جامعة 8 ماي 1945 قالمة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: إقتصاد نقدي وبنكي

تحت عنوان:

دور الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية

دراسة حالة خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة

إعداد الطلبة:

- ناصري عبد الحق
- بن حمودة محمد رضا

إشراف الأستاذة:

- جوادي سميرة

السنة الجامعية 2023 – 2024

جامعة 8 ماي 1945 قالمة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: إقتصاد نقدي وبنكي

تحت عنوان:

دور الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية

دراسة حالة خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة

إعداد الطلبة:

- ناصري عبد الحق
- بن حمودة محمد رضا

إشراف الأستاذة:

- جوادي سميرة

السنة الجامعية 2023 –2024

التشكرات

بسم الله الرحمن الرحمن الرحيم، والحمد لله رب العالمين الذي وفقنا وأعاننا على إنهاء هذا البحث..

وانطلاقًا من مبدأ أنه لا يشكر الله من لا يشكر الناس، فإننا نتوجه بالشكر الجزيل للأستاذة المؤطرة الدكتورة **جوادي سميرة** التي رافقتنا في مسيرتنا لإنجاز هذا البحث وكانت لها بصمات واضحة من خلال توجيهاتها وإنتقاداتها البناءة، كما نتقدم بالشكر لكل من قدم لنا المساعدة أوالدعم المادي والمعنوي خلال مسيرتنا الدراسية.

الإهداء

أهدي هذا البحث المتواضع لكل من كان له فضل في مسيرتي،

وشجعني أوساعدني ولو باليسير

(ناصري عبد الحق)

الأبوين، الزوجة والأبناء والأهل، الأساتذة المُبجَّلين.

أُهديكم بحث تخرُّجي.

(بن حمودة محمد رضا)

قائمة الجداول والأشكال البيانية

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	التصنيف حسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة للمؤسسة العمومية	48
02	تقاطع مدونات حسب النشاط والطبيعة ومصدر الإيرادات.	50
03	جدول تقاطع مدونات حسب النشاط وحسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة.	52-51
04	مراحل تنفيذ إيرادات ونفقات المؤسسة العمومية	63
05	رتب ووظائف طاقم الخزينة	76
06	مدونة حسابات الخزينة المستعملة من طرف أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية	78
07	إيرادات ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة للسنوات 2021-2022- 2023	87
08	نفقات المستخدمين في ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة للسنوات 2021-2022- 2023	88
09	نفقات التسيير في ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة للسنوات 2021-2022- 2023	89
10	حوصلة الزيادة في الاعتمادات المخصصة للنفقات الإستشفائية للمؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة للسنوات 2021-2022- 2023	91
11	إيرادات و نفقات العنوان الأول لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024	92
12	حوصلة العنوان الثاني للنفقات لميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية ابن زهر قالمة لسنة 2024	93
13	الحوصلة العامة لعناوين النفقات لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024	94

قائمة الأشكال البيانية:

رقم الاشكال	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية في الجزائر	10
02	حوار التسيير بين مسؤول البرنامج ومسؤول المؤسسة	42
03	الهيكل التنظيمي لخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية	75
04	دورة التسجيلات المحاسبية لأمين الخزينة	84

قائمة الملاحق :

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	ملحق رقم 1 : دفتر التحصيل النقدي عن طريق الصندوق T1	116
02	ملحق رقم 2 : دفتر تحصيلات عن طريق الصكوك البنكية T2	117
03	ملحق رقم 3 : دفتر التحصيلات عن طريق الحساب الجاري البريدي T3	118
04	ملحق رقم 4 : دفتر العمليات النظامية T4	119
05	ملحق رقم 5 : دفتر الدفع النقدي عن طريق الصندوق T5	120
06	ملحق رقم 6 : دفتر الدفع عن طريق الحساب الجاري البريدي T6	121
07	ملحق رقم 7 : دفتر اليومية (تلخيص الصندوق) T7	122
08	ملحق رقم 8 : الدفتر العام الكبير T8	123

فـــــهرس المحتــويات

فهرس المحتويات.

التشكرات I

الإهداء II

قائمة الجداول: III

قائمة الاشكال البيانية: IV

قائمة الملاحق : V

فهرس المحتويات. VI

المقدمـــــــــة العـــامة: ..... أ

الفصل الأول:

تقديم عام للخزينة العمومية وميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية في الجزائر 1

تمهيد 2

المبحث الأول: ماهية الخزينة العمومية 3

المطلب الأول: نشأة الخزينة العمومية الجزائرية وتطورها 3

المطلب الثاني: مفهوم الخزينة العمومية. 7

المطلب الثالث: خصائص وأهمية الخزينة العمومية 11

المبحث الثاني: وظائف وحسابات الخزينة العمومية 12

المطلب الأول: وظائف الخزينة العمومية 12

المطلب الثاني: مدونة حسابات الخزينة العمومية 15

المطلب الثالث: الحسابات الخاصة للخزينة 16

المبحث الثالث: ماهية ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية 19

المطلب الأول: مفهوم الميزانية 19

المطلب الثاني: مبادئ الميزانية 23

المطلب الثالث: إيرادات ونفقات المؤسسات العمومية الإستشفائية 27
المبحث الرابع: الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية. 29
المطلب الأول: تعريف الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية 29
المطلب الثاني: صلاحيات الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية وإلتزاماتهم..... 32
المطلب الثالث: مضمون المحاسبة العمومية التي يمسكها المكلفون بتنفيذ الميزانية..... 34
خلاصة الفصل 38
الفصل الثاني:
الإطار التقني لتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية والرقابة عليها 8
تمهيد 40
المبحث الأول: التحضير والإعداد لميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية..... 41
المطلب الأول: مرحلة التحضير لميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية..... 41
المطلب الثاني: مرحلة الإعداد، المصادقة والموافقة على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية .. 44
المطلب الثالث: الأحكام الخاصة المطبقة على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية 56
المبحث الثاني: دور الخزينة في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية..... 58
المطلب الأول: مبادئ تدخل الخزينة في تنفيذ الميزانية..... 58
المطلب الثاني: دور الخزينة في تنفيذ الإيرادات. 59
المطلب الثالث: دور الخزينة في تنفيذ النفقات. 60
المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية ودور الخزينة فيها 64
المطلب الأول: مفهوم الرقابة..... 64
المطلب الثاني: الرقابة السابقة 65
المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة 67
خلاصة الفصل 69

فـــــهرس المحتــويات

الفصل التطبيقي:

دراسة حالة: خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة 73

تمهيد: 71

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة 72

المطلب الأول: تعريف خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة 72

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية 73

المطلب الثالث: محاسبة خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية 77

المبحث الثاني: التحضير والإعداد لميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية ابن زهر بقالمة..... 85

المطلب الأول: التحضير لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة 85

المطلب الثاني: الإعداد والمصادقة على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة... 86

المبحث الثالث: دور أمين الخزينة في تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية والرقابة عليها 95

المطلب الأول: دور أمين الخزينة في تنفيذ الميزانية 95

المطلب الثاني: دور أمين الخزينة في الرقابة على الصفقات العمومية..... 98

خلاصة الفصل 104

خاتمة عامة..... 106

المقدمة العامة

المقدمـــــــــة العـــامة:

شهدت الميزانيـة العمومية بالجزائر منذ فترة طويلة إرتفاعا مستمرا في النفقات دون بلوغ الأهداف المرجوة فكان لزاما على الدولة إحداث سلسلة من التعديلات لتصحيح الوضع فأصدرت المرسوم التنفيذي 21-62 المتعلق بنظام التسيير المحاسبي والميزانياتي بالمؤسسات العمومية هدفه تحسين الأداء من خلال ميزانية البرامج التي تبناها القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية من أجل ترقية الخدمة العمومية المقدمة للمواطن وتحقيق رفاهيته وفي سبيل ذلك تم إعتماد آليات حديثة وتقنيات لطالما كانت حكرا على القطاع الخاص وتم تكييفها لتتماشى مع متطلبات التسيير بالقطاع العام.

وعلى هذا الأساس تطلبت فكرة عصرنة الميزانية تكاثف جهود الأطراف الفاعلة والتي لها صلاحية تسيير المال العام من أجل ترشيد الإنفاق العمومي، خصوصا في مجال الصفقات العمومية حيث تم تحيين المرسوم التنفيذي 15-247 الخاص بإجراءات تنفيذ الصفقات العمومية ليحل محله القانون 23 -12 الذي حدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية مواكبة لسلسلة التعديلات التي مست مختلف مجالات المالية كما تم تفعيل نظام الرقابة على تنفيذ الميزانية ضمن قواعد وأحكام محاسبية مضبوطة وصارمة من خلال تحيين القانون 90-21 بالقانون 23-07 المتعلق بإجراءات وقواعد المحاسبة العمومية لمنح الإضافة بتحديد نطاق تدخل الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية وإعتماد نظام محاسبة قائم على الإستحقاق بدلا من المحاسبة القائمة على الأساس النقدي التقليدي وكذا تعزيز الشفافية والمسائلة بإعتبار المحاسبة العمومية إحدى الأدوات الرقابية الهامة التي تستخدم في تنفيذ الميزانية.

وبالنظر إلى ما سبق ارتئينا أن تنصب دراستنا حول الدور الذي تؤديه الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية والرقابة المنفذة عليها في الجزائر في ظل التعديلات التي مست مختلف مجالات المالية العمومية.

✓ مشكلة الدراسة:

تبعا للعرض السابق تطرح مشكلة الدراسة التي يمكن صياغتها في التساؤول الرئيسي التالي:

كيف تساهم الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية والرقابة عليها في ظل عصرنة الأنظمة والإجراءات الميزانياتية والمحاسبية ؟

✓ التساؤلات الفرعية:

تندرج تحت التساؤل الرئيسي السابق تساؤلات فرعية نذكرها كالأتي:

- ما مضمون الإجراءات الميزانياتية والمحاسبية التي تمت عصرنتها بالمؤسسات العمومية الإستشفائية ؟
- هل يساهم الدور التنفيذي و الرقابي لأمين الخزينة في ترشيد نفقات ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية ؟
- هل تساهم عصرنة إجراءات المحاسبة العمومية في نجاعة تحصيل الإيرادات و صرف النفقات داخل أوساط المؤسسات العمومية الإستشفائية ؟

✓فرضيات الدراسة:

للإجابة على التساؤولات المطروحة نطرح فرضيتين:

- تعتبر عصرنة الإجراءات الميزانياتية و المحاسبية لبنة أساسية في تحقيق إصلاح منظومة التسيير المحاسبي و المالي .
- للخزينة العمومية دور فعال في ترشيد نفقات ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية في ظل التسيير العمومي الحديث.
- تساهم عصرنة التسيير المحاسبي العمومي الحديث في تفعيل دور الخزينة العمومية في تحصيل الإيرادات و صرف النفقات.

✓أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في أنها تعالج موضوعا حديثا يشهد بداية تطبيق قوانينه وتعايش صدور النصوص التنظيمية التي تحكمه في مرحلة إعداد هذا البحث ما يجعل من هذا الأخير مرجعية متواضعة لمستقبل البحوث في نفس المجال إضافة إلى أن للموضوع رؤية إستشرافية تعبر عن التحديات التي تخوضها الدولة من خلال عصرنة ميزانية مؤسساتها بهدف مواكبة التطورات على الساحة الدولية في مجال المالية العمومية.

أهداف الدراسة:

إن الهدف من إختيارنا لهذا الموضوع يتمثل في:

- تسليط الضوء على الميزانية العمومية وفقا لمباديء التسيير العمومي الحديث.
- التعريف بالمحاسب العمومي الممثل في الخزينة العمومية وتحديد الغرض من وراء وجود هذه الهيئة الرقابية على تنفيذ الميزانية.
- تقديم نظرة موجزة عن إجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي في ظل القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية.

✓ **أسباب إختيار الدراسة:**

من مبررات إختيار هذه الدراسة أن:

- الموضوع من مواضيع الساعة في ميدان المالية العمومية بالإضافة إلى ندرة الأبحاث في هذا المجال.
- تسليط الضوء على العجز المالي الذي تعاني منه المؤسسات العمومية الإستشفائية بالجزائر نظرا لسوء تسيير الميزانية.
- الرغبة في الإطلاع على مستجدات تطبيق القانون العضوي 18-15.

✓ **منهج الدراسة:**

حتى نتمكن من الإجابة على إشكاليات الدراسة وإختبار صحة الفرضيات المطروحة للبحث إعتمدنا على المنهج التحليلي الوصفي الذي يمكننا من تجميع وعرض وتحليل مختلف المفاهيم المرتبطة بالميزانية العمومية والمحاسبة العمومية ضمن متطلبات عصرنة طرق التسيير العمومي كما إعتمدنا على منهج المقابلات النوعية ضمن دراسة ميدانية بخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بولاية قالمة.

✓ **حدود الدراسة :**

تمثلت حدود دراستنا في :

- **الحدود المكانية :** تتمثل الحدود المكانية في خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة .
- **الحدود الزمانية :** تماشيا مع المعطيات المتوفرة تناولت الدراسة فترة 2021 – 2024

.

✓ **الدراسات السابقة:**

من بين الدراسات السابقة التي تم الإطلاع عليها والإستفادة من مضمونها في إعداد هذه الدراسة :

- **دراسة (صادفي جمال، 2024)[1]**

وهي دراسة ضمن مقال بعنوان آفاق تطبيق الإصلاح الميزانياتي ودوره في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، حيث هدفت هذه الدراسة إلى الوقوق على أبعاد تطبيق الإصلاح الميزانياتي من وجهة نظر أعوان التنفيذ على ضوء تبني الجزائر لميزانية البرامج كأسلوب جديد لمعالجة جوانب القصور والمشاكل التي تنسب إلى الميزانية في شكلها التقليدي حيث توصلت الدراسة إلى أن ميزانية البرامج تعد من أهم الإصلاحات التي إنطلقت فيها الجزائر كما بينت الدراسة أن نظام المحاسبة العمومية على أساس الإستحقاق الذي جاء به القانون العضوي 18-15 له دور مهم في فعالية الميزانية العمومية وإضفاء الشفاافية عليها وحوكمة الإنفاق العام.

- **دراسة (أحسن مصطفى، 2023)[2].**

وهي دراسة ضمن مقال بعنوان أداء التسيير العمومي الجديد كألية لإصلاح النظام الميزانياتي بمقتضى القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، حيث هدفت الدراسة إلى تبيان أداء التسيير العمومية الحديث في القطاع العام بإعتباره آلية لإصلاح النظام الميزانياتي بمقتضى القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية إضافة إلى تبيان المناهج الحديثة للتسيير العمومي التي تسهم في عصرنة النظام الميزانياتي عن طريق ترشيد الإنفاق العام وقد توصلت الدراسة إلى أن القانون العضوي 18-15 يعتبر بمثابة القاعدة الأساسية لإصلاح النظام الميزانياتي وفق مبادئ التسيير العمومي الحديث على مستوى الإدارات العمومية.

[1] صادفي جمال، **آفاق تطبيق الإصلاح الميزانياتي ودوره في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر- من وجهة نظر أعوان التنفيذ**، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 9، العدد 2، 2024

[2] أحسن مصطفى، **أداء التسيير العمومي الجديد كألية لإصلاح النظام الميزانياتي بمقتضى القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية**، REVUE ALGERIENNE DE FINANCES PUBLIQUES، المجلد 13، العدد 1، 2023.

- **دراسة (عمامرة ياسمينة، 2019)[3]**

وهي دراسة ضمن مقال بعنوان تطبيق عملية الرقابة على تنفيذ ميزانية الدولة العامة حالة ميزانية الدولة العامة لولاية تبسة سنة 2019، حيث هدفت الدراسة إلى محاولة معرفة كيفية تطبيق عملية الرقابة على تنفيذ ميزانية الدولة من خلال إسقاط الدراسة على ميزانية الدولة لولاية تبسة وقد توصل البحث إلى عدة نتائج أهمها أن الرقابة على تنفيذ ميزانية الدولة العامة هي ضمان سلامة تنفيذها وتفادي سوء التسيير والإستغلال اللاعقلاني للموارد على جميع المستويات.

✓تقسيمات الدراسة:

لدراسة الموضوع المقترح للبحث ومن أجل معالجة مشكلة الدراسة قسمنا الدراسة إلى ثلاث فصول: تضمن الفصل الأول، الإطار النظري لكل من الخزينة العمومية والميزانية العمومية قسم بدوره إلى ثلاث مباحث خصصنا المبحث الأول لماهية الخزينة العمومية والمبحث الثاني تناولنا فيه وظائف وحسابات الخزينة العمومية بينما خصصنا المبحث الثالث لماهية ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية.

ثم قدمنا فصل ثاني بعنوان الإطار التقني لتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية والرقابة عليها قسمناه إلى ثلاثة مباحث تناولنا في المبحث الأول، مراحل التحضير والإعداد لميزانية المؤسسات العمومية والمبحث الثاني خصصناه لدور الخزينة في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية بينما خصصنا المبحث الثالث للرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية ودور الخزينة فيها.

أما الفصل الثالث فقد خصص لدراسة ميدانية بخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة قسم إلا ثلاث مباحث وتناولنا في المبحث الأول، نبذة تعريفية عن خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة وخصصنا المبحث الثاني للتحضير والإعداد لميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية ابن زهر بقالمة بينما تناولنا في المبحث الثالث دور الخزينة في تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية والرقابة عليها.

✓صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهتنا أثناء إعداد هذه الدراسة:

- قلة المراجع الأكاديمية في مجال الخزينة العمومية.

[3] عمامرة ياسمينة، **تطبيق عملية الرقابة على تنفيذ ميزانية الدولة العامة حالة ميزانية الدولة العامة لولاية تبسة سنة 2019**، مجلة دراسات إقتصادية، المجلد 15، العدد 1، 2021.

- صعوبة الإلمام بكل المعلومات المتعلقة بميزانية البرامج ونظام المحاسبة العمومية المبني على الإستحقاق.
- إعتمدنا في دراستنا على تحليل تطبيق القانون العضوي إبتداء من سنة 2023 إلا أن النصوص التنظيمية الخاصة به لم تكتمل بعد إضافة إلى خصوصية الموضوع المتعلقة بالمؤسسات العمومية الإستشفائية صعبت المهمة أكثر نظرا لأن تطبيق القانون العضوي بها إنطلق سنة 2024.
- فترة البحث كانت في بداية السداسي الأول من السنة المالية مما صعب عملية تجميع بيانات الميزانية وحسابات الخزينة لفترة لم تختتم حساباتها بعد.

الفصل الأول:

تقديم عام للخزينة العمومية وميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية في الجزائر

تمهيد

إن من أهم قواعد تسيير ميزانيات المؤسسات العمومية الحفاظ على المال العام وترشيد طرق إنفاقه على الوجه الذي يلبي الحاجيات ويحقق ديمومة الموارد التي تغطي مختلف النفقات وتعد الخزينة العمومية أهم هيئة في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية و تحقيق أهداف برامج ومخططات الدولة نظرا للدور الحساس المسند إليها وهوتسيير السيولة التي تتطلبها عمليات الميزانية والحفاظ على المال العام في ظل قواعد المحاسبة العمومية فلا يمكن تصور إتمام عمليات إبراء الدين العمومي وتحصيل إيرادات الدولة من دون وجود هذه الهيئة وبالتالي سنستعرض في هذا الفصل مفهوم كل من الخزينة العمومية مع التعريج على ظروف نشأتها وكذا مضمون مدونة حسابات الخزينة ووظائفها المحاسبية إضافة إلى التعريف بالميزانية العمومية والأعوان المكلفين بتنفيذها ومضمون المحاسبة التي يمسكونها.

المبحث الأول: ماهية الخزينة العمومية

لطالما كان تواجد هيئة تقوم بوظيفة صندوق للمؤسسات العمومية الذي تدفع من خلاله نفقاتها وتحصل فيه إيراداتها من أولى الأولوليات وهذا من أجل أن يتم إستعمال الأموال العمومية دون عبث ويتم توظيفها على أحسن وجه ومن هنا ظهرت وظيفة المحاسب العمومي المسمى أمين الخزينة العمومية ليؤدي وظيفة الرقابة والتنفيذ لميزانية تلك المؤسسات.

المطلب الأول: نشأة الخزينة العمومية الجزائرية وتطورها

مر تنظيم الخزينة العمومية الجزائرية بالعديد من المراحل يمكن توضيحها فيما يلي:

أولا: قبل الاستقلال

كان نظام الدولة المالي في عهد الدولة العثمانية مبني على جهاز يديره كاتب يسمى بالخزندار والذي كان يمسك الدفاتر التي كانت تدون فيها إيرادات الدولة، فكان هذا الكاتب يأخذ الأوامر من الحكام الذين كانوا يديرون الدولة آنذاك، فكان يساعده كتاب كل في مجال اختصاصه، فكان هناك كاتب ينظم النفقات العادية وآخر ينظم النفقات الغير عادية وآخر للجمارك وآخر يسجل مدخول الدولة.

أما عن الفترة الاستعمارية الفرنسية فكانت الأمور المالية المتعلقة بالمستعمرة تدار من طرف الأجهزة الفرنسية إلى غاية 1943 وهوتاريخ إنشاء أول خزينة عمومية على أرض الجزائر وإعطائها نوع من الاستقلال الذاتي وبعد ذلك بدأت تظهر النصوص القانونية، حيث أصدرت السلطات الفرنسية القرار المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للخزينة في 1947/02/28 ومن بعده المرسوم المؤرخ ي 13 نوفمبر 1950 المحدد للنظام المالي للجزائر. حيث أنه في سنة 1959 إستبدل إسم الخزينة من الخزينة العمومية الجزائرية الفرنسية إلى الفرع الجزائري الخاص بالخزينة العمومية[1].

[1] بن غماري ميلود، **الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية**، رسالة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبوبكر بلقايد تلمسان، 2017-2018، ص107.

ثانيا: بعد الاستقلال

عرفت الخزينة العمومية الجزائرية بعد الاستقلال أربع مراحل هي:

- **مرحلة 1963-1966:**

لم تلعب الخزينة الدور الفعال التي تلعبه حاليا إذ كانت مجرد صندوق تودع فيه أموال مراسلين لهم صبغة بنكية ينتمون إلى القانون العام من دون البنوك الأجنبية، فكانت الخزينة العمومية تمثل بصندوق ودائع لحساب هؤلاء المراسلين مع ميزة أن تسيير الخزينة لحساب هؤلاء الزبائن تعتبر واجبا وليس اختيار وبالتالي كانوا يلعبون دورا هاما في مشاكل الخزينة، حيث عرفت هذه المرحلة نظام موسع وشامل شمل معظم الوكلاء الاقتصاديين الماليين وغير الماليين باستثناء البنوك الخاصة الأجنبية وكل التعاونيات العامة، حيث أن هذا الواقع عكس الوضع الاجتماعي الذي كان سائدا في تلك الفترة والموروث بعد الاستقلال، حيث طغى على النظام المالي آنذاك اللمسة الاشتراكية التي كانت مبنية على تسيير الدولة للإدارات وحتى منها ذات الصبغة الاقتصادية والمالية فكانت الخزينة تتسم بالصبغة الإدارية أكثر من الصبغة المالية.

لقد تأثرت الخزينة في تلك الفترة بعدة عوامل سياسية وإجتماعية وإقتصادية إذ أن النظام السائد كان النظام الإشتراكي الذي أقيم على أنقاض نظام ليبرالي جوع الشعب الجزائري ونهب خيراته، زد على ذلك المجتمع الذي كان يعيش البؤس والفقر والحياة الاقتصادية الهشة التي كان من أكبر أسبابها هجرة رؤوس الأموال.

كما إتسم الوضع الاقتصادي بتوقف الإنتاج في معظم المؤسسات وهجرة معظم الإطارات المؤهلة للتسيير مع هجرة رؤوس الأموال وتقلص شبكة الفروع المصرفية وزوال شبكة كاملة لمصارف أخرى، كل هذه العوامل ساهمت في تدمير الاقتصاد الجزائري وتأخر انطلاقه.

من جهة أخرى كان النظام المصرفي الجزائري إلى غاية 1966 لا يزال نظاما ليبراليا يتكون من مجموعة كبيرة من البنوك الأجنبية يتجاوز عددها العشرون، وكان التوجه العام لهذه البنوك التي تمتلك سيولة هامة يميل نحو رفض تمويل إستثمارات القطاع العام بحجة غياب القواعد التقليدية للعمل المصرفي مثل الأمن والقدرة على الوفاء، مما إضطر الخزينة العمومية الجزائرية أن تقوم بدور الممول للإقتصاد الوطني بالاعتماد على تسبيقات معهد الإصدار الذي كان بدوره مجبرا على الدخول في علاقة مباشرة لتمويل النشاط الفلاحي في الفترة الممتدة من 1963 إلى 1966[1].

[1] بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص109.

فكان الفضل في هاته الفترة إلى بنك الجزائر الذي كان يعتبر بنك البنوك وذلك لدوره في تمويل الخزينة العمومية بالسيولة التي كان يحتاج إليها لكون البنوك الخاصة كان تسيطر على السوق المالي، فكان بنك الجزائر يشرف على السياسة النقدية ويراقب ويوجه الإئتمان، فكان بنك البنوك بالنظر إلى ما يقدمه من تسبيقات إلى الخزينة العمومية وما يخصصه من سندات مضمونة من طرفها، وكانت هذه التسبيقات محددة بنسبة 5% من الإيرادات العادية المحققة للدولة خلال السنة المالية السابقة.

إن الشغل الشاغل للدولة الجزائرية الفتية في هذه المرحلة كان السيطرة على النظام المالي وذلك بإرساء مؤسسات مالية قوية قادرة على سد الفراغ الذي تركته المؤسسات المالية الخاصة، فكانت الدولة تبحث على وضع قواعد أساسية لنظام مصرفي يقوم على مبادئ إشتراكية وعلى الأسس التي قامت عليها الثورة الجزائرية فصدر قانون المالية لسنة 1966 والذي أجبر المصارف على لعب دور واحد ووحيد وهوتمويل المؤسسات العمومية التي كانت موجودة وفق قائمة تحددها وزارة المالية مسبقا وكانت هاته البنوك تخلق حساباتها السنوية برصيد مدين إذ أنها لم تكن موجهة نحو الإستثمار، بل عادة ما تقوم الدولة بإعادة تمويلها لتسوية وضعيتها المالية من حساب سالب إلى حساب موجب فتقوم بإصدار تعليمات إلى بنك الجزائر من أجل تطهيرها ماليا وعرفت هاته السنة تأميم البنوك الأجنبية من طرف الحكومة الجزائرية لتصبح بنوك وطنية، إذ كان كل بنك من هاته البنوك المؤممة يقوم بتمويل قطاع محدد من قطاعات الاقتصاد الوطني.

كما أن تأميم الشبكة المصرفية الأجنبية المتواجدة في الجزائر المستقلة كان لها في الأصل ثلاث أسباب إقتصادية أساسية تمثلت في: تدخل الدولة بغرض الرقابة على وسائل التراكم لرأس المال، وجود الطابع الإشتراكي المختلف عن النظام المصرفي الفرنسي، السيطرة على التدفقات النقدية (وهوما يسمى بالرقابة على السياسة النقدية).

وقد كانت الدولة الجزائرية تتطلع لبناء دولة إشتراكية تقوم على الملكية العامة لوسائل الإنتاج، فكانت تجد في هذه الفترة صعوبات لضبط النظام المالي وفق نظام المخططات نظرا لفوضى البنوك الأجنبية لذلك أول ما بدأت به الجزائر هو تأميم هاته البنوك وكان هذا القرار البادرة الأولى لتشكيل النظام المصرفي الجزائري، ونتج عن ذلك ميلاد ثلاث بنوك تجارية تعود ملكية رأسمالها إلى الدولة وهي: البنك الوطني الجزائري (BNA) القرض الشعبي الجزائري (CPA)، والبنك الجزائري الخارجي (BEA). وكان

الغرض من إنشاء هاته البنوك هوكسر حدة الاحتكار المصرفي الأجنبي والرغبة في تقديم مساهمات جادة في عملية التنمية الاقتصادية للبلد[1].

- **مرحلة 1966-1971:**

عرفت هذه الفترة هيكلة وتنظيم النظام المصرفي خاصة بعد أن عرفت المؤسسات الإنتاجية العمومية إستقلالا ماليا وظهور بنك جزائري هو البنك الوطني الجزائري وكان الغرض الأول منه هو تخفيف العبء على الخزينة العمومية حتى تلعب دور صندوق الدولة وليس دور مصرفي، هذا الأخير الذي أصبح منوطا بالبنك الوطني الجزائري.

لم تكن آثار الإصلاح المالي لعام 1971 محدودة من الناحية العملية، حيث أدت إلى الانتقال التدريجي للنظام المالي إلى وصاية وزارة المالية وبالتالي تراجع دور البنك المركزي الذي ينحصر في عمليات أصبح يطلق عليها عمليات السوق النقدية، كما تراجع دور البنك المركزي الجزائري عن التحديد المباشر للسياسة النقدية، وخلال هذه الفترة، إرتبط إصدار النقود لصالح الخزينة العمومية الوسيط المالي الرئيسي للاقتصاد بشكل كبير بالاحتياجات المصرح بها لهذا الأخير.

فشهدت هذه الفترة عدم قدرة البنوك الوطنية على مجابهة البنوك الأجنبية التي كانت تسيطر على تمويل القطاعات وإستطاع بنك الجزائر تمويل القطاع الفلاحي والصناعي بينما ظلت البنوك المستحدثة غير قادرة على مجابهة البنوك الليبيرالية، أولا لقلة خبرتها لقلة مواردها المالية كونها لم تكن تستثمر بالقدر الكافي والمثالي، وثانيا لقلة المؤسسات الوطنية وانعدام البنوك التجارية الوطنية فكانت البنوك لها صبغة إدارية تتمثل في تنفيذ مخططات الدولة المالية وذلك بتوزيع القروض على المؤسسات المحددة.

- **مرحلة 1971-1987:**

كانت الخزينة العمومية قد إستفادت لفترة معينة من مواردها خاصة المحققة بفضل قطاع المحروقات، فالوضعية تغيرت بعد أزمة 1986 وتضاعفت بالمقابل حقوق البنك المركزي على الخزينة، ليس فقط لتمويل الإستثمارات المعهودة وإنما كذلك العجز الميداني الناتج عن الأزمة، فحقوق الخزينة على المؤسسات الوطنية تجاوزت وبكثير ديونها إتجاه البنك المركزي الجزائري.

وقد نتج عن ذلك تداخل صلاحيات الخزينة مع السلطة النقدية ومديونية كبيرة للخزينة إتجاه المنظومة المصرفية، حيث إرتفعت هذه المديونية في 1989 إلى 108 مليار دينار جزائري كدين إتجاه البنك المركزي وحوالي 10 مليار دينار جزائري كدين إتجاه البنوك التجارية.

[1] بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص111.

إن أهم ما ميز هذه الفترة هو ظهور المرسوم رقم 70-93 المتعلق بقانون المالية الذي نص في المادة 07 منه: "أن تمويل الإستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية يجب تحقيقها بقروض طويلة الأجل مفتوحة على أساس مصادر الإدخار المجمعة من طرف الخزينة".

- **مرحلة 1987 إلى يومنا هذا:**

عرفت الخزينة إستقلالية تامة وإنفصلت عن الدائرة البنكية وأصبح لديها قوانين ومراسيم خاصة بها حتى تتفرغ لتحصيل الإيرادات وتغطية النفقات، أما الدائرة البنكية فنظمت بمقتضى تنظيمات قانون وضع خصيصا لها وهوقانون رقم 90-10 المتعلق بالقرض والنقد الصادر بتاريخ:14 أفريل 1990[1].

المطلب الثاني: مفهوم الخزينة العمومية.

للخزينة العمومية عدة مفاهيم إختلفت بإختلاف وجهات نظر المفكرين ندرج أهمها فيما يلي:

- **الخزينة:** هي المكان الذي تحفظ فيه النقود والأغراض ذات القيمة النقدية العليا مثل الياقوت والألماس[2].
- **الخزينة:** كلمة أنجلوساكسونية ظهرت في القرن الخامس عشر **(15)** من طرف **"كولر" و"دنيليو"** وتعتبر بصفة عامة سلطة للمراقبة على الأجهزة المحاسبية وهي المسير المالي لأموال الدولة.[3]

تعريف بول ماري (paul marie): الخزينة هي مصلحة من مصالح الدولة تقوم لحسابها الخاص ولحساب جماعات إدارية أخرى بعمليات الصندوق، البنك (حركة التداول والديون) والمحاسبة اللازمة لتسيير المالية العامة، والتمويل والدفع الإقتصادي والمالي، إضافة إلى ضمان دوام التوازن النقدي والمالي[4]

- في حين يعرفها الأستاذ "دنيدني يحي:" تعتبر الخزينة العمومية كيان إداري تابع لوزارة المالية، يقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة والوقوف على إيراداتها ونفقاتها وتؤثر نتيجة ذلك على كل المتغيرات التي تهم من بعيد أومن قريب على المركز الاقتصادي للدولة"[5].

---

[1] بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص114.

[2] برمضان بلقاسم، **دروس في الخزينة العمومية**، المعهد الوطني للمالية، الجزائر، 1989، ص1.

[3] القزويني شاكر، **محاضرات في إقتصاد البنوك**، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، ص144.

[4] paul marie gaudemet, **budget et finance publique trésor**, 1997, p412.

[5] دنيدني يحي، **المالية العمومية**، دار الخلدونية، الجزائر، 2010، ص162.

- الخزينة العمومية مؤسسة تقوم بتسيير أموال الدولة ومسؤولة عن الموارد الحكومية مهما تعددت مصادرها، الخزينة هي ممول للدولة وهي مصلحة الدولة التي تضمن حفظ أكبر التوازنات النقدية والمالية وذلك بإجراء عمليات خزينة البنك والمحاسبة اللازمة لتسيير المالية العامة بممارسة نشاطات الرقابة والتمويل والتحريك فيما يخص اقتصاد المالية[1].
- الخزينة العمومية تعتبر بيت مال الدولة الذي تجمع فيه كل مداخيلها المالية مهما كان مصدرها قصد صرفها في صورة نفقات عامة محددة في ميزانية الدولة السنوية ومسطرة وفق نسب يحددها المشرع فيما يسمى بقانون المالية[2].

وتتدخل الخزينة العمومية في تنظيم مختلف النشاطات الإقتصادية والمالية للدولة، ليس فقط بإعتبارها العون المكلف بتنفيذ ميزانية الدولة أوتمثيل السلطات التنفيذية من خلال الرقابة المباشرة على حركة التداول النقدي، فهي تتدخل من خلال إبرام قروض قابلة للتسديد و تتحصل على تبسيطات من البنك المركزي موجهة لضمان إستمرار النفقات النقدية داخل نظام التمويل.

فالخزينة العمومية تسيطر على تمويل الإقتصاد والإستعانة بها بإعتبارها الوسيط المالي الرئيسي الذي يساهم في تنشيط حركة القروض وتلعب الوساطة المالية للخزينة دورا فعالا في تخصيص الموارد إلى نشاطات إنتاجية محددة، إلا أن الإدخار المقتطع لفائدتها يمثل عبئا إضافيا على المؤسسات العمومية[3].

وتتألف المصالح الخارجية للخزينة، الموضوعة تحت سلطة "المدير العام للخزينة والتسيير المحاسبي للعميات المالية للدولة بعد إلغاء المديرية العامة للمحاسبة من هياكل تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية "[4]، مما يأتي:

- المديريات الجهوية للخزينة
- الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية

---

[1] حديد عائشة وطالبي صلاح الدين، **أثر الذكاء العاطفي على الإلتزام الوظيفي –دراسة ميدانية بخزينة ولاية البيض**، مجلة دراسات إقتصادية، مجلد 17، عدد3، 2023، ص369.

[2] بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص116.

[3] رايس محمد المهدي، **دور الحوكمة في تحسين إدارة الخزينة العمومية**، مذكرة ماستر تخصص مالية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2013-2014، ص40.

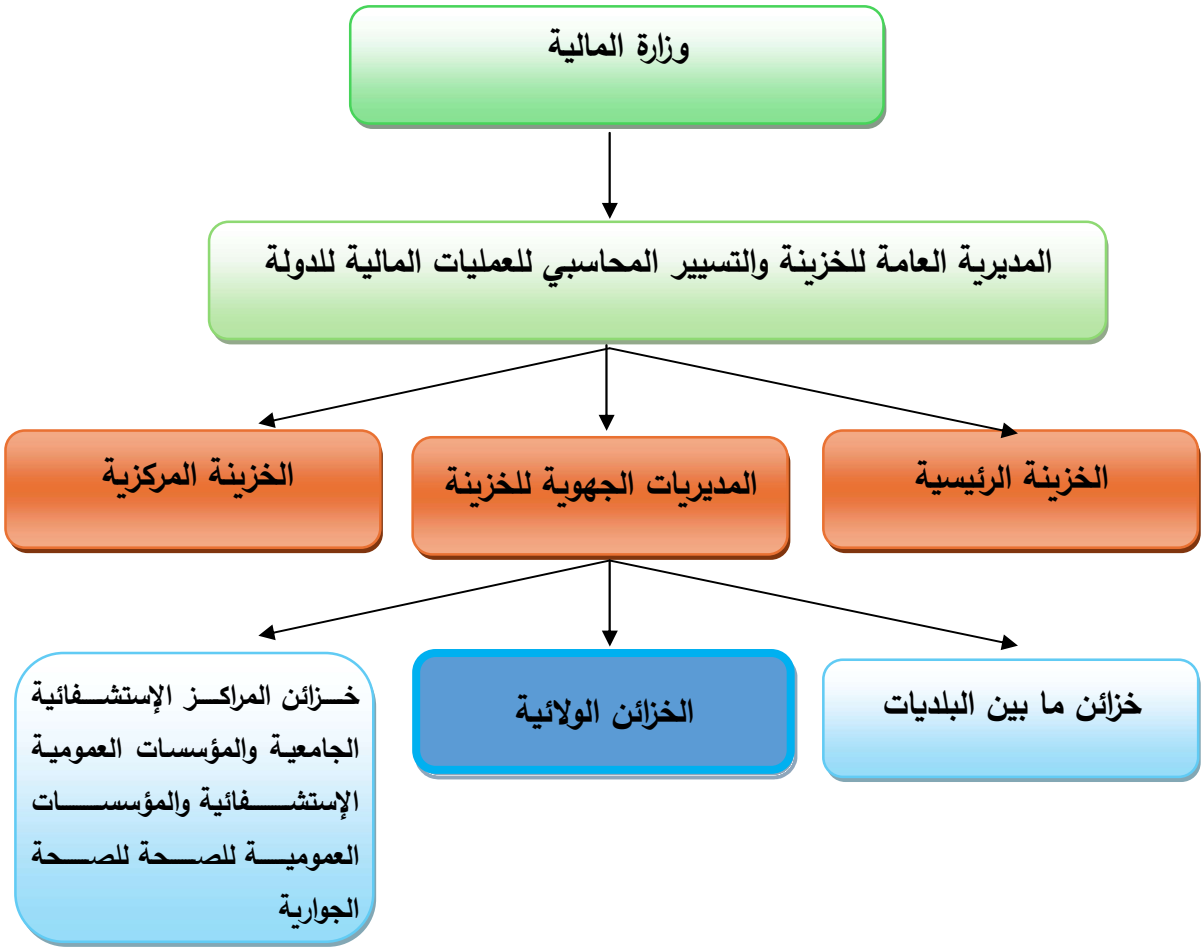
[4] مرسوم تنفيذي رقم 21-252 مؤرخ في: 06 جوان 2021 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، جريدة رسمية عدد47 صادرة في 15جوان 2021.

