الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم اقتصادية

رقم:.....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم اقتصادية

تخصص: نقود و مالية

عنـــــــوان الموضـــــوع:

دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية

دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

من إعداد الطالب:

- بن كيحول حمزة

تحت إشراف الأستاذ:

- لقليطي الأخضر

أعضاء لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
طلال زغبة	أستاذ محاضر –أ-	جامعة المسيلة	رئيسا
لقليطي الأخضر	أستاذ محاضر –أ-	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
غفصي توفيق	أستاذ مساعد –أ-	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2016 / 2017

إهـــداء

الحمد لله الذي قدرنا على إتمام هذا العمل المتواضع.

أهدي ثمرة عملي إلى :

والدي العزيزين أطال الله عمرهما

إلى زوجـــــــــــــتي الغالية

إلى إخوتـــي الأعـــــــــزاء

إلى جميع الأهـــل و الأصدقاء.

بن كيحول حمزة

شكـر

نحمد لله ونشكره على توفيقه ومنِه وكرمه ونصلي ونسلم على أشرف الأنبياء و المرسلين محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين أما بعد.....

نتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف الدكتور " لقليطي الأخضر " صاحب الفضل بعد الله على ما قدمه لنا من نصائح و توجيهات قيمة خلال كل مرحلة من مراحل انجاز هذا العمل، فله منا كل التقدير والاحترام.

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى كافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بجامعة المسيلة على مجهوداتهم التي قدموها لنا طيلة مشوارنا الدراسي.

كما نتقدم بالشكر لكل من ساعدني من قريب أو بعيد على إتمام هذا العمل.

الفـــــــهرس

الإهداء	I
شكر و تقدير	II
الفهرس	IV - V
قائمة الجداول و الأشكال	VII
قائمة الملاحق	IX
مقدمة	أ – ج
الفصل الأول : إطار نظري حول الرقابة المالية على النفقات العمومية	
تمهيد	2
المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية	3
المطلب الأول: تعريف النفقات العمومية وتقسيماتها	3
المطلب الثاني: تنفيذ النفقات العمومية	6
المطلب الثالث: ظاهرة تزايد النفقات العمومية و ضرورة ترشيدها	8
المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية	11
المطلب الأول : تعريف الرقابة المالية	11
المطلب الثاني : أهداف الرقابة المالية و وسائلها	12
المطلب الثالث : أنواع الرقابة المالية	14
المبحث الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العمومية	16
المطلب الأول : الرقابة السابقة على النفقات العمومية	16
المطلب الثاني : الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية	21
المطلب الثالث : الرقابة اللاحقة على النفقات العمومية	23
خلاصة	26

الفصل الثاني : دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة	
تمهيد	28
المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة–	29
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة	29
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة	30
المبحث الثاني: إطار عام حول نفقات المؤسسة الاستشفائية	32
المطلب الأول: صور نفقات المؤسسة الاستشفائية و مصادر تمويلها	32
المطلب الثاني: تسيير نفقات المؤسسة	36
المطلب الثالث: تطور نفقات المؤسسة	38
المبحث الثالث: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة الاستشفائية	41
المطلب الأول : الرقابة السابقة على النفقات الاستشفائية	41
المطلب الثاني : الرقابة المتزامنة على النفقات الاستشفائية	49
المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة على النفقات الاستشفائية	53
خلاصة	56
الخاتمة	58
قائمة المراجع	62

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول و الأشكال

الرقم	عناوين الجداول و الأشكال	الصفحة
	الجـــــــــداول	
01	تطور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة	39
02	عدد حالات الرفض و التغاضي الناتجة عن رقابة المراقب المالي	45
03	عدد حالات الرفض و التسخير الناتجة عن رقابة المحاسب العمومي	51
	الأشـــــــــكال	
01	مخطط التنظيم الداخلي للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة " مستشفى رزيق البشير "	31
02	تطور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة	39

قائمة الملاحق

قائمة المـــــــلاحق

الرقم	العنـــــــوان	الصفحة
01	استمارة التزام المناصب المالية	67
02	كشف التزام بالنفقات المالية	68
03	إشعار بالرفض الخاص بالمراقب المالي	69
04	حوالة بالدفع	70
05	إشعار بالرفض الخاص بالمحاسب العمومي	71

مقدمـــــــــة

تطور مفهوم النفقات العمومية بالتوازي مع تطور دور الدولة من الحيادية إلى التدخل في الحياة الاقتصادية، و بذلك تزايد الاهتمام بالنفقات العمومية ليس فقط من حيث كمها، ولكن أيضا من حيث أهدافها ومعايير تحديدها فأصبحت أداة فعالة في التأثير على الهيكل الاقتصادي والاجتماعي وتحقيق التوازن المطلوب.

و الجزائر كغيرها من الدول شهدت نفقاتها تزايدا مستمرا خاصة خلال السنوات الأخيرة بسبب السياسات المالية التوسعية، فنلاحظ أن الدولة في كل سنة تضع ميزانية عامة تفوق التي قبلها وذلك من أجل تنفيذ برامجها و مشاريعها التنموية، فاهتمت بجميع القطاعات وعلى رأسهم قطاع الصحة الذي أعطته اهتماما كبيرا من خلال سياسة الإصلاح التي انتهجتها في هذا المجال طيلة السنين الأخيرة قصد الارتقاء بهذا القطاع إلى مستوى التطلعات من خلال زيادة حجم نفقات الصحة، ولتحقيق أهدافها بكفاءة لا بد من اخضاع النفقات العمومية للرقابة المالية وذلك لاكتشاف وتحليل الأخطاء والمخالفات سواء قبل التنفيذ أو أثناء التنفيذ أو بعده، لضمان تطبيق القوانين والقواعد التنظيمية والتحقق من الشرعية المالية لصرف النفقات العمومية.

الإشكالية:

من خلال ما سبق نهدف إلى الإلمام والإحاطة أكثر بمختلف الجوانب التي تمس الموضوع من خلال الإجابة عن الإشكال التالي:

ما مدى نجاعة أدوات الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية؟

من خلال هذا التساؤل الجوهري يمكننا صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالرقابة المالية ؟ وما هي الهيئات المكلفة بالرقابة المالية على النفقات العمومية؟
- كيف تتم الرقابة المالية على النفقات العمومية الاستشفائية ؟
- هل تحقق الرقابة المالية هدفها في ترشيد النفقات؟

الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية تم الانطلاق من الفرضيات التالية:

- الرقابة المالية تهتم بتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات وتمارسها مختلف الهيئات العليا التي تخولها الدولة لهذه العملية.
- الرقابة المالية تساهم بشكل كبير في ترشيد النفقات الاستشفائية التي هي في تزايد مستمر.
- الرقابة المالية السابقة هي التي تتحمل الجزء الكبير من عملية الرقابة ككل.

أهمية الموضوع:

تنبع أهمية الموضوع من كونه يلقي الضوء على دور الرقابة المالية كإحدى أنواع الرقابة الممارسة على صرف النفقات العمومية وتزداد أهمية الموضوع من خلال محاولة توضيح الإجراءات العملية لممارسة الرقابة المالية في الجزائر.

أهداف البحث:

- إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة المالية في ترشيد صرف النفقات العمومية.
- الوقوف على مختلف الطرق والأجهزة التي تسخرها الدولة للرقابة على الأموال العمومية.
- التعرف على النفقات في المؤسسات العمومية الاستشفائية و تطبيق الرقابة عليها.

أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة في الاطلاع أكثر على إجراءات تنفيذ النفقات العمومية و كيفية الرقابة عليها خاصة النفقات الصحية التي هي في تزايد مستمر و تعمل الدولة على ضبطها.
- أسباب شخصية تتعلق بالرغبة في تنمية المعرفة الذاتية في مجال الاقتصاد العمومي وتسيير مالية الدولة ومهام الرقابة المالية.

الدراسات السابقة: هناك بعض الدراسات التي تناولت جانبا من الموضوع نذكر منها:

- **الدراسة الأولى:** دراسة للباحث عبد القادر موفق و هي أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات من جامعة الحاج لخضر باتنة سنة 2015 تحت عنوان الرقابة المالية على البلدية في الجزائر(دراسة تحليلية نقدية)، حيث تناول واقع الرقابة المالية على البلديات في الجزائر والأجهزة التي تقوم بذلك، بالإضافة إلى المعوقات التي تحول دون فعاليتها.

- **الدراسة الثانية:** دراسة للباحث لطفي فاروق زلاسي و هي مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تسيير اقتصاد عمومي و تسيير المؤسسات من جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي سنة 2015/2014 تحت عنوان دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية – دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، حيث تطرق إلى مفاهيم حول الميزانية العامة و النفقات العمومية و الهيئات المكلفة بالرقابة المالية بالإضافة إلى دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي.

- **الإطار الزماني و المكاني للدراسة:** في جانب دراستنا التطبيقية فقد تطرقنا إلى دراسة ميدانية للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة بولاية المسيلة ما بين سنة 2010 و 2016.

المنهج المتبع: بهدف الإجابة على إشكالية البحث فإنه تم الاعتماد على المنهج الوصفي، وذلك بالرجوع إلى المراجع العربية و القوانين لاستنباط أهم المفاهيم المتعلقة بالنفقات العمومية والرقابة المالية ومحاولة استخلاص العلاقة بينهما. بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة من خلال الزيارات الميدانية للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة بولاية المسيلة، ودراسة وتحليل الوثائق المعمول بها و المقابلات الشخصية مع المسؤولين في المؤسسة.

هيكل البحث:

من أجل العمل بمنهج الدراسة وتجسيد أهدافها وتحليل الإشكالية الواردة مع الأخذ بعين الاعتبار الفرضيات، يقسم البحث إلى ثلاث فصول : اثنان منها نظريان والثالث تطبيقي.

- الفصل الأول: إطار نظري حول الرقابة المالية على النفقات العمومية

و قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث تناولنا في المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية و في المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية و في المبحث الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العمومية.

- الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

لقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث و هي، المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة و المبحث الثاني: إطار عام حول نفقات المؤسسة الاستشفائية و فيه صور نفقات المؤسسة و مصادر تمويلها و تسييرها و تطورها و في المبحث الثالث: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة الاستشفائية.

وننهي بحثنا هذا بخاتمة موجزة نورد فيها أهم النتائج التي توصلنا إليها والتوصيات التي يمكن اقتراحها.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع المتاحة وخاصة فيما يتعلق بالدراسات المتخصصة التي تتناول هذا الموضوع بحيث تكتفي الكتب المنشورة باللغة العربية بسرد مختلف الأدبيات المتعلقة بالمالية العامة.
- قلة الدراسات في مجال النفقات الصحية و مالية المؤسسات العمومية الاستشفائية.

الفـــــصل الأول

إطار نظري حول الرقابة المالية على النفقات العمومية

المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية

المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية

المبحث الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العمومية

تمهيد:

تمثل النفقات العامة الوسيلة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم فيه في الميادين المختلفة أي أن النفقات العمومية ترسم حدود نشاط الدولة الاقتصادي والاجتماعي لذلك فهي تتسع عندما يزداد دور الدولة في النشاط الاقتصادي وتضيق عندما ينحصر هذا الدور، لذا أصبحت عملية ترشيد الإنفاق العام ضرورة حتمية من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي، و لتحقيق ذلك لابد من وجود جهاز رقابي ذو مؤهلات كبيرة يكلف بعملية الرقابة على النفقات العمومية، هذا الأخير يهدف إلى التعرف على موقع الخطأ و إصلاحه دون ترك الأخطاء تتعدد و تنتشر فيصعب إصلاحها، كما تسمح بمحاربة أي انحراف و أي سلوك يمس المصلحة العامة.

و بالنسبة للجزائر فإن النشاط الحكومي لم يقف عند إصدار التعليمات فقط، بل وضع هو أيضا نظاما رقابيا محكما يقوم على أعوان و أجهزة وهيئات رقابية و قام بتنظيمها في قالب من الأحكام التشريعية والتنظيمية، فمنها من يتبع للسلطة التنفيذية أي رقابة الحكومة على نفسها ومنها من يتمتع بالاستقلالية وبصلاحيات قضائية في مجال الرقابة على المالية العامة.

وسوف يتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية

المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية

المبحث الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العمومية

المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية

تشكل النفقات العامة القسم الأكبر من مكونات الميزانية العامة للدولة، و تعتبر من أهم سياسات الدولة الرامية إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية.

المطلب الأول : تعريف النفقات العمومية و تقسيماتها

الفرع الأول: تعريف النفقة العمومية

تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة، بواسطة إدارتها و هيئاتها و وزاراتها المختلفة، لتلبية الحاجات العامة للمجتمع، كما تعرف على أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة.[1]

تعرف كذلك بأنها " مجموع المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها خلال فترة زمنية معينة، بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة".[2]

من خلال هذه التعاريف يمكننا استخلاص الأركان الأساسية للنفقة العمومية و هي ثلاثة:

أولا- شكلها: تكون النفقة العمومية في شكل مبلغ نقدي، حيث تقوم الدولة بدورها في الإنفاق العام باستخدام مبلغ نقدي ثمنا لما تحتاجه من منتجات، سلع و خدمات من أجل تسيير المرافق العامة، و ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشاريع الاستثمارية التي تتولاها، و لمنح المساعدات و الاعانات اقتصادية واجتماعية و ثقافية و المختلفة وغيرها.[3]

ثانيا- مصدرها: يقع في عداد النفقات العامة تلك النفقات التي يقوم بها الأشخاص المعنوية العامة (و هم أشخاص القانون العام) و تتمثل في الدولة على اختلاف أنظمتها جمهورية أو ملكية أو رئاسية و من استبدادية إلى ديمقراطية و الحكومات المركزية و المحلية بما فيها الشركات و المؤسسات العامة.[4]

ثالثا- الهدف منها: يشترط أن يكون الغرض من النفقة العمومية هو تحقيق المنفعة العامة.

---

1 – سوزي عدلي ناشد:**الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، 2000، ص 27.

2 – مفتاح فاطمة: **تحديث النظام الميزاني الجزائري**، مذكرة ماجستير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر،2011، ص 27.

3– محمد عباس محرزي: **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية،– الجزائر، 2010، ص 55.

4 – حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي: **المالية العامة**، بدون ذكر دار النشر، الإسكندرية، 2004، ص 247.

الفرع الثاني : تقسيمات النفقات العمومية

أولا- التقسيم العلمي للنفقات العمومية

1- تقسيم النفقات من حيث دوريتها: تنقسم إلى:

1-1- النفقات العادية: هي التي تجدد كل فترة زمنية أي كل سنة كمرتبات العاملين و المهام اللازمة لسير المرافق العامة.

1-2- النفقات الغير عادية: هي تلك التي لا تتكرر كل سنة و بصفة منتظمة في الميزانية، بل تدعو الحاجة إليها في فترات متباعدة كالحروب، الكوارث الطبيعية و الاستثمارات الكبرى.

2- تقسيم النفقات من حيث طبيعتها: يتكون هذا التقسيم إلى نوعين:[1]

2-1- النفقات الحقيقية: هي التي تقدمها الدولة مقابل حصولها على سلع وخدمات أو رؤوس أموال إنتاجية، و من أمثلة ذلك النفقات الاستثمارية أو الرأسمالية، نفقات تسيير المرافق العامة.

2-2- النفقات التحويلية: هي تلك النفقات التي لا يترتب عليها حصول الدولة على رؤوس أموال وخدمات، بل ترتكز على تحويل جزء من الدخل القومي من الفئات الاجتماعية كبيرة الدخل إلى بعض الفئات الاجتماعية صغيرة الدخل كمشروع بناء دار خيرية أو ملجأ للعجزة.

3- تقسيم النفقات من حيث غرضها: تنقسم النفقات حسب الوظائف الأساسية إلى:

3-1-النفقات الإدارية: هي التي تتعلق بسير المرافق العامة مثل: الدفاع، الأمن، العدالة.

3-2- النفقات الاجتماعية: هي المرتبطة بالوظائف الاجتماعية للدولة كالصحة و التعليم.

3-3- النفقات الاقتصادية: وهي نفقات متعلقة بخدمات الدولة ذات الطابع الاقتصادي كالنقل والمواصلات وتسمى أيضا نفقات استثمارية حيث تهدف الدولة من ورائها لزيادة الإنتاج القومي.

ثانيا- تقسيمات النفقات العمومية وفقا للتشريع الجزائري: تنقسم إلى نوعين:

1- نفقات التسيير: هي الأموال المخصصة لتغطية الأعباء المالية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتمادا دائما في الميزانية العامة للدولة، و هي نفقات تتكرر بصفة دورية

1 - بصديق محمد: **النفقات العامة في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009، ص 14.

في ميزانية الدولة.[1] وتظهر نفقات التسيير في ميزانية الدولة في الجدول (ب) الملحق بقانون المالية لكل سنة، ويحتوي الجدول على قسمين، الأول متعلق بالنفقات الموزعة حسب الدوائر الوزارية، و القسم الثاني يخص النفقات الغير موزعة (أعباء مشتركة).

و تتدرج تحت هاذين القسمين أربعة أبواب هي:[2]

- أعباء الدين العمومي و النفقات المحسومة من الإيرادات.
- تخصيصات السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
- التدخلات العمومية.

و يتفرع كل باب بالتدريج إلى أجزاء، فصول، مواد و فقرات.

ثانيا- نفقات التجهيز (الاستثمار): إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فان نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات و فروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة و الصناعة الهيدروكاربور، الأشغال و البناء، النقل و السياحة.[3] واستنادا للقانون 84-17 فانه " تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي، لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب هي:[4]

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

1- عائشة بن ناصر: **الرقابة المالية على النفقات العمومية- دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة**، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2013، ص 24.

