جامعة أحمد دراية – أدرار

كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية

قسم العلوم التجارية

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

شعبة: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: التدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان

مدى فعالية التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقة العمومية دراسة ميدانية

إعداد الطالبين:

مُحَّد السالم بكـــاري

عبد الرحمان هداجي

إشراف الأستاذ الدكتور:

أقاسم عمر

لجنة المناقشة:

	الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
01	د. قويدري عبد الرحمن	أستاذ محاضر " أ "	رئيساً
02	أ.د. عمر أقاسم	أستاذ التعليم العالي	مقرراً ومشرفاً
03	د. سيد عمر زينب	أستاذ محاضر " أ "	مناقشاً

الموسم الجامعي2021-2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

People'sDemocraticRepublic of Algeria

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة أحمد دراية أدرار
المكتبة المركزية
مصلحةالبحثالبيليوغرافي

Ministry of Higher Education and Scientific Research
University Ahmed Draia of Adrar
The central library

شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): أ.قاسم عمر

المشرف مذكرةالماسترالموسومةبـ: مدى فعالية التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العمومية - دراسة ميدانية

من إنجاز الطالب(ة): بكاري محمد السالم

و الطالب(ة): هداجي عبدالرحمان

كلية: العلوم الاقتصادية

القسم: العلوم التجارية

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

تاريخ تقييم / مناقشة: 30 أكتوبر 2022

أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.

ويإمكانهم إيداع النسخ الورقية (02) والاليكترونية (PDF).

ادرار في: 29/06/2023

- امضاء المشرف:

أ.د قاسم عمر
أستاذ التعليم العالي
جامعة أدرار الجزائر

مساعد رئيس القسم:

د. قويدري عبد الرحمان
مساعد رئيس قسم العلوم التجارية
مكلف بما بعد التدرج والبحث العلمي

ملاحظة :لاتقبل اي شهادة بدون التوقيع والمصادقة.

بِسْمِ ٱللَّهِ ٱلرَّحْمَٰنِ ٱلرَّحِيمِ

﴿شَهِدَ اللَّهُ أَنَّهُ لاَ إِلَهَ إِلاَّ هُوَ وَالْمَلاَئِكَةُ وَأُوْلُواْ الْعِلْمِ قَآئِماً بِالْقِسْطِ لاَ إِلَهَ إِلاَّ هُوَ الْعَزِيزُ الْحَكِيمُ﴾

آل عمران (18)

﴿وَلَا تُبَذِّرْ تَبْذِيرًا ﴿٢٦﴾ إِنَّ ٱلْمُبَذِّرِينَ كَانُوٓاْ إِخْوَٰنَ ٱلشَّيَٰطِينِ ۖ وَكَانَ ٱلشَّيْطَٰنُ لِرَبِّهِۦ كَفُورًا ﴿٢٧﴾﴾

الإسراء(26-27)

﴿وَلَا تَجْعَلْ يَدَكَ مَغْلُولَةً إِلَىٰ عُنُقِكَ وَلَا تَبْسُطْهَا كُلَّ ٱلْبَسْطِ فَتَقْعُدَ مَلُومًا مَّحْسُورًا ﴿٢٩﴾﴾

الإسراء (29)

الإهـداء

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه

اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك

اللهم صل وسلم وبارك على سيدنا وقدوتنا محمد ابن عبد الله صلوات ربي وسلامه عليه وعلى آله وصحبه إلى يوم الدين

إلى الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما وأمدهما بموفور الصحة والعافية

إلى جميع أفراد عائلتي وزملائي وأصدقائي دون استثناء

إلى كل غيور على هذا الدين وهذا الوطن

... أهدي هذا العمل المتواضع ...

محمد السالم

الإهـداء

الهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ... ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

إلى روح الوالد الكريم رحمة الله عليه

إلى الوالدة الكريمة وفقنا الله إلى برها

إلى الزوجة والأولاد

إلى الإخوة والأخوات وكل العائلة

إلى كل الأصدقاء والزملاء

... أهدي هذا العمل المتواضع ...

عبد الرحمن

شكر وعرفان

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله، فالحمد والشكر له أولا وأخيرا على فضله وكرمه حيث أنعم علينا بالتوفيق لإنجاز هذا العمل ليضاف إلى ميادين البحث العلمي ، والصلاة والسلام على سيد المرسلين وإمام المتقين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

ويطيب لنا عرفانا بالجميل أن نتقدم بجزيل الشكر للأستاذ المشرف الأستاذ الدكتور **أقاسم عمر** على كل التوجيهات والإرشادات التي قدمها لنا لإنجاز هذا العمل، وكذلك على حسن معاملته وسعة صبره .

كما لا يفوتنا أن نتوجه بالشكر الجزيل للدكتور **هداجي عبد الجليل** الذي قدم لنا يد المساعدة في الحصول على المعلومات وتقديم عديد الإرشادات والتوجيهات القيمة.

والشكر موصول لكل من قدم لنا يد المساعدة من قريب أو بعيد لإنجاز هذا العمل.

كذلك نتوجه بجزيل الشكر إلى كافة عمال مصلحة المراقبة المالية وخزينة البلدية لبلدية رقان على التسهيلات التي منحونا أيها طوال فترة إعداد هذا العمل.

ونسأل الله أن يجعل ذلك في ميزان حسنات الجميع إنه ولي ذلك والقادر عليه

عبد الرحمن * محمد السالم

المحتوى	الصفحة
إهداء	/
شكر وتقدير	/
فهرس المحتويات	a
فهرس الجداول	c
فهرس الأشكال	d
المقدمة	e
الفصل الأول: الإطار العام لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية من طرف المراقب المالي و المحاسب العمومي	02
تمهيد	02
المبحث الأول: المراقب المالي والمحاسب العمومي	02
المطلب الأول : المراقب المالي	02
تعريف المراقب المالي	02
مهام المراقب المالي	03
مسؤولية المراقب المالي	03
الهيئات الخاضعة لرقابة المراقب المالي	04
المطلب الثاني: المحاسب العمومي	05
تعريف المحاسب العمومي	05
تعيين وتصنيف المحاسب العمومي	05
مهام المحاسب العمومي	06
مسؤوليات المحاسب العمومي	06
المبحث الثاني: النفقات العمومية وإجراءات تنفيذها	07
المطلب الأول: تعريف النفقة العمومية وعناصرها	07
مفهوم النفقة العمومية	07
عناصر النفقة العمومية	08
الصفة النقدية للنفقة العمومية	08
صدور النفقة عن هيئة عامة	08
تحقيق الإنفاق للمنفعة القصوى للمجتمع	08
المطلب الثاني: أعوان تنفيذ النفقة العمومية	08
الآمر بالصرف	09
تعريف الآمر بالصرف	09
أصناف الآمر بالصرف	09
دور الآمرين بالصرف	10
مسؤولية الآمرين بالصرف	10
المحاسب العمومي	11
مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي	11
المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ النفقة العمومية	12
الالتزام	12
التصفية	12
الأمر بالصرف	12
الدفع	13
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	13

فهرس المحتويات

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة المتعلقة بالمراقب المالي والمحاسب العمومي	13
المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة المتعلقة بترشيد النفقات العمومية	14
المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة	15
إضافة	15
خلاصة الفصل	16
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	/
تمهيد	17
المبحث الأول : التعريف بالمؤسستين محل الدراسة	17
المطلب الأول : التعريف بالرقابة المالية لبلدية رقان	17
الفرع الأول : لمحة تاريخية عن الرقابة المالية لدى بلدية رقان	17
الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي للرقابة المالية لدى بلدية رقان	18
المطلب الثاني : التعريف بخزينة بلدية رقان	19
الفرع الأول : لمحة تاريخية عن خزينة بلدية رقان	19
الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لخزينة بلدية رقان	19
المبحث الثاني : الطريقة والأدوات والنموذج المتبع.	20
المطلب الأول : طريقة اختيار مجتمع الدراسة وعينة البحث	20
أولا : مجتمع وعينة الدراسة	20
ثانيا : وحدة المعاينة	20
ثالثا : عينة الدراسة	20
رابعا : نموذج الدراسة	20
المطلب الثاني : تحميل البيانات والنمذجة	21
أولا : أدوات الدارسة	21
ثانيا : مقياس الدراسة	22
ثالثا: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة	23
المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج	26
المطلب الأول: عرض النتائج	26
تحليل النتائج المتعلقة بتصورات واستجابة أفراد الدراسة	29
المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة	32
أولا: اختبار الفرضية الرئيسية	32
ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى	34
ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية	35
خلاصة الفصل الثاني	37
خاتمة	38
المراجع	41
الملاحق	43

المحتوى	الصفحة
الجدول رقم (01) : درجات مقياس ليكرت الخماسي	23
الجدول رقم(02): يمثل مستويات الموافقة لمقياس ليكرت الخماسي	23
الجدول رقم(03): معاملات الارتباط سيبرمان لفقرات المحور الأول بالدرجة الكلية للمحور	23
الجدول رقم(04): معاملات الارتباط سيبرمان لفقرات المحور الثاني بالدرجة الكلية للمحور	24
الجدول رقم(05): معاملات الارتباط سيبرمان لفقرات المحور الثالث بالدرجة الكلية للمحور	24
الجدول رقم(06): معامل الثبات ألفا كرونباخ لأداة الدراسة	25
الجدول رقم(07): اختبار التوزيع الطبيعي	25
الجدول رقم(08): توزيع عينة الدراسة وفق متغير النوع	26
الجدول رقم(09): توزيع عينة الدراسة وفق متغير العمر	27
الجدول رقم(10): توزيع عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة	27
الجدول رقم(11): توزيع عينة الدراسة وفق متغير الخبرة المهنية	28
الجدول رقم(12): استجابة أفراد الدراسة للمحور الأول حسب متوسطات الموافقة	29
الجدول رقم(13): استجابة أفراد الدراسة للمحور الثاني حسب متوسطات الموافقة	30
الجدول رقم(14): استجابة أفراد الدراسة للمحور الثالث حسب متوسطات الموافقة	32
الجدول رقم(15): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية	33
الجدول رقم(16): نتائج تحليل الانحدار البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الأولى	34
الجدول رقم(17): نتائج تحليل الانحدار البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثانية	35

المحتوى	الصفحة
الشكل (01): مراحل تنفيذ النفقات العمومية	13
الشكل (02) يوضح الهيكل التنظيمي لمصالح الرقابة المالية لدى بلدية رقان	18
الشكل (03) يوضح الهيكل التنظيمي لمصالح خزينة بلدية رقان	19
الشكل (04) يوضح أنواع متغيرات الدراسة	21
الشكل رقم(05): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير النوع	26
الشكل رقم(06): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير العمر	27
الشكل رقم(07): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة	28
الشكل رقم(08): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير الخبرة المهنية	29

تمهيد :

نظرا للزيادة الرهيبة في النفقة العمومية ومن منطلق أن الميزانية العامة للدولة تعبر عن الجزء المحاسبي لقانون المالية الذي يتم فيه تحديد الأهداف الاقتصادية أو المالية للدولة، إذ تمثل الميزانية الوسيلة التي تقوم بواسطتها الدولة بالإنفاق على المجتمع لإشباع حاجاته ، ونظرا لزيادة الطلب على الحاجات الأساسية من صحة وتعليم وأمن وغيرها زاد الإنفاق العام لتلبية هذه الحاجات وفي ظل غياب إستراتجية واضحة للتسيير وقلة الموارد من أجل تحقيق الأهداف المرجوة ، ظهرت الحاجة إلى تكوين نظام كفيل بضمان حسن تسيير واستخدام الموارد ومن هذا المنطلق ظهرت الرقابة على النفقات العمومية التي يفترض أن تدقق وتحقق في الظروف التي يتم فيها استخدام وتسيير المال العام.

والحقيقة أن الرقابة على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاته لأن الهدف الحقيقي من تطبيقها هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير والتنظيم وتبديد المال العام، الذي يؤدي إلى تعطيل المشاريع والمخططات المسطرة مما يمكن أن يؤثر على التوازنات الكبرى للدولة خاصة من الناحية الاقتصادية والمالية.

تعد الجزائر من بين الدول التي عرفت ازديادا كبيرا في حجم النفقات العمومية وخاصة بعد سعيها إلى عصرنة أجهزة الدولة واعتمادها على برامج تنموية متعددة من أجل مواكبة التطور التكنولوجي العالمي . فهذه النفقات المتزايدة قد تصبح عرضة للاختلاس والإسراف والتبديد الناتج عن سوء تسييرها أثناء إنفاقها، ومنه يصبح المال العام في خطر، مما جعل الدولة تلجأ إلى وضع أجهزة متخصصة ومتنوعة في الرقابة على النفقات العمومية ودعمها المشرع بمجموعة من القوانين والقواعد تنظمها من أجل حماية المال العام وترشيد إنفاقه .

إشكالية الدراسة:

يمثل المراقب المالي والمحاسب العمومي إحدى أهم أجهزة الرقابة على ترشيد النفقات العمومية حيث تظهر بينهم علاقة قوية من حيث الإجراءات والقوانين المتبعة في عملية الرقابة.

ومنه يمكن طرح الإشكالية التالية :

كيف يتم التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العمومية ؟

و للإجابة على الإشكالية قمنا بطرح التساؤلات التالية:

1) فيما تتمثل مراحل تنفيذ النفقات العمومية ؟

2) ما هي أنواع الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية ؟

3) ما هي العلاقة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية ؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن مختلف التساؤلات المتعلقة بموضوع الدراسة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

1) يتم تنفيذ النفقات العمومية وفق مرحلتين مرحلة إدارية ومرحلة محاسبية.

2) تتمثل أنواع الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة بالإضافة إلى الرقابة المتزامنة(آنية) خاصة بالمحاسب العمومي.

3) يوجد نوع من التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية من خلال الإجراءات المتبعة لضمان شرعية النفقة

أهداف الدراسة:

يمكن توضيح أهداف الدراسة في ما يلي:

1) تسليط الضوء على النفقات العمومية و أنواع الرقابة عليها.

2) التعرف على مهنة المراقب المالي والمحاسب العمومي .

3) إبراز العلاقة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في الرقابة على النفقات العمومية.

أهمية الموضوع:

تبرز أهمية الموضوع في كونه يلقي الضوء على الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، من أجل الحفاظ على المال العام في ظل تفاقم ظاهرة الفساد المالي من تبديد واختلاس، مما فرض على الدولة اللجوء إلى تنويع أجهزة وطرق الرقابة على المال العام من خلال مراحل تنفيذ النفقات العمومية وخلق نوع من العلاقات بين هذه الأجهزة.

