

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق ومراقبة تسيير

دور المحاسبة العمومية في اعداد الموازنة العامة

دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية

تحت اشراف

سليمان سفيان

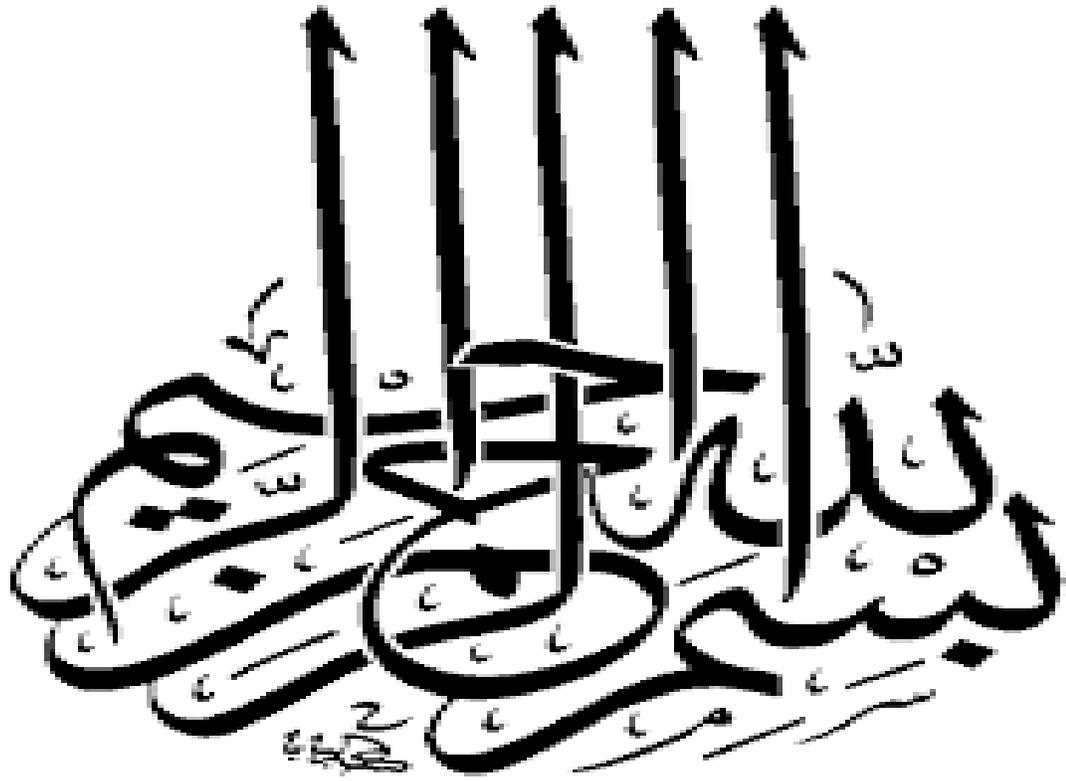
من اعداد

بن دعماش زهيرة

بن حسنة ايمان

الصفة	الاسم واللقب	عن الجامعة
رئيسا	مقراد عبد الله	جامعة مستغانم
مقررا	سفيان سليمان	جامعة مستغانم
مناقشا	يعقوب مروة	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2023/2022



شكر و عرفان

الحمد والشكر لله الحي القيوم أولا وأخيرا وامتنالا لقوله صلى الله عليه وسلم

"من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

نتوجه بجزيل الشكر وجميل العرفان

للأستاذ "سفيان سليمان" التي تكرم بقبول الإشراف

على هذه المذكرة وعلى جميع التوجيهات والملاحظات والنصائح

كما لا يفوتنا ان نتقدم بوافر التقدير والاحترام لأعضاء اللجنة المحترمين

على عناء قراءة المذكرة وقبولها وتصويبها

وكذلك نتقدم بخالص الشكر الى كل من درسنا من أساتذة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

بجامعة مستغانم وجزاهم الله كل خير

وفي الاخير نشكر كل من قدم لنا يد العون والمساعدة من قريب او من بعيد

ونسأل الله عز وجل أن يجعل ذلك في ميزان حسناتهم انه قريب مجيب

الامضاء

"اللهم لا سهل إلا ما جعلته سهلا وأنت تجعل الحزن إذا شئت سهلا"

الحمد والشكر لله لإنجازي هذا العمل

الى أبي سندي في الحياة.....الذي لم يبخل على يوم

الذي علمني صعوبة الحياةبمشاكلها وخطورتها ومررتها

إلى أمي من كانت دعواتها سحر جنانيورضاها سر فلاحني

الى من حملتني وهنا على وهنوالتي لو وفيت جميع أهل الأرض حقهم ما
وفيت حقها أمي الغالية حفظها الله ورعاها

الفهرس

صفحة	المحتوى
	شكر و عرفان
	الاهداء
1	الفهرس
3	قائمة الجداول والاشكال
7	مقدمة
الفصل الاول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية	
12	المبحث الأول: ماهية الحاسبة العمومية
12	المطلب الاول: تعريف المحاسبة العمومية
13	المطلب الثاني: خصائص ومبادئ المحاسبة العمومية
16	المطلب الثالث: اهداف المحاسبة العمومية واشكالها
18	المبحث الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية
	المطلب الأول: ميدان تطبيق المحاسبة العمومية
19	المطلب الثاني: علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الخاصة
20	المبحث الثالث: أعوان المحاسبة العمومية
20	المطلب الأول: الأمرون بالصرف
22	المطلب الثاني: المحاسبون العموميون
24	المطلب الثالث: المراقب المالي
25	خلاصة الفصل الاول
الفصل الثاني: الإطار النظري للموازنة العامة	
28	المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة
30	المطلب الأول: تعريف الموازنة العامة وخصائصها
31	المطلب الثاني: مبادئ وأهمية الموازنة العامة

35	المطلب الثالث: اهداف الموازنة العامة
36	المبحث الثاني: دورة الموازنة العامة
36	المطلب الأول: مراحل اعداد الموازنة
42	المطلب الثاني: أنواع الميزانية العامة
45	المطلب الثالث: علاقة المحاسبة العمومية بالموازنة العامة
46	لمبحث الثالث: ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري
46	المطلب الأول: ماهية المؤسسات العمومية
48	المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العمومية
49	المطلب الثالث: مراحل اعداد وتنفيذ الموازنة العامة في المؤسسات العامة
53	خلاصة الفصل الثاني
	الفصل الثالث دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية مستغانم
54	المبحث الأول: دراسة مديرية الخدمات الجامعية
56	المطلب الأول: تعريف الخدمات الجامعية ومهامها
57	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية
60	المبحث الثاني: ميزانية مديرية الخدمات الجامعية
60	المطلب الأول: اعداد الميزانية
68	المطلب الثاني: تنفيذ الميزانية
69	خلاصة الفصل الثالث
76	الخاتمة
79	الملخص
81	الملاحق
86	المراجع والمصادر

قائمة الاشكال

العنوان	الرقم
مبادئ المحاسبة العمومية	01
مبادئ الموازنة	02
دورة حياة الموازنة العامة	03
أنواع الموازنة العامة	04

قائمة الجداول

العنوان	الرقم
الوضعية المالية للمديرية	01
وضعية النقل للسنة المالية للمديرية	02
وضعية عدد الطلبة لسنة 2023	03

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة العمومية

مكتبة

مقدمة عامة

لقد أخذ مصطلح الحوكمة في الانتشار في الآونة الأخيرة على الساحة الدولية فاستقطب اهتمام العديد من الاقتصاديات المتقدمة منها والناشئة إذ أصبحت الحوكمة من المواضيع البارزة التي تفرض نفسها على المؤسسة كمفهوم جديد في إدارة الأعمال كما ان الجزائر كغيرها من الدول تعمل على تطبيق مبادئ الحوكمة في مختلف مؤسساتها وهيكلها، خصوصا بعد سلسلة الأزمات المالية المختلفة التي وقعت يمكن القول أنه من الأسباب الهامة للانحياز الكثير من الوحدات الاقتصادية هو عدم تطبيق المبادئ الحوكمة و خاصة المالية منها المتمثلة أساسا في جمع السلطات العليا بغية تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و ذلك وفق معايير دولية .

وعليه يمكن قول ان وعدم بلوغ او تحقيق الحوكمة المالية يعود الى نقص الإفصاح والشفافية وعدم اظهار المعلومات الدقيقة التي تعبر عن الأوضاع المالية لهذه الوحدات الاقتصادية وذلك ما دفع بالجزائر سنة 2016 في اعتماد اصلاح نظام المحاسبة العمومية في مختلف المؤسسات العمومية وبما ان المعلومات المحاسبية داخل المؤسسات لها دور مهم في تفضيل الحوكمة المالية يستوجب الامر الاعتماد على الأنظمة المحاسبية دقيقة ووقائية لتساعد في ضمان الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات.

وفي هذا السياق تعتبر المحاسبة العامة من فروع المحاسبة المتخصصة في تسجيل وقياس الأنشطة والفعاليات في القطاع العام بغية إدارة الموارد المالية للدولة وبناء على ما تقدم جاءت إشكالية بحثنا المتمثل في فهم ودراسة دور وأهمية المحاسبة العمومية في اعداد الموازنة.

وبما ان هناك العديد من الدراسات حول دور الأنظمة المحاسبية في تسجيل اعداد الموازنة الا ان موضوعنا هذا متمثل في أنظمة المحاسبة العمومية يكاد يكون شبه منعدم.

معلومات مالية وحكومية عالية الجودة تضمن الشفافية والإفصاح الكامل عن النتائج تنفيذ الموازنة العامة للحكومة من خلال اعتماد معايير محاسبية تهدف إلى توحيد الممارسات المحاسبية على مستوى الدولة، والاستفادة من المزايا المحاسبية للقطاع الخاص وتكييفها قدر الإمكان لتكييف تفاصيل أنشطة الوحدات تم تكليف هذا القطاع بتطوير نظام محاسبة فعال من شأنه تحديث لتلبية احتياجات الفئات المختلفة من مستخدمي الميزانيات الحكومية.

طرح الإشكالية

*ما هو دور المحاسبة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وإلى أي مدى تساهم في عملية تسييرها؟

-اسباب اختيار الموضوع:

تمثلت أهم الأسباب التي دفعتنا للاختيار هذا الموضوع فيما يلي:

-الارتباط الموضوع بمجال تخصصنا علوم مالية ومحاسبة

-قلة الدراسة التي تناولت هذا الموضوع في كليتنا ومحاولة إثراء مكتبتنا بهذه المواضيع

-الرغبة الشخصية في تناول هذا الموضوع

-أهمية الدراسة:

لقد رأينا أن الميزانية العمومية لها أهمية كبيرة في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وتكمن أهميتها في التالي:

- تحصيل و صرف املال العام المتداول عن طريق تنفيذ الميزانية

- ذكر النفقات والإيرادات بأنواعها ومعالجتها بالمؤسسات العمومية

-أهداف الدراسة:

- دور المحاسبة العمومية في اعداد الموازنة ومعرفة أهميتها في تحديد الرقابة واتخاذ القرارات

- معرفة كيفية إعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري في الجزائر والرقابة عليها.

منهجية البحث:

بالنظر إلى طبيعة الموضوع محل الدراسة، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، وإثبات الفرضيات المتبناة لقد اعتمدنا الطريقة الوصفية qualitative method of research

وهذا بسبب راجع الى طبيعة الموضوع البحث الذي يتطلب ويستلزم الشروحات حيث ان الطريقة الكمية لا تستجيب لهذا النوع من الدراسة

فيما يتعلق بالمفاهيم العامة التي شكلت مدخلا للدراسة والمتعلقة بالمحاسبة العمومية، أعوانها، وكذا الإطار العام للميزانية العامة من خلال التطرق لمبادئها وأهميتها وأيضاً مفهوم المؤسسة العمومية وأنواعها وعرض لكيفية إعداد وتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري في الجزائر.

حدود الدراسة:

لقد تمثلت حدود الدراسة المكانية والزمانية في الجانب النظري مع التطرق إلى دراسة حالة سابقة للمؤسسة وقد اعتمدنا في تجميع المعلومات على استجابات مكون من 14 سؤال يدور حول دور المحاسبة العمومية وأهميتها في اعداد الموازنة.

المكانية: تمثلت في الحصول على مختلف المصادر من الكتب والمذكرات من مكتبة الكلية التي أدرس فيها وكذا اطلاع على مختلف المواقع المتخصصة في البحث العلمي

-التطرق لدراسة حالة سابقة لمديرية الخدمات الجامعية بمستغانم من خلال اضافة دراسة تحليلية لميزانية المؤسسة

-قيام بتربص في مديرية الخدمات الجامعية مستغانم (قسم المحاسبة)

الزمانية: تمثلت في الفترة الممتدة بين مارس 25 إلى غاية شهر فريل

صعوبات البحث:

إن إعداد أي بحث لا يخلوا من الصعوبات، فكان أبرز ما واجهته في إعداد هذه الدراسة:

قلة المراجع والدراسات السابقة ذات العالقة بالموضوع في مكتبة الجامعة.

هيكل البحث:

للإجابة على الأسئلة المطروحة في الإشكالية تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، حيث يتناول

الفصل الأول عرض الإطار النظري للمحاسبة العمومية، عن طريق بيان ماهية المحاسبة العمومية وقواعد ومجال تطبيقها وكذلك مبادئها وأشكالها

الفصل الثاني الإطار النظري للموازنة العامة يبين فيه ماهية الموازنة العامة وخصائصها وأهميتها إضافة الى مراحل اعدادها في المؤسسات العمومية

الفصل الثالث قمنا بتربص في المؤسسة حيث تضمن تعريفها وهيكلها التنظيمي ومهامها إضافة الى كيفية اعداد مشروع الموازنة.

مقدمة الفصل

ترتكز المحاسبة العمومية على مختلف القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمؤسسات والهيئات التابعة لها، والتي تتخذ في المحاسبة العمومية آلية لتسيير مآليتها العمومية وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى 3 مباحث:

***المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية**

***المبحث الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية**

***المبحث الثالث: أعوان المحاسبة العمومية**

الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية

تمهيد:

تتضمن المحاسبة العامة مجموعة من إجراءات ومراحل العمليات المالية العامة التي تهدف إلى تحقيق التوازن المالي من موازنة الدولة والمؤسسات والهيئات ذات الصلة من خلال احترام القوانين النافذة وإخضاعها لآليات رقابية من أجل حماية والاستعمال الأفضل للمال العام.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية

المطلب الأول: تعريف المحاسبة العمومية

من الصعب إعطاء تعريف واحد لها ولذلك يمكن إيجاد ثلاث تعاريف رئيسية فقد عرفها الدكتور عبد العزيز محمد بانها مجموعة من القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة ومن زاوية أخرى هي إيرادات ينبغي تحصيلها وتخضع كل من إجراءات الصرف والتحصيل التي تحدد كيفية القيد في السجلات المعمول بها. ويمكن تقسيمها الى:¹

1التعريف القانوني:

كما عرفه المرسوم الفرنسي الصادر في ماي 1982 هي تلك القواعد التي تفرض على الامرين بالصرف والمحاسبين من اجل الاعطاء الصيغة القانونية لكل عملية دفع او تحصيل أيضا هي مجموعة القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة وبعد مرسوم 29ديسمبر 1962اصبحت هي نقود الدولة والمحافظات والبلديات والمؤسسات العمومية ولكن الأموال التي تخضع تسييرها القواعد المحاسبة العمومية لم يعد ا أنها تستثني الأموال الغير نقدية كالعقارات والمنقولات والمواد التي أصبحت اليوم ضمن مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

2التعريف التقني:

هي عبارة عن قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبة العمومية ويعتبر هذا التعريف ناقصا لأنه لم يذكر الاعوان المكلفون بتنفيذ والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤوليتهم²

3التعريف الإداري:

مسعى محمد المحاسبة العمومية دار الهدى للطباعة والنشر الطبعة الثانية ص 14¹

مسعى محمد المحاسبة العمومية دار الهدى للطباعة والنشر الطبعة الثانية ص 14²

هي قواعد تهدف الى تحديد قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم مصالح المحاسبون العموميين ولكن يبقى هذا التعريف محدود

يمكن اعطاء تعريف عام للمحاسبة العامة على أنها هي مجموع القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية وبيان عملياتها المالية وعرض حساباتها ومراقبتها والمحددة للالتزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

المطلب الثاني: خصائص ومبادئ المحاسبة العمومية

أولاً: خصائص المحاسبة العمومية: تتميز المحاسبة بمجموعة من الخصائص منها

***المحاسبة العمومية عبارة عن إطار محاسبي مميز**

بصفة عامة هي نظام معلومات وإطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة /لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة أصول وخصوم ونتيجة الدورة ووضع المؤسسة اتجاه الغير وكذلك كيفية تكوين التكاليف والأسعار فإن المحاسبة العمومية كانت تسمى محاسبة الصندوق، حيث كانت موجهة باتجاه المراقبة المحددة للنفقات والوقاية من التهرب وتحويل الأموال وسرقتها أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية تتجه نحو تقريب محاسبة الدولة والهيئات التابعة لها.