2- المادة 24 من القانون 84-17، المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق **بقوانين المالية**، الجريدة الرسمية، العدد 28، الصادرة بتاريخ 10 جويلية 1984، ص 6.

3 - علي زغدود: **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2006، ص 34.

4 - المادة 35 من القانون 84-17، **مرجع سبق ذكره**، ص 07.

المطلب الثاني : تنفيذ النفقات العمومية

الفرع الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية

يعتبر الآمر بالصرف و المحاسب العمومي هما من يقوم بتنفيذ النفقات، و حسب مبدأ الفصل الخاص بالمحاسبة العمومية فان لكل منهما استقلالية في تنفيذ الصلاحيات الموكلة لكل منهما، حيث أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها و إنما يتكفل بذلك موظفون عموميين منفصلون عن أصحاب الأمر و القرار المالي.

أولا- الآمر بالصرف: يعرف الآمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو بالانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف، و اعتماده لدى محاسب عمومي من أجل إنجاز عمليات الإيرادات والنفقات.[1] فالآمرون بالصرف مسؤولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشرعية و الأخطاء التي يرتكبونها و التي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.[2]

ثانيا- المحاسب العمومي: يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بالعمليات التالية:[3]

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

أي أن المحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية و يسمى محاسبا أو رئيس مصلحة المحاسبة، و يتم تعيينه من طرف وزير المالية و تخضع أساسا لسلطته إلا أنه في بعض الأحيان يتم اعتماد بعض المحاسبين العموميين وفقا للتنظيم أي أن المحاسب العمومي

1- بساعد علي : **المالية العمومية** ،مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية ، القليعة، 2002، ص 92.

2- المادة 31 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق **بالمحاسبة العمومية**، الجريدة الرسمية، العدد 35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990، ص 14.

3- المادة 33 من القانون 90-21، **نفس المرجع**، ص 14.

تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة مالية أو لدى هيئة عمومية أخرى و بمجرد تعيينه يصبح مرخصا قانونيا من طرف وزير المالية و هذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات.[1]

الفرع الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العمومية

أولا- الالتزام: الالتزام هو الفعل الذي يلاحظ من خلاله عن نشوء دين يقع على عاتق الدولة أي يجعل النفقة العمومية تنشأ قانونا.[2] أي هو عبارة عن الواقعة المادية أو القانونية التي ترتب التزاما على عاتق الإدارة (تعيين موظف، إبرام صفقة) و نشوء دين في ذمة الإدارة العمومية.

ثانيا- التصفية: هو التقدير الفعلي و الحقيقي للمبلغ (التقويم النقدي) الواجب أداؤه بناء على المستندات التي تثبت وجود الدين و حلول اجله...الخ.[3] أي إنها تحديد المبلغ المترتب دفعه ويتم خصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكيد على أن الدفع يكون بعد انتهاء الأعمال، وذلك حتى تتمكن الدولة من تحديد مبلغ الدين على نحو فعلي.

ثالثا-الأمر بالدفع: بعد معرفة مبلغ النفقة تحديدا، يقوم الشخص المختص (الوزير، المدير...) بإصدار أمر إلى المحاسب العمومي بدفع ذلك المبلغ إلى شخص معين، بموجب وثيقة مكتوبة تسمى: الأمر بالصرف أو حوالة بالدفع.[4]

رابعا- الدفع: يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي.[5] أي أنه الدفع الفعلي للمبلغ المستحق لصاحبه عن طريق المحاسب بعد التأكد من المستندات

1- عز الدين فؤاد: **استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات** – دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة- تبسة – مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011، ص 21.

2- المادة 19 من القانون 90-21، **مرجع سبق ذكره**، ص 13.

3- محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا: **المالية العامة**، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، 2003، ص 110.

4- **نفس المرجع**، ص 110.

5- المادة 22 من القانون 90-21، **مرجع سبق ذكره**، ص 13.

المطلب الثالث: ظاهرة تزايد النفقات العمومية و ضرورة ترشيدها

إن ظاهرة تزايد النفقات العمومية ارتبطت بتزايد الدخل الوطني حيث أنّ العلاقة بين الاثنين طردية، مما يزيد من ضرورة ترشيد هذه النفقات لضمان تحقيق أهدافها.

الفرع الأول: ظاهرة تزايد النفقات العامة

أولا- الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العمومية: هي الأسباب التي تؤدي إلى زيادة معدل النفقات العمومية دون انعكاس ذلك على زيادة الحاجات العامة من سلع و خدمات التي يستفيد منها الأفراد، وبالتالي هي لا تعدو أن تكون مجرد زيادة رقمية فقط.

و يمكن حصر هذه الأسباب فيما يلي:[1]

1- تدهور قيمة النقود (التضخم): إن التدهور المستمر في قيمة النقود يؤدي إلى انخفاض في القوة الشرائية و زيادة الأسعار، فالحكومات أصبحت تدفع مبالغ طائلة لشراء نفس الكمية من السلع والخدمات التي كانت تشتريها فيما سبق عن طريق دفع مبالغ زهيدة.

2- اختلاف طرق المحاسبة الحكومية: مثال ذلك الانتقال من طريقة اعتماد الميزانية الصافية إلى طريقة الميزانية الإجمالية، حيث سابقا يتم إجراء مقاصة بين النفقات والإيرادات وإدراج المبلغ الصافي. أما في الحاضر فبدأ استعمال طريقة الميزانية الإجمالية وذلك بتسجيل مبالغ النفقات دون المقاصة بينها و بين الإيرادات و بالتالي يظهر مبلغها ضخم في الميزانية.

3- اتساع إقليم الدولة و زيادة عدد السكان: إن لاتساع إقليم الدولة دور في تزايد النفقات العمومية، كما أن تزايد عدد السكان يؤدي إلى زيادة الطلب على الخدمات العامة (التعليم، الصحة، السكن، النقل...) بالإضافة إلى التكفل بفئات مختلفة من المجتمع كالبطالين و الفقراء.

ثانيا- الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العمومية: هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى نمو حقيقي للإنفاق العام، أي أنه هناك توسع في حجم السلع والخدمات العامة ، وتنقسم إلى:

1- بن عزة محمد: **ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الانضباط بالأهداف – دراسة تقييمية لسياسة الإنفاق العام في الجزائر خلال الفترة 2009/1990**، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر،2010، ص ص 46- 47، بتصرف.

1-الأسباب السياسية: كانتشار مبادئ الحرية و نمو دور الدولة ومسؤوليتها، كما يؤثر سوء الأخلاق السياسية و نقص الشعور بالمسؤولية لدى القائمين على الجهاز الإداري على زيادة النفقات العامة بفعل اتساع دائرة التبذير و الاختلاس و سوء استعمال الأملاك العامة.[1]

2- الأسباب الاقتصادية: كزيادة الثروة و ما يترتب عنها من زيادة إيرادات الضرائب مما يفسح المجال للإنفاق العام، كما أن التوسع في إنشاء المشروعات العامة ينتج عنه صرف مبالغ كبيرة، بالإضافة إلى المنافسة الاقتصادية و الدعم المالي لبعض الصناعات الوطنية.

3- الأسباب الإدارية: إن توسع دور الدولة وزيادة نشاطها في جميع المجالات أدى إلى زيادة التكاليف و الأعباء العامة مثل إنشاء المرافق الإدارية و الخدمية لتغطية حاجات الأفراد.

4- الأسباب المالية: كاللجوء إلى القروض العامة والإصدار الجديد لتمويل النفقات و إسراف الكثير من الحكومات في الإنفاق.

5- الأسباب الاجتماعية: حيث ومع تطور دور الدولة الذي تعدى ضمان التوازن الاجتماعي و العدالة الاجتماعية، كذلك تقوم بتقديم مختلف الخدمات التعليمية والصحية و السكانية...الخ.

الفرع الثاني: ضرورة ترشيد النفقات العمومية

أولا- مفهوم ترشيد النفقات العمومية: يقصد به "الاستخدام الأمثل و التوجيه الأنسب للنفقات، نحو أفضل البدائل الانفاقية التي تعظم الفائدة للإنسان الذي يقوم بالإنفاق، و تقلل الخسارة والتضحية بالفرصة البديلة أمام الإنسان (الفرد العادي، المنظمات الخاصة، الحكومات...)، وأن الإنفاق العام و ترشيده هي مسائل ترتبط بمدى إتباع الأجهزة الحكومية لأساليب الرشد والعقلانية في توزيع برامجها الانفاقية، على نحو يحقق أفضل الاستخدامات و أثرها مردودا وفعالية و إشباعا للحاجات العامة".[2]

1- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا: **مرجع سبق ذكره**، ص 47.

2- كردودي صبرينة: **ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي**، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014، ص 244.

ثانيا- أهداف ترشيد النفقات العمومية: يهدف ترشيد النفقات إلى تحقيق ما يلي:[1]

- رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد و الإمكانات المتاحة.
- تحسين طرق الإنتاج الحالية، و تطوير نظم الإدارة و الرقابة، و إدخال الأساليب التقنية.
- خفض عجز الموازنة و السيطرة على التضخم و المديونية و تجنب مخاطرهما.
- مراجعة هيكلية للمصروفات و ذلك بتقليص حجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة.
- محاربة الإسراف و التبذير و كافة مظاهر و أشكال سوء استعمال السلطة و المال العام.
- الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة و المستقرة و الصعبة و المتغيرة محليا و عالميا.

ثالثا- عناصر ترشيد النفقات العمومية: يتطلب الترشيد جملة من العناصر أهمها:[2]

1-التحديد الدقيق لحجم الإنفاق العام الأمثل: وذلك بتضييق المجال بين السقف الأعلى، والحد الأدنى للإنفاق، مع تقييد تقديرات المصروفات في حدود الالتزامات الفعلية.

2- توجيه النفقات العمومية نحو النفع العام: و نقصد به ضرورة أن تكون النفقة العامة لإشباع حاجات عامة و ليس لمصالح خاصة ببعض الأفراد أو الفئات التي لها نفوذ في الدولة، و دعم برامج ومشاريع مشاركة القطاع الخاص في تقديم الخدمات ومساهمته في التنمية.

3- إتباع مبدأ الأولوية: وإلا اتجهت الأموال إلى مجالات و مشروعات أقل أهمية .

4- الحرص على ضمان الجودة و الرفع من المردودية: بحيث ينبغي أن تعكس المردودية النتيجة التي تترتب عن النفقة العامة، أي المردودية الاقتصادية و الاجتماعية للنفقة العامة.

5- التحديد الدقيق لوقت و مقدار النفقة: هذا العنصر يلتزم أمرين، الأول أن تكون النفقة في حدود الوضع الأمثل لها، و الثاني أن يتم الإنفاق في الوقت المناسب دون تقديم أو تأخير.

6- توافر المعلومات المالية اللازمة عن الموارد المالية المتوقعة وعن أوجه الإنفاق المختلفة.

7- الالتزام بالقوانين و التعليمات المتعلقة باعتماد و تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

1- شعبان فرج: **الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام و الحد من الفقر- دراسة حالة الجزائر (2000-2010)**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2012، ص 89، بتصرف.

2- **نفس المرجع**، ص ص 90 -91، بتصرف.

المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية

إن محاولة فهم معنى الرقابة المالية تمكن المسير العمومي من أن يمارس عمله بفعالية وكفاءة. لذا سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى مفهوم الرقابة المالية،أهدافها، وسائلها و أنواعها.

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية

يختلف معنى الرقابة من حيث المقاييس و الأساليب المستعملة فيمكن أن تعطي الرقابة صفة المشاهدة، الفحص والمتابعة، والتدقيق، والمراجعة، والتحقيق.

أولا- المفهوم اللغوي: يعني المحافظة على الشيء وصونه وحراسته، وهذا المفهوم يعتمد على المحافظة على الأموال وترشيد إنفاقها.[1]

ثانيا- المفهوم الاصطلاحي: هناك عدة تعاريف للرقابة المالية منها:

- الرقابة المالية هي الرقابة التي تقوم بها هيئات يتم إنشاؤها بقانون أو نظام أو أي سند قانوني آخر، وتحدد اختصاصاتها بموجب ذلك السند القانوني، وتهدف إلى مطابقة العمل ذي الآثار المالية للقانون أو بمعنى أدق مطابقته لمختلف القواعد القانونية التي تحكمه سواء ما كان منها داخلا في إطار الشكل القانوني، أي أن يكون العمل المالي مطابقًا للتصرف القانوني، أو ما كان منها داخلا في إطار الموضوع القانوني، وهي التي تنظر في طبيعة التصرف وفحواه ومكوناته، ويتم بموجب هذا النوع من الرقابة رقابة التصرف المالي من حيث النفقات أو الإيرادات العامة.[2]
- الرقابة المالية هي على أنها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه، أو الالتزام به بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية. فالمراقب يقيم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة بإيقاع العقوبات اللازمة، أو يقوم هو

1- لطفي فاروق زلاسي: **دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية- دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي**، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، الجزائر،2015، ص 36.

2- شويخي سامية: **أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة و المنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام**، مذكرة ماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011، ص 43.

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 وتحصيل الإيرادات."[1]

المطلب الثاني: أهداف الرقابة المالية و وسائلها

الفرع الأول: أهداف الرقابة المالية

1- أهداف إدارية وتنظيمية: من الناحية الإدارية تهدف الرقابة إلى محاربة البيروقراطية والتباطؤ الإداري. و التأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة وتصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط و التنفيذ و المتابعة.[2]

2- أهداف مالية: تتمثل في العمل على المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال والتقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال بالإضافة إلى التأكد من استثمارها في أفضل الاستخدامات التي تحقق النفع العام و عدم الإسراف في صرفها و إنفاقها و منع صرفها على المجالات التي تشبع مصالح خاصة فقط.[3]

3- أهداف اقتصادية: إن البرامج الإنمائية، الاقتصادية والاجتماعية بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان تشكل إطارا للبرامج الاستثمارية، والتي من خلالها تحاول تكثيف مجهوداتها بغية التطور الاقتصادي والاجتماعي للبلاد. وتحتوى هذه البرامج الإنمائية نوعية التجهيز والمبالغ المخصصة للتنفيذ والفترة الزمنية، وأجهزة الرقابة بإمكانها مراقبة وضمان مدى مطابقة التنبؤات المالية مع الأهداف المرجوة والمسطرة في البرامج ، وعادة ما ترجع صلاحيات المراقبة والتحقيق في هذا الميدان، إلى البرلمان والهيئات التابعة للوزارات المكلفة بالمالية بالإضافة إلى السلطات الوصية.[4]

4- أهداف قانونية: تتمثل في التأكد من مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية من إيرادات و نفقات للقوانين والأنظمة والتعليمات والتوجيهات والأصول المالية المتبعة .

1- صرارمة عبد الوحيد: **الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي**، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، جامعة ورقلة، أيام 08-09 مارس 2005،، ص 135.

2- عبد القادر موفق: **الرقابة المالية على البلدية – دراسة تحليلية نقدية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2015، ص 48.

3- **نفس المرجع** ، ص 48.

4- صرارمة عبد الوحيد: **مرجع سبق ذكره** ، ص 137.

5- أهداف اجتماعية: تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره.

الفرع الثاني: وسائل الرقابة المالية

للرقابة المالية وسائل تعتمد عليها في عملها و أهم هذه الوسائل هي:

- **النظم و التعليمات و اللوائح:** تعتبر النظم و القواعد المالية التي تحددها القوانين واللوائح و التعليمات المعتمدة من أهم وسائل الرقابة المالية حيث يتطلب الأمر الالتزام بها و أي خروج عنها يعتبر مخالفة مالية تستوجب التحري، كقانون المحاسبة العمومية وقوانين الرقابة على الميزانية.

- **التقارير:** تعتبر التقارير وسيلة من وسائل الرقابة، و إن كانت هذه التقارير تختلف بطبيعة الحال وفقا لمعايير مختلفة كثيرة مثل موضوعها و الجهة الموجهة لها و دوريتها...إلخ.

- **الميزانية:** تعتبر هي القاعدة الأساسية المستخدمة في الرقابة عن طريق مقارنة أي تصرف مالي مع ما هو مخصص في الاعتمادات الواردة بالميزانية، و التأكد من مطابقة التصرفات المالية مع الأهداف المعبر عنها في خطة الميزانية و تحديد الانحرافات و بحث أسباب حدوثها.

- **المراجعة و الفحص:** المراجعة و الفحص هما أسلوب واحد يعني مجموعة الإجراءات التي يتخذها المراجع سواء كان فردا أو جهازا لم يشترك في العمليات التنفيذية بهدف فحص الحسابات و الدفاتر و المستندات و ذلك للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد و التعليمات.

- **الملاحظة و المشاهدة:** إن الملاحظة و المشاهدة تسمح بجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات عن الأداء وبشتى الوسائل العادية و الإلكترونية لاكتشاف الأخطاء و تصحيحها.

- **الشكاوى و التحري:** يمكن للكثير من الأطراف ملاحظة أعمال غير متناسبة مع الأهداف المحددة مما يسمح ذلك بتقديم الشكاوي كتبذير المال العام أو نهبه أو استغلال النفوذ. وتستدعي هذه الشكاوي القيام بعمليات و التأكد من مصداقية هذه الشكاوي.

- **الحوافز و الجزاءات:** تعتبر أسلوبا غير مباشر من أساليب الرقابة، فلا يمكن أن تكون الرقابة سيفا مسلطا على رقاب الأفراد تهدف فقط لتصيد الأخطاء و إنزال العقاب عليهم، و إنما يجب تحفيزهم حتى يتم الحصول منهم على أقصى درجة من التعاون والمحافظة على المال العام.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية

تتعدد أنواع الرقابة المالية فهناك النوع الذي يرتكز على الأجهزة القائمة بالرقابة و هناك من يرتكز على زمن الرقابة و هناك من يرتكز على طبيعة الرقابة.