أسباب اختيار الموضوع:

جاء اختيارنا لهذا الموضوع لكونه في الاختصاص، وسعيا منا لزيادة رصيدينا المعرفي في المحاسبة العمومية بصفتنا موظفين في القطاع، بالإضافة إلى محاولة الإحاطة بالجانب التطبيقي و الميداني لدور المراقب المالي والمحاسب العمومي في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية ، وكذا محاولة منا لتجنب قدر الإمكان أسباب هدر المال العام من أجل الوقوف على بعض الثغرات التي يمكن تفاديها مستقلا.

منهج الدراسة :

لإتمام هذه الدراسة سنقوم بإتباع المنهج الوصفي التحليلي الموافق للشق النظري حيث يتم التطرق لمفهوم النفقات العمومية وماهية الرقابة على النفقات العمومية إلى جانب التطرق لرقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي على تنفيذ النفقات العمومية وكذلك اختيار الوسيلة المناسبة لجمع البيانات وتحليلها وتفسيرها الموافق للشق التطبيقي حيث نرى أن الاستبيان الوسيلة الأنسب لذالك .

هيكل الدراسة :

تنقسم الدراسة إلى فصلين أساسين الفصل الأول يتضمن الجانب النظري حيث يتناول الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، حيث تم فيه توضيح الإطار النظري للموضوع وذلك عن طريق تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول: الإطار العام لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية من طرف المراقب المالي و المحاسب العمومي المبحث الثاني : النفقات العمومية وإجراءات تنفيذها والمبحث الثالث : الدراسات السابقة وفصل تطبيقي تمثل في الدراسة الميدانية للإجابة على إشكالية الموضوع حيث تضمن الفصل مبحثين المبحث الأول: التعريف بالمؤسستين، المبحث الثاني : الطريقة والأدوات والنموذج المتبع في الدراسة الميدانية ، وفي الأخير تضمن الإحصاء الاستدلالي للدراسة الميدانية.

الفصل الأول :

الإطار العام لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية من طرف المراقب المالي و المحاسب العمومي

تمهيد:

تعد الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية أحد أهم الآليات الكفيلة بالحفاظ على المال العام من الاختلاس والتبديد وسوء التسيير، لذلك سعت الدولة لوضع مجموعة من الهيئات تقوم بالرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في أوقات مختلفة من مراحل عملية التنفيذ، حيث تحكم هذه الأجهزة جملة من القوانين والتعليمات في ضبط كيفية عملية الرقابة من حيث الإجراءات والممارسات والعلاقة القائمة بينهم، من أجل ضمان فعالية عملية الرقابة ويعتبر المراقب المالي والمحاسب العمومي أحدى أهم هذه الهيئات، حيث يمارس المراقب المالي مهمة الرقابة القبلية (السابقة) على النفقات الملتزم بها من خلال إتباع جملة من الإجراءات عن طريق التحقق من توفر مجموعة من العناصر التي سنها القانون ويقف عليها منح التأشيرة للنفقة، أما عن المحاسب العمومي فتعتبر عملية الرقابة التي يمارسها على تنفيذ النفقات العمومية رقابة متزامنة (آنية) لعملية التنفيذ، حيث يقوم المحاسب العمومي هو كذلك بالتحقق من توفر مجموعة من العناصر ومن ضمنها العناصر التي تعرض لمراقبتها المراقب المالي وذلك من أجل التوقيع على أمر صرفها في حالة التحقق من قانونيتها، إلا أن هذه الرقابة التي يقوم بها كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي على تنفيذ النفقات العمومية تعد تكاملية حيث تعتمد على مدى صحة الوثائق المبررة للنفقة والمرفقة بها وقانونية الإجراءات المتبعة في عملية التنفيذ وهذا ما يعرف بشرعية النفقة .

المبحث الأول: الإطار العام لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية من طرف المراقب المالي و المحاسب العمومي

– المطلب الأول : المراقب المالي

تكمن أهمية الرقابة المالية المسبقة في كونها تمارس على قرارات الالتزام بالنفقات للأمرين بالصرف قبل إنتاج هذه القرارات لأثارها القانونية، أي قبل أن يترتب عنها ديون اتجاه الهيئات العمومية المعنية.

1- تعريف المراقب المالي :

هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالمالية[1]، حيث يدير المراقب المالي مصلحة المراقبة المالية تحت سلطة المدير العام للميزانية .[2] ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ هنا تقوم على رقابة شرعية النفقة.

[1] المادة 60من قانون المحاسبة العمومي.

[2] الجريدة الرسمية ، المادة2 ،من المرسوم التنفيذي رقم 11-381، المؤرخ في 21 نوفمبر 1992 ، المتعلق بمصالح المراقبة المالية

- ✓ ويمكن أن نميز بين نوعين من المراقبين ، المراقب المالي، المراقب المالي المساعد وكل منهما يعني من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية، وكل حسب رتبته .
- ✓ المراقب المالي مسؤول عن تسيير المصالح تحت الرقابة.
- ✓ المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها.

2 -مهام المراقب المالي :

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية، ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها .وتطبيقا للمادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 414 – 92 المؤرخ في 19جمادي الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بإجراءات الالتزام، يتحقق المراقب المالي من [3] :

- ✓ صفة الآمر بالصرف.
- ✓ مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ✓ توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
- ✓ التخصيص القانوني للنفقة.
- ✓ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل .

بعد إيفاء هذه الشروط يف أجل أقصاه عشرة أيام، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات المعقدة، والتي تتطلب فحصا وتدقيقا معمقين، يقوم المراقب المالي بتوضيح التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ التأشيرة، وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية .إضافة على المهام المرتبطة بإثبات مشروعية النفقات العمومية عن طريق قبول أو رفض وضع تأشيرة الدفع على الوثائق الخاصة، يطلع المراقب المالي بمهام إدارية أخرى، حيث يعتبر هذا الأخير مستشار ماليا الآمر بالصرف.

3- مسؤولية المراقب المالي :

[3] الجريدة الرسمية ، المادة9 ،من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، المتعلق بإجراءات الالتزام

نظرا للدور الهام والبارز للمراقب المالي من جهة والدقيق والحساس من جهة أخرى فإنه يقع عليه حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته عن التأشيرات التي يسلمها ، كما ينقل عبء هذه المسؤولية إلى المراقب المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي والمتعلقة بذات الاختصاص أي بالأعمال الموكلة إليه والتأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة، إلا أن هذه المسؤولية تسقط في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات حتى وإن استعمل الآمر بالصرف حق التغاضي [4] .

كما يقع على عاتق المراقبين الماليين سواء كانوا رئيسيين أو مساعدين الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم خاصة عند توقيعهم على التأشيرات أو بعد رفضهم توقيعها، وكذا كل تدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة إليهم[5].

4- الهيئات الخاضعة لرقابة المراقب المالي :

أشار المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 1992/11/14 و المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، في المادة الثانية (2) إلى نطاق تطبيق رقابة المراقب المالي و الذي يشمل:

- ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة .
- الميزانيات الملحقة .
- الحسابات الخاصة بالخزينة .
- نفقات ميزانية الولاية .
- نفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .

و بصدور المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 2009/11/16 المعدل و المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92 -414 المؤرخ في 1992/11/14 أضاف إلى جانب الهيئات التي سبق ذكرها مجموعة من المؤسسات و الهيئات التي تخضع هي الأخرى من حيث الرقابة على نفقاتها إلى المراقب المالي، وهي:

- ميزانية البلديات .
- ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني .
- ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المماثلة .

[4] المادة 31و32 من المرسوم 414/92

[5] د. بن داود براهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة ،دار الكتاب الحديث ،الجزائر 2012،ص 137

– المطلب الثاني : المحاسب العمومي

يكتسي المحاسب العمومي دورا مهما في عملية مراقبة وتنفيذ الميزانية، إذ أن له صفة المراقب للنفقات العمومية والمنفذ لها في ذات الوقت، وبهذا فالمحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة، وهذا بخلاف رقابة الآمر بالصرف التي هي رقابة ملاءمة، الأمر الذي يجعل مهامه ذات قيمة وأهمية بالغة، باعتبارها تمثل المرحلة الأخير من مراحل تنفيذ النفقات.

1–تعريف المحاسب العمومي :

يقصد بالمحاسب العمومي الشخص المعين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية ، وفق نص المادة 33 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 فإنه "يعد محاسبا عموميا كل شخص يقوم بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات كمرحلة محاسبية.
- ضمان حراسة الأموال والسندات والوثائق وكل القيم او المواد التي كلف برقابتها والمحافظة عليها.
- حركة حسابات الموجودات"

وبهذا نجد أن دور المحاسب العمومي مزدوج فهو يقوم بتنفيذ النفقات العامة ويؤدي دورا رقابيا هاما .[6]

2–تعيين وتصنيف المحاسب العمومي

حسب المادة 34 من القانون 90/21 المؤرخ في 15 غشت 1990 يتم تعيين المحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون لسلطته، ويشمل هذا التعيين محاسبي الدولة الأتي بيانهم[7].

*– العون المحاسب المركزي للخزينة

*– أمين الخزينة المركزي

*– أمين الخزينة الرئيسي

*– أمناء خزائن الولايات

*– أمناء خزائن البلديات

[6] د. بن داود براهيم مرجع سابق ص 139

[7] المادة 03 إلى 06 من المرسوم التنفيذي 311/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، العدد43.

*- قابضي الضرائب

*- قابضي أملاك الدولة

*- قبضي الجمارك

*- محافظي الرهون

3-مهام المحاسب العمومي :

إن للمحاسب العمومي العديد من المهام التي يجب أن يقوم بها و يجب أن يقتدي بها نظرا للمركز الذي يحتله ومن أهم هذه المهام ما يلي:

- العمل على مسك ومتابعة جميع الدفاتر المحاسبية الخاصة بالمؤسسة والمتعلقة بتحصيل الإيرادات ومتابعة أوجه النفقات المالية وكذلك متابعة نسبة المديونية التي تتحملها المؤسسة.
- السعي إلى تحسين وموازنة ميزان المدفوعات والعمل على عدم تحمل المديونية او التقليل منها.
- السعي إلى زيادة نسبة الإيرادات لميزانية البلدية بمختلف الأساليب و الطرق و الوسائل و العمل على توسعة أوجه ومصادر الإيرادات.
- العمل على مطابقة جميع العمليات المالي و التأكد من أنها مطابقة لقوانين المحاسبة العمومية.
- يقوم المحاسب العمومي بتقديم صفة الآمر بالصرف للأموال ولجميع الحوافز المالية و كذلك العلاوات التي صرفها للموظفين .

4- مسؤوليات المحاسب العمومي:

من خلال ما جاء به قانون المحاسبة العمومي وكذا المرسوم التنفيذي 312/91[8] فإنه يقع على المحاسب العمومي مسؤولية تكاد تكون من نوع خاص لأن كل الأخطاء التي تقع تحت إشرافه يكون ملزما بالتعويض عنها من ماله الخاص[9] لأن المهمة التي يتولاها صعبة للغاية تتعلق بتسيير أموال عمومية تتطلب الدقة والحذر الكبيرين .

وما يثير مسؤولية المحاسب العمومي هو إخلال بالالتزامات التي تقع على عاتقه والتي ذكرت سلفا ، إلا أن الجهة التي يمكنها إقحام وتحريك مسؤولية المحاسب العمومي تتمثل في طرفين وهما الوزير المكلف بالمالية ومجلس المحاسبة وفقا نص المادة 46 من قانون المحاسبة العمومي والمادة 02 من المرسوم 312/91

[8] المرسوم التنفيذي 312/91 المؤرخ في 07سبتمبر 1991 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات.
[9] وتنص المادة 03 من المرسوم 312/91 على أنه :(يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها)

ووفق نص المادة 08 من ذات المرسوم فإنه يمكن للمحاسب العمومي الذي حركت تجاهه المسؤولية على إعفاء جزئي من مسؤوليته طبقا للمادة 68 من القانون 32/90 المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره ويرسل هذا الطلب المتضمن الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة ،ويمكن للمحاسب العمومي الذي لم يتقدم بطلبه حتى يستفيد من الإعفاء الجزئي أو تقدم بطلبه لكن تم رفضه بصفة كلية أو جزئية له أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية ما يسمى بالإبراء الرجائي بعد إستشارة لجنة المنازعات ، فإن منح له هذا الإبراء أزيح عنه عبء تحمل المبالغ موضوع الإبراء[10]

المبحث الثاني : النفقات العمومية وإجراءات تنفيذها

المطلب الأول : تعريف النفقة العمومية وعناصرها

تعد النفقات العمومية من أهم أوجه الإنفاق العام، ولذا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى تعريف النفقات العمومية وعناصرها في المطلب الأول و تقسيمات النفقات العمومية في المطلب الثاني وتنفيذ النفقات العمومية في المطلب الثالث.

1- مفهوم النفقة العمومية:

تختلف تعاريف النفقة العمومية حسب منظور كل كاتب، ولذلك نحاول ذكر البعض منها في ما يلي:

كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام إشباعا لحاجة عامة." [11]

- ✓ " كل الأموال التي تصرفها الدولة من ماليتها من أجل إشباع الحاجات العامة للمواطن." [12]
- ✓ " مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة بواسطة إدارتها ومؤسساتها و هيئاتها، ووزاراتها المختلفة لإشباع حاجات عامة." [13]
- ✓ " هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد إشباع حاجة عامة."[14]
- ✓ " مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بهدف تحقيق منفعة عامة."[15]

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف النفقة العمومية على أنها تلك المبالغ النقدية التي يتم إنفاقها من قبل الدولة أو من يمثلها بهدف تحقيق منفعة عامة.

---

[10] المادة 10 من المرسوم 313/91

[11] حامد عبد المجيد دراز،سعيد عبد العزيز عثمان، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون سنة نشر، ص 305

[12] حسين صغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر، 2001 ،ص 35

[13] طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 1999 ،ص 122

[14] حسين مصطفى حسين، مرجع سبق ذكره ،ص 11.

