

جامعة غرداية – الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



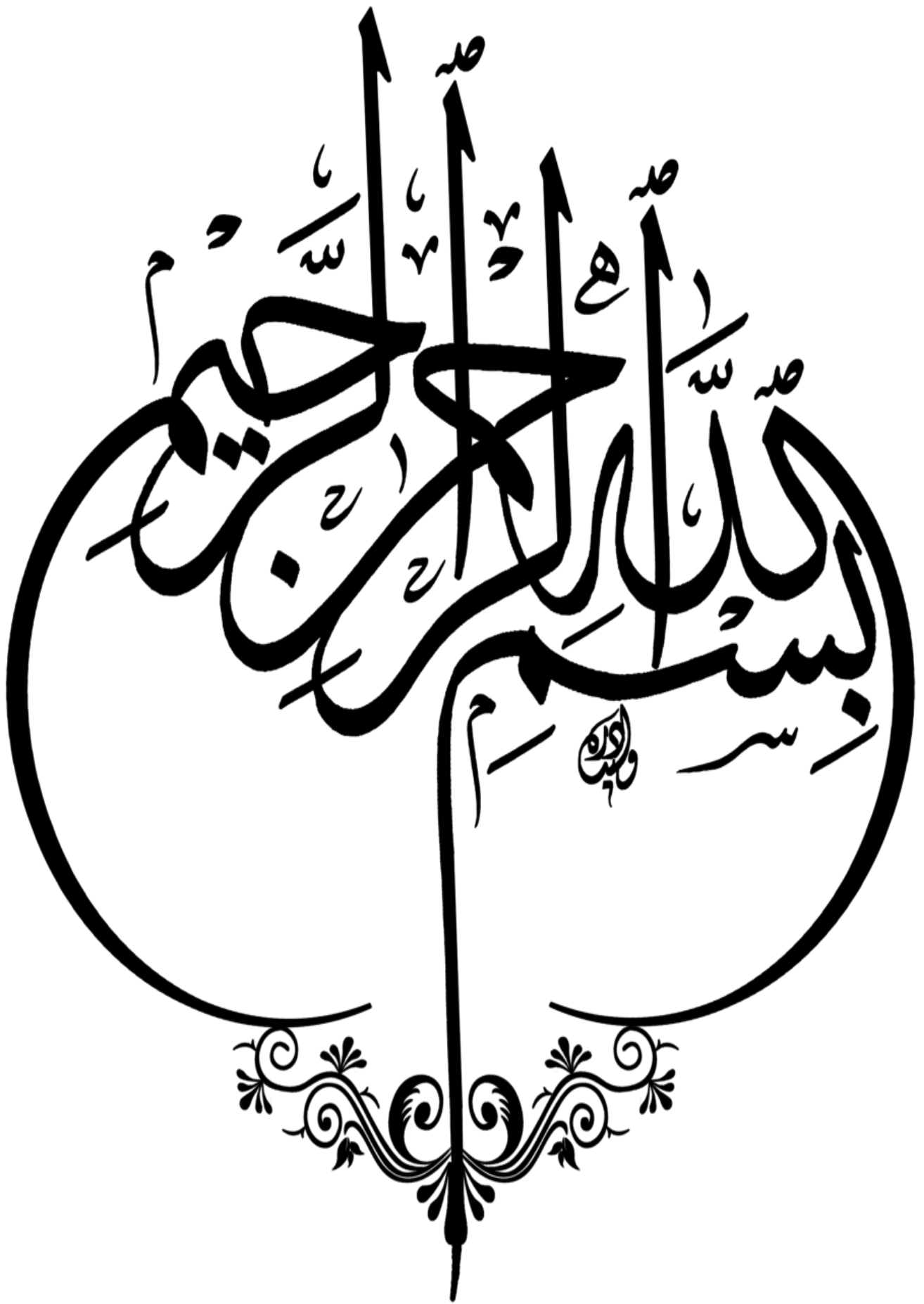
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي  
في ميدان: علوم اقتصادية، وعلوم تجارية وعلوم التسيير  
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
بـعـنـوان:

التدقيق الخرجي ودوره في تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي  
دراسة حالة – بلدية غرداية –

تحت إشراف:  
✓ د. د. مرسلي نزيهة

من إعداد الطالبين:  
✓ ميموني رابح  
✓ كشكش الأمين

السنة الدراسية : 2022/2021





## إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على اشرف المرسلين خير عبادك

محمد المبعوث رحمة للعالمين

اهدي هذا العمل المتواضع الذي هو ثمرة جهدي إلى:

الذين بالذكر في القران خصهم الرحمن، وجعل برهما طريق الفوز بالجنان

إلى منبع الحنان رمز العطاء إلى نور طريقي ومنبع طموحي، التي مهما قلت فلن أوفك حقك

فقبل كل خطوة مني دعوة منك، وعند طلب النصيحة أعود إليك ، كنتي وكانت جنة في ضمة منك، رعاك

الله وحفظك.أمي الغالية

إلى من كان لي سند وعونا، وجعله الله أوسط أبواب الجنة إلى من احمل اسمه بكل فخر، أدعوا الله يطيل في

عمرك لتشهد ثمرة تربيتك وتجني مزيدا من ثمرات غرسك أبي العزيز

إلى من شاركوني حزن والدي، إلى شموع حياتي إخوتي ، كل واحد باسمه والي زوجتي الغالية

وأولادي جمانة وجهينة وأمجد صلاح حفظهم الله وأنار عقلمم بالعلم والمعرف.

إلى عائلتي الثانية وزملائي في العمل قليل عبد الحميد وقندة محمد ورسوي محمد وشريف نصرالدين

اسأل الله لكم راحة وأمنا وطمأنينة وأدامكم الله لي.

إلى جميع أقاربي وعائلة ميموني ، وإلى كل طلبة دفعتي ماستر تدقيق ومراقبة تسيير وكل من عرفتهم

وطلبة العلم في كامل الوطن والأصدقاء والأحباء في كل مكان والي كل من ساهم في هذا الإنجاز وكل من

ميموني رابح

يتصفح هذا العمل.





### الإهداء

إلى من أكبر بها وعليها أعتد، إلى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي

إلى من بوجودها أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها،

إلى من عرفت معها معنى الحياة

إلى ملاكي في الحياة، إلى معنى الحب والحنان والتفاني،

إلى بسملة الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي،

وحنانها بلسم جراحي، أمي الغالية.

إلى من أحبه في الله بالهبة والوقار، إلى من علمني العطاء بدون انتظار

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، أرجو من الله أن يمد في عمره أبي العزيز

إلى كل إخوتي وأخواتي وصديقي بوحفص بن دكن

والى كل عائلة كشكش

وإلى كل طلبة دفعتي ماستر تدقيق ومراقبة تسيير وكل من عرفتهم وطلبة العلم في كامل الوطن والأصدقاء والأحباء في كل مكان والى كل من ساهم في هذا الإنجاز وكل من يتصفح هذا العمل

**كشكش الأمين**



شكر وعرفان

بسم الله والحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه

قبل كل شيء، نحمد الله عز وجل الذي أنعم علينا بنعمة العلم ووفقنا في دراستنا وأعاننا على إتمام هذا العمل،  
وعلمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيماً، في قوله:

﴿وعلمك ما لم تكن تعلم وكان فضل الله عليك عظيماً﴾

نتقدم بالشكل الجزيل إلى الدكتورة الفاضلة "مرسلي نزيهة" على إشرافها وملاحظاتها القيمة

والى كل أساتذة قسم المالية والمحاسبة. وخاصة د.عجيلة محمد د. علماوي أحمد ، د. بن ساحة علي ،  
د.رواني بوحفص ، د. بن نوي مصطفى ، د.بن حمدون عبد الله ، د.شرع مريم ، د. بوخاري عبد الحميد ،  
د. كريم الهندي ، د. ماشوش مراد ، د. بيشي إسماعيل ، د. بن قايد الشيخ ، د. ارحاب وسام ، د. نعاس  
صلاح الدين .

كما نشكر رئيس البلدية غرداية بوسنان محمد و الأمين العام السيد عاشور يحي و كل موظفي بلدية غرداية  
،  
وإلى الأخض عمال ومديرية التجهيز بلدية غرداية و المؤطران "حاج سعيد إبراهيم وعزيز بوجمعة" على  
قبوله الإشراف على هذا العمل و على نصائحه و توجيهاته التي لم يبخل علينا بها.

إلى كل الأساتذة الذين أشرفوا على تعليمنا منذ بداية مشوارنا الدراسي إلى غاية هذه المرحلة، إلى كل من  
ساعدنا و لو بابتسامة صادقة إلى كل هؤلاء جزاهم الله خيراً.

كشكش الأمين ميموني رابح

## المخلص:

هدف هذه الدراسة معرفة مساهمة ودور التدقيق الخارجي في تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي لميزانية البلدية، والتركيز علي آليات التدقيق والرقابة في البلديات، والمتمثلة في الرقابة القبلية والرقابة البعدية، وقد أتبعناها بدراسة حالة ميدانية تطبيقية لمعالجة مشروع من مخطط البلدي للتنمية على مستوى بلدية غرداية، والوقوف علي واقع التدقيق الخارجي والرقابة هذا الأخير في تنفيذه، باستخدام الأدوات والمتمثلة في المقابلة والمعلومات المقدمة من طرف مصلحة التجهيز والملاحظات.

كما أوصت الدراسة بضرورة إصلاحات جديدة في مجال التدقيق الخارجي والرقابة علي مستوي الجماعات المحلية و هيكلية و إنشاء عنصر جديد وفعال في إدارة البلديات والمتمثل في الرقابة الداخلية وتفعيله علي مستوى البلديات ، وهذا بغية الوصول لتسيير الجيد وتحقيق الأهداف المرجوة والارتقاء بالواقع التتموي للبلديات.

## الكلمات المفتاحية :

تدقيق خارجي ، نفقات عمومية ، مراقب مالي ، محاسب عمومي ، بلدية.

## **Abstract:**

The aim of this study is to know what is the contribution and role of external audit in managing and implementing the public equipment expenditures for the municipal budget, and focusing on the mechanisms of audit and control in the municipalities, which are represented in the tribal control and the post control. And to find out the reality of the external audit and the latter's oversight in its implementation, using the tools represented in the personal interview, the information provided by the processing department and the notes.

The study also recommended the necessity of new reforms in the field of external auditing and oversight at the level of local communities, and structuring and creating a new and effective element in the management of municipalities, which is the internal control and its activation at the level of municipalities, and this is in order to achieve good management and achieve the desired goals and improve the developmental reality of the municipalities.

## **key words:**

External Audit, Public Expenditure, Controller, Public Accountant, Municipal .

# قائمة المحتويات

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
II-I	الإهداء .....
III	الشكر والعرفان .....
VI	ملخص الدراسة .....
VII-V	قائمة المحتويات .....
VIII	قائمة الجداول .....
IX	قائمة و الأشكال .....
X	قائمة الملاحق .....
أ- ج	مقدمة .....
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الخارجي وتسيير ومراقبة نفقات التجهيز العمومي</b>	
1	تمهيد الفصل .....
2	<b>المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي وآليات الرقابة في البلديات</b>
5-2	المطلب الأول : مفهوم التدقيق الخارجي .....
7-5	المطلب الثاني: أنواع ومعايير التدقيق الخارجي .....
33-8	المطلب الثالث: آليات التدقيق الخارجي والرقابة في البلديات .....
33	<b>المبحث الثاني : الإطار النظري لتسيير ومراقبة تنفيذ نفقات التجهيز العمومي .....</b>
41-33	المطلب الأول: تسيير نفقات التجهيز العمومية .....
46-41	المطلب الثاني: مراقبة تنفيذ نفقات التجهيز العمومية .....
48-47	المطلب الثالث : العلاقة بين التدقيق الخارجي في تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي ....
49	<b>المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية للتدقيق الخارجي وتسيير ومراقبة التجهيز العمومي</b>
51-49	المطلب الأول: الدراسات المحلية .....
53-51	المطلب الثاني :الدراسات الأجنبية .....
57-53	المطلب الثالث :مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة .....



## قائمة المحتويات

58	..... خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: دراسة ميدانية لبلدية غرداية</b>	
60	..... تمهيد الفصل
61	..... المبحث الأول : لمحة عامة حول بلدية غرداية.....
61	..... المطلب الأول : التعريف ببلدية غرداية و هيئاتها.....
64-61	..... المطلب الثاني :الهيكل التنظيمي لبلدية غرداية .....
75	..... المبحث الثاني: التدقيق والرقابة على نفقات التجهيز العمومي لبلدية غرداية.....
75	..... المطلب الأول : التعريف بمصلحة التجهيز لبلدية غرداية و مهامها.....
75	..... الفرع الأول : تعريف مصلحة التجهيز لبلدية غرداية.....
79-76	..... الفرع الثاني :مهام مكاتب مصلحة التجهيز لبلدية غرداية.....
80-79	..... المطلب الثاني : إجراءات التدقيق و الرقابة في تنفيذ نفقات التجهيز العمومي.....
81-80	..... الفرع الأول : معطيات حول المشروع.....
89-81	..... الفرع الثاني :إجراءات التدقيق والرقابة لتنفيذ المشروع.....
89	..... المطلب الثالث : معوقات تتعلق بالبلدية وأجهزة التدقيق والرقابة.....
90-89	..... الفرع الأول : معوقات تتعلق بالنظام المالي والمحاسبي.....
90	..... الفرع الثاني : معوقات تتعلق بالجانب بالموارد البشري.....
91-90	..... الفرع الثالث : معوقات تتعلق بالجانب التنظيمي والقانوني.....
92-91	..... الفرع الرابع : معوقات تتعلق بأجهزة الرقابة المالية.....
93	..... خلاصة الفصل
98-95	..... الخاتمة العامة.....
105-99	..... قائمة المراجع.....
119-106	..... قائمة الملاحق.....

## قائمة الجداول

### قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم الجدول
55-54	يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة المحلية والدراسة الحالية	1 - 1
56	يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة الأجنبية والعربية والدراسة الحالية	2 - 1
63	يمثل التعداد الأعضاء المنتخبة في المجالس الشعبية البلدية	1 - 2
72	يوضح المداولات من سنة 2021/12/08 إلى 2022/06/01	2 - 2
74-73	قطاعات غير المنتجة لبلدية غرداية	3 - 2
74	أملاك بلدية غرداية المنتجة	4 - 2
75	إيرادات ونفقات قسم التجهيز والاستثمار	5 - 2
82	بيانات رخصة البرنامج العملية (الخاصة بمناطق الظل)	6 - 2

## قائمة الأشكال

### قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
48	العلاقة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في تنفيذ النفقات التجهيز العمومية	1-1
65	مديرية التنظيم	1-2
66	مديرية الشؤون العامة	2-2
67	مديرية الشؤون المالية والممتلكات	3-2
68	الأمانة العامة	4-2
69	مديرية المصالح التقنية	5-2
70	مديرية الوسائل العامة	6-2

## قائمة الملاحق

### قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان
01	مخطط الهيكلية التنظيمي الجديد لإدارة بلدية غرداية
02	نموذج من مذكرة الرفض المؤقت
03	نموذج من حوالة الدفع
04	نموذج من بطاقة إلتزام
05	نموذج من محضر إستلام مؤقت
06	نموذج من محضر إستلام نهائي
07	نموذج عقد (اتفاقية )
08	مداولة تعيين المندوبين الخاصين بالملاحق
09	مداولة تشكيل اللجان الدائمة للمجلس الشعبي البلدي
10	حوالة الدفع الخاصة بالضريبة (IRG)
11	نموذج من تأشير ة المراقب المالي لبلدية غرداية

مقدمة

### أ- توطئة :

تتمثل مهنة التدقيق الخارجي في العمل الانتقادي لما قام به المحاسب ، إذ يبدأ عمل المدقق الخارجي عندما ينتهي عمل المحاسب ، حيث يقوم المدقق بإتباع عدة إجراءات تتمثل في مجموعة من الخطوات التي يحددها المدقق مسبقا في صورة برنامج تدقيق، وتخضع مهنة التدقيق الخارجي إلى الالتزام بتطبيق معايير دولية مقبولة عموما ومتعارف عليها على المستوى المحلي والدولي ، هذه المعايير تصدرها هيئات ومنظمات مهنية مختصة ومعترف بها دوليا لضمان تحقيق الهدف الرئيسي لعملية التدقيق والمتمثل في إبداء الرأي حول العمليات المحاسبية عن طريق إصدار تقرير في نهاية عملية التدقيق .

وتعتبر النفقات العامة هي إحدى وسائل الدولة التي تقوم باستخدامها بهدف تحقيق دورها في المجالات الاقتصادية والمالية حيث أنها تعكس جميع الأنشطة العامة وتبين برامج الحكومة في مختلف المجالات على شكل إعمادات تخصص كل منها لتلبية الحاجات العامة للأفراد، ومن أجل تحقيق أقصى نفع جماعي ممكن ، لا بد من وضع آليات تدقيق خارجي وللرقابة على المال العام من الإشراف والتبذير في مختلف تنفيذ الميزانية العامة للدولة ، والرقابة على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاته بل الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير وسوء التنظيم وتبديد الأموال العمومية وقلة الشفافية والتي تؤدي إلى تعطل المشاريع والمخططات المسطرة مما يؤثر على التوازنات الكبرى المالية الاقتصادية ، الاجتماعية ، والسياسية .

ومن هذا المنطلق اهتمت الجزائر كغيرها من الدول والمجتمعات بعملية التدقيق الخارجي بكل صورها وأشكالها باعتبارها أحد الوظائف والعناصر الأساسية في تحسين أداء وفعالية الإدارة العامة، وكذا الحفاظ على أموال وحمايتها من الضياع والإفلاس واكتشاف الأخطاء في وقت مبكر حتى يتم اتخاذ التدابير اللازمة لإصلاحها .

من خلال ماتم طرحه تتوضح لنا معالم إشكالية البحث والتي يمكن صياغتها في السؤال التالي:

" فيما يتمثل دور التدقيق الخارجي في تسيير وتنفيذ عمليات نفقات التجهيز العمومي في بلدية غرداية ؟ "

ولالإجابة على هذه الإشكالية يتبادر الى ذهننا التساؤلات الفرعية التالية :

✓ - كيف يتم تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي في بلدية غرداية ؟

✓ ما الهيئات المكلفة بالتدقيق والرقابة على نفقات التجهيز العمومي في بلدية غرداية ؟

- ما هي آليات التدقيق الخارجي في تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي في بلدية غرداية ؟

(ب) - فرضيات الدراسة :

الفرضية الأولى: يتم تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز على عدة المراحل وخطوات لبرمجة النفقة العمومية ، تم متابعتها وكيفية الرقابة عليها من طرف اعوان الرقابة والتدقيق، وكذا الهيئات المكلفة بذلك .

الفرضية الثانية : أجهزة الرقابة هي التي تتولي الفحص والمتابعة والمراجعة و المراقبة وجمع المعلومات وتعد من أهم الوسائل والادوات التي تساعد علي إكتشاف الأخطاء والانحرافات وتتمثل الهيئات المكلفة في الرقابة المالية، المحاسب العمومي، مجلس المحاسبة والهيئة الوطنية للمالية ..

الفرضية الثالثة: الرقابة المالية من آليات التدقيق الخارجي في تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي .

(ث) - أهداف الدراسة :

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية :

➤ توضيح كيفية تسيير نفقات التجهيز العمومي في البلدية والدور التي تلعبه مختلف الهيئات الرقابة

لتفادي والانحرافات والأخطاء الجسيمة والمحافظة على المال العام ؛

➤ تهدف هذه الدراسة إلى التعرف عن قرب على البلدية والدور الفعال والخطوات في إنجاز مشاريعها

التنموية ؛

(ج)- أهمية الدراسة :

إن لهذا الموضوع أهمية كبيرة وجب الوقوف عليها خاصة بعد تنامي وانتشار ظاهرة الفساد المالي الذي أدى إلى تبديد ونهب الأموال العمومية محدثة نزيف في الخزينة العمومية للدولة، وتتجلى أهمية البحث في عدة عناصر أساسية أبرزها ندرة الأموال العامة وضرورتها لإشباع الحاجات الاجتماعية التي تتولاها الدولة، والحفاظ على المسؤولية العامة والمشروعية القانونية للتصرفات المالية والإدارية، وكذلك تكمن في التعرف على طرق التدقيق والرقابة وأهميتها في اكتشاف الأخطاء والحد من التلاعبات والاختلاسات في المجال المالي.

### ح)-أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيارنا هذا الموضوع، منها ما هو موضوعي وآخر ذاتي يمكن ذكرها كما يلي:  
بالنسبة للأسباب الموضوعية وقع اختيارنا لهذا الموضوع لكون أن المال العام يعتبر الجوهر الأساسي الذي تركز عليه الدولة ومع التزايد المستمر للنفقات يصعب للرقابة تأدية واجبها بالشكل المطلوب، فكثيرا ما نسمع عن سوء إدارة المال العام وهنا نطرح تساؤلات حول الطرق التي يصرف بها المال العام وعن الرقابة التي تجريها الدولة.

أما من الناحية الذاتية فاهتمامنا لهذا الموضوع لرغبتنا في دراسته والبحث فيه، وذلك نظرا لقلّة الأبحاث والدراسات التي تتناول هذه التجربة وخاصة الدراسات المتعلقة بالبلدية وبالتالي الرغبة في المساهمة ولو بجزء بسيط في إثراء مكتبة جامعة غرداية وخاصة بالمواضيع المتعلقة بالبلديات .

### خ.) - منهج والأدوات المستخدمة في الدراسة:

من أجل دراسة إشكالية موضوع البحث والإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات المعتمدة في الدراسة، يتعين علينا إتباع المنهج الوصفي وهذا باعتباره الأنسب لهذا النوع من الدراسات.

- **المنهج الوصفي:** يظهر المنهج الوصفي من خلال وصفنا وتوضيحنا لبعض المفاهيم المتعلقة بالأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي وكيفية تسيير وتنفيذ النفقات التجهيز العمومي ورقابة مختلف الهيئات.



## المقدمة

كما استخدمنا منهج دراسة حالة من اجل إسقاط الجانب النظري على الواقع العملي، وهذا من خلال تدعيم الجزء النظري من الدراسة بجزء تطبيقي يتمثل في دراسة حالة تحليل مشروع والتدقيق والرقابة عليه لمختلف الهيئات في البلدية. بالإضافة إلى المقابلة كأداة لجمع المعلومات و ذلك مع بعض المسؤولين الذين لهم حسب اختصاصهم علاقة مباشرة بموضوع البحث.

### (د) - حدود الدراسة :

➤ حدود المكانية :

اقتصر البحث والدراسة على مستوى بلدية غرداية والتركيز علي مصلحة التجهيز في تسيير تدقيق ورقابة كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي والمختلف الهيئات على نفقات التجهيز العمومي .

➤ حدود زمنية:

الجانب الميداني ابتداء من أول ماي 2022 إلى غاية 30 ماي من نفس السنة .

### ذ- صعوبات الدراسة :

من بين الصعوبات التي واجهناها إثناء الدراسة ما يلي:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى المكتبات الجامعية خاصة واقع التدقيق الخارجي في الجزائر؛

- صعوبة الحصول علي المعلومات من الإدارات المحلية بحجة السرية .

### (ر) - هيكل الدراسة :

بناء اعلى ما سبق وللإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم البحث إلي فصلين ، فصل نظري وآخر تطبيقي ميداني حيث كانت على النحو التالي :

## المقدمة

---

حيث تطرقنا في الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الخارجي وتسيير ومراقبة تنفيذ نفقات التجهيز العمومي في البلديات آلياته، وقد اشتمل هذا الفصل على بحثين في المبحث الأول حاولنا أن نعرض الإطار النظري للتدقيق الخارجي وآليات الرقابة في البلديات ، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى الإطار النظري لتسيير ومراقبة تنفيذ نفقات التجهيز العمومي، أما المبحث الثالث فتطرقنا فيه عن الأدبيات التطبيقية للدراسات المحلية و الدراسات العربية والأجنبية السابقة.

الفصل الثاني اشتمل على بحثين ، المبحث الأول تناولنا فيه لمحة عامة حول بلدية غرداية ، مع إظهار الهيكل التنظيمي الجديد للبلدية ، وفي المبحث الثاني دراسة حالة تطبيقية ميدانية لنفقات التجهيز العمومي وأخذ عينة من المشاريع الخاصة بمناطق الظل ودراستها ومراحل تنفيذها والرقابة القبلية والبعدية ، و كذا العراقيل والمعوقات الدراسة التطبيقية في البلدية عموماً .

## الفصل الأول :

الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الخرجي  
وتسيير ومراقبة نفقات التجهيز العمومي في  
البلديات

**تمهيد:**

لقد تغيرت النظرة إلى التدقيق الخارجي نتيجة لزيادة الحاجة إليه، فالتدقيق الخارجي يعتبر شكل من أشكال الرقابة، وقد تطور مع تطور الحياة الأساسية وخاصة الاقتصادية منها. ولقد نال التدقيق اهتماما واسعا في الأوساط المالية والاقتصادية والقانونية وحتى الاجتماعية منها .

والتدقيق الخارجي ، يخدم مختلف الجهات الخارجية المتعاملة مع المؤسسة أما على مستوى البلديات يخدم الدولة لحماية المال خاصة في تسيير نفقات التجهيز..ومن هذا المنطلق فإننا سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق الخارجي و آليات الرقابة في البلديات

المبحث الثاني :الإطار النظري لتسيير ومراقبة تنفيذ نفقات التجهيز العمومي

المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية

## المبحث الأول : الإطار النظري للتدقيق الخارجي وآليات الرقابة في البلديات

### المطلب الأول : مفهوم التدقيق الخارجي

عرف التدقيق الخارجي تطورات كبيرة معاصرة، صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها مع كبر حجم نشاطات وضخامة الوسائل البشرية، المادية والمالية المستعملة التي يصعب فيها التسيير، وعليه نتطرق في هذا المطلب مفهوم وأهداف وأهمية التدقيق الخارجي.

#### الفرع الأول : تعريف التدقيق الخارجي .

لقد تم تعريف التدقيق من طرف مختلف الهيئات المهنية من بينها نجد: الاتحاد الأوروبي للخبراء المحاسبين الاقتصاديين والماليين «Union européenne UEC» «comptables économiques et financiers» الذي عرف التدقيق بأنه "مدى قدرة المدقق على إبداء رأيه الفني المحايد حول مدى صدق وصحة الوضعية للمؤسسة عند تاريخ إعدادها للقوائم المالية الختامية، مع التأكد من مدى احترام المؤسسة للقوانين والقواعد المنصوص عليها في البلد الذي تتشط فيه"<sup>1</sup>.

أما معهد المحاسبة الأمريكي (AAA) American accountant association

فعرّف التدقيق بأنه: "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، والتي تتعلق بالنتائج والأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق"<sup>2</sup>

أما الاتحاد الدولي للمحاسبين fasciser national fédération of accountant

<sup>1</sup> -Bernard Gerlibd. audit financier guide pour l'audit de l'information financière des entreprises duodi ، paris,1991 ;p28

<sup>2</sup> - عبد الرحمان توفيق، منهج المهارات المالية والمحاسبة المتقدمة الرقابة المالية والتدقيق الداخلي، مركز المهنية للإدارة ، ط1، ،مصر ، 2004 ، ص3.

عرف التدقيق على أنه عبارة عن : "مراقبة المعلومة المالية الصادرة عن المؤسسة وذلك من خلال إبداء الرأي صحة وصدق هذه المعلومة"<sup>1</sup>

وعرف التدقيق أيضا بأنة: اختبار مدى صدق وشرعية القوائم المالية للمؤسسة، ويتحقق ذلك من خلال التأكد من صحة كل التسجيلات المتعلقة بمختلف عملياتها وأنشطتها"<sup>2</sup>

من خلال التعارف السابقة يمكن استنتاج التعريف التالي للتدقيق والذي هو عبارة عن الفحص الذي يقوم به مهني مستقل والذي يتمتع بكفاءة للقيام بهذا الفحص، وذلك بهدف إبداء رأي فني محايد حول سلامة وشرعية الحسابات. حيث نعني بشرعية الحسابات احترام مختلف القواعد والقوانين المعمول بها، وفي حالة غياب القواعد والقوانين فإنه يشترط احترام القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، أما سلامة (صدق) الحسابات فنعني بها التطبيق بحسن النية لتلك الإجراءات والقواعد والقوانين .