- الخزائن الولائية
- خزائن البلديات
- خزائن المراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية[1].

والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية في الجزائر:

[1] المادة 2 من المرسوم التنفيذي 11-330 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة، جريدة رسمية عدد 52 صادرة بتاريخ 19 سبتمبر 2011.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على ما سبق ذكره

المطلب الثالث: خصائص وأهمية الخزينة العمومية

أولا: خصائص الخزينة العمومية

تتميز الخزينة العمومية من عدة خصائص تتمثل في:

- أن الخزينة العمومية تعتبر منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة
- هي عبارة عن مصلحة تابعة للدولة أي ليس لها شخصية معنوية
- الخزينة العمومية تقوم بالتشخيص المالي للدولة
- الخزينة العمومية تقوم بتنفيذ قانون المالية المصادق عليه من طرف البرلمان
- الخزينة العمومية بمثابة بنك صغير من حيث إحتفاظها بأموال سائلة
- هي شخص إداري يعتبر بمثابة بنك صغير
- تقدم معلومات متعلقة بالميزانية والمحاسبة
- تقوم بحركات حسابات أرصدة الخزينة[1].

ثانيا: أهمية الخزينة العمومية

للخزينة العمومية أهمية بالغة ومهمة من الناحية المالية والاقتصادية والإجتماعية والسياسية، وتكمن هذه الأهمية في النقاط التالية:

1. الأهمية المالية للخزينة العمومية: تهدف الخزينة العمومية إلى ضمان القدرة على مواجهة إحتياجات الصرف وتحقيق الأهداف الإقتصادية وتسعى دائما إلى البحث عن التوازن بين الإيرادات والنفقات.

2. الأهمية الاقتصادية للخزينة العمومية: تلعب الخزينة العمومية دورا هاما في السياسة الإقتصادية وتتمتع بقدرات عالية وإمكانيات مالية تمكنها من التأثير في الدورة المالية وعلى التوازن الإقتصادي العام، كما لها دور آخر وهودعم السياسة النقدية التقشفية وهي إمتصاص المدخرات بدلا من الإسراف النقدي أي إمتصاص السيولة لدى البنوك.

3. الأهمية الإجتماعية للخزينة العمومية: تقوم الخزينة العمومية بتقديم مبالغ مالية للمصلحة الإجتماعية وذلك من أجل تمويل مشاريع تزيد في العملة وتهدف إلى الزيادة في القدرة الشرائية والزيادة في الدخل.

[1] الصغير حسين، **دروس في المالية العامة**، دار المحمدية، الجزائر، 1999، ص159.

4.الأهميــة السياســية للخزينــة العموميــة: للخزينــة العموميــة أهميــة سياسـية وتتمثـل فـي الإسـتقلال الإقتصادي الذي يرمي إلى تشجيع وتنشيط المشروعات وتمويلها وتدعيمها حيث يؤدي إلى زيادة الإنتاج وتحقيق الإستقلال الذاتي للإقتصاد الوطني[1].

المبحث الثاني: وظائف وحسابات الخزينة العمومية

تمـارس الخزينـة العموميـة نشـاطها الـذي تحكمـه قواعـد المحاسـبة العموميـة عـن طريـق حسـابات وعمليات محددة بموجب القوانين والتنظيمات وتؤدي بذلك العديد من المهام لفائدة المؤسسات التي تسيرها كما تقدم وظائف للدولة تعبر عن مستويات الأداء وتحقق توازنات ضرورية على مستوى المالية العمومية.

المطلب الأول: وظائف الخزينة العمومية

للخزينة العمومية وظائف متعددة، أهمها:[2]

- **الخزينة العمومية تقوم بوظيفة أمين الصندوق:**

تقوم الخزينة العمومية بتسيير حساب الدولة على مستوى بنك الجزائر ومعنى تسيير الحساب هو قيامها بكل العمليات التي تتعلق بهذا الحساب ومن بينها عمليات الدفع أوالسحب، فهي تحصل الإيرادات التي تقبضها من جل الضرائب وشبه الضرائب والغرامات وغيرها وتقوم بدفع كل النفقات المسطرة في قوانين المالية، وتنبثق من الخزينة عمليات أخرى تتمثل في حركات مالية تقوم بها في أي وقت وعبر التراب الوطني والتي يمكن تلخيصها أساسا في تسيير الأموال الجاهزة حتى يمكن تلبية حاجيات السيولة لدفع النفقات.

وتقوم بصرف هذه الأموال من نفس الحساب في شكل نفقات بموجب أمر بالصرف يصدره الآمر بالصرف (كل ذلك وفقا لمبدأ شائع في القانون المالي وهومبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، من خلال التأكد من مشروعيتها ومطابقتها للقانون).

---

[1] قادري أمنة، **الخزينة العمومية ودورها المالي والإقتصادي في الإقتصاد الوطني**، مذكرة ماستر تخصص إقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي 2014-2015 ص6.

[2] روابح عبد الحميد، **دور الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية**، مذكرة ماستر، تخصص إقتصاد نقدي وبنكي، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2022-2023، ص14.

- **الخزينة العمومية تقوم بوظيفة محاسب:**

فالخزينة العمومية تقوم بإعداد المحاسبة الخاصة لكل الأشخاص الإعتبارية التابعة للقانون العام ولاسيما البلديات، الولايات والمؤسسات العمومية.

- **الخزينة العمومية تقوم بوظيفة نقدية:**

الخزينة العمومية تشكل حلقة وصل بين جميع المحاسبين لكي تتمكن من دفع النفقات العمومية بإنتظام، فحركة الأموال هي التي تجعل من السيولة إما متوفرة أوغير متوفرة على مستوى الخزينة العمومية، كون أن المداخيل من جراء الأنشطة عبر كامل الإقليم الوطني غير متساوية وغير منتظمة.

فالخزينة العمومية تجد نفسها أحيانا أمام نقص في السيولة بالشكل الذي يجعلها لا تستجيب إلى النفقات الآنية، لكون الإيرادات متذبذبة فتحصيل الضرائب لا يكون يوميا إنما يخضع إلى مواعيد محددة تجعل من الخزينة العمومية تنتظر إلى حين حلول آجال التحصيل لتنظيم صرف النفقات.

ولمواجهة هذه التذبذبات في المداخيل تأخذ الخزينة العمومية بمبدأ آخر في علم المالية هو مبدأ وحدة الصندوق ومقتضاه أن تركز جميع المداخيل في صندوق واحد مجسد في حساب مركزي على مستوى بنك الجزائر بموجبه تستطيع الخزينة العمومية إقتطاع أي نفقة وتركيز أي مدخول فيه.

- **الخزينة العمومية لها وضعية مصرفية:**

الخزينة تعتبر مؤسسة مالية للدولة،كما أنها تحقق نشاط بنكي بأتم معنى الكلمة وتتمتع بمحفظة مكونة من إيداعات العديد من الممولين المتمثلين في هيئات، مصالح وخواص يقومون بإيداع أمواهم بموجب القانون عند المحاسبين العموميين للخزينة، فبالرغم من كون الخزينة صندوق الدولة الذي تجمع فيه إيراداتها وتصرف هذه الإيرادات في شكل نفقات عامة وبالرغم من كون الخزينة العمومية كيان إداري تابع للدولة إلا أنها تقوم ببعض الأعمال التي توحي أنها بنك، فهي تقوم بمنح قروض لمتعاملين إقتصاديين أو إدارات محلية ضمن ما يسمى بعمليات التسبيقات وحسابات التخصيص الخاص وحسابات القروض وتقوم بفتح الحسابات للأشخاص الطبيعية (الموظفين مثلا).

فالخزينة أحيانا تكفل الديون التي يتحصل عليها المتعاملون الإقتصاديون والجماعات المحلية، فتكون بمثابة الكفيل الضامن الشخصي لمبلغ القرض أي بمعنى أنها تفي بالمبلغ كله في حال عدم تسديده من طرف المقترض عند حلول أجله.

- **الخزينة العمومية لها وظيفة إستشارية:**

للمحافظة على المال العام كان لابد أن تكون الخزينة العمومية الحارس والحريص على السير الحسن لعمليات الإنفاق، فهذه المهمة تستوجب تقديم النصائح المالية والإستشارات القانونية وشرح النصوص وتفسيرها لاسيما المتعلقة بقانون المالية، فهي تقوم كذلك بتطبيق النصوص المتعلقة بالنفقة وكيفية صرفها أوتنفيذها وكيفية كتابتها على الدفاتر المحاسبية.

- **وظيفة الوصاية التقنية:**

تقوم الخزينة بنوع من الوصاية التقنية على البنوك وشركات التأمين وصناديق الضمان الإجتماعي، إذ تقوم بالإشراف والتنظيم وإجراء عمليات تقييمية وتحليلية، كما تقترح التصحيحات والتعديلات الضرورية لمشاريعها ومؤسساتها.

- **وظيفة معالجة الإختلالات المؤقتة:**

في حالة ما إذا وقع عجز في الخزينة أوعدم توازن بين الإيرادات والنفقات الموجودة في الميزانية، تتكفل الخزينة بتغطية هذا العجز باللجوء إلى الأموال المودعة في الخزينة، أذونات الخزينة أوسلف بنك الإيداع.

ويمكن تصنيف وظائف الخزينة العمومية إلى وظيفتين مالية وإقتصادية:

أ. **الوظيفة المالية**: هدفها ضمان القدرة على مواجهة إحتياجات الصرف أي البحث الدائم على التوازن وتنقسم بدورها إلى وظيفتين:

✓ تسير الأموال الحكومية

✓ المحافظة على التوازن لصندوقها خصوصا الودائع للخزينة، ودائع للجمهور، ودائع المشروعات وودائع الميزانيات

ب.**الوظيفة الإقتصادية:** هي أداة هامة للسياسة الإقتصادية بإمكانها أن تتدخل بدعم السياسة النقدية التوسعية وهنا في هذا الجانب تتفرع إلى وظيفتين:

✓ الإشراف على الجهاز المصرفي وذلك بمكاتب البنك المركزي.

✓ الإشراف على تسيير الجهاز المالي والمصرفي من خلال الجانب المالي.

المطلب الثاني: مدونة حسابات الخزينة العمومية

إن المخطط المحاسبي أودليل الحسابات المعتمد من طرف طرف المحاسب العمومي لقيد العمليات المالية التي يقوم بتنفيذها هو عبارة عن مدونة حسابات نتطرق لمظمونها كالأتي :

أولا: تعريف مدونة حسابات الخزينة

تعد مدونة حسابات الخزينة المتضمنة في التعليمة العامة لوزارة المالية الصادرة سنة 1967، المرجع الأساسي للتقييد المحاسبي للعمليات الخاصة بالأموال العمومية في الجزائر. [1]

تتكون مدونة حسابات الخزينة من تسعة مجموعات مرقمة من (01) إلى (09) تتمثل فيما يلي: [2]

- المجموعة (1) الصندوق والحافظة المالية
- المجموعة (2) عمليات الميزانية
- المجموعة (3) عمليات الخزينة
- المجموعة (4) ودائع الهيئات المكتتبة لدى الخزينة
- المجموعة (5) عمليات تحت التسوية
- المجموعة (6) النتائج
- المجموعة (7) الديون المضمونة من طرف الدولة
- المجموعة (8) الحقوق
- المجموعة (9) تتضمن القيم غير المتداولة

ثانيا: حسابات المدونة: تصنف مدونة حسابات الخزينة على النحوالآتي: [3]

- **الحسابات المالية (comptes financiers):** هي جميع الحسابات التي تقوم بتسجيل حركة الأموال والقيم الناتجة إما عن التحويلات المالية، أوالناتجة عن تسديد النفقات أوتحصيل الإيرادات، تتمثل هذه الحسابات المالية في حساب الصندوق، الحساب الجاري البريدي للخزينة العمومية أوالحساب البنكي لدى البنك المركزي.

[1] direction centrale du trésor.instruction n°78 du 17 aout 1991 portant réforme de la comptabilité des receveurs des régies financières et mise en œuvre de la méthode de la partie double.

2 شلال زهير ، مرجع سابق ،ص 152

[3] direction centrale du trésor.instruction n°78 du 17 aout 1991.op cit

- **حسابات التسديد (comptes de reglement):** تقوم هذه الحسابات بتسجيل حركة الأموال والتحويلات المالية ما بين مختلف المحاسبين العموميين وتستعمل عند دفع نفقة أوتحصيل إيراد لصالح محاسب آخر.
- **الحسابات الوسيطية (comptes d'ordre):** تستعمل هذه الحسابات لنقل النتائج المحاسبية من محاسبة إلى أخرى، تطبيقا لمبدأ تركيز المحاسبة بين المحاسبين والهدف منها هوالربط بين مختلف الحسابات.
- **حسابات الإسناد النهائي:** هي مجمل الحسابات التي تسجل الإسناد النهائي للنفقات أوالإيرادات، وذلك وفقا لتصنيف أبواب الميزانية العامة للدولة.
- **حسابات الإسناد المؤقتة:** تستعمل من أجل تسجيل العمليات المالية غير المعروفة والمجهولة المصدر، لعدم وصول وثائق إثبات التحويلات المالية إلى المحاسب العمومي، الذي يقوم بدوره بعملية تسجيل مؤقتة في إنتظار التسوية النهائية.
- **حسابات تسوية الإيرادات والنفقات:** تسجل فيها جميع النفقات أوالإيرادات ذات الطابع النهائي والمعروفة، ولكن لا يمكن تسجيلها في الزمن الذي تمت فيه العملية بسبب غياب الوثائق المبررة أوعدم كفايتها كأن لا تستوفي الحوالة جميع الشروط القانونية والشكلية المطلوبة، وعند وصول الوثائق المبررة تحول هذه النفقات والإيرادات إلى حساب الإسناد النهائي.
- **حسابات التحويل**: تقيد فيها العمليات التي قام بها المحاسبون المفوضون قانونا، ويتم تسجيلها بصفة مؤقتة تم يتم تحويلها في وقت لاحق إلى المحاسب الرئيسي فهذه الحسابات تكون مفتوحة بينهما بصفة مزدوجة وعكسية، بحيث كل تسجيل في هذه الحسابات من جهة المدين عند المحاسب الثانوي يقابله تسجيل في جهة الدائن وبنفس المبلغ لدى المحاسب العمومي الرئيسي.

المطلب الثالث: الحسابات الخاصة للخزينة

من أهم مظاهر التجديد التي جاء بها القانون العضوي 18-15 هي الشفافية في إقرار هذه الحسابات والترخيص لها وإنشائها وتنفيذها بنفس الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة الدولة، بالإضافة إلى إمكانية نقل الرصيد المتعلق بكل حساب بنفس العنوان إلى السنة المالية الموالية وهذا ما

يمثل مظهر من مظاهر المرونة في التسيير الميزانياتي، وعلى العموم الحسابات الخاصة للخزينة تتعلق بعمليات وليس بخدمات أوهيئات، وتتمثل في ستة (06) حسابات[1]:

1.الحسابات التجارية: تتضمن من حيث الإيرادات والنفقات المبالغ المتعلقة بتنفيذ عمليات تتعلق بنشاطات ذات طابع صناعي أوتجاري تقوم بها بصفة ثانوية المصالح العمومية للدولة التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية، وتكتسي تقديرات نفقات الحسابات التجارية طابعا تقييميا ويحدد قانون المالية سنويا المبلغ الذي يمكن في حدوده دفع النفقات المرتبطة بالعمليات المعنية أكثر من المبالغ المكتسبة فعلا وذلك بعنوان جميع الحسابات التجارية ويجب أن تعد النتائج السنوية لكل حساب تجاري عن طريق القواعد العامة للنظام المحاسبي والمالي

2.حسابات التخصيص الخاص: يرتبط كل حساب تخصيص خاص بوزارة، وتتضمن العمليات الممولة عن طريق نص في قانون المالية بواسطة الموارد الخاصة التي تكون بطبيعتها ذات علاقة مباشرة بالنفقات المعنية، مع وجود إمكانية تكملة الموارد الخاصة لحساب تخصيص خاص بتخصيص مسجل في الميزانية العامة للدولة في حدود 10 بالمائة من مبلغ الموارد المحصلة من خلال السنة المالية السابقة، وتكون حسابات التخصيص موضوع برنامج عمل يعد من طرف الآمرين بالصرف المعنيين، موضحا لكل حساب الأهداف المرجوة منه.

إن عملية غلق حسابات التخصيص الخاص تتم بموجب قانون المالية، مع تسجيل رصيدها في الميزانية العامة للدولة، إلا إذا وجد نص في قانون المالية بخلاف ذلك.

3.حسابات التسبيقات والقروض

أ. **حسابات التسبيقات:** وتتضمن منح التسبيقات أواسترجاعها التي يرخص للخزينة بمنحها، مع وجوب فتح حساب تسبيقات لكل مدين أوصنف مدينين، وتكون التسبيقات الممنوحة من طرف الخزينة للهيئات العمومية معفاة من الفوائد، إلا إذا نص القانون على خلاف ذلك ويجب إسترجاعها في أجل سنتين كحد أقصى وعند تجاوز أجل التسديد يتحول إلى قرض بفائدة محددة.

[1] قاوي السعيد، **مظاهر التجديد على مستوى القانون العضوي 18-15 والأثار المحتملة على قانون المحاسبة العمومية الجديد**، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، مجلد 7، عدد1، بتاريخ 10 جوان 2022، ص1307.

ب.حسابات القروض: وتتضمن القروض الممنوحة من طرف الدولة إما بعنوان عملية جديدة أوبعنوان تحويل التسبيقات، وهذه القروض منتجة لفوائد لا تقل عن نسبة فائدة السندات المصرفية أوسندات الخزينة ذات نفس الاستحقاق وفي غياب ذلك ذات الاستحقاق الأقرب.

4.حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية: تتضمن العمليات المالية التي أنجرت تطبيقا للاتفاقيات الدولية، بشرط أن تكون هذه الاتفاقيات تحوز الموافقة ومصادق عليها طبقا للقوانين المعمول بها، ويكتسي المكشوف المرخص به سنويا بواسطة قانون المالية لكل حساب طابعا حصريا.

5. حسابات المساهمة والإلتزام: وهي مخصصة لتسجيل الأسهم الصادرة عن المؤسسات العمومية الناتجة عن عمليات توحيد وتحويل مستحقات الخزينة التي تحوزها عن المؤسسات العمومية، وأيضا عمليات الإكتتاب والتسديد والتنازل وإعادة شراء السندات التساهمية والالتزامات.

6. حسابات العمليات النقدية: تتضمن حسابات العمليات النقدية إيرادات ونفقات ذات طابع نقدي، وتكتسي التقييمات المتعلقة بالإيرادات وتقديرات النفقات طابعا بيانيا بالنسبة لهذه الفئة من الحسابات.

المبحث الثالث: ماهية ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية

تعمل المؤسسات العمومية على تنفيذ نشاطاتها المالية حسب وتيرة زمنية متكررة ومضبوطة فإيراداتها ونفقاتها تقدر مسبقا لسنة كاملة وفقا لجدول مفصل يكتسي طابعا إلزاميا حيث لا يمكن تحصيل أي إيراد أوصرف أي نفقة مالم تكن مسجلة ضمن مخطط يدعى الميزانية.

المطلب الأول: مفهوم الميزانية

يجب التنويه مبدئيا الى ان ميزانية المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية تطبق نفس المبادئ والأساليب المتعلقة بميزانية الدولة.

أولا: تعريف الميزانية

تعرف الميزانية على أنها" :الوثيقة التي تحتوي على بيان تعدادي تقديري مقارن لنفقات وإيرادات هيئة عامة خلال فترة مقبلة تقدر عادة بسنة" [1].

"ميزانية المؤسسة العمومية هي جزء من الميزانية العامة للدولة تبين إيرادات ونفقات المؤسسات المكلفة بتسيير نشاط عادي للصالح العمومي تحت مراقبة الدولة "[2].

"تبين ميزانية المؤسسة العمومية الإيرادات التقديرية والنفقات التقديرية المعبر عنها برخص الإلتزام وإعتمادات الدفع وكذا الرصيد المحتمل الناتج للسنة "[3].

" إن ميزانية المؤسسة العمومية، المعدة ليتم تنفيذها إبتداء من الفاتح جانفي من السنة، هي الوثيقة الأولى الإلزامية لدورة الميزانية السنوية. تعد هذه الميزانية من طرف الآمر بالصرف الرئيسي للمؤسسة العمومية، وهذا بالتشاور مع المراقب الميزانياتي (المراقب المالي) والعون المحاسب (المحاسب المعين المختص)، بعد ذلك يتم عرضها للمصادقة من طرف هيئة المداولة والموافقة من طرف الوصاية وتبقى الميزانية من حيث المفهوم وثيقة تقديرية يمكن تعديلها خلال السنة "[4].

---

[1] الوالي محمد إبراهيم، **علم المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987، ص83.

[2] **وجيز مراقبة النفقات العمومية الإلزامية**، المديرية العامة للميزانية، ديسمبر 2007، ص97.

[3] مرسوم تنفيذي رقم 21-62 مؤرخ في 8 فبراير 2021 يحدد إجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي لميزانيات المؤسسات العمومية، جريدة رسمية عدد 11 صادرة في 15 فيفري 2021.

[4] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022 يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانيات المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

"الميزانية نظرة توقعية مستقبلية للسلطة التنفيذية لما ستنفقه أوما ستحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة وتعكس الميزانية بما تحتوي من نفقات وإيرادات والمبالغ المرصودة لكل منها برنامج الحكومة في الفترة المستقبلية إقتصاديا سياسيا واجتماعيا" [1].

إن إستمرار قلة الموارد والعجز الكبير الذي عرفته المالية العامة بالجزائر خلال الفترة 2014-2018 نتيجة إنخفاض الإيرادات البترولية المرتبط بالصدمة النفطية إستلزم إيجاد حلول للسيطرة على الرصيد الميزانياتي وإستوجب إحداث ألية جديدة بإمكانها التحكم في توسع النفقة العمومية وتعديلها في حالة تدهور التوازنات العامة [2]، ما أدى إلى ظهور مشروع عصرنة الأنظمة الميزانياتية الذي تبنته وزارة المالية الجزائرية وتجلى مصطلح جديد يسمى بميزانية البرامج بمفهوم جديد وأساليب إعداد وإجراءات تنفيذ تسمح بضبط مستوى الأداء في المؤسسات العمومية وتتسم هذه الميزانية بالفعالية في إستعمال الإعتمادات والكفاءة في تسيير النفقات العمومية والمرونة في الرقابة حيث تعرف:

"ميزانية البرامج: وتسمى أيضا ميزانية الأداء وميزانية الإنجاز و هي عملية تنسيق الإنفاق على مستوى نشاطات الأجهزة الحكومية ونتائجه عن طريق إعتماد مؤشرات دقيقة تقوم بقياس نسب الأداء على مستوى كافة المستويات، إضافة إلى تحقيق بعض مبادئ التسيير العمومي لا سيما فعالية وكفاءة الإنفاق " حيث يعتمد تقسيم حسابات وإعتمادات الميزانية على ما تقوم به الحكومة من إعداد للبرامج والأشغال (مخرجات) وليس ما تشتريه من سلع وخدمات (مدخلات)، أي أنها تركز على الأهداف بدلا من الوسائل إضافة إلى أن هذه الميزانية تعمل على إظهار وظيفة الرقابة الإدارية بدلا من وظيفة الرقابة المالية [3].

ثانيا: خصائص الميزانية

تتميز الميزانية بأربعة خصائص على أنها وثيقة محاسبية، وثيقة تقديرية وقاعدة لمراقبة الأداء بالإضافة إلى أنها مساعدة لاتخاذ القرار ونشرح كل منها كما يلي:

[1] عمامرة ياسمينة، **تطبيق عملية الرقابة على تنفيذ ميزانية الدولة العامة**، مجلة دراسات إقتصادية، العدد 1، تاريخ القبول 22 جانفي 2021، ص187.

[2] مختاري عبد الجبار، **تسيير ميزانية الدولة في ظل سياسة التقشف**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، المجلد 2، تاريخ النشر 31 ديسمبر 2019، ص19.

[3] أحسن مصطفى، **أداء التسيير العمومي الجديد كألية لإصلاح النظام الميزانياتي بمقتضى القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية**، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 1، المجلد 13، 2023، ص133.

- **الميزانية وثيقة محاسبية**

يقصد بذلك أن الميزانية تخضع للشكليات المحاسبية التي يفرضها نظام المحاسبة العمومية على كل المؤسسات العمومية ذات الطابع غير الربحي والتي تعتمد في مسك محاسبتها على تقسيم الميزانية إلى فرعين أولهما خاص بالإيرادات وثانيهما خاص بالنفقات وكل فرع مقسم إلى عناوين وكل عنوان إلى أبواب وكل باب إلى مواد.

- **الميزانية وثيقة تقديرية**

حتى ولو إعتمد أثناء إعداد الميزانية على عناصر موضوعية إلا أنها تبقى متميزة بعدم اليقين لأنها مجرد أرقام تقديرية تستوجب التنفيذ للتأكد من مدى دقتها ويرجع سبب ذلك للمتغيرات الخارجية المتعددة والتي لها تأثيرها المباشر على عناصر الميزانية.

- **الميزانية وثيقة مساعدة لاتخاذ القرار**

نظرا لطبيعة ومميزات المعلومات التي تتضمنها الميزانية والتي تسمح بالتعبير عن كل الإمكانيات المتاحة بطريقة مبسطة ومعبرة وسهلة التحليل فإن مسؤولي المؤسسات يعتمدون في اتخاذ قراراتهم بصفة أساسية على معطيات الميزانية.

- **الميزانية قاعدة لمراقبة الأداء**

إن الميزانية وبصفتها تعبر بشكل أوبآخر على برنامج عمل ونشاط المؤسسة لفترة زمنية محددة فإنها تؤخذ كمرجع أساسي لقياس حجم ونسبة ما تم إنجازه من البرنامج المسطر خلال الفترة المعينة وذلك عن طريق المقارنة بين ما كان مقررا تحقيقه من جهة وما تحقق فعلا من جهة أخرى[1].

كما يمكن القول أن الميزانية تتميز بما يلي:

- **الميزانية وثيقة ترخيص**

بعد المصادقة على الميزانية من طرف الوصاية تصبح الوثيقة ترخيصا يسمح لإدارة المؤسسة بتسيير مصالحها وتنفيذ نشاطاتها من دون تجاوز التقديرات المحددة في مدونة الميزانية.

[1] الأسود صادق، **المحاسبة العمومية كأداة تسيير ومراقبة: دراسة المعهد الوطني للتعليم العالي في العلوم الطبية**، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر3، 1993، ص45.

- **الميزانية وثيقة دورية**

بما أن الميزانية وثيقة تقديرية، لا يمكن أن تدوم هذه التقديرات بلا نهاية في الزمن، حيث أن التقديرات تتم بناء على بعض العناصر المحددة لتقديراتها، كعنصر التجربة (السنوات المالية الثلاث على الأقل) وهذه الميزة تقتضي توقيفها لمدة معينة من الزمن، وبالتالي تصبح الميزانية دورية أي محدد زمنها[1].

إضافة إلى الخصائص التي تتسم بها الميزانية عموما إتخذت ميزانية البرامج في إطار الإصلاح الميزانياتي خصائص أخرى جديدة يمكن حصرها فيما يلي:

- **ميزانية البرامج ترتكز على النتائج**

أي أنها تسمح بتجميع الإعتمادات المالية المخصصة لكل دائرة وزارية في محفظة تتضمن سلسة من البرامج تتفرع عنها أنشطة وأنشطة فرعية تهدف إلى ربط الوسائل بالنشاطات وفقا للنتائج المرجوة أوالمنتظرة وتكون البرامج محددة بالأهداف وتقاس بالنتائج وتقيم حسب معايير ومؤشرات الأداء، ومن هذا المنطلق تقوم البرامج بترجمة السياسة العمومية للدولة وعليه يصبح البرنامج وحدة تخصيص الإعتمادات حيث يصادق على الإعتمادات بالبرنامج بدل الفصول والقطاعات كما يصبح البرنامج النواة العملياتية لتنفيذ الميزانية العامة للدولة.

- **ميزانية البرامج تعد وفق إطار ميزانياتي متعدد السنوات**

على إعتبار أن الإطار الميزانياتي المتعدد السنوات هو وسيلة تسيير الموارد العمومية التي تعبر عن التوجهات الكبرى للدولة حيث تقدر الإيرادات والنفقات العمومية على مدار ثلاث سنوات من السنة الحالية في حين يبقى التصويت على الميزانية العامة للدولة سنويا، ومن أهم أهدافه تحسين التخطيط المالي وتحضير الميزانية.

- **إعتماد تصنيف جديد للنفقات الميزانياتية**

إعتمدت سلسة من التصنيفات نذكر منها تصنيف حسب النشاط ويتضمن البرنامج وتقسيماته، تصنيف إداري يسمح بتجميع النفقات لكل إدارة معنية (الوزارات والمؤسسات المعنية)، تصنيف حسب الطبيعة الإقتصادية للنفقات (يدمج بين ميزانيتي التسيير والتجهيز)، تصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة (التربية، الصحة...)

[1] الأسود صادق، مرجع سابق، ص46.

- **إعداد ميزانية وحيدة**

تجمع نفقات التسيير والتجهيز في ميزانية واحدة تسمى ميزانية البرامج[1].

المطلب الثاني: مبادئ الميزانية

يتفق علماء المالية العامة على أن إعداد الميزانية يخضع لمجموعة من القواعد والمبادئ العامة من شأنها ضمان تيسير الرقابة الفعلية والجادة على السياسة المالية للدولة وعلى تسيير الأموال العمومية وضمان إعداد وتحضير الميزانية بأسلوب اقتصادي مقبول، وعموما توجد أربعة مبادئ أساسية للميزانية العامة هي :مبدأ سنوية الميزانية، مبدأ وحدة الميزانية، مبدأ عمومية الميزانية ومبدأ توازن الميزانية. وقد طرأ على هذه المبادئ بعض التغييرات من حيث دورها ومفهومها، تبعا لتغير المفاهيم التي استجدت على المالية العامة وتتمثل هذه المبادئ الأساسية فيما يلي:

1. مبدأ سنوية الميزانية

يقصد بسنوية الميزانية أن مدة تنفيذ الإيرادات والنفقات المفتوحة في الميزانية تحدد بسنة واحدة. وفي نهاية كل عام تقفل الحسابات وتفتح ميزانية جديدة مدتها عام، وهكذا تتكرر العملية. ويلاحظ أن فترة التنفيذ المالي للميزانية بفرنسا تبدأ بداية العام الميلادي (أول جانفي) ونفس الآمر في ألمانيا لوكسمبورغ...الخ[2].

وفي الجزائر تنص المادة 3 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية على ما يلي: "يحدد قانون المالية بالنسبة لسنة مالية، طبيعة ومبلغ وتخصيص موارد وأعباء الدولة، وكذا التوازن الميزانياتي والمالي الناتج عنه، مع مراعاة توازن اقتصادي محدد وتمتد السنة المالية لسنة مدنية.

تعمل الدولة في إطار تسيير المالية العمومية على تفضيل تغطية نفقات تسييرها بواسطة موارد عادية وتحدد نسبة التغطية عن طريق قانون المالية "[3].

فإذا كان المبدأ العام لسنوية الميزانية القائم على أن مدة تنفيذ الإيرادات والنفقات المفتوحة في الميزانية تحدد بسنة واحدة، فما هوالعمل في حال ما إذا انتهت السنة المالية ولم تصرف كل النفقات أو لم تحصل كل الإيرادات المقررة في الميزانية؟

---

[1] أحسن مصطفى، مرجع سابق، ص130.

[2] الصغير حسين، مرجع سابق، ص92.

[3] قانون عضوي رقم 18-15 مؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018 يتعلق بقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 53، صادرة بتاريخ 2 سبتمبر 2018.

الجواب على هذا التساؤل لا يمكن أن يخرج عن الحالتين التاليتين وهي إما الأخذ بمبدأ أسلوب التسيير أوبأسلوب الممارسة المالية.

أ. أسلوب التسيير

ويتمثل هذا الأسلوب في أن عمليات التحصيل تتوقف في نهاية السنة المدنية ولوكانت الإعتمادات المفتوحة في الميزانية لم تستهلك. وبتعبير أخر تلغى كل الاعتمادات التي لم تنفذ خلال السنة المالية أو تفتح مرة ثانية في الميزانية من جهة ومن جهة أخرى يسمح بتقديم الحساب الإداري في أوانه .

كما تعرف بطريقة الخزينة العمومية أي في 31 ديسمبر تتوقف كل الإيرادات والنفقات وهي تعكس الوضع الحقيقي النقدي خلال السنة وتجمع هذه الإيرادات والنفقات في نهاية السنة المالية.

يؤخذ على هذا الأسلوب أنه يؤدي ببعض المصالح إلى الإسراف في الإنفاق عندما تقترب نهاية السنة حتى تستفيد من الاعتمادات المفتوحة وتحاول الدول التخلص من هذا العبء بوسائل قانونية شتى منها توقيف الإلتزام بالنفقات إبتداء من 20 نوفمبر من سنة الميزانية وليس في 31 ديسمبر.

ب.أسلوب الممارسة المالية (أسلوب الحقوق المكتسبة أوالثابتة)

ومفاد هذا الأسلوب أن الحكومة لا تعتبر النفقات والإيرادات التي نفذت فعلا أي المنجزة كما هو الحال بالنسبة لأسلوب التسيير ولكنها تنظر إلى الحقوق المكتسبة للخزانة والديون التي ترتبت على ذمتها بصرف النظر عن التاريخ الذي تدفع فيه النفقات أوتحصل فيه الإيرادات ويترتب على هذا الأسلوب أن النفقات التي تم الإلتزام بشأنها ولم تصرف لأصحابها خلال السنة المالية المقررة لها، تصرف حتى بعد نهاية السنة المدنية المتعلقة بها وتسري نفس القاعدة على الإيرادات، وهذا يؤدي إلى وجوب إضافة فترة تكميلية لتسوية وقفل الحسابات التي بقيت مفتوحة بعد انتهاء السنة المدنية 31 ديسمبر وقد تحدد هذه الفترة التكميلية بشهرين أوثلاثة كما هوالحال بالنسبة لفرنسا والجزائر.

كما تعرف بطريقة التسوية في هذه الحالة لا تغلق الميزانية في 31 ديسمبر من كل سنة، وإنما لإكمال عملية تحصيل الإيرادات تعطى فترة زمنية إضافية معينة لتسوية الحسابات وكذلك بالنسبة للنفقات[1].

2. مبدأ وحدة الميزانية

ويقصد بهذه القاعدة أن تدرج كل الإيرادات والنفقات في وثيقة واحدة وهذا لتسهيل مناقشة ومراقبة ومقارنة الحسابات، ويستند في تبرير ضرورة إحترام هذه القاعدة إلى إمكانية الإطلاع الفعلي على توازن

[1] الصغير حسين، مرجع سابق، ص96.

الميزانية حتى لا يحتاج الآمر إلى فحص وثائق متعددة إذ يكفي مقارنة مجموع النفقات بمجموع الإيرادات المسجلة في وثيقة واحدة.

وتعدد الميزانيات في الحقيقة يخفي حقيقة الوضع المالي ويعقد عملية التحليل المالي، كما يصعب من وضع الأسس السياسية المالية لسنوات مقبلة.

وكذلك الهدف من إظهار الميزانية بصورة موحدة هو تجنب الفاحص أوالباحث إجراء التسويات الحسابية التي يستلزمها الآمر لدارسة و تحليل الميزانية[1] .

أ. الإستثناءات الواردة على مبدأ الوحدة:

- **الميزانيات الملحقة:** هي ميزانيات المرافق العامة تتمتع بموارد خاصة وهي ذات طابع إقتصادي (مثل الميزانية السابقة للبريد والمواصلات)، حيث يقتصر نشاطها أساسا على إنتاج السلع والخدمات مقابل ثمن وتتمتع بإستقلال مالي لكن لم تمنح لها الشخصية الاعتبارية ومن خلال ذلك تعرض نفقات وإيرادات هذا المرفق خارج الميزانية العامة وتلحق بها لذا سميت بميزانية ملحقة.

3. مبدأ شمولية الميزانية

ويقصد به أن ميزانية المؤسسة يجب أن تتضمن كافة الإيرادات والنفقات بالتفصيل دون إجراء مقاصة بينها أي يذكر في الميزانية كل إيراداتها أيا كان مصدرها وكل نفقاتها أي كان اتجاهها أونوعها أوحجمها، وعليه فلا بد أن تقيد في سجلات الإيرادات كل الأموال المحصلة لحساب المؤسسة وأن تقيد في سجلات النفقات كل الأموال التي تصرف من حساباتها مهما كانت الغاية من إنفاقها ومهما كانت مبالغها[2].

ويتصل بهذا المبدأ قاعدتين أساسيتين:

أ. قاعدة عدم تخصيص الإيرادات

أي أنه لا يخصص أي إيراد من إيرادات الدولة لتغطية نفقة معينة، فكل الإيرادات ينبغي أن تدخل إلى الخزينة العمومية ولا تصرف كل النفقات إلا منها وذلك بدون تخصيص، فتستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز.

[1] حسن مصطفى حسين، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، سنة، 1995، ص28.

[2] البطريق يونس أحمد وآخرون، **مبادئ المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص515 .

ب.قاعدة تخصيص النفقات

بمعنى أن الإعتمادات المالية المفتوحة في الميزانية يجب أن تخصص بدقة لكل نوع من أوجه الإنفاق، وذلك حتى لا تترك الفرصة للآمرين بالصرف لكي يتصرفوا في الميزانية على هواهم، فمبدأ تخصيص النفقات يصلح لمنع الإسراف من جهة ومن جهة أخرى لإحاطة المحاسبة العمومية بالإنضباط الضروري،والكفيل بتمكين كل من المحاسب العمومي والمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة من عملية المراقبة[1].