أولا- من حيث الجهة التي تتولى الرقابة: هذا النوع من الرقابة ينقسم إلى قسمين هما:

1- الرقابة الداخلية: تقوم بها وحدة إدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة حيث يفترض أن تقدم للسلطة العليا ملاحظات متعلقة بمدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال ودقة الحسابات، و اقتراحات بخصوص تطوير نظام التسيير و تحسينه بالقضاء على العيوب التي تشوبه.[1]

2-الرقابة الخارجية: تقوم بها هيئة عليا يفترض أن تكون مستقلة تماما عن الجهات الخاضعة للرقابة، وعادة ما يحدد إطار عملها بواسطة القانون وهو يشمل كل ما هو متعلق بالمال العام، حيث تشمل الرقابة الخارجية متابعة كيفية تنفيذ القوانين والتنظيمات ومدى مطابقة توجيهات السلطة السلمية، وبصفة عامة فان للهيئة المدققة إمكانية طرح التساؤل المشروعية والملائمة والدقة المحاسبية، ومدى التقيد بمعايير الكفاءة و حسن السير و الفعالية.[2]

ثانيا- من حيث توقيت الرقابة: يأخذ هذا النوع من الرقابة صور متعددة هي:

1- الرقابة السابقة: تشير إلى اتخاذ كافة الاستعدادات والاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في المشكلات والسيطرة على المدخلات و توجيهما لإنجاز الأهداف المرغوبة.[3] و تتخذ هذه الرقابة صورة الموافقة المسبقة من أجهزة الرقابة سواء كان شخص عام أو هيئة معنية، فلا يجوز الارتباط بالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة المسبقة.

1- سناطور خالد:**الرقابة على النفقات العمومية- دراسة حالة المفتشية العامة للمالية**، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة،الجزائر،2006،ص 09.

2- **نفس المرجع**، ص 10.

3- محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام: **المالية العامة و النظام المالي في الإسلام**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، 2000، ص 170.

2- الرقابة المتزامنة: هي رقابة متزامنة مع التنفيذ تهدف إلى التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقا للخطط الموضوعة و القرارات المتخذة و متابعة العمل أولا بأول و باستمرار وذلك لتجنب الأخطاء والإهمال واكتشافها حال وقوعها والتصرف السريع عن طريق معالجتها.

3- الرقابة اللاحقة: تبدأ بعد التنفيذ وبعد انتهاء فترة زمنية معينة (عادة ما تكون السنة المالية) بهدف الكشف عن الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ وتقوم بها جهات رقابية غير خاضعة للسلطة التنفيذية كرقابة مجلس المحاسبة. فهي تعتبر رقابة شاملة تسمح بتقييم الخطى التي قطعتها أية منظمة كانت بغرض الترشيد أو التعديل أو التطوير اللازم القيام به تجاه الممارسات الأفضل في مجال إدارة الأموال العمومية ولذلك يطلق عليها أحيانا بأنها رقابة تقييمية.[1]

ثالثا- من حيث السلطة الممارسة للرقابة: تنقسم إلى:[2]

1- الرقابة الإدارية: هي تلك التي تقوم بها أجهزة الحكومة على نفسها وتتناول كيفية تنفيذ الميزانية وتسيير الأموال العمومية، وهي رقابة هرمية سلمية لرؤساء على مرؤوسيهم.

2- الرقابة السياسية: بصورة عامة فالغاية من الرقابة على التنفيذ الميزانية هي التأكد من احترام الإجازة التي أعطاها البرلمان للحكومة في تحصيل الإيرادات و صرف النفقات، وتتحقق هذه الرقابة عن طريق التزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية للبرلمان.

3- الرقابة القضائية: تقوم بها أجهزة مستقلة بهدف الحفاظ على المال، و عادة ما تتبع هذه الأجهزة رئيس الجمهورية حتى تتمتع باستقلال تجاه الوزارات المختلفة، وتقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه كل ما قامت به من أعمال و ما كشفت عنه الرقابة المالية و المحاسبية من مخالفات مع تقديم، و هذه الرقابة يقوم بها مجلس المحاسبة في الجزائر.

1- عبد القادر موفق: **مرجع سبق ذكره** ، ص 73.

2- صرارمة عبد الوحيد: **مرجع سبق ذكره** ، ص 138.

المبحث الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات العمومية

لقد تعددت صور و أنواع الرقابة المالية، الشيء الذي أدى إلى تعدد الأجهزة و الهيئات الرقابية و تنوع أساليب الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

سنتناول في هذا المبحث مختلفة أساليب الرقابة المالية على النفقات العمومية من الرقابة السابقة، الرقابة المتزامنة والرقابة اللاحقة.

المطلب الأول : الرقابة السابقة على النفقات العمومية

تكمن أهمية الرقابة المالية الممارسة قبل صرف النفقات العمومية في السماح للتصدي للمخالفة المالية منذ بدايتها و ضمان الفعالية في ترشيد النفقات. و لقد أوكل المشرع الجزائري مهمة هذه الرقابة لمجموعة من الأجهزة و الهيئات كالمراقب المالي و لجنة الصفقات العمومية.

الفرع الأول: رقابة المراقب المالي

1- تعريف المراقب المالي: هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية عل تنفيذ النفقات العمومية، و يعين بقرار وزاري من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية.

2- مجال تدخل المراقب المالي: تطبق الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات و الإدارات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة وعلى الحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولايات، و ميزانيات البلديات، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة.[1]

3- صلاحيات المراقب المالي: تبين المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 أن الصلاحيات الأساسية للمراقبين الماليين تتمثل في الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة لذلك. و تتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقات الالتزام Fiches d'engagements و سندات الإثبات المرفقة بها و المقدمة إليهم من طرف الآمرين بالصرف.

1- المادة 02 من المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها**، الجريدة الرسمية، العدد 67، الصادرة بتاريخ 19 نوفمبر 2009، ص 03.

ويجب على المراقب المالي أن يدرس و يفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الآمر بالصرف في اجل أقصاه 10 أيام.[1] كما يحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات يوم 20 ديسمبر من السنة التي يتم فيها، ويمكن تمديد هذا التاريخ في حالة الضرورة القصوى، و هناك العديد من قرارات الالتزام بالنفقة الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي حسب المرسوم التنفيذي 09-374 و هي:[2]

- مشاريع قرارات التعيين و الترسيم و القرارات المتعلقة بالحياة المهنية والمرتبات للمستخدمين.
- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.
- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات و كذا الجداول المعدلة.
- مشاريع الصفقات العمومية و الملاحق.
- القرارات المتعلقة بتسديد المصاريف و التكاليف الملحقة الثابتة بموجب فواتير نهائية.
- كل التزام مدعم بسندات الطلب و الفاتورات الشكلية و الكشوف أو مشاريع العقود.
- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانياتية و كذا تفويض و تعديل الاعتمادات المالية.
- الالتزامات بنفقات التسيير و التجهيز أو الاستثمار.[3]

كما أن العناصر التي تخضع لرقابة المراقب المالي تتمثل في ما يلي:[4]

- صحة الصفة بالنسبة للآمر بالصرف، و كذا التحقق فيما إذا كان فيه تكليف أو تفويض.
- مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها.
- وجود اعتمادات كافية لتغطية الالتزام.
- التخصيص القانوني للنفقة و ذلك بالتدقيق في الفصل والمادة والفقرة.
- تطابق جميع الوثائق الخاصة بالالتزام مع مبلغ الالتزام.
- التأكد من وجود التأشيرات و الترخيصات و الآراء المسبقة.

1- المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374، **مرجع سبق ذكره**، ص 05.

2- المادة 5 و 6 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374، **نفس المرجع**، ص 04.

3- المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها**، الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 15 نوفمبر 1992، ص 12.

4- شويخي سامية: **مرجع سبق ذكره** ، ص 55.

بعد قيام المراقب المالي بممارسة رقابته يقوم باتخاذ أحدد القرارات التالية:

3-1- منح التأشيرة: بعد قيام المراقب المالي بالتأكد من وجود العناصر السابق ذكرها ، فان توافرت أشر بالموافقة على السجل أو الوثيقة المثبتة للالتزام بالنفقة.

3-2- رفض التأشيرة: يمكن للمراقب رفض التأشير على الالتزامات الغير نظامية و الغير مطابقة للإجراءات المعمول بها، و هذا إما بصفة مؤقتة أو نهائية، حيث يتعين تعليل الرفض و تقديم التبريرات القانونية اللازمة.[1] و هناك نوعين من الرفض هما:

- ✓ **الرفض المؤقت Rejet provisoire:** يهدف إلى طلب تصحيح الأخطاء الجارية و هو يتم في الحالات التالية:
  - عند وجود التزام مشوب بعدم النظامية يمكن تصحيحه.
  - غياب أو عدم كفاية وثائق الإثبات المتوفرة.
  - إهمال وصف الوثائق الأساسية الملحقة.
- ✓ **الرفض النهائي Rejet définitif:** هو يكون في الحالات التالية:
  - عدم مطابقة الالتزام بالنفقة مع القوانين و التنظيمات المعمول بها.
  - عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية إلا إذا تعلق الأمر بنفقات الدولة.
  - عدم احترام الآمر بالصرف للملاحظات المقدمة له من خلال الرفض المؤقت.

3-3- التغاضي (تجاوز الرفض) Passer outre: حسب نص المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 فإن الرفض النهائي للالتزام بالنفقة يفتح الباب أمام الآمر بالصرف لتجاوزه لكن على مسؤوليته، و هذا بواسطة قرار معلل، و يجب إعلام وزير المالية بذلك. حيث يتم إرفاق الالتزام بقرار تجاوز الرفض و إرسالهما إلى المراقب المالي الذي يضع تأشيرة تضمن معلومات و رقم و تاريخ التجاوز، و يتم إرسال نسخة من ذلك إلى وزير المالية و كل هيئات الرقابة المؤهلة.[2] كما أنه لا يجوز حصول التغاضي في حالة الرفض النهائي وفق ما يلي:[3]

1 -**Manuel de Contrôle des Dépenses Engages** , Ministère des Finance – DGB –, Année 2007, P 107 - 108.

2- سناطور خالد: **مرجع سبق ذكره**، ص ص 20-21.

3- لطفي فاروق زلاسي: **مرجع سبق ذكره**، ص 50.

- صفة الآمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص الغير القانوني للالتزام سواء بتجاوز الاعتمادات أو تغييرها.[1]

الفرع الثاني: رقابة لجنة الصفقات العمومية

تم تأسيس لجنة أو لجان لمراقبة الصفقات العمومية تقوم بالموافقة على الصفقات و التأشير عليها قبل البدء في تنفيذها، ولذلك نميز بين نوعين من الرقابة هما:

أولا- الرقابة الداخلية: تحدث المصلحة المتعاقدة، في إطار الرقابة الداخلية، لجنة دائمة واحدة أو أكثر مكلفة بفتح الأظرفة و تحليل العروض و البدائل و الأسعار الاختيارية، عند الاقتضاء، تدعى في صلب النص لجنة فتح الأظرفة و تقييم العروض، و تتشكل هذه اللجنة من موظفين مؤهلين تابعين للمصلحة المتعاقدة، يختارون لكفاءتهم.[2] و تتمثل مهام هذه اللجنة فيما يلي:

1- فتح الأظرفة: حيث تقوم بالإجراءات التالية:[3]

- تثبت صحة تسجيل العروض على سجل خاص.
- تعدّ قائمة المتعهدين حسب ترتيب تاريخ وصول أظرفة عروضهم مع توضيح محتوى ومبالغ المقترحات والتخفيضات المحتملة.
- تعد وصفا مفصلا للوثائق التي يتكون منها كل عرض.
- تحرر المحضر أثناء انعقاد الجلسة الذي يوقعه جميع أعضاء اللجنة الحاضرين، والذي يجب أن يتضمن التحفظات المحتملة المقدمة من قبل أعضاء اللجنة .
- دعوة المتعهدين، عند الاقتضاء، كتابيا، إلى استكمال عروضهم التقنية بالوثائق الناقصة.

---

1 -**Manuel de Contrôle des Dépenses Engages** , Ministère des Finance, Op, P 108

2- المادة 160 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 **المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام**، الجريدة الرسمية، العدد 50، الصادرة بتاريخ 20 سبتمبر 2015، ص 39.

3- المادة 121 من المرسوم الرئاسي رقم 10-236 المؤرخ في 07 أكتوبر 2010 **المتضمن تنظيم الصفقات العمومية**، الجريدة الرسمية، العدد 58، الصادرة بتاريخ 07 أكتوبر 2010، ص 26.

2- تقييم العروض: كخطوة ثانية تقوم اللجنة بتحليل و تقييم العروض ليتم بعد ذلك إقصاء العروض الغير مطابقة لموضوع الصفقة و لمحتوى دفتر الشروط، و تعمل على تحليل العروض الباقية على مرحلتين، و ذلك بالاعتماد على المعايير و المنهجية المنصوص عليها في دفتر الشروط، و تقوم في مرحلة أولى حيث بالترتيب التقني للعروض مع إقصاء العروض التي لم تتحصل لم تتحصل على العلامة الدنيا اللازمة المنصوص عليها في دفتر الشروط.[1]

في مرحلة ثانية تتم دراسة العروض المالية للمتعهدين الذين تم تأهيلهم الأولي تقنيا ليتم انتقاء إما أقل عرض إذا تعلق الأمر بالخدمات العادية أو أحسن عرض من حيث المزايا الاقتصادية إذا كان الاختيار قائما أساسا على الجانب التقني للخدمات.

ثانيا- الرقابة الخارجية: تقوم بالرقابة الخارجية للصفقات العمومية لجان تعمل على تقديم المساعدة للمصلحة المتعاقدة في مجال تحضير الصفقات العمومية حسب التشريع الساري المفعول. و هذه اللجان موزعة على أربعة مستويات بلدية، ولائية، وزارية و وطنية. حيث نميز بين نوعين من الرقابة الخارجية هما:[2]

1- الرقابة على دفتر الشروط: حيث يتم التأكد مما يلي:

- مدى مطابقة دفتر الشروط للنصوص القانونية كقانون الصفقات العمومية و التعليمات.
- مدي تناسق أحكامه و خاصة التناقضات المحتملة بين بنوده.
- مدى الشفافية في الإجراءات التي يوفرها، خاصة الآجال و العدالة بين المتنافسين.

و تختم هذه الرقابة إما بالتحفظ على دفتر الشروط، و هو ما يتطلب إجراء التعديلات الضرورية عليه، و إما قبوله الذي يترجم بمنحه تأشيرة دفتر الشروط التي تعتبر شرطا لا بد منه لإتمام المراحل اللاحقة.

2- الرقابة على الصفقات العمومية: إن لجنة الصفقات العمومية للمصلحة المتعاقدة تختص بالرقابة الخارجية القبلية للصفقات العمومية، حيث تتأكد مما يلي:

1- المادة 125 من المرسوم الرئاسي رقم 10-236، **مرجع سبق ذكره**، ص 27.

2- سناطور خالد: **مرجع سبق ذكره**، ص 25.

- مدى احترام قانون الصفقات و مدى التقيد بدفتر الشروط.
- مدى اخذ التحفظات المحتملة حين المصادقة على دفتر الشروط بعين الاعتبار.
- كيفية إتمام إجراءات الإعلان، كيفية تحريره و أماكن نشره، و الآجال المرتبطة به.
- كيفية إجراء عملية فتح الأظرفة و تقييمها و مدى شفافيتها و صحة المحاضر.
- مدى وضوح بنود الصفقة و أماكن الخلل و اقتراح التصحيحات الضرورية.
- الأحكام الخاصة بالتحيين و المراجعة، خاصة إذا تعلق الأمر بصفقة تموين.
- الأحكام الخاصة بالتسبيقات و آجال دفعها و الضمانات المرتبطة بها.
- الأحكام الخاصة بالتنفيذ و الاستلام و ضمانات ما بعد الاستلام.

وتتوج عملية الرقابة الممارسة من طرف لجان الصفقات العمومية إما بمنح التأشيرة أو رفض منحها خلال أجل أقصاه عشرين (20) يوما ابتداء من تاريخ إيداع الملف الكامل لدى كتابة اللجنة.[1] و يجوز للمصلحة المتعاقدة تجاوز الرفض بمقرر معلل واعلام السلطة الوصية بذلك.

المطلب الثاني: الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية

وفقا للتشريع الجزائري فان مهمة الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية يقوم بها المحاسب العمومي، حيث انه قبل عملية صرف النفقات لفائدة الأطراف المستفيدة يقوم بالتأكد من جميع الإجراءات التي قام بها الآمر بالصرف و المراقب المالي.

1- تعريف المحاسب العمومي: يعرف على أنه كل عون مكلف بتنفيذ الميزانية و العمليات المالية في شقها المحاسبي و يختص بمرحلة الدفع في حالة تنفيذ النفقات، و يتم تعيينه من قبل الوزير المكلف بالمالية و يخضع لسلطته. و يعرفه المشرع الجزائري على أنه يعد محاسبا عمومي في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:[2]

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.

1- المادة 178 من المرسوم الرئاسي 15-247، **مرجع سبق ذكره**، ص 42.

2- المادة 33 من القانون 90-21 ، **مرجع سبق ذكره**، ص 14.

- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد العمومية.
- حركة حسابات الموجودات.

2- طبيعة رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية:

2-1-إجراءات الرقابة: يقوم الآمر بالصرف بالأمر بالدفع إلى المحاسب العمومي الذي يتعين عليه و قبل تنفيذ الدفع القيام بعمليات الرقابة التالية (حسب المادة 36 من القانون 90-21):[1]

❖ **رقابة الشرعية القانونية للنفقة:** و هي تشمل ما يلي:

- التأكد من عدم مخالفة القوانين و التنظيمات المعمول بها.
- التأكد من الخدمة المنجزة، أنه لا يتم الدفع إلا إذا كانت هناك خدمة فعلية مقابلة لها.
- التأكد من وجود الوثائق الثبوتية، حيث يتعين إرفاقها بملف النفقة لإثبات تأدية الخدمة.
- التأكد من وجود التأشيرات كتأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات العمومية.