### الفرع الثاني : أهداف التدقيق الخارجي

تتمثل أهداف فيما يلي :<sup>3</sup>

- التحقق من صحة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر، والتأكد من مدى إمكانية الاعتماد عليها .
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء وغش؛
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع إجراءات وضوابط تحول دون ذلك؛
- اعتماد الإدارة على التدقيق في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات في الحاضر أوفي المستقبل؛

<sup>1</sup> - Bernard Egmond , op-cit, p28 .

<sup>2</sup> -Groupe consultatif d'assurance aux plus pauvre ,audit des institutions de micro finance, guide pratique, « France, série n03, outil technique ،2000» p7 .

<sup>3</sup> - نواف محمد عباس الرماحي ،مراجعة المعاملات المالية ،دار صفاء للنشر والتوزيع ،الأردن ،2009، ص ص 20-21.

- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم .
- مساعد دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة ؛
- تقديم التقارير المختلفة وملا الاستثمارات للهيئات الحكومية بمساعدة المدقق ؛
- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها ، ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها ؛
- تقييم نتائج أعمال المؤسسة بالنسبة إلى أهداف المرسومة ؛
- تدقيق كافة الأحداث والوقائع المالية وغير المالية أي النظام المحاسبي بشقيه المالي والإداري؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي نشاط المؤسسة؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة .

### الفرع الثالث : أهمية التدقيق الخارجي .

نظرا لأهمية التدقيق والخدمة التي يقدمه لمختلف الجهات التي تستخدم القوائم المالية وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها من هذه ما يلي :<sup>1</sup>

**1-إدارة المشروع :** تعتمد إدارة المشروع اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية والمالية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه ،ومن هنا تحرص إن تكون تلك البيانات مدققة من قبل مدقق حسابات محايد مستقل مما يزيد

1- وراجعي عبدا لناصر،التدقيق ونظام الرقابة الداخلية على الموقع cite.unvi.setif.dz تاريخ 2022/03/24 ،

ثقة في هذه البيانات ،كما يزيد درجة الاعتماد عليها كذلك تستخدم إدارة المشروع البيانات الواردة بالقوائم المحاسبية والمالية والتي خضعت للتدقيق في أغراض التخطيط ورسم السياسات المستقبلية واتخاذ القرارات.

**2-المستثمرون والمحليون الماليون :**تعتمد هذه الفئة على القوائم المالية والحسابات الختامية التي تمت مراجعتها لاتخاذ قراراتها المتعلقة بكيفية استثمار الأموال وتحديد مجالات الاستثمار الملائمة<sup>1</sup>.

**3-الهيئات الحكومية :**يبتغي أن نذكر الهيئات الحكومية المختلفة وأجهزة الدولة المحددة التي تعتمد اعتمادا كليا عن البيانات الحسابية في أغراض كثيرة نذكر منها التخطيط الاستراتيجي،التنفيذ والأشراف والمراقبة على مؤسسات التي لها مساس بالمرافق العامة وفرض الضرائب المختلفة وتحديد الأسعار وبعض السلع والخدمات الضرورية وتقرير المنح.... الخ<sup>2</sup>.

**4-البنوك والمقرضون :**هؤلاء يعتمدون على القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة،بحيث تساعدهم في التعرف على الوضع المالي للمنشآت التي تقوم بتقديم القروض أو تسهيلات ائتمانية لهم<sup>3</sup>.

## المطلب الثاني : أنواع ومعايير التدقيق الخارجي

### الفرع الأول :أنواع التدقيق الخارجي

يعرف الواقع بين ثلاثة أنواع من المرجعة الخارجية للحسابات وهي :

**1-المراجعة القانونية :** وهي مراجعة وتدقيق الحسابات إجباريا ،يفرض بقوة القانون ،إذا تلتزم كل مؤسسة تجارية على تعيين محافظ حسابات يقوم بأعمال المراقبة السنوية الإلزامية .

<sup>1</sup> - أحمد عبد المولى الصباغ،كامل السيد أحمد لعشماوي ،عادل عبد الرحمان أحمد ،أساسيات المراجعة و معاييرها ،دار الجامعية ط1، جامعة القاهرة، مصر ، 2008 ، ص10 .

<sup>2</sup> - زاهرة عاطف سواد ،مراجعة الحسابات والتدقيق ،دار الراية ،عمان ،2009 ، ص19 .

<sup>3</sup> - رزوق أبو زيد الشحنة ، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية ،دار وائل للنشر ،عمان ،2013، ص39 .



2-المراجعة التعاقدية (الاختيارية) : التي يقوم بها محترف بطلب من أحد الأطراف الداخلية أو الخارجية المتعاملة مع المؤسسة والتي يمكن تجديدها سنويا <sup>1</sup>.

3-الخبرة القضائية : هي التي يقوم بها شخص محترف خارجي يعين من طرف المحكمة .

### الفرع الثاني : معايير التدقيق الخارجي

المعيار في المراجعة مقياس أو مستوى للأداء تم تكوينية بواسطة جهات مسؤولة وأصبح يلقي قبولا عاما وهذا المعيار يعتبر مرشدا للأداء والسلوك أو المقارنة .وتتضمن معايير المراجعة درجة كبيرة من التوحيد في نوعية أداء المراجعين أو سلوكهم <sup>2</sup>.

تعتمد المراجعة كمهنة على مجموعة من المعايير المتعارف عليها،التي تصدرها الهيئات المهنية وتلقى القبول العام،والتي تتعكس على الإجراءات التي تتبع بصدد القيام بواجبات هذه المهنة حيث قسمت هذه المعايير إلى ثلاثة مجموعات رئيسة هي <sup>3</sup>.

#### 1-المعايير العامة أو الشخصية : وتتلخص في النقاط التالية

. التأهيل العلمي والعملية للمراجع (الخبرة المهنية) ؛

. استقلال المراجع (الحياد)؛

. بدل العناية المهنية المناسبة والالتزام بقواعد السلوك المهني .

2-معايير الأداء أو العمل الميداني : يمكن حصرها في الآتي :

1 - محمد بوتين ،المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2008، ص. 14 .  
2 - السيد أحمد السقا ، نصر محمد جعيصة ،المراقبة وخدمات التأكد ، الدار الجامعية ،جامعة طنطا، ،مصر،2007 ، ص. 35.  
3 - محمد سمير الصبان ،عبد الوهاب نصر علي ،المراجعة الخارجية ، الدار الجامعية ،القاهرة مصر،2002، ص. 45.

. التخطيط والإشراف المناسب على المساعدين ؛

. تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك من أجل تخطيط عملية المراجعة وتحديد طبيعة مدى وتوقيت الاختبارات

التي يجب القيام بها ؛

. الحصول على قرائن كافية وملائمة من أجل أن تكون هذه القرائن أساسا يرتكز عليه عند التعبير عن رأيه

في القوائم المالية موضع فحصه .

### 3-معايير إعداد التقرير:

- يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد تم تصورها وعرضها وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية

والمتعارف عليها (المقبولة قبولاً عاماً)؛

- يجب أن يوضح التقرير مدى ثبات المشروع على إتباع هذه المبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها وما

إذا كانت مستخدمة في القرارات السابقة<sup>1</sup>؛

- يجب إن يحتوي التقرير على معلومات إضافة في حالة عدم احتواء القوائم المالية على معلومات كافية، أي

ضرورة التحقق من كفاية وملائمة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ؛

يجب إن يتم إبداء الرأي لوحدة واحدة ويجب أن يتم توضيح السبب في حالة عدم إبداء الرأي<sup>2</sup>.

### المطلب الثالث : آليات التدقيق الخارجي في الرقابة على البلديات :

<sup>1</sup> - محمد سمير الصبان ، عبد الوهاب نصر علي ،مرجع سبق ذكره ،ص83-84 .

<sup>2</sup> - أمين السيد أحمد لطفي ،المحاسبة و المراجعة الدولية ، الدار الجامعية ،الإسكندرية مصر ،ط2010،1، ص 412 .

إن المغزى الرئيسي من التدقيق الخارجي لهاته الرقابة علي ميزانية البلدية هو ترشيد النفقة العمومية قبل وبعد صرفها وان يوذي كل جهاز رقابي أو هيئة الدور المكلف به ، وفق القوانين والمراسيم ،وان يتم صرف الإعتمادات المخصصة وفق ما حددته التشريعات المعمول بها .

**الفرع الأول : التدقيق والرقابة السابقة ( القبلية ) علي نفقات التجهيز العمومي :** تعتبر التدقيق ورقابة المراقب المالي الصورة الأولى المتخصصة على مالية البلدية وهي رقابة قبلية سابقة لتنفيذ النفقة.حيث كرس من اجل المحافظ على أموال البلدية وحسن سيرها وترشيدها.وهي وقائية أي أنها تمنح فرصة للأمر بالصرف بتدارك الأخطاء قبل الوقوع فيها .

#### أولاً : تدقيق ورقابة المراقب المالي :

**1- تعريفه:** هو عون الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية، يتم تعيينه بقرار من الوزير المكلف بالمالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية<sup>1</sup> ، كذلك يمكن تعريفه على انه شخص تابع لوزارة المالية<sup>2</sup> ، ورقابة المراقب المالي شرعية وليست ملائمة إذ أنها تقوم على شرعية النفقة<sup>3</sup> ، ويعمل المراقب المالي بمساعدة مساعدين له يتم تعيينهم بدورهم بقرار وزاري<sup>4</sup> .

<sup>1</sup> -Guide de control de dépense engadirestion général du budget ,Algérie ،1998، p23

<sup>2</sup> - إبراهيم بن داود ، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن ، دار الكتب الحديث ، القاهرة ، 2010 ، ص. 128 .

<sup>3</sup> - المرجع السابق ، ص 128-129 .

<sup>4</sup> - رحمة زيوش ، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه ،جامعة مولود معمري تيزي وزو ،الجزائر، 2011 ، ص.228.

أما عن مجال تطبيق الرقابة القبلية على ميزانية البلدية فالأساس القانوني هو ما جاءت به المادة 02 من المرسوم التنفيذي 09-374، "تطبق السابقة للنفقات التي يلتزم بها ،على ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة ،وعلى الحسابات الخاصة للخزينة ،الولايات ،وميزانيات البلديات" <sup>1</sup> .

**2 : مهامه:** لقد نص كل من المرسومين التنفيذيين 92-414، 09-374 على مشاريع القرارات المتضمنة التزاما بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي كما يلي :

- مشاريع قرارات التعيين و الترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة ،مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية ،مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الإعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية .

مشاريع الصفقات العمومية والملاحق <sup>2</sup> .

- كل التزام مدعم بسندات الطلب والفاتورة الشكلية والكشوف أو مشاريع العقود عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد من قبل التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية .كل مشروع مقرر يتضمن تخصصات ميزانية وكذا تفويض وتعديل الإعتمادات المالية ،كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقة وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمثبتة بفاتورات نهائية وتخضع أيضا لتأشيرة المراقب المالي ،الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيزات أو الاستثمار <sup>3</sup> .

**3 : نتائج رقابة المراقب المالي :**

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية ،المادة 02 من المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 ،يعدل ويتم المرسوم

التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها .

<sup>2</sup> - المادة 05 من الرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009.

<sup>3</sup> - المادة 06 من الرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 ، .

تتمحور دراسة هذا الجزء حول نتائج رقابة المراقب المالي ،ووفقا لما جاء في نص المادة 8 من المرسوم التنفيذي 92-414 السابق الذكر على الأمر بالصرف إعداد استمارة الالتزام الملائمة و المرفوقة بجميع

الوثائق الثبوتية<sup>1</sup> ، حيث تأخذ هذه الأخيرة تأشيرة المراقب المالي ولكن بعد فحص العناصر التالية :

صفة الأمر بالصرف<sup>2</sup> ،مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بها ،توفر الإعتمادات أو المناصب المالية ،التخصيص القانوني للنفقة ،وكذلك مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبنية في الوثيقة المرفقة ،وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض ،عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل .

وبعد انقضاء المدة القانونية حسب ما جاء في نص المادة 09 من المرسوم التنفيذي 09-374 " يجب أن تدرس وتفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف ،والخاضعة للرقابة السابقة في اجل أقصاه 10 أيام<sup>3</sup> . حيث تنتمي رقابة النفقات الملتمزم بها بتأشيرته توضح على بطاقة الالتزام ، وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية ، أما بطاقة الالتزام غير القانونية فهي تكون موضوع رفض مؤقت أو نهائي حسب كل حالة<sup>4</sup> .

(أ) في حالة رفض مؤقت : هذه الحالة نصب عليها المادة 11 من المرسوم السابق وفق ما يلي<sup>5</sup> :

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

<sup>1</sup> - المادة 08 من الرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات،،

<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية ،المادة 23 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالحاسبة العمومية .

<sup>3</sup> - المادة 09 من الرسوم التنفيذي 09-374 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات .

<sup>4</sup> - المادة 10 من الرسوم التنفيذي 09-374 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات.

<sup>5</sup> - المادة 11 من الرسوم التنفيذي 09-374 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات.

ب) في حالة الرفض النهائي : يعل الرفض النهائي بما يلي<sup>1</sup> :

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها ؛

- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت ؛

- عدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية .

حيث يجب أن يطلع الأمر بالصرف على وثيقة الرفض المؤقت أو النهائي التي تحتوي على كل الملاحظات التي عوينت وكذا مراجع النصوص المتعلقة بالملف المدروس والتي أدى عدم احترامها إلى رفض التأشير . ويجب على المراقب المالي في حالة الرفض النهائي، أن يرسل نسخة من الملف مرفقا بتقرير مفصل ، إلى الوزير المكلف بالميزانية. ويمكن للأمر بالصرف في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات أن يتغاضى عن ذلك تحت مسؤوليته بمقرر معل، يعلم به الوزير المكلف بالميزانية . ولا يمكن حصول التغاضي عند وقوع الأسباب التالية : صفة الأمر بالصرف، عدم توفر الإعتمادات أو انعدامها ، انعدام التأشير أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به ، انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام والتخصيص الغير قانوني ، بهدف إخفاء إما تجاوزا الإعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية<sup>2</sup> .

وبعد حصول التغاضي من طرف الأمر بالصرف يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التغاضي إلى المراقب المالي قصد وضع التأشير . وعلى المراقب المالي إرسال نسخة من ملف الالتزام الذي كان موضوع التغاضي ، مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية<sup>3</sup> .

<sup>1</sup> - المادة 12 من الرسوم التنفيذي 09-374 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات.

- المادة 19 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها .<sup>2</sup>

- المادة 08 من الرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات.<sup>3</sup>

أما بخصوص تاريخ اختتام للالتزامات بالنفقات فقد حدد بيوم 20 ديسمبر من كل السنة التي يتم فيها، غير انه يمكن في حالة الضرورة المبررة قانونا تمديد هذا التاريخ بمقرر من المكلف بالميزانية .

#### 4 : دور ومسؤولية المراقب المالي وتقدير رقابية :

أ : دور المراقب المالي : على غرار الدور الرقابي المبرز سابقا والمجسد في منح التأشير أو رفض منحها ، نجد أن المراقب المالي له أخرى ، أهمها المحاسبي وبتجسد في مسك محاسبة الالتزام بالنفقات حيث يقع عليه عبئ تسجيل العمليات الملتزم بها وضبطها في سجل معد خصيصا لذلك ومتضمنا كل البيانات بالعملية المالية سواء كانت لنفقات التسيير أو نفقات التجهيز والاستثمار . وكذلك الدور الإعلامي حيث يقوم المراقب المالي بإعداد التقارير الخاصة بتنفيذ الميزانية وذلك بتحديد مقدار المبالغ التي صرفها مقارنة مع الإعتمادات الممنوحة . حيث يستعرض فيها الصعوبات التي لقيتها إن وجدت في مجال تطبيق التنظيم .<sup>1</sup>

والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية . وكذلك كل الاقتراحات التي من شأنها أن تحسن ظروف تنفيذ النفقات العمومية .

ب : مسؤولية المراقب المالي : نظرا للدور الهام والبارز للمراقب المالي من جهة ، والتدقيق والحساس من أخرى فانه يكون مسؤول شخصيا عن سير مجموعة المصالح الخاضعة لسلطته وعلى التأشيرات التي يمنحها ومذكرات الرفض التي يبلغها .<sup>2</sup>

وكما ينقل عبء من المسؤولية إلى المراقب المالي المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي ، عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة على النحو المحدد في

<sup>1</sup> - بن داود إبراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة الجزائر ، كلية الحقوق ، الجزائر ، 2003 ، ص . 87 .

<sup>1</sup> - المادة 32 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها .

الرسوم إلا أن هذه المسؤولية تسقط في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات حتى وإن استعمل الأمر بالصرف حق التغاضي<sup>1</sup> .

وأيضاً لا يتحمل المراقب المالي مسؤولية أخطاء التسيير التي يقوم بها الأمر بالصرف . وكما يلتزم المراقبون الماليون و المراقبون الماليون المساعدون بالسرية المهنية لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطالعون عليها<sup>2</sup> . وتوفر لهم الحماية أثناء ممارسة مهامهم من كل ضغط أو تدخل من شأنهما أن يضر بأداء مهمتهم<sup>3</sup> .

**ت : تقرير رقابة المراقب المالي:** لاشك في أن رقابة المراقب تهدف إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها وإلى مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات المالية والتنظيمات المعمول بها . ولأجل هذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من اكتشاف الخطأ قبل وقوعه والسعي إلى تصحيحه . كما تعمل هذه الرقابة إلى انتباه الأمر بالصرف في حالة خطئه عن حسن نية أو سوء نية أو في حالة تغيير التخصيص القانوني للنفقات .<sup>4</sup>

والجدير بالذكر أن هذه الرقابة هي رقابة إنفاق لا تحصيل ، أي تخص عمليات الإنفاق العام دون الإيرادات العامة<sup>5</sup> .

## ثانياً : تدقيق ورقابة المحاسب العمومي

### 1 : تعريف المحاسب العمومي ومجالات رقابته

أ - تعريفه : عرف القانون 90-21 السالف الذكر المحاسب العمومي كما يلي :

- 1 - المادة 33 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها .
- 2 - المادة 23 من المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات .
- 3 - المادة 32 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها .
- 4 - بن داود إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص 138 .
- 5 - المرجع السابق ، ص 89 .



يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية :<sup>1</sup>

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

كما عرف المحاسب العمومي بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا بالتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة<sup>2</sup> .

ويتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته<sup>3</sup> .

وتشمل تعيين محاسبي الدولة وفق ما جاء به المرسوم التنفيذي رقم 03-41 من بينهم :أمناء الخزينة في البلدية<sup>4</sup> وقد نصت المادة رقم 09 من المرسوم التنفيذي 91-313 بان يكون المحاسبون العموميون إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصص أو مفوض<sup>5</sup> . حيث أمناء الخزينة في البلدية يتصرفون بصفة المحاسبين الثانويين وهم كذلك المحاسبين الرئيسيين لخزينة البلدية<sup>6</sup> .

## ب : مجالات رقابة المحاسب العمومي

<sup>1</sup> - المادة 33 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>2</sup> - Jaque Mognles comptables publiques G.G.J,paris, 1995, p11

<sup>3</sup> - المادة 34 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>4</sup> - الجريدة الرسمية ،المادة 01 من التنفيذي 03-41 المؤرخ في 19/01/2003 المتمم للمرسوم التنفيذي 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم .

<sup>5</sup> - الجريدة الرسمية ،المادة 09 من المرسوم التنفيذي 91-313 مؤرخ في 07 09 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تها ومحتواها.

<sup>6</sup> - الجريدة الرسمية ،المادة 06،07 من التنفيذي 03-42 المؤرخ في 19/01/2003 يعدل و يتم للمرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها .

إن مجالات مراقبة المحاسب العمومي متعددة وهي رقابة موائية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الأمر بالصرف، وتتمثل مجالات رقابة المحاسب العمومي وفق نص المادتين 35،36 من القانون السالف الذكر 90-21 فيما يلي :

- يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات ، فضلا عليه ،يجب عليه على الصعيد المادي ، مراقبة صحة إلغاءات السندات ،الإيرادات والتسويات ،وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها .<sup>1</sup>

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها ،صفة الأمر بالصرف ،أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة ،الطابع الابرائي للدفع .<sup>2</sup>

أي أن يبرئ الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من الدين القائم عليها نحو الدائن المستحق لمبلغ النفقة .<sup>3</sup> تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها ،كتأشيرة المراقب المالي أو تأشيرة لجنة الصفقات .شرعية عمليات تصفية النفقات ،توفر الإعتمادات ،الصحة القانونية للمكسب الابرائي ،ويقصد من هذا الأمر بالدفع والذي سيبرئ ذمة الإدارة يتعلق حقا باسم الدائن الحقيقي ،لذا التأكد من أن الأمر الموجه إليه يكتسي الطابع الشرعي وأن المبلغ المستحق مسجل في الفصل والبند الذي بشأنه تجري عملية الدفع .<sup>4</sup>

## 2: نتائج رقابة المحاسب العمومي

<sup>1</sup> - المادة 35 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>2</sup> - المادة 36 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>3</sup> - بن داود إبراهيم ،مرجع سبق ذكره ،ص 92

<sup>4</sup> - شلالي رضا ،تنفيذ النفقات العمومية ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،جامعة الجزائر 1،كلية الحقوق، الجزائر، 2002، ص 40.

ينبغي عدم الخلط بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ولضمان هذا يجب معرفة مبدأ الفصل بينهما ،حيث قام المشرع الجزائري وتماشيا مع التمييز في الوظائف حيث تدخل مهام الالتزام بالنفقة وتصفياتها والأمر بصرفها في اختصاص موظفين إداريين ، أما مهمة دفع النفقة يتكفل بها المحاسب العمومي ،ويسمى تقليديا هذا التمييز بين الأجهزة القائمة بعمليات التنفيذ بمبدأ الفصل بين سلطات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وهذا من اجل توزيع المهام وتسهيل عملية الرقابة ، بالإضافة إلى مكافحة الغش والتدليس .

إن رقابة المحاسب العمومي على أعمال الأمر بالصرف تكون عندما تستوفي النفقة العمومية جميع الشروط المذكورة سابقا في مجالات رقابة المحاسب العمومي لتختتم رقابته بالأشكال الآتية :

(أ) منح التأشير :عندما يتبين للمحاسب العمومي أن النفقة المأمور بدفعها شرعية فإنه يقوم بالدفع بالتأشير على أو الجواله بعبارة "مقبول الدفع " <sup>1</sup> ،وهنا يتم إبراء ذمة البلدية .

(ب) الرفض المؤقت :بإمكان المحاسب العمومي أن يرفض الدفع إذا ما لاحظ خلافا في الأمر بالدفع والوثائق الثبوتية المرفقة به.وذلك عن طريق مذكرة يحدد فيها أسباب الرفض لكي يجري عليها الإجراءات اللازمة للتسوية .

(ت) الرفض النهائي :في حالة رفض الأمر بالصرف تسوية الملاحظات المشار إليها في المذكرة يرفض المحاسب العمومي وضع التأشير بصفة نهائية على أن سلطة المحاسب العمومي ليست مطلقة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - عباس عبد الحفيظ ،تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،جامعة أبو بكر بلقايد ، تلمسان ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،2012 ،ص 66 .

<sup>2</sup> - كريمة ربحي ، زهية بركان ،وضع ديناميكية جديدة لتفعيل دور الجماعات المحلية في التنمية(مراقبة ميزانية الجماعات المحلية) ، الملتقى الدولي حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات الاقتصادية ،باتنة ،يومي 01 و02 ديسمبر 2004. ص. .

وفي حالة إجراء المحاسب العمومي الرفض النهائي فان نظام المحاسبة العمومية اقر إجراء استثنائيا وهو إمكانية الأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض ، وهذا الإجراء بالتسخير المكتوب .ويمكن للمحاسب العمومي أن يرفض الامتثال لهذا الإجراء إذا كان رفض الدفع معللا كما يلي :<sup>1</sup>

- عدم توفر الإعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة ،عدم توفر أموال الخزينة ،انعدام إثبات أداء الخدمة ،انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصا عليه في التنظيم المعمول به .<sup>2</sup>

أما عن أجل الدفع في حالة منح التأشيرة ،فيجب على المحاسب العمومي بعد إيفائه الالتزامات ،يقوم بدفع النفقات أو بتحصيل الإيرادات ضمن الآجال المحددة ،وهذه الأخيرة التي حددها المرسوم التنفيذي 93-46 كما يلي :<sup>3</sup>

- يقوم الأمرون بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف الحالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر ،إلى المحاسبين العموميين المكلفين بتحويلها إلى نفقات ،أي القيام بدفعها .

- يحول المحاسبون العموميون أوامر الصرف و حوالات الدفع التي يصدرها الأمر بالصرف في أجل أقصاه 10أيام من تاريخ استلامها .ويتم حسابها ابتداء من شهر إصدارها .

<sup>1</sup> - المادة 47 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>2</sup> - المادة 47 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>3</sup> - الجريدة الرسمية، المادة 02 من المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة .

- يرسل المحاسبون العموميون إلى الأمرين بالصرف نسخة من الأمر بالصرف عليها تأشيرة التسديد وذلك بعد تحويلها إلى نفقات .

### 3 : مسؤولية المحاسب العمومي

مسؤوليات المحاسب العمومي كثيرة وثقيلة، فهو مسئول مسؤولية شخصية ومالية، يمكن أن يسأل تأديبا ككل موظف عمومي كما يمكن أن يسأل مدنيا و جنائيا عن كافة المخالفات المرتكبة منه المنصوص عليها في التشريع والتنظيم<sup>1</sup> . وطبق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه فيه إلى تاريخ انتهاء مهامه<sup>2</sup> ، وتعيين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها<sup>3</sup> ، ويكون مسئولا شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المشار إليها سابقا<sup>4</sup> .

في جميع الحالات لا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة<sup>5</sup> . وحسب ما جاء في المادتين 08،09 من المرسوم التنفيذي 91-312 انه يمكن للمحاسب العمومي أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته وهذا بعد إرسال طلب إعفاء إلى مجلس المحاسبة . كما يعتبر الأمر بالتسخير كحد لرقابة المحاسب العمومي ، وامتثال المحاسب العمومي للتسخير ، تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية .

### ثالثا : تدقيق ورقابة مختلف الهيئات

<sup>1</sup> - Benaissa Séide, op-cit ،p35

<sup>2</sup> - المادة 41 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>3</sup> - المادة 03 من المرسوم التنفيذي 91-313 مؤرخ في 07 09 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تها ومحتواها .

<sup>4</sup> - المادة 43 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>5</sup> - المادة 46 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

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

ويجب الإشارة هنا أن المجلس البلدي الشعبي يقسم إلى فئتين أساسيتين هما : الهيئة التنفيذية الممثلة برئيس البلدية و نوابه أما الفئة الثانية فتتضمن بقية أعضاء المجلس البلدي.

إن الغرض من هذا النوع من الرقابة هو التأكد من مطابقة التنفيذ الموازناتي للتوجيهات المحددة من طرف الهيئة المنتخبة و تتم هذه العملية بواسطة المناقشة و التصويت على الميزانية بمختلف أشكالها و الحساب الإداري .