[15] عياش بلعطل، سميحة نوي، آليات ترشيد الإنفاق العام من اجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر 2011-2014 ،مؤتمر دولي، جامعةسطيف1 (الجزائر)، أيام 11و12مارس 2013 ،ص 4

1- عناصر النفقة العمومية:

من خلال التعاريف السابقة يتضح لنا وجود ثالثة عناصر أساسية يجب توفرها ليطلق على النفقة بأنها نفقة عمومية و هي:

أ – الصفة النقدية للنفقة العامة

لكي نكون بصدد نفقة عامة لا بد للدولة من استخدام مبلغ من النقود ثمنا للحصول على ما تحتاجه من سلع وخدمات لازمة لتسيير مرافقها أو ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية للقيام بمشروعاتها الاستثمارية التي تتولاها بنفسها ولذلك لا يعتبر من قبيل النفقة العامة ما تمنحه الدولة من مساكن مجانية أو إعفاء البعض من الضرائب أو تشغيل الأفراد بدون أجر (السخرة) أو منح الألقاب الشرفية والأوسمة .كما أن استخدام النقود في الإنفاق يسهل ما يقتضيه النظام المالي الحديث من الرقابة في صورها المتعددة كما أن استخدام الإنفاق العيني قد يدفع الدولة إلى محاباة بعض الأفراد دون غيرهم مما يعتبر إخلالا لمبدأ المساواة بين الأفراد.[16]

ب – صدور النفقة عن هيئة عامة:

لكي تعد النفقة من النفقات العمومية يشترط أن يكون الآمر بها شخص معنوي عام، فالطبيعة القانونية للآمر بالإنفاق عنصر أساسي في تحديد ما إذا كانت هذه النفقة عمومية أو خاصة[17].وبناء عليه فإن الشخص الطبيعي أو الأشخاص الطبيعيين لا تدخل المبالغ التي ينفقونها ضمن النفقات العامة حتى ولو كانت تحقق منفعة عامة – كالتبرع لإنشاء المدارس أو المستشفيات.

جـ – تحقيق الإنفاق للمنفعة القصوى للمجتمع:

يجب أن يكون هدف النفقة العمومية هو تحقيق نفع عام يعود على جميع المواطنين لا على فرد معين بالذات أو فئة معينة على حساب الآخرين، فاستخدام الطبقة الحاكمة لمبالغ بقصد تحقيق منافع خاصة لبعض الأفراد المقربين أو منافع شخصية لا يمكن اعتباره نفقة عمومية إنما هو انحراف عن تحقيق هدف إشباع الحاجات العامة، و يبرر هذا العنصر مبدأ المساواة و العدالة في تحمل الأعباء العامة بما أن العبء عام يجب أن يكون النفع عام بالإضافة إلى كون أن المصالح العمومية وأجهزة الدولة لم تنشأ لتحقيق مصالح فرد بعينه أو فئة معينة [18].

المطلب الثاني : أعوان تنفيذ النفقة العمومية

[16] رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية ، ط 2،دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، ص 81
[17] حامد عبد المجيد دراز، سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص 307
[18] حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 12.

الآمر بالصرف

أولا : تعريف الآمر بالصرف : من خلال نص المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية نجد أن الآمر بالصرف " هو كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16 إلى 20 .

ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار اليها سلفا صفة الآمر بالصرف قانونا وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة "

ونجد أن هذه المادة قد عرفت الآمر بالصرف انطلاقا من المهام الموكلة له من الالتزام بالنفقة والتصفية إلى الأمر بالصرف وهذا ما يشكل نقصا في التعريف ، وبصدور المرسوم التنفيذي 168/97 تم تغطية القصور الوارد في تعريف الآمر بالصرف فعرفته المادة 02 من هذا المرسوم بأنه "هو الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول الوسائل المالية والبشرية والمادية الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26،28،29 من قانون 21/90 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ويكون معتمد قانونا طبقا للتنظيم الجاري العمل به "

ثانيا: أصناف الآمرين بالصرف: لقد أبرزت كل من المادة 06 من المرسوم 313/91[19] والمادة 25 من القانون 21/90 أن الآمرين بالصرف إما رئيسيين أو ثانويين أو ابتدائيين ، وبصدور قانون المالية التكميلي لسنة 1992 وبموجب المادة 02 منه تم تعديل المادة من قانون 21/90 وأصبح الآمرون بالصرف إما أوليون أو رئيسيون من جهة أولى وإما ثانويون أو أحاديون من جهة ثانية [20].

1-الآمرون بالصرف الرئيسيون: وهم المسئولون الموجودون على قمة الهرم الإداري في الهيئات الموكول لهم أمرها ووفق نفس الاصطلاح هم كالأتي :

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي بالمجلس الشعبي الوطني،المجلس الدستوري، مجلس المحاسبة.
- الوزراء على مستوى وزاراتهم .
- الولاة عندما يتصرفون باسم الولاية
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية عندما يتصرفون باسم ولحساب بلدياتهم.
- المسؤولون المعينون قانونا على رأس المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون على الوظائف المحددة في الفقرة 02 من المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية .

[19] المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتهم ومحتواها عدد 43.

[20] المرسوم التشريعي 04/92 المؤرخ في 11 اكتوبر 1992 المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1992 ، عدد73

2- الآمرون بالصرف الثانويين: هم المسؤولون بصفتهم رؤساء للمصالح غير الممركزة وهذا ما أكدته المادة 27 من قانون 21/90[21] وقد عرفوا بالمادة 08 من المرسوم التنفيذي 313/91 على أنهم "يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الإعتمادات المفوضة أو أوامر الإيرادات ضد المدنيين.

وبهذا يمكن القول أن الآمرين بالصرف الثانويين هم القائمون على رأس المصالح غير الممركزة التي لا تتمتع بالاستقلالية ولا بالشخصية المعنوية .

ومن خلال تسمية هؤلاء نجد أن عملهم لم يأت إلا لتخفيف عن الآمرين بالصرف الرئيسيين الذين لا يمكنهم القيام وحدهم بكل العمليات وإلى جانبهم نجد :

3- الآمرون بالصرف الأحاديون: وكمثال عن الآمرين بالصرف الأحاديين نجد الوالي حيث تمنح له صلاحيات واسعة فيما يخص نفقات التجهيز العمومي غير الممركزة في نطاق حدود ولايته.[22]

ثالثا: دور الآمرين بالصرف: أما عن دورهم فهم يقومون بالمراحل الإدارية لتنفيذ الميزانية والتي تم توظيفها سابقا من التزام بالنفقة وتصفية وأمر بالدفع فيما يخص عمليات النفقة وإثبات وتصفية فيما يتعلق بعملية الإيرادات ، وقد تم تسمية الآمرين بالصرف إستنادا للمهمة الثالثة المكلفين بها في إطار تنفيذ النفقات العامة وهي الأمر بالصرف وهذا ما يدل على أهمية هذه المرحلة بالخصوص وأهمية العمليات المتعلقة بالنفقات مقارنة بالعمليات التي تخص الإيرادات بوجه عام [23].

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

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

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

[21] وقد عدلت هذه المادة بموجب المادة 73 من المرسوم التشريعي 04/92
[22] المرسوم التنفيذي 227/98 المؤرخ في 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز
[23] د. بن داود براهيم مرجع سابق ص 86

2- المحاسب العمومي :

تتم مهمة المحاسب العمومي في مراقبة مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة لذا فالمحاسب العمومي قبل قبوله دفع النفقة عليه أن يتحقق ويدقق في مجموعة من العناصر وهي :

- مراقبة صفة الآمر بالصرف سواء كان رئيسيا أو ثانويا .
- مطابقة العمليات التي يقوم بها الآمر بالصرف مع القوانين والتنظيمات المعمول بها .
- النظر في مدى توفر الإعتمادات في ميزانية الإدارة المعنية .
- التأكد من أن الديون محل النفقة لم تسقط آجالها وأنها ليست محل معارضة .
- مراعاة الطابع ألإبرائي للدفع .
- التأكد من وجود تأشيرات عمليات المراقبة المحددة قانونا .

3- مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف و المحاسب العمومي :

يعد مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف و المحاسب العمومي من أهم مبادئ المحاسبة العمومية.

- **مضمون المبدأ :** ويقصد من هذا المبدأ أنه لا يقوم الآمر بالصرف بالمهام المنوطة بالمحاسب العمومي في نفس الوقت ، بمعنى أنه يجب أن يكون الآمر بالصرف والمحاسب العمومي شخصين منفصلين يراقب ثانيهما العمليات المحاسبية و المالية التي يقوم بها الأول، وينتج عن هذا المبدأ أنه لا يجـوز أن يخضـع المحاسـب العمومي لسلطة الآمر بالصرف الوظيفية [24].

ولقد ذهب المشرع الجزائري إلى أبعد من هذا حيث منع أن يكون الآمر بالصرف والمحاسب العمومي أزواجا و هذا حسب نص المادة 56 من القانون 90-21 حيث نصت على أنه " لا يجوز لأزواج الآمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معينين لديهم. "

- **مبررات المبدأ :** تعتبر مهام الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين متكاملة على الرغم من اختلاف الأدوار ، حيث تكمن مبررات وفوائد هذا الفصل في الآتي:[25]:

- تقسيم المهام.

[24] حسين صغير مرجع سبق ذكره ،ص 35

[25] محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ،دار الهدى ،الجزائر، ط2 ، 2003،ص 24

- وحدة الصندوق .
- سهولة المراقبة.
- محاربة كل أنواع الغش .

- **المطلب الثالث : إجراءات تنفيذ النفقة العمومية:**

تتميز إجراءات تنفيذ النفقة العمومية بنوع من التعقيد والبطء مقارنة بالإجراءات المعمول بها في الهيئات غير الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية حيث يمر هذا التنفيذ في الحالات العامة بأربع مراحل متتالية : الإلتزام ،والتصفية، والأمر بالصرف، ثم الدفع ، فتطبيقا لمبدأ الفصل بين الآمرين بالصرف والمحاسبين ، فإن المراحل الثلاث الأولى ، التي يمكن أن توصف مجتمعة بالمرحلة الإدارية ، هي من صلاحيات الآمرين بالصرف ، أما الرابعة التي تسمى بالمرحلة المحاسبية فهي من اختصاص المحاسبين العموميين[26]

1 – الالتزام L'engagement: يعرف الالتزام بالنفقة ، عادة ، بأنه التصرف الذي بمقتضاه تنشئ هيئة عمومية ما أو تثبت عليها إلتزاما Obligation ينتج عنه عبء[27]

وهو بمفهوم المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين"

2 – التصفية La liquidation : لا تصبح النفقة الملتزم بها فعلية إلا بعد تنفيذ الالتزام المرتبط بها والذي يترتب عنه دين في ذمة الهيئة العمومية . وعليه فان موضوع التصفية هو التحقق من وجود الدين وضبط مبلغ النفقة ، وبما أن مبلغ النفقة القابل للدفع لا يمكن في كثير من الحالات تحديده بدقة أثناء الالتزام (يكون تقديريا) فإن التصفية تسمح بضبطه على أساس الإثباتات التي تمت أثناء التحقيق في أداء الخدمة [28]

3 – الأمر بالصرف L'ordonnancement : وهو عبارة عن قرار إداري يُعطى بموجبه الأمر إلى المحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة المصفاة. فالتصفية وإن كانت تقر حق الدائن في استفاء دينه ، إلا أنها تبقى بدون قوة تنفيذية قبل صدور الأمر بصرف النفقة . وهنا تتبدى السلطة التقديرية للآمر بالصرف بصفته مديرا أو مسيرا قبل كل شيء حيث يستطيع أن يرفض أو يعلق الأمر بدفع النفقة إذا قدر أن ذلك هو الأنسب (لنتصور أن آمرا بالصرف يتلقى معلومات أو يقوم بمعاينات تكشف عن أن أداء الخدمة ،

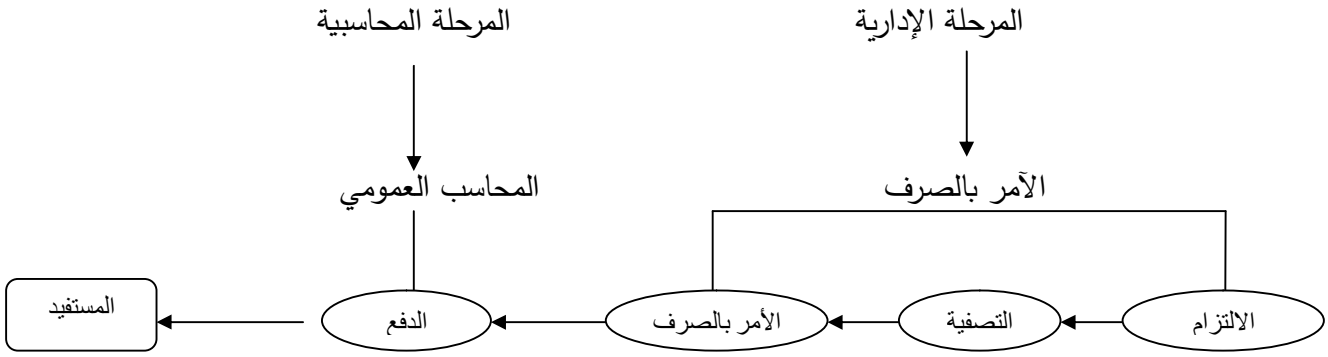
[26] محمد مسعي ، مرجع سابق ،ص 77
[27] هو التعريف الذي اعتمدته المادة 29 من المرسوم الفرنسي رقم 62-1587 المؤرخ في 29 ديسمبر 1962 والمتضمن التنظيم العام للمحاسبة العمومية
[28] محمد مسعي ، مرجع سابق،ص 79

الذي على أساسه تمت تصفية النفقة مسبقا، لم يكن مرضيا مما يجعله يمتنع عن الأمر بدفها) (نص المادة 21 حوالة الدفع)[29]

4– الدفع Le paiment : هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي (نص المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية) وهو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية حيث أن أوامر أو حوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين المخصصين ، أي المكلفين دون غيرهم ، بدفع مبالغها ودور المحاسبين هنا لا يقتصر فقط على انجاز العمليات المالية المتمثلة في إخراج النقود من الصندوق Décaissement لتسديد النفقات المقبولة من طرفهم للدفع ، أي أنهم ليسوا مجرد أعوان صندوق ،بل أن دورهم أهم من ذلك بكثير ، إذ أنهم يتمتعون في هذا المجال بنوع من السلطة الرقابية على عمليات الآمرين بالصرف، والتي تعتبر احد أهم نتائج تطبيق مبدأ الفصل بين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين .

لكن المحاسبين لا يمارسون هذه الرقابة التي تعد التزاما مفروضا عليهم ،إلا في حدود صلاحياتهم ، وطبقا للإجراءات المقررة قانونا ، وتبعا لذلك فهم لا يملكون أي سلطة تقديرية أثناء القيام بها. فإذا تحققوا من شرعية النفقات المأمور صرفها وجب عليهم دفعها في الآجال المحددة (المادة 37 من قانون المحاسبة العمومية ، والمادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 43–46 الآنف ذكره)

- الشكل (01): مراحل تنفيذ النفقات العمومية.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على : علي بساعد ، المالية العمومية ، محاضرات ، المدرسة العليا للقضاء.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة المتعلقة بالمراقب المالي والمحاسب العمومي

1– صاحب الدراسة الطالب لطفي فاروق زلاسي [30]

[29] محمد مسعي ، مرجع سابق،ص 83

عنوانها: دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية

الإشكالية: ما هو دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية إذ أصبحت الزيادة الكبيرة للنفقات العمومية أحد المشاكل التي تواجهها الدولة؟

النتيجة: من خلال الدراسة لهذا الموضوع حاول الباحث إعطاء حوصلة شاملة حول مساهمة الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية و ذلك نظرا لأهميتها التي تمثل أداة لتدخل في جميع المجالات تحت إشراف المراقب المالي والتي تعتبر رقابة قبلية .

2- صاحب الدراسة : الطالبة : ساجي فاطمة [31].

عنوانها: الرقابة المالية في الجزائر بين الواقع والتحديث .

الإشكالية: توضيح مجالات الرقبة المالية في الجزائر وأوجه القصور التي تعاني منها ،

النتيجة:تمثل الرقابة المالية المسألة المالية للمتصرفين في المال العام ، وتقوم بها أجهزة متخصصة بهدف الفحص والتدقيق في الإيرادات والنفقات العامة للدولة من حيث الكفاءة والفعالية والاقتصاد ، وعلى الرغم من تعددها إلا أنها تواجه صعوبات تحد من فعاليتها وتعيقها.

3- صاحب الدراسة : سكوتي خالد[32]

عنوانها: دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية.

الإشكالية: ما هو دور المحاسب العمومي باعتباره عونا من أعوان التنفيذ ؟

النتيجة: يكتسي المحاسب العمومي دورا مهما في عملية مراقبة وتنفيذ الميزانية، إذ إن له صفة المراقب للنفقات العمومية والمنفذ لها في ذات الوقت، وبهذا فالمحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات.

- المطلب الثاني : عرض الدراسات السابقة المتعلقة بترشيد النفقات العمومية

1- **صاحب الدراسة:** أم كلثوم بن موسى ، نبوية عيسى [33] ،

---

[30] الطالب لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومي، مذكرة ماستر،اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات،قسم العلوم الاقتصادية،جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي2015/2014

[31] الطالبة ساجي فاطمة ، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومي، مذكرة دكتوراه ،اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات،قسم العلوم الاقتصادية،جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان 2015/2014

[32] سكوتي خالد،مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية ، المجلد 09 ، العدد03، جامعة غرداية ،2020/04/29

33 أم كلثوم بن موسى ، نبوية عيسى، ترشيد النفقات العمومية (دراسة تطور النفقات العمومية في الجزائر من سنة 1980 إلى سنة 2013) ، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، العدد الرابع، جامعة زياني عاشور،2016/10/30

عنوانها: ترشيد النفقات العمومية (دراسة تطور النفقات العمومية في الجزائر من 1980 إلى 2013)

الإشكالية: إن تزايد النفقات العمومية، ظاهرة عامة تعاني منها جميع الدول ، بغض النظر عن نظامها (رأسمالي ، اشتراكي)، فما أسبابها وكيفية معالجتها؟

النتيجة: إن ظاهرة تزايد النفقات العمومية يعود لعدة أسباب من أهمها تطور وظائف الدولة، وهذا ما أدى ببعض الدول إلى التفكير في عقلانية اختياراتها المالية فيما يخص الميزانية العامة. عن طريق وضع خطط وبرامج بديلة، والبحث عن تقنيات جديدة لإعداد قرارات السلطة العامة .

2- **صاحب الدراسة:** أ.صادق جميلة أ.د. دربال عبد القادر [34]

عنوانها إجراءات ترشيد النفقات العمومية في الجزائر في ظل تقلبات أسعار النفط منذ سنة 2014

الإشكالية: ما مدى تأثر النفقات العامة للجزائر بانهيار أسعار البترول الحاصلة منذ سنة 2014 ؟ وما هي الإجراءات المطبقة من أجل ترشيد نفقاتها ؟

النتيجة: يعتبر تجميد المشاريع الاستثمارية غير المسجلة وتعليق التوظيف أول إجراء تم اللجوء إليه من قبل الحكومة الجزائرية من أجل ترشيد نفقاتها العمومية. ونظرا لعدم بلوغ الهدف المنشود لجأت إلى إجراءات أخرى مصاحبة لها ولعل أهمها تمثل في تسقيف النفقات العمومية.

المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة

من خلال تفحص الدراسات السابقة يتبين جليا أن معظمها يتفق في أن للرقابة المالية الإدارية أهمية بالغة لما لها من أثر ابلغ ومساهمة فعالة ورئيسية في ترشيد النفقات العمومية، فعلاقة الرقابة المالية بترشيد النفقات علاقة طردية لازمة، فكلما زادت فاعلية الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية كلما كان الترشيد أكبر، وقد عرفت الفترة الأخيرة اهتماما أكثر بعملية تعزيز الرقابة على المال العام وبالخصوص الرقابة على الإنفاق العام خاصة في ظل انتشار الفساد، وعدم كفاية الموارد المخصصة للتنمية.

إضافة : تعتبر رقابة المراقب المالي و المحاسب العمومي رقابة لمدى شرعية الأمر بصرف النفقة – ونظرا لأهمية الموضوع وفي ظل انتشار الفساد وكذا المستجدات الاقتصادية الحديثة إضافة إلى أزمة جائحة كورونا الذي مس ضررها مختلف القطاعات مما سبب صدمة كبيرة للاقتصاد العالمي، والذي يؤدي حتما إلى تحول معدلات النمو العالمي نحو معدلات سالبة بشكل حاد- ولا يتعدى دورهما إلى مراقبة مدى ملائمة ذلك،لأن مراقبة الملائمة ترجع إلى السلطة الوصية على الآمر بالصرف فمن خلال ملاحظة كل الإجراءات

[34] أ.صادق جميلة أ.د. دربال عبد القادر ، إجراءات ترشيد النفقات العمومية في الجزائر في ظل تقلبات أسعار النفط منذ سنة 2014 ، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد: 07 ، العدد 02، جوان 2019، جامعة احمد دراية ادرار

المتبعة في تنفيذ النفقة العمومية والصلاحيات الممنوحة لكل من المراقب المالي المحاسب العمومي إلا أنه لا تزال توجد بعض النقاط التي نرى أنها تحتاج إلى دراسة أو إعادة النظر وعلى سبيل المثال لا الحصر

- لا يمكن لكل من المراقب المالي و المحاسب العمومي أن يتدخل في الأسعار حتى وإن كانت مبالغة بشكل كبير.
- لا يستطيع أي منهما التدخل حتى وإن كانا على علم مسبق بان الأشغال لم تنجز سواء كليا أو جزئيا.

خلاصة الفصل :

من خلال الدراسة النظرية للموضوع تبين لنا أن النفقات العمومية هي عبارة عن صرف للمال العام من قبل الدولة أو أحد هيئتها من أجل تحقيق نفع عام وتأخذ النفقات العمومية عدة أنواع وفقا لتعدد المعايير التي يتم على أساسها عملية تقسيم النفقات، و يتم تنفيذ هذه النفقات عن طريق المرور بمرحلتين مختلفتين في الإجراءات يقوم بتنفيذها عونين خاصين مكلفين بهذه المهمة ومنفصلين في الاختصاصات حيث تتمثل في المرحلة الإدارية ويقوم بها الآمر بالصرف والمرحلة المحاسبية ويقوم بها المحاسب العمومي و عملية الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية عبارة عن مجموعة من الإجراءات القانونية و الإدارية تتبع من أجل الحفاظ على المال العام، وفقا لقوانين وتعليمات سنها المشرع وذلك لضمان شرعية النفقات العمومية ولقد تعددت أنواع الرقابة التي يتم ممارستها على عملية تنفيذ النفقات نتيجة لتعدد المعايير المتخذة في تصنيف أنواع الرقابة، ويمثل المراقب المالي أحد صور الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية، أما المحاسب العمومي هو أحد أعوان التنفيذ مكلف بالرقابة الآنية للنفقة قبل الإقرار بدفعها.

الفصل الثاني

(الدراسة الميدانية)

تمهيد :

لقد تعددت أجهزة الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية بحكم اختلاف أزمنة ممارستها لعملية الرقابة، ورغم ذلك يبقى هدفها واحد ألا وهو الحفاظ على المال العام، لذلك وعند دراستنا لهذه الأجهزة يظهر لنا نوع من التكامل الذي يحاول كل جهاز أن يضفيه على سابقه من أجل تحقيق الهدف المنوط بهم، وقصد الوقوف على الجانب الميداني لموضوع الدراسة ومعرفة أراء أفراد عينة الدراسة قمنا بتوجيه الاستبيان إلى موظفي الرقابة المالية لبلدية رقان وخزينة بلدية رقان من أجل الوقوف على العلاقة القائمة بينهما في عملية الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، حيث سيتم التطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول : التعريف بالمؤسستين محل الدراسة.

بغية معرفة ماهية الرقابة المالية لبلدية رقان و خزينة بلدية رقان، سيتم التطرق في هذا المبحث إلى التعريف بكليهما و الوثائق الخاضعة لعملية الرقابة على النفقات العمومية في كل منهما .

المطلب الأول : التعريف بالرقابة المالية لبلدية رقان

تعد الرقابة المالية لبلدية رقان من ضمن المصالح الخارجية للمديرية العامة للميزانية وهي تابعة إلى المديرية الجهوية للميزانية ببشار. التي بدورها تابعة للمديرية العامة للميزانية بالجزائر.

الفرع الأول : لمحة تاريخية عن الرقابة المالية لدى بلدية رقان

فتحت الرقابة المالية لبلدية رقان أبوابها لأول مرة في سنة 2012 ،حيث يخضع لرقابتها كل من المؤسسات التالية :

- ✓بلديات كل من :رقان ، سالي ، زاوية كنته ، انزجمير.
- ✓مراكز التكوين المهني والتمهين لكل من:رقان ، سالي ، زاوية كنته
- ✓المؤسسة العمومية الإستشفائية برقان .
- ✓المؤسسة العمومية لصحة الجوارية برقان .
- ✓ مؤسسة إعادة التربية برقان.

أما عن موقعها فهي تشغل مقر مسح الأراضي القديم ويتكون المقر من 11 مكتب ويشتغل بها(20)موظف بما فيهم المراقب المالي و مساعديه، إضافة إلى فتح ملحقة جديدة تابعة لها بمقر دائرة زاوية كنته فتحت أبوابها في جوان 2019 من أجل تقريب الإدارة من المواطن.

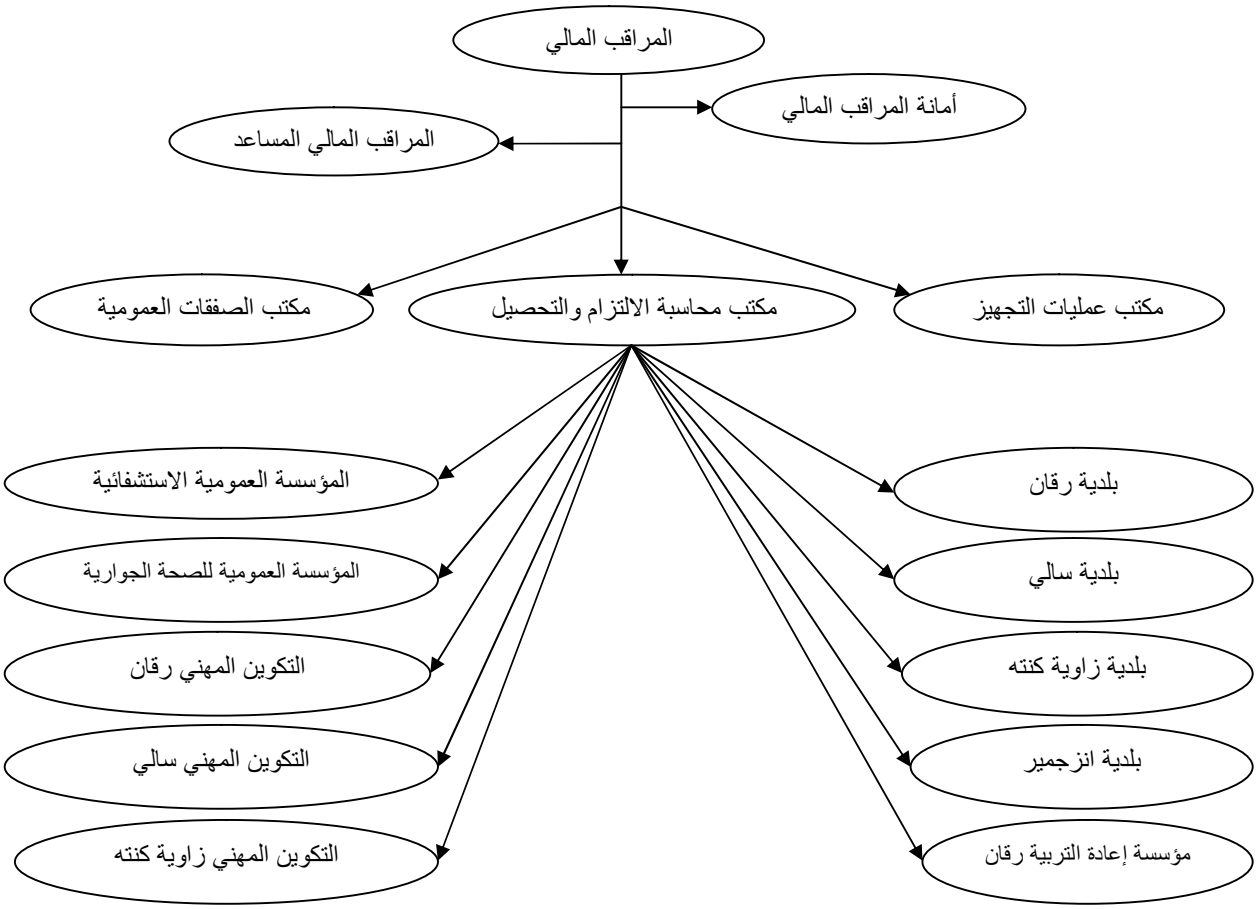
الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي للرقابة المالية لدى بلدية رقان

تنظم مصلحة الرقابة المالية لبلدية رقان والتي تضم مراقب مالي ومراقبين ماليين مساعدين اثنين في ثالث مكاتب وهم: ✓مكتب محاسبة الالتزامات و التحليل .