4. مبدأ توازن الميزانية

يقصد بمبدأ توازن الميزانية أن يتساوى مجموع الإيرادات مع مجموع النفقات فلا تعتبر الميزانية محققة مبدأ التوازن إذا زاد إجمالي النفقات عن إجمالي الإيرادات فهذا يعبر عن وجود عجز في الميزانية، لذا لا يعقل أن ندمج النفقات في الميزانية دون أن تكون مغطاة بإعتمادات مالية، كما نشير هنا إلى عدم ضرورة تغطية نفقات المؤسسة بإيراداتها الذاتية بل إن الأغلبية المطلقة من المؤسسات العمومية ذات الطابع غير الربحي تعتمد في تسيير شؤونها على دعم الدولة، والذي يسجل في جانب الإيرادات من ميزانية المؤسسة تحت عنوان مساهمة الدولة كما هوالحال في المؤسسات العمومية الإستشفائية[2].

وإضافة إلى هذه المبادئ الأساسية التي يعتمد عليها في إعداد الميزانية فقد أتى الإصلاح الميزانياتي الذي تضمنه القانون العضوي 18-15 بمبادئ جديدة تضاف إلى المبادئ السابقة بهدف عصرنة ميزانية الدولة من أجل تحقيق هدف تغطية مالية دائمة تتماشى مع الإطار الميزانياتي المتوسط المدى وتتمثل هذه المبادئ في: المسؤولية، الشفافية، الإستقرار والأداء[3].

5. الشفافية

المقصود بها حرية تدفق المعلومات سواء المتدخلين في الموازنة أوإطلاع المجتمع المدني والمواطنين على تصور الدولة فيما يتعلق بأسلوب إدارتها للموارد المالية من خلال توفير المعلومات والوثائق المالية الدقيقة والموثوقة والآنية المتعلقة بالنشاطات والإجراءات والقرارات والسياسات المالية التي

[1] الصغير حسين، مرجع سابق، ص101.

[2] البطريق يونس أحمد وآخرون، مرجع سابق، ص51.

[3] صادفي جمال، **آفاق تطبيق الإصلاح الميزانياتي ودوره في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائرمن وجهة نظر أعوان التنفيذ**، مجلة مجاميع المعرفة، تاريخ النشر 26 جانفي 2024، ص43.

تتخذها الحكومة في الوقت المناسب وضمان الوصول إليها بشكل يسمح بسهولة الرقابة وعرضها أمام البرلمانيين للمصادقة على مشروع الميزانية .

6. الأداء

يتمثل في القدرة على تحقيق الأهداف المسطرة بكفاءة وفعالية وبأقل التكاليف على غرار ما جاءت به المادة 36 من القانون العضوي 18-15 من:

- تحسين النجاعة الاقتصادية والاجتماعية للبرامج العمومية
- دعم فعالية التصرف العمومي
- تأمين جودة الخدمات المسداة

7. الإستقرار

يعد الإستقرار إحدى السمات الإيجابية للنموذج الميزانياتي والإقتصاد الوطني عموما، من خلال فرض إعداد الميزانية في الإطار المتوسط المدى حسب المادة 5 من القانون العضوي 18-15.

8. المسؤولية

من خلال تقديم المزيد من الحرية للمسيرين في التسيير والتصرف مقابل المساءلة وذلك برفع تقارير أداء وتقارير مالية دورية وفرض العقوبات على من إستخدموا الموارد في غير ما كانت مخصصة له[1].

المطلب الثالث: إيرادات ونفقات المؤسسات العمومية الإستشفائية

تشمل ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية الإستشفائية الجوارية بابا للإيرادات وبابا للنفقات.

أولا: الإيرادات: تتمثل في

- إعانات الدولة
- الإيرادات الناتجة عن التعاقد مع هيئات الضمان الإجتماعي فيما يخص العلاج المقدم للمؤمن لهم إجتماعيا وذوي حقوقهم والتعاضديات والمؤسسات ومؤسسات التكوين و"يحدد مبلغ مساهمات هيئات الضمان الإجتماعي في مصاريف تسيير المؤسسات الإستشفائية بموجب قانون المالية.

[1] ركاب عبد الكريم، معطا الله محمد، **أليات وخصائص تطبيق تسيير الموازنة العامة وفق الإصلاح الميزانياتي الجديد في الجزائر**، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، العدد 02، تاريخ القبول 2 ديسمبر 2023، ص177-178.

وتدفع مساهمات الدولة وهيئات الضمان الإجتماعي في شكل حصص فصلية في بداية كل ثلاثي في الحساب الخاص للخزينة الذي عنوانه مصاريف الإستشفاء المجاني (صندوق التخصيصات).

وفي حالة عدم دفع مساهمات الضمان الإجتماعي يؤهل أمين الخزينة المركزي بأن يخصم في كل ثلاثي من حساب هيئات الضمان الإجتماعي مبلغ مساهماتها "[1]

- المخصصات الإستثنائية.
- الهبات والوصايا
- الإيرادات المختلفة
- الموارد الأخرى المرتبطة بنشاط المؤسسة
- تعويضات التأمينات الإقتصادية عن الأضرار الجسدية

ثانيا: النفقات:

تتمثل في:

- نفقات التسيير
- نفقات التجهيز
- كل النفقات الأخرى الضرورية لتحقيق هدفها[2].

وتجمع نفقات ميزانية الدولة وفقا للقانون العضوي المتعلق بقوانين المالية حسب تصنيفات نذكر منها:

- **تصنيف حسب النشاط:** يتكون هذا التصنيف من البرنامج وتقسيماته.
- **تصنيف حسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة:** يتكون هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها.
- **تصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة:** يتكون هذا التصنيف من خلال تعيين القطاعات المكلفة بتحقيق الأهداف حسب الوظيفة.
- **تصنيف حسب الهيئات المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها:** ويعتمد هذا التصنيف على توزيع الإعتمادات المالية على الوزارات والمؤسسات العمومية[3].
-

[1] الأمر رقم 94-03 المتضمن قانون المالية لسنة 1995، جريدة رسمية عدد87، صادرة في 31 ديسمبر 1994.

[2] مرسوم تنفيذي رقم 07-140 مؤرخ في 19 ماي 2007 يتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية وتنظيمها وسيرها، جريدة رسمية عدد 33 صادرة في:20 ماي 2007.

[3] القانون العضوي 18-15 مرجع سابق، ص11.

المبحث الرابع: الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية.

يكلف بتنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وصرف النفقات أعوان وموظفو الدولة المسند إليهم تسيير الميزانية وإنفاقها المدعوون بالآمرين بالصرف حيث تتولى هيئات الرقابة القبلية للإنفاق الممثلة في المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي (أمين الخزينة) مهمة تأطير عملية التنفيذ والسهر على مشروعية ومطابقة الإجراءات الميزانياتية للقوانين السارية فتنشأ بذلك مسؤوليات وإلتزامات يتحملونها على عاتقهم حتى تتحقق الأهداف المرجوة من وراء الفصل بين من يقوم بالإجراءات ومن يراقب صحة تنفيذها.

المطلب الأول: تعريف الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية

أولا: الآمر بالصرف

يعتبر آمرا بالصرف كل شخص معين أومنتخب أومكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية حيث يكلف الآمر بالصرف بـ:

- ✓ إثبات الحقوق والالتزامات
- ✓ تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها
- ✓ ضمان الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أوإصدار حوالات الدفع، في حدود الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة
- ✓ إصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة والهيئات العمومية الأخرى[1].

يتحمل الآمرون بالصرف المعينون والمكلفون ومفوضوهم ومستخلفوهم المسؤولية شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضررا بالخزينة العمومية أوبهيئة عمومية.

يكون الآمرون بالصرف إما:

1. آمرين بالصرف رئيسيين

الآمرون بالصرف الرئيسيون هم:

أ- بالنسبة لميزانية الدولة:

- ❖ الوزراء والأعضاء الآخرون في الحكومة الذين تسجل الاعتمادات بإسمهم

[1] قانون رقم 23-07 مؤرخ في 21 جوان 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. جريدة رسمية عدد 42 صادرة في:25 جوان 2023.

- مسؤولو الهيئات العمومية، وعند الاقتضاء المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي.

ب- بالنسبة لميزانية الجماعات المحلية:

- الولاة
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية.

ت- بالنسبة لميزانية المؤسسات العمومية:

- مسؤولو المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية الإستشفائية، وعند الإقتضاء المسؤولون المعينون وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما.

2. آمرين بالصرف ثانويين

الآمرون بالصرف الثانويون هم الأشخاص الذين يتلقون تفويضاً لإعتمادات مالية من الآمر بالصرف الرئيسي فيما يخص:

- توزيع الإعتمادات المالية للبرنامج وفروعه
- الإعتمادات المالية للبرنامج محل تفويض التسيير

3. آمرين بالصرف إقليميون لميزانية الدولة

الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ البرنامج كله أوجزء منه.

كما يجب أن يكون كل من الآمرين بالصرف والآمرين بالصرف المكلفين ومفوضيهم ومستخلفيهم معتمدين لدى المحاسبين العموميين المختصين فيما يتعلق بالعمليات التي يقومون بتنفيذها.

ثانيا: المحاسبون العموميون

يعتبر محاسباً عمومياً، كل عون عمومي معين أومعتمد قانونا للقيام بالعمليات الأتية:

- ✓ تحصيل الإيرادات و/ أودفع النفقات
- ✓ حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض أوالمواد المكلف بها
- ✓ تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات
- ✓ مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق
- ✓ مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والإلتزامات المثبتة
- ✓ التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة
- ✓ إعداد القوائم المالية وحساب التسيير

✓ حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.

يتم تعيين المحاسبين العموميين من طرف الوزير المكلف بالمالية، ويخضعون حصريا لسلطته ويمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية.

يكون المحاسبون العموميون إما محاسبين مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أوثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أوالتركيز المحاسبي.

يدون المحاسب العمومي في إطار عمليات الخزينة، عمليات ودائع الأمانات والضمانات المنفذة على مستوى الخزينة العمومية.

المحاسبون العموميون ومفوضوهم والأعوان الموضوعون تحت سلطتهم مسؤولون شخصيا وماليا عن أي عجز يحصل أثناء تنفيذ الميزانية ومسؤولون شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي تشكل خرقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم إستعمال وتسيير المال العام ومن شأنها أن تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو أي هيئة عمومية.

1. **المحاسبون المختصون:** هم المخول لهم التقييد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يؤمرون بها على مستوى صناديقهم.
2. **المحاسبون المفوضون:** هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المختصين.
3. **المحاسبون الرئيسيون:** هم الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة.
4. **المحاسبون الثانويون:** هم الذين تكون عملياتهم ممركزة من طرف محاسب رئيسي، كما يقدمون حساباتهم لمجلس المحاسبة.
5. **محاسبو الأموال والقيم:** هم المكلفون بالتداول والحفاظ على الأموال والقيم والسندات التي تملكها المؤسسات العمومية.
6. **محاسبوالتركيز المحاسبي**: هم الذين يقومون بتركيز وتقييد العمليات المالية المنفذة من طرف محاسبين آخرين في كتاباتهم وحساباتهم.

المطلب الثاني: صلاحيات الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية وإلتزاماتهم

أولا: صلاحيات الأمر بالصرف

✓ يخول للأمر بالصرف صلاحية تحقيق العمليات الإدارية للنفقات والإيرادات.

✓ يخول له قانونا صلاحية تنفيذ العمليات المالية أي الأمر بصرف النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية وتزول هذه الصفة بإنتهاء الوظيفة فلا يكفي التعيين لمسؤول هيئة عمومية حتى يكتسب صفة الآمر بالصرف بل يتعين أن يكون مفوضا للقيام بعمليات تنفيذ الميزانية العمومية أي صلاحية إثبات النفقة وتصفيتها والأمر بصرفها فيما يخص تنفيذ النفقات وكذا صلاحية الإثبات والتصفية والأمر بالتحصيل فيما يتعلق بتنفيذ الإيرادات.

وعلى هذا يتعين على المسؤول المعين لإدارة مؤسسة عمومية حتى يحمل صفة الآمر بالصرف أن لا يخول له فقط التسيير الإداري وإنما أيضا التسيير المالي لها، ففي حالة تفويض التسيير الإداري دون التسيير المالي لا يمكن وصف المسؤول بالآمر بالصرف وهو ما عبر عنه البعض بالقول أنه ليس كل مدير آمرا بالصرف[1].

ثانيا: إلتزامات الآمر بالصرف[2]

بالإضافة إلى المهام الإدارية التي يقوم بها الآمر بالصرف بصفته مديرا للمؤسسة العمومية فإنه مكلف بجملة من الإلتزامات المالية الخاصة بتنفيذ الميزانية منها:

✓ إعداد الميزانية وعرضها على مجلس إدارة المؤسسة، ثم تقديمها إلى السلطات المعنية (الوزارة الوصية، وزارة المالية) ، مرفقة بتقرير على شكل عرض تبريري لهذه المبالغ المقدرة.

✓ متابعة تنفيذ الميزانية، بعد المصادقة عليها حسب الأبواب والمواد مع احترام المبالغ المعتمدة لكل منها، وذلك أثناء القيام بعمليات الالتزام، التصفية، والأمر بالدفع (الأمر بالصرف) هذا بالنسبة للنفقات، أما فيما يخص الإيرادات فعليه إتخاذ كل الإجراءات الإدارية اللازمة من إثبات وتصفية للسماح للمحاسب العمومي بتحصيل الإيرادات المسجلة في الميزانية.

✓ يعتبر الشخص الوحيد المخول له قانونا إصدار سندات التحصيل وقبول الهبات.

---

[1] جيلالي يوسف، **النظام القانوني للآمر بالصرف في القانون الجزائري**، مجلة القانون، العدد 6، جوان 2016، ص77.

[2] الصادق الأسود، مرجع سابق، ص20.

✓ المحافظة على ممتلكات المؤسسة، والقيام بعمليات الصيانة اللازمة لضمان الإستغلال الأمثل للإمكانيات المادية المتاحة.

✓ مسؤول على دفاتر الجرد الخاصة بالممتلكات، وكذلك البطاقات التقنية للمعدات والتجهيزات التقنية.

✓ مسؤول عن تقديم الوضعية المالية المتعلقة بعمليتي الإلتزام والأمر بالدفع وذلك كل ثلاثة أشهر إلى الوزارة الوصية مع إحترام الآجال المحددة.

✓ تقديم الحساب الإداري الخاص بالمؤسسة والمتعلق بالسنة المالية المنصرمة إلى كل من الوزارة الوصية ومجلس المحاسبة وذلك في الآجال المحددة.

ثالثا: صلاحيات المحاسب العمومي[1]

يمكن للمحاسبين العموميين، في حدود أحكام القوانين الأساسية، تفويض مندوبين للتصرف بإسمهم ويمكن تعيين وكلاء لدى الآمرين بالصرف للقيام بعمليات قبض بعض الإيرادات و/أودفع بعض النفقات لحساب المحاسبين العموميين.

تعتبر وكالات الإيرادات و/أوالنفقات إجراء إستثنائيا لتنفيذ صنف من الإيرادات وأوالنفقات العمومية التي لا يمكن إخضاعها للآجال العادية لتنفيذ الإيرادات والنفقات بسبب طبيعتها الإستعجالية.

رابعا: إلتزامات المحاسب العمومي [2]

وجب على المحاسبين العموميين أداء اليمين أمام الجهات القضائية المختصة التي يوجد في دائرة إختصاصها مقر المركز المحاسبي ويتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بأوامر الإيرادات التي يصدرها الآمر بالصرف:

✓ التأكد من أن الآمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها، بإصدار الآمر بالإيراد.

✓ المراقبة المادية، في حدود العناصر التي يمتلكها، لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء والتخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم.

[1] قانون رقم 23-07 مؤرخ في 21 جوان 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. جريدة رسمية عدد 42 صادرة في:25 جوان 2023.

[2] قانون رقم 23-07 مؤرخ في 21 جوان 2023 ، مرجع سابق.

✓ يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة التأكد من إحترام القوانين والتشريعات المعمول بها لاسيما أحكام مواد القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

بعد التأكد من إستيفاء الشروط المذكورة أعلاه، يجب على المحاسب العمومي القيام بتحصيل الإيراد أو دفع النفقة في الآجال المحددة عن طريق التنظيم كما تجدر الإشارة إلى أن كل عقوبة صدرت في حق المحاسب العمومي باطلة ولا أثر لها إذا ثبت أن الأمر الذي رفض تنفيذه كان من شأنه أن يؤدي إلى إقحام مسؤوليته الشخصية والمالية.

المطلب الثالث: مضمون المحاسبة العمومية التي يمسكها المكلفون بتنفيذ الميزانية

أولا: المحاسبة الميزانياتية

طرح القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 مفهوما جديدا غير وارد في النظام المحاسبي العمومي السابق ألا وهوالمحاسبة الميزانياتية والتي تهدف إلى بيان ومراقبة العمليات المتعلقة بالميزانية للسنة المالية، بمعنى تحصيل الإيرادات وصرف النفقات من خلال إعداد حسابات شهرية وسنوية تبين الوضعية المالية، ولقد أكد قانون قواعد المحاسبة العمومية 23-07 الجديد على أن الآمر بالصرف والمحاسب العمومي ملزمين بمسكها، فالأول معني بمحاسبة الإلتزامات والثاني بمحاسبة الإيرادات والنفقات ونستعرض كلتا المحاسبتين على النحو التالي[1]:

1. محاسبة الإلتزامات

يتعين على الآمر بالصرف مسك محاسبة ميزانياتية يطلق عليها محاسبة الإلتزامات، تتعلق بالنفقات العمومية فقط وفي ظل رقابة مالية قبلية يشرف عليها المراقب المالي (الميزانياتي)، ويمكن تعريفها أنها محاسبة خاصة بتسيير رخص الإلتزام وإستهلاكها. ويتم مسك هذه المحاسبة من أجل تحديد في أي وقت مبلغ الإلتزامات التي تم الإلتزام بها بعنوان رخص الإلتزام وكذا مبلغ الرصيد الناتج[2].

وتسمح محاسبة الإلتزامات بتحديد وتتبع مسار صرف مبالغ النفقات العمومية الملتزم بها بناء على الاعتمادات المفتوحة وفقا للأبواب والبنود الواردة في الميزانية بموجب قانون المالية السنوي.

---

[1] خشاب حمزة وموجاري رضوان، **تكييف تقنيات المحاسبة العمومية مع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، تاريخ النشر 31 ديسمبر 2022، مجلد رقم 7، عدد 2، ص82.

[2] القانون العضوي 18-15، مؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018 يتعلق بقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 53، صادرة بتاريخ 2 سبتمبر 2018.

من ناحية أخرى الآمر بالصرف لا يستطيع تسجيل عمليات النفقات العمومية في محاسبة الإلتزامات الخاصة به، إلا بعد منح المراقب المالي(الميزانياتي) التأشيرة للعمليات الملتزم بها سواء تعلق الأمر بنفقات التسيير أوالتجهيز.

2. محاسبة الإيرادات والنفقات

تندرج محاسبة الإيرادات والنفقات القائمة على محاسبة الصندوق ضمن المحاسبة الميزانياتية وهي تخص المحاسب العمومي دون غيره تعتمد على الأساس النقدي في تسجيل العمليات المالية للميزانية، كونها تهتم بما تم تحصيله وصرفه فعليا أي وقت ثبوت العملية بمعنى آخر متجاهلة تماما تحديد المبالغ الواجب تحصيلها أوصرفها.

بشكل عام تهدف المحاسبة الميزانياتية سواء للأمر بالصرف أوللمحاسب العمومي إلى متابعة تنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وصرف النفقات بالتسجيل والتقييد المحاسبي لها وفقا للبرامج وأبواب وبنود الميزانية خلال السنة المالية.

ثانيا: محاسبة المحاسبين العموميين

إضافة إلى محاسبة الإيرادات والنفقات القائمة على الأساس النقدي (محاسبة الصندوق) التي تطرقنا إليها سابقا، يمسك المحاسب العمومي محاسبة عامة وأخرى للقيم غير المتحركة

1. **المحاسبة العامة**

هي محاسبة مستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام والقائمة على مبدأ إثبات الحقوق والإلتزامات، حيث تقيد بموجبها مجمل الحركات التي تؤثر على كل من الذمم، الوضعية المالية والنتيجة من خلال ربط التكاليف والنواتج بعنوان السنة المالية المرتبطة بها، ودون مراعاة تاريخ تحصيل الإيرادات العمومية أودفع النفقات العمومية المدرجة في الميزانية للهيئات والمؤسسات العمومية للدولة.

تمسك المحاسبة العامة بشكل حصري من طرف المحاسبيين العمومين بمختلف أصنافهم ثانويين رئيسيين ومركزيين إعتمادا على مبدأ القيد المزدوج، لدورة محاسبية واحدة (12) شهرا + الفترة التكميلية وبطبيعة الحال وفقا لمخطط محاسبي معد لهذا الغرض (مدونة حسابات الخزينة).

ومن أجل تحقيق هذه الغايات فإن الآمرون بالصرف ملزمون بتقديم كافة الوثائق والمعلومات الضرورية إلى المحاسبون العموميون لتمكينهم من تقييد كافة العمليات المالية والمحاسبية وفقا لما تقتضيه

أسس المحاسبة العامة، حيث تسمح هذه الأخيرة لجميع الأشخاص المعنوية الخاضعة إلى قانون المحاسبة العمومية بإعداد الميزان العام للحسابات وكافة الحسابات والقوائم المالية.

2. محاسبة القيم غير المتحركة

عموما تهتم محاسبة القيم غير المتحركة بالموجودات من القيم والسندات وما شابه ذلك ودائما في ظل التوجه نحوتبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS)، ولقد نص قانون المحاسبة العمومية في الجزائر على أن تمسك هذه المحاسبة من قبل المحاسب العمومي يرمي من خلالها إلى وصف الموجودات والحركات المتعلقة بالقيم والسندات والتذاكر والطوابع والقسيمات الموجهة للإصدار والبيع، وكذا القيم والأشياء المسلمة من قبل الغير وفي السياق ذاته، يقوم الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية العمومية الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون بإجراء مقاربات مزدوجة بصفة دورية بين معطيات محاسبة المواد ومحاسبة القيم غير المتحركة ومعطيات المحاسبة العامة، كأحد أوجه الرقابة على المخزونات والممتلكات المنقولة وغير المنقولة[1].

ثالثا: محاسبة تحليل التكاليف

من المعلوم أن محاسبة تحليل التكاليف تعتبر صنف من أصناف المحاسبة التحليلية والمطبقة على نطاق واسع في المؤسسات الاقتصادية الهادفة إلى الربح إلا أنه مع ظهور معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) وسعي الحكومات نحو تقييم أداء الأنشطة العمومية، إتجهت الأنظار نحوتطبيق محاسبة تحليل التكاليف على مؤسسات وهيئات الدولة الخاضعة لأسس وقواعد المحاسبة العمومية، كونها أداة قادرة على توفير البيانات اللازمة للإدارات العمومية في مجالات التخطيط وإتخاذ القرارات والتنفيذ والرقابة، فضلا عن ذلك إمكانية تحديد تكاليف النشاط العمومي والخدمات المقدمة.

إن محاسبة تحليل التكاليف تمسك من طرف الآمرين بالصرف تحديدا بالإعتماد على معطيات كل من المحاسبة الميزانياتية والمحاسبة العامة بهدف قياس تكاليف الأنشطة المؤداة والمقدمة وبالتالي، محاسبة تحليل التكاليف تسمح بمراقبة مردودية ونجاعة الخدمات العمومية في إطار الطرح الجديد للإصلاح الميزانياتي وبوجه خاص ميزانية البرامج والتسيير القائم على النتائج[2].

[1] خشاب حمزة وموجاري رضوان، مرجع سابق، ص86.

[2] خشاب حمزة وموجاري رضوان، مرجع سابق، ص 82

رابعا: محاسبة المواد

محاسبة المواد أومحاسبة المخزونات تشير إلى مجموع القواعد والإجراءات ذات الطابع المحاسبي التي تستهدف المتابعة الكمية والمنتظمة لكافة مدخلات ومخرجات المؤسسة العمومية، وعليه فهي تعبر عن تقنيات محاسبية موجهة إلى عمليات الجرد الدائم باستخدام نظم حديثة تعتمد على الإعلام الآلي، تسعى إلى وصف متابعة ومراقبة الموجودات المنقولة وغير المنقولة ،المخزونات وغيرها تمسك من طرف أعوان يتم تعينهم من قبل الآمرين بالصرف مسؤولين شخصيا وماليا عن حركات جميع عناصر الممتلكات العمومية[1].

[1] خشاب حمزة وموجاري رضوان، مرجع سابق، ص85.

خلاصة الفصل

بعد الإلمام بالمفاهيم العامة حول الخزينة العمومية وميزانية المؤسسات العمومية وكذا الأعوان الذين خولهم القانون لتنفيذ هاته الأخيرة يتضح لنا جليا أن الميزانية هي أساس الإنفاق العمومي وأن نشأة الخزينة العمومية كانت ضرورة حتمية لترشيد هذا الإنفاق فبينما يسعى الآمر بالصرف إلى تلبية إحتياجات مؤسسة الدولة من خلال تعاقده مع الممونين ضمن محاسبة ميزانياتية خاصة به يقوم المحاسب العمومي بدور الوصي على أموال الدولة ويهدف إلى الحفاظ عليها من التبذير والإسراف من خلال متابعة مشروعية العمل الذي يقوم به الآمر بالصرف ومطابقته للقوانين والتنظيمات السارية ومدى توافق هذا العمل مع متطلبات محاسبة عمومية تحكم تسيير مصالح الخزينة العمومية.

وحتى تكتمل صورة عمل كل من العونين المذكورين لابد من معرفة تفاصيل عمليات الميزانية وإجراءاتها إضافة إلى كيفيات متابعة تنفيذها وتحديد مشروعيتها وهوما سنتناوله في فصلنا الثاني.

الفصل الثاني:

الإطار التقني لتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية والرقابة عليها

تمهيد

إن سعي الدولة إلى إرساء قواعد عصرية ومتينة للميزانية قد حتم عليها أن تضع إجراءات مضبوطة وصارمة لإعدادها من أجل أن تحقق الأهداف المرجوة من وضعها وعلى العموم يتطلب إعداد الميزانية وتنفيذها الإلتزام بالإجراءات والمتطلبات التي حددها القانون العضوي لقوانين المالية حيث أولى المشرع عناية كبيرة لهذه الإجراءات حفاظا على الشفافية والمصداقية قبل وبعد المصادقة والموافقة على مشروع الميزانية كما فرض نظاما يتضمن تدخل هيئات مختلفة حتى تصل الميزانية إلى المرحلة التي ينطلق فيها الأمر بالصرف في إستعمال إعتماداتها ومن أجل أن تفرض الدولة رقابتها على ميزانية مؤسساتها إعتمدت على المحاسب العمومي الممثل في الخزينة العمومية في توجيه مرحلة تنفيذ الميزانية والرقابة على الأموال العمومية وقد خصصنا الفصل الثاني من هذه الدراسة في مبحثه الأول لنقدم الجوانب التقنية سواء من ناحية التحضير وإعداد الميزانية والمصادقة عليها أو من ناحية موافقة السلطات الوصية على صحة إجراءاتها كما تناولنا في المبحث الثاني دور أهم المتدخلين في عملية التنفيذ وهو أمين الخزينة ودوره الحاسم في إتمام عمليات تحصيل الإيرادات ودفع النفقات بينما خصصنا المبحث الثالث لأنواع الرقابة التي تفرضها الدولة على ميزانية المؤسسات العمومية والدور الذي يؤديه المحاسب العمومي في هذه العملية.

المبحث الأول: التحضير والإعداد لميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية

من أجل تحديد إعتمادات ميزانيات المؤسسات العمومية لا بد أن يقوم مسؤول هاته الأخيرة بمجموعة من التدابير والإجراءات بمرافقة وتأطير وزارات الدولة يتم تجسيد السياسات العمومية وسعيا نحو تحقيق مبدأ التسيير المتمحور حول النتائج إنطلاقا من أهداف واضحة ومحددة وفقات لغايات المصلحة العامة.

المطلب الأول: مرحلة التحضير لميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية

تتمثل مراحل تحضير ميزانية المؤسسة العمومية وفقا للقانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والمرسوم التنفيذي 21-62 الذي يحدد إجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي لميزانية المؤسسات العمومية في مجموعة الخطوات التالية:

أولا: تحديد الإطار الإتفاقي بين المؤسسة العمومية والوصاية

حيث تنص المادة 4 من في المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المؤرخ 8 فيفري 2021 على: " تقوم المصالح المعنية للوزارة المسؤولة عن البرنامج أو الأنشطة التي ستسند للمؤسسة بتحديد الإطار الإتفاقي للعلاقات بينهما "[1]. ويحدد الإطار الاتفاقي على الخصوص ما يلي:

- المهمة، مقسمة حسب النشاط، التي سيتم تعيينها للمؤسسة
- الأهداف ومؤشرات الأداء المرتبطة بكل هدف والتي يتم تحديد قيمها المستهدفة من خلال عقدالأعمال والأداء
- المدونة حسب النشاط ومحتوى المحاضر وأجالها
- شروط وكيفيات مراجعة الإطار الإتفاقي
- النتائج المترتبة على عدم تحقيق النتائج المسطرة
- مصالح الوزارة المسؤولة عن البرنامج، المكلفة بمتابعة الإطار الإتفاقي[1].

[1] مرسوم تنفيذي 21-62، مؤرخ في 8 فبراير 2021يحدد إجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي لميزانيات المؤسسات العمومية، جريدة رسمية عدد 11، صادرة في 15 فيفري 2021.

ثانيا: حوار التسيير مع الوزارة الوصية من أجل تحديد الإعتمادات

حوار التسيير هومجموع الإجراءات والنظم التي تحدد أساليب وطرق تبادل المعلومة بين مختلف المستويات المهنية والإدارية (المتدخلين في الميزانية) قصد تحقيق الأهداف المبرمجة والمسطرة ويهدف حوار التسيير إلى إعداد وتنفيذ ميزانية البرامج على أحسن وجه [2].

يقوم مسؤول البرنامج مع مسؤول الوظيفة المالية للوزارة بحوار التسيير مع مسؤول المؤسسة العمومية تحت الوصاية، في إطار هذه المناقشات المالية (حوار التسيير)، يقيم، يحدد ويبرر مسؤول البرنامج الاعتمادات المالية اللازمة لتحقيق الأهداف المحددة في الإطار الإتفاقي المنصوص عليه في المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المؤرخ 8 فيفري 2021 مستوى الميزانية العامة للدولة، في شكل إعانات منظمة حسب أبواب النفقات، وفقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة[3].

يتم إدراج الاعتمادات المالية المعتمدة خلال المناقشات المالية التي جرت أثناء مرحلة الإعداد على مستوى الميزانية العامة للدولة في شكل إعانات منظمة حسب أبواب النفقات، وفقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-354 السالف الذكر[4].

الشكل رقم (02): حوار التسيير بين مسؤول البرنامج ومسؤول المؤسسة.

مسؤول البرنامج	حوار التسيير	مسؤول المؤسسة
- يحدد أهداف الأداء - يحدد الإعانات التي يقترح تخصيصها لمسؤولي المؤسسات.		- ينفذ النفقات - يتابع أعمال المؤسسة - يقدم تقرير عن النتائج المحققة

المصدر: منشور رقم6111 مؤرخ في 17 أوت 2022 صادر عن المديرية العامة للميزانية

[1] منشور رقم6111 مؤرخ في 17 أوت 2022 صادر عن المديرية العامة للميزانية يتعلق بتخصيص الإعتمادات المالية للمؤسسات العمومية.

[2] ركاب عبد الكريم ومعطاالله محمد، مرجع سابق، ص180.

[3] مرسوم تنفيذي رقم 20-354، المؤرخ في 30 نوفمبر 2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة جريدة رسمية عدد 73.

[4] المرجع نفسه.

ثالثا: التعاقد (عقد الأعمال والأداء)

في إطار عقد الأعمال والأداء المذكور أعلاه، سيحدد مسؤول البرنامج على وجه الخصوص:

- القيم المستهدفة لكل من مؤشرات الأداء المتعلقة بالأهداف الممنوحة للمؤسسة.
- توزيع الاعتمادات وفق مدونة الميزانية المعمول بها على مستوى المؤسسة ووفق المدونة حسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة.

يمكن أن يكون عقد الأعمال والأداء سنويا أومتعدد السنوات على مدار دورة مدتها 3 سنوات، ويجب أن يتناسق مع التقييم الدوري المحصل.

من خلال عقد الأعمال والأداء، يجب تأكيد الأولويات، سواء من حيث التحديات(العلمية، التكنولوجية، البحثية، المصالح العمومية...) وعصرنة حوكمة وتسيير المؤسسة والتفاعلات مع المحيط الخارجي(الشراكات، الإتحاد...) وبالتالي تكريس التوجهات الكبرى المحددة من طرف الدولة المنصوص عليها في البرنامج الميزانياتي مصدر الإعانة الممنوحة.

يشكل عقد الأعمال والأداء إطار الإنسجام للأنشطة على المدى المتوسط للمؤسسة العمومية، والتي تكون منظمة حول عدد من الأهداف الهيكلية الكبرى المحددة بمرور الوقت لتحقيقها، والتي لا يجب أن تفصل الوسائل التي ستوضع من أجل تحقيق هذه الأهداف.

يرفق عقد الأعمال والأداء، طبقا للمادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 21-162 المؤرخ في 8 فبراير 2021، بعدد من مؤشرات أداء رقمية التي يمكن إستكمالها بمؤشرات متابعة والتي يجب أن تكون منسجمة مع مؤشرات برنامج الميزانية، يكون عقد الأعمال والأداء أحد الأدوات المرجعية وخارطة الطريق لمسؤول المؤسسة العمومية وموظفيه، بما في ذلك هيئة المداولة (مجلس الإدارة للمؤسسة) والتي تضمن أيضا متابعة سنوية لتنفيذها

رابعا: التبليغ المسبق للموارد

بعد فترة المناقشات الميزانياتية والمصادقة على عقد الأعمال والأداء، تشرع المصالح المؤهلة للوزارة الوصية في التبليغ المسبق للإعتمادات المالية المنصوص عليها لهذا الغرض، على شكل إعانات، إلى مسؤول المؤسسة، موزعة وفق المدونات حسب الأنشطة والأبواب المنصوص عليها في المادتين 11 و12 من المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المؤرخ في 8 فبراير 2021، وهذا في أجل أقصاه 7 أكتوبر من السنة المالية السابقة للسنة المالية المعنية.

يجب أيضا إستخدام النشاط المركزي الذي أنشأه مسؤول البرنامج للمراقبة النشطة للمؤسسة العمومية المعنية بتحقيق الأهداف المحددة والنتائج التي تم الحصول عليها، وكذلك العمل على أي تعديلات في الميزانية تعتبر ضرورية خلال السنة المالية.

يلتزم الأمر بالصرف للنفقة ويأمر بصرف الإعانة المحددة في نفس الوقت، في هذا الإطار، لصالح المؤسسة، لـ:

الباب 1: تخصيصات الرواتب للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

الباب 2: تخصيصات التسيير للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

الباب 3: تخصيصات الإستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى وعند الاقتضاء.

الباب 4: تحويلات لفائدة الأشخاص[1].

المطلب الثاني: مرحلة الإعداد، المصادقة والموافقة على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية

في إطار عصرنة الميزانية في ظل أحكام القانون العضوي رقم 18-15 المعدل والمتمم المتعلق بقوانين المالية والنصوص المنبثقة عنه ودخول أحكامه حيز التنفيذ خلال سنة 2023.

ومن أجل وضع ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة حيز التنفيذ سنتي 2023 و2024 تم إعتماد إجراءات جديدة متعلقة بإعداد وتنفيذ الميزانيات وقد تمت الموافقة على ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وفقا للإطار العام المنصوص عليه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المؤرخ في 8 فيفري 2021 المحدد لإجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي الملائمة لميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والهيئات والمؤسسات العمومية الأخرى المستفيدة من تخصيصات ميزانية الدولة بإستثناء المؤسسات العمومية الإستشفائية بإعتبارها خاضعة فيما يتعلق بإجراءات الموافقة وتنفيذ الميزانية لأحكام المادة 12 من قانون المالية لسنة 1985 المعدلة.

[1] منشور رقم6111 مؤرخ في 17 أوت 2022، صادر عن المديرية العامة للميزانية يتعلق بتخصيص الاعتمادات المالية للمؤسسات العمومية.

وبعد صدور قانون المالية لسنة 2024 جاءت أحكام المادة 103 بهدف مطابقة الإجراءات المطبقة على ميزانيات المؤسسات العمومية الإستشفائية للإطار العام المنصوص عليه بموجب أحكام المرسوم التنفيذي رقم 21-62 سالف الذكر.

أولا: ميزنة (Budgétisation) الإعانات الممنوحة

يتم إعداد مشاريع الميزانيات على أساس التبليغ المسبق للإعتمادات المخصصة بعنوان السنة المالية من ميزانية الدولة وكذا من مساهمات صناديق الضمان الإجتماعي كما يجب على مسؤول المؤسسة العمومية إدراج المبالغ التقديرية للإيرادات الأخرى بما في ذلك الإيرادات الخاصة.

وفي حالة إسناد مشاريع إستثمار عمومية لفائدة المؤسسة العمومية تهدف إلى زيادة التثبيتات العينية أوالمعنوية للمؤسسة فإنه يتوجب تبليغ الإعتمادات المالية المخصصة لفائدة المؤسسة العمومية ويتم إدراجها في إيرادات ميزانية المؤسسة ويكون بذلك مسؤول المؤسسة آمرا بالصرف رئيسي على نفقات الإستثمار.

يقوم مسؤول المؤسسة بإعداد مشروع ميزانية المؤسسة، بدمج الدعم الذي تمنحه الدولة، على التوالي في الايرادات (الإجمالية) وفي النفقات مفصلة حسب أبواب النفقات وحسب الأنشطة.

يضبط مسؤول المؤسسة التوزيع التفصيلي للنفقات وفقا لمدونة الميزانية المنصوص عليها لهذا الغرض.

