

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم مالية ومحاسبة التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

المحاسبة العمومية و دورها في حماية أملاك الدولة

تحت إشراف الأستاذ: د. معارفية طيب

من إعداد: - العربي خولة

- يوسف إلیاس

أعضاء اللجنة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	فاطمة الزهراء زرواط	أستاذة	عبد الحميد بن باديس مستغانم
مقررا	د. معارفية الطيب	أستاذ محاضر (ب)	عبد الحميد بن باديس مستغانم
مناقشا	خليفة الحاج	أستاذ محاضر (أ)	عبد الحميد بن باديس مستغانم

السنة الجامعية: 2021 / 2020

شكر و عرفان

الحمد لله رب العالمين و الصلاة و السلام على سيدنا محمد و على آله
صحبه أجمعين

أشكر الله على النعمة التي لا تقدر و لا تحى و منها توفيقه تعالى على
هذا العمل الموضع

نتقدم بجزيل الشكر و الامتنان و خالص العرفان و التقدير إلى
الأستاذ المؤطر السيد " معارفية طيب " الذي شرفنا بقبوله
الإشراف على هذه المذكرة و على دعمه و توجيهاته القيمة فجزاه الله
خير الجزاء

كما يسرنا أن نوجه شكرنا مسبقا إلى أعضاء لجنة المناقشة
الأساتذة الكرام

و لا يفوتني أن اشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إنجاز هذا
البحث.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم الحمد لله الذي رزقني من فضله و منحني القوة
و القدرة على تحصيل جزء من علمه بالرغم من الصعاب ، و الصلاة و
السلام على سيدنا محمد خير الناس و أفضل الأحاباب

أما بعد: أهدي عملي هذا

إلى الذي امتلك الانسانية بكل قوة الذي سهر و تعب و ضحى من أجل

أن يفتخر بنا أبي الغالي

إلى أمي الغالية حفظها الله و رعاها و امدها بصحة و عافية

إلى كل شخص ساهم معنا في إعداد هذه المذكرة أحابي أصدقائي

و في الاخير أرجو أن تبقى أعمالنا خالدة.

العربي خولة

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من وعيـث على الدنيا و هي أمامي و التي
زرعت بقلبي طاعة الرحمان و حب الإحسان و التي أعانتني على
صعوبات الحياة و التي علمتني كيف أتوكل على الله إلى من أكتب
حروفها بماء الذهب أـمي الغالية أطال الله في عمرها .

إلى والدي الفاضل الذي علمني معنى الصبر و المثابرة حفظه الله و
أطال في عمره

إلى إخوتي جميعا و إلى كل من جمعني بهم المحبة و الصداقة و الأخوة،
و إلى كل من ساعدنا من بعيد أو قريب في إنجاز العمل.

يوسفـي إلياس

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	شكروعرفان
	الإهداء
أ- ب	الفهرس
ج	قائمة الأشكال
د	قائمة الجداول
2	المقدمة العامة
الفصل الأول: مدخل إلى المحاسبة العمومية	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة العمومية
7	المطلب الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية
9	المطلب الثاني: أهداف و مجال تطبيق المحاسبة العمومية
11	المطلب الثالث: خصائص المحاسبة العمومية و أسسها
16	المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بالمحاسبة العمومية
16	المطلب الأول: الأمر بالصرف
19	المطلب الثاني: المحاسب العمومي
23	المطلب الثالث: المراقب المالي
25	خلاصة
الفصل الثاني: إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية	
27	تمهيد
28	المبحث الأول: مراقبة المالية العامة
28	المطلب الأول: الاطار العام للرقابة المالية
31	المطلب الثاني: الخصائص الرئيسية للنظام الرقابي الفعال
33	المطلب الثالث: الأنظمة الرقابية المطبقة في النظام المالي الجزائري
37	المبحث الثاني: إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية و دورها في حماية الأموال العمومية
37	المطلب الأول: إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية

42	المطلب الثاني: دور المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية
46	خلاصة
الفصل الثالث : دراسة الحالة التطبيقية (محاكاة دراسة سابقة)	
48	تمهيد
49	المبحث الأول: التعريف بالهيئة المستقبلية
49	المطلب الأول: تقديم الديوان للخدمات الجامعية
51	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للخدمات الجامعية
52	المطلب الثالث: الإقامة الجامعية برشيش 02 القصر بجاية
57	المبحث الثاني: النشاط المالي في الهيئة المستقبلية
57	المطلب الأول: العمليات المالية الغير المستقلة
60	المطلب الثاني: العمليات المالية المستقلة
69	خلاصة
71	الخاتمة العامة
74	المراجع
	الملخص

قائمة الأشكال و

الجداول

قائمة الأشكال

الصفحة	اسم الشكل	الرقم	الفصل
16	أسس المحاسبة العمومية	1	I
51	الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للخدمات الجامعية	2	I
53	الهيكل التنظيمي للإقامة الجامعية	3	II

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	الرقم	الفصل
59. 60	الوضعية الفعلية للإيرادات المحققة /2010 إلى 2010/12/31	1	III
63	حصيلة الأشغال المنجزة	2	III
64	الوضعية المالية بتاريخ 2010/12/31...	3	III
65	ملخص الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية	04	III
66	جدول التوزيع الموازناتي	05	III

المقدمة العامة

إنّ المحاسبة تعود إلى تاريخ الأرقام و اتخاذ وحدة النقد كأداة لقياس المنافع الاقتصادية للسلع و الخدمات بعد التخلص من نظام المقايضة السلعية نتيجة التطور الاقتصادي الحاصل و اتساع المبادلات و العمليات المالية لذلك كان من الضروري تدوين هذه العمليات و تبيان أثرها بطرق نظامية متعارف عليها بهدف استخدامها كدليل إثبات عند الحاجة.

فالجرائع عرفت منذ الاستقلال عدة تجارب لتسيير الدولة في المجال المالي و هذا من أجل تحقيق قاعدة التنمية و التطور فأول تجربة خاضتها كانت إتباع المنهج الاشتراكي و لكن هذا الأخير أصبح لا يتماشى مع الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد ، فتم الانتقال إلى النظام الرأسمالي و اقتصاد السوق الحرة و بادرت بإصلاحات اقتصادية مست عدة جوانب أبرزها السياسة المالية للبلاد ، و تعد المؤسسات الإدارية من بين الهياكل التي مستها هذه الإصلاحات و أصبحت قضية تسييرها و كذا الكيفية التي يتم بها اختيار الاستراتيجية الملائمة و المناهج الكفيلة بإخراج الجرائع من دائرة التخلف الأولى عند المهتمين بقضايا التنمية و البحث عن الوسائل اللازمة لتنفيذها ، و يتجسد هذا في وضع موازنة الدولة و تنفيذها و مراقبتها باستخدام المحاسبة العمومية.

و لكن بالرغم من مكانة المحاسبة العمومية و استنادها إلى إطار تشريعي يمنح لها الصلاحيات الكاملة لضمان حسن تسيير الأملاك العمومية و حسن تسيير و متابعة النفقات إلا أنه يلاحظ تفشي ظاهرة الاختلاس و سوء تسيير الاملاك و الأموال العمومية ممّا استدعى منّا نحن الباحثون القيام بدراسة موضوعية لمحاولة إيجاد مراكز الخلل أو موقع الثغرات .

أولاً : الإشكالية:

و على ضوء ما سبق انطلقنا من الاشكالية التالية:

ما هو دور المحاسبة العمومية في حماية أملاك الدولة ؟

وللإجابة بهذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهية المحاسبة العمومية؟ و ما هي أهداف المحاسبة العمومية ؟
- ما هي خصائص و من هم أعوان المحاسبة العمومية ؟
- كيف يتم مراقبة المالية العامة ؟
- ما هي الإجراءات المعتمدة لحماية الأملاك العمومية ؟
- ما هي أدوار المحاسبة العمومية في حماية أملاك الدولة ؟

ثانيا: فرضيات البحث:

- إنّ المحاسبة العمومية باستخدام أساليبها التقنية و القانونية جعلت النشاط المالي الهيئات التابعة لها محدود و محصور في نطاق تنظيمي و هذا ما يسمح بتحديد مراكز المسؤولية و تقييم الأداة .
- الأمرون بالصرف هم المحاسبين العموميين و المراقبين الماليين
- إن الإجراءات المعتمدة هي اجراءات مبينة على أسس قانونية و هذا ما جعلها فعالة و ذات أهمية
- المراقبة المالية وسيلة لضبط و ضمان حسن تسيير الأموال العمومية.

ثالثا: تحديد اطار الموضوع :

إن مجال المحاسبة العمومية واسع لكننا في هذا البحث سنقوم بتحليل و دراسة مختلف الإجراءات المطبقة في المؤسسات العمومية الإدارية الغير الربحية

رابعا : أسباب اختيار الموضوع:

يعود اختيارنا لهذا البحث إلى جملة من الأسباب نذكر أهمها:

✍ ارتباط الموضوع بمجال التخصص بحيث إذا ما تتبعنا الدراسات السابقة في الموضوع نجد أنها تتركز

على الجانب المالي لسياسة المالية لكن سنحاول نحن التركيز على الجانب المحاسبي التقني.

✍ إنّ ميدان المالية العامة و المحاسبة العمومية مرتبط مباشرة بمجال العمل خاصة في دولة كالجزائر

أين يسيطر القطاع العمومي على ميدان التوظيف ممّا يستدعي منّا نحن الطلبة و الباحثين الإلمام

بهذا الموضوع.

✍ نقص الدراسات المتعلقة بالمحاسبة العمومية لموازنة المؤسسات العمومية الإدارية .

✍ تفشي ظاهرة التلاعب بأموال الدولة في اوساط المؤسسات العمومية الاجتماعية.

خامسا : أهمية البحث :

تظهر أهمية البحث في الوقوف على أسباب الاختلالات الموجودة عند تنفيذ الموازنة في المؤسسات العمومية

الإدارية الغير الربحية مما ينجز عنه عجز مالي يؤثر على النشاط الاقتصادي و محاولة إبراز الدور الذي تلعبه

المحاسبة في هذا الحقل.

سادسا : أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى بيان أهداف وأهمية واقع المحاسبة العمومية في الجزائر

و كيف يمكنها حماية الاملاك العمومية من الاختلاسات و الأخطاء و تحديد مدى فعاليتها.

سابعاً: المنهج المتبع: تقسيمات البحث:

-يشمل عملنا عل فصلين هامين أولها حول مدخل إلى المحاسبة العمومية و يشمل مبحثين الأول عموميات حول المحاسبة العمومية أما المبحث الثاني فيدور حول الأعوان المكلفون بالمحاسبة العمومية. أما الفصل الثاني فيتمحور حول إجراءات المحاسبة العمومية لحماية الأموال العمومية و الذي يشمل مبحثين ، المبحث الأول مراقبة المالية العامة و المبحث الثاني اجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية و دورها ف حماية الأموال العمومية و التي تعود ملكيتها للدولة .

الفصل الأول

مدخل الى المحاسبة

العمومية

المبحث الأول : عموميات حول المحاسبة العمومية

المبحث الثاني: الأعوان المكلفين بالمحاسبة العمومية

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

تمهيد :

إن المحاسبة العمومية هي العامل الأساسي و المعتمد عليه من طرف الحكومة و ذلك لتطبيق سياسة صحيحة متبينة لنشاطها المالي كما أن المحاسبة العمومية و التي تهدف إلى تحقيق المصالح العامة تعتبر النظام الذي يعتمد عليه في عمليات الرقابة بأنواعها و كذا الحفاظ على المال العام.

فالدستور هو المصدر الأساسي لقواعد المحاسبة العمومية و على هذا الضوء قمنا بتقسيم هذا

الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة العمومية

المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بالمحاسبة العمومية

المبحث الأول:عموميات حول المحاسبة العمومية

إنّ المحاسبة العمومية تقنية كمية تشمل إجراءات قانونية و تنظيمية يتم تطبيقها من طرف أعوان يعرفون بأعوان المحاسبة العمومية ، سنستعرض في هذا المبحث إلى الالمام بمفهوم المحاسبة العمومية ، تحديد أهدافها و مجال استعمالها و خصائصها و أسسها و الاجراءات المعتمدة لتنفيذ الميزانية.

المطلب الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية

1. مفهوم المحاسبة العمومية:

إنّ دراسة المحاسبة العمومية لا تكتفى للإطلاع على جميع الأموال العمومية و توزيعها لذا يتم اللجوء إلى المحاسبة العمومية فهي تحديد الاجراءات القانونية و التقنية الواجب احترامها من طرف أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

تهتم المحاسبة العمومية بمتابعة تسيير و رقابة الأموال العمومية و لهذا خصها المشرع بإجراءات خاصة و قيود قانونية من اجل حماية و ضمان الاستعمالات الأمثل للموارد العمومية و حمايتها من السرقة و الاختلاس عن طريق وضع قيود قانونية و تنظيمية تضمن متابعة و مراقبة مستمرة على تداول الأموال العمومية ابتداء من تحصيل الإيرادات إلى صرف النفقات و ذلك من أجل ضمان صرف الإعتمادات المالية في مجال الذي رصدت من أجله في ظل احترام بنود الميزانية.

2. تعريف المحاسبة العمومية:

تعرف هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية بأنها . المحاسبة التي تختص بقياس (تبويب و تقسيم) و معالجة و تحصيل و مراقبة و تأكيد صحة الإيرادات و النشاطات للأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي.¹ المحاسبة العمومية هي مجموعة من القواعد و الإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة و هذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتماد ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة ، كما أنها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي تحصيلها و تخضع كلا من إجراءات الصرف و التحصيل لقوانين و تشريعات قائمة تفسرها و توضحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الصرف و التحصيل و التي تحدد كيفية التقيد في السجلات المحاسبية المعمول بها في جميع الوحدات الحكومية.²

¹ : محمد عباسي حجازي، المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية، إصدار المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1988 ص 10.

²² محمد العزيز ابورهان ، نظرية المحاسبة الحكومية ، مكتبة الانجلو المصرية، 1989 ص 8.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

حسب المادة 01 من القانون 21/90 : هو القانون الذي يحدد التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم و تطبق هذه الأحكام على تنفيذ النفقات العمومية و تحصيل الإيرادات و على عمليات الخزينة و كذا نظام محاسبتها.

كما تعرف أنها مجموعة من المبادئ و الأسس و القواعد التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية و القانونية على مواد الحكومة المالية و نفقاتها

كما تعرف على أنها كافة عمليات إثبات و تحصيل و صرف الموارد الحكومية ثم تقديم التقارير الدورية عن تلك العمليات و نتائجها للجهات المختصة كما تسعى إلى إمداد الجهات المعنية بالبيانات المالية الحكومية.

هي فرع من فروع المحاسبة تقوم على مجموعة من المبادئ و الأسس العلمية الخاصة بتسجيل و بتسوية و تلخيص العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومي بهدف فرض الرقابة المالية و القانونية على إيرادات الدولة و مصروفاتها و المساعدة في اتخاذ القرار.

إنّ قواعد المحاسبة العمومية هي التي تفرض على المحاسبين العموميين، الأمرين بالصرف حتى يأخذ كل إيراد و كل نفقة صيغته الشرعية في إطار الأموال العمومية .

المحاسبة الحكومية تتمثل في الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالدولة.

مما سبق يمكن اختصار التعريف الشامل التالي : هو النظام الذي يحدد النصوص القانونية و القواعد التقنية المحاسبية والإجراءات الإدارية الواجب احترامها

و اتباعها و تنفيذها أثناء الميزانية العامة للدولة من قبل كل أعوان التنفيذ و على كل مستويات هرم السلطة العمومية.

و على هذا الأساس فإنه يمكن التمييز بين جانبيين للمحاسبة العمومية:

. الجانب القانوني: تصب المحاسبة العمومية في إطار و قالب تشريعي يسمح بفرض الرقابة و تطبيق القوانين و إجراءات صارمة لضمان مشروعية العمليات العامة للدولة و الاستغلال الأمثل للمواد و حمايتها من التلاعب و في الجزائر تبنى مختلف الإجراءات و الالتزامات المتعلقة بالمحاسبين العموميين و الأمرين بالصرف على قانون 21 /90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسب العمومية.

. الجانب التقني: و يقصد به مجموعة التعليمات و التنظيمات المتعلقة بتطبيق الحسابات إضافة إلى تقنيات التسجيل و القيد المحاسبي للعمليات المالية للدولة في تسجيلات المحاسبة و طرق تنفيذها و مراقبتها.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

المطلب الثاني: أهداف ومجال تطبيق المحاسبة العمومية:

1. أهداف المحاسبة العمومية: تهدف إلى تحقيق:

. فرض الرقابة المالية و القانونية على إيرادات الدولة، و ذلك بتتبع عمليات تحصيل الإيرادات و التأكد من أنّ جميع الإيرادات المستحقة للدولة قد تم تحصيلها وفق القوانين و التنظيمات المعمول بها.
. فرض الرقابة المالية و القانونية على مصروفات الدولة و ذلك بتسجيل عمليات الانفاق أولاً بأول و بطريقة تمكن من تتبع الانفاق بحيث لا تتجاوز المصروفات الاعتمادات المخصصة من قبل السلطة (أي أنّ الإنفاق تتم في الأوجه المخصصة لها) .

. المساعدة في اتخاذ القرار و ذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة

" تعريف الاعتماد المالي: عبارة عن مبلغ من النقود أو أي مصدر آخر يتم احتجازه بغرض القيام بنشاط محدد و الوصول إلى هدف يتفق مع التنظيمات و القيود الخاصة بها".

. تحديد العلاقة بين كل أعوانها خاصة الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين

. إظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية و المالية المترتبة على أنشطة الدولة و تقييم تسيير الاموال العمومية

إضافة إلى الاهداف هناك من يرى أنّ النظام المحاسبي الفعال يجب أن يصمم حيث يؤدي إلى رقابة إدارية على الأموال و العمليات و إدارة البرامج و المراجعة الداخلية و التقييم بحيث يفحص النتائج الاقتصادية للبرامج الحكومية بما في ذلك تحديد تكلفة الإيرادات و قياس كفاءة أداء الجهات الإدارية في تنفيذ البرامج و الأنشطة المخطط لها¹.

يفهم من هذا ان المحاسبة العمومية مع التطورات الاقتصادية لم يبقى يقتصر مفهومها على المفهوم الكلاسيكي الذي يحاول فقط تحديد الإيرادات (المدخلات) و النفقات (المخرجات) في شكل ارقام جامدة و انما تسعى المحاسبة بمفهومها الحديث الى مراقبة تلك النفقات اضافة السحديد فعاليتها في تطوير النمو كما يسمح النظام المحاسبي الحديث الى توفير المعلومات المتعلقة بممتلكات الدولة و قياس مردودية و كلفة المرافق العمومية.

2 – مجال تطبيق المحاسبة العمومية :

تتميز المحاسبة العمومية بأنها تطبق على الهيئات العمومية التابعة للدولة و التي تهدف اساسا الى تحقيق خدمة عمومية او منفعة عامة بغض النظر عن مفهوم الربح و الخسارة حيث يتمحور نشاط الهيئات العمومية على تنفيذ توقعات الميزانية الذي يرتكز حول تحصيل الإيرادات العمومية من اجل تمويل النفقات العمومية.

¹ عبد العي مرعي ، د محمد القيومي ، المحاسبة العمومية و القومية ، إصدار الدار الجامعية 1990 ص 27.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

و على هذا الاساس يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية كما يلي :¹

- الميزانية و العمليات المالية الخاصة بالدولة .

- الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالمجلس الدستوري ، المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة .

- العمليات المالية للميزانية الملحقه

- العمليات المالية للجماعات الاقليمية (ميزانية الولايات ، البلديات) ، المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري .

3- المقارنة بين المحاسبة العمومية و المحاسبة العامة :

1- اوجه الشبه :

- نستخدم كل من المحاسبة المالية و المحاسبة العمومية نفس المصطلحات المحاسبية مثلا المصروفات و الايرادات .

- سنوية المحاسبة ، يقوم كلا النظامين على مبدأ السنوية أي ان مجمل الإيرادات (المدخلات) و المصروفات (المخرجات) تكون لمدة سنة.

- تبويب الحسابات : تنقسم الميزانية العامة للدولة في المحاسبة العمومية الى أبواب و بنود يعطى رقم لكل باب و بند لتسهيل اعداد الميزانية و تنفيذها و متابعتها و الرقابة عليها و في المحاسبة العامة يوجد مخطط و طني محاسبي أو المخطط المحاسبي المالي.

2- اوجه الاختلاف :

- الهدف : تهتم المحاسبة المالية ببيان النتيجة من ربح و خسارة و تحديد المركز المالي في نهاية الفترة الزمنية في حين المحاسبة الحكومية تهدف الى فرض رقابة مالية و قانونية على إيرادات الدولة و مصروفاتها.

- المحاسبة المالية تقوم بإعداد عدة وثائق في حين المحاسبة العمومية تحدد الحساب الختامي فقط.

- المحاسبة العمومية تطبق في المؤسسات العمومية غير الربحية في حين المحاسبة المالية تطبق على الانواع الاخرى المختلفة للمؤسسات بغض النظر ان كانت عمومية أو خاصة.

- استقلالية السنوات : المحاسبة العامة تقوم على محاسبة الالتزام في حين المحاسبة العمومية تقوم على

محاسبة الصندوق، فمحاسبة الالتزام أو محاسبة التعهد و تسمى أيضا محاسبة الاستحقاق تعتمد على مبدأ

استقلالية السنوات أي لكل سنة تخصص لها إيراداتها و نفقاتها بما يسمح بحساب النتيجة ، أما محاسبة

الصندوق أو محاسبة الخزينة فهي تتبع التحصيلات و التسديدات أي لا تسجل عدد الالتزام و انما تسجل

عندما تحدث الحركة النقدية ، اي انها محاسبة لا تحترم مبدأ الاستقلالية (هناك مبدأ السنوية و لكن لا يوجد

مبدأ الاستقلالية).

المادة الأولى من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية¹

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

المطلب الثالث: خصائص المحاسبة العمومية وأسسها:

تتميز المحاسبة العمومية بمجموعة من الخصائص التي نوجزها فيما يلي:¹

1 خصائص المحاسبة العمومية :

الفرع الأول: المحاسبة العمومية هي عبارة عن إطار محاسبي مميز:

المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات و إطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة أو هيئة معينة لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة أصول و خصوم و نتيجة الدورة و وضعية المؤسسة اتجاه الغير و كذا كيفيات تكوين التكاليف و الأسعار بالنسبة للأشخاص المعنيون فإنّ المحاسبة العمومية تقليديا كانت تسمى محاسبة الصندوق، حيث وكانت موجهة ليس لاتجاه إجراءات ميكانيزمات تطور عناصر الأصول الصافية، و لكن باتجاه المراقبة المحدد للنفقات و الوقاية من التهرب و تحويل الاموال و سرقتها أو تبديد المال العام ، أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية فهي تتعدى هذا المفهوم التقليدي و تتجه نحو تقريب محاسبة الدولة و الهيئات التابعة لها من المخطط المحاسبي الوطني، فهي تبحث عن استبعاد فكرة كونها منظم و ضابط للمال العام، إلى تحليل النتائج و وضع خطوط عريضة لمحاسبة الممتلكات و تسهيل استعمال الحسابات العمومية لفائدة المحاسبة الوطنية.

الفرع الثاني: المحاسبة العمومية هي فرع متخصص

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في القانون المالي الجزائري إلى جانب قانون الميزانية و القانون الجبائي ، استقلالية قانون المحاسبة العمومية أصبح حقيقة واضحة و جلية، حيث أن تضاف قواعد خاصة بها في تسيير العلاقات الداخلية للهيئات العمومية و تعتبر هذه القواعد منظمة و مرقمة للعمليات المالية لدى هيكل و مؤسسات الدولة.

الفرع الثالث: المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية و القواعد التقنية :

إذا اعتبرنا أنّ المحاسبة العمومية هي أداة تنفيذ و مراقبة المال العام فلائها إنتاج و مزيج لقواعد قانونية أخرى تقنية.

أ/. القواعد القانونية: يعتبر القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية و المراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر و يسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية¹.

¹ أ. حسين الصغير ، دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001، ص 111.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

إضافة إلى هذا نجد:

- المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المتعلق بتعيين و اعتماد المحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 312/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إيرادات مراجع باقي الحسابات و كفيات اكتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المحدد لاجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كفياتها و محتواها؛
- المرسوم التنفيذي رقم 314/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المتعلق باجراءات تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

بعد الاستقلال صدرت مجموعة معتبرة من النصوص التنظيمية التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجواني عن مجال المحاسبة العمومية ، و عملت على تكييفها مع الواقع الجزائري، و لعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره هو رقم 259/65 المحدد لالتزامات و مسؤوليات المحاسبين.

كما وجدت أهم عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية و لاسيما تلك الواردة في القانون 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المعدل و المتمم و المتعلق بقوانين المالية و مختلف قوانين المالية السنوية ، و إذا كان التشريع و التنظيم يعدان المصدرين الرئيسيين لقواعد المحاسبة العمومية فهناك مصادر أخرى لهذه القواعد تتمثل على وجه الخصوص في الدستور:

و هي الأحكام التي نص عليها دستور سنة 1996 و المتعلقة برقابة البرلمان على استعمال الاعتمادات المالية التي يقرها من طرف الحكومة.

و هناك مجموعة من مواد الدستور (دستور 1996) تعطي حق للبرلمان في الرقابة ، من بينها المادة 84 من الدستور" تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل و أداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها".

القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.¹

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

. الاجتهاد القضائي: الذي يمكنه إعطاء تفسيراً لقواعد المحاسبة العمومية عندما تكون غامضة، أو محل انتقاد أو جدل أثناء التطبيق و كذا سدا للفراغ القانوني في بعض الحالات.

ب./ القواعد التقنية:

تهدف القواعد التقنية الخاصة بالمحاسبة العمومية بصفة عامة إلى بيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية، و تحديد كفاءات تسجيلها و عرض الحسابات المتعلقة بها و تكون هذه القواعد في أغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية.

2- أسس المحاسبة العمومية :

و هي التي تتحكم أساساً في تحديد أرصدة الحسابات التي تقفل في أرصدة حسابات قياساً لنتيجة الحسابات الختامية في ختام السنة المالية:¹

الفرع الأول: الأساس النقدي

يعتمد هذا الأساس على تحميل حسابات الاستخدامات المختصة و بالتالي حساب النتيجة بالمبالغ المدفوعة فعلاً خلال السنة المالية بغض النظر عما إذا كان الصرف متحقق خلال السنة أو خلال السنوات السابقة أو يستحق صرفه خلال سنة مالية لاحقة.

و كذلك الأمر بالنسبة للموارد حيث يتحمل حساب المصدر بموجب هذا الأساس المحاسبي الإيرادات التي يتم قبضها فعلاً خلال السنة بغض النظر عن تاريخ تحقيقها، المهم هنا هو حدوث عملية الإنفاق أو تحقق الإيراد فعلاً بغض النظر عن زمن وقوعه.

تتكون عناصر القوائم المالية وفق هذا الأساس من التحصيلات النقدية و المدفوعات و الأرصدة النقدية و لا يعرف بأية مطلوبات، أما الإيرادات فيعترف بها عند استلام النقدية.

أ. مميزات الأساس النقدي: يتميز بـ:

- البساطة و سهولة فهم القوائم المالية
- الرقابة و السيطرة على التدفقات النقدية.
- سرعة الحصول على النتائج و هذا يساعد على إعداد تقديرات الموازنة بسهولة.

¹ حنا زروقي الصائغ، محاسبة و إدارة الأموال المحاسبة الحكومية، الجامعة المفتوحة طرابلس الطبعة 1 سنة 1988 ص 172 و ص 210.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

ب. مساوي الأساس النقدي : رغم اتساع استخدام الأساس النقدي إلا أنه غير معترف به في المحاسبة المالية في المؤسسة الفردية لأغراض ضريبية و من أهم مساوئه ما يلي:

. لا يعكس حسابات الأصول و الخصوم ممّا يفقد النظام المحاسبي القدرة على إظهار المركز المالي و النتائج الصحيحة.

. لا يساعد على التخطيط و لا يقدم معلومات عن تكلفة الخدمات العمومية.

الفرع الثاني: أساس الاستحقاق

يعرف هذا الأساس بالعمليات و الأحداث المالية خلال الفترة التي وقعت فيها بغض النظر عن حركة النقدية الخاصة بها، و يترتب على ذلك إظهار الأصول و الالتزامات و التسويات الختامية كاملة ، مما يسهل أداء كل سنة مالية عن غيرها و بطبيعة الحال فإنّ هذا الأساس لا يختلف بين أنواع المؤسسات سواء كانت حكومية أو غير حكومية وفق هذا الأساس يتم الاعتراف بالموارد الاقتصادية كافة

(المالية و العينية) و التغيرات التي تطرأ عليها و تتكون عناصر القوائم المالية من الإيرادات و النفقات المصروفات بما فيه الاستهلاكات و الأصول المالية و العينية و الالتزامات و صافي الأصول.

يمتاز هذا الأساس بعدة محاسن منها:

- تمكين الوحدة من قياس أدائها.
- مقترنة المخطط بالمحقق.
- يسهل عملية الرقابة على التكاليف مما يساعد على ترشيد الانفاق و تقليل التكاليف.

الفرع الثالث: أساس الالتزام

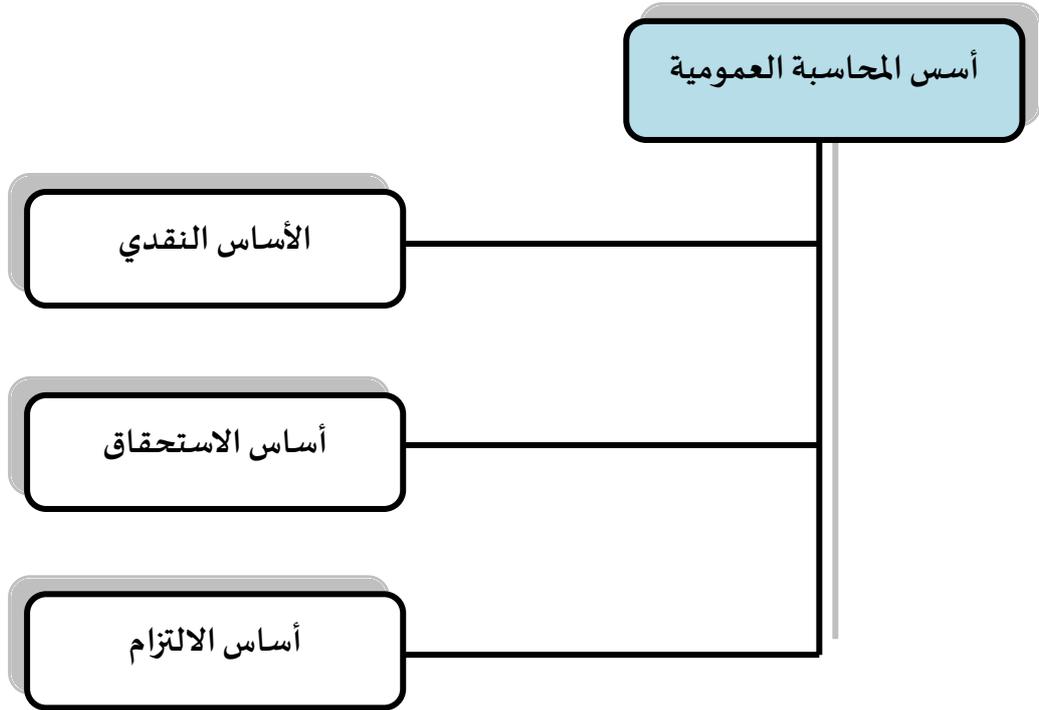
يعتمد هذا الأساس على تحميل حساب الاستخدامات المتعلقة بالنفقات الملتزم بها المتعاقد عليها بتاريخ الالتزام التعاقد بمعزل عن تاريخ تنفيذ العقد و تحقق الصرف أو دمج مبلغه أو جزء من مبلغه.

و تزداد أهمية هذا الأساس في محاسبة العمومية من العلاقة بين التزام المتعاقدين و التخصيص المعتمد في حساب المختص (الغرض من الالتزام في الموازنة).

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

يوفر البيانات المحاسبية اللازمة لمعرفة حدود تقييد الوحدة المحاسبية بالتخصيص المعتمد في أوسع نطاقه و هو الالتزام ، و هي الحالة التي لا يظهرها محاسبيا أي من الأساس النقدي أو الاستحقاق و من هنا نلاحظ أن تطبيقه في المحاسبة العمومية ينحصر في الاستخدامات و تزداد آثاره المحاسبية في المشروع و العقود التي يتطلب في تنفيذها في فترة زمنية قد لا تتجاوز السنة المالية التي تم فيها التعاقد أو أكثر من سنة مالية و ذلك في نشاط قطاع المقاولات و التشييد و البناء.

شكل 1.1: أسس المحاسبة العمومية



المصدر: من إعداد الطالبة استنادا حنا رزوقي الصائغ ، محاسبة الأموال العامة المحاسبة الحكومية ، الجامعة المفتوحة طرابلس الطبعة 1 ، سنة 1988.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

المبحث الثاني: الأعوان المكلفين بالمحاسبة العمومية

الموازنة و يكون مسئول عليها الأمرين بالصرف و المحاسبين المالي الذي يكون مسئول على مراقبة شرعية العمليات المالية .

و يعتمد نظام المحاسبة العمومية الجزائري على مبدأ الفصل بين مهام الصمر بالصرف و المحاسب العمومي خلال عملية التنفيذ و سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الأعوان و تحديد مهامهم .

المطلب الأول: الأمرين بالصرف

يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ الموازنة في شقها الإداري و ترك المجال للمحاسب العمومي بمتابعة الشق المحاسبي، و سندستعرض في هذا المطلب إلى تعريف الأمر بالصرف و تحديد مهامه و مسؤوليته الى جانب المحاسب العمومي

1 - تعريف الأمر بالصرف :

حسب القانون 21/90 يمكن تعريف الأمر بالصرف على أنه كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو الانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف من جانب النفقات و عمليات الإثبات و التصفية و إصدار سند الأمر بالتحويل من جانب الإيرادات و يتم اعتماده لدى المحاسب العمومي من أجل إنجاز عمليات الإيرادات و النفقات و يعرفه ديقو على أنه " يعتبر أمرا بالصرف عمومي للموارد و النفقات كل شخص صفة باسم الدولة أو مجموعة محلية أو هيئة عمومية في إبرام تصرف و تثبيت و تصفية ديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده¹ .

و عليه فإن الأمر بالصرف هو موظف يتصرف باسم الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العامة ذات الطابع الإداري يختص في تسيير و إدارة مرفق عام إلى جانب الإختصاص الإداري أي أنه يضيف إليه الجانب المالي بحيث يقوم بتحرير أو أمر صرف النفقات أو تحويل الإيرادات و التي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية و أن الأمر بالصرف لا ينتمي إلى إدارة مالية مختصة لكونه يمتلك صفة مسير إداري مكلف بإدارة و تسيير مرفق عام و صلاحياته المالية ما هي إلا تكملة لنشاطه الإداري.

إن الأمر بالصرف يخضع لما يعرف بمجال الملائمة في الأموال العمومية ، بمعنى أنه العون المؤهل الوحيد قانونا بتحديد مجال استعمال الأموال العمومية سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين للسعر ، الكمية أو نوع السلع و الخدمات التي يريد اقتناءها و ذلك في حدود الاعتمادات المرخصة في الموازنة و في ظل احترام و تطبيق القوانين و التنظيمات المعمول بهـ

2 - تصنيف الأمرين بالصرف:

حسب المادة 25 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية يكون الأمر بالصرف رئيسي أو ثانوي.

¹ ساعد على المالية العمومية المعهد الوطني للالية، سنة 1992 ص 92

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

أ. الأمرين بالصرف الرئيسيين:

هم الذين يصدرون أوامر الدفع لفائدة الدائنين و أوامر الإيرادات ضد المدينين و أوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين الخاضعون لسلطتهم و ذلك في حدود رخص البرامج و الإعتمادات المرخصة في الموازنة.

يعتبر أمرين بالصرف رئيسيين كل من :

المسؤولين المكلفين بالتسيير المالي للمجلس الدستوري و المجلس الوطني و مجلس المحاسبة.

الوزراء

الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.

رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات

المسؤولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

المعنيون أو المنتخبون لوظائف لها من بين الصلاحيات تنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف في

إطار إنجاز الإيرادات و النفقات.

ب. الأمرين بالصرف الثانويين:

يباشرون هذه المهمة بصفتهم رؤساء مصالح غير ممركرة و ينجزون عمليات الميزانية في حدود مجال اختصاصهم

و في الإطار الإقليمي المعينين فيه و بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي، و بالتالي الأمرين بالصرف الثانويين

مكونين من المدراء الجهويين و المدراء الذين يمثلون المصالح غير الممركرة لكل وزارة على مستوى الولاية في حدود

الاعتمادات المفوضة لهم سواء اعتمادات التسيير أو التجهيز التي تأخذ شكل رخص برامج متعددة السنوات و

رخص الدفع التي تحدد الحد الأعلى لاعتمادات الدفع الخاصة بميزانية التجهيز لمرخصة خلال السنة.

ج. الأمر بالصرف الأحادي :

إضافة إلى صفة الأمر بالصرف الرئيسي الذي يمتلكها الوالي بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية فإنه يمتلك صفة

الأمر بالصرف الوحيد بالنسبة لتنفيذ برامج التجهيز اللامركزي للدولة على مستوى الولاية بحيث ترخص على

أساس ميزانية الدولة و اعتمادات بالرقم التسلسلي الذي يتولى تنفيذها وفقا لبرنامج التجهيز السنوي المقرر من

طرف الحكومة¹.

ح. الأمر بالصرف المفوض:

هو الموظف الذي يفوضه الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي توقيعه، هذا التفويض يسمح له بأداء

بعض المهام المدرجة ضمن التسيير المالي للمؤسسة ، الأمر بالصرف المفوض لا يحدد أو يعين بنصوص قانونية و

¹ شلال زهير أطروحة ، دكتورة آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة بومرداس سنة 2012-2013.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

إنما يعين من طرف الأمر بالصرف الرئيسي عن طريق العلاقات المحيطة به، إن قرار التفويض يمكن أن يسحبه الأمر بالصرف في أي وقت كان و لكن بنفس الكيفية التي أنجز بها.

د. الأمر بالصرف المستخلف:

هو الذي يتم تعيينه قانونا في حالة وجود مانع قانوني أو غياب الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي، مع وجوب إشعار كل من المراقب المالي و المحاسب العمومي.

يعين الأمر بالصرف المستخلف حسب قانون المؤسسة و حسب القانون المنصوص عليه و يقوم بجميع المهام.

3. مسؤولية الأمر بالصرف:

إنّ الأمر بالصرف شخص واعي له مهام حساسة تترتب عنها مسؤولية كبيرة، فهو مسؤول على كل المخالفات الصريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها و التي يتم إثباتها بعد التحقيق و التدقيق من طرف هيئات الرقابة، و على هذا الاساس يجب أن يمتاز بالحيطه و الحذر و الحنكة في التسيير المالي و سنعرض أبرز المسؤوليات كما يلي:

أ - المسؤولية السياسية:

يعتبر الوزراء مسئولون مسؤولية سياسية في تنفيذ برامج الحكومة و الأهداف المسطرة في بداية السنة المالية و ذلك أمام الحكومة و المجلس الشعبي الوطني كما يتم محاسبتهم على الرشادة في استعمال الأموال العمومية.