#### - أ / الرقابة على الميزانية :

وحسب ما جاء في قانون البلدية 10-11 بخصوص المصادقة على مشروع الميزانية حيث يتولى الأمين العام للبلدية تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، إعداد مشروع الميزانية يقدم رئيس المجلس مشروع الميزانية إلى المجلس للمصادقة عليه <sup>2</sup> و هذا لا يعني فقط تصويت الأعضاء بالقبول أو بالرفض بشكل آلي و إنما يتناول المجلس و يتدارس جميع مقتضيات المشروع و محتوياته بشكل مفصل كما أن الرئيس ملزم بأن يضمن لمختلف الهيئات المعنية سواء الوصاية أو الرقابية موافقة المجلس البلدي على المشاريع التي يرمجها في إطار الميزانية على مستوى الواقع الملموس <sup>3</sup>.

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

<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية ،المادة 180 من قانون البلدية 10-11 المؤرخ في 22 يونيو 2011 يتعلق بالبلدية ،.

<sup>3</sup> - عبد القدر موفق ، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر ،دراسة تحليلية ونقدية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، جامعة الحاج لخضر باتنة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،2015، ص ص. 163-164 .

ويمكن القول أن المجلس الشعبي البلدي بصفته جهاز أو طرف رقابي يمارس الرقابة المالية من خلال ما يلي :

-التصويت و الضبط و فق الشروط المنصوص عليها في قانون البلدية و التي اشرنا إليها سابقا و يمكنه كذلك إجراء تحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم عن طريق مداولة<sup>1</sup> .

-يمارس المجلس الشعبي البلدي أيضا الرقابة المالية المزامنة للتنفيذ عن طريق متابعته لتنفيذ العمليات المالية في البلدية من طرف الأمر بالصرف كما يمكنه إنشاء لجان تحقيق في قضايا معينة ومطالبة الأمر بالصرف بتقديم تقارير دورية أو ظرفية عن تنفيذ الميزانية بالإضافة إلى أن هناك بعض العمليات المالية التي يمكن للأمر بالصرف تنفيذها إلا بعد مصادقة المجلس الشعبي البلدي المعني عليها مثل قبول الهيئات و الوصايا و إبرام الصفقات العمومية في البلدية<sup>2</sup> .

#### ب: الرقابة على الحساب الإداري :

يعد رئيس المجلس الشعبي البلدي، عند نهاية الفترة الإضافية للسنة المالية الحساب الإداري و يعرضه على المجلس الشعبي البلدي للمصادقة<sup>3</sup> . فمن الناحية القانونية، يعتبر الحساب الإداري أداة لإبراء ذمة الرئيس أثناء التصويت الايجابي أما التصويت السلبي على الحساب الإداري فتعبير عن إدانة التسيير المالي للأمر بالصرف أما من حيث نوعية التسيير، فالحساب الإداري يساءل بشكل جلي التسيير المالي للجهاز التنفيذي للبلدية على محك الحكمة الجيدة و خاصة مبدئي الشفافية و المساءلة أما على المستوى الرقابي فالحساب الإداري يترجم البعد الرقابي بمختلف صورته، فالرقابة قد تكون إدارية تمارس بواسطة السلطة الوصية وقضائية

<sup>1</sup> - المادة 182 ،من قانون البلدية 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 2011 يتعلق بالبلدية .

<sup>2</sup> - عبد القادر موفق ، مرجع سبق ذكره ،ص 164 .

<sup>3</sup> - المادة 188 من قانون البلدية 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 2011 يتعلق بالبلدية .

تمارس من طرف المحاسبة. وقد تكون المراقب شعبية خاصة من طرف وسائل الإعلام، إذ تشكل مداورات جلسات الحساب الإداري مادة إعلامية هامة<sup>1</sup>.

## 2: رقابة لجنة الصفقات البلدية :

إن الصفقات العمومية تأخذ حصة الأسد في مجال النفقات العامة على مستوى كل الإدارات العمومية و من بينهم البلديات و يظهر اهتمام المشرع الجزائري لها من خلال التعديلات المتكررة لتنظيم الصفقات العمومية .

### أ- تعريف الصفقات العمومية :

عرف المشرع الجزائري النفقات من خلال المرسوم الرئاسي رقم :15- 247 الصفقات العمومية عقود مكتوبة في مفهوم التشريع المعمول به، تبرم بمقابل مع المتعاقدين الاقتصاديين و فق الشروط المنصوص عليها في هذا المرسوم لتلبية حاجات المصلحة المتعاقدة في مجال الأشغال و اللوازم و الخدمات و الدراسات<sup>2</sup>.

و أيضا هي صورة من صور العقد الإداري، فهي عقد مكتوب يربط المصلحة المتعاقدة مع متعاملين اقتصاديين لتلبية حاجاتها في مجال الأشغال و اللوازم و الخدمات و الدراسات و بالنظر لأهميتها و ارتباطها بالمال العام لجأ المشرع إلى وضع آليات رقابة عليها متمثلة في الرقابة القبلية الداخلية، و أخرى قبلية خارجية تمارس من طرف لجان الصفقات العمومية<sup>3</sup>، وما يهمنا في بحثنا هذا هي لجنة البلدية للصفقات .

1 - عبد القادر موفق ، مرجع سبق ذكره ،ص165 .

2 - الجريدة الرسمية المادة 02 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 /09/ 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .

3 - عبد القادر زوقار ، الرقابة القبلية و البعدية على الصفقات في القانون الجزائري، مجلة صوت القانون ،،جامعة بونعامة خميس مليانة ، العدد3، ، ص 01 .



## ب- اللجنة البلدية للصفقات :

وكذلك أولى المشرع الجزائري أهميه كبيرة للرقابة على أموال البلدية وذلك عن طرق وضع لجان إدارية وظيفتها مراقبة الصفقات العمومية من إضفاء الشفافية على عمليو إبرام الصفقات العمومية و تجسيد للمبادئ التي تقوم عليها عقود الصفقات و الذكورة في المادة الخامسة من المرسوم الرئاسي السابق الذكر كمبدأ من مبادئ حرية الوصول للطلبات العمومية أي المنافسة و مبدأ المساواة بين العارضين <sup>1</sup> . و تتشكل اللجنة للصفقات من <sup>2</sup> :

- رئيس المجلس الشعبي أو ممثلة، رئيسيا .

- ممثلة عن المصلحة المتعاقدة .

- منتخبين اثنين (2) يمثلان المجلس الشعبي البلدي.

- ممثلين اثنين (2) عن الوزير المكلف بالمالية (مصلحة الميزانية و مصلحة المحاسبة).

- ممثل عن المصلحة التقنية المعنية بالخدمة للولاية حسب موضوع الصفقة (بناء، أشغال عمومية، ري) عن الاقتضاء، و تتمثل اختصاصات اللجنة البلدية للصفقات بدراسة مشاريع دفاتر الشروط و الصفقات و الملاحق

1 - المادة 05 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 /09/ 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .

2 - المادة 174 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 /09/ 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .

الخاصة بالبلدية ضمن حدود المستويات المنصوص عليها حسب الحالة في المادتين 139- 173 من هذا المرسوم<sup>1</sup> ، وكذلك معالجة الطعون التي يقدمها المتعهدون<sup>2</sup>.

وحسب ما جاء في نص المادة: 139 من المرسوم الرئاسي فإنه يخضع إلى فحص هيئات الرقابة الخارجية القبلية إذا كان موضوع الملحق يعدل تسمية الأطراف المتعاقدة و الضمانات التقنية و المالية واجل التعاقد و كان مبلغه أو المبلغ الإجمالي لمختلف الملاحق يتجاوز نسبة 10 % من المبلغ الأصلي للصفحة<sup>3</sup>

### الفرع الثاني : تدقيق والرقابة اللاحقة (البعديّة) علي نفقات التجهيز العمومي

#### أولا : تدقيق ورقابة مجلس المحاسبة

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للتدقيق والرقابة البعديّة لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية .

#### 1: نشأة مجلس المحاسبة و مجال اختصاصه:

أ- : نشأته لقد نص دستور 1976 على تأسيس مجلس المحاسبة بموجب المادة190 وتجسيد لذلك صدور قانون في سنة 1980 خاصا بإنشاء مجلس المحاسبة وكلف بوظيفة المراقبة إضافة إلى الصلاحيات الواسعة

<sup>1</sup> - المادة 174 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 /09/ 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .

<sup>2</sup> - المادة 169 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 /09/ 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .

<sup>3</sup> - المادة 139 من المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 16 /09/ 2015 يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .

القضائية و الإدارية في مجال مراقبة مالية<sup>1</sup> . وبعد صدور دستور 1989 صدر القانون رقم :90-32 المؤرخ في :04/12/1990 المتعلق بمجلس المحاسبة وسييره<sup>2</sup> ، إلى أن الغي بموجب الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 15/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة<sup>3</sup> و الذي تم تعديله سنة 2010 بموجب الأمر رقم 10-02 يعدل و يتم الأمر رقم 95-20 و المتعلق بالمحاسبة<sup>4</sup> و لقد نص دستور 1996 على مجلس المحاسبة في المادة 170 منه<sup>5</sup> ، بالإضافة إلى التعديل الدستوري الجديد الصادر سنة 2016 فنص على مجلس المحاسبة في المادة 192 منه<sup>6</sup>.

**ب- مجالات اختصاص مجلس المحاسبة :** نظرا للدور الهام الذي يلعبه مجلس المحاسبة فإن مجال تدخله عرف عدة تعديلات منذ إنشائه إلى غاية 2010 لقد حدد الأمر رقم 95-20 مجال اختصاص مجلس المحاسبة و الأمر رقم 210-02 لمعدل و لمتتم له حيث تنص المادة 02 منه على انه يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية<sup>7</sup> . وكذلك المواد 03 و 06 و 07 و 09 و 11 و 12 من التعديل الأخير فان مجال تدخل مجلس المحاسبة أصبح يشمل مصالح الدولة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات و المرافق و الهيئات العمومية ، إضافة إلى ذلك فإن رقابته تنصب على تسيير الشركات و المؤسسات و لهيئات مهما يكن و وضعها القانوني<sup>8</sup> .

1 - أحمد سويقات ، الرقابة على أعمال الإدارة العمومية في ، مذكرة لنيل دكتوراه جامعة محمد خيضر ، بسكرة ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ، الجزائر، 2014 ، ص 11 .

2 - الجريدة الرسمية ، القانون 90-32 المؤرخ في 04/12/1990 المتعلق بمجلس المحاسبة وسييره.

3 - الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 15/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.

4 - الجريدة الرسمية الأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010 معدل ويتم الأمر 95-20 المؤرخ في جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة .

5 - الجريدة الرسمية ، المادة 170 من دستور الجزائر لسنة 1996 ، المؤرخ في 08 ديسمبر 1996 .

6 - الجريدة الرسمية ، المادة 192 من القانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 يتضمن التعديل الدستوري .

7 - المادة 02 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 15/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.

8 - المواد 03،07،06،12،11،09 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 15/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.

وهم ما يلاحظ أن المشرع عندما تدخل في سنة 2010 قد وسع مجال تدخل المحاسبة و الغاية من ذلك هي تشجيع الاستعمال المنتظم و الصارم للموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية و ترشيد عملية الإنفاق بغية تحقيق تسيير فعال للموارد المالية للدولة .

و تتحدد اختصاصات و مهام مجلس المحاسبة انطلاقا من الأمر رقم :20-95 المعدل و المتمم و بذلك يقوم بالمهام التالية :

- يمارس مجلس المحاسبة رقابته على أساس الوثائق المقدمة إليه أو في عين المكان و تكون فجائية أو بعد التبليغ .

- كما يحق له الاستماع إلى أي عون وفي أي مكان يمارس فيه رقابته ، كما أن للمجلس اختصاصات إدارية و تتمثل أساسا في رقابة نوعية التسيير الهيئات و المصالح العمومية و اختصاصات قضائية تتمثل في مراجعة الحسابات المقدمة من طرف المحاسبين العموميين .

## 2 - الأثر الرقابية لمجلس المحاسبة :

يمارس مجلس المحاسبة رقابة ذات طابع قضائي، و رقابة ذات طابع إداري و لمجلس المحاسبة طبقا لنص المادة :55 من الأمر 20-59 اثر أو طرائق لممارسة عمله الرقابي و تتمثل :

- أ- رقابة نوعية التسيير : في إطار مهامه يكلف مجلس المحاسبة بمراقبة نوعية تسيير الهيئات و المصالح العمومية التي في مجال تدخله، بحيث يقيم شروط استعمال الموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية المسخرة لهم، كما يتأكد من وجود و فعالية الأجهزة المكلفة بالتدقيق و الرقابة الداخليتين<sup>1</sup> ، و يراقب شروط منح و استعمال الإعانات و المساعدات المالية التي تمنحها الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق و الهيئات

1 - أحمد سوقيات ،مرجع سبق ذكره ،ص 278.

العمومية الخاضعة لرقابته ،و تهدف هذه الرقابة إلى التأكد من مدى توفر الشروط المطلوبة لمنح هذه المساعدات و مطابقة استعمالها مع الغابات التي منحت من أجلها .

- ب - رقابة الانضباط: يتأكد مجلس المحاسبة من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية و في هذا الإطار يختص المجلس وفق الشروط المحددة في هذا الأمر بتحمل المسؤولية لأي مسؤول أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات العمومية المذكورة في المادة 07 و الأشخاص المذكورين في المادة 86 من هذا الأمر، و أي مسؤول أو عون مخول له الإشراف على تسيير الأموال العمومية في حالة ارتكابه مخالفة أو عدة مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية المالية ،تعتبر مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية الأخطاء أو المخالفات التي تم ذكرها في هذه المادة عندما تكون خرقا صريحا للأحكام التشريعية و التنظيمية التي تسري على استعمال و تسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية ضررا بالخرينة العمومية أو بهيئة عمومية <sup>1</sup> .

### 3: النتائج الإدارية لعمل مجلس المحاسبة و تقدير رقبته :

بعد قيام مجلس المحاسبة بعمليات التدقيق و الرقابة التي تدخل ضمن اختصاصه فإنه يقوم بوضع مجموعة من النتائج الإدارية تم تقدير عمليات الرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة.

- أ - النتائج الإدارية لعمل مجلس المحاسبة : يختص مجلس المحاسبة في مجال عمليات التدقيق والرقابة التي يقوم بها بوضع مجموعة من التقارير تتمثل في ما يلي:

أ- 1- مذكرة التقييم و الإجراء المستعمل و المذكرة المبدئية :

<sup>1</sup> - المواد 88،87، من الأمر رقم 95- 20 . 20 المؤرخ في 15/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.

أ-1-1 مذكرة التقييم: بعد إجراء عمليات مراقبة نوعية التسيير يقوم مجلس بإعداد تقييم نهائي يتضمن كل التوصيات و الاقتراحات بغرض تحسين و فعالية و مرد ودية الهيئات و المصالح العمومية الخاضعة لرقابتها و يرسلها أيضا إلى مسؤولي هذه الهيئات و إلى الوزراء و السلطات الإدارية المعنية وهذا ما نصت عليه المادة 73 من الأمر 20-95 .

أ-1-2:الإجراء المستعجل : و الذي من خلاله يخطر رئيس مجلس المحاسبة و يطلع السلطات السلمية أو الوصية أو كل سلطة معينة إذا ما تطلب الأمر ذلك .

أ-1-3: المذكرة المبدئية :و بموجبها يقوم رئيس مجلس المحاسبة بإطلاع السلطة بالنقائص المسجلة في النصوص المتعلقة بشروط استعمال و تسيير و تقدير و مراقبة أموال الهيئات و المصالح العمومية الخاضعة لرقابته.

ب: التقرير المفصل و التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية و التقرير السنوي  
ب-1- التقرير المفصل :نسجل فيه كل الوقائع التي يمكن أن توصف بالوصف الجزائي و التي لاحظها مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته يوجه الناظر العام هذا التقرير إلى وكيل الجمهورية المختص إقليميا مصحوبا بالملف.

ب-2- التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية :ترسل الحكومة هذا التقرير بعد أن يقوم بإعداد مجلس المحاسبة إلى الهيئة التشريعية مرفق بقانون المرتبط.

ب-3 : التقرير السنوي :يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا و يرسله إلى رئيس الجمهورية بين التقرير السنوي المعاينات و الملاحظات و التقييمات عن أشغال و تحريات مجلس المحاسبة مرفقة بالأراء و المقترحات التي

يرى من الواجب أن يقدمها و أيضا آراء وردود المسؤولين و الممثلين القانونيين و السلطات الوصية المعنية و يتم نشر هذا التقرير السنوي في الجريدة الرسمية<sup>1</sup> .

وترسل نسخة من هذا التقرير إلى الهيئة التشريعية و بهذا يتعين في الأخير على السلطات الإدارية و على مسؤولي الهيئات التشريعية الخاضعة للرقابة اطلاع مجلس المحاسبة بالنتائج المترتبة عن رقبته .

#### - 4 - تقدير رقابة مجلس المحاسبة :

من خلال التعرض المجل اختصاصات مجلس المحاسبة و التطرق لمجالات اختصاصه يبين لنا أن الرقابة التي يقوم بها هي رقابة مالية تقييمية فهي بهذا تهدف إلى حماية الأموال العامة بوجه عام وكيفية الإنفاق العام بوجه خاص و فق ما يتعلق بقواعد المحاسبة و المالية، و تعد هذه الرقابة إصلاحية وهذا ما هو ملاحظ من خلال النتائج التي تسفر عنها عمليات التحري و المراقبة وكذا الاقتراحات و التقارير التي يقدمها إلى الهيئات والمصالح العمومية المعنية ،وذلك بهدف التوصل إلى أحسن السبل في تسيير المالي والمحاسبي وبالتالي ضمان المحافظة على الأموال العامة .وحتى يتسنى المجلس المحاسبة أن يقوم بدوره الكامل فقد خص بهيكل تنظيمي وبشري وإداري وخص بنظام قانوني يجعل منه هيئة إدارية وقضائية في نفس الوقت فهو يعاين ويراقب بحرية تامة دون أن يلتزم تجاهه بالسر المهني أو بالسلم الإداري كما له أن يوقع العقوبات التي يراها ملائمة جراء المخالفات والأخطاء<sup>2</sup> .

ثانيا : تدقيق ورقابة المفتشية العامة للمالية :

#### 1 - نشأة المفتشية العامة ومجالات اختصاصها :

<sup>1</sup> - إبراهيم بن داود، مرجع سبق ذكره، ص ص. 166 - 167 .

<sup>2</sup> - أحمد سوقيات، مرجع سبق ذكره، ص 303 .

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية على كل الهيئات والمؤسسة العمومية التابعة للدولة ،وهي خاضعة لسلطة وزير المالية ،وقد تم استحداثها لأول مرة بموجب المرسوم الرئاسي 80-53 .ليأتي المرسوم التنفيذي 92-78 متضمنا اختصاصاتها ،وكذلك المرسوم التنفيذي رقم 08-272 في المادتين 02 و 03 المتضمن صلاحيات المفتشية العامة المالية الذي نجد أن الجماعات المحلية (الولاية والبلدية ) تدخل ضمن مجال تدخل المفتشية العامة المالية ،تعمل المفتشية العامة للمالية على رقابة مجالات التسيير المحاسبي والمالي لصالح الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية .

## 2 - مهام المفتشية العامة للمالية :

يقوم وزير المالية بتحديد عمل المفتشية العامة للمالية خلال السنة وذلك في الشهر الأول ،مع الأخذ بعين الاعتبار طلبات المراقبة التي يتقدم بها أعضاء الحكومة ومجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني .

وتتجلى مهام المفتشية العامة للمالية في الرقابة والتحقق . والملاحظ أن رقابة المفتشية العامة للمالية تبنى على مبدأ المباغته والمفاجئة أو بإشعار مسبق في أدائها لمهامها ،وتقوم بانجاز الأشغال التحضيرية المرتبطة بتدخلاتها مستغلة كل المعطيات الاقتصادية والمالية والتقنية لممارسة عملها الرقابي ،للمفتشية حق المبادرة بأي اقتراحات أو آراء تخص إجراءات أو تقنيات يتطلب استخدامها في مجال الفعالية والنجاعة .

## 3- نتائج أعمال المفتشية العامة للمالية وتقدير رقابتها

### أ- نتائج أعمال المفتشية العامة للمالية

مجرد إنهاء أعمالها تحرر المفتشية تقريرا فيه الملاحظات والمعائنات التي توصلت إليها حول التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسة ،ويتضمن هذا التقرير اقتراحات والتدابير التي من شأنها أن تحسن التنظيم والتسيير



،ويمكن أن يتضمن التقرير أيضا كل اقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكمها<sup>1</sup> ، وكذلك يجب أن يتضمن جميع الملاحظات الموضوعية حول التصرفات الإدارية المخالفة للقانون دون غيرها وبعد عملية التجميع يقوم بفحص جميع الحالات حالة بحالة ومدى درجة عدم مشروعيتها مع الالتزام بدرجة الحياد ، كما يجب أن تكون الملاحظات دقيقة وموضوعية ومختصرة وكذلك تتميز مرحلة إعداد التقرير بالحرية التي يتمتع بها المفتش أثناء إعداد للتقرير ، وبعد إعداد التقرير الأساسي يبلغ إلى المسير المؤسسة أو الهيئة المعنية بالتقرير وعلى اثر ذلك تقوم المؤسسة المعنية بدراسة وبمشاركة الأعوان والمصالح محل الرقابة من أجل الرد والدفاع عن موقفهم في تسيير .

-ب- تقدير رقابة المفتشية العامة للمالية : تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية ذات دور بالغ الأهمية ولا يمكن الاستغناء عن مهام التي تؤديها في مجال التدقيق والمراقبة والتقييم الاقتصادي وكذا الدراسات والتحليل ، ولاكن رغم هذا الدور الذي تلعبه المفتشية إلا أن هناك الكثير من الحدود والعقبات التي تحد من فعالية عملها ومنها :

- أن هناك الكثير من الهيئات لا تخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية إن لم نقل لا تخضع لأي رقابة أو تدقيق في الحسابات وهذه الهيئات رئاسة الجمهورية ، وزارة الدفاع الوطني ، المجلس الشعبي الوطني ، وبعض المؤسسات العمومية الاقتصادية سونا طراك<sup>2</sup>.

- إن مجال تدخل المفتشية واسع جدا ويتطلب إمكانيات بشرية ومادية ضخمة من أجل تمكينها من مراقبة وتدقيق كل هاته الجهات من تدعيمها بهياكل جهوية علي كل من الأغواط ، تيزي وزو ، سيدي بلعباس ، قسنطينة ، ورقلة ، تلمسان ، سطيف ، عنابة ، مستغانم ، وهران ، بتعداد لا يتجاوز 60 مكلفا بالتفتيش ، وبالرغم

- المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 8-272 المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمالية،

2- بن داود إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 174-175.

من ذلك فإن مجال تدخلها يبقي واسعاً جداً ، ولا يمكن لها بهذه الإمكانيات أن تغطي كل مجال الذي ضمن نشاطها .

### ثالثاً - تدقيق والرقابة القضائية :

تعتبر الرقابة القضائية بعدية خارجية غير متخصصة تمارس كذلك على الإدارات العمومية والتي من بينها الجماعات المحلية .

#### 1 - الأساس القانوني لخضوع الجماعات المحلية للرقابة القضائية القانونية :<sup>1</sup>

تعرف الرقابة القضائية بأنها تلك الرقابة التي تمارسها الجهات القضائية باختلاف أنواعها بمختلف وعلى مختلف درجاتها تحرك الدعاوي القضائية ضد أعمال الإدارة ، أمام جهات القضاء الإداري للدولة .

والأساس القانوني لخضوع جماعات المحلية والرقابة القضاء الإداري باعتبار أن الجزائر تأخذ بنظام ازدواجية القانون والقضاء ووفق المادة 800 من ق .أ .م .أ التي تنص على المحاكم الإدارية هي الجهات الولاية العامة ومنازعات الإدارية التي تختص بالفصل في أول درجة ، بحكم قابل إلى الاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو احدي المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفاً فيها .

#### 2 - وسائل تحريك الرقابة القضائية الإدارية :

تعتبر الرقابة القضائية ، رقابة مشروعة نصت عليه المادة 13 من ق .إ.م .إ حيث يطلب من خلالها ، التدخل القاضي لفض النزاع الناشب بين الفرد والإدارة ، ويتولى القضاء مهمة البحث والتأكد من مدي مطابقة التصرف الإداري لمبدأ الشرعية ، ويعرف القضاء عدة أنواع من الدعاوي القضائية والتي تهدف إلي تحريك رقابة القضاء علي أعمال الإدارة من أهمها .

- بن داود إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص ص . 177-178.

**أ- دعوي الإلغاء (دوي تجاوز السلطة) :** دعوي الإلغاء هي الدعاوي القضائية الإدارية الموضوعية والعينية التي يحركها ويرفعها ذوي الصفة القانونية والمصلحية أمام جهات القضاء المختصة في الدولة للمطالبة بإلغاء قرارات إدارية غير مشروعة ، والحكم بإلغاء هذه القرارات إذا ما تم التأكد من عدم مشروعيتها ، وذلك بحكم قضائي ذي حجة عامة ومطلقة .

**ب- دعوي التعويض ( دعوي القضاء الكامل ) :** تعرف دعوي التعويض بأنها تلك الدعوي القضائية الذاتية التي يحركها ويرفعها أصحاب الصفة والمصلحة أمام جهات القضاء المختصة ، وطبقا للشكليات و الإجراءات المقررة قانونا ، للمطالبة بالتعويض الكامل والعاقل والإزم للأضرار التي أصابت حقوقهم بفعل النشاط الإداري الضار وتمتاز دعوي التعويض الإداري هذه أنها من دعاوي قضاء الحقوق <sup>1</sup>.

**ج- تقدير الرقابة القضائية :** تحتل الرقابة القضائية بين مختلف الأجهزة الرقابية المكلفة بالرقابة مكانة هامة ومميزة وتتميز بعدة محاسن من بينها

- ✓ لرقابة القضائية هي أكثر أنواع الرقابة حيادا وموضوعية ،
- ✓ تتمتع بفعالية كبيرة من الناحية القانونية لضمان تحقيق مبدأ المشروعية واحترامه من طرف الإدارة .
- ✓ تمتاز السلطة التي تمارس الرقابة القضائية بالاستقلالية عن الجهاز الإداري وانطلاقا من ذلك تعد الرقابة القضائية من أكمل أنواع الرقابات وأوفاهها حماية لمبدأ المشروعية من جهة والسهرة علي حماية حقوق وحرية الأفراد من جهة أخرى .

## المبحث الثاني : الإطار النظري لتسيير ومراقبة تنفيذ نفقات التجهيز العمومي

- بن داود إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص ص . 177-179.

تمثل الميزانية العامة للدولة وسيلة بواسطتها تقوم الدولة باقتطاع وتوزيع الثروة بهدف التنمية الاجتماعية وكذا الاقتصادية ،وفي المبحث سنركز على نفقات التجهيز العمومي والتي تمثل جزء من النفقات العمومية الموجودة بالميزانية .

## المطلب الأول : تسيير نفقات التجهيز العمومية

### الفرع الأول : مفهوم تسيير نفقات التجهيز العمومي

هي تلك النفقات التي تسجل في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفذ باعتمادات الدفع

\*هي نفقات تتعلق بالتجهيزات الجماعية وأشغل المنشآت الأساسية لتكوين رؤوس الأموال بقصد تنمية الثروة الوطنية وتوزيع حسب المخطط الإنمائي السنوي الذي يتم إعداده في قانون كوسيلة تنفيذية لميزانية البرامج الاقتصادية ،على ثلاث أبواب وهي :<sup>1</sup>

- الاستثمارات الممنوحة من قبل الدولة والتي تستند إما إلى أملاك الدولة أو إلى المنظمات العمومية
- إعانات الاستثمارات الممنوحة من طرف الدولة .
- نفقات أخرى برأسمال .

### 1- مميزات نفقات التجهيز :

- استثمارية :لأنها تحقق موارد مالية كبيرة .
- إنتاجية :لأنها تولد إنتاج مادي إنتاج غير مادي .
- نشيطة وحيوية : لأنها تريد من الناتج الوطني .

