



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج - البويرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع:

دور المحاسبة العمومية في مراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات -دراسة حالة خزينة ولاية البويرة-

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

- د. مداحي محمد

من إعداد الطالبتين:

- حمادي كريمة

- بوقراب غالية

أمام لجنة المناقشة:

د. حبيش علي.....رئيسا

د. شكري معمر سعاد.....مناقشا

د. مداحي محمد.....مشرفا

السنة الجامعية: 2018 / 2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أعاننا على إنجاز هذا البحث، ولا يسعنا إلا أن نسجد لله شكراً وحمداً على توفيقه، ويذكر لأهل الفضل علينا بعد الله سبحانه كل جميل وحسن صنيع.

يود الباحث أن يعرب عن جزيل شكره وامتنانه إلى كل من أسدى يد العون لهذه الدراسة، منذ إرساء لبناتها الأولى وحتى إخراجها، لذا نتقدم بجزيل الشكر والعرفان وآيات الامتنان والتقدير إلى المشرف الأستاذ: الدكتور **مداحي محمد**، على صبره معنا في تقديم النصح والإرشاد والآراء النيرة، وعلى كل ما بذله من جهد، والذي كان لتوجيهاته وملاحظاته الأثر العميق علينا.

كما نشكر كافة الأساتذة بإدارة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، كما ونتوجه مسبقاً بجزيل شكرنا وتقديرنا إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة لتفضّلهم بالموافقة على مناقشة المذكرة، وما سيبدونه من ملاحظات وتوجيهات بناءة ستغني وتثري هذا العمل.

كما نرفّ عبارات الشكر والود إلى كل من قدّم لي يد العون والمساعدة من قريب أو من بعيد لانجاز هذا العمل.

"والله الموفّق وبه نستعين".

خالبة - حريمة

إهداء

إلى من في الوجود إليهما فقط أسمى شعور

إلى أبي حبه كبير

وإلى أمي حبه أكبر

وإليهما معا قلبه ينبض اعترافا بالجميل

وإلى من نشأت وترعرعت بينهم أخواتي وأعمامي

حفظهم الله ورعاهم

إلى زوجي

وإلى كل صديقاتي كل باسمه

وإلى كل من بادلني البسمة وقاسمني السلام إلى كل هؤلاء

أهدي ثمرة مجمود بذلته سائلة الله سبحانه التوفيق

والسداد

كريمة

إهداء

إلى من في الوجود إليهما فقط أسمى شعور

إلى أبي حب كبير

وإلى أمي حب أكبر

وإليهما معا قلبه ينبض اعترافا بالجميل

والى من نشأت وترعرعت بينهم إخوتي وأخواتي

حفظهم الله ورعاهم

وإلى كل صديقاتي كل باسمه

والسداد

والى كل من بادلني البسمة وقاسمني السلام إلى كل

هؤلاء أهدي ثمرة مجهود بذلته سائلة الله سبحانه

التوفيق

خالية



الفهرس

I	الفهرس
III	قائمة الأشكال
IV	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول: عموميات حول المحاسبة العمومية	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية
03	المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها
05	المطلب الثاني: مصادر ومبادئ المحاسبة العمومية
08	المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وعلاقتها بالمحاسبات الأخرى
12	المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية
12	المطلب الأول: أصناف الآمرين بالصرف
17	المطلب الثاني: أصناف المحاسبين العموميين
21	المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين وظيفي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
الفصل الثاني: الطرح النظري لمراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات العامة	
26	تمهيد
27	المبحث الأول: ماهية الإيرادات العامة
27	المطلب الأول: الإيرادات العامة
28	المطلب الثاني: النفقات العامة
30	المطلب الثالث: طرق تقدير النفقات والإيرادات
32	المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية
32	المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية
32	المطلب الثاني: أنواع وأهداف الرقابة المالية ووسائلها
38	المطلب الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات
45	المبحث الثالث: ترشيد النفقات العامة

45	المطلب الأول: المقصود بترشيد النفقات العامة
47	المطلب الثاني: أسباب وأهداف ترشيد النفقات العامة
51	المطلب الثالث: ضوابط ومحددات ترشيد النفقات العامة
الفصل الثالث: دور خزينة ولاية البويرة في مراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات	
56	تمهيد
57	المبحث الأول: تقديم خزينة ولاية البويرة
57	المطلب الأول: نبذة تاريخية لخزينة ولاية البويرة
58	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة ولاية البويرة
65	المطلب الثالث: مهام خزينة ولاية البويرة
66	المبحث الثاني: معالجة الرواتب والأجور
66	المطلب الأول: الراتب
66	المطلب الثاني: مكونات الراتب
66	المطلب الثالث: دراسة حالة حول تنفيذ نفقات الرواتب والأجور
72	المبحث الثالث: دراسة ميزانية التسيير لخزينة ولاية البويرة
72	المطلب الأول: كيفية تقدير النفقات الخاصة بالموظفين
75	المطلب الثاني: نفقات المستخدمين
81	المطلب الثالث: تنفيذ نفقات تسيير المصالح
88	الخاتمة
92	قائمة المراجع
	قائمة الملاحق



قائمة الأشكال

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
64	الهيكل التنظيمي لآزينة ولاية البويرة	01



قائمة الملاحق

فهرس الملاحق.

