



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عباس لغرور خنشلة
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم التجارية وعلوم التسيير

الرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية - دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للمياه - خنشلة -

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي في علوم التسيير
تخصص: تسيير عمومي

إشراف الأستاذ :
بن مسعودة ميلود

إعداد الطالب :
خليفة أسامة

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة الأصلية	الرتبة العلمية	الإسم واللقب
رئيسا	جامعة عباس لغرور - خنشلة -	أستاذ محاضر - أ -	عبد الله بلعيدي
مشرفا ومقررا	جامعة عباس لغرور - خنشلة -	أستاذ مساعد - أ -	ميلود بن مسعودة
مناقشا	جامعة عباس لغرور - خنشلة -	أستاذ التعليم العالي	سمير مسعي

السنة الجامعية 2022/2021



شكر و تقدير

قبل البدء ، أهديكم تحية الإسلام ، سلام عليكم ورحمة من الله وبركاته
أود أن أغتتم الفرصة لأقدم تحياتي الحارة للدكتور **بن مسعودة ميلود** بارك الله فيه
وحفظه

أوجه تحياتي لعميد الكلية و لجميع الطاقم و أساتذتنا الكرام المشرفين علينا و لمن
درسنا في مسيرتنا الجامعية

شكرا لكم ، حملتم راية العلم عاليا ، وبكم نقتدي





إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا و لم نكن لنهتدي لولا فضل الله علينا

إلى من جرعت الكأس فارغا لتسقينني قطرة حب إلى من كللت أناملها لتقديم لي لحظة السعادة ، إلى
بسمة الحياة و سر الوجود إلى من كان دعاؤها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي ، إلى من الجنة
تحت أقدامها أُمي الحبية شفاك الله و اطال في عمرك .

على من سعى و شقى لانعم بالراحة و الهناء ، الذي لم يبخل بشيء لأجل دفعي لطريق النجاح إلى
من أحمل إسمه بكل إفتخار أبي الغالي



فهرس المحتويات

	الشكر
	الإهداء
	فهرس المحتويات
أ ب ج	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لتنفيذ الميزانية العامة
1	تمهيد
2	المبحث الأول: ماهية الميزانية العمومية
2	تمهيد
2	المطلب الأول: تعريف الميزانية العمومية
3	المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العمومية
6	المطلب الثالث: خصائص وصفات الميزانية العمومية
8	المبحث الثاني: كيفية تقدير وتحضير الميزانية العمومية
8	تمهيد
8	المطلب الأول: السلطة المكلفة بإعداد مشروع الميزانية العمومية
13	المطلب الثاني: إجراءات إعداد مشروع الميزانية العمومية
18	المطلب الثالث: إعداد الخطوط الرئيسية للميزانية العمومية
21	المبحث الثالث: الإجراءات الخاصة بتنفيذ الميزانية العمومية
21	تمهيد
21	المطلب الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية
29	المطلب الثاني: شروط تنفيذ الميزانية العامة
30	المطلب الثالث: المرحلة الإدارية والمحاسبية لتنفيذ الميزانية العامة

33	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: أنظمة الرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية
35	تمهيد
36	المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية
36	تمهيد
37	المطلب الأول: الرقابة المالية
38	المطلب الثاني: أهداف ووسائل الرقابة المالية
40	المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية
47	المبحث الثاني: نظام الرقابة القبلية على الميزانية العامة
47	تمهيد
48	المطلب الأول: رقابة المراقب المالي
54	المطلب الثاني: رقابة المحاسب العمومي
55	المطلب الثالث: رقابة الصفقات العمومية
63	المبحث الثالث: نظام الرقابة البعدية
63	تمهيد
64	المطلب الأول: المفتشية العامة للمالية
67	المطلب الثاني: رقابة مجلس المحاسبة
70	المطلب الثالث: الرقابة الشعبية السياسية
78	خلاصة الفصل
80	الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
80	تمهيد

81	المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة
81	تمهيد
81	المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة نشأتها و تطورها
82	المطلب الثاني : مهام و أهداف المؤسسة
83	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي و أنشطتها
87	المبحث الثاني : الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية
87	تمهيد
88	المطلب الأول : الجداول المالية للميزانيات
98	المطلب الثاني : جدول تحليل النتائج
103	المطلب الثالث : قياس الاداء المالي
107	خلاصة الفصل
109	الخاتمة العامة
113	قائمة المصادر و المراجع
118	ملخص الدراسة

فهرس الجداول

ص	الجدول
85	جدول يبين الأصول المالية المقفلة لسنة 2020 لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
86	جدول يبين الأصول المالية المقفلة لسنة 2021 لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
88	جدول يبين الخصوم المالية المقفلة لسنة 2020 لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
88	جدول يبين الأصول المالية المقفلة لسنة 2021 لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
90	جدول يبين النتائج المالية المقفلة لسنة 2020 لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
93	جدول يبين النتائج المالية المقفلة لسنة 2021 لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
	الجدول 4 : قياس نسبة السيولة العامة لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
103	الجدول 5 : قياس نسبة التوازن الهيكلي لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
104	الجدول 6 : قياس نسبة الاستقلالية المالية لمؤسسة الجزائرية للمياه
105	الجدول 7 : حساب معدل المر دودية التجارية لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
105	الجدول 8 : حساب معدل المر دودية الاقتصادية لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -
106	الجدول 9 : حساب معدل المر دودية المالية لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشلة -

فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل
76	الشكل (01) الهيكل التنظيمي لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنثلة -

مقدمة

شهدت الجزائر تغيرات وتحولات اقتصادية هائلة فرضتها التحديات الداخلية والخارجية في جميع الميادين، وكان هذا التأثير بالغاً على كل المستويات مما انعكس سلباً على كل مؤسسات الدولة بما فيها العامة والخاصة لاسيما المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري باعتبارها أداة هامة في الحفاظ على الاستخدامات الحيوية للمال العام والمخصصة للنفقة العامة.

التحقيق الأهداف وعدم التلاعب بنفقات والإيرادات للمؤسسة العمومية ضرورة وجود رقابة تواكب جميع مراحل الميزانية. من إعداد، والاعتماد والتنفيذ والرقابة على سلامة تنفيذ الخطة المالية إنفاقاً وإيراداً وفقاً لما قرره ميزانيتها .

هذه الرقابة التي تعمل على التحقق من استخدام الاعتمادات المقررة في الأغراض التي تخصص من أجلها مع كشف سوء التسيير والاستغلال، بالإضافة إلى الزيادة في الإنفاق. هكذا نجد أن هناك مؤسسات تعاني من عجز في ميزانيتها، وتبقى عاجزة على إحداث التنمية المحلية بالرغم من التوزيع العادل للثروة الجزائرية.

تسمح الرقابة على الميزانية العامة بتنفيذ برامج العمل السنوي المعتمد من طرف السلطة التشريعية والتي تسعى الدولة من خلالها لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المبتغاة، حيث إنها تستند على مجموعة من الوسائل القانونية والقواعد المالية لتحقيق وتحصيل الإيرادات المقدر، وإنفاق الاعتمادات المقررة في ميزانية الدولة.

ومن هنا يمكن إثبات أن نجاعة وصرامة الرقابة راجع أساساً إلى مدى إلمامها بكل جوانب ومراحل تكوين الميزانية مع إقرار الأخطاء إضافة إلى ردع مرتكبيها قانونياً، مما يستوجب تجنبها مستقبلاً. لكن الإلمام بهذه الجوانب لا يتمكن من تحديد فعاليته إذ أن تحديد ما يتعلق بصورة مباشرة بمدى تحقيق الأهداف المسطرة أو مقدرة الرقابة على تطير وثبيت النزاهة وبالتالي إمكانية أن تلعب دوراً هاماً وأساسياً للسيرورة الإيجابية والمتجانسة بين النفقات والمدخيل المقابلة لها .

أولاً: إشكالية البحث:

إن القيام بالرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية يتطلب وجود أجهزة تتولى القيام بهذه العملية، وهذا ما سيتم معالجته في هذا البحث من خلال طرح التساؤل الرئيسي التالي:

- كيف تتم الرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية؟ وماهي الإجراءات والعمليات المتبعة ؟

وعلى ضوء هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية :

1- ما المقصود بالميزانية العمومية؟ وماهي أدوات تنفيذها في المؤسسة العمومية ؟

- 2- فيما تتمثل أنظمة الرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية ؟
- 3- ماهي خطوات ومراحل الرقابة على تنفيذ الميزانية في مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشة ؟

ثانيا :فرضيات الدراسة

- 1- الرقابة على تنفيذ الميزانية تعمل على التسيير الأمثل للميزانية العامة .
- 2- يستند تنفيذ الميزانية العمومية إلى أنظمة رقابية حفاظا على المال العام .
- 3- إتباع القواعد القانونية والتنظيمية المنصوص عليها يساعد في كشف الأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية ومعالجتها.

ثالثا :أسباب اختيار الموضوع

أسباب ذاتية

- 1- الميول الشخصي للمواضيع المتعلقة بالمالية العامة .
- 2- علاقةالموضوع وانسجامه معالتخصص في الماستر .

أسباب موضوعية

- 1- تزداد أهمية الموضوع في ظل ترشيد الموارد المالية للدولة .
- 2- اكتساب معارف أكثر و عن قرب ؛ عن خطوات ومراحل الرقابة على تنفيذ الميزانية .
- 3- اكتشافنظم الرقابة الماليةالسابقة و اللاحقة على تنفيذ الميزانيةالمعمول بها وانعكاسات ذلك في واقع المؤسسات العمومية .

رابعا :أهداف الدراسةضعها في شكل نقاط مرتبة كما في الاسباب

- 1- تعالج الدراسة موضوع دور الرقابة في تنفيذ الميزانية العامة والمشكلة التي تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة .
- 2- زيادة الإحتياجات التي أدت إلى تأثر الميزانية العامة
- 3- وضع حد لهذه المشكلة وذلك بوضع أجهزة رقابة قائمة عليها من اجل إتباع مختلف المراحل التنفيذية للميزانية

خامسا : أهمية الدراسة

إن تحصيل الأموال أمر مهم إذ تستطيع الدولة بوسائل شتى الحصول على موارد مالية ولكن الأمر الأهم هو كيفية صرف هذه الأموال في الأوجه المحددة في إطار الأنظمة والقوانين المعمول بها وتحت رقابة الأجهزة الرقابية بمختلف أشكالها وصيغها وتوقيتها .

سادسا : المنهج المتبع

نظرا لطبيعة هذه الدراسة اعتمدنا في بحثنا على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال تعريف الميزانية العامة للدولة والرقابة وتمثلت هذه الأخيرة في أجهزة وهيئات رقابية ودورها في ضمان السير الحسن لعملية تنفيذ الميزانية.

سابعا :صعوبات الدراسة

من الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة نذكر :

- التزام الإدارة بالسرية المهنية منعنا من التعرف على الكثير من الوثائق الخاصة سواء بالتنفيذ أو بالرقابة؛ -
- نقص المراجع المقدمة من طرف المؤسسة .
- اتساع مفهوم الرقابة على الإنفاق العام فحاولنا قدر المستطاع ضبط الإشكالية على أهم الهيئات والأجهزة الرقابية التي تمارس الرقابة على مختلف المؤسسات العمومية في الدولة.

ثامنا :هيكل البحث

ينقسم البحث إلى مقدمة وخاتمة وثلاث فصول، تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار المفاهيمي لتنفيذ الميزانية العامة من خلال ثلاثة مباحث جاء الأول بعنوان ماهية الميزانية العمومية، الثاني كيفية تقدير وتحضير الميزانية العامة أما الثالث يخص الإجراءات الخاصة بتنفيذ الميزانية العامة، وتطرقنا في الفصل الثاني إلى أنظمة الرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية من خلال ثلاث مباحث خصصنا المبحث الأول لماهية الرقابة المالية ، أما المبحث الثاني والثالث تم تخصيصهما لنظام الرقابة القبلية و البعدية على الميزانية العامة على التوالي ، أما الفصل الثالث تطرقنا فيه على دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة و الذي يتضمن مبحثين ، المبحث الأول تقديم عام للمؤسسة و المبحث الثاني الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية .

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي لتنفيذ الميزانية العامة

تمهيد:

تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات، والنفقات المقدرة للفترة اللاحقة بموجب قانون المالية، حيث تحدد قوانين المالية طبيعة الموارد ومجال إنفاقها. وتعمل الهيئات العمومية بممارسة نشاطها من خلال تحصيل الإيرادات وتوجيهها إلى مختلف النفقات في إطار الميزانية. ولتوضيح فكرة الإطار المفاهيمي لتنفيذ الميزانية العامة، قمنا بتقسيم فصلنا إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: ماهية الميزانية العمومية.

المبحث الثاني: كيفية تقدير وتحضير الميزانية العامة.

المبحث الثالث: الإجراءات الخاصة بتنفيذ الميزانية العامة.

المبحث الأول: ماهية الميزانية العمومية:

تمهيد:

باعتبار أن النشاط المالي للدولة يسير وفق برنامج محدد بصورة دقيقة يشمل مجموعة نفقات الدولة وإيراداتها التي تقررها مسبقا على العموم والمعروف أن إيرادات الدولة ونفقاتها تدون في وثيقة يطلق عليها الميزانية العامة ويمكن اعتبار هذه الوثيقة هي المحور الذي تدور حوله أعمال الدولة، ونشاطها في جميع المجالات لذا تطرقنا إلى مجموعة المفاهيم الخاصة بالميزانية كالتالي:

المطلب الأول: تعريف الميزانية:

للميزانية العامة تعريفات متعددة ومتنوعة تختلف باختلاف الناحية أو الجانب الذي يريد أن يؤكد المؤلف أو الباحث، وسأذكر فيما يلي بعض التعريفات الواردة في كتب الميزانية العامة في هذا الخصوص.

الميزانية العامة" هي تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة مقبلة من الزمن"¹.

الميزانية العامة" هي صك تشريعي تقدر فيه نفقات الدولة وإيراداتها عن سنة مقبلة وتجاز بموجب الجباية والإنفاق"²

ميزانية الدولة" وهي عبارة عن بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تقدر عادة بسنة وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية"³.

وتعرف الميزانية العامة "على أنها تقدير تفصيلي لنفقات الدولة وإيراداتها خلال سنة مالية مقبلة تعده أجهزة الحكومة وتعتمده السلطة التشريعية بإصدار ما يسمى بنظام أو مرسوم الميزانية، الذي يجيز لهذه الأجهزة تنفيذ الميزانية بجانبها التحصيلي والإنفاقي"⁴ وعرف في الموسوعة الحرة ويكيبيديا:

« Le budget de l'état est un document juridique qui est souvent adopté par la législature et approuvé par le chef de l'exécutif ou le président de la république. Il

1- منيس عبد المالك، ميزانية الدولة والسياسة المالية، (القاهرة، مكتبة الأنجلو المصرية، دت، ص 23).

2- خطار شبلي، العلوم المالية_ الموازنة (بيروت، ن.1965) ص16

3- زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة (القاهرة، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، 1978) ص 586

4- زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، ص 586.

s'agit du budget annuel que l'état tient, c'est-à-dire l'ensemble des comptes décrivant les recettes et les dépenses de l'état pour une année civile. L'état l'équilibre au moyen de l'endettement (si nécessaire), ou en plaçant ses excédents »¹

أما المشرع الجزائري فقد عرف الميزانية في المادة رقم 60 من قانون 84 المرسوم التنفيذي رقم 18-17) وهذا نصها: "تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها"².

ونتيجة للتطور جاء تعريف تعديلي للميزانية العامة للدولة وذلك في المادة رقم 03 من قانون المالية لسنة 1990 المرسوم التنفيذي رقم 90-21) وهذا نصها: "الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثماري ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمالي وترخص بها"³.

إذا من كل ما سبق يمكن أن نعرف الميزانية العامة بدورنا بأنها خطة مالية للدولة تتضمن تقديرات للنفقات والإيرادات العامة لسنة مالية مقبلة، وتجاز بواسطة السلطة التشريعية قبل تنفيذها، وتعكس الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تتبناها الدولة.

المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة:

إن عملية إعداد وتحضير وعرض الميزانية لا تتم بشكل عشوائي بل تخضع إلى مجموعة من المعايير والمبادئ الواجب احترامها وهي⁴:

أولاً: مبدأ السنوية:

تعد تقديرات الميزانية العامة للدولة لفترة زمنية محددة تكون غالباً سنة. والسبب في اختيار المدة بالسنة يرجع إلى:

¹- <http://FR.M.WIKIPEDIA.ORG/WIKI/BUDGET-D-1%27ETAT..05./..05../2022>

²- شبابكي سعدان: دراسة تحليلية ونقدية لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر- جامعة منتوري قسنطينة 2001، ص: 78

³- فهيمة باديس، محاضرات في المحاسبة العمومية، جامعة منتوري قسنطينة 2000-2001، ص: 27.

⁴- منيس عبد المالك، ميزانية الدولة والسياسة المالية، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة ، مصر

أ_ إمكانية تغطية جميع العوامل الموسمية التي تؤثر على الإنفاق العام والموارد العامة، ومن بين العوامل الموسمية الحج.

ب_ إعداد الميزانية ومناقشتها واعتمادها يتطلب وقتاً وجهداً لا يقل عن سنة.

ج_ يصعب إعداد تقديرات دقيقة لبعض النفقات والموارد إذا زادت المدة عن سنة وذلك لبعدها عن الفترة وضعف الرقابة.

ويستثنى من هذا المبدأ:

أ- الميزانية الاثنا عشري (الشهرية): وتلجأ الدولة إلى هذا الأسلوب في ظروف معينة لا تمكنها من تقدير

أرقام ميزانيتها كحالة الحروب فتلجأ إلى إقرار اعتمادات شهرية على أساس ميزانية السنة المنتهية.

ب- الاعتماد الإضافي (التكميلي): في بعض الأحيان قد يحدث خطأ في تقدير أرقام بنود الميزانية أو عدم

إقرار نقطة معينة بالكامل لعدم ظهور الحاجة إليها عند إعداد الميزانية، ولذلك تلجأ الدولة إلى إقرار

اعتمادات إضافية تلحق بالاعتمادات الأصلية الخاصة بها أو لتمويل نفقة لم تدرج لها اعتمادات في

الميزانية.¹

ج- الموازنة الدورية: وتهدف إلى التأثير في الحالة الاقتصادية، ففي حالة الازدهار تحجم الدولة عن بعض

الإنفاق العام لتصرفها في حالة الركود بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي العام.²

د- اعتمادات الدفع: حيث ترصد اعتمادات المشاريع التي تتجاوز في مدتها السنة المالية وبالتالي يتم أخذ

الموافقة من السلطة التشريعية على الحصة السنوية من هذه الاعتمادات (برامج التجهيز في الجزائر).

ثانياً/ مبدأ الشمول (العمومية):

يقضي هذا المبدأ أن تكون الموازنة العامة للدولة شاملة لجميع النفقات والإيرادات بحيث تظهر

الإيرادات إجمالاً بدون خصم أي نوع من المصروفات المتعلقة بجبايتها ويتم صرف المصروفات في حدود

الاعتمادات المخصصة بالموازنة فقط وهو ما يعرف بقاعدة: عدم تخصيص الإيرادات وتخصيص النفقات.

¹ - بن بريح ياسين، "آليات الرقابة على الميزانية العامة"، مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد العاشر، جامعة لونيبي 2 البلدية، 2011، ص، 7.

² - محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2010، ص 317 و318.

ولمبدأ شمولية الموازنة استثناءات أهمها:

أ- **الموازنات الملحقة والمستقلة:** وهي موازنات منفصلة عن الموازنة العامة للدولة وترتبط بها عن طريق حسابات الصوافي فإذا حققت فائضا أوردته الموازنة العامة كإيراد في حساباتها أما إذا حققت عجزا فتسدد الموازنة العامة للدولة.

ب- **صوافي بعض أنواع الإيرادات:** مثل إيراد رسوم بعض الطوابع الذي يحسم منها عمولة بائعها

ثالثا/ مبدأ عدم التخصص:¹

وهو أن تخلط جميع الإيرادات التي تحصلها الخزنة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة للدولة دون التمييز بين إيراد و آخر حسب مصدره.

رابعا/ مبدأ الوحدة:

وتعني أن تكون للدولة موازنة واحدة تحتوي على كافة نفقاتها وإيراداتها على اختلاف قطاعاتها في وثيقة واحدة. ويستثني من ذلك:

أ- **الميزانيات المستقلة:** وهي ميزانيات المؤسسات العمومية فهي تقوم بتمويل نفقاتها بنفسها ولا تلجأ للدولة إلا في حالات طارئة مثل العجز والخسارة لتدعيم مركزها المالي.

ب- **الميزانية الملحقة:** وهي الاعتمادات التكميلية والناجمة عن التعديلات الممكنة على الموازنات الإضافية.

ج- **الميزانيات الغير عادية:** وهي التي توضع خصيصا لعمل طارئ كالحروب أو القيام بمشروعات استثمارية كبيرة كبناء السدود. وتغطي النفقات الغير عادية بإيرادات غير عادية كالقروض.

د- **الحسابات الخاصة على الخزينة:** وهي تلك المبالغ التي تدخل الخزينة على أن تخرج منها فيما بعد، أي لا تعد إيرادا بالمعنى الصحيح، على أن تعاد إليها فيما بعد ولذلك لا يعد إنفاقا عاما (كالتأمينات).

¹ - بعلي محمد الصغير، ابو علا يسري، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة ، 2003، الجزائر .

هـ- حركة النقود: وهي العملية التي يتم من خلالها نقل نفقة إلى ذلك الحين كانت مسجلة في الموازنة أو كان ينبغي أن تدرج نظريا ليتم قيدها في حسابات أخرى مثل تمويل الاستثمارات المخططة، المساهمات الخارجية.

خامسا/ مبدأ التوازن:¹

تقضي هذه القاعدة بأهمية إيجاد التوازن الرقمي بين مصروفات الميزانية وإيراداتها، بمعنى أن يكون جانب المصروفات مساويا لجانب الإيرادات.

هذا المبدأ قد تمي التخلي عنه في الميزانية العامة للدولة حيث أن تطبيق عجز الميزانية يسمح بتأخير المخطط السنوي للتنمية من جهة وإجراء عمليات تقويم للمؤسسات من جهة أخرى².

المطلب الثالث: خصائص وصفات الميزانية:

تتصف الميزانية بعدد من الخصائص والصفات التي تتلخص بكونها تقديرية، وبكونها تتضمن الإجازة بالجباية والإنفاق، فضلا عن تحديدها الزمني، وإيلاتها الأولوية للنفقات على الإيرادات وهو ما يفصله فيما يلي:

أولا/ صفة تقديرية:

إن للميزانية صفة تقديرية لأنها تحضر لسنة مقبلة وتحضيرها يجري عادة في أواسط السنة السابقة ولذلك يصعب تحديد ما سوف يبذل من نفقات أو ما سوف يجني من واردات بصورة دقيقة أو شبه دقيقة، وللميزانية صفة تقديرية لكونها تتطوي من جهة على موافقة السلطة التشريعية (البرلمان) على تقدير مجموع النفقات والواردات السنوية، وتتطوي من جهة ثانية على إذن تلك السلطة للسلطة التنفيذية بالإنفاق في حدود تلك الاعتمادات المقدرة .

والحقيقة أن الصفة القانونية للميزانية هي صفة شكلية لكونها مستمدة من السلطة التشريعية لكنها من حيث الموضوع لا تعتبر قانونا لأن القانون بهذا المعنى ينطوي على قواعد دائمة.

ثانيا/ صفة الإيجار:

¹ - فهيمة باديس، محاضرات في المحاسبة العمومية، جامعة منتوري، قسنطينة ، 2001/2000، الجزائر .

² - مجلة مال وأعمال، الملف الاقتصادي، العدد 2396 بتاريخ 03 مارس 2015، ص: 19.

وللميزانية صفة الإجازة بالجباية والإنفاق وذلك أن تصديق السلطة التشريعية على تقديرات النفقات والإيرادات كما وردت في مشروع الميزانية المعدل من قبل السلطة التنفيذية لا يعطي الميزانية قوة النشاط ما لم تشمل التصديق أيضا الإجازة للسلطة التنفيذية بجباية الموارد والإنفاق على الأعباء العامة.

ثالثا/ صفة التحديد الزمني:

وللميزانية صفة التحديد الزمني السنوي وهو ما نعرفه عموما باسم سنوية الميزانية لأنها توضع عادة لمدة سنة. وبالتالي موافقة السلطة التشريعية عليها تقترن بمدة السنة ذاتيا .

والباحثون في المالية العامة متفقون على أن هذا التدبير هو تدبير سليم وموفق. فلو وضعت الموازنة لأكثر من سنة لكان من العسير التنبؤ ولو أن الميزانية وضعت لأقل من سنة لكانت الإيرادات تختلف في كل ميزانية وذلك تبعا لاختلاف المواسم وتباين المحاصيل الزراعية.

رابعا/ صفة إيلاء الأولوية:

وللميزانية صفة إيلاء الأولوية للنفقات على الإيرادات وهذه الصفة مرتبطة بالصفة التقديرية للميزانية. وتتضح أولوية النفقات على الإيرادات في مختلف النصوص المرجعية . ويرى الباحثون أن إعطاء الأولوية للنفقات على الإيرادات هو أحد التدابير المتخذة في ظل الفكر المالي التقليدي، ويرون أن تبرير ذلك ناجم عن ضآلة دور الدولة، وقيامها بالنفقات الضرورية المحدودة واللازمة لسير المرافق العامة والتي لا يمكن الاستغناء عنها بينما تتسع سلطة الدولة في الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات.¹

المبحث الثاني: كيفية تقدير وتحضير الميزانية العامة:

إن إعداد الميزانية العامو هو قبل كل شيء القيام بخيارات سياسية لذلك تعكس الميزانية بوضوح السياسة الاجتماعية والاقتصادية للحكومة وفي هذا المستوى من الإعداد المتعلق بالميزانية العامة تكون الحكومة من خلال الوزارة المكلفة بالمالية هي الأكثر تأهيلا لتحضير وإعداد الميزانية العامة.

ومن المهم تحديد طبيعة السلطات المختصة المكلفة بإعداد مشروع الميزانية العامة، وكيف يتم ذلك في الجزائر؟ وهي مرحلة إدارية تتضح أهميتها من خلال تقديم المطالب التالية:

المطلب الأول: السلطة المكلفة بإعداد مشروع الميزانية العامة

1- معلم يوسف، محاضرات في المالية لطلبة السنة الثالثة ل.م.د، جامعة قسنطينة¹، كلية الحقوق، قسم القانون العام، ص: 12-13.

المطلب الثاني: إجراءات إعداد مشروع الميزانية العمومية

المطلب الثالث: إعداد الخطوط الرئيسية للميزانية العمومية

المطلب الأول: السلطة المكلفة بإعداد مشروع الميزانية العامة:

لقد جرت العادة في مختلف دول العالم أن تتولى السلطة التنفيذية مهمة تحضير مشروع الميزانية العامة، فما هي السلطات التي تلعب دورا فعالا في إعداد مشروع الميزانية العامة داخل السلطة التنفيذية ذاتها.¹

نجد أولا مجموع الوزارات بحيث تكلف كل وزارة بتحضير مشروع ميزانية دائرتها، تجمع وزارة المالية المشاريع الصادرة عن مختلف الوزارات وترتبها وتجعلها منسجمة مع التعليمات الرئاسية أو الحكومية وأهداف الخطة التنموية.

ويتم إعداد المشروع الأولي للميزانية من طرف وزير المالية الذي يعرضه على مجلس الحكومة، ثم مجلس الوزراء، وبعد المناقشة يضبط هذا الأخير المشروع النهائي الذي سيقدم للمجلس الشعبي الوطني.

ومع ذلك يلاحظ أنه إذا كان الجهاز التنفيذي في مجمله هو الذي يتولى تحضير الميزانية العامة، فإن وزير المالية هو الذي يتكلف بالإعداد التقني لها، وهذا يعطيه هيمنة واسعة بقيمة الوزارات.

بالإضافة إلى ذلك، فإن وزير المالية المسؤول المباشر عن المديرية العامة للميزانية المكلفة بتحضير مشروع الميزانية العامة، سواء ما يتعلق بميزانية التسيير التي هي المهمة الأصلية للمديرية العامة، أو ما يتعلق بميزانية التجهيز بعدما تم تحويل المصالح المكلفة بها من مندوبية التخطيط التابعة لرئاسة الحكومة إلى المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية.

أولا: تفوق الإدارات التقنية في تحضير مشروع الميزانية:

تتمتع الإدارات التقنية بدور مرجح في مجال إعداد مشروع الميزانية العامة، بالنظر لما لها من صلاحيات تمنحها هيمنة فعلية على الهياكل الأخرى. ولذلك فإن المديرية العامة للميزانية هي أهم مسؤول عن تحضير هذا المشروع، هذه الإدارة مكلفة بتجميع طلبات الاعتمادات التي تقدمها كل الدوائر الوزارية، وتكيفها مع التوجيهات الحكومية، وتقدير الموارد الضرورية لذلك.²

¹ - بداني ميلود، الرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الداري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، 2017/2018، ص 11.

² - عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة اصول الفن المالي لاقتصاد، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006، ص 283.

1_ دور المديرية العامة للموازنة:¹

تحتل المديرية العامة للميزانية في التنظيم الإداري للدولة مكانة مميزة، تعطىها إمكانيات واسعة للتأثير في القرارات المالية للدولة.

وتمثل المديرية العامة للميزانية هيكل للسلطة في تسلسل إجراءات الميزانية، والتي منها ضرورة الموافقة على كل قرار له أثر مالي، فهي إذن في علاقة مع كل الوزارات القائمة بالصرف، وتضمن دور التحكيم في مجال النفقات، لذلك فإن الدور الأساسي للمديرية العامة للميزانية يكون عند قيام المناقشات مع مختلف الوزارات، من أجل إعداد الوثائق المتعلقة بالموازنة².

وتكف المديرية العامة للميزانية برسم الآفاق المتعلقة بالميزانية العامة في بداية كل سنة، عبر منشور دوري يسمى "المذكرة المنهجية"، وبناء عليه تقدم كل طلبات الاعتمادات للسنة المقبلة، مدعمة بمبررات مفصلة تقدرها المديرية العامة للميزانية بكل عناية، عندما تقوم بمراقبة منح الاعتمادات، التي من أجلها كل وزارة ينبغي أن تحصل على موافقة صريحة، وبذلك تخضع الوزارات المطالبة للمديرية العامة للميزانية إجباريا، وتكون في وضعية سفلية في علاقتها معها.

وأخيرا فإن المديرية تمثل هيكل منسجم يعتمد على استراتيجية واضحة تهدف إلى تحديد النفقات، ومن خلال ذلك المحافظة على توازن الموازنة.ذ.

كذلك فإن المديرية العامة للميزانية تراقب تنفيذ الموازنة، وتدرس انعكاسات كل مشاريع واقتراحات القوانين والقرارات الحكومية على الميزانية العامة، وتسهر على انتظام عمليات النفقات بواسطة المراقبين الماليين المتواجدين في كل وزارة وفي كل ولاية.

2- هيكل المديرية العامة للموازنة:

وتتكون المديرية العامة للميزانية من المديرية التالية:

أ_ مديرية التنظيم والرقابة، وتظم المديرية الفرعية التالية:

- المديرية الفرعية للدراسات المتعلقة بالميزانية والقوانين الضبط.

1 - قاص عبد الحميد، الجوانب الخاصة بالميزانية في الإدارة العامة، محاضرة بالمدرسة العليا للإدارة والتسيير، ماي 1992، الجزائر

- المديرية الفرعية للتنظيم والرقابة.
- المديرية الفرعية للصفقات العمومية.
- المديرية الفرعية لأنظمة دفع الرواتب والمعاشات.
- المديرية الفرعية للمالية المحلية.

ب_ مديرية ميزانية التسيير، والتي تضم المديرية الفرعية التالية:

- المديرية الفرعية لميزانيات القطاع الإداري.
- المديرية الفرعية لميزانيات القطاعات الاجتماعية والاقتصادية.
- المديرية الفرعية لميزانيات قطاعات التربية والتكوين.
- المديرية الفرعية لإدارة المصالح الخارجية.

و بالإضافة إلى ذلك، فقد تم تحويل كل الاختصاصات والمهام وتسيير الهياكل والوسائل والمستخدمين التابعة

لتسيير ميزانية الدولة للتجهيز إلى المديرية العامة للموازنة.¹

ج_ مديرية ميزانية التجهيز، والتي تضم الهياكل التالية:

- قسم الدراسات الاستراتيجية للتنمية الاقتصادية.
- قسم تنمية المنشآت القاعدية.
- قسم تنظيم التخطيط والبرامج.
- قسم الإدارة العامة والوسائل.

وهنا يعني تحويل مهام مندوب التخطيط المتعلقة بإعداد وتنفيذ ومتابعة ميزانية التجهيز للدولة، وكذلك الهياكل الحالية المتكلفة بهذه المهام، والوسائل البشرية والمادية المرتبطة بسيرها إلى وزارة المالية.

¹ ج ج د ش، رئاسة الحكومة، مرسوم تنفيذي رقم 40-98 مؤرخ في 04 فبراير عام 1998 يتعلق بتحويل الاختصاصات والمهام وتسيير الهياكل والوسائل والمستخدمين التابعة لتسيير الميزانية للدولة للتجهيز (الجريدة الرسمية)، العدد 05 المؤرخة في 04 فبراير 1998، ص: 04.

وبهذا الإجراء تم توحيد الجهة المشرفة على دور الميزانية العامة، تحضيراً، تنفيذاً ومراقبة. وقد أدى هذا إلى زيادة سلطة المديرية العامة للموازنة، وبالتالي زيادة قدرتها على التحكم في إدارة الميزانية العامة.¹

3_ الأجهزة الأخرى التي تساهم في إعداد مشروع الموازنة:

بالإضافة إلى المديرية العامة للموازنة، تتدخل هيئات أخرى في تحضير مشروع الميزانية العامة للدولة، ومنها:

أ_ المديرية العامة للضرائب والأملاك الوطنية والجمارك:

وتساهم هذه المديرية العامة في إعداد مشروع الميزانية، وخاصة فيما يتعلق بالإيرادات المتوقعة بالنظر إلى الإجراءات الجبائية والجمركية، وكذلك تلك الخاصة بالأملاك الوطنية. وتعتبر هذه المديرية هي الهياكل الأساسية التي تتولى عمليات إدخال الأموال في خزائن الدولة.

ب_ المديرية المركزية للخزينة:

تقوم الخزينة بوظائف كثيرة، أهمها تسيير الأموال العمومية ولذلك تتجسد مساهمة الخزينة في إعداد مشروع الميزانية العامة من خلال جرد مختلف وسائل التمويل النهائية، وفي تسوية العمليات المالية للميزانية.²

ثانياً: تدخل السلطات السياسية في تحضير مشروع الميزانية:

تحتل وزارة المالية مرتبة في الهياكل الإدارية للدولة، ولذلك يكون من المناسب التساؤل عن الذين يحوزون سلطة الميزانية على مستوى الجهاز التنفيذي، فمن الناحية العملية تتمتع الحكومة بصلاحيات واسعة في مجال الميزانية العامة، هذه الصلاحيات يمكن توضيحها من خلال:

1_ مساهمات رئيس الدولة:

¹- عبد الحك، ترشيد نظام الجباية العقارية - دراسة حالة الجزائر-، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية م بلوف 2 والتجارية قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012، ص، 3

²- غمان الزويبير، محاضرات في مقياس المالية العامة، كلية علوم التسيير، المركز الجامعي سوق اهراس، 2016/2017، ص 3

يتمتع رئيس الدولة بسلطة كبيرة فيما يتعلق بالميزانية العامة، لسببين أساسيين هما:

- ترؤسه مجلس الوزراء ولذلك يمكن أن يكون له تأثير على سير المناقشات المتعلقة بالميزانية عندما يعرض المشروع الأولي للميزانية على مجلس الوزراء.
- باعتباره أعلى سلطة للتحكيم ولو أن النزاعات المتعلقة بالميزانية لا تصل إليه على العموم، بحيث تتوصل الإدارات في حل الصعوبات التي تواجهها في المستويات الدنيا بحكم العادة.

2 مساهمات رئيس الحكومة:

إن مواد الدستور هي التي تبين مساهمات رئيس الحكومة فيما يتعلق بالميزانية العامة، بحيث تنص على ما يلي: "يضبط رئيس الحكومة برنامج حكومته ويعرضه في مجلس الوزراء"¹ كما تنص على أن "يقدم رئيس الحكومة برنامج إلى المجلس الشعبي الوطني"².

وبالرغم من أن القانون المتعلق بقوانين المالية لا يشير لصلاحيات رئيس الحكومة فيما يتعلق بالميزانية العامة، فإن نصوص الدستور السالفة تعطيه صلاحيات واسعة فيما يتعلق بالميزانية، بالإضافة إلى المشاكل المالية مرتبطة بمدى وضوح سياسة الحكومة وهو ما يجعل رئيس الحكومة يمارس وظيفة التعديل والتحكيم في مرحلة تحضير مشروع ميزانية الدولة، مثلما يستعمل سلطته لإعطاء تعليمات تتعلق بالميزانية تكون مطابقة لأولويات الحكومة.

المطلب الثاني: إجراءات مشروع الميزانية العامة:

ترتكز عملية مشروع الميزانية العامة على تقدير مجمل أعباء وموارد الدولة لسنة مدنية وبناء عليه فإن الأمر يتعلق بتقدير مبلغ الاعتمادات اللازمة لتغطية نفقات تسيير الأجهزة الإدارية للدولة خلال السنة المقبلة من جهة، وتحديد المبلغ المحتمل للإيرادات، وخاصة الجبائية من جهة أخرى.

ولذلك فإن تحضير هذه التنبؤات وطرق تقديرها تكتسي أهمية كبيرة بالنظر للانعكاسات التي يمكن أن تحدثها على توازن الميزانية العامة، ومن المؤكد أن هذه الطرق قد يكون لها آثار سلبية على تسيير المالية العمومية إذا لم تسمح بإعداد تنبؤات قريبة ما أمكن من الواقع.

1- دستور 1996، مرجع سابق، المادة 79.

2- المرجع السابق، المادة 80.

وتتميز إجراءات إعداد مشروع الميزانية العامة بمرحلتين كبيرتين هما: ¹

أولاً: تقدير الإيرادات العامة:

إن مبلغ الموارد المسجل سنويا في وثائق الميزانية لا يمثل إلا تقديرات تقريبية يمكن تجاوزها أثناء تنفيذ قانون المالية، وفي الواقع إذا كانت نسبة وطبيعة مختلف الضرائب معروفة أثناء إعداد وثائق الموازنة، فإن الأمر يختلف بالنسبة لكمية المادة الخاضعة للضريبة التي ترتبط بتطور الظرف الاقتصادي، وبالنظر إلى الصعوبة، فإن تقدير الإيرادات العامة ينبغي أن يكون بأكثر دقة ممكنة.

إن الطريقة المستعملة لتقدير الإيرادات العامة في الجزائر هي طريقة التقدير المباشر، والتي تقتضي تقدير العائد المحتمل لكل ضريبة انطلاقا من أحدث المعلومات الاقتصادية. ويتم طريقة التقدير المباشر للإيرادات العامة على أربعة مراحل هي:

- ابتداء تعتمد آخر الإحصاءات فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات الجبائية.
 - ثم يتم دمج نسب التغيير التي تسمح بتقديمها التنبؤات الاقتصادية على تطور الناتج الوطني خلال السنة المقبلة.
 - وفي مرحلة ثالثة تؤخذ بعين الاعتبار التعديلات التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالنظام الجبائي التي تم إدخالها خلال السنة.
 - وأخيرا تؤخذ بعين الاعتبار نقائص التحصيل التي يمكن أن تقلل مردود الضريبة.
- عمليا فإن تقديم الإيرادات العامة للسنة المقبلة يكون ابتداء من شهر سبتمبر من السنة الجارية، حيث تكون نتائج التحصيل معروفة للفترة الممتدة من بداية السنة إلى غاية نهاية شهر جويلية، لذلك تعد آفاق التحصيل على قاعدة نتائج الأشهر السبع الأولى، وتقديرات الأشهر الخمس الأخيرة من السنة الجبائية المعتمدة، مصححة بواسطة الفارق بين تقديرات ونتائج الأشهر السبعة الأولى من السنة.
- وبالرغم من نضج التقنيات المستعملة، تواجه عملية تقدير الإيرادات العامة صعوبات تؤثر على نوعية التقدير.

¹ - بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والقارن، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، 2003/2002، الجزائر

وتكمن إحدى الصعوبات الكبيرة لتقدير الإيرادات العامة في الجزائر في أصل هذه الإيرادات، حيث أن أغليبتها يأتي من التجارة الخارجية، أي من تصدير المنتجات الجزائرية التي يطغى عليها تصدير المحروقات، ومن ذلك تأتي تبعية الميزانية العامة للجباية البترولية.

هذه الوضعية تلخص كل الصعوبات التي يمثلها تقدير إيرادات الجباية البترولية، التي تتأثر بالطلب العالمي الذي يتغير بحسب الظروف، وانعكاس ذلك على الأسعار حيث أن أي ظرف سيء يمكنه أن يعيد النظر في تقدير هذه الإيرادات.

والصعوبة الأخرى تنتج من حساسية المادة الخاضعة للضريبة لتقدير الظرف الاقتصادي المحلي الذي بقي صعب التحديد.

وفي الواقع فإن الانتاج المحلي، وارتفاع أسعار المحروقات تمثل كذلك مجاميع يصعب تقدير تطورها فنيا، ويضاف إلى ذلك ضعف التقديرات الاقتصادية ونقص الاحصائيات في الجزائر و اختلاف المتوفر منها في بعض الأحيان، مما يزيد في الصعوبات التي تواجه تقدير الإيرادات العام للميزانية العامة للدولة.

ثانياً: تقدير نفقات التسيير :

يبدأ تحضير الميزانية العامة للسنة الموالية وفق مذكرة منهجية تحضرها مصالح المديرية العامة للموازنة بين شهري مارس وماي، وتبلغ إلى جميع الوزارات والولاية، وتتضمن تذكيراً وتوضيحاً للمبادئ الأساسية التي يجب على الأمرين بالصرف اتباعها عند تقييمهم لمقترحات الميزانية العامة، ولطبيعة المعلومات التي ينبغي عليهم تقديمها، ومنهجية عرضها¹.

كما تحدد المديرية العامة الإجراء الذي يجي اتباعه لتقييم نفقات التسيير، باعتبار أن مختلف المصالح المدعوة إلى إعداد مقترحاتها، وفق الجداول الملحقة بالمذكرة المنهجية، مع تقديم ما يبرر مجمل المقترحات بالأرقام والشروحات الضرورية.

ويجب عدم الاستعانة في ذلك بفكرة الحقوق المكتسبة للميزانية العامة أو بفكرة الخدمات المصوت عليها، فهي لا تخول الحق في تجديدي الاعتمادات المفتوحة لسنة مالية سابقة للسنة المالية التالية، لذلك ينبغي أن تبرر الاعتمادات اللازمة لتغطية كل النفقات التسيير سنوياً²، إن الطريقة المباشرة المتبعة لتقدير النفقات العمومية الخاصة بالتسيير

1- قاص عبد المجيد، مرجع سابق، ص: 09.

2- القانون 84-17، مرجع سابق، المادة 25.

تقتضي أن يقوم كل مرفق عمومي إداري بتقدير نفقاته مباشرة استنادا إلى الالتزامات المادية المتكررة كالأجور، والتكاليف الاجتماعية، ومصاريف أدوات التسيير، وأشغال الصيانة، وإعانات التسيير، والمصاريف المختلفة.

وتحدد النفقات العمومية في الجزائر من خلال ثلاثة أنواع من الاعتمادات هي الاعتمادات التقييمية، والوقتية و الحصرية.¹

أ_ الاعتمادات التقييمية:

الاعتمادات التقييمية هي اعتمادات يمكن تقديرها بدقة، ولكنها قابلة للزيادة خلال السنة المالية، إذا استنفذ المبلغ المخصص لها، والمسجل في الميزانية العامة، أو تبين أن الاعتمادات غير كافية، يمكن اتمامها من الاعتماد الإجمالي المناسب²، وذلك بموجب مرسوم يقتضي بتحويل الاعتمادات أو قلها³، وتكون الاعتمادات التقييمية في المجالات التالية:⁴

- الوفاء بالديون العمومية للدولة.
- المعاشات والريوع التي تقع على عاتق الدولة.
- تسديد المبالغ المحصلة من غير حق.
- الاعفاءات من الضرائب والرسوم والمبالغ المتردية.

ب_ الاعتمادات الوقتية:

الاعتمادات الوقتية هي اعتمادات مالية لا يمكن تقديرها بدقة أثناء إعداد الميزانية العامة، ولذلك توضع في شكل مبالغ إجمالية.

ولا يمكن أن يؤمر بدفع نفقات من الاعتمادات الوقتية إلا في حدود الاعتمادات المفتوحة في فصل الموازنة، وفي حالة عدم كفايتها خلال السنة المالية فإنه يمكن اتمامها بالاقتطاع من اعتماد إجمالي آخر.⁵

وتحديد الاعتمادات الوقتية سنويا بموجب أحكام قانون المالية، وتتكون من نفقات التسيير التالية:¹

1- القانون 17-84، مرجع سابق، المادة 25.

2- المرجع السابق، المادة 30.

3- المرجع السابق، المادة 32.

4- المرجع السابق، المادتين: 27 و 28.

5- المرجع السابق، المادة 30.

- الأجور الرئيسية.
- التعويضات والمنح المختلفة.
- الأجور وملحقاتها للمستخدمين العاملين المؤقتين.
- مرتبات الموظفين في عطلو طويلة الأمد.
- الاداءات ذات الطابع العائلي.
- الضمان الاجتماعي.
- الدفع الجزافي.
- المنح وتعويضات التدريب والرواتب المسبقة ومصاريف التكوين.
- النفقات الأخرى الضرورية لتسيير المصالح الناتجة عن ارتفاع الأسعار أو وضع هياكل جديدة.
- اعانات التسيير المتخصصة للمؤسسات العمومية الإدارية المنشأة حديثا أو التي نشاطها خلال السنة المالية.
- (النفقات المرتبطة بالتزامات الجزائر إزاء الهيئات الدولية) المساهمات أو الاشتراكات.

ج. الاعتمادات الحصرية:

الاعتمادات الحصرية هي اعتمادات مالية مفتوحة في الميزانية العامة وغير قابلة للتعديل خلال السنة المالية، أي أنه لا يمكن اتمامها باقتطاعات من اعتمادات أخرى لأن مبلغها يمثل رقما قياسيا واحدا أقصى لا يمكن تجاوز من طرف الهيئة المستفيدة عند تنفيذ النفقة، ولذلك تسمى بالاعتمادات التحديدية. وتكون جميع الاعتمادات التي لا تدرج ضمن الاعتمادات التقنية والاعتمادات الوقتية اعتمادات حصرية². ويتعلق بالاعتمادات الحصرية خطر المبالغة في زيادة تقدير الاحتياجات أو انقاصها ولذلك يمكن حصر الاعتمادات التحديدية فيما يلي:

1- المرسوم التشريعي 01-93، مرجع سابق، المادة 147.

2- المرجع السابق، المادة 35.

- الأدوات وتسيير المصالح، وهي تشتمل على ما يلي: الأدوات، الأثاث، اللوازم، الإيجار، حظيرة السيارات، ويستثنى منها النفقات القضائية ونفقات الخبرة وغيرها من التعويضات المترتبة على الدولة لانتهاء صفة الحصر فيها.
- أشغال الصيانة، وتتعلق بصيانة المباني والمنشآت التقنية.

ثالثا: تقدير نفقات التجهيز:

يرتبط تقدير نفقات التجهيز بتنفيذ اجراءات الخطة، حيث يمثل مبلغ اعتمادات التجهيز الذي يفتح سنويا بموجب قانون المالية القسط السنوي المرقم من الخطة التنموية.

وتجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة للميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي، لتغطية نفقات

الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة، في ثلاث أبواب هي¹:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.

- إعانات الاستثمار المفتوحة من قبل الدولة.

- النفقات الأخرى بالرأسمال.

المطلب الثالث: إعداد الخطوط الرئيسية للميزانية العامة:

يقصد بالخطوط الرئيسية تقديرات مختلف عناوين الميزانية العامة، التي يتم إعدادها على مستوى المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية، وينبغي أن تمر هذه التقديرات عبر مراحل مختلفة، وأن يكون لها هدف، وأن تخضع أيضا لبعض الضروريات التي منها ترشيد اختيارات الموازنة².

أولا: مراحل تقدير الميزانية العامة:

¹- ج ج د ش، وزارة المالية، المذكرة المنهجية المتعلقة بتحضير مشروع قانون المالية وميزانية الدولة لسنة 2001، رقم 145، المؤرخة في 21 ماي 2000.

²- محمد الصغير بعلي ويسري ابو العالء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص10

يتم تقدير الميزانية العامة عبر خمسة مراحل متلاحقة، تحكمها منهجية معينة، ولكن يصعب تحديدها بدقة في التطبيق:

- 1- تعد مصالح وزارة المالية تقريراً أولياً يتولى وزير المالية تقديمه لمجلس الوزراء .
- 2- يحدد مجلس الوزراء الخطوط الكبرى للسياسة الاقتصادية التي ينبغي اتباعها، ويحدد الأولويات من بين مجالات النشاط الأساسية.
- 3- تستلم المديرية العامة للميزانية لتوجيهات مجلس الوزراء، وتعد مذكرة منهجية يتم نشرها على مختلف الوزارات والولايات تطلب منهم فيها تقدير احتياجاتهم من الاعتمادات.
- 4- تستلم المصالح المختلفة المكلفة بتحضير الميزانية المذكرة المنهجية، وترسلها لمصالحها الخارجية ولمديرتها التقنية تطلب منهم اقتراح تقديراتهم الميزانية وفقاً لتوجيهاتها. وفي حالة حدوث خلاف لدى المديرية المكلفة بإعداد الميزانية الوزارة يلجأ للتحكيم الداخلي، وعندما تكون اقتراحات الميزانية نهائية، يتم تقديم المشروع للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية.

إن هذه الإجراءات تتم في وقت قياسي لا يسمح بإعداد اقتراحات دقيقة وفعالة، فغالبا ما تكون تقديرات مبالغ فيها، وينشأ عنها خلاف ثم تحكيم. فعلى سبيل المثال نجد أن المذكرة المنهجية لتحضير مشروع ميزانية الدولة لسنة 2001 المؤرخة في 21 ماي 2000، تطلب من الوزارات إرسال اقتراحاتهم الميزانية إلى وزارة المالية قبل 10 جوان 2000.

وبناء عليه فإن وزارة العمل والحماية الاجتماعية، مثلا، راسلت مصالحها الخارجية ومدراء إدارتها المركزية خلال الفترة ما بين 24 و27 ماي، تطلب فيه مقترحاتهم الميزانية في أجل أقصاه أسبوع، أي خلال الفترة ما بين 30 ماي و03 جوان 2000.

5- تباشر المديرية العامة للميزانية دراسة اقتراحات الموازنة، بالاستناد على الوسائل التي تسمح لها بأن تؤدي مهمتها بشكل جيد، حيث تجمع كل الوثائق المحاسبية ،

وتقارير المراقبين الماليين، ومبررات طلبات الاعتمادات الإضافية، ثم تقارن المعلومات التي بحوزتها مع اقتراحات الميزانية التي أرسلتها الوزارة القائمة بالصرف¹.

ثانيا: أهداف تقرير الميزانية العامة:

¹ -معلم يوسف، محاضرات في المالية العامة، جامعة قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية، السنة الجامعية 2016-2017 ص 49 و50

إذا كانت كل دائرة وزارية يمكنها وضع تصور لتنمية ميزانيتها، فإنها لا تستطيع تجسيد أهدافها، لأن وجود هيكل كالمديرية العامة للميزانية التي تتمثل في جمع طلبات الاعتمادات، ومواجهتها الواحدة بالأخرى، ثم كلها مجملة مع الموارد العمومية الممكنة، ثم المناقشات وبعد أن تؤخذ القرارات السياسية، تفرض على كل واحد منها الاختيارات النهائية لسياسة الموازنة. ومن أجل تجسيد هذه الأهداف، فإنه ينبغي على المديرية العامة للميزانية أن تلجأ إلى ترشيد اختيارات الموازنة، وفق نظام التخطيط والبرامج والميزانية.

ثالثاً: مناقشات الميزانية وإيضاح مشروع قانون المالية:

تجمع مشاريع ميزانية كل وزارة على مستوى المديرية العامة للموازنة، وتكلف هذه الأخيرة بإعداد مشروع الميزانية العامة للدولة، سواء ما يتعلق الأمر بالإيرادات والنفقات¹.

ثم تكون اقتراحات النفقات المقدمة من طرف مختلف الدوائر الوزارية محل مناقشة بين الأعوان المختصين للمديرية العامة للميزانية والممثلين عن كل وزارة من أجل تحديد مبلغ الاعتمادات الذي يسجل في مشروع الموازنة.

وفي حالة عدم التواصل إلى اتفاق على مستوى المديرية العامة للموازنة، يمكن اللجوء إلى التحكيم بين وزير المالية والوزراء المعنيين في إطار مجلس الحكومة، ثم مجلس الوزراء، قبل أن يأخذ مشروع الميزانية شكله النهائي².

يتطلب وضع مشروع قانون المالية في شكله النهائي تحضير وثائق الميزانية، والوثائق التي يجب أن ترفق بمشروع قانون المالية، حتى يكون شكل ومحتوى مشروع قانون المالية مطابقاً لأحكام القانون المتعلق بقوانين المالية.

وبناء عليه، يتكون مشروع قانون المالية من اقتراحات الإيرادات والنفقات التي تم ضبطها بعد إجراء المواجهة، وممارسة التحكيم المتعلق بالميزانية في مجلس الحكومة، والأحكام المتعلقة بهما.

المبحث الثالث: الإجراءات الخاصة بتنفيذ الميزانية العامة:

¹- يوسف جباللي، "النظام القانوني لالمرين بالصرف في القانون الجزائري"، مجلة القانون، العدد السادس، كلية الحقوق، جامعة الشلف، 86، 87، 88، 89، 2016،

²- هطال رفيق وقاسم مراد، الرقابة على النفقات العمومية المفتشية العامة نموذج، مذكرة لنيل ماستر، كلية الحقوق، جامعة الكلي محند اولحاج، البويرة، 2018، ص 36.

عندما تصدر الوزارة اعتمادات تسيير المؤسسة اعتمادا على البطاقة الوضعية التي يقدمها المسؤول عن المؤسسة يجب التحقيق في الإحصاءات الفعلية وتدوين الملاحظات بكل وضوح حتى تكون الميزانية مطابقة للاحتياجات الفعلية للمؤسسة. وفر التعرف على مجموعة المواد المبالغ المخصصة الميزانية التسيير والتجهيز وطبقا التعليمات والتوجيهات الواردة من الوصاية حول طريقة التجهيز إنشاء وتوزيع المبالغ المعتمد يشرع المسؤول عن المؤسسة بمساعدة المسؤول المالي بتوزيع هذه الإيرادات على مختلف الأبواب مراعى في ذلك احتياجات المؤسسة وإعطاء الأولوية للجوانب ذات الأهمية الكبيرة في الاستفادة من تجربة ميزانية السنة السابقة وحالة السوق حتى يمكن انفاق الأموال المخصصة لها وفي الآجال المناسبة، وحتى لا يتسبب فقدان وندرة بعض الاحتياجات في تجميدها دون صرف، ويقدم هذا المشروع على لجنة خاصة يرأسها المسؤول الأول في المؤسسة قبل عرضه على الوصاية المصادقة عليه، وهذا الإعداد يبقى دائما مرتبط بزمناً¹.

المطلب الأول: الأعباء المكلفون بتنفيذ الميزانية:

يتطلب تنفيذ الميزانية والقيام بالعمليات المالية تدخل شخصين ذوي أدوار منفصلة ومتناقضة في نفس الوقت، ولكن متكاملة ويتعلق الأمر بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي، اللذان يراقبان بعضهما البعض. هذا القانون يكرس مبدأ الفصل بين السلطات بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بتقسيم المهام بينهما وهذا يؤدي بدون شك إلى تأديته في ظروف جيدة ولكن الغرض المنشود هو أبعد من ذلك ويتعلق على الخصوص بحماية الأموال العمومية.

لا يمكن للشخص الذي يملك قرار إنشاء الإيرادات والنفقات أن يكون نفس الشخص الذي يقوم بتحصيل الإيرادات وتسديد النفقات، هذا التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ينص عليه القانون بوضوح في المادتين 55 و 56 منه.

أولاً: الأمر بالصرف:

حسب المادة 23 من القانون 21/90: "يعد أمراً بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل

لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 17،61،91،02،21"².

¹- نغيل سمير وزواوي عريوة، المر بالصرف بين المراقب المالي والمحاسب العمومي، مذكر لنيل شهادة ماستر في التسيير العمومي، كلية علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018، ص3
²- تتمثل المواد 16،71،91،02،21 في العملات المتعلقة بتحصيل الإيرادات وتحصيل النفقات.

يخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه صفة الأمر بالصرف قانوناً، وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة¹.

1_ أصناف الأمرين بالصرف:

تنص المادة 06 من المرسوم 313/91 على ما يلي: "يكون الأمر بالصرف إما ابتدائياً أو رئيسياً أو ثانوياً"²

وبصدور قانون المالية التكميلي لسنة 1992 وبموجب مادته 02 تم تعديل المادة من قانون 21/90 وأصبح الأمر بالصرف إما أولياً أو رئيسياً من جهة أولى وإما ثانوياً أو أحادياً من جهة ثانية:

أ_ الأمر بالصرف الأساسي:

الأمر بالصرف الأساسي هم المسؤولون الموجودون على قمة الهرم الإداري في الهيئات الموكولة لهم أمرها، وقد أوردت المادة 07 من المرسوم 91/313 تعريفاً لهذه الفئة من الأمر بالصرف بأنهم: "هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدنيين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمر بالصرف الثانوي"³.

وتنص المادة 26 من القانون 90/21 على أن الأمر بالصرف الأساسي هم:⁴

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.
- الوزراء.
- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعينون قانوناً على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

1- المادة 23 من القانون 21-30 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج، عدد 35، 1990، ص: 1134.
 2- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 113/91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية احتواها، ج ر ن، عدد 43، 1991، ص: 1648.
 3- المادة 07 من المرسوم التنفيذي 91_313، مرجع سبق ذكره، ص: 1648.
 4- المادة 26 من القانون 21/90، مرجع سابق، ص: 1134.

- المسؤولون على الوظائف المحددة في الفقرة الثانية من المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية حيث تنص هذه الفقرة على الأشخاص الذين تم انتخابهم أو تعيينهم للقيام بصلاحيات تخص عمليات النفقة، غير أن الملاحظ على هذه الفقرة أنه يعترها الغموض إذا لم تحدد المقصود بدقة.

ب_ الأمرون بالصرف الثانويون:

تنص المادة 27 من القانون 21/90 على أن: "الأمرين بالصرف الثانويين مسؤولين بصفتهم رؤساء مصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23¹".

وقد عرفوا أيضا بالمادة 08 من المرسوم التنفيذي 313 /91 على أنهم: "يصدرن حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدنيين"¹.

²وبهذا يمكن القول أن الأمرين بالصرف الثانويين هم القائمون على رأس المصالح غير الممركزة التي تتمتع بالاستقلالية وبالشخصية المعنوية.

ومن خلال تسمية هؤلاء الأمرين بالصرف بأنهم ثانويون نجد أن عملهم لم يأت إلا للتخفيف عن الأمرين بالصرف الرئيسيين الذين لا يمكنهم القيام وحدهم بكل العمليات المرتبطة بتنفيذ الميزانية، وكذا للاستجابة لمتطلبات هيئات عدم التركيز، والمثال على هؤلاء مدراء المديريات الولائية ورؤساء المراكز الدبلوماسية والقنصلية، وبالإضافة إلى الأمرين بالصرف الثانويين، وإلى جانبهم نجد:

ج_ الأمرون بالصرف الأحاديين:

وكمثما على الأمرين بالصرف الأحاديين نجد الوالي حيث تمنح له صلاحيات واسعة فيما يخص نفقات التجهيز العمومي الغير الممركزة في نطاق وحدود ولايته.

وقد جاء المرسوم التنفيذي 227/98 موضحا في نص مادته 19 بأن الوزير المكلف بالمالية وحسب كل قطاع فرعي يخصص اعتمادا للدفع للولاية ليقوموا بتوزيع اعتمادات الدفع هذه والمبلغه لهم حسب كل فرع وذلك بموجب قرار³⁴

¹المرجع الثالث، المادة 27 من نفس القانون، ص: 1134

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

2003/3، ص: 85.

⁴- بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، دراسة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر ،

د_ الأمرين بالصرف المستخلفون:

هم الذين يحلون محل الأمرين بالصرف الرئيسيين في حالة مانع أو غياب، حيث تنص المادة 28 من قانون 21/90 على مايلي: "في حالة غياب أو مانع يمكن استخلاف الأمرين بالصرف في أداء بعقد تعيين يعد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك"¹.

ه_ الأمرين بالصرف المفوضون:

هم المستفيدون من تفويض للتوقيع لاستعمال الاعتمادات المالية، حيث تنص المادة 29 من قانون 21/90 على ما يلي: "يمكن لأمرين بالصرف تفويض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم"²

2_ دور الأمر بالصرف ومهامه:

أما عن دور الأمر بالصرف فهو يقوم بالمراحل الإدارية لتنفيذ الميزانية من التزام بالنفقة وتصفية وأمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقات واثبات وتصفية فيما يتعلق بعمليات الإيرادات، وقد تم تسمية الأمر بالصرف استنادا للمهمة الثالثة المكلف بها في إطار تنفيذ النفقات العامة وهي الأمر بالصرف وهذا ما يدل على أهمية هذه المرحلة بالخصوص وأهمية العمليات المتعلقة بالنفقات مقارنة بالعمليات التي تخص الإيرادات بوجه عام³.

3 مسؤولية الأمرين بالصرف:

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

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

1- المادة 28 من القانون 21/90، مرجع سابق، 1134.

2المادة 29 من نفس القانون، ص: 1134.

3بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص: 86.

العمومية، لذا فهم ملزمين بمسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المخصصة لهم، ومن شأن هذا الجرد أن يكشف النقائص إذا ما حدثت، ويتعرض الأمر بالصرف إلى مسؤولية شخصية إذا تهاون في مسك هذا الجرد.

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

أما عن المسؤولية الخاصة بالأمر بالصرف نجد تأكيدا لها في نص المادة 62 من قانون المحاسبة العمومية والتي تخضع الأمرين بالصرف لمراقبة وتحقيقات المؤسسات والأجهزة المؤهلة للغرض، وتجبر المادة 06 من المرسوم التنفيذي 286/97 الأمرين بالصرف على احترام وبدقة التنظيم الجاري به العمل، وإلا فستسلط عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 89 من الأمر 20/95، وهي عقوبات مالية تتمثل في غرامة يصدرها مجلس المحاسبة في حق مرتكبي مخالفات معينة ويتجاوز مبلغ هذه الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني.

ومن هنا نجد أن الأمرين بالصرف يخضعون لرقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية من طرف مجلس المحاسبة وأكثر من هذا فهم ملزمين بتقديم حساباتهم الإدارية له كل سنة، ويعد هذا الإجراء وسيلة رقابية للمجلس، وهذا ما سيساعد على اكتشاف مواطن الخلل¹

ثانيا: المحاسب العمومي:

سننظر في هذا المطلب إلى تعريف المحاسب العمومي، والتعرف على مهامه، بالإضافة إلى حماية المحاسب العمومي.

1_ التعريف بالمحاسب العمومي:

تعرف المادة 22 من القانون 20/51 المحاسب العمومي كما يلي:

"يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام، فضلا عن العمليات المضار إليها في المادتين 02 و22 بالعمليات التالية:

1- بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، مرجع سابق، ص: 86 و87.

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات¹
- ويتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية، ويخضعون أساساً لسلطته².

2- مهام المحاسب العمومي:

المحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل الإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة، لذا فالمحاسب قبل قبوله دفع النفقة عليه أن يتحقق في مجموعة من العناصر، وهي³:

- مراقبة صفة الأمر بالصرف سواء أكان رئيسياً أو ثانوياً أو مفوضاً.
- مطابقة العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف مع القوانين والتنظيمات المعمول بها فيراقب عملية الالتزام والتصفية والأمر بالصرف.
- النظر في مدى توفر الاعتمادات في ميزانية الإدارة المعنية.
- التأكد من أن الديون محل النفقة لم تسقط آجالها وأنها ليست محل معارضة.
- مراعاة الطابع الإبرائي للدفع.
- التأكد من وجود تأشيريات عمليات المراقبة المحددة قانوناً.

3_ حماية المحاسب العمومي:

إن مسؤولية المحاسب العمومي كبيرة وثقيلة، لذلك يمنحه القانون امتيازات وظيفية وشخصية مقابلة⁴:

- قبل التعيين في منصب المحاسب العمومي يجري تحقيق حول السيرة الذاتية.

1- المادة 33 من القانون 21/90 مرجع سابق، ص: 1134.

2- المادة 34 من نفس القانون، ص: 1134.

3- داود ابراهيم، مرجع سابق، ص: 89.

4- شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، ص: 23 و24.

- يجب أن تكون له أقدمية في شغل الأمور المحاسبية.
- يجب أن يغطي احتياجاته المادية ولو جزئياً_سكنوظيفي_.
- ضمان المسار المهني والترقية.
- تسمية المحاسبة العمومي تكون عن طريق وزير المالية، وهذا مايجعله بعيدا عن تدخلات الإدارة الخارجية فهو خاضع مباشرة لسلطة وزير المالية.
- المحاسب العمومي محمي من قبل قانون الوظيف العمومي حيث تنص المادة 19 من المرسوم 59/85 على أن المؤسسة أو الإدارة العمومية الملحق بها المحاسب العمومي، تحميه من جميع التعديت التي يتعرض لها من الغير، فتقوم بتتبع الأشخاص المتسببين في الضرر_الوكيل القضائي للخرينة_، ويمكن له الحصول على تعويضات من وزير المالية بالنسبة للأضرار التي تعرض لها من الآخرين.

إذا قامت مسؤولية المحاسب العمومي المالية فإن بإمكانه الاستقادة من إجرائيين لحمايته وهي

كما يلي:¹

أ-الإعفاء من المسؤولية:

الإعفاء هو حق يتمتع به المحاسب العمومي في حالة:

- إثبات أن الخطأ كان ناجما عن قوة قاهرة.
- تسخير المحاسب من طرف الأمر بالصرف.
- أم عن قرار الإعفاء فيتخذه وزير المالية ويمكن أن يكون كليا أو جزئيا.

ب_الإبراء المجاني:

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

¹شويخي سمية مرجع سابق، ص: 24.

المطلب الثاني: شروط تنفيذ الميزانية العامة:

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

أولاً: ترخيص الميزانية:

تتشكل الميزانية العامة من الإيرادات أو النفقات النهائية للدولة المحددة سنوياً بموجب قانون المالية ولذلك فإن التصويت على الميزانية العامة هو شرط مسبق للتنفيذ العادي للنفقات العامة.

وفي إطار التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المتعددة السنوات والسنوية، تتحدد قوانين المالية طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة ومبلغها وتخصيصها.

وبالنسبة لكل سنة مدنية، فإن قانون المالية يقر ويرخص مجمل موارد الدولة

وأعبائها. وتتضمن نفقات التسيير تغطية الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتماداتها في الميزانية العامة للدولة، وتسجيل نفقات التجهيز العمومية ونفقات الاستثمارات والنفقات بالرأس مال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفيذ باعتماد الدفع¹.

ثانياً: أصل الدين العمومي:

إن ترخيص الميزانية لا يعطي إلا حق الإنفاق، دون انشاء الالتزام بالإنفاق، فإذا كان التصويت على الميزانية العامة هو شرط شكلي من أجل تنفيذها، فإن وجود الدين يمثل الشرط الأساسي لذلك².

المطلب الثالث: المرحلة الإدارية والمحاسبية لتنفيذ الميزانية العامة:

يقسم تنفيذ النفقات العامة إلى مرحلتين متتابعتين: المرحلة الإدارية المنفذة من طرف الأمر بالصرف والتي تقسم إلى ثلاث عمليات ألا وهي: الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع، ثم تأتي المرحلة المحاسبية المتمثلة في دفع النفقة التي يتم تنفيذها من طرف المحاسب العمومي.

أولاً: تمر وتنفذ المرحلة الإدارية خلال ثلاث فترات، وهي: الالتزام بالنفقة، تصفيتها، والأمر بصرفها.

1_ (الالتزام بالنفقة) الارتباط بالنفقة - عقد النفقة

¹العمارة جمال منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص: 208 و209.

²المرجع نفسه ص: 209.

وهو التصرف الذي بمقتضاه تنشئ الجماعة المحلية التزاماً ينشأ عنه عبء، حسب المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية: "يعد الالتزام الاجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين"، وقد يكون هذا الدين مصدره التزام إرادي أو لا إرادي¹:

فالالتزام الإرادي والمتمثل في التصرف القانوني الذي ينشأ التزاماً عليها، مثل: شراء معدات ولوازم للجماعة المحلية، إنشاء طرق ولأثية أو بلدية، تعيين موظفين جدد...إلخ.

أما الالتزام اللإرادي الذي قد ينشأ عن طريق الارتباط بالنفقة نتيجة واقعة معينة يترتب عليه التزام الجماعة المحلية بإنفاق مبلغ ما، مثال على ذلك:

تسبب سيارة البلدية في إصابة مواطن، ففي هذه الحالة ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة هذه الواقعة المادية، ويعتبر الارتباط في هذه الحالة غير إرادي، بينما يعتبر إرادياً في النوع الأول.

رحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العامة:

2_ التصفية:

هي إثبات ترتب الدين على الدولة، وتحديد مقداره، واستحقاقه وعدم سقوطه بحكم مرور الزمن أو بأي سبب آخر².

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

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 الانجاز 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 جداً ومقررة قانونياً مثل:

1- عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة

أبو بكر بلقايد تلمسان، 2012، ص: 27 و 28.

2- عطوي فوزي، المالية العامة: النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، 2003، ص: 408.

3المادة 20 من قانون 21/90، مرجع سابق، ص: 1133

- التسبيقات المقدمة للمتعاملين المتعاقدين في إطار الصفقات العمومية.
- مصاريف المهمات الممنوحة لموظفي الإدارات العمومية.
- المعاشات.
- الإعانات المالية.
- 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 الاثباتات التي تمت أثناء التحقيق في 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 الأخيرة¹.

فتصفية النفقة كما رأينا تسمح لنا بـ:

3- التأكد من الخدمة الفعلية.

4- تحديد المبلغ الدقيق القابل للدفع.

5- الأمر بالدفع: (الأمر بصرف النفقة)

الدفع: ويقصد به الصرف الفعلي للمبلغ إلى صاحب الحق فيه أي دائن الدولة، وهي المرحلة المحاسبية، يراقب بصدها المحاسب العمليات الإدارية السابقة ليتأكد من توفر الاعتمادات المالية الكافية وسالمة إدراج النفقة في الفصل المعني وكذلك إنجاز العمل المقصود بالدفع عن طريق التأشيرات الخاصة بعد ذلك يحرر المحاسب حوالة الدفع ليصب المبلغ في الحساب البنكي أو البريدي الجاري أو بواسطة حوالة بريدية أو في شكل مبلغ نقدي لصاحب الحق أو لفائدة المعني².

1- عباس عبد الحفيظ، مرجع سابق، ص: 29.

2- جمال يرقى، أساسيات في المالية العامة واشكالية العجز في ميزانية البلدية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر

2001/2002، ص: 42.

خلاصة:

من خلال دراستنا في هذا الفصل لمختلف جوانب الميزانية العامة تبين لنا أنها وسيلة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها، حيث تسعى من خلال تسيير نفقاتها العامة على اختلاف أنواعها وتقسيماتها إلى تحقيق النفع العام وإشباع حاجات المواطنين، ولو بالحد الأدنى الذي يضمن بقاء هذه الدولة .

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

أما تنفيذ النفقات العامة فيقسم إلى مرحلتين، مرحلة إدارية تنفذ من طرف الأمر بالصرف حيث تقسم إلى ثلاث عمليات هي: الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع، ومرحلة محاسبية تنفذ من طرف المحاسب العمومي وتتمثل في دفع النفقة، ولكن تبقى فعالية تنفيذ الميزانية مرتبطة بدرجة أولى بآليات الرقابة، وهو ما سنعكف على دراسته في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

أنظمة الرقابة على تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية

تعتبر مرحلة الرقابة على تنفيذ النفقات العانة أهم مراحل دورة الميزانية العامة، فهي تبين مدى سلامة ودرجة الدقة في تقدير الإيرادات العامة التي تضمنتها موازنة الدول، وتساعد في التأكد على تحصيل الإيرادات المقررة، والتأكد من إنفاق الاعتمادات المرصودة، وذلك وفقا لخطة الدولة المرسومة، والمحددة في الميزانية العامة للدولة .

ولتوضيح فكرة الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة، قمنا بتقسيم فصلنا إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية.

المبحث الثاني: نظام الرقابة القبلية.

المبحث الثالث: نظام الرقابة البعدية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة المالية:

الرقابة لها مفهوم واسع وذو شقين، أحدهما الرقابة الذاتية والتي تتبع من داخل الفرد على نفسه وبالتالي فهو رقيب على أعماله وتصرفاته وسلوكياته، وأخرى الرقابة الخارجية والتي تتمثل في قدرة الفرد على متابعة وملاحظة الآخرين من قبل مرؤوسيه بغرض التوجيه والتصحيح لسلوكهم وتصرفاتهم.

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية:

للرقابة المالية تعاريف كثيرة نذكر منها:

تعريف الدكتور "محمد كويفايتيه":

عرف الرقابة المالية بأنها "تلك التي تتم من قبل جهة مستقلة، وتستهدف ضمان

سلامة التصرفات المالية، والمحاسبية الإدارية، والتأكد من مشروعية النفقة، واتفاقها مع الأحكام والقوانين النافذة، ومقارنة نتائج التنفيذ بالخطط الموضوعية وقياس مستوى نتائج الأعمال بما كان مستهدفا تحقيقه، بالاستناد إلى معدلات الأداء ودراسة أسباب الانحرافات ومعالجتها"¹.

تعريف الدكتور "محمد رسول العموري":

قد عرف الرقابة المالية بأنها "مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة، بغية المحافظة على الأموال العامة، وضمان حسن تحصيلها وانفاقها بدقة وفعالية واقتصادية وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين المالية الأخرى، ووفقا للخطط الموضوعية للجهات الخاضعة للرقابة"².

وبالتالي فالرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش والملاحظة والمتابعة والتحقيق من الاستعمال الحسن لإمكانيات البشرية والمادية والمالية وكذلك الوثائق والحسابات، واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعية كمقاييس لعمل المسيرين ومعاقبة المخالفين. ولا تقف الرقابة عند هذا الحد أي العلاج بل تتعداه إلى الوقاية،

1- الزهاوي سيروان عدنان ميزرة، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة في القانون العراقي، طبعة 1، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، بغداد العراق 2008، ص: 47.

2- المرجع نفسه، ص: 74.

معنى ذلك أن الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفات والأخطاء التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ الميزانية، بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء مستقبلا¹.

المطلب الثاني: أهداف ووسائل الرقابة المالية:

أولا وسائل الرقابة:

للرقابة المالية وسائل عديدة تعتمد عليها، أهمها²:

- 1- القوانين والتعليمات واللوائح: وهي من أولى الأدوات ومن أهمها، فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفياتها وشروطها.
- 2- المراجعة والتفتيش: وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات، وهذا بمراقبة الحسابات بأسلوب مدقق، وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكول له أمر الرقابة الخارجية.
- 3- الحوافز والجزاءات: وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته، فلا بد من مكافأة المراقب بأحسن الأداءات وتفان في القيام بخدمات، وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله³.
- 4- تحديد المعايير أو المعدلات القياسية مسبقا كأساس واضح للرقابة والتقييم⁴.

ثانيا: أهداف الرقابة المالية:

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث وتمثل هذه الأهداف فيما يلي¹:

1- أهداف سياسية:

تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان، وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ

1- سرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة (الجزائر)، 8 و9 مارس 2005، ص: 135

2- بن داود ابراهيم، مرجع سابق، ص: 22.

3- بن داود ابراهيم، البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي، ملتقى الاقتصاد الإسلامي: الواقع ورهانات المستقبلين المركز الجامعي غرداية، الجزائر، 23 و24 فيفري 2011 ص: 6

4- الكفراوي عوف محمد، الرقابة المالية في الإسلام، الطبعة الثالثة، مركز الاسكندرية للكتاب، الاسكندرية، 2006، ص: 27.

المشاريع والخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبير عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان تمثيلها، وبالتالي فإن احترام رغبة البرلمان هو مظهر من مظاهر احترام الإرادة العامة.

2- أهداف اقتصادية:

تتمثل في كفاية استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام، وعدم الإسراف في صرفها وانفاقها، ومنع صرفها على غير الأوجه المشروعة والتي تشبع مصلحة عامة محددة.

كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال أو التقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال أو عدم حمايتها، والمحافظة عليها من كل ضياع بأي شك من الأشكال .

3- أهداف قانونية:

وتتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجهات والأصول المالية المتبعة.

ويتضمن ذلك مختلف القرارات والأنشطة وحدود المخصصات والصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين والإداريين وغير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات العامة.

وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموما.

4- أهداف اجتماعية:

تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صورته وأنواعه مثل: الرشوة والسرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل الواجبات تجاه المجتمع.

5- أهداف إدارية وتنظيمية:

وتحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة

واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة.¹

وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية:

- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه وتوقعاته ومشكلاته. كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.
- الرقابة تساعد على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للمنظمة بفعالية وكفاية. كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور.
- تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجعة التي تقدمها لمتخذي القرار، من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها المالي والاقتصادي والإداري، كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين أغراض الحوافز والتدريب والاختيار.

6-هدف مالي:

الهدف المالي للرقابة هو ضمان تسيير حسن واستعمال سليم وعقلاني للاعتمادات المقترحة، ولتحقيق هذا الهدف وضع المشرع العديد من القواعد القانونية والتنظيمية لضمان احترام إجازة الميزانية من جهة، والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العمومية والأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين من جهة أخرى.

فعند وجود أخطاء أو تجاوزات يتم إحالة مرتكبيها على السلطات المختصة في تقرير العقوبات².

المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية:

الرقابة المالية عملية دائمة ومستمرة تدور مع المال العام وجودا وعدما فتختلف أشكالها وتتعدد أنواعها وفقا

1- دراز حامد عبد المجيد و آخرون، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص: 174 و 175.

2- سرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية، "حالة الجزائر"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2000، ص: 77.

لمعايير مختلفة، ونستطيع أن نقسم الرقابة المالية إلى الأنواع التالية:

أولاً: من وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية:

تتخذ الرقابة من وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية ثلاثة أشكال أساسية: الرقابة المستندية ورقابة الأداء والرقابة الشاملة.

1- الرقابة المستندية:

ويشتمل هذا النوع من الرقابة على الوثائق والسجلات الموجودة في الأنظمة، أي فحص المستندات والتثبت من صحتها وتحركها وفقاً للإجراءات المرسومة.

ومن هنا تشكل الوثائق والمستندات والسجلات وسيلة من وسائل الرقابة الإدارية، فمن خلال هذه الوثائق الرسمية يمكن التوصل إلى فهم سير العمل داخل المنظمة.

وفي الواقع أن هذه الوسيلة الرقابية قد نشأت وطبقت على نطاق واسع في المنظمات الكبيرة في الإدارة العامة منذ قديم الزمان. وبالرغم من أن تطبيق هذه الوسيلة في الإدارة العامة تعد من الوسائل القديمة إلا أنها أثبتت فائدتها المحققة في التأكد من أن التصرفات والإجراءات تسير وفقاً للوائح والأنظمة والتعليمات المعمول بها بما يكفل تحقيق الأهداف¹.

2- رقابة على الأداء:

هي عبارة عن تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري وتقوده إلى أهداف معينة محددة مسبقاً، فهذه الرقابة تتطلب وجود أهداف محددة مسبقاً لقياس الأداء الفعلي، وأسلوباً لمقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط أنه على أساس نتائج هذه المقارنة يوجه الأداء بحيث يتفق مع الهدف أو المعيار المحدد لهذا الأداء من قبل، ويطلق عليها أيضاً رقابة تقييمية، وهذا النوع من الرقابة لا يحقق الأهداف المرجوة منه دون رقابة مستندية تؤكد صحة وسلامة البيانات المستخدمة كأدوات التحليل، فهذه الرقابة الاقتصادية بجانب

1- ياغي محمد عبد الفتاح، الرقابة في الإدارة العامة، الطبعة 2 دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 132هـ، ص: 108.

اهتمامها بالأدوات المحاسبية كالموازنات والتكاليف النمطية تهدف إلى مراجعة نشاط السلطات العامة بقصد متابعة ما تم تنفيذه من أعمال، وما قد يكون صاحب التنفيذ من إسراف، ومدى تحقيق النتائج المستهدفة¹.

3- الرقابة الشاملة:

هي المراجعة الشاملة، ونقصد بها المراجعة والفحص الذي يتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد القوائم المالية والحسابات الختامية للوحدة، للوقوف على حقيقة هذه القوائم المالية والحسابات الختامية، وبيان مدى صحتها ومطابقتها للواقع ومدى تحقيق الوحدة أهدافها، فهذا النوع يجمع بين الرقابة المستندية الحسابية والمحاسبية واللائحية وتقييم الأداء².

ثانياً: من حيث توقيت عملية الرقابة:

كما كانت الرقابة من العمليات الدائمة والمستمرة فإنه يمكن تقسيم عمليات الرقابة إلى ثلاثة أنواع وهي: الرقابة السابقة، والرقابة أثناء التنفيذ، والرقابة اللاحقة.

1- رقابة سابقة:

الرقابة السابقة هي الرقابة التي تسبق الصرف، وتهدف إلى التدقيق في المعاملات المالية قبل تنفيذها، للحيلولة دون ارتكاب أية مخالفات مالية. وتتطلب هذه الرقابة حصول الجهة الإدارية على إذن سابق بالصرف، من الجهة الموكول إليها مراقبة تنفيذ الموازنة العامة، حتى تتمكن من الصرف، وهي بوجه عام ذات طابع وقائي، إذ تمنع الخطأ قبل وقوعه³.

2- الرقابة أثناء التنفيذ:

أما فيما يختص بالرقابة أثناء تنفيذ الميزانية، فإن هذه الرقابة تتمثل في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة بذلك في الدولة على ما تقوم به السلطة التنفيذية من نشاط مالي يتعلق بالنفقات والايادات العامة الواردة بميزانية الدولة، وعادة ما تمارس الرقابة خلال فترة التنفيذ.

1- الكفراوي عوف محمود، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سابق، ص: 30.

2- الكفراوي عوف محمود، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سابق، ص: 31.

3- عصفور محمد شاكر، أصول الموازنة العامة، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2008، ص: 152.

3- المجالس النيابية:

المجالس النيابية المختلفة المنبثقة من السلطة التشريعية في الدول ذات الأنظمة الديمقراطية، إذ أن رقابة تنفيذ الميزانية هي في الأصل من اختصاص هذه السلطة بحكم كونها رقيباً على السلطة التنفيذية، وهي أن من واجباتها في هذا الشأن التأكد من مدى تقييد هذه الأخيرة بإجازة الجباية والإنفاق¹.

4- الرقابة اللاحقة:

وهي رقابة تأتي بعد تنفيذ عمليات الميزانية، وتتم من طرف هيئات قد تكون تابعة للسلطة التنفيذية أو مستقلة عنها وهدف هذا النوع من الرقابة هو التحقيق من التنفيذ وكشف الأخطاء والتجاوزات التي تحصل².

ثالثاً من حيث الجهة التي تتولى الرقابة:

هنا نجد نوعين من الرقابة: رقابة داخلية ورقابة خارجية.

1- رقابة داخلية:

وهي الرقابة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية³.

- إدارة المراجعة على مستوى الوحدة.
- الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة أو الهيئات أو الشركات القابضة.
- رقابة الوزير التابع له الوحدة أو المصلحة.
- رقابة وزير الخزانة أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح والوحدات. زمن أهداف الرقابة الداخلية ما يلي⁴:

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

1- حشيش عادل أحمد، أصول الفن المالي للاقتصاد العام: مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية، الاسكندرية، 1997، ص: 311.

2- سرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية، "حالة الجزائر"، مرجع سابق، ص: 82.

3- الكفراوي عوف محمود، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سابق، ص: 34.

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

- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية.
- رفع مستوى الكفاية الانتاجية.
- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الادارية.

تقوم الإدارة المحاسبية بالمراقبة الداخلية أنه لا يمكن في بعض الأحيان أن يكون عضو من الخارج عضواً في المراقبة الداخلية¹.

2- الرقابة الخارجية:

هي الرقابة التي تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية، وهي في الغالب رقابة لاحقة، وقد تكون هذه الرقابة قضائية أو رقابة تشريعية².

رابعا: من حيث السلطة المخولة للجهة الرقابية:

تنقسم الرقابة إلى ثلاثة أنواع: رقابة إدارية، رقابة سياسية، رقابة قضائية.

1_ رقابة إدارية:

الرقابة الإدارية هي متابعة الأعمال أول بأول للتعرف على مدى قدرتها على تقويم الخطأ الناتج عن الأعمال، وعادة من يقوم بهذه المراقبة وحدات تكون داخل تنظيم الرقابة السابقة واللاحقة في الإدارة، والرقابة هي قسم لا ينفصل عن الإدارة والتخطيط والتوجيه أنها من وظائفها³.

يمكن للرقابة الإدارية أن تتخذ ثلاثة وجوه⁴:

- من جهة العاملين الإداريين والمحاسبين الموضوعيين.
- المحاسبون عليهم مراجعة العمليات المخرجة من طرف الحواسيب قبل تسديد الفواتير .

¹ -Pascale Bertoni ,finances publiques,3éme édition ,vuibert,paris,2001,p50 .

²-الكفراوي عوف محمود، الرقابة المالية في الإسلام، مرجع سابق، ص: 34.

³ - عياصرة معن محمود بني أحمد مروان محمد، القيادة والرقابة والاتصال الاداري، الطبعة 01، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 2008، ص:71.

⁴ - Michel Lascombe, xavierVandendriessche, finances publiques, 7éme édition dalloz, paris, 2009, .741

- اللجنة العامة للمحاسبين توافق على مجموع العمليات المحاسبية.

2_ رقابة سياسية:

ويقصد بهذه الرقابة تلك التي يمارسها المجتمع عن طريق الأجهزة الشعبية سواء كانت ممثلة على مستوى المجتمع بأكمله أو على مستوى الوحدات الإقليمية أو الإنتاجية، وتقوم بعملية الرقابة السياسية المجالس النيابية بتسمياتها المختلفة وتشكيلاتها المتباينة ...

وكذلك الفرد باعتباره منتجا أو مستهلكا سواء كان ذلك عن طريق كونه عضوا في مجالس للمنتجين أو المستهلكين أو باعتباره يمارس حقا سياسي في المجتمع¹.

3_ رقابة قضائية:

تتولى هيئة قضائية فحص الحسابات، واكتشاف المخالفات المالية وحوادث الغش والسرقة، فهي تتولى مراقبة تنفيذ الموازنة طبقا للقواعد المالية للدولة².

خامسا: من حيث دور الدولة في عملية الرقابة:

فإنه يمكن تقسيم الرقابة إلى: رقابة تنفيذية ورقابة تشريعية ورقابة شعبية.

1_ رقابة تنفيذية:

هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة حكومية أي كان نوعها بغرض التأكد من حسن استخدام المال العام. وهذه الرقابة تتمثل في الرقابة المستندية السابقة منها واللاحقة ورقابة الأداء، وقد تتعدد الأجهزة القائمة بعملية الرقابة وقد تتبع في إجراءاتها نظاما رأسيًا، وخير مثال على ذلك الرقابة على شركات قطاع الأعمال العام، حيث يوجد بها رقابة ذاتية داخلية ثم رقابة الشركة القابضة أو الهيئة ثم رقابة وزير قطاع الأعمال العام، هذا بالإضافة إلى رقابة الأجهزة الأخرى التي تدخل في هذا النظام الرأسي للرقابة، وتتبع السلطة التنفيذية³.

1- العسكري علي أنور، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة الغير مشروعة، مكتبة بستان المعرفة، الاسكندرية، 2008، ص: 179.

2- خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة في الدولة في الاقتصاد الاسلامي، الطبعة 01 دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2003، ص: 42

3- الكفراوي عوف محمود، الرقابة المالية في الاسلام، مرجع سابق، ص: 36.

2_ رقابة تشريعية:

يتمتع البرلمان زيادة على سلطته في وضع وسن القوانين، باختصاص لا يقل أهمية ألا وهو مراقبة الإدارة العامة الحكومة، من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي كان قد وافق عليه من قبل. تمس الرقابة البرلمانية التشريعية مختلف أنشطة الحكومة ومجالات تدخلها، ومنها المجال المالي.

إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية واعتماده رقابة قبلية في مرحلة إعداد الميزانية، فإن مراقبته تمتد أيضا أثناء تنفيذ الميزانية رقابة آنية، بل وحتى نهاية السنة المالية رقابة بعدية¹.

3_ رقابة شعبية:

تعتبر الرقابة الشعبية نوع من أنواع الرقابة الجيدة لضمان حسن إدارة الأموال العامة، إذ نجدها في كثير من دول العالم سببا في إجراء تعديلات وزارية ومحاسبة المتلاعبين بالمال العام.

والجدير بالذكر أن هذا النوع من الرقابة يكون أكثر فاعلية وتأثيرا، كلما تمتع الأفراد بحرية الرأي.

وأوجه الرقابة الشعبية متعددة²:

- رقابة الأفراد والمؤسسات.

- رقابة من قبل النقابات والمؤتمرات المهنية.

- رقابة من قبل أجهزة الإعلام.

المبحث الثاني: نظام الرقابة القبلية على الميزانية العامة:

تمهيد:

هي صورة موافقة من أجهزة الرقابة على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال وبطبيعة الحال عملية مراجعة والرقابة هنا تتم على جانب النفقات فقط فلا يتصور أن تتم الرقابة المسبقة على تحصيل الإيرادات، ولكن تعي

1- بعلي محمد الصغير، أبو العلا يسري، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص: 114.

2- عجام ميثم صاحب، سعود علي محمد، تخطيط المال العام: سياسات تعبئة الموارد وإدارة المصروفات العامة، الطبعة 01، دار الكندي، الأردن،

2004، ص: 296.

الموافقة المسبقة على تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات، وقد تمتد إلى أكثر من ذلك فتشمل فحص المستندات والتأكد من سلامتها، وهي رقابة مانعة لوقوع الأخطاء والمخلفات المالية في أكثر الأحيان.

بالإضافة إلى ما تقدم ذكره فإنه في حالات التي تتم فيها الرقابة عن طريق جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية قد يؤدي إلى سلب الجهة التي تمارس الرقابة الكثير من اختصاصات السلطة التنفيذية وظهور نوع من المركزية الإدارية تقود إلى تعقيد الاجراءات وتزايد الخلافات بين الهيئات التي تتبعها هد الوحدات وجهة الرقابة.

ويشمل نظام الرقابة القبلية رقابة المراقب المالي، ورقابة المحاسب العمومي، ورقابة الصفقات العمومية.

المطلب الأول: رقابة المراقب المالي:

يخضع المراقبون الماليون لقانون أساسي خاص بهم، وهم يعملون تحت وصاية وزارة المالية، ويسمون كذلك بمراقبو النفقات الملتزم بها، وتتمثل مهامهم في المراقبة المسبقة على الالتزامات التي قام بها الأمرون بالصرف، فهم من أعوان التنفيذ للعمليات المالية العمومية، حتى وإن كان إسهامهم لا يضعهم كفاعلين أساسيين في العملية.

كان عمل هؤلاء محل انتقاد ومعارضة من طرف الأمرين بالصرف منذ مدة طويلة إذ يعتبرون ذلك كعمل إضافي يعطل عمليات التنفيذ وزيادة عن المراقبة المحاسبية من قبل المحاسب العمومي. أما عن مجال تدخل المراقبين الماليين فهو جد واسع، فهو يطبق على ميزانيات هيئات وإدارات الدولة، والميزانية الملحقة والحسابات الخاصة بالخرينة، وعلى ميزانيات الأولويات والبلديات والإدارات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري¹.

أولاً: مجالات تدخل المراقب المالي:

يمكن تحديد مجالات تدخل المراقب المالي فيما يلي:

1- تخضع مشاريع القرارات المبينة أدناه والمتضمنة التزاما بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع

عليها²:

¹- Ali bissaad, droit de la comptabilité publique, édition houma, alger ; 2004, p : 116.

²- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 67، 2009، ص:4.

- مشاريع قرارات التعيين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة.
- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.
- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية.
- مشاريع الصفقات العمومية والملاحق.

2_ تخضع لتأشير المراقب المالي أكثر:1

- الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.

3_ يخضع أيضا لتأشير المراقب المالي:2

- كل التزام مدعم بسندات الطلب والفواتير الشكالية والكشوف أو مشاريع العقود ،عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد من قبل التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية.
- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانيته وكذا تفويض وتعديل الاعتمادات المالية.
- كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفواتير نهائية.

يجب أن يحصل الالتزام والقرارات، المنصوص عليها في المواد 5 و6 و7 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 على تأشير المراقب المالي بعد فحص العناصر الآتية³:

1- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 82، 1992، ص:1102.

2- المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق، ص: 04.

3- المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، مرجع سابق، ص: 2101.

- صفة الأمر بالصرف.
 - مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بهما.
 - توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
 - التخصيص القانوني للنفقة.
 - مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
 - وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.
- تختم رقابة النفقات الملتمزم بها بتأشيرة توضع على بطاقة الالتزام، وعند الاقتضاء، على الوثائق الثبوتية، عندما يستوفي الالتزام الشروط التنظيمية المذكورة في المادة 09 أعلاه¹.
- يجب أن تدرس وتفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف، والخاضعة للرقابة السابقة، في أجل أقصاه عشرة أيام².
- يحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات يوم 21 ديسمبر من السنة التي يتم فيها، غير أنه يمكن في حالة الضرورة المبررة قانونا، تمديد هذا التاريخ بمقرر من الوزير المكلف بالميزانية¹.
- هناك حالات قد يتم فيها رفض التأشير على الالتزام بالنفقة، غير أن هذا الرفض قد يكتسي طابعا مؤقتا كما قد يكتسي طابعا نهائيا، كما أن هناك حالة التفاوض.

أ حالات الرفض المؤقت:

يبلغ الرفض المؤقت في الحالة الآتية²:

- اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.
- انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة.
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة،

1- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق، ص: 04.

2- المادة 06 المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق، ص: 05.

ب_ حالات الرفض النهائي:

يعلل الرفض النهائي بما يلي³:

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
 - عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
 - عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت. تنص المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09 على ما يلي⁴:
 - يجب أن يطلع الأمر بالصرف على كل الأسباب التي تعارض تأشيرة الملف.
 - يجب أن تحتوي مذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي إلى الأمر بالصرف على كل الملاحظات التي عاينها، وكذا مراجع النصوص المتعلقة بالملف المدروس، والتي أدى عدم احترامها إلى رفض التأشيرة.
 - لا يجب أن يكون الرفض المؤقت المبلغ من طرف المراقب المالي الأمر بالصرف مكررا.
 - يجب على المراقب المالي، في حالة الرفض النهائي، أن يرسل نسخة من الملف مرفق بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية. يمكن للوزير المكلف بالميزانية في هذه الحالة إعادة النظر في الرفض النهائي، الصادر عن المراقب المالي، عندما يعتبر أن العناصر المبني عليها الرفض غير مؤسمة.
- ج يرسل الملف الذي يكون موضوع التفاوض مباشرة، حسب كل حالة، إلى الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني¹.

التفاوض:

يمكن للأمر بالصرف في حالة الرفض النهائي الالتزام بالنفقات المنصوص عليها في المادتين 6 و7 أن يتفاوض عن ذلك وتحت مسؤوليته، بمقرر معلل، يعلم به الوزير المكلف بالميزانية لا يمكن حصول التفاوض، المنصوص عليه في المادة 18 أعلاه، في حالة رفض نهائي يعلن عنه بالنظر إلى ما يلي¹:

1- المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق ص: 05.

- صفة الأمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوز للاعتمادات وإما تعديلها أو تجاوزا لمساعدات مالية الميزانية.

يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التغاضي وتاريخه².

يجب على المراقب المالي، بعد تأشيرة الأخذ بالحسبان، إرسال نسخة من ملف الالتزام الذي كان موضوع التغاضي، مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية³.

يرسل الوزير المكلف بالميزانية، نسخة من الملف الذي كان موضوع التغاضي، إلى المؤسسات المتخصصة في رقابة النفقات العمومية⁴.

ثالثا: مهام المراقب المالي:

حسب ما تنص عليه المادة 05 من قانون 21/90 فإن ممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة تستهدف ما يلي⁶:

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات.
- إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعليق رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الأجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة الوثيقة.

1- المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، مرجع سابق، ص: 2103.
 2- المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، مرجع سابق، ص: 2103.
 3- المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق، ص: 05.
 4- القانون 21/90، مرجع سابق، ص: 1136.
 5- المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق، ص: 05.

- تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي.
- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا، بصحة توظيف النفقات، وبالوضع العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة.

رابعا: مسؤولية المراقب المالي والمراقب المالي المساعد:

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

- يكون المراقب المالي مسؤولا شخصيا عن سير مجموع المصالح الخاضعة لسلطته وعلى التأشيرات التي يمنحها ومذكرات الرفض التي يبلغها¹.
- لا يأخذ المراقب المالي بعين الاعتبار في تقييمه خلال ممارسة مهامه ملاءمة الالتزام بالنفقات التي يعرضها عليه الأمر بالصرف.

وبهذه الصفة، لا يتحمل المراقب المالي مسؤولية أخطاء التسيير التي يقوم بها الأمر بالصرف²³.

- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات، التي يفوضها إليه المراقب المالي، عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة السابقة على النحو المحدد في هذا المرسوم.
- يلزم المراقبون الماليون والمراقبون الماليون المساعدون بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها.

وتوفر لهم الحماية أثناء ممارسة مهامهم من كل ضغط أو تدخل من شأنهما أن يضر بأداء مهمتهم³.

المطلب الثاني: رقابة المحاسب العمومي:

يتولى المحاسب العمومي الرقابة المالية المحاسبية على كل العمليات المالية أثناء تنفيذها، باستثناء تلك العمليات المالية التي يتم دفعها بدون أمر مسبق، والتي تكون موضوع تسوية بعد الدفع.

¹المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق ص: 06.
²التنفيذي، 414/92 ، 2104.
³لمادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 374/09، مرجع سابق ص: 06.

وقبل الموافقة على أي نفقة، يكون من واجب المحاسب العمومي التأكد من مطابقة العملية مع القوانين واللوائح المعمول بها، ومن صحة عملية تصفية النفقات، بالإضافة إلى أن الاعتماد المالي غير مقيد بسقوط أجل، أو أنه داخل في معارضه، وأخيرا التأكد من تواجد التأشيرات الرقابية المنصوص عليها في القوانين واللوائح السارية.

إن الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي والموجهة على أعمال الأمر بالصرف تكون عند وضع تأشيرة "قابل للدفع" على حوالة الدفع التي تم إعدادها من قبل الأمر بالصرف، وتستمر أثناء تسديد المبلغ إلى المستفيد سواء عن طريق الدفع النقدي أو عن طريق التحويل إلى الحساب الخاص.

أما عملية رفض النفقات التي تجرى من قبل المحاسب العمومي أثناء رقابته فقد تكون موضوع تسخير، حيث يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض.

فإذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية، غير أن المحاسب العمومي يرفض الامتثال للتسخير إذا كان الرفض معللا بما يأتي:

- عدم توفر الاعتمادات المالية، ماعدا بالنسبة للدولة، عدم توفر أموال الخزينة.
- إنعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير الإبرائي.
- إنعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة، ويستخلص من هذا أن رقابة المحاسب العمومي تهدف إلى تحقيق ما يلي:
- المحافظة على الأموال العامة.
- تخفيض التكاليف والأعباء العامة للدولة.
- تجنب مسؤولية الدفع أو التحصيل غير القانوني¹.

المطلب الثالث: رقابة الصفقات العمومية:

سننتظر في هذا المطلب إلى تعريف الصفقات العمومية، وكيفيات ابرامها، ومختلف أنواع رقابة الصفقات

¹العمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سابق، ص: 221 و222.

العمومية، إضافة إلى هيئات الرقابة الخارجية القبلية للصفقات العمومية.

أولاً: تعريف الصفقات العمومية:

تعرف المادة 02 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 الذي يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتعويضات المرفق العام، الصفقات العمومية على أنها:

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

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

- مسؤول الهيئة العمومية.

- الوزير.

- الوالي.

- رئيس المجلس الشعبي البلدي.

- المدير العام أو مدير المؤسسة العمومية.

ويمكن لكل سلطة من هذه السلطات أن تفوض صلاحياتها في هذا المجال إلى المسؤولين المكلفين، بأي

حال، بإبرام وتنفيذ الصفقات العمومية طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها².

ثانياً: كفاءات إبرام الصفقات العمومية:

تبرم الصفقات العمومية وفقاً لإجراء طلب العروض الذي يشكل القاعدة العامة أو وفق إجراء التراضي³.

1_ وفقاً لإجراء طلب العروض:

طلب العروض هو إجراء يستهدف الحصول على عروض من عدة متعهدين

1- المادة 02 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتعويضات المرفق العام، ج ر ، عدد 50، 2015، ص: 05.

2المادة 04 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 05.

3المادة 39 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 12.

متنافسين مع تخصيص الصفقة دون مفاوضات، للمتعهد الذي يقدم أحسن عرض من حيث المزايا الاقتصادية، استنادا إلى معايير اختيار موضوعية، تعد قبل إطلاق الإجراء.

ويعلن عدم جدوى إجراء طلب العروض عندما لا يتم استلام أي عرض أو عندما لا يتم الإعلان، بعد تقييم العروض، عن مطابقة أي عرض لموضوع الصفقة ولمحتوى دفتر

الشروط، أو عندما لا يمكن ضمان تمويل الحاجات¹.

2_ وفق إجراء التراضي:

التراضي هو إجراء تخصيص صفقة لمعامل متعاقد واحد دون الدعوة الشكلية بالمنافسة.

ويمكن أن يكتسي التراضي شكل التراضي البسيط أو شكل التراضي بعد الاستشارة، وتنظم هذه الاستشارة بكل الوسائل المكتوبة الملئمة².

أنواع رقابة الصفقات العمومية:

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

1_ الرقابة الداخلية ولجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض:

تحدث المصلحة المتعاقدة، في إطار الرقابة الداخلية، لجنة دائمة واحدة أو أكثر مكلفة بفتح الأظرفة وتحليل العروض والبدائل وأسعار الاختيارية، عند الاقتضاء، تدعى في صلب النص "لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض". وتتشكل هذه اللجنة من موظفين مؤهلين تابعين للمصلحة المتعاقدة، يختارون كفاءتهم.

يمكن للمصلحة المتعاقدة، حيث مسؤوليتها، أن تنشئ لجنة تقنية تكلف بإعداد تقرير تحليل العروض، لحاجات لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض³.

تقوم لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض بعمل إداري وتقني تعرضه على المصلحة المتعاقدة التي تقوم بمنح الصفقة أو الإعلان عن عدم جدوى الإجراء أو إلغائه أو إلغاء

¹المادة 40 من الرئاسي 247/15 ، ، 05.

²المادة 41 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 05.

³المادة 160 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 39.

المنح المؤقت للصفقة.

وتصدر في هذا الشأن رأياً مبرراً¹.

يحدد مسؤول المصلحة المتعاقدة بموجب مقرر، تشكيلة لجنة لفتح الأطراف وتقييم العروض وقواعد تنظيمها وسيرها ونصابها، في إطار الإجراءات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

غير أن اجتماعات لجنة فتح الأطراف وتقييم العروض في حصة فتح الأطراف تصح مهما يكن عدد أعضائها الحاضرين، ويجب أن تسهر المصلحة المتعاقدة على أن يسمح عدد الأعضاء الحاضرين بضمان شفافية الإجراء.

تسجل لجنة فتح الأطراف وتقييم العروض أشغالها المتعلقة بفتح الأطراف وتقييم العروض في سجلين خاصين يرقمهما الأمر بالصرف ويؤشر عليهما بالحروف الأولى².

2_ الرقابة الخارجية:

تتمثل غاية الرقابة الخارجية، في مفهوم هذا المرسوم وفي إطار العمل الحكومي، في التحقق من مطابقة الصفقات العمومية المعروضة على الهيئات الخارجية للتشريع والتنظيم المعمول بهما.

وترمي الرقابة الخارجية أيضا إلى التحقق من مطابقة التزام المصلحة المتعاقدة للعمل المبرمج بكيفية نظامية³⁴.

3_ الرقابة الوصاية:

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

³⁹.

المادة 161

المادة 162 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 39.

المادة 163 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 39.

وتعد المصلحة المتعاقدة، عند الاستلام النهائي للمشروع، تقريراً تقييمياً عن ظروف إنجازه وكلفته الاجمالية مقارنة بالهدف المسطر أصال.

ويرسل هذا التقرير، حسب طبيعة النفقة الملتزم بها، إلى مسؤول الهيئة العمومية أو الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني، وكذلك إلى هيئة الرقابة الخارجية المختصة¹.

وترسل نسخة من هذا التقرير إلى سلطة ضبط الصفقات العمومية، وتقيضات المرفق العام للمنشأة.

4_ هيئات الرقابة الخارجية القبلية للصفقات العمومية:

تحدث لدى كل مصلحة متعاقدة لجنة للصفقات تكلف بالرقابة القبلية الخارجية للصفقات العمومية.

أ_ اللجنة الجهوية للصفقات:

تختص اللجنة الجهوية للصفقات بدراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق الخاصة بالمصالح الخارجية الجهوية للإدارات المركزية.

وتتشكل اللجنة من:

- الوزير المعني أة ممثله، رئيساً.
- ممثل المصلحة المتعاقدة.
- ممثلين اثنين (2) عن الوزير المكلف بالمالية (مصلحة الميزانية ومصلحة المحاسبة).
- ممثل عن الوزير المعني بالخدمة، حسب موضوع الصفقة (بناء، أشغال، ري، عند الاقتضاء).
- ممثل عن الوزير المكلف بالتجارة.

تحدد قائمة الهياكل التي يسمح لها بإنشاء هذه اللجنة بموجب قرار من الوزير المعني¹.

ب_ لجنة الصفقات للمؤسسة العمومية الوطنية والهيكلي غير الممركز للمؤسسة العمومية الوطنية:

تختص لجنة الصفقات للمؤسسة العمومية الوطنية والهيكلي غير الممركز للمؤسسة العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري، بدراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق بهذه المؤسسات.

¹- محمد الصغير بعلي ويسري ابو العالء ، المرجع السابق، ص106 و 1

وتتشكل هذه اللجنة من:

- ممثل عن السلطة الوصية، رئيساً.
- المدير العام أو مدير المؤسسة أو ممثله.
- ممثلين اثنين 2 (عن الوزير المكلف بالمالية) المديرية العامة للميزانية والمديرية العامة للمحاسبة.
- ممثل عن الوزير المعني بالخدمة، حسب موضوع الصفقة بناء، أشغال عمومية، ري، عند الاقتضاء.
- ممثل عن الوزير المكلف بالتجارة.¹

ج اللجنة الولائية للصفقات:

تختص اللجنة الولائية للصفقات بدراسة مشاريع:

- دغائر الشروط والصفقات والملاحق التي تبرمها الولاية والمصالح غير الممركزة للدولة والمصالح الخارجية للإدارات المركزية.
- دفاتر الشروط والصفقات التي تبرمها البلدية والمؤسسات العمومية المحلية التي يساوي مبلغها أو يفوق التقدير الإداري للحاجات أو الصفقة، مائتي مليون دينار (200.000.000) بالنسبة لصفقات الأشغال أو اللوازم، وخمسين مليون دينار (50.000.00) بالنسبة لصفقات الخدمات، وعشرين مليون دينار (20.000.00) بالنسبة لصفقات الدراسات.
- الملاحق التي تبرمها البلدية والمؤسسات العمومية المحلية.

وتتشكل اللجنة من:

- الوالي أو ممثله، رئيساً.
- ممثل المصلحة المتعاقدة.
- (ثلاثة) 3 ممثلين عن المجلس الشعبي الولائي.

171، مرجع سابق، ص: 15/247 من المرسوم الرئاسي رقم 40 - المادة¹

- (ممثلين اثنين) 2) عن الوزير المكلف بالمالية (مصلحة الميزانية ومصلحة المحاسبة.
- مدير المصلحة التقنية المعنية بالخدمة بالولاية، حسب موضوع الصفقة بناء أشغال عمومية، ري، عند الاقتضاء.
- مدير التجارة بالولاية¹.

د اللجنة البلدية للصفقات:

تختص اللجنة البلدية للصفقات بدراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق الخاصة بالبلدية. وتتشكل اللجنة من:

- رئيس المجلس الشعبي البلدي أو ممثله، رئيسا.
- ممثل عن المصلحة المتعاقدة.
- (منتخبين اثنين) 2 يمثلان المجلس الشعبي البلدي.
- (ممثلين اثنين) 2 عن الوزير المكلف بالمالية (مصلحة الميزانية ومصلحة المحاسبة.
- ممثل عن المصلحة التقنية المعنية بالخدمة للولاية، حسب موضوع الصفقة بناء أشغال عمومية، ري، عند الاقتضاء².

هـ - لجنة الصفقات للمؤسسة العمومية المحلية والهيكل غير الممرکز للمؤسسة العمومية الوطنية ذات الطبع الإداري:

- تختص لجنة الصفقات للمؤسسة العمومية المحلية والهيكل غير الممرکز للمؤسسة العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري بدراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق الخاصة بالمؤسسة وتتشكل اللجنة من:
- ممثل السلطة الوصية، رئيسا.
- المدير العام أو مدير المؤسسة أو ممثله.
- ممثل منتخب عن مجلس المجموعة الإقليمية المعنية.
- (ممثلين اثنين) 2) عن الوزير المكلف بالمالية (مصلحة الميزانية ومصلحة المحاسبة.
- ممثل عن المصلحة التقنية المعنية بالخدمة للولاية، (حسب موضوع الصفقة بناء، أشغال عمومية، ري)، عند الاقتضاء.

عندما يكون عدد المؤسسات العمومية المحلية التابعة لقطاع واحد كبير فإنه يمكن للوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني، حسب الحالة، تجميعها في لجنة واحدة أو أكثر للصفقات العمومية، ويكون المدير أو المدير العام للمؤسسة العمومية عضوا فيها حسب الملف المبرمج¹.

تتوج الرقابة التي تمارسها لجنة صفقات المصلحة المتعاقدة بمقرر منح التأشير أو رفضها خلال أجل (أقصاه عشرون) 20 يوما، ابتداء من تاريخ إيداع الملف كاملا لدى كتابة هذه اللجنة².

المبحث الثالث: نظام الرقابة البعدية:

تمهيد:

تمارس الرقابة اللاحقة بعد تنفيذ ميزانية الدولة من كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة بذلك وقد أخذ مشروع الجزائري بهذا المبدأ حيث انشئت مفتشية العامة للمالية كجهاز رقابي دائم ومحلي محاسبة كهيئة وطنية لرقابة بعد التنفيذ تشمل الرقابة البعدية رقابة كل من المفتشية العامة للمالية، ورقابة مجلس المحاسبة، والرقابة الشعبية السياسية.

المطلب الأول: المفتشية العامة للمالية:

المفتشية العامة للمالية هي هيئة مستقلة للرقابة تحت السلطة المباشرة لوزير المالية.

وتصف الرقابة المالية المفتشية العامة للمالية ضمن الرقابة اللاحقة على أعمال المحاسبة من خلال ما تم دفعه أو تحصيله، ولذلك فهي تتم بعد تنفيذ الموازنة، وهي لذلك ليست تأشيرية، وإنما تحقيقية حسابية من ناحية، ودراسة علمية من ناحية أخرى.

أولاً: الرقابة على التسيير المالي والمحاسبي:

تمارس المفتشية العامة للمالية رقابتها على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، الجماعات المحلية، الهيئات والهيكل والمؤسسات التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية، وكذا المستثمرات الفلاحية العمومية

1- المادة 175 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 41.

2- المادة 178 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15، مرجع سابق، ص: 42.

، وصناديق الضمان الاجتماعي، وبصفة عامة، كل الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي، وكل الأشخاص الاعتبارية المستفيدة بإعانة من الدولة أو هيئة عمومية، كما تمارس رقابتها أيضا على المؤسسات الاقتصادية العمومية.¹

وتتمثل التدخلات المفتشية العامة المالية في مهام التدقيق والتحقق أو الخبرة الخاصة بما يأتي:

- تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر.
- تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية.
- صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها.
- مطابقة الانجازات للوثائق التقديرية.
- شروط استعمال الاعتمادات ووسائل المصالح والهيكل وتسييرها.
- سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعينها هذه التدخلات.

ثانيا: التقويم الاقتصادي والمالي:

تقوم المفتشية العامة للمالية في تدخلاتها بإجراء التقويم الاقتصادي والمالي في نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي، وبهذه الصفة تتولى على الخصوص القيام بما يلي:

- الدراسات والتحليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.
- الدراسات المقارنة والمتحركة في الزمان والمكان، أصناف ومقاييس التسيير على المستوى الداخلي والخارجي.
- التحليل المقارنة لهياكل مقاييس التسيير في مجموعات قطاعية أو قطاعية مشتركة².

ثالثا: القواعد العامة لتنفيذ الرقابة:

تتمثل أهم القواعد العامة لتنفيذ الرقابة فيما يلي:

¹- لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر للنشر والتوزيع ، القاهرة، 2014، ص 2
²- ناصر سعيود ، النظام المالي للجزائر في الفتر العثمانية، الشركة الوطنية للنشر و التوزيع، الجزائر، 1979، ص11

- يقع تنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية في الوثائق وفي عين المكان بعد الإشعار القبلي أو بصفة مباغته.
- تضبط مهام القيام بالدراسات والخبرات التي تسند إلى المفتشية العامة للمالية بالاشتراك مع الهيئات المخولة التابعة للمؤسسات المعينة.
- تنجز المفتشية العامة للمالية في مصالحها، الأشغال التحضيرية والتحليلية المرتبطة بتدخلاتها، وتقوم فيما يعينها باستغلال المعطيات الاقتصادية والمالية والقياسية التي تتولد عن ذلك.
- تقدم آراء واقتراحات لاتخاذ تدابير وللقيام بتنظيم أو تقنين، لاسيما فيما يخص الطرق والإجراءات المطلوب استخدامها في مجال التقييس والفعالية والنجاعة.
- يحق للمفتشين أن يطلعوا على الوثائق التي تحوزها أو تعدها الإدارات والهيئات العمومية، والتي تخص المالك والمعاملات والوضعية المالية في المصالح أو الهيئات التي تجري عليها الرقابة.
- يحرر المفتشون في نهاية تدخلاتهم تقريرا يسجلون فيه ملاحظاتهم ومعاينتهم التي جمعوها في شأن تسيير المصلحة أو الهيئة التي فتشوها. ويحتوي هذا التقرير على اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن تنظيم المصالح والهيئات التي كانت موضوع تقدير اقتصادي ومالي، كما يمكن أن يحتوي على أي اقتراح من شأنه تحسين الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تطبق عليها.
- تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا عن حصيلة عملها، وتلخيصا لمعاينتها، والاقتراحات ذات الطابع العام التي يراها، قصد تكييف التشريع والتنظيم المطبقين في مجال تدخلها أو تحسينها على الخصوص¹.

المطلب الثاني: رقابة مجلس المحاسبة:

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى تعريف مجلس المحاسبة ومجال اختصاصه، إضافة إلى صلاحياته.

- أولا: تعريف مجلس المحاسبة:

- مجلس المحاسبة هو المؤسسة العليا للرقابة البعدية أموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية².

1- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سابق، ص: 222 إلى 225.

2- المادة 02 من الأمر رقم 20/95 مؤرخ في 17 يوليو 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة ج ر عدد 39، 1995، ص: 03

- وتهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها إلى تشجيع الاستعمال المنتظم والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية¹.

ثانيا: مجال اختصاص مجلس المحاسبة:

وفي مجال ممارسة الصلاحيات الإدارية المخولة إياه، يكلف مجلس المحاسبة برقابة²: -مصالح الدولة والجماعات الاقليمية، والمؤسسات والمرافق، والهيئات العمومية باختلاف أنواعها، التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية.

- المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا، والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها، كلها ذات طبيعة عمومية.
- تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الاقليمية أو المرافق أو الهيئات الأخرى، جزء من رأسمالها الاجتماعي.
- الهيئات التي تسيير النظم الاجبارية للتأمين والحماية الاجتماعيين.
- استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الاقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة.
- استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الانسانية أو الاجتماعية أو العلمية أو التربوية أو الثقافية.

ثالثا: صلاحيات مجلس المحاسبة:

يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات عامة في مجال الرقابة اللاحقة للأموال العمومية³:

1_ في مجال ممارسة صلاحياته الادارية:

يراقب حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته للموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية، كما يقيم نوعية تسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد بالرجوع إلى المهام وأهداف والوسائل المستعملة

1- المادة 02 من الأمر رقم 02/10 مؤرخ في 26 غشت 2010، يعدل ويتمم الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 17 يوليو سنة 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة ج ر، عدد 50، 2010، ص: 04.

2 لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة الجزائرية، مرجع سابق، ص: 225 و 226

3 لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة الجزائرية، مرجع سابق، ص: 226 إلى 228

. ويوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الاجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك.

2_ في مجال ممارسة صلاحياته القضائية:

يتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في مجال تقديم الحسابات ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، ويطبق الجزاء على المخالفات وأخطاء والملاحظة.

3_ مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:

يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكاما بشأنها ويدقق في صحة العمليات المادية الموصوف فيها، ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمات المطبقة عليها. ويقدر مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالة السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن للمحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته.¹

4_ رقابة نوعية التسيير:

يقيم مجلس المحاسبة من خلال مراقبة نوعية تسيير المرافق الهيئات والمصالح العمومية التي تدخل في مجال اختصاصه شروط استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها من حيث الفعالية وأداء الاقتصاد.

ويراقب شروط منح واستعمال الإعانات والمساعدات المالية التي منحتها الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته.

ويراقب استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل القضايا الانسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية، وذلك بغرض التأكد من مطابقة النفقات التي تم صرفها انطلاقا من الموارد التي تم جمعها مع الأهداف التي تتوخاها الدعوة إلى التبرعات العمومية.

¹- العيداني سهام ، "تنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها في القانون الجزائري"، مجلة الحقوق والعلوم النسائية ، جامعة لونيبي 2،البلدية،العدد العاشر 13 فيفري 2017 ، ص 2.

ويشارك في تقييم فعالية الأعمال والمخططات والبرامج والتدابير التي قامت بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته والتي بادرت بها السلطات العمومية على المستويين الاقتصادي والمالي بغية تحقيق أهداف المصلحة الوطنية.

5_ رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:

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

وأخيرا يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا يرفعه إلى رئيس الجمهورية وإلى رئيس مجلس الأمة ورئيس المجلس الشعبي الوطني والوزير الأول¹.

المطلب الثالث: الرقابة الشعبية السياسية:

تعتبر الرقابة الشعبية السياسية من قبيل الرقابة الخارجية على النفقات العامة وتنفيذها، إذ تلعب الدور البارز في توجيهها الوجهة الصحيحة.

والمقصود بالرقابة الشعبية السياسية هنا الرقابة التي يمارسها البرلمان والمجالس الشعبية البلدية والولائية².

أولا: رقابة البرلمان:

تحتل الرقابة البرلمانية مكانة هامة نظرا لما تتوفر عليه من آليات الرقابة السابقة والمعاصرة واللاحقة، فبالإضافة إلى اختصاص البرلمان بالمصادقة على قانون المالية واعتماده (رقابة قبلية) فإن مراقبته تمتد من الفترة المعاصرة لتنفيذ الميزانية (رقابة آنية) إلى نهاية السنة المالية (رقابة بعدية).

1- الرقابة السابقة "أثناء التصويت على قانون المالية":

الملاحظ أن كل النظامين الداخليين للمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة لم يتطرقا لهذه الرقابة وللتصويت على قانون المالية للسنة، غير أننا نجد القانون العضوي رقم 02/99 المتعلق بتنظيم الغرفتين والعلاقة الوظيفية بينهما وبين الحكومة قد نص في مادته 44:

"يصادق البرلمان على مشروع قانون المالية في مادة أقصاها 47 يوما من تاريخ إيداعه طبقا أحكام المادة 138 من الدستور ويصوت المجلس الشعبي الوطني على مشروع قانون المالية في مدة أقصاها 20 يوم ابتداء من تاريخ إيداعه ويصادق مجلس الأمة على النص المصوت عليه خلال أجل أقصاه 20 يوما، وفي حالة الخالف

¹المادة 192 من القانون رقم 01/16 المؤرخ في 06 مارس 2016 يتضمن التعديل الدستوري، ج ر، عدد 14، ص: 33.

²بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري المقارن، مرجع سابق، ص: 177.

بين الغرفتين يتاح للجنة المتساوية الأعضاء أجل 08 أيام للبت في شأنه، وفي حالة عدم المصادقة أي سبب كان خلال أجل المحدد يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون المالية الذي قدمته الحكومة بأمر له قوة القانون" ومن كل هذا وبعد أن يودع قانون المالية للسنة بمكتب المجلس الشعبي الوطني يحال على لجنة المالية والميزانية التي تتولى دراسته ومناقشته¹.

أ. الدور الرقابي للجنة المالية والميزانية على مستوى المجلس الشعبي الوطني:

يتشكل المجلس الشعبي الوطني من عدة لجان دائمة ومتخصصة، ومن بين هذه اللجان نجد لجنة المالية والميزانية وهي اللجنة المتخصصة في دراسة مشاريع قوانين المالية وإعداد تقارير بشأنها، ومن واجبها أن تتابع تنفيذ الإجراءات الواردة في قوانين المالية.

وتعتبر هذه اللجنة من أكبر اللجان عضوية، حيث تتشكل من 30 إلى 50 عضو وهي تحظى بعناية خاصة وعلى أخص في المجال القانوني والعملي فهي²:

- في الجانب القانوني تتمتع بالصفة الدائمة ولها أولوية فحص ودراسة مشروع قانون المالية كما أنها: تمثل الطرف المقابل للحكومة في عملية التفاوض مع وزير المالية عند تحضير الميزانية، تنظر في مدى نجاعة وفائدة التعديلات المقترحة من الحكومة والنواب على حد سواء، كما أنها هي التي تتولى طبع تقرير المشروع التمهيدي لقانون المالية وتوزيعه على النواب العطاء رأيهم فيه.
- أما في الجانب العملي، فاللجنة مختصة في المجالين المالي والضريبي وكل ماله صلة بالاقتصاد والمالية مما يجعلها تتحكم بسهولة في المعطيات المالية والضريبية.
- في مجال التدخلات فاللجنة حق الاستماع أعضاء الحكومة كما أن لها حق الاستعانة بالخبراء والمختصين بغرض الحصول على معلومات تساعد في أداء مهمتها.

¹ ابن داود، القابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري المقارن، مرجع سابق، ص: 178.

² شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير أبو بكر بلقايدي، تلمسان، 2011، ص: 76.

ويتوج عمل هذه اللجنة بتقديم تقرير إلى المجلس الشعبي الوطني ومن قبل مقررها أو أحد نوابه.

ب المناقشة العامة لمشروع قانون المالية والميزانية:

يقوم رئيس المجلس الشعبي الوطني بافتتاح المناقشة فيعطي الكلمة لمقرر لجنة المالية والميزانية لقراءة التقرير الخاص بمشروع قانون المالية ثم يشرع في مناقشة القانون بالاستماع إلى ممثل الحكومة ممثلاً في وزير المالية وإلى مقرر اللجنة المختصة ثم إلى المتدخلين، وتعتبر التعديلات واحدة من أهم صلاحيات السلطة التشريعية ممثلة في نوابها حيث أن التعديل في حد ذاته يعد إجراء جديداً يضاف إلى قانون مشروع المالية، غير أنه اشترط لتحقيق ذلك أن لا ينصب مضمون طلب التعديل على الزيادة في النفقات العامة إلا إذا كان ذلك مستندا على تدابير من شأنها الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية لتغطية زيادة النفقات المقترحة، فإذا جاءت التعديلات مخالفة لهذه الإجراءات كان لرئيس المجلس الحق في رفض إيداعها¹.

ج التصويت على مشروع قانون المالية والميزانية:

تقوم الجلسة العلنية المخصصة للتصويت على مشروع قانون المالية والميزانية بدراسة التقرير العام المقدم من لجنة المالية والميزانية والمتضمن المعطيات الخاصة بتحليل الوضع الاقتصادي والمالي السائد في البلاد.

وبمقتضى نص المادة 63 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني فإنه يصوت بالاعتراع السري أو بالاعتراع العام برفع اليد أو بالاعتراع العام الاسمي.

ثم يقوم رئيس المجلس الشعبي الوطني بإرسال النص المصوت عليه إلى رئيس مجلس الأمة واستناداً للمادة 65 من النظام الداخلي لمجلس الأمة فإنه يناقش النص الذي صوت عليه المجلس الشعبي الوطني بنفس الطريقة وكآخر إجراء، يقوم رئيس مجلس الأمة بإرسال النص النهائي الذي صادق عليه مجلس الأمة إلى رئيس الجمهورية ويشعر رئيس المجلس الشعبي الوطني ورئيس الحكومة².

ثانياً: الرقابة المعاصرة لتنفيذ الميزانية:

¹شويخي سامية، مرجع سابق، ص: 76 و77.

²شويخي سامية، مرجع سابق، ص: 77.

يمكن للبرلمان المجلس الشعبي الوطني (أن يراقب النشاط وأداء الحكومي)الوزارات في مختلف المجالات ومنها المجالات ومنها المجال المالي بواسطة الآليات الأساسية التالية:

1_ الاستماع والاستجواب:

يمكن أعضاء البرلمان استجواب الحكومة في إحدى قضايا الساعة، ويكون الجواب خلال أجل أقصاه ثلاثون يوما. ويمكن للجان البرلمان أن تستمع إلى أعضاء الحكومة¹.

2_ السؤال:

يمكن أعضاء البرلمان أن يوجهوا أي سؤال شفوي أو كتابي إلى أي عضو في الحكومة، ويكون الجواب على السؤال الكتابي كتابيا خلال أجل أقصاه ثلاثون يوما ،وبالنسبة للأسئلة الشفوية يجب أن لا يتعدى أجل الجواب ثلاثين يوما.

يعقد كل من المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، بالتداول، جلسة أسبوعية تخصص أجوبة الحكومة على الأسئلة الشفوية للنواب وأعضاء مجلس الأمة².

هذا القانون المعبر عنه بقانون ضبط الميزانية، هو الذي يضبط نهائيا الميزانية العامة للدولة المنفذة، حيث يحدد المبالغ النهائية لإيرادات والنفقات، ويقر حساب نتائج السنة المالية المعنوية والمشملة على الفائض أو العجز الناتج عن الفرق بين إيرادات ونفقات الميزانية ،والنتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة بالخرينة، ونتائج تسيير عمليات الخزينة...الخ³.

ولكي يتمكن البرلمان من معرفة وضعية الميزانية ميدان التنفيذ فإنه يتلقى تقارير مختلفة من الحكومة لاسيما:

- التقرير السنوي حول تنفيذ المخطط السنوي للاستثمارات.
- التقرير السنوي للجنة المركزية للنفقات العمومية.
- التقرير السنوي للمفتشية العامة.
- تقرير مجلس المحاسبة.

¹المادة 151 من القانون رقم 01/16، مرجع سابق، ص: 29.

²المادة 152 من القانون رقم 01/16، مرجع سابق، ص: 29.

³شويخي سامية، مرجع سابق، ص: 79.

- جدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها.

وعلى ضوء هذه التقارير تتم عملية مراجعة التطبيق ومدى احترام الحكومة للترتيبات القانونية بواسطة مصادقة البرلمان على قانون ضبط الميزانية.

هذا الأخير يشكل الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية¹. أي أن مصادقة المجلس الشعبي الوطني على قانون ضبط الميزانية لا يعني إبراء ذمة الحكومة وإنما هو مجرد إثبات حالة المالية للدولة في مدة سنة مضت. أما مسؤولية الوزراء جماعية كانت أو فردية فهي من اختصاص رئيس الجمهورية، غير أن إبراء ذمتهم الشخصية باعتبارهم الأمرين بالصرف الرئيسيين والمحاسبين ماليا فهو من اختصاص مجلس المحاسبة الذي يتولى عملية رقابة المحاسبة، الذي حينما يقوم بمراقبة حسابات الوزارات والمؤسسات التابعة لها، ويصدر إبراء لكل وزير على حساباته.

أما في حالة عجز الميزانية فإن المجلس الشعبي الوطني يضبط ويحدد مواطن الخلل ثم يصدر قرار يتضمن توجيهات إلى الهيئة التنفيذية لمعالجة الوضع المالي من الناحية العملية².

ثانيا: رقابة المجالس الشعبية البلدية الولائية:

وتشمل رقابة كل من المجلس الشعبي البلدي والمجلس الشعبي الولائي:

1_ رقابة المجلس الشعبي البلدي:

رقابة المجلس الشعبي البلدي يتولاها الأمين العام للبلدية، تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، فعند إعداد مشروع الميزانية، يقدم هذا المشروع أمام المجلس الشعبي البلدي للتصويت عليه قبل 31 أكتوبر من السنة المالية، ويمكن للمجلس إجراء تحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم، باستثناء الاعتمادات المقيدة بتخصيص خاص، ولا يمكن المصادقة على الميزانية إلا إذا كانت متوازنة وتنص على النفقات الإجبارية، ورئيس المجلس الشعبي البلدي يطالب بالحساب الإداري للبلدية عند نهاية الفترة الإضافية للسنة المالية وعرضه على المجلس الشعبي البلدي للمصادقة، كما يصادق هذا الأخير على كل محاضر المناقصات والصفقات العمومية عن طريق مداولتها، وبهذا يكون له دور مهم في الرقابة على صرف الموارد المالية للبلدية وترشيد نفقاتها.

¹المادة 05 من القانون رقم 17/84 مرجع سابق، ص: 1040.

²شويخي سامية، مرجع سابق ص: 80.

تجدر الإشارة إلى أن وزارة الداخلية بالتعاون مع وزارة المالية نظمت سنة 2010 نحو 8 ملتقيات جهوية على المستوى الوطني لتكوين رؤساء البلديات وتوضيح أهداف المرسوم الجديد المتعلق بتعميم المراقب المالي على البلديات، وتنفيذ الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها والمطبقة على ميزانية البلديات، وترمي هذه الخطوة إلى التكفل الجيد والمتواصل بالنفقات وتحقيق المطابقة بين النفقات والواردات، بالإضافة إلى تقادي التبذير والعشوائية في تسيير ميزانية البلديات والقضاء على جميع تجاوزاتها¹.

2_ رقابة المجلس الشعبي الولائي:

والرقابة وكذا الاستعانة بخبراء ومختصين في هذا المجال، كما يمكن أي عضو من أعضاء المجلس الشعبي الولائي توجيه سؤال كتابي أي مدير أو مسؤول من مديري أو مسؤولي المصالح أو المديريات غير الممركزة للدولة المكلفة بمختلف قطاعات النشاط في إقليم الولاية.

ويجب على مديري ومسؤولي هذه المديريات والمصالح الإجابة كتابة عن أي سؤال يتعلق بنشاطهم على مستوى تراب الولاية في أجل لا يمكن أن يتجاوز الخمسة عشر (15) يوما من تاريخ تبليغه نص السؤال المبين على الإشعار بالاستلام². كما يتولى المجلس الشعبي الولائي مسؤولية التصويت عن ميزانية الولاية بالتوازن وجوبا، وبأبواب بحيث يكون توزيع النفقات والإيرادات في شكل فصول فرعية ومواد، وعندما يظهر تنفيذ ميزانية الأولية

عجزا فإنه يجب على المجلس الشعبي الولائي اتخاذ جميع التدابير اللازمة الامتصاص هذا العجز وضمان التوازن الصارم للميزانية الإضافية للسنة المالية الموالية، وإذا لم يتخذ المجلس الشعبي الولائي التدابير التصحيحية الضرورية، يتولى اتخاذها الوزير المكلف بالداخلية والوزير المكلف بالمالية الذين يمكنهما الإذن بامتصاص العجز على مدة سنتين أو عدة سنوات مالية.

1- شعبان فرجن الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الاتفاق العام والحد من الفقر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011/2012، ص: 270 و 271.

2المادة 37 من القانون رقم 7/12 مؤرخ في 21 فيفري سنة 2012، بتعلق بالولاية، ج ر، عدد 12، 2012، ص: 12.

خلاصة الفصل

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

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

وللرقابة المالية أنواع عديدة قسمت وفقا لمعايير مختلفة، وهناك هيئات قبلية متكلفة بالرقابة المالية وتتمثل في رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي ورقابة الصفقات العمومية، أما الهيئات المتكلفة بالرقابة البعدية فهي رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة، والرقابة الشعبية السياسية.

وينفي السؤال المطروح، إلى أي مدى تحترم المؤسسات العمومية آليات تنفيذ ومراقبة الميزانية العمومية، وهو ما سنقف عليه في الجانب التطبيقي في دراستنا.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه

تمهيد :

في إطار التطور الكبير الذي عرفته الحياة الاقتصادية وتزايد التغيرات الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ، وفي ظل كل هذه التغيرات أصبح تقييم و تطوير وترشيد المؤسسات أمرا ملحا وضروريا لإيجاد أنظمة رقابية وإدارية قوية ومتطورة تمكنها من المحافظة على وجودها . كما أن في هذا فصل سيتم إسقاط ما تم دراسته في الجانب النظري على المؤسسة محل الدراسة حيث تم القيام بزيادة ميدانية لمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة من أجل نظام مراقبة الميزانية في المؤسسة . وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول :تقديم عام للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية للمياه وحدة خنشلة

المبحث الثاني :الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية .

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة

تعد المؤسسة الجزائرية للمياه مؤسسة اقتصادية تجارية، تزود المواطنين والمؤسسات العمومية والخاصة والجماعات المحلية للمياه سواء للشرب أو الاستعمال العادي، حيث سنتعرف أكثر على مؤسسة وحدة خنشلة وهيكلها التنظيمي وذلك من خلال الاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة.¹⁴²

المطلب الأول: تعريف المؤسسة ونشأتها و تطورها

في هذا المطلب سنتعرف على المؤسسة الجزائرية للمياه بالإضافة إلى نشأتها و تطورها

أولا: التعريف بالمؤسسة الجزائرية للمياه :

هي مؤسسة اقتصادية تجارية ، تعتبر من أهم المؤسسات الحساسة التي لها دور فعال في الاقتصاد الوطني وكذلك تعتبر بالنسبة للمجتمع أهم ركيزة لإستمرار الحياة ، فقد عملت المؤسسة بكل تقنياتها لبذل المجهود لإيصال المياه لمنازل المواطنين وجميع المؤسسات الخاصة والعامّة.

ثانيا :التعريف بالمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة :

مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي و تجاري تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي. نشأت المؤسسة وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 101-101 المؤرخ في 27 محرم 1422 الموافق 21 أبريل سنة 2001. توضع المؤسسة تحت وصاية الوزارة المكلفة بالموارد المائية أنشأت وحدة خنشلة، اثر تحويل المؤسسة العمومية لتوزيع المياه المنزلية و الصناعية و التطهير لولاية خنشلة إلى الجزائرية للمياه

بتاريخ 2006/06/30

ثالثا-نشأتها وتطورها :

تأسست المؤسسة سنة 1987 حيث تسمى سابقا بالمؤسسة العمومية لتوزيع المياه المنزلية والصناعية والتطهيرخنشلة أما الان فأصبحت تسمى بالجزائرية للمياه بتاريخ 2006/06/30 ، هي مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري وصناعي بموجب المرسوم التنفيذي رقم 101/01 المؤرخ في 21 ابريل

¹⁴² - وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه – وحدة خنشلة – بتاريخ 2022/05/27

2001 تحت وصاية وزارة الموارد المائية ، وجاء إنشاء الجزائرية للمياه في أعقاب الإصلاحات المؤسسية التي بدأتها الحكومة لضمان إدارة سليمة للموارد المائية وفي نفس الوقت ضمان المصلحة العمومية وجودة الخدمة . حيث تتميز المؤسسة بكونها مستقلة ماليا ذات شخصية معنوية تخضع في علاقتها بالدولة لجميع القواعد والنظم ولتوزيعها على السكان ، وهي تعتبر من أهم التغيرات التي شهدتها المؤسسة

المطلب الثاني : مهام وأهداف المؤسسة

1- مهام المؤسسة الجزائرية للمياه :

بالإضافة إلى عملية إنتاج و توزيع وتخزين ومعالجة المياه ، تقوم المؤسسة بما يلي:

- تنفيذ السياسة الوطنية لمياه الشرب على كامل التراب الوطني
- تسيير عملية إنتاج مياه الشرب ونقصها وتوزيعها ومعالجتها وتخزينها وتجديد الهياكل القاعدية التابعة لها وتنميتها عبر مختلف البلديات
- مراقبة نوعية المياه الموزعة
- تحسين فعالية شبكات التحويل والتوزيع
- إدخال تقنيات جديدة للمحافظة على المياه

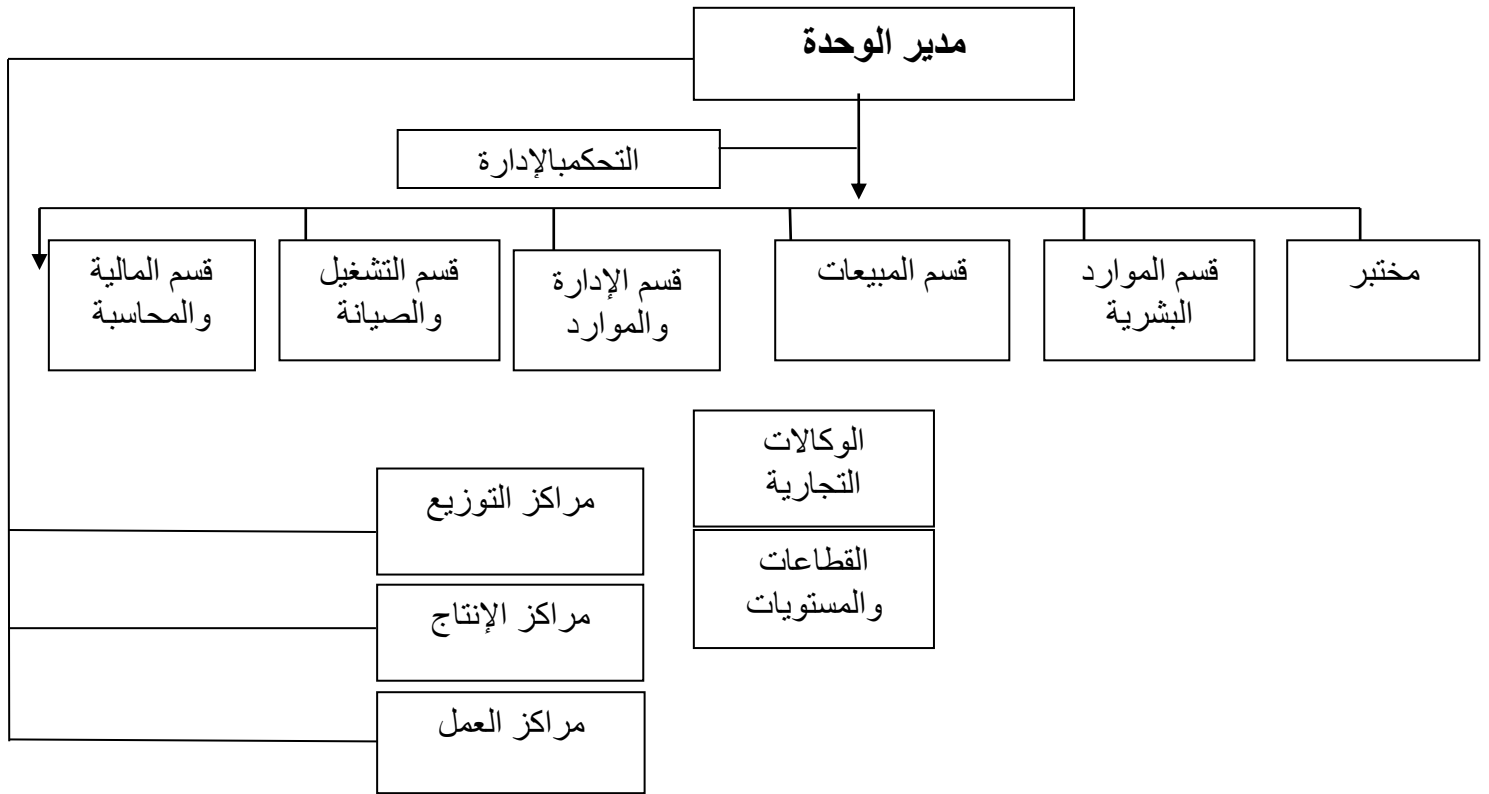
1- أهداف المؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنثلة:

- ضمان الخدمة العمومية وتطويرها
- توصيل الماء في أحسن الظروف
- توفير قدر ممكن من المياه الصالحة للشرب
- تقوم بتنظيم التوزيع و التأطير المركز و تجديد الشبكة و وضع العدادات و سد النفاث و ذلكما يفرض عليها مصاريف عالية لا يمكن التحكم فيها إلا بعد سنوات طويلة

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة الجزائرية للمياه -وحدة خنشلة

يعتبر الهيكل التنظيمي للوحدة من بين أهم العوامل التي تؤدي إلى نجاح نشاطها فاستخدامه وترابطه مع نمط التسيير والاستراتيجية المتبعة يؤدي إلى تطور نشاط المؤسسة، الشيء الذي يسمح لها بمسايرة المحيط الذي تنشأ فيه وفيما يلي تقديم الشكل البياني للهيكل التنظيمي للوحدة بمختلف أقسامه:

الشكل رقم (01) - الهيكل التنظيمي القياسي لوحدة توزيعالجزائرية للمياه -خنشلة -



المصدر :وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه - خنشلة -بتاريخ :2022/05/27

أولاً- مكونات مخطط الهيكل التنظيمي للوحدة :

تتكون مديرية الوحدة من ثمانية أقسام وتظهر كالتالي :

- 1- قسم الموارد البشرية .
- 2- قسم المالية والمحاسبة.
- 3- قسم التجارة.
- 4- قسم الاستغلال.
- 5- قسم الإدارة والوسائل العامة.
- 6- المختبر

7- - خلية الإعلام الآلي.

ثانيا : مديرية الوحدة

1- قسم الموارد البشرية

تتكون من مصلحتين هما:

أ- مصلحة تسيير المستخدمين، وتتكون من

- رئيس مصلحة المستخدمين.

- رئيس فرع الأجور .

- رئيس الفرع الاجتماعي وهذه المصلحة تقوم ب:

- الاختيار والتعيين والتوظيف.

- تسيير المسار المهني للموظفين من مرحلة التوظيف إلى التقاعد .

- تقوم بالتسيير التقديري للموظفين .

- التصريح بحوادث العمل

- إعداد الأجور .

ب- مصلحة التكوين

2. قسم المالية والمحاسبة العامة، وتتكون من :

أ- مصلحة المحاسبة العامة:

- رئيس مصلحة المحاسبة .

- إطار دراسات من الدرجة الأولى .

- رئيس فرع المحاسبة وهذه المصلحة تقوم ب:

- إعداد ميزانية نهاية السنة .

- إعداد الجرد

- تصريحات جبائية.

ب- مصلحة المالية:

- إطار دراسات من الدرجة الأولى

- السكرتيرة . وهذه المصلحة تقوم بـ:
- التسيير المالي للخزينة.
- وضع تسهيلات متعلقة بالتعاملات المالية على مستوى الأقسام الأخرى.
- لها علاقة مع البنوك.
- 3- قسم التجارة:** يتكون من :
 - أ- مصلحة العلاقات مع الزبائن
 - ب- مصلحة الفواتير .
 - وهتان المصلحتان تقومان بـ:
 - إعداد الفواتير .
 - مراقبة الدفع والتلخيص
 - بيع منتج الوحدة.
 - ضمان سير العملية التجارية في أحسن الظروف.
- 4- قسم الإدارة والوسائل العامة:**
 - أ- مصلحة التموين، وتتكون من
 - رئيس فرع تسيير المخزون .
 - إطار الدراسات المكلف بالاستثمارات. وتقوم هذه المصلحة بالتموين بالأثاث والتجهيزات للمكاتب.
 - ب- مصلحة حظيرة والوسائل العامة : وتتكون من
 - رئيس حظيرة السيارات.
 - رئيس فرع الوسائل العامة
- 5- قسم الاستغلال**
 - أ- مصلحة الإنتاج، التوزيع والتعديل
 - ب- مصلحة تطوير أنشطة التشغيل
 - ج- مصلحة الصيانة : وهذا القسم ككل يقوم بمتابعة عمليات الضخ ومتابعة تسيير تقنيات شبكات المياه.
- 6- المخبر:** ويتكون من:
 - أ - رئيس عام القسم التحاليل البكتريولوجية.
 - ب- رئيس عام القسم التحاليل الفيزيوكيميائية .
 - ج- تقنيين سامين في الكيمياء.
 - د- موظفين خاصين بمجمع عينات من الماء وتحليلها في المخير . وتقوم بـ:
 - تحليل المياه
 - مراقبة جودة الماء
 - إلى جانب كل هذا نجد :
- 7- خلية الإعلام**

8- الأمانة

المبحث الثاني : الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية

تمهيد :

تتمثل آلية عمل نظام الميزانية في مؤسسة الجزائرية للمياه في مرحلتين : الأولى تتعلق بتحضير الميزانية والثانية تتعلق بإجراءات مراقبتها ، وتسمح عملية مراقبة الميزانية بتحديد الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تهدف إلى تقريب النتائج الحقيقية للتوقعات المنتظرة . إن فعالية أداء المؤسسة لا يمكن أن تكون إلا في ظل وجود تحكم جيد في استغلال الإمكانيات المتاحة من موارد وطاقات وهذا لتحقيق الأهداف والبرامج المستمدة من الإستراتيجية العامة ، ونظرا لأهمية الميزانية التقديرية ومتابعة تنفيذ البرامج نجد المؤسسة الجزائرية للمياه تولي لها أهمية كبيرة لها إذ أنها تسمح ب :

- ممارسة المراقبة المستمرة والمعرفة التامة لجميع عناصر نشاطات المؤسسة
- تحديد وبدقة مصادر الربح أي المراكز المريحة وتحديد أسباب الخسارة من خلال إجراءات قياس الانحرافات وتحليلها
- ضمان تنفيذ البرامج والأهداف الجزئية للإستراتيجية العامة
- تحديد الوضعيات المتعلقة بالجانب المالي والجوانب الأخرى في الوقت المناسب .

المطلب الأول : الجداول المالية للميزانيات

1 - عرض و تحليل الميزانية :

سيتم عرض أصول و خصوم المؤسسة حسب الميزانية المالية بالإعتماد على وثائق المؤسسة لسنتي 2020 و 2021 كما هو موضح في الجدول التالي :

1- جدول يبين الأصول للسنة المالية المقفلة 2020 لمؤسسة الجزائرية للمياه – وحدة خنشة –

الوحدة :خنشة

الأصول	ملاحظة	N (إجمالي)	N (اهتلاك رصيد)	N (صافي)	N-1 (صافي)
أصول غير جارية					
فارق بين الإقتناء – المنتج الإيجابي أو السلبي					
تثبيات معنوية		213 893.59	46 773.35	167 120.24	67 205.71
تثبيات عينية		214 639 364.47	162 411 107.47	52 228 257.00	57 229 796.29
أراضي		4 879 560.00		4 879 560.00	4 879 560.00
مباني		7 692 476.52	7 282 795.97	409 680.55	477 690.60
تثبيات عينية أخرى		202 067 327.95	155 128 311.95	46 939 016.45	51 872 275.69
تثبيات يجري إنجازها					
تثبيات مالية					
مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل		72 617 356.98		72 617 356.98	60 568 269.63
مجموع الأصول الجارية		287 470 615.04	162 457 880.82		117 865 298.63
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ		48 797 629.85	283 199.45	48 514 430.40	40 295 350.58
حسابات دائنة و إستخدامات مماثلة					
الزبائن		811 511 428.95	390 347 192.13	421 164 236.82	727 582 612.48
المدينون الآخرون		11 421 007.78		11 421 007.78	9 305 809.89
الضرائب و ما شابهها		598 182.88		598 182.88	1 207 243.00
الاموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة		7 856 923.68		7 856 923.68	111 084 372.88
مجموع الأصول		880 185 173.14	390 630 391.58		889 475 388.83
المجموع العام للأصول		1 167 655 788.18	553 088 272.40	614 567 515.78	1 007 340 687.46

المصدر :وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه – خنشة –

1-1 جدول يبين الأصول للسنة المالية المقفلة 2021 لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنشة -

الوحدة: خنشة

الأصول	ملاحظة	N (إجمالي)	N (اهتلاك رصيد)	N (صافي)	N-1 (صافي)
أصول غير جارية					
فارق بين الإقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي					
تثبيات معنوية		213 893.59	68 162.71	730.88 145	67 205.71
تثبيات عينية		220 932 376.72	175 564 954.58	145 730.88	57 229 796.29
أراضي		4 879 560.00	7 351 076.02	4 879 560.00	4 879 560.00
مباني		7 692 476.52	168 213 878.56	341 400.50	477 690.60
تثبيات عينية أخرى		208 360 340.20	175 633 117.29	40 146 461.64	51 872 275.69
تثبيات يجري إنجازها					
تثبيات مالية					
مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل		76 087 378.95		72 617 356.98	60 568 269.63
مجموع الأصول الجارية		297 233 649.26	341 809.45		117 865 298.63
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ		64 951 390.82	36 291 094.84	48 514 430.40	40 295 350.58
حسابات دائنة و إستخدامات مماثلة					
الزبائن		860 593 242.50	390 347 192.13	421 164 236.82	727 582 612.48
المدينون الآخرون		13 801 449.42		11 421 007.78	9 305 809.89
الضرائب و ما شابهها		5 236 398.90		598 182.88	1 207 243.00
الاموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخبزينة		6 619 755.17		7 856 923.68	111 084 372.88
مجموع الأصول		951 202 236.81	390 630 391.58		889 475 388.83
المجموع العام للأصول		1 248 435 886.07	212 266 021.58	614 567 515.78	1 007 340 687.46

المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه - خنشة -

بعد الإطلاع على أصول المؤسسة وتحليلها نلاحظ أن أصول المؤسسة سجلت تطورا بالمقارنة بين سنتي 2020، 2021 حيث قدرت سنة 2020 بقيمة 1108906752,32 دج ، أما في سنة 2020 فقد ارتفعت قيمتها حيث بلغت 1276404994,39 دج ، أي تغيرت بنسبة 15,10% مقارنة بسنة 2021 ويرجع هذا إلى ارتفاع قيمة الأصول الثابتة حيث كانت 156331152,85 دج في سنة 2020 ، وارتفعت سنة 2021 حيث بلغت قيمة 186566675,63 دج ، أي سجلت ارتفاع بقيمة 19,34% مقارنة بسنة 2020 . أما فيما يخص الأصول المتداولة فقد سجلت هي الأخرى ارتفاع حيث كانت في سنة 2020 تقدر ب 952575599,47 دج ، وفي سنة 2016 ارتفعت إلى 10089838318,76 دج ، أي بقيمة 14,41% مقارنة بسنة 2021. ويرجع هذا الارتفاع إلى ارتفاع في القيم غير الجاهزة بنسبة 17,2% وكذا ارتفاع في القيم الجاهزة بنسبة 13,52% ومن جهة أخرى شكلت الأصول المتداولة أغلبية الأصول حيث كانت نسبتها خلال فترة الدراسة % 85,38 .

1- جدول يبين الخصوم للسنة المالية المقفلة 2020 لمؤسسة الجزائرية للمياه- وحدة خنثلة -

الوحدة: خنشة

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
			علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
62 124 498.82	-820 986 956.06		نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع 1)
-397 092 140.50	-212 610 708.50		رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الأقلية (1)
-334 967 642.16	-1 033 597 664.56		المجموع (1)
			الخصوم غير الجارية
			قروض و ديون مالية
4 389 947.96	131 691 103.64		ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
			ديون أخرى غير جارية
248 091 675.04	260 603 093.35		مؤوناتو منتجات ثابتة مسبقا
-334 967 642.16	392 294 196.99		مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية
54 061 024.50	47 234 910.08		موردون و حسابات ملحقه
71 921 797.33	74 799 631.81		ضرائب
966 843 884.79	1 133 836 441.46		ديون أخرى
			خزينة سلبية
1 089 826 706.62	1 255 870 983.35		مجموع الخصوم الجارية (3)
1007 340 687.46	614 567 515.78		المجموع العام للخصوم

المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه - خنشة -

1-2 جدول يبين الخصوم للسنة المالية المقفلة 2021 لمؤسسة الجزائرية للمياه- وحدة خنشة-

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
			علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
-820 896 956.06	-60 735 037.05		نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع 1)
-212 610 708.50	-797 651 799.20		رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الأقلية (1)
-1 033 597 664.56	-858 386 836.25		المجموع (1)
			الخصوم غير الجارية
			قروض و ديون مالية
131 691 103.64	176 041 104.33		ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
			ديون أخرى غير جارية
260 603 093.35	298 849 030.44		مؤوناتو منتجات ثابتة مسبقا
392 294 196.99	474 890 030.44		مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية
47 234 910.08	98 265 991.18		موردون و حسابات ملحقه
74 799 631.81	86 111 267.13		ضرائب
1 133 836 441.46	1 235 289 307.66		ديون أخرى
			خزينة سلبية
1 255 870 983.35	1 419 666 565.97		مجموع الخصوم الجارية (3)
614 567 515.78	1 036 169 864.49		المجموع العام للخصوم

المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه - خنشة -

بعد الإطلاع على خصوم المؤسسة لسنتي 2020 ، 2021 ومقارنة نتائجها وتحليلها نلاحظ أنها سجلت : انخفاض في قيمة الأموال الدائمة لسنة 2016 بنسبة 13,73% مقارنة بسنة 2015 ، ويرجع سبب الانخفاض إلى : . انخفاض قيم الأموال الخاصة لسنة 2016 مقارنة مع سنة 2015، حيث قدرة نسبة الانخفاض ب 30,06%. وارتفاع الديون طويلة الأجل حيث في سنة 2020 بلغت قيمتها 164425759,6، وارتفعت سنة 2021 إلى 222679157,06 أي بنسبة 35,43% . بالنسبة للديون قصيرة الأجل فشهدت هي الأخرى ارتفاعا بنسبة 15,04% مقارنة بسنة 2020 ، وذلك راجع إلى زيادة قيمة الديون قصيرة الأجل التي تطلبها المؤسسة.

المطلب الثاني : جدول تحليل النتائج :

سيتم عرض جدول حسابات النتائج إعتقادا على وثائق المؤسسة و ذلك للسنتين 2020 و 2021 كما هو موضح في الجدول التالي :

3- جدول يبين نتائج السنة المالية المقفلة 2020 لمؤسسة الجزائرية للمياه- وحدة خنشة -

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
142 940 095.96	143 407 641.77		رقم الأعمال
			غير مخزونات المنتجات المصنعة قيد الصنع
			الإنتاج المثبت
			إعانات الإستغلال
142 940 095.96	143 407 641.77		1- إنتاج السنة المالية
-63 714 667.13	-56 120 421.41		المشتريات المستهلكة
-14 191 398.27	-11 799 012.83		الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
-77 906 065.40	-67 919 434.24		2- إستهلاك السنة المالية
65 034 030.56	75 488 207.53		3- القيمة المضافة للإستغلال (2-1)
-220 701 974.65	-337 919 487.83		أعباء المستخدمين
-8 266 020.04	-4 264 666.40		الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
-163 933 964.13	-266 695 946.70		4- الفائض الإجمالي عن الإستغلال
18 327 281.58	14 607 192.62		المنتجات العملية الأخرى
-5 540 579.09	-4 748 351.90		العملية الأخرى
-47 318 157.44	-516 258 116.57		المخصصات للإهتلاكاتو المؤونات
333 146 259.64	74 101.44		إستئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
134 680 840.56	-773 021 121.11		5- النتيجة العملية
			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
			6- النتيجة المالية
134 680 840.56	-773 021 121.11		7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
8 235 756.68	12 049 060.35		الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية

494 413 637.18	158 088 935.83		مجموع منتجات الأنشطة العادية
-351 497 037.94	-919 060 996.59		مجموع أعباء الأنشطة العادية
142 916 597.24	-760 972 060.76		8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
13 937 075.38	47 704 114.16		العناصر الغير عادية-المنتجات يطلب بيانها
-94 729 173.80	-107 719 009.46		العناصر الغير عادية-الأعباء يطلب بيانها
			9- النتيجة غير العادية
62 124 498.82	-820 986 956.06		10-النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه - خنشة -

3-1 جدول يبين نتائج السنة المالية المقفلة 2021 لمؤسسة الجزائرية للمياه- وحدة خنشة -

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
143 491 664.41	153 491 664.41		رقم الأعمال
			غير مخزونات المنتجات المصنعة قيد الصنع
			الإنتاج المثبت
			إعانات الإستغلال
143 491 664.41	153 491 664.41		1- إنتاج السنة المالية
-56 120 421.41	-78 263 582.26		المشتريات المستهلكة
-11 799 012.83	-12 606 719.90		الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
-67 919 434.24	-90 870 302.16		2- إستهلاك السنة المالية
75 488 207.53	62 621 362.25		3- القيمة المضافة للإستغلال (2-1)
-337 919 434.24	-372 578 784.04		أعباء المستخدمين
-4 264 666.40	-7 274 948.39		الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
-266 695 946.70	-317 232 370.18		4- الفائض الإجمالي عن الإستغلال
14 607 192.62	11 157 206.36		المنتجات العملياتية الأخرى
-4 748 351.90	-2 655 918.71		العملياتية الأخرى
-516 258 116.57	-98 392 563.94		المخصصات للإهلاكاتو المؤونات
74 101.44	354 207 886.12		إستئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
-773 021 121.11	-52 915 760.35		5- النتيجة العملياتية
			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
			6- النتيجة المالية
-773 021 121.11	-52 915 760.35		7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
12 049 060.35	3 470 021.97		الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
158 088 935.83	518 856 756.89		مجموع منتجات الأنشطة العادية
-919 060 996.59	-568 302 495.27		مجموع أعباء الأنشطة العادية
-760 972 060.76	-49 445 738.38		8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية

العناصر الغير عادية-المنتجات يطلب بيانها		110 733 300.60	47 704 114.16
العناصر الغير عادية-الأعباء يطلب بيانها		-122 022 599.27	-107 719 009.46
9- النتيجة غير العادية			
10-النتيجة الصافية للسنة المالية		-60 735 037.05	-820 896 956.06

المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة الجزائرية للمياه - خنشة -

بالاعتماد على النتائج المتحصل عليها من الجدول السابق نلاحظ ما يلي : بالنسبة لإنتاج السنة المالية فقد كان **899394854,13** خلال سنة 2020، وبالمقارنة مع سنة 2021 فنلاحظ أنه ارتفع حيث بلغ **1267136834,56**، أي ارتفع بنسبة **40,89%**، وهذا راجع إلى ارتفاع رقم الأعمال حيث حققت المؤسسة رقم أعمال موجب خلال السنتين وارتفع بنسبة **14,02%** مقارنة بسنة 2020 . وكذلك بالنسبة للقيمة المضافة للاستغلال ارتفعت **62,28%** وذلك راجع إلى زيادة نشاطات الاستهلاك بنسبة **6,82%**، وارتفاع إنتاج السنة المالية بنسبة **40,89%**. وبالنسبة للفائض الإجمالي للاستغلال فقد سجل سنة **2015** بقيمة **57647306,29** ونلاحظ أنه خلال سنة 2021 ارتفعت قيمته حيث بلغت **354667135,33** بنسبة **515,23%** مقارنة بسنة 2020 وذلك راجع إلى زيادة أعباء المستخدمين بنسبة **7,78%** مقارنة بسنة 2020 . وفيما يخص النتيجة الصافية للاستغلال فقد سجلت خلال سنة 2020 بقيمة **46672605,49** وانخفضت بشكل كبير هذه القيمة في سنة 2021 حيث قدرت بـ **196689806,74** أي بنسبة **-521,42%**، ويرجع ذلك إلى الزيادة في الأجور وارتفاع تكاليف التشغيل والاستغلال (مثلا فواتير الكهرباء كانت تبلغ **4500000,00** دج وأصبحت **22000000,00** دج ، بالإضافة إلى ظهور تكاليف لم تكن مسجلة خلال سنوات السابقة تم تحميلها لسنة 2021 .

المطلب الثالث: قياس الأداء المالي

من أجل تحليل الوضعية المالية للمؤسسة سنقوم بقياس أدائها المالي باستخدام عدة مؤشرات منها النسب المالية و المر دودية وذلك اعتمادا على القوائم المالية .

1- النسب المالية : سيتم قياس الأداء المالي في المؤسسة محل الدراسة وذلك لسنتي (2020

2021) باستخدام النسب المالية . كما هو موضح في الجداول التالية :

الجدول 4 : قياس نسبة السيولة العامة لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنثلة -

البيان	2020	2021
الأصول المتداولة	952575599,47	1089838318,76
ديون قصيرة الأجل	1162874506,06	1337781301,07
نسبة السيولة	0,82	0,81

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية المقدمة من المؤسسة

نلاحظ أن نسبة السيولة خلال الفترة (2020 - 2021) أقل من 1 وكانت (0,82%/0,81%)

على التوالي وتبين أن النسبة ضعف في سيولة المؤسسة ، ويدل ذلك على أن الأصول المتداولة غير قادرة على تغطية الديون قصيرة الأجل وعلى رأس المال العامل سالب ، ويرجع ذلك إلى انخفاض قيمة الأصول المتداولة .

الجدول 5 : قياس نسبة التوازن الهيكلي لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنثلة -

البيان	2020	2021
الأصول الثابتة	- 218393513,34	- 284055463,74
الأموال الخاصة	156331152,85	186566675,63
نسبة التمويل الذاتي	%-1.39	%- 1,52

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية المقدمة من المؤسسة

من أجل قياس نسبة التوازن الهيكلي للمؤسسة قمنا بحساب نسبة التمويل الذاتي والمقارنة بين سنتي (2020-2021) ، حيث حققت المؤسسة خلال سنة 2020 نسبة قدرت (1,39 - %) وهي نسبة ضعيفة ، وفي سنة 2020 انخفضت هذه النسبة إلى (1,52 - %)، وهذا يدل على أن المؤسسة غير قادرة على تحقيق تمويل ذاتي وذلك بسبب المشاكل المالية التي تمر بها .

الجدول 6 : قياس نسبة الاستقلالية المالية لمؤسسة الجزائرية للمياه

البيان	2020	2021
الأصول الثابتة	- 218393513,34	- 284055463,74
إجمالي الديون	1327300265,66	1560460458,13
نسبة الاستقلالية المالية	- 0,16	- 0,18

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية المقدمة من المؤسسة

نلاحظ أن نسبة الاستقلالية خلال السنتين (2020 - 2021) كانت منخفضة حيث قدرت على التوالي ب (0,16 - 0,187-)، وهذا راجع إلى ارتفاع إجمالي الديون وذلك بسبب عدم دفع الفواتير المتراكمة من طرف المستهلكين للمياه ، كما أن الحكومة تسعى لخدمة الصالح العمومي فهي تفرض على المؤسسة تقديم تسهيلات للمستهلكين وفي المقابل لا تقدم دعم مالي .

2- المردودية : سيتم حساب المر دودية المالية والاقتصادية ، وتحليل النتائج

الجدول 7 : حساب معدل المر دودية التجارية لمؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة خنثلة -

البيان	2020	2021
نتيجة الدورة الصافية	49, 46672605	-196689806,74
رقم الأعمال خارج الرسم	681971535,53	777562140.58
معدل المر دودية	0,07	- 0,25

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية المقدمة من المؤسسة

من النتائج المتحصل عليها في الجدول أعلاه نلاحظ أن المر دودية التجارية كانت موجبة لسنة 2020 وكانت بمعدل 7%، أما سنة 2021 انخفضت حيث أصبحت 25- %، يرجع هذا الانخفاض إلى انخفاض نتيجة الدورة الصافية .

الجدول 8: حساب معدل المر دودية الاقتصادية لمؤسسة الجزائرية للمياه- وحدة خنشة -

البيان	2020	2021
الفائض الإجمالي للاستغلال	57647306,29	354667135.33
الأصول الاقتصادية	1108906752,32	1276404994.39
معدل المر دودية الاقتصادية	0,05	0,28

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية المقدمة من المؤسسة

نلاحظ أن المر دودية الاقتصادية جاءت موجبة خلال سنة (2020-2021) حيث ارتفعت بشكل ملحوظ خلال سنة 2021 حيث بلغت 28 % بعدما كانت 5% سنة 2021 ، وهذا راجع إلى ارتفاع إجمالي فائض الاستغلال مقابل الأصول الاقتصادية .

الجدول 9: حساب معدل المر دودية المالية لمؤسسة الجزائرية للمياه- وحدة خنشة -

البيان	2020	2021
الفائض الإجمالي للاستغلال	46672605,49	196689806,74
الأموال الخاصة	-218393513,34	. 284055463,74
معدل المر دودية المالية	- 0.21	0,69

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية المقدمة من المؤسسة

بالنسبة للمر دودية المالية كانت سالبة خلال سنة 2015 وكانت بمعدل 21 - %، وأصبحت موجبة سنة 2016 حيث بلغت 69 % وهذا راجع إلى ارتفاع المر دودية الاقتصادية.

خلاصة الفصل :

إنطلاقاً من الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في المؤسسة العمومية الجزائرية للمياه والتي كان الهدف منها تطبيق ما جاء في الجانب النظري، تبين من خلال هذه الدراسة التطبيقية أن الرقابة علة تنفيذ الميزانية تعتبر أهم أداة بالنسبة للمؤسسة والتي تشمل جميع المؤشرات المالية والغير مالية ، بالإضافة إلى متابعة تحقيق الأهداف بشكل مستمر ودوري مما يسمح بالوقوف على أهم الإنحرافات ثم تحليلها وشرح أسبابها باتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.



على ضوء هذا وما تطرقنا اليه سابقا و لغرض تفعيل دور اجهزة الرقابة المالية او بصفة خاصة دور اجهزة الرقابة على ميزانية المؤسسات الإدارية بالشكل و المستوى المطلوب فإننا قمنا الى وضع بعض التوصيات لعل و عسى تساهم هي كذلك في تفعيل الرقابة و التي منها :

- البحث عن الرقابة الذاتية و التي يجسدها ديننا الحنيف و ذلك بإعادة الوازع الديني للجميع دون استثناء من حاكم و محكوم و التذكير بان لهم رقيب يحاسبهم على اعمالهم قال الله تعالى : " و كان الله على كل شيء رقيبا " سورة الاحزاب الآية 52. لان وازع الضمير هو افضل وسائل الرقابة.
- ان يكون هناك نظام صارم في محاكمة المخالفين و سريع في توقيع العقاب.
- استقلالية اجهزة الرقابة خاصة فيما يخص ابداء الرأي و التحقيق و توقيع العقاب على المخالفين حتى تكون لها هيبه و العمل بتفان دون قيود او عراقيل من اجل القيام بمهامها و المحافظة على المال العام .
- ادخال نظام المحاسبة الآلي لاجهزة الرقابة الداخلية و ربطه مع وزارة المالية بنا يكفل سرعة المتابعة و الدقة في العمل (اي مراقبة فورية) و هذا ما يلاحظ في السنة
- يجب ان تشمل مهام الرقابة العامة بحث و متابعة حالات الكسب غير المشروع و التحقيق بكيفية جمع الاموال من قبل بعض المسؤولين و الاطلاع على حساباتهم الشخصية و حسابات عائلاتهم.
- رغم حالات الفساد المالي المتكررة للمال العام في مختلف القطاعات الحكومية الا ان مجلس المحاسبة بقي ضعيف الاداء و لم يواكب تلك الاحداث لذلك نجد انه من الاحرى لو انه كان تابعا للمجلس الشعبي الوطني او لمجلس الامة حيث يوجد اتجاهات سياسية متعددة مما قد يفعل دوره الرقابي.
- ضعف المرتبات و نظام الحوافز المادية و المعنوية و انعدام الترقيات و الافتقار لتطوير اداء العاملين في مجال الرقابة من خلال التدريب و يظهر هذا جليا من خلال الاحتجاجات التي قام بها موظفو المالية مؤخرا.
- عدم وجود تنسيق في المهام بين اجهزة الرقابة المالي.
- محدودية الدور الذي يقوم به المراقب المالي و المتمثل في من شرعية الالتزامات الصادرة مقابل المجال الواسع المتروك للأمر بالصرف فيما يخص مائة النفقات الملتزم بها.
- عقد دورات تدريبية للمراقبين الماليين و المحاسبين العموميين لاطلاعهم على اساليب الحديثة في مجال الرقابة.

نتائج البحث :

من خلال الدراسة توصلنا الى النتائج التالية :

- الرقابة على ميزانية العمومية تتضمن تقنيات وآليات رقابية معتمدة في السياسة المالية؛
 - إن الميزانية العمومية تخضع لهيئات رقابية مختلفة وفي فترات زمنية مختلفة؛
 - الرقابة على الميزانية العمومية تمتثل كجملة من المعايير وتشريعات القانونية.
- وقد تبين لنا من خلال هذه الدراسة حول طرق وأساليب الرقابة على الميزانية العمومية المتمثلة في دراسة ميدانية لمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة توصلنا إلى ما يلي:
- إن الرقابة السابقة (القبلية) على الإنفاق لا بد أن تتم في وقت قصير وإلا أدت إلى بطء في الإجراءات وتعطيل سير العمل في مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة .
 - إن الرقابة البعدية (اللاحقة) أنه لا يمكن الكشف عن المخالفات المالية التي تحدث عن عمد أو انحراف أو خطأ وإهمال أو قصور إلا بعد أن تكون الأموال العامة قد تم انفاقها بالفعل.
 - رقابة المراقب المالي له دور فعال في تسيير مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة
 - إن المحاسب العمومي لمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة له دور كبير في الرقابة على الميزانية وذلك بمراقبته في اكتشاف التسديد (الدفع).
 - إن الرقابة على النفقات العمومية قادرة على التأثير والمساهمة في إنتاج قواعد قانونية كفيلة بحماية المال العمومي.
 - إن الأعدان المكلفون بالرقابة على الميزانية العمومية لمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة خنشلة هم أحد أهم الآليات الكفيلة بمكافحة الاختلالات المالية ودورهم الفعال في كشف الانحرافات وتحديد أسبابها والعمل على إصلاحها.

أفاق البحث :

من منطق اعتقادنا انه مزال هناك بعض النقاط تحتاج الى تحليل اعمق و بحوث جديدة و الى دراسة مكمله تغطي جوانب قصور هذا البحث ، فاننا نقترح بعض المواضيع التي نراها جديرة بالبحث في مناسبات لاحقة كمايلي:

- 1- كيفية تنفيذ إجراءات رقابة النفقات التي يلتزم بها ، في شكلها اللاحق المطبقة على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي ، الثقافي و المهني .

2- الرقابة على الصفقات العمومية لما لها اهمية كبيرة في الحفاظ على المال العام.



أولاً: المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

- 01- منيس عبد المالك، ميزانية الدولة والسياسة المالية، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة ، مصر .
- 02-خطار شبلي، العلوم المالية. الموازنة . بيروت دن.1965،لبنان .
- 03-زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي ، 1978، مصر .
- 04-لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر للنشر والتوزيع، القاهرة ، 2004، مصر .
05. عطوي فوزية، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبيّة الحقوقية، بيروت،2003،لبنان .
06. خليفي عيسى، هيكل الموازنة العامة للدولة في الإقتصاد الإسلامي، الطبعة01، دار النفائس للنشر والتوزيع ،2011، الأردن.
07. الزهراوي سيروان، عدنان ميزرة، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة في القانون العراقي، طبعة01، منشورات الدائرة الإعلامية في مجلس النواب، بغداد، 2008، العراق08. الكفراوي عوف محمد، الرقابة المالية في الإسلام، الطبعة03، مركز الإسكندرية للكتاب، 2006، مصر .
09. دراز حامد عبد المجيد وآخرون، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية للكتاب، 2006، مصر .
10. ياغي محمد عبد الفتاح، الرقابة في الإدارة العامة، الطبعة 02، دار وائل للنشر، عمان ،2013، الأردن،
- 11حشيش عادل احمد، اصول القانون المالي للإقتصاد العام: مدخل لدراسة اساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية ، 1997، مصر
12. جابر عبد الرؤوف، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، الطبعة01، دار النهضة العربية،بيروت ،2004، لبنان .

13. بعلي محمد الصغير، ابو علا يسري، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة ،
2003، الجزائر.

14. العسكري علي انور، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة الغير مشروعة، مكتبة
بستان المعرفة، 2008، الإسكندرية.

المحاضرات و المؤتمرات:

01. شابكي سعدان، دراسة تحليلية ونقدية لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، جامعة منتوري، 2001، قسنطينة، الجزائر.
02. فهيمة باديس، محاضرات في المحاسبة العمومية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2001/2000، الجزائر.
03. الدكتور معلم يوسف، محاضرات في المالية العامة، لطلبة السنة الثالثة ل.م.د، جامعة قسنطينة 1، كلية الحقوق، قسم القانون العام، الجزائر.
04. قاص عبد الحميد، الجوانب الخاصة بالميزانية في الإدارة العامة، محاضرة بالمدرسة العليا للإدارة والتسيير، ماي 1992، الجزائر.
05. سرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، 8 و9 مارس 2005، الجزائر.

1. بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والقارن، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق ،2003/2002، الجزائر .
2. سرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الاموال العامة "حالة الجزائر"، رسالة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، 2000، جامعة الجزائر.
3. شويخي سامية، اهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الاسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصاديةو التسيير وعلوم تجارية ،جامعة ابو بكر بلقايد تلمسان،2012، الجزائر.
4. عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ابوبكر بلقايد تلمسان ،2012،الجزائر .
5. جمال يريقي ،أساسيات في المالية العامة واشكالية العجز في ميزانية البلدية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ،2002/2000، الجزائر.

القوانين والمراسم:

1. ج.ج.د. ش، وزارة المالية، مرسوم تنفيذي رقم 95-54 مؤرخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق 15 فيفري سنة 1995 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية (الجريدة الرسمية)، العدد 15، المؤرخة في 19 مارس 1995
2. - ج ج د ش، رئاسة الحكومة، مرسوم تنفيذي رقم 98-40 مؤرخ في 04 فبراير عام 1998 يتعلق بتحويل الاختصاصات والمهام وتسيير الهياكل والوسائل والمستخدمين التابعة لتسيير الميزانية الدولة للتجهيز (الجريدة الرسمية)، العدد 05 المؤرخة في 04 فبراير 1998،
3. ج ج د ش، وزارة المالية، المذكرة المنهجية المتعلقة بتحضير مشروع قانون المالية وميزانية الدولة لسنة 2001، رقم 145، المؤرخة في 21 ماي 2000
4. المادة 23 من القانون 30-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر، عدد 35، 1990،
5. المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 91/113 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمور بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةاتهم ومحتواها، ج ر ن، عدد 43، 1991
6. المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 09/374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 67، 2009
7. المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 92/414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ج ر، عدد 82، 1992،
8. المادة 02 من المرسوم الرئاسي رقم 15/247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام، ج ر، عدد 50، 2015. المادة 02 من الأمر رقم 02/10 مؤرخ في 26 غشت 2010، يعدل ويتمم الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 17 يوليو سنة 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة ج ر، عدد 50، 2010
10. المادة 02 من الأمر رقم 20/95 مؤرخ في 17 يوليو 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة ج ر عدد 39، 1995،
11. المادة 192 من القانون رقم 01/16 المؤرخ في 06 مارس 2016 يتضمن التعديل الدستوري، ج ر، عدد 14، ص: 33.

12. بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري المقارن

المجلات ومواقع الأنترنت:

1. مجلة مال واعمال، الملف الإقتصادي، العدد 2396، بتاريخ 03 مارس 2015

2. [-DE-https://FR.M.WIKIPEDIA.ORG/WIKI/BUDGET](https://FR.M.WIKIPEDIA.ORG/WIKI/BUDGET)

[1%27ETAT](#)

ثانيا المراجع باللغة الفرنسية:

01- pascale bertoni, finances publiques, 3eme édition, paris, 2001. 02- Michel lascombe, Xavier vandendriessche, finance publiques, 7eme édition, dallonz, paris.

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة التي قمنا بها إلى معرفة طرق وأساليب الرقابة على الميزانية العمومية حيث أن الرقابة عملية أساسية في الإدارة عموماً والتي تمس المجال المحاسبي والمالي على وجه الخصوص، فهي التي تمكن من التعرف على كيفية سير العمل والتأكد من استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها.

وبالتالي فالرقابة تكفل سير الأعمال والتصرفات المالية بصورة منتظمة ومستمرة من خلال تقييم الأداء والانحرافات وتصحيح الأخطاء ومعالجة أوجه النقص والإهمال والتي تمس المال العام، ويتضح من التقسيمات الرقابية المذكورة تعدد الجهات الرقابية المالية وأساليبها، وبالرغم من ذلك فإن هذه التقسيمات متعددة لكنها تكمل بعضها البعض من أجل تحقيق الرقابة دائمة ومستمرة على الأموال العمومية.

كما تعتبر الرقابة المالية وسيلة لضمان احترام القوانين والأنظمة والتي تتحكم في حركة الأموال العمومية الأمر الذي يكفل دعم الإدارة وتقويتها ومنع تفككها وانهارها.

الكلمات المفتاحية: الميزانية العامة، الرقابة، النفقات، الإيرادات، المؤسسات العمومية .

Study summary

This study aims to know the methods and methods of controlling the balance sheet, as the control is a basic process in management in general, which affects the accounting and financial field in particular, which enables to identify how the work is going and ensure that public funds are used .for the purposes assigned to them

Thus, supervision ensures the regular and continuous course of business and financial behavior through performance evaluation, deviations, correction of errors, and treatment of shortcomings and negligence that affect public money. Achieving permanent and continuous control over public .funds

Financial control is also a means to ensure respect for the laws and regulations that control the movement of public funds, which ensures the support and strengthening of the administration and prevents its disintegration and collapse .

Keywords: general budget, control, expenditures, revenues, public institutions