يتم إعداد مشروع ميزانية المؤسسة العمومية في ظل إحترام الإطار الإتفاقي المنصوص عليه في المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المؤرخ في 8 فيفري 2021 وكذا المنشور رقم 6111 المؤرخ في 17 أوت 2022 المتعلق بتخصيص الإعتمادات المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة كما يعتمد إعداد الميزانية للسنة (ن) للمؤسسة العمومية على البيانات المالية والبيانات الميزانياتية للسنوات (ن-1) و(ن-2) وكذلك على أساس مخطط الأعمال الذي يبين استراتيجية المؤسسة[1].

تحتوي ميزانية المؤسسات العمومية وفقا لأحكام المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المؤرخ في 8 فيفري 2021 على:

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

في القسم الأول: الإيرادات التقديرية (مع الفصل كلما أمكن بين الإيرادات الإجمالية والإيرادات المقيدة بتخصيص خاص).

في القسم الثاني: النفقات التقديرية المعبر عنها برخص الإلتزام وإعتمادات الدفع.

تعرض الإعتمادات المالية المسجلة في ميزانية المؤسسة العمومية وفقا لأحكام المادة 10 من المرسوم التنفيذي 21-62 المؤرخ في 8 فيفري 2021 حسب المدونات الأتية:

- مدونة حسب النشاط
- مدونة حسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة.

1. التصنيف حسب النشاط للنفقة للمؤسسة العمومية

وفقا لأحكام المادة 11 من المرسوم التنفيذي 21-62 المؤرخ في 8 فيفري 2021 تبين المدونة حسب النشاط الغاية من النفقة.

يحدد التصنيف حسب النشاط وجهة الإعتمادات أوالغاية من النفقة سواء تعلق الأمر بنشاط أوبغاية سياسية أو بغاية إستراتيجية...إلخ.

تحدد هذه المدونة في الإطار الإتفاقي المنصوص عليه في المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المذكور سلفا.

إن تحديد الوجهات يخص المؤسسة العمومية، وفقا لأحكام المادة 11 سالفة الذكر ويأخذ بعين الإعتبار هيكلة البرنامج أوالبرامج الميزانياتية التي تتلقى منها المؤسسة الإعتمادات.

في حالة مساهمة العديد من برامج الدولة في وسائل الإدارة العامة للمؤسسة فإنه يتم تجميع الإعتمادات المرتبطة بها على مستوى نشاط واحد للإدارة العامة

كما هو الحال للدولة، تسمح مدونة الميزانية حسب النشاط(الوجهة) بالمقاربة بين الأهداف المحددة للمؤسسة العمومية في مجال السياسات العمومية مع الوسائل المالية الموضوعة ويتم إعداد المدونة حسب النشاط بهدف:

- المساعدة في القيادة الداخلية المؤسسة العمومية.
- التنسيق مع البرامج المتخذة من طرف الوزارة أوالوزارات الوصية

كما يجب أن تستجيب المدونة حسب النشاط (الوجهة)، قدر الإمكان، لمنطق الإستقرار قصد تسهيل المقارنة عبر الزمن من أجل السماح بتحقيق الأهداف الاستراتيجية المحددة للبرنامج.

على سبيل المثال للجامعة التي تساهم في برنامج التعليم العالي مهام قانونية تتمثل في إستقبال حاملي شهادة البكالوريا والطلبة، تدريس مختلف الأطوار الذين تم تكليفها بهم وأهداف وأنشطة أخرى مسجلة ضمن عقد الأعمال والأداء[1].

2. التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة للمؤسسة العمومية

طبقا لأحكام المادة 12 من المرسوم التنفيذي 21-62 المؤرخ في 08 فيفري 2021، المشار إليه أعلام تحتوي المدونة حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة على الأبواب الكبرى للنفقات الآتية:

- باب نفقات المستخدمين.
- باب نفقات تسيير المصالح.
- باب نفقات الإستثمار.
- باب نفقات التحويل عند الاقتضاء

يتم إدراج الأربع أبواب سالفة الذكر في مدونة الميزانية لكل مؤسسة، كالاتي:

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

الجدول رقم(01): التصنيف حسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة للمؤسسة العمومية

الأبواب	مدونة المؤسسة العمومية	رخصة البرنامج	إعتمادات الدفع
الباب الأول	الباب 21 –01 رواتب وأجور	.....	.....
	البـــاب 21 – 02 مســـتخدمين متعاقدين، أجور، منح عائلية	.....	.....
	الباب.....	.....	.....
	المجموع الفرعي للباب الأول	.....	.....
الباب الثاني	الباب 21 – 12 معدات وأدوات	.....	.....
	الباب 21 – 13 لوازم	.....	.....
	الباب.....	.....	.....
	المجموع الفرعي للباب الثاني	.....	.....
الباب الثالث	عملية استثمار رقم.....	.....	.....
	عملية استثمار رقم.....	.....	.....
	عملية استثمار رقم.....	.....	.....
	المجموع الفرعي للباب الثالث	.....	.....
الباب الرابع عند الإقتضاء	البـاب 21 – 24 المسـاهمة فـي الهيئات الوطنية والدولية	..... .	..... .
	الباب.....	.....	.....
	الباب.....	.....	.....
	المجموع الفرعي للباب الرابع	.....	.....
المجموع العام	.....	.....	.....

المصدر: منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022 ، المديرية العامة للميزانية ، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية،.

يضم باب نفقات المستخدمين، إضافة إلى نفقات رواتب المستخدمين التابعين للمؤسسة العمومية، الإشتراكات والمساهمات الإجتماعية، الخدمات الإجتماعية والمنح المختلفة.

يشمل باب نفقات تسيير المصالح جميع نفقات التسيير غير تلك المتعلقة بنفقات المستخدمين، مثل إقتناء اللوازم والسلع التي لا تمثل تثبيتات عينية أومعنوية ونفقات النقل والتكاليف الملحقة وتكاليف التكوين وتكاليف الإيجار...إلخ.

يشمل باب نفقات الإستثمار، النفقات المرتبطة بالتثبيتات العينية والمعنوية، بما فيها التكاليف المتعلقة بالدراسات المسبقة لاسيما تلك المتعلقة بإختيار نوع الإستثمار أومميزاته التقنية والنفقات المتعلقة بإقتناء السيارات والنفقات المتعلقة بالمخصصات الأولية أو بتجديد كلي لمعدات الإعلام الآلي.

يشمل باب نفقات التحويل تكاليف التدخل أو التحويلات التي تتكفل بها المؤسسة بعنوان ميزانيتها، لاسيما مختلف التسديدات التي تقوم بها المؤسسة العمومية لفائدة المستفيدين منها بدون مقابل مباشر، والتي غالبا ما توصف بمساعدة أو دعم مالي[1].

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

الجدول رقم(02): تقاطع مدونات حسب النشاط والطبيعة ومصدر الإيرادات

الأنشطة (الوجهات)	إيرادات المؤسسة العمومية						
	الإعانات الممنوحة من طرف الدولة	ناتج الجباية الموجه للمؤسسة	الإعانات الممنوحة من طرف الجماعات المحلية	الإيرادات الخاصة للمؤسسة	الهبات والوصايا	إيرادات أخرى	المجموع
الوجهة 1							
وجهة فرعية 1.1							
وجهة فرعية 2.1							
الوجهة 2							
وجهة فرعية 1.2							
وجهة فرعية 2.2							
الوجهة 3							
وجهة فرعية 1.3							
وجهة فرعية 3.2							
الوجهة 4							
وجهة فرعية 1.4							
وجهة فرعية 2.4							
المجموع							
الرصيد المحتمل الناتج من السنة المالية السابقة							

المصدر: منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، المديرية العامة للميزانية يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية.

الجدول رقم (03): جدول تقاطع مدونات حسب النشاط وحسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة.

	نفقات المؤسسة العمومية									
	باب 1 نفقات المستخدمين		باب 2 نفقات تسيير المصالح		باب 3 نفقات الإستثمار		باب 4 نفقات التحويل		المجموع	
	ر.إ	إ.د	ر.إ	إ.د	ر.إ	إ.د	ر.إ	ر. إ	ر.إ	إ.د
وجهة 1										
وجهة فرعية 1.1										
وجهة فرعية 2.1										
وجهة 2										
وجهة فرعية 1.2										
وجهة فرعية 2.2										
وجهة 3										
وجهة فرعية 1.3										
وجهة										

فرعية 3.2										
وجهة 4										
وجهة فرعية 1.4										
وجهة فرعية 2.4										
المجموع										

المصدر: منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، المديرية العامة للميزانية ، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية.

يجب على المؤسسة العمومية ميزنة جميع إعتماداتها مهما كان مصدرها إستنادا إلى قواعد إستهلاكها ويتم تسجيل الإعتمادات المالية في الميزانية برخص الإلتزام وإعتمادات الدفع.

تمثل رخص الإلتزام الحد الأقصى للنفقات التي يمكن الإلتزام بها خلال السنة، وتمثل إعتمادات الدفع الحد الأقصى للنفقات الممكن الأمر بصرفها أوتحرير الحوالات الخاصة بها ودفعها خلال السنة،في هذا الإطار، يجب أن تغطي رخص الإلتزام قدر الإمكان تقدير الإلتزامات القانونية المسموح للمؤسسة بإكتتابها خلال السنة، سواء كانت تكتسي طابع سنوي أومتعدد السنوات.

يتم تقييم إعتمادات الدفع المفتوحة لسنة في حدود تقديرات المدفوعات للسنة المعنية، أخذا بعين الإعتبار وتيرة تنفيذ الإلتزامات القانونية، سواء كانت هذه الالتزامات مأخوذة بعنوان السنة الحالية أوبعنوان السنوات السابقة.

من أجل تحكم أفضل في التقديرات أتاح المشرع إمكانية أن تضع المؤسسة العمومية منهجية تخطيط لأنشطتها ومواردها الضرورية لتنفيذها.

ثانيا: المصادقة والموافقة على مشروع الميزانية

من أجل حوكمة رشيدة، تكون ميزانية المؤسسة العمومية قابلة للتنفيذ إبتداء من الفاتح من جانفي من السنة (ن) ولهذا من الضروري أن يتم الشروع في إعداد مشروع الميزانية في أجال قصيرة خلال السنة (ن−1) والذي يجب أن يسمح بالمصادقة والموافقة عليها لتكون قابلة للتنفيذ إبتداء من التاريخ سالف الذكر.

بينت أحكام المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 21−62 المؤرخ في 8 فيفري 2021 بأنه يجب أن تتم المصادقة على ميزانية المؤسسة من طرف هيئة المداولة في أجل أقصاه 20 نوفمبر من السنة التي تسبق السنة التي تتعلق بها هذه الميزانية.

في هذا الإطار، يجب على مسؤول المؤسسة إنهاء إعداد مشروع ميزانية المؤسسة وتقديمه في أقرب وقت ممكن للمصادقة من قبل هيئة المداولة (مجلس الإدارة أومجلس التوجيه) وفقا للشروط المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.

كما يجب على مسؤول المؤسسة تقديم الميزانية المصادق عليها مرفقة بمحضر هيئة المداولة للموافقة عليها، وفقا لما ينص عليه التنظيم المعمول به.

يجب أن يرفق مسؤول المؤسسة العمومية، بصفته أمرا بالصرف، مشروع الميزانية بـ:

من جهة، تقرير التسيير الذي يعده لآخر سنة مقفلة فورا بعد إختتام التسيير، وموجه لتقديم توضيح لأعضاء هيئة المداولة لا سيما فيما يخص التنفيذ الميزانياتي والتوازن المالي للمؤسسة.

ومن جهة أخرى، تقرير تقديمي الذي يعده للسنة المقبلة، وموجه لتقديم توضيح لأعضاء هيئة المداولة فيما يخص طبيعة وتحديات القرارات المعروضة لمصادقتهم.

يكيف شكل تقرير التسيير ومحتواه مع صنف المؤسسة العمومية ولا يجب الخلط بينه وبين الحساب الإداري ولا مع التقرير حول الأعمال والمردودية كما يجب إعداده في الآجال التي تسمح بإستغلاله لإعداد التقرير حول الأعمال والمردودية للمؤسسة والتقرير الوزاري للمردودية[1].

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

يتعلق الأمر بتقرير تعلم الهيئة المداولة من خلاله بـ:

- التنفيذ الميزانياتي للسنة المنصرمة وعلى وجه الخصوص التقدير الميزانياتي المصوت عليه في الميزانيتين الأولية والمعدلة.
- التوازن المالي الناتج عن ذلك.
- الطابع المستدام للمسار الميزانياتي للمؤسسة على المدى السنوي وأيضا لأقل من السنة ومتعدد السنوات.

يجب إعداد هذا التقرير بالتناسق مع العناصر المكونة للتقرير التقديمي المذكور أدناه، وهذا بشكل يسمح بالمقارنة بين التقديرات والتنفيذ الميزانياتي على أسس مماثلة.

يكيف شكل التقرير التقديمي للسنة المقبلة ومحتواه مع صنف المؤسسة العمومية وتحديات مشروع الميزانية المقدم و يحدد هذا التقرير سمات تبرز من خلال أنه :

- يبرر الخيارات الميزانياتية بالنظر إلى محتوى وأهداف وإستراتيجية المؤسسة إستنادا إلى جدول تقاطع المدونات حسب النشاط وحسب الطبيعة الإقتصادية للنفقة المذكور أعلاه
- يقدم التطورات للتعدادات والإجراءات المتخذة من أجل التسيير الأمثل للموارد البشرية وتدابير الترشيد المتخذة والنتائج المنتظرة
- يقدم التطورات المعتبرة أكثر بين ميزانية السنة الجاري تنفيذها والميزانية المقترحة للسنة الموالية، بنظرة متعددة السنوات عند الإمكان
- يبرر تقديرات الإيرادات ويقدم طريقة تقييمها، وذلك حسب معايير موضوعية، بالإستناد إلى جدول تقاطع المدونات حسب النشاط وحسب الطبيعة ومصدر الإيرادات المذكور أعلاه
- يبرر رخص النفقات بالنظر إلى نشاط المؤسسة بشرح العوامل المحددة للنفقة، خاصة النفقات الجديدة حسب معايير موضوعية
- يحلل المعطيات الكبرى أوالمؤشرات الميزانياتية والمحاسبية (الرصيد الميزانياتي، مستوى الخزينة، تأثير العمليات المتعددة السنوات على الخزينة، تحليل بواقي الدفع... إلخ) وتبرير إستدامة الميزانية المقدمة لمداولة هيئة المداولة
- يقدم وضعية العمليات المسيرة لحساب الغير (عند الاقتضاء)[1].

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية

تخضع الميزانية المصادق عليها للموافقة في أجل أقصاه 30 نوفمبر من السنة (ن-1)

يجب أن تتم الموافقة على الميزانية من قبل الوزير المسؤول أوالوزراء أوالمسؤولون عن البرامج والوزير المكلف بالميزانية كما هومنصوص عليه في أحكام المادة 15 من المرسوم رقم 21-62 المؤرخ في 8 فيفري 2021 في أجال تسمح بالشروع في تنفيذها إبتداء من 1 جانفي من السنة التي تتعلق بها الميزانية.

وفي كل الأحوال لا يمكن أن تتجاوز هذه الآجال شهر واحد (01) إلا في حالة ما إذا طلبت السلطات الوصية معلومات و/ أووثائق إضافية ما يؤدي إلى تعليق هذه الآجال[1].

كما نصت الإجراءات الجديدة المتعلقة بالموافقة على الميزانية أن "هذه الصلاحية يمكن أن تمارس من طرف المصالح المركزية أوعن طريق تفويض الصلاحية للمصالح الخارجية.

حيث تقرر تفويض صلاحية الموافقة على ميزانية سنة 2024 لـ:

المصالح المركزية (وزارة الصحة والمراقب الميزانياتي لدى الإدارة المركزية لوزارة الصحة) على ميزانيات المراكز والمؤسسة الإستشفائية الجامعية وكذا المؤسسات العمومية الإستشفائية المختلطة بينما أسندت صلاحية الموافقة للمصالح الخارجية (مدراء الصحة والمراقبين الميزانياتيين المكلفين بالرقابة الميزانياتية للمؤسسات العمومية الإستشفائية) على ميزانيات المؤسسات الإستشفائية الأخرى"[2].

والمبدأ هوأنه يمكن المصادقة على ميزانية تعديلية أوعدة ميزانيات تعديلية خلال سنة التنفيذ.

تعد الميزانية التعديلية ويصادق ويوافق عليها في ظل نفس شروط إعداد الميزانية الأولية، غير أنه، وقصد التمكن من تنفيذ الميزانية التعديلية في ظروف مثلى قبل نهاية السنة، لابد أن يأخذ بعين الإعتبار

- ✓ الأجل الأقصى لمداولة هيئة المداولة
- ✓ الأجل الأقصى للإلتزام ودفع النفقات المتعلقة بها
- ✓ أجل الموافقة من طرف الوزير المسؤول أو الوزراء المسؤولون عن البرامج والوزير المكلف بالميزانية.

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية

[2] إرسالية وزارة المالية ،المديرية العامة للميزانية رقم 1352، المؤرخ في 04 مارس 2024.

المطلب الثالث: الأحكام الخاصة المطبقة على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية

أولا: حالة مؤسسة عمومية تملك ملاحق أو فروع على المستوى الإقليمي

في إطار اعداد ميزانيتها وعندما تملك المؤسسة العمومية ملاحق أوفروع على المستوى الإقليمي، يعد مشروع الميزانية من طرف مسؤول المؤسسة العمومية بالتنسيق مع مختلف مسؤولي الملاحق أوالفروع.

يجب أن يتم تحديد الحاجيات على أدق مستوى حتى يتم مناقشته وتجميعه في أعلى مستوى، في إطار حوار التسيير داخل المؤسسة.

يقدم مشروع الميزانية بصفة موحدة للمصادقة عليه من قبل هيئة المداولة والموافقة من قبل الوزير المسؤول أوالوزراء المسؤولون عن البرامج والوزير المكلف بالميزانية.

بمجرد الموافقة على ميزانية المؤسسة، يقوم مسؤولها بإعداد مشروع وثيقة توزيع الاعتمادات التي يتم منحها لمسؤولي الملاحق أوالفروع.

يجب أن يتم توزيع هذه الإعتمادات في ظل إحترام التوزيع حسب النشاط وحسب الأبواب المنصوص عليه في إطار الاتفاقية الممضاة من قبل المسؤول الأول للمؤسسة العمومية ومسؤول البرنامج مانح الإعانات.

يحب أن تنص هذه الوثيقة أيضا على منهج الأداء من خلال تحديد الأهداف ومؤشرات الأداء المرتبطة على مستوى الملاحق أوالفروع المعنية[1].

ثانيا: الفترة التكميلية

طبقا لأحكام المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 21-262 المؤرخ في 08 فيفري 2021، تنتهي الفترة التكميلية للأمر بالدفع أوتحرير الحوالات ودفع النفقات على عاتق الإعتمادات المتوفرة عند نهاية السنة المالية بتاريخ 31 جانفي من السنة الموالية لسنة تنفيذ الميزانية.

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

ثالثا: ترحيل الإعتمادات

طبقا لأحكام المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 21-62 المؤرخ في 08 فيفري 2021. يمكن أن تنقل إعتمادات الدفع المتوفرة بتاريخ 31 ديسمبر في باب نفقات الإستثمار، عن طريق قرار وزاري مشترك يتخذه الوزير المسؤول عن البرنامج والوزير المكلف بالمالية في حدود 5% من الاعتمادات المرخص بها ويصب الرصيد المتبقي في الخزينة العمومية.

رابعا: الميزانية غير القابلة للتنفيذ

طبقا لأحكام المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 21-162 المؤرخ في 08 فيفري 2021، في حالة عدم المصادقة أوالموافقة على ميزانية المؤسسة عند تاريخ أول جانفي من السنة المالية المعتبرة يرخص التنفيذ الميزانياتي من طرف الوزير المسؤول عن البرنامج والوزير المكلف بالمالية، في حدود جزء من إثني عشر، شهريا وخلال مدة أقصاها ثلاثة (3) أشهر من مبلغ الإعتمادات المالية المخصصة بعنوان السنة المالية السابقة.

يجب ألا يغطي هذا الترخيص الإستثنائي إلا عمليات النفقات الضرورية لإستمرار نشاطات المؤسسة، تكون الميزانية غير قابلة للتنفيذ في الحالات الآتية:

- ✓ غياب المداولة على الميزانية من طرف هيئة المداولة عند تاريخ إفتتاح السنة المالية التي تتعلق بها.
- ✓ غياب الموافقة على الميزانية عند تاريخ إفتتاح السنة المالية.

في هذا الإطار، يعرض مسؤول المؤسسة العمومية لرأي المراقب الميزانياتي قائمة عمليات النفقات التي بسبب طابعها الإجباري أوالحتمي والمستعجل (رواتب المستخدمين الدفع المستعجل للمتعاقد، الصب المستعجل لمساعدة، منحة أوإعانة...الخ) تستوجب تنفيذها حتى وإن لم يتم الموافقة على أي ميزانية.

وبعد ذلك يطلب مسؤول المؤسسة العمومية من الوزير المسؤول أو الوزراء المسؤولون عن البرامج والوزير المكلف بالميزانية الترخيص لتنفيذ هذه النفقات بصفة مؤقتة يتم إرفاق هذا الطلب برأي المراقب الميزانياتي فيما بخص قائمة العمليات سالفة الذكر.

في حالة قبول الطلب يمكن لمسؤول المؤسسة العمومية معالجة عمليات النفقات في إنتظار أن تجتمع هيئة المداولة وتصادق على الميزانية وتصبح قابلة للتنفيذ.

عندما تجتمع هيئة المداولة وتصادق على الميزانية، يقدم مسؤول المؤسسة العمومية للإعلام عمليات النفقات التي تم تنفيذها بصفة مؤقتة والتي يجب إدراجها في الميزانية.

المبحث الثاني: دور الخزينة في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية

لا يمكن تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية إلا بعد المصادقة عليها وتترجم عملية التنفيذ من خلال عمليات الإيرادات وعمليات النفقات التي يقوم بها كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (أمين الخزينة) حيث يقوم الأمر بالصرف في مرحلة أولى تدعى المرحلة الإدارية بإثبات وتصفية الإيراد والإلتزام والتصفية والأمر بالدفع للنفقة في حين يتولى المحاسب العمومي عملية التحصيل للإيراد وعملية الدفع للنفقة ضمن المرحلة الثانية المسماة بالمرحلة المحاسبية "[1].

المطلب الأول: مبادئ تدخل الخزينة في تنفيذ الميزانية.

وقبل التطرق إلى مراحل تنفيذ الميزانية (الإيرادات والنفقات) من الضروري توضيح أهم القواعد والمبادئ التي تحكم نطاق تدخل المحاسب العمومي عند تنفيذ عمليات الميزانية نوردها كالآتي:

❖ **مبدأ الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي** فهذا المبدأ الأساسي لا يمثل إجراء أمني أونظام توزيع وتقسيم للمهام والصلاحيات فحسب وإنما يرمي إلى فرض نوع من الرقابة الصارمة والفعالة على تنفيذ عمليات الميزانية.

❖ **التمييز بين مجالي المشروعية والملائمة** حتى لا تختلط الصلاحيات فالملائمة هي ترك المبادرة للأمرين بالصرف عند القيام بمهامهم لإبداء أرائهم وقراراتهم الشخصية وأتاح لهم إمكانية الإختيار بينما خولت المشروعية للمحاسب العمومي تطبيق الإجراءات الشرعية والقانونية في ظل القوانين السارية ولا يجوز الخروج عن إطارها.

❖ **المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي** دون غيره بمناسبة تحصيل الإيرادات ودفع النفقات وهي مسؤولية ذات طابع موضوعي أي أن عدم تحصيل إيراد أوحدوث عجز في الصندوق أودفع نفقة عمومية بغير وجه حق سيقحم مسؤولية المحاسب العمومي ويقتضي منه الأمر تسديد المبالغ محل التصفية من حسابه الخاص[2].

---

[1] Karim Djoudi et autres، **manuel de contrôle des dépenses engagées**, 2007,P79.

[2] خشاب حمزة ورضوان موجاري، مرجع سابق، ص67-69.

المطلب الثاني: دور الخزينة في تنفيذ الإيرادات.

يقصد بالإيراد المبلغ الكلي للحصائل دون إجراء المقاصة بين الإيرادات والنفقات وهناك مرحلتين للتحصيل:

أولا: المرحلة الإدارية لتحصيل الإيرادات

يتم إثبات وتصفية الإيرادات قبل التكفل بها وتحصيلها.

يجب تسوية الإيرادات المحصلة أو المقبوضة من قبل المحاسبين العموميين دون أوامر إيراد مسبقة بإصدار أمر إيراد من طرف الأمر بالصرف المعني.

1. **إثبات الإيراد:** هوالإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي
2. **تصفية الإيراد:** هوالإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق للدين لفائدة الدائن العمومي.

ويكون كل دين مصفى موضوع أمر بالإيراد صادر عن الأمر بالصرف كما يجب أن تبين أوامر الإيرادات بوضوح مجمل العناصر التي تسمح بتعريف المدين والتصفية ويترتب على كل خطأ في التصفية إصدار أمر بإلغاء أوزيادة أوتخفيض للإيراد من طرف الأمر بالصرف.

ثانيا: المرحلة المحاسبية لتحصيل الإيرادات

❖ التحصيل هوالإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي وتكون أوامر الإيراد موضوع تحصيل ودي أوجبري.

التحصيل الودي هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالحصول على دفع طوعي من المدين لفائدة الأشخاص المعنوية (المؤسسات العمومية)

أما **التحصيل الجبري** فهو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالقيام بتحصيل دين الأشخاص المعنوية (المؤسسات العمومية) بعد إستنفاذ إجراءات التحصيل الودي.

يتعين على الأمرين بالصرف في حدود إختصاصهم وبناء على طلب من المحاسب المختص، إصدار سندات تنفيذية للتحصيل الجبري للديون الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة.

من أجل تحصيل الديون الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة، يخول للمحاسبين العموميين إصدار إشعار للمدين لدى الغير، وذلك عقب جعل السند تنفيذيا. كما يخوّل لهم القيام بإقتطاعات مباشرة على حسابات المدينين المفتوحة في كتاباتهم المحاسبية .

يتعين على الإدارات أو المؤسسات أو الهيئات العمومية أ والخاصة الخاضعة للقانون الجزائري تقديم أي معلومة يراها المحاسبون العموميون بناء على طلبهم ضرورية للتحصيل الجبري للديون ولا يحتج بالسر المهني أو السر البنكي أمام المحاسبيين العموميين الطالبين لمثل هذا النوع من المعلومات وتعتبر أوامر الإيراد التي تعذر تحصيلها بعد إستنفاد كل الإجراءات القانونية من طرف المحاسبين العموميين منعدمة القيمة حسب الشروط المحددة عن طريق التنظيم.

المطلب الثالث: دور الخزينة في تنفيذ النفقات.

يجب أن تكون النفقات العمومية مقررة في ميزانية الدولة و/ أومرخصة بموجب قوانين المالية من ثم يتم تنفيذها على مرحلتين:

أولا-المرحلة الإدارية للنفقة العمومية

قبل أن يتم دفع النفقات، يتم الالتزام بها وتصفيتها والأمر بصرفها أو تحرير حوالات بشأنها ، غير أنه يمكن دفع بعض النفقات دون إلتزام مسبق ودون أمر بالصرف مسبق أو دون أمر بالصرف وتحدد أصناف هذه النفقات بموجب أحكام قانون المالية.

1. الإلتزام هو الإجراء القانوني الذي يتم بموجبه إنشاء وإثبات دين تنتج عنه نفقة وعند إجراء الإلتزام يجب أن يحترم موضوع الرخصة الميزانياتية وحدودها.

2. التصفية هي التأكد من وجود الدين وتحديد المبلغ الدقيق للنفقة وتتضمن تحديد المبلغ الدقيق للنفقة بالنظر إلى الوثائق المثبتة للحقوق المكتسبة من قبل الدائنين شهادة أداء الخدمة التي يشهد من خلالها الآمر بالصرف على مطابقة الإنجاز أوالتسليم أوالخدمة للإلتزام.

3. ويتمثل الأمر بالصرف أوتحرير حوالات الدفع في الإجراء الذي يتم بموجبه إعطاء الأمر بدفع النفقة العمومية.

ثانيا: المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقة

الدفع هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي "يقوم المحاسب العمومي بدفع أوامر الدفع التي يصدرها الأمر بالصرف في أجل أقصاه 10 أيام من تاريخ إستلامها ويتم إحتسابها من شهر إصدارها"[1].

[1] مرسوم تنفيذي رقم 93-46 مؤرخ في 6 فيفري 1993 يحدد أجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات جريدة رسمية عدد9 صادرة في 6 فيفري 1993.

وفي بعض الحالات يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض القيام بدفع نفقة ما في هذه الحالة يمكن للأمر بالصرف إستعمال حق التسخير كتابيا وتحت مسؤوليته بأن يتجاوز الرفض ويقوم بدفع النفقة وعند إمتثاله للتسخيرة تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية وتحول إلى الأمر بالصرف ويتوجب على المحاسب العمومي أن يرسل عرض حال للوزير المكلف بالمالية وإلى مجلس المحاسبة، كما أعطى المشرع للمحاسب العمومي صلاحية رفض الإمتثال للتسخير في حالة:

- ✓ عدم توفر الإعتمادات المالية
- ✓ أوعدم توفر السيولة ما عدا بالنسبة لميزانية الدولة
- ✓ إنعدام إثبات أداء الخدمة
- ✓ الطابع غير الإبرائي للدفع
- ✓ عدم وجود تأشيرة رقابة النفقات الملتزم بها أوتأشيرة لجنة الصفقات المختصة.

إن تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية للمؤسسات العمومية يتوقف على بعض القواعد تتمثل في :

- تمتد السنة المالية لتنفيذ الميزانية من الفاتح من شهر جانفي إلى غاية 31 ديسمبر من نفس السنة ،عمليات الأمر بالصرف (تحرير الحوالات) والدفع للنفقات يمكن أن تمتد إلى غاية 31 مارس من السنة الموالية (الفترة التكميلية).
- تخضع المؤسسات العمومية لقواعد الرقابة السابقة للنفقات الملتزم بها، تنفيذ المرحلة المحاسبية يكلف بها (أمين خزينة القطاع الصحي سابقا) (أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائيةحاليا)[1].

كما تضمنت النصوص التنظيمية للقانون العضوي 18-15 لا سيما أحكام المنشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022 فيما يخص النفقة، تبين المحاسبة الميزانياتية:

- محاسبة الإلتزامات التي تسجل إستهلاك رخص الإلتزام عن طريق إكتتاب الإلتزامات القانونية الثابتة والنهائية.
- محاسبة المدفوعات التي تدون إستهلاك إعتمادات الدفع مع تبيين تنفيذ النفقات حين دفعها.

[1] Karim Djoudi et autres، op، cit.P.80

تستند هذه المحاسبة الميزانياتية على تنفيذ الإجراءات الآتية[1]:

- **الإلتزام القانوني** هو الإجراء الذي بموجبه يقوم الأمر بالصرف للمؤسسة العمومية بإنشاء أوإثبات إلتزام إتجاهها والذي تنتج عنه نفقة (إمضاء عقد، صفقة عمومية... الخ).
- **الإلتزام المحاسبي** هوالإجراء الذي بموجبه يسجل الآمر بالصرف، فورا، في محاسبته مبلغ رخصة الإلتزام المستهلكة بموجب الإلتزام القانوني حتى لا يكون هذا المبلغ متاحا للإستعمال المحتمل (رخصة إلتزام مستهلكة)
- **التصفية وأداء الخدمة:** يتمثل في تصفية التكلفة والإشهاد بالخدمة المؤداة حيث يتضمن مطابقة ما تم تسليمه أوالخدمة مع الإلتزام.
- **الأمر بالصرف أوتحرير الحوالات** هوالأمر المجسد بطلب الدفع الذي يصدره الأمر بالصرف للمحاسب المعين المختص لدفع نفقة.
- **الدفع** هوالإجراء المنفذ من طرف العون المحاسب (المحاسب المعين المختص) الذي بموجبه تتحرر المؤسسة من دينها[2].

[1] منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022، يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانية المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

[2] المرجع نفسه.

جدول رقم(04): مراحل تنفيذ إيرادات ونفقات المؤسسة العمومية

المرحلة	المجال	الإجراءات	بيان طبيعة الإجراءات
الإدارية (الآمر بالصرف)	الإيرادات	الإثبات	تكريس حق الدائن العمومي.
		التصفية	تحديد المبلغ الواقع على المدين لفائدة الدائن العمومي.
		الأمر بالتحصيل	إصدار سند الإيراد وتوجيهه إلى المحاسب العمومي.
	النفقات	الالتزام	إثبات نشوء الدين على عاتق المؤسسة العمومية.
		التصفية	تحديد المبلغ الصحيح للنفقة العمومية.
		الأمر بالدفع	إصدار حوالة الدفع وتوجيهها إلى المحاسب العمومي.
المحاسبية (المحاسب العمومي)	الإيرادات	التحصيل	تحصيل الإيرادات وديا أوجبريا من طرف المحاسب العمومي.
	النفقات	الدفع	إبراء الدين العمومي.

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على ما سبق ذكره.

المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية ودور الخزينة فيها

إن إهتمام الدولة بتنظيم عملية الرقابة على تنفيذ المالية العمومية والميزانية جعلها تضع أليات تقوم بعمل مسبق ومرافق ولاحق لتنفيذ نفقات المؤسسات العمومية من أجل الحفاظ على المال العام من العبث والضياع وحتى تضمن إنفاقه في الأوجه المحددة قانونا وقبل التطرق إلى أشكال هذه الرقابة ومجال تدخل الخزينة فيها لابد أن نقدم مفهومها وما تقوم عليه.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة

يعرف هنري فايول الرقابة بأنها " التأكد من أن كل شيء في المنظمة يتم وفق الخطط الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة وذلك بهدف كشف مواطن الضعف وتصحيحها "[1]

وتعرف الرقابة أيضا على أنها عملية متابعة للأعمال والتأكد من أنها تتم وفقا لما أريد لها والعمل على تصحيح أي خطأ او إنحراف مقصودا كان أو من غير قصد حالا ومستقبلا كما أنها التأكد من أن ما تم عمله موافق لما خطط له مسبقا[2].

الرقابة المالية إحدى الأدوات الهامة لإكتشاف أصحاب القدرات المميزة والمتفوقين في مهامهم وذلك من خلال متابعة التقرير الذي تقدمه للإدارة العليا وهذا من أجل تعزيز الأداء وتحفيز المبدعين ومكافئتهم وتنمية وتطوير الأداء[3].

الرقابة جزء من العمل الإداري ليس الهدف منها فرض العقوبات بقدر ما تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه وهوالمفهوم الإيجابي للرقابة وتأخذ الرقابة على تنفيذ الميزانية عدة صور تتمثل في الرقابة الإدارية والبرلمانية والقضائية[4].

---

[1] w.w.w.ar.m.wikipedia.org consulté le 28/05/2024 a 14: 50

[2] زاهد محمد ديري، **الرقابة الادارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن 2011 ص.35

[3] الواغري فتحي رزق، **الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2002، ص16.

[4] عمامرة ياسمينة، مرجع سابق، ص189.

وبالرغم من أن المشرع الجزائري وضع مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي إلا أنه وحفاظا على المال العام وضع منظومة رقابية متتبعة لعملية تنفيذ الميزانية تنقسم الى رقابة سابقة وملازمة لعملية التنفيذ ورقابة لاحقة لعملية التنفيذ.

المطلب الثاني: الرقابة السابقة

وهي التي تسبق عملية التنفيذ مما يسمح للأعوان المكلفين بعدم الوقوع في الأخطاء، وهي رقابة تختص بجانب النفقات فقط حيث لا يتصور أن تتم رقابة سابقة على تحصيل الايرادات[1].

وتتمثل في:

أولا. الرقابة الإدارية : تشمل الرقابة الإدارية: الرقابة الداخلية والرقابة النظامية.

1. **الرقابة الداخلية:** تعبر عن مجمل الإجراءات والطرق التي تسمح لمسؤول مصلحة بالتأكد من سيرها الحسن .

2. **الرقابة النظامية:** هي الرقابة التي تمارسها المفتشيات والهيئات الرقابية المؤهلة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما.

ثانيا. الرقابة الميزانياتية

إن الاشخاص المعينون كمراقبين على النفقات العامة الملتزم بها يحتلون مكانة متميزة في الجهاز الرقابي للمالية العامة وهم يلعبون دور مزدوج الأول كمستشارين ماليين للآمرين بالصرف والثاني كمراقبين على مشروعية النفقات العامة[2].

يمارس المراقب الميزانياتي وظيفته الرقابية تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، وتهدف رقابته إلى:

- ✓ السهر على مطابقة مشاريع الإلتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع والتنظيم المعمول بهما، والإعتمادات المرخص بالإلتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة أوالمرخص بها
- ✓ التحقق المسبق من توفر الإعتمادات ومناصب الشغل المالية
- ✓ تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أورأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالإعتمادات ومناصب الشغل المالية والنفقات أوعند الاقتضاء، تبرير الرفض

[1] احمد حشيش عادل، **أساسيات المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2006، ص309.

[2] Karim Djoudi et autres, op، cit.P01.

✓ ضمان الرقابة على الوثائق الغير خاضعة للتأشيرة أو الرأي المسبق والقيام بتحليلات تتعلق بمسارات وإجراءات الإلتزام بنفقات الأمرين بالصرف والتأكد كذلك من جودة عناصر محاسبة الالتزامات

✓ تقديم النصح للأمر بالصرف من الناحية المالية

✓ مسك محاسبة الإلتزام بالنفقات ومحاسبة متابعة مناصب الشغل المالية فيما يخصه

✓ إعلام الوزير المكلف بالمالية دوريا بمطابقة الإلتزامات وبوضعية كل الإعتمادات ومناصب الشغل المفتوحة والمستعملة.

المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم مسؤولون شخصيا عن التأشيرات والأراء التي يمنحونها وعن الرفض الذي يبلغونه في ظل إحترام القواعد التشريعية والتنظيمية والقواعد المتعلقة بالإنضباط الميزانياتي والمالي.

وتنتهي رقابة النفقات الملتزم بها بوضع تأشيرة على بطاقة الإلتزام وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية للنفقة[1].

ثالثا: رقابة أمين الخزينة

يقوم أمين الخزينة (المحاسب العمومي) ضمن مجالات إختصاصه بالرقابة على تنفيذ النفقات العمومية بالمرحلة المحاسبية حيث يتوجب عليه التحقق من[2]:

✓ إحترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم.

✓ صفة الآمر بالصرف أوالمفوض له.

✓ تبرير أداء الخدمة

✓ دقة حساب مبلغ الدين

✓ دقة التقييد الميزانياتي

✓ توفر السيولة وتوفر الإعتمادات المالية.

