

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة 8 ماي 1945 – قالمة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: علوم التسيير



مذكرة تخرج لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر  
فرع: محاسبة ومالية  
تخصص: مالية المؤسسة  
تحت عنوان:

دور المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات وترشيد  
نفقات المؤسسة في ظل الأزمة المالية الحالية  
دراسة حالة مؤسسة تربية (ثانوية محمود بن محمود)

تحت إشراف الأستاذ:  
د. بن الشيخ توفيق

من إعداد الطالبين:  
عبد الكريم ماضي  
نجيب لونيسة

السنة الجامعية: 2017 – 2018

# نشكركم

بسم الله الرحمن الرحيم

" فاذكروني أذكركم و اشكروا لي و لا تكفرون "

نشكر الله تعالى على نعمه الجليلة. إنه تبارك و تعالى أمدنا بالصحة و القوة  
وكان لنا عوناً و دعماً. نحمده عز و جل إنه وهبنا التوفيق و السداد و منحنا  
الرشد و الثبات لإعداد هذا البحث و نرجوا أن يكون ذخراً في ميزان  
الحسنات يوم القيامة.

و نتقدم بكامل الشكر و العرفان إلى الأستاذ المشرف " بن شيخ توفيق "  
الذي نكن له كل التقدير و الاحترام على توجيهاته القيمة و ناصحه و نشر  
أيضا كل أساتذة قسم العلوم المالية الذين تلقينا منهم علماً صالحاً و عملاً مفيداً  
لمواصلة مشوارنا و نشكر كل العاملين بالقسم، عمالاً و إداريين و إلى كل من  
ساعدنا و لم يبخل علينا بالنصائح العلمية القيمة.

عسى الله أن لا يضيع أجر المحسنين

و الحمد لله رب العالمين

# إهداء

أحمد الله عز وجل على منه و عونه لإتمام هذا البحث.

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل  
المبتغى، إلى الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي بتضحيات جسام

مترجمة في تقديسه للعلم، إلى مدرستي الأولى في الحياة،

أبي الغالي رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه؛

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء و العنان، إلى التي صبرت على كل شيء، التي رعتني

حق الرعاية و كانت سندي في الشدائد، و كانت دعواها لي بالتوفيق، تتبععتني خطوة خطوة

في عملي، إلى من ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي

إلى نبع العنان أهدى أهدى ملاك على القلب و العين جزاها الله عندي خير الجزاء في الدارين؛

إلى إخوتي وأخواتي وأبنائهم الذين تقاسموا معي عبء الحياة ؛

إلى روح صديقي أحمد رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه

إلى الزميل لونسية نجيب و كل أساتذة قسم علوم المالية؛

إلى كل من يعرفني من قريب أو من بعيد

إلى كل من ساعدنا على إتمام هذا البحث ولو بابتسامة

إلى كل من يؤمن بأن بذور نجاح التغيير هي في ذواتنا و في أنفسنا قبل أن تكون في

أشياء أخرى...

قال الله تعالى : " إن الله لا يغير ما بقوم حتى يغيروا ما بأنفسهم...."

الآية 11 من سورة الرعد

عبد الكريم

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل.

# إهداء

أحمد الله عز وجل على مننه و عونه لإتمام هذا البحث.

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل  
المبتغى، إلى الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي بتوضيحات جسام

مترجمة في تقديسه للعلم، إلى مدرستي الأولى في الحياة،

أبي الغالي على قلبي أطال الله في عمره؛

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء و الحنان، إلى التي صبرت على كل شيء، التي رعتني

حق الرعاية و كانت سندي في الشدائد، و كانت دعواها لي بالتوفيق، تتبعني خطوة خطوة

في عملي، إلى من ارتحمت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي نبع الحنان أمي أعز ملاك على

القلب و العين جزاها الله عني خير الجزاء في الدارين؛

إليهما أهدي هذا العمل المتواضع لكي أدخل على قلبهما شيئاً من السعادة وإلى إخوتي

الذين تقاسموا معي عبء الحياة

كما أهدي ثمرة جهدي ؛ إلى (ل) أمينة (ل) زكرياء وزميلي ماضي عبد الكريم و كل أساتذة قسم وعلوم التسيير؛

و إلى كل من يؤمن بأن بذور نجاح التغيير هي في ذواتنا و في أنفسنا قبل أن تكون في

أشياء أخرى...

قال الله تعالى : " إن الله لا يغير ما بقوم حتى يغيروا ما بأنفسهم...."

الآية 11 من سورة الرعد

لوزينة نجيب

\*\*

❖ تشكرات

❖ الإهداء

❖ قائمة المحتويات

❖ قائمة الأشكال

❖ قائمة الجداول

❖ المقدمة العامة

أ- ب- ج- د

### الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية

02	تمهيد .....
03	المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.....
03	المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها .....
06	المطلب الثاني: أهداف وخصائص المحاسبة العمومية ومجالات تطبيقها.....
09	المطلب الثالث: المقارنة بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية.....
12	المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية.....
12	المطلب الأول: الأمر بالصرف .....
15	المطلب الثاني: المحاسب العمومي.....
23	المطلب الثالث: المراقب المالي.....
30	خلاصة .....

### الفصل الثاني: ميزانية المؤسسات العمومية

32	تمهيد .....
33	المبحث الأول: عموميات حول الموازنة العامة.....
33	المطلب الأول: ماهية الموازنة العامة .....
37	المطلب الثاني: مبادئ الموازنة العامة وإعدادها.....
40	المطلب الثالث: المصادقة على الموازنة والرقابة عليها.....
44	المطلب الرابع: كيفية تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات في الموازنة العامة.....
46	المبحث الثاني: ميزانية الجماعات المحلية.....
47	المطلب الأول: عموميات حول الجماعات المحلية .....
52	المطلب الثاني: كيفية إعداد ميزانية الجماعات المحلية.....

56	المطلب الثالث: أجهزة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلي والرقابة الممارسة عليها.....
61	المبحث الثالث: الميزانية في المؤسسة التربوية.....
61	المطلب الأول: الإعداد والمصادقة على الميزانية في المؤسسة التربوية .....
65	المطلب الثاني: التنفيذ والرقابة على الميزانية في المؤسسة التربوية.....
71	المطلب الثالث: ترشيد الإنفاق التربوي.....
76	خلاصة .....
	<b>الفصل الثالث: دراسة ميدانية بثانوية محمود بن محمود</b>
78	تمهيد .....
79	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة وتركيبها الإدارية والتربوية.....
79	المطلب الأول: تعريف المؤسسة وموقعها.....
80	المطلب الثاني: هيكل المؤسسة التربوية.....
81	المطلب الثالث: التركيبة الإدارية لمؤسسة إدارية.....
83	المبحث الثاني: السجلات المالية المرتبطة بالميزانية.....
83	المطلب الأول: السجلات والوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالإيرادات.....
86	المطلب الثاني: السجلات والوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالنفقات.....
89	المطلب الثالث: السجلات والوثائق المالية والمحاسبية المشتركة.....
91	المبحث الثالث: تحليل ميزانيات المؤسسة للسنوات 2015-2016-2017.....
91	المطلب الأول: تحليل ميزانيات 2015-2016-2017 من جانب الإيرادات.....
95	المطلب الثاني: تحليل ميزانيات 2015-2016-2017 من جانب النفقات.....
101	المطلب الثالث: الاستنتاجات والنتائج لتحليل الميزانيات من جانبي الإيرادات والنفقات.....
103	خلاصة .....
105	الخاتمة العامة .....
108	قائمة المراجع .....
112	الملاحق .....

# قائمة الأشكال والمجداول

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
19	أصناف المحاسبة العمومية في الجزائر	01
48	يمثل مخطط الولاية	02
80	موقع ثانوية محمود بن محمود	03
81	مخطط التركيبة الإدارية لمؤسسة تربية	04
92	يمثل المنحنى البياني الاعتمادات المخصصة لإعانة التسيير للمصالح المشتركة	05
93	يمثل المنحنى البياني الاعتمادات إعانة التغذية	06
94	يمثل المنحنى البياني لإيرادات على العائلات	07
95	يمثل منحنى بياني للإيرادات المختلفة	08
96	يمثل المنحنى البياني لنفقات الأعباء الملحقة	09
97	يمثل المنحنى البياني لنفقات الوسائل البيداغوجية	10
98	يمثل المنحنى البياني لنفقات الأدوات المكتبية	11
99	يمثل المنحنى البياني لنفقات العتاد والأثاث	12
100	يمثل المنحنى البياني لنفقات حظيرة السيارات	13
101	يمثل المنحنى البياني لنفقات توزيع الجوائز	14



قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
49	يحدد عدد أعضاء مجلس الولاية تبعاً لعدد السكان	01
51	يحدد عدد أعضاء مجلس الشعبي البلدي تبعاً لعدد السكان	02


المقدمة العائمة

### المقدمة العامة:

تعتبر المحاسبة بصفة عامة على أنها الكتابات التي تعبر بالأرقام على العمليات الحسابية الخاصة بتنفيذ الإيرادات والنفقات أو الأصول والخصوم، بواسطة تقنيات خاصة وإجراءات محددة، والقصد منها هو متابعة مستمرة ودائمة للوضع المالي لمعرفة في كل وقت وزمان الرصيد المالي المتوفر والاعتمادات المتبقية أو نتيجة الدورة (ربح أو خسارة)، إضافة إلى مراقبة استعمالها، فمجدها تنقسم إلى نوعين وهما المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية، وهذه الأخيرة تعتبر نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية تحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العام ذات الطابع الإداري أي الغير ربحي، حيث تستمد خصوصيتها في كونها تتناول تسجيل ومراقبة صرف وتداول المال العام، لهذا فإنها ترتبط ارتباطا وثيقا بالقوانين والنصوص التشريعية ذات الطابع المالي، ففي الجزائر نجد أنه خصها المشرع بإطار قانوني ويتمثل في قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية الذي يعتبر مرآة لها، حيث يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ مراحل تسديد النفقات العمومية عن طريق أعوانها والممثلين في كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي اللذان يعتبران ركيزة المحاسبة العمومية، حيث تعتبر وظيفتهما متكاملتان ولكن مستقلتان من حيث المسؤولية على تنفيذ الميزانية، فنجد أنهما مجبران على احترام وتطبيق الأنظمة والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الرقابة الممارسة عليهما وهذا من أجل حماية المال العام من الاختلاسات والتبديد، من أجل تحقيق الاقتصاد والرشادة في استعمال الموارد العمومية.

وبالتالي فإننا نرى من الضروري الاعتماد على نظام محاسبي سليم لمواكبة الإصلاحات والتغيرات وهذا من خلال إصدار الدولة لقوانين جديدة أو تحسينها من أجل تحديد اللغة المحاسبية للمحاسبة العمومية.

وعليه وبعد كل ما تقدم يتبادر لنا طرح الإشكالية الأساسية الموالية:

 ما مدى فعالية المحاسبة العمومية في تحصيل الإيرادات ودفع النفقات وترشيدها في المؤسسات؟

ولالإحاطة بهذه الإشكالية نطرح الاسئلة الفرعية التالية:

✓ ماهية المحاسبة العمومية؟ وماهي أوجه التشابه والاختلاف بينها وبين المحاسبة المالية؟

✓ من هم أعوان المحاسبة العمومية وفيما تتمثل صلاحياتهم؟

✓ ماهية الميزانية العمومية؟ وكيف يتم اعدادها، تنفيذها والرقابة عليها؟

### فرضيات الدراسة:

- تطلبت دراستنا للموضوع طرح الفرضيات التالية:
- إن المحاسبة العمومية عبارة عن قوانين وأنظمة معمول بها؛
  - ان إعداد وتنفيذ الميزانية يتم من طرف شخصين معنويين متكاملان لكنهما مستقلان في المسؤولية؛
  - إن إعداد وعرض الميزانيات في المؤسسات العمومية الجزائرية يعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
  - إن الرقابة المطبقة على الميزانيات العمومية كثيرة ومتنوعة وهذا من أجل محاربة الاختلاس والتبديد للمال العام مما يؤدي إلى ترشيد الانفاق الحكومي.

### أسباب اختيار الموضوع:

- تمثلت أهم الأسباب التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع فيما يلي:
- الارتباط الوثيق للموضوع بمجال تخصصنا (مالية المؤسسة).
  - حداثة الموضوع من حيث الطرح وخاصة بعد التحيين في القوانين والأنظمة التي تحكمه وخاصة قانون المالية لسنة 2017.
  - قلة الدراسة التي تناولت هذا الموضوع في كليتنا ومحاوله إثراء مكتبتنا بهذه المواضيع.
  - الاهتمام المتزايد به في الآونة الاخيرة.
  - الميول والرغبة الشخصية في تناول هذا الموضوع.

### أهمية الموضوع:

تظهر أهمية موضوع الدراسة من الأهمية الكبيرة التي توليها جل دول العالم لتسيير ميزانياتها السنوية، وضمان توزيعها على مؤسساتها بشكل متوازن وخاصة في الجزائر، إضافة الى تغطية مختلف نفقاتها ومتطلباتها في سياق الكفاءة من طرف الاعوان المكلفين بها والتسيير الرشيد ومحاربة كل اشكال الفساد المالي والاداري. ونخص بذكر أن دور المحاسبة العمومية في تحصيل الإيرادات ودفع النفقات وترشيدها في القطاع العام يعتبر موضوعا هاما خاصة مع تأكيد الحكومة على ضرورة الادارة الرشيدة للموارد في ظل سياسة ترشيد النفقات التي تنتهجها.

### أهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة الى جملة من الاهداف وهي كما يلي:
- بيان أهمية واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، إضافة الى القوانين والانظمة التي تحكمها.
- التعرف على الأعوان المكلفين بإعداد وتنفيذ الميزانية والرقابة عليها.
- محاولة معرفة لكيفية اعداد وتنفيذ الميزانية والرقابة عليها لبعض المؤسسات العمومية في الجزائر.

### المنهج المتبع:

بالنظر الى طبيعة الموضوع محل الدراسة، ومن أجل الاجابة على الاشكالية المطروحة، وإثبات الفرضيات المتبناة، قمنا باستعمال المنهج الوصفي فيما يتعلق بالمفاهيم العامة التي شكلت مدخلا للدراسة والمتعلقة بالمحاسبة العمومية من خلال أهميتها، خصائصها، ومقارنتها مع المحاسبة المالية، وعرض لكيفية اعداد وتنفيذ الميزانية والرقابة عليها بإسقاطها على بعض المؤسسات العمومية في الجزائر.

كما اعتمدنا في دراستنا كذلك على المنهج التحليلي، وتحليل مختلف مكونات الميزانيات لثلاث سنوات السابقة في مؤسسة تربية (ثانوية محمود بن محمود)، والوقوف على اهم الاستنتاجات والنتائج.

### شرح طريقة العمل:

تطلبت منا معالج الموضوع بتقسيمه إلى ثلاث فصول نتطرق الى محتواها على الشكل التالي:

**الفصل الأول:** تناولنا فيه مدخلا عاما حول الإطار النظري للمحاسبة العمومية من خلال مبحثين، المبحث الاول تناولنا فيه نشأة المحاسبة العمومية و مختلف تعاريفها، إضافة الى أهدافها، خصائصها ومجالات تطبيقها و مقارنتها مع المحاسبة المالية من خلال اوجه التشابه والاختلاف. والمبحث الثاني خصص لأعوان المحاسبة العمومية والمتمثلين في كل من الامر بالصرف والمحاسب العمومي، إضافة الى المراقب المالي وهذا من خلال تعريفهم، تصنيفهم، مهامهم ومسؤولياتهم.

**الفصل الثاني:** تناولنا فيه عرض شاملا لميزانيات المؤسسات العمومية من خلال ثلاث مباحث.

المبحث الأول خصص لعموميات حول الموازنة العامة، من خلال مختلف التعاريف، الخصائص، الأهداف والأهمية، إضافة الى مبادئها وكيفية اعدادها وتنفيذها والرقابة عليها. والمبحث الثاني فخصص لميزانية الجماعات المحلية، من خلال عموميات حول الجماعات المحلية (الولاية والبلدية) ثم كيف يتم تحضير الميزانية والمصادقة عليها، إضافة الى تنفيذها ومن هم السلطات الخاصة بالرقابة عليها. أما المبحث الثالث فخصص لميزانية المؤسسات

التعليمية من خلال اتباع نفس خطوات المبحث الثاني مع اضافة كيفية ترشيد الانفاق التربوي، عن طريق ترشيد الإنفاق التربوي من الناحية القانونية و العلمية ودور المفتشية العامة في ترشيد الإنفاق التربوي.

### الفصل الثالث: تضمن دراسة ميدانية بثانوية محمود بن محمود من خلال ثلاث مباحث، المبحث الأول

خصص لتعريف بالمؤسسة، موقعها وهيكلها أما المبحث الثاني فخصص لتناول السجلات المحاسبية المسوكة من طرف المسير المالي، وأخيرا تضمن المبحث الثالث دراسة تحليلية للميزانية المؤسسة خلال ثلاث سنوات الأخيرة.

# الفصل الأول :

## الإطار النظري للمحاسبة العمومية

تمهيد:

لقد تطور مفهوم المحاسبة العمومية ليتلائم مع التطور الحاصل في وظائف الدولة في الحياة الاقتصادية، فعندما كانت نشاطاتها تقتصر على أداء وظائف سياسية كالأمن والدفاع والعدالة، كانت المحاسبة العمومية عبارة عن تسجيل النفقات وتحصيل الإيرادات، وعندما تطورت وظائف الدولة وأصبحت تشمل وظائف أخرى مثل التعليم والصحة... إلخ، أدى بدوره إلى زيادة وتنوع الخدمات كما ونوعا، مما ترتب عليها ازدياد في حجم النفقات وتنوع مجالاتها، وتطور حجم الإيرادات وتنوع مصادرها، وانعكس ذلك على نوعية وجودة الإبلاغ المالي الحكومي، بحيث أصبحت أداة مهمة لمراقبة وتقييم أداء وحدات القطاع العام في تسيير المال العام، ومصدرا مهما للبيانات اللازمة لأغراض التخطيط واتخاذ القرار.

وللمحاسبة العمومية ارتباط وثيق بالموازنة العامة وأعاون المختصين بتنفيذها، فنجد المحاسب العمومي والأمر بالصرف الشخصان الموكل لهما بتنفيذ جميع بنود الميزانية من خلال تحصيل الإيرادات ودفع النفقات وفقا لقوانين ومراسم التي تحكمهما، إضافة إلى المراقب المالي الذي يختص بمراقبة مختلف النفقات، ففي الجزائر القانون الأساسي الذي يحكم المحاسبة العمومية هو قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 . ولقد تناولنا في هذا الفصل عرض المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية في الجزائر وفقا للمباحث التالية :

- ماهية المحاسبة العمومية.

- أعوان المحاسبة العمومية.



### المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية

يتناول هذا المبحث عرض المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية عن طريق بيان ماهية المحاسبة العمومية، إضافة إلى تحديد أهدافها وخصائصها ومجالات تطبيقها، مع تقديم مقارنة بين نظام المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية لبيان أوجه التشابه والاختلاف.

#### المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها

##### الفرع الأول: نشأة المحاسبة العمومية

إن المحاسبة العمومية ممارسة قديما قدم الحضارات الإنسانية، بدأت تتطور تقنيا منذ ظهور جهاز الدولة كإطار تنظيمي، سياسي، اقتصادي وإداري. وقد تطورت بوتيرة أسرع مع التطور الإداري وخاصة منذ الثورة الفرنسية إلى أن أصبحت علما قائما بذاته له قواعد ثابتة وقواعد أخرى محلية تعكس خصوصيات الدول التي تمارس فيها .

ففي الجزائر مرت المحاسبة العمومية بالمراحل التالية :

- خلال فترة الاحتلال الفرنسي كانت الجزائر خاضعة للتشريع الفرنسي في هذا المجال بموجب المرسوم الصادر في 31 ماي 1862 الذي كان يشكل القانون الأساسي للمحاسبة العمومية في فرنسا.
- عام 1950 تم إقرار قانون جديد متعلق بالنظام المالي الجزائري.
- مع استقلال الجزائر عام 1962 قامت السلطات بوضع تنظيم للمحاسبة العمومية يتماشى وخصوصيات الجزائر ووضعها الجديد، لذلك فقد اعتمدت الدولة على القرار الصادر عام 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر كأساس لتنظيم تنفيذ العمليات المالية الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة والمتضمن الاستمرار في اعتماد التشريع الفرنسي في هذا المجال، واستثناء كل ما يتعارض مع السيادة الوطنية واستقلال الجزائر<sup>1</sup>.
- منذ 1 جانفي 1966 تم اعتماد قوانين المالية التي تمت المصادقة عليها والمرسومين رقم 259/65 و260/65 الصادرين في 14 أكتوبر 1965 كنصوص أولية تشريعية وتنظيمية متعلقة بتنفيذ النفقات و الإيرادات العامة وتحديد مسؤوليات المحاسبين العموميين.

<sup>1</sup> القانون رقم 62/50 المؤرخ في 31/12/1962.

• التقنين النهائي للمحاسبة العمومية في الجزائر تم إرساؤه بموجب القانون رقم 21/90 الصادر في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، 1990). يضاف إلى ذلك القواعد الإجرائية التي جاء بها القانون 84/17 الصادر في جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية.

كما تقوم المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية بإصدار القواعد التقنية على شكل دليل عملي موجه إلى أعوان المحاسبة العمومية (الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين)، في ثلاث مستويات هي:

أولا: القواعد التقنية لمحاسبة الدولة : حددتها كل من التعلتين :

التعليمية الصادرة عام 1968 من طرف وزارة المالية

instruction général n°16 du 12-10-1968 sur la comptabilité du trésor

التعليمات المتعلقة بالمخطط المحاسبي للدولة :

Ministère des finances -direction générale de la comptabilité, plan comptable de l'état -projet nouveau ،28septembre 1999.

ثانيا: القواعد التقنية لمحاسبة الولايات و البلديات

✓ بالنسبة للولايات : حددتها التعلتين W1 وW2.

✓ بالنسبة للبلديات : حددتها التعلتين C1 وC2.

ثالثا: بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري :

ليس لها إطار محاسبي معين باستثناء المؤسسات التعليمية و الاستشفائية، التي تعتمد طرق خاصة للتسجيل المحاسبي على أساس القيد البسيط .

الفرع الثاني: تعريف المحاسبة العمومية

لقد تم تعريف المحاسبة العمومية بعدة تعريفات يمكن ذكر منها ما يلي :

تعرف المحاسبة العمومية بأنها "نوع من المحاسبة المالية تطبقه الوحدات الإدارية الحكومية جميعها بهدف تحقيق الرقابة على نشاط هذه الوحدات والتقرير عن الاستخدامات والموارد، مع خدمة أغراض التخطيط ووضع الموازنة العامة للدولة"<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> ليلي فتح الله إبراهيم وإبراهيم حماد محمد، الموازنات والمحاسبة الحكومية، مطابع دار الهندسية، مصر، 1999، ص 171.

وتعرف على أنها "المجال المحاسبي المتخصص بعملية تقدير وقياس وتسجيل وتبويب العمليات المالية، في وحدات الجهاز الحكومي، ثم إنتاج المعلومات التي تفيد في اتخاذ القرار وتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة وفق التشريعات الرسمية والمبادئ الخاصة بذلك"<sup>1</sup>.

وفي تعريف آخر تعرف بأنها "فرع من فروع المحاسبة تشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها وإعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل هذه الأنشطة وتظهر نتائجها"<sup>2</sup>.

كما تعرف المحاسبة العمومية أيضا بأنها "تعني كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الحسابات والميزانيات الملحققة والهيئات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما تبين أيضا التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم، ويقصد بتنفيذ الميزانية كل من النفقات وتحصيل الإيرادات، كما تبين المحاسبة العمومية كذلك كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للأمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين"<sup>3</sup>.

أما تعريف هيئة الأمم المتحدة للمحاسبة العمومية بأنها "المحاسبة التي تختص بقياس ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المحصلات والنفقات والنشاطات المرتبطة في القطاع العام"<sup>4</sup>.

من خلال التعاريف السابقة يمكن الاستنتاج بأنها "عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية والتقنية التي تهتم بضبط إجراءات تنفيذ وتسجيل عمليات تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، وإعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية عن نتائج نشاط مختلف وحدات القطاع العام .

### المطلب الثاني: أهداف وخصائص نظام المحاسبة العمومية ومجالات تطبيقها

#### الفرع الأول : أهداف المحاسبة العمومية

تهدف المحاسبة العمومية على تحقيق جملة من الأهداف يمكن إيجاز أبرزها في مايلي :

<sup>1</sup> إسماعيل حسين أحمر، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة، عمان، 2003، ص35.

<sup>2</sup> حسام أبو العلي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد، عمان، 2004، ص18.

<sup>3</sup> محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عين مليلة، الجزائر، ص7.

<sup>4</sup> صلاح الدين عبد المنعم مبارك، المحاسبة الحكومية مدخل معاصر، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص05.

- حماية الأموال العمومية من كل ما يمكن أن تتعرض له من أشكال التلاعب أو ما يسمى بسلامة استخدامها ( غش، اختلاس، تبذير).
- التحقق من احترام ترخيصات الميزانية في مجال الإيرادات والنفقات وذلك عن طريق تطبيق الرقابة المالية، قبل الصرف وأثناءه للتأكد من أن الصرف يتم في حدود إتمادات وأغراض الموازنة، وسلامة إجراءاته في حدود القوانين واللوائح والإجراءات المنظمة لكيفية التصرف والحدود التي وضعت له، بما يكفل ترشيد النفقات العامة في تحقيق أهداف الموازنة<sup>1</sup>.
- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة بتوفير آليات تسمح بتطبيق رقابة مستمرة على أداء المال العام من طرف الوحدات الحكومية.
- توفير نظام رقابة داخلية فعال يضمن حماية المال العام، إضافة إلى إثبات حقوق الدولة والتزاماتها المالية ومتابعة تحصيل حقوقها والوفاء بالتزامها<sup>2</sup>.
- تحقيق الرقابة على الالتزامات المالية لمختلف وحدات القطاع العام ومتابعة الوفاء بها.
- توفير البيانات حول حركة التدفقات النقدية من أجل تحديد الوضعية المالية للخزينة العمومية ومن أجل اتخاذ القرار وتحديد مصادر تمويل الخزينة.
- إظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية والمالية المترتبة على أنشطة الحكومة.
- تحقيق الرشادة في الإنفاق أي صرف الأموال العمومية بطريقة تسمح بتحقيق أهداف هذا الصرف بأقل تكلفة ممكنة.
- توفير البيانات اللازمة لتقييم الأداء عن طريق مقارنة الأداء الفعلي مع توقعات الأداء المخطط له في الميزانية العامة.

<sup>1</sup> سعد بن محمد الهوميد وعبد الله بن علي الحسين، المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، 2005، ص46.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص47.

➤ إحكام الرقابة على الأصول المملوكة للوحدات الإدارية الحكومية لحمايتها والحفاظ عليها من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستخدام، وتوفير البيانات والمعلومات اللازمة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات، والرقابة والمتابعة لأداء الوحدات الإدارية الحكومية لتقييم أدائها<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: خصائص نظام المحاسبة العمومية

تتجلى خصائص نظام المحاسبة العمومية فيما يلي :

✓ أن ينسجم مع المتطلبات الدستورية والقانونية وغيرها من المتطلبات المقررة، وبالتالي يجب أن يبين مدى تقيد الأجهزة بالقواعد التشريعية المطبقة.

✓ أن يتم الربط بين الموازنة العامة وبين النظام المحاسبي الحكومي، بصورة تحقق التكامل بينهما لإظهار مدى التقيد بالموازنة العامة كخطة مالية تعكس نشاطات الحكومة وسياساتها.

✓ يجب أن يتم تصميم الحسابات بطريقة يمكن من خلالها تشخيص الأهداف، والأغراض التي خصصت من أجلها الأموال وتوضيحها، وكذلك تحديد الجهات الإدارية المسؤولة عن تأمين هذه الموارد وعن استخدامها لتنفيذ البرامج و الأنشطة.

✓ أن يسهل عمليات التدقيق و الرقابة التي تمارسها الجهات المختصة.

✓ أن يسهل إظهار النتائج المالية الخاصة بالبرامج الحكومية، وقياس الموارد وتحديد تكلفة البرامج والوحدات التنظيمية.

✓ أن يوفر النظام المحاسبي المعلومات المالية اللازمة لتطوير التخطيط والبرمجة، وتسهيل المراجعة والمتابعة، وتقييم العمل بشكل مادي ومالي.

✓ أن يدعم النظام المحاسبي توفير المعلومات المفيدة في عمليات التحليل الاقتصادي، وربط العمليات المالية الحكومية بالحسابات القومية.

### الفرع الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية

يعتبر مجال تطبيق المحاسبة العمومية محدوداً قانوناً لكونها تختص بتسجيل العمليات المالية المرتبطة بتحصيل وصرف المال العام المتداول عن طريق تنفيذ الميزانية العامة للدولة، ويمكن عرض مجال تطبيق المحاسبة العمومية من خلال الفروع التالية :

<sup>1</sup> محمد جمال علي هلال، المحاسبة الحكومية، دار صفاء للنشر، عمان، 2002، ص22.

### الفرع الأول: نطاق تطبيق المحاسبة العمومية

بصفة عامة يتم تطبيق نظام المحاسبة العمومية على الوحدات الإدارية العمومية غير الهادفة لتحقيق الربح، والتي تتداول المال العام من أجل تقديم خدمة عامة أو تحقيق منفعة عامة، حيث تمول نشاطها من الاعتماد المالي المخصص لتنفيذ الميزانية العامة للدولة، وعلى هذا الأساس فإن المحاسبة العمومية تطبق في وحدات الخدمات العامة ووحدات الجهاز الإداري للدولة وهي وحدات تقدم خدماتها للجمهور من دون مقابل أو بمقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلفة<sup>1</sup>.

أما في الجزائر، فقد حصر المشرع مجال تطبيق المحاسبة العمومية لأحكام القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث نص على أن أسس وقواعد المحاسبة العمومية تطبق على تنفيذ الميزانيات الآتية<sup>2</sup>:

- الميزانيات والعمليات الخاصة بالدولة.
- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالمجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة ومجلس المحاسبة.

● العمليات المالية للميزانية الملحققة.

● العمليات المالية للجماعات الإقليمية (ميزانية الولايات والبلديات).

● المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

وبناء على ذلك، يمكن الاستنتاج بأن مجال اختصاص المحاسبة العمومية يمتد ليشمل مختلف وحدات القطاع العام التي تستفيد من ميزانية عمومية لتمويل نشاطها بهدف تحقيق خدمة عامة.

### الفرع الثاني: الفئات المستخدمة لمعلومات المحاسبة العمومية

يختص نظام المحاسبة العمومية كنظام معلومات ورقابة بتوثيق وإثبات العمليات المالية للدولة وتسجيلها وتقديم التقارير والقوائم المالية عن نتائج هذه العمليات للجهات والهيئات التي لها مصلحة مباشرة أو غير مباشرة بتلك البيانات.

<sup>1</sup> عبد الله عبد السلام أحمد وآخرون، أساسيات المحاسبة الحكومية والمحليات، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، 2000، ص28.

<sup>2</sup> المادة 01 من القانون رقم 90-21، المؤرخ في 15/08/1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية.

وعلى هذا الأساس، فإن تحقيق الإبلاغ المالي الكامل مرهون بربط وتكييف أهداف القوائم والتقارير المالية الحكومية وتوجيهها لتلبية متطلبات وحاجيات المستخدمين لها والمتمثلين في:

✓ السلطة التشريعية والهيئات الحكومية الأخرى.

✓ المواطنون، المستثمرون والدائنون.

✓ المحللون الاقتصاديون والماليون.

✓ المدراء وصناع السياسة الداخليين.

✓ السياسيون والمنتخبون والموظفون.

✓ المناخون والاقتصاديون وأجهزة الإعلام.

✓ المحللون السياسيون ومجموعات المصالح الخاصة ويقصد بهم المحللين الذين يعملون في منظمات ذات اهتمامات معينة مثل اتحاد العمال، المستهلكين....

### المطلب الثالث: المقارنة بين نظام المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

تعتبر المحاسبة العمومية فرعاً من فروع علم المحاسبة حيث تختلف عن المحاسبة المالية في مجموعة من القضايا في حين تتشابه معها في قضايا أخرى، وهذا راجع إلى أن الأنشطة الحكومية الغير هادفة إلى تحقيق ربح عن الأنشطة الاقتصادية الهادفة إلى تحقيق ربح، وعلى هذا الأساس يمكن التمييز بين أوجه التشابه والاختلاف بين النظامين من خلال الفروع الآتية :

### الفرع الأول: أوجه التشابه بين نظام المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

تكمن أهم أوجه التشابه في النقاط التالية :

● **مبدأ القيد المزدوج** : تعتمد كل من المحاسبتين على مبدأ القيد المزدوج عند إثبات العمليات المالية في الدفاتر حيث ينص هذا المبدأ على أن كل عملية مالية تم تسجيلها في جانبين متساويين لحسابيين مختلفين أحدهما دائن والآخر مدين، بحيث يساعد هذا المبدأ على التحقق من صحة القيد وتوازنه في السجلات المحاسبية.

● **مبدأ ثبات وحدة القياس**: تستخدم كل من المحاسبتين النقود كوحدة للقياس وذلك عند التعبير عن الإيرادات والنفقات أو الأصول والخصوم مع ثبات قيمتها بغض النظر عن تغيرات قدراتها الشرائية.

● **الفترة المحاسبية:** يتفق كلا النظامين على مبدأ سنوية المحاسبة واستقلال السنوات المالية، بحيث يتم قياس نتيجة النشاط الاقتصادي للوحدات الهادفة إلى تحقيق الربح عند نهاية كل سنة مالية، في حين أن توقع الإيرادات والنفقات للوحدات الحكومية الغير هادفة إلى تحقيق الربح يكون لمدة سنة.

● **إعداد التقارير الدورية:** من أجل متابعة تنفيذ العمليات المالية من فترة لأخرى تقوم كل من المحاسبين بإعداد حوصلة دورية عن صيرورة العمليات المالية في تقارير مالية مخصصة لهذا الغرض.

● **توافر الرقابة الداخلية والخارجية:** تتوفر المحاسبة المالية على أجهزة للرقابة والمراجعة الداخلية وكذا المراجعة الخارجية (محافظة الحسابات)، والمحاسبة العمومية بدورها تتوفر على رقابة داخلية من داخل الوحدة الحكومية وكذا رقابة خارجية كرقابة ديوان مجلس المحاسبة.

● **اعتماد مبدأ السنوية في إعداد الحسابات الختامية:** تقوم كلا من المحاسبين على مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية حيث تغطي كل دورة فترة السنة المدنية من 1 جانفي إلى 31 ديسمبر.

● **وجود مدونة للحسابات:** تعتمد كلتا المحاسبين على مدونة حسابات، حيث تقسم الميزانيات العامة في المحاسبة العمومية إلى فصول ومواد تعطي رقما لكل منهما لتسهيل إعداد الميزانية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها، أما في المحاسبة المالية فيوجد دليل حسابي لكل نوع من أنواع الأصول والخصوم.

### الفرع الثاني: أوجه الاختلاف بين نظام المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

تكمن أهم أوجه الاختلاف في النقاط التالية :

➤ **الهدف:** تهدف المحاسبة المالية إلى معرفة نتيجة نشاط المؤسسة (نتيجة الدورة) ومركزها المالي، أما المحاسبة العمومية فهدفها تنفيذ ميزانيات الوحدات الحكومية والرقابة عليها.

➤ **مصادر الإيرادات:** في المحاسبة المالية فإن إيرادات المؤسسات تأتي من مدفوعات المستثمرين للسلع أو الخدمات التي تنتجها، أما في المحاسبة العمومية فإن إيراداتها تأتي من الدولة.

➤ **إعداد الميزانيات:** تقوم المحاسبة العمومية بتحديد النفقات المتوقعة أولا ثم تحديد الإيرادات لتمويلها والعكس تماما في المحاسبة المالية.



**تكوين المخصصات والاحتياطات:** المحاسبة المالية تطبق مبدأ الحيطة والحذر، الذي يستند إلى الاحتياط المسبق لأي خسارة محتملة أو مؤكدة نتيجة لنقص في قيمة أصل من الأصول أو لمواجهة الالتزامات المترتبة على المؤسسة، أما في النظام المحاسبي الحكومي الذي يتناول تنفيذ الميزانية كخطة مالية تعكس نشاط الحكومة وفقا للإيرادات المتوفرة، وعلى هذا الأساس "لا مجال لمسك قيود لتكوين المخصصات من هذا القبيل، أما عند ظهور حالات طارئة تستدعي نفقات غير مخصصة في الميزانية، فتقوم الحكومة بتدبير الأموال اللازمة لمواجهةها".

**خصوصية الشخصية المعنوية في القطاع العام:** لا تتمتع وحدات القطاع العام بشخصية معنوية مستقلة بحد ذاتها، ولكن تشكل وحدة متكاملة تتصرف باسم ولفائدة الدولة على عكس المحاسبة في القطاع الخاص التي تستند على إنشاء شركات تميزها شخصية مستقلة عن مالكيها أو المساهمين فيها .

**مقابلة الإيرادات بالنفقات:** تطبيقا لقاعدة عمومية وشمولية الإيرادات والنفقات في الميزانية، فإن نظام المحاسبة العمومية لا يقوم بمقابلة الإيرادات بالنفقات من أجل حساب النتيجة، على عكس المؤسسات الاقتصادية الهادفة إلى تحقيق الربح، حيث يتم مقابلة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة بغرض قياس الفائض أو العجز .

**حساب الإهلاك:** لا تطبق المحاسبة العمومية الإهلاكات على الأصول ولا تمسك لها قيود في الدفاتر المحاسبية، حيث يتم إثبات الاستثمارات في سجلات إحصائية، غير أن المحاسبة المالية تطبق الإهلاكات على الأصول وتمسك لها قيود في الدفاتر المحاسبية إضافة إلى أهمية عمرها الإنتاجي .

**حسابات النتائج والقوائم المالية:** المحاسبة المالية تقوم بعرض تقارير وقوائم مالية متعلقة بنتيجة نشاط الوحدة المحاسبية، لتبيان نتائج أعمالها ومركزها المالي، أما المحاسبة العمومية فتقوم بإعداد الجانب المالي تبين فيه قيمة الإيرادات مع النفقات المسددة .

**مبدأ الحيطة والحذر:** نظرا لوجود رأس مال في المنشآت تأخذ المحاسبة المالية بمبدأ الحيطة والحذر لمواجهة الخسائر المتوقعة مستقبلا فتكون تبعا لذلك المؤونات والاحتياطات. أما المحاسبة العمومية فنظرا لعدم وجود رأس مال في الوحدات الحكومية، فليس لهذا المبدأ وجود.

حسابات النتيجة: في المحاسبة المالية تتحدد نتيجة الدورة (ربح أو خسارة)، أما في المحاسبة العمومية فيحدد الحساب الختامي الفرق بين الإيرادات والنفقات سواء كان بالزيادة أو بالنقص ويعتبر بمثابة فائض أو عجز في نهاية كل فترة مالية .

### المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية

تسند مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عدة أعوان يختص كل منهم إلى مهام وسلطات محددة قانوناً، حيث يمكن التمييز بين أصناف أعوان المحاسبة العمومية والمتمثلين في كل من الأمر بالصرف، المحاسب العمومي والمراقب المالي إضافة إلى مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

وحسب ماجاء به قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية فإن الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية هم الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وعلى الرغم من الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في تنفيذ النفقات العمومية إلا أن القانون 21/90 لم يمنحه صفة عون مكلف بالتنفيذ بل أدمجه في الباب الخاص بالرقابة، وتدخل هؤلاء الأعوان من عمليات تنفيذ النفقات العمومية يكون على مختلف مراحلها بشكل منظم ومحدد قانوناً وهذا من أجل إعطاء أكثر شفافية في تسيير الأموال .

### المطلب الأول: الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف مسير يعين على رأس هيئة عمومية له مهام إدارية وأخرى مالية في إطار تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية المكلف بتسييرها، ويتناول هذا المطلب دراسة وطبيعة نشاط الأمر بالصرف من منظور المحاسبة العمومية عن طريق عرض عدة عناصر المتمثلة في تعريفه، تصنيفه، مهامه ومسؤولياته.

### الفرع الأول: تعريف الأمر بالصرف

الآمر بالصرف هو موظف يتصرف باسم ولفائدة الدولة، يعين مسؤول عن تسيير مرفق عام حيث يضطلع بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري لأنه المسؤول المكلف بتنفيذ ميزانية المرفق العام الذي

وغالبا ما يعرف الأمر بالصرف في وحدات القطاع العام بصفة (المدير)، ولكن ليس لكل مدير صفة الأمر بالصرف لأنه يشترط أن يمتلك هذا الأخير صلاحيات مالية تمكنه من تنفيذ الميزانية وبالتالي كل مسؤول لا يمتلك صلاحيات مالية لا يعتبر أمر بالصرف، لأن ممارسة الصلاحيات المالية هي التي تسمح للأمر بالصرف تحديد مجال صرف المال العام. سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين، السعر، الكمية، أو نوع السلع والخدمات التي يريد اقتنائها وذلك في حدود الإعتمادات المرخصة وفق أبواب الميزانية، وفي ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها من خلال المهام الموكلة له، "حيث يعتبر أمر بالصرف كل عون معين قانونا لتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات"<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: تصنيف الأمرين بالصرف

تم تحديد أصناف الأمرين بالصرف وفق عدة قوانين وأحكام متعلقة بالمحاسبة العمومية حيث يمكن التمييز بين الأصناف التالية<sup>2</sup>:

#### 1. الأمر بالصرف الرئيسي :

تمنح صفة الأمر بالصرف الرئيسي حصريا للفتات الموالية :

- المسؤولون المكلفون بتسيير المجلس الدستوري، والمجلس التقني الوطني، مجلس الأمة ومجلس المحاسبة.

- الوزراء في حدود الإعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة إلى الحسابات الخاصة بالحزينة العمومية المرخصة في قانون المالية.

- الوالي في حدود ميزانية الولاية.

- رؤساء المجالس البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

- المسؤولون المعينون قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

<sup>1</sup> المادة 23 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق ذكره، ص 105-106

## 2. الأمر بالصرف الثانوي :

يقوم الآمرون بالصرف الرئيسيون بتعيين الأمرين بالصرف الثانويين من أجل تسيير وتنفيذ ميزانية وحدات الحكومية اللامركزية، وبشكل أدق هم المسؤولون عن الإدارات الفرعية بصفتهم رؤساء مصالح خاضعين للوصاية المركزية (مثل المدراء التنفيذيين على مستوى الولايات كمديرية الصحة، مديرية السكن والأشغال العمومية ...). أو الموظف الذي تحصل من الوزير باعتباره الأمر بالصرف الأول لميزانية الدولة على التفويض بالنيابة عنه للقيام بتنفيذ بعض العمليات المالية.

## 3. الأمر بالصرف الوحيد :

يعتبر الوالي أمر بالصرف رئيسيا ووحيدا في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية، إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية للتجهيز العمومي المقرر إنجازها على مستوى الولاية وتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة .

## 4. الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف :

يستطيع كل من الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي تعيين مستخلف من الموظفين العاملين تحت سلطتهم المباشرة في حالة غياب أو مانع بصفة مؤقتة من أجل ضمان استمرارية تسيير المرفق العام أو بغرض تقسيم المهام وذلك عن طريق منحهم تفويض للتوقيع بالنيابة يسمح لهم بتنفيذ العمليات المالية، وتجدر الإشارة في هذا المجال بأن المستخلف الذي لا يمتلك صلاحيات مالية بالتفويض لا يعتبر أمر بالصرف.

## الفرع الثالث: مهام الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف المسؤول المباشر عن ضمان السير الحسن لوحدات القطاع العام عن طريق تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، حيث يهتم بتنفيذ المراحل الإدارية للعمليات المالية المتمثلة في الالتزام والتصفيو والأمر بالصرف من جانب النفقات، والإثبات والتصفية من جانب الإيرادات، إضافة إلى المهام الإدارية المتعلقة بتسيير المرفق العام، يقوم الأمر بالصرف بمهام محاسبية متعلقة بمسك محاسبة إدارية ذات طابع إحصائي للإيرادات والنفقات التي يقوم بها خلال السنة المالية والتي لا يترتب عنها قيود محاسبية أو مسك سجلات محاسبية وفق القيد المزدوج، لأن عمليات التسجيل المحاسبي هي من اختصاص المحاسب العمومي حصريا، وفي هذا الإطار فإن الأمر بالصرف ملزم في نهاية كل سنة بإعداد الحساب المالي الذي يتضمن العناصر الموالية :

### 1. محاسبة الإيرادات:

تتضمن محاسبة الأمر بالصرف من جانب الإيرادات بيانات مالية في شكل جداول تظهر إجمالي أوامر تحصيل الإيرادات التي تم إصدارها وكذلك التخفيضات أو الإلغاءات، وقيمة التحصيلات.

### 2. محاسبة الالتزامات:

تهدف هذه المحاسبة إلى إظهار حجم نفقات التسيير والتجهيز الملتزم بها بالنسبة إلى رخص البرامج واعتمادات الدفع السنوية، وبالتالي تسمح هذه المحاسبة بالإفصاح عما يلي<sup>1</sup>:

- الإعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب أبواب وبنود ميزانية التسيير.
- تفويضات الإعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.
- إجمالي الالتزامات بالدفع لنفقات التسيير والتجهيز التي تم القيام بها.
- مبلغ الأرصدة المتاحة لنفقات التسيير والتجهيز.

### 3. محاسبة أوامر الصرف:

يمسك الأمر بالصرف محاسبة وفق القيد الوحيد والتي يجب أن تفصح عن العناصر الآتية<sup>2</sup>:

- الإعتمادات المفتوحة أو المفوضة.
- التفويضات بالاعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.
- مبالغ الأوامر بالصرف أو التحويلات الصادرة.
- الإعتمادات المتاحة.

### المطلب الثاني: المحاسب العمومي

يقوم المحاسب العمومي بمهام حساسة في مجال تنفيذ الميزانية لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حيابة وتداول المال العام وللإحاطة بمختلف هذه الجوانب سنتناول في هذا المطلب دراسة طبيعة ونشاط المحاسب العمومي من منظور المحاسبة العمومية عن طريق عرض عدة عناصر المتمثلة في تعريفه، تصنيفاته، مهامه و طبيعة مسؤولياته.

<sup>1</sup> المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 1991/09/07، والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها

الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون.

<sup>2</sup> شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق ذكره، ص

### الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي

يعرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي من خلال تحديد المهام الموكلة له والمتعلقة بالمحاسبة العمومية حيث يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية<sup>1</sup>:

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

ومن خلال تحليل هذه المهام نلاحظ أن المحاسب العمومي يختص بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية في القطاع العمومي لأنه العون المكلف قانونا بقيد وصرف المال العام لهذا السبب فإن طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي تكون من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته، كما يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية وتحدد كيفية تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم<sup>2</sup>.

في ظل اعتماد وتعيين المحاسبين العموميين تتطلب إجراءات خاصة ومحددة قانونا وتشتت توفّر مؤهلات تتلائم مع طبيعة المهام الموكلة له وتكون حسب كل صنف من أصناف المحاسبين، إضافة إلى ذلك يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بتأدية القسم المهني قبل توليه ممارسة المهام الموكلة إليه ومن أجل تنصيبه يجب أن يقدم الوثائق التالية<sup>3</sup>:

✓ نسخة من قرار التعيين، محضر تأدية القسم ونسخة من عقد تأمين.

### الفرع الثاني: تصنيف المحاسب العمومي

تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالتقسيم الإداري المالي للدولة، حيث يمكن التمييز

بين الأصناف التالية :

<sup>1</sup> المادة 33 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 34 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>3</sup> المرسوم التنفيذي 91/311، المؤرخ في 07/09/1991، متعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم.

## 1. المحاسب العمومي الرئيسي:

وهو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في سجلات المحاسبة للعمليات المالية للدولة، حيث يقوم بإعداد الحساب المالي الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة، ويمكن تصنيف المحاسبين العموميين الرئيسيين التابعين للدولة إلى<sup>1</sup>:

### العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية ACCT:

حيث يقوم بما يلي:

- تركيز حسابات المحاسبين الرئيسيين الآخرين؛
- متابعة الحساب المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي؛
- تنفيذ العمليات الخاصة بالحسابين الخاصين بالخزينة التالية: حساب التسوية مع الحكومات الأجنبية وحساب القروض.

### أمين الخزينة المركزي:

وهو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي خاصة ميزانية الوزارات فله مهمة إنجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير والتجهيز العمومي للدولة، كما يتولى تنفيذ بعض النفقات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص .

### أمين الخزينة الرئيسي:

يتكفل بعمليات الخزينة وكذا نفقات المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري، إذا فأمين الخزينة الرئيسي يتولى تنفيذ النفقات التي تدخل في إطار حسابات التخصيص الخاص وحسابات التسيقات بالإضافة إلى تكلفه بمعاشات المجاهدين لأنها شبه ديون على عاتق الدولة.

### أمين الخزينة الولائي:

أمين خزينة الولاية يقوم بعدة مهام تتمثل في<sup>2</sup>:

- تركيز العمليات المالية التي يجريها المحاسبون الثانويون التابعون له؛

<sup>1</sup> المادة 31، المرسوم التنفيذي 91/313، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 10، من المرسوم التنفيذي 129/91، المؤرخ في 1991/03/24، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة.

- تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة على المستوى المحلي، وينوب عن أمين الخزينة الرئيسي فيما يتعلق بالحسابات الخاصة بالخزينة وتوزيع المعاشات على مستوى ولايته؛
  - تنفيذ ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يسيروها؛
  - تداول الأموال والقيم والسندات وحراستها، ويقوم بحركة حسابات أرصدة الخزينة والمحافظة على الأوراق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية التي يجريها.
- ويعتبر أمين خزينة الولاية عصب شبكة المحاسبين حيث يمثل حلقة الوصل بين المحاسبين الثانويين و الرئيسيين لأنه يركز عمليات المحاسبين الثانويين ويرسلها إلى المحاسبين الرئيسيين الآخرين.

## 2. المحاسب الثانوي:

وهو كل محاسب يتولى تجميع محاسبة المحاسب الرئيسي، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات و النفقات لفائدة المحاسب الرئيسي، الذي يقوم بدوره شهريا بتدقيق ودمج القيود المحاسبية التي قام بها المحاسب الثانوي الواقع في إقليم سلطته المحاسبية، وعليه يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي للدولة كل من<sup>1</sup>:

### قابض الضرائب:

يقوم بتحصيل الإيرادات ذات الطابع الجبائي، كان سابقا ينفذ ميزانية البلدية و المؤسسات الصحية، أما حاليا فقد أوكلت هذه المهمة إلى المحاسبين ثانويين آخرين.

### قابض أملاك الدولة:

أصبح بموجب المرسوم التنفيذي 42/03 يسمى مفتش أملاك الدولة .

### قابض الجمارك: وينقسم إلى ثلاث أصناف قابض جمارك من الصنف الأول، قابض

جمارك من الصنف الثاني، قابض جمارك من الصنف الثالث.

### محافظ الرهون: أصبح الآن يسمى المحافظ العقاري.

### أمين خزينة البلدية: يقوم بتنفيذ ميزانية البلدية، كما ينفذ النفقات التي تدخل في إطار

المخطط البلدي للتنمية.

<sup>1</sup> المادة 32، المرسوم التنفيذي 91/313، مرجع سابق ذكره.



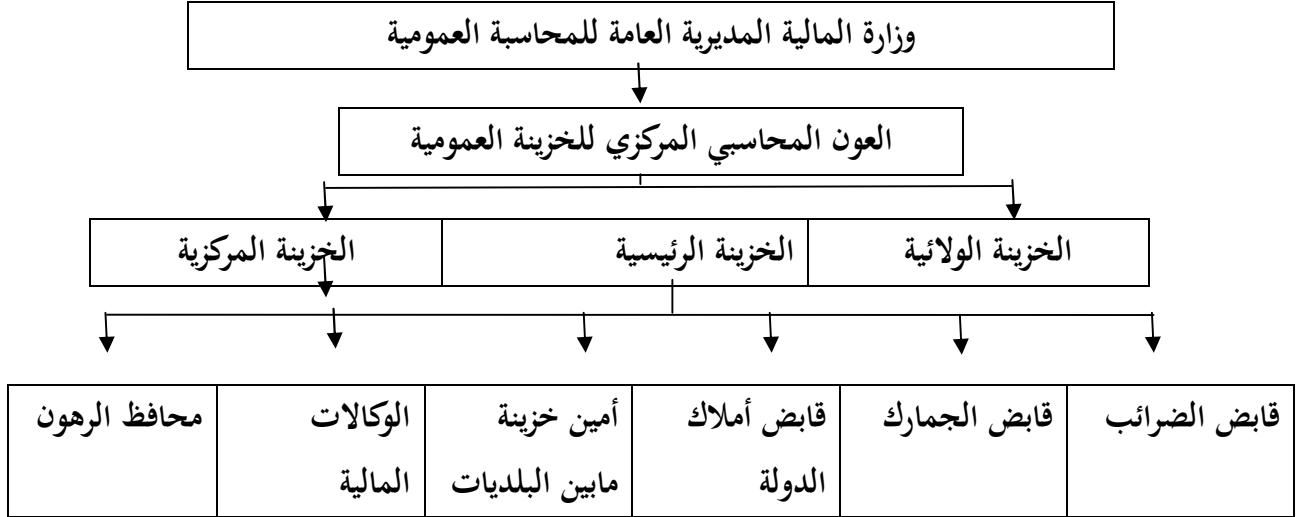
أمين خزينة المراكز الإستشفائية الجامعية CHV والمؤسسات الصحية المتخصصة

.EHV

أميناء خزائن القطاع الصحي .

وتتجمع حسابات المحاسبين الثانويين لدى أمين الخزينة الولائية، مثلما يوضحه الشكل التالي :

الشكل 1 : أصناف المحاسبة العمومية في الجزائر



المصدر : شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق ذكره، ص103.

وتتوزع مصالح المحاسبة العمومية في الجزائر كما يلي :

- مديرية عامة للمحاسبة تتكون من خمس مديريات فرعية ومفتشية واحدة؛
- الوكالة المركزية المحاسبية للخبزينة العمومية؛
- 13 مديرية جهوية؛
- الخزينة المركزية؛
- الخزينة الرئيسية؛
- 48 خزينة ولائية؛
- 643 خزينة بلدية.

الفرع الثالث: مهام المحاسب العمومي

يعتبر المحاسب العمومي عوناً من أعوان الرقابة على تنفيذ العمليات المالية للدولة، لأنه مكلف بتطبيق رقابة أثناء تنفيذ الميزانية، فهو مطالب بالتحقق من مشروعية ما يلي<sup>1</sup>:

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

يتدخل المحاسب العمومي في المرحلة الأخيرة من تنفيذ الميزانية، حيث يقوم بتنفيذ مرحلة تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات المرخصة في الميزانية. ونتيجة لذلك يعتبر المحاسب العمومي العون المكلف قانوناً بجيازة وحراسة وتداول الأموال والقيم العمومية<sup>2</sup>، إضافة إلى المهام المرتبطة بإجراء القيود المحاسبية ومسك السجلات المحاسبية القانونية للعمليات التي يقوم بتنفيذها، وإعداد حساب التسيير سنوياً وإيداعه في الآجال المحددة قانوناً لدى مجلس المحاسبة، و المحافظة على وثائق إثبات العمليات المالية والمستندات و السجلات المحاسبية لجميع العمليات التي يقوم بها.

وفي هذا الإطار، يمكن التمييز بين المهام المحاسبية والمهام المتعلقة بمراقبة تنفيذ الميزانية، لأن عملية تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات لا تعتبر عمليات تحويلات مالية بسيطة بل تخضع لشروط قانونية وإجراءات تنظيمية يجب التحقق من توفيرها قبل تنفيذها. أما من جانب تنفيذ الإيرادات، فإن المحاسب العمومي يتكفل تحت مسؤوليته الشخصية والمالية عن اتخاذ إجراءات التحصيل القانونية ابتداءً من تاريخ استلام سندات الأمر بالتحصيل المحررة من طرف الأمر بالصرف، وذلك بعد أن يتحقق بأن هذا الأخير مرخص له قانوناً بتحصيل الإيرادات.

<sup>1</sup> المادة 46 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 19، من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، بأن المحاسب العمومي مسؤول عن متابعة تطبيق إجراءات التحصيل بالتراضي ثم استعمال الأدوات القانونية للتحصيل الإجباري للإيرادات العمومية، ولا يعتبر مسؤولاً عن الأخطاء المرتكبة في تحديد الوعاء أو عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها. وبناء على ما سبق، فإن المحاسب العمومي يختص بمراقبة و تنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات من حيث الشكل وليس من حيث المضمون، عن طريق التحقق من مشروعية العمليات المالية على الوثائق المحاسبية ومطابقتها للقوانين المعمول بها، دون أن يتدخل في مجال حسن تسيير المال العام الذي هو من اختصاص الأمر بالصرف .

#### الفرع الرابع : طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، رغم أن المشرع قدم له الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه إلا أنه يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام. لهذا السبب، توصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية<sup>1</sup>. والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها، حيث "يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله"<sup>2</sup>.

وعلى هذا الأساس، فإن هذه الأخيرة تعتبر مسؤولية موضوعية يتم إقرارها بناء على واقع وأحداث ملموسة يتم إثباتها بوثائق محاسبية مرتبطة بالمهام المكلف بها، وتنتج عن عجز في الصندوق أو التقصير في تحصيل الإيرادات أو دفع نفقة من دون وجه حق ألحقت ضرراً بالخزينة العمومية، أو مخالفات يتم إثباتها عند تدقيق حساب التسيير من طرف مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابة مالية لاحقة، "لأن المحاسب العمومي يعتبر مسؤول شخصياً ومالياً عن مسك المحاسبة والمحافظة على وثائق إثبات العمليات و السجلات المحاسبية"<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> المادة 41 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 53 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>3</sup> المادة 45 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

إضافة إلى ذلك، يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والموظفين الموضوعيين تحت أوامره، ومن أجل تغطية المخاطر المرتبطة بطبيعة مهام ومسؤولية المحاسب العمومي، فإنه مطالب قانونا بتقديم عقد التأمين عن مخاطر مهنة المحاسب العمومي عند تنصيبه على رأس مصلحة عمومية، " يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتب تأمينا على مسؤوليته المالية"<sup>1</sup>.

ونظرا للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي، فإنه لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة<sup>2</sup>، بواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفات صريحة للتشريعات المعمول بها من أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي ألحق بالخزينة العمومية دون أن يخل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة المخالفة المرتكبة.

ولكن من أجل التخفيف من ضغط المسؤولية الشخصية و المالية على عاتق المحاسب العمومي الذي ارتكب خطأ مهنيا وثبتت حسن نية وضع المشرع الجزائري إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته الشخصية و المالية وذلك عن طريق طلب الاستفادة من الإجراءات الموالية:

#### أ. إجراء الإعفاء من المسؤولية :

يطلب المحاسب الموضوع في حالة مدين إعفائه من تسديد المبالغ المستحقة من وزير المالية، الذي يقدر قبول أو رفض الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخزينة العمومية، "وفي حالة إثبات القوة القاهرة يرحص القانون لمجلس الإعفاء الجزئي أو الكلي للمحاسب الموضوع في حالة مدين"<sup>3</sup>

#### ب. الإجراء الرجائي:

يستطيع المحاسب العمومي الموضوع في حالة مدين تجاه الخزينة العمومية أن يقدم طلبا ثانيا لوزير المالية لإعفائه من تسديد الدين، وبعد استشارة لجنة المنازعات التي تقوم بالتحري عن الوضعية المالية والمادية الفعلية للمحاسب من أجل تقدير إمكانية أو استحالة الدفع، بناء على ذلك يقرر وزير المالية الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخزينة العمومية.

<sup>1</sup> المادة 54 من القانون رقم 21/90، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 46 من القانون رقم 21/90، مرجع سابق ذكره.

<sup>3</sup> المادة 46 من القانون رقم 90، مرجع سابق ذكره.

يجب على كل محاسب عمومي أن يرفض الامتثال لإجراء التسخير إذا كان رفض دفع النفقة مبررا بأحد العناصر الآتية على الأقل<sup>1</sup> :

- عدم توفر السيولة النقدية ما عدا بالنسبة للدولة؛
- عدم توفر أموال الخزينة؛
- انعدام إثبات أداء الخدمة؛
- طابع النفقة غير الإبرائي؛
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوبا عليه في التنظيم المعمول به.

عند تحليل الأسباب المانعة لاستعمال إجراء التسخير ، فإنه من المنطقي أن يرفض المحاسب العمومي دفع النفقة عن طريق التسخير في حالة عدم توفر الاعتمادات المالية ، لأنه لا يملك التغطية المالية للتسديد باستثناء النفقات التي تدفع باسم الدولة والتي يتم تسديدها عن طريق السحب عن المكشوف ، أما الأسباب الأخرى فإنها تهدف إلى حماية المال العام .

### المطلب الثالث: المراقب المالي

يعتبر المراقب المالي عون من أعوان المحاسبة العمومية الذي تنحصر صلاحياته في مجال المراقبة القبيلية لتنفيذ النفقات العمومية، وللإحاطة بمختلف هذه الجوانب سنتناول في هذا المطلب دراسة طبيعة ونشاط المراقب المالي من منظور المحاسبة العمومية عن طريق عرض عدة عناصر المتمثلة في تعريفه، مهامه و طبيعة مسؤولياته.

### الفرع الأول: تعريف المراقب المالي

المراقب المالي هو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، من أجل مراقبة إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية<sup>2</sup>.

يمارس المراقب المالي صلاحياته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الالتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق و الذي ينتج عنها عيب مستقبلي على عاتق الدولة .

<sup>1</sup> المادة من القانون رقم 21/90، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص129.

وبالتالي تهدف هذه الرقابة القبليّة إلى ضمان حقوق الغير تجاه الدولة عن طريق التأكد من مشروعية العمليات قبل عقد النفقة و التحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتنفيذ العملية وفق أبواب الميزانية. إضافة إلى ذلك، تسمح هذه المراقبة بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة نتيجة سوء تسيير الّلامرين بالصرف عن طريق تقييد صلاحياتهم المالية و إخضاعها لمراقبة قبليّة . وعلى هذا الأساس، لا توجد علاقة رئاسية تربط المراقب المالي مع الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي، حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر رغم أنّهم يمارسون مهامًا متكاملة فيما بينها في مجال تنفيذ النفقات.

### الفرع الثالث: مهام المراقب المالي

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة عمليات تنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها للأنظمة و القوانين المعمول بها قبل تنفيذها عن طريق التحقق من مشروعية إجراء الالتزام بالدفع وعليه يقوم المراقب المالي قبل قبول التأشير على الالتزام بالدفع أن يتحقق من توفر العناصر الآتية<sup>1</sup> :

- صفة الأمر بالصرف؛
- مطابقتها التامة للقوانين و الأنظمة المعمول بها؛
- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية؛
- التخصيص القانوني للنفقة؛
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة؛
- وجود التأشيرات أو الآراء التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض ، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.

يتحقق المراقب المالي من توفر كل الشروط المذكورة أعلاه في أجل أقصاه عشرة أيام، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات التي تتطلب تدقيقًا معمقًا، حيث يقوم بوضع التأشيرة على بطاقة الالتزام عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ تأشيرة مصلحة المراقب المالي بحيث تسجل كل تأشيرة وفقًا لترتيب تسلسلي في سجلات تدوين التأشيرات والرفض لكل سنة مالية

<sup>1</sup> المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

أما في حالة الإخلال بأحد الشروط القانونية، يقوم المراقب المالي بتحرير إشعار الرفض المؤقت في الحالات التي يكون فيها إجراء الالتزام بالنفقة مشوبا بمخالفات للتنظيم المعمول به قابلة للتصحيح ناتجة عن نقص في وثائق إثبات النفقة المطلوبة أو أخطاء حسابية يمكن تعديله، يقوم الأمر بالصرف بتصحيح الالتزام بالدفع وفقا للتبريرات الرفض المؤقت، وفي حالة عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في الرفض المؤقت، يحرر المراقب المالي إشعار الرفض النهائي للالتزام بدفع النفقة محددًا فيه كل أسباب الرفض القانونية.

ولتفادي وضعية الانسداد عند الرفض النهائي للالتزام بالنفقة، يستطيع الأمر بالصرف طلب استعمال إجراء التفاوضي تحت مسؤوليته الشخصية والمالية، من أجل التأشير على الالتزام بالنفقة موضوع الرفض من المراقب المالي الذي ترفع مسؤوليته عند قبول تنفيذ إجراء التفاوضي، بشرط أن يقوم بإرسال نسخة من ملف النفقة موضوع التفاوضي إلى وزير المالية والوالي للإعلام.

ولكن حفاظا عن المال العام، قيد المشرع الجزائي حالات اللجوء إلى إجراء التفاوضي من طرف الأمر بالصرف، حيث لا يستطيع هذا الأخير طلب استعمال هذا الإجراء الاستثنائي في الحالات التي يكون فيها الرفض النهائي للمراقب المالي مبررا بالعناصر الآتية<sup>1</sup>:

- صفة الأمر بالصرف؛
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها؛
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به؛
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام؛
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوزا للاعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية؛

إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبلية للنفقات، فإن المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الالتزامات ذات الطابع الإحصائي من أجل تحديد مبلغ النفقات الملتزم بها من الاعتمادات المسجلة في الميزانية والأرصدة المتوفرة، هذه المحاسبة البسيطة لا تتطلب إجراء قيود محاسبية وسجلات محاسبية وفق القيد المزدوج، حيث تهدف إلى تحديد العناصر الآتية :

<sup>1</sup> المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92، مرجع سابق ذكره.

أ. محاسبة نفقات التسيير:

- يتولى المراقب المالي مسك محاسبة وفق القيد الوحيد لمراقبة تنفيذ نفقات التسيير والتي يجب أن تفصح عن العناصر الآتية<sup>1</sup>:
- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد؛
  - ارتباط الاعتمادات؛
  - تحويل الاعتمادات؛
  - التفويضات بالاعتمادات التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين؛
  - الالتزام بالنفقات التي تمت؛
  - الأرصدة المتوفرة.

ب. محاسبة نفقات التجهيز:

- بصفة منفصلة عن محاسبة نفقات التسيير يقوم المراقب المالي بمسك محاسبة وفق القيد الوحيد لتسجيل تنفيذ مختلف رخص البرامج المتعلقة بنفقات التجهيز العمومية و التي تسمح بعرض البيانات الآتية<sup>2</sup>:
- ترخيصات البرامج، وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية؛
  - التفويضات بترخيص البرامج؛
  - الأرصدة المتوفرة.

بناء على بيانات محاسبة الالتزامات يستطيع المراقب المالي التحقق من كفاية المخصصات المالية المخصصة في أبواب وبنود الميزانية لتغطية تسديد النفقات ، وتقديم تقارير مالية دورية لوزارة المالية عن حجم النفقات الملتزم بها وعن نسبة استهلاك اعتمادات الميزانية من طرف الأمرين بالصرف.

عند تحليل مهام المراقب المالي يمكن الاستنتاج بأنه مكلف بتطبيق مراقبة قبلية على تنفيذ النفقات ذات طابع وقائي أو احترازي، بهدف دفع الأمر بالصرف إلى احترام تخصيصات صرف النفقات وفق أبواب وبنود الميزانية، وعدم تجاوز الاعتمادات المالية المرخصة في الميزانية عند استعمال إجراء الالتزام من أجل التحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتسديد النفقة، وذلك عن طريق خصم المبلغ الملتزم به

<sup>1</sup> المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 29 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 ، مرجع سابق ذكره.



من الاعتمادات المالية لباب أو بند الميزانية الذي يتوافق مع طبيعة العملية وذلك قبل عقد النفقة بصفة نهائية، مما يسمح بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة.

### ت. طبيعة مسؤولية المراقب المالي:

ترتبط مسؤولية المراقب المالي بشرعية التأشيرات التي يقوم بمنحها، حيث يعتبر مسؤول شخصيا أمام مختلف هيآت الرقابة ووزارة المالية عن التأشيرات اللاشرعية التي تشكل مخالفات صريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية، والتي يتم إثباتها بالوثائق المحاسبية المطلوبة لتبرير الالتزام بالنفقات .

كما يعتبر المراقب المالي مسؤول أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية لمجلس المحاسبة، المؤهلة قانونا في تدقيق ومراقبة نشاط المراقبين الماليين في مجال رقابة الانضباط في تسيير الميزانية،<sup>1</sup> وفي حالة التحقق من ارتكاب مخالفات صريحة لقواعد تنفيذ الميزانية تمتلك هذه الأخيرة صلاحيات فرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني من دون أن يخل ذلك بالعقوبات الميزانية أو التعويضية المدنية عندما تقتضي طبيعة المخالفة لذلك<sup>1</sup> .

### المطلب الرابع : مبدأ التنافي بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

لعل أهم ما يميز المحاسبة العمومية عن المحاسبة المالية هو انفرادها بمبدأ التنافي بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

### الفرع الأول: تعريف مبدأ التنافي بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

نصت المواد 55، 56، 57 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على مبدأ التنافي بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، والذي يقصد بـتقسيم المهام بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، مع استقلالية كل طرف عن الآخر. ويتمثل الهدف من إقرار المشرع لهذا المبدأ في ضمان حسن

<sup>1</sup> المادة 88، الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة

إدارة المال العام عبر التنفيذ الجيد للميزانيات العمومية وهذا من خلال تقسيم المهام وتحقيق الرقابة المزدوجة.

### الفرع الثاني: تقسيم المهام

يقصد به أن لا يكون العون الذي يصدر الأوامر هو نفسه الذي ينفذها، وتبعاً لذلك فان عملية "تنفيذ الميزانيات العمومية" تنقسم إلى مرحلتين أساسيتين وهما:

أ. المرحلة الإدارية: تتضمن اتخاذ القرار اللازم للتنفيذ (إنفاق أو تحصيل)، وهي من اختصاص الأمر بالصرف.

ب. المرحلة المحاسبية: تتضمن تنفيذ القرار الإداري (صرف النفقة أو جباية الإيراد)، وهي من اختصاص المحاسب العمومي.

فهذا الفصل بين المهام يسمح لكل عون من أعوان المحاسبة العمومية من أداء مهامه بكفاءة. فالتسيير الإداري للنفقات والإيرادات العامة يتطلب شخصاً يتمتع بالقدرات والأهلية الكافية في هذا المجال وهو ما لا يتوفر إلا في الأمر بالصرف. في حين أن تحصيل المبالغ أو دفعها يتطلب شخصاً مؤهلاً ومتمكناً من التقنيات المتعلقة بالتسجيلات المحاسبية وهو ما ينفرد به المحاسب العمومي. وهذا ما ينعكس في النهاية على الإدارة الجيدة والعقلانية للمال العام.

### الفرع الثالث: الرقابة

يسمح التنافي بين مهام الأمر بالصرف والمحاسبين العموميين بضمان الرقابة المستمرة على العمليات المالية العمومية. فالأمر بالصرف يأمر بتنفيذ الإيرادات العامة والنفقات العامة، ولكن المحاسب العمومي الذي يتلقى هذه الأوامر ملزم بالتأكد من مد شرعيتها وقانونيتها، مع إمكانية رفضها في حالة عدم تطابقها مع التعليمات المالية الصادرة عن السلطة التشريعية.

بالإضافة إلى ما سبق فإن مبدأ التنافي يسهل الدور الرقابي "لمجلس المحاسبة" على تنفيذ الميزانيات العمومية، وهذا من خلال مقارنة الحساب الإداري الذي يقوم بإعداده الأمر

بالصرف مع حساب التسيير الذي يقوم بإعداده المحاسب العمومي، حيث يفترض أن يكونا متطابقين بشكل تام.

#### الفرع الرابع: الاستثناءات على مبدأ التنافي بين المهام

وهناك بعض الاستثناءات في تطبيق مبدأ التنافي بين المهام حيث أقر المشرع بعض الحالات التي لا يتم فيها احترام هذا المبدأ و هي:

##### أ. على مستوى تنفيذ الإيرادات العامة:

وفقا للأمر التنفيذي رقم 108-93 المؤرخ في 05 ماي، 1993 فإنه يمكن للمحاسب

العمومي أن يتكفل ببعض العمليات البسيطة لتحصيل الإيرادات دون أمر مسبق من طرف الأمر بالصرف. فعلى سبيل المثال يمكن لأعوان الإدارة القيام بتحصيل الإيرادات التي تؤول لهم في هذه الحالة اسم قابضي الإيرادات أو التسيقات (وهذا تحت رقابة المحاسب العمومي). وعند تحصيل هذه الإيرادات من طرف القابض يقوم بتسليمها إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بدوره - بعد التأكد من صحة التصفية - بالتماس إصدار سند جماعي من طرف الأمر بالصرف يؤكد فيه أن الإيرادات المحصلة قد تم تحويلها كليا.

##### ب. على مستوى النفقات العامة:

حددت المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 النفقات العامة المسددة من دون أمر مسبق بالدفع من طرف الأمر بالصرف هي:

- ✓ التسديدات دون أمر مسبق بالدفع؛
- ✓ الأصول والفوائد المستحقة على قروض الدولة؛
- ✓ النفقات التي تمتاز بالتنفيذ النهائي تحت اسم التجهيزات العمومية وتستفيد من تمويل على أساس مسابقة خارجية؛
- ✓ منح المجاهدين ومنح التقاعد التي تسدد من خزانة الدولة؛
- ✓ مكافآت أعضاء السلك السياسي والحكومة؛
- ✓ المصاريف والأموال الخاصة؛
- ✓ النفقات المستعجلة و المبالغ البسيطة والتي لها طبيعة غير معقدة.

## خلاصة:

يركز نظام المحاسبة العمومية كنظام معلومات على تسجيل وإثبات العمليات المالية للدولة وإعداد التقارير والقوائم المالية عن نتائج تنفيذ الميزانية العامة، مع الأخذ بعين الاعتبار خصائص نشاط وحدات القطاع العام غير الهادفة لتحقيق الربح وتحقيق الرقابة على صرف المال العام، حيث تعتمد الأنظمة المحاسبية على أسس قياس محاسبية مختلفة لقيود العمليات المالية واستخلاص النتائج. إضافة إلى تبنيه قاعدة الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية عند تنفيذ العمليات المالية للدولة، عن طريق تقسيم المهام وتحديد مجال اختصاص مختلف أعوان المحاسبة العمومية بهدف تحديد المسؤوليات وتكثيف

إجراءات الرقابة على صرف المال العام، وخصص بالذكر المحاسب العمومي الذي يعتبر أحر عقبة قبل صرف المال العام، فقد خصه المشرع الجزائري بمسؤولية مالية وشخصية خاصة دون غيره من أعوان المحاسبة العمومية، فنجدها تتمثل في كونه ملزم بتعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص أو إجراء طلب التسخير.

تمهيد:

تتمتع المؤسسات العمومية في التنظيم الإداري الجزائري بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وعلى المؤسسات العمومية إعداد وتنفيذ ميزانيتها السنوية، لأنها تعتبر الصورة العاكسة لنشاط الجماعة وسياستها المنتهجة باعتبارها تظهر في جانبها أوجه الانفاق هذا من جهة ومن جهة أخرى نجد أن المؤسسات العمومية في الجزائر منحها التشريع باستقلالية المالية وذلك لأنه خصص لها ميزانية ترصد فيها جميع نفقاتها ومواردها وحتى تؤدي هذه الميزانية وظائفها حسب ما هو مخطط له، فهي تحتاج إلى قدر كاف من الحيوية المالية والتي تعد أحد المتطلبات الضرورية لتقوية وتدعيم دورها وكذا محددات أساسية في تحقيق أهدافها.

ومن أجل التعمق أكثر في صلب الموضوع سنتناول في هذا الفصل الإطار العام للميزانية في المؤسسات العمومية، حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى عموميات حول الموازنة العامة من خلال تعريفها، مبادئها وأقسامها وصولاً إلى مراحل إعدادها وتنفيذها وكيفية ترشيد نفقاتها. أما المبحث الثاني فقد خصص لدراسة ميزانية الجماعات المحلية من خلال ماهية الجماعات المحلية وكيفية إعداد ميزانيتها والمصادقة عليها.

وفي المبحث الأخير عرضنا ميزانية المؤسسة التربوية من خلال التطرق إلى عموميات حول المؤسسة التربوية ثم إلى كيفية إعداد ميزانيتها و المصادقة عليها إضافة إلى تنفيذها والرقابة الممارسة عليها وصولاً إلى ترشيد النفقات التربوية.

### المبحث الأول: عموميات حول الموازنة العامة

تعد الموازنة العامة من أهم أدوات التخطيط المالي لكونها الأداة الأساسية التي تحدد أهداف الحكومة وسيادتها وبرامجها في كيفية استغلال مواردها وعملية توزيعها حسب الأولوية، ومن خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى تعريف الموازنة، أهميتها، أهدافها، خصائصها ومبادئها إضافة إلى كيفية إعدادها والمصادقة والرقابة عليها .

#### المطلب الأول: ماهية الموازنة العامة

الموازنة العامة للدولة أو الميزانية العامة للدولة، هي بيان تقديري تفصيلي معتمد يحتوي على الإيرادات العامة التي يتوقع أن تحصلها الدولة، والنفقات العامة التي يلزم إنفاقها خلال سنة مالية قادمة؛ فالموازنة تعتبر بمثابة البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة من أجل تحقيق أهداف محددة في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للدول.

#### الفرع الأول: تعريف الموازنة العامة

هناك عدة تعاريف للموازنة نذكر منها :

عرفها القانون الفرنسي بأنها " القانون المالي السنوي الذي يقدر ويجبر لكل سنة ميلادية مجموع إيرادات الدولة وأعبائها " <sup>1</sup>.

كما تعرف بأنها " الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير و الاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي و نفقات برأس المال بها " <sup>2</sup>.

وتعرف أيضا بأنها وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة <sup>3</sup>.

الموازنة العامة هي توقع وإجازة للنفقات العامة وللإيرادات العامة عن مدة مقبلة غالبا ما تكون

سنة <sup>4</sup>.

<sup>1</sup> خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الخامسة، الأردن، عمان، ص270.

<sup>2</sup> المادة 03 من قانون 21/90، مرجع سابق ذكره.

<sup>3</sup> محرز محمد عباس، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2010، ص317.

<sup>4</sup> محمد صغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص87.

الموازنة العامة تمثل " خطة تنفيذية قصيرة الأجل تترجم الخطط للدولة والأهداف بعيدة المدى إلى برامج سنوية تعمل على تنفيذ الخطة العامة ، كما تعمل على التنسيق بين مختلف الأنشطة و الفعاليات وتسهيل الرقابة و الإشراف على النشاط الحكومي وتقييمه في سبيل تحقيق أهداف عامة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني : خصائص الموازنة العامة

من أهم خصائص الموازنة العامة هي<sup>2</sup>:

✓ تعتبر الموازنة العامة خطة مالية قصيرة الأجل وذلك لأن مدتها سنة مالية واحدة، تتضمن جميع أوجه الإنفاق العام للدولة وتتضمن جميع البرامج والمشاريع التي تنوي الحكومة تنفيذها خلال السنة المالية، ووسائل تمويلها من مختلف مصادر إيرادات الدولة.

✓ الموازنة العامة تقوم على عنصر التقدير، إذ يقصد بالتقدير تحديد المبالغ التي ينتظر الحصول عليها من المصادر المتنوعة للإيرادات العامة، وتقدير أرقام يتوقع إنفاقها خلال فترة زمنية في الغالب تكون سنة .

✓ ويكون ذلك أن تقوم الحكومة ( بواسطة مرافقها العامة ) بتقدير النفقات التي تتوقع إنفاقها و الإيرادات التي يمكن تحصيلها، إلا أن هذا التوقع أقرب من الواقع، ويساعدها على ذلك أن الإيرادات العامة مربوطة بقوانين ومن السهل توقع الحصيلة، بالإضافة إلى أن كل مرفق عام في الدولة من السهل عليه أن يتوقع النفقات التي يحتاجها في السنة المالية المقبلة.

✓ الحكومة تسجل توقعاتها بشأن تقديرات النفقات والإيرادات العامة للدولة خلال سنة مقبلة، لكن لا بد أن تعرض هذه التوقعات على البرلمان لكي يناقشها ويطمئن إلى سلامة الأسس التي بنيت عليها تلك التقديرات .

✓ من المعلوم أن الموازنة العامة هي الأداة الرئيسية في يد الحكومة لتحقيق أهدافها، إذ تتضمن الموازنة العامة برامج ومشاريع سوف تنفذها الحكومة خلال السنة المالية المقبلة، ويؤدي تنفيذ هذه البرامج والمشاريع إلى تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية .

✓ تتطلب الموازنة العامة مجموعة من الإجراءات الإدارية والمالية للدولة، فالسلطة التنفيذية حتى تتمكن من خلالها تنفيذ المالية للدولة، فالسلطة التنفيذية هي التي تتولى عملية إعداد الموازنة العامة وتتولى

<sup>1</sup> محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة، الأردن، 2015، ص142.

<sup>2</sup> سالم محمد الشوبكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية ، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 2015، ص ص238، 239.



فيما بعد اعتمادها من السلطة التشريعية مهام تنفيذها، فالموازنة العامة هي من الناحية الإدارية والتنظيمية خطة عمل يتم بمقتضاها توزيع المسؤوليات المتعلقة باتخاذ القرارات التي تتطلبها عملية التنفيذ على مختلف الأجهزة الإدارية و التنفيذية بما يضمن سلامة التنفيذ، وتحت إشراف السلطة التشريعية الممثلة بالشعب، وبذلك يضمن الشعب عدم تجاوز السلطة التنفيذية للاعتمادات المقررة.

### الفرع الثالث : أهمية الموازنة العامة وأهدافها

#### أ. أهمية الموازنة العامة:

للموازنة العامة للدولة أهمية كبرى لأنها تعبر عن برنامج العمل، السياسي والاقتصادي والاجتماعي، للحكومة خلال الفترة المالية، وبعبارة أخرى، فإن الموازنة العامة للدولة لها دلالة سياسية واقتصادية واجتماعية، إذ يمكن الكشف عن مختلف أغراض الدولة، من طريق تحليل أرقام الإيرادات العامة، والنفقات العامة، التي تجمعها وثيقة واحدة، هي الموازنة العامة للدولة<sup>1</sup>. ويمكن تلخيص أهمية الموازنة وفق الجوانب التالية<sup>2</sup>:

– الأهمية الاقتصادية : لقد أصبح الهدف من وراء الموازنة العامة هو السعي لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، فقد انتهى التحليل الاقتصادي الحديث إلى استخدام المالية العامة وخاصة عجز الميزانية العامة و فائضها كأداة لتحقيق توازن الاقتصاد القومي عند مستوى التشغيل الكامل. ففي حالة التضخم يستخدم الفائض لسحب القوى الشرائية للحد من الطلب الفعلي المتزايد، أما في حالة الكساد فيستخدم العجز المنظم لرفع القوة الشرائية وذلك محاولة لرفع الدخل القومي.

أصبحت الموازنة تستعمل كأداة لتقديم العون والحماية اللازمة للصناعات الوطنية لمساعدتها على الصمود في وجه منافسة المنتجات المستوردة عن طريق فرض رسوم عالية على المستوردات وإعفاء الصناعات المحلية من الرسوم والضرائب، وفي بعض الحالات منح القروض المسيرة لدعم قيام النشاط والإنتاج المحلي.

<sup>1</sup> محمد سليمان سلامة، الإدارة المالية العامة، دار المعتر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2015، ص135.

<sup>2</sup> مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر ، رسالة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011، ص ص42-44.

- الأهمية المالية : تعد الموازنة المرآة التي تعكس المركز المالي للدولة لأنها وثيقة مالية تفصل وتعدد كل المصادر التي تدر الإيرادات العامة خلال السنة المالية، كما أنها تضع الجداول المفصلة للنفقات العامة والإغراض التي اعتمدت لأجلها لذلك فهي تكشف حقيقة الوضع المالي للدولة.

- الأهمية الاجتماعية: الموازنة هي أهم وسيلة لتحقيق إصلاحات هيكلية ذات انعكاسات اجتماعية، ذلك بالحديث عن الوظيفة التوزيعية للموازنة العامة التي تهدف إلى تصحيح التفاوتات وضمان الترابط الاجتماعي، ويتم التصحيح عن طريق فرض الضرائب التصاعدية وخاصة المباشرة منها وتوجيه حصيلتها لتمويل بعض النفقات المساعدة للطبقات ذات الدخل المحدود مثل إعانات الضمان الاجتماعي أو دعم السلع الاستهلاكية غير المرغوب في استهلاكها اجتماعيا.

- الأهمية السياسية: لم تعد الموازنة العامة مجرد وثيقة محاسبية لنفقات الدولة وإيراداتها، بل أصبحت لها أهمية سياسية كبيرة في الدول ذات الأنظمة النيابية حيث يشترط لتنفيذ بنود الموازنة العامة أن يعتمد مشروعها من طرف البرلمان، وهذا الاعتماد يعد بمثابة الموافقة من ممثلي الشعب على خطة عمل الحكومة وعلى سياستها المالية والاقتصادية بصفة عامة والموازنة تكون مرآة عاكسة لها .

### ب. أهداف الموازنة العامة:

إن للموازنة ثلاث أهداف واستخدامات رئيسية وهي<sup>1</sup>.

**1- التخطيط :** أي رسم السياسة المالية للسنة المقبلة، حيث تحدد الأهداف والوسائل، ويتم تقدير نفقات تلك الوسائل ومقرنتها بالموارد المالية المتاحة، التي تستخدم لتحقيق الأهداف الموضوعية، ويتضمن التخطيط وضع البدائل المختلفة والآثار الايجابية والسلبية التي تنتج عند استخدام إحدى الوسائل.

**2- الإدارة:** تعني تحديد برامج وحجم الإنفاق العام للسنة المقبلة بصورة تقديرية، مما يعطي المسؤولين الإداريين إمكانية التأكد من الحصول على الموارد المالية وضرورة حسن استخدامها بالطرق الاقتصادية العقلانية، بحيث تعطي مردودا أكبر وتحقيقا كاملا للأهداف بأقل تكاليف.

**3- مراقبة التنفيذ:** أي فرض رقابة مالية وقانونية على تنفيذ البرامج الخاصة بالأعمال والخدمات وذلك حسب الطرق أم البدائل التي اختيرت لتنفيذها، وتعتبر المراقبة أحد المهام أو الواجبات المناطة بالمسؤولين

<sup>1</sup> ميثم صاحب عجم وعلي محمد مسعود، المالية العامة بين النظرية والتطبيق، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، الأردن، 2015، ص ص 376-378.

في الإدارات المختلفة لمعرفة المشاكل التي تواجه عملية التنفيذ، وإيجاد الحلول للتخلص منها أو التخفيف من حدتها، ولهذا الغرض تستخدم الموازنة كأداة للرقابة أو لتقييم الأداء .

**المطلب الثاني: مبادئ الموازنة العامة وإعدادها**

**الفرع الأول: مبادئ الميزانية<sup>1</sup>**

**1. مبدأ السنوية:**

تعد تقديرات الميزانية العامة للدولة عن فترة زمنية محددة تكون عادة سنة. والسبب في اختيار الفترة الزمنية بسنة يرجع إلى :

- أ - إمكانية تغطية جميع العوامل الموسمية التي تؤثر على الإنفاق العام وعلى الموارد العامة .
  - ب - إعداد الميزانية ومناقشتها واعتمادها يتطلب وقتاً وجهداً لا يقل عن السنة .
  - ج- يصعب إعداد تقديرات دقيقة لبعض النفقات والموارد إذا زادت مدة الميزانية عن سنة وذلك لبعد الفترة وضعف الرقابة .
- ويستثنى من هذا المبدأ:

- أ - الميزانية الاثني عشرية: وتلجأ الدول إلى هذا الأسلوب في ظروف معينة لا تتمكن من تقدير أرقام ميزانياتها كحالات الحروب فتلجأ إلى إقرار اعتمادات شهرية على أساس ميزانية السنة المنتهية.
- ب - الاعتماد الإضافي: في بعض الأحيان قد يحدث خطأ في تقدير أرقام بنود الميزانية أو عدم إقرار نقطة معينة بالكامل لعدم ظهور الحاجة إليها عند إعداد الميزانية، ولذلك تلجأ الدولة إلى إقرار اعتمادات إضافية تلحق بالاعتمادات الأصلية الخاصة بها. أو لتمويل نفقة لم تدرج لها اعتمادات في الميزانية.

**2. مبدأ الشمول:** يقضي هذا المبدأ أن تكون الموازنة العامة للدولة شاملة لجميع النفقات

والإيرادات، بحيث تظهر الإيرادات إجمالياً بدون خصم أي نوع من المصروفات المتعلقة بجبايتها، ويتم صرف المصروفات في حدود الاعتمادات المخصصة بالموازنة فقط. ويستثنى من هذا المبدأ :

- أ- مبالغ التأمينات التي يدفعها المقاولون ضماناً لمسؤوليتهم مع الدولة.
- ب- الهبات التي واهبها على الدولة يشترط إنفاقها في غرض معين. حيث تدرج عادة في حسابات خاصة خارج الموازنة العامة للدولة.

<sup>1</sup><http://www.annaharkw.com/annahar/Resources/PdfPages/03-03-2015/P19.pdf> LE 15/04/2018

ت - الحسابات الخاصة ومن أمثلتها حساب الاحتياطي العام للدولة، والذي يعتبر حسابا سريا وليست هناك بيانات منشورة عنه.

**3. مبدأ العمومية:** يقضي هذا المبدأ أن تكون الموارد والنفقات شائعة فلا يجوز تخصيص إيرادات معينه لمقابلة مصروفات معينة، لأن التخصيص قد يفقد الموازنة العامة مرونتها. فضلا عن أنه قد يؤدي إلى الإسراف إذا كان حجم الإيراد المخصص للمصروف كبيرا، أو قد يخل بأداء الخدمة إذا كان حجم الإيراد المخصص للمصروفات يقل عن المصروفات اللازمة لأداء الخدمة. مثال على تخصيص إيراد معين لمواجهة مصروف معين: إيراد رسوم جمركية يخصص لمصروفات وزارة التربية والتعليم، إلا أن هناك استثناء، على سبيل المثال تحصيل رسوم مغادرة من المطارات للصرف منها على تحسين أوضاع تلك المطارات.

**4. مبدأ الوحدة:** وتعني أن تكون للدولة موازنة واحدة تحتوي على كل نفقاتها وإيراداتها على اختلاف قطاعاتها في وثيقة واحدة.

**5. مبدأ الوضوح:** تقضي هذه القاعدة أن تتسم الميزانية العامة بالوضوح الكافي الذي يساعد على فهم محتويات وتفصيلات الميزانية حيث لا تدرج اعتمادات مجمله بل مفصلة. ومن أساليب الوضوح تبويب الميزانية وعرضها بوسائل بسيطة ومقبولة بالإضافة إلى إمكانية استخدام الأشكال الهندسية والرسومات البيانية.

**6. مبدأ المرونة:** ويقصد بها سهولة تنفيذ الميزانية، وذلك بمراعاة الاحتمالات المختلفة التي قد تواجهها خلال السنة، والبحث عن بدائل لهذه الاحتمالات.  
ومن أساليب تحقيق هذه القاعدة :

أ - السماح النقل بسهولة من بند لآخر في الباب الواحد .  
ب - إمكانية النقل من مجموعة اعتمادات داخل باب واحد في جهة إلى اعتمادات نفس الباب في جهة أخرى وذلك بعد الموافقة من طرف الجهة الوصية.

**7. مبدأ التوازن:** وتقضي هذه القاعدة بأهمية إيجاد التوازن الرقمي بين مصروفات الميزانية وإيراداتها، بمعنى أن يكون جانب المصروفات مساويا لجانب الإيرادات. إلا أن قاعدة التوازن قد يخل بها نتيجة للظرف التي تمر بها الدولة كالحروب والكوارث. وأصبح مبدأ وجود عجز في الميزانية أمرا شائعا، ويتم معالجة العجز إما بالافتراض أو بضغط الإنفاق أو زيادة الإيراد أو بكليهما معا.

الفرع الثاني: إعداد الموازنة العامة

1. السلطة المختصة بإعداد الموازنة:

يُعَدَّ إعداد الموازنة العامة عملاً إدارياً بحتاً، تقوم به السلطة التنفيذية في الدولة، أي الحكومة. ولا شك، أن إعداد الحكومة الموازنة العامة، يُعَدُّ أمراً طبيعياً، للأسباب الآتية:

أ. تحتاج الموازنة العامة إلى قدر كبير من التنسيق بين بنودها المختلفة، وهو أمر لا يتحقق إلا إذا تولت الحكومة إعدادها. أما إذا تُرك للسلطة التشريعية إعداد الموازنة العامة، فلن يتحقق التنسيق بين بنودها المختلفة، نظراً إلى تعدد أعضاء السلطة التشريعية، واختلاف اتجاهاتهم السياسية، وانتماءاتهم الحزبية، ومن ثم، تباين مطالبهم المالية، إما إرضاء لناخبيهم وإما تجاوزاً مع برامج أحزابهم، من دون النظر إلى الاعتبارات الفنية والاقتصادية، ومسؤوليات الدولة.

ب. من الأمور المتفق عليها، أن الحكومة هي المسؤولة عن تنفيذ الموازنة العامة، ولذلك فمن المنطق أن تتولى إعدادها، لأنها ستحاول أن تكون الموازنة العامة واقعية ودقيقة، حتى يمكن تنفيذها من دون معوقات أو صعاب.

ج. نظراً إلى أن الحكومة هي المسؤولة عن تسيير المرافق العامة، لذا، فإنها تُعَدُّ أقدر السلطات على تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة، بدرجة كبيرة من الدقة، لأنها أقدر من غيرها على معرفة احتياجات هذه المرافق من النفقات، وما ينتظر أن تدرّه من إيرادات.

د. نظراً إلى أن الموازنة العامة للدولة هي البرنامج السياسي والاقتصادي والاجتماعي، للحكومة خلال السنة المقبلة، لذا فمن الطبيعي أن يُترك للحكومة إعداد الموازنة العامة، حتى تأتي معبّرة عن هذا البرنامج، ويمكن في النهاية محاسبة الحكومة، عن مدى تنفيذها لما التزمت به، في برنامجها.

2. سلطة وزير المالية في إعداد الموازنة:

بعد أن تنتهي كل وزارة من تقدير نفقاتها وإيراداتها للسنة المقبلة، يستلزم الأمر إجراء تنسيق بينها، ويقوم به وزير المالية، لأنه أقدر من غيره على إجرائه، إذ تتوافر لديه الصورة العامة والكاملة، للأوضاع المالية للدولة.

3. خطوات إعداد الموازنة العامة:

يمرّ إعداد الموازنة العامة عادة بخمس خطوات هي:

أ. إعداد إطار مشروع الموازنة العامة: إذ يتولى وزير المالية إعداد هذا الإطار، الذي يتضمن اتجاهات السياسة المالية، وإمكانيات الخزينة العامة للدولة في ضوء مصادر التمويل المتاحة، داخلياً وخارجياً، ومتطلبات الإنفاق العام، مع ربط ذلك الإطار بإمكانيات موازنة النقد الأجنبي من جهة، وبالخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، من جهة أخرى.

ب. إصدار منشور الموازنة العامة: تتولى وزارة المالية إصدار هذا المنشور، وإرساله إلى جميع الوزارات والهيئات العامة. ويتضمن الخطوط العامة لإعداد مشروع الموازنة، مع بيانات عن عناصر السياسة المالية للسنة المقبلة، إلى جانب أسس تقدير النفقات. كما يتضمن كذلك، مواعيد موافاة وزارة المالية، بمشروعات موازنات الوزارات والهيئات العامة.

ج. إعداد مشروعات موازنات الوزارات والهيئات العامة: يجرى تشكيل لجنة في كل وزارة أو هيئة عامة تتولى إعداد مشروع الموازنة الخاصة بها، وذلك، في ضوء التوجيهات والبيانات، التي يتضمنها منشور الموازنة العامة.

د. بحث مشروعات موازنات الوزارات والهيئات العامة ومناقشتها: يجرى ذلك في وزارة المالية، بعد أن توافيها الوزارات والهيئات العامة بمشروعات موازانتها، حيث تتولى الإدارات المختلفة بوزارة المالية بحث هذه المشروعات ومراجعتها من الناحية الفنية والحسابية، ومناقشة المسؤولين في الوزارات والهيئات العامة في تفاصيلها، وطلب ما يحتاجون إليه من بيانات ومستندات.

هـ. إعداد الإطار النهائي للموازنة وعرضه على مجلس الوزراء: بعد أن تنتهي وزارة المالية من بحث ومناقشة مشروعات موازنات جميع الوزارات والهيئات العامة، تتولى إعداد الإطار النهائي للموازنة، الذي يتم عرضه على مجلس الوزراء، لاتخاذ قرار في أي نقاط خلاف، ثم يحال مشروع الموازنة العامة إلى السلطة التشريعية.

### المطلب الثالث : المصادقة على الموازنة والرقابة عليها

تنفرد السلطة التشريعية باعتماد الموازنة، على أساس أنها جهة الاختصاص الوحيدة، التي تتولى مراجعة الحكومة في جميع أعمالها. وتعتمد الموازنة قبل تنفيذها، فالسلطة التنفيذية لا تستطيع أن تبدأ في التنفيذ إلا بعد اعتماد الموازنة من السلطة التشريعية.

وقد يحدث في الحياة العملية، أن تطول مناقشة السلطة التشريعية لمشروع الموازنة العامة، ومن ثمّ، لا تُعتمد (يُصادق عليها) قبل بداية السنة المالية، وفي هذه الحالة، يستمر العمل بالموازنة القديمة، إلى حين اعتماد الموازنة الجديدة.

### الفرع الأول: المصادفة على الموازنة

ما أن تتقدم الحكومة بمشروع الموازنة العامة إلى السلطة التشريعية، تتولى اللجنة الفنية المختصة (اللجنة المالية) دراسة المشروع، جملة وتفصيلاً، وإعداد تقرير عنه، يتضمن ملاحظات اللجنة والتعديلات، التي ترى إدخالها على المشروع. ومن حق هذه اللجنة أن تطلب من مختلف الجهات العامة ما ترى ضرورة الحصول عليه من بيانات ومعلومات للاستفادة بها، عند دراسة مشروع الموازنة العامة. ومن حق اللجنة كذلك أن تستدعي الوزراء والمسؤولين، الذي أسهموا في إعداد مشروع الموازنة العامة لمناقشتهم.

وبعد أن تنتهي اللجنة من إعداد تقريرها، يحال إلى البرلمان، لفحص المشروع، على ضوء هذا التقرير، وما يكون قد ورد به من ملاحظات. وبعد أن ينتهي البرلمان من مناقشة مشروع الموازنة العامة واعتمادها باباً بآباً، يقترح على المشروع متكاملًا.

### 1. حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة:

من حق أعضاء السلطة التشريعية إبداء الملاحظات على كافة بنود مشروع الموازنة العامة، من إيرادات ونفقات، وكذلك حق طلب إجراء التعديلات بالزيادة أو النقص، لكافة بنود مشروع الموازنة العامة. ولا شك أن هذا الحق المقرر للسلطة التشريعية يعدّ أمراً طبعياً، وإلاّ كان اعتماد (تصديق) السلطة التشريعية الموازنة العامة غير ذي معنى.

ولكن على الرغم من ذلك، فإن دساتير معظم الدول تنص على ضرورة موافقة الحكومة على ما يقترحه أعضاء السلطة التشريعية من تعديلات. والواقع أن هذا القيد يرجع إلى أسباب عديدة منها:

- أ. يُطالب أعضاء السلطة التشريعية، دائماً بزيادة النفقات العامة، ليس بهدف المصلحة العامة، ولكن لتحقيق مصالح أو مجرد كسب رضا ناخبهم.
- ب. يؤثر تعديل أرقام الإيرادات العامة أو النفقات العامة في التوازن الاقتصادي العام، ومن الضروري إعادة النظر فيه.

ج. ترتبط الموازنة العامة بكل من الخطة العامة والموازنة النقدية، ولذلك فعند تعديل أرقام الموازنة العامة، لا بد من إعادة النظر في الخطة العامة والموازنة النقدية.

د. يؤثر تعديل أرقام الموازنة العامة في مدى إمكانية تنفيذ برنامج الحكومة، الذي التزمت به أمام السلطة التشريعية.

لهذه الأسباب، فإن الأمر يقتضي ضرورة الحصول على موافقة الحكومة على اقتراحات السلطة التشريعية، بإجراء تعديلات في مشروع الموازنة العامة.

## 2. طبيعة قانون ربط الموازنة:

بعد أن ينتهي البرلمان من الاقتراح بالموافقة على مشروع الموازنة العامة بأكمله، يصدر قانوناً يسمى "قانون ربط الموازنة العامة". وفي هذا القانون، يتم تحديد الرقم الإجمالي لكل من الإيرادات العامة، والنفقات العامة. كما يُرفق به جدولان، يتضمن أحدهما تفصيلات الإيرادات العامة، ويتضمن الآخر تفصيلات النفقات العامة.

ويلاحظ أن "قانون ربط الموازنة العامة"، لا يعدّ قانوناً، إلا من الناحية الشكلية فقط، على أساس أن الموازنة العامة هي أحد منجزات السلطة التشريعية، التي تصدر عادة بقانون. أمّا من حيث المضمون، فإن الموازنة العامة هي عمل إداري ومالي.

وحتى يظهر بوضوح لماذا لا يعدّ "قانون ربط الموازنة العامة" قانوناً، إلا من الناحية الشكلية فقط، فإن أهم أوجه الاختلاف بين هذا القانون والقوانين الأخرى هي:

1. إن أي قانون ينطوي على قواعد عامة دائمة، تنظم الحقوق والواجبات والعلاقات والمعاملات. أمّا "قانون ربط الموازنة العامة" فهو قانون وقي لمدة سنة فقط، كما أنه يصدر لإجازة تصرفات معينة، تنفيذاً لقوانين سارية.

2. لا يُنشئ "قانون ربط الموازنة العامة"، بنفسه، ضرائب جديدة، أو يرفع من فئات الضرائب القائمة. لذلك، فإذا تضمن جانب الإيرادات حصيلة ضريبة جديدة، أو زيادة في حصيلة ضريبة قائمة، نتيجة زيادة معدلاتها، فلا بد أن تصدر لها قوانين مستقلة.

3. إذا تأخر صدور "قانون ربط الموازنة العامة"، فإن ذلك لا يعنى توقف إنفاق الأموال العامة لتسيير المرافق وأداء الخدمات، ولا توقف جباية الأموال العامة المفروضة بقوانين.



4. لا يستحدث "قانون ربط الموازنة العامة" أجهزة أو مصالح عامة. لذلك، إذا تضمن جانب النفقات العامة اعتمادات لأجهزة أو مصالح عامة جديدة، فإن هذه الاعتمادات لا تكون قابلة للصرف، إلا بعد صدور قرارات إنشاء تلك الأجهزة والمصالح العامة.

### 3. مرحلة تنفيذ الموازنة العامة للدولة:

عقب إقرار الموازنة العامة للدولة، من السلطة التشريعية، وصدور قانون العمل بها، تصبح واجبة التنفيذ في الأمرين التاليين:

1. تحصيل الموارد العامة للدولة، من ضرائب ورسوم، فضلاً عن مصادر التمويل الأخرى، الواردة في الموازنة العامة للدولة.

2. الصرف من اعتمادات الاستخدامات، بما لا يجاوز اعتمادات الصرف.

وتلتزم الوحدات الإدارية، في مجال تنفيذ الموازنة العامة للدولة، بلوائحها وتعليماتها، فضلاً عن قواعد المراقبة الداخلية للمصروفات والمتحصلات الحكومية، الواردة في اللائحة المالية للموازنة والحسابات الحكومية.

### الفرع الثاني: مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة

تتولى مجموعة من أجهزة الدولة أعمال الرقابة، الداخلية والخارجية، على تنفيذ الموازنة العامة للدولة. فبالإضافة إلى الرقابة الداخلية، التي تنفذها الوحدة الإدارية الحكومية، وفقاً للوائح والإجراءات المنظمة لأعمال الصرف والتحصيل، تتولى عدة أجهزة خارجية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة، كرقابة وزارة المالية والبرلمان.

إن أهم ما يميز رقابة تنفيذ الموازنة العامة للدولة، أنها تعتمد على كل من أسلوب الرقابة المانعة (أي الرقابة قبل التنفيذ)، وهي رقابة داخلية تهدف إلى التحقق من أن التصرفات المالية تُجرى وفقاً للقواعد والإجراءات المنظمة لها، وأسلوب الرقابة اللاحقة (أي الرقابة بعد التنفيذ)، وتؤديها الأجهزة الخارجية المختصة، بهدف التحقق من سلامة تنفيذ العمليات، فضلاً عن تقييم أداء تنفيذ الموازنة.

ومن هنا نرى أنه توجد عدة أنواع من الرقابة والمتمثلة في الرقابة الإدارية، التشريعية والرقابة

المستقلة.

### المطلب الرابع: كيفية تحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات في الموازنة العامة

إن تحصيل الإيرادات ودفع النفقات يمر بمرحلتين مرحلة إدارية ومرحلة محاسبية، الأولى من اختصاص الأمر بالصرف والأخرى من طرف المحاسب العمومي.

#### الفرع الأول: إجراءات تحصيل الإيرادات

تتشابه إجراءات تحقيق الإيرادات مع إجراءات تنفيذ النفقات ألي حد كبير غير أن لكل منها مميزات كما يلي :

- يتم تحقيق الإيرادات عن طريق الإثبات والتصفية والتحصيل .

#### 1. الإثبات :

يعتبر بأنه الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي<sup>1</sup> أي الدولة المتمثلة في الخزينة العمومية، فهي إذن المرحلة التي ينشأ فيها ويتثبت فيها حق الخزينة العمومية على الغير، وفي تختلف هذه المرحلة حسب نوع أو طبيعة هذا الحق فقد يكون جبائيا ويخضع لقواعد الجبائية المعروفة كالفعل المنشئ للضريبة وقد يكون متمثلا في تصرف قانوني كبيع أراضي للمواطنين وما ذلك ن الحقوق التي تنشأ للخزينة على الأشخاص .

#### 2. التصفية :

وهي المرحلة التي تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديوان الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي، والأمر بتحصيلها<sup>2</sup>.

#### 3. إصدار سند الإيراد أو الأمر بالتحصيل:

وهو سند يصدره الأمر بالصرف يستدعي فيه المحصل لجني ما يحتوي عليه هذا السند من إيرادات.

#### 4. التحصيل:

وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية<sup>3</sup> للأفراد اتجاه الخزينة العمومية إذن هي مرحلة محاسبية حيث يتكفل المحاسب بسند التحصيل بعد مراقبته شرعيا ويكمل تنفيذه بتقاضي المبلغ المحدد في السند من المدينين، طوعا أو بعد متابعتهم قضائيا.

<sup>1</sup> المادة 16 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 17 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>3</sup> المادة 18 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

الفرع الثاني : إجراءات تنفيذ النفقات

لا يمكن أن ينفق مبلغ من خزينة الدولة ما لم يمر بالمراحل أو الإجراءات المعروفة التالية :

الالتزام بالنفقة - التصفية - الأمر بالصرف وهي الخطوات الثلاثة تعتبر مراحل إدارية والتي هي من صلاحيات الأمر بالصرف، ثم تأتي مرحلة الدفع وهي المرحلة الحاسبية ومن صلاحيات المحاسب العمومي.

**1. الالتزام بالنفقة<sup>1</sup> :**

وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين (على الدولة بطبيعة الحال) إذا هو تصرف ينشئ نفقة على ذمة الحكومة وهناك من يعرفه بأنه مشروع نفقة.

وقد يكون بناء على تصرف قانوني، كما يمكن أن يكون بناء على قانون.

- بناء على تصرف قانوني كالعقود والصفقات التي تبرمها الدولة مع المقاولين والطلبية التي يبعثها إلى الموردين .

- بناء على قانون كالقوانين التي تنشئ حقوقا على الدولة وقرارات ومراسيم تعيين المستخدمين أضف إلى ذلك الأحكام والقرارات التي تصدر عن المحاكم والمجالس القضائية.

**➤ القيود الواردة في الالتزام بالنفقة :**

لا يمكن لأي أمر بالصرف أن يقوم بأي التزام لنفقة بأي مبلغ الذي يريد وقت ما يريد وإنما هناك عدة قيود يجب أن يتحلى بها والمتمثلة في:

- مبلغ الاعتماد المفتوح في الميزانية، بحيث لا يمكن أن يتجاوزة إعمالا بقاعدة الأسبقية التي أشرنا إليها أعلاها.

- الفترة الزمنية التي يجب أن يتم أثناءها الالتزام وغالبا ما يحددها قانون المالية ب 30 نوفمبر من سنة الميزانية.

إلا أننا نلاحظ في هذه السنوات الأخيرة أن الحكومة غالبا ما تحدد قانون المالية ب 30 نوفمبر من سنة الميزانية.

<sup>1</sup> المادة 19 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

2. التصفية:

تعتبر بأنها تلك المرحلة التي تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقة العمومية<sup>1</sup> فهي تحتوي على عمليتين، تحقق على أساس الوثائق الحسابية والتقدير الصحيح للنفقة.

3. الأمر بالصرف:

ويتمثل في تحرير الحوالات، وهو إذن الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية<sup>2</sup> وهو بتعبير أوضح استدعاء مكتوب ومبرر من الأمر وشروط الأمر بالصرف الشكلية أن يحرر باسم الدائن شخصيا وان يحتوي على البيانات التالية :

- تعيين السنة المالية؛
- تعيين الفصل والمادة والسطر الميزاني عند الاقتضاء؛
- تعيين الوثائق المرفقة والمبررة لوجوب النفقة على جدول إرسال الحوالات؛
- توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب؛

4. الدفع :

في المرحلة المحاسبية والتي تتمثل في ذلك الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي<sup>3</sup> أي ذمة الدولة.

المبحث الثاني: ميزانية الجماعات المحلية

تسعى الجماعات المحلية إلى إتباع طريقة تسييرية لمصالحها العمومية بحكم الإقليم الذي تشغله والهيئات التابعة لها تحمل على عاتقها مسؤولية مواطنيها والعمل بقدر الإمكان على توفير احتياجاتهم وفي المقابل تخضع للرقابة، وذلك لتسليط الضوء على مدى حسن تسيير هياكلها ومصالحها المختلفة، حيث تمحور هذا المبحث على كل من ماهية الجماعات المحلية، كيفية إعداد ميزانية الجماعات المحلية وتصويت عليها إضافة إلى كيفية تحصيل إيراداتها ودفع نفقاتها والرقابة عليها.

<sup>1</sup> المادة 20 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 21 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>3</sup> المادة 22 من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

المطلب الأول: عموميات حول الجماعات المحلية

الفرع الأول: ماهية الولاية

### 1. إنشاء الولاية وتحديد إطارها الإقليمي:

تنشأ الولاية بموجب قانون 90-09 لها اسم و مقر وإقليم و لها مجلس منتخب، تمر عملية

الإ إنشاء بثلاث مراحل :

أولاً: مرحلة التقدير: يتم اتخاذ القرار النهائي لإنشاء الولاية من طرف إدارة السلطة العامة.

ثانياً: مرحلة التحضير: يتم تجهيز وسائل الأزمة لتنفيذ قانون الإنشاء.

ثالثاً: مرحلة التنفيذ: تعد المرحلة العملية وتتطلب رقابة مستمرة لتحقيق الأهداف حيث يطابق إقليم

الولاية إقليم البلديات التابعة لها.

### 2. تعريف الولاية:

الولاية هي جماعة إقليمية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتشكل مقاطعة إدارية

للدولة تضم دوائر وبلديات، وقد عرفها القانون الإداري الجزائري على أنها جماعة لامركزية و دائرة حائرة

على السلطات المتفرقة تعبر عن مطامح سكانها.

### 3. خصائص الولاية:

تعتبر الولاية وحدة إدارية لامركزية نسبية إقليمية لاعتبارها حلقة وصل بين الصالح والحاجات

المحلية المتميزة عن المصلحة العامة و إشراك الدولة في انجاز مصالح سكان الولاية. كما أنها تتمتع

بالشخصية المعنوية فعند حل المجلس الشعبي الولائي لا يؤثر على حل هذه الأخيرة<sup>1</sup>.

### 4. مخطط الولاية:

يعكس مخطط الولاية البرنامج والوسائل والأهداف المحددة بصفة تقاعدية بين الدولة والجماعات

المحلية قصد ضمان التنمية المحلية للولاية ويصادق عليه المجلس الشعبي الولائي، و كما ينشأ على مستوى

كل ولاية بنك المعلومات لجمع كافة الدراسات والمعلومات ويشجع المجلس كل مبادرة تساهم في التنمية

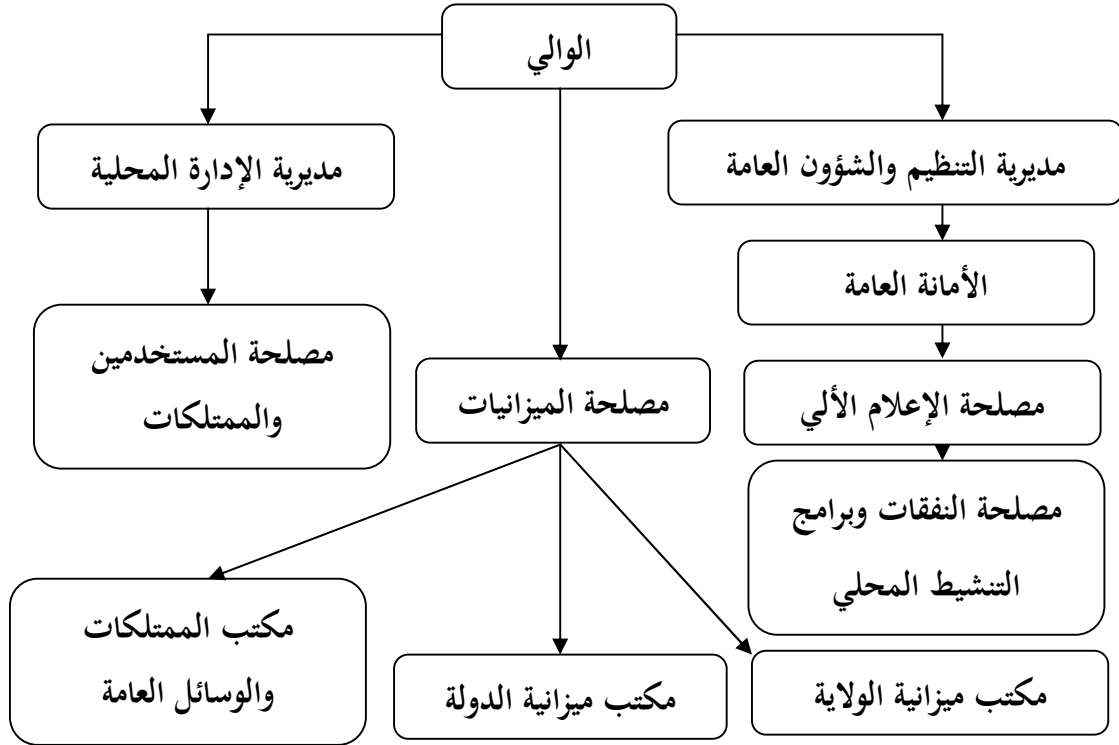
المنسجمة و المتوازنة للولاية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> قصير مزياي فريدة، مبادئ القانون الجزائري، مطبعة عمار قربي، باتنة، 2001، ص ص 178-179.

<sup>2</sup> العدد 15، المؤرخ في 16 رمضان 1410، المتعلق بالبلدية، ص 17.

ويكون مخطط الولاية كالآتي:

الشكل رقم 02: يمثل مخطط الولاية



المصدر: تقرير وصفي خاص بالجماعات المحلية لولاية سوق أهراس، المدرسة الوطنية للإدارة، الدفعة

الأربعون، 25 جوان - 25 اوت، الجزائر، 2005، ص 62.

##### 5. المجلس الشعبي الولائي:

أ. تعريف المجلس الشعبي الولائي:

هو هيئة منتخبة لمدة 5 سنوات تابعة للولاية يحدد أعضائه تبعاً لعدد السكان ويمثل القاعدة اللامركزية و مكان مشاركة المواطنين في تسيير الشؤون العمومية كما يعتبر وحدة إدارية إقليمية تعبر عن الأسلوب الأمثل للقيادة الجماعية.

الجدول رقم 01: يحدد عدد الاعضاء مجلس الولاىى تبعا لعدد السكان

عدد الأعضاء	عدد السكان
35 عضو.	أقل من 250.000 نسمة
39 عضو.	ما بين 250.001 و 650.000 نسمة
43 عضو.	ما بين 650.001 و 950.000 نسمة
47 عضو.	ما بين 950.001 وما و 1.150.000 نسمة
51 عضو.	ما بين 1.150.001 و 1.250.000 نسمة
55 عضو.	يفوق 1.250.000 نسمة

المصدر: الأمر رقم 97-07 المؤرخ في 6 مارس 1997 المعدل و المتمم لنظام الانتخابات.

ب. الوالى<sup>1</sup>:

تعريفالوالى:

يعتبر الهيئة التنفيذية للمجلس الشعبى الولاىى، يعين من طرف رئيس الجمهورية كما أنه ممثل الدولة ومندوب الحكومة على مستوى الولاية.

سلطات الوالى:

ينفذ الوالى القرارات الصادرة عن مداوات المجلس الشعبى الولاىى و يسهر على إشهار كل من المداوات و الأشغال كما يتولى متابعة الآراء و الاقتراحات التى أبدأها المجلس و يطلع سنويا على نشاط مصالح الدولة فى الولاية إضافة إلى أنه يمثل الولاية فى جميع أعمال الحياة المدنية والإدارية ويضمن حسن سير مصالح الولاية و مؤسساتها العمومية من خلال تنشيط أعمالها و مراقبتها، و يؤدي كل أعمال إدارة الأملاك و الحقوق التابعة لممتلكات الولاية فهو يمثلها أمام القضاء، يعد كذلك المستوى التقنى لمشروع الميزانية و يتولى تنفيذها باعتباره أمرا بالصرف .

يقدم الوالى بيانا سنويا عن نشاطات الولاية للمجلس و يتبع بمناقشته كما يمكن أن ترتفع فى شكل لائحة إلى السلطة الوصية.

<sup>1</sup> المادة 135، قانون 90-09، المؤرخ فى 7 أبريل 1990، المتعلق بالولاية، ص 50.

ويعتبر أيضا ممثل الدولة و مندوب الحكومة على مستوى الولاية حيث يتخذ القرارات الحكومية و التعليمات التي يتلقاها من كل وزير من الوزراء . و يعد مسؤولا عن إعداد تدابير الدفاع و الحماية التي تكتسي طابعا عسكريا لتنفيذها كذا يتولى إعداد وتنفيذ مخططات تنظيم عمل الإسعافات في الولاية<sup>1</sup>.

## الفرع الثاني: ماهية البلدية

### 1. تعريف البلدية:

تعرف البلدية بأنها " الجماعة الإقليمية السياسية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية"<sup>2</sup>.

كما عرفها المشرع الجزائري بأنها " هي الجماعة الإقليمية الأساسية وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي"<sup>3</sup>.

وتعتبر البلدية بأنها " الجماعة الإقليمية القاعدية للدولة والقاعدة الإقليمية اللامركزية، تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، لها اسم وإقليم ومقر رئيسي يمكن تعديله بموجب مرسوم رئاسي بناء على تقرير الوزير المكلف بالداخلية بعد أخذ رأي الوالي ومداولة المجلس الشعبي البلدي المعني وإخطار المجلس الشعبي الولائي"<sup>4</sup>.

ويبلغ عدد بلديات التراب الوطني حسب القانون رقم 84-09 المؤرخ في 4 فيفري 1984

المتضمن إعادة التنظيم الإقليمي للبلاد 1541 بلدية<sup>5</sup>

### 2. خصائص البلدية:

للبلدية في النظام الإداري الجزائري مجموعة من الخصائص أهمها<sup>6</sup>:

- البلدية هيئة إدارية لامركزية إقليمية.
- تعتمد البلدية أساسا على مواردها الذاتية في تلبية وتغطية نفقات حاجات سكانها.

<sup>1</sup> محمد الصغير بلي، قانون الإدارة المحلية الجزائرية، دار العلوم للنشر والتوزيع، عناية، 2004، ص 24.

<sup>2</sup> أمر رقم 67-24 المؤرخ في 18 جانفي 1967، المتعلق بالبلدية، ص 93.

<sup>3</sup> قانون رقم 90-08 المؤرخ في 17 أفريل 1990، المتعلق بالبلدية، ص 488.

<sup>4</sup> قانون رقم 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 2011، المتعلق بالبلدية.

<sup>5</sup> نسرين شريفي وأخرون، القانون الإداري (التنظيم الإداري- النشاط الإداري)، دار بلقيس، الجزائر، 2014، ص 126.

<sup>6</sup> قانون رقم 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 2011، مرجع سبق ذكره.



- إن نظام البلدية في النظام الإداري الجزائري هي صورة وحيدة وفريدة للامركزية المطلقة بحيث أن جميع أعضاء هيئات ولجان تسييرها وإدارتها يتم اختبارهم بواسطة الانتخاب العام المباشر، ولا يوجد من بينهم أي عضو تم تعيينه أو تكليفه.
- للبلدية اختصاصات متعددة سياسية، إدارية، اقتصادية، اجتماعية وثقافية، تعد الخلية الأساسية للدولة في هذه الميادين.
- تخضع البلدية لنظام الرقابة السياسية والإدارية، إذ تباشر السلطات السياسية والإدارية المركزية رقابة سياسية وإدارية شديدة على البلدية، إذ تعد وحدة سياسية، إدارية، اجتماعية واقتصادية وتعد لامركزية مطلقة في ظل مبدأ وحدة الدولة الدستورية والسياسية.

### 3. المجلس الشعبي البلدي:

يتكون المجلس الشعبي البلدي من مجموعة من الأعضاء، ينتخبون لمدة 5 سنوات بالاقتراع، فإنه يتغير عدد أعضاء المجالس الشعبية البلدية حسب تغير عدد سكان البلدية ضمن الشروط التالية:

الجدول رقم 02: يحدد عدد الاعضاء المجلس الشعبي البلدي تبعا لعدد السكان

عدد السكان	عدد الأعضاء
أقل من 10.000 نسمة	13 عضو.
ما بين 10.000 و 20.000 نسمة	15 عضو.
ما بين 20.001 و 50.000 نسمة	19 عضو.
ما بين 50.001 و 100.000 نسمة	23 عضو.
ما بين 100.001 و 200.000 نسمة	33 عضو.
أكثر من 200.000 نسمة	43 عضو.

المصدر : قانون رقم 01/12، المؤرخ في 14 جانفي 2012، المتعلق بالانتخابات .

المطلب الثاني: كيفية إعداد ميزانية الجماعات المحلية

الفرع الأول: وثائق ميزانية الجماعات المحلية

### 1. الميزانية الأولية:

أطلقت عليها هذه التسمية لأنها الوثيقة الأولى التي يتم إعدادها خلال السنة المالية للجماعات المحلية، فهي عبارة عن كشف وبيان تفصيلي لكافة العمليات المقررة لها خلال السنة، ويتم إعدادها قبل بدء السنة المالية السابقة، "توضع الميزانية الأولية قبل بدء السنة المالية السابقة، ويتم عرضها على شكل تقديرات ( النفقات التي ستصرف والإيرادات التي ستحصل ) التي تعتمزم البلدية على تنفيذها خلال السنة المالية"<sup>1</sup>، ويتم تحضيرها إجباريا قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة لتنفيذها حتى يتم التصويت عليها من طرف المجالس الشعبية، وهي تحتوي على وثائق متعددة تتمثل في<sup>2</sup>:

- الميزانية الأصلية ذاتها؛

- جدول تلخيصي يسمح بالتحقق من توازن بين أقسام الميزانية؛

- جداول إحصائية ملحقة.

وتجدر الإشارة إلى أن الصفحة الأولى من الميزانية تعطي ملخصا عاما عن الوضعية الاقتصادية والسياسية المالية للبلدية.

### 2. الميزانية الإضافية:

المقصود بها هو تصحيح الميزانية الأولية بالزيادة أو بالنقصان في كل من الإيرادات والنفقات، وتعد كآخر أجل في شهر جوان من السنة التي ستطبق فيها. والتصويت عليها من قبل السلطة الوصية يكون قبل 15 جوان من السنة المالية التي تطبق فيها<sup>3</sup>. إذن يتمثل دورها في إعادة النظر في الميزانية الأولية قصد تكميلها وتعديلها بإجراء معادلة النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج تنفيذ ميزانية السنة السابقة. تعتبر إذن الميزانية الإضافية تصحيحا وتتميمًا للميزانية الأولية، وبالتالي الميزانية الإضافية ترحيلية لأنها تتضمن:

<sup>1</sup> المادة 18، قانون رقم 10-11، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 153، قانون رقم 10-11، مرجع سابق ذكره.

<sup>3</sup> المادة 152 من قانون 08/90، مرجع سابق ذكره.

- كل ترحيلات النفقات و الإيرادات المتبقية للسنة المنصرمة.
- ترحيل كل الأرصدة سواء كانت دائنة أو مدينة.
- تعتبر معدلة لأنه يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة و المصادق عليها في الميزانية الأولية المتعلقة بالسنة المعنية.

وللميزانية الإضافية ثلاث مهام وهي:

- ✓ الارتباط بالنسبة للسنة المالية السابقة التي تترك للسنة المالية الجارية عمليات لم تتم بعد أو فائضا من الموارد أو عجزا في المالية؛
- ✓ ضبط الميزانية الأولية للسنة الجارية؛
- ✓ برمجة العتاد.

### 3. الحساب الإداري:

يعرف الحساب الإداري (الختامي) "على أنه الحساب الذي ينطوي على النفقات العامة الفعلية و الإيرادات العامة الفعلية، والذي يتم إعداده عن سنة مالية منتهية". فالحساب الإداري إذن يشكل الإطار المفصل للإيرادات و النفقات المنجزة باستخراج كل ما يتم تحصيله بصفة فعلية وإنفاقه بصفة فعلية، بمعنى آخر هو نتيجة السنة المالية، يقوم بجمع تحصيلاتها في جدول مفصل يسمى الميزان العام والذي بدوره ينقسم إلى قسمين قسم التسيير، وقسم التجهيز<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: كيفية إعداد ميزانية الجماعات المحلية

تمر ميزانية الجماعات المحلية بعدة مراحل سنتطرق إلى كل مرحلة منها ابتداء من مرحلة التنفيذ.

#### 1. مرحلة الإعداد لميزانية الجماعات المحلية:

يقصد بإعداد الميزانية مجموعة العمليات والمراحل التي يمر بها مشروع الميزانية إلى أن يصبح قابلا للتنفيذ فبالنسبة لإعداد مشروع ميزانية الولاية ( ملحق رقم 01) فتقع مهمتها على عاتق الوالي والذي يعرضها على المجلس الشعبي الولائي ليصوت ويصادق عليها كما نصت المادة 160 من قانون الولاية 07/12 وهذا بخلاف ما كانت عليه من قانون الولاية رقم 09/90 حيث كانت تتولى إعداد الميزانية إدارة الولاية .

<sup>1</sup> عبد المطلب عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر 2005، ص60.

أما فيما يخص مشروع إعداد ميزانية البلدية (ملحق رقم 02) فيتولى مهمتها الأمين العام للبلدية تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، وهذا ما نصت عليه المادة 180 من القانون رقم 10/11<sup>1</sup>. نظرا للأهمية البالغة للميزانية في الحياة الاقتصادية فإن إعدادها يتطلب الدقة في اتخاذ الاحتياطات و الإجراءات اللازمة بجدية، لتكون التقديرات قريبة من الواقع، وتولي السلطات البلدية لعملية إعداد الميزانية أهمية بالغة وهذا لانعكاساتها على التنمية المحلية و الوطنية، ولذا يجب أن تكون عملية التحضير مبنية على أسس ثابتة وحجج مقبولة لجعل الموارد المحلية في خدمة المواطنين.

## 2. مرحلة التصويت على الميزانية للجماعات المحلية:

بعد التعرف على مرحلة إعداد الميزانية المحلية تأتي مرحلة مناقشتها من طرف اللجنة المالية التابعة للمجلس الشعبي الولائي بعد عرض مشروع الميزانية<sup>2</sup>. نصت المادة 107 من قانون الولاية على أن الوالي يعد مشروع الميزانية، ويصوت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها، أما الميزانية الإضافية فيصوت عليها قبل 15 جوان من السنة المالية التي تطبق فيها، يتم تقدير الإيرادات والنفقات للميزانية مع الأخذ بعين الاعتبار نتائج السنوات الماضية و تطور الاستثمار مع مراعاة ما استجد في القوانين خصوصا منها ما يتعلق بالجانب الضريبي بعد إعداد مشروع الميزانية. بعد أن يتم مناقشة مشروع ميزانية الولاية يتم التصويت عليها بابا-بابا ويتم فضلا عن ذلك توزيع النفقات و الإيرادات على شكل فصول فرعية ومواد، أما فيما يخص البلدية فمرحلة التصويت و المناقشة للميزانية لا تختلف عن سابقها (الولاية) غير أنه لا بد من ترخيص مسبق للمجلس الشعبي البلدي لتنفيذها وهو ما يعرف بقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ<sup>3</sup>.

فاللجنة المالية للمجلس الشعبي البلدي لها أن تطلب من المصالح البلدية المختلفة ما تريد من المعلومات، وبيانات و مستندات تفيدها في دراسة و فحص مشروع الميزانية واقترح التعديلات اللازمة والمناسبة .

<sup>1</sup> جديدي عتيقة، الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية، تخصص سياسة عامة وإدارة محلية، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2012/2013، ص 99.

<sup>2</sup> نبيل قطاف، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية بلدية بسكرة -مذكرة ماجستير، تخصص نقود وتمويل، قسم العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2004/2005، ص 111.

<sup>3</sup> مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس للنشر والتوزيع، الجزائر 2011، صص 291-292 .

يقوم المجلس الشعبي البلدي بالتصويت على الإعتمادات المالية بابا ومادة - مادة وهذا طبقا للمادة 182 من قانون 10/11، كما يمكن لرئيس المجلس الشعبي البلدي إجراء تحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم عن طريق المداولة .

يتم التصويت على الميزانية الأولية 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق تنفيذها، ويتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المالية التي تنفذ فيها. (المادة 181 الفقرة 02 و03).

### 3. مرحلة المصادقة على ميزانية الجماعات المحلية:

إن المصادقة على الميزانية الولائية تقع على عاتق المجلس الشعبي الولائي وفي حال لم يتم المصادقة على الميزانية الولاية يجوز للوالي أن يعقد دورة غير عادية ويستدعي فيها المجلس للمصادقة عليها، وإذا لم يتوصل إلى المصادقة على مشروع الميزانية يبلغ الوزير المكلف بالداخلية الذي يتخذ التدابير الملائمة لضبطها .

أما بالنسبة للمصادقة على ميزانية البلدية فيقوم المجلس الشعبي البلدي بتحويلها إلى الجهة الوصية للمصادقة عليها، ويعتبر الوالي هو المختص لهذه العملية، إلا إذا كان سكان البلدية أقل من 50000 نسمة فإن المصادقة تصبح من اختصاص رئيس الدائرة، لا يمكن المصادقة على الميزانية إذ لم تكن متوازنة، وفي حالة ما إذا صوت المجلس الشعبي البلدي على ميزانية غير متوازنة، فإن الوالي يرجعها مرفقة بملاحظاته خلال الخمسة عشر يوما التي تلي تاريخ تسليمه إلى الرئيس الذي يخضعها لمداولة ثانية للمجلس الشعبي البلدي خلال عشرة أيام .

يتم إعداد المجلس الشعبي البلدي من الوالي إذا صوت على الميزانية مجددا بدون توازن أو لم تنص على النفقات الإجبارية، وإذا صوت المجلس على الميزانية ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 183 خلال أجل الثمانية أيام التي تلي الأعداد فإنها تضبط تلقائيا من طرف الوالي<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> علاء الدين عشبي، شرح قانون البلدية، دار الندى للنشر والتوزيع 2011، ص 108.

#### 4. مرحلة التنفيذ:

يبدأ التنفيذ الفعلي بالنسبة لكل من ميزانية الولاية و البلدية ابتداء من جانفي ويمتد أجل تنفيذها إلى غاية 16 مارس من السنة الموالية بالنسبة إلى عمليات التصفية ودفع النفقات، وإلى غاية 31 مارس بالنسبة إلى عمليات تصفية المداخل و تحصيلها ودفع النفقات<sup>1</sup>.

وفي حال حدوث عجز في ميزانية الولاية أو البلدية ينبغي اتخاذ التدابير اللازمة لامتناع هذا العجز وضمان التوازن الصارم للميزانية الإضافية للسنة المالية الموالية وتقع هذه المهمة على عاتق المجلس الشعبي الولائي بالنسبة للولاية، والمجلس الشعبي البلدي بالنسبة للبلدية، وفي حال ما لم يتم اتخاذ الإجراءات التصحيحية الضرورية لميزانية البلدية، يجدر بالوالي أن يتخذها من خلال الإذن بامتصاص العجز على مدى سنتين أو أكثر.

أما بالنسبة للولاية وفي حال عدم اتخاذ المجلس الشعبي الولائي التدابير التصحيحية الضرورية يتولى اتخاذها الوزير المكلف بالداخلية والوزير المكلف بالمالية اللذين يمكنهما الإذن بامتصاص العجز على مدى سنتين أو عدة سنوات مالية<sup>2</sup>.

#### المطلب الثالث: أجهزة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والرقابة الممارسة عليها

تعد هذه المرحلة أهم مراحل الميزانية، أي أكثرها أهمية، تمس نشاط أفراد الجماعة سواء من حيث استفادتهم من النفقات المحلية الموجهة لإشباع حاجياتهم المختلفة، أو مساهمتهم في سد وتحمل أعباء هذه النفقات من خلال دفعهم مختلف الضرائب والرسوم، وحتى يكون هناك توازن بين إيراداتها ونفقاتها أوجب وجود رقابة مالية تسهر على السير الحسن لأموال الجماعات المحلية.

#### الفرع الأول: أجهزة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية

##### 1) الأعدان المكلفون بتنفيذ ميزانية الجماعة المحلية :

يشرف على عمليات التنفيذ جهازان منفصلان ومستقلان عن بعضهما البعض، ويشترط وجود فصل عضوي وظيفي بينهما كما تقوم مسؤوليتهما في حالات محددة قانونا وهما: الأمرين بالصرف. و المحاسبون العموميون.

<sup>1</sup> جديدي عتيقة، مرجع سابق ذكره، ص 94-95

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق ص 95.

### ✚ دور الوالي كآمر بالصرف بالنسبة للولاية :

الوالي هو الهيئة الأولى في الولاية فهو ممثل الدولة ومندوب الحكومة على مستوى الولاية، يتم تعيينه من طرف رئيس الجمهورية، يقوم بتنفيذ ميزانية الولاية وهو صاحب القرار فيها فهو الأمر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية الولاية<sup>1</sup>.

حيث يقوم بتسيير موارد الولاية ولإذن بإنفاقها كما له أن يفوض إمضائه لأحد أعوان المصالح التابعة له، والوالي مكلف بتحقيق العمليات الثلاث الخاصة بتنفيذ الميزانية، والتي تدخل في المرحلة الإدارية، وهي من حيث النفقات، الإلتزام بالنفقات، التصفية والأوامر بالدفع، ومن جهة الإيرادات إثبات الإيرادات، التصفية، والأوامر بتحصيلها<sup>2</sup>.

### ✚ دور رئيس المجلس الشعبي كآمر بالصرف بالنسبة للبلدية

إن رئيس المجلس الشعبي البلدي مكلف أمرا بالصرف تحت مراقبة المجلس ورقابة الإدارة العليا بما يلي:<sup>3</sup>

- الحفاظ على أموال البلدية وإدارتها؛
- تسيير إيرادات البلدية؛
- عقد الصفقات وإبرام عقود الإيجار؛
- تمثيل البلدية أمام القضاء؛
- يقوم بإعداد الحساب الإداري للسنة المالية المنتهية .

### ✚ دور أمين خزانة الولاية كمحاسب عمومي بالنسبة للولاية :

- يعتبر المحاسب رئيسيا بصفته رئيسا على تحصيل الموارد وصرفها، ويقوم بالعمليات التالية :
- تركيز العمليات المحاسبية التي يجريها المحاسبون الثانويون والتابعون له؛
  - تنفيذ الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة على المستوى المحلي؛
  - يتكلف بتوزيع المعاشات على مستوى ولايته.

<sup>1</sup> المادة 88 من قانون 90-09 ، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق.

<sup>3</sup> محمد مسعودي، ميزانية الولاية بين التحضير والمتابعة، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة الجزائر، 2006، ص 11.

### ✚ دور المحاسب البلدي كمحاسب عمومي بالنسبة للبلدية :

يمارس المحاسب البلدي مهامه كمحاسب عمومي طبقا للتنظيم المعمول به، استخلاص جميع مداخيل البلدية وجميع المبالغ التي ترجع إليها، وكذا الوفاء بالنفقات التي يصدرها رئيس المجلس الشعبي البلدي الأمر بصرفها، فالمحاسب البلدي له وحده صفة تحصيل الإيرادات ودفع نفقات البلدية المنصوص عليها من طرف القوانين واللوائح التنظيمية، فهو إذن مؤهل لإدارة وحياسة وحفظ الأموال والقيم المالية للبلدية، فبهذه الصورة ملزم خصوصا بما يلي :

- القيام تحت مسؤوليته بكل الإجراءات الضرورية لتحصيل الإيرادات والهيئات والعطايا والموارد الأخرى؛
- القيام بالإعلانات والمتابعات الضرورية ضد المدينين المتأخرين عن التسديد؛
- تنبيه الأمرين بالصرف بانتهاء آجال الإيجارات ؛
- منع سقوط حقوق البلدية بالتقادم.

### الفرع الثاني: الرقابة المالية الممارسة على ميزانية الجماعات المحلية

تكتسب الرقابة علة ميزانية الجماعات المحلية أهمية خاصة باعتبارها خط الدفاع الأول لحماية أموال الجماعة والموارد العامة وضمان الاستخدام الأمثل لها، فالرقابة المالية هي مجموع الإجراءات اللازمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط وسياسات بقصد التصرف على أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب إضافة إلى المحافظة على المال العام من عمليات الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال، وبالتالي فالرقابة المالية تعني التفتيش والملاحظات والمتابعة والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانيات البشرية والمادية والمالية، وكذلك الوثائق والحسابات واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعة كمقياس عمل المسيرين ومعاينة المخالفين.

وتمارس الرقابة على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية حسب الأشكال التالية<sup>1</sup>:

#### 1. الرقابة الإدارية:

الرقابة الإدارية هي المراقبة التي تمارس من داخل الإدارة على نفسها بواسطة الأجهزة التابعة لها (المحاسب العمومي، المراقب المالي، المفتشية العامة للمالية)، كما تعرف باسم الرقابة الداخلية وهي رقابة تهتم بجانب الإنفاق أكثر من جانب تحصيل الإيرادات، وتعد كل من مراقبة المحاسب العمومي ورقابة

<sup>1</sup> عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2012، ص54.



المراقب المالي رقابة سابقة قبلية أي قبل صرف النفقة أما رقابة المفتشية العامة للمالية فتعتبر رقابة لاحقة كونها تجري بعد صرف وتنفيذ النفقات.

#### الرقابة السابقة:

والتي يطلق عليها الرقابة الوقائية وتمثل في إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، إذ لا يجوز وفقا لهذا الأسلوب لأي وحدة تنفيذية من وحدات الاقتصاد العام الارتباط بالتزام أو القيام بدفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة في الدولة بالرقابة على الإنفاق، وتتم عمليات الرقابة إلى جانب النفقات فقط، حيث لا يتصور أن تتم رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات العامة.

#### الرقابة اللاحقة:

تبدأ بعد انتهاء السنة المالية واستخراج الحساب الإداري للولاية أو البلدية، وهذه الرقابة لا تنصب على جانب النفقات فقط كما هو الحال في الرقابة السابقة، ولكنها تمتد لتشمل جانب الإيرادات العامة، علاوة على ذلك التأكد من قيام الجماعة المحلية بتحصيل جميع مواردها وأن كل ما تحصل قد ورد بالفعل إلى خزينة الجماعة المحلية، ويقوم بهذا النوع من الرقابة المفتشية العامة للمالية<sup>1</sup>.

#### رقابة المجالس الشعبية:

وفي هذا الصدد تنص المادة 159 من تعديل الدستور 1996 والتي تنص على أن ( المجالس المنتخبة تضطلع بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي، ويعد المجلس الشعبي البلدي والمجلس الولائي قاعدة هذه المجالس المنتجة ).

#### 1- رقابة المجلس الشعبي الولائي الممارسة على ميزانية الولاية :

وفقا للقانون 90-09 المتعلق بالولاية يحق للمجلس الشعبي الولائي مراقبة التنفيذ الجاري لميزانية الولاية من قبل الوالي في إطار القانون والتنظيم ومطالبته كونه أمر بالصرف بتقديم تقارير دورية أو ظرفية عن تنفيذ الميزانية إلا بعد مصادقة المجلس الشعبي الولائي عليها .

#### 2- رقابة المجلس الشعبي البلدي الممارسة على ميزانية البلدية :

من خلال قانون البلدية نجد أن هناك العديد من الضمانات التي تركز مداولة الرقابة الشعبية ومن بينها جلسات المجالس الشعبية البلدية التي تمتاز بالعلنية وأن لكل شخص طبيعي أو معنوي أن

<sup>1</sup> سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير في القانون، تخصص إدارة مالية، جامعة بن عكنون، الجزائر، 2002/2001، ص12.

يطلع على المداولات ومحاضرها التي يتناولها المجلس الشعبي البلدي. كما يلتزم بأن يعلق هذه المحاضر في الأماكن المخصصة لها لأجل إعلام المواطنين وتسهيل اطلاعهم عليها .

### رقابة السلطة الوصية على الميزانية المحلية

هذا النوع من الرقابة هو الذي يمارس من طرف موظفين مختصين نظرا للأهمية البالغة التي تلعبها الرقابة أثناء تنفيذ وتطبيق الميزانية، وباعتبار أن الوصاية الإدارية هي مجموع السلطات المحددة التي يقرها القانون لسلطة عليا على أشخاص أعضاء الهيئات اللامركزية وأعمالهم قصد حماية المصلحة العامة وبالتالي فإن مصداقية السلطة الوصية تجري ضمن إدارة مركزية بين سلطات الوصاية والسلطة اللامركزية. تلعب السلطة الوصية دورا هاما في رقابة ميزانية الجماعات المحلية نظرا للأهمية التي تتميز بها هذه الأخيرة في المحافظة على ميزانية متوازنة من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لكافة المواطنين عبر إقليم الجماعات المحلية.

والأشخاص الموكلة لهم ممارسة هذه الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية هم:

**1- الوالي :** لقد أسندت للوالي مهمة الرقابة على الميزانية في حدود الإقليمية التابعة له.

**2- رئيس الدائرة :** يعتبر رئيس الدائرة الشخص الثاني الذي يتمتع بسلطات عدم التركيز الإداري في الإدارة المحلية، إذ يأتي بعد الوالي مباشرة وهو ممثل للدولة وظيفته ذات طابع سياسي، ويسهر على مساعدة الوالي على تنفيذ القوانين و الأنظمة وحسن سير المرافق العامة، وهو مكلف بالرقابة على ميزانية البلدية في حالة ما إذا كان عدد السكان لا يتجاوز 50.000 نسمة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سابق ذكره، ص78.

### المبحث الثالث: الميزانية في المؤسسة التربوية

تعتبر المؤسسة التربوية مؤسسة ذات طابع إداري تركز على وظيفة نبيلة في مهمة التربية والتعليم والتكوين العلمي والمهني، فهي مؤسسة عمومية للتعليم تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، تؤدي مهامها حسب طبيعتها انطلاقاً من ابتدائيات، متوسطات وثانويات.

كما أنها تعرف امتداداً طبيعياً للأسرة أوكلت لها مهمة تربوية وتعليمية وتكوينية علمية ومهنية وطبقاً للأحكام العامة لأمر رقم: 76/72 بتاريخ 16/04/1976 فهي مؤسسة عمومية للتعليم تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي يمنح فيها التعليم الأساسي، المتوسط والثانوي قد تكون متوسطة أو ثانوية متشعبة أو داخلية أو نصف داخلية أو خارجية، مختلطة أو خاصة بالبنات فقط.

#### المطلب الأول: الإعداد والمصادقة على الميزانية في المؤسسة التربوية

##### الفرع الأول: إعداد (تحضير) الميزانية

يقوم بتحضير مشروع الميزانية رئيس المؤسسة، و لكن يتولى القيام بهذه المهمة المسير المالي رفقة مدير المؤسسة و نيابة عنه لما يتمتع به من معارف تقنية.

يحضر مشروع الميزانية في بداية كل سنة مالية بناء على التعليمات والأوامر الوزارية واعتماداً على وضعية المؤسسة إلى غاية 31 أكتوبر (عدد الداخلين - نصف الداخلين والخارجيين) وعدد المناصب المالية المفتوحة والمحددة في الخريطة التربوية والإدارية مع الأخذ بعين الاعتبار المبالغ المالية التي حققت والمصاريف التي دفعت خلال السنة المالية المنصرمة وكذلك ارتفاع الأسعار وتقلبات السوق.

#### 1. المكلف بتحضير الميزانية:

"يكون مدير المؤسسة الأمر الوحيد بالصرف في المؤسسة وهذه الصفة تتولى عمليات الالتزام بالنفقات وتصفياتها، ودفعها، في حدود الإعتمادات المخصصة في ميزانية المؤسسة"<sup>1</sup>. و"يجب على مدير المؤسسة بصفته الأمر بالصرف، أن يتابع بانتظام وضعية الالتزامات، ويراقب التواريخ المحددة للالتزامات، وخصوصية اعتماداتها ومحدوديتها"<sup>2</sup>.

من هاتين المادتين ندرك مدى اطلاع المدير على احتياجات المؤسسة فهو بالضرورة المكلف بإعداد ميزانية المؤسسة التربوية بمساعدة المسير المالي "يقوم المدير بالتعاون مع الموظف المكلف

<sup>1</sup> المادة 26، من المرسوم التنفيذي رقم 315/08 المؤرخ في 2008/10/11، والمتضمن القانون الأساسي الخاص بموظفي التربية.

<sup>2</sup> المادة 28، نفس المرجع السابق.

بالتسيير المالي والمادي للمؤسسة بإعداد مشاريع الميزانية وطلبات المقررات المعدلة ويقدم بالاشتراك معه في الحساب المالي إلى مجلس التسيير والتوجيه أو مجلس التربة والتسيير والسلطة السلمية<sup>1</sup>.

## 2. كيفية إعداد الميزانية:

مرحلة الإعداد تعني تحضير الميزانية عن طريق وضع تقدير الإيرادات لتغطية النفقات المقدرة حسب احتياجات المؤسسة لفترة مقبلة وبما أن هذه المرحلة مبنية على التقدير فيجب التزام الدقة إلى أقصى حد ممكن، حتى لا تقع المؤسسة في عجز أو فائض، والذي ينتج عن الخطأ في تقدير الإيرادات أو في تقدير النفقات.

### أولاً: خطأ في تقدير الإيرادات:

قد يحدث عدم تطابق في بعض بنود الإيرادات، بما لا يؤثر على المجموع الإجمالي لها، لأن العجز في بند يغطيه فائض في بند آخر وهذا لعدم تخصيص الإيرادات ولكنه يعتبر سوء تقدير وقد تكون زيادة في الإيرادات الفعلية عن المقدرة، أي فائض في الإيرادات المحصلة عن المصروفات وبالتالي فائض يؤول إلى المال الاحتياطي المتراكم. كما قد يكون الفائض ناتج عن زيادة في عدد التلاميذ لعدة أسباب فيمكن إنفاقه لأنه لا يعتبر سوء تقدير.

### ثانياً : خطأ في تقدير المصروفات:

قد يكون عجز في فصل معين، أي نقص الاعتماد المخصص لهذا الفصل عن المصروف الفعلي وهنا يضطر رئيس المؤسسة إلى طلب اعتماد إضافي. وقد يكون هذا العجز خطأ معوض فقط في بعض الفصول يعوضه زيادة في فصل آخر.

## 3. الوثائق اللازمة في تحضير الميزانية:

تعتمد المؤسسة في إعداد مشروع ميزانيتها على جملة من المعطيات والوثائق تتمثل في:

<sup>1</sup> المادة 31، من المرسوم التنفيذي رقم 315/08، مرجع سابق ذكره.

أ. قرار فتح الاعتماد:

هو القرار الذي يحدد للمؤسسة التربوية الإعتمادات الممنوحة من طرف الدولة خلال السنة. ويشمل اعتماد الدولة للتغذية والاعتماد الخاص بالمصالح المشتركة، وأيضا الإعانة المخصصة لتلاميذ التعليم التقني في حالة ميزانية متقنة واعتماد وحدة الكشف والمتابعة في المؤسسات التي تحتوي عليها.

ب. التعليمات والمناشير الوزارية:

هي نصوص تشريعية تنظيمية عن وزارة التربية سنويا توضح وتضبط طرق تقدير الإيرادات والنفقات.

ت. الخريطة الإدارية:

هي وثيقة صادرة عن مديرية التربية تحدد لنا عدد المناصب المالية المفتوحة في المؤسسة لسلك الموظفين الإداريين والعمال.

ث. الخريطة التربوية البيداغوجية:

مماثلة لسابقتها ولكن تحدد لنا المناصب المالية التربوية أي عدد الأساتذة والأفواج التربوية المسموح بفتحها في المؤسسة.

ج. البطاقة الوصفية:

هي وثيقة رسمية يعدها رئيس المؤسسة بمساعدة المسير المالي في شهر أكتوبر ويحدد فيها العدد الإجمالي للتلاميذ وعدد الأفواج مع التخصصات المتواجدة وتحديد نوعية وصفة التلاميذ "داخلي، نصف داخلي، خارجي". وعلى ضوءها تمنح الدولة اعتمادات التغذية والمصالح المشتركة.

ح. ميزانية السنة السابقة:

الهدف منها تجنب الوقوع في أخطاء التقدير التي وقعت فيها المؤسسة خلال السنة السابقة كاللجوء إلى التحويلات مثلا لتغطية عجز بند ما.

خ. قائمة الموظفين المستفيدين من الطاولة المشتركة:

يتم من خلالها تحديد تقديرات المحصلات وهي تدخل ضمن إيرادات التغذية.

د. وضعية السكنات الوظيفية:

يتم فيها تمييز المستفيدين من السكن لضرورة الخدمة من المستفيدين لمنفعة الخدمة و هذا لتحديد تقديرات في الإيجار و أعباء السكن و هي تدخل ضمن الإيرادات الذاتية للمؤسسة.

ذ. الحساب المالي للسنة السابقة:

يتم فيه دراسة جميع بنود الميزانية بندا بندا لمعرفة الفائض أو العجز المحصل في كل بند، من أجل تجنب الوقوع في أخطاء التقديرات، إضافة إلى الفوائض المسترجعة إلى خزينة الدولة.

ر. قرار منح إعتمادات التسيير للمؤسسة:

وهي وثيقة رسمية يتم من خلالها معرفة الاعتمادات المحددة لكل من المصالح المشتركة و إعانات التغذية ولا يحق لإدارة المؤسسة تجاوزها خلال فترة التنفيذ.

4. مناقشة الميزانية:

بعد انجاز مشروع الميزانية يقدم إلى مجلس التربية والتسيير على مستوى المتوسط ومجلس التوجيه والتسيير على المستوى الثانوي لمناقشة الميزانية بندا بندا، والإدلاء ببعض الاقتراحات والملاحظات لإعطاء الصبغة الرسمية للمشروع، وإعداد محضر للاجتماع من طرف كاتب الجلسة حيث يذكر فيه جدول الأعمال أسماء الحاضرين و الغائبين مع تحديد الوظيفة والإمضاء و ذكر سبب الغياب للأعضاء الغائبين.

و يتشكل هذا المجلس من أعضاء شرعيين و أعضاء منتخبين.

أ- الأعضاء الشرعيون: مدير المؤسسة، المقتصد، الناظر ( في الثانوي)، مستشار التربية

ب- الأعضاء المنتخبون: ممثل عن الإداريين، ممثل عن العمال، ممثل عن المساعدين التربويين

ممثلين عن الأساتذة (03)، ممثلين عن أولياء التلاميذ (02)، ممثلين عن التلاميذ (03) في الثانوي

الدورات: حيث يعقد هذا المجلس ثلاث مرات على الأقل في السنة.

مجلس التربية و التسيير على مستوى المتوسطات يتكون من نفس المجلس بالنسبة للثانويات

ما عدا ممثلي التلاميذ.

### الفرع الثاني: المصادقة على الميزانية

بعد إعداد مشروع الميزانية، لا بد أن يخض لعملية المصادقة من طرف مجلس التربية والتسيير أو مجلس التوجيه والتسيير، وهي تكاد تكون عملية مراقبة أولية للتقديرات وكيفية توزيع الاعتمادات على مختلف بنود الميزانية.

يرسل مشروع الميزانية إلى مديرية التربية في ثلاث نسخ قبل شهر مارس من السنة، و تحفظ المسودة بالمؤسسة يكون مرفقا بمحضر مداولة المجلس والوثائق الرسمية و تقرير المدير، ويشترط أن تكون هذه الوثائق في نسختين ويتم دراسة هذا المشروع ومراقبة الجاميع و ملاحظة ما إذا كان التوازن بين الإيراد والنفقات، مع إمكانية تعديل في مبالغ البنود أو تصحيحها ومدى تطبيق وتجسيد التعليمات الجديدة في منشور إعداد الميزانية.

ترسل نسخة من الميزانية المصادق عليها إلى وزارة التربية، عن طريق مديرية التربية، وترجع نسخة إلى المؤسسة.

في انتظار الموافقة على مشروع الميزانية، يسمح بصرف 12/1 من الاعتمادات المفتوحة في الميزانية السابقة.

### المطلب الثاني: التنفيذ والرقابة على الميزانية في المؤسسة التربوية

#### الفرع الأول: تنفيذ الميزانية

إن تنفيذ الميزانية يعني تحصيل الإيرادات ودفع النفقات المتوقعة والمرخصة في الميزانية، وكذا عمليات الخزينة. وهذه العمليات يتم تحقيقها وفقا لقواعد المحاسبة العمومية التي حددها قانون 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

#### 1. تنفيذ الإيرادات:

تمر عمليات تنفيذ الإيرادات على مرحلتين، مرحلة إدارية تقرر وتنشأ من خلالها الإيرادات والثانية حسابية تتم فيها التحصيلات، علما أن هاتين العمليتين منفصلتين عن بعضهما، طبقا لقاعدة الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

#### أ. مصادر الإيرادات:

تنشأ إيرادات المؤسسة التربوية من:

**الدولة:** وتمثل في كل الإيرادات المحصل عليها من خزينة الدولة والموجهة لتغطية النفقات التي تقع على عاتقها، وإعانات التسيير الممنوحة للموازنة بين الإيرادات والنفقات لميزانية المؤسسة.

**العائلات وغيرها:** وتتكون من حقوق التسجيل، مداخيل التغذية والمداخيل المختلفة الناتجة عن الخدمات التي تقدمها المؤسسة والمتمثلة في الإطعام، الإيواء، بيع بقايا الخبز والشحوم.... الخ.

**الولاية:** وتمثل في كل الإيرادات الواردة من الولاية والموجهة للنفقات التي تقع على عاتقها.

### ب. عمليات تنفيذ الإيرادات:

#### المرحلة الأولى : الإثبات

هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي<sup>1</sup> فتسجل من خلاله حقوق المؤسسة على مدينيها فهو يعد تصرفا إداريا من صلاحيات الأمر بالصرف.

#### المرحلة الثانية : التصفية

وهو إجراء يقوم به الأمر بالصرف في تسليم سند القبض للمحاسب العمومي الذي يدونه في كتاباته المحاسبية، ويصبح بعدها مسؤولا عن تغطية وتحصيل الإيرادات.

#### المرحلة الثالثة: التحصيل

"يعد التحصيل لإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية"<sup>2</sup>

يتعين على المحاسب العمومي قبل القيام بتحصيل الإيرادات التحقق من شرعيتها ومن صحة ترخيصها بالقانون و عدم فعل ذلك يعتبر خطأ جسيما يعاقب عليه القانون.

### ت. سندات الإيرادات:

السندات التي يستلمها المحاسب العمومي هي:

✓ كشف التلاميذ الحاضرين إلى غاية 1 أكتوبر التي تعتبر وثيقة مالية وإدارية أساسية لمتابعة حقوق التسجيل وتكاليف النظاميين الداخلي والنصف الداخلي والتي يستند عليها المسير المالي لفتح سجل الحقوق المثبتة على العائلات.

✓ بطاقات الدخول والخروج للتلاميذ بعد وضعية أكتوبر.

✓ وصلوات الإتلاف.

<sup>1</sup> المادة 16، من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 18، من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.



✓ قائمة المشاركين في الطاولة المشتركة.

✓ قائمة الموظفين الساكنين بالمؤسسة، لتحصيل حقوق الكراء وأعباء الكراء (الماء، الكهرباء، الغاز).

### ث. طرق قبض الإيرادات:

يتم قبض الإيرادات بإحدى الطرق التالية:

- نقدا وتدفع لصندوق المؤسسة مباشرة.

- التحويل إلى حساب خزينة المؤسسة

كل قبض للإيرادات مهما كان مصدرها يكون مصحوبا بوصل إيراد من دفتر الوصولات.

## 2. تنفيذ النفقات:

### أ. عمليات تنفيذ النفقات:

#### المرحلة الأولى: الالتزام

وهو إبرام عقد ويقوم بهذا العمل مدير المؤسسة كأن يمضي على طلب بضاعة أو طلب القيام بخدمة أو الالتزام بصفقة، فتتحمل المؤسسة في ذمتها المالية التزام تسديد تكاليف الصفقة المبرمة والمؤهل الوحيد لعقد مثل الصفقات هو رئيس المؤسسة لان ذلك يدخل في نطاق الصلاحيات المخولة بصفة الأمر بالصرف و يمكن له أن يخول للمقتصد حق القيام بذلك خاصة إذا كان الأمر يخص المصاريف العادية كالتموينات الغذائية مثلا.

أما فيما يخص المنح فيكون عبارة عن قرار تلتزم بموجبه الدولة بإعطاء التلميذ المنحة الداخلية أو نصف الداخلية.

#### المرحلة الثانية: التصفية

وهي تحديد مبلغ معين لنفقة معينة ومراقبة الوثائق المبررة التي تسلم إلى المسير المالي للدفع والتأكد من أن الخدمات المطلوبة قد أنجزت فعلا وفق للشروط والمواصفات المتفق عليها في العقد، وتمثل هنا في مراقبة الفاتورات بالنسبة للبضائع و الكشف بالنسبة للخدمات الأخرى "كالغاز، الماء، الكهرباء".

أما فيما يخص الرواتب في الوثيقة المبررة هي قائمة للتصفية، كذلك بالنسبة لكل نفقات التسيير كالمخ و الساعات الإضافية. إذن للتصفية هناك مرحلتين: (مراقبة الوثائق المبررة وإنجاز حوالة للدفع لاستعمال الوثائق المبررة).

### المرحلة الثالثة: الأمر بالصرف

وهي العملية الوحيدة التي تتمثل في إمضاء الأمر بالصرف على الوثائق المبررة والحوالات، ويكون الإمضاء شخصيا.

### المرحلة الرابعة : الدفع

ويقوم بهذا العمل المسير المالي كمحاسب عمومي تحت مسؤوليته الشخصية. إذ يجب أن يتحقق ثمانية من أن الالتزام قانونيا و أن الاعتماد المخصص كافيا و يقوم بمراقبة الحوالات والوثائق المبررة كالفواتير و الكشوف وقائمة التصفية.

وبعد ذلك تسجل الحوالة في سجل الصندوق اليومي وفي سجل النفقات بعدها يقوم المحاسب العمومي بإنجاز كشوف الدفع لصالح الممولين و الإمضاء على صك الدفع وإيداع هذه الوثائق لدى الخزينة العمومية للتحويل لصالح الممولين الدائنين .

أخيرا تحفظ حوالة الدفع داخل كشف الحوالات المدفوعة الذي يفتح لكل بند من بنود الميزانية .

### الفرع الثاني: الرقابة على الميزانية

إن المراقبة المالية عملية ذات فوائد كثيرة من ذلك أنها تمنع التسيير الفوضوي وتجبر على احترام القوانين الأساسية للمحاسبة والتسيير وقد سطر مشروع الإطار القانوني للمراقبة في المؤسسات التعليمية و بين السلطات التي لها صلاحية المراقبة الإدارية والقضائية والتشريعية والتي تقع قبل وأثناء و بعد عملية تنفيذ الميزانية.

### 1. الرقابة المالية الداخلية:

#### أ. الرقابة الممارسة من طرف المسير المالي:

هي المراقبة التي يقوم بها المسير المالي أثناء تنفيذ الميزانية بصفته محاسبا عموميا إلا انه يضمن متابعة دقيقة للعمليات الإدارية التي اتخذها الأمر بالصرف و ذلك بمراقبة ما يلي<sup>1</sup>:

- مطابقة العملية مع القوانين و الأنظمة المعمول بها؛
- صفة الأمر بالصرف؛
- شرعية عمليات تصفية النفقات؛
- توفر الإعتمادات؛
- إن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة؛
- الطابع الابرائي للدفع؛
- تأشيرات عمليات المراقبة التي تنص عليها القوانين؛
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

ويستنتج من ذلك أن مراقبة المسير المالي تهدف إلى المحافظة على شرعية النفقة دون أن يعترض على صلاحيتها التي تبقى من اختصاص الأمر بالصرف وتجدد الإشارة إلى أن في المؤسسات التعليمية للمسير المالي عملية التعليق للنفقة بتفويض عملي من الأمر بالصرف. "حيث يقوم المسير المالي بصفته موظفا محاسبا و تحت سلطة رئيس المؤسسة بالتسيير المادي و المالي لها"<sup>2</sup>.

#### ب. الرقابة الممارسة من طرف الأمر بالصرف:

تتمثل هذه المراقبة في "تنفيذ الميزانية، الأوامر بالصرف، عمليات حساب الدخل بالصندوق والمخازن إضافة إلى عمليات الجرد"<sup>3</sup>.

فعلى المحاسب المالي ألا يقبل كل الأوامر الصادرة عن رئيس المؤسسة المسئول الأول والأخير عن نتائج مراقبة وجود الإعتمادات و تخصيص النفقات:

<sup>1</sup> المادة 36، من القانون رقم 90-21، مرجع سابق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 10-230 المؤرخ في 2010/10/02 المتعلق بالأحكام المتعلقة بتنظيم المؤسسات التعليمية

وسيرها.

<sup>3</sup> المادة 02 من القرار الوزاري رقم 1060 المؤرخ في 1983/09/15 المتعلق بكيفية مراقبة وإشراف المدير على تسيير المؤسسة.

في هذه الحالة يكون المسير المالي مسئولاً شخصياً باعتباره محاسباً عمومياً (سواءً بالدفع أو بالقبض) عليه أن يتأكد قبل أن يؤشر على الحوالات أن الإعتمادات المالية موجودة وكافية وأن المبلغ الموجود على الحوالة لا يتجاوز الاعتماد المالي المفتوح في ميزانية المؤسسة ثم يراقب هل أن موضوع النفقة مطابق للباب أو البند الموجود في الميزانية والذي خصصت له تلك النفقة، ويتأكد أيضاً من صحة المدفوعات وهذا يطلب الوثائق الثبوتية المحددة قانوناً كما يراقب بالإضافة إلى كل هذا بأن الحوالات المرسله و المبالغ الواجب قبضها مطابقة لكتابته المحاسبية.

### ت. رقابة الوصاية:

لمدير التربية صلاحية مراقبة ومتابعة التسيير المالي والمادي لكل المؤسسات التربوية فله صلاحيات مراقبة محاسبة المؤسسة للاطلاع على شرعية العمليات والكتابة واحترام صرف بنود الميزانية ويطلع على كيفية تخصيص الإعتمادات المالية المفتوحة من خلال الوضعية الشهرية للصندوق، كما تتم مراقبة و بصفة خاصة تنفيذ الصفقات ومدى مطابقتها للشروط المطلوبة.

### ث. رقابة وزارة التربية الوطنية:

إن لوزير التربية صلاحية مراقبة ومتابعة التسيير المالي والمادي لكل المؤسسات التربوية من خلال المفتشية العامة وعبر مفتشي التربية والوطنية للتسيير المالي والمادي وعبر اللجان المكلفة بمهمة أو تحقيق خاص.

## 2. الرقابة المالية الخارجية:

تمارسها أجهزة تابعة لرئاسة الحكومة من خلال وزارة المالية ومن طرف مجلس المحاسبة.

### أ. رقابة مفتش الخزينة:

يمارس مفتش الخزينة العمومية عملية مراقبة حسابات المؤسسات التربوية حيث يسهر على تطبيق القانون وقواعد الميزانية، و تركز رقابته أساساً على المراحل التي تمر بها النفقة و يحقق الالتزامات والأوامر التي يصدرها المدير بشأن صرف النفقة كما يراقب توفر الإعتمادات المالية، ويفحص التموينات و يتفقد المخازن و المحاسبة المادية، كما يباشر عملية فحص المجرودات. بصفة عامة تتدخل الخزينة لمراقبة النفقات العامة عند نهاية عملية تسديد الأمر بالصرف بمراقبة ( تعريف الأمر بالصرف و توقيعه، توفر الإعتمادات، احترام تبويب النفقة حسب تصنيف الميزانية، صحة المستندات المقدمة، صحة الدين).

ب. رقابة مجلس المحاسبة:

يمارس مجلس المحاسبة رقابتين فيما يتعلق بالمؤسسات التربوية "الأولعلى رئيس المؤسسة باعتباره الأمر بالصرف، و الثانية على المسير المالي باعتباره محاسباً عمومياً مسئولاً مباشرة عن أعماله أمام المجلس"<sup>1</sup>.

يشارك مجلس المحاسبة في توجيه الأعمال ويمارس رقابة داخلية وأخرى خارجية على المؤسسات و المصالح المالية، ويتابع تنفيذ تلك الأعمال وكيفية استغلال النتائج. فمجلس المحاسبة يراقب مختلف الحسابات التي تبين مجموع العمليات المالية والحسابية بحيث يقوم بالفحص والتحقيق من صحتها وقانونيتها وجدديتها و هناك رقابات أخرى تمارسها وزارة العمل ووزارة الحماية الاجتماعية و غيرها لضمان احترام القوانين و التنظيمات في الميدان المالي.

المطلب الثالث: ترشيد الإنفاق التربوي

الفرع الأول: ترشيد الإنفاق التربوي من الناحية القانونية و العلمية

1. الالتزام بتطبيق القوانين و النصوص التنظيمية:

ينبغي على جميع الهيئات المعنية بصرف النفقات العمومية و من ضمنها السادة مسيري المؤسسات التربوية من أمرين بالصرف و مقتصدتين، أن يلتزموا بتطبيق القوانين و التشريعات والنصوص التنظيمية المعمول بها فيما يخص النفقات العمومية والأموال الوطنية و قانون الصفقات العمومية و القانون التوجيهي للتربية ومختلف المراسيم التنفيذية المفسرة المكملة لهم و القرارات الصادرة عن وزارة التربية الوطنية والتي جميعها تؤكد على ترشيد النفقات العمومية و التربوية منها بصفة خاصة و أهم هذه القوانين و النصوص هي:

- قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية الصادر بتاريخ 15/08/1990 و المراسيم المفسرة و المكملة له و هي 314/313/312/311 الصادرة بتاريخ 07/09/1991.
- قانون 30/90 المتعلق بالأموال الوطنية الصادر بتاريخ 01/12/1990 و المراسيم التنفيذية المكملة و المفسرة له و هي 455/454 الصادرة بتاريخ 23/11/1991.

<sup>1</sup> المادة 08 من القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04/12/1990 والمتعلق بمجلس المحاسبة وسيوره.

- قانون الصفقات العمومية و يتمثل في مجموعة مراسيم تنفيذية و رئاسية مرتبة حسب التسلسل الزمني لها.
- بيان مجلس الوزراء المنعقد بتاريخ 2008/08/31 المتضمن التوصيات العامة المتعلقة بالترشيد التي أصدرها فخامة السيد رئيس الجمهورية.
- مختلف القرارات و المعايير الصادرة عن وزارة التربية الوطنية و المتعلقة بالنواحي المالية و المادية و كيفية إعداد مشاريع ميزانية المؤسسات التربوية.
- تعليمة وزارة التربية الوطنية رقم 252 الصادرة بتاريخ 2008/07/31 و المتعلقة بالاستعمال العقلاني لأموال الدولة.
- المذكرة الصادرة المفتشية العامة لوزارة التربية الوطنية و المتعلقة بإعداد الأنشطة للسنة الدراسية 2009/2008 و التي تحتوي على الكثير من التوجيهات الخاصة بالترشيد.

## 2. تجنب سوء التسيير و التبذير و النفقات الغير المبررة:

إن السياسة العامة للدولة الجزائرية في الوقت الراهن هي محاربة التبذير بكافة أشكاله و يتبين ذلك من خلال تصريح معالي السيد وزير المالية بتاريخ 2008/09/16 بأن وزارته ستتخذ إجراءات جادة بشأن محاربة التبذير و ترشيد النفقات، و هذا بناء على أوامر فخامة السيد رئيس الجمهورية في اجتماع مجلس الوزراء بتاريخ 2008/08/31 أو من خلال جلسات الاستماع التي يعقدها مجلس الوزراء.

بما أن قطاع التربية الوطنية معني بهذه المسألة فقد جاءت تعليمة معالي السيد وزير التربية الوطنية رقم 252 بتاريخ 2008/07/31 و الموجهة إلى كافة مدراء التربية و الهيئات التابعة للوزارة و المؤسسات التربوية بكافة أصنافها واضحة في هذا الشأن، حيث تنص على تجنب كل نفقة مفرطة أو غير مبررة و ليست ضرورية و أكد على الصرامة في استعمال الأملاك العمومية و تنفيذ مختلف آليات الإنفاق التربوي، كما دعا إلى تسيير الصفقات العمومية طبقا للقانون و الشفافية التامة و في هذا السياق نوه معاليه بالدور الإيجابي الذي تلعبه المفتشية العامة للوزارة من خلال التحقيقات التي تجريها و أكد عزمه على المتابعة القضائية للمتهمين.

كما أكد السيد الوزير في تعليمته على ضرورة صيانة الممتلكات و المحافظة عليها للتقليل من حجم البرامج الموجهة لقطاع التربية و اعتبر أن هذا كله هو السبيل إلى التسيير الرشيد لقطاع التربية الوطنية.

### 3. صيانة الممتلكات و المنشآت التربوية:

تلعب الصيانة دورا هاما في ترشيد عملية الإنفاق التربوي حيث تعمل على إطالة عمر الافتراضي لجميع الممتلكات والتجهيزات المخصصة لقطاع التربية. تعتبر الصيانة الوقائية كذلك من أهم أنواع الصيانة حيث يجب وضع مخطط للصيانة مدروس في إطار عمليات التحضير للدخول المدرسي. وتلعب الخدمة الداخلية في المؤسسة دورا هاما في اكتشاف الأعطاب ومختلف الاختلالات التي تمس المرافق المبنية في المؤسسة التي يمكن من معالجتها بواسطة الاعتمادات المخصصة لهذا الغرض في الميزانية، و في حالة كون معالجة الأضرار الواقعة على مباني المؤسسة فيجب السعي لدى الوصايا من أجل تسجيلها ضمن مخطط الإصلاح الواقعة على عاتق الدولة.

كما يجب ضمان صيانة الممتلكات و التجهيزات المخصصة لقطاع التربية بالآليات المتوفرة في المؤسسة و خاصة ضمان الحراسة الدائمة والمشددة ليلا و نهارا من الداخل و الخارج، و توفير وسائل الحماية و الإنذار المسبق الخاصة بالأخطار المختلفة التي تتع المراقبة الدائمة لعملية الإنفاق التربوي.

إن ترشيد الإنفاق التربوي يقتضي وجود مراقبة دائمة و مستمرة من طرف الهيئات المكلفة بذلك سواء التابعة للوصاية أو المصالح الخارجية.

### 4. المراقبة الدائمة لعملية الإنفاق التربوي:

حيث تتم أول مراقبة تتم بواسطة المجالس التي تعقد بالمؤسسة التربوية و خاصة مجلس التوجيه و التسيير و مجلس التربية و التسيير و كذا رقابة المدير اليومية على مختلف جوانب سير العملية المادية و التربوية، و من ثم تأتي مراقبة الوصاية عن طريق المفتشية العامة لوزارة التربية الوطنية و هي رقابة التسيير حيث تستهدف كشف أي انحراف أو مخالفة للقواعد القانونية المتعلقة بالتسيير.

حيث يمكن في كل حالة القيام بالتصحیحات الضرورية أو مساءلة الأشخاص المعینين أو الحصول على تعویض أو اتخاذ تدابير من شأنها تفادي وقوع مثل هذه التصرفات أو جعل ارتكابها أكثر صعوبة في المستقبل.

## الفرع الثاني: دور المفتشية العامة في ترشيد الإنفاق التربوي

### 1. دور مفتشي التسيير المالي والمادي:

يلعب السادة مفتشي التربية الوطنية للتسيير المالي دورا هاما في ترشيد الإنفاق التربوي من خلال زيارات التفتيش والمراقبة التي تشمل مختلف الجوانب المتعلقة بالتسيير المالي والمادي، وخاصة فيما يتعلق بإنجاز وإعداد الميزانية حسب المعايير المنصوص عليها في المنشور الوزاري الخاص بإعداد مشاريع الميزانية ومراقبة مدى عقلانية ومناسبتها لخصوصيات كل مؤسسة، كما يلاحظون نسبة الترشيد في استهلاك الاعتمادات المالية، من خلال اطلاعهم على مختلف الوثائق المحاسبية، وكذا مشروعية المداخل والنفقات وكذلك مدى تطبيق القوانين والتنظيمات فيما يتعلق بالحاسبة المالية والمادية، واحترام الصلاحيات بالإضافة إلى مراقبتهم للمرافق ومدى تفعيل الإمكانيات المالية والمادية للعملية التربوية وبناء على ذلك القيام بعملية توجيه وإرشاد مختلف الموظفين القائمين على تنفيذ الميزانية وتزويدهم بالنصوص القانونية التي تحكم التسيير المالي والمادي للمؤسسات التربوية.

### 2. دور مفتشي الإدارة:

يقوم السادة مفتشي التربية الوطنية للإدارة بمراقبة السير الحسن للمؤسسة التربوية في مختلف النواحي الإدارية و الصلاحيات المالية الممنوحة و مدى تفعيل الإمكانيات المالية و المادية الممنوحة للمؤسسات و كذلك مدى ترشيدها و الاستعمال العقلاني لها، بالإضافة إلى تقديم التوجيهات و الإرشادات اللازمة لترشيد الإمكانيات المتوفرة في المؤسسة.

### 3. دور مفتشي الوطنية للمواد:

من خلال زيارة السادة مفتشي التربية الوطنية للمواد وكذلك مفتشي المواد للتعليم المتوسط ومفتشي التعليم الابتدائي تتم مراقبة عملية ترشيد الفعل التربوي، من حيث الربط بين الإمكانيات المالية والمادية المتوفرة بالمؤسسة ومدى توظيفها، خاصة الوسائل التعليمية و وسائل الإيضاح والتجهيزات، و تقدم اقتراحاتهم فيما يتعلق بالإقتناءات المناسبة لمواكبة الإصلاحات الجارية في المنظومة التربوية وخاصة من الناحية البيداغوجية و التربوية لتفادي الاقتناءات الغير مناسبة والتي



لا فائدة منها، و التي قد تشكل هدرا للأموال العمومية الخاصة بالإنفاق التربوي وفي هذا كله ترشيد لاستعمال الاعتمادات المالية المخصصة بشكل خاص للوسائل البيداغوجية.

### خلاصة:

توصلنا من خلال هذا الفصل إلى أن ميزانية المؤسسات العمومية تعد أداة فعالة لتسيير مصالحها، وعملية تحضيرها وتنفيذها تتم في الإطار الذي حدده القانون، حيث تتم هذه العملية تحت أعين هيآت رقابية مختلفة لضمان شرعيتها ومصداقيتها، فهي تحتاج لتغطية الوظائف المتعددة التي تتولاها في مختلف الميادين المتحصلة على موارد ذاتية تضمن لها نجاح دورها من خلال المساهمة في تطوير الاقتصاد. وكلما زادت هذه الموارد وحسن استغلالها في الميزانية زادت فعالية المؤسسات العمومية ومكناها ذلك من تلبية حاجيات السكان المتزايدة خاصة ميزانية الجماعات المحلية، مما يؤدي إلى ممارسة اختصاصاتها على أكمل وجه.

# الفصل الثالث :

دراسة ميدانية بتأنيده محمود بن محمود

## تمهيد:

تتمتع المؤسسات التربوية بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتخضع للقواعد العامة للمحاسبة العمومية ويتولى تطبيق هذه القواعد رئيس المؤسسة كأمر بالصرف و المقتصد كمحاسب عمومي ومن خلال هذا التعريف للمؤسسة التربوية نلاحظ أن للمقتصد مهام إدارية، تربوية، مالية ومحاسبية طبقا للقرار الوزاري رقم 829 المؤرخ في 1991/11/13 المتضمن مهام المقتصد ومن يقوم بوظيفتهم .

وبالرجوع إلى المادة 121 والمادة 128 من المرسوم التنفيذي رقم 315/08 المؤرخ في 2008/10/11 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين لأسلاك التربية الوطنية الذي يكلف مساعدو المصالح الاقتصادية ونواب المقتصدين بمساعدة المقتصد الرئيسي والمقتصد ونائب المقتصد المسير في التسيير المالي و المادي في المؤسسات التعليمية ويقومون بمهام إدارية ومحاسبية ويشاركون في الخدمة الداخلية ويمكن أن يخلفوهم في حالة مانع أو غياب.

ومن هنا يصبح واجبا و ضروريا على كل أعوان المصالح الاقتصادية الإلمام بكل الجوانب المالية و المحاسبية بما فيها مسك مختلف السجلات المحاسبية و كيفية توقيف الصندوق، ومن خلال مبحثنا هذا سوف نتطرق إلى التعريف بالمؤسسة محل الدراسة والمتمثلة في ثانوية محمود بن محمود، إضافة إلى مختلف السجلات المالية والمحاسبية المستعملة، وفي الأخير قمنا بدراسة وتحليل ميزانية المؤسسة لسنوات الثلاث الاخيرة 2015،2016،2017.

المبحث الأول : التعريف بالمؤسسة وتركيبها الإدارية و التربوية

المطلب الأول : تعريف المؤسسة وموقعها:

### 1. تعريف المؤسسة:

ثانوية محمود بن محمود هي مؤسسة عمومية تربوية ذات الشخصية المعنوية والاستقلالية المالية تطابقا مع المادة:رقم 77 من الأمر الرئاسي رقم: 35-76 المؤرخ في: 16 أفريل 1976. وهي تابعة لوزارة التربية الوطنية تحت وصاية مديرية التربية لولاية قالمة ، أنشئت في 10/09/1963 كثانوية بقاعدة 03 ، وذات النظام الداخلي فهي تعتبر أول ثانوية بالولاية،وفي سنة 2010 تحولتالمؤسسة إلالنظام النصف داخلي بطاقة 200 وجبة ،هذا بموجب القرار رقم: 181/0.3.8/2010 المؤرخ في: 30 أوت 2010.

وتم تسميتها على اسم محمود بن محمود الذي ولد سنة 02 أفريل 1927 وزاول دراسته بمسقط رأسه، وبدأ حياته الوظيفية كمدرس للغة العربية بثانوية سطيف، ثم عين سنة 1965 مديرا لمديرية التربية لولاية عنابة والتي كانت تشمل آنذاك كل من الولايات قالمة، الطارف وسوق اهراس، توفي في 27 فيفري 1968 إثر حادث مرور بالجهة الشمالية لزيغود يوسف ولاية قسنطينة.

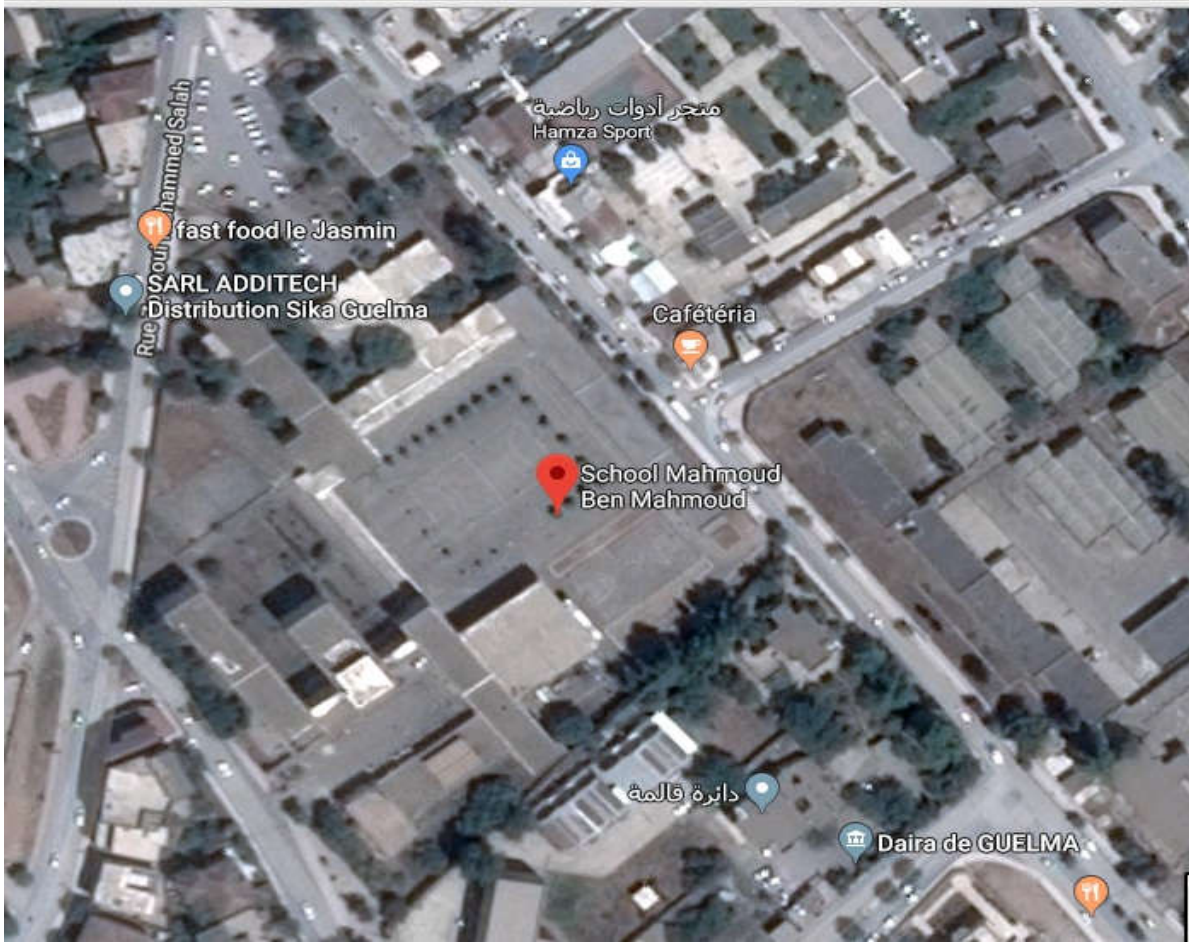
### 2. الموقع :

تقع ثانوية محمود بن محمودببلدية قالمة ،دائرة قالمة ،ولاية قالمة تبعد عن مقر البلدية بحوالي 300 متر وعن مقر الدائرة بحوالي 20 متر وعن مقر الولاية بحوالي 150متر ،وهي تتربع على مساحة إجمالية قدرها: 2000 م<sup>2</sup> منها 1000م<sup>2</sup> مبنية و 1000م<sup>2</sup> غير مبنية.

يحدها من الشرق مقر الدائرة ومستشفى الحكيم عقبي ومن الغرب مجمعات سكنية، أما من الشمال

المركز الثقافي ومجمعات سكنية ومن الجنوب متقن شعلال مسعود ومجمعات سكنية.

## الشكل رقم 03: موقع ثانوية محمود بن محمود



المصدر:

<https://www.google.com/maps/place/School+Mahmoud+Ben+Mahmoud>

المطلب الثاني: هياكل مؤسسة محمود بن محمود

إن هاته المؤسسة التي نحن في صدد دراستها تمتاز بتوفر جيد لمعظم الهياكل المطلوبة في كل المؤسسات

من هذا النوع وهاته الهياكل موزعة كالتالي:

✓ حجرات الدراسة: 25 حجرة.

✓ مكاتب إدارية: 10 مكاتب،

✓ مكتبة : 01 + قاعة مطالعة 01.

✓ مخابر الإعلام الالي: 02

✓ المخابر والورشات : 09 مخابر + 03 ورشات

✓ قاعة أساتذة : 01 .

✓ قاعة أرشيف : 01 .

✓ ملعب : 01 .

✓ المرآد: 05

✓ مطبخ ومطعم : 01 + 01 .

✓ السكنات الوظيفية : 13 سكنات منها 09 مشغولة ( مدير المؤسسة، الناظر، المسير المالي،

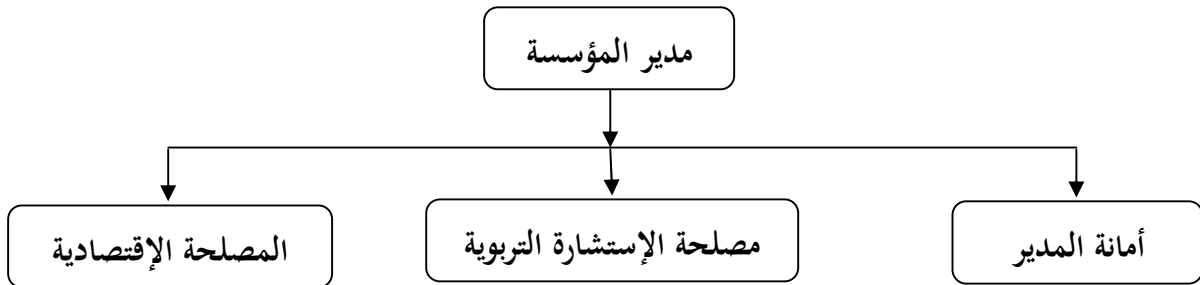
الحاجب.....).

### المطلب الثالث: التركيبة الإدارية و التربوية للمؤسسة

وفقا أو استنادا على آخر خريطة تربوية لمناصب المؤسسة والمرقمة تحت رقم F4/02 بتاريخ:26

سبتمبر 2012 فإن المؤسسة تتكون من تركيبة إدارية متوافقة حيث أن المؤسسة تتكون من:

### الشكل 04: مخطط التركيبة الإدارية لمؤسسة تربوية



المصدر: من إعداد الطالبين

أ. مدير المؤسسة :

فهو المدير والأمر بالصرف في آن واحد وبذلك فهو ينطوي تحت أركان المادة رقم: 23 من القانون

90-21 المؤرخ في: 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية. فهو الممثل الوحيد للمؤسسة بصفة قانونية أمام

كل الهيئات سواء كانت داخلية أو خارجية.

## ب. أمانة المدير:

هي أقرب المصالح التابعة بصفة مباشرة لمدير المؤسسة و ذلك كونها هي المسؤولة على تنفيذ كل عمليات السكرتارية الخاصة بالسيد المدير ( الأمر بالصرف ) فهي تتولى عمليات الاستقبال والتوزيع وكذا أرشفة المعلومات من وإلى المدير، إذ هي الواسطة بين المدير وباقي المصالح. وهاته المصلحة تتكون من موظف واحد.

## ت. مصلحة الاستشارة التربوية:

فهي من بين أهم المصالح حسب المخطط الهيكلي التنظيمي للمؤسسات التربوية، فهي التي تتولى المتابعة البيداغوجية والتربوية، وهي المتعامل الوحيد المباشر مع الوسط التربوي ( أساتذة + تلاميذ ) وهي تشمل على مستشار تربوي واحد (01) بالإضافة إلى ثلاثة (03) مساعدين تربويين . وهي أيضا مصلحة تشرف تربويا على تسيير ومتابعة 24 أستاذ مؤطرين لتلاميذ المؤسسة البالغ عددهم 960 حسب إحصائيات أكتوبر 2017.

## ث. المصلحة الاقتصادية:

هي مصلحة يشرف على تسييرها مسير مالي ( محاسب عمومي ) ينطوي تحت أركان المادة رقم: 33 من القانون 21-90 المؤرخ في : 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فهو يشرف على تسيير المؤسسة من الناحية المالية بالتنسيق مع الأمر بالصرف من المهام الموكلة لهذه المصلحة تسيير ومتابعة عمال الصيانة والخدمات البالغ عددهم اثنا عشرة ( 12) عامل، وزيادة على تسييرها لمخازن المؤسسة ومسؤولياتها على جميع التوريدات فإنها مسؤولة على صيانة المؤسسة هيكلًا وتجهيزًا ومسؤولة على تغذية تلاميذ النصف الداخلي والبالغ عددهم 128 تلميذ منهم 120 تلميذ ممنوح و الباقي غير ممنوحين.

فمن هاته المسؤوليات المادية و المالية، تنبثق مسؤولياتها المباشرة على تنفيذ ومتابعة ميزانية المؤسسة، وعليه يمكننا انطلاقًا من كل الإحصائيات المقدمة عن هاته المؤسسة يمكننا تصور حجم المسؤولية الملقاة على هاته المصلحة سواء ماديًا أو ماليًا.

ولتكن دراستنا هنا دراسة وضعية ميزانية المؤسسة بصفة عامة انطلاقًا من السنة المالية 2015 إلى السنة

المالية 2017.



## المبحث الثاني: السجلات المالية المرتبطة بالميزانية

قبل أن يشرع المسير المالي في استعمال السجلات الجديدة، يتعين عليها أن يكون السجل رسمي حسب النصوص السارية المفعول، منسوخاً وغير محضر باليد وينشأ مع نشأة المؤسسة و وجود الأمر بالصرف ويكون رسمي وجاهز للشغل بعد عدده وختمه من قبل الأمر بالصرف أي ترقيم تصاعدي من 01 إلى آخر عدد وتحدد آخر ورقة بالقيود الكتابي مثال ( الورقة تحمل رقم 50 تكتب عليها العبارة " الخمسون و الأخيرة") وتحمل كل ورقة من السجل ختم الأمر بالصرف و توضع الدمغة على أول ورقة وأخر ورقة من السجل وعند الانتهاء من الترقيم والختم تكتب عبارة القيد القانوني على أول صفحة السجل صياغتها كما يلي :

السجل الحاضر يحتوي على 75 (خمسة وسبعون) ورقة عدة وختمة من قبلنا نحن رئيس المؤسسة لتسليمه إلى المسير المالي لأجل تحصيل كل إيرادات المؤسسة .

حرر ..... التاريخ.....

إمضاء المدير

## المطلب الأول: السجلات والوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالإيرادات

## الفرع الأول: السجلات المالية والمحاسبية الخاصة بالإيرادات

## 1. دفتر الوصولات : رقم التصنيف بالمصلحة ( 2 . 16 )

كل الإيرادات مهما كان مصدرها و مهما كانت طبيعتها فإنها تسجل في دفتر الوصولات، الذي يفتح مع بداية السنة المالية (01/01) إلى غاية 12/31 و يكون الترتيب متتاليا من 01 إلى 300، ثم من 301 إلى 600، ثم 601 إلى 900 ..... الخ.

و عند تحرير الوصل يجب أن لا يكون منقوصا من المعلومات مثل لقب و اسم المعني (كتابة واضحة)، القسم إذا كان الأمر يتعلق بالتلميذ، موضوع التحصيل مع ذكر المعلومات الضرورية، رقم الباب، البند، رقم الحوالة، التاريخ، السنة المالية ..... الخ، و إبراز كيفية التحصيل بوضع العلامة في الخانة المناسبة، نقدا، ح ج خ، عملية ترتيبية.

وينجز الوصل في نسختين الأصلية تسلم للمعني و النسخة الثانية تحفظ بالدفتر لإثبات التحصيل، و تسجل في الجهة المقابلة في العمود الأول مداخيل اليوم وفي العمود الثاني المداخيل من 01/01 إلى يومنا هذا.

### 2. سجل الإيرادات: رقم التصنيف بالمصلحة ( 14.2 )

ترقم وتختتم صفحاته من طرف الأمر بالصرف كما تحدد فيه السنوات المالية بقصاصات تلصق به لتسهيل عملية تحديد السنة المالية.

تنقل في هذا السجل كل الإيرادات اليومية التي سجلت في دفتر الوصولات ويتم توزيع الإيرادات حسب السنة و حسب بنود الميزانية، حيث تحتوي كل صفحة على جميع بنود الميزانية إلى جانب خانات للحسابات خارج الميزانية.

تجمع عند عملية كل صندوق مبالغ الإيرادات اليومية و الإيرادات من أول جانفي إلى غاية تاريخ الصندوق حتى يتسنى لنا مقارنة الأرقام و تطابقها مع دفتر الوصولات .

عند نهاية كل شهر يؤشر على السجل من قبل مدير المؤسسة مع مرافقة الإمضاء بعبارة " لوحظ وروقب".

وفي نهاية كل ثلاثي و سنة مالية تجمع كل أعمدة البنود و توقف بالأرقام و الأحرف و تؤشر من قبل مدير المؤسسة و المقتصد على السواء.

### 3. سجل الحقوق المثبتة : رقم التصنيف بالمصلحة 19.2

وهو أكبر سجل من حيث الحجم وأكبر تعقيدا من حيث الاستعمال و لمسكه أهمية بالغة في استخراج الحقوق المثبتة على الدولة و العائلات، يفتح و يستعمل هذا السجل كل سنة دراسية يحتوي قائمة التلاميذ و يبين لكل تلميذ الحقوق الواجب تحصيلها بالنسبة لكل ثلاثي.

وينقسم إلى ثلاثة أجزاء تمثل الصفات المختلفة للتلميذ الداخلي، النصف الداخلي، الخارجي. يصنف التلاميذ حسب القسم والصف و الحروف الأبجدية، بداية فتح السجل تكون دوما بالأقسام العليا ( 3 . 2 . 1 . 1 ) أو ( 4 . 3 . 2 . 1 م ) وذلك طبقا لحالة حضور التلاميذ في أول أكتوبر.

### 4. سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة و الغير: رقم التصنيف بالمصلحة 2-18

يجب أن يكون هذا السجل مرقما و محتوما من طرف مدير المؤسسة و أن يمسك بعناية بالغة ليتمكننا من إنجاز الحالة المالية بسهولة و بسرعة و في نهاية السنة المالية (12/31).

تسجل في هذا السجل كل حقوق المؤسسة سواء كانت على عاتق الخزينة أو غيرها من المدنيين كالجماعات المحلية (الولاية، البلدية) أو من العائلات، حيث يخصص لكل بند من بنود إيرادات الميزانية صفحة، والصفحة تحتوي على شقين الشق الأول مخصص للتثبيت (Constation) والشق الثاني من الصفحة مخصص للتحصيل (Recouvrement)، وتكون كل صفحاته مرقمة ومختومة من طرف الأمر بالصرف ويكتب في أعلى الصفحة اسم البند والسنة المالية.

وفي الجهة المخصصة للتحصيل يكتب رقم الوصل وتاريخه والمبلغ وان كانت هذه الإيرادات مصدرها الخزينة فإننا نسجل رقم الحوالة وتاريخها الخاص بالخزينة، وهذه المعلومات مهمة لأننا نحتاج لتسجيلها في وثيقة الحساب المالي، كما أن هذا السجل يبقى يتواصل لأكثر من سنة مالية ويوقف عند نهاية كل ثلاثي بالأرقام وفي آخر السنة بالحروف مع تأشيرة المسير والمدير.

#### الفرع الثاني: الوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالإيرادات

##### 1. حالة حضور التلاميذ في أول أكتوبر : رقم التصنيف بالمصلحة 2-7-3

و من خلالها يقوم السيد المقتصد بتحصيل الحقوق على عاتق العائلات.(الملحق رقم 03)

##### 2. قرارات السكنات الوظيفية :

يتم بموجبها تحصيل مداخيل الخاصة بالكراء، أعباء الكراء و الإيواء و كل حسب مقرر الاستفادة (ضرورة المنفعة - ضرورة الخدمة).

##### 3. قائمة الطاولة المشتركة: رقم التصنيف بالمصلحة 2-10-4

ومن خلالها يتمكن المقتصد من تحصيل مداخيل الإطعام من الأساتذة والإداريين والعمال والضيوف وهذا بعد ملاء استمارة طلب الاشتراك و موافقة المدير وترسل إلى مديرية التربية للإعلام والموافقة.

##### 4. وصل الاتلافات : رقم التصنيف بالمصلحة 2-12-2

يتم بموجبه تحصيل المداخيل على عاتق العائلات وذلك من جراء إتلاف التلاميذ للكراسي والطاولات والنوافذ و دفاتر النصوص ...الخ.

##### 5. قرارات البيع مؤشرة من طرف مدير المؤسسة للتحصيل :

ونقصد بذلك بيع بقايا الخبز و فضلات الآكل و منتوجات البساتين ...الخ.

## 6. سندات تحصيل أخرى تأتينا من طرف الدولة والولاية والخزينة من أجل التحصيل:

وتتمثل في ميزانية تسيير المؤسسة تأتينا في شكل دفعات خلال السنة المالية وكذلك اعتمادات المطاعم المدرسية والمنح الوطنية واعتمادات الإصلاحات الكبرى واعتماد المنحة الخاصة (3000,00 دج).

## 7. بطاقات المنح:

يجب أن تكون بطاقات المنح دوماً وباستمرار مهيئة وتامة لكي تسمح لنا باستغلالها بشكل مفيد وسريع. ويجب أن ترتب هذه البطاقات حسب ترتيب الحروف الأبجدية وليس حسب القسم وهذا الترتيب يمكننا من إنجاز كشف تصفية المنح بسرعة تامة. وفي نهاية كل سنة دراسية تسحب بطاقات التلاميذ الموجهين إلى الحياة العملية و المعيدين والناجحين وكذلك إضافة بطاقات خاصة بالتلاميذ الجدد انطلاقاً من مقرر الاستفادة من المنحة.

## المطلب الثاني: السجلات والوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالنفقات

### الفرع الأول: السجلات المالية والمحاسبية الخاصة بالنفقات

#### 1. سجل النفقات : رقم التصنيف بالمصلحة 2. 13

وهو عبارة عن سجل رئيسي يتم بواسطته التحكم ومراقبة عمليات الإنفاق المالي التي تقوم بها المؤسسة سواء كانت ضمن حسابات الميزانية أو حسابات خارج الميزانية وبمعنى آخر فإن أي نفقة تقوم بها المؤسسة لا بد أن تقيد في هذا السجل حيث يحتوي على أعمدة تصنف فيها النفقات وأسطر تساعد على التسجيل المحاسبي الجيد. كما تسجل النفقات حسب الرقم التسلسلي للحوالات وتصنف ضمن البند الخاص بها بعد أن تقيد كل المعلومات المسجلة على الحوالة.

يوزع مبلغ النفقة المعنية بالسنة المالية للميزانية على أبواب وبنود الميزانية الموجودة على طول الورقة من أوراق سجل النفقات.

أما فيما يخص مبلغ خارج الميزانية فتوزع إلى الحسابات المعنية بالنفقة الخاصة بهذا الباب 513.512.511.

#### 2. دفتر الممون : رقم التصنيف بالمصلحة 2. 10. 9

يعتبر هذا السجل وثيقة هامة لأنه يمكننا من مراقبة فواتير المشتريات وإنجاز الدفع وإتمامه وبمسك انطلاقاً من بطاقات الطلب عموماً و وصل التسليم خصوصاً كما يسمح لنا هذا السجل بمتابعة ومراقبة النوعية والكمية للأشياء المطلوبة ويتم تسجيل الدخول بهذا السجل الذي يتضمن عادة التسمية، رقم السجل التجاري، الرقم الجبائي، رقم التعريف الإحصائي، رقم الحساب البنكي، الكمية المستلمة، الثمن الفردي، المبلغ، و بعد تسجيلها

في سجل الصندوق اليومي يجب تسجيل معلومات الدفع باللون الأحمر على سجل الممون وهي : رقم الحوالة؛ تاريخ تسديد النفقة.

تفتح لكل ممون مجموعة من الأوراق تسجل عليها المبالغ المستحقة له ثم المدفوعة للتحكم في مراقبة الالتزامات والتسديدات.

### 3. سجل الرواتب : رقم التصنيف بالمصلحة 20 . 2 و 21 . 2

على الرغم من مركزية الرواتب على مستوى مديريات التربية، خلية الرواتب، فإن مصلحة الرواتب على مستوى المؤسسة لا يتغير عملها فتفتح السجلات الخاصة بذلك، فهناك سجل خاص بالتربويين و سجل خاص بالإداريين وتخصص ورقة لكل منصب مالي، ويعطى هذا السجل الوضعية الحقيقية والمفصلة لكل الموظفين بالمؤسسة ويسجل فيه راتب كل شهر بجميع عناصره سواء كانت منح، تعويضات أو اقتطاعات حسب القوائم المرسله من طرف مصلحة الرواتب بمديرية التربية و في نهاية السنة المالية يتم توقيف كل ورقة حتى نتحصل على الوضعية السنوية.

### 4. سجل الجرد العام : رقم التصنيف بالمصلحة 2-24

كل المؤسسات ملزمة بمسك سجل الجرد العام وكل الأشياء المحرودة يجب أن توصف بصفة دقيقة وذلك يتمثل في أرقام الصناعة والسلسلة والطرز إن توفرت في الشيء المحرود، يوضح مصدر الشيء المحرود ويحدد بصفة دقيقة شراء، تجهيز أو هبة... الخ. مع ذكر قيمته إن تحصلنا عليه سواء بالشراء أو بواسطة التقدير كما استثنى المنشور 143 المؤرخ في: 1997/07/30 الكتب والمؤلفات والموسوعات العلمية من التسجيل على هذا السجل وإنما أخضعها للتسجيل على سجل خاص على سجل جرد المكتبة الذي يخضع بدوره إلى نفس الطريقة في عملية الفتح و العمل.

### الفرع الثاني: الوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالنفقات

#### 1. دفتر سند الطلب : رقم التصنيف بالمصلحة 2 . 4 . 1

وهي وثيقة مالية تنجز من طرف الأمر بالصرف تدون عليها احتياجات المؤسسة من السلع بغية اقتنائها باعتبارها الانطلاقة التمهيدية لعملية النفقة.(الملحق رقم 04 )

#### 2. حوالة الدفع : رقم التصنيف بالمصلحة 2 . 4 . 4

وهي وثيقة مالية تنجز في نسختين تدون عليها المعلومات الضرورية التي توضح موضوع النفقة، وتحفظ فيها الوثائق الثبوتية المبررة للنفقة ( الفاتورة + بطاقة الطلب + وصل استلام ).(الملحق رقم 05 )

## 3. جدول الحوالات المدفوعة : رقم التصنيف بالمصلحة 5.4.2

وهو عبارة عن حافظة من ورق مقوى يفتح في كل سنة مالية حيث يخصص لكل بند جدول خاص به وتوزع الفقرات على أعمدة الجدول مثلا (الغاز - الكهرباء - الماء - ...). يحضر في نسختين ويوقف الجدول في نهاية كل ثلاثي وذلك بجمع كل المبالغ الخاصة بكل عمود و يجب أن يطابق ذلك ما يحتويه سجل النفقات. (الملحق رقم 06)

## 4. الفاتورة: رقم التصنيف بالمصلحة 3.4.2

من أهم الوثائق المحاسبية التي يحضرها الممون في نسختين عند تسليم السلعة أو تقديم الخدمة بناء على وصل الطلب، وتحتوي في الجزء العلوي على معلومات المورد والمتمثلة في (الاسم واللقب، نوع النشاط، العنوان، الرقم الجبائي، الرقم الإحصائي، رقم سجل التجاري، رقم الحساب البنكي)، أما في الجهة السفلية فتحتوي على جدول يبين فيه نوع السلعة والكمية وسعر الوحدة والمجموع، إضافة إلى المجموع العام بالأرقام والحروف وتمضى وتختتم وتقدم كل شهر. (الملحق رقم 07)

## 5. سند الاستلام : رقم التصنيف بالمصلحة 2.4.2

وهو وصل يقدمه الممون للمخزني، يبين فيه كمية السلعة ونوعيتها ومدى مطابقتها لوصل الطلب، عند التحقق من صحته يختتم ويمضى من طرف المخزني في الجهة الخلفية. (الملحق رقم 08)

## 6. بطاقة الالتزام والدفع : رقم التصنيف بالمصلحة 8.4.2

هي بطاقة يمسكها المسير المالي، تبين الرصيد المتبقي في كل بند بعد عملية الدفع، مما يسهل على المسير المالي بعدم وقوعه في تجاوز في ذلك البند. (الملحق رقم 09)

## 7. ورقة الاستهلاك اليومي: رقم التصنيف بالمصلحة 2.10.2

وهي ورقة يعدها المسير المالي كل يوم بعد تقديم وجبة الغذاء، وهذا لمعرفة الكمية المدخلة و المخرجة والمبلغ الإجمالي للنفقة، إضافة إلى معرفة مبلغ نفقة كل تلميذ، وهذا يسهل عليه بعد وقوعه في تجاوز في بند التغذية.

## الخريطة التربوية و الإدارية: رقم التصنيف بالمصلحة: 1.7.2 - 2.7.2

الخريطة التربوية تبين فيها عدد الأساتذة في المؤسسة وحسب كل تخصص، أما الخريطة الإدارية تبين فيها عدد الإداريين بمختلف فئاتهم (مدير، مقتصد، ناظر، مستشار التربية، مشرف التربية، مخبري، كاتب، طباح، سائق، عمال.... الخ). (الملحق رقم 10)

## المطلب الثالث: السجلات والوثائق المالية والمحاسبية المشتركة

## الفرع الأول: السجلات المالية والمحاسبية المشتركة

## 1. الدفتر اليومي للصندوق : رقم التصنيف بالمصلحة

يمثل هذا الدفتر كل العمليات اليومية من مداخيل و مصاريف و يوقف يوميا في المساء ويسجل رصيد الصندوق في الخط المقابل لليوم. يوقف هذا السجل في نهاية كل شهر و يؤشر من طرف الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بحيث تكون المجاميع الخاصة بالإيرادات متطابقة مع سجل الإيرادات و مجاميع النفقات تكون متطابقة مع سجل النفقات.

## 2. دفتر حركة الأموال النقدية: رقم التصنيف بالمصلحة 25 . 2

تدون عليه جميع العمليات المحاسبية النقدية على مستوى المؤسسة من إيرادات أو نفقات أو تحويلات. يوقف هذا الدفتر بالأرقام في نهاية كل شهر و بالحروف في نهاية السنة المالية.

## 3. سجل حسابات الخارج عن الميزانية : رقم التصنيف بالمصلحة 17 . 2

هو سجل مشترك بين الإيرادات و النفقات يحتوي على ثلاثة حسابات و هي:

511: بعنوان : المبالغ المعادة .

512 : بعنوان : مبالغ في انتظار التحويل أو التخصيص.

513 بعنوان : خدمات اجتماعية لفائدة التلاميذ .

ويحسب الرصيد الجديد كما يلي :

الرصيد 12/31 السابق + إيرادات اليوم - نفقات اليوم = الرصيد الجديد .

يوقف هذا السجل كل ثلاثي بالأرقام و في نهاية السنة المالية بالأرقام و الحروف و يؤشر من طرف الأمر بالصرف و العون المحاسبي.

## 4. دفتر حساب الخزينة: رقم التصنيف بالمصلحة 23 . 2

وهو السجل الوحيد الذي لا يؤشره الأمر بالصرف بل يؤشر على مستوى الخزينة العمومية بالولاية ويستعمل هذا الدفتر لتسجيل كل العمليات المحاسبية التي تتم عن طريق الخزينة سواء كانت إيرادات أو نفقات.

## 5. سجل الصندوق اليومي : رقم التصنيف بالمصلحة 2 . 15

وهو جامع لكل العمليات المنجزة في الإيرادات والنفقات يوجد فيه جدول لحركة الأموال حيث في كل عملية إيقاف للصندوق يتم تسجيل كل العمليات بالتفصيل سواء كانت إيرادات أو نفقات وهذا لمختلف طرق التحصيل و الدفع التي تتمثل في الحساب الجاري للخزينة، عمليات داخلية ؛ نقدا.

## الفرع الأول: الوثائق المالية والمحاسبية المشتركة

## 1. الوضعية المالية الشهرية (حالة الصندوق):

وهي وثيقة تبين فيها رصيد المؤسسة بالتفصيل (حساب الخزينة، نقدا)، يتم إعدادها في ثلاثة نسخ نهاية كل شهر. وترسل نسخة واحدة إلى مصلحة البرمجة و المتابعة بمديرية التربية بالولاية، و النسخة الثانية يحتفظ بها مدير المؤسسة، و النسخة الثالثة للمسير المالي للمؤسسة. (الملحق رقم 11)

## 2. الوضعية المالية و المحاسبية مع الخزينة

وهي وثيقة تحتوي مجموع الإيرادات والنفقات من 01/01 إلى غاية اليوم، إضافة إلى رصيد المؤسسة بالتفصيل ( حساب الخزينة، نقدا)، يتم إعدادها في ثلاثة نسخ نهاية كل شهر. تؤخذ إلى خزينة الولاية حتى يتم التأشير عليها تسلم للخزينة نسخة، و نسخة الثانية يحتفظ بها مدير المؤسسة ؛ و النسخة الثالثة للمسير المالي للمؤسسة . (الملحق رقم 12)

## 3. حالة التقارب مع الحساب الجاري للخزينة: رقم التصنيف بالمصلحة 2 . 3 . 12

وهي وثيقة تحتوي مجموع الإيرادات والنفقات من 01/01 إلى غاية اليوم، ورصيد المؤسسة في حسابها لدى الخزينة، يتم إعدادها في نسخة واحدة ليتأكد بها المسير المالي بمدى صحة رصيد المؤسسة من خلال حساب المؤسسة لدى الخزينة وحساب الخزينة لدى المؤسسة، توضع مع الكشف الرصيد خلال كل شهر، لكن في آخر السنة تقدم نسخة إلى الخزينة من أجل إمضاء والختم على سجل الخزينة. (الملحق رقم 13)

## 4. وضعية الاعتمادات المستهلكة في نهاية الشهر:

وهي وثيقة تبين وضعية استهلاك الاعتمادات، أي الرصيد المتبقي في كل بند. (الملحق رقم 14)

## الفرع الثالث: الوثائق المالية و المحاسبية السنوية:

## 1. وثيقة الميزانية: رقم التصنيف بالمصلحة 2 . 13

هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير. (الملحق رقم 15).



### 2. البطاقة الوصفية: رقم التصنيف بالمصلحة 3.1.2

وهي وثيقة تبين بالتفصيل (الملحق رقم 16)

### 3. الحساب المالي: رقم التصنيف بالمصلحة 3.2

الحساب المالي هو وثيقة تستقر فيها حوصلة العمليات المحاسبية لسنة مالية و نقصد بالعمليات المحاسبية تقييد إيرادات و نفقات المؤسسة التي تمت خلال الفترة من الفاتح جانفي إلى 31 ديسمبر. إن هذه الوثيقة تتكون من مجموعة جداول يحيل بعضها على بعض في تصاعد هرمي بهدف الوصول إلى نتيجة تتصف بالتطابق و الأمانة و الصدق من أجل استخراج فوائض قيمة أو نواقص قيمة أو مبالغ ملغاة. (الملحق رقم 17)

## المبحث الثالث: تحليل ميزانيات المؤسسة للسنوات 2015-2016-2017

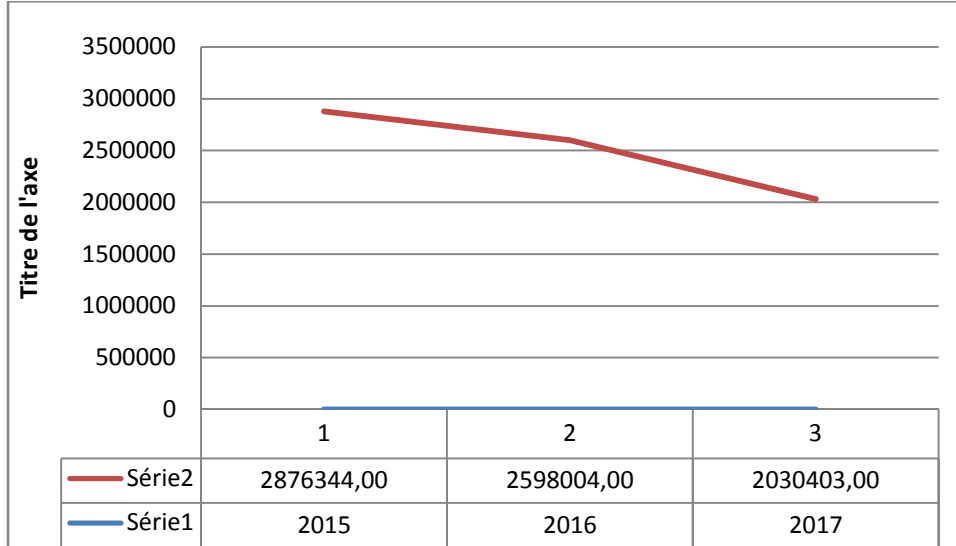
من خلال هذا المبحث سوف نقوم بتحليل ميزانيات مؤسسة محمود بن محمود للسنوات الثلاث الاخيرة وهذا من خلال تحليل كل بند على حدى من جانب الإيرادات والنفقات، وهذا من خلال مقارنة المبالغ والحصول على النتائج والاستنتاجات التي تمكننا من معرفة مدى تطبيق ترشيد الانفاق التربوي في ظل الأزمة الاقتصادية الحالية.

### المطلب الأول: تحليل الميزانيات للسنوات 2015-2016-2017 من جانب الإيرادات

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتحليل الميزانيات من جانب الإيرادات وبالضبط في أربعة بنود رئيسية.

الفرع الأول: إعانة التسيير للمصالح المشتركة

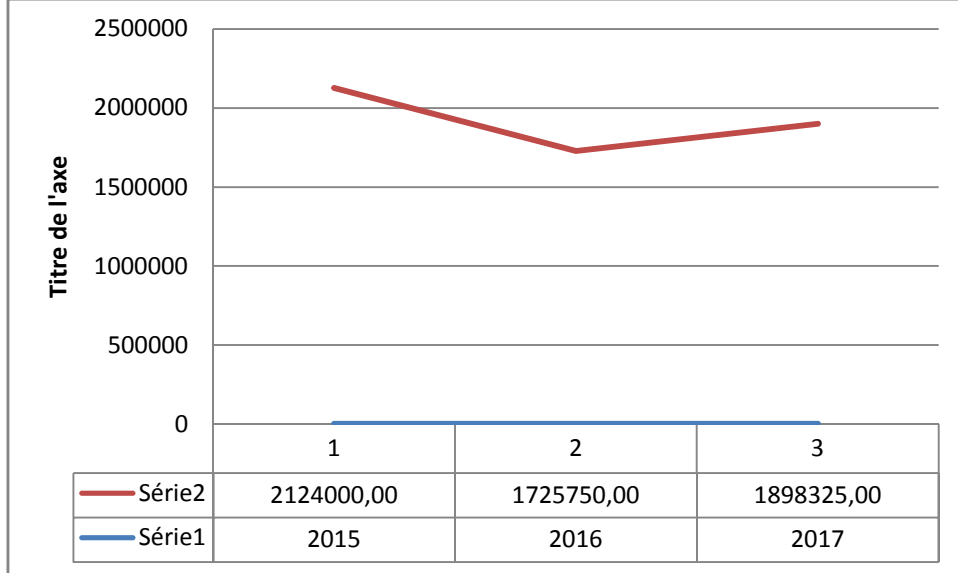
الشكل رقم 05: يمثل منحنى بياني لاعتمادات المخصصة لإعانة التسيير للمصالح المشتركة



نلاحظ من خلال المنحى أن إعانة التسيير للمصالح المشتركة في تذبذب مستمر حيث بلغت القيمة القصوى سنة 2015 حيث بلغت مبلغ 2876344.00 دج مقارنة بالسنتين 2016 و 2017، وهذا راجع إلى ترشيد النفقات وذلك من خلال إعطاء الأولوية للنفقات ذات الأهمية مثل مصاريف الكهرباء، الغاز، الهاتف والوسائل البيداغوجية، إضافة الى تدهور الوضعية الاقتصادية للدولة وخاصة في سنة 2017 وهذا بسبب أزمة البترول.

الفرع الثاني: إعانة الإطعام

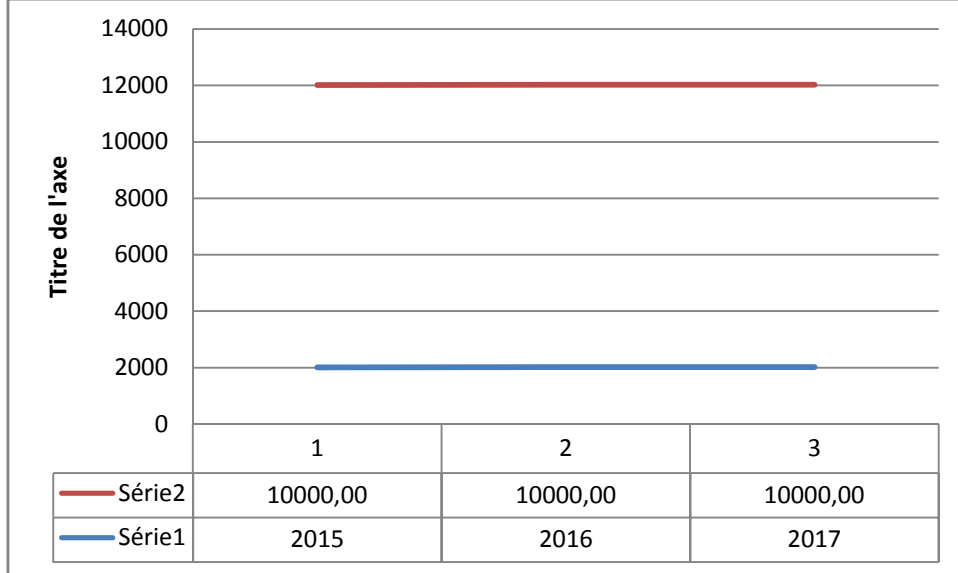
الشكل رقم 06: يمثل منحنى بياني لاعتمادات إعانة التغذية



نلاحظ من خلال المنحنى أن إعانة الإطعام تعتبر متغير ثابت أي أنها تتغير بتغير التلاميذ النصف داخليين، أي كلما زاد عدد التلاميذ كلما زادت إعانة الإطعام والعكس صحيح، فنجد أن عدد التلاميذ النصف داخليين في سنة 2015 يقدر بـ: 160 تلميذ وفي سنة 2016 يقدر بـ 130 تلميذ وفي سنة 2017 يقدر بـ 143 تلميذ، ومنه نستنتج أن هذه الإعانة غير مرتبطة بترشيد النفقات أو الازمة المالية الحالية، حيث يمكن تحديد الاعتماد عن طريقة عملية بسيطة وهو ضرب عدد التلاميذ في الاعتماد السنوي المخصص لكل تلميذ والمقدر بـ 13275.00 دج، مثلا سنة 2015 (  $160 * 13275 = 2124000.00$  دج).

الفرع الثالث: إيرادات على العائلات

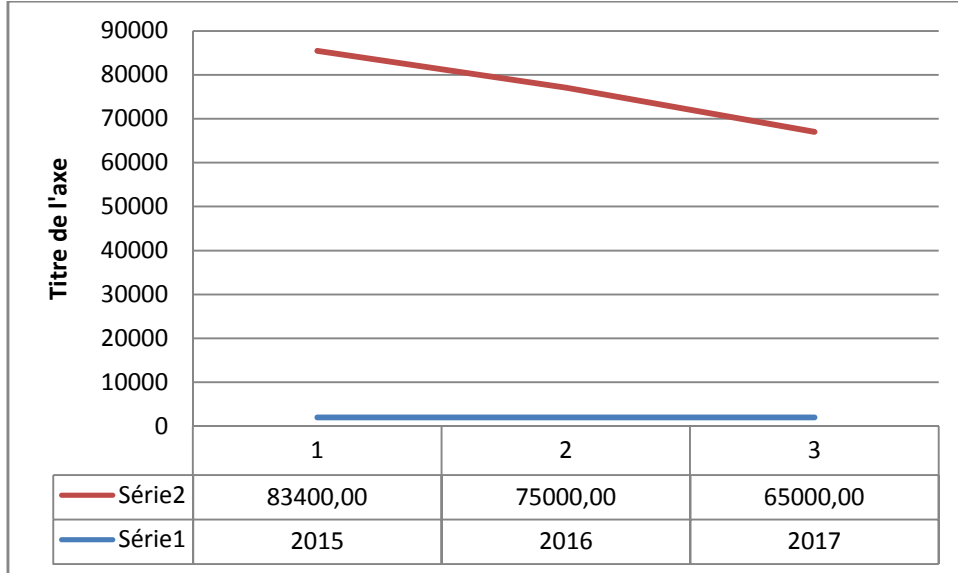
الشكل رقم 07: يمثل منحنى بياني لإيرادات على العائلات



نلاحظ أن المنحنى ثابت لثلاث سنوات، فالإيرادات على العائلات هي إيرادات ناتجة عن تسديد التلاميذ لحقوق التسجيل حيث يقتطع مبلغ 10.00 دج لكل تلميذ، إضافة إلى مبالغ الاتلافات، فنجد عدد التلاميذ في سنة 2015 يقدر بـ 961 تلميذ إضافة إلى مبلغ 390.00 دج اتلافات وفي سنة 2016 يقدر عدد التلاميذ بـ 943 و 570.00 دج اتلافات في حين قدر سنة 2017 بـ 952 تلميذ ومبلغ 480.00 دج اتلافات. مثلاً سنة 2015 ( 961\*10.00 ) + 390 = 10000.00 دج.

## الفرع الرابع: إيرادات مختلفة

الشكل رقم 08: يمثل منحنى بياني لإيرادات مختلفة



نلاحظ أن الإيرادات المختلفة في تذبذب وهذا راجع الى أنها تعتبر متغير ثابت، فهي تتمثل في الايجار، أعباء الإيجار، المبيت وبيع بقايا الخبز، فنجد أنها قدرت بمبلغ 83400.00 دج سنة 2015 و دج 75000.00 سنة 2016 و 65000.00 دج سنة 2017.

## المطلب الثاني: تحليل الميزانيات للسنوات 2015 - 2016 - 2017 من جانب النفقات

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتحليل الميزانيات من جانب النفقات وبضبط في سبعة بنود رئيسية

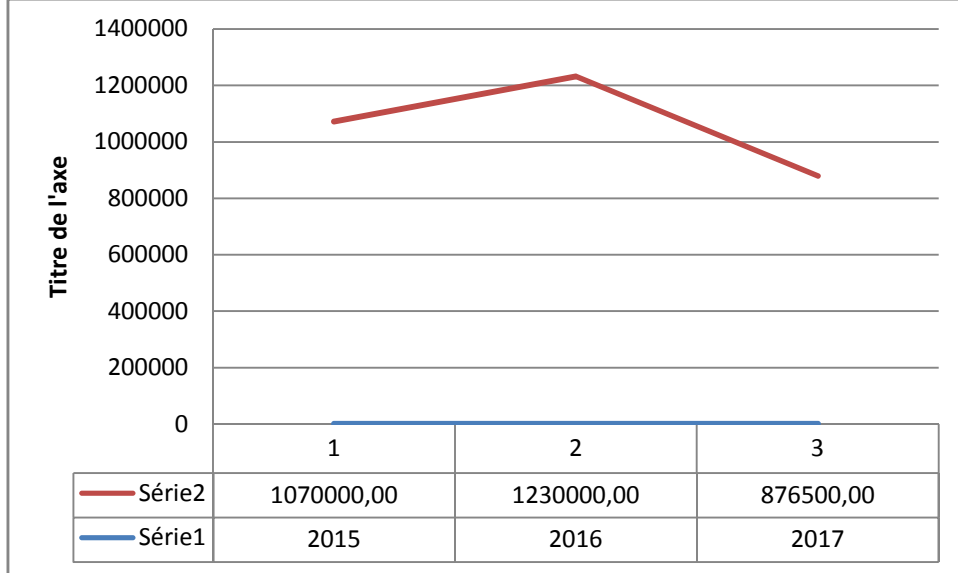
فنجد إعانات الإطعام تصرف إلا في نفقات الإطعام أما إعانة المصالح المشتركة فتقسم حسب البنود الأخرى.

## الفرع الاول: نفقات الإطعام

نجد أن اعتمادات الإطعام يتم صرفها إلا في نفقات المتعلقة بالإطعام فالميزة التي يتميز بها هذا البند أنه متغير ثابت في حين لا يمكن تحويل إليه أو الاخذ منه، فالتحليل لهذه النفقات هو نفس التحليل بالنسبة للإيرادات.

الفرع الثاني: نفقات الأعباء الملحقة

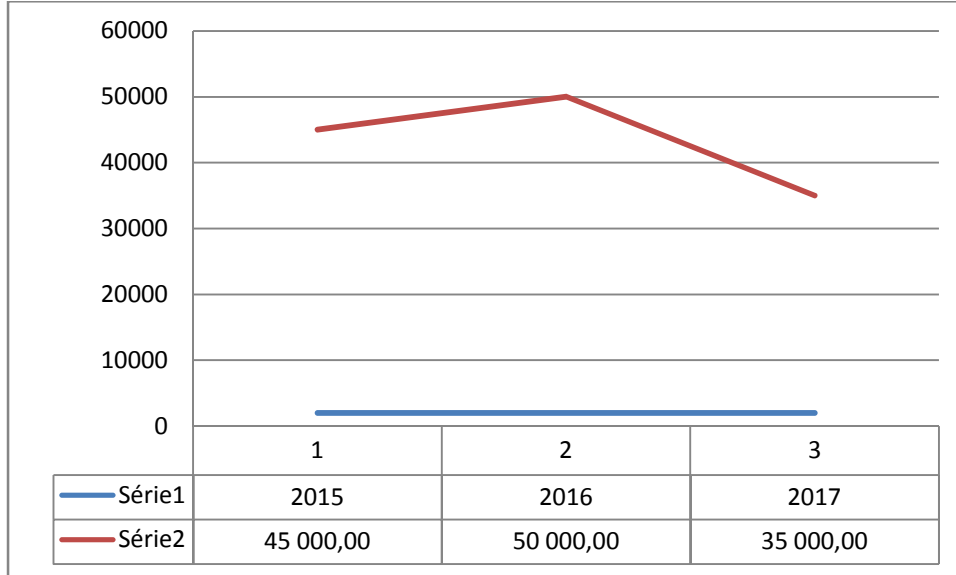
الشكل رقم 09: يمثل المنحنى البياني لنفقات الأعباء الملحقة



نلاحظ من خلال المنحنى أن الأعباء الملحقة المتمثلة في الكهرباء، الغاز، الوقود، الماء ومصاريف البريد والمواصلات، أنها متغيرة خلال 3 سنوات، حيث انها تمثل من 40 إلى 45% من إعانة التسيير للمصالح المشتركة، فهي عند اعداد الميزانية يجب تصنيفها ضمن نفقات الهامة، فنجدها بلغت أعلى قيمة سنة 2016 بمبلغ يقدر بـ 1230000.00 دج في حين بلغت أدن قيمة سنة 2017 بمبلغ يقدر بـ 876500.00 دج.

الفرع الثالث: نفقات وسائل بيداغوجية

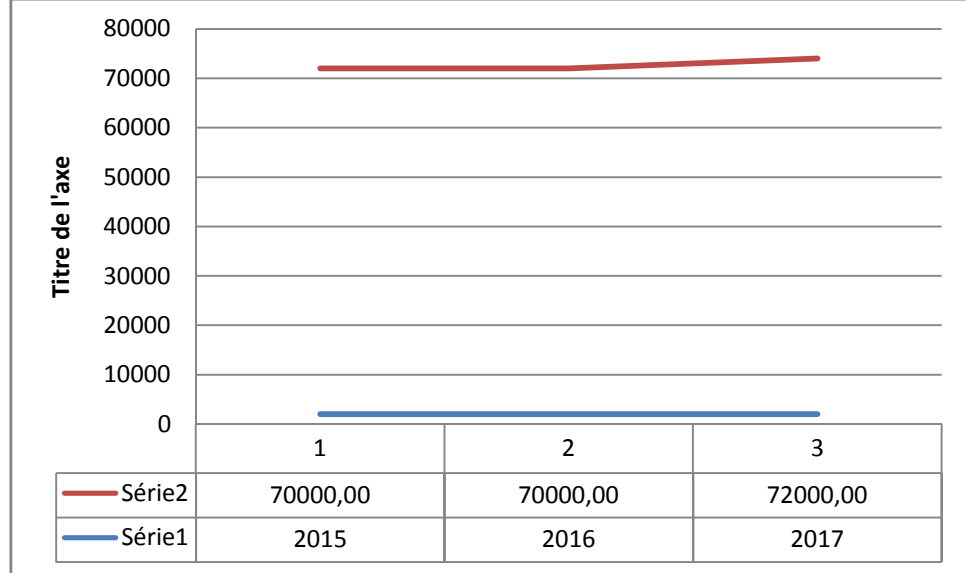
الشكل رقم 10: يمثل المنحنى البياني لنفقات الوسائل البيداغوجية



نلاحظ من خلال المنحنى أن الوسائل البيداغوجية المتمثلة في (عتاد صغير للتجارب، مواد التجارب، النسخ، أقلام السبورات البيضاء والطلاسات، كتب وموجز، توثيق ومنشورات، تنشيط ثقافي ورياضي وبيداغوجي) في تغير مستمر خلال 3 سنوات، حيث في سنة 2016 بلغت القيمة القصوى بمبلغ 712590.00 دج مقسمة الى 120000.00 دج للعتاد الصغير للتجارب، و 187590.00 دج للنسخ واقلام السبورات البيضاء و مبلغ 35000.00 دج للتوثيق ومبلغ 70.000.00 دج للتنشيط الرياضي، وفي سنة 2017 بلغت القيمة الدنيا بمبلغ 516640.00 دج، قسمة على النحو التالي 20000.00 دج للعتاد الصغير للتجارب، و 466640.00 دج للنسخ واقلام السبورات البيضاء و مبلغ 20000.00 دج للتوثيق ومبلغ 10.000.00 دج للتنشيط الرياضي، فيعتبر هذا الباب من بين الابواب الهامة أثناء اعداد الميزانية فيتم تخصيص له من 30 الى 35% من إعانة التسيير للمصالح المشتركة في حين نجد أنه يتم التحويل إليه لكن لا يمكن الاخذ منه.

الفرع الرابع: نفقات الأدوات المكتبية

الشكل رقم 11: يمثل منحنى بياني لنفقات الأدوات المكتبية

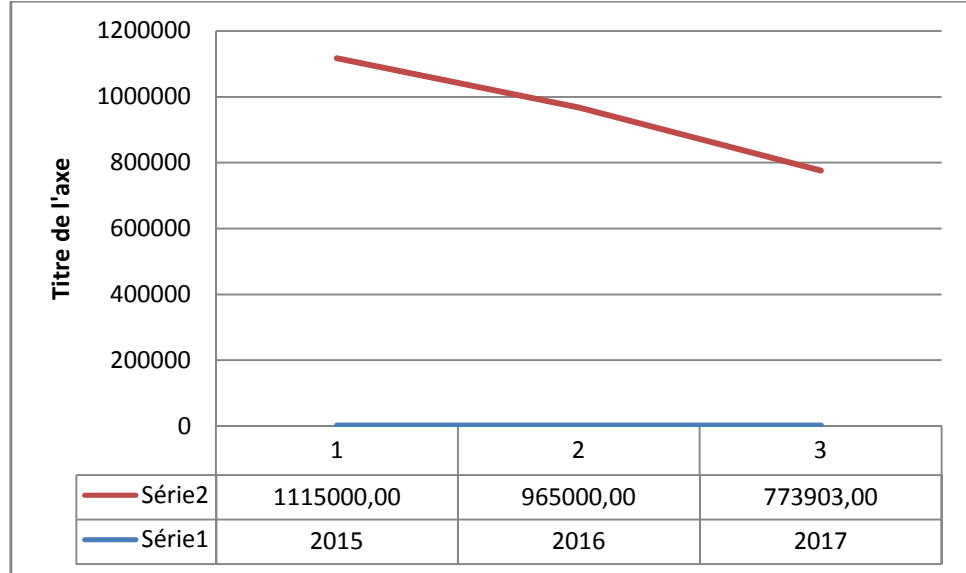


من خلال المنحنى نلاحظ تغير طفيف على نفقات الأدوات المكتبية فهي تتمثل في الورق، مطبوعات والسجلات الادارية ومستلزمات مكتبية. فتقديرها يكون منطقي من خلال احصاء لجميع السجلات والمستلزمات المكتبية فنجدها ثابتة في سنتي 2015 و 2016 بمبلغ يقدر بـ 70000.00 في حين بلغت قيمة 72000.00 دج سنة 2017.



الفرع الخامس: نفقات العتاد والاثاث

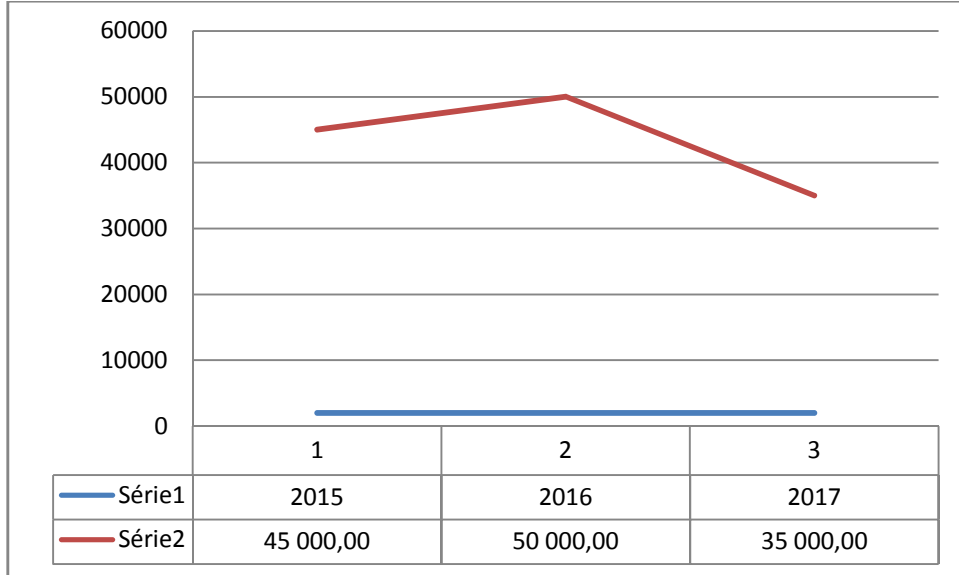
الشكل رقم 12: يمثل المنحنى البياني لنفقات العتاد والأثاث



من خلال المنحنى نلاحظ تذبذب في نفقات العتاد والاثاث خلال 3 سنوات، فنجدها تتمثل في صيانة وتصليح الأملاك الثابتة والمنقولة (مواد التنظيف المنزلي، عتاد صغير للصيانة، صيانة واصلاح، عقد الصيانة وصيانة أجهزة الاعلام الالي) أما الاقتناء والتجديد فيتمثل في (عتاد واثاث المكاتب، عتاد واثاث الداخلية، عتاد صغير للمطبخ والاكل و عتاد ورشات الصيانة والحدايق)، حيث بلغت القيمة القصوى في سنة 2015 بمبلغ 1115000.00 دج والمقسمة الى 940000.00 دج للصيانة وتصليح الاملاك الثابتة والمنقولة و مبلغ 175000.00 دج للاقتناء والتجديد، في حين بلغت القيمة الدنيا سنة 2017 بمبلغ 773903.00 دج مقسمة الى 703500.00 دج للصيانة وتصليح الأملاك الثابتة والمنقولة ومبلغ 70403.00 دج للاقتناء والتجديد، فيعتبر هذا الباب ضمن الأبواب الهامة والحساسة.

الفرع السادس: نفقات حظيرة السيارات

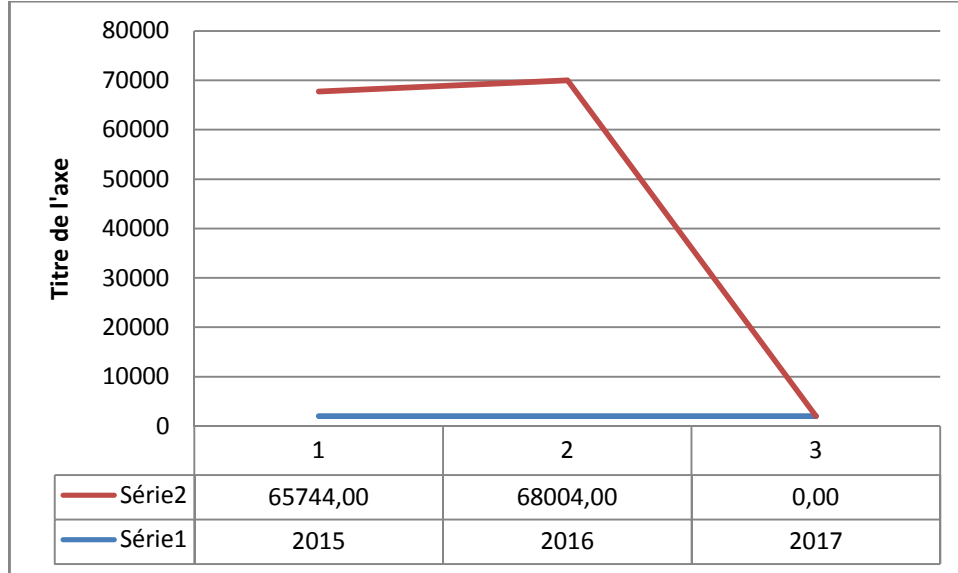
الشكل رقم 13: يمثل المنحى البياني لنفقات حظيرة السيارات



من خلال المنحى نلاحظ أن نفقات حظيرة السيارات متغيرة خلال ثلاث سنوات حيث بلغت القيمة القصوى سنة 2016 بمبلغ 50000.00 دج مقسم إلى 20000.00 دج للوقود والزيوت و 10000.00 دج للصيانة السيارات اضافة الى مبلغ 20000.00 دج لتأمين السيارات، أما القيمة الدنيا بلغتها سنة 2017 بمبلغ 35000.00 دج مقسمة الى 10000.00 دج لصيانة السيارة و 25000.00 دج لتأمين السيارات، ومنه نستنتج أن هذا البند يتم تخصيص نسبة من 5% من اعانة التسيير للمصالح المشتركة، فنجد أغلبية المؤسسات التربوية لا تملك سيارات.

الفرع السابع: نفقات توزيع الجوائز

الشكل رقم 14: يمثل المنحنى البياني لنفقات توزيع الجوائز



من خلال المنحنى نلاحظ أن نفقات توزيع الجوائز تتمثل في شراء جوائز تكريمية للتلاميذ النجباء فنجدها متذبذبة خلال 3 سنوات حيث بلغت سنة 2015 مبلغ 65744.00 دج وفي سنة 2016 مبلغ 68004.00 أما في سنة 2017 لم يخصص أي مبلغ في هذا الباب، ومنه نستنتج أن هذا الباب لا يعتبر ضروري فيمكن الاستغناء عن تخصيص مبالغ فيه أثناء الازمات المالي وهو ما نلاحظه في سنة 2017.

المطلب الثالث: الاستنتاجات والنتائج لتحليل الميزانيات من جانبي الإيرادات والنفقات

الفرع الأول: الاستنتاجات والنتائج من جانب الإيرادات

نستنتج أن إيرادات المؤسسة تتمثل في اعانة التسيير للمصالح المشتركة والتي تحصل عليها المؤسسة مباشرة من طرف الدولة وتقاس على أساس حجم المؤسسة، أقدمية المؤسسة، مكانة المؤسسة، إضافة الى وجود إيرادات اخرى تزيد في إيرادات التسيير للمصالح المشتركة والمتمثلة في إيرادات حقوق التسجيل الناتجة عن اقتطاع مبلغ 10.00 دج لكل تلميذ، إيرادات الاتلافات والمتمثلة في الغرامات المطبقة على التلاميذ جراء تكسيرهم للأماكن المؤسسة (كالكراسي، طاوولات، سبورات... الخ)، إضافة الى إيرادات الايجار المتمثلة في مبالغ يدفعها قاطني السكنات الغير إلزامي، واعباء الايجار المتمثلة في مصاريف الكهرباء، الغاز والماء في حالة السكنات لا

تحتوي على عدادات فردية، أما المبيت فيتمثل في ضيوف القطاع مثل تكوينات، تصحيحات البكالوريا... الخ، ونجد أيضا المؤسسة تستفيد من بيع بقايا الخبز والشحوم إذا كانت لديها نظام داخلي أو نصف داخلي.

#### الفرع الثاني: الاستنتاجات والنتائج من جانب الإيرادات

فيما يخص النفقات فإن نفقات الإطعام تمول كليا من إيرادات الإطعام في حين لا يمكن التحويل من هذا الباب سواء بالأخذ أو بالمنح فهو يحدد عن طريق ضرب عدد التلاميذ الممنوحين في مبلغ اعتماد السنوي للتلميذ الواحد والمقدر بـ 13275.00 دج، أما النفقات الأخرى فتمول كليا من إيرادات تسيير المصالح المشتركة إضافة إليها إيرادات المرتبطة بنشاط المؤسسة، فقد خصص المشرع الأولوية لبعض النفقات فنجد تخصيص نسبة من 40 إلى 45% للنفقات الطاقة والماء والهاتف والرسوم، ونسبة ما بين 30 إلى 35% للوسائل البيداغوجية والذي يعد هذا الباب بالأخذ دون المانح فيمكن التحويل إليه في حين لا يمكن التحويل منه، إضافة إلى نفقات صيانة والإصلاح الأملاك الثابتة والمنقولة وكذلك الاقتناء والتجديد فقد خصص لها المشرع نسبة ما بين 20 إلى 45% من إعانة التسيير للمصالح المشتركة، أما نفقات أقلام السبورات والطلاسات فهي متغيرة من سنة لأخرى فتحسب على عدد التلاميذ حيث يخصص مبلغ لكل تلميذ فتحسب الإعانة على النحو التالي (عدد التلاميذ\* المبلغ المقدر حسب كل سنة) أما باقي البنود فتقسم النسب الباقية عليهم.

## خلاصة :

بعد ما تم عرضه في هذا الفصل يمكننا الإجابة عن التساؤلات التي كانت تراودنا عن كيفية إعداد مشروع الميزانية في المؤسسات التربوية.

فإن ميزانية المؤسسة تعد كل سنة مدنية من طرف الأمر بالصرف وبالمشاركة التقنية للمسير المالي والعملية تتطلب منها الدقة بالتحديد بالعمليات والنصوص المتعلقة بإعداد مشروع الميزانية. ولإعداد مشروع الميزانية في المؤسسة التربوية نحتاج إلى وجود مجموعة من الوثائق التي تكون لازمة وضرورية للاستناد عليها في تحضيره (كالبطاقة الوصفية، ميزانية السنة السابقة، المنشور الوزاري، مقررة الإعانة ، قائمة المسجلين في الطاولة المشتركة... الخ).

ويتم إعدادها في وثيقة تسمى "مدونة الميزانية" وهي تحتوي على جانبين، الأول تقدر فيه الإيرادات أما الثاني فخصص لتحديد النفقات طبقا لاحتياجات المؤسسة. وبعد تحضيرها ترسل للمصادقة من طرف السلطة الوصية المتمثلة في مديرية التربية للولاية، بعد المصادقة عليها ترجع نسخة للمؤسسة وترسل أخرى إلى وزارة التربية الوطنية، لتصبح بعد ذلك وثيقة رسمية قابلة للتنفيذ.

فإيرادات المؤسسة عبارة عن المقبوضات المحصلة عن طريق أشخاص طبيعيين (كمداخيل على عاتق العائلات .. الخ) و أشخاص معنويين (كمساهمات الدولة والمنح الوطنية .. الخ) وهي تدرج (إيرادات على عاتق الخزينة إيرادات ذاتية، إيرادات إستثنائية .. الخ) حيث يتم تحصيلها وفقا لسجلات ودفاتر خاصة (دفاتر الوصولات، سجل الإيرادات ... الخ) ، أما النفقات فهي جميع المصاريف التي تقوم بها المؤسسة من أجل توفير الحاجيات والوسائل الضرورية لحسن سيرها وذلك عن طريق التعامل مع أشخاص طبيعيين (كالمومنين) أو أشخاص معنويين (كشركة الغاز والكهرباء) وهي تدرج في 04 فروع (نفقات على عاتق الخزينة، نفقات التسيير .. الخ) ويتم دفع النفقات وفقا لسجلات ودفاتر ووثائق محاسبية ثبوتية (حوالة الدفع، سجل النفقات...).

المؤمنون المؤمنات

### الخاتمة العامة:

في عالم متغير سريع التطور في شتى المجالات، تسعى جميع دول العالم إلى الأخذ بأسباب التقدم عن طريق الاستفادة من إمكانياتها ومواردها المتاحة، وتعد الميزانية العامة للدولة بمثابة الأداة التي تعكس استراتيجياتها في الاستفادة من هذه الموارد المحدودة واستخدامها الاستخدام الأمثل. كما أن التطورات التي تمر بها الدول في أنظمتها المالية والاقتصادية والإدارية تنعكس على الميزانية العامة للدولة، وبالتالي يمكن اعتبار الميزانية العامة للدولة هي الأداة أو المؤشر الذي يعكس خيارات الدولة ومراحل تطورها. لكي تواكب هذه التغيرات يجب إصدار قوانين وأنظمة مالية أو تحيينها بما يتماشى مع هذه التطورات.

فالجزائر شأنها في ذلك شأن باقي الدول العالم التي شهدت تطورات عديدة، منها الانتقال الى نظام اقتصاد السوق والسعي لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، لذا كان لزاما عليها ان تتحكم في الوسائل والطرق.

ولمواكبة التطورات الحاصلة في مجال المالية العمومية تبنت الجزائر مشروع تحديث نظام الميزانية العامة للدولة من خلال اصدار أو تحيين لقوانينها وانظمتها المالية، محاولة منها تغيير تلك القواعد الكلاسيكية التي يقوم عليها نظامها الحالي والتي تتخلها نقائص ومشاكل عدة تمنع من تحقيق أهداف الدولة.

### اختبار صحة فرضيات الدراسة:

#### الفرضية الاولى:

والتي تنص ان المحاسبة العمومية عبارة عن قوانين وانظمة معمول بها، وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، لان المحاسبة العمومية تحكمها عدة قوانين ومراسيم والتي يجب التقيد بها في جانبي الإيرادات والنفقات، مع وجود حلول لمشكلات يمكن الوقوع فيها مثل عدم تسديد المحاسب العمومي للنفقات، الذي يلجأ في حينه الامر بالصرف إلى التسخير ، فنجد أهم قوانين المحاسبة العمومية في الجزائر هو قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والذي يمثل مرآة المحاسبة العمومية.

### الفرضية الثانية:

والتي تنص ان اعداد وتنفيذ الميزانية يتم من طرف شخصين معنويين متكاملان لكنهما مستقلان في المسؤولية، وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، فمن حيث الاعداد تكون من المهام المالية للأمر بالصرف والذي يسندها للمحاسب العمومي كمهام إدارية، أما من ناحية التنفيذ فنجد ان الامر بالصرف مسؤول عن المرحلة الادارية من جانب الايرادات والمتمثلة في الاثبات والتصفية، ومن جانب النفقات والمتمثلة في الالتزام، التصفية، الامر بالدفع، أما المحاسب العمومي فهو مسؤول عن المرحلة المحاسبية والمتمثلة في تحصيل الايرادات ودفع النفقات، إضافة الى وجود المراقب المالي الذي يقوم بالمراقبة السابقة على النفقات التي يعدها الامر بالصرف ليتأكد من مدى شرعيتها وتوفر الاعتمادات الخاصة بها.

### الفرضية الثالثة:

والتي تنص على أن إعداد وعرض الميزانيات في المؤسسات العمومية الجزائرية يعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، فبعد عرض لميزانية كل من الجماعات المحلية والمؤسسة التربوية تبين لنا الصورة الواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال تخصيص اعتمادات للنفقات المتوقعة خلال سنة مالية، وكذا المركز المالي من خلال مجموع الاعتمادات الايرادات وكيفية توزيعها على ابواب وبنود النفقات.

### الفرضية الرابعة:

والتي تنص على أن الرقابة المطبقة على الميزانيات العمومية كثيرة وهذا من أجل محاربة الاختلاس والتبديد للمال العام مما يؤدي إلى ترشيد الإنفاق الحكومي، وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، فنجد تنوع أشكال الرقابة فهناك رقابة سابقة فتكون على نفقات فقط فتتمثل في كل من مراقبة وتأكد المحاسب العمومي من مشروعية النفقات التي قام بها الأمر بالصرف وفق القوانين والتنظيمات المعمول بها، في حين نجد رقابة المراقب المالي على النفقات التي قام بها الامر بالصرف، أما الرقابة اللاحقة فتتمثل في المفتشية العامة للخزينة، المفتشية العامة للوصاية، مجلس المحاسبة.



فلسفة الإسلام

## قائمة المراجع

### I. الكتب:

1. ليلي فتح الله إبراهيم وإبراهيم حماد محمد، الموازنات والمحاسبة الحكومية، مطابع دار الهندسية، مصر، 1999.
2. إسماعيل حسين أحمر، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة، عمان، 2003.
3. حسام أبو العلي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد، عمان، 2004.
4. محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عين مليلة، الجزائر.
5. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، المحاسبة الحكومية مدخل معاصر، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008.
6. سعد بن محمد الهويهد وعبد الله بن علي الحسين، المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، 2005.
7. محمد جمال علي هلال، المحاسبة الحكومية، دار صفاء للنشر، عمان، 2002.
8. عبد الله عبد السلام أحمد وآخرون، أساسيات المحاسبة الحكومية والمحليات، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، 2000.
9. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009.
10. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الخامسة، الأردن، عمان.
11. محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2010.
12. محمد صغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
13. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة، الأردن، 2015.
14. سالم محمد الشوبكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 2015.
15. محمد سليمان سلامة، الإدارة المالية العامة، دار المعترف للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2015.
16. ميشم صاحب عجم وعلي محمد مسعود، المالية العامة بين النظرية والتطبيق، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، الأردن، 2015.

17. قصير مزياني فريدة، مبادئ القانون الجزائري، مطبعة عمار قربي، باتنة، 2001.
18. محمد الصغير بعلي، قانون الإدارة المحلية الجزائرية، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2004.
19. نسرين شريفية وآخرون، القانون الإداري (التنظيم الإداري- النشاط الإداري)، دار بلقيس، الجزائر، 2014.
20. عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، مصر 2005.
21. مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس للنشر والتوزيع، الجزائر 2011.
22. علاء الدين عشبي، شرح قانون البلدية، دار الندى للنشر والتوزيع 2011.

## II. الرسائل الجامعية:

1. شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، 2014.
2. مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011.
3. نبيل قطاف، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية بلدية بسكرة -مذكرة ماجستير، تخصص نقود وتمويل، قسم العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2005/2004
4. عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011.
5. سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير في القانون، تخصص إدارة مالية، جامعة بن عكنون، الجزائر، 2002/2001.

## III. المذكرات الجامعية:

1. جديدي عتيقة، الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية، تخصص سياسة عامة وإدارة محلية، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2013/2012.
2. محمد مسعودي، ميزانية الولاية بين التحضير والمتابعة، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة الجزائر، 2006.

#### IV. التقارير:

1. تقرير وصفي خاص بالجماعات المحلية لولاية سوق أهراس، المدرسة الوطنية للإدارة، الدفعة الأربعون، 25 جوان - 25 اوت، الجزائر، 2005.

#### V. النصوص التشريعية والتنظيمية:

##### أ. القوانين:

- ✓ القانون رقم 62/50 المؤرخ في 1962/12/31، المتعلق بتنظيم المحاسبة العمومية.
- ✓ القانون رقم 90-21، المؤرخ في 1990/08/15، المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- ✓ القانون رقم 90-09 المؤرخ في 7 أبريل 1990، المتعلق بالولاية.
- ✓ القانون رقم 90-08 المؤرخ في 17 أبريل 1990، المتعلق بالبلدية.
- ✓ القانون رقم 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 20، المتعلق بالبلدية.
- ✓ القانون رقم 12-01، المؤرخ في 14 جانفي 2012، المتعلق بالانتخابات.
- ✓ القانون رقم 90-32 المؤرخ في 1990/2/04 والمتعلق بمجلس المحاسبة وسيده.

##### ب. المراسيم:

- ✓ المرسوم التنفيذي 91/311، المؤرخ في 1991/09/07، متعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم،
- ✓ المرسوم التنفيذي 129/91، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة
- ✓ المرسوم التنفيذي 91/313، المؤرخ في 1991/09/07، المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي  
بمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميين وكيفيةها ومحتواها.
- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 92/414 المؤرخ في 1992/11/14 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم

##### بها.

- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 08/315 المؤرخ في 2008/10/11، والمتضمن القانون الأساسي الخاص

##### بموظفي التربية.

- ✓ المرسوم التنفيذي رقم 10/230 المؤرخ في 2010/10/02 المتعلق بالأحكام المتعلقة بتنظيم

ت. القرارات والأوامر:

✓ القرار الوزاري رقم 1060 المؤرخ في 15/09/1983 المتعلق بكيفية مراقبة وإشراف المدير على تسيير

المؤسسة.

✓ الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة

✓ الأمر رقم 67-24 المؤرخ في 18 جانفي 1967، المتعلق بالبلدية.

✓ القرار الوزاري رقم 1060 المؤرخ في 15/09/1983 المتعلق بكيفية مراقبة وإشراف المدير على تسيير

المؤسسة.

✓ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 15، المؤرخ في 16 رمضان 1410، المتعلق بالبلدية.

.VI مواقع الانترنت:

<http://www.annaharkw.com/annahar/Resources/PdfPages/03-03-205/P9.pdf> LE  
5/04/2018

## ملخص:

الهدف من هذه الدراسة هو تأكيد دور المحاسبة العمومية في تسيير المال العام والحفاظ عليه، أما في الجزائر تطبق على كل من المجلس الدستوري، مجلس الشعبي الوطني، مجلس المحاسبة، الجماعات المحلية إضافة إلى المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، فنجدها تتميز بوجود قوانين تحكمها ولا سيما قانون 21/90، في حين يتطلب إعداد وتنفيذ الميزانية القيام بعمليات مالية من طرف شخصين ذوي أدوار منفصلة ولكنها متكاملة، ويتعلق الأمر بكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي اللذان يراقبان بعضهما البعض في إعداد وتنفيذ الميزانية، حيث كرس لهما قانون المحاسبة العمومية 21/90 مبدأ فصل السلطات بينهما عن طريق تقسيم مهامهما من أجل تحقيق الغرض المنشود في حماية الأموال العمومية إضافة إلى الرقابة المفروضة عليهم أثناء تنفيذيهما لميزانية الدولة، وهذا ما تم التوصل إليه من خلال دراستنا لمؤسسة تربية (ثانوية محمود بن محمود)

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة العمومية، المال العام، قانون 21/90، الأمر بالصرف، المحاسب

العمومي، الرقابة العامة.

## Résumé:

Le but de cette étude est de confirmer le rôle de la comptabilité publique dans la gestion et le maintien des fonds publics En Algérie, le Conseil constitutionnel, l'Assemblée populaire nationale, le Conseil de la comptabilité, les collectivités locales et les institutions publiques sont régies par des lois 90/21 loi, tout en exigeant la préparation et l'exécution du budget effectuer les opérations financières par deux personnes ayant des rôles distincts mais complémentaires, et il est livré avec tous les certification comptable qui a regardé les uns les autres dans la préparation et l'exécution du budget, qui a été consacré aux deux lois comptables 90/21 principe Séparation Les autorités en divisant leurs tâches afin d'atteindre l'objectif souhaité dans la protection des fonds publics, en plus du contrôle qui leur est imposé au cours de leur exécution du budget de l'Etat. C'est ce qui à été atteint grâce à notre étude de l'établissement d'enseignement école secondaire (Mahmoud Ben Mahmoud)

**Mots-clés :** Comptabilité publique, Finances publiques, Loi 90/21, Examineur, Expert-comptable, Contrôle public.