي تتوقع الحكومة صرفها خلال سنة معتبرة<sup>3</sup>.

تأسيسا لمبدأ التوازن لا تعتبر الميزانية متوازنة إذا كان إجمالي النفقات العامة يفوق إجمالي الإيرادات العامة لأن ذلك يعبر عن حالة العجز في الميزانية، وبالمقابل فإن زيادة إجمالي الإيرادات العامة عن إجمالي النفقات العامة يعبر عن حالة فائض في الميزانية<sup>4</sup>.

وعلى هذا الأساس نجد المشرع الجزائري شدد على ضرورة التقيد بمبدأ توازن الميزانية وذلك في نص المادة 121 من الدستور: "لا تقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية إلا إذا كان مرفقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها".

<sup>1</sup> أيلس شاوش البشير، المالية العامة، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008، ص:274.

<sup>2</sup> سيري أبو علاء وآخرون، المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة بنها، مصر، ص:93، الموقع الإلكتروني: <http://bu.edu/olc/images/313.pdf>، 22-12-2021م، على الساعة 15:20

<sup>3</sup> منصور يونس، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية للنشر و التوزيع، طرابلس (ليبيا)، 2004، ص:191.

<sup>4</sup> سوزي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار النشر الجامعية، الإسكندرية(مصر)، 2000، ص:302.

وكذلك هو عليه الحال بالنسبة لميزانيات الجماعات المحلية، حيث ينص قانون الولاية<sup>1</sup>، في المادة 133 منه على ما يلي: "يجب على المجلس الشعبي الولائي أن يصوت على ميزانية الولاية بناء على قاعدة التوازن".

#### رابعاً: مبدأ وحدة الميزانية

يقوم مبدأ وحدة الموازنة على فكرة مفادها أن كل النفقات و الموارد تجمع وتفيد في وثيقة واحدة هي الميزانية، وهذا المبدأ يضمن صراحة المعلومات المالية الموجهة لمجلس المداولة غير أنه في مجال التطبيق يوجد عدة وثائق خاصة بالميزانية، وهي الميزانية الأولية، الميزانية الإضافية و الحساب الإداري وترتبط هذه الوثائق مع بعضها لتشكل ميزانية موحدة وذلك ما يسهل عملية الرقابة و المقارنة<sup>2</sup>.

إن التطبيق الصارم لقاعدة الوحدة يستوجب عدة خصائص منها:

- ✓ تقتضي قاعدة الوحدة تضمين كافة النفقات و الإيرادات العمومية في وثيقة واحدة وهذا بغية تحقيق هدف موحد من خلال انجاز الميزانية العامة في الدولة كت تحقيق تنمية اقتصادية، مشاريع إعمار أو مبنى تحتية وغيرها من الأهداف المسطرة في المخطط الاقتصادي للدولة والتي يجري تنفيذها بواسطة الميزانية العامة.
- ✓ تساعد قاعدة الوحدة على تسهيل عملية الرقابة على إعداد الميزانية، حيث تشكل وحدة وثائق الميزانية نموذجاً يسهل فحصه و مناقشته من طرف نواب البرلمان.
- ✓ تضيء وحدة وثيقة الميزانية نوعاً من الشفافية و الوضوح حول عمليات و حسابات الدولة وعلى كافة أوجه الإنفاق و مصادر التمويل (الإيرادات).
- ✓ يؤدي إدراج كل النفقات العامة و الإيرادات العامة في وثيقة واحدة مبدئياً إلى عدم وجود أي نفقات أو إيرادات خارج الميزانية<sup>3</sup>.

#### المطلب الثالث: أهمية الميزانية العامة

كشفت التجارب المالية في مختلف دول العالم و بالأخص منذ الثلاثينات عن تطور وظائف الميزانية العامة، مما جعلها تحظى بأهمية متزايدة ذات أبعاد اقتصادية واجتماعية وسياسية في جميع الدول وهذا ما سنعالجه من خلال هذا المطلب.

<sup>1</sup> المادة 133 من قانون 07-12 المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1433 الموافق ل 21 فبراير 2012 يتعلق بالولاية، جريدة رسمية رقم 12.

<sup>2</sup> محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة (الجزائر)، 2003، ص: 91.

<sup>3</sup> François CHOUVEL, Finances publiques, Guliano Editeur, Paris, 2007, p:37.

### أولاً: من الناحية الاقتصادية والمالية

يظهر تأثير الميزانية في المجال الاقتصادي من خلال التغيرات التي تحدثها الميزانية لتشجيع النمو الاقتصادي، وذلك عن طريق تشجيع الطلب الكلي الناجم عن زيادة النفقات الموجهة إلى مجال الاستثمارات، أو قصد تحفيز الإنتاج المحلي.<sup>1</sup> وذلك عن طريق إتباع سياسة حمائية للاقتصاد الوطني تركز على زيادة فرض الرسوم على البضائع الأجنبية لتحقيق هوامش أفضلية للإنتاج الوطني<sup>2</sup>، كما يظهر تأثير الميزانية في المجال المالي عند محاولة الحد من التضخم مثلاً وذلك بواسطة زيادة حجم الوعاء الضريبي أو عن طريق تقليص نسب الدعم للمنتوج الوطني كدعم أسعار بعض المنتجات الأولية مثلاً وذلك بغية امتصاص الفائض في السيولة المالية<sup>3</sup>.

### ثانياً: من الناحية السياسية

تشكل الميزانية العامة الواجبة المالية لسياسة الدولة العامة و مؤشراً لتوجهاتها الاقتصادية والاجتماعية، فالميزانية المحكمة و السياسة المالية الجيدة تشكل ضماناً لاستقرار النظام السياسي وتقدمه<sup>4</sup>، فالميزانية العامة وثيقة سياسية تبرز فلسفة الدولة في شتى الميادين السياسية وغيرها، ولذلك تعتبر مرآة عاكسة للسياسة العامة للدولة ومقياس لحركتها المستقبلية في الوسط الاجتماعي. وبهذا فإن المظهر السياسي للميزانية يعني استعمالها كأداة سياسية لتحقيق أهم أهداف الدولة كترجمة الفلسفات العقائدية والحضارية، وتحقيق العدالة الاجتماعية وغيرها<sup>5</sup>.

### ثالثاً: من الناحية الاجتماعية

حيث لزم على الدولة القيام بالوظيفة الاجتماعية والتي تمكن في ضمان الخدمات الاجتماعية للمواطنين وهذا له آثار إيجابية على المؤشرات الاجتماعية والاقتصادية. فالوظيفة الاجتماعية بمفهومها الواسع و الدقيق، والتي تهدف إلى تحقيق تنمية اجتماعية شاملة، هي تلك الخدمات الاجتماعية التي تقدم في مجالات التعليم والصحة، الإسكان، التدريب المهني والتنمية المحلية... الخ، والهدف من ذلك كله هو الاستثمار في الرأسمال البشري وتوسيع إلى تقديم الخدمات التي تعود بالفائدة المباشرة على الأفراد وفي سبيل رفع مستواهم الاجتماعي من الناحية، وزيادة كفاءتهم الإنتاجية من ناحية أخرى<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> عبد المجيد دراز، سميرة أيوب، مبادئ المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 59.

<sup>2</sup> زينب عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار الجامعية الجديدة، القاهرة(مصر)، 2006، ص: 260.

<sup>3</sup> عبد الله عيد، عرفات إبراهيم، مالية الدولة، دار النهضة العربية، القاهرة(مصر)، 2002، ص: 436.

<sup>4</sup> زينب عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص: 260.

<sup>5</sup> زين العابدين ناصر، محاضرات في علم المالية و التشريع المالي، دار الثقافة الجامعية، القاهرة(مصر)، 1998/1997، ص: 64.

<sup>6</sup> عبد الباسط محمد حسين، التنمية الاجتماعية، مكتبة وهبة، القاهرة(مصر)، 1982، ص: 92.

## المبحث الثاني: مراحل الميزانية العامة

نجد اختلاف كبير بين الدول في طرق وأساليب المتبعة لإعداد مشروع الميزانية العامة حتى وإن كان على الأرجح الهدف التي يجب أن تصل إليه السلطة المختصة بإعداد وتحضير هو أن تكون تقديراتها مطابقة للواقع بقدر الإمكان، لكي تتمكن من تنفيذ السياسة المالية المقررة دون حدوث أي اضطرابات متعلقة بزيادة النفقات ونقص الإيرادات عن ما هو متوقع.

## المطلب الأول: إعداد الميزانية العامة

تستلزم دراسة مرحلة تحضير وإعداد الميزانية العامة أن نتطرق إلى السلطة المختصة بإعداد الميزانية والأساليب المتبعة لتقدير النفقات والإيرادات الواردة فيها.

## أولاً: السلطة المختصة بإعداد الميزانية

تعتبر السلطة التنفيذية هي السلطة المختصة في تحضير إعداد الميزانية<sup>1</sup>، في جميع الدول على اختلاف أنظمتها وهيكلها الاقتصادية والسياسية، حيث تقع على السلطة التنفيذية مسؤولية تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية، ومن حق الدولة أن تضع من السياسات والبرامج ما تراه في ظل الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة كفيلاً بتحقيق هذه الأهداف، وأن تطالب بكل ما تراه ضرورياً لتنفيذ برامجها وسياساتها.

فالدولة هي التي تتولى تحضير وإعداد الميزانية، وتبدأ هذه المرحلة عادة بقيام أصغر الوحدات الحكومية التابعة للوزارات والمؤسسات والهيئات والمصالح العامة، بإعداد تقديراتها لما يلزمها من نفقات وما تتوقع أن تحصل عليه من إيرادات خلال السنة المالية، ويختلف الفاصل الزمني بين هذه المرحلة من الإعداد والتحضير وبين بداية السنة المالية التي يجري لها هذا التقدير من دولة إلى أخرى، ويتم هذا كله بعد استلام المنشور الذي ترسله وزارة المالية عن طريق رئاسة الدولة، إلى جميع الوحدات الحكومية المعنية يدعوها فيه إلى تقديم تقديراتها<sup>2</sup>.

## ثانياً: طرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة

أصبح من المعلوم أن الميزانية العامة تتكون من جانبين النفقات العامة و الإيرادات العامة، ويعني تحضير وإعداد الميزانية العامة تقدير كل من النفقات العامة والإيرادات العامة للسنة القادمة، وتثير عملية التقدير مشكلة كيفية تحديد الأرقام الواردة في مشروع الميزانية العامة، والتعرف على الأسس التي تستند إليها

<sup>1</sup> تومي سلامي، ميزانية الدولة كوسيلة لتجسيد السياسة الاقتصادية واجتماعية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 2002، ص: 77.

<sup>2</sup> الخطيب خالد شحاتة، شامية أحمد زهير، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن(عمان)، 2007، ص: 298.

عملية التقدير، والتي تختلف بالنسبة للنفقات العامة، عنها بالنسبة للإيرادات العامة، والتي يجب أن ترعي الدقة والمرونة بحيث تأتي هذه التقديرات مطابقة إلى حد كبير للواقع العملي.

### 1. طرق تقدير النفقة العامة

لا يثر جدلا في المعتاد صعوبات فنية كثيرة ولا يتطلب إلا أن يكون صادقا وتقدر النفقات مباشرة تبعا للحاجات المنتظرة مع مراعاة الدقة ويطلق على المبالغ المقترحة للنفقات اعتمادات، وبصفة عامة فإن الأساليب الفنية التي سوف يتم استخدامها في تقدير النفقات العامة لمختلف الوحدات الحكومية سوف تعتمد بصورة رئيسية على المؤشرات الواردة بمنشور وزير المالية عن الأحوال الاقتصادية السائدة والمتوقعة والاتجاهات العامة للسياسة المالية التي تبغي الدولة تنفيذها.

وفيما يتعلق بأساليب تقدير النفقات العامة فليس هناك أساليب متنوعة من الناحية العملية، حيث أن الطريقة المتبعة بشكل عام في غالبية الدول هي طريقة التقدير المباشر والذي يتم من قبل المسؤولين المعنيين بعملية التقدير داخل الوحدات الحكومية المختلفة، استنادا إلى الأرقام الفعلية للنفقات التي يتم تنفيذها في سنوات سابقة بعد تعديلها لتتماشي مع التغييرات في الأسعار والأجور والمؤشرات الواردة في منشور وزير المالية<sup>1</sup>.

وبالرغم من ذلك، عادة ما يتم تقدير النفقات دون صعوبة فنية كبيرة، إذ أن كل مرفق يحدد نفقاته على أساس حجم نفقاته السابقة مضافا إليها ما ستقوم به المرفق من نفقات خاصة بالاستثمارات أو الإنشاءات خلال السنة المالية المقبلة، ويتم تقدير النفقات أو ما يعرف بالاعتمادات باستخدام عدة طرق. —الإعتمادات التحديدية و الإعتمادات التقديرية:

يقصد بالاعتمادات التحديدية تلك التي تمثل الأرقام الواردة بها بالحد الأقصى لها تستطيع الحكومة إنفاقه دون الرجوع إلى السلطة التشريعية و تعد هذه الطريقة هي الأساس في اعتمادات النفقات و تطبق بالنسبة للمرافق القائمة بالفعل و التي تكون لها خبرة في تقدير نفقاتها المستقبلية مما يعني عدم تجاوزها للاعتمادات المخصصة لتغطية هذه النفقات<sup>2</sup>، أما الإعتمادات التقديرية فيقصد بها النفقات التي يتم تحديدها على وجه التقريب، مثلما هو عليه الحال في فرنسا، و هي تطبق عادة على المرافق الجديدة التي لم يعرف نفقاتها على وجه التحديد، و يجوز للحكومة أن تتجاوز مبلغ الاعتماد التقديري إذا دعت الحاجة إلى ذلك، دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، على أن يتم عرض الأمر فيما بعد للحصول على موافقتها، أي أن موافقة السلطة التشريعية عليها تعد شكلية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة، الدار الجامعة، بيروت (لبنان)، 2008، ص: 626.

<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت (لبنان)، 2009، ص: 368.

<sup>3</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص: 360.

## ب- اعتمادات البرامج

و هذه الطريقة لتقدير النفقات، تتعلق بالمشروعات التي يتطلب تنفيذها فترة طويلة و يتم تنفيذ هذه البرامج بطريقتين: إما عن طريق تحديد مبلغ النفقات بصورة تقديرية، و يتم إدماجه في الميزانية السنة الأولى على أن يتم الإدراج في الميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة الجزء الذي ينتظر دفعه فعلا من النفقات وتسمى هذه الطريقة بطريقة اعتمادات الارتباط، أما الطريقة الثانية فهي تتلخص في أن يتم إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرنامج المالي، توافق عليه السلطة التشريعية، وبموجب هذا القانون يتم وضع برنامج مالي على أن يتم تنفيذه على عدة سنوات و يوافق على الإعتمادات اللازمة له، و يقسم هذا القانون ذاته البرامج على عدة سنوات و يقرر لكل جزء منها الإعتمادات الخاصة بها وتسمى هذه الطريقة بطريقة اعتمادات البرامج<sup>1</sup>.

## ج- الإعتمادات الوقتية

وفقا لنص المادة 30 من القانون المتعلق بقوانين المالية تطبق الإعتمادات الوقتية على النفقات المخصصة طبقا لقانون أو مرسوم والتي لا يمكن أن يتناسب بدقة مبلغها مع مبلغ التخصيص في الميزانية المنصوص عليها في قانون المالية. تحدد قائمة الفصول التي تكتسي تخصيصاتها طابعا وقتيا في كل سنة وبموجب قانون المالية. لا يمكن أن يؤمر بدفع النفقات من الإعتمادات الوقتية إلا في حدود الإعتمادات المفتوحة، وإذا تبين في غضون السنة، أن هذه الإعتمادات غير كافية، يمكن إتمامها باقتطاعات من الاعتماد الإجمالي المناسب<sup>2</sup>.

## 2. طرق تقدير الإيرادات العامة

إن تقدير الإيرادات العامة المتوقعة خلال السنة المالية المقبلة يعتبر مشكلة صعبة وأشد تعقيدا، إذ يقتضي الأمر هنا التنبؤ بكافة المتغيرات الاقتصادية تمهيدا لتحديد مصادر الإيرادات المختلفة وعلى الأخص الضرائب باعتبارها أهم هذه المصادر جميعا<sup>3</sup>، ويتم تقدير الإيرادات العامة باستخدام عدة طرق هي:

### أ- طريقة التقدير الآلي:

تتمثل هذه الطريقة في تقدير الإيرادات المقبلة على أساس آلي لا يترك للقائمين بتحضير الميزانية أي سلطة تقديرية فيما يتعلق بتقدير الإيرادات المتوقع الحصول عليها، و تستند هذه الطريقة أساسا على قاعدة السنة قبل الأخيرة، إذ يتم تقدير الإيرادات على أساس الاسترشاد بنتائج آخر ميزانية نفذت أثناء تحضير

<sup>1</sup> محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص:360.

<sup>2</sup> المادة 30 من قانون رقم 17-84، مرجع سبق ذكره.

<sup>3</sup> مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية (مصر)، 2004، ص:65.

مشروع الميزانية الجديدة<sup>1</sup>، وقد أضيفت قاعدة أخرى إليها هي قاعدة الزيادات التي بموجبها يتم إضافة نسبة معوية على آخر ميزانية نفذت، تحدد على أساس متوسط الزيادة التي حدثت في الإيرادات العامة خلال الخمس سنوات السابقة، وتتميز هذه الطريقة بأن تحديد حجم الإيرادات والنفقات بصورة تحفظية، وعلى سبيل المثال يتطلب الأمر لإعداد ميزانية سنة 2016 أن يتم ذلك خلال سنة 2015، وستند أثناء تحضير المشروع على الأرقام والنتائج التي تم تحقيقها من وراء تنفيذ ميزانية سنة 2014.

إلا أنه يعاب على هذه الطريقة لأن الحياة الاقتصادية لا تسير في اتجاه ثابت، فغالبا ما تتأرجح بين الكساد والانتعاش من فترة إلى أخرى، كما أن انتشار التضخم، وارتفاع الأسعار وانخفاض القوة الشرائية في كثير من البلدان في العصر الحديث يجعل من الصعب استخدام هذه الطريقة في تحديد حجم الإيرادات<sup>2</sup>.

### ب- طريقة التقدير المباشر:

تستند هذه الطريقة أساسا على التوقع أو التنبؤ باتجاهات كل مصدر من المصادر للإيرادات العامة على حدة، و تقدير حصيلته المتوقعة بناء على هذه الدراسة المباشرة فتطلب السلطة المختصة ممثلة في وزير المالية، في كل مشروع في القطاع العام أن يتوقع حجم مبيعاته و إيراداته العامة للسنة المالية المقبلة، على أن يكون لكل وزارة أو هيئة حكومية تقدير ما يتوقع الحصول عليه من إيرادات في شكل رسوم أو ضرائب عن نفس السنة المالية موضوع الميزانية الجديدة.

يرتبط هذا التقدير ارتباطا وثيقا بمستوى النشاط الاقتصادي العام، الذي يتفاوت بتغير الأوضاع ففي فترة الرخاء والانتعاش يزداد الدخل والثروات والمبيعات والأرباح والاستهلاك والواردات والصادرات، ومن ثم ترتفع حصيلة الضرائب المفروضة، أما في حالة الكساد حيث تقل فعالية وحيوية النشاط الاقتصادي، وبالتالي تقل حصيلة الإيرادات ويزداد حجم النفقات العمومية، الأمر الذي يشكل عائقا ويثير صعوبات عديدة على لجان تقدير الإيرادات، لما يتطلب ذلك من دراسة وتحليل دقيق للمؤشرات والتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد بوجه عام<sup>3</sup>.

تعتبر هذه الطريقة أقرب إلى الواقع، وبالتالي يجب على اللجان المختصة الاعتماد عليها لتقدير الإيرادات الخاصة بالسنوات المنتهية بعيدا عن المبالغة والتفريط.

إن طريقة التقدير المباشر تمثل أفضل الطرق لتقدير الإيرادات، فإن اللجان المختصة يجب عليها الاسترشاد بعدة أمور لكي تصل إلى تقديرات قريبة جدا من الواقع، تتمثل في مبلغ الإيرادات الفعلية السابق تحصيلها ومستوى النشاط الاقتصادي المتوقع والتغيرات المنتظرة في التشريع الضريبي (باعتباره أهم مصادر

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 361.

<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 369.

<sup>3</sup> زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، تخصص القانون، جامعة تيزي وزو (الجزائر)، 2011، ص: 97.

الإيرادات العامة على الإطلاق).. الخ، مع مراعاة المغالاة في التقدير حتى يكون أقرب ما يكون إلى الواقع. يثار التساؤل في حالة انتهاء السنة المالية دون تحصيل بعض الإيرادات العامة أو صرف جميع النفقات العامة المقررة في الميزانية، وعن مدى إمكانية قيد هذه الإيرادات والنفقات العامة ضمن حساب السنة المنتهية أو إضافتها لحساب السنة التالية التي يتحقق فيها التنفيذ الفعلي<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: اعتماد الميزانية العامة

إن مشروع الميزانية العامة الذي تعده الحكومة، لا يكون قابلاً للتنفيذ إلا إذا وافق عليه البرلمان، لذلك فإنه وبانتهاء مرحلة التحضير على مستوى السلطة التنفيذية، فإن مشروع الميزانية يودع لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني من أجل الشروع في إجراءات الاعتماد<sup>2</sup>، وسوف نفضل ذلك على النحو التالي:

#### أولاً: المناقشة

بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقاً بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني يقوم هذا الأخير طبقاً للقانون وللوائح والأنظمة الداخلية للمجلس بإحالته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط.<sup>3</sup>

تقوم لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني بدراسة ومناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية)، وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها، مع مراعاة أحكام المادة: 121 من الدستور<sup>4</sup>.

يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشة في جلسة عامة، تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من طرف مختلف القطاعات والوزارات.

#### ثانياً: التعديل

مكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أما اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني، شريطة التقييد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على ما يلي: "لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو تنحية نتيجة تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية، إلا إذا

<sup>1</sup> إبراهيم محمد الحمود، فلسفة المبدأ الدستوري لسنوات الميزانية العامة، العدد الثاني، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، 2008.

<sup>2</sup> Yahia DENIDNI, *La pratique du système budgétaire en Algérie*, Office des publication Universitaires, Alger, 2002, p318.

<sup>3</sup> خبايا عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، 2009، ص: 269.

<sup>4</sup> محمد الصغير بعلي، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 102.

كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إي إيرادات الدولة، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها<sup>1</sup>.

وبناء على نص هذه المادة يفهم أن السلطة المالية تمارس بكاملها من طرف النواب وهذا بمناسبة عرض الحكومة بمشروعها المالي إلا أن النواب مطالبون باحترام الحدود الدستورية، غير أنه بالإضافة إلى هذه الممارسة يحق للنواب وأعضاء مجلس الأمة وفقا للنظام الداخلي لكل غرفة استجواب ومسائلة أعضاء الحكومة بشأن ما تضمنه مشروع قانون المالية.

فحضور وزير المالية في هذه المرحلة يعتبر ضروريا، فأحيانا يكون مطالبا بتقديم كل الشروحات اللازمة بالاقتصاد الذي يريد تحقيقه من خلال مشروع قانون المالية<sup>2</sup>.

### ثالثا: التصويت

التصويت هو آخر مرحلة يمر بها مشروع الميزانية وتتم على مستويين ووفق تحقق شروط معينة.

**1. على مستوى المجلس الشعبي الوطني:** تتم عملية التصويت أولا على النصوص محل التعديل وذلك مادة بمادة، وبعد التصويت عليها، يعرض رئيس المجلس الشعبي الوطني المواد التي بقيت كما وردت في المشروع دون تعديل على التصويت ويتم ذلك بصيغة إجمالية<sup>3</sup>.

**2. على مستوى مجلس الأمة:** بعد دراسة المشروع والتصويت عليه من طرف المجلس الشعبي الوطني، يجيل رئيس مجلس الشعبي الوطني النص المصوت عليه إلى رئيس مجلس الأمة في غضون 10 أيام حيث يصادق مجلس الأمة على النص في آجال أقصاها 20 يوما. بأغلبية 4/3 من أعضائه<sup>4</sup>.

**3. حالة رفض مشروع قانون المالية:** القاعد أن تتم المصادقة على مشروع قانون المالية قبل نهاية السنة احتراماً لمبدأ السنوية<sup>5</sup>. أما في حالة عدم المصادقة عليه لأي سبب من الأسباب خلال أجل أقصاه 75 يوما من تاريخ إيداعه، يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون المالية الذي قدمته الحكومة بأمر له قوة القانون وذلك وفقا لنص المادة 120 من الدستور.

<sup>1</sup> خبايا عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 270.

<sup>2</sup> دنديني محمد يحيى، المالية العمومية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2014، ص: 105.

<sup>3</sup> المادة 35 من القانون العضوي 99-02 المنظم لتنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، جريد رسمية رقم 15 مؤرخة في 27 شعبان 1420 هـ الموافق ل 5 ديسمبر 1999.

<sup>4</sup> المادة 42 من القانون العضوي 99-02، مرجع سبق ذكره.

<sup>5</sup> François DERUEL, Jacques BUISSON, **Budget et pouvoir financier**, Edition Dalloz, paris, 2001, p :81.

### المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية العمومية

إن موافقة السلطة التشريعية على الميزانية العامة وصدور قانونها يعني بداية مرحلة التنفيذ، أي الانتقال من مرحلة التنبؤ لمدة مقبلة إلى واقع ملموس في وقت حاضر، ويقصد بتنفيذ الميزانية العامة العمليات التي يتم بواسطتها تحصيل المبالغ الواردة في جانب الإيرادات العامة، وإنفاق المبالغ الواردة في جانب النفقات العامة وكلما كان تحضير وإعداد الميزانية العامة محكما ودقيقا وموضوعيا، كلما كان تنفيذ الميزانية العامة متطابقا مع الواقع العملي وقريبا جدا من الأرقام الواردة في الميزانية العامة.