ب - المسؤولية الجزائية:

حسب المادة 32 من القانون 21/90 فإن الأمرين بالصرف مسئولون جزائيا على صيانة و استعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية و حسب هذه المادة فإنه عند إجراء فحص تدقيق للحساب الإداري للأمر بالصرف من طرف مجلس المحاسبة إذا ثبت وجود مخالفات صريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها ذات الطابع الجزائي، فإنه يستطيع مجلس المحاسبة إرسال الملف إلى وكيل الجمهورية للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية للأمر بالصرف المعني بعد إعلام وزير العدل.

ت - المسؤولية المدنية:

حسب المادة 32 فإن الأمر بالصرف مسئول مدنيا، أي أنه في حالة إثبات وجود خطأ شخصيا أثناء إنجاز المهام الإدارية و المالية ، فإن الأمر بالصرف يكون مسئولا شخصيا على تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين و الخزينة العمومية.

المطلب الثاني: المحاسبين العموميين

1- تعريف المحاسب العمومي:

هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية للممارسة باسم الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية عمليات الإيرادات و النفقات و حيازة و تداول الأموال و القيم العمومية¹.

أما المادة 33 من قانون 21/90 فعرفته حسب المهام المنوطة إليه كما يلي: " يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونا للقيام فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 (التحصيل و الدفع) بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات

- ضمان حراسة الأموال و السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها و حفظها.

- تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد.

- حركة حسابات الموجودات

و إن تعيين و و اعتماد المحاسبين العموميين يكون عموما من طرف وزير و لكن ليس إجباريا، و إنما يختلف حسب التنظيم الذي يتبعونه (المادة 31 من القانون 21/90) كما يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتسب تأمينا على المسؤولية المالية.

أما بخصوص إنهاء مهامهم و سحب الاعتماد فيتم وفق نفس الاجراءات التي تم تعيينهم بها، أما حالة ارتكابهم خطأ فتتم العملية وفق الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم المعمول بهما.

2- تصنيف المحاسبين العموميين:

يمكن تصنيفه من حيث أما طبيعة المهام و المرافق العمومية التي يتولى مسك محاسبتها

أولا: التصنيف من حيث المهام

أ. المحاسب الرئيسي:

هو المحاسب الذي له مهمة تركيز الحسابات على مستوى القسم الإقليمي (المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 07/09/1991)، فمثلا أمين خزانة الولاية هو محاسب رئيسي لأنه يجمع و يركز حسابات المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته إذا فهو العون المحاسب المؤهل قانونا للقيام بعملية القيد المحاسبي النهائي للعمليات المالية للدولة المتعلقة بعمليات النفقات و الإيرادات المكلف بها وفق لبنود الميزانية العامة للدولة.

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

ب. المحاسب الثانوي:

حسب المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313/91 (يختلف المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون هذا الأخير له جميع الصلاحيات في جميع المجالات أما المحاسب الثانوي فغالبا ما يكون اختصاصه في تنفيذ نوع محدد من المجالات فمثلا تنفيذ الأحكام الجبائية يتكفل بها قابض الضرائب).

كما أن المحاسب الثانوي ينفذ العمليات الخاصة بالإيرادات و النفقات لصالح المحاسب العمومي الرئيسي أي أنه (المحاسب الثانوي يقوم بإرسال العمليات المالية التي قام بها إلى المحاسب الرئيسي للقيام بتجميعها و قيدها في السجلات المحاسبية بصفة نهائية.

ت. شبه المحاسب:

عرفته المادة 51 من القانون 21/90 على أنه " يعد شبه محاسب في مفهوم هذا القانون كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بالمصاريف أو بصفة عامة يداول القيم أو الأموال العمومية دون أن تكون له صفة محاسب عمومي بمفهوم المادة 33 أعلاه و دون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الغرض".

بمعنى أنه موظف يجوز أو يتداول الأموال و القيم المعنوية بدون أن تكون له الصفة القانونية للمحاسب العمومي و لا يقوم بكل المهام المذكورة سالفًا.

ث. محاسب بدون صندوق:

هو المحاسب الذي يملك الصفة القانونية للمحاسب العمومي دون أن يقوم بحيازة أو تداول الأموال العمومية أي محاسب بدون صندوق بحيث يكسب صفة محاسب عمومي مركزي يقوم بدمج محاسبة المحاسبين العموميين و الذي يعرف باسم الوكيل المحاسبي المركزي.

تانيا: التصنيف من حيث المرافق العمومية:

1- المحاسبون الرئيسيون للدولة: وفق المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم فإنه صنف المحاسبين كما يلي:

أ. أمين الخزينة المركزي:

و هو مكلف بتسيير المصالح الخارجية للخرينة و تنظيمها و بذلك تنفيذ العمليات المالية للدولة و الأمور بتنفيذها من قبل الوزراء و المفوضين و كذلك المتعلقة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤهلة وطنيا.

ب. أمين الخزينة الرئيسي مكلف بـ:

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

- مسك محاسبة المنح العسكرية و المنح الخاصة بالمعطوبين و منح التقاعد و منح المجاهدين.
- تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة و القروض.
- مسك المحاسبة العامة للدولة.

ج. الوكيل المحاسبي المركزي:

مكلف بتجميع جميع حسابات محاسبي الدولة و ذلك من خلال تجميع أرقام الوضعيات المالية المقدمة من قبل أمناء الخزينة لمراجعة الوثائق المحاسبية و التسجيلات إذا اقتضت الضرورة لذلك كما له مهمة تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بـ:

- الحسابات الجارية للخزينة و المفتوحة لدى مركز الصكوك البريدية
- حسابات سنوية مع أمناء الخزائن الأجنبية
- الحسابات الخاصة بالبنوك و التسبيقات و السلفيات المفتوحة في حساباته.

هذا لمحاسب لايملك الصندوق لدى معروف بمحاسب بدون صندوق.

د. أمين الخزينة الولائي:

هو محاسب رئيس منصب من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية و المكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات و النفقات لميزانية الدولة و ميزانية الولاية و الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية و يقوم كذلك بمراقبة صناديق التسبيقات و الإيرادات الأعوان المحاسبين للعمليات الإدارية للأمر بالصرف في الولاية إلى جانب الإرسال الشهري للوضعيات المالية لخزينة الولاية إلى العون المحاسبي المركزي للخزينة

2- المحاسبون الثانويين للدولة: يكتسي صفة المحاسب الثانوي للدولة كل من :

- قابض الضرائب
- قابضي أملاك الدولة
- قابضي الضرائب
- قابضي المحافظة العقارية
- قابض البريد و المواصلات
- رؤساء مراكز البريد و المواصلات.

3-مسؤولية المحاسب العمومي:

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

يتم تعيين المحاسبين العموميين بمعرفة وزير المالية و يخضعون لسلطته و بالتالي فهم تحت حمايته كذلك و في بعض الأحيان يكتفي الوزير باعتماد تعيين المحاسبين فقط كأن يضع تأشيراته أو رأيه الموافق على قرار التعيين ، و مهما كان المنصب الذي يباشرون فيه أعمالهم .

يعتبر المحاسبون العموميون مسئولون مسؤولية مالية و شخصية عن الأموال و الحقوق المالية التي تحت تصرفهم.

أ. المسؤولية المالية:

نصت المادة 42 من قانون 90- 21 على أن المحاسب مسئول على تعويض الأموال و القيم الضائعة و الناقصة من الخزينة و تغطية العجز الذي سببه كان ذلك خطأ أو متعمدا و لكن حاليا يؤخذ بالنية.

ب. المسؤولية الشخصية:

حسب المادة 42 من قانون 90- 21 فإن المحاسب مسئولا شخصا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية بمعنى أن المحاسب العمومي محل عقوبات جزائية تتراوح بين الغرامة المالية و السحب في حالة ما إذا تحققت هيئات المراقبة من وجود مخالفة صريحة للقواعد القانونية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ العمليات المالية و المحاسبية التي ألحقت ضرر بالخزينة العمومية دون الإخلال بالعقوبات الإدارية . و تجدر الإشارة إلى أن المحاسب لا يكون مسئولا شخصا و ماليا عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق و تلك المرتكبة عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها ، كما أن هذه المسؤولية لا يمكن أن تثبت إلا من طرف وزير المالية أو مجلس المحاسبة.

4 - وسائل إعفاء مسؤولية المحاسب العمومي:

من أجل تحقيق مسؤولية المحاسب العمومي وضع المشرع الجزائري تحت تصرفه عدة إجراءات تسمح له بتخفيف عبء المسؤولية الشخصية و المالية و تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

أ - إجراء إعفاء من المسؤولية:

حسب المواد 08 و 09 من القانون 91 – 311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1990

المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم يمكن للمحاسب المأخوذ بمسؤوليته أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته وفقا لأحكام المادة 68 من القانون ر ف 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة حيث يقوم المحاسب بإرسال طلب الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة.

ب - الإجراء الرجائي:

عملا بالمادتين 10 و 11 من القانون 91- 311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يمكن للمحاسب العمومي الذي لم يقدم طلبا بالإعفاء الجزئي من المسؤولية أو الذي رفض طلبه جزئيا أو كليا أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية الإبراء الرجائي بحيث يستطيع الوزير المكلف بالمالية منح الإبراء الرجائي بعد استشارة لجنة المنازعات وفقا لأحكام المادة 188 من القانون 84 – 21 المؤرخ في 24 ديسمبر 1984 المتضمن قانون المالية لسنة 1985 .

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

و يجدر الذكر أنه في حالة قبول الإجراء الرجائي أو الإعفاء تتحمل ميزانية الدولة دفع المبلغ المستحقة عن المحاسب العمومي

ج - اجراء التسخير:

يحق للمحاسب العمومي رفض دفع اي نفقة عمومية تتعارض مع القواعد القانونية و التنظيمية المعمول بها و المتعلقة بتنفيذ الميزانية و العمليات المالية فمهمته و دوره الحقيقي يتمثل في ضمان مشروعية العمليات المالية للدولة و عليه فانه لا يتحمل اي مسؤولية في حالة رفضه دفع مثل هذه النفقات ، و هذا ما اقرته المادة 39 من القانون 21-90 التي تنص على انه " تعد باطلا كل عقوبة سلطت على المحاسب الذي اثبت ان الاوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها ان تحمله المسؤولية الشخصية او المالية " .

و لكن من اجل ضمان سيرورة المرفق العام و عدم تعطيل المصلحة العامة يخول القانون للامر بالصرف ان يطالب كتابيا المحاسب العمومي بإجراء التسخير بحيث يتحمل الامر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية و المالية تنفيذ العملية و بالتالي اذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية و المالية و عليه ان يرسل تقريرا حسب الشروط و الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم ، غير انه يجب على كل محاسب ان يرفض الامتثال للتسخير اذا كان الرفض معلل بما يأتي (المادة 45-90-21)

- عدم توفر اموال الخزينة

- انعدام اثبات أداء الخدمة.

- طابع النفقة غير الابرائي .

- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة اذا كان ذلك منصوص عليه في التنظيم المعمول به .

المطلب الثالث : المراقب المالي

1 - تعريف المراقب المالي :

هو ممثل لوزارة المالية يختار من بين موظفيها و يعين بواسطة قرار وزاري يكون مقر عمله في المديرية المالية لدى الولاية المعين فيها . تسمح له بالتنقل الى المؤسسات المعنية أو الاستقرار في احداها اذا اقتضت الضرورة المهنية .

فهو يعتبر العون المؤهل قانونيا لمراقبة اجراءات الالتزام للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة ، يمكن لوزير المالية ان يعين مراقبا ماليا او اكثر لمساعدة المراقب المالي على تأدية مهامه .

و على هذا الاساس فان المراقب المالي يخضع مباشرة لسلطة وزير المالية و يتمتع باستقلالية تامة سواء من ناحية الامر بالصرف او من ناحية المحاسب العمومي .

2 - مهام المراقب المالي :

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

مهمته التأشير على مشروع الالتزام الذي يحرره الامر بالصرف و لكن يجب قبل ذلك التحقق من : (المادة 90 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق باجراء الالتزام):

- مشروعية النفقة العمومية و مطابقتها للقوانين و الانظمة المعمول بها .
- التحقق من صفة الامر بالصرف.

- صحة التبويب و انشاء النفقة وفقا لبنود الميزانية .

- التحقق من وجود التأشير الممنوحة من طرف الادارة المعنية عندما تستلزم ذلك القوانين و الانظمة المعمول بها (مثل تأشير لجنة الصفقات العمومية) ، بعد ايفاء هذه الشروط و في اجل أقصاه 10 أيام يمدد الى 10 أيام اخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات المعقدة و التي تتطلب فحصا و تدقيقا معمقين ، يقوم المراقب المالي بوضع التأشير عن طريق وضع ختم و ترقيم و تاريخ تأشير المراقب المالي على بطاقة الالتزام بحيث تسجل كل تأشير وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية.

كما يعتبر المراقب المالي مرشدا مكلفا بتقديم يد المساعدة الى الامرين بالصرف و ذلك من خلال التوجيهات و النصائح التي يتعين عليه تقديمها لهم بهدف تجاوز العقبات الطارئة التي قد تواجههم اثناء اداء مهامهم خاصة اذا لم يكونوا من ذوي الاختصاص في ميدان التسيير المالي .

3 – مسؤولية المراقب المالي :

يعتبر المراقب المالي مسئول شخصيا امام هيئات المراقبة و وزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين و انظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية ، اذ يعتبر هذا الاخير مسؤول عن التأشير الغير القانونية امام الغرفة التأديبية للميزانية و المالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونيا للتحقيق و مراقبة نشاط المراقب المالي .

في حالة التحقق من وجود مخالفة صريحة لقواعد الميزانية و المالية تخص الغرفة التأديبية بفرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني بالأمر (البند رقم 07 من المادة 88 من الامر رقم 95/20 المتعلق بمجلس المحاسبة).

اضافة الى ذلك يملك وزير المالية صلاحيات فرض عقوبات مالية و ادارية على المراقب المالي الذي منح تأشيرات الغير القانونية و ذلك عن طريق تحقيق و مراقب التقرير السنوي الذي يعده المراقب المالي .

الفصل الاول : مدخل الى المحاسبة العمومية

خلاصة الفصل :

من خلال ما درسناه في هذا الفصل نستنتج ان المحاسبة العمومية تعتبر نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية يحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العمومي ذات الطابع الاداري او غير الربحي ، حيث خصها المشرع بقانون يهدف الى ضبط اليات تحصيل الايرادات العمومية و تنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام تبويب الميزانية العامة للدولة أو الجماعات المحلية، ومن اجل رفض رقابة المستمرة على صلاحيتهم و مسؤولياتهم عند تنفيذ الميزانية و مطابقتها للأنظمة و القوانين المعمول بها و حماية املاك الدولة و المال العام من الاختلاسات و الرشادة في استعمال الموارد العمومية .

الفصل الثاني: إجراءات المحاسبة

العمومية في حماية الأموال

العمومية

المبحث الأول : مراقبة المالية العامة

المبحث الثاني: إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية و

أدوارها في حماية الأموال العمومية

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

تمهيد :

تساهم المحاسبة العمومية في تحقيق المصالح العامة و الحرص على حماية المال العام و ذلك بتوفير الإجراءات الخاصة بتحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات لتشجيع الاستثمار و مكافحة بعض الازمات الاقتصادية اي كل ايراد يدخل في الميزانية يقابله انفاق يخرج من الميزانية و ذلك في حدود المعقول.

فالمالية العامة اهتمت بمحاولة ايجاد و توفير الموارد الازمة التي تسمح باشباع الحاجات العامة و تنفيذ البرامج و الخطط و اعداد موازنة الدولة و تنفيذها و ضبط الاموال العامة و مراقبتها رقابة فعالة و حمايتها و من اجل تعمق اكثر في الموضوع سنتناول في هذا الفصل الى مبحثين:

- المبحث الأول : سنتطرق الى معرفة كيف تتم المراقبة المالية
- المبحث الثاني : عرضنا من خلاله إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية و أدوارها في حماية أملاك الدولة

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

المبحث الاول : مراقبة المالية العامة

نعتبر المراقبة المالية وسيلة لضبط و ضمان حسن تسيير الاموال العمومية، و في هذا المبحث سنتعرض الى المجال العام للمراقبة المالية و الخصائص التي يجب توفرها لضمان رقابة فعالة و الاجهزة التي اعتمدها الجزائر و التي اوكلت لها مهمة تحديد مواطن الخلل و متابعتها.

المطلب الاول : الاطار العام للمراقبة المالية

1- نشأة الرقابة العامة :

لقد اجمع علماء المالية العامة و الاقتصاد على ان اي نظام اداري او مالي لا تتوفر فيه رقابة صحيحة فعالة و منظمة يعتبر نظاما ناقصا يفتقر الى المقومات المتكاملة، فتعتبر الرقابة أمر طبيعي تستوجبه الظروف العامة للمجتمع فأى تصرف قد ينتج عنه تأثير على الغير يولد لا محالة ضرورة وجود نظام الرقابة على الاعمال و التصرفات.

ان ما شهدته الدولة من تطورات اجتماعية و اقتصادية افرزت انفصال و استقلالية السلطات عن بعضها فظهرت السلطات الثلاثة التشريعية و التنفيذية و القضائية ، و تبعا لذلك وجدت مع هذا التنظيم مختلف انواع الرقابة باعتبارها تربط و تنسق ممارسات تنفيذ هذه السلطات لاختصاصها و تكوم غايات لتحقيق التكامل و العدالة و المساواة و الرخاء في اطار المجتمع الواحد.

و تعتبر الرقابة المالية المالية كغيرها من أنواع الرقائب الأخرى لها دور رئيسي في تنظيم الامظمة المالية و التعرف على مواقع الخلل و اصلاحها دون ترك الأخطاء تتعدد و تنتشر فيصبح علاجها باهظ التكاليف " لقد مارس العرب هذه الرقابة منذ النشأة الأولى للحضارة الاسلامية و في كتب تاريخنا الاسلامي سجل حافل بالرقابة التي اتخذت انماطا متنوعة تراوحت بين رقابة فيا الصرف أو بعده و قد :ان يقوم بها الرئيس الأعلى أو المجلس الشوري أو القضاة و عرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها و تنازع سلطتها التشريعية و التنفيذية ، و برزت هذه الرقابة في سنة 1956 التي تمثل في سلطة رقابة غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات و اصدار الاحكام التي كانت بها احيانا صيغة جزائية، تم تطور هذا النوع من الرقابة تأثر الثورة الفرنسية عام 1789 ليصبح حقا مكتسبا لممثل الشعب"¹

¹ محمود حسي زكريا، أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة الاردن، 2007، ص 192

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

نتيجة للتطورات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية في العالم و تطور أساليب متعددة لتحايل و استغلال النفوذ و تبيد الأموال العمومية ظهرت ضرورة تطوير نظام الرقابة و ضرورة وجود أنظمة فعالة تسمح بتحديد مراكز الخلل و موقع الثغرات و ذلك قصد ضمان الاستغلال الامثل للموارد و ترشيدها.

2- أهمية الرقابة المالية العامة

ان الرقابة المالية ذو أهمية بالغة في استقرار و نجاح الهيئة العمومية كما أنها تسمح بالتأكد من أن النتائج الفعلية تتماشى و تندمج مع النتائج المرغوبة و المخطط لها و تعرف الرقابة المالية على أنها " العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشاف اية انحرافات عن الخطط الموضوعة تمهيدا لتحديد المسؤولية و اتخاذ الاجراءات الضرورية لتصحيحها و تجنب الأخطاء مستقبلا"¹ و على هذا الاساس فان الرقابة المالية تسمح ب :

- متابعة تنفيذ الخطط و قياس و تحليل و تقييم الوقائع و النتائج الفعلية بالمقارنة مع الخطط و ما تضمنه من اهداف و سيايات و اجراءات و برامج و غيرها.

- تقييم الاثار و النتائج و تطوير الاداء الفردي و التنظيمي بشكل يكفل حسن تسيير الاعمال بكفاية و فعالية.

- التأكد من ان تنفيذ الموازنة العامة يسير وفقا للاجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية و اجهزتها بغية المحافظة على الاموال العامة و كفاءة و فعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة في مجال الانفاق أو الإيرادات العامة.

- ضمان استقامة و نزاهة الموظفين و العاملين و التأكد من ادائهم لمهامهم و واجباتهم بكل امانة و استقامة مصداق لقوله تعالى " ان الله بأمركم ان تؤذوا الأمانات الى أهلها"

- التكفل و ضمان استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة

- تعتبر الرقابة أهم الوسائل التي تلزم جميع الموظفين و العاملين باختلاف مواقعهم الادارية على احترام و تطبيق القوانين و الانظمة و التعليمات كاملة حسب القانون و الدستور.

- تسمح بتحديد اصحاب القدرات المميزة و المتفوقين في مهامهم و ذلك من خلال الرقابة و متابعة التقارير التي تقدم الى للادارة العليا و هذا من اجل تعزيز الاداء و تحفيز المبدعين و مكافأة و تنمية و تطوير الأداء.

3- اهداف الرقابة المالية العامة:

هناك أهداف كثيرة و متسعة للنظام الرقابي و لكن سنركز على الاهداف و الاغراض الرئيسية:

¹ محمود حسي زكريا، أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة الاردن، 2007، ص 193

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

أ – أهداف سياسية :

تتمثل في التأكيد من احترام رغبة البرلمان و عدم تجاوز الأولويات و المخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاؤيع و الخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبير عن رغبة الشعب التي يتولى البرلمان تمثيلها و بالتالي فان احترام الارادة العامة للشعب.

ب- اهداف اقتصادية :

تتمثل في كفاية استخدام الاموال العامة و التأكيد من استثمار الاموال العامة و التأكيد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام و عدم اسراف في صرفها و انفاقها و منع صرفها على غير الأوجه المشروعة و التي تشبع مصلحة عامة محددة، كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة و الإهمال أو التقصير في تحصيلها و غير ذلك من أوجه الاستعمال أو عدم حمايتها و المحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال.

ت – اهداف قانونية :

تتمثل في التأكيد من مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين و الأنظمة و التعليمات و السياسات و التوجهات و الأصول المالية المتبعة، و يتضمن ذلك مختلف القرارات و الانشطة و حدود المخصصات و الصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين و الدارين و غير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات و الإيرادات العامة، و تركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية و معاقبة المسؤولين عن اية انحرافات و مخلفات من شأنها الاخلال و تحسين سير الأداء المالي عموما.

ج – أهداف اجتماعية :

تتمثل في منع و محاربة الفساد الاداري و الاجتماعي بمختلف صوره و انواعه مثل الرشوة و السرقة و الإهمال أو التقصير في اداء الواجبات و تحملها تجاه المجتمع، هذه الأهداف الرقابية تركز على الجوانب السلوكية للأداء و هي أقوى أنواع الرقابة و يصعب قياسها و ضبطها من خلال الادوات و الاساليب الرقابية الخارجية و بالتالي فان الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الادوات و الاساليب الرقابية الخارجية و بالتالي فان الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحافز و اتصال المباشر بين المسؤول و موظفيه.

د – اهداف ادارية وتنظيمية :

تحتوي مجموعة كبيرة من ا امور التي من شأنها المحافظة على الاموال العامة و استعمالها المشروعة بكفاءة و مرونة و فعالية تؤدي الى احداث النتائج المتوقعة و المرغوبة.

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

- و تشمل الاهداف الادارية و التنظيمية الجواني التالية :
- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط و زيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه و توقعاته و مشكلاته، كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.
 - الرقابة تساعد على توجيه و تنظيم الجهود لانجاز الاغراض و الاهداف المحددة للمنظمة بفعالية و كفاية ، كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة و منع تفاقمها و اتخاذ الاجراءات التصحيحية قبل استفحال الامور.
 - تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة و تحديد مركزها المالي و الاقتصادي و الاداري كما تساعد الرقابة على تقييم اداء العاملين لأغراض الحوافز و التدريب و الاختيار.
 - كل هذه الامور تنكشف من خلال الرقابة العامة و المالية تساهم بشكل حيوي و كبير في جهود التطوير الفردي و المؤسس للأداء الاداري و المالي .

المطلب الثاني : الخصائص الرئيسية للنظام الرقابي الفعال :

تتمثل اساسا في :¹

- استقلالية اجهزة الرقابة المالية من السلطة التنفيذية.
- قدرة و كفاءة اجهزة الرقابة من النواحي الفنية و الادارية و السلوكية .
- الاعتماد على مبدأ الفصل بين الوظائف الادارية و الحسابية في الاجهزة العامة، الصلاحيات الادارية بالتناسب بالصراف و الامر و الاقرار من جهة و بين الصلاحيات المالية المتمثلة بالعمليات الحسابية التنفيذية و مجموعة الاجراءات المحاسبية من تقدير و قيود و غيرها من الجوانب الفنية من جهة اخرى.
- استمرارية الرقابة في خط موازي لكافة مراحل الموازنة و على شكل متابعة انية مستمرة لكافة التصرفات المالية و تقييمها باسمرار و تصحيح الانحرافات حال ظهورها و قبل استفحالها و معالجتها في الوقت المناسب.
- الاستفادة من الخبرة و التغذية العكسية و نظام المعلومات و سجلات النتائج التاريخية بهدف تطوير تحسين الاداء و تجنب الوقوع في المشاكل و تكرارها.
- يجب تطوير مفهوم الرقابة المالية وفقا لتطور المفاهيم المالية و ادواتها الرئيسية مثل الموازنة العامة حيث تطورت فكرتها من كونها اداة مالية حسابية الى اداة اقتصادية فعالة و مؤثرة و بالتالي يجب ان تنسجم الرقابة المالية مع هذا التطور و تنتقل بتركيزها من مجرد التدقيق الحسابي و الشكلي الى الرقابة على الاثار و النتائج و فعالية و كفاءة استخدام الاموال العامة و المحافظة عليها.

¹ محمود حسين الوادي ، زكريا احمد عزام ، مرجع سابق ص 200

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

- تعزيز الثقة المتبادلة و التكامل و التنسيق و التعاون بين أجهزة الرقابة المالية و اجهزة الادارة المالية من جهة و الجهات التنفيذية و الادارية العامة من جهة اخرى.
- توفير و تنظيم و تحليل المعلومات و البيانات المالية و الاحصائية من خلال نظام متكامل للمعلومات وفقا لاحداث الاساليب الادارية و الفنية.
- ضرورة انسجام نظام الرقابة مع المناخ التنظيمي و طبيعة المنظمة و أوضاعها المالية و الإدارية و التنافسية و البيئية.
- إن هذا الإنسجام ضروري لتطبيق الأساليب الرقابية بفعالية و بالتالي تحقيق أهداف الرقابة العامة و المالية.
- تنوع أساليب الرقابة و إستعمالها بشكل تكاملي و مستمر بحيث تعزز الأساليب المختلفة للرقابة بعضها البعض و تكشف تكاملي و مستمر بحيث تعزز الأساليب المختلفة للرقابة بعضها البعض و تكشف الثغرات الموجودة في نظام الرقابة نفسه أو في العمليات الإدارية الأخرى كالتخطيط أو غيرها . الحقيقة أن إعتداد أساليب رقابية معتمدة في وقت واحد يزيد من فعالية نظام الرقابة و يعزز الثقة بالنتائج و الإنحرافات ، أو المشكلة التي تكشفها الرقابة و بالتالي من المشكلات الحقيقية و أسبابها، ثم إتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.
- الدقة و الوضوح و المرونة في ا أساليب و المعايير الرقابية و سرعة إكتشاف الإنحرافات في أوقاتها ووجود معالجات فورية لها ، و يتضمن ذلك ضحة المعايير و ملائمتها لقياس الأهداف و النتائج المرغوبة بالضافة إلى عدالة المعايير و موضوعيتها في الحكم على الأداء الفردي و التنظيمي.
- قيام الرقابة على مبدأ المشاركة بين الرؤساء و المرؤوسين في مختلف المسائل مثل التخطيط ووضع الاهداف و تحديدها بدقة و إعتداد معايير موضوعية واضحة و إيجاد الظروف الملائمة لإنجاز الأهداف بفعالية و كفاية.المشاركة تدعم الثقة بين الرؤساء و المرؤوسين و تدفع الروح المعنوية و تزيد من احتمالات الرقابة الذاتية للعاملين.
- تأسيس نظام الرقابة على النظرة الوقائية و التطلع للأمام أو التغذية الأمامية للمعلومات ، وتوقع المشكلات قبل حدوثها و تصور الإجراءات التصحيحية و الحلول الفورية لاية عقبات تظهر أثناء تنفيذ الأعمال و عدم السماح لها بالتفاهم و التعقيد.

المطلب الثالث : الأنظمة الرقابية المطبقة في النظام المالي الجزائري

ينبثق نظام الرقابة المالية العامة في الجزائر المعطيات و الظروف البيئية و المؤسسة الاقتصادية و الإجتماعية المحيطة بالإدارة المالية العامة في الجزائر ، كل هذه العوامل تدعو إلى رقابة مالية فعالة خصوصا في ظل عجز المصادر المحلية و تراكم و زيادة الأعباء العامة على الدولة و إقتصادها.

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

و عموما في الجزائر نميز بين ثلاثة مستويات من أنواع الرقابة . الرقابة البرلمانية ممثلة بالمجلس الشعبي الوطني ، الرقابة القضائية ممثلة بمجلس المحاسبة و الرقابة الإدارية أهم أجهزتها المفتشية العامة للمالية.

أولا : الرقابة الإدارية : هي تلك الرقابة التي تمارسها هيئة الإدارة العامة على بعضها البعض فهي إذن رقابة تتم داخل السلطة التنفيذية بما يجعلها داخلية و ذاتية كما تكون سابقة أو لاحقة و أهم صور الرقابة الغدارية نجد:

الرقابة التلقائية الذاتية : حيث تقام آليات و قواعد داخل جهاز إداري معين من أجل تحسين مواطن الخلل وإصلاحها في الوقت المناسب مثل سجل الإقتراحات ، التقييم الدوري و الإجتماعات المنظمة لهيئات الجهاز الإداري ...

الرقابة الرئاسية : حيث تخول القوانين و الأنظمة للرئيس الإداري التدخل للتعقيب على أعمال مرؤوسيه من أجل المصادقة عليها أو إلغائها ، سواء كان ذلك من تلقاء نفسه أو بناء على نظم الطعن الرئاسي.

الرقابة الوصائية : بالرغم من الاستقلال القانوني لبعض الهيئات الادارية داخل السلطة التنفيذية (بلدية، ولاية ، جامعة ...) إلا إن ذلك الاستقلال ليس مطلق و لا تاما حيث تبقى تلك الأجهزة خاضعة لقدر معين من الرقابة و الإشراف من طرف السلطة الوصية مثل وصاية الوالي على البلدية. و اهم مظاهر الرقابة المالية le « contrôle financier » التي تمارسها وزارة المالية و مصالحها المختلفة سواء على المستوى المركزي أو المحلي بواسطة المفتشية العامة للمالية « I.G.E ».

1- تعريف المفتشية العامة :

تم إنشاؤها بموجب المرسوم رقم 53/80 بتاريخ 01 مارس 1980 كهيئة للمراقبة تحت السلطة المباشرة للوزير المكلف بالمالية ، حيث تمارس رقابة التسيير المالي و المحاسبي في مصالح الدولة و الجماعات العمومية اللامركزية و المؤسسات العمومية و كل مؤسسة تتلقى إعانة من طرف الدولة¹ ، تتكون من مجموعة من المراقبين و المفتشين العامين تابعين لوزارة المالية ، مهمتهم القيام بعمليات الرقابة على تنفيذ الميزانية على مستوى كل وزارة فهم يراقبون صحة و سلامة الإرتباطات و الإلتزامات، كما يعتبرون بمثابة مستشار مالي للوزير الذي يشتغلون في وزارته و يقدمون تقارير لوزير المالية حول المخالفات التي يلاحظونها بعين المكان أي في الوزارة التي يمارسون فيها مهامهم، فيتولون عمليات التأشير على النفقات و الإعتراض عليها، و يعتبر جهاز المفتشية العامة من الأجهزة

¹ يساعد على المالية العمومية ، المعهد الوطني للمالية ، 1992، ص 98

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

المستقلة على أجهزة مديرية وزارة المالية و هي تسير شؤونها في إطار الإستقلالية الكاملة و تخضع لسلطة وزير المالية فقط.

2- طرق ورقابة المفتشية العامة

يقوم وزير المالية في بداية كل سنة بتحديد برنامج العمل و يراعى في هذا البرنامج طلبات أعضاء الحكومة و مجلس المحاسبة و المجلس الشعبي الوطني أي أن الرقابة في المفتشية العامة تجري على أساس الإختيار في بداية كل سنة قضايا معينة تتم مراقبتها على أساس المعلومات المتوفرة مسبقا، أما كيفية المراقبة فتتم على أساس الوثائق من حسابات و مستندات الإثبات، حيث ينتقل المفتشين العامين أو بعثة المفتشين إلى مقر الهيئة بصورة فجائية فتتولى البعثة فحص و مراجعة مستندات الإثبات و معاينتها في عين المكان و التحقق مع الأمر بالصرف و المحاسبين العموميين ، غير أن المهام المتعلقة بالدراسات و الخبرات تكون بعد تبليغ مسبق ، حيث يتولى المفتشون مراقبة الصناديق و مراجعة الأموال و القيم و السندات و مختلف المواد التي تكون في حيازة المسيرين و المحاسبين و الإطلاع على وثائق الإثبات لدى مناصب المحاسبة و رؤوسهم أو مندوبهم أي المحاسبين الرئيسيين و الثانويين و كل شخص يتولى إدارة اموال عمومية و كل عون مكلف بمسك محاسبة نوعية.

3 – واجبات المفتشين العامين :

فإنهم ملزمون بعدم التدخل في تسيير الإدارات و الهيئات التي تجري مراقبتها و المحافظة على السر المهني بعدم الكشف عن الأموال المعاينة خلال عملياتهم، إلا على السلطات أو الجهات القضائية المختصة ، و أن يقوم بمهامهم على أسس موضوعية و حسب وقائع ثابتة، و عليهم أن يقدموا تقريرا كتابيا عن معاينتهم يذكرون فيه النواحي الإيجابية و السلبية للتسيير الذي تم مراقبته، و عند إنتهاء التحقيق يقدمون إقتراحات و توصيات لتحسين التسيير، و الجدير بالذكر أن التقرير المذكور يرسل في نهاية كل مراقبة إلى السلطة الرئاسية أو السلطة الوصية ، و على مسؤولي الجهات التي تمت مراقبتها الرد في ظرف شهر واحد على الملاحظات التي تضمنها التقرير و التدابير التي أتخذت لمعالجة الأخطاء الواردة في التقرير، ثم يحال التقرير النهائي على السلطة الرئاسية أو السلطة الوصائية و على رئيس مجلس المحاسبة.

ثانيا : الرقابة البرلمانية :

يخضع تنفيذ الميزانيات و العمليات المالية للدولة و المجلس الدستوري و الميزانيات الملحقه و مجلس المحاسبة و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لمراقبة أجهزة و مؤسسة الدولة المخول لها صراحة بذلك بموجب

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

التشريع المعمول به، تمارس هذه الرقابة بالنسبة للمجلس الشعبي الوطني وفق القوانين المنصوص عليها في قانونها الداخلي¹

يجري المجلس الشعبي الوطني الرقابة اللاحقة على مدى شرعية تنفيذ الميزانية و يرى مدى تطبيق توجهاته و ذلك بقيامه من جديد بمراقبة هذا التنفيذ، و قد نصت المادة 187 من الدستور على أن تقدم الحكومة في نهاية كل سنة مالية إلى المجلس الشعبي الوطني عرضا حول إستعمال الغعثمادات المالية التي أقرها بالنسبة للسنة المالية المعنية، و تختتم السنة المالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني بالتصويت على قانون يتحدد بمقتضاه ضبط ميزانية السنة المالية المنصرمة و هذا ما يعرف بالرقابة اللاحقة ، و تنصب رقابة الهيئة التشريعية على تنفيذ الميزانية و ذلك للتأكد إذ كانت الهيئة التنفيذية قد التزمت بالإجازة التي أعطها لها إيها البرلمان بمقتضى القانون و لكي يتمكن البرلمان من معرفة وضعية الميزانية في ميدان التنفيذ ، فإنه يتلقى تقارير مختلفة من الحكومة لا سيما التقرير السنوي حول تنفيذ المخطط السنوي للإعثمادات و التقرير السنوي للجنة المركزية للنفقات العمومية و التقرير السنوي للمفتشية العامة و تقرير مجلس المحاسبة و جدول تنفيذ الإعثمادات المصوت عليها، و على ضوء هذه التقارير تتم عملية مراجعة التطبيق و مدى إحترام الحكومة للترتيبات القانونية عن طريق المصادقة على قانون ضبط الميزانية الذي بموجبه يتم الإقرار عن وجود فائض أو عجز أو توازن بالمقارنة بين الإيرادات و النفقات. و في حالة وجود عجز فإنه يتم تحديد موطن الخلل ثم يصدر قرار يتضمن توجهات إلى الهيئة التنفيذية لمعالجة الوضع المالي.

ثالثا. الرقابة القضائية : يختص بالرقابة القضائية مجلس المحاسبة

1 – تعريف مجلس المحاسبة:

بموجب القانون رقم 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة و تسييره يعتبر هيئة مستقلة ذات صلاحيات واسعة في ميدان الرقابة اللاحقة لمالية الدولة و المجموعات المحلية و المرافق العمومية و كل الهيئات الخاضعة لقواعد القانون الإداري و المحاسبة العمومية أي الهيئات التي تستفيد من إعانات الدولة يختص مجلس المحاسبة بمراقبة مختلف الحسابات و يتحقق من دقتها و صحتها و نزاتها و التي يقدمها أمرون بالصرف و المحاسبون العموميين ، و تكون الرقابة مستخلصة بإتهام أو إبراء للأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

2 – إستقلالية مجلس المحاسبة :

¹ المادة 61 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

إن المبادئ التي تحكم الدولة الحديثة تقتضي أن يكون ضمن أجهزة هذه الدولة جهاز أعلى للرقابة مستقل عن بقية أجهزة الدولة التنفيذية و في الجزائر يعتبر مجلس المحاسبة مستقل عن بقية أجهزة الدولة التنفيذية و يتمتع بالإستقلال في ميدان التسيير و ذلك بمقتضى المادة 11 من قانون 80/05 التي نصت على أن المجلس يتمتع بإستقلالية التسيير و هو أمر تقتضيه طبيعة إختصاصاته.

3 - إختصاصت مجلس المحاسبة :

لقد أسندت إلى المجلس إختصاصات واسعة سميت بالصلاحيات القضائية و الإدارية و لو أن القضائية تأتي في الدرجة الأولى تتمثل في :

- مرادجة الحسابات الإدارية التي يقدمها الأمرون بالصرف للمجموعات العمومية و يختمها بواسطة التصريح بالتطابق بين حساباته و حساباته و حسابات التسيير التي يقدمها المحاسبين العموميين
- تصفية حسابات المحاسبين العموميين و قد يفوض جهات إدارية أو تسند المهمة إلى محاسبين أو أعوان تابعين لأسلاك المراقبة و تحت رقابة المجلس نفسه .
- يوافق على حسابات محاسبي المؤسسات الاشتراكية و ذلك بعد فحص و تدقيق و مراجعة حسابات المؤسسة من خلال الوثائق.

4 - تنظيم مجلس المحاسبة :

يتكون من أعضاء يتولون تسييره و مباشرة مهمة المراقبة ، بحيث يتولى التسيير مجلس يتكون من رئيس المجلس ، المراقب العام ، رئيس القسم الأكبر سنا، مستشارين إثنين منتخبين لمدة ثلاثة سنوات يتولى المجلس التسيير الإداري لشؤون موظفيه.

مهمة الرقابة يتكفل بها كل أعضاء المجلس و هم رئيس المجلس نائب الرئيس المراقب العام رؤساء الأقسام المستشارين رؤساء قطاع الرقابة المحاسبون و هم يتمتعون بالحماية الضرورية لمباشرة مهامهم.

5 - رقابة مجلس المحاسبة :

على كل أمر بالصرف و على كل محاسب عمومي إيداع حسابات تسييره للسنة المنصرمة لدى مجلس المحاسبة الذي يتفحصها و يراجعها، و عند الحاجة على كل منهما تقديم الوثائق و المستندات التي يطلبها المجلس ، كما يمكن للمجلس إجراء كل التحريات الضرورية كما له حق الدخول للمكاتب و المحلات التابعة للهيئات الخاضعة لرقابة المجلس.

كما أجاز القانون حق الطعن في قرارات المجلس أمام الجهة القضائية المختصة

المبحث الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية و أدوارها في حماية الأموال العمومية

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

المطلب الأول : إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العمومية

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية من اجل قيام الجهات والهيئات الادارية المختصة بتنفيذها في الميدان اي الانتقال من مجال التقدير و الايرادات و جبايتها أو صرف النفقات المعتمدة.

الفرع الأول : تحصيل الايرادات :

أ – شروط تحصيل الايرادات :

ان عملية تحصيل الايرادات ليست عشوائية و انما يرتكز على شروط قانونية و تنظيمية وضعها المشرع الجزائري لتقنين عملية تحصيل الايرادات حتى لا يستطيع المحاسب العمومي تحصيل الايرادات عن طريق استعمال السلطة العمومية الا في حدود ترخيص قانون المالية.

فيعتبر ترخيص الموازنة العمومية من قانون المالية الشرط الاساسي لمباشرة تحصيل الايرادات فالموازنة تعتبر الوثيقة الرسمية التي ترخص و تحدد توقعات الايرادات و النفقات العمومية للسنة، و وهذا ما أقرته المادة 03 من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 و المتعلق بقانون المالية " يقر و يرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية بمجمل موارد الدولة و أعبائها"

و لذلك يمنع على جميع الاشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية تحصيل الايرادات مباشرة أو غير مباشرة غير مرخص بها أو تقديم امتيازات أو تخفيضات بدون نص أو ترخيص قانوني حيث يعتبرون مختلسو الاموال العمومية حسب المادة 122 من القانون الجنائي يعاقب مرتكبي هذه المخالفات بعقوبة السجن من سنتين الى عشرة سنوات و غرامة مالية من 500 الى 1000 دج الى جانب حق المتابعة القضائية من طرف المتضررين.

ب – مبادئ وقواعد تحصيل الايرادات :

تتمثل أساسا فيما يلي :

اولا : عدم تخصيص الايرادات :

ومعناها ان تختلط كل الايرادات التي تحصلها الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كل النفقات العامة دون تمييز و هذا ما لأقرته المادة 08 من القانون 84/17 é لا يمكن تخصيص أي ايراد لتغطية نفقة خاصة "

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

ثانيا : تسقط الديون الدولة بالتقادم بعد أربعة سنوات :

و قد نصت عليه المادة 16 من قانون 1984 صرحت " تسقط بالتقادم و تسدد نهائيا لفائدة المؤسسة العمومية المعنية كل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير عندما لم تدفع هذه الديون قانونا في اجال أربع سنوات ابتداء من اليوم الاول للسنة المالية التي اصبحت فيها مستحقة و ذلك ما لم تنص أحكام المالية صراحة على ذلك "

و لكن نصت المادة 17 من نفس القانون على بعض الاستثناءات التي ترد على هذا المبدأ كحالة رفع الطعن لدى هيئة قضائية.

ثالثا : يجب مراعاة مواعيد التحصيل و اجراءاته المنصوص عليها في القوانين و الا تعرض القائمون بذلك للعقوبات.

رابعا تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها

حيث لا تتمتع بحرية أو اية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك خلافا لصرف التفقات العامة المعتمدة.

ج - مراحل تحصيل ايرادات :

تمر عملية تحصيل الإيرادات بثلاثة مراحل أساسية و هي (الاثبات ، التصفية ، التحصيل)

1 - مراحل الاثبات : يعرف على أنه " الاجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي¹ ، فيقوم الامر بالصرف من خلال عملية الاثبات إعطاء الايراد صبغته الشرعية و ذلك بإدراجه ضمن بنون الموازنة مع وضع و تحديد مبرراته القانونية التي يتركز عليها أي يقوم بتطبيق ترخيصات الموازنة في مجال تحصيل الإيرادات ففيما يتعلق بالضرائب يقوم بتحديد و تقييم الوعاء الضريبي من أجل تحديد المبالغ الخاضعة للضريبة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة وفقا للقوانين و التنظيمات المنصوص عليها في قانون الضرائب تهدف هذه العملية الى اثبات الحقوق الدائنة المستحقة من طرف الدولة أو الهيئات العمومية و المتوقعة في الموازنة و التي يجب تحصيلها .

2 - مرحلة التصفية : حسب المادة 17 من القانون 21/90 تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي و الأمر بتحصيلها، اي أن الامر بالصرف اعتمادا على شرعية و طبيعة الايراد و مبرراته القانونية يقوم بتحديد مبلغ الايراد النهائي لكل مدين و الواجب تحصيلها لفائدة

¹ المادة 15 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 اوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

ميزانية الدولة و الهيئات العمومية طبقا للمادة الخاضعة للضريبة التي تم اثباتها في الوعاء الضريبي حسب نسب و نوع الايراد الواجب تحصيله من اجل حساب المبلغ النهائي الواجب تحصيله من طرف المدين.

3 – مرحلة التحصيل :

حسب المادة 18 يعد التحصيل الاجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي و هو من اختصاص المحاسب العمومي حيث تكون على عاتقه مهمة تحصيل الديون المستحقة من طرف الدولة و الهيئات العمومية المرخصة في الميزانية و يقوم بعملية التكفل بسندات الايرادات في حساباته و عندها يصبح مسؤول مسؤولية شخصية و مالية بتحصيل الايرادات التي يسجلها في سجلات المحاسبة المخصصة لهذا الغرض.

و قبل المباشرة في عملة التحصيل يجب أن يتأكد المحاسب من توفر الشروط القانونية لتحصيل أي مطابقة العملية مع القوانين و الانظمة المعمول بها و التحقق من صحة و شرعية عمليات الاثبات و التصفية و ضرورة توفر ترخيص التحصيل في الميزانية و ان الديون لم تسقط اجلها و من الطابع الإيراني للدفع.

الفرع الثاني : تنفيذ النفقات :

وضع المشرع الجزائري عدة قيود قانونية و تنظيمية للحد من الاختلاسات و تبديد الاموال العمومية ، حيث لا يستطيع المحاسب العمومي صرف الاموال العمومية كيفما يشاء ، لان مجال صرف النفقات محدد مسبقا في ابواب و بنود الميزانية العامة للدولة كما يتم تحديد الحد الاقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض حيث لا يجوز للادارة تجاوز الاعتمادات المقررة تطبيقا للمادة 75 من القانون 84-17 التي تنص على ما يلي "لا يجوز صرف اية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المقترحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك".¹

و هذا ما يعرف بقاعدة تخصيص الإعتمادات اي ان توزيع النفقات على مختلف الوزارات و بالنسبة لمختلف الابواب في صور إعتمادات معنية و محددة لكل منها الوزارات و بالنسبة لمختلف الابواب في صور إعتمادات معينة و محددة لكل منها .

كما يقصد بهده القاعدة أيضا عدم رصد مبلغ اجمالي للنفقات تتصرف فيه الادارة كما تشاء مما يترتب منه عدم تحويل اعتماد من باب أو مجال الى آخر.

¹ محمد الصغير ، يسرى ابو العلاء، دار العلوم ، عنابة ، 2003

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

و مما سبق يمكن ان نستنتج ان عملية تنفيذ النفقات العمومية تتطلب توفير شرطين أساسيين¹:

الشرط الاول : من حيث امضمون و المتمثل في ضرورة وجود دين مستحق اتجاه الدولة أو الهيئات العمومية.

الشرط الثاني : من حيث الشكل و النتائج عند تطبيق قواعد الميزانية و المتمثل في ضرورة وجود الترخيص السنوي في الميزانية.

مراحل تنفيذ النفقات :

تنقسم عملية تنفيذ النفقات العمومية الى مراحل متتالية اشار اليها قانون المحاسبة العمومية المؤرخ في 15 اوت 1990 في مواده من 19 الى 22 و تتمثل فيما يلي :

اولا : مرحلة الالتزام :

حسب المادة 19 من القانون رقم 90-21 يعرف الالتزام على انه " الاجراء الذي يتم بموجبه اثبات نشوء الدين « و ما يمكن استنتاجه من هذا التعريف ان عملية الالتزام تتمثل في الاجراء الذي ينتج عنه عبء مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية المدين فهو يعتبر همزة الوصل الشرعية بين المؤسسة بصفتها شخصية معنوية من جهة و بين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى فالمؤسسة اذا ما طلبت خدمات أو بضاعة لابد عليها ان تقدم المقابل لهذه الخدمات او لهده البضاعة.

ثانيا : مرحلة التصفية:

تسمح التصفية بالتحقق على أساس الوثائق الحسابية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية حسب المادة 20 من القانون 21/90، حيث يتم تقدير المبلغ المستحق للدائن و خصمه من الإعتماد المقرر في الموازنة و ينبغي التأكد في هذه المرحلة من حلول ميعاد إستحقاق الدين و من أنه لم يسبق تسويته بالدفع، فمرحلة التصفية تبدأ مباشرة عند إستلام البضاعة موضوع الطلبية و تتم عن طريق عملية المقارنة بين المستندات الثلاثة (سند الطلب ، الفاتورة، سند الإستلام) و البضاعة المستلمة ، للتأكد من مدى إحترام المورد لمحتوى الطلبية و ذلك من خلال معاينة ميدانية للبضاعة من طرف الأمر بالصرف أو الشخص المفوض (مصالح الإدارة) للقيام بهذه العملية لمعرفة مدى تطابق كميتها و مواصفاتها مع ما هو مسجل على سند الطلب و كذلك الفاتورة.

ثالثا : مرحلة الأمر بالصرف

¹A BISSAD ,MANUELLE DE COMPTABILITE PUBLIC , EDITION ECOLE NATIONAL DES IMPOT , 2001 P107

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

بعد إنتهاء إجراءات تخصيص ا إعمتمادات المالية و تحديد المبلغ النهائي المستحق للدفع ، يقوم الأمر بالصرف بتسجيل العمليات في دفترين أساسين :

- بطاقة متابعة الإلتزامات :

تسمح بمتابعة رصيد الإعمتمادات ، حيث يتم فتح بطاقة متابعة الإلتزامات لكل مادة تتوفر على الإعمتمادات، تحتوي هذه البطاقة على المراجع الخاصة بالعملية من سند الإيراد، رقم و تاريخه ، رقم و تاريخ تأشيرة المراقب المالي ، طبيعة العملية ، إسم الممون المستفيد من المبلغ و تتم المتابعة الدقيقة للعمليات التي تتم في كل بند و مادة و باب الى غاية ترصيد الحساب.

- بطاقة المورد :

يتم فتح بطاقة لكل مورد تتعامل معه المؤسسة العمومية ، حيث تسمح تسمح بتحديد المبلغ الإجمالي المسدد للمورد خلال السنة المالية حتى لا يتجاوز مبلغ 4000000.00 بالنسبة للخدمات و 8000000.00 دج بالنسبة للسلع و إلا فإنه تضطر المؤسسة إلى إعمتماد الإجراءات الخاصة المنصوص عليها فب قانون الصفقات العمومية.

رابعا : مرحلة الدفع :

يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي (المادة 22 من 90-21) يكون من اختصاص المحاسب العمومي بإعتباره المسئول على تداول و تسيير الاموال و القيم المعنوية تطبيقا لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

إن عملية الدفع لا تعتبر عملية تحويلات مالية بسيطة لصالح الدائنين بل يجب على المحاسب بعد إستلامه لحوالات الدفع مرفوعة لكل الوثائق المحاسبية المثبتة للنفقة من الأمر بالصرف و بناءا على المادة 36 من القانون 90-21 فإن على المحاسب العمومي التحقق مما يلي:

- 1- التحقق من صفة الأمر بالصرف
- 2- التحقيق من مطابقة العملية مع القوانين و التنظيمات المعمول بها
- 3- صحة و إنشاء و تبويب النفقة العمومية وفقا لبنود الموازنة
- 4- توفر ا اعتمادات المالية
- 5- التحقق من مشروعية إنشاء النفقة العمومية
- 6- التحقق من الصحة القانونية للمكسب الابرائي و من الطابع الابرائي للدفع

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

- 7- التحقق من وجود تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القانون و الأنظمة المعمول بها
- 8- التحقق من أن الديون لم تسقط آجالها و أنها ليست محل معارضة

بعد تأكد المحاسب من توفر كل هذه الشروط يقوم بتحرير شيك لتسديد النفقة لصالح المدين ، أما في حالة الإخلال بأحد هذه الشروط يقوم المحاسب بإرسال إشعار بالرفض المؤقت للدفع الى الأمر بالصرف و الذي يتضمن أسباب رفض الدفع مبرر بنصوص قانونية و بعد تصحيح الأخطاء الواردة سواء في نقص الوثائق أو خطأ في حوالة الدفع يقوم المحاسب بالتسديد أما في حالة تعارض العملية مع الشروط السلفة الذكر فإنه يضطر المحاسب إلى الرفض النهائي و إرساله إشعار بالرفض النهائي للأمر بالصرف و يحدد أسباب إمتناعه عن الدفع.

لكل نظام دور يقوم به و يختلف هذا الدور وفق الأهداف المرجوة منه، و قد وجد نظام المحاسبة العمومية كنظام مطبق في الهيئات الإدارية العمومية يهدف إلى إظهار نتائج تنفيذ الميزانية العمومية و تقييم النتائج الإقتصادية و ذلك يتجسد من خلال الأدوار المختلفة التي يقوم بها .

المطلب الثاني : أدوار المحاسبة العمومية :

الفرع الأول : الدور التنظيمي و الوقائي :

لقد تم تسخير جملة من الإجراءات و القوانين لحماية المال العام من سوء الإستغلال، و هذا الأخير يختلف عن المال الخاص الذي تعود ملكيته للأشخاص و تعود عليهم فوائد و أرباح المشروع في حين فوائد المال العام إذا وجدت تعود للخبزينة العمومية و للمصلحة العامة، و قد أوكلت للمحاسبة العمومية مهمة رعاية هذه الإجراءات و القوانين بهدف تحقيق دورها الذي يمكن تحديده من خلال تتبع إجراءات تنفيذ الميزانية في شقيها الإيرادات و النفقات.

1- النفقات :

إن عملية تنفيذ النفقات تمر بثلاثة مراحل ، الإلتزام، التصفية، الأمر بالصرف و الدفع.

أ – مرحلة الإلتزام :

إن إجراء الإلتزام يسمح بحماية الأموال العمومية من سوء الاستغلال ، حيث تم الإشارة إلى أن إلتزام الهيئة العمومية إتجاه الغير يكون بعد المصادقة من طرف المراقب المالي على العملية ، فهذه المرحلة تعتبر أولى مراحل المراقبة على النشاط المالي للمسير في الهيئة العمومية، كما يجب على هذا الأخير التقيد في هذه المرحلة بإجراءات

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

المناقصة و حسن إختيار المتعامل، إضافة إلى أن نظام الإعتماد أحد أهم الإجراءات التي تسمح بمراقبة و حماية و توجيه الإستغلال للأموال العمومية.

ب- مرحلة التصفية :

مرحلة التصفية تسمح بحماية المال العام من خلال إيقاع المسؤولية على عاتق الموظفين العموميين المستلمين للسلع و المثبتين لأداء الخدمة حيث تحملهم المسؤولية الكاملة على متابعة إستغلال المال العام في الميدان بعيدا عن متابعة الاعتمادات فمرحلة التصفية تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للعملية إلى جانب تحديد المسؤولية.

ت. مرحلة الدفع:

إن دور المحاسب العمومي مقسم إلى جزأين:

.الجزء الأول:

يتمثل في التحصيل و الدفع، فعلى المحاسب أن يقوم بهاتين الوظيفتين بعد الحصول على أمر بالدفع و أمر بالتحصيل من طرف الأمر بالصرف و تأكده من توفر الشروط القانونية و التنظيمية التي تحكمها و عدم ترتب أية مسؤولية مالية أو شخصية من خلال امثاله لهذين الأمرين.

.الجزء الثاني:

الدور الرقابي للمحاسب العمومي : إن المحاسب العمومي يعتبر موظف عمومي تابع لوزارة المالية فهو يقوم بدور المراقب على الأعمال و النشاطات المالية للأمر بالصرف و يقوم بحماية أملاك الدولة من التلاعب و سوء الاستغلال، و تعتبر هذه الوظيفة ذات أهمية بالغة في حلقات تنفيذ الميزانية.

إذا فالمحاسب لا يعتبر مجرد موظف عادي في السلم الإداري مهمته تنفيذ أوامر الأمر بالصرف بل يتعداه إلى أن يكون سلطة غير مباشرة على الأمر بالصرف و هذا من أجل ضمان الاستغلال الأمثل للموارد الحكومية.

فمرحلة الدفع تفصل بين مهام الأمر بالصرف و المحاسب العمومي فهي من اختصاص المحاسب العمومي و هذا ما لا نجده في المؤسسات الخاصة التي يستطيع فيها المسير إجراء عمليات متابعة إلى غاية تحويل المال العام إلى الدائن

(2) الإيرادات:

إن الإجراءات المطبقة على الإيرادات العمومية تكون هي الأخرى بشكل متتابع بما يسمح بحماية الأموال العمومية من التبذير و سوء الاستغلال حيث فرضت عليها جملة من الشروط و القوانين و ذلك ما يظهر من خلال ما يلي:

أ. مرحلة الإثبات:

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

هذه المرحلة تسمح بعدم التخلي أو التعسف في طلب المال العام، فكل تحصيل أو تخلي يكون وفق النصوص القانونية ، كما أن هذا الإجراء يسمح بإعطاء نظرة تقديرية عن مجمل الإيرادات المستحقة للخزينة العمومية.

ب. مرحلة التحصيل:

يعتبر الإجراء الأخير في تحصيل الإيرادات و كفصل للمهام الإدارية و المحاسبية، يوقع المسؤولية على المحاسب العمومي فيعتبر مسؤول مسؤولية شخصية و مالية على كل تحصيل يقوم به لذلك يجب عليه التأكد من صحة و مشروعية المرحلتين السابقتين، الديون لم تسقط آجالها فهي تعمل على عدم التبذير في المال العام و حماية حقوق الأشخاص.

من خلال تتبع الإجراءات السالفة الذكر يمكن أن نستنتج أنها تؤثر على تنظيم الهيئات العمومية فلا يمكن القيام بالتحصيل دون الحصول على أمر بذلك أو التسديد دون ثبوت واقعة الالتزام، إذا هي إجراءات تنظيمية ووقائية تؤثر على تسيير الهيئات العمومية و على أدائها العام.

الفرع الثاني: الدور الرقابي والقضائي

يعتبر هذان الدوران متداخلان فيما بينهما فالرقابة على المالية العمومية تسمح بتحديد أوجه الخلل أو مراكز الاختلالات مما يسمح بالمتابعة القضائية ، و كما قد تم الإشارة إليه فإن الرقابة في المجال المالي تكون على ثلاث مستويات ، رقابة المفتشية العامة ، رقابة البرلمان، رقابة مجلس المحاسبة إضافة إلى الرقابات الأخرى التي تكون حسب الهرم الإداري لمختلف أنواع المؤسسات ، تسمح هذه الأنواع من الرقابات بحماية المال العام من خلال المهام التي أوكلت إلى كل جهاز رقابي، فهي تسمح بكشف مراكز الخلل أو أي سوء في استغلال المال العام، كما تعتبر هذه الأساليب كطريقة لردع أي محاولة للتلاعب ، فقد خول لها القانون كل الصلاحيات اللازمة لممارسة مهامها، كما يعتبر الجهاز الرقابي جهاز مستقل عن مختلف الجهات التي قد تؤثر في نشاطه العام .

الفرع الثالث: الدور الاقتصادي والمالي

إن المحاسبة العمومية كتقنية كمية تسهر على متابعة تنفيذ الميزانية العمومية و إن هذه الأخيرة لها دور فعال في التأثير على الاقتصاد الوطني، و ذلك عن طريق استخدام الإيرادات و النفقات العامة كما أن الظاهرة المالية هي في حقيقتها ظاهرة اقتصادية ففي الكثير من الأزمات الاقتصادية كالتضخم و الانكماش يمكن للضرائب و النفقات أن يكون لها دور مشهود في التخفيف منها .

إن النفقات العمومية آثار على الاقتصاد الوطني من خلال التأثير على الإنتاج الوطني و ذلك بالتأثير على حجم الطلب، و تزداد أهميته بازدياد تدخل الدولة في حياة الأفراد و العلاقة بين النفقات العامة و حجم الطلب الكلي يتوقف على حجم النفقة و نوعها.

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

و الإيرادات هي الأخرى تؤثر على الاقتصاد الوطني خاصة من خلال الضريبة التي لها آثار على المتغيرات الاقتصادية الكلية مثل حجم الاستهلاك و الادخار و الإنتاج حيث أن الضريبة المفروضة على المواد المنتجة ستقل إنتاجها ك/ا قد يحدث العكس تخفض من الضريبة على المواد المنتجة فيزداد الطلب عليها مما يؤدي إلى زيادة الإنتاج ، و أن التحكم في النظام الضريبي يسمح بتحديد الأهداف و الأغراض المرجوة منه.

فالمحاسبة العمومية تسمح برشيد النفقات العامة من خلال:

. محاربة كل مظاهر الإسراف في المال العام.

. تحديد ما يسمى بأولوية الحاجات.

. الحد من الحجم الكلي للإنفاق عن طريق ربط هذا الحجم بالكميات الاقتصادية الكلية.

. تحقيق الرشادة الإرادية.

كما يسمح بتوجيه الإيرادات من خلال أهدافها و أهميتها في الاقتصاد الوطني.

خلاصة القول:

تعتبر المحاسبة العمومية جزء متكامل من الهيكل المالي للدولة لكونها تحدد الإجراءات القانونية و التقنية الواجب احترامها من طرف أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، فالمحاسبة العمومية لها مكانة إستراتيجية و حساسة في تقسيم الإدارة المالية للدولة لأنها تتميز عن باقي المحاسبات بكونها تختص بتداول الأموال العمومية ، فمن الطبيعي أن يخصها المشرع الجزائري بإجراءات خاصة تهدف إلى تنظيم و تقنين مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة من أجل مراقبة صرف الأموال العمومية و ضمان الاستغلال الأمثل للموارد و أي مخالفة صريحة للقوانين و التنظيم و تقنين مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة من أجل مراقبة صرف الأموال العمومية

و ضمان الاستغلال الأمثل للموارد و أي مخالفة صريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها في مجال صرف و

تداول الأموال العمومية تؤدي إلى الأخذ بمسؤولية العون المعني أمام هيئات المراقبة التي تنتشر ضمن عدة

هياكل يخول لها قانونيا التدخل في أي وقت تتطلب الأمر ذلك و أن المحاسبة العمومية استطاعت أن تحقق

أدوار مختلفة تعددت حسب الأهداف فقد لعبت الدور الوقائي والرقابي و الاقتصادي و كل ذلك بهدف

حماية الأموال العمومية من سوء الاستغلال .

الفصل الثالث : دراسة الحالة التطبيقية

(محاكاة دراسة قديمة)

المبحث الأول : التعريف بالهيئة المستقبلية (الإقامة الجامعية برشيش

02 القصر بجاية)

المبحث الثاني: النشاط المالي في الهيئة المستقبلية

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

تمهيد:

إن المحاسبة العمومية في جانبها النظري استطاعت أن تحقق الهدف المرجو منها و هو توفير الإجراءات التي تسمح بحماية الأموال العمومية من التبذير و سوء الإستغلال أو الإختلاس و سنحاول في هذا الفصل متابعة هذه الإجراءات من خلال التجربة الميدامية في أحد المؤسسات العمومية الإدارية ، قمنا بالتعرف على مدى تنفيذها فعلا في الواقع العملي ، و عليه قسمنا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : التعريف بالهيئة المستقبلية ، من خلال التعرف على هيكلها التنظيمي و مختلف المهام التي تقوم بها.

المبحث الثاني : النشاط المالي في الهيئة المستقبلية ، سنحاول فيه التعرف على مختلف العمليات التي تقوم بها و ما هي الإجراءات المعتمدة، و هل هي حقا تلتزم بالتقنيات النظرية للمحاسبة العمومية.

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

المبحث الأول: التعريف بالهيئة المستقبلية:

الإقامة الجامعية برشيدش 02 القصر تعرف كأحد الهيئات العمومية الإدارية التي تعتمد على المحاسبة العمومية في نشاطها المالي، و لكن قبل تقديم الهيئة محل التريص ارتأينا أن نقوم بتعريف الديوان الوطني للخدمات الجامعية الذي يعتبر الهيئة المشرفة على الإقامات الجامعية و النشاط المالي في هذه الأخيرة يعتبر حلقة تابعة لمجمل النشاط المالي العام للديوان الوطني للخدمات الجامعية.

المطلب الأول: تقديم الديوان للخدمات الجامعية

1- نشأة و تطور الديوان الوطني للخدمات الجامعية

أنشأ الديوان الوطني للخدمات الجامعية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 84/95 المؤرخ في 22 مارس 1995، المعدل و المتمم بموجب المرسوم التنفيذي 312/03 المؤرخ في 14 سبتمبر 2003. إن أهم ما يمكن تسجيله بخصوص تطور مؤسسة الديوان الوطني للخدمات هو مرور هذه الأخيرة بمرحلتين أساسيتين.

المرحلة الأولى:

يمكن إعتبار هذه المرحلة بالانتقالية حيث بعد أن كانت الخدمات الجامعية عبارة عن مراكز للخدمات الجامعية و الاجتماعية تحتوي أحياء جامعية موزعة عبر الولايات الجامعية تحت إشراف مديرية مركزية بوزارة التعليم العالي و البحث العلمي تحت إسم " مديرية النشاطات الإجتماعية و الثقافية " (DASC) جاء المرسوم التنفيذي رقم 84/95 المذكور سابقا لتصبح الخدمات عبارة عن الديوان الوطني للخدمات الجامعية و يحل بذلك محل مراكز الخدمات الجامعية.

مهمتها الأساسية الرقابة على تسيير الإقامات الجامعية و التنسيق فيما بينهما ، ولا علاقة لها بالتسيير.

المرحلة الثانية:

عرفت هذه المرحلة إعادة هيكلة الديوان الوطني للخدمات الجامعية و ذلك عن طريق تعديل و إتمام أحكام المرسوم التنفيذي رقم 84/95 المتضمن إنشاء الديوان الوطني للخدمات الجامعية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 312/03 المؤرخ في 14 سبتمبر 2003، ليصبح بذلك الديوان الوطني للخدمات الجامعية مراكز و هياكل محلية تسمى ب " مديريات الخدمات الجامعية " و " الإقامات الجامعية " و لتحل بذلك مديريات الخدمات الجامعية محل المندوبيات الجهوية ، في عملية الرقابة و التسيير على الإقامات الجماعية و ذلك بإعطائها إستقلالية مالية أكثر في التسيير.

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

مهام الديوان الوطني للخدمات الجامعية :

* يتولى متابعة أنشطة مديريات الخدمات الجامعية و الإقامات الجامعية و تنسيقها و مراقبتها و يقترح كل التدابير التي من شأنها تحسين سيره.

* يسهر على الإستعمال الرشيد للموارد و الوسائل الموضوعة تحت تصرف مديريات الخدمات الجامعية و الإقامات الجامعية ، لا سيما عن طريق وضع نظام قانوني لتخصيصها.

* يعد و ينفذ برامج تكوين المستخدمين العاملين بهياكل الخدمات الجامعية و تحسين مستواهم و تجديد

معارفهم

* يتولى تنظيم عمليات الوقاية الصحية في الوسط الطلابي بالإتصال مع الهياكل المتخصصة

* يضع نظاما إعلاميا و وثائقيا لفائدة الطلبة داخل الإقامات الجامعية و يقوم بترقيته.

* يتولى في إطار التنظيم المعمول به ، التكفل في مجالي الخدمات الجامعية و المنح بالطلبة الأجانب المسجلين

بصفة نظامية في مؤسسات التعليم و التكوين العالين.

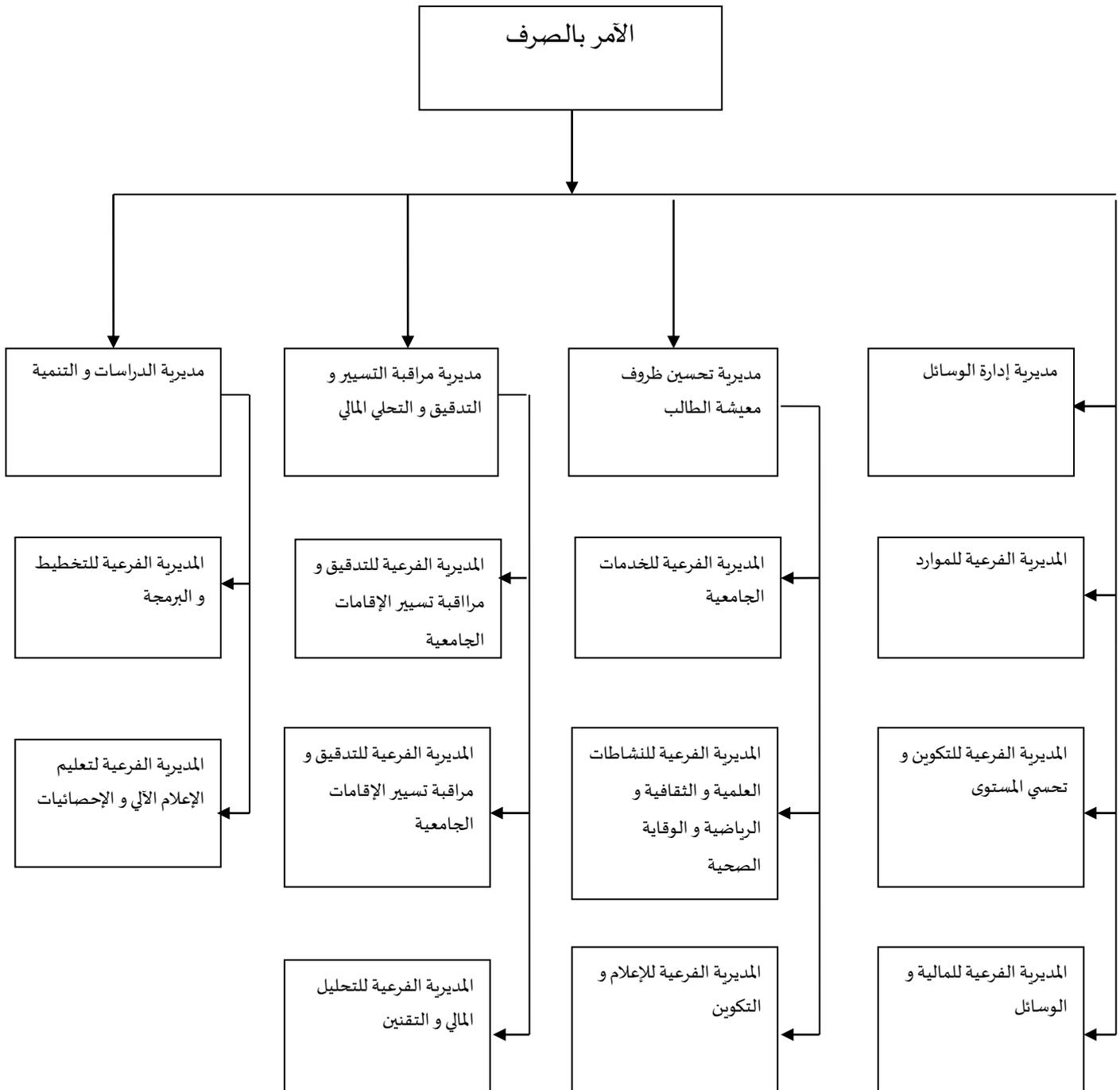
* يعد و يقترح مخطط التنمية و توسيع شبكة المنشآت الأساسية و التجهيزات اللازمة للتكفل بالحاجات.

* يتولى تسيير عمليات الإستثمار المرتبة بتنمية و صيانة المنشآت الأساسية و تجهيزات الخدمات الجامعية .

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للخدمات الجامعية

الشكل III. 2. الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للخدمات الجامعية



المصدر: من إعداد الطالبة بوشنطر سليمة لنيل مذكرة التخرج

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

المطلب الثالث : الإقامة الجامعية برشيش 02 القصر

1- تقديم الهيئة :

هي مؤسسة عمومية إدارية تابعة للديوان الوطني للخدمات الجامعية تقع شمال شرق بلدية القصر التابعة إداريا لولاية بجاية . مهمتها الرئيسية التكفل بإيواء الطلبة الجامعيين إلى جانب التكفل بالإطعام و النقل ، تم إفتتاحها لمزاولة مهامها سنة 2008 أما قرار إنشائها فكان سنة 2009 بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 22 ديسمبر 2004 المتضمن إنشاء مديريات الخدمات الجامعية و تحديد مقرها و قائمة الإقامات الجامعية التابعة لها و مشتملاتها المعدل و المتمم.

يتواجد بالإقامة 10 أجنحة 05 للذكور و 05 للإناث، بطاقة إستيعابية تصل إلى 2290 طالب.

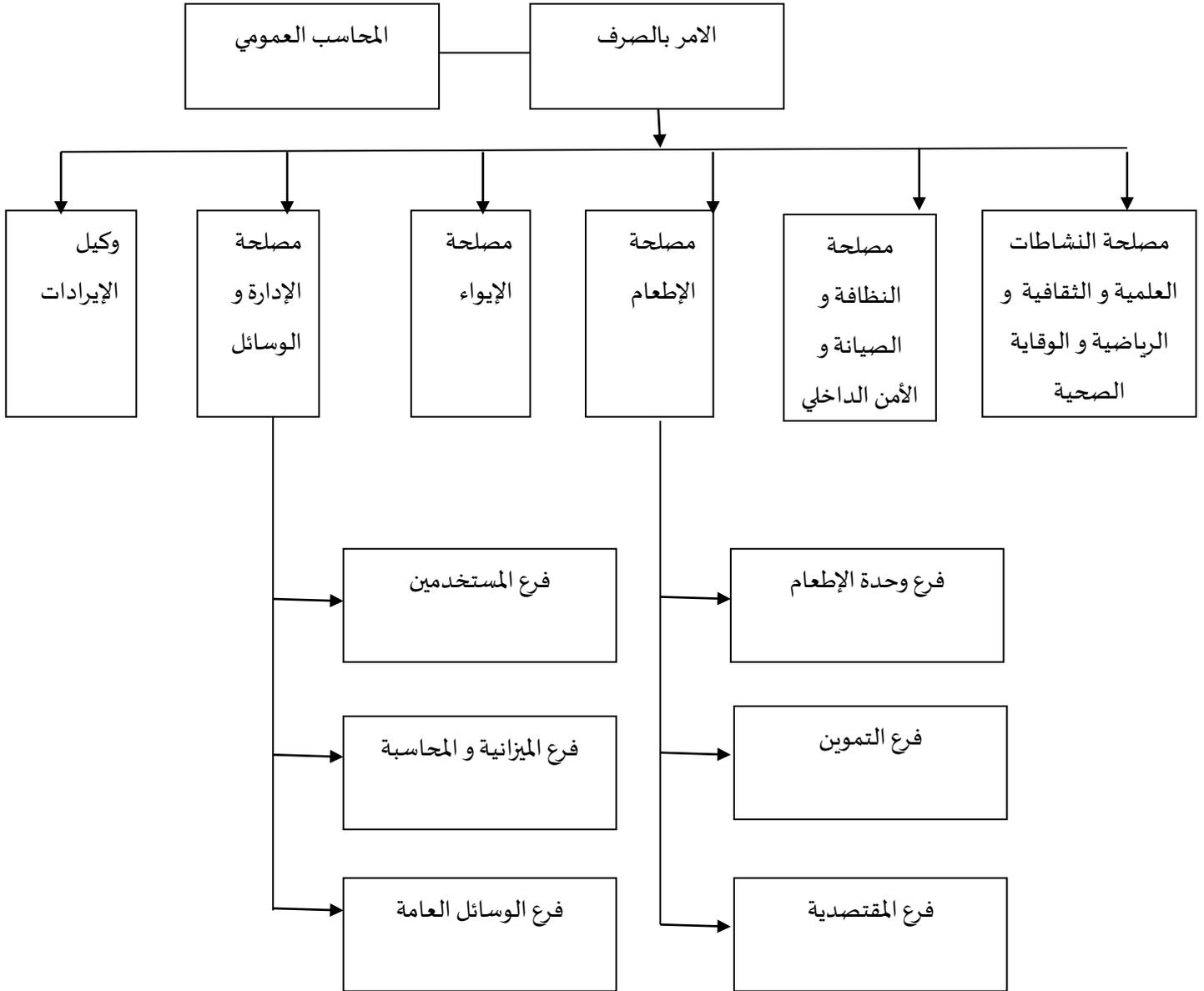
تعتبر الإقامة من بين الهياكل الإدارية التي تتمتع بإستقلال مالي أما إداريا فهي تابعة إلى مديرية الخدمات

الجامعية.

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

2 – الهيكل التنظيمي للهيئة :

شكل 3 : الهيكل التنظيمي للإقامة الجامعية



المصدر: من إعداد الطالبة بوشنطر سليمة لنيل مذكرة التخرج

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

1 – مصلحة الإيواء :

تعتبر من المصالح التي لها أهمية بالغة في تحقيق الإستقرار الداخلي للإقامة تنقسم مهمتها إلى مرحلتين أساسيتين ، المرحلة الأولى تتزامن مع الحول الجامعي أما المرحلة الثانية فتكون مع نهاية السنة الجامعية تقوم بالمهام التالية :

- تقديم طلبات إعادة القبول للطلبة المقيمين
- تسجيل الطلبة الجدد و العمل على توفير سرير لكل طالب
- التكفل بطلبات التحويل للطلبة من إقامة لآخرى
- تحصيل الأجار و نفقات النقل السنوية و مختلف المداخل المداخل الأخرى الخاصة بالتعويضات الناجمة عن الأضرار التي يسببها الطلبة.
- الإلتزام بتقديم وضعية سنوية عند نهاية كل موسم جامعي.

2 – مصلحة الإطعام :

تعتبر الشريان النابض في الإقامة تسهر على توفير الوجبة الصحية و الكاملة للطلبة و ذلك من خلال القيام بالمهام التالية :

- التكفل بإعداد الوجبات للطلبة .
- ضمان مراقبة نوعية السلع التي تدخل المخازن و ذلك من خلال مراقبة تواريخ إنتهاء الصلاحية و إعداد محاضر مراقبة النوعية و الجودة من طرف أخصائيين.
- ضمان النظافة من كل الجوانب
- تقديم الطلبات المختلفة لسلع الموردين.
- مراقبة الحركة اليومية للسلع من خلال إعداد بطاقة التخزين لكل مادة على حدا.
- التكفل بإعداد ورقة الإستهلاك اليومية.
- تحضير وضعيات المطعم.

3 – مصلحة النشاطات العلمية و الثقافية و الرياضية و الترفيهية :

هي مصلحة لها غر تباط و ثيق بالطلبة بحيث تتشارك الإدارة و الطلبة من خلال ممثلها على تسييرها و ذلك من خلال مساهمة الطالب في مختلف النشاطات العلمية و الرياضية التي تقوم بها الإدارة و على هذا الأساس فتمثل مهام المصلحة أساسا في :

- تنظيم التظاهرات العلمية و الثقافية .

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

- وضع و تطبيق برنامج النشاطات الثقافية و الرياضية و الترفيهية حسب الوسائل و الإمكانيات بالتنسيق مع لجنة المقيمين.

- تنظيم الرحلات الترفيهية.

- المساهمة في تثقيف و توعية الطالب من خلال مختلف الهياكل الترفيهية.

- الإشراف على الوسائل و التجهيزات التابعة للمصلحة.

- المشاركة في التظاهرات الرياضية الجامعية على مستوى الولاية.

4 – مصلحة النظافة و الصيانة و الأمن الداخلي:

تقوم المصلحة بوظيفتين أساسيتين، وظيفة النظافة و الصيانة ووظيفة الأمن الداخلي تتوفر على عمال

متخصصين في مختلف المجالات، تسهر على المظهر العام للإقامة و ذلك بالقيام بالمهام التالية:

- السهر على النظافة التامة للإقامة بالمتابعة اليومية لأعوان النظافة.

- القيام بكل الإصلاحات و الترميمات على مستوى الإقامة

- التكفل بطلبات الطلبة من حيث إصلاح الأعطاب داخل الغرف.

- السهر و المتابعة اليومية لمختلف التكاليف الملحقة من كهرباء و غاز و ماء .

التكفل بالأمن الداخلي و متابعة الوضعية العامة لأعوان الحراسة

5 – مصلحة الإدارة و الوسائل:

هي مصلحة لها دور أساسي و فعال لها علاقة مباشرة بالإدارة. تنقسم إلر ثلاثة فروع:

➤ فرع المستخدمين :

يهتم فرع المستخدمين بكل ما له علاقة بالعمال و يسهر على تتبع السيرة الذاتية لكل عامل و ذلك من خلال

القيام بالمهام التالية :

- متابعة الحضور اليومي للعمال.

- تحديد الغيابات و القيام بالإجراءات الضرورية.

- القيام بإعداد الوثائق الغثبائية الخاصة بالعمل للعمال.

- تتبع الحركة الدائمة للعمال و تحديد مواقع عملهم.

- القيام بإعداد بطاقة شخصية لكل عامل تتوفر على كل البيانات الخاصة به منذ تاريخ التنصيب.

- تقديم وضعية المستخدمين حسب الرتبة و حسب منصب العمل و المهام الموكلة لكل عامل.

➤ فرع الوسائل العامة :

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

له دور اساسي و فعال في تمويل الإقامة بكل الوسائل العامة الازمة للعمل في حدود إمكانية الإقامة و ذلك من خلال القيام بالمهام التالية:

- إستقبال طلبات مختلف مصالح الإقامة.
- القيام بعملية الجرد المادي لكل تجهيزات و ممتلكات الإقامة بمسك سجل الجرد
- الإتصال المباشر بالموردين
- تقديم الطلبات للموردين.
- إستقبال السلع و المشتريات و التأكد من تطابقها مع السلع المطلوبة

➤ فرع الميزانية و المحاسبة :

يعتبر نشاط هذا الفرع محور بحثنا و مركز قيامنا بالتريص، بحيث يعد تكملة لنشاط فرع الوسائل العامة و له دور أساسي في إستقرار الحالة المالية للهيئة و ذلك بقيامه بالمهام التالية:

- غستقبال الموازنة الاولية و تقسيم الإعتمادات على مختلف المواد حسب الحاجة.
- جمع الوثائق الإثباتية المبررة لكل عملية من سندات الطلب و فواتير...إلخ.
- إصدار حوالات الدفع.
- التأكد من الطابع الإبراني لعمليات الدفع عند إصدار حوالات الدفع.
- الإلتزام بتقديم وضعيات مالية كل ثلاثة أشهر موقعة من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي إلى مديرية الخدمات الجامعية.

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

المبحث الثاني : النشاط المالي في الهيئة المستقبلية

إن المتتبع والمدقق في النشاط العام للإقامة الجامعية يمكن أن يميز بين قسمين أو مستويين تظهر فيهما حركة الأموال، هذان القسمان لا يعتبران منفصلان بل دائما يكونان تحت مسؤولية الأمر بالصرف الذي يعتبر في هذه الحالة المدير.

المطلب الأول : العمليات المالية الغير مستقلة (تابعة للمديرية)

يقصد بكلمة غير مستقلة أنها لا تكون تحت إمرة الأمر بالصرف و إنما تكون أكثر خضوعا لمدير المديرية الذي يعتبر الأمر بالصرف فيها، كما أن هذا النوع من العمليات يخص الميزانية في شقها التنفيذي بالنسبة للإقامة أما العمليات و المراحل الأخرى فتكون على مستوى المديرية ، و يميز بين :

1- وكيل الإيرادات Régisseur:

هو الشخص المؤهل و المخول و المسموح له بالتعامل بالسيولة النقدية ، تشمل ميزانيته على مجمل الإيرادات التي تتحصل عليها الهيئة دون أن يسمح له بالإنفاق ، يوجد مقر وكييل الإيرادات التي تتحصل عليها الهيئة دون أن يسمح له بالإنفاق ، يوجد مقر وكييل الإيرادات لدى مصلحة الإيواء يعمل تحت إمرة مدير الإقامة ، أما مجمل الغيرادات التي يتحصل عليها فتوجه إلى الحساب الجاري للديوان الوطني للخدمات الجامعية.

تتمثل أنواع إيرادات التي يتحصل عليها وكييل الإيرادات فيما يلي :

1. إيرادات الإيواء : تتمثل في تلك التكاليف التي يدفعها الطلبة المقيمين لصالح الإدارة ، حيث يقوم كل طالب بدفع مستحقات الإيجار لكل سنة جامعية مقابل الإيواء.
2. إيرادات النقل : هي تلك التكاليف التي يدفعها مقابل النقل من الإقامة الجامعية إلى الجامعة، حيث يتوجب على كل طالب دفع مستحقات النقل إلى جانب مستحقات الإيواء.
3. إيرادات مختلفة : تشمل كل الإيرادات الأخرى التي لا تدخل ضمن إيرادات النقل و الإيواء و يمكن أن يميز بين :

أ. إيرادات بيع دفاتر الشروط : عندما يتم إبرام صفقة عمومية يتم سحب دفاتر الشروط مقابل مبالغ مالية لصالح الإدارة تسجل ضمن إيرادات بيع دفاتر الشروط.
و بحكم أن أغلب الصفقات العمومية تتم على مستوى المديرية فإن هذه الإيرادات مرتبطة فقط بصفقة الحراسة و الامن.

ب. إيرادات بقايا الخبز : يشمل هذا النوع الإيرادات الناتجة عن بيع بقايا الخبز من المطعم ، حيث يتم تديد الوزن و الكمية من قبل رئيس مصلحة الإطعام و توجه إلى وكييل الإيرادات للقيام بعملية التحصيل.

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

II- قسم الإطعام :

يسهر قسم الإطعام على توفير الوجبة الغذائية للمقيمين بحيث يكون أمام معادلة حسن تسيير المخزون بحيث لا يتعدى الكميات المحددة، و لا يكون نقص كمي و نوعي في الوجبة الغذائية. إن العمليات المالية الخاصة بالإطعام يكون مركزها المديرية ، هذه الأخيرة عن طريق قسم المالية و الصفقات العمومية يتم اختيار المتعاملين و الموردين الذين يتم التعامل معهم.

III- قسم المالية و الصفقات العمومية :

يعتبر قسم المالية و الصفقات العمومية من الأقسام المحورية في المديرية ، و يقوم أساسا بكل العمليات المتعلقة بالموارد المالية من تحضير دفاتر الشروط لمختلف الصفقات المتعلقة بالنقل و الإطعام و تسديد أجور المستخدمين كما يمارس مهمة رئيسية رقابية على صرف الميزانية . و تنفذ هذه المهام على مستوى القسم مصطلحتين هما :

1. مصلحة الصفقات العمومية : حيث توكل لهذه المصلحة مهمة إعداد مشاريع دفاتر الشروط و تقديمها للجنة الولائية المشرفة على دراستها و تأشيرها، و بعد ذلك تباشر المصلحة مهام الإعداد و الإعلان عن الإجراءات المتعلقة بإبرام الصفقات العمومية و متابعتها.

2. مصلحة المالية و المحاسبة : تشرف على إعداد ميزانية التسيير الخاصة بالمديرية ، و تتولى مهمة متابعة تنفيذها و تحديد أوجه إنفاقها. يمكن التمييز بين فرعين من النفقات، الفرع الأول يختص بالعتاد، و تسيير المصانع، الفرع الثاني يشمل المنح و التغذية و النقل.

أما النشاط المالي و المحاسبي في مصلحة الإطعام بالإقامة يمكن تحديده من خلال الفروع التالية :

الفرع الأول : فرع المقتصدين

يعتبر حلقة وصل بين المديرية و الإقامة يقوم بمسك و تائق مختلفة و التي تتمثل في :

1- أوراق الإستهلاك اليومية : هي وثيقة يتم إستخراجها يوميا إنطلاقا من الحصول على ورقة دخول و خروج السلعة التي يعدها أمين المخزن إلى جانب سندات الاستلام من طرف رئيس فرع التموين و وثائق التحويل الداخلية ممضاة من مختلف الأعوان المساهمين في إدخال وإخراج السلعة من رئيس فرع التموين ، رئيس المخزن، رئيس مصلحة الإطعام و المدير ، دورها الأساسي استخراج القيمة المالية للوجبة الغذائية.

2- الوضعيات المالية الشهرية :

في نهاية كل شهر يتم تحضير مختلف الوضعيات الخاصة بالمطعم من إدخال و إخراج السلع، و تحول إلى قسم المراقبة و التنسيق بالمديرية ، نميز بين ثلاثة أنواع من الوضعيات.

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

أ - وضعية المدخلات و المخرجات : يتم تحضير هذه الوضعية في نهاية كل شهر ، الغرض منها تحديد القيمة الإجمالية للمخرجات.

ب - وضعية المستهلكين : يتم فيها تحديد عدد المستهلكين يوميا و لمدة شهر و مهما كانت طبيعتهم ، طلبية، عمال، مدعويين، إلى جانب تحديد متوسط المستهلكين.

ج - وضعية التمويل : يحدد فيها قيمة المدخلات الشهرية و نسب إستهلاك الكميات المحددة من طرف المديرية.

الفرع الثاني : محاسبة المخازن

تتم محاسبة المخازن على مستوى رئيس فرع التمويل ، حيث يقوم بمسك محاسبة خاصة بكل نوع من أنواع السلع، و بإعتبار المطعم ذات طابع غذائي فإنه يستخدم في مخرجاته طريقة FIFO و يتم الترصود و المقارنة للمدخلات و المخرجات حتى يتم إستخراج قيمة و كمية المخزون في نهاية كل شهر .

الفرع الثالث : بائع تذاكر الوجبات

مهمته القيام ببيع تذاكر الفطور و الغذاء و العشاء للطلبة و العمال ، فهو يستحوذ على سيولة لأبأس بها ، يقوم بمسك سجل يدون فيه وصلات التحويل لحساب الديوان الوطني للخدمات الجامعية.

إن الإيرادات الفعلية التي تحصلت عليها الإقامة محل التربص للسنة المالية 2010 كانت كما يلي :

من 01/01

الجدول III. 1 : الوضعية الفعلية للإيرادات المحققة /2010 إلى 2010/12/31

1- إيرادات الإطعام

عدد الوجبات المقدمة يوميا	عدد الايام	الإيرادات المحققة
851103	195	983406.00

2- إيرادات النقل

عدد الطلبة المستفيدين من النقل	الإيرادات المحققة
2199	79685.0

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

3 – إيرادات الإيواء

عدد الطلبة المقيمين	إيرادات الإيواء المحققة
2124	792360.00

4 – إيرادات أخرى

ملخص الإيرادات :

إيرادات الطعام	983406.00
إيرادات النقل	796865.00
إيرادات الإيواء	792360.00
إيرادات أخرى	273444.00
المجموع	2846534.00

المصدر: من إعداد الطالبة بوشنطر سليمة لنيل مذكرة التخرج

إذا ما لاحظنا نجد أن المبلغ السنوي كبير نسبيا و إذا ما ضربناه في عدد الإقامات الموجودة على مستوى التراب الوطني 313 إقامة نجد المبلغ السنوي مقدر ب 890965142.00 دج أي 89 مليار سنتيم ، لكن الإجراءات المطبقة غير واردة ، فمثلا إن بائع التذاكر لا يحاسب بصورة واضحة ، فقد حدث و نحن في تريبص أين تم دخول المياه لأحد المخازن ، و قد تم فساد أغلب التذاكر ، فهذا يعتبر مبرر للتهرب من دفع قيمتها.

المطلب الثاني : العمليات المالية المستقلة :

يقصد بكلمة مستقلة أن الإقامة هي الوحيدة التي تقرر كيفية تحضير وإستغلال ميزانيتها و لذلك فإنه في هذا الجانب يمكن التعمق و تتبع ا إجراءات المختلفة و عليه سنحاول التعرف أولا على الأعوان المكلفين بتحضير و تنفيذ الميزانية ثم نتطرق إلى مختلف المراحل الخاصة بها.

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

1. الأعران والمصالح المكلفة بتحضير وتنفيذ الميزانية

إن النشاط المالي في أي مؤسسة عمومية يستدعي تضافر مجموعة من الجهود من عدة أشخاص ينتمون إلى جهات مختلفة، الهدف الأساسي من ذلك إحكام الرقابة على الأموال العمومية و تفادي الأخطاء المقصودة أو غير المقصودة.

و في الإقامة الجامعية محل التربص يتمثل في الأعران المكلفين بتنفيذ الميزانية في :

1. المدير:

موظف في قطاع الخدمات الجامعية له صفة الأمر بالصرف الثانوي، يعين بقرار صادر من المدير العام للديوان الوطني للخدمات الجامعية، و يفوض له صلاحياته بالتوقيع عن طريق تفويض بالإمضاء في حدود صلاحيته، مما يعطي له الحق و الصلاحيات بتنفيذ الميزانية الخاصة بالإقامة.

فالأمر بالصرف هو الشخص المخول بتحديد أوجه إنفاق الميزانية حسب غتياجات الإقامة، في حدود تنفيذ المخططات العامة للديوان الوطني للخدمات الجامعية.

تقع على عاتق الأمر بالصرف مسؤولية إنفاق الميزانية و تبرير أوجه إنفاقها. وهو الوحيد المسئول أمام الهيئات العليا و الوزارة الوصية، و عند عدم الإلتزام بالأوامر و القوانين قد يتعرض إلى عقوبات جزائية في حالة ارتكاب أخطاء جسيمة و الإخلال بالقوانين العامة خاصة ما يتعلق بغيرام الصفقات العمومية.

2. مصلحة الإدارة والوسائل :

في الجانب المالي مسئول بالتنفيذ بأوامر الأمر بالصرف في تنفيذ الميزانية و متابعتها، و يمارس هذه المهام بالإشراف على فرعين ، فرع الوسائل العامة، فرع الميزانية و المحاسبة.

أ. فرع الوسائل العامة:

يعتبر فرع الوسائل العامة قاعدة إنطلاق النشاط المالي، حيث يهتم بالجانب المادي، يقوم بإحصاء الطلبات المختلفة لمصالح الإقامة و ترتيبها حسب الأولويات لتقديمها إلى المدير الذي يعتبر الوحيد الذي يخول له تقرير الأولوية و المستلزمات التي يجب إقتناؤها.

ب. فرع الميزانية و المحاسبة:

يكون تحت وصاية الأمر بالصرف ، مكلف بتحضير و متابعة تنفيذ الميزانية، و تحضير مختلف الوضعيات، بطاقة الإلتزام، و حوالات الدفع و التعامل مع العون المحاسب و المراقب المالي، فهو يعتبر همزة وصل بين الأمر بالصرف و الأعران الخارجين المساهمين في تنفيذ الميزانية.

3. العون المحاسب:

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

هو موظف من موظفي الديوان الوطني للخدمات الجامعية و يخضع لسلطته، يشرف على ثلاثة إقامات جامعية، له وكالة خاصة بالمحاسبة تضم أعوان مراقبة، مهمته القيام بعملية الدفع ، بعد صدور أوامر الدفع من طرف الأمرين بالصرف ، أما إيراداته فتشمل فقط على إعانات الدولة كبنود وحيد.

يعتبر المحاسب الشخص المكلف بإصدار الشيكات و القيام بإبراء الدين العمومي، و تبرة الذمة المالية للأمر بالصرف.

يملك المحاسب العمومي حساب في الخزينة العمومية تحول إليه إيرادات الدولة عن طريق التحويل من الحساب البنكي للديوان الوطني للخدمات الجامعية يقوم بتحويل المبالغ إلى حسابات الموردين تنفيذًا للنفقات و أوامر الأمر بالصرف

يخضع المحاسب العمومي لرقابة وزارة المالية عن طريق فرق تفتيش فجائية تابعة للوزارة، أقوم بالمراقبة الدقيقة لكل العمليات التي قام بها المحاسب اعتمادًا على الوثائق التبريرية الموجودة في وكالته.

4. المراقب المالي :

يتواجد المراقب المالي على مستوى دار المالية، المتواجد في الولاية، يقوم بالمراقبة القبلية لتنفيذ الميزانية ، و التأكد من تطابقها مع التشريع المعمول به ، فهو المسئول على مراقبة كافة العمليات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، و العمليات المالية الخاصة بمديرية الخدمات الجامعية و الإقامات التابعة لها تكون تحت إشراف قسم خاص يقوم بوظيفة مراقبة الخدمات الجامعية و الإقامات التابعة لها تكون تحت إشراف قسم خاص يقوم بوظيفة مراقبة كل الملفات، و يتأكد من تطابق العمليات مع الأبواب و المواد الخاصة بها. كما يتولى مهمة توجيه المسيرين في الجانب المالي .

II. مراحل تحضير وتنفيذ الميزانية:

يتم تحضير و تنفيذ الميزانية بالمراحل التالية:

1. مرحلة تحضير الميزانية:

إن عملية تحضير الميزانية هي أول مرحلة ، يبتدئ بها النشاط المالي ، و تبدأ عند نهاية السنة المالية التي تسبقها.

على مستور الإقامة تبدأ عملية تحضير الميزانية إنطلاقًا من مراسلة مديرية الخدمات الجامعية إلى كافة الإقامات التابعة لها تطلعها بضرورة تحضير مشروع ميزانية التسيير للسنة المالية المعنية، ففي الإقامة محل

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

التربص، ثم تلقى مراسلة تحضير مشروع ميزانية التسيير لسنة 2011 في شهر فيفري لسنة 2011 مرفقة بجدول تفصيلية للمعلومات الواجب تحويلها إلى مقر المديرية، تتمثل تلك الجداول في:

أ - حصيلة الأشغال المنجزة خلال السنة المالية 2010 والمتوقعة لسنة 2011

يكون كالتالي:

جدول III 02 حصيلة الأشغال المنجزة

السنة المالية 2011		السنة المالية 2010	
مبلغ كل عملية	نوعية الأشغال	مبلغ كل عملية	نوعية الأشغال
/	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالبة بوشنطر سليمة لنيل مذكرة التخرج

يسمح هذا الجدول بتحديد كل الأشغال المنجزة خلال السنة المالية السابقة في هذا المثال 2010 و المتوقع إنجازها في السنة المقبلة 2011، هذه الأشغال تندرج ضمن الباب 18/23 صيانة المباني، الذي يعتبر مبلغه ضخماً و يتطلب دقة لتحديد و عليه فإن هذا الجدول سيكون وسيلة لتقدير المبلغ المطلوب لسنة 2011، إنطلاقاً من المبالغ التي تم صرفها سنة 2010، و تحديد المشاريع الجديدة التي ترغب الإقامة بالقيام بها لسنة 2011 كما يمتاز هذا الباب 18/23 بتغير احتياجاته من سنة لأخرى عكس الأبواب الأخرى.

ب - الوضعية المالية بتاريخ 12/31/...

يتم في هذه الوضعية تحديد كل المبالغ التي تم صرفها في السنة المالية 2010 حسب كل باب من الأبواب التي تحتويها ميزانية التسيير. و تسمح أيضاً بتحديد إستهلاكات الميزانية للسنة السابقة و هذه الوضعية هدفها الأساسي التنبؤ للميزانية اللاحقة اعتماداً على معطيات الميزانية السابقة و يكون شكل الوضعية المالية كما يلي:

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

جدول III 03: الوضعية المالية بتاريخ 31/12/...

الإقامة الجامعية

الباب	العناوين	الإعانات الممنوحة	الإلتزامات	الدفع	الرصيد المتبقي	نسبة الإستهلاك
		Crédit alloues	c. engagé	Payement	Solde	t. consommation
.....
.....
	مجموع الفرع الثاني					
	المجموع العام					

مدير القامة الجامعية

العاون المحاسب

المصدر: من إعداد الطالبة بوشنطر سليمة لنيل مذكرة التخرج

هذه الوضعية تكون موقعة من طرف العونين المحاسب العمومي و الأمر بالصرف حتى تكون أكثر مصداقية.

ج-ملخص الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية 2011 :

عبارة عن جدول يحتوي على مجمل الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية المقبلة ، و يكون شكله كما يلي :

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

جدول رقم III. 04 : ملخص الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية

الإقامة الجامعية

الباب	العناوين	المبلغ المطلوب	ملاحظات
.....
مجموع الفرع الثاني		
المجموع العام		

المصدر: من إعداد الطالبة بوشنطر سليمة لنيل مذكرة التخرج

إلى جانب هذه الجداول يرفق الشروع ب :

- بطاقة تقنية للإقامة : يتم فيها التعريف بالإقامة، المساحة ، عدد الطلبة ، ...إلخ

- الوضعية الفعلية لحظيرة السيارات : يتم فيها توضيح نوع المركبات المتواجدة في الإقامة، وضعتها و تاريخ إقتنائها.

- جدول لتكاليف الكهرباء و الغاز و الماء للثلاثي الأخير الذي يسمح بتقدير قيمة التكاليف الملحقه ، الكهرباء، الماء ، و الغاز للسنة المقبلة بإعتبار مبالغها ضخمة و تؤثر بشكل كبير على الميزانية العامة للدولة.

بعد تحضير هذه الجداول، و توقيعها من طرف الأمر بالصرفت رسل إلى مديرية الخدمات الجامعية التي توجهها بدورها إلى الديوان الوطني للخدمات الجامعية.

2-مرحلة تنفيذ الميزانية :

تعتبر أهم مرحلة تخضع لقوانين و إجراءات صارمة تهدف إلى حماية الاموال العمومية من الاختلاسات و التلاعب، حيث تمر بثلاثة مستويات :

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

أ- على مستوى الإقامة:

تعتبر قاعدة إنطلاق تنفيذ الميزانية تخضع للخطوات التالية :

1) التوزيع الموازناتي : هو عبارة عن ميزانية يبين فيها تقسيم الإعتمادات حسب الأبواب تكون موقعة من طرف المدير العام للديوان الوطني للخدمات الجامعية تحمل تأشيرة المراقب المالي للجزائر العاصمة تكون مرقمة و مؤرخة حيث يبين المبلغ الإجمالي للإيرادات في شكل إعانات الدولة وتكون بالشكل التالي :

جدول رقم III . 05 : جداول التوزيع الموازناتي

تأشيرة المراقب المالي							
المجموع	.....	.....	.....	.....	.....	.....	الأبواب
	.....	.....	.....	.....	.....	.....	المواد
الإمضاء : مدير الديوان الوطني للخدمات الجامعية							

المصدر: من إعداد الطالبة بوشنطر سليمة لنيل مذكرة التخرج

يحتوي التقسيم الموازناتي على 09 أبواب :

* الباب 11/23 : تسديد النفقات

* الباب 12/23 الادوات و الأثاث

* الباب 13/23 مواد و لوازم الإعلام الآلي :

* الباب 14/23 اللوازم : يشمل على لوازم المكتب من أوراق و أقلام ...

* الباب 15/23 التكاليف الملحقة : عموما يضم كل المصاريف المرتبطة بالقطاع العمومي كالكهرباء و الماء و

الغاز إلى جانب مصرف الحراسة و الامن.

* الباب 16/23 الألبسة

* الباب 17/23 حظيرة السيارات

* الباب 18/23 صيانة المباني

* الباب 19/23 نشاطات ثقافية و علمية و ترفيهية و رياضية لفائدة الطلبة

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

(2) تقسيم الإعتمادات حسب الأبواب :

عند وصول التوزيع الموازناتي يتم عقد إجتماع بين المدير و مصلحة الإدارة و الوسائل . و فرعي الوسائل العامة و الميزانية و المحاسبة، لمناقشة الإعتمادات المقدمة و مقارنتها بالمتطلبات المختلفة للسنة المالية ، يتم توزيع الغعتمادات على مختلف المواد الخاصة بكل باب حسب الحاجة ، مثلا الباب 12/23 ، يحتوي على عدة مواد فإذا تحصلت الإقامة على إعتماد يقدر ب 200000 دج ، مثلا تخصيص مبلغ بوضع 100000 دج للمادة 01/12/23 الخاصة بمشتريات أثاث المكتب، و 100000 دج إقتناء أثاث المطبخ.

(3) إعداد ميزانية التسيير الأولية:

ميزانية التسيير عبارة عن وثيقة تحتوي على جانبين، جانب الإيرادات التي تحصلت عليها الدولة في شكل إعانات و جانب النفقات، إن الإيرادات تدخل ضمن مادة وحيدة 13/23 اما النفقات تتدرج ضمن عدة مواد. لقد سميت بالميزانية الأولية لأنه خلال السنة المالية يمكن للهيئة ان تحصل على ميزانيات إضافية . طريقة معالجتها هي نفسها مع الميزانية الأولية.

تحتوي كيزانية التسيير على ما يلي :

- جدول يحدد فيه إعانات الدولة في شكل الإيرادات

- جدول لمختلف الأبواب و المواد في شكل نفقات، حيث يحدد لكل مادة نصيبها من الغعتماد الكلي المحدد

حسب التوزيع الموازناتي

- ختم و إمضاء الأمر بالصرف.

(4) إعداد بطاقة الإلتزام الأولية :

هي عبارة عن بطاقة إلتزام عادية لكنها سميت ب : près de charge . لأنها اول بطاقة تحمل فيها ميزانية التسيير في شكل إعتماد (إيراد)، حيث أنه يتم إعداد بطاقة إلتزام واحدة لكل مادة من مواد الميزانية.

تحتوي بطاقة الإلتزام على المعلومات التالية :

-معلومات تخص الإقامة

- مكان مخصص لتأشيرة المراقب المالي

- قسيمة البطاقة و ترقيمها (رقم تسلسلي) و بما ان البطاقة الأولى في تحمل الرقم 01

- نوع العملية (نفقة أو إيراد) ، البطاقة 01 دائما إيراد

- تعيين الباب و المادة

- تحديد الرصيد القديم قبل العملية، و بما أنها الأولى رصيد =0

- تحديد مبلغ العملية، يكون مبلغ العملية بقيمة الاعتماد المحدد للمادة

- تحديد الرصيد الجديد بعد العملية

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

- تحددى بيان العملية
- إعادة كتابة مبلغ العملية بالحروف و الأعداد
- الإمضاء و التوقيع من طرف الأمر بالصرف و لا يحق لأحد غيره

5) تنفيذ النفقات :

بعد الحصول على تأشيرة المراقب المالي على بطاقة الإلتزام بإحترام المبالغ التي تم تحديدها في كل مادة إلا في حالة إستثنائية فإنه يمكن أن يعتمد ما يسمى بتحويل الإعتماد الذي يسمح بتحويل الإعتماد من مادة إلى مادة أخرى في نفس الباب في حالة عدم كفاية الإعتمادات الأولية.

ب - على مستوى المراقب المالي :

هو المسئول على المراقبة المباشرة للميزانية ، كما يقوم بدور المرشد للمسيرين في المجال المالي .
عند إستقبال المراقب المالي لملف العملية للهيئة العمومية يقوم بالتدقيق المعمق في العملية و يتأكد عند المراقبة من النقاط التالية :

- تطابق العملية مع الانظمة و القوانين المعمول بها خاصة ما تعلق بإجراء إختبار المتنافس المتعامل معه (عن طريق محضري فتح و تقييم العروض)
 - التأكد من عدم وجود أخطاء حسابية او كتابية
 - التأكد من توافق العملية مع التصنيف حسب الباب و المادة
 - التأكد من الرقم التسلسلي لبطاقة الإلتزام
 - التأكد من من توفر الغتعدادات
- لما يتأكد المراقب المالي من هذه النقاط يقوم بوضع التأشيرة التي تسمح بالإلتزام مع المورد بتحويله سند الطلب المؤشر.

ج-على مستوى المحاسب العمومي :

بعد إعداد فرع الميزانية و المحاسبة للملف التابع لحوالة الدفع يحوله إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بإعداد شيك يسمح بتبرئة ذمة الهيئة إتجاه المورد أو المتعامل.

إن المحاسب يقوم بالتأكد مما يلي :

الفصل الثالث: دراسة حالة التطبيقية

- تطابق العملية مع الانظمة و القواميم المعمول بها

- عدم وجود أخطاء حسابية

- طبيعة العملية المدونة في الفاتورة و نسبة الرسم على القيمة المضافة

بعد التأكد من هذه النقاط يقوم بالختم و الغمضاء على نسخ الحوالة و ترجع نسخة إلى الأمر بالصرف

تحمل رقم و مبلغ الشيك الذي تم التسديد به و هذا دليل على مشروعية العملية و من الإبراء النهائي للذمة.

يقوم المحاسب بتحضير جدول تفصيلي للعمليات التي بحوزته و توزيعها وفق البنوك فمثلا لدينا عدة عمليات

تابعة لمتعاملين لديهم حسابات في البنوك BNA BADR يعيد الجدول يصنف فيه المتعاملين الذين ينتمون إلى

بنك BNA و شيك بالمبلغ الإجمالي يحول إلى الخزينة العمومية التي تقوم بتصنيف الشيكات حسب البنوك.

خلاصة الفصل :

إن المحاسبة العمومية تقنية و إجراء فعال في المؤسسات العمومية الإدارية الغير الربحية يسمح من خلال مبادئ و تقنياته من تحقيق رقابة من خلال تضافر الجهود و تعدد الأنظمة الرقابية المطبقة لكنه يبقى نظام ناقص تكثر فيه الثغرات و هذا ما يظهر واضحا من خلال المنافذ التي يستغلها أصحاب النفوذ و الخبرة في التلاعب بالأموال العمومية و هذا بالرغم من الجهود المبذولة في الجزائر للقضاء على هذه الثغرات و لعل أحسن دليل لذلك تلك الإجراءات و القوانين التي تصدر يوميا لتنظيم الصفقات العمومية و تحديد كيفية التعامل و طرق الإبرام إلى جانب التوضيحات و التبريرات المطلوبة من طرف المصالح المتعاقدة حتى تكون هناك أكثر شفافية و وضوح ، كما أن اهم شئ يحكم مثل هذه المعاملات الضمير المهني الذي غاب في عدة مؤسسات إدارية و لعل هذا راجع إلى قلة المقابل المادي لمسيرين في هذه المؤسسات الإدارية مقارنة بالمؤسسات الإقتصادية العمومية.

الخاتمة العامة

من خلال دراستنا لموضوع مذكرتنا المحاسبة العمومية و دورها في حماية أملاك الدولة تعرفنا على أن المحاسبة العمومية هي ذلك النظام الذي يحدد النصوص القانونية و الإجراءات الإدارية الواجب تنفيذها من طرف الأعوان المحاسبين.

و مما تناولنا ، وصلنا إلى النتائج التالية:

(1) المؤسسات العمومية غير الربحية ثم إعتماا المحاسبة العمومية كوسيلة للرقابة على الاموال العمومية في المؤسسات التي ينعلم فيها مؤشر الربح.

(2) المؤسسات العموميات تعتبر أساسا قانونيا نظرا لطبيعة الأموال التي يتداولها المحاسب العمومي الذي يختص بمهمة حفظ و تداول الأموال و القيم العمومية.

(3) وضع المشرع عدة قيود قانونية وتنظيمية تهدف إلى تحقيق الإستعمال الأمثل للموارد العمومية من حيث العقلنة، و الرشادة و الإقتصاد في تسيير الأموال العمومية و ذلك بتطبيق رقابة صارمة و مستمرة

(4) على الأعوان المحاسبين العموميين بإحترام قواعد تنفيذ بنود الميزانية العمومية للدولة و ضمان مشروعية عملياتها المالية.

(5) الفصل بين مهام أعوان المحاسبة سهل على الحصول على نتائج دقيقة يساعد على ضمان رقابة فعالة .

(6) إن الإجراءات المحاسبية العمومية و آليات الرقابة استطاعت أن تحصر مجال استخدام الاموال العمومية و أن تحدد إطارها، حيث أن الاجراءات الخاصة سمحت لهذه المؤسسات بتنظيم مجال عملها المالي و حسن إستغلالها للأموال العمومية من خلال نظام الرقابة المتبادل.

(7) إن إجراءات المحاسبة العمومية المعتمدة كان لها دور هام في تحسين أداء المؤسسات العمومية الإدارية و إحاث إطار محدود و منهج قانوني واحد في كل المؤسسات العمومية حيث فرضت إجراءات صارمة لتحصيل الإيرادات و صرف النفقات.

(8) الرقابة المالية هي إما : رقابة قبلية تتمثل في رقابة المراقب المالي. أو رقابة أثناء التنفيذ : تتمثل في مراقبة المحاسب العمومي حيث هي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها إكتشاف أي إنحرافات عن الخطط الموضوعة.

توصيات البحث:

- يجب على المحاسبة العمومية أن تعتمد على مبدأ تضافر الجهود ما بين الاعوان و ذلك في المساهمة في إعداد و تنفيذ الميزانية مما يعطي لها اكثر مصداقية، فكلما كان تداولها و إنتقالها بين أكثر من عون، كان هناك شفافية و وضوح.

- على الأمر بالصرف الدراية التامة بالقوانين و المبادئ المحاسبية للوصول إلى المراقبة التامة.

المصادر و المراجع

المصادر و المراجع

- (1) الكتب :
 - 1 د.محمد عباسي حجازي ، المحاسبة في إدارة التنمية الإقتصادية ، إصدار المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، 1988 ص 10.
 - 2 محمد العزيز بورهان ، نظرية المحاسبة الحكومية ، مكتبة الإنجلو المصرية، 1988، ص 8.
 - 3 عبد الحي مرعي ، محمد القيومي ، المحاسبة العمومية و القومية، إصدار الدار الجامعية ، 1990 ص 27.
 - 4 حسين الصغير ، دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية دار المحمدية العامة ، الجزائر 2001 ص 111.
 - 5 حنارزوفي الصائغ ، محاسبة و مراقبة الاموال العامة المحاسبة الحكومية ، الجامعة المفتوحة طرابلس ، طبعة 1 ، 1998 ، ص 172. ص 210
 - 6 محمد عبس محرزى، إقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون، الجزائر ، 2003 ، ص 33 ، 34.
 - 7 د.سوزي عدلي ناتر، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، مصر، 2003، ص 06
 - 8 ساعد علي ، المالية العمومية، المعهد الوطني المالية 1992 ص 92 و ص 98
 - 9 محمود حسين زكريا، أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة ، دار المسيرة الأردن 2007، ص 192 و ص 193
- (2) المذكرات و الأطروحات:
 - 1 شارف بنى عطية تواتي ، دور المحاسبة العمومية في تحقيق التوازن المالي ، مذكرة تخرج ماستار تخصص تدقيق محاسبي جامعة مستغانم، 2017/2018.
 - 2 شلال زهير ، أطروحة دكتوراة آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ عملية المالية للدولة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير ، جامعة بومرداس ، 2013/2014

(3) المراسيم و القوانين :

- 1- المادة الاولى من القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- 2- قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.
- 3- المادة 61 من قانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية
- 4- المادة 15 من قانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية.

(4) المواقع الإلكترونية :

المالية العامة و إعداد الموازنة العامة

www.ammanchamber.org/uploadedlanges/fkle3

(5) المراجع باللغة الأجنبية :

- 1- J.c Martinet et p djmalta .opcit ; 1999 ;pp ;745 ;746
- 2- Bissad,Manelle de comptabilité public, edition école nationale des impot ; 2001 p 107

الملخص

إن الهدف من وراء هذه الدراسة هو دور المحاسبة العمومية في حماية أملاك الدولة من إختلاسات و أخطاء حيث تم الإعتماد على المحاسبة العمومية كوسيلة للرقابة على الاموال العمومية في ظل المؤسسات التي ينعدم فيها مؤشر الربح، و تعرفنا على أن المحاسبة العمومية عبارة عن نظام الذي يحدد النصوص القانونية و الإجراءات الإدارية الواجب تنفيذها من طرف الاعوان المحاسبين ، حيث كرس القانون في تقسيم مهامها من أجل تحقيق الغرض المنشود في حماية الاموال العمومية إضافة إلى الرقابة المفروضة عليهم أثناء القيام بالميزانية من خلال تحصيل الإيرادات و تتمثل في العمليات التالية: الإثبات ، التصفية و التحصيل، و اما تنفيذ النفقات فيكون عن طريق العمليات التالية: الالتزام ، التصفية و الامر بالدفع.

الكلمات المفتاحية :

محاسبة عمومية ، أمر بالصرف، المحاسب العمومي، المراقب المالي، إيرادات، نفقات، إجراءات تنفيذ الميزانية.

Summary

The aim behind this study is the role of public accounting in protecting state property from embezzlement and mistakes, as public accounting has been relied upon as a means of controlling public funds in light of institutions in which there is no profit index. The legal and administrative procedures that must be implemented by the accounting assistants, as the law has devoted to the division of its tasks in order to achieve the desired purpose in protecting public funds in addition to the control imposed on them during budgeting through the collection of revenues and are represented in the following operations: proof, liquidation and collection, As for the implementation of the expenditures, it shall be through the following operations: commitment, liquidation and order to pay.

key words :

Public accounting, disbursement warrant, public accountant, financial controller, revenues, expenditures, budget execution procedures.