الملاحق	رقم الملاحق
Les Etats matrices الجداول الأصلية	01
Mondat de payment حوالات الدفع	02
Etat de payment بيان الدفع	03
الشبكة الاستدلالية للمرتبات	04
الضريبة على الدخل الاجمالي	05
المنحة الجزافية التعويضية	06
مستخرج الأجور	07



تعتبر المحاسبة العمومية نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية بحكم النشاط المالي لوحدات القطاع ذات الطابع الإداري أو غير الربحي، حيث تستمد هذه الخصوصية في كونها تتناول تسجيل ومراقبة صرف وتداول المال العام. ولهذا السبب، ترتبط المحاسبة العمومية ارتباطا وثيقا مع النصوص التشريعية ذات الطابع المالي، حيث خصها المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام تبويب الميزانية العامة للدولة، من أجل فرض رقابة مستمرة على أعوان المحاسبة العمومية وتحديد صلاحياتهم ومسؤولياتهم عند تنفيذ المعاملات المالية لوحدات القطاع العام لضمان مشروعية تنفيذ الميزانية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، وحماية المال العام من الاختلاسات والتبديد إضافة إلى تحقيق الاقتصاد والرشادة في استعمال الموارد العمومية.

أما الجانب التقني للمحاسبة العمومية، فيتركز على بيان إجراءات إثبات المعاملات المالية وقيدها في الدفاتر والسجلات المحاسبية وإعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية لعرض نتائج نشاط وحدات القطاع العام، حيث أن تصميم نظام محاسبي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار خصائص نشاطات القطاع العام التي لا تهدف إلى تحقيق الربح إضافة إلى ضرورة احترام الضوابط القانونية التي تنظم تداول المال العام، والذي يقع على عاتقه تحقيق الإفصاح الكامل والشفافية عن جميع المعاملات المالية للدولة وتوفير أدوات الرقابة والمساءلة عن أداء مختلف وحدات القطاع العام، بهدف رفع جودة الإبلاغ المالي الحكومي وتلبية حاجيات مختلف فئات القوائم المالية الحكومية.

الإشكالية: وعلى ضوء ما تقدم تبرز لنا الإشكالية التالية:

ما مدى نجاعة المحاسبة العمومية في مراقبة وترشيد الإيرادات النفقات على مستوى خزينة ولاية

البويرة؟

التساؤلات الفرعية: وللإجابة على هذه الإشكالية الرئيسية، يستوجب علينا الإجابة عن بعض الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالمحاسبة العمومية؟ ومن هم الأعوان المكلفون بها؟
- ما المقصود بالرقابة المالية وهل تحقق هدفها في ترشيد النفقات العمومية؟
- ما واقع تطبيق المحاسبة العمومية على مستوى خزينة ولاية البويرة؟

الفرضيات الدراسية:

- المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية وبيان عملياتها المالية وعرض حساباتها؛

- الرقابة المالية تتم بتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى التزام بالقوانين والتشريعات وتمازسها

مختلف الهيئات العليا التي تخولها الدولة لهذه العملية؛

- المحاسبة العمومية يحكمها القانون 21/90 والذي يحتوي على 72 مادة و تتميز المحاسبة العمومية بأنها العمود الفقري الذي تعتمد عليه جميع المديرية العمومية وخاصة الخزينة العمومية.

حدود الدراسة: تمثلت حدود الدراسة في الحدود الزمنية والمكانية وهي كما يلي:

- الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى خزينة ولاية البويرة؛

- الحدود الزمانية: تمثلت الحدود الزمنية في دراسة ميزانية التسيير لخزينة ولاية البويرة لسنة....

أهمية الدراسة: تتمثل أهمية الدراسة في الاجابة عللا الاشكالية المطروحة والتي جاءت لتجيب على نجاعة المحاسبة العمومية في مراقبة وترشيد الإيرادات النفقات على مستوى مديرية الإشغال العمومية لولاية البويرة، وذلك من خلال:

- إبراز دور المحاسبة العمومية في مراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات؛

- تبيان أهمية ترشيد الإيرادات والنفقات في الميدان الاقتصادي والاجتماعي؛

- تدعيم المكتبة بمرجع جديد يساعد في عملية البحث خاصة في هذا المجال نظرا لنقص المراجع في المحاسبة العمومية.

