الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكاديمي

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

إجراءات الرقابة المالية على المؤسسات العمومية في ظل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

من إعداد الطالبتان:

تلمساني فتيحة

ويسي فتحية

تحت اشراف

د. شملال نجاة

اعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	برينيس عبد القادر	بروفيسور	جامعة مستغانم
مقررا	شملال نجاة	دكتورة	جامعة مستغانم
مناقشا	مقراد عبد الله	دكتور	جامعة مستغانم

السنة الجامعية:2022/2021

الشكر والتقدير:

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿رب أوْزعْني أن اشْكر نعْمتك التي أنعْمْت علي وعلى والدي وأن أعْمل صالحا ترْضاه وأدخلْني برحْمتك في عبادك الصالحينْ ﴾

الآية 19 من سورة النمل

بسم الله الخالق البارئ جل جلاله والصلاة والسلام على نبينا وحبيبنا محمدﷺوعلى اله وصحبه أجمعين أما بعد:

حمدا كثيرا وشكرا جزيلا لخالقنا ومولانا، باسط اليدين بالعطايا والنعم مالك الملك ذي الجلال والإكرام، منبع التوفيق ميسر الأعمال،الذي أنار لنا الدرب وسخر لنا الأسباب ما يكفي لقطف ثمرة الجهد والاجتهاد.

كما نتقدم بشكرنا إلى:

لكل من أنار دربنا ونور لنا الطريق الذي نمشي فيه، خاصة معلمينا وأساتذتنا الكرام من أول طريق لنا وصولا إلى كتابتنا هذه التي نتوج بها مسارنا.

وكما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الدكتورة المحترمة " شملال نجاة " على ما قدمته لنا من نصائح وتوجيهات وتشجيع فكانت لنا خير عون وسند في إنجاز هذه الرسالة فشكرا لكي وبارك لله فيك.

كما نتقدم بخالص الشكر إلى أستاذة الإعلام الآلي "بوسلامة فاطمة"، وأستاذ "بونوار" على مساعدتنا شكرا جزيلا.

وأيضا لموظفي إدارة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر.

ونختم شكرنا إلى كل من ساعدنا في انجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد.

ولو بكلمة طيبة.

لكم جميعا منا كل الشكر.

الإهداء:

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله عزوجل والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين محمد رسول الله صلى لله عليه وسلم اهدي هذا العمل إلى :

وبكلمات متواضعة لكل من ترك بصمة في حياتي وغير من مجراها وعمق من توسيع مداركي العلمية والعقلية.

الى من قال فيهما عزوجل "وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "إلى التي يتراقص اسمها في فمي فيداعبني ويأنس قلبي في ظلم فيشع النور في عينيا يا رحيق من زهورا عاطرة فالله يجزيك جنانا لآخرة ويديمك الله علينا سراجا منيرا.

نسير في دروب الحياة ويبقى من يسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسلكه صاحب الوجه الطيب والأفعال الحسنة فلم يبخل عليا طيلة حياته إلى أبي العزيز أدام الله في عمره وجزاه الله جنانا لآخرة.

إلى إخوتي سندي في الدنيا ولا أحصي لهم الفضل يسرى وفاطمة وأخي مهدي .

إلى أحبائي أفاضل أصدقائي وكل عائلتي من كبيرها إلى صغيرها وطبعا من شركتني في هذا العمل نعمة أخت حبيبتي فتيحة عقبال التوظيف إنشاء لله.

ويسي فتحية.

الإهداء:

فلحمد لك حتى ترضى والحمد لك إذا رضيت والحمد لك بعد الرضى أن وفقتني للإتمام هذا العمل المتواضع الذي اهدي ثمرتها لي الشمعة التي أنارت دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة الى الصدر الحنون والقلب الرقيق إلى اعز ما املك في الدنيا الحبيبة الطاهرة الوفية والملاك الصافي القريب لله سبحانه وتعالى، اسأل لله أن يرحمها برحمته الواسعة ويجعل قبرها روضة من رياض الجنة أمي الغالية .

من ناضل من اجلي وهيئ لي أسباب النجاح الذي سعى جاهدا إلى تربيتي وتعليمي أبي أسال الله أن يحفظه يرعاه .

إلى من كان سببا في وجودي وروحهم التي لا تفارق روحي هما سر نجاحي من يعجز اللسان عن وصف جميلهما وفضلهما كبير في ما وصلت ا ليه إلي جدتي وجدي أطال لله في عمرهما.

إلى النجوم التي اهتدي بها واسعد برؤيتهم إخوتي.

إلى من هما كالنور العين زملائي وأصدقائي الذين كانوا نعم الصحبة إلى من شاركن بهذا الجهد صديقتي وأختي العزيزة الغالية فتحية.

تلمساني فتيحة.

ملخص:

تهدف الدراسة إلى بيان فعالية إجراءات الرقابة المالية بالمؤسسات العمومية في ظل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بحيث أن الرقابة المالية تساهم بشكل كبير في تنظيم والتأكد من حسن إستخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة، ولتحقيق المنفعة العامة لابد من وجود نظام رقابي فعال، هذا ما ستلزم وتوجب الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التي تساهم وترفع من جودة التقارير التي تصدرها مؤسسات القطاع العام، وتوحد الممارسات المحاسبية، مما تسهل عملية المساءلة وتوفير المعلومات اللازمة لرقابة المالية واتخاذ القرارات، ولقد اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي في دراستنا النظرية حتى نستطيع جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع، وتحليلها لإستنباط مدى انسجام المتغيرين مع بعضهما البعض، مما تمكنا من معرفة دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تعزيز إجراءات الرقابة المالية بالمؤسسات العمومية، وكذلك حال في الدراسة الميدانية اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي، من خلال المعلومات التي تحصلنا عليها في فترة تربصنا بالمؤسسة العمومية.

من خلال ما سبق وما توصلنا إليه في دراستنا تكمنا من وصول إلى أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، شبه منعدم نظرا للبيئة الجزائرية ككل وعدم وجود عاملين كفء، وطبيعة المعايير الاختيارية، كما أن غيابها يخل بالرقابة المالية ويحد من الشفافية والسير الحسن للمؤسسات العمومية، حيث أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، والرقابة المالية يصبان في نفس الهدف لتحقيق المصلحة العامة والمحافظة على المال العام.

الكلمات المفتاحية:الرقابة المالية، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، المال العام.

Summary:

The study aims to demonstrate the effectiveness of the financial control procedures in public institutions in light of the international for the public sector, so that the financial control contributes significantly to organizing and ensuring the proper use of public funds for the designated purposes, and to achieve the public benefit, an effective control system must be in place, this what will be required and required to rely on the international accounting standards for the public sector institutions, and standardize accounting practices, which facilitates the process of accountability and the provision of information necessary for financial control and decision- making, and we have followed the descriptive analytical approach in our theoretical study so that we can collect information related to the topic, and analyze them to elicit the extent to which the two variables are compatible with each other which enabled us to know the role of international accounting standards in the public sector in strengthening the financial control procedures in public institutions, as well as the case in

the field study, we followed the descriptive analytical approach, through the information we obtained during the period of our apprenticeship in the public institution.

Through the foregoing and what we have reached in our study lies in the fact that the application of international accounting standards in the public sector is almost non-existent in view of the Algerian environment as a whole and the lack of efficient workers, and the nature of voluntary standards, as their absence prejudices financial control and limits the transparency and proper functioning of public institutions. Also, both the international accounting standards for the public sector serve the same goal in achieving the public interest and preserving public money.

Keywords: financial control, international accounting standards for the public sector, public money.

فهرس المحتويات:

شكر و تقدير	
الاهداء	
فهرس المحتويات	أ - ج
فهرس الجداول و الاشكال و المختصرات	د - هـ
مقدمة	1 - 5
الفصل الاول : الإطار النظري لإجراءات الرقابة المالية	6 - 22
تمهيد	7
المبحث الاول: مفاهيم عامة حول الرقابة المالية	8 - 10
المطلب الاول: مفهوم الرقابة المالية	8
المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية	9
المطلب الثالث: اهداف الرقابة المالية	9 - 10
المبحث الثاني: انواع و خصائص و أساليب تنفيذ الرقابة المالية	10 - 13
المطلب الاول: انواع الرقابة المالية	10 - 11
المطلب الثاني: خصائص تنفيذ الرقابة المالية	12
المطلب الثالث: اساليب الرقابة المالية	12 - 13
مبحث الثالث: المراحل و المبادئ والهيئات المكلفة بالرقابة المالية	13 - 20
المطلب الاول: مراحل الرقابة المالية	13 - 15
المطلب الثاني: مبادئ الرقابة المالية	15 – 16
المطلب الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية	16 – 20
المبحث الرابع: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية و وسائلها	20 - 22
المطلب الاول: المقومات الاساسية لنظام الرقابة الفعالة	20 - 21
المطلب الثاني: المقومات الاساسية لمن يتولى مهام مهنة الرقابة المالية	21
المطلب الثالث: وسائل الرقابة المالية	21
خلاصة الفصل	22
الفصل الثاني: عموميات حول المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	23 - 42
تمهيد	24
المبحث الاول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	25 – 27
المطلب الاول: تعريف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	25 – 26
المطلب الثاني: دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	26

المطلب الثالث: اغراض المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	27 – 26
المبحث الثاني: نطاق اصدار و تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و مجال تطبيقها	35 – 27
المطلب الاول: نطاق اصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	28 – 27
المطلب الثاني: تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	34 – 28
المطلب الثالث: مجال تطبيق المعايير محاسبية الدولية للقطاع العام	35 – 34
المبحث الثالث: اساليب الرقابة المالية على المؤسسة العمومية في ظل تطبيق معايير محاسبية الدولية للقطاع العام	39 – 35
المطلب الاول: عصرنة نظام الموازنة العامة في ظل تبني معايير المحاسبية	36 – 35
المطلب الثاني: ترشيد النفقات العمومية في ظل تطبيق معايير محاسبية دولية للقطاع العام	38 – 36
المطلب الثالث: تطوير نظام الرقابة المالية في ظل تبني معايير محاسبية دولية	39 – 38
المبحث الرابع: فعالية اساليب المسائلة و الرقابة على المال العام في المؤسسة العمومية و انسجامها مع المعايير محاسبية دولية	42 – 40
المطلب الاول: فعالية اساليب المسائلة في مؤسسة العمومية	40
المطلب الثاني: فعالية الرقابة على المال العام	41 – 40
المطلب الثالث: انسجام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع الرقابة المالية	41
خلاصة الفصل	42
الفصل الثالث: دراسة ميدانية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	84 – 43
تمهيد	44
المبحث الاول: لمحة عن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	49 – 45
المطلب الاول :ماهية المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	45
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الصحية بسيدي لخضر	48 – 46
المطلب الثالث: مهام المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	49
المبحث الثاني: عمليات تقسيم الميزانية الابتدائية للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر و عملياتها	71 - 50
المطلب الاول: عملية تقسيم الايرادات بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	54 – 50
المطلب الثاني : عملية تقسيم نفقات المستخدمين بالمؤسسة العمومية للصحة الجورية بسيدي لخضر	62 – 54

المطلب الثالث: عملية تقسيم نفقات التسيير بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	71 – 62
المبحث الثالث: إجراءات الرقابة المالية على إيرادات و نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر والأعوان المكلفون بها	79 – 71
المطلب الاول: الرقابة على إيرادات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	73 – 71
المطلب الثاني: الرقابة على النفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	77 – 73
المطلب الثالث: الأعوان المكلفون بالرقابة المالية في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	79 – 77
المبحث الرابع: أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الرقابة المالية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	83 – 80
المطلب الاول: واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	81 – 80
المطلب الثاني: أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالنسبة للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	82 – 81
المطلب الثالث: إختلالات فعالية الرقابة المالية في غياب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مؤسسة العمومية بسيدي لخضر	83 – 82
خلاصة الفصل	84
خاتمة	87 – 85
قائمة المراجع	90 – 88

قائمة الأشكال:

رقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	مراحل الرقابة المالية	13
02	أصناف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق أساس الإستحقاق	28
03	الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	46
04	مراحل تنفيذ النفقة	73
05	سند طلب	74
06	أساب عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالمؤسسة العمومية	80
07	المتطلبات الواجب توفرها في المؤسسة العمومية الصحية	81
08	بعض المعوقات والشوائب التي تخل بنظام المؤسسة العمومية الصحية	82

قائمة الجداول:

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق	33 -29
02	تصنيف المعاير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق الأساس النقدي	34
03	عدد الموظفين في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	49
04	إيرادات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	54 -50
05	نفقات المستخدمين للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	62 -54
06	نفقات التسيير للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	71 -62
07	المداخل التي تتحصل عليها المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر	72
08	العراقيل التي تواجهها المؤسسة العمومية الصحية لعدم تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	83

قائمة المختصرات:

المختصرات	إسم المختصرات بالغة الإنجليزية	إسم المختصرات بالغة العربية
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
ISAB	International Accounting Standards Board	مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
ED	Exposure Draft	مسودة العرض
HPI	Hospital public institutions	المؤسسات العمومية الاستشفائية
PHI	Public health institutions	المؤسسات العمومية للصحة الجوارية

مقدمة:

تعد الرقابة المالية موضوع غني وواسع المعنى، نشأ مفهومها بعد أن أجمع علماء الإقتصاد والمالية العامة، ثم تبعهم علماء الإدارة على ضرورة توفر الرقابة في المجتمعات، كما مارسها العرب منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية، وعرفت أيضا في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وتنازع سلطاتها التشريعية والتنفيذية، كما رأى الكثير بأن الرقابة تعد أمر طبيعي كونها تعتبر أداة إدارية تستهدف ضمان سير الأعمال في الإتجاه الصحيح، وأن الإمكانيات المادية والبشرية يتم إستخدامها بالطريقة التي تمكن الإدارة من الوصول إلى الأهداف المرسومة بكفاءة وفاعلية، وتطور مفهوم الرقابة نتيجة للتطورات التي ظهرت في العالم في مختلف القطاعات سواء الإقتصادية، المالية وحتى الإجتماعية.

للرقابة دورا أساسي يتمثل في متابعة تنفيذ الخطط الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات، للتأكد من أن التنفيذ يسير وفق السياسات الموضوعة، ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من إنحرافات، وما قد يكون في الأداء من قصور وأسبابه لإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، وللتعرف على فرص تحسين الأداء مستقبلا، ولا يتحقق هذا الدور إلا بوجود الهيئات المكلفة بذلك، حيث تمارس الرقابة القبلية من قبل المراقب المالي والمحاسب العمومي ولجنة الصفقات العمومية بينما تتم الرقابة البعدية من قبل مجلس المحاسبة والمتفشية العامة للمالية وبرلمان.

رغم الدور الذي تلعبه الرقابة المالية في الإدارة إلا أن الدول تعمل جاهدة لإيجاد الحلول كبدائل إحترافية، وكانت المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الحل الأمثل بإعتبارها متطلبات رسمية، تقوم على أساسين وضعها مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الذي ركز على تطوير المعايير وتوفير إرشادات حول الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الإستحقاق في إعداد التقارير المالية، توضح متطلبات الإفصاح والاعتراف والقياس والعرض التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام، تم تصميمها خصيصا ليتم تطبيقها على كافة مؤسسات القطاع العام مثل (الولاية والإقليم، المنطقة)، وكذا المحلية مثل (المدينة والبلدية)، بالإضافة إلى مؤسسات المكونة لها مثل (الدوائر والوكالات والمجالس والهيئات)، لها عدة خصائص من بينها التناسق والتناغم، قابلية المقارنة، مواكبة متطلبات العولمة.

ولقد أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لحد الآن إثنا وأربعون معيارا محاسبيا دوليا للقطاع العام على أساس الاستحقاق مستندا فيه على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وجزء إلزامي و غير إلزامي على أساس النقدي.

❖ **الإشكالية:**

ما مدى فعالية إجراءات الرقابة المالية بالمؤسسة العمومية في ظل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟

❖ **الأسئلة الفرعية:**

1. الرقابة المالية الفعالة لابد من أساليب لنجاعتها كيف يتم ذلك؟
2. على أي أساس يتم تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟
3. هل غياب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يؤثر على المؤسسة العمومية محل الدراسة؟

❖ **فرضيات الدراسة:**

1. لنجاعة الرقابة المالية يتم إتباع عدة أساليب شاملة و إنتقالية وكذا مستمرة و دورية و مفاجئة.
2. يتم تصنيف المعايير وفق أساس الإستحقاق ووفق الأساس النقدي .
3. يؤثر غياب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المؤسسة العمومية محل الدراسة.

❖ **أسباب إختيار الموضوع:**

أولا: أسباب موضوعية:

- أهمية الرقابة المالية في شتى القطاعات وخصوصا العمومية.
- نظرا لمحدودية البحوث العلمية وكتب بالنسبة للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، و لمعرفة واقع تطبيقها و مميزات تطبيقها.

ثانيا: أسباب ذاتية:

- إرتباط الموضوع بتخصصنا وطموح في إكتساب خبرة من خلال قيامنا بتربص للإستفادة منه في حياتنا المهنية مستقبلا.
- واقع المؤسسات العمومية الاستشفائية و غياب الرقابة دفعنا لاختيار الموضوع للإلمام بالنقائص وأسباب سوء التسيير.

❖ **أهمية الدراسة:**

تكتسب الدراسة أهميتها في الآتي:

- أهمية الرقابة المالية في الكشف عن الانحرافات و تصحيحها قبل تفاقهما وتحقيق التسيير العقلاني للمال العام.
- ضرورة تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لمواكبة متطلبات العولمة وزيادة جودة المعلومات المالية.
- مساهمة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع في تفعيل الرقابة المالية من خلال توحيد المعالجة المحاسبية و تحقيق الارشاد في الانفاق العام.

❖ **أهداف الدراسة:**

- تسليط الضوء على الرقابة المالية والوقوف على أهم النقاط و الأساسيات المتعلقة بها.
- إبراز الدور الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والحث على تطبيقها في المؤسسة العمومية نظرا للإضافات والمميزات التي تساهم في تحقيق شفافية وتعزيز الرقابة المالية.
- وأيضا توضيح الانسجام بين الرقابة المالية والمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وفعاليتهما معا في مؤسسة العمومية.

❖ **منهجية البحث:**

- تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من الجانب النظري ، و الجانب التطبيقي للدراسة .

❖ **الدراسات سابقة:**

لقد تطرقنا لعدة دراسات سابقة نذكر منها:

- **جابي أمينة هناء 2019**،أطروحة دكتوراه في محاسبة و التدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف1، تحت عنوان أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSASعلى نظام المحاسبة العمومية، هدفت الدراسة إلى إبراز التشريعات الحالية التي تحكم ممارسات المحاسبة العمومية، والوقوف على واقع المحاسبة العمومية في الجزائر و التطرق إلى أهم ما تناوله المشاريع القائمة حاليا حول إصلاح محاسبة و ميزانية الدولة على مستوى الوزارة المالية، تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، اهتمت الدراسة بتوضيح الأثر المتوقع من تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام على نظام المحاسبة العمومية في الجزائرIPSASمن وجهة نظر المختصين في المجال، وكذا من خلال دراسة المشاريع القائمة على مستوى الوزارة المالية وهي كل من مشروع عصرنة أنظمة الميزانية و مشروع عصرنة محاسبة الدولة التي بدأت سنة 2006 ولا تزال لحد اليوم، في الفترة الممتدة من جوان 2015 الى جوان 2018، و من أهم النتائج للدراسة هي أصبح موضوع تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSASموضوع الساعة و لاسيما في ظل الازمة الاقتصادية المالية التي تشهدها العديد من الدول العالم، و التي سرعان ما تحولت إلى أزمة سياسية، حيث دفعت تداعيات هذه الازمة الكثير من الدول إلى مراجعة عميقة للأنظمة المحاسبية و المالية من خلال تبني معايير IPSAS.
- **نور الدين سيعدي 2021**، أطروحة دكتوراه في علوم المالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، تحت عنوان مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر، تهدف الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية، حيث أن الجماعة المحلية تعتبر مؤشرا حقيقيا لدراسة التطورات التي تعرفها الدول، و ذلك بعد التشخيص مكامن الخلل و إقتراح بعض الحلول الكفيلة بنهوض بقطاع الرقابة المالية، و جعله يواكب التطورات الحديثة بغية الوصول إلى رقابة الأداء التي تسعى معظم دول العالم إلى تحقيقها، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و الإحصائي، أجريت الدراسة على مجموعة من المراقبين الماليين التابعين للمدرية الجهوية للميزانية بسطيف، بالإضافة إلى المحاسبين العموميين التابعين للمدرية الجهوية بخنشلة، و كذا مجموع البلديات التابعة لولاية باتنة، في فترة الممتدة من 2012 إلى غاية 2020، من أهم النتائج المتوصل إليها أن رقابة مراقب المالي من بين أنجع وأفضل أنواع الرقابة، إذ أنها تتيح للأمر بالصرف فرصة لتصحيح تدارك الأخطاء قبل صرف النفقة بإعتباره مستشار مالي للجماعات المحلية.
- **آسية قمو 2021**،مقال منشور بالمجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية المجلد 07، العدد: 02 جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، تحت عنوان المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية و حماية المال العام، هدفت هاته الدراسة إلى توضيح أهمية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام، وهذا من خلال عرض المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و انعكاس تطبيقها على الشفافية في تسيير المال العام، إعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي، من أهم النتائج أن تطبيق

المعايير المحاسبية للقطاع العام يعمل على تحقيق الشفافية و العدلة و منح الحق في مساءلة إدارة المؤسسة والحكومات للجهات المعنية، إضافة إلى تحقيق الحماية اللازمة للملكية العامة مع مراعاة مصالح المتعاملين مع المؤسسات الدولة المختلفة و الحد من استغلال السلطة في تفصيل المصلحة العامة.

- **دراسة ومان ياسمين2019**، مذكرة ماستر في محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، تحت عنوان دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العامIPSASفي الرقابة المالية على النفقات العمومية، هدفت الدراسة إلى بيان الدور الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في تحسين الرقابة المالية على النفقات العمومية، تم الاعتماد على المنهج الوصفي، دراسة حالة بالمؤسسة العمومية الاستشفائية الدكتور سعدان ولاية بسكرة، مدة تربص خلال شهر مارس 2019، من أهم النتائج المتوصل إليها هي أن واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي لا يلبي إحتياجات المستخدمين، وهناك توجه للدولة الجزائرية لإصلاح نظام المحاسبة العمومية والمتمثل في مشروع المخطط المحاسبي للدولة، وأيضا إن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في البيئة الجزائرية يؤدي إلى تحقيق الشفافية و الموثوقية وفعالية المعلومات المالية والقضاء على الفساد المالي و الإداري.

❖ **حدود الدراسة الزمانية و المكانية:**

الحدود المكانية: دراسة حالة المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

الحدود الزمانية: لمدة 20 يوم، في الفترة الممتدة من 2022/03/17 إلى 2022/04/13.

❖ **هيكل البحث:**

للإجابة على الاشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، بحيث تطرقنا في:

الفصل الأول: إلى تقديم الإطار النظري لإجراءات الرقابة المالية، من خلال إعطاء مفاهيم عامة حول الرقابة المالية، وكذا أنواع وخصائص وأساليب تنفيذها، وأيضا المراحل و المبادئ والهيئات المكلفة بها، وفي الأخير تطرقنا لمستلزمات تنفيذ الرقابة المالية ووسائلها.

الفصل الثاني: تناولنا عموميات حول المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وتم إبراز فيه ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ونطاق إصدار وتصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ومجال تطبيقها، وكذلك إلى أساليب الرقابة المالية على المؤسسة العمومية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ثم تطرقنا لفعالية أساليب المساءلة والرقابة على المال العام في المؤسسة العمومية وانسجامها مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

الفصل الثالث: وفي الفصل الاخير قمنا بالدراسة الميدانية في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية، قدمنا لمحة عن المؤسسة محل الدراسة، عمليات تقسيم الميزانية الإبتدائية بالمؤسسة العمومية بالإضافة إلى إبراز إجراءات الرقابة المالية على إيرادات ونفقات المؤسسة محل الدراسة والأعوان المكلفون بها، وفي الأخير تحادثنا عن أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الرقابة المالية بالمؤسسة العمومية.

الفصل الأول: الإطار النظري لإجراءات الرقابة المالية

تمهيد:

إهتمت الدول منذ أقدم العصور بتنظيم الرقابة على الأموال، التي تعود ملكيتها إليها بهدف الحفاظ على تلك الأموال من العبث والفقدان وضمان صرفها.

تعد الرقابة من أهم الوظائف الأساسية في العملية الإدارية، هدفها الرئيسي خدمة الإدارة، فهي تعتبر صمام الأمان لقدرة الإدارة على تحقيق أهدافها في التأكد من انجاز الأهداف المرسومة لمساعدة الإدارة في اتخاذ الإجراءات التصحيحية في حالة وجود ضعف أو قصور في النظام.

وفي هذا الصدد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث:

- مفاهيم عامة حول الرقابة المالية.
- أنواع وخصائص وأساليب تنفيذ الرقابة المالية.
- المراحل والمبادئ والهيئات المكلفة بالرقابة المالية.
- مستلزمات الرقابة المالية و وسائلها.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة المالية

فالمال هو عصب الحياة يسري في كل مكان وفي كل العمليات، وبذلك اكتسبت الرقابة المالية أهمية بالغة نظرا للدور الذي تلعبه في المحافظة على المال العام.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية

يعرف بعض العلماء الرقابة المالية على بأنها مجموعة من الأعمال المتعلقة بمتابعة تنفيذ الخطة وتسجيل الأرقام التي تتحقق، وتحليلها للتعرف على مدلولاتها، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية أي اتجاه يساعد على تحقيق الأهداف أو معالجة أي قصور .[1]

فقد تعددت تعريفاتها هي الأخرى من أبرز التعريفات:

تعريف 1: هي الأنشطة التي تركز على تحديد المتحقق، ومقارنتها بالمخطط في سبيل حصر الفروقات وتحديد الانحرافات والوقوف على أسبابها واقتراح معالجتها .

تعريف2: الرقابة التي ستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية، والكشف الكامل عن الانحرافات ومدى مطابقة التصرفات المالية مع القوانين والقواعد النافذة.

تعريف 3: تطبيق المعلومات المحاسبية بغرض التنظيم، واختيار و مقارنة وعرض المعلومات الإحصائية من جميع السجلات ذات العلاقة، لمساعدة الإدارة في وضع القرارات اللازمة لتنفيذ وإجراء العمل.[2]

تعريف الرقابة المالية في ظل التشريع الإسلامي:

أنها الرقابة على طرق كسب الموارد المالية وطرق التصرف فيها، أو إنفاقها طبقا للخطة المعتمدة والتعليمات المسطرة والمبادئ المقررة من الشريعة الإسلامية.

تعريف الحديث للرقابة المالية: منهج علمي شامل يتطلب التكامل والإدماج، بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية.[3]

و من التعاريف السابقة يمكن استخلاص مفهوم الرقابة المالية على أنها مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها مختلف الأجهزة، بهدف ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف عن الإنحرافات وتصحيحها.

[1] علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، مكتبة بشان المعرفة، الاسكندرية،(2008)، ص152.

[2] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار و مكتبة الحامد للنشر و التوزيع، عمان، (2014)، ص206-207.

[3] عبس أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول و الخلفاء الراشدين، جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، الطبعة الأولى، طرابلس، ليبيا، (1986)، ص11.