***المحاسبة العمومية هي فرع متخصص**

ولها مكانة هامة في القانون المالي الجزائري وأصبح هذا القانون حقيقية واضحة في تسيير العلاقات الداخلية للهيئات العمومية.³

***المحاسبة عبارة عن قواعد تقنية والقانونية**

أ/ القواعد التقنية:

حسين الصغير دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية. دار المحمدية العامة في الجزائر 2001 ص 111³

تهدف المعايير الفنية للمحاسبة العامة عموماً إلى شرح أو وصف العمليات المالية للهيئات العامة وتحديد إجراءات تسجيل وعرض الحسابات ذات الصلة. غالباً ما تكون هذه القواعد مفصلة وتشكل مجموعة من التعليمات الصادرة عن الوزارة.

ب/ القواعد القانونية:

يعتبر القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية وهو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة في الجزائر فبعد الاستقلال صدرت مجموعة من النصوص التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب من مجال المحاسبة العمومية وأهم نص تنظيمي يمكن ذكره في هذا الصياغ هو المرسوم -259- 65 المؤرخ في 14/10/1965 المحدد للالتزامات ومسؤوليات المحاسبين العموميين إضافة إلى مختلف النصوص التنظيمية التي كانت تصدر إتباعاً من الوزارة المكلفة بالمالية من قرارات وتعليمات كما تم سن أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية ولا سيما تلك الواردة في القانون 84-17 المؤرخ في 07/07/1984 والمتعلق بقوانين المالية.

ونجد أيضاً:

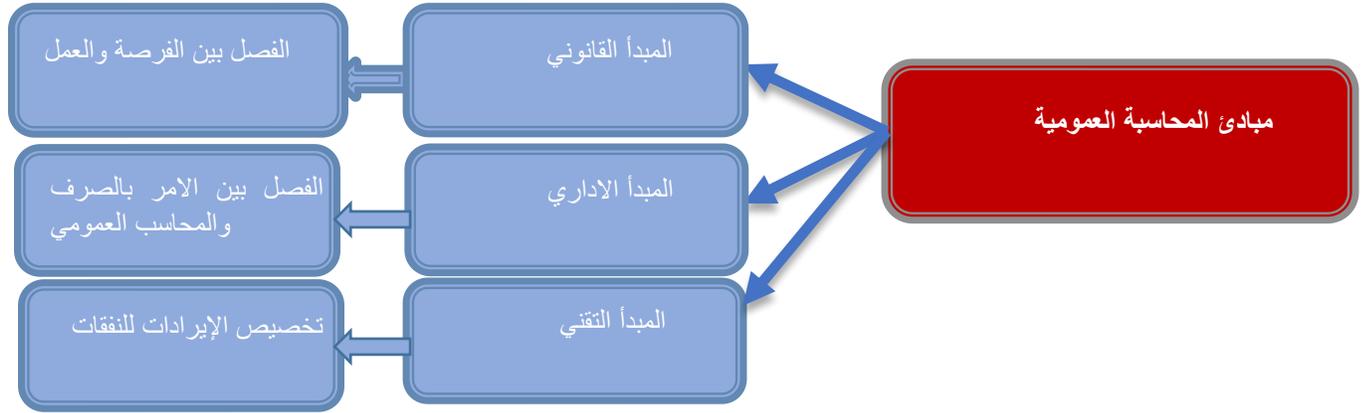
-المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.⁴

-المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإيرادات مراجع باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.

-المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بإجراءات تسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي.

القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية الجريدة الرسمية رقم 35 الصادر بتاريخ 15/08/1990⁴

-المرسوم التنفيذي رقم 19-92 والمؤرخ في 01/09/1992 والمتعلق بإجراءات الدفع عن طريق خطاب الاعتماد لنفقات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري



ثانيا: مبادئ المحاسبة العمومية

ولها 3 مبادئ:

المبدأ القانوني:

هي الفصل بين الفرصة والعمل وهي ترك المبادرة للموظف في كيفية انجاز المهمة في إطار تنفيذ الميزانية وهو العمل وفق القواعد الخاصة المدرجة في القانون المالية

المبدأ الإداري:

هو الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

أول ما يتضمنه هذا المبدأ هو تقسيم العمل والمهام المالية ما بين الأعوان المكلفين بتنفيذ مختلف المراحل للعمليات المالية العمومية للهيئات العمومية يتطلب التعاون والتنسيق ما بين مستويين وسلطتين من الأعوان المختلفين والمنفصلين، هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (+)

المادة 14 من قانون (21-90) وعلى مرحلتين الأولى إدارية ويتولاها الأمر بالصرف، أما المرحلة الثانية فهي محاسبية ويتولاها المحاسب العمومي تعتبر مرحلة التصفية في هذا الباب مكملاً للمرحلة الإدارية لتنفيذ الموازنة العامة للدولة واهم ما يحمله هذا المبدأ

-تقسيم وتخصيص المهام فتطبيق هذا المبدأ يسمح " بمراعاة الاختصاص في توزيع الأعمال الإدارية والمحاسبية

-المراقبة المشتركة بين العونين في تنفيذ الميزانية

- وحدة النشاط المالي بين عونين التنفيذ (وحدة العمليات المالية والصندوق)

المبدأ التقني:

مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

وهي ان كل الأموال العمومية الناتجة عن تحصيل الإيرادات لا يمكن غلق عليها الخزانة وتخصيصها في نفس الوقت لتسديد المستحقات محددة وله قاعدتان:

القاعدة الأولى: وحدة الأنشطة المالية لكل مؤسسة عمومية وكل الاموال مهما كان مصدرها تستعمل لتغطية نفقاتها مهما كانت طبيعتها وهذا ما تأكده مادة المادة 08 من القانون رقم 84-17 من قانون المحاسبة العمومية.

القاعدة الثانية: تسيير الخزينة من قبل وكذلك الأموال العمومية تشكل جملة من الاستعدادات المالية التي توضع تحت تصرف المؤسسات العمومية.

المطلب الثالث: اهداف المحاسبة العمومية واشكالها

أولاً: اهداف المحاسبة العمومية

بما ان المحاسبة العمومية نظام تسيير ومراقبة فمن أهدافها⁶

1/ حماية الأموال العمومية: في درجة الأولى هدفها حماية الأموال من الغش التبذير الاختلاس

2/ ضمان ترخيص واحترام ترخيصات الميزانية:

ان ميزانية المؤسسات العمومية تعد من الوثائق الأساسية في تقدير النفقات للسنة المالية وترخص لها على التوالي بتحصيلها و صرفها وذلك طبقا للقوانين

3/ حسن تسيير الهيئات العمومية:

ان الهدف التي تسعى اليه المحاسبة العمومية من خلال تطور الذي تشهده خاصة على المستوى التقني بهدف اقتربها من المحاسبة الخاصة اعتمادا على اساليبها ومن خلال ذلك فإنها تسمح ب:

- معرفة تكلفة وأسعار مردودية الخدمات

- معرفة المركز المالي للهيئات العمومية

- تحديد النتائج السنوية

- دمج العمليات المالية والنتائج المحاسبة الوطنية

تهدف المحاسبة العمومية الى توفير بيانات ومعلومات موضوعية ذات مصداقية حول نشاط القطاع العام من اجل تحقيق الشفافية فيمكن تلخيص اهداف المحاسبة فيما يلي

*فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الدولة وذلك بتتبع عمليات تحصيل الإيرادات التأكد من ان الإيرادات المستحقة للدولة قد تم تحصيلها

*فرض الرقابة المالية والقانونية على مصروفات الدولة وذلك بتسجيل عمليات الانفاق

مسعى محمد المحاسبة العمومية دار الهدى للطباعة والنشر الطبعة الثانية ص 14⁶

*المساعدة في اتخاذ القرار وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة

*تحديد العلاقات بين كل أنواعها خاصة الامرين بالصرف

*اظهار النتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية المترتبة على أنشطة الدولة وتقييم تسيير الاموال العمومية.

ثانيا: اشكال المحاسبة العمومية⁷

تم المحاسبة العامة لمدة عام يقابل فترة تنفيذ الميزانية وتشمل المعاملات التالية:

-معاملات ومستندات متعلقة بتنفيذ الميزانية لفترة سنة واحدة.

-عمليات الخزينة .

-عمليات التصفية.

وتمر بمرحلتين

1/المرحلة الإدارية: هي محاسبة اتخاذ القرارات المتعلقة بتنفيذ الميزانية ووضع الأوامر المتعلقة بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات

2/المرحلة المالية: هي محاسبة عمليات الدفع والتحويل حيث تهتم بحركة الأموال ويتم تسجيل هذه العمليات المنجزة وفق أسلوبين القيد المنفرد والمزدوج

مجال تطبيق المحاسبة العمومية

بلعروبي احمد التاجي قانون المحاسبة العمومية 2011ص 117

المطلب الأول: ميدان تطبيق المحاسبة العمومية⁸

ولها مجالين:

الجانب العضوي: ويتعلق الأمر بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية وهي تلك المذكورة في المادة الشعبى الأولى من قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 وهي الدولة والمجلس الدستوري والمجلس الوطني ومجلس الحسابات والميزانيات الملحقة وميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

الجانب المادي: هو المتعلق بالعمليات المالية التي تطبق قواعد المحاسبة العمومية وتلك الناتجة عن تنفيذ الميزانيات العمومية، أو بمعنى آخر بيانات إيراداتها ونفقاتها من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين أي فيما يخص: -تنفيذ الإيرادات والنفقات-تسيير الممتلكات-إنجاز عمليات الخزينة مسك محاسبة.

بصفة عامة يتم تطبيق نظام المحاسبة العمومية على الوحدات الإدارية العمومية غير الهادفة لتحقيق الربح والتي تتداول المال العام من أجل تقديم خدمة عامة بحيث تمول نشاطها من الاعتمادات المالية المخصصة لتنفيذ الميزانية العامة للدولة وعلى هذا تطبق المحاسبة العمومية في وحدات الخدمات العامة وهي وحدات تقدم خدماتها من دون مقابل.

وقد نصت المادة 90/21 من قانون المحاسبة العامة على أن أسس وقواعد المحاسبة العمومية تطبق تنفيذ الميزانيات التالية:

*الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة.

*الميزانيات والعمليات الخاصة بمجلس الدستوري المجلس الشعبى الوطني مجلس الأمة ومجلس المحاسبة.

*العمليات المالية للجماعات الإقليمية.

الأستاذة لوني نصير مرجع السابق ص 6⁸

*المؤسسات العمومية ذات طابع الاداري.

المطلب الثاني: علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الخاصة

المحاسبة الخاصة أو (التجارية) هي عبارة عن أداة

تنظيمية وإعلامية تسمح بمعاينة المعطيات الحسابية لهيئة قانونية كما تعطينا، بعد الاستغلال، معلومات حول الأملاك (أصول وخصوم)، نتائج فترة ما، وتكوين التكاليف والأسعار فهي تحدد نشاط المؤسسات لتمكين الفاعلين من اتخاذ القرارات المناسبة أما هدفها الأساسي فيتمثل في متابعة تحول الأصول عن طريق مختلف الحسابات لتحديد الربح أو الخسارة.

أما المحاسبة العمومية فهي على خلاف ذلك، حيث ترمي إلى مراقبة استعمال الاعتمادات التي استهلكت في شكل نفقات عمومية بدون أن ينتج عن هذا الاستعمال لا ربح ولا خسارة. حيث أن عمليات الأعوان العموميين لا تحدد عن طريق البحث عن الربح، ولكن عن طريق ضمان الخدمة العمومية إذن المهمة الأساسية للمحاسبة العمومية تتمثل في ضمان مطابقة تنفيذ النفقات مع الإجازات الميزانية.

فالمحاسبة العمومية تعتمد الأساس النقدي فهي إذا بالدرجة الأولى محاسبة صندوق تعنى بما يدخل ويخرج من خزينة الدولة، أما المحاسبة الخاصة فهي تعتمد أساس الاستحقاق حيث أن الديون والقروض تسجل محاسبيا من وقت انشائها. ومن أجل تحديث عرض حسابات المحاسبة العمومية فإنه يجري القيام بمحاولات تقريب المحاسبة العمومية من محاسبة النتائج والأهداف.

المبحث الثالث: أعوان المحاسبة العمومية⁹

المرسوم التنفيذي الجريدة الرسمية القانون 21/90 المواد 32/33⁹

المطلب الأول: الأمرين بالصرف

1-تعريف الأمر بالصرف: الأمر بالصرف هو كل شخص مخول بموجب القانون لإدارة أموال الدولة لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ووكالاتها ومجموعاتها العامة سواء كانت هذه العمليات تتعلق بالإيرادات أو النفقات ويكون معينا مثل ا أو مدير عام في الإدارة العمومية، كما يمكن أن يكون منتخبا كرئيس المجلس الشعبي البلدي.

وكما في المادتين 23 و24 من القانون 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية فهو مكلف بتنفيذ العمليات الآتية:

-الإثبات، التصفية، التحصيل من جهة الإيرادات.

-الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف الحوالات من جهة النفقات ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة صفة الأمر بالصرف وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة وكما يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرهم بتنفيذها. كما جاءت في نص المادة 22 من نفس القانون "الدفع هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي.

2 - أنواع الأمرين بالصرف

يكون الأمرين بالصرف ابتدائيين أو أساسيين وإما أمرين بالصرف ثانويين

الأمرين بالصرف الابتدائيين أو الرئيسيين:

وهم الذين يصدرهم أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين حسب المادة 26 من قانون المحاسبة العمومية فإن الأمرين بالصرف الأساسيون هم:

-المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

-ثم وقع تعديل وأضيف مسؤولي تسيير مجلس الأمة ومجلس الدولة

-الوزراء

- الوالة عندما يتصرفون لحساب الولاية

-رؤساء المجالس الشعبية البلدية عندما يتصرفون لحساب البلديات

-المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

-المسؤولون المعينون قانونا على المصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة

وقد يكون الأمر بالصرف معينا أو منتخب

الأمرون بالصرف الثانويين: " وهم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود

الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين" وهذا حسب المادة (08) من المرسوم التنفيذي 91-

313 المؤرخ في 09/07/1991 المتضمن إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف

والمحاسبون العموميون

فهم مسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على عمليات تنفيذ الميزانية، وذلك في حدود الاعتمادات المفوضة من طرف الأمر بالصرف الرئيسي وبالتالي الأمرون بالصرف الثانويين مكونين من المديرين الجهويين، والمديرين الذين يمثلون المصالح الغير مركزية لكل وزارة على مستوى الولاية وفي حدود الاعتمادات المفوضة لهم سواء اعتمادات التسيير أو التجهيز

الأمرون بالصرف بالتفويض:

حسب المواد 28,29 من قانون 90-21 " يستطيع الأمرون بالصرف الرئيسيون تفويض سلطاتهم واستحلافهم في حالة غيابهم أو حصول أي مانع وذلك بموجب عقد تعيين يحرر قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك، كما يمكن كذلك تفويض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم كما أنه لا يمكن للأمرون بالصرف أن يأمروا بتنفيذ النفقات دون أمر بالدفع مسبق إلا بمقتضى أحكام قانون المالية

3- مهام الأمرين بالصرف:

طبقا لنص المادة 14 من المرسوم التنفيذي 313/91 السابق "يمسك الأمرون بالصرف الرئيسيون والثانويين التابعون للدولة محاسبة إدارية للإيرادات والنفقات"

حيث تخص المحاسبة الإدارية للإيرادات ما يلي :

-الديون الدائنة والمثبتة والموفي بها.