<sup>1</sup> - المادة 6من القانون 21-90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

## 2- أهمية نفقات التجهيز :

- مشاريع هادفة .
  - ذات تأثير وفعالية على الاقتصاد الوطني .
  - لا تتمتع بالطابع التكراري .
  - تزيد في الناتج الوطني وبالتالي تزيد في الثروة الوطنية .
- 3- أنواع نفقات التجهيز العمومي : هناك تصنيفات لنفقات التجهيز العمومي منها :

### 3-1- التصنيف الاقتصادي : حسب المادة 35 من قانون 17/48 المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين

المالية أن الإعتمادات التي تم فتحها في الميزانية العامة للدولة وفقا للمخطط الإنمائي تجمع في ثلاث أبواب :

- استثمارات منفذة من قبل الدولة .
  - إعانات الاستثمارات الممنوحة من قبل الدولة .
  - نفقات برأسمال .
- من خلال ما سبق نجد أن الميزانية العامة للدولة صنفت نفقات التجهيز إلى قسمين<sup>1</sup> :
- نفقات الاستثمار .
  - نفقات برأسمال .

- المادة 6 و7 من القانون 21-90 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية .<sup>1</sup>

حيث تكون موزعة على القطاعات العشرة وهذا في شكل رخص برامج وتنفذ باعتمادات الدفع .

### 1-1-3 نفقات الاستثمار : وهي تلك النفقات التي تجمع في عناوين حسب القطاعات وهي مشاريع لبرامج

إنمائية موزعة على عشرة القطاعات وهي :<sup>1</sup>

- المحروقات - المنشآت الأساسية الاقتصادية والإدارية

- الصناعات التحويلية - التربية والتكوين

- الطاقة والمناجم - المنشآت الأساسية الاجتماعية الثقافية

- الفلاحة والري - المباني ووسائل التجهيز

- الخدمات المنتجة - المخططات البلدية للتنمية

مع الإشارة إلى أن القطاع قد يضم عدد معين من الوزارات

### 2-1-3 نفقات برأسمال : وتتمثل في :

- تخفيض نسب الفوائد - الإعانات وتبعات التهيئة العمرانية

- التخصصات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومركز البحث والتنمية

- نفقات برأسمال - الاحتياطات المخصصة للمناطق الواجب ترقيتها

- صندوق دعم الاستثمار - احتياطي لنفقات غير متوقعة

### 2-3 : تصنيف على أساس تسييرها :

- المادة 8 من القانون 21-90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .<sup>1</sup>

هناك ثلاثة أصناف لنفقات التجهيز العمومي يكون علي حسب جهد المكلفة بتسييرها، وهي عبارة عن برامج تنفيذ عمليات، إضافة لذلك وحسب المادة من 04 من المرسوم التنفيذي 227/98 المؤرخ في 13/07/1998 المتعلقة بنفقات التجهيز العمومي ،هذا البرنامج تتم علي أساس الصنفقة عمومية ، باعتبارها أن مبالغها كبيرة ، وتنفيذها يفوق السنة الواحدة.

**3-2-1- برامج قطاعية ممرضة : PSC (les programmes sectoriels centralisé) والتي تخص** جميع عمليات المسجلة باسم الوزارة ، أو باسم المؤسسات العمومية ذات طابع إداري الموضوعة تحت وصايتهم ومختلف المؤسسات التي تتمتع بالاستقلالية المالية والإدارية المتخصصة ويكون الوزير هو الأمر بالصرف المكلف بتنفيذها<sup>1</sup> .

**3-2-2 برامج قطاعية غير ممرضة : PSD (les programmes sectoriels déconcentré )**

وهي جميع العمليات المسجلة باسم الوالي<sup>2</sup> ، هو الأمر بالصرف الوحيد المكلف بتنفيذها .

**3-2-3 - مخططات البلدية لتنمية PCD (les plans communal de développement)**

وهي جميع العمليات التي يكون موضوعها برامج أعمال ذات أولوية للتنمية والتي تخضع في لتسييرها البلديات كالتجهيزات الفلاحة ،توزيع مياه الشرب وغيرها ، والذي يختص بتنفيذها رئيس المجلس الشعبي البلدي باسم الوالي .

### الفرع الثاني : نظام تسيير نفقات التجهيز العمومية

هناك نظام خاص لتسيير نفقات التجهيز العمومي يحمل عدة أدوات أهمها :

<sup>1</sup> -الجريدة الرسمية ، المادة 5 ، من المرسوم التنفيذي رقم 98 -227 المؤرخ في 13 يوليو 1998،يتعلق بنفقات الدولة للتجهيز.

2- المادة 16 ، من المرسوم التنفيذي رقم 98 -227 ، المؤرخ في 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات التجهيز العمومي ،

**1- نظام رخص البرامج :**

إن تنفيذ نفقات التجهيز من ناحية التحضير والمراقبة يخضع لنفس قواعد المحاسبة العمومية غير أنها تمتاز ببعض الخصوصيات خاصة على مستوى مرحلة الالتزام والدفع حيث يسمح بالالتزام بعد اعتماد رخص البرامج ولا يمكن الدفع إلا بعد الترخيص باعتماد الدفع .

**1-1- تعريف رخص البرامج :** تتمثل الحد الأعلى للنفقات التي يؤذن للأمرين بالصرف باستعمالها في تنفيذ

الاستثمارات المخططة وتبقى صالحة دون أي تحديد لمدتها حتى يتم إلغاؤها من خلال ما سبق نستنتج أن <sup>1</sup> :

- رخص البرامج تمثل السقف الأعلى لنفقات الاستثمار .

- الأمرين بالصرف هم المؤهلين لتنفيذ الاستثمارات المخططة .

- صالحة لعدة سنوات حتى يتم إلغاؤها .

**1-2- تعريف اعتماد الدفع :**

تمثل التخصصات المالية السنوية، التي يمكن للأمر بالصرف صرفها أو تحويلها أو دفعها، الالتزامات المبرمة في إطار رخص المطبقة فهي تلغى في آخر السنة إن لم يتم استعمالها، لكن منذ سنة 2006 لأ يتم إلغاؤها في آخر السنة، إذ لم يتم استعمالها .

يتم اعتماد رخص البرامج و إتمادات الدفع ضمن قانون المالية السنوي بصفة إجمالية حسب القطاعات، ثم يقوم الأمرين بالصرف بتوزيعها وفقا لمدونات يحدها التنظيم .

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية ، المادة 6 ، من المرسوم التنفيذي رقم 98 - 227 المؤرخ في 13 يوليو 1998، يتعلق بنفقات الدولة للتجهيز.



**2- نظام مدونة الاستثمارات :**

يقوم نظام رخص البرامج ، و إتمادات الدفع على أساس مدونة الاستثمارات وحسب نص المادة 20 من قانون المالية 17/84 يتم تخصيص إتمادات الدفع وتوزيعها حسب الحالات على الفصول أو القطاعات التي تتضمن النفقات حسب طبيعتها أو غرض استعمالها وفقا لمدونات تحدد عن طريق التنظيم .

**2-1- الهدف من مدونة الاستثمارات**

- السماح بالربط والتنسيق البرامج الإنمائية وحاجات المصلحة العمومية .

- متابعة تنفيذ الاستثمار العمومية .

- سهولة القيام بالتحاليل الاقتصادية والمالية القائمة على الاستثمار العمومي .

**2-2- تصنيف مدونة الاستثمار :** يتم تصنيف مدونة الاستثمارات إلى أربعة مستويات<sup>1</sup>:

**القطاع :** هو الذي يظم نشاطات واسعة ،كبيرة شاملة (يوجد تسع قطاعات).

**القطاع الفرعي :** يقسم القطاع إلى مجموعات حسب النشاط ،(يوجد أبعون قطاعا فرعيا ) .

**الباب :** يمثل وحدة قاعدية وأساس من خلاله يتم تصنيف الاستثمارات .

**المادة :** كل فصل يضم 09 مواد على الأكثر وهاذ التصنيف يتم حسب طبيعة وخصوصية كل استثمار .

**الفرع الثالث : مخططات برامج نفقات التجهيز العمومية :**

<sup>1</sup> -لحول كمال ،اختيار المشاريع العمومية ،دراسة مشروع الطريق السيار شرق غرب ،مذكرة شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان ،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الجزائر، 2013-2014، ص. 90 .

كل برنامج قطاعية للتجهيزات العمومية يحمل في طياته مخططات :

**1 - البرامج القطاعية الممركزة :** هذه البرامج تخص التجهيزات العمومية للإدارات المركزية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ، والهيئات المستقلة ماليا ، والإدارات المتخصصة ، هذا البرنامج يتم وفق المراحل التالية :

التسجيل بعنوان ( ميزانية التجهيز ) .

تبلغ من طرف وزير المالية .

التسجيل من طرف المسؤولين المختصين.

**2 برامج قطاعية غير الممركزة :** وهي تلك البرامج المسجلة باسم الوالي<sup>1</sup> وبالإشراف منه ، بحيث تكون رخصة البرنامج موزعة بقطاعات فرعية ضمن مدونات الاستثمارات العمومية ، والمسببة بمقرر برنامج وزير المالية ، ويتم وفق المراحل التالية

**1-2- تبليغ مقرر برامج للوالي :** يصدر وزير المالية مقررات برنامج وفقا للبرنامج السنوي للتجهيز المقبول من طرف الحكومة ، ثم يبلغها للوالي باعتباره الأمر بالصرف الوحيد .

ملاحظة : لا تخضع البرامج القطاعية الغير ممركرة لإجراء التسجيل بعنوان ميزانية التجهيز .

**2-2- تسجيل المشروع :** الوالي يقوم بتسجيل المشاريع التي بلغت نضجا واكتمالا كافيا ، مما يسمح بانطلاق في إنجاز خلال السنة وذلك من خلال :

المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 98-227 المؤرخ في 13 يوليو 1998، يتعلق بنفقات الدولة للتجهيز .

- توفير مسرح البناء ( وعاء).

- توفير الدراسات الملائمة للمشروع .

- تقييم المشروع .

- آجال الإنجاز والدفع .

- نتائج إعلان المناقصة أو الفحص عملية المستهدفة طبقا لنظام الصفقات العمومية .

يمكن للوالي تعديل المواصفات أو تعديل هيكل الكلفة في حدود رخصة البرامج بينما إعادة تقييم (التعديلات

التقنية أو مبالغ رخصة البرنامج ) لابد من المصادقة علي المستوي المركزي ( موافقة مجلس الوزراء ) .

**3- المخططات البلدية للتنمية:** يتم إعداد مخططات البلدية للتنمية من طرف مصالح مختصة ولأثيا ، لتكن

موضوعا لرخص برنامج إجمالية ، يتم تبليغ رخص البرامج من طرف وزير المالية إلي الولاية ، وهذا بعد التشاور

مع الوزير المكلف بالجماعات الإقليمية ، وهو موضوع دراستنا الحالية في الجانب التطبيقي .

**3-1- توزيع برنامج التجهيز العمومي :** يقوم الوالي بفصل برنامج التجهيز العمومي للبلديات إلي أبواب

والبلديات علي مستوي الولاية حسب احتياجات كل بلدية ( الأكثر حرمانا ).

**3-2- تبليغ عمليات تجهيز العمومي :** يقوم الوالي بتبليغ عمليات تجهيز مخططات البلدية إلي مجلس الشعبي

التنفيذي .

### المطلب الثاني: مراقبة تنفيذ نفقات التجهيز العمومية.

في هذا المطلب سوف نتطرق إلي مراحل وخطوات تسجيل برامج التجهيز العمومي ثم متابعة تسيير البرامج

القطاعية الثلاثة لنعرض في الأخير كيفية الرقابة عليها من طرف أعوان الرقابة وكذا الهيئات المكلفة بذلك.

## الفرع الأول : مراحل وخطوات تسجيل برامج التجهيز العمومية .

**1- التحضير:** الأمر بالصرف على المستوى المحلي ،يقوم باقتراح مشاريع على أساس احتياجات المصلحة وذلك بعد دراسة مسبقة للمشروع الذي أرادت المصلحة أن تختاره والذي ستقترحه بعنوان ميزانية التجهيز ،وعملية الاختيار تكون على أساس الدراسات المنجزة التي يحتويها الملف التقني الملحق بالمشروع ولا بد من الاكتمال الكافي للمشروع قبل تسجيله ،والذي يسمح بالانطلاق في الانجاز خلال السنة ،وعليه ،يجبان يشمل الملف التقني للمشروع المطلوب تسجيله العناصر التالية<sup>1</sup>:

- عرض الأسباب

- بطاقة تقنية تتضمن المحتوى المادي والكلفة بالدينار والعملة الصعبة و رزنامة الانجاز والمدفوعات ،

- دراسة إمكانية التنفيذ ودراسة الأثر ؛

- استراتيجية الانجاز والاختيار المقرر؛

- التنسيق الضروري فيما بين القطاعات ؛

- نتائج المناقصات ؛

- تقرير تقديري يبرز مختلف البدائل ؛

- تقويم الكلفة بالعملة الصعبة وكيفية تمويلها ؛

يقدم الأمر بالصرف ممثل المؤسسة أو الهيئة العمومية طلب رسمي إلى الهيئة الوصية عنها يتضمن محتوى المشروع المقترح انجازه .

<sup>1</sup> - المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 98-227 المؤرخ في 13 يوليو 1998 ،يتعلق بنفقات الدولة للتجهيز .

2-التسجيل :تقوم الوزارة الوصية باستقبال مختلف طلبات تسجيل المشاريع وتقوم بدراسة الملفات التي تخص المشاريع المقترحة بحضور الوزير المختص والمدراء التقنيين المختصين من أجل مباشرة عمليات التقديرية ،فالمشاريع قيد الانجاز يحتفظ لها بأعلى قدر من إتمادات الدفع ،بينما المشاريع الجديدة فقبولها حسب توفر الإتمادات وكذا أهمية المشروع المقترح ،بعد ذلك يتم تركيز مختلف مشاريع المعنية على مستوى وزارة المالية .

3- بلورة واعتماد ميزانية التجهيز :بعد اعتماد انجاز المشروع من طرف الوزارة الوصية تركز مجموعة الطلبات على مستوى المديرية العامة للميزانية (بالضبط المديرية الفرعية لميزانية التجهيز ) تقوم بمناقشة مشروع الميزانية المقترحة لوضع طلبات الإتمادات وفي حالة عدم الموافقة على هذه الطلبات يتم اللجوء إلى الوزارة وفي حالة عدم الموافقة تلجأ لرئيس الحكومة ليم بعد ذلك بلورة مشروع ميزانية التجهيز ليتم إرسال مشروع المجلس الوزراء لتحديد المبلغ النهائية لتأتي المرحلة الأخيرة وهي المصادقة على مشروع ميزانية التجهيز من طرف البرلمان .

#### الفرع الثاني : متابعة تسيير برامج التجهيز العمومية.

يتم متابعة تسيير التجهيز والمسجلة في ميزانية الدولة وفقا للبرامج التالية :

1- متابعة تسيير البرامج القطاعية الممركزة :تسيير البرامج القطاعية الممركزة وفقا رخص البرامج ،حيث تبلع مصالح الوزير المكلف بالمالية الوزراء المختصين بموجب مقرر يبين رخصة البرامج الموزعة حسب كل قطاع فرعي وتصحيحات البرامج الجاري انجازها ،ويوضح مقرر التوزيع الملحق برخص البرامج المضمون المادي والمقاييس الأخرى والمؤشرات الخاصة بالبرنامج الجديد .

الوزير المختص، والذي يعتبر الأمر بالصرف الرئيسي يستطيع أن يتولى تنفيذ البرنامج بنفسه كما يستطيع أن يقوم بتفريدي المشروع باسم الأمر بالصرف المكلف بالانجاز، يحوي مقرر التفريدي مواصفات المشروع، كلفه هيكل التمويل، كذلك يمكن الوزير المختص أن يقوم بتحويلات رخصة البرنامج من مشروع إلى آخر .

يتم الانطلاق في الإشغال عند تسجيل رخصة البرنامج التي تسمح بالبدء بأول عملية التزام، في حين عملية الدفع تكون بعد أداء الخدمة، ووفقا للإعتمادات الدفع السنوية الموضوعة تحت تصرف الوزير المختص، ترصد هذه الإعتمادات بموجب مقرر مبلغ من وزير المالية، كما يقوم الوزير المختص بموجب مقرر بتوزيع إعتمادات الدفع للأمرين بالصرف الثانويين ومن خلال تلك المقررات يمكن تحرير الحوالات .

عند انتهاء البرنامج يتم إغلاق العمليات، ويترتب عن ذلك الأخذ بنفس الإجراءات المتبعة في التسجيل حيث يصدر الوزير المعني، أو مسؤولي المؤسسة أو إدارة قرار الغلق .

2- متابعة تسيير البرامج القطاعية غير الممركزة : تسجل البرامج القطاعية غير الممركزة باسم الوالي، يتم تبليغ رخص البرامج حسب كل ولاية بمقرر من طرف وزير المالية، هذا يبين المحتوى المادي، يقوم الوالي بتسجيل العمليات بمقرر ثم يقوم بتبليغه للمصالح المعنية بغية التنفيذ، هنا الوالي لا يستطيع التفريد إلا المشاريع التي بلغت الاكتمال الكافي، والتي يسمح لها الانطلاق في الانجاز خلال السنة .

قد يعدل الوالي العمليات (المواصفات، هيكل الكلفة) في حدود رخصة البرنامج للقطاع الفرعي مع احترام المحتوى المادي للمشروع، يقوم الوالي حسب كل فصل بتوزيع إعتمادات الدفع، بموجب مقرر، وفي حدود تلك الإعتمادات تنجز العمليات .

يتولى الوالي تنفيذ العمليات حتى يتم إتمامها، يحرر بذلك عقد يثبت فيه انتهاء العمليات الخاصة بالبرنامج (قرار إغلاق مقرر العملية) .

**3- متابعة تسيير مخططات البلدية لتنمية :**

يتم إعداد البرامج التابعة لمخططات البلدية للتنمية ، من قبل المصالح الولائية المختصة ، وذلك باختيار البرنامج الذي يعمل على ترقية البلديات المحرومة ، والذي يكون ذو أهمية وألوية في التنمية ، يبلغ وزير المالية رخصة البرنامج للوالي وبالتشاور مع الوزير المكلف بالجماعات الإقليمية ، يتم توزيعها على البلديات ، كذلك يتم تبليغ إتمادات الدفع الخاصة بمخططات البلدية بموجب مقرر من الوزير المكلف بالمالية ، ثم يقوم الوالي بتوزيع هذه الإتمادات وفقا للفصول وحسب كل ولاية ، تقوم مصالح الخزينة الولائية بتسجيل إتمادات الدفع السنوية الخاصة بكل بلدية ، أما مصالح الولاية تتبع كل عملية بواسطة بطاقة المشروع من أجل معرفة مدى تقدم البرنامج ، أما بالنسبة للبلدية يقوم أمين الخزينة البلدي بدفع النفقات الخاصة بهذه المخططات البلدية وتفيد في حساب خاص ، لحين تسويتها من طرف أمين خزينة الولاية ، ثم يتم تسوية الوضعية بين خزينة الولاية ومديرية التخطيط والتهيئة العمرانية ، التي تحرر حوالة الدفع لصالح خزينة الولاية للتسوية .

**الفرع الثالث : الرقابة على تنفيذ نفقات التجهيز العمومية .**

عند القيام بتنفيذ نفقات التجهيز نخضع هذه الأخيرة للرقابة عليها وهذا بغية الحفاظ على المال العام من الضياع وأهم رقابة تتم على تنفيذ نفقات التجهيز هي :

**1- رقابة لجنة الصفقات العمومية :** فكل عقد أو طلب يفوق المبالغ التي حددها القانون 247/15 المتضمن قانون الصفقات العمومية ، يتطلب إبرام صفقة تمارس عليها رقابة لجنة خاصة بالصفقات العمومية حيث يتم إحداث لدى كل مصلحة متعاقدة مهمتها اتخاذ القرار ، بحيث تقوم بدراسة ملف الصفقة وتسليم تأشيرتها التي تحمل الصفة الشرعية للإدارة لدفع النفقة .

إن المصلحة المتعاقدة بمجرد حصولها على التأشيرة من طرف اللجنة تقوم بإعداد ملف الالتزام بغية عرضه على المراقب المالي للتأشير عليه لأجل ضمان تأكيد وجود رخصة برامج التي تسمح بتنفيذ الصفقة .

2- رقابة المراقب المالي : يتم تقديم جميع الوثائق التي بها صلة بمشاريع التجهيز (مقرر التسجيل، بطاقة الالتزام ....) حيث يقوم المراقب بمطابقة تلك الوثائق مع مقرر البرنامج السنوي الصادر عن وزير المالية نفس الشيء بالنسبة لمقررات إعادة التقييم تخفيض التقييم تغيير هيكل المواصفات حيث يقوم المراقب المالي بوضع التأشيرة في حالة صحة ومطابقة المعلومات ، ثم يقوم بمراقبة مختلف الالتزامات التي تخص تنفيذ المشروع للتأكد من عدم تجاوز الإعتمادات المنصوص عليها في مقرر التسجيل إضافة إلى المهام الموكلة للمراقب والتي ثم ذكرها في الفصل الأول (مهام المراقب المالي).

3- رقابة المحاسب العمومي : أما رقابة المحاسب العمومي تكون قبل الدفع الحقيقي للنفقة، إذ لا بد له من التأكد من صحة الوثائق ومطابقة جميع العمليات للقوانين والأنظمة المعمول بها ، وكذا توفر الإعتمادات والصحة ،القانونية للمكسب الإبرائي ،وتوفر التأشيرات المسبقة (تأشيرة لجنة الصفقات )والصفة القانونية للأمر بالصرف .

4- رقابة مجلس المحاسبة والمتفشية العامة للمالية : في حين الرقابة البعدية والمتمثلة في المتفشية العامة للمالية التي تقوم بمهمة الرقابة ومهمة التفتيش إما بطلب الوثائق أو الانتقال لعين المكان بشكل فجائي أو عن طريق الإعلام المسبق وكذلك مجلس المحاسبة الذي يعتبر الدستورية العليا للرقابة القضائية على تنفيذ الميزانية .

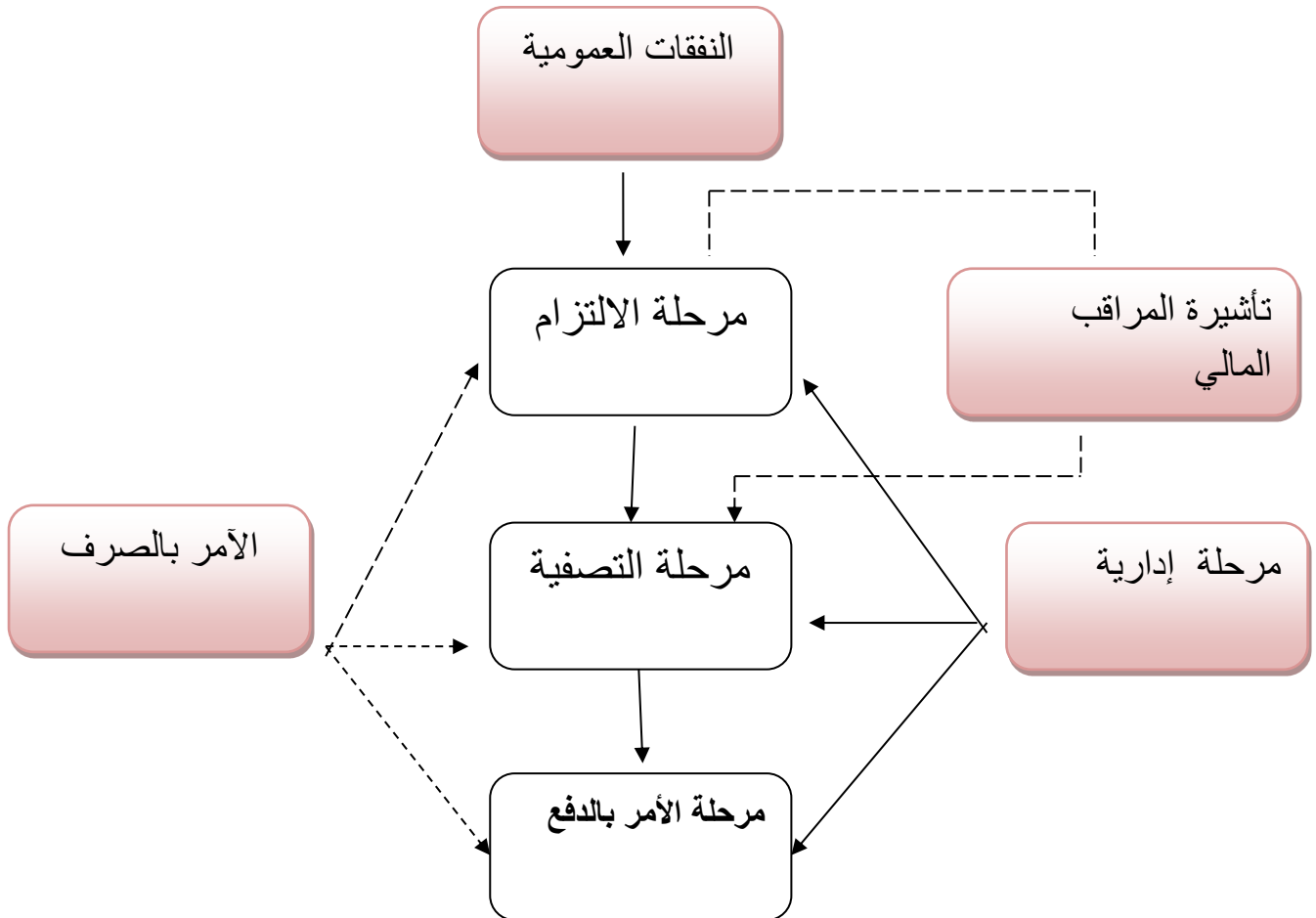
### المطلب الثالث :العلاقة بين التدقيق الخارجي في تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي

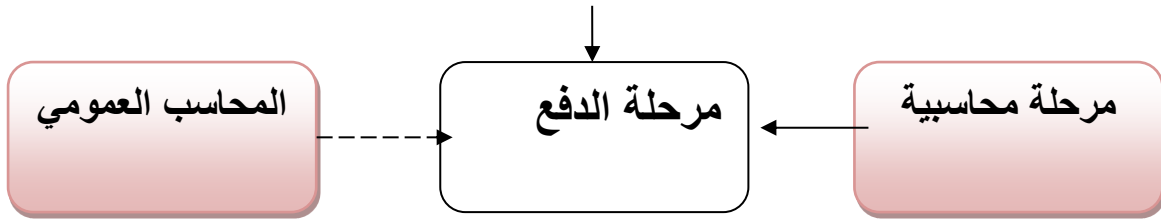
تكمن العلاقة بين التدقيق الخارجي ومختلف الهيئات الرقابية علي تنفيذ وتسيير نفقات التجهيز العمومي في أهم الآليات التدقيق والرقابة من حيث الإجراءات والممارسات والعلاقة القائمة بينهم . من أجل ضمان فعالية عملية الرقابة ويعتبر المراقب المالي والمحاسب العمومي احدي أهم هذه الهيئات حيث يمارس المراقب المالي مهمة الرقابة القبلية السابقة علي النفقات الملتمزم بها من خلال إتباع جملة من الإجراءات عن طريق تحقيق



من توفر مجموعة من العناصر التي سن عليها القانون ويقف عليها منح التأشير للنفقة ، إما عن المحاسب العمومي فتعتبر عملية الرقابة التي يمارسها علي تنفيذ النفقات العمومية رقابة متزامنة آنية لعملية التنفيذ حيث يقوم المحاسب العمومي هو كذلك بالتحقيق من توفر مجموعة من العناصر ومن ضمنها العناصر التي تعرض لمراقبتها المراقب المالي وذلك من أجل التوقيع علي أمر صرفها في حالة تحقيق من قانونيتها ، إلا أن هذه الرقابة التي يقوم بها كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي على تنفيذ نفقات العمومية تعد تكاملية حيث تعتمد على مدى صحة الوثائق المبررة للنفقة والمرفقة بها وقانونية الإجراءات المتبعة في عملية التنفيذ وهذا ما يعرف بشرعية النفقة .