المطلب الثاني: أهمية الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية عنصر مهم في العملية الإدارية، والتي تشمل التخطيط والتنظيم والقيادة والتنسيق بالإضافة إلى الرقابة، وقد تطورت أهمية الرقابة المالية مع تطور دور الدولة من الدولة الحارسة إلى دولة الرفاهية، التي تتدخل في مختلف النواحي الاقتصادية، وعليه يمكن توضيح هذه الأهمية في ما يلي:

- المال هو عصب الحياة الاقتصادية، وهو عرضة لسوء الاستعمال أو الاعتداء عليه، مما يوجب إخضاعه إلى رقابة فعالة ومستمرة، لكي يؤدي المال العام دوره المهم في المجتمع؛
- تعتبر الرقابة الوظيفة الرابعة بين الوظائف الإدارية الرئيسية، وهي تقع في نهاية مراحل النشاط الإداري، تعمل على معرفة نتائج أعمال المرؤوسين وتصحيح أخطائهم، بغرض التحقق من أن الخطط المرسومة قد نفذت؛
- ارتباط الرقابة المالية بوظيفة التخطيط، فالرقابة المالية والتخطيط المالي عنصران مهمان يكملان بعضهما البعض لإتمام المهام المالية، وتجدر الإشارة إلى أن العديد من أساليب الرقابة المالية هي أساليب تخطيطية؛[1]
- التحقق من ما يتم تنفيذه من عمل إداري يكون مناسبا مع الخطط الموضوعة مسبقا، والتي قد تظهر خلال تنفيذ الخطة؛
- تساعد الرقابة على تجاوز كل المشاكل التي قد تحدث أثناء تنفيذ النفقات العامة، والتنبؤ بالانحرافات والأخطاء المحتملة والتي قد تظهر؛
- تبرز أهمية الرقابة من خلال التقليل من تكاليف الوقت والجهود المبذولة، وإقتراح أفضل الأساليب العلمية لإنجاز العمل.[2]

المطلب الثالث: أهداف الرقابة المالية

- التأكد من أن جميع الإيرادات العامة في الدولة، قد حصلت وأدخلت في ذمتها وفق التعليمات والقوانين والأنظمة؛
- مراجعة وفحص معاملات الإنفاق العام لتحقق من سلامتها، وعدم تجاوز الإعتمادات المقررة لها في الموازنة، وحسن استخدام الأموال العامة في أماكنها المخصصة لها؛
- توقع الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها، وتحديد المسؤول عنها؛
- التأكد من أن النفقات العامة قد أنجزت وفق ما هو مقرر لها؛[3]
- التأكد من تنفيذ المهام المخططة، ومعرفة مدى تنفيذ الواجبات؛

[1] نور الدين سيعدي، مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،(2021)، ص73_76.

[2] إسلام زياد شكري الظاظا، دور ديوان الرقابة المالية و الإدارية في تطوير الأداء الإداري، رسالة ماجستير في القيادة و الإدارة، جامعة الأقصى، غزة، فلسطين،(2016)، ص22.

[3] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، مرجع سبق ذكره، ص223_225.

- التحقق من أن القوانين مطبقة تماما، وأن القرارات الصادرة محل احترام من طرف الجميع؛
- تعيين مراحل التنفيذ ومتابعة التقدم داخل المؤسسة؛
- تحقيق التكيف مع المتغيرات التنظيمية؛[1]
- زيادة فعالية الأجهزة الحكومية، وقدرتها على تحقيق الأهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة؛
- التحقق من دقة التقارير المالية، ومن أنها تمثل واقع الوحدة الحكومية بصورة تامة؛
- العمل على ترشيد الإنفاق العام وتوجيه الأجهزة الحكومية إلى أفضل السبل، لتحسين وتطوير إجراءات الأعمال المالية؛
- الكشف عن أخطاء أو انحرافات أو مخلفات تحدث من الأجهزة الحكومية، وتحليلها ودراسة أسبابها وتصحيحها، وتجنب وقوعها مرة أخرى.[2]

المبحث الثاني: أنواع و خصائص وأساليب تنفيذ الرقابة المالية

المطلب الأول: أنواع الرقابة المالية

إن تنوع الرقابة المالية لا يعني إستقلالية كل نوع منها عن النوع الآخر،فتنقسم الرقابة إلى أنواع فالهدف منها إذ تكمل هذه الأنواع بعضها البعض، ويمكن تقسيم هذه الأنواع لما يلي :

1. الرقابة المالية من حيث الزمن:

تنقسم مهام الرقابة المالية على النفقات العامة، من حيث وقت ممارستها بالنسبة إلى تنفيذ العمليات المالية الخاضعة للرقابة إلى ثلاثة أنواع وهي كالآتي:

1. 1**الرقابة السابقة على التنفيذ**: تتمثل هذه الرقابة في القيام بأعمال المراجعة والرقابة قبل السداد، لأنه وفق هذه الطريقة لا يجوز ربط أي وحدة تنفيذية بالإلتزام أو الدفع، قبل الحصول على موافقة السلطة المختصة في الدولة، ولهذا فهي تسمى بالرقابة الوقائية، وقد تتولى هذا النوع من الرقابة إدارة داخلية.

1. 2الرقابة المتزامنة للتنفيذ: الرقابة التي تبدأ مع بداية عملية التنفيذ، وتتزامن مع مراحل التنفيذ ويستمر حتى النهاية، لتحديد أوجه القصور ومعالجتها، أما عن الجهة المختصة التي تمارس هذه الرقابة، فقد تكون من الداخل الوحدة الإدارية، أو من الوزارة المشرفة على أعمال الوحدات التنفيذية، وتختلف كفاءتها حسب كثرة البيانات والتقارير المالية الصحيحة وسهولة الحصول عليها في الوقت المناسب.

[1] السعيد بلوم، أساليب الرقابة و دورها في تقييم أداء المؤسسة الإقتصادية، رسالة ماجستير في التنمية و تسيير الموارد البشرية، جامعة منتوري، قسنطينة،(2008)، ص 33.

[2] مداحب عثمان، المدرسة العليا للمناجمنت، القليعة، الجزائر (2020)، دور الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العام، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 16، العدد 24، ص107.

1.3 **الرقابة اللاحقة:** تبدأ هذه الرقابة بعد نهاية السنة المالية وقفل الحسابات، وتشمل هذه الرقابة النفقات والإرادات، وتتضمن هذه الرقابة مراجعة وفحص المعاملات المحاسبية، والمالية لكشف التلاعب بالأموال العامة، وتمارسها هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية.

2. الرقابة المالية من حيث الموضوع:

وتنقسم الرقابة المالية وفقا لموضوعها إلى الأنواع التالية :

2.1 **الرقابة المشروعية:** هي رقابة مدى مناسبة تصرف الإدارة مع القانون بمفهومه العام الواسع، وتنصرف الرقابة إلى التسديد المالي من حيث النفقات و الإرادات.

2.2 **الرقابة المحاسبية:** هي الرقابة التقليدية التي تقتصر على تدقيق الحسابات وإجراء الموازنة، فهي مراجعة حسابية مستندية، من أجل التأكد من أن النفقات العامة قد تمت وفقا لبنود استعمالها وفي الأغراض المخصصة لها، تهدف هذه الرقابة إلى بذل أقصى جهد لكشف الأخطاء والتزوير.

2.3 **الرقابة الإقتصادية:** تتضمن الرقابة الكفاءة، مما يعني تحقيق أقصى قدر ممكن من النتائج بأقل جهد ممكن وتكاليف، فهي تبحث عن مدى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، وبالتالي لا تقتصر على الجانب الحسابي، أو التأكيد من مشروعية عمل الإدارة، لكنها تتجاوز ذلك إلى تقويم النشاط الحكومي نفسه.

3. الرقابة من حيث الوظيفة:

3.1 **الرقابة المالية الإدارية**: تمارس هذه الرقابة من قبل الأجهزة العليا، والتي تتمتع بالصفة القضائية وبالصفة الإدارية معا، فتكشف هذه الرقابة عن الثغرات التي تعتري النظم والتعليمات والقوانين، وما يكون قد نتج عن تطبيقها من مخلفات إدارية واقتراح أدوات لعلاجها.

3.2 **الرقابة القضائية**: تتولى ممارسة هذه الرقابة عادة أجهزة رقابة مالية عليا في الدولة، وتعد من أفضل أنواع الرقابة على النفقات العامة لكونه يشمل الرقابة اللاحقة فقط.

4. الرقابة من حيث الجهة التي تمارسها:

4.1 **الرقابة الداخلية:** تمارس هذه الرقابة من داخل الإدارة التي تقوم بالتصرفات المالية، وتنهض بها جهة خارجة عن الإدارة.

4.2 **الرقابة الرئاسية:** يقوم بممارستها كل من وزير المالية أو رئيس الجمهورية، نيابة عن رقابة الرئيس الإداري، وتأخذ هذه الرقابة نوعين هما، الرقابة الموضوعية والرقابة المستندية.

4.3 **الرقابة الذاتية**: تقوم بممارستها الجهة المنفذة للعمل، يعيشون داخل الإدارة، وذلك من أجل التحقق من أن العمل يسير وفق ما كان مخطط له مسبقا. [1]

[1] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، مرجع سبق ذكره، ص 209_221.

المطلب الثاني: خصائص تنفيذ الرقابة المالية

لا شك أن أفضل وسيلة نحو بناء إطار متكامل للرقابة المالية، هي وضع مجموعة من الأسس والأساليب، والتي تعد بحد ذاتها الخصائص الرئيسية للنظام الرقابي الفعال في الدولة، وتتلخص بما يلي:

1. إستقلالية أجهزة الرقابة المالية عن السلطة التنفيذية، قدرة هذه الأجهزة وكفايتها من الجهة المالية والإدارية و السلوكية، و غيرها من أدوات ووسائل الاستقلال عنها؛
2. الإستناد على مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية، والوظائف التنفيذية الحسابية في الأجهزة العامة؛
3. إستمرارية الرقابة في خط مواز لمراحل الموازنة كافة، وعلى شكل متابعة آنية مستمرة لكل العمليات المالية، وتنوعها وتقييمها بإستمرار وتصحيح الأخطاء في حالة ظهورها، ومعالجتها قبل تفاقمها في الوقت المناسب؛
4. الاستفادة من الخبرات والتغذية العكسية، لنظام المعلومات وسجلات النتائج التاريخية، وذلك بهدف تحسين وتطوير الأداء، والإبتعاد عن الوقوع في المشكلات و تفادي تكرارها؛
5. تعظيم الثقة المتبادلة والتكامل والتعاون بين أجهزة الرقابة المالية، وأجهزة الإدارة المالية من جهة، والجهات الإدارية و التنفيذية من جهة أخرى؛
6. اختيار الوقت المناسب للحصول على المعلومات، لضمان سرعة الكشف عن الأخطاء وترهيب القائمين بالنشاط الإداري، مما يقتل فيهم روح المبادرة والابتكار؛
7. الإتقان والوضوح والمرونة في أساليب الرقابة ومعاييرها، وسرعة اكتشاف الانحرافات في أوقاتها، ووجود معالجات فورية لها؛[1]
8. الرقابة هي الأداة التي من خلالها يمكن تصحيح الأخطاء، والانحرافات التي تقع في العمل، بما يساهم في تطويره نحو الأفضل والعمل على تحفيز الموظفين.[2]

المطلب الثالث:أساليب الرقابة المالية

تقوم جهات الرقابة المالية بتنفيذ مهامها بمراحل مختلفة، وغالبا ما تحدد الأنظمة الرقابية نوعا، أو أنواعا من هذه الأساليب، لإتباعها من قبل الجهة المسؤولة عن القيام بالرقابة، وتتم الرقابة بإحدى الأساليب التالية :

1. **الرقابة الشاملة:** وفقا لهذه الطريقة، تتولى السلطات الرقابية رقابة عامة، وتفصيلية على جميع المعاملات المالية، التي تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة، يمكن تطبيق الرقابة الشاملة في مجال نوعي محدد، للأعمال المالية للجهة الخاضعة للسيطرة الشاملة على بقية المجالات.

[1] نور الدين السيعدي، مرجع سبق ذكره، ص 103.

[2] إسلام زياد شكري الطاطا، مرجع سبق ذكره، ص25.

2. **الرقابة الانتقالية:** وفقا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من المعاملات المالية المراد مراقبتها، ويتم اختيار هذه العينة بإعتبارها النموذج القياسي، للأنشطة المالية للجهة الخاضعة للرقابة.

3. **الرقابة المستمرة:** يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية، التي يمارسها محاسب الإدارة، حيث يتم إجراء الفحص والرقابة على أساس دائم ومستمر، للوثائق والقيود المحاسبية للهيئة الخاضعة للرقابة على مدار العام.

4. **الرقابة الدورية:** تتم هذه الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كما لو أن جهات الرقابة الخارجية تقوم بمراجعة دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة جرد المستودعات والحفظ في فترات تحددها الإدارة، أو تحددها الجهة الرقابية، أو في حالة إجراء رقابة سنوية على الحسابات الختامية لكل سنة، و إصدار التقرير الرقابي السنوي.

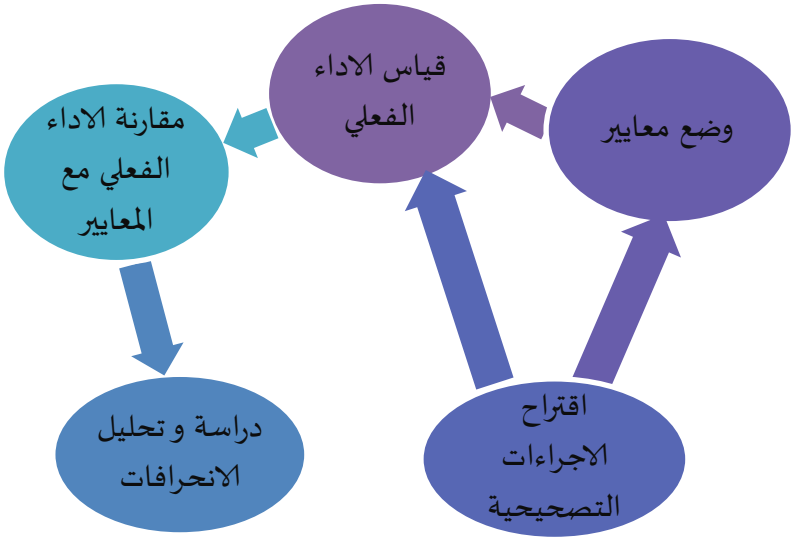
5. **الرقابة المفاجئة:** حيث يتولى جهة الرقابة إجراء رقابة مفاجأة تستهدف موضوعا، أو مواضيع معينة نتيجة أخبار مسبقة عن إخلال مالي، أو بناء على طلب من هيئات مسؤولة، وقد يتولى الجهاز المكلف بالرقابة هذه الطريقة بين فترة وأخرى، لجعل الجهات الخاضعة للرقابة في حالة شعور دائم بيقظة الجهاز الرقابي ومتابعة مهامه.[1]

المبحث الثالث: المراحل والمبادئ والهيئات المكلفة بالرقابة المالية

المطلب الأول: مراحل الرقابة المالية

تمر الرقابة المالية بمراحل أساسية وهي :

الشكل رقم01: مراحل الرقابة المالية



مرجع: نور الدين سيعدي، مرجع سبق ذكره، ص 93.

[1] محمد خير العكام، الرقابة المالية، منشورات الجامعة الإفتراضية السورية، سوريا، (2018)، ص19_20.

1. وضع المعايير الأداء :

يتم وضع معايير الأداء لمقارنة شيء بشيء آخر، في ضوء أهداف المنظمة و النتائج التي تريد تحقيقها، فالمعايير تمثل نقاطا مرجعية، تستعمل أساسا لمقارنة الإنجاز الفعلي.[1]

2. قياس الأداء الفعلي:

تعتبر هذه المرحلة بمثابة الخطوة الثانية، التي يتم من خلالها قياس الأداء الفعلي ومعرفة مدى قربه، أو بعده عن الأهداف أو المعايير التي تم تحديدها سابقا، كما يصعب مراقبة الأعمال المختلفة في غياب هذه المعايير دون قياس مستوى الأداء بشكل دوري، فهو ما يسمى بالرقابة الوقائية أو السابقة؛

وتتطلب المرحلة الفعلية من قياس الأداء، أن يكون لدى الموظفين الأنظمة والمعدات ووسائل القياس المناسبة لعرض النتائج بدقة عالية، من أجل تحقيق فعالية الرقابة، ومن ثم اتخاذ قراراتهم الخاصة في المراحل التالية، وهذا يزيد من كفاءة العمل الرقابي.

3. **مقارنة الأداء الفعلي مع المعايير وكشف الانحرافات:**

تتضمن هذه المرحلة من عملية الرقابة المالية مقارنة التوقعات بالنتائج التي يتم تحقيقها بالفعل، بعد جمع البيانات وإتباع تحليلها واستنتاجاتها، من الممكن أن تتوافق النتائج مع الأهداف المفترضة، أو الاختلافات أسفل أو أعلى والتي تظهر للبعض أهمية الحاجة في المرحلة إلى نظام معلومات فعال بكفاءة عالية، مما يمكن من نقل المعلومات إلى كل من يرغب في الحصول عليها، بالإضافة إلى أهمية نوعية وجودة المعلومات من حيث طريقة تقديمها وبالتالي تلخيص ذلك، تتطلب المرحلة إستخدام جميع الاحتمالات المتاحة، سواء كانت بشرية مثل المتخصصين في مجال المحاسبة والتحليل المالي، مما يسمح بمقارنة النتائج مع الأهداف المحددة بشكل فعال، ما إذا كان الانحراف ضمن إطار وقابل للتصحيح أو لا.

4. دراسة و تحليل ا لانحرافات:

الغرض الحقيقي والفائدة ليس العثور على الأخطاء، ولكن تصحيحها في أسرع وقت ممكن، ومعرفة أنها ستحدث مرة أخرى في المستقبل، تعتمد هذه الإجراءات التصحيحية المناسبة على نوع سبب الانحراف، بحيث تعتبر مرحلة البحث والتحليل أسباب الانحرافات من أهم المراحل الضرورية، لتحقيق الفاعلية في عملية الرقابة وبدون ذلك، لا يمكن اقتراح الخطوات التصحيحية والتنفيذ، والتي تهدف إلى تقليل أسباب وأغراض الانحرافات.

[1] ساجدة أحمد عاطف حرارة، أثر كفاءة و فاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، (2016)، ص 13.

5. إقتراح الإجراءات التصحيحية وبرنامج تنفيذها ومتابعاتها:

الغرض الرئيسي من عملية الرقابة، هو تصحيح الأخطاء والانحرافات بمجرد اكتشافها، ويكون هذا الإجراء مصحوبا بخطوات تصحيحية لإعادة العملية إلى المسار الصحيح، كما هو مخطط له التصحيح، يعني العمل على إزالة الأسباب والعوامل التي أدت إلى الانحراف، بالنسبة للانحرافات مثل عدم الدقة في المعايير أو تغيير الظروف العلمية في ظل ما كان متوقعا، أو تدني مهارات الموظفين أو عدم تقيدهم بالعمل المنجز أو إهمالهم للأداء، وتساهم عملية الرقابة بمختلف مراحلها في توفير المعلومات والبيانات الضرورية للجهات المختصة، من أجل التخطيط المستقبلي الجيد.[1]

المطلب الثاني: مبادئ الرقابة المالية

لكي يكون نظام الرقابة فعال يجب أن تتوفر فيه مجموعة من المبادئ، ويمكن تحديدها في ما يلي:

1. **مبدأ الاقتصادية**: النظام الرقابي الجيد، هو الذي يمكن تطبيقه بأقل تكلفة ممكنة، لذلك لا ينبغي تطبيق نظام يتطلب نفقات كبيرة إلا إذا كان مرتبطا بمؤسسات كبيرة، أو إذا كان يتعلق الأمر بتوسيع إدارة التخطيط، وبالتالي توسيع نطاق الرقابة.
2. **مبدأ التكامل:** يجب أن يكون النظام الرقابي متكامل مع سائر النظم التنظيمية الأخرى، خصوصا النظام التخطيطي علميا، إن وسائل التكامل بين الرقابة والتخطيط يمكن تعيينها بوضوح.
3. **مبدأ الوضوح والبساطة:** يجب أن يكون النظام الرقابي سهل التنفيذ من قبل القائمين بتنفيذه، كما أن الرقابة الفعالة يجب أن تمتاز بالبساطة والشفافية، حتى يسهل فهمها من قبل القائمين بتنفيذها.
4. **مبدأ سرعة كشف الانحرافات و الإبلاغ**: تعني أن فعالية الرقابة مرتبطة بعلاقة واضحة، وأساسية بعنصر الوقت،أي كلما كانت السرعة في إكتشاف الإنحرافات والأخطاء والإبلاغ عنها في الوقت المناسب، كلما كانت الرقابة أكثر نجاعة وفعالية وعكس صحيح.
5. **مبدأ النظرة المستقبلية:** يعني أن النظام الرقابي الناجح، هو النظام الذي يركز على المستقبل أكثر من الماضي، وهذا يعني الاهتمام بالتنبؤ بالانحرافات قبل وقوعها، أكثر من الاهتمام بتصحيح الأخطاء.
6. **مبدأ الموضوعية**: بمعنى أن النظام يعكس الجوانب الموضوعية في الرقابة، وليست الجوانب الشخصية، عندما تكون الإجراءات والأساليب شخصية، فإن المدير قد يتأثر في الحكم على الأداء، ولذا يجب إستخدام معايير محددة وواضحة للمرؤوسين، وتجنب المعايير التعسفية التي تثير رفض المرؤوسين؛
7. **مبدأ الدقة:** غياب الدقة في النظام الرقابي يضر بالمؤسسة، حتى وإن أفادها في المدى القصير، وإن حصول المدراء على معلومات غير دقيقة من خلال الرقابة، وإستخدمها في إبراز القرارات يمثل أزمة تتحمل نتيجتها المؤسسة في نهاية الأمر.

[1] نور الدين سيعدي، مرجع سبق ذكره، ص 93_99.

8. **مبدأ الإثارة والقبول من طرف العاملين:** يجب أن يكون نظام الرقابة مقبولا للعمال، حتى لا يواجه النظام مقاومة، إذا كان مقبولا فهو فعال للغاية في الإشراف، تؤدي الرقابة الصارمة للغاية إلى عدم الرضا، مما ينتج عنه روح عدم الرضا، مما يؤدي إلى انخفاض الروح المعنوية والأداء الغير الفعال.
9. **مبدأ الحافز الذاتي:** يعني اتخاذ السبل الملائمة للمقاومة الطبيعية من جانب العاملين للنظم الرقابية، وذلك بوجود حافز ذاتي لتنفيذ النظام، والعمل على إنجاحه مع مراعاة العوامل النفسية عند تطبيق هذه النظم الرقابية.
10. **مبدأ الملائمة:** يعني أن يكون النظام الرقابي صورة تعكس طبيعة نشاط المؤسسة، و يتلاءم مع التنظيم الخاص بها وأهدافها، مع إثبات عدم نمطية النظم الرقابية، أي لا يوجد نظام رقابي يناسب كل المؤسسات.
11. **مبدأ المرونة:** يعني خضوع نظام الرقابة للتغيرات المتوقعة الحدوث، دون أن يكون هناك حاجة إلى تغيير جوهري في هذا النظام أو فشله، إن صفة المرونة لها حدود معينة، بمعنى أن النظام الرقابي الفعال لا بد أن يكون مرنا، أي قادرا على فهم التغيرات المحتملة في البيئة الداخلية والخارجية.
12. **مبدأ الواقعية:** يجب أن تكون الرقابة على المعلومات واقعية، وليست مجرد قولية للأوضاع، حتى تكون هذه المعلومات تحت الواقع.
13. **مبدأ الاستثناء:** يجب أن يعمل النظام الرقابي الجيد على مبدأ الاستثناء، حتى يتم صد الإدارة عن الانحرافات المهمة فقط. [1]

المطلب الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية

أولا: الرقابة المالية القبلية

1.**رقابة المراقب المالي:** يعد المراقب المالي من بين الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العامة، وهو يعين بقرار من طرف الهيئة المكلفة بالمالية، من بين موظفي المديرية العامة للميزانية.[2]
تهدف رقابة المراقب المالي إلى إحترام شرعية النفقات الملتزم بها، وهي بذلك تستبعد كل الإيرادات من مجال تطبيق هذا النوع من الرقابة، خلافا للرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي، [3]لممارسة المراقب المالي رقابته يشترط أن تكون ضمن مجال معين، و أن تكون رقابته على عناصر محددة.[4]

1.1مجال ممارسة المراقب المالي رقابته: يمارس المراقب المالي مهامه الرقابية لدى الإدارة المركزية والولائية و البلدية، فيراقب كل من ميزانيات المؤسسات التالية:

- ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، أي ميزانية كل وزارة، حيث أنه لكل قطاع وزاري

[1] السعيد بلوم، مرجع سبق ذكره، ص41.

[2] جدي وفاء، رقابة الأجهزة المالية و القضائية على الأموال العمومية في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في علوم قانونية، جامعة جيلالي ليابس، سيدي بلعباس،(2018)، ص 148.

[3] نور الدين سيعدي، مرجع سبق ذكره، ص 149.

[4] أمينة ركاب،جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان (2016)، رقابة المراقب المالي على تنفيذ النفقات العمومية مجلة منزعات الأعمال المغرب العربي، العدد: مارس 2016، ص 09.

ميزانيته الخاصة به تحدد فيه نفقاته.

- الميزانيات الملحقة، وهنا يعمل المراقب المالي لإجراء الرقابة القبلية على النفقات المتعلقة بالميزانية الملحقة.
- النفقات الملتزم بها، والمتعلقة بالحسابات الخاصة بالخزينة.
- نفقات ميزانية الولاية والبلدية.
- ميزانيات المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري.

1. 2نتائج رقابة المراقب المالي على النفقات العمومية:

بعد القيام بعملية الرقابة، يمكن للمراقب المالي أن يصل إلى إحدى النتيجتين:

- حالة مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- حالة عدم المطابقة للقوانين والتنظيمات.

وذلك بالعودة إلى المادة 10 من المرسوم التنفيذي 414/92، المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها، حيث تنص على أن الرقابة على النفقات الملتزم بها، إما أن تكون مطابقة للمواد المذكورة في المادة9 من نفس المرسوم، أو تكون غير مطابقة.

2. **رقابة لجنة الصفقات العمومية:**

- رقابة الصفقات العمومية، تخضع الصفقات العمومية التي تبرمها المصالح المتعاقدة قبل دخولها حيز التنفيذ، وقبل تنفيذها وبعده.
- تمارس عمليات الرقابة، التي تخضع لها الصفقات العمومية، في شكل رقابة داخلية، ورقابة خارجية ورقابة الوصاية.
- تمارس على الصفقات العمومية، مختلف أنواع المنصوص عليها في هذا المرسوم، كيف ما كان نوعها وفي حدود معينة.

1.2 مختلف أنواع الرقابة لجنة لصفقات العمومية:

أ- **الرقابة الداخلية ولجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض**: تمارس الرقابة الداخلية وفق النصوص، التي تتضمن تنظيم مختلف المصالح المتعاقدة وقوانينها الأساسية، دون المساس بالأحكام القانونية المطبقة على الرقابة الداخلية، تقوم لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض بعمل إداري وتقني، تعرضه على مصلحة المتقاعدة، التي تقوم بمنح الصفقة أو الإعلان عن عدم جدوى الإجراء، أو إلغائه أو إلغاء المنح المؤقت للصفقة، وتصدر في هذا الشأن رأيا مبررا.

ب-**الرقابة الخارجية**: تتمثل غاية الرقابة الخارجية وفي إطار العمل الحكومي، في التحقق من مطابقة الصفقات العمومية المعروضة على الهيئات الخارجية، تخضع الملفات التي تدخل في اختصاص لجان الصفقات الرقابة البعدية، طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها .

ج-**رقابة الوصاية**: تتمثل غاية رقابة الوصاية التي تمارسها السلطة الوصية، في التحقيق من مطابقة الصفقات التي تبرمها المصلحة المتعاقدة، لأهداف الفعالة والاقتصاد والتأكد من كون العملية التي هي موضوع الصفقة، تدخل فعلا في إطار البرامج والأسبقيات المرسومة للقطاع.[1]

3.**رقابة المحاسب العمومي**: إضافة إلى دوره في تنفيذ النفقات والإيرادات، يقوم المحاسب العمومي بدور رقابي مهم، يتمثل هذا الدور في مراقبة جميع الإجراءات التي قام بها الآمر بالصرف والمراقب المالي، وتكون رقابة المحاسب العمومي موالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على الآمر بالصرف،حسب المادة 36 من القانون21\90، المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، فإن المحاسب العمومي قبل قبوله للنفقة يجب عليه التأكد من ما يلي:

3. 1**مطابقة عملية الإنفاق للقوانين والتنظيمات المعمول بها**: تعني أن العملية المالية المتمثلة في تنفيذ النفقة تتطابق مع جميع النصوص التشريعية و التنظيمية.

3. 2**التحقق من صحة الآمر بالصرف أو المفوض له:** التحقق من طرف المحاسب العمومي أن المعلومات المتعلقة بالأمر بالصرف و توقيعه و كذا المفوض له مطابقة للمعلومات.

3. 3**التحقق من وجود التأشيرات المنصوص عليها في القانون:** و تتعلق بالتأشيرات من قبل المراقب المالي و لجنة الصفقات العمومية.

3. 4**توفر الاعتمادات**: التأكد من وجود إعتمادات مالية مخصصة للنفقات و كافية لها.[2]

ثانيا :رقابة المالية البعدية

1. **رقابة مجلس المحاسبة:**حسب المادة 02 من لأمر رقم 95ـ20، المؤرخ في 19صفر عام 1416الموافق 17يوليو سنة 1995.

يعتبر مجلس بدون تغيير حتى المرافق العمومية، وبهذه الصفة يدقق في شروط إستعمال وتسيير الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية، من طرف الهيئات التي تدخل في نطاق إختصاصه، ويتأكد من مطابقة عملياتها المالية، والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

تهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة، من خلال النتائج التي يتوصل إليها، إلى تشجيع الاستعمال المنتظم والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية، وترقية إجبارية تقديم الحسابات، وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.

