

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير



التخصص: محاسبة وتدقيق

قسم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي: 2021/.....

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
بعنوان:

دور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد  
الإنفاق العمومي.  
- دراسة حالة جامعة أم البواقي -

إعداد الطالب: سعو مصطفى

قيمت بتاريخ: 2021/07/07

لجنة التقييم:

مشرفا ومقررا

جامعة أم البواقي

د. أمال بوسمينة

ممتحنا

جامعة أم البواقي

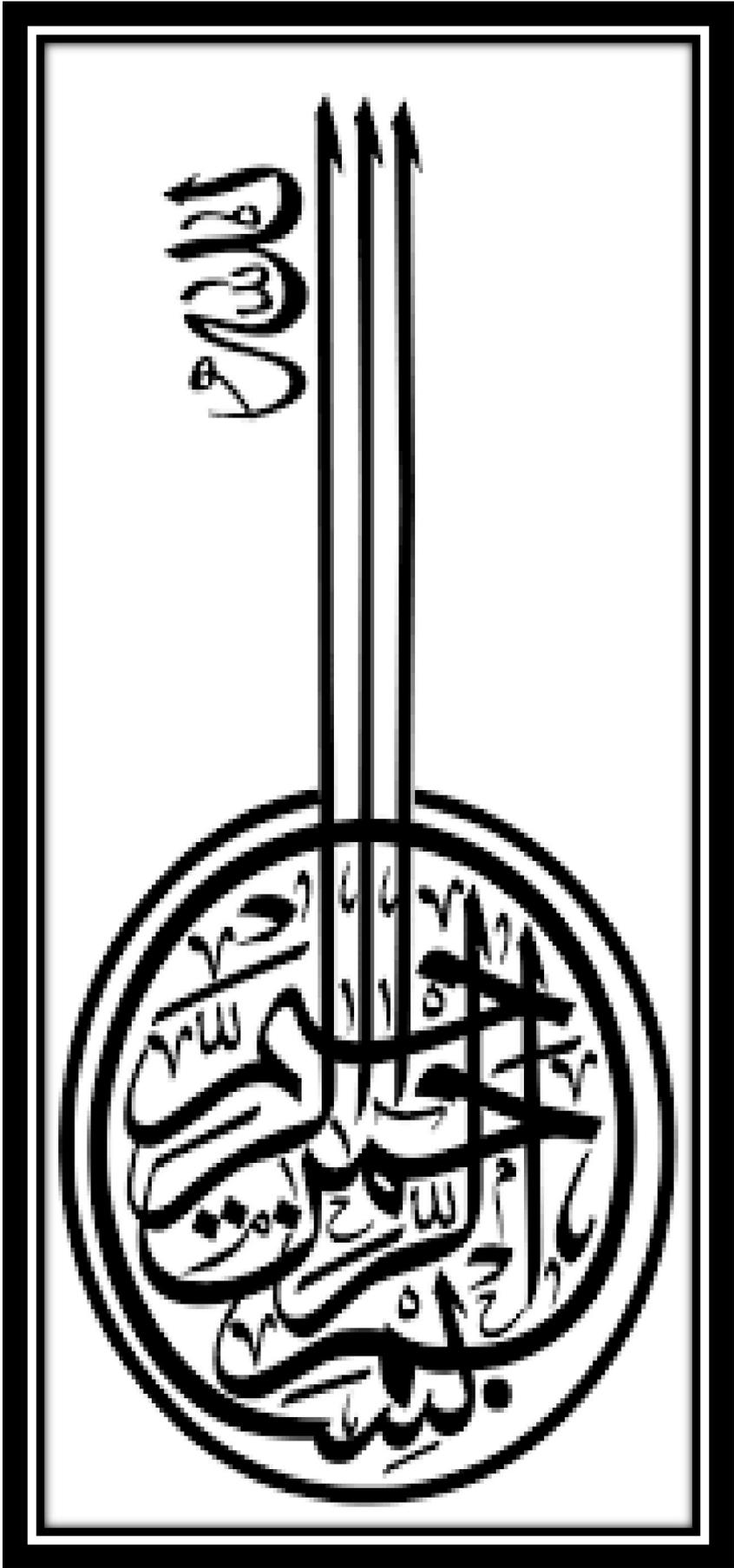
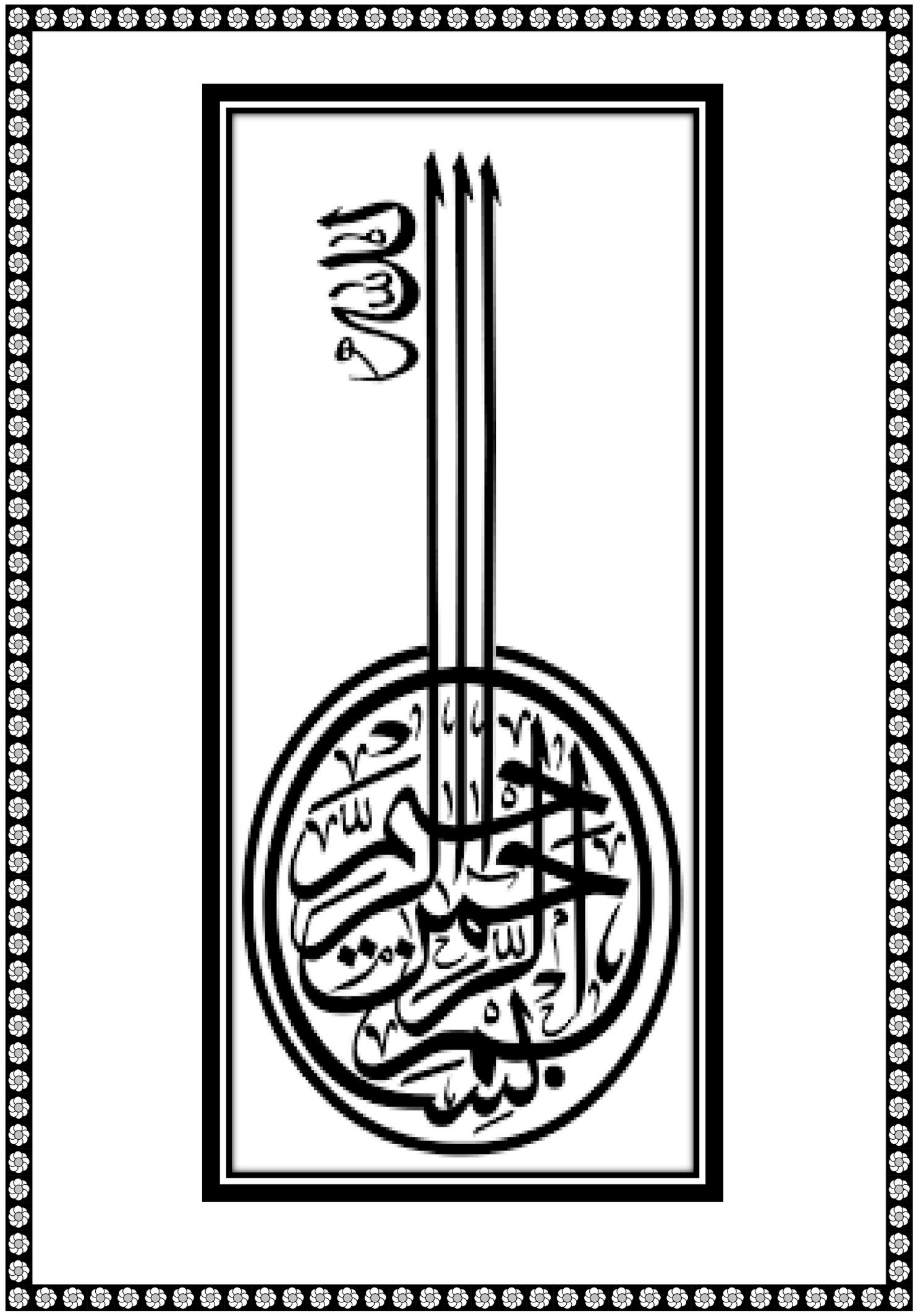
د. أسماء سفاري

ممتحنا

جامعة أم البواقي

أ.د. جبار بوكثير

السنة الجامعية: 2021/2020



Bismillah

Shahada

## الإهداء

الحمد لله الذي علم العلم ورفع أهل العلماء فقال:  
"يرفع الله الذين آمنوا والذين أوتوا العلم درجات".

إلى

والدي رحمة الله عليه وأمي أطال الله عمرها.

وزوجتي وأبنائي وجميع أفراد عائلتي.

أساتذتي الكرام....

كافة أصدقائي وزملائي في الدراسة والعمل....

كل من ساندني من قريب أو بعيد في إنجاز هذا

العمل المتواضع شكرا جزيلاً ...

مصطفى سعو .

## شكر وعرفان

نحمد الله ونشكره على كريم عطائه وجزيل فضله علينا وتيسيره  
لنا كل السبل حتى استطعنا إتمام هذا العمل المتواضع.  
نتقدم بجزيل الشكر وفائق الاحترام والتقدير إلى الأستاذة  
المشرفة "بوسمينة أمال" على كل النطاق التوجيهات.  
التي استاذني "جبار بوكثير" كنت سنداً لي وعمود على  
دراستي اطلال الله عمرك وادامك موفور الصحة والعافية .  
وإلى كل الأساتذة الذي رافقونا مدة دراستنا والذين لم  
يبخلوا علينا بالنطاق والإرشادات.  
كما نتقدم بالشكر إلى موظفي مؤسسة جامعة العربي بن  
مهيدي على تعاونهم معنا لإنجاز هذا العمل وإلى كل من  
ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.  
ونسأل الله عزوجل أن يوافقنا بالنجاح والتوفيق إن شاء الله.

---

# الخلاصة

---

## الملخص:

تعالج الدراسة موضوع دور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العمومي، والذي اتبعنا المنهج الوصفي في الدراسة، ومن خلال وضع أجهزة رقابية فعالة ومؤثرة على الإنفاق العمومي، وكذا المساهمة في التأكد من احترام الشرعية والآليات المعمول بها، وعلى ذلك الدور الذي تلعبه أجهزة الرقابة المالية يمارس المراقب المالي رقابته كطرف سابق للنفقة والمحاسب العمومي كمرافق للنفقة ثم تكون الرقابات اللاحقة كرقابة البرلمان، ورقابة المفتشية العامة للمالية، وهذا كله لتحقيق ترشيد النفقات العامة.

## الكلمات المفتاحية:

الرقابة المالية، النفقات العامة، التنفيذ، المحاسبة العمومية، ترشيد النفقات.

## Abstract:

The study deals with the role of control in accordance with the principles of public accounting in the rationalization of public expenditure. In which we followed the descriptive approach in one hand; and in the other hand, by putting effective regulatory machinery that affects public expenditure. It also contributes to ensuring respect for the legitimacy and mechanisms in force. On the basis of this role played by financial control bodies, the controller exercises control as a pre-maintenance party and the public accountant as a maintenance attendant. And then the subsequent censors like the parliament, the general inspectorate of finance's control. All this is about streamlining public expenditures.

## Key Words:

Financial Control, Public Expenditure, Executive, Public Accounting, Rationalization of Expenditure

**فهرس**

**المحتويات**

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
أ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: محددات الإنفاق العمومي
3	المطلب الأول: ماهية النفقات العامة
3	المطلب الثاني: تقدير النفقات العامة
6	المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العامة
11	المبحث الثاني: ماهية المحاسبة العمومية
11	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية
12	المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية
13	المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وأهدافها
15	المبحث الثالث: مقاربات علمية وعملية حول الرقابة والترشيد
15	المطلب الأول: ماهية الرقابة وعلاقتها بترشيد الإنفاق العمومي
21	المطلب الثاني: أنواع الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية
23	المطلب الثالث: هيئات الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية
34	خلاصة:
<b>الفصل الثاني: دراسة حالة جامعة أم البواقي</b>	
36	تمهيد
37	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة وإجراءات الإنفاق فيها
37	المطلب الأول: التعريف بجامعة أم البواقي
38	المطلب الثاني: مهام وتنظيم جامعة أم البواقي
42	المطلب الثالث: إجراءات الإنفاق العمومي بجامعة أم البواقي
46	المبحث الثاني: الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير لجامعة أم البواقي
46	المطلب الأول: تحليل ميزانية التسيير 2020 لجامعة أم البواقي
49	المطلب الثاني: تنفيذ ميزانية التسيير لجامعة أم البواقي
51	المطلب الثالث: الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير لجامعة أم البواقي
51	خلاصة:
52	الخاتمة
54	قائمة المراجع
57	الملاحق

# المقدمة

## توطئة:

إن دول العالم تتزيد نفقاتها على مر العصور لأنها تتدخل في الحياة الاجتماعية والاقتصادية لشعوبها لتواكب التطور المنشود بعدما كانت دول حارسة وانتقلت إلى دول متدخلة.

والجزائر هي أيضا لها أهداف لتحقيقها من خلال ضخ النفقات وخاصة في الآونة الأخيرة فاهتمت بجميع القطاعات وعلى رأسهم قطاع التعليم العالي والبحث العلمي الذي حظية باهتمام كبير من خلال سياسة الإصلاح الذي انتهجته الدولة في هذا المجال طيلة السنوات الأخيرة قصد الارتقاء بهذا القطاع العلمي من خلال زيادة حجم نفقاته ولتنفيذ برامجها وتحقيق أهدافها بكفاءة لا بد من إخضاع النفقات العمومية للرقابة وفق مبادئ المحاسبة لاكتشاف الأخطاء والمخالفات سواء قبل التنفيذ أو أثناء التنفيذ أو بعده وهذا لضمان تطبيق الشرعية والملائمة لصرف النفقة العمومية.

## الإشكالية:

من خلال ما سبق نهدف إلى معرفة إلي جوانب التي تمس بالموضوع بالإجابة على هذه الإشكالية ما هو دور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العمومي بجامعة أم

## البواقي؟

ومن خلال هذا التساؤل نطرح هذه التساؤلات التالية:

- ما المقصود بالمحاسبة العمومية، وما هي مبادئها؟
- كيف تتم الرقابة على النفقات العمومية في الجامعة أم البواقي؟
- هل تحقق الرقابة هدفها في ترشيد النفقات ؟

## الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية انطلقنا من الفرضيات التالية:

- المحاسبة العمومية هي الحيز أو القاعدة في تنفيذ النفقات العمومية والرقابة عليها في الجزائر؛
- الرقابة على الإنفاق العمومي يساهم بشكل كبير في ترشيد نفقات الجامعة التي هي في تزايد مستمر؛
- الرقابة القبلية والآنية والبعديّة هي الآليات التي يتم بها تنفيذ النفقة العامة.

## أهمية الموضوع:

لكون الموضوع جد مهم نلقي الضوء على دور الرقابة وأنوعها التي هي السند في صرف النفقة العمومية ويزداد الموضوع أهمية من خلال محاولة توضيح الإجراءات العملية لرقابة وترشيد النفقة في جامعة أم البواقي محل الدراسة.

## أهمية الدراسة

إن الأهمية البالغة لهذه الدراسة الذي تتخلله الدور الفعال للأجهزة الرقابية في مكافحة الفساد واللاعقلانية وترشيد القرار في استهلاك أرصدة الاعتمادات عند القيام بعمليات التنفيذ للإنفاق العمومي، وكذلك بروز هذا الموضوع على الواجهة عند الحديث عن ترشيد النفقات العمومية وكيفية تنفيذها، وكذا معرفة طرق واليات الرقابة وأهميتها في اكتشاف الأخطاء والحد من التلاعبات في المجال المالي.

## أسباب اختيار الموضوع:

- أهمية الموضوع خاصة في توجه معظم الدول نحو الرقابة على النفقات المالية التي تضخها الدول في تحقيق أهدافها في ظل الأزمات الاقتصادية التي أصبحت تعصف بميزانيات الدول العالم بما فيها الدول المتقدمة.
- الرغبة في إبراز إجراءات تنفيذ النفقات العمومية وكيفية الرقابة عليها خاصة النفقات الخاصة بجامعة أم البواقي التي هي في تزايد مستمر وتعمل الدولة في ترشيدها.
- أما الأسباب الشخصية بما أني موظف في مصلحة الميزانية بكلية الاقتصاد واعمل على صرف النفقات لي الرغبة في تنمية مهارتي والمعرفة أكثر في هذا المجال الواسع من الرقابة والتنفيذ النفقات العمومية من الناحية الملائمة والشرعية وترشيدها.

## أهداف الدراسة

- إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة في ترشيد النفقة العمومية.
- الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي سخرتها الدولة للرقابة على الإنفاق العمومي.
- استكشاف النفقات التي هي في جامعة ام البواقي وتطبيق آليات الرقابة عليها، وترشيدها.

## الدراسات السابقة:

هناك بعض الدراسات التي تناولت جانبا من الموضوع منها:

— محمد صالح فنينش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من اجل نيل رسالة الدكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر<sup>1</sup> بن يوسف بن خدة كلية الحقوق 2011\_2012.

— عبد الحميد مرغيت، أساسيات المحاسبة العمومية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2015.

— عمر يحيوي، مساهمة في المالية النظرية العامة وفقا للتطورات الراهنة المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

— دراسة ل شويخي سامية: وهو بحث مقدم ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير سنة جامعة بوبكر بلقايد تلمسان، تحت عنوان: أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام

إلا ما يميز موضوعنا نجد أننا ركزنا في دارستنا على جامعة ام البواقي التي يصعب فيها الحصول على المعلومات الكافية خاصة إذا تعلق الأمر بالجانب المالي لكن مع وجودنا كموظفين فيها كانت لنا بعض التسهيلات تمكنا من الحصول على أغلب المستندات والوثائق المالية وبعد تبويبها وتحليلها، تسنى لنا الخروج بنتائج تخص نظام الرقابة المالية المتبع في الجزائر فيما يخص تسيير المؤسسات العمومية.

## الإطار المكاني والزمني للدراسة:

في الجانب دارستنا التطبيقية فقد تطرقنا إلى دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للميزانية بجامعة أم البواقي التي أنا تابع لها بكلية الاقتصاد.

## المنهج المتبع:

يهدف الدراسة المعمقة والتحليل الشامل لمختلف العناصر والمتغيرات والإجابة على إشكالية البحث المتعلقة بإبراز مساهمات الرقابة وفق مبادئ المحاسبة في ترشيد النفقات العامة فإنه تم الاعتماد على المنهج الوصفي بالرجوع إلى المراجع والقوانين، لاستنباط أهم المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة

العمومية والإنفاق العمومي وأنواع الرقابة ومحاولة استخلاص العلاقة بينهما. بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة الذي يرسم واقع الموضوع محل البحث في الجزائر من خلال الزيارات الميدانية للمديرية الفرعية للميزانية لجامعة أم البواقي، ودراسة وتحليل الوثائق الثبوتية للنفقة التي تتم عليها الرقابة.

### صعوبة الدراسة:

خلال قيام للبحث بإعداد هذا البحث واجهتنا صعوبات أهمها:

- قلة المراجع المتناولة لهذه المواضيع في الجزائر خاصة لان المحاسبة العمومية تخص العمل بها إلا في الجزائر
- جائحة كورونا التي ألزمت علينا التباعد
- ظروف الدراسة الميدانية التي تطلب التفرغ أكثر مع ضيق الوقت.

### هيكل البحث:

لمعالجة الموضوع تم اعتماد خطة من فصلين الأول للجانب النظري والفصل الثاني للجانب التطبيقي.

إضافة للمقدمة العامة التي آلت بالتفاصيل من الإشكالية محل الدراسة والأسئلة الفرعية والفرضيات المقترحة مع إيضاح أهمية الموضوع وأهدافه والمنهج المتبع فيه إضافة إلى الخاتمة العامة التي أجابت على التساؤلات الفرعية واستخلصت النتائج واقتراحات وتوصيات مستقبلية.

# **الفصل الأول :**

**الإطار النظري للدراسة**

## تمهيد:

إن علم المالية العامة تعني دراسة المشاكل المتعلقة بالحاجات العامة وتخصيص المال العام لإشباعها، لذلك فإن تعريف وتحديد نطاق النفقات العامة من الأهمية اللازمة لتحديد نطاق النشاط المالي للدولة في سبيل تغطية هذه النفقات.

وعلى هذا الأساس سوف نتطرق في أسلوب تحليلي إلى دور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العمومي بإلقاء الضوء على محددات الإنفاق العمومي مع توضيح ماهية المحاسبة العمومية، إضافة إلى مناقشة مقاربات علمية وعملية حول الرقابة وعلاقتها بالترشيد، ومن أجل ذلك قمنا بتقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: محددات الإنفاق العمومي.

المبحث الثاني: ماهية المحاسبة العمومية.

المبحث الثالث: مقاربات علمية وعملية حول الرقابة والترشيد.

## المبحث الأول: محددات الإنفاق العمومي.

إن مكانة النفقات العمومية هاما في الدراسات المالية فهي تعتبر الأداة التي تتدخل بها الدولة في إشباع الحاجيات العامة لهذا ركزنا في هذا المبحث على مفهوم النفقات العمومية.

## المطلب الأول: ماهية النفقات العامة:

بشكل عام "تمثل عمليات النفقات العامة في استعمال الاعتمادات المرخص بها في الميزانية"<sup>1</sup>

إن النفقات العامة عرفت من عدة زوايا، وبالتالي وجب علينا معرفة مختلف تعاريفها.

**التعريف الأول:** النفقات العامة هي عبارة عن الديون المستحقة على الهيئات العمومية أو هي

النفقات المنجزة بواسطة الأموال العمومية، أو هي مجموع الأعباء المقررة في ميزانية هيئة عمومية ما.<sup>2</sup>

**التعريف الثاني:** النفقة العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام قصد

إشباع حاجات عامة.<sup>3</sup>

**التعريف الثالث:** النفقات العامة هي تلك المبالغ المالية التي تقوم السلطة العمومية أو إنفاذها مبلغ

نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة كما بقصد تحقيق منفعة عامة كما يمكن

تعريفها بأنها استخدام مبلغ نقدي من قبل هيئة عمومية بهدف إشباع حاجة عامة.<sup>4</sup>

## المطلب الثاني: تقدير النفقات العامة:

لقد أوضح المشرع الجزائري في نص المادة 06 من قانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية

أن (الميزانية العامة للدولة تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية بها)، فتعتبر بهذا عملية تقدير

الإيرادات والنفقات من الأعمال التي يتوقف عليها تحقيق الموازنة العامة وأهم ما يجب إتباعه لتحقيق

ذلك هو تجنب أي زيادة وهمية في الإيرادات بغرض سد النفقات كما انه لا يمكن تقدير النفقات

العامة ما لم نقدم مسبقا الإيرادات العامة.

لذا سنتطرق لتقدير الإيرادات في العنصر الأول وللتقدير النهائي للنفقات في العنصر الثاني.

## 1- تقدير الإيرادات كمرحلة سابقة لتقدير النفقات

يعد تقدير الإيرادات العامة أصعب من تقدير النفقات نظرا لتقلبات المالية التي قد يعرفها

الوضع الاقتصادي للدولة، ويمكن أن نقسم الإيرادات العامة في هذا الصدد إلى إيرادات ثابتة وأخرى

غير ثابتة.

1- عبد الحميد مرغيت، أساسيات المحاسبة العمومية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2015، ص 35.

2- محمد مسعي المحاسبة العمومية دار الهدى، عين مليلة 2003، ص- 73.

3- حسن مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995، ص 11 -

4- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية 11-2003 الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، ص، 65.

✓ الإيرادات الثابتة: وهي إيرادات دورية يغلب عليها طابع الاستقرار ويتم الاعتماد في تقدير هذه الإيرادات عادة بالقياس على ما كانت عليه في السنوات السابقة مع مراعاة ما ينقص منها أو يزيد فيها في كل سنة.

✓ الإيرادات المتقلبة: وهي إيرادات متغيرة لا يمكن التنبؤ بها مستقبلا إلا بصورة تقريبية وقد أبرزت هذا النوع من الإيرادات المادة 11 من قانون 17/84 سالف الذكر إذ بينت إنها تشتمل على ما يلي:<sup>1</sup>

– الإيرادات ذات الطبيعة الجبائية بالإضافة إلى حاصل الغرامات المفروضة.

– المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات والأتاوى.

– الأموال المخصصة للهبات والهدايا.

– التسديد بالرأسمال للقروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة عنه.

– مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها.

– مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانونا.

– مستحقات الدولة من الأرباح المحصلة من مؤسسات القطاع العام.

وطالما أن تقدير هذه الإيرادات المتقلبة غير مضمون لأنه يغلب عليها الطابع التخميني فالمطلوب هو تحري أقرب الأرقام إلى الحقيقة وذلك باعتماد الأسس العلمية والأساليب الناجعة في عملية التقدير وأهم هذه الأساليب كما يلي:<sup>2</sup>

✓ أسلوب التقدير المباشر: وهنا يكون المجال مفتوحا للحكومة بأن تضع التقديرات الملائمة والمحقة للسياسة العامة في مجال الإنفاق على أن تتحمل مسؤولية هذه التخمينات أمام البرلمان وأمام الرأي العام، ويتطلب هذا الأسلوب دراسات مدققة من طرف خبراء اقتصاديين لمعرفة التطورات الاقتصادية التي قد تحصل مستقبلا.<sup>3</sup>

✓ أسلوب التقدير الوسطي: وينطلق هذا الأسلوب من أخذ معدل وسطي من معدلات التحصيل الفعلي خلال سنوات معينة سابقة وذلك بغرض الوصول إلى افتراض قيمة تخمينية للإيرادات العامة للسنة المالية القادمة اعتمادا على معطيات المسطرة والخطة الإنمائية المبرمجة، وما يؤخذ على هذا الأسلوب أن تقديراته ليست بالمتطابقة دائما.

<sup>1</sup> قانون المالية رقم 84-17 المؤرخ في 17 جويلية 1984، المادة 11.

<sup>2</sup> دغمان زوبير، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، جامعة محمد الشريف مساعدي، سوق اهراس، 2016/2017، ص 113.

<sup>3</sup> – محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008/05، ص 361.

✓ أسلوب التقدير القياسي: وهذا الأسلوب يقوم على أسلوب المقارنة والقياس على الإيرادات التي تم تحصيلها في آخر سنة مالية، لتضفى عليها بعض التعديلات انطلاقاً من تخمينات يقوم بها خبراء ومختصون بغرض تفادي الأخطاء والعراقيل السابقة وبغرض الاستجابة للتطورات المتوقعة.

## 2- التقدير النهائي للنفقات العامة

بعدما يتم تقدير الإيرادات العامة تأتي الدالة على النفقات العامة حتى يتم تقديرها هي الأخرى، والمعمول به ضماناً للحد الأدنى والضروري لسير المرافق العامة للدولة يتم الإعتماد على النفقات الواردة في ميزانية السنة المالية الماضية وهذا مايسمح للإدارة بمواصلة نشاطها، لأجل هذا تدرج هذه الأعباء كحساب للأساس.

لذا لا تلتزم الحكومة بتبريرها أمام أعضاء البرلمان لأنه سبق لهم أن صوتوا عليها بالموافقة، وبالتالي يبقى على الحكومة أن تضيف الأعباء الإضافية المقترحة من طرفها تجسيدا لبرامجها، وبهذا فتقدير النفقات العامة هو متروك للوحدات الوزارية التي توكل المهمة لنزاهة الموظفين في سبيل ضبطها وتحديد قيمتها ونوعها حيث تقسم النفقات بدورها إلى ثابتة وأخرى متقلبة.

✓ النفقات الثابتة: وهي التي لا يطرأ عليها تغير سنوي ومثالها أقساط الدين العام ومرتبات الموظفين ومعاشات التقاعد، وتعتبر مناقشة هذه النفقات في كثير من الدول شكلية نظراً لطابعها المتكرر والثابت إذ تكفي مجرد المراجعة لسجلات ودفاتر الدين العام وجداول المستخدمين لضمان استمرارها.

✓ النفقات المتقلبة: وهي تختلف من سنة لأخرى وفي الغالب هي موجهة إلى عمليات الصيانة والترميم وكذا نفقات الطرق والمشاريع العامة فهي نفقات مرتبطة بالمحيط الاقتصادي العام وبمدى استقرار الأوضاع المالية وهو ما يجعل أمر تحديد قيمتها وحجمها قائماً على مجرد توقعات وتخمينات دون تصور واضح ودقيق.

وفي هذه الحالة قسم المشرع الأعباء العامة للدولة إلى مايلي<sup>1</sup>:

✓ نفقات التسير: وقد تضمنتها المادة 24 من قانون 17/84 سالف الذكر وهي تضم 4 أبواب وهي:

– أعباء الدين العمومي.

– الإعتمادات المخصصة للسلطات العمومية.

– نفقات وسائل المصالح.

<sup>1</sup> قانون المالية رقم 84-17 المؤرخ في 17 جويلية 1984، المادة 24

– التدخلات العمومية.

✓ نفقات الاستثمار: هي الأموال المحددة للتنمية السنوية، وهي مصنفة في القانون 17/48 المادة 1.35

– الاستثمارات التي نفذتها الدولة.

– الإعانات الممنوحة من طرف الدولة في المجال الاستثماري.

– النفقات الأخرى بالرأسمال.

المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العمومية:

تتخذ النفقات العمومية صورا متعددة ومتنوعة، ويزداد هذا التنوع مع تزايد وظائف الدولة ومظاهر تدخلها في الحياة العامة، فهناك نوعان:<sup>2</sup>

1- التقسيمات العلمية أو النظرية:

تقسم النفقات العمومية علميا من عدة زوايا حسب نظرة كل باحث، فمن حيث دوريتها، تقسم إلى نفقات عادية وغير عادية (دورية وغير دورية)، ومن حيث إنتاجيتها تقسم إلى نفقات إدارية ورأسمالية، ومن حيث طبيعتها تقسم إلى فعلية ومحولة.

✓ النفقات العادية وغير عادية: ويقصد بالنفقات العادية تلك التي تتكرر بصفة دورية كرواتب وأجور الموظفين، وكذا النفقات الإدارية اللازمة لتسيير الإدارات العامة وهي نفقات تغطي بموارد عادية أما النفقات الغير عادية فهي التي تتكرر لكن بفترات متباعدة، كنفقات التجهيز والكوارث الطبيعية وغيرها، وهي نفقات تغطي بموارد غير عادية كالقروض<sup>3</sup>، لكن هذا التقسيم لم يعد يتلاءم مع المالية العامة الحديثة، ذلك أن النفقات الغير عادية أصبحت أهم من النفقات العادية كنفقات الطرق والمباني والمشاريع الاستثنائية التي تتكرر سنويا بنوعها هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن الموارد اللازمة لتغطيتها أصبحت غير واضحة المعالم، وبذلك فإن بعض الإيرادات التي كانت غير عادية أصبحت مع كثرة اللجوء إليها لتغطية العجز المنظم في الميزانية من الإيرادات العادية.

✓ النفقات الإدارية والرأسمالية: ويقصد بالنفقات الإدارية أو ما تعرف بالنفقات التسييرية أو الجارية، وهي النفقات اللازمة لتسيير الإدارة العامة للدولة كأجور العاملين وهذه النفقات تقتصر على ضمان سير الإدارة العامة وعلى إشباع الحاجات العامة الجارية، وتزداد بزيادة نشاط الدولة

<sup>1</sup> قانون المالية رقم 84-17 المؤرخ في 17 جويلية 1984، المادة 35

<sup>2</sup> د، زواق الحواس، د، لعجال العمرية محاضرات في مقياس المالية العامة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020/2019، ص 10

<sup>3</sup> الدكتور شريف رمسيس نكلا، الاسس الحديثة لعلم مالية الدولة، دار الفكر العربي، 1978، ص 16.

الإداري والاجتماعي والاقتصادي<sup>1</sup>، أما النفقات الرأسمالية أو ما تعرف بالنفقات الاستثمارية التي تهدف إلى خلق سلع يتولد عنها تزايد الناتج الوطني الإجمالي وبالتالي تزايد ثروة البلاد، ويرى البعض أن هذا التقسيم خاطئ، ذلك أن النفقة المنتجة ليس لها عائد مادي فقط، بل هناك نفقات سميت أيضا غير منتجة تزيد من إيرادات الدولة بطريقة غير مباشرة مثل التكوين المهني.

✓ **النفقات الفعلية والمحولة:** النفقات الفعلية أو الحقيقية هي التي تنفقها الدولة من أجل الحصول على السلع والخدمات، اللازمة للحياة الإدارية وتسيير المصانع، مثل الرواتب والأجور وشراء الآلات والمفروشات وفوائد القروض، فهذه النفقات تمثل مداخيل حقيقية حصل عليها أصحابها في مقابل ما قدموه للدولة من سلع وخدمات، وبهذا تؤدي إلى خلق مداخيل جديدة، أما النفقات المحولة أو الناقلة فهي التي تنفقها الدولة دون مقابل ودون الحصول على أية سلعة أو خدمة والغرض منها إعادة توزيع الثروة أو المداخيل، وتتمثل هذه النفقات في المساعدات الاجتماعية كالضمان الاجتماعي، التأمين ضد الشيخوخة والبطالة، والإعانات الخيرية والثقافية.

وفوائد القروض، فهذه النفقات تمثل مداخيل حقيقية حصل عليها أصحابها في مقابل ما قدموه للدولة من سلع وخدمات، وبهذا تؤدي إلى خلق مداخيل جديدة، أما النفقات المحولة أو الناقلة فهي التي تنفقها الدولة دون مقابل ودون الحصول على أية سلعة أو خدمة والغرض منها إعادة توزيع الثروة أو المداخيل، وتتمثل هذه النفقات في المساعدات الاجتماعية كالضمان الاجتماعي، التأمين ضد الشيخوخة والبطالة، والإعانات الخيرية والثقافية.

## 2- التقسيمات الوضعية:

تنقسم النفقات العمومية إلى عدة أقسام فبتطور مهام الدولة جعل تقسيم النفقة العامة يستند لهذا التقسيم:<sup>2</sup>

✓ إداري

✓ وظيفي

✓ اقتصادي

فالتقسيم الإداري يوزع النفقة على مختلف الإدارات حسب تنوعها:

✓ وزارات.

✓ رئاسة الجمهورية.

<sup>1</sup> \_ محمد خالد علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها، ص38

<sup>2</sup> \_ د، دغمان زوبير، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، جامعة محمد الشريف مساعدي، سوق اهراس، 2016/2017، ص 31.

✓ برلمان... الخ .

أما التقسيم الوظيفي: فهو يعتمد على وظائف الدولة في مختلف النشاطات، فهذا التقسيم يحدد نطاق الغرض التي تسعى الدولة إلى تحقيقه من وراء النفقات العامة.

أما التقسيمات الاقتصادية: فيكون الاستناد إلى التقسيمات الإدارية، وفقا لمهام مختلف مصالح الدولة بشرط أن توزع هذه المهام حسب تدخل الدولة في النشاطات الاقتصادية المختلفة،

وتقسم النفقات العمومية في الجزائر حسب نص القانون رقم 84-17 المؤرخ في 17 جويلية 1984 الخاص بقوانين المالية المعدل والمتمم يمكن تقسيم النفقات العمومية إلى نوعين:<sup>1</sup> مصاريف التسيير ومصاريف الاستثمار (المواد من 24 إلى 42).

✓ نفقات التسيير: يقصد بنفقات التسيير تلك النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية والمتكونة أساسا من أجور الموظفين ومصاريف الصيانة البنايات الحكومية ومعدات المكاتب.. الخ.<sup>2</sup> تنقسم نفقات الدولة في الميزانية العامة، إلي نفقات التسيير إلى أربعة أبواب تتكون من سبع فقرات وكل فقرة يمكن أن تضم تسعة وتسعين فصلا وعدد المواد التي يشملها الفصل غير محددة ويمكن أن يقسم البند إلى فروع نفقات الباب الأول والثاني الممثلة في ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية. والباب الثالث والرابع جدهما تقريبا في كل الميزانيات في مختلف الوزارات الباب الأول: أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات وهي أعباء ممنوحة لتغطية أعباء الدين المالي،<sup>3</sup> والمعاشات وكذلك مختلف الأعباء المحسومة من الإيرادات.<sup>4</sup>

الباب الأول: أعباء الدين العمومي

الفقرة الأولى: احتياط الدين

الفقرة الثانية: الدين الداخلي، الدين العائم

الفقرة الثالثة: الديون الخارجية

الفقرة الرابعة: الضمانات

الفقرة الخامسة: النفقات المحسومة من الإيرادات

<sup>1</sup> قانون المالية رقم 84-17 المؤرخ في 17 جويلية 1984.

<sup>2</sup> محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008/05.

<sup>3</sup> عمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة النظرية العامة وفقا للتطورات الراهنة، المطبوعات، الجامعية، 2005، الجزائر، ص20.

<sup>4</sup> علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 20.

## الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية

عبارة عن الاعتمادات الضرورية واللازمة لتسيير مصالح الوزارات من ناحية المستخدمين والأجهزة والمعدات والعتاد يتكون من الفقرات التالية:

الفقرة الأولى: رواتب العمل

الفقرة الثانية: المعاشات المنح العائلية

الفقرة الرابعة: المستخدمين المعدات تسيير المصالح

الفقرة الخامسة: المستخدمين وأعمال الصيانة

الفقرة السادسة: المستخدمين إعانات التسيير

الفقرة السابعة: المستخدمون النفقات المختلفة

الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح

الباب الرابع: التدخلات العمومية: ويتكون هذا الباب من الفقرات التالية

الفقرة الأولى: التدخلات العمومية والإدارية مثل إعانات المجموعات المحلية

الفقرة الثانية: الأنشطة الدولية مثل المساعدات التي تمنح للهيئات الدولية

الفقرة الثالثة: تشمل النشاط التربوي والثقافي مثل تقديم المنح

الفقرة الرابعة: النشاط الاقتصادي والتشجيعات والتدخلات مثل الإعانات الاقتصادية

والمكافآت

الفقرة الخامسة: النشاط الاقتصادي إعانات للمؤسسات للمصلحة الوطنية (إعانات للمصالح

العمومية الاقتصادية)

الفقرة السادسة: الإعانات الاجتماعية: المساعدات والتضامن

الفقرة السابعة: النشاط الاجتماعي التوقعات (مساهمة الدولة في الصناديق المعاشات

وصناديق الصحة) وما دام تهدف إلى التأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وكل ما تحدثه من آثار

فهو غير مباشر، لذلك تسمى أيضا بالنفقات الاستهلاكية، حيث تتوزع حسب الدوائر الوزارية في

الميزانية العامة وتظهر نفقات التسيير في أربعة أبواب وهي:<sup>1</sup>

• أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة من الإيرادات

• تخصيصات السلطات العمومية

• النفقات الخاصة بوسائل المصالح

<sup>1</sup> \_ قانون المالية، رقم 17-84 المؤرخ في 17 جويلية 1984، المادة 24.

• التدخلات الحكومية الأشغال والبناء النقل والسياحة، مثل الزراعة والصناعة.

✓ نفقات التجهيز (الاستثمار): أي الموضوعية إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب كما يلي:<sup>1</sup>

قطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة والصناعة، قائمة ميزانية نفقات الاستثمار والتجهيز وتمثل الوثيقة الأساسية للميزانية لعمليات التجهيز والاستثمار. ولا يمكن لأية عملية أن تنجز إلا إذا كانت مسجلة وتصدر الإشارة إلى أنه تختلف الاعتمادات المفتوحة لتغطية النفقات التسيير عن تلك التي تخصص لسد نفقات الاستثمار حيث "تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوات لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاثة أبواب هي:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة: وتشمل النفقات التي تستند إلى أملاك الدولة أو إلى أملاك المنظمات العمومية وشبه عمومية.
- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة
- النفقات الأخرى برأس المال

ويلاحظ أن تقسيم ميزانية النفقات يخضع لقاعدة معروفة وهي قاعدة تخصيص الاعتمادات ومعناها أن اعتماد البرلمان للنفقات لا يجوز أن يكون إجماليا بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام أي لا يجوز أن يوافق البرلمان مثلا على تخصيص توزيع هذا المبلغ على أوجه إنفاق الوزارة المختلفة من مرتبات الموظفين ونفقات إدارة وصيانة مباني الوزارة وبل يتعين أن يوافق البرلمان على تخصيص مبلغ معين لكل، استثمارات في المشروعات التي تقوم بها وغير ذلك وجه من أوجه إنفاق الوزارة، وبمقتضى هذه القاعدة لا يجوز للحكومة أن تنقل مبلغا اعتمده البرلمان للنفقات الواردة في الباب معين للإنفاق على موافقته وبمفهوم المخالفة يجوز للحكومة أن تنقل الاعتماد المخصص لبند من البنود، ولا تختلف النفقات من وزارة إلى أخرى؛ الواردة في اعتماد باب الإنفاق على البند آخر واردة نفس الباب.

<sup>1</sup> \_ المادة 35، قانون المالية سالفة الذكر

## المبحث الثاني: ماهية المحاسبة العمومية

سيتم خلال هذا المبحث التطرق إلى ماهية المحاسبة العمومية من خلال تحديد مفهومها، التطرق إلى مبادئها وأخيرا استعراض مجال تطبيقها وأهدافها.

المطلب الأول : مفهوم المحاسبة العمومية.

تجدر الإشارة إلى أنه من الصعب أن نعطي تعريفا جامعاً مانعاً للمحاسبة العمومية، على الرغم من تعدد التعاريف المقترحة لها، والمتمثلة في المفاهيم التالية:<sup>1</sup>

– التعريف القانوني.

– التعريف التقني.

– التعريف الإداري.

وستعرض فيما يلي إلى هذه التعاريف:<sup>2</sup>

### 1- التعريف القانوني:

المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة، هذا التعريف، الذي يعد تقليدياً، وظل إلى غاية 29 ديسمبر 1962 أهم نص تنظيمي للمحاسبة العمومية في فرنسا، وقد أصبح الآن بعيداً عن الواقع بفعل التطور الحاصل في نطاق المحاسبة العمومية. أما التعريف القانوني الحديث للمحاسبة العمومية هو مجموعة القواعد والمفاهيم المطبقة على تسيير النقود، العامة التي تفرض على المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف.

### 2- التعريف التقني:

المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد الخاصة بعرض المحاسبة العمومية، يعتبر هذا التعريف جداً ضيقاً، حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية، مع أن مجالها يشمل، إضافة إلى ذلك العمليات المالية للأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين، والتزامات ومسؤوليات هؤلاء.... إلخ.

### 3- التعريف الإداري:

المحاسبة العمومية هي قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين، إن إضافة عنصر " تنظيم المحاسبين العموميين " على سابقه هو الذي جعل هذا التعريف يسمى

<sup>1</sup> مرسوم 31 ماي 1862

<sup>2</sup> محمد مسعي : المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، 2003، ص7

بالإداري. لكنه يبقى محدوداً لأنه يستثني الأمرين بالصرف، وكذا الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

ومن هذه التعريف يمكننا من استنتاج تعريف عام للمحاسبة العمومية:

"المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية، وبيان عملياتها المالية، وعرض حساباتها ومراقبتها، والمحددة لالتزامات ومسؤوليات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين".

### المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية

تتمثل مبادئ المحاسبة العمومية أساساً في ثلاثة قواعد، هي:<sup>1</sup>

- المبدأ القانوني.
- المبدأ الإداري.
- المبدأ التقني.

ويأتي فيما يلي تفصيل هذه المبادئ:<sup>2</sup>

1- المبدأ القانوني: هو الفصل بين الفرصة والعمل، الفرصة هي تلك المبادرة للموظف (الأمر بالصرف والمحاسب العمومي) في كيفية إنجاز مهمة ما وذلك في إطار تنفيذ الميزانية والتنظيم هو العمل وفق القوانين خاصة تلك المدرجة في قانون المالية.

2- المبدأ الإداري: هو الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسبين العموميين، فعملية تنفيذ الميزانية يضمنها كل المساهمين في إنجاز العمليات المتعلقة بتحصيل الإيرادات، وتلك المتعلقة بدفع النفقات المرخص بها بموجب الميزانية.

3- المبدأ التقني: تهدف القواعد الخاصة بالمحاسبة العمومية بصفة عامة إلى بيان العمليات المالية للهيئات العمومية، وتحديد كفاءات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها، وتكون هذه القواعد، في أغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية ... كما أن هذا المبدأ هو عدم تخصيص الإيرادات لدفع النفقات ويقصد به أن الأموال العمومية صالحة لتغطية كل النفقات أي النشاطات التي تمارس على مستوى القطاع.

<sup>1</sup> محمد مسعي : مرجع سابق

<sup>2</sup> فهيمة باديسي : المحاسبة العمومية - دار النور قسنطينة، 2001، ص:66

المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وأهدافها

أولاً: مجال تطبيق المحاسبة العمومية:

يمكن حصر مجال المحاسبة العمومية في جانبين:

– الجانب العضوي.

– الجانب المادي.

### 1- الجانب العضوي: الهيئات العمومية:

الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك المذكورة على سبيل الحصر في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية، والمجلس الدستوري، والمجلس الشعبي الوطني، ومجلس المحاسبة، والجماعات الإقليمية (أو الجماعات المحلية، أي البلديات والولايات)، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعات، المستشفيات...)<sup>1</sup>.

إن ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من الهيئات أو المؤسسات العمومية مثل (المنشآت أو المؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري) هو كونها أشخاص اعتبارية خاضعة للقانون العام، ومن ثمة فإن إدارتها تتم وفق قواعد القانون الإداري.

كما يمكن إضافة معيار آخر قد يبدو بسيطاً لكنه عملي لتمييز الهيئات العمومية بمفهوم المحاسبة العمومية عن بقية الهيئات، وهو تعيين أو اعتماد محاسبين عموميين لها – من قبل وزير المالية – يكلفون بتحصيل إيراداتها ودفع نفقاتها، والقيام بكل العمليات المالية والمحاسبة المنوطة بهم.

### 2- الجانب المادي: العمليات المالية والمحاسبية:

وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية أو بيانات تقدير إيراداتها ونفقاتها، من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، فهي تتعلق بصفة عامة بما يلي:

– تنفيذ الإيرادات والنفقات.

– إنجاز العمليات الخزينة.

– تسيير الممتلكات.

– مسك المحاسبة.

بالنسبة لتسيير الممتلكات، فإن الأمر يتعلق بما نصت عليه المادة 32 من قانون المحاسبة العمومية، والتي تحمل الأمرين بالصرف مسؤولية جرد الأموال العقارية، والمنقولة المكتسبة من

<sup>1</sup> \_الدستور الصادر عام 1962

الأموال العقارية والمنقولة المكتسبة من الأموال العمومية، أو المخصصة لهم والمحافظة عليها، أما فيما يخص دمج هذه الأموال في محاسبة الهيئات العمومية، أي بياناتها في المحاسبة العامة للمحاسبين العموميين بقيمتها النقدية المقابلة، فإن النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمحاسبة العمومية لا تتضمن أحكاماً خاصة بمحاسبة ممتلكات الهيئات العمومية.<sup>1</sup>

### ثانياً: أهداف المحاسبة العمومية:

إن المحاسبة العمومية كنظام تسيير وإعلام ومراقبة، تعمل على تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن حصرها في حماية الأموال العمومية، وضمان احترام ترخيصات الميزانية، وحسن تسيير الأموال العمومية، وتحقيق الرشادة في الإنفاق.

1- حماية الأموال العمومية: تمثل حماية الأموال العمومية هدفاً رئيسياً، بل غاية جوهرية بالنسبة لنظام المحاسبة العمومية، الذي ارتكز على مفهوم "الأموال العمومية"، وبالتالي فمبرر وجود هذا النظام ظل مرتبطاً باستجابته إلى الحرص على هذه الأموال من كل ما قد تتعرض له من أشكال التلاعب، أو ما يمس بسلامة استخدامها (غش، اختلاس....).

2- ضمان احترام ترخيصات الميزانية: ميزانية الهيئات العمومية تعد الوثيقة الأساسية التي تقدر إيرادات ونفقات هذه الهيئات للسنة المالية وترخص لها على التوالي، بتحصيلها وصرفها طبقاً للقوانين والأنظمة السارية المفعول.

3- حسن تسيير الهيئات العمومية: إذا كان الهدفان السابقان يعدان ضمن الأهداف التقليدية للمحاسبة العمومية، فإن اهتمامها الآن بقضايا تسيير الهيئات العمومية من تحسين أدائها يعتبر هدفاً أساسياً تسعى لتحقيقه من خلال التطور الذي بدأت تشهده لا سيما على الجانب التقني، وذلك باقترابها شيئاً فشيئاً من المحاسبة الخاصة (التجارية) ومحاولة اعتماد البعض من أساليبها وتقنياتها.

4- تحقيق الرشادة في الإنفاق: إذا كانت الرشادة في الإنفاق، أي صرف الأموال العمومية بطريقة تسمح بتحقيق أهداف هذا الصرف بأقل كلفة ممكنة، تعتبر أساس أي تسيير فعال بصفة عامة، فتفادي تبذير الإيرادات في نفقات باهظة أو مصروفات كمالية أو مقررة في الميزانية، لجعلها بالتالي، تغطي بقية النفقات تغطية كافية، يعد هدفاً رئيسياً بالنسبة للمحاسبة العمومية.

<sup>1</sup> \_ المادة 32 من قانون المحاسبة العمومية

## المبحث الثالث: مقاربات علمية وعملية حول الرقابة والترشيد

إن للرقابة ميدان واسع عرف تطورات كبيرة ومتواصلة صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها مع كبر حجم المؤسسات وضخامة الوسائل البشرية المادية المستعملة يصعب فيها التسيير لتزايد لعمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات بل والتلاعب أحياناً، بحيث تعقدت الرقابة من الوظائف الإدارية الهامة لأن الاختبار الحقيقي للإدارة يبدو فيما تحقق من نتائج معينة في ضوء ما كان يستهدف تحقيقه لذا سنقوم بهذا المبحث بتقديم ماهية الرقابة وعلاقتها بترشيد الإنفاق العمومي، إجراءات الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية وهيئات الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

## المطلب الأول: ماهية الرقابة وعلاقتها بترشيد الإنفاق العمومي:

سيتم في ما يلي تحديد ماهية الرقابة وعلاقتها بترشيد الإنفاق العمومي

## أولاً: ماهية الرقابة:

لتحديد ماهية الرقابة سيتم التطرق إلى؛ تعريف الرقابة، الأسس التي تقوم عليها الرقابة وأهداف الرقابة.

## 3- تعريف الرقابة:

تتعدد التعاريف والخصائص التي تميز الرقابة بأنواعها وتصنيفاتها عن غيرها من المهام الإدارية التي نوجزها في ما يلي:

✓ **التعريف الأول:** الرقابة هي مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة، ودراسة أسباب الانحراف في التنفيذ حتى يمكن علاج نواحي الضعف ومنع تكرار الخطأ. ويمكن استخلاص أركانها من هذا التعريف:<sup>1</sup>

– كشف الانحراف في التنفيذ عن الهدف الموضوع؛

– دراسة أسباب الانحراف؛

– علاج نواحي الضعف والخطأ ومنع تكراره.

✓ **التعريف الثاني:** حسب علماء الإدارة فقد عرفها هنري فايول بأنها "تنطوي على التحقق عما كان كل شيء يحدث طبقاً للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة وان غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء

<sup>1</sup> \_ خالد خضر الخير، المبادئ العامة في علم المالية العامة والموازنة، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2014، ص 129.

ولا تقف الرقابة عند حد كشف الانحرافات بين النتائج الخطة المالية والتنفيذ الفعلي لها إنما تدخل في إطار تصحيح الانحرافات بعد تحديد أسبابها والجهات المسؤولة عنها ونوعية القرارات الواجب إتباعها"<sup>1</sup>

✓ **التعريف الثالث:** مفهوم الرقابة على الأموال العمومية هي ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم صرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كان يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه، أو الالتزام بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية.

فالمراقب يقيم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة بإيقاع العقوبات اللازمة، أو يقوم هو بذلك إن كان في سلطته

ويسهر على عدم تكرار مثل هذه الأخطاء، كما أن الرقابة على الأموال العمومية هي في آن واحد رقابة على صرف النفقات والتحصيل الإيرادات.<sup>2</sup>

يمكن أن نعطي الرقابة صفة المشاهد والفحص والمتابعة والتدقيق والمراجعة والتحقيق والرقابة من حيث مفهومها الاقتصادي هي ضمان احترام الخطة الموضوعية ومعدلات الأداء وتصحيح ما وقع من الانحرافات.

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

كما أن الدستور قد افرد لموضوع الرقابة فصلا كاملا، أشار فيه إلى أن: "المراقبة تستهدف ضمان تسيير أحسن لأجهزة الدولة في نطاق احترام الميثاق الوطني وقوانين البلاد" أما المراقبة المالية فهي، تلك التي تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف عن الانحرافات والتأكد من مدى مطابقة العمليات المالية للقوانين والتعليمات الموضوعة كمقياس للعمل.

وبالتالي فالرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش والملاحظات والمتابعات والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية والمالية وكذلك الوثائق والحسابات واحترام القوانين

<sup>1</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من آليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، 2010/2011.

<sup>2</sup> صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الاداء المتميز للمنظمات والحوكومات جامعة ورقلة، الجزائر 8\_9 مارس 2005 ص 135.

والمراسيم والتعليمات الموضوعية كقياس لعمل المسيرين والعمل على معاقبة المخالفين فيمكن استخلاص مفهوم الرقابة على الأموال العمومية على أنها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك ، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعية لتنظيمها كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالعرض الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه أو الالتزام به، وعلى ضوء التعاريف السابقة يتضح على أن الرقابة على الأموال العمومية تشمل ما يلي:

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

#### 4- الأسس التي تقوم عليها الرقابة:

يجب أن تقوم الرقابة في أي منظمة على مجموعة من الأسس أهمها؛ تناسب الرقابة مع طبيعة النشاط، وظروف ومقتضيات العمل الإداري مثلا أن تكون أساليب الرقابة في الوقت المناسب لكي تساهم اكتشاف الانحرافات أو الأخطاء في الوقت المناسب حتى يمكن علاج الموقف قبل استفحاله مما يؤدي إلى تكاليف إضافية والتي نوجزها في ما يلي:

✓ الموضوعية: وهي تعني أن تكون المعايير المحددة للرقابة موضوعية بحيث لا يتدخل العامل الذاتي في الرقابة، كأن تكون المعايير كمية قياسها، فيجب أن يكون المراجع مستقلا في شخصيته وتفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل.<sup>1</sup>

✓ المرونة: يجب أن يتميز النظام الرقابي بالمرونة وقابل للتعديل وفق الظروف المتغيرة للعمل، وكذلك يجب أن يتصف بالوضوح والبساطة وكذلك يجب أن يكون النظام الرقابي قليل التكاليف، بحيث لا يشكل عبئا اقتصاديا، وكذلك يجب أن يقدم النظام الرقابي الإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح الأوضاع ومعالجة الأخطاء وهذا يعني أن النظام الرقابي يجب أن لا

1\_ سيروان عدنان مبزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، ص95.

- يقتصر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات عن الخطط الموضوعية، بل من الواجب أن يكون النظام الرقابي مثمرا بحيث يبين الطرق والإجراءات التصحيحية.<sup>1</sup>
- ✓ **الدقة:** يجب أن تكون جميع العمليات المالية التي تضمنتها الخطة التنظيمية واضحة ودقيقة يسهل فهمها تحدد فيها الأهداف الكلية والتفصيلية التي تسعى الأجهزة الرقابية إلى تحقيقها وترتيبها وفق أولويات معينة ومعرفة السلطات ومسؤوليات كل عون مكلف بالرقابة المالية لتسهيل الرقابة.<sup>2</sup>
- ✓ **السرعة:** يجب الإسراع في نقل التقارير عن إي انحراف يطرأ في المؤسسة لتقليل المضاعفات التي تضر بالمؤسسة لاتخاذ الحلول الصحيحة ومعالجة هذه الانحرافات.
- ✓ **التحليل:** مهام النظام الرقابي لا ينحصر في اصطيد الأخطاء فقط، بل يحلل العوامل والظروف التي أدت إلى هذه الأخطاء ومن المسئول عنها وأسبابها ونتائجها وكيفية علاجها.
- ✓ **التنبؤ بالمستقبل:** بمعنى أن يعتمد نظام رقابة على الخبرة من اجل تجنب الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها.
- ✓ **الملائمة:** يجب أن تكون الخطة التنظيمية للرقابة المالية تتلاءم مع طبيعة الهيكل التنظيمي للجهاز الرقابي لتحديد المسؤوليات لاحترام الفصل بين الوظائف.<sup>3</sup>

#### 5- أهداف الرقابة:

- الأموال العمومية يجب أن تكون مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها وفق المسار الذي خصص لها مع التسيير الحسن وترشيد الاستعمال ويمكن أن نتطرق إلى الأهداف التالية:
- ✓ **مضاهاة الخطط الموضوعية فيما يتعلق بنتائج معينة، بحيث تتضمن هذه المعادلات في الحكم، الكيف، الزمن والتكلفة وكذلك الإجراءات؛**
- ✓ **الكشف عن الانحرافات أو الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ، وكذلك البحث عن مواقع الخلل التي تؤدي إلى الخاص بالمال العام {التبذير، التلاعب، الغش والاختلاسات}**
- ✓ **العمل على معالجة هذه الانحرافات واتخاذ هذه الاحتياطات الواجبة لمنع حدوثها مستقبلا، وكذلك تهدف إلى تحسين سير المصالح العمومية وذلك بمحاربة البيروقراطية والتماطل الإداري،**

1\_ عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر 1999، ص 160.

2\_ عبد الفتاح الصحن، مرجع نفسه، ص 160.

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

وكذلك التحقيق في الظروف التي يتم فيها استخدام الوسائل البشرية والمادية من طرف الأجهزة الإدارية والاقتصادية للدولة.

أما فيما يتعلق بالنسبة للمراقبة المالية فتهدف إلى:<sup>1</sup>

✓ التأكد من صلاحية العمليات المالية، والتحقق من صحة الدفاتر والسجلات والمستندات الثبوتية (الإثبات).

✓ التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق، وحدود الاعتمادات المقررة مما يستلزم مراجعة مستندات الصرف، وصحة توقيع الموكل لهم سلطة الاعتماد.

✓ عملية التفتيش المالي والتي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية تعتبر هذه الأهداف من أقدم أهداف الرقابة المالية، أما الأهداف الحديثة فتتمثل فيما يلي:

- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدم.
- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقاً للسياسة المعتمدة.
- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهه.
- الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق والنتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

ثانياً: ترشيد الإنفاق العمومي:

سيتم التطرق خلال هذا العنصر إلى مفهوم الترشيد، أهداف الترشيد ومعوقات الترشيد.

### 1- مفهوم الترشيد:

يعرف ترشيد الإنفاق العام على أنه تحقيق أكبر نفع للأفراد بواسطة زيادة كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة والقضاء على جميع أوجه الإسراف والتبذير، ومحاولة تحقيق التوازن بين النفقات العامة وأقصى ما يمكن تديره من الموارد المالية للدولة.

إن ترشيد الإنفاق العام يعني التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها بما يعظم رفاهية المجتمع، ويقصد بالفعالية توجيه الموارد العامة إلى الاستخدامات التي ينشأ عنها مزيج من المخرجات تتفق مع تفضيلات المجتمع، فالفعالية تنصرف إلى مرحلة دراسة الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها، وترتيب هذه الأهداف وفقاً لأهميتها النسبية بما يتفق والمرحلة التي يمر بها المجتمع وبما يمكن الدولة من تخصيص الموارد في اتجاه تحقيق هذه الأهداف، أما الكفاءة فيقصد بها تقنين العلاقة بين المدخلات والمخرجات.<sup>2</sup>

1\_ احمد صقر عاشور، الإدارة العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1979، ص377.

2\_ مجدي شهاب، أصول الاقتصاد، دار المحمدية، 2004، ص228.

وللكفاءة بعدين:<sup>1</sup>

- ✓ كفاءة المخرجات: وتعني تحقيق قدر أكبر من المخرجات بنفس القدر من المدخلات وعلى هذا فهي تقاس بنسبة المخرجات الفعلية إلى المخرجات المتوقعة عند معين من المدخلات.
- ✓ كفاءة المدخلات: وتعني تحقيق قدر معين من المخرجات بقدر أقل من المدخلات، ومن ثم فهي تقاس بنسبة المدخلات الفعلية الى المدخلات المتوقعة عند قدر معين من المخرجات.

2- أهداف الترشيد:

- من خلال التعريفين السابقين يمكن استنتاج إلى ما يهدف إليه هذا الترشيد، حيث يهدف ترشيد الإنفاق العام إلى ما يلي:<sup>2</sup>
- ✓ رفع الكفاءة الإقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانات المتاحة على النحو يزيد كمية ونوع المخرجات بنفس مستوى المدخلات، أو على النحو يقلل من المدخلات بنفس مستوى المخرجات.
  - ✓ تحسين طرق الإنتاج الحالية، وتطوير نظم الإدارة والرقابة، وإدخال الأساليب التقنية، ودراسة الدوافع والاتجاهات.
  - ✓ خفض عجز الموازنة العامة وتقليص الفجوة بين الإيرادات المتاحة والإنفاق المطلوب، والمساعدة في السيطرة على التضخم والمديونية، والمساهمة في تدعيم وإحلال وتجديد مشروعات البنية الأساسية.
  - ✓ مراجعة هيكله المصروفات، عن طريق تقليص نوعية وحجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة.
  - ✓ دفع عجلة التطور والتنمية واجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدولة تحدياتها.
  - ✓ محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء استعمال السلطة والمال العام.
  - ✓ تجنب مخاطر المديونية وأثارها خصوصا بالنسبة للدول النامية التي تعاني من مشكلة تسديد ديونها.

1\_ محمد عمر أبو دوح، ترشيد الإنفاق العام وعجز الميزانية الدولة، الدار الجامعية، للنشر الإسكندرية، 2006، ص44.  
3\_ بلمصطفاوي عمر، علاش احمد، قانون المالية كآلية لترشيد الإنفاق العام الجاري في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد: 1(2021) ص442.

## 3- معوقات الترشيد:

- بالرغم من الأهمية والمزايا الكبرى التي يحققها مبدأ الترشيد النفقات العامة على وجه الخصوص إلا التطبيق العملي لهذا المبدأ يواجه كثيرا من العوائق والمشكلات، نذكر أهمها فيما يلي:<sup>1</sup>
- ✓ عوائق تشريعية وقانونية: تتمثل في تعقيد إجراءات وضع القوانين والأنظمة وتعديلها وعدم مرونتها لمواكبة التطورات.
  - ✓ عوائق إدارية وتنظيمية: وتتضمن مختلف مظاهر التخلف الإداري، مثل تعقيد الإجراءات التي تسبب تكلفة زائدة في الجهد والوقت والمال للمواطن والدولة على حد سواء ومثل تضخم الجهاز الوظيفي العام مما يسبب تدني إنتاجية الموظف العام وزيادة الأعباء الإنفاقية العامة.
  - ✓ عوائق اجتماعية: مثل العادات والقيم الاستهلاكية وخصوصا التفاخرية التبذيرية والجهل في جوانب الترشيد في الاستهلاك الخاص والعام أيضا.
  - ✓ عدم توفر المعلومات: ويرتبط هذا العائق بنقص المعلومات والبيانات المنظمة والمبوبة والإحصاءات الحديثة اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة في مجال النفقات العامة.
  - ✓ ضعف أجهزة الرقابة المالية والإدارة العامة: يظهر من خلال عدم قدرة هذه الأجهزة على كشف بعض نواحي الفساد الإداري والمالي أو عدم قدرتها على اتخاذ الإجراءات المناسبة لردع الأشخاص المسؤولين عن سوء الإدارة المالية العامة للأجهزة الحكومية وخاصة في الدول النامية.
  - ✓ انعدام الشفافية والمساءلة: وذلك بسبب سيطرة النظم السياسية الحاكمة في كثير من الدول النامية على مختلف مقاليد الإدارة العامة فيها وتركيز السلطة بيدها وغياب السلطة بيدها وغياب الحياة الديمقراطية.

## المطلب الثاني: أنواع الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية

يمكن تقسيم الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية حسب عدة معايير، ومن التقسيمات المتعارف عليها للرقابة المالية ما يلي:

<sup>1</sup> \_ بلمصطفى عمر، علاش احمد، قانون المالية المالية كآلية لترشيد الإنفاق العام الجاري في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد: 1 (2021) ص 443.

أولاً: حسب المعيار الزمني:

نميز هنا بين ثلاثة أنواع من الرقابة (السابقة، الملازمة، اللاحقة)، يأتي تفصيلها في ما يلي:<sup>1</sup>

1- الرقابة السابقة: وهي رقابة وقائية التي تمنع (المانعة)<sup>2</sup> من وقوع أي خطأ، أي تكون انطلاقاً من النفقات صحيح في تنفيذها لأنها تتم قبل عملية صرف النفقة وذلك بموافقة الجهات المختصة نفسها مثل أقسام المراجعة والتدقيق في الوزارات أو عن طريق محاسبي الإدارة، فمن البديهي أن عمليات الرقابة تتم على الجانب النفقات فقط، لأنه ليس من الممكن أن تكون رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات العمومية، وهي الأهم من الرقابة الإدارية، ومن مزايا هذا النوع من الرقابة اكتشاف الخطأ قبل وقوعه وتوقيه وذلك للمحافظة على النفقات وترشيدها.

2- الرقابة الملازمة: وهي رقابة مستمرة ودائمة تتخلل جميع مراحل الأداء حيث تحاول هذه الرقابة اصطياًد الخطأ والانحرافات خلال الأداء والإعمال واتخاذ الإجراءات والحلول الآنية لمعالجتها وتجنب تزايدها وتفاقم الأوضاع المالية، وتكون هذه الرقابة في المجالس النيابية المختلفة التابعة للسلطة التشريعية.

3- الرقابة اللاحقة: عند قفل الحسابات وانتهاء السنة المالية واستخراج الحسابات الختامية للدولة جانبي الموازنة العامة، فهي إذا اكتشفت المخالفات المالية التي وقعت (لا تمنع وقوع الأخطاء لأنها ليست رقابة سابقة)، لكنها في الحقيقة تبعث على احترام الأنظمة المالية لما تخلقه من خوف في نفوس القائمين على صرف الميزانية، وهذا الطبع رادع لأنه يعاقب المخالفين، ما يعمل على تقليل الأخطاء، وتكون هذا النوع من الرقابة اللاحقة إما على نطاق واسع أو على نطاق ضيق، في النطاق الواسع تكون الرقابة فيه بمراجعة جميع المعاملات المالية إي الرقابة الشمولية، إما على النطاق الضيق تكون فيه الرقابة بأخذ العينات من المستندات، وفي الدول المتقدمة توكل مهمة الرقابة إلى جهاز يسمي (ديوان المراقبة العامة) أو (ديوان المحاسبة العامة) وله استقلالية تامة خاصة على السلطات التنفيذية، ويمنح رئيس الجهاز والموظفين ضمانات كافية تمكنهم من القيام بأعمالهم بعيداً عن أي مضايقات أو تعسف من السلطة التنفيذية.

<sup>1</sup> محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص155.

<sup>2</sup> عادل احمد حشيش، أساسيات المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1992، ص309.

ثانيا: حسب طبيعة ونوعية الرقابة:

- 1- الرقابة المشروعية: تتم هذه الرقابة بمراقبة التصرفات ذات الآثار المالية للقانون بمفهومه العام والواسع، وهذا يخص المشروعية الشكلية التي تهتم بصفة العضو أو الهيئة التي تصدر عنها التصرفات المالية، وكذا المشروعية الموضوعية التي تهتم بطبيعة التصرف ومضمونه.
- 2- الرقابة المحاسبية: هذه الرقابة تطورت بعدما كانت رقابة حسابية إلى الحسابات الختامية إلى رقابة جميع المعاملات المالية وتفاصيلها، وهذا بغرض التأكد من صحة الإجراءات التي اتبعت، ومن توفر المستندات المطلوبة واكتمالها، وان النفقات تمت في حدود الاعتمادات المرخصة.
- 3- الرقابة على البرامج: أن هذه الرقابة تهتم بمدى تحقيق الخطط والبرامج والأهداف المحددة لكل جهة عامة.

- 4- الرقابة التقييمية (على الأداء): تهتم بمتابعة وتنفيذ الأعمال والبرامج، والتأكد من كفاءة الأجهزة الإدارية والفنية القائمة بالتنفيذ.

- 5- الرقابة الاستنتاجية أو القياسية: ويقصد بها إيجاد ربط بين عناصر القوائم المالية لسنة الحالية والسنوات السابقة، أو نفس السنة لمعرفة وضع غير طبيعي.

المطلب الثالث: هيئات الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية

تعتبر الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية عن تلك الرقابة التي تتولها السلطة التنفيذية على نفسها ممثلة في وزارة المالية بمساعدة الوزارات الأخرى القائمة بتنفيذ هذه النفقات، وهي رقابة تتم على مستويات تجريها الأجهزة المختصة في السلطة التنفيذية بصفة سابقة وهي الرقابة التي يمارسها المراقب المحاسب العمومي على الأمر بالصرف أو بصفة مرافقة وهي الرقابة التي يمارسها المتفشية العامة للمالية على المحاسب العمومي.

أولاً: المراقب المالي:

يتمثل المراقب المالي الإدارة المالية في الدولة وبالتالي فهو مكلف بالتحقيق والتأكد من توفر الاعتمادات ومن الصحة القانونية لأي اقتراح بنفقة يراد الالتزام بها من طرف الأمر بالصرف.

يؤهل الشخص ليكون مراقبا ماليا عن طريق التعيين قانونا من قبل الوزير المكلف بالمالية كما نصت عليه المادة 60 من قانون المحاسبة العمومية التي جاء فيها "يعين الأعوان المكلفون بممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة من قبل الوزير المكلف بالمالية أو المادة 3-4 من المرسوم التنفيذي المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها التي فيها "يعين الوزير المكلف بالميزانية المراقبين الماليين والمراقبين المالي المساعدين.

## 1- مجال الرقابة السابقة من قبل المراقب المالي:

تنص المادة 2(المعدلة) من المرسوم التنفيذي رقم 92-144 المتعلق بالرقابة التي يلتزم بها على أنه تطبق الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات الإدارية التابعة للدولة والميزانيات الملحقة وعلى الحسابات الخاصة بالخزينة وميزانيات الولايات وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وميزانيات المؤسسات ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.

## 2- موضوع الرقابة الممارسة من طرف المراقب المالي:

إن الرقابة الممارسة من طرف المراقب المالي تنصب على المشاريع التصرفات التي يجريها الأمر بالصرف قبل التوقيع عليها نهائيا وذلك من خلال التأكد من توفر جملة من العناصر الواجب توفرها في هذه التصرفات وهذه الرقابة تتوج بمنح التأشير أو رفضها وتمثل هذه التصرفات في:<sup>1</sup>

- ✓ مشاريع قرارات التعيين والترسيم (التثبيت) والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين (الترقية في المنصب) ودفع مرتباتهم باستثناء الترقية في الدرجات؛
- ✓ مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية؛
- ✓ مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية؛
- ✓ مشاريع الصفقات العمومية وملاحقتها؛
- ✓ الالتزام بنفقات التسيير والتجهيز والاستثمار؛
- ✓ كل التزام مدعم بسندات الطلب أو الفاتورات الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد في التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية.

## 3- العناصر الخاضعة للرقابة السابقة للمراقب المالي:

لقد نصت المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 92\_144(المعدل) العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي على سبيل الحصر وهي تتمثل في:<sup>2</sup>

- ✓ الصيغة القانونية للأمر بالصرف "كما هو معرف في المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية
  - ✓ مطابقة مشروع الالتزام بالنفقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- فالمراقب المالي هنا يراقب مها مدى صحة وقانونية النفقة الملتمزم بها من قبل الأمر بالصرف.

1\_ المادتان 18 و28 من المرسوم التنفيذي 93-108 المؤرخ في 5-5-1993 الذي يحدد كيفية إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها

2\_ المادة 30 من المرسوم التنفيذي، رقم 92-144.

✓ توفر الإعتمادات أو المناصب المالية بمعنى وجود المبالغ المالية المخصصة لتغطية النفقة الملتزم بها من قبل الأمر بالصرف سواء تعلق الأمر بنفقات التسيير أو نفقات التجهيز أو الاستثمار، أما عن توفر المناصب المالية فإنه يقصد به اعتماد تلك المناصب المالية في الميزانية العمومية أو فتحها حتى يتمكن الأمر بالصرف من تعيين الأشخاص المرشحين للتوظيف في الوظائف المقابلة لتلك المناصب المالية المعتمدة ، ولكن يستثنى من تطبيق هذا الأصل بعض الالتزامات بالنفقات يتم التدقيق فيها من قبل المراقب المالي وتعطى بشأها التأشيرة ولو كانت الإعتمادات المخصصة لها غير كافية شريطة أن ترفق هذه الالتزامات بكل الأوراق. الثبوتية اللازمة لتعريفها وهذه الالتزامات بالنفقات يعبر عنها بأعباء الدين العمومي، وهي تتمثل في:<sup>1</sup>

- الالتزام بنفقات تكاليف العدالة والتعويضات المدنية وتسديد المبالغ المحصلة من غير حق والإعفاءات من الضرائب والرسوم والمبالغ المستردة؛
- الالتزام بنفقات المعاشات والريوع التي تقع على عاتق الدولة؛
- الالتزام بنفقات الوفاء بديون الدولة الناجمة عن أحكام تشريعية أو نفقات مبرمة.

- ✓ التخصيص القانوني للنفقة التأكد من مدح مطابقة النفقة الملتزم بها لما هي مخصصة له قانونا.
- ✓ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- ✓ التأكد من وجود التأشيريات أو الآراء السابقة.

مثلا فيما يخص الالتزام بالصفقات العمومية التي تخضع لتأشيرة لجان الصفقات العمومية لذلك بتعيين على المراقب المالي أن يتأكد من وجود هذه التأشيرة على ملف مشروع الصفقة لأنها إلزامية على المراقب المالي.<sup>2</sup>

وعليه فإنه إذا ما توفرت جميع العناصر المبينة في المادة 03 المذكورة أعلاه فإن رقابة المراقب المالي تختتم بتأشيرة توضع على استمارة الالتزام بالنفقة وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية،<sup>3</sup> وفي الحالة العكس يكون من حقه أن يرفض التأشيرة على الالتزام بالنفقة رفضا مؤقتا أو نهائيا.<sup>4</sup>

1\_ المواد 24-27-28 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم.

2\_ المادة 10-3 معدلة من المرسوم رقم 92 - 414.

3\_ المادة 10-1 من المرسوم التنفيذي رقم 92 - 414.

4\_ المادة 10-2 من نفس المرسوم.

✓ رفض التأشيرة رفضاً مؤقتاً: ويكون ذلك في الحالات التالية:<sup>1</sup>

- اقتراح إلتزام بالنفقة مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح كحالة الإلتزام بنفقة صفقة لا تتوفر على تأشيرة لجنة الصفقات العمومية المختصة
- انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة كما هو الحال مثلاً في نقصان بعض الوثائق المطلوبة قانوناً في ملف الترشيح لوظيفة معينة
- نسيان بيان هام في الوثائق المطلوبة كأن يصدر قرار تعيين الموظف خالياً من بيان المنصب عمل والمصلحة التي عين فيها.

✓ رفض التأشيرة رفضاً نهائياً: يكون المشروع الإلتزام بالنفقة محل رفض نهائي من طرف المراقب المالي إذا عاين الأمور الآتية:<sup>2</sup>

- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية، ومثالها الأمر بالصرف باقتراح الإلتزام بالنفقة لشراء النفقة لوازم ومعدات لصالح الإدارة دون توفر الإعتمادات المخصصة لذلك، أو أن يقترح توظيف شخص دون توفر المنصب المالي في الميزانية الخاصة للهيئة التابعة.
- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت سواء كان مؤقتاً أو نهائياً على كل الأسباب التي تعارض التأشير على الملف المتضمن المشروع للإلتزام كما يجب أن تتضمن مذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي إلى الأمر بالصرف كل الملاحظات التي عاينها وكذا مراجع النصوص المتعلقة بالملف الرفض.

للإشارة يجب أن لا يكون الرفض المؤقت المبلغ من قبل المراقب المالي للأمر بالصرف مكرراً، وينبغي عليه في حالة النهائي أن يرسل نسخة من الملف مرفقة بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية الذي يمكنه إعادة النظر في هذا الرفض إذا رأى العناصر التي يبني عليها غير مؤسسة.

✓ أجال منح التأشيرة أو رفضها:

وفقاً لما جاء في المادة 14 معدلة من المرسوم التنفيذي 92\_414 فإن أجل دراسة وفحص ملفات مشاريع الإلتزام بالنفقات التي يقدمها الأمر بالصرف إلى المراقب المالي هو 10 أيام كحد أ ويسري هذا الأجل ابتداءً من تاريخ استلام مصالح المراقب المال للاستمارة أو مشروع ملف الإلتزام بالنفقة.<sup>3</sup>

1\_ المادة 13 من المرسوم 2- 250، والمادة 11 من المرسوم رقم 92- 414.

2\_ المادة 13 من المرسوم 2- 250، والمادة 11 من المرسوم رقم 92- 414.

3\_ المادة 15- من نفس المرسوم 92-414.

## ثانيا: رقابة المحاسب العمومي:

يعتبر المحاسب العمومي من حيث الترتيب في مجال الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية الشخص الثاني الذي يأتي بعد المراقب المالي وتميز بصفة المنفذ للنفقات العمومية والمراقب لها في ذات الوقت وتنطبق عليه كذلك مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية أي أن وظيفته تتناهي مع وظيفة الأمر بصرف حيث لا يجوز له أن يكون محاسبا عموميا وأمرًا بالصرف في نفس الوقت كما لا يجوز لزوجيه أن يكون أمرًا بالصرف خاضعا لرقابته،<sup>1</sup> الأمر الذي يجعل مهامه ذات قيمة وأهمية بالغة باعتبارها تمثل المرحلة الأخيرة من مراحل النفقة.

## 1- تعريف المحاسب العمومي:

حسب المادة 33 ملف قانون المحاسبة العمومية 21-90 يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذا الأحكام كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:

- ✓ تحصيل الإيراد ودفع النفقات.
- ✓ ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- ✓ تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد.
- ✓ حركة حسابات الموجودات.
- ✓ ويتم تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية يخضعون أساسا لمسؤوليته.

## 2- أصناف المحاسب العمومي:

✓ المحاسب العمومي الرئيسي: هو الشخص المكلف بمراقبة وتنفيذ جميع العمليات المالية التي تجرى في الجهة الإدارية التي يتواجد على مستواها.<sup>2</sup>

ويتضمن بصفة المحاسب العمومي الرئيسي التابع للدولة كل من:<sup>3</sup>

- العون المحاسب المركزي.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة في الولاية.

1\_ المادة 55 و56، من قانون المحاسبة العمومية.

2\_ المادة 10 من المرسوم 91 - 313.

3\_ المادة 31 من المرسوم

✓ المحاسب العمومي الثانوي: هو ذلك الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحد من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسبيا رئيسا ويتصرف بصفة محاسب عموميا مساعدا مفوضا في القيام بتلك العمليات المالية لحساب المحاسب العمومي الرئيسي.<sup>1</sup>

### 3- مجال رقابة المحاسب العمومي:

تمارس الرقابة من طرف المحاسب العمومي قبل قيامه بعملية دفع النفقات على جميع أجهزة الدولة وعلى جميع تصرفاتها المالية المتعلقة بتنفيذ هذه النفقات.

فهي رقابة شاملة من حيث تغطيتها للأجهزة لأن المحاسب العمومي يتواجد على مستوى جميع الإدارات التابعة للدولة والمجلس الدستوري، والمجلس الوطني لمجلس الأمة ومجلس المحاسبة والمصالح التي كانت لديها الميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.<sup>2</sup>

### 4- موضوع الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي:

بالرجوع إلى ما تقضي به المادة 36 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية نجد أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله لأي نفقة أن يتحقق من العناصر التالية:

✓ مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها: بمعنى أن العملية المالية المتمثلة في دفع النفقة هي عملية تتطابق جميع النصوص التشريعية والتنظيمية في المجال المالي والمحاسبي (مثلا مراعاة الأحكام الخاصة بنفقات المستخدمين الصفقات العمومية).

✓ صفة الأمر بالصرف أو المفوض له: لكي يتمكن المحاسب العمومي من التحري والتدقيق في صفة الأمر بالصرف أو المفوض له وأنه هو الذي أصدر الأمر إليه بالدفع يتعين عليه عند مراقبة العملية المالية التي صدر بشأنها الأمر بالدفع النظر في مدى مطابقة المعلومات المتعلقة بصفة الأمر بالصرف وتوقيعه أو المفوض لدى المحاسب العمومي وهو ما نصت عليه المادة 24-1 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

### ✓ صحة تصفية النفقات:

✓ توفر الاعتمادات: يتأكد المحاسب العمومي من توفرها من الميزانية المخصصة للجهة الإدارية المعينة التي هو مكلف برقابتها ومن كفاية هذه الاعتمادات لتغطية النفقة التي صدر الأمر بدفعها لأنه لا يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة لها.<sup>3</sup>

1\_ المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91 – 313.

2\_ المادة 1 من قانون المحاسبة العمومية

3\_ المادة 75 من قانون المحاسبة العمومية

ومن أن هذه الإعتمادات مفتوحة مخصصة لهذه النفقة بذات لأنه لا يجوز كذلك أن تعقد نفقة على اعتماد مخصص لنفقة أخرى.

✓ **أجل الديون لم تسقط وأنها لم تكن محل المعارضة:** من المبادئ القانونية المقررة أن الدين يسقط نهائيا عن عاتق المدين إذا تعسف الدائن ولم يطالب به من خلال مدة زمنية وفقا لما تحدده النصوص القانونية لذلك فصلا عن ذلك يجب أن لا يكون الدين المتمثل في مبلغ النفقة محل المعارضة من طرف لا الغير مثلا الحجز على الحساب بمقتضى حكم قضائي.

✓ **الطابع الإبرائي للنفقة:** ويقصد بالطابع الإبرائي للنفقة أن دفع مبلغ النفقة يؤدي حتما إلى إبراء ذمة الجهة الإدارية المدينة من المبلغ لذا يجب على المحاسب العمومي قبل إجراء عملية الدفع أن يتحقق من الكثير من الأمور منها مثلا أن مبلغ النفقة محدد المقدار المستحق الدفع وأن هوية الدائن الذي يتم إليه الدفع مبينة بشكل صحيح لكي لا يكون أي مجال لللبس أو الخلط أو الغلط.

✓ **التأشيرات لعمليات الرقابة:**

✓ **تبرير الخدمة المنجزة ( إثبات أداء الخدمة):**

✓ **إجراءات دفع النفقة أو عدم دفعها:** دفع النفقة هي العملية المالية التي يقوم بها المحاسب العمومي وهو بهذا الصدد قد يدفع أو لا يدفع النفقة وعند عدم الدفع يمكن للأمر بالصرف أن يسخره في حالات، ويمتنع عليه ذلك في حالات أخرى.

✓ **أجال دفع النفقة:** لقد حدد القانون الجزائري أجالا لدفع النفقة من طرف المحاسب العمومي وهذا وفقا لما جاء في نص المادة 37 من قانون العمومية من أن الأمر الصادر إليه يدفع النفقة سليما يتعين عليه أن يقوم بدفع النفقة ضمن الآجال القانونية المحددة ولقد تم تحديد هذه الآجال بموجب مرسوم تنفيذي رقم 93 - 46. المتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات<sup>1</sup> حيث جاء فيه ما يلي:

– يقوم الأمر بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف والحوالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي المكلف بتحويلات إلى نفقات.

– يحول المحاسب العمومي أوامر الصرف وحوالات الدفع الصادرة إليه في أجل أقصاه عشرة أيام من تاريخ استلامها، ويتم حسابها من تاريخ إصدارها.

1\_ الجريدة الرسمية، العدد 9 المؤرخ في 6-2-1993.

- يرسل المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف نسخة من الأمر بالصرف أو الحوالة عليها تأشيرة التسديد وذلك بعد تحويلها إلى نفقات.  
في حالة عدم مطابقة الأمر بالصرف أو الدفع للأحكام التشريعية أو التنظيمية المعمول بها يبلغ المحاسب العمومي الأمر بالصرف كتابيا رفضه القانوني للدفع، وذلك أقصاها 20 يوما ابتداء من تاريخ استلامه الأمر بالصرف أو الحوالة.

### ثالثا: رقابة المفتشية العامة للمالية:

أنشأت هذه المفتشية العامة بالمرسوم 80-53 المؤرخ في 4-3-1980 كما حددت صلاحيات هذه الهيئة، وكذا تنظيم الهيئات المركزية والجهوية لهذه الهيئات الرقابية .

#### 1- أجال اختصاص المفتشية العامة للمالية:

تمت الإدارة في المرسوم التنفيذي المحدد لصلاحيات المفتشية العامة للمالية إلى أن هذه الهيئات الرقابية الدائمة التي تمارس مهمتها الرقابية على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية وكذا الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية وأضاف المرسوم إلى أن المفتشية العامة للمالية تمارس الرقابة أيضا المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي التجاري وهيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام والإجباري، وكذا كل الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي التي تستفيد من مساعدة الدولة أو الهيئات العمومية بالإضافة إلى كل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني.<sup>1</sup>

#### 2- إجراءات رقابة المفتشية العامة للمالية:

وبخصوص تدخلات المفتشية العامة للمالية، أكد النص أنها متعلقة بتقييم أداء أنظمة الميزانية والتقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي والتدقيق وتقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الإمتيازية المادة 4 من نفس المرسوم التنفيذي رقم 8\_272.

ويمكن للمفتشية العامة للمالية أن تقوم أيضا بتقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية وكذا النتائج المتعلقة بها ومن أجل تنفيذ جميع الأعمال، فعن المفتشية العامة للمالية تتدخل من خلال مهام الرقابة والتحقيق أو الخبرة التي تقوم على إمكانية مراقبة إبرام الصفقات التي تقوم على إمكانية

<sup>1</sup> \_ المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 8-272 المؤرخ في 6 سبتمبر سنة 2008 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

مراقبة الصفقات والطلبات العمومية وتنفيذها ودقة المحاسبات وصدقها وانتظامها، حسبما أكد النص.<sup>1</sup>

كما تخضع الرقابة لشروط منح استعمال المساعدات التي تقدمها الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والمؤسسات العمومية وتطابق النفقات المسددة مع الأهداف المتبعة بطلب الهيئة العمومية. وتحدد عمليات الرقابة التي تقوم بها المفتشية العامة المالية في برنامج سنوي يعد ويعرض على وزير المالية خلال شهرين الأوليين من السنة، ويتم إعداد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة والهيئات والمؤسسات المؤهلة.

غير أنه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات حسب النص.

وقد حددت المادة 50 من المرسوم التنفيذي رقم 8-272 المذكور أعلاه كيفية المراقبة والتفتيش

أو التحقق أو الخبرة، والتي تقوم حسب الحالة على ما يلي:

- ✓ سير الرقابة الداخلية وفعالية هياكل التدقيق الداخلي؛
- ✓ شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي؛
- ✓ التسيير المالي والمحاسبي وتسيير الأملاك؛
- ✓ إبرام الصفقات والطلبات العمومية وتنفيذها؛
- ✓ دقة المحاسبات وصدقها وانتظامها؛
- ✓ مستوى الإنجازات مقارنة مع الأهداف؛
- ✓ شروط تعبئة الموارد المالية؛
- ✓ تسيير اعتمادات الميزانية واستعمال وسائل التسيير؛
- ✓ شروط منح واستعمال المساعدات والإعانات التي تقدمها الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والمؤسسات العمومية؛
- ✓ تطابق النفقات المسددة مع الأهداف المتبعة بطلب الهيئة العمومية.

### 3- مراجعة الحسابات من قبل المفتشية العامة المالية:

من أجل تطبيق المادة الخامسة من هذا المرسوم وتحديد كفاءات ومجال المراقبة والتدقيق فإن المادة السادسة من الرسوم 8-272 حددت ما يجب أن تقوم به المفتشية العامة للمالية والمتمثل في مايلي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المواد 4 و 5 من المرسوم التنفيذي رقم 8\_272 المؤرخ في 6 سبتمبر الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

<sup>2</sup> المادة السادسة من المرسوم التنفيذي رقم 8-272 المؤرخ في 6 سبتمبر الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة.

- ✓ رقابة تسيير الصناديق، وفحص الأموال والقيم والسندات من أي نوع والتي يحوزها المسكرون والمحاسبون؛
- ✓ التحصيل على كل مستند أو وثيقة تبريرية ضرورية لفحوصهم بما في ذلك التقارير التي تعدها أية هيئة رقابية وأية خبرة خارجية.
- ✓ القيام في الأماكن بأي بحث أو إجراء أي تحقيق، بغرض رقابة التصرفات أو العمليات المسجلة في الحسابات؛

#### رابعاً: رقابة البرلمان:

اعترفت كل القوانين في الدول بحق المجلس الوطني (البرلمان) في مراقبة الإدارة العامة من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي قد كان وافق عليه من قبل، وقد نص الدستور المعدل سنة 1996 على أن السلطة التشريعية يمارسها البرلمان يتكون من غرفتين وهما المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة.

وتختص بمهام الرقابة المالية لجان متخصصة أنشأت لهذا الغرض حيث ينص النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني في المادة 23 على "تختص لجنة المالية والميزانية بالمسائل المتعلقة بالميزانية، وبالقانون العضوي المتعلق بالقوانين المالية وبالنظامين الجبائي والجمركي وبالعملة والقروض وبالبنوك وبالتأمينات.

أما المادة 23 فقد حددت تركيبة هذه اللجنة ونصت على مايلي: تتكون لجنة المالية والميزانية من 30 إلى 50 عضواً على الأكثر، في حين تتكون اللجان الدائمة الأخرى من 20 إلى 30 عضواً على الأكثر وتمس الرقابة البرلمانية أو التشريعية مختلف أنشطة الحكومة ومجالات تدخلها ومنها المجال المالي إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية واعتماده (رقابة قبلية) فإن مراقبته تمتد أيضاً إلى مراحل تنفيذ الميزانية، بل حتى بعد نهاية السنة المالية (رقابة بعدية).

إذ يتمتع المجلس الشعبي الوطني بصلاحيات رقابية يمارسها وفق الكيفيات التالية:<sup>1</sup>

- ✓ الأسئلة المكتوبة والأسئلة الشفوية؛
- ✓ الاستجابات؛
- ✓ مراقبة استعمال الاعتمادات التي صوت عليها المجلس؛
- ✓ الموافقة على برنامج الحكومة؛

<sup>1</sup> \_ المادة 164 والمادة 165 من القانون رقم في 7-4-1990 المتعلق والمادة 138 والمادة 139 من القانون رقم 90-09 المؤرخ في 7-4-1990 المتعلق بالولاية

✓ إنشاء لجان التحقيق؛

✓ كما يتجلى رقابة البرلمان في مرحلة تنفيذ الميزانية، بصورة واضحة عند مناقشة قانون المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان أثناء السنة المالية بغرض تكميلية أو تعديل الأوضاع المستجدة؛

✓ أما الرقابة البرلمانية اللاحقة أو البعدية وهي الرقابة التي تبدأ بعد قفل السنة المالية وقفل الحسابات الختامية للدولة بحيث أنها لا تشمل جانب النفقات فقط كما هو الحال بالنسبة للرقابة السابقة ولكنها تمتد لتشمل جانب الإيرادات العامة للتأكد من تطبيق السلطة التنفيذية حيث أن الرقابة اللاحقة تأخذ أشكال متعددة فقد تقتصر على المراجعة الحسابية المستخدمة جميع العمليات المالية لكشف المخالفات المالية التي ارتكبت، وقد لتشمل بحث مدى كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة وتتجلى الرقابة البرلمانية اللاحقة من خلال قانون ضبط الميزانية.

سادسا: رقابة مجلس المحاسبة:

يخول الأمر 20-95 لمجلس المحاسبة الجزائري اختصاصا شاملا لرقابة كل الأموال العمومية مهما كانت الوضعية القانونية لمسيرها أو المستفيدين منها، كما يخول له سلطة الرقابة وتقييم نوعية التسيير على الصعيد الفعلية والنجاحة الاقتصاد في تنفيذ الميزانية دون إبداء رأيه في النفقات العمومية بالفعل يستثنى رقابة الجهاز الأعلى للرقابة الجزائري كل تدخل في إدارة وتسيير الهيئات التي تخضع لرقابته أو أية إعادة نظر في صحة وجدوى سياسات وأهداف البرامج التي سطرته السلطات الإدارية ومسئولو الهيئات العمومية.

وينظر مجلس المحاسبة الجزائري بعديا في مدى صحة ونظامية الإيرادات والنفقات وفي حسن تسيير الأموال العمومية يحدد تاريخ ومنهجية هذه الرقابات التي ينظمها بصفة مباغته، في ميدان وعلى الوثائق، مع اتخاذ كل الإجراءات الضرورية لضمان سرية تحرياته وتحقيقاته، وتبلغ له عند طلبه كل وثيقة أو معلومة يراها ضرورية لإنجاز رقابته على العمليات المالية المحاسبية أو لتقييم تسيير الوسائل والأموال العمومية.

يتلقى أيضا تقارير الرقابة التي تعدها حول تسيير الهيئات أجهزة الرقابة الخارجية المؤهلة للتدخل في مصالح الدولة والجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة، وفي هذا السياق، لا يكون مسئولون أو أعوان أجهزة الرقابة الخارجية ملزمين باحترام السلطة السليمة أو تحفظ السرايمني تجاه مجلس المحاسبة.

تكون إجراءات رقابة مجلس المحاسبة كتابية وحضورية (تحقيق وقرارات مؤقتة) كما تبلغ ملاحظات المجلس إلى السلطة السليمة للمؤسسة أو الهيئة الخاضعة للرقابة بواسطة طرق تختلف حسب طبيعة وأهمية الوقائع ورتبة المرسل إليه.

ولإجراء التحريات والتدقيقات والمراجعات يعين رئيس الغرفة مقررا لهذا الغرض يقوم رئيس الغرفة بإرسال التقرير إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته، ثم يعرض الملف بكامله على تشكيلة المدولة للبت فيه إما بقرار المزدوج يتمتع القرار النهائي بالصيغة التنفيذية، كما هو الحال بالنسبة للقرارات الجهات القضائية.

#### خلاصة:

تضمن الفصل الأول من الدراسة الإطار النظري لدور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العمومي، حيث أنه وبعد أن تم التطرق إلى محددات الإنفاق العمومي من خلال تحديد ماهية النفقات العامة، كيفية تقديرها ومختلف التقسيمات التي يمكن أن تسير في مجراها، تم استعراض ماهية المحاسبة العمومية، ذلك ما تضمن تحديد مفهوم المحاسبة العمومية، مبادئها، مجال تطبيقها وأهدافها.

ليتم حين شارف الفصل على نهايته التطرق إلى علاقة الرقابة المالية بالترشيد، حيث خلصنا إلى أن الترشيد يعتبر من المبادئ الأساسية التي تسعى الرقابة المالية إلى تحقيقه في كل صور وأشكال الإنفاق العمومي.

# **الفصل الثاني:**

**دراسة حالة جامعة أم**

**البواقي**

## تمهيد:

بعد أن تم الوقوف خلال الفصل الأول من هذه الدراسة على مختلف المعالم النظرية لدور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العمومي، وتحديد مكانة ترشيد الإنفاق العمومي ضمن آليات الرقابة، حيث وجدنا أنها تعتبر الهدف الرئيسي للرقابة المالية بشكل عام.

سيتم خلال هذا الفصل إسقاط ما تم التوصل إليه نظريا على حالة مؤسسة عمومية ذات طابع إداري غير هادفة للربح، تتمثل هذه المؤسسة في جامعة العربي بن مهيدي بأم البواقي، حيث أنها تعتبر أنموذجا يمكن إسقاطه على مختلف الإدارات العمومية الجزائرية باعتبار أن إجراءات الرقابة المالية على مستواها واحدة، وبناء على ذلك سيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة وإجراءات الإنفاق فيها؛

المبحث الثاني: الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير لجامعة أم البواقي.

**المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة وإجراءات الإنفاق فيها.**

سيتم خلال هذا المبحث التعريف بجامعة أم البواقي باعتبارها المؤسسة العمومية محل الدراسة، كما سيتم التطرق إلى إجراءات تنفيذ النفقات العمومية فيها، وذلك من خلال المطالب التالية:

**المطلب الأول: التعريف بجامعة أم البواقي:**

تطبيقاً لأحكام المادة 38 من القانون رقم 05-99 المؤرخ في 18 ذي الحجة عام 1419 الموافق لـ 4 أبريل سنة 1999، تعرف الجامعة على أنها مؤسسة عمومية ذات طابع علمي و ثقافي ومهني تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي.

تنشأ الجامعة بمرسوم تنفيذي بناء على اقتراح من الوزير المكلف بالتعليم العالي وتوضع تحت وصايته، يحدد مرسوم إنشاء الجامعة مقرها وعدد الكليات والمعاهد التي تتكون منها واختصاصها.

**أولاً: الموقع:**

تقع جامعة " العربي بن مهيدي " في مدخل المدينة من الجهة الغربية في طريق قسنطينة، يحدها من الجهة الجنوبية المعهد الوطني المخصص في التكوين المهني أما من الشمال فهو محاط بجبل سيدي ارغيس.

**ثانياً: لمحة تاريخية:**

بدأ التعليم العالي بأم البواقي سنة 1983 عن طريق إنشاء المدرسة العليا للأساتذة بمقتضى المرسوم رقم 204-84 المؤرخ في 18 أوت 1984 والمتضمن إحداث مدرسة عليا للأساتذة متخصصة في العلوم الأساسية في أم البواقي، حيث كان هدفها تكوين أساتذة التعليم الثانوي في الرياضيات، الفيزياء والعلوم الطبيعية.

تم فتح المعهد الوطني للتعليم العالي في الميكانيك سنة 1984، بمقتضى المرسوم رقم 255-84 المؤرخ في 18 أوت 1984 والمتضمن إنشاء معهد وطني للتعليم العالي في الميكانيك بأم البواقي، هدفه تكوين مهندسين في البناء الميكانيكي والطاقة.

وفي تاريخ 10 ماي 1997 تمت ترقية المدرسة العليا للأساتذة والمعاهد الوطنية للتعليم العالي إلى المركز الجامعي أم البواقي بموجب المرسوم التنفيذي رقم 158-97 المؤرخ في 10 ماي 1997 والمتضمن إنشاء مركز جامعي بأم البواقي يتكون من أربع معاهد وهي: الهندسة الميكانيكية، الالكتروتقني، العلوم الطبيعية ومعهد العلوم الدقيقة.

في 01 نوفمبر 1999 وفي إطار إحياء الذكرى الخامسة والأربعون لاندلاع الثورة المجيدة ولتكريم احد قادة الثورة سمي المركز الجامعي نسبة إلى البطل الشهيد محمد العربي بن مهيدي. وصدر المرسوم التنفيذي رقم 06/09 المؤرخ في 7 محرم عام 1430 الموافق 4 يناير سنة 2009 الذي يحمل توقيع الوزير الأول وصدر في الجريدة الرسمية بذات التاريخ يقضي في مادته الأولى بإنشاء مؤسسة عمومية ذات طابع علمي وثقافي ومهني تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتدعى جامعة أم البواقي المرسوم أوضح أن هذه الجامعة تتكون من خمس كليات ومعهد واحد، وهي:

- 1- كلية الآداب واللغات والعلوم الإنسانية.
- 2- كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
- 3- كلية الحقوق والعلوم السياسية.
- 4- كلية العلوم والتكنولوجيا.
- 5- كلية العلوم الدقيقة وعلوم الطبيعة والحياة.
- 6- معهد تسيير التقنيات الحضرية، وهو المعهد المرشح ليكون قطبا وطنيا في هذا التخصص أي ذا استيعاب وطني في هذا التكوين.

المطلب الثاني: مهام وتنظيم جامعة أم البواقي:

تطبيقها لأحكام المادة 38 من القانون رقم 99-05 المؤرخ في 18 ذي الحجة عام 1419 الموافق 04 أبريل سنة 1999، الذي يهدف إلى تحديد مهام الجامعة والقواعد الخاصة بتنظيمها وسيرها.

أولا: مهام جامعة أم البواقي:

في إطار مهام المرفق العمومي للتعليم العالي، فان الجامعة تتولى مهام التكوين العالي والبحث العلمي والتطوير التكنولوجي:

✓ المهام الأساسية للجامعة في مجال التكوين العالي:

- تكوين الإطارات الضرورية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية للبلاد.
- تلقين الطلبة مناهج البحث وترقية التكوين بالبحث وفي سبيل البحث.
- المساهمة في إنتاج ونشر معمم للعلم والمعارف وتحصيلها وتطويرها.
- المشاركة في التكوين المتواصل.

✓ المهام الأساسية للجامعة في مجال البحث العلمي والتطوير التكنولوجي:

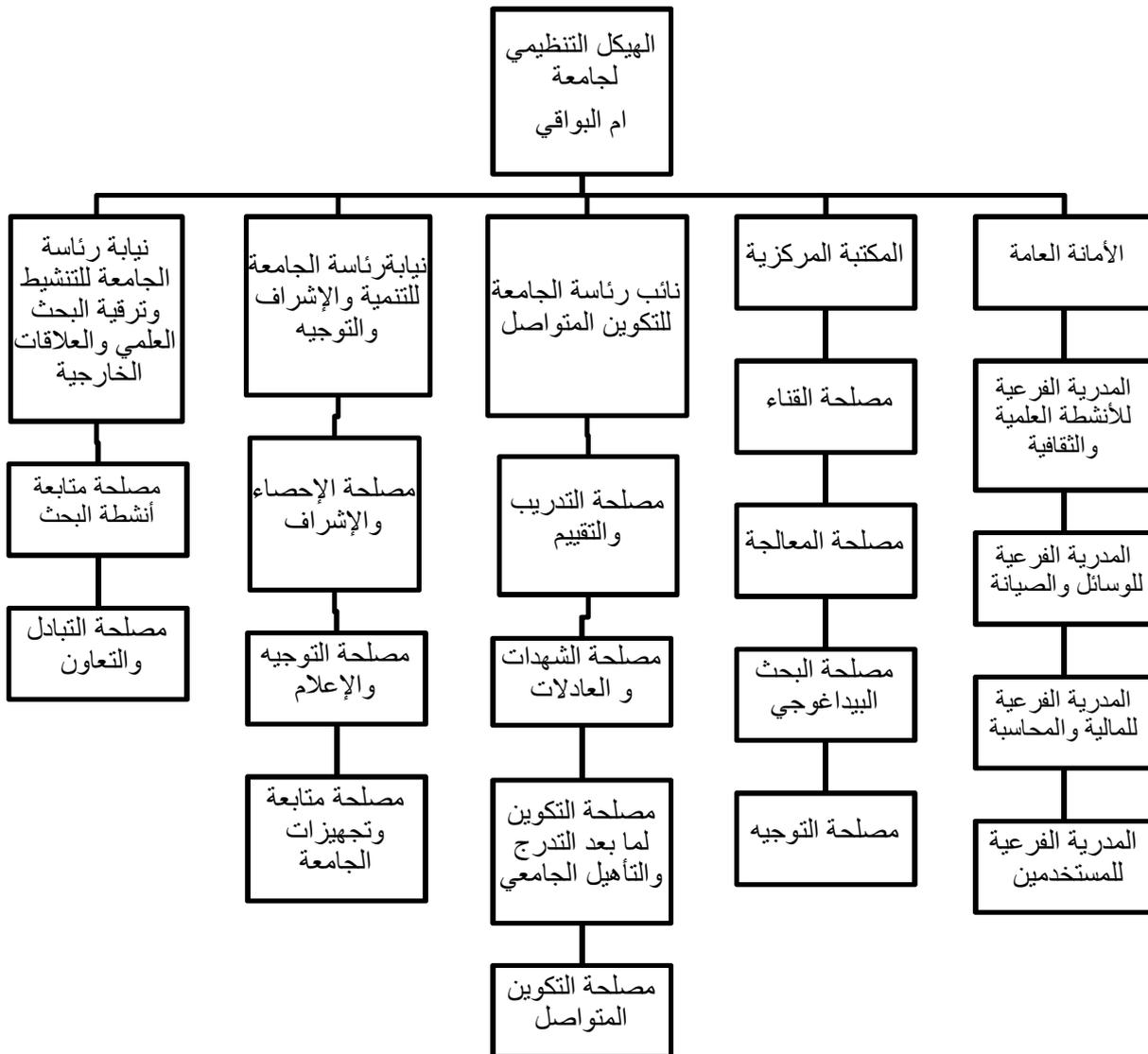
- المساهمة في الجهد الوطني للبحث العلمي والتطوير التكنولوجي.

- ترقية الثقافة الوطنية ونشرها.
- المشاركة في دعم القدرات العلمية الوطنية.
- تامين نتائج البحث ونشر الإعلام العلمي والتقني.
- المشاركة ضمن الأسرة العلمية والثقافية الدولية في تبادل المعارف وإثرائها.
- ثانيا: مديريات جامعة أم البواقي:
- توجد بجامعة أم البواقي أربعة مديريات فرعية يأتي تفصيلها في ما يلي:
- ✓ المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين: وتشمل المصالح التالية:
  - مصلحة مستخدمي الأساتذة.
  - مصلحة الموظفين الإداريين التقنيين وأعوان المصالح.
  - مصلحة التكوين وتحسين المستوى وتجديد المعلومات.
- وتتمثل مهام هذه المديرية في:
  - تسيير المسار المهني للمستخدمين التابعين لمديرية الجامعة والمصالح المشتركة وكذا الذين يتولى مدير الجامعة تعيينهم.
  - إعداد مخططات التكوين وتحسين المستوى وتجديد المعلومات للمستخدمين الإداريين والتقنيين وأعوان المصالح.
  - ضمان تسيير تعداد المستخدمين للجامعة مع ضمان التوزيع المنسجم للكليات والمعاهد والملحقات.
  - تسيير إعداد وتنفيذ مخططات تسيير الموارد البشرية للجامعة.
- ✓ المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة: وتشمل المصالح التالية:
  - مصلحة الميزانية والمحاسبة.
  - مصلحة تمويل أنشطة البحث.
  - مصلحة مراقبة التسيير والصفقات.
- وتتمثل مهام هذه المديرية في:
  - تحضير مشروع ميزانية الجامعة على أساس اقتراحات عمداء الكليات ومديري الجامعة
  - متابعة تنفيذ ميزانية الجامعة.

- تحضير تفويض الاعتمادات إلى عمداء الجامعة.
- متابعة تمويل أنشطة البحث العلمي التي تعني بها المخابر.
- تحسين متابعة المحاسبة للجامعة.
- ✓ المديرية الفرعية للوسائل والصيانة: وتشمل المصالح التالية:
  - مصلحة الوسائل والجرد
  - مصلحة النظافة والصيانة.
  - مصلحة الأرشيف.
 وتتمثل مهام هذه المديرية في:
  - ضمان تزويد الهيئات التابعة لمديرية الجامعة والمصالح المشتركة.
  - ضمان تسيير الممتلكات المنقولة والغير منقولة للجامعة والمصالح المشتركة.
  - مسك سجلات الجرد.
  - ضمان الحفاظ على أرشيف الجامعة والصيانة.
  - ضمان تسيير حظيرة السيارات لمديرية الجامعة.
- ✓ المديرية الفرعية للأنشطة العلمية والثقافية والرياضية: وتشمل المصالح التالية:
  - مصلحة الأنشطة العلمية والثقافية.
  - مصلحة الأنشطة الرياضية والترفيهية.
 وتتمثل مهام هذه المديرية في:
  - ترقية وتنمية الأنشطة العلمية والثقافية في الجامعة لفائدة الطلبة.
  - تنظيم الأنشطة الترفيهية.
  - دعم الأنشطة الرياضية في إطار الرياضة الجماعية.
  - القيام بأنشطة اجتماعية لفائدة مستخدمي الجامعة.

ثالثا: الهيكل التنظيمي لإدارة جامعة أم البواقي:

يتم إدراج الهيكل التنظيمي لجامعة أم البواقي بناء على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 08 رجب عام 1425 الموافق ل 24 أوت 2004 ، الذي يحدد التنظيم الإداري لمديرية الجامعة ، ومصالحها المشتركة، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:



رسم تخطيطي يوضح الهيكل التنظيمي لجامعة أم البواقي

## المطلب الثالث: إجراءات الإنفاق العمومي بجامعة أم البواقي

إن عملية التنفيذ الخاصة بالنفقات العمومية بجامعة أم البواقي تكون كما وردت في الفصل الثالث من القانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بالقانون العضوي لقوانين المالية بعنوان "التنفيذ" وذلك وفقا للمواد من 71 إلى 75 من القانون.

كما نجد أن القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية قد تطرق إلى عملية التنفيذ بنوع من التفصيل وذلك في الفصل الثالث بعنوان "عمليات التنفيذ" (المواد من 14 إلى 22).

ويقسم تنفيذ النفقات العمومية إلى مرحلتين متتابعتين: المرحلة الإدارية المنفذة من طرف الأمر بالصرف والتي تقسم إلى ثلاث عمليات ألا وهي: الإلتزام بالنفقة، التصفية، وأخيرا الأمر بالدفع، ثم تأتي المرحلة المحاسبية المتمثلة في دفع النفقة التي يتم تنفيذها من طرف المحاسب العمومي وهذا تطبيقا لمبدأ الفصل الذي تم ذكره سابقا.

إن تقسيم عملية التنفيذ إلى قسمين يقوم على عدة أسس:

✓ على المستوى المالي: تقسيم عملية التنفيذ وضوح ودقة العمليات المتعلقة بالنفقات والذي يسمح بتقسيم المراحل المختلفة للعملية.

✓ على المستوى القانوني: يسمح بتحديد الزمن الذي انطلقا منه تكون الدولة قد قامت بالإلتزام قانوني بالنفقة.

✓ على المستوى الإداري: يسمح بتأسيس نوع من الفصل بين السلطات أثناء عمليات تنفيذ النفقات بإسناد مختلف المراحل إلى سلطات مختلفة.

أولاً: المرحلة الإدارية:

هذه المرحلة تنفذ من طرف سلطة إدارية تسمى الأمر بالصرف، وتحتوي هذه المرحلة على ثلاثة أنواع من العمليات ألا وهي:

✓ الإلتزام بالنفقة؛

✓ عملية التصفية؛

✓ الأمر بالدفع.

وهذا ما نصت عليه الفقرة الثانية من المادة 15 من القانون 21/90 المتعلق إتمام العمل القانوني المنشئ للدين على عاتق الخزينة العمومية.

1- الالتزام بالنفقة: يعد الالتزام بالنفقة الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي ويمكن أن ننظر للالتزام من جهتين مختلفتين: فمن جهة الإدارة يعتبر الالتزام بالنفقة العمل الذي يؤدي إلى الرفع من قيمة النفقات العمومية، أما من وجهة نظر الدائن فإن الالتزام بالنفقة يظهر بأنه وعد بحصوله على مستحقته وبالتالي يعتبر كضمان لحقه .

وبالتالي فإن الأمر بالصرف قبل قيامه بأية عملية التزام بالنفقات يجب عليه التأكد من وجود الإعتمادات من جهة وأنها كافية لمواجهة النفقة من جهة أخرى كما أنه مقيد بتواريخ تحدد عملية الإلتزام.

ويمكن تقسيم الإلتزام إلى قسمين: الإلتزام القانوني من جهة والإلتزام المحاسبي من جهة أخرى:

✓ الإلتزام القانوني: هو النشاط القانوني الذي بموجبه تم خلق الإلتزام الذي تقوم به الإدارة ويمكن للإلتزام القانوني أن ينشأ نتيجة لعمل إرادي أو غير إرادي للدولة.

✓ الإلتزام المحاسبي: وهو تخصيص الإعتمادات المالية من أجل إنجاز نفقة معينة ناتجة عن التزام قانوني أو بعبارة أخرى هو التجسيد المادي للالتزام القانوني.

2- عملية التصفية: نصت عليها في المادة 20 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية "تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية. وبالتالي فإن التصفية هي العملية التي يتم من خلالها إثبات وتأكيد وقوع الدين على عاتق الدولة بتحديد المبلغ الدقيق نقدا أي تحويل الاعتمادات إلى طبيعة سائلة وذلك اعتمادا على الوثائق الثبوتية المتاحة لدى الأمر بالصرف الذي يقوم هو بنفسه بعملية التصفية أو يوكل العملية إلى عون موضوع تحت سلطته المباشرة .

ويبرر الفصل بين عملية الإلتزام بالنفقة وتصفيتها بأن العديد من النفقات لا يمكن تحديد مبلغها الدقيق عند القيام بعملية الإلتزام حيث يكفي الأمر بالصرف في المرحلة الأولى بتقدير المبلغ التقريبي لأن المبلغ الدقيق لا يمكن تحديده إلا بعد أداء الخدمة.

وتتضمن تصفية النفقات العمومية في معظم الأحيان عمليتين .

– التأكد من أداء الخدمة.

– التحديد الدقيق لمبلغ النفقة.

3- الأمر بالدفع: إن الأمر بالدفع يقوم بإعطائه الأمر بالصرف والذي يوجهه إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بعملية الدفع، ويتمثل الأمر بالدفع في وثيقة مكتوبة تسمى " الأمر بالدفع " أو

"حوالة الدفع" حسب صفة وطبيعة الأمر بالصرف ، فالأمر بالصرف الرئيسي يقوم بإصدار الأمر بالدفع أما الأمر بالصرف الثانوي فيقوم بتحرير حوالة الدفع.

إلا أنه في الكثير من الحالات يتم إجراء عملية التصفية والأمر بالدفع في آن واحد ، ولكن أحيانا فإن العمليتان تنفذان بصفة مستقلة.

إن الأمر بالدفع أو حوالة الدفع يتم إصدارها باسم الدائن المباشر للدولة ولمصلحته ويجب أن يحرق وفق التنظيم المعمول به ويتضمن المعلومات التالية:

- ✓ التطبيق التي تمت فيه العملية.
- ✓ الباب، المادة، الفقرة .
- ✓ الوثائق الإثباتية المقدمة والمبررة للنفقة.
- ✓ تحديد الدائن المباشر للدولة.
- ✓ موضوع النفقة، تاريخ أو وقت أداء الخدمة.
- ✓ تحديد مبلغ الحوالة بالأرقام والحروف وكذا الرقم التسلسلي للحوالات أو أوامر الدفع وتاريخ تحريرها أو الإمضاء عليها .
- ✓ تأشيرة المراقب المالي.

ونجد أن عملية الدفع المتعلقة بالنفقات العمومية قد نصت عليها المادة 21 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية : "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات لأجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية" ويعتبر هذا الإجراء آخر إجراء في المرحلة الإدارية المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية والذي يكون في حدود الاعتمادات المتوفرة .

إلا أنه توجد بعض الأنواع من النفقات يتم دفعها دون الحاجة إلى إصدار أمر مسبق بالدفع كما سبق وان أشرنا إلى ذلك عند تناول مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين . ويكون الأمر بالدفع في أربعة نسخ يتم الاحتفاظ بنسخة في الأرشيف أما النسخ الثلاثة الباقية فيتم إرسالها إلى الخزينة العمومية.

ونجد أن الأمر بالصرف له عدة قيود في مجال الأمر بالدفع والمتمثلة في:

- ✓ القيد المالي: إذا لا يجب أن يتجاوز المبلغ الإجمالي للأوامر بالدفع المحررة خلال السنة مبلغ الاعتمادات الموضوعة تحت تصرف الأمر بالصرف خلال السنة المالية.

✓ القيد الزمني : ويعني أن عملية الأمر بالدفع تنتهي يوم 20 ديسمبر للسنة المالية ، حيث أنه بعد هذا التاريخ لا يمكن الأمر بدفع النفقة حتى وإن تم الالتزام بها ويؤجل تنفيذ هذه العملية إلى السنة الموالية، وفي هذه الحالة يقوم الأمر بالصرف بتحرير وثيقة إدارية لإثبات عدم دفع النفقة.

ثانيا: المرحلة المحاسبية:

وهي المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقات العمومية وتحتوي المرحلة المحاسبية على عملية واحدة إلا وهي عملية الدفع والتي يقوم بها المحاسب العمومي.

ويمكن تعريف عملية الدفع على أنها وضع النقود في يد الدائنين والذي من خلاله تكون الدولة قد تخلصت من الالتزام (الدين) الواقع على عاتقها، ويتضمن الدفع عمليتين؛ إحداهما قانونية والأخرى مادية.

1- عملية قانونية: حيث أن المحاسب العمومي لا يعتبر عوناً بسيطاً للتنفيذ وهو غير تابع للأمر بالصرف وإنما هو مستقل عنه، ويتمثل العمل القانوني في قيام المحاسب العمومي بالرقابة على شرعية الأمر بالدفع وذلك قصد دفع مسؤوليته حيث يقوم قبل قيامه بعملية الدفع بالتأكد من عدة عناصر تتمثل في:

- ✓ شرعية عملية تصفية النفقة .
- ✓ توفر الإعتمادات اللازمة لأجراء العملية .
- ✓ عدم سقوط حق الدائن بمرور لأجل وعدم وجود معارضة من قبل الغير.
- ✓ التأكد من الطابع الإبرائي للدفع .
- ✓ التأشيرات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بهما .

2- عملية مادية: حيث أن المحاسب العمومي قبل قيامه بدفع المبلغ نقدا يتأكد من ان الدائن الذي يريد استفاء حقه هو المذكور في الأمر بالدفع وبعد ذلك يقوم المحاسب العمومي بدفع المبلغ وهو عمل مادي .

## المبحث الثاني: الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير لجامعة أم البواقي.

من المتعارف عليه أن ميزانيات الإدارات العمومية تتضمن شقين، ميزانية التسيير وميزانية التجهيز، غير أنه ونظرا لعدم توفر البيانات اللازمة لتطبيق دراسة الحالة على شقي ميزانية جامعة أم البواقي، سيتم الاقتصار في هذه الدراسة على ميزانية التسيير للجامعة محل الدراسة فقط، وسيتم خلال هذا المبحث تناول ثلاثة نقاط أساسية هي:

## المطلب الأول: تحليل ميزانية التسيير 2020 لجامعة أم البواقي:

إن الميزانية عبارة عن جداول محاسبية تقديرية، حيث تعطي لنا الآثار المالية والقرارات على الدورة الماضية بمختلف التعديلات، لتؤخذ في الحسبان التغيرات المستحدثة مع تسوية جميع المخالفات التي كانت عالقة كالتنصيب والترقية والمنح العائلية والتعويضات المختلفة والفواتير كالماء والكهرباء والفواتير المختلفة ..... الخ .

وقد يبدأ مشروع تحضير الميزانية أولا بتحضير الوضعية المالية إلى تاريخ 2019/12/31، مع حساب وجمع الإيرادات وتقسيمها على السنة المالية، واستخراج ما تبقى من الإيرادات للسنة المالية المقفلة .

يقدر ميزانية السنة المالية 2020، بإجماع كل من المدير والأمين العام، وهذا بعد استفتاء الأمر بالصرف على كل المعطيات كتوظيف أساتذة موظفين وعمال جدد وهذا يعني زيادة مختلف مصاريف التسيير مع الأخذ بعين الاعتبار الفواتير فيتم اقتراح المبالغ المالية الخاصة بكل عنوان وهذا كمسودة لمشروع تمهيدي للميزانية الجديدة مع مراعاة الاحتياجات الجديدة للمؤسسة الجامعية ثم تقدم إلى المجلس الإداري من أجل المصادقة عليها حيث يتولى الأمر بالصرف المصادقة على الميزانية بعد دراستها بالتأكد، ثم ترسل هذه الأخيرة رفقة الوثائق اللازمة إلى وزارة التعليم العالي باعتبارها السلطة الوصية.

بعد وصول تقدير مشروع الميزانية إلى وزارة التعليم العالي والبحث العلمي تقوم بدراسة وتحليل المبالغ المالية المطلوبة في الميزانية فتحظى الأولوية بالمصاريف الإجبارية.

تدرس أيضا التقارير الواردة إليها من الجامعات الأخرى، ثم يصدر قرار مشترك بين الوزارة المالية ووزارة التعليم العالي والبحث العلمي إلى المؤسسات الجامعية وتعد اجتماع بمديري المؤسسات الجامعية التابعة لها، حيث يتم ضبط وتحديد المبالغ بصفة نهائية وترسل لكل قطاعات التعليم العالي.

أولاً: توزيع الاعتمادات المالية لسنة 2020 بجامعة أم البواقي:

1- أولاً: الإيرادات: ويأتي تفصيلها في:

✓ الفصل 1.11: إعانة الدولة: المبلغ الممنوح لسنة 2020 يقدر بـ 19.692.000.000 دج.

✓ الفصل 9.11: باقي ميزانية التسيير للسنة السابقة: يتم تقديره في ميزانية سنة 2019 بـ 00. دج.

2- ثانياً: النفقات: ويأتي تفصيلها في:

يتكفل هذا القسم أو الفرع بمصاريف تسيير المؤسسة. وينقسم حسب المدونة في عدة أبواب، ومواد لتسهيل عملية مراقبة وضبط النفقات.

ويجب التقيد في تقييم تسيير الفرع الثاني بالنظام المنصوص عليه في المدونة خلال السنة

المالية، ومن هذه الأبواب:

✓ تسديد المصاريف (11.21): يحتوي هذا الباب على تسديد مصاريف التنقلات والمهام بالجزائر أو

بالخارج، وكذلك مصاريف الاستقبال ونقل الطلبة الأجانب بالجزائر وكذا نفقات التعاون الجامعي

(بما فيها النقل، الإيواء، الإطعام، المذكرات والأساتذة المدعويين.....). وقد خصص لهذا الفصل

سنة 2020 اعتماد قدره 2200.000.00 دج وزعت على المواد حسب الحاجة.

✓ الأدوات والأثاث (12.21): يشمل هذا الباب كل ما يخص عتاد الأثاث، الوقاية، والأمن، عتاد

التصوير ومستهلكات النسخ.....الخ.

وبالإضافة إلى لوازم الطباعة والاستنساخ، المواد الصيدلانية، والمواد الكيميائية، وأدوات

النظافة. وقد خصص لهذا الفصل سنة 2020 اعتماد قدره 3.590.000.00 دج وزع أيضا على المواد

أعلاه حسب الحاجة .

✓ اللوازم (13. 21): الاعتماد المالي المخصص لهذا الفصل هو 7.750.000.00 دج هذا النوع من

النفقات يحوي لوازم المكاتب والتدريس، وكذا أدوات المخبر إلى مصاريف الطباعة .

✓ التوثيق (14.21): اعتماد هذا الفصل الذي يشمل اقتناء الكتب والتوثيق الإداري (جرائد،

مجلات مختلفة) قدره 7.000.000.00 دج.

✓ تكاليف ملحقة (15.21): هذا الاعتماد المقدرب 115.684.000.00 دج، يستغل لتسوية مصاريف

الماء والكهرباء والغاز، مصاريف البريد والمواصلات بالإضافة إلى مصاريف أخرى تتمثل في

مصاريف الحراسة والأمن ، مصاريف الاشتراك في الانترنت والنفقات البنكية.....الخ.

✓ ألبسة العمال (16.21): خصص هذا الفصل لشراء ألبسة للعمال ، سائقي السيارات ، عمال

النظافة والورشة، وبلغ اعتماده 200.000.00 دج.

- ✓ حظيرة السيارات (17.21): الاعتماد المالي المخصص لهذا الفصل قدر ب 1.560.000.00 دج حيث تضمن هذا الفصل مصاريف صيانة وإصلاح وشراء أدوات وقطع الغيار ، شراء السيارات تأمينها وترقيمها.....الخ.
- ✓ أشغال الصيانة : ( 18. 21 ) : وتشمل صيانة وتصليح المباني الإدارية والبيداغوجية، صيانة المساحات الخضراء، مصاريف النظافة ...الخ، وقد قدر الاعتماد ب 18.405.000.00 دج.
- ✓ مصاريف التكوين وتحسين المستوى في الخارج (19.21): حسب المرسوم الرئاسي رقم 14. 196 المؤرخ في 06 جويلية 2014 ويقسم هذا الباب إلى:
- مصاريف تدريب تحسين المستوى في الخارج لفائدة الأساتذة الباحثين، الطلبة غير الأجراء المسجلين في الدكتوراه، الطلبة المقيمين في العلوم الطبية في طور التكوين..... (مصاريف النقل ومنحة التدريس).
  - مصاريف الإقامة العلمية قصيرة المدى ذات المستوى العالي لفائدة الأساتذة، الأساتذة الإستشفائيين الجامعيين .....الخ .
  - مصاريف المشاركة في التظاهرات العلمية لفائدة مستخدمي مؤسسات التعليم العالي غير المسجلين في الدكتوراه، والمقيمين في العلوم الطبية المسجلين لتحضير شهادة الدراسات الطبية المتخصصة (مصاريف النقل، منحة التدريس، وحقوق التسجيل).
  - مصاريف التأشيرة والتأمين .....قدر هذا الاعتماد ب 4.000.000.000 دج.
- ✓ مصاريف تكوين الموظفين وتحسين المستوى وتجديد المعلومات القصير المدى بالجزائر(21. 20): وتشمل مصاريف التكوين سواء بالجزائر أو الخارج للأساتذة أو الموظفين ،مصاريف تنظيم المسابقات وتصحيح الامتحانات المهنية.
- قدر اعتماد الفصل ب 300.000.000 دج قسم حسب المواد أعلاه .
- ✓ عتاد ولوازم الإعلام الآلي (21.21): يشمل اقتناء عتاد الإعلام الآلي، صيانة وتصليح الأجهزة المعلوماتية هذا الفصل كان ذا اعتماد مالي قدره 1.980.000.00 دج .
- ✓ عتاد وأثاث البيداغوجيا (22.21): الاعتماد المالي المخصص لهذا الفصل قدر ب 4.000.000.00 دج قسم على مواد تشمل شراء أثاث وعتاد البيداغوجيا، تجديد أثاث وعتاد البيداغوجيا، صيانة وتصليح أثاث وعتاد البيداغوجيا.

✓ المصاريف المرتبطة بالدراسات لما بعد التدرج والطور الثالث (2321): الاعتماد المالي المخصص لهذا الفصل قدر ب 6.000.000.00 دج.

ويتعلق هذا الفصل بالمواد التالية نشر الإعلانات التنظيمية في وسائل الإعلام، برامج الإعلام الآلي المتخصصة، مصاريف التنقلات المتعلقة بنشاطات البحث والتعليم لما بعد التدرج .....الخ.

✓ المشاركة في الهيئات الوطنية والدولية (2421): قدر الاعتماد ب 0.00 دج، يخص المشاركة في الهيئات الوطنية والدولية .

✓ مصاريف تنظيم التظاهرات العلمية والتقنية (2521): هذا الاعتماد مخصص لمصاريف الملتقيات، مؤتمرات، منتديات، أيام دراسية، تعويضات، إ طعام، النقل .....الخ، وقدر هذا الاعتماد ب 1.850.000.00 دج.

✓ مصاريف نقل الطلبة للتكوين الطويل المدى بالخارج (26 21): هذا الاعتماد قدر ب 7.000.000.00 دج.

✓ نشاطات رياضية علمية وثقافية لفائدة الطلبة (27. 21): هذا الاعتماد قدر ب 3.500.000.00 دج ويتمثل هذا الباب في النشاطات الثقافية، الرياضية، العلمية.

المطلب الثاني: تنفيذ ميزانية التسيير لجامعة أم البواقي:

يعتبر تنفيذ ميزانية التسيير من اختصاص قسم الفوترة التابع لمصلحة الميزانية والتي تقوم بعدة إجراءات وعبر مرحلتين:

أولاً: المرحلة الإدارية:

وينجزها الأمر بالصرف وتتمثل في الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف وتتم كما يلي:

1- الالتزام: ويعرف بالتصرف الذي بمقتضاه تنشئ هيئة عمومية ما أو تثبت التزاما ينتج عنه عبئ، حيث يقوم المدير الفرعي للإدارة والمالية بأمر من الأمر بالصرف بتحرير وثيقة تتمثل في طلب الشراء (وصل طلب)، وهي الوثيقة التي تستخدم لشراء بعض الحاجيات كاللوازم المكتبية والكتب وغيرها . وتتضمن هذه الوثيقة نوع اللوازم المطلوبة، الكمية المطلوبة، سعر الوحدة، المبلغ الإجمالي بالأرقام والحروف، توقيع وتأشير الأمر بالصرف (ملحق رقم 01).

وبعد استلام مصلحة الميزانية لوصول الطلب والتأكد من صحة الإسناد (البند، المادة) وصحة الكمية تقوم بإرسالها إلى المورد الذي يقوم بتحرير وثيقة تعرف بالفاتورة الشكلية (ملحق رقم 02).

وإذا تمت الموافقة على المعطيات الواردة في الفاتورة الشكلية يوقع الأمر بالصرف عليها ويتم تبليغ المورد بقبول العرض، وأثناء ذلك يتم تحرير ما يعرف ببطاقة الالتزام (ملحق رقم 03).

ترسل هذه الأخيرة إلى المراقب المالي الذي يقوم بدوره من التأكد من صحة البند وتوفير الاعتماد المالي من ميزانية التسيير الخاصة بالجامعة، ويقوم بالتأشير والتوقيع على بطاقة الالتزام للتأكيد على شرعية النفقة.

2- التصفية: وهي المرحلة التي تؤكد الالتزام الذي تم الاتفاق عليه في المرحلة الأولى قد نفذ فعلا، والذي يترتب عنه دين في ذمة الجامعة وتحرر من خلاله الفاتورة النهائية والمطابقة للفاتورة الشكلية، حيث يقوم كل من المورد والأمر بالصرف بالإمضاء والختم على الفاتورة النهائية (ملحق رقم 04).

3- الأمر بالصرف (الدفع): هي عبارة عن تكليف المحاسب بتخليص الجامعة من دينها عن طريق إرسال أمر بالصرف أو حوالة الدفع (ملحق رقم 05) للمحاسب، هذه الحوالة يتم إعدادها من طرف مصلحة الميزانية، وبعد توقيع وختم الأمر بالصرف على الحوالة (مدير الجامعة) تحول إلى المحاسب العمومي على أن تكون مرفقة بالوثائق التالية:

- ✓ وصل طلب نسخة.
- ✓ الفاتورة الشكلية.
- ✓ بطاقة الالتزام.
- ✓ الفاتورة النهائية نسخة.
- ✓ إشعار بالدفع (ملحق رقم 06).
- ✓ يومية حوالة الدفع (ملحق رقم 07).
- ✓ جدول تفصيلي لتصفية النفقة ملحق رقم 08).

#### ثانيا: المرحلة المحاسبية:

يقوم المحاسب العمومي في هذه المرحلة بدفع مبلغ النفقة المستحقة للدائن وهي عملية تحويل للأموال العمومية من صندوق الخزينة إلى حساب الدائن، هذا بعد التأكد من صحة كل الوثائق ومطابقتها للأحكام القانونية المعمول بها، حيث يقوم المحاسب بتحرير شيك يرسل إلى الخزينة العمومية مرفقا بإشعار بالدفع إلى حساب الدائن أو حسب طرق الدفع، تعاد نسخة من الحوالة تتضمن رقم الصك المحرر، تاريخه كما تكون مؤشرة من قبل المحاسب العمومي كدليل على تسديد النفقة.

## المطلب الثالث: الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير لجامعة أم البواقي

بشكل عام يقوم بعملية الرقابة على تنفيذ ميزانية التسيير بجامعة أم البواقي، هيئتين أساسيتين هما: المحاسب العمومي والمراقب المالي.

أولاً: رقابة المحاسب العمومي:

إضافة إلى دور المحاسب كمسدد للنفقة فإنه يلعب دوراً محورياً كمراقب للنفقة، فهو الذي يعمل على التأكد من صحة الوثائق المحاسبية ويضع تأشيرة القبول بالدفع على يسار الحوالة، وهذا ما يعد شرطاً أساسياً لتسديد النفقة.

ثانياً: رقابة المراقب المالي:

يعمل المراقب المالي على التأكد من صحة كل العمليات والتصرفات التي يقوم بها الأمر بالصرف، حيث يتأكد من أن هذه العمليات تتوافق بشكل تام مع مبادئ المحاسبة العمومية المنصوص عليها في القانون الجزائري.

كما أنه، وبالنسبة لزمن الرقابة، فإنه يكون سابق لعمليات الإنفاق العمومي ومزامن له وبعد القيام به، وهذا خلال المراحل الثلاثة لتنفيذ النفقة العمومية.

## خلاصة:

لقد تم خلال هذا الفصل إسقاط ما تم التوصل إليه نظرياً على حالة جامعة أم البواقي، أين تم الوقوف على دور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العمومي من خلال نقطتين أساسيتين، اشتملت أولاهما على إجراءات الإنفاق العمومي في جامعة أم البواقي، أما ثانيهما فقد اشتملت على تحليل، تنفيذ والرقابة على ميزانية التسيير بجامعة أم البواقي محل الدراسة.

وقد خلص هذا الفصل أن كل إجراءات الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية تعمل على ترشيد الإنفاق العمومي، خاصة وأن هذه الرقابة تكون قبل وأثناء وبعد القيام بإجراءات الإنفاق العمومي.

# الختامة

من خلال دراستنا من موضوع دور الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العمومي، تبين لنا مجموعة من الجوانب الايجابية والسلبية فيما يتعلق بهذه الرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية كآلية لتنفيذ النفقات العمومية، ومدى تأثيرها بفاعلية ونجاعة، وفي بعض الأحيان يكون التماطل في التنفيذ لأنها أصبحت محل نزاع بين الملاءمة والشرعية أي الملاءمة تعني الأمر بالصرف يريد تنفيذ النفقة بأكثر فعالية ومرونة في تمرير برامج الدولة، والشرعية التي تقف أمام الملاءمة تعني المحاسب العمومي والمراقب المالي ملزمين بتطبيق القوانين والمراسيم لتفادي الأخطاء، وتكون المحاسبة العمومية هي الفيصل بينهما وهذين الدورين تكون الرقابة كآلية في ترشيد الإنفاق العمومي.

كما تبين من خلال هذه الدراسة أن: الدور الرئيسي للرقابة وفق مبادئ المحاسبة العمومية هو ترشيد الإنفاق العمومي، حيث تسعى الرقابة المالية بكل أساسي إلى التأكد من حجية وقانونية النفقة العمومية قبل صرفها.

ومنه يمكن من خلال ما سبق تأكيد صحة فرضيات الدراسة والتي مفادها:

- المحاسبة العمومية هي الحيز أو القاعدة في تنفيذ النفقات العمومية والرقابة عليها في الجزائر؛
- الرقابة على الإنفاق العمومي يساهم بشكل كبير في ترشيد نفقات الجامعة التي هي في تزايد مستمر؛
- الرقابة القبلية والآنية والبعديّة هي الآليات التي يتم بها تنفيذ النفقة العامة.

أما عن آفاق الدراسة، فمن خلال البحث والتحري نجد أن هذا الموضوع خصب وجدير بالبحث والدراسة، خاصة في ظل إمكانية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال في ممارسة الرقابة على الإنفاق العمومي.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع:

1. أحمد صقر عاشور، الإدارة العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1979.
2. بلمصطفى عمر، علاش احمد، قانون المالية كآلية لترشيد الإنفاق العام الجاري في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد: 1 (2021)
3. حسن مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995
4. شريف رمسيس نكلا، الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة، دار الفكر العربي، 1978.
5. محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2004
6. لعمارة جمال منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة
7. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2008.
8. شويخي سامية، أهمية الاستفادة من آليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، 2011/2010.
9. صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات جامعة ورقلة، الجزائر 8\_9 مارس 2005
10. عادل احمد حشيش، أساسيات المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1992، ص 309.
11. عبد الحميد مرغيت، أساسيات المحاسبة العمومية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2015.
12. علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2006.
13. عمريحياوي، مساهمة في المالية النظرية العامة و فقا للتطورات الراهنة المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
14. فهيمة باديسي: المحاسبة العمومية. دار النور قسنطينة، 2001.
15. محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008/05.
16. محمد خالد علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها،
17. محمد صالح فنيش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من اجل نيل رسالة الدكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة كلية الحقوق 2011\_2012.

18. محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديون المطبوعات الجامعية 2003-11  
الساحة المركزية بن عكنون الجزائر
19. محمد مسعي : المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، 2003،
20. المرسوم رقم 92 – 414
21. المرسوم التنفيذي رقم 91 – 313
22. المرسوم رقم 2-250،
23. المرسوم رقم 92-414.
24. القانون رقم في 7-4-1990
25. القانون رقم 90-09
26. قانون المحاسبة العمومية
27. المرسوم التنفيذي رقم 8-272
28. المرسوم التنفيذي 93-108
29. القانون 84-17
30. الدستور الصادر عام 1962

**الملاحق**

سند الطلب		رقم: 00002	التاريخ: 2020/07/21
التعريف بالمصلحة المتعاقدة		التعريف الاحصائي: رقم التعريف الاحصائي:	
حيز مخصص لمصلحة المراقبة المالية	- التسمية: جامعة أم البواقي - رمز المسير (الأمر بالصرف): - العنوان: طريق قسنطينة أم البواقي ص ب 358 - الهاتف والفاكس: 032.56.34.44		
التعريف بالمتعامل الاقتصادي			
في هذا الحيز مخصص لمصلحة الرقابة المالية لوضع أحكام التأشير لأفضل مراقبة ومتابعة	- الاسم واللقب: - أو اسم الشركة (تحديد الشكل القانوني): - يتصرف بحساب: - العنوان: حسي الياسمين رقم 11 عين الباي قسنطينة - الهاتف والفاكس: - رقم السجل التجاري: - رقم التعريف الجبائي: - رقم التعريف الاحصائي: - رقم الاعتماد: - كشف الحسابات البنكية (أو البريدية):		
:BNA constantine			

خصوصيات الطلب

موضوع الطلب (بالتفصيل): اقتناء أدوات الإعلام الآلي و البرامج المعلوماتية	نققات التسيير نققات التجهيز نققات اخرى	أشغال لوازم خدمات
--	--	-------------------------

رقم	البيانات	وحدة القياس	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
			المبلغ بدون الرسم	0.00	
			مبلغ الرسم على القيمة المضافة ( % )	0.00	
			المبلغ باحتساب كل الرسوم	0.00	

يوقف سند هذا الطلب على المبلغ الإجمالي (بالحروف):

- يلتزم المتعامل الاقتصادي بتنفيذ هذا الطلب بحسب الشروط المحددة

- مصدر التمويل: ميزانية التسيير المبدأ: 21-21 المادة: 02

- تقدر مدة التسليم أو التنفيذ بـ (.....) أشهر، وهذا ابتداء من تاريخ إمضاء هذا السند.

ب: أم البواقي في 2020/07/21  
المصلحة المتعاقدة



السنة المالية	2	0
بطاقة رقم		
		3

رقم							
بتاريخ							

المصاريف (1)		الموضوع	
(2) الاقتصاد			
الرصيد الجديد	0.00	الرصيد القديم	
مبلغ الالتزام	0.00	المادة	08
		الفصل	13/21
		الفرع	2

ملاحظة : الاوراق و اوزم التدريس

أم البوسوي في :

المدرح رقم: 03

مجموع الأقساط

المبلغ	المستفيد	التاريخ	طبيعة الأقساط
0.00		23-11-2020	وصل طلب رقم: 07
المجموع العمام			

اطلق هذا الجدول عند مبلغ:



حوالة الدفع

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جسما مسعفة أم المسبوقا قسي

المحاسب المظف
محاسب الكلية
ح. خ رقم: 104000031736

المادة	الباب	الفرع	التصوير	الامر بالصرف
08	13	21	2020	

نوعية الدفع	حساب بنكي
-------------	-----------

التاريخ	
---------	--

رقم الحوالة	
-------------	--

المراجع والملاحظات	الامر بالصرف	تاريخ الدفع		رقم التفتيش	الصفحي	الضرائب	المبلغ	رقم الحساب الجاري	تعيين المستفيد او الموصيات المعتمدة للحساب
		المادة	الباب						
تسديد الفاتورة رقم :		08	13/21						
المورخة في :							0.00		

المبلغ الخام	
الرفض	
المصاريف المقبولة	
اقتطاعات المحاسبي	
المجموع الصافي	

مجموع الحوالة	0.00
الفصل والمادة	08/13/22
تاريخ الدفع	

حدد المبلغ به :

المحاسب الثانوي

الامر بالصرف

رقم الحوالة	العميل	رقم الحساب	النوع الصافي	الإسناد	الملاحظة
				08/13/21	تسديد فاتورة رقم: في :

Ordonnateur	جامعة أم البواقي
Gestion	2020
Date de journée	

مصلحة الميزانية و المحاسبة

JOURNAL DES MANDATS

جدول الحوالات

Numéro des mandats	Chapitre	Art	Montant	Fournisseurs
			-	المجموع
			-	المجموع السابق
			-	المجموع الجديد

الأمر بالصرف

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة أم البواقي

جدول تفصيلي لتصفية النفقات

حساب الخزينة رقم :

شهر: ديسمبر 2020  
صك الخزينة رقم:  
الخبزينة

بنك : القرض الشعبي الجزائري ام البواقي

الرقم	اسم المستفيد	رقم الحساب	المبلغ	الملاحظة
			0.00	
	المجموع العام			

الأمسـر بالصرف