✓ عدم تقادم النفقة أي أن الديون لم تسقط آجالها أوأنها ليست محل معارضة.

✓ الطابع الإبرائي للدفع

✓ وجود تأشيرات هيئات الرقابة التي نص عليها التشريع والتنظيم المعمول بهما.

[1] المادة 10 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 82 لسنة 1992.

[2] المادة 27 من القانون 23-07 مرجع سابق.

وبالتطرق إلى تأشيرات هيئات الرقابة لا بد من الإشارة إلى الدور الرقابي الذي يمارسه المحاسب العمومي (أمين الخزينة) على إجراءات التحضير والتنفيذ للنفقات المتعلقة بالصفقات العمومية كونه عضو يمثل وزارة المالية في لجان الصفقات الرقابية فلأمين الخزينة دور هام في مرافقة عملية إبرام الصفقة العمومية من إعداد دفتر الشروط إلى غاية منح الصفقة للمتعهد ومدى إلتزام الأمرين بالصرف بالقوانين وإحترام التشريعات المتعلقة بالصفقات العمومية [1].

وتعتبر رقابة أمين الخزينة رقابة سابقة وملازمة لتنفيذ الميزانية ضمن النظم والقوانين المعمول بها.

المطلب الثالث: الرقابة اللاحقة

أولا – رقابة مجلس المحاسبة

يخضع مجلس المحاسبة في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المعدل والمتمم بالأمر 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010 الذي يخوله صلاحيات إدارية وقضائية ويمنحه إختصاص شامل للرقابة على كل الأموال العمومية.

وتتجلى رقابته من خلال وجوب إيداع الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين كتاباتهم وحساباتهم لدى مجلس المحاسبة سنويا من أجل الرقابة وفق الشروط والكيفيات وضمن الآجال المحددة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما وتتم المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة الذي يعد تقريرا يتعلق بالمصادقة على الحسابات ويرافق مشروع قانون تسوية الميزانية ويراقب المجلس:

– كل الهيئات العمومية باختلاف أنواعها بما فيها المؤسسات المختلطة التي تملك الجماعات المحلية أوالمؤسسات والهيئات العمومية جزء من رأس مالها الإجتماعي.

- مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية بإختلاف أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية

- الشركات والمؤسسات والهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك الدولة أو الجماعات المحلية أوالمؤسسات العمومية الأخرى مساهمة مهيمنة في رأسمالها أو سلطة مرجحة في إتخاذ القرار فيها بطريقة مشتركه أو منفصلة.

[1] قانون 23-12 المؤلرخ في 05 أوت 2023 المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، جريدة رسمية عدد 51 صادر في 06 أوت 2023.

- المساهمات العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني التي تملك الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات أو الهيئات العمومية الأخرى جزء من رأس مالها الاجتماعي
- الهيئات التي تسير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الإجتماعيين.

كما يكلف مجلس المحاسبة على المستوى القضائي بالتأكد من مدى إحترام الأحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول فيما يخص تقديم الحسابات وتصفية حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

ويساهم المجلس في إطار إختصاصاته وصلاحياته القضائية في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات القانونية أو غير الشرعية التي تشكل خرقا للأخلاقيات والنزاهة أو تلحق ضررا بالأملاك والأموال العمومية وكذا مراقبة حسن إستعمال الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية من قبل الهيئات التي تدخل ضمن إختصاصه وكذا التأكد من مطابقة عملياتها المالية والمحاسبية للقوانين والأنظمة السارية المفعول كما يقوم بتقييم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والكفاءة والإقتصاد كما يوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك.

وفي الأخير يعد مجلس المحاسبة التقرير السنوي ويطلع رئيس الجمهورية بكل مسألة ذات أهمية وطنية ويستشار في المشاريع التمهيدية لقوانين ضبط الميزانية وكذا كل مشروع نص يخص المالية العامة[1].

ثانيا: الرقابة البرلمانية

إضافة إلى رقابة مجلس المحاسبة تعتبر الرقابة البرلمانية من بين وسائل متابعة تنفيذ الميزانية ومدى تحقيق أهداف السياسات والبرامج حيث يقوم أعضاء البرلمان بمراقبة تنفيذ الإعتمادات المالية التي صادقو عليها من خلال قوانين المالية كما يقوم البرلمان بمراقبة تنفيذ ميزانية الدولة سنوياً عن طريق التصويت على قانون تسوية الميزانية كما يمكن أيضا لأعضاء البرلمان تقديم أسئلة شفوية أو كتابية لأعضاء الحكومة فيما يخص إستعمال الموارد المالية للدولة ويقوم البرلمان بغرفتيه بمناقشة التقرير الحكومي المتعلق بتطور وضعية الإقتصاد الوطني وتوجيه المالية العمومية طبقا لأحكام المادة 72 من القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018 والمتعلق بقوانين المالية [2].

[1] site: www.ccomptes.dz consulté Le 07/05/2024 à 15: 15

[2] قانون 23-07 مؤرخ في 21 جوان 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، جريدة رسمية عدد 42، صادرة في 25 جوان 2023.

خلاصة الفصل

إن إعداد ميزانية الأهداف على أساس البرامج المعدة من طرف الدوائر الوزارية وفقا لإحتياجاتها وأهدافها المسطرة سلفا جاءت لتحل محل ميزانية الوسائل القديمة المبنية على أساس القطاعات والأبواب كونها تأخذ في الحسبان مؤشرات النجاعة كما أنها تسمح لكل دائرة وزارية بتخطيط وبرمجة العمليات أوالأنشطة التي تقع على مسؤوليتها بإعتبار أن البرنامج يضم مجموعة من العمليات المبنية على التوجهات العامة للحكومة وعن طريق تغطية مالية مناسبة لأنشطة الوزارات.

ويمثل تطبيق التسيير الميزانياتي الحديث تحديا لتحسين نتائج المؤسسات العمومية من خلال الشفافية والوضوح التي يفرضها من جهة للمنفذ أو المسؤول عن طريق قرارت واضحة وعملية وقابلة للقياس ومن جهة أخرى للمواطن الذي ينتفع من تطبيق الميزانية بطريقة مثلى.

أما بخصوص محاسبة الخزينة التي تفرضها القوانين كأداة تنفيذ ورقابة على ميزانية البرامج فقد بنيت على تصور حديث يعتمد على تحديد المسؤوليات ومسائلة المنفذين فمن الواضح أن الإجراءات المسندة لمصالح الخزينة أصبحت ذات فعالية أكبر نظرا لأنها تحافظ على توازن العمليات المنفذة بالمؤسسات العمومية وتقوم بدور صمام الأمان من حيث الرقابة على نشاطات مسيري الميزانيات.

وحتى وإن إختلفت الإجراءات إلا أن التسيير القائم على النتائج يبقى هدفه توظيف الموارد العمومية بأكثر نجاعة وفعالية للحفاظ على المال العام من خلال إستعماله فيما يحقق أهداف الخطط المرسومة من طرف الدولة.

الفصل التطبيقي:

دراسة حالة: خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة

تمهيد:

بعدما إستعراضنا في الفصول السابقة كلا من الإطار النظري للخزينة العمومية وميزانية المؤسسات العمومية حيث حاولنا أن نقدم نظرة شاملة عن الدور الذي تؤديه الخزينة في تنفيذ الميزانية ومهمة الأعوان المكلفين بالتنفيذ في عملية الرقابة على المال العام إرتئينا أن نقوم بإجراء دراسة حالة على مستوى خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة من أجل الوقوف عن كثب على العمل الميداني الذي تمارسه هذه الهيئة المالية الرقابية ومدى نجاعتها في تحقيق أهداف البرامج العمومية التي تضعها الدولة لاسيما ما تعلق منها بالمؤسسات الاستشفائية، خصوصا وأن المتتبع للمستجدات في مجال المالية العمومية سيلاحظ أنه مع مطلع سنة 2023 تم الانطلاق في تنفيذ القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية وفقا لتصورات واضعي البرامج والسياسات العمومية سعيا منهم لعصرنة الأنظمة الميزانياتية في حين لم تسمح التشريعات والقوانين آنذاك بإنطلاق العملية بالمؤسسات الإستشفائية بسبب غياب النصوص القانونية إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 2024 الذي قدم التحيينات اللازمة لمباشرة تنفيذ القانون العضوي، فكانت سنة 2024 أول سنة تطبق فيها ميزانية البرامج كشكل جديد لعصرنة الميزانية بالمؤسسات الإستشفائية على المستوى الوطني وبالتالي أتاحت لنا هذه الدراسة فرصة للإطلاع على التحديثات التي قامت بها وزارة الصحة بهذا الخصوص.

سنحاول من خلال ما استطعنا جمعه من معلومات تقديم ثلاث مباحث، نخصص المبحث الأول لتقديم نبذة تعريفية عن الخزينة التي جرت بها الدراسة، أما في المبحث الثاني سنحاول توضيح نظرة ميدانية واقعية عن التحضير والإعداد لميزانية إحدى المؤسسات العمومية الإستشفائية المسيرة من طرف الخزينة وكذا نتناول في المبحث الثالث دور الخزينة وكيفية تنفيذ الرقابة التي يمارسها أمين الخزينة على الميزانية والصفقات العمومية للمؤسسات الإستشفائية.

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة

تصنف خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة في أعلى هرم تصنيفات خزائن المؤسسات الإستشفائية كخزينة خارج الصنف رفقة خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية وفقا لتصنيف يعتمد على حجم الهياكل الإستشفائية التي تسيرها الخزينة إضافة إلى حجم السكان الذين يتوافدون على تلك الهياكل، وبطبيعة الحال حجم ميزانية الدولة المرصودة لتلك الهياكل فخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة تتولى تسيير ميزانيات معتبرة لا تقل أهمية عن ميزانيات المؤسسات التي تسيرها خزائن الولايات فكان لابد لها أن تتوفر على كفاءات وإمكانيات وهيكل إداري يوازي حجم المسؤوليات المعهودة إليها حتى تقوم بمهامها على أحسن وجه.

المطلب الأول: تعريف خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة

خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة مصلحة من المصالح الخارجية لوزارة المالية تعمل تحت وصاية إدارية للمديرية الجهوية للخزينة بعنابة المتفرعة عن المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي والعمليات المالية للدولة والتي أصبحت تسمى المديرية العامة للخزينة والمحاسبة[1] بالجزائر العاصمة ووصاية محاسبية نظرا لأنها خاضعة لمحاسب تركيز الكتابات المحاسبية centralisateur المسمى أمين خزينة الولاية بقالمة الذي يقوم بعملية تأطير العمل المحاسبي لها من خلال إجراء التحويلات المالية النهائية المتعلقة بدفع مستحقات الدائن العمومي وكذا عمليات التحصيل المختلفة كما يقوم محاسب التركيز بمراجعة حسابات خزينة المؤسسات الإستشفائية عند نهاية كل شهر، غير أن هذه العملية التي يقوم بها أمين خزينة الولاية تعد تنظيمية ولا تسقط المسؤولية عن المحاسب العمومي المختص لا ماليا ولا شخصيا فكل خطأ ينتج عن عملية دفع النفقات يحمل هذا الأخير تبعات المسؤولية المنوطة به[2].

وقد أنشئت خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة بموجب المرسوم التنفيذي 03-40 المؤرخ في 19 جانفي 2003 تحت إسم خزينة القطاع الصحي بعدما كانت الخزائن التي تتولى تسيير ميزانيات المؤسسات الاستشفائية عبارة عن قباضات ضرائب تعمل تحت وصاية مديريات الضرائب من ثم

[1] مرسوم تنفيذي رقم 24-150 مؤرخ في 30 أفريل 2024، جريدة رسمية عدد 32، صادرة في 5 ماي 2024.

[2] دورة تكوينية لموظفي الخزائن التابعة للمديرية الجهوية للخزينة بعنابة حول المالية العمومية والمحاسبة العمومية من 06 إلى 19 جويلية 2011.

تم تغيير تسمية خزينة القطاع الصحي إلى خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية الإستشفائية الجوارية وفقا للمرسوم التنفيذي 11-330 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011.

وتجدر الإشارة إلى أن خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية مكلفة من طرف المديرية الجهوية للخزينة بتنفيذ ورقابة ثلاث ميزانيات مؤسسات عمومية إستشفائية تتمثل في:

- المؤسسة العمومية الإستشفائية حكيم العقبي قالمة.
- المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة.
- المؤسسة العمومية للصحة الجوارية قالمة.

إضافة إلى وظيفة تنفيذ ورقابة الميزانية تتولى خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية مكانة هامة في تأطير إجراءات تنفيذ الصفقات العمومية والرقابة عليها بحكم أن المحاسب العمومي المختص الممثل في أمين الخزينة يعتبر أحد ممثلي وزير المالية إضافة إلى المراقب الميزانياتي في لجنة الصفقات للمؤسسات العمومية الإستشفائية فهو يؤدي وظيفة رقابية بحتة في مجال الصفقات العمومية

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية

توضع خزائن المؤسسات العمومية الإستشفائية تحت وصاية **أمين الخزينة** الذي يمكن أن **يساعده وكيل مفوض** واللذان يتوليان مهمة الإشراف على الطاقم الإداري والتقني العامل بالخزينة من حيث التوجيه والتأطير لجميع المصالح والمهام من أجل إتمام عمليات التحصيل والدفع على أتم وجه.

وتتكون خزائن المؤسسات العمومية الإستشفائية من أربعة أقسام (مصالح) فرعية:[1]

- قسم فرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة؛
- قسم فرعي للتسديد؛
- قسم فرعي للمحاسبة؛
- قسم فرعي للتحصيل والأرشيف؛

[1] قرار مؤرخ في 7 سبتمبر 2005 يحدد تنظيم خزائن القطاعات الإستشفائيةوخزائن المراكز الاستشفائية وصلاحياتها، جريدة رسمية عدد،33 صادرة في21 ماي 2006.

أولا: القسم الفرعي للنفقات

يكلف هذا القسم بما يلي:

- إستلام الحوالات المصدرة في إطار تنفيذ ميزانيات المؤسسات العمومية الإستشفائية والتكفل بها والتحقق منها طبقا للتنظيم المعمول به؛
- إعداد الإحصائيات المتعلقة بإصدار الحوالات وقبولها ورفضها.

ثانيا: القسم الفرعي للتسديد

يكلف القسم الفرعي للتسديد بما يلي:

- مسك محاسبة الإعتمادات لميزانيات المؤسسات العمومية الإستشفائية؛
- مراقبة وكالات الصرف محل إعادة التخصيص وتصفيتها؛
- إصدار صكوك التحويل و أوامر الدفع؛
- السهر على قانونية صحة عمليات التحويل؛
- ضمان توقيع سندات الدفع المؤشر عليها وقيدها وتصفيتها.

ثالثا: القسم الفرعي للمحاسبة

يكلف بما يأتي:

- مسك وإستعمال الوثائق التي تسمح بقيد عمليات الإيرادات والنفقات المنجزة في إطار تنفيذ ميزانيات المؤسسات العمومية الإستشفائية؛
- إعداد كشف يومي لعمليات المركز المحاسبي؛
- الوقف الشهري لكتابات المركز المحاسبي؛
- إعداد الوثائق الإحصائية الدورية الموجهة لخزينة الولاية الملحقة بها؛
- إعداد حسابات التسيير السنوية للمركز المحاسبي والمؤسسات العمومية الإستشفائية الملحقة بها؛

رابعا: القسم الفرعي للتحصيل والأرشيف

يكلف هذا القسم الفرعي بما يلي :

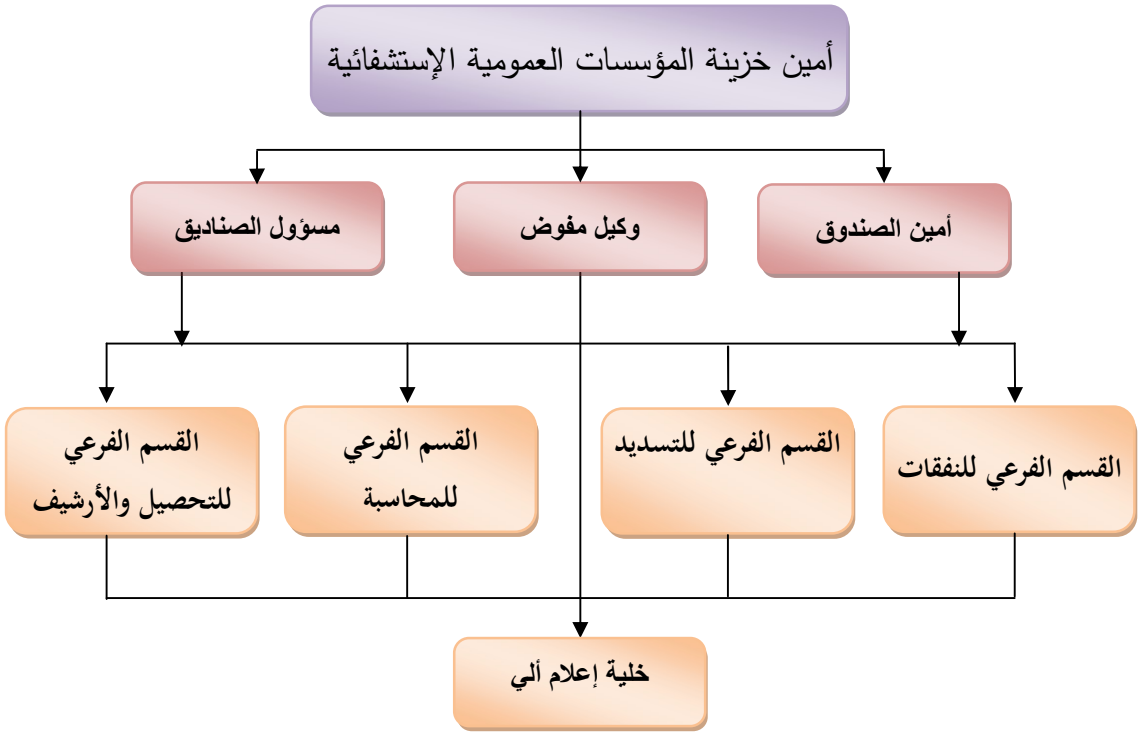
- التكفل بسندات التحصيل وأوامر الإيرادات المصدرة من الآمر بالصرف
- تحصيل السندات التي تتكفل بها الخزينة؛
- إجراء التحصيل الودي والإجباري وفقا للتنظيم المعمول به

- التكفل بالسندات إجبارية التنفيذ
- إعداد الوضعيات الشهرية المتعلقة بالتحصيل
- مسك أرشيف الخزينة والمؤسسات العمومية الإستشفائية الملحقة بها وحفضها

كما تجدر الإشارة إلى أنه تتواجد بكل خزينة عمومية **خلية إعلام آلي** تتولى عملية إعداد أغلب الوثائق الصادرة عن مصالح الخزينة والموجهة إلى خزينة الولاية أو إلى المؤسسات المسيرة والهيئات الرقابية المكلفة بمتابعة الخزينة.

كما يتواجد بالخزينة صندوق يتولى التحصيل النقدي أو الإلكتروني (باستعمال أجهزة الدفع الإلكتروني) وكذا تسديد المستحقات التي لا تتجاوز عشرة ألاف دينار جزائري وفقا للتنظيم المعمول به مكلف به **أمين صندوق تحت إشراف مسؤول يدعى مسؤول الصناديق.**[1]

الشكل رقم03: الهيكل التنظيمي لخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على ما سبق ذكره.

[1] مقابلة مع السيد: أمين الخزينة بتاريخ 22 ماي 2024 على الساعة 9:00

يتكون **طاقم الخزينـة** الذي يسير مصالحها وينفذ ميزانيات المؤسسات الملحقة بها من 15 عون عمومي يشغلون الرتب والوظائف التالية:

الجدول رقم05: يوضح رتب ووظائف طاقم الخزينة

الوظيفة	الرتبة	العدد
– **أمين الخزينة**	– مفتش رئيس	1
– **الوكيل المفوض**	– مفتش مركزي	1
– **مسؤول الصناديق**	– مفتش رئيسي	1
– **أمين الصندوق**	– مفتش	1
– **رئيس قسم فرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة**	– مفتش مركزي	1
– **رئيس قسم فرعي للتسديد**	– مفتش مركزي	1
– **رئيس قسم فرعي للمحاسبة**	– مفتش رئيسي	1
– **رئيس قسم فرعي للتحصيل والأرشيف**	– مفتش مركزي	1
– **أعوان التنفيذ**	– عون معاينة – عون حفظ بيانات – مفتش	3
– **إعلام ألي**	– مساعد مهندس مستوى 1	1
– **حراس**	– حراس	3

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على المقابلة.

ويتولى **أمين الخزينة** مهمة الإشراف على عمل طاقم الخزينة بمساعدة وكيله المفوض الذي يمكن أن ينوب عنه أثناء غيابه كما يقوم **الوكيـل** مقام حلقة الوصل بين المسؤول الأول ورؤساء الأقسام، فهويترجم أوامر الرئيس المباشر ويبسط الرؤية للموظفين كما يقوم بتأطير أعمال الخزينة نظرا لإنشغال أمين الخزينة بملفات الصفقات العمومية ومتابعة ملفات العمليات المحاسبية وقوانين تسيير المصلحة التي يقودها. في حين تعمل **خلية الإعلام الآلي** على رقمنة وثائق الخزينة وتحديث طرق حفظ بياناتها بالشكل

الذي ييسر إعداد الإحصائيات والقوائم المالية ويتداول حراس الخزينة على الحفاظ على أمن الممتلكات والأفراد داخل الخزينة باعتبارها مؤسسة مالية تحفظ أموال عمومية بمختلف أشكالها[1].

المطلب الثالث: محاسبة خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية

يعتبر نظام المحاسبة العمومية الإطار المنظم لسيرورة تنفيذ ومراقبة العمليات المالية لمؤسسات الدولة فهو يعكس المسار الميزانياتي لها، حيث يقوم هذا النظام على مجموعة من القواعد والإجراءات التي يستند عليها مختلف أعوان تنفيذ الميزانية عند ممارسة مهامهم ومسؤولياتهم المالية.[2]

وعليه تعتبر محاسبة الخزينة محاسبة عمومية تتمثل في العمليات والقيود التي يتولى أمين الخزينة تسجيلها في ظل مدونة تضعها مصالح وزارة المالية المتمثلة في المديرية العامة للخزينة والمحاسبة وهي محاسبة قائمة على مبدأ القيد المزدوج، أي أن كل عملية تسجيل في الجانب الدائن تستدعي تسجيلا مقابلا في حساب أوحسابات الجانب المدين.

يتم تسجيل العمليات المحاسبية بدفاتر خاصة بأمين خزينة المؤسسات الإستشفائية تتمثل في:

- ثلاث دفاتر وصولات لتسجيل عمليات الإيرادات المنجزة؛
- دفترين لتسجيل عمليات النفقات المنجزة؛
- دفتر للعمليات النظامية لتسجيل العمليات التي لا تؤثر على الحسابات المالية.

تجمع الكتابات المسجلة في الوثائق المذكورة أعلاه في اليومية العامة طوال كل أيام العمل وتنقل يوميا إلى الدفتر العام الكبير ويعد ميزان للحسابات في نهاية كل شهر يقدم إلى خزينة الولاية للمراجعة والتدقيق[3].

وحتى تتضح الصورة أكثر سنقدم نظرة عن المدونة التي يستعملها أمين الخزينة إضافة إلى عرض عمليات التقييد المحاسبي لبعض العمليات المحاسبية وكيفية تسجيلها بدفاتر الخزينة

أولا: مدونة الحسابات على مستوى الخزينة

مدونة الحسابات هي بمثابة المخطط المحاسبي الذي يستعمله أمين الخزينة في تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية وهي تتضمن مجموعة كبيرة من الحسابات التي تسمح بتسجيل أي نوع من

[1] مقابلة مع السيد: أمين الخزينة بتاريخ 22 ماي 2024 على الساعة 15:00.

[2] جمال صادفي، مرجع سابق، ص 44.

[3] تعليمة رقم 9 مؤرخة في 07 ماي 2019، الصادرة عن المديرية العامة للمحاسبة، خاصة بالوثائق المحاسبية التي يمسكها أمناء الخزائن.

العمليات المحاسبية إلا أننا فضلنا أن نقدم مدونة الحسابات الفعالة على مستوى الخزينة محل الدراسة دون ذكر الحسابات الغير معمول بها، ويمكن عرض أهم الحسابات من خلال الجدول التالي[1]:

الجدول رقم (06): مدونة حسابات الخزينة المستعملة من طرف أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية

الحســـــــاب	التسميـــة
100 003	النقدية
110 005	الصكوك البنكية
Ligne- C 201 007	عمليات مختلفة لفائدة ميزانية الدولة
402 004 Ligne 11	العمليات الميزانياتية للسنة الجارية للمؤسسة العمومية الإستشفائية
402 004 Ligne 12	العمليات الميزانياتية للسنة المنصرمة للمؤسسة العمومية الإستشفائية
402 004 Ligne 13	عمليات خارج الميزانية لحساب المؤسسة العمومية الإستشفائية
402 004 Ligne 14	عمليات خاصة بتنفيذ اقتطاعات الاحكام القضائية لفائدة الدائنين
431 005 ligne 003	التحويلات البريدية أوالبنكية المرفوضة
431 006	الضمانات المقبوضة
500 001	إيرادات مؤقتة للتسوية
500 020	غرامات التأخير
510 006	التسديدات المؤقتة للتسوية
510 017	تسبيقات امين الخزينة للتسوية
520 003	الحساب الجاري البريدي لأمين الخزينة
520 005	حساب الربط مع أمين خزينة الولاية

المصدر: المديرية العامة للمحاسبة مدونة حسابات الخزينة لسنة 2009

ثانيا: العمليات والدفاتر المحاسبية على مستوى الخزينة

1. عمليات ودفاتر الحسابات المالية les comptes financiers.

[1] مقابلة مع السيد أمين خزينة المؤسسات العمومية للصحة بتاريخ 23 ماي 2024 على الساعة 11:00.

أ- الصندوق (حساب/ 100003):

يتم تحصيل مختلف الإيرادات المدفوعة نقدا عن طريق الصندوق وتصب في ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية عن طريق حساب 402004 بالضبط في العنوان، الباب والمادة المخصصة للإيراد بالميزانية نذكر على سبيل المثال (إسترجاع فوائض الدفع للرواتب والمنح، حقوق دفاتر الشروط، إيرادات طب العمل، إيرادات مختلفة خاصة بالإقامة في المستشفى وحقوق الأشعة والتحاليل الطبية وغيرها) ويتم تقييدها محاسبيا في دفتر **T1 خاص بتحصيل الإيرادات النقدية** وفقا للطريقة الأتية:

- **دفتر التحصيل النقدي عبر الصندوق T1.**

دائن **ح/ الصندوق: 100003**	مدين **ح/ العمليات الميزانياتية: 402004**

في الجانب المقابل المخصص للنفقات يمكن لأمين الصندوق القيام بتسديد بعض النفقات على مستوى شباكه من صندوق الخزينة بشرط أن لا تتجاوز قيمة المدفوعات عشرة ألاف دينار جزائري على سبيل المثال عند وفاة أحد عمال المؤسسة الإستشفائية بعد تسديد أجره عن طريق البريد تعاد هاته المستحقات من طرف قابض البريد إلى أمين الخزينة الذي يقوم بحجزها إلى غاية تقديم الوثائق الضرورية للورثة من ثم يمكن تسديد المستحقات على مستوى الصندوق الخاص بالخزينة وتقيد هاته العملية **بدفتر T5 الخاص بدفع النفقات النقدية** كما يلي:

- **دفتر الدفع النقدي عبر الصندوق T5.**

دائن **ح/ الإسناد المؤقت (مثلا) 431005**	مدين **ح/ الصندوق: 100003**

ويكلف أمين الصندوق بمسؤولية التحصيل النقدي اليومي تحت إشراف مسؤول الصناديق بالنسبة للعمليات التي قام بها، وبذلك فإن أي خطأ ينتج عن أداء مهامه وينتج عنه عجز في الصندوق يستدعي تعويض باقي الحساب كونه المسؤول عن تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات نقدا ويتقاضى لقاء هذه المسؤولية منحة عن المنصب العالي الذي يشغله وفقا للقوانين السارية المفعول[1].

[1] مقابلة مع السيدة: مسؤولة الصناديق بخزينة المؤسسات العمومية للصحة بتاريخ 19 ماي 2024 على الساعة 10:30

كما لا يفوتنا أن نذكر بأن الخزينة محل الدراسة قد زودت في سنة 2024 بجهاز دفع إلكتروني لإتمام عمليات التحصيل للحقوق النقدية عن طريق البطاقة الذهبية لبريد الجزائر أو مختلف البطاقات البنكية تماشيا وعصرنة أليات الدفع وتعميم إستعمال الرقمنة بمختلف القطاعات[1].

ب- الحساب البنكي (حساب/ 110005):

تقوم مصالح الخزينة بإستقبال الصكوك البنكية للمدينين لاسيما ما يتعلق منها بتسديد حقوق طب العمل وتعويضات شركات التأمين لفائدة المؤسسات العمومية الإستشفائية إلى غير ذلك من ثم تقوم بتحصيل مبالغ هاته الصكوك عن طريق تحويلها لخزينة الولاية التي تتولى عملية التواصل مع البنوك وإرجاع المبلغ المحصل إلى أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية ليصبها بدوره لفائدة ميزانية المؤسسة المستفيدة من هذا التسديد ويتم تقييد العمليتين على النحو التالي:

- **دفتر تحصيلات الصكوك البنكية T2 .**

دائن **ح/** البنك: **110005**	مدين **ح/402004 العمليات الميزانياتية**

عملية تسوية بعد التحصيل

دائن **ح/الربط بين الخزائن:520005**	مدين **ح/ البنك: 110005**

وللإشارة فإن حساب البنك على مستوى الخزينة محل الدراسة دوره تحصيل إيرادات الصكوك البنكية فقط ولا بد أن يرصد عند نهاية كل سنة مالية حيث أنه حساب وسيط فقط و لا يمكن أن يتضمن أرصدة لا دائنة ولا مدينة عند الإقفال.

ت- الحساب الجاري البريدي (حساب/ 520003):

يمتلك كل أمين خزينة حسابا جاريا بريديا مفتوحا بإسم المنصب العالي الذي يشغله (أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية مثلا)، من خلال هذا الحساب يستقبل أمين الخزينة الإيرادات الناتجة عن نشاطات المؤسسات العمومية الإستشفائية المدفوعة عن طريق البريد ويقوم بتقييدها **بالدفتر الخاص بتحصيل إيرادات الصكوك البريدية T3** على النحو التالي:

[1] التعليمة رقم 1 مؤرخة في: 25 فيفري 2024، الصادرة عن المديرية العامة للخزينة، خاصة بكيفيات التقييد المحاسبي لمختلف التحصيلات المدفوعة إلكترونيا.

- **دفتر تحصيل الصكوك البريديةT3**

دائن **ح/البريد: 520003**	مدين **ح/402004 العمليات الميزانياتية**

كما يستعمل أمين الخزينة حسابه الجاري البريدي في تسديد مستحقات موظفي المؤسسات العمومية الإستشفائية من أجور ومنح وتعويضات مختلفة عن طريق إصدار صكوك البريد التي يحوزها وتحقيق عمليات الدفع المطلوبة منه وتسجل عمليات الدفع عن طريق البريد في دفتر **T6 خاص بدفع النفقات عن طريق البريد** وتقيد كما يلي:

- **دفتر نفقات الحساب الجاري البريدي T6.**

دائن **ح/402004 العمليات الميزانياتية**	مدين **ح/البريد: 520003**

يقوم أمين الخزينة من حين لأخر بتسوية عمليات الدفع عن طريق البريد التي قام بها عن طريق مطابقة كتاباته مع مستخرج العمليات البريدية الذي يتحصل عليه من مصالح البريد من أجل أن يتأكد من صحة الرصيد الخاص بحسابه وللإشارة فإن عملية تزويد الحساب الجاري البريدي لأمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية يقوم بها أمين خزينة الولاية بعد تلقي طلب هذا الأخير من أجل إتمام عمليات الدفع[1].

2. عمليات ودفاتر حسابات الإسناد النهائي أوالمؤقت les comptes d'imputation définitive ou provisoire:

أ- حسابات الإسناد النهائي:

يقوم أمين الخزينة بتحويل مستحقات الدائنين لحساباتهم البنكية أو البريدية من خلال إجراء عملية تحويل إلى محاسب التركيز أمين خزينة الولاية الذي يقوم بدوره بتحويل المبالغ لمستحقيها مع تبليغ أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية عن طريق سند ويقوم هذا الأخير بتسجيل العمليات النهائية **في دفتر العمليات النظامية المسمى T4**على النحوالآتي:

[1] مقابلة مع السيد: الوكيل المفوض بخزينة المؤسسات العمومية للصحة قالمة بتاريخ 21 ماي 2024 على الساعة 14:00.

- **دفتر العمليات النظامية T4.**

مدين ح/الربط بين الخزائن 520005	دائن ح/402004 العمليات الميزانياتية

ب- حسابات الإسناد المؤقت:

وهي الحسابات التي تستقبل مبالغ لم يكن ممكنا تقييدها في وقتها في أحد حسابات الإسناد النهائية سواء كانت إيرادا أونفقة وخصصت لها عدة حسابات كالحساب 500001 والحساب 431005 والحساب 510007 وغيرها...

تقيد المبالغ بالحسابات المذكورة بصفة مؤقتة في **دفتر العمليات النظامية T4** إلى غاية إتمام وثائقها الثبوتية من ثم يتم تحويل المبلغ من حساب الإسناد المؤقت إلى حساب الإسناد النهائي ليصبح نفقة نهائية أو إيراد نهائي مع ضرورة ترصيد الحساب المؤقت عند نهاية السنة المالية.

عند إستحالة القيام بعملية الإسناد النهائي للنفقة أوالايراد ولم يتمكن المحاسب العمومي من ترصيد حساباته المؤقتة يقوم بترحيل المبالغ من سنة إلى أخرى حتى تتقادم لمدة أربع سنوات من ثم يقوم بإرجاعها إلى ميزانية الدولة عن طريق تحويلها إلى الحساب 201007 عمليات مختلفة لفائدة ميزانية الدولة.

3. تركيز الكتابات المحاسبية centralisation des écritures comptables

أ- الدفاتر اليومية

بعد تسجيل عمليات نشاط الخزينة اليومي في مختلف المراحل تأتي مرحلة تركيز كتابات جميع الدفاتر بسجلين، الأول يدعى دفتر تلخيص الصندوق حيث يعتبر دعامة قاعدية تسمح بتجميع وتسجيل عمليات الإيرادات والنفقات المنجزة خلال اليوم بما فيها تفاصيل السيولة النقدية المتواجدة بالصندوق أي أنه يبين وضعية المتاحات للحسابات المالية disponibiltés des comptes financiers إضافة إلى سجل ثاني يسمى الدفتر العام الكبير T8 وعلى عكس سجل تلخيص الكتابات T7 يقدم T8 نظرة شاملة عن جميع العمليات التي تمت بالخزينة في كل يوم بنوع من التفصيل ومجمعة في جدول واحد يكفي لتقديم جميع المعلومات والأرصدة الناتجة عن نشاط الخزينة مرة واحدة.

بالإضافة إلى سجلات أخرى تدعى **سجلات عمليات الحساب 402004 المختلفة والتفصيلية registre feuilles de compte divers et détails** خاصة بالمؤسسات المسيرة من طرف الخزينة تسجل

فيها جميع العمليات التي نفذت على ميزانياتها بشكل يومي وتحتوي على تفاصيل العمليات الميزانياتية بحيث يتم الرجوع إليها عند الحاجة إلى التفاصيل.

ب- ميزان الحسابات الشهري balance mensuelle

في نهاية كل شهر من نشاط الخزينة تلزم هذه الأخيرة بإعداد وثيقة تدعى ميزان الحسابات الشهري تظهر فيها عمليات الخزينة المنفذة لمدة شهر كامل، تخضع هذه الوثيقة للتدقيق لدى مصالح محاسب التركيز أمين خزينة الولاية كنوع من الرقابة على تنفيذ أعمال أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية.

ت- حساب التسيير compte de gestion

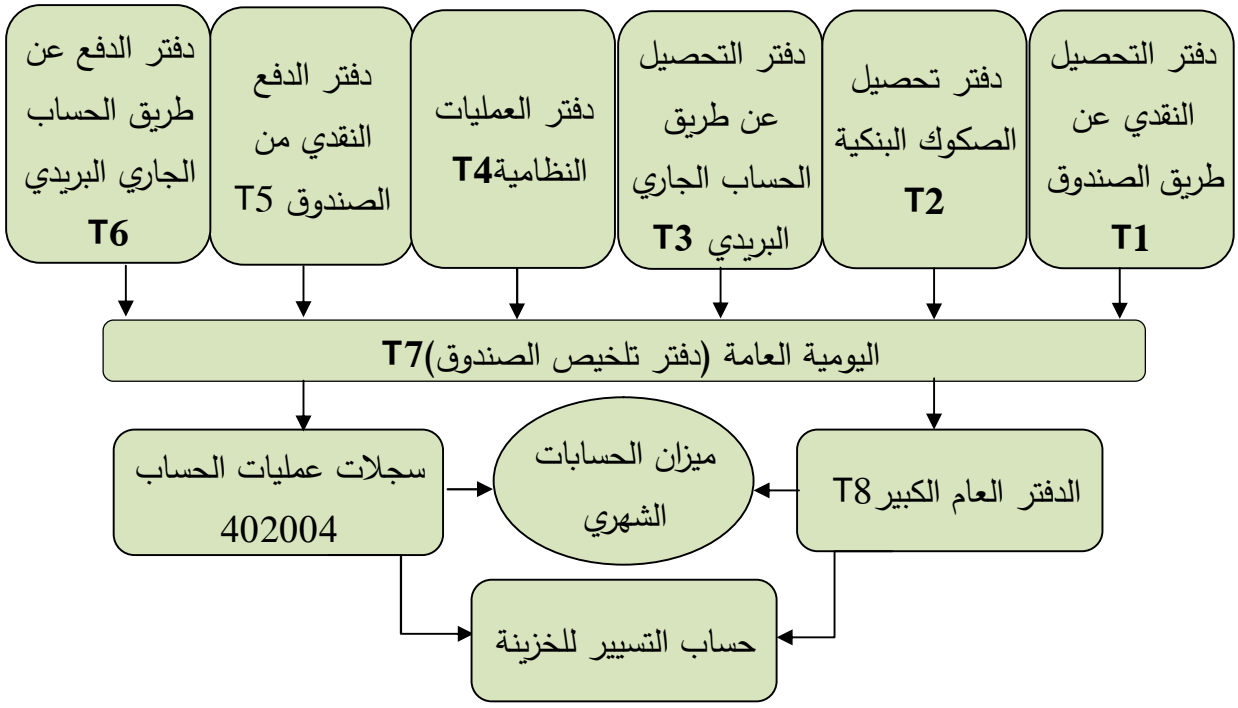
عند نهاية السنة المالية تخضع الخزينة العمومية إلى عملية رقابة من طرف مجلس المحاسبة من خلال تقديم حساب للتسيير يوضح جميع عمليات الإيرادات والنفقات للسنة المنصرمة ويقدم الوضعية المحاسبية والمالية للمؤسسات العمومية الإستشفائية المسيرة من طرف الخزينة كما يظهر مدى الإلتزام بتطبيق قواعد المحاسبة العمومية داخل الخزينة وتحديد مكمن الإنحراف عن تطبيق القوانين والتشريعات.