يمارس مجلس المحاسبة رقابته، وفق الشروط المنصوص عليها في هذا الأمر ،على تسيير الشركات والمؤسسات وهيئات مهما يكن وضعها القانوني، التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو

[1] المادة 156، المرسوم التنفيذي 15-247 المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام المؤرخ في 2015/09/16،ج ر، العدد 50 الصادر في .

[2]قطوش فارس، إجراءات الرقابة المالية على المؤسسات العمومية، مذكرة ماستر محاسبة، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي،(2019)، ص83.

المؤسسات أو الشركات أو الهيئات العمومية الأخرى، بصفة مشتركة أو فردية مساهمة بأغلبية في رأسمال أو سلطة قرار مهيمنة.[1]

2. **المتفشية العامة المالية:**

يخضع البرنامج الرقابي للمتفشية العامة المالية والمديريات الجهوية للمتفشية، إلى البرنامج السنوي الذي يعينه الوزير المكلف بالمالية، والذي يتم تخطيطه وفقا للأهداف محددة، بالإضافة إلى قبول طلبات الرقابة التي يعبر عنها مختلف الجهات المخولة بذلك، سواء كانت وزارات أو هيئات قضائية.....الخ، وتتم رقابة المتفشية العامة المالية عن بعد بناء على الوثائق المتوفرة، أو في عين المكان للحسابات الكلية أو الجزئية، للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، أو بعد تبليغ مسبق.[2]

و تتناول رقابة المفتشية العامة للمالية، والمفتشيات الحيوية التابعة بشكل عام ثلاثة محاور اساسية:

- ✓ الرقابة على التسيير المالي و المحاسبي؛
- ✓ التقويم الاقتصادي و المالي؛
- ✓ القواعد العامة لتنفيذ الرقابة[3].

2. 1**مجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة المالية**: تنصيب رقابة المفتشية العامة المالية على التسيير المالي والمحاسبي، لمصالح الدولة والجماعات المحلية والاقليمية والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما تمارس الرقابة على ما يلي:

- المؤسسات العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي؛
- هيئات الضمان الاجتماعي؛
- المستثمرات العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي.

كما يمكن أن تكلف المفتشية العامة اضافة الى مهامها السابقة، مهام تتمثل في دراسات ذات طابع مالي و يمكن أن يساعدها لهذا الغرض تقنيون مؤهلون من الادارات العمومية، و قد تتدخل بطلب من الهيئات المؤهلة على التقويم المالي و الاقتصادي في نشاط شامل، و بهذه الصفة تتولى على الخصوص ما يلي:

- ✓ تقوم بالدراسات و التحليل المالي و الاقتصادي لتقدير فعالية التسيير ونجاعته؛

[1] المادتين 02 و 04، المرسوم التنفيذي 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة المؤرخ في 19صفر 1416 الموافق 17يوليو 1995 المعدل و المتمم بالأمر 10_02 المؤرخ في 16رمضان 1431 الموافق ل 20 أوت 2010، ص 04.

[2] نور الدين سعيدي، مرجع سبق ذكره، ص 158.

[3] عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، (2015)، ص160.

- ✓ تقوم بدراسة مقارنة لأصناف التسيير على الصعيد الداخلي والخارجي وتواكب تطور الزمان والمكان.[1]

3. **الرقابة البرلمانية:** هي تلك الرقابة الشعبية، التي يقوم بها البرلمان من خلال السلطات الممنوحة له، يمارسها أثناء وخلال عملية تنفيذ الميزانية، عن طريق آليات متعددة، منها الأسئلة الشفوية والكتابة للحكومة، لاستجواب وعرض الحكومة لبيان سياستها العامة أمام البرلمان.

تعد الرقابة على النشاط الحكومي الوظيفة الثانية للبرلمان بعد وظيفته الرئيسية التشريع، حيث يشكل مشروع قانون ضبط الميزانية فرصة بالنسبة للبرلمان، لمتابعة الكيفيات التي تم بها تنفيذ الميزانية العامة للدولة، ولتقويم النتائج المترتبة عن تحليل شروط تطبيقه .

يمكن القول أن قانون ضبط الميزانية يمثل آخر عمل يتعلق بالدورة المالية، فإذا كانت الدورة تفتح بقانون المالية الذي يتضمن الأرقام التقديرية للنفقات العامة والإيرادات العامة المنتظر تحقيقها قد حددت المادتين 05و77من القانون17/84المتعلق بقوانين المالية بالمعدل والمتمم طبيعة ومهام قانون ضبط الميزانية، فيما يخص مهامه يقر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المشتمل على ما يلي:

- ✓ الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضع بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة؛
- ✓ النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة.

ولتمكين البرلمان من ممارسة رقابته عن علم ودراية بالكيفيات التي يتم بها تنفيذ الميزانية، أوجب المشرع على الحكومة عن تقديم مشروع قانون ضبط الميزانية للبرلمان أن ترفقه بتقارير وبيانات توضيحية.[2]

المبحث الرابع: مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية ووسائلها

تتمثل مستلزمات تنفيذ الرقابة المالية في مجموعة من المقومات الأساسية لابد من توفرها ومن أهمها المقومات الأساسية لنظام الرقابة الفعالة والمقومات الأساسية لمن يتولى مهنة الرقابة المالية.

المطلب الأول: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الفعالة

هناك مجموعة من المقومات لابد من توفرها ومن أهم هذه المقومات هي:

1) **سهولة وضوح النظام الرقابي:** يجب أن يكون نظام الرقابة سهلا وواضحا للقائمين عليه، لأن أي تعقيد في النظام الرقابي سوف يؤدي إلى تراجع في عملية الرقابة وحدوث أخطاء وبالتالي عدم فعاليتها.
2) **مرونة وملائمة النظام الرقابي:** يجب أن يتلاءم نشاط الرقابة مع طبيعة الهيئة الخاضعة للرقابة إن كانت إدارة من إدارات الدولة أو مؤسسات تابعة للقطاع العام،يجب أن تكون المعايير المستخدمة في الرقابة مرنة، أي قدرتها على التطور والتكيف مع التغيرات المفاجئة التي قد تحدث.

[1] لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر، إقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، (2018)، ص58.

[2] جدي وفاء، مرجع سبق ذكره، ص 160.

3) **الاقتصاد في التكاليف العمل الرقابي:** يتمثل الاقتصاد في عدد الموظفين والإكتفاء بعدد مناسب للقيام بالعمليات الرقابية، بحيث يجب أن يكون عائد النظام الرقابي أكبر مما ينفق من تكاليف وجهد ووقت.

المطلب الثاني: المقومات الأساسية لمن يتولى مهام مهنة الرقابة المالية

يجب توفر مقومات أساسية في الأعوان المكلفين بعملية الرقابة المالية، ومن أهم هذه المقومات هي:

1) **الاستقلالية والحماية:** لابد من توفر الاستقلالية لكل القائمين بأعمال الرقابة، مما يبعدهم عن الضغوطات والمؤثرات التي يواجهنها في البيئة الخارجية،كما يجب توفير كافة الضمانات لتحقيق الحماية اللازمة لهم لضمان أداء عملهم بكل دقة وإخلاص.
2) **الخبرة والكفاءة:** يجب توفر الكفاءة والمعرفة لكل من يتولى مهمة الرقابة، مما يؤهلهم لأداء أعمالهم الرقابية بصورة جيدة.
3) **لعناية المهنية الحريصة:** لابد لمن يتولى مهنة الرقابة من بذل العناية المهنية اللازمة من أجل وصول إلى مواطن الإسراف والأخطاء والخلل في تنفيذ التصرفات المالية، يجب على مراقب أن يسخر إمكانياته ليحصل على أكبر قدر ممكن من الأدلة والبراهين التي تدين مرتكبي المخالفات.[1]

المطلب الثالث: وسائل الرقابة المالية

هناك وسائل عديدة للرقابة المالية بالإضافة إلى النظم واللوائح والتعليمات المتعددة منها:

1) **المراجعة والتفتيش:** تعني المراجعة والفحص مجموعة من الإجراءات التي يتخذها المراجع سواء كان جهازا أو فردا لم يشترك في العمليات التنفيذية، بهدف فحص الدفاتر والحسابات والمستندات وذلك للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد والتعليمات السابق تحديدها، والتي يلتزم بها القائمون على تنفيذ مختلف المهام.
2) **التقارير:** تعد التقارير وسيلة من وسائل الرقابة، تهدف بالدرجة الأولى إلى إعطاء المعلومات اللازمة لمقارنة مستويات الأداء الفعلية بالمعايير الموضوعة للأداء، ولا تختلف التقارير المالية المعدة لأغراض المتابعة والرقابة المالية عن ذلك.[2]
3) **الملاحظة والمشاهدة:** ويستخدم هذا الأسلوب عن طريق مراقبة الوحدات وملاحظتها أثناء تنفيذ العمل، وتتم بواسطة الرؤساء والمشرفين في مستويات الإدارة المختلفة بهدف تصحيح ما يقع من أخطاء فور وقوعها.
4) **الحوافز والجزاءات:** تقرر الحوافز للجهود الممتازة وللعامل الكفء، وتوقع الجزاءات على العامل المخالف والمهمل ومتهاون عن عمله.[3]

[1] مداحي عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 110.
[2] نور الدين سيعدي، مرجع سبق ذكره، ص 105_106.
[3] ساجدة أحمد عاطف حرارة، مرجع سبق ذكره، ص 14.

خلاصة الفصل:

عرفنا في هذا الفصل أن الرقابة المالية، هي وسيلة تقوم على مجموعة من الإجراءات تقوم بها مختلف الأجهزة بهدف ضمان سلامة التصرفات المالية، وكشف الأخطاء والانحرافات وتحليلها ودراسة أسبابها وتصحيحها وتجنب وقوعها مرة أخرى.

كما تعتبر الرقابة المالية وظيفة الإدارية ضرورية عند الإنتهاء من العمليات المالية، التي تعمل على تصحيح الأخطاء والتحقق من أن العمليات نفذت وفق ما جاءت به القوانين والتعليمات المعمول بها، تكمن اهميتها في متابعة وتنفيذ الخطط وقياس وتحليل الانحرافات، و إقتراح أفضل الأساليب العلمية لإتمام العمل، مما يحقق استمرارية العمل بصورة جيدة، والمحافظة على المال العام من كل الاختلاسات أو تجاوزات.

الفصل الثاني:

عموميات حول معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تمهيد:

بالإضافة للمعايير المحاسبية الدولية (IAS) والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFARS)، تم إستنباط منهما إصدار معايير أخرى تسمى بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)، من أجل توحيد النظام المحاسبي العمومي، نظرا للتطورات والتغيرات التي يشهدها العالم وعلى رأسها الجزائر سعت هذه الاخيرة إلى مواكبة ومزامنة التطورات من جهة وكذا لتحسين تسيير المال العام وحفظه من كل تبديد من جهة أخرى.

وسنحاول في هذا الفصل إعطاء لمحة عن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، نظرا للدور الذي تلعبه في تعزيز الرقابة والشفافية والمساءلة واتخاذ القرارات في الوقت المناسب، مما تضمن إستخدام أمثل للموارد المالية، ولهذا قمنا بتقسيم الفصل إلى أربع مباحث موضحة كالآتي:

- ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- نطاق إصدار و تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- أساليب الرقابة المالية على المؤسسة العمومية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- فعالية أساليب المسائلة والرقابة على المال العام في المؤسسة العمومية وانسجامها مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

المبحث الاول : ماهية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

تطرقنا في هذا المبحث إلى مفاهيم عامة حول المعايير المحاسبية الدولية مع ذكر بعض مميزاتها في القطاع العام و دورها و كذا الغرض منها.

المطلب الاول: تعريف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تعرف المعايير المحاسبية الدولية: "بأنها متطلبات رسمية وضعها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، تقوم على أساسين: أساس الاستحقاق وأساس النقدي. توضح متطلبات الافصاح والاعتراف والقياس والعرض التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام، تم تصميمها خصيصا ليتم تطبيقها على البيانات المالية ذات الغرض العام، لكافة مؤسسات القطاع العام مثل (الولاية والاقليم والمنطقة) وكذا المحلية مثل (المدينة والبلدية) بالإضافة إلى مؤسسات المكونة لها مثل (الدوائر والوكالات والمجالس والهيئات)".[1]

تعرف المعايير المحاسبية الدولية أيضا:"بالمعايير العالمية عالية الجودة لإعداد التقارير المالية يتم تطبيقها من قبل منشآت القطاع العام، باستثناء مؤسسات الأعمال الحكومية". [2]

وتعني معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام:"بالمبادئ و الضوابط والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية، والمحاسبية التي تتواجد في القطاع العام غير هادف للربح، قصد توجيه ممارساتها وتوحيد معالجاتها للأمور المتماثلة، حتى تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء المؤسسات العامة، ورفع جودة تقارير المالية التي تصدرها هاته المؤسسات العامة".[3]

ويمكن تعريفها أيضا على:"أنها معايير تم إصدارها وتطويرها من طرف الجهة التي تأسست دوليا من قبل اتحاد المحاسبين الدوليين، لتمكين المؤسسات العامة من استيعابها وتطبيقها، بهدف إعداد تقارير مالية ذات أغراض عامة، أكثر شفافية وجودة، ولها عديد من مزايا عند تطبيقها نذكر بعض منها:"

- ✓ التناسق والتناغم؛
- ✓ قابلية للمقارنة؛
- ✓ مواكبة متطلبات العولمة؛
- ✓ قابلية للفهم وإمكانية وجود تصور موحد للقوائم المالية؛

---

[1] الإتحاد الدولي للمحاسبين (ج1)، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونين، شميساني- شاكر الأمير زيد بن شاكر، مجموعة طلال أبو غزاله، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، (2010)، ص14.

[2] جابي أمينة هناء، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSASعلى نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم تسيير، أطروحة دكتوراه الطور الثالث محاسبة و تدقيق، جامعة فرحات عباس 1، سطيف، (2019/2018)، ص32.

[3] زوينة بن فرج، جامعة محمد البشير الابراهيمي، مريم ربيعي، جامعة أكلي محند أولحاج (2018)، معايير المحاسبة الدولية آلية لترشيد الإنفاق الحكومي، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، العدد: 02 ديسمبر 2018، الموقع الشبكي،ص206.

✓ زيادة جودة المعلومات المالية.[1]

المطلب الثاني: دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام دور كبير في ترشيد المال العام وتحسين جودة ونوعية المعلومات المالية، نوجزها فيما يلي:

1. تحقيق انسجام بين السياسات المحاسبية على الصعيد الدولي، و ذلك بتقديم إرشادات وتعليمات للمهنيين المختصين في ميدان المحاسبة، بغية الارتقاء بجودة المعلومات المالية وتحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية في شتى الفترات على المستوى الدولي؛

2. توحيد الممارسات المحاسبية للوحدات الحكومية على المستوى الدولي، بواسطة تحقيق التقارب في إعداد وعرض البيانات المالية، وكذا تشجيع التنسيق المحاسبي الدولي، وتحديث النظم المحاسبية المالية؛

3. المساهمة في الارتقاء ورفع من جودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تصدرها وحدات القطاع العام في العالم؛

4. تحقيق مبدأ الشفافية موازنة الدولة ومصداقية البيانات المالية في نهاية السنة، مما يساهم في ترشيد تسيير المال العام. [2]

المطلب الثالث: أغراض المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تحقق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام عدة أغراض نوجزها فيما يلي:

- تحسين جودة و نوعية المعلومات؛
- تقريب المحاسبة العمومية بالمحاسبة الخاصة؛
- توسع المحاسبة العمومية بالعديد من دول العام؛
- مقاربة محاسبة العمومية بالمحاسبة المالية الاقتصادية؛
- الاعتماد على القيد المزدوج؛[3]
- ضمان تحقيق النوعية في عرض التقارير المالية بالقطاع العام؛
- المساهمة في تحقيق الشفافية و المصداقية و الموثوقية على المعلومات المالية العمومية، و رفع من قابليتها للمقارنة سواء محليا أو دوليا؛

[1] خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية(IAS-IFARS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، يومي 24و25 نوفمبر 2014، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، (2015)، ص 8_7.

[2] شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، أطروحة دكتوراه تسيير المنظمات، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس،(2014/2013)، ص52.

[3] آسية قمو، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية و حماية المال العام، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،الجزائر، (2021)، المجلد07، العدد02 (2021)، ص25.

- تطبيق مبدأ محاسبة الحقوق المثبتة،من أجل قراءة أوضح لمالية الدولة؛
- تطبيق منطق الاداء في المحاسبة العمومية،بحيث تتجاوز الدولة تسجيل املاكها وكل استثماراتها كنفقات، و تقوم بتقييدها عوض ذلك؛
- القضاء على الفساد في المؤسسات العمومية، وضبط الموجودات العمومية وأيضا توفير الرقابة على النفقات العمومية[1].

المبحث الثاني: نطاق إصدار و تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و مجال تطبيقها

تطرقنا في هذا المبحث إلى نطاق إصدار المعايير المحاسبية الدولية، تصنيفها على أساس الاستحقاق وأساس النقدي و كذا مجال تطبيقها.

المطلب الاول: نطاق إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

قبل نشر و إصدار المعايير من قبل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، تمر هذه الاخيرة بعدة خطوات و مراحل سوف نقوم بتوضيحها ما يلي:

1. تجهيز سلسلة من البحوث والدراسات، قصد الاستطلاع للمزاولات المحاسبية الوطنية للعديد من الدول، و تبادل وجهات النظر حول القضايا المحاسبية المثيرة للجدل في القطاع العام مع مختلف واضعي المعايير المحاسبية الوطنية؛
2. فحص التقارير الصادرة من الاتجاهات التي لها علاقة بالمحاسبة، خصوصا تلك الصادرة عن مجلسIASB، و هيئة المحاسبة المهنية الاخرى؛
3. تشكيل فرق العمل التي تقوم بتوفير مدخلات للمجلس بشأن مشروع ما؛
4. نشر مسودة عرضED من أجل الحصول على تعليقات الجمهور، بحيث لا تقل فترة التعليقات عن مدة أربعة أشهر، وتضم أساسا الاستنتاجات، وقد تكون مسودة العرضED مسبوقة بورقة استشاريةCP؛
5. أخذ كل التعليقات الممكنة خلال فترة التعليق على أوراق المشاورة و مسودات الاقتراح بعين الاعتبار، و إجراء تعديلات على المعايير المعروضة عند الحاجة؛
6. بعد القيام بالتعديلات اللازمة، يجتمع أعضاء المجلس و يقومون بنشر مسودة تعرض على الجمهور، قبل مصادقة معيارIPSAS بشكل رسمي، بحيث إذا تمت موافقة ثلاثة أرباع على الأقل من المجلس يتم إصداره؛
7. إصدار معيارIPSAS الشامل لنتائج دراسات، و يقدم مراحل عملية تحضير المعيار، ويفسر الخيارات المتخذة.[2]

[1] خبيطي خضير، جامعة أحمد دراية أدرار، مونه يونس، جامعة غرداية، (2016)، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام(IPSAS)، و دورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، العدد: 02 جوان2016، ص108.

[2] جابي أمينة هناء، مرجع سبق ذكره ، ص55.

و كل هذا من أجل إحراز التقارب قدر الإمكان و الاستطاعة في تنفيذ منهجية معايير المحاسبية الدولية في القطاع الخاص، بحيث أنه يتم الاعتماد على المعايير محاسبية الدولية للقطاع الخاص في إعداد معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع حرص على تكيفها لتتناسب مع مميزات القطاع العام، كما يعد مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، جهة المسؤولة في إصدار وتطوير معايير محاسبية الدولية للقطاع العام، ويتشخص هذا التقارب في تعديل معايير المحاسبية الدولية للقطاع الخاص لتتلاءم مع شروط القطاع العام.[1]

المطلب الثاني: تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

يتم تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لصنفين وفق الاستحقاق وعلى الأساس النقدي وهذا ما سوف نوضحه في الجداول الموالية:

1) معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق:

تم إصدار (42) معيار محاسبي للمحاسبة الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق،كما تتناول هذه المعايير أربعة أصناف عل النحو التالي:

الشكل رقم02: أصناف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق

آسية قمو، مرجع سبق ذكره، ص 30.

[1] شلال زهير، مرجع سبق ذكره، ص 54_55.

سوف نقوم بتوضيح في الجدول الموالي رقم كل معيار و إسمه، مع ذكر أهداف بعض المعايير:

جدول رقم 01: تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق

رقم المعيار	إسم المعيار	الهدف من المعيار
IPSAS 01	عرض البيانات المالية. "تم مراجعته في ديسمبر 2006"	وضع طرق موحدة لعرض البيانات المالية المرتبطة بالقطاع العام، و المساهمة في توضيح الحالة المالية و العمليات التي تقوم بها الهيئات العمومية. توضيح الطريقة التي تحضر من خلالها عرض البيانات المالية للأغراض العامة بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي، متضمنا التعليمات بشأن هيكل هذه البيانات المالية والحد الأدنى من متطلبات خاصة بمحتوها.
IPSAS 02	بيانات التدفق النقدي "ماي 2000"	توضيح مصادر تمويل الهيئات العمومية و استخداماتها وبيان الارصدة النقدية و تدفقات الخزينة .
IPSAS 03	السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبة و الأخطاء. "تم مراجعته في ديسمبر 2006"	توضيح المعالجة المحاسبية للتغيرات والتقديرات المحاسبية ومعالجة الأخطاء المرتكبة، وكذا فرض معايير لعملية اختيار وتغيير السياسات المحاسبية، ومعالجتها و الافصاح عن التغيرات في السياسات و التقديرات المحاسبية و تصويب الاخطاء. تعزيز مدى ملائمة و مصداقية البيانات المالية خاصة بالمنشأة وقابلية مقارنتها مع منشآت الاخرى.
IPSAS 04	اثار التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي. "تم مراجعته في أفريل 2008"	عرض البيانات المالية للعمليات الخارجية و تحويلها الى بيانات بالعملية المحلية يوضح كيفية معالجة الفروقات أسعار الصرف الناتجة عن انخفاض قيمة العملة.
IPSAS 05	تكاليف الاقتراض.	توضيح طرق المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض و يبينها.
IPSAS 09	الايراد من المعاملات التبادلية. "جولية2001"	يوضح المعالجة المحاسبية للإيرادات الناتجة عن المعاملات و الأحداث التبادلية، ويحدد الحالات التي يتم بها تلبية هذه المقاييس.
IPSAS 10	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع .	بيان معايير محددة للمنشآت التي تعرض تقريرها بعملة ذات إقتصاد مفرط في التضخم، بحيث تكون المعلومات المالية المقدمة " بما في ذلك المعلومات المالية الموحدة " ذات معنى.

	"جولية 2001"	
IPSAS 11	عقود الانشاء. "جولية 2001"	بيان المعالجة المحاسبية للإيرادات و التكاليف المرتبطة بعقود الإنشاء في البيانات المالية للمقاول. تحديد الترتيبات التي ستصنف على أنها عقود إنشاء. توفير الارشادات بشأن أنواع عقود الانشاء التي تنشأ في القطاع العام. تحديد أساس الاعتراف و الافصاح عن مصروفات العقد.
IPSAS 12	المخزون. " تم مراجعته في ديسمبر 2006"	وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، بما في ذلك تحديد التكاليف و الاعتراف بالمصاريف، بما فيها أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقيق، و توفير إرشادات عن صيغ التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف على المخزون.
IPSAS 13	عقود الايجار." تم مراجعته في ديسمبر 2006"	يهدف هذا المعيار إلى تحديد السياسات و الإفصاحات المحاسبية المناسبة للمستأجرين و المؤجرين لتطبيقها على عقود الإيجار التمويلية و التشغيلية.
IPSAS 14	الأحداث بعد تاريخ إعداد التقرير. "تم مراجعته في ديسمبر 2006"	وصف متى يتوجب على المنشأة أن تعدل بياناتها المالية لتعكس الوقائع بعد تاريخ إعداد التقرير. و بيان الإفصاحات التي يجب على كل منشأة تقديمها عن التاريخ الذي تم فيه اعتماد إصدار البيانات المالية، و عن وقائع ما بعد تاريخ إعداد التقرير.
IPSAS 15	الادوات المالية" الافصاح و عرض المعلومات"	تعزيز فهم مستخدمي البيانات المالية لأهمية الأدوات المالية الموجودة ضمن الميزانية و خارجها للمركز المالي و الأداء و التدفقات النقدية لحكومة أو المنشأة اخرى في القطاع العام.
IPSAS 16	العقارات الاستثمارية " تم في ديسمبر2006"	وصف المعالجة المحاسبية للعقارات الاستثمارية و متطلبات الإفصاح ذات العلاقة.
IPSAS 17	الممتلكات و المصانع و المعدات " تم مراجعته في ديسمبر 2006"	تحديد المعالجة المحاسبية للممتلكات و المصانع و المعدات حتى يتمكن مستخدمو البيانات المالية من التحقق من المعلومات التي تتعلق باستثمار المنشأة.
IPSAS 18	تقديم التقارير حول القطاعات. " جوان 2002"	وضع مبادئ الاقرار بالمعلومات المالية الخاصة بأعمال القطاعات، ويعمل الافصاح عن هذه المعلومات على: مساعدة مستخدمي القوائم على الحصول على فهم أفضل لأداء الإرادات و التعرف على الموارد المخصصة لدعم النشاطات الرئيسية.

		دعم شفافية الإقرار المالي و الاستجابة إلى مسؤولياتها و التزاماتها.
IPSAS 19	المخصصات،الالتزامات و الأصول المحتملة. " أكتوبر 2002	تعريف المخصصات المؤونات و الأصول، الالتزامات والخصوم المحتملة. تحديد قيمة المؤونات و الخصوم و الأصول المحتملة والظروف التي تكون مناسبة لعمليات التسجيل المحاسبي وإجراءات تقييمها و المعلومات الواجب تقديمها. و ايضا تحديد الظروف التي يجب فيها الاعتراف بالمخصصات، وكيفية قياسها وما هي الإفصاحات التي يجب إجرائها عن هذه المخصصات.
IPSAS 20	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة. " أكتوبر 2002"	هو ضمان وجود الافصاح عن العلا قات بين الاطراف ذات العلاقة حيثما تكون هناك سيطرة ،و الافصاح عن المعلومات المتعلقة بالعمليات التي تتم بين المنشاة و اطرافها ذات العلاقة في ظروف معينة . و لتسهيل فهم المركز المالي و الأ داء المالي للمنشأة مقدمة التقارير بشكل أفضل.
IPSAS 21	انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد. "30 ديسمبر 2004"	ضمان أن الأصول الغير المولدة للنقد يتم إدراجها بما لا يزيد عن قيمة الخدمة القابلة للإسترداد، و شرح كيفية إحتساب مبلغ الخدمة القابلة للإسترداد.
IPSAS 22	الافصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام." 30 ديسمبر 2006"	تحديد متطلبات الافصاح الخاصة بالحكومات التي تختار عرض المعلومات حول القطاع الحكومي العام في بيانتها المالية الموحدة. و يمكن أن يعزز الافصاح عن معلومات مناسبة حول القطاع الحكومي العام في حكومة ما من شفافية التقارير المالية و أن يساعد على فهم أفضل للعلاقة بين الأنشطة السوقية و غير المتعلقة بالسوق التي تقوم بها الحكومة و بين البيانات المالية و الأسس الاحصائية لإعداد التقارير المالية .
IPSAS 23	الايراد من المعاملات غير تبادلية(الضرائب و التحويلات). " 30 ديسمبر 2006"	تحديد متطلبات إعداد التقارير المالية حول الايراد الناشئ من معاملات غير تبادلية، باستثناء المعاملات غير التبادلية التي تؤدي الى اندماج المنشأة.