-الأوامر الصادرة بتحصيل الإيرادات وكذلك التخفيضات.

-التحصيلات التي تتم بناء على أوامر.

المطلب الثاني: المحاسبون العموميون

1-تعريف المحاسب العمومي: حسب المادة 33 من القانون 90-21 السابق "يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام: كل شخص يعين قانونا للقيام، فضال عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و20 بالعمليات الآتية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

-ضمان حراسة الأموال أو المواد المكلف بها وحفظها.

-تداول الأموال والسندات والممتلكات والعائدات.

-القيام بمسك الحسابات وحركة الموجودات.

2-تصنيف المحاسبون العموميون

يصنف القانون 90-21 السابق المحاسبون العموميون إلى ما يلي:

المحاسبون العموميون الرئيسيون:

تطُرقت المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313/91 السابق إلى تصنيف المحاسبين العموميين الرئيسيين كما يلي: إذ يعد هذا الأخير المسؤول الأول أمام وزارة المالية ومجلس المحاسبة والذين هم كالاتي

-العون المحاسبي المركزي للخرينة

-أمين الخرينة المركزي

-أمين الخرينة الرئيسي¹⁰

-أمناء الخرينة في الولايات

-الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة

المحاسبون الثانويون:

من خلال نص المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313/91 السابق " يتصف بصفة المحاسبين الثانويين كل من

-قابضو الضرائب

-قابضو أملاك الدولة

-قابضو الجمارك

-محافظو الرهون

كما يتصف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والمواصلات السلكية واللاسلكية حسب نص المادة 33

من نفس المرسوم السابق كل من:

مرجع سبق ذكره المادة¹⁰ 11

قابضو البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية

رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية

3- مهام المحاسب العمومي

من جهة الإيرادات: طبقا لنص المادة 35 من قانون 90-21 السابق " يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من انه مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات.

من جهة النفقات: نصت المادة 36 من قانون 21/90 السابق على ما يلي:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.

- شرعية عمليات تصفية النفقات.

- توفر الاعتمادات.

- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

المطلب الثالث: المراقب المالي

تعريف المراقب المالي: يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية حسب الشروط المنصوص عليه هو العون المؤهل قانونا لمراقبة إجراءات الالتزام للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، أي لديه رقابة سابقة يقوم بها بصرف النفقات العمومية وحسب المادة 02 من

المرسوم التنفيذي رقم 11-381 هو شخص تابع للوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يعينه وزير المكلف بالميزانية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري.

2- مهام المراقب المالي: إن عملية المراقبة للنفقات الملتمزم بها تكون بهدف احترام التشريعات والتنظيمات السارية المفعول ومن بينها:

-مسك سجلات تدوين التأشيرات ومذكرات الرفض.

-مسك محاسبة التعداد الميزانيات.

-مسك محاسبة الالتزام بالنفقات والوضعية المالية والإثباتات المتعلقة بالتأشيرات الممنوحة أو المرفوضة.

-تقديم النصائح للأمر بالصرف في المجال المالي.

-مراقبة شرعية ملفات التزامات المتعلقة بالنفقات المحملة على الميزانيات التسيير والتجهيز وعلى الحسابات الخاصة على الخزينة.

الخلاصة

تستند المحاسبة العامة إلى القواعد القانونية التي تمنحها صلاحيات كاملة لضمان الإدارة السليمة للأصول العامة لضمان التوازن المالي لموازنة الدولة

ومع ذلك، بالإضافة إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، فإن كفاءة وفعالية إدارة الأموال العامة تعتمد أيضاً على توفر الموظفين العموميين أو المحاسبين المسؤولين عن إدارة العمليات المالية للدولة، مع مراعاة رقابة صارمة على خصوصية الأنشطة من قبل هيئات القطاع العام بهدف تحقيق المصلحة العامة استخدام المال العام من خلال تقسيم المهام وتحديد نطاق اختصاص المحاسبين الأفراد مع مراعاة مسؤولية كل من ممثليهم، حتى لا يضيع المال العام.

تعتبر المحاسبة العمومية فرع من فروع المحاسبة، تقوم على مجموعة من الأسس والمبادئ العلمية الخاصة بتسجيل وتسوية العمليات المالية بهدف فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الدولة ونفقاتها كون ان الوحدات العمومية لا تهدف الى ربح بل تأدية خدمات عامة.

الفصل الثاني

الإطار النظري للموافقة العامة

مقدمة الفصل:

أدى تنوع وتعدد الخدمات التي يجب تقديمها للمجتمع مع تقدم الحضارة إلى قيام المؤسسات العامة بالتغلغل في جميع المجالات الحساسة في الدولة، وبشكل عام نتعامل مع المؤسسات التي يتمثل هدفها في تحقيق هذه المصلحة العامة للمجتمع، منذ هيئة إدارة عامة ذات شخصية اعتبارية ومستقلة مالياً وإدارياً ومرتبطة بالسلطات العامة المختصة بعلاقة الخضوع للرقابة الإدارية وتمارس اللامركزية إدارياً من أجل تحقيق أهداف معينة في نظامها القانوني. وعلى هذا الأساس، تضمن المؤسسات العامة توازنها المالي، وتضمن استخدام بحكمة للفرص المتاحة، وضبط الجوانب الإدارية والمالية لتفادي الاختلالات التي تؤثر على توازنها المالي ويتم ذلك من خلال تطبيق القواعد والمبادئ التي تحكم الميزانية الإجمالية واتباع مراحل تنفيذها لترشيد الإنفاق وحماية الأموال العامة. حيث تضمن هذا الفصل ثلاث مباحث

المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة

المبحث الثاني: دورة الموازنة العامة

المبحث الثالث: ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

الإطار العام للموازنة العامة

تمهيد

إن الموازنة العامة تعتبر أداة هامة وأساسية من أدوات السياسة المالية من خلال تنفيذ البرامج والخطط العامة وفق مبادئ وقواعد تحكمها، وتوفير الرقابة والإشراف على النشاط الحكومي وبالذات من جانبه المالي. من أجل تحقيق الأهداف العامة للدولة والمجتمع.

المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة

المطلب الأول: تعريف الموازنة العامة وخصائصها

أولاً: نشأة الموازنة العامة

تعتبر الموازنة العامة حسب قواعدها الحالية مفهوماً حديثاً، يعبر عن وسيلة قانونية يشارك فيها الشعب عن طريق ممثليه في الرقابة على نشاط السلطة حول التسيير المالي، وهذا ما يؤكد ارتباطها الوثيق بالأنظمة الديمقراطية الحديثة أين تقوم السلطة التشريعية بمهام الرقابة على نشاط السلطة التنفيذية ثم ان تطور الموازنة حالياً يعود إلى تطور مفهوم الدولة والأنظمة السياسية عموماً، حيث كانت الدولة قديماً تخضع لإرادة السياسية المطلقة للحاكم حتى في إطار التسيير المالي والضريبي. هذا رغم وجود أنظمة مالية سائدة آنذاك، لذلك فإن نشأة الميزانية عرفت عدّة مراحل مختلفة باختلاف الأنظمة السياسية والمالية المتعاقبة إلى يومنا هذا.

(أ) **نشأة الموازنة في الأنظمة الإسلامية:** إن أهم ما يميز المالية العامة في الفكر الإسلامي هو قيامها المباشر على أحكام الشريعة الإسلامية، حيث تضمنت هذه الأخيرة قواعد أمرت بتنظيم موارد الدولة ونفقاتها على نمط لم تعرفه المجتمعات سابقا. ولعل وجود ركن مالي يرتبط بإيرادات الدولة ويخصص الوجه الإنفاق بطريقة محددة، خير دليل على ذلك إذ تعتبر الزكاة أحد أركان الإسلام

وتعد الدولة العثمانية من الدول الأوائل التي كان لها نظام مالي متكامل مبني على إيرادات محددة ونفقات ويرجع نجاح هذا النظام كونه مستمد من أحكام الشريعة الإسلامية حيث يتم تحديد أوجه الإنفاق وفقا لما يجمع في بيت مال المسلمين من زكاة وصدقات والهبات والتي تشكل مجتمعة أهم موارد الخزينة

(ب) **نشأة الموازنة في الدول الغربية:** يرجع أول ظهور للموازنة في الدول الحديثة إلى القرن 17 عند قيام ثورة 1688 في إنجلترا ضد الحكم المتسلط الذي كان يمارسه الملوك حينها، لذا فمن الناحية التاريخية فإن الفضل الأكبر في تطوير الميزانية العامة إلى إنجلترا، فقد لعبت دورا كبيرا في إرساء قواعدها وفي تحديد مفهومها، وتعود أصول إلى الموازنة الصراع الذي كان قائما بين الحاكم والبرلمان، حيث وقّع بعدها الملك جون ملك إنجلترا على الوثيقة العظمى (الماغا كارتا) والتي بموجبها حددت صالحيّة الحاكم فيما يتعلق بفرض الضرائب على أفراد الشعب. وضرورة عرض الضرائب على مجلس العموم وأخذ موافقته عليها. حيث صدر على إثر ذلك ميثاق الحقوق الذي تضمن نصا صريحا يقضي بضرورة موافقة البرلمان على كافة الإيرادات والنفقات التي تلزم الدولة وبالتالي أصبح فرض الضرائب يخضع لسلطة البرلمان، وهذا عقب الرفض المستمر لملك بريطانيا سابقا الامتثال لهذا النص، حيث كانوا يرفضون كلية تدخل البرلمان في تقرير الضرائب المفروضة

أما في فرنسا فقد كان النظام الملكي أكثر تسلطا مقارنة بإنجلترا، إذ فشلت كل المحاولات الرامية إلى حمل الملوك بالاعتراف بحق البرلمان في مراقبة الميزانية وخاصة ضرورة حصول الجهاز التنفيذي على إجازة لإنفاق من السلطة التشريعية. واستمر الوضع إلى غاية قيام ثورة 1789 التي أكدت على حق الجمعية الوطنية الفرنسية في مراقبة كل النفقات ومبررات الإنفاق وأسباب البحث عن الإيرادات لها. لقد كرس هذا الحق عمليا ظهور نظام الميزانية العامة، حيث صار يشترط ضرورة موافقة البرلمان على كل

ما يفرض من ضرائب وكيفية تحصيلها وكذا أوجه إنفاقها والأهداف المرجوة منها من أجل تحقيق الهدف الرئيسي الاقرار الموازنة في الأنظمة الحديثة، وهو فرض رقابة السلطة التشريعية على نشاط الحكومة، حيث أصبحت موافقة المجالس التشريعية وراقبتها على الميزانية العامة في الدولة من أبرز معالم الأنظمة الديمقراطية في العالم.

تعريف الموازنة العامة

لها عدة تعريفات منها:

التعريف الأول: يعرفها المشرع الجزائري في المادة الثالثة من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنها "الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها.¹¹

التعريف الثاني: يمكن تعريف الموازنة العامة بأنها وثيقة قانونية مصادق عليها من السلطة التشريعية المختصة، تهدف لتقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة وقد عرفها المشرع الجزائري بأنها تشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها".

-أما المادة الرابعة من القانون الجزائري رقم 17-84 المؤرخ في 07 يوليو 1984 المتعلق بقوانين المالية عرفت الموازنة على أنها: " تتشكل من مجموع الإيرادات والنفقات العامة للدولة، المحددة سنويا بموجب قانون المالية الموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

التعريف الثالث:

جمال لعمارة تطور فكرة و مفهوم الموازنة العامة للدولة مجلة العلوم الإنسانية بسكرة 2001ص 115¹¹

ينظر إلى الموازنة العامة على أنها أرقام حسابية تشمل الاعتمادات المخصصة والمتوقع إنفاقها والإيرادات المتوقع تحميلها خلال فترة زمنية قادمة عادة ما تكون سنة، ولذا تتعامل المحاسبة مع هذا المفهوم بالتسجيل وإظهار النتائج بما تتطلب التقسيمات الواردة في الموازنة.

ثانياً: خصائص الموازنة العامة¹²

للموازنة العامة عدة خصائص وتمثل فيما يلي: أنها وثيقة محاسبية أي لها صيغة تقنية محاسبية حيث أنها تنقسم إلى جانبين، جانب الإيرادات وجانب النفقات، وأنها وثيقة تقديرية وقاعدة لمراقبة الأداء هي مرجع أساسي لقياس حجم ونسبة ما يتم إنجازه من برامج مسطرة خلال الفترة المحددة. ومن أبرز العناصر نذكر:

1-التنبؤ والتقدير

نظرة مستقبلية للسلطة التنفيذية لما ستنفقه أو ما تحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة وتعكس الموازنة بما تحتوي من نفقات وإيرادات والمبالغ المرصودة لكل منها وهي تعكس برنامج الحكومة في الفترة المستقبلية اقتصادياً واجتماعياً وسياسياً

2-الترخيص والاعتماد

تتطلب الإقرار أو الترخيص من السلطة التشريعية التي توافق على توقعات الحكومة والترخيص هو العنصر المميز للموازنة الخاصة ولا تستطيع الحكومة أن تقوم بتنفيذ الموازنة إلا إذا تم ترخيصها من طرف السلطة التشريعية على هذا الأساس فإن الأمر بالصرف عند انقضاء السنة المالية ولم تصرف فيها الاعتمادات المرخصة والمخصصة له فإنه يحتاج إلى ترخيص من الجهة الوصية لاستعمال الرصيد المتبقي. هذا ما يخص نفقات التسيير أما نفقات الاستثمار فإن كانت هناك رخص برامج فإنها تبقى سارية المفعول دون تحديد المدة وبالتالي حتى يتم إلغائها.

3-السنوية

الدكتور منصورى الزين درس في المحاسبة العمومية البلدية ص 14¹²

معنى ذلك أن كل ما جاء في الموازنة يجب أن ينفذ خلال السنة أي أن الاعتمادات المرصودة لا بد من صرفها خلال السنة المعينة نفس الشيء بالنسبة للإيرادات التي يجب أن تحصل خلال نفس السنة.

4-الوحدوية

ويقصد بها أن كل النفقات والإيرادات ترد في وثيقة واحدة

5-الشمولية: ويعني ذلك يجب ذكر جميع الإيرادات والنفقات في وثيقة واحدة وفقا لمجموعات متجانسة من حيث الطبيعة.

المطلب الثاني: مبادئ وأهمية الموازنة العامة

أولاً: مبادئ الموازنة العامة

1-مبدأ السنوية

تعني السنوية للموازنة أن التوفيق بين تقدير الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها يجب أن يتم كل عام بطريقة مستمرة ومنهجية، وهذا المبدأ يعني أيضاً أن الموازنة يجب أن يتم اعتمادها مع الميزانية السنوية موافقة الهيئة التشريعية وهذا يسمح بالسيطرة الفعالة وغير المنقطعة على الجهاز التنفيذي، وفقاً للمادة 03 من القانون رقم 17/84 للشؤون المالية. يقدر قانون الموازنة ويرخص من إجمالي موارد الدولة ونفقاتها لكل سنة.