الشكل رقم 1-1 : العلاقة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في تنفيذ النفقات التجهيز العمومية





المصدر: بوشكوك محمد ، الرقابة القبلية والبعديّة في تنفيذ نفقات العمومية ، الدفعة الأولى لمفتش رئيس في الخزينة ، خزينة البلدية، 2008/2009 ، ص 09.

### المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية

#### المطلب الأول : الدراسات المحلية

: من بين الدراسات السابقة التي تناولت جانب الدراسة مع هذه الدراسة في إحدى الجوانب وهو متغير التدقيق الخارجي ما يلي:

1- زينب براهيمية، أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية ، دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة المسيلة ، 2018-2019.<sup>1</sup>

هدف هذه الدراسة واقع والدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية ولتحقيق أهداف الدراسة ، قامت الباحثة باستقصاء آراء عينة من الايطارات العاملة بثلاثة مؤسسات اقتصادية عمومية بولاية المسيلة وتحليلها ، وقد خلصت في الأخير إلي أن التدقيق الخارجي يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات رشيدة ذات جودة تمكن المؤسسة من تطبيق سياستها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية .

1- زينب براهيمية، أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة المسيلة ، 2018-2019.

2- شامخة هاجر وعبد الواحد سارة ، دور التدقيق الخارجي في الرقابة علي إتمادات المالية للمؤسسات

العمومية ذات طابع اقتصادي، دراسة حالة مكاتب التدقيق ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة أدرار،كلية

العلوم الاقتصادية والتجارية ، 2020-2021.<sup>1</sup>

هدف هذه الدراسة مدي تأثير التدقيق الخارجي علي الإتمادات المالية ، وكذا التعرف علي آلية تنفيذ الرقابة

المالية وقد تمت الدراسة علي ثلاثة مؤسسات ذات طابع اقتصادي وقد أفضت الدراسة لجملة من النتائج أهمها

انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الخارجي وتنفيذ الرقابة علي الإتمادات المالية وكما أوصت

الدراسة بضرورة تفعيل الرابطة بين المدققين الداخليين والخارجيين لتسهيل عملية التدقيق.

3- دراسة بن يطو راجح ، ودهيمي عبد الله ، الرقابة المالية ودورها في تسيير وتنفيذ نفقات ميزانية البلدية

،مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، كلية العلوم الاقتصادية، (2016-2017).

تهدف هذه الدراسة لموضوع الرقابة المالية ودورها في تسيير وتنفيذ نفقات ميزانية البلدية ،وذلك بوضع أجهزة

الرقابة القائمة عليها من أجل إتباع مختلف مراحل التنفيذ ، وكذا التعرف علي مختلف الأجهزة الرقابية القبلية

والبعدية التي وضعها المشرع الجزائري للمحافظة وحماية المال العام ،وقد أفضت الدراسة لجملة من الأهداف

أهمها أن المراقب المالي له دور كبير في عملية ترشيد النفقات من خلال دراسة الإجراءات التي يقوم بها

للالتزام بالنفقة العمومية.

4- دراسة بن جدو جميلة وبعيطيش هاجر ،آليات الرقابة المالية علي تنفيذ النفقات العمومية ،دراسة حالة

بلدية برج بوعرييج، مذكرة لنيل شهادة ماستر،جامعة برج بوعرييج،كلية العلوم الاقتصادية ،2020-

2021.

<sup>2</sup>- شامخة هاجر وعبد الواحد سارة ، دور التدقيق الخارجي في الرقابة علي إتمادات المالية للمؤسسات العمومية ذات طابع اقتصادي، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة أدرار،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، 2020-2021 .

تهدف هذه الدراسة آليات الرقابة المالية علي تنفيذ نفقات العمومية ،الذي يمر عبر مرحلتين متتابعتين ، مرحلة إدارية تنفذ من طرف الأمر بالصرف والتي تقسم إلي ثلاثة عمليات وهي :الالتزام بالنفقة ، والتصفية والأمر بالدفع ،ومرحلة المحاسبية تتمثل في دفع النفقة من طرف المحاسب العمومي.وقد أفضت الدراسة إلي أن الرقابة المالية ليست أداة للحفاظ علي المال العام وتسليط العقوبات علي المخالفين والأخطاء التي يرتكبها الموظفين ،بل أيضا تهدف إلي تقديم النصائح لتفادي الأخطاء مستقبلا .

### المطلب الثاني :الدراسات الأجنبية

سيتم في هذا الفرع إلقاء الضوء علي الدراسات العربية والأجنبية السابقة التي تناولت إبعاد الدراسة، ونظرا لندرة الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة البحث سوف يقوم الباحثان بتقديم ما وجدناه والتطرق إلي متغير الدراسة وهو التدقيق الخارجي في الدراسات الأجنبية، وضعف الرقابة المالية في الدراسات العربية :

1- دراسة ( AHMADE-2014 ) وهي دراسة بعنوان ضبط الأداء المالي للبلديات الأردنية من خلال تحسين النظام المالي دراستا تحليلية،والتي هدفت الدراسة إلي التعرف علي أعراض ضعف الرقابة المالية في البلديات الأردنية، ودور الأنظمة التي تغطي أداء البلديات كأسباب لهذه الأعراض . ولتحقيق ذلك قامت الدراسة بتحليل أعراض ضعف الرقابة المالية التي ظهرت في التقارير السنوية لديوان المحاسبة للأعوام 2012-2009 وربطت هاته الأعراض بضعف الأنظمة التي تسبب الأعراض،وتم تحليل مواد القانون واللائحة المالية للبلديات . ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة:

- وجود ضعف شديد في الالتزام بالقوانين والأنظمة المالية ؛

- ضعف الأوضاع المالية للبلديات ؛

- قانون البلديات منقوصا وغامضا في ذكر صلاحيات رئيس البلدية ومدير البلدية .

وانه أعطي سلطات تنفيذية ورقابية إضافية لوزير شؤون البلدية، وكانت اللائحة المالية تبين أن البلديات تتعارض مع قانون البلديات لعدة مناطق، وتبين أنها تقتصر إلى المبادئ المحاسبية الكافية التي من شأنها تعزيز الرقابة المالية في البلدية، وأوصت الدراسة بضرورة تعديل قانون البلديات، وضرورة استبدال الأئحة المالية للبلديات، من أجل تطبيق نظام مالي حديث بمعايير محاسبية ورقابية وتنظيمية واضحة تطبق أفضل الممارسات المحلية والدولية . كما أوصت الدراسة بإنشاء وحدت رقابة داخلية في البلدية .

## 2- دراسة : MABROUKI KAIS (2017)<sup>1</sup>

Case of Impact of external audit quality on the relevance of accounting profits listed tunisian companies:

### تأثير جودة المراجعة الخارجية على أهمية أرباح المحاسبة :حالة الشركات التونسية المدرجة

تهدف هذه الدراسة إلى فحص دور الرقابة التي تمارسها جودة المراجعة الخارجية على موثوقية البيانات المالية في الشركات التونسية المدرجة .بشكل أكثر تحديدا ،وقد درس تأثير جودة المراجع الخارجي على أهمية أرباح المحاسبة .لتحقيق هذا الهدف تم الدراسة منذ عام 2006 حتى عام 2010، عينة من 21 شركة تونسية تعمل في مختلف القطاعات .تؤكد نتائجنا الفرضية التي وفقا لها المراجعين الذين ينتمون إلى شبكة "BIG4" الدولية وشبكاتهم التخصص القطاعي يحسن ملائمة أرباح المحاسبة تظهر النتائج أيضا وجود ملف علاقة ارتباط موجبة معنوية بين تركيز الملكية ومدى ملائمة الأرباح المحاسبية .

المطلب الثالث : مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

الفرع الأول : نقد الدراسات المحلية

1-MABROUKI KAIS , Impact of external audit quality on the relevance of accounting profits ‘case of listed tunisian companies,2017.

الجدول التالي يوضح المقارنة وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة المحلية والدراسة الحالية من حيث الزمان والمكان والفرضيات والنتائج :

جدول رقم (1-1): يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة المحلية والدراسة الحالية

النتائج	الهدف	الايطار الزماني والمكاني	العنوان	اسم الباحث	الرقم
التدقيق الخارجي يساعد في توفير جو ملائم لإتحاد قرار الترشيذ ذات جودة تمكن المؤسسة من تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية	واقع ودور الذي يلعبه التدقيق الخارجي لترشيذ القرارات المؤسسة الاقتصادية	(2018- 2019) المسيلة	أهمية التدقيق الخارجي في ترشيذ قرارات المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة لعينة من مؤسسات اقتصادية	زينب براهيمي	01
توجد علاقة ذات إحصائية بين تدقيق الخارجي وتنفيذ الرقابة علي الإعتمادات المالية	لإظهار مدي تأثير التدقيق الخارجي علي الإعتمادات المالية	(2020- 2021) أدرار	دور التدقيق الخارجي في الرقابة علي إعتمادات المالية للمؤسسات العمومية ذات طابع اقتصادي	شامخة هاجر وعبد الواحد سارة	02
المراقب المالي له دور كبير في عملية ترشيذ النفقات من خلال	دراسة موضوع الرقابة المالية ودورها في تسيير	(2016- 2017) المسيلة	الرقابة ودورها في تسيير وتنفيذ نفقات ميزانية البلدية، دراسة حالة بلدية تامونت ، المسيلة .	بن يطو رابح و دهيمي عبد الله	03

دراسة الإجراءات التي يقوم بها للتزام بالنفقة العمومية	وتنفيذ نفقات ميزانية البلدية				
الرقابة المالية ليست أداة للحفاظ علي المال العام وتسليط العقوبات على المخالفين والأخطاء التي يرتكبها الموظفون ،بل أيضا تهدف إلي تقديم النصائح لتفادي الأخطاء مستقبلا .	مدي تأثير الرقابة المالية علي تنفيذ نفقات التجهيز العمومي	2020- 2021 برج بوعريريج	آليات الرقابة المالية علي تنفيذ النفقات العمومية ،دراسة حالة بلدية برج بوعريريج	بن جدو جميلة وبعيطيش هاجر	04

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على المعلومات السابقة

الفرع الثاني : نقد الدراسات الأجنبية والعربية

الجدول التالي يوضح المقارنة وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة الأجنبية وعربية والدراسة الحالية من حيث الزمان والمكان والفرضيات والنتائج :

جدول رقم (1-2): يوضح المقارنة بين الدراسات السابقة الأجنبية والعربية والدراسة الحالية

النتائج	الهدف	الايطار الزمني والمكاني	العنوان	اسم الباحث	الرقم
ضرورة تعديل قانون البلديات وتطبيق نظام مالي حديث بمعايير محاسبية ورقابية وتنظيمية واضحة	التعرف علي أعراض ضعف الرقابة المالية في البلديات الأردنية	2014 الأردن	ضبط الأداء المالي للبلديات الأردنية	AHMADE	01
وجود علاقة ارتباط موجبة معنوية بين التركيز الملكية ومدي ملائمة الأرباح المحاسبية	دور الرقابة التي تمارسها جودة المراجعة الخارجية علي البيانات المالية وعلي أهمية أرباح المحاسبة	Tunisian 2017	impact of external audit quality on the relevance of accounting Case of profits listed Tunisian companies	MABROUKI KAIS	02

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات السابقة

نستخلص مما سبق أن معظم الدراسات المحلية والأجنبية والعربية قد تعاملت مع العديد من العوامل الرئيسية والثانوية المرتبطة بالتدقيق الخارجي في دراسة حالات مؤسسات اقتصادية ومؤسسات عمومية وتنوعها حيث أنها ركزت على :

- تحسين جودة التدقيق الخارجي والإصلاحات في الجزائر؛
- وجود علاقة موجبة بين المراجعة الخارجية وأرباح المؤسسات؛
- استنتاج ضعف الرقابة المالية علي البلديات ؛



-تأثير الرقابة المالية علي تنفيذ نفقات التجهيز العمومي ؛

- دور الرقابة المالية في تسيير وتنفيذ نفقات العمومية ؛

- علاقة إحصائية بين لتدقيق الخارجي وتنفيذ الرقابة علي الاعتمادات المالية؛

- ودور الذي يلعبه التدقيق الخارجي لترشيد القرارات المؤسسة الاقتصادية.

أما هذه الدراسة فقد امتازت عن غيرها من الدراسات السابقة والتي تناولنا فيها المتغير التدقيق خارجي، وشرح معمق لنفقات التجهيز العمومي، ومدى مساهمة رقابة المراقب المالي في تنفيذ نفقات التجهيز العمومي التي بدورها تساهم في إنعاش التنمية المحلية ، كما استخدمنا في دراستنا واقع التنمية الجديد والمتمثل في دراسة مشروع خاص بمناطق الظل بمحيط ولاية غرداية هي دراسة جديدة في هذا الجانب والذي يعد من أولويات برامج رئيس الجمهورية السيد عبد المجيد تبون ، وبناء على هذا حرصت السلطات العمومية على تجسيد عدد من المشاريع في ظرف وجيز وتذليل الصعوبات أمام جهود التنمية بهدف تحسين ظروف العيش القاطنين بهذه المناطق . وما تم تجسيده من خلال دراستنا لهذا المشروع من رقابة وتنفيذ وربط شبكة الصرف الصحي لحي أخلخال لبلدية غرداية .

## خلاصة الفصل :

إن خلاصة التي خرجنا بها من هذا الفصل أن مالية البلدية تخضع للقوانين المتعلقة بالبلدية والمحاسبة العمومية والتعليمات والمراسيم التي تحددها وزارة الداخلية ، كما أن مالية البلدية في ميزانيتها التي تشكل من إيرادات ونفقات والتي يتولى تنفيذها جهاز منتخب ممثل بالمجلس الشعبي البلدي يرأسه رئيس المجلس الشعبي البلدي الذي يكتسب صفة الأمر بالصرف .

كما أن هناك مهام رقابية وتدقيق كبيرة تقوم بها أجهزة الرقابية بمختلف أشكالها إضافة إلى أنها تعد ركيزة لجهاز الإدارة المحلية .

كما أن أجهزة وزارة المالية الرقابية والمتمثلة في المراقب المالي والمحاسب العمومي تقوم بالرقابة القبلية أما رقابة مجلس المحاسبة فهي بعدية أي لاحقة وبصفته أعلى هيئة تدقيق ورقابة في البلاد وهي إلزامية لكل البلديات رفقة المفتشية العامة للمالية ، أما رقابة المجلس الشعبي البلدي على العمليات المالية فهي ذات طابع سياسي مما يجعلها مرهونة بمدى فعالية أعضاء المجلس في فرض سلطاتهم كمنتخبين من طرف الشعب .وكما أشرنا إلى رقابة اللجنة البلدية للصفقات ،ورقابة القضائية حتى يكون تسيير فعال لمثل هذه

النفقات التي يتم توزيعها حسب مختلف القطاعات الاقتصادية في شكل رخص برامج وتنفيذ باعتمادات الدفع، كما يتم تصنيف نفقات التجهيز إلى نفقات حسب التصنيف الاقتصادي لنفقات الاستثمار ونفقات الرأسمال، وتصنيف حسب التسيير إلى برامج قطاعية ممرضة وبرامج قطاعية غير ممرضة ومخططات البلدية للتنمية، تسيير جميعها وفقا لنظام خاص يلاءم هاذ النوع من النفقات وهو نظام رخص البرامج ونظام مدونة الاستثمارات ونظام الترميز .

إن تنفيذ نفقات التجهيز مرتبط ارتباط وثيق بالرقابة والتدقيق عليها، هذه الأخيرة خصص لها المشرع مجال معين وهاذ لضمان السير الصحيح والفعال والمنظم لصرف الأموال العمومية .

الفصل الثاني :  
دراسة الميدانية لبلدية  
غرداية

تمهيد :

بعد تحديد الأدبيات النظرية العامة لهذه الدراسة من خلال الفصل الأول ، سنحاول في هذا الفصل الجانب النظري على ميدان دراسة حالة تطبيقية من مشاريع التنمية البلدية الخاصة بمناطق الظل ، والوقوف على الخصائص الطبيعية والاقتصادية والبنية التحتية لهاته البلدية عن قرب في مجال التنمية المحلية ، ثم التطرق لإجراءات التدقيق الخارجي ورقابة مختلف الهيئات لتنفيذ نفقات التجهيز العمومي لبلدية غرداية من خلال المبحثين التاليين:

المبحث الأول : لمحة عامة حول بلدية غرداية

المبحث الثاني: التدقيق الخارجي والرقابة علي نفقات التجهيز العمومي لبلدية غرداية

## المبحث الأول: لمحة عامة حول بلدية غرداية

## المطلب الأول: تعريف ببلدية غرداية وهيئاتها

## أولا : التعريف ببلدية غرداية

عرف المشرع الجزائري البلدية بموجب المادة الأولى من القانون رقم (10-11) المؤرخ في 22 جويلية 2021 المتعلق بقانون البلدية : البلدية هي الجماعات الإقليمية القاعدية للدولة تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة ، وتجدر الإشارة إلي أن البلدية بالإضافة لكونها جماعات محلية لامركزية هي أيضا دائرة ترابية إدارية للدولة تمارس فيها بعض الاختصاصات، وتساهم البلدية وفقا للتوجهات مخطط الوطني للتنمية للنهوض بالمنطقة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية .

وتتوفر بلدية غرداية على هيئة تشريعية وهي مداولة المجلس الشعبي البلدي وهيئة تنفيذية يرأسها رئيس المجلس الشعبي البلدي وإدارة يشرف عليها الأمين العام للبلدية تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي إضافة إلي موارد مختلفة وكذا الهيكل التنظيمي يسير شؤون البلدية داخليا وخارجيا يمكنها من ممارسة أعمالها ومهامها في إطار التشريع والتنظيم المعمول بها .

بلدية غرداية هي بلدية تابعة إقليميا إلي دائرة غرداية ولاية غرداية أنشأت مع الفترة الاستعمارية وكانت تضم سهل واد ميزاب من العطف إلي الضاية تقع بلدية غرداية شمال صحراء الجزائر و هي مقر الولاية تقع في الجنوب الشرقي الجزائري و حسب التقسيم الإداري الجديد لسنة 1984 بموجب المادة 51 من القانون

رقم 09/84 المؤرخ في 1984/02/04 المتضمن للتنظيم الإقليمي للبلاد المعدل و المتمم<sup>1</sup>، أصبحت بلدية

تضم قصر غرداية و مليكة و الأحياء المجاورة لها تبعد عن العاصمة ب600 كلم<sup>2</sup>، و حدودها الإقليمية :

شمالا: دائرة بريان .

شرقا و جنوبا : دائرة بونورة .

غربا: دائرة الضاية بن ضحوة .

تتربع بلدية غرداية على مساحة إجمالية 306.47 كلم ، كما أنها تشهد نموا ديموغرافيا ملحوظ حيث بلغ عدد

سكانها سنة 2008 حوالي 93423 نسمة<sup>2</sup>.

وفي نهاية سنة 2019 حوالي 134964 نسمة بحيث تبلغ الكثافة السكانية 403.20 كلم 2 تتميز بلدية

غرداية بمناخ صحراوي حار وجاف صيفا وبارد شتاء.

كما تستحوذ على معالم أثرية كقصر غرداية ( قصر تغردايت) سنة 1053 م، و قصر مليكة (آت ميلشت)

سنة 1355م، ويقع مقر البلدية غرداية شارع طالبي أحمد، ويسير شؤون البلدية مجلس شعبي بلدي منتخب

لمدة خمس سنوات مكون من 23 عضو تحت رئاسة رئيس المجلس الشعبي البلدي.

ثانيا : هيئات بلدية غرداية :تنص المادة من قانون البلدية علي مايلي :

هيئتا البلدية هما رئيس المجلس الشعبي البلدي ومجلس الشعبي البلدي

<sup>1</sup>-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 06، سنة 1984 .

<sup>2</sup>-إحصاء سنة 2008، يعتبر آخر إحصاء شهدته البلدية .

1- رئيس المجلس الشعبي البلدي : طبق للمادة 13 من قانون البلدية يدير البلدية ويشرف علي تسيير شؤونها مجلس شعبي بلدي ورئيس المجلس الشعبي البلدي .

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

2 - المجلس الشعبي البلدي : هو جهاز للمداولة يتكون من المجلس الشعبي والهيئة التنفيذية يتألف من عدد يتراوح حسب التعداد السكاني للبلديات، كما تنص المادة 80 من القانون العضوي رقم 06-10 المتعلق بنظام الانتخابات :

الجدول رقم 2-1 يمثل التعداد الأعضاء المنتخبة في المجالس الشعبية البلدية ."

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



200.001 نسمة وأكثر	43
--------------------	----

"المصدر: المادة 80 من القانون العضوي رقم 06-10 المتعلق بنظام الانتخابات

### ثالثا : رئيس المجلس الشعبي البلدي وأعضاؤه

يتكون المجلس الشعبي البلدي لبلدية غرداية في هذه الفترة من :

- رئيس المجلس الشعبي البلدي الذي تم تنصيبه بموجب محضر تنصيب المـؤرخ في:08

ديسمبر 2021 من طرف السيد والي ولاية غرداية والمتشكل من 23 عضو<sup>1</sup>.

وتتوزع المقاعد حسب التركيبة السياسية للقوائم والأحزاب الفائزة وذلك حسب النتائج التالية:

15\_ حزب الإشراف .

04\_ حركة البناء الوطني .

04\_ حزب جبهة التحرير الوطني.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لبلدية غرداية

أولا : دراسة الهيكل التنظيمي الجديد للبلدية غرداية .

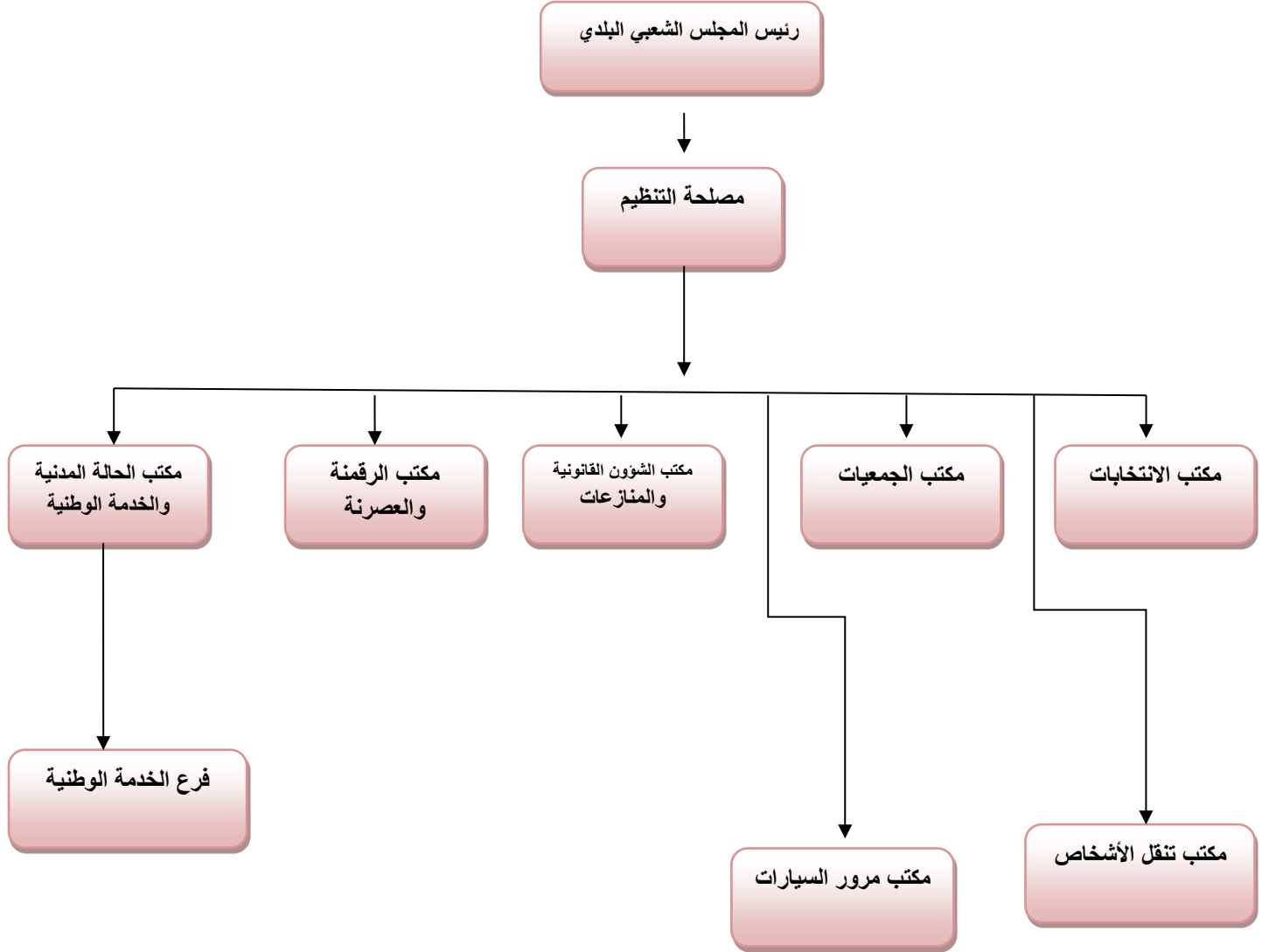
فبموجب المداولة رقم 51/2018 المؤرخة في :13/06/2018 ، المحددة لتعداد المناصب العليا لإدارة البلدية

، ثم اعتماد على الهيكل التنظيمي الجديد لبلدية غرداية والذي يعتمد علي ستة (06) مديريات وكل مديرية تتفرع

إلي مصالح ومكاتب وفروع كالاتي

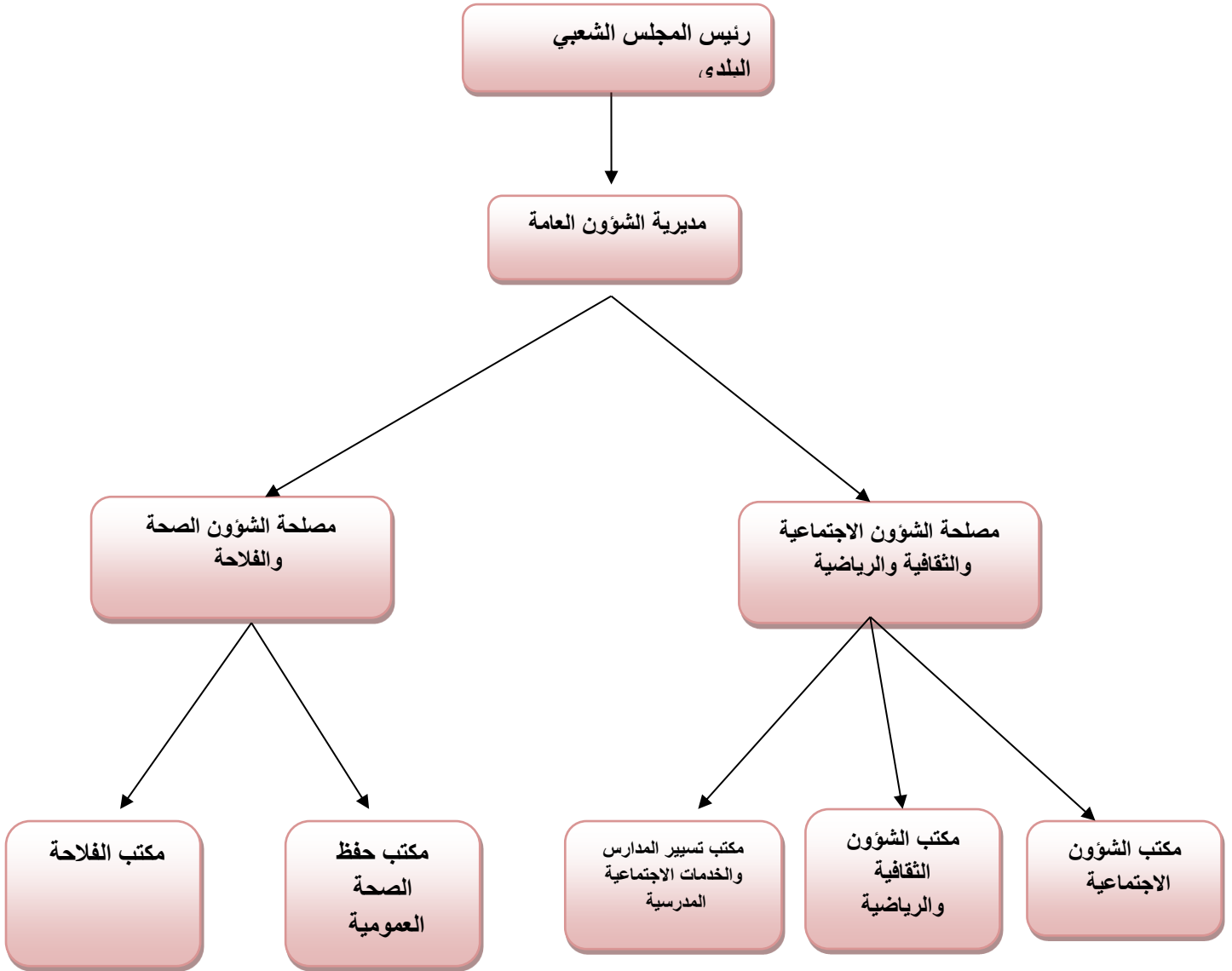
<sup>1</sup>-الأمانة العامة ، مكتب المداولات والقرارات التنظيمية ، الأمين العام، مقر البلدية ، 04-ماي-2022، (مقابلة شخصية).