IPSAS 24	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية. " 30 ديسمبر 2006"	تأكد من أن مؤسسات القطاع العام قد قامت بالوفاء بالتزاماتها المتعلقة بالمساءلة و تعزيز الشفافية في بياناتها المالية من خلال تطبيق الموازنة المعتمدة و المسؤول عنها أمام الجمهور.
IPSAS 26	انخفاض الأصول المولدة للنقد " فيفري 2008"	بيان الاجراءات التي على المنشأة تطبيقها لتحديد ما إذا انخفضت قيمة إحدى الأصول المولدة للنقد و لضمان الإعتراف بخسائر إنخفاض القيمة، و كذا تحديد متى يجب على المنشأة عكس خسارة انخفاض القيمة و يبين الإفصاحات اللازمة.
IPSAS 27	الزراعة. " 30 ديسمبر 2009"	شرح المعالجات و الإفصاحات المحاسبية للنشاط الزراعي.
IPSAS 28	الادوات المالية "العرض" "جانفي 2010"	شرح مبادئ و تصنيف و عرض الأدوات المالية كإلتزامات أو صافي الأصول/ حقوق الملكية، و مقاصة الإلتزامات و الأصول المالية.
IPSAS 29	الادوات "المالية الاعتراف و القياس" " جانفي 2010"	تحديد مبادئ الاعتراف، إلغاء الإعتراف و قياس الأصول المالية و الإلتزامات المالية.
IPSAS 30	الادوات المالية "الإفصاحات" " جانفي 2010"	يصف الايضاحات التي تمكن مستخدمي البيانات المالية من تقييم الأدوات المالية الهامة للمنشأة، طبيعة و مدى مخاطرها، و كيفية إدارة المنشأة لهذه المخاطر.
IPSAS 31	الأصول غير الملموسة. " جانفي 2010"	يحدد المعالجة المحاسبية بالنسبة للأصول غير الملموسة التي لا يتم التعامل معها في أي معيار آخر من المحاسبة الدولية للقطاع العام.
IPSAS 32	ترتيبات امتياز تقديم الخدمات" المانح" " أكتوبر 2011"	يقوم بوصف محاسبة ترتيبات إمتياز تقديم الخدمات من قبل المانح، و التي هي منشأة قطاع العام.
IPSAS 33	تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق للمرة الاولى. " جانفي 2015"	عرض المعلومات المالية بشفافية، حيث يوضح كيفية الانتقال الى نظام المحاسبة العمومية على، اساس الاستحقاق للمرة الاولى.
IPSAS 34	البيانات المالية	يحدد متطلبات لإعداد و عرض البيانات المالية المنفصلة و

	المنفصلة. " جانفي 2015"	للمحاسبة عن المنشآت المسيطر عليها و منشآت السيطرة المشتركة و كذا المنشآت الزميلة في البيانات المالية. المنفصلة للمنشأة المسيطرة، و للمضارب و المستثمر.
IPSAS 35	البيانات المالية الموحدة. " جانفي 2015"	يحدد متطلبات لإعداد و عرض البيانات المالية الموحدة للمؤسسات الواردة في المعيار 34، و قد جاءت المعايير 34و35 لتحل محل معيار 6.
IPSAS 36	الاستثمارات في المنشآت الزميلة و المشروعات المشتركة. "جانفي 2015"	جاء هذا معيار ليحل محل كل من معيار 7و8 و ضمهما في هذا المعيار.
IPSAS 37	الترتيبات المشتركة. " جانفي 2015"	يشمل أمثلة توضيحية إضافية تعكس سياق القطاع العام.
IPSAS 38	الافصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى. "جانفي 2015"	يقر تعريف بمختلف الطرق التي يمكن للمؤسسة العمومية من خلالها تحقيق السيطرة في القطاع العام.
IPSAS 39	منافع الموظفين " جولية 2016"	يضم إرشادات إضافية عن خطط المكافآت في القطاع العام.
IPSAS 40	عمليات اندماج الأعمال في القطاع العام. "جانفي / كانون الثاني 2017"	يصنف بعض عمليات الاندماج باعتبارها عمليات تجميع. و يشمل إرشادات إضافية عن المعاملات الخاصة بالقطاع العام، مثل: الإعفاء الضريبي.
IPSAS 41	الأدوات المالية. " جولية 2018"	إرساء مبادئ إعداد التقارير المالية عن الاصول المالية و الإلتزامات المالية التي ستقدم معلومات مفيدة و ملائمة لمستخدمي البيانات المالية تمكنهم من تقييم مبالغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة و توقيتها و عدم التقين بشأنها.
IPSAS 42	الإعانات الاجتماعية. " جانفي 2019"	

المرجع: آسية قمو، مرجع سبق ذكره، ص 25_26_27_28_29.

2) المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق الأساس النقدي:

و يتمثل في جزأين:

الجدول رقم02: تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق الأساس النقدي

وفق الأساس النقدي		الغرض من المعيار
الجزء الأول	الجزء الثاني	وصف الطريقة التي ينبغي بها عرض البيانات المالية ذات الغرض العام بموجب الأساس النقدي المحاسبي، وتعتبر المعلومات حول المقبوضات و المدفوعات و الارصدة النقدية لمؤسسة ما ضرورية لأغراض المساءلة كما توفر معطيات هامة لتقييم قدرة المؤسسة على توليد نقد كاف في المستقبل، و مصادر النقد و إستخداماته المحتملة.
إلزامي	غير إلزامي	
يوضح هذا الجزء المتطلبات التي تنطبق على جميع المؤسسات التي تعد البيانات المالية ذات الغرض العام بموجب الأساس النقدي المحاسبي.	أما بالنسبة لهذ الجزء يحدد السياسات المحاسبية و الإفصاحات الإضافية التي يحبذ أن تتبناها مؤسسة ما لتعزيز المساءلة المالية وشفافية بياناتها المالية، وكذلك يتضمن شروحا لطرق بديلة في عرض معلومات معينة.	

مرجع آسية قمو، مرجع سبق ذكره، ص 29.

المطلب الثالث: مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المؤسسات العمومية خصيصا لتحقيق التوافق والتقارب الدولي للبيانات المالية العمومية، و توحيد و الارتقاء بجودة و قابلية مقارنة المعلومات المالية في جميع مستويات القطاع العام،كما لم يفرض مجلس المعايير المحاسبية الدولية على ضرورة تطبيقها وإنما يعرضها بصفة إختيارية، أي ليست إجبارية.[1]

لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية لقطاع العام لابد من توفير مناخ و بيئة ملائمة، لأنها تتطلب استعدادات كثيرة لنجاح العملية، خاصة بالنسبة للموارد البشرية و المادية، التي تساهم في تحقيق و

[1] ملياني وائل، عليلي عقبة، تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام(IPSAS) للحد من ظاهرة الفساد المالي، مذكرة ماستر محاسبة و تدقيق، جامعة محمد بوضياف، مسيلة،(2020/2019)، ص 24.

نجاح تطبيقها، كما يرى بعض المفكرين أنه يوجد طريقتين للتحول هما التحول التدرجي و التحول المتكامل[1].

المبحث الثالث: أساليب الرقابة المالية على المؤسسات العمومية في ظل تطبيق معايير محاسبة الدولية للقطاع العام

للحفاظ على المال العام و حمايته، لابد من توفر أساليب رقابية على المؤسسات العمومية مع تطبيق نظام محاسبي فعال يزيد من شفافية و مصداقية البيانات المالية و يساهم في حسن تسيير المال العام.

المطلب الأول: عصرنة نظام رقابة موازنة العامة في ظل تبني معايير محاسبة دولية للقطاع العام

1) مشروع عصرنة نظام الموازنة: تم المباشرة في عصرنة هذا المشروع سنة 2005، حيث اعدت وزارة المالية عقدا مع مكتب الاستشاري الكنديCRC-OGEMAبغية وضع تصور شامل و متكامل لإصلاح المالية العمومية، بحيث تم إعداد مجموعة من التقارير ساهمت في تلخيص أهم جوانب المشروع المرتبطة بالموازنة و كذا الإعلام الآلي و نظام المعلومات.

ويتضمن الجانب المرتبط بالموازنة إلى وضع نظام جديد لتسيير نفقات العامة و إعداد الميزانية،و أيضا المحاسبة و الرقابة على النفقات العمومية، و من أبرز الأجزاء التي يحتوي عليها هذا الجانب كالتالي:

❖ **إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات العمومية:**كما سبق و أشرنا فهو يعتبر جزاء من مشروع عصرنة نظام الموازنة تم الشروع في إعداده سنة2007، إذ يساعد في تحسين وفعالية و مرونة النفقة عن طريق تقليل من الإجراءات الإدارية المتعلقة بها من مرحلة الالتزام إلى مرحلة دفع النفقة، يعمل وفق المعايير الدولية للمحاسبة العمومية،حيث تهدف هذه الإستراتجية إلى:

- ✓ وضع تصور جديد لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية؛
- ✓ الإنتهاء من صياغة المخطط المحاسبي الجديد؛
- ✓ إعادة تنظيم مصالح وزارة المالية و كذا الوزارات المنفقة؛
- ✓ تكوين إطارات وزارة المالية حول إجراءات الجديدة لتنفيذ النفقات العمومية.[2]

2) آليات عصرنة الموازنة العامة:

ترتكز اليات عصرنة الموازنة في الجزائر على أساليب جديدة في معالجة الايرادات و النفقات الدولة، ويعتمد مضمون هاته الاليات على حتمية تبني المعايير الدولية للمحاسبة العمومية في المعالجة المحاسبية بغية تطبيقها، وتتمثل هذه الآليات كالتالي:

[1] نجوى سعداني، نصيرة كير، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام(IPSAS)في المؤسسات العمومية الجزائرية، مذكرة ماستر محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي، (2019)، ص10.

[2] عبدوس إيمان، اتجاهات عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر للتوافق و معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS، مؤتمر رفاد الدولي للاقتصاد و الأعمال الذي عقد 2019/أيلول2018، اسطنبول، تركيا، طالبة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، (2018)،ص13.

- إطار الموازنة على المدى المتوسط:

يعد أداة لضبط التكاليف و الموارد المتوفرة، كما يحقق التناسق بين الموارد و النفقات و تحديد سقف النفقات حسب القطاع الذي يعتبر أساسي في تحضير الموازنة، بحيث يعتبر وسيلة تنبؤ بالسياسة العامة على مدى متعدد السنوات(03 سنوات)، و أيضا يحدد القيود الاقتصادية الكلية قبل شروع في تحضير الوضعية التنبؤية لجدول العمليات المالية للدولة وكذا تحديد المخصصات بين الوزارات على المدى المتوسط، حسب القيود الكلية للموارد و المخطط الاستراتيجي.

- إطار الانفاق على المدى المتوسط:

يعد وسيلة لبرمجة الموازنة عبر تحويل الإستراتجية الوزارية من شكل غلاف مالي إلى برامج و أنشطة لتحديد المخصصات داخل الوزارة، وكذلك يعتبر أداة للبرمجة متعددة السنوات و تصنيف النفقات العامة وفق موازنة البرامج التي تعد موازنة مرتكزة على الأداء، وتحديد الأهداف و النتائج المستهدفة على أفق الفترة المغطاة من المخطط، و مؤشرات الأداء لاستعمالها في قياس مدى تحقيق النتائج، علاوة الى تحديد الأنشطة التي تعد وسيلة لتحقيق الأهداف و تقييم التكاليف على مدى المتوسط و من ثم ترجمة مجموع برامج الوزارة في مخطط النشاط المالي.

- **إعتماد موازنة البرامج**: تقوم على تصنيف عناصر الموازنة حسب النشاط الذي يبنى أساس مستويات، بحيث تتفرع الحافظة إلى برامج، و كل برنامج يتفرع إلى برامج فرعية، و كل برنامج فرعي يضم العديد من الأنشطة، و كل نشاط يضم أنشطة فرعية، و لهذا التصنيف أهمية كبيرة و هو ضمن المعايير الدولية لتصنيف وظائف الدولة.
- **شفافية النفقة العامة**:

تعتمد على تحسين شفافية معلومات الموازنة عبر دمج النفقات في وثائق الموازنة الهدف الرئيسي من الإصلاح، حيث يتضمن وثائق الموازنة المقترحة في إطار الإصلاح المجلدات الاتية:

1) **المجلد الاول:** يتضمن الموازنة الرئيسية لنفقات الدولة و الذي يعطي نظرة عامة عن موازنة حسب الوزارة و البرامج، و التي تتيح في بعض صفحات عبر الجداول الشاملة معلومات رئيسية تستخدم لتحليل و تفسير الموازنة السنوية.

2) **المجلد الثاني:** يشمل تقرير عن الاولويات و التخطيط حسب الوزارة، التي تقدم وجهة نظر تفصيلية و توضيحية عن المبالغ المدرجة في مشروع الموازنة العامة للدولة.

3) المجلد الثالث: يضم موازنة نفقات مصالح عدم تركيز للولايات و التي تقدم لمحة إعادة التوزيع الجغرافي لنفقات الموازنة العامة حسب مصالح عدم التركيز. [1]

[1] ومان ياسمين، دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العامIPSAS في الرقابة المالية على النفقات العمومية، مذكرة ماستر في محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة،(2019)، ص 38_39_40.

المطلب الثاني: ترشيد النفقات العمومية في ظل تطبيق معايير محاسبية دولية للقطاع العام

تتجلى أهمية المعايير في ترشيد النفقات العامة من خلال توفير المعلومات المالية عن حجم الإيرادات، وعن معرفة توجيه النفقات حسب طبيعتها مما يسمح بالتحقق من اتجاهات حركة الايرادات والنفقات، كما تساهم المعايير في توفير معلومات تعتمد على معرفة مدى قدرة المكلفين بتنفيذ الميزانية على تحصيل الايرادات و تنفيذ صرف النفقات.

1. ترشيد النفقات العمومية: لكي تحقق عملية ترشيد الانفاق العام أهدافها المرجوة على المؤسسة أن يتوفر لديها ركائز ضرورية لنجاحها و من بينها:

توفير بيئة ملائمة: من أجل نجاح عملية ترشيد الانفاق العام من الضروري توفير بيئة ملائمة لتحقيق الشفافية في تدفق المعلومات ووصولها للجميع، والرقابة و المساءلة الجادة عن موارد الدولة سواء في جانب صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات وكذا السماح بمساهمة كل الاطراف في وضع سياسات الدولة و توجيه نفقاتها سيسهم في تحقيق أهداف ترشيد الانفاق الحكومي.

كفاءة الاجهزة المالية للدولة: تعد هذه الاخيرة من ابرز العناصر الرئيسية لنجاح عملية ترشيد الانفاق العام كونها تعد العين الساهرة على كيفية صرف الأموال العمومية و تحصيل إيراداتها، بحيث كلما كانت هذه الاجهزة تعمل بكفاءة كاملة و منظمة بشكل جيد كلما انعكس على عملية ترشيد الانفاق بالإيجاب

العمل على إرساء نظام محاسبي و رقابي فعال: يساهم هذا العنصر بالتعرف على مختلف عمليات الانفاق و مجالاته و يعمل على مراقبة وتقييم كل العمليات الاتفاقية و تقديم نشرات دورية حول النشاط المالي يسمح للكل الاطلاع عليها و تقديم اقتراحاتهم حول ترشيد الانفاق العام.

إفصاح المجال للقطاع الخاص: يعتبر هذا الاخير من أهم الدعائم الرئيسية التي تخفف العبء على الموازنة العامة للدولة عن طريق التحكم في الانفاق العام و ترشيده، ففتح المجال أمام القطاع الخاص من أجل الاستثمار في كل مجالات ينعكس إيجابيا على الانفاق العام و ذلك لاقتصار نفقات الدولة على مجالات محددة وهذا ما يقلص من عجزها المالي من جهة و يمكنها من التحكم الجيد في نفقاتها من جهة أخرى.

2. أهمية المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل سياسة ترشيد النفقات العمومية:

تساهم المعايير الدولية للمحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة للدولة وكذا المساهمة في اتخاذ القرارات تحقق الرشادة في تحديد النفقات العمومية و في مدى تنفيذها في تحقيق أهدافها، و يمكن توضيحها ما يلي:

أهمية الشفافية المالية في ترشيد النفقات: لها دور كبير في عملية ترشيد الانفاق العام كونها جزءا من الموازنة العامة، تمنح لسلطة التشريعية الوقت الكافي لمناقشة مشروع الميزانية و إعطاء وجهة نظر فيه كما تتطلب موافاتها بتقارير دورية عن تطورات الموازنة و مقترحات عن الايرادات و النفقات التكميلية خلال السنة، و تقدم لها الحسابات الختامية المدققة و تقارير هيئات التدقيق و هو ما يظهر

لها مدى صحة النتائج المسطرة من طرف الحكومة كما أقرتها، و الانحرافات التي وقعت في جانب النفقات أو الايرادات حيث تتمكن من مساءلة السلطة التنفيذية بخصوص أي من ذلك، كما تتطلب شفافية الموازنة العامة و جود كيان خارجي منسق للرقابة و التدقيق توكل له مسؤولية مراجعة محتوى المعلومات الخاصة بالموازنة و التقارير المالية، و التأكد من سلامتها و تقديم عنها للبرلمان والجمهور، كما تتطلب أيضا تحقيق الدقة و الواقعية في تحديد قيم و متغيرات الموازنة ووضع أهداف واضحة و محددة للإنفاق العام، وهذا ما يسمح بمراقبة الموارد المالية للدولة و تجنب تبديدها أو توجيهها لأغراض لا تخدم مصالح العامة.

كما تعزز الرقابة و تحد من الفساد و هدر المال العام، و تساهم أيضا في إبراز المخاطر المحتملة و الحد من تواتر و قوع الازمات و تخفيف حدتها، هذا ما يساهم في الاستقرار المالي.[1]

أهمية المساءلة المالية في ترشيد النفقات:

يقصد بالمساءلة القدرة على محاسبة المسؤولين و الموظفين العمومين على اختلاف مستوياتهم دون تمييز.[2]

كما تحقق مطلب الامانة في الادارة بشكل خاص، و هذا يعني في الواقع المحاسبة عن المخرجات أو النتائج المتوقعة من الاشخاص و الاجهزة الحكومية ككل،ما جعل المساءلة تعتبر إحدى القيم المسيطرة في الادارة العامة و حظت باهتمام متجدد خلال موجات الإصلاح الإداري.

ونظرا للتطورات والتغيرات التي تشهدها الدول وعلى رأسها ندرة الموارد و تزايد احتياجات و متطلبات المواطنين،يمكننا القول بأن المساءلة تعد أمرا لابد منه لصلتها الوثيقة في تحسين المردودية وبالاستعمال الامثل للموارد وضمانها للأداء الجيد للحكومة ومؤسساتها في الادارة العامة، وتفادي عدم انحرافها في استخدام السلطة أو النفوذ، ما يحقق في نهاية حسن استغلال المال العام، بما يحقق ترشيد الانفاق العام.

المطلب الثالث: تطوير نظام الرقابة المالية في ظل تبني معايير محاسبة دولية للقطاع العام

لتبني المعايير المحاسبية الدولية لابد من توفير مناخ يتناسب مع طريقة وفلسفة النظام المحاسبي الذي يعتمد على الفعالية و الكفاءة في التسيير، وهذا ما ستوجب تدعيم الرقابة على تحسين نوعيتها وسلطة القرار المطبقة من خلال أعوان المحاسبة العمومية، و تتسم هذه الرقابة بما يلي :

- **إعادة تحديد وظيفة المراقبة:**

حتى يتم إعادة وظيفة المراقبة لعمليات تنفيذ النفقات عن طريق إعادة تحديد مجلات ومستويات بعض عمليات المراقبة على أن تصبح باقي العمليات آلية وتلقائية بصفة كلية، ومع تحميل الآمرين

[1] براضية حكيم، اعتماد المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام لدعم الشفافية، المساءلة و الرقابة على المال العام، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد :10 2016، جامعة تيسمسيلت، (2016)، ص 139.

[2] زوينة بن فرج، مريم ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص 212.

بالصرف المسؤولية الصارمة، لابد من وضع إجراءات جديدة لمزاولة الرقابة بحيث بالنسبة للمسيرين يزاولون مهامهم الاساسية، وكذا مهام أخرى تتعلق بالمحاسبة كتسجيل العمليات المحاسبية وإعداد الجرد العمومي، فتصبح مهامهم تتمثل في تجميع وتقييم و فحص العمليات المحاسبية وهذا لضمان شرعية ومصداقية ومرونة الحسابات، كما أن المسؤولية التي يتحملها المسيرون ستكون ملحقة بأنماط تنظيمية جديدة للمراقبة، مما تساهم المراقبات السليمة المتسلسلة بأخذ بعين الاعتبار المخاطر و المراهنات ذات العلاقة بطبيعة النفقة من ناحية، ومزاولات الآمرين بالصرف من ناحية أخرى.

أما فيما يتعلق بالمراقبات المشتركة ستكون على قاعدة المراقبة المتزامنة بين كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، ونظرا لأهميتها في ضرورة تأمين التقديرات الموازية خاصة فيما يتعلق منها بنفقات المستخدمين، كما سيوزع الدور المالي لدى المسير ليشمل تقديم النصائح و الارشادات في مجال الأخطار المالية و كيفيات التحكم في آليات تنفيذ الميزانية.

- **تدعيم نوعية الرقابة:**

يسمح تدعيم نوعية الرقابة بجدية على إيجاد إجراءات جديدة تتمثل في:

- ✓ تقليل التشنج المتواجد في ما بين أعوان التنفيذ؛
- ✓ مراجعة تعيين مجالي المراقبة القبلية و البعدية؛
- ✓ إثراء طرق المراجعة و كذا المراقبة الداخلية؛
- ✓ وضع مقاربة جديدة لمراقبة الاعمال المنجزة.

يعتبر الاستخدام لنظام معتمد على أساس البرنامج عوضا عن الذي يرتكز على الباب في تبويب النفقات العامة يمنح حرية و استقلالية التصرف في الاعتمادات المقدمة للمسير المسؤول، وهو بحد ذاته ما يستوجب تطوير وسائل الرقابة سواء كانت إدارية، تشريعية أو حتى برلمانية.

- **تدعيم سلطة القرار:**

يرخص تدعيم سلطة القرار بتقديم بعد اخر لقانون ضبط الميزانية، بالموازاة مع توسيع سلطات اللجان المالية، فمشروع قانون المالية يتيح للبرلمانين بالمراقبة الفعالة في ميدان استعمال الاموال العامة و أيضا بتقييم و فحص الاداء الاداري.[1]

[1] ومان ياسمين، مرجع سبق ذكره، ص42_43_44.

المبحث الرابع: فعالية أساليب المسائلة و الرقابة على المال العام في المؤسسة العمومية وانسجامها مع المعايير محاسبة الدولية

المطلب الاول: فعالية أساليب المساءلة في المؤسسة العمومية

يعد موضوع المساءلة جانبا هاما يساعد على تحقيق الشفافية و مطلب الامانة في الإدارة بشكل خاص، و بشكل فعال في مكافحة كل ما يخل بنظام المؤسسة، ولفعالية أساليب المساءلة في المؤسسة العمومية يجب أن تتضمن ما يلي:

- ✓ التزام المؤسسة العمومية بتقديم حساباتها على أسس زمنية متناسبة؛
- ✓ وجود هيكل فعال و مناسب للرقابة الداخلية لضمان تحقيق أهداف المؤسسة العمومية و رفع الاعتماد عليه حول أنشطتها؛[1]
- ✓ قيام بتحسينات مستمرة في التقارير المحاسبية و المالية؛
- ✓ العمل على تغيير وحدات الرقابة الداخلية بالشكل الذي يمكنها على مواكبة و مسايرة التغيرات؛
- ✓ سن القوانين و التشريعات راعدة؛
- ✓ إعطاء صلاحيات كاملة لهيئات الرقابة في حصول على المعلومات اللازمة عن أعمال المسؤولين فيما يتعلق بالمؤسسة العمومية.

من خلال ما سبق فيمكننا القول أن المساءلة تساهم بشكل فعال في نزاهة و استمرارية و تحسين كفاءة المؤسسة العمومية. [2]

المطلب الثاني: فعالية الرقابة على المال العام في المؤسسة العمومية

الجدير بالذكر الهدف الاساسي للرقابة المالية هو المحافظة على المال العام من هدر وضياع و تبديد في المؤسسات العمومية، و مما لاشك فيه فالرقابة المالية تساهم بشكل كبير في تنظيم و التأكد من حسن إستخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها و حتى يكون هناك نظام رقابي فعال يضمن سير حسن للمال العام ينبغي توفر شروط الاتية:

- أن تكون المعلومات معطاة مفيدة ودقيقة وواضحة؛
- الاخطار عن الانحرافات في الوقت المناسب، وهذا لكي يتم اتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة قبل فوات الاوان و منع تفاقمها؛[3]
- التأكد من كفاية الاموال العامة و استخدامها في أفضل الاوجه التي تحقق المنفعة العامة و عدم الاسراف في صرفها و إنفاقها؛

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، تقييم و تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات في الرقابة و المحاسبة على الأموال العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، (2014)، ص60.

[2] محمد خالد المهايني، المحاسبة الحكومية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر،(2009)، ص516.

[3] جمال الدين لعويسات، مبادئ الإدارة، دار هومة، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة، (2005)، ص144.

- تقييم الأداء وتقويم الانحراف و تصحيح الأخطاء التي تمس المال العام؛
- ضمانها لسير الأعمال و التصرفات المالية بصورة منتظمة و مستمرة؛
- الاستفادة من الخبرة والتغذية العكسية ونظام المعلومات وسجلات النتائج التاريخية بهدف تطوير وتحسين الاداء و تجنب الوقوع في المشاكل أو تكرارها؛

وهذا ما يحقق المصلحة العامة و حماية الاموال العامة من كل تبذير أو سوء استعمال سواء في مجال الانفاق أو الايرادات العامة.[1]

المطلب الثالث: انسجام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع الرقابة المالية

تعتبر كل من الرقابة المالية و المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تصب لنفس الهدف ألا وهو تقييم أداء وحدات القطاع العام في استغلال الموارد المالية، ومنه حسن تسيير المال العام، في هذا صدد سنشير لأهم نقاط التي تجمع و تربط كلاهما ما يلي:

❖ تزايد الرقابة في الادارات العمومية والافصاح، الشفافية والمقارنة التي تنشأ بتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يقلل من تحريف العوائد من خلال المساءلة؛[2]

❖ من أجل تحقيق المنفعة العامة لابد من وجود نظام رقابي فعال، وهذا ما يستلزم ويتوجب الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التي تساهم و ترفع من جودة التقارير المالية التي تصدرها مؤسسات القطاع العام، وهنا يظهر انسجام الآخرتين فيما بينهما؛

❖ لضمان الاستخدام الامثل للمال العام يتطلب هياكل خاصة للرقابة المالية لكن بالرغم من وجود كافة اجهزة الرقابة المالية إلا أنه هناك نقص في تأدية هذه الوظيفة، لذلك يتطلب العمل على نظام محاسبي يواكب التغيرات و التطورات للحد من هذا النقص، بإعداد مشروع مخطط محاسبي دولي جديد يتطابق مع المعايير المحاسبية الدولية؛

❖ تسهل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام عملية المساءلة و توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة و اتخاذ القرارات؛

❖ تعزز المعايير المحاسبية المالية قدرات وزارة المالية في تأدية مهامها الاساسية في الرقابة على المال العام بغية عرض إفصاح المعلومات بغرض المساءلة و تقييم الأداء؛

❖ كلاهما يلعبان دورا هاما في تعزيز إدارة القطاع العام بالتأكيد على مبادئ الشفافية و المساءلة و الحوكمة و الأداء.[3]

[1] محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة، عمان، (2015م/1436ه)، ص 173_174_179_180.

[2] بوعبانة فتحية، حسياني عبد الحميد، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير الدولية للقطاع العام ipsasالجهود والتحديات، مجلة المؤسسة، جامعة الجزائر 3، الجزائر ، (2021)، المجلد 10، العدد01(2021)، ص251.

[3] ومان ياسمين، مرجع سبق ذكره، ص 86.

خلاصة الفصل:

بناءا على ما سبق تم تصميم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام نظرا للفجوات و التطورات التي شهدها هذا القطاع، جاءت لتحقيق الشفافية و المصداقية و تحسين تسيير المال العام، بالإضافة الى ضبط موجودات العمومية وتوفير الرقابة على النفقات العمومية، مما يساهم في القضاء على الفساد و الاختلاسات التي تهدد القطاع العام،وتنقسم لصنفين على أساس الاستحقاق المحاسبي و على أساس النقد المحاسبي،لها دورا هاما في اتخاذ القرارات و تحقيق الاتساق بين الدول وكذا ضمان معلومات مالية قابلة للمقارنة.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

تمهيد:

بعد وقوفنا على جميع النقاط المتعلقة بالرقابة المالية و المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجانب النظري، فإننا في هذا الفصل سوف نتطرق للجانب التطبيقي لإجراءات الرقابة المالية بالمؤسسة العمومية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، حيث قمنا بدراسة ميدانية في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر.

وفي هذا الصدد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث:

- لمحة عن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر.
- عملية تقسيم الميزانية الابتدائية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر.
- إجراءات الرقابة المالية على إيرادات ونفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر
- أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الرقابة المالية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر.

المبحث الأول: لمحة عن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

المطلب الأول: ماهية المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

المؤسسة العمومية للصحة الجورية بسيدي لخضر هي منشأة خدماتية مستقلة في تسييرها ذات طابع إداري، مهمتها الرئيسية هي تقديم خدمات صحية، وضمان تطبيق برامج الوقاية والعلاج الأساسي. انشأت المؤسسة بناء على المرسوم الرئاسي، رقم 140\07 المؤرخ في 19ماي 2007 الموافق ل02 جمادى الأولى، 1428المتضمنإنشاء وتنظيم وتسيير المؤسسات الاستشفائية EPH، والمؤسسات العمومية للصحة الجورية EPSP.

