

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المدرسة العليا لإدارة الأعمال - تلمسان-



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في إدارة الأعمال
تخصص: إدارة الخدمات الصحية
تحت عنوان:

دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية
دراسة حالة المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا
-الجزائر-

تحت إشراف الأستاذة:
موساوي رفيقة

مقدمة من طرف الطالب:
ملاوي عبد القادر

رئيسا	أستاذة محاضر (أ)	د. خالد مصطفى
مؤطرة	أستاذة محاضرة (أ)	د. موساوي رفيقة
ممتحنا	أستاذة محاضرة (أ)	د. نعيم إلهام

السنة الجامعية: 2021/2020

شكر و عرفان

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم نحمد الله عز وجل الذي منا علينا بفضلته وأعاننا على إتمام هذا العمل وأنار لنا درب العلم والمعرفة ونسأله الهداية والتوفيق في أعمالنا المستقبلية.

أتوجه بكل الشكر والامتنان إلى الأستاذة المحترمة التي أشرفت على هذه المذكرة السيدة "موساوي ربيعة" جزاها الله خيرا وحفظها وأطال في عمرها

وكذا أعضاء لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة وإثراء هذا الموضوع كما أتوجه بالشكر إلى السيدة "أيت زاير" مسئولة مديرية المالية والمراقبة وكل موظفي المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا ركل الشكر والاحترام إلى كل أساتذة المدرسة العليا لإدارة الأعمال اللذين كانوا ذخرا لنا طوال مشوارنا الدراسي وإلى كل من ساهم في مساعدتنا ولو بكلمة طيبة.

الإهداء:

إلى التي حملتني وهنا على وهن، وإلى التي أكن لها كل الحب والتقدير والتي كنت لها قرة عين، والدتي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها.
إلى من كان منبع العز والقوة والرجولة، إلى من علمني السخاء والجهد والكرم والذي لم يبخل على بدعمه المادي والمعنوي، أبي حفظه الله وبارك في عمره.

إلى كل إخوتي وأخواتي الأعزاء الذين ساندوني طيلة حياتي ومشواري الدراسي وإلى كل الأهل والأقارب. وإلى كل الأصدقاء الذين عشت معهم الحلو والمر.

لك الحمد ربي على عظيم فضلك وكثير عطائك وإنه لا يسعني في هذه اللحظات التي لعني لا أملك أغلى منها إلى أن أهدي هذا العمل : إلى أصدقائي الأعزاء. إلى كل شخص في قلبي ولم ينطقه لساني، وإلى كل من ساعدني ولو بالكلمة الطيبة.

فهرس المحتوات

/	شكر وعرفان
/	إهداء
/	فهرس المحتوات
/	قائمة المصادر والمراجع
ب	مقدمة
ج	الإشكالية
ج	الفرضيات
د	أهمية الدراسة
د	أسباب اختيار الموضوع
د	أهداف الدراسة
د	المنهج المستخدم في الدراسة
د	دراسات سابقة
د	أبعاد الدراسة
ز	هياكل الدراسة
ز	صعوبات الدراسة
/	الفصل الأول: مدخل حول الميزانية العامة والنفقات العمومية
1	تمهيد
2	المبحث الأول: مدخل إلى الميزانية العامة
2	المطلب الأول: تاريخ وتطور الميزانية ومفهومها وأهدافها

4	المطلب الثاني: إعداد الميزانية
6	المطلب الثالث: اعتماد الميزانية
9	المطلب الرابع: تنفيذ الميزانية العمومية
11	المبحث الثاني: مدخل إلى النفقات العمومية
11	المطلب الأول: مفهوم النفقات العمومية وخصائصها
13	المطلب الثاني: صور النفقات العمومية وقواعدها
15	المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العمومية (التقسيم الوظيفي)
17	المطلب الرابع: تقسيمات النفقات العمومية (التقسيم الوضعي)
19	المبحث الثالث: ترشيد النفقات العمومية
19	المطلب الأول: ظاهرة تزايد النفقات
21	المطلب الثاني: أسباب تزايد النفقات
24	المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية والاجتماعية للنفقات الغمة وسياسة ترشيدها
26	المطلب الرابع: أعوان تنفيذ النفقات في المؤسسات العمومية الاستشفائية
34	خلاصة الفصل الأول
/	الفصل الثاني: الرقابة المالية على النفقات العمومية
35	تمهيد
36	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة المالية
36	المطلب الأول: نشأة الرقابة المالية ومفهومها
39	المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية وأهدافها

41	المطلب الثالث: مبادئ الرقابة على الأموال العمومية
43	المطلب الرابع: خصائص وشروط النظام الرقابي الفعال
44	المبحث الثاني: التصنيفات الرقابية في الجزائر وخطواتها وصفات من يقوم بها
44	المطلب الأول: تصنيفات الرقابة
46	المطلب الثاني: القيم الأخلاقية للرقابة وملاحظات حول النظام الحالي للرقابة
49	المطلب الثالث: خطوات عملية الرقابة وأهدافها
51	المطلب الرابع: صفات من يقوم بالرقابة ودورها في القضاء على الفساد الإداري
53	المبحث الثالث: مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة في الجزائر ومختلف صفاتها وهيئاتها
53	المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة وأساليب تنفيذها
55	المطلب الثاني: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية
57	المطلب الثالث: بعض صور الرقابة في الجزائر والهيئات المكلفة بصرف النفقات العمومية
63	المطلب الرابع: رقابة المفتشية العامة، مجلس المحاسبة والبرلمان
67	خلاصة الفصل الثاني
/	الفصل الثالث: الرقابة المالية لنفقات المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا دراسة حالة
68	تمهيد
69	المبحث الأول: نظرة عامة حول المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا
69	الفصل الأول: نشأة وتعريف المستشفى الجامعي
70	المطلب الثاني: مهام المستشفى الجامعي

71	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمستشفى الجامعي
75	المطلب الرابع: تطور نفقات المركز الاستشفائي الجامعي
77	المبحث الثاني: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المركز الاستشفائي الجامعي
77	المطلب الأول: الرقابة السابقة على النفقات الاستشفائية
78	المطلب الثاني: الرقابة المتزامنة على النفقات الاستشفائية
80	المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة على النفقات الاستشفائية
82	المبحث الثالث: دراسة تحليلية لنتائج الاستبيان
100	خلاصة الاستبيان
101	خلاصة الفصل
102	خاتمة عامة
102	نتائج اختبار الفرضيات
103	نتائج الدراسة
104	التوصيات والاقتراحات
104	آفاق الدراسة
105	قائمة المصادر والمراجع
109	قائمة الملاحق
122	ملخص الدراسة

قائمة الأشكال

و

الجداول

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
74	مخطط التنظيم الداخلي للمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا	01
76	تطور نفقات المركز الاستشفائي خلال السنوات الأخيرة	02
85	توزيع العينة المدروسة في سؤال حول الخبرة المكتسبة	03
87	توزيع العينة المدروسة (الموظفين) في مختلف الرتب المشغولة	04
87	توزيع الموظفين في مختلف المكاتب	05
88	إجابات السؤال 01	06
89	إجابات السؤال 02	07
90	إجابات السؤال 03	08
91	إجابات السؤال 04	09
92	إجابات السؤال 05	10
93	إجابات السؤال 06	11
94	إجابات السؤال 07	12
95	إجابات السؤال 08	13
96	إجابات السؤال 09	14
97	إجابات السؤال 10	15
98	إجابات السؤال 11	16
99	إجابات السؤال 12	17
100	إجابات السؤال 13	18

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	تزايد النفقات بالمركز الاستشفائي الجامعي	75
02	عدد حالات الرفض والتغاضي الناتجة عن رقابة المراقب المالي	78
03	محاور الدراسة وأرقام الأسئلة المتعلقة بكل محور	85
04	توزيع العينة المدروسة في سؤال حول الخبرة المكتسبة	85
05	توزيع العينة المدروسة (الموظفين) في مختلف الرتب المشغولة	86
06	توزيع الموظفين في مختلف المكاتب	87
07	إجابات السؤال 01	88
08	إجابات السؤال 02	89
09	إجابات السؤال 03	90
10	إجابات السؤال 04	91
11	إجابات السؤال 05	92
12	إجابات السؤال 06	93
13	إجابات السؤال 07	93
14	إجابات السؤال 08	94
15	إجابات السؤال 09	95
16	إجابات السؤال 10	96
17	إجابات السؤال 11	97
18	إجابات السؤال 12	98
19	إجابات السؤال 13	99

المقدمة

العامّة

مقدمة:

يسعى الإنسان منذ القدم إلى تلبية حاجاته الإنسانية اليومية المتعددة والمتطورة عن طريق الموارد المتاحة له والنادرة نسبيا، وقد حصل تطور لمفهوم المصالح العامة مع تطور مهام الدولة التي كانت في بادئ الأمر عبارة عن دولة حارسة وظيفتها الدفاع والأمن وحفظ النظام وجباية الضرائب، ثم إلى دولة متدخلة ثم دول رخاء ورفاهية وخدمات.

فمن أولي اهتمامات الدولة المحافظة على الصحة العامة والتي من أهم أسسها إنشاء المرافق الصحية، التي من خلالها عملت على بسط سلطتها وتدخلها في حياة الأفراد وذلك من أجل توفير حاجاتهم اليومية وتحقيق مهام وأهداف المرافق الصحية المتمثلة في المستشفيات.

حتى تحقق الدولة أهدافها بكفاءة تقوم بوضع ميزانية عامة توزع من خلالها الموارد المالية على مختلف هياكلها، وتمثل الوسيلة التي بواسطتها تقوم الدولة بالإفناق على المجتمع لإشباع حاجاته والنفقات العمومية هي أحد وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها بهدف تحقيق الدور الفعال في المجالات الاقتصادية والمالية، حيث أنها تعكس جميع الأنشطة العامة للحكومة وتبين برامجها في مختلف المجالات على شكل اعتمادات تخصص لتلبية الحاجات العامة للأفراد، وتحقيق أقصى نفع جماعي ممكن.

وتعتبر الرقابة من المواضيع الهامة المطبقة منذ نشأة الدولة، فهي التي تساهم في منع وقوع الضرر في عدة مستويات منها الاقتصادية والسياسية والمالية، فلقد اهتمت الدولة بعملية الرقابة وبكافة صورها وأشكالها لاعتبارها أحد الوظائف والعناصر الأساسية في تحسين وتسيير وفعالية الإدارة العامة، ولأهمية دور النفقات العمومية من شكلها وحجمها وأثارها فالدولة تسعى دوماً إلى ترشيد نفقاتها حيث قامت بإجراء عدة إصلاحات هدفها الحفاظ على المال العام واستغلاله بأكثر فعالية وعقلانية، ومن هذا المنطلق تأتي أهمية الرقابة المالية التي هدفها مطابقة الأعمال ذات الأثر المالي للنصوص القانونية، وترشيد استغلال الأموال العامة وبالتالي استفادتها من أكبر قدر من نفقاتها.

تعتبر الجزائر من أكبر الدول التي شهدت تعاقب عدة نصوص قانونية وتشريعية كقانون المحاسبة العمومية وإضافة إلى النصوص المتعلقة بمجلس المحاسبة والمتنحية العامة للمالية وقانون الصفقات العمومية، وكان يهدف المشرع الجزائري من خلال وضع هذه التشريعات إلى تدعيم نجاعة وفعالية تنفيذ العمليات المالية وراقبتها، وهو الهدف الحقيقي من إنشاء الهيئات الرقابية كرقابة البرلمان، المراقب المالي،

المحاسب العمومي، المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة، وهذا ما يطلق عليه نظام الرقابة على الأموال في الجزائر

أولا إشكالية الدراسة

لقد شهد المؤسسات العمومية تطورا كبيرا في مجال تقديم الخدمة بمختلف أشكالها خاصة في مجال الخدمات الصحية وهو ما تسبب في زيادة نفقاتها، نظرا لأهميتها بالنسبة للفرد والمجتمع، إلا أنها تعاني من مشاكل إدارية أهمها الفساد الإداري والمالي مما استوجب على الدولة الجزائرية وضع مجموعة من القوانين والمراسيم التي تنظم سير شؤونها الإدارية خاصة في مجال الرقابة المالية.

ولعل السؤال الجوهرى الذي يستدعى الطرح هو كيف تساهم الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة؟

من أجل الوصول إلى توضيح الإشكالية الرئيسية قمنا بطرح مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هي الأسباب التي أدت إلى عدم ترشيد النفقات؟
- ما هي الهيئات المكلفة بالرقابة المالية؟
- كيف تتم إجراءات الرقابة السابقة على العمليات المالية المتعلقة بنفقات المراكز الاستشفائية عموما وبالمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا خصوصا؟

ثانيا الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومختلف التساؤلات الفرعية لا بد من طرح بعض الفرضيات:

- من الأسباب التي أثرت على عدم ترشيد النفقات الاهتمام بالجانب القانوني وإهمال الكفاءة والفعالية في استغلال النفقات العمومية.
- تتمثل الجهات المكلفة بالرقابة المالية في مختلف الهيئات العليا التي تخولها الدولة لأداء تلك المهام.
- تتم الرقابة السابقة قبل اتخاذ الإجراءات التنفيذية التي تؤدي إلى صرف الأموال العمومية، ويعتبر كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي من بين الهيئات المخول لها بالرقابة السابقة (القبليّة) على العمليات المالية المتعلقة بنفقات المراكز الاستشفائية عموما والمركز الاستشفائي مصطفى باشا بشكل خاص.

ثالثا أهمية الدراسة:

تحض هذه الدراسة بأهمية بالغة من خلال الدور الفعال الذي تلعبه الأجهزة الرقابية في مكافحة الفساد واللاعقلانية وطرق المراقبة وأهميتها في اكتشاف الأخطاء أو الحد من التلاعبات أو الاختلاسات في الميدان المالي، والتعرف على النفقات العمومية وأثارها على الاقتصاد.

رابعا أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيار الموضوع لم يتم بمحض الصدفة وإنما لأهمية الموضوع خاصة مع توجه معظم دول العالم نحو الرقابة على العمليات المالية في ظل الأزمات المالية والاقتصادية التي أضحت تعصف باقتصاديات الدول من حين إلى آخر بما في ذلك الاقتصاديات المتقدمة ولكون المال العام الجوهر الأساسي الذي تتركز عليه الدولة، ومع تزايد المستمر للنفقات يصعب على الرقابة تأدية واجبها بالشكل المطلوب، وأيضا لعدة أسباب ذاتية متمثلة في:

- شعورا منا بأهمية الموضوع.
- الرغبة في إثراء وتنمية معارفي الذاتية في مجال الإنفاق العام والرقابة عليه.
- الميل الشخصي إلى دراسة مواضيع المالية العامة.

خامسا أهداف الدراسة:

يمكن أن نلخص هدفنا من الدراسة في النقاط التالية:

- تسليط الضوء على أهمية النفقات وما الذي تمثله بالنسبة للدولة.
- إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية.
- الوقوف على مختلف الأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على الأموال العمومية والمكلفة على النفقات الملزم بها.
- محاولة تنبيه المسؤولين بالجهاز الإداري إلى أهمية الرقابة على النفقات العامة
- معرفة دور المراقب المالي خصوصا الدور الذي يلعبه اتجاه النفقات العمومية من خلال الرقابة السابقة ومهامه الأخرى غير وضع التأشيرة على بطاقة الالتزام.

سادسا المنهج المستخدم في الدراسة:

وفقا للإشكالية والفرضيات الموضوعية سلفا وبهدف الإجابة عن التساؤلات المطروحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي وذلك بالرجوع إلى عدة مراجع وكذا من خلال التعاريف المقدمة لكل من الميزانية والنفقات العمومية وما تمثله هذه الأخيرة والرقابة المالية بمختلف هيئاتها ودورها في ضمان السير الحسن واستخلاص العلاقة بين النفقات العمومية والرقابة المالية عليها، بالإضافة إلى المنهج التاريخي في والذي تناولنا فيه نشأة الميزانية والرقابة المالية وكذا نشأة المركز الاستشفائي، أما بالنسبة للجانب التطبيقي تم استخدام المنهج التحليلي اعتمادا على الاستبيان للوصول إلى أهم النتائج والتوصيات

سابعا الدراسات السابقة:

يعد موضوع الرقابة المالية على النفقات العمومية أحد أهم المواضيع التي يمكن طرحها في وقتنا الحالي، نظرا لشموليته لعدة جوانب من الحياة، والشيء الذي جعل العديد من الدراسات، نتطرق إليه واخترنا من خلال هذه الدراسات دراسات التالية:

1. دراسة قامت بها شويخي سامية المعنونة بأهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير، نوقشت بجامعة أبو بكر بلقايد بتلمسان سنة 2011/2010.

حيث جاءت هذه الدراسة تعالج إشكالية الرقابة المالية على الإنفاق العام من حيث الشريعة والقانون الوضعي، وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية

✓ أن آليات الرقابة المتبعة في الجزائر لم تصل بعد إلى تحقيق طموحاتها الموجودة وأهدافها المحددة والسبب في ذلك عدم معالجة الصعوبات والإشكاليات التي تقف في طريقها.
✓ كما توصلت إلى أن صلاحيات الهيئات الرقابية غير مدعمة بإمكانيات وأساليب عمل مكيفة بشكل مناسب والتي من شأنها تفعيل دور الرقابة.

فيما يخص أوجه الاختلاف عن دراستنا مع هذه الدراسة هو معالجة الباحثة لموضوع الرقابة من جانبين الجانب الإسلامي والجانب القانوني، أما نحن فقد عالجتنا الموضوع من الجانب القانوني فقط واستدلنا بالنصوص القانونية فقط.

كما اختلفت دراستنا مع الباحثة في التعرض لأهم الإشكاليات التي تقع فيها عملية الرقابة خاصة رقابة الأعدان المكلفين بالرقابة القبلية فيما يتعلق بمهامهم خاصة مقررات محل الرقابة، فهي لم تعقب على هذا النوع من المقررات التي تصدر من الأمرين بالصرف، ونحن قمنا بمعالجة هذا الجانب والتدقيق فيه.

2. دراسة قام بها الباحث سكوتي خالد، والمعنونة بالأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية، وهي أطروحة دكتوراه، نوقشت بجامعة أبو بكر بلقايد بتلمسان سنة 2018، توصل الباحث فيها إلى مجموعة من النتائج:

- ✓ إن إضعاف من فعالية ونجاعة الرقابة على النفقات العمومية يرجع إلى عدم التمتع بأجهزة رقابية خاصة القاعدية بالاستقلال الكافي للقيام بعملية الرقابة، فهي تابعة عضويا ووظيفيا إلى أجهزة تأمر بأوامرها، مما ينقص من رقابتها.
- ✓ وجود غموض في التنظيم القانوني الذي ينظم أجهزة الرقابة مما حجب عثرة في طريق عملية الرقابة وهذا ما يقلل من فعاليتها.

أما اختلافنا مع هذه الدراسة كانت دراسة الباحث تتركز على سلبيات ومساوئ النظام الرقابي الذي تقوم به أجهزة الرقابة المالية، أما دراستنا جاءت تبحث فيما مدى دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات ونجاعة العمل الذي تقوم به الأجهزة الرقابية مع التطرق إلى عمل كل هيئة بعد التعرف على لاختصاصاتها وبيان فعاليتها.

كما أن دراستنا تختلف عن دراسة الباحث كون الباحث تطرق إلى نظام الرقابة على الميزانية ككل أما في دراستنا ناقشنا إشكالية النظام الرقابي على النفقات العمومية فقط.

لكن التشابه بين الدراستين يبقى منصب في الأجهزة الرقابية القائمة بعملية الرقابة ومدى نجاعتها إلا أن الاختلاف يكمن في كون طريقة كل واحد منا كيف عالج الإشكاليات بمنظوره في كلتا الدراستين.

ثامنا أبعاد الدراسة:

شملت هذه الدراسة الحدود الزمنية والمكانية ويمكن توضيحها كالتالي:

الحدود الزمنية: حيث امتدت الدراسة الميدانية من 03 ماي 2021 إلى غاية 03 جوان 2021.

الحدود المكانية: تم إجراء الدراسة الميدانية على مستوى المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا

تاسعا هياكل الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة ومع الأخذ بعين الاعتبار الفرضيات ارتئينا إلى تقسيم الموضوع إلى ثلاثة فصول فصلين نظريين وفصل تطبيقي وقد سبقت هذه الفصول الثلاثة مقدمة ونهايتها بالخاتمة.

الفرضيات تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاث فصول

▪ الفصل الأول: أساسيات حول الميزانية العامة والنفقات العمومية

قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حيث تناولنا في المبحث الأول الميزانية العامة ومراحل إعدادها وتنفيذها المبحث الثاني كان عبارة عن مدخل إلى النفقات العمومية وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى سبل ترشيد النفقات من أسباب وآثار وأعوان تنفيذها.

- الفصل الثاني: الرقابة المالية في المؤسسات العمومية

تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حيث احتوى المبحث الأول على عموميات ومفاهيم حول الرقابة المالية أما المبحث الثاني تم التطرق إلى مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية ومستلزماتها وفي المبحث الثالث فتضمن بعض صور الرقابة المالية على صرف النفقات العمومية والجهات المكلفة بها.

▪ الفصل الثالث: دراسة ميدانية عن رقابة النفقات في المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا

فقد تناولنا دراسة ميدانية عن تحليل ومدى تنفيذ وتطبيق الرقابة المالية عن النفقات العمومية بالمركز الاستشفائي

عاشرا صعوبات الدراسة:

من خلال دراستنا للموضوع واجهنا عدة صعوبات منها:

- ضيق الوقت المحدد الخاص بالترخيص.
- صعوبة الحصول على جميع المعلومات

الفصل الأول
أساسيات حول
الميزانية العامة
والنفقات العمومية

تمهيد

إن المنظومة الوطنية للصحة في الجزائر نظمت غداة الاستقلال على أساس النموذج الفرنسي مع بعض التعديلات على مستوى التسيير عمدت الدولة إلى تصحيح و استبدال هذا الاختلال و التوجه نحو هدف حقيقي من خلال اعتماد تهيئة وهيكلة جديدة لكل المنظومة الصحية في الجزائر على ضوء مجانية العلاج و كان الهدف منها تحرير المصالح الصحية من الصعوبات الإدارية والمالية حتى تتمكن من تلبية حاجيات السكان، فحسب التشريع تعتبر المؤسسات الصحية مؤسسات ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية و بالاستقلال المالي وهذا ما ينعكس على مجال تنظيمها من خلال وجود مديريات تمكنها من التمتع بنوع من الحرية في النشاطات، فتمتعها بالاستقلالية المالية بمعنى ميزانيتها خاصة تعدها هياكلها و باعتبار الدولة و مختلف أجهزتها التي تقوم بالنشاط المالي و تتحمل مصاريف ضخمة تتمثل في مجموع الأموال التي يتم دفعها والتي أطلق عليها مصطلح النفقات العمومية في الميادين المختلفة، فقد شهدت تطورا موازيا لتطور من دولة حارسة إلى دولة متدخلة ثم إلى دولة منتجة.

نتناول في هذا الفصل ثلاثة مباحث وهي:

المبحث الأول: الميزانية العامة ومراحل إعدادها وتنفيذها.

المبحث الثاني: مدخل إلى النفقات العمومية.

المبحث الثالث: ترشيد النفقات العمومية وأثارها وأعاون تنفيذها.

المبحث الأول: مدخل إلى الميزانية العامة

الميزانية العامة في العصر الحديث ضرورية ولا بد لكل دولة من دول العالم، وبدونها يصعب تسيير الوزارات والمؤسسات الحكومية سيرا منتظما، وبدونها لا يمكن للدولة القيام بالوظائف الموكلة إليها، باعتبارها المحور الذي تدور حوله جميع أعمال الدولة.

المطلب الأول: تاريخ تطور الميزانية ومفهومها وأهدافها

أولا: تاريخ تطور الميزانية:

إن مفهوم الميزانية العامة مرتبط بقيام الدولة، فسبقا عندما كان النظام قبليا، لم تكن حاجة إلى من يدير الشؤون بل كانت حاجتهم محصورة في الدفاع عن القبيلة وانتقل المجتمع من القبيلة إلى الإقطاعية ولم تظهر الحاجة إلى الميزانية العامة لكون الإقطاعيين هم من كانوا يتولون مهمة الإنفاق من مواردهم الخاصة، وكانت تفرض الضرائب أحيانا لمواجهة الظروف الطارئة، وبعد ظهور الحكومات أصبحت الضرائب تفرض بصورة منتظمة و متعددة مما حث الشعوب على التفكير في أمور الضرائب المجتابة و عن كيفية صرفها و من هنا ظهرت فكرة الميزانية العامة، و بذكر التاريخ أن الرومان هم أول من فكر في الميزانية العامة.¹

كانت الأمم والحضارات القديمة تقوم بجباية الأموال وتنفقها دون أي أسس أو قواعد في ذلك، كما أن مالية الدولة لم تكن منفصلة عن مالية الملك أو الحاكم حيث يقوم هذا الأخير بالإنفاق على الدولة كما ينفق على أسرته، وفي العصر الحديث بدأت عملية ضبط الإيرادات ومن ثم النفقات في بريطانيا أين ظهرت فكرة إعداد موازنة الإيرادات ونفقات الدولة عام 1628 عندما أصبح ضرورة اعتماد الإيرادات والمصروفات من ممثلي الشعب والإذن للملك في جباية الضرائب من الشعب لتمويل النفقات العامة وإلى غاية 1789 في فرنسا.²

وكانت الميزانية في الدولة الإسلامية عبارة عن ما يتجمع عند رسول الله ﷺ من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة، أما الغنائم في بيت المال يوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي

وأهله، وفي عهد الخلفاء توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسم في كتاب الخراج وخزينة الصدقات.³

¹ - كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، (1996-2003)، أطروحة مقدمة استكمالا لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية جامعة النجاح الوطنية، فلسطين 2006 ص33.

² - درواسي مسعود، السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990-2004، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر 2006 ص 128.

³ - علي زغود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص69.

ثانياً: تعريف الميزانية العامة: هناك عدة تعريفات للميزانية العامة ومنها نذكر:

- الميزانية العامة هي تقدير رسمي للموارد التي تخطط الحكومة لإنفاقها على الأنشطة المختلفة خلال فترة معينة (عادة ما تكون سنة)، وكيفية الحصول على هذه الموارد.¹
- عرف المشرع الجزائري الميزانية العامة حسب المادة 3 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بأنها: «الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها».²
- كما عرفها حسب القانون 84-17، المعدل والمتمم المتضمن قانون المالية «بأنها وثيقة تشريعية يتم بواسطتها تقدير وتأشير سنويا النفقات والإيرادات النهائية للدولة بهدف السماح للسير الحسن للمصالح العمومية وتجسيد أهداف المخطط السنوي للتنمية».³

وكتعريف شامل للتعاريف مستخلص مما سبق:

أنها أداة هامة وأساسية من أدوات السياسة المالية، والتي هي جزء من السياسة الاقتصادية، ومن أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، وتمثل خطة تنفيذية قصيرة الأجل تحاول أن تترجم برامج وخطط الدولة والتنسيق بين مختلف النشاطات والفعاليات الاقتصادية وتوفر الرقابة والإشراف على نشاط الحكومة من الجانب لمالي.⁴

ثالثاً: مبادئ الميزانية العامة

يقصد بها الأصول التي تحكم إعدادها، والأسس التي تقوم عليها هي كالتالي:

1. **مبدأ السنوية:** يقصد بالسنوية أن تحدث توقعات أو إجازات لنفقات أو إيرادات الدولة بصفة دورية كل سنة واحدة ويبرر هذا المبدأ مبررين هما الناحية السياسية والناحية المالية، فالسياسية تعني الرقابة المالية من قبل السلطة التشريعية، أما من الناحية المالية ففترة السنة تكون أكثر ملائمة للميزانية لأن المادة إذا كانت أكثر يصعب إعداد التقديرات للنفقات والإيرادات بسبب تغير الأسعار.⁵

¹ - قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة الجزء الأول، الهيئة المصرية للكتاب، مصر، 1994، ص102-101.

² - قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المعدل والمتمم المتعلق بالمحاسبة العمومية.

³ - القانون 84-17 المؤرخ في 8 شوال 1404 الموافق ل 7 جويلية 1984 المعدل والمتمم المتعلق بقوانين المالية.

⁴ - فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم المكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص277.

⁵ - محمد سعيد فرهود، كتاب مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، حلب 1978-1979 ص781.

2. مبدأ عمومية الميزانية (الشمولية): يقضي هذا المبدأ أن يكون في وثيقة الميزانية العامة جميع إيرادات الدولة أيا كان مصدرها وجميع نفقاتها مهما كانت أنواعها، ولا يسمح بخصم نفقات وزارة أو مصلحة من إيراداتها، ذلك أن بعض النفقات تأتي بإيرادات كالإنفاق على المحاكم التي تدر بعض الإيرادات كالرسوم المتنوعة في القضايا وغيرها.¹
3. مبدأ عدم التخصيص: وتنص على جملة تساوي الإيرادات والنفقات للدولة وأن لا تكون هناك لا زيادة ولا نقصان وتكون النفقات عامة للدولة في حدود إيراداتها دون تخصيص إيراد معين لإنفاق معين.²
4. مبدأ وحدة الميزانية: تشمل قاعدة الوحدة بأن تدرج جميع إيرادات الدولة ونفقاتها في ميزانية واحدة، وتظهر في وثيقة واحدة أو مجلد واحد.

المطلب الثاني: إعدادا لميزانية العمومية

- إجراءات إعداد وتحضير الميزانية تستلزم التطرق إلى السلطة المختصة بتحضير الميزانية وإعدادها والإجراءات المتبعة بصدد إعدادها وتقنيات تقدير النفقات والإيرادات وتمثل طرق الإعداد في:³
- أولاً: السلطة المختصة بتحضير الميزانية العمومية:
- تلعب السلطة التنفيذية الدور الأساسي في هذه المرحلة، وذلك لعدة اعتبارات منها:
 - تعبر الميزانية العمومية عن البرامج والخطط الحكومية في المجالات المختلفة.
 - السلطة التنفيذية هي التي تتولى إدارة وحدات القطاع العام، وعليه فهي وحدها التي تعلم ما تطلبه هذه الإدارة من النفقات.
 - لمعرفة السلطة التنفيذية بالمقدرة المالية للاقتصاد الوطني، وذلك بفضل أجهزتها الإحصائية المختلفة، التي تشرف عليها.
 - كون السلطة التنفيذية أفضل من السلطة التشريعية في تحديد الحاجات والأولويات الاجتماعية. ولذا تتولى السلطة التنفيذية عملية التحضير بينما السلطة التشريعية تختص بالاعتماد.
- يتولى تقدير النفقات كل وزير ثم تقدم إلى وزير المالية فيتم التشاور فيها إذا كان هناك ضرورة لإدخال تعديلات معينة.

¹ - محمد شاكر عصفور، كتاب أصول المالية العامة دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، ، 2008، ص55.

² - محمد سعيد فزهود، مرجع سبق ذكره، ص781.

³ - سليمان اللوزي وآخرون، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة للطباعة والنشر، 1997، ص181.

ثانيا: الإجراءات الفنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية العمومية:

"جرى العمل على أن وزير المالية باعتباره ممثلا للسلطة التنفيذية انه يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم لإيراداتها ونفقاتها عن السنة المقبلة في موعد يحدده لكي يتسنى له الوقت اللازم لإعداد مشروع ميزانية الدولة في الوقت المناسب، وعادة ما تبدأ هذه المرحلة من الوحدات الحكومية الصغيرة، حيث تتولى كل مصلحة أو هيئة أو مؤسسة عامة، لإعداد تقديراتها بشأن ما تحتاج إليه من النفقات، وما تتوقع الحصول عليه من الإيرادات خلال السنة المالية الجديدة المطلوب إعادة ميزانيتها، وتقوم كافة الهيئات في الدولة بإرسال هذه التقديرات إلى الوزارات التابعة لها، وتقوم هذه الأخيرة بمراجعتها ويكون من سلطاته إجراء التعديلات الجوهرية التي تراها ملائمة، ثم تقوم بإدراجها في مشروع واحد متكامل لميزانية الدولة، حيث يرفع من البيان المالي إلى السلطة التشريعية لفحصه واعتماده، وبعد أن تصل كافة تقديرات الوزارات المختلفة والهيئات التابعة للدولة إلى وزارة المالية وتقوم هذه الأخيرة بإضافة تقديرات نفقاتها أي "نفقات وزارة المالية" بتقديرات إيرادات الدولة التي تحصلها المصالح التابعة لها، وتتولى إدارة ميزانية الوزارة بجمع كافة التقديرات المشار إليها وتنسيقها ويكون مشروع الميزانية الذي يرسل إلى اللجنة المالية بالوزارة مرفقا به مذكرة تفسيرية، وتعد اللجنة المالية في الوزارة مشروع الميزانية، ويتم عرضه على مجلس الوزراء، الذي يتولى عرضه بعد ذلك على السلطة التشريعية في الموعد المنصوص عليه في الدستور".

ثالثا: تقنيات تقدير النفقات والإيرادات :

هناك عدة طرق لتقدير النفقات والإيرادات:

(أ): **تقدير النفقات:** تحديد النفقات المستقبلية يقوم به كل مرفق على أساس حجم نفقاته السابقة بالإضافة إلى ما سيقوم به من النفقات خاصة بالاستثمارات أو الإنشاءات، خلال السنة المالية المقبلة، ويتم تقدير النفقات بعدة طرق:

1. الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية: يقصد بها الاعتمادات التي يمكن تحديد أرقامها بشكل دقيق في

الميزانية كأجور الموظفين ونفقات المرافق العامة التي استقرت تكاليفها، التي يكون لها خبرة في تقدير نفقات مستعملة، مما يعني عدم تجاوزها للاعتمادات المخصصة لها أما الاعتمادات التقديرية فيقصد بها النفقات التي يتم تحديدها على وجه التقريب وهي تطبق عادة على المرافق الجديدة التي لم تعرف نفقاتها على وجه التحديد، ويمكن للحكومة أن تتجاوز مبلغ الاعتمادات التقديرية دون الرجوع إلى السلطة التشريعية.

2. اعتمادات البرامج: وتشمل الاعتمادات المتعلقة بالمشاريع التي يتطلب تنفيذها لفترة طويلة وتتم بطريقتين:

1. **الطريقة الأولى:** يتم فيها تقدير النفقات بصورة تقديرية وإدارية في ميزانية السنة الأولى، علماً أنه يتم الإدراج في الميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة، الجزء الذي ينتظر دفعه فعلاً من النفقات وتسمى هذه الطريقة باعتماد الربط.

2. **الطريقة الثانية:** في هذه الطريقة يتم إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرامج توافق عليه السلطة التشريعية، وبموجبه يتم وضع برنامج مالي يتم تنفيذه على عدة سنوات، وتسمى هذه الطريقة باعتماد البرامج¹.

ثانياً: تقدير الإيرادات: يثير تقدير الإيرادات صعوبات فنية ناشئة عن ارتباط حصيلته بالضرائب بالنشاط الاقتصادي خلال السنة القادمة، وهو ما يستلزم دراسة هذا النشاط بمختلف توقعاته، وكلما كانت هذه الدراسة دقيقة كان تقدير الإيرادات أقرب ما يكون إلى الواقع، وهناك عدة أساليب لتقدير الإيرادات العامة وهي²:

1. **طريقة التقدير الآلي:** تعتمد هذه الطريقة على تقدير الإيرادات المقبلة على أساس إلى لا يترك للقائمين بتحضير الميزانية أي السلطة التقديرية بتقدير الإيرادات المتوقع الحصول عليها، وتستند على قاعدة السنة قبل الأخيرة.

2. **طريقة إضافة الزيادات:** على أساس متوسط الزيادات التي حدثت في الإيرادات العامة خلال خمس سنوات سابقة، وتتميز بتحديد حجم الإيرادات والنفقات بصورة تحفظية.

3. **طريقة التقدير المباشر:** تهدف هذه الطريقة بصفة إلى التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة على حدة وتقدير حصيلته على هذه الدراسة المباشرة، مما يترك الحرية لمحضري الميزانية في تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها على أساس إجراء تحليل مباشر لواقع الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية خلال العام المقبل.

المطلب الثالث: اعتماد الميزانية العمومية

أولاً: اعتماد الميزانية العامة:³

بعد الإعداد من طرف السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية (المجلس الشعبي الوطني) بغرض الاعتماد طبقاً لقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ وذلك حسب المراحل

¹ - محمد عباس محزري، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ص 435.

² - سليمان اللوزي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 181.

³ - زواش زهير، المالية العامة، محاضرة موجهة إلى طلبة السنة الثانية علوم اقتصادية، قسم التسيير و العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، 2018-2019 ص 95.

التالية:

أ- المناقشة

بعد أن يودع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني، يقوم هذا الأخير طبقا للقانون بإحالته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط، فتقوم هذه الأخيرة بدراسة ومناقشة مشروع القانون مع وزير المالية (ممثلا للحكومة) وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها مع مراعاة أحكام المادة 121 من الدستور يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني للمناقشة في جلسة عامة، تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول و يتم فتح المناقشة العامة في جلسة عامة يترأسها رئيس المجلس الشعبي الوطني.

ب- التعديل

حق الاقتراح في الشؤون المالية محصور في السلطة التنفيذية وأن السلطة التشريعية لا يحق لها فحسب المادة 121 من الدستور التي تنص على ما يلي: "لا يحق اقتراح أي قانون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية، أو زيادة النفقات العمومية، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها". وفي الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعين، شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور ويمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة، الأمر الذي قد يؤدي إلى مشاكل سياسية ودستورية.

ج- التصويت

حسب المادة 122 من الدستور الفقرة 12 تخول للمجلس الشعبي الوطني حق التصويت على ميزانية الدولة، كما يقوم مجلس الأمة لاحقا بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة 120 من الدستور، كما تشير المادة 70 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية عكس ميزانيات الإدارة المحلية التي يصوت عليها، بابا بابا وفصلا فصلا، ومادة مادة والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة احتراما لمبدأ السنوية. كما أن الدستور قيد البرلمان من حيث الاختصاص الوطني في المصادقة على قانون المالية بينما نص في الفقرتين 07 و08 من المادة 120 من الدستور على "يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة

وسبعون (75) يوما من تاريخ إيداعه طبقا للقرارات السابقة وفي حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقا يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر".

ويشير القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية إلى حالة عدم تمكن البرلمان لاعتبارات معينة من المصادقة على قانون الميزانية قبل بداية السنة فحسب المادة 69 التي على أنه في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعينة لا يسمح بتطبيق أحكامه عند أول جانفي من السنة المالية المعتمدة يواصل مؤقنا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية:

- 1- أ. بالنسبة إلى الإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفية التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق.
 - ب. بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 12/01 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة وذلك شهريا لمدة ثلاثة أشهر.
 - ج. بالنسبة لاعتمادات الاستثمار وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير، كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلقة بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة.
- 2- يواصل تنفيذ مشاريع الملحقة والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخرينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيروها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية.

ثانيا: أهمية الميزانية: تتمثل أهمية الميزانية العامة في العديد من النواحي خاصة السياسية والاقتصادية

- أ. السياسية: يشكل إعداد الميزانية و اعتمادها مجالا حساسا من الناحية السياسية، حيث تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان عكس ما يظهرها مجرد وثيقة محاسبة لنفقات الدولة وإيراداتها، بل أصبحت لها أهمية كبيرة خاصة و أن البرلمان يستغلها في التأثير على عمل الحكومة سوءا من حيث تعديلها أو حتى رفضها حتى تضطر الحكومة لنهج سياسة معينة تحقيقا لبعض الأهداف السياسية، فالميزانية تعتبر إحدى أدوات المؤسسة السياسية المؤثرة على أموال المجتمع من حيث تنظيم صرفها من جهة و المحافظة عليها من جهة أخرى فهي السلطة السياسية التي ارتضاها المجتمع لنفسه.¹

- ب. من الناحية الاقتصادية والاجتماعية: يعتبر دورها من الناحيتين فهي تعكس الحياة الاقتصادية والاجتماعية في كثير من الدول، فهي تساعد على أداء وتوجيه الاقتصاد الوطني حيث لم تعد الميزانية أرقاما وكميات

¹ - زواش زهير، مرجع سبق ذكره، ص 82.

كما كانت في المفهوم التقليدي بل أصبح لها آثار في كل من حجم الإنتاج الوطني ومستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروع وقطاعاته فالميزانية العامة تؤثر وتتأثر بهذه القطاعات الاقتصادية.¹

المطلب الرابع: تنفيذ الميزانية العمومية:

تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية من أهم المراحل وأكثرها خطورة فهي المرحلة الأخيرة من مراحل الميزانية ويتم فيها وضع البنود المختلفة موضع التنفيذ، وتختص بها السلطة التنفيذية، وتشرف على موضع التنفيذ وزارة المالية، فهذه المرحلة تمثل الانتقال من مجال التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في الوقت الحاضر ولضمان تنفيذ الميزانية على الأوجه المحددة لها، والتأكد من مراعاة واحترام المكلفين بتنفيذ كافة القواعد المالية يقتضي إيجاد وسائل مختلفة لمراقبة الميزانية وذلك على النحو التالي:

أولاً: تحصيل الإيرادات

يخول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الادارية المختصة تحصيل الإيرادات، ويتم التحصيل من طرف موظفين مختصين في وزارة المالية مباشرة أو تابعين لجهات حكومية تتبع وزارة المالية، ويخضع تحصيل الإيرادات إلى مجموعة من المبادئ والقواعد الرئيسية تتمثل أساساً فيما يلي:²

1. يحكم تحصيل الإيرادات قاعدة أساسية هي عدم تخصيص الإيرادات بمعنى أن تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة لكي تمول كافة النفقات العامة دون تمييز، ويمكن أن يرد على هذه القاعدة بعض الاستثناءات المتعلقة بتخصيص موارد بعض القروض العامة أو الضرائب لأغراض أو فئات معينة وقد نصت المادة 08 من القانون رقم 84-17 لتتص على:

أ. لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة.

ب. تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية بصراحة تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات وتكسي هذه العمليات حسب الحالات التالية:

- الميزانية الملحق.
- الحسابات الخاضعة للخزينة
- الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات.

¹ - لطفي فاروق لاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية منكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص اقتصاد عمومي وتسيير مؤسسات، جامعة الوادي، الجزائر 2013-2014 ص 41.

² - محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المالية العامة دار العلوم للنشر والتوزيع، مصر 2003 ص 107-104.

تسقط ديون الدولة كقاعدة عامة بمرور أربعة سنوات دون اقتضاءها، وبهذا الصدد فإن المادة 16 من القانون 84-17 تنص على ما يلي: "تسقط بالتقادم وتسدّد نهائياً لفائدة المؤسسات العمومية المعنية كالديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية، مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير، عندما لم تدفع هذه الديون قانوناً في أجل أربع سنوات ابتداء من اليوم الأول للسنة المالية، التي أصبحت فيها مستحقة".

فيجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين وإلا تعرض القائمون إلى عقوبات تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها، حيث لا تتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك، و قد جاء المادة 79 من القانون 84-17 على ما يلي: "يمنع منعاً باتاً تحصيل جميع الضرائب المباشرة أو غير المباشرة غير المرخص بها بموجب القوانين والأوامر والمراسيم والقرارات والتنظيمات المعمول بها مهما كان نوعها أو تسميتها، والاعتراض المستخدمون الذين قد يعدون السجلات والتعريفات والذين يواصلون تحصيل الضرائب للملاحقات، المقررة ضد المختلسين وذلك دون الإخلال بدعوى الاسترجاع، التي تقام كل ثلاث سنوات ضد جميع المحصلين أو القابضين أو الأشخاص الذين يكونون قد حصلوا على هذه الضرائب، ويتعرض لنفس العقوبات المنصوص عليها اتجاه المختلسين جميع الأشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية و الذين يمنحون بأي شكل من الأشكال ولأي سبب من الأسباب وبدون ترخيص قانوني أي إعفاءات من الحقوق أو الضرائب أو الرسوم العمومية".

ثانياً: صرف النفقات

تبدأ عملية صرف النفقات بعد تصديق الميزانية العامة أو اعتمادها وتنتهي مع نهاية السنة المالية وتقوم بعمليات الصرف جميع الوزارات والمصالح، وفقاً للأنظمة والتعليمات المالية المطبقة في الدولة، فإن الاعتمادات المدرجة في الميزانية العامة والمخصصة لتغطية نفقات الأجهزة الإدارية، التي يجب أن لا¹

▪ تتعداه هذه الأجهزة عند الإنفاق وأن تصرف النفقات مع مراعاة بعض الأمور كأن تكون هناك رابطة حقوقية بين الدول ودانيتها.

▪ أن تصدر المراجع المتخصصة في الدولة أمراً إلى المسؤول عن الخزينة العامة بدفع قيمة النفقة المستوجبة.

يمر صرف النفقة العامة بعدة مراحل أشار إليها قانون المحاسبة العمومية أي إجراءات تنفيذ النفقة تتمثل

¹ - محمد شاكر عصفور، أصول الميزانية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008، ص 109.

فيما يلي:

1. الارتباط بالنفقة أو عقدها: هي عبارة عن الواقعة المادية أو القانونية التي ترتب التزاما على عاتق الإدارة

العامة تعيين الموظف، إبرام صفقة مع مقاول (أي ميلاد وجود دين في ذمة الإدارة العامة).

2. تصفية أو تجديد النفقة: وهي التقدير الفعلي والحقيقي للمبالغ الواجب أدائها بناء على المستندات التي

تثبت وجود الدين وحلول أجله.

3. الأمر بالصرف: بعد تحديد مبلغ النفقة ومعرفته، يقوم الشخص المختص سواء الوزير أو المدير أو من ينوب

عنهما بإصدار الأمر إلى المحاسب بدفع ذلك المبلغ إلى شخص معين، بموجب وثيقة مكتوبة تسمى "الأمر

بالصرف" وفيها يتم التمييز بين الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي

❖ فالأمرون بالصرف الرئيسيون هم مسئولو الهيئات الوطنية الوزراء، الولاة، رؤساء المجالس الشعبية

البلدية، مدراء المؤسسات العامة ذات الصبغة الإدارية.

❖ الأمرون بالصرف الثانويين، فهم رؤساء المصالح الإدارية الأخرى، حينما يخولهم التشريع.

4. الصرف: ومعناه الدفع الفعلي للمبلغ المستحق لصاحبه عن طريق المحاسب، بعد التأكد من المستندات،

فخطورة الصرف متعلقة بالاختصاص الحسابي المتعلق بوزارة المالية.

المبحث الثاني: ماهية النفقات العامة وخصائصها

تعرف المؤسسات العمومية الاستشفائية بأنها مؤسسات ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية

والاستقلال المالي وتوضع تحت وصاية الوالي.¹

المطلب الأول: مفهوم النفقات العمومية وخصائصها:

فقد احتلت النفقات العامة مكانا بارزا في الدراسات المالية فهي تعتبر الأداة التي تساعد الدولة و هيئاتها العامة

على ممارسة نشاطها المالي الذي يهدف إلى إشباع الحاجات العامة

1. تعريف النفقة العمومية: يعرفها العلماء بأنها كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص عام اشباعا لحاجة

عامة، فالنفقة تكون في صورة نقدية أو صورة عينية.²

¹ - الجريدة الرسمية المرسوم التنفيذي رقم 140-017 المؤرخ في جمادى الأولى 1428 الموافق ل 9 مارس 2017 يتضمن انشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية، المؤسسات العمومية للصحة الجوارية، وتنظيمها، وتسييرها.

² - محمد ساحل، المالية العامة، جسر للنشر والتوزيع، 2017، ص10.

- كما ورد في المادة 46 من القانون 84-17 على أن تدفع المؤسسات العمومية ذات طابع إداري، إعانات التسيير المسجلة في الميزانية لصالح هذه المؤسسات طبقاً لكيفيات تحدد عن طريق التنظيم، وتحدد المدونة الموحدة لتوزيع الاعتمادات المطبقة على المؤسسات العمومية ذات طابع إداري وكذا شروط تنفيذ ميزانيته عن طريق التنظيم¹

- **النفقة العامة:** مبلغ نقدي يخرج من ذمة الدولة أو أحد المؤسسات التابعة لها بهدف تحقيق النفع العام. فالنفقة العامة يغلب عليها الطابع النقدي، أما في صورة عينية فهو استثناء ولا يمكن تقييمه، وأن تستخدم المبالغ النقدية من قبل هيئة عامة لتحقيق منفعة عامة مثل الأجور والرواتب كنفقة والمسددة من قبل وزارة الصحة وإصلاح المستشفيات كهيئة عامة ومنفعتها العامة هي تحصيل الخدمات الصحية.

2. خصائص النفقة العامة: للنفقة العامة ثلاث خصائص وأركان هي²:

أ. **مبلغ نقدي:** لا بد أن تكون النفقة الى شكل مبالغ نقدية بحيث تدفع للدولة أو أحد هيئاتها من أجل الحصول على السلع والخدمات.

ب. **يأمر بها شخص عام:** لا يمكن اعتبار نفقة عامة ما لم تخرج من هيئة عامة فالأشخاص الطبيعيين ولو أنفقوا مالهم لمنفعة عامة فلا تعد نفقة عامة، وهناك نوعان من المعايير:

✓ **المعيار القانوني:** يتم التفريق بين النفقة العامة والخاصة بحسب الطبيعة القانونية لمن يقوم بالإنفاق فالنفقة العامة تقوم بها جهة تمثل الدولة أما النفقة الخاصة فهي التي يقوم بها الشخص الطبيعي أو الاعتباري حتى وإن كانت تهدف إلى تحقيق نفع عام كبناء المساجد فهي تعتبر نفقة خاصة.

✓ **المعيار الوظيفي:** يتم التفريق بين النفقة العامة والنفقة الخاصة بحسب طبيعة الوظيفة التي تصدر عنها النفقة فلا يمكن اعتبار جميع النفقات التي تصدر عن المؤسسات العامة نفقات عامة، بل تلك التي تقوم بها الدولة بصفة سيادية.

ت. **استخدامها لإشباع الحاجة العامة:** يجب أن تهدف النفقة العامة لتحقيق نفع عام، باعتبار أن النفقة العامة يتم تمويلها أساسياً من الضرائب التي يتم جبايتها من الشعب.

¹ - المادة 46 من القانون 84-17 المؤرخ في 8 شوال 1404 الموافق ل 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم.

² - محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص 12.

المطلب الثاني: صور النفقات العمومية وقواعدها:

أولاً: صور النفقات العمومية (أنواعها): للنفقات العمومية صور عديدة منها:

1. الأجرور والرواتب والدوافع التقاعدية: تعرف الأجرور والرواتب التي تدفعها الدولة للأفراد العاملين في أجهزتها المختلفة مقابل الخدمة المقدمة من قبل هؤلاء الأفراد العاملين لها، أو الذين عملوا لها فترة من الزمن، ثم بلغوا عمرا يجعل استمرارهم في العمل متعذرا فأحلتهم الدولة للتقاعد.¹
2. القيام بمشتريات الدولة وتنفيذ الأشغال العامة: والمتمثلة في ائتمان الأدوات والمعدات ومختلف الآلات التي تسيير بها الدولة أو تخصصها لإشباع الحاجات العامة وتبرز هنا بعض الأمور منها من هي السلطة التي تقوم بعملية الإشراف على الشراء قد تكون السلطة المركزية أو عن طريق سلطات لا مركزية متعددة حسب المواد المطلوبة والخبرة التي تحتاجها، أما تنفيذ الأشغال العامة فيكون عن طريق المقاولين بعد أن يتم الإعلان عن المناقصات بشروط مضبوطة، فالدولة تحتاج إلى تسيير مرافقها.²
3. الإعانات والمساعدات: حيث تقوم الدولة بتقدير الإعانات والمساعدات حيث تعتبر المنح والإيرادات تيارا من الإنفاق تقرر الدولة دفعه إلى فئات اجتماعية معينة أو هيئات عامة وخاصة دون مقابلة لتيار من المساعدات والخدمات. تقسم الإعانات إلى:
 - الإعانات الداخلية: وهي عبارة عن مبالغ نقدية تقدمها الدولة إلى الهيئات المحلية لمساعدتها على القيام بواجبها أو تغطية العجز المالي في ميزانيتها ومن بينها الإعانات الاقتصادية والاجتماعية.
 - المنح والإعانات الدولية: وتشمل الإعانات الممنوحة للعالم الخارجي وتتخذ أشكالا متعددة كان تكون مرتبطة بمشروع معين وتكون مشروطة بعدة شروط معينة
4. أقساط الدين العام وفوائده: تحتاج الدولة من أجل تسيير مرافقها أحيانا إلى تمويل خارج إيراداتها كالاقتراض من الداخل أو الخارج فهي عبء ثقيل على ميزانية الدولة لما يتطلبه من تحملها قيمة الفوائد السنوية، ومن الأهمية أن تعمل الدولة على التخلص بما أمكنها من عبء ديونها العامة.

ثانيا: قواعد النفقات العامة: وتعني ضوابط النفقة العامة التي يتم الاستناد إليها في إقرارها، حتى تتمكن النفقة من تحقيق الأهداف المطلوبة، مما يلزمها عند القيام بالإنفاق العام باحترام بعض القواعد والضوابط والتي تحدد

¹ - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر لبنان 1971 ص 49

² - كمال أحمد عسكر الخطيب، مصدر سبق ذكره ص 33

النوع والحجم الأمثل في النفقات العامة وحتى يؤدي الإنفاق العام دوره في إشباع الحاجات العامة على أكمل وجه يتطلب ذلك مجموعة من الضوابط وهي:¹

1. **ضابط المنفعة القصوى:** أي أن تهدف النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة بأقل تكلفة ممكنة، إذ يعتبر اشتراط تحقيق المنفعة في النفقة العامة شرطا منطقيا، إذ لا يمكن تبرير النفقة العامة إلا بحجم الفوائد المترتبة عليها فالإنفاق العام تطور مفهومه مع تطور النظرة إلى النفقات العامة، و تطور التحليل الاقتصادي من الفكر التقليدي إلى الفكر الحديث، و بعض الأشخاص من المجتمع يحصلون على منفعة دون غيرهم نظرا لتمتعهم بنفوذ سياسي أو اجتماعي حيث عادة ما يستعمل هذا النفوذ هيئة تسمى جماعات الضغط، وهناك اتجاهات .

أ- **الاتجاه الشخصي:** يرى هذا الاتجاه أن قياس النفقة في الإنفاق يتم من خلال المقارنة بين الناتج الاجتماعي المتولد عن ممارسة الحكومة للإنفاق العام، والناتج المتولد عند ترك هذا الاتفاق في يد الأفراد لكن يصعب تطبيق هذا الاتجاه خاصة من الناحية العملية بسبب صعوبة المقارنة مما أدى إلى ظهور اتجاه ثاني وجديد وهو الاتجاه الموضوعي.

ب- **الاتجاه الموضوعي:** يرى هذا الاتجاه أن المنفعة في النفاق العام يتم قياسها من خلال متابعة معدلات النمو الاقتصادي والزيادة المحققة في الدخل الوطني مرافقة للزيادة في الإنفاق العام، فإذا كان هناك زيادة في الدخل الوطني مرافقة للزيادة في الإنفاق العام يمكن أن يوصف هذا الاتفاق بأنه نافع.

2. **ضابط الاقتصاد في النفقة:** وهي قاعدة تقليدية تنص على وجوب الاقتصاد في الإنفاق وعلى حسن التدبير.

وعدم التبذير في الإنفاق العام والسعي إلى تحقيق أكبر عائد بأقل تكلفة، ولا يعني ذلك الإخلال في الإنفاق العام إلى حد التقنير، و هذا ما يعني الابتعاد عن النفقات غير المنتجة أو التي تكون فيها الإنتاجية ضعيفة، كما يجب تحديد أولويات الإنفاق العام بحسب الأهمية النسبية للخدمات المراد تقديمها، لذا وجب على السلطات العمومية الاحتياط من التبذير لما قد يسببه ذلك من ضياع أموال ضخمة دون أن تولد أية قيمة مضافة أو تحمل أية منفعة، وفضلا عن هذا فإن التبذير يضعف الثقة في الإدارة المالية الدولية و يبرر التهرب من دفع الضرائب في نظر المكلفين بدفعها، كما يجب التذكير في هذا المقام بالدور الحيوي

¹ - محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص13.

الذي يمكن أن تؤديه وسائل الإعلام و الرقابة في خلق رقابة فعالة على عملية صرف النفقات العمومية، هي الإدارة و الهيئات السياسية و الجهات الأخرى المستقلة والمتخصصة.¹

مما سبق فإن الضابط الاقتصادي يعني حسن الاستخدام والإنفاق العام دون تبذير أو تقتير.²

3. **ضبط التراخيص و الضمانات:** يعد ضابطي المنفعة العامة و الاقتصاد في النفقات غير فعالين إلا إذا تم ضبطهما بضابط آخر، ز هو رقابة النفقات العامة سوءا قبل اعتماد قانون المالية أو بعده، و يقتضي ضابط التراخيص عدم جواز الصرف و الارتباط بالصرف إلا بعد الحصول على الإذن من الجهات المختصة سواء كانت السلطة التشريعية كما هو الحال في عموم الميزانية العامة أو الجهات الإدارية المخولة قانونا بالصرف ، و تنظم القوانين المالية في الدول كل ما يتعلق بصرف النفقات العامة ، و إجراءاتها و السلطة المختصة بالإذن بالطرق و الجهات المختصة بالرقابة على النفقة.

المطلب الثالث: تقسيمات النفقة العمومية:

يمكن تقسيم النفقة العمومية إلى عدة أقسام تبعا للغرض الذي يراد إليه من خلال هذا التقسيم وبالشكل الذي يتماشى مع المتطلبات العلمية، و تقسم حسب المعيار والزاوية التي ينظر منها لهذه النفقات.

أولاً: التقسيم الوظيفي: يمكن أن تظهر النفقات تبعا للوظائف التالية:

1. **النفقات الإدارية:** وتشمل الأموال التي تنفق على تهيئة الجهاز الإداري وجعله قادرا على أداء الخدمة بصورة منتظمة.

2. **النفقات الاقتصادية:** وتشمل مجموع الأموال التي يتم إنفاقها من أجل تحقيق أهداف اقتصادية كالإنفاق على المشاريع الاقتصادية والإعانات للمشاريع.

3. **النفقات الاجتماعية:** وتتضمن النفقات العامة التي تحقق أهداف اجتماعية كالإنفاق على الصحة والتعليم والضمان الاجتماعي...إلخ

4. **النفقات المالية:** وتشمل النفقات التي تنفق على الزيادات الربوية، وأقساط الدين العام.

¹ -أمر يحيوي، المالية العامة النظرية العامة وفق التطورات الراهنة، دار هومة، الجزائر 2003 ص38.

² -محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص15.

5. **النفقات الحربية:** وتتمثل في نفقات برامج التسليح والقوات المسلحة سواء كانت متعلقة بالأمن الداخلي أو الخارجي.

فهذا التقسيم أعطى حرية كبيرة ومرونة للدولة في تقسيم النفقات العامة ويمكن للسلطة التشريعية من تتبع تطور النفقات العامة، وما يعاب على هذا التقسيم عدم قدرته على بعض الصعوبات الفنية المتعلقة بخصوص بعض النفقات العامة.

ثانيا: التقسيمات العلمية والاقتصادية للنفقات العامة

وهذا التقسيم يستند إلى معايير علمية تظهر فيها الطبيعة الاقتصادية بشكل واضح.

1. **تقسيم النفقات العامة من حيث دوريتها:** لقد جرى تقسيم عرقي للنفقات الاقتصادية من حيث تكراره الدوري إلى قسمين.

أ. **النفقات العادية:** وهي تلك النفقات التي تتكرر بصورة دورية ومنتظمة في ميزانية الدولة، ولا يقصد بالتكرار هنا ثبات قيمة المبلغ الذي يتم إنفاقه في كل سنة، حتى ولو اختلف مقدارها من وقت لآخر مثل (الرواتب والأجور والتقاعد والزيادات الربوية ونفقات الصيانة..... وغيرها)¹ وهي عادة ما تستخدم لإشباع الحاجة الدائمة التي يحتاج إليها المجتمع.

ب. **النفقات الغير عادية:** وهي تلك النفقات التي لا تتكرر بصفة دورية ومنتظمة في ميزانية الدولة ولكن تدعو الحاجة إليها مثل نفقات مواجهة الكوارث كالفيضانات والزلازل أو مكافحة وباء طارئ (كوفيد19 مثلا) وإذا استمرت الظروف الاستثنائية التي تستلزم القيام بنفقات غير عادية لمدة طويلة فإن هذه النفقات تصبح في عداد العادية، وإن كان تسديد النفقات العادية يتم من إيرادات عادية، فإن النفقات الغير عادية تسدد من إيرادات غير عادية وهنا يكمن خطرهما.²

تظهر أهمية هذا التقسيم في أنه يمكن للحكومة تقدير النفقات العامة العادية تقديرا قريبا إلى الصحة وتدبير ما يلزم من إيرادات عامة لسداد هذا النوع من النفقات، أما النفقات الغير عادية فنظرا لأنها طارئة تسدد عادة

¹ - سوزي عدلي ناشد، أساسيات في المالية العامة النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008، ص 37.

² - نواز عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، عمان الطبعة الأولى، 2005، ص 36.

من إيرادات غير عادية كالقروض وهذه السياسة المالية التقليدية المحايدة، أما السياسة المالية الحديثة فترى أنه ليس هنالك من مبرر للفرقة وأنه يمكن أن تمول النفقات العادية والغير العادية من نفس التمويل.¹

2. تقسيم النفقات العامة من حيث طبيعتها: أخذ هذا التقسيم للفرقة بين النفقات الخاصة بالنشاط العادي للدولة

في مختلف المجالات وبين النفقات الاستثمارية والرأسمالية التي تتعلق بمشاريع الاستثمار بحيث تقوم هذه الفرقة على أساس تحليل طبيعة النفقات التي تقوم بها الدولة ومن أهم الأنواع:

أ. **النفقات الجارية:** النفقات التي تتكرر بصفة دورية وتتعلق باستمرارها المرافق العامة للدولة وتشمل جميع نفقات الدولة التي تتكرر سنويا وبصورة منتظمة لتسيير أعمال الدولة كمرتبات موظفي الدولة من رواتب ومعاشات الموظفين ومشتريات السلع ونفقات الزيادات الربوية مع مختلف أنواعها، وتسمى أيضا بالنفقات الإدارية.

ب. **النفقات الاستثمارية:** وهي النفقات التي تسعى إلى توسيع الطاقة الإنتاجية وتسعى إلى تنفيذ المشاريع

الاستثمارية مثل نفقات الاستثمار والتكوينات ونفقات الإنشاء والتعمير، وتهدف إلى تنمية قدرات أجهزة

الدولة على أداء خدمات الموظفين والقطاعات الإنتاجية، وتقسّم إلى نفقات حقيقية ونفقات تحويلية.

تجدر الإشارة إلى أن الدولة عندما تواجه أزمة مالية فإنها تلجأ إلى تقليص النفقات الاستثمارية وتتردد كثيرا

في تقليص النفقات الجارية لأنها تكون في مواجهة شعبية في حال تخفيض المرتبات مثلا، لذلك عادة ما

توصف النفقات الاستثمارية بأنها مرنة وتستجيب بسرعة لتقلبات المقدرّة المالية للدولة.

يبين هذا التقسيم حجم الاستثمارات العامة ومدى التوسع في الإنفاق مما يساعد على ربط قطاعات الإدارة

الحكومية بإدارات الأعمال، لكن قد يترتب على هذا التقسيم بعض الاستنتاجات الخاطئة، حين يعتقد بأن

النفقات الجارية أقل أهمية من النفقات الاستثمارية لأن النفقات الاستثمارية وحدها التي تحقق التنمية

الاقتصادية، فكما تحتاج الدولة إلى بناء المصانع والمنشآت، فهي تحتاج أيضا إلى القوة العاملة الفنية والإدارية

وهو ما يبرز أهمية النفقات الجارية في إحداث التنمية.

الفصل الرابع: التقسيمات الوضعية للنفقات العامة

يقصد بالنفقات الوضعية هي النفقات التي تظهر في ميزانيات الدولة المختلفة وهي تقسيمات لا تتقيد بالاعتبارات

العلمية إنما تتأثر باعتبارات إدارية أو وظيفية إذ أن تقسيم أو تبويب النفقات العامة في وثيقة الميزانية العامة للدولة

¹ - محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص 18-19-20.

وفق فئات متجانسة فحسب المادة الأولى من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين المالية والتي تنص على انه "تحدد قوانين المالية في إطار التوازنات العامة المسيطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المتعددة السنوات والسنوية، طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة ومبلغها وتخصصها" وإسنادا إلى المادة 23 من نفس القانون المذكور أعلاه والتي تنص على "أن الأعباء الدائمة للدولة تشمل ما يلي: نفقات التسيير، نفقات الاستثمار، القروض و التسبيقات، وتقسم النفقات العامة في الجزائر إلى نوعين:

1. نفقات التسيير: هي النفقات اللازمة لتسيير المرافق العامة وإشباع الحاجات العامة، وهي اللازمة لتسيير أجهزة الدولة الإدارية المتكونة أساسا من أجور الموظفين ومصاريف صيانة البيانات الحكومية ومعدات المكاتب... الخ، وهي لا تساهم في زيادة رؤوس الأموال العينية كما تسعى إبقاء الهيكل الموجود يتحرك. ترتب هذه النفقات حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة، وحسب المادة 24 من القانون 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين المالية، فإن نفقات التسيير تجمع في أربع أبواب:

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.
- تخصصات السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل الإنتاج.
- التدخلات العمومية.

نفقات الباب الأول والثاني تندرج ضمن الأعباء المشتركة في الميزانية العامة ويتم تقسيمها وتفصيلها بمقتضى مرسوم رئاسي.

أما نفقات الباب الثالث والرابع فتتعلقان بالدوائر الوزارية ويتم توزيعها وتفصيلها بموجب مراسيم التوزيع. كما يتفرع الباب إلى أقسام والقسم إلى فصول، حيث يشكل الفصل الوحدة القاعدية والمرجعية الأساسية في توزيع اعتمادات الميزانية، ونقطة الارتكاز في المراقبة المالية.

2. نفقات التجهيز (الاستثمار): إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، وهي النفقات المتعلقة بالثروة القومية وكذلك الاعتمادات المقترحة في الميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة مثل الزراعة والصناعة وأشغال البناء والنقل والسياحة وإسنادا للقانون 84-17 فإن نفقات الاستثمار (التجهيز) تجمع في ثلاث أبواب هي¹:

¹ - المادة 35 من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية العدد 28 الصادر بتاريخ 10 جويلية 1984م.

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.
- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.
- النفقات الأخرى بالرأسمال.

ويساعد التقسيم الوظيفي لنفقات الاستثمار الجهاز الرقابي على أداء مهامه بصفة كاملة ويعطي هذا التقسيم وضوحاً أكثر لنشاط الدولة الاستثماري.

المبحث الثالث: ترشيد النفقات العمومية

سننتظر في هذا المبحث إلى ترشيد النفقات فخاصة بعد التطور الرهيب للنفقات خاصة بعد التطور في أرقام الإنفاق للدولة بصفة عامة وأرقام النفقات الصحية بصفة خاصة وتهدف الدولة بمختلف أجهزتها لتقليل نفقاتها وترشيدها وذلك بالاستخدام الأفضل للموارد والحد من التبذير الذي طال غالبية المؤسسات العمومية

الفصل الأول: ظاهرة تزايد النفقات:

تعتبر ظاهرة تزايد النفقات العامة من الظواهر العامة في جميع الدول على اختلاف نظمها وسياساتها الاقتصادية وأوضاعها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وتعتبر من أهم الظواهر التي استدعت انتباه الاقتصاديين هي ظاهرة تزايد النفقات العامة مع زيادة الدخل القومي، وما يميز ظاهرة الزيادة في النفقات العامة وجود زيادة ظاهرية وأخرى حقيقية فالزيادة الظاهرية هي التي تزداد فيها القيم الحسابية بالقياس مع السنوات السابقة دون أن تصبح زيادة في كمية السلع والخدمات، أما الزيادة الحقيقية للإنفاق العام لدولة معينة هي التي يزداد فيها نصيب الفرد من الناتج القومي، ويرجع العديد من فقهاء المالية أسباب الزيادة في الإنفاق العام إلى مجموعة من العوامل منها:¹

- احتكار الدولة لبعض القطاعات.
- تدخل الدولة أحيانا في تدعيم الأسعار.
- زيادة عدد الموظفين في القطاع العام وارتفاع في الكتلة العامة لأجور المستخدمين في قطاع الدولة.
- النمو الديموغرافي.
- اتساع رقعة المساحة.
- ارتفاع النفقات العسكرية.
- تدخل الدولة لتدعيم الفئات المحرومة، كما فعلت الجزائر في شكل الشبكات الاجتماعية

¹ - عبد الكريم صادق بركات وحامد عبد المجيد وزار، علم المالية العامة، مؤسسة شهاب الجامعة للطباعة والنشر، 1972، ص 63.

وأول من لفت الانتباه إلى هذه الظاهرة هو الاقتصادي الألماني وانجر A.WAGNER بعد أن قام بدراسة متعلقة بالنفقات العامة وتزايدها وترتب عليها الاستنتاج بوجود اتجاه عام نحو زيادة نشاط الدولة المالي مع التطور الاقتصادي للجماعة، وقام بتجسيدها سنة 1982 بقانون الذي سماه * قانون الازدياد المستمر للنفقات العامة* فقد بين أن النفقات الشاملة بين الدول المختلفة أثبتت أن الدول النامية يزداد نشاط حكومتها ازديادا مضطربا وهذا الازدياد ينصب على الكم والكيف، فكلما حقق مجتمع معين معدلا من النمو الاقتصادي فإن ذلك يؤدي أتساع نشاط الدولة المالي وبالتالي زيادة الإنفاق العام بمعدل أكبر من الزيادة الحاصلة من نصيب الفرد من الناتج القومي، وفقا لهذا القانون فإن الزيادة في دخل وإنتاج الدولة الصناعية في الفترة الطويلة يؤدي إلى زيادة النشاط الحكومي وقد فرق وانجر في هذا الخصوص ثلاث وظائف للدولة¹

- **الوظيفة الأولى:** تتمثل في الوظيفة التقليدية المتعلقة بالدفاع والأمن حيث أرجع تزايد النفقات العامة في ذلك إلى اتجاه الدولة إلى الأخذ بمركزية الإدارة من ناحية ومن ناحية أخرى الى التوسع في استخدام الآلات وقمع الاضطرابات نتيجة لتعقد الحياة الاقتصادية.

- **الوظيفة الثانية:** المتمثلة في وظيفتها الإنتاجية حيث تزايد النفقات العامة نتيجة تزايد الوظيفة الإنتاجية للدولة،

- **الوظيفة الثالثة:** المتعلقة بالناحية الاجتماعية وقد أرجع وانجر تزايد النفقات العامة إلى الرغبة في القضاء على الاحتكارات الصغيرة، التي تؤدي إلى عدم الاستقرار الاجتماعي والاجتماعي.

تعتبر هذه الظاهرة أحد السمات المميزة للمالية العامة في عصرنا، حيث تعتبر من أهم الظواهر الاقتصادية، فهي ظاهرة عامة مستمرة تتحقق في جميع دول العالم سواء الدول النامية منها أو المتقدمة ومهما كان نظامها الاقتصادي والسياسي حيث عرفت هذه الزيادة سرعة كبيرة خاصة بعد الحرب العالمية الأولى مما ترتب عنها آثار هامة ليس فقط بالنسبة لعلم المالية بل للمجتمع بأكمله.

ومن أجل معرفة ظاهرة تزايد النفقات أكثر، نقوم بالتطرق إلى معرفة طبيعتها ودورها كونها عرفت عدة مفاهيم:

1- طبيعة النفقة العامة:

عرفت طبيعة النفقات العامة تطورا كبيرا خاصة مع تطور الفكر المالي وهذا يرجع إلى تعدد المفاهيم التي عرفت حيث بين لنا هذا التطور انتقال الدولة من فكرة الدولة المستهلكة إلى الدولة الموزعة، بمعنى الفكر الكلاسيكي يعتبر الإنفاق العام بمثابة استهلاك للأموال للقيام بأداء خدمات معينة وجب عليها القيام بها،

¹ - عبدالكريم صادق بركات وحامد عبدالمجيد وزار، مرجع سبق ذكره، ص63.

والاستهلاك ليس ضارا في الحد ذاته خاصة إذا انحصر في الحدود الضيقة التي تملئها الضرورة لقيام الدولة بالوظائف المسندة إليها.

تكون الدولة ملزمة بتقديم خدمات ضرورية للمجتمع متمثلة في الأمن، الدفاع والعدالة وقد عبر الاقتصادي 'ساي' عن هذا الفكر بأن "أحسن نفقة هي الأقل حجما".

أما الفكر الحديث تختلف نظرتة إلى النفقة حيث تعتبرها عملية توزيع للثروة وتحويل للقوة الشرائية من مجموعة لأخرى داخل المجتمع وتشبه الدولة المضخة تمتص لتوزع تؤثر وتوجه لتحقيق أهدافها.

2- دور النفقات العامة :

دور النفقات العامة يرتبط أساسا بتغير دور الدولة في الحياة الاقتصادية، فالنفقة لم تعد محايدة بل تلعب دور إيجابي وتمكن الدولة من تحقيق أهداف معينة وإحداث آثار جديدة.

المطلب الثاني: أسباب تزايد النفقات¹

يمكن ترجمة أسباب تزايد النفقات إلى سببين رئيسيين هما أسباب ظاهرية وأسباب حقيقية
أولا الأسباب الظاهرية:

يقصد بالأسباب الظاهرية هي تلك التي تؤدي إلى الزيادة في رقم النفقات العامة (زيادة الإنفاق) الذي لا يصاحبه زيادة في الإشباع أو الخدمات حيث أن جزء كبير من النفقات الزائدة لا ترجع على اتساع في الخدمات أو التحسين من مستواها، أي دون الزيادة في المنفعة الحقيقية للخدمات العامة أو زيادة عبء التكاليف العامة وهي الأسباب التي تؤدي إلى تضخم في القيمة النقدية للنفقات العمومية دون أن يقابلها زيادة في التكلفة الحقيقية أي في كمية السلع والخدمات المستخدمة لإشباع الحاجات العامة ولذلك فهي زيادة ظاهرية أي من حيث الظاهر فقط، ومن الأسباب الظاهرية نجد:

1- انخفاض النقود: يعتبر السبب الأساسي للزيادة الظاهرية في النفقات العمومية في العصر الحديث، ويقصد

بها انخفاض القدرة الشرائية وبالتالي نقص مقدار السلع والخدمات المراد الحصول عليها بنفس العدد من الوحدات النقدية عن المقدار الذي يمكن الحصول عليه من قبل، وهي الظاهرة التي يمكن أن تعبر عن ارتفاع أسعار السلع والخدمات والملاحظ أن قيمة النقود أخذت في الانخفاض بصورة مستمرة وإن اختلفت نسبة التدهور من بلد إلى آخر ويترتب على هذا الانخفاض زيادة النفقات العامة لمواجهة هذا التدهور، فالدولة تدفع عددا من

¹ - سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص62.

وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من قبل للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات فالزيادة هنا في رقم النفقات العامة زيادة ظاهرية أي لا يرتب عليها أي زيادة في المنفعة الحقيقية أو زيادة في أعباء التكاليف العامة على الأفراد.

2- اختلاف طرق المحاسبة المالية: ويقصد بها التغيير في الأساليب والإجراءات المحاسبية والمالية، فاختلاف طرق المحاسبة الوطنية وخاصة كيفية التقييد التي تكون مسئولة عن زيادة النفقات العامة يمكن أن يؤدي إلى زيادة ظاهرية فيها دون أية زيادة حقيقية في النشاطات التي تتولى الدولة القيام بها من خلال هذه النفقات ومن حيث لا تزاد الحاجات العامة التي يتم إشباعها، ولا تزاد المنافع العامة التي تحقق نتيجة لها، وكان المتبع فيما مضى، أن تخصص بعض الإيرادات التي كانت تقوم بتحصيلها بعض الإدارات والمصالح لتغطية نفقات مباشرة وبالتالي لم تكن تظهر نفقاتها و إيراداتها في الميزانية العامة مما يجعل النفقات العامة الواردة في الميزانية أقل من الحقيقة.

بينما في الفترة الحالية يتبع ما يسمى بمبدأ وحدة أو عمودية الميزانية العامة التي تقضي بضرورة ظهور كافة نفقات الدولة وإيراداتها دون تخصيص في الميزانية العامة.

3- اتساع إقليم الدولة وزيادة عدد السكان: قد تكون الزيادة الظاهرية في النفقات العامة مردها زيادة مساحة إقليم الدولة أو عدد سكانها ، ومثال ذلك قيام دولة باحتلال دولة أخرى أو استيراد جزء من إقليمها ويترتب عن هذه الزيادة زيادة في حجم النفقات العامة إلا أنها زيادة ظاهرية لعدم حدوث زيادة في النفع العام أو زيادة في الأعباء العامة الملقاة على السكان دون مقابل فعلي، التوسع في حدود البلاد تظهر زيادة للسكان الأصليين فقط لأنها لا تؤدي إلى زيادة في النفع العام، أما الزيادة في عدد السكان فمن الطبيعي أن تؤدي إلى زيادة النفقات العمومية وذلك لمواجهة الالتزامات الجديدة خاصة في مجال الخدمات العامة نتيجة توسع الدولة في خدماتها ورفع مستواها.

ثانيا: الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة:

الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة تعني حتما زيادة المنفعة الحقيقية المترتبة على هذه النفقات فهي تعني زيادة فعلية في المنافع العامة التي تحققها هذه النفقات وما يترتب عليها من زيادة في الأعباء العانة التي ينبغي تحملها، ويدل ذلك غالبا على زيادة التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وأبرز أسباب الزيادة الحقيقية للنفقات العامة ما يلي:

- 1- الأسباب الإدارية:** إن توسع دور الدولة وتدخلها في الحياة الاقتصادية وذلك من خلال قيامها بالعديد من الأنشطة التي كانت تعد من قبل النشاط الخاص، وذلك من أجل تحقيق توازن اقتصادي، الذي يترتب عنه زيادة في حجم النفقات العمومية فزيادة التكاليف والأعباء العامة مثل إنشاء المرافق الإدارية لتغطية حاجات الأفراد.
- 2- الأسباب الاقتصادية:** تعد الأسباب الاقتصادية من أهم الأسباب التي تفسر ظاهرة الزيادة في النفقات العامة، زيادة الدخل الوطني، التوسع في المشروعات العامة ومعالجة التقلبات الاقتصادية والدورة الاقتصادية والمنافسة الاقتصادية، حيث تمكن زيادة الدخل الوطني من زيادة ما تقتطعه هذه الدولة في شكل أعباء عامة، حتى وإن لم تزد من حجم الضرائب، فهذه الموارد المتاحة للدولة تساعد على زيادة إنفاقها في جميع المجالات.
- 3- الأسباب الاجتماعية:** إن تطور الفلسفة الاقتصادية في بداية القرن 19 واكمه زيادة نمو الوعي الاجتماعي الذي يعتبر نتيجة حتمية لانتشار التعليم ومن ثم ازدياد وعي الأفراد بحقوقهم، وبالتالي زيادة النفقات العامة بصورة عامة، فالتطور في مجال الخدمات الاجتماعية وضرورة تحقيق التوازن الاجتماعي يؤدي إلى توسع حقيقي في نفقات الضمان الاجتماعي والإعانات الاجتماعية والإنفاق، فالدولة تسعى دوماً لتحقيق الأهداف الاجتماعية المرسومة.
- 4- الأسباب المالية:** تطور الفكر المالي أسفر عن نظرة مغايرة للإنفاق العام فبعد أن كان يعتبر تدميراً للثروة أصبح الإنفاق العام مصروفاً إيجابياً في الحياة الاقتصادية من خلال النفقات العامة، سواء لتوجيه النشاط الاقتصادي أو تحقيق الاستقرار والتوازن، مما لا شك فيه أن سهولة الاقتراض في العصر الحديث والذي ينتج عنه لجوء الدولة بصورة مكثفة إلى هذه الكيفية في تسديد أي عجز في إيراداتها مما يترتب عنها زيادة في النفقات العامة.
- 5- الأسباب السياسية:** بعض العوامل السياسية تؤدي إلى زيادة الإنفاق العام، وأهمها انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية في الدول الحديثة، ودرجة نقاء الأخلاق السياسية ونمو مسؤولية الدولة. ولمعرفة الزيادة الحقيقية للنفقات العمومية يجب استعمال الوسائل الآتية حتى نتحصل على نسب تقريبية نستعيد فيها آثار الزيادة الظاهرة للنفقات:
- ✓ استخدام الأرقام القياسية، لاستبعاد ارتفاع الأسعار أي انخفاض قيمة النقود.
 - ✓ مقارنة نسب الأنفاق العام في مجموع الدخل القومي في السنوات المختلفة لأن التغييرات التي تطرأ على قيمة العملة تؤثر على الإنفاق.
 - ✓ معرفة نصيب الفرد في الإنفاق لاستبعاد الزيادة الناجمة عن زيادة عدد السكان.

المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة وسياسة ترشيدها:

أدى التطور الحالي إلى التوسع في الإنفاق بصفة مستمرة في جميع الدول إلى تنوعه وتغيير هيكله لكون التوسع في النفقات يؤدي إلى التأثير على الاقتصاد القومي وعلى كافة جوانب المجتمع سواء كانت سياسية أو اجتماعية أو مالية، فالإنفاق العام يؤثر على حجم الإنتاج الكلي والاستثمار والاستهلاك والادخار والنمو الاقتصادي وعلى عملية توزيع الدخل القومي وعلى التضخم المالي وتتمثل هذه الآثار فيما يلي:

1. الآثار الاقتصادية للإنفاق العام: يفيد توجيه النفقات العامة نحو القطاعات في زيادة الإنتاج فتخصيص مبالغ مالية للقطاع الصناعي أو الزراعي يؤثر إيجاباً على حجم الإنتاج ويزداد معه الدخل الوطني ويرفع من حجم الادخارات الذي بدوره يساعد على تمويل المشاريع وينتج عنه التراكم في الرأسمال الوطني والعكس صحيح فتوجيه النفقات نحو قطاعات غير منتجة مثل الإعانات والمنح والجمعيات والدعم على بعض السلع.

فهذا الإنفاق يساهم في تسرب كتلة نقدية للمستهلكين (زيادة في القدرة الشرائية) الذي ينتج عنه زيادة في حجم الطلب على مختلف السلع والخدمات.

2. الآثار الاجتماعية للإنفاق العام: يؤثر الإنفاق العام مباشر على الجانب الاجتماعي، من خلال إعادة توازن الدخل القومي فقد يكون إعادة التوزيع للمداخل الوطنية لصالح الفئات المحرومة، كما يمكن لهم أن يستفيدوا منه، وللإنفاق العام دور في ازدياد الهوة الفاصلة بين طبقات المجتمع، تقليص الفوارق الاجتماعية وله دور آخر في إعادة توزيع الدخل بين القطاعات الاقتصادية.

ثانياً سياسة ترشيده الإنفاق:¹ إن سياسة ترشيده الإنفاق وتوجيهه الوجهة الصحيحة التي تلبي حاجة الجماهير للسلع الاستهلاكية والخدمات العامة من جهة، وتنمية وإنعاش الاقتصاد القومي من جهة أخرى تعتبر من الأمور الهامة التي تشغل بال المفكرين والحكام على حد سواء ، ولكن الصعوبة في هذا الأمر أنه ليس بالإمكان ابتكار معايير دقيقة وموضوعية لتحديد حجم النفقات العامة لأن هذه الأمور تتحدد بالدرجة الأولى في ضوء الظروف السياسية الاقتصادية والاجتماعية التي تحيط بكل دولة على حدة؛ إن حجم النفقات في أي دولة من الدول يعكس في الغالب الأعم الفلسفة العامة أو الاتجاه الإيديولوجي الذي يقوم عليه نظام الحكم في تلك الدولة ،

¹ - علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، الكويت، ص60.

حيث نجد أن دور الدولة خلال ق19 وما قبله كان دورا محدودا، وذلك لسيادة المذهب الحر الذي يحتم على الدولة أن لا تتدخل في تنظيم سير الحياة الاقتصادية والاجتماعية إلا في أضيق الحدود، وذلك فقد كانت نفقات محدودة بدرجة كبيرة.

أما في بداية القرن 20 ومنتصفه فقد زادت نشاطات الدولة وتنوعت بناء على ظهور الفلسفة الاشتراكية في الحكم والتي تقتضي أن تتدخل الدولة بقوة لتنظيم الحياة الاقتصادية والاجتماعية من أجل تلبية الحاجات العامة التي زادت وتوسعت، ومن أجل تحقيق مبادئ الإنصاف والعدالة بين جميع المواطنين¹

وبناء على ذلك فقد زادت نفقات الدولة وتوسعت وتعددت وظائفها إذ أصبحت النفقات العامة في يد الدولة تمكنها من التحكم بالاقتصاد القومي وتوجيهه بما يخدم الغايات العليا للمجتمع، ويظهر من ذلك أن العوامل التي تتحكم في حجم النفقات العامة وطريقة توزيعها هي عوامل إيديولوجية وسياسية في المقام الأول ولكن هذا لا يعني إهمال العوامل الاقتصادية والاجتماعية الأخرى التي تؤثر في موضوع النفقات العامة، فالعوامل المذهبية أو الإيديولوجية السائدة في دولة معينة، تعني أنه إذا كان السائد في الدولة ما الإيديولوجية الفردية فإن حجم النفقات العامة و تنوعها يقل بالنسبة إلى الدخل القومي وتبرير ذلك أن الدولة في ظل هذه الإيديولوجية ، يقتصر على قيامها بوظائفها التقليدية وبالنشاط التي يعرف عنها النشاط الخاص (الدولة الحارسة) أما عدا ذلك من الأنشطة فمتروك لحرية الأفراد.²

لما في ظل "الإيديولوجية التدخلية" فيتمثل دور الدولة في التدخل في العديد من الأنشطة الاقتصادية، التي كان من الممكن أن يقوم النشاط الخاص بها كاستغلال بعض المشروعات الإنتاجية ومحاربة الآثار الضارة للدورات الاقتصادية والعمل على ثبات قيمة النقود وتقديم الخدمات... الخ. ويترتب على ذلك زيادة حجم النفقات العامة لمواجهة الزيادة في الأنشطة التي تقوم الدولة بالإضافة إلى زيادة تنوعها، وأخيرا في ظل "الإيديولوجية الجماعية" تقوم الدولة بمعظم الأنشطة الاقتصادية وتملك أدوات الإنتاج بالإضافة إلى قيامها بدورها التقليدي، وبالتالي فإن حجم النفقات العامة يزيد بشكل كبير وترتفع نسبتها إلى الحد الذي تكاد تتطابق فيه مع الدخل القومي ذاته، وتتعدد أنواع هذه النفقات بقدر حاجات الأفراد بالإضافة إلى حاجات الدولة ذاتها وتظهر هذه

¹ - علي العربي، عبد المعطي عساف، مرجع سبق ذكره، ص60.

² - سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية، دار الجامعة الجديدة للنشر، طبعة2000، مصر ص57.

الإيديولوجية في ظل الدولة المنتجة أي ذات النمط الاشتراكي. وبالرغم من أهمية العوامل الإيديولوجية والسياسية والاقتصادية إلا أننا نجد أحجم الدخل القومي يمثل القيد الأساسي على النفقات العامة، إذ أن الدولة لا تستطيع بحال من الأحوال أن تتدبر الإيرادات اللازمة لكي تتوسع في الإنفاق العام إلى ما لا نهاية وذلك لمحدودية قدرتها على فرض الضرائب على المواطنين أو التوسع في الإصدار النقدي أو الاقتراض لما يترتب عن ذلك من عواقب وخيمة على مستقبل الاقتصاد الوطني.

كما أن النظام الرأسمالي يحتم على الدولة أن تربط بين حجم النفقات العامة وبين خالة الاقتصاد الوطني من حيث انتعاشه أو كساده، إذ يصبح من الضروري على الدولة أن تعمل على الحد من النفقات العامة في فترة الانتعاش الاقتصادي حتى تتقضى ارتفاع الأسعار، أما في فترة الانكماش الاقتصادي فإن على الدولة أن تزيد من نفقات العامة وذلك لرفع حجم الطلب الفعلي على السلع والخدمات ومن ثم تخفيف حدة البطالة وإصلاح الميزان التجاري¹.

المطلب الرابع: أعوان تنفيذ النفقات بالمؤسسة العمومية الاستشفائية:

أعوان تنفيذ النفقات العمومية بالمؤسسة العمومية الاستشفائية هم أعوان المحاسبة العمومية الذين يذكرهم قانون المحاسبة العمومية هم الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، لذلك سندرس أولاً المبادئ التي تحكمهم مبدأ الفصل بينهم كمبدأ أساسي، ثم أصناف كل واحد منهم، فالنظام القانوني لتنفيذ الميزانية كله يتمحور حول فكرة الرقابة التي من شأنها ضمان الاستخدام القانوني للأموال العمومية، وتجسيد هذه الفكرة في استقلال منفذي العمليات المالية.

أولاً مبادئ تنفيذ النفقات: بالإضافة إلى مبدأ التميز بين الملائمة والشرعية ومسؤولية الأمر بالصرف والمحاسب العمومي نجد المبدأ الأساسي وهو مبدأ الفصل.

1. مبدأ أساسي الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي: إن مبدأ التناهي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من المبادئ الأساسية التي تقوم عليها المحاسبة العمومية حيث يدخلان في معظم عمليات الإيرادات والنفقات ورغم اختلاف وظائفهما فإن عملهما متكامل.

¹ - علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، الكويت، ص60

وهذا المبدأ يعني أنه لا يمكن أن يقوم الأمر بالصرف بالمهام المنوطة بالمحاسب العمومي في نفس الوقت، أي يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي شخصين مختلفين، يراقب فيها المحاسب العمومي العمليات المالية والمحاسبية التي يقوم بها الأمر بالصرف.

حيث تنص المادة 55 من القانون 90-21¹ "تتناهى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي" فهذه المادة تقيد تفريق الوظائف، لا التداخلات ففي بعض الحالات قد يتدخل الأمر بالصرف في العمليات المالية ولكن لا يتدخل في الوظيفة، وينجر عن هذا المبدأ أنه لا يجوز أن يخضع المحاسب العمومي لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية، فإما أن يكون خاضعا للسلطة الإدارية فهذا ممكن، وهذا ما نجده في العلاقة بين الوالي وأمين خزينة الولاية وما هذا نفهم السبب الذي جعل المشروع يمنع تعيين المحاسب العمومي من طرف الأمر بالصرف، وحول هذه السلطة للوزير المكلف بالمالية وهذا ما نصت عليه المادة 34 من قانون المحاسبة العمومية.

وقد ذهب المشروع إلى أبعد من ذلك حيث منع أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أزواجا حيث تنص المادة 56 من القانون 90-21 على ما يلي: "لايجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معينين لديهم".

2. الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل²: إذا كان التطبيق المطلق لمبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف

والمحاسبين وما يتبعه من إجراءات معقدة-نسبيا- ورقابة صارمة يؤدي أحيانا إلى البطء في تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية، مما قد يعرقل إدارتها، وينقص من مردوده عملها ويضر بمصالح مرتفقيها، فإن وجود بعض الاستثناءات على ذلك التطبيق من شأنه أن يخفف من حدة هذه العيوب.

حيث في الحالة العادية يمر تنفيذ النفقة العمومية بمراحل كما سنبين لاحقا أربعة: الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف والدفع بهذا الترتيب، أي يبدو الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في مجال النفقات شبه مطلق، ومن ثم فإن الاستثناءات على المبدأ محدودة جدا، حيث يمكن تبريرها بالضرورة المالية أو السياسية، أي هناك بعض النفقات لها طابع خاص يخرجها من هذا التسلسل ويضع لها إجراءات خاصة تعتبر استثناءا لمبدأ

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 90-21 المؤرخ في 15 اوت سنة 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

² - براق محمد محاضرات بالمدرسة الوطنية للمناجمنت وإدارة الصحة، مقياس المحاسبة العمومية، 2013.

التفرقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ونظرا لكون هذه النفقات تنفذ دون أمر دفع مسبق،

أو دون أمر بالدفع أصلا:

- **النفقات المدفوعة بدون أمر بصرف مسبق:** من الناحية القانونية فإن القانون 90-21 يتطرق إلى مسألة الوكيل في المادتين 49 و50 ويذكر الوكيل فقط من ناحية المسؤولية ولا يعطي تعريفا له، فالوكيل ليست له سلطة التصرف كما يتمتع بها المحاسب العمومي أو الأمر بالصرف كما أن تعيينه لا يكون من طرف الوزير الكلف بالمالية بل يعينه الأمر بالصرف ولهذا لم يصنف من المحاسبين العموميين، ولكنه مسئول شخصيا وماليا عن العمليات الموكلة إليه.

ويمكن تعريف الوكالة المحاسبية بأنها مصلحة منصبة على مستوى الأمر بالصرف وتحت سلطته الإدارية، وهي إجراء استثنائي لتنفيذ صرف كل من الإيرادات والنفقات العمومية، والوكيل يجب أن يكون موظفا مرسما تابعا للمصالح الإدارية الموضوعة تحت سلطة الأمر بالصرف ويجب أن يكون معتمدا من طرف المحاسب العمومي المعني ويكون ذلك بمعرفة الشخص وتحديد وطريقة إمضائه وهو إجراء إجباري قبل أن يشرع في عمله ويتم ذلك عن طريق رسالة تزكية، ويرسل قرار التعيين إلى المحاسب العمومي والمراقب المالي وتعطى نسخة إلى الوكيل، وباعتبارنا نركز على جانب تنفيذ النفقات العمومية فسنتنصر الدراسة على وكالات النفقات.

ويتعلق الأمر بالحالات الثلاث التالية:¹

- ✓ الدفع بواسطة وكالات التسبيقات.
- ✓ أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة وكذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال.
- ✓ النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار التجهيز العمومي الممول من مساعدات خارجية.

الواقع أن الخروج عن القاعدة في هذه الحالات، أي دفع النفقات المعينة من طرف المحاسب قبل الأمر بدفعها من طرف الأمر بالصرف، يعتبر نسبيا، حيث أن الإجراء المعمول به هنا هو ضرورة إصدار أوامر أو جوات دفع حسب الحالة للتسوية من طرف الأمر بالصرف بعد أن يكون قد تحقق من شرعية النفقات المدفوعة سلفا. ولنأخذ مثلا عن ذلك وكالات التسبيقات الموجودة في معظم الهيئات العمومية، فطبقا للتنظيم المعمول به (وخاصة المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 المحدد لكيفيات إنشاء وتنظيم وسير

¹ - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى عين مليلة الجزائر، طبعة ثانية منقحة 2003، ص23.

وكالات الإيرادات والنفقات) يمكن للهيئات العمومية إنشاء مصلحة خاصة تسمى عادة وكالة التسبيقات، لدفع بعض النفقات دون التقيد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية ولاسيما الأمر بالصرف المسبق، ويتعلق الأمر بالنفقات ذات الطابع الاستعجالي أو ذات المبالغ الزهيدة.

فوكيل التسبيقات الذي يعينه الأمر بالصرف ويعتمده المحاسب العمومي، يتلقى من هذا الأخير مبلغا محددًا يساوي تسبيقًا، ليدفع منه مباشرة النفقات المعنية إلى الدائنين بعد حصوله على التبريرات اللازمة منهم ثم يقوم دوريا (في نهاية كل شهر كأقصى أجل) بتسليم سندات إثبات النفقات المسددة من قبله إلى الأمر بالصرف الذي يصدر بعد التأكد من شرعية هذه النفقات أمرا أو حوالة دفع بمبلغها للتسوية في حساب إيداع الأموال الخاصة بالوكالة، وهو ما يسمح للمحاسب المخصص (أي المحاسب العمومي المكلف بدفع نفقات الهيئة العمومية المعنية) بخصمها نهائيا من اعتمادات الميزانية، بعد التحقق من شرعيتها.

• حالات الدفع بدون أمر بالصرف أصلا¹: يتعلق الأمر بثلاث حالات:

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة.
- رواتب أعضاء القيادة السياسية والحكومية.
- المصاريف والأموال الخصوصية.

يبدو أن الاستثناء عن القاعدة في هذه الحالات مطلقا، حيث أن النفقات يتم دفعها مباشرة من طرف المحاسبين المكلفين بذلك بدون أي تدخل سابق أو لاحق من طرف الأمرين بالصرف (على الأقل فيما يتعلق بإجراء الأمر بالصرف) بالنسبة للحالة الأولى فإن تبرير دفع النفقات المتعلقة بها بدون أمر بالصرف هو الضرورة العملية، فالقاعدة في تسديد المعاشات بصفة عامة، هي بعد تصفيتها تطبيقا للقوانين والأنظمة السارية المفعول - وضع مبالغها المحددة في تسديد المعاشات بصفة عامة هي بعد تصفيتها تطبيقا للقوانين والأنظمة السارية المفعول - وضع مبالغها المحددة بدقة تحت تصرف المحاسبية المعنيين بدفعها مباشرة إلى المستفيدين عند حلول أجل استحقاقها، بحيث أن الطابع التكراري للعملية لا يسوغ إخضاعها لإجراء الأمر بالصرف في كل مرة. تنفذ هذه الوكالات بتسبيق يساوي المبلغ المحدد في إنشاء الوكالة، ويدفع المحاسب المختص هذا المبلغ بطلب من الوكيل إلى الحساب المفتوح باسم وكالة النفقات ويكون ذلك على حساب ميزانية الهيئة المعنية، بعد ذلك

¹ - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى عين مليلة الجزائر، الطبعة الثانية منقحة 2003، ص23.

يقوم الوكلاء بدفع المبالغ المستحقة المدينين بواسطة التحويل أو صك أو حوالة أو بالنقد ، وذلك ضمن الشروط نفسها الخاصة بالمحاسبين العموميين.

وتكون التسوية شهريا حيث يستلم الوكيل جميع الوثائق الثبوتية اللازمة للأمر بالصرف في نهاية كل شهر، حينئذ يصدر الأمر بالصرف أمر أو حوالة التسوية لصالح حساب إيداع أموال الوكالة يتضمن مبلغ النفقة المؤشر عليها من طرف المراقب المالي.

عند نهاية السنة المالية وإلغاء الوكالة يجب على الوكيل إرجاع مبلغ التسبيق الذي منح له إلى حساب إيداع الأموال على مستوى الخزينة.

• مبررات مبدأ الفصل بين السلطات إلى¹:

✚ توزيع المهام:

- إتقان العمل.
- تدعيم التخصص.
- المهام تتطلب مؤهلات مختلفة مالية ومحاسبية.

✚ وحدة الصندوق:

- تتطلب خضوع كل المحاسبين إلى سلطة واحدة هي سلطة وزير المالية.
- إحداث انسجام وتكامل بين مهام من نفس الطبيعة.
- تسهيل الرقابة.

✚ تفادي الغش:

- صعوبة التواطؤ.
- عدم الانتهاء إلى نفس الهيئة.
- إخفاء المعلومات والوثائق غير ممكن وغير دائم ازدواجية الحفظ.

كما يسمح هذا المبدأ بتأسيس رقابة قضائية تتميز بأكثر سهولة حيث على مجلس المحاسبة تطبيق رقابته على الحسابات الإدارية التي يمسكها الأمر بالصرف وحسابات التسيير التي يمسكها المحاسب العمومي، حيث تبعث

¹ - براق محمد، محاضرات بالمدرسة الوطنية للمناجنت وإدارة الصحة مقياس المحاسبة العمومية، 2013.

هذه الحسابات إلى مجلس المحاسبة عند نهاية كل سنة.

● **تطبيقات مبدأ الفصل:** تعتبر مراحل تنفيذ النفقات العمومية من تطبيقات مبدأ الفصل

إن قانون المحاسبة العمومية يدرجها في طبيعة العمليات المنفذة في إطار المحاسبة العمومية تحت عنوان عمليات التنفيذ وتدخل كل عون لا يمكن أن يكون إلا في حدود صلاحيته الخاصة و باحترام مسؤولياته وتعدد هذه العمليات في تنفيذ الميزانيات يجعل انه من الضروري تنظيم تلك الإجراءات، ذلك لمعرفة طريقة تنفيذ الميزانية من طرف الأمر بالصرف وكذلك لتحديد صلاحيات المحاسب العمومي وخاصة فيما يخص تنظيم المخزون المالي في الخزينة.

وعموما لا يمكن تنفيذ اية نفقة إلا عن طريق عمليات الميزانية المعروفة والمتمثلة في مراحل التنفيذ إلا أن ما يميز تنفيذ نفقات التجهيزات العمومية للدولة هي أنه يتم في حدود رخص البرامج واعتمادات الدفع وهذا ليس في إطار بحثنا لا نقصر على ميزانية التسيير التي تخص المؤسسات العمومية الاستشفائية.

إن تنفيذ أي نفقة يمر بمراحل: الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع وهي المراحل الإدارية والتي تدخل في إطار مهام الأمر بالصرف وهذا تطبيقا لنص قانون المحاسبة العمومية¹ الذي ينص على أن النفقات العمومية ومنها نفقات التسيير العمومية للدولة التي يتم تقديرها في الميزانية هذا من جهة، ومن جهة أخرى يلتزم بها، تصفى ويأمر بصرفها قبل أن يتم دفعها من طرف المحاسب العمومي.

أ- المرحلة الإدارية: تكون على مستوى الأمر بالصرف وتبدأ من تسجيل العملية أي بالالتزام بالنفقة، التصفية، الأمر بالصرف:

أ-1) **الالتزام بالنفقة:** الالتزام هو عملية ضرورية من أجل فتح مجال إلى إخراج مبلغ مالي من الخزينة لصالح دائن للدائرة، وتهدف محاسبة الالتزامات إلى تحديد ما لتزم بدفعه من المبلغ بالنسبة إلى البرامج المأذون بها في أي لحظة وكذلك معرفة اعتمادات الدفع ومبلغ الأرصدة ، وقد عرف القانون 90-21 في مادته 19 الالتزام بأنه يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين) سواء كان هذا الدين على عاتق الدولة أو جماعاتها المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ، ويكون الالتزام غالبا بمبادرة من مسئول لمصلحة الإدارية والذي تنسب إليه صفة الأمر بالصرف.

¹ - الجمهورية الديمقراطية الشعبية الجزائرية، قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 غشت سنة 1990.

وينشأ الالتزام بقرار فعلي للأمر بالصرف ويكون على ورقة مكتوبة تثبت وتمثل تعهد الأمر بالصرف للنفقة، مثلاً تحرير صفقة عمومية أو سند طلب أو مقرر تعيين موظف... وإذا كان الالتزام له أساس تعاقدية يجب كذلك موافقة الدائن على نفس الوثيقة، ومن هنا يمكننا التفرقة بين الالتزام القانوني والالتزام المحاسبي.

أ-1) **1_ الالتزام القانوني:** وله أشكال مختلفة تبعاً لطبيعة النفقة، فقد يكون ناتجاً عن تطبيق نص قانوني أو تنظيمي مثل المعاشات، أو عن إجراء فردي ونص قانوني في آن واحد مثل نفقات المستخدمين، وقد يكون ناتجاً عن أفعال مستقلة عن الإدارة مثل حالة النفقات الإضافية الناتجة عن ارتفاع أسعار في صفقة عمومية معينة.

أ-2) **الالتزام المحاسبي:** ويتمثل في إعادة بطاقة الالتزام من طرف الأمر بالصرف، يسجل فيها مبلغ الاعتماد لنفقة معينة وهذه التفرقة تسمح بمقارنة الاعتمادات المفتوحة في الميزانية مع المبالغ الملتزم بها فعلاً. وجب أن يخضع ملف الالتزام إلى تأشيرة المراقب المالي، ويبقى هذا الالتزام قابلاً للتنفيذ إلى غاية نهاية السنة المالية، وعندئذ يسقط الالتزام الغير متبوع بأمر الدفع وليس للأمر بالصرف الحق في المطالبة باعتمادات جديدة بعد نهاية سنة الالتزام، لكن له الحق والحرية المطلقة بالنسبة لتنفيذ الالتزام أو الامتناع عنه.

أ-2) **التصفية:** فالتصفية كمرحلة مستقلة عن الالتزام -تعتبر تطبيقاً لقاعدة مهمة في نظام المحاسبة العمومية، وهي قاعدة أداء الخدمة أو قاعدة الحق المكتسب أي أنه لا يمكن صرف النفقات العمومية إلا بعد تنفيذ موضوعها (الهيئات العمومية لا تدفع مسبقاً) باستثناء حالات قليلة جداً ومقررة قانوناً (مثل التسبيقات على الصفقات العمومية)¹

من الناحية القانونية التصفية مشار إليها في المواد 15، 20، 36 من القانون 90-21 حيث تنص المادة 20 منه على ما يلي: "تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية بتحديد المبلغ الصحيح للنفقة العمومية"

وعملياً تتمثل التصفية في الإقرار الخطي الذي يضعه الأمر بالصرف على سند إثبات النفقة (فاتورة وضعية أشغال...) وهو بصدد الأمر بدفعها، شاهداً بذلك على تمام أداء الخدمة موضوع النفقة وصحة مبلغ هذه الأخيرة، وهذا الإقرار هو الذي يعتد به قانوناً، وهكذا فإن التحقق من وجود الدين هو إثبات أداء الخدمة من طرف الدائن، ومطابقة هذا الأداء لشروط الالتزام بالنفقة، أي يمكن الاحتجاج به ضد الهيئة العمومية فيما

¹ - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، 2003، ص 79.

يخص إثبات وجود الدين والمطالبة بتسديده، ومن هنا أساس المسؤولية العامة عن تنفيذ النفقات، حيث أنهم بحكم المادة 31 من قانون المحاسبة العمومية ((مسئولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها))

لكن هذا لا يعني أن يقوم الأمر بالصرف بالتأكد بأنفسهم من واقعية أداء الخدمة وصحة حساب مبلغ النفقة، فقبل ان تقدم سندات الإثبات للأمر بالصرف للمصادقة عليها تكون قد مرت على المصلحة (أو المصالح) المختصة حيث يتم القيام بمختلف العمليات المادية لإثبات أداء الخدمة، وحساب مبلغ النفقة القابل للتسديد، والتصديق على ذلك كتابيا من طرف المسؤول أو العون المعني (حسب الإجراءات المعمول بها داخل الهيئة العمومية المعنية) مثلا: في عملية شراء لوازم مكتبية تتم مراجعة فاتورة المورد (أو سند التسليم) من طرف أمين المخزن ليشهد بمطابقة اللوازم المستلمة لتلك المبينة على الفاتورة من حيث كمياتها ومواصفاتها ، وذلك بوضع تأشيرة عليها (او على سند التسليم او يرفقها بسند استلام محرر من قبله حسب الإجراءات المعمول به)، كما تتم مراجعة نفس الفاتورة (والوثائق المرفقة بها إن وجدت) على مستوى مصلحة المحاسبة للتحقق من صحة العمليات الحسابية المؤدية إلى المبلغ المطالب بتسديده، وهكذا، فلا يبقى للأمر بالصرف سوى التأكد من احترام الإجراءات المقررة لتنفيذ العملية قبل المصادقة على تصفية النفقة المتعلقة بها، وعن القول انه يحق دائما للأمر بالصرف أن يراجع بنفسه (إن أمكن ذلك) العمليات المادية والحسابية الخاصة بتصفية النفقة¹

أ-3 الأمر بالصرف: هو المرحلة الأخيرة من الجانب الإداري ويعرفه القانون 90-21 بأنه² "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية".

وهو عبارة عن قرار إداري يعطي بموجبه الأمر إلى المحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة المصفاة فالتصفية وإن كانت تفرق حق الدائن في استيفاء دينه، إلا أنها تبقى بدون قوة تنفيذية قبل صدور الأمر بالصرف للنفقة. وهنا تتبدى السلطة التقديرية للأمر بالصرف بصفته مديرا أو مسيرا قبل كل شيء حيث يستطيع أن يرفض أو يعلق الأمر بدفع النفقة إذا قدر أن ذلك هو الأنسب (لنتصور أن امرا بالصرف يتلقى معلومات أو يقوم بمعاینات تكشف عن أداء الخدمة الذي على أساسه تمت تصفية النفقة مسبقا، لم يكن مرضيا مما يجعله يمتنع عن الأمر بدفعها)³ ويشترط في الأمر بالصرف أن يكون مكتوبا ومحررا على نموذج وثيقة صادرة عن

¹ - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، 2003، ص 79.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 21 من القانون 90-21.

³ - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، 2003، ص 79.

وزارة المالية تحتوي على البيانات التالية : تعيين السنة المالية ، الفصل ، المادة، توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب العمومي ،تأشيرة المراقب المالي بعد إصدار الأمر بالصرف يرسل الملف إلى المحاسب العمومي ليقوم بالإجراءات المحاسبية اللازمة.

ب-المرحلة المحاسبية: بعد الإجراءات الإدارية الثلاث السابقة التي يقوم بها الأمر بالصرف، تأتي مرحلة الدفع وهي الإجراء الأخير وينفرد بها المحاسب العمومي، ويتمثل هذا الإجراء في إصدار سندات لفائدة الدائنين فتتحرر الإدارة بموجبها من دينها، حيث تنص المادة 22 من القانون 90-21 "يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي".

وقبل قبول أي نفقة يجب على المحاسب العمومي التحقق من¹:

- ✓ مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- ✓ شرعية عملية تصفية النفقات.
- ✓ توفر الاعتمادات.
- ✓ أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
- ✓ الطابع الإبرائي للدفع.
- ✓ تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ الصحة القانونية للمكسب الإبراني.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا للفصل الأول تبين لنا أن الميزانية العامة تستخدم لتنظيم أمور الدولة من خلال تقدير إيرادات ونفقات الدولة خلال سنة مقبلة من أجل تحقيق أهداف مختلفة أما من جانب النفقات العامة فهي 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 لذا يعتبر تقدير النفقات و التنبؤ بها من أهم الخطوات التي يجب على الدولة أو مؤسساتها القيام بها، وذلك بإتباع أسس علمية و منطقية لتفادي الآثار السلبية التي تترتب عن زيادتها.

¹ - الجمهورية الديمقراطية الشعبية الجزائرية المادة 36 من القانون 90-21 بالمحاسبة العمومية.

الفصل الثاني
الرقابة المالية في
المؤسسات العمومية

تمهيد:

تعتبر الرقابة إحدى الوظائف الإدارية الهامة فإذا كانت الوظائف الأخرى كالتخطيط، التنظيم، التوجيه والقيادة لها أهمية كبيرة إلا أن لوظيفة الرقابة أهمية خاصة حيث لا يمكن للوظائف الأخرى بدون رقابة ولا إدارة ناجحة بدون رقابة فعالة، وأصبحت الحاجة إلى جهاز رقابي أمر ضروري، وللمحافظة على الاستعمال الحسن للمال العام فمن الواجب أن يحاط بسياج من الرقابة قال الله تعالى « وَلَا تُطِيعُوا أَمْرَ الْمُسْرِفِينَ ﴿١٥١﴾ الَّذِينَ يُفْسِدُونَ فِي الْأَرْضِ وَلَا يُصْلِحُونَ ﴿١٥٢﴾ » وقال أيضا « وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عِلْمِ الْعَلِيِّ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُم بِمَا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ ﴿١٠٥﴾ »²

وباعتبار النفقة تعود بالنفع العام للمواطنين وجب الحفاظ على المال العام بشتى الطرق والوسائل وحمايته من التلاعبات وذلك عن طريق رقابة مالية محكمة وصارمة.

ومنه فقد قسمنا الفصل الثاني إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول: عموميات ومفاهيم عامة حول الرقابة المالية.

المبحث الثاني: مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة المالية ومستلزماتها.

المبحث الثالث: بعض صور الرقابة المالية على صرف النفقات العمومية والجهات المكلفة بها.

¹ - سورة الشعراء الآية 151-152.

² - سورة التوبة الآية: 105.

المبحث الأول: مدخل إلى النفقات العمومية

تحتل الرقابة المالية أهمية بالغة في العملية الإدارية وتعد من إحدى أهم الدعائم الأساسية في المؤسسة الاقتصادية فهي عملية ديناميكية مستمرة تتطلب إجراءات مدروسة من أجل ضمان التماشي مع الخطط والسياسات التي تعتمد عليها المؤسسات في تسيير أعمالها، فهي التي تحافظ على التوازن بين الوسائل والأهداف أو بين الجهود والنتائج بقصد التأكد والتحقق بأن هناك توافق بين الأداء الفعلي والأداء المقصود والمخطط له.

المطلب الأول: نشأة الرقابة المالية ومفهومها:

أولاً: نشأة الرقابة

ترجع نشأة الرقابة المالية الحكومية إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب وتستمد مهنة التدقيق من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم مدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة في الدفاتر والسجلات والوقوف على مدى صحتها، وهكذا نجد أن كلمة التدقيق Auditing مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها "يستمع"، ثم اتسع التدقيق ليشمل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومنشآت مختلفة، خصوصاً بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة جاء تباع نظام القيد المزدوج كما ورد في موسوعة Louga Pashilio عام 1494م، ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في "فينسيا" بايطاليا عام 1581م، حيث تأسست كلية، ROXONAT وكانت تتطلب ستة سنوات تمرينيه بجانب النجاح في الامتحان الخاص ليصبح الشخص خبير في المحاسبة¹.

ولقد كان لبريطانيا فضل سبق في تنظيم مهنة التدقيق، حيث أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشأت جمعية المحاسبين القانونيين "بأدنبره" عام 1854م، وقد جاء قانون الشركات عام 1826م ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من تلاعب الشركات بأموالهم، وقد دفع هذا القانون بمهنة التدقيق خطوات هامة إلى الأمام حيث ساعد على الاهتمام بها وانتشارها بسبب الحاجة التي نشأت من جرائه، أما الدول التالية في هذا السياق فكانت: فرنسا عام 1881م، الو.م.أ عام 1982م، المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام 1916م، وألمانيا عام 1996م، كندا عام 1902م، أستراليا عام 1904م، و فنلندا عام 1911م، وهكذا حتى عمت جميع بلدان العالم².

1 - عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مطبعة الانتصار لصناعة الأوفست، مصر، 2004م، ص12.

2 - عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، لبنان، 2004م، ص11.

وان تطور المهنة في كل من البلدان السابقة الذكر مدين للسياسات المالية الضريبية فيها، وذلك لأن تطور السياسة المالية للدولة وأخذها بأسلوب فرض الضرائب على الدخل، وقد أظهر نوعاً جديداً من الرقابة هو الرقابة الضريبية، ومن أدواتها التدقيق الضريبي والذي خلق الحاجات إلى خدمات مدققي الحسابات، وكذلك فإن التوسع في ملكية الأسهم والسندات، ما استدعاه ذلك إلى إنشاء الأسواق المالية (البورصات) ، وسع استعمال التدقيق والمدققين الذين يستطيعون إظهار تقييم نتيجة أعمال المؤسسات ومداخلها المالية بحياد واستقلال.

أما في انكلترا فقد أنشأت هيئة الرقابة المالية في عام 1866م وفي الو.م.أ أنشأت هيئة عليا للرقابة المالية بموجب قانون الموازنة عام 1921م، كما أنشأت أول معهد للمراقبين الماليين علم 1930م، وذلك للاهتمام بالأسس العلمية الإدارية¹.

أما في المشرق العربي فكان لمصر السبق في هذا المجال، فقد بدأت مزاوله المهنة فيها دون تنظيم، وقد صدر عام 1909م القانون (رقم 01 المنظم لمزاوله مهنة تدقيق الحسابات، وأنشأ ديوان المحاسبة سنة 1942م) ، ثم تطور هذا الجهاز على الجهاز المركزي للحسابات في سنة 1946م.

في سوريا أنشأ ديوان المحاسبة سنة 1938م، والذي أطلق عليه اسم "الجهاز المركزي للرقابة المالية سنة 1967م"، وفي لبنان أنشأ ديوان المحاسبة سنة 1951م، وتم تعديله عام 1959م، ويتضح لنا من خلال هذا التمهد للتطور التاريخي لمهنة تدقيق الحسابات أنه من العوامل الهامة التي ساعدت على نموها وتطورها ما يلي²:

- زيادة حجم المشروعات من حيث العمل فيها ونشاطها.
- تفويض السلطات للغير اقتصادياً.
- ظهور شركات الأموال، مما أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة أي الهيئة العامة للمساهمين عن مجلس الإدارة).
- صدور بعض القوانين والتشريعات كقانون ضريبة الدخل والأسواق المالية وغيرها مما جعل أصحاب المشاريع إلى توظيف المدققين وازدياد الطلب على خدماتهم.

ثانياً: مفهوم الرقابة المالية

قبل التطرق إلى التعريف العديدة التي قدمت من طرف المختصين لمفهوم الرقابة يجدر بنا أن نعرف المعنى اللغوي للكلمة.

1 - رسول محمد العمودي، الرقابة المالية العليا، منشورات الحلبي الحقوقية، سوريا، 2005م، ص.25

2 - عبد الرؤوف جابر، مرجع سبق ذكره، ص.16، 17

الفرع الأول: لغة

هي اسم مصدر من الفعل رقب، وقد ورد في المعجم الوجيز: رقبه رقبا بمعنى انتظره ولاحظه وحرسه وحفظه، وهي المحافظة والانتظار، فالرقيب يعني الحافظ والمنتظر.

والرقابة في الاقتصاد السياسي تعني تدخل الحكومة أو البنوك المركزية للتأثير في سعر الصرف وتسمى رقابة الصرف.

والخلاصة أن للرقابة في اللغة معان كثيرة منها: الحفظ والحراسة والرعاية والرصد والحذر والخوف من العقاب¹.

الفرع الثاني: شرعا

استعمله فقهاء الشريعة الإسلامية بمعناها اللغوي، فهي عندهم المحافظة والانتظار، فمن قوله تعالى « وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عِلْمِ الْعَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ »² وقد وردت تعاريف متعددة للرقابة المالية في الإصلاح الشرعي إلا أنها تتفق معظمها من حيث المحتوى والمضمون مع الاختلاف في درجة التفاصيل ومن هذه التعاريف نجد:

الرقابة المالية هي العلم الذي يبحث في محاسبة الحقوق والالتزامات في ضوء الشريعة الإسلامية.

هي الرقابة على طرق الكسب والموارد المالية وكرق التصرف فيها أو إنفاقها ضمن إطار الشريعة الإسلامية.³ ومن مجموع النصوص القرآنية يتضح لنا أن معنى الرقابة: الرعاية، الحفظ، الانتظار.

ويتضح لنا مما سبق أنه يمكن إعطاء تعريف للرقابة المالية في الاقتصاد الإسلامي "بأنها عملية تقوم بها جهات معينة لمراقبة المال العام إيرادا أو إنفاقا وفقا لمعايير الشريعة الإسلامية وإدارة رشيدة وبكفاءة اقتصادية عالية⁴.

الفرع الثالث: اصطلاحا

تعرف الرقابة بعدة تعاريف منها⁵:

- التأكد من أن ما يتحقق، أو ما تحقق فعلا، مطابق لما تقرر في الخطة المعتمدة من حيث الأهداف أو

1 - د علي انور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة الغير مشروعة، دار الكتب والوثائق القومية للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008م، ص.35

2 - سورة التوبة الآية: 105.

3 - عوف محمد الكفراوي، تطور الرقابة المالية تبعا للنظام المالي، مؤسسة الثقافة الجامعية، مصر، 2010م، ص.18

4 - بسام عوض عبد الرحمان عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار الحامد للنشر، الأردن، 2009م، ص.29.

5 - محمد شويح، مبادئ إدارة الأعمال، دار جسور للنشر و التوزيع المحمدية الجزائر، 2015، ص.184.

السياسات أو الإجراءات أو بالنسبة للموازنات التخطيطية.

- التأكد من تنفيذ أهداف الخطة بأعلى كفاءة ممكنة، ومن صحة شرعية الأعمال الإدارية لتصحيح ما يكشف من أخطاء وانحرافات،
- هي عملية منهجية يستطيع من خلالها المديرون ضبط مختلف الأنشطة التنظيمية، لتتوافق مع التوقعات المقررة في الخطط والموازنات والأهداف ومعايير الأداء.
- أنها تعني قياس وتصحيح أداء المرؤوسين لغرض التأكد من إن أهداف المشروع والخطط الموضوعة لبلوغها قد تم تحققها.
- بأنها وظيفة المتابعة والملاحظة والإشراف والتوجيه، وتهدف إلى التحقيق من إن المهام تنفذ بشكل صحيح وسليم.
- حسب الدكتور حسين شحادة الرقابة في المنهج الإسلامي تعني متابعة وملاحظة وتقييم التصرفات والأشياء بواسطة الفرد ذاته أو بواسطة الغير، وذلك بهدف التأكد من أنها تتم حسب قواعد وأحكام الشريعة الإسلامية، وبيان الانحرافات والأخطاء تمهيدا لعلاجها أولا بأول.

ومنه يمكن أن نستنتج التعريف التالي

"الرقابة هي عملية مستمرة تتمثل في القيادة للوصول الى نتائج وتستعمل مجموعة من التقنيات الكمية والكيفية للحد من الانحرافات الحاصلة في الأداء التنفيذي ومعالجتها في الوقت المناسب وذلك للمحافظة على المال العام".

نستنتج بأن الرقابة = التحكم في التسيير

المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية وأهدافها:

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى أهمية استخدام الرقابة المالية ومختلف الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها الرقابة المالية.

الفرع الأول: أهمية الرقابة المالية

تبرز أهمية الرقابة المالية من خلال ما يلي :

1. كونها مرتبطة بالعملية الإدارية ارتباطا وثيقا، لأن التخطيط والتنظيم والتوجيه يؤثران ويتأثران بالرقابة،

أي هناك تفاعل مشترك بين هذه الأنشطة بما يحقق الأهداف التي تسعى المؤسسة إليها.

2. تشمل عملية الرقابة المحصلة النهائية لكل من أنشطة ومهام المؤسسة، ومن خلالها يمكن قياس مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها.
3. ارتباطها ارتباطا وثيقا بوظيفة التخطيط كون التخطيط هو مطلب أساسي للقيام بوظيفة الرقابة.
4. يتطلب كل برنامج للرقابة وجود هيكل تنظيمي متمثلا في أوجه المسؤولية المختلفة للمديرين.
5. كل الأخطاء الصغيرة التي لاكتشف في وقتها تصبح أخطاء كبيرة في اليوم الذي يليه، وبهذا فإن نظام الرقابة الفعال يمكن المديرين من التحكم والكشف عن الأخطاء في وقتها ومحاولة حلها والتغلب عليها.
6. تعد الرقابة المالية من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب والمتوقفين في مهامهم، وذلك من خلال الرقابة المالية، كذلك المتابعة والتقارير التي تقدم للإدارة العليا.
7. "تقيم أداء المديرين من خلال الوقوف على مدى نجاحهم في تحقيق الأهداف للتميز بين المدير الأكفأ وغيره من المديرين الأقل كفاءة ومنحهم الحوافز المستحقة".¹
8. " تعتبر جزءا أساسيا من الإدارة المالية والتي تتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات المحاسبية والتدقيق في مجالي الأداء والعلاقات المالية، وهي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشافها.
9. تعتبر من أهم المرتكزات التي تنطلق منها الموازنات العامة، وتضمن استقامة ونزاهة الموظفين والتأكد من أن أدائهم لمهامهم واجباتهم² ".

الفرع الثاني: أهداف الرقابة على الأموال العمومية

تعتبر الأموال العمومية من إيرادات ونفقات وسيلة غير مباشرة لتدخل الدولة في مجالات متعددة وتهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث وتتلخص هذه الأهداف في النقاط الرئيسية الآتية:³

1. **الهدف المالي للرقابة:** تهدف ماليا إلى ضمان التسيير الحسن للأموال العمومية والاستعمال السليم والعقلاني للاعتمادات الممنوحة، ولتحقيق هذا الهدف وضع المشرع العديد من القواعد القانونية والتنظيمية لضمان احترام إجازة الميزانية من جهة والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي الى المساس بالأموال

1 - محمد شويح، مرجع سبق ذكره، ص 187.

2 - محمود حسين الوادي و زكرياء أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع الطباعة، الأردن، 2007م، ص 192.

3 - الأستاذ صرامة عبدالحديد، مداخلة بعنوان: الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقة كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية قسم علوم التسيير 8-9 مارس 2005، ص 136.

العمومية والخطأ المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين، وتتركز جهات الرقابية في تحقيقها وتحرياتنا على:

- **المحور الأول:** يتمثل في مدى شرعية وصحة العمليات المالية.
 - **المحور الثاني:** يتناول دقة العمليات المالية والحسابية حيث الجهاز الرقابي يكشف الأخطاء المتعددة التي ترتكب أثناء تنفيذ العمليات المالية.
 - **المحور الثالث:** حيث تعتمد فيه على نزاهة وسلامة كل العمليات المالية والحسابية وخلائها من كل ضروب التزوير والتدليس.
2. **الهدف الإداري للرقابة:** تهدف إداريا إلى محاربة البيروقراطية والتباطؤ الإداري ومختلف السلوكيات التي تؤدي إلى إهانة المواطن والمساس بمصالحه، وكذلك التحقيق في الظروف التي يتم فيها استخدام الوسائل البشرية والمادية من طرف الأجهزة الإدارية والاقتصادية للدولة، مما يسمح للجهاز الرقابي بضمان السير الحسن للمصالح الإدارية في أدائها لمهامها.
3. **الهدف الاقتصادي للرقابة:** البرامج الإنمائية والاقتصادية والاجتماعية بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان تشكل إطارا للبرامج الاستثمارية والتي تكثف مجهوداتها للتطوير الاقتصادي والاجتماعي للبلاد، كما يمكن لأجهزة الرقابة مراقبة وضمان مدى مطابقة التنبؤات المالية مع الأهداف المرجوة والمسطرة في البرامج الإنمائية.
4. **الهدف السياسي للرقابة** تهدف سياسيا سواء من طرف الهيئات التابعة للسلطة التنفيذية او تلك الخارجية عن إدارتها في جانبين:
- **رقابة داخلية:** والتي تحاول فيها الحكومة أن تعطي صورة حسنة عن تنفيذها للميزانية، وذلك بمحاولة تجنبها الوقوع في الأخطاء حتى تكون الحصيلة السنوية المقدمة مطابقة للتقديرات، عملا بمبدأ المراقبة الذاتية.
 - **رقابة خارجية:** والتي تقوم بها أجهزة غير تابعة للحكومة كالبرلمان ومجلس المحاسبة، وتهدف الى تقويم سياسة الحكومة لتحقيق نمو اقتصادي واجتماعي.

المطلب الثالث: مبادئ الرقابة على الأموال العمومية:

يتركز نظام الرقابة على عدة مبادئ تمثل أساسه وركيزته وهي¹:

¹ - صرامة عبدالوحي، مرجع سبق ذكره، ص 139.

1) مبدأ الشرعية والنظامية:

إن تنفيذ النفقات والإرادات المرصودة في الميزانية يجب أن تحترم القواعد القانونية والمالية التي تتحكم في ذلك
أ- مبدأ الشرعية: إن عملية تحصيل الإيرادات وصرف النفقات لا يمكن أن تتم إلا بموافقة قانونية مسبقة ولا تنفذ إلا من طرف شخص مؤهل قانونا.

1. عملية تنفيذ الإيرادات والنفقات يجب أن تكون مجازة قانونا: أي كل تنفيذ لنفقة أو إيراد يجب إن تتوفر على

إجازة قانونية حيث تمثل شرط أساسي لازم لتنفيذها ويجب الأخذ بعين الاعتبار ثلاث جوانب هي:

- الجانب السياسي: أي يجب موافقة البرلمان على الميزانية وبالتالي توفر رخصة صرف النفقات المرصودة وتحصيل الإيرادات.

- الجانب المالي: يجب أن لا يتعدى الإنفاق سقف محدد مسبقا وهذا للحفاظ على التوازن المالي.

- الجانب الإداري: يجب تهيئة الشروط اللازمة لمنع كل تبذير أو سوء استعمال من طرف أعوان الإدارة

المكلفين بتنفيذ الميزانية وتجنب أن تفقد هذه الإجازة معانيها تخضع لعدة إجراءات صارمة تخص طرق

التنفيذ، مدته، والأعوان المكلفين بذلك

2. عملية تنفيذ الميزانية تكون من طرف أشخاص مؤهلين قانونا: ليكون تنفيذ الميزانية مجازا قانونا يجب أن

يكلف بها أشخاص مؤهلين مكلفين بتنفيذ العمليات المالية هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فحسب

المادة 14 الفقرة الأولى من القانون 21/90 والمعلقة بالمحاسبة العمومية "تنفيذ النفقة والعمليات المالية يكون

من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وذلك حسب الشروط المحددة في القانون رقم 17/84

المؤرخ في 7 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية".

ب- مبدأ نظامية العمل المالي: وينقسم إلى:

- نظامية عملية التسيير: يجب التحقق من مدى مطابقة التصرف المالي مع إجازة الميزانية والقوانين

والتنظيمات، وموافقة العملية المالية مع إجازة الميزانية إذ إن احترام هذه الإجازة يعني احترام مبدأ سنوية

الاعتمادات والتخصيص القانوني لها وسقف اعتماداتها.

- موافقة عملية الإنفاق للتشريعات واللوائح: يجب أن تكون موافقة للقوانين واللوائح وعند التنفيذ يجب

احترام النظم المطبقة في هذا المجال والنصوص المعتمدة التي نحتوي على قواعد تنفيذ العمليات المالية

تكون مرتبطة شكلا بعملية التنفيذ.

- انتظام وصحة القيود المحاسبية: تنفيذ العمليات المالية تتطلب من الأعوان المكلفين بذلك مسك دفاتر

محاسبية وهي تعتبر عملية قانونية، فالأمر بالصرف الذي ينفذ العمليات المالية بمراحلها الإدارية لا بد من مسك محاسبة للالتزامات وأخرى للحالات المصدرة، بينما المحاسب العمومي لا بد له من مسك محاسبة خاصة بدخول وخروج الأموال ويجب أن تكون القيود المحاسبية مقدمة بكل صدق وأمانة وتنظيم محكم، والأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات لمالية لا بد لهم أن يحترموا التعليمات المنصوص عليها في قانون المالية.

2) مبدأ الفعالية والمردودية:

أ- **فعالية التسيير:** إن فعالية التسيير تفرض التفرقة بين المؤسسات الاقتصادية الفعالية في المرفق العام، فمفهوم فعالية التسيير في المؤسسات الاقتصادية يعني الفائدة والربح ويتطلب استعمال تقنيات تسييرية ومراقبة الفعالية في المؤسسات هي مراقبة التسيير الذي ينصب على تقييم اختيارات الوسائل بالمقارنة مع التكاليف المحتملة، وتحليل التكاليف لاختيار أحسن توليفة ممكنة بين الوسائل المالية المستعملة، والأهداف المحققة، بينما يختلف مفهوم الفعالية في المرافق العامة لأن الربح منعدم تماما ومفهوم الفعالية للتسيير العمومي مرتبط بالمنفعة العامة المقدمة من المرفق العام ومفهوم الفعالية مرتبط بالحاجات العامة، فصعوبة التقييم الكمي للنتائج المحصل عليها في غياب معايير كافية لذلك يشكل احد أهم الصعوبات في البحث على الفعالية في التسيير العمومي

ب- **مردودية العمل الإداري:** لضمان تقديم الخدمات العامة تقوم الدولة بتسخير وسائل هامة خاصة اعتمادات مالية ضخمة رغم أن الخدمات العمومية غير معنية بقوانين المنافسة الحرة لكنها قد تكلف غالبا في حالة سوء التسيير، وعدم وجود الرقابة يعني غياب آليات تضمن استعمال رشيد للوسائل فالتسيير الجيد للأموال العمومية يستلزم قياس التكاليف والمردودية والمقارنة بين التكاليف والمردودية.

المطلب الرابع: خصائص وشروط النظام الرقابي الفعال:

1. خصائص النظام الرقابي الفعال¹:

لوجود نظام رقابي فعال وناجح يمكننا من تحقيق الأهداف بكفاءة لا بد من توفر بعض الخصائص منها:

◆ الوضوح والقبول، بأن تكون الوسائل الرقابية واضحة، سهلة، مفهومة، مقبولة من طرف جميع العاملين.

◆ انخفاض التكاليف بأن تكون المنافع المحققة من نظام الرقابة أكبر من التكاليف التنفيذية.

◆ المرونة كي تتكيف مع المتغيرات الداخلية والخارجية، وهذا ما يستلزم مراجعة نظام المراقبة دوريا،

وكشف نقاط الضعف فيه وتصحيحها.

¹ - محمد شويح مرجع سبق ذكره، ص 188.

- ◆ نظام الرقابة الفعال يكون من خلال السرعة في الإبلاغ عن الانحرافات وإمكانية تصحيحها بعد معرفة أسبابها.
- ◆ يهدف نظام الرقابة الفعال الى التطوير وليس العقاب، فهو قوة اقتراح تضمن تصحيح الانحرافات.
- ◆ يوجد ارتباط بين الرقابة والقيم الأخلاقية المنبثقة من الوازع الديني، فالرقابة بنوعها الداخلية والخارجية تضعف وتقوى تبعاً للأخلاقيات.

2. شروط الرقابة¹:

لكي تكون الرقابة بشكل جيد لابد من:

- ◆ دقة الأهداف الموجودة في جميع المستويات، لأن أساس التسيير هو وجود الأهداف، فلا يمكن أن يحقق عمل الرقابة في غياب الخطة والهدف
- ◆ التنظيم الذي يسمح بتحديد المهام وتوزيع المسؤوليات بشكل واضح مما يسمح بمراقبة نشاط المسؤولين حسب مناصبهم.
- ◆ التنسيق ويقصد به تنظيم العمل بشكل منسجم ومتكامل.
- ◆ يعمل نظام الرقابة بمنهجية الإدارة الاستثنائية فهو يركز عن الانحرافات الغير مقبولة.
- ◆ ملائمة النظام الرقابي لطبيعة نشاط المؤسسة، وحجمها وأهدافها.
- ◆ وجود نظام معلومات لان الرقابة تستعمل مؤشرات مالية كرقم الأعمال، والتكاليف.... وغير مالية كعدد العمال وساعات التأخر.... يتحصل عليها من مختلف مصادر المؤسسة (محاسبة تحليلية، المخزون).
- ◆ المام القائمين على الرقابة بالنواحي النفسية والإنسانية للعاملين.

المبحث الثاني: التصنيفات الرقابية في الجزائر وخطواتها وصفات من يقوم بها

سننتقل إلى مختلف التصنيفات الرقابية سواء من حيث الجهة التي تتولى الرقابة ومن حيث توقيتها، ومن حيث السلطة التي تمارسها وقيمها الأخلاقية.

المطلب الأول: تصنيفات الرقابة المالية:

تتعدد تقسيمات الرقابة المالية فهناك التقسيم الذي يركز على الأجهزة القائمة بالرقابة وهناك من يركز على طبيعة الرقابة ومن التصنيفات نجد:

¹ - محمد شويح مرجع سبق ذكره، ص 189.

الفرع الأول: من حيث الجهة التي تتولى الرقابة:

تنقسم الرقابة المالية من حيث الجهة التي تتولى الرقابة إلى قسمين هما:

أولاً: الرقابة الداخلية: تقوم بها وحدة إدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة حيث يفترض أن تقدم للسلطة العليا ملاحظات متعلقة بمدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال ودقة الحسابات، واقتراحات بخصوص تطوير نظام التسيير وتحسينه بالقضاء على العيوب التي تشوبه¹.

ثانياً: الرقابة الخارجية: تقوم بها هيئة عليا تكون مستقلة تماما عن الجهات الخاضعة للرقابة، تمارس من السلطة الإدارية المركزية، وتكون مكملة لعمل الرقابة الداخلية، وعادة ما يحدد إطار عملها بواسطة القانون وهو يشمل كل ما هو متعلق بالمال العام، حيث تشمل الرقابة الخارجية متابعة كيفية تنفيذ القوانين، والتنظيمات ومدى مطابقة توجيهات السلطة السليمة، وبصفة عامة فإن للهيئة المدققة إمكانية طرح التساؤلات المشروعة والملائمة والدقة المحاسبية، ومدى التقيد بمعايير الكفاءة وحسن السير والفعالية .

الفرع الثاني: من حيث توقيت الرقابة: يأخذ هذا الصنف من الرقابة صور متعددة هي:

أولاً: الرقابة السابقة: تكون سابقة لعملية التنفيذ، لتجنب الوقوع في الأخطاء المشكلات والسيطرة على المدخلات وتوجيهها لإنجاز الأهداف المرغوبة، وتتخذ هذه الرقابة صورة الموافقة المسبقة من أجهزة الرقابة سواء كان شخص عام أو هيئة معنية، فلا يجوز الارتباط بالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة المسبقة وتعتبر رقابة وقائية².

ثانياً: الرقابة المتزامنة: هي رقابة آنية ومتزامنة مع التنفيذ تهدف إلى التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقا للخطة الموضوعة والقرارات المتخذة ومتابعة العمل أولاً بأول وباستمرار وذلك لتجنب الأخطاء والإهمال واكتشافها حال وقوعها والتصرف السريع عن طريق معالجتها³.

ثالثاً: الرقابة اللاحقة: وهي رقابة تأتي بعد التنفيذ وبعد انتهاء فترة زمنية معينة "عادة ما تكون سنة مالية"، بهدف الكشف عن الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ وتقوم بها جهات رقابية غير خاضعة للسلطة التنفيذية كرقابة مجلس المحاسبة، فهي تعتبر رقابة شاملة تسمح بتقييم الخطى التي قطعتها أية منظمة كانت بغرض

¹ - سناتور خالد، الرقابة على النفقات العمومية- دراسة حالة المفتشية العامة للمالية، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006، ص09.

² - محمود حسين الوادي- زكريا أحمد غرام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2000، ص170.

³ - سنوسي حمزة ، الرقابة على النفقات العمومية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر في كلية العلوم التجارية، تخصص مالية المؤسسة، جامعة المدية، ص56 2015/2016.

الترشيد أو التعديل أو التدبير اللازم القيام به تجاف الممارسات الأفضل في مجال إدارة الأموال العمومية ولذلك يطلق عليها أحيانا بأنها رقابة تقييمية¹.

الفرع الثالث: من حيث السلطة الممارسة للرقابة: وتتقسم إلى²:

أولاً: الرقابة الإدارية: هي التي تقوم بها أجهزة الحكومة على نفسها وتتناول كيفية تنفيذ الميزانية وتسيير الأموال العمومية، وهي رقابة هرمية سلمية للرؤساء على مرؤوسيهم وتتناول هذه الرقابة عمليات التحصيل والصرف وذلك للتحقق من مطابقة أوامر الصرف للقواعد المالية المقررة في الميزانية.

ثانياً: الرقابة السياسية: بصورة عامة فالغاية من الرقابة على تنفيذ الميزانية هي التأكد من احترام الإجازة التي أعطاه البرلمان للحكومة في تحصيل الإيرادات و صرف النفقات، وتتحقق هذه الرقابة عن طريق التزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية للبرلمان تبين فيه ما تم جبايته فعلا من إيرادات وما تم صرفه فعلا من نفقات ومطابقتها لما ورد في الميزانية.

ثالثاً: الرقابة القضائية : تقوم بها أجهزة مستقلة وتنيط بها مهمة الرقابة على تنفيذ الميزانية ومراقبة كل التصرفات المالية، بهدف الحفاظ على المال، وعادة ما تتبع هذه الأجهزة رئيس الجمهورية حتى تتمتع باستقلال تجاه الوزارات المختلفة، وتقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه كل ما قامت به من أعمال وما كشفت عنه الرقابة المالية والمحاسبية من مخالفات لتلافي أي أخطاء مستقبلا، وهذه الرقابة يقوم بها مجلس المحاسبة في الجزائر.

المطلب الثاني: القيم الأخلاقية للرقابة وملاحظات حول النظام الحالي للرقابة

أولاً القيم الأخلاقية للرقابة:³

أصبحت الإدارة الحديثة اليوم تعي مخاطر الفساد الإداري حيث شكلت في بعض المشروعات بشكل تطوعي إدارات وهيئات مختصة، ومتضمنة في الهيكل لتنظيمي، لمراقبة الأخلاقيات المهنية والتجاوزات الإدارية، لأن هناك ارتباط قوي بين فعالية الرقابة ونجاحها والقيم الأخلاقية الناتجة عن الوازع الديني ومن أهم القيم الأخلاقية:

1. الاستشعار بمراقبة الله: أساس الإيمان لدى كل مسلم الشعور بمراقبة الله له في كل ما يعمل ويقول وإن الله

سبحانه يحاسب الناس عن كل شيء قال الله تعالى «مَّا يَلْفِظُ مِنْ قَوْلٍ إِلَّا لَدَيْهِ رَقِيبٌ عَتِيدٌ ﴿١٨﴾». ⁴

¹ - لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004م، ص219.

² - صرامة عبد الوحيد ، مرجع سبق ذكره، ص.138.

³ - محمد شويح، مرجع سبق ذكره، ص205.

⁴ - سورة ق الآية 18.

وقوله « وَهُوَ مَعَكُمْ أَيَّنَ مَا كُنْتُمْ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ بَصِيرٌ ① »¹ فالمسلم يشعر دائما بأن الله يراقبه في كل تصرفاته وانه يحاسب على عمله وهذا ما ينقص الحاجة الى رقابة رئاسية.

2. **الإخلاص في العمل:** يجب على من تولى المسؤولية أن يكون مخلصا في عمله، فالرقابة الحقيقية لله عز وجل، ورقابة الله تدفع العامل المسلم لتقديم أخلص وأفضل ما لديه إرضاء لله الذي يراقب كل تصرفاته وأفعاله وسلوكياته وأقواله.

3. **الرفق بالعاملين:** فهذا الشعور يمنع التعدي على العاملين وظلمهم قال عز وجل « فَبِمَا رَحْمَةٍ مِنَ اللَّهِ لِنْتَ لَهُمْ وَلَوْ كُنْتَ فَظًّا غَلِيظَ الْقَلْبِ لَانْفَضُّوا مِنْ حَوْلِكَ فَاعْفُ عَنْهُمْ وَاسْتَغْفِرْ لَهُمْ وَشَاوِرْهُمْ فِي الْأَمْرِ فَإِذَا عَزَمْتَ فَتَوَكَّلْ عَلَى اللَّهِ إِنَّ اللَّهَ يُحِبُّ الْمُتَوَكِّلِينَ ② »² ، فالأسلوب النافع والمؤثر قائم على الحكمة في الإرشاد واللين والرفق في معالجة الانحرافات، وتجنب التكبير.

4. **الأمانة:** من أصعب أنواع الرقابة، الرقابة على الاختلاسات المالية والمساس بالممتلكات العامة، والتعدي عليها، وهذا من خيانة الأمانة فقد قال الله تعالى « يَا أَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا لَا تَخُونُوا اللَّهَ وَالرَّسُولَ وَتَخُونُوا أَمْنَتِكُمْ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ ③ »³.

5. **محاربة التعيين للقرابة والوساطة:** من أكثر أنواع الفساد الإداري انتشار في الدول العربية، وفي الجزائر التعيين بالقرابة أو عن طريق الوساطة، وقد ورد التحذير الشديد من ذلك فعن ابي هريرة رضي الله عنه قال، قال رسول الله صلى الله عليه وسلم «إِذَا ضِيَعَتِ الْأَمَانَةُ فَانْتَظِرِ السَّاعَةَ قَالَ كَيْفَ إِضَاعَتُهَا يَا رَسُولَ اللَّهِ قَالَ إِذَا أُسْنِدَ الْأَمْرُ إِلَى غَيْرِ أَهْلِهِ فَانْتَظِرِ السَّاعَةَ ».

6. **مكافحة الرشوة:** يتماشى نظام الرقابة مع الأحكام الشرعية قال رسول الله صلى الله عليه وسلم « لعن الله الراشي والمرتشي » فهي ضمان لحق العباد المصون في الشريعة الإسلامية، وتحقيق مصلحة المؤسسات بالسهر على حسن سير الأعمال، وتنفيذ القوانين، و ضمان نزاهة وكفاءة العاملين.

7. **إعطاء القدوة الحسنة من المسؤولين:** مما يسهل عملية الرقابة إعطاء القدوة الحسنة من كبار المسؤولين لمن تحت سلطتهم ورسول الله صلى الله عليه وسلم أعظم قدوة لكل مسلم، قال الله تعالى « لَقَدْ كَانَ لَكُمْ فِي

1 - سورة الحديد الآية 4.

2- سورة آل عمران الآية 159.

3 - سورة الأنفال الآية 27.

رَسُولُ اللَّهِ أَسْوَأُ حَسَنَةً لِّمَن كَانَ يَرْجُوا اللَّهَ وَالْيَوْمَ الْآخِرَ وَذَكَرَ اللَّهَ كَثِيرًا ﴿٦١﴾¹ »

ثانيا ملاحظات حول النظام الحالي للرقابة:

لا يمكن إنكار الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة المالية في حفظ وحراسة الأموال العمومية خاصة وأن هذه الرقابة قد أسندت إلى أجهزة مستقلة كلياً عن الجهات الخاضعة للرقابة، إلا أن ذلك لا يعني عدم وجود بعض السلبيات وهي كالآتي:

- (1) أول ملاحظة يمكن الوقوف عندها هي أن الرقابة الحالية تهتم بالجانب القانوني فقط حيث أنه يكفي للقيام بدفع النفقة أن تكون مطابقة للأحكام والإجراءات القانونية والتنظيمية، دون الاهتمام بمدى فعالية النفقة.
- (2) من خلال الجانب العملي يظهر هناك تداخل كبير بين صلاحيات مختلف الأجهزة الرقابية، وذلك من خلال مقارنة مهام كل من المحاسب العمومي والمراقب المالي، فهناك تطابق بين المادة 36 من القانون 21/90 التي تنظم العناصر التي يجب على المحاسب العمومي التحقق منها، والمادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414 والتي تبين العناصر التي يجب فحصها من طرف المراقب المالي قبل منح التأشيرة، ولذا فإنه من الأفضل تجنب مثل هذا التداخل بأن يكون هناك فصل تام ودقيق بين مهام كل من الجهازين، لذا يجب فصل التداخل من أجل ضمان فعالية الرقابة المالية وتحقيق الأهداف
- (3) ما يلاحظ محلياً هو غياب المراقب المالي على مستوى البلديات إذ أن حسب المادة 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات وبعد تحديد مجال تطبيق الرقابة ونصت في فقرتها الثانية على "تبقى ميزانيتها المجلس الشعبي الوطني والبلدية خاضعتين للأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليهما"² وبذلك اعفيتا من تأشيرة المراقب المالي، وعدم إخضاع ميزانية المجلس الشعبي الوطني لرقابة المراقب المالي يمكن تبريره سياسياً بقاعدة الفصل بين السلطات أي عدم تدخل الجهاز التنفيذي (وزارة المالية) بفرض رقابة على الجهاز التشريعي.
- (4) معاناة الأجهزة الرقابية ولا سيما على المستوى المحلي من قلة الإمكانيات المادية والبشرية عكس الاعتقاد السائد أن موظفي الأجهزة الرقابية يتمتعون بتكوين متخصص، بالعكس غياب التأطير والتكوين المتخصص لدى أغلبية الأعوان مما ينعكس على أداء الأجهزة وفعاليتها.
- (5) ضعف نسبة التأطير لدى بعض مصالح الأمرين بالصرف يؤدي إلى الصعوبة في تمييز العلاقة بين الأمر

¹ - سورة الأحزاب الآية 21.

² - المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92.

بالصرف وأجهزة الرقابة.

المطلب الثالث: خطوات عملية الرقابة وأهدافها:

أولاً: خطوات عملية الرقابة¹

تمر عملية الرقابة بثلاثة خطوات أساسية هي:

1. تحديد المعايير أو الأهداف والنتائج: من أهم الخطوات التي تسبق عملية تقييم الأداء، عملية تحديد

المعايير حيث على أساسها يقارن الأداء أو النتائج الفعلية، ويجب أن تحدد المعايير على أسس علمية

ودراسات وتجارب مع الأخذ بالظروف المحيطة بعين الاعتبار.

تمثل المعايير المقاييس التي تقيس النتائج الفعلية، على أساس أنها هدف، ويتم التعبير عن المعايير بأرقام

(كمية أو مالية) وتعتبر اللوائح التنظيمية والإجراءات من المعايير الموضوعية التي تساهم في تحقيق

الأهداف، وتسمح هذه المعايير بقياس الأداء ومعرفة مدى تقدمه.

لقد كان في القرن العشرين معيار أساسي فقط يوجه الطاقات وهو المعيار المالي أما الآن فقد أضيفت

معايير أخرى غير مالية وغير مادية.

يمكن القول إن أحسن نظام للرقابة هو الذي يستخدم معايير أو مقاييس متنوعة، تصنف بثبات نسبي،

وينبغي تعديلها إذ ما لزم الأمر ويجب أن يشارك الأفراد في إعدادها مما يشعرهم بالمسؤولية في تحقيقها

وربط ذلك بالحوافز.

2. تقييم الأداء: بعد تحديد المعايير التي سوف يقارن بها الأداء للتأكد من حسن سير العمل في مراكز

المسؤولية المختلفة، فتحليل النتائج ضروري لمعرفة مكان الخلل التي سببت الأداء الضعيف.

لقد قال الخليفة عمر رضي الله عنه {من رأى منكم اعوجاجاً فليقومه}² فهذه الجملة تدل على الفهم الجيد

للتقييم عند عمر الذي يشمل كل المسؤولين من القاعدة إلى أعلى قمة في الهيكل التنظيمي، وتتضمن عملية

تقييم الأداء قياس الأداء، ثم مقارنته بالمعايير المحددة وتحديد الانحرافات وتحليلها ومعرفة أسبابها والمتسبب

فيها من أجل علاجها.

وتتلخص خطوات تقييم الأداء في:

▪ **قياس الأداء الفعلي:** يتم الحصول على المعلومات المتعلقة بالأداء أو النتائج الفعلية من جهات

الإشراف، من خلال التقارير المعدة دورياً.

1 - محمد شويح، مرجع سبق ذكره، ص 197.

2 - حسن السيد البسيوني، الدولة ونظام الحكم في الإسلام، عالم الكتب، القاهرة، 1985، ص 170.

▪ مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير وتحديد الانحرافات وتحليلها:

بعد قياس الأداء الفعلي مقارنة هذه النتائج بالمعايير، وتحديد الانحرافات إن وجدت، وتحليلها ودراسة أسبابها إلا أن المقارنة تكون صعبة بالنسبة للمعايير غير الملموسة مثل رضا العاملين والروح المعنوية. واهتمام المسؤولين عن التسيير ينبغي أن لا يقتصر على دراسة الانحرافات السالبة ولكن يشمل كذلك الانحرافات الموجبة التي قد تؤدي إلى إعادة النظر في المعايير لتصبح الروح المعنوية أكثر تعبيراً عن الواقع.

إنه يعتبر تقييم الأداء أمر ضروري إلا أنه غير كافي لوحده فلا بد ان يتبع بالخطوة الثالثة وهي تصحيح الانحرافات.

3. تصحيح الانحرافات ومتابعة تنفيذ الإجراءات العلاجية: بعد تحديد الانحرافات معرفة مدى خطورتها،

نقوم بفحص لكل الاحتمالات الموضوعية لتحديد الأسباب ثم اتخاذ القرارات للتصحيح لتفادي الخطر أو التقليل منه أو تعديل الأهداف أو تحسين طرق العمل.

لا تتوقف الرقابة عند اكتشاف الأخطاء وتصحيحها فقط بل تمتد إلى كيفية تجنب الوقوع فيها مستقبلاً، فواجب على الإنسان تصحيح الأخطاء فهو يصيب ويخطئ، قال رسول الله صلى الله عليه وسلم « ما من عبد يسترعه الله رعية، يموت يوم يموت وهو غاش لرعيته، إلا حرم الله عليه الجنة »¹ والمؤسسة التي لا تعمل على تصحيح أخطائها مصيرها الزوال، فيجب القيام بمتابعة مستمرة للتأكد من تنفيذ الإجراءات العلاجية حتى يسير العمل وفق الخطة المرسومة ويحقق أهدافه وفق الرقابة والمتابعة المستمرة. إن العلاقة بين الرقابة والهدف من بين أحدث طرق الإدارة، والإدارة بالأهداف هي أن الرقابة تسمح بتحقيق الأهداف حيث يمكن القول عن نشاطه تحت الرقابة لما يكون مصحوب بتعديلات وتصحيحات حيث يحقق الهدف مع هامش خطأ محدد سابقاً.

ثانياً: أهداف الرقابة

الأهداف العامة لوظيفة الرقابة الإدارية في الإسلام:²

من بين الأهداف العامة لوظيفة الرقابة الإدارية في الإسلام:

▪ جلب المنافع: وتعني إشباع حاجيات الأفراد، وضمان أمن وسلامة العاملين.

¹ - رواه البخاري 2151.

² - محمد شويح، مرجع سبق ذكره ، ص 207.

- **درء المفاسد:** الرقابة تمنع وقوع الأضرار، من جانب العاملين اتجاه المؤسسة وكذلك منع وقوع أضرار للعاملين من قبل الإدارة، والتزامها بالتعويض عما لحق بهم من ضرر.
- **حماية المؤسسة:** بتعزيز وتقوية الانضباط وسط العاملين.

الفصل الرابع: صفات من يقوم بالرقابة ودورها في القضاء على الفساد الإداري

أولاً: صفات من يقوم بعملية الرقابة:

- أن كون لديه من العلم والمعرفة والإدراك ما يؤهله للقيام بهذه الوظيفة، قال الله عز وجل «أَقْرَأْ بِأَسْمِ رَبِّكَ الَّذِي خَلَقَ ﴿١﴾»¹ ويجب أن يتحلى المراقب بالحكمة في تصرفاته بأن يعالج المشاكل بالأسهل فالأسهل.
- أن يكون قدوة حسنة في أخلاقه ومثله وقيمه لمن يراقب حتى يكون مسموعاً ومطاعاً وأساس ذلك قول الله تعالى «﴿أَتَأْمُرُونَ النَّاسَ بِالْبِرِّ وَتَنْسَوْنَ أَنْفُسَكُمْ وَأَنْتُمْ تَتْلُونَ الْكِتَابَ أَفَلَا تَعْقِلُونَ ﴿١٤٤﴾﴾»²
- أن يكثر من مشورة ذوي الرأي والخبرة والتجربة، تطبيقاً لقول الله عز وجل «﴿فَبِمَا رَحْمَةٍ مِنَ اللَّهِ لِنْتَ لَهُمْ وَلَوْ كُنْتَ فَظًّا غَلِيظَ الْقَلْبِ لَانْفَضُّوا مِنْ حَوْلِكَ فَاعْفُ عَنْهُمْ وَاسْتَغْفِرْ لَهُمْ وَشَاوِرْهُمْ فِي الْأَمْرِ فَإِذَا عَزَمْتَ فَتَوَكَّلْ عَلَى اللَّهِ إِنَّ اللَّهَ يُحِبُّ الْمُتَوَكِّلِينَ ﴿١٥٩﴾﴾»³
- النزاهة والتعفف، فقد قال رسول الله صلى الله عليه وسلم "ليس الغني من كثرة العرض ولكن الغني غني النفس".⁴
- الرقابة على الإيجابيات قبل السلبيات فإن رأى المراقب عاملاً يستحق التقدير فلا يغفل ذلك، بل يعمل على حسن إثابة العاملين معه من خلال الأجور والحوافز والمكافآت، وذلك ما يشدذ مهامهم.
- أن يكون المراقب ثقة وأميناً وعاقلاً،
- الشجاعة والجرأة في اتخاذ القرارات وعدم التساهل والمبادرة فيها وتأجيل العمل من يوم لأخر

1 - سورة العلق الآية 1.

2 - سورة البقرة الآية 44.

3 - سورة ال عمران الآية 159.

4 - رواه البخاري رقم 6446 ومسلم رقم 1051.

- المعاملة بالرفق واللين وعدم التركيز عن الأخطاء اليسيرة التي لا يخلو منها بشرا، يقول رسول الله صلى الله عليه وسلم «إن الرفق لا يكون في شيء إلا زانه ولا ينزع من شيء إلا شانه»¹.

- التزام السرية في عمليات الرقابة، فقد جاء في الحديث قوله استعينوا على انجاح حوائجكم بالكتمان

ثانيا: دور الرقابة في القضاء على الفساد الإداري:²

يعاني المجتمع العربي والإسلامي من مشاكل سوء الإدارة والتي شكلت عائقا أمام نهوضها الحضاري وقد يأتي هذا الرجوع والتخلف من اهتمام المدراء بمصالحهم الخاصة على حساب المصلحة العامة، وتعتبر الرقابة من خلال تنشيط الرقابة الذاتية من أهم وسائل الإصلاح في المؤسسات. يجعل المنهج الإسلامي في إدارة الأعمال الرقابة الذاتية أساس معالجة الفساد الإداري من اختلاسات وسرقة ورشوة وانجراف إدارية وقد أثبتت التجربة الإسلامية الرقابة الذاتية أنفع بكثير من الرقابة الخارجية. النجاح في القضاء على الفساد الإداري وتفعيل دور الرقابة يتطلب ما يلي:

1. إعطاء القدوة من طرف المسؤولين الكبار: أي يجب على المسؤولين الكبار ان يكونوا قدوة حسنة لمن

دونهم في النزاهة والعفة، ومثالا يحتذى به من جانب مرؤوسيهن ورسولنا الكريم صلى الله عليه وسلم أعظم قدوة لكل مسئول مسلم قال الله تعالى «لَقَدْ كَانَ لَكُمْ فِي رَسُولِ اللَّهِ أُسْوَةٌ حَسَنَةٌ لِّمَن كَانَ يَرْجُوا اللَّهَ وَالْيَوْمَ الْآخِرَ وَذَكَرَ اللَّهَ كَثِيرًا ﴿٦١﴾»³ فهو القدوة المحافضة على المال العام وفي الأمانة والعدل والرفق والشجاعة والرحمة والحزم والتخطيط والتدبير.

2. السرعة في تنفيذ القرارات المترتبة على عملية الرقابة.

3. نشر الوعي بين العاملين بالقيم الأخلاقية للإدارة وأهمها إتقان العمل، وجودته، قال رسول الله صلى الله

عليه وسلم " إن الله يحب من العامل إذا عمل أن يحسن ".⁴

4. يتم تقلد المناصب الإدارية يكون بعد الاختيار على أساس الكفاءة و الأمانة، فقد قال الله تعالى « قَالَ

أَجْعَلْنِي عَلَىٰ خَزَائِنِ الْأَرْضِ ۗ إِنِّي حَفِيظٌ عَلَيْمُ ﴿٥٥﴾ » .⁵

¹ - رواه مسلم رقم 65494.

² - محمد شويح، مرجع سبق ذكره ص 209.

³ - سورة الأحزاب الآية 21.

⁴ - الألباني في صحيح الجامع

⁵ - سورة يوسف الآية 55.

5. تجديد القيادات الإدارية أي تدوير المناصب الإدارية وتداولها، لذا يجب تحديدها بفترة زمنية محددة.

المبحث الثالث: مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة في الجزائر ومختلف صفاتها وهيئاتها

سننظر في هذا المبحث إلى مختلف المراحل الرقابية من إعداد وكذلك جميع البيانات وفحصها، وكذلك التقارير المالية وتعتمد الرقابة المالية على مختلف الأساليب منها الرقابة الشاملة وكذلك المستمرة والدورية.

المطلب الأول: مراحل عملية الرقابة المالية وأساليب تنفيذها

(أ) مراحل عملية الرقابة: إن القيام بعملية الرقابة المالية تمر بأربع مراحل هي¹:

الفرع الأول: مرحلة الإعداد: قبل أن نقوم بعملية الرقابة يجب تحضير فريق العمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة وتعتبر هذه المرحلة من أهم المراحل لأن اختيار أفراد العمل الأكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة (انعكاس ايجابي) على باقي المراحل.

لذلك على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص منها:

- قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالي.
- الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة.
- قدرة المراقب المالي على الاتصال مع جميع إدارات المنشأة.
- اكتساب ثقة الآخرين الأمر الذي من شأنه أن يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة وذلك من خلال تقديم المساعدة.

• القدرة على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة.

• أن يتسم بالموضوعية والمرونة ويبتعد عن التحيز.

بعد الانتهاء من عملية الإعداد تأتي المرحلة الثانية وهي:

الفرع الثاني: مرحلة البيانات

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

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

¹ - سيروان عدنان ميزر الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، منشورات الدائرة الإعلامية في المجالات النواب، بغداد، 2008م، ص92.

1. **الموازنة التخطيطية:** وتعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة، وهي عبارة عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة فهي تحتوي على معايير من أجل مقارنة الانجاز الفعلي وقياس الأداء.
2. **التحليل المالي:** يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية لأن هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعة ومستوى تنفيذها والمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة، وبين المنشآت المتماثلة. وتتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلال:

- تحليل القوائم المالية: وذلك من خلال الميزانية العمومية حساب الدخل.
 - التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة: مثل نسب السيولة والربحية والعائد على الاستثمار.
3. **التقارير المالية:** بعد الانتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق عمل الرقابة لإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية وعند الانتهاء منها. وهذه التقارير يجب أن تكون مختصرة، وذلك من خلال إما عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة، وتعرض أسباب المشاكل المالية.

(ب) **أساليب تنفيذ الرقابة المالية:** لقد ذهب قوانين وأنظمة أغلب بتحديد أساليب معينة لتنفيذ الرقابة المالية كالآتي¹:

الفرع الأول: الرقابة الشاملة

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

الفرع الثاني: الرقابة الانتقائية

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

أولاً: العينة العشوائية

حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية وإخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى إخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات والإدارات

¹ - جسام در عزيني، الرقابة المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، كلية الإقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2007م، ص46.

والشركات التي فيها أعمال مالية ضخمة أو متعددة.

ثانيا: العينة الإحصائية

وفقا لهذه الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم والنوع ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدا.

ثالثا: العينة العنقودية :

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

الفرع الثالث: الرقابة المستمرة

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

الفرع الرابع: الرقابة الدورية

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

المطلب الثاني: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية

لقد استمدت هذه المستلزمات من الشروط أو المقومات التي يجب أن يتصف بها نظام الرقابة المالية، والشروط التي يجب توفرها في من يمارس مهمة الرقابة والقواعد التي يجب أن يتبعها في عملية الرقابة، وقد اهتمت الجمعيات والهيئات العالمية والإقليمية والدولية المختصة بالرقابة المالية لهذه المستلزمات ومن هذه الهيئات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية واتحاد المحاسبين الدولي والمراجعين بإنجلترا وجمعية المحاسبين في أمريكا والمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة، كل هذه المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية منعت القواعد العامة والمقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية، فضلا عن المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أجهزة الرقابة المالية والقائمين بمهمة الرقابة بصورة عامة. لذلك

سننتقل إلى هذه المقومات وهي كالآتي¹:

الفرع الأول: المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية ومن أهمها:

سهولة ووضوح النظام الرقابي: يجب أن يكون نظام الرقابة سهلا وواضحا للقائمين عليه فبساطة النظام الرقابي ووضوحه تعتبر من أهم الشروط اللازمة لنجاحه وفاعليته لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى إرباك عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فعاليته. مرونة وملائمة النظام الرقابي: يجب أن يلاءم نشاط الرقابة الطبيعية عمل الجهة موضوع الرقابة، فمثلا: يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة عنها في شركات القطاع العام، فضلا عن ذلك لا بد من أن يتصف نظام الرقابة بالمرونة لضمان فاعليته ونجاحه، وذلك من خلال التوجيه والإرشاد البناء.

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

الفرع الثاني: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في كل من يقوم بمهمة الرقابة المالية ومن أهم هذه المقومات ما يلي²:

أولاً: الاستقلالية والحماية

لا بد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الاستقلال الذي يبيدهم عن الضغوط والمؤثرات الخارجية، فضلا عن الضمانات اللازمة لتحقيق الحماية الكافية لهم لضمان أداء عملهم الرقابي بإخلاص.

ثانياً: الخبرة والكفاءة

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

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

2 - يتم اختيار الأعضاء الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخريجين في الجامعات والمعاهد ومن

1 - سيروان عدنان ميزر الزهاوي، مرجع سبق ذكره، ص.95.

2 - نفس المرجع، ص ص.96،97.

المتخصصين في المحاسبة والاقتصاد والإدارة والقانون وذلك باختيار أفضل الكوادر من الخريجين.

3 - يتم تدريب الأعضاء الجدد مدة زمنية كافية في مجال تخصصاتهم قبل مباشرة أعمال الرقابة المالية.

ثالثا: العناية المهنية الحريصة

لابد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي تتم عن الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والانحرافات والخلل في تنفيذ العمليات المالية فالمراقب المالي لابد أن يسخر إمكانياته كافة ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهين التي تدين مرتكبي المخالفات، وذلك من خلال الفحص والتدقيق المستندي والاستفسارات.

ومن هنا نرى بأنه لا يجوز للمراقب المالي أن يتهم غيره بالفساد المالي واستباحة المال العام من دون وجود أدلة ومستندات دامغة وقرائن قوية تثبت إدانة المتهم، هذه من جهة ومن جهة أخرى يجب أن يكون المراقب المالي على علم تام بالقوانين والأنظمة المالية والحسابات والمستندات واللوائح لكي يعرف مدى خروج المستفيدين عن القانون ومدى سلامة التصرفات المالية.

المطلب الثالث: بعض صور الرقابة المالية والهيئات المكلفة بصرف النفقات العمومية

تمارس الرقابة المالية هيئات مختلفة في الدول ففي هذا المبحث سوف نتطرق إلى الهيئات المكلفة بالرقابة المالية في الجزائر، كما سنلقي الضوء على بعض الأجهزة العليا للرقابة المالية على المستوى الدولي. تتعدد طرق الرقابة وتختلف باختلاف وعاء الدراسة وذلك لن التصنيفات العديدة لمختلف أنواع الرقابة على النفقات وحسب جانب الرؤيا المنظور منها فهناك الرقابة الداخلية والخارجية، الرقابة الوقائية القبليّة، المتزامنة والبعديّة، الرقابة الإدارية، القضائية والسياسية، رقابة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وكل أنواع الرقابة تؤدي الى نتيجة واحدة وهي تداخل مختلف الأصناف وظهور مختلف أنواع الرقابة.

1. رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي

في هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي.

الفرع الأول: رقابة المراقب المالي

المراقب المالي هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبليّة على تنفيذ النفقات العمومية ويعين بقرار وزاري من طرف الوزير المكلف بالميزانية، ويخضع المراقب المالي للسلطة المباشرة لوزير المالية، وذلك وفق تنظيم إداري تمثله الأجهزة التالية على التوالي: المديرية العامة للموازنة، ثم المديرية الجهوية للموازنة وأخيرا المراقبة المالية

بالولاية¹.

تخضع القرارات المتضمنة التزاما عليها إلى تأشيرة المراقب المالي وهي متعلق بمصلحة المراقبة المالية².

1. قرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة.

2. الجداول المسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.

3. الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية

4. تخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضا الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار.

5. كل التزام مدعم بسندات الطلب والفواتير الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفقات العمومية.

6. كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويضا بالاعتماد او تكفلا بالإلحاق أو تحويل الاعتمادات.

7. كل التزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة والنفقات التي تصرف من الإدارة المباشرة، والمثبتة بفواتير نهائية.

العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي:

طبقا لأحكام القانون 21/90 المؤرخ في أغسطس 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية³

1. الصفة للأمر بالصرف: فيجب التأكد من إذا كان الأمر بالصرف اذ ينفذ عملية الإلتزام بالنفقة مؤهلا قانونا للقيام بها

2. مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بها: حيث أن شكليات بطاقة الإلتزام تحدد بقرار من وزير المالية وذلك فيما يتعلق بالبيانات المذكورة فيها، التي بينها المادة 8 من نفس القانون المتعلقة بالرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها

3. توفر الاعتمادات والمناصب المالية: وذلك بالعودة لمدونة الميزانية الخاصة بالقطاع المعني حيث انه عند بداية كل سنة مالية يتم إعداد مدونة الميزانية ويصادق عليها من طرف المديرية العامة للميزانية، وتشكل قرار وزاري مشترك بين وزير القطاع و وزير المالية.

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992م، المتعلق بإجراءات الإلتزام.

2 - الجريدة الرسمية، المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992م، المتعلق بإجراءات الإلتزام.

3- الجريدة الرسمية المواد 8،9،10 من المرسوم التنفيذي رقم 414/90 من قانون المحاسبة العمومي، المتعلق بإجراءات الإلتزام.

4. التخصيص القانوني للنفقة: لا يكفي وجود الاعتماد، بل لابد على الأمر بالصرف أن يلتزم بوجهة النفقة.
 5. مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة الملحقة: وتشمل الوثائق الملحقة في مختلف وثائق الإثبات المختلفة التي يرفقها الأمر بالصرف مع بطاقة الالتزام ويقدمها للمراقب المالي.
 6. وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض.
- تحمل النفقات الملتزم بها بتأشيرة توضع على استمارة الالتزام توضع طبقاً لشروط المذكورة في المادة 9، وتكون الالتزامات غير القانونية أو غير المطابقة للتنظيم موضوع رفض مؤقت أو نهائي حسب كل حالة.

يكون الرفض المؤقت في الحالات التالية:

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

يعلل الرفض النهائي بما يلي:

- ◆ عدم مطابقة اقتراح الالتزام القوانين والتنظيمات المعمول بها.
- ◆ عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت
- ◆ عدم توفر الاعتمادات والمناصب المالية.

آجال تنفيذ الرقابة المسبقة على النفقات الملتزم بها:¹

فترة دراسة وفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف والمعروضة للرقابة في أحل لا يتجاوز عشرة أيام (10 أيام)، غير أنه يمكن تمديد الأجل إلى عشرون يوماً (20 يوم) عندما تتطلب الملفات نظراً لتعقيدها (دراسة معمقة) تسري الآجال السابقة الذكر ابتداء من تاريخ استلام مصالح الرقابة المالية لاستمارة الالتزام. وفي الواقع لقد تجسدت الرقابة في ممارسات ومناهج وحتى في تأويلات لنصوص لم تكن دوماً متجانسة، وكذلك يتخذ المراقبون الماليون في بعض الأحيان مواقف متباينة يفسرها التباين في تكوين ومواصفات هؤلاء الموظفين الذين يريدون خاصة من مصالح مالية مختلفة. بالإضافة إلى نقص التعليمات الواضحة أو نقص الإعلام والتكوين المهني، زيادة على ظروف عمل المراقب المالي البشرية والمادية، على المستوى المركزي والمحلي، لذلك فهذه الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي المكلف الذي يتدخل أثناء تنفيذ النفقة.

الفرع الثاني: رقابة المحاسب العمومي

¹ - الجريدة الرسمية، المواد، 14، 15، 16 من المرسوم التنفيذي 414/92 السابق الذكر.

المحاسب العمومي هو كل شخص يعين قانونا ليقوم:¹

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والمواد والعائدات
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو الأشياء أو القيم أو المواد المكلف بها وخفضها.
- حركة حسابات الموجودات.

يعين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون لسلطته، ويمكن اعتماد بعضهم من قبل الوزير المكلف بالمالية.

يتولى المحاسبون محاسبة العمليات المالية للإيرادات التابعة والحسابات الخاضعة للخبزينة والميزانية الملحقة ويكونوا إما رئيسين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصصة أو تفويض.

يجب أن يتأكد المحاسب العمومي قبل قبول أي نفقة من:²

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له
- شرعية عملية تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات.
- أن الديون لم تسقط أجلها أو أنها محل معارضة.
- تأشيرات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

التفرقة بين الفئات المختلفة للمحاسبين:

1. المحاسبين العموميين الرئيسون:

يثبتون حسب الشروط التي يحددها الوزير المكلف بالمالية، توافق كتاباتهم المحاسبية مع كتابات الأمرين بالصرف المحاسبية سواء فيما يتعلق بأوامر تحصيل الإيرادات الصادرة أو المحصلة أو أوامر بالصرف أو بالتحويل الصادرة والمقبولة للإنفاق.

حسب نص المادة 31 من المرسوم التنفيذي 91-313 هم:

- العون المحاسب المركزي للخبزينة

¹ - الجريدة الرسمية، المادتين 33-34 من القانون 21/90 سبق ذكره

² - الجريدة الرسمية، المادة 36 من القانون 21-90 سبق ذكره.

- أمين الخزينة لمركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولايات.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

2. المحاسبين العموميين الثانويون:

ورد ذكرهم في المرسوم التنفيذي 91/313 يختلف المحاسب الثانوي على الرئيسي في كون المحاسب الرئيسي له جميع الصلاحيات في جميع المجالات، أما المحاسب الثانوي فيختص غالبا في تنفيذ نوع محدد من المجالات على سبيل المثال تنفيذ الأحكام الجبائية يتكفل بها قابض الضرائب.

وهم:

- قابض الضرائب.
- قابض أملاك الدولة.
- قابض الجمارك.
- محافظ الرهون.
- امين الخزينة البلدي.
- أمين خزينة المؤسسات الصحية.

دور المحاسب العمومي

بالإضافة إلى دوره في تنفيذ النفقات والإيرادات العامة يؤدي المحاسب العمومي دورا قياسيا مهما يتمثل هذا الدور الرقابي في مراقبة أعمال الأمرين بالصرف، والتدقيق في شرعية الوثائق التي صادقة عليها، وتكون رقابة المحاسب العمومية موائية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف، ويمكن أن نتعرف على هذه المجالات من خلال المادة 36 من قانون المحاسبة العمومية وهي تتمثل في¹:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عمليات صرف النفقات.
- توفر الاعتمادات.

¹ - شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011م، ص.59

• أن الديون لا تسقط آجالها أو بأنها محل معارضة.

• الطابع الإبرائي للدفع.

• تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها خاصة ما يتعلق بتأشيرة المراقب المالي.

• الصحة القانونية للمكتب الإبرائي أي التحقق من صلاحيات الدفع.

إن يجب التأكد من العناصر السابقة حتى يتسنى للمحاسب العمومي قبل مباشرة إجراءات الدفع الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع، أما إذا رأى فيه مخالفة لها رفض قبول الصرف لتلك النفقة، إلا أن القانون خول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن للمرافق العامة وتلبية للمصالح العامة وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف "بالتسخير المكتوب"، وهذا ما أكدته المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم - 314,91 بقولها أنه يمكن للأمر بالصرف إذا ما قام المحاسب العمومي بإيقاف عملية الدفع أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته دفعها¹.

وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا تبرأ ذمته من المسؤولية المالية والشخصية، والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فتبقى للمحاسب العمومي سلطة رفض صرف النفقة ورفض الامتثال للأمر بالصرف.

ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب التالية:

• عدم توفر الاعتمادات المالية، ماعدا بالنسبة للدولة، عدم توفر أموال الخزينة

• انعدام إثبات أداء الخدمة.

• طابع النفقة غير الإبرائي أي الشخص المعني بالدفع هنا هو غير الدائن الحقيقي.

• انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة، إذا كان ذلك المنصوص عليه

في التنظيم المعمول به.

- إن المحاسب العمومي من خلال ممارسته لمهامه يسعى إلى مطابقة جميع العمليات التي تدخل في صلاحياته مع مختلف القوانين والتنظيمات والى ضمان حسن سير وتنفيذ ميزانية الدولة، الولاية، الحسابات الخاصة بالخزينة، المؤسسات العمومية ذات طابع إداري، سواء كان ذلك بمباشرة الأعمال الممارسة التي

¹ - المادة 36 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990م، المتعلق بالمحاسبة العمومية، العدد 35 من الجريدة الرسمية الجزائرية.

يتكفل بها بمفرده مثل التحصيل أو مراقبة الأعمال الممارسة من قبل الغير والتي تمس الأموال العمومية.

إن الأخطاء التي يقع فيها المحاسب العمومي
يكون ملزم بالتعويض المالي الخاص
(من ماله الخاص) لذا وجب عليه الاحتفاظ
بجميع الوثائق المثبتة للعمليات المنجزة.

المطلب الرابع: رقابة المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة والبرلمان

في هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية سير رقابة المفتشية العامة للمالية وكيفية رقابة مجلس المحاسبة.

الفرع الأول: رقابة المفتشية العامة للمالية

أنشئت المفتشية العامة للمالية بموجب المرسوم رقم 30/80 وهي هيئة للمراقبة المالية توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تختص المفتشية العامة للمالية بالرقابة اللاحقة، أو أثناء التنفيذ أو في كل وقت إذا تطلب الأمر ذلك، على التسيير المالي والمحاسبي لكل الهيئات والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية¹.
اختصاصها²:

- طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 272/08 المحدد لصلاحيات المفتشية العامة للمالية، فهي تمارس رقابتها على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية، وكذلك الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العامة، وتمارس رقابتها على:
- المؤسسات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري
- هيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام، والهيئات ذات طابع اجتماعي وثقافي التي تستفيد من مساعدة الدولة.
- كل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني.
- كما تراقب استعمال الموارد التي جمعتها الهيئات أو الجمعيات مهما كان نظامها القانوني التي تكون من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية.... وتراقب أيضا كل شخص معنوي آخر يستفيد من المساعدة المالية من الدولة او جماعة محلية أو هيئة عمومية.

1 - محمد ساحل، المالية العامة، جسر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2017م، ص282.

2 - محمد ساحل، نفس المرجع، ص282- 283 .

ومن المهام والتدخلات التي تقوم بها المفتشية العامة:

- تقييم أداءات أنظمة الميزانية.
- التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي.
- التدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي.
- تقييم شروط تسير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الإمتيازية.
- القيام بتقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية والنتائج المتعلقة بها.

مجالاتها الرقابية:¹

تكون عمليات رقابة المفتشية العامة للمالية على الوثائق في عين المكان وتكون إما فجائية (الفحوصات والتحقيقات) أو عن طريق التبليغ المسبق، ويتعين على مسؤولي المصالح أو الهيئات المعنية بعملية الرقابة ضمان شروط العمل لوحدات المفتشية العامة للمالية من خلال السماح لهم بالدخول الى جميع المجالات التي تستعملها الهيئات المعنية بالرقابة، وتقديم الأموال والقيم التي بحوزتهم وإطلاعهم على كل الدفاتر المطلوبة، وإبقاء المحادثين في مناصبهم طيلة مدة المهمة.

الفرع الثاني: رقابة مجلس المحاسبة

مجلس المحاسبة هو الجهة القضائية العليا المكلفة بمساعدة كل من البرلمان والحكومة في الرقابة اللاحقة لتنفيذ قوانين المالية وميزانيات مختلف الهيئات العمومية، أنشأ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976م، وتكرس بموجب المادة 160 من دستور 1989م، وهو المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية.

تأسس مجلس المحاسبة سنة 1980م، بصدور الأمر رقم 80-05 المؤرخ في مارس 1980م والمتعلق بممارسة وظيفته الرقابية، ويخضع حالياً في تسيير الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995م، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010م، الذي يحدد صلاحيات المجلس بتنظيمه وسيره وجزاء تحرياته، يتمتع مجلس المحاسبة باختصاصات واسعة في مجال الرقابة وتتمثل مهمته على وجه الخصوص في التدقيق في شروط الهيئات، الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه وفي تقييم تسييرها وفي التأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للتنظيمات والقوات المعمول بها، والهدف من ذلك هو تشجيع الاستعمال الفعال والصارم وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.

¹ - محمد ساحل، نفس المرجع، ص 284.

ويساهم المجلس من خلال صلاحياته في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات الغير القانونية أو الغير الشرعية ومحاربتها.¹
أهداف مجلس المحاسبة²:

طبقا للمادة 02 من الأمر 20/95 الفقرة الثانية والثالثة تتمثل أهدافه في

- يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في اختصاصه.
- تقييم تسييرها والتأكد من مطابقتها للقوانين.
- تشجيع الاستعمال الصارم للموارد والوسائل
- ترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.

صلاحيات مجلس المحاسبة³

لمجلس المحاسبة اختصاصات واسعة وهي:

1. الصلاحيات القضائية:

يكلف مجلس المحاسبة على المستوى القضائي بالتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية السارية في مجال تقديم الحسابات ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

2. الصلاحيات الإدارية:

يقوم برقابة حسن استعمال الهيئات التابعة لرقابته للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وقيم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد.

3. صلاحيات أخرى:

- يمكن لجوء بعض الهيئات الى استشارته في بعض المواضيع ك:
- في مشروع ضبط الميزانية ويحرر تقرير خاص بذلك يلحق بالمشروع
 - جميع مشاريع النصوص المالية تقدم الى مجلس المحاسبة ليبيدي رأيه فيها.

1 - مجلس المحاسبة، الموقع الالكتروني،: <http://www.compt.org.dz> تاريخ الاطلاع 22 ماي، 2021 على الساعة 15:33.

2 - المادة 02 من الامر رقم 20/95 المؤرخ في 26 أوت 2010م، المتعلق بمجلس المحاسبة، العدد 50 من الجريدة الرسمية الجزائرية.

3 - محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص 292.

- مسؤولو الدولة يطلبون مساعدة مجلس المحاسبة كرئيس الجمهورية ورئيس الحكومة.....

بشرط أن تكون الملفات لها علاقة بالمالية العمومية

الفرع الثالث الرقابة البرلمانية¹

بدا من نص المادة 98 من دستور 1996 الجزائري التي تنص على أن من يمارس السلطة التشريعية والرقابة البرلمانية في الجزائر برلمان يتكون من غرفتين هما المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، فإن كانت وظيفته الأولى هي التشريع فالوظيفة الثانية هي الرقابة على النشاط الحكومي وواجب البرلمان إطار اختصاصاته الدستورية أن يبقى وفيما ثقة الشعب ويظل يتحسس تطلعاته بالنظر إلى أن البرلمان هو الذي يرخص للحكومة تنفيذ النفقات والإيرادات العامة للدولة في إطار قوانين المالية وتكون الرقابة البرلمانية (التشريعية)

1. الرقابة السابقة على التنفيذ: وتتمثل في اختصاص البرلمان بالمصادقة على قانون المالية باعتماده.

2. الرقابة أثناء التنفيذ: يمكن للبرلمان ان يراقب نشاط الحكومة في المحال المالي من خلال

أ. الاستماع والاستجواب: حسب المادة 133 من الدستور يمكن للجان البرلمان أن يستمع الى أي وزير أو يستجوبه.

ب. السؤال: وفقا للمادة 134 من الدستور يمكن لأعضاء البرلمان أن يسألوا أي وزير سواء كتابيا أو شفويا عن أي موضوع ومنها القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية طبقا لأحكام النظام الداخلي لكل من غرفتي البرلمان.

ج. مناقشة بيان السياسة العامة: تلتزم الحكومة طبقا للمادة 84 من الدستور أن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة العامة، يليه مناقشة لعمل وأداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برامج الحكومة التي وافق عليها البرلمان.

د. لجنة التحقيق: بموجب المادة 161 من الدستور يمكن كل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصها أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة و ضمانا لفعالية هذه الوسيلة في مراقبة عمل الحكومة، ويحدد القانون الداخلي لغرفتي البرلمان كيفية تشكيل هذه اللجان و إجراءات ووسائل أداء مهمتها، كما تتجلى رقابة البرلمان في مرحلة تنفيذ الميزانية بصورة واضحة لدى مناقشة قانون المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان.

¹ - محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص 285.

3. الرقابة اللاحقة: تتحقق الرقابة اللاحقة عن طريق إلزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية ومدى مطابقتها بما ورد في الميزانية فقد نصت المادة 160 على أن تقدم الحكومة في نهاية كل سنة مالية إلى المجلس الشعبي الوطني عرضا حول استعمال الاعتمادات المالية، كما يلزم القانون الحكومة بتقديم البيانات والوثائق التي تسمح للبرلمان بالقيام بالمراقبة

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا في هذا الفصل وجدنا أن الرقابة المالية ليست بموضوع جديد بل كانت تحظى باهتمام كبير منذ العصور الأولى لكن بصورة بدائية، حيث تتمثل الرقابة المالية في مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة ودراسة أسباب الانحرافات حتى يمكن علاجها، وهي تهدف إلى التأكد من أن الإنفاق العام والخطط الموضوعة يتم وفقا لما هو مخطط له ووفقا للقوانين واللوائح والتشريعات والتعليمات المالية ونجد أيضا أن الرقابة المالية تطبق وتتخذ من أنواع عدة من الهيئات المحلية والدولية. فالرقابة المالية المسبقة المفروضة على تنفيذ النفقات العمومية تعد جد ضرورية وهذا الجانب جد مهم للوصول الى احترام سياسة الدولة المالية والتقييد بالقوانين التي تنظم النفقات وتحددها، والرقابة اللاحقة هي وسيلة مكملة للرقابة السابقة وذلك نظرا للدور الذي تلعبه رقابة كل من المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة في كشف الأخطاء وردع كل التجاوزات وبالتالي عقلنة وترشيد أساليب وطرق استعمال الأموال العمومية.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية

تمهيد الفصل

بعد التعرف على الميزانية العامة والنفقات العمومية والإجراءات الرقابية في الجانب النظري سوف يتم في هذا الفصل التعرف على هيئة من هيئات العمومية ذات الطابع الإداري المتمثلة في المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا الذي يعتبر من أهم المستشفيات في الجزائر.

بالإضافة إلى معرفة أهمية ومهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا ومن ثم دراسة تطبيقية لميزانية للنفقات العمومية وتطبيق الرقابة عليها من المراقب المالي والمحاسب العمومي للمستشفى الجامعي مصطفى باشا والتطورات التي طرأت عليها وكيفية تنفيذها، وفي الأخير تحليل نتائج الاستبيان واستنتاج أهم العقبات والمعوقات في تطبيق الرقابة وإعطاء الاقتراحات والحلول.

المبحث الأول: نظرة عامة حول المستشفى الجامعي مصطفى باشا

سنتعرف في هذا المبحث على المستشفى الجامعي مصطفى باشا نشأته، مهامه وتنظيمه الإداري¹.

المطلب الأول: نشأة وتعريف المستشفى الجامعي مصطفى باشا

نشأة:

يعتبر المستشفى الجامعي مصطفى باشا مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي حيث يعد من أهم المستشفيات على مستوى التراب الوطني.

ثم تدشين مستشفى مصطفى باشا في 1 أوت 1854 وقد كان مستشفى عسكري، ومنذ ذلك التاريخ عرف عدة تغييرات هيكلية وتنظيمية وقانونية.

تم إنشاء مدرسة الطب سنة 1857 وبعد سنة 1877 عرف المستشفى توسع في البناء، كانت أولى الخدمات فتح تخصص طب للأطفال سنة 1883 وطب الولادة سنة 1884.

وفي سنة 1986، وبعد إنشاء المراكز الاستشفائية الجامعية، أصبح يسمى المركز الاستشفائي الجامعي للجزائر الوسطي.

عرف توسعا آخر في سنة 1920 نظرا لنمو الديموغرافي المتزايد من 14 جناح إلى 30 جناح، كما عرف زيادة في التخصصات مثل طب القلب، الأذن الحنجرة كذلك فتح تخصصات البحث العلمي.

تعريف المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا

المستشفى الجامعي مصطفى باشا هو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، ثم إنشائه بموجب مرسوم تنفيذي بناء على اقتراح مشترك بين الوزير المكلف بالصحة وبين الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي.

يمارس الوزير المكلف بالصحة الوصاية الإدارية على المستشفى ويمارس وزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي الوصاية البيداغوجية.

يتربع المستشفى على مساحة تقدر بحوالي 15 هكتار منها 09 هكتارات عبارة عن بنايات والبقية

¹ - المادة 2 و3 من المرسوم التنفيذي 97-467 المؤرخ في 2 شعبان 1418 الموافق ل 2 ديسمبر 1997، يحدد قواعد إنشاء المراكز الاستشفائية الجامعية.

مساحات خضراء، أما بالنسبة للنمط فهو بناء على شكل أجنحة، لطاقة استيعاب تقدر 1745 سرير. يخضع المستشفى للمرسوم 97/467 المؤرخ في 02 شعبان 1418 الموافق ل 2 ديسمبر 1997 الذي يحدد قواعد إنشاء المراكز الاستشفائية الجامعية وتنظيمها وسيرها.

المطلب الثاني: مهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا

يتكلف المستشفى بمهام التشخيص والكشف والعلاج والوقاية والتكوين والدراسة والبحث وذلك بالتعاون مع مؤسسة التعليم أو التكوين العالي في علوم الطب المعنية وهي كالاتي¹:

1- مهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا في ميدان الصحة

تتمثل مهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا في ميدان الصحة فيما يلي:

- ضمان نشاطات التشخيص والعلاج والاستشفاء والاستعمالات الطبية الجراحية والوقاية إلى جانب كل نشاط يساهم في حماية وترقية صحة السكان.
- تطبيق البرامج الوطنية والجهوية والمحلية لصحة.
- المساهمة في إعداد معايير التجهيزات الصحية والعلمية والتربوية للمؤسسات الصحية.
- المساهمة في حماية المحيط وترقيته في الميادين المتعلقة بالوقاية والنظافة والصحة ومكافحة الأضرار والآفات الاجتماعية.
- كما يضمن المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا لصالح السكان القاطنين بالقرب منه، الذين لا تغطيهم القطاعات الصحية المجاورة، المهام المسندة للقطاع الصحي.

2- مهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا في ميدان التكوين

تتمثل في مهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا في ميدان التكوين ما يلي:

- ضمان تكوين التدرج وما بعد التدرج في علوم الطب بالتعاون مع مؤسسة التعليم العالي في علوم الطب والمشاركة في إعداد وتطبيق للبرامج المتعلقة به.
- المساهمة في تكوين مستخدمي الصحة وإعادة تأهيلهم وتحسين مستواهم.

¹ - المادة 4 من المرسوم التنفيذي 97-467 المؤرخ في 2 شعبان 1418 الموافق ل 2 ديسمبر 1997، يحدد مهام المراكز الإستشفائية الجامعية.

3- مهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا في ميدان البحث

تتمثل مهام المستشفى الجامعي مصطفى باشا في ميدان البحث فيما يلي:

- قيام في إطار التنظيم المعمول به بكل أعمال الدراسة والبحث في ميدان الصحة.
- تنظيم مؤتمرات وندوات وأيام دراسية وتظاهرات أخرى تقنية وعلمية من أجل ترقية نشاطات العلاج والتكوين والبحث في علوم الصحة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمستشفى الجامعي مصطفى باشا

يشمل التنظيم الإداري للمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا، تحت سلطة المدير العام، على

ما يلي: مديرية الموارد البشرية، مديرية المالية والمراقبة، مديرية الوسائل المادية، مديرية النشاطات الطبية وشعبة الطبية.

وتنظيم وحدات المركز الجامعي مصطفى باشا في المكاتب الآتية التي تلحق بالمدير العام: مكتب التنظيم العام، مكتب الإعلام والاتصال، مكتب الأمن والرقابة العامة، مكتب الصفقات والمنازعات والشؤون القانونية.

1- مديرية الموارد البشرية للمستشفى الجامعي مصطفى باشا:

تشمل مديرية الموارد البشرية للمستشفى الجامعي مصطفى باشا ما يلي:

1-1- المديرية الفرعية للمستخدمين

تتضمن المديرية الفرعية للمستخدمين ما يلي:

- مكتب تسيير الحياة المهنية للمستخدمين الطبيين وشبه الطبيين والأخصائيين في علم النفس.
- مكتب تسيير الحياة المهنية للموظفين الإداريين والفنيين
- مكتب العمال والتنظيم والأجور.

1-2- المديرية الفرعية للتكوين والوثائق

تشمل المديرية الفرعية للتكوين والوثائق ما يلي:

- مكتب التكوين.
- مكتب الوثائق.

2- مديرية المالية والمراقبة للمستشفى الجامعي مصطفى باشا

تشتمل مديرية المالية والمراقبة للمستشفى الجامعي مصطفى باشا علي ما يلي:

2-1- المديرية الفرعية للمالية

تتضمن المديرية الفرعية للمالية علي:

- مكتب الميزانية والمحاسبة.
- مكتب الإيرادات والصناديق.

2-2- المديرية الفرعية لتحليل التكاليف وتقييمها

تشمل المديرية الفرعية لتحليل التكاليف وتقييمها:

- مكتب تحليل التكاليف والتحكم فيها.
- مكتب الفاتورة.

3- مديرية الوسائل المادية للمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا

تشمل مديرية الوسائل المادية علي ما يلي:

3-1- المديرية الفرعية للمصالح الاقتصادية

تشمل المديرية الفرعية للمصالح الاقتصادية:

- مكتب التموينات.
- مكتب تسيير المخازن والجرد والإصلاحات.
- مكتب الإطعام والفندقة.

2-3- المديرية الفرعية للمنتجات الصيدلانية والأدوات والمستهلكات

تشمل المديرية الفرعية للمنتجات الصيدلانية والأدوات والمستهلكات:

- مكتب المنتجات الصيدلانية.
- مكتب الأدوات والمستهلكات.

3-3- المديرية الفرعية للمنشآت القاعدية والتجهيزات والصيانة

تشمل المديرية الفرعية للمنشآت القاعدية والتجهيزات والصيانة علي:

- مكتب المنشأة القاعدية
- مكتب التجهيزات.
- مكتب الصيانة.

4- مديرية النشاطات الطبية وشبه الطبية للمستشفى الجامعي مصطفى باشا

تشمل مديرية النشاطات الطبية وشبه الطبية على ما يأتي:

4-1- المديرية الفرعية للنشاطات الطبية

تشمل المديرية الفرعية للنشاطات الطبية على ما يلي:

- مكتب تنظيم النشاطات الطبية وتقييمها.
- مكتب المناوبة والاستعجالات.
- مكتب البرمجة ومتابعة الطلبة.

4-2- المديرية الفرعية للنشاطات شبه الطبية

تحتوي المديرية الفرعية للنشاطات شبه الطبية على:

- مكتب تنظيم النشاطات شبه الطبية وتقييمها.
- مكتب العلاجات التمريضية
- مكتب البرمجة ومتابعة المتدربين

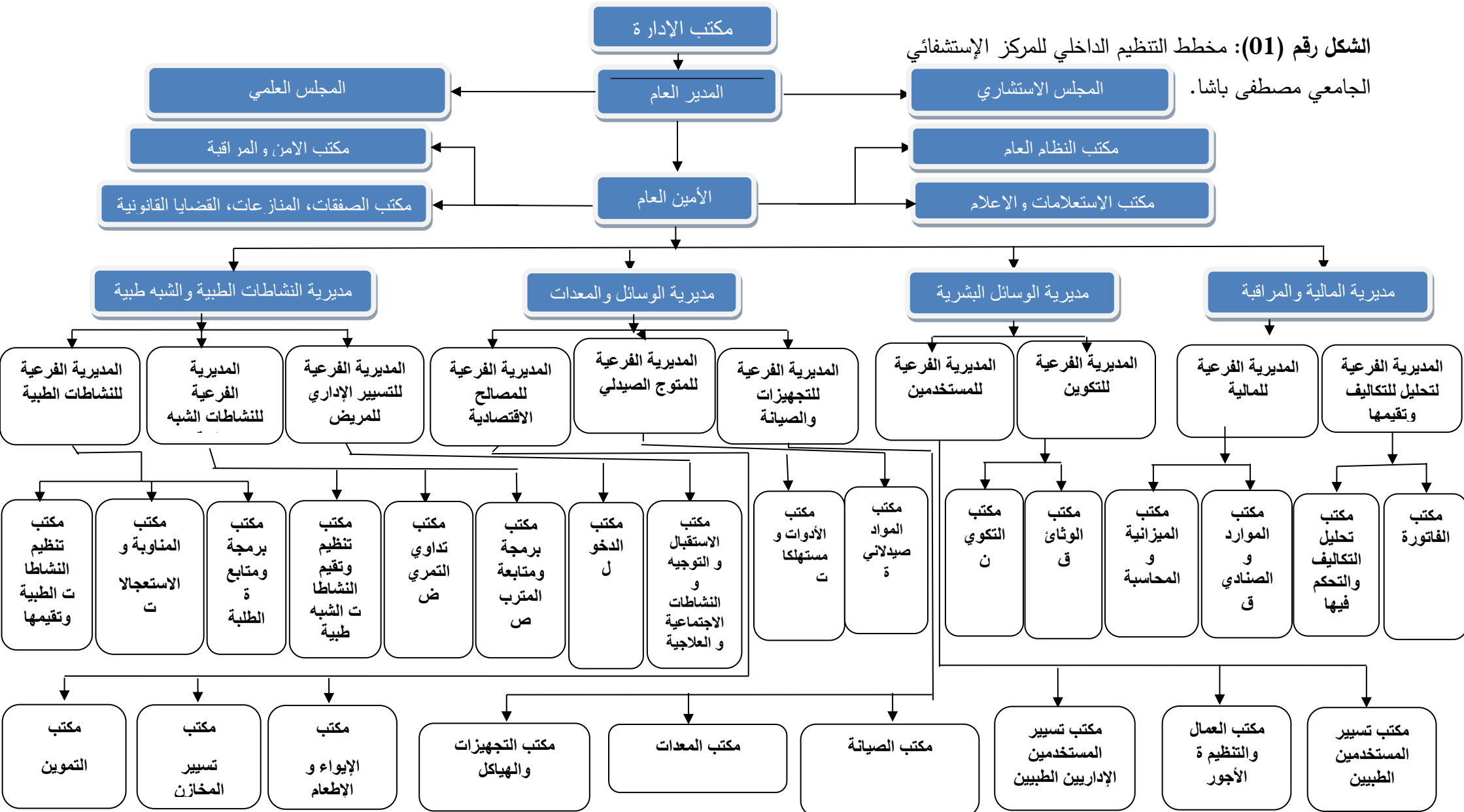
4-3- المديرية الفرعية للتسيير الإداري للمريض

تتضمن المديرية الفرعية للتسيير الإداري للمريض ما يلي:

- مكتب دخول المرضى.
- مكتب الاستقبال والتوجيه والنشاطات الاجتماعية العلاجية.

وهذا ما يبينه الهيكل التنظيمي للمؤسسة في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): مخطط التنظيم الداخلي للمركز الإستشفائي الجامعي مصطفى باشا.



المطلب الرابع: تطور نفقات المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا:

تعتبر المؤسسات العمومية الاستشفائية الأكثر استهلاكاً من حيث المخصصات المالية المقدمة للنفقات العمومية للصحة في الوقت التي تتضاعف فيه حاجة هذه المؤسسات لموارد أخرى، توافقا مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والصحية التي تشهدها الجزائر، وبالتالي أصبحت هذه الاعتمادات المالية جد ثقيلة ومنتزيدة بشكل مستمر ودائم، وازدادت من شدة الأعباء الملقاة على ميزانية الدولة.

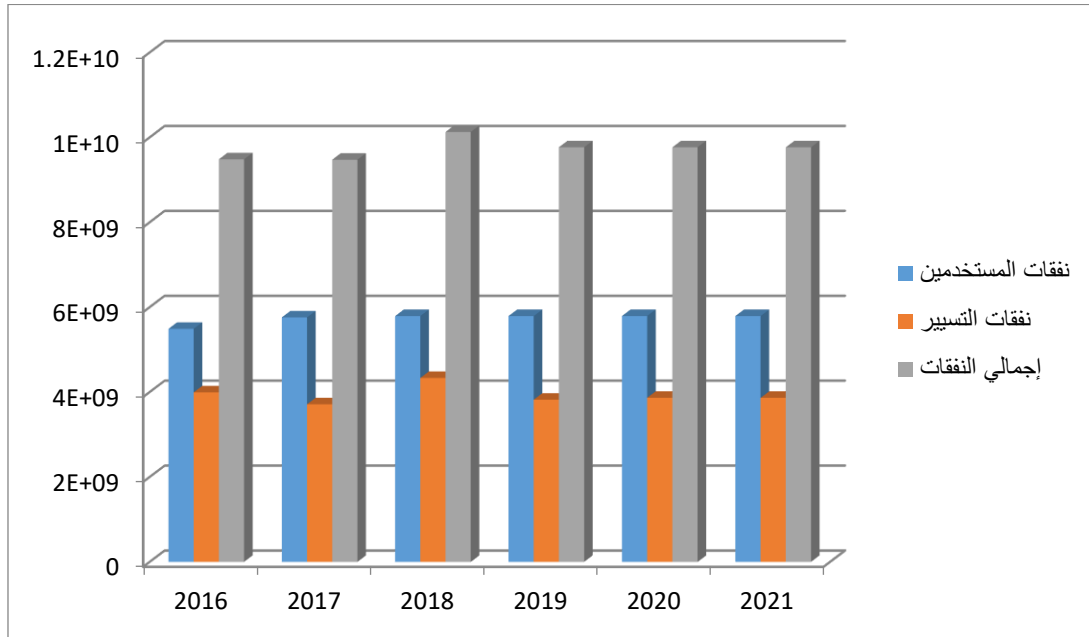
ولإعطاء فكرة عن هذا التطور قمنا بدراسة تطور نفقات المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا على النحو التالي:

الجدول رقم (01) تزايد النفقات بالمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا

السنوات	نفقات المستخدمين	نفقات التسيير	إجمالي النفقات
2016	5490000000,00	3993090000,00	9483090000,00
2017	5760000000,00	3713230000,00	9473230000,00
2018	5792058000,00	4334390000,00	10126448000,00
2019	5792058000,00	3821030000,00	9613088000,00
2020	5900000000,00	3866930000,00	9766930000,00
2021	5900000000,00	3865580000,00	9765580000,00

المصدر: من إعداد التلميذ ملكاوي عبد القادر بالاعتماد على مكتب الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة والاطلاع على الوثائق الميزانية الأولية والتكميلية لسنوات 2016، 2017، 2018، 2019، 2020، والميزانية الأولية لسنة 2021 بالمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا بالجزائر.

الشكل رقم 02: تطور نفقات المركز الاستشفائي خلال السنوات الأخيرة.



توضح البيانات الواردة في الجدول أعلاه نفقات التشغيل الخاصة بالمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا للفترة من سنة 2016 إلى غاية 2021 ، حيث نلاحظ عموماً أن هناك تطورات مستمرة ومتفاوتة في نفقات تشغيل المركز الاستشفائي الجامعي من سنة لأخرى، فلقد انخفضت قليلاً النفقات من 9483090000,00 دج سنة 2016 إلى 9473230000,00 دج سنة 2017 بنسبة بلغت 1%، لترتفع قليلاً سنة 2018 بنسبة 6.89 % مقارنة بسنة 2017 وهكذا تستمر النفقات بين التزايد و الانخفاض من سنة لأخرى بنسب متقاربة، كما نلاحظ أن أكبر حجم من النفقات شهدته المؤسسة كان في سنة 2018 حيث بلغت 10126448000,00 دج و يمكن إبراز أهم الأسباب الرئيسية لتطور النفقات في النقاط التالية :

التغييرات التي شهدتها القوانين الأساسية الخاصة بالتعويضات سواء بالنسبة للسلك الطبي، شبه الطبي و الإداري، و هذا ما يفسر النسبة الكبيرة للنفقات التي استهلكتها المؤسسة و ذلك لتغطية الزيادة في كتلة الأجور.

- ارتفاع تكاليف اقتناء العتاد والمعدات الطبية.
- ارتفاع فاتورة شراء الأدوية والمواد الصيدلانية.
- زيادة نشاط المؤسسة مما أدى إلى زيادة استهلاكها للإعمادات المالية، حيث تم إنشاء مصالِح جديدة.
- ارتفاع تكاليف شراء المواد الغذائية، مواد التنظيف والألبسة بسبب ارتفاع المستوى العام للأسعار.
- ظهور وباء كورونا الجديد وما تبعه من تجهيز جناح خاص بكامل التجهيزات.

المبحث الثاني : تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المركز الاستشفائي الجامعي

باعتبار المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، و تعتمد في تسييرها المالي على قوانين المالية العامة و المحاسبة العمومية، فإنها تخضع للرقابة المالية التي ينفذها الأعوان و الأجهزة العمومية التي وضعتها الدولة لذلك كما رأيناها سابقا. سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى نتائج جميع أنواع الرقابة المالية الممارسة على نفقات المركز الإستشفائي و تحليلها.

المطلب الأول: الرقابة السابقة على النفقات الاستشفائية

سنطرق في هذه المطلب إلى نتائج الرقابة المالية الممارسة من طرف المراقب المالي

1. المراقب المالي

يخضع المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا لرقابة المراقب المالي، وهي في الأساس رقابة سابقة على قرارات الالتزامات التي تقوم بها المؤسسة كخطوة من خطوات صرف نفقات التسيير، فهي رقابة المراقب المالي على الأمر بالصرف.

تطبيق رقابة المراقب المالي:

المراقب المالي باعتباره المستشار المالي للأمر بالصرف فإنه يلزمه و يتابعه و يراقبه في كل عملية التزام و قرار ينشأ داخل المركز الإستشفائي وينتج عنها أثر مالي، و لتسهيل إجراءات الرقابة قامت وزارة المالية بإنشاء دليل مساعد يسمى " دليل الوثائق الثبوتية لالتزامات النفقات الخاص بالمؤسسات الاستشفائية وألزمت كل من المراقب المالي و الأمر بالصرف على العمل به، و عموما هناك ثلاث 03 أشكال لرقابة المراقب المالي على الالتزامات و القرارات التي يحررها الأمر بالصرف في المؤسسة و هي:

الجدول رقم (02): عدد حالات الرفض والتغاضي الناتجة عن رقابة المراقب المالي

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	حق التغاضي
2017	173	01	01
2018	37	00	00
2019	124	01	01
2020	29	00	00
2021	40	00	00

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مكتب الميزانية والمحاسبة ومكتب الأجور.

توضح البيانات المدونة في الجدول أعلاه عدد حالات الرفض التي أصدرها المراقب المالي ضد قرارات الالتزام المحررة من طرف الأمر بالصرف، حيث نلاحظ أن معظم حالات الرفض هي رفض مؤقت و ليست رفض نهائي و هذا ما يدل على احترام الأمر بالصرف لقرارات المراقب المالي الرقابية و الالتزام بتصحيحها، أما بالنسبة لحالات الرفض المؤقت، فنلاحظ وجود عدد كبير من حالات الرفض المؤقت بلغت 173 و ذلك بسبب النشاطات التي شهدتها المؤسسة و الميزانية الكبيرة الممنوحة لها في هذه السنة و ما نتج عنها من كثرة مشاريع الالتزامات و عمليات صرف النفقات، ووجود حالة رفض نهائي واحدة فقط في سنة 2017، وفي سنة 2018 فنلاحظ أن عدد حالات الرفض قليل وتقلص إلى اقل من الربع (1/4) و فيما يخص استعمال حق التغاضي فإننا نلاحظ أن الأمر بالصرف لم يستعمله إطلاقا و ذلك لسببين الأول هو عدم وجود رفض نهائي، أما السبب الثاني فهو راجع بالأساس إلى أسلوب الاستشارة و المناقشة والاستفسار المتبع بين الأمر بالصرف و المراقب المالي في تصحيح الأخطاء و الانحرافات، حيث أن الأمر بالصرف دائم الاتصال بالمراقب المالي و يستفسر عن أية معلومة يحتاجها. و فيما يخص أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المراقب المالي فنلخصها فيما يلي:

- ✓ التتيزيل الخاطيء في النفقة أي خطأ في الإدراج.
- ✓ عدم تطابق وثائق الإثبات المرفقة مع المذكورة في تفاصيل الالتزام.
- ✓ أخطاء في الفواتير وتاريخها أو فواتير بدون تاريخ.
- ✓ سندات الطلب خاصة بسنة أخرى غير السنة الحالية.
- ✓ عدم توافق بين ختم المورد وموضوع الاستشارة.
- ✓ مراجعة صفة الأمر بالصرف بسبب تغيير مدرء المؤسسة الاستشفائية.
- ✓ غياب رسالة العرض، التصريح بالاكنتاب والتصريح بالنزاهة.
- ✓ أخطاء حسابية بالنسبة لصرف رواتب الموظفين.
- ✓ اختلاف في المبلغ بالحروف على الكشف وبطاقة الالتزام.
- ✓ أخطاء تخص تسيير المسار المهني للموظفين كالتعيين في المنصب العالي و غيرها.

المطلب الثاني: الرقابة المتزامنة على النفقات الاستشفائية

بموجب القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية فان المركز الإستشفائي الجامعي مصطفى باشا ومنذ نشأته له محاسب عمومي خاص بها يقوم بصرف نفقاتها وفي نفس الوقت يمارس الرقابة عليها، و قد تم تعيينه بقرار من الوزير المكلف بالمالية و له صفة أمين خزينة القطاع الصحي و يوجد مقره داخل المستشفى.

تطبيق رقابة المحاسب العمومي:

بعد إعداد الالتزامات و التأشير عليها من قبل الأمر بالصرف و المراقب المالي، يقوم الأمر بالصرف بإصدار حوالة بالدفع الملحق رقم 04 متضمنة جميع المعلومات و البيانات التالية:

- ✓ بيانات تعريفية: اسم المؤسسة، السنة المالية، رقم الحوالة، رقم الكشف، الرقم التسلسلي.
- ✓ صفة المحاسب العمومي و حسابه البريدي الجاري.
- ✓ الجهة المستفيدة و حسابها البنكي أو البريدي.
- ✓ المستندات المثبتة للنفقة.
- ✓ الإسناد القانوني للنفقة تحديد العنوان، الباب، المادة.
- ✓ مبلغ الحوالة بالأرقام و الحروف.

بعد إصدار الأمر بالصرف لحوالة الدفع يقوم بإرسالها إلى المحاسب العمومي مرفوقة بجميع الوثائق الثبوتية اللازمة حسب طبيعة النفقة، و هنا نميز بين حالتين كالتالي :

1-نفقات المستخدمين: في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

- ✓ كشف الالتزام.
- ✓ مصفوفة الأجور للمستخدمين.
- ✓ كشوفات التفصيلية الشهرية الخاصة بحساب مرتبات و تعويضات كل سلك.

2-نفقات التسيير الأخرى: في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

- ✓ كشف الالتزام.
- ✓ نسخة من اتفاقيات العقود بين المؤسسة الاستشفائية و المتعامل المتعاقد.
- ✓ التقارير التقديمية لكيفية إبرام العقود.
- ✓ سندات الطلب.
- ✓ الفواتير.

بعد ذلك يقوم المحاسب العمومي بالإجراءات الرقابية على عملية الدفع قبل صرف النفقة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية الحوالة حسابيا و التأكد من الوثائق الثبوتية مع توفر الشروط المتعلقة بالمحاسبة العمومية .

ثانيا -نتائج رقابة المحاسب العمومي: تتمثل فيما يلي :

1-قبول الدفع: عندما تتوفر كل الشروط القانونية و التنظيمية و يتأكد من سلامة الوثائق يؤشر المحاسب على الأمر بالدفع الحوالة في المكان المخصص للتأشير، لتتم بعدها عملية الدفع و يحول مبلغ الحوالة للحساب

المخصص لها والذي تحدده الجهة المستفيدة.

2-رفض الدفع: أي قيام المحاسب العمومي برفض دفع مبلغ الحوالة، و يكون الرفض إما مؤقت أو نهائي الملحق رقم (05) و ذلك بسبب وجود أخطاء وانحرافات، والرفض يكون بطريقة تدريجية أي أن المحاسب العمومي يصدر الرفض المؤقت ويطلب من الأمر بالصرف تصحيح الأخطاء، فان لم يلتزم هذا الأخير بتصحيحها يصدر الرفض النهائي، ويرسل المحاسب العمومي إشعار بالرفض إلى الأمر بالصرف متضمن ما يلي:

✓ نوع الرفض إن كان مؤقت أو نهائي.

✓ موضوع ال نفقة المتمثل في تحديد السنة المالية، رقم بطاقة الالتزام و تاريخها، المبلغ، طبيعة العملية و الإسناد الميزانياتي.

✓ المرجع الذي استند عليه المحاسب العمومي في منح الرفض و المعلل بأسباب محددة.

المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة على النفقات الاستشفائية

بعد عملية صرف النفقات وخروج الأموال العمومية من خزينة الدولة لصالح الجهات المستفيدة، هناك تقارير وحسابات يقوم مدير المركز الاستشفائي بإعداد تقارير بصفته الأمر بالصرف، ويرسلها إلى الهيئات الوصية (مديرية الصحة، وزارة الصحة والسكان) لئتم إرسالها إلى وزارة المالية ومجلس المحاسبة بهدف التحقيق فيها والتأكد من صحتها، وخلوها من الأخطاء والمخالفات وتتمثل هذه الحسابات في الوضعية المالية والحساب الإداري.

أولا الوضعية المالية (situation financière)

1. التعريف بالوضعية المالية: هي عبارة عن كشف مالي يعد نهاية كل شهر على مستوى مكتب الميزانية

والمحاسبة يخص عملية تنفيذ الميزانية وبما فيها تنفيذ النفقات يقوم بالتأشير عليه كل من الأمر بالصرف

والمحاسب العمومي، وهي عبارة عن جدول تعدادي مالي يضم البيانات التالية:

✓ طبيعة النفقة حسب مدونة الميزانية وهي العنوان، الباب والمادة.

✓ مبلغ الاعتمادات الممنوحة.

✓ تحويلات الاعتمادات المالية بين مواد وأبواب وعناوين النفقات.

✓ مبلغ الالتزام.

✓ التصفية والأمر بالدفع.

✓ المبلغ المدفوع من طرف المحاسب العمومي.

يتم إنجاز الوضعية المالية بالاعتماد على السجلات التالية:

✓ سجل الحوالات الذي تسجل فيه كل الحوالات المنجزة بحيث ترقم وتؤرخ وتحدد اتجاه الحوالة وطبيعتها ومبلغها.

✓ سجل النفقات الذي يسجل بالتفصيل كل عمليات الالتزام بدقة.

2. أهمية الوضعية المالية:

تتمثل أهمية الوضعية المالية في متابعة وإبراز نسب تقدم استهلاك الاعتمادات المالية المخصصة لنفقات التسيير للمركز الاستشفائي الجامعي والتي يمكن بواسطتها للمدير أو وزارتي المالية والصحة متابعة تطور حجم نفقات التسيير التي تم صرفها في شكل رواتب وأجور أو على شكل نفقات التسيير الأخرى بالإضافة إلى:

✓ تسهيل قراءة الميزانية وسهولة ملاحظة إمكانية إجراء التحويلات بين الاعتمادات.

✓ المعرفة الدقيقة لمدى تنفيذ النفقات شهريا وسهولة راقبتها.

✓ تساعد في اتخاذ القرارات وحل المشاكل بسهولة.

✓ معرفة النسب الحقيقية لاستهلاك الاعتمادات الممنوحة.

✓ تساعد في اكتشاف الأخطاء المرتكبة عند تنفيذ النفقات.

ثانيا: الحساب الإداري (compte administratif)

1. تعريف الحساب الإداري: عبارة عن كشف مالي يعد في آخر السنة المالية من طرف الأمر بالصرف

للمركز الاستشفائي الجامعي والذي يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال النفقات التي صرفت والإيرادات الفعلية التي تم تحصيلها، ويتم إعداد الحساب الإداري على مستوى مكتب الميزانية والمحاسبة في نهاية كل سنة اعتمادا على الوضعيات المالية في كل شهر، ويتم توضيح فيه مجمل عمليات الميزانية (النفقات والإيرادات المنجزة خلال السنة) بما فيها من تحويلات وبعد إنجازه يؤشر عليه الأمر بالصرف ويعرضه على مجلس الإدارة لمناقشته والمصادقة عليه من طرف مجلس الإدارة (والي الولاية) ثم يتم إرساله إلى مجلس المحاسبة قبل تاريخ 30 جوان من السنة المالية المقبلة ويتم مقارنة الحسابات المدونة في الحساب الإداري المنجز من طرف مدير المركز الاستشفائي (الأمر بالصرف) وحساب التسيير المنجز من طرف أمين الخزينة (المحاسب العمومي) لاكتشاف الانحرافات والأخطاء إن وجدت.

2. محتوى الحساب الإداري: يلخص في جداول وينقسم إلى قسمين:

القسم الأول: خاص بجانب الإيرادات يوضح فيه طبيعة الإيرادات مقسمة على حسب مدونة الميزانية إلى عناوين وأبواب ومواد، ومجموع المبالغ المحصل عليها تبعا للميزانية الأولية والمكاملة والتراخيص الخاصة، الإيرادات المحققة فعلا خلال الدورة (السنة) والملاحظات.

القسم الثاني: خاص بجانب النفقات يوضح فيه طبيعة النفقات والاعتمادات المفتوحة تبعا للميزانية الأولية والمكاملة والتراخيص الخاصة، والنفقات المدفوعة أو المثبتة إلى غاية 31 ديسمبر أما الباقي فهو المؤجل للدفع في السنة المالية المقبلة إضافة إلى الملاحظات.

3. أهمية الحساب الإداري: تظهر أهمية الحساب الإداري في تسهيل إجراءات الرقابة المالية البعيدة على

الأموال العمومية وذلك من خلال ما يلي :

- ✓ يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال تسجيل الفائض أو العجز في ميزانية المؤسسة.
- ✓ يقدم المعلومات الضرورية بخصوص صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.
- ✓ يعتبر أداة من أدوات تحقيق الشفافية في مراقبة تسيير الأموال العمومية.
- ✓ يمكن من اكتشاف المخالفات والأخطاء بخصوص توزيع الاعتمادات المالية.
- ✓ يعتبر أداة رقابية للمال العام أمام الهيئات المختصة (مجلس المحاسبة) حيث يبرأ الأمر بالصرف إذا كان التحقيق ايجابيا، ويدان الأمر بالصرف عن سوء التدبير المالي إذا كان التحقيق سلبيا.

المبحث الثالث: دراسة تحليلية لنتائج الاستبيان

بعد إعطاء نظرة شاملة عن الميزانية والنفقات العمومية والرقابة المالية ومدى تطبيقها قمنا بوضع الاستبيان الموجه إلى بعض الموظفين الذين تربطهم علاقة بأشكال الرقابة بالمركز الاستشفائي مكان التبرص وذلك للتوصل إلى أجوبة لإشكالية البحث والإشكاليات الفرعية، سنتناول في هذا الجزء من الدراسة التحليلية لنتائج الاستبيان الموجه الذي يتفرع إلى ثلاثة مراحل منهجية، حيث نقوم بتقديم منهجي للاستبيان ومكوناته والعينة المستهدفة للدراسة من حيث الكم والكيف، ثم نتناول تحليل إجابات تمثل محاور الدراسة أما المرحلة الثالثة فيتم التحليل الشامل للنتائج عن طريق الاستبيان واستخلاص النتائج الجزئية والخلاصة العامة من هذا الاستبيان.

1. تقديم منهجي حول الاستبيان والعينة المدروسة:

سنتناول نوع الاستبيان والعينة المدروسة، تبرير اختيار العينة المدروسة، عدد الاستثمارات المسترجعة والملغاة وتصميم استمارة الأسئلة، أسلوب جمع البيانات، المتغيرات التي تم اعتمادها.

1.1- نوع الاستبيان:

إختار الباحث نوع الاستبيان المغلق، لأنها أكثر الأنواع سهولة في التحليل واستخلاص النتائج، وفيه تكون الإجابة مقيدة حيث يحتوي الاستبيان على أسئلة تليها إجابات محددة، وما على الفئة المدروسة سوى اختيار الإجابة بوضع إشارة عليها كما هو الحال في الأسئلة الموضوعية أنظر شكل الاستبيان في الملحق رقم 1 وما يميز هذا النوع انه يشجع المشاركين على الإجابة عليه لأنه لا يتطلب وقتا وجهدا كبيرين كما أنه سهل في تصنيف البيانات وتحليلها.

2.1- العينة المدروسة:

تم استهداف 52 موظفا من بين الموظفين الدائمين المرسمين المشكلين للأسلاك المشتركة بطريقة موجهة ومخصصة للمتعاملين مع الأطراف الرقابية وموزعين بين مديرية المالية والمراقبة و مديرية الرقابة المالية و أو جزء منها، ويمكن اعتبار العينة المدروسة أنها تفي بالغرض العلمي المتمثل أساسا في تقييم الآليات المتمثل أساسا في تقييم دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية ونحاول الإجابة عن الإشكالية كيف يمكن للرقابة المالية من ترشيد النفقات؟

3.1- تبرير اختيار العينة المستهدفة للدراسة:

تم اختيار العينة وفقا لوسط المتعاملين مع أطراف الرقابة المالية على النفقات العمومية حيث تم استهداف السلك الإداري بنسبة 100%

4.1- عدد الاستثمارات المسترجعة وعدد الملغاة:

تم استرجاع 52 من الاستثمارات الموزعة على الموظفين في السلك الإداري وعدد الاستثمارات الملغاة 02 غير مسترجعة.

5.1- تصميم استمارة الأسئلة:

تم تصميم الاستبيان على شكل استمارة أسئلة معدة مسبقا (أنظر الملحق رقم 01) حيث تحتوي في البداية على المعلومات العامة التي تفيد في الدراسة المتمثلة في: الرتبة، الخبرة، المكتب وقسمت الجزء الثاني من الاستبيان إلى 13 سؤالا.

6.1- أسلوب جمع البيانات:

لتحقيق الهدف من الدراسة تم استخدام التدرج الرباعي المؤلف من أربعة أوزان لتحديد آراء أفراد عينة الدراسة اتجاه كل سؤال من أسئلة الاستبيان وقد كانت الدرجات كما يلي:

- نعم أوافق - لا أوافق - موافق جدا - غير متأكد

وقد طلب من أفراد العينة وضع إشارة للدرجة التي يختارها كإجابة.

7.1- المتغيرات التي تم اعتمادها:

تصب كلها في المحاور الأساسية التالية التي تمثل أهم أطراف وأدوات الرقابة المالية التي ندرس انعكاساتها على ترشيد النفقات العمومية

7.1-1: بعض أطراف الرقابة المالية بالمركز الاستشفائي الجامعي:

- المراقب المالي.
- المحاسب العمومي.
- أطراف أخرى.

حسب الجدول رقم 03 الذي يبين محاور الدراسة وأرقام الأسئلة المتعلقة بكل محور

رقم المحور	موضوع المحور	أرقام الأسئلة الخاصة بكل محور
1	رقابة المراقب المالي	3,4,5,6,7
2	رقابة المحاسب العمومي	6,9
3	رقابة مجلس الإدارة	8,9
4	رقابة الوظيف العمومي	9,7
5	اخرى	1,2,10,11,12,13

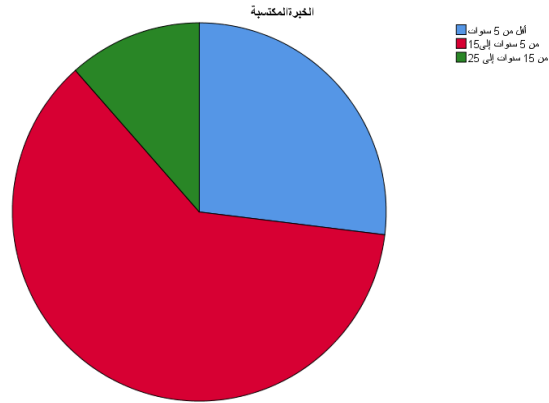
2. وصف المتغيرات الشخصية لعينة الدراسة:

أ. 1- يبين الجدول 4 و الشكل رقم 03 توزيع العينة المدروسة في سؤال حول الخبرة المكتسبة :

النسبة	التكرار	الإجابة
14	14	أقل من 05 سنوات
61,5	32	من 05 إلى 15 سنة
11,5	6	من 15 إلى 25 سنة
100	52	المجموع

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

الشكل 03: يمثل الشكل نسبة خبرة الموظفين



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

قراءة الجدول: نلاحظ من خلال بيانات الجدول أن العينة المدروسة أغلبها لديها خبرة تتراوح من 05 إلى 15 سنة.

التحليل: من خلال قراءة الجدول العينة أغلبها بنسبة 61,5% لديها خبرة وهذا شيء ايجابي بالنسبة لدعم الأجوبة أكثر.

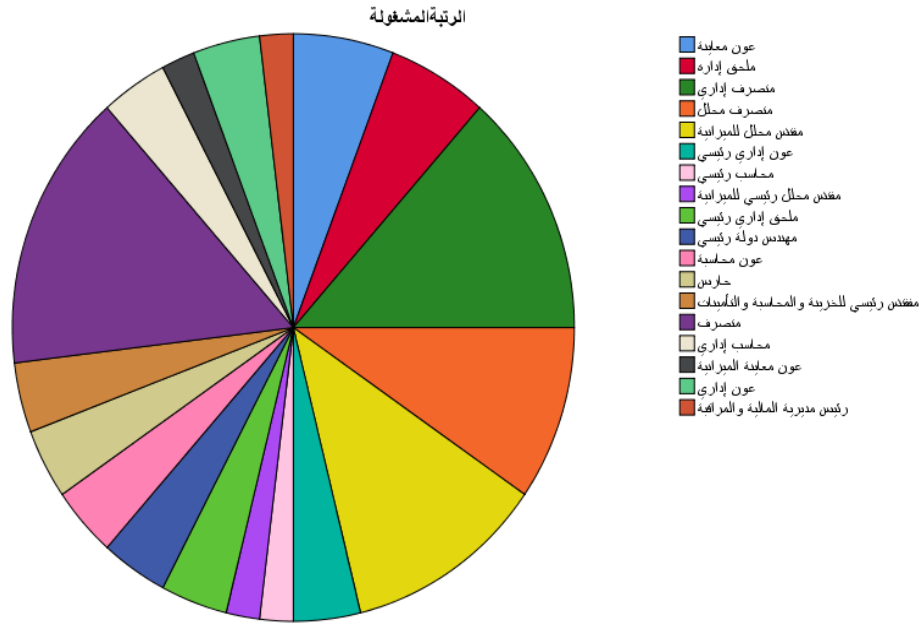
أ. 2- يبين الجدول 05 والشكل 04 توزيع العينة المدروسة (الموظفين) في مختلف الرتب المشغولة

الرتبة	التكرار	النسبة
عون معاينة	3	5,8
ملحق إداري	3	5,8
متصرف إداري	7	13,5
متصرف محلل	5	9,6
مفتش محلل للميزانية	6	11,5
عون إداري رئيسي	2	3,8
محاسب رئيسي	1	1,9
مفتش محلل رئيسي للميزانية	1	1,9
ملحق إداري رئيسي	2	3,8
مهندس دولة رئيسي	2	3,8
عون محاسبة	2	3,8
حارس	2	3,8

3,8	2	مفتش رئيسي للخزينة والمحاسبة والتأمينات
15,4	8	متصرف
3,8	2	محاسب إداري
1,9	1	عون معاينة للميزانية
3,8	2	عون إداري
1,9	1	المسئولة عن مديرية المالية والمراقبة
100	52	المجموع

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

الشكل 05: يمثل الشكل نسبة توزيع الموظفين حسب الرتب المشغولة



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

قراءة الجدول: نلاحظ من خلال الجدول 05 بأن العينة مزرعة بانتظام بين مختلف المديريات (المالية، المراقبة المالية، المحاسب العمومي) فقد شملت العينة جميع الأسلاك المتدخلة في النفقات العمومية سواء المتدخلة المراقبة أو المنفذة.

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن العينة قد شملت جميع الأسلاك المتدخلة في النفقات العمومية سواء المتدخلة المراقبة أو المنفذة، وهذا شيء ايجابي بالنسبة لدعم الأجوبة أكثر.

الفصل الثالث الرقابة المالية لنفقات المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا دراسة حالة

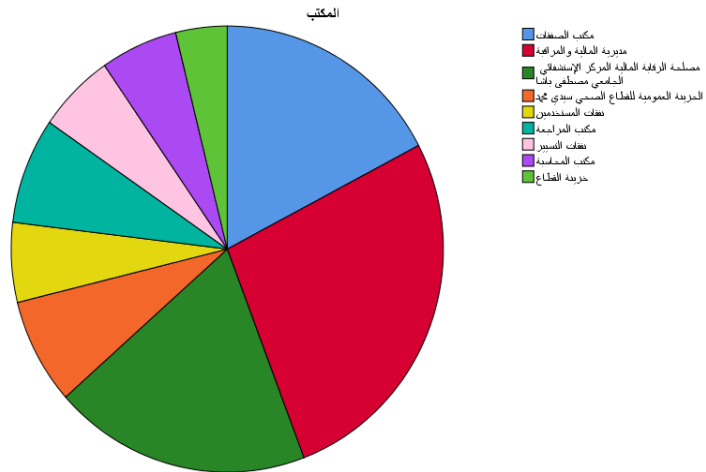
أ. 2- يمثل الجدول 06 والشكل 05 توزيع الموظفين على مختلف المكاتب

المكتب	التكرار	النسبة
مكتب الصفقات	9	17,3
مديرية المالية والمراقبة	14	26,9
مصلحة الرقابة المالية للمركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا	10	19,2
الخزينة العمومية للقطاع الصحي بسيدي محمد	4	7,7
نفقات المستخدمين	3	5,8
مكتب المراجعة	4	7,7
نفقات التسيير	3	5,8
مكتب المحاسبة	3	5,8
خزينة القطاع	2	3,8
المجموع	52	100

قراءة الجدول: نلاحظ من خلال الجدول 06 بأن توزيع العينات كان بانتظام مع أغلبية نسبية لمديرية المراقبة والمالية.

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن الموظفين موزعين بين مختلف المديريات مع أفضلية نسبية لمديرية المالية والمراقبة لكثرة عمالها مقارنة بالآخرين.

الشكل 05: يمثل الشكل نسبة توزيع الموظفين حسب المكاتب



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

2. التحليل الوصفي للإجابات المتعلقة بموضوع الدراسة الميدانية:

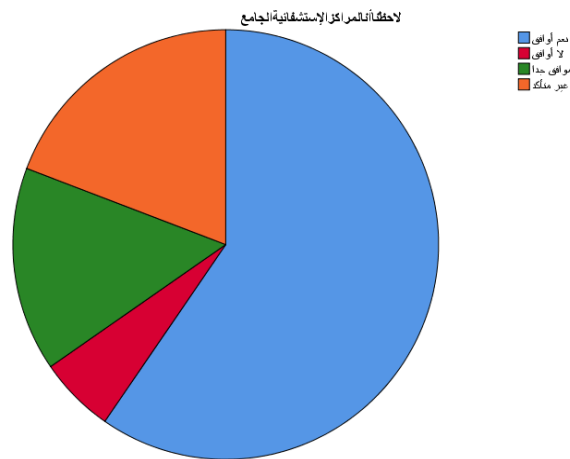
سيتم خلال هذا المطلب التحليل الوصفي لإجابات الموظفين ونستعرض الأسئلة المطروحة في الاستبيان بعد إعادة ترتيبها حسب المحاور وسنحاول التعليق على النتائج المتحصل عليها من الإجابات وتحليلها. **السؤال 1:** لاحظنا أن المراكز الاستشفائية الجامعية تعاني من مشاكل مرتبطة بسوء استغلال النفقات هل هذا صحيح؟

الجدول رقم 07 يوضح الإجابات للسؤال 1

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	31	59,6
لا أوافق	3	5,8
موافق جدا	8	15,4
غير متأكد	10	19,2
المجموع	52	100

قراءة الجدول: نلاحظ من خلال الجدول 06 المتعلق بالسؤال الأول أن المؤسسات الصحية تعاني من مشاكل مرتبطة بسوء استغلال النفقات العمومية هل هذا صحيح؟ كانت إجابات الموظفين ب نعم أوافق بنسبة 59,6% و موافق جدا بنسبة 15,4% أي بنسبة موافقة كلية 75% و غير موافق بنسبة 5,8%.

الشكل 06: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 01



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

تحليل الإجابة: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أنه كان رأي الأغلبية حول وجود ظاهرة سوء استغلال النفقات العمومية.

الاستنتاج: تمثل النفقات العمومية محور هام بالمراكز الاستشفائية بصفة خاصة والمؤسسات الصحية عامة، ومن بين المشاكل التي تتخبط سوء الاستغلال لهذه النفقات.

السؤال 02: هنالك من يرجع هذه المشاكل إلى الآليات الرقابية.

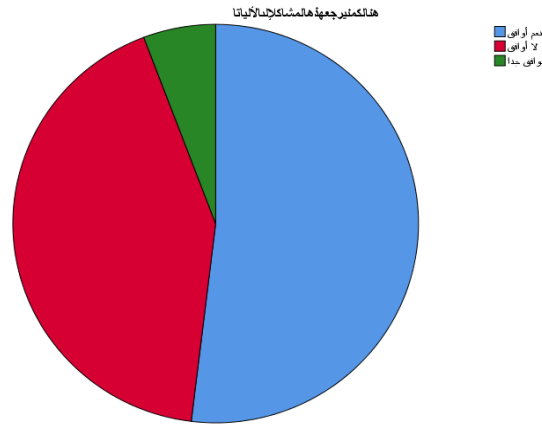
الجدول رقم 08 يوضح الإجابات للسؤال 2

قراءة الجدول 08: كانت الإجابات موزعة ب نعم أوافق ب عدد التكرارات 27 من مجموع 52 بنسبة 51,9 % ولا أوافق بعدد تكرارات 22 ما يوافق نسبة 42,3% وموافق جدا بعدد تكرارات 3 ما يوافق نسبة 5,8 %، وبالتالي نسبة الموافقة الكلية كانت بنسبة 57 %.

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	27	51,9
لا أوافق	22	42,3
موافق جدا	3	5,8
غير متأكد	/	/
المجموع	52	100

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

الشكل 07: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 02



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

تحليل القراءة للجدول رقم 02: أغلب الإجابات ترجع أسباب مشاكل عدم الاستغلال الأمثل للنفقات العمومية إلى دور الرقابة.

الاستنتاج: إذا كانت حماية الأموال العمومية من أشكال الانحراف والعش والتلاعب هدف فان الرقابة تعتبر التجسيد الواقعي لهذه الفكرة، حيث تعتبر ضمن أهم الانتقادات الموجهة لنظام المحاسبة العمومية وما يتبع ذلك من سوء استغلال النفقات العمومية أحيانا من آثار سلبية على السير العادي لهذه الهيئات والتي تؤدي الى التعطيل في القيام بمهامها أي هناك علاقة بين الرقابة وترشيد النفقات.

السؤال 03: من بين الآليات الرقابية رقابة المراقب المالي ضرورة ووقائية لا بد منها.

الجدول رقم 09 يوضح الإجابات للسؤال 3

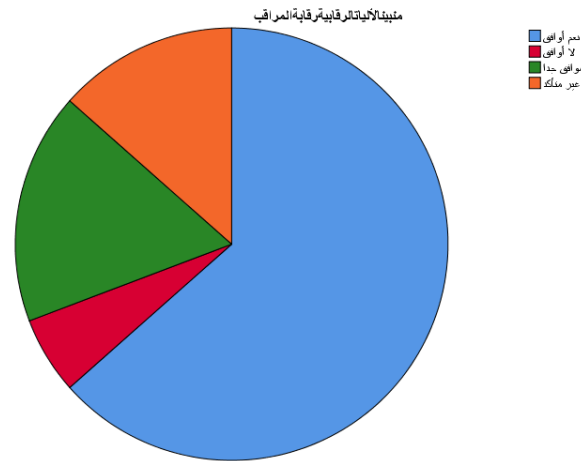
قراءة الجدول 09: نلاحظ من خلال الجدول 6

المتعلق بالسؤال الثالث: رقابة المراقب المالي
ضرورية ووقائية ولا بد منها كانت بأكبر تكرار عند
الإجابة "نعم أوافق" وذلك بنسبة 63,5 % وموافق
جدا بنسبة 17,3 %
أي نسبة الموافقة 80 % وغير متأكد بنسبة 13,5 %
ولا وافق بنسبة 5,8 %

النسبة	التكرار	الإجابة
63,5	33	نعم أوافق
5,8	3	لا أوافق
17,3	9	موافق جدا
13,5	7	غير متأكد
100	52	المجموع

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

الشكل 08: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 3



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

تحليل الإجابة: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أنه كان رأي الأغلبية حول نعم أوافق لضرورة رقابة المراقب المالي باعتبار أنها رقابة وقائية أما بالنسبة لباقي الإجابات والتي تمثل نسبة 20% يفسر بأن رقابة المراقب المالي حديثة بالنسبة للمركز الاستشفائي لمصطفى باشا.

الاستنتاج: رقابة المراقب المالي وقائية، قبلية لها دور في ترشيد النفقات من حيث احترام الاعتمادات المفتوحة وبالتالي ضرورة وجود هذه الرقابة، إلا أنه يعاب على هذه الرقابة أنها رقابة على مدى احترام القوانين والآجال دون النظر إلى الكفاءة أو الفعالية لترشيد النفقات العمومية.

السؤال 4: رقابة المحاسب العمومي تعزيز لرقابة المراقب المالي باعتباره رقابة قبلية تقوم على مدى احترام القوانين والآجال للنفقات العمومية.

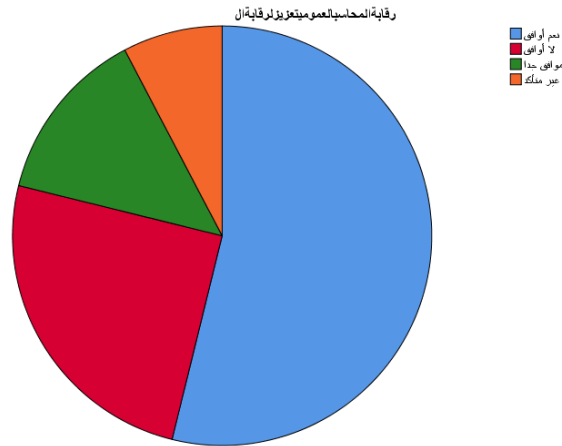
الجدول رقم 10 يوضح الإجابات للسؤال 4

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	28	53,8
لا أوافق	13	25
موافق جدا	7	13,5
غير متأكد	4	7,7
المجموع	52	100

قراءة الجدول 10: الإجابات كانت موزعة "نعم أوافق" بعدد تكرار 28 من أصل 52 أي بنسبة 53,8%، "ولا أوافق" بعدد تكرار 13 وبنسبة 25%، و"موافق جدا" بعدد تكرار 7 وبنسبة 13,5%، و"غير متأكد بعدد تكرارات 4 تمثل 7,7%، وبالتالي نسبة الموافقة الكلية كانت 67,3%.

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

الشكل 09: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 4



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

التحليل: تعتبر هذه الإجابة تأكيدا للإجابة رقم 03 حيث يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ النفقة أي مرحلة الدفع وذلك بعد التأكد من الشرعية القانونية وأن هذه النفقة تطابق الاعتمادات المخصصة وتكون على مدى احترام الجانب القانوني وكذلك احترام الآجال وبالتالي نسبة الموافقة الكلية تفسر الإجابة الثالثة .

الاستنتاج: أغلب الإجابات تؤكد على أن المراقب المالي يعاب عليه التعطيل واستغراق الوقت أي عرقلة العمل الإداري وهو الجانب السلبي في رقابة المراقب المالي وبذلك تعتبر تكرار لعمل المحاسب العمومي الذي ينفذ النفقة بعد التأكد من شرعيتها ومراعاة آجالها.

السؤال 05: المراقب المالي ينحصر دوره في مراقبة الناحية القانونية دون أي فحص لملائمتها التي تبقى من صلاحيات الأمرين بالصرف وخدمهم.

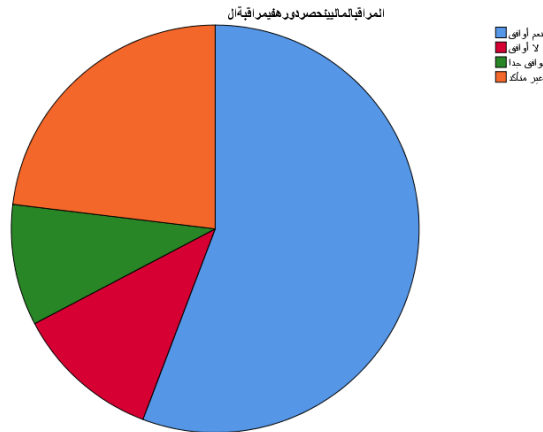
الجدول رقم 11 يوضح الإجابات للسؤال 5

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	29	55,8
لا أوافق	6	11,5
موافق جدا	5	9,6
غير متأكد	12	23,1
المجموع	52	100

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات "نعم أوافق" تمثل عدد التكرارات 29 أي بنسبة 55,8% و"لا أوافق" بعدد تكرارات 06 حيث تمثل 11,5%، و"موافق جدا" ب 05 تكرارات و بنسبة 9,6%، و"غير متأكد" بعدد تكرارات 12 وتمثل 23,1%.

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

الشكل 10: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 5



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

التحليل: تعتبر هذه الإجابة كذلك تأكيد للجواب الثالث والرابع حيث أن المراقب المالي ينحصر دوره في مراقبة الناحية القانونية دون أي فحص لملائمتها التي تبقى من صلاحيات الأمرين بالصرف وخدمهم.

الاستنتاج: دور المراقب المالي يتمثل في الجانب القانوني للنفقة دون النظر إلى الأهداف المسطرة للمؤسسة والوسائل المتاحة والاستغلال الأمثل لهذه الوسائل، بغية ترشيد النفقات العمومية والنظر لمدى ملائمة الأهداف للوسائل وبالتالي فإن الأمر بالصرف وحده من ينظر لجانب الملائمة.

السؤال 06: المحاسب العمومي دوره مهم فهو منفذ للنفقة ومراقب لها في نفس الوقت و مسئول على

رقابة الاموال العمومية

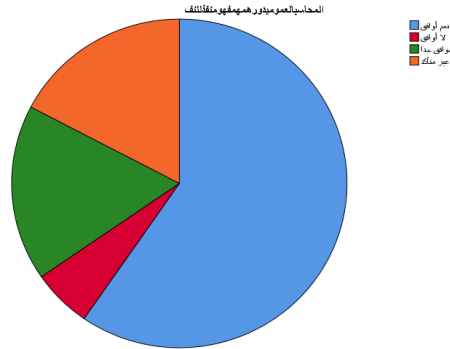
الجدول رقم 12 يوضح الإجابات للسؤال 6

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات اغلبيها كانت تؤكد على دور المحاسب العمومي بنسبة كلية بلغت 77 % حيث كانت الإجابات التي تحمل "نعم أوافق" تمثل عدد التكرارات 31 أي بنسبة 59,6% و "لا أوافق" بعدد تكرارات 03 حيث تمثل 5,8%، و "موافق جدا" ب 09 تكرارات و بنسبة 17,3%، و "غير متأكد" بعدد تكرارات 09 وتمثل 17,3%.

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	31	59,6
لا أوافق	3	5,8
موافق جدا	9	17,3
غير متأكد	9	17,3
المجموع	52	100

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

الشكل 11: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 5



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS).

التحليل: تبين النسب المدونة أعلاه دور المحاسب العمومي في تنفيذ النفقة ومراقبته لها ومسؤوليته عنها .
الاستنتاج: نستنتج من ذلك الدور الهام الذي يلعبه المحاسب العمومي كصمام أمان.
السؤال 07: رقابة الوظيف العمومي بعدية ومتعلقة بمدى المطابقة للقوانين و إحترام الآجال فقط.

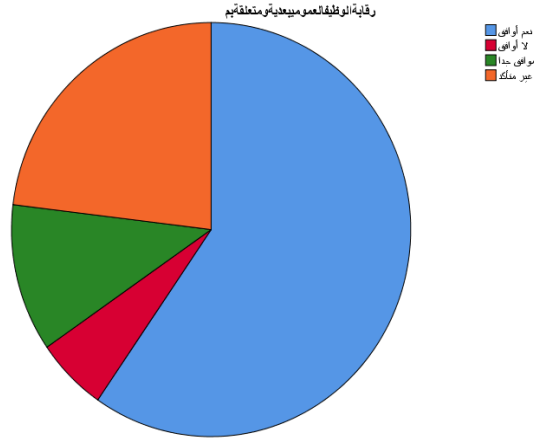
الجدول رقم 13 يوضح الإجابات للسؤال 7

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات "نعم أوافق" تمثل عدد التكرارات 31 أي بنسبة 59,6% و "لا أوافق" بعدد تكرارات 03 حيث تمثل 5,8%، و "موافق جدا" ب 6 تكرارات و بنسبة 11,5%، و "غير متأكد" بعدد تكرارات 12 وتمثل 23,1%

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	31	59,6
لا أوافق	3	5,8
موافق جدا	6	11,5
غير متأكد	12	23,1
المجموع	52	100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

- الشكل 12: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 7



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS).

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أنه كان رأي الأغلبية حول رقابة الوظيفة العمومية بعدية و متعلقة بمدى المطابقة للقوانين واحترام الآجال في عمليات التوظيف فقط.

الاستنتاج: رقابة الوظيفة العمومية لها دور في الرقابة البعدية من حيث احترام الإجراءات القانونية لمقررات التوظيف والآجال المحددة لذلك، وبالتالي ضرورة وجود رقابة بعدية، إلا أنه ما يعاب على هذه الرقابة أنها رقابة على مدى احترام القوانين والآجال دون النظر إلى مفهوم النجاعة، الكفاءة والفعالية في عملية التوظيف لترشيد النفقات العمومية، أي أنها لا تنظر من حيث النوعية العددية وكفاءة المورد البشري.

□ السؤال 08: مناقشة مشروع الميزانية من طرف مجلس الإدارة يكفي لترشيد النفقات

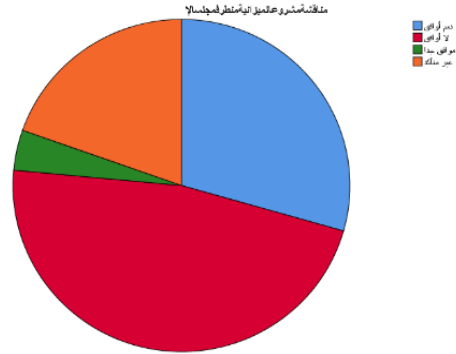
الجدول رقم 14 يوضح الإجابات للسؤال 8

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	15	28,8
لا أوافق	24	46,2
موافق جدا	3	5,8
غير متأكد	10	19,2
المجموع	52	100

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات "نعم أوافق" تمثل عدد التكرارات 15 أي بنسبة 28,8% و "لا أوافق" بعدد تكرارات 24 حيث تمثل 46,2%، و "موافق جدا" ب 03 تكرارات وبنسبة 5,8%، و "غير متأكد" بعدد تكرارات 10 وتمثل 19,2%

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

الشكل 13: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 8



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن الأجوبة كانت بنسب معتبرة (لا أوافق) على أن مناقشة مشروع الميزانية من طرف مجلس الإدارة بكفي لترشيد الإنفاق وذلك يرجع لمهام مجلس الإدارة حيث يتداول مشروع الميزانية تحت الإعتمادات الممنوحة في حدود الاحتياجات فقط.

الاستنتاج: من مهام مجلس الإدارة مداوات مشروع الميزانية و الحساب الإداري وهذا الأخير الذي يلخص ديون المؤسسة وبالتالي مجلس الإدارة ينظر إلى الاعتمادات المقترحة بناء على الاحتياجات المحددة سابقا، وبالتالي له دور هام، لكن في إطار محدد بقيود فرضتها الوزارات الوصية وحددت معالمها باعتمادات معينة لا يمكن تجاوزها، وبالتالي يعتبر المدير منفقا، ومجلس الإدارة يناقش هذا الإنفاق فقط دون أن يناقش مشروع الميزانية والحساب الإداري من حيث ملائمة النتائج المحققة بالأهداف المحددة زمنيا والمقاسة والمقيمة من حيث الكفاءة التي تعبر عن مقارنة الأهداف بالوسائل المتاحة وفعالية النتائج بالنسبة لهذه الأهداف بغية ترشيد النفقات العمومية وبالتالي يكاد أن يكون عمل روتيني في إطار التقيد بالاعتمادات الممنوحة وكيف تنفق فقط.

□ السؤال رقم 09: بالرغم من تعدد الهيئات الرقابية لكن جلها تعتبر رقابة على مدى تطبيق القوانين

واحترام الآجال فقط

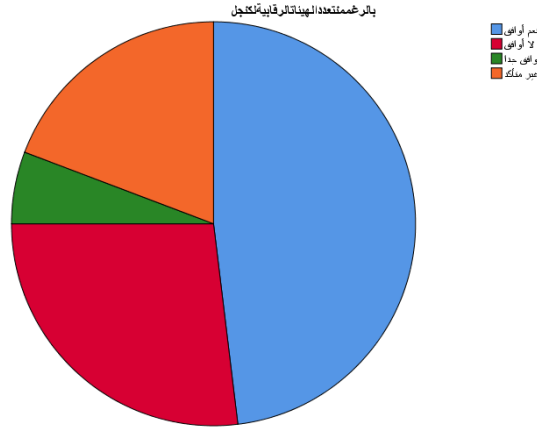
الجدول رقم 15 يوضح الإجابات للسؤال 9

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	25	48,1
لا أوافق	14	26,9
موافق جدا	3	5,8
غير متأكد	10	19,8
المجموع	52	100

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات "نعم أوافق" تمثل عدد التكرارات 25 أي بنسبة 48,1% و "لا أوافق" بعدد تكرارات 14 حيث تمثل 26,9%، و "موافق جدا" ب 03 تكرارات و بنسبة 5,8%، و "غير متأكد" بعدد تكرارات 10 وتمثل 19,2%.

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

الشكل 14: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 9



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن الأجوبة كانت بنسبة كبيرة "نعم أو أوافق"، أنه بالرغم من تعدد الهيئات الرقابية لكنها تعتبر رقابة على مدى تطبيق القوانين و احترام الأجال فقط.

الاستنتاج: يلخص الاستنتاجات السابقة و التي تقيم أهم الأدوات الرقابية على تنفيذ النفقات العمومية ونقصد بها جل الأدوات الرقابية الخارجية منها أو الداخلية أو أحد التصنيفات الأخرى لمختلف أنواع الرقابة حسب الزاوية المنظور منها القبلية و الرقابة البعدية و المتزامنة.....ووفقا للمنهج المتبع غالبا ما يؤدي لنفس النتيجة فمع التسليم بضرورة الرقابة فإن تعدياتها المفرطة و صرامتها الشديدة بالنسبة للبعض أو حتى عدم نجاعتها و نسبية فعاليتها وبالتالي فإنه بالرغم من تعدد الهيئات الرقابية لكن جلها تعتبر رقابة على تطبيق القوانين و احترام الأجال فقط

□ السؤال 10: هنالك آليات رقابية خاصة بالفعالية والكفاءة لترشيد النفقات العمومية.

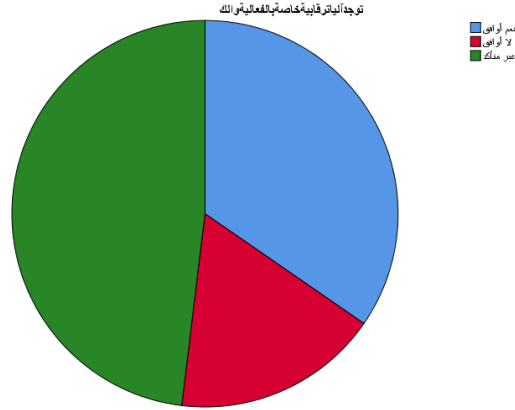
الجدول رقم 16 يوضح الإجابات للسؤال 10

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات "نعم أو أوافق" تمثل عدد التكرارات 18 أي بنسبة 34,6% و"لا أو أوافق" بعدد تكرارات 9 حيث تمثل 17,3%، و"غير متأكد" بعدد تكرارات 25 وتمثل 48,1%.

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أو أوافق	18	34,6
لا أو أوافق	9	17,3
موافق جدا	/	/
غير متأكد	25	48,1
المجموع	52	100

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

الشكل 15: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 10



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن الأجوبة كانت بنسب معتبرة ب (لا أوافق وغير متأكد) وترجع هذه النسب السابقة إلى عدم وجود رقابة خاصة بالفعالية والكفاءة أو لجهل الأغلبية بمثل هذه الأدوات الرقابية أو أنها مازالت لم ترى النور بعد.

الاستنتاج: من خلال تحليل المعطيات السابقة تم التوصل إلى انعدام عنصر الاتصال داخل المؤسسة الذي من شأنه أن يضيف نوع من المرونة في انتقال المعلومات بوضوح، بالإضافة إلى نقص عنصر التكوين الذي يوضح الرؤية اتجاه بعض الأساليب الإستراتيجية.

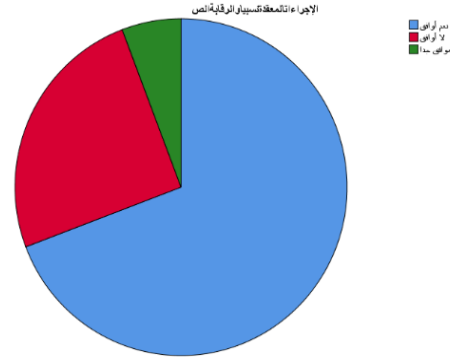
□ السؤال 11: الإجراءات المعقدة نسبياً والرقابة الصارمة في تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يؤدي إلى البطء في تنفيذ العمليات المالية.

الجدول رقم 17 يوضح الإجابات للسؤال 11

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات	النسبة	التكرار	الأجابة
كانت ب "نعم أوافق" حيث تمثل عدد التكرارات 36 أي	69,2	36	نعم أوافق
بنسبة 69,2% و موافق جدا بعدد تكرارات 3 وبنسبة	25	13	لا أوافق
5,8 أي بنسبة موافقة 75% و "لا أوافق" بعدد	5,8	3	موافق جدا
تكرارات 13 حيث تمثل 25%.	/	/	غير متأكد
	100	52	المجموع

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

الشكل 16: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 11



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن الأجوبة كانت بنسب موافقة 75% (نعم أوافق، موافق جدا) على أن مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يؤدي البطء في تنفيذ العمليات المالية وذلك لأن تنفيذ العمليات المالية تمر بسلسلة من العمليات والمنفذين إلى أن تصل إلى مرحلتها النهائية.

الاستنتاج: تمر عملية تنفيذ العمليات المالية بعدة عمليات إلى أن تصل لمرحلة الدفع أو التحصيل حسب كل حالة وما يلاحظ تعدد وتكرار بعض العمليات وهو ما يسبب بطء وتعطيل سير المؤسسات الصحية والتي من المفروض أن يكون سلسا نظرا لخصوصيتها، وهذا راجع لكثرة الرقابة الممارسة على تنفيذ الميزانية، حيث نجد رقابة سابقة يقوم بها المراقب المالي (يراقب الشرعية)، وأخرى يقوم بها المحاسب العمومي (إعادة الرقابة التي مارسها المراقب المالي)، وبعد تنفيذ الميزانية تأتي الرقابة المالية (اللاحقة) والتي تمارسها المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة وهذا ما يبطء عملية التنفيذ.

□ السؤال 12: تعدد الهيئات الرقابية ووجود تشريع رقابي قوي يضمن السير الحسن والفعال لعملية تنفيذ الميزانية.

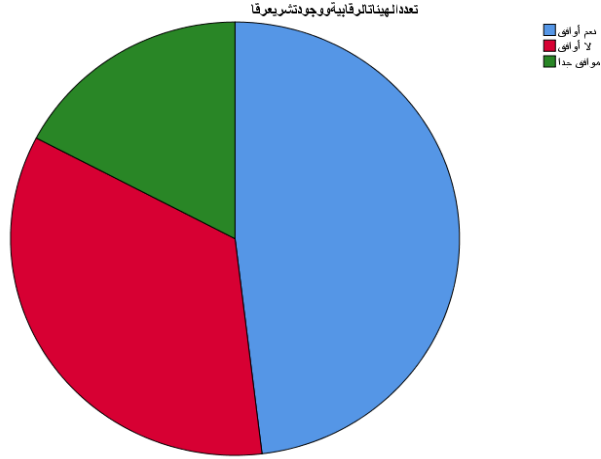
الجدول رقم 18 يوضح الإجابات للسؤال 12

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	25	48,1
لا أوافق	18	34,6
موافق جدا	9	17,3
غير متأكد	/	/
المجموع	52	100

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات "نعم أوافق" تمثل عدد التكرارات 25 أي بنسبة 48,1% و"لا أوافق" بعدد تكرارات 18 حيث تمثل 34,6%، و"غير متأكد" بعدد تكرارات 9 وتمثل 17,3%، و"موافق جدا" بعدد تكرارات 25 وتمثل 48,1%.

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

الشكل 17: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 12



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن الأجوبة كانت أغلبها ب نعم أوافق بنسبة 48,1% ونسبة الموافقة الكلية 65,4% على أن وجود تشريع رقابي قوي وتعدد الهيئات الرقابية يضمن السير الحسن لتنفيذ الميزانية. الاستنتاج: ما يلاحظ أن الهيئات الرقابية في الجزائر مكملة لبعضها وكل هيئة تعتبر تعزيز لهيئة رقابية أخرى فمثلا رقابة المحاسب العمومي تعزيز لرقابة المراقب المالي.

تنظر الجهات الرقابية في الجانب القانوني للنفقات وهذا ما يعطيها صيغة الشرعية

السؤال 13: هنالك أمل بأن الأساليب الحديثة التي تدخل في إطار إصلاح المستشفيات ستضع حدا لمشاكل الإنفاق العمومي.

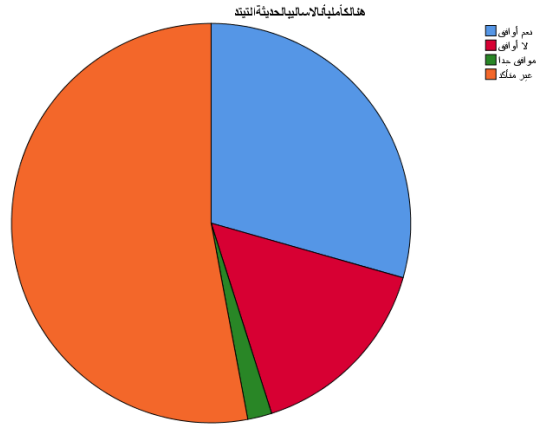
الجدول رقم 19 يوضح الإجابات للسؤال 13

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم أوافق	15	28,8
لا أوافق	8	15,4
موافق جدا	2	3,8
غير متأكد	27	51,9
المجموع	52	100

قراءة الجدول: من خلال الجدول نلاحظ أن الإجابات "نعم أوافق" تمثل عدد التكرارات 15 أي بنسبة 28,8% و"موافق جدا بتكرارين ونسبة 3,8% و "لا أوافق" بعدد تكرارات 8 حيث تمثل 15,4%, و"غير متأكد" بعدد تكرارات 27 وتمثل 51,9% من مجموع 52.

- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على محرجات (SPSS)

الشكل 18: يمثل الشكل نسبة الإجابة عن السؤال رقم 13



- المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

التحليل: من خلال قراءة الجدول نلاحظ أن الأجوبة كانت نصفها تقريبا بغير متأكد من أن الأساليب الحديثة التي تدخل في إطار إصلاح المستشفيات ستضع حلا لمشاكل الإنفاق العام وذلك يرجع لمهام مجلس الإدارة حيث يتداول مشروع الميزانية تحت الاعتمادات الممنوحة في حدود الاحتياجات فقط.

الاستنتاج: ما يلاحظ أن الأساليب الحديثة التي تدخل في إطار إصلاح المستشفيات لا يطع عليها موظفي المركز الاستشفائي لغياب الملتقيات وغياب التواصل بين الإدارة والموظفين فالأساليب الحديثة يتم التطع عليها في المخرجات التكوينية والملتقيات.

الخلاصة النهائية للاستبيان:

مهم أن تكون هناك رقابة مالية سواء كانت قبلية أو بعدية على ضوء اللوائح والقوانين والتعليمات التنظيمية في إطار احترام الشرعية والملائمة، لكن دون إهمال جانب الرقابة على الكفاءة والفعالية للاستغلال الأمثل لهذه النفقات وهنا يمكن الرد عن السؤال 4، حول تشابه المهام وذلك بمقارنة رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي المنصوص عليها قانونيا للأدوار والمهام لكن في رأينا أن هذا التشابه والتداخل ظاهري وذلك للأسباب التالية

- إن التنظيم الذي يحكم نظام الرقابة السابقة على النفقات العمومية أناط هذه العملية بالمراقب المالي حسب المرسوم التنفيذي 92-414 وعليه نستنتج أن الدور الأصيل في الرقابة السابق من نصيب المراقب المالي، إذا كان سابقا وفي المرسوم 90-334 المراقب المالي إلى جانب الرقابة السابقة يطع بمهمة المشاركة في تقدير الميزانية، وقد ألغى المرسوم التنفيذي 92-414 هذا الدور ليفرغ كلية إلى مهمة الرقابة القبلية على النفقات العمومية.

- مما سبق نذكره فإن المحاسب العمومي له دور صمام الأمان أمام أوامر الدفع أو حوالات الدفع التي ثبتت صحتها عند المراقب المالي وبالتالي فرقابه هنا تكون سطحية وغير معمقة إذا ما قورنت برقابة هذا الأخير، لأن المحاسب العمومي عمله محاسبي بالدرجة وراقبته تكون في هذا الباب.
- وفي نص إعادة رقابة المراقب المالي، فذلك كإجراء أمان مما قد يصدر من هفوات وأخطاء لأنه عمل بشري يحتمل الخطأ ومن هنا نرى أنه لا يوجد مجال للتكرار وأن عمل هاتين الهيئتين متكامل.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل حاولنا تسليط الضوء على دور الرقابة المالية وآلياتها الحديثة لترشيد النفقات العمومية، وقد تمت الدراسة بثلاث أجزاء، الجزء الأول كان عبارة عن نظرة عامة عن المستشفى الجامعي ومهامه والجزء الثاني كان يتمحور حول دور الرقابة السابقة والجزء الثالث كان عبارة عن استبيان لتقييم دور الرقابة وتوصلنا لنتائج من شأنها إضفاء دعامة لهذه الدراسة مفاده إثبات صحة الفرضيات وبيان مدى تأثير الرقابة على ترشيد النفقات العمومية.

الخاتمة العامة:

من أسس الإيمان لدى كل مسلم أن يعلم أن الله معه ويعلم تفاصيل ما يقوم به قال تعالى «مَا يَلْفُظُ مِنْ قَوْلٍ إِلَّا لَدَيْهِ رَقِيبٌ عَتِيدٌ ﴿١٨﴾»، وقال أيضا «إِنَّ اللَّهَ كَانَ عَلَيْكُمْ رَقِيبًا ﴿١﴾»، كما استخدم سيدنا يوسف عليه السلام الرقابة بعد إعداده ميزانية للقمح المتوقع إنتاجه في الدولة ثم حدد حجم الإنفاق والاستهلاك بناء على هذه الميزانية.

من خلال دراستنا لموضوع دور الرقابة المالية في وترشيد النفقات العمومية تبين لنا أن الرقابة المالية ليست هدفا في حد ذاتها لان الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية الناتجة عن النفقات العمومية كسوء التسيير وسوء التنظيم وتبذير الأموال العامة وقلة الشفافية، والتي تؤدي إلى تعطل المشاريع والأهداف المسطرة، مما يمكن أن يؤثر على مختلف القطاعات المالية والاقتصادية والسياسية وكذا الاجتماعية، لكن ما هو متفق عليه هو غياب الدور الذي من المفروض أن تلعبه هذه الرقابة وهو رقابة الأداء والملائمة التي من شأنها محاسبة الأمرين بالصرف وتقييم أعمالهم في الميدان.

لهذا وجب على الدولة إقامة أجهزة رقابية متطورة تتأقلم مع الآليات والأنظمة الحديثة لضمان الاستغلال الأمثل لهذه النفقات، وتحمل الرقابة مع الإشراف والفحص والمراجعة لكشف الأخطاء والمخالفات قبل حدوثها أو وقوعها من أجل تفاديها وعدم تكرارها مستقبلا من أجل التسيير الحسن للمصالح الرقابية، فالجزائر وضعت أجهزة رقابية متعددة حيث فرضت رقابة مضاعفة يضمنها المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية قبل الانتهاء منها وكل هذا لضمان فعالية أكبر، في ترشيدها وخصوصا تفادي أي تلاعب أو اختلاس الأموال العمومية.

نتائج اختبار الفرضيات

من خلال دراستنا للموضوع وجدنا

- الفرضية الأولى صحيحة، لكون الأسباب التي أثرت على عدم ترشيد النفقات الاهتمام بالجانب القانوني وإهمال الكفاءة والفعالية في استغلال النفقات العمومية.

وقد أثبتنا صحة هذه الفرضية من خلال الخلاصة النهائية للاستبيان، بأنه من أجل ترشيد الإنفاق ينبغي تفعيل مجموعة من العوامل الرقابية منها الجانب القانوني ومنها الرقابة بمفهوم المناجمنت سواء القبلية أو المتزامنة أو البعدية حسب المعيار الزمني والتي تهتم بالكفاءة التي تقارن الأهداف بالوسائل والفعالية التي تعني النتائج على الأهداف المسطرة أما عن الملائمة يقصد بها الأهداف على النتائج بغية استغلال النفقات العمومية على أكمل وجه.

- الفرضية الثانية صحيحة، حيث أنّ أجهزة الرقابة المالية هي المراقبة المالية والمحاسب العمومي، مجلس المحاسبة، البرلمان، والمتفشية العامة المالية، وكلها أجهزة حكومية تخول لها الدولة القيام بمهمة الرقابة المالية.
- وأخيرا الفرضية الثالثة صحيحة حيث تتم الرقابة السابقة قبل اتخاذ الإجراءات التنفيذية التي تؤدي إلى صرف الأموال العمومية، ويعتبر كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي من بين الهيئات المخول لها بالرقابة السابقة (القبليّة) على العمليات المالية المتعلقة بنفقات المراكز الاستشفائية عموما والمركز الاستشفائي مصطفى باشا بشكل خاص.

نتائج الدراسة:

من خلال ذلك توصلنا إلى النتائج التالية:

- الرقابة المالية هي انعكاس لسياسة الدولة المالية وبالتالي هي تجسيد للأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.
- تعتبر النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.
- تحاول الدولة الاستغلال الأمثل لمواردها المالية والبشرية والمادية في إطار القوانين واللوائح والتعليمات الجاري العمل بها من قبل أجهزة الرقابة المالية.
- يلعب كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي دور أساسي لا يمكن الاستغناء عنه في عملية تنفيذ النفقة العمومية.
- حتمية تعدد الأجهزة الرقابية في تسيير وترشيد النفقات العمومية والرقابة عليها في زمان تعددت فيه الوسائل والاختلاس والنهب للمال العام.
- كل أجهزة الرقابة المالية مكملّة لبعض وفي بعض الأحيان نجد تداخل في الإجراءات الرقابية الممارسة خاصة بالنسبة لأجهزة الرقابة السابقة والمتزامنة.
- لا تنفذ أي نفقة ما لم يؤشر على بطاقة الالتزام من طرف المراقب المالي، وتمنح التأشيرة في آجال 10 أيام من تاريخ إيداع ملف النفقة وفي حالة ملفات معقدة 20 يوم.
- أول تحقيق يقوم به المحاسب العمومي هو وجود تأشيرة المراقب المالي.
- يحق للمحاسب رفض دفع النفقة العمومية إذا كانت غير شرعية باعتباره محمي من القانون.
- أهم ما يعاب على الرقابة المالية في بلادنا هو عدم تمتع أجهزتها بميزة الاستقلال بمعناه الحقيقي عن مختلف السلطات وهذا ما يحد من دور الرقابة المالية في متابعة المال العام خاصة إذا لم يتمتع أعوان الرقابة المالية بالحصانة والحماية الكافية.

التوصيات والاقتراحات:

- من خلال النتائج المستخلصة من دراستنا تبين انه من الضروري تقديم عدد من التوصيات والاقتراحات التي من شأنها أن تساهم في تحسين الأداء الرقابي في بلادنا وهي كالتالي:
- ✓ عقد ملتقيات وطنية ودولية بصفة دورية لدراسة المستجدات التي طرأت على قوانين المالية العامة وتشجيع الدراسات في مجال الرقابة على الأموال العمومية بغية الوصول إلى تطوير أكثر للرقابة وتقنياتها وضمان الاستعمال الجيد والفعال للأموال العمومية.
 - ✓ يجب أن يتمتع عمال الرقابة المالية بالحصانة والتي تكفل لهم الحرية التامة لممارسة مهامهم على أكمل وجه وتحفيزهم بكافة الوسائل الضرورية لذلك والنص على العقوبات لمن يخالف قوانين العمل.
 - ✓ عدم تدخل السلطات العليا في صلاحيات الأجهزة الرقابية والتأثير عليها.
 - ✓ إدخال كافة تكنولوجيات الإعلام والاتصال الحديثة واستخدامها في المجالات الرقابية من شأنها تؤدي إلى تسهيل العمل الرقابي.
 - ✓ يجب أن لا تقتصر تشريعات الأجهزة الرقابية على التأكد وتحقيق المؤسسات العمومية لأهدافها واكتشاف الانحرافات ولكن يجب أن تركز هذه التشريعات أيضا على إيجاد وسائل الإصلاح الضرورية في ترشيد الإنفاق العام.
 - ✓ يجب اتخاذ عدة إجراءات لتمكين المسيرين العموميين من اتخاذ القرارات والعمل بكل حرية، وهذه الإجراءات تتمثل في:
 - طرح المسؤولية على عاتق المسيرين العموميين والتوسيع من صلاحياتهم.
 - التخفيف من الإجراءات الإدارية.
 - تدعيم الرقابة البعدية وتقييم العمل الإداري.
 - تكوين الموظفين خاصة المسيرين على الآليات الجديدة للمناجمنت.

أفاق الدراسة:

- إن هذه الدراسة تناولت دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية فقد صاحبها دراسة حالة حول دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات في المركز الاستشفائي الجامعي مصطفى باشا، حيث تطرقنا إلى جوانب عدة متعلقة بجانب النفقات العمومية والرقابة المالية، وبناءا على نتائج الدراسة المتوصل إليها، فإنه سيكون من الجيد أن تخصص أبحاث أخرى تتناول موضوع:
- الرقابة المالية على النفقات وكيفية تحسين وتطوير أداء الأجهزة الرقابية لمهامها.
 - ما مدى نجاعة الأجهزة الرقابية في ظل القيود المفروضة عليها.
 - دراسة مقارنة للرقابة المالية للمؤسسات العمومية والاقتصادية في الجزائر.

**قائمة
المصادر و
المراجع**

أولاً: القرآن الكريم

ثانياً: الكتب:

1. محمد ساحل، المالية العامة، جسور للنشر والتوزيع الطبعة الأولى، الجزائر، 2017م.
2. علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
3. قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة الجزء الأول، الهيئة المصرية للكتاب، مصر، 1994.
4. فليح حسين خلف، المالية العامة، عالم المكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
5. محمد سعيد فرهود، كتاب مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، حلب 1978-1979 ص 781.
6. محمد شاكر عصفور، كتاب أصول المالية العامة دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008.
7. سليمان اللوزي وآخرون، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة للطباعة والنشر، 1997.
8. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية.
9. محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المالية العامة دار العلوم للنشر و التوزيع، مصر، 2003.
10. محمد شاكر عصفور، أصول الميزانية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن 2008.
11. عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية للطباعة و النشر لبنان 1971.
12. أمير يحيوي، المالية العامة النظرية العامة وفق التطورات الراهنة، دار هومة، الجزائر 2003 ص 38.
13. سوزي عدلي ناشد، أساسيات في المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008، ص 37.
14. نوازاد عبد الرحمان الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، عمان الطبعة الأولى، 2005، ص 36.
15. عبدالكريم صادق بركات وحامد عبدالمجيد وزار، علم المالية العامة، مؤسسة شهاب الجامعة للطباعة والنشر، 1972، ص 63.
16. علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، بدون مكان الإصدار، بدون سنة النشر الكويت.
17. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية، دار الجامعة الجديدة للنشر، طبعة 2000، مصر.
18. علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، الكويت، ص 60.
19. محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى عين مليلة الجزائر، طبعة ثانية منقحة 2003.
20. عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مطبعة الانتصار لصناعة الأوفست، مصر، 2004م.

21. عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، لبنان، 2004م.
22. رسول محمد العمودي، الرقابة المالية العليا، منشورات الحلبي الحقوقية، سوريا، 2005م.
23. د علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة الغير مشروعة، دار الكتب والوثائق القومية للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008م.
24. عوف محمد الكفراوي، تطور الرقابة المالية تبعا للنظام المالي، مؤسسة الثقافة الجامعية، مصر، 2010م.
25. بسام عوض عبد الرحمان عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، دار الحامد للنشر، الأردن، 2009م.
26. محمد شويح، مبادئ إدارة الأعمال، دار جسور للنشر و التوزيع المحمدية الجزائر، 2015.
27. محمود حسين الوادي و زكرياء أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع الطباعة، الأردن، 2007م.
28. محمود حسين الوادي و زكريا أحمد غرام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2000.
29. لعامرة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004م.
30. حسن السيد البسيوني، الدولة ونظام الحكم في الإسلام، عالم الكتب، القاهرة، 1985.
31. سيروان عدنان ميزر الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي ، منشورات الدائرة الإعلامية في المجالات النواب، بغداد، 2008م.

ثالثا: المذكرات والأطروحات

1. سنوسي حمزة ، الرقابة على النفقات العمومية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر في كلية العلوم التجارية، تخصص مالية المؤسسة، جامعة المدية، 2016/2015.
2. لطفي فاروق لاسي، دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير تخصص اقتصاد عمومي و تسيير مؤسسات، جامعة الوادي، الجزائر 2014/2013.
3. كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، (1996-2003)، أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية جامعة النجاح الوطنية، فلسطين 2006.
4. درواسي مسعود، السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990-2004، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر 2006.

5. شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011م.
6. سناتور خالد، الرقابة على النفقات العمومية- دراسة حالة المفتشية العامة للمالية ، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006.
7. جسام در عزيبي، الرقابة المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، كلية الإقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2007م.

رابعاً: الملتقيات والمحاضرات

1. زواش زهير، المالية العامة، محاضرة موجهة إلى طلبة السنة ثانياة علوم اقتصادية، قسم التسيير و العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، 2018-2019.
2. براق محمد، محاضرات بالمدرسة الوطنية للمناجمنت وإدارة الصحة، مقياس المحاسبة العمومية، 2013.
3. الأستاذ صرارمة عبدالوحيد، مداخلة بعنوان: الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، جامعة ورقة كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية قسم علوم التسيير 8-9 مارس 2005.

خامساً: القوانين والمراسيم

1. القانون 84-17 المؤرخ في 8 شوال 1404 الموافق ل 7 جويلية 1984 المعدل و المتمم المتعلق بقوانين المالية .
2. الجريدة الرسمية المرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في جمادى الأولى 1428 الموافق ل 9 مارس 2017 يتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الإستشفائية، المؤسسات العمومية للصحة الجوارية، وتنظيمها، وتسييرها.
3. القانون 90-21 المؤرخ في 15 اوت سنة 1990، المعدل والمتمم المتعلق بالمحاسبة العمومية.
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 21 من القانون 90-21
5. القانون 90-21 المؤرخ في 15 اوت 1990 المعدل و المتمم المتعلق بالمحاسبة العمومية.
6. المادة 46 من القانون 84-17 المؤرخ في 8 شوال 1404 الموافق ل 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل و المتمم.
7. المادة 35 من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية العدد 28 الصادر بتاريخ 10 جويلية 1984م.
8. الجمهورية الديمقراطية الشعبية الجزائرية، المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
9. المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992م، المتعلق بإجراءات الالتزام.

10. المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92.
 11. المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992م، المتعلق بإجراءات الالتزام.
 12. المادة 02 من الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 26 أوت 2010م، المتعلق بمجلس المحاسبة، العدد 50 من الجريدة الرسمية الجزائرية.
 13. الجريدة الرسمية المواد 8،9،10، من المرسوم التنفيذي رقم 414/90 من قانون المحاسبة العمومي، المتعلق بإجراءات الالتزام.
 14. الجريدة الرسمية، المواد، 14،15،16، من المرسوم التنفيذي 414/92 من قانون المحاسبة العمومي، المتعلق بإجراءات الالتزام.
 15. الجريدة الرسمية، المادتين 33 -34 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
 16. المادة 36 من القانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990م، المتعلق بالمحاسبة العمومية، العدد 35 من الجريدة الرسمية الجزائرية.
 17. المادة 02 من الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 26 أوت 2010م، المتعلق بمجلس المحاسبة، العدد 50 من الجريدة الرسمية الجزائرية
 18. المادة 2 و3 من المرسوم التنفيذي 97-467 المؤرخ في 2 شعبان 1418 الموافق ل 2 ديسمبر 1997، يحدد قواعد إنشاء المراكز الإستشفائية الجامعية
 19. المادة 4 من المرسوم التنفيذي 97-467 المؤرخ في 2 شعبان 1418 الموافق ل 2 ديسمبر 1997، يحدد مهام المراكز الإستشفائية الجامعية
- سادسا: المواقع الإلكترونية
1. - مجلس المحاسبة، الموقع الإلكتروني: <http://www.compt.org.dz> : تاريخ الإطلاع 22 ماي، 2021 على الساعة 15:33.

قائمة

الملاحق

عنوان المذكرة: دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية الاستشفائية دراسة حالة المركز الاستشفائي الجامعي -مصطفى باشا-

الطالب: عبد القادر ملكاوي

استبيان

يشرفني أن أتقدم إلى سيادتكم بهذا الاستبيان، وإجابتم لن تستخدم إلا لغرض علمي.
وبصفتي طالبا بالمدرسة العليا لإدارة الأعمال -تلمسان-
نشكركم مسبقا على تعاونكم لإنجاز هذه الدراسة.

نرجو منكم عدم كتابة اسمكم على الورقة

أولا: المعلومات الشخصية:

1. الخبرة المكتسبة في المؤسسة

- أقل من 5 سنوات
- من 5 سنوات إلى 15.....
- من 15 سنوات إلى 25..
- أكثر من 25

2. الرتبة المشغولة.....

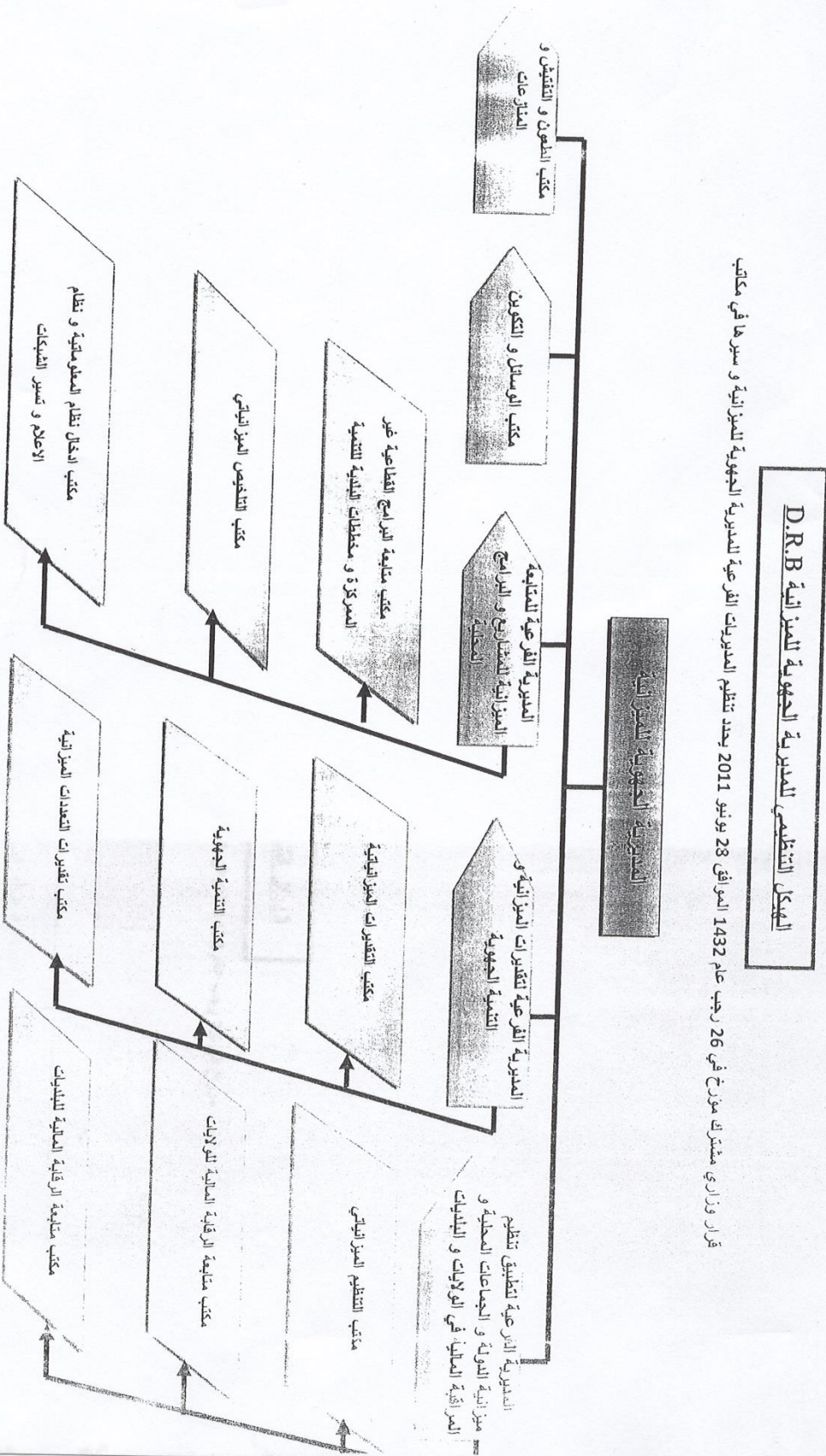
3. المكتب.....

ثانيا: الجانب المتعلق بإشكالية البحث

هو كيف تساهم الرقابة المالية في ترشيد النفقات العامة؟

ترشيد الإنفاق العام هو أن تحقق النفقات العامة الأهداف المحددة، وذلك باستخدامها على أحسن وجه ممكن والحيلولة دون إساءة استعمالها أو تبذيرها في غير أغراض المنفعة العامة، لذلك تم التركيز في الدراسة على بعض الجهات الرقابية منا الخارجية مثل: المراقب المالي، المحاسب العمومي، الوظيف العمومي ومنها الداخلية كمجلس الإدارة.

يرجى وضع علامة بالإجابة التي تراها مناسبة	نعم أوافق	لا أوافق	موافق جدا	غير متأكد
- لاحظنا أن المؤسسات العمومية الاستشفائية تعاني من مشاكل مرتبطة بسوء استغلال النفقات هل هذا صحيح؟				
- هناك من يرجع هذه المشاكل إلى الآليات الرقابية				
- من بين الآليات الرقابية رقابة المراقب المالي ضرورية وقائية لا بد منها.				
- رقابة المراقب المالي تعزيز لرقابة المحاسب العمومي باعتباره رقابة قبلية تتسم بمدى احترام القوانين و احترام الآجال للنفقات العمومية.				
- المراقب المالي ينحصر دوره في مراقبة الناحية القانونية دون أي فحص لملاءمتها التي تبقى من صلاحية الأمر بالصرف وحده.				
- المحاسب العمومي دوره مهم فهو منفذ للنفقة و مراقب لها في نفس الوقت و مسئول على حراسة الأموال العمومية.				
- رقابة الوظيف العمومي بعيدية و متعلقة بمدى المطابقة للقوانين و احترام الآجال فقط				
- مناقشة مشروع الميزانية من طرف مجلس الإدارة يكفي لترشيد النفقات.				
- بالرغم من تعدد الهيئات الرقابية لكن جلها تعتبر رقابة على مدى تطبيق القوانين و احترام الآجال فقط.				
- توجد آليات رقابية خاصة بالفعالية و الكفاءة لترشيد النفقات العمومية؟				
- الإجراءات المعقدة نسبيا و الرقابة الصارمة في تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يدي إلى البطء في تنفيذ العمليات المالية.				
- تعدد الهيئات الرقابية ووجود تشريع رقابي قوي يضمن السير الحسن والفعال لعملية تنفيذ الميزانية.				
- هنالك أمل بأن الأساليب الحديثة التي تدخل في إطار إصلاح المستشفيات ستضع حدا لمشاكل الإنفاق العام.				



قرار وازاري مشترك مورخ في 26 رجب عام 1432 الموافق 28 يونيو 2011 يحدد تنظيم المديرية الفرعية للميزانية الجهوية للميزانية و سيرها في مكاتب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DU BUDGET
DIRECTION DE LA REGLEMENTATION
BUDGETAIRE ET DU CONTROLE
PREALABLE DE LA DEPENSE
LE CONTROLEUR FINANCIER AUPRES
DE CHU MUSTAPHA
N°:...../CF /2018

Alger Le :

A Monsieur le Directeur Général du CHU Mustapha

Note De Rejet Provisoire

Objet :

Budget Fonctionnement 2018.

Fiche d'engagement N°du.....Montant.....

Imputation :

Référence: Décret N° 92-414 du 14/11/1992 Modifié et complété portant le contrôle préalable de la dépense.

J'ai l'honneur de vous faire retourner sans visa le dossier cité en objet en vous demandant de bien vouloir le compléter par les renseignements, formalités ou documents suivants :

Et ce conformément aux textes rappelés ci-après :

Le contrôleur financier

TRESORERIE
SECTEUR SANITAIRE DE SIDI M'HAMED

خزينة
القطاع الصحي لسيدي أحمد

الأمر بالدفع : مكتب :
حوالة رقم : مراقب :
الباب :

للمرجعة

للفرض

مذكرة

N° 011250

أمين الخزينة

الجزائري :

Mod DP 1

CHU MUSTAPHA - ALGER

MANDAT DE PAIEMENT N°

EXERCICE 2017	COMPTABLE ASSIGNATAIRE Compte à débiter : CCP N° : 33 12 00/70		IMPUTATION BUDGETAIRE TITRE 02: Dépenses de fonctionnement Chap 08: Entretien et Réparation des Infrastr Article 01: Frais de stages de courte durée à l'étranger
N° DE MANDAT	N° DU CHEQUE	DATE DU CHEQUE	
N°			
DESIGNATION DU BENEFICIAIRE		MONTANT	OBJET DU PAIEMENT
CCP N° : BANQUE : AGENCE : COMPTE BANCAIRE : CCP BANQUE :			Frais de formation
PIECES JUSTIFICATIF DE LA DEPENSE			
Fiche d'engagement N° du Etat de formation Décision N° du Procès verbal			
TOTAL DU MANDAT			
CADRE RESERVE AU TRESORIER		Arrêté le présent mandat à la somme de: ALGER LE : L'ORDINATEUR (Cachet et signature)	

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DU BUDGET
DIRECTION DE LA REGLEMENTATION
BUDGETAIRE ET CONTROLE PREALABLE
DES DEPENSES

N° /CFMM

ALGER LE

MONSIEUR :

NOTE DE REJET PROVISOIRE/DEFINITIVE

OBJET : Budget de Année :
- F.E.N° :
-Nature de l'opération :

REFERENCES :
.....
.....

J'ai l'honneur de vous faire connaître que les dossiers cités en objet ne peuvent recueillir mon visa pour les motifs suivants :

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

LE CONTROLEUR FINANCIER

DETAIL DES ENGAGEMENTS

NATURE DES ENGAGEMENTS

BC n°90 du 02/06/2021 Réparation d'un fauteuil dentaire cassé/brisé au niveau du service Stomatologie (Sst) Centre Biomédical)

MONTANT

1,00

MUSTAPHA-ALGER
BUDGET DE L'ETAT
P R O V I S O I R E

VISA DU
CONTROLE FINANCIER
No
DU

ANNEE 2021
FICHE No 051

la dépense
l'économie

TTT	CHAP	ART	ANCIEN SOLDE	MONTANT	NOUVEAU SOLDE
02	15	06	0,00	0,00	0,00

Titre: 02 DEPENSES DE FONCTIONNEMENT

Chapitre : 15 Acquisition et Maintenance du Matériel, Accessoires et Outillage Médical

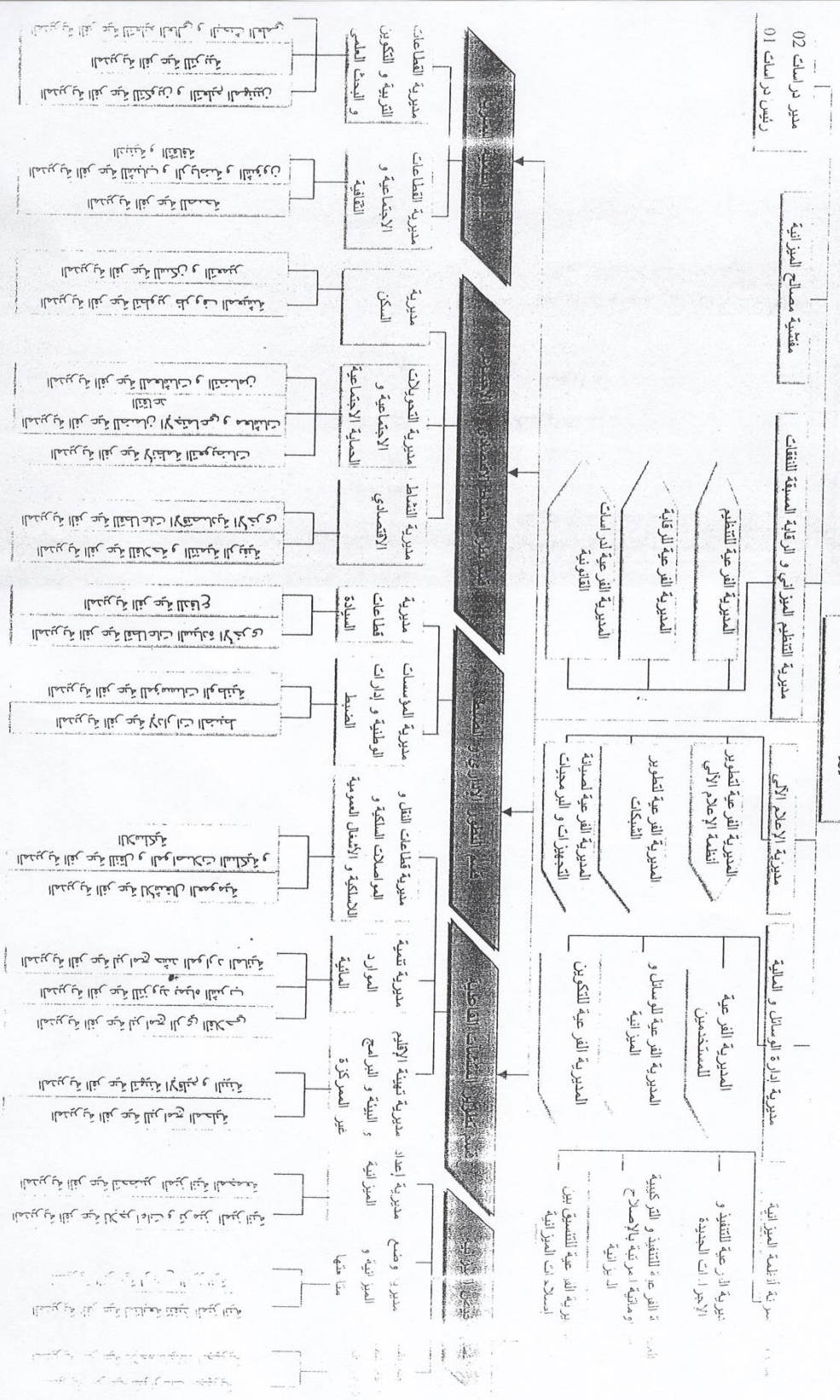
Article : 06 Frais de maintenance et de réparation du matériel médical y compris les pièces de rechange

Observation du service :

Alger, le 02/06/2021

المعمل التنظيمي للخدمة العامة للميزانية DGB

دافعا للمرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 18 ذو القعدة 1428 الموافق ل 28 نوفمبر 2007 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية. (المادة 3)



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الصحة والسكان
وإصلاح المستشفيات

مالية

20 FEB 2020

00 0 00 845

ي مشترك رقم مؤرخ في
العمومية الإستشفائية، المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و المؤسسات الإستشفائية
لكل ولاية والمراكز الإستشفائية الجامعية لسنة 2020.

الية،

صحة والسكان وإصلاح المستشفيات،

لقانون رقم 17-84 المؤرخ في 07 جويلية سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم،

في القانون رقم 21-84 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 1984 والمتضمن قانون المالية لسنة 1985 المعدل والمتمم،

في القانون رقم 29-87 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1987 والمتضمن قانون المالية لسنة 1988 لاسيما المادة

في القانون رقم 10-14 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2014 والمتضمن قانون المالية لسنة 2015 لاسيما المادة

في القانون رقم 14-19 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1441 الموافق لـ 11 ديسمبر سنة 2019 المتضمن قانون

سنة 2020 لاسيما المادة 123 منه،

الأمر رقم 01-15 المؤرخ في 23 يوليو سنة 2015، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، لاسيما

5 منه،

في المرسوم الرئاسي رقم 01-20 المؤرخ في 06 جمادى الاولى 1441 الموافق لـ 02 جانفي سنة 2020،

بين أعضاء الحكومة،

في المرسوم التنفيذي رقم 465-97 المؤرخ في 02 ديسمبر سنة 1997 الذي يحدد قواعد إنشاء المؤسسات

المتخصصة وتنظيمها وسيرها، المتمم،

في المرسوم التنفيذي رقم 467-97 المؤرخ في 02 ديسمبر سنة 1997 الذي يحدد قواعد إنشاء المراكز

الجامعية وتنظيمها وسيرها، المتمم،

في المرسوم التنفيذي رقم 459-05 المؤرخ في 30 نوفمبر سنة 2005 و المتضمن إنشاء المؤسسة الإستشفائية

بشنت و تنظيمها و سيرها،

في المرسوم التنفيذي رقم 143-06 المؤرخ في 26 أبريل سنة 2006 و المتضمن إنشاء المؤسسة الإستشفائية

ة و تنظيمها و سيرها،

في المرسوم التنفيذي رقم 384-06 المؤرخ في 28 أكتوبر سنة 2006 و المتضمن إنشاء المؤسسة الإستشفائية

لك لولاية وهران و تنظيمها و سيرها،

في المرسوم التنفيذي رقم 422-06 المؤرخ في 22 نوفمبر سنة 2006 و المتضمن إنشاء المؤسسة الإستشفائية

لك لولاية سطيف و تنظيمها و سيرها،

في المرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في 19 مايو سنة 2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية

ية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و تنظيمها و سيرها، المعدل و المتمم،

في المرسوم التنفيذي رقم 209-07 المؤرخ في 01 يوليو سنة 2007، المتضمن إنشاء المؤسسة الإستشفائية

مراد، ولاية قسنطينة، و تنظيمها و سيرها،

في المرسوم التنفيذي رقم 281-12 المؤرخ في 09 يوليو سنة 2012 المتضمن إنشاء مؤسسات استشفائية لطب

تنظيمها و سيرها، المتمم،

في المرسوم التنفيذي رقم 32-20 المؤرخ في 02 جمادى الثانية عام 1441 الموافق لـ 27 جانفي سنة 2020

من توزيع الإعتمادات المخصصة لوزير الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات من ميزانية التسيير بموجب قانون

سنة 2020،

في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 26 جانفي سنة 2002 الذي يحدد طبيعة ومبلغ الإيرادات الواردة من

الخاصة للمؤسسات العمومية للصحة،

أقرار زاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013، المتعلق بمدونة ميزانية المراكز الاستشفائية الجامعية،
الاستشفائية المتخصصة، المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية،
تغطية الوزارة المشتركة رقم 07 المؤرخة في 13 ماي سنة 2015 المتعلقة بكيفيات توزيع و تعديل توزيع
و النفقات و المناصب المالية للمؤسسات العمومية للصحة.

يقرر ان

: تطبيقا للمادة 127 من القانون رقم 14-10 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2014 المتضمن قانون المالية لسنة
2015 المشار إليه اعلاه، فإن التوزيع الإجمالي للإيرادات و النفقات على كل ولاية و حسب كل عنوان بما فيها
الأرصدة الباقية من السنوات المالية السابقة، يحدد وفقا للجدولين "أ" و "ب" الملحقين بهذا القرار.

يحدد الإيرادات و النفقات للمؤسسات العمومية الاستشفائية، المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و المؤسسات
الاستشفائية المتخصصة و المراكز الاستشفائية الجامعية كما يلي:

رادات:	441.383.432.000	دج
نات:	441.383.432.000	دج
من في الإيرادات:	لا شيء	

يحدد التوزيع المفصل حسب كل عنوان و باب للمراكز الاستشفائية الجامعية وفقا للجدولين "أ" و "ب" الملحقين
بهذا القرار و المصادق عليها من طرف الوزير المكلف بالصحة.

يحدد التوزيع المفصل للإيرادات و النفقات المخصصة للمؤسسات العمومية الاستشفائية، المؤسسات العمومية
للصحة الجوارية و المؤسسات الاستشفائية المتخصصة في نفس الولاية بمقرر مشترك بين مدير الصحة
و السكان و مدير كل مؤسسة معنية.

يحدد تعداد مستخدمي المؤسسات الصحية وفقا للجدول "ج" الملحق بهذا القرار.

يب كل ولاية بالنسبة للمؤسسات العمومية الاستشفائية، المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و المؤسسات
استشفائية المتخصصة.

يب كل مركز استشفائي جامعي.

يحدد توزيع تعداد المستخدمين لكل مؤسسة عمومية استشفائية و/أو كل مؤسسة عمومية للصحة الجوارية و/أو كل
مؤسسة استشفائية متخصصة من طرف مدير الصحة و السكان و مدير كل مؤسسة معنية.

يكلف المدير العام للميزانية، المدير العام للمحاسبة لوزارة المالية و مدير المالية و الوسائل لوزارة الصحة و السكر
و إصلاح المستشفيات، كل فيما يخصه بتنفيذ هذا القرار.

حرر بالجزائر في

وزير الصحة والسكان
وإصلاح المستشفيات

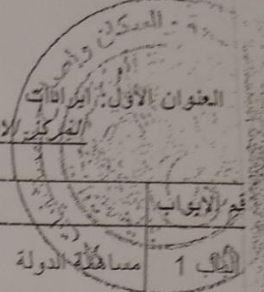
الأمين العام

المالية

المدير العام للميزانية بالميزانية
بعضير فابيد

إيرادات سنة 2020
الفرع الأول

العنوان الأول: إيرادات
المركز الاستشفائي الجامعي: مصطفى باشا



الاعتمادات المخصصة (د.ج)	العناوين	رقم الباب
7 410 930 000	مساهمة الدولة	الباب 1
2 063 000 000	مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي	الباب 2
-	مساهمة المؤسسات والهيئات العمومية	الباب 3
13 000 000	إيرادات واردة من نشاط المؤسسة	الباب 4
-	موارد أخرى	الباب 5
280 000 000	رصيد السنوات السابقة	الباب 6
9 766 930 000	مجموع الفرع الأول	

نفقات سنة 2020

الفرع الثاني

نفقات الموظفين

المركز الاستشفائي الجامعي: مصطفى باشما

العناوين	الاعتمادات المخصصة (د.ج)
راتب الرئيسي للنشاط للموظفين المرسمين و المتربصين و المتعاونين	1 480 000 000
التعويضات و المنح المختلفة	1 770 750 000
راتب الرئيسي للنشاط للأطباء المقيمين و الأطباء الداخليين و لخارجيين	1 290 000 000
رواتب المستخدمين المتعاقدين	125 600 000
لتكاليف الاجتماعية للموظفين المرسمين و المتربصين و المتعاونين	750 000 000
لتكاليف الاجتماعية للأطباء المقيمين و الأطباء الداخليين و الخارجيين	333 804 000
التكاليف الاجتماعية للمستخدمين المتعاقدين	48 250 000
معاش الخدمة و الاضرار الجسدية و ربوع حوادث العمل	11 596 000
المساهمة في الخدمات الاجتماعية	90 000 000
مجموع العنوان الأول	5 900 000 000

ي: نفقات التسيير

العناوين	الاعتمادات المخصصة (د.ج)
تسديد النفقات	15 000 000
النفقات القضائية و التعويضات المترتبة على الدولة	9 000 000
الادوات و الاثاث	109 000 000
الوازم	50 000 000
الالبسة	10 000 000
التكاليف الملحقة	170 000 000
حظيرة السيارات	33 000 000
صيانة و اصلاح الهياكل	214 000 000
نفقات التكوين و تحسين الاداء، اعادة التاهيل و تربص المستخدمين	5 750 000
مصاريف مرتبطة بالمؤتمرات، الملتقيات و تظاهرات علمية مختلفة	7 200 000
التغذية و مصاريف الاطعام	210 000 000
الاجار	-
الادوية، المواد الصيدلانية و مواد اخرى موجهة للطب الانساني و المستلزمات الطبية	2 420 000 000
نفقات الاعمال الوقائية النوعية	14 600 000
اقتناء و صيانة العتاد و الادوات الطبية	590 000 000
تسديد مصاريف الاستشفاء المستشفى المركزي للجيش من اجل المرضى المحولين اليها لغير معينين بالعلل الخاضعة لاتفاقيات خاصة	1 800 000
نفقات البحث العلمي	5 500 000
مصاريف التوأمة بين المستشفيات للصحة العمومية	2 080 000
مجموع العنوان الثاني	3 866 930 000
مجموع الفرع الثاني	9 766 930 000

ملخص الدراسة:

تعالج الدراسة موضوع دور الرقابة المالية ترشيد النفقات العمومية وتسييرها حيث أصبح جانب النفقات العمومية من أكبر المشاكل التي تواجهها الدولة في ظل التطورات الملائمة وذلك لزيادة الاحتياجات العامة التي أدت إلى التأثير على الميزانية العامة، فيجب على الدولة الحد من هذه المشكلة بوضع أجهزة رقابية قائمة عليها من أجل إتباع مختلف مراحل التنفيذ، بهدف معالجة الإشكالية لقد تطرقنا إلى الجانب النظري على النفقات العمومية وكذلك الرقابة المالية ومختلف الأجهزة الرقابية التي وضعها المشرع الجزائري للمحافظة ولحماية الأموال العامة وإخضاع الجانب النظري للواقع فقد اعتمدنا على المراقب المالي والذي تكون له رقابة سابقة أو قبلية لأنه يقوم بمراقبة النفقة قبل مشروعيتها في التنفيذ والسهر على عدم وجود تلاعب في الجانب المالي وكذلك يعطي الترخيص بإعطاء تأشيرة تبدأ مرحلة تنفيذ النفقات وبناء على نتائج الدراسة بالاعتماد على نتائج الاستبيان فقد أوصت بضرورة وضع نظام حوافز لأعوان الرقابة وكذلك النص على الحصانة التي يتمتعون بها و تكون لهم الحرية التامة في عملهم، كما يجب أن تتمتع أجهزة الرقابة المالية بالاستقلال التام عن مختلف السلطات وإعطائها صلاحيات لتصويت المخالفات والأوضاع الخاطئة ويجب أن يكون للدولة جهاز رقابي فعال يجب أن تبحث وتدخل أنظمة حديثة ووسائل اتصال لتسهيل العمل الرقابي.