كما يعد حساب التسيير الذي يعده أمين الخزينة وسيلة رقابة آلية auto-contrôle على الحساب الإداري الذي يقدمه الآمر بالصرف الخاضع لرقابة أمين الخزينة من أجل كشف أخطاء الآمرين بالصرف وتصحيحها بناءا على حسابات تسيير أمناء الخزائن. [1]

ويمكن تلخيص دورة التسجيلات المحاسبية لأمين الخزينة من خلال الشكل الآتي:

[1] مقابلة مع السيد أمين الخزينة بتاريخ 23 ماي 2024 على الساعة 14:00.

الشكل رقم 04: يوضح دورة التسجيلات المحاسبية لأمين الخزينة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على ما سبق ذكره.

المبحث الثاني: التحضير والإعداد لميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية ابن زهر بقالمة

ذكرنا سابقا أن خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بقالمة تتولى تنفيذ ميزانيات ثلاث مؤسسات إستشفائية تعتبر الأكبر من حيث الحجم والنشاط بولاية قالمة ونظرا لتموقع مقر الخزينة داخل المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة إرتأينا أن نركز دراستنا على ميزانية هذه المؤسسة دون المؤسستين الأخرتين نظرا لكون هذه المرافق تتشابه من حيث الميزانية وطرق التسيير المالي وتختلف فقط في حجم الميزانية المرصودة لها من طرف الدولة.

المطلب الأول: التحضير لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة

في هذه المرحلة يتم وضع ميزانية تقديرية للمؤسسة بدءا بتحديد الحاجيات إلى غاية الوصول إلى ميزانية نهائية قابلة للتنفيذ.

أولا: تحديد الحاجيات (التحضير)

يستدعي تحضير ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية تقدير حاجيات تسيير مصالحها المختلفة إدارية كانت أو إستشفائية وعادة تبنى هذه التقديرات على ما تم إستهلاكه في السنة أو السنتين المنصرمتين ومن أجل ذلك يتم تحديد[1]:

1. تحديد الاحتياجات اللازمة للتكفل بالموارد البشرية

تقوم المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بتحديد إحتياجاتها من الموارد البشرية وكل ما يتعلق بالأعباء الخاصة بالمستخدمين من تكوين داخل المؤسسة أوخارجها، وداخل الوطن أوخارجه، وتقدير ما تتطلبه عملية الترقية في الدرجة أو في الرتب من أجل تخصيص مبالغها المالية مسبقا، والتوظيفات الخاصة بمنتوج التكوين الشبه طبي والطبي لتوفير مبالغ مالية لمرتباتهم ومختلف العلاوات المقدمة لهم، بالإضافة إلى التقاعد، فالعمال المتوقع إحالتهم على التقاعد تشغر مناصبهم المالية لذلك وجب توفير مناصب مالية لسد ذلك العجز.

[1] مقابلة مع السيد المدير الفرعي للمالية والوسائل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية إبن زهر قالمة بتاريخ 18 ماي 2024 على الساعة 9:30

2. تحديد الإحتياجات المتعلقة بالمؤونات

تحدد المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قيمة ما تحتاجه للسنة المقبلة من المؤونات التي تشمل مواد تغذية المرضى من (لحوم، خضر، فواكه، مواد غذائية عامة، خبز...إلخ) وكذا مواد التنظيف والتطهير، الأفرشة والأغطية ومستلزمات الأسرة بصفة عامة من أجل خدمة المريض وتوفير الراحة له داخل المؤسسة الإستشفائية.

3. تحديد الإحتياجات الطبية

تتمثل الإحتياجات الطبية أساسا في مختلف الأدوية ذات الإستعمال الإستشفائي والتي يجب أن تكون متوفرة بشكل دائم في المؤسسة بإعتبارها أهم إحتياج للمريض نذكر منها: الأمصال، المطهرات، المضادات الحيوية، الغازات الطبية، الحقن... الخ.

كما تحدد المؤسسة أيضا إحتياجاتها من الأجهزة الطبية التي تريد إقتنائها سواء لحاجة المؤسسة إليها لعدم وجودها، أوبهدف التخلي عن الأجهزة القديمة وتعويضها بأجهزة حديثة ومتطورة.

المطلب الثاني: الإعداد والمصادقة على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة

بعد تحديد الحاجيات وتحويلها إلى مصالح الوصاية (وزارة الصحة) تقوم هذه الأخيرة بدراسة مقترحات المؤسسة الإستشفائية ومقارنتها مع نسب إستهلاك كل نوع من الحاجيات في السنوات المنصرمة من ثم يتم التحديد النهائي للمبالغ التي تحتاجها المستشفيات وتقدم هذه المبالغ في شكل مساهمات من الدولة ومساهمات تقدمها هيئات الضمان الاجتماعي إضافة إلى ما يتوقع تحصيله كإيرادات ناتجة عن نشاط المؤسسات الإستشفائية لتقوم هيئات المداولة بعد تبليغها بالإعتمادات بالتشاور حول كيفية إنفاق هذه الميزانية خلال السنة وتخضع الميزانية للمصادقة من مديرية الصحة ووالي الولاية أوممثله كما تستوجب تأشيرها من المراقب الميزانياتي كشرط أساسي حتى تصبح قابلة للتنفيذ [1]

وكمثال عن تقسيم الميزانية ندرج في دراستنا ميزانية المؤسسة الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2023 كما نرفقها بميزانية 2022 و2021 للوقوف على مدى تزايد النفقات الإستشفائية للمؤسسة.

[1] مقابلة مع السيد المدير الفرعي للمالية والوسائل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية إبن زهر قالمة بتاريخ 18 ماي 2024 على الساعة 10:00.

- **تضمنت الميزانيات في جانب الايرادات ما يلي:**

جدول رقم: 07 يتضمن إيرادات ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة للسنوات 2021-2022- 2023

حوصلة عنواين الإيرادات	مبلغ الإيرادات المتوقعة لسنة2021	مبلغ الإيرادات المتوقعة لسنة2022	مبلغ الإيرادات المتوقعة لسنة2023
الباب 1 : مساهمات الدولة	662,151,050.00	726,260,000.00	738,812,000.00
الباب 2 : مساهمات هيئات الضمان الإجتماعي	120,000,000.00	150,000,000.00	237,000,000.00
الباب 3 : مساهمة المؤسسات و الهيئات العمومية			
الباب 4 : إيرادات واردة من نشاط المؤسسة	2,000,000.00	2,000,000.00	2,000,000.00
الباب 5 : موارد أخرى			
الباب 6 : رصيد السنوات السابقة	55,000,000.00	50,000,000.00	50,000,000.00
الباب7 : إعانات التسيير المتعلقة بالبحث العلمي و التطور التكنولوجي			
مجموع الإيرادات	839,151,050.00	928,260,000.00	1,027,812,000.00

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة للسنوات 2021-2022-2023

من خلال الجدول الخاص بالإيرادات يتضح أن الموردين الرئيسيين لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر هما مساهمات الدولة ومساهمات هيئات الضمان الاجتماعي حيث يشكلان الدعامة للميزانية من أجل الحفاظ على توازنها نظرا لأن مساهمة الإيرادات الناتجة عن النشاط الإستشفائي في ميزانية المؤسسة تعد محدودة جدا إذ أن التوقعات حول قيمة التحصيل قليلة وما يتم تحصيله فعليا يكون أقل فقيمة ما يتم تحصيله من خلال تقديم الخدمات الإستشفائية كحقوق الإقامة والتحاليل الطبية والأشعة وكذا طب العمل تبقى محدودة ورمزية كون قوانينها تعود إلى فترات قديمة وكون الخدمات الإستشفائية المقدمة للمواطن أغلبها مجاني كما تقوم وزارة الصحة أحيانا بصب الأرصدة الموجبة للمؤسسة الإستشفائية للسنوات السابقة في إيرادات ميزانية السنة الحالية حفاظا على التوازن بين الايرادات الممنوحة والنفقات المتوقعة بالميزانية.

من جهة أخرى يلاحظ من الجدول أن دعم الدولة وهيئات الضمان الإجتماعي لميزانية المؤسسة الإستشفائية يتزايد من سنة إلى أخرى نظرا لتزايد الحاجيات والنفقات العمومية كما يهدف هذا الدعم إلى تطوير المنظومة الإستشفائية سواءا في جانب تسيير المصالح الإستشفائية بتوفير مستلزمات وعتاد طبي

حديث أوفي جانب المصالح الإدارية بتعميم الرقمنة في المصالح الإدارية والمحاسبية وتوفير برامج تقييم التكاليف بالمؤسسات العمومية الإستشفائية.

- **تضمنت الميزانيات في جانب النفقات ما يلي:**

✓ **العنوان الأول: نفقات المستخدمين**

جدول رقم 08: يتضمن نفقات المستخدمين في ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة للسنوات 2021-2022-2023

حوصلة العنوان الأول للنفقات	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2021	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2022	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2023
الباب 01: مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاونين	162 688 000,00	191 195 000,00	227 937 750,00
الباب 02:التعويضات و المنح المختلفة	339 289 537,00	385 175 000,00	397 270 470,00
الباب 03: مرتبات نشاط المقيمين ، الداخليين والخارجيين	0,00	0,00	0,00
الباب 04: مرتبات المستخدمين المتعاقدين	22 482 700,00	25 490 000,00	28 803 100,00
الباب 05: الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين,المتربصين و المتعاونين	106 988 000,00	124 140 000,00	143 736 680,00
الباب 06:الاعباء الاجتماعية للمقيمين الداخليين و الخارجيين	0,00	0,00	0,00
الباب 07:الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المتعاقدين	5 380 500,00	6 220 000,00	7 254 000,00
الباب 08:معاشات الخدمة للاضرار الجسدية وربع حادث العمل	1 490 000,00	1 250 000,00	1 470 000,00
الباب 09:المساهمات في الخدمات الاجتماعية	9 536 313,00	13 040 000,00	13 040 000,00
مجمـوع العنـوان الاول للنفقـات	647 855 050,00	746 510 000,00	819 512 000,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة للسنوات 2021-2022-2023

✓ **العنوان الثاني: نفقات التسيير**

جدول رقم 09: يتضمن نفقات التسيير في ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة للسنوات 2021-2022-2023.

حوصلة العنوان الثاني للنفقات	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2021	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2022	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2023
الباب 01: تسديد النفقات	1 700 000,00	1 000 000,00	1 280 000,00
الباب 02:مصاريف قضائية وتعويضات مستحقة على عاتق الدولة	200 000,00	200 000,00	2 900 000,00
الباب 03:عتاد واثاث	4 256 000,00	4 010 000,00	6 620 000,00
الباب 04:لوازم	3 984 000,00	4 400 000,00	5 940 000,00
الباب 05: البسة	600 000,00	600 000,00	600 000,00
الباب 06:تكاليف ملحقة	8 400 000,00	5 400 000,00	10 833 492,49
الباب 07 :حظيرة السيارات	5 000 000,00	2 900 000,00	3 100 000,00
الباب 08 :صيانة وتصليح المنشأت القاعدية	9 000 000,00	8 700 000,00	8 140 000,00
الباب 09:مصاريف التكوين وتحسين الاداء واعادة تاهيل المستخدمين	600 000,00	1 450 000,00	450 000,00
الباب 10:المصاريف المرتبطة بالمؤتمرات والملتقيات والتظاهرات العلمية الاخرى	0,00	0,00	0,00
الباب 11:تغذية ومصاريف الاطعام	13 650 000,00	18 680 000,00	20 470 000,00
الباب 12:الايجار	0,00	0,00	0,00
الباب 13 :الادوية ، الموادالصيدلانية والمواد الاخرى الموجهة الى الطب الانساني و المستلزمات الطبية	124 100 000,00	115 200 000,00	115 200 000,00
الباب 14: نفقات النشاطات العلمية للوقاية	5 700 000,00	7 000 000,00	12 600 000,00
الباب 15: اقتناء وصيانة العتاد الطبي و ملحقاته و الادوات الطبية	12 000 000,00	12 000 000,00	20 166 507,51
الباب 16:تسديد المصاريف الاستشفائية والكشف لدى المستشفيات العسكرية والهيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من من امراض تحكمها اتفاقية خاصة	0,00	0,00	0,00
الباب 17:نفقات البحث الطبي	0,00	0,00	0,00
الباب 18:النفقات المتعلقة بالتوأمة بين المستشفيات العمومية للصحة	2 106 000,00	210 000,00	0,00
مجموع العنوان الثاني للنفقات	191 296 000,00	181 750 000,00	208 300 000,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة للسنوات 2021-2022-2023.

من خلال جداول النفقات يلاحظ أن ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة هي ميزانية موجهة لتغطية نفقات التسيير المتمثلة في رواتب ومنح الموظفين ومصاريف مختلف مستلزمات مصالحها الإدارية والإستشفائية حيث ضبطت هذه الهيئة إحتياجاتها ووزعت المبالغ المالية اللازمة لتغطيتها إلى أبواب من ثم تخضع هذه المبالغ إلى تأشيرة هيئة الرقابة الميزانياتية وتشرع بعدها في عملية التنفيذ.

كما يلاحظ بصفة عامة تزايد النفقات الإستشفائية للمؤسسة المذكورة من سنة إلى سنة وخصوصا نفقات أجور الموظفين حيث شهدت سنوات 2022 و2023 زيادات نتجت عن ترقية الموظفين وزيادات أقرها رئيس الجمهورية لفائدة موظفي الوظيف العمومي وحاولت وزارة الصحة ترشيد نفقات العنوان الثاني خلال سنة 2022 بخفض مبالغ الإعتمادات الممنوحة في بعض الأبواب نتيجة للأرصدة المتبقية دون إنفاق في السنة المنصرمة، فقامت بخفض إعتمادات الباب الأول الخاص بنفقات المهام والتنقلات والباب السادس الخاص بتكاليف إستهلاك الغاز والكهرباء والمياه وكذا الباب السابع الخاص بحضيرة السيارات، فيما إضطرت إلى زيادة الإنفاق على التغذية للمرضى بعد الإرتفاع الفاحش في أسعار مواد التغذية بنفس السنة.

كما يلاحظ أن الإنفاق بالباب الثالث عشر الخاص بالأدوية في سنة 2021 أكبر من السنتين 2022 و2023 نظرا لتزايد عدد المرضى الوافدين إلى المصالح الإستشفائية خصوصا خلال سنوات إنتشار وباء كورونا وما خلفه من آثار على صحة المواطنين، إضافة إلى اهتمام الدولة بإجراءات الوقاية وتوفير مفاعلات ومواد المخابر من أجل إجراء الفحوصات الضرورية للكشف المبكر عن أي وباء قبل تفاقم الوضع ومن ثم إنخفض الإنفاق بنفس الباب في السنتين 2022 و2023 بعدما عاد الوضع الصحي إلى الإستقرار، كما أولت الدولة إهتماما معتبرا بإقتناء عتاد طبي متطور لفائدة المؤسسات الإستشفائية خلال سنة 2023 فقامت بضخ مبالغ إضافية بالباب الخامس عشر.

وعموما كانت الزيادة في الاعتمادات المخصصة للنفقات الإستشفائية للمؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة خلال سنوات 2021-2022-2023 وفقا للحوصلة الأتية:

جدول رقم:10 حوصلة الزيادة في الاعتمادات المخصصة للنفقات الإستشفائية للمؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة خلال سنوات 2021-2022-2023

الحوصلة العامة لعنوين النفقات	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2021	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2022	الإعتمادات المفتوحة و المراجعة لسنة 2023
العنوان الاول :نفقات المستخدمين	647 855 050,00	746 510 000,00	819 512 000,00
العنوان الثاني : نفقات التسيير	191 296 000,00	181 750 000,00	208 300 000,00
المجموع العام :(العنوان الاول +العنوان الثاني) للنفقات	839 151 050,00	928 260 000,00	1 027 812 000,00

المصدر : من إعداد الطالبين بناءا على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر سنة 2021 و 2022 و 2023

كما يمكن أن نوضح الزيادة الإجمالية للإعتمادات المخصصة لتغطية النفقات من خلال الشكل البياني الأتي :

المصدر من إعداد الطالبين بناء على ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر بقالمة للسنوات 2021-2022-2023

وحيث أننا حاولنا في الجانب النظري تقديم الشكل الجديد والإجراءات الحديثة للميزانية المسماة ميزانية البرامج فلا بد أن تتضمن دراستنا على الأقل شكل الميزانية الحديثة حيث نستعرض ميزانية سنة 2024 وما تم تغييره على مستوى أبوابها .

جدول رقم11:إيرادات و نفقات العنوان الأول لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024

في جانب الإيرادات

حوصلة عنواين الإيرادات	مبلغ الإيرادات المتوقعة لسنة 2024
الباب 1 : مساهمات الدولة	802 250 000,00
الباب 2 : مساهمات هيئات الضمان الإجتماعي	237 000 000,00
الباب 3 : مساهمة المؤسسات و الهيئات العمومية	0,00
الباب 4 : إيرادات واردة من نشاط المؤسسة	0,00
الباب 5 : موارد أخرى	0,00
الباب 6 : رصيد السنوات السابقة	0,00
الباب7 : إعانات التسيير المتعلقة بالبحث العلمي و التطور التكنولوجي	0,00
مجموع الإيرادات	1 039 250 000,00

في جانب النفقات :

حوصلة العنوان الأول للنفقات	رخص الإلتزام لسنة 2024	إعتمادات الدفع لسنة 2024
الباب 01: مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاونين	330 000 000,00	330 000 000,00
الباب 02:التعويضات و المنح المختلفة	325 000 000,00	325 000 000,00
الباب 03: مرتبات نشاط المقيمين ، الداخليين والخارجيين	0,00	0,00
الباب 04: مرتبات المستخدمين المتعاقدين	25 000 000,00	25 000 000,00
الباب 05: الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين,المتربصين و المتعاونين	123 000 000,00	123 000 000,00
الباب 06:الاعباء الاجتماعية للمقيمين الداخليين و الخارجيين	0,00	0,00
الباب 07:الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المتعاقدين	10 050 000,00	10 050 000,00
الباب 08:معاشات الخدمة للاضرار الجسدية وربع حادث العمل	1 200 000,00	1 200 000,00
الباب 09:المساهمات في الخدمات الاجتماعية	13 040 000,00	13 040 000,00
مجموع العنوان الاول للنفقات	827 290 000,00	827 290 000,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على الميزانية الأولية للمؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024

جدول رقم 12: حوصلة العنوان الثاني للنفقات لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024

حوصلة العنوان الثاني للنفقات	رخص الإلتزام 2024 لسنة	إعتمادات الدفع 2024 لسنة
الباب 01: تسديد النفقات	1 500 000,00	1 500 000,00
الباب 02: مصاريف قضائية وتعويضات مستحقة على عاتق الدولة	10 000,00	10 000,00
الباب 03: عتاد واثاث	2 000 000,00	2 000 000,00
الباب 04: لــوازم	4 000 000,00	4 000 000,00
الباب 05: الــبسة	1 000 000,00	1 000 000,00
الباب 06: تكاليف ملحقة	6 000 000,00	6 000 000,00
الباب 07: حظيرة السيارات	6 000 000,00	6 000 000,00
الباب 08: صيانة وتصليح المنشأت القاعدية	7 400 000,00	7 400 000,00
الباب 09: مصاريف التكوين وتحسين الاداء واعادة تاهيل المستخدمين	1 050 000,00	1 050 000,00
الباب 10: المصاريف المرتبطة بالمؤتمرات والملتقيات والتظاهرات العلمية الاخرى	0,00	0,00
الباب 11: تغذية ومصاريف الاطعام	25 000 000,00	25 000 000,00
الباب 12: الايجار	0,00	0,00
الباب 13: الادوية، الموادالصيدلانية والمواد الاخرى الموجهة الى الطب الانساني والمستلزمات الطبية	130 000 000,00	130 000 000,00
الباب 14: نفقات النشاطات العلمية للوقاية	8 000 000,00	8 000 000,00
الباب 15: اقتناء وصيانة العتاد الطبي وملحقاته والادوات الطبية	16 000 000,00	16 000 000,00
الباب 16: تسديد المصاريف الاستشفائية والكشف لدى المستشفيات العسكرية والهيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من امراض تحكمها اتفاقية خاصة	0,00	0,00
الباب 17: نفقات البحث الطبي	0,00	0,00
الباب 18: النفقات المتعلقة بالتوأمة بين المستشفيات العمومية الإستشفائية	4 000 000,00	4 000 000,00
مجموع العنوان الثاني للنفقات	**211 960 000,00**	**211 960 000,00**

المصدر: من إعدادا الطالبين بناءا على الميزانية الأولية للمؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024.

جدول رقم13: الحوصلة العامة لعناوين النفقات لميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024

الحوصلة العامة لعنواين النفقات	رخص الإلتزام لسنة 2024	إعتمادات الدفع لسنة 2024
العنوان الاول :نفقات المستخدمين	827 290 000,00	827 290 000,00
العنوان الثاني : نفقات التسيير	211 960 000,00	211 960 000,00
المجموع العام :(العنوان الاول +العنوان الثاني) للنفقات	1 039 250 000,00	1 039 250 000,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الميزانية الأولية للمؤسسة العمومية الإستشفائية إبن زهر قالمة لسنة 2024

من خلال جداول الميزانية التي إستعرضناها نلاحظ أنه من ناحية شكل الميزانية بعدما كانت تعرض الميزانية في شكل مبالغ إعتمادات مفتوحة وإعتمادات مراجعة بعد مصادقة الوصاية أصبحت تتخذ الشكل الذي نص عليه القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية وأصبحت الميزانية تعرض مبالغ رخص الإلتزام المسموح بها وإعتمادات الدفع التي تمثل المبلغ الأقصى الممكن صرفه في باب النفقة. أما من ناحية الإجراءات فقد تم تطبيقها وفقا للقانون العضوي من حيث مرافقة المراقب الميزانياتي لعلمية الإعداد والمصادقة على الميزانية وفرض رقابة صارمة من خلال وجوب تأشير الميزانية على جميع صفحاتها من طرف مدير الصحة والمراقب الميزانياتي كصيغة جديدة لتحميل المسؤولية وإضفاء الشفافية على الإجراءات، في حين لم تطرأ بعد التحيينات الأخرى التي مست ترقيم وترميز أبواب وعناوين الميزانية وفقا للتصنيفات الجديدة للنفقة نظرا لعدم إكتمال النصوص التنظيمية وفي إنتظار وضع متطلبات التصنيف حسب النشاط وحسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة حيز التنفيذ إضافة إلى تأجيل تطبيق عمليات الإستثمار العمومي الخاصة بالتسبيقات العينية للمؤسسات العمومية الإستشفائية إلى حين توضيح طرق إدراجها بالميزانية وإجراءات تطبيقها بمناشير ونصوص لاحقة.

وكخلاصة عن الجديد فيما يخص عصرنة ميزانية المستشفيات يمكن القول أن التحديث والتغيير الذي مس الميزانية لايزال في بدايته ويقتصر على تغيير بعض التسميات وتطبيق القليل من الإجراءات حيث تسعى وزارة الصحة المسؤولة عن برامج المؤسسات الإستشفائية إلى إدخال التعديلات بسلاسة وبالتدريج حتى يتمكن المكلفون بتنفيذ الميزانية من مواكبة عملية العصرنة شيئا فشيئا[1]

[1] مقابلة مع أمين الخزينة بتاريخ 24 ماي 2024 على الساعة 11:00

وتجدر الإشارة هنا إلى أن الدورات التكوينية التي قامت بها المديرية العامة للميزانية لفائدة المكلفين بتنفيذ الميزانية غير كافية لتطبيق الإصلاح الميزانياتي في الجزائر بالنظر لأهمية التكوين المكثف حول القانون العضوي الجديد وعصرنة الميزانية وحول التسيير المحاسبي والميزانياتي للمؤسسات العمومية من أجل التطبيق الجيد والفعال لقواعد ومبادئ الإصلاح الميزانياتي الجديد[1].

المبحث الثالث: دور أمين الخزينة في تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الإستشفائية والرقابة عليها

يعتبر تنفيذ الميزانية أهم مرحلة من مراحل دورة الميزانية فهنا تظهر كفاءة عملية تخصيص مبالغ النفقات لما وظفت له وتظهر نتائج الخطط التي وضعت في بداية السنة كما تبين صحة توقعات المسيرين في تقدير الإيرادات وما تم تحصيله على أرض الواقع.

المطلب الأول: دور أمين الخزينة في تنفيذ الميزانية

أولا: بالنسبة لتنفيذ عمليات الإيرادات

يتم تجميع إيرادات التحصيلات المختلفة سواء الناتجة عن حسومات من أجور وموظفي عمال المستشفى أوتلك الناتجة عن نشاطات المؤسسة الإستشفائية أوحتى إيرادات بيع عتاد المستشفى الغير مستعمل أوالمهتلك بالمزاد العلني وتودع جميعها لدى خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية ليقوم أمين الخزينة بصبها في ميزانية المؤسسة الإستشفائية بباب الإيراد المناسب ويحكم تحصيل الإيرادات قاعدة مهمة هي أن جميع الإيرادات تجمع وتصب في صندوق واحد لتغطية كافة النفقات دون تمييز أي عدم تخصيص إيراد لنفقة معينة وتتم عملية التحصيل وفقا لإجراءات ومواعيد محددة بموجب القوانين ولا يمكن مخالفتها أوالتقاعس في أدائها من طرف القائمين على تنفيذ التحصيلات

فميدانيا يقوم الأمر بالصرف بإصدار أمر بتحصيل الايراد خلال 30 يوم من إثبات وتصفية الإيراد المعني ويرسله إلى أمين الخزينة للتنفيذ ويقوم هذا الأخير بالأخذ على عاتقه في مدة 8 أيام مسؤولية متابعة إجراءات عملية التحصيل إلى غاية وصول الأموال إلى صندوق الخزينة، فيحاول أمين الخزينة الحصول على مختلف التحصيلات التي تمثل حقوق المؤسسة الإستشفائية لدى الغير عن طريق إتباع

[1] صادفي جمال، مرجع سابق، ص 49

إجراءات التحصيل الودي المقررة قانونا بإبلاغ المعنيين بالتقدم إلى الخزينة أودفع المبالغ المستحقة عليهم من خلال حسابه الجاري البريدي أوحتى عن طريق وسائل الدفع الإلكتروني وتعطى مهلتين للمدينين الأولى 15 يوما والثانية 8 أيام قبل أن يتخذ أمين الخزينة إجراءات أخرى.

في حالة تقاعس المدينين عن الدفع وإنتهاء مهلة التحصيل الودي يقوم أمين الخزينة بإرجاع سند التحصيل إلى الأمر بالصرف ليعطيه الطابع التنفيذي فيصبح التحصيل إجباري ويعيده إلى أمين الخزينة الذي بدوره يحول ملف التحصيل إلى قابض الضرائب بمقر سكن المعني لمتابعته من طرف الإدارة الجبائية وفقا للقوانين السارية.

من بين إجراءات التحصيل الجبري أيضا أن أمين الخزينة يملك أداة تدعى إشعار لفائدة الغير يمكنه إستعماله لحجز مبلغ التحصيل في حالة توفر أي حساب بنكي أوبريدي للمدين ويحول المبلغ إلى المحاسب العمومي للمؤسسة العمومية الإستشفائية دون إستشارة المعني.

ثانيا: بالنسبة لتنفيذ النفقات

على عكس الإيرادات والتحصيلات التي تبقى مجرد توقعات يمكن أن تنفذ ويمكن العكس فتنفيذ النفقات يكتسي أهمية أكبر بالنظر إلى الدور الذي تؤديه النفقة في إشباع حاجيات المؤسسة الإستشفائية.

تحكم عملية تنفيذ النفقات قاعدة التخصيص أي أن كل مبلغ نفقة مخصص بباب معين لا يمكن إستعماله في أوجه إنفاق أخرى كما يستنتج من هذه القاعدة أيضا أنه لا يمكن رصد ميزانية إجمالية أي مبلغ واحد وتترك الحرية للمؤسسة في صرفه كيف ما شاءت مما يترتب عنه بعض أشكال الفساد والمحسوبية.

وتقوم المؤسسة العمومية الإستشفائية إضافة إلى الآمر بصرف نفقات موظفيها بعرض إحتياجاتها من مستلزمات تسيير المرفق العام من خلال طلبات العروض بمختلف أنواعها والمنصوص عليها في قانون تنظيم الصفقات العمومية 23-12 فتنشأ بموجب تلك الطلبات عقود ووصولات طلب وصفقات بين المؤسسة العمومية الإستشفائية والمتعاملين الإقتصاديين[1].

ومن هنا تنطلق عملية مرافقة تنفيذ النفقات إذ يقوم كل من المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي أمين الخزينة كل في مجال إختصاصه بإضفاء الشرعية على النفقة وتوجيه مبالغها إلى مستحقيها عن طريق منحها التأشيرات والدفع الفعلي لها، فتقوم المؤسسة العمومية الإستشفائية بصرف الأجور شهريا بعد الإلتزام لدى المراقب الميزانياتي بالمصفوفة السنوية والتي تتضمن أجور موظفي المستشفى لمدة إثني

[1] مقابلة مع السيد أمين الخزينة بتاريخ 24 ماي 2024 على الساعة 13:30.

عشر شهرا إضافة إلى الإلتزام بمنح المردودية ومنح المناوبة والمنح الإستثنائية كمنحة كوفيد 19 التي أقرها رئيس الجمهورية نظير التضحيات التي قدمتها الطواقم الطبية والإدارية خلال الأزمة الصحية التي مر بها العالم بأسره.

كما يستوجب الإلتزام بالأجور والمنح إرفاقها بإلتزام بالأعباء الإجتماعية المفروضة وفقا للقوانين على رب العمل والعامل في نفس الوقت وتتمثل في إقتطاعات الضمان الاجتماعي بحصة 23,75% واقتطاعات لفائدة صندوق البطالة بنسبة 1 % و0,25 % من كتلة الأجور تصب في صندوق التقاعد المسبق.

كما يتطلب الإنطلاق في تموين المؤسسة بأي مستلزمات أوخدمات الحصول على تأشيرة المراقب الميزانياتي على بطاقة إلتزام تضمن حقوق الدائنين بعد تأدية ما عليهم كما تمنح لهم الحق في الحصول على الأوامر ببدأ التنفيذ وترفق البطاقات بمشاريع عقود وصفقات المؤسسة العمومية الإستشفائية من أجل التحقق من شرعية النفقة حيث يشترط المراقب الميزانياتي توفر تأشيرات هيئات الرقابة القبلية للنفقة كلجنة الصفقات العمومية من أجل تقديم تأشيرته. وبعد الحصول على التأشيرات يتم توريد وإستلام جميع إحتياجات المؤسسة الإستشفائية كما يتم تحقيق الخدمات المتفق عليها عند بداية السنة ومن جهة أخرى يتم إستلام الفواتير مقابل تسليم إشهاد أداء الخدمة ووصولات الإستلام.

وبعد الحصول على الفواتير يقوم مدير المؤسسة العمومية الإستشفائية بالأمر بصرفها من خلال حوالات دفع يعدها على مستوى مصالحه ويرفقها بوثائق ثبوتية حسب الحالة ويرسلها لأمين خزينة المؤسسات العمومية من أجل إتمام عملية دفعها، بدوره أمين الخزينة المحاسب العمومي المعين من طرف وزير المالية لهذا الغرض يقوم بالتأكد من شرعية عملية الإنفاق العمومي من خلال التحقق والتدقيق من المعلومات والوثائق الواردة إليه فيقوم بالتأكد من توفر الوثائق الثبوتية المشروطة بموجب القوانين وكذا تأشيرات مختلف هيئات الرقابة.

- يتأكد من صفة الأمر بالصرف والطابع الإبرائي للنفقة
- يتأكد من توفر إشهاد الخدمة المؤداة ومحاضر الاستلام
- يتأكد أيضا من توفر إعتمادات الدفع لإستكمال العملية المقدمة إليه.

بعد إجراء التحقق من ملف النفقة يباشر أمين الخزينة عملية تحويل مستحقات الدائنين إلى حساباتهم من خلال تحرير وثيقة إشعار مدين(Avis de crédit) يحوي مبلغ حوالة الدفع يرسله إلى

أمين خزينة ولاية قالمة مقابل إشعار دائن(Avis de débit) يصدره هذا الأخير والذي يتولى بدوره إتمام عملية الدفع لحساب الدائنين بتحويل مستحقاتهم إلى البريد والمؤسسات المصرفية.

لتختتم هذه الدورة بإعداد كل من الأمر بالصرف لحساب إداري يتضمن ما تم تحصيله وإنفاقه خلال السنة ويقوم أمين الخزينة من جانبه بإعداد حساب التسيير الذي يفترض أن يكون انعكاسا للحساب الإداري للأمر بالصرف حتى يتم التأكد من الوضعية التي يقدمها هذا الأخير عن نتائج تسييره وهو أيضا وسيلة مراقبة وإفصاح عن العمليات المحاسبية التي قام بتسجيلها أمين الخزينة أثناء تنفيذ الميزانية وتأدية مهامه في ظل الفصل بينه وبين الأمر بالصرف.

المطلب الثاني: دور أمين الخزينة في الرقابة على الصفقات العمومية

تعتبر الصفقات العمومية الإطار العام للإنفاق العمومي إذ أنه لا يمكن تنفيذ أي نفقة عمومية مالم تخضع لأحكام القانون 23-12 والنصوص التنظيمية للمرسوم 15-247 المتضمنين تنظيم الصفقات العمومية وفي هذا الإطار تتم عملية رقابة من أجل التحقق من مطابقة إجراءات الإنفاق مع التشريع والتنظيم المعمول بهما وبعبارة أخرى ترمي عملية الرقابة المفروضة بموجب قانون الصفقات العمومية إلى التحقق من مطابقة إلتزام المؤسسة الإستشفائية التي تدعى في نص القانون 23-12 بالمصلحة المتعاقدة للعمل المبرمج بكيفية نظامية من بداية السنة.

وبموجب قانون الصفقات تنشأ لجنة مختصة في دراسة إجراءات إبرام الصفقات العمومية على المستوى المحلي تعنى بالتدقيق والرقابة على عمل الأمر بالصرف ومدى إحترامه للقوانين المعمول بها.

أولا: تشكيل لجنة الصفقات العمومية ومهامها

1. تشكيل اللجنة

تحدث لدى كل مصلحة متعاقدة لجنة تكلف بالرقابة القبلية للصفقات العمومية يعين أعضائها بموجب مقرر من السلطة الوصية على المؤسسة العمومية الإستشفائية وفقا لنظام نموذجي محدد قانونا يحكم سيرورة إجتماعات اللجنة.[1]

[1] قانون الصفقات العمومية 23-12 المؤرخ في 05 أوت 2023 المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، جريدة رسمية عدد 51 صادر في 06 أوت 2023.

وتتشكل لجنة الصفقات العمومية للمؤسسات العمومية الإستشفائية من: [1]

- ممثل السلطة الوصية (المدير الولائي للصحة) رئيسا
- المدير العام أومدير المؤسسة أوممثله
- ممثل منتخب عن المجلس الشعبي الولائي
- ممثلين عن الوزير المكلف بالمالية (مصلحة الميزانية: المراقب الميزانياتي ومصلحة المحاسبة: أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية)
- ممثل عن المصلحة التقنية المعنية بالخدمة حسب موضوع الخدمة عند الإقتضاء.

ويعين أعضاء لجان الصفقات ومستخلفوهم بإستثناء من عين بحكم وظيفته من قبل إدارتهم بأسمائهم بهذه الصفة لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد ويتعين على أعضاء اللجنة أن يشاركوا شخصيا في إجتماعاتها وفي حال غيابهم أوحدوث مانع لهم لا يمكن أن يمثلهم إلا مستخلفوهم.

في حين يحضر أعضاء اللجنة المتمثلين في الرئيس وممثلي وزير المالية وممثل المجلس الشعبي الولائي بصوت تداولي، يحضر الأعوان اللذين يمثلون المصلحة المتعاقدة بصوت إستشاري ويكلف ممثل المصلحة المتعاقدة بتزويد لجنة الصفقات بجميع المعلومات الضرورية لإستيعاب محتوى الصفقة التي يتولى تقديمها.

يعين رئيس اللجنة أحد أعضاءها ليعد ويقدم تقريرا يحلل فيه الملف المقدم للجنة عادة ما يكون العضو المقرر المعين المراقب الميزانياتي أو أمين الخزينة، إعتمادا على كفاءة هذين العضوين ومعرفتهما بالجانب القانوني لإجراءات تنفيذ الصفقات بالنظر للطابع المالي الذي يطغى على عملهم والمسؤولية الملقاة على عاتقهم.

ويمكن للجنة أن تستعين على سبيل الإستشارة بأي شخص ذي خبرة من شأنه أن يساعدها في أشغالها، كما تتوج الرقابة التي تمارسها لجنة الصفقات للمصلحة المتعاقدة بمقرر منح للتأشيرة أو رفضها خلال أجل عشرون يوما تحتسب إبتداء من تاريخ إيداع الملف كاملا لدى أمانة اللجنة ويتلقى أعضاء اللجنة الذين يشاركون في إجتماعاتها بصوت تداولي منحة نظيرا للرقابة التي يجرونها بمناسبة عقد الصفقات العمومية.

[1] مرسوم تنفيذي 15-247 مؤرخ في 16 سبتمبر 2015 يتعلق بتنظيم الصفقات العمومية، جريدة رسمية عدد 50 صادرة في 20 سبتمبر 2015.

2. مهام اللجنة

تعمل اللجنة على تقديم المساعدة في مجال تحضير الصفقات العمومية وإتمام ترتيباتها من خلال:

- التحقق من مطابقة إلتزام المصلحة المتعاقدة لعمل مبرمج بصفة نظامية
- دراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق التي تقدمها المصلحة المتعاقدة
- إبداء الرأي في الطعون المقدمة من قبل المتعهدين الذين يطعنون في إختيار المصلحة المتعاقدة بشأن طلبات العروض.