❖ **رقابة الشرعية المالية و المحاسبية:** و هي تشمل ما يلي:

- التأكد من صفة الآمر بالصرف أو المفوض له.
- التأكد من توفر الاعتمادات المالية و هذا بالتنسيق مع المراقب المالي.
-التأكد من أن الديون لم تسقط آجالها وأنها ليست محل معارضة، والتأكد من طابعها الابرائي.
- التأكد من التخصيص القانوني للنفقة و شرعية تصفيتها.

2-2- نتائج رقابة المحاسب العمومي: وتكون كالآتي:

• **قبول الدفع:** عندما تستوفي النفقة العمومية الشروط السابقة يقوم المحاسب العمومي بمنح تأشيرة الدفع على مسؤوليته، ويتم إخراج النفقة من الحساب لفائدة الطرف المستفيد منها.

• **رفض الدفع:** إن النفقات التي لا تحقق الشروط السابقة بعضها أو كلها فإن مصيرها هو الرفض، أي أن المحاسب يمتنع عن دفع مبلغ النفقة، ويقوم بإبلاغ الآمر بالصرف بهذا القرار مع تبيان الأسباب، و هذا الأخير عليه أن يقوم بالتصحيحات الضرورية و تقديمها للمحاسب العمومي و إلا أصبح الرفض نهائي.

1- سناطور خالد: **مرجع سبق ذكره**، ص 23.

• **التسخير:** " إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن الآمر أن يطلب منه كتابيا و تحت مسؤوليته ان يصرف النظر عن هذا الرفض."[1] و بالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا فستبرأ ذمته من أي مسؤولية،و يمكن للمحاسب العمومي رفض التسخير والامتثال للآمر بالصرف للأسباب التالية:[2]

– عدم توفر الاعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة.

– عدم توفر أموال للخزينة.

– انعدام إثبات أداء الخدمة.

– طابع النفقة الغير إبرائي (أي الشخص المعني بالدفع هنا هو غير الدائن الحقيقي).

– انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصا عليه في التنظيم المعمول به.

المطلب الثاني: الرقابة اللاحقة على النفقات العمومية

يقصد بالرقابة اللاحقة للنفقات العمومية الرقابة التي تلي عملية التنفيذ و تبدأ بعد إنهاء السنة المالية بهدف التأكد من صحة العملية وكشف الأخطاء المرتكبة أثناء التنفيذ. ولقد أوكل المشرع الجزائري مهمة هذه الرقابة لمجموعة من الأجهزة كمجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية.

الفرع الأول: مجلس المحاسبة

1- تعريف مجلس المحاسبة: " يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية. و بهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، ويقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها."[3]

1- المادة 47 من المرسوم التنفيذي رقم 90-21، **مرجع سبق ذكره**، ص 15.

2- المادة 48 من المرسوم التنفيذي رقم 90-21، **نفس المرجع**، ص 15.

3- المادة 2 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 **المتعلق بمجلس المحاسبة**، الجريدة الرسمية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1995، ص 03.

2- رقابة مجلس المحاسبة على النفقات العمومية: إن لمجلس المحاسبة حسب المادة 55 من الأمر 95-20 "حق الاطلاع و سلطة التحري" و هنا يمكن له ما يلي:

- الإطلاع على كل الوثائق و المستندات و الدفاتر الخاصة بالعمليات المالية و المحاسبية وكذا تقييم مدى سلامة التسيير للهيئات و المصالح الموضوعة تحت رقابته.
- له سلطة التحري و الاستماع بغية الإطلاع على أعمال المؤسسات العمومية.
- له حق الدخول و المعاينة لكل محلات الإدارات و المؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

كما يباشر مجلس المحاسبة اختصاصاته كما يلي:[1]

❖ **تقديم الحسابات:** يتعين على كل محاسب عمومي إيداع حسابه للتسيير لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة و الاحتفاظ بكل الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها منه المجلس عند الاقتضاء كما يتعين على الآمرين بالصرف إيداع حساباتهم الإدارية بنفس الشكل.

❖ **مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:** تتم عملية تدقيق الحسابات من خلال التحقق أولا من أنها تتضمن كل العمليات المنفذة خلال السنة المالية المعينة (أي التقييد المحاسبي الصحيح لهذه العمليات و أرصدتها). ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات و مختلف الوثائق المتعلقة بها، و ذلك للتأكد من شرعيتها و صحتها المالية.

❖ **رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية:** عند مراقبته لتسيير مصالح الدولة والمؤسسات التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية أو لشروط استعمال الاعتمادات، فان مجلس المحاسبة يتأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني و المالي.

❖ **تقييم المشاريع و البرامج الاستثمارية العمومية:** يشارك مجلس المحاسبة على الصعيد الاقتصادي والمالي في تقييم فعالية النشاطات و المخططات والبرامج و الإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية .

3- نتائج رقابة مجلس المحاسبة: إذا أثبت مجلس المحاسبة وجود مخالفات أو تجاوزات فانه يطلع فورا مسؤولي المصالح المعنية و سلطاتها والوصية من أجل اتخاذ الإجراءات الضرورية.

1- شويخي سامية: **مرجع سبق ذكره**، ص ص ص 90، 91، 92، 93، بتصرف.

الفرع الثاني : رقابة المفتشية العامة للمالية

1- التعريف بالمفتشية: أنشأت المفتشية العامة للمالية في الجزائر سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 80-53 الذي ينص على أنه: " تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية"[1]. فهي تصنف ضمن الرقابة اللاحقة الغير إلزامية، أي أنها تتم بعد تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالنفقات والإيرادات.

2- مهام المفتشية العامة للمالية: تتمثل فيما يلي:[2]

❖ **مهمة الرقابة و التدقيق:** بهدف التأكد من مدى احترام المعايير و المقاييس القانونية لضمان مشروعية و دقة الحسابات المالية، تقوم المفتشية بمراقبة كيفية تسيير الأموال العمومية ومدى دقة الحسابات و توفر الوثائق و سندات المحاسبة و الفواتير.

❖ **مهام التحقيقات و الخبرات:** تكلف المفتشية بإجراء دراسات و إعداد خبرات عن مختلف المجالات الاقتصادية، المالية ، الميزانية ، المحاسبية و التقنية.

❖ **تقييم السياسات العمومية:** تقوم بتقييم شروط السياسات العمومية و كذا النتائج المتعلقة بها، فهي تبحث حول مدى تحقيق الميزانية للأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية المسطرة.

❖ **الرقابة على عمليات الصرف و حركة رؤوس الأموال:** و ذلك بمعاينة جرائم مخالفة التشريع و التنظيم الخاصين بالصرف و حركة رؤوس الأموال من و إلى الخارج. و مع ذلك فان هذه المهمة تبقى استثنائية، و أقل أهمية بالمقارنة لأن هيئات أخرى مؤهلة للقيام بذلك.

❖ **التدقيق في القروض الدولية:** أي الرقابة على القروض الدولية التي يمنحها البنك الدولي للإعمار والتعمير و البنك الإفريقي للتنمية، بهدف ضمان استعمال الاعتمادات المخصصة.

3- طريقة رقابة المفتشية العامة للمالية: تتم عن طريق زيارات عادية أو مباغتة التحقيق في جميع الوثائق الخاصة بحسابات بالآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، وبعدها يقوم المفتشون بتحرير تقرير يتضمن ملاحظاتهم وتقييماتهم مع اقتراح التدابير.

1- المادة الأولى من المرسوم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن **إحداث مفتشية عامة للمالية**، العدد 10، الجريدة الرسمية، العدد 10، الصادرة بتاريخ 04 مارس 1980، ص 20.

2- شويخي سامية: **مرجع سبق ذكره**، ص ص ص 67- 68- 69. بتصرف

خلاصة

من خلال تعرضنا للفصل الأول وهو اطار نظري حول الرقابة المالية على النفقات العمومية تبين أن النفقات العمومية هي مبلغ نقدي يخرج من ذمة مالية لشخص معنوي عام قصد إشباع الحاجة العامة، ولها قواعد تضبطها و تقسيمات متعددة، و لديها أسباب ظاهرية و حقيقية تؤدي إلى زيادتها باستمرار مما يتطلب اعتماد مبدأ الترشيد في النفقات العمومية.

و تمثل الرقابة المالية على النفقات العمومية الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام و ترشيد النفقات، هذا لأن النفقة إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات و بالتالي ضياع الأموال العمومية، و لضمان تحقيق رشادة و عقلانية في الإنفاق العمومي قامت الدولة الجزائرية بإنشاء نظام رقابي يتكون من مجموعة من الهيئات و الأجهزة، فجعلت المراقب المالي و لجان الصفقات العمومية يهتمان بالرقابة القبلية على عملية تنفيذ النفقات و المحاسب العمومي يهتم بالرقابة أثناء تنفيذ هذه النفقات، أما بعد عملية تنفيذ و صرف النفقات فجعلت المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة كأهم جهازان للرقابة المالية البعدية على المراقب المالي و المحاسب العمومي و الآمر بالصرف.

الفـــــصل الثانـي

دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة–

المبحث الثاني: إطار عام حول نفقات المؤسسة الاستشفائية

المبحث الثالث: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة الاستشفائية

تمهيد:

يعتبر قطاع الصحة قطاعا هاما و استراتيجيا سواء من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية، لذا حرصت الدولة الجزائرية و منذ فجر الاستقلال على توفير الرعاية الصحية للجميع وعملت على ترقيتها من خلال إعداد وضبط منظومة صحية ملائمة كما و نوعا، ومن خلال تتبع تطور هذه المنظومة وخاصة منذ أن اعتمدت مجانية العلاج سنة 1973، نلاحظ أن المنظومة قد عملت على فتح الأبواب لكل الجزائريين للاستفادة على قدم المساواة من الخدمات الصحية، فلم تُولي هذه المنظومة أي اهتمام للجانب المالي لتغطية النفقات والمصاريف لتلك السياسات، ونتيجة لذلك أصبحنا من الدول الأكثر استهلاكا للموارد المالية التي تعدت ما تخصصه الدول المجاورة لنفس القطاع، فأصبح الاهتمام بالنفقات الصحية في الجزائر من الأولويات التي يسعى المهتمين و المشرفين علي هذا القطاع إلى معرفتها و تحليلها بهدف التحكم فيها و ترشيدها، وذلك باعتبار أن التحكم في الإنفاق يكون بهدف الحصول على أكبر قدر من المردود من خلال التوزيع الجيد للموارد المالية، المادية و البشرية.

فالمؤسسات العمومية الاستشفائية تعتبر من أكبر المستهلكين من حيث حجم الميزانية المخصصة لقطاع الصحة، لذا كان لزاما إخضاعها للرقابة المالية و لمختلف الإجراءات التي تمارسها الهيئات الرقابية، و أصبح كل مسير و مسؤول على نفقة استشفائية أن يسييرها بحكمة وصرامة أكبر عن طريق التسيير الراشد للاعتمادات المالية المخصصة لكل مؤسسة عمومية.

وسوف يتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة–

المبحث الثاني: إطار عام حول نفقات المؤسسة الاستشفائية

المبحث الثالث: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة الاستشفائية

المبحث الأول: تقديم المؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة–

سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف المؤسسة الاستشفائية والهيكل التنظيمي الخاص بها.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة

انبثقت المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة عن الخارطة الصحية لولاية المسيلة و التي كانت تضم سابقا 04 قطاعات صحية (المسيلة، بوسعادة، سيدي عيسى، عين الملح) لتتضمن الآن الهياكل الصحية التالية:

– (06) مؤسسات عمومية استشفائية في كل من بلديات : المسيلة، بوسعادة، سيدي عيسى، عين الملح، بن سرور و مقرة.

– (06) مؤسسات عمومية للصحة الجوارية في كل من بلديات: المسيلة، بوسعادة، سيدي عيسى، عين الملح، بن سرور و مقرة.

–مؤسستين استشفائيتين متخصصتين إحداهما متخصصة في طب النساء والتوليد على مستوى بلدية المسيلة، والأخرى متخصصة في الأمراض العقلية على مستوى بلدية أولاد منصور.

و تعرف المؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة– على أنها " مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي و توضع تحت وصاية الوالي "[1]، و هي مصنفة في القسم أ (A) بالنسبة للتصنيف الخاص بالمؤسسات الصحية، و يتوفر المستشفى على 308 سرير وتتمثل مختلف مهامها في[2]:

- ضمان تنظيم وبرمجة توزيع العلاج الشفائي والتشخيص وإعادة التأهيل الطبي و الاستشفاء.
- تطبيق البرامج الوطنية للصحة.
- ضمان حفظ الصحة و النقاوة و مكافحة الأضرار و الآفات الاجتماعية .
- ضمان تحسين مستوى مستخدمي مصالح الصحة و تجديد معارفهم.

1– المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 07–140، المرسوم التنفيذي رقم 07–140 المؤرخ في 19 ماي 2007، **المتعلق بإنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و تنظيمها و سيرها**، الجريدة الرسمية، العدد 33، الصادرة بتاريخ 20 ماي2007، ص 10.

2– المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 07–140، **نفس المرجع** ، ص 11.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية – بوسعادة

يسير المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة مجلس إدارة و يديرها مدير الذي يزود بهيئة استشارية هي المجلس الطبي. و يعين المدير بقرار من الوزير المكلف بالصحة، و تنهى مهامه بنفس الشكل، فالمدير هو المسؤول عن حسن سير المؤسسة و بهذه الصفة فهو:[1]

- يمثل المؤسسة أمام العدالة و في جميع أعمال الحياة المدنية.
- هو الآمر بالصرف في المؤسسة.
- يحضر مشاريع الميزانيات التقديرية و يعد حسابات المؤسسة.
- يعد مشروع التنظيم الداخلي و النظام الداخلي للمؤسسة.
- ينفذ مداولات مجلس الإدارة.
- يعد التقرير السنوي عن النشاط ويرسله إلى السلطة الوصية بعد موافقة مجلس الإدارة عليه.
- يبرم كل العقود و الصفقات و الاتفاقيات و الاتفاقات في إطار التنظيم المعمول به.
- يمارس السلطة السلمية على المستخدمين الخاضعين لسلطته.
- يعين جميع مستخدمي المؤسسة باستثناء المستخدمين الذين تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- يمكنه تفويض إمضائه تحت مسؤوليته لمساعديه الأقربين.

ويلحق بالمدير مكتب التنظيم العام ومكتب الاتصال، ويساعده أربعة نواب على رأس المديريات التالية[2]:

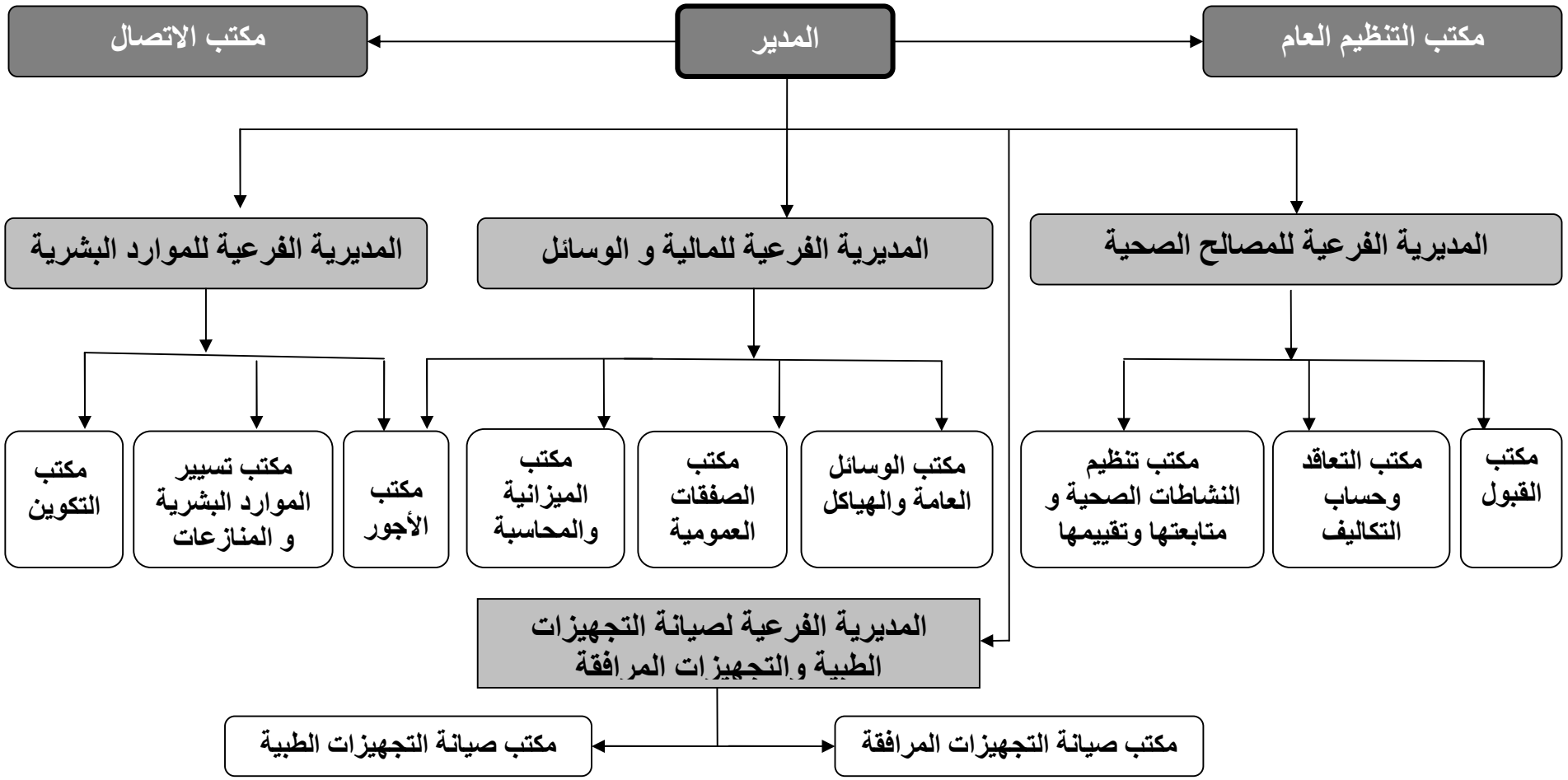
- ✓ المديرية الفرعية للمالية والوسائل.
- ✓ المديرية الفرعية للموارد البشرية.
- ✓ المديرية الفرعية للمصالح الصحية.
- ✓ المديرية الفرعية لصيانة التجهيزات الطبية والتجهيزات المرافقة.

وهذا ما يبينه الهيكل التنظيمي للمؤسسة في الشكل التالي:

1- المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 07-140، **مرجع سبق ذكره**، ص 12.

2- القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 20 ديسمبر 2009 الذي يحدد **التنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية الاستشفائية**، الجريدة الرسمية،العدد 15، الصادرة بتاريخ 07 مارس 2010، ص 20.

الشكل رقم (01): مخطط التنظيم الداخلي للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة " مستشفى رزيق البشير "



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/12/20 المحدد للتنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية الاستشفائية

المبحث الثاني: إطار عام حول نفقات المؤسسة الاستشفائية

إن النفقات الاستشفائية تعتبر جزء من النفقات العمومية التي تقوم الدولة بصرفها من اجل تحقيق المنفعة الصحية العامة في إطار قانوني و تنظيمي خاص بقطاع الصحة.

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى طبيعة النفقات الاستشفائية و مصادر تمويلها و طريقة تسييرها، و ظاهرة تطورها.

المطلب الأول: صور نفقات المؤسسة الاستشفائية و مصادر تمويلها

تعتمد المؤسسة الاستشفائية في تسيير نشاطها على ميزانية سنوية ترخصها لها وزارة المالية و وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات و تضم جانبين هما النفقات والإيرادات.

الفرع الأول: صور نفقات المؤسسة الاستشفائية

تضم النفقات الاستشفائية جانب واحد وهو نفقات التسيير الخاصة بالمؤسسة الاستشفائية، أما نفقات التجهيز فهي تبقى من اختصاص الولاية ومديرية الصحة والسكان، وتمثل مدونة الميزانية المرجع القانوني الذي يتضمن النفقات الاستشفائية من خلال عنوانين هما:[1]

- **العنوان الأول: نفقات المستخدمين**

تضم تسعة (09) أبواب و كل باب يضم مواد تحدد فيها النفقات بدقة، و هذه الأبواب هي:

- **مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين، المتربصين و المتعاونين:** تشمل أجور جميع الموظفين بمختلف أصنافهم بما في ذلك التعويضات الخاصة بالمناصب العليا.

- **التعويضات و المنح المختلفة:** تشمل التعويضات الخاصة بالمناوبة و خطر العدوى و التوثيق و التأهيل و التأطير و علاوة المردودية، بالإضافة إلى تعويض خدمات دعم النشاطات الصحية و الخدمات الإدارية و الخدمات الطبية و شبه الطبية و تحسين خدمات العلاج.

- **مرتبات نشاط المقيمين، الداخليين و الخارجيين:** نجدها في نفقات المراكز الاستشفائية الجامعية فقط، و هي تضم أجور نشاط الطلبة المقيمين و الداخليين و الخارجيين.

1- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013 المتعلق **بمدونة ميزانية المراكز الاستشفائية الجامعية، المؤسسات الاستشفائية المتخصصة، المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية.**

- **مرتبات المستخدمين المتعاقدين:** تضم مرتبات العمال المتعاقدين سواء بالتوقيت الكامل أو التوقيت الجزئي، و جميع التعويضات و المنح الخاصة بهم.

- **الأعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين، المتربصين و المتعاونين:** تشمل على النفقات الخاصة بالخدمات ذات الطابع العائلي والضمان الاجتماعي والتأمين على البطالة والتقاعد المسبق.

- **الأعباء الاجتماعية للمقيمين، الداخليين و الخارجيين:** هي أعباء موجهة للطلبة المقيمين، الداخليين و الخارجيين و تضم الخدمات ذات الطابع العائلي و الضمان الاجتماعي و التأمين على البطالة و التقاعد المسبق.

- **الأعباء الاجتماعية للمستخدمين المتعاقدين:** هي أعباء موجهة للعمال المتعاقدين سواء بالتوقيت الكلي أو الجزئي، و تضم الخدمات ذات الطابع العائلي و الضمان الاجتماعي والتأمين على البطالة و التقاعد المسبق.

- **معاشات الخدمة للأضرار الجسدية و ريع حادث العمل:** تشمل جميع التعويضات عن الحوادث و الأضرار التي يتعرض لها العمال في أماكن عملهم أو أثناء ممارسة مهامهم.

- **المساهمات في الخدمات الاجتماعية:** تضم المساهمات في لجان الخدمات الاجتماعية و حصة تمويل السكن الاجتماعي و حصة التقاعد المسبق.

- **العنوان الثاني: نفقات التسيير**

تشمل كل النفقات الخاصة بمصاريف التسيير الأخرى، وهي تضم سبعة عشر (17) بابا وكل باب يضم مواد تحدد فيها النفقات بدقة، على أن تكون المادة الأخيرة من كل باب تخص نفقات على حساب السنة المالية المقفلة (Depenses sur exercice clos)، وهي نفقات لم تسدد من السنة المالية المقفلة السابقة لأسباب منها وجود عجز في الميزانية فيقوم المسير المالي بتسديدها من حساب السنة الحالية بعد إدراجها في الميزانية الأولية. و هذه الأبواب هي:

- **تسديد المصاريف:** تضم مصاريف التنقل سواء داخل الإقليم أو خارجه، مصاريف النقل سواء للأشخاص أو المواد، مصاريف الدراسة و الخبرة و التراجمة و المحامين و المحضرين القضائيين.

- **مصاريف قضائية و تعويضات مستحقة على عاتق الدولة:** تشمل على المصاريف الناتجة عن القضايا و المنازعات التي ترفعها المؤسسة أو المرفوعة ضد المؤسسة.

- **عتاد و أثاث:** تضم مصاريف اقتناء و صيانة العتاد و أثاث المكتب و الإعلام آلي و الهاتف، اقتناء و إصلاح عتاد الأمن و الوقاية، اقتناء عتاد و لواحق المطبخ.

- **لوازم:** تضم مصاريف الأوراق و لوازم المكتب و مستهلكات الإعلام الآلي، مصاريف إعداد المطبوعات، مواد التنظيف و البياضة و الأسرة.

- **ألبسة:** تضم جميع ألبسة العمال سواء الطبيين و شبه الطبيين و أعوان الأمن و النظافة.

- **تكاليف ملحقة:** تكاليف الماء و الغاز و الوقود، مصاريف البريد و المواصلات و الانترنت، مصاريف التامين و الإعلان في الصحف.

- **حظيرة السيارات:** مصاريف اقتناء و تجديد السيارات، صيانة و إصلاح السيارات و العجلات و قطع الغيار، مصاريف قسيمة السيارات و المراقبة التقنية و التامين.

- **صيانة و تصليح المنشآت القاعدية:** تكاليف صيانة و إعادة تأهيل و تهيئة المنشآت القاعدية و المساحات الخضراء و الفضاءات و المسالك المشتركة، مصاريف مواد البناء و الترصيص و الخردوات و التدفئة و التكييف.

- **مصاريف التكوين و تحسين الأداء و إعادة التأهيل و التربص للمستخدمين:** تضم مصاريف التربصات و المنح الدراسية، مصاريف التكوين و تحسين الأداء، مصاريف تنظيم الامتحانات و المسابقات المهنية.

- **المصاريف المرتبطة بالمؤتمرات، الملتقيات و التظاهرات العلمية:** تضم مصاريف التنقل و الإقامة بمناسبة المؤتمرات و التكفل بالوفود الأجنبية.

- **تغذية و مصاريف الإطعام:** تضم مصاريف تغذية المرضى المقيمين بالمؤسسة الاستشفائية و مرافقيهم، مصاريف تغذية المستخدمين.

- **الإيجار:** مصاريف إيجار السكنات الوظيفية، المحلات ذات الاستعمال الإداري.

- **الأدوية و المواد الصيدلانية و المواد الأخرى الموجهة للطب الإنساني و الأجهزة الطبية:** مصاريف الأدوية و المفاعلات و مواد المخبر و الضمادات و الغازات الطبية و أفلام و مواد التصوير الطبي و الكشف، أجهزة طبية موجهة لتشخيص الأمراض و العلاج.

- **نفقات النشاطات النوعية للوقاية:** مصاريف شراء الحقن و الأمصال و أوساط مغذية و المواد ذات الاستعمال الوقائي، عتاد و مواد النظافة الاستشفائية، الحليب الطبي المواد الغذائية لحماية الأم و الطفل، المواد الضرورية لتسيير نفايات أنشطة العلاج ذات المخاطر المعدية.

- **اقتناء وصيانة العتاد الطبي و ملحقاته و الأدوات الطبية:** مصاريف اقتناء العتاد والملحقات الطبية والجراحية، عتاد إعادة التكييف وإدماج المرضى، مصاريف الصيانة والتصليح.

- **تعويض المصاريف الاستشفائية و الكشف لدى المستشفيات العسكرية و الهيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من أمراض تحكمها اتفاقية خاصة:** تضم مصاريف تحويل المرضى إلى مؤسسات أخرى قصد العلاج بشرط أن يكون هؤلاء المرضى ليس لهم أمراض خاضعة لاتفاقيات خاصة.

- **نفقات البحث العلمي:** تضم مصاريف الاستشارات و أتعاب الخبراء المشاركين في البحث العلمي، شراء و صيانة العتاد و المنقولات و المواد العلمية، التنقلات و المهمات.

الفرع الثاني: مصادر تمويل نفقات المؤسسة الاستشفائية

تعتمد المؤسسة في تمويل نفقاتها على ستة (06) مصادر أساسية أقرتها لها الدولة بناءا على مدونة الميزانية الخاصة بالمؤسسات الاستشفائية، هذه المصادر هي:[1]

1- مساهمة الدولة: تعتبر الدولة أكبر مساهم في تمويل النفقات الصحية منذ الاستقلال و خاصة بعد صدور الأمر 73-65 المؤرخ في 28 ديسمبر 1973 الذي جاء بمبدأ مجانية العلاج، حيث أصبح تمويل الدولة يتم بطريقة جزافية بواسطة مساهمات سنوية مما زاد في نسبة مساهمة الدولة الذي وصل إلى 80% من مجموع إيرادات ميزانية المؤسسة الاستشفائية.

1- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013، **مرجع سبق ذكره.**

2- مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي: لقد كانت لهيئات الضمان الاجتماعي دور كبير في تمويل المؤسسات الاستشفائية منذ الاستقلال، حيث ساهمت بقسط كبير خاصة بعد اعتماد الطب المجاني، إلا أن الأزمة الاقتصادية التي مرت بها الجزائر نهاية سنوات الثمانينات أثر سلباً على هيئات الضمان الاجتماعي، و بالتالي أضعف من مساهمتها في تمويل المؤسسات الاستشفائية، لتدع المجال للدولة لتساهم بأكبر نسبة في ميزانيات المؤسسة العمومية الصحية.

3- مساهمة المؤسسات و الهيئات العمومية: تتمثل في مساهمات المؤسسات العمومية الأخرى و دائما نجدها معدومة في الميزانية.

4- إيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة: تتمثل هذه الإيرادات في المداخيل الناتجة عن نشاطات المؤسسة الاستشفائية، كمساهمات المرضى بدفع تكلفة العلاج، الاستشفاء، الفحص، ومساهمات المستخدمين في نفقات التغذية، و كذا الإيرادات المتأتية من بيع العتاد الطبي غير الصالح للاستعمال وحرق النفايات، و الاتفاقيات المبرمة مع الخواص.

5- إيرادات أخرى: تشمل الإيرادات الناتجة عن مساهمات المنظمات الدولية في إطار اتفاقيات التعاون و الشراكة، و كذا القروض و الإعانات و الهبات و مساهمة المؤسسات الاقتصادية.

6- أرصدة السنوات المالية السابقة: إن المؤسسات الاستشفائية في نهاية السنة المالية تقوم بإقفال السنة و تحديد الرصيد إن كان دائن أو مدين، ففي حالة كان دائنا أي أن المؤسسة حققت فائض فان هذه الفائض يمنح للمؤسسة في ميزانية السنة المقبلة كإيراد لتمويل نفقاتها.

المطلب الثاني: تسيير نفقات المؤسسة الاستشفائية

إن مهمة تسيير النفقات في المؤسسات الاستشفائية من صلاحيات المدير بصفته الآمر بالصرف و يساعده في ذلك المدير الفرعي للمالية و الوسائل، وعملية تسيير النفقات تمر بمراحل حيث تبدأ أولا بتقديرها في إطار مشروع الميزانية، ثم إعدادها من خلال التوقعات المالية المستمدة من التكلفة الحقيقية لنفقات المؤسسة والتخطيط المالي السليم، و من بعد ذلك اعتمادها من اجل البدء في تنفيذها، وهذا بإتباع إجراءات ونصوص قانونية و تنظيمية محددة.

أولا- تقدير النفقات: إن المؤسسة العمومية الاستشفائية مثلها مثل باقي هيئات و مؤسسات الدولة، يقوم فيها المدير أثناء السنة المالية الجارية وبالتحديد شهر مارس أو أفريل بناءا على المذكرة المنهجية و التعليمات التي ترسلها الوزارة الوصية و وزارة المالية بإعداد مشروع الميزانية التي يحتوي على تقديرات لمختلف النفقات التي تحتاج المؤسسة لصرفها السنة المقبلة.[1]

ويتم إعداد التقديرات من طرف المدير بمساعدة المدير الفرعي للمالية و الوسائل حسب كل باب من أبواب النفقات، وفقا لاجتماعات مصغرة يعقدها مع رؤساء مختلف المصالح والمديرين الفرعيين و استنادا إلى مجموعة من المعطيات و المؤشرات، كالنفقات المسجلة للسنة المقبلة، و مخطط العمل المتضمن مشاريع انجاز و اقتناء و صيانة، و المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية. و إعداد هذه التقديرات يدخل في إطار إعداد مشروع الميزانية التقديرية التي في الأخير يتم إرسالها إلى مديرية الصحة و السكان بالولاية و التي بدورها ترسلها إلى وزارة الصحة و السكان و إصلاح المستشفيات مرفوقة بالوثائق التالية:[2]

- ❖ مخطط العمل (PLAN D'ACTION) للسنة المقبلة.
- ❖ مصفوفة الأجور لشهر معين من السنة المالية الحالية مؤشرة من طرف المحاسب العمومي.
- ❖ الوضعية المالية للسنة السابقة مؤشر عليها من طرف المحاسب العمومي.
- ❖ وضعية الإيرادات المحققة.

ثانيا- إقرار و اعتماد النفقات: بعد صدور قانون المالية تقوم الوزارة الوصية بموجب قرار وزاري مشترك بتوزيع اعتمادات ميزانية التسيير و تبليغها إلى كل مؤسسة صحية بما فيها المؤسسة الاستشفائية، حيث تقوم هذه الأخيرة بالاستناد إلى الاعتمادات المالية الممنوحة لها بإعداد الميزانية الأولية المتضمنة عناوين و أبواب مختلف النفقات والإيرادات الاستشفائية، ومن ثم إرسالها إلى مجلس الإدارة للمناقشة و المصادقة عليها ومنحها التأشيرة لتصبح قابلة للتنفيذ.

1- مقابلة مع مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة يوم 2016/12/08.

2- مقابلة مع رئيس مكتب الميزانية و المحاسبة يوم 2016/12/13.

ثالثا- تنفيذ النفقات: باعتبار نفقات المؤسسة الاستشفائية هي نفقات عمومية فان تنفيذها يقع على عاتق كل من الآمر بالصرف المتمثل في مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية و المختص بالمرحلة الإدارية للتنفيذ (الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف)، و المحاسب العمومي المتمثل في أمين الخزينة بالبلدية و المختص بالمرحلة المحاسبية (الدفع)، بالاعتماد على القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، و التنفيذ يكون خلال السنة المالية من 01 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر يمكن تمديدها إلى غاية 31 مارس من السنة المقبلة (الفترة التكميلية)[1].

المطلب الثالث: تطور نفقات المؤسسة الاستشفائية

تعتبر المؤسسات العمومية الاستشفائية الأكثر استهلاكا من حيث المخصصات المالية المقدمة للنفقات العمومية للصحة في الوقت التي تتضاعف فيه حاجة هذه المؤسسات لموارد أخرى توافقا مع المتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية والصحية التي تشهدها الجزائر، و بالتالي أصبحت هذه الاعتمادات المالية جد ثقيلة و متزايدة بشكل مستمر و دائم، و زادت من شدة الأعباء الملقاة على ميزانية الدولة.