الشكل رقم 1-2 : مخطط مديرية التنظيم



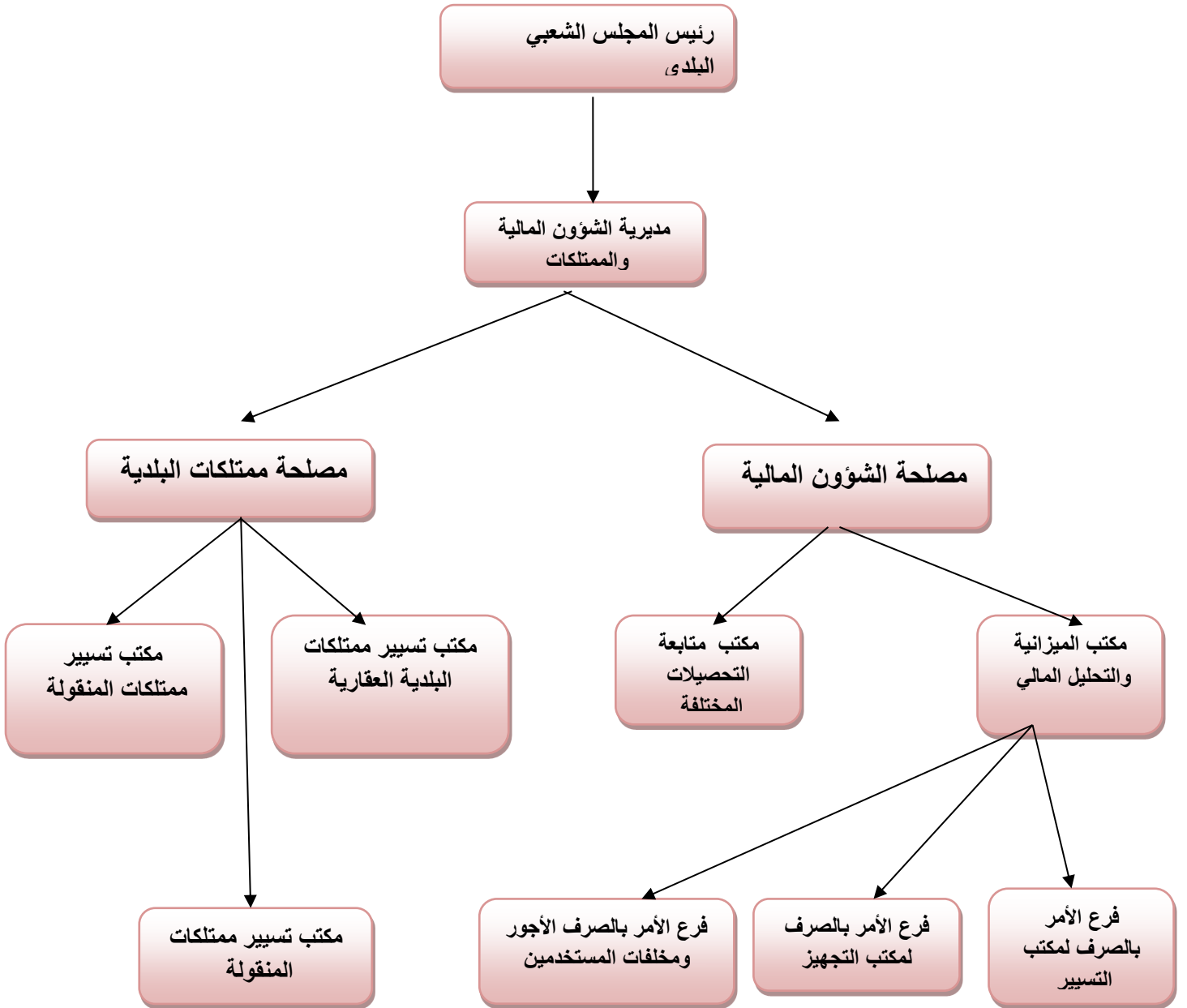
المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على مخطط الهيكل التنظيمي الجديد من مصلحة الموارد البشرية

الشكل رقم 2-2 : مخطط مديرية الشؤون العامة



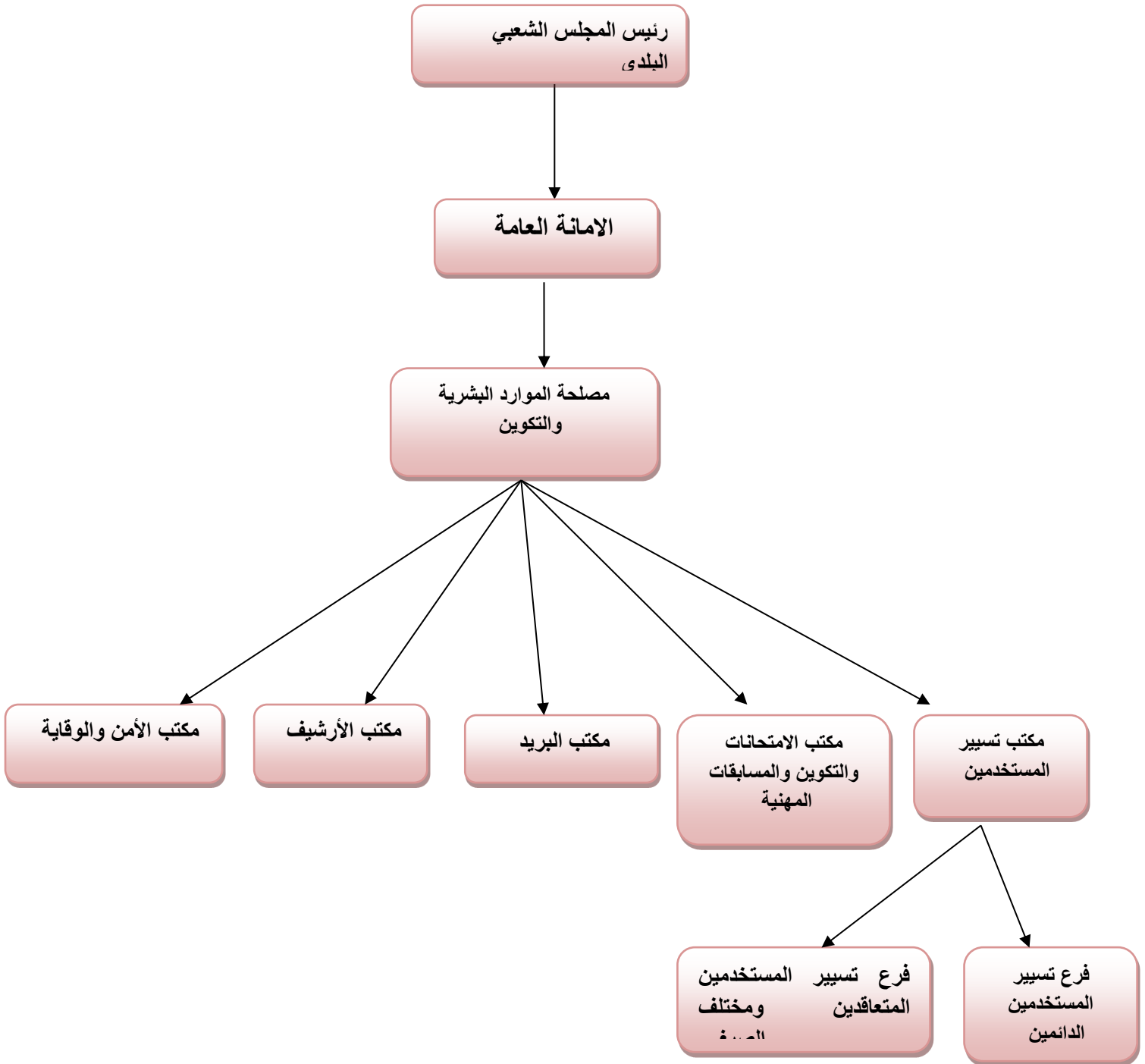
المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على مخطط الهيكلية التنظيمي الجديد من مصلحة الموارد البشرية

الشكل رقم 2-3 : مخطط مديرية الشؤون المالية والممتلكات



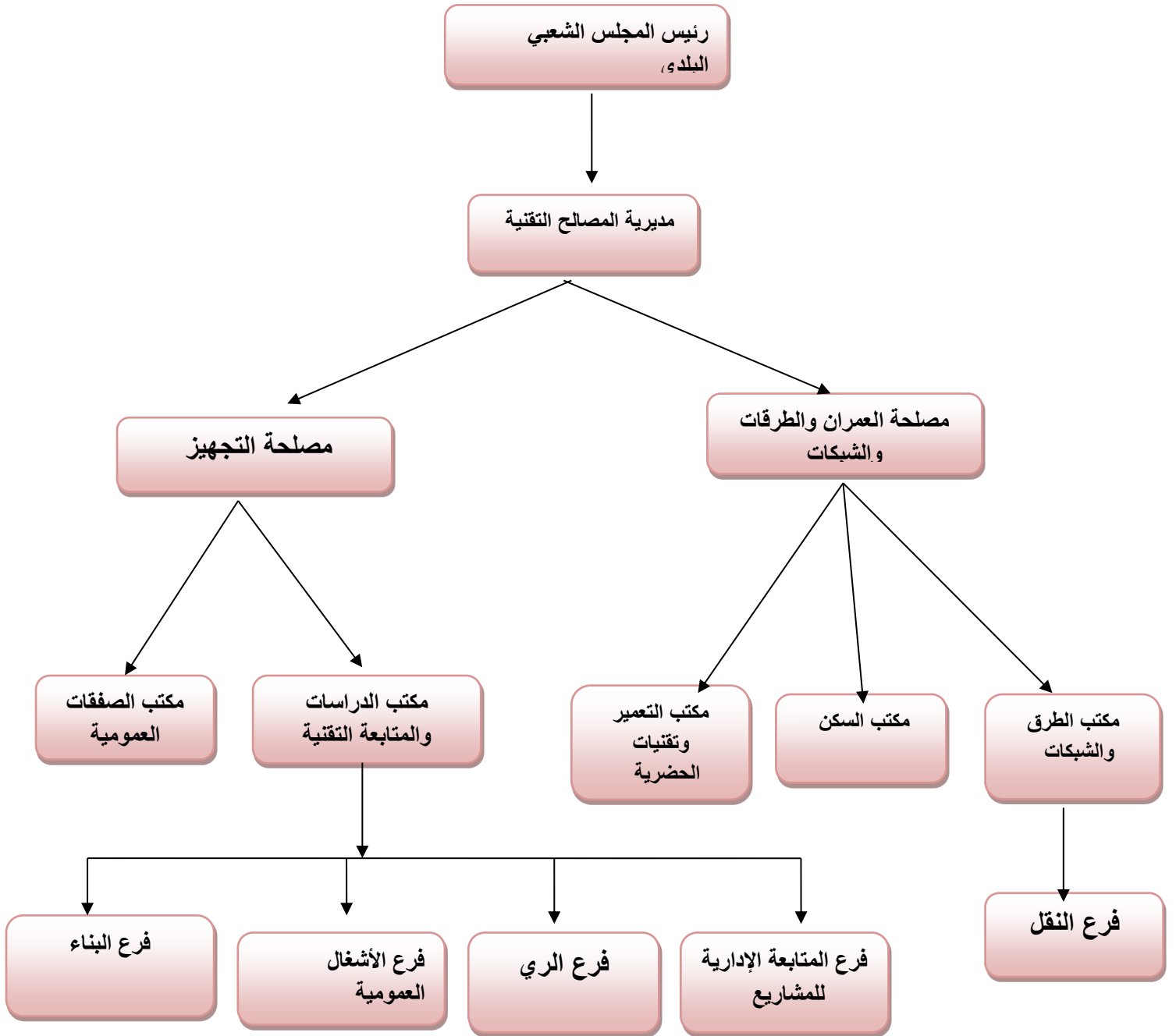
المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على مخطط الهيكل التنظيمي الجديد من مصلحة الموارد البشرية

الشكل رقم 2-4 : مخطط الأمانة العامة



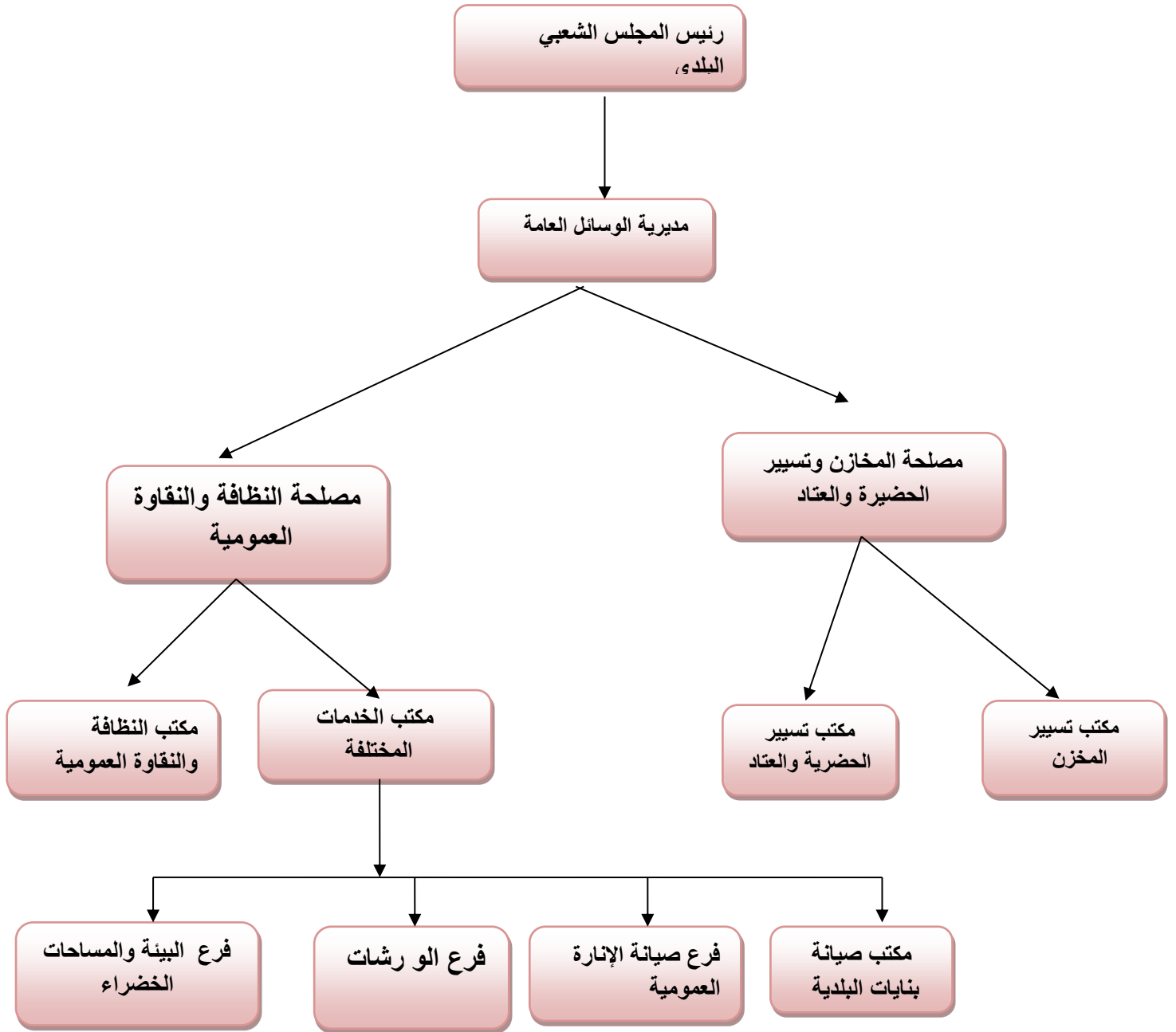
المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على مخطط الهيكل التنظيمي الجديد من مصلحة الموارد البشرية

الشكل رقم 2-5 : مخطط مديرية المصالح التقنية



المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على مخطط الهيكل التنظيمي الجديد من مصلحة الموارد البشرية.

الشكل رقم 2-6: مخطط مديرية الوسائل العامة



المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على مخطط الهيكل التنظيمي الجديد من مصلحة الموارد البشرية.

ما يلاحظ في هذا الهيكل هو مصلحة المستخدمين أي مصلحة الموارد البشرية تحت سلطة الأمين العام للبلدية و كذلك مكتب الأرشيف و مكتب الأمن و الوقاية و الذين كانوا من قبل مستقلين في الهيكل القديم .

كما نلاحظ أيضا أن المخطط الهيكلي التنظيمي الجديد يخلو من الرقابة الداخلية والتي لها دور فعال في التنظيم الجيد الذي يعود بالفائدة الكبيرة في تسيير مصالحها الداخلية والخارجية .

### ثانيا :/ الفروع الإدارية لبلدية غرداية :

في إطار تطبيق أحكام المادة 138 من القانون 11- 10 المؤرخ في 22/06/2011 المتعلق بالبلدية و لضمان السير المرفق العام و في دورة العادية بموجب مداولة رقم 113/2021 المؤرخة بتاريخ 2021.12.23<sup>1</sup>.

قام بتعيين المندوبين خاصين للملحقات الإدارية التابعة لبلدية غرداية و هي :

- الملحقة الإدارية حي الغابة .
- الملحقة الإدارية حي بلغنم .
- الملحقة الإدارية حي بابا سعد الشرقي .
- الملحقة الإدارية حي شعبة النيشان .
- الملحقة الإدارية حي الحاج مسعود .

<sup>1</sup> - أنظر الملحق رقم 08 .



- الملحق الإداري حي مرماد.

- الملحق الإداري حي ثنية المخزن .

- الملحق الإداري حي مليكة .

- الملحق الإداري حي بوهراوة .

- - الملحق الإداري حي واد نشو .

اللجان الدائمة : و في إطار تطبيق أحكام المواد 31-32 من قانون البلدية غرداية في دوراته بالمصادقة

على لجان دائمة و هي :<sup>1</sup>

- لجنة الاقتصاد و المالية و الإستثمار .

- لجنة النظافة و الصحة و البيئة .

- لجنة التعمير و التجهيز .

- لجنة الثقافة و السياحة و الشباب .

- لجنة الشؤون الاجتماعية ، الفلاحة و العمران .

الجدول رقم 2-2: يوضح المداورات من سنة 2021/12/08 إلى 2022/06/01 .

السنة	عدد المداورات	بداية العهدة 2021/12/08
2022	23 مداورات	بداية الأعمال المجلس كانت من تاريخ 2021/12/08

المصدر : من إعداد الطالبين اعتماد على مكتب الأمانة العامة

- أنظر الملحق رقم 1.09

الجدول رقم 2-3: قطاعات غير المنتجة لبلدية غرداية:

رقم	قطاعات	العدد
01	مقر البلدية	بلدية غرداية
02	ملحق بلدي	08
03	<u>قطاع الصحة :</u> -المستشفيات -العيادات الخاصة -قاعات العلاج -الصيدليات -مراكز التكوين المهني	01 03 15 39 01
04	حاضرة البلدية	03
05	<u>قطاع التعليم :</u> -المدارس الابتدائية -المتوسطات -الثانويات -مراكز التكوين المهني	39 12 04 04
06	الملاعب الملاعب الجوارية مركب الرياضي الجوارية قاعات متعددة الرياضيات مسبح بلدي	01 12 عبر مختلف أحياء البلدية 01 02 01
07	منطقة صناعية	03
08	منطقة النشاطات	01

01	منطقة توسيع سياحي	09
01	مكتب البلدية	10
01	مركز التسلية العلمية	11
05	مراكز الثقافة	
01	قاعات السينما	12
05 مصنفة - 17 غير مصنفة	الفنادق	13

المصدر : من إعداد الطالبين باعتماد على مصلحة الممتلكات

جدول رقم 2-4 : أملاك بلدية غرداية المنتجة :

العدد	قطاعات	رقم
183	محلات تجارية	01
11	محلات سكنية	02
156	محلات تشغيل الشباب (100 محل)	03
09	محلات إدارية	04
03	سوق مغطاة	05
04	مراحيض عمومية	06
01	حظيرة وقوف	07
01	نزل	08
01	محطة نقل المسافرين	09
02	محشر	10
01	فضاء خاص بتنظيم المعارض	11
المجموع : 371		

المصدر : من إعداد الطالبين باعتماد على مصلحة الممتلكات

## المبحث الثاني : التدقيق والرقابة على تنفيذ نفقات التجهيز العمومي لبلدية غرداية

المطلب الأول : التعريف مصلحة التجهيز لبلدية غرداية ومهامها

الفرع الأول : تعريف مصلحة التجهيز لبلدية غرداية

تعمل مصلحة التجهيز لبلدية غرداية على تمكين رئيس المجلس الشعبي البلدي من الحفاظ على أموال البلدية، سواء العمومية أو الخاصة، المنقولة أو العقارية، عن طريق الاستهلاك أو الزيادة فيها عن طريق الاقتناء أو الإنفاقات الجديدة، كما يسمح له من جهة أخرى بوضع خطة للتدفقات المالية، القروض، الإعانات والهبات بينه وبين الأطراف الأخرى ، حيث أن هناك صلة قسمة ميزانية البلدية يظهر من خلال التمويل الذاتي أو ما يسمى بالاقتطاع من أجل نفقات التجهيز العمومي

الجدول رقم 2-5: إيرادات ونفقات قسم التجهيز والاستثمار

الإيرادات	النفقات
➤ الاقتطاعات الحاصلة من إيرادات التسيير	➤ الأعباء الخاصة
➤ حصة البلدية من الصندوق المشترك للجماعات المحلية	➤ بالاستهلاك العمومي
➤ فائض المصالح العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري	➤ نفقات التجهيز العمومي
➤ إعانات الدولة في إطار برامج التنمية المحلية	➤ نفقات المساهمة برأس المال على سبيل الاستثمار
➤ محاصيل القروض والتخصصات الدولة والولاية	
➤ المساهمات والمساعدات والهبات والوصايا	

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على المادتين 195-198، قانون 11-10 المتعلق بالبلدية.

### الفرع الثاني :مهام مكاتب مصلحة التجهيز لبلدية غرداية

#### أولاً/ مكتب الدراسات والمتابعات التقنية :1

- إعداد وإنجاز الدراسات للمشاريع البلدية المسجلة .
- متابعة مختلف الدراسات التقنية معه التأكد مع مدى مطابقتها ميدانيا .
- التنسيق بين مختلف مكاتب الدراسات والأقسام الفرعية التقنية المعنية أثناء اعداد الدراسات وبعد انجازها .

#### ثانيا / الفرع البناء :

- إعداد مختلف الكشوفات الكمية والتقديرية للعمليات المسجلة
- إعداد بطاقات تقنية مرفقة بتقارير
- إعداد محاضر انطلاق الأشغال وقفها واستلامها مؤقتا ونهائيا
- المتابعة الميدانية لمختلف المشاريع التي تدخل في هذا الإطار .
- إعداد مختلف المحاضر الخاصة بزيارة الورشات
- إعداد بيانات الأشغال المنجزة .
- إحصاء مختلف المشاريع التي في طور الانجاز (قطاع البناء).

---

1 - سجل خاص بالمهام كل مكتب (مصلحة التجهيز).

- إعداد حوصلة لمختلف المشاريع التي في طور الانجاز مع تحديد نسبة تقديم الأشغال ومدة الانجاز
- وتحرير المحاضر والاعذارات في حال الإخلال ببنود الصفقة أو الاتفاقية بالتنسيق مع مصلحة التجهيز، المالية، مكتب الدراسات والمتابعة التقنية ومكتب الصفقات، قسم البناء والتعمير، قسم التجهيزات العمومية، مكتب الدراسات المكلف .

### ثالثا / فرع الأشغال العمومية :<sup>1</sup>

- إعداد مختلف الكشوفات الكمية والتقديرية للعمليات المسجلة .
- إعداد بطاقات تقنية مرفقة بتقارير ؛
- إعداد محاضر انطلاق الأشغال وقفها واستلامها مؤقتا ونهائيا ؛
- المتابعة الميدانية لمختلف المشاريع التي تدخل في هذا الإطار ؛
- إعداد مختلف المحاضر الخاصة بزيارة الورشات ؛
- إعداد بيانات الأشغال المنجزة ؛
- إحصاء مختلف المشاريع التي في طور الانجاز (قطاع الإشغال العمومية).

### رابعا / فرع الري :<sup>2</sup>

- إعداد مختلف الكشوفات الكمية والتقديرية للعمليات المسجلة ؛

<sup>1</sup> - المرجع السابق

<sup>2</sup> - المرجع السابق

- إعداد بطاقات تقنية مرفقة بتقارير ؛
- إعداد محاضر انطلاق الأشغال وقفها واستلامها مؤقتا ونهائيا ؛
- المتابعة الميدانية لمختلف المشاريع التي تدخل في هذا الإطار ؛
- إعداد مختلف المحاضر الخاصة بزيارة الورشات ؛
- إعداد بيانات لأشغال المنجزة ؛
- إحصاء مختلف المشاريع التي في طور الانجاز (قطاع الأشغال العمومية)؛
- حصر وإحصاء النقائص المسجلة بالشبكات (الصالحة للشرب أو الصرف الصحي) ؛
- تقديم مقترحات لانجاز المشاريع هذا القطاع مع أخذ بعين الاعتبار التوسع العمراني وطلبات المواطنين ؛
- متابعة عملية إعادة الاعتبار للشبكات الموجودة وتأهيلها ؛
- تحيين مخططات مختلف الشبكات .