- ضمان الدقة في وضع التقديرات
 - فعالية التخطيط الاقتصادي
 - تخفيف العبء الإداري والاقتصادي الذي تفرضه عملية إعداد الميزانية
- إيجاد تنسيق بين الميزانية العامة والحسابات العامة والخاصة الأخرى

2*-مبدأ الوحدة:

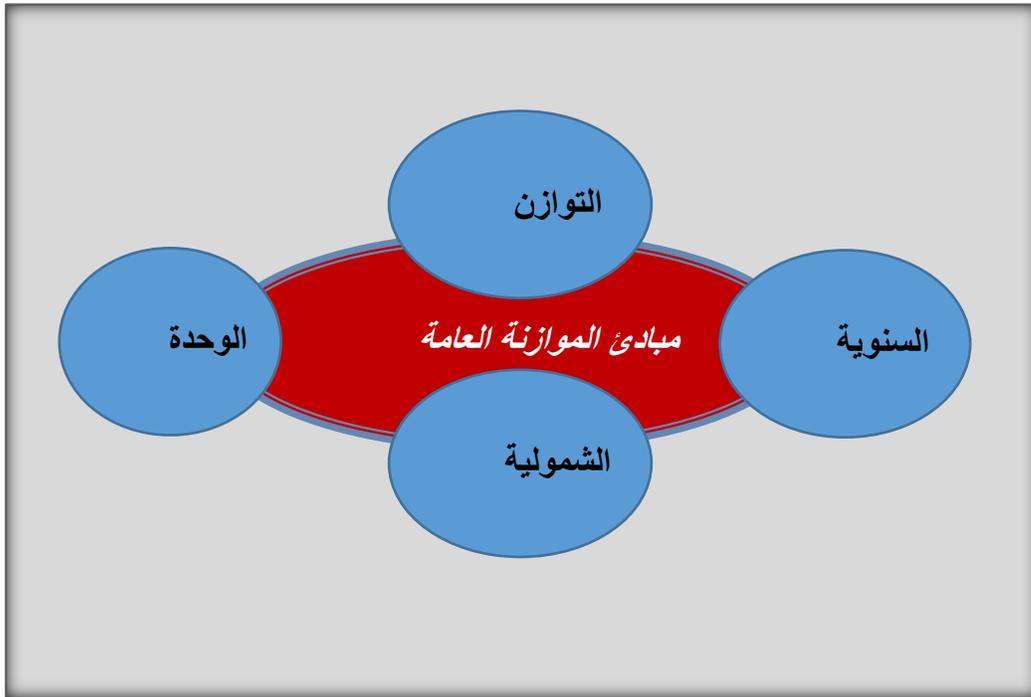
يعني تضمين الموازنة كافة التقديرات الخاصة بإيرادات الدولة ونفقاتها ولكل المؤسسات والجهات التابعة للدولة في ميزانية واحدة، بحيث تشمل جميع النشاط المالي للدولة. تقدم على شكل مبسط على شكل دفعات دون أن يكون لكل قسم منها موارد خاصة

3-مبدأ الشمولية: يقصد بالطبيعة العامة للموازنة العامة أنها تحتوي على تقدير إجمالي لجميع الإيرادات والنفقات الحكومية دون استقطاعات بينهما. توضح هذه الطريقة تأثير الإجراءات الحكومية في تسهيل مهمة البرلمان المتمثلة في تدقيق بنود الموازنة والرقابة الداخلية خلال مرحلة تنفيذ الموازنة تعمل هذه القاعدة الى قواعد فرعية متصلة بها وهي قاعدة أو مبدأ عدم تخصيص الإيرادات وقاعدة تخصيص النفقات

4 -مبدأ التوازن:

إن يعني تساوي النفقات العامة مع الإيرادات العامة في الميزانية العامة للدولة وفي هذا الاتجاه ذهبت المادة 121 من الدستور حينما نصت على ما يلي "لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو نتيجته تخصيص الموارد العمومية، أو زيادة النفقات العمومية، إلا إذا كان مرفوق بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح تنفيذه.

الشكل رقم 02: مبادئ الميزانية



المصدر: من اعداد الطالبة

ثانياً: أهمية الموازنة العامة¹³

من خلال نظرية للمالية العامة " FINANCE PUBLIC OF THEORY " سنة 1995 أوضح الاقتصادي الشهير ان للميزانية ثلاث وظائف:

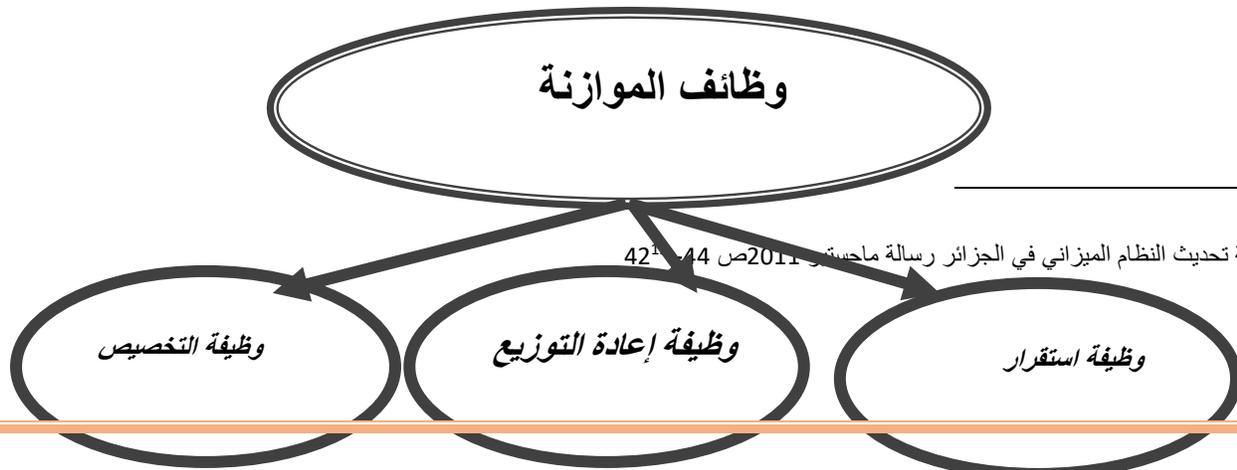
*وظيفة التخصيص:

من خلال البحث عن إشباع حاجات العامة عن طريق الناقدات العامة

*وظيفة إعادة التوزيع:

والتي تتم من خلال إعادة توزيع الدخل وتحقيق العدالة في توزيع الثروة عن طريق الجباية والتحويلات الاجتماعية

*وظيفة استقرار: من خلال محاولة التدخل بعض الظروف الاقتصادية وذلك بتحريك قوى الطلب الفعلي وسوق العمل وبالتالي معدلات النمو على المدى الطويل.



تظهر أهمية الموازنة العامة في مختلف النواحي السياسية، الاقتصادية، الاجتماعية وكذا المالية.

1-من الناحية السياسية:

تشكل إعداد الميزانية واعتمادها مجالاً حساساً من الناحية السياسية، حيث تعتبر وسيلة ضغط يشهدها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أو حق رفضها حتى تظهر الحكومة إتباع نهج سياسي معين تحقيقاً لبعض الأهداف السياسية والاجتماعية

2-من الناحية الاقتصادية:

الموازنة أداة تساعد في إدارة توجيه الاقتصاد القومي، حيث لم تعد الموازنة أرقاماً وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي، بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي وفي مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروعها وقطاعاته، فهي تؤثر وتتأثر بهذه القطاعات الاقتصادية، فغالبا ما تستخدم الدولة الموازنة العامة ومحتوياتها (النفقات والإيرادات) لإتباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها.

3-من الناحية المالية:

تعد الموازنة المرآة التي تعكس المركز المالي للدولة لأنها وثيقة مالية تفصل وتعدد كل مصادر التي تدير الإيرادات العامة خلا السنة المالية، كما أنها تضع جدول المفصلة للنفقات العامة والأغراض التي اعتمدت لأجلها لذلك فهي تكشف بدلاء حقيقة الوضع المالي للدولة.

4- من الناحية الاجتماعية:

إن أهمية الموازنة العامة الاجتماعية تتعلق بما فهم العدالة الاجتماعية، وتقليل الفوارق بين الطبقات وتحقيق الرفاه الاجتماعي.

المطلب الثالث: أهداف الموازنة العامة

أهداف الموازنة العامة تسعى لتحقيق عدة أهداف يمكن حصرها في النقاط التالية

1/ الأهداف التخطيطية

يمكن حصر الأهداف التخطيطية في العناصر التالية

* حصر الموارد ومصادر التمويل الأخرى.

* التنسيق بين وحدات الجهاز الحكومي.

* حصر احتياجات إنفاق وحدات الجهاز الحكومي خلال الفترة القادة.

* التنسيق بين الميزانية كبرنامج سنوي وبين خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

* وضع البرنامج الزمني للتنفيذ.

2/ الأهداف الرقابية:

تهدف الموازنة العامة إلى المساعدة في تحقيق رقابة أكثر فعالية على عمليات التنفيذ وذلك من خلال

* قياس الأداء الفعلي للبرنامج والأنشطة الحكومية

* متابعة البرنامج والأنشطة الحكومية

*التحقيق من أن الالتزام بكافة القوانين والتعليمات والقواعد الحكومية المالية منها والإدارية

*المساعدة في تخفيض وضبط وترشيد الإنفاق الحكومي

3/ الأهداف السلوكية

الموازنة العامة تأثير على سلوك واتجاهات العاملين بالجهاز الحكومي للدولة وذلك من خلال

*التشجيع على شن روح المبادرة والابتكار

*إفتاح المجال العاملين للمشاركة في اعداد الموازنة، ووضع أهداف ومعايير مقبولة من جانبهم، وغير مفروضة عليهم من سلطات أعلى.

المبحث الثاني: دورة الموازنة العامة

المطلب الاول: مراحل اعداد الموازنة

نمو الموازنة العامة في معظم دول العالم في أربعة هامة، تسمى مراحل الموازنة أو دورة الموازنة العامة تبدأ بالمرحلة التحضير والاعتماد أو الإقرار ثم مرحلة التنفيذ وأخيرا المرحلة الرابعة مراقبة التنفيذ، تتصف هذه المرحلة الرابعة باستمرار والتداخل، فبينما نجد إن بعض الوحدات الإدارية تقوم بتحضير المشروع الموازنة لسنة المالية المقبلة، نلاحظ أن هناك وحدات أخرى لا تزال تنفذ موازنة السنة المالية الحالية.

المرحلة الاولى: مرحلة اعداد وتحضير الموازنة العامة:

يقصد بهذه المرحلة ترجمة التكاليف القاعدة العامة في المحاسبة العمومية لإعداد المشروع الموازنة هي أن تقوم دولة بتقدير نفقاتها أولا ثم تقوم بتقديم الإيرادات العامة لتمويل تلك النفقات ثانيا، هذا على عكس محاسبة تماما.

وبالنسبة للجزائر يبدأ إعداد الميزانية العامة للدولة في ثلاثي الثاني من كل سنة مالية، ويتولى ذلك الوزير المكلف بالمالية باعتباره المسؤول المباشر عن المديرية العامة للميزانية المكلفة بمهنة إعداد ميزانية الدولة. ومن جهة أخرى تقوم المديرية العامة للميزانية بطلب من المصالح المكلفة بالوعاء الرقابة على النفقات الملزمة بها للوزارة المعنية للإبداء رأيه وملاحظته ثم ترسل اقتراحات بالنفقات والإرادات وترتيبها وجعلها منسجمة مع التعليمات الرئاسية والحكومية وأهداف الخطة التنموية وهذا في الوثيقة الواحدة هي مشروع الموازنة العامة لدولة التي تقدم المناقشة في المجلس الحكومة ثم مجلس الوزراء لضبط المشروع نهائي الموازنة التي سيقدم للبرلمان لمنافسة والمصادقة.

المرحلة الثانية: مناقشة وإعداد الموازنة العامة:

بعد إعدادها من طرف السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون مالية لدى السلطة التشريعية (المجلس الشعبي الوطني) بغرض اعتماده تطبيقا للقاعدة أسبقية اعتماد على التنفيذ وذلك وفق المراحل التالية:

أ) المناقشة:

تتولى السلطة التشريعية (مجلس النواب أو مجلس التأسيس) تعيين لجان خاصة للنظر في مشروع ميزانية الدولة وتقوم هذه اللجان بتقديم الملاحظات والاقتراحات والتساؤلات وإرسالها كتابيا إلى الوزارة المعنية للإجابة عليها وإعطاء والتوضيحات اللازمة في العرض وكل عرض لمصاريف الجديدة يجب أن تكون مصحوبا بالاقتراح مورد مقابل أو الزيادة فيه.

تتولى السلطة التشريعية المناقشة والمصادقة على المشروع ميزانية الدولة في مستوى الجلسة العامة والتي تتميز بعلنية اجتماعيتها.

ب) التعديل:

تختلف سلطة البرلمان في تعديل القانون الميزانية من بلى على آخر ففي الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعين.

شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على ما يلي: لا يقبل أي قانون مضمونه أو نتيجة تخفيض الموارد العمومية إلا إذا كان مرفوق بتدابير تستهدف الزيادة في الإيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترحة إنفاقها ويمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة.

(ج) التصويت:

التصويت هو أحد مرحلة بها مشروع الميزانية وتتم على المستوى بين وفق شروط معينة:

1- على مستوى المجلس الشعبي الوطني:

تتم عملية التصويت أولا على النصوص محل التعديل وذلك مادة بالمادة وبعده التصويت عليها يعرض رئيس المجلس الشعبي الوطني المواد التي بقيت كما وردت في المشروع دون تعديل على التصويت ويتم ذلك بصيغة إجمالية.

2- على مستوى الأمة:

بعد دراسة المشروع والتصويت عليه ومن طرف المجلس الشعبي الوطني النص المصوت عليه إلى رئيس مجلس الأمة في غضون 10 أيام حيث يصادق مجلس الأمة على نص في أجل أقصاها 20 يوم.

3- حالة رفض مشروع قانون المالية:

القاعدة أن يتم المصادقة عليه لأي سبب من الأسباب خلال أجل أقصاه 75 يوم من تاريخ إيداعه يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون الميزانية التي قدمته الحكومة بأمر له قوة القانون وذلك وفقا لنص المادة 120 من الدستور.

(د) التنفيذ والرقابة:

مع صدور قانون المالية واستلام الميزانية في إطار الرسمي وقانوني يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مطالبين بتنفيذها دون إجراء أي تعديل عليها، كما أن هناك منظومة للرقابة عليها جسدها مبدأ

الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي إضافة إلى إرساء مجموعة من الهيئات الرقابية مثل: مفتشيه المالية والوظيف العمومي ومجلس المحاسبة وتجدر الإشارة في نهاية هذا العنصر إلى قوانين المالية تنقسم إلى ثلاثة أنواع وهي:

-قانون المالية السنوي:

يقر ويرخص بالنسبة لكل سنة مدنية مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير الموافق العمومية كما يقر ويرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكذلك النفقات بالرأس المال.

قانون المالية التكميلي:

هو عبارة عن إتمام لأحكام قانون المالية السنوي أو تعديله خلال السنة الجارية.

قانون ضبط الميزانية:

هو وثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية

المرحلة الثالثة: تنفيذ الموازنة العامة:

بعد المصادقة على الموازنة الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق الموازنة ونشره في الجريدة الرسمية بعدها يمكن للجهات والهيئات المختصة بتنفيذ الموازنة في ميدان أي انتقال من التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى الواقع الملموس في الوقت الحاضر أي الشروع في تحصيل الإيرادات المقررة وصرف الناقلات المعتمدة.

1-تنفيذ الإيرادات:

تنفيذ النفقات يجب أن تكون إيرادات التي تغذي الصناديق العمومية بالأموال هذه الموارد العمومية هي متعددة ومتنوعة، ولكن تشترك كلها في عنصرا واحدا مشترك بينها وهو أنها تقبض من طرف المحاسب العمومي لفائدة الهيئات والمؤسسات المحددة في المادة الأولى من القانون 90-21 (الدولة، الميزانيات

الملحقة، الولايات، البلديات، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. مجلس المحاسبة -المجلس الدستوري
- البرلمان).