ويمكن أن نعطي فكرة عن هذا التطور من خلال دراسة تطور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة على النحو التالي:

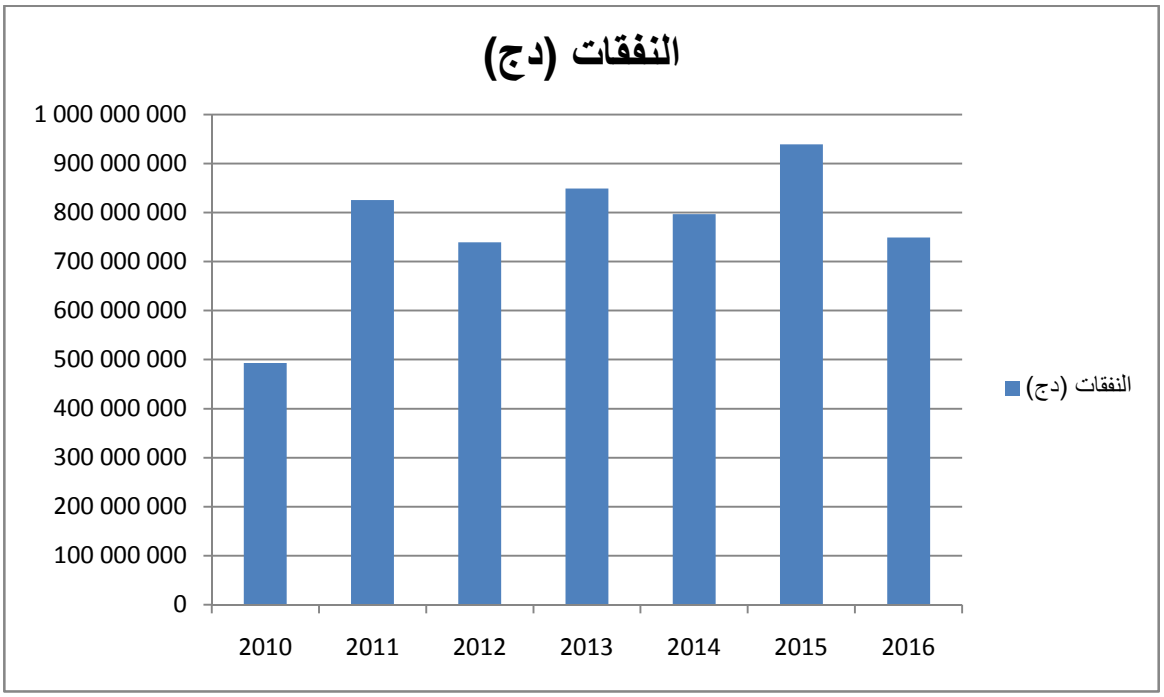
1- **Guide des Pièces Justificatives des Engagements de Dépenses a Présenter Par les Etablissements Hospitaliers de Santé Publique**, Ministère des Finance – DGB –, Janvier 2014, p3.

الجدول رقم (01): تطور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

السنة	نفقات المؤسسة الاستشفائية (دج)
2010	493.378.582,79
2011	825.785.779,99
2012	739.350.286,69
2013	849.023.769,64
2014	797.004.500,31
2015	939.086.985,57
2016	749.345.000,00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مكتب الميزانية و المحاسبة

الشكل رقم (02):تطور نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة



المصدر: من إعداد الطالب

توضح البيانات الواردة في الجدول أعلاه نفقات التسيير الخاصة بمستشفى بوسعادة للفترة من سنة 2010 إلى غاية 2016، حيث نلاحظ عموما أن هناك تطور و تزايد مستمر ومتفاوت في نفقات تسيير المؤسسة الاستشفائية من سنة لأخرى، فلقد ارتفعت النفقات من 493.378.582,79 دج سنة 2010 إلى 825.785.779,99 دج سنة 2011 أي بنسبة تطور بلغت 67.37 %، لتنخفض قليلا سنة 2012 بنسبة 11.69 % مقارنة بسنة 2011 وهكذا تستمر النفقات بين التزايد و الانخفاض من سنة لأخرى لكن نسبة الزيادة أكبر من نسبة الانخفاض، كما نلاحظ أن أكبر حجم من النفقات شهدته المؤسسة كان في سنة 2015 حيث بلغت 939.086.985,57 دج و هو مبلغ كبير مقارنة بالسنوات الأخرى، أما سنة 2016 فان مقدار النفقات هو 749.345.000,00 دج و هي أقل قيمة بالمقارنة مع سنوات 2015 و 2014 و هذا راجع إلى السياسة المالية الانكماشية التي تنتهجها الدولة بسبب انخفاض أسعار البترول الذي أثر بشكل كبير على إيرادات الدولة.

و يمكن إبراز أهم الأسباب الرئيسية لتطور النفقات في النقاط التالية:[1]

- التغييرات التي شهدتها القوانين الأساسية الخاصة بالتعويضات سواء بالنسبة للسلك الطبي، شبه الطبي و الإداري خاصة سنة 2011، و هذا ما يفسر النسبة الكبيرة للنفقات التي استهلكتها المؤسسة و ذلك لتغطية الزيادة في كتلة الأجور.
- ارتفاع تكاليف اقتناء العتاد و المعدات الطبية.
- ارتفاع فاتورة شراء الأدوية و المواد الصيدلانية.
- زيادة نشاط المؤسسة مما أدى إلى زيادة استهلاكها للاعتمادات المالية، حيث تم إنشاء مصالح جديدة، ففي سنة 2014 تم فتح وحدة الإنعاش الطبي، و في سنة 2015 تم فتح وحدة جراحة العظام و الرضوض، وفي سنة 2016 تم فتح وحدة طب الأورام السرطانية.
- ارتفاع تكاليف شراء المواد الغذائية، مواد التنظيف والألبسة بسبب ارتفاع المستوى العام للأسعار.

1- مقابلة مع المدير الفرعي للمالية و الوسائل يوم 2016/12/13.

المبحث الثالث: تحليل تنفيذ الرقابة المالية على نفقات المؤسسة الاستشفائية

باعتبار المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي، و تعتمد في تسييرها المالي على قوانين المالية العامة و المحاسبة العمومية، فإنها تخضع للرقابة المالية التي ينفذها الأعوان و الأجهزة العمومية التي وضعتها الدولة لذلك كما رأيناها سابقا.

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى نتائج جميع أنواع الرقابة المالية الممارسة على نفقات المؤسسة الاستشفائية و تحليلها.

المطلب الأول : الرقابة السابقة على النفقات الاستشفائية

سنتطرق في هذه المطلب إلى نتائج الرقابة المالية الممارسة من طرف المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية.

الفرع الأول: المراقب المالي

تم إخضاع المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة لرقابة المراقب المالي بداية من سنة 2012[1]، و هي في الأساس رقابة سابقة على قرارات الالتزامات التي تقوم بها المؤسسة كخطوة من خطوات صرف نفقات التسيير، فهي رقابة المراقب المالي على الآمر بالصرف.

أولا- تطبيق رقابة المراقب المالي: المراقب المالي باعتباره المستشار المالي للآمر بالصرف فانه يلازمه و يتابعه و يراقبه في كل عملية التزام و قرار ينشأ في المؤسسة الاستشفائية وينتج عنها أثر مالي، و لتسهيل إجراءات الرقابة قامت وزارة المالية بإنشاء دليل مساعد يسمى " دليل الوثائق الثبوتية لالتزامات النفقات الخاص بالمؤسسات الاستشفائية "[2] و ألزمت كل من المراقب المالي و الآمر بالصرف على العمل به، و عموما هناك ثلاث (03) أشكال لرقابة المراقب المالي على الالتزامات و القرارات التي يحررها الآمر بالصرف في المؤسسة و هي:

1- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 جويلية 2010، **الذي يحدد الجدول الزمني المطبق للرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات الاستشفائية**، الجريدة الرسمية، العدد 47، الصادرة بتاريخ 22 أوت 2010، ص 22.

2- **Guide des Pièces Justificatives des Engagements de Dépenses a Présenter Par les Etablissements Hospitaliers de Santé Publique**, Op, Janvier 2014.

1- الالتزام بالمناصب المالية: يعتبر مكتب تسيير الموارد البشرية و المنازعات بالمؤسسة هو المكتب المختص بإعداد هذه الالتزامات، حيث أنه في نهاية كل سنة تقوم الوزارة الوصية بإرسال قائمة التعداد المالي و الحقيقي للمستخدمين للمؤسسة، و يشرع المكتب في إعداد استمارات الالتزام بالمناصب المالية (الملحق رقم 01) و التي تكون صالحة لمدة سنة واحدة (لأنه يتم إعدادها كل سنة) ويجب أن تتضمن المعلومات و البيانات التالية:[1]

- ✓ بيانات تعريفية: اسم المؤسسة، السنة المالية و رقم البطاقة.
- ✓ طبيعة العملية (الالتحاق بالرتبة أو تخفيض العدد أو بدون أثر على المناصب المالية).
- ✓ تحديد السلك و الرتبة بدقة.
- ✓ تحديد عدد المناصب المالية و التعداد الحقيقي و المناصب الشاغرة.

و بعد إعداد هذه الالتزامات يؤشر عليها الآمر بالصرف و يرسلها إلى المراقب المالي للتأشير عليها مرفوقة بالوثائق الثبوتية التالية:

- التعداد المالي و الحقيقي للمستخدمين.
- القائمة الاسمية للمستخدمين الحالية.
- قرارات التعيين الجديدة (دخول موظفين جدد).
- القرارات الخاصة بخروج الموظفين (الاستقالة، النقل، العزل، التسريح).

2- الالتزام بالاعتمادات المالية: و نقصد بها الالتزام بنفقات مالية تكون ضمن ميزانية المؤسسة تسمى كشف التزام (الملحق رقم 02)، و يشرف على هذه الالتزامات مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور كل في حدود اختصاصه، فالالتزامات الخاصة بتسديد أجور و مرتبات الموظفين الموجودة في العنوان الأول من نفقات ميزانية المؤسسة (نفقات المستخدمين) يقوم بإعدادها مكتب الأجور بالتنسيق مع مكتب الميزانية و المحاسبة، أما الالتزامات الخاصة بنفقات التسيير الأخرى الموجودة في العنوان الثاني من نفقات الميزانية، فيشرف على إعدادها مكتب الميزانية و المحاسبة، و يجب أن يتضمن كشف الالتزام المعلومات و البيانات التالية:[2]

1- مقابلة مع رئيس مكتب تسيير الموارد البشرية و المنازعات يوم 2016/12/15.

2- مقابلة مع رئيس مكتب الميزانية و المحاسبة يوم 2016/12/20.

- ✓ بيانات تعريفية: اسم المؤسسة، السنة المالية و رقم الكشف.
- ✓ طبيعة النفقة بالتفصيل من حيث العنوان و الباب و المادة و مبلغ النفقة.
- ✓ تحديد تفاصيل الارتباط (طبيعة الارتباط و المبلغ).
- ✓ تحديد مبلغ الكشف بالحروف.

و بعد إعداد هذه الالتزامات يؤشر عليها الآمر بالصرف و يرسلها إلى المراقب المالي للتأشير عليها مرفوقة بالوثائق الثبوتية، و هنا نميز بين حالتين:

❖ **نفقات المستخدمين:** في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

- القائمة الاسمية للمستخدمين.
- مصفوفة الأجور للمستخدمين (Etat Matrice).

❖ **نفقات التسيير الأخرى:** في هذه الحالة تكون الوثائق الثبوتية كالتالي:

- نسخة من عقود الاتفاقيات و الصفقات بين المؤسسة الاستشفائية و المتعامل المتعاقد.
- التقارير التقديمية لكيفية إبرام العقود.
- سندات الطلب.

3- القرارات الخاصة بتسيير الموارد البشرية: إن مدير المؤسسة يقوم بتسيير المسار المهني للمستخدمين و يصدر قرارات إدارية كقرارات التوظيف، الترسيم، الترقية، الاستقالة وغيرها، هذه القرارات تكون خاضعة لرقابة المراقب المالي لأنها تنشأ عنها آثار مالية و لا تكون قانونية و سارية المفعول إلا إذا قام المراقب بالتأشير عليها، فمثلا عند إصدار قرار ترقية لموظف من رتبة إلى رتبة أعلى منها، هذه العملية ينتج عنها أثر مالي متمثل في زيادة راتب الموظف أي زيادة في النفقات، فبعد إصدار أي قرار إداري متعلق بالمسار المهني للموظفين يقوم الآمر بالصرف بالتأشير عليه و إرساله إلى المراقب المالي مرفوق بالوثائق الثبوتية التالية:[1]

- الطلب الخطي للموظف المعني (يخص قرار الاستقالة، الانتداب، الاستيداع و النقل).
- محاضر اللجان المتساوية الأعضاء.

1- مقابلة مع المدير الفرعي للموارد البشرية يوم 2016/12/21.

ثانيا- نتائج رقابة المراقب المالي: يقوم المراقب المالي بدراسة مشاريع قرارات الالتزامات التي يصدرها الآمر بالصرف حسب المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، و نتيجة دراسته تكون إما بوضع تأشيرة الموافقة أو رفض مؤقت أو رفض نهائي، و في حالة الرفض النهائي يمكن للآمر بالصرف استعمال أسلوب حق التغاضي.

1- منح التأشيرة: بعد التأكد من صحة و سلامة مشاريع قرارات الالتزامات، يمنح المراقب المالي التأشيرة بالكيفية التالية:

- وضع ختم و إمضاء المراقب المالي على بطاقة الالتزام أو القرار.
- وضع الختم على الوثائق الثبوتية.
- منح رقم وتاريخ طبقا لسجل موضوع لذلك.

2- الرفض: أي أن المراقب المالي يقوم برفض الالتزام و يكون إما مؤقت أو نهائي (الملحق رقم 03) و ذلك بسبب وجود أخطاء تسمى التحفظات، و الرفض يكون بطريقة تدريجية أي أن المراقب المالي يصدر الرفض المؤقت و يطلب من الآمر بالصرف تصحيح الأخطاء، فان لم يلتزم هذا الأخير بتصحيحها يمكن أن يصدر رفض مؤقت ثاني أو يصدر رفض نهائي مباشرة (الرفض المؤقت لا يصدر أكثر من مرتين لنفس الالتزام)، ويرسل المراقب المالي إشعار بالرفض إلى الآمرين بالصرف متضمن ما يلي:

- نوع الرفض إن كان مؤقت أو نهائي.
- موضوع النفقة المتمثل في تحديد السنة المالية، رقم بطاقة الالتزام و تاريخها، المبلغ، طبيعة العملية و الإسناد الميزانياتي.
- المرجع الذي استند عليه المراقب المالي في منح الرفض و المعلل بأسباب محددة.

و لإعطاء فكرة عن نتائج رقابة المراقب المالي على نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة قمنا بدراسة قرارات الرفض الناتجة عن عملية الرقابة من سنة 2012 (بداية رقابة المراقب المالي) إلى غاية سنة 2016 على النحو التالي:

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

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	حق التغاضي
2012	00	00	00
2013	10	00	00
2014	74	00	00
2015	96	00	00
2016	64	00	00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور

توضح البيانات المدونة في الجدول أعلاه عدد حالات الرفض التي أصدرها المراقب المالي ضد قرارات الالتزام المحررة من طرف الآمر بالصرف، حيث نلاحظ أن جميع حالات الرفض هي رفض مؤقت و ليست رفض نهائي و هذا ما يدل على احترام الآمر بالصرف لقرارات المراقب المالي الرقابية و الالتزام بتصحيحها، أما بالنسبة لحالات الرفض المؤقت فنلاحظ أنها معدومة في سنة 2012 و ذلك راجع إلى أن خضوع المؤسسة العمومية الاستشفائية لرقابة المراقب المالي كان في بداية هذه السنة، و التي تم فيها وضع مخطط عمل بين المراقب المالي و الآمر بالصرف كمرحلة انتقالية، أما التنفيذ الفعلي للرقابة كان بداية من سنة 2013، بالمقابل نلاحظ أنه في سنة 2015 هناك عدد كبير من حالات الرفض المؤقت و ذلك بسبب النشاطات التي شهدتها المؤسسة و الميزانية الكبيرة الممنوحة لها في هذه السنة و ما نتج عنها من كثرة مشاريع الالتزامات و عمليات صرف النفقات، و فيما يخص استعمال حق التغاضي فإننا نلاحظ أن الآمر بالصرف لم يستعمله إطلاقا و ذلك لسببين السبب الأول هو عدم وجود رفض نهائي، أما السبب الثاني فهو راجع بالأساس إلى أسلوب الاستشارة و المناقشة والاستفسار المتبع بين الآمر بالصرف و المراقب المالي في تصحيح الأخطاء و الانحرافات، حيث أن الآمر بالصرف دائم الاتصال بالمراقب المالي و يستفسره عن أية معلومة يحتاجها.

و فيما يخص أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المراقب المالي فنلخصها فيما يلي:

- التنزيل الخاطئ في النفقة (خطأ في الإدراج).
- عدم تطابق وثائق الإثبات المرفقة مع المذكورة في تفاصيل الالتزام.
- أخطاء في الفواتير و تاريخها أو فواتير بدون تاريخ.
- سندات الطلب خاصة بسنة أخرى غير السنة الحالية.
- عدم توافق بين ختم المورد و موضوع الاستشارة.
- مراجعة صفة الآمر بالصرف (بسبب تغيير مدراء المؤسسة الاستشفائية).
- غياب رسالة العرض، التصريح بالاكتتاب و التصريح بالنزاهة.
- أخطاء حسابية (بالنسبة لصرف رواتب الموظفين).
- اختلاف في المبلغ بالحروف على الكشف و بطاقة الالتزام.
- أخطاء تخص تسيير المسار المهني للموظفين كالتعيين في المنصب العالي و غيرها.

الفرع الثاني: لجنة الصفقات العمومية

يتخصص مكتب الصفقات العمومية بتحضير جميع العمليات المتعلقة بالصفقات العمومية للمؤسسة و تحت إشراف كل من المدير الفرعي للمالية و الوسائل و مدير المؤسسة، حيث انه في نهاية كل سنة يقوم هذا المكتب بتحضير جميع مشاريع دفاتر الشروط للصفقات العمومية الخاصة بالسنة المقبلة، و تخضع هذه المشاريع إلى رقابة خارجية و داخلية.

أولا- الرقابة الخارجية: تختص بها لجنة الصفقات العمومية للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة التي تقوم بدراسة جميع مشاريع دفاتر الشروط للصفقات العمومية.