كما يمكن أن يطلب من اللجنة إبداء رأيها في:

- كل تدبير يرمي إلى تحسين تنظيم وحسن سير أعمال لجنة الصفقات أثناء إجتماعاتها
- كل مسألة تتعلق بالإنضباط الداخلي في اللجنة[1].

3. مهام مقرر لجنة الصفقات العمومية

كما ذكرنا سابقا أن المقرر يعين من بين أعضاء اللجنة و بالتحديد من بين المراقب الميزانياتي وأمين الخزينة إعتمادا على كفاءتهما في جانب تنفيذ إجراءات الميزانية حيث يقوم المقرر بـ:

- تقديم تقرير تحليلي يتضمن حوصلة لملف الصفقة أو دفتر الشروط حيث يدرج هذا التقرير وجوبا ضمن ملف الصفقة
- تقديم جميع الملاحظات حول الملف وإبداء قراره بالإيجاب أو التحفظ حول الملف المدروس
- في حالة وجود تحفظات يتأكد المقرر بالإتصال بكتابة اللجنة من رفع جميع التحفظات المشار اليها أثناء إجتماع اللجنة[2] .

وفي حالة غياب المقرر أو حصول مانع له لمدة تفوق ثمانية أيام يتم إستخلافه ومن أجل تفادي إرجاء دراسة ملف مسجل في جدول أعمال اللجنة في حالة حصول مانع للمقرر وغيابه عن إجتماعات اللجنة عليه إعلام رئيس اللجنة بذلك ضمن أجال كافية لإستخلافه في الوقت المناسب.

[1] مرسوم تنفيذي 11-118 مؤرخ في 16 مارس 2011 يتضمن الموافقة على النظام الداخلي النموذجي للجنة الصفقات العمومية، جريدة رسمية عدد16 صادرة بتاريخ 13 مارس 2011.

[2] مرسوم تنفيذي 11-118 مؤرخ في 16 مارس.2011 ،مرجع سابق.

ثانيا: رقابة أمين الخزينة على الصفقة العمومية

تبرمج ملفات دفاتر الشروط والصفقات العمومية والملاحق والطعون في جدول الأعمال الذي تعده كتابة اللجنة لدى الوصاية تحت إشراف رئيس اللجنة (المدير الولائي للصحة) وتستدعى اللجنة في غضون ثمانية أيام بعد إرسال الملف كاملا إلى المقرر[1].

1. الرقابة على دفتر شروط

المقرر بعد إستلامه للملف يقوم بتفقد مكوناته حيث تستوجب هذه العملية إرفاق تقرير تقديمي عن الملف المقدم للدراسة وتقييم إداري للغلاف المالي المرصود للعملية إجمالا في حالة حصة واحدة وبالتفصيل في حالة التحصيص ولا بد أن يحتوي الملف (دفتر الشروط) على:

- طبيعة الإجراء الذي اختارته المصلحة المتعاقدة من أجل عقد الصفقة العمومية
- شكل الإعلان الرسمي عن الصفقة الذي تعتزم المصلحة المتعاقدة نشره عبر مختلف وسائط النشر المتاحة
- شروط المشاركة في المنافسة التي تفرضها المصلحة المتعاقدة
- كيفية سحب دفتر الشروط وعنوان المكتب الذي يسلمه وكذا مبلغ حقوق الإقتناء
- الوثائق المطلوب تقديمها مع دفتر الشروط
- مدة تحضير العروض وتاريخ ومكان إيداعها
- تاريخ فتح أظرفة المتعهدين وتاريخ تقييم عروضهم
- طريقة التقييم لعروض المتعهدين من الجانب التقني ومن الجانب المالي بالتفصيل مع تحديد المعايير المعتمد عليها في تأهيل المترشحين
- كيفيات تقديم العينات من طرف المتعهدين للمصلحة المتعاقدة ومعايير تقييمها وكيفيات إرجاعها عند الإقتضاء
- كيفية الإعلان عن الصفقة وعن المنح المؤقت للفائز
- كيفية الطعن في إختيار المصلحة المتعاقدة وتحديد اللجان المختصة في الفصل في ملف الطعن
- البنود التعاقدية التي سيمضي عليها الحائز على الصفقة والتي تضمن حقوقه وحقوق المصلحة المتعاقدة.

[1] مقابلة مع السيد أمين الخزينة بتاريخ 26 ماي 2024 على الساعة 10:00.

ويعد المقرر تقريرا يتضمن كافة الملاحظات والتحفظات المسجلة بعد دراسة مشروع دفتر الشروط ثم يعرضه أمام لجنة الصفقات، وبعد رفع تلك التحفظات وإستكمال الملف في حالة النقصان يقوم رئيس اللجنة بمنح تأشيرته للملف بناء على وثيقة رفع التحفظات التي تسهر كتابة اللجنة بالاتصال مع المقرر على التأكد منها من ثم يتم الإعلان عن الصفقة والشروع في مراحل تنفيذها.

2. الرقابة على الصفقة العمومية

بعد البث في إجراءات الصفقة عن طريق نشر الإعلان بالجرائد الوطنية باللغتين العربية والفرنسية والنشرة الرسمية لصفقات المتعامل العمومي والبوابة الإلكترونية المخصصة لهذا الغرض، يتقدم المتعهدون بعروضهم إلى المؤسسة العمومية الإستشفائية مدعمين ملفاتهم بما تتطلبه من وثائق وعينات.

تقوم المؤسسة الإستشفائية عن طريق لجنة داخلية تسمى لجنة فتح الأظرف وتقييم العروض بإختيار أفضل عرض من بين المتعهدين والذي يسمح بأداء الخدمة أوالتموين بالمستلزمات بأقل تكلفة غير أنه يمكن الإعتماد على معايير النوعية والتطور التكنولوجي للمعدات والأجهزة الطبية مثلا دون مراعاة السعر الأقل حتى تحصل المؤسسة الإستشفائية على أجهزة أو مستلزمات ذات نوعية جيدة .

بعد معرفة المتعهد الحائز على الصفقة تقوم المصلحة المتعاقدة (المؤسسة الإستشفائية) بإعداد مشروع الصفقة وتقدمه للجنة الصفقات للحصول على تأشيرتها وهنا تنطلق وظيفة الرقابة الخارجية لأمين الخزينة مجددا حيث يستقبل الملف الذي تقدم به المتعهد الفائز بالصفقة كاملا وتقريرا تقديميا ومذكرة تحليلية توضحان كيف تم الإجراء من الإعلان إلى المنح ويقوم أمين الخزينة في هذا الصدد بالتحقق من:

- مطابقة الإجراءات لما تم التخطيط له مسبقا بدفتر الشروط
- إحترام الآجال القانونية فيما يتعلق بمدة تحضير العروض وتاريخ إستلامها
- إحترام إجراءات الشفافية ونشر العروض بالوسائط المشترطة بدفتر الشروط في وقتها المحدد
- إستنفاذ مهلة تقديم الطعون بعد إختيار الفائز والإعلان عنه
- يتأكد من أن الملف الخاص بعرض المتعهد غير منقوص من أي وثيقة مطلوبة كما يتأكد من صلاحية جميع الوثائق المقدمة
- يتأكد من خلال محاضر فتح الأظرفة وتقييم العروض التي ترفق مع الملف أن اللجنة الداخلية قامت بعملها على أكمل وجه وأن اختيارها صحيح بناءا على التشريع والتنظيم المعمول بهما في مجال الصفقات العمومية

- يتأكد من أن ملف الصفقة الذي شارك به المتعهد في المنافسة يتوافق مع الوثائق الثبوتية المرفقة وأنه مملوء بطريقة صحيحة ولا توجد به تلاعبات أومحاولات تضليل للجان الرقابة من أجل الفوز بالصفقة كأن يعرض المتعهد بعض منتوجاته بأسعار منخفضة جدا مقارنة بالأسعار السوقية أو أن يبالغ في أسعار أخرى لا تعبر عن واقع الأسعار في وقت إعداد ملف ترشحه.

بعد إنتهاء المقرر من الرقابة والتحقق من كل ما له صلة بالصفقة يمكن له إذا عاين خللا جوهريا في الإجراءات أن يقدم تقريره برفض الإجراء وإعادته من جديد أما إذا تمت العملية دون أي تحفظات يقدم رأيه بالإيجاب بإمكانية منح التأشيرة والمباشرة في عملية تموين المؤسسة الإستشفائية.

3. الرقابة على ملفات الطعون

في بعض الأحيان قد يعترض متعهد مشارك في الصفقات العمومية للمؤسسات الإستشفائية على إختيار هذه الأخيرة لمتعهد أخر غيره فيتقدم بطعن يرسله إلى الهيئة الوصية على المؤسسة الإستشفائية ممثلة في رئيس لجنة الصفقات يطلب فيها إعادة النظر في عملية المنح للصفقة من أجل إنصافه.

وبدوره رئيس اللجنة (مدير الصحة الولائي) يحول الطعن إلى المؤسسة الإستشفائية المعنية، مرفقا بطلب توضيحات بخصوص ما تقدم به المتعهد صاحب الطعن، فتقوم المصلحة المتعاقدة بالإجابة على طعن المعني في أجل خمسة عشر يوما على أقصى تقدير وترسل الإجابة إلى رئيس اللجنة.

يستدعي رئيس اللجنة أعضائها مجددا ويحول الملف الخاص بالطعن وإجابة المصلحة المتعاقدة إلى المقرر، فيقوم أمين الخزينة في حالة تعيينه لدراسة الملف، بإعادة النظر في إجراءات الصفقة من البداية إلى النهاية ويقوم بتحليل ما إستند إليه المتعهد في طعنه من وقائع أوخطأ في الإجراءات من أجل معرفة ما إذا كان الطعن مؤسسا أم مرفوضا.

في نهاية دراسة الملف يقوم أمين الخزينة إما برفض الطعن إذا كانت الإجراءات صحيحة وإتضح أن المتعهد هو من أخطأ التقدير في حين يقبل الطعن ويلغى المنح للمتعهد الفائز وتعاد عملية إختيار المتعهد الفائز إذا أقر المقرر بأن طعن المتعهد مؤسس وصحيح وأن ما أثاره المتعهد قد حدث فعلا.

من هنا تظهر لنا الأهمية الكبيرة لعمل (أمين الخزينة) في عملية الرقابة على دفاتر الشروط والصفقات وحتى الطعون كمقرر والسلطة التي منحها إياه المشرع حيث أن قراره حاسم في هذا المجال فبمجرد إكتشافه لإنحرافات عن القوانين والتنظيمات يمكنه إيقاف العملية المتعلقة بالصفقة حتى وإن وصلت إلى نهايتها، أي لم يتبقى لها سوى التوريد والتنفيذ، حتى ولوتم اختيار المتعهد فتلغى الإجراءات وتعاد من جديد.

خلاصة الفصل

إن المتمعن في ما تم التعرض له في هذه الدراسة سيلاحظ بلا شك مدى إعتماد المؤسسات العمومية الإستشفائية على الدعم الذي تمنحه لها الدولة في تلبية الإحتياجات الإستشفائية تحت مسمى العلاج المجاني، بشكل لا يدع للشك مجالا في أن المستشفيات لا تساهم بأي قدر في تنمية الإقتصاد الوطني ولا تذر أية مداخيل للميزانية العامة للدولة، في حين تعزى لها مهمة كبيرة وهي إنقاذ حياة الأفراد وعلاجهم والتكفل بهم، غير أن هذا الطرح في تنفيذ الميزانية أفقدها المعنى الأساسي من وضعها وتقسيمها إلى نفقات وإيرادات، بحيث يجتهد المسير لتغطية المصاريف الميزانياتية في حدود ما يتحصل عليه من موارد

وبطبيعة الحال فإن المؤسسة العمومية الإستشفائية لا تهدف إلى الربح، غير أن التسيير الميزانياتي بهذه الطريقة يكلف الدولة أعباء ضخمة من سنة إلى أخرى، في حين أن واقع الحال يظهر عدم رضى المواطنين المستفيدين من هذه الخدمات المجانية.

ومن جانب أخر فالأعوان المكلفون بتسيير الميزانيات العمومية الإستشفائية يعتمدون بشكل مفرط على هيئات الرقابة في ضبط محاسباتهم وهوما يعبر عن ضعف الجهاز الإداري المعتمد عليه في توجيه سياسة الدولة، من حيث تحقيق أهداف البرامج المسطرة ،كما يبين عظم المسؤوليات الملقاة على عاتق المراقب الميزانياتي في متابعة إلتزامات المسيرين وأمين الخزينة الذي يتحمل تبعات سوء تسيير ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية ،من خلال ما تعقده من صفقات عمومية خلال السنة المالية.

إن الإفراط في الإعتماد على هيئات الرقابة في تنفيذ الميزانية ما هوإلا دليل على الكفاءة التي تتمتع بها هذه الأجهزة في الرقابة وتطبيق القوانين وخصوصا مصالح الخزينة العمومية التي تختم مرحلة الإنفاق والحصول على الإيرادات بأداء الدفع والتحصيل، حيث تتحمل المسؤولية المالية عن أي إخفاق في أداء مهامها، كما قلنا سابقا أن ضغط المسؤولية على أمناء الخزائن وطاقمهم الإداري، قد أنتج كفاءات تساهم في الحفاظ على المال العام يمكن أن يعتمد عليها في وضع خطط وبرامج الوزارات في ميدان المالية العامة للدولة.

خاتمــة عامــة

خاتمة عامة

إن إتجاه الدولة الجزائرية نحو إصلاح ميزانياتي ومحاسبي متكامل في إطار عصرنة أنظمة الميزانية العمومية إنما كان ضرورة حتمية لمواكبة التطورات والتحولات على الساحة الدولية، حيث كان إصدار القانون العضوي 18-15 أول بوادر هذا الإصلاح ليتم بعدها تكييف القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية وإصدار القانون 23-07 من أجل تحديد التنظيم المحاسبي للعمليات المالية، نظرا للعلاقة الوطيدة بين القانون العضوي والنظام المحاسبي العمومي.

لقد تعرضنا من خلال دراستنا إلى ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية ودور العون المكلف بتنفيذ عملياتها والرقابة عليها في الجزائر، حيث تطرقنا في بداية الأمر إلى تعاريف ومبادئ الميزانية ،كما قدمنا مفاهيم الخزينة العمومية في محاولة للإلمام بالجانب النظري للموضوع.

في حين، إقتضت الضرورة والمستجدات في مجال المالية العمومية إلى الولوج إلى هذه التطورات من خلال ما قدمناه، بالتطرق للتقنيات الجديدة في إعداد الميزانية وكذا تقنيات التسيير المحاسبي والميزانياتي الجديد وكيفيات تطبيق رقابة الخزينة العمومية على الإيرادات والنفقات من خلال مختلف الإجراءات القانونية المحاسبية السارية.

لقد كان هدفنا الأساسي من الدراسة، هو الإلمام قدر الإمكان بجوانب الإشكالية المطروحة من خلال الأطر النظرية والتقنية المقدمة، إضافة إلى الجانب التطبيقي الذي حاولنا من خلاله ربط الجانب النظري للموضوع بما هومطبق فعليا على أرض الواقع.

ومن خلال الدراسة، توصلنا إلى عدة نتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

- ❖ إن إعداد ميزانية الأهداف على أساس البرامج التي إنطلق العمل بها بالمؤسسات العمومية الإستشفائية مع مطلع سنة 2024، جاءت لتحل محل ميزانية الوسائل التقليدية والميزانية في شكلها الجديد مبنية على أساس القطاعات والبرامج المعدة من طرف الدوائر الوزارية، حيث تأخذ في الحسبان مؤشرات الأداء والنجاعة.
- ❖ إن التطبيق الفعال لقوانين التسيير العمومي الحديث وقانون المحاسبة العمومية الجديد يتطلب تكوين وتأهيل العنصر البشري.
- ❖ نستنتج من خلال دراستنا أن المستجدات التي أوردها المشرع بالقانون 23- 07 كأشكال المحاسبة العمومية التي يتوجب على الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية مسكها عند تسجيل عمليات الميزانية

خاتمة عامة

والخزينة، هي عبارة عن توليفة لمحاسبات تغطي المرحلة الإدارية للأمر بالصرف والمرحلة المحاسبية للمحاسب العمومي، كما تسعى جميعها لفرض رقابة نوعية على المال العام وتوحي بالشفافية والمصداقية وتعكس الوضعية المالية الحقيقية للدولة، كما تعزز العلاقة التكاملية بين عمل مصالح الخزينة في ظلل قانون المحاسبة العمومية ومحاور الإصلاح الميزانياتي المطبقة على ميزانية المؤسسات العمومية، لا سيما داخل أوساط المؤسسات العمومية الإستشفائية بالجزائر.

❖ إعتماد السلطات المالية ومسيري المؤسسات العمومية الإستشفائية على هيئات الرقابة في المصادقة على الوضعيات والقوائم المالية خصوصا مصالح الخزينة، ما هو إلى دليل على كفاءة طواقم المحاسب العمومي ونجاعة الدور الذي يؤدونه في تنفيذ الميزانية والرقابة عليها.

ومن خلال ما سبق ذكره في الدراسة و من خلال النتائج التي توصلنا إليها يمكننا:

تأكيد **صحة الفرضية الأولى** والتي تنص على أن :

❖ عصرنة الإجراءات الميزانياتية و المحاسبية هي لبنة أساسية في تحقيق إصلاح منظومة التسيير المحاسبي و المالي .

كما يمكننا **نفي الفرضية الثانية** التي تنص على أن

للخزينة العمومية دور فعال في **ترشيد** نفقات ميزانية المؤسسات العمومية الإستشفائية في ظل التسيير العمومي الحديث حيث إتضح لنا أن الخزينة العمومية تسهر على **مشروعية عمليات التنفيذ** بينما ترشيد النفقات فهو من مسؤوليات الأمرين بالصرف .

كما تأكدنا من خلال الدراسة من **صحة الفرضية الثالثة** و التي تنص على :

❖ تساهم عصرنة التسيير المحاسبي العمومي الحديث في تفعيل دور الخزينة العمومية في تحصيل الإيرادات و صرف النفقات.

خاتمة عامة

التوصيات:

من وجهة نظر الطالبين نرى أنه من الضروري

- ✓ إعادة النظر في قانون مجانية العلاج كمكسب أساسي للمواطن نظرا لفشل مسيري المؤسسات العمومية الإستشفائية في تلبية حاجيات المرضى من خلال ميزانياتهم وعدم رضى المواطن عن الخدمات المقدمة.
- ✓ تطوير المناهج ومقررات الدراسة في الجامعات ومراكز التكوين في مجال الميزانية والمحاسبة بما يتماشى مع كل جديد وعصرنة للأنظمة السارية.
- ✓ العمل على تكوين وتأهيل جميع الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية وتسييرها وكذلك التكوين المعمق لأجهزة الرقابة من أجل إستيعاب أنظمة عصرنة الميزانية حتى تكون مهمة مرافقة المسيرين للمؤسسات العمومية فعالة.
- ✓ الحرص على عملية الرقمنة لكل من مصالح الآمر بالصرف والمحاسب العمومي حتى يتم التخفيف عنهم مسؤولية حفظ الوثائق الثبوتية وادوات الدفع المستعملة في إبراء الدين العمومي.

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع باللغة العربية

❖ الكتب:

1. احمد حشيش عادل، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2006.
2. البطريق يونس أحمد وآخرون، مبادئ المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعية، الإسكندرية، 2000
3. الصغير حسين، دروس في المالية العامة، دار المحمدية، الجزائر،1999.
4. القزويني شاكر، محاضرات في إقتصاد البنوك، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر.
5. الواغري فتحي رزق، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية – دار الجامعة الجديدة – الاسكندرية، 2002.
6. الوالي محمد إبراهيم، علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987.
7. برمضان بلقاسم، دروس في الخزينة العمومية، المعهد الوطني للمالية،1989.
8. حسن مصطفى حسين المالية العامة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، سنة199 .
9. دنيدني يحي، المالية العمومية، دار الخلدونية، الجزائر، 2010.
10. زاهد محمد ديري، الرقابة الادارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن 2011.
11. صادفي جمال، آفاق تطبيق الإصلاح الميزانياتي ودوره في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر–من وجهة نظر أعوان التنفيذ، مجلة مجاميع المعرفة، تاريخ النشر 26 جانفي 2024.
12. هني أحمد، العملة والنقود، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.

❖ رسائل دكتوراه، ماجستير ومذكرات ماستر

1. الأسود صادق، المحاسبة العمومية كأداة للتسيير والمراقبة، رسالة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1993. حسن مصطفى حسين المالية العامة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، سنة 1995.
2. بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبوبكر بلقايد تلمسان، 2017–2018.
3. شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس،2013– 2014.

4. عازب الشيخ صفاء، دور الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية الدولة، مذكرة ماستر تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2017-2018.

5. رايس محمد المهدي، دور الحوكمة في تحسين إدارة الخزينة العمومية، مذكرة ماستر تخصص مالية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2013-2014.

6. قادري أمنة، الخزينة العمومية ودورها المالي والإقتصادي في الإقتصاد الوطني، مذكرة ماستر تخصص إقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي 2014-2015.

7. روابح عبد الحميد، دور الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماستر، تخصص إقتصاد نقدي وبنكي، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2022-2023.

❖ المجلات والدوريات

1. أحسن مصطفى، أداء التسيير العمومي الجديد كألية لإصلاح النظام الميزانياتي بمقتضى القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مقال بالمجلة الجزائرية للمالية العامة، تاريخ النشر 31 ديسمبر 2023، العدد 1، المجلد 13، 2023.

2. حديد عائشة وطالبي صلاح الدين، أثر الذكاء العاطفي على الإلتزام الوظيفي -دراسة ميدانية بخزينة ولاية البيض، مقال بمجلة دراسات إقتصادية، تاريخ القبول 12 أكتوبر 2023، مجلد 17، عدد3، 2023.

3. جيلالي يوسف، النظام القانوني للآمر بالصرف في القانون الجزائري، مقال منشور بمجلة القانون، العدد 6، جوان 2016.

4. خشاب حمزة وموجاري رضوان، تكييف تقنيات المحاسبة العمومية مع الإصلاح الميزانياتي في الجزائر، مقال منشور بمجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، تاريخ النشر 31 ديسمبر 2022، مجلد رقم 7، عدد 2.

5. ركاب عبد الكريم ومعطا الله محمد، أليات وخصائص تطبيق تسيير الموازنة العامة وفق الإصلاح الميزانياتي الجديد في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، العدد 02، تاريخ القبول 2 ديسمبر 2023.

6. وجيز مراقبة النفقات العمومية الإلزامية، المديرية العامة للميزانية، ديسمبر 2007.
7. قاوي السعيد، مظاهر التجديد على مستوى القانون العضوي 18-15 والأثار المحتملة على قانون المحاسبة العمومية الجديد، مقال منشور بمجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، مجلد 7، عدد1، بتاريخ 10 جوان 2022.
8. عمامرة ياسمينة، تطبيق عملية الرقابة على تنفيذ ميزانية الدولة العامة، مجلة دراسات إقتصادية، العدد 1، تاريخ القبول 22 جانفي 2021.
9. مختاري عبد الجبار، تسيير ميزانية الدولة في ظل سياسة التقشف، مقال بمجلة أداء المؤسسات الجزائرية، المجلد 2، تاريخ النشر 31 ديسمبر 2019.

❖ التشريعات والقوانين

1. قانون عضوي رقم 18-15 مؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018 يتعلق بقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 53، صادرة بتاريخ 2 سبتمبر 2018.
2. قانون رقم 23-07 مؤرخ في 21 جوان 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. جريدة رسمية عدد، 42 صادرة في:25 جوان 2023.
3. قانون الصفقات العمومية 23-12 المؤرخ في 05 أوت 2023 المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، جريدة رسمية عدد 51 صادر في 06 أوت 2023.
4. المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 82 لسنة 1992.
5. مرسوم تنفيذي رقم 93-46 مؤرخ في 6 فيفري 1993 يحدد أجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات جريدة رسمية عدد9 صادرة في 6 فيفري 1993.
6. مرسوم تنفيذي رقم 07-140 مؤرخ في 19 ماي 2007 يتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الإستشفائية والمؤسسات العمومية الإستشفائية الجوارية وتنظيمها وسيرها، جريدة رسمية عدد 33 صادرة في:20 ماي 2007.
7. مرسوم تنفيذي 11-118 مؤرخ في 16 مارس 2011 يتضمن الموافقة على النظام الداخلي النموذجي للجنة الصفقات العمومية، جريدة رسمية عدد16 صادرة بتاريخ 13 مارس 2011.
8. المرسوم التنفيذي 11-330 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة، جريدة رسمية عدد 52 صادرة بتاريخ 19 سبتمبر 2011.

9. مرسوم تنفيذي 15-247 مؤرخ في 16 سبتمبر 2015 يتعلق بتنظيم الصفقات العمومية، جريدة رسمية عدد 50 صادرة في 20 سبتمبر 2015.

10. مرسوم تنفيذي رقم 20-354، المؤرخ في 30 نوفمبر 2020 الذي يحدد العناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة جريدة رسمية عدد 73.

11. مرسوم تنفيذي رقم 21-62 مؤرخ في 8 فبراير 2021 يحدد إجراءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي لميزانيات المؤسسات العمومية، جريدة رسمية عدد 11 صادرة في 15 فيفري 2021.

12. مرسوم تنفيذي رقم 21-252 مؤرخ في: 06 جوان 2021 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، جريدة رسمية عدد47 صادرة في 15جوان 2021.

13. مرسوم تنفيذي رقم 24-150 مؤرخ في 30 أفريل 2024، جريدة رسمية عدد 32، صادرة في 5 ماي 2024.

14. الأمر رقم 94-03 المتضمن قانون المالية لسنة 1995، جريدة رسمية عدد87، صادرة في 31 ديسمبر 1994.

15. تعليمة رقم 9 مؤرخة في 07 ماي 2019، الصادرة عن المديرية العامة للمحاسبة، خاصة بالوثائق المحاسبية التي يمسكها أمناء الخزائن.

16. التعليمة رقم 1 مؤرخة في: 25 فيفري 2024، الصادرة عن المديرية العامة للخزينة، خاصة بكيفيات التقييد المحاسبي لمختلف التحصيلات المدفوعة إلكترونيا.

17. قرار مؤرخ في 7 سبتمبر 2005 يحدد تنظيم خزائن القطاعات الإستشفائيةوخزائن المراكز الاستشفائية وصلاحياتها، جريدة رسمية عدد،33 صادرة في21 ماي 2006.

18. منشور رقم6111 مؤرخ في 17 أوت 2022 صادر عن المديرية العامة للميزانية يتعلق بتخصيص الإعتمادات المالية للمؤسسات العمومية.

19. منشور رقم 8158 مؤرخ في 02 نوفمبر 2022 يتعلق بالجوانب الميزانياتية المتعلقة بميزانيات المؤسسات العمومية، المديرية العامة للميزانية.

20. إرسالية وزارة المالية-المديرية العامة للميزانية رقم 1352، المؤرخه في 04 مارس 2024.

قائمة المراجع والمصادر

❖ المراجع باللغة الاجنبية

1. direction centrale du trésor.instruction n°78 du 17 aout 1991 portant réforme de la comptabilité des receveurs des régies financières et mise en œuvre de la méthode de la partie double.
2. Karim Djoudi et autres، manuel de contrôle des dépenses engagées, 2007.
3. paul marie gaudemet, budget et finance publique trésor, 1997.

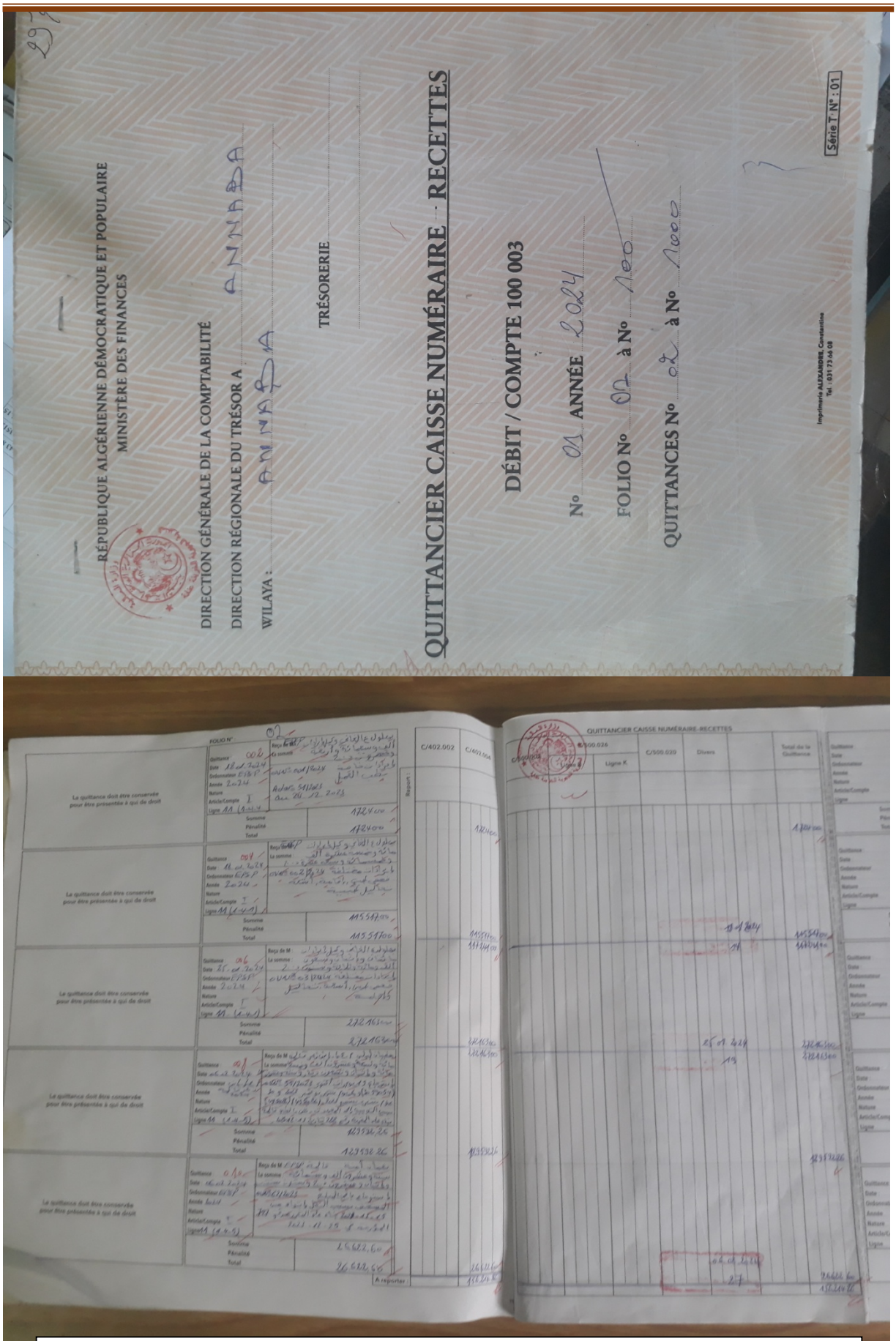
❖ مواقع الانترنات

1. w.w.w.ar.m.wikipedia.org consulté le 28/05/2024 a 14: 50
2. site: www.ccomptes.dz consulté Le 07/05/2024 à 15: 15

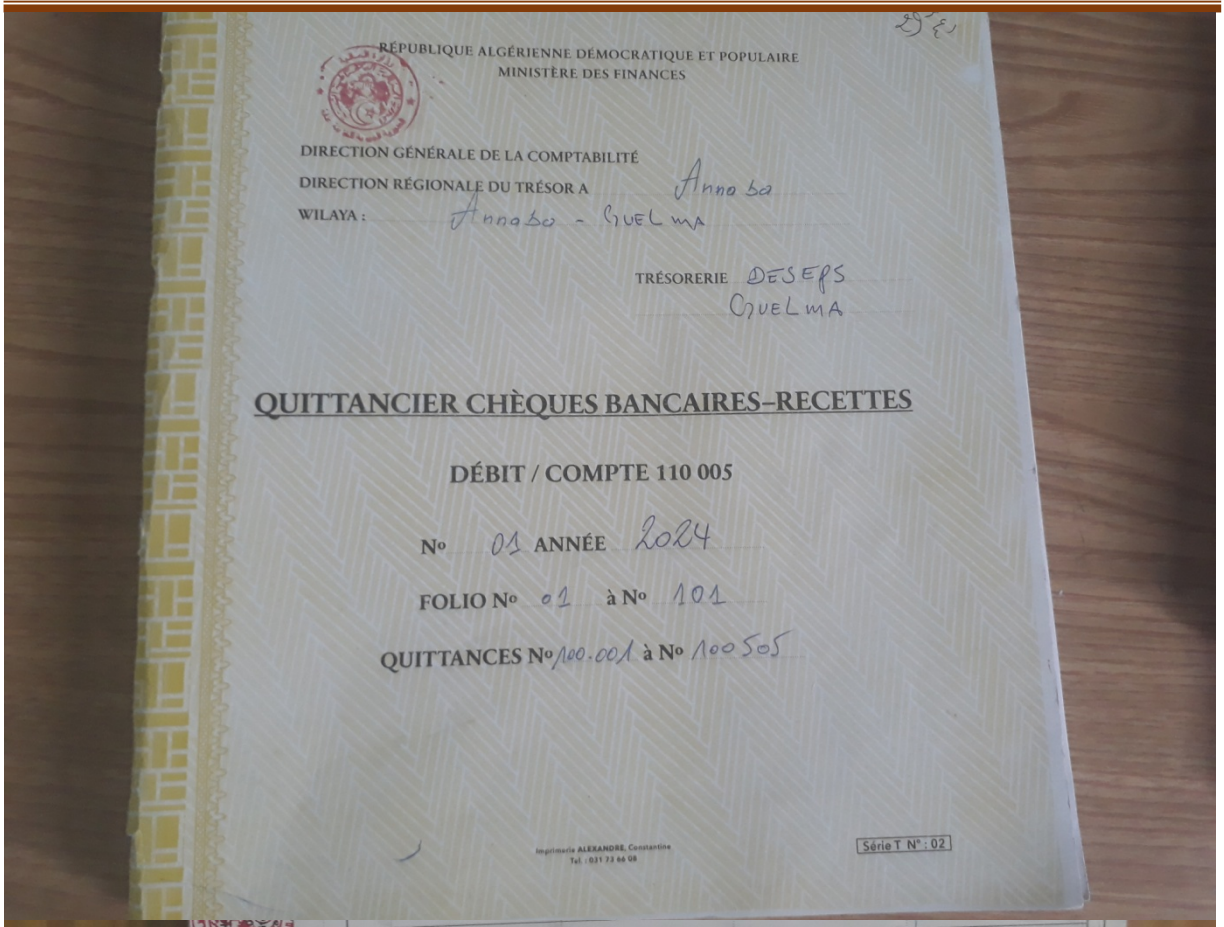
❖ المقابلات

1. مقابلة مع السيد: أمين الخزينة بتاريخ 22 ماي 2024 على الساعة 9:00
2. مقابلة مع السيد: أمين الخزينة بتاريخ 22 ماي 2024 على الساعة 15:00.
3. مقابلة مع السيد أمين خزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بتاريخ 23 ماي 2024 على الساعة 11:00.
4. مقابلة مع السيدة: مسؤولة الصناديق بخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية بتاريخ 19 ماي 2024 على الساعة 10:30
5. مقابلة مع السيد: الوكيل المفوض بخزينة المؤسسات العمومية الإستشفائية قالمة بتاريخ 21 ماي 2024 على الساعة 14:00.
6. مقابلة مع السيد أمين الخزينة بتاريخ 23 ماي 2024 على الساعة 14:00.
7. مقابلة مع السيد المدير الفرعي للمالية والوسائل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية إبن زهر قالمة بتاريخ 18 ماي 2024 على الساعة 9:30
8. مقابلة مع السيد المدير الفرعي للمالية والوسائل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية إبن زهر قالمة بتاريخ 18 ماي 2024 على الساعة 10:00.
9. مقابلة مع أمين الخزينة بتاريخ 24 ماي 2024 على الساعة 11:00
10. مقابلة مع السيد أمين الخزينة بتاريخ 24 ماي 2024 على الساعة 13:30.
11. مقابلة مع السيد أمين الخزينة بتاريخ 26 ماي 2024 على الساعة 10:00.