ويتم تحصيل الإيرادات العامة بواسطة موظفين مختصين في وزارة المالية مباشرة أو تابعين لجهات حكومية
تتبع وزارة المالية.

ويجب مراعاة عدة قوانين عامة في عمليات تحصيل الإيرادات العامة تتمثل في:

* أن يتم تحصيل الإيرادات في مواعيد معينة وطرقه معينة وفقا لنص القانون.

* يجب تحصيل مستحقات الدولة فور نشوء حقوقها لدى الغير وقد ضمن المشرع حق الدولة في تحصيل
إيراداتها في أسرع وقت ممكن بإعطاء الحكومة حق امتياز على أموال المدين عن سائر الدائنين، كما أعطاهما
الحق في إجراء الحجز الإداري لتحصيل ديونها كما ميز حق الدولة في الضريبة بتقريره أن المنازعة في
دين الضريبة لا يوقف دفعها أو لا ثم التظلم فيما بعد.

* لضمان دقة وسلامة التحصيل، فإنه من المقرر للقواعد التنظيمية، الفصل في عمليات التحصيل بين

الموظفين المختصين بتحديد مقدار الضريبة والآخرين المختصين بجانبها.

2-تنفيذ النفقات :

إذا كانت مبالغ الإيرادات تبقى محتملة ومتوقعة فإن قانون الموازنة ينص على الحد الأقصى للمبالغ المسموح
إنفاقها لكل غرض حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة.

فالنفقات هي عبارة عن المبالغ المخصصة لمواجهة الالتزامات الحالية والمستقبلية كما أنها تمثل
المدفوعات النقدية بهتف الحصول على الخدمات أو الأصول المختلفة.

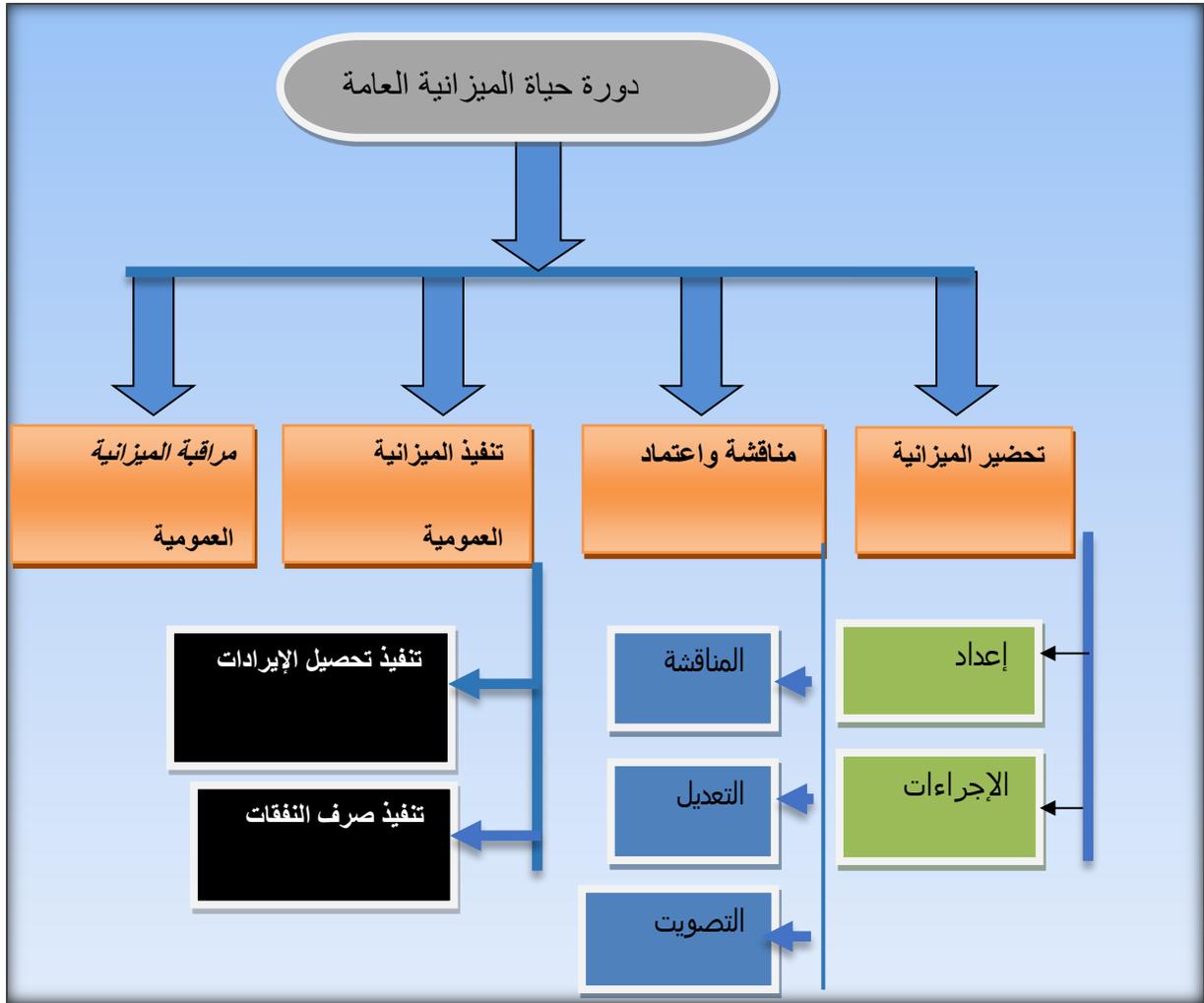
الإلزام بالنفقة engagement'عرفته المادة 19 من القانون 90-21 على أنه الإجراء الذي يتم بموجب
إثبات نشوء الدين ومعناه أنه المستند الذي يجعل الإدارة مدنية والذي يترجم بالضرورة في التجسيد المحاسبي
بالخروج الموارد العامة ومستند يتضمن واجب الذي يؤدي إلى إنفاق مثل توظيف موظفين.

المرحلة الرابعة: مرحلة المراجعة والرقابة الموازنة العامة

كانت النظرة إلى هذه المرحلة في الحقبة الأولى من تاريخ الميزانية في غاية البساطة و تركز الهدف منها فحص الحسابات العامة و مع تزايد دور الدولة في النشاط الاقتصادي بدأ الاهتمام بتطوير مرحلة المراجعة و الرقابة التي تتماشى مع المهام الجديدة التي أقيمت عاتقها و في التشريع الجزائري الرقابة على الموازنة تعد مبدأ دستوري محض و تكون رقابة إدارية تلقائية أو رئاسية حسب التنظيم الإداري المعمول به و هناك رقابة تشريعية باسم الشعب يقوم بها البرلمان بغرفتيه و رقابة بواسطة هيئة مستقلة إلا و هي مجلس المحاسبة المنظم بالقانون رقم 95-20 المتعلق بالمجلس المحاسبة .

وخلاصة القول: أن الإدارة التشريعية الجزائرية أعطت للميزانية العامة أهمية كبيرة لدرجة أن معظم إجراءاتها تستمد مبادئها وأسسها من دستور 1996 المعمول به حاليا في الدولة الجزائرية وكل هذه لأنها تخص المال للدولة وأي مساس به يعني دمار وتدهور الاقتصاد القومي.

الشكل: دورة الحياة الميزانية



المصدر: محاضرات في المحاسبة العمومية 2017 ص 09

المطلب الثاني: أنواع الموازنة العامة

بالإضافة إلى الموازنة العامة للدولة أقر القانون 17/84 المتعلق بالقوانين المالية في الجزائر بموجب المادة 43 منه أنواع أخرى للميزانيات العمومية.

1/ الموازنة الملحقة:

كما يدل أسمها هي الموازنة منفصلة عن ميزانية الدولة ولكن غير مستقلة من أموال وما يجوز أنها تفرق بها وتخضع لنفس الإجراءات التي تخضع لها الأولى.

فعندما تعددت النشاطات الدولة وبدأت تتعدى النطاق الإداري البحث إلى نطاق أكثر شمول وعمقا، وفي ميادين مختلفة اقتصادية واجتماعية وحتى سياسية فكان من الضروري التفتيش على أساليب للإدارة المالية تتوافق مع هذه الأنشطة الجديدة ولكن لا تنطبق على هذه الأنشطة القواعد الصارمة للقانون المالي والمحاسبة العمومية، تم إيجاد موازنات جانبية وموازنة للميزانية العامة أطلق عليها اصطلاحا الميزانيات الملحقة.

تنص المادة 44 من قانون 17-84 يجوز أن تكون موضوع ميزانيات ملحقة العمليات المالية لمصالح التي لم يصف عليها القانون الشخصية الاعتبارية التي نشاطها أساس يؤدي إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن والمادة 45 من نفس القانون تنص على أنه تتضمن الميزانيات الملحقة مجموع الإيرادات والنفقات بما فيها الاعتمادات المخصصة للاستثمارات.

2/ ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري:

حسب المادة 46 من القانون 17-84 فإنه تدفع للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري إعانات التسيير مسجلة في الميزانية العامة لصالح هذه المؤسسات.

وعليه فهذه المؤسسات لها نفقات تسيير فقط ولا تتوفر على نفقات التجهيز وليس لها إطار محاسبي معين باستثناء المؤسسات التعليمية والاستشفائية التي تعتمد طرق خاصة للتسجيل المحاسبي على أساس القيد البسيط.

أ) الموازنة الأولية:

تعد الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الميزانية التي تكون خلال السنة المعنية وهي توضع قبل بداية السنة المالية وبالتحديد قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق التنفيذ الموازنة الأولية هي في الواقع عبارة عن كشف تنبئ بالإيرادات والنفقات وذلك اعتمادا على مجموعة من الوثائق والمعطيات التي تساعد في إعداد الموازنة

(ب) الميزانية الإضافية:

هي وثيقة مالية تأتي لتعديل الموازنة الأولية سواء بالنقصان أو الزيادة فتسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية السابقة والميزانية الإضافية هي أولية مضاف إليها بواقي الحساب الإداري والتغييرات في الإيرادات والنفقات وبالتالي الميزانية الإضافية ترحيليه لأنها تتضمن ما يلي:

- ⊕ كل ترحيلات النفقات والإيرادات المتبقية للسنة المنصرمة.
- ⊕ ترحيل كل الأرصدة سواء كانت دائمة أو مدنية.
- ⊕ تعتبر معادلة لأنه لا يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة والمصادق عليها في الميزانية الأولية المتعلقة بالسنة المعينة.

وللميزانيات الإضافية ثلاث مهام وهي:

- ⊕ ضبط الميزانية الأولية للسنة الجارية.
 - ⊕ برمجة العتاد.
- يتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المطبقة خلالها وبصفة إلزامية على أساس التوازن من قبل المجالس الشعبية.

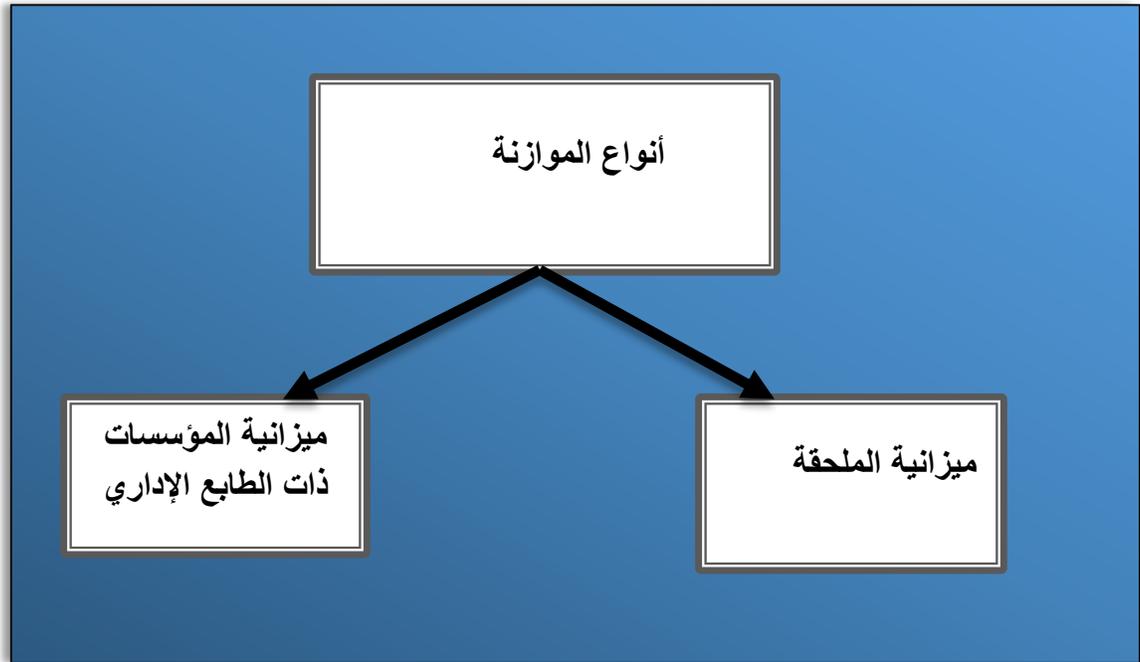
(ج) الحساب الإداري:

يعتبر الحساب الإداري نتيجة السنة المالية حيث يقدم لنا كل المصاريف الحقيقية التي صرفت الإيرادات التي تحصلت فعلا أثناء السنة المالية وكل البواقي التي سجلت سواء بالنسبة لقسم التسيير والتجهيز والاستثمار نشير هنا بالنسبة لقسم التجهيز والاستثمار بأن هناك ثلاثة أنواع من البرامج.

*البرامج المهنية: وهي البرامج التي تساوي التزاماتها مع إنجازاتها.

*البرامج التي في طور الإنجاز: وهي البرامج التي تكون التزاماتها أقل من نفقاتها.
*البرامج الغير المنجزة: وهي البرامج التي سجلت ولم تعرف التزام ومنه يمكننا أن نستنتج من ذلك أن الحساب الإداري يجمع لنا كل التسجيلات السنة المالية وبينهما في جدول مفصل يقسم إلى قسمين، القسم الأول التسيير والثاني بقسم التجهيز والاستثمار كما يوضح لنا الحساب الإداري ثلاثة نفقات أساسية نعتمد عليها في إعداد الميزانية الإضافية وهي: الإنجاز والتحصيل لفرع التسيير الذي يرحل إلى الميزانية الإضافية (سواء الفائض أو العجز).

الشكل رقم: 03 أنواع الموازنة العامة



المصدر: من اعداد الطالبة

المطلب الثالث: علاقة المحاسبة العمومية بالموازنة العامة

علاقة المحاسبة العمومية بالموازنة العامة وثيقة وتتمثل في الاتجاهات والمبادئ التي توجه تحضير وتنفيذ الموازنة العامة للجهات الحكومية والمؤسسات العمومية

تخطيط الموازنة:

تلعب دورًا حاسمًا في تحديد الاحتياجات المالية للجهات الحكومية وتحديد الأهداف والأولويات المالية المستقبلية يعتمد ذلك على المعلومات المحاسبية لتقدير الإيرادات والنفقات والتنبؤ بالموارد المالية المطلوبة

تنفيذ الموازنة:

المحاسبة العمومية تلعب دورًا في تنفيذ الموازنة العامة من خلال تسجيل ومراقبة العمليات المالية المتعلقة بالميزانية. تشمل هذه العمليات إعداد الفواتير وتسجيل الإيرادات والنفقات وإعداد التقارير المالية المتعلقة بالميزانية

التقارير المالية:

المحاسبة العمومية تعمل على إعداد التقارير المالية التي تساعد على متابعة أداء الميزانية العامة تشمل هذه التقارير البيانات المالية الرئيسية مثل لقوائم المالية وتقارير التحليل المالي والتقارير الأخرى التي توضح النتائج المالية للجهة الحكومية والمؤسسات العمومية.

الرقابة والمراقبة:

المحاسبة العمومية تلعب دورًا هامًا في مراقبة ورقابة تنفيذ الميزانية العامة. من خلال إجراءات التدقيق المالي والمراجعة الداخلية، يتم التحقق من صحة وملاءمة استخدام الموارد المالية والامتثال للسياسات والإجراءات المالية المعمول بها

المبحث الثالث: ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

المؤسسة العمومية هي كيان يتمتع بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي ولذلك فهي ملزمة بتطبيق قانون المحاسبة العامة والاحتفاظ بالدفاتر والوثائق المحاسبية تحت مسؤولية العميل والمحاسب، مع احترام مبادئ المحاسبة المعروفة بتحصيل ونفقات الخزنة كما هو في المواد 16-17-19-20-21 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

المطلب الأول: ماهية المؤسسات العمومية

أولاً: مفهوم المؤسسات العمومية

التعريف الأول: هي عبارة عن إدارة عامة، تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة وتتولى إدارة مرفق عام أو عدة مرافق عامة متخصصة ضمن حدود إقليمية معينة

التعريف الثاني: هي طريقة من الطرق التي تدار بها المرافق العامة وهي عبارة عن مرافق عامة تتمتع بالشخصية المعنوية لكي تستقل عن السلطة الإدارية في إدارتها وهذا الاستقلال يجعلها مرفقا عاما يدار عن طريق اللامركزية.

-واشتمالا للتعريف السابقة عرفها المشرع الجزائري من القانون العام الإداري على أنها "مرفق عام يتمتع بالشخصية المعنوية، ويسوده مبدأ التخصص وقد نصت المادة الثانية من الأمر 03/06 المؤرخ في 15 يوليو 2006 والمتضمن القانون الأساسي للوظيفة العمومية يقصد بالمؤسسات والإدارات العمومية، المؤسسات العمومية، والإدارات المركزية في الدولة والمصالح غير الممركزة التابعة لها والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، والمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني والمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي وكل مؤسسة عمومية يمكن أن يخضع مستخدموها أحكام هذا القانون الأساسي

ثانياً: خصائص ومبادئ المؤسسات العمومية

تتميز المؤسسات العمومية بعدد من الخصائص والصفات التي تميزها عن غيرها من الهيئات والمنظمات التي تقترن بها تتمثل فيما يلي:

1- المؤسسة العمومية منظمة عامة

عندما تقيمها الدولة وترجع إليها ممتلكاتها للغرض الذي تأسست من أجله، وهو الحصول على الحصانة العامة والتنمية الوطنية، وإخضاعها للإشراف والرقابة التشريعية والتنفيذية والقضائية العامة، ذلك الاهتمام وتوجيه الجهود من أجل الصالح العام

2- خضوع المؤسسة العمومية لمبدأ التخصص:

ويقصد به أن كل مؤسسة عمومية يناط بها القيام بأعمال محددة في نص إنشائها، وهي ملزمة بأن لا تحيد فالمؤسسة العمومية إذن تنشأ لتحقيق أغراض عنها وتمارس نشاط غير النشاط المذكور في نص إنشائها. محددة ليس لها الخروج عليها، ولذلك يترتب على هذه القاعدة نتيجة رئيسية مقتضاها أن المؤسسة العمومية لا تستطيع قبول هبة أو وصية لتحقيق غايات ليس منوطا بالمؤسسة تحقيقها، وفي حالة ممارستها لنشاط خارج عن تخصصها يعتبر هذا العمل غير مشروع تترتب عليه مسؤوليتها في حالة لضرر فهي تسعى فقط لتحقيق الأغراض المحددة، والخدمات المعينة بالذات وذلك وفقا لنص إنشائها، وبذلك تتعدد الأنظمة التي تحكم المؤسسات العمومية وهذا باختلاف نوع المؤسسة

3- المؤسسة العمومية تخضع الأسلوب الوصاية الإدارية:

مهما كانت درجة الاستقلال الإداري والمالي الذي تتمتع به المؤسسة العمومية، فإنها تظل جزءا لا يتجزأ من الدولة، ترتبط معها برابطة التبعية وتخضع لرقابتها، فتكون للسلطة العامة الحق في الحل والترخيص بإصدار القرارات والتصديق عليها والحق في إلغائها

4- المؤسسة العمومية لها شخصية المعنوية

تتمتع المؤسسة العمومية بالشخصية المعنوية الاعتبارية أو المعنوية المتميزة عن الشخصية العامة للدولة. ذلك عن طريق المجالس واللجان والذي يقوم على ما يلي

-**الاستقلال المالي:** ذمة مالية مستقلة من الحقوق والالتزامات والملكية والتصرف ضمن الإطار القانوني المرسوم لها

-**الاستقلال الإداري:** تعتبر المؤسسة العمومية الأداة والوسيلة التنظيمية الأكثر كفاءة ومرونة ورشادة حيث أنه لهذه الأخيرة شخص أو مجموعة من الأشخاص يعبرون عن إرادتها ويمثلونها أمام الغير والنيابة عنها في مختلف التصرفات المالية والإدارية.

المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العمومية

تنقسم المؤسسة العمومية بتعدد أنماط إدارتها وتنظيمها وموقعها في هيكل الإدارة العامة ودرجة استقلاليتها والرقابة عليها وطبيعة المهام والسلطات الموكلة ليها ومصادر تمويلها وأهميتها وغير ذلك من الجوانب حيث جاء فيه الأنواع التالية:

● المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري الغير خاضعة للأحكام الأساسية المشتركة.

● المؤسسة العمومية ذات الطابع الداري الخاضعة للأحكام الأساسية المشتركة.

● المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي الإداري العلمي والثقافي والمهني (الجامعة).

● مؤسسة الصحة العمومية.

أولا - المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

- المؤسسة العمومية الإدارية هي تلك التي تمارس نشاطا ذا طبيعة إدارية تتمتع بالشخصية المعنوية والمعنوية واستقلال مالي وإداري وهي مرتبطة بالسلطات الإدارية والرقابية لعام تدار بطريقة لامركزية لتحقيق أهداف محددة في نظامها القانوني ومن الأمثلة على ذلك مجلس الامتحانات الوطني والمسابقات التي تشرف عليها لوائح وزارة التربية الوطنية والقانون الإداري.

ثانيا: مؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري

هي تلك المؤسسات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو زراعيا أو ماليا حيث عرفتها المادة 44 من القانون رقم 88-01 بأنها "الهيئة العمومية التي تتمكن من تمويل أعبائها الاستغلالية جزئيا أو كليا عن طريق عائد بيع إنتاج تجاري ينجز طبقا لتعريفه معدة مسبقا ولدقتر الشروط العامة الذي يحدد الأعباء والتقييدات وكذا عند الاقتضاء حقوق وواجبات المستعملين". حيث أن نظامها القانوني مزدوج، علاقتها مع الدولة وتنظيمها الداخلي يخضعان للقانون العام وعلاقتها مع الغير تخضع للقانون العادي (المادة 45 من الفقرة 01 من نفس القانون) وتتمثل مثال في الغرفة الفلاحية المنشأة بالمرسوم التنفيذي رقم 91-38 المؤرخ في 16 فبراير 1991

ثالثا-المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي

نص عليها القانون 11/98 المؤرخ في 28 أوت 1998 المتضمن القانون التوجيهي للبحث العلمي فمن خلال نص المادة 17 من نفس القانون يمكن تعريف المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي بأنها "مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي تنشأ لتحقيق نشاطات البحث العلمي والتكنولوجي من خلال تنفيذ برامج البحث العلمي والتطوير التكنولوجي في الميادين المحددة في النص المتضمن إنشائها."

رابعا: المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني

طبقا للمادة 32 من القانون رقم 99-05 المؤرخ في 04 أبريل 1999 المتضمن القانون التوجيهي للتعليم "العالي" هي مؤسسة وطنية للتعليم العالي تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي إن هذا النوع من المؤسسات خص به المشرع قطاع التعليم العالي دون غيره من القطاعات الأخرى كما أن هذا النوع من المؤسسات يكتسي الطابع الوطني المحلي ومن بين أشكالها كما بينتها المادة 38 من قانون 99-05

*الجامعة

*المركز الجامعي

المطلب الثالث: مراحل اعداد وتنفيذ الموازنة العامة في المؤسسات العمومية

بعد المصادقة على مشروع الموازنة من طرف السلطة الوصية بصفة نهائية وإرسالها للمراقب المالي المختص لمراقبتها وإرسالها مرة أخرى إلى الوالي ليصادق عليها حتى تصبح الموازنة نهائية قابلة للتنفيذ وتجسيد ما جاء فيها من نفقات وإيرادات من أجل الشروع في استهلاكها. وذلك بموجب قوانين وتشريعات يقوم بها الأعوان المكلفون بتنفيذ الموازنة ويشمل التنفيذ جانبين جانب الإيرادات وجانب النفقات.

أولاً: تنفيذ الإيرادات والنفقات

1-عمليات تنفيذ الإيرادات

يتم تحصيل الإيرادات وفقاً لإجراءات التقاضي والتسوية والإنفاذ، والتي تسير وفقاً لمراحل: المرحلة الإدارية، التي يمر فيها المنشئ بإجراءات المحاكمة والتسوية، اللائحة بشأن مرحلة التحصيل وتسوية الديون، والتي تتم إدارتها من قبل محاسب تتم إدارته، متمثلاً في عملية التحصيل، يستوفي شرطين

أساسيين للمضي في تنفيذ الإيرادات، أحدهما موضوعي، وهو أصل الدين، أي وجود دين عام، أي كان المصدر وحقيقة أن الهيئة العامة هي جهة إدارية وغير هادفة للربح وهدفها تحقيق فائدة عامة للمجتمع. الشرط الثاني هو إجراء شكلي يمثله ترخيص الموازنة، مما يعني أنه يجب تقييم أو الموافقة على مجموعة كل عام.

1-مرحلة الإدارية: تتمثل عملية تحصيل الإيرادات وفق المرحلة الإدارية والمتمثلة في الإثبات، التصفية،

الأمر بالتحصيل التي يتولاها الأمر بالصرف

1.1 الإثبات: حسب المادة 16 من القانون 21-90 " هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق. " فمن خلال هذا الإجراء يتم التحقق من وجود الواقعة المنشأة للدين العمومي وفقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول به

2.1 التصفية: حسب المادة 17 من القانون 21-90 " تعد التصفية الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيله

3.1 الأمر بالتحصيل: هو سند يصدره الأمر بالصرف يستدعي فيه المحصل ليحصل على ما يحتوي عليه هذا السند من الإيرادات

2- المرحلة المحاسبية: تتمثل هذه المرحلة التي يقوم بها المحاسب العمومي في عملية التحصيل.

التحصيل: وهو آخر إجراء في تنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات حيث نصت المادة 18 من قانون 21-90 على أنه "يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية.

وهو الإجراء الذي يمثل الجانب المحاسبي الذي يقوم به المحاسب العمومي، وقبل أن يتكفل هذا الأخير بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف عليه أن يتحقق أن هؤلاء مرخص لهم بموجب القوانين والأنظمة في تحصيل الإيرادات، ما يعني قبولها بعد التأكد من مشروعية الدين، فيصبح بذلك مسؤولاً مسؤولية مالية وشخصية عن هذا التحصيل.

ثانيا- عملية تنفيذ النفقات

عملية تنفيذ النفقات تتطلب شرطين إلزاميين هما وجود الدين العمومي وهو شرط موضوعي، وآخر شكلي أساسه الترخيص الاعتمادات وهذا ما نصت عليه المادة 11 من القانون 21-90 عرفت النفقة بأنها " تتمثل عمليات النفقات في استعمال الاعتمادات المرخص بها وتحقق من خلال الإجراءات المحددة في المواد 19.20.21.22 " وتتم عملية تنفيذها بالمرحلة التالية:

المرحلة الإدارية: وهي المرحلة التي يقوم بها الأمر بالصرف وفي حدود الاعتمادات المالية المقررة وذلك تطبيقاً لنص المادة 75 من القانون 84-17 التي نصت على ما يلي " ال يجوز صرف أي نفقة لما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون، مالم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك وتشمل هذه المرحلة على العمليات التالية:

الالتزام بالنفقة: وهو الإجراء الذي يتم بموجب إثبات نشوء الدين وهو ما جاء به نص المادة 19 من قانون 90-21، والذي ال يقوم به إلا الممثل المؤهل بذلك (الأمر بالصرف).

التصفية: تعمل مرحلة التصفية على التصريح بنشوء الدين وتحديد مبلغ النفقة الناتجة تطبيقاً لقاعدة من قواعد المحاسبة العمومية أداء الخدمة أو الحق المكتسب.

تحرير أوامر الصرف: هي المرحلة الأخيرة من الجانب الإداري، وتعرفه المادة 21 من قانون 20-91 بأنه يصدر أخيراً بعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية أمر بالصرف الوثيقة التي يأذن بموجبها للمحاسب العمومي بتأدية النفقة وهي الأمر بالصرف وذلك على ضوء ما تم إثبات لمبلغها.

2- المرحلة المحاسبية

90-الدفع هو الإجراء الأخير الذي بموجبه يتم إبراء الدين العمومي " حيث نصت عليه المادة 22 من قانون 21

وهو الإجراء الذي ينفرد به المحاسب العمومي دون غيره بعد تسلمه لأوامر وحوالات الدفع الذي يصدرها الأمر بالصرف، حيث يقوم المحاسب العمومي بدفع مبالغتها إلى مستحقيها، وقبل قبول دفع أي نفقة فهذا الأخير مطالب بالقيام بجملة من العمليات الرقابية التي تمكنه من التثبت من شرعية النفقات التي دعي

فعلية طبقا لنص المادة 36 من لتأديتها تشفع بوضع تأشيرته على أو امر الصرف شهادة منه بسالمتها
قانون 21-90 التحقق مما يلي:

- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له ومن وجود ميزانية مصادق عليها، فهذا الأخير يكون معتمدا بالإضافة إلى ترك نموذج من توقيعه لدى المحاسب العمومي.
- التأكد من ثبوت العمل المنجز ومن صحة حسابات النفقة.
- توفر الاعتمادات اللازمة لدفع النفقة.
- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- عدم سقوط آجال الديون أو أنها محل معارضة.

خلاصة

إن الأهمية البالغة التي يوليها المشرع الجزائري لضمان تنفيذ الميزانية سواء الميزانية العامة أو ميزانية المؤسسات العمومية من خلال وضع العديد من القواعد القانونية والهيكل الرقابية التي تواكب كل مراحل عمليات تنفيذها بهدف منع سوء التصرف في الأموال العمومية والحفاظ عليها لتحقيق المنفعة العامة للمجتمع

فالمؤسسات العمومية من خلال تميزها بالأسلوب الإداري اللامركزي دون استقلاليتها التامة عن السلطة المركزية في تنفيذ ميزانيتها والذي يتطلب الكثير من الجهد والمال وذلك من خلال تجنيدها عدد من الأعوان المكلفين بذلك في حدود الصلاحيات التي يتمتعون بها وفق مبدأ أساسي وهو مبدأ الفصل بين وظيفتين الأولى إدارية ويقوم بها الأمر بالصرف والثانية محاسبية ويقوم بها المحاسب العمومي حتى تأخذ مجال الرقابة على الأموال العمومية مجراها، والعمل على تطوير المؤسسة ما يتائم مع متطلبات إدارة رشيدة، وإضفاء المزيد من الشفافية

الفصل الثالث دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية مستغانم

مقدمة الفصل

بعد تطرق للجانب النظري للمحاسبة العمومية وكيفية تنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من طرف أعوان المحاسبة العمومية.