وقد أعطي لبطاقة تعريفيها رقم حسابها الجاري 795780508 ورقم السجل الجبائي 19401985001 أما سجلها اتجاري 047080907 و رقم ضمانها الاجتماعي 19502351.

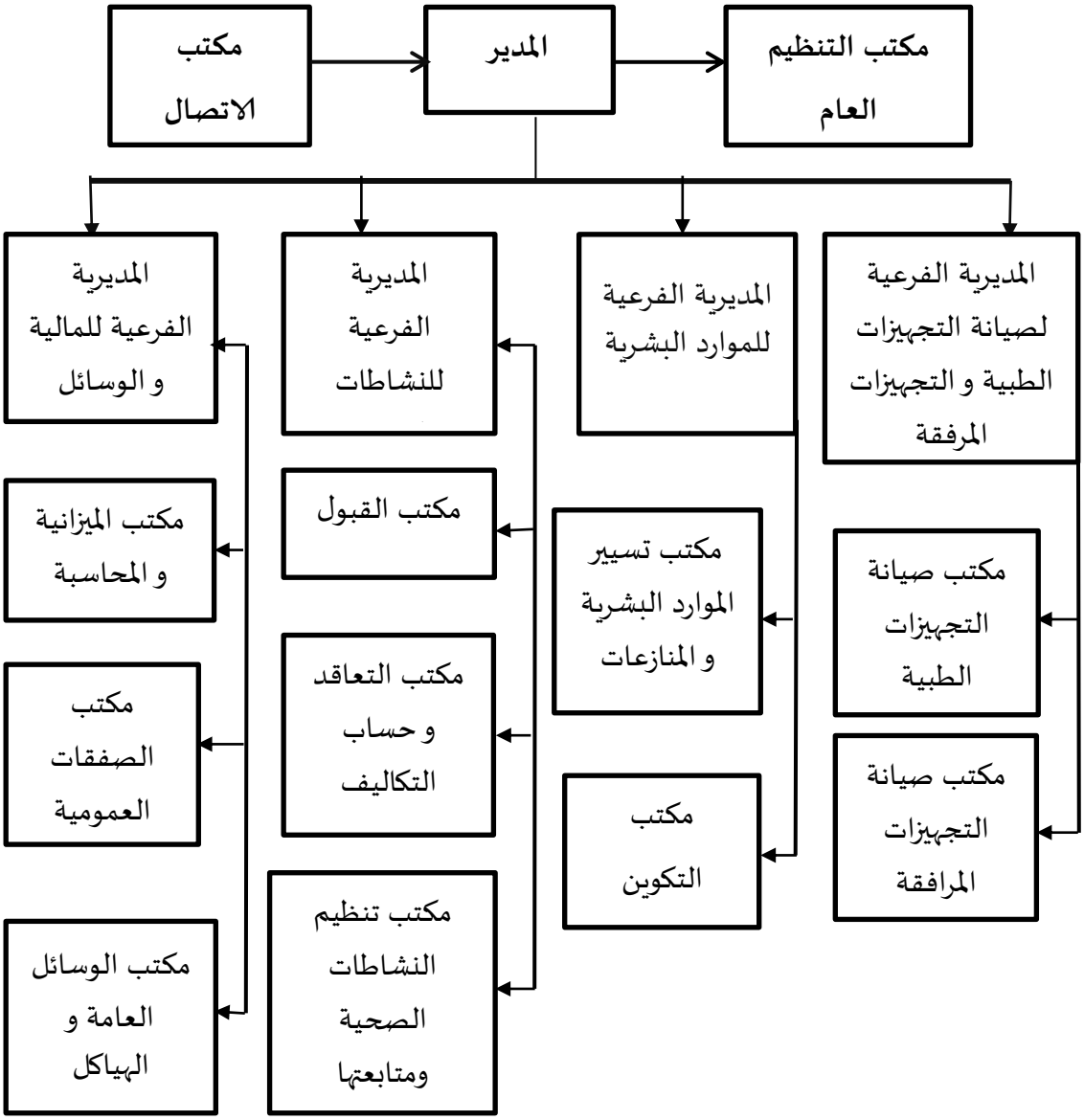
تقع المؤسسة العمومية للصحة الجورية بسيدي لخضر شمال دائرة سيدي لخضر على الطريق الوطني المؤدي للميناء الصغير بمساحة تقدر ب 2600 متر مربع تحت اسم 20 أوت 1956 ، تشرف على تغطية كثافة سكانية تقدر ب 75650 نسمة انفصلت عن القطاع الصحي بسيدي علي سنة 2008 بصدور المرسوم الرئاسي 2007 بعدما كانت فرع تابعة له بحوالي 120 عامل أما سنة 2022 فحوالي 356 عامل تغطي صحيا ثلاث بلديات تتمثل في :

- ✓ عيادة متعددة الخدمات بسيدي لخضر.
- ✓ عيادة متعددة الخدمات بالحجاج.
- ✓ عيادة متعددة الخدمات بين عبد المالك رمضان.

تتمثل مهامها في:

تقديم الخدمات العلاجية و الإستعجالات الطبية وأنشطة الوقاية وكافة الأنشطة التي تهدف إلى حماية وترقية الصحة العمومية، كما تتولى في تطبيق البرامج الصحية المحلية و المساهمة في حماية و ترقية المحيط في المجلات المتعلقة بالوقاية و النظافة و محاربة الأفات الاجتماعية و الأوبئة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر



المصدر: مديرية الفرعية للموارد البشرية

❖ **المدير:**

يعين المدير تنهى مهامه بقرار من الوزير المكلف بالمصلحة و يساعده في تأدية مهامه مديرون ومساعدون ويعينون بقرار من الوزير المكلف بالصحة وباقتراح منه (مدير المؤسسة) ويقوم بالمهام التالية:

- ✓ تنفيد مداولات المجلس الإداري
- ✓ لأمر بالصرف بخصوص النفقات و إيرادات المؤسسة
- ✓ تحظير مشروع الميزانية التقديرية
- ✓ يقوم بإبرام كافة العقود و الصفقات و يتحمل الالتزمات الناتجة عن ذلك.

❖ **الامانة:**

المجلس الإداري يضم الأعضاء التالية:

- مدير المؤسسة.
- مدير و عضو يمثل مديرية الصحة.
- ممثل السلك الطبي.
- ممثل السلك الشبه الطبي.
- ممثل الميزانية و المراقبة.
- ممثل المجلس الشعبي الولائي.
- امين الخزينة ما بين البلديات.
- التأمينات.

❖ **المديرية الفرعية للمالية و الوسائل:**

لها مكانة هامة في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية حيث تلعب دورا هاما في ضمان تسيير مستخدمي المديرية في السير الحسن للميزانية وتتمثل في:

أ- الميزانية و المحاسبة:

حيث تكمن مهامه في ترتيب وتنظيم الرواتب للعمال وتسيير الميزانية وإعداد الكشوف والفواتير و أيضا تجميع مختلف التقديرات.

ب- مكتب الصفقات العمومية:

من مهامه إنشاء جميع الصفقات الخاصة بالمؤسسة من أدوية أغذية وإستشارات ..الخ حيث يقوم المكتب بالنشاط دفتر الشروط الخاص بالصفقة المراد عقدها وإرسالها الى وزارة الصحة من أجل الموافقة عليها ويقوم بنشرها في الجريدة الرسمية .

ج- مكتب الوسائل العامة و التجهيزات:

تتمحور في حوصلة التجهيزات وجميع الأجهزة الطبية بحيث تتم صيانتها وتصلحها وجردها على مستوى المصالح الصحية ويشمل كل أنواع وأصناف الأجهزة.

❖ **المديرية الفرعية للموارد البشرية:**

مهامها مصلحة المستخدمين وتضم:

مصلحة الموظفين: تقوم أساسا على استخراج الوثائق الإدارية للموظفين من محضر تنصيب ومقرر تعين ومقرر ترسيم أو تثبيت شهادة عمل والعطل والترقية ،التقاعد.
مصلحة الرصيد:تضم منح مستحقات العمال من الراتب الشهري منحة المرودية منحة المناوبة منحة الخدمة المهنية و تكون تحت إشراف المراقب المالي و امين الخزينة.
مكتب النزعات: يعمل على حل المشاكل الادارية التي تقع بينه و بين الادارية المستخدمة .
مصلحة التكوين: تسمح للموظفين بإجراء تكوين على حساب المؤسسة إما لاكتساب الخبرة أو الترقية.
❖ **المديرية الفرعية للصيانة و التجهيزات الطبية:** يخص هذا الفرع الصيانة والعتاد الطبي.
❖ **المديرية الفرعية للمصالح الصحية:**

نقصد بها متابعة كل المصالح وعملها ونشاطاتها وكذا متابعة نشاطات ومهام الطبيب داخل المؤسسة وبما فيه مكتب الدخول المتضمن الوفيات و الولادات.

الصيدلية: تضم الأدوية والعتاد الطبي.

المجلس الطبي: يتكون من 3 اعضاء إلى 6 اعضاء، يضم الاطباء و الممرضين هذا فيما يخص الجانب الاداري اما الجانب تقني هناك عدة مصالح تتمثل في:

- ✓ مصلحة الإستعجالات: تتكفل بالمرضى الذين هم في حالة خطيرة، وغيرها من الاسعافات.
- ✓ مصلحة الولادات.
- ✓ مصلحة الأشعة.
- ✓ المختبر للتحاليل.
- ✓ مصلحة حماية الامومة و الطفولة: تعمل على التلقيح واكتشاف التشوهات المبكرة للطفل، وغيرها.
- ✓ مصلحة تباعد الولادات تنظيم النسل و متابعة النساء الحوامل و الكشف المبكر للسرطان الرحم.
- ✓ مصلحة طب العمل: الاهتمام الدائم للعمال و توعيهم و متابعة حالاتهم الصحية.
- ✓ مكتب النظافة: يعمل على متابعة حالات التجارية الخ.
- ✓ الطب المدرسي : يعمل على متابعة العلاج الفيزيولوجي و النفساني للمتمدرسين.
- ✓ مصلحة محاولة أمراض السل: مكافحة ووقاية و يكشف عن امراض السل.

المطلب الثالث: مهام المؤسسة العمومية للصحة الجورية بسيدي لخضر

تقوم المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر بعدة مهام موالية:

- توفير الفحوصات المتخصصة على حسب الأطباء المتخصصين المتاحين وذلك بالتنسيق مع المؤسسة العمومية الاستشفائية الأقرب إليها.
- ضمان الأنشطة شبه الطبية مثل تغيير الضمادات، الحقن...إلخ
- التكفل بالإستعجالات الطبية الجراحية وذلك من خلال ضمان المناوبة الدائمة أي 24/24 سا وتوفير على الأقل سيارة إسعاف وأسرّة من أجل مراقبة المريض، أو في حالة بقائه للاستشفاء، وهذا الإجراء يكون بقرار من الوزارة الوصية في حالة ما إذا كانت المنطقة بعيدة أو معزولة.

وكذا تأمين الأنشطة الوقائية من خلال:

- تطبيق ومتابعة البرامج الوطنية والمحلية للصحة العمومية.
- تطبيق ومتابعة الأنشطة المتعلقة بالأم والطفل.
- متابعة الأمراض المعدية وغير المعدية.
- ضمان الوظائف المساعدة على التشخيص كمخبر للتحاليل الطبية لفحوصات الدم، الأمصال، البيوكيماوية، البكتيريا ومركز للأشعة.

وتحقق المؤسسة العمومية مهامها بفضل عدد من الموظفين كل حسب مجال تخصصه كالتالي:

جدول رقم: 03 عدد الموظفين في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

الرتبة	العدد
مدير المؤسسة	01
ممارسين متخصصين مساعدي (أطباء)	03
أطباء	41
جراح أسنان	08
صيدلي	01
نفسانيين	15
بيولوجيين	15
شبه طبيين	167
قابلات	16
أسلاك مشتركة	41
عمال مهنيين { عمال النظافة، سائق، عون أمن }	48
العدد الإجمالي للموظفين	**356**

مصدر: المديرية الفرعية للموارد البشرية.

المبحث الثاني: عمليات تقسيم الميزانية الإبتدائية للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

تتحصل المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر على إيراداتها من قبل وزارة المالية، وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات حسب مقرر (أنظرملحقرقم01) تحدد الايرادات والنفقات حسب المادة الاولى ويتم توزيعها وفقا للمادة الثانية (ملحق رقم 02) ووفقا للجداول الملحقة بهذا القرار (ملحق رقم 03).

المطلب الاول: عملية تقسيم الإيرادات بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

يتم تقسيم وتوزيع الإيرادات وفق أبواب وبنود الميزانية كالتالي:

الجدول رقم(04): يمثل عملية تقسيم الايرادات بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

الباب1: مساهمة الدولة

	طبيعة الإيرادات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة الوحيدة1:	مساهمة الدولة	233070000	233070000	233070000
مجموع الباب 1		**233070000**	**233070000**	**233070000**

من خلال الجدول أعلاه المتمثل في الباب 1 مساهمة الدولة للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر يمكننا القول بأن هاته الاخيرة تساهم بملغ ضخم للمؤسسة العمومية، مما تغطي نسبة كبيرة من احتياجاتها وتعتبر أكبر مساهم لها.

الباب 2: مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي

	طبيعة الإيرادات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة الوحيدة 1:	مساهمة الضمان الإجتماعي مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي من أجل تغطية المؤمنين إجتماعيا و ذوي الحقوق. مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي بعنون الخدمات الخاضعة للاتفاقيات.	50000000	50000000	50000000
مجموع الباب 2		**50000000**	**50000000**	**50000000**

أما بالنسبة للباب 2 والمتمثل في مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي، فتعد هاته الاخرى أيضا من بين ثاني أكبر المساهمين للمؤسسة العمومية، بحيث تتضمن مساهمات هيئات الضمان الاجتماعي ومساهمات الضمان الاجتماعي من أجل تغطية المؤمنين إجتماعيا وذوي الحقوق، إضافة إلى مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي بعنوان الخدمات الخاضعة للاتفاقيات.

الباب 3: مساهمة المؤسسات و الهيئات العمومية

	طبيعة الإيرادات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة الوحيدة 1:	مساهمة المؤسسات والهيئات العمومية	/	/	/
	مساهمة هيئات التكوين والتعليم العالي	/	/	/
	مساهمة هيئات	/	/	/

	التضامن الوطني			
مجموع الباب 3:		/	/	/

لاحظنا من خلال الجدول أعلاه أن الباب 3، المتمثل في مساهمة المؤسسات والهيئات العمومية والمتضمن المساهمات المتحصل عليها من قبل مساهمة المؤسسات والهيئات العمومية ومساهمة هيئات التكوين والتعليم العالي، وكذا مساهمة هيئات التضامن الوطني، ولكن تعد هاته مساهمة غير متوفرة ومعدومة في الوقت الراهن.

الباب 4: إيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة

	طبيعة الإيرادات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1	مساهمة المرضى في مصاريف الاستشفاء الفحص و الاستشارة.	/	/	/
المادة 2	مساهمة المستخدمين و الطلبة و المتربصين في نفقات التغذية	/	/	/
المادة 3	إيرادات متحصل عيها من حرق النفايات	/	/	/
المادة 4	إيرادات متحصل عليها في إطار الاتفاقيات اتفاقيات مبرمة في إطار طب العمل اتفاقيات مبرمة في إطار نشطات العلاج	/	/	/
المادة 5	إيرادات أخرى	**1000000**	**1000000**	**1000000**
مجموع الباب 4		**1000000**	**1000000**	**1000000**

لاحظنا أيضا من خلال هذا الجدول أعلاه المتمثل في الباب 4 لإيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة والذي يتضمن 05 مواد على رأسها مساهمات المرضى في مصاريف الإستشفاء، الفحص والإستشارة الناتجة عن نشاطات المؤسسة العمومية الممنوحة للمرضى كدفع مبلغ 150دج لمصلحة الولادة، ومساهمات المستخدمين والطلبة والمتربصين في نفقات التغذية، وكذا إيرادات متحصل عليها من حرق النفايات، وإيرادات متحصل عليها في إطار الإتفاقيات التي تشمل كل من اتفاقيات مبرمة في إطار طب العمل، وكذا إتفاقيات مبرمة في إطار نشاطات العلاج وكل هذه إيرادات غير متوفرة أما إيرادات أخرى تقدر بمبلغ 1000000دج.

الباب 5: إيرادات أخرى

	طبيعة الايرادات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1	مساهمة المنظمات الدولية	/	/	/
المادة 2	قروض إعانات و هبات	/	/	/
المادة 3	مساهمة المؤسسات الإقتصادية	/	/	/
مجموع الباب 5		/	/	/

كما نلاحظ من خلال هذا الجدول المتمثل في الباب 5 لإيرادات أخرى المتضمن 03 مواد، مساهمة المنظمات الدولية، بالإضافة لقروض إعانات وهبات يتم منحها من أي طرف كان، وأيضا مساهمات المؤسسة الإقتصادية وكذلك هاته الايرادات غير متوفرة لدى المؤسسة.

الباب 6 : أرصدة السنوات المالية السابقة

	طبيعة الايرادات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة الوحيدة	أرصدة السنوات المالية السابقة	**10000000**	**10000000**	**10000000**
مجموع الباب 6		**1000000**	**1000000**	**1000000**

أما بالنسبة للباب 6 إيرادات السنوات المالية السابقة هي ما تحصلت عليه المؤسسة العمومية الصحية من سنوات سابقة أي فوائض.

ومما سبق إتضح لنا أن هناك ثلاثة ممولان رئيسيان للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر على توالي تأتي بترتيب مساهمة الدولة أكبر ممول بمبلغ قدره233070000دج، وبالمرتبة ثانية مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي بمبلغ قدره 50000000دج، وأقل ممول إيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة بمبلغ قدره1000000دج.

المطلب الثاني: عملية تقسيم نفقات المستخدمين للمؤسسة العمومية للصحة الجورية بسيدي لخضر

الجدول رقم(05): يمثل عملية تقسيم نفقات المستخدمين للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

الباب 1: مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين و المتربصين و المتعاونين

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	مرتبات المستخدمين المرسمين و المتربصين	88450000	88450000	88450000
المادة 2:	مرتبات المستخدمين المتعاونين	/	/	/
المادة 3:	الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا	1550000	1550000	1550000
مجموع الباب 1		90000000	90000000	90000000

يمثل الجدول أعلاه الباب 1 لمرتبات المستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاونين يشمل 03 مواد، لاحظنا من خلاله أنه تم تخصيص مبلغ جد ضخم لمرتبات المستخدمين المرسمين والمتربصين بمبلغ قدره 88450000دج، ومرتبات نشاط المستخدمين المتعاونين وهي غير متوفرة بالنسبة للمؤسسة الصحية، وكذا الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا والتي تقدر بمبلغ معتبر قيمته 1550000دج.

الباب 2: التعويضات والمنح المختلفة

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	التعويض عن المناوبة	90000	90000	90000
المادة 2:	تعويض عن خطر العدوى	15000000	15000000	15000000
المادة 3:	تعويض التوثيق	2400000	2400000	2400000
المادة 4:	تعويض التوثيق البيداغوجي	/	/	/
المادة 5:	تعويض الخبرة البيداغوجية	/	/	/
المادة 6:	تعويضة الإجمالي الخاص	/	/	/
المادة 7:	تعوض التأهيل	1750000	17500000	17500000
المادة 8:	تعويضة التأطير	800000	800000	800000
المادة 9:	علاوة المردودية	2300000	2300000	2300000
المادة 10:	تعويض خدمات دعم نشاطات الصحة	/	/	/
المادة 11:	تعويضة الخدمات الإدارية المشتركة	2000000	2000000	2000000
المادة 12:	تعويضة الخدمات التقنية المشتركة	450000	450000	450000
المادة 13:	تعويضة الضرر	180000	180000	180000
المادة 14:	التعويض الجزافي عن الخدمة	/	/	/
المادة 15:	منحة تحسين الأداء التربوي	/	/	/
المادة 16:	تحسين الأداء التربوي	/	/	/

المادة 17:	تعويض السيارة	/	/	/
المادة 18:	التعويض الكيلومتري	/	/	/
المادة 19:	تعويض جزافي عن الحضور و المشاركة في اشغال لجان الصفقات	/	/	/
المادة 20:	تعويضة دعم النشاطات الصحة	2100000	2100000	2100000
المادة 21:	تعويضة التفتيش و المراقبة	/	/	/
المادة 22:	علاوة تحسين الأداء	/	/	/
المادة 23:	علاوة تحسين الأداء	11844000	11844000	11844000
المادة 24:	علاوة تحسين الخدمات الطبية	8500000	8500000	8500000
المادة 25:	علاوة تحسين الخدمات	850000	850000	850000
المادة 26:	تعويض المتابعة و الدعم النفسيين	75000	75000	75000
المادة 27:	تعويض الالزام الشبه الطبي	9900000	9900000	9900000
المادة 28:	تعويض دعم النشاطات شبه طبية	9900000	9900000	9900000
المادة 29:	تعويض التقنية	3000000	3000000	3000000
المادة 30:	تعويض الالزام لعلاجات التوليد و الصحة الانجابية	900000	900000	900000
المادة 31:	تعويض دعم صحة الأم و الطفل	900000	900000	900000
المادة 32:	تعويض الزام في العلاج المتخصص	650000	650000	650000
المادة 33:	تعويض الزام نشاطات قياس	/	/	/

	الجرعات		
المادة 34:	تعويض الإلزام في نشاطات التخذير و الانعاش	/	/	/
المادة 35:	تعويض دعم نشاطات التخذير و الإنعاش	/	/	/
المادة 36:	تعويض عن المسؤولية الشخصية	11000	11000	11000
المادة 37:	المكافئة	/	/	/
المادة 38:	علاوة الانتفاع	156000	156000	156000
المادة 39:	المنحة الجزافية التعويضية	6804000	6804000	6804000
المادة 40:	تعويض تسيير المصالح الصحية	/	/	/
المادة 41:	تعويض دعم النشاطات الإدارة	700000	700000	700000
المادة 42:	تعويض الخدمة الالزامية النوعية	180000	180000	180000
المادة 43:	تعويض الخدمات التقنية	/	/	/
المادة 44:	تعويض التسيير و متابعة المشاريع	/	/	/
المادة 45:	تعويض الالزام شبه الطبي	/	/	/
المادة 46:	تعويض الخطر و الالزام	/	/	/
المادة 47:	تعويض المنطقة	/	/	/
المادة 48:	تعويض النوعي عن المنصب	/	/	/
المادة 49:	تعويض العمل التناوبي	/	/	/
مجموع الباب 2		125000000	125000000	125000000

يوضح الجدول أعلاه المتمثل في الباب 2 للتعويضات والمنح المختلفة التي تمنح للموظفين العاملين في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخصر الذي يتضمن 49 مادة مخصصة حسب طبيعة النفقات، بحيث تعد كل تعويضات شهرية منها ما يمنح لجميع الموظفين ومنها ما تختلف حسب طبيعتها وحسب مستخدميها، أما بالنسبة للعلاوات فمنها ما يقدم كل ثلاثة أشهر ومنها ما يحسب شهريا وتصرف كل ثلاثة أشهر على أساس الراتب الرئيسي، وتختلف حسب مستخدميها أيضا، بالإضافة للمنح تعد هي الأخرى شهرية وتمنح لبعض الموظفين.

ومن خلال هذا الجدول لاحظنا أنه يتم تخصيص مبلغ ضخم لتعويض دعم نشاطات الصحة بمبلغ قدره 21000000دج، ويليها تعويض التأهيل بمبلغ قدره 17500000دج، وأيضا تعويض عن خطر العدوى بملغ قدره15000000دج، وعلاوة تحسين الأداء بالنسبة للمادة23 بمبلغ قدره11844000دج، ثم تليهم تعويضات الإلزام الشبه الطبي ودعم النشاطات الشبه الطبية بمبلغ قدره9900000دج، وكذا التعويض عن المناوبة بمبلغ قدره 9000000دج، وعلاوة تحسين الخدمات الطبية بمبلغ قدره 8500000دج، وتخصيص مبلغ 6804000دج للمنحة الجزافية التعويضية، ومبلغ 3000000دج للتعويض التقنية، كما تم تخصيص مبلغ 2400000دج لتعويضة التوثيق، ومبلغ 2300000دج لعلاوة المردودية، ومبلغ 20000000دج لتعويضة الخدمات الادارية المشتركة، أما كل من مادة 30و31 فتم تخصيص مبلغ 900000دج، وبالنسبة للمادة 25 خصص لها مبلغ 850000دج، ومادة 8 مبلغ 800000دج، ومادة 41مبلغ 700000دج، ومادة 32 مبلغ 650000دج، ومادة 12 مبلغ 450000دج، وكل من المادتين 13و42 مبلغ 180000دج، ومادة 38 مبلغ 156000دج، أما مادة 36 خصص لها مبلغ 11000دج، أما باقي المواد فليست متوفرة لدى المؤسسة ويتم تخصيص لها مبلغ مالي في حالة الضرورة القصوى من نفقات التي لها فائض مالي.

الباب 3 : مرتبات نشاط المقيمين الداخليين و الخارجيين

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	مرتبات نشاط الطلبة المقيمين.	/	/	/
المادة 2:	مرتبات نشاط الطلبة الداخليين و الخارجيين.	/	/	/
المادة 3:	تعويض المناوبة	/	/	/
المادة 4:	تعويض عن خطر العدوى	/	/	/
المادة 5:	علاوة تحسين الأداء	/	/	/
مجموع الباب 3				

لاحظنا من خلال الجدول أعلاه المتمثل في الباب 3 لمرتبات نشاطات المقيمين الداخليين والخارجيين المتضمن مرتبات نشاطات لطلبة المقيمين محددة للطلبة الذين يدرسون، ومرتبات نشاطات الطلبة الداخليين والخارجيين، تعويض عن خطر العدوى، وكذا علاوة تحسين الأداء تحسب شهريا وتدفع كل ثلاثة أشهر، فكل منها ليس متوفرة لدى المؤسسة، ويتم تخصيص لها مبلغ إلا في ضرورة القصوى من نفقات التي لها فائض مالي.

الباب 4: مرتبات المستخدمين المتعاقدين

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	مرتبات المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكلي	3110000	3110000	3110000
المادة 2:	مرتبات المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الجزئي	1070000	1070000	1070000
المادة 3:	التعويضات و المنح المختلفة الممنوحة للمستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكلي	4401000	4401000	4401000
المادة 4:	التعويضات و المنح المختلفة الممنوحة للمستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الجزئي	419000	419000	419000
مجموع الباب 4		9000000	9000000	9000000

يمثل جدول الباب4 لمرتبات المستخدمين المتعاقدين، بحيث لاحظنا أنه متضمن التعويضات والمنح المختلفة للمستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكلي بمبلغ مرتفع قدره 4401000دج، ثم تليها مرتبات المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكلي تم تخصيص لها مبلغ قدره3110000دج لأجور العمال المهنين العاملين لمدة 08 ساعات، و التوقيت الجزئي 05 ساعات بمبلغ قدره 1070000دج، أما التعويضات والمنح المختلفة الممنوحة للمستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الجزئي فخصص لها أدنى مبلغ في هذا الباب بمبلغ قدره419000دج.

الباب 5: الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين و المتربصين و المتعاونين

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	خدمات ذات طابع عائلي	1050000	1050000	1050000
المادة 2:	الضمان الإجتماعي نظام عام 23,75 بالمائة	32000000	32000000	32000000
المادة 3:	التأمين عن البطالة 1 بالمائة	1500000	1500000	1500000
المادة 4:	التقاعد المسبق 0,25 بالمائة	450000	450000	450000
مجموع الباب 5		35000000	35000000	35000000

لاحظنا من خلال الجدول أعلاه المتمثل في الباب 5 للأعباء الاجتماعية للمستخدمين المرسمين والمتربصين والمتعاقدين متضمن 04مواد، أنه تم تخصيص مبلغ مرتفع لضمان الإجتماعي نظام عام مقدر32000000دج، ومبلغ 1500000دج بتأمين عن بطالة، ومبلغ 1050000دج لخدمات ذات طابع عائلي، ومبلغ 450000دج لتقاعد المسبق.

الباب 6: الاعباء الاجتماعية للمقيمين الداخلين و الخارجين

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	خدمات ذات طابع عائلي	/	/	/
المادة 2:	الضمان الاجتماعي نظام عام 23,75 بالمائة	/	/	/
المادة 3:	التأمين عن البطالة 1 بالمائة	/	/	/
المادة 4:	التقاعد المسبق 0,25 بالمائة	/	/	/
مجموع الباب 6		/	/	/

أما بالنسبة لباب 6 لأعباء الاجتماعية للمقيمين الداخلين والخارجين، ليس متوفر لدى المؤسسة الصحية.