✓مكتب الصفقات العمومية .

✓مكتب عمليات التجهيز .

الشكل (02) يوضح الهيكل التنظيمي لمصالح الرقابة المالية لدى بلدية رقان:



المصدر: المراقبة المالية لدى بلدية رقان

المطلب الثاني : التعريف بخزينة بلدية رقان

تعد خزينة بلدية رقان من المصالح الخارجية للخزينة العمومية وهي تابعة إلى خزينة ولاية ادرار والتي بدورها تابعة للمديرية الجهوية للخزينة ببشار .

الفرع الأول : لمحة تاريخية عن خزينة بلدية رقان

تأسست خزينة بلدية رقان سنة 1988 وكانت الخزينة تسمى آنذاك بقابضة الضرائب المتنوعة ، وفي سنة 1995 أصبحت تسمى بقباضة الضرائب بين البلديات وذلك بعد الفصل بينها وبين قباضة الضرائب المتنوعة، وفي سنة 2004 استحدثت ما يسمى بخزائن البلديات و القطاعات الصحية والمؤسسات الإستشفائية حيث انفصلت تماما عن المديرية العامة للضرائب و أصبحت تابعة للمديرية العامة للمحاسبة .

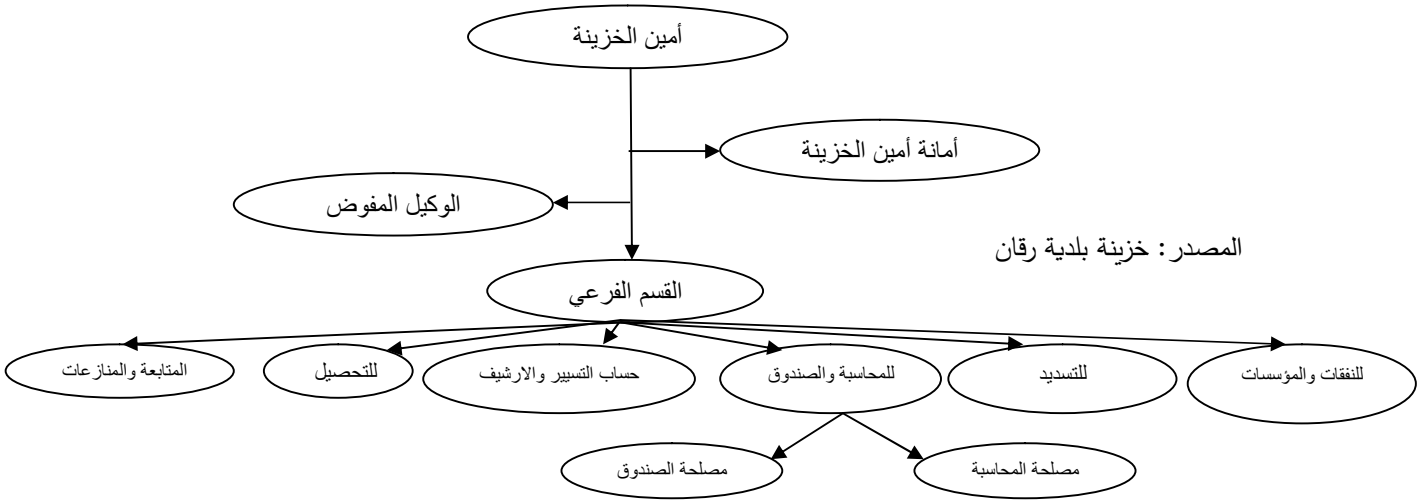
وهي تشرف على تنفيذ ميزانيات المؤسسات التالية :

- ✓بلديات كل من :رقان ، سالي.
- ✓المؤسسة العمومية الإستشفائية برقان.
- ✓المؤسسة العمومية للصحة الجوارية برقان .

الفرع الثاني : الهيكل التنظيمي لخزينة بلدية رقان

يعتمد تنظيم خزينة بلدية رقان التي تشرف على تسيير ميزانيات (4) مؤسسات إلى القرار المؤرخ في 2005/9/7 الذي يحدد تنظيم خزائن البلديات وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية وصلاحيتها.

الشكل (03) يوضح الهيكل التنظيمي لمصالح خزينة بلدية رقان:



المصدر: خزينة بلدية رقان

المبحث الثاني : الطريقة والأدوات والنموذج المتبع.

يتضمن هذا المبحث التعريف بالطريقة والأدوات والنموذج المتبع من خلال الإشارة إلى المجتمع وكذا عينة الدراسة، بالإضافة إلى نمودج الدراسة كما يتم التطرق إلى تحميل البيانات والنمذجة من خلال عرض النتائج إختبار صدق وثبات أداة الدراسة، وكذلك الأدوات الإحصائية المستخدمة في معالجة وتحميل هذه البيانات .

المطلب الأول : طريقة إختيار مجتمع الدراسة وعينة البحث: في هذا المطلب سيتم التعرف على كل من مجتمع وعينة الدراسة وكذا الأداة التي إعتمدت عليها الدراسة في جمع البيانات .

أولا : مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع عينة الدراسة في كل من يمكن أن تعمم عليه نتائج البحث، وتوفرت فيه خصائص الدراسة وبهذا يتكون المجتمع والذي ستجرى عليه دراستنا والمتمثل في عينة عمال مؤسستي الرقابة المالية والخزينة العمومية لبلدية رقان .

ثانيا : وحدة المعاينة

نعني بها جزء من أفراد مجتمع الدراسة تجرى عليه دراسة استطلاعية أولية للتأكد من صدق التوافق الداخلي لفقرات الإستبيان، وقد تم عرض هذا الإستبيان بصفة أولية على 42 عامل كعينة إستطلاعية، وقد وزعت عليهم الاستبيانات وتم استرجاع 39 استبيان فقط، وهي عينة كافية لتجرى عليها تحاليل الدراسة .

ثالثا : عينة الدراسة

تم استخراج عينة الدراسة من مجتمع الدراسة وهو عمال مؤسستي الرقابة المالية والخزينة العمومية . تم الإعتماد في ذلك على عينة عمال مؤسستي الرقابة المالية والخزينة العمومية لبلدية رقانوتقدر ب 42 عامل، أي تم توزيع 42إستبيان وتم إسترجاع 39 وهي عينة كافية لتجرى عليها الدراسة.

رابعا : نموذج الدراسة

للإجابة على إشكالية الدراسة والتساؤلات الفرعية تم وصف نموذج الدراسة الممثل في المتغيرات التالية:

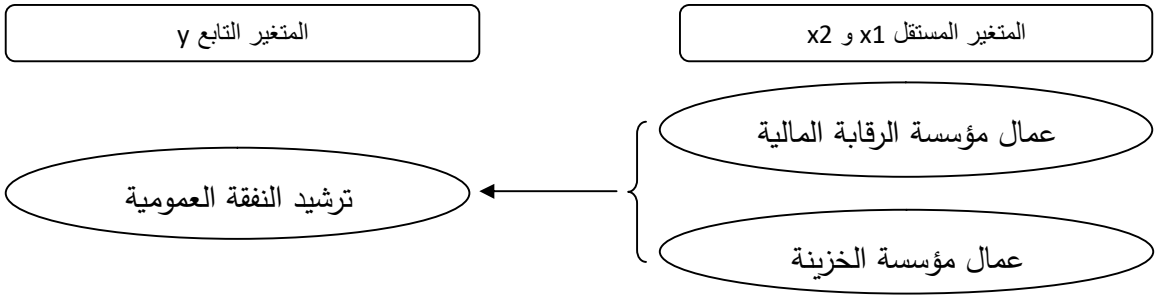
المتغير المستقل : – عمال مؤسسة الرقابة المالية لدى بلدية رقان ونرمز له بالرمز x1

– عمال مؤسسة الخزينة العمومية لبلدية رقان ونرمز لو بالرمز x

المتغير التابع : – يتمثل في ترشيد النفقة العمومية ونرمز له بالرمز y

ولتوضيح نموذج الدراسة اعتمدنا الشكل التالي :

الشكل (04) يوضح أنواع متغيرات الدراسة



المصدر : من إعداد الطالبين

المطلب الثاني : تحميل البيانات والنمذجة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى كلا من أداة الدارسة، مقياس الدارسة، إختبار صدق وثبات أداة الدارسة، اختبار إعتدالية التوزيع والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدارسة.

أولا : أدوات الدارسة.

قصد التعرف على مدى التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقة العمومية، وللوصول الى الإجابة النهائية على أسئلة الدراسة، وأختبار مدى صحة الفرضيات المطروحة ، تم الإعتماد على الأدوات التالية:

الإستبيان : بعد تطرقنا إلى الجانب النظري لكل المفاهيم من خلال مجموعة من الكتب والدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع، وجدنا أن الأداة المناسبة لجمع البيانات هي الإستبيان، فقد تم الإعتماد عليه وفق مقياس ليكرت الخماسي (موافق بشدة ، موافق ، محايد، غير موافق ، غير موافق بشدة) ويتكون هذا الإستبيان من جزئين وهما:

الجزء الأول: متعلق بالمعلومات الشخصية (الجنس، السن، الوظيفة، الخبرة المهنية).

الجزء الثاني :ويتضمن 3 محاور وهي :

المحور الأول:هل تؤثر القواعد والنظم التي تحكم سير النفقات العامة على ترشيدها ؟ويضم سبع فقرات

المحور الثاني :هل تؤثر الرقابة السابقة والآنية على ترشيد النفقات العمومية؟ ويضم سبع فقرات

المحور الثالث:ما مدى تأثير الإجراءات المتبعة من قبل المراقب المالي والمحاسب العمومي على ترشيد النفقات العمومية ؟ ويضم ست فقرات

الأداة الإحصائية المستخدمة :

تمثلت الأداة الرئيسية في دراستنا والتي بها حققنا أهداف الدراسة في برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية، والدي يرمز له إختصارا ب SPSS إصدار 26 ، حيث يحتوي على مجموعة من الإختبارات الإحصائية التي تندرج ضمن الإحصاء الوصفي مثل التكرارات، المتوسطات والإنحرافات المعيارية .... الخ، وكذلك الإختبارات الإحصائية التي تندرج ضمن الإحصاء الإستدلالي مثل معامل الإرتباط، التباين الأحادي ....الخ، حيث تم استخدام الأدوات التالية:

تم استخدام المدى لمعرفة وتحديد طول المجال لمقياس ليكارت الخماسي.

تم استخدام معامل الإرتباط سيبرمان لقياس ثبات أداة الدراسة .

تم استخدام معامل ألفا كرومباخ لقياس صدق أداة الدراسة .

تم استخدام معامل الثبات بطريقة التجزئة النصفية .

تم استخدام إختبار كولمجروف سمرنوف لإختبار التوزيع الطبيعي .

تم استخدام التكرارات والنسب المئوية لوصف المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة .

تم استخدام مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت المتمثلة في الإنحراف المعياري والمتوسطات الحسابية.

تم استخدام إختبار الإنحدار الخطي البسيط.

ثانيا : مقياس الدراسة .

كما أشرنا سابقا لقد تم إختيار مقياس ليكرت الخماسي للإجابة عن محاور الدراسة الذي يتراوح (1- 5) درجات، حيث كلما إقتربت الإجابة من 5 كلما كانت درجةغير الموافقة أكبر، والجدول التالي يوضح درجات ليكارت الخماسي على النحو التالي:

الجدول رقم(01) : درجات مقياس ليكرت الخماسي

درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الرقم الموافق له	1	2	3	4	5

المصدر : من إعداد الطالبين

ولتحديد درجة الموافقة حسب المستويات، تم الإعتماد على المعادلة الآتية:

طول المجال = المدى / عدد المستويات

طول المجال = (الحد الأعلى للبديل الحد الأدنى للبديل) / عدد المستويات

ومنه طول المجال = (5-1)/5

طول المجال= 0.8

حيث يتم حساب طول الفئة الأولى من خلال إضافة القيمة 0,8 إلى اقل قيمة في المجال وهي 1 وذلك لتحديد الحد الأعلى للمجال فيصبح 1,80 وبنفس الطريقة للحصول على طول الفئة الثانية، الثالثة، الرابعة، الخامسة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(02): يمثل مستويات الموافقة لمقياس ليكرت الخماسي

درجة الموافقة	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا
مستوى الموافقة	(1 , 1.8)	(1.81 , 2.60)	(2.61 , 3.40)	(3.41 , 4.20)	(4.21 , 5)

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على دراسات سابقة

ثالثا: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة

صدق أداة الدراسة

صدق الاتساق الظاهري

الجدول رقم(03): معاملات الارتباط سيبرمان لفقرات المحور الأول بالدرجة الكلية للمحور

رقم الفقرة	درجة الارتباط بالمحور الأول
الفقرة الأولى	0.113
الفقرة الثانية	*0.351
الفقرة الثالثة	*0.538

الفقرة الرابعة	0.422*
الفقرة الخامسة	0.193
الفقرة السادسة	0.150
الفقرة السابعة	0.328*

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

الجدول رقم(04): معاملات الارتباط سيبرمان لفقرات المحور الثاني بالدرجة الكلية للمحور

رقم الفقرة	درجة الارتباط بالمحور الثاني
الفقرة الأولى	0.430**
الفقرة الثانية	0.285
الفقرة الثالثة	0.628**
الفقرة الرابعة	0.648**
الفقرة الخامسة	(0.031)
الفقرة السادسة	0.509**
الفقرة السابعة	0.604**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

الجدول رقم(05): معاملات الارتباط سيبرمان لفقرات المحور الثالث بالدرجة الكلية للمحور

رقم الفقرة	درجة الارتباط بالمحور الثالث
الفقرة الأولى	0.744**
الفقرة الثانية	0.500**
الفقرة الثالثة	0.747**
الفقرة الرابعة	0.630**
الفقرة الخامسة	0.774**
الفقرة السادسة	0.126

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

من خلال النتائج التي تظهرها الجداول السابقة نجد أن معاملات ارتباط كل فقرة مع المحور الذي تنتمي إليه موجبة، بحيث أن معامل الارتباط لبعض الفقرات مع المحور المنتمية إليه موجب عند مستوى معنوية

(0.01) والبعض الآخر موجب عند مستوى معنوية (0.05) وهذا يدل على صدق اتساقها مع محاور الدراسة ككل.