أهداف الدراسة: نهدف من خلال هذه الدراسة إلى إبراز ما يلي:

- تسليط الضوء على دور المحاسبة العمومية في مراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات؛

- تبيان أنواع الرقابة والآثار المترتبة عليها؛

- توضيح، تقدير وتقسيم الإيرادات والنفقات العمومية؛

- دور الخزينة العمومية في الحياة الاقتصادية؛

- اقتراح عدد من التوصيات على ضوء النتائج التي سيسفر عليها.

مبررات اختيار الموضوع:

- أسباب موضوعية:

☒ جاء اختيارنا لهذا الموضوع انطلاقا من عدة اعتبارات إدراكا لأهمية الموضوع خاصة مع توجه معظم دول العالم نحو ضبط النفقات في ظل الأزمات المالية والاقتصادية.

- أسباب شخصية:

☒ تتعلق بالرغبة في تنمية المعرفة الذاتية في المالية العمومية؛

☒ مكان تربصنا التطبيقي يلاءم دراسة هذا الموضوع.

- **منهج الدراسة:** للوصول إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة ومناقشة الفرضيات من خلال تقسيم البحث إلى جانبين جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث اتبعنا المنهج الوصفي في الفصول النظرية لنتمكن من عرض المعلومات والبيانات وفق مراحل البحث، فتطرقنا إلى الإطار النظري للإيرادات والنفقات ودور المحاسبة العمومية

في مراقبتها وترشيدها، أما الجانب التطبيقي اعتمدنا على المنهج التحليلي من خلال دراسة تطبيقية لحالة الخزينة العمومية لولاية البويرة.

- وأسلوب البحث الأكاديمي الذي يعتمد على المراجع المختلفة مثل: الكتب والدوريات والدراسات المقدمة في هذا الموضوع.

- القوانين والتشريعات ذات الصلة بموضوع البحث حتى نقف على الإطار القانوني لها.

هيكل البحث:

من أجل الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وتعليل إبعاده والإجابة عن الإشكالية الرئيسية المطروحة تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، فصلين يتمحوران على الدراسة النظرية وفصل تطبيقي، حيث ان في الفصل الأول تطرقنا إلى عموميات حول المحاسبة العمومية، أما الفصل الثاني فكان حول الإطار النظري لمراقبة وترشيده الإيرادات والنفقات، أما الفصل الثالث فكانت دراسة تطبيقية لدور خزينة ولاية البويرة في مراقبة وترشيده الإيرادات والنفقات، والذي حاولنا فيه التنسيق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي للموضوع.



تمهيد الفصل الأول:

تعد المحاسبة العمومية أداة مهمة في تركز على مختلف القواعد والأحكام القانونية التي تبين و تحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات، الحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمؤسسات والهيئات التابعة لها التي تتخذ من المحاسبة العمومية آلية تسيير ماليتها العمومية، كما تمكن المتكون من معرفة بالخصوص إجراءات تنفيذ العمليات المالية العمومية من تحصيل الإيرادات المقررة وصرف النفقات المسموح بها، والتعريف بالأدوار والمهام والمسؤوليات لمختلف الأعوان المكلفون بتسيير وإدارة هذه المؤسسات والهيئات العمومية، وكذلك تسمح بالتعرف على آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ العمليات المالية العمومية التي تهدف في مجملها إلى الاستعمال الأحسن للمال العام وحمايته من كل أشكال الإهدار والتبذير والإسراف والتعرف على الجوانب التطبيقية والتقنية المستخدمة في المؤسسات والهيئات الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية وبالخصوص محاسبة الدولة، ومحاسبة الجماعات المحلية ومحاسبة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

وستتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين على التوالي:

- **المبحث الأول:** ماهية المحاسبة العمومية
- **المبحث الثاني:** أعوان المحاسبة العمومية.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.

نظرا لتطور نشاط الدولة فقد تطور معها مفهوم المحاسبة العمومية فبعد أن كان مفهوم مقتصرًا على تسجيل النفقات وتحصيل الإيرادات فقد تغير ذلك بتغير المعطيات، وذلك أدى إلى تطور المحاسبة العمومية حيث أصبحت تعتبر أداة مهمة لتقييم الأداء الحكومي، وستتناول في هذا العنصر أهم المفاهيم المحيطة بموضوع المحاسبة العمومية في المطالب التالية.

المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها

من أجل تحديد التحديد الدقيق والواضح لتعريف المحاسبة العمومية تدعونا منهجية إلى التطرق إلى نشأتها أولاً.

أولاً: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها

إن عملية التبادل التي عرفها الإنسان وفق نظام المقايضة في البداية محدودة لا تستدعي التدوين والتسجيل، لكن مع اختراع النقود و الأرقام اتسعت عملية التبادل التجاري وظهر معها التعامل الآجل في العمليات التجارية وبالتالي الحاجة إلى تسجيل هذه المعاملات، ولهذا بدأ البحث عن طريقة لتدوين الأعمال التجارية وانتهى الأمر إلى ظهور المحاسبة في شكلها البسيط، وقد ساعد الاستخدام الواسع للمحاسبة من طرف التجار على تطورها بسرعة، إلى أن أصبحت كعلم قائم بذاته وظهرت كتابات مستقلة تعالج المحاسبة بشكل دقيق ومعقد، وتشهد الآثار بقايا سجلات محاسبية استخدمها اليونان والرومان والمصريين القدامى قصد تسجيل ممتلكات الملوك والقيصرة إضافة إلى نفقاتهم وإيراداتهم، كما كانت النفقات في تلك الفترة تقتصر على مصاريف الجيوش أثناء الحرب أو الدفاع عن المملكة بمعنى أن النفقات كانت مقتصرة على الأمن والدفاع فقط.

إضافة إلى كل أوامر الصرف للنفقة أو تنفيذها كانت تصدر عن الملك نفسه باعتبار أن الثروة كلها ملكه يتصرف فيها كما يشاء وبالتالي لم تكن هناك حاجة إلى نظام للمحاسبة العمومية كامل ومتكامل لتسجيل كل النفقات وتحصيل الإيرادات، لكن مع تطور الحياة المدنية للشعوب وظهور مفهوم الدولة وتطوره وحاجة هذه الأخيرة للإنفاق على المشروعات العامة، بالإضافة إلى كثرة الأزمات منها أزمة 1929م، كانت الضرورة لتدخل الدولة وتوجيه الاقتصاد الوطني والاعتناء ببعض المشروعات ذات المنفعة العمومية للدولة على كل الأصعدة قصد حماية المواطنين فكل هذه الزيادة في الإنفاق الحكومي تتحمل عبئها خزينة الدولة، ومن هنا كانت الضرورة إلى إيجاد نظام تنفيذ الميزانية العمومية للدولة ومراقبة عملية صرف المال العام.

وقد ظهرت المحاسبة العمومية في القرن 19، بالتحديد لما تم الفصل التنفيذي والتشريعي فصدرت بذلك قوانين ومراسيم لتنظيم المحاسبة العمومية مع تحديد طرف التنفيذ والمراحل التي تمر بها الأعوان الساهرين المكلفون بتنفيذها.¹

ثانيا: مفهوم المحاسبة العمومية

من الصعب إعطاء تعريف جامع للمحاسبة العمومية وإنما يتم تعريفها حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إليها وعلى هذا الأساس نجد عدة وجهات رئيسية تنصب في نفس المغزى وترمي إلى تحقيق نفس الأهداف ألا وهي التنظيم وحسن استعمال المال العام.

لقد عرفت هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية "المحاسبة التي تختص بقياس (ترتيب وتقسيم) معالجة، تحصيل، مراقبة، تأكيد صحة النفقات والإيرادات للأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي".² وفي تعريف آخر تعرف المحاسبة العمومية "بأنها كل القواعد والأحكام التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات الملحقمة والجماعات المحلية، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري".

وقد عرفها الدكتور عبد العزيز محمد أبو رمان المحاسبة الحكومية بأنها "مجموعة من القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة وهذه الأخيرة لا تخرج زاوية كونها اعتمادات ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة، كما أنها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي تحصيلها وتخضع كل من إجراءات الصرف والتحصيل التي تحدد كيفية القيد في السجلات المحاسبية المعمول بها في جميع الوحدات الحكومية"³

1. التعريف القانوني التقليدي

قواعد المحاسبة العمومية هي تلك القواعد التي تفرض على الأمرين بالصرف والمحاسبين من أجل إعطاء صيغة قانونية لكل عملية دفع أو تحصيل. ويجب أن نشير بأن هذا المرسوم 19-21 اخذ بعين الاعتبار تنظيم مصلحة المحاسبين العموميين وحماية الحقوق والممتلكات. وقد تناول الكاتب الفرنسي *Devaux Gilbert* تعريفا خاصا في كتابه المحاسبة العمومية من حيث التعريف التقني، الإداري والقانوني.⁴

1.1 التعريف التقني: قواعد المحاسبة العمومية هي قواعد عرض الحسابات العمومية إلا أن هذا التعريف اعتبر

ناقص لأنه لم يذكر الأعوان المكلفون بالتنفيذ وعرض الحسابات والفصل الأمر بالصرف والمحاسب العمومي؛

¹ - محمد عباس الحجازي: "المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية"، إصدار المنظمات العربية، مصر، الطبعة الأولى، سنة 1987، ص 10-11.