1- تشكيل اللجنة: تتشكل اللجنة بمقرر صادر عن مدير الصحة و السكان لولاية المسيلة استنادا للمرسوم الرئاسي رقم 15-247 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام، و يترأسها مدير الصحة و السكان للولاية و تضم الأعضاء الآتية:[1]

1- مقابلة مع رئيس مكتب الصفقات العمومية يوم 2017/01/04.

- مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة.
- ممثل منتخب عن المجموعة الاقليمية بوسعادة (ممثل عن رئيس المجلس الشعبي البلدي).
- ممثل الوزير المكلف بالمالية عن مصلحة المحاسبة (المحاسب العمومي).
- ممثل الوزير المكلف بالمالية عن مصلحة الميزانية (المراقب المالي).
- ممثل المصلحة التقنية المعنية بالخدمة للولاية.

2- آلية رقابة اللجنة: بعد تحضير دفاتر الشروط من قبل مكتب الصفقات العمومية ترسل إلى المكلف بمكتب الصفقات العمومية بمديرية الصحة و السكان للولاية، الذي بدوره يقوم بإرسال استدعاءات لجميع أعضاء اللجنة مرفوقة بنسخة من دفاتر الشروط محل الدراسة قبل ثمانية (08) أيام من الاجتماع، مع تعيين مقرّر اللجنة الذي يشترط أن يكون أحد أعضائها.

يتم اجتماع اللجنة في التاريخ و المكان المحددان سلفا، و تدرس فيه جميع دفاتر الشروط المجدولة في برنامج الاجتماع ليتم تحليلها من الجوانب التالية:

- التأكد من نوع الصفقة و مدى مطابقة عملية إعداد دفتر الشروط للقوانين و النصوص التنظيمية(التصريح بالترشح، التصريح بالاكتتاب، رسالة العرض، التصريح بالنزاهة).
- دراسة مضمون الأحكام التعاقدية (طريقة الإبرام، كيفية سحب دفتر الشروط،التكلفة الإجمالية للعملية، أسلوب التنقيط ومعايير الاختيار، آجال إيداع العروض ومدة صلاحية العرض).

و في الأخير يتم تحديد جميع التحفظات الموجودة و يقوم مقرّر اللجنة بتحرير تقرير انتقادي يتضمن هذه التحفظات و يرسله إلى مكتب الصفقات بالمؤسسة، حيث يقوم هذا الأخير بـ :

- إما إجراء التعديلات و التصحيحات المطلوبة.
- و إما تقديم تقرير تبريري يبرّر كل ما جاء في التقرير الانتقادي.

في حالة قبول التقرير التبريري يقوم مقرّر اللجنة بتحرير وثيقة رفع التحفظات و تقديمها لمكتب الصفقات بالمديرية للتأشير عليها بالكيفية التالية:

- وضع ختم لجنة الصفقات العمومية على جميع صفحات دفاتر الشروط.
- منح رقم وتاريخ طبقا لسجل موضوع لذلك.

ثانيا- الرقابة الداخلية: بعد التأشير على دفاتر الشروط من طرف لجنة الصفقات العمومية تقوم المؤسسة الاستشفائية بالإعلان عن الصفقات و استقبال ملفات و طلبات المشاركين، لاختيار المتعاملين الذي سوف تتعاقد معهم، و طريقة اختيار المتعامل تختص بها لجنة فتح الأظرفة و تقييم العروض المكلفة بالرقابة الداخلية.

1- تشكيل اللجنة: تتشكل اللجنة بمقرر صادر عن مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة بناءا على المرسوم الرئاسي رقم 15-247، و يترأسها مدير المؤسسة و تضم الأعضاء الآتية:[1]

- المدير الفرعي للموارد البشرية.
- المدير الفرعي للمالية و الوسائل.
- المدير الفرعي لصيانة التجهيزات الطبية و التجهيزات المرافقة.
- رئيس المجلس الطبي.
- رئيس مكتب الصفقات العمومية.
- رئيس مصلحة الصيدلية.
- صيدلاني للصحة العمومية.
- منسق النشاطات شبه الطبية.

2- آلية رقابة اللجنة: بعد استقبال طلبات العارضين يقوم المدير بصفته رئيس اللجنة باستدعاء أعضاء اللجنة للاجتماع، و تتم فيه دراسة العروض على مرحلتين هما:

- **مرحلة فتح الأظرفة:** تتم فيها فتح الأظرفة المتضمنة عروض المترشحين في الصفقة والتأكد من صحة الوثائق الموجودة في كل عرض و مطابقتها للشروط القانونية الموضوعة في الإعلان، ليتم بعدها رفض الملفات الناقصة و تأهيل الملفات المقبولة لمرحلة تقييم العروض و تحرير محضر بذلك يسمى محضر فتح الأظرفة.

1- مقابلة مع رئيس مكتب الصفقات العمومية يوم 2017/01/05.

• **مرحلة تقييم العروض:** إن العروض تتكون من جزأين عرض تقني و عرض مالي، فاللجنة تقوم أولا بتحليل جميع العروض من الناحية التقنية وفقا لنظام تنقيط مؤسس على معايير و من ثم تقوم بتحليل العروض من الناحية المالية، و بعدها تختار اللجنة العرض الأفضل من الناحية التقنية و الأقل تكلفة من الناحية المالية، أي العرض الذي يتلاءم مع طبيعة الخدمة المراد انجازها و قيمة الاعتمادات المالية الممنوحة لها في الميزانية و ذلك من أجل الاقتصاد في صرف النفقات.

بعد اختيار المتعامل الفائز بالعرض تقوم اللجنة بتحرير محضر تقييم العروض يكون ممضى من طرف جميع أعضاء اللجنة لاعطاءه الشرعية القانونية، و يتم الإعلان عن المنح المؤقت للصفقة إلى غاية انتهاء فترة الطعون و يصبح منح نهائي، و تقوم المؤسسة بإرسال مشروع الصفقة إلى المراقب المالي للتأشير عليه ليتم بعد ذلك تحرير عقد بين المؤسسة بصفتها المصلحة المتعاقدة و الفائز بالعرض بصفته المتعامل المتعاقد و تصبح الصفقة قابلة للتنفيذ.

المطلب الثاني : الرقابة المتزامنة على النفقات الاستشفائية

بموجب القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فان المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة و منذ نشأتها (أي عندما كانت قطاع صحي) لها محاسب عمومي خاص بها يقوم بصرف نفقاتها و في نفس الوقت يمارس الرقابة عليها، و قد تم تعيينه بقرار من الوزير المكلف بالمالية و له صفة أمين خزينة القطاع الصحي و يوجد مقره ببلدية بوسعادة.

أولا- تطبيق رقابة المحاسب العمومي: بعد إعداد الالتزامات و التأشير عليها من قبل الآمر بالصرف و المراقب المالي، يقوم الآمر بالصرف بإصدار حوالة بالدفع (الملحق رقم 04) متضمنة جميع المعلومات و البيانات التالية:

- بيانات تعريفية: اسم المؤسسة، السنة المالية، رقم الحوالة، رقم الكشف، الرقم التسلسلي.
- صفة المحاسب العمومي و حسابه البريدي الجاري.
- الجهة المستفيدة (الدائن) و حسابها البنكي أو البريدي.

- المستندات المثبتة للنفقة.
- الإسناد القانوني للنفقة (تحديد العنوان، الباب، المادة).
- مبلغ الحوالة بالأرقام و الحروف.

بعد إصدار الآمر بالصرف لحوالة الدفع يقوم بإرسالها إلى المحاسب العمومي مرفوقة بجميع الوثائق الثبوتية اللازمة حسب طبيعة النفقة، و هنا نميز بين حالتين كالآتي:[1]

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

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

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

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

بعد ذلك يقوم المحاسب العمومي بالإجراءات الرقابية على عملية الدفع قبل صرف النفقة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية الحوالة حسابيا و التأكد من الوثائق الثبوتية مع توفر الشروط القانونية المنصوص عليها في المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

ثانيا- نتائج رقابة المحاسب العمومي: تتمثل فيما يلي:[2]

1- قبول الدفع: عندما تتوفر كل الشروط القانونية و التنظيمية و يتأكد من سلامة الوثائق يؤشر المحاسب على الأمر بالدفع (الحوالة) في المكان المخصص للتأشيرة، لتتم بعدها عملية الدفع و يحول مبلغ الحوالة للحساب المخصص لها و الذي تحدده الجهة المستفيدة.

1- مقابلة مع المدير الفرعي للمالية و الوسائل يوم 2017/01/25.

2- مقابلة مع رئيس مكتب الميزانية و المحاسبة يوم 2017/01/26.

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

- نوع الرفض إن كان مؤقت أو نهائي.
- موضوع النفقة المتمثل في تحديد السنة المالية، رقم بطاقة الالتزام و تاريخها، المبلغ، طبيعة العملية و الإسناد الميزانياتي.
- المرجع الذي استند عليه المحاسب العمومي في منح الرفض و المعلل بأسباب محددة.

ولإعطاء فكرة عن نتائج رقابة المحاسب العمومي على نفقات المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة قمنا بدراسة قرارات الرفض والتسخير الناتجة عن عملية الرقابة من سنة 2010 إلى غاية سنة 2016 كالآتي:

الجدول رقم (03): عدد حالات الرفض و التسخير الناتجة عن رقابة المحاسب العمومي

السنة	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	التسخير
2010	25	00	00
2011	35	00	00
2012	13	00	00
2013	15	00	00
2014	10	00	00
2015	19	00	00
2016	14	00	00

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مكتب الميزانية و المحاسبة و مكتب الأجور

توضح البيانات المدونة في الجدول أعلاه عدد حالات الرفض التي أصدرها المحاسب العمومي ضد أوامر الدفع المحررة من طرف الآمر بالصرف من سنة 2010 إلى غاية سنة 2016، حيث نلاحظ أن حالات الرفض هي مؤقتة و ليست نهائية ففي سنة 2010 و 2011 نلاحظ أن حالات الرفض المؤقت مرتفعة مقارنة بالسنوات الأخرى، لأنه في هذه الفترة لم تكن المؤسسة خاضعة لرقابة المراقب المالي و هو ما يزيد من حجم الأخطاء التي يرتكبها الآمر بالصرف، بينما من سنة 2012 (بداية خضوع المؤسسة لرقابة المراقب المالي) إلى غاية سنة 2016 نلاحظ أن عدد حالات الرفض المؤقت انخفض، و هذا ما يدل على انخفاض حجم الأخطاء و الانحرافات التي تمس عملية تنفيذ النفقات و بروز أهمية الرقابة السابقة الممارسة من طرف المراقب المالي و لجنة الصفقات العمومية في الحد منها، و فيما يخص الرفض النهائي و التسخير فنلاحظ أنها معدومة وهذا ما يدل على احترام الآمر بالصرف لقرارات المحاسب العمومي الرقابية و تغليب أسلوب الحوار و المناقشة بينهما في حل المسائل العالقة.

و فيما يخص أسباب الرفض المؤقت التي أصدرها المحاسب العمومي فنلخصها فيما يلي:

- خزينة المؤسسة لا تسمح بالتسديد.
- غياب جدول تفصيل العلاوات.
- غياب القائمة الاسمية المؤشرة من طرف المراقب المالي.
- غياب مصفوفة الأجور.
- غياب الصفقة + مقرر لجنة الصفقات العمومية.
- غياب الالتزام المؤشر من طرف المراقب المالي.
- عدم تطابق أسعار بعض المواد في الفاتورة مع الاتفاقية.
- عدم مطابقة رقم حساب الفاتورة مع الحوالة.
- خطأ في سند الطلب (الكمية أقل في الفاتورة).
- غياب ختم الخدمة الفعلية على ظهر الفاتورة.

المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة على النفقات الاستشفائية

بعد عملية صرف النفقات و خروج الأموال العمومية من خزينة الدولة لصالح الجهات المستفيدة، هناك تقارير و حسابات يقوم بإعدادها مدير المؤسسة الاستشفائية بصفته الآمر بالصرف، و يرسلها إلى الهيئات الوصية (مديرية الصحة و السكان، وزارة الصحة) ليتم إرسالها إلى وزارة المالية و مجلس المحاسبة بهدف التحقيق فيها و التأكد من صحتها و خلوها من الأخطاء و المخالفات، و هذه الحسابات هي الوضعية المالية و الحساب الإداري.

الفرع الأول: الوضعية المالية (Situation Financière)

أولا- التعريف بالوضعية المالية: هي عبارة عن كشف مالي يعد نهاية كل شهر على مستوى مكتب الميزانية و المحاسبة يخص عملية تنفيذ الميزانية بما فيها تنفيذ النفقات ويؤشر عليه كل من الآمر بالصرف و المحاسب العمومي، فهي جدول تعدادي مالي يضم البيانات التالية:[1]

- طبيعة النفقة حسب مدونة الميزانية (العنوان، الباب، المادة).
- مبلغ الاعتمادات الممنوحة.
- تحويلات الاعتمادات المالية بين مواد و أبواب و عناوين النفقات
- مبلغ الالتزام.
- التصفية و الأمر بالدفع.
- المبلغ المدفوع من طرف المحاسب العمومي.

و يتم انجاز الوضعية المالية بالاعتماد على السجلات التالية:

- سجل الحوالات الذي تسجل فيه كل الحوالات المنجزة بحيث ترقم و تؤرخ و تحدد اتجاه الحوالة و طبيعتها و مبلغها.
- سجل النفقات الذي يسجل فيه بالتفصيل كل عمليات الالتزام بدقة (طبيعتها، المبلغ، التاريخ)، و عمليات التصفية (المتعامل، نوع النفقة، المبلغ)، و عمليات الأمر بالصرف (التاريخ، الرقم، المبلغ)، و عمليات الدفع (المبالغ المدفوعة فعلا من قبل المحاسب العمومي).

1- مقابلة مع مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة يوم 2017/02/01.

ثانيا- أهمية الوضعية المالية: تتمثل أهمية الوضعية المالية في إبراز ومتابعة نسب تقدم استهلاك الاعتمادات المالية المخصصة لنفقات التسيير للمؤسسة العمومية الاستشفائية والتي بواسطتها يمكن للمدير أو وزارتي المالية والصحة متابعة تطور حجم نفقات التسيير التي تم صرفها في شكل رواتب وأجور أو على شكل نفقات التسيير الأخرى، بالإضافة إلى:

- ✓ تسهيل قراءة الميزانية وسهولة ملاحظة إمكانية إجراء التحويلات بين الاعتمادات.
- ✓ المعرفة الدقيقة لمدى تنفيذ النفقات شهريا وسهولة رقابتها.
- ✓ تساعد في اتخاذ القرارات وحل المشاكل بسهولة.
- ✓ معرفة النسب الحقيقية لاستهلاك الاعتمادات الممنوحة.
- ✓ تساعد في اكتشاف الأخطاء المرتكبة عند تنفيذ النفقات.

الفرع الثاني: الحساب الإداري (Compte Administratif)

1- التعريف بالحساب الإداري: عبارة عن كشف مالي يعد في آخر السنة المالية من طرف الآمر بالصرف للمؤسسة العمومية الاستشفائية، و الذي يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال النفقات التي صرفت والإيرادات الفعلية التي تم تحصيلها، و يتم إعداده على مستوى مكتب الميزانية والمحاسبة في نهاية كل سنة بالاعتماد على الوضعيات المالية للمؤسسة في كل شهر، و يوضح فيه مجمل العمليات الخاصة بالميزانية (النفقات و الإيرادات) المنجزة خلال السنة بما فيها التحويلات، وبعد إنجازه يؤشر عليه الآمر بالصرف و يعرضه على مجلس الإدارة لمناقشته والمصادقة عليه من طرف رئيس مجلس الإدارة (والي الولاية)، ثم يرسل إلى مجلس المحاسبة قبل تاريخ 30 جوان من السنة المالية المقبلة، حيث يتم مقارنة الحسابات المدونة في الحساب الإداري المنجز من طرف مدير المؤسسة (الآمر بالصرف) وحساب التسيير المنجز من طرف أمين الخزينة (المحاسب العمومي) لاكتشاف الانحرافات والأخطاء إن وجدت.[1]

2- محتوى الحساب الإداري: يلخص في جداول ويقسم إلى قسمين وملخص كما يلي:

1- مقابلة مع مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة يوم 2017/02/02.

- **القسم الأول:** خاص بجانب الإيرادات يوضح فيه: طبيعة الإيرادات مقسمة حسب مدونة الميزانية إلى عناوين وأبواب ومواد، مجموع المبالغ المتحصل عليها تبعا للميزانية الأولية والمكملة والتراخيص الخاصة، الإيرادات المحققة فعلا خلال الدورة أو السنة و الملاحظات.
- **القسم الثاني:** خاص بجانب النفقات يوضح فيه: طبيعة النفقات، الاعتمادات المفتوحة تبعا للميزانية الأولية والمكملة والتراخيص الخاصة، النفقات المدفوعة أو المثبتة إلى غاية 12/31 من السنة المالية، مجموع النفقات المدفوعة بتاريخ 03/31 تاريخ انتهاء نشاط السنة المالية، الباقي المؤجل للدفع في السنة المالية المقبلة و الملاحظات.
- **الملخص:** توضح فيها مجموع إيرادات و نفقات السنة المالية حسب العنوان، و تحديد النتيجة النهائية للسنة المالية المقفلة أي الرصيد و الفائض في إيرادات السنة المالية إن وجد وذلك من خلال مقارنة إجمالي الإيرادات مع إجمالي النفقات.

3- أهمية الحساب الإداري: تكمن أهمية الحساب الإداري في تسهيل إجراءات الرقابة المالية البعدية على الأموال العمومية من خلال ما يلي:

- ✓ يعبر عن نتيجة السنة المالية من خلال تسجيل الفائض أو العجز في ميزانية المؤسسة.
- ✓ يقدم المعلومات الضرورية بخصوص صرف النفقات و تحصيل الإيرادات.
- ✓ يمكن من اكتشاف الأخطاء و المخالفات بخصوص توزيع الاعتمادات المالية.
- ✓ يعتبر أداة من أدوات تحقيق الشفافية في مراقبة تسيير الأموال العمومية.
- ✓ يعتبر بمثابة أداة رقابة على المال العام أمام الهيئات المختصة مثل مجلس المحاسبة، بحيث إذا كان التحقيق إيجابي فهو بمثابة تبرأة لذمة الآمر بالصرف أما إذا كان التحقيق سلبي فهو بمثابة إدانة للآمر بالصرف الناتج عن سوء التدبير المالي له.

خلاصة

بعد دراستنا التطبيقية بالمؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة (مستشفى رزيق البشير) تم التوصل إلى طبيعة النفقات الاستشفائية التي تعتبر كنفقات تسيير المؤسسة تنقسم إلى قسمين رئيسيين هما نفقات المستخدمين و نفقات التسيير الأخرى، كما استنتجنا مدى تطور هذه النفقات خاصة خلال السنوات الأخيرة و ذلك لأسباب داخلية كزيادة نشاط المؤسسة و أسباب خارجية متعلقة بالأسعار و السياسة المالية المتبعة.

فالنفقات الاستشفائية كجزء من النفقات العمومية تخضع للرقابة المالية سواء الرقابة القبلية أو المتزامنة أو اللاحقة، و عمليا استنتجنا أن رقابة المراقب المالي و لجان الصفقات العمومية هما اللذان يتحملان الجزء الأكبر من الرقابة على النفقات ككل، و هذا ما يفسره كثرة عدد حالات الرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، بينما رقابة المحاسب العمومي هي رقابة مكملة للرقابة السابقة لذا نجد عدد حالات الرفض بها قليل، أما فيما يخص الرقابة البعدية فنجد أن المؤسسة الاستشفائية تقوم سنويا على إرسال الكشوفات المالية (الوضعية المالية والحساب الإداري) للجهات الوصية قصد رقابتها، و لم تتعرض المؤسسة لأي مساءلة أو لجان تفتيش من طرف كل من المفتشية العامة للمالية و مجلس المحاسبة مما يدل على سلامة الإجراءات المتبعة من قبل كل من المراقب المالي، الآمر بالصرف و المحاسب العمومي في تنفيذ و ترشيد النفقات العمومية.

الخاتمـــــــــة

الرقابة المالية على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاتها لأن الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير والتنظيم و تبديد الأموال العمومية، مما يؤدي إلى عدم الاستخدام الرشيد للنفقات العمومية و بالتالي تعطل برامج الدولة ومؤسساتها وعدم تحقيقها لأهدافها، مما يؤثر على التوازنات الكبرى المالية، الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية.

لهذا لابد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة العمومية إلى الرقابة لضمان الاستغلال الأمثل لهذه النفقات، وتحمل الرقابة معنى الإشراف و الفحص والمراجعة لكشف الأخطاء و المخالفات قبل حدوثها من أجل تفاديها أو بعد حدوثها لإقامة المساءلة القانونية على من ارتكبها، فالجزائر وضعت أجهزة رقابية متعددة حيث فرضت رقابة مضاعفة يضمنها المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية قبل تنفيذ النفقة، والمحاسب العمومي خلالها، ومجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية بعد الانتهاء منها، و استنتجنا أن النفقات الاستشفائية تخضع لنفس الرقابة المالية و لنفس الأجهزة التي وضعتها الدولة، مما أثر إيجابيا على حسن الاستخدام الأمثل لها وضمان فعالية أكبر في ترشيدها خصوصا من جانب تفادي أي تلاعب أو اختلاس للأموال العمومية.

نتائج اختبار الفرضيات: من خلال دراستنا في هذا الموضوع وجدنا أن:

- الفرضية الأولى صحيحة، لكن الرقابة المالية لا تهتم بتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات فقط، بل تقوم كذلك باكتشاف الأخطاء حتى بعد تنفيذ النفقات، كما أن الرقابة المالية تمارسها كل من المراقبة المالية و الخزينة و مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية و هي كلها أجهزة حكومية تخول لها الدولة القيام بمهام الرقابة المالية.
- و أما الفرضية الثانية فهي كذلك صحيحة، حيث أنه من الناحية العملية رأينا أن الرقابة المالية على النفقات الاستشفائية تمارس بنفس الأساليب الموجودة في الجانب النظري، و بالتالي فهي تساهم في ترشيد النفقات الاستشفائية بشكل كبير.

• أما الفرضية الثالثة فهي كذلك صحيحة، فالرقابة المالية السابقة هي التي تتحمل الجزء الكبير من عملية الرقابة ككل لأنها هي التي تكتشف الأخطاء و الانحرافات الأولية و الأساسية و بالتالي تسهل عملية الرقابة للأطراف الآخرين.

نتائج الدراسة: ومن خلال ذلك توصلنا إلى النتائج التالية:

– نقصد بترشيد النفقات العمومية الحصول على أعلى انتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية، ولا يتحقق ذلك إلا إذا استطاعت الأجهزة الرقابية المالية التقليل والحرص بقدر المستطاع من التبذير و الإسراف في استخدامها على صورة نفقات عمومية.

–عدم الاستقرار في القوانين المتعلقة بالرقابة المالية أدى إلى عدم تحقيق أهدافها بكفاءة عالية.

– المراقب المالي هو الذي يتحمل الجزء الأكبر من الرقابة المالية باعتباره يمارس رقابة سابقة.

– كل أجهزة الرقابة المالية مكملة لبعضها البعض و في بعض الأحيان نجد تداخل في الإجراءات الرقابية الممارسة خاصة بالنسبة لأجهزة الرقابة السابقة و المتزامنة.

– يعتبر الآمر بالصرف للمؤسسة العمومية الاستشفائية أن الرقابة المالية تعرقل تسيير المؤسسة، باعتبار أن الرقابة تزيد من مدة تنفيذ النفقات و هذا ما لا يتلاءم مع نشاط المؤسسة التي تقدم خدمات صحية، فالخدمة الصحية تتأثر بالتسيير المالي للمؤسسة.

الاقتراحات:

– اختيار القائمين بعملية الرقابة وفق شروط الكفاءة والأمانة.

– عدم التدخل في أعمال أي من أجهزة الرقابة المالية من قبل السلطات العليا.

– إقامة دورات وندوات وطنية ودولية لمناقشة موضوعات الرقابة المالية وكل ما يتعلق بها والعمل على تحسين مستوى المراقبين بإقامة الدورات التدريبية وتوفير المراجع المتخصصة.

– الاهتمام بدراسة النفقات الصحية و طبيعتها و الأسباب الحقيقية التي أدت إلى تطورها.

آفاق الدراسة:

إن هذه الدراسة تناولت الرقابة المالية على النفقات العمومية مع دراسة حالة النفقات في المؤسسة العمومية الاستشفائية، حيث تطرقنا إلى جوانب عدة متعلقة بجانب النفقات العمومية والرقابة المالية، لكن في تقديرنا و بناءا على النتائج المتوصل إليها، فإنه سيكون من الجيد أن تخصص أبحاث، سواء مذكرات أو أطروحات، متعلقة بالرقابة المالية خاصة من خلال دراسة حالة الأجهزة الرقابية بصفة منفصلة، أو دراسة حالة المؤسسات التي تمارس عليها الرقابة.

قائـــــمة المراجع

المراجـع

▪ الكتب باللغة العربية

1- حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي: **المالية العامة** "، بدون ذكر دار النشر، الإسكندرية- مصر، 2004.

2- سوزي عدلي ناشد: **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية –مصر، 2000.

3- علي زغدود: **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية – بن عكنون، الجزائر،الطبعة الثانية 2006.

4- محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا: **المالية العامة**، دار العلوم للنشر و التوزيع: عنابة، 2003.

5- محمود حسين الوادي و زكريا احمد عزام: **المالية العامة و النظام المالي في الإسلام**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، 2000.

6- محمد عباس محرزي: **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون – الجزائر، الطبعة الرابعة، 2010.

▪ المذكرات و الأطروحات

7- شعبان فرج: **الحكم الراشد كمخل حديث لترشيد الإنفاق العام و الحد من الفقر- دراسة حالة الجزائر (2000-2010)**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2012.

8- عبد القادر موفق: **الرقابة المالية على البلدية – دراسة تحليلية نقدية**، رسالة دكتوراه، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2015/2014.

9- كردودي صبرينة: **ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي**، مذكرة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014.

10- بصديق محمد: **النفقات العامة في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009.

11- بن عزة محمد: **ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الانضباط بالأهداف – دراسة تقييمية لسياسة الإنفاق العام في الجزائر خلال الفترة 2009/1990**، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2010/2009.

12- شويخي سامية: **أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة و المنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام**، مذكرة ماجستير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، 2011/2010.

13- عز الدين فؤاد: **استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات** – دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة- تبسة -مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011.

14- مفتاح فاطمة: **تحديث النظام الميزاني الجزائري**،رسالة ماجستير،جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2011/2010.

15- عائشة بن ناصر، **الرقابة المالية على النفقات العمومية- دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص مالية و اقتصاد دولي، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2013/2012.

16- لطفي فاروق زلاسي: **دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية- دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي**، ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، اقتصاد عمومي و تسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2015/2014.

17- سناطور خالد: **الرقابة على النفقات العمومية – دراسة حالة المفتشية العامة للمالية،** مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006/2005.

- **الملتقيات و الندوات**

18- صرارمة عبد الوحيد: **الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي،** المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، جامعة ورقلة، أيام 08-09 مارس 2005.

- **مطبوعات**

19- بساعد علي : **المالية العمومية** ،مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية ، القليعة، 2002.

- **القوانين و المراسيم**

20- الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 **المتعلق بمجلس المحاسبة،** الجريدة الرسمية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1995.

21- القانون رقم 84-07 المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق **بقانون المالية،** الجريدة الرسمية، العدد 28، الصادرة بتاريخ 10 جويلية 1984.

22- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق **بالمحاسبة العمومية،** الجريدة الرسمية، العدد 35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.

23- المرسوم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن **إحداث مفتشية عامة للمالية،** العدد 10، الجريدة الرسمية، العدد 10، الصادرة بتاريخ 04 مارس 1980.

24- المرسوم الرئاسي رقم 10-236 المؤرخ في 07 أكتوبر 2010 **المتضمن تنظيم الصفقات العمومية،** الجريدة الرسمية، العدد 58، الصادرة بتاريخ 07 أكتوبر 2010.

25- المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 **المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام،** الجريدة الرسمية، العدد 50، الصادرة بتاريخ 20 سبتمبر 2015.

26- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها**، الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 15 نوفمبر 1992.

27- المرسوم التنفيذي رقم 07-140 المؤرخ في 19 ماي 2007، **المتعلق بإنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و تنظيمها و سيرها**، الجريدة الرسمية، العدد 33، الصادرة بتاريخ 20 ماي2007.

28- المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 **المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها**، الجريدة الرسمية، العدد 67، الصادرة بتاريخ 19 نوفمبر 2009.

29- القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 20 ديسمبر 2009 الذي يحدد **التنظيم الداخلي للمؤسسات العمومية الاستشفائية**، الجريدة الرسمية،العدد 15، الصادرة بتاريخ 07 مارس 2010، ص 20.

30- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 جويلية 2010، **الذي يحدد الجدول الزمني المطبق للرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على ميزانيات المؤسسات الاستشفائية**، الجريدة الرسمية، العدد 47، الصادرة بتاريخ 22 أوت 2010.

31- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 13 جوان 2013 المتعلق **بمدونة ميزانية المراكز الاستشفائية الجامعية، المؤسسات الاستشفائية المتخصصة، المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية.**

- **الدليل**

32- Manuel de Contrôle des Dépenses Engages , Ministère des Finance – DGB –, Année 2007.

33-Guide des Pièces Justificatives des Engagements de Dépenses a Présenter Par les Etablissements Hospitaliers de Santé Publique, Ministère des Finance – DGB –, Janvier 2014.

الملاحق

الملحق رقم (01): استمارة التزام المناصب المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية المسيلة

مديرية الصحة و السكان

المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

استمـــــارة التزام

الميزانية: للمؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

السنة المالية:.....	**تأشيرة المراقب المالي**
رقم البطاقة:.....	**رقم:.....**
	بتاريخ:.....

محاسبة تعداد المناصب المالية

طبيعة العملية

- **للالتحاق بالرتبة** ☐
- **لتخفيض العدد** ☐
- **بدون أثر على المناصب المالية** ☐

السلك:..... **الرتبة:.....**

الباب	المادة	المناصب المالية			التعداد الحقيقي للمستخدمين			المناصب الشاغرة	ملاحظات
		المفتوحة	+ –	المعدلة	السابق	العملية(+-)	الجديد		

ملاحظات المصلحة الإدارية

.....

بوسعادة في: .....

الآمر بالصرف

(الختم و الإمضاء)

الملحق رقم (02): كشف التزام بالنفقات المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية المسيلة
مديرية الصحة و السكان
المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

ميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية بوسعادة

كشف التزام

تأشيرة المراقب المالي:
التاريخ: .....
الرقم: .....

السنة المالية: .....
رقم الكشف: .....

النفقة

طبيعة (...)

التوفير

العنوان	الباب	المادة	الرصيد القديم	مبلغ العملية	الرصيد الجديد

التزام بالنفقات المالية ضمن الميزانية لسنة.....:
العنوان: .....
الباب: .....
المادة: .....

بوسعادة في: .....

الآمر بالصرف (الختم و الإمضاء)

تفصيل الارتباطات

طبيعة الارتباط	المبلغ
التزام بـ:	
- الفاتورة رقم:.....	.....
-	.....
المجموع	.....

حدد هذا الكشف بمبلغ:

.....(كتابة المبلغ بالأحرف)

الملحق رقم (03): إشعار بالرفض الخاص بالمراقب المالي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية **بوسعادة في: .....**
المديرية العامة للميزانية **إلى:**
مديرية التنظيم الميزاني و الرقابة **الآمر بالصرف مدير المؤسسة**
المسبقة للنفقات الملتزم بها **العمومية الاستشفائية بوسعادة**
المراقبة المالية لدى بلدية بوسعادة

رقم: ...../.....

إشعار بالرفض ☐ **مـــــؤقت**

☐ **نـهـــــائي**

الموضوع: نفقات تسيير [*] **تجهيز** ☐

السنة المالية:.....بطاقة التزام رقم: ..... بتاريخ: ..... المبلغ:.....

طبيعة العملية: .....

إسناد ميزانياتي: العنوان: ..... الباب: ..... المادة: .....

المرجع: المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 92/11/14 المعدل و المتمم المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، (مع ذكر المواد).

يشرفني أن أرسل لكم إشعار بالرفض (مؤقت أو نـهائي) للملف المذكور في الموضوع أعلاه

المعلل بالأسباب التالية:

- .....
- .....
- .....

و ذلك طبقا للنصوص المذكورة فيما يلي:

- المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 92/11/14 المعدل و المتمم المتعلق بالرقابة المسبقة

- .....

المراقب المالي

(الختم و الإمضاء)

الملحق رقم (04): حـــــــــوالة بالدفع

<table>
<tr><td>حوالة الدفع</td><td colspan="2">ولاية المسيلة
المؤسسة العمومية
الاستشفائية بوسعادة</td><td>السنة
المالية
.....</td><td>حوالة
رقم:.....</td><td>كشف
رقم:.....</td><td>الرقم
التسلسلي:
.....</td></tr>
<tr><td>رقم الصك</td><td>تاريخ الصك</td><td>مبلغ الصك</td><td colspan="4" rowspan="2">العنوان :..... الباب: ..... المادة: .....
.....(اسم المادة).....</td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="3">المحاسب المكلف
أمين خزينة القطاع الصحي
بوسعادة
ح ج ب رقم: .....
مركز الجزائر</td><td colspan="3">الموضوع :
العنوان: .....
الباب: .....
المادة: .....
تسوية: (ذكر اسم العملية)</td><td>المبلغ
.....</td></tr>
<tr><td colspan="3"><u>الـــــــدائن</u>
المستفيد: .....
حساب بريدي رقم: .....
مركز الصكوك البريدية بـ: الجزائر
المؤسسة المصرفية: .....
حساب بنكي رقم: .....</td><td colspan="3"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="3" rowspan="4">السندات المثبتة للنفقة:
– .....
– .....
– .....</td><td colspan="3">المجموع</td><td>.....</td></tr>
<tr><td colspan="3">الاقتطاعات</td><td>.....</td></tr>
<tr><td colspan="3">مجموع الحوالة</td><td>.....</td></tr>
<tr><td colspan="3"></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="3">ترفق الحوالة رقم: .....
المؤرخة في :.....
المادة: .....
السنة المالية: .....</td><td colspan="4">حررت هذه الحوالة بمبلغ قدره:
..... (كتابة المبلغ بالأحرف).....
.....</td></tr>
<tr><td colspan="3">أمين الخزينة
(الختم و الإمضاء)</td><td colspan="4">حرر ببوسعادة في : .....
الآمر بالصرف
(الختم و الإمضاء)</td></tr>
</table>

الملحق رقم (05): إشعار بالرفض خاص بالمحاسب العمومي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية **الملحق رقم 04**

المديرية العامة للمحاسبة

المديرية الجهوية للخزينة بسكرة

المؤسسة العمومية الاستشفائية

بوسعادة **إلى السيد /**

الآمر بالصرف مدير المؤسسة

العمومية الاستشفائية بوسعادة

الموضوع: رفض دفع حوالات

تطبيقا لأحكام المرسوم رقم 21/90 لا سيما المادة 36 منه، يؤسفني عدم دفع الحوالات الآتية:

.....

.....

السبب.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

أمين الخزينة

(الختم و الإمضاء)