الباب 7: الاعباء الاجتماعية للمستخدمين المتقاعدين

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	خدمات ذات طابع عائلي	800000	800000	800000
المادة 2:	الضمان الاجتماعي نظام عام 23,75 بالمائة	2900000	2900000	2900000
المادة 3:	التأمين عن البطالة 1 بالمائة	200000	200000	200000
المادة 4:	التقاعد المسبق 0,25 بالمائة	100000	100000	100000
مجموع الباب 7		**4000000**	**4000000**	**4000000**

و بالنسبة للباب 7 الأعباء الإجتماعية للمستخدمين المتعاقدين، متضمن 04 مواد لا حضنا أنها تتمثل في الضمان الاجتماعي نظام عام بمبلغ مرتفع مقدر ب2900000دج،وخدمات ذات طابع عائلي مقدرة بمبلغ 800000دج، أما التأمين عن البطالة فخصص له مبلغ 800000دج، والتقاعد المسبق بمبلغ 200000دج.

الباب 8: معاشات الخدمة للأضرار و ربع حادث العمل

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الادارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	معاش الخدمة	/	/	/
المادة 2:	معاش الضرر الجسدي	300000	300000	300000
المادة 3:	ربع حادث العمل	/	/	/
مجموع الباب 8		**300000**	**300000**	**300000**

ويمثل الباب 8 معاشات الخدمة للأضرار وربع حادث العمل يتضمن 03 مواد على توالي، بحيث لاحظنا أن معاش الضرر الجسدي خصص له مبلغ 300000دج،أما معاش الخدمة وربع حادث العمل فليس متوفر لدى مؤسسة.

الباب 9: المساهمات في الخدمات الاجتماعية

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف مجلس الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	المساهمات في لجان الخدمات الإجتماعية 2 %	4533333.34	4533333.34	4533333.34
المادة 3:	حصة تمويل السكن الإجتماعي0,5 %	1133333.33	1133333.33	1133333.33
المادة 4:	حصة التقاعد المسبق 0.5 %	1133333.33	1133333.33	1133333.33
مجموع الباب 9		**6800000**	**6800000**	**6800000**
مجموع العنوان 1		**270100000**	**270100000**	**27000000**

وأخيرا الباب 9 الذي يمثل المساهمات في الخدمات الإجتماعية ويتضمن 03 مواد متمثلة في كل من المساهمات في لجان الخدمات الإجتماعية بنسبة تقدر ب 2 %، وحصة تمويل السكن الإجتماعي بنسبة تقدر ب0.5 %، وكذلك حصة التقاعد المسبق بنسبة تقدر ب 0.5 %أيضا.

مطلب الثالث: عملية تقسيم نفقات التسيير للمؤسسة العمومية لصحة الجوارية بسيدي لخضر

الجدول رقم (07): نفقات التسيير للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

الباب 1: تسديد النفقات

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	مصاريف المهام داخل الاقليم الوطني	/	/	/
المادة 2:	مصاريف المهام و التنقل إلى لخارج	200000	200000	200000
المادة 3:	مصاريف الدراسة، الخبرة، الترجمة، المحامون و المحضرين القضائيين	100000	100000	100000
المادة 4:	مصاريف النقل لمستخدمي المناوبة	/	/	/
المادة 5:	مصاريف النقل، الشحن، العبور وجمركة العتاد	/	/	/

المادة 6:	مصاريف الاستقبال	/	/	/
المادة 7:	مصاريف المراقبة الطبية و الفحص	/	/	/
المادة 8:	مصاريف الدفن	/	/	/
المادة 9:	جمع و نقل و معالجة النفايات	/	/	/
المادة 10:	السنة المالية المقفلة	/	/	/
مجموع الباب 1		**300000**	**300000**	**300000**

نلاحظ بالنسبة للجدول أعلاه المتمثل في الباب1 تسديد النفقات خصصت له المؤسسة العمومية لصحة الجوارية بسيدي لخضر مبلغ قدره 300000دج، المتضمن 05 مواد بحيث خصص لها مبلغ 200000دج، و خصص مبلغ قدره 100000دج لمصاريف الدراسة والخبرة الترجمة المحامون والمحضرين القضائيين، أما كل من مصاريف المهام والتنقل إلى الخارج مصاريف المهام داخل الإقليم الوطني، مصاريف النقل لمستخدمي المناوبة، مصاريف النقل الشحن العبور وجمركة العتاد، ومصاريف الإستقبال التكوينية أو الأيام العلمية، مصاريف المراقبة الطبية و الفحص، مصاريف الدفن، جمع ونقل ومعالجة النفايات فهي غير متوفرة لدى المؤسسة الصحية، وأخير السنة المالية المقفلة أي أن المؤسسة ليس لها ديون على عاتقها.

الباب 2: مصاريف قضائية و تعويضات مستحقة على عاتق الدولة

	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة الوحيدة	مصاريف قضائية و تعويضات مستحقة على عاتق الدولة	220000	220000	220000
مجموع الباب 2		**220000**	**220000**	**220000**

الباب 3: عتاد و أثاث

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	إقتناء عتاد و أثاث المكتب	400000	400000	400000
المادة 2:	صيانة عتاد و أثاث المكتب	50000	50000	50000

المادة 3:	إقتناء أجهزة الإعلام الآلي و البرامج	300000	300000	300000
المادة 4:	صيانة و إصلاح أجهزة الإعلام الآلي	64800	64800	64800
المادة 5:	خدمات الإعلام الآلي	95200	95200	95200
المادة 6:	إقتناء و إصلاح عتاد الأمن و الوقاية	90000	90000	90000
المادة 7:	إقتناء عتاد و لوائح المطبخ، تجهيزات جماعية للاستغلال و الدعم	/	/	/
المادة 8:	صيانة و إصلاح عتاد المطبخ، تجهيزات جماعية للاستغلال و الدعم	/	/	/
المادة 9:	إقتناء و تركيب عتاد و لواحق الهاتف و الربط	/	/	/
المادة 10:	إقتناء العتاد السمعي البصري	/	/	/
المادة 11:	صيانة و إصلاح العتاد السمعي البصري	/	/	/
المادة 12:	السنة المالية المقفلة	/	/	/
مجموع الباب 3		**1000000**	**1000000**	**1000000**

الباب 4: اللوازم

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	الأوراق	150000	150000	150000
المادة 2:	لوازم مكتب	200000	200000	200000
المادة 3:	مستهلكات الإعلام الآلي	200000	200000	200000
المادة 4:	مواد التنظيف	450000	450000	450000
المادة 5:	إقتناء و اصلاح البياضة مستلزمات الاسرة	/	/	/

المادة 6:	مصاريف إعداد المطبوعات و مختلف الوثائق	/	/	/
مجموع الباب 4		**1000000**	**1000000**	**1000000**

لباب 5: ألبسة

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة الوحيدة	ألبسة	200000	200000	200000
مجموع الباب 5		**200000**	**200000**	**200000**

الباب 6: تكاليف ملحقة

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	الماء و الغاز، الكهرباء، الوقود و الطاقة الشمسية	1964100	1964100	1964100
المادة 2:	مصاريف البريد و المواصلات (اتاوات الهاتف، التلكس و الرسوم مختلفة)	80000	80000	80000
المادة 3:	نفقات إشتراك الأنترنت	120000	120000	120000
المادة 4:	التوثيق و الإشتراك في المجالات دورية	/	/	/
المادة 5:	مصاريف الاعلان في الصحف	150000	150000	150000
المادة 6:	مصاريف التأمين	185900	185900	185900
المادة 7:	تسديد مصاريف الاستهلاك المنزلي للكهرباء و الغاز بنسبة 50 %			
المادة 8:	السنة المالية المقفلة			
مجموع الباب 6		**2500000**	**2500000**	**2500000**

الباب 7: حضيرة السيارات

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	إقتناء و تجديد السيارات			
المادة 2:	الوقود و الزيوت	600000	600000	600000
المادة 3:	صيانة و إصلاح السيارات و شراء قطع الغيار	765213	765213	765213
المادة 4:	العجلات	/	/	/
المادة 5:	مصاريف الترقيم و التعريف	/	/	/
المادة 6:	تأمين السيارات	383287	383287	383287
المادة 7:	مصاريف إقتناء قسيمة السيارات	1500	1500	1500
المادة 8:	مصاريف مراقبة التقنية للسيارات	/	/	/
المادة 9:	السنة المالية المقفلة	/	/	/
مجموع الباب 7		**1750000**	**1750000**	**1750000**

الباب 8: صيانة و تصليح المنشآت القاعدية

	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	صيانة و إعادة تأهيل و تهيئة المنشآت القاعدية	750000	750000	750000
المادة 2:	مواد البناء، و الخردوات و الترصيص و الكهرباء	1000000	1000000	1000000
المادة 3:	صيانة المساحات الخضراء، المسالك و الفضاءات المشتركة	/	/	/
المادة 4:	السنة المالية المقفلة			
مجموع الباب 8		**1750000**	**1750000**	**1750000**

الباب 9: مصاريف التكوين و تحسين الأداء و إعادة التأهيل و التربص للمستخدمين

	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	مصاريف التربص قصيرة المدة (منح الدراسة، مصاريف السفر مصاريف التسجيل و التمدرس مصاريف التأشيرة و التأمين)	/	/	/
المادة 2:	مصاريف التكوين و تحسين الأداء و إعادة تأهيل المستخدمين	150000	150000	150000
المادة 3:	مصاريف تنظيم الامتحانات والمسابقات المهنية	100000	100000	100000
	مجموع الباب 9	**250000**	**250000**	**250000**

الباب 10: المصاريف المرتبطة بالمؤتمرات و الملتقيات و التظاهرات العلمية الأخرى

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	مصاريف التنقل و الإقامة بمناسبة المؤتمرات، الملتقيات، و التوأمة، والتظاهرات العلمية الأخرى	/	/	/
المادة 2:	مصاريف مرتبطة بالتكفل بالوفود الأجنبية في إطار الشراكة و التبادلات العلمية	/	/	/
	مجموع الباب 10	/	/	/

الباب 11: التغذية و مصاريف الإطعام

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	تغذية	2750000	2750000	2750000
المادة 2:	مصاريف الإطعام	250000	250000	250000
المادة 3:	السنة المالية المقفلة			
مجموع الباب 11		**3000000**	**3000000**	**3000000**

الباب 12: الايجار

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	ايجار السكنات الوظيفية	/	/	/
المادة 2:	ايجار المحلات ذات الاستعمال الاداري	/	/	/
المادة 3:	ايجار السكنات المخصصة للممارسين المتخصصين في اطار الخدمة المدنية	/	/	/
مجموع الباب 12		/	/	/

الباب 13: الأدوية و المواد الصيدلانية و مواد أخرى موجهة إلى الطب الإنساني و الأجهزة الطبية

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	الأدوية	600000	600000	600000
المادة 2:	المفاعلات و مواد المخبر	500000	500000	500000
المادة 3:	أفلام و مواد التصوير الطبي و الكشف	/	/	/
المادة 4:	الضمادات	500000	500000	500000
المادة 5:	غازات طبية أخرى	400000	400000	400000
المادة 6:	أدوات	/	/	/
المادة 7:	مستهلكات غير منسوجة	/	/	/

المادة 8:	أجهزة طبية و برامج موجهة لتشخيص الأمراض و الوقاية و العلاج	/	/	/
المادة 9:	مواد و مستهلكات خاصة بطب الأسنان	/	/	/
المادة 10:	مواد اخرى موجهة للطب الإنساني	/	/	/
المادة 11:	السنة المالية المقفلة	1000000	1000000	1000000
مجموع الباب 13		**3000000**	**3000000**	**3000000**

الباب 14: نفقات النشطات العلمية للوقاية

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	الحقن، الأمصال، المفاعلات و أوساط مغذية	3500000	3500000	3500000
المادة 2:	أدوية و مواد الأخرى ذات الإستعمال الوقائي	500000	500000	500000
المادة 3:	عتاد و مواد النظافة الإستشفائية	/	/	/
المادة 4:	مواد الوقاية	/	/	/
المادة 5:	دفاتر صحية و مطبوعات أخرى	1000000	1000000	1000000
المادة 6:	حليب طبي و مواد غذائية لحماية الأم و الطفل	/	/	/
المادة 7:	مواد ضرورية لتسير نفايات أنشطة العلاج ذات المخاطر المعدية	1000000	1000000	1000000
المادة 8:	خدمات في إطار تسير نفايات أنشطة العلاج ذات المخاطر المعدية	/	/	/
المادة 9:	السنة المالية المقفلة	/	/	/
مجموع الباب 14		**6000000**	**6000000**	**6000000**

الباب 15: إقتناء و صيانة العتاد الطبي و ملحقاته و الادوات الطبية

المواد	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	إقتناء عتاد الطبي	1200000	1200000	1200000
المادة 2:	إقتناء وسائل طبية	200000	200000	200000
المادة 3:	إقتناء ملحقات طبية و جراحية	800000	800000	800000
المادة 4:	منقولات طبية	300000	300000	300000
المادة 5:	عتاد العلاج المهني، اعادة تكييف، اعادة ادماج المرضى و الفحوصات النفسية	/	/	/
المادة 6:	مصاريف الصيانة و اصلاح العتاد الطبي بما فيه قطع الغيار	500000	500000	500000
المادة 7:	السنة المالية المقفلة	/	/	/
مجموع الباب 15		**300000000**	**300000000**	**300000000**

الباب 16: تسديد المصاريف الاستشفائية و الكشف لدى المستشفيات العسكرية و ال

هيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من أمراض تحكمها اتفاقية خاصة

	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	تعويض المصاريف الاستشفائية والكشف لدى المستشفيات العسكرية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من أمراض تحكمها اتفاقية خاصة	/	/	/
المادة 2:	تعويض مصاريف الكشف مع الهيئات العامة	/	/	/
المادة 3:	السنة المالية المقفلة	/	/	/
مجموع الباب 16		/	/	/

الباب 17: نفقات البحث الطبي

	طبيعة النفقات	المبالغ المقترحة من طرف المدير	المبالغ المقترحة من طرف الإدارة	المبالغ المقترحة من طرف السيد الوالي
المادة 1:	استشارة و أتعاب الخبراء المشاركين في البحث الطبي	/	/	/
المادة 2:	خدمات مرتبطة بالبحث الطبي	/	/	/
المادة 3:	شراء و صيانة العتاد، المنقولات، المواد العلمية و الأدوية، مواد أخرى مخبرية و استهلاكية	/	/	/
المادة 4:	تنقلات و مهمات في إطار البحث الطبي	/	/	/
المادة 5:	السنة المالية المقفلة	/	/	/
مجموع الباب 17		/	/	/

لاحظنا من خلال الجداول أعلاه المتمثلة في نفقات التسيير لكل باب من الأبواب من مصاريف قضائية وتعويضات مستحقة الدفع إلى نفقات البحث الطبي المتضمنة لعدة مواد تخص مختلف المصاريف بأنواعها وكذا إقتناءات اللوازم سواء تعلق الأمر بعتاد أو أوراق أو إيجار أو مواد مهما كان شكلها، بالإضافة إلى كل ما يخص إنجاز الأشغال بما في ذلك صيانة و إعادة تأهيل وتهيئة المنشآت القاعدية، وبناء أو تجديد وكل ما يشمل ذلك، بأن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر تخصص مبلغ جد مرتفع لنفقات النشاطات العلمية للوقائية بمبلغ قدره600000000دج، وتخصص مبلغ قدره 300000000دج بالنسبة لكل من تغذية و مصاريف الإطعام، الأدوية الصيدلانية ومواد أخرى موجه إلى طب الإنساني وأجهزة طبية، إقتناء وصيانة العتاد الطبي وملحقاته والأدوات الطبية، وكذا تخصيص مبلغ قدره 2500000دج لتكاليف ملحقة، وتخصيص لكل من حضيرة السيارة، صيانة وتصليح المنشآت القاعدية مبلغ قدره 1750000دج، وكذا مبلغ قدره 1000000دج للعتاد وأثاث واللوازم، أما بالنسبة لمصاريف التكوين وتحسين الأداء وإعادة التأهيل والتربص للمستخدمين فخصصت لهم مبلغ قدره250000دج، وكذا تخصيص مبلغ قدره220000دج لمصاريف قضائية وتعويضات مستحقة على عاتق الدولة، وبلغ قدره200000دج للألبسة كأدنى مبلغ، أما فيما يخص مصاريف المرتبطة بالمؤتمرات و الملتقيات و التظاهرات العلمية الأخرى وكذا الإيجار، وتسديد المصاريف الاستشفائية والكشف لدى المستشفيات العسكرية والهيئات العمومية بعنوان المرضى المحولين الذين لا يعانون من أمراض تحكمها اتفاقية خاصة ونفقات البحث العلمي فهي ليست متوفرة لدى المؤسسة العمومية الصحية

المبحث الثالث : الرقابة المالية على إيرادات ونفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

تمارس على المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر رقابة مالية تسيير وفق ماجاءت به القوانين والتعليمات واللوائح، ينفذها مجموعة من الهيئات وأعوان مكلفون بذلك،من أجل تحقيق الكفاءة والفعالية وإدارة الأموال العامة والحفاظ عليها .

المطلب الأول: الرقابة على إيرادات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

أولا: المداخل السنوية :هي عبارة عن مداخيل تتحصل عليها المؤسسة من خلال مكتب التحصيل ومن طرف رئيس مكتب الإيرادات وعون مساعد في مكتب يعمل هذا العون بعملية قبضا لمبالغ عن طريق سجلات مختومة من قبل المحاسب العمومي وتضم هذه السجلات وصولات الدفع، هناك ثلاثة نسخ نسخة تقدم للمريض المستفيد من نشاط المؤسسة وباقي النسخ تبقى في السجل لتأكيد عملية التحصيل، وعند نهاية سجل يقوم رئيس مكتب بالتحقق من صحة المبالغ التي تم حصول عليها والمبالغ المسجلة في الوصلات، وبعد ذلك يقوم بإعداد أمر بالدفع وتسليمها للمحاسب العمومي ألا وهو أمين الخزينة لإدخالها في الحساب الخاص بها في ميزانية المؤسسة العمومية للصحة الجوارية تحت عنوان إيرادات متحصل عليها من نشاطات المؤسسة والتي تتمثل في ما يلي :

الجدول رقم (07): يمثل المداخل التي تتحصل عليهم المؤسسة.

المداخل	السعر
الطب العام	50دج
طب الأسنان	50دج
الكشف بالأشعة	(انظر الملحق رقم 04)
مصلحة المخبر	(انظر الملحق رقم 05)
مصلحة الولادة	150دج
مصلحة طب العمل	100دج
شهادة رخصة سياقة	100دج

مما سلف يمكننا قول أن هناك حالات استثنائية معفاة من دفع هذه الحقوق تتمثل فيما يلي:

- الأشخاص ذوي الأمراض المزمنة
- مستخدمي القطاع
- جنود الخدمة الوطنية

- أطفال أقل من سنة
- المجاهدين وذوي الحقوق.

ثانيا: العطل المرضية، إقتطاع من أجر العملاء في مصلحة الرصيد الأيام التي غاب فيهاالموظف عن عمله بسبب حالة مرضية مثل: عطلة الولادة.

ثالثا: الاقتطاعات من أجور العمال، التي تكون بسبب غيابات غير مبررة أو عدم إحترام العامل للقوانين العمل وهذا يخلف عقوبات إدارية، حيث تقوم مصلحة الرصيد بدورها بعملية الاقتطاع .

رابعا: تعويض التأمينات، هي عبارة عن مبالغ مالية تمنحها شركة للمؤسسة نتيجة حوادث مرور وحوادث الجسدية.

بالإضافة إلى مداخيل أخرى التي تتمثل في بيع الأجهزة الطبية العاطلة عن العمل وتجهيزات المكاتب التي أصبحت غير قابلة للاستعمال.

أما بالنسبة لرقابة على تنفيذ عمليات الإيرادات التي يقوم بها المحاسب العمومي قبل انجازه لعملية التحصيل يجب عليه قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يشرعها الأمر بالصرف، أن يتأكد من صحة عملية ومدى مطابقتها مع القوانين والتعليمات معمول بها بتحصيل الإيرادات، وكذا عناصر الخصم التي يتحصل عليها و إذ كانت الأوامر تحصيل الإيرادات غير قانونية فلا يمكن تحصيلها مهما كان نوعها.

المطلب الثاني: الرقابة على نفقات المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

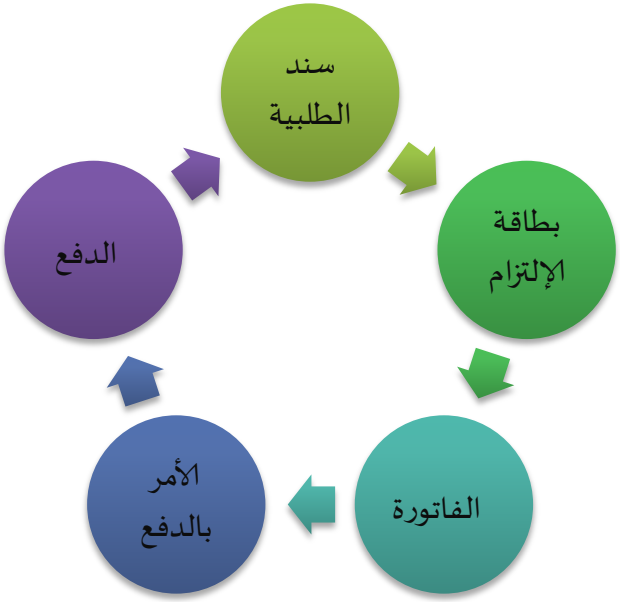
من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها تم الإطلاع على كيفية الرقابة المالية الممارسة على المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر شمل مجال دراستنا عدة أنواع من العمليات المنجزة داخل المؤسسة وكيفية الرقابة عليها سوف نتطرق إليها فيما يلي :

الرقابة على النفقات:

أولا: تنفيذ النفقات العمومية بالمؤسسة:

بعد موافقة الجهة المختصة قانونا على عملية الالتزام بالنفقة وذلك بالتحقق من توفر الإعتمادات الممنوحة في الميزانية وصحة العملية من حيث الاعتماد وكذا من سلامة الوثائق المرفقة تبدأ مباشرة عملية تنفيذ النفقة عبر مراحل التالية:

الشكل رقم(04): مراحل تنفيذ النفقة



مصدر:من إعداد الطالبتان بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الميزانية والمحاسبة.

مثال حول عملية تنفيذ النفقة:

مثلا نقوم بدراسة حالة المورد (MIMOSA OFFICI)، حيث قامت المؤسسة بشراء اللوازم بمبلغ 149606.80 دينار جزائري من هذا المورد، فإن عملية الشراء تتم وفق المراحل التالية:

سند طلب: يقوم المدير بوضع سند طلب بحوزة المورد يحدد فيه احتياجات المؤسسة موضحا فيه كل من رقم الطلبية، اسم المورد وعنوان، الكمية المطلوبة، تاريخ إعداد الطلبية، السعر، رقم السجل التجاري

الشكل رقم(05): تمثيل توضيحي لسند طلب

ولاية مستغانم
المؤسسة العمومية لصحة الجوارية
سيدي لخضر
سند طلب رقم 875 بتاريخ 2019/04/25
المورد: ل.م
موضوع: الأوراق

التسمية	الكمية	الرسم	سعر الوحدوي	السعر الإجمالي
الأوراق	199	19 %	480.00	125720.00
المبلغ الكامل بالدينار				149606.80

المبلغ بالأحرف: مائة وتسعة وأربعون ألف وستة مائة وستة دينار جزائري وثمانون سنتيم .

بتاريخ: **المورد:** **الأمر بالصرف**

مصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على الوثائق المقدمة من قبل مصلحة الميزانية والمحاسبة.

بطاقة لالتزام: هي وثيقة تقوم المؤسسة بتسجيل فيها سند طلب رقم 875 بتاريخ2019/04/25، بحيث أن إقتناء الأوراق يكون تحت عنوان نفقات التسيير، الباب4(لوازم)، المادة 1، وتحتوي على مبلغ 150000.00دج، في البطاقة رقم 01 (انظر الملحق رقم 06)، قد تم تحويل مبلغ قيمته 149606.80دينار جزائري في بطاقة الالتزام رقم 02، وتمت عملية في البطاقة الالتزام رقم 02(انظر الملحق رقم 07).

الفاتورة: (انظر الملحق رقم 08) عند حيازة بطاقة الالتزام على التأشيرة من قبل مراقب المالي، أي موافقة على إتمام عملية الشراء (الأوراق)،يتم وضع وصل الطلب الأصلي بحوزة المورد وإرفاق أحدهما بالفاتورة، وتبقى نسخة يحتفظ بها في دفتر وصل الطلبات حتى تتم عملية الرقابة عليها، بعد وضع التأشيرة على الفاتورة تبدأ عملية الالتزام بالصرف، حيث يجب على المحاسب الإداري ترتيب الفاتورات على أساس المادة والباب وعنوان المنسوبة إليه، مع تسجيل العمليات التي يتم العمل بها في

سجل الالتزامات وسجل النفقات، وبعد انتهاء من ترتيب يقوم المحاسب الإداري بإعداد حوالة الدفع وتحتوي هذه الحوالة على إسم المورد المتعامل معه، رقم وتاريخ الفاتورة، مبلغ الفاتورة بالأحرف والأرقام.

الأمر بالدفع: بعد معرفة مبلغ النفقة تحديدا، يقوم مدير المؤسسة (الامر بالصرف) بإصدار أمر إلى المحاسب العمومي (أمين الخزينة) بدفع النفقة لكن بعد إعداد حوالة الدفع رقم 875.

الدفع: بعد فحص أمين الخزينة كل المستندات وفي حالة عدم وجود أي خطأ يقوم بالإمضاء وتحويل المبلغ من حساب المؤسسة إلى حساب المورد؛ أي الدفع الفعلي للمبلغ المستحق لصاحبه.

ثانيا: الرقابة على تنفيذ النفقات:

بعد إستكمال لمراحل تنفيذ النفقات تأتي مباشرة عملية الرقابة عليها من طرف المراقب المالي حيث يقوم بالرقابة على الالتزام بالنفقات العمومية، يقوم بفحص بطاقة الالتزام والوثائق الثبوتية لعملية وفق القوانين واللوائح المعمول بها، وتدرس ملفات الالتزام المعروضة للرقابة في مدة 10 أيام أي ابتداءا من تاريخ الحصول مصالح الرقابة المالية على الالتزام، وبعد التحقيق تمنح التأشيرة لصرف النفقة، وعند وجود خلل يرفض المراقب المالي منح تأشيرة و يكون الرفض إما نهائي أو مؤقت

بعد إتمام رقابة المراقب المالي تأتي مهمة المحاسب العمومي (أمين الخزينة) وتبدأ رقابته بعد إيداع حوالة الدفع، والتأكد من قانونية وشرعية النفقة، وذلك بالتحقق من جميع الشروط الواردة في قانون 90ـ 21المتعلق بالمحاسبة العمومية، يقوم المحاسب العمومي بوضع ختم هو دفع النفقة وتحويل المبلغ من حساب المؤسسة العمومية للصحة ا لجوارية إلى حساب المورد المتعامل معه .

الرقابة على الصفقات العمومية في المؤسسة:

خلال فترة تربصنا بالمؤسسة العمومية لصحة الجوارية بسيدي لخضر قمنا بإطلاع على مشاريع الصفقات المبرمة بين المؤسسة العمومية وعدد من المتعاملين وكيفية الرقابة عليها كالتالي:

الرقابة على مشروع الصفقة:

من بين مشاريع الصفقات التي تم إبرامها في المؤسسة مع أحد المتعاملين قمنا باختيار صفقة تم إعلان عنها بتاريخ 2019/04/01 من أجل إقتناء لوازم مكتب وعتاد وسائل الإعلام الآلي و البرامج

في تاريخ 2019/04/01 قامت المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر الإعلان عن مشروع الصفقة وذلك بوضع ملصقات في المؤسسة والبلديات، حيث تم تقدير مبلغ الصفقة 7888.093.50 دينار جزائري (باحتساب كل الرسوم)، وتمت مدة العرض 10 أيام ابتداء 2019/04/01 إلى غاية 2019/04/10 تم إيداع العروض بالمديرية الفرعية للمالية الوسائل وبتاريخ 2019/04/10 نظمت لجنة فتح الأظرفة للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية اجتماع فتح العروض المتعلقة بصفقة اقتناء لوازم مكتب (الأوراق) على ساعة الواحدة زوالا، حيث تم في نفس يوم وعلى ساعة الثانية زوالا عملية التقييم التقني والمالي أحسن عارض، تم اختيار المتعهد "ليعادي" كونه أحسن عرض مؤهل تقنيا بمبلغ قدره 7.888.093.50 دينار جزائري (باحتساب كل الرسوم).