ولا تقتصر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة على تحصيل الإيرادات العامة وإنفاق النفقات العامة، بل تتناول كذلك المتابعة والرقابة لآثار العمليات المالية في الاقتصاد القومي، واتجاهات تطبيق الميزانية نحو الأهداف الاقتصادية والمالية المنشودة، حتى تستطيع الدولة من خلال المتابعة والرقابة تعديل سياسة الإيراد وسياسة الإنفاق في الوقت المناسب إذا تطلب الأمر ذلك<sup>1</sup>.

#### أولا: إجراءات تنفيذ الإيرادات العامة

إن إجراءات تحصيل الإيرادات تحكمها قواعد مهمة يمكن إيجازها فيما يلي:

- ✓ لا يمكن تحصيل بعض الإيرادات العامة كالضرائب إلا إذا توافرت الواقعة المنشئة للضريبة.
- ✓ المنازعة في دين الضريبة لا توقف دفعها بل يجب الدفع أولا ثم الاعتراض بعد ذلك.
- ✓ مراعاة مواعيد التحصيل وطريقة التحصيل.

حيث يتم تحصيل الإيرادات عن طريق تنفيذ إجراءات:

**الإجراء الأول:** يتولاها الجانب الإداري ويتضمن التحقق من قيام الحق لمصلحة الدولة وتحديد مقداره، يقوم بهذه المهمة إداريون لتحديد مقدار الإيراد وتحقيقه والأمر بتحصيله.

**الإجراء الثاني:** جباية وتحصيل المبالغ المتحققة أي القيام بالعمليات الحسابية الخاصة بالجباية.

إن الفصل بين العمليات الإدارية والحسابية شائع التطبيق في غالبية الدول وذلك بهدف الحد من سوء التصرف وتحقيق ضمان وحماية أموال الدولة، حيث سيكون الإداريون والمحاسبون رقباء بعضهم على بعضهم الآخر، مما يضمن انسيابية الجباية وانتظامها.

#### ثانيا: إجراءات تنفيذ النفقات العامة

إن إجراءات الإنفاق تكون بطبيعتها بطيئة ودقيقة وتحكمها فكرة منع كل اختلاس وتلاعب في استخدام الأموال العامة، ونميز بين أربع عمليات متتالية في إجراءات التنفيذ وهي:

- ✓ الالتزام بالصرف.

<sup>1</sup> الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير، أسس المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص ص: 309,310.

✓ الأمر بالصرف.

✓ التصفية أو التسوية.

✓ الدفع.

إن هذا التمييز يقوم على أسس عديدة منها:

1. الأساس المالي: يضمن الوضوح والدقة في إجراءات الإنفاق عندما يسمح بالفصل بين مختلف المراحل.
2. الأساس القانوني: يسمح بتحديد الوقت الذي تلتزم به الدولة بالإنفاق قانوناً.
3. الأساس الإداري: ويسمح بإقامة نوع من الفصل بين السلطات داخل إجراءات الإنفاق بإعطاء تنفيذ كل مرحلة لسلطة خاصة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> طاقة محمد، العزاوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان(الأردن) 2007 ، ص ص: 195،196.

### المبحث الثالث: ماهية النفقات العمومية

تمثل النفقات العامة الوسيلة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم به في الميادين المختلفة، حيث لم تعد الدولة تستهدف من إنفاقها مجرد تسيير المرافق الأساسية، بل استخدمته كوسيلة للتدخل في مختلف نواحي الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، بغرض تحقيق أهداف معينة، وهذا بعد زاد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي و في الحياة الاجتماعية.

وعليه سيتم التطرق إلى مفهوم النفقات العمومية، وتقسيماتها، وكذلك سنبحث على طرق تنفيذ النفقات العمومية و ظاهرة تزايدها.

#### المطلب الأول: تعريف النفقة العامة وتطور مفهومها.

أولاً: تعريف النفقة العامة.

توجد عدة تعاريف تناولت النفقات العامة سنحاول الوقوف على جزء منها:

- النفقة العمومية هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد إشباع حاجة عامة<sup>1</sup>.
- يقصد بالنفقات العامة كل الأموال التي تصرفها الدولة من ماليتها من أجل إشباع الحاجات العامة للمواطن، أو دفع المعاشات أو دفع أجور المقاولين أو المورددين أو منع الإعانات أو استهلاك مبالغ القروض<sup>2</sup>.
- كما يعرف علماء المالية العامة النفقة على أنها "كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص عام إشباعاً لحاجة عامة"<sup>3</sup>.

#### ثانياً: تطور مفهوم النفقات العامة

تعكس النفقات العامة تطور دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة ثم الدولة المنتجة والذي أدى بدوره إلى تطور النفقات العامة التي مرت بثلاث مراحل كما يأتي:

**1. المفهوم التقليدي للنفقات العامة:** لم تنجح سياسة التدخل التي انتهجها الفكر التجاري في أواخر عهده، واقتصر دور الدولة الحارسة حسب رأي الاقتصادي آدم سميث، على القيام بالوظائف التقليدية التي تتمثل في تأمين الدفاع والأمن والعدالة، إضافة إلى بعض أوجه النشاط المحدودة، التي تستهدف توفير لبعض الخدمات والمرافق العامة، والتي لا تتعارض مع مبادئ المذهب الفردي الحر.

<sup>1</sup> حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون(الجزائر)، 2006، ص: 11.

<sup>2</sup> رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، 2016، ص: 224.

<sup>3</sup> محمد ساحل، المالية العامة، الطبعة الأولى، جسر للنشر والتوزيع، 2017، ص: 10.

وقد أدى تقلص دور الدولة الحارسة، والتمسك بحياد نشاطها المالي حسب قانون ساري إلى نتائج عديدة، أثرت في مفهوم النفقات العامة، أهمها :

أ- **ضرورة تقليص النفقات العامة:** بحيث أن تكون في أضيق الحدود، وبالقدر اللازم لتمكين الدولة من القيام بوظائفها التقليدية المحدودة، بما تنطوي عليه النفقات العامة من استهلاك لجانِب من ثروة المجتمع نتيجة الطابع الاستهلاكي، وغير إنتاجي للدولة.

ب- **ضرورة التمسك بحياد النفقات العامة:** بحيث يبقى الغرض من النفقات العامة غرض مالي فقط الذي أبعدها على أن يكون لها آثار اقتصادية واجتماعية<sup>1</sup>.

وفي واقع الأمر، فإن النفقات العامة في ظل الدولة الحارسة، لم تخل كلياً عن إحداث بعض الآثار الاقتصادية والاجتماعية، حتى لو كان ذلك بصورة غير مباشرة رغم طابعها غير المنتج، الأمر الذي جعل الاقتصاديين التقليديين، يتشددون في الحد من النفقات العامة لضمان حيادها أو على الأقل لتضييق نطاق آثارها الاقتصادية والاجتماعية.

وقد اقتصرَت الدراسات المالية التقليدية على التعرض للجوانب القانونية والإدارية للنفقات العامة لضمان ضغطها والحد منها، على النحو الذي يحول دون الالتجاء إلى التوسع في تدبير الموارد المالية (كالضرائب) اللازمة لتغطيتها<sup>2</sup>.

ورغم كل هذا يمكن القول بأن التقليديون جردوا النفقات العامة من أي محتوى اقتصادي بل ومن المحتوى الاجتماعي رغم وجود حاجات عامة لحل مشاكل قائمة آنذاك (الصحة، التعليم والنقل)<sup>3</sup>.

**2. المفهوم الحديث للنفقات العامة:** لم تحاول الدراسات المالية التقليدية التعرض بقدر كاف لما تثيره النفقات العامة من قضايا باتت بآثارها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، التي لم يعترف بها التقليديون وأسس توزيعها على أوجه النشاط المختلفة، نظراً لحيادها من ناحية، وطابعها الإداري من ناحية أخرى وأدى تعدد الأزمات الاقتصادية والسياسية، التي واجهتها المجتمعات الرأسمالية منذ بداية القرن العشرين، وظهور المبادئ الاشتراكية ووضعها موضوع التطبيق منذ بداية القرن العشرين، وظهور المبادئ الاشتراكية، ووضعها موضوع التطبيق منذ الثورة في روسيا 1917، إلى تحلي الدولة عن حيادها التقليدي، ولجؤها إلى التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، الذي عجز قانون السوق للنظام الفردي الحر عن تحقيقه تلقائياً، فقامت الدولة الرأسمالية بالكثير من أوجه النشاط الاقتصادي، وخرجت من نطاق الدولة الحارسة، إلى نطاق الدولة المتدخلة، وبخاصة انتشار الفكر الكينزي.

<sup>1</sup> الخطيب خالد شحادة، أسس المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 51.

<sup>2</sup> خياطة عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 56.

<sup>3</sup> صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988، ص: 29.

لم يعد دور الدولة الرأسمالية المعاصرة، قاصرا على مجرد الاحتفاظ بالتوازن الاقتصادي علاجيا للأزمات وإنما تحقيقا لزيادة معدل النمو الاقتصادي القومي.

وهذا ما أدى إلى زيادة حجم النفقات العامة، وتعددتها من ناحية، وتغير مفهومها وطبيعتها دورها من ناحية أخرى، وأصبحت النفقات العامة أداة رئيسية لتدخل الدولة، في جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وفي ظل الدولة الاشتراكية أو المنتجة، التي تتحمل مسؤولية النشاط الاقتصادي في مجموعه، نتيجة لسيطرتها الفعلية على وسائل الإنتاج، ازداد حجم النفقات العامة، وبخاصة الاقتصادية والاجتماعية، وذلك لإتساع نطاق نشاط الدولة، الذي يهدف إلى توزيع موارد الإنتاج بين مختلف الاستخدامات، وتنسيق أوجه النشاط الاقتصادي بين الإنتاج والاستهلاك وفقا لخطة قومية شاملة، تملك الدولة سلطات مطلقة في تنفيذها

وفي الدول النامية تتحمل الدولة سلطة مسؤولية إحداث التغيرات الهيكلية اللازمة لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بإقامة المشروعات اللازمة لتقديم الخدمات الأساسية لعملية التحول الاقتصادي، والتي يطلق عليها مشروعات البنية التحتية الاقتصادية والاجتماعية، ولا شك أن نجاح الدولة في سياستها الاقتصادية يعتمد على مدى زيادة حجم النفقات العامة من ناحية، ومدى ما تتميز به من ناحية ايجابية وإنتاجية وكفاءة في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية من ناحية أخرى<sup>1</sup>.

**3. ثالثا: المفهوم المعاصر للنفقات العامة:** لم يعد دور الدولة الرأسمالية المعاصرة قاصرا على مجرد الاحتفاظ بتوازن الاقتصادي وإنما تحقيقا لزيادة معدل النمو الاقتصادي القومي وهذا ما أدى إلى زيادة وطبيعتها دورها ومن ناحية أخرى أصبحت أداة رئيسية لتدخل الدولة في جميع المجالات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية وإنما في ظل الدولة الاشتراكية أو المنتجة التي تتحمل مسؤولية النشاط الاقتصادي في مجموعة نتيجة لسيطرته الفعلية على وسائل الإنتاج ازداد حجم النفقات العامة وخاصة الاقتصادية الذي يهدف إلى توزيع موارد الإنتاج بين مختلف الاستخدامات وتنسيق أوجه وعاء الضريبة الذي يقصد به المال الذي تدفع منه الضريبة فعال وقد يكون مصدر الضريبة رأسمالا أو دخلا إلا أن الدخل هو المصدر الرئيسي للضرائب فمعظم الضرائب على رأس المال لا تدفع من رأس المال ذاته وإنما تدفع مما يدره من ربح ومع ذلك قد يتطابق وعاء الضريبة أحيانا مع مصدرها مثل الضرائب على الدخل والتي يكون وعاءها ومصدرها واحد<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> الخطيب خالد شحادة، أسس المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 52، 53.

<sup>2</sup> عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث 2014 ص: 28.

### المطلب الثاني: تقسيمات النفقة العمومية:

نظرا لتطور دور الدولة ازدادت أهمية تقسيم النفقات العمومية لتنوع وتزايد هذه الأخيرة واختلاف آثارها، لذلك يمكن تقسيم النفقات العمومية كما يلي:

#### أولاً: التقسيمات العلمية للنفقات العمومية

يقصد بها تلك التقسيمات التي تستند إلى معايير اقتصادية، وهي تبين الآثار الاقتصادية للنفقات العمومية يمكن تقسيمها وفقاً لهذا المعيار إلى ما يلي:

#### 1. من حيث دوريتها:

تنقسم النفقات العمومية حسب دوريتها إلى النفقات العادية والنفقات غير العادية.

**أ- النفقات العادية:** هي النفقات التي تتصف بالدورية؛ أي تتكرر سنويا في موازنة الدولة، وان اختلف مقدارها من سنة إلى أخرى، فهي تشمل رواتب الموظفين، ونفقات اللوازم والمهمات التي تلزم لتشغيل الجهاز الحكومي، ونفقات شراء الأجهزة والآلات، وما تدفعه الدولة سنويا من إعانات ومساعدات، ويمول هذا التقسيم من الإيرادات العادية.

**ب- النفقات غير العادية:** هي النفقات التي تتصف بعدم دوريتها، وبعدم انتظامها، وبعدم تكرارها في الموازنة العامة سنويا، وتشمل النفقات الاستثنائية أو الطارئة، كالإنفاق على الحروب، وعلى إعانة المنكوبين في حوادث الزلازل والفيضانات، والنفقات الاقتصادية الكبرى، كنفقات المشاريع الإنمائية الكبرى كالسدود ونحو ذلك، كما يمول هذا التقسيم من الإيرادات غير العادية كالقروض<sup>1</sup>.

**2. من حيث طبيعتها:** تقسم النفقات العامة حسب طبيعتها الاقتصادية، من حيث آثارها الاقتصادية على الدخل الوطني، إلى قسمين رئيسيين هما، نفقات حقيقية، نفقات تحويلية.

**أ- النفقات الحقيقية:** هي تلك النفقات التي تصرف في مقابل حصول الدولة على خدمات أو سلع أو رؤوس أموال إنتاجية، كنفقات الرواتب وأثمان اللوازم والمواد التي تحتاج إليها الأجهزة الحكومية لأغراض تشغيلها. والنفقات الاستثمارية أو الرأسمالية. وتحصل الدولة عند إنفاقها الأموال على مقابل للإنفاق يتمثل في خدمة أو سلعة، مما يؤدي إلى زيادة في الدخل الوطني<sup>2</sup>.

**ب- النفقات التحويلية:** هي النفقات التي لا تحصل الدولة من جراء إنفاقها على سلع أو خدمات، بل مجرد نقل للقوة الشرائية من الدولة إلى جهات أخرى. والنفقات التحويلية تكون على عدة أنواع وحسب الغرض الذي تنفق من أجله وهي:

<sup>1</sup> عصفور محمد شاكر، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان (الأردن)، 2007، ص: 262، 264.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص: 264.

**ب 1. النفقات التحويلية الاجتماعية:** وهي النفقات التي تنفقها الدولة لتحقيق التوازن الاجتماعي عن طريق رفع المستوى المعيشي لبعض أفراد المجتمع، مثل الإعانات التي تمنحها الدولة لذوي الدخل المنخفض أو لأصحاب الأعباء العائلية الكبيرة.

**ب 2. النفقات التحويلية الاقتصادية:** وهي النفقات التي تنفق لتحقيق أهداف اقتصادية خدمة للمصلحة العامة، مثل دعم بعض الصناعات الوطنية الناشئة أو دعم أسعار بعض السلع الضرورية للمواطنين.

**ب 3. النفقات التحويلية المالية:** هي النفقات التي تدفعها الدولة عند مباشرتها لنشاطها المالي، ومن أهم صورها فوائد الدين العام، وأقساط استهلاكه السنوي.

إن لهذا التقسيم أهمية كبيرة في التحليل الاقتصادي لأن النفقات الحقيقية تشكل طلباً فعالاً، فهي تسهم في زيادة الناتج القومي ومستوى الاستخدام، أما النفقات التحويلية فهي مجرد إعادة توزيع للدخل القومي من جهة إلى أخرى<sup>1</sup>.

**3. من حيث أغراضها:** قسم النفقات العمومية حسب أغراضها إلى أربعة أقسام:

**أ- نفقات إدارية:** وهي تلك النفقات التي تهدف لتسيير المرافق العامة من رواتب وأثمان مشتريات الدولة ومستلزماتها الإدارية والمبالغ المخصصة لإعداد وتدريب وتطوير الجهاز الإداري.

**ب- نفقات اقتصادية:** وهي النفقات التي تهدف إلى تحقيق هدف اقتصادي كالإعانات والمنح والهبات الاقتصادية، وغيرها من النفقات لإشباع الخدمات اللازمة كالطاقة والنقل والتي تستهدف تزويد الاقتصاد بالبنية الأساسية.

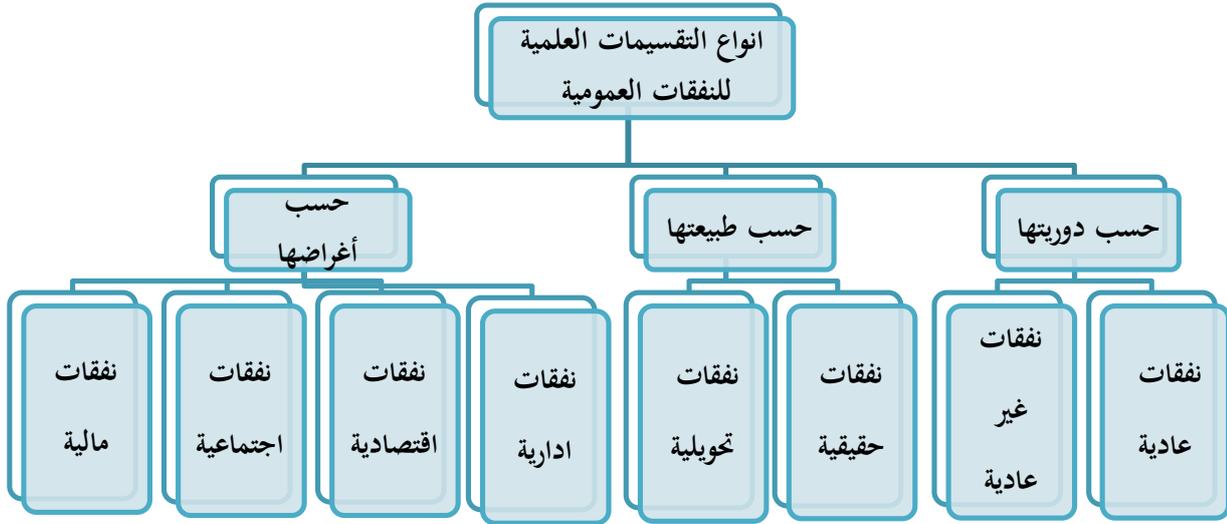
**ج- نفقات اجتماعية:** وهي نفقات توزع على شكل مبالغ مخصصة لبعض الطبقات والفئات الاجتماعية بما فيها خدمات الضمان الاجتماعية وأصحاب الدخل المحدود، وخدمات الرفاهية الصحية والتعليمية ... الخ.

**د- نفقات مالية:** تشمل نفقات الدين العام (قروض الدولة) وفوائده السنوية والأوراق المالية والسندات المالية الأخرى<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> العبيدي سعيد على محمد ، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان (الأردن)، 2011، ص:64.

<sup>2</sup> القيسي أعاد حمود، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الأردن، 2008، ص:43.

شكل رقم (1،1): أنواع التقسيمات العلمية للنفقات العامة



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات أعلاه.

ثانيا: التقسيمات العملية (الوضعية) للنفقات العمومية

هي تلك التقسيمات التصنيفية التي تضعها كل دولة تبعا لطبيعتها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ووفقا لظروفها التاريخية والإدارية.

1. التقسيم الإداري:

وفق هذا التقسيم يتم تصنيف النفقات العامة في الميزانية العامة إلى عدد من الأبواب حيث يخصص كل باب لجهة إدارية أو وزارة معينة فمثلا وزارة الدفاع يخصص لها باب معين ووزارة الأمن الداخلي كذلك باب خاص بها، ووزارة التعليم العالي باب محدد بها وهكذا. وكل باب خاص بوزارة معينة ينقسم إلى فروع انفاقية، وكل فرع ينقسم بدوره إلى عدد من البنود الإنفاقية يخصص كل منها لوحدة أقل في مستواها التنظيمي من المستوى التنظيمي للوحدة الإدارية التي يخصص لها فرع محدد.

2. التقسيم النوعي:

وفقا لهذا التقسيم يتم تصنيف النفقات العامة المدرجة في الميزانية العامة والمخصصة لكل وحدة إدارية وفقا لطبيعة الأشياء التي يخصص لها الإنفاق العام، فمثلا يمكن تقسيم النفقات العامة لأي وحدة حكومية نوعيا إلى أربع مجموعات انفاقية وهي:

- ✓ نفقات مقابل العمل تتمثل في الأجور والمرتبات.
- ✓ نفقات مقابل مستلزمات الإنتاج ويطلق عليها النفقات الجارية.
- ✓ نفقات مقابل أصول رأسمالية يطلق عليها النفقات الرأسمالية.

### 3. التقسيم الوظيفي:

التقسيم الوظيفي للنفقات العامة يعتبر أداة مراقبة للاقتصاد الكلي هذه الطريقة تقدم لنا نظرة شاملة عن مجال تدخل الدولة ، والهدف الأساسي هو تسهيل دراسة حجم كل وظيفة ، ومعرفة مدى اهتمام الدولة بوظيفة دون أخرى من خلال حجم الإمكانيات المالية المعتمدة في ذلك<sup>1</sup>.

#### ثالثا: تقسيمات النفقات العمومية في التشريع الجزائري

قسم المشرع الجزائري حسب نص المادة 23 من القانون رقم 84-17 النفقات العامة للدولة إلى نفقات التسيير و نفقات التجهيز<sup>2</sup>.

أما بالنسبة للبلدية كذلك وحسب نص المادة 179 من القانون 11-10 المتعلق بالبلدية يقسم ميزانية البلدية إلى قسم التسيير ، قسم التجهيز والاستثمار<sup>3</sup>.

#### 1. نفقات التسيير

تنقسم نفقات التسيير إلى أربعة أبواب، الباب الأول والثاني يخصان ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية أما الباب الثالث والرابع فنجدهما تقريبا في كل الميزانيات في مختلف الوزارات نجد.

أ- الباب الأول: أعباء الدين العمومي والنفقات الممنوحة في الإيرادات وهي أعباء ممنوحة لتغطية أعباء الدين المالي والمعاشات وكذلك مختلف الأعباء المحسومة في الإيرادات.

ب- الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية، وهي عبارة عن الإعتمادات الضرورية واللازمة لتسيير مصالح الوزارات من ناحية المستخدمين والأجهزة والمعدات والعتاد ومثال على ذلك رواتب العمل المعاشات، والمنح العائلية... الخ.

ج- الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

د- الباب الرابع: التدخلات العمومية والإدارية مثل إعانات المجموعات المحلية.

#### 2. نفقات التجهيز والاستثمار

كما ذكرنا سابقا فإننا نفقات التسيير توزع حسب الوزارات. أما نفقات التجهيز والاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي مثل الزراعة و الأشغال والبناء و النقل والسياحة تسجل في شكل قوائم ميزانية نفقات التجهيز والاستثمار فلا يمكن لأي عملية أن تنجز إلا إذا كانت مسجلة وتختلف الإعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات التسيير على تلك التي تخصص لسد نفقات التجهيز والاستثمار حيث

<sup>1</sup> Georges Decaudin et Jean-Paul Milot, *Les dépenses publiques selon leur fonction*, revue *Economie et statistique*, N°136, press, Septembre 1981, p:53.

<sup>2</sup> المادة 23 من القانون رقم 84-17، مرجع سبق ذكره.

<sup>3</sup> المادة 179 من القانون رقم 11-10 المؤرخ في 20 رجب 1432 الموافق ل22 يونيو سنة 2011 المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، العدد 37 لسنة 2011.

تجمع هذه الأخيرة في الإعتمادات المفتوحة بالنسبة للميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي للسنوات. ونفقات التجهيز والاستثمار الواقعة على عاتق الدولة نفسها في ثلاثة أبواب هي:

أ- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة التي تشمل النفقات التي تستند إلى أملاك الدولة والمنظمات العمومية.

ب- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

ج- النفقات الأخرى لرأس المال.

ويلاحظ أن تقسيم النفقات يخضع لقاعدة تخصيص الإعتمادات، والتي هي من اختصاص البرلمان بغرفتيه المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة فلا يكون التخصيص إجمالي بل يجب أن تخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام فهذا يعتبر نوع من الرقابة السياسية، والإدارية للمال العام<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: تنفيذ النفقات العامة و ظاهرة تزايدها.

أولا: تنفيذ النفقة العامة:

نفرق عادة بين أربع مراحل في تنفيذ النفقات: الالتزام، الأمر بالصرف، التصفية و الدفع. هذا ما يستنتج من نص المادة 11 من قانون 15 أوت 1990 المتضمن للمحاسبة العمومية و الذي ينص على أن "إن عمليات النفقات تعني استعمال الإعتمادات المرخصة و هي تتحقق حسب الأعمال المعرفة في المواد 19،20،21،22" هذه الأعمال هي:

#### 1. الالتزام:

الالتزام هو الفعل الإرادي عن السلطة الإدارية من أجل استهداف عملية تنجر عنها نفقة ويخضع هذا الفعل الإرادي إلى تأشيرة المراقب المالي تنص المادة 19 من القانون المؤرخ في 15 أوت 1990 على أن "الالتزام هو الفعل الذي يلاحظ من خلاله عن نشوء دين يقع على عاتق الدولة أي يجعل النفقة العمومية تنشأ قانونا"<sup>2</sup>.

فهذا التعريف يدل على الالتزام القانوني الذي يجب أن نميز بينه و بين الالتزام المحاسبي. فالأول يدل على الالتزام الذي يقع مستقبلا على الخزينة العمومية، و يكون إما صريح أو ضمني و قد يكون مشروط أو غير مشروط و ينتج مثلا عن إبرام صفقة، اتفاقية، طلبيه من مرسوم أو قرار تعيني.