#### خامسا / مكتب الصفقات العمومية والمتابعة الإدارية للمشاريع .<sup>1</sup>

- الرقابة القبلية في إعداد مشروع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق والاتفاقيات ومختلف السندات
- الكتابة الدائمة للجنة للصفقات العمومية ؛

- المرجع السابق<sup>1</sup>

- مسك سجل لجنة الصفقات العمومية البلدية ؛
- مسك سجل فتح الأظرفة وتقييم العروض ؛
- إعداد الإعلانات الخاصة بإشهار المناقصات والاستشارات ؛
- إعداد مختلف الاستشارات المتعلقة بالتسيير والتجهيز ؛
- متابعة عملية فتح وتقييم العروض وتدوين المحاضر على السجل المخصص لهذا الغرض بعد إمضاءها من طرف أعضاء لجنة فتح وتقييم العروض ؛
- إعداد تقارير تقييمه أو تبريرية ووثائق الالتزام إلى السيد المراقب المالي ؛
- إعداد الصفقات والملاحق والاتفاقيات المختلفة يعد استكمال إجراءات المناقصة ؛
- متابعة تأشيرة الصفقات والملاحق والاتفاقيات المختلفة مع مصالح المراقبة المالية ؛
- المتابعة الإدارية لصيرورة المشاريع رفقة المصالح التقنية الخارجية ؛
- المتابعة المالية لوضعيات أشغال المشاريع بالتنسيق مع المصالح التقنية مع إعداد ملف التسديد قبل إحالتها على مصلحة الميزانية للصرف ؛
- متابعة تنظيم والمسك الجيد والمحكم للملفات الإدارية وكل الوثائق الخاصة بكل صفقة أو اتفاقية .

**المطلب الثاني : إجراءات التدقيق والرقابة في تنفيذ نفقات التجهيز العمومي**



وسنتناول في هذا المطلب تنفيذ أحدي البرامج والمتمثلة في المخطط البلدي للتنمية (PCD) والخاصة بولاية غرداية في أيطار تنمية مناطق الظل، وذلك بعد إعطاء رئيس الجمهورية السيد تبون عبد المجيد تعليماته بوجوب إجراء مسح شامل لمناطق الظل وبناء علي هذا حرصت السلطات العمومية علي تجسيد عدد من المشاريع في ظرف وجيز وتذليل الصعوبات أمام جهود التنمية بهدف تحسين ظروف العيش القاطنين بهذه المناطق لاسيما في مجالات الربط بشبكتي الماء الشروب والصرف الصحي وفتح المسالك الريفية وإنجاز قاعات العلاج والمدارس الابتدائية والإعانات الموجه للبناء الريفي وغيرها.

ومن بين المشاريع التي تم تجسيدها في تراب ولاية غرداية التي نحن بدراستها " مشروع إنجاز شبكة التطهير الصحي بحي أخلخال لبلدية غرداية " بحكم أن هذا الحي يقع بعيد عن وسط المدينة وصنف ضمن مناطق الظل بالولاية، حيث سنتناول في الفرع الأول معطيات حول المشروع، وفي الفرع الثاني سنتطرق إلي عملية التدقيق والرقابة علي تنفيذ المشروع.

#### الفرع الأول : معطيات حول المشروع<sup>1</sup>

لقد خصص لولاية غرداية رخصة برامج من طرف والي الولاية والمتمثلة في تنمية مناطق الظل، وفق مقرر البرنامج رقم 213 لسنة 2021 حيث رصد لهذا المشروع مبلغ إجمالي قدره: ثمانية ملايين وخمسون ألف دينار جزائري (8.050.000.00 دج).

والهدف من المشروع : إنجاز شبكة الصرف الصحي بحي أخلخال بلدية غرداية (م.ظ)

رقم العملية : NE 5.392.126.368.421.01

<sup>1</sup> - معلومات من مصلحة التجهيز بلدية غرداية.

رقم العقد أو الاتفاقية: 2021/24

وقد أشرف علي دراسة المشروع : مكتب الدراسات (SARL NILS)

مسير المشروع : شركة الانشغال العمومية والري (SOTRASHYD)

شروط التنفيذ :- وسائل المستعملة : وسائل التنفيذ يكون علي عاتق المؤسسة القائمة بإنجاز المشروع

- مدة الانجاز : 12 شهرا.

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد علي الملاحق المقدمة من مصلحة التجهيز لبلدية غرداية

#### الفرع الثاني: إجراءات التدقيق و الرقابة لتنفيذ المشروع

أولا : رقابة المراقب المالي :بعد استقبال الملفات، تقوم مصالح الرقابة المالية والمتمثلة في شخص المراقب

المالي والأعوان المساعدين له بالقيام بالإجراءات المتبعة في عملية الرقابة، حيث بناء علي المرسوم التنفيذي

رقم 09-371 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في

14 نوفمبر 1992 والمتعلقة بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، فإنه يتم فحص الملفات خطوة بخطوة :

✓ التأكد من صفة الأمر الصرف وهو رئيس المجلس الشعبي البلدي من خلال وثائق وإثبات

مشروعية الأمر بالصرف وكذا تطابق نموذج الإمضاء الموجود سالفًا لدي مصالح الرقابة المالية،

والتأكد من ختم البلدية

✓ المطابقة للقوانين والأنظمة المعمول بها : حالة الملف يكون مشروع وحالة الملف يكون كاستشارة

قامت بلدية غرداية بتنفيذ وإنجاز شبكة التطهير بحي أخلخال المصنفة بمناطق الظل بمحيط ولاية غرداية بعنوان مخططات التنمية البلدية وهو محل الدراسة علي النحو التالي :

جدول رقم 2-6: يوضح بيانات رخصة البرنامج العملية (الخاصة بمناطق الظل)

رقم العملية	تعيين العملية	رخصة البرنامج الأولية	رخصة البرنامج المرجعية
NE : 539212636842101	دراسة وإنجاز مشروع شبكة التطهير بحي أخلخال بلدية غرداية (م.ظ)	8.050.000.00	8.050.000.00

المصدر : من إعداد الطالبان بناء على وثائق من مصلحة التجهيز لبلدية غرداية

بتاريخ 30 جوان 2021 ثم استلام المراقب المالي لبلدية غرداية بطاقة إلتزام رقم 2021/02، والممضاة من طرف الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي ) في نسختين والتي تحتوي علي ما يلي :

✓ الرقم التحليلي NE :539212636842101

✓ اسم العملية : دراسة وإنجاز شبكة التطهير بحي أخلخال بلدية غرداية (م.ظ)

✓ تكلفة العملية : قدرت تكاليف العملية ما قيمته ثمانية ملايين وخمسون ألف دينار جزائري

✓ العقد رقم :2021/24 به جميع معلومات المشروع .

يقوم المراقب المالي بإجراءات رقابته عليها وفحصها والتدقيق عليها وفق للنصوص التنظيمية والتشريعية، وتوفر العناصر التالية:

❖ صفة الأمر بالصرف

❖ المطابقة للقوانين والتنظيمات السارية .

❖ توفر الإعتمادات الكافية .

❖ التخصيص القانوني للنفقة .

❖ التسجيل الصحيح للنفقة وفقا لمدونة الاستثمارات .

❖ مطابقة مبلغ النفقة مع العناصر الموجودة في الوثائق التوثيقية .

❖ توفر تأشيرة لجنة الصفقات .

وبعد التأكد من مشروعية النفقة واستقاء الشروط المذكورة، في حالة القبول يقوم بوضع تأشيرته التي

تظهر علي بطاقة الالتزام ومشروع النفقة ( العقد ) مع تاريخ والرقم الخاص بالرقابة المالية.

وفي حالة كانت هناك ملاحظات غير قانونية يتم رفض الملف رفضا مؤقتا إذا كانت الأخطاء قابلة

للتصحيح والتدارك مع تحرير مذكرة رفض المؤقت وتبلغها للأمر بالصرف، ورفضا نهائيا إذا كانت

الأخطاء والتجاوزات غير قابلة للتصحيح ولا للتدارك مع تبرير المراقب المالي لهذا الرفض حتى لا

يكون متعسفا في اختصاصه الرقابي .

❖ نتائج الرقابة علي المشروع :

بعد القيام بعمليات الرقابة يمكن للمراقب المالي أن يصل إلي إحدى النتيجتين :

- حالة مطابقة العملية للتنظيمات والقوانين المعمول بها : في هذه الحالة يقوم المراقب المالي بوضع التأشير علي بطاقة الالتزام وعلي الوثائق التوثيقية والتي تعتبر دليلا علي سلامة النفقة, وهو نتيجة حالة دراستنا للمشروع، التأشير رقم 176 بتاريخ 07 جويلية 2021 مع الختم الدائري للمراقبة المالية وصفة المراقب.
- في حالة عدم المطابقة لعملية للتنظيمات والقوانين المعمول بها : بالنسبة لعمليات غير مطابقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها تكزن موضوعا للرفض المؤقت أو النهائي حسب الحالة .

#### ثانيا : رقابة وتدقيق المحاسب العمومي :

رقابة أمين الخزينة تكون من خلال تنفيذ الميزانية من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي ( الأمر بالصرف ) لضمان صحة وقانونية مختلف العمليات سواء في التحصيل أو الإنفاق،

وبعد الرقابة التي قام بها المراقب المالي يأتي دور أمين خزينة البلدية من خلال :

- مراقبة جميع الوثائق الثبوتية وحفظها مع التأكد من وجود تأشير المراقب المالي وخاصة التكفل والالتزام
- فحص حوالات الدفع والتأكد من وجود الإمضاء، الختم، والتاريخ، المبلغ، الباب، المادة، الرقم، السنة المالية، موضوع النفقة، الدائن.

- وجود الفاتورة ومطابقتها للقوانين من حيث الشكل، إجراء العمليات الحسابية عموديا وأفقيا، والتأكد من المجاميع .

- وجود محضر إستلام من أمين المخزن المكلف ومدى تطابقه مع الفاتورة من حيث الكميات.

- توفر الإعتمادات المالية في الباب والمادة المعنية بالنفقة .

- التأكد من أن أوامر التسديد وسندات التحصيل مرخص بها قانونا .

### ثالثا : رقابة وتدقيق مجلس الشعبي البلدي :

تكتسي هذه الرقابة اهتمام بالغ من طرف أعضاء المجلس الشعبي البلدي (المنتخبين ) في حالة وجود أي غموض في عملية التنفيذ يطالبون رئيس المجلس الشعبي البلدي بتقديم تفسيرات وتبريرات عن نشاطاته المالية .

### رابعا: رقابة وتدقيق جهة الوصاية :

تكون من طرف السلطة الوصاية باعتبارها الجهة التي صادقت علي الميزانية وتكون هاته الرقابة

علي رئيس المجلس الشعبي البلدي ( الأمر بالصرف ) من اجل ضمان تنفيذ قانوني للميزانية ومطالبة للعمليات والبرامج المحددة والأهداف المسطرة، ويتمثل الأشخاص الموكلة لهم ممارسة هذه الرقابة علي ميزانية البلدية هم :

- الوالي .
- المجلس الشعبي الولائي .
- رئيس الدائرة .

خامسا : رقابة المفتشية العامة للمالية :1

تخضع المهمة الرقابية التي تمارسها المفتشية العامة للمالية في مجال الرقابة علي مالية البلدية لقواعد وإجراءات ونماذج عمل مضبوطة مسبقا يجب احترامها والعمل بها ، تبدأ من وسائل التدخل وإجراءات التنفيذ لعمليات الرقابة والتدقيق، إلي تحرير التقرير النهائي حول العملية الرقابية المراد إنجازها.

1-وسائل التدخل المتاحة للمفتشية العامة للمالية :إن تدخلات المفتشية العامة للمالية لا تتم بطرق عشوائية

،وبصفة غير منتظمة ، وإنما تتم حسب برنامج سنوي من خلال إتباع الإجراءات التالية :

- التعرف علي البلدية المراد مراقبتها والاطلاع علي التدخلات السابقة للبلدية المعنية من خلال التقارير المحفوظة بأرشيف المفتشية وهي مرحلة أولية تسبق عملية التفتيش.
- القيام بالتدخلات الخاصة والرقابة المعمقة في مختلف العمليات المالية والمحاسبية .
- تسجيل الملاحظات التقييمية وتقديمها لرئيس البعثة الذي يجمعها لتحرير تقرير النهائي.
- طلب المعلومات الكتابية أو الشفوية من أجل إتمام عمليات التحقيق والتأكد من مختلف الوثائق.
- إجراء التحقيق في عين المكان وعلي الوثائق لتأكد من صحة أعمال التسيير ذات الأثر المالي والتأكد من صحة الحسابات وإنجاز العمل .

2- تنفيذ التدخل في مجال التسيير المالي والمحاسبي :وقبل الشروع في عملية التفتيش والتدقيق يمكن

لأعضاء البعثة أو الفرقة المكلفة بعملية التفتيش الاتصال أولا بأمين خزينة البلدية المكلف بتنفيذ ميزانية

1- محمد لخلف ،محمد بن غادة ،الرقابة علي ميزانية الجماعات المحلية ،مذكرة ماستر ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،الجزائر ، -2019، ص 50.

البلدية المعنية بالتفتيش لتزويدهم وإطلاعهم علي المعلومات التي يرونها مفيدة لتمكينهم من أداء مهامهم علي الوجه الكامل، ويتم مراقبة مايلي :

- التحقق من الميزانية الإضافية مصادق عليها من طرف الوالي وأنها متوازنة وتحتوي علي النفقات الإجبارية المنصوص عليها في قانون البلدية .
- التحقق من أن الميزانية الأولية مصوت عليها قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي سبق تنفيذها ومصادق عليها من طرف الوالي .
- التأكد من أن رئيس المجلس الشعبي البلدي قد قام بإعداد الحساب الإداري الخاص بالسنة المالية المعنية بالمراقبة وإيداعه لدي المجلس الشعبي للتصويت .
- مراقبة سجل الحوالات الدفع والتأكد من أن السجل مرقم وممضي ، أرقام الحوالات مسجلة بالترتيب ، تطابق بين المبالغ المسجلة علي الحوالات والمسجلة في السجل .
- فحص الحوالات المدفوعة ومدى توفرها علي الوثائق الثبوتية ، سند الطلب ، الفاتورة ، بطاقة الالتزام،.... الخ .
- التدقيق في عملية إبرام الصفقات العمومية ، الوثائق ، إرساء الصفقة،تنفيذها ، جرد العتاد .

**سادسا : رقابة مجلس المحاسبة :** إن التسيير الجيد لميزانيات ومالية البلدية يتطلب إخضاع كل أمناء خزائن البلديات بصفتهم محاسبين العموميين لميزانية البلدية ورؤساء المجالس الشعبية البلدية بصفتهم الأمرين بالصرف لميزانية البلدية إلي رقابة مجلس المحاسبة وتحميلهم عند الاقتضاء المسؤولية في حالة ما



إذا قاموا بارتكاب مخالفات وتجاوزات في مجال التسيير المالي والمحاسبي ، لذا تبرز أهمية الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة علي مالية البلدية.<sup>1</sup>

### 1- مراجعة حسابا تسيير لأمناء خزائن البلديات :

إن أمين خزينة البلدية يلزم عند نهاية كل سنة مالية ، بإعداد حساب التسيير للسنة المالية المقفلة ، والذي يجب أن يتضمن عرض شامل ومفصل لمختلف العمليات المالية (عمليات الميزانية ، عمليات الخزينة المنجزة من طرف أمين الخزينة علي ميزانية البلدية ، الميزانية الأولية والميزانية الإضافية) مع إبراز النتائج السنوية في شكل أرصدة ختامية و تقديمه إلي الغرفة الإقليمية المختصة بمجلس المحاسبة في الآجال القانونية المشار إليها .

### 2- مراجعة الحسابات الإدارية لرؤساء المجالس الشعبية البلدية :

يعتبر الحساب الإداري أداة فعالة لممارسة الرقابة المالية لمجلس المحاسبة ، وتظهر أهميته بشكل أفضل في مجال الرقابة القضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة ، ذلك أن القانون ألزم رئيس المجلس الشعبي البلدي بإعداد الحساب الإداري عند نهاية كل سنة مالية ، وإيداعه لدي كتابة الضبط بالغرفة الإقليمية لمجلس المحاسبة لمراقبة النشاط المالي ومعاينة مدي الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية مع القواعد التي تحكم المالية العامة .

### نتائج الدراسة :

❖ إن تنفيذ نفقات ميزانية التجهيز، تمارس علي رقابة قبلية من طرف المراقب المالي، كما أن

لجنة الصفقات العمومية تمارس رقابتها أثناء إعداد العقد وقبل التنفيذ؛

- محمد لخلف ،محمد بن غادة ، مرجع سبق ذكره ،ص ص. 51 -152.

- ❖ إن نفقات ميزانية التجهيز تتميز بخصائص فريدة، تبدأ بمشروع وتنتهي بانتهاء مشروع؛
- ❖ إن التقييم الجيد للمشاريع يساعد في تفادي الخطوات التي قد تأخذ وقت طويل ومن ثم قد تعرقل تنفيذها في الأجل المحددة ؛
- ❖ الحرص علي تطبيق القوانين الصارمة ضد المتعامل الاقتصادي الذي لم يستوفي الشروط المبرمة في العقد، وفقا للقوانين التنظيمية السارية العمل بها ؛
- ❖ التنظيم الجيد لمصلحة التجهيز لبلدية غرداية وتقسيم المهام كل مكتب يساعد علي تسهيل العمل والتدقيق ومراقبة على المشاريع .

### المطلب الثالث : معوقات تتعلق بالبلدية وأجهزة التدقيق والرقابة

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

#### الفرع الأول : معوقات تتعلق بالنظام المالي والمحاسبي

أهم ما نلاحظ من الجانب المالي أن عمليات التبويب للعمليات المالية للبلدية لها دور هام لسير هذه العمليات وسلاستها، ومن المعلوم أن مبدأ الميزانية البلدية هو تصنيف البنود وتقديم النفقات، وهذ الأمر مزال علي حاله منذ الاستقلال ولم يطرأ أي تغيير أو تحسين .

كذلك غياب دراسة التكلفة والتقدير الجيد الإعتمادات الذي يؤدي إلي عدم كفاية هذه الأخيرة علي مستوي البلديات، الذي يعكس الحركة المتكررة بكثرة الإعتمادات بناء علي تحويل بين الأبواب الفرعية والمواد

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

أما من الجانب المحاسبي، نعرف أن النظام المحاسبي في الجزائر يتمثل أساسا في تسجيل عمليات القبض والإنفاق وتجميع النتائج لضبط الوضعية المحاسبية لا غير، حيث لا يتوفر هذا الأسلوب علي كافة البيانات التي تسمح بالإدارة المالية الفعالة من جهة والرقابة المالية الضرورية من جهة أخرى<sup>1</sup>. ومن أهم النقائص التي يعاني منها نظام المحاسبة العمومي في الجزائر هي الترسانة من القوانين، المراسيم، قرارات أو التعليمات تمثل الإطار القانوني للمحاسبة العمومية وفي نفس الوقت تفصيلات نظريا وإطارا تقنيا، وهذا ما أدى إلي قصورها علي تحقيق أهدافها وعرقلة تطويرها، نظرا لافتقاد نصوصها إلي المرونة المطلوبة التي تفتح باب النقاش إثراء الساحة بالمفاهيم والمبادئ النظرية<sup>2</sup>.

#### الفرع الثاني : معوقات تتعلق بالجانب بالموارد البشري

ترتبط الموارد البشرية في البلدية بالتنظيم وحسن استغلال هذا المورد يؤدي بنا إلي التنظيم الجيد الذي يعود بالفائدة علي البلدية وعلي مختلف الأطراف المحيط بها بشكل عام وعلي أجهزة الرقابة بشكل خاص. غير أن واقع المورد البشري يتخلى بنقائص أهمها نقص نسبة الإطارات التي تتولي المهام الإدارية والتقنية، عمليات التوظيف التي تتم علي مستوي البلديات بشكل غي عقلاني، ومن أهم النقائص ضعف كفاءة مجالس

1 عبد الله منيف ، الرقابة المالية في النظام المحاسبي الحكومي وسبل تحسينها ، مجلة معهد الإدارة العامة ، الرياض ، 1989، ص. 34

2 لعلايمية مالك د رزقين عبود ، متطلبات نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبية القطاع العام للدولة ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، العدد15 ، الجزائر ، 2016، ص 300

البلديات في إعداد البرامج وتنفيذها لأسباب أهمها محدودية التأهيل الدراسي والعلمي وضعف التدريب الإداري والتكويني أو عد انتظامه.

### الفرع الثالث : معوقات تتعلق بالجانب التنظيمي والقانوني

نلاحظ أن الهيكل التنظيمي للبلدية يخلو من التدقيق و الرقابة الداخلية التي تكتسي أهمية كبيرة فيسير مصالحها، ويمكن أن نعبر عنها اللبنة الأولى التي تعتمد عليها الرقابة المالية . كما يجب أن يتمتع هذا النوع من الرقابة بالاستقلالية عن رئيس المجلس الشعبي البلدي .

أما من الجانب القانوني نجد أن البلديات تخضع إلي أحكام المحاسبة العمومية ويعتبر هذا القانون غير كامل حيث لا يضم كل الأحكام المتعلقة بالمحاسبة العمومية في الوقت الراهن ونجد ظهور بعدة النصوص عديدة كان من المفروض أن تضمها مواده ونذكر منها كفيات تسديد نفقات والمراقبة القبليّة لها .وفيما يخص المخطط المحاسبي للبلديات والذي صدر بالتعليمة C1 والمتعلقة بالعمليات المالية في البلديات والتي تشمل (7) أصناف كل صنف يتضمن مجموعة حسابات صنفت حسب طبيعتها<sup>1</sup>، هذه التعليمة تشكل الآن عائق علي كثير من العمليات المالية من حيث الإدراج وفق ما يناسبها في الميزانية

### الفرع الرابع : معوقات تتعلق بأجهزة الرقابة المالية

تقتضي الرقابة التي تمارس من طرف أجهزة الرقابة المالية الاستقلال الكافي الذي يمكنها من القيام بمهامها الرقابية علي أكمل وجه، ونقص هذا الاستقلال الوظيفي لأجهزة الرقابية والمتمثل في توفر سلطات صلاحيات مناسبة في مواجهة الجهات الخاصة لرقابتها وقيامها بمهامها دون أدني تأثر أو تأثير من قبل

1- أ . خماس حسين , تطوير المحاسبة العمومية ( الحكومية) لزيادة فعالية رقابة أنشطة الوحدات الحكومية وقياس أدائها في الجزائر , مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي ، العدد 15 ، الجزائر، 2013 ، ص 40.

جهة أخرى مهما كانت مكانتها. ونظرا لأهمية هذا المبدأ فقد أكدت معظم التوصيات التي صدرت من المنظمة الدولية لأجهزة العليا للرقابة المالية "INTOSAI" والمجموعة العربية لأجهزة الرقابة المالية والمحاسبية "ARABOSAI" على ضرورة استقلال أجهزة الرقابة المالية، ومن أم مظاهر هذا الاستقلال يتمثل في :

✓ أن تعطي لأجهزة العليا للرقابة الحرية الكاملة في وضع لوائحها وأنظمتها الداخلية ودون تدخل من أي جهة.

✓ أن يتوفر لأجهزة العليا للرقابة حرية إعداد تقرير نفقاتها في ميزانية الدولة واستعمال تلك التقديرات دون تدخل أو رقابة من أي جهة إدارية .

ونجد أن الدستور منح مجلس المحاسبة الاستقلال وفق القوانين ولكن هذه النصوص يمكن أن تعدل أو تلغي في أي وقت .

وأما فيما يتعلق بالمتفشية العامة للمالية فهي جزء من وزارة المالية ولا تتمتع باستقلال وظيفي وأن مهمتها الأساسية استشارية ورقابتها علي البلديات غير إلزامية، وتعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا يرفع إلي الوزير المكلف بالمالية يتضمن حصيلة نشاطها وملخص ملاحظاتها والاقتراحات ذات طابع العام التي تهدف خاصة إلي تكييف أو تعديل التشريع والتنظيم المطبقين في مجال تدخلهما.وأما فيما يتعلق بمعالجة نتائج رقابتها، فإن ذلك يعود إلي سلطة الوزير المكلف بالمالية الذي يقرر ما يجب أن يتخذ من إجراءات أو تدابير

بشأن تقارير المفتشية.<sup>1</sup> ونفس الكلام يمكن ان يقال علي كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي للبلدية اللذان يخضعان الي سلطة وزير المالية ويجعلهما موظفين لدي الوزارة يأتمران بأوامرهما<sup>2</sup>. نلاحظ كذلك الجانب التكنولوجي الذي لا يحضي بالاهتمام علي مستوي أجهزة الرقابة المالية رغم ما آل اليه هذا الجانب من تطور في الوقت الراهن .

### خلاصة الفصل :

بعد دراستنا التطبيقية للتدقيق الخارجي والرقابة القبلية و البعدية علي تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي، ومن خلال النموذج التطبيقي لأحدى البرامج القطاعية للتنمية المحلية للسكان، وتم إبراز دور كل جهاز وبصفة خاصة الأجهزة الرقابية المالية، ومن خلال هذه الحالة لاحظنا مدى التزام بالقوانين والمراسيم التنظيمية من

1- زهير الشطاح ، رقابة التسيير على الجماعات المحلية ، ملتقى حول تسيير الجماعات المحلية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة منتوري قسنطينة ، الجزائر ، 09-10 جانفي 2008 ، ص. 117.

2- المرجع السابق، ص 117.

جانب شرعية النفقة وهو المطلوب من أجهزة الرقابة القبلية، أما مجلس المحاسبة والذي يمثل أعلى هيئة رقابية في البلاد وهي ذات طبيعة بعدية فانه حريص كل الحرص على الالتزام بتطبيق كل قانون وضعه المشرع الجزائري في تسيير الراشد للنفقة العمومية، ويمكن ذلك من خلال تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية و توفير بنية تحتية مختلفة وخلق ثروة ورفع معدلات النمو والتشغيل .

وبالرغم مما ذكر إلا أنه يتخلل كل جهاز رقابي معوقات وصعوبات تحول دون الرقابة المنشودة على ميزانية البلدية، ويرجع هذا إلى عدة مسببات أهمها عدم إلتزام البلديات وأجهزتها التنفيذية بوضع أهداف محددة وواضحة لأنشطتها وعدم تطبيق معايير يمكن استخدامها لقياس الأداء، بالإضافة إلى أسباب خارجه عن نطاق البلديات وهي عدم وجود نظم رقابية داخلية كافية وقوية تضمن دقة البيانات والسجلات المحاسبية ، وكذلك لبطئ الشديد في إعداد نظام محاسبي يواكب تطور النفقات العمومية هذا من جانب ، ومن جانب آخر التبعية لكل جهاز رقابي مالي لسلطة أعلى تتحكم في قراراته بدرجة أولى .

# خاتمة



## خاتمة

من خلال دراستنا لهذا البحث حاولنا تشخيص واقع التدقيق الخارجي والمتمثل في الرقابة المالية ومختلف الأجهزة الرقابية علي البلديات في الجزائر ودالك بالتركيز علي آليات ودور الرقابة القبلية من خلال أجهزتها الرقابية الخاضعة لوزارة المالية، والرقابة الشعبية المتمثلة في مجالس البلديات والسلطة الوصية عليها من خلال الوالي ، وأما الرقابة البعدية متمثلة في اعلي هيئة رقابية في البلاد مجلس المحاسبة وجهاز المفتشية للمالية وكذلك الرقابة القضائية الإدارية علي ميزانية البلدية .

وعلى هذا الأساس فقد تبين لنا من خلال الدراسة مدى أهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي والرقابة في تسيير وتنفيذ وترشيد نفقات التجهيز العمومي، كما أن تعدد صور الرقابة واختلاف أجهزتها يجعل منها تدقيق أكثر فعالية، فإذا كانت الرقابة المالية السابقة التي يمارسها المراقب المالي والمحاسب العمومي ولجنة الصفقات العمومية تستند إلى مبدأ " الوقاية خير من العلاج" أي تهدف إلي تجنب الأمر بالصرف الوقوع في أخطاء والتجاوزات، فإن الرقابة اللاحقة تعمل على كشف الأخطاء والتجاوزات في حالة حدوثها ومعالجة أسبابها، إلا أن هذا لا يمنع من مراجعة النصوص التي تنظم الرقابة المالية بهدف إصلاحها والقضاء على جوانبها السلبية .