² - محمد عباس الحجازي: "المرجع السابق"، ص: 12.

³ - حمد بن عبد العزيز أبو رمان: "نظرية المحاسبة الحكومية"، إصدار مكتبة الافعلو المصرفية، مصر، سنة 1982، ص: 8.

⁴ - حسين الصغير: "دروس المالية والمحاسبة العمومية"، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999 ص: 134.

2.1 التعريف الإداري: إن قواعد المحاسبة العمومية تهدف إلى تحديد قواعد عرض حسابات الحسابات العمومية وكذا تنظيم مصالح المحاسبين العموميين، وبالرغم من هذا التعريف الواضح فإنه تطرق إلى فئة واضحة فقط أعوان المحاسبة العمومية، وأهمل فئة ثانية الأمرين بالصرف؛

3.1 التعريف القانوني: إن قاعدة المحاسبة العمومية هي التي تفرض على المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف، حتى يأخذ كل إيراد وكل نفقة صيغته الشرعية في إطار الأموال العمومية وبالتالي تحديد التزامات، مسؤوليات المحاسبين.

2. التعريف القانوني المعاصر: لقد ظهر تعريف قانوني حديث، الوارد في المرسوم التنفيذي رقم 53-774 رقم 1 المؤرخ في 30-09-1953 ويتضمن هذا التعريف نصه كالتالي "تهدف المحاسبة العمومية، حتى تأخذ كل النفقات العمومية صيغتها الشرعية والقانونية فالميزانية"¹.

نرى أن هذا التعريف لم يتطرق للأموال العمومية بالرغم من أن التعاريف السابقة التي تعطي مفاهيم متباعدة للمحاسبة العمومية. فمن خلال مارينا أن المحاسبة العمومية هي مجموعة من القواعد الإدارية، التقنية والقانونية التي تطبق في تنفيذ العمليات المالية الخاصة بالدولة والهيئات العمومية التي تهدف إلى تحقيق الربح وإنماء المصلحة العمومية.

المطلب الثاني: مصادر ومبادئ المحاسبة العمومية

من أجل التحديد الدقيق لمبادئ المحاسبة العمومية يجب البحث في مصادرها في الجزائر

أولاً: مصادر المحاسبة العمومية

تمثلت مصادر المحاسبة العمومية في مصدر المحاسبة العمومية في الجزائر، وهذا بحكم الظروف التاريخية التي مرت بها البلاد حيث كانت الجزائر مستعمرة فرنسية فقد أخذت المحاسبة العمومية مصادرها من المشرع الفرنسي بحيث يعين المرسوم المؤرخ في 13/06/1893 والمتضمن قانون محاسبة الإقليم كل من هذه القوانين احتفظ بها المشرع الجزائري بعد الاستقلال بواسطة القانون رقم 62-175 المؤرخ في 31-12-1962 ماعدا الإجراءات المخالفة للسيادة الوطنية.²

1- المصادر الجزائرية: هناك عدة نصوص قانونية صدرت بعد الاستقلال فزيادة على قوانين المالية السنوية التي تحتوي على العديد من الإجراءات المتعلقة بالمحاسبة العمومية نذكر المرسوم رقم 65-269 المؤرخ في 14-10-1965 المحدد لواجبات ومسؤوليات المحاسبين العموميين، ومن ذلك الوقت انتظر المشرع الجزائري حتى سنة

¹- الصادق الأسود: "المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتسيير"، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للمنحجات، الجزائر 1992-1993، ص: 08.

²- قاسم إبراهيم الحسيني: "المحاسبة الحكومية والميزانية العامة"، مؤسسة الوراق للنشر، عمان الأردن، 1992، ص: 12.

1990 ليصدر قانون 90-21 المؤرخ في 15-08-1990م والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تليه بعض المراسيم التنفيذية منها¹:

- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07-09-1991 والمتعلق بكيفية تعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم؛

- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07-09-1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة وكيفية تأمين المحاسبين العموميين؛

- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07-09-1991 المتعلق بإجراءات تسخير المحاسبين العموميين؛

- المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19-01-2003 المتعلق بتنظيم مهام المصالح الخارