

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكااديمي
الشعبة: علوم التسيير التخصص : تسيير الهياكل الاستشفائية

إجراءات تنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية
دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية لولاية مستغانم

تحت إشراف الأستاذ :

الدكتور كمال بن يمينه

مقدمة من طرف الطالب :

عدة بن عطية عمر

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	امعارفية الطيب	أستاذ مساعد	مستغانم
مقررا	بن يمينه كمال	أستاذ محاضر	مستغانم
مناقشا	عثمان عبد اللطيف	أستاذ مساعد	مستغانم

السنة الجامعية : 2017/2016

تَشْكُرَاتُ



قبل كل شيء نشكر الله عز وجل الذي رزقنا من
العلم ما لم نكن نعلم، وأعطنا من القوة والقدرة
ما نحتاج للوصول إلى هذا المستوى وإتمام هذا
العمل المتواضع.

كما أتقدم بكامل الشكر والتقدير إلى الأستاذ
المشرف الدكتور "بن يمينه كمال" على توجيهاته
ونصائحه القيمة التي كانت خير معين لنا عند إنجاز
هذا العمل.

و في الأخير نشكر كل من ساعدنا من قريب و من
بعيد و لو بكلمة طيبة.

الإهداء



أهدي ثمرة جهدي المتواضع خلال مشواري الدراسي إلى
الوالدين أطال الله في عمرهما لما قدماه لي من نصائح و
تشجيعهما لي حتى وصلت إلى هذا المستوى ، كما أهديه
إلى أفراد عائلتي من قريب و بعيد، خاصة زوجتي و أبنائي
الأعزاء عبد العزيز و سندس .

وإلى جميع الأصدقاء الذين عرفتهم في مشواري
الدراسي من الابتدائي إلى الجامعي خاصة صديقي العزيز
(الحاج) رحمه الله ، وإلى كل من رفع راية العلم ، وإلى
كل إنسان متواضع غيور على دينه و عرضه و وطنه .

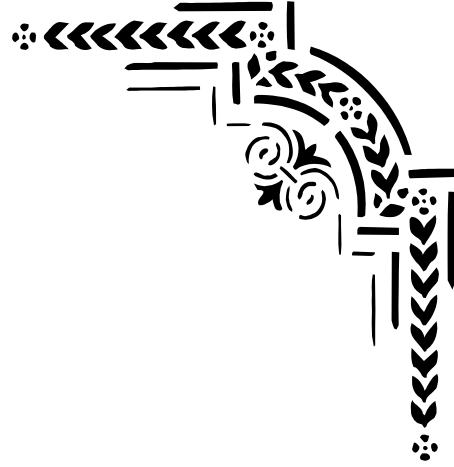
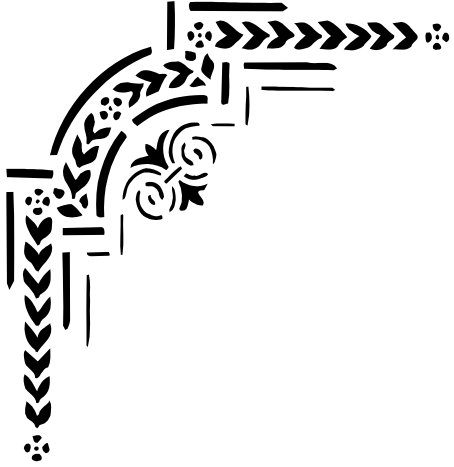


بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

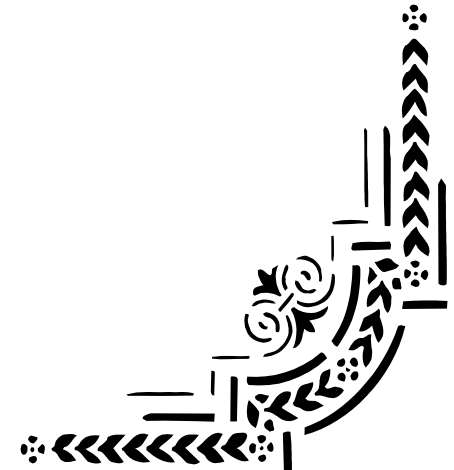
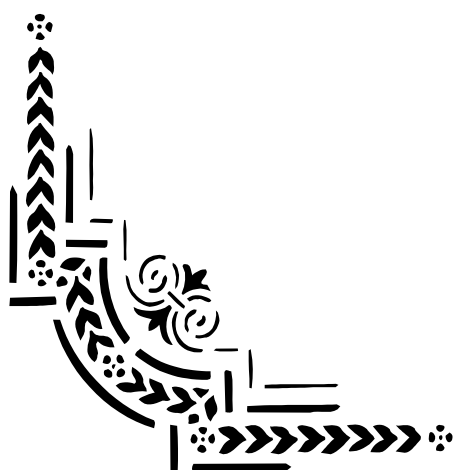
فهرس

أ.....	مقدمة عامة:
1.....	الفصل الأول: الميزانية العمومية والأعوان الكلفون بتنفيذها
2.....	تمهيد
3.....	المبحث الأول: تعريف الميزانية و خصائصها
3.....	المطلب الأول: تعريف الميزانية
4.....	المطلب الثاني: خصائص الميزانية
4.....	المبحث الثاني: أنواع ومبادئ الميزانية
5.....	المطلب الأول: أنواع الميزانية
6.....	المطلب الثاني: مبادئ الميزانية
10.....	المبحث الثالث : الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية
10.....	المطلب الأول: الأمر بالصرف
17.....	المطلب الثاني: المحاسب العمومي
28.....	المطلب الثالث :مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
32.....	خلاصة
33.....	الفصل الثاني: إجراءات تنفيذ عمليات الميزانية
34.....	تمهيد
35.....	المبحث الأول: ماهية النفقات العمومية وإجراءات تنفيذها
35.....	المطلب الأول: مفهوم النفقة العمومية
37.....	المطلب الثاني: عناصر النفقة العمومية وحجمها
38.....	المطلب الثالث : إجراءات تنفيذ عمليات النفقات العمومية

47.....	المبحث الثاني: ماهية الإيرادات العامة وإجراءات تنفيذها
47.....	المطلب الأول: مفهوم الإيرادات العمومية
47.....	المطلب الثاني: تقدير الإيرادات
48.....	المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ عمليات الإيرادات العمومية
52.....	المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ عمليات الميزانية
52.....	المطلب الأول: ماهية الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية
55.....	المطلب الثاني : أنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية
59.....	المطلب الثالث: أسس وخطوات الرقابة ومبادئها
63.....	خلاصة
64.....	الفصل الثالث : دراسة حالة بالمؤسسة العمومية الإستشفائية شي غيفاري - مستغانم
65.....	المبحث الأول : تعريف وتقديم بالمؤسسة العمومية الإستشفائية شي غيفاري - مستغانم:
65.....	المطلب الأول: نشأة المؤسسة ، تعريفها ، تنظيمها الداخلي و مهامها
67.....	المطلب الثاني : التنظيم الداخلي للمؤسسة
69.....	المبحث الثاني : إجراءات تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية الاستشفائية بمستغانم
70.....	المطلب الأول : تعريف ومكونات الميزانية
83.....	المطلب الثاني : مراحل إعداد وتنفيذ الميزانية
88.....	خاتمة عامة
91.....	المراجع



مقدمة عامة



مقدمة عامة :

الأموال العمومية هي تلك الأموال التي تخص الدولة، و عملية توزيعها يجب أن يكون في إطار سياسة مالية، فالنفقات والإيرادات العمومية لا يمكن تنفيذها في وقت قصير ودون تقدير مسبق حتى تتجنب الدولة الانحرافات المالية و اللااستقرار الاقتصادي و الأوضاع المتدهورة. و للتمكن من تنظيم توزيع الأموال في المؤسسات العمومية الاستشفائية كان من الضروري أن تمر ميكانيزمات توزيعها بأربع مراحل:

- 1- مرحلة التقدير: حيث يتم تحديد المسبق لمبالغ النفقات العمومية و أهدافها بحيث تكون موافقة للإيرادات الممكن تحصيلها خلال نفس الفترة.
 - 2- مرحلة الترخيص: في إطار التقديرات المعدة ، تتخذ السلطات المؤهلة مسؤولية ترخيص النفقات و الإيرادات الدولة، و تضبط تقسيماتها.
 - 3- مرحلة التنفيذ: حيث تقوم السلطات الإدارية في حدود الترخيصات المقدمة بتنفيذ النفقات و الإيرادات العمومية لضمان تحقيق السياسة المرسومة.
 - 4- مرحلة الرقابة: تعقيد سير ميكانيزم تنفيذ النفقات و الإيرادات العمومية و ضخامة مبالغ الأموال المستعملة يحتاج إلى رقابة تضمن السير الجيد و الاستعمال الشرعي للأموال العمومية.
- في بحثنا هذا أردنا التعرض إلى مرحلة التنفيذ كمرحلة هامة من مراحل سير ميكانيزم الأموال العمومية، إذ من خلالها يتم تجسيد كل التصورات المسبقة و ضمان تحقيق كل الأهداف و الغايات المسطرة لفترة زمنية محددة.
- فإجراءات تنفيذ عمليات النفقات و الإيرادات العمومية لابد أن تنتهي بدفع ديون الأجهزة العمومية و تحصيل حقوقها تجاه الغير ضمن الترخيصات المسموح بها في قانون المالية السنوي أو القوانين التكميلية أو المعدلة.
- و لتجنب عرض الأموال العمومية للتجاوزات و المخالفات كان من الواجب منح من جهة لأعوان تنفيذ عمليات الميزانية نظاما يضمن من خلاله شرعية عملياتهم التنفيذية، و من جهة أخرى تهيئة عمليات الميزانية ضمن إجراءات تضمن مطالبة التنفيذ لعمليات الميزانية.

الإشكالية :

و من خلال ما سبق نستطيع صياغة الإشكالية التالية.

- ما هي الإجراءات الواجب اتخاذها لتنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية الاستشفائية ؟ .

ومنه يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهي الميزانية في المؤسسات العمومية؟ و من هم الأعوان المكلفون بتنفيذها؟
- ما هي الإجراءات المتبعة لتنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية؟
- ماهي إجراءات تنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية الاستشفائية ؟

الفرضيات :

- لحل الإشكالية المطروحة سالفًا يمكن وضع الفرضيات التالية:
- وجود مرحلتين في تنفيذ الميزانية العمومية مرحلة إدارية وأخرى محاسبية.
- هناك نظام قانوني يفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.
- الرقابة تضمن حسن تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات وفقا للقواعد القانونية.

أسباب اختيار الموضوع

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع إلى ما يلي:

- أهمية البحث في المالية العامة ودوره في الجانب المالي والاقتصادي للدولة.
- الرغبة في التعرف على إجراءات تنفيذ العمليات في الميزانية للمؤسسات العمومية الاستشفائية.
- معرفة إجراءات الرقابة على تنفيذ الأموال العمومية ودورها الفعلي في الحد من عمليات الاختلاس في الجانب المالي.

أهمية البحث

تظهر أهمية البحث في التعرف على الميزانية العمومية الاستشفائية ومحتوياتها بالإضافة إلى كيفية تنفيذها من طرف أعوان مختصين بذلك من خلال معرفة مهام كل عون من محاسب وأمر بالصرف كما تكمن الأهمية أيضا فمعرفة الجهاز الرقابي وكذا أنواعه نظرا لأهميته في اكتشاف الأخطاء المنهج المستخدم

من أجل دراسة إشكالية البحث تم الاعتماد على المنهج التحليلي الوصفي.

تقسيمات البحث

لتحليل موضوع البحث عالجنا في الجانب النظري في فصلين .
الفصل الأول: الميزانية والأعوان المكلفون بتنفيذها ، والذي أظهرنا فيه التعريف بالميزانية وخصائصها وكذا أنواعها ومبادئها والأعوان المكلفون بتنفيذها .
الفصل الثاني: حيث عالجنا فيه إجراءات تنفيذ الميزانية العمومية والرقابة على تنفيذ عمليات كل من النفقات والإيرادات العمومية
أما الفصل الثالث فتطرقنا فيه إلى الجانب التطبيقي الذي حاولنا من خلاله إسقاط ما رأيناه في الجانب النظري على إجراءات تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية الاستشفائية لولاية مستغانم (شي غيفارة)



الفصل الأول

الميزانية العمومية و الأعوان
المكلفون بتنفيذها



تمهيد :

تنص المادة (03) من القانون 21/90 كالتالي:

" الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها ."

وهو ما يؤكد لنا أن المشرع أوجب الميزانية لتسجيل النفقات المتوقع إنجازها بالإيرادات الموجودة لها.

تعد الميزانية العمومية من أهم أدوات التخطيط ، وهي ترجمة لأهداف المؤسسة وسياساتها في شكل أعداد رقمية ، كما تعتبر أحد أدوات التنسيق ، و تحديد المسؤولية و السلطة ، كذلك أداة رقابية تساعد الإدارة على تحقيق وظيفة الرقابة لأنها تبين المطلوب تنفيذه و ما تم تنفيذه فعلا من النفقات و الإيرادات وقد تعرضنا في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول : ماهية الميزانية (تعريفها ، خصائصها)

المبحث الثاني : أنواع و مبادئ الميزانية العمومية .

المبحث الثالث : الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العمومية .

المبحث الأول : تعريف الميزانية العمومية وخصائصها .

إن الميزانية لأي هيئة سواء كانت عمومية أم لا تعتبر بمثابة المرآة العاكسة لها نظرا لأهميتها و ذلك من عدة جوانب من الجانب الضريبي و أيضا تقييما لنفسها "المركز المالي" وأي مؤسسة مجبرة وملزمة بأن تكون لها ميزانية خاصة بها ،لهذا الغرض سندرس في المبحث تعريف الميزانية العمومية وسنتطرق في المطلب الأول إلى عدة تعاريف،وفي المطلب الثاني خصائص الميزانية .

المطلب الأول : تعريف الميزانية العمومية .

تعريف 1: الميزانية العمومية حسب المشرع الجزائري:

"تشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات و النفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية ،و الموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها"¹

"الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار منها نفقات التجهيز العمومي و النفقات بالرأسمال وترخص بها"²

تعريف 2: هي قائمة تحتوي على الإيرادات و النفقات العامة المتوقعة لسنة مقبلة و تكون مصادقة عليها من طرف السلطات التشريعية ،وهي التعبير المالي لبرنامج العمل المصادق عليه و الذي تنوي الحكومة تحقيقه للسنة المقبلة تحقيقها لأهداف المجتمع".³

تعريف 3: "الميزانية وثيقة مصدق عليها من السلطة التشريعية المختصة تحدد نفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة زمنية معينة"⁴

¹ - المادة 6 من القانون 17/84 المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق ل 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية .

² - المادة 3 من القانون 21/90 الصادر في 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة الرسمية رقم 35.

³ - فرح عبد الكريم إبراهيمي حمزة " ا لرقابة على الأموال العمومية "دراسة حالة الجزائر" ، ص 3

⁴ - حسين مصطفى، "المالية العامة" ، ص 75.

المطلب ثاني : خصائص الميزانية

الميزانية تتميز بأربع خصائص:

1- الميزانية وثيقة محاسبية : حيث تخضع الميزانية للشكليات التي يعرفها نظام المحاسبة العمومية على هيئات عمومية ذات طابع إداري (غير ربحي) و التي تعتمد في مسك محاسبتها على تقسيم الميزانية إلى قسم خاص بالإيرادات والآخر بالنفقات و وكل جانب مقسم إلى فصول ، وكل فصل إلى أبواب وكل باب إلى مواد ثم بنود.¹

2- الميزانية وثيقة تقديرية : تبقى الميزانية وثيقة تقديرية ، تمتاز بعدم اليقين ، حتى ولو اعتمد في أعدادها على عناصر موضوعية لأنها تحوي بيانات تقديرية عن فترة مقبلة لا تستوجب التنفيذ حتى يتأكد من تحقيقها ويرجع سبب ذلك إلى عدم التأكد.

3- الميزانية وثيقة مساعدة لاتخاذ القرار: تعتبر الميزانية قاعدة لاتخاذ القرار بالنسبة لمسؤولي المؤسسات حيث يعتمد في اتخاذ قراراتهم بصفة أساسية على معطيات الميزانية، نظرا للطبيعة و مميزات المعلومات التي تتضمنها والتي تسمح بالتعبير عن كل الإمكانيات و الموارد بطريقة مبسطة و معبرة و سهلة التحليل.²

4- الميزانية قاعدة لمراقبة الأداء : كما تم تعريف الميزانية سابقا فهي تعبر عن برنامج أو خطة عمل للمؤسسة لفترة زمنية محددة و بالتالي تعتبر كأداة لمراقبة الأداء من خلال قياس حجم و نسبة ما تم تحقيقه من البرامج المسطرة والمقارنة بين ما كان مقررا و ما تم تحقيقه فعلا.³

من تعريف الميزانية و خصائصها رأينا أنه لزاما على المؤسسة مسك الميزانية وذلك لضمان وجودها و بقائها والسير الحسن خلال السنة حيث اعتبرت المرآة التي تنعكس عليها مختلف السياسات المالية و الاقتصادية للدولة. و من هنا يجب معرفة أنواع الميزانية ومبادئها .

المبحث الثاني : أنواع ومبادئ الميزانية :

من المبحث السابق الذي يحوي تعاريف متعددة للميزانية بالإضافة إلى الخصائص الأربعة لها نلاحظ أنها تعتبر وثيقة مالية ذات أبعاد متعددة و تأثيرات متنوعة تترجم الإدارة الجماعية عن طريق ممثلي الأمة حيث في إطار قانوني متمثل في جملة من القواعد بالمبادئ الكبرى للميزانية 'حيث تعتبر الأساس الذي تبنى عليه الميزانية'.⁴

¹ - حسين الصغير "دروس في المالية والمحاسبة العمومية" ، ص30

² - حسين الصغير "مرجع سابق" ، ص30

³ - حسين الصغير "مرجع سابق" ، ص30

⁴ - وزدادي جمال، "الرقابة على صرف النفقات العمومية" ، مذكرة تخرج في المحاسبة المدية ، ص 29 .

و نظرا لاختلاف الهيئات التي تستعمل الميزانية الإدارية و الغير الإدارية منها تعددت الميزانيات ووجدت أنواع شتى.وإماما بما سلف سندرس المبحث من خلال مطالبين:

✓ المطلب الأول : أنواع الميزانية .

✓ المطلب الثاني: مبادئ الميزانية.

المطلب الأول : أنواع الميزانية

تنقسم الميزانية للمؤسسات العمومية إلى نوعين أساسيين :

ونعني بذلك هل أن الميزانية مقررة لتنفيذ برنامج ما أما جاءت لتعديل أو تقديم إضافات للميزانية المقررة من قبل.

و من هنا يتضح لنا أن هناك نوعين أساسيين للميزانية هما:¹

1- الميزانية الأولية (المقررة):

وهي الميزانية التي تتلقاها المؤسسة من الوزارة الوصية بناء على الميزانية التمهيدية التي قدمتها من قبل ،قد تكون اعتمادات هذه الميزانية مطابقة لاعتمادات الميزانية التمهيدية أو طرأت عليها بعض التعديلات سواء بالزيادة أو النقصان، و تظهر في شكل جداول محاسبية تقديرية للنشاطات و القرارات المرتقبة من قبل المؤسسة.

تفتح الميزانية العامة بمقدمة عامة تتطرق إلى تعريف عام للمؤسسة ثم يأتي تفصيل الإيرادات و النفقات و تكون مقسمة إلى فصول وكل فصل يحتوي على أبواب و كل باب إلى مواد و كل مادة إلى بنود ،تعد الميزانية على عدة نسخ ، وكل نسخة تبقى لدى الوزارة الوصية للمؤسسة المعينة ، و نسخة ترسل إلى المؤسسة ، وتوضح الميزانية بغرض مساعدة المسؤول على اتخاذ القرارات المناسبة مع الأهداف المسطرة .

2-الميزانية الإضافية والمعدلة:

عادة ما يجد مسؤول المؤسسة عند تنفيذ الميزانية الأولية، أن المعطيات التي تم على أساسها تحديد الاعتمادات المالية قد تغيرت و ذلك لطول المدة الزمنية بين مرحلة تحضير الميزانية واعتمادها. لذلك عادة ما تلجأ هذه الهيئات العمومية إلى إجراء تعديل على ميزانياتها وطلب اعتمادات إضافية ، و تتبع نفس الإجراءات و الخطوات المتبعة أثناء تحضير الميزانية الأولية لكن تكون الخطوات و الإجراءات أسرع

1 - حسين الصغير "مرجع سابق ، ص38.

نظرا لان الحسابات المعنية يكون عددها محصور ويتم عموما إعدادها خلال الثلاثي الأخير من السنة المالية على أن يتم التصرف فيها قبل إقفال حسابات السنة المالية المقررة .

المطلب الثاني : مبادئ الميزانية :

تحصر مبادئ الميزانية في خمسة مبادئ أساسية هي (السنوية ،الشمولية،تخصيص الاعتمادات العمومية،توازن الميزانية،مبدأ الوحدة).¹

الفرع الأول: مبدأ الشمولية

ويقصد بهذه القاعدة أن تتضمن الميزانية على تقديرات لكافة الإيرادات و النفقات العامة دون انقاص وإغفال حيث يجب أن يذكر في ميزانية المؤسسة كل إيراداتها أي كان مصدرها وكل نفقاتها أي كان اتجاهها أو حجمها في حدود القوانين المعمول بها وان تقيد كل الأموال التي تصرف في حساب المؤسسة مهما كانت الغاية في إنفاقها مهما كانت مبالغها في دفاتر النفقات وحدود القوانين المعمول بها

الفرع الثاني : مبدأ السنوية :

ويقصد به إن تعد الميزانية لمدة زمنية تقدر بسنة والتي تتعلق بسنة مدنية بدايتها من 01/01/ن إلى 31/12/ن من نفس السنة ويطلق عليها بالسنة المالية ويعين هذا المبدأ ضرورة إعداد الميزانية لتغطية الفترة الزمنية مقدارها سنة.

الاستثناءات الواردة على مبدأ السنوية:

إذا كان هذا المبدأ هو المبدأ العام فما هو العمل إذا انتهت السنة ولم تصرف كل النفقات ولم تحصل كل الإيرادات المقررة في الميزانية ؟

فالجواب على هذا السؤال لا يمكن أن يخرج عن الحالتين التاليتين، وهما أما الأخذ بالأسلوب التسيير أو الممارسة المالية.

1- أسلوب التسيير (حساب الخزنة) :

وتبعا لهذه الطريقة لا يشمل الحساب النهائي للميزانية إلا الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا و النفقات التي أنفقت فعلا خلال نفس السنة وعلى ذلك فان ما لم يتم تحصيله بالفعل يرحل إلى ميزانية السنة القادمة .²

¹ - حسين الصغير "مرجع سابق ، ص38.

² - قزميط فهيمة،،"تنفيذ الميزانية العامة للدولة" مذكرة ليسانس في العلوم الاقتصادية ،ص12 .

2- أسلوب الممارسة المالية :

ومفاد هذا الأسلوب هو أن الحكومة لا تعتبر النفقات و الإيرادات التي نفذت فعلا كما هو الحال بالنسبة للأسلوب التسيير ولكنها تنظر إلى الحقوق المكتسبة للخزانة والديون التي تترتب على ذمتها بصرف النظر على التاريخ الذي تدفع فيه النفقات أو تحصل فيه الإيرادات ، ويترتب على هذا الأسلوب أن النفقات التي تم الالتزام بشأنها ولم تصرف لأصحابها خلال السنة المالية المقررة لها تصرف حتى بعد نهاية السنة المدنية المتعلقة بها وتسري نفس القاعدة الإيرادات ، وهذا يؤدي إلى وجود إضافة فترة تكميلية لتسوية وقفل الحسابات التي بقيت مفتوحة بعد انتهاء السنة المدنية (31/ ديسمبر).

وقد تحدد الفترة التكميلية هذه شهرين أو ثلاثة أشهر كما هو الحال بالنسبة للجزائر فهي تطبق أسلوب الممارسة المالية بخصوص ميزانية الولاية و البلدية دائما ، وبخصوص الميزانية العامة أحيانا مع العلم بأن الفترة التكميلية بالنسبة لتنفيذ ميزانيات الولاية و البلدية هي كما يلي :

* حتى 03-15 من السنة المالية الجديدة لتنفيذ النفقات.

* حتى 03-31 من السنة الجديدة لتنفيذ الإيرادات.

ورغم ايجابيات قاعدة السنوية إلا أن رجال السياسة المالية العامة يرون أنها لا تعطينا نظرية و همية عن سياسة الدولة من خلال محاولة تجزئة نشاطها إلى فترات سنوية مفيدة بموافقة لبرلمان و المصادقة على ميزانيته ، غير أن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي في تزايد و يحتاج إلى ضمان توفير الإيرادات اللازمة لتحقيق مشروعاتها ، التي تزيد مدتها عن السنة أوجب ذلك إدخال تعديلات على القاعدة منها صفة السنوية التي تتصف بها ميزانية الدولة ، ويتم ذلك بإتباع إحدى الطرق التالية الاعتماد بالارتباط أو طريقة القانون ببرنامج أو الاعتماد الإضافية.¹

الفرع الثالث : مبدأ الوحدة :

المقصود بهذا المبدأ هي أن الميزانية العامة تكون وحيدة بمعنى عدم تقديم وضعية الإيرادات و

النفقات

في شكل ميزانيات متعددة لكل منها إيراداتها الخاصة ، أما إذا قدمت الميزانية إلى البرلمان على دفعات ولكن بدون أن تكون لكل قسم منها موارد خاصة أو تقدم الميزانية الإيرادات على حدى و ميزانية النفقات على دفعات ، فهذا لا يعني أن ثمة ميزانيات متعددة طالما أن كل الإيرادات مجموعة كلها في جدول واحد يسمح

¹ - المادة 3 من القانون 17/84 المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق ل 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية .

بتبسيط في تقديم وثائق الميزانية ، إضافة إلى إمكانية استخلاص نظرة شاملة حول وضعية مالية الدولة ما دامت الوثيقة تحتوي على رسم النفقات و الإيرادات على مختلف أصنافها.¹

الاستثناءات الواردة على مبدأ الوحدة :

أ/ الميزانية المستقلة :

وهي الميزانيات الخاصة بالمرافق ذات الشخصية الاعتبارية المستقلة ، وتكون لهذه المرافق ميزانية خاصة

بها مستقلة عن ميزانية الدولة دون الحاجة إلى نص صريح على إنشاء ميزانية خاصة بالمرافق ، وتتميز بأنها

لا تخضع للقواعد و الأحكام الخاصة بالميزانية العامة ولا تعرض على البرلمان لإجازتها.²

ب/ الحسابات الخاصة على الخزنة:

وهي حسابات مفتوحة على قيود الخزينة العمومية و تتميز بكونها تتحرك خارج إطار الميزانية أي مثل الحسابات المصرفية (البنكية).

ج/ الميزانيات الغير العادية:

تلجأ الدولة إلى وضع مثل هذه الميزانيات في ظروف شاذة كأوقات الحروب و لهذا يقال أن الميزانية توضع لأغراض مؤقتة و استثنائية، و تتميز هذه الميزانيات بكونها تمول بإيرادات استثنائية ، و السبب في فصلها عن الميزانية العامة هو أن لو أدرجت إيراداتها و نفقاتها مع الميزانية العامة لأدى ذلك إلى عدم صحة المقارنات التي يجري بها المجلس النيابي ليراقب مدى تطور الدولة المالي .

د/ الميزانيات الملحقه:

هي ميزانيات المرافق العامة تتمتع بموارد خاصة و هي ذات طابع اقتصادي، حيث يقتصر نشاطها أساسا في إنتاج السلع و الخدمات مقابل ثمن و تتمتع باستقلال مالي و لكن لم تمنح الشخصية الشخصية

¹ - قزميط فهيمة، مرجع سابق، ص21

² - فرح عبد الكريم ، إبراهيمي حمزة ، مرجع سابق، ص4،5

الاعتبارية ، ومن خلال ذلك تعرض النفقات وإيرادات هذا المرفق خارج الميزانية العامة وتلحق بها لذا سميت بميزانية ملحقة.

الفرع الرابع : مبدأ تخصيص الاعتمادات :

و يقصد به تخصيص مبلغ معين لنفقة معينة فعند إقرار الميزانية يتم تخصيص مبالغ الاعتمادات فيجب على المؤسسة لا نجيزها بصورة إجمالية بل تتعرض لها بصورة إجمالية بل تتعرض لها بصورة تفصيلية تقوم على تخصيص مبالغ محددة لكل وجه من أوجه الإنفاق فتكون الميزانية مقسمة إلى قسمين يكون الجزء الأول للإيرادات والجزء الثاني للنفقات وكل واحدة منها تقسم إلى أبواب وكل باب إلى موارد ثم إلى بنود وفقرات..... الخ.

و يكون ذلك حسب طبيعة الإيرادات أو النفقات ومدى تقاربها مع بعضها البعض.
و الهدف من التخصيص هو مراقبة الإنفاق من ناحية وحتى تنفيذ المؤسسة في إنفاقها من ناحية أخرى بالمبالغ المعتمدة دون تجاوزها.

الفرع الخامس : مبدأ العمومية :

و المقصود به أن الميزانية يجب أن تكون شاملة لكل الإيرادات و النفقات المتعلقة بالدولة دون أي زيادة أو نقصان و يؤدي هذا المبدأ إلى مبادئ فرعية وهي:

أ/ مبدأ عدم تخصيص الإيرادات:

و يقضي هذا المبدأ أن لا يخصص أي إيرادات من إيرادات الدولة لتغطية نفقة معينة، بل تدخل كل الإيرادات إلى الخزينة العمومية دون تخصيص ثم توزع بعد ذلك حسب احتياجات كل مصلحة .

ب/ مبدأ تخصيص النفقات :

إذا كان مبدأ عدم التخصيص هو الذي يحكم الإيرادات فإن النفقات يحكمها مبدأ التخصيص ،أي أن الاعتمادات المفتوحة في الميزانية يجب أن تخصص بدقة لكل نوع من أوجه الإنفاق وذلك حتى لا تترك الفرصة للأميرين بالصرف التصرف في الميزانية (حسب هواهم) بذلك يصبح هذا المبدأ لمنع الإسراف من جهة وتمكين الهيئات المعنية بالرقابة من جهة ثانية .

الفرع السادس : مبدأ توازن الميزانية :

يقصد بالتوازن في الميزانية هو تساوي الإيرادات مع النفقات و إذا كانت الميزانية إيراداتها أكبر من نفقاتها في هذه الحالة الميزانية بها فائض (إيرادات) إلا أن العرض الذي جرى به قانون المالية يعتبرها في حالة توازن خاصة إذا كان الفائض قليل أما إذا كان العكس ففي هذه الحالة يكون هناك فائض النفقات و هنا نكون أمام حالة العجز لأنه في هذه الحالة تضطر الدولة إلى الأخذ من الاحتياطي أو الافتراضي لسداد هذا العجز .

المبحث الثالث : الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العمومية .

إن تنفيذ العمليات المالية للميزانية (عمليات النفقات و الإيرادات) يعتمد على تدخل صنفين من الأعوان و لكل واحد منهما مهام خاصة به دون غيره ،و يكون بذلك المسؤول على تنفيذها ومتابعتها ،هما الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

فالأمر بالصرف مهمته إدارية بالدرجة الأولى و يتصرف في حدود ترخيصات الميزانية،سواء فيما تعلق بالنفقات أو الإيرادات ،كما أنه يضمن التنفيذ الفعال و الهادف لكل العمليات الموكلة له و المهام الواجب أداؤها .

أما المحاسب العمومي فمهامه محاسبية تقنية بالدرجة الأولى إذ أنه يسهر على ضمان شرعية و تنفيذ العمليات المالية الموكلة له(الدفع و التحصيل) و لا يتدخل إطلاقاً في مجال ملاءمة العملية .

و لأجل التباين الواضح في مهمتين متكاملتين لصنفين من الأعوان ،أردنا خلال هذا المبحث أن نوضح كل صنف على حدى (المفهوم و الأصناف و المسؤوليات)،ثم نأتي إلى توضيح المبدأ الذي يعتمد عليه هذا الفصل شبه الكلي بين الصنفين من الأعوان و مجال تدخل كل منهما.

المطلب الأول : الأمر بالصرف.

يعتبر الأمر بالصرف طرفاً مهماً لا يمكن الاستغناء عنه في تنفيذ عمليات الميزانية،و للتعرف أكثر على هذا الطرف أردنا أن نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم الأمر بالصرف ،و اختصاصاته المختلفة فيما

يخص عمليات الإيرادات و النفقات العمومية (كفرع أول) ثم نبين الأصناف المتباينة للأمر بالصرف (كفرع ثان) و كذا الدفاتر و البطاقات التي يمسكها (كفرع ثالث) و في الأخير نعرض أهم مسؤولياته (كفرع رابع)

الفرع الأول : مفهوم و اختصاصات الأمر بالصرف .

للأمر بالصرف عدة مفاهيم و اختصاصات يتميز بها دون غيره من الأطراف المكلفة بتنفيذ عمليات الميزانية و هذا ما سنعرضه من خلال التالي:

1- مفهوم الأمر بالصرف:

هناك عدة تعاريف للأمر بالصرف تختلف باختلاف الجهة التي تناولته:

تعريف 1: هو شخص يؤهل لتنفيذ العمليات الخاصة بإثبات دين (حق) هيئة عمومية و تصفيته و الأمر بتحصيله، ولإنشاء دين على هذه الهيئة و تصفيته و الأمر بدفعه.¹

تعريف 2: يعرفه القانون 21-90 على أنه: "كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ عملية تتعلق بأموال الدولة و مؤسساتها و جماعاتها العمومية بالنسبة للإيرادات العامة و النفقات العامة وقد يكون الأمر بالصرف معينا كما يكون منتخبا".

تعريف 3: وحسب نص المادة رقم 23 من نفس القانون السابق فإنه يعد أمرا بالصرف كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات التالية:

عمليات على الإيرادات:

وتشمل الإثبات و التصفية و الأمر بالتحصيل حيث أن:

الإثبات: هو إجراء يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.

أما التصفية: فتسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون على المدين لفائدة الدائن العمومي أما الأمر بالتحصيل فهو الإجراء الأخير الذي يقوم به الأمر بالصرف فيما يخص الإيرادات ويأمر من خلاله المحاسب العمومي بالقيام بعملية التحصيل.

عمليات على النفقات:

و تشمل الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف

فالالتزام: هو إجراء يتم بموجبه إثبات نشوء الدين.

¹ - مسعي محمد، "المحاسبة العمومية"، عين مليلة: دار الهدى، طبعة 2004، ص 30

أما التصفية : تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية

أما الأمر بالصرف : فهو إجراء يأمر بموجبه بدفع النفقات العمومية.

2- اختصاصات الأمر بالصرف:¹

تشمل اختصاصات الأمر بالصرف الإدارية لتنفيذ عمليات الإيرادات و النفقات العمومية .

فيما يخص الإيرادات : على الأمر بالصرف تحصيل الإيرادات المحددة في الميزانية وليس له الحرية في هذا المجال و باختلاف إيرادات الأجهزة العمومية فإن تقنية تنفيذها متباينة هي الأخرى لكن المخطط العام لإجراءات تحصيلها يكون في البداية بتعين (إثبات) حقوق الأجهزة العمومية ثم تصفية هذه الحقوق أي حساب مبالغها بدقة وأخيرا إعداد الأمر بالتحصيل وتبليغه للمحاسب العمومي ليقوم بعملية التحصيل.

أما فيما يخص النفقات: فعلى عكس المجال السابق فالأمر بالصرف يستفيد من سلطة تقديرية في استعمال الإعتمادات الموضوعية تحت تصرفه فهو:

- ✓ يستطيع تحديد الملاءمة في إطار ترخيصات الميزانية.
 - ✓ يختار وقت إنشاء النفقة في حدود قاعدة سنوية.
 - ✓ يحدد مبلغ النفقة دون تجاوز الحد الأقصى المحدد في قانون المالية والقوانين المكملة والمتممة.
 - ✓ كما يمكنه تقسيم الاعتماد إلى نفقات صغيرة أو استعماله لنفقة إجمالية هامة.
- أما عن تقنيات تنفيذ الميزانية فهي تمر بإجراءات الإلتزام و التصفية والأمر بالصرف التي هي من اختصاص الأمر بالصرف ثم تليها مرحلة الدفع التي هي من اختصاصات المحاسب العمومي.

الفرع الثاني: أصناف الأمر بالصرف.

نميز فيما يلي أربعة أصناف مختلفة للأمر بالصرف.

1- الأمر بالصرف الابتدائي أو الأساسي :

هو السلطة الممنوحة لها الترخيصات الميزانية مباشرة دون أي وسيط ويرأس قمة الهرم الإداري، ويقوم بإصدار أوامر الدفع لفائدة الدائنين و أوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمر بالصرف الثانوي.²

¹ - ليتيم عبد الغني "إجراءات تنفيذ ميزانية عمومية و المكلفون بها" مذكرة تخرج بقسم المالية بجيجل دفعة 33 سنة 1998/1999..
مدرسة الوطنية للإدارة ص 19

² - المادة "7" من القانون 21/90.

وحسب نص المادة 26 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية فان الأمر بالصرف الأساسي هو:

- المسؤول المكلف بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولون على الوظائف التي لها صلاحيات تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات سواء كانوا معينين أو منتخبين.

2- الأمر بالصرف الثانوي:

هو الذي يصدر حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفروضة وأوامر الإيرادات تجاه المدينين ، ودور الأمر بالصرف الثانوي هو تحقيق المهام المالية للوزراء فالأمر بالصرف الثانوي هو – إذن – عون محلي يسير ترخيصات الميزانية المفوضة من طرف الأمر بالصرف الأساسي للدولة. وحسب نص المادة 27 من القانون 21/90 السابق الذكر – فان الأمر بالصرف الثانوي مسؤول بصفته رئيس المصلحة غير المركزة على تنفيذ العمليات المتعلقة بتحصيل الإيرادات و صرف النفقات، حيث انه يصدر حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة و أوامر الإيرادات ضد المدينين ويعين الأمر بالصرف الثانوي بقرار وزاري ولا يمكن للوزير المعني بعد صدور قرار التعيين ان يتصرف في الاعتمادات المفوضة.

3- الأمر بالصرف المفوض:

ولا يقصد تفويض السلطة بل تفويض الإمضاء، أي أن الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي لم ينخل عن سلطة استعمال الاعتماد مدام الأمر بالصرف لم يمس التزاما بنفقته.

وكمثال على هذا الصنف الوزراء لما يفوضون إمضاءاتهم لبعض أعضاء دوائهم أو المديرين مركزيين بالوزارة ويمكن للأمر بالصرف تفويض التوقيع للموظف الرسمي العامل تحت سلطته المباشرة وذلك في حدود الصلاحيات المخولة له وتحت مسؤوليته.

4- الأمر بالصرف المستخلف:

لا يتدخل إلا بصفة استثنائية لتعويض الأمر بالصرف المختص في حالة غيابه أو حدوث مانع لذلك يقوم بتعيينه الأمر بالصرف مع تبليغ المحاسب العمومي المكلف بذلك.¹

¹ - ليتيم عبد الغني ، نفس المرجع السابق ص19

الفرع الثالث: دفاتر و بطاقات الأمر بالصرف.

للأمر بالصرف مجموعة من الدفاتر والبطاقات يمسكها هو دون غيره ، هذه الأخيرة سنوضحها في ما يلي:

1

1/- بطاقة متابعة الطلبات: تثبت فيها كل الطلبات قبل تقديمها إلى المورد بتسجيل رقمها، مبلغها، وتاريخها، واسم المورد مع القيام بطرح مبلغها من الرصيد القديم للحصول على الرصيد الجديد وتحمل هذه البطاقة المعلومات التالية:

- اسم المؤسسة.
- رقم الحساب.
- بيان الحساب.
- السنة المالية.
- الاعتماد المفتوح.

تسمح هذه البطاقة من توفر الاعتماد المالي الكافي للطلبية، كما تسمح بمتابعة وضعية الطلبات حتى نتخذ كل القرارات المتعلقة بها حينها وفي إطار القانون المعمول به .

2/- بطاقة متابعة النفقات: تشبه من حيث الشكل بطاقة متابعة الطلبات إلا أنها تكون خاصة بحالات الدفع ؛ ويسجل فيها رقم الحوالة ، واسم المستفيد و مبلغها وتاريخها و يستخرج دائما الرصيد الجديد بطرح مبلغ الحوالة من الرصيد السابق.

و تمكن هذه البطاقة من معرفة مدى كفاية الاعتماد لتسديد النفقة: كما تسمح بمعرفة نسبة اهتلاك الاعتماد المفتوح مما يساعد الأمر بالصرف على اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.

3/- سجل النفقات: يشبه بطاقة متابعة النفقات المستعملة من طرف المحاسب العمومي إلا أنه لا يحتوي على الجانب الخاص بالحسابات الخارجة عن إطار الميزانية.

4/- بطاقة متابعة الموردين: تخصص بطاقة لكل مورد يتعامل مع المؤسسة وتحتوي على:

- ✓ السنة المالية
- ✓ اسم المؤسسة
- ✓ بيان الموارد [الاسم، العنوان ،رقم التسجيل الإداري ،الهاتف ، رقم الحساب البريدي].

تسمح هذه البطاقة من معرفة حجم المعاملات مع كل مورد خلال السنة المالية الواحدة.¹

¹ - حميدة لطيفة "تنفيذ ميزانية هيئة عمومية ذات طابع إداري" مذكرة ليسانس في المالية المدية 2004/2003 ص 27

5/دفتر الجرد : بناء على المرسوم رقم 87-131 المؤرخ في 26/05/1987 الذي يحدد شروط إدارة أملاك الدولة الخاصة و العامة التابعة للدولة و تسييرها و يضبط كيفية ذلك(2) و بناء على القرار المؤرخ في 21/07/1987 الذي يضبط المنوال النموذجي لسجل جرد المنقولات.

و بناء على المادة 35 من قانون 21/90 السابق الذكر فإن : سجل الجرد هو دفتر مرقم يسجل فيه كل ممتلكات المؤسسات تجهيزات و لوازم غير مستهلكة (الإستهلاك في حينها مثل: الأجهزة الإلكترونية...).

حيث يعطي لممتلكات المؤسسة أرقام مرجعية تسجل عليها بشكل لا يسمح باختفائها بسهولة ، وهذه الأرقام المرجعية هي التي تظهر في سجلات الجرد.

6/دفتر سندات التحصيل: يسجل فيه كل سندات التحصيل التي يصدرها الأمر بالصرف و يضع المعلومات التالية :

✓ رقم سند التحصيل وتاريخ إصداره.

✓ مبلغ الدين .

✓ السنة المالية.

✓ اسم ولقب المدين وعنوانه.

وترسل سندات التحصيل إلى المحاسب العمومي للتكفل بها، واتخاذ كل الإجراءات القانونية الإدارية في حينها للتحصيل (تحصيل مبلغ الدين) .

الفرع الرابع : مسؤوليات الأمر بالصرف.

مسؤولية الأمر بالصرف سهلة التنظيم إذا اعتمدنا على اختصاصاته و الدور الذي يلعبه في الحياة الإدارية، ولوضع نظام واضح لهذا المجال نرجع إلى أصناف الأمر بالصرف ، ونميز بين المنتخبين و المعينين .

1- مسؤولية الأمر بالصرف المنتخب:

يدخل ضمن هذا الصنف كل من الوزراء و رؤساء المجالس الشعبية البلدية وكل من المسؤولين المنتخبين للقيام بوظائف لها من بين صلاحيات تحقيق عمليات الإيرادات و النفقات و يمكن أن تقوم مسؤولية هؤلاء على ثلاثة أشكال:

¹ - حميدة لطيفة ، مرجع سابق ، ص 28

❖ **مسؤولية سياسية :** تستند إلى فكر الترجمة المالية لسياسة معينة موضوعة على شكل ميزانية ومنه فالمكلفون بتنفيذ هذه الميزانية يكونون محل مساءلة من طرف الهيئة التي أقرت الاعتمادات المالية، وهذا ما يؤدي إلى عزل الأمر بالصرف بسبب المخالفات المالية التي ارتكبتها.¹

❖ **مسؤولية مدنية :** هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه، والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة العمومية المعنية من جراء ذلك. فتطبيق العقوبات الناتجة عن اقتحام المسؤولية للأمر بالصرف يعني إجباره على تعويض ذلك الضرر من ماله الخاص.²

❖ **مسؤولية جنائية أو جزائية :** وتطبق هذه المسؤولية في حالة ارتكاب الأمر بالصرف لجرائم مالية ينص عليها القانون الجزائي صراحة: الرشوة، الاختلاس، التزوير، الغش، وغيرها من الجرائم. ومنه الأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي ، يكون لها وصف الجريمة الجزائية وفقا لقانون العقوبات يكون مبدئيا محل مساءلة جزائية من طرف الجهة القضائية المختصة.

الفرع الثاني: مسؤولية الأمر بالصرف المعين:

ونعني به باقي أصناف الأمر بالصرف من غير المنتخب وتقوم مسؤوليته على ثلاثة اشكال مختلفة هي:

❖ **مسؤولية تأديبية:** الأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفات يستحق عقوبات تأديبية تطبق عليه من طرف رئيسه السلمي، وتؤثر على مساره المهني، وكل هذه العقوبات والإجراءات التأديبية منظمة في النظام العام للوظيفة العمومية (كالتأخير في ترقيته، تنزيل أو تخفيض درجته...) ويتعلق خاصة هذا النوع من المسؤولية بالأمر بالصرف الثانوي.³

❖ **مسؤولية مدنية:** ينفذ هذا النوع من المسؤولية لنفس الأسباب والظروف التي فيها مسؤولية الأمر بالصرف المنتخب. وتنص المادة 31 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على: الأمرون بالصرف مسؤولون على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.

كما أنهم مسؤولون مدنيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية. وبهذه الصفة مسؤولون شخصيا على مسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم.

¹ - ليتيم عبد الغني "المرجع السابق" ص20.

² - محمد مسعي " مرجع سابق" ص39

³ - ليتيم عبد الغني "المرجع السابق" ص20

❖ مسؤولية جنائية أو جزائية: تطبق في حالة ارتكاب الأمر بالصرف لجرائم مالية منصوص عليها في القانون الجنائي الجزائري .

وتنص المادة 32 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على: "الأمرون بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية.

من خلال ما تقدمنا به من تعريف واختصاصات ومسؤوليات الأمر بالصرف نستنتج أن:

✓ إن لهذا الأخير دور فعال وكبير جدا في تنفيذ عمليات الميزانية (عمليات النفقات والإيرادات العمومية).

✓ للأمر بالصرف عدة أصناف تختلف باختلاف المهام الموكلة إليه.

✓ على الأمر بالصرف احترام ترخيصات الميزانية والمجال والنظام المعمول به لأنه في حالة العكس يتعرض لعدة مسؤوليات.

✓ للأمر بالصرف دفاتر وبطاقات يمسكها دون غيره ليسجل فيها كل المعلومات التي تساعد في عملية التنفيذ .

الأمر بالصرف له عدة مسؤوليات تختلف باختلاف الخطأ الذي ارتكبه.

المطلب الثاني: المحاسب العمومي.

إن المحاسب العمومي هو الطرف الثاني المكمل للأمر بالصرف في عملية التنفيذ، لكن له مهام واختصاصات خاصة به تختلف عنها بالنسبة للأمر بالصرف، لذا ولتبيان الفرق سنتعرف من خلال هذا المطلب على مفهوم وطريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي (كفرع أول) ، ثم نتطرق إلى أصناف المحاسب العمومي (كفرع ثان)، وبعدها نعرض الدفاتر والسجلات التي يمسكها (كفرع ثالث)، وفي الأخير أهم مسؤوليات المحاسب العمومي (كفرع رابع) .

الفرع الأول : مفهوم المحاسب العمومي ومهامه وطريقة تعيينه واعتماده.

للمحاسب العمومي عدة تعاريف ومهام خاصة به، وكذا طريقة تعيين واعتماده كل هذا سنتطرق إليه بالتفصيل من خلال هذا الفرع.

1- مفهوم المحاسب العمومي :

➤ تعريف 1 : يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الخاصة لأموال الدولة سواء المباشرة، أو بواسطة المحاسبين الآخرين، وسواء تعلق الأمر بالتحصيل أو الدفع للنفقة.¹

¹ - المادة 23 من القانون 21/90

➤ تعريف 2 : حسب القانون 21/90 فإنه يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:¹

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

➤ تعريف 3 : يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات العمومية، وضمان حراسة المستندات والأموال والقيم والممتلكات مع القيام بمسك محاسبة منتظمة لحركة الموجودات.²

2- مهام المحاسب العمومي :

فضلا عن العمليات السابقة الذكر من خلال المفاهيم المقدمة فإن المحاسب العمومي يقوم بما يلي:
أ/فيما يخص الإيرادات:

قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف على المحاسبين العموميين أن يتحققوا من أن هؤلاء رخص لهم بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات.

وهذه السندات يجب أن تكون صادرة عن الأمر بالصرف فامدة لا تتجاوز 30 يوما بعد ثبوت الدين على عاتق المكلف، كما يجب عليه على الصعيد المادي مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات، وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها.

وفي حالة عدم الدفع في أجل 30 يوم من تاريخ إبلاغ وإشعار المدين، ويجب على المحاسب تذكير المدين بإنذار بوجوب دفع الدين في آجال لا يتعدى 20 يوما. فإن لم يستجيب المدين يصبح سندا التحصيل تنفيذا ذلك بوضع الصيغة التالية على نسخة التحصيل المصادق عليها من طرف المحاسب العمومي:³
"يحدد هذا الأمر بمبلغ.....".

يصبح بيانا تنفيذا طبقا للمادة 68 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت

¹ - المادة 33 من القانون 21/90.

² - وزدادى جمال" مرجع سابق"، ص 9

³ - فرج عبد الكريم ، براهيمى حمزة ، مرجع سابق ص18.

1990، وترسل للأمر بالصرف للمصادقة عليها وتعاد للمحاسب العمومي في أجل 15 يوما وتصبح هذه الوثيقة تنفيذية وترسل البيانات إلى قابض الضرائب.¹

ب/فيما يخص النفقات:

يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة أن يتحقق مما يلي:

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- التأكيد من أن بطاقة الالتزام قد مرت على المراقب المالي وتم تاشيرها، وبذلك التأكد من وجود اعتماد مخصص في الميزانية.

➤ مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

➤ شرعية عملية تصفية النفقات.

➤ أن الديون لم تسقط أجالها، أو أنها محل معارضة.

➤ الطابع الإبرائي للدفع.

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

➤ الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.²

3- طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي:

يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل وزير المكلف بالمالية، ويخضعون أساسا لسلطة، أما الاعتماد فينجم عن الموافقة التي يعطيها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المؤهل قانونا لتعيين عون محاسب ويخوله صفة المحاسب العمومي. ويعين وزير المالية محاسبي الدولة الآتي بيانهم:³

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمين الخزينة في الولاية.
- العون المحاسب الجامع للموازنات الملحق.
- قابضي الضرائب.
- قابضي أملاك الدولة.

¹ - المادة 2 من قانون 21/90

² - فرج عبد الكريم ، براهيمي حمزة ، مرجع سابق ص18.

³ - فرج عبد الكريم ، براهيمي حمزة ، مرجع سابق ص19.

➤ قابضي الجمارك.

➤ محافظي الرهون.

وتنهي مهامهم حسب الطريقة نفسها كما يقوم الوزير بتعيين أو اعتماد المحاسبين في:¹

➤ المجلس الشعبي الوطني.

➤ المجلس الدستوري .

➤ مجلس المحاسبة.

وفي المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري باستثناء المحاسبين العاملين في مؤسسات التربية والتكوين.

ويعين كذلك بناء على اقتراح من وزير البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية وهم:

➤ قابضي البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

➤ رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية ويوضع لدى كل منصب دبلوماسي أو قنصلي

في الخارج عون محاسب يعتمده وزير المالية.

أما الأعوان المحاسبون العاملون في المؤسسات التابعة والتكوين فيعتمدون من قبل أمين خزانة الولاية المختص إقليميا بناء على تفويض من وزير المالية.

وتنهي مهام المحاسبين العموميين بسحب اعتماداتهم الأمر الذي يتولاه وزير المالية أو ممثله بناء على اقتراح السلطة السلمية، أو في حالة خطأ جسيم حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بها.

الفرع الثاني: أصناف المحاسب العمومي.

يكون المحاسب العمومي إما رئيسي وإما ثانوي، ويتصرف كل صنف بصفة مخصص أو مفوض

1- المحاسب العمومي الرئيسي:

وهو المكلف بالعمليات المالية المأمور بها من طرف الأمر بالصرف الأساسي، وهو المسؤول الأول أمام الوزارة المكلفة بالمالية ومجلس المحاسبة ويمكن تصنيفه هو الآخر إلى:

أ- المحاسب التابع للدولة :

يتولى المحاسب العمومي التابع للدولة محاسبة العمليات المالية للإدارات التابعة للدولة والحسابات الخاصة للخزينة والميزانيات الملحقة.

¹ - ليتيم عبد الغني، "مرجع سابق"، ص22.

ويتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة:¹

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي
- أمناء الخزينة في الولاية
- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

يرسل المحاسبون العموميون الرئيسيون التابعون للدولة إلى العون المحاسبي المركزي للخزينة كل سنة وفي نهاية التسيير موازنة الأموال والقيم المسجلة في دفاترهم الحسابية، ويرسلون فضلا عن ذلك للمحاسب نفسه جميع البيانات المحاسبية والوثائق المنصوص عليها في التعليمات المعمول بها.

ب- المحاسب التابع للجماعات المحلية :

يتصف بصفة المحاسبين العموميين التابعين للجماعات المحلية:

- أمين خزينة الولاية وهو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية.
- قابض الضرائب وهو المحاسب

يقوم المحاسبون الرئيسيون للجماعات المحلية بإعداد حساب التسيير عند قفل السنة المالية يشمل فترة تنفيذ الميزانية التي تمتد حتى 31 مارس من السنة الموالية.

ج- المحاسب التابع للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري :

يسند مسك حسابات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و تداول أموالها إلى عون محاسب يعينه أو يعتمده الوزير المكلف بالمالية ويدفع من صندوق العون المحاسب الرئيسي في المؤسسة أوامر الدفع الصادرة من الأمرين بالصرف الرئيسيين في حدود الإعتمادات المفتوحة. ويلزم العون المحاسب الرئيسي بوضع حساب للتسيير فيما يخص العمليات التي يختص بها .

2- المحاسب العمومي الثانوي:

¹ - المادة 31 من القانون 21/90 .

هو الذي تحت رقابة وإشراف المحاسب العمومي الرئيسي ويمكن تصنيفه هو الآخر كما يلي:

أ- المحاسب التابع للدولة يتصف بصفة المحاسب الثانوي :

- قابضوا الضرائب.

- قابضوا أملاك الدولة..

- قابضوا الجمارك .

- أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

- حافظوا الرهون: يقوم بتجميع عملياتهم أمين خزانة الدولة.

- قابضوا البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.¹

ويرسل المحاسبون العموميون الثانويون كل شهر وبصفة مباشرة إلى المحاسبين الرئيسيين الذين هم على صلة بهم الوثائق والبيانات المحاسبية قصد تجميع الإيرادات والنفقات ويبقى المحاسبون الثانويون مسؤولون عن العمليات المخصصة لهم.

ب- المحاسب الثانوي التابع للجماعات المحلية :

لا نسجل أي محاسب ثانوي فيما يتعلق بميزانيات الجماعات المحلية (ميزانية الولاية، ميزانية البلدية).

3/- المحاسب الثانوي التابع للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري :²

✓ يعتمد الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المحاسبين الثانويين إذا كان النص المتضمن إنشاء المؤسسة.

✓ يعيد المحاسبون الثانويون صبب الأموال المتاحة الباقية عند قفل التسيير إلى العون المحاسبي الرئيسي في المؤسسة.

✓ يقدم المحاسب الثانوي تقريراً عن مدفوعاته عن طريق الوضعيات المالية الشهرية التي يرسلها إلى العون المحاسب الرئيسي.

✓ كما يلزم المحاسب الثانوي بوضع حساب للتسيير فيما يخص العمليات التي يختص بها.

ملاحظة : يتصرف المحاسبون الرئيسيون والثانويون بصفة مخصص أو مفوض:

المحاسبون المخصصون هم المخولون بأن يقيّدوا نهائياً في كتاباتهم الحسابية العمليات المأمور بها من صندوقهم والتي يحاسبون عليها أمام مجلس المحاسبة.

¹ - المادة 31 من المرسوم 313/91 المؤرخ في 1991/09/07

² - ليتيم عبد الغني المرجع السابق ص 26، 27

✚ المحاسبون المفوضون هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المخصصين.

الفرع الثالث: دفاتر وسجلات المحاسب العمومي .

للمحاسب العمومي مجموعة من دفاتر والسجلات التي يمسكها ليسجل فيها العمليات التي يقوم بها وهي كالآتي:

1/- دفاتر القسائم : هو دفتر تسجل عليه كل الإيرادات التي ترد إلى المؤسسة مهما كانت طبيعتها ومبادئها سواء كانت ضمن حسابات الميزانية أو تخص الحسابات الخارجة عن إطار الميزانية ويضم المعلومات التالية:¹

- ❖ السنة المالية.
- ❖ الرقم التسلسلي للقسمة.
- ❖ مبلغ الإيرادات بالأرقام والحروف.
- ❖ نوع التدفق (بريديا أو عن طريق البنك....)
- ❖ تخصيص الإيراد (باب، فصل، مادة....)
- ❖ البيان.
- ❖ التاريخ وإمضاء المحاسب العمومي

2/- سجل الإيرادات:

بالموازاة مع التسجيل في دفتر القسائم يتم التسجيل كذلك في سجل الإيرادات مع احترام تسلسل أرقام القسائم حيث يسجل رقم القسمة، ومصدرها، وتاريخها، ومبلغها.

كما تخصص نوع الإيراد (داخل أو خارج إطار الميزانية). وتسجل في الحساب المعني حسب الفصول، الباب، الفقرة ويحتوي هذا السجل على المعلومات التالية:

- ❖ رقم القسمة. التعيين (مصدر المبلغ).
- ❖ الإيراد من أول جانفي إلى اليوم المعني سواء على حدى أو الإيراد المتراكم.
- ❖ الإيرادات الإجمالية اليومية.
- ❖ العمليات الخارجة عن إطار الميزانية.
- ❖ إجمالي إيرادات كل حساب حسب (الباب، المادة، الفقرة).

¹ - حميدة لطيفة، مرجع سابق، ص 37 و 38

و يكون هذا الدفتر مرقما وممضيا من طرف الأمر بالصرف، وهذا لتفادي أي شطب أو نزع للأوراق التي قد ترد من المحاسب العمومي.

3/- بطاقة متابعة النفقات:

تخصص بطاقة لكل حساب مفتوح في الميزانية ويسجل عليها الاعتماد المفتوح وبعد تسجيل كل نفقة استنادا إلى حوالة الدفع، يتم طرح مبلغ النفقة من الاعتماد المفتوح للحصول على الرصيد الجديد أو الباقي، تسمح بطاقة متابعة النفقات بمتابعة حركة التسديدات حتى لا يكون تجاوز للمبالغ المخصصة. وحتى لا تسجل أي نفقة في غير موضعها.

4/- دفتر الحساب البريدي:

تسجل عليه كل القسائم التي وردت إلى المؤسسة عن طريق الحساب البريدي مع بيان تاريخها، ومبلغها، والطرف الذي قام بالتسديد وذلك على العمود الخاص بالإيرادات كما تسجل عليه كل النفقات التي تمت عن طريق الحساب البريدي استثناء إلى حوالات الدفع بتسجيل تاريخها، ومبلغها، وبيان المستفيد وذلك في العمود الخاص بالنفقات يتم استرجاع رصيد الحساب البريدي بإضافة مبلغ الإيرادات إلى رصيد اليوم السابق وطرح النفقات، ويمكن كذلك استرجاع الرصيد بالنسبة للحسابات داخل وخارج الميزانية.

5/- دفتر الخزينة:

يشبه هذا الدفتر دفتر الحساب البريدي من حيث الشكل ومن حيث استرجاع الأرصدة، لكنه يخص العمليات التي تمت عن طريق الخزينة.

6/- الدفتر اليومي المكتبي :

يقوم المحاسب العمومي عند نهاية كل يوم بعد المراقبة ومراجعة حوالات الدفع بتسجيل هذه الحوالات على الدفتر اليومي المكتبي أي يسجل مبلغ كل حوالة مع ذكر رقمها التسلسلي الذي يظهر على الحوالة وكذا على الدفتر.

وبعد قيام المحاسب العمومي بجمع مبالغ الحوالات المسجلة خلال اليوم يحصل على مجموع نفقات ذلك اليوم بإضافتها إلى النفقات السابقة يحصل على إجمالي النفقات من أول جانفي إلى اليوم المعني ويتم التسجيل على الدفتر اليومي المكتبي المعلومات التالية:¹

❖ النفقات الإجمالية المتراكمة من أول جانفي إلى غاية اليوم المعني (من سجل النفقات).

❖ الإيرادات اليومية الإجمالية.

¹ - حميدة لطيفة، مرجع سابق، ص 38

❖ الإيرادات الإجمالية المتراكمة.

❖ رصيد الحساب البريدي.

❖ رصيد حساب الخزينة.

❖ رصيد الصندوق.

❖ رصيد اليوم السابق من آخر صفقة للدفتر اليومي المكتبي.

يقوم المحاسب العمومي في نهاية كل يوم بإيقاف حسابات دفاتره واستخراج الرصيد من هذا الدفتر يمكن للمحاسب العمومي معرفة الوضعية المالية للمؤسسة في أي وقت كما يسمح له بإتباع الإجراءات التقنية أثناء التسجيل المحاسبي للعمليات التي تمت على مستوى وكالته أو مصلحته.

7/- دفتر الحسابات الخارجة عن إطار الميزانية:

يخصص دفتر لهذه الحسابات حيث تسجل عليه كل القسائم الواردة للمؤسسة بتسجيل رقمها، تاريخها، مبلغها، وبيان الطرف الذي قام بالدفع، مع تسجيل في الحساب المخصص لذلك في جانب الإيرادات، كما تسجل عليه كل حوالات الدفع في حالة تسوية وضعية أي حساب بتسجيل بيان الحوالة (رقم، تاريخ، المستفيد والمبلغ. وتسجل في الحساب المخصص له بجانب النفقات وبالتالي يسمح هذا الدفتر بتحديد رصيد كل حساب.

8/- بطاقة متابعة التسديدات (تسديدات المدينين):

حسب نص المادة 35 من قانون 21/90 السابق الذكر: "يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القانون والأنظمة بتحصيل الإيرادات.

وفضلا عن ذلك يجب على الصعيد المادي مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها"¹

كما تنص المادة 69 من قانون 21/90 على أن: "يبلغ المحاسبين العموميين تحصيل الإيرادات إلى المدينين بها بعد التكفل بها....."

¹ - المادة 35 من القانون 21/90.

وبناء على ما سبق يتوجب على المحاسب العمومي إنشاء بطاقة متابعة تسديد المدينين لفائدة المؤسسة وهي تشمل على:

• السنة المالية التي صدر فيها السند.

• رقم السند وتاريخه.

• تعيين المدين (اسم، لقب، العنوان....)

• مبلغ الدين.

عندما يقوم المدين بتسديد دينه تسجل على البطاقة المعلومات التالية:

• القسط المسدد.

• المبلغ المتبقي.

• رقم القسيمة وتاريخها.

وتسمح هذه البطاقة بمتابعة حركة كل مدين مما يسمح باتخاذ الإجراءات اللازمة في الأوقات المناسبة.

الفرع الرابع: مسؤوليات المحاسب العمومي.

تعتبر عملية تسليم المهام المشار إليها سابقا كتحديد مدى مسؤولية المحاسب الجديد عن تسيير سابقة.

1- المسؤولية الشخصية أو المالية :

المحاسبون العموميون مسؤولون شخصيا وماليا على جميع عمليات الأقسام التي يريدونها منذ تاريخ تنصيبهم فيها إلى تاريخ انتهاء مهامهم، غير أنه لا يمكن اقتحام هذه المسؤولية بسبب التسيير السابق إلا في العمليات التي يتكفلون بها بعد التحقيق دون تحفظ أو اعتراض عند تسليم المصلحة.

تكون المسؤولية العامة قائمة عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم ويتعين على المحاسب العمومي حينها أن يسترد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها. حيث تنتج هذه البواقي إما عن العجز في الصندوق أو عن إيراد غير محصل، أو عن نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من الأملاك في حالة ما إذا كان المحاسب يمسك محاسبة عينية.¹

حيث تنص المادة 53 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه: "يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله، ويمكن للخرينة

¹ - ليتيم عبد الغني "المرجع السابق"، ص 27

العمومية عند الاقتضاء وفق الشروط المحددة أن تعطيه تسبيقات من الأموال اللازمة لتغطية العجز المالي أو نقص الحساب المستحق".

ويكون المحاسب العمومي مسؤول مسؤولية شخصية عن كل مخالفة عند تنفيذه للالتزامات التي يجب عليه القيام بها قبل دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات.

ويكون المسؤول الشخصي عن مسك المحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة وعن جميع العمليات المتعلقة بالإيرادات و النفقات.

2- الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين :

في جميع الحالات لا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة.

وتنص المادة 68 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة على أنه: "مع مراعاة السلطة التنفيذية المخولة للوزير المكلف بالمالية في مجال النظر في النقص الحسابي يبت مجلس المحاسبة في المسؤولية المالية التي تقع على عاتق المحاسبين العموميين في حالة معاناة أي نقص بعد إجراء التحقيق، وفي هذا الصدد يقرر وضع المحاسب العمومي المتهم في وضعية المدين ويقدر الظروف الخاصة التي حدث فيها النقص لإقرار الإعفاء الجزئي.

ويمكن للمحاسب المعني أن يستفيد من حالة القوة القاهرة لدى الجهات القضائية التي تفصل في الموضوع"

وحسب نص المادتين 39 و44 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإنه:

"تعد باطلة كل عقوبة سلطت على محاسب عمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية، كما أنه لا يكون مسؤولا شخصيا وماليا عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق وتلك المرتكبة عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها.

3- الإعفاء من المسؤولية:

يمكن للمحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته، ويرسل طلب الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة.

في حالة عدم تقديم المحاسب العمومي لطلب الإعفاء الجزئي للمسؤولية، أو رفض طلبه كليا أو جزئيا يمكن له أن يطلب من الوزير المكلف بالميزانية إبراءه رجائيا من المبالغ المتروكة على عاتقه.

حيث تنص المادة 188 من القانون 17/84 المؤرخ في 24 ديسمبر 1984 المتضمن قانون المالية لسنة 1985 على: "يجوز للمحاسبين العموميين المقيدون على الحساب و المدينين لدى الخزينة لأسباب خارجة عن الضريبة و الأملاك الوطنية أن يستفيدوا من إبراء رجائي من دينهم كلياً أو جزئياً كلما تم إثبات حسن نيتهم".

4- اكتب التأمين:

على المحاسب العمومي أن يقوم قبل تسلمه لوظيفته باكتتاب تأمين يخصه شخصياً ويضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته و المرتبطة بالمهام التي يقوم بها.

حيث يغطي هذا التأمين مسؤولية المحاسبين المالية سواء ما يتعلق منها بفعلهم شخصياً أم بفعل الغير.

و يتحقق هذا التأمين :

- إما بعقد تأمين فردي يكتب لدى هيئة التأمين .
- و إما الانضمام إلى جمعية تعاضديه لمحاسبين عموميين.¹
- من خلال ما قدمناه في هذا المطلب نستنتج أن المحاسب العمومي طرف مهم في تنفيذ عمليات الميزانية. و تعتبر مهامه مكملات لمهام العون الأول وهو الأمر بالصرف.
- فالمحاسب العمومي مكلف بدفع النفقات و تحصيل الإيرادات (المرحلة المحاسبية) بعد مضي المرحلة الإدارية (من طرف الأمر بالصرف). كما يمكن الإشارة إلى أن:
- للمحاسب العمومي أصناف تختلف باختلاف المهام المنوطة بكل صنف.
- للمحاسب العمومي اختصاصات و التزامات مكلف بها دون غيره.
- للمحاسب العمومي دفاتر و سجلات ملزم بمسكها أثناء عملية التنفيذ
- للمحاسب العمومي مسؤوليات مختلفة (شخصية و مالية...).
- إن مهام المحاسب العمومي متداخلة و متكاملة مع نظيره الأمر بالصرف بحيث وجب النص على ضرورة الفصل بين هذين العونين لأهداف كثيرة هذا ما سنتطرق إليه من خلال المطلب الموالي.
- المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

لقد نصت المادة 55 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه : " تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي ".

فما هي أسباب هذا الفصل بين الصنفين ؟ وما هو مجاله ؟ وما هي الجزاءات المترتبة عنه ؟

¹ - ليتيم عبد الغني "مرجع سابق"، ص 28

لذا ومن خلال هذا المبحث سنرى أسباب مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (كفرع أول) ثم نتطرق إلى مجال تطبيق هذا المبدأ (كفرع ثان) وفي الأخير نتعرف على جزاء مبدأ هذا الفصل (كفرع ثالث).

الفرع الأول: أسباب مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

يعتمد تنظيم المالية العمومية على مبدأ أساسي هو مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث أن التدخل في معظم عمليات الإيرادات والنفقات يكون من طرف صنفين متميزين من الأعوان ووظائفهما المختلفة والمتكاملة. ويعني هذا المبدأ أن الأمر بالصرف ليس له الحق في ممارسة وظيفة المحاسب العمومي والعكس، فمن جهة الأمر بالصرف مكلف باتخاذ القرارات الإدارية التي تصف تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات، ومن جهة أخرى يكلف المحاسب العمومي بعمليات مادية في تنفيذ هذه العمليات.

ومن الأسباب الرئيسية لهذا المبدأ نجد :¹

- ✓ تحقيق تقسيم العمل بين صنفى الأعوان.
- ✓ تسهيل عملية الرقابة.
- ✓ نظام المسؤولية المزدوجة.
- ✓ وحدة العملية المالية على مستوى الدولة.
- ✓ التأسيس لرقابة قضائية أسهل.

1- تقسيم العمل:

يسمح مبدأ الفصل بتقسيم المهام الإدارية بين صنفى الأعوان المنفذين العمليات الميزانية وبالتالي التحصل على أكبر كفاءة من الطرفين بإقرار الإيرادات والنفقات مهام تختلف عن مهام قبض الإيرادات ودفع النفقات، كما أنها تتطلب صلاحيات واختصاصات مختلفة.

فإقرار النفقة أو الإيراد أساس التسيير الإداري، لذلك لابد من إيداعها لدى أشخاص مؤهلين في ميدان التسيير و ذوو كفاءات مختلفة لضمان السير العقلاني للمصالح العمومية.

وعلى العكس تودع العمليات المالية التي تشمل على إخراج مبالغ مالية من الصندوق العمومي أو إدخال مبالغ أخرى لدى أشخاص ذوو كفاءات مالية ومحاسبية واحدة.

2- تسهيل عملية الرقابة:

¹ - ليتيم عبد الغني "مرجع سابق"، ص 8

الاعتبار السابق المتعلق بتقسيم العمل بين صنفى الأعوان ينتج عنه إيداع تنفيذ عمليات الميزانية لصنفين متميزين من الموظفين يخضعون سلطات سلمية ويكون المتدخل في آخر مرحلة من تنفيذ النفقة أو الإيراد له إمكانية القيام برقابة على التسيير الأول و ضمان شرعية الأوامر التي ينفذها قبل خروج الأموال أو دخولها .

لذا إذا كان نفس العون يقرر الإنفاق أو الإيراد وتجري العملية المادية للقبض أو الدفع فالرقابة تكون غير موجودة.¹

3- نظام المسؤولية المزدوجة:

نظام المسؤولية المزدوج نتج عن تعارض بين وظيفتي الصنفين من الأعوان و كذا على اختلاف صلاحيات و اختصاصات كل منهما، فمسؤولية الأمر بالصرف تدخل خاصة في مجال التسيير ولا تنفذ إلا بعد القيمة التقنية للنتائج المحصل عليها، أما مسؤولية المحاسب العمومي فهي تطبق على جميع عمليات القسم المتضمنة أساسا عمليات تحصيل الإيرادات و دفع النفقات و تداول الأموال و القيم.

4- وحدة العملية المالية على مستوى الدولة :

تمكن قاعدة الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي وزير المالية 'الرئيس السلي' لجميع المحاسبين' من فرض رقابته و ضمان إشرافه على تنفيذ جميع العمليات الميزانية التي يقوم بها جميع المحاسبون العموميين باعتبارهم تابعين لسلطته تدريجيا ، و الأمرين بالصرف من خلال إطلاعهم على الوثائق المبررة لأوامره بالدفع أو التحصيل و هكذا يضمن وحدة العملية المالية بالرغم من تباين و تعدد نشاطات الدولة و عمليات تنفيذها ، و تركيز العمليات و يسمح لوزير المالية بإعلام الحكومة عن الحالة الاقتصادية التي تساعد على إعداد قرارات حكومية ، و كذا إعطاء رأي بعين الاعتبار الحقائق الاقتصادية و الاجتماعية للوطن.

5- التأسيس لرقابة قضائية أسهل :

يأخذ الأمر بالصرف و المحاسب العمومي محاسبات متميزة فيمسك الأمر بالصرف حسابات الالتزام و الأوامر بالدفع ، أما المحاسب العمومي فيأخذ كتابات تفصل مصاريف و مدا خيل الصندوق العمومي .

¹ - ليتيم عبد الغني "مرجع سابق"، ص 9

والحسابات الإدارية و حسابات التسيير ترسل إلى مجلس المحاسبة الذي يعمل على مقارنتها و استخراج الأخطاء المحتملة.¹

الفرع الثاني: مجال تطبيق الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي .

التطبيق المطلق لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وما يتبعهما من إجراءات معقدة ورقابة صارمة يعيق العملية الإدارية والمالية للهيئات العمومية وينقص من مردود عملها، لذلك فمبدأ الفصل يتضمن استثناءات فيما يخص الإيرادات وكذا النفقات من شأنها التخفيف من حدة هذه العيوب.

1- التطبيق شبه المطلق للمبدأ فيما يخص النفقات :

في مجال النفقات استثناءات مبدأ الفصل محدودة ويمكن حصرها في ثلاث (3) حالات² :

- الأموال الخاصة.
- التسبيقات.
- النفقات المدفوعة بدون أمر بالصرف مسبق.

أ- الأموال الخاصة :

يقصد بها المبالغ المالية الموضوعة تحت تصرف الحكومة تستعملها بحرية لأجل الدعاية والنشاطات السرية-عموما- وخارج القواعد العادية للرقابة الميزانية والمحاسبة. ويرجع خروجها عن نطاق تطبيق القاعدة العامة إلى طبيعتها الخاصة المتمثلة في ضمان سرية بعض العمليات التي تنوي الدولة القيام بها. فتعرضها للازدواجية الأعوان يشكل خطرا على سمعة الدولة وأسرارها نتيجة الرقابة المتبادلة. عمليا: يقوم المحاسب العمومي بإيداع الاعتمادات مباشرة للسلطات السياسية بطلب بسيط.

2- تطبيق المبدأ فيما يخص الإيرادات :

¹ - ليتيم عبد الغني "مرجع سابق"، ص9

² - ليتيم عبد الغني "مرجع سابق"، ص11

الغرض من مبدأ الفصل فيما يخص الإيرادات أقل أهمية منه فيما يخص النفقات إذ أن تمييز العمليات الإدارية والمحاسبية صعب التحقيق كما أن من بين الأهداف الأساسية لمبدأ الفصل هو ضمان الرقابة على تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات، لكن فيما يخص الإيرادات (تحصيل الضرائب والرسوم) فإنها توكل الموظفين مختصين بوزارة المالية، وبالتالي مبدأ الفصل في هذا المجال ليست له إلا قيمة المبدأ التطبيقي في تنظيم العمل الذي يمكن أن يتسع لاعتبارات أخرى تطبيقية (ضرورة المصلحة، السرعة وتبسيط العمليات).

الفرع الثالث : جزاء مبدأ الفصل .

باستثناء المخالفات المرخصة تنظيماً الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يعاقبان بجزاءات خطيرة و تحد من تدخلاتهم في تنفيذ العمليات التي ترفع عنهما كفاءتها الخاصة.

1- فيما يخص المحاسبين:

يمكن للمحاسبين أن يتعدوا على مبدأ الفصل في جانبين: ¹

❖ جانب الإيرادات : تحصيل مبالغ دون تصفية سابقة للدين من طرف الأمر بالصرف و دون تسلمه لسند استرجاع شرعي . في هذه الحالة يعتبر مختلساً وهي مخالفة جنائية.

❖ جانب النفقات : دفع نفقات بدون أمر بالصرف أو حوالات الدفع ، هنا يكون الدفع غير شرعي و يمكن وضع المحاسب كمدين أي يصرح بأنه مدين للجماعات العمومية بمبلغ العملية غير الشرعية.

2- فيما يخص الأمر بالصرف:

تدخل الأمر بالصرف في صلاحيات المحاسب العمومي هو تصرف يجعله محاسب -في الواقع- دون أن يؤدي إلى جزاءات جنائية وإدارية يمكن أن تعترضه. ²

ولهذا فهو يخضع لنفس التزامات المحاسب و يأخذ على عاتقه نفس مسؤولية (حالة تسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي ،.

مما سبق يمكن القول بأن مهام كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي متكاملة ومتداخلة فيما بينها لذا فإن مبدأ الفصل بين هذين الصنفين من الأعوان المكلفين بتنفيذ عمليات الميزانية هو أمر هام جداً .

¹ - ليتيم عبد الغني "مرجع سابق"، ص12

² - ليتيم عبد الغني "مرجع سابق"، ص13

خلاصة :

يمكن الإشارة إلى أن تنفيذ العمليات المالية للميزانية لا يكون إلا من طرف عونين مخول لهما ذلك قانونا هما المحاسب العمومي و الأمر بالصرف الملزمين بقواعد و اختصاصات خاصة لا يحق لكل منهما تجاوزهما.

فلكل التزامات و ضوابط خاصة به دون غيره، لكن نظرا للتداخل الموجود بينهما أبدى القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية اهتماما كبيرا بضرورة مبدأ الفصل بين هذين العونين فخص الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية و المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية هذا من أجل ضمان وحدة العمليات المالية على مستوى الدولة و انسجامها و بذلك تسهيل عملية الرقابة من طرف الأجهزة المخولة لذلك، كما أنها تمكن السلطات التنفيذية من معرفة الأوضاع المالية في كل وقت و متابعة عملية التنفيذ بصورة دقيقة و اتخاذ الإجراءات اللازمة التي يمكن تداركها في حالة حدوث أي اضطرابات.

ومن خلال ما تناولناه نستنتج مايلي:

- ✚ تنفيذ عمليات الميزانية لا يكون إلا بوجود عونين هما الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.
- ✚ مهام الأمر بالصرف و المحاسب العمومي متكاملة فيما بينها .
- ✚ لكل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي اختصاصات و صلاحيات خاصة به.
- ✚ لكل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي أصناف مختلفة و كل صنف له دور يختلف عن الآخر.

- ✚ لكل منهما دفاتر و سجلات ملزم بمسكها.
- ✚ للأمر بالصرف و المحاسب العمومي مسؤوليات في حالة خروج أحدهما عن النظام المعمول به.
- ✚ ضرورة و أهمية الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي .
- ✚ الفصل بين العونين يسهل و بشكل كبير عملية الرقابة على العمليات المالية.

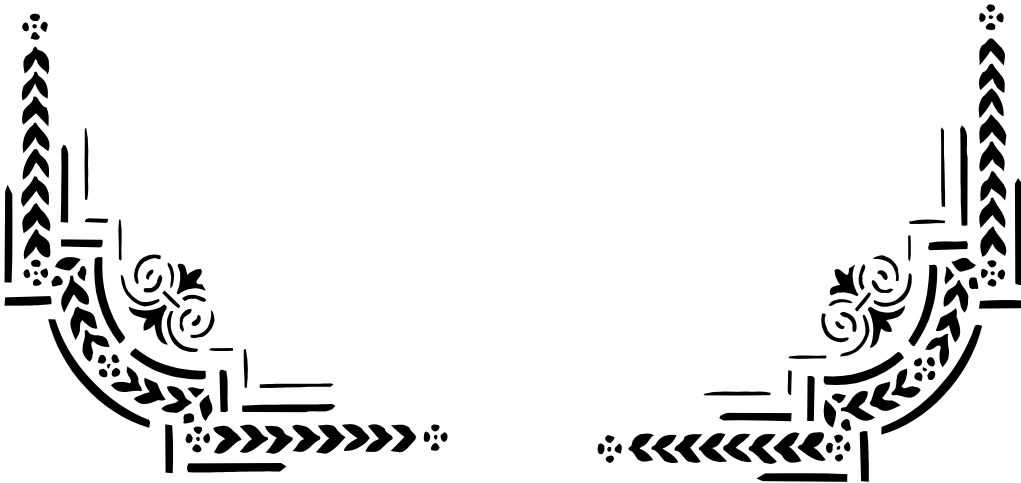
و كما سبق أن ذكرنا فالميزانية تنفذ من طرف جهات مخولة لذلك حصرهم المشرع الجزائري في عونين مختلفين هما الأمر بالصرف و المحاسب العمومي. كما اهتم القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية و بشكل كبير بمبدأ الفصل بين مهام هذين العونين ، بحيث حصر مهام العون الأول (الأمر بالصرف) في المرحلة الإدارية [الالتزام و التصفية و الأمر بالدفع بالنسبة للنفقات، و الإثبات و التصفية و الأمر بالتحصيل بالنسبة للإيرادات]

في حين خص المحاسب العمومي بمهام محاسبية [الدفع للنفقات و التحصيل للإيرادات] ، هذا ما يجعل نظام الرقابة المتبادلة بين الطرفين قوي وفعال، بحيث أن عمل كل منهما لا يتم نهائيا قبل مراقبة من الطرف الآخر ، وهذا لا يصفي مصداقية أكبر على المعلومات المبورة في القوائم المالية.

الفصل الثاني

إجراءات تنفيذ عمليات

الميزانية العمومية



تمهيد :

بعد أن تطرقنا لأعوان المحاسبة العمومية (الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميين) ومبدأ الفصل بينهما ومجال تدخل كل منهما، سوف نتطرق في هذا القسم إلى إجراءات تنفيذ العمليات المالية للميزانية ومجال تدخل كل صنف من الأعوان ، حيث يتدخل الأمرون بالصرف في تنفيذ الإجراءات الإدارية سواء في تنفيذ عمليات الإيرادات أو النفقات، ويتدخل المحاسبون العموميين في الإجراءات المحاسبية (الدفع أو التحصيل).

ولما كان التنظيم المعمول به في ميدان تنفيذ عمليات النفقات والإيرادات العمومية يفرض تطبيق رقابة سابقة على عملية التنفيذ حيث لا يتم إتمام تنفيذ هذه العمليات إلا بالتأشير عليها من طرف الجهات المؤهلة لهذا النوع من المهام.

ارتأينا أن نعالج هذا الفصل من البحث من خلال مايلي :

المبحث الأول :إجراءات تنفيذ عمليات النفقات العمومية : ونعالج خلال هذا المبحث مفهوم النفقات العمومية وعناصرها و حجمها وإجراءات تنفيذ هذه العمليات سواء تعلق الأمر بنفقات التسيير أو التجهيز العمومي المتمثلة أساسا في الصفقات العمومية التي تبرمها الأجهزة العمومية وفقا للمخطط الوطني.

المبحث الثاني : إجراءات تنفيذ عمليات الإيرادات العمومية: ونعالج خلال هذا المبحث كسابقه ،حيث نتطرق لمفهوم الإيرادات ومصادرها المختلفة وفي الأخير نتعرض للإجراءات المتبعة في تنفيذها.

المبحث الثالث : الرقابة السابقة على تنفيذ عمليات الميزانية: و نتطرق خلال هذا المبحث إلى رقابة كل من : المراقب المالي، لجنة الصفقات العمومية، المحاسب العمومي المفتشية العامة للمالية ، مجلس المحاسبة في النفقات العمومية، و الإيرادات العمومية .

المبحث الأول : ماهية النفقات العمومية وإجراءات تنفيذها :

مجرد فتح الاعتماد الخاص بالميزانية، لا يعني تنفيذ النفقة إذ أن التنفيذ مقيد بقواعد وأصول هدفها مراقبة إنفاق الأموال العمومية وفقا للقوانين والأنظمة وفي إطار الغايات التي تخدم الصالح العام دون أي تلاعب في استعمال المال العام. ويتم تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية من حيث النفقات، عن طريق إجراءات الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع.

وبالتالي سنتطرق في هذا المبحث إلى:

المطلب الأول : مفهوم النفقات العمومية.

المطلب الثاني : عناصر النفقات العمومية وحجمها .

المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ عمليات النفقات العمومية .

المطلب الأول : مفهوم النفقة العمومية.

الفرع الأول : تعريف النفقة العمومية .

✓ النفقة العامة هي مبلغ نقدي تخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام ،بقصد إشباع حاجات خاصة.¹

✓ النفقة العامة هي مجمل أعباء الدولة و الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية وكذا المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية و كذا النفقات برأس المال و تغطى هذه النفقات باعتمادات مفتوحة .²

✓ يقصد بالنفقة العامة كل الأموال التي تصرفها الدولة من مالىتها من أجل إشباع الحاجات العامة للمواطن.³

✓ يقصد بها : مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام أي تخرج من الذمة العامة للدولة (خزينة الدولة) بقصد تحقيق نفع عام أو جماعي.⁴

الفرع الثاني : تطور النفقات العمومية .

¹ - وزدادي جمال ،"مرجع سابق"، ص18.

² - حسين الصغير ،"مرجع سابق"، ص38.

³ - حسين مصطفى حسين ،"مرجع سابق"، ص38.

⁴ - عادل احمد حشيش ،"اساسيات المالية العامة"، ص63

تعتبر ظاهرة ازدياد النفقات إحدى السمات المميزة للمالية العامة في هذا العصر وان كانت درجة هذه الزيادة شدة وضعفا من دولة إلى أخرى .

وقد دفعت هذه الظاهرة بعض الاقتصاديين إلى أن جعلوا منها قانونا عاما من قوانين التطور الاقتصادي والاجتماعي.

ويمكن تحديد هذا القانون بالشكل التالي :

- 1- يتجه الإنفاق العام إلى الزيادة مع التطور الاقتصادي للمجتمع.
 - 2- يكون معدل نمو الانفاق العام في حالات كثيرة مساويا على الأقل لمعدل نمو الإنتاج القومي في المدى الطويل. لقد بني هذا القانون على أساس شكوك هؤلاء الاقتصاديين في فعالية القطاع الخاص ،حيث أن زيادة التصنيع توجب تدخل الدولة لعدة أسباب أهمها:
 - أ/ توفير خدمات للمجتمع كخدمات التعليم و الصحة...الخ.
 - ب/ الحد من الاحتكارات.
 - ج/ تحقيق الاستقرار الاقتصادي.
- ولكن هناك عيوب لهذا القانون وهي :
- أ/ أن اتجاهات الإنفاق العام لا تحدد بواسطة عامل واحد بل تحدد بواسطة مجموعة من العوامل يختلف تأثير كل منها كما تتفاوت أهميتها من مجتمع لآخر ومن فترة لأخرى بمعنى آخر تخضع تغيرات الإنفاق العام لطبيعة المجتمع وما يسوده من آراء ووجهات تتعلق بوضائف الدولة.
 - ب/ يشير القانون إلى ظاهرة طويلة الأجل ،ويعكس بطبيعته مجموعة من العوامل التي تمارس تأثيرها في الإنفاق العام في الزمن الطويل و من أهمها التطور الاقتصادي بصفة عامة،و عامل السكان،و عامل الأسعار،...الخ.
 - ج/ إغفال التوقيت الزمني لزيادة النفقات العامة، إذ الملاحظ أن الزيادة في الإنفاق تتركز غالبا في أوقات الحروب و الأزمات .

المطلب الثاني : عناصر النفقة العمومية و حجمها .

الفرع الأول : عناصر النفقة العمومية :

1/-الصفة النقدية (استعمال مبلغ من النقود):

لكي تكون بصدد نفقة عامة، فإنه لا بد من استعمال مبلغ من النقود .ثمنا لما تحتاجه الدولة من منتجات السلع والخدمات لازمة لتسيير المرافق العامة و ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشروعات الاستثمارية التي تتولاها وأخيرا لمنح المساعدات والإعانات المختلفة .فالصفة النقدية ناتجة عن انتقال الاقتصاد من اقتصاد المقايضة "التبادل العيني " إلى الاقتصاد النقدي الذي تقوم جميع المعاملات والمبادلات في ظلّه على أساس النقدي، ومنه أصبحت النقود هي وسيلة الدولة واستعمال هذه الوسيلة يسهل مبدأ الرقابة بصورها المتعددة على النفقات العامة .¹

2/صدور النفقة من شخص معنوي عام:

حتى تكون النفقات عامة يجب أن تصدر من شخص عام، وتقصد بالأشخاص العامة ،الدولة ،وأقسامها السياسية ، وجماعاتها ، بما في ذلك الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الشخصية المعنوية وعلى هذا الأساس فإن النفقة التي ينفقها أشخاص خاصة ، لا تعتبر نفقة عامة حتى ولو كانت تستهدف منفعة عامة وكمثال "قيام مجمع الخليفة بشراء محطة لتحلية المياه ثم التبرع بها للدولة"فهذا الانفاق يعتبر خاص وليس عام ، و هو راجع إلى أن الأموال التي قام بإنفاقها تعد أملاك خاصة وليست عامة بالرغم من عمومية الهدف .

3/تحقيق مصلحة عامة أو نفع عام:

النفقة العامة هي نفقة مخصصة لإشباع حاجة عامة ومنه لا تعتبر نفقة عامة تلك النفقات التي تؤدي إلى إشباع حاجات خاصة مثل "استخدام الطبقة الحاكمة لمبالغ بقصد منافع خاصة لبعض المقربين أو منافع شخصية فهي لا تعتبر إنفاقا عام بل هو إساءة أو انحراف عن تحقيق هدف إشباع الحاجات العامة أي تحقيق نفع عام .

¹ - حسين مصطفى حسين ، "مرجع سابق "، ص12.

الفرع الثاني : حجم النفقات العامة .

إلى أي حد أو درجة يمكن للإدارة العامة أن تقوم بتلبية الحاجات العامة ؟
للإجابة على هذا التساؤل ناحيتان :ناحية سياسية و أخرى مالية.
أولاً:من الناحية السياسية:

-من الناحية السياسية هناك نظريتان متعارضتان :النظرية الفردية و النظرية الاشتراكية.
أما من الناحية الفردية (الرأسمالية):فتوسيع مدى نشاط الأفراد القطاع الخاص secteur privé إلى أقصى الحدود بينما نضيف من مجال النشاط الإداري العام على أساس أن الحرية للأفراد في ممارسة الأنشطة المختلفة أدى إلى زيادة الإنتاج ورفاهية المجتمع .
أما النظرية الاشتراكية فهي توسع من نشاط الدولة إلى أقصى حد حيث يشكل كل المجالات و حجتها في ذلك أن الدولة أقدر من الأفراد على تنظيم و تحقيق التعاون فيما بينهم دون استغلال أحد منهم للآخر أو تمييز طبقة على أخرى و عليه فإن نطاق و حدود النفقات العامة إنما يتأثر بالنظام السياسي القائم بالدولة انطلاقاً من دستورها.

ثانياً:من الناحية المالية:

من البديهي أن يتحدد حجم النفقات العامة بقدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة و هو ما يعرف بالقدرة المالية القومية ، ولكن من المفيد أن نشير على أن الدولة تتمتع بقدر كبير من المرونة و في هذا تختلف عن أشخاص النشاط الخاص في الإنفاق لما لها من سلطة و سيادة في فرض مختلف الضرائب و الرسوم و الاقتراض من السوقين النقدية و المالية و الاصدار النقدي الجديد و التأميم.
إلا أنه يجب أن لا يفهم مما سبق أن قدرة الدولة في الحصول على إيرادات عامة تكون لا نهائية فهي تكون محدودة أيضاً ، فالمقدرة المالية القومية تتحدد بدورها بقدرة الدخل القومي على تحصيل الأعباء الضريبية و شيك الضريبة دون أضرار بمستوى معيشة الأفراد أو بالمقدرة الإنتاجية للأفراد و تشكل الطاقة الضريبة و قدرة الدولة على الاقتراض العام أهم عناصر المقدرة المالية القومية.

المطلب الثالث : إجراءات تنفيذ عمليات النفقات العمومية:

تحقيق نفقة معينة يمر على أمرين : من جهة لابد أن تنفذ ضمن احترام أحكام الميزانية والقوانين والتنظيمات المعمول بها وهو وجه " شرعية النفقة " ومن جهة أخرى لابد أن تنفذ العملية بأقصى فعالية ومردودية ممكنة وهو وجه "ملاءمة النفقة " ، ولبلوغ هذا الهدف المزدوج قسمنا إجراءات تنفيذ عملية النفقة العمومية إلى أربع مراحل: الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف، والدفع ، حيث أن الأمرين بالصرف مكلفون بالإجراءات الثلاث الأولى أما إجراء الدفع فيقوم به المحاسبون العموميون ولهذا عمدنا خلال عرض إجراءات تنفيذ عملية النفقة العمومية إلى تقسيم هذه الإجراءات إلى مرحلتين رئيسيتين : الأولى إدارية من اختصاص الأمرين بالصرف والثالثة محاسبية من اختصاص المحاسبين العموميين.

الفرع الأول : المرحلة الإدارية في تنفيذ عمليات النفقات.

بعد أن يتم التصويت على النفقات من قبل مجلس الإدارة ، واعتمادها من قبل الجهة الوصية، فإن الأمر بالصرف هو الوحيد الذي له سلطة الأمر بالصرف بالتنفيذ، وهذا في حدود الاعتمادات المقررة بالإمضاء على العقود والاتفاقيات ، ومختلف الالتزامات الأخرى، وكذا هو الذي يقوم بعملية التصفية. ولا يمكن تنفيذ أية نفقة إلا بتوفير شرطين هما :

➤ لابد أن تنص الميزانية على النفقة موضوع الإنجاز.

➤ تكون مطابقة للقوانين والأنظمة.

1- الالتزام بالنفقة :

الالتزام هو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين ¹ ، هذا الإجراء يجعل المؤسسة العمومية في وضعية مدين ولا يقوم به إلا الممثل المؤهل بذلك (الأمرون بالصرف) هنا تتضح حرية الاختيار الأمر بالصرف، وتقدير ملاءمة النفقة تتدخل خلال هذا الإجراء: هل ضروري هذا التوريد أم ذاك؟ ماهي الكمية الواجب طلبها؟ من أي نوعية؟ من المورد الذي نختاره؟ رغم أن الأمر بالصرف حر في إقرار الالتزام بنفقات معينة أم لا، فإنه ليس حراً في تنفيذه ضمن كل الشروط إذ أنه يتصرف في حدود ترخيصات الميزانية فلا بد أن تتوفر لديه اعتمادات مفتوحة وأن يكون تسجيلها دقيقاً، كما أنه يتصرف في حدود مدة زمنية معينة (سنة) ولتحقيق هدف معين. ونميز نوعين من الالتزام : الالتزام القانوني والالتزام المحاسبي.

¹ - المادة 19 من القانون 21/90.

أ/- الالتزام القانوني :

وهو كل تصرف أو عمل إداري صادر عن الأمر بالصرف يتولى عنه تعهد يؤدي إلى نشوء الدين، يجعلها مدينة للغير ، وهو إجراء له عدة أشكال :¹

- ❖ فبعض النفقات تنتج مباشرة عن تطبيق نص قانوني أو مرسوم كالمعاشات المقدمة للعجزة.
- ❖ نفقات أخرى تنتج عن إجراء فردي لموظف مؤهل مثل سند طلب التوريد.
- ❖ نفقات أخرى ناتجة عن نص قانوني وإجراء فردي في آن واحد مثل نفقات المستخدمين.
- ❖ بعض النفقات تنتج عن أفعال مستقلة عن إدارة الهيئة مثل التعويضات الناتجة عن حادث يتسبب فيه أحد الأعوان حيث تنتج عنه مسؤولية الهيئة العمومية المستخدمة.

ب/- الالتزام المحاسبي:

هو التصرف اللاحق للالتزام القانوني ويمثل التعبير العددي له وترجمته إلى محاسبة وهو يتمثل في تخصيص الاعتمادات المالية من أجل إنجاز نفقة معينة ناتجة عن الالتزام القانوني وهو يسمح للمراقب المالي بالتحقق من مدى تطابق النفقة مع الاعتماد المرخص به وكذا شرعية النفقة.

والجدير بالذكر أن الالتزام بالنفقات، سواء تعلقت بنفقات التسيير أو الاستثمار يتطلب إعداد بطاقة الالتزام من طرف الأمر بالصرف تتكون من ثلاث نسخ ترسل نسختان للمراقب المالي للتأشير عليها، والنسخة الثالثة تبقى عند مصالح الهيئة التي أعدت هذه البطاقة وذلك من أجل المتابعة وترفق هذه البطاقة بالوثائق المثبتة (سند الطلب، فاتورة شكلية...)، بعد تقدير المؤسسة لحاجياتها من المواد واللوازم يقوم الأمر بالصرف بإعداد طلب الشراء للمواد الذي يتضمن البيانات التالية:

- الرقم التسلسلي للطلبية.
- بيان تعريف المؤسسة.
- بيان المورد.
- بيان البضاعة (المواصفات، الكمية).

¹ - ليتيم عبد الغني، " مرجع سابق"، ص 37

➤ تاريخ إصدار الطلبية.

➤ مبلغ الطلبية

➤ توقيع الأمر بالصرف

➤ التخصيص في الميزانية .

وينبغي على الأمر بالصرف قبل أن يوقع على الطلبية أن يتأكد من:¹

➤ توفير الاعتماد المالي اللازم

➤ حسن اختيار المورد

➤ التخصيص القانوني للنفقة (وفق باب، فصل ،فقرة ،بند).

وبعد تسليم الطلبية للمورد الموافق عليها يرجع نسخة من الطلبية مؤشر عليها مع فاتورة شكلية للأمر بالصرف الذي يقوم بإعداد بطاقة الالتزام ترفق بنسخة من الطلبية أو الفاتورة الشكلية وترسل للمراقب المالي ليؤشر عليها. بعد أن يتحقق من:²

➤ صفة الأمر بالصرف.

➤ مطابقة الالتزامات للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

➤ توفر الاعتمادات أو المناصب المالية الكافية.

➤ التخصيص القانوني للنفقة.

➤ توافق ومطابقة المبلغ الالتزام مع العناصر المثبتة في بطاقة الالتزام.

ولا يمكن للأمر بالصرف أن يقوم بأي التزام إلا تحت قيود:

1- التأكد من مبلغ الاعتماد المفتوح في الميزانية.

2- التأكد من أن النفقة مطابقة للقوانين والأنظمة.

3- الالتزام بالوقت المحدد حيث آخر أجل للالتزام هو:

❖ في قسم التسيير: حتى 31 ديسمبر من السنة الحالية .

❖ في قسم التجهيز والاستثمار: 20 فيفري من السنة الموالية.

ملاحظة: خلال هذه المرحلة يتم تحرير بطاقة الالتزام وهي 3 نسخ.

¹ - المواد (9_8_5) من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 متعلق بالرقابة السابقة للنفقات ،جريدة رسمية العدد 82 بتاريخ 19 جمادى الأولى 1413هـ، 1992/11/14.

² - حسب مضمون المادة 9 من المرسوم التنفيذي: 414/92

2- تصفية النفقات (La liquidation)

حسب المادة 20 من القانون 21-90 "تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية".¹

أي أن التصفية هي مراقبة الخدمة المؤداة، والتحقق من صحة الوثائق المحاسبية، أو بعبارة أخرى هي عملية تحديد القيمة الصحيحة للنفقة الملزم بها وهدفها هو التأكد من واقع وحقيقة الدين فهي لا تنشئ الدين، بل تحدد القيمة النقدية للدين الناشئ عند الالتزام ويتم هذا التحديد على أساس براهين قائمة. والتصفية بدورها يتم على مرحلتين:
أولاً : إثبات الخدمة المقدمة:

هذه الخطوة تستهدف إثبات نشوء الدين، ويتعلق الأمر بالتأكد من أن المستفيد الذي يطالب بدينه قد التزم بكل الواجبات التي فرضت عليه، إذ يرتبط ذلك بالنظر فيما إذا كان المبدأ الخدمة المقدمة والذي له أهمية معتبرة لدى المحاسبة العمومية قد طبق على أكمل وجه.
ثانياً : التصفية في حد ذاتها:

وكتفي بتقديم القيمة الصحيحة لدين الهيئة والتحقق فيما إذا كان هذا الدين مستحقاً.
ملاحظة: يحدد المبلغ الصحيح للنفقة عن طريق :

❖ التقدير الصحيح للنفقة.

❖ التحقق على أساس الوثائق المحاسبية من صحة النفقة .

فيما يخص التحقق على أساس الوثائق المحاسبية فقط دون التأكد المادي من أن الخدمة قد أنجزت ، والدليل على ذلك عبارة " خدمة مؤداة" التي يوقع عليها الأمر بالصرف يقوم بعملية النصفية لأمر بالصرف أو عون تحت سلطته.
يتضمن الملف الخاضع للتصفية :²

¹ - مادة 20 من القانون 21 / 90 .مرجع سابق .

² - ليتيم عبد الغني ، "مرجع سابق" ، ص38 .

*الدليل على أن التزام الدولة أو الشخص العمومي التزام شرعي (نسخة من الطلب ، العقد، أو قرار تعيين موظف...الخ.

*الدليل على الدائن قام بالتزاماته :إثبات أداء الخدمة ،فالتوريدات مثلا :لا يمكن أن تستورد إلا بعد التسليم .
*الفواتير المفصلة للدائنين.

3- الأمر بالدفع(الصرف): L'ordre de paiement ou titre de perceptionn

حسب القانون "الأمر بالصرف هو الإجراء الذي بموجبه يأمر الأمر بالصرف دفع النفقات العمومية"¹ ،
فبعد الانتهاء من مرحلتي الالتزام والتصفية تأتي مرحلة الأمر بالدفع وهي آخر إجراء في المرحلة الإدارية وهي عبارة عن تحرير الحوالات ويقوم بها الأمر بالصرف بعد أن يقوم بتسجيل المعلومات الخاصة بالفاتورة على:
*بطاقة متابعة النفقات.
*بطاقة متابعة الموردين
*دفتر النفقات.

ثم يقوم بإعداد حوالة الدفع "التي يجب أن تكون في حدود الاعتمادات المالية المتوفرة ،مرفقة بالوثائق الإثباتية ،و التي تحمل الدليل على حق الدائن"التي تحتوي على مايلي:

- تحديد السنة المالية التي تنفذ خلالها .
 - الإشارة إلى رقم الفصل الفرعي والسند .
 - الإشارة إلى الوثائق الإثباتية المرفقة للنفقة.
 - الإشارة لشخصية الدائن المباشر .
 - الإشارة لموضوع النفقة وتاريخ أداء الخدمة .
 - تحديد مبلغ الحوالة بالأرقام و بالحروف وكذا الرقم التسلسلي للحوالة و التاريخ و الإمضاء .
 - تأشير المراقب المالي.
- ثم يرسلها بعد إعدادها (الحوالة) مع بطاقة الالتزام ،فاتورة أصلية إلى المحاسب العمومي لا استكمال المرحلة الموالية و المرحلة المحاسبية.

الفرع الثاني : المرحلة المحاسبية في تنفيذ عمليات النفقات العمومية .

1- الدفع :

¹ - المادة 21 من القانون 21/90 .مرجع سابق.

هو الإجراء الوحيد في المرحلة المحاسبية لتنفيذ عمليات النفقات وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي وهو من اختصاص المحاسبين العموميين ويقوم هؤلاء قبل قيامهم بعملية الدفع بعدة إجراءات.

وحسب المادة 22 من القانون 21/90 "بعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي" وكما قلنا قبل قيامهم بعملية الدفع يقوم هؤلاء بعدة إجراءات¹:

1// ممارسة الرقابة على عمليات الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات، وهذا للتأكد من أن عملية الدفع مطابقة فعلا للنفقات الملتزم بها والمصفاة والتي تم الأمر بصرفها.

2// بعد ذلك على المحاسب العمومي أن يتأكد من أن الأشخاص الذين يطلبون الدفع مخول لهم قانونا للأمر بالصرف.

3// مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

4// صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.

5// شرعية عملية تصفية النفقة.

6// توفر الاعتماد المالي.

7// أن الدين لم يسقط أجله وأنه ليس محل معارضة.

8// الطابع الابرائي للدفع.

9// الصحة القانونية للمكتسب الابرائي.

- ترسل حوالات الدفع إلى المحاسب العمومي بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر ويجب على هذا

الأخير تحويلها في أجل أقصاه عشرة أيام من تاريخ استلامها ويتم حسابها ابتداء من شهر إصدارها

- وعندما يتحقق المحاسبون العموميين من أن إجراءات المرحلة الإدارية للنفقة المأمور بصرفها كانت شرعية

وخاضعة للقوانين والتنظيمات المعمول بها يقوم بدفع مبلغ النفقة بشرط أن يكون الدفع مبرئا للدين.

وعندما يرى غير ذلك (لا تتحقق الشروط القانونية) بإمكان المحاسب العمومي أن يرفض دفع

النفقة إذا لاحظ عدم تحقق شرط أو أكثر من الشروط القانونية المذكورة سالفاً وذلك بإعادة الحوالة

والوثائق المرفقة بها إلى الأمر بالصرف مع توضيح سبب الرفض لأنه مسؤول مسؤولية مالية وشخصية على

العمليات الموكلة له².

¹ - المادة 36 من القانون 21/90 ، مرجع سابق .

² - المادة 38 من القانون 21/90

يمكن للأمر بالصرف أن يصدر تسخير وتقديمه إلى المحاسب العمومي مع حوالة الدفع والوثائق المثبتة من جديد و الذي يطلب من خلاله أن يقوم المحاسب العمومي بالدفع رغم عدم توافر شرط من الشروط المذكورة باستثناء الحالات التي سنوردها لاحقا.¹

ويتوجب على المحاسب العمومي بعملية الدفع إشعار المصالح المعنية (الوزارة المكلفة بالمالية) في أجل 15 يوم ابتداء من تاريخ تسجيل حوالة الدفع على الدفاتر المحاسبية وبهذا تبرئ ذمته من أي مسؤولية على المخالفة التي قد تنجر عن عملية الدفع .

إذا رأى المحاسب العمومي عدم توفر الشروط الضرورية:²

*عدم توفر الإعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة.

*عدم توفر أموال في الخزينة.

*انعدام إثبات أداء الخدمة.

*طابع النفقة الغير إبرائي.

*انعدام تأشيرة المراقب المالي.

إذا قام المحاسب العمومي بعملية الدفع في هذه الحالات يعد مخالفا للقانون ومسؤولا عن ذلك.

ومن خلال ما ذكر نستنتج أن للمحاسب العمومي صفتين:

1/- صفة المدقق أو الدافع : حيث يعتبر مسؤولا عن شرعية كل نفقة يدفعها، فإذا ما تبين له أن النفقة موضوع الحوالة المعروضة عليه غير قانونية، وجب عليه أن يمتنع عن دفعها.

2/- صفة أمين الصندوق : بواسطته يتولى دفع قيمة النفقة إلى مستحقيها، وعلى أمين الصندوق قبل الدفع التأكد من هوية صاحب الحق، أهليته للقبض وتوقيعه.

2- طرق دفع النفقات العمومية:

يمكن أن تسوى النفقات العمومية (إبراء، الديون العمومية) بإحدى الطرق التالية:(1)

أ /-الدفع نقدا : في هذه الحالة على المحاسب أن يتأكد من هوية الدائن أو ممثله المؤهل ويعطيه وصل الدفع ثم يصدر له مقابل هذا الوصل المبلغ المبين على سند الدفع.

إذا تقدم ممثل مؤهل للدائن لقبض المبلغ عليه أن يلحق بسند الدفع وكالة .

¹ - المواد(4,3,2)المرسوم 91- 314 المؤرخ في 07-09-1991المتعلق بإجراء تسخير الأمر بالصرف.

² - المادة 48من القانون 21/ 90 -

ب/-الدفع بسندات الخزينة: وسيلة الدفع تقترب من الحالة الأولى (الدفع نقدا) لأن الدائن يستلم سند الخزينة الذي يمكن قبضه نقدا، كما يمكن تحويله لحساب بنكي أو بريدي.

أما إذا تم شطب السند فلا يمكن قبضه نقدا فيلجأ إلى تحويله لحساب بريدي أو بنكي.

ج/-الدفع بالتحويل لحساب بريدي أو بنكي: وهو الإجراء الأكثر استعمالا حيث يقوم المحاسبون العموميون بتقييد المبلغ في حساب الدائن، ولهذا النوع من التسوية مزايا عديدة منها:

- الدائن لا ينتقل .
- ضعف احتمال ضياع أو سرقة سندات الدفع.
- لا يلجأ المحاسبون العموميون للتأكد من هوية الدائن، فالهيئة التي أخذت هذا الحساب تتحمل هذه المسؤولية.

د/-المقاصة: تطبق المقاصة عندما يكون الجهاز العمومي دائنا ومدينا في نفس الوقت لشخص معين فيقوم المحاسب هنا بتحصيل حق الجهاز العمومي اتجاه هذا الشخص من حقوق هذا الأخير على الجهاز العمومي ويسدد له الباقي (حالة حقوق الشخص أعلى من حقوق الجهاز العمومي).

من خلال هذا المبحث استنتجنا أن إجراءات تنفيذ عمليات النفقات لا بد أن تنتهي بدفع ديون

الأجهزة العمومية وفقا للترخيصات المسموح بها في قانون المالية السنوي أو القوانين التكميلية أو المعدلة. ونرى أيضا أن تنفيذ النفقات العمومية يتولى القيام بها أو بمعنى آخر ينفذها الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ولكن الأمر بالصرف هو الذي يتولى التنفيذ الإداري لها أي كل ما يتعلق بالأوراق والوثائق بينما المحاسب العمومي فيتولى عملية الدفع فقط وهو يتحمل مسؤولية مالية وشخصية على الدفع.

المبحث الثاني: ماهية الإيرادات العمومية وإجراءات تنفيذها.

تعتبر الدولة وحدة اقتصادية مهمة تحتاج إلى أرصدة مالية مختلفة لتغطية نفقاتها العامة ، إذ تعتبر الإيرادات العامة الجزء المكمل والضروري لتمويل الإنفاق العام. فالدولة تعتمد على مصادر متعددة للإيرادات العمومية تختلف أهمية هذه المصادر باختلاف النظم الاقتصادية لكل دولة ومدى تقدمها.

وعليه رأينا أن نقدم ونعالج في هذا المبحث مفهوم الإيرادات العمومية (كمطلب أول) وتقدير الإيرادات العمومية (كمطلب ثان) وفي الأخير نتطرق إلى إجراءات تنفيذ الإيرادات العمومية (كمطلب ثالث).
المطلب الأول: مفهوم الإيرادات العمومية .

هناك عدة تعاريف للإيرادات العمومية تختلف باختلاف الجهات المعالجة لها:

تعريف 1: يمكن تعريفها بأنها مجموع الموارد المالية المخصصة لتغطية النفقات العامة (نفقات التسيير، نفقات التجهيز).

تعريف 2 : الموارد المالية هي كل المصادر التي تحصل منها المؤسسة العمومية على الأموال لتزويد خزيتها بغرض إشباع حاجات وتحقيق هدفها .

المطلب الثاني : تقدير الإيرادات:

يمكن النظر إلى مسألة تقدير الإيرادات في فترة تكوين كل من التقديرات الخاصة بالسنة القادمة ، تقديرات الإيرادات للسنة التالية لابد أن تعد قبل أن تبلغ الحدود العليا للنفقات إلى الهيئات والمؤسسات التي تتولى الإنفاق والتقديرات الأولية، التي تستند على الضرائب القائمة الحالية يمكن أن تتغير بمرور الوقت وفي النهاية عند ظهور تقديرات النفقات المقترحة يصبح من الضروري اتخاذ إجراءات مناسبة وسديدة لتعبئة وتحويل إيرادات إضافية إذا كان مستوى العجز يستوجب الإدامة أو التقليل.

من هنا يتضح أن تقديرات الإيرادات للسنة التالية يتم تكوينها بطريقتين:

الطريقة الأولى:

أسلوب محاسبي في التنبؤ بالمستلمات من الإيرادات مستندة على معدل النمو المسجل في السنوات السابقة ،يمكن تطبيقه على كل مصدر من مصادر الإيرادات.
وفي هذه الممارسة هناك وضوح وتمييز بين النمو الذاتي المستقل أو المتوقع الحصول عليه كإيرادات من الإجراءات العقلانية المطبقة .

الطريقة الثانية:

أسلوب منتظم بشكل أفضل وهو توفير المستلزمات من أجل تقديم متغيرات محددة معتمدة على تركيبة الإيرادات ولتعكس النشاطات الخاصة بالقطاعات الرئيسية ، إذن تقديرات الإيرادات إذا ما أريد لها أن تكون ذات معنى ومغزى ومعبرة للواقع وكعنصر مهم في الموازنة. أن يصار إلى تنظيمها بشكل أفضل وتكاملها بشكل أحسن في دورة وكذلك لحمايتها من التعديلات والسطحية غير الضرورية. وتزايد النفقات حيث يستوجب الأمر معه أن يتم تخطيط الإيرادات على افتراضات متنوعة ومتعددة تحسبا لكل المستجدات ومن جانب الإيرادات يفترض أن يحدد مستوى النفقات.
وفي حالة توافر أية حزم مختلفة من الإيرادات الإضافية يمكن تكوينها ومعالجتها عندئذ الإضافات إلى الإيرادات تتأتى من مصادر متنوعة من خلال تطبيق إجراءات جديدة.

المطلب الثالث : إجراءات تنفيذ عمليات الإيرادات العمومية:

تنفيذ عمليات الإيرادات العمومية يعتمد على مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، كما هو الشأن لتنفيذ عمليات النفقات وإجراءات تنفيذ عمليات الإيرادات يمكن تقسيمها إلى مرحلتين أساسيتين:

مرحلة إدارية : تشمل الإثبات والتصفية والأمر بالتحصيل وهي تمثل الجانب الإداري الذي يقوم به المحاسب العمومي.

مرحلة محاسبية: تشمل الإجراء الأخير وهو التحصيل الذي تمثل الجانب المحاسبي يقوم به المحاسب العمومي.

الفرع الأول :المرحلة الإدارية في تنفيذ عمليات الإيرادات.

1/- الإثبات:

تنص المادة 16 من القانون 21/90 على أنه: "يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي".
حيث يقوم الأمر بالصرف بإثبات الإيرادات و إعطائها الصيغة الشرعية بإدراجها ضمن بنود الميزانية وبيانها.

2/- التصفية:

هي المرحلة التي تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الخزينة العمومية، و تكون هذه المرحلة متبوعة بمرحلة فرعية و هي مرحلة إصدار الأمر بالتحصيل وهو سند الأمر بالصرف يستدعي فيه المحصل ليحضر ما يحتوي عليه بهذا السند من إيرادات.¹
كما تنص المادة 17 من القانون 21/90 على أنه: " تسمح تصفية الإيرادات تسديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على الدين لفائدة الدائن العمومي و الأمر بتحصيلها " اعتمادا على شرعية وطبيعة الإيراد يقوم به الأمر بالصرف بتحديد المبلغ الصحيح للإيراد الواجب دفعه من طرف المدين لصالح المؤسسة وهذه المرحلة تتطلب من الأمر بالصرف التحلي بالدقة في تحديد المبالغ لتفادي أي إغفال أو خطأ في تحديد المبالغ خاصة إذا علمنا أنه :

- ❖ لا يجوز التخلي عن الحقوق و الديون العمومية و عن كل تخفيض مجاني لهذه الديون إلا بمقتضى أحكام وقوانين المالية، أو قوانين تصدر في مجال الجباية و أملاك الدولة.
- ❖ أن كل المبالغ المحصلة والمسجلة ضمن إيرادات السنة المالية لا يمكن إرجاعها وإعادتها إلى أصحابها.
- ❖ إن لم تقم المؤسسة بعملية مطالبة المدين بدفع المبلغ المستحق عليه في المدة الزمنية المحددة في المادة 316 من القانون المدني فإنها ستضيع حقها في هذا المبلغ .

الفرع الثاني :- المرحلة المحاسبية في تنفيذ عمليات الإيرادات

تتمثل في :

1- التحصيل:

¹ - حسين الصغير، "مرجع سابق"، ص152.

وهو آخر إجراء في تنفيذ عمليات الإيرادات حيث تنص المادة 18 من القانون 21/90 على أنه: "يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية".

كما أنه يمثل الجانب المحاسبي الذي يقوم به المحاسب العمومي و الجدير بالذكر أن عملية التحصيل تختلف باختلاف طبيعة الإيراد.

وقبل أن يتكفل المحاسب العمومي بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف عليهم أن يتحققوا أن هؤلاء مرخص لهم بموجب القوانين والأنظمة في تحصيل الإيرادات .

وبعد إيفاء كل التزاماتهم يقومون بتحصيل إيرادات ضمن الأجل المحددة ،ويمكن أن نميز نوعين من التحصيل: التحصيل الودي ،والتحصيل الإجباري .

أ/- التحصيل الودي:

يقوم المحاسب العمومي بإعلام الخاضع بصدر سند خاص به لتحرير دينه اتجاه الخزينة العمومية ،إجراء تسوية الديون يكون إراديا من طرف الخاضع إذا انتهت مدة التسوية ولم يسدد الخاضع ديونه يرسل المحاسب العمومي إخطارا للخاضع للتدخل لتسوية السند الصادر هذا إذا بقي هذا الإخطار دون جواب يلجأ المحاسب العمومي إلى طريقة التحصيل الإجباري.

ب/- التحصيل الإجباري :

إذا لم يسدد الخاضع دينه من تلقاء نفسه يمكن إجباره من طرف المحاسب العمومي الذي يتوفر على مجموعة من الوسائل قانونية الموضوعة تحت تصرفه كإصدار سندات تنفيذية ،غرامات مالية ،حجز عقارات ومنقولات الخاضع ويمكن أن تصل إلى الإكراه الجسدي.

ج/- التخلي عن التحصيل أو توقيفه :

في بعض الحالات يمكن أن يتخلى المحاسبون العموميون عن التحصيل أو يوقفونه .

-إلغاء السند :

يلغى سند التحصيل إذا تبين عدم تواجد دين الخاضع ،أي أن إصدار السند كان خطأ.

والإلغاء لا يتم إلا بطلب من المدين يرسل للأمر بالصرف الذي أصدر هذا السند وإذا أضح أن طلبه مؤسس يعد الأمر بالصرف شهادة إلغاء يرسلها المحاسب العمومي (يمكن أن يكون الإلغاء كلياً-عفو شامل- أو جزئياً -تخفيض جزئي للدين).

-توقيف التحصيل:

يمكن للخاضع أن يحصل على إعفاء لمجموع أو لجزء من دينه إذا أحضر دليلا على أن موارده لا تسمح له بتسوية المبلغ، وهذا الإجراء يترك حرية التقدير للأمر بالصرف المؤهل.

2- طرق التسوية :

يمكن للخاضعين تسديد ديونهم اتجاه الخزينة بإحدى الطرق التالية:

- ❖ التحويل نقدا.
 - ❖ تسليم صك بنكي أو بريدي أو على حساب الأموال الخاصة.
 - ❖ تحويل الحساب مفتوح باسم المحاسب العمومي المكلف بالتحصيل.
 - ❖ في حالات خاصة يمكن إيداع سندات تجارية أو سندات مضمونة أي بوسائل دفع لأجل.
- وبعد إجراء عملية التسوية يتحصل الخاضع على وصل يكون كدليل على تسديده لدينه اتجاه الخزينة العمومية (براءة الذمة).
- مما سبق ذكره يمكن القول بأن عمليات الإيرادات لا تكون إلا بتواجد العونين المذكورين المتكاملين في مهامهما بحيث أن الأول (الأمر بالصرف) مكلف بالإثبات والتصفية والأمر بالتحصيل وهو ما يعرف بالمرحلة الإدارية، في حين أن الثاني (المحاسب العمومي) ملزم بعملية التحصيل ما يعرف بالمرحلة المحاسبية، بحيث لا يجوز لأي منهما القيام بعمل أو مهام الآخروفا لمبدأ الفصل الذي تطرقنا إليه سابقا.
- وأخيرا نستخلص أن :

- ✓ تنفيذ عمليات الإيرادات يكون وفق إجراءات محددة.
- ✓ تنفيذ عمليات الإيرادات لا يكون إلا بتواجد عونين مكلفين بذلك هما الأمر بالصرف و المحاسب العمومي
- ✓ ضرورة الفصل بين مهام العونين.
- ✓ العون الأول مكلف بالمرحلة الإدارية و التي تتضمن عمليات الإثبات ، التصفية، و الأمر بالتحصيل.
- ✓ العون الثاني (المحاسب العمومي) مكلف بالمرحلة المحاسبية و التي تتضمن عملية التحصيل.
- ✓ مبدأ الفصل بين مهام هذين العونين يؤدي إلى تسهيل التنفيذ و الرقابة المتبادلة أيضا.

المبحث الثالث : الرقابة على تنفيذ عمليات الميزانية :

إن استخدام الأموال العمومية في الأغراض المخصصة لها في هيئات عمومية و مؤسسات الدولة بمختلف أنواعها يجب أن تكون مرخصة من طرف السلطة التشريعية وتنفيذها لا يتم إلا مع التسيير الحسن و ترشيد الاستعمال ولكن مع كشف الاستغلال للهيئات و المؤسسات العمومية و التلاعب بالاعتمادات المالية في المسار الغير مخصص لها استوجب ضرورة وجود رقابة مواكبة لجميع مراحل صرف النفقات و تحصيل الإيرادات و تعمل هذه الأخيرة على التحقق في استخدام الأموال إلى جانب ردع كل من قام أو حاول التلاعب بالأموال العمومية، و الرقابة المالية موجودة بوجود المال العام و مستمر باستمراره و دائمة بدوام إنفاقه و تحصيله .

و لمعالجة موضوع الرقابة على الأموال العمومية ولم جميع عناصره سنتطرق إلى النقاط التالية :

المطلب الأول : ماهية الرقابة على الأموال العمومية .

المطلب الثاني : الرقابة على تنفيذ عمليات النفقات.

المطلب الثالث : الرقابة على تنفيذ عمليات الإيرادات.

المطلب الأول : ماهية الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية:

نظرا لحساسية المالية العمومية فإن جميع الأحكام القانونية و التنظيمية تجبر أعوان المحاسبة العمومية بالرقابة على تنفيذ العمليات المالية من جهة من أجل الحفاظ على الأموال العمومية و حسن

تسييرها و من جهة أخرى من أجل حماية الأعوان أنفسهم الذين يمكن أن تترتب عليهم مسؤوليات ضخمة و خطيرة إذا أهملوا هذه الرقابة فتسببوا في إهمال إيراد ما أو وقوع عجز في الميزانية .

و الرقابة التي يقوم بها الأعوان تختلف من عون لآخر كما تختلف المسؤوليات المترتبة على كل منهم و سنوضح هذا من خلال الآتي:

الفرع الأول : مفهوم الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية.

الرقابة هي الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام ،هذا لأن النفقة إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات و بالتالي ضياع الأموال العمومية و تعتبر الرقابة من الوظائف الإدارية الهامة ،لأن الاختبار الحقيقي للإدارة يبدو فيما تحقق من نتائج معينة في ضوء ما كان يستهدف تحقيقه،ولذلك تبدو أهمية الرقابة في مضاهات هذه النتائج التي تم تحقيقها مع الأهداف التي كانت موضوعة للتحقيق.

الرقابة المالية هي تلك التي تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية و الكشف عن الانحرافات و التأكد من مدى مطابقة العمليات المالية للقوانين و التعليمات الموضوعة كمقياس للعمل¹. كما أن التأكد هدفنا هو تبيان مواطن الضعف و الأخطاء الأساسية بغرض تصحيحها ووضع النظم الكافية بعدم تكرار حدوثها إذن فهي :«وسيلة تضمن تسيير منتظما وواضحا ،وتسعى لتفادي النقائص و التقصير» .

و بالتالي فالرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش ،و الملاحظات ،و المتابعة ،و التحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية و المالية ،و كذلك الوثائق ،و الحسابات، و احترام القوانين و المراسيم و التعليمات الموضوعة كمقياس لعمل المسيرين و معاقبة المخالفين ،و لا تقف الرقابة عند هذا الحد بل تتعدى ذلك معنى هذا أن الهدف منها ليس تسليط العقوبة على المخالفين و المخطئين بل تقديم النصائح لتفادي الأخطاء مستقبلا، ويمكن استخلاص مفهوم الرقابة على الأموال العمومية على أنها ملاحظة ،و متابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها و تحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك،و التحقق من مدى مطابقتها للقواعد و المقاييس الموضوعة لتنظيمها كأن يتأكد من الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه أو الالتزام به بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية فالمرقب يقيم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة إيقاع العقوبات اللازمة .

أو يقوم هو بذلك إن كان في سلطته و يسهر على عدم تكرار مثل هذه الأخطاء كما أن الرقابة على الأموال العمومية هي في آن واحد رقابة على صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.

¹ - حميدة لطيفة ، "مرجع سابق" ، ص 62 .

و على ضوء التعاريف السابقة يتضح أن الرقابة على الأموال العمومية تشمل ما يلي:¹
 ا/الفحص:

وهو التأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تنفيذها ،و ما يتبع ذلك من اللجوء إلى الإثباتات و الأدلة المختلفة كوسيلة لتأكد من سلامة القياس الكمي و النقدي للعمليات المالية.
 ب/التحقيق:

يقصد به إمكانية الحكم على الحسابات الختامية كتعبير سليم على نتيجة العمليات المالية و الأرصدة و المركز في نهاية مدة معينة.
 ج/التقرير:

وهو بلورة نتائج الفحص و التحقيق بصفة شاملة لتسليمها للجهات المختصة تعتبر مراقبة النفقات الملتمزم بها كذلك من أهم أساليب الرقابة على الأموال في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وللتعرف على مراقبة النفقات الملتمزم بها فلا بد التعرف أولاً على المصالح و الجهات الداخلية و الخارجية التي تلعب الأدوار الرئيسية في هذه المراقبة ،وللقيام بمراقبة النفقات أيضاً لابد من إتباع مخطط سير الوثائق المحاسبية أثناء تنفيذ النفقة العمومية و ذلك للتأكد من جميع المراحل و الإجراءات قد تم احترامها ويبقى من الواجب التأكد من التحقق الفعلي للخدمة.

الفرع الثاني : أهداف الرقابة على الأموال العمومية:

الأموال العمومية يجب أن تكون مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها وقت المسار الذي خصص لها مع التسيير الحسن و ترشيد استعمال و يمكن أن نتطرق إلى الأهداف التالية:
 1/الهدف المالي للرقابة:

هو التأكد من حسن إدارة الأموال العمومية و التصرف فيها و السير الفعال للوسائل المرخص بها ،و لتحقيق هذا الهدف وضع المشرع مجموعة من القوانين و القواعد التنظيمية من جهة لضمان الاحترام اللازم للميزانية،ومن جهة أخرى البحث عن مواقع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالمال العام (التبذير،التلاعب،الغش، الاختلاسات) التي قد يقوم بها و تحرياتها أعوان تنفيذ الميزانية أثناء تأديتهم لمهامهم ،و تركز جميع الهيئات الرقابية في تحقيقها و تحرياتها على ثلاث نقاط لتحقيق هدفها:²

¹ - الصحن محمد عبد الفتاح،"مبادئ و أسس المراجعة"، ص5

² - براهيم حمزة ،"مرجع سابق"، ص27.

أ/شرعية وصحة العمليات:

وذلك بمدى مطابقتها للعمليات المنجزة أي مقارنة عملية صرف النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية مع القوانين التشريعية والقواعد التنظيمية وكذلك إجبار المكلفين على احترامها.

ب/دقة العمليات المالية والمحاسبية:

حيث الجهاز الرقابي يكف عن الأخطاء العديدة التي ترتكب خلال تنفيذ العمليات المالية وذلك بمقارنة مدى تطبيقها مع الوثائق المثبتة ، مثال يجب أن تحتوي الفواتير على أرقام جرد المواد، ينص التشريع على تدوينها في سجلات الجرد للمنقولات وهذا حتى يتسنى للمراقب التحقق والتأكد من صحة العمل المنجزو المادة المقتناة.

ج/النزاهة والسلامة :

لكل العمليات المالية و الحاسبية بكونها خالية من كل ضروب التزوير و التدليس وهذا من خلال الوثائق المثبتة ، لكن هذه النقطة تتطلب معرفة واسعة بالوسط القانوني و الاقتصادي ، و يمكن إيجاز هذه الرقابة من الجانب المالي في كونه يصبو إلى التسيير الحسن و الفعال للإعتمادات المالية، واستعمالها عقلانيا من قبل المؤسسات و المصالح العمومية بالإضافة إلى تحديد الأخطاء و التجاوزات و اتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهتها.¹

وقد لخصت الأهداف المالية للرقابة في :

1/التأكد من سلامة العمليات المالية،و التحقق من صحة الدفاتر و السجلات و المستثمرات الثبوتية(الإثبات).

2/التأكد من عدم تجاوز الوحدات النقدية في الإنفاق، وحدود الاعتمادات المقررة مما يستلزم مراجعة مستندات الصرف، وصحة توقيع الموكل لهم سلطة الاعتماد.

3/عملية التفتيش المالي و التي يقوم بها جهاز إداري تابع لوزارة المالية تعتبر هذه الأهداف من أهم أهداف الرقابة المالية.

أما الأهداف الحديثة فهي كالتالي:

➤ التأكد من كفاية المعلومات و الأنظمة و الإجراءات المستخدمة.

1- براهيمي حمزة ،"مرجع سابق "، ص27.

➤ مدى الالتزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقا للسياسة المستخدمة (المعتمدة).

➤ بيان آثار التنفيذ على المستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته.

➤ الربط بين التنفيذ وما يتخلله من إنفاق و النتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

المطلب الثاني : أنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية .

يمكن تعداد أنواع الرقابة حسب الاتجاه الذي ينظر للرقابة من خلاله و المخطط التالي يوضح

ذلك:

ستناول فيما يلي كل نوع من الأنواع على حدى.

1- من حيث الأجهزة (الهيئة) القائمة بالرقابة:

أولاً: رقابة داخلية : و هي المراقبة التي يمارس من داخل التنظيم نفسه مثل الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي على الأمر بالصرف، و تعتبر رقابة ذاتية تمارسها الهيئة القائمة بالتنفيذ و المشرفة عليه كالرقابة الممارسة من طرف لجنة فتح الأطراف ، تقويم العروض على الصفقات العمومية .

ثانياً: رقابة خارجية : و هي التي تقوم بها الأجهزة الرقابية الخارجية، كالرقابة التشريعية التي تقوم بها المجالس النيابية و مجالس الشعب و الرقابة التي يقوم بها الجهاز الرقابي المحاسبي للدولة باعتباره هيئة فنية مستقلة ، و الرقابة التي تقوم بها الوزارات و الهيئات الأخرى المرتبطة بأعمال الموازنة مثل وزارة التخطيط ، ديوان الموظفين ، جهاز الإحصاء، ديوان الرقابة المالية بالإضافة إلى ذلك ما تقوم به الهيئات القضائية من رقابة و في حالات خاصة، و منهم من يعتبر الصحافة هي إحدى الوسائل للرقابة الخارجية على الموازنة .¹

2- من حيث طبيعتها:

وهي إما مادية أو محاسبية ، أو مستندية ، أو إدارية.

أولاً: الرقابة المادية : و هي تخص القيم الملموسة من ممتلكات المؤسسة للتأكد من وجودها الفعلي مقارنة مع ما هو موجود في الدفاتر و السجلات المحاسبية (الجرد الفعلي) مثل :

1/ التأكد من أن المبالغ المسجلة في الدفاتر موجودة فعلا في الخزنة الحديدية.

2/ التأكد من أن اللوازم و التجهيزات المسجلة موجودة فعلا في المؤسسة.

3/ التأكد من وجود الممتلكات العقارية المسجلة ، و أنها مستخدمة فعلا لصالح المؤسسة.

¹ - قاسم إبراهيم الحسيني، " المحاسبة الحكومية و الميزانية العامة للدولة " ، عمان ، الطبعة 1999 ، ص 105.

ثانيا :الرقابة المحاسبية : هي الرقابة التي من مهامها التأكد من صحة الإجراءات المحاسبية المعتمدة بما فيها السجلات، و الكشوفات، و الموازين ،و التقارير المحاسبية و صحة التصرفات المحاسبية القائمة .

بالإضافة إلى التأكد من أن التسجيل المحاسبي قد تم بشكل سليم شرعي و قانوني بناءا على الوثائق الاثباتية اللازمة و هو شامل لجميع العمليات التي قامت بها المؤسسة و بجدية ودقة إلى جانب هذا يلزم أن يكون التسجيل المحاسبي فوري أي في حينه.

ثالثا :رقابة مستندية : و يقصد التدقيق الذي من شأنه التحقق من وجود المستندات الكافية ،و الصحيحة التي ينبغي أن تكون معززة للعمليات المالية.

رابعا :رقابة ادارية : و هي الرقابة التي يكون من شأنها متابعة البرامج، و الأنشطة التي تم تخصيص الاعتمادات اللازمة لها بالميزانية.¹

3- من حيث الحدود :

ويمكن تقسيمها إلى شاملة و جزئية :

أولا: الرقابة الشاملة : و تشمل هذه الرقابة جميع الدفاتر و الوثائق المحاسبية للمؤسسة،أي إتباع العمليات المالية خطوة بخطوة بدءا بنشأة النفقة حتى تنفيذها الفعلي و تسجيلها أي التأكد من شرعية،وقانونية الإجراءات المحاسبية و الوثائق الاثباتية .

ثانيا: الرقابة الجزئية : و تختص عادة بعمليات مشكوك فيها أو على العمليات ذات القيمة المالية الكبيرة، و تمارس هذه الرقابة على جزء من موضوع الرقابة باعتباره نموذج .

4- من حيث تكرارها :²

يمكن تصنيف حسب هذا المعيار الرقابة إلى :

أولا :الرقابة الدائمة : و تكون الرقابة في هذه الحالة مرتبطة ارتباطا تاما بعمليات المؤسسة أي تكون رقابة متصلة بكل عمليات التنفيذ : وهي تتمثل في رقابة المراقب المالي من خارج المؤسسة، و رقابة المحاسب العمومي من داخل المؤسسة .

¹ - قاسم إبراهيم الحسيني ،"مرجع سابق "، ص104.

² - قاسم إبراهيم الحسيني ،"مرجع سابق "، ص105.

ثانيا :الرقابة المؤقتة : ونقصد بها تلك الرقابة المحددة سواءا تشمل عمليات محددة أو غير محددة الوقت والمدة ،أو المكان وفي الغالب تقوم بها المفتشية العامة للمالية.

5- من حيث زمن الحدوث:¹

وهو المعيار المعمول به بكثرة نظرا لفعالية الرقابة من خلاله ويمكن أن نميز بين ثلاث أنواع:

أولا:الرقابة السابقة للتنفيذ : أي قبل الصرف بالنسبة للمصروفات مثلا أن تسبق تنفيذ النفقة،و تتطلب ضرورة الحصول على اعتماد الجهة المسؤولة قبل الارتباط أو الصرف و الالتزام بالاعتمادات الواردة بالموازنة. و تسمى المانعة أو الوقائية و يقتضي ذلك مراجعة حسابية و مستندية و التحقق من تنفيذ كافة اللوائح و التعليمات ،و أيضا تتمثل في رقابة المراقب المالي و لجنة الصفقات العمومية،و تهدف إلى منع أو تجنب الأخطاء، أو التجاوزات .

ثانيا :الرقابة أثناء التنفيذ : كما تدعى كذلك بالرقابة الملازمة،وهي عملية تحقيق و تدقيق المسيرة لعملية التنفيذ و تتمثل في عمل أعوان التنفيذ للتأكد من سير التنفيذ حسب السياسات و الخطط الموضوعة.

ثالثا :الرقابة اللاحقة للتنفيذ (بعدية) : وهي الرقابة التي تبدأ بعد التنفيذ كعمليات التدقيق و التحقق من تحصيل الإيرادات و إيداعها في خزائن الدولة و من أن المصروفات تمت في حدود الاعتمادات المقررة وفقا للتعليمات و اللوائح و يطلق على هذا النوع من الرقابة "الرقابة الكاشفة" ،أو المصححة لما وقع من أخطاء أو تجاوزات .

و لكل نوع مما ورد في الأخير مزاياه و عيوبه فيمكن أن تكون الرقابة السابقة لعملية التنفيذ نوع من أنواع الإطالة مما يؤدي إلى تعقيدها ،أما الرقابة اللاحقة فقد تكون في بعض الأحيان غير فعالة لأنها بعد الحدث وخصوصا إذا كانت الأحداث خطيرة.

6- من حيث موضوع الرقابة:²

أولا:الرقابة على النفقات : و تهدف إلى ترشيد الإنفاق و العمل على ضبطه بما يحقق الكفاءة في العمليات، و لتحقيق ذلك تركز الرقابة على المصروفات على الأمور التالية:

- ✓ التحقق من وجود مبرر و ضرورة فعلية للصرف فلا يكفي أن يكون هناك اعتماد بالموازنة.
- ✓ الالتزام بكافة القوانين و التعليمات المالية و الإدارية.
- ✓ مراجعة مستندات الصرف.

¹ - قاسم إبراهيم الحسيني ،"مرجع سابق "، ص106.

² - قاسم إبراهيم الحسيني،،"مرجع سابق"، ص 106-107 .

✓ مراجعة حسابية للدفاتر والسجلات و التوجيه المحاسبي للمصروفات.

✓ التأكد من وجود اعتماد بالموازنة للعمل المزمع مباشرته .

✓ التأكد من كفاية الاعتماد المدرج بالموازنة.

ثانيا :الرقابة على الإيرادات : وتهدف إلى تحقيق الكفاءة و الفعالية في تحصيل إيرادات الدولة و المحافظة على مواردها الاقتصادية و عدم هدرها و كذلك مراجعة القوانين، و اللوائح، و التعليمات، و التأكد من كفايتها لتحقيق الأهداف السابقة. ولتحقيق ذلك تركز الرقابة على الإيرادات على الأمور التالية:

- التأكد من تحصيل كافة الإيرادات و المستحقات للدولة وفقا للقوانين و حصر المبالغ التي لم يتم تحصيلها و التأكد من بذل كل ما يمكن من مجهودات لتحصيلها و المتابعة المستمرة لتحصيلها.
- التأكد من عدم حدوث تنازل و إعفاء من سداد إيرادات و مستحقات الدولة دون نص قانون أو بدون تصديق السلطة المختصة بذلك.

• التحقق من اتخاذ التدابير الكافية لرفع كفاءة التحصيل الإيرادات و المستحقات.

• المراجعة المستندية لعمليات تحصيل الإيرادات.

• المراجعة المحاسبية للدفاتر و السجلات و التوجيه المحاسبي للإيرادات.

المطلب الثالث : أسس وخطوات الرقابة و مبادئها :

الفرع الأول : الأسس التي تقوم عليها الرقابة :

يجب أن تقوم الرقابة في أي منظمة على مجموعة من الأسس أهمها :

- أن تتناسب الرقابة مع طبيعة النشاط ، وظروف و مقتضيات العمل الإداري :مثلا أساليب الرقابة التي تستخدمها الإدارة المركزية يختلف عن أساليب الرقابة المستخدمة في الإدارة المركزية.
- يجب أن تمارس الرقابة في الوقت المناسب : بحيث تساهم في اكتشاف الانحرافات أو الأخطاء في الوقت المناسب ،حتى يمكن علاج الموقف قبل استفحاله مما يؤدي إلى تكاليف إضافية.
- الموضوعية : وهي تعني أن تكون المعايير المحددة للرقابة موضوعة بحيث لا يتدخل العامل الذاتي في الرقابة ،كأن تكون المعايير كمية يمكن قياسها.

• المرونة : يجب أن :

- يتميز النظام الرقابي بالمرونة و قابلية التعديل وفق الظروف المتغيرة للعمل .

- أن يتصف النظام الرقابي بالوضوح و البساطة.

- أن يكون النظام الرقابي قليل التكاليف، أي لا يشكل عبئا اقتصاديا.
- أن يقدم النظام الرقابي الإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح الأوضاع و معالجة الأخطاء، وهذا يعني أن النظام الرقابي يجب أن لا يقتصر عن اكتشاف الأخطاء والانحرافات عن الخطط الموضوعة . بل من الواجب أن يكون النظام الرقابي مثمرا بحيث يبين الطرق والإجراءات التصحيحية.

الفرع الثاني خطوات الرقابة :

تنطوي عملية الرقابة على الخطوات التالية :

- 1- تحديد المعايير الرقابية : و تشير المعايير على المقاييس الموضوعية التي تستخدم لقياس النتائج الفعلية في المنظمة ، و ذلك بوضع معدلات معينة للأداء ، و تحتوي هذه المعايير على وحدات عمل محددة لقياس كمية العمل، مستواه و الزمن اللازم للأداء .
 - 2- قياس الأداء : بعد تحديد المعايير الرقابية، يجب قياس الأداء الفعلي ثم مقارنته بتلك المعايير و المعدلات السابق وضعها، وهذه المطابقة تمكننا من معرفة أو اكتشاف مدى الانحراف.
 - 3- تصحيح الأخطاء أو الانحرافات التي تم اكتشافها : و هي الخطوة التي تأتي في أعقاب اكتشاف الأخطاء، أو الانحرافات و دراستها و تحليلها لمعرفة أسبابها و العوامل التي أدت إليها ثم تصحيح هذه الانحرافات و بالتالي التحقق الغاية من الرقابة.
- و قد يتمثل هذا التصحيح في إعادة توزيع المهام، أو توضيح الواجبات أو عن طريق الاختبار الأفضل للمرؤوسين أو تنظم برامج تدريبية للعاملين، أو عن طريق أو توجيه العاملين و شرح العمل لهم .

الفرع الثالث : مبادئ الرقابة على الأموال العمومية:

- إن نظام الرقابة على الأموال العمومية يركز على عدة مبادئ تمثل أساسا بها و ركيزة لهذا النظام، هي المبادئ الشرعية و النظامية و الفعالية و المردودية.
- 1- مبدأ الشرعية : تنفيذ النفقات و الإيرادات المرسومة في الميزانية يجب أن تكون باحترام القواعد القانونية ، و المالية التي تحكم ذلك.
 - مبدأ شرعية عملية تحصيل الإيرادات و صرف النفقات لا يمكن أن يتم إلا بعد موافقة قانونية مسبقة ولا يمكن تنفيذها إلا من طرف شخص مؤهل قانونا.
 - أ- عملية تحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات: يجب أن تكون مجازة قانونا ، فكل تنفيذ لنفقة أو تحصيل لإيراد يجب أن تتوفر على إجازة قانونية حيث تمثل شرط أساسي لازم و يأخذ ثلاث جوانب هي:

الجانب السياسي : إذ يجب موافقة البرلمان على الميزانية، و بالتالي توفر رخصة صرف النفقات المرصودة وتحصيل الإيرادات.

الجانب المالي : يجب أن لا يتعدى الإنفاق سقفا محددا مسبقا وهذا للحفاظ على التوازن المالي .

الجانب الإداري : يجب تهيئة الشروط اللازمة لمنع كل تبذير أو إسراف أو سوء استعمال من طرف أعوان الإدارة المكلفين بتنفيذ الميزانية ، ولتجنب أن نفقد هذه الإجازة معاينتها بسبب عدم احترامها الجوانب ، فإن تنفيذ الميزانية أخضع لعدة إجراءات صارمة تخص طرق التنفيذ ومدته والأعوان المكلفين .

ب- عملية تنفيذ الميزانية تكون من طرف أشخاص مؤهلين قانونا : فتنفيذ الميزانية لا يجب أن يكون مجازا قانونيا فقط بل يجب أن يكلف بها أشخاص مؤهلين مكلفين بتنفيذ العمليات المالية ، هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

2- مبدأ نظامية العمل المالي:

ا/ نظامية عملية التسيير : يجب التحقق من مدى مطابقة التصرف المالي مع الإجازة الميزانية و القوانين والتنظيمات ، و موافقة العمليات المالية مع الإجازة الميزانية، إذن احترام هذه الإجازة يعني احترام مبدأ السنوية و القانون ، حيث برز ينص على أن الاعتمادات الضرورية لنفقات التسيير يجب أن تبرر سنويا و بالمجاميع و لا يعطي أي حق لاستعمالها في السنة المقبلة و لا يطبق هذا المبدأ بصفة مطلقة فهناك استثناءات كما هو الحال بالنسبة لنفقات التجهيز التي تتعدى عدة سنوات ¹.

ب/ موافقة عملية الإنفاق للتشريعات و اللوائح : عملية الإنفاق يجب أن تكون موافقة للقوانين و اللوائح عند التنفيذ. و مثال ذلك التعويضات الأساسية و التكميلية للموظفين....

ج/ انتظام وصحة القيود المحاسبية : تنفيذ العمليات المالية تتطلب من الأعوان المكلفين مسك دفاتر محاسبية، و هي تعتبر عملية قانونية . فالأمر بالصرف الذي ينفذ المرحلة الإدارية لابد أن يمسك محاسبة للالتزامات وأخرى للحوالات المرصدة ، بينما المحاسب العمومي لابد له ان يمسك محاسبة خاصة بدخول وخروج الأموال و يجب أن تكون القيود المحاسبية مقدمة بكل صدق و أمانة و تنظيم محكم.

¹ - المادة 06 من القانون 90 / 21.

2-مبدأ الفعالية و المردودية: يقودنا هذا المبدأ إلى التحقق من فعالية التسيير ثم مردودية العمل الإداري وبالتالي المرفق العام.¹

أ / فعالية التسيير: إن مفهوم الفعالية في المرفق العام ينصب على البحث عن أثر برنامج أو سياسة معينة على المجتمع ،وذلك بمعرفة مدى تحقيقها للأهداف المرجوة.

كما ان الإدارة التي تعمل على تحقيق أهداف معينة لا يجب أن تكتفي بالنتائج المحققة لكن أن تبحث هل النتائج مناسبة بالمقارنة مع الوسائل المستعملة و بالتالي مفهوم الفعالية في التسيير العمومي يتطلب تحديد مفهوم التحكم في الإدارة العمومية.

و الكفاية تعني تحديد هل الإدارة سيرت و استعملت الوسائل المادية و البشرية بطريقة اقتصادية لتحقيق الأهداف؟ وبالتالي فالكفاية هي مرادفة للإنتاجية التي تسمح بقياس المردودية النهائية، ثم أن البحث على التوازن بين الأهداف المسطرة و النتائج المتحصل عليها صعبة للغاية خاصة عندما تكون درجة العامة صعبة التقييم ، وأنه من الصعب معرفة ما إذا كانت النتائج المتوخاة قد تحصلنا عليها فعلا.

ب/مردودية العمل الإداري : لضمان تقديم الخدمات العامة تقوم الدولة بتسخير وسائل هامة خاصة اعتمادات مالية ضخمة ، و هذه الخدمات قد تكلف غالبا في حالة سوء التسيير للأموال العمومية يستلزم قياس التكاليف و المردودية و المقارنة بينهما في المرافق العمومية، و الإدارات العمومية، و المؤسسات ذات الطابع الصناعي و التجاري.

في الأخير تجدر الإشارة إلى أن مرحلة الرقابة يمكن أن تكون من أهم مراحل الميزانية إذ يتوقف على هذه المرحلة إذا ما أنجزت بصورة جيدة والمحافظة على الموارد والسيطرة على الإنفاق وكذلك من خلال المعلومات التي تقتضيها هذه المرحلة يمكن أن تكون مرشدا للمرحلة الأولى اللاحقة و هي مرحلة الإعداد و التحضير للميزانية القادمة ، و هو ما يعرف بالتغذية العكسية و يتطلب للقيام بالرقابة وجود مقاييس من القوانين و التعليمات لذلك فهي تشمل الفحص والتحقيق وإعداد التقارير.

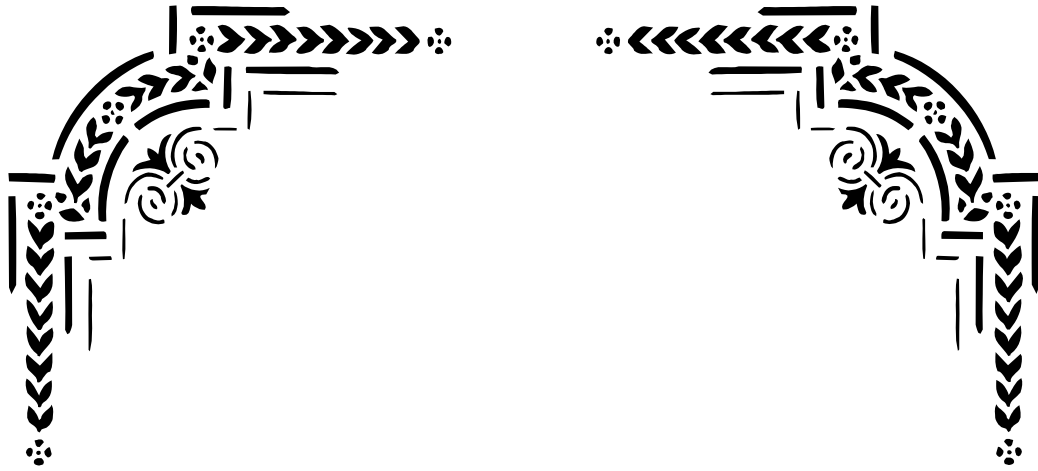
وترتكز الرقابة على مبدأ الشرعية والنظامية ، ويعني هذا أن تكون العملية مرخصة قانونا وأن يكون الشخص الذي يتولى تنفيذها مؤهلا لذلك ولابد من أن تكون القيود المحاسبية المسوكة صحيحة هذا النوع تقليدي، أما الرقابة الممارسة حاليا فتتعدى ذلك إلى رقابة تسيير المرافق، وبالتالي فلا يجب مراقبة ما مدى تحقيق الأهداف فقط، ولكن مقارنة النتائج مع الوسائل المستعملة لهذا يجب استعمالها استعمالا عقلانيا و محاربة كل أشكال التبذير.

¹ - المادة 25 من القانون 17/84 .

خلاصة :

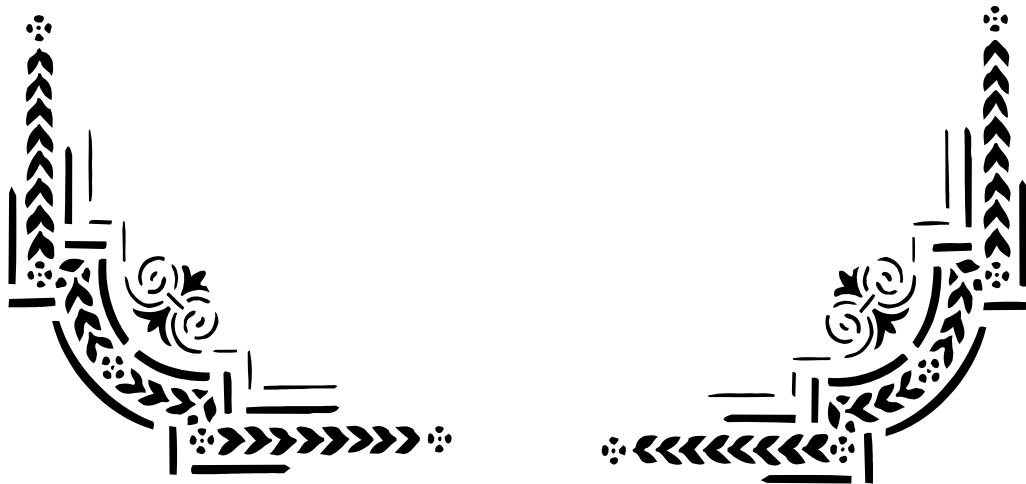
ختاما يمكن الإشارة إلى أن تنفيذ العمليات المالية الميزانية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والأجهزة العمومية، عموما تخضع إلى نفس القواعد و الإجراءات التي تخضع لها العمليات المالية للميزانية العامة للدولة بهدف ضمان وحدة العمليات المالية على مستوى الدولة و انسجامها و بذلك تسهل عملية الرقابة من طرف الأجهزة المخولة لذلك (خاصة مجلس المحاسبة).

كما تتمكن السلطات التنفيذية (الحكومة) من معرفة الأوضاع المالية في كل وقت ومتابعة عملية التنفيذ بصورة دقيقة و اتخاذ الإجراءات اللازمة التي يمكن تداركها في حالة حدوث إضطرابات غير متوقعة على المستوى الوطني أو الخارجي.



دراسة حالة المؤسسة العمومية

الاستشفائية بمستغانم



المبحث الأول : تعريف وتقديم بالمؤسسة العمومية الإستشفائية شي غيفاري - مستغانم:

المطلب الأول: نشأة المؤسسة ، تعريفها ، تنظيمها الداخلي ومهامها :

وفقاً للمرسوم التنفيذي رقم 140-07 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتعلق بإنشاء ، تسيير و تنظيم المؤسسات العمومية الإستشفائية وعلى ضوء المواد 02 ، 03 ، 04 و 05 يمكن لنا أن نعرف المؤسسة ومهامها الرئيسية التي يمكن تلخيصها في العناصر التالية :

- المؤسسة العمومية الإستشفائية مؤسسة ذات طابع إداري لديها الشخصية المعنوية و الاستقلالية المالية .
- وتوضع تحت وصاية السيد الوالي بمجلس الإدارة .
- تتكون المؤسسة العمومية الإستشفائية من هياكل للتشخيص و العلاج و الاستشفاء و إعادة التأهيل الطبي ولها المهمة الصحية أن تغطي سكان بلدية واحدة أو مجموعة من البلديات .
- للمؤسسة العمومية الإستشفائية مهام محددة ، مندمجة و متدرجة وفقاً للإحتياجات الصحية للمواطنين، وفي هذا السياق تحدد لها المهام الرسمية التالية :
 - تطبيق البرامج الوطنية الصحية
 - ضمان النظافة و إجراءات ضد الأضرار و الانحرافات الإجتماعية
 - ضمان تحسين التكوين ورسكلة أفراد المصالح الصحية
 - المؤسسة العمومية الإستشفائية تعمل على إتاحة كل الفرص للتكوين الشبه الطبي و التسيير الإستشفائي على أساس تعاقد مع مؤسسات التكوين .

من باب تاريخي ، المؤسسة الإستشفائية بمستغانم شيدت في العهد الإستعماري و بالتحديد في سنة 1934 كمستشفى عسكري تطور من مستشفى عسكري سنة 1943 تحت الجنرال بيجار، في عهد نابليون الثالث . وفي المرحلة الثانية تطور إلى مستشفى مختلط (عسكري و مدني) في سنة 1936 و في 13 ماي 1949 تحولت المؤسسة إلى مستشفى جهوي بمستغانم .

في سنة 1969 وبقرار من الوالي، سعي المستشفى بمستشفى شي غيفاري. مساحة المؤسسة تقدر بـ 183000 م².

حاليا تحتوي المؤسسة العمومية بمستغانم على ستة عشرة (16) مصلحة طبية , تحتوي على الفندقية بقوة استعاب محددة من طرف وزارة الصحة والسكان , حيث يقدر عدد الأسرة المنظمة من طرف المؤسسة بـ 564 سرير والأسرة التقنية بـ 614 سرير.

و بموجب المرسوم التنفيذي رقم 140/07 الموافق لـ 19 ماي 2007 , تم تحويل القطاعات الصحية إلى مؤسسات عمومية إستشفائية و مؤسسات عمومية صحية جوارية بولاية مستغانم التي تتكفل بالتغطية الصحية لأكثر من 700.000 مواطن . يقطنون الدوائر الثلاث التالية :

- دائرة مستغانم

- دائرة عين تادلّس

- دائرة سيدي علي

و تتكون ولاية مستغانم من 32 بلدية

المطلب الثاني : التنظيم الداخلي للمؤسسة :

تسير المؤسسة العمومية الإستشفائية بمجلس إدارة يرأسه والي الولاية و يسيره مدير المؤسسة العمومية الإستشفائية . هذه المؤسسة تستعين بهيكل إستشاري الذي يتشخص في المجلس الطبي .

المديرية العامة :

يتولى تسيير المديرية العامة المدير الذي هو الممثل القانوني والرسمي للمؤسسة ، ويساعده مكتبان :

- مكتب التنظيم العام

- مكتب الإتصال

في أشغاله اليومية و متابعة تنفيذ البرامج الصحية و تعليمات الوصاية ، يرتكز المدير على ثلاث مديريات فرعية وهي كالتالي :

- المديرية الفرعية للمالية والوسائل

- وتنقسم بدورها إلى ثلاثة مكاتب :

- مكتب المدير الفرعي للمالية والوسائل

- مكتب المحاسبة المادية

- مكتب الميزانية و المحاسبة

- مكتب الصفقات العمومية

● المديرية الفرعية للموارد البشرية

○ والتي بدورها تتكون من المكاتب التالية :

○ مكتب المدير الفرعي للموارد البشرية

■ مكتب تسيير المستخدمين

■ مكتب المنازعات

■ مكتب الأجور

■ مكتب التكوين

● المديرية الفرعية للمصالح الصحية

○ وتنقسم بدورها إلى مكاتب وهي :

■ مكتب المدير الفرعي للمصالح الصحية

■ مكتب الدخول

■ مكتب تنظيم و تقييم النشاطات الصحية

■ مكتب حساب التكاليف

المبحث الثاني : إجراءات تنفيذ الميزانية في المؤسسة العمومية الاستشفائية - شي غيفاري -

مستغانم

خلال التبرص التطبيقي الذي قمت به على مستوى المؤسسة العمومية الإستشفائية

بمستغانم

تقدمت إلى المدير الفرعي للمالية و الوسائل للمؤسسة العمومية الاستشفائية بمستغانم السيد سطل

غالي بوعلام في مكتبه الذي من مهامه :

- إنشاء الميزانية Etablissement du budget

- مسك السجلات المحاسبية و محاسبة المواد

- إعداد الحساب الإداري

- الوضعية المالية

حيث طرحت عليه مجموعة من الأسئلة حول المهام السابقة الذكر فتطرقت إلى :

- ما المقصود بالميزانية بصفة عامة ؟

- كيفية إنشاء الميزانية وما هي إجراءات تنفيذها ؟

* فأجاب السيد سطل :- إن مكتب الميزانية و المحاسبة هو الذي يقوم بإنشاء الميزانية و يقوم

بإجراءات تنفيذها لكن قبل التطرق إلى كيفية إنشاء الميزانية يجب أولاً التعرف على مختلف المصالح

التي لها علاقة بإنشاء الميزانية و إجراءات تنفيذها .

يتعامل مكتب الميزانية و المحاسبة مع عدة مصالح وهي :

* مصلحة الأجور : وذلك من أجل تسجيل جميع الأجور لكل شهر الخاصة بالعنوان رقم 1.

* مصلحة الشؤون الاقتصادية : وذلك من أجل تسجيل كل الفواتير حسب طبيعة الاقطاعات في الميزانية من العنوان رقم 02 حتى العنوان رقم 09.

* أمين الخزينة : يتم إعداد حوالة وصك (شيك) لكل النفقات و الالتزامات من الفواتير لتسديد مستحقات الغير(مورد) إلى الخزينة لمراقبة و تأشير عليها وهي مرحلة أخيرة من دفع النفقات بعد التأشير عليها يقدم نسخة من الحوالة مؤشرة من طرفه إلى مكتب الميزانية والمحاسبة .

* المديرية : كل المهام والاجراءات السابقة يجب أن تكون مؤشر عليها من طرف المديرية.

المطلب الأول : تعريف ومكونات الميزانية .

تعريف الميزانية :

هي تلك الوثيقة التي تدون عليها الإيرادات المقدر أو المنتظر تحصيلها لمواجهة النفقات أو المصاريف من إحتياجات المؤسسة خلال مدة زمنية محددة عادة ما تكون سنة واحدة ، حيث تلخص مبالغ الميزانية في جدول مفصل يضم شقين ، الشق الأول يتمثل في الإيرادات ويقسم إلى أربعة عناوين ، الشق الثاني يتمثل في النفقات ويقسم إلى تسعة عناوين ، كما أن كل عنوان يقسم إلى أبواب وكل باب إلى مواد.

مكونات الميزانية : تتكون الميزانية من شقين الإيرادات و النفقات وهي مقسمة إلى عناوين و كل عنوان يقسم إلى أبواب وكل باب إلى مواد.

الفرع الأول : الإيرادات : هي المداخل التي تساهم فيها مختلف الجهات وتقسم إلى خمسة (05) عناوين .

العنوان الأول: مساهمة الدولة

الباب 1 : مساهمة الدولة

- مجموع العنوان الأول.

العنوان الثاني: الهيئات الأخرى

الباب 1 : مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي

- مجموع العنوان الثاني.

العنوان الثالث: إيرادات واردة من الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجاء بعنوان

الخدمات الخاضعة للاتفاقيات

الباب 1 : تسديدات الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية بعنوان الخدمات الخاضعة للاتفاقيات .

الباب 2 : إيرادات واردة من الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعلاجات المتخصصة ذات

المستوى العالي للمصالح المتعاقدة.

- مجموع العنوان الثالث.

العنوان الرابع: موارد أخرى

الباب 1 : إيرادات مختلفة.

المادة 1: مساهمة الموظفين في مصاريف التغذية.

المادة 2 : مساهمة الديوان الوطني للخدمات الجامعية في مصاريف إ طعام الطلبة.

المادة 3: مساهمة الطلبة و المتمرنين في مصاريف التغذية.

المادة 4: بيع النفايات و العتاد غير الصالح للاستعمال.

المادة 5: حاصل الخدمات المقدمة للمرضى.

المادة 6: حاصل أنشطة البحث.

المادة 7: موارد أخرى.

الباب 2 : حاصل السنوات المالية السابقة (مادة وحيدة إيرادات من السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان الرابع.

العنوان الخامس: رصيد السنوات السابقة

- مجموع الإيرادات.

الفرع الثاني: النفقات: فهي الأموال التي تنفقهم المؤسسة على مختلف العنوين وتشتمل على عشرة

(10) عناوين

العنوان الأول: نفقات الموظفين

الباب 1 : نفقات الموظفين المرسمين و المتعاقدين.

المادة 1: مرتبات الموظفين الطبيين.

المادة 2: مرتبات الموظفين شبه الطبيين.

المادة 3: مرتبات الموظفين الإداريين.

الباب 2 : مرتبات الموظفين المتعاونين (مادة وحيدة مرتبات الموظفين المتعاونين)

الباب 3 : أجور الموظفين المناوبين و المناومين و لواحقها.

المادة 1: أجور الموظفين المناوبين و المناومين.

المادة 2: لواحق الأجور.

الباب 4 : التعويضات و المنح المختلفة.

المادة 1: التعويضات المقدمة للموظفين الطبيين.

المادة 2: التعويضات المقدمة للموظفين الشبه الطبيين.

المادة 3: التعويضات المقدمة للموظفين الإداريين.

المادة 4: التعويضات المقدمة للموظفين المتعاونين.

الباب 5 : التكاليف الاجتماعية و الجبائية

المادة 1: المنحة العائلية.

المادة 2: الضمان الاجتماعي "النظام العام".

المادة 3: تأمين المسؤولية المدنية و الأخطار المهنية.

المادة 4: ربوع حوادث العمل.

المادة 5: تأمين البطالة.

المادة 6: التقاعد المسبق.

المادة 7: الدفع الجزافي.

الباب 6 : معاش الخدمة و الأضرار الجسدية .

المادة 1: معاش الخدمة.

المادة 2: معاش الأضرار الجسدية.

الباب 7: تعويضات عن الأجر الوحيد(مادة وحيدة تعويض عن الأجر الوحيد)

الباب 8: نفقات على حساب السنة المالية المقفلة(مادة وحيدة نفقات على حساب السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان الأول.

العنوان الثاني: نفقات التكوين

الباب 1: المرتبات، المنح و التعويضات المختلفة .

المادة 1: المرتبات المقدمة للطلبة المقيمين.

المادة 2: المنح و التعويضات المقدمة للطلبة الداخليين و الخارجيين.

الباب 2: تكوين الموظفين الشبه طبيين .

المادة 1: المنح و الأجور المسبقة المقدمة للمتمرنين.

المادة 2: التعويضات الواجب دفعها للمدرسين "المتناوبين و تصحيح الأوراق".

الباب 3: نفقات التدريبات قصيرة المدى في الخارج .

المادة 1: المنح الدراسية.

المادة 2: مصاريف السفر.

المادة 3 : مصاريف التسجيل و الدراسة.

الباب 4 : المصاريف المتعلقة بالعطل العلمية ، المؤتمرات العلمية .

المادة 1: مصاريف التنقل والإقامة بمناسبة العطل العلمية، المؤتمرات، الملتقيات والتظاهرات العلمية.

المادة 2: مصاريف التسجيل.

المادة 3: مصاريف مختلفة .

الباب 5 : مصاريف التكوين، تحسين الأداء وإعادة التأهيل للموظفين (مادة وحيدة مصاريف التكوين، تحسين الأداء وإعادة التأهيل للموظفين)

الباب 6 : التكاليف الاجتماعية والجبائية .

المادة 1: المنح العائلية.

المادة 2: الضمان الاجتماعي.

المادة 3: تأمين البطالة.

المادة 4: التقاعد المسبق.

المادة 5: الدفع الجزائي.

الباب 7: التغذية (مادة وحيدة نفقات تغذية الطلبة و المتمرنين)

الباب 8: مصاريف التشغيل الأخرى .

المادة 1: الوثائق و الاشتراك في المجلات و الدوريات.

المادة 2: اقتناء العتاد الأثاث البيداغوجي وصيانتها.

المادة 3: نفقات مختلفة.

الباب 9 : نفقات من السنة المالية المقفلة (المادة الوحيدة نفقات من السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان الثاني

العنوان الثالث: التغذية.

الباب 1 : التغذية (مادة وحيدة نفقات التغذية)

الباب 2: نفقات من السنة المالية المقفلة (مادة وحيدة نفقات من السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان الثالث.

العنوان الرابع: الأدوية و المواد الأخرى ذات الاستعمال الطبي

الباب 1 : الأدوية و المواد الطبية الأخرى.

المادة 1: الأدوية ، الضمادات و مواد المخبر.

المادة 2: أفلام و مواد التصوير بالأشعة.

المادة 3: الأدوات الصغيرة و ملحقات طبية و جراحية.

الباب 2: الغازات الطبية و مواد أخرى.

المادة 1: الغازات الطبية.

المادة 2: مواد أخرى.

الباب 3: نفقات من السنة المالية المقفلة (مادة وحيدة نفقات من السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان الرابع.

العنوان الخامس: نفقات الأعمال الوقائية النوعية

الباب 1: التلقيحات ، الأمصال، الأدوية و مواد أخرى.

المادة 1: التلقيحات، الأمصال، الأدوية و مواد أخرى.

المادة 2: الأدوية و المواد الأخرى ذات الاستعمال الوقائي.

المادة 3: المواد اللبانية و المواد الحمية لحماية الأم و الطفل.

الباب 2: الأدوات و الأثاث التقني (مادة وحيدة اقتناء الأدوات و الأثاث التقني النوعي و صيانتة)

الباب 3: لوازم مختلفة.

المادة 1: دفتر التلقيحات و مطبوعات مختلفة.

المادة 2: طبع الملصقات و لوازم أخرى.

الباب 4 : نفقات من السنة المالية المقفلة (مادة وحيدة نفقات من السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان الخامس.

العنوان السادس : العتاد والأدوات الطبية

الباب 1: العتاد والأدوات الطبية.

المادة 1: العتاد الطبي .

المادة 2: الأدوات الطبية.

المادة 3: ملحقات وقطع الغيار وعتاد الطبي والأدوات الطبية.

الباب 2: نفقات من السنة المالية المقفلة (مادة وحيدة نفقات من السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان السادس.

العنوان السابع: صيانة الهياكل الصحية

الباب 1 : صيانة الهياكل الصحية وترميمها.

المادة 1: صيانة الهياكل الصحية وترميمها.

المادة 2: صيانة المساحات الخضراء.

الباب 2: شراء مواد البناء (مادة وحيدة شراء مواد البناء لأشغال الصيانة والترميم المنفذة من طرف الإدارة)

الباب 3: نفقات من السنة المالية المقفلة (مادة وحيدة نفقات من السنة المالية المقفلة)

- مجموع العنوان السابع.

العنوان الثامن: نفقات أخرى للتسيير

الباب 1 : مصاريف مختلفة للتسيير.

المادة 1: مصاريف تسيير القابض.

المادة 2: أتعاب الخبراء.

المادة 3: تسديد النفقات.

المادة 4: مصاريف البريد والمواصلات.

المادة 5: الإيجار وتكاليف الكراء.

المادة 6: التأمينات ضد الحرائق والأضرار المختلفة.

المادة 7: مصاريف العقود والمنازعات.

المادة 8: مصاريف الدفن.

المادة 9: مصاريف نقل الخبراء الأجانب في مهمة قصيرة المدى وإقامتهم.

المادة 10: نفقات مختلفة.

الباب 2: اللوازم .

المادة 1: التدفئة ، الإنارة، لوازم الماء والطاقة.

المادة 2: لوازم المكتب و المطبوعات.

المادة 3: الوثائق و الاشتراك في المجلات و الدوريات.

المادة 4: مواد التنظيف المنزلي.

المادة 5: البيضات و عدة السرة "شراء و صيانة"

الباب 3: العتاد، الأثاث و الأدوات الصغيرة.

المادة 1: اقتناء العتاد و الأدوات الصغيرة .

المادة 2: اقتناء الأثاث.

المادة 3: صيانة العتاد و الأثاث.

الباب 4: حظيرة السيارات .

المادة 1: حظيرة السيارات "اقتناء و تجديد".

المادة 2: شراء الوقود و الزيوت.

المادة 3: صيانة السيارات و شراء قطع الغيار.

المادة 4: شراء العجلات المطاطية.

المادة 5: التأمينات.

المادة 6: شراء قسيمة السيارات.

الباب 5: النقل و التنقلات.

المادة 1: النقل و التنقلات.

المادة 2: نقل السلع و المصاريف المختلفة.

الباب 6 : المعالجة عن طريق تشغيل المرضى و إعادة تكييف و إعادة إدماجهم.

المادة 1: شراء لوازم المعالجة عن طريق التشغيل.

المادة 2: نفقات تكييف المرضى وإعادة إدماجهم.

الباب 7: تسديد مصاريف الاستشفاء للمستشفى المركزي للجيش من أجل المرضى المحولين إليه غير المعنيين بالعطل الخاضعة لاتفاقيات خاصة (مادة وحيدة تسديد مصاريف الاستشفاء للمستشفى المركزي للجيش من أجل المرضى المحولين إليه غير المعنيين بالعطل الخاضعة لاتفاقيات خاصة)

الباب 8 : نفقات من السنة المالية المقفلة (مادة وحيدة نفقات من السنة المالية المقفلة).

- مجموع العنوان الثامن.

العنوان التاسع: الخدمات الاجتماعية

الباب 1: الخدمات الاجتماعية .

المادة 1: الخدمات الاجتماعية.

المادة 2: النسبة المخصصة للتقاعد المسبق.

المادة 3: النسبة المخصصة لتمويل السكن الاجتماعي.

- مجموع العنوان التاسع.

العنوان العاشر: نفقات البحث الطبي

الباب 1: التنقلات و المهام (مادة وحيدة التنقلات و المهام)

الباب 2: استشارات الخبراء المشاركين في البحث الطبي وأتعايهم (مادة وحيدة استشارات الخبراء

المشاركين في البحث الطبي وأتعايهم)

الباب 3 : الموظفين و المناومين المساهمين في البحث الطبي (مادة وحيدة الموظفين و المناومين المساهمين

في البحث الطبي)

الباب 4 : العتاد الأثاث و الأدوات.

المادة 1: العتاد و الأدوات العلمية .

المادة 2: عتاد و أثاث آخر.

الباب 5: لوازم مختلفة .

المادة 1: وراقة ، لوازم المكتب ومصارييف الطبع.

المادة 2: منتوجات المخابر .

المادة 3: الوثائق و الاشتراك في المجلات و الدوريات.

الباب 6 : نفقات مختلفة (مادة وحيدة نفقات مختلفة)

الباب 7: نفقات على حساب السنة المالية المقفلة (مادة وحيدة نفقات على حساب السنة المالية

المقفلة)

- مجموع العنوان العاشر

- مجموع النفقات .

المطلب الثاني : مراحل إعداد الميزانية.

1-إعداد و تحضير توقعات الميزانية (Prévision Budgétaire)

إن إعداد الميزانية التقديرية للسنة المقبلة يكون بطابع تقديري ، حيث يتم دراسة الاحتياجات الحقيقية والمحددة للمؤسسة وكذا الديون السابقة، يشرع رئيس مكتب الميزانية في نهاية كل سنة و إستعدادا للسنة المقبلة بتقدير إحتياجات مصالح المؤسسة مع الأخذ بعين الإعتبار المشاريع المدرجة في أجندة مدير المؤسسة و التغيرات المنتظرة مقارنة بميزانية السنة السابقة ، وتلخيصها في جدول يضم عناوين توضح التوقعات للنفقات فقط ، أما الإيرادات فتعد على مستوى الوزارة.

👤 طلبت من سيد سطات أن يقوم بالشرح المفصل لكيفية قيامه بالتقديرات حول الميزانية

القادمة أو بعبارة أخرى على أي أساس تحديد مبالغ نفقات لكل عنوان ؟

1- نفقات الموظفين (dépenses du personnel)

لوضع مبلغ حول نفقات الموظفين لي السنة القادمة يتم العمل مع مكتب الأجور الذي يقدم له مختلف التغيرات مقارنة مع السنة الحالية وهذا أخير يعتمد على المديرية الفرعية لموارد البشرية الذي

يقدم له مختلف التغيرات الحاصلة على سبيل مثال: التقاعد؛ توظيف جديد؛ ترقية في رتبة أو

درجات؛ قرار وزاري يحدد إنشاء أو تعديل أو إلغاء لبعض المنح والعلاوات....الخ

2-نفقات تكوين (dépenses de formation)

تتحمل المؤسسة مصاريف تكوين الموظفين الجدد أو في حالة ترقية في رتبة؛ وأيضا بالنسبة لبعض أطباء لقيام برحلات إلى خارج ويكون عدد أطباء محدد من طرف الوزارة (قوانين) على أساس ذلك يتم معرفة حجم تكاليف كل طبيب (مصاريف السفر؛ مصاريف التسجيل و الدراسة...) مضروب في عدد أطباء.

3-التغذية(alimentation)

يتم حساب تكلفة وجبة الواحدة وحساب معدل عدد المرضى بالنسبة لمختلف المصالح مضروب (في 30 يوم؛ 12 شهر) يتم حصول على مجموع تكاليف إجمالي مع تحسين وجبات المرضى تعليمة رقم 03.

4-الأدوية و المواد ذات استعمال الطبي (usage médical) (médicaments et autres produits a

تقدير استهلاك مختلف أدوية و مواد المخابر من المصالح كما تشهد المؤسسة ارتفاع عدد مرضى (d'oncologie et hépatite c) اضافة إلى قدوم مرضى من مختلف الولايات المجاورة مما يعني طلب مبلغ أكبر في هذا العنوان.

5- نفقات الأعمال الوقائية النوعية ((dépenses d'action spécifiques de prévention)

تقدير استهلاك مختلف التلقيحات و الأمصال و المواد الأخرى ذات استعمال الطبي من مختلف مصالح المؤسسة

6- العتاد و أدوات الطبية (matériel et outillage médicaux)

تقدير حاجات من العتاد أدوات الطبية لمختلف المصالح الطبية وذلك استنادا إلى المجلس الطبي

(محضر المجلس الطبي) وعلى أساس مبالغ العتاد يتم تحديد مبلغ العنوان

7- صيانة الهياكل الصحية (entretien des infrastructures sanitaires) تقدير مبلغ العنوان

من أجل تطوير وتأهيل البنية التحتية لمؤسسة استناد إلى اقتراحات مجلس إدارة.

8-نفقات أخرى لتسيير (autres dépenses de fonctionnement)

تقدير مبالغ هذا العنوان استنادا مثلا إلى معدل استهلاك البنزين والزيوت اليومي واستهلاك اليومي

لطاقاة إلى جانب أتعاب الخبراء؛ مصاريف العقود والمنازعات.....الخ

2- وصول الميزانية الأولية (Arrivée du Budget Initiale)

- عند قرب انتهاء السنة الجارية تخطر وتعلم الوزارة جميع المؤسسات العمومية الاستشفائية

التابعة لها بتقديم التقديرات والاقتراحات .

- عند صدور القرار من طرف الوزارة تشرع المؤسسات العمومية الاستشفائية في إعداد

التقديرات الخاصة بكل عنوان وذلك بالاعتماد على معايير ومعطيات حيث يتولى مكتب

الميزانية والمحاسبة ومدير المؤسسة العمومية الاستشفائية توزيع عناوين الميزانية إلى أبواب

ومواد وحسب حاجة المؤسسة .

- عند إعداد المؤسسة العمومية الاستشفائية للميزانية التوقعية (التقديرية) ، و المصادق

عليها من طرف مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية ، وبعد تحديد جميع احتياجاتها التي

تكون معللة ومبررة ، يرسل مشروع الميزانية إلى مديرية الصحة والسكان التي تقوم بإحالتها إلى وزارة الصحة وإصلاح المستشفيات .

- بعد دراسة الميزانية التقديرية من طرف الوزارة تتولى إعداد الميزانية السنوية لمختلف مديريات الصحة والسكان لجميع الولايات الذي يكون بموجب قرار مشترك بين وزارة الصحة وإصلاح المستشفيات ووزارة المالية، تحدد الميزانية السنوية المصادق عليها قيم الميزانيات الممنوحة حسب كل ولاية.

- تتولى مديرية الصحة والسكان عملية تقسيم الميزانية التقديرية (الإجمالية) على مختلف المؤسسات العمومية الإستشفائية بناء على اقتراحات وطلبات كل مؤسسة عمومية استشفائية.

3-المصادقة على الميزانية

- يقوم مدير المؤسسة العمومية الإستشفائية بإعداد مشروع الميزانية الذي يعرضه على مجلس الإدارة للمصادقة عليه وهذا وفقا للمادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 07 / 140 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات الصحية الجوارية ونظام سيرها .

- يتم المصادقة على الميزانية من طرف مجلس الإدارة؛ وتكون المصادقة بالأغلبية المطلقة وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس .

* بعد المصادقة على الميزانية من طرف مجلس الإدارة يرسل مشروع الميزانية إلى الوالي للمصادقة عليه ليصبح قابل للتنفيذ من طرف المؤسسة.

4- الميزانية التكميلية (Budget supplémentaire) :

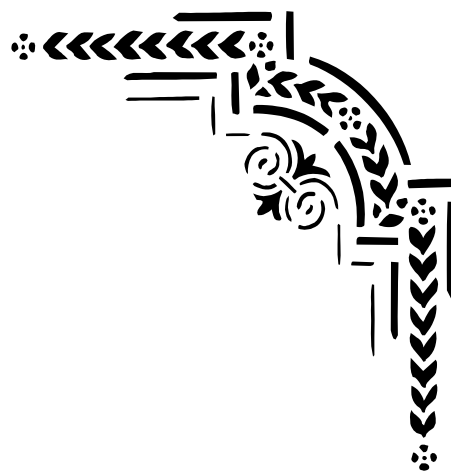
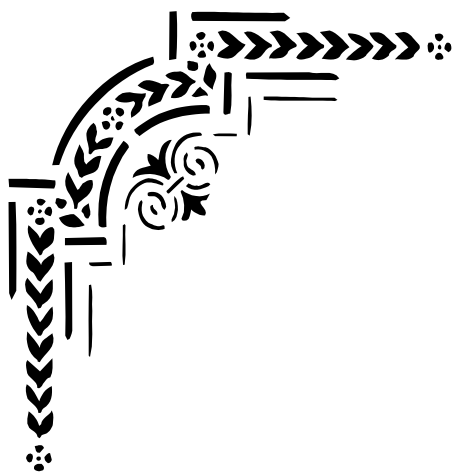
سميت بالتكميلية لأنها تكمل الميزانية السنوية لتغطية النقائص التي يمكن أن تطرأ على بعض العناوين وهي عبارة عن ميزانية متممة للميزانية الأولية تصل في نهاية كل سنة ، لتغطية عجز ما ناتج عن زيادة الرواتب و الأجور مثلاً أو تعويضات جديدة أو شراء تجهيزات طبية و أدوية بصفة مستعجلة .

5- التحويل في الميزانية (Transfer Dans le Budget)

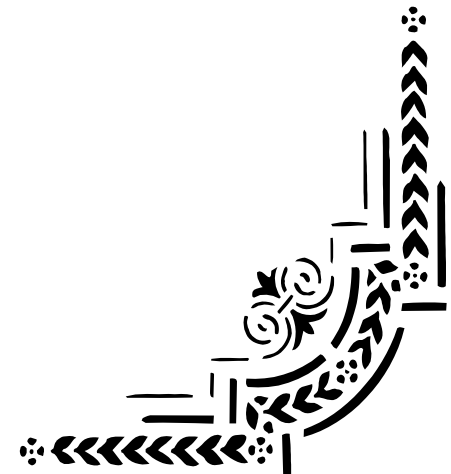
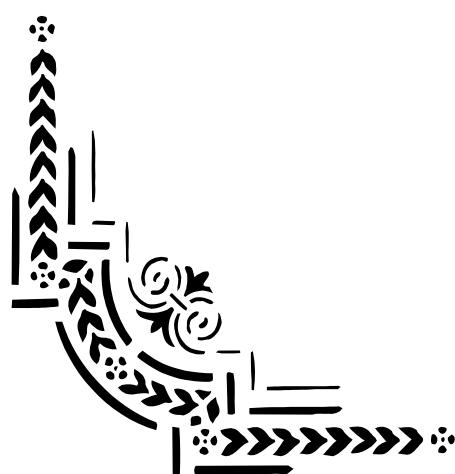
- المقصود بالتحويل إجراء بعض التعديلات و التغييرات في الميزانية إما :
- تعديل من عنوان إلى عنوان حيث يقوم مدير المؤسسة بإعداد مقترح التحويل ثم يعرضه على مجلس الإدارة للمداولة ثم يرسل إلى مديرية الصحة والتي تحولها بدورها إلى الوزارة الوصية.
 - تعديل من باب إلى باب أو من إلى مادة إلى مادة ويكون من طرف المؤسسة العمومية الإستشفائية ولا يشترط موافقة مديرية الصحة والسكان .

6- تنفيذ الميزانية:

وهذا من خلال صرف النفقات المبوبة في كل عنوان بحيث يتوجب أن تتخذ جميع الإجراءات اللازمة كي تصبح الإيرادات المدرجة قابلة للتحصيل والنفقات قابلة للصرف وهذا من أجل معالجة وتجهيز هياكل المؤسسة على اختلاف مهامها ووظائفها .



خاتمة عامة



خاتمة عامة :

من خلال دراستنا لموضوع مذكرتنا "إجراءات تنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية الاستشفائية" من جانبين النظري والتطبيقي، حيث تعرضنا إلى مفاهيم أساسية حول الميزانية و الأعوان المكلفون بتنفيذها، و بنوع من التفصيل في محتوياتها من الإيرادات و النفقات، و كيفية تنفيذها بمختلف مراحلها، و لضمان حسن تنفيذ العمليات طبقا للقواعد القانونية و جدنا أن للرقابة بجميع أنواعها دور فعال في ذلك.

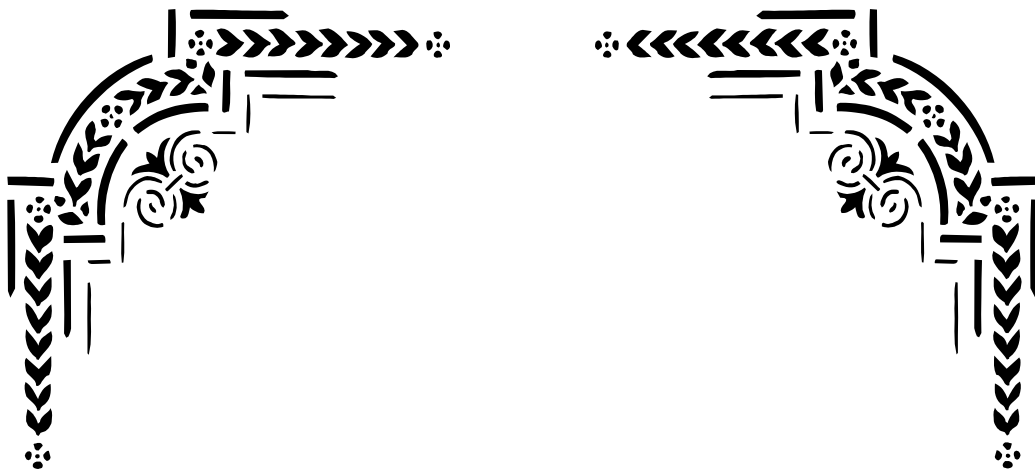
و مما تناولناه توصلنا إلى الاستنتاجات التالية نظرا لأهميتها:

الجانب النظري:

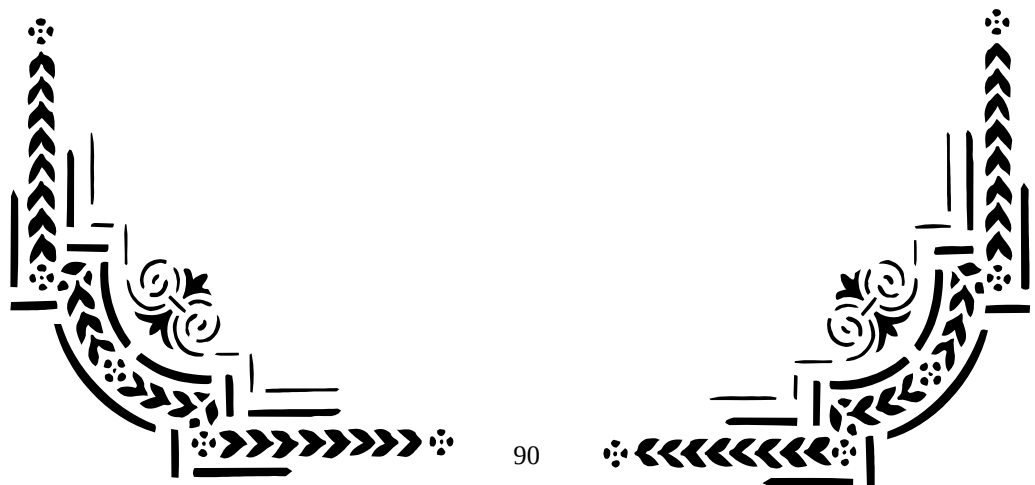
- 1- يعتبر القانون المصدر الأساسي الذي تستنبط منه قواعد إعدادها و الأعوان المكلفون بها و اختصاصات كل منهم، و مختلف الجوانب الأخرى التي تساعد على تنظيم العمل في مجال المالية العامة.
- 2- الميزانية هي المجال الوحيد الذي يمارس فيه الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية المختلفة الموكلة لهم وفقا للقواعد القانونية (خاصة قواعد المحاسبة العمومية) دون تجاوز محور الاختصاصات الموضوعة لهم .
- 3- يتكفل بتنفيذ عمليات الميزانية عونين متميزين هما الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.
- 4- يختص الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية في حين يتكفل المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية، حيث أن مراحل تنفيذ النفقات العمومية هي : الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع (مهام الأمر بالصرف) مهمة المحاسب العمومي تتمثل في الدفع، أما مراحل تنفيذ الإيرادات العمومية فهي الإثبات، التصفية، الأمر بالتحصيل (من صلاحيات الأمر بالصرف) أما التحصيل فيعود لمحاسب العمومي.
- 5- الفصل بين مهام العونين يسهل و بشكل كبير الحصول على نتائج دقيقة و يساعد على ضمان الرقابة الفعالة على الأموال العمومية، حيث أن كل عون يراقب الآخر قبل عمله النهائي.
- 6- للأمر بالصرف مجال الملاءمة و للمحاسب العمومي مجال الصحة.
- 7- يرسل كل عون نتائج حساباته إلى الجهة المختصة بالرقابة على أعماله و هي مجلس المحاسبة في نهاية كل دورة .
- 8- الميزانية هي وسيلة من شأنها مساعدة المستويات المختصة على الرقابة حول مدى تنفيذها بمختلف محتوياتها (إيرادات، نفقات) وفق ما هو مشروع حيث أنها تبلور ما تم تنفيذه فعلا.
- 9- الرقابة المالية بكل أنواعها هي أداة فعالة تضمن سلامة تنفيذ العمليات المالية و تساعد على كشف الانحرافات و المخالفات و كذا الاختلاسات الممكنة للأموال العمومية.
- 10- للرقابة المالية قواعد و معايير محددة مسبقا وفقا للقوانين التي تمكن الجهة المكلفة بالعمل وفقها.
- 11- الرقابة المالية هي إما:

➤ رقابة قبلية: تتمثل في رقابة المراقب المالي.

- رقابة أثناء التنفيذ: تتمثل في رقابة المحاسب العمومي.
 - رقابة بعدية: تتمثل في رقابة مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية.
 - 12- لا تنفذ أية نفقة دون التأشيرة المسبقة على بطاقة التزامها من طرف المراقب المالي.
 - 13- ترسل حوالة الدفع الخاصة بنفقة معينة من قبل الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي لدفعها لكن بعد تأكده الفعلي من شرعية هذه النفقة.
 - 14- يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض دفع نفقة معينة التي يراها هو غير شرعية و بالتالي يكون هنا أمام حالة منح تسخير من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي الذي يجبره من خلاله على دفع النفقة مع تحمل المسؤولية من طرف الأمر بالصرف.
 - 15- للأمر بالصرف إمكانية إصدار تغاضي للمراقب المالي إذا رفض نهائيا التأشير على بطاقة الالتزام .
- الجانب التطبيقي:**
- عمدنا في دراستنا في المؤسسة العمومية الاستشفائية بمستغانم (إجراءات تنفيذ ميزانيتها) لدراسة حالة ، بحيث تم طرح مجموعة من الأسئلة على السيد سطات غالي مدير المالية و الوسائل للمستشفى .
- صعوبات البحث :**
- 1- نقص المراجع في ميدان المالية العامة وقدمها إن وجدت .
 - 2- عدم وجود مراجع فيما يخص المحاسب العمومي والأمر بالصرف ماعدا المراسيم التنفيذية والقوانين.
- توصيات البحث :**
- 1- يجب على الأمر بالصرف الدراية التامة بالمبادئ والقوانين المحاسبية للوصول إلى مراقبة تامة وناجعة حسب الأهداف المخطط لها .
 - 3- على المفتشية العامة للمالية أن تعمل وفق برنامج فجائي بدل من الروتيني وذلك لتفعيل الرقابة.
 - على المحاسب العمومي والأمر بالصرف الخضوع للتكوين الدائم بغية مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين والأنظمة المحاسبية والإدارية.
 - 4- تفعيل الرقابة وذلك بخلق ميكانزمات وطرق جديدة لمنع عمليات الاختلاس والسرقة مثل الرقابة الميدانية اليومية للمحاسب العمومي والأمر بالصرف .
 - 5- على المهتمين بميدان المالية العامة توسيع المفاهيم الأساسية فيما يخص المحاسب العمومي والأمر بالصرف وذلك بخلق محاضرات وملتقيات بغية التعرف أكثر على هذين العونين من قبل العامة .



المراجع



قائمة المراجع :

1- الكتب :

- ❖ حسين الصغير، "دروس في المالية والمحاسبة العمومية"، دارالمحمدية، الجزائر، الطبعة1999.
- ❖ حسين مصطفى حسين، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ساحة المركزية، بن عكنون الجزائر.
- ❖ عادل أحمد حشيش، "أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت، الطبعة2000.
- ❖ قاسم إبراهيم الحسني، "المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة"، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، عمان ، الطبعة1999.
- ❖ محمد عبد الفتاح الصحن، "مبادئ وأسس المراجعة"، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية ،مصر، الطبعة 1974.
- ❖ محمد مسعي، "المحاسبة العمومية"، دار الهدى، عين مليلة ، طبعة 2004.

2- المراسيم التنفيذية والقرارات والأوامر والجرائد الرسمية:

أ- القوانين:

- ❖ القانون 17/84 المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق ل 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية .
- ❖ قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية.

ب- المراسيم التنفيذية:

- ❖ المرسوم 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسونها الأمر بالصرف و المحاسبون العموميين وكيفية ومحتواها .
- ❖ المرسوم 314/91 المؤرخ في 1991/09/07 المتعلق بإجراء تسخير الأمر بالصرف .
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 414/92 متعلق بالرقابة السابقة للنفقات ،جريدة رسمية العدد 82 بتاريخ 19 جمادى الأولى 1413هـ، 1992/11/14.
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 07 / 140 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات الصحية الجوية ونظام سيرها .

3- مذكرات :

أ- مذكرات ماجستير:

❖ مراد محرز، الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2002/2003.

ب- مذكرات التخرج (ليسانس):

❖ فرح عبد الكريم إبراهيمي حمزة " الرقابة على الأموال العمومية "دراسة حالة الجزائر " مذكرة ليسانس في المالية، المدية 2004 / 2005 .

❖ قزميط فهيمة،."تنفيذ الميزانية العامة للدولة" مذكرة ليسانس في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر 2003/2004.

❖ عبد الغني لتيتم ، مذكرة تخرج الليسانس قسم المالية، " المكلفون بالميزانية وإجراءات تنفيذها"، المدرسة الوطنية للإدارة ، حيدرة الجزائر. 1998-1999

❖ لطيفة حميدة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس تخصص مالية،"تنفيذ ميزانية هيئة عمومية ذات طابع إداري" دراسة حالة ولاية المدية ،دفعة جوان 2004 .

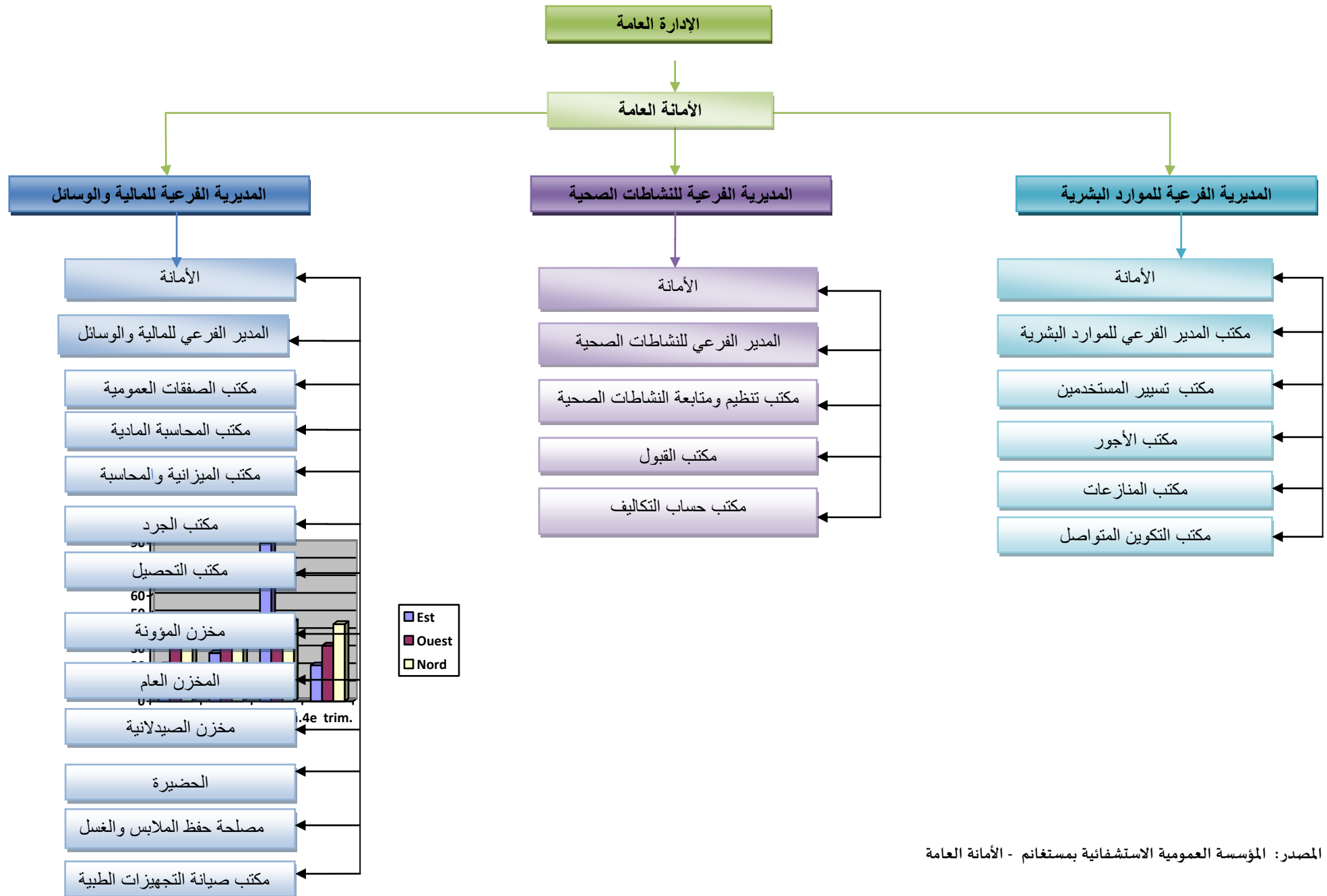
❖ وزدادي جمال، "الرقابة على صرف النفقات العمومية ' ،مذكرة تخرج في الليسانس المحاسبة المدية ،دفعة 2005.

❖ يحي غانم،سعيد الرحماني المهدي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في المالية، " أساسيات في النفقات العامة وإشكالية عدم تكافؤها مع الإيرادات"، المدية، دفعة 2003.

4- مواقع الانترنت:

➤ www.joradp.dz

الملحق رقم 01: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية بمستغانم



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية		ولاية مستغانم	
بطاقة الالتزام		المؤسسة العمومية الاستشفائية بمستغانم	
ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري			
السنة : 2013 البطاقة رقم:		تأشيرة المراقب المالي رقم في	
الموضوع			
مصاريف	اقتصاد		
الرصيد الجديد	مبلغ العملية	الرصيد السابق	المادة
الباب	العنوان		
ملاحظات			
مستغانم، في المدير			

الملخص :

الأموال العمومية هي تلك الأموال التي تخص الدولة، و عملية توزيعها يجب أن يكون في إطار سياسة مالية، إن النفقات والإيرادات العمومية لا يمكن تنفيذها في وقت قصير ودون تقدير مسبق حتى تتجنب الدولة الانحرافات المالية و اللااستقرار الاقتصادي و الأوضاع المتدهورة ، وللتمكن من تنظيم توزيع الأموال في المؤسسات العمومية الاستشفائية كان من الضروري أن تمر ميكانيزمات توزيعها بأربع مراحل وهي مرحلة التقدير، مرحلة الترخيص ، مرحلة التنفيذ و مرحلة الرقابة.

في بحثنا هذا أردنا التعرض إلى مرحلة التنفيذ كمرحلة هامة من مراحل سير ميكانيزم الأموال العمومية، إذ من خلالها يتم تجسيد كل التصورات المسبقة و ضمان تحقيق كل الأهداف و الغايات المسطرة لفترة زمنية محددة، فإجراءات تنفيذ عمليات النفقات والإيرادات العمومية لابد أن تنتهي بدفع ديون الأجهزة العمومية و تحصيل حقوقها تجاه الغير ضمن الترخيصات المسموح بها في قانون المالية السنوي أو القوانين التكميلية أو المعدلة ، ولتجنب عرض الأموال العمومية للتجاوزات و المخالفات كان من الواجب منح من جهة لأعوان تنفيذ عمليات الميزانية نظاما يضمن من خلاله شرعية عملياتهم التنفيذية، و من جهة أخرى تهيئة عمليات الميزانية ضمن إجراءات تضمن مطابقة التنفيذ لعمليات الميزانية.

الكلمات المفتاحية : الميزانية ، تنفيذ الميزانية ، نفقات ، إيرادات ، المؤسسات العمومية الاستشفائية

Mots-clés : budget, exécution du budget, les dépenses, les recettes, les institutions publiques et les hôpitaux

Résumé :

Les fonds publics sont ces fonds qui appartiennent à l'État, et le processus de distribution doit être dans le cadre de la politique budgétaire, les dépenses et les recettes publiques ne peuvent pas être mises en œuvre dans un court laps de temps et sans évaluation préalable de sorte que l'état d'éviter les écarts financiers et l'instabilité économique et la détérioration des conditions et de pouvoir l'organisation de la distribution des fonds dans les établissements hospitaliers publics était nécessaire de passer par quatre étapes des mécanismes de distribution d'une phase d'évaluation, la phase de licence, la phase de mise en œuvre et la phase de contrôle.

Dans cette recherche, nous voulions une exposition à la phase de mise en œuvre d'une phase importante des étapes du fonctionnement du mécanisme des fonds publics, qui est l'incarnation de toutes les idées préconçues et d'assurer la réalisation de tous les objectifs et les cibles règle pour une période déterminée, les mesures mettraient en œuvre les opérations de dépenses et les recettes publiques doivent finir par payer la dette des dispositifs le public et la collecte de leurs droits à des tiers dans les licences autorisées dans le droit financier annuel ou des lois complémentaires ou modifiées, et pour éviter d'afficher des fonds publics pour les excès et les irrégularités devaient être accordées d'une part aux agents de mise en œuvre du système budgétaire qui assure un fonctionnement dans lequel la

légitimité de leurs activités exécutif, et d'autre part, la mise en place des processus budgétaires dans les procédures qui assurent la mise en œuvre rapide du budget des opérations.