قائمة الملاحق



ملحق رقم 1 : دفتر التحصيل النقدي عن طريق الصندوق – T1–



RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ
DIRECTION RÉGIONALE DU TRÉSOR A Annaba
WILAYA : Annaba - GUELMA

TRÉSORERIE DESEPS GUELMA

QUITTANCIER CHÈQUES BANCAIRES-RECETTES

DÉBIT / COMPTE 110 005

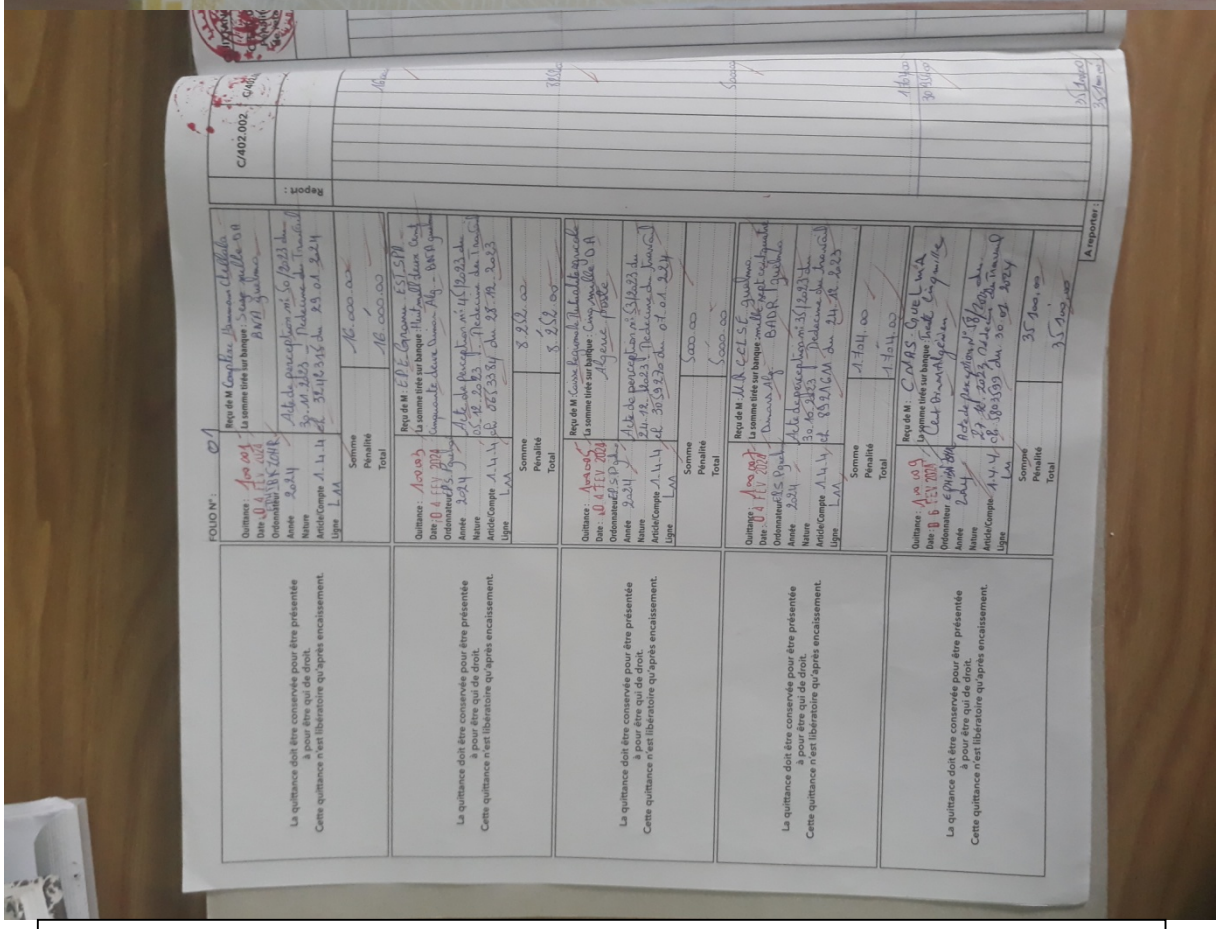
N° 01 ANNÉE 2024

FOLIO N° 01 à N° 101

QUITTANCES N° 100.001 à N° 100505

Imprimerie ALEXANDRE, Constantine
Tel : 031 72 66 08

Série T N° : 02



ملحق رقم 2 : دفتر تحصيلات عن طريق الصكوك البنكية – T2–

REPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ
DIRECTION RÉGIONALE DU TRÉSOR A ANNABA
WILAYA : ANNABA - GUELMA

TRÉSORERIE DES EPS GUELMA

QUITTANCIER CCP-RECETTES

DÉBIT / COMPTE 520 003

N° 01 ANNÉE 2024

FOLIO N° 01 à N° 100

QUITTANCE N° 100 001 à N° 100 100

Imprimerie ALEXANDRE, Constantine
Tel : 031 73 36 08

Série T N° : 03

FOLIO N° : 01

C/402.002

Report :

Quittance : 100 001
Date : 20.01.2024
Commune
Année
Nature
Article 01520005
Ligne

Reçu de M : CHEF CCP ALGER CENT CINQUANTIEME Mr Hicham BA
Un virement postal de la somme de : Cent cinquante mille dinars
Fond de Subvention du mois Janvier 2024
CCP 3455 8823 clé 16 du 16.01.2024

Somme : 150.000,00
Pénalité
Total : 150.000,00

Quittance : 100 002
Date : 25.02.2024
Commune
Année 2024
Nature
Article 01520005
Ligne

Reçu de M : CHEF CCP ALGER
Un virement postal de la somme de : Sept cent mille dinars Algériens
Fond de Subvention du mois de Février 2024
CCP 291785 20 clé 19 du 19.02.2024

Somme : 700.000,00
Pénalité
Total : 700.000,00

Quittance : 100 003
Date : 31.03.2024
Commune
Année 2024
Nature
Article 01520005
Ligne

Reçu de M : CHEF CCP ALGER
Un virement postal de la somme de : Cent mille dinars Algériens
Fond de Subvention du mois de Mars 2024
CCP 291785 20 clé 19 du 19.03.2024

Somme : 100.000,00
Pénalité
Total : 100.000,00

Quittance : 100 004
Date : 2024 الموافق 16
Commune
Année 2024
Nature
Article C/1102014
Ligne

Reçu de Monsieur le Directeur de la Direction Générale de la Comptabilité
Un virement postal de la somme de : Cinq mille cinq cent quatre vingt dix huit dinars
Versement Direct par le CCP Alger
Régularisation solde Recettes n° 147 /2023 du 26/12/2023 Trésorerie des Finances EPS P

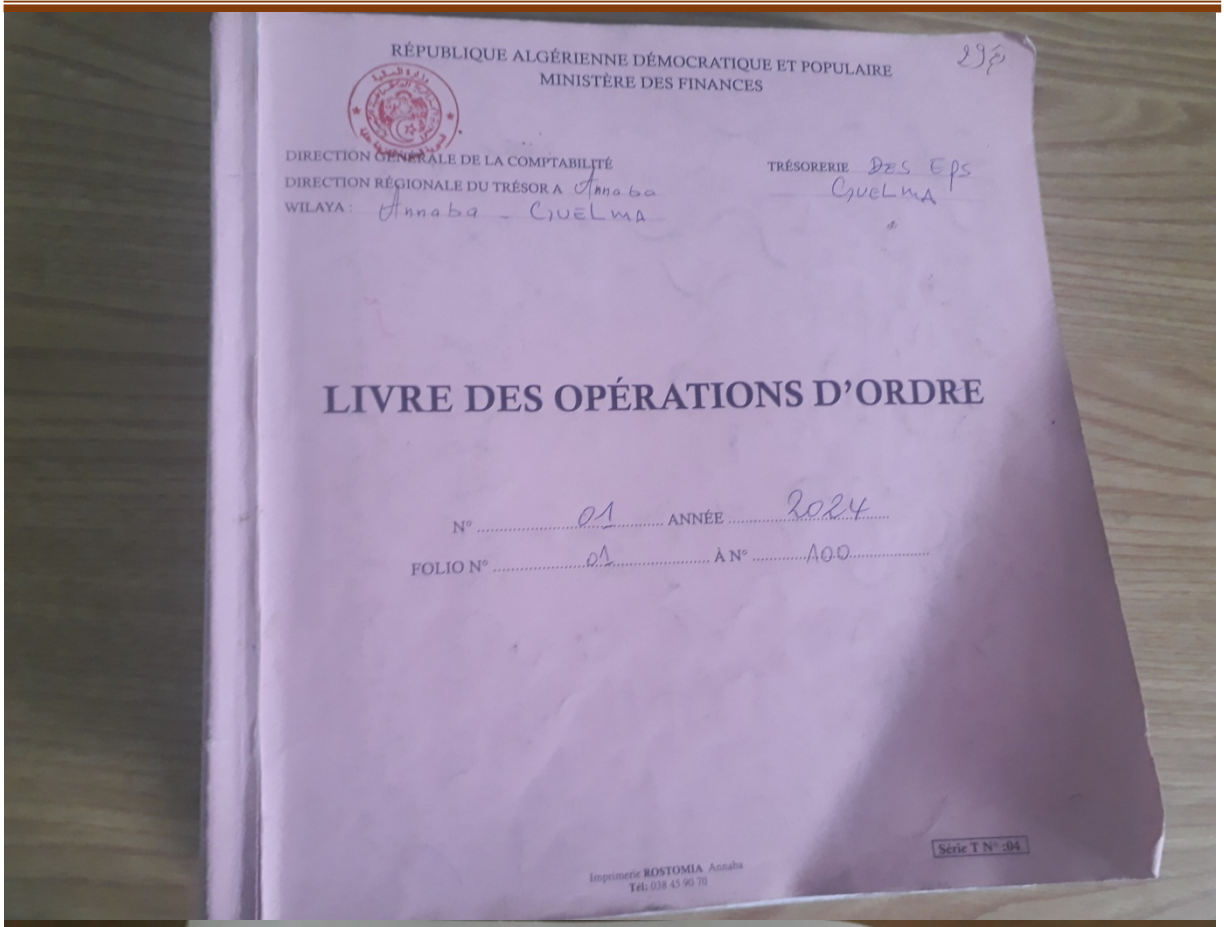
Somme : 5598,00
Pénalité
Total : 5598,00

Quittance : 100 005
Date : 18.04.2024
Commune
Année 2024
Nature
Article C/1302005
Ligne

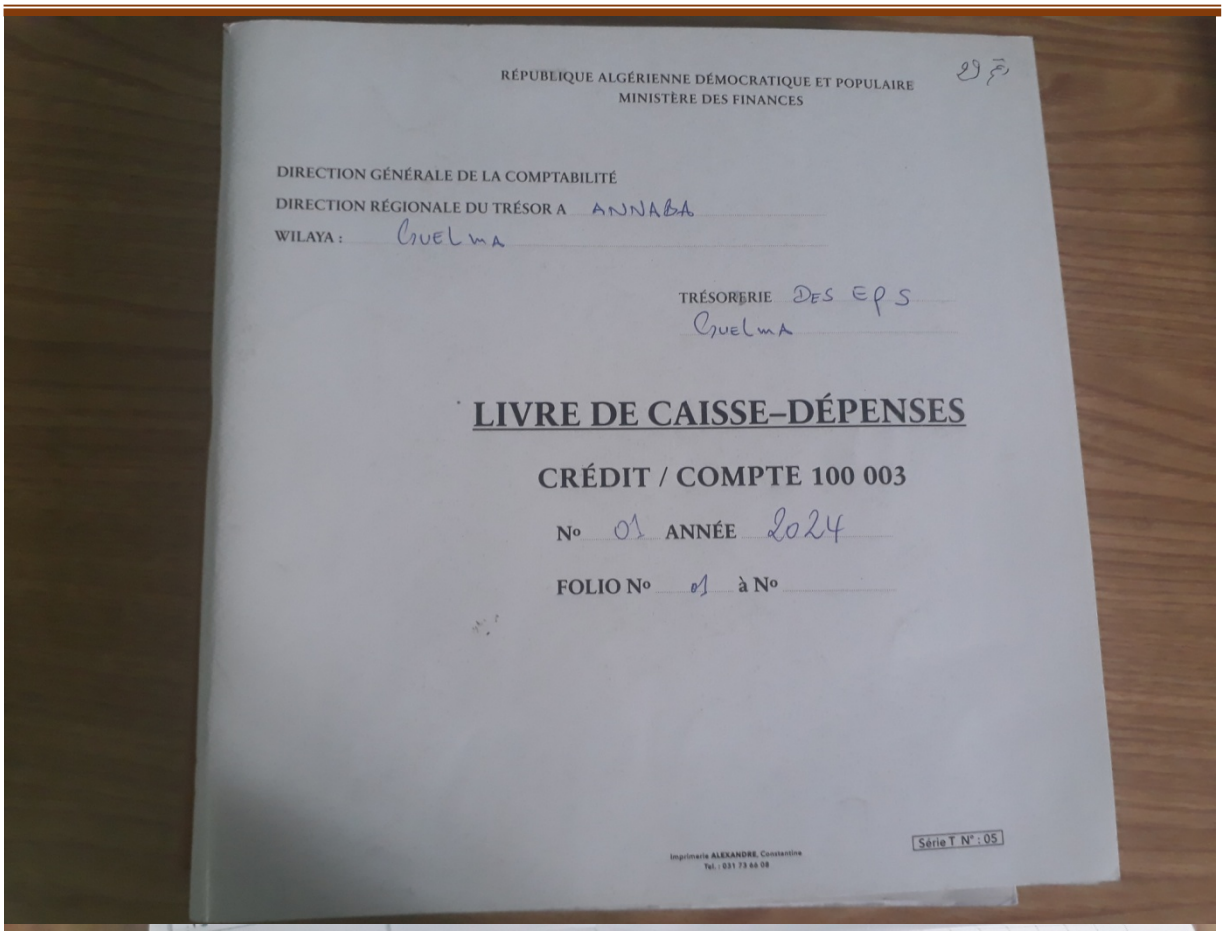
Reçu de M : CHEF CCP Alger
Un virement postal de la somme de : Deux cent millions dinars Algériens
Fond de Subvention du mois de Avril 2024
CCP 231 9734 du 07.04.2024

Somme : 200.000.000,00
Pénalité
Total : 200.000.000,00

A reporter :



ملحق رقم 4 : دفتر العمليات النظامية – T4–



RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ
DIRECTION RÉGIONALE DU TRÉSOR A ANNABA
WILAYA : GUELMA

TRÉSORERIE DES EPS
GUELMA

LIVRE DE CAISSE–DÉPENSES

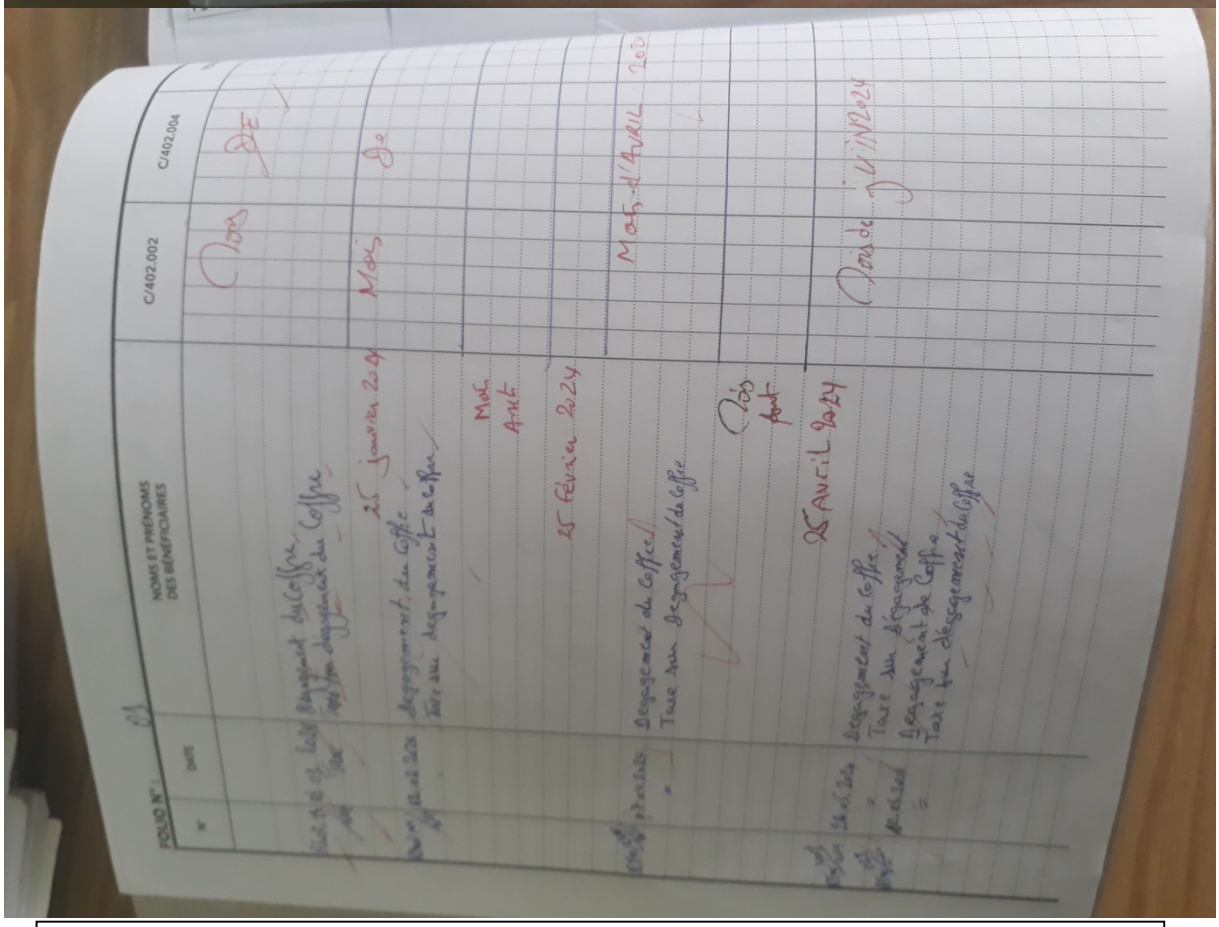
CRÉDIT / COMPTE 100 003

N° 01 ANNÉE 2024

FOLIO N° 01 à N°

Imprimerie ALEXANDRE, Constantine
Tel. : 031 73 66 08

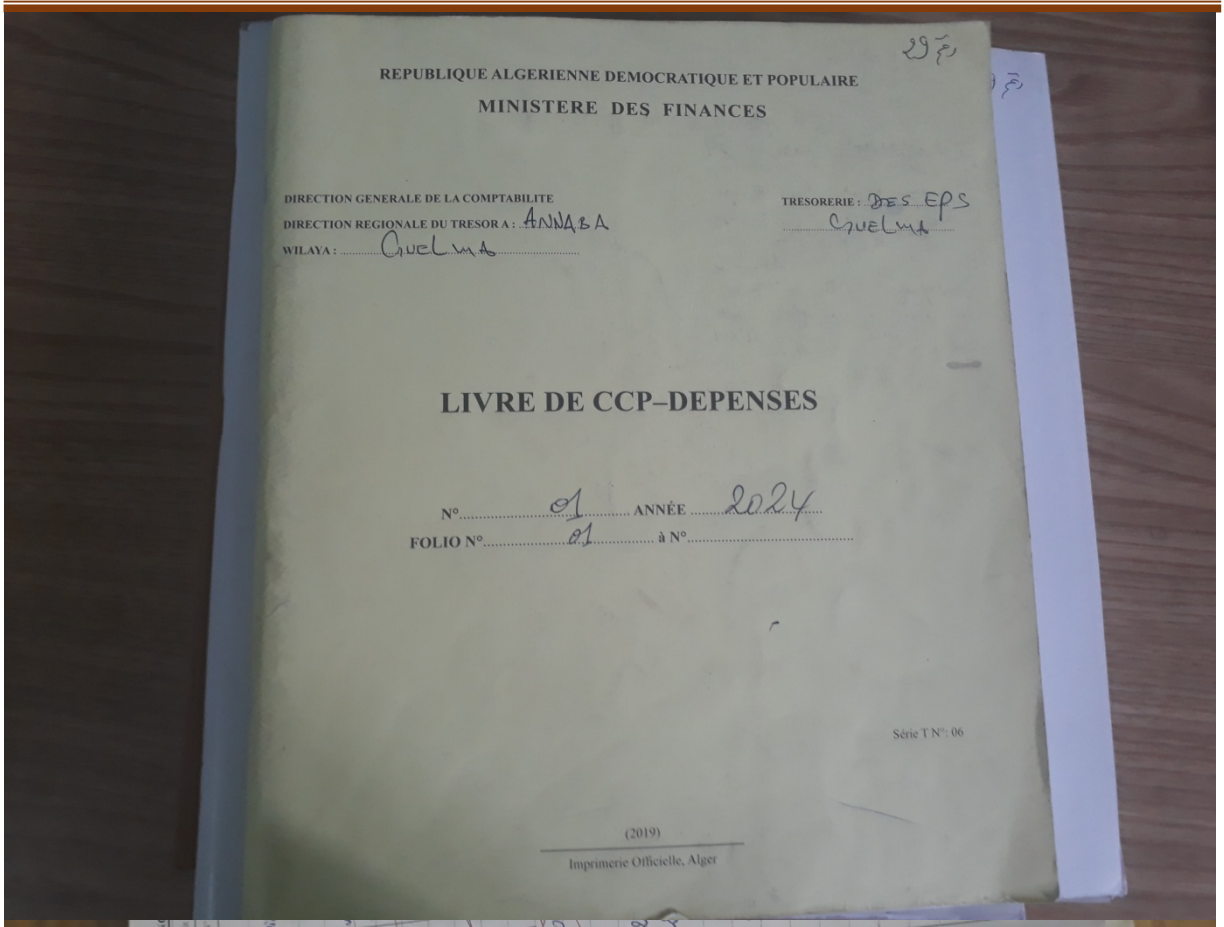
Série T N° : 05



FOLIO N° 01

N°	DATE	NOMS ET PRÉNOMS DES BÉNÉFICIAIRES	C/402.002	C/402.004
		Report de l'Exercice	Nant	DE
	25 Janvier 2024	Mois de Décembre du Coffre		
		Déchargement du Coffre		
		Taxe sur Déchargement du Coffre		
	Mois Août			
	25 Février 2024		Mois d'AVRIL 202	
		Déchargement du Coffre		
		Taxe sur Déchargement du Coffre		
	Mois Août			
	25 AVRIL 2024		Mois de JUIN 2024	
		Déchargement du Coffre		
		Taxe sur Déchargement du Coffre		

ملحق رقم 5 : دفتر الدفع النقدي عن طريق الصندوق– T5–



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE

DIRECTION REGIONALE DU TRESOR A : ANNABA

WILAYA : GUELMA

TRESORERIE : DES EPS GUELMA

LIVRE DE CCP–DEPENSES

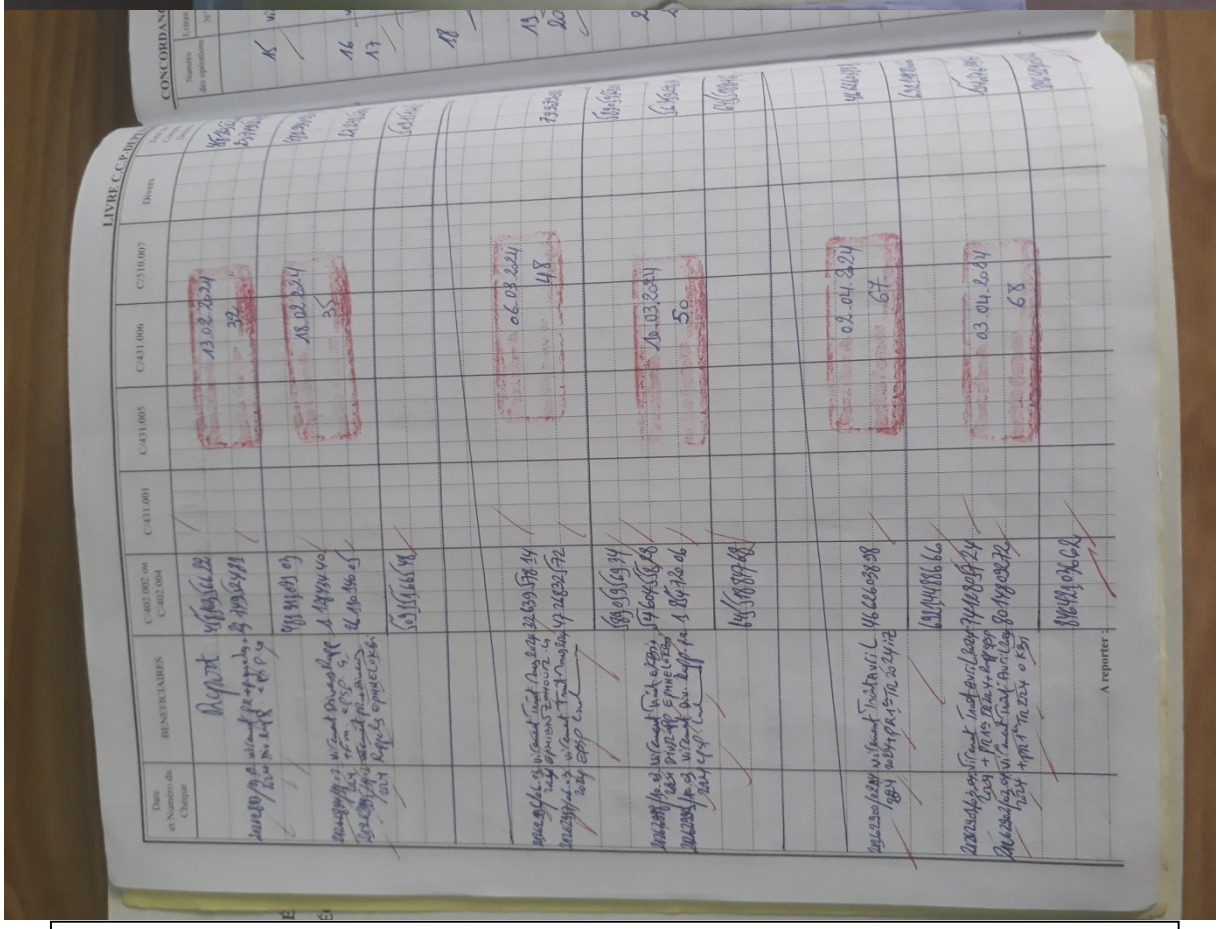
N° 01 ANNÉE 2024

FOLIO N° 01 à N°

Série T N°: 06

(2019)

Imprimerie Officielle, Alger

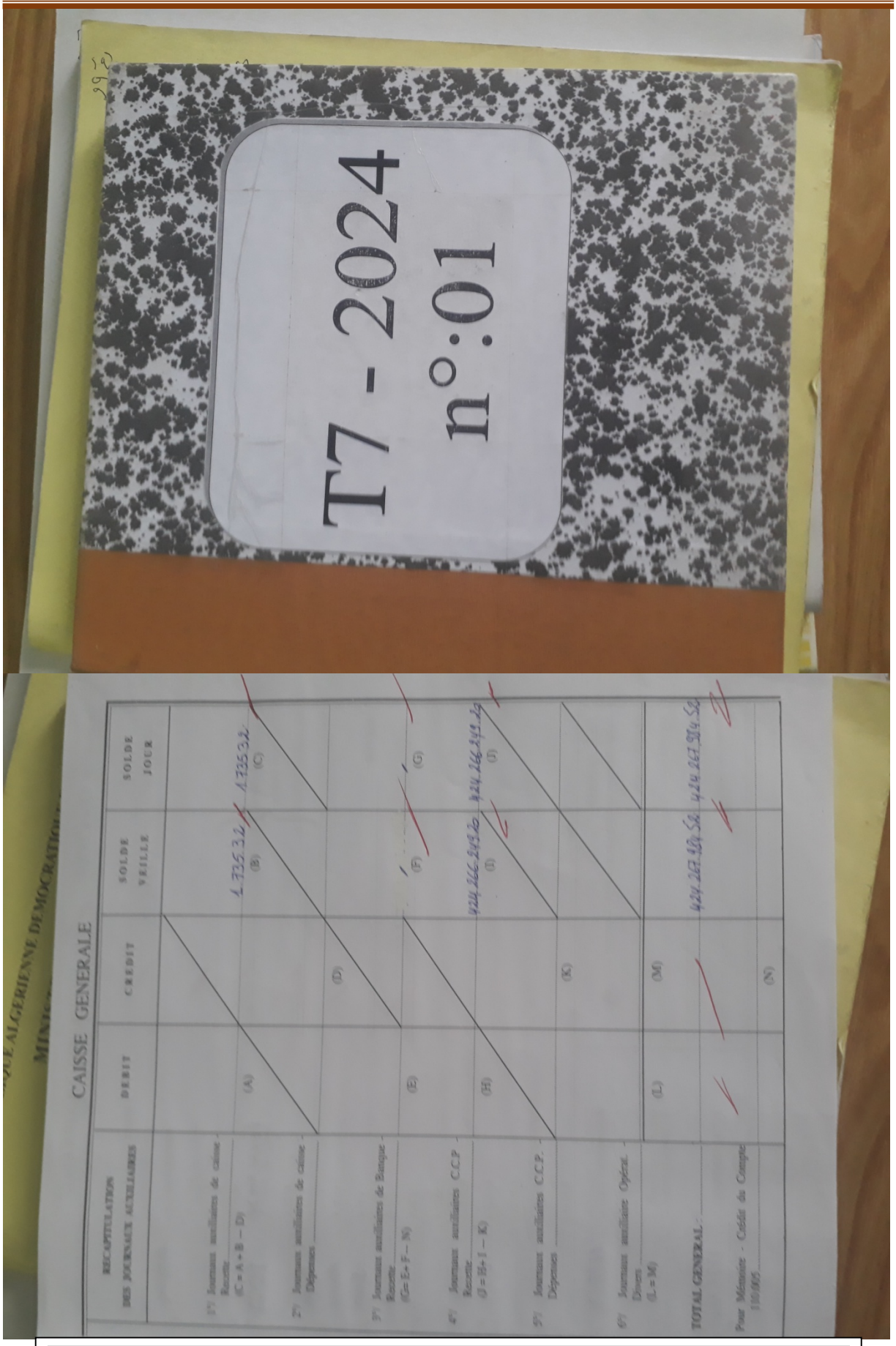


LIVRE C.C.P/BNA

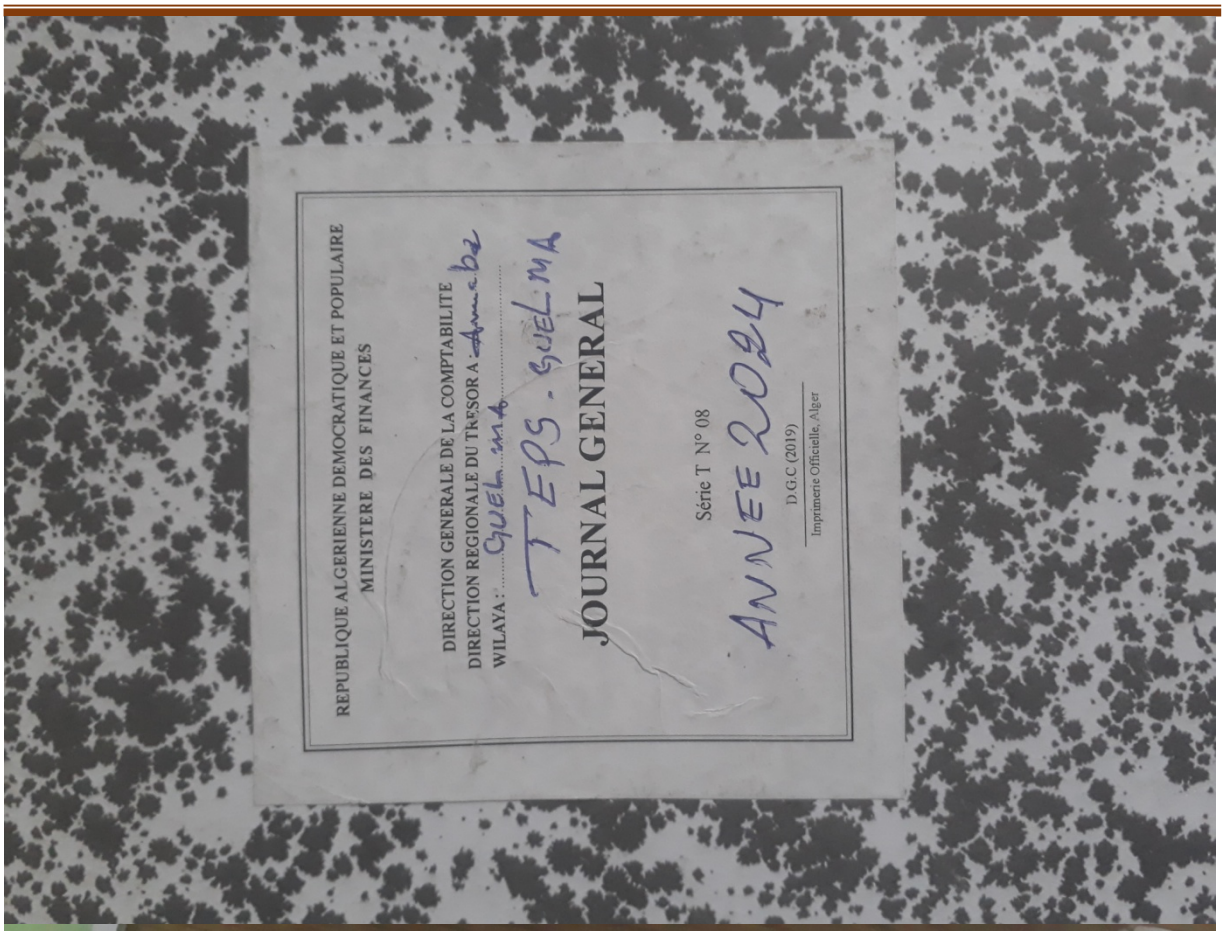
CONCORDANCE

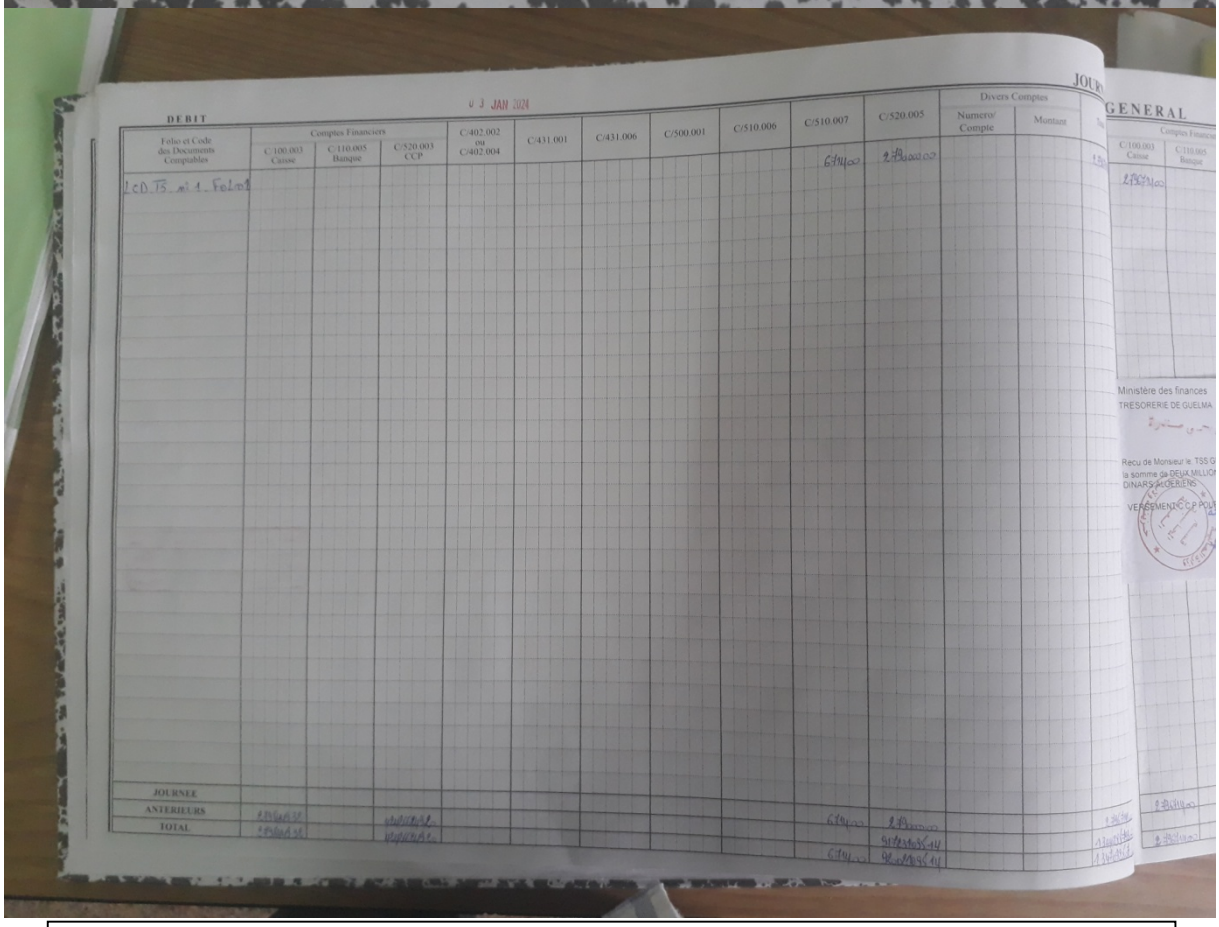
Date et Numéro du Chèque	BENEFICIAIRES	C/402.002/00 C/402.004	C/431.001	C/431.005	C/431.006	C/510.007	Divers
	Report						
					13.02.2024		
					38		
					18.02.2024		
					35		
					06.03.2024		
					48		
					16.03.2024		
					50		
					02.04.2024		
					67		
					03.04.2024		
					68		
	A reporter :						

ملحق رقم 6 : دفتر الدفع عن طريق الحساب الجاري البريدي –T6–



ملحق رقم 7 : دفتر اليومية (تلخيص الصندوق) – T7–





ملحق رقم 8 : الدفتر العام الكبير – T8–

ملخص :

بغية تحقيق الفعالية في تنفيذ الميزانيات العمومية والرقابة على المال العام وتجسيدا لإستراتيجية الدولة المتمثلة في العمل على زيادة الإيرادات وتخفيض النفقات جاءت هذه الدراسة بهدف إبراز فعالية الدور التنفيذي والرقابي للخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية والحفاظ على المال العام ولتحقيق ذلك من الناحية العملية تم القيام بدراسة تحليلية تضمنت الأليات والإجراءات القديمة والحديثة المتعلقة بتنفيذ الميزانية العمومية وتم الإلمام بالموضوع عن طريق القوانين والمراسيم التنفيذية التي تحكم تسيير هذه الميزانيات حيث تناولت الدراسة مجال تدخل المحاسب العمومي في دورة تنفيذ الميزانية في جانب النفقات والإيرادات والإجراءات التنظيمية التي تسري على تنفيذ عمليات الرقابة على النفقات في إطار الصفقات العمومية ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة أن عملية الإنفاق العمومي تقوم على الدور الفعال للمحاسب العمومي بإعتباره الوصي على عمليات الدفع وشرعيتها من خلال الدور الرقابي الذي يؤديه عند تنفيذ الميزانية كما قدمت الدراسة توصيات تتمثل في ضرورة تكوين المكلفين بتنفيذ الميزانية والرقابة عليها حتى تطبق إجراءات التسيير المحاسبي والميزانياتي على أتم وجه.

الكلمات المفتاحية: ميزانية عمومية، خزينة عمومية، مؤسسات عمومية، محاسب عمومي، رقابة ، صفقات عمومية، تسيير محاسبي وميزانياتي.

summary:

In order to achieve effectiveness in implementing public budgets and monitoring public funds, and to embody the state's strategy of working to increase revenues and reduce expenditures, this study came with the aim of highlighting the effectiveness of the executive and supervisory role of the public treasury in implementing the budget of public institutions and preserving public funds, and to achieve this by On the practical side, an analytical study was carried out that included ancient and modern mechanisms and procedures related to the implementation of the general budget. The subject was familiarized with the laws and executive decrees that govern the management of these budgets. The study dealt with the field of public accountant intervention in the budget implementation cycle in terms of expenditures, revenues, and organizational procedures. Which applies to the implementation of expenditure control operations within the framework of public transactions, and one of the most important findings of the study is that the public spending process is based on the effective role of the public accountant as the guardian of payment operations and their legitimacy through the supervisory role he plays when implementing the budget. The study also presented recommendations that are: There is a need to train those responsible for implementing and monitoring the budget so that accounting and budgetary management procedures are fully applied.

key words: General budget, public treasury, public institutions, public accountant, control, public transactions, accounting management and budgets.