<sup>1</sup> مجاهد رشيد، دور آليات الرقابة المالية في الحفاظ و ترشيد المال العام، العدد 01، مجلة الاقتصاد والإحصاء التطبيقي، المدرسة الوطنية العليا للاقتصاد والإحصاء التطبيقي، الجزائر، 2017، ص ص: 258،259.

<sup>2</sup> المادة 19 من القانون 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 متعلق بالمحاسبة العمومية.

أما الالتزام المحاسبي فهو الترجمة للالتزام القانوني من الناحية المحاسبية و هو يهدف إلى "الحبس المحاسبي" للمبلغ المقابل للنفقات الناتجة عن الالتزام القانوني فهو يتحقق من الناحية التطبيقية، بوضع تأشيرة المراقب المالي مع بطاقة الالتزام للنفقة.

يسمى الاقتراح المحاسبي في باب نفقات الاستثمار باقتراح تخصيص رخصة برنامج، فالقاعدة يف القانون الميزانية و المحاسبة العمومية في الجزائر أنه لا يمكن الالتزام بعملية بدون التأشيرة المسبقة للمراقب المالي الذي يمثل العنصر الرئيسي للرقابة القبيلة<sup>1</sup>.

## 2. التصفية:

هي إثبات ترتب الدين على الدولة، وتحديد مقداره، واستحقاقه وعدم سقوطه بحكم مرور الزمن أو بأي سبب آخر<sup>2</sup>.

وحسب المادة 21 من قانون المحاسبة العمومية: "تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية"<sup>3</sup>.

ويقصد بهذا القرار تحديد المبلغ الذي تلتزم الجماعة المحلية بدفعه نتيجة النفقة السابقة للالتزام بها، فلا يمكن صرف النفقات إلا بعد تنفيذ موضوعها، أي التحقق من أداء الخدمة الفعلية من طرف الدائن ومطابقة هذا الأداء لشروط الالتزام بالنفقات، فلا تدفع الجماعة المحلية النفقة للمستفيد إلا بعد الإنجاز الفعلي للخدمة، فلا يمكن للموظف العام تسلمه راتبه الشهري إلا في نهاية الشهر، أو دفع نفقة سلعة للتاجر إلا بعد استلام السلعة باستثناء حالات قليلة جدا ومقررة قانونيا مثل:

✓ التسبيقات المقدمة للمتعاملين المتعاقدين في إطار الصفقات العمومية.

✓ مصاريف المهمات الممنوحة لموظفي الإدارات العمومي.

✓ المعاشات.

✓ الإعانات المالية.

✓ الإغاثة.

✓ نفقات الاشتراكات في بعض المجالات.

ومن ناحية أخرى وبما أن مبلغ النفقة القابل للدفع لا يمكن في كثير من الحالات تحديده بدقة أثناء الالتزام (يكون تقديريا) فإن التصفية تسمح بضبطه على أساس الإثباتات التي تمت أثناء التحقيق في

<sup>1</sup> دنيدي محمد يحي، المالية العمومية، مرجع سبق ذكره، ص:117.

<sup>2</sup> عطوي فوزي، المالية العامة، النظم الضريبية و موازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت (لبنان)، 2003، ص:408.

<sup>3</sup> المادة 20 من قانون 90-21، مرجع سبق ذكره، ص:1133.

أداء الخدمة، وعمليا تتمثل التصفية في الإقرار الخطي للأمر بالصرف على سند إثبات النفقة(الفاتورة)شاهدا بذلك على تمام أداء الخدمة موضوعة النفقة، وصحة مبلغ هذه الأخيرة.

فتصفية النفقة كما رأينا تسمح لنا بـ:

✓التأكد من الخدمة الفعلية.

✓تحديد المبلغ الدقيق القابل للدفع<sup>1</sup>.

### 3. الأمر بالدفع:

الأمر بالدفع هو قرار يصدر من الجهة الإدارية المختصة، يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة، ثم يأتي بعدها تسليم المبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق، أي دائن الدولة<sup>2</sup>.

حسب المادة 21 من قانون 90-21 "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات، الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية"<sup>3</sup>.

وهو الفعل الذي بموجبه يطفى محاسب الخزينة دينا أنشأه الدولة تجاه دائن حقيقي مقابل وصل مبرئ غير أنه في حالة ما إذا لم يتمثل الدائن في غضون أربع سنوات من أجل المطالبة بحقوقه، فإن هذه الأخيرة تسقط باسم قاعدة "الانقضاء الرباعي".

لأن النظام القانوني لديون الدولة يجعلها معفاة من التنفيذ الجبري فلا يمكن للقاضي أن يجبر الدولة على الدفع لكن يمكنه إدانتها بدفع التعويض لضحاياها، إضافة إلى هذا يمكن ذكر المادة 22 من القانون 90-21 التي عرفت الدفع على أنه العمل المبرئ للنفقة العمومية ويمثل العملية المادية أي دفع المال<sup>4</sup>.

وتأتي هذه المرحلة بعد مرحلتى الالتزام والتصفية، فيتم فيها تحرير حوالة الدفع أو سند الأمر بالصرف والذي يعتبر بمثابة أمر بالدفع موجه للمحاسب العمومي<sup>5</sup>.

### ثانيا: ظاهرة تزايد النفقة العامة

إن ظاهرة تزايد النفقات العامة أصبحت من الظواهر المعروفة بالنسبة لمالية الدولة وبمختلف الدول وذلك نتيجة تطور دور الدولة، وازدياد درجة تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، حيث نميز بين نوعين من الزيادة في النفقات العامة، فهناك زيادة ظاهرية و زيادة حقيقية.

<sup>1</sup> عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير تخصص تسيير مالية عامة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان(الجزائر)، 2012، ص: 27,28.

<sup>2</sup> خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، الطبعة الأولى، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص: 40.

<sup>3</sup> المادة 21 من قانون 90-21، مرجع سبق ذكره.

<sup>4</sup> المادة 22 من قانون 90-21 مرجع سبق ذكره.

<sup>5</sup> دديني يحيى، المالية العمومية، مرجع سبق ذكره، ص: 119.

### 1. الزيادة الظاهرية في النفقة العامة:

تعني أن هناك زيادة في الأرقام النقدية للنفقات العامة، دون أن تكون هناك زيادة رقمية في حجم السلع والخدمات العامة المقدمة من الحكومة<sup>1</sup>، أي دون أن يترتب عنها زيادة المنفعة الحقيقية وال تقابلها زيادة في نصيب الفرد من الخدمات التي تؤديها الدولة من خلال هيئاتها ومشروعاتها العامة<sup>2</sup>. وتغزى الأسباب التي تؤدي إلى هذه الزيادة إلى:

#### أ- انخفاض قيمة النقود:

ويقصد بها هبوط القوة الشرائية لوحدة النقد من السلع والخدمات، وهذا يعود إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، ومن المقرر في هذا الصدد أن قيمة النقود أخذت بالانخفاض بصورة مستمرة في أغلب الدول، أما انخفاض قيمة النقد على مستوى زيادة في النفقات العامة فتكون ظاهرة في جزء منها، حيث أن الزيادة في النفقات العامة تؤدي إلى ارتفاع الأسعار لا إلى زيادة حجم السلع والخدمات التي تم شراؤها وإنتاجها بالنفقات العامة<sup>3</sup>.

#### ب- اختلاف طرق المحاسبة:

تختلف الطرق المالية لتسيير مالية الدولة من بلد إلى آخر وحتى داخل الدولة من فترة لأخرى مما يتمكن من اختلاف الأرقام والمبالغ في الميزانيات من حيث الإيرادات والنفقات، بما لا يمكن اختلافاً حقيقياً في النفقات العامة، فمثلاً بالنسبة لمبدأ العمومية، كما الحال في الانتقال من الموازنة الصافية إلى طريقة الموازنة الإجمالية بإتباع الطريقة الأولى يظهر الميزانية العامة أقل حجماً من استخدام الطريقة الثانية، كما أن تعدد الميزانيات وتد اخل عناصرها يؤدي تكرار حساب بعض النفقات<sup>4</sup>.

#### ج- زيادة عدد السكان واتساع مساحة البلاد:

يجب أن ننظر إلى النفقات العمومية دائماً من حيث صلتها بعدد السكان ومساحة البلاد، فالزيادة في عدد السكان في ومساحة البلاد لا بد أن تؤدي إلى زيادة مقابلة في النفقات العمومية، والبلد الذي يكون مليون نسمة ينفق أكثر من الذي عدد سكانه مليونين مثال، ومع الملاحظ أن النفقات لا تزيد بالنسبة نفسها، ولا تتضاعف بتضاعف عدد السكان وهكذا تكون الزيادة في النفقات عائداً إلى الزيادة في

<sup>1</sup> محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان(الأردن)، 2015، ص: 112.

<sup>2</sup> عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، لبنان، 1992، ص: 100.

<sup>3</sup> ذنابات محمد جمال، المالية العامة والتشريع المالي، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان(الأردن)، 2003، ص: 104.

<sup>4</sup> طالب صالح الدين، محاضرات في المالية العامة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي نور البشير، 2016-2017، ص: 23.

عدد السكان. أما اتساع مساحة البلاد فيحدث بضم قطعة جديدة أو الاتحاد بين بلد وآخر، وبالتالي ضم سكان جدد فتزداد النفقات العمومية ازديادا نسبيا لا يكون له الأثر نفسه فيها لو كانت الزيادة مطلقة<sup>1</sup>.

## 2. الزيادة الحقيقية في النفقات العامة:

ويقصد بها زيادة المنفعة الحقيقية من هذه النفقات وزيادة الأعباء العامة أيضا بنسبة معينة والناجئة عن تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية من خلال زيادة متوسط نصيب الفرد من الخدمات العامة ويمكن إرجاع أسباب الزيادة الحقيقية في النفقات العامة إلى:

### أ- الأسباب الاقتصادية:

إن أهم الأسباب الاقتصادية المفسرة لظاهرة التزايد في النفقات العامة، زيادة الدخل القومي، والتوسع في المشروعات العامة؛ وعالج التقلبات التي تطرأ على النشاط الاقتصادي (خاصة في حالة الكساد)، فزيادة الدخل القومي تسمح للدولة في العصر الحديث من الزيادة في مقدار ما تقتطعه منه في صورة تكاليف وأعباء عامة من ضرائب ورسوم وغيرها، حتى ولو لم تزداد أنواع الضرائب المقررة أو يرتفع سعرها وعادة ما تحفز هذه الموارد المتاحة للدولة على زيادة النفقات العامة<sup>2</sup>.

### ب- الأسباب السياسية:

إن انتشار المبادئ والأنظمة الديمقراطية ونمو مسؤولية الدولة وعلاقتها الخارجية أدت كافة هذه الأسباب إلى زيادة في الإنفاق العام وكذلك توسع الدولة في التمثيل الدبلوماسي والمشاركة في المؤتمرات والندوات الدولية بغية تحسين صورة الدولة، أدى ذلك إلى زيادة الإنفاق العام لتغطية هذه المجالات<sup>3</sup>.

### ج- الأسباب الاجتماعية:

مع الزيادة المسجلة للنمو الديمغرافي، وتركز السكان في المدن والمراكز الصناعية، و تزايد حجم النفقات العامة لتغطية الطلب الحاصل على الخدمات التعليمية والصحية والثقافية أو خدمات النقل والمواصلات الماء الغاز، الكهرباء والأمن العمومي، ويرجع هذا إلى أن حاجات سكان المدن أكبر وأعدت من حاجات سكان القرى والمداشر (الريف).

إلى جانب كل ذلك، زيادة نمو الوعي الاجتماعي، كنتيجة حتمية لانتشار التعليم ومن تم ازدياد وعي المواطنين بحقوقهم فصاروا يطالبون الدولة بالقيام بوظائف لم تعرف من قبل، كتأمين الأفراد ضد البطالة، الفقر، المرض، العجز والشيخوخة وغيرها، وقد ترتب على ذلك زيادة النفقات العامة بصورة عامة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2013، ص: 335.

<sup>2</sup> محمد خالد المهاني، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة الدورة التحضيرية، 2013، ص: 26، 27.

<sup>3</sup> ذنبات محمد جمال، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سبق ذكره، ص: 103.

<sup>4</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2015، ص: 95.

## د- أسباب إدارية:

أدى التوسع في وظائف الدولة ومهامها إلى اتساع جهازها الإداري وزيادة عدد العاملين فيه، من عمال وموظفين، ورافق ذلك ارتفاع في حجم المستلزمات السلعية والخدمية اللازمة لتسهيل مهمة هذه الجهاز، ومما لا شك فيه أن هذا التوسع يؤدي إلى زيادة النفقات العامة، سواء ما كان منها في شكل رواتب وأجور أو ما كان منها ثمنًا لمشتريات الحكومة.

ومن العوامل الإدارية التي تساهم في زيادة النفقات العامة، سوء التنظيم الإداري وازدياد عدد العاملين وهي ظاهرة ملموسة في كثير من الدول النامية ويزيد الأمر سوء انخفاض إنتاجية العمل وكفاءة العاملين في أجهزة الدولة في تلك الدول، وبخاصة أن الخدمات الحكومية التي تقدمها الدولة تعتمد على كثافة عنصر العمل، مما يزيد الحاجة إلى عدد أكبر من العاملين وزيادة حجم الأجور والرواتب المدفوعة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> الخطيب خالد شحادة، أسس المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 82.

## خلاص الفصل:

من خلال دراستنا للفصل الأول تبين لنا أن الميزانية العامة ظهرت في العصور القديمة واستخدمت لتنظيم أمور الدولة إلا أنها الوثيقة الرسمية التي تعتمد عليها الدولة لتنفيذ مشاريعها وبرامجها العامة، حيث تجتمع كل من إيراداتها ونفقاتها العامة في وثيقة واحدة ولمدة زمنية لا تتعدى السنة، تحكمها مجموعة من المبادئ تتلخص في مبدأ السنوية، مبدأ الوحدة، مبدأ الشمولية ومبدأ التوازن وأخيرا مبدأ عمومية الميزانية، كما تتطلب الميزانية العامة للدولة عدة مراحل لانجازها بداية من إعدادها من طرف السلطة التنفيذية ممثلة في وزارة المالية، واعتمادها وإجازتها من قبل السلطة التشريعية، وصولا إلى مرحلة التنفيذ والرقابة. وكما تعرفنا على مختلف جوانب النفقات العامة حيث تبين لنا أنها وسيلة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها، حيث تسعى من خلال تسيير نفقاتها العامة على اختلاف أنواعها وتقسيماتها وازديادها إلى تحقيق النفع العام و إشباع حاجات المواطنين، ولو بالحد الأدنى الذي يضمن بقاء هذه الدولة. ولمعرفة الأجهزة التي تحتمي النفقة العمومية سنتطرق إلى ماهية الرقابة بصفة عامة، والأجهزة الرقابية من خلال الفصل الموالي.

## الفصل الثاني:

مدخل نظري حول الرقابة المالية

على النفقات العمومية

## تمهيد

زادت أهمية الرقابة المالية مع التطور التنظيمي الإداري والمالي للدول الحديثة، حيث أنه كلما تنامى وزاد حجم الإدارة وتنوعت أنشطتها وهدفت الدولة إلى تحقيق التنمية والازدهار في مجتمعتها، كلما تعقدت طرق وأساليب استخدام الوسائل المالية وصعب معها تعقب عملية الرقابة المالية، إذا ما تم مقارنتها بالوظائف والمهام الإدارية المختلفة، وطالما أن وظيفة الرقابة المالية هامة وأساسية لتدعيم نظام الدولة ومشروعيتها الدستورية، فإن بلوغ هذا الهدف هو مطلب أساسي لكل دولة حديثة وعصرية تسعى إلى التقدم والرقى والازدهار بأوضاعها الاجتماعي والاقتصادية والمالية والنهوض من قوقعة التخلف.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة المالية؛

المبحث الثاني: آليات تنفيذ الرقابة المالية؛

المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية.

## المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة المالية

سنوضح من خلال هذا المبحث الرقابة المالية وذلك من خلال التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية، وكذا مفهوم الرقابة المالية، وأخيرا أنواع وأهداف الرقابة المالية.

## المطلب الأول: التطور التاريخي والوظيفي للرقابة المالية

تطورت الرقابة المالية عبر مرور الزمن ومن خلال هذا المطلب سنبرز أهم التطورات التي حدثت وغيّرت الرقابة المالية.

## أولا: التطور التاريخي للرقابة المالية

لم تكن الرقابة وليدة اليوم وإنما مرت بأزمان وعصور متعاقبة حتى وصلت إلى يومنا الحاضر، حيث رافقت الرقابة نشوء الحضارات الإنسانية، وتطورت بتطورها، وما ملاحمها وأشكالها وتنظيماتها التي نجدها اليوم إلا خلاصة ما توصلت إليه جهود وأفكار من سبقنا في هذا المجال<sup>1</sup>.

تطورت الرقابة المالية في الحضارات القديمة بتطور شكل الحكم في الدولة، فقد عرفها المصريون القدماء والإغريق، وكان مدلولها واضحا في مسلة حمورابي التي احتوت على الكثير من الأحكام المتعلقة بتنظيم المعاملات المالية والتجارية<sup>2</sup>.

فإذا ما أمعنا النظر في الأحداث التاريخية للحضارات الإنسانية، لوجدنا بأن الرقابة عرفت في بلاد الرافدين منذ آلاف السنين، إذ تبين الألواح الطينية التي وجدت في تلك البلاد على وجود قوانين مكتوبة باللغة الأكادية تشير إلى ما يشبه المصادقات المستعملة في التدقيق المعاصر، وقد كان المراقب يستمع إلى تقارير الموظفين المتعلقة بالمخزون وكيفية إنفاقهم له ليحاسبهم على ذلك، ولقد نصت بعض الشرائع والقوانين في تلك الفترة على عقوبات صارمة بحق من يتعدى على المال العام تصل إلى عقوبة الإعدام، حيث نصت المادة السادسة من شريعة حمورابي، والتي وجدت في مدينتي أور وبابل على ما يلي: "إذا سرق رجل حاجة تعود للآلهة أو للقصر، فإن ذلك الرجل يعدم، ويعدم كذلك من توجد بيده الحاجة المسروقة".

أما في الشرق ظهرت في العراق فكرة المحاسبة يقطنه السومريون قبل ثلاثة آلاف عام قبل الميلاد حيث وجدت وظائف الكاتب الذي الرسائل والوثائق القانونية وعقود البيع والشراء والافتراض إضافة إلى كونه يعمل محاسبا لتدوين الغنائم، لاشك أن فكرة وجود محاسبة تعني رقابة بحد ذاتها، وقد شرعت القوانين المنظمة للشؤون الإدارية والمال، وكان من اختصاصات هذه الإدارة التحقيقات في الشكاوى والسهر على

<sup>1</sup> لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية (دراسة حالة)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي (الجزائر)، 2014/2015، ص: 35.

<sup>2</sup> محمد خير العكام، الرقابة المالية، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، دمشق (سوريا)، 2018، ص: 3.

الأشغال الهامة ومراعاة الدقة في تحصيل الضرائب وكان مدير الإدارة المركزية في ذلك الوقت يقوم بتقديم كشف حساب دقيق عن قيمة محاصيل الزراعة لديه، وبذلك تتضح معالم نظرية المساءلة التي كان معمولا بها في تلك العهود<sup>1</sup>.

في مصر الفرعونية ظهرت فكرة الرقابة الإدارية التي تتولاها الإدارة قبل حوالي ألف عام قبل الميلاد، فكان هناك تشريع حور محب الذي تضمن في مادته الأولى إجراءات لمنع اغتصاب السفن التي تستعمل في تسليم الضرائب والقرايين الآلهة كما تضمن إجراءات ضد الرشوة في تحصيل الضريبة العامة.

أما في العصر الروماني في مصر فقد ظهرت وظيفة مراقب الحساب الخاص (يراد بذلك المسائل المالية الغير عادية ومثال ذلك الغرامات التي تحصلها الحكومة والأراضي والأموال التي ليس لها صاحب يصدر أحكام بمصادرتها) حيث كانت هذه الوظيفة من أخطر الوظائف في ذلك العصر<sup>2</sup>.

وقد عرف العرب الرقابة المالية منذ النشأة الأولى للحضارة العربية، فقد تأسست الرقابة المالية في الإسلام وفقا لأحكام القرآن الكريم والسنة النبوية وأفعال الصحابة، وتطورت بتطور الدولة الإسلامية وتشعب أركانها، وبما يتناسب ومفهوم النظام المالي فيها وغاياته التي كانت تتمثل في تحقيق غايات الشريعة الإسلامية في المجالات الدينية والدينية الاقتصادية واجتماعيا، مما أوجد نظاما دقيقا للرقابة المالية يقوم على أسس متكاملة ومثبتة، وقد اتخذت فيها الرقابة أنماطا متنوعة، تراوحت بين الرقابة قبل الصرف حيث أنشئت الدواوين المالية، وازدهرت الرقابة الذاتية بسبب قوة الوازع الديني لدى العاملين عليها، مورست الرقابة اللاحقة والرقابة الخارجية على الأموال العامة في الدولة الإسلامية من قبل كل من ولاية الحسبة وديوان المظالم، فكانت قواعد الرقابة المالية الإسلامية كافية لإحكام الرقابة على أموال الدولة، وقد تطورت بتطورها حتى أصبحت للرقابة المالية أجهزة متطورة مارست مهامها في المحافظة على المال العام من الهدر والعبث والضياع.

وعرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وتنازع سلطتها التشريعية مع السلطة التنفيذية المتمثلة بسلطة الحاكم، وقد برزت هذه الرقابة بدءا من عام 1256م التي تمثلت في سلطة ورقابة غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات وإصدار الأحكام التي لها بعض الصيغ الجزائية أحيانا، ما لبثت أن أصبحت حقا مكتسبا للسلطة التشريعية في مواجهة السلطة التنفيذية بعد ظهور مبدأ فصل السلطات وفرضه نتيجة لثورة الفرنسية، حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة العامة بشكل واضح وجلي، وفي إنجلترا أيضا نشأت هيئة الرقابة المالية في عام 1866م وتطور دورها فيما بعد<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> عبد الرؤوف جابر، دور رقابة ديون المحاسبة، دراسة قانونية، مكتبة دار الثقافة، عمان (الأردن)، 1997، ص: 10.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص: 11.

<sup>3</sup> محمد خير العكام، الرقابة المالية، مرجع سبق ذكره، ص: 3، 4.

## ثانيا: التطور الوظيفي للرقابة المالية

كانت الرقابة في بدايات نشأتها مجرد رقابة شكلية على الإنفاق العام تهدف إلى التأكد من صحة الإنفاق والالتزام بالمشروعية القانونية لعمليات الصرف، ثم ما لبثت أن شملت عمليات تحصيل الإيرادات العامة<sup>1</sup>.

تطور مفهوم الرقابة المالية بتطور المبادئ التي تحكم النشاط المالي للمنظمات، حيث بدأت بمفهومها المالي التقليدي على الرقابة المحاسبية القائمة على المراجعة المستندية والتحقق من سلامة تطبيق القوانين المالية.

أن الرقابة المالية وفق المنهج الحديث لم تعد قاصرة على الإجراءات التي تتبع لمراجع الحسابات والتصرفات المالية، بل تجاوزت هذا المفهوم إلى تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية وفق الزمن المحدد لها. إذا يمكننا القول بأن عملية الرقابة المالية انتقلت من قسم في ديوان المحاسبة إلى جهاز مستقل في الرقابة المالية<sup>2</sup>.

تعد الاختصاصات المالية إحدى أهم الأسس التي قامت عليها المؤسسة البرلمانية، ولعل البحث في القانون البرلماني عموماً وفي موضوع قوانين المالية على الخصوص، يقتضي الحديث عن قانون المالية كعمل تشريعي يتم إعداده في شكل قواعد قانونية تخضع لآليات وتقنيات تشريعية، ويعتبر حق السلطة التشريعية في ممارسة الاختصاصات المالية في الدول الديمقراطية من الحقوق الرئيسية التي اكتسبها البرلمان عبر تطوره التاريخي في كل من إنجلترا وفرنسا، وقد اكتسب البرلمان هذا الحق تدريجياً، إذ بدأ الأمر بضرورة موافقته على الضرائب، ثم انتقل إلى ضرورة مراقبته للإنفاق والتحصيل وصولاً إلى اعتماد الميزانية، ولذلك جرى فقهاء القانون الدستوري وشراحه على الحديث عن وظيفة مالية واختصاص مالي للبرلمان، بجانب اختصاصه التشريعي واختصاصه الرقابي والسياسي.

فالبرلمان يوافق على الميزانية ويقرها، وهو الذي له حق مراقبة الحكومة في تنفيذها بهدف التحقق من عدم تجاوز الأرصدة المقررة، والتثبت من صحة تحصيل الواردات المقررة وتجنب الإسراف في المال العام. وفي إنجلترا انتقلت أجهزة تتولى الرقابة لصالح الملك إلى أجهزة مستقلة تتولى الرقابة على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية لصالح الشعب الذي يتمثل في المجالس النيابية، ويتجلى جلياً في ظل مرحلة الملكية المقيدة من خلال بروز وثيقة "إعلان الحقوق" تحد من نفوذ الحاكم في فرض الضرائب وتحديد سلطاته المالية والرقابية على أموال الدولة.

<sup>1</sup> محمد خير العكام، الرقابة المالية، مرجع سبق ذكره، ص: 4.

<sup>2</sup> عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، الطبعة الأولى، مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر، 1997، ص: 19.