ثبات أداة الدراسة

معامل ألفا كرونباخ

عدد فقرات استبيان هو (20) فقرة، ومع إجراء اختبار ألفا كرونباخ تحصلنا على معامل أقل من المعامل المطلوب الحد الأدنى الذي يساوي (0.60)، وعليه تمت عملية المعالجة الإحصائية من خلال حذف السؤال رقم (06) من الاستبيان الخاص بالمحور الثاني ليرتفع معدل ألفا كرونباخ، والجدول الموالي يوضح معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة

الجدول رقم(06): معامل الثبات ألفا كرونباخ لأداة الدراسة

	عدد الفقرات	قيمة معامل ألفا كرونباخ
الثبات الكلي	19	0.600

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

بعد إجراء المعالجة الإحصائية نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمة الثبات الكلي للاستبانة تساوي (0.60) وهي نسبة مقبولة إحصائيا، وهذا يدل على ثبات استبانة الدراسة.

اختبار اعتدالية التوزيع

الجدول رقم(07): اختبار التوزيع الطبيعي

Tests of Normality						
	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
المحور الأول المراقب العمومي	,105	39	,200*	,961	39	,198
المحور الثاني المحاسب العمومي	,088	39	,200*	,982	39	,770
المحور الثالث ترشيد النفقات العمومية	,102	39	,200*	,955	39	,117

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه نتائج اختبار كولمجروف _ سمرنوف حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة (0.200) وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمد في الدراسة (0.05) وهذا ما يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج

المطلب الأول: عرض النتائج

التحليل الوصفي لعينة الدراسة

توزيع عينة الدراسة وفق متغير النوع

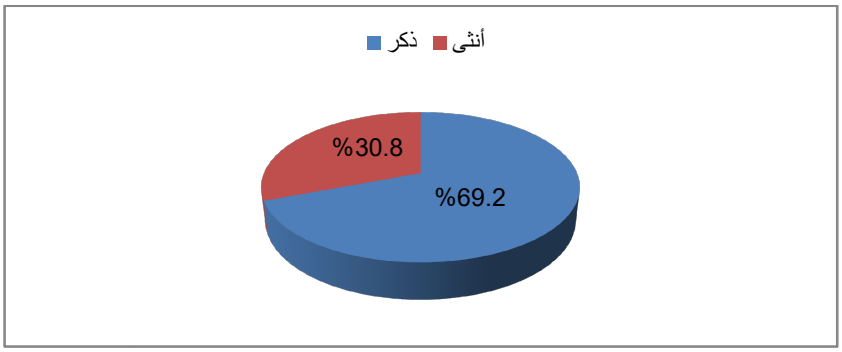
الجدول رقم(08): توزيع عينة الدراسة وفق متغير النوع

الفئة	العدد	النسبة المئوية
ذكر	27	69,2
انثى	12	30,8
المجموع	39	100,0

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

يمكن تمثيل البيانات الواردة في الجدول أعلاه من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم(05): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير النوع



نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن توزيع الذكور في عينة الدراسة بلغ (27) فردا بنسبة 69,2% بينما بلغ عدد الإناث (12) مفردة بنسبة 30,8% من المجموع الكلي للعينة.

توزيع عينة الدراسة وفق متغير العمر

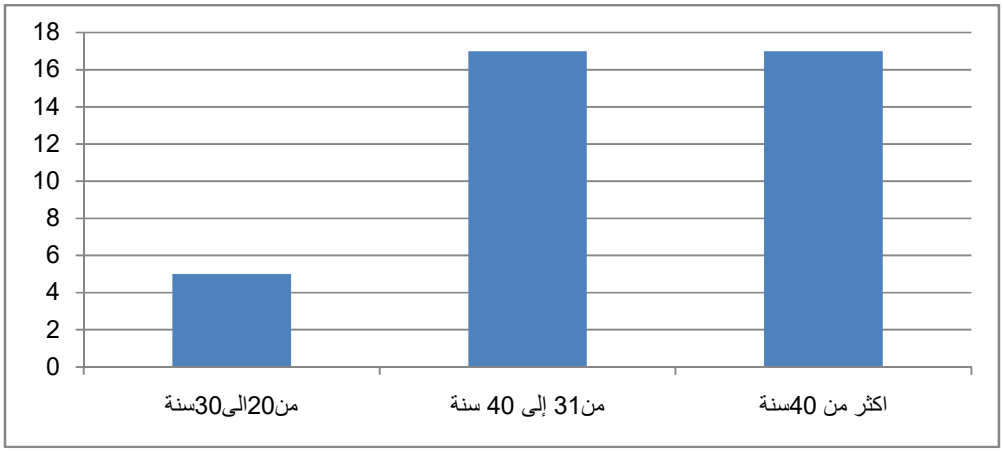
الجدول رقم(09): توزيع عينة الدراسة وفق متغير العمر

الفئة	العدد	النسبة المئوية
من20الى30سنة	5	12,8
من31 إلى 40 سنة	17	43,6
اكثرمن40 سنة	17	43,6
الإجمالي	39	100,0

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

يمكن تمثيل البيانات الواردة في الجدول أعلاه من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم(06): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير العمر



من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أغلب أفراد العينة تتراوح أعمارهم من 30 سنة إلى غاية 40 سنة فما فوق بنسبة 43,6% ثم تليها فئة الأفراد ذوي العمر من 20 إلى 30 سنة بنسبة 12,8%

توزيع عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة

الجدول رقم(10): توزيع عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة

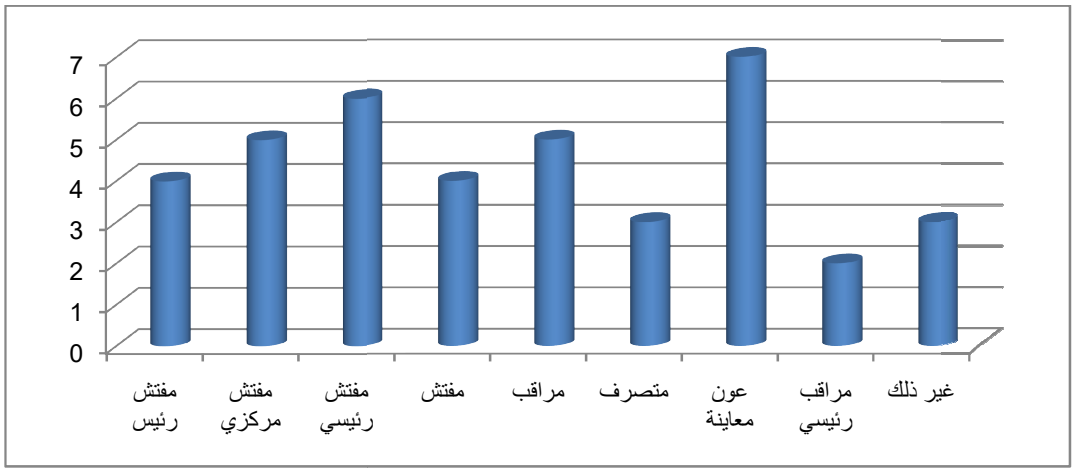
الفئة	العدد	النسبة المئوية
مفتش رئيس	4	10,3
مفتش مركزي	5	12,8
مفتش رئيسي	6	15,4
مفتش	4	10,3
مراقب	5	12,8

متصرف	3	7,7
عون معاينة	7	17,9
مراقب رئيسي	2	5,1
غير ذلك	3	7,7
الإجمالي	39	100,0

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

يمكن تمثيل البيانات الواردة في الجدول أعلاه من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم(07): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة



تظهر نتائج الجدول أعلاه أن أغلب أفراد العينة يشغلون منصب عون معاينة وعددهم (7) أفراد بنسبة 17,9% ثم يليها منصب مفتش رئيسي وعددهم (6) أفراد بنسبة 15,4% ثم تليها فئة العمال ذوي منصب مفتش مركزي ومراقب وعددهم (5) أفراد لكل منصب بنسبة 12,8% بينما الأفراد الذين يشغلون منصب مفتش ومفتش رئيسي فعددهم (4) أفراد في كل منصب بنسبة 10,3% ومنصب متصرف ووظيفة أخرى فيشغلها (3) أفراد لكل منصب على حدى بنسبة 7,7%

توزيع عينة الدراسة وفق متغير الخبرة المهنية

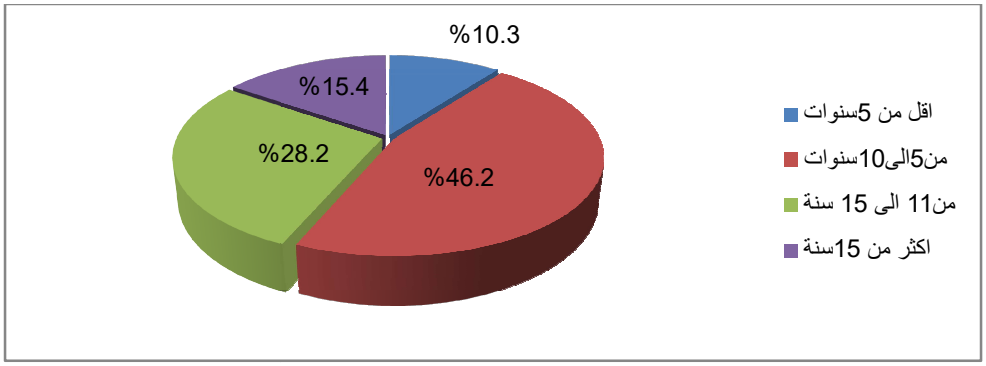
الجدول رقم(11): توزيع عينة الدراسة وفق متغير الخبرة المهنية

الفئة	العدد	النسبة المئوية
اقلمن5 سنوات	4	10,3
من5الى10سنوات	18	46,2
من 11الى 15 سنة	11	28,2
اكثرمن15 سنة	6	15,4

الإجمالي	39	100,0

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

الشكل رقم(08): رسم بياني يوضح توزيع عينة الدراسة وفق متغير الخبرة المهنية



يظهر الجدول أعلاه أن أغلب أفراد عينة الدراسة وعددهم (18) فردا لديهم خبرة في العمل تتراوح من 5 إلى 10 سنوات بنسبة 46,2% تليها فئة تتكون من (11) فردا ذوي خبرة من 11 إلى 15 سنة بنسبة 28,2% ثم فئة الأفراد ذوي خبرة أكثر من (15) سنة وعددهم 6 أفراد بنسبة 15,4% وفي الأخير تأتي فئة الأفراد ذوي خبرة أقل من 5 سنوات وعددهم (4) أفراد يمثلون ما نسبته 10,3%

تحليل النتائج المتعلقة بتصورات واستجابة أفراد الدراسة

تحليل النتائج المتعلقة بتصورات استجابة أفراد الدراسة للمحور الأول المراقب المالي

الجدول رقم(12): استجابة أفراد الدراسة للمحور الأول حسب متوسطات الموافقة

	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى الاستجابة
يلتزم الامرين بالصرف بالنصوص القانونية والتنظيمية التي تحكم سير النفقات العمومية	3.84	1.13	3	مرتفع
المبادئ المعتمدة في الميزانية العمومية تضمن حسن تسيير الاموال العمومية	4.15	1.06	1	مرتفع
الاستثناءات الواردة على مبادئ الميزانية تعد من أسباب هدر الأموال العمومية	3.38	1.33	4	متوسط
يعتمد الأمرين بالصرف طرق ملتوية قصد صرف نفقات خارج أطرها القانونية.	2.46	0.99	6	منخفض

توجد علاقة جيدة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي والآمرب الصرف التي تساعد على تنفيذ النفقات العمومية وفق البرامج والأهداف المسطرة لها	3.17	0.94	5	متوسط
يتم تحديد مراسلين خاصين من طرف الآمرين بالصرف لدفع ورفع الملفات المتعلقة بالموافقة على النفقة العمومية	4.05	0.68	2	مرتفع
يقابل كل عملية رفض من قبل المراقب المالي أو المحاسب العمومي باعتراض من طرف الآمرين بالصرف	3.38	1.46	4	متوسط
المحور الأول	3.49	0.39	--	مرتفع

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

يبين الجدول نتائج تحليل المحور الأول حيث اشتمل هذا المحور على (7) فقرات، بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3,49) وانحراف معياري (0.39) ولقد حقق موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة بدرجة مرتفعة، حيث جاءت العبارة رقم (02) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4,15) وانحراف معياري قدره (1,06) ثم تأتي العبارة رقم (06) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4,05) وانحراف معياري (0,68) ثم العبارة رقم (01) بمتوسط حسابي (3,84) وانحراف معياري (1,13) وبعدها العبارتين رقم (03) ورقم (07) بمتوسط حسابي (3,38) وانحراف معياري (1,46) تليهم العبارة رقم (05) بمتوسط حسابي (3,17) وانحراف معياري (0,94) وفي الأخير تأتي العبارة رقم (04) بمتوسط حسابي وانحراف معياري (2,46) و (0,99) على التوالي.

تحليل النتائج المتعلقة بتصورات استجابة أفراد الدراسة للمحور الثاني المحاسب العمومي

الجدول رقم(13): استجابة أفراد الدراسة للمحور الثاني حسب متوسطات الموافقة

	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى الاستجابة
يقوم المراقب المالي والمحاسب العمومي باحترام جميع النصوص التشريعية والتنظيمية في مراقبة النفقات العمومية.	4.66	0.52	1	مرتفع جدا
يقوم المراقبين الماليين والمحاسبين	4.56	0.59	2	مرتفع جدا

العموميين بتطبيق جميع التعليمات الواردة إليهم بخصوص ترشيد النفقات العمومية				
يقوم المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين بإبلاغ الآمرين بالصرف بكل المستجدات المرتبطة بميدان عملهم.	3.84	0.93	3	مرتفع
هناك تناقض بين النصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها والتعليمات الواردة إلى المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين.	3.10	1.04	6	متوسط
يوجد تنسيق تام ومتكامل بين مختلف الهيئات التي تسهر على رقابة الأموال العمومية.	3.28	1.12	5	متوسط
تعريض المراقب المالي والمحاسب العمومي للمتابعات مهما كانت نتيجة المراقبة سواء منح التأشيرة أو رفضها يعتبر ضغط عليه يمنعه من أداء مهامه على أحسن وجه.	3.38	1.24	4	متوسط
المحور الثاني	3.80	0.42	--	مرتفع

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

يبين الجدول نتائج تحليل المحور الثاني حيث اشتمل هذا المحور على (6) فقرات، بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3,80) وانحراف معياري (0.42) ولقد حقق موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة بدرجة مرتفعة، حيث جاءت العبارة رقم (01) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4,66) وانحراف معياري قدره (0.52) ثم تأتي العبارة رقم (02) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4,56) وانحراف معياري (0,59) ثم العبارة رقم (03) بمتوسط حسابي (3,84) وانحراف معياري (0,93) وبعدها العبارة رقم (06) بمتوسط حسابي (3,38) وانحراف معياري (1,24) تليهم العبارة رقم (05) بمتوسط حسابي (3,28) وانحراف معياري (1,12) وفي الأخير تأتي العبارة رقم (04) بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3,10) و (1,04) على التوالي.

تحليل النتائج المتعلقة بتصورات استجابة أفراد الدراسة للمحور الثالث ترشيد النفقات العمومية

الجدول رقم(14): استجابة أفراد الدراسة للمحور الثالث حسب متوسطات الموافقة

	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى الاستجابة
الآجال الممنوحة للمراقب المالي والمحاسب العمومي من اجل تفحص الملفات المقدمة إليهما تعتبر كافية لدراستها بشكل جيد.	3.30	1.34	5	متوسط
تساهم التعليمات الواردة إلى المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين بشكل كبير في ترشيد النفقات العمومية.	4.00	0.94	2	مرتفع
يتمتع المراقب المالي والمحاسب العمومي باستقلالية كاملة أثناء تأديته لمهامه..	3.48	1.23	4	مرتفع
يحظى المراقب المالي والمحاسب العمومي بالحماية اللازمة أثناء تأديته لمهامه.	3.07	1.20	6	متوسط
تعتبر العناصر الخاضعة لفحص المراقب المالي والمحاسب العمومي كافية لإثبات صحة النفقة العمومية .	3.56	1.35	3	مرتفع
عدم إخضاع بعض المؤسسات لرقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي يساهم في إهدار الأموال العمومية.	4.46	0.88	1	مرتفع جدا
المحور الثالث	3.64	0.74	--	مرتفع

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

يبين الجدول نتائج تحليل المحور الثاني حيث اشتمل هذا المحور على (6) فقرات، بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (3,64) وانحراف معياري (0.74) ولقد حقق موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة بدرجة مرتفعة، حيث جاءت العبارة رقم (06) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4,66) وانحراف معياري قدره (0.88) ثم تأتي العبارة رقم (02) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4,00) وانحراف معياري (0,94) ثم العبارة رقم (05) بمتوسط حسابي (3,56) وانحراف معياري (1,35) وبعدها العبارة رقم (03) بمتوسط حسابي (3,48) وانحراف معياري (1,23) تليهم العبارة رقم (01) بمتوسط حسابي (3,30) وانحراف معياري (1,34) وفي الأخير تأتي العبارة رقم (04) بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3,07) و (1,20) على التوالي.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

أولا: اختبار الفرضية الرئيسية

تنص الفرضية على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة ببلدية رقان

ومن خلال هذه الفرضية نضع الفرضية الصفرية والبديلة كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة

الفرضية البديلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة

وللتحقق من صحة الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي المتعدد والذي نتائجه مبينة في الجدول الآتي:

الجدول رقم(15): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار		القدرة التفسيرية		المعنوية الجزئية لمعاملات الانحدار			
قيمة F	Sig	الارتباط R	معامل التحديد R^2		B	T	Sig
9.101	0.001	0.579	0.336	الثابت	(0.266)	(0.217)	0.829
				المراقب المالي	1.096	4.228	0.000
				المحاسب العمومي	0.022	0.092	0.927

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط بيرسون بين المراقب المالي والمحاسب العمومي مع ترشيد النفقات العمومية قد بلغت (0.579) وهو ارتباط طردي متوسط، أما بالنسبة لقيمة معامل التحديد فقد بلغت (0.336) وهذا يعني أن المراقب المالي والمحاسب المحاسبي يساهمون بنسبة بـ (33.6%) في ترشيد النفقات العمومية ببلدية رقان، أما الباقي (66.4%) يرجع إلى عوامل أخرى

كذلك نلاحظ أن قيمة معامل الانحدار لمتغير المراقب المالي بلغت (1.096) وهذا يعني أنه بزيادة وحدة واحدة من المراقبة المالية يؤدي إلى الزيادة في ترشيد النفقات العمومية بـ (1.096)، وكذلك بلغت قيمة معامل الانحدار لمتغير المحاسب العمومي ما قيمته (0.022) وهذا يعني أن الزيادة بوحدة واحدة من المحاسبة العمومية يؤدي إلى الزيادة في المتغير التابع ترشيد النفقات بـ(0.022).

كما نجد أن قيمة اختبار F تساوي (9.101) بمستوى دلالة يساوي (0.000)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وهو ما يعني أن قيمة F الجدولية أكبر من قيمة F المحسوبة.

ومن خلال ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة، ويتم قبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة

ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

تنص الفرضية الفرعية على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان

ومن خلال هذه الفرضية نضع الفرضية الصفرية والبديلة كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان

الفرضية البديلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان

ونتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(16): نتائج تحليل الانحدار البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الأولى

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار		القدرة التفسيرية		المعنوية الجزئية لمعاملات الانحدار			
قيمة F	Sig	الارتباط R	معامل التحديد R^2		B	T	Sig
18.695	0.000	0.579	0.336	الثابت	(0.190)	(0.213)	0.833
				المراقب المالي	1.099	4.324	0.000

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط بيرسون بين المراقب المالي مع ترشيد النفقات العمومية قد بلغت (0.579) وهو ارتباط طردي متوسط، أما بالنسبة لقيمة معامل التحديد فقد بلغت

(0.336) وهذا يعني أن المراقب المالي يساهم بنسبة بـ (33.6%) في ترشيد النفقات العمومية ببلدية رقان، أما الباقي (66.4%) يرجع إلى عوامل أخرى

كذلك نلاحظ أن قيمة معامل الانحدار لمتغير المراقب المالي بلغت (1.096) وهذا يعني أنه بزيادة وحدة واحدة من المراقبة المالية يؤدي إلى الزيادة في ترشيد النفقات العمومية بـ (1.096).

كما نجد أن قيمة اختبار F تساوي (18.695) بمستوى دلالة يساوي (0.000)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وهو ما يعني أن قيمة F الجدولية أكبر من قيمة F المحسوبة.

ومن خلال ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان، ويتم قبول الفرضية البديلة التي تنص توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان.

ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

تنص الفرضية الفرعية على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المحاسب العمومي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان

ومن خلال هذه الفرضية نضع الفرضية الصفرية والبديلة كالآتي:

الفرضية الصفرية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المحاسب العمومي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان

الفرضية البديلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المحاسب العمومي وترشيد النفقات العامة ببلدية رقان

ونتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(17): نتائج تحليل الانحدار البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثانية

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار		القدرة التفسيرية		المعنوية الجزئية لمعاملات الانحدار			
قيمة F	Sig	الارتباط R	معامل التحديد R^2		B	T	Sig
0.223	0.640	0.077	0.006	الثابت	3.127	2.806	0.008
				المحاسب	0.137	0.472	0.640

			العمومي				

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v26

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط بيرسون بين المحاسب العمومي مع ترشيد النفقات العمومية قد بلغت (0.077) وهو ارتباط طردي ضعيف جدا، أما بالنسبة لقيمة معامل التحديد فقد بلغت (0.006) وهذا يعني أن المحاسب المحاسبي يساهم بنسبة بـ (0.6%) في ترشيد النفقات العمومية ببلدية رقان، أما الباقي (99.4%) يرجع إلى عوامل أخرى

كذلك نلاحظ أن قيمة معامل الانحدار لمتغير المحاسب العمومي بلغت (0.137) وهذا يعني أنه بزيادة وحدة واحدة من المحاسبة العمومية يؤدي إلى الزيادة في ترشيد النفقات العمومية بـ (0.137).

كما نجد أن قيمة اختبار F تساوي (0.223) بمستوى دلالة يساوي (0.640)، وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وهو ما يعني أن قيمة F الجدولية أقل من قيمة F المحسوبة.

ومن خلال ما سبق يتم قبول الفرضية الصفرية التي تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة أقل من 0.05 بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة.

خلاصة :

عملنا من خلال هذا الفصل على دراسة مدى التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة ، حيث تم إسقاط كل جوانب المفاهيم النظرية على الدراسة التطبيقية من خلال أبعاد تقيس كل من متغيري الدراسة ، المتغيرين المستقلين المراقب المالي والمحاسب العمومي والمتغير التابع ترشيد النفقات العمومية، بإستخدام مجموعة من الاختبارات والأدوات، مع إختبار الفرضيات للتأكد من صحتها وعدمها، للوصول في الأخير إلى أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية % 5 بين المراقب المالي والمحاسب العمومي و ترشيد النفقة العمومية تبرز مدى التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة.

الخاتمة :

تعد الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية إحدى أهم الأدوات الفعالة التي تقوم بها أجهزة أو هيئات معينة خلال أزمنة متباينة من مراحل تنفيذ النفقات العمومية وذلك من أجل تحقيق الهدف الأساسي لها ألا وهو الحفاظ على المال العام من التبديد والاختلاس، من خلال التأكد سلامة وصحة العمليات المالية المتعلقة بعملية تنفيذ النفقات العمومية.

يعتبر المراقب المالي والمحاسب العمومي إحدى أهم هذه الهيئات التي تمارس عملية الرقابة حيث يقوم المراقب المالي بعملية الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية، أما المحاسب العمومي فيقوم بعملية الرقابة الآنية لتنفيذ النفقات أي قبل توقيعه على أمر صرفها إلا أن اختلاف أزمنة ممارسة رقابة كل منهما لم يمنع من وجود نوع من التناغم والتكامل فيما بينهما حيث يظهر هذا من خلال الإجراءات المتبعة والعناصر الخاضعة لعملية الرقابة.

1) نتائج اختبار الفرضيات:

✓**الفرضية الأولى :** إن تنفيذ النفقات العمومية يتم وفق مرحلتين، مرحلة إدارية ويقوم بتنفيذها الآمر بالصرف وتتمثل في الإجراءات التالية : الإلتزام، التصفية والأمر بالصرف، والمرحلة المحاسبية ويقوم بتنفيذها المحاسب العمومي وتتمثل في إجراء الدفع(وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى)

✓**الفرضية الثانية :** تعددت أنواع الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية بناءا لعدة معايير ومن بينها معيار الرقابة من حيث التوقيت الزمني حيث تقسم على رقابة سابقة، ورقابة لاحقة، ورقابة متزامنة (آنية) (وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية)

✓**الفرضية الثالثة :** يوجد نوع من التكامل بين إجراءات رقابة المراقب المالي ورقابة المحاسب العمومي، إذ يقوم المحاسب العمومي بإعادة عملية م ا رقبة كل العناصر التي تمت م ا رقبتها من طرف المراقب المالي، كما يسعى إلى التحقق من وجود تأشيرة المراقب المالي على النفقة وذلك من أجل ضمان تحقيق شرعية النفقات العمومية.

2) نتائج الدراسة:

- ✓ النفقات العمومية هي الوسيلة التي تقوم بها الدولة من أجل تحقيق نفع عام وإشباع الحاجات العامة للمواطنين في أشكال وصور متعددة ومختلفة.

- ✓ عملية الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية ما هي إلا عملية مراقبة للوثائق المثبتة والمبررة للنفقة من أجل التحقق من صحة الإجراءات القانونية المتبعة في عملية التنفيذ.
- ✓ تعتبر أجهزة الرقابة مكملة لبعضها البعض حيث يظهر ذلك جليا على سبيل المثال في التداخل القائم بين الإجراءات الممارسة من قبل المراقب المالي المكلف بالرقابة السابقة والمحاسب العمومي الذي يقوم بالرقابة الآنية.
- ✓ المحاسب العمومي هو الذي يتحمل الجزء الأكبر من عملية الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية وذلك لكونه يتحمل المسؤولية المالية المتعلقة بالدفع.
- ✓ تعدد القوانين والمراسيم والتعليمات التي تحكم وتحدد الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية وصعوبة وصولها للأجهزة المكلفة بالرقابة.

3) التوصيات والاقتراحات:

من خلال النتائج المستخلصة من دراستنا تبين لنا أن نقدم عددا من التوصيات والاقتراحات التي من شأنها أن تخدم العلاقة القائمة بين هيئات الرقابة في ممارسة مهمتهم أثناء تنفيذ النفقات العمومية وهي:

- ✓ ضرورة مراجعة القوانين والمراسيم المتعلقة بعملية الرقابة من أجل تحيينها وجعلها مواكبة للمستجدات التي تطرأ على النفقات العمومية من خلال تعدد أنواعها وأشكالها وكذلك على آليات الرقابة عليها.
- ✓ زيادة صلاحيات للمراقب المالي والمحاسب العمومي تتعدى مراقبة الوثائق الثبوتية للنفقة العمومية فقط إلى التعليق عليها أو إبداء الرأي (خاصة فيما يتعلق بعملية تضخيم الفواتير)
- ✓ التخفيف من المسؤولية المالية والشخصية الموضوعة على عاتق المحاسب العمومي وذلك بإقحام المراقب المالي معه في هذه المسؤولية.
- ✓ ضرورة النص في التشريعات والقوانين على حق تمتع موظفو هيئات الرقابة على النفقات العمومية بحصانات تضمن لهم الحرية التامة في عملهم ورفع الحوافز والامتيازات المالية الممنوحة لهم لضمان نزاهتهم وكفاءتهم عند أداء مهامهم.

- ✓ تنظيم دورات تكوينية دورية منتظمة للآمرين بالصرف لشرح المستجدات الحديثة خاصة المنتخبين منهم .

4) آفاق الدراسة:

لقد تناولت هذه الدراسة العلاقة بين المراقب المالي و المحاسب العمومي في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، وهذا من باب المحافظة على المال العام من التبذير والإسراف وسيكون من الأفضل أن يتم التطرق في مواضيع أخرى للبحوث والمذكرات والأطروحات في دراسة العلاقة بين هيئات الرقابة الأخرى، كما يمكن التطرق لمواضيع لها علاقة بالرقابة على النفقات العمومية مثل:

- دور مجلس المحاسبة في الرقابة على المحاسب العمومي في تنفيذ النفقات العمومية.
- آليات المحاسبة العمومية لتمييز بين الملائمة والمشروعية في تنفيذ النفقات العمومية.
- علاقة الآمر بالصرف بأجهزة الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

أولا : الكتب

1) حسين صغير، **دروس في المالية و المحاسبة العمومية**، دار المحمدية، الجزائر، 2001

2) د. بن داود براهيم ، **الرقابة المالية على النفقات العامة** ،دار الكتاب الحديث ،الجزائر 2012

3) طارق الحاج، **المالية العامة**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 1999

4) رأفت سلامة محمود، **المحاسبة الحكومية** ، ط 2،دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن

5) محمد مسعي ، **المحاسبة العمومية** ،دار الهدى ،الجزائر، ط2 ، 2003

6) حامد عبد المجيد دراز،سعيد عبد العزيز عثمان، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون سنة نشر

7) حسين مصطفى حسين، **المالية العامة** ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر،2001.

ثانيا: القوانين والمراسيم

01) المرسوم التنفيذي 91/**312 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات**، الجريدة الرسمية ، الصادرة بتاريخ1991/09/18، العدد43.

02) المرسوم التنفيذي 313/91 **يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتهم ومحتواها** ، الجريدة الرسمية ، الصادرة بتاريخ1991/09/18، العدد43.

03) المرسوم التشريعي 04/92 **المتعلق بقانون المالية التكميلي**، الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 1992/10/11، العدد73.

04) المرسوم التنفيذي 227/98، **المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز** الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 1998/07/13، العدد51.

05) المرسوم التنفيذي311/91، **المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم**، الجريدة الرسمية ، الصادرة بتاريخ1991/09/18، العدد43.

06) المرسوم التنفيذي رقم 92-414 ، **يتعلق بالرقابة السابقة الملتزم بها**، الجريدة الرسمية ، الصادرة بتاريخ 1992/11/15 ، العدد 82

ثالثا : مذكرات وملتقيات ومجلات

01) عياش بلعطل، سميحة نوي، **آليات ترشيد الإنفاق العام من اجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر** 2011-2014 ،مؤتمر دولي، جامعة سطيف1 (الجزائر)، أيام 11و12مارس 2013

16) الطالب لطفي فاروق زلاسي، **دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومي**، مذكرة ماستر،اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات،قسم العلوم الاقتصادية،جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي2015/2014

17) لطالبة ساجي فاطمة ، **دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومي**، مذكرة دكتوراه ،اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات،قسم العلوم الاقتصادية،جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان 2015/2014

18) سكوتي خالد،**مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية** ، المجلد 09 ، العدد03، جامعة غرداية 2020/04/29،

19) أم كلثوم بن موسى ، نبوية عيسى، ترشيد النفقات العمومية **(دراسة تطور النفقات العمومية في الجزائر من سنة 1980 إلى سنة 2013)** ، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، العدد الرابع، جامعة زياني عاشور،2016/10/30

20)أ.صادق جميلة أ.د. دربال عبد القادر ، **إجراءات ترشيد النفقات العمومية في الجزائر في ظل تقلبات أسعار النفط منذ سنة 2014** ، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد: 07 ، العدد 02، جوان 2019، جامعة احمد دراية ادرار

البيانات الشخصية

	Frequency	Percent
ذكر	27	69,2
انثى	12	30,8
Total	39	100,0

العمر

	Frequency	Percent
من20الى30سنة	5	12,8
من31السنة40	17	43,6
اكثرمن40 سنة	17	43,6
Total	39	100,0

الوظيفة

	Frequency	Percent
مفتشرئيس	4	10,3
مفتشمركزي	5	12,8
مفتشرئيسي	6	15,4
مفتش	4	10,3
مراقب	5	12,8
متصرف	3	7,7
عونمعاينة	7	17,9
مراقبرئيسي	2	5,1
غيرذالك	3	7,7
Total	39	100,0

الخبرة المهنية

	Frequency	Percent
اقلمن5 سنوات	4	10,3
من5الى10سنوات	18	46,2
من 11الى 15 سنة	11	28,2
اكثرمن15 سنة	6	15,4
Total	39	100,0

التوزيع الطبيعي

Tests of Normality

Kolmogorov-Smirnov[a]	Shapiro-Wilk

	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
المحور الاول	,121	39	,154	,962	39	,203
المحور الثاني	,109	39	,200*	,974	39	,507
المحور الثالث	,148	39	,031	,957	39	,141

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

التحليل الوصفي للمحور الأول

	Mean	Std. Deviation
يلتزم الامر بالصرف بالنصوص القانونية والتنظيمية التي تحكم سير النفقات العمومية	3,8462	1,13644
المبادئ المعتمدة في الميزانية العمومية تضمن حسن تسيير الاموال العمومية	4,1538	1,06471
الاستثناءات الواردة على مبادئ الميزانية تعدم أسبابها در الأموال العمومية	3,3846	1,33012
يعتمد الأمر بالصرف طرق مالية قصد صرف النفقات خارج أطرها القانونية.	2,4615	,99594
توجد علاقة جيدة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي والآمر بالصرف التي تساعد على تنفيذ النفقات العمومية وفق البرامج والأهداف المسطرة لها	3,1795	,94233
يتم تحديد مراسلين خاصين من طرف الآمر بالصرف لدفع ورفع الملفات المتعلقة بالموافقة على النفقة العمومية	4,0513	,68628
يقابل كل عملية رفض من قبل المراقب المالي أو المحاسب العمومي باعتراض من طرف الآمر بالصرف	3,3846	1,46207
المحور الاول	3,4945	,39444

التحليل الوصفي للمحور الثاني

	Mean	Std. Deviation
يقوم المراقب المالي والمحاسب العمومي باحترام جميع النصوص التشريعية والتنظيمية في مراقبة النفقات العمومية.	4,6667	,52981
يقوم المراقبين المالي والمحاسبين العموميين بتطبيق جميع التعليمات الواردة إليهم بخصوص ترشيد النفقات العمومية	4,5641	,59802
يقوم المراقبين المالي والمحاسبين العموميين بإبلاغ الآمر بالصرف بكل المستجدات المرتبطة بميدان عملهم.	3,8462	,93298
هناك تناقض بين النصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها والتعليمات الواردة إلى المراقبين المالي والمحاسبين العموميين.	3,1026	1,04617
يوجد تنسيق تام وتكامل بين مختلف الهيئات التي تسهر على رقابة الأموال العمومية.	3,2821	1,12270
يواجه المراقبين المالي والمحاسبين العموميين صعوبة كبيرة في تطبيق النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بالنفقات العمومية.	3,1282	1,00471
تعريض المراقب المالي والمحاسب العمومي للمتابعات مهما كانت نتيجة المراقبة سواء من خلال التأشيرة أو رفضها يعتبر ضغط عليهم يمنعهم من أداء مهامهم على أحسن وجه.	3,3846	1,24848
المحور الثاني	3,7106	,40603

التحليل الوصفي للمحور الثالث

	Mean	Std. Deviation
الآجال الممنوحة للمراقب المالي والمحاسب العمومي مناجلة لفحص الملفات المقدمة إليهم تعتبر كافية لدراستها بشكل جيد	3,3077	1,34074
تساهم التعليمات الواردة إلى المراقبين المالي والمحاسبين العموميين بشكل كبير في ترشيد النفقات العمومية.	4,0000	,94591
يتمتع المراقب المالي والمحاسب العمومي باستقلالية كاملة أثناء تأديته لمهامه.	3,4872	1,23271
يحظى المراقب المالي والمحاسب العمومي بالحماية اللازمة أثناء تأديته لمهامه	3,0769	1,20054
تعتبر العناصر الخاضعة لفحص المراقب المالي والمحاسب العمومي كافية لإثبات صحة النفقة العمومية.	3,5641	1,35326

عدمإخضاعبعضالمؤسساتلرقابةالمراقبالماليوالمحاسبالعموميبساهمفيإهدارالأموالالعمومية	4,5000	,86212
المحور الثالث	3,6538	,74964

اختبار ت للمحاور الثلاثة

المحور الأول: هل تؤثر القواعد والنظم التي تحكم سير النفقات العامة على ترشيدها؟

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحور الاول	39	3,4945	,39444	,06316

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحور الاول	7,829	38	,000	,49451	,3666	,6224

المحور الثاني : هل تؤثر الرقابة السابقة والآنية على ترشيد النفقات العمومية؟

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحور الثاني	39	3,7106	,40603	,06502

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحور الثاني	10,930	38	,000	,71062	,5790	,8422

المحور الثالث: ما مدى تأثير الإجراءات المتبعة من قبل المراقب المالي والمحاسب العمومي على ترشيد النفقات العمومية ؟

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحور الثالث	39	3,6538	,74964	,12004

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper

المحورالثالث	5,447	38	,000	,65385	,4108	,8969

فرضية الفروقات

الفرضية الاولى

المحور الأول مع المتغيرات الشخصية (السن، الوظيفة، الخبرة المهنية)

المحور الأول مع السن

ANOVA

المحورالاول

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,442	2	,221	1,455	,247
Within Groups	5,470	36	,152		
Total	5,912	38			

المحور الأول مع الوظيفة

ANOVA

المحورالاول

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1,131	8	,141	,887	,539
Within Groups	4,781	30	,159		
Total	5,912	38			

المحور الأول مع الخبرة المهنية

ANOVA

المحورالاول

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,024	3	,008	,048	,986
Within Groups	5,888	35	,168		
Total	5,912	38			

الفرضية الثانية

المحور الثاني مع المتغيرات الشخصية (السن، الوظيفة، الخبرة المهنية)

المحور الثاني مع السن

ANOVA

المحورالثاني

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,029	2	,015	,085	,919
Within Groups	6,235	36	,173		
Total	6,265	38			

المحور الثاني مع الوظيفة

ANOVA

المحورالثاني

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.

Between Groups	1,087	8	,136	,787	,618
Within Groups	5,178	30	,173		
Total	6,265	38			

المحور الثاني مع الخبرة المهنية

ANOVA					
المحورالثاني					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,673	3	,224	1,403	,258
Within Groups	5,592	35	,160		
Total	6,265	38			

الفرضية الثالثة

المحور الثالث مع المتغيرات الشخصية (السن، الوظيفة، الخبرة المهنية)

المحور الثالث مع السن

ANOVA					
المحورالثالث					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,947	2	,473	,835	,442
Within Groups	20,408	36	,567		
Total	21,355	38			

المحور الثالث مع الوظيفة

ANOVA					
المحورالثالث					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	2,028	8	,254	,394	,915
Within Groups	19,326	30	,644		
Total	21,355	38			

المحور الثالث مع الخبرة المهنية

ANOVA					
المحورالثالث					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1,288	3	,429	,749	,530
Within Groups	20,067	35	,573		
Total	21,355	38			

جامعة ادرار
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

الموضوع : استبيان

في إطار إعداد مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، نقوم بإجراء دراسة تطبيقية تحت عنوان مدى التكامل بين المراقب المالي والمحاسب العمومي في ترشيد النفقة العمومية ولأجل القيام بهذه الدراسة نوجه إليكم هذا الاستبيان مع الشكر المسبق لذا نرجوا منكم التفضل علينا بالإجابة على الأسئلة الواردة في الاستبيان، لنتمكن من إجراء التحليل العلمي المطلوب مع التأكيد بأنه سيتم التعامل مع الإجابات بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي
ولكم خالص تقديراتنا واحتراماتنا

الجزء الأول: المعلومات الشخصية :

*الجنس :
ذكر ◯ أنثى ◯
* السن :
-من 20 إلى 30 سنة ◯ - من 31 إلى 40 سنة ◯ - أكثر من 40 سنة ◯
* الوظيفة :
- مفتش رئيس ◯ مفتش مركزي ◯ مفتش رئيسي ◯ مفتش ◯ مراقب ◯
متصرف ◯ عون معاينة ◯ مراقب رئيسي ◯ غير ذلك ◯
* الخبرة المهنية :
-أقل من 5سنوات ◯ من 5 إلى 10 سنة ◯ -من11 سنة إلى 15 سنة ◯ -
أكثر من 15 سنة ◯

الجزء الثاني : المحاور

المحور الأول: هل تؤثر القواعد والنظم التي تحكم سير النفقات العامة على ترشيدها ؟

الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
يلتزم الأمرين بالصرف بالنصوص القانونية والتنظيمية التي تحكم سير النفقات العمومية.					
المبادئ المعتمدة في الميزانية العمومية تضمن حسن تسيير الأموال العمومية.					
الاستثناءات الواردة على مبادئ الميزانية تعد من أسباب هدر الأموال العمومية.					
يعتمد الأمرين بالصرف طرق ملتوية قصد صرف نفقات خارج أطرها القانونية .					
توجد علاقة جيدة بين المراقب المالي والمحاسب العمومي والآمر بالصرف التي تساعد على تنفيذ					

النفقات العمومية وفق البرامج والأهداف المسطرة لها.					
يتم تحديد مراسلين خاصين من طرف الآمرين بالصرف لدفع ورفع الملفات المتعلقة بالموافقة على النفقة العمومية					
يقابل كل عملية رفض من قبل المراقب المالي أو المحاسب العمومي باعتراض من طرف الآمرين بالصرف					

المحور الثاني : هل تؤثر الرقابة السابقة والآنية على ترشيد النفقات العمومية ؟

الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
يقوم المراقب المالي والمحاسب العمومي باحترام جميع النصوص التشريعية والتنظيمية في مراقبة النفقات العمومية .					
يقوم المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين بتطبيق جميع التعليمات الواردة إليهم بخصوص ترشيد النفقات العمومية.					
يقوم المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين بإبلاغ الآمرين بالصرف بكل المستجدات المرتبطة بميدان عملهم .					
هناك تناقض بين النصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها والتعليمات الواردة إلى المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين.					
يوجد تنسيق تام ومتكامل بين مختلف الهيئات التي تسهر على رقابة الأموال العمومية.					
يواجه المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين صعوبة كبيرة في تطبيق النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بالنفقات العمومية .					
تعريض المراقب المالي والمحاسب العمومي للمتابعات مهما كانت نتيجة المراقبة سواء منح التأشيرة أو رفضها يعتبر ضغط عليه يمنعه من أداء مهامه على أحسن وجه.					

المحور الثالث: ما مدى تأثير الإجراءات المتبعة من قبل المراقب المالي والمحاسب العمومي على ترشيد النفقات العمومية ؟

الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الآجال الممنوحة للمراقب المالي والمحاسب العمومي من اجل تفحص الملفات المقدمة إليهما تعتبر كافية لدراستها بشكل جيد.					
تساهم التعليمات الواردة إلى المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين بشكل كبير في ترشيد النفقات العمومية.					
يتمتع المراقب المالي والمحاسب العمومي باستقلالية كاملة أثناء تأديته لمهامه.					
يحظى المراقب المالي والمحاسب العمومي بالحماية اللازمة أثناء تأديته لمهامه.					
تعتبر العناصر الخاضعة لفحص المراقب المالي والمحاسب العمومي كافية لإثبات صحة النفقة العمومية .					
عدم إخضاع بعض المؤسسات لرقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي يساهم في إهدار الأموال العمومية.					