وتمت هذه الصفقة وفق الإعتمادات المسجلة في الميزانية الأولية للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية وضمت هذه الصفقة كل من التصريح بالنزاهة، التصريح بالترشح (انظر الملحق رقم 09)، التصريح

بالاكتتاب، رسالة التعهد (انظر المحلق رقم 10)، دفتر التعليمات الخاصة، جدول الأسعار الوحدوية (أنظر الملحق رقم 11)،الكشف الكمي والتقديري.

في تاريخ 2019/04/10 تم إعداد التقرير التقديمي (انظر الملحق رقم 12) حول موضوع العروض المفتوحة باشتراط أقل قدرات قصد اقتناء المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر لوازم مكتب وعتاد ووسائل الإعلام الآلي والبرامج (الأوراق) وفق الأحكام لا سيما المادة 19 من المرسوم الرئاسي رقم 15ـ 247 المؤرخ في ذي الحجة عام 1436 الموافق 16 سبتمبر سنة 2015، يتضمن تنظيم الصفقات العمومية والتفويضات المرفق العام، يرفق التزام بالنفقة، حيث يهدف هذا التقرير إلى تبرير الاستشارة رقم 04(انظر الملحق رقم 13) المؤدا من جهة، تطبيقا للأحكام لا سيما المواد 13إلى 22 من المرسوم الرئاسي المذكور، ومن جهة، اختيار المتعامل المقبول.

بتاريخ 2019/04/15 وبعد إرسال المؤسسة العمومية للصحة الجوارية الوثائق المتعلقة بصفقة إقتناء لوازم مكتب والمتمثلة في التقرير التقديمي ومشروع الصفقة نظمت المؤسسة إجتماع حول مشروع الصفقة، من قبل أعضاء لجنة الصفقات العمومية وتتكون هذه اللجنة من:

- مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر
- ممثل الرقابة المالية
- ممثل الخزينة
- ممثل المجلس الشعبي البلدي

تم انتهاء اجتماع بالموافقة على مشروع الصفقة التي قامت به المؤسسة العمومية للصحة الجوارية وهو مشروع اقتناء لوازم مكتب

وكان ذلك بعد الوقوف على بعض النقاط المتعلقة بالصفقة وهي:

- موضوع الصفقة
- المصلحة المتعاقدة
- كيفية إبرام الصفقة.
- مبلغ الصفقة.

وبعد حصول المؤسسة على تأشيرة لجنة الصفقات العمومية، تخضع لرقابة المراقب المالي من أجل المعاينة والمراجعة لمشروع الصفقة والتقرير التقديمي وبطاقة الالتزام ومحضر الاجتماع المتضمن مقرر لجنة الصفقات، والتحقق من صحتها ومطابقتها للتنظيم المعمول به، وفي هذه المرحلة تنتهي عملية الالتزام بالنفقة.

بعد الحصول على تأشيرة المراقب المالي 2019/04/25 تم تحرير أمر بداية الخدمة من طرف المؤسسة العمومية للصحة الجوارية والمتعلق بعملية إقتناء لوازم مكتب، واستلام المتعامل لأمر وبعد توريده للمؤسسة وإتمام العملية، تم إرسال الفاتورة رقم 875 الى الآمر بالصرف حيث يقوم كل من الآمر

بالصرف والمسؤول الفرعي للمالية والوسائل بالإمضاء عليها، ثم يقوم بإرسالها إلى المحاسب العمومي ألا وهو أمين الخزينة بعد مراجعته لكل من التقرير التقديمي وبطاقة الإلتزام وأمر ببداية الخدمة والفاتورة، يقوم المحاسب بعملية التسديد لنفقة عن طريق تحويل المبالغ من حساب البنكي للمؤسسة إلى حساب المتعامل.

مطلب الثالث: الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية بالمؤسسة

إن تنفيذ العمليات المالية في المؤسسة العمومية تستند إلى أعوان يختص كل واحد منهم بالمهام والسلطة المنوطة به والمحددة قانونا.

أولا: الآمر بالصرف

حسب ما جاء في المادة 23من القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يعتبر الآمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16ـ21 من هذا القانون.

مهام الآمر بالصرف ومسؤولياته:

يعتبر المسؤول المباشر عن السير الحسن لوحدات القطاع العام عن طريق تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية المكلف بتسييرها، بإضافة إلى المهام الإدارية المتعلقة بتسيير المرفق العام.

أما بالنسبة لمسؤوليته وحسب ما جاء في المادتين 31ـ32 من القانون90/21، الآمر بالصرف مسؤول على الإثباتات الكتابية التي يستلمها، كما أنه مسؤول على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكشفها المراقبة الحسابية للوثائق، وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال، وكذلك مسؤول مدنيا وجزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية. وبهذه الصفة فهو مسؤول شخصيا على مسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة له.

ثانيا: المحاسب العمومي:

يعرف بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا، والمكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسة العمومية، وهو المكلف بالتنفيذ الفعلي للنفقات وإيرادات وكذا عمليات الخزينة،وحسب ما جاء في المادة 33منالقانون 90/21 ، يعد المحاسب العمومي كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات وصرف النفقات؛
- ضمان حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والموارد المكلف بحفظها؛
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.

مهام ومسؤولية المحاسب العمومي:

- مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية؛
- كما يلتزم بإعداد التسيير بعد قفل السنة المالية خلاف للحساب الإداري الذي يتولى الأمر بالصرف إعداده؛
- كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهريا، المشتملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة الإعتمادات المسجلة في الميزانية، والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.

أما مسؤوليته قد تكون المالية وهي المسؤولية النقدية الناتجة عن العجز مالي في الصندوق يجب على المحاسب تعويضه من أجل تغطية ذلك العجز، أما بالنسبة لمسؤوليته الشخصية فهو مسؤول على كل المخالفات المسجلة عند قيام بمهامه، وكذلك يخضع إلى مسؤولية تأديبية عند ارتكابه الأخطاء والمخالفات والتي ينتج عنها ضرر ماديا و معنويا في المؤسسة.

ثالثا: المراقب المالي

هو شخص يتم تعيينه من قبل الوزير المكلف بالميزانية، وهو تابع لوزارة المالية، مقره هو الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية.

مهام ومسؤولية المراقب المالي:

تتمثل مهمة المراقب المالي في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية ويكلف بهذه الصفة على الخصوص بما يأتي:

- تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها؛
- القيام بأية مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية؛
- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات وعروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه إلى الوزير المكلف بالمالية؛
- تقديم نصائح للآمرين بالصرف على المستوى المالي قصد ضمان نجاعة النفقات العمومية وفعاليتها، المساهمة في الأعمال التحضيرية للميزانية المعهودة إليه وضمان متابعتها وتقييمها ،وكذا إقتراح كل تدبير ضروري يسمح بتسيير ناجع وفعال للنفقات العمومية.

مسؤولية المراقب المالي:

- إن مسؤولية المراقب المالي لا تتوقف عند حد المصلحة و موظفيها فقط، بل تشمل أيضا التأشيرات التي يسلمها،كونه المسؤول عنها بعد أن يضع إمضاءه وختمه ،و هو يعلم أن منح التأشيرة تعني الموافقة ببساطة على صرف النفقات العمومية.
- يعتبر مسؤولا أيضا عن التأشيرات التي يمنحها إذا كانت مخالفة للشروط القانونية، خصوصا وأن الأمر يتعلق بمراقبة صرف النفقات العمومية، كما إمتدت مسؤوليته إلى مذكرات الرفض النهائي والمؤقت، التي يبلغها إلى الأمر بالصرف ولم تكن معللة ومؤسسة قانونا .
- مسؤوليته مرتبطة أيضا بتاريخ نهاية السنة المالية باختتام الميزانية ووفق منح التأشيرة، من خلال إستلام ملفات خارج الآجال القانونية، وتشدد المسؤولية أكثر إذا ثبت قيامه بوضع تأشيرة أو تبليغ رفض خارج عن تاريخ الاختتام.
- يعد مسؤولا عن الأخطاء التي قد يرتكبها أثناء تأدية عمله مثله مثل باقي الموظفين، وهو ما يعني إخضاعه للمسؤولية التأديبية إذا كان الأمر يتعلق بخطأ إداري مهني، وقد تشكل تصرفاته أفعال إجرامية يتحمل على إثرها المسؤولية الجزائية إذا ثبت تتوفر القصد الإجرامي.

المبحث الرابع: أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على رقابة المالية بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

المطلب الاول: واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

من خلال فترة تربصنا بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر لاحظنا أن المؤسسة العمومية لا تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، كما أن هاته المعايير ليست معروفة لدى الموظفين ولم يسبق لهم الإطلاع عليها من قبل، وهذا راجع للبيئة الجزائرية ككل في كونها تعد من بين الدول النامية بسبب إختلاف درجات التطور بينها وبين الدول المتقدمة، وطبيعة معايير الاختيارية مما جعل منها شفيرة غامضة بالنسبة للمؤسسة العمومية، وكذا إختلاف القوانين والتشريعات بين الدول، تلها عدة عوامل شاركت في ركود التطبيق من بينها:

الشكل رقم(06): يمثل أهم أسباب عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالمؤسسة العمومية

كون أن المؤسسة تابعة للقطاع العام جعل من السلطات و الهيئات التي تحكمها ليس لها النية في تطوير ها والعمل بجدية في تعريف بالمعايير محاسبية الدولية للقطاع العام

⬇

ضعف الإقبال عليها عالميا و دوليا، بالإضافة إلى وضعية المعايير باللغة الإنجليزية مما تتطلب ترجمة من قبل مختصين و أشخاص ذو كفاءة عالية في ترجمتها.

⬇

عدم توفر تقنيات تكنولوجية حديثة في المؤسسة العمومية.

⬇

عدم تأهيل وتدريب العاملين في القطاع العام بلخصوص المحاسبين العمومين علميا وعمليا

مرجع: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على ومان ياسمين، مرجع سبق ذكره، ص57.

وبما أن المؤسسة العمومية للصحية الجوارية بسيدي لخضر لم تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، يتوجب عليها توفير متطلبات وتدابير من أجل مزامنة التطورات وذلك بقيامها بعدة خطوات متمثلة في :

الشكل رقم(07): يمثل بعض المتطلبات الواجب توفرها في المؤسسة العمومية الصحية

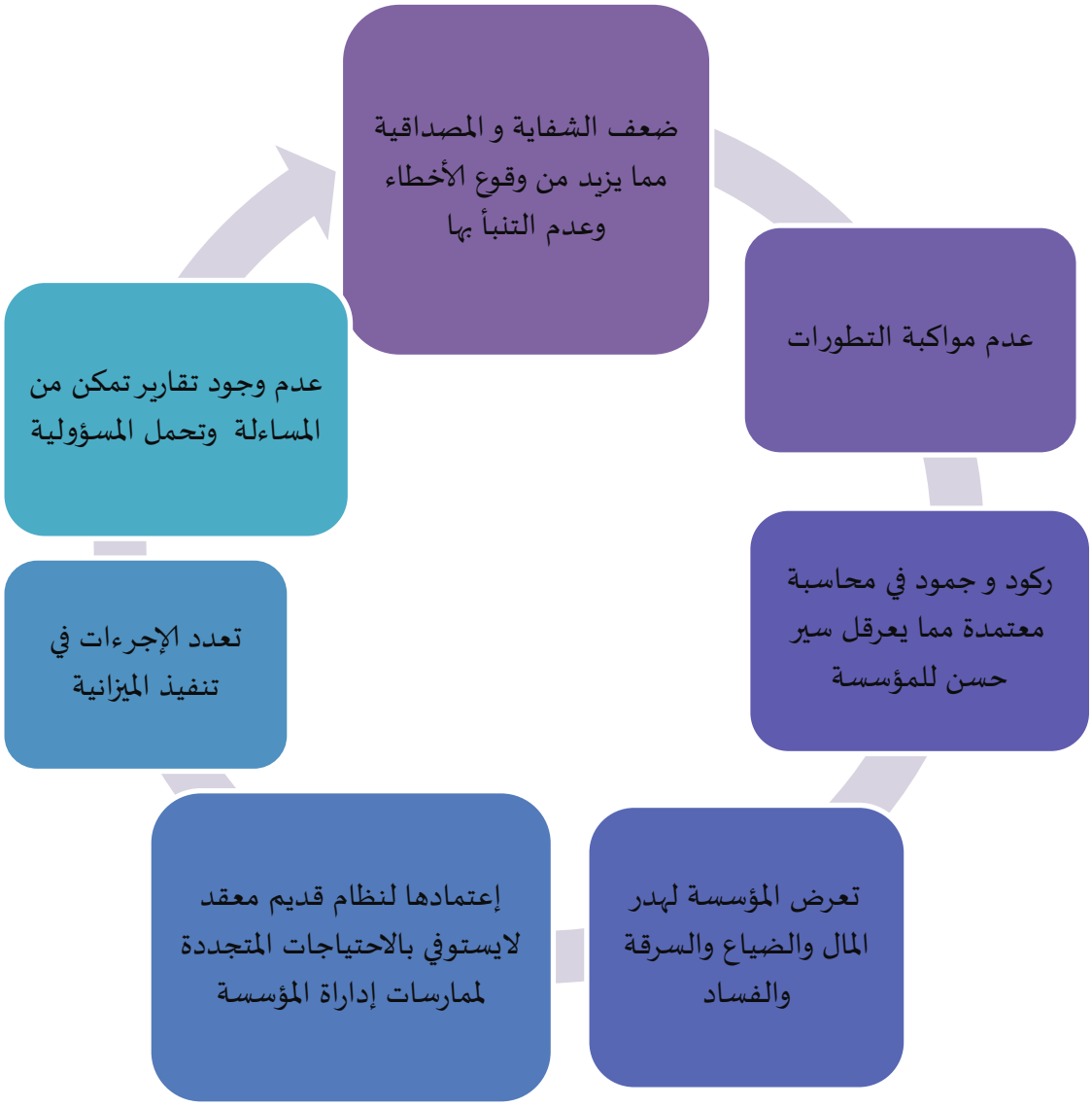
مصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على خبيطي خيضر، مونه يونس، مرجع سبق ذكره، ص 106-107.

كما ننوه لضرورة المساندة ودعم من طرف السلطات المعنية وأصحاب القرارات العليا، وأيضا تخفيف من مركزية السلطة بالنسبة للمؤسسة العمومية.

المطلب الثاني: أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالنسبة للمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

يعد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مكسب ثمين يضمن تحسين جودة ونوعية المعلومات وتقريب المحاسبة العمومية من محاسبة الخاصة، في المؤسسة العمومية لصحة الجوارية بسيدي لخضر لكن المؤسسة العمومية لم تطبق هذه المعايير مما يجعلها تواجه مشاكل وأثار عدم تطبيق هاته الأخيرة على حسن تسييرها، ومن أبرز المعوقات والشوائب التي ممكن أن تخل بنظام المؤسسة العمومية الصحية كالتالي:

الشكل رقم(08): بعض المعوقات والشوائب التي تخل بنظام المؤسسة العمومية الصحية



مرجع: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على، ضريفي نوال، جامعة الجزائر3، ضريفي الصادق، جامعة محند أولحاج، البويرة، دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، العدد: العاشر جوان 2018، المجلد الأول،ص73.

أما بالنسبة للعراقيل التي تواجهها المؤسسة بإعتمادها في تسييرها لقواعد قانون المالية والمحاسبة العمومية وعدم تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام فهي تتمثل في ما يلي:

الجدول رقم(08): يمثل العراقيل التي تواجهها المؤسسة العمومية الصحية لعدم تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

عراقيل قانونية	بالنسبة للآمر بالصرف (مدير المؤسسة) فهو مجبر والمقيد بقانون المالية والمحاسبة العمومية ولمهام الموكلة له مما تجعله محدودا ومحصور في عمله، أي لا يقدم أية إضافات تفيد المؤسسة، بل مرغم على ما تم أمره به، وزيادة على ذلك هناك بعض القوانين تعرقل سير عمل المؤسسة.
عراقيل تنظيمية	تتمثل في المقرر الوزاري الذي يحدد التوزيع المفصل للإيرادات والنفقات مما يجعل من المحاسب العمومي مقتصر فقط على هذا التوزيع، و لم يترك له المجال في إعطاءه فكرة أخرى تنظيمية، ربما تساهم في إيجاد حلول وسير حسن للمؤسسة، بل جعل منهم يقومون بأعمال روتينية خالية من الإبداع في العمل.
عراقيل التسيير	تكمن في عدم منح وزارة المالية مبلغ مالي يكفي ويسمح بتسيير مؤسسة لسنة كاملة، هذا ما جعل وجود ركود في سير العمل، مما تم وجود صعوبات في إعداد الميزانية التقديرية و تحضيرها بشكل جيد، وكذلك نقص في المواد واللوازم بسبب تأخر في المبالغ المالية عند طلبها مرة أخرى.

مرجع: من إعداد الطالبتان بالاعتماد المعلومات المقدمة من قبل المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الثالث: إختلالات فعالية الرقابة المالية في غياب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مؤسسة العمومية بسيدي لخضر

تم إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام خصيصا من أجل تعزيز الرقابة المالية و تكثيف و تسهيل المعلومات المالية، فغيابها أكيد يسبب إختلالات على فعالية الرقابة المالية ولهذا تطرقنا لعدة نقاط لتوضيح هذه الإختلالات من ضمنها:

1.كأول الإختلالات ألا وهو إعتماد المؤسسة على الأساس النقدي الذي يتم عند تحصيل الإيرادات وصرف نفقات، أي يتم فقط عند حدوث التدفقات في كلتا الحالتين السابقة و اللاحقة، بالإضافة لعدم توفير بيانات خاصة بكل عملية تتم في مؤسسة وبذلك تكون هناك صعوبة في عملية الرقابة في تتبع العمليات التي تتطلب وقت أكثر لمراقبتها، وكذا يضلل معلومات المحاسبية و يقلل فعالية الإعتماد عليها، وهذا ما يحد من فعالية الرقابة المالية كونها تقوم بمراقبة معلومات مضللة شبه سليمة، مع عدم تمكنها من إجراء عمليات المقارنة بين الإيرادات و النفقات لكل فترة مالية.

2.عدم تسجيل مخلفات النفقات الملتزم بها خلال السنة المالية وغير المدفوعة في نهاية السنة، مما يؤدي إلى إستهلاك الإعتمادات المالية للسنة القادمة من أجل تغطية نفقات ملتزم بها في السنة السابقة، مما يدفع بوحدات القطاع العام إلى طلب إعتمادات إضافية مالية إضافية.

3.توفر بيانات مالية لا تفيد في تقييم أداء وحدات المؤسسة العمومية في إستغلال الموارد المالية المتاحة، مما يصعب عملية قياس وتقييم التكاليف.

4.إختلالات تتعلق بسير حسن للمؤسسة العمومية تتمثل في غموض الأرقام التي تقدمها المؤسسة في معرض حديثها عن ميزانية الدولة

5.نقص في الرقابة على المال العام وعدم تحقيق الشفافية اللازمة في تسيير الموارد العمومية.

6.إختلالات في توفير بيانات دقيقة لا تحقق الإفصاح عن نتائج تنفيذ الميزانية.

7.عدم الارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تعدها وحدات القطاع العام

8.عدم توحيد الممارسات المحاسبية للوحدات العمومية على مستوى المؤسسة الصحية.

9.إعداد قوائم مالية وفق الأساس النقدي يحد من تحقيق الإثبات المحاسبي لعمليات المالية و غير المالية للمؤسسة العمومية.

10.تركيز الرقابة على حركة التدفقات النقدية الناتجة عن تنفيذ الميزانية العامة، مما يؤدي لعرض قوائم مالية تحتوي على بيانات محدودة الإستعمال لا تصلح لإتخاذ قرارات سليمة وكذا لا تقيم نتائج مؤسسة العمومية.

11.عدم تمتع أجهزة الرقابة المالية بميزة الاستقلال بمعناه الحقيقي عن مختلف السلطات، مما يحد من دورها في متابعة المال العام خاصة إذا لم يتمتع أعوان الرقابة المالية بالحصانة و الحماية الكافية.

12.مماطلة و التأخر في الرد على مراسلات أجهزة الرقابة المالية مما يعيق عملها و يضعف فعالية الرقابة.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية الرئيسية و المتمثلة في ما مدى فعالية إجراءات الرقابة المالية بالمؤسسة العمومية في ظل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، فحين تناولنا أربع مباحث تطرقنا في المبحث الأول تقديم عام للمؤسسة العمومية الصحية محل الدراسة، أما الثاني فتطرقنا إلى عمليات تقسيم الميزانية الابتدائية للمؤسسة العمومية والتي يتم فيها التوزيع المفصل للإيرادات والنفقات، بحيث يتم تقسيم الإيرادات لأبواب وكل باب يحتوي على مواد مبرزين فيهم الجهة المساهمة والمبالغ المقدرة، أما بالنسبة للنفقات فيتم تقسيم كل من نفقات المستخدمين و نفقات التسيير لأبواب وكل باب لمواد محددين فيهم الجهة المستفيدة من هذه النفقات والمبلغ المستفاد منه، والثالث تطرقنا لإجراءات الرقابة المالية على إيرادات و نفقات المؤسسة العمومية ، وفي الرابع والأخير تطرقنا لأثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المؤسسة العمومية بحيث تعرفنا من خلاله بأن المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر لا تطبق هاته المعايير وهذا راجع للبيئة الجزائرية كونها دولة نامية وكذا عدم وجود متخصصين في مجال.

ومن خلال ما سبق تعرفنا على أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تساهم بشكل رهيب في فعالية الرقابة المالية، كما غيابها يخل بها و يحد من شفافية وسير الحسن للمؤسسة العمومية.

الخاتمة

الخاتمة:

من خلال إعتمادنا لموضوع إجراءات الرقابة المالية على المؤسسات العمومية في ظل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، إتضح لنا بأن الرقابة المالية تقوم بتحليل ومقارنة ما خطط له مقابل ما تم تحقيقه إضافة لمساهمتها في إتخاذ التدابير والقرارات اللازمة عملية دائمة ومستمرة تدور مع المال العام وجودا وعدما فتختلف أشكالها وتتعدد أنواعها وفق معايير مختلفة، هدفها ليس مقتصر بتسليط العقوبات على الأخطاء والانحرافات التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ النفقات عامة بل تعتبر صمام الأمان لقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها، إلا أننا لاحظنا بالرغم من هذه المميزات يعد القطاع العام معرض لإختلالات، هذا ما توجب إلى ضرورة تطوير نظام المحاسبي العمومي وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، نظرا لأهميتها البالغة في توحيد المحاسبة وقيامها لأساسين فق أساس النقدي ووفق الاستحقاق الذي يثبت العمليات المالية لحظة حدوثها ويسمح بإجراء عملية المقارنة بين إيرادات السنوات المالية المتتالية ونفقاتها، كما يعد تطبيقها يؤدي لرفع مستوى الجودة و مصداقية مما يسمح بتعزيز الرقابة المالية والمساءلة والشفافية.

نتائج الدراسة:

إختبار صحة الفرضيات:

الفرضية الأولى: بالرغم من إتباع عدة أساليب شاملة وإنتقالية وكذا مستمرة ودورية ومفاجئة إلا أن الرقابة المالية غير فعالة، لذلك من ضروري تعزيز وتدعيم عملية الرقابة المالية من خلال إصدار قوانين وتعليمات جديدة، وإستحداث هيئات من شأنها تعزز النظام الرقابي.

الفرضية الثانية: يتم تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق أساس الإستحقاق الذي يتضمن 42معيارمحاسبي، ووفق الأساس النقدي الذي يحتوي على جزء إلزامي وغير إلزامي.

الفرضية الثالثة: تتأثر المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر في غياب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وهذا راجع لإعتمادها على نظام قديم ينتج عنه ضعف في الشفافية والمصداقية مما يزيد من وقوع الأخطاء وعدم التنبؤ بها.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع إجراءات الرقابة المالية على المؤسسة العمومية في ظل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام توصلنا لجملة من النتائج تتمثل في:

- أن الرقابة المالية لها عدة إجراءات تضمن سير حسن للمال العام.
- تمر عملية الرقابة المالية بعدة مراحل متمثلة في الرقابة السابقة واللاحقة.
- يعتبر كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي(أمين الخزينة)، والآمر بالصرف من ضمن الهيئات المخول لها بالرقابة المالية على العمليات المالية في مؤسسة العمومية.

- تساعد الرقابة المالية على تجاوز كل الصعوبات التي قد تظهر أثناء تنفيذ وصرف النفقة.
- تعتبر الرقابة المالية وظيفة إدارية ضرورية عند إنتهاء من العمليات المالية حيث تعمل على تصحيح الأخطاء والتحقق من أن العمليات نفذت وفق ما جاءت بها لقوانين واللوائح المعمول بها.
- تكمن أهمية الرقابة المالية في تدقيق وفحص وتصحيح الإنحرافات والأخطاء إن وجدت قبل تفاقمها، وعدم تجاوز الإعتمادات المقرر لها.
- تعد الرقابة المالية ركيزة أساسية لنشاط المؤسسة العمومية في تحصيل الإيرادات وتنفيذ نفقاتها، فبدون رقابة لا يمكن للهيئات حماية المال العام.
- تم الإعتماد على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام نظرا لضعف و محدودية الرقابة المالية في القطاع العام.
- تساهم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في توحيد الممارسات المحاسبية ورفع من جودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية.
- المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر لا تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- يمارس كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي ولجنة الصفقات العمومية رقابة سابقة على تنفيذ النفقات بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر.
- يتم تحديد الإيرادات والنفقات وتوزيعاها من قبل وزارة المالية وفقا للجداول التي تقوم بإرفاقها للمؤسسة العمومية للصحة في المقرر المرفق، وكذا تكلف كل من المدير و المراقب المالي و المحاسب العمومي بتنفيذ هذا المقرر.
- يتم إعداد الميزانية الإبتدائية للمؤسسة العمومية للصحة بتوزيع المفصل للإيرادات والنفقات لعدة أبواب متضمنة عدة مواد حسب طبيعتها وحسب مساهمين ومستفيدين.

إقتراحات وتوصيات الدراسة:

- من أجل تحسين مردودية الرقابة المالية لابد من الاعتماد على وسائل حديثة في عمليات التسيير تضمن الرقابة اليومية والمستمرة لمختلف العمليات المالية المنجزة في المؤسسة.
- أن تكون رقابة وتفتيش مفاجئة وهذا يدفع بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي إلى ترك صورة الإهمال، وبالتالي ضمان السير الحسن والفعال لحماية المال العام.
- على وزارة المالية القيام بإصدار قوانين رادعة في مجال الرقابة المالية ككل، وبالخصوص على مستوى المؤسسات العمومية.
- تخصيص لكل بلدية مراقب مالي خاص بمؤسساتها العمومية من أجل توفير عدة مزايا منها ربح الوقت وتقريب المؤسسات من الآمر بالصرف، هذا ما يسهل للأعوان المكلفون بالرقابة المالية عملية تصحيح أخطائهم مباشرة وإرسالها للمراقب المالي في فترة وجيزة، عكس التنقل لمسافات بعيدة من أجل أخذ تأشيرة المراقب في البدء في صرف النفقات مثلا وغيرها من الأعمال.

- القيام بمنح إمتيازات لكل مؤسسة عمومية تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، من أجل تعميمها وفي نفس الوقت تحقيق الشفافية ورقابة مالية فعالة خالية من الشوائب والغموض.
- تقديم دورات تكوينية في مجال المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام للمحاسبين العمومين، من أجل تدريبهم وتوضيح مفهوم المعايير وكيفية العمل، لمواكبة التطورات.
- على الدولة الجزائرية الوقوف بجانب المؤسسات العمومية لمساندتها ودعمها وكذا مساعدتهم في توفير متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- القيام بدورات تكوينية للموظفين في مجال المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، لإكتسابهم خبرة في الميدان.

أفاق البحث:

بالرغم من محاولتنا إلى الإلمام بموضوع إجراءات الرقابة المالية على المؤسسات العمومية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، والوقوف على مختلف الجوانب النظرية و التطبيقية إلا أننا ربما لم نوفي هذه الدراسة حقها ومن الممكن أننا أهملنا بعض نقاط أو المستجدات حديثة المعرفة، لهذا سوف نقوم بطرح إشكاليات لأبحاث مستقبلية كالتالي:

- إنعكاسات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المؤسسات العمومية.
- علاقة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالرقابة المالية في المؤسسات العمومية.
- فعالية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الأموال العمومية و إختلاف متطلباتها حسب طبيعة الدولة المطبقة لها.
- الفرق بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الدول المتقدمة و الدول النامية
- العلاقة بين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و معايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية.

قائمة

المراجع

قائمة المراجع:

الكتب:

1. علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، مكتبة بشان المعرفة، الاسكندرية، (2008).
2. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار و مكتبة الحامد للنشر و التوزيع، عمان،(2014).
3. عبس أيوب الباروني ، الرقابة المالية في عهد الرسول و الخلفاء الراشدين، الطبعة الأولى، جمعية الدعوة الإسلامية العالمية،طرابلس، ليبيا، (1986) .
4. الإتحاد الدولي للمحاسبين، (ج1)، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونين، شميساني- شاكر الأمير زيد بن شاكر، مجموعة طلال أبو غزاله، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، (2010).
5. أمين السيد أحمد لطفي، تقييم و تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات في الرقابة و المحاسبة على الأموال العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، (2014).
6. محمد خالد المهايني، المحاسبة الحكومية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة ،مصر،(2009) .
7. جمال الدين لعويسات مبادئ الإدارة، دار هومة، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة، (2005)، .
8. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة، عمان، (2015م/1436ه).
9. محمد خير العكام،الرقابة المالية، منشورات الجامعة الإفتراضية السورية، سوريا، (2018) .

- **الأطروحات و المذكرات:**

10. نور الدين سيعدي، مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة بسكرة، (2021) .
11. جدي وفاء ، رقابة الأجهزة المالية و القضائية على الأموال العمومية في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في علوم قانونية، جامعة سيدي بلعباس، (2018) .
12. عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير،جامعة باتنة، (2015).
13. جابي أمينة هناء، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم تسيير، أطروحة دكتوراه الطور الثالث محاسبة و تدقيق، جامعة فرحات عباس1، سطيف، (2019/2018) .
14. شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، أطروحة دكتوراه تسيير المنظمات، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، (2014/2013).

15. إسلام زياد شكري الظاظا، دور ديوان الرقابة المالية و الإدارية في تطوير الأداء الإداري، رسالة ماجستير في القيادة و الإدارة، جامعة الأقصى، غزة، فلسطين، (2016) .
16. السعيد بلوم ، أساليب الرقابة و دورها في تقييم أداء المؤسسة الإقتصادية، رسالة ماجستير في التنمية و تسيير الموارد البشرية، جامعة قسنطينة، (2008) .
17. ساجدة أحمد عاطف حرارة، أثر كفاءة و فاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، (2016) .
18. قطوش فارس،إجراءات الرقابة المالية على المؤسسات العمومية، مذكرة ماستر محاسبة، جامعة أم البواقي (2019).
19. ملياني وائل، عليلي عقبة، تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام(IPSAS) للحد من ظاهرة الفساد المالي، مذكرة ماستر محاسبة و تدقيق، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، (2020/2019).
20. نجوى سعداني، نصيرة كير، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام(IPSAS)في المؤسسات العمومية الجزائرية، مذكرة ماستر محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، (2019) .
21. ومان ياسمين، دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS في الرقابة المالية على النفقات العمومية، مذكرة ماستر في محاسبة،جامعة محمد خيض، بسكرة، (2019) .
22. لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر إقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الوادي، (2018).

- **الملتقيات والمجلات:**

23. مداحب عثمان ، دور الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العام، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 16، العدد 24 ،(2020)
24. أمينة ركاب ، رقابة المراقب المالي على تنفيذ النفقات العمومية، مجلة منزعات الأعمال المغرب العربي، العدد11، مارس 2016.
25. زوينة بن فرج ، جامعة محمد البشير الابراهيمي، مريم ربيعي، جامعة أكلي محند أولحاج، معايير المحاسبة الدولية آلية لترشيد الإنفاق الحكومي، تاريخ الإطلاع مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، العدد: 02، ديسمبر 2018.
26. خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية(IAS-IFARS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، يومي 24و25 نوفمبر 2014، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، (2015).
27. آسية قمو، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية و حماية المال العام، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، المجلد07، العدد02 ،(2021).

28. خبيطي خضير، جامعة أحمد دراية أدرار، مونه يونس، جامعة غرداية، (2016)، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام(IPSAS)، و دورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، العدد: 02، جوان2016.
29. عبدوس إيمان(2018)، اتجاهات عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر للتوافق و معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS ، مؤتمر رفاد الدولي للاقتصاد و الأعمال الذي عقد 2019/أيلول2018، اسطنبول، تركيا، طالبة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2018.
30. براضية حكيم، اعتماد المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام لدعم الشفافية، المساءلة و الرقابة على المال العام، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة تيسمسيلت ، العدد: 10، 2016.
31. بوعبانة فتحية، حسياني عبد الحميد، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير الدولية للقطاع العام ipsas الجهود و التحديات، جامعة الجزائر 3، الجزائر ، المجلد 10، العدد:01 ، (2021) .
32. ضريفي نوال، جامعة الجزائر 3، ضريفي صادق، جامعة محند أولحاج، البويرة، دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدرسات القانونية والسياسية، العدد:10، جوان 2018.

- **القوانين و التشريعات:**

33. المرسوم التنفيذي رقم 15-247 المؤرخ في 2 ذي الحجة عام 1436 الموافق ل 16 سبتمبر 2015 المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية و تفويضات، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 50.
34. الأمر رقم 2/10 المؤرخ في 16رمضان 1431 الموافق ل 20 أوت 2010 يعدل و يتمم الأمر رقم 95_20، المؤرخ في 19صفر 1416 الموافق 17يوليو 1995.

الملاحق

ملحق رقم :01

يقـــرر

المادة الأولى: تحدد الإيرادات والنفقات والمناصب المالية للمؤسسات العمومية للصحة لولاية مستغانم، كما يلي:

- الإيرادات : 6.269.968.600 دج
- النفقـــات: 6.269.968.600 دج
- المناصب المالية : 5.735

المادة الثانية: يحدد التوزيع المفصل للإيرادات والنفقات والمناصب المالية حسب كل مؤسسة عمومية للصحة وفقا للجداول "أ" و "ب" و "ج" و "د" المحلقة بهذا المقرر.

المادة الثالثة: يكلف مدراء المؤسسات العمومية للصحة والمراقبين الماليين والمحاسبين العموميين، كل فيما يخصه بتنفيذ هذا المقرر.

تاشيرة المراقب المالي لدى الولاية

المراقب المالي المساعد

بمقتضاه : ب. بركي

المدير الولائي المكلف بالصحة

عن الوزير وبتفويض منه

مدير الصحة و السكان

د/ عبد الغني تريعة

الجدول رقم "ب":

المؤسسة العمومية للصحة	النفقـــات			
	العنوان I		العنوان II	
	الباب	المبلغ	الباب	المبلغ
	1 الراتب الرئيسي لنشاط الموظفين المرسمين و المتربصين و المتعاونين	90 000 000,00	1 تسديد النفقات	300 000,00
	2 التعويضات والمنح المختلفة	125 000 000,00	2 النفقات القضائية	220 000,00
	3 الراتب الرئيسي لنشاط الأطباء المقيمين و الأطباء الداخليين و الخارجيين		3 الأدوات والأثاث	1 000 000,00
	4 رواتب المستخدمين المتعاقدين	9 000 000,00	4 اللوازم	1 000 000,00
	5 التكاليف الاجتماعية للموظفين المرسمين و المتربصين و المتعاونين	35 000 000,00	5 الألبسة	200 000,00
	6 التكاليف الاجتماعية للأطباء المقيمين و الأطباء الداخليين و الخارجيين		6 التكاليف الملحقة	2 500 000,00
	7 التكاليف الاجتماعية للمستخدمين المتعاقدين	4 000 000,00	7 حظيرة السيارات	1 750 000,00
	8 معاش الخدمة والأضرار الجسدية و ربوع حوادث العمل	300 000,00	8 صيانة وإصلاح المباكل	1 750 000,00
	9 المساهمة في الخدمات الإجتماعية	6 800 000,00	9 نفقات التكوين وتحسين الأداء إعادة التأهيل و تربص المستخدمين	250 000,00
			10 مصاريف مرتبطة بالمؤتمرات الملتقيات و تظاهرات علمية مختلفة	
			11 التغذية ومصاريف الإطعام	3 000 000,00
			12 الإيجار	
			13 الأدوية المواد الصيدلانية و مواد أخرى موجهة للطب الإنساني و المستلزمات الطبية	3 000 000,00
			14 نفقات الأعمال الوقائية النوعية	6 000 000,00
			15 إقتناء وصيانة العتاد و الأدوات الطبية	3 000 000,00
			16 تسديد مصاريف الإستشفاء للمستشفى المركزي للجيش من أجل المرضى المحولين إليها الغير معنيين بالعلل الخاضعة لاتفاقيات خاصة	
			17 نفقات البحث العلمي	
			18 مصاريف التوأمة بين المستشفيات العمومية للصحة	
	المجمـــوع	270 100 000,00		23 970 000,00

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية
لسيدي لخضر

ملحق رقم :03

مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم

الجدول رقم "ا":

المؤسسة العمومية للصحة	الإيرادات		
		الباب	المبلغ
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية السيدي لخضر	الباب 1	مساهمة الدولة	233 070 000,00
	الباب 2	مساهمة هيئات الضمان الاجتماعي	50 000 000,00
	الباب 3	مساهمة المؤسسات والهيئات العمومية	
	الباب 4	إيرادات واردة من نشاط المؤسسة	1 000 000,00
	الباب 5	موارد أخرى	
	الباب 6	رصيد السنوات السابقة	10 000 000,00
المجموع			294 070 000,00

ملحق رقم :04

TARIFS DE PAIEMENTS

R	EXAMRN	CODE	PRIX
05	DOIGTE	R06	75.00 DA
06	MAIN		
06	POIGNET		
06	NEZ		
06	COUDE		
06	BRAS		
06	A/BRAS	R07	87.50 DA
07	CHEVILLE		
07	PIED		
07	HANCHE		
08	GENOU	R08	100.00DA
08	MAXILLAIRE		
08	EPAULE		
08	CLVICULE		
10	TLT	R10	125.00 DA
10	BASSIN		
10	G/COSTALE		
10	JAMBE		
10	FEMUR		
10	CERVICALE		
10	NMP		
12	ASP	R12	150.00 DA
12	CRANE		
14	DORSALE	R14	175.00 DA
14	LOMBAIRE		
20	L/SACRE		250.00 DA
40	CHLANGIO		500.00 DA
90	TDM		

LE DIRETEUR **SIDI LAKHDAR LE :.....**

EXAMENS	CODE	PRIX
ACIDE URIQUE(SANG)	B 10	20.00
CALCIUM(SANG)	B20	40.00
CHOLESTEROL HDL (SANG)	B 30	60.00
CHOLESTEROL TOTAL(SANG)	B10	20.00
CREATINE (SANG)	B 10	20.00
CRP (DOSAGE QUANTATIF)	B 40	80.00
DIAGNOSTIC DE LA GROSESSE(TEST PRESOMP)	B 30	60.00
DOSAGE DE BILLILIRUBINE TOTAL (SANG)	B 15	30.00
DOSAGE DE BILLILIRUBINE DIRECT ET INDIRECT	B 25	50.00
FER SERIQUE (SANG)	B 30	60.00
FORMULE LEUCOCYTAIRASE	B 15	30.00
GAMA GLUTAMLYL TRAMSFFERASE	B25	50.00
GLUCOSE (SANG)	B 10	20.00
GROUPAGE SANGUIN	B 30	60.00
LATEX	B 20	40.00
LATEX (TITRAGE)	B 20	40.00
MAGNESIUM PLASMATIQUE OU GLOBULAIRE SANG	B 20	40.00
MESURE DE LA VITESSE DESEDIMENTATION	B 8	16.00
NUMERATION DES GLOBULES ROUGES	B 10	20.00
PHOSPHATASES ALCALINES	B 25	50.00
POTASSIUM+ SODIUM+ CHLORE	B 35	70.00
PROTEINES SERIQUES OU PLASMATIQUES TOTAL	B10	20.00
FNS	B70	140.00
SUCRE (RECHERCHE) (URINES)	B 2	4.00
T . G . O	B 25	50.00
T. G . P	B 25	50.00
TRIGLYCERIDES (SANG)	B 30	60.00
UREE(SANG)	B10	20.00
ASLO	B 20	40.00
LABSTIX	B 10	20.00

LE DIRECTEUR

ملحق رقم :06

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات

ولاية مستغانم
مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

بطاقـــة الالتـــزام
ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري

تأشيرة المراقب المالي رقم في	السنة : 2019 بطاقة رقم : 01

الموضوع : التكفل بالاعتمادات المالية المسجلة في الميزانية الابتدائية لسنة 2019 .

مصاريف ☐
اقتصاد X

الفـــرع : II النفقـات

العنوان	الباب	المادة	الرصيد السابق	مبلغ العملية	الرصيد الجديد
II	4	1	/	150 000,00	150 000,00

ملاحظـــات

العنـوان : II نفقـات التسييـر.
البـــاب : 4 اللـــوازم .
المـــادة : 1 الأوراق .
التكفل بالاعتمادات المالية المسجلة في الميزانية الابتدائية لسنة 2019
المؤشر عليها تحت رقم 05 بتاريخ 2019/03/24
وفقا للقرار الوزاري المشترك تحت رقم 633 المؤرخ في 2019/02/06 الاستشفائية،المؤسسات العمومية للصحة الجوارية .
والمتضمن توزيع الايرادات والنفقات على المؤسسات العمومية

سيدي لخضـــر

المديـــر

ملحق م:07

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات

ولاية مستغانم
مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

بطاقـــة الالتـــزام
ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري

تأشيرة المراقب المالي رقم في	السنة : 2019 بطاقة رقم : 02

العوضوع :الأوراق .

مصاريف [X]

اقتصاد [ ]

الفـــرع : II النفقـات

العنوان	الباب	المادة	الرصيد الأولي	مبلغ العملية	الرصيد الجديد
II	4	1	150 000,00	149 606,80	393,20

ملاحظـــات

العنـوان : II نفقـات التسييـــر.
البـــاب : 4 اللـــوازم .
المـــادة : 1 الأوراق .

سيـدي لخضـــر

المديـــر

ملحق رقم: 08

BON DE COMMANDE

N° : 875 | **DATE :25/04/2019**

A :

LE :

Identification du service contractant

Dénomination : ETABLISSEMENT PUBLIC DE SANTE DE PROXIMITE DE SIDI LAKHDAR

Code Gestionnaire (ordonnateur) : S5687

Adresse :SIDI LAKHDAR

Téléphone et Fax : 045-24-75-04

Identification du prestataire

Nom et Prénom : AYADI MOHAMED

raison sociale : Papeterie-Informatique-Bureautique-Scolaire

Agissant pour le compte de :CPA / MOSTAGANEM

Adresse :W- MOSTAGANEM

Téléphone : 045-30-75-32

N° R.C : 04 A 0549043	NIF : 196602170045340
N° d'agrément :	NIS :
RIB :00400405400003308091	

Caractréstique de la commande

	Travaux	X	Dépenses de fonctionnement /	Objet :Papiterie
	Fournitures		Dépenses d'équipement	
	Services		Autre	

N°	Désignations	Unité de mesure	Quantité	Prix unitaire	Montant
1	**Rame De papier 21x27**	UNITE	199	480,00	95 520,00
2	**Rame de papier listing 3 EXP A3**	UNITE	4	6 500,00	26 000,00
3	**Rame De papier A3**		3	1 400,00	4 200,00
			Montant en HT		125 720,00
			TVA 19%		23 886,80
			Montant en TTC		149 606,80

Arrêtée le présent bon de commande à la somme de :

CENT QUARANTE NEUF MILLE SIX CENT SIX DINARS ET QUATRE VINGT DINARS.

ملحق رقم :09

الجمهوريــة الجزائريــة الديمقراطيــة الشعبيــة
وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات
مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

التصريح بالنزاهة

أعد هذا التصريح تطبيقا للمادة 67 من المرسوم الرئاسي 15/247 المؤرخ في 2015/09/16 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية

/1تحديد المصلحة المتعاقدة:
تعيين المصلحة المتعاقدة..... :
.....
/2موضوع الصفقة العمومية..... :
.....
/3تقديم المرشح أو المتعهد:
لقب واسم وجنسية وتاريخ ومكان ميلاد الممضي الذي له الصفة للالتزام باسم الشركة عند إبرام الصفقة العمومية:
.....
.....، يتصرف:
باسمه و لحسابه.
باسم و لحساب الشركة التي يمثلها.
تسمية الشركة..... :
عنوان الشركة..... :
الشكل القانوني للشركة.....:
مبلغ رأسمال الشركة.....:
رقم وتاريخ التسجيل في السجل التجاري أو سجل الحر ف و المهن أو غير ذلك :
.....
.....
/4تصريح المرشح أو المتعهد:
أصرح بأنه لم أكن أنا شخصيا، ولا أحد من مستخدمي، أو ممثلين عني، محل متابعات قضائية بسب الرشوة أو محاولة رشوة أعوان عموميين
لا
أو نعم
في حالة الإيجاب وضح طبيعة هذه المتابعات، و القرار المتخذ و أرفق نسخة من الحكم.(في حالة الإيجاب)
ألتزم بعدم اللجوء إلىّ أي فعل أو مناورة ترمي إلى تسهيل او تفضيل دراسة عرضي على حساب المنافسة النزيهة.
ألتزم بعدم اللجوء إلى أي أفعال أو مناورات ترمي إلى تقديم وعد لعون عمومي بمنح أو تخصيص، بصفة مباشرة أو غير مباشرة، إما لنفسه أو لكيان آخر، مكافأة أو امتياز مهما كانت طبيعته، بمناسبة تحضير صفقة عمومية أو ملحق أو التفاوض بشأن ذلك أو إبرامه أو تنفيذه.
أصرح أني على علم أن اكتشاف أدلة خطيرة ومطابقة لانحياز أو فساد، قبل أو أثناء أو بعد إجراء إبرام صفقة عمومية أو ملحق يشكل، دون المساس بالمتابعات القضائية، سببا كافيا لاتخاذ أي تدبير ردعي، لا سيما فسخ أو إلغاء الصفقة العمومية أو الملحق المعني، و تسجيل المؤسسة في قائمة المتعاملين الاقتصاديين الممنوعين من المشاركة في الصفقات العمومية.
أشهد بأن المعلومات المذكورة أعلاه صحيحة تحت طائلة التعرض لتطبيق العقوبات المنصوص عليها في 66المؤ رخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966 المتضمن قانون - المادة 216 من الأمر رقم156 العقوبات.

حرر ب..... في.....
إمضاء المرشح أو المتعهد
(اسم وصفة الموقع وختم المرشح أو المتعهد)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات

مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

التصريح بالترشح

أعد هذا التصريح تطبيقا للمادة 67 من المرسوم الرئاسي **15/247** المؤرخ في **2015/09/16** المتضمن تنظيم الصفقات العمومية

/1تحديد المصلحة المتعاقدة:

تعيين المصلحة المتعاقدة..... :

.....

/2موضوع الصفقة العمومية..... :

.....

/3موضوع الترشح:

يقدم هذا التصريح بالترشح في إطار صفقة عموميةمخصّصة:

☐ لا

☐ نعم

في حالة الإيجاب:

اذكر أرقام الحصص و كذا تسمياتها..... :

.....

.....

/4تقديم المرشح أو المتعهد:

لقب واسم وجنسية وتاريخ ومكان ميلاد الممضي الذي له الصفة للالزت ام باسم الشركة عند إرب ام الصفقة العمومية:

.....

.....، يتصرف:

☐ باسمه و لحسابه .

☐ باسم و لحساب الشركة التي يمثلها

/ 4-1 مرشح أو متعهد و احد :

تسمية الشرك.....

عنوان الشركة.....

الشكل القانوني للشركة.....

مبلغ رأسمال الشركة.....

رقم وتاريخ التسجيل في السجل التجاري أو سجل الحر ف و المهن أو غير ذلك (يوضح) (اشطب العبارات غير المفيدة) .....

.....

/ 4-2مرشح أو متعهد تجمع مؤقت لمؤسسات:

☐ تجمع

☐ بالتشارك

☐ بالتضامن

ملحق رقم:10

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات
مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

التصريح بالإكتتاب

أعد هذا التصريح تطبيقا للمادة 67 من المرسوم الرئاسي 15/247 المؤرخ في 2015/09/16 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية

/تحديد المصلحة المتعاقدة:
تعيين المصلحة المتعاقدة..... :
.....
اسم و لقب و صفة الممضي على الصفقة العمومية..... :
.....
/2تقديم المتعهد و تعيين رئيس التجمع، في حالة التجمع:
تعيين المتعهد: إعادة كتابة تسمية الشركة كما هو مبين في التصريح بالترشح

متعهد و احد

تسمية الشركة.....:

متعهد تجمع مؤقت لمؤسسات:
تشارك
تضامن
تسمية كل شركة.....:
1/.....
2/.....
3/.....
4 /.....
تسمية التجمع..... :
.....
تعيين وكيل التجمع:
يعين أعضاء التجمع رئيس التجمع الأتي..... :
.....
/3موضوع التصريح بالاكتتاب:
موضوع الصفقة العمومية..... :
الولاية أو الولايات التي تتم فيها تنفيذ الخدمات موضوع الصفقة العمومية..... :
.....
يقدم هذا التصريح بالاكتتاب في إطار صفقة عمومية مخصصة:

لا أو
نعم
في حالة الإيجاب:
اذكر أرقام الحصص و كذا تسمياتها..... :
.....
.....

عرض أصلي

البديل أو البدائل الآتية(توصف البدائل دون ذكر مبالغه).....
.....

الأسعار الاختيارية الآتية(توصف الخدمات موضوع الأسعار الاختيارية دون ذكر مبالغها).....

الجمهوريــة الجزائريــة الديمقراطيــة الشعبيــة

وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات

مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

رسالة التعهد

أعد هذه الرسالة تطبيقا للمادة 67 من المرسوم الرئاسي 15/247 المؤرخ في 2015/09/16 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية

1/تحديد المصلحة المتعاقدة:

تعيين المصلحة المتعاقدة..... :

.....

اسم و لقب و صفة الممضي على الصفقة العمومية.....:

.....

2/تقديم المتعهد:

إعادة كتابة تسمية الشركة كما هو مبين في التصريح بالترشيح: (تعيين المتعهد)

متعهد واحد:

تسمية الشركة..... :

متعهد تجمع مؤقت لمؤسسات:

بالتشارك أو بالتضامن

تسمية كل شركة:

1/.....

2/.....

3/.....

4/.....

تسمية التجمع..... :

3/موضوع رسالة العرض:

موضوع الصفقة العمومية.....:

.....

الولاية أو الولايات التي تتم فيها تنفيذ الخدمات موضوع الصفقة العمومية.....

.....

تقدم رسالة العرض هذه في إطار صفقة عمومية مخصصة:

لا أو نعم

في حالة الإيجاب:

اذكر أرقام الحصص و كذا تسمياتها..... :

ملحق رقم: 11

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE LA SANTE.DE LAPOPULATION ET DE LA REFORME HOSPITALIERE

WILAYA DE MOSTAGANEM
ETABLISSEMENT PUBLIC DE SANTE
DE PROXIMITE DE SIDI LAKHDAR

DEVIS QUANTITATIF ET ESTIMATIF

Fourniture de bureau,Consommbles et Materiel de l'Informatique et de Logiciels

N°	Désignation	Unite	Prix UNITAIRE	Quantite		Montant	
				MIN	MAX	MIN	MAX
1	Stylo rouge,bleu,noir 1er choix	Unite		1	2000		
2	Stabillo techno noir	Unite		1	500		
3	Markeur a toute couleur	Unite		1	600		
4	Markeur permanate a toute couleur	Unite		1	300		
5	Effaceur	Unite		1	500		
6	Crayon	Unite		1	300		
7	protege document	Unite		1	30		
8	porte document	Unite		1	20		
9	Porte de stylo	Unite		1	20		
10	Scotche 33	Unite		1	200		
11	Rame Carbon	Unite		1	40		
12	Rame sous chemise	Unite		1	40		
13	Rame Chemise De 200	Unite		1	50		
14	Rame De papier 21x27	Unite		1	400		
15	Rame De papier A3	Unite		1	50		
16	Rame Acitate	Unite		1	25		
17	Rame bristole	Unite		1	25		
18	Rame de papier listing 3 EXP A3	Unite		1	35		
19	Rame de papier listing 3 EXP A4	Unite		1	30		
20	Registre 02 Mains	Unite		1	150		
21	Registre 03 Mains	Unite		1	150		
22	Registre 04 Mains	Unite		1	100		
23	Parafeur BQ	Unite		1	30		
24	Boite Archive BQ	Unite		1	500		
25	rame Papier cadeau	Unite		1	20		
26	CAHIER 96 p HILLAL	Unite		1	60		
27	Recharge Markeur	Unite		1	300		
28	Souligneur	Unite		1	100		
29	Serviette BQ	Unite		1	50		

Le report :

					Le report	0,00	0,00
30	Anti virus AVG, AVI RA pour PC 03 POSTES	Unite		1	10		
31	carte reseau wifi	Unite		1	4		
32	point d'acces internet	Unite		1	3		
33	modem wiffi	Unite		1	3		
34	SERIE POUR JOUER	Unite		1	2		
			Montant en HT				
			TVA 19%				
			Montant en TTC				

Arrêtée le présent devis à la somme de (MIN):

Arrêtée le présent devis à la somme de (MAX):

Fait à : ..... ***Le :*** .....

Le Soumissionnaire ,

ملحق رقم :12

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
المصلحة المتعاقدة:
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

تقرير تقديمي

الإجراءات المكيفة

موضوع الاستشارة

عرض شامل لفحوى الاستشارة :

طريقة الإعلان عن العملية : طبقا للمادة رقم 13-14 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 2 ذي الحجة عام 1436 الموافق 16 سبتمبر سنة 2015 . يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .

طريقة إجراء : الإعلان عن استشارة رقم :2019/04 الى جانب استشارة ثلاث متعاملين مؤهلين عن طريق رسائل الاستشارة .

تاريخ أول تعليق بالمؤسسة العمومية للصحة الجوارية و بالبلديات: 2019/04/01

مدة تحضير العروض: عشرة (10) أيام من 2019/04/01 الى غاية 2019/04/10

إعلان عن تمديد أجال :/

عدد المتعاهدين الذين سحبت دفتر الشروط : ثلاثة (03) متعاهدين

عدد المتعاهدين الذين أودعت العروض : ثلاثة (03) متعاهدين

- **تاريخ فتح الاظرفة** : 2019/04/10 **على الساعة الواحدة زوالا**
- **تاريخ تقييم العروض:**10 /2019/04**على الساعة الثانية زوالا**

تم اختيار المتعهد عيادي محمد **كونه أحسن عرض مؤهل تقنيا بمبلغ قدره** 7.888.093.50 دج(باحتساب كل الرسوم)

المصلحة المتعاقدة:
المؤسسة العمومية للصحة
الجوارية بسيدي لخضر
تاريخ :2019/04/10

أعد هذا التقرير ألتقديمي وفقا لأحكام لاسيما المادة 19 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 2 ذي الحجة عام 1436 الموافق 16 سبتمبر سنة 2015 . يتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام .
يرفق الالتزام بالنفقة ،حيث يهدف هذا التقرير التقديمي إلى تبرير الاستشارة المؤداه من جهة ،تطبيقا لأحكام لاسيما المواد 13 إلى 22 من المرسوم الرئاسي المذكور ،و من جهة أخرى ، اختيار المتعامل المقبول.

عرض شامل:

- **طبيعة الطلب** : أشغال ، ( ) لوازم (X) خدمات ( )
- **موضوع الطلب: لوازم المكتب عتاد و سائل الإعلام الآلي و البرامج**
- **آجال التنفيذ أو التسليم** : 10 أيام بعد تأشيرة المراقب المالي لسند الطلب
- **المبلغ الإجمالي للطلب:** 6.628.650.50 دج (بدون رسوم)
- **المبلغ الإجمالي للطلب:** 7.888.093.50 دج(باحتساب كل الرسوم)
- **الإجمالي للطلب باحتساب كل الرسوم (بالحروف)** : سبعة ملايين و ثمانية مائة و ثمانية و ثمانون الف و ثلاثة و تسعون دينار جزائري و خمسو

ملحق رقم :13

الجمهوريـة الجزائريـة الديمقراطيـة الشعبيـة

وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات

مديرية الصحة والسكان لولاية مستغانم

المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بسيدي لخضر

إلى

السيد:.....

– .....

الموضـــوع: *إعـــلان عـــن استشـــارة*

يشرفنـــي أن أدعـــوكم إلى المشاركة في استشـــارة رقم 04 المتعلقـــة بلوازم المكتب , عتاد و سائل الإعلام الآلي و البرامج *للمؤسســـة لسنـــة 2019*

و قـــد حـــددت مدة سحب دفتـــر الشـــروط ب 10 أيام ابتداءا من2019/04/01 إلى غاية 10 /2019/04 تاريخ فتح الأظرفة علـــى الساعـــة الثانيـــة زوالا بمقـــر المؤسســـة

سيدي لخضر يوم2019/04/01

المديـــر