وفي فرنسا لم تكن المجالس النيابية أيام الثورة الفرنسية لها من الخبرة والحكمة في دراسة المسائل الحسابية فقد تم إنشاء هيئة الحسابات التي حلت محل مكتبة المحاسبة الذي ألغى سنة 1795، ويقوم تنظيم هذه الهيئة باعتبارها مساعدة للبرلمان (سلطة تشريعية)، وتقوم هذه الأخيرة بتعيين وعزل أعضائها وتقديم الهيئة أعمالها في شكل اقتراحات إلى البرلمان، كما منحت لها سلطة إصدار الأحكام بشأن هذه الحسابات مستقلة عن السلطة التنفيذية و متمتعة بامتيازات السلطة القضائية، إلا أن هذه الهيئة لم يكتب لها الاستمرارية والدوام، فصدر قانون 16 سبتمبر 1807 الذي تضمن إلغاء هيئة الحسابات، (من بين الأسباب القوية التي أدت إلى إلغاء هيئة الحسابات أنها لم تعد كافية لفرض رقابة فعالة على الأموال العامة بسبب تبعيتها للسلطة التشريعية، لذلك ظهر الفكر الذي روج بضرورة إنشاء هيئة خاصة لفحص الحسابات والإشراف على جباية وإنفاق الأموال العام، على أن يكون لهذه الهيئة صلاحيات قضائية) وإنشاء محكمة الحسابات، ويعد هذا القانون هو القانون الأساسي للمحكمة التي أصبحت وسيلة هامة من وسائل الرقابة التشريعية على أعمال الحكومة وأجهزتها<sup>1</sup>.

كما تعرف الرقابة في الجزائر تطورا معتبرا منذ الثمانينات، إذ تميزت بإنشاء أجهزة عليا لرقابة الأموال العمومية، وتتمتع بالاستقلالية والصلاحيات بغية القيام برقابة فعالة في تسيير الأموال العمومية، ممثلة في مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية.

إنّ القوانين التي نظمت اختصاصات مجلس المحاسبة خاصة الأمر رقم 20/95 المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/10 المؤرخ في 2010/08/26، قد وسع مجال اختصاص رقابة الأموال العمومية بالتدقيق في شروط استعمال الهيئات للموارد المادية والأموال العامة، وفي تقييم تسييرها والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وتقديم التوصيات الملائمة لتحسين التسيير. فضلا عن نصوص قانونية أخرى كقانون رقم المتضمن المحاسبة العمومية، كل هذه القوانين تساهم في التطور الوظيفي للرقابة المالية على الأموال العمومية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> بن بريح ياسين، آليات الرقابة المالية على الميزانية العامة، العدد 10، مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية (دراسة تطبيقية)، جامعة البلدة 2016، ص ص: 234، 235.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص: 236.

## المطلب الثاني: مفهوم الرقابة المالية

تعددت المفاهيم و التعاريف الخاصة بالرقابة المالية، فكل عرفها حسب منظوره، ومن خلال هذا المطلب يمكن حصر بعض التعاريف وذكرها من خلال ما يلي:

## أولاً: تعريف الرقابة

لقد تعددت التعاريف التي قيلت بشأن الرقابة بشكل عام وتنوعت بحسب الزاوية التي ينظر إليها ولذلك يقتضي الأمر في البداية تحديد معنى الرقابة بكل دقة ووضوح لأنها تستعمل عادة في مفهومها الواسع جداً، فعلماء النفس مثلاً يمكن أن يستخدموا مصطلح الرقابة عند الإشارة إلى التأثير الذي يحدثه شخص أو مجموعة أشخاص في سلوك شخص أو مجموعة أخرى، ولكن هذا المعنى المحدود لكلمة الرقابة لا يكف لوصف أو تحديد كل العناصر التي يجب أن تتوفر في الرقابة الجيدة، كما أنه لا يمكن أن تصف بكل وضوح طبيعة ومعنى الرقابة كوظيفة من وظائف الإدارة، كما أنه يمكن أن تستعمل كلمة الرقابة للدلالة على الرقابة البرلمانية أي رقابة البرلمان على أعمال الحكومة أو للإشارة إلى الرقابة التسلسلية حيث تعني ممارسة الرئيس سلطة تسلسلية على المرؤوس، كما يمكن استخدامها من الناحية القانونية حيث تعرف بأنها حق دستوري يخول صاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح خطة العمل، إضافة إلى ما سبق، يمكن أن تحمل الرقابة معنى الوصاية من جانب الدولة لفرض حدود أو قيود معينة تؤدي أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة. أما في الإدارة، وهو مجال اهتمامنا، فإن الرقابة تكتسي معنى أدق حيث توحى فكرة التدقيق أي التأكد من أن شيئاً معيناً هو صحيح أو يجب أن يكون هكذا بالنسبة لقاعدة معينة.

ويعتبر هنري فايول **Henry Fayol** من أوائل رواد الإدارة التقليدية الذين تناولوا موضوع الرقابة حيث عرفها بأنه: "تتمثل في التحقق مما إذا كان كل شيء يحدث وفقاً للخطة الموضوعية وللتعليمات الصادرة وللمبادئ التي تم إعدادها، ومن أهدافها توضيح نقاط الضعف والأخطاء من أجل تصحيحها بغرض منع تكرارها وتشمل عملية الرقابة كل الأشخاص والتصرفات والأشياء"<sup>1</sup>.

أما بيتر دراكر **Peter Drucker** الذي يلقبه الكثير في الدول الغربية بأنه أب الإدارة الحديثة فقد عرف الرقابة بأنها تعني: "التحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة فهي عملية اكتشاف عما إذا كانت الأعمال تسير حسب الخطط الموضوعية وذلك لغرض الكشف عما يوجد هناك من نقاط الضعف والأخطاء وعلاجها وتفادي تكراره"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر (دراسة تحليلية ونقدية)، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة (الجزائر)، 2015/2014، ص: 32.

<sup>2</sup> Peter Drucker: "The practice of Management", Hotper and Brothers, New York, U.S.A.1984. P:173.

كما تعرّف الرقابة على أنها: "مجموع الأعمال المتعلقة بمتابعة تنفيذ الخطة، وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولاتها، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف، ومعالجة أي قصور في تحقيقها"<sup>1</sup>.

وتعرّف الرقابة على أنها: "وظيفة إدارية، وهي عملية مستمرة متجددة، يتم بمقتضاها التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعية، وذلك بقياس درجة نجاح الأداء الفعلي في تحقيق الأهداف والمعايير بغرض التقييم والتصحيح"<sup>2</sup>.

كما أضاف الدكتور زكي العدوي تعريفاً آخر للرقابة حيث قال: "أن العمليات التصحيحية قد لا تشمل بالضرورة التنفيذ بل قد تتعداه إلى السياسات أو الخطة، وأحياناً إلى الأهداف ذاتها وخاصة الأهداف القصيرة الأجل"، وقال أيضاً: "أن عملية الرقابة تشمل على اكتشاف وتحليل المشاكل قبل التنفيذ، ومرحلة التنفيذ نفسها لاكتشاف المشاكل قبل تفاقم حدوثها والقيام بالعمليات التصحيحية أولاً بأول، كما تشمل عملية الرقابة مرحلة ما بعد التنفيذ"<sup>3</sup>.

#### ثانياً: تعريف الرقابة المالية

يمكن تعريف الرقابة المالية بأنها: "الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للتأكد من أنه قد تم تنفيذها وفق مضمون الإجازة التي منحها السلطة التشريعية للحكومة وبواسطتها يتم التحقق من أن صرف النفقات العامة وجباية الإيرادات العامة قد أتى وفق الأهداف المحددة فيها، ويمكن أن يقوم بها كل من السلطة التشريعية ووزارة المالية وأجهزة مستقلة تنشأ للقيام بها"<sup>4</sup>.

كما تعرف الرقابة المالية بأنها "مجموعة الإجراءات التي تمارسها أجهزة معينة من أجل المحافظة على الأموال العامة وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين المالية الأخرى ووفقاً للخطة الموضوعية للجهات الخاضعة للرقابة"<sup>5</sup>.

يمكن تعريف الرقابة المالية بأنها "الوسيلة الفعالة لمراقبة الأموال العامة إنفاقاً وتحصيلاً، ومن هنا يتضح أن المراقبة هنا تشمل كل من النفقات والإيرادات. فبالنسبة لإيرادات يكون الهدف هو التأكد من تحصيل كل أنواع الإيرادات المنصوص عليها في الموازنة العامة مع إزالة كل العراقيل التي تعيق عملية التحصيل".

<sup>1</sup> محمد دهان، مريم زغاشو، تقويم وتطوير الرقابة على أداء مؤسسات التعليم العالي في الجزائر، العدد 49، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية (دراسة حالة لعينة من جامعات قسنطينة) الجزائر، 2018، ص: 81.

<sup>2</sup> محمد أحمد عبد النبي، الرقابة المصرفية، الطبعة الأولى، زمزم ناشرون وموزعون، عمان (الأردن)، 2010، ص: 35.

<sup>3</sup> عبد الكريم طيار، الرقابة المصرفية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988، ص: 6.

<sup>4</sup> محمد خير العكام، الرقابة المالية، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

<sup>5</sup> زياني عمر، عدو عبد القادر، آليات الرقابة على النفقات الملتزم بها في الجزائر، العدد الثاني، مجلة القانون والعلوم السياسية، الجزائر، 2018، ص: 372.

وعرّفها المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية بأنها "منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم الاقتصادية والمحاسبة والإدارية، تهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال ورفع كفاءة استخدامها"<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: أنواع وأهداف الرقابة المالية

للرقابة المالية أنواع، فنجدها رقابة من حيث المكان، ورقابة من حيث الزمان، وكذا رقابة من حيث النوعية، كما للرقابة المالية عدة أهداف ترغب في الوصول إليها يمكن حصرها في الآتي.

#### أولاً: أنواع الرقابة المالية

حيث سنتناول الرقابة المالية من خلال مايلي:

#### 1. الرقابة من حيث المكان:

تنقسم الرقابة هنا إلى نوعين: رقابة داخلية ورقابة خارجية.

أ- الرقابة الداخلية: يمارس هذا النوع من الرقابة 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 مهمة الرقابة بمدير الوحدة الإدارية، فإنه يتم تطبيق الرقابة اللاحقة، وذلك لغرض تسهيل عملية تنفيذ النشاطات والمهام الإدارية والمالية في الوحدة الإدارية المعنية.

ب- 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 استشارية متخصصة في عمليات التدفق 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. إن الحديث عن أنواع الرقابة المالية لا يقصد به استقلالية كل نوع الآخر على المستوى العملي، بل جاء هذا التقسيم تبعاً للزاوية التي ينظر إلى

<sup>1</sup> لطفراوي محمد عبد الباسط، الآليات الحديثة لتفعيل الرقابة على المال العام، العدد الثاني، مجلة الفكر القانوني والسياسي، الجزائر، 2019، ص 200، 190.

الرقابة المالية من خلالها، وبهذا تصنف الرقابة المالية إلى أنواع حسب الزمن الذي تمارس فيه وبحسب المواقع الذي تمارس منه<sup>1</sup>.

**ج- الرقابة من حيث الزمان:** بدوره هذا النوع من الرقابة ينقسم إلى:

**ج 1. الرقابة السابقة:** تشير إلى اتخاذ كافة الاستعدادات والاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في المشكلات والسيطرة على المدخلات وتوجيهها لإنجاز الأهداف المرغوبة<sup>2</sup>، وتتخذ هذه الرقابة صورة الموافقة المسبقة من أجهزة الرقابة سواء كان شخص عام أو هيئة معنية، فلا يجوز الارتباط بالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة المسبقة.

**ج 2. الرقابة المتزامنة:** هي رقابة متزامنة مع التنفيذ تهدف إلى التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقاً للخطط الموضوعة والقرارات المتخذة ومتابعة العمل أولاً بأول وباستمرار وذلك لتجنب الأخطاء والإهمال واكتشافها حال وقوعها والتصرف السريع عن طريق معالجتها.

**ج 3. الرقابة اللاحقة:** تبدأ بعد التنفيذ وبعد انتهاء فترة زمنية معينة (عادة ما تكون السنة المالية) بهدف الكشف عن الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ وتقوم بها جهات رقابية غير خاضعة للسلطة التنفيذية كرقابة مجلس المحاسبة، فهي تعتبر رقابة شاملة تسمح بتقييم الخطى التي قطعتها أية منظمة كانت بغرض الترشيد أو التعديل أو التطوير اللازم القيام به تجاه الممارسات الأفضل في مجال إدارة الأموال العمومية ولذلك يطلق عليها أحياناً بأنها رقابة تقييمية<sup>3</sup>.

**د- الرقابة من حيث النوعية:** ويتضمن هذا النوع من الرقابة نوعين وهما:

**د 1. الرقابة الحسابية:** هي الشكل التقليدي للرقابة المالية، ويأخذ شكل مراجعة الدفاتر ومستندات الصرف والتحصيل، ومدى مطابقة الصرف للاعتمادات، وأن جميع العمليات قد تمت بموافقة جهة الاختصاص، 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 والانحرافات من الغش والتزوير والانحرافات المالية بمختلف أنواعها وبالطبع محاسبة المسؤولين عنها<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> الحمدو عز الدين، بلبالي عبد الله، دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التجهيز، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دراية أدرار (الجزائر)، 2018/2017، ص: 10.

<sup>2</sup> محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان (الأردن)، 2000، ص: 170.

<sup>3</sup> محمد سويلم، إدارة المصارف التقليدية والمصارف الإسلامية، مدخل مقارن، دار الطباعة الحديثة، القاهرة (مصر)، 1987، ص: 477.

<sup>4</sup> سمير الشاعر، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي (الاقتصاد العام، بيت مال المسلمين)، الطبعة الأولى، الدار العربية للعلوم ناشرون، بيروت (لبنان)، 2011، ص: 236.

**د 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 الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، فتقوم هيئة الرقابة التقييمية بدراسة للتكاليف النمطية لكل وجه من أوجه النشاط العام، ثم تتابع ما تم تنفيذه وتكلفته إنجاز كل عمل أو برنامج أو مشروع حكومي، مقارنة ذلك بالتكاليف النمطية للكشف عما صاحب التنفيذ من إشراف أو سوء استخدام للموارد الاقتصادية التي أتيحت 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 الاقتصاد القومي من قيام الحكومة بهذه البرامج والمشروعات، محاولة بذبك وضع التكاليف والمنافع في مقارنة موضوعية يمكن عن طريقها تقييم إنتاجية الوحدات العامة.

وتعتبر الرقابة التقييمية من أحدث أساليب الرقابة المالية، وقد بدأ التفكير فيها مع ازدياد دور الدولة في النشاط الاقتصادي، وبالتالي ازدياد حجم النفقات العامة وثقل العبء الضريبي الملقى على كاهل المواطنين وعندها أصبحت الرقابة الحسابية وحدها عاجزة عن الوفاء بمتطلبات الجماهير، فهم بحاجة إلى معرفة أن ما فرض عليهم لم يكن أزيد من الحاجة الفعلية وإن الموارد الاقتصادية التي حيل بينهم وبينها نتيجة لفرض هذه الضرائب قد استغلت من قبل الحكومة أحسن استغلال ممكن، وأن كفاءة الحكومة في إدارة الأعمال مرتفعة، وأن نواحي الإسراف تتقلص وتتضاءل سنة بعد أخرى، من هنا بدأت المحاولات لوضع الرقابة التقييمية موضع التنفيذ<sup>1</sup>.

### ثانيا: أهداف الرقابة المالية

تتمثل أهم المبادئ التي تقوم عليها الرقابة المالية في انتظام ذلك النشاط وأدائه طبقا للخطط الموضوعية في إطار السياسة المقررة لتحقيق الأهداف المسيطرة دون المساس بالحقوق الفردية للأفراد والاعتداء على الحريات العامة، كما أنها أهدافها تطورت وفق تطور الدول، فمنها ما هو تقليدي ومنها ما هو حديث.

#### 1. الأهداف التقليدية: تدور هذه الأهداف حول الانتظام ويمكن ذكر أهمها:

✓ التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة والتحقق من صحة الدفاتر، والسجلات والمستندات.

<sup>1</sup> سمير الشاعر، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي (الاقتصاد العام، بيت مال المسلمين)، مرجع سبق ذكره، ص: 237.

✓ التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق وحدود الإعتمادات المقررة، بالإضافة إلى صحة توقيع الموكل له سلطة الإعتمادات.

2. الأهداف الحديثة: هي كالتالي:

✓ التأكد من كفاءة المعلومات، والأنظمة، والإجراءات المستخدمة.

✓ مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفق السياسة المعتمدة.

✓ بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> مجاهد رشيد، دور آليات الرقابة المالية في الحفاظ، وترشيد المال العام، مرجع سبق ذكره، ص ص: 130، 131.

### المبحث الثاني: آليات تنفيذ الرقابة المالية

من خلال هذا المبحث سنبرز خطوات الرقابة المالية، كما سنحدد أساليب تنفيذ الرقابة المالية، وأخيرا مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية.

#### المطلب الأول: خطوات عملية الرقابة المالية

تمر عملية الرقابة المالية بأربعة مراحل أساسية تتمثل في:

##### أولاً: مرحلة الإعداد

قبل القيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق عمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة وتعد هذه المرحلة من أهم المراحل لأن اختيار أفراد عمل أكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل ولذلك يتعين على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص:

- ✓ قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأ المالي.
- ✓ الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة.
- ✓ قدرة المراقب المالي على الاتصال مع جميع الإدارات المنشأة.
- ✓ قدرته على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة<sup>1</sup>.

##### ثانياً: مرحلة جمع البيانات

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

##### ثالثاً: مرحلة الفحص

هو أسلوب للفحص الحسابات والدفاتر والمستندات بحيث يستطيع المراجع لاقتناع وسلامة المركز المالي وصحة حسابات النتيجة أو عدم سلامتها، فهو أسلوب للوصول إلى درجة معينة من ثقة هو إجراءات وقواعد معينة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> دكيك خيرة، دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة (دراسة حالة)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص العلوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم (الجزائر)، 2018/2017، ص: 33.

<sup>2</sup> عز الدين بشرى، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم (الجزائر)، 2018/2019، ص: 18.

#### رابعاً: مرحلة التقارير المالية

بعد انتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق الرقابة لإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية وعند الانتهاء منها وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة وذلك إما من خلال عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض أسباب المشاكل المالية<sup>1</sup>.

#### المطلب الثاني: أساليب تنفيذ الرقابة المالية

لقد ذهب قوانين وأنظمة أغلب الدول بتحديد أساليب معينة لتنفيذ الرقابة المالية كالآتي:

##### أولاً: الرقابة الشاملة

وفقاً لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عارمة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة أو أنها تكون شاملة أو إجمالية أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين وفي مجال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات<sup>2</sup>.

##### ثانياً: الرقابة المستمرة

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

##### ثالثاً: الرقابة الانتقائية

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

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

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

<sup>1</sup> عز الدين بشرى، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مرجع سبق ذكره ص: 19.

<sup>2</sup> حنان عقون، دور أدوات التحليل المالي في تفعيل الرقابة المالية (دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز أم البواقي)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي (الجزائر)، 2016/2017، ص: 47.

**3. العينة العنقودية:** حيث يتم اختيار عينة معينة، ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية لموضوعات مترابطة أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة وجدير بالذكر أن لكل أسلوب من أساليب تنفيذ الرقابة المالية عيوباً معينة فأسلوب الرقابة الشاملة من الصعب تطبيقه في الدول الحديثة بسبب كثرة المعاملات المالية أو الرقابية الانتقائية فغاب عليه عدم الدقة والموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية<sup>1</sup>.

#### رابعاً: الرقابة الدورية

وتتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة لرقابة، أو في حالة جرد المخازن في فترات تحددها الإدارة، أو جهة الرقابة أو في حالة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي<sup>2</sup>.

#### المطلب الثالث: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية

لقد استمدت هذه المستلزمات من الشروط أو المقومات التي يجب أن يتصف بها النظام الرقابة المالية والشروط التي يجب توفرها في من يمارس مهمة الرقابة والقواعد التي يجب أن يتبعها في عمله الرقابي وقد اهتمت الجمعيات والهيئات العالمية الإقليمية والدولية المختصة بالرقابة المالية بهذه المستلزمات ومن الهيئات والمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية واتحاد المحاسبين الدولي والمجتمع الأوروبي للخبراء المحاسبين والاقتصاديين الماليين وجمعية المحاسبين بالجنرال وجمعية المحاسبين في أمريكا والمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمنظمات الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة كل هذه المنظمات والهيئات الدولية الإقليمية وضعت القواعد العامة والمقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية فضلاً عن المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أجهزة الرقابة المالية والقائمين بمهمة الرقابة بصورة عامة.

لذلك سنتطرق إلى هذه المقومات التالية كالتالي:

#### أولاً: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية أهمها:

<sup>1</sup> سيروان عدنان، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائبة الإعلامية مجالات التواب، 2008، ص: 94.

<sup>2</sup> لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية دراسة حالة: مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، (الجزائر)، 2015/2014، ص: 44.

✓ سهولة ووضوح النظام الرقابي ويجب أن يكون نظام الرقابة سهلاً ووضوحاً للقائمين عليه فبساطة 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 في عدم فاعليته.

✓ مرونة وملائمة النظام الرقابي: يجب أن يلاءم نشاط الرقابة عمل الجهة موضوع الرقابة فمثلاً يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة منها في شركات القطاع العام.

✓ الاقتصاد في تكاليف العمل الرقابي وذلك بالاكتماء بالعدد المطلوب من الموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه الأجهزة.

### ثانياً: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية

من أهم هذه المقومات نذكر:

1. **الاستقلالية والحماية:** لا بد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الاستقلال الذي يبعدهم عن الضغوط والمؤثرات الخارجية والضمانات الكافية لهم لضمان أداء عملهم الرقابي بنزاهة وإخلاص.

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

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

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

العناية المهنية الحريصة لا بد لمن يقوم بمهمة الرقابة ذل العناية المهنية التي يتم على الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإشراف والخلل في تنفيذ العمليات المالية فالمراقب لا بد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهين التي تدين مرتكبي المخالفات وذلك من خلال الفحص والتمحيص والتدقيق المجدي والاستفسارات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> سيروان عدنان، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، مرجع سبق ذكره، ص: 96، 95.

### المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية

سنتطرق في هذا المبحث للهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية، وذلك من خلال التعرف على الرقابة المالية القبلية، وكذا الرقابة المالية البعدية، إضافة إلى دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية.

#### المطلب الأول: الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية

للرقابة المالية أهمية كبيرة على النفقات العمومية سنوضحها من خلال ما يلي، إضافة إلى تحديد بعض التعاريف الخاصة بها.

#### أولاً: أهمية الرقابة المالية القبلية في تسير النفقات العمومية الملتمزم بها

تطور مفهوم الرقابة المالية بتطور المبادئ التي تحكم الأنشطة المالية ومراحلها، حيث بدأت بمفهومها المالي التقليدي على الرقابة المحاسبية القائمة على المراجعة المستندية والتحقق من سلامة تطبيق القوانين المالية، أما وفق المنهج الحديث، فلم تعد الرقابة المالية قاصرة على الإجراءات التي تتبع مراجع الحسابات والتصرفات المالية، بل تجاوزت هذا المفهوم على تقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة، وقياس مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية وفق الزمن المحدد لها<sup>1</sup>.

#### ثانياً: مفهوم الرقابة المالية القبلية:

الرقابة في المفهوم اللغوي تعني الحفظ، والانتظار والرصد والحراسة أي أن الرقابة تعني المحافظة على الشيء وصونه وحراسته، وهذا المفهوم يعتمد على المحافظة على الأموال وترشيد إنفاقها، ولقد أعطيت للرقابة المالية عدة تعاريف متنوعة من بينها<sup>2</sup>:

– الرقابة المالية جزء من العمل الإداري بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه في حالة اعوجاجه.

– الرقابة المالية هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، من أجل المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية واقتصادية، وفقاً لما أقرته السلطة التشريعية لقانون الموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفق للخطط الموضوعية للجهات الخاضعة للرقابة.

– الرقابة المالية تعني التحقق من أن التنفيذ يتم وفقاً للتوجيه المحدد في خطة العمل وضمن القواعد والأهداف المقررة وذلك تبيان نواحي الخطأ والضعف، والانحراف وإيجاد الحلول المناسبة لها لاجتناب تكرار

<sup>1</sup> زروقي محمد الأمين، صراع توفيق، الرقابة المالية السابقة وأهميتها في تحسين مردودية النفقات العمومية، العدد الثاني، مجلة دراسات جبائية، دراسة حالة مديرية الطاقة والمناجم لولاية أم البواقي (الجزائر)، 2020، ص:60.

<sup>2</sup> عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986، ص:11.

وقوعها وتحديد المسؤولين عن ارتكابها ولضمان حسن تطبيق تلك الأهداف والقواعد وبيان مدى سلامتها وكفائتها والوصول إلى معدلات دقيقة في الأداء وفقا لمعايير تنسجم مع طبيعة الجهة الخاضعة للرقابة.

- وتعرف على أنها عبارة عن منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية بغية التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها<sup>1</sup>.

ومن التعاريف السابقة، يمكن القول أن الرقابة المالية هي مجموعة المبادئ والتشريعات الموضوعية بقصد التعرف على أي انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب وذلك للمحافظة على المال العام، وتأخذ الرقابة المالية شكلين، حيث يمكن أن تكون الرقابة المالية سابقة لتنفيذ النفقات العمومية أو آنية مرافقة لها.

- الرقابة السابقة لتنفيذ النفقات الملتزم بها والتي يطلق عليها البعض الرقابة الوقائية (أو المانعة) تتمثل في إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل صرف النفقة، إذ لا يمكن وفقا لهذا الأسلوب لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالالتزام أو القيام بدفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة في الدولة بالرقابة على الإنفاق وتتم عمليات الرقابة على جانب النفقات فقط حيث لا يتصور أن تتم رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات العامة، كما يقصد بالرقابة السابقة مجموعة الإجراءات السابقة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية بقصد التعرف على أي انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب إضافة إلى المحافظة على المال العام من الضياع أو سوء الاستعمال، وبالتالي فالرقابة المالية السابقة تعني الملاحظة والمتابعة والتحقق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية والمالية، وكذلك الوثائق، أو الحسابات، واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعية.