نقوم بالجانب التطبيقي واخذنا مديرية الخدمات الجامعية (مستغانم) كمثال لكيفية اعداد وتنفيذ الموازنة في المؤسسة العمومية ذات طابع اداري

حيث قسم هذا الفصل إلى مبحثين

المبحث الأول: عموميات حول مديرية الخدمات الجامعية

المبحث الثاني: ميزانية مديرية الخدمات الجامعية

المبحث الأول: دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية

المطلب الأول: تعريف الخدمات الجامعية ومهامها

أنشئت مديرية الخدمات الجامعية مستغانم بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 10 ذي القعدة عام 1425 الموافق لـ 22 ديسمبر 2004 (الجريدة الرسمية العدد 22 صفحة رقم 18) المتضمن إنشاء مديريات الخدمات وتعيين مقرها والإقامات التابعة لها ومشتملاتها.

مهام المديرية:

تعد مديرية الخدمات الجامعية مؤسسة عمومية ذات طابع إداري موضوعة تحت الوصاية المباشرة للديوان الوطني للخدمات الجامعية ووزارة التعليم العالي والبحث العلمي، وهي تسهر على القيام بالمهام التالية:

- تطبيق السياسة الوطنية في مجال الخدمات الجامعية.

- المراقبة والتنسيق بين الإقامات الجامعية التابعة لها.

- توفير الخدمات للطلبة فيها يخلص الإيواء - الإطعام - النقل - المنح - الوقاية الصحية.
- استقبال وتوجيه الطلبة الجدد.
- الأنشطة المختلفة بما فيها الرياضية والثقافية والعلمية.
- التكفل بالطلبة الأجانب.
- استقبال الطلبة الأجانب المسجلين نظاميا في مؤسسات التعليم العالي طبقا للتنظيمات المنصوص عليها.
- اعداد وتنفيذ مخطط النقل الجامعي.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الخدمات الجامعية والإقامات المشرفة عليها أقسام المديرية

تشمل مديرية الخدمات إلى أربعة أقسام:

1- قسم الموارد البشرية.

يعد قسم الموارد البشرية الحلقة الإدارية التي يربط بين مختلف الأقسام والمصالح في المديرية لما لها من دور فعال في متابعة المسار المهني للمختلف موظف فيها، وكذا سهره على تحسين وترقيه مستواهم ومن مهامه:

تسيير المسار الوظيفي

* ضمان تنفيذ مخططات التكوين وتحسين اداء موظفي وعمال مديرية الخدمات الجامعية و يضم

- مصلحة تسيير المسارات المهنية.

2- قسم المراقبة والتنسيق. ويعتبر العصب الرئيسي الذي يربط المديرية بالإقامة المحورية التي تمارس السلطة على ممارسات إدارة الإقامة في تفسير أهم الخدمات الموجهة للطالب وهي الإيواء، الطعام، النقل، النشاطات العلمية والثقافية. ويضم:

- مصلحة النشاطات العلمية والثقافية والرياضية.

- مصلحة الإيواء.

- مصلحة النقل.

- مصلحة الإطعام.

3- قسم المالية والصفقات العمومية. يعتبر هذا القسم العصب المالي للمديرية

- قسم المنح.

ضمان عملية تجديد المنحة بصفة دائمة كل سنة ودراسة ملفات التجديد بما يتوافق وقوانين المنح ويضم:

- مصلحة تقديم المنح.

- مصلحة تجديد المنح.

الهيكل التنظيمي لمديرية الخدمات الجامعية مستغانم



تشرف مديرية الخدمات الجامعية مستغانم على 7 اقامات جامعية.

- إقامة جامعية للبنات.

- إقامة جامعية بو عيسى محمد.

- الإقامة الجامعية هواري بومدين 2200 سرير المعهد الفلاحي سابقا.

- إقامة الجامعية مشومة.

- إقامة الجامعية بلعربي عبد القادر.

- إقامة الجامعية للذكور.

- إقامة الجامعية بن يحي بلقاسم.

- إقامة جامعية مجدوب.

- إقامة جامعية 1000 سرير قطب الصحة.

المبحث الثاني: ميزانية مديرية الخدمات الجامعية

المطلب الأول: إعداد الميزانية

مرحلة الإعداد يعني تحضير الميزانية عن طريق وضع تقدير للإيرادات لتغطية النفقات المقدرة حسب احتياجات المؤسسة لفترة مقبلة وبما أن هذه المرحلة مبنية على التقدير فالمؤسسة تلتزم الدقة الى اقصى حد ممكن حتى ال تقع في عجز او فائض ويتم إعداد الميزانية في الأشهر الثالث الأولى من السنة الجديدة اثناء السنة المالية الجارية بجمع المعطيات وتحليلها من أجل إعداد الميزانية الأولية للسنة المالية المقبلة، وهذا باعتماد مجموعة من التعليمات الوزارية المشتركة بين وزير التربية الوطنية ووزير المالية تتضمن طريقة إعداد الميزانية وتقديمها والتي تساعد في تحضير الميزانية لتحضير مشروع ميزانية سوف نستعين ببعض الجداول والتمثل في

-الوضعية المالية التقديرية الموقوفة إلى غاية 2022-12-31

- وضعية النقل لسنة 2023

- وضعية تعداد الطلبة والمستخدمين لسنة 2023

- طريقة حساب مشروع ميزانية الخاصة بالفرع الأول

- ملخص الاعتمادات المطلوبة الخاصة بالفرع الثاني

الوضعية المالية بتاريخ 2022/12/31

الباب	العناوين	قتمادات الممنوحة	الالتزامات	الدفع	الرصيد المتبقي	نسبة الاستهلاك
	الفرع الأول نفقات المستخدمين	Crédits alloués	Credits engage	Payements	Solde	Taux de consommation
1.22	سخدمون المتقاعدون المنح ذات طاع عالي	Xxxxx	xxxxx	xxxxxx	xxxxxxx	Xxx
02.22	مرتبات الأجور	Xxxxx	xxxx	xxxxxx	xxxxxx	Xxx
03.22	تعويضات ومنح	Xxxx	xxxxxx	xxxxxx		
04.22	أعباء اجتماعية	Xxxxx	xxxxxx	xxxxxxx	xxxxx	
05.22	ساهمات في خدمات الاجتماعية	Xxxxx	xxxxxx	xxxxx	xxxxx	
06.22	معاش خدمة والأضرار صحية	Xxxxx	xxxx		xxxxx	
	مجموع الفرع الأول					
	فرع الثاني: نفقات التسيير					
	فرع الجزء الأولي عتاد وتسيير المصالح					
11.22	تسديد نفقات	xxxxxxx	xxxxx	xxxx	xxxx	xxxxx
12.22	الأدوات واثاث	xxxxxxx	xxxxx	xxxx	xxxx	Xxxx
13.22	عتاد ولوازم اعلام الي	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxx	xxxxxxx
14.22	اللوازم	xxxx	xxxxxx	Xxxxxxx	xxxx	Xxx
15.22	صيانة المباني	xxxxx	xxxx		xxxx	
16.55	التكاليف الملحقة	xxxx	xxxxx	xxxx	xxx	xxxx
17.55	حضيرة سيارات	xxxxx	xxxxxx	Xxxxxxx	xxx	xxx
18.22	الألبسة				xxxxx	
19.22	مصاريف التكوين وامتحانات ومسابقات	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	Xxxxxx
	مجموع الفرع الأول					
	الفرع الجزئي الثاني الخدمات الجامعية			xxx		
23.22	المنح الوطنية					
24.22	التغذية					
25.22	النقل الجامعي					
	مجموع الفرع الجزئي					
	مجموع الفرع الثاني					
	مجموع العام					

وضعية النقل للسنة المالية 2022

مستغاثم

مديرية الخدمات الجامعية

نوعية النقل	عدد الحافلات 2022	عدد الحافلات 2023	السعر اليومي	المبلغ السنوي بكل الرسوم
حضري	----	---	---	----
شبه حضري	-----	---	---	----

وضيعة عدد الطلبة لسنة 2023

مستغانم مديرية الخدمات الجامعية

عدد الشركات الخاصة	عدد العمال المتقاعدون	عدد العمال الدائمين	عدد الطلبة المستفيدين من النقل	عدد الطلبة الممنوحين	عدد الطلبة المقيمين	إقامات الجامعية
----	1900	599	60920	00	2854	لعربي عبد القادر
					2780	شمومة
					5300	هوارى بومدين
					1691	مجنوب
					3552	بن يحي بلقاسم
					1812	100 سرير قطب
					2862	بوعيسى محمد

الباب	العناوين	مبلغ الشهري	مبلغ السنوي	الالتزامات	مخلفات الملية	الملاحظات	المجموع
	<p>مرتبات والاجور</p> <p>بدمون المتعاقدون. الرواتب. من</p> <p>ذات طابع عائلي والشركات</p> <p>الضمان الاجتماعي</p> <p>تعويضات ومنح مختلفة</p> <p>أعباء اجتماعية</p> <p>ساهمات الخدمات الاجتماعية</p> <p>من الخدمة وأضرار الجسدية</p>						

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique
 Office national des œuvres universitaires
 Direction des œuvres universitaires de Mostaganem

Cadrage budgétaire 2021-2023

Tableau N°22

Dépenses relatives aux rubriques « bourses, présalaires, alimentation et transport

Nature de dépenses	2021		2022		2023	
	Effectifs	Dépenses annuelles	Effectifs	Dépenses annuelles	Effectifs	Dépenses annuelles
Bourses						
Présalaires						
Alimentation						
Transport						
Total						

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique
 Office national des œuvres universitaires
 Direction des œuvres universitaires de Mostaganem

Tableau N°10

Dépenses relatives aux rubriques « bourses, présalaires, alimentation et transport

Nature de dépenses	Exercice 2020			Exercice 2021			Ecart (2)-(1)	
	Effectifs	Taux/total d'effectifs	Nombre de jours/ de mois	Dépense annuel en milliers de DA (1)	Effectifs	Taux/total d'effectifs		Nombre de jours/ de mois
Bourses								
Présalaires								
Alimentation								
Transport								
Total								

المطلب الثاني تنفيذ الميزانية

بعد إعداد الميزانية الأولية من طرف المكلف بالميزانية والمصادقة عليها من طرف السلطة الوصية وكذلك التأشير من طرف المراقب المالي عن طريق بطاقات الالتزام وتسمى الأخذ بالحساب ومن هنا تدخل الميزانية مرحلة التنفيذ وهو الإجراء الذي يحرك عناصر الميزانية وتكون بين الأعوان المكلفين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي

1- تتم عملية النفقة في مديرية الجامعية حسب الاعتمادات المفتوحة الموجودة في وثيقة الميزانية والمرخص بها حيث يكون الأخذ بالحساب هو الالتزام الأول الذي يقوم به الأمر بالصرف لدى المراقب المالي حيث يكون تحويل الاعتمادات المخصصة للمواد الى أرصدة عن طريق تسجيل عملية على بطاقة الالتزام رقم 01 لكل مادة ومنه يصبح لكل مادة رصيد قديم، وعلى هذا الرصيد تنفذ باقي الالتزامات

2- من هنا تبدأ عملية تنفيذ النفقة عن طريق الالتزام الذي يقوم به الأمر بالصرف اتجاه الغير وبعده أشكال حسب طبيعة النفقة مثل نفقات الخدمات، نفقة الأشغال، نفقة اللوازم

3- عند إتمام الالتزام يكون حسب طبيعة النفقة يبدأ إعداد بطاقة الالتزام مع الوثائق الثبوتية ليتم إرسالها بعد ذلك والمثال

4- عند الموافقة من طرف المراقب المالي وتأشير على بطاقة الالتزام والوثائق الثبوتية مثل العقد أو الفاتورة الشكلية، تأتي مرحلة التصفية وهي تعبر عن تنفيذ النفقة

5- بعد إتمام الخدمة تأتي مرحلة الأمر بالدفع وهنا تحرير حوالة الدفع ومن خلالها يأمر الأمر بالصرف المحاسب العمومي بدفع النفقة مع الوثائق الإثباتية

6- المرحلة الأخيرة وهي دفع المحاسب العمومي النفقة بعد التأكد من صحة النفقة من خلال الوثائق الثبوتية

الخاتمة الفصل

بعد ما تم عرضه في هذا الفصل يمكننا الإجابة على التساؤلات التي كانت تراودنا عن كيفية إعداد وتنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، فمن خلال المثال الذي تطرقنا إليه تنفيذ الميزانية العمومية تتم في الإطار الذي حدده قانون المحاسبة العمومية 90-21، حيث يقوم أعوان بالعمليات المالية للميزانية وتحت مسؤوليتهم ووفق هيئة رقابية مختلفة كضمان (المحاسبة العمومية لشريعته ومصداقيتها).

حيث يتم إعداد الميزانية الأولية عن طريق تقديرات للإيرادات والنفقات حيث تستند في إعدادها على مجموعة من الوثائق التي تكون لازمة وضرورية وفي الأخير كل تلك العمليات تتم تحت مراقبة المراقب المالي ورقابة مديرية التربية وهذا للحفاظ على المال العام.

استنتاجات

● بعد الفترة التي تم قضائها في المديرية قمنا بتقديم باستجواب أعوان المحاسبة مكون من 17 سؤال المرفق ادناه يمكن ان نقول ان:

● المعلومات المحاسبية لا تلعب دور في اعداد الموازنة حيث انها تفيد فقط في الرقابة المالية على الموارد المالية ونستنتج ان لمحاسبة العمومية دور تقليدي ولا تستخدم في اتخاذ القرارات مثل الدول الغربية او المتقدمة.

● كما تبين من خلال الاستجواب بان الاعتمادات المالية الممنوحة من الوزارة المالية غير كافية في معظم الأحيان لذلك يحدث عجز في تلبية الحاجيات ويظهر أيضا الدور الأساسي للمحاسبة العمومية هو الامتثال للبنود الموازنة.

● ولو حظ أيضا من خلال الاستجواب ان الموازنة تعطي بصور مباشرة من الوزارة وان التغيير في بنود الموازنة امر غير ممكن.

● فالمحاسب العمومي دوره محدود فهو يقوم برقابة من وجود وثائق ثبوتية ورقابة المبلغ والمعلومات ثم يقوم بقبول الميزانية او النفقة.

● للميزانية هي المجال الوحيد الذي يمارس فيه الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية المختلفة الموكلة لهم، وفقا لقواعد القانونية خاصة قواعد المحاسبة العمومية دون تجاوز محور الاختصاصات الموضوعة لهم.

● يتكفل بتنفيذ عمليات الميزانية عونين متميزين هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

دور المعلومات المحاسبية في إعداد الموازنة: حالة عن مديرية الخدمات الجامعية لولاية مستغانم

استجاب

س1: على من تقع مسؤولية اعداد الموازنة؟ هل هي من مسؤولية إدارتكم أم هي من مسؤولية الوزارة الوصية؟ هل هناك نص قانوني يوضح ذلك؟

ج1: تقع مسؤولية اعداد الموازنة على مسؤولية الوزارة الوصية وعلى مسؤولية المديرية بطلب احتياجات الميزانية من ناحية إيواء ومنح واطعام / نعم يوجد نص قانوني يوضح ذلك هي المادة 14 من قانون 90-21 المؤرخ في 15 اوت 1990 متعلق بالمحاسبة العمومية.

س2: إذا كانت الموازنة يتم اعدادها من قبل ادارتكم هل بإمكانكم توضيح كيفية ومراحل اعدادها؟

س3: ما هو دور المحاسب في اعداد الموازنة؟

ج3: يعتبر دور المحاسب هو ان يحول الاوامر الصرف الى حوالات الدفع من اجل 10 ايام من تاريخ استلامها يجب عليه اما بالتأشير على الامر بالصرف او رفضه ففي حاله عدم تأكده من شرعية النفقة يؤشر على امر الدفع بعبارة الصالح للدفع كإقرار منه بقبول دفعها وفي حالة الرفض يقوم المحاسب العمومي بإرجاع الامر بالصرف الى رئيس المؤسسة او امر بالصرف مرفقا بمذكره الرفض فهو لا يشارك في اعدادها بل في تنفيذها

س4: إذا كان إعداد الموازنة يتم من قبل الوزارة هل يمكنكم طلب تغيير عليها؟ إذا كان الجواب "بنعم" هل يمكنكم التوضيح. إذا كان ب "لا" لماذا؟

ج4: نعم يتم يمكن الطلب تغيير عليها في حالات استثنائية وهي طلب ميزانية تكميلية او إضافية في حالات وقوع زلازل او لم تكفي الميزانية في نصف السنة وتقوم المديرية بتعديلها

س5: هل تستخدمون المعلومات المحاسبية في اعداد الموازنة؟ إذا كان الجواب "بنعم" فكيف ومتى إذا كان ب "لا" لماذا؟؟ –

ج5: نعم نستخدم المعلومات المحاسبية في اعداد الموازنة وهي دراسة ميزانية السنة السابقة والقيام بالمقارنة

س6: كيف تقييدكم المعلومات المحاسبية في اعداد الموازنة؟

ج6: تفيد المعلومات المحاسبية في طلب الميزانية السنوية حيث تكون بالزيادة او نقصان

س7: هل هناك معلومات غير المعلومات المحاسبية تستخدمونها في اعداد الموازنة؟ إذا كان الجواب " بنعم" فماهي هذه المعلومات؟

ج7: نعم يوجد معلومات إحصائية وهي عدد طلاب حيث يؤثر عدد الطلاب في إيواء والنقل عدد الحافلات المنح

س8: هل يتم تقييم أدائكم من قبل الوزارة الوصية؟ هل الالتزام بينود الموازنة يعد مؤشر ضروري في تقييم ادائكم؟

: على من تقع مسؤولية تقييم ادائكم؟

ج8: نعم يتم تقييم أداء كل مديرية من قبل الوزارة الوصية يقاس بنسبة استهلاك ونسبة التوقعات / نعم يعد التزام بينود الموازنة مؤشر ضروري في تقييم أداء. تقع مسؤولية تقييم الأداء على مدير المؤسسة رئيس مصلحة الميزانية

س9: ماهي مسؤولية إدارتكم اتجاه الموازنة واتجاه الوزارة الوصية؟

إعطاء الاحصائيات وطلب الميزانية

س10: كيف تصفون نظام الاتصال بينكم وبين الوزارة الوصية؟

ج10 يكون نظام الاتصال بينهم عن طريق احترام السلم الاداري ويكون عبر ملئ الوثائق وارسالها

س11: ماذا تقترحون لتحسين نظام الاتصال بينكم وبين الوزارة الوصية؟

ج11: تكون عبر وسائل الاعلام الالي

س12: ما أهمية الموازنة بالنسبة لكم؟

ج12: تعتبر أهميتها في تحقيق اهداف الإدارة وتنفيذ النفقات والمصاريف بطريقة جيدة وتكاليف اقل عبر إيجاد صفقات أفضل

س13: هل تواجهون صعوبات في إعداد الموازنة؟ إذا كان الجواب " بنعم" هل بإمكانكم شرح هذه الصعوبات؟

ج:13 نعم عند رفض طلب احتياجات او إعطاء ميزانية اقل من المتوقع

س14: ماهية الغاية من إعداد الموازنة؟

ج14: تنفيذ احتياجات الطالب الإدارة ومعرفة التصرف بالأموال الميزانية

س15: ماهية المشاكل التي قد تنجر عن عدم الالتزام بينود الموازنة؟

ج15: المشاكل هي الديون التي تنجز عن عدم الالتزام بينود الموازنة

س16: هل للمحاسب دور في إعداد الموازنة؟ إذا كان الجواب " بنعم" فما هو هذا الدور؟ إذا كان ب "لا" لماذا؟

لا ليس له دور في اعداد الموازنة لان اعداد الموازنة تكون من الامر بالصرف

س 17: هل تقومون بتعديل أو بطلب تعديل الموازنة من فترة إلى أخرى؟ إذا كان الجواب ب لا فلماذا ؟

نعم تقوم المؤسسة بتعديل أو بطلب تعديل الموازنة من فترة إلى أخرى.

نتائج الدراسة

- ◀ تعتمد الجزائر في نظام المحاسبة العمومية على أساس النقدي أو أساس الصندوق وليس أساس الاستحقاق مما يؤدي إلى عدم تقدير بدقة الوضعية المالية للمؤسسة.
- ◀ المحاسبة العمومية عبارة عن أنظمة وقوانين معمول بها، أي تحكمها قوانين ومراسيم مشرعة من طرف الدولة للتقيد بها وتطبيقها في العمليات المالية، فنجد أ هم قوانين المحاسبة العمومية هو قانون 21/90 المؤرخ في 15 اوت 1990
- ◀ في المؤسسات العمومية كمديرية الخدمات الجامعية تم اعتماد المحاسبة العمومية كوسيلة للرقابة على الأموال العمومية في ظل هذه المؤسسات التي ينعلم فيها مؤشر الربح
- ◀ يقوم على المحاسبة العمومية أعوان مختصين بالعمليات المالية من خلال دراستنا هذه في جانب النفقات العمومية، وهما شخصين معنويين متكاملين لكنهما مستقلان في المسؤولية، فنجد أن الأمر بالصرف مسؤول عن المرحلة الإدارية من ناحية النفقات العمومية وهي مرحلة الالتزام والتصفية والأمر بالدفع، أما المحاسب العمومي مسؤول عن المرحلة المحاسبية هي مرحلة دفع النفقات، إضافة إلى وجود المراقب المالي الذي يقوم بالمراقبة السابقة على النفقات التي يعدها الأمر بالصرف ليتأكد من شرعيتها وتوفر الاعتمادات الخاصة به

التوصيات

وبمان ان في الدول المتقدمة كل من الموازنة وتقارير المالية مأخوذة من النظام المحاسبية العمومية وتعد من اهم الوسائل لتوصيل معلومات للجمهور وتتمثل في عملية اعداد التقارير المالية في ادارة مديرية الخدمات الجامعية

ولا يمكن ان نتوقع من المحاسبة العمومية في الإدارات العمومية ان تلعب دور كبير وفعال في اعداد الموازنة طالما ان عملية التقارير في تنفيذ الموازنة وتقارير المحاسبية يتركز عل اسا التحصيل والصرف (decaissement/encaissement)

يمكن صياغة بعض الاقتراحات التالية:

- عمل على تبني تحسينات جديدة فيما يتعمق بالمحاسبة العمومية وتطوير دورها الرقابي
- يجب على الجزائر أن تطبق المحاسبة العمومية للقطاع العام على أساس الاستحقاق وليس على الأساس النقدي أو أساس الصندوق، مما يسمح بتقديم بيانات ومعلومات مالية دقيقة وتحديد الوضعية المالية للمؤسسة بشكل جيد.
- ضرورة عصرنة أنظمة الإدارة العمومية من حيث التكنولوجيا وأنظمة المعلومات المحاسبية.

خاتمة

تعتبر الميزانية المحور الذي تدور حوله جميع أعمال الدولة، ونشاطاتها في جميع المجالات على اختلاف أنواعها باعتبارها أهم الوثائق المؤثرة في توجيه الاقتصاد الوطني، كونها الأداة الأساسية التي تحدد أهداف الدولة وسياساتها

الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري هي امتداد هيكلي ومالي الإدارات الدولة والجماعات المحلية ولكن هذه المؤسسات تتميز من الناحية القانونية بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي، وهي تابعة من حيث الوصاية لشخص عمومي عام، وتمارس مهامها حسب قطاع النشاط، صحة عمومية، تعليم عالي

في المؤسسات العمومية الغير الربحية تم اعتماد نظام المحاسبة العمومية لتنفيذ ميزانيتها وتعتبر كوسيلة للرقابة على الأموال العمومية في ظل مؤسسات ينعدم فيها مؤشر الربح، فهي تهدف إلى تحقيق الاستعمال الأمثل للموارد العمومية من حيث العقلنة والرشادة والاقتصاد في تسيير الأموال العمومية وذلك بتطبيق رقابة صارمة ومستمرة، وللوصول إلى مدى نجاح هذا النظام الذي يحدد النصوص القانونية والإجراءات الإدارية الواجب تنفيذها من طرف الأعوان المحاسبين للقيام بالعمليات المالية تمحورت إشكالية موضوع الدراسة حول معرفة دور المحاسبة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

ميزانية المؤسسات العمومية الجزائرية هي مشروع من مشاريع الميزانية العامة للدولة فهي ميزانية تتمتع بالاستقلالية المالية وتقوم على الأسلوب الإداري اللامركزية، إلا أنها ال تخرج عن وصاية الوزارة الوصية عليها التي ترخص لها بذلك فهي بذلك تعتمد على القواعد والقوانين التنظيمية المعمول بها وتعتمد على نظام المحاسبة العمومية في تنفيذ عمليات ميزانياتها العامة من حيث الإيرادات عن طريق إجراءات الثبات، التصفية أمر بالتحويل ومن حيث النفقات، عن طريق إجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف وتتم هذه العمليات وفق مرحلة ادارية ويقوم بها الأمر بالصرف ثم المرحلة المحاسبية ويقوم بها المحاسب العمومي تتمثل في عملية التحصيل من جهة الإيرادات وعملية الدفع أو تحرير المتعلق بالمحاسبة العمومية 1990 الحوالات من جهة النفقات، وقانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت مصدر ومرجع هذه الإجراءات إلى جانب قانون المالية الذي يصدر مع نهاية كل سنة مالية، من خلال ما سبق تظهر هنا النتيجة من أن إعداد وعرض ميزانية المؤسسة العمومية الجزائرية يعطي صورة واضحة للوضع المالية للمؤسسة العمومية والذي ال يخرج عن هدفه المشروط في مبدأ التخصيص المتمثل في تحقيق المنفعة العامة لكن رغم التعدد والتنوع في السجلات والوثائق المتعلقة بعمليات التنفيذ إلا أنها ال تمثل سوى مصدر لبيانات خام لعمليات الرقابية والذي يحول دون تحقيق الرقابة الصارمة على تنفيذ العمليات المالية..

المخلص

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تأكيد دور المحاسبة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وذلك من خلال استنادها على إطار تشريعي يمنح لها الصلاحيات الكاملة لضمان حسن تسيير الأملاك العمومية، ال سيما قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث تطرقنا إلى الإطار النظري للمحاسبة العمومية للتعرف على نظامها المحاسبي وقواعدها ومبادئها وأشكالها و يتطلب إعداد وتنفيذ

الميزانية العمومية القيام بالعمليات المالية من طرف شخصين ذوي أدوار منفصلة، ولكنها متكاملة ويتعلق الأمر بأعوان المحاسبة العمومية وهو كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من خلال التعرف على الأدوار والمهام والمسؤوليات لمختلف الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العمومية عن طريق تطبيق القواعد المطبقة للمحاسبة العمومية ، من خلال النتائج توصلنا إلى أن ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ال تكون مؤهلة لتنفيذ إن لم توضع في إطارها القانوني الذي جاء به نظام المحاسبة العمومية، مع مراعاة الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في إتباع إجراءات الرقابة الصارمة تفاديا لسوء استعمال المال العام

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية، القطاع العام، لميزانية العمومية الإيرادات العامة، النفقات العامة
قانون 21-90

This study aims to confirm the role of public accounting in implementing the budget of public institutions of an administrative nature, by relying on a legislative framework that grants them full powers to ensure the proper functioning of public property, especially Law 90-21 related to public accounting, as we discussed the theoretical framework for accounting Public to get acquainted with its accounting system, rules, principles and forms. Preparing and implementing the public budget requires financial operations by two people with

separate roles, but they are integrated and the matter is related to public accounting agents, which is both the one commanding the exchange and the public accountant by identifying the roles, tasks and responsibilities of the various agents charged with implementing the budget. Publicity by applying the rules applied to public accounting, Through the results, we concluded that the budget of public institutions of an administrative nature is not eligible to implement if it is not placed within the legal framework that the public accounting system brought in, taking into account the effective role that the financial controller plays in following strict control procedures to avoid misuse of public money

الملاحق

Cité Universitaire 2000 Lits Kharouba "Garçon"	2004	2000	/	/	01 Hectare	Nombre de cuisine :01 En cours de réhabilitation depuis 2015	12 Bloc R+3 et R+4 En cours de réhabilitation depuis 2015	Les espaces verts et les terrains de sport sont dégradés	Nombre d'infirmierie :01 En cours de réhabilitation depuis 2015
Cité Universitaire 1000 Lits Pole Sante "Garçon"	2012	1000	667	172	2.6 Hectare	Nombre de cuisine :01 Etat : Bon	12 Bloc R+4 Etat : moyen	Les espaces verts et les terrains de sport sont dans un état moyen	Nombre d'infirmierie :01 Etat : non disponible (aménagement de trois chambre comme infirmierie

Mostaganem le :

LE DIRECTEUR DES ŒUVRES UNIVERSITAIRES

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

Office national des œuvres universitaires

Direction des œuvres universitaires de Mostaganem

Cadrement budgétaire 2021-2023

Tableau N°22

Dépenses relatives aux rubriques « bourses, présalaires, alimentation et transport

Nature de dépenses	2021		2022		2023	
	Effectifs	Dépenses annuelles	Effectifs	Dépenses annuelles	Effectifs	Dépenses annuelles
Bourses						
Présalaires						
Alimentation						
Transport						
Total						

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR

ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

OFFICE NATIONAL DES ŒUVRES UNIVERSITAIRES

DIRECTION DES ŒUVRES UNIVERSITAIRES MOSTAGANEM

N° : /D.O.U.M/2021

ETAT DES CITES UNIVERSITAIRES DE MOSTAGANEM

Cité	Date D'ouverture	Capacité D'accueil	Capacité Reçue	Nombre D'étudiant Etrangers	SITUATION GENERALE				
					Bâti	Restauration	Dortoir	Environnement	Infirmierie
Cité Universitaire Houari Boumediene "Fille"	1978	2250	815	59	07 Hectare	Nombre de cuisine :01 Etat : Dégradé	13 Bloc R+5 Etat : Dégrade	Les espaces verts et les terrains de sport sont dégradés	Nombre d'infirmierie :01 État : indisponible (aménagement d'un appartement comme infirmierie)
Cité Universitaire Chemouma "Fille"	2009	2000	1043	50	2.3 hectare	Nombre de cuisine :01 Etat : Bon	12 Bloc R+5 et R+4 État : moyen	Les espaces verts et les terrains de sport sont dans un état moyen	Nombre d'infirmierie :01 État : moyen
Cité Universitaire Bouaïssi Mohamed "Fille"	1981	2250	1282	/	02 Hectare	Nombre de cuisine :01 Etat : Moyen	14 Bloc R+3, R+2 et R+4 État : dégradé	Les espaces verts et les terrains de sport sont dans un état moyen	Nombre d'infirmierie :01 État : indisponible (aménagement d'un

المراجع والمصادر

قائمة المراجع

أولا الكتب

- 1- بلعروسي احمد اليتيجاني قانون المحاسبة العمومية دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الطبعة الجزائر 2011
- 2- محمد شاكر عصفور أصول الموازنة مكتبة الصفحات الذهبية الرياض 1988
- 3- محمد مسعى المحاسبة العامة دار الهدى الجزائر 2003.137

ثانيا المحاضرات

- 1- الأستاذة لوني نصيرة محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية كلية الحقوق والعلوم السياسية البويرة 2013/201
- 2- الدكتور منصورى الزين درس المحاسبة العمومية أستاذ محاضر بكلية الحقوق بسكرة

ثالثا: المذكرات

1- دور المحاسبة العمومية في تحقيق التوازن المالي شارف بن عطية مذكرة لنيل شهادة ماستر

2- المحاسبة العمومية ودورها في تنفيذ الميزانية مذكرة لنيل شهادة ماستر طبوزي مديحة.

3- المحاسبة في القطاع العام مذكرة لنيل شهادة ماستر حقيقي سميرة.

رابعاً المواقع انترنت

1- موقع المفيد في المالية العامة

خامساً المراسيم التنفيذية

1- القانون 90/21 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

المرسوم رقم 311/91 المؤرخ في 07/09/1991 المتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين

3- القانون 84-17 المؤرخ في 07/07/1984 والمتعلق بقوانين المالية