وفيما يلي نستعرض أهم النتائج والتوصيات التي تم التوصل إليها من خلال هذا البحث :

### أولا : اختبار صحة الفرضيات :

➤ بالنسبة للفرضية الأولى والتي تنص يتم تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز على عدة المراحل وخطوات لبرمجة النفقة العمومية ، تم متابعتها وكيفية الرقابة عليها من طرف اعوان الرقابة والتدقيق، وكذا الهيئات المكلفة بذلك . فقد تم التوصل إلى صحتها من خلال الدراسة التطبيقية، فعملية تحضير وتسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي تتم تحت أعين هيئات رقابية مختلفة لضمان شرعيتها ومصداقيتها، فالهيئات المكلفة بالتدقيق والرقابة القبلية تتمثل في المراقب المالي والمحاسب العمومي

، أما الهيئات المكلفة بالتدقيق والرقابة البعدية فتتمثل في رقابة المفتشية العامة للمالية ورقابة مجلس المحاسبة ورقابة المجالس المحلية.

### ➤ الفرضية الثانية : أجهزة الرقابة هي التي تتولي الفحص والمتابعة والمراجعة و المراقبة و جمع

المعلومات وتعد من أهم الوسائل والادوات التي تساعد علي إكتشاف الأخطاء والانحرافات وتتمثل الهيئات المكلفة في الرقابة المالية، المحاسب العمومي، مجلس المحاسبة والهيئة الوطنية للمالية .. حيث أن أجهزة الرقابة ومختلف الهيئات تساهم وتساعد على الفحص والرقابة و اكتشاف الأخطاء والانحرافات، فقد تم التأكد من خلال المعلومات التي توصلنا إليها خلال البحث، وتقديم النصح لتفادي الأخطاء مستقبلا.

### الفرضية الثالثة: الرقابة المالية من آليات التدقيق الخارجي في تسيير وتنفيذ نفقات التجهيز

العمومي فقد تم التأكد من صحتها، من خلال إعطاء الأهمية البالغة التي تكتسبها تأشيرة المراقب المالي في عملية صرف نفقات، والدور الكبير الذي يلعبه المراقب المالي في ترشيد وتسيير وتنفيذ نفقات التجهيز العمومي من خلال الالتزام بالنفقة العمومية.

### ثانيا : النتائج المتوصل إليها

توصلنا من خلال الدراسة إلي النتائج التالية :

- تعتبر نفقات التجهيز العمومي أداة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي من أجل تحقيق الأهداف والاستقرار الاقتصادي والاجتماعي بما يتماشى مع سياستها العامة المعتمدة ؛
- الأهمية البالغة التي تكتسبها التأشيرة المراقب المالي في عملية تنفيذ وصرف النفقة العمومية ؛
- عدم توفر البلديات للبيانات التي يحتاجها التدقيق الخارجي ومختلف أجهزة الرقابة، والعمل على حجبها وإخفاءها عن المراقبين والمفتشين والقضاة، مما يعرقل تأديه العمل الرقابي؛

➤ إن منظومة التدقيق والرقابة في الجزائر لم تحقق أهدافها خصوصا وأن جزء هام منها ممثل في

مجلس المحاسبة والمتفتشية العامة للمالية قد تم إنشاؤه عندما كان الاقتصاد موجه في بداية

الثمانينات، ولم يتم تحديثها وهذا ما لا يتماشى مع الوضع الراهن للبلاد ؛

➤ غياب التعاون الحقيقي بين مختلف مستويات التدقيق والرقابة من أجل إعطاء فعالية لهذه المهام

وتحسين طرق تسيير الأموال العمومية مما يؤدي لانعدام رقابة صارمة علي تنفيذ نفقات العمومية ؛

### ثالثا : التوصيات

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة نقترح مجموعة من التوصيات التالية :

➤ ضرورة السعي إلى تحسين مستوى العاملين بالبلديات من خلال رفع مهاراتهم وكفاءتهم عن طريق

تنظيم فترات تربية والتكوين المستمر وهذا لا يتحقق من خلال تحفيزهم من خلال زيادة

الأجور، المنح...

➤ تطوير أجهزة الإعلام و إيصال المعلومة حيث يصدر أحيانا قوانين وتعليمات تخص ميادين

مختلفة دون أن يعلم بها العمال الرقابة المالية إلا بعد مرور فترة زمنية ؛

➤ تعقد وبطء إجراءات تسيير وتنفيذ العمليات المالية للبلدية يؤثر سلبا علي السير العادي للبلدية

فمن الأفضل لو يتم تبسيط هذه الإجراءات بشكل يسمح بالسير العادي ولا يؤدي إلي تعطيل

المصالح والقيام بالمهام ؛

➤ وضع شروط وقوانين تضمن ترشح الإطارات والكفاءة العلمية في انتخابات المجالس البلدية .

➤ هيكلية و إنشاء عنصر جديد وفعال في إدارة البلديات والمتمثل في الرقابة الداخلية وتفعيله على

مستوى البلديات وفق القانون.

➤ ضرورة إعادة تأهيل وتدريب العاملين بالإدارة للجماعات المحلية علي كيفية تطبيق النظم واستعمال البرمجيات و الأنظمة المخصصة من طرف الوزارة التابعة حتى يكونوا ذوي كفاءة كاملة ويتم من خلال ذلك تفادي الوقوع في الأخطاء والفراغات القانونية المحتملة .

### رابعاً : آفاق الدراسة

وفي الأخير نأمل أننا وفقنا في إبراز أهمية دراستنا للبحث وهذا رغم المشاكل والعراقيل التي واجهتنا، كنقص للمراجع والدراسات السابقة لموضوع الجماعات المحلية ، وصعوبة الموضوع من حيث التطبيق الميداني، وضيق الوقت ، كما نتطلع أيضاً أن يكون بحثنا هذا نقطة بداية لانطلاق لدراسات أكثر توسعا ونفعاً، لذلك يمكننا إعطاء بعض العناوين التي تصلح لأن تكون بمثابة بحوث مستقبلاً  
مثلاً :

- تفعيل الرقابة والتدقيق الداخلي في الجماعات المحلية ؛
- أثر الرقابة القبلية والبعديّة علي ميزانية الجماعات المحلية؛
- ترشيد النفقات العمومية ودوره في تحسين ميزانية الجماعات المحلية.

## قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية :

(أ) - الكتب:

- 1- أقاسم عمر ،التدقيق ومحافظة الحسابات في الجزائر ،دار الكتاب العربي ،الجزائر ،2016.
  - 2- بوتين محمد ،المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، 2008 .
  - 3- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن ،دار الكتب الحديث، القاهرة ،2010.
  - 4- توفيق عبد الرحمان ،منهج المهارات المالية والمحاسبة التقدمية الرقابة المالية والتدقيق الداخلي ،مركز المهنية للإدارة ، ط1، مصر ، ، 2004.
  - 5- راجي عبد الناصر،التدقيق ونظام الرقابة الداخلية cite.unvi.setif.dz تاريخ 2022/03/24 .
  - 6- الرماحي نواف محمد عباس ،مراجعة المعاملات المالية ،دار صفاء للنشر والتوزيع ،الأردن ،2009.
  - 7- سواد زاهرة عاطف ،مراجعة الحسابات والتدقيق ،دار الراية ،عمان ،2009 .
  - 8- السيد أحمد السقا ، نصر محمد جعيصة ،المراقبة وخدمات التأكيد ، الدار الجامعية ،جامعة طنطا، مصر،2007.
  - 9- السيد أحمد لطفي أمين ،المحاسبة و المراجعة الدولية ، الدار الجامعية ، ط1، الإسكندرية ، مصر، 2010.
  - 10- الشحنة رزوق أبو زيد الشحنة ، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية ،دار وائل للنشر ،عمان ،2013.
  - 11 - الصباغ أحمد عبد المولى ،كامل السيد أحمد لعشماوي ،عادل عبد الرحمان أحمد ،أساسيات المراجعة و معاييرها ،دار الجامعية ،جامعة القاهرة، مصر ،2008.
  - 12- الصبان محمد سمير ،عبد الوهاب نصر علي ،المراجعة الخارجية ، الدار الجامعية، مصر،2002.
  - 13- الصغي بعلي محمد ، القانون الإداري ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2004 .
- (2) - المذكرات والأطروحات الجامعية :
- 1- براهيمى زينب ،أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة المسيلة ، الجزائر ، 2019.

- 2- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، مذكرة لنيل الماجستير، جامعة الجزائر، كلية الحقوق، الجزائر، 2003 .
- 3- زيوش رحمة ، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة مولود معمري تيزي وزو، الجزائر، 2011 .
- 4- سويقات أحمد ، الرقابة على أعمال الإدارة العمومية في الجزائر، مذكرة لنيل دكتوراه جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، الجزائر ، 2014.
- 5- شامخة هاجر وعبد الواحد سارة، دور التدقيق الخارجي في الرقابة علي إتمادات المالية للمؤسسات العمومية ذات طابع اقتصادي، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، الجزائر، 2021 .
- 6- شلالي رضا ، تنفيذ النفقات العمومية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق، الجزائر، 2002.
- 7- عباس عبد الحفيظ ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر ، 2012.
- 8- فنينش محمد الصالح ، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري ، مذكرة لنيل درجة دكتوراه دولة ، جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق ، الجزائر ، 2012 .
- 9- لحول كمال ، اختيار المشاريع العمومية ، دراسة مشروع الطريق السيار "شرق غرب" ، مذكرة شهادة الماجستير ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، الجزائر ، السنة الجامعية، 2014 .
- 10- لخلف محمد ، بن غادة محمد ، الرقابة علي ميزانية الجماعات المحلية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، الجزائر ، 2019.
- 11- موفق عبد القادر ، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر ، دراسة تحليلية ونقدية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر ، 2015.

- 1- خماس حسين ، تطوير المحاسبة العمومية ( الحكومية) لزيادة فعالية رقابة أنشطة الوحدات الحكومية وقياس أدائها في الجزائر ، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي ، العدد 15 ، الجزائر، 2013.
- 2- زوقار عبد القادر ، الرقابة القبلية و البعدية على الصفقات في القانون الجزائري مجلة صوت القانون ، جامعة الجيلاي بونعامة خميس مليانة ، العدد 03، الجزائر، 2017.
- 3- لعلايمية مالك ، رزقين عبود ، متطلبات نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبية القطاع العام للدولة ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، جامعة بوضياف المسيلة، العدد15 الجزائر، 2016.
- 4- منيف عبد الله ، الرقابة المالية في النظام المحاسبي الحكومي وسبل تحسينها ، بحث منشور ، ندوة أجهزة الرقابة المالية والإدارية وعلاقتها بالأجهزة الحكومية،مجلة معهد الإدارة العامة ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، 1989.

#### (4):الملتقيات العلمية :

- 1- زهير الشطاح،رقابة التسيير علي الجماعات المحلية ، ملتقى حول تسيير الجماعات المحلية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 09-10 جانفي 2008.
- 2- كريمة ربحي ، زهيه بركان ،وضع ديناميكية جديدة لتفعيل دور الجماعات المحلية في التنمية (مراقبة ميزانية الجماعات المحلية )، الملتقى الدولي حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات الاقتصادية ،باتنة ،يومي 1 و2 ديسمبر، 2004.

#### (5) نصوص تشريعية :

- 1- الجريدة الرسمية ، 90-21 المؤرخ في 15أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- 2- الجريدة الرسمية ، الدستور المؤرخ في 08 ديسمبر 1996 .
- 3- الجريدة الرسمية ، قانون البلدية 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 2011 يتعلق بالبلدية.
- 4-الجريدة الرسمية ، القانون 90-32 المؤرخ في 04/12/1990 المتعلق مجلس المحاسبة وسيره.
- 5-الجريدة الرسمية الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة ،
- 6- الجريدة الرسمية ، دستور الجزائر لسنة 1996 ، المؤرخ في 08 ديسمبر 1996.



- 7- الجريدة الرسمية ، رقم 01-16 المؤرخ في 06 مارس 2016 يتضمن التعديل الدستوري .  
8- القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

**(6)- نصوص وتنظيمية :**

- 1- الجريدة الرسمية ، من المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 ، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها ، 2- الجريدة الرسمية ، من المرسوم التنفيذي رقم 98-227 ، المؤرخ في 13 جويلية 1998 المعدل والمتمم المتعلق بنفقات التجهيز العمومي .  
3- الجريدة الرسمية ، من المرسوم التنفيذي 03-41 المؤرخ في 19/01/2003 المتمم للمرسوم التنفيذي 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم .  
4- الجريدة الرسمية ، المرسوم التنفيذي 91-313 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها .  
5- الجريدة الرسمية ، المرسوم التنفيذي 03-42 المؤرخ في 19 جانفي 2003 يعدل و يتم للمرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها .  
6- الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة .

**ثانيا :المراجع باللغة الأجنبية**

1- Bernard Gerlibd. audit financier guide pour l'audit de l'information financière des entreprises duodi ; paris,1991 .

2-Groupe consultatif d'assurance aux plus pauvres, audit des institutions de micro finance, guide pratique, « France, série n03, outil technique, 2000, -

Guide de control de dépense engadirection général du budget, Algérie 1998

Benaissa S'aide control des dépenses publiques en Alger piecit

. 3 -Ali abdessamed Omar : Requirements for improving the external audit

quality in Algeria.

4- Jaque Mognles comptables publiques G.G.J, paris,

1995.5

- Mabrouk Kais , impact of external audit qualité on the relevance of accounting profits :case of listed tunisian companies, 2017.

### ثالثا: المواقع الإلكترونية

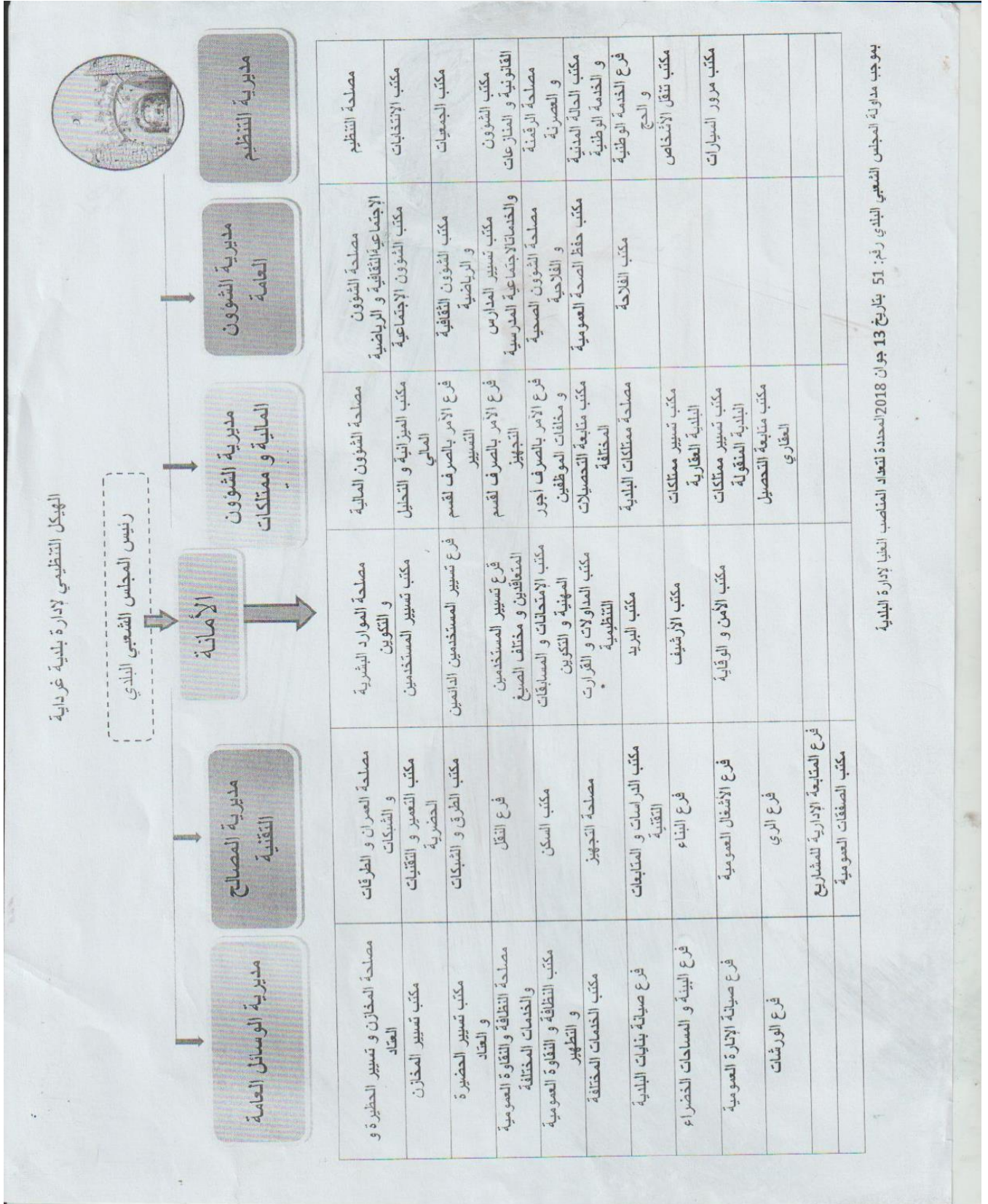
- وراجي عبدا لناصر، التدقيق ونظام الرقابة الداخلية على الموقع cite.unvi.setif.dz تاريخ 2022/03/24 ،

الساعة 10:13

# قائمة الملاحق

# قائمة المرافق

ملحق رقم 01 : مخطط الهيكل التنظيمي الجديد لإدارة بلدية غرداية



ملحق رقم 02: نموذج من مذكرة الرض المؤقت

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة المالية  
غرداية في :  
المديرية العامة للميزانية  
السيد : رئيس المجلس الشعبي البلدي  
المديرية الجهوية للميزانية بورقلة  
بلدية غرداية  
الرقابة المالية لبلدية غرداية

مذكرة رفض مؤقت رقم : عدد المئات 01

الموضوع :

ميزانية : التجهيز المخطط البلدي للتنمية السنة 2022

بطاقات الالتزام رقم : ..... بتاريخ : .....

طبيعة العملية : .....

إسناد فصل : .....

المرجع ( المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14/11/1992 ) المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 374/09 في 16/11/2009 . ن يمكن ان يحظى بتأشيرتي و ذلك للأسباب التالية :

\* يلاحظ أن تواريخ الملاحق خارج مدة تحضير العروض طبقا للمادة 66 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15 المؤرخ في 16/09/2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام.

\* يجب تحديد ما إذا المتعامل المتعاقد يعمل لحسابه الخالص أو لحساب الشركة التي يمثلها.

\* التقيد في إعداد مشاريع الصفقات العمومية بالبنود الإدارية العامة الواردة في دفتر الشروط . يجب إدراج في رسالة التعهد مبلغ العرض المالي الذي تقدم به المتعهد قبل التصحيح مع تبيان

المراقب المالي



ملحق رقم 04 : نموذج من بطاقة التزام

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة خردانية  
وزارة خردانية  
بلدية خردانية

مجلس البلدية الخردانية

سنة 2022  
مجلس البلدية الخردانية  
مجلس البلدية الخردانية

مجلس البلدية الخردانية  
مجلس البلدية الخردانية  
مجلس البلدية الخردانية

الرقم المميز	الرقم القيم	الرقم القيم	الرقم القيم	الرقم القيم
3 500 000,00	0,00	3 500 000,00	280 12/2022	9549 954

مجلس البلدية الخردانية  
مجلس البلدية الخردانية  
مجلس البلدية الخردانية

القيمة	القيمة
0,00	0,00

مجلس البلدية الخردانية  
مجلس البلدية الخردانية  
مجلس البلدية الخردانية

ملحق رقم 05 : نموذج من محضر إستلام مؤقت

## قائمة الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية غرداية

دائرة غرداية

بلدية غرداية

مديرية المصالح التقنية

مصلحة التجهيزات

### محضر الاستلام المؤقت

في اليوم الرابع عشر من شهر أوت عام ألفين و واحد و عشرون على الساعة العاشرة صباحا انتقلت اللجنة المعنية أسفله الي مقر الورشة لتقرر حول الاستلام المؤقت لمشروع : تهيئة خارجية للطريق بجانب مديرية الضرائب غرداية ، المنجز من طرف مقاومة أشغال البناء في مختلف مراحله و المعثلة بالسيد: صبـرو بحـرص.

طبقا لتعقد رقم: 2021/08 بتاريخ الاستلام المؤقت بتاريخ : 2021/05/19

اللجنة مكونة من السادة :

السيد : رسيوي ابراهيم..... عن المصلحة التقنية لبلدية غرداية.

السيد : قسمية عبد القادر ..... عن مقاطعة التعمير و الهندسة المعمارية و البناء غرداية

السيد : صبـرو بحـرص..... عن المقاومة.

بعد المعاينة الميدانية لوحظ أن الأشغال قد نفذت طبقا لمخططات التنفيذ و أصول المهنة

و الأحكام المفصلة لذا قررت اللجنة استلاما مؤقتا لمشروع بدون تحفظ.

المصلحة التقنية البلدية مقاطعة التعمير و الهندسة المعمارية و البناء غرداية

رئيس المجلس الشعبي البلدي غرداية

المقاولة

ملحق رقم 06 : نموذج من محضر استلام نهائي



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ة غرداية

ة غرداية

ة غرداية

ية المصالح التقنية

لحة التجهيزات

## محضر استلام نهائي

اليوم الرابع عشر من شهر أوت عام ألفين و اثنان و عشرون على الساعة العاشرة صباحا انتقلت اللجنة  
ية أسفله الى مقر الورشة لتقرر حول النهائي لمشروع : تهيئة خارجية لتطريق بجانب مديرية الضرائب  
ة ، المنجز من طرف مقاوله اشغال البناء في مختلف مراحلها و الممثلة بالسيد: صبرو بحوص.

لتعقد رقم: 2021/08 بتاريخ الاستلام المؤقت بتاريخ : 2021/05/19

اللجنة مكونة من السادة :

- . : رسيدي ابراهيم..... عن المصلحة التقنية لبلدية غرداية.
- . : قسمية عبد القادر ..... عن مقاطعة التعمير و الهندسة المعمارية و البناء غرداية
- . : صبرو بحوص..... عن المقاوله.

بعد المعاينة الميدانية لوحظ أن الأشغال قد نفذت طبقا لمخططات التنفيذ و أصول المهنة

حكام المفصلة لذا قررت اللجنة استلاما نهائيا للمشروع بدون تحفظ.

مقاطعة التعمير و الهندسة المعمارية و البناء غرداية

لحة التقنية لبلدية

رئيس المجلس الشعبي البلدي غرداية

لساولة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية غرداية

دائرة غرداية

بلدية غرداية

مديرية المصالح التقنية

مصلحة التجهيز

رقم العملية : .....

عنوان العملية : .....

العقد رقم : 2022 /

موضوع العقد : .....

المقاول : (مقاولة الأشغال العمومية) .....



مداولة رقم: 2021/113

ولاية غرداية  
دائرة غرداية  
بلدية غرداية  
الأمانة العامة  
مكتب المداولات والقرارات التنظيمية

الستورة العادفة  
جلسة 23 ديسمبر 2021

فف الثالث و العشرفن من شهر ديسمبر عام الففن وواحد و عشرون و عطف الساعة التاسعة صباحا عقد أعضاء المجلس الشعبي البلدى دورة عادية بغرضه المداولات للبلدية غرداية، تحت رئاسة السيد بوسنان محمد رففس المجلس الشعبي البلدى وهذا تبعاً للدعوة الموجهة لهم تحت رقم 14/ع/2021 بتاريخ 13 ديسمبر 2021 .

الحاضرون:

رقم	العضو	العضو	عدد	العضو	عدد
01	رئيس المجلس الشعبي البلدى	بوسنان محمد	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
02	عضو المجلس الشعبي البلدى	الشبهاتى سليمان	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
03	عضو المجلس الشعبي البلدى	بوصباح نور الدين	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
04	عضو المجلس الشعبي البلدى	الشيخ صالح عيسى	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
05	عضو المجلس الشعبي البلدى	بغاغة ادريس	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
06	عضو المجلس الشعبي البلدى	داى واعمر نور الدين	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
07	عضو المجلس الشعبي البلدى	اوياسة محمد	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
08	عضو المجلس الشعبي البلدى	ثعينة عبد الوهاب	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
09	عضو المجلس الشعبي البلدى	بن صالح محمد	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
10	عضو المجلس الشعبي البلدى	كارارة بكير	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
11	عضو المجلس الشعبي البلدى	رمضان حسين	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
12	عضو المجلس الشعبي البلدى	كركاشة حسن	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
13	عضو المجلس الشعبي البلدى	حجاج داود	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
14	عضو المجلس الشعبي البلدى	سانسى بلخير	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
15	عضو المجلس الشعبي البلدى	عباس محمد	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
16	عضو المجلس الشعبي البلدى	بوحديفة ساريمان	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
17	عضو المجلس الشعبي البلدى	شحمسة رابح	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
18	عضو المجلس الشعبي البلدى	الشحمسة مصطفى	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
19	عضو المجلس الشعبي البلدى	لهواجى حمزة	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
20	عضو المجلس الشعبي البلدى	عويسر الصديق	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
21	عضو المجلس الشعبي البلدى	بوحنس محمد	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
22	عضو المجلس الشعبي البلدى	حروز كمال	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00
23	عضو المجلس الشعبي البلدى	بهار عبد الكريم	00	عضو المجلس الشعبي البلدى	00

أمين الجلسة: بن حمدون أحمد





## قائمة الملاحق

ولاية غرداية		دائرة غرداية		بلدية غرداية		الأمانة العامة		مكتب المداولات والقرارات التنظيمية	
<p>مداولة رقم: 2021/113</p> <p>الجلسة العادية</p> <p>جلسة 23 ديسمبر 2021</p> <p>في الثالث والعشرين من شهر ديسمبر عام ألفين وواحد وعشرين وعلى الساعة التاسعة صباحا عقد أعضاء المجلس الشعبي البلدي دورة صائبة بغاية المداولات البلدية غرداية، تحت رئاسة السيد بوسنان محمد رئيس المجلس الشعبي البلدي وهذا تبعاً للدعوة الموجهة لهم تحت رقم 14/ع. 2021 بتاريخ 13 ديسمبر 2021.</p> <p>الحاضرون:</p>									
رئيس المجلس الشعبي البلدي	بوسنان محمد	00	00	00	00	00	00	00	00
عضو المجلس الشعبي البلدي	الشيخاتي سليمان								
عضو المجلس الشعبي البلدي	بوصياع نور الدين								
عضو المجلس الشعبي البلدي	الشيخ صالح عيسى								
عضو المجلس الشعبي البلدي	بغياغرة ادريس								
عضو المجلس الشعبي البلدي	دادى واعمر نور الدين								
عضو المجلس الشعبي البلدي	اوياربة محمد								
عضو المجلس الشعبي البلدي	لميتة عبد الوهاب								
عضو المجلس الشعبي البلدي	بن صالح محمد								
عضو المجلس الشعبي البلدي	كارة بكير								
عضو المجلس الشعبي البلدي	رمضان حسين								
عضو المجلس الشعبي البلدي	كركاشة حسن								
عضو المجلس الشعبي البلدي	حجاج داود								
عضو المجلس الشعبي البلدي	سائفي بشير								
عضو المجلس الشعبي البلدي	عيسى محمد								
عضو المجلس الشعبي البلدي	بوحمدة سالم								
عضو المجلس الشعبي البلدي	شعبة رابح								
عضو المجلس الشعبي البلدي	الشخمة مصطفى								
عضو المجلس الشعبي البلدي	لهواجسي حمزة								
عضو المجلس الشعبي البلدي	عيسى العديس								
عضو المجلس الشعبي البلدي	بوحمص محمد								
عضو المجلس الشعبي البلدي	حروز كمال								
عضو المجلس الشعبي البلدي	بهازل عبد الكريم								
<p>أمين الجلسة: <u>بن حمدون أحمد</u></p>									
عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي	عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي
00	00	00	00	00	00	00	00	00	00
المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات	المصوبون بجمع بلوكات