- الرقابة المالية المرافقة تتمثل في مختلف عمليات المتابعة التي تجرئها الأجهزة الرقابية المختصة على ما تقوم به إدارات المنشأة من نشاط مالي يتعلق بالنفقات التي تقوم بها، إن هذا النوع من الرقابة يمتاز بالاستمرار والشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويتابع خطوات التنفيذ، وإن أهم ما يميزه هو اكتشاف الأخطاء لحظة وقوعها، فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيح، ويمتاز هذا النوع من الرقابة باكتشاف الأخطاء الانحرافات في وقت مبكر يسمح بمعالجتها، والوقوف على نقاط الضعف والقوة في الوقت المناسب لوجود وقت كافي لدى المراقب يمكنه من التعرف على الوحدة بشكل أفضل ومن المراقبة بشكل أوفى وإنجاز أعمال المراجعة والفحص النهائية في وقت أقل بسبب انتظام العمل، وأيضا إنجاز الأعمال في الوحدة في أوقاتها دون إهمال أو تأخير<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986، ص: 11.

<sup>2</sup> زورقي محمد الأمين، صراع توفيق، الرقابة المالية السابقة وأهميتها في تحسين مردودية النفقات العمومية، مرجع سبق ذكره، ص: 61.

ثالثا: التقنين المتعلق بالرقابة القبلية للنفقات الملتمزم بها وتطورها

كانت مصلحة المراقبة المالية تابعة لوزارة المالية في الجزائر وبالخصوص لمديرية الميزانية، عرفت هذه المصلحة تطورات وتغيرات منذ الاستقلال فيما يتعلق باختصاصها ومهامها وتنظيمها.

أ- الإطار القانوني القديم الرقابة المسبقة للنفقات الملتمزم بها: في ظل المرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963 المتضمن تنظيم وزارة المالية، صدر القرار المؤرخ في 15 مايو 1963 المتضمن التنظيم الداخلي والمحدد لصلاحيات مديرية الميزانية لدى وزارة المالية ومهامها، تطبيقا للمرسوم رقم 63-127 المذكور أعلاه ولا سيما المادة الأولى منه التي ينص على أن مديرية الميزانية تتشكل من ثلاث مديريات فرعية: المديرية الفرعية للميزانية، المديرية الفرعية للمراقبة، والمديرية الفرعية لعمليات التفتيش.

ينص المرسوم رقم 64-57 المؤرخ في 10 فيفري 1964 المعدل لاختصاص المراقبة المالية للدولة، في مادته الأولى أن كل التزام بنفقات يقع على عاتق ميزانية الدولة يخضع مسبقا إلى التأشير الخاص بالمراقب المالي للدولة. يعفى من التأشير الآمرون بالصرف الثانويين عندما لا يتجاوز المبلغ عتبة الإرساء على صفقة عمومية في هذا الإطار، تم إلغاء أحكام المرسومين 50-1413 المؤرخ 13 نوفمبر 1950 ورقم 56-256 المؤرخ في 13 مارس 1956، بشكل جزئي.

بعد ذلك حول المرسوم رقم 69-28 المؤرخ في 21 فيفري 1969، الصلاحيات التي كان يمارسها سابقا المراقب المالي للدولة، إلى مديرية الميزانية والمراقبة فيما يخص المراقبة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها الآمرون بصرف ميزانية الدولة والميزانيات الملحققة، في هذا الإطار حولت أيضا إلى المراقبة المالية للدولة الصلاحيات التي كانت تمارسها سابقا مديرية الميزانية والمراقبة في مجال: المراقبة المالية الدائمة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وتفتيش تسيير المؤسسات الاقتصادية والاجتماعية. وبهذا تواصل المراقبة المالية للدولة ضمان مهمتها المتمثلة في التفتيش العام عن تسيير المرافق العمومية للدولة، والجماعات المحلية وكل هيئة عمومية.

ب- الإطار القانوني الحالي للرقابة السابقة: تحكم المراقبة مسبقا للنفقات الملتمزم بها، أحكام المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، الذي جاء تطبيقا لأحكام المواد 58، 59 و60 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يتعلق الأمر بنص مرجعي حاول أن يحدد المهام والاختصاصات ومسؤولية المراقب المالي والمراقب المالي المساعد بشكل شامل<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> زروقي محمد الأمين، صراع توفيق، الرقابة المالية السابقة وأهميتها في تحسين مردودية النفقات العمومية، مرجع سبق ذكره، ص: 61، 62.

**المطلب الثاني: الرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية**

تمارس الرقابة اللاحقة بعد تنفيذ ميزانية الدولة، من اجل كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة بذلك، وقد أخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث أنشأ المفتشية العامة للمالية، كجهاز رقابي دائم ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ، والمجالس الشعبية من خلال الرقابة على المستوى المركزي واللامركزي.

**أولاً: المفتشية العامة للمالية**

**1. إنشاء وتنظيم المفتشية العامة للمالية:**

نشأت المفتشية العامة للمالية بسبب الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية نتيجة للتطور المتواصل لنشاطات الدولة في مختلف المجالات، ففي سنة 1980 أنشأت هذه المؤسسة الرقابية في الجزائر بموجب المرسوم رقم 53-80 المؤرخ في 1 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشيه عامة للمالية<sup>1</sup>، والتي تنص مادته الأولى على أنه: "تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية وتهدف المفتشية العامة للمالية إلى تدعيم الجهاز الرقابي".

**2. التنظيم المركزي للمفتشية العامة للمالية:**

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

أ- هياكل عملية الرقابة والتدقيق والتقييم: توكل مهام الرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوطة مفتشيه عامة للمالية لمراقبين عامين للمالية موضوعين تحت سلطة رئيس مفتشية عامة للمالية وعددهم أربعة وبممارسون اختصاصا على عدة قطاعات النشاط<sup>2</sup>.

ب- الوحدات العملية: يديرها مديرو بعثات ومكلفين بالتفتيش.

ب 1. مديرو بعثات: يتمثل عددهم في 20 مدير ويعملون تحت إشراف المراقبين العاميين للمالية، ويقوم مدير البعثة باقتراح عمليات الرقابة لوحدة العملية التابعة للوحدات المركزية ويتابعها كما يضمن التناسق مع جميع الهياكل الجهوية للمفتشية في وفي إطار يسهر على تحضير أشغال المهمات وتنظيمها وتقديم الاقتراحات المتعلقة بقوام ومدة ومناطق تدخل كل تحضير وحدة من الوحدات العلمية، وتوزيع الأعمال.

<sup>1</sup> مرسوم التنفيذي رقم 80-04، الجريدة الرسمية، الجزائر، المؤرخ في الثاني 17 ربيع الثاني 1400 الموافق ل 04 مارس 1980، العدد 10، ص: 349.

<sup>2</sup> المادة 04، مرسوم التنفيذي رقم 08-273، مؤرخ في 6 رمضان 1429 الموافق 6 سبتمبر 2008 يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة.

ب 2. المكلفون بالتفتيش: يدير فرق الرقابة مكلفون بالتفتيش محدد عددهم بثلاثين 30 ويمارسون تحت إدارة مديري البعثات الموكلة لهم عمليات الرقابة (المادة 12)، يحضر المكلف بالتفتيش عمليات الرقابة المسندة إلى الفرقة ومتابعة سير الأعمال<sup>1</sup>.

ج- هياكل الدراسات والتقييم إدارة التسيير: وهي تتمثل في ثلاث مديريات تضم رؤساء ومديرات الفرعية وهي كالتالي:

✓ مديرية البرامج والتحليل والتلخيص.

✓ مديرية المناهج والتقييم والإعلام الآلي.

✓ مديرية الوسائل.

### 3. أهداف ومجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية:

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

✓ المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

✓ المستثمرات الفلاحية العمومية.

✓ هيئات الضمان الاجتماعي على اختلاف أنظمتها الاجتماعية<sup>2</sup>.

كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة إضافة إلى المهام السابقة بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني ويمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الإدارات العمومية الأخرى وقد تتدخل بطلب من السلطات والهيئات المؤهلة على التقويم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي وبهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

✓ تقوم بالدراسات والتحليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.

✓ تقوم بدراسات مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور الزمان والمكان.

✓ تقوم بتحليل هيكلية مقارنة للتسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة.

ويحق لهذه الهيئة أن تراقب دوريا الإدارات والهيئات الموضوعة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتراجع أو تدفق كذلك عمل مصالح الرقابة التابعة لها وفعاليتها<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> المادة 12، من المرسوم التنفيذي رقم 08-73، مرجع سبق ذكره.

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

<sup>3</sup> المادة 06، من المرسوم التنفيذي رقم 08-273، مرجع سبق ذكره.

## 4. إجراءات تدخل المفتشية العامة للمالية في العمل الرقابي:

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

أ- البرنامج السنوي لتدخل المفتشية العامة للمالية: ما هو معمول به هو أنه خلال الشهرين الأولين من كل سنة تحدد عمليات الرقابة المفتشية العامة للمالية في البرنامج سنوي يعد ويعرض على الوزير المكلف بالمالية، يتم تحديد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات والمؤسسات المؤهلة، غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات أو ما يتعلق الأمر بقضايا مستعجلة أو تسخيرة من القضاء، ويتضمن هذا البرنامج السنوي مختلف المديرية الجهوية، وهذا حسب المناطق وحسب حجم النشاط أما تاريخ القيام بالمهمة فيتولى كل من مدير بعثة تحديده مع الأخذ بعين الاعتبار سلم الأولويات<sup>1</sup>.

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

ج- التحضير للمهمة التفتيشية: تخضع مرحلة التفتيش لإشراف مكلفين بالتفتيش وهي تشمل الانطلاق في الأعمال التمهيدية المتمثلة في التعرف على الهيئة التي تخضع للرقابة، ذلك على أساس النصوص التأسيسية ومختلف التعديلات التي لحقها بها ومختلف الوثائق الخاصة بها إضافة إلى الأرشيف الذي تملكه المفتشية العامة للمالية أو أي هيئة رقابة أخرى حول هذه الإدارة الخاضعة للرقابة، كما يمكن اللجوء خلال هذه المرحلة إلى الهيئات الخارجية لجلب أكبر قدر ممكن من المعلومات حول نشاط الهيئة ومعاملاتها المالي وبعد هذا يتم الاتصال بالهيئة أو المصلحة التي ستخضع للرقابة من أجل القيام بالمهمة الاستطلاعية التي يمكن أن تكون فجائية، ولا ينبغي أن تتجاوز أسبوع من خلال الحديث مع المسؤولين يتم وضع أهداف دقيقة للتدخل، وتحدد رزنامة العمل التي يفترض إتباعها.

د- تنفيذ المهمة التفتيشية: يتم إنجاز عمليات الرقابة من خلال الفحص والمراجعة على الوثائق وفي عين المكان وهذا من الناحيتين الشكلية والمضمون.

د 1. الناحية الشكلية: وهذا بالتأكد من وجود الوثائق المالية والمحاسبية ميزانية، حساب إداري سجلات الجرد ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

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

د 2. ناحية المضمون: حيث يقوم المفتشون بفحص الصندوق ومراقبة الأموال والقيم ومقارنتها مع العمليات المسجلة ومعاينة الوثائق الثبوتية مثل الفواتير... إلخ. حيث يتم تحضير محضر يتضمن كل الملاحظات المسجلة يقوم بإمضائه كل من المفتشين والمحاسب العمومي.

وبعد ذلك يعقد اجتماع مع مسؤولي الهيئة الخاضعة للرقابة لإعلامهم بتقديم بعثة التحقيق وهذا لتسهيل عملية الرقابة. أما إذا أكد المفتشون من وجود اختلاسات أو مخالفات خطيرة تمس بالسير المادي للهيئة الخاضعة للرقابة يتم إعلام رئيس المهمة الذي يعلم فورا رئيس المفتشية العامة للمالية<sup>1</sup>.

هـ- **تحرير التقرير:** بعد انتهاء مهام الرقابة بعد تقرير أساسي يتضمن اقتراحات في مجال تسيير الهيئة الخاضعة للرقابة، ويمكن أن يتضمن أيضا كل اقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية التي تحكمها المادة 21 من المرسوم<sup>2</sup>.

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

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

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

ثانيا: مجلس المحاسبة

1. تعريف مجلس المحاسبة:

حسب المادة 2 من القانون رقم 20-95 المؤرخ في يوليو سنة 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة: "يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق

<sup>1</sup> لظفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مرجع سبق ذكره، ص: 57.

<sup>2</sup> المادة 21، من المرسوم التنفيذي رقم 08-273، مرجع سبق ذكره.

اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، وقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها<sup>1</sup>.

## 2. تطورات النظام القانوني لمجلس المحاسبة:

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

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

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

نص قانون رقم 90/32 ليحذف الصفة القضائية عن مجلس المحاسبة وذلك في نص المادة 01 منه "مجلس المحاسبة هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة يعمل بتفويض من الدولة طبقا لأحكام"<sup>3</sup>.

## 3. مجالات اختصاص مجلس المحاسبة:

يختص مجلس المحاسبة برقابة مجموعة من المصالح والهيئات وهي:

✓ مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق العمومية باختلاف أنواعها والتي تسري عليها المحاسبة العامة.

✓ المرافق العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طابع عمومي.

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

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

<sup>1</sup> المادة 02، من القانون رقم 20-95، المؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة.

<sup>2</sup> بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2010، ص: 151.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص: 152.

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

✓ وطبقا لنص المادة 14 من الأمر 20-95 فإن مجلس المحاسبة يمارس رقابته استنادا للوثائق والسجلات المقدمة له كما له أن يجري رقابته بالمعينة في عين المكان أو بطريقة فجائية أو بعد التبليغ ويتمتع في هذا الصدد بحق وصلاحيات التحري، غير أنه يستثنى من مجال رقابة مجلس المحاسبة أي تدخل منه في إدارة أو تسيير الهيئات الخاضعة لرقابة التحري وليس لمجلس المحاسبة أن يعيد النظر في مدى صحة الأهداف المسطرة والبرامج التي أعدتها السلطات الإدارية<sup>1</sup>.

#### 4. الأطر الرقابية لمجلس المحاسبة:

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

أ- حق الاطلاع وسلطة التحري: وهنا يمكن لمجلس المحاسبة الاطلاع والتحري على ما يلي:

✓ يحق له الاطلاع على كل الوثائق والمستندات التي تؤدي لتسهيل مهامه الرقابية على العمليات المالية والمحاسبية. له سلطة التحري بغية الاطلاع على أعمال الإدارات ومؤسسات القطاع العام.

✓ كما لقضاة مجلس المحاسبة حق الدخول والمعينة لكل محلات الإدارات والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

✓ يحق له الاستعانة بخبراء ومختصين لأجل دعم مهامه ومساعدته في أشغاله إذا اقتضى الأمر لذلك، وحتى يتمكن المجلس من تحقيق هذه العناصر فلا يلتزم تجاهه بالسر المهني أو الطريق السلمي، ومن أجل ضمان الطابع السري المرتبط بوثائق أو معلومات تمس بالدفاع أو الاقتصاد الوطنيين يستوجب على المجلس اتخاذ كل الاحتياطات اللازمة.

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

ب- رقابة نوعية التسيير: إن مجلس المحاسبة يعمل أيضا على مراقبة عمل الهيئات والمصالح العمومية الخاضعة لرقابته ويعمل على تقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها في إطار الاقتصاد والفعالية والنجاعة استنادا للأهداف والمهام الموكلة لها، كما يقيم فعالية النظام الرقابي لهذه الهيئات. كما يقوم مجلس المحاسبة بالتأكد من مدى توفير الشروط المطلوبة لمنح واستعمال الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة أو إحدى الهيئات أو المصالح العمومية التابعة لها، بالإضافة إلى هذه يعتمد

<sup>1</sup> المادة 14، من القانون رقم 20-95، مرجع سبق ذكره.

المجلس على مراقبة الموارد التي جمعتها الهيئات من دخل التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية، ورقابة المجلس تكون بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي صرفها مع الأهداف المسطرة مسبقاً.

**ج- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:** إذا تشكلت مخالفة أو خطأ صريحاً لقواعد المتعلقة بقواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية وألحقت ضرراً بالخزينة العمومية للدولة أو هيئة عمومية فهنا للمجلس المحاسبة الاختصاص في تحميل أي مسير أو عون تابع للمؤسسة أو المرافق أو الهيئات العمومية الخاصة لرقابتها المسؤولية عن هذا الخطأ المرتكب ومن هنا فالمجلس أن يعاقب عن هذه الأخطاء والمخالفات بغرامات يصدرها في حق مرتكبيها لا تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون العني عند ارتكابه للخطأ المعاقب عنه وهذا ما أكدته المادة 89 من الأمر 95-20.

**د- مراجعة حسابات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين:** تنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي 96-56 على أنه يجب على الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم الإدارية وحسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المغفلة.

ومن هنا نرى أن الأمرين بالصرف وكذا المحاسبين العموميين ملزمون بأداء حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة والذي بدوره يقوم بمراجعة تلك الحسابات وبهذا يدقق في صحة العمليات المادية ومدى تطابقها مع النصوص والتعليمات المعمول بها<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية

للرقابة المالية دور هام وبارز في ترشيد النفقات العمومية وهذا ما سنبرزه من خلال هذا المطلب.

**أولاً: مجالات وخطوات ترشيد النفقات العمومية وعوامل نجاح عملية الترشيح.**

#### 1. المجالات الأساسية لترشيد النفقات العمومية

هناك العديد من المجالات التي تمسها عملية ترشيد الإنفاق العام نذكر أهمها فيما يلي:

**أ- مجال الخدمات العامة:** يتوقف حجم الخدمات العامة على الفلسفة المذهبية والإيديولوجية السائدة في الدولة، فهناك الدولة التي تنادي بالحرية والدور الريادي للقطاع الخاص وبالتالي تقل خدماتها، أما الدولة

<sup>1</sup> المادة 02، من المرسوم التنفيذي المؤرخ في 02 رمضان 1916 الموافق لـ 1996/01/22، يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.

المتدخلة فإن حجم الخدمات متزايدة بصورة ملحوظة، ومن بين الأساليب والطرق لترشيد الإنفاق العام في مجال الخدمات ما يلي:

✓ الاقتصاد في نفقة الخدمة العامة ما أمكن دون المساس بأدائها.

✓ تحديد التكلفة الدنيا للخدمات العامة بإجراء مقارنات بين تكلفة الخدمات التي تؤديها الحكومة ومثيلاتها التي يؤديها القطاع الخاص.

**ب- مجال الأشغال العامة الإنشائية:** تواجه الحكومة عند وضع برنامج لمشروعات الأشغال العامة الإنشائية التي ستنفذها في المستقبل بمشكلة تحديد أكثر لهذه المشروعات تعظيما للنفع العام، فهناك مشروعات لإقامة الطرق والسكك الحديدية، وأخرى لإنشاء السدود وتوصيل شبكة المياه، وأخرى لبناء المساكن ومراكز البحث العلمي... الخ، ويكون ترشيد الإنفاق في هذا المجال من خلال قاعدتين أساسيتين هما:

**ب 1. الإنفاق الأمثل على هذه المشروعات:** ويتحقق بتساوي المنفعة الحدية الاجتماعية في كل وجه من أوجه الإنفاق مع التكلفة الحدية الاجتماعية له.

**ب 2. تحليل المزايا والتكاليف:** وذلك بمقارنة التكلفة والمنفعة الحدية لكل مشروع مع التكلفة والمنفعة الحدية لمشروع آخر<sup>1</sup>.

**ج- مجال المشروعات العامة التجارية والصناعية:** "تختلف قواعد ترشيد الإنفاق العام الخاصة في هذا المجال عن تلك السابق ذكرها، ذلك أنه من السهل في كثير من الأحوال قياس إنتاجية النفقة في حالة المشروعات العامة التجارية والصناعية على ضوء معايير واضحة ومحددة مثل معيار الربح التجاري أو العائد الاجتماعي للمشروع، وكقاعدة عامة فإنه من الممكن ترشيد الإنفاق المتعلق بهذه المشروعات على أساس الأساليب المتبعة في المشروعات الخاصة مع مراعاة أن الاستعانة بكل من جهاز السوق والحوافز الفردية على النحو المتبع في حالة القطاع الخاص لتعظيم النفع العام تعترضه بعض العقبات في حالة المشروعات العامة"<sup>2</sup>.

## 2. خطوات ترشيد الإنفاق العام:

يمكن تحديد خطوات ترشيد الإنفاق العام فيما يلي:

**أ- تحديد الأهداف:** وتعني تحديد الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها بصورة دقيقة وبصفة مستمرة، مع ترتيب هذه الأهداف وفقا لأهميتها النسبية آخذا في الاعتبار المتغيرات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية التي تمثل المرحلة التي يمر بها المجتمع.

<sup>1</sup> مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2004، ص ص: 229، 230.

<sup>2</sup> بلقاسم رايح، محددات وأبعاد النفقات العامة في النظم الاقتصادية (دراسة مقارنة)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 1999، ص: 126.

ب- حصر وتحديد البرامج البديلة: وتعني تحديد البرامج التي تمكن من تحقيق هذه الأهداف بما يتضمنه ذلك من تحديد البرامج التي يجب أن تضطلع بها الدولة وتلك التي يضطلع بها القطاع الخاص مع التمييز في نطاق برامج الإنفاق العام بين برامج الإشباع المباشر وبرامج الإشباع غير المباشر.

ج- استخدام أساليب التحليل: وذلك لاختيار أفضل البرامج قدرة على تحقيق أهداف المجتمع.

د- تخصيص الموارد وفقا لهيكل برامج تحقيق الأهداف: وما يؤدي إليه ذلك من إعادة تنظيم الهيكل الإداري للدولة بما يتفق ومتطلبات الاضطلاع بالبرامج، مع تفصيل البرامج إلى مكوناتها من برامج فرعية وأنشطة ومهام، الأمر الذي يمكن من تحديد مراكز المسؤولية عن إنجازات مكونات البرامج.

هـ- وضع إطار تنفيذي ملزم ودقيق: وذلك لضمان كفاءة تنفيذ البرامج المختارة، مع تحديد مدى زمني للتنفيذ يمكن من الوقوف على مدى التقدم في إنجاز الأعمال، على أن يتم ذلك في إطار من اللامركزية باعتبار أن الأهداف ومعايير الإنجاز محددة<sup>1</sup>.

و- القياس الدوري لأداء برامج الإنفاق العام: يقصد به تقييم مدى كفاءة وفعالية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ الخدمات والبرامج المختلفة الموكلة إليها، وذلك أن الوحدات الحكومية تخضع للمساءلة عن الاستخدام الأمثل للموارد العامة عند تقديم الخدمات والبرامج للمواطنين<sup>2</sup>.

ز- الرقابة لطرق الإنجاز: وذلك لضمان توافق التنفيذ مع ما سبق تخطيطه على أن تتضمن عملية الرقابة مراجعة مستمرة لطرق الإنجاز، مع تطوير مفهوم الرقابة المستندية إلى الرقابة التقييمية<sup>3</sup>.

### 3. متطلبات نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام:

يتوقف نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام على العديد من العوامل نوردتها في الآتي:

أ- توفر بيئة مالية ملائمة: لا بد من توفر مالية من أجل نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام فالإدارة الجيدة موارد الدولة وتوفر الشفافية في تدفق المعلومات ووصولها للجميع والرقابة والمساءلة الجادة عن موارد الدولة سواء في جانب صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات يساهم في تحقيق أهداف الترشيد<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> بالعاطل عياش، نوي سميحة، آليات ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، المؤتمر الدولي حول تقييم آثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي (2001-2014)، جامعة سطيف 1 (الجزائر)، 2013، ص: 5,6.

<sup>2</sup> سعد بن صالح الرويع، قياس الأداء في الوحدات الحكومية، العدد الثاني، مجلة جامعة الملك عبد العزيز (الاقتصاد والإدارة) الرياض (السعودية) 2002، ص: 65.

<sup>3</sup> بصديق محمد، النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2008-2009، ص: 34.

<sup>4</sup> شعبان فرج، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3 (الجزائر)، 2001-2012، ص: 90.

ب- **مكافحة الفساد الإداري:** "الفساد يحدث عندما يقوم موظف بقبول أو طلب ابتزاز رشوة لتسهيل عقد، كما يتم عندما يقوم وكلاء أو وسطاء لشركات أو أعمال خاصة بتقديم رشوى للاستفادة من سياسات أو إجراءات عامة للتغلب على منافسين، وتحقيق أرباح خارج إطار القوانين، كما يمكن للفساد أن يحدث عن طريق استعمال الوظيفة العامة دون اللجوء إلى الرشوة وذلك بتعيين الأقارب أو سرقة أموال الدولة مباشرة"<sup>1</sup>.

ج- **أيام بإصلاحات دورية:** "ضرورة العمل بين فترة وأخرى على القيام بإصلاح دوري شامل وإعادة النظر في تنظيم الإدارة العمومية على أسس علمية، وتنظيم المعلومات، واعتماد التقنيات الحديثة، وتحديث القوانين المالية والإدارية، وتطوير طريقة اتخاذ القرارات عن طريق أسلوب اختيار النفقات الذي يجب أن يكون على أساس علمي عقلاني ومنطقي أكثر منه تقليدي"<sup>2</sup>.

د- **عدالة الإنفاق العام ومدى تأثيره لمصلحة الفئات الأضعف:** "وتهدف دراسة عدالة الإنفاق العام إلى تبيان مدى ملاءمته لحاجات الفئات الأكثر فقرا في المجتمع، ومراعاة حصة كل فئة من الإنفاق العام ومدى استخدامها للخدمة العمومية"<sup>3</sup>.

#### ثانيا: الرقابة المالية أداة أساسية لترشيد النفقات العمومية

لقد انجر عن ظاهرة تزايد الإنفاق العام ضرورة البحث عن مصادر إضافية للإيرادات العامة من أجل تغطية تلك الزيادة الحاصلة، فاضطرت الدولة إلى استخدام كل الأساليب دون النظر إلى العواقب فلجأت إلى إصدار القروض العامة الاختيارية منها والإجبارية وإلى الإصدار النقدي مما أوقع الدولة في موجات تضخمية فكانت ظاهرة تزايد النفقات العامة من أولى أسباب ظاهرة التضخم في كل الدول متقدمة كانت أو متخلفة، وبهذا أدت ظاهرة التزايد وضعف الإنتاجية إلى التفكير في ضرورة تطبيق الرقابة بكل أشكالها سياسية وبرلمانية وقضائية وتقنية لأجل الوصول إلى ترشيد النفقات العمومية.

إلى هنا يظهر جليا دور الرقابة المالية في كبح هذا التزايد المستمر لهذه النفقات دون الزيادة المتبوعة في المنفعة الحقيقية وذلك بوضع ضوابط حتى يؤدي الإنفاق آثاره المرجوة، وهذا لا يتم إلا بضوابط منها ضابط المنفعة العامة وضابط الاقتصاد في الإنفاق.

<sup>1</sup> بوسعين تسعديت، حسين كمال، مداخلة بعنوان : تحليل العلاقة الترابطية بين مفهوم الحوكمة والموازنة العامة للدولة، الملتقى الدولي الثامن جامعة الشلف(الجزائر)، ص:4.

<sup>2</sup> كردودي صبرينة، ترشيد الانفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة في الاقتصاد الإسلامي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة محمد خضر، بسكرة(الجزائر)، 2015/2014، ص:276.

<sup>3</sup> عثمان محمد غنيم، التخطيط أسس ومبادئ عامة، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان(الأردن)، 2004، ص:94.

**1. ضابط المنفعة العامة:**

إذ لا يمكن تبرير النفقة العامة إلا بالقدر الذي تحققه من النفع العام الذي يترتب عنه، وبهذا إن لم يكن للنفقة أي فائدة أو منفعة عائدة على الأفراد في أي مجال ومهما كان فإن الدولة هنا لن تكون مبررة في تدخلها بالإنفاق<sup>1</sup>.

**2. ضابط الاقتصاد في الإنفاق:**

المقصود بهذا الضابط هو أن الحكومة وباقي الهيئات الإدارية عندما تمنح لها الإجازة لتنفيذ النفقات يجب عليها أن لا تنفق إلا وفق الإعتمادات الممنوحة، كما يجب أن تتجنب كل سبل التبذير بأن لا تنفق مبلغاً دون مبرر، إذ عليها أن تسير وتلبي المرافق والمصالح العامة بأقل التكاليف، وكذلك تحقيق منفعة عامة بأقل التكاليف<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 67.

<sup>2</sup> زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 2010، ص: 27.

## خلاصة الفصل:

في الأخير يتضح أن الرقابة المالية ورغم إختلاف تعريفات الباحثين لها باختلاف مذاهبهم وأفكارهم، إلا أنها تبقى وبشكل مركز، هي الرقابة التي تستهدف ملائمة التصرفات المالية والكشف الكامل عن الانحرافات، ومدى مطابقتها هذه التصرفات المالية للقوانين والأنظمة الجاري بها العمل لأجل المحافظة على الأموال العامة، ومن هذا المنطلق فكل نظام مالي لا يتوفر على رقابة حازمة يعتبر نظاما ناقصا مبتورا، ذلك أن الغرض من الرقابة هو توفير الفعالية والكفاءة والحزم للنظام الرقابي المالي تجعل من الرقابة واجبا عاما، بحيث سنتطرق بالتفصيل إلى تقديم عام لبلدية عين الحديد والإطار المالي للبلدية، ودراسة تحليلية مقارنة لميزانية البلدية ومعوقات التسيير.

الفصل الثالث: الرقابة المالية  
كآلية لتسيير النفقات في  
بلدية عين الحديد ولاية تيارت

### تمهيد:

تعتبر البلدية جماعة محلية وخليّة أساسية تتكفل بمهام الخدمة العمومية، سياسيا، إداريا، اجتماعيا. إذ تعتبر الهيئة الأقرب لتلبية الاحتياجات الأساسية للمواطنين المقيمين في إقليمها، لذلك فهي بحاجة لموارد مالية من أجل تغطية النفقات الواقعة على عاتقها.

ومن أجل المحافظة على المال العام وحمايته من كل أشكال الفساد كان لزاما على المشرع الجزائري أن يتدخل من خلال سن قوانين صارمة لمكافحة الفساد، وكذلك إبعاد آليات قانونية تمكن الأجهزة الرقابية من ممارسة مهامها على أكمل وجه مما يضمن ترشيد الإنفاق العام، وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم عام لبلدية عين الحديد ولاية تيارت؛

المبحث الثاني: دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية؛

المبحث الثالث: دراسة تحليلية مقارنة لميزانية البلدية ومعوقات التسيير.

### المبحث الأول: تقديم عام لبلدية عين الحديد

تعتبر البلدية النواة الأساسية لأي عمل تنموي للمجتمع المحلي، بسبب قربها من المواطن في تلبية حاجياتهم وأعمالهم، وهذا ما أدى إلى إنشاء البلديات من أجل تنظيم شؤون المجتمعات.

### المطلب الأول: تعريف بلدية عين الحديد

سأقوم بإعطاء تعريف تاريخي وجغرافي لبلدية عين الحديد:

#### أولاً: تعريف البلدية:

تعتبر بلدية عين الحديد من إحدى البلديات التابعة لولاية تيارت، أنشئت البلدية حوالي 1894، كانت تتكون في تلك الفترة من ثلاث أقاليم قبلية هي: «بني ونجل، القرشة، المهادية». ودخلت ضمن الأراضي الاستعمارية سنة 1920، وأثناء الاستقلال وبالضبط سنة 1963 ثلاث بلديات من البلديات التي كانت تابعة لبلدية فرندة المختلطة (بني ونجل، المهادية، مرغنيس) ألحقت إليها ولقد تأسس أول مجلس بلدي وتحت راية الجزائر سنة 1967، تقع غرب دائرة فرندة، تمتد على مساحة تقدر بـ 44069 هكتارا منها 46% أي ما يعادل 20395 هكتارا غابية، و باقي المساحة أراضي فلاحية رعوية يبلغ عدد سكانها 15482 (سنة 2008) نسمة منها 65% أو 70% يقطنون مقر البلدية ويعود ذلك إلى النزوح الريفي الذي فرضته الظروف الأمنية.

#### 1. يجدها:

- شمالاً: بلدية جيلالي بن عمارة وبلدية عين فراح.

- شرقاً: سيدي بختي و بلدية فرندة.

- جنوباً: عين كرمس والرصفة.

- غرباً: بلدية تخمارت.

2. عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي لبلدية عين الحديد هم خمسة عشر عضواً، منهم رئيس المجلس الشعبي البلدي، وأربعة نواب وأعضاء الآخرين<sup>1</sup>.

#### ثانياً: هيئات البلدية:

تنص المادة 13 من قانون البلدية على مايلي:

هيئات البلدية هما رئيس المجلس الشعبي البلدي و المجلس الشعبي البلدي<sup>2</sup>.

#### 1. رئيس المجلس الشعبي البلدي:

<sup>1</sup> وثائق الداخلية لبلدية عين الحديد.

<sup>2</sup> محمد صغير بعلي، القانون الإداري، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص: 136.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

طبقا للمادة 13 من قانون البلدية "يدير البلدية ويشرف على تسيير شؤونها مجلس شعبي بلدي ورئيس المجلس الشعبي البلدي".

يشرف على إدارة شؤون البلدية المختلفة مجلس منتخب وجهاز مداولة هو المجلس الشعبي البلدي ويتشكل المجلس من مجموعة منتخبين يتم اختيارهم من قبل سكان البلدية بموجب أسلوب الاقتراع العام السري المباشر وذلك لمدة خمسة سنوات ويختلف عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي بحسب التعداد السكاني للبلدية فيكون 13 عضو بالنسبة للبلديات التي عدد سكانها اقل من 10.000 نسمة طبقا للقانون العضوي 01/12 المؤرخ في 2012/01/12 المتعلق بنظام الانتخابات لاسيما المادة 79 منه.

### 2. المجلس الشعبي البلدي:

هو جهاز للمداولة يتكون من المجلس الشعبي والهيئة التنفيذية يتألف من عدد يتراوح حسب البلديات كما تنص المادة 80 من القانون العضوي رقم 16-10 المتعلق بنظام الانتخابات من:

الجدول رقم (3،1): يتمثل تعداد الأعضاء المنتخبة في المجالس الشعبية البلدية

عدد الأعضاء	التعداد السكاني
13	أقل من 10.000 نسمة
15	بين 10.000 نسمة و 20.000 نسمة
19	بين 20.001 نسمة و 50.000 نسمة
23	بين 50.001 نسمة و 100.000 نسمة
33	بين 100.001 نسمة و 200.000 نسمة
43	200.001 نسمة وأكثر

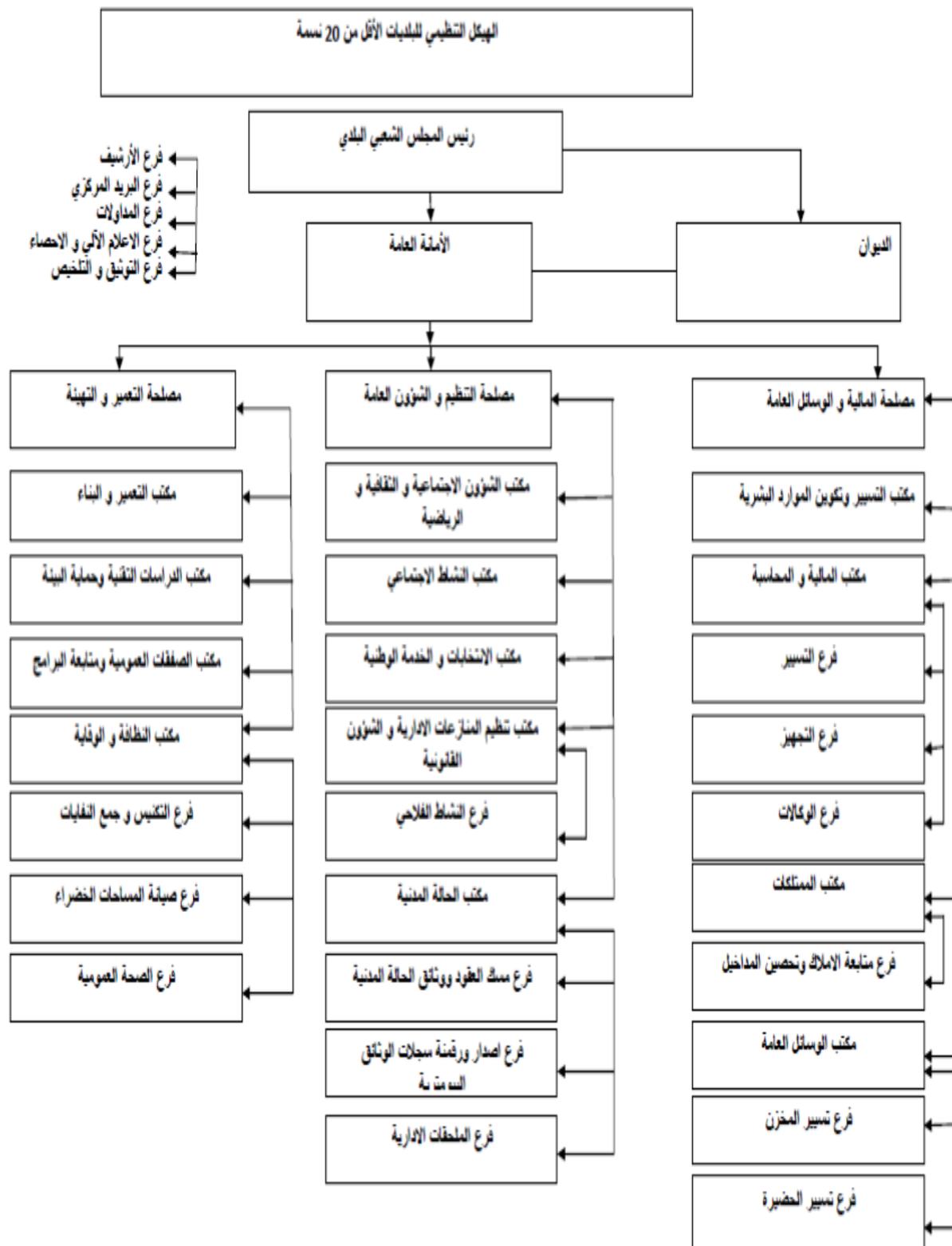
المصدر: من إعداد الطالبان حسب المادة 80 من القانون العضوي رقم 16-10 المتعلق بنظام

### الانتخابات

وينتخب المجلس الشعبي البلدي لمدة خمسة 05 سنوات بطريقة الاقتراع النسبي على القائمة، من قبل جميع سكان البلدية بالاقتراع العام المباشر والسري.

ومن أجل أن يحق للمواطن أن يكون مرشحا، يجب أن تتوفر فيه بعض الشروط، منها ما نصت عليه المادة 78 من قانون الانتخابات وهي أن تكون له أهلية الانتخاب ومنها ما نصت عليه المادة 72 من القانون العضوي رقم 12-01 المتعلق بنظام الانتخابات، وهي تتمثل في وجود المواطن المترشح ضمن قائمة مقبولة صراحة من طرف حزب أو عدة أحزاب سياسية أو كمترشح حر.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لبلدية عين الحديد: يعتبر الهيكل التنظيمي بمثابة خريطة تنظيمية تبين مختلف المصالح التي تشتمل عليها البلدية.



من الهيكل التنظيمي أعلاه نبين:

### 1. الأمانة العامة:

- تحت إشراف الأمين العام حيث يتولى الأمين العام للبلدية وتحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 91/26 المؤرخ في 1991/02/02 لاسيما المادة 119 منه:
- ✓ جمع المسائل ( الإدارة العامة).
  - ✓ القيام بإعداد اجتماعات المجلس الشعبي البلدي.
  - ✓ القيام بتبليغ محاضر المداولات والقرارات للسلطة الوصية ( الرقابة).
  - ✓ تحقيق إقامة المصالح الإدارية و التنمية، تنظيمها، التنسيق، ورقابتها.
  - ✓ ممارسة السلطة السليمة على موظفي البلدية.

### 2. مصلحة الشؤون العامة:

يتولى رئيس هذه المصلحة تحت سلطة الأمين العام للبلدية أو المسيرين تنشيط الهياكل الموضوعة تحت سلطته، وتطبيق القرارات التي تدخل في نطاق اختصاصهم وتنفيذها ومتابعتها.

### 3. فرع التنظيم: يقوم بالمهام التالية

- ✓ التصديق على الوثائق (حركة السيارات، بطاقة التعريف الوطنية، باستثناء البلديات مقر البلدية شهادات السكن).
- ✓ متابعة ملفات إنشاء واستغلال المؤسسات المصنفة.
- ✓ إعداد وتسليم الوثائق الخاصة بالنشاطات الحرفية والفلاحية، ومتابعة الشؤون القانونية والنزاعات بالبلدية.

### 4. فرع الحالة المدنية

- ✓ مسك سجلات الحالة المدنية والمحافظة عليه.
- ✓ إعداد وتسليم الوثائق الخاصة بالحالة المدنية.
- ✓ تسجيل الملاحظات الهامشية.
- ✓ حفظ الأختام ووثائق الحالة المدنية.
- ✓ إعداد الإحصائيات الخاصة بالحالة المدنية (حركة السكان - الجداول العشرية).
- ✓ السهر على تنفيذ العمليات المرتبطة بالخدمة الوطنية.

5. فرع الانتخابات والإحصاء:

يتولى ما يلي:

- ✓ إعداد بطاقة الانتخاب وإحصاء الناخبين.
- ✓ مسك وضبط البطاقة الانتخابية.
- ✓ تسجيل وشطب الناخبين.
- ✓ توزيع بطاقات الانتخاب.
- ✓ التنسيق مع الحالة المدنية بالنسبة لحركة الناخبين.
- ✓ العمل باستمرار على تطهير القائمة الانتخابية (تحضير العمليات الانتخابية، الوسائل المادية والبشرية متابعة تعداد السكان وحركة المواطنين).

6. مكتب الشؤون العامة:

- ✓ تنشيط الأعمال وتوزيع الأشغال التي يقوم بانجازها الأعوان الذين يشرفون عليهم والتنسيق بينهم.
- ✓ تطبيق القرارات التي تدخل في نطاق اختصاصهم وتنفيذها ومتابعتها (السكن - المجاهدين).

7. مكتب الشؤون الاجتماعية:

- ✓ ملفات الشبكة الاجتماعية.
- ✓ متابعة العمل والتنسيق مع الجهات المختصة في مجال الشغل.
- ✓ إنشاء ومتابعة ورشات النشاطات ذات المنفعة العامة.
- ✓ إحصاء المستفيدين من المنحة التضامنية الجزافية.
- ✓ إعداد البطاقات المتعلقة بالمستفيدين من نظام الشبكة الاجتماعية.
- ✓ إحصاء الفئات الاجتماعية المحتاجة.
- ✓ إحصاء البطالين.

8. مصلحة الشؤون الإدارية والمالية:

يتولى رئيس المصلحة تحت سلطة الأمين العام للبلدية أو المسيرين تنشيط الهياكل الموضوعة تحت سلطته .

9. فرع البناء والتعمير:

- ✓ السهر على احترام قواعد التهيئة والتعمير على مستوى تراب البلدية.
- ✓ إعداد وتسليم الوثائق الخاصة بالتعمير والبناء والمتابعة التقنية للمشاريع.
- ✓ متابعة الاحتيارات العقارية للبلدية.

10. فرع الحظيرة والصيانة:

- ✓ تنشيط ومتابعة فرق الصيانة والتطهير.
- ✓ النظافة والترميمات.

11. فرع المصالح المشتركة:

- ✓ تنسيق وتنظيم الأعمال الإدارية.
- ✓ متابعة وتنظيم وحفظ الأرشيف.
- ✓ تنظيم العلاقة بين البلدية والجمعيات ذات الطابع الاجتماعي.

12. فرع الإعلام الآلي و الإحصاء:

يسهر هذا الفرع على تطبيق برامج الإعلام الآلي و انجاز العمليات التطبيقية على مستوى المصالح ولا سيما منها المصلحة البيومترية، تصليح الأجهزة في حالة تعرضها إلى عطب.

المطلب الثالث: مهام وأهداف بلدية عين الحديد

أولاً: مهام بلدية عين الحديد

- تمثل المهام المخولة لبلدية عين الحديد في النقاط التالية:
- ✓ تقديم المساعدات والإعانات الاجتماعية للسكان المحتاجين.
- ✓ تقديم الخدمات الإدارية للمواطنين.
- ✓ استغلال الموارد المتوفرة بصفة عقلانية والتخطيط لمختلف الإنجازات قصد رفع مستوى الرقي الاجتماعي.
- ✓ إنجاز المشاريع وتشجيع الاستثمارات.
- ✓ اتخاذ الاحتياطات والتدابير الضرورية لمكافحة الأمراض المعدية.
- ✓ المحافظة على المواقع الطبيعية المتمثلة في موارد الجباية والرسوم ومدا خيل ممتلكات البلدية والإعانات والإقتضات.
- ✓ توزيع المياه الصالح للشرب.
- ✓ وضع ومناقشة مخطط البلدية ونسيجها العمراني مع مراعاة المساحات الفلاحي.
- ✓ تقديم خدمات استخراج الوثائق الرسمية.
- ✓ تقديم المساعدات للجمعيات و الفعاليات في المجتمع المدني.
- ✓ تعنى البلدية بمسؤولية متابعة المنشآت التربوية كالمدارس، فتعمل على وضع المخصصات المالية لها، ومثالا على ذلك (نفقات المطاعم الدراسية).

ثانيا: أهداف بلدية عين الحديد:

- تعتبر البلدية مؤسسة ذات أهمية بالغة في الدولة ككل، فهي تساهم في كل القطاعات، إضافة إلى خدمة المواطنين، ومن بين أهدافها ما يلي:
- ✓ السهر على تحقيق الأمن والاستقرار.
  - ✓ إنشاء مختلف المشاريع الاقتصادية والاجتماعية الضرورية على مستوى تراب البلدية.
  - ✓ المحافظة على النظام العام.
  - ✓ تقريب السلطة من المواطنين.
  - ✓ معالجة المشاكل والنقائص الموجودة على المستوى المحلي<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> مقابلة مع رئيس مكتب تسيير المستخدمين، يوم 2022/03/18، على الساعة 10:00.

## المبحث الثاني: دور المراقب المالي في الرقابة على النفقات العمومية

تعتبر رقابة المراقب المالي الصورة الهامة المتخصصة على مالية البلدية و هي رقابة قبلية سابقة لتنفيذ النفقة، حيث كرس من اجل المحافظ على أموال البلدية و حسن سيرها وترشيدها.

### المطلب الأول: مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات

أولاً: في حالة منح التأشيرة على الالتزام بالنفقات

في حالة قيام المراقب المالي بمنح التأشيرة يمكن للأمر بالصرف اتخاذ الإجراءات المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية، وعليه فإن المراقب المالي مسؤول عن أية تأشيرة يقوم بمنحها وهذا ما نصت عليه المادة 31 من المرسوم التنفيذي 92-414 التي تنص على أن المراقب المالي مسؤول عن حسن سير مختلف المصالح العمومية التي تحت سلطته وعن كل التأشيرات التي يضعها ولكن بعد فحص العناصر التالية:

- ✓ صفة الأمر بالصرف.
  - ✓ مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
  - ✓ توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
  - ✓ التخصيص القانوني للنفقة.
  - ✓ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبنية في الوثيقة المرفقة.
  - ✓ وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم.
- بعد توفر جميع الشروط المذكورة أعلاه والتي تبقى تحت تصرف سلطة المراقب المالي في مدة لا تتجاوز أقصاه 10 أيام غير أنه قد يمدد هذه الآجال إلى 10 أيام أخرى في حالات استثنائية بالنسبة للملفات المعقدة<sup>1</sup>.

ثانياً: في حالة الرفض المؤقت للتأشيرة:

هذه الحالة نصت عليها المادة 11 من المرسوم 414/92 وفق ما يلي:

- ✓ اقتراح التزام مشوب بمخلفات للتنظيم قابلة للتصحيح.
- ✓ انعدام أو النقصان الوثائق الثبوتية.
- ✓ نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة.

<sup>1</sup> المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق باجراءات الالتزام.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

وبهذا يعتبر تخلف أحد هذه البيانات سبيلا للرفض المؤقت لمنح التأشيرة من المراقب المالي، وتعد هذه المخالفات غير جوهرية إذ تمثل إجراءات شكلية تدع للأمر بالصرف فرصة لتعديل الالتزام بالنفقة وتصحيح الخطأ الوارد.

### ثالثا: في حالة الرفض النهائي للتأشيرة:

امتناع عن منح تأشيرته من طرف المراقب المالي ويرفض رفضا نهائيا تسليمها، ويكون الرفض النهائي في الحالات التالية:

✓ عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول.

✓ عدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.

✓ عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت<sup>1</sup>.

غير أنه يشترط على المراقب المالي أن يبرر رفضه المؤقت أو النهائي لمنح التأشيرة ويطلع الأمر بالصرف على كل أسباب الرفض حتى لا يكون متعسفا في اختصاصه الرقابي.

### رابعا: في حالة قرار التقاضي

ففي حالة الرفض النهائي لالتزام بالنفقات، يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التقاضي فورا إلى الوزير المعني أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة.

ويرسل الأمر بالصرف للالتزام مرفقا بمقرر التقاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التقاضي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التقاضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام، ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة بالرقابة<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني: المهام المرتبطة بممارسة المراقب المالي

تتمثل مهام المراقب المالي فيما يلي:

1. حماية المال العام وترشيد الإنفاق واكتشاف حالات الغش والسرقة والاختلاس والتلاعب في المال العام أو سوء الاستعمال سواء كانت أصولا نقدية أو غيرها، والتأكد من صحة وسلامة ودقة القيود والمستندات والبيانات المالية الدورية وغير الدورية وسجلاتها، حتى يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات.

<sup>1</sup> المادة 12 من المرسوم التنفيذي 92-414، مرجع سبق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 18 من المرسوم التنفيذي 92-414 مرجع سبق ذكره.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

2. التأكد من صحة وسلامة وسير العمليات المالية في الإدارات والمؤسسات العمومية، وفحص دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات، لتقرير مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات، ووضع الإجراءات الوقائية الكفيلة بمنع وقوع الانحرافات والأخطاء<sup>1</sup>.

3. التأكد من أن كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية مراعية التطبيق من قبل جميع العاملين في المؤسسة.

4. المساهمة في الأعمال التحضيرية للميزانية المعهودة إليه وضمان متابعتها وتقييمها وكذا اقتراح كل تدبير ضروري يسمح بتسيير ناجع وفعال للنفقات العمومية.

5. المشاركة في دراسة وتحليل النصوص التشريعية والتنظيمية المبادر بها من المديرية العامة للميزانية، والتي لها أثر على ميزانية الدولة وعلى ميزانية الجماعات المحلية والهيئات العمومية.

6. مساعدة أية مهمة رقابية أو تقييم لمصالحه في إطار البرنامج المسطر من المديرية العامة للميزانية.

7. يقوم المراقب المالي بدور المستشار المالي للأمرين بالصرف، وذلك تطبيقاً للأحكام المادة 58 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ويتمثل ذلك في جلب انتباه الأمرين بالصرف حول مقتضيات التشريع و التنظيم المعمول بهما في المجال المالي وتقديم النصائح لهم بشأن ما يمكن أن يعتبره انحرافاً عن القواعد حسن التسيير.

8. مسك المحاسبة

أ- مسك المحاسبة الالتزام بالنفقات في مجال النفقات التسيير:

✓ الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الفصول والمواد.

✓ ارتباط الاعتمادات.

✓ تحويل الاعتمادات.

✓ التفويضات بالاعتمادات التي منحت للأمرين بالصرف الثانويين.

✓ الالتزام بالنفقات التي تمت.

ب- مسك المحاسبة الالتزام بالنفقات في مجال نفقات التجهيز والاستثمار:

✓ الترخيصات بالبرامج وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية.

✓ التفويضات بتراخيص البرامج.

✓ الأرصدة المتوفرة.

<sup>1</sup> محمد سمير بدوي، تقييم أداء الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، جامعة الأقصى (فلسطين)، 2017، ص: 34.

## المطلب الثالث: تطبيق الرقابة المالية على ميزانية التسيير

أولاً: رقابة المجلس الشعبي البلدي والسلطة الوصائية

### 1. رقابة مجلس الشعبي البلدي:

لقد وضع المشرع الجزائري رقابة المجالس الشعبية البلدية في مكانة مرموقة نظراً لعلاقتها المباشرة بتسيير شؤون البلدية بصفة عامة و الشؤون المالية بصفة خاصة، حيث نص الدستور الجزائري لسنة 1996 في مادته 159 على أن "تضطلع المجالس المنتخبة بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي"<sup>1</sup>.

إن الغرض من هذا النوع من الرقابة هو التأكد من مطابقة لتنفيذ الموازونات للتوجيهات المحددة من طرف المجلس الشعبي البلدي الذي له الحق في رقابة الحساب الإداري و حساب التسيير المالي للبلدية

### أ- الرقابة على الميزانية

وحسب ما جاء في قانون البلدية 10-11 بخصوص المصادقة على مشروع الميزانية حيث يتولى الأمين العام للبلدية، تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي إعداد مشروع الميزانية، حيث يقدم رئيس المجلس مشروع الميزانية إلى المجلس المنتخب للمصادقة عليه، كما أن الرئيس ملزم بأن يضمن لمختلف الهيئات المعنية سواء الوصائية أو الرقابية، تطبيق المشاريع التي برمجها في إطار الميزانية على مستوى الواقع الملموس و يمكن القول أن المجلس الشعبي البلدي، بصفته جهاز أو طرف رقابي يمارس الرقابة المالية من خلال ما يلي

✓ التصويت و الضبط وفق الشروط المنصوص عليها في قانون

✓ إجراء تحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم عن طريق مداولة

✓ يمارس المجلس البلدي أيضاً، الرقابة المالية المزامنة للتنفيذ عن طريق متابعته العمليات المالية في البلدية من طرف الأمر بالصرف

✓ إنشاء لجان تحقيق في قضايا معينة و مطالبة الأمر بالصرف بتقديم تقارير دورية أو ظرفية عن تنفيذ الميزانية، بالإضافة إلى أن هناك بعض العمليات المالية التي لا يمكن للأمر بالصرف تنفيذها إلا بعد مصادقة المجلس الشعبي البلدي المعني عليها مثل قبول الهبات و الوصايا و إبرام الصفقات العمومية في البلدية<sup>2</sup>.

### ب- الرقابة على الحساب الإداري:

يعد رئيس المجلس الشعبي البلدي، عند نهاية الفترة الإضافية للسنة المالية، الحساب الإداري و يعرضه على المجلس الشعبي البلدي للمصادقة<sup>3</sup>. فمن الناحية القانونية، يعتبر الحساب الإداري أداة لإبراء ذمة الرئيس

<sup>1</sup> المادة 159 من الدستور المؤرخ في 08 ديسمبر 1996 ، الجريدة الرسمية، العدد 76.

<sup>2</sup> عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 164.

<sup>3</sup> المادة 188 من قانون، البلدية 10-11، مرجع سبق ذكره.

أثناء التصويت الايجابي، أما من حيث نوعية التسيير فالحساب الإداري يساءل بشكل جلي التسيير المالي للجهاز التنفيذي للبلدية على محك الحاكمة الجيدة و خاصة مبدئي الشفافية و المساءلة. أما على المستوى الرقابي، فالحساب الإداري يترجم البعد الرقابي بمختلف صورته، إذ تشكل مداوات جلسات الحساب الإداري مادة إعلامية هامة<sup>1</sup>.

### ج- الرقابة على حساب التسيير

يعد المحاسب العمومي حساب التسيير الذي يعتبر حساب ميزاني مفصل جدا بالإضافة إلى كونه في نفس الوقت حسابا خاصا، فإذا المحاسب العمومي هو الموظف المؤهل قانونا في البحث عن صحة الإيرادات و النفقات التي قام بها المجلس الشعبي البلدي، فإن ذلك يعطيه الحق في مراقبة حساب التسيير الذي يكلف به رئيس البلدية، وبالمقابل نجد أن المجلس الشعبي البلدي له الحق في مراقبة حساب التسيير الذي يعده المحاسب العمومي ويناقش فيه حسابات هذا الأخير، إلا أنه لا يستطيع أن يعدل الأرقام التي يتضمنها بل يلاحظ مدى شرعية ذلك مع المداولة مرفق بالحساب الإداري.

كما للمجلس الشعبي البلدي أن يحقق في حساب التسيير مع المحاسب العمومي ويطلب الوثائق الثبوتية ويجري هذا التحقيق بحضوره<sup>2</sup>.

### 2. رقابة السلطة الوصية على الميزانية:

تلعب السلطة الوصائية، دورا هاما في الرقابة على ميزانية البلدية، نظرا للأهمية التي تتميز بها هذه الأخيرة قصد المحافظة على توازن الميزانية، كذلك من أجل التأكد من تنفيذ البرامج المتعددة وعدم خروج الهيئات التنفيذية على الأهداف المسجلة<sup>3</sup>. موكلة للوالي الذي له صالحة ممارسة العديد من صور الرقابة على أعمال البلدية في شكل تصديق وإلغاء وحلول، كما هو محدد في قانون البلدية<sup>4</sup>.

### ثانيا: رقابة المحاسب العمومي

لقد حضى المحاسب العمومي بدوره بعناية من خلال المجالات التي يتدخل فيها بشك يضمن المحافظة على الأموال العامة بصفة عامة و تنفيذ ميزانية البلدية بصفة خاصة، وقد منح القانون للمحاسب العمومي سلطة ممارسة الرقابة على الأمر بالصرف من أجل التحقق من شرعية النفقة<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> عبد الله موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 165.

<sup>2</sup> سلمى بن دايجة، نفقات الجماعات المحلية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، تخصص القانون العام، جامعة الجزائر، 2010 ص 109.

<sup>3</sup> عزيز محمد طاهر: آليات تفعيل دور البلدية في إدارة التنمية المحلية بالجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، تخصص حقوق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة (الجزائر)، 2010، ص: 107، 108.

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية لسنة 2011، العدد 37، الصادرة في 03 جويلية 2011.

<sup>5</sup> زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 182.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

تظهر الرقابة الممارسة على ميزانية البلدية من طرف المحاسب العمومي من خلال صورتين:

**1. المحاسبة الخاصة للأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي):** يمسك رئيس البلدية المحاسبة الإدارية للنفقات والإيرادات التي يصدرها في شكل أوامر التحصيل، وتعرض المحاسبة الإدارية للإيرادات ما يلي:

✓ التقديرات.

✓ التجديدات.

✓ الإنجازات.

✓ -البواقي المطلوب إنجازها

كما تسمح المحاسبة الإدارية لرئيس البلدية بالتصرف في أي لحظة وفي نهاية السنة المالية على ما يأتي:

✓ تقديرات الإيرادات والنفقات.

✓ الإعتمادات المتاحة للالتزام بالإنفاق .

✓ الإيرادات والنفقات المنجزة.

**2. محاسبة المحاسب الرئيسي للبلدية:** تقوم محاسبة المحاسب الرئيسي للبلدية على ما يلي:

**أ- في مجال الإيرادات.**

✓ تقديرات الإيرادات.

✓ أوامر تحصيل الإيرادات الصادرة وما يجري عليها من عمليات إلغاء أو تخفيض.

✓ التحصيلات المنجزة.

✓ البواقي المطلوب تحصيلها.

**ب- في مجال النفقات**

✓ الإعتمادات المفتوحة.

✓ النفقات المنجزة.

✓ الأرصدة المتاحة<sup>1</sup>.

وبالتالي نظرا للدور الذي يلعبه المحاسب العمومي في جمال الرقابة على ميزانية البلدية، الذي لا يمكن تجاهله، ففي مجال الإيرادات فإن تحصيلها لا يكون إلى بوجود سندات التحصيل ويتأكد إلى جانب ذلك من الأوراق الثبوتية حسب كل حالة.

<sup>1</sup> المواد 49 و50 و52 من المرسوم التنفيذي 91-313، المؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07 سبتمبر 1991، الجريدة الرسمية عدد 47، سنة 1991.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

أما فيما يخص النفقات سواء يعلق الأمر بقسم التسيير أو قسم التجهيز يتوال المحاسب تحت رقابته مايلي:

- في قسم التسيير المتعلق بأجور الموظفين مثال، فعندما تحال الميزانية إلى المحاسب البلدي من أجل التأشيرة تكون مرفقة بالقائمة الاسمية للموظفين، يقوم هذا الأخير بمراقبة كل حوالة على حدى من خلال البيانات الموجودة عليها

والمتمثلة في رقم الحوالة، رقم الجدول، تأشيرة الأمر بالصرف، المحاسب المكلف ومطابقتها للفصل والمادة في الميزانية، وفي حالة عدم تطابق هذه المبالغ المستحقة مع المبالغ المشار إليها في الميزانية فإن المحاسب يرفض التأشيرة.

- أما فيما يخص قسم التجهيز، يقدم الشخص أو المؤسسة المعنية الفاتورة، التي تثبت الدين مؤشر عليها من طرف المصالح التقنية المعنية مرفقة بالاتفاقية وأمر بداية الأشغال، يقوم المحاسب العمومي بمراقبة الفاتورة التي البد أن تحتوي على اسم الشخص أو المؤسسة، ورقم دفتر السجل التجاري بالإضافة إلى رقم الحساب البريدي والجبائي إضافة إلى مراقبة رقم الفاتورة، تاريخ وإمضاء الفاتورة والمصالح التقنية كما يقع تحت رقابته إحصاء جميع أملاك البلدية المنقولة والعقارية والاعتناء بسجلها سواء كانت منتجة أو غير منتجة للمداخيل ويتم إدراجها في جدول ضمن قسم التجهيز<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجيستر، تخصص قانون، جامعة الجزائر، 2000، ص:57،58.

## المبحث الثالث: دراسة تحليلية مقارنة لميزانية البلدية ومعوقات التسيير

إن دراسة تسيير الموارد المالية للبلديات على مستوى الواقع، يقودنا إلى التحدث بلغة الأرقام والنسب، هذه الأخيرة تسمح لنا بالحكم على الوضعية المالية للبلدية وكذا طريقة التسيير المنجز من طرفها.

### المطلب الأول: نفقات وإيرادات البلدية

أولاً: النفقات الخاصة بالبلدية: حيث تنقسم إلى قسمين:

نفقات قسم التسيير ونفقات قسم التجهيز

#### 1. نفقات قسم التسيير:

يعتبر قسم التسيير الباب الأول لنفقات ميزانية البلدية و ينقسم بدوره إلى إيرادات ونفقات متوازنة وجوبا.

كما نصت المادة 151 من قانون البلدية: "كل قسم يحتوي على النفقات والإيرادات ويكون متوازنا إجباريا مع اقتطاع إجباري ل 10% على الأقل من قسم التسيير، مخصص لتمويل قسم التجهيز والاستثمار.

تنقسم نفقات التسيير إلى:

أ- نفقات إجبارية: و تتكون من

✓ أجور المستخدمين.

✓ الكهرباء و الغاز.

✓ التأمين.

✓ الاقتطاعات الإجبارية: حيث تقتطع 3% من الرسم العقاري والرسم على النشاط المهني وتخصص النشاطات الرياضية.

✓ تقتطع 4% من الرسم العقاري والرسم على النشاط المهني لفائدة الصندوق الولائي لترقية الشباب الرياضة.

✓ تقتطع 2% من مجموع الإيرادات الجبائية لفائدة صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية.

و يمكن القول أن فرع التسيير لا يسجل إلا العمليات التي تقوم بالحفاظ على نفس الملكية، وسير مصالح البلدية.

ب- نفقات ضرورية: وتتمثل في:

✓ لوازم مكتب.

✓ الهاتف.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

✓ عتاد الحضيرة.

✓ وقود.

ج- نفقات اختيارية: وتتمثل في:

✓ مخيمات الصيفية.

✓ منح إعانات... الخ.

2. نفقات قسم التجهيز:

يعتبر قسم التجهيز والاستثمار الوجه الآخر أو الباب الثاني لنفقات ميزانية البلدية، هذا القسم يمكن المجلس الشعبي البلدي من الحفاظ على أموال البلدية الخاصة أو العامة.

كما يسمح له من جهة أخرى بوضع خطة للتدفقات المالية، القروض، الإعانات، و الهبات بينه وبين الأطراف الأخرى، حيث توجه إيرادات قسم التجهيز إلى:

✓ طرق.

✓ التعمير و الإسكان.

✓ النقل و المواصلات.

جدول رقم (3،2): نفقات البلدية

هذه النفقات حسب الميزانية الأولية و الإضافية الموضحين في الملاحق

الوحدة: دج

السنوات	نفقات التسيير	نفقات التجهيز	المجموع
2020	129053922.67	45616683.84	174670606.51
2021	166208228.74	73606839.74	239815068.48

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المالية للبلدية. الملحق رقم 01 و02

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

ثانيا: الإيرادات الخاصة بالبلدية: حيث تتكون منقسمين

### 1. إيرادات قسم التسيير:

الوحدة: دج

جدول رقم (3،3): إيرادات البلدية

الإيرادات الإجمالية للميزانية	السنوات
121133265.64	2020
147482094.87	2021
163803861.35	2022 (تقديرات)

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية.

تتمثل في الموارد التي تقبضها البلدية بموجب القانون.

✓ إيرادات صافية مداخيل البلدية.

✓ إعانات الدولة والجماعات العمومية الأخرى.

### 2. إيرادات قسم التجهيز: عبارة عن 10% من قسم التسيير

المطلب الثاني: مقارنة حصيلة الإيرادات الجبائية مع الإيرادات غير جبائية

سنتطرق في الدراسة كل إيراد لوحده ثم نقوم في الأخير بمقارنتهم مع بعض خلال الفترة (2020-

2022).

أولا: تحليل الحصيلة الجبائية خلال الفترة 2020-2022

الوحدة: دج

جدول رقم (3،4): الإيرادات الجبائية لبلدية عين الحديد

الإيرادات الجبائية	السنوات
22839125.19	2020
14595764.95	2021
23187839.71	2022 (تقديرات)

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

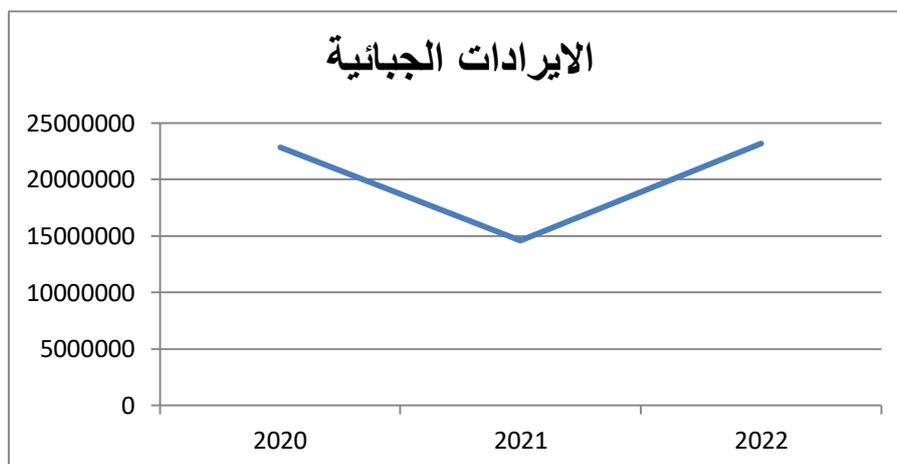
نلاحظ من خلال الجدول لسنة 2020 أن الإيرادات الجبائية تساوي 22839125.19، ولو

قمنا بمقارنتها مع إيرادات سنة 2021 التي تقدر 14595764.95 نلاحظ انخفاض حصيلتها، ونلاحظ

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

من خلال الجدول كذلك ارتفاع في تقديرات الإيرادات الجبائية بالنسبة لسنة 2022 حيث قدرت بـ 23187839.71 ويرجع السبب في ذلك إلى الإعانات الممنوحة من الدولة.

الشكل البياني رقم (1،3): تحليل الحصيلة الجبائية خلال الفترة 2020-2022



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الجدول رقم 4

من خلال المنحى البياني يوضح لنا بدقة انخفاض الحصيلة الإيرادات الجبائية وارتفاعها سنة 2022.

جدول رقم (5،3): يوضح نسبة مشاركة الإيرادات الجبائية من مجموع الإيرادات الإجمالية للميزانية

خلال الفترة 2020-2022 الوحدة: دج

السنة المالية	الإيرادات الإجمالية للميزانية	الإيرادات الجبائية	النسبة
2020	121133265.64	22839125.19	18.85%
2021	147482094.87	14595764.95	9.89%
2022 (تقديرات)	163803861.35	23187839.71	14.15%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

نلاحظ من الشكل البياني أن إيرادات الجبائية للبلدية لسنة 2020 تشكل 18.85% من مجموع الإيرادات، ونلاحظ انخفاض في سنة 2021 إلى 9.89% وهذا عائد لعدم التحصيل الضريبي، كما سجلت ارتفاع نسبتها في الثلاثي الأول من 2022 حيث بلغت 14.15% مما يعود إيجابيا على تمويل مشاريع التنمية المحلية، ومن خلال التحليل للجدول نستنتج أن الموارد الجبائية تشكل الحصة قليلة من مجموع الإيرادات ميزانية البلدية.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

الوحدة: دج

جدول رقم(3،6): مكونات الإيرادات الجبائية

السنوات	TAP	TVA	IFU	TF	إيرادات ج أخرى	المجموع
2020	18404579.60	1451249.60	2647060.44	88960	247275.55	22839125.1 9
2021	11595206.15	447489.20	1673143.80	256375	623550.8	14595764.95
2022	19132670.89	1463524.22	1673143.80	265401	653099.8	23187839.71

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

جدول رقم(3،7): نسبة كل عنصر بالنسبة للإيرادات الجبائية

السنوات	TAP	TVA	IFU	TF	إيرادات ج أخرى	المجموع
2020	%80.58	%06.35	%11.59	%00.40	%01.08	%100
2021	%79.44	%03.07	%11.46	%01.76	%04.27	%100
2022	%82.51	%06.31	%07.22	%01.14	%02.82	%100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

ومن خلال تحليلنا لمكونات الإيرادات الجبائية للبلدية وجدنا أن:

- الرسم على النشاط المهني: يعتبر الرسم على النشاط المهني أكثر أهمية في التمويل الجبائي للبلدية حيث تراوحت نسبة مساهمته من %80.58 سنة 2020 إلى %82.51 سنة 2022 ومن هذه النسب تتضح لنا أن الرسم على النشاط المهني هو أكثر الإيرادات الضريبية مردودية بالنسبة للميزانية.
- الرسم على القيمة المضافة: بلغ هذا الرسم نسبة معتبرة من حيث التحصيل لفائدة البلدية حيث أن له أهمية في تمويل البلدية من الجباية.
- الرسم على العقار و التطهير: شهد هذان الرسمان بالنسبة للبلدية انخفاض كبير في نسبة التمويل وهذا راجع لعدم التحصيل الضريبي.
- الضريبة الجزافية الوحيدة: تعتبر هذه الضريبة ذات أهمية بالنسبة لمصادر التمويل الجبائي، غير أن نسبتها تبقى ضعيفة للبلدية.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

ثانيا: تغير حصيلة الإيرادات الأخرى خلال الفترة 2020-2022

جدول رقم (3،8): نسبة إعانات الدولة للإيرادات الاجمالية

الوحدة: دج

السنة المالية	الإيرادات الاجمالية للميزانية	إعانات الدولة	النسبة
2020	121133265.64	27372267.00	22.60%
2021	147482094.87	69848158.44	47.36%
2022	163803861.35	70974100.00	43.33%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

نلاحظ من خلال الجدول أن إعانات الدولة ارتفعت في سنة 2021 حيث بلغت 47.36% مقارنة بسنة 2020 التي بلغت 22.60% ثم تراجعت تراجعا طفيفا في سنة 2022 لتصل 43.33% ويرجع ذلك في غياب الدقة في تحديد تكلفة بعض البرامج الممولة من طرف الدولة.

جدول رقم (3،9): نسبة مداخيل البلدية للإيرادات الاجمالية

السنة المالية	الإيرادات الاجمالية للميزانية	مداخيل البلدية	النسبة
2020	121133265.64	3172873.45	2.61%
2021	147482094.87	2064071.48	1.40%
2022	163803861.35	4420021.64	2.70%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

نلاحظ من خلال الجدول أن مداخيل البلدية مرتفعة نوعا ما سنة 2020 حيث بلغت 2.61% ثم انخفضت سنة 2021 وقدرت بـ 1.40%، لتبدأ بالارتفاع في سنة 2022 فبلغت 2.70%.

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

ثالثا: مقارنة إيرادات الجبائية بالإيرادات الأخرى في تمويل ميزانية البلدية.  
سنقوم بمقارنة الإيرادات الجبائية بالإيرادات الأخرى للميزانية بالمبالغ والنسب المئوية.

### 1. المبالغ

جدول رقم (10،3): مقارنة مبلغ الإيرادات الجبائية بمبالغ الإيرادات الأخرى لميزانية البلدية و: دج

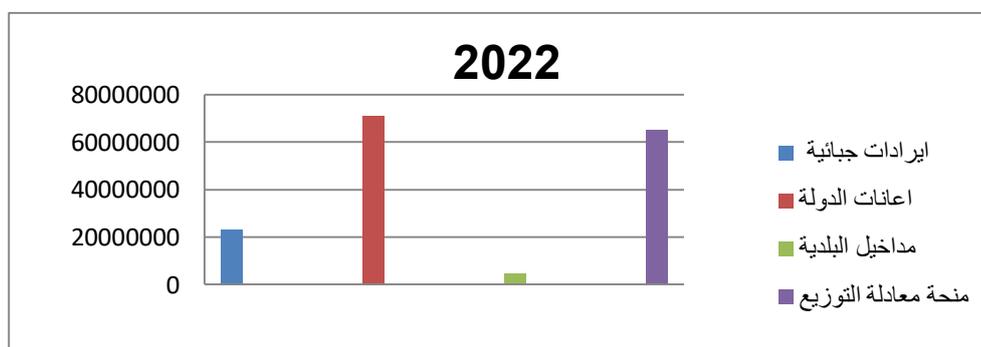
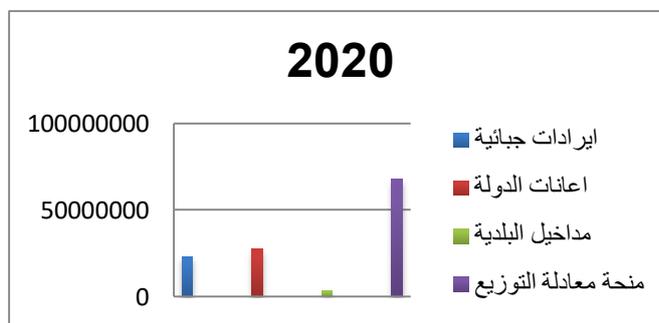
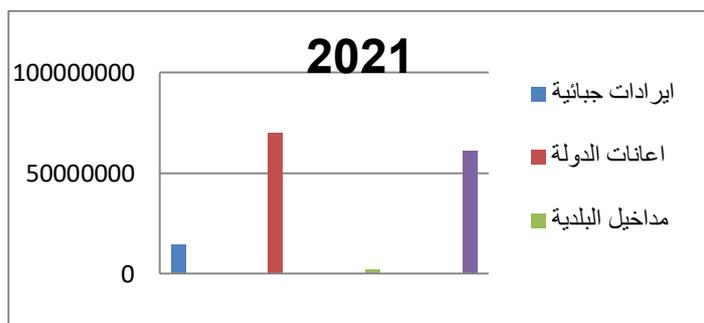
السنوات	الإيرادات الاجمالية	الإيرادات الجبائية	إعانات الدولة	مداخيل البلدية	منحة معادلة التوزيع
2020	121133265.64	22839125.19	27372267.00	3172873.45	67749000
2021	147482094.87	14595764.95	69848158.44	2064071.48	60974100
2022	163803861.35	23187839.71	70974100.00	4420021.64	65221900

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

نلاحظ من خلال الجدول أن الإيرادات الاجمالية للميزانية خلال الفترة 2020-2022 تتكون

إجمالا من إعانات الدولة

شكل بياني رقم (3،2): يوضح مقارنة الإيرادات الجبائية بالإيرادات الأخرى في تمويل ميزانية البلدية



المصدر: من إعداد الطالبين استنادا على معطيات الجدول رقم 10

## الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لتسيير النفقات في بلدية عين الحديد ولاية تيارت

من خلال الأعمدة يتبين لنا أن العمود ذو اللون الأحمر هو الأعلى بينهم، حيث يمثل إعانات الدولة خلال الفترة 2020-2022.

### 2. النسب

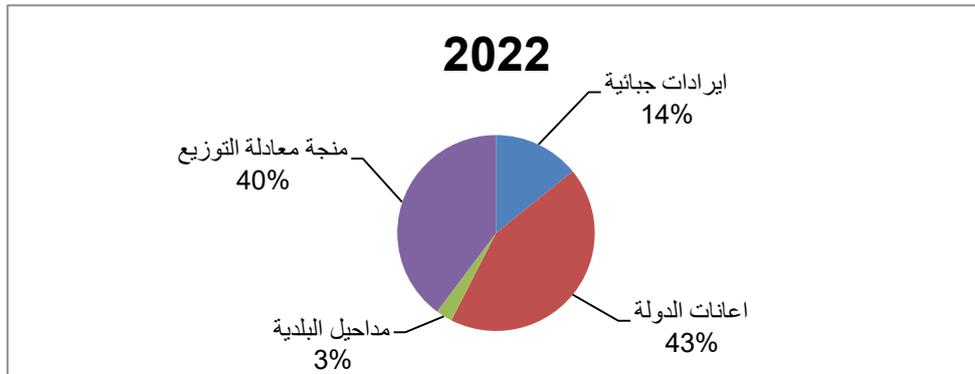
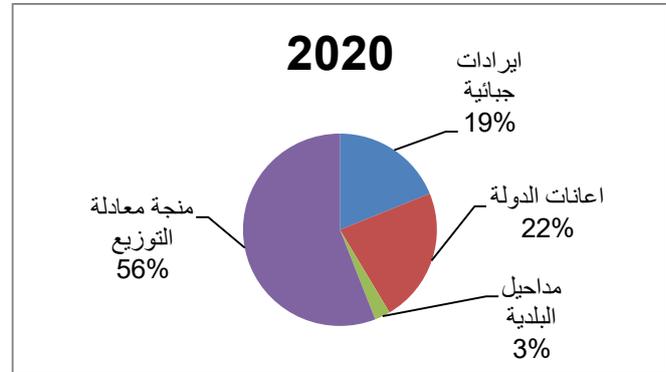
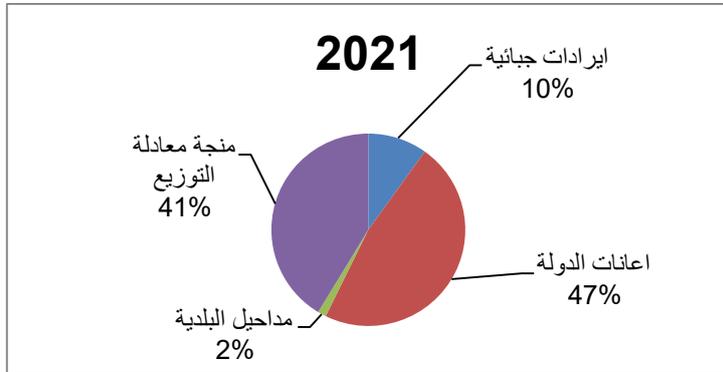
جدول رقم (11، 3): مقارنة نسبة الإيرادات

السنوات	الإيرادات الجبائية	إعانات الدولة	مداخيل البلدية	منحة معادلة التوزيع
2020	%18.85	%22.60	%2.61	%55.92
2021	%09.89	%47.36	%1.40	%41.34
2022	%14.15	%43.33	%2.70	%39.82

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مكتب المالية للبلدية

من خلال تحليلنا لهذه النسب نجد أن إيرادات البلدية تعتمد بشكل كبير على إعانات الدولة مقارنة بالإيرادات الأخرى %22.60 سنة 2020، و%47.36 سنة 2021، و%43.33 سنة 2022.

شكل بياني رقم (3، 3): يوضح نسبة كل إيرادات للفترة 2020-2022



من إعداد الطالبين: استنادا على معلومات جدول رقم 11

من خلال الأشكال البيانية السابقة نلاحظ أن إعانات الدولة تكاد أن تغطي نصف الإيرادات هذا ما نستخلص أنها بحاجة دائمة إلى تطوير الجباية و تدعيم المصالح الجبائية، مع ضرورة الاهتمام بأملاك البلدية و تثمينها للحصول على موارد إضافية تدعم بها ميزانيتها.

### المطلب الثالث: معوقات تتعلق بالبلدية

تعاني البلديات في الجزائر من مجموعة من القيود التنظيمية، التشريعية، المالية والبشرية وكذلك ضغوطات حالت عن أداء التزاماتها، ومن هذا المنطلق أصبحت تمثل صورة متدهورة عن الإدارة الجزائرية ومن هذا المنطلق يمكن أن نحدد مجموعه من المعوقات والنقائص وفق الآتي:

#### أولاً: معوقات تتعلق بالنظام المالي و المحاسبي

أهم ما نلاحظ في الجانب المالي أن عمليات التبويب للعمليات المالية للبلدية لها دورا هاما لسير هذه العمليات وسلاستها، ومن المعلوم أن مبدأ ميزانية البلدية هو تصنيف البنود وتقديم النفقات، وهذا الأمر مزال على حاله منذ الاستقلال و لم يطرأ أي تغيير أو تحسين. كذلك غياب دراسة التكلفة و التقدير الجيد للاعتمادات الذي يؤدي إلى عدم كفاية هذه الأخيرة على مستوى البلديات، الذي يعكس الحركة المتكررة بكثرة للاعتمادات بناء على التحويل بين الأبواب الفرعية والمواد.

ووفق الواقع نجد أن البلديات لا تستلم الإعتمادات المخصصة لها في الموعد المحدد 01 جانفي إلا في بداية شهر مارس تقريبا، الذي يؤدي بوتيرة بطيئة لمصالح البلدية ولا يتم دفع النفقات إلا الإجبارية منها كأجور المستخدمين تتم على المكشوف من الخزينة العمومية.

#### ثانياً: معوقات تتعلق بالموارد البشري

ترتبط الموارد البشرية في البلدية بالتنظيم، وحسن استغلال هذا المورد يؤدي بنا إلى التنظيم الجيد الذي يعود بالفائدة على البلدية وعلى مختلف الأطراف المحيط بها بشكل عام وعلى أجهزة الرقابة بشكل خاص. غير أن واقع المورد البشري يتحلى بنقائص أهمها نقص نسبة الإطارات التي تتولى المهام الإدارية والتقنية، عمليات التوظيف التي تتم على مستوى البلديات بشكل غير عقلائي، و من أهم النقائص ضعف كفاءة مجالس البلديات في إعداد البرامج و تنفيذها لأسباب أهمها محدودية التأهيل الدراسي و العلمي وضعف التدريب الإداري والتكويني أو عدم انتظامه.

### ثالثا: معوقات تتعلق بالجانب التنظيمي والقانوني

نلاحظ أن الهيكل التنظيمي للبلدية يخلو من الرقابة الداخلية التي تكتسي أهمية كبيرة في سير مصالحها و يمكن أن نعبر عنها باللبنة الأولى التي تعتمد عليها أجهزة الرقابة المالية. كما يجب أن يتمتع هذا النوع من الرقابة بالاستقلالية عن رئيس المجلس الشعبي البلدي.

أما من الجانب القانوني نجد أن البلديات تخضع إلى أحكام قانون المحاسبة العمومية 90-21 و يعتبر هذا القانون غير كامل حيث لا يضم كل أحكام المتعلقة بالمحاسبة العمومية في الوقت الراهن ونجد ظهور بعده نصوص عديدة كان من المفروض أن تضمها مواده ونذكر منها كفاءات تسديد النفقات والمراقبة القبيلية لها.

### ❖ اقتراحات

في الختام محاولة إعطاء جملة من الاقتراحات والتي نرجو أن تكون ذات فائدة ووسيلة من شأنها معالجة العوائق التي تقف على بلوغ الأهداف على مستوى البلدية ومنها:

- بث روح الديمقراطية و رفع الوعي الجماعي الهادف للمجتمع عامة و المسؤولين خاصة.
- تفعيل العمل البلدي على مستوى أصغر وتعميم مفهوم لجان الأحياء.
- تحسين آليات الرقابة و التدقيق في كل مراحل التحصيل عن طريق اعتماد المعاينة الحقيقية للأشخاص والمداخيل الخاضعة للضريبة من خلال التنقل ميدانيا للإطلاع عليها و اللجوء إلى الخبرة إن استدعى الأمر ذلك لتقييم الأملاك.
- المبادرة بإنشاء المشاريع والبحث عن النشاط الاقتصادي وتشجيع المبادرة من شأنها تطوير هذا النشاط وتنمية المجتمع بهدف استخدام الكامل للقوى العاملة والرغبة في رفع مستوى معيشة أبناء البلدية مع التقيد بأهداف السلطة في المخطط الوطني.
- تغيير المفاهيم القائمة وإعادة صياغة العلاقة بين المواطن والبلدية باعتبار البلدية خادمة للمواطن سيجعل كل موظفي البلدية يعدون النظر في طرق تعاملهم ومفاهيمهم عن الخدمة العامة هذا يعني دورا أكبر للمواطن في تحديد الرؤية وإقرار الخطط التنفيذية.
- ضرورة وجود جهاز إداري ذو كفاءة وخبرة يعتمد على تقنيات وأساليب حديثة في الاتصال وتقديم الخدمات وكذا التخطيط والاستشراف وتطبيق مبدأ الكفاءات باعتماد على وسائل تكنولوجية حديثة.
- يمكن القول في الأخير أنه على المنتجين المحليين الإطلاع على القوانين ودراسة العوائق والتعرف على الإمكانيات البلدية وهذا بمعية الأمين العام ورؤساء مختلف المصالح قبل الشروع في أي عمل خارجي لأنه إذا صلحت البلدية داخليا في تنظيمها وتسييرها فإنها تملك قدرا واسعا من النجاح خارجيا.

### خلاصة الفصل:

تظهر أهمية الدراسة الميدانية التي قمنا بها والتي قادتنا إلى بلدية عين الحديد وخزينة البلدية في التعرف على أن ميزانية البلدية تعد أداة فعالة لتسيير مصالح البلدية حيث أنها تنقسم إلى قسمين هما قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار، حيث تمت هذه العملية تحت أعين هيئات مختلفة لضمان شرعيتها ومصداقيتها. فهي تحتاج لتغطية الوظائف المتعددة التي تتولاها في مختلف الميادين المنوطة بها إلى موارد ذاتية تضمن لها نجاح دورها من خلال المساهمة في تطوير الاقتصاد وكلما زادت هذه الموارد وحسن استغلالها في الميزانية زادت فعالية البلدية مما يؤدي إلى ممارسة اختصاصاتها على الوجه الأكمل، ومن أجل الوقوف على الوضعية المالية للبلدية وترشيدها نفقاتها يتطلب وجود هيئات رقابية تتولى حماية المال العام وضمان الاستخدام الأمثل لها.

خاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع حولنا إعطاء حوصلة شاملة حول مساهمة الرقابة المالية في تسيري و ترشيد النفقات العمومية و ذلك بعد تزايد أهميتها في النظام الدولة التي تمثل أداة لتدخل في جميع المجالات و الميادين، غير انه لا بد إن نتعرض إلى الميزانية العامة لي معرفة أساس النفقات العمومية وذلك من خلال متطرقنا في موضوعنا وفهم كيفية استخدام الرشيد للنفقات العمومية من قبل الهيئات المكلفة بتنفيذها، حيث انه يتم بالإتفاق على مختلف القطاعات لتحقيق أهدافها وبالتزاماتها المتعددة اقتصادية اجتماعية وسياسية.

ولتحقيق هذه الأهداف لا بد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة إلى الرقابة وذلك على حسن استغلال الأمثل لهذه النفقات في إطار قانوني المعمول به، وتحمل الرقابة معنى الإشراف والفحص والمراجعة وهذا للاستخدام الأمثل لأموال العمومية، حيث تأتي مختلف الأجهزة الرقابية التي أتى بها المشرع الجزائري لكشف الأخطاء والثغرات قبل حدوثها أو وقوعها من اجل تفاديها، وكذلك توضح أسباب الرئيسية لضمان، ومعرفة ما إذا كان لأجهزة الرقابة دورا في تطوير وتدعيم الأنظمة الرقابية التي من خلالها يمكن الحفاظ على المال العام.

### 1. اختبار الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** نصت الفرضية الأولى على " الميزانية العمومية الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية، تحكمها قواعد مختلفة تختلف وفق التشريع الوضعي لكل دولة "حيث من خلال الدراسة توصلنا إلى حقيقة ذلك خاصة في عملية الإعداد، و بالتالي تم إثبات صحة الفرضية الأولى.

- **الفرضية الثانية:** نصت الفرضية الثانية على " يمكن أن تتمثل النفقات العمومية في المبالغ التي تنفقها الدول من أجل إشباع حاجات الأفراد المختلفة والمتنوعة" وقد تم إثباتها في المشاريع التي تقدمها الدولة للبلديات ضمن برنامج مخططات البلدية للتنمية ومن خلال هذه النتيجة تم إثبات صحة الفرضية الثانية.

- **الفرضية الثالثة:** نصت الفرضية الثالثة على " انه يمكن للرقابة المالية أن تلعب دورا هاما في تسير ميزانية بلدية عين الحديد ولاية تيارت" ومن خلال دراستنا تبين لنا عدم توفير البلدية للبيانات التي يحتاجها العمل الرقابي، و العمل على حجبها و إخفاءها عن المراقبين و المفتشين، مما يعرقل تأدية العمل الرقابي وبالتالي ضعف التسيير. و هذا ما يؤكد عدم صحة الفرضية الثالثة في الوقت الحالي.

## 2. نتائج الدراسة:

- بعد استعراضنا لمختلف جوانب الموضوع ومن خلال دراسة مختلف فصول البحث، توصلنا إلى النتائج التالية:
- تعتبر الرقابة المالية على النفقات العمومية السبيل الوحيد للخروج من مشكلة الاختلاس وتبديد المال العام من خلال ترشيد الإنفاق.
  - الرقابة المالية هي انعكاس للسياسة المالية للدولة وبالتالي هي تجسيد للأهداف السياسية والاقتصادية ككل، و تكون إما قبل أثناء أو بعد صرف النفقات.
  - الميزانية العامة في الجزائر تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية الذي يمثل المصدر أو الأساس القانوني لها.
  - تعتبر النفقات العمومية أداة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.
  - الأهمية البالغة التي تكتسيها تأشيرة المراقب المالي في عملية صرف النفقات.

## 3. توصيات الدراسة:

- اقامة دورات وندوات تكوينية لفائدة موظفي الرقابة المالية لمواكبة كل التطورات والتحديات الناتجة عن إصدار نصوص قانونية جديدة.
- السعي إلى تطوير آليات الرقابة المالية من خلال تبني أنظمة الحاسوب في العمليات الرقابية والتحول من الوسائل التقليدية في مسك الحسابات والفحص اليدوي إلى استخدام البرامج الإلكترونية الحديثة.
- يجب أن تكون هناك إطارات مؤهلة تقوم بعملية الرقابة بعيدة عن التحايل والاختلاس.
- تدعيم وسائل الرقابة القبلية و البعدية وتسيير وتقييم العمل الإداري والتخفيف من الإجراءات الإدارية.
- الاستفادة من تجارب الدول من خلال تشجيع التعاون الدولي وتبادلا الخبرات والمعلومات الخاصة بالرقابة

## 4. آفاق الدراسة:

- نأمل أن نكون قد وفقنا في إبراز أهمية دراستنا هذه كما نتطلع أن يكون بحثنا هذا نقطة بداية لا نقطة نهاية تفتح المجال للبحث في العديد من الجوانب الجديدة بمواصلة الدراسة والتي يمكن أن تكون مواضيع دراسات مستقبلية و نذكر منها:
- متطلبات حوكمة الرقابة المالية كأداة في مواجهة الفساد المالي في الإدارة الجزائرية.
  - متطلبات الحوكمة كأداة لترشيد النفقات العمومية في البلدية وزيادة القدرة التنافسية بها.



قائمة

المراجع

## قائمة المراجع:

أولاً: باللغة العربية

الكتب:

1. أيلس شاوش البشير، المالية العامة، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008.
2. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2010.
3. حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2013.
4. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون(الجزائر)، 2006.
5. خبابة عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، 2009.
6. الخطيب خالد شحاتة، شامية أحمد زهير، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن(عمان)، 2007.
7. خليف عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، الطبعة الأولى، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
8. دنيدي محمد يحيى، المالية العمومية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2014.
9. ذنبيات محمد جمال، المالية العامة والتشريع المالي، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان(الأردن)، 2003.
10. رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، 2016.
11. زين العابدين ناصر، محاضرات في علم المالية و التشريع المالي، دار الثقافة الجامعية، القاهرة(مصر)، 1998/1997.
12. زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 2010.
13. زينب عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار الجامعية الجديدة، القاهرة(مصر)، 2006.
14. سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت(لبنان)، 2008.
15. سمير الشاعر، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي (الاقتصاد العام، بيت مال المسلمين)، الطبعة الأولى، الدار العربية للعلوم ناشرون، بيروت (لبنان) 2011.
16. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت(لبنان)، 2009.
17. سوزي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار النشر الجامعية، الإسكندرية(مصر)، 2000.

18. سيروان عدنان، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائبة الإعلامية مجالات التواب، 2008.
19. صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988.
20. طاقة محمد، العزاوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان(الأردن) 2007.
21. عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، لبنان، 1992.
22. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها(دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث 2014.
23. عبد الباسط محمد حسين، التنمية الاجتماعية، مكتبة وهبة، القاهرة(مصر)، 1982.
24. عبد الرؤوف جابر، دور رقابة ديون المحاسبة، دراسة قانونية، مكتبة دار الثقافة، عمان (الأردن)، 1997.
25. عبد الكريم طيار، الرقابة المصرفية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988.
26. عبد الله عيد، عرفات إبراهيم، مالية الدولة، دار النهضة العربية، القاهرة(مصر)، 2002.
27. عبد المجيد دراز، سميرة أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية (مصر)، 2002.
28. العبيدي سعيد على محمد ، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان (الأردن)، 2011.
29. عثمان محمد غنيم، التخطيط أسس ومبادئ عامة، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان(الأردن)، 2004.
30. عصفور محمد شاکر، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان (الأردن)، 2007.
31. عطوي فوزي، المالية العامة، النظم الضريبية و موازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت (لبنان)، 2003.
32. عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية في الإسلام، الطبعة الأولى ، مكتبة الإشعاع للطباعة والنشر 1997.
33. عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986.
34. فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم المكتب الحديث للنشر والتوزيع،الأردن (عمان)، 2008.

35. القيسي أعاد حمود، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الأردن 2008.
36. مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية (مصر) 2004.
37. ذمجي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2004.
38. محمد أحمد عبد النبي، الرقابة المصرفية، الطبعة الأولى، زمزم ناشرون وموزعون، عمان(الأردن)، 2010.
39. محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة (الجزائر)، 2003.
40. محمد خير العكام، الرقابة المالية، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، دمشق (سوريا)، 2018.
41. محمد ساحل، المالية العامة، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، 2017.
42. محمد سويلم، إدارة المصارف التقليدية والمصارف الإسلامية، مدخل مقارنة، دار الطباعة الحديثة، القاهرة (مصر)، 1987.
43. محمد صغير بعلي، القانون الإداري، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
44. محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010.
45. محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2015.
46. محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
47. محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان(الأردن)، 2000.
48. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان(الأردن)، 2015.
49. منصور يونس، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية للنشر و التوزيع، طرابلس(ليبيا)، 2004.
- أطروحات الدكتوراه والرسائل الجامعية:
1. لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية (دراسة حالة)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي (الجزائر)، 2015/2014.

2. لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية دراسة حالة: مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، (الجزائر)، 2015/2014.
3. حنان عقون، دور أدوات التحليل المالي في تفعيل الرقابة المالية (دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز أم البواقي)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي (الجزائر)، 2017/2016.
4. الحمدو عز الدين، بلبالي عبد الله، دور الرقابة المالية في ترشيد نفقات التجهيز، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دراية أدرار (الجزائر)، 2018/2017.
5. دكيك خيرة، دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة (دراسة حالة)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص العلوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم (الجزائر)، 2018/2017.
6. عز الدين بشرى، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم (الجزائر)، 2019/2018.
7. بلقاسم رابح، محددات وأبعاد النفقات العامة في النظم الاقتصادية (دراسة مقارنة)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر 1999.
8. سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، تخصص قانون، جامعة الجزائر، 2000.
9. تومي سلامي، ميزانية الدولة كوسيلة لتجسيد السياسة الاقتصادية واجتماعية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 2002.
10. بصاديق محمد، النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2008 - 2009.

11. سلمى بن دايجة، **نفقات الجماعات المحلية**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، تخصص القانون العام، جامعة الجزائر، 2010.
12. عزيز محمد طاهر: **آليات تفعيل دور البلدية في إدارة التنمية المحلية بالجزائر**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، تخصص حقوق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة (الجزائر)، 2010.
13. عباس عبد الحفيظ، **تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص تسيير مالية عامة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان(الجزائر)، 2012.
14. محمد سمير بدوي، **تقييم أداء الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، جامعة الأقصى(فلسطين)، 2017.
15. شعبان فرج، **الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر**، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر3 (الجزائر)، 2001-2012.
16. عبد القادر موفق، **الرقابة المالية على البلدية في الجزائر (دراسة تحليلية ونقدية)**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة(الجزائر) 2014/2015.
17. كردودي صبرينة، **ترشيد الانفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة في الاقتصاد الإسلامي**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة محمد خضر، بسكرة(الجزائر)، 2014/2015.
18. زيوش رحمة، **الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، تخصص القانون، جامعة تيزي وزو (الجزائر)، 2011.

## المقالات العلمية:

1. إبراهيم محمد الحمود، فلسفة المبدأ الدستوري لسنوية الميزانية العامة، العدد الثاني، مجلة الحقوق جامعة الكويت، 2008.
2. بن بريح ياسين، آليات الرقابة المالية على الميزانية العامة، العدد 10، مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية (دراسة تطبيقية)، جامعة البلدية 2016.
3. جمال لعمارة، تطور فكرة الميزانية العامة للدولة، العدد الأول، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة (الجزائر)، 2001.
4. زروقي محمد الأمين، صراع توفيق، الرقابة المالية السابقة وأهميتها في تحسين مردودية النفقات العمومية، العدد الثاني، مجلة دراسات جبائية، دراسة حالة مديرية الطاقة والمناجم لولاية أم البواقي (الجزائر) 2020.
5. زياني عمر، عدو عبد القادر، آليات الرقابة على النفقات الملتزم بها في الجزائر، العدد الثاني، مجلة القانون والعلوم السياسية، الجزائر، 2018.
6. سعد بن صالح الرويتع، قياس الأداء في الوحدات الحكومية، العدد الثاني، مجلة جامعة الملك عبد العزيز (الاقتصاد والإدارة) الرياض (السعودية) 2002.
7. لطفاوي محمد عبد الباسط، الآليات الحديثة لتنفيذ الرقابة على المال العام، العدد الثاني، مجلة الفكر القانوني والسياسي، الجزائر، 2019.
8. مجاهد رشيد، دور آليات الرقابة المالية في الحفاظ و ترشيد المال العام، العدد 01، مجلة الاقتصاد والإحصاء التطبيقي، المدرسة الوطنية العليا للاقتصاد والإحصاء التطبيقي، الجزائر، 2017.
9. محمد دهان، مريم زغاشو، تقويم وتطوير الرقابة على أداء مؤسسات التعليم العالي في الجزائر العدد 49، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية (دراسة حالة لعينة من جامعات قسنطينة) الجزائر، 2018.

## الجرائد الرسمية:

1. المادة 06، من قانون 84\_17، المؤرخ في 08 شوال 1404، الموافق ل 07 جويلية 1984، المتعلق بقانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد 28.
2. المادة 133 من قانون 12-07 المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1433 الموافق ل 21 فبراير 2012 يتعلق بالولاية، جريدة رسمية رقم 12.
3. المادة 35 من القانون العضوي 99-02 المنظم لتنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، جريدة رسمية رقم 15 مؤرخة في 27 شعبان 1420 هـ الموافق ل 5 ديسمبر 1999.
4. المادة 179 من القانون رقم 11-10 المؤرخ في 20 رجب 1432 الموافق ل 22 يونيو سنة 2011 المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، العدد 37 لسنة 2011.
5. المادة 19 من القانون 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية، متعلق بالمحاسبة العمومية.
6. مرسوم التنفيذي رقم 80-04، الجريدة الرسمية، الجزائر، المؤرخ في الثاني 17 ربيع الثاني 1400 الموافق ل 04 مارس 1980، العدد 10.
7. المادة 04، مرسوم التنفيذي رقم 08-273، مؤرخ في 6 رمضان 1429 الموافق 6 سبتمبر 2008 يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة.
8. المادة 02، من القانون رقم 20-95، المؤرخ في 19 صفر 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة.
9. المادة 02، من المرسوم التنفيذي المؤرخ في 02 رمضان 1916 الموافق ل 22/01/1996، يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.
10. المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92/414، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق باجراءات الالتزام.
11. المواد 49 و 50 و 52 من المرسوم التنفيذي 91-313، المؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07 سبتمبر 1991، الجريدة الرسمية عدد 47، سنة 1991.

## المؤتمرات والملتقيات:

1. بالعاطل عياش، نوي سميحة، آليات ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، المؤتمر الدولي حول تقييم آثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي (2001-2014)، جامعة سطيف1(الجزائر)، 2013.
2. بوسبعين تسعديت، حسين كمال، مداخلة بعنوان : تحليل العلاقة الترابطية بين مفهوم الحوكمة والموازنة العامة للدولة، الملتقى الدولي الثامن جامعة الشلف(الجزائر).

ثانيا: باللغة الاجنبية

## Livres:

1. DENIDNI Yahia, L'histoire du régime financier en Algérie, Maliya de l'école Nationale des impôts, El Kolea, Alger 2001.
2. François CHOUVEL, Finances publiques, Guliano Editeur, Paris, 2007.
3. François DERUEL, Jacques BUISSON, **Budget et pouvoir financier**, Edition Dalloz, paris, 2001.
4. Georges Decaudin et Jean-Paul Milot, **Les dépenses publiques selon leur fonction**, revue **Economie et statistique**, N°136,press, Septembre 1981.
5. Peter Drucker: "The practice of Management", Hotper and Brothers, New York, U.S.A.1984.
6. Yahia DENIDNI, **La pratique du système budgétaire en Algérie**, Office des publication Universitaires, Alger, 2002.

ثالثا: المواقع الالكترونية

1. سيرى أبو علاء وآخرون، المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة بنها، مصر، ص:93، الموقع الالكتروني:  
<http://bu.edu.eg/olc/images/313.pdf>: يوم 22-12-2021م، على الساعة 15:20.

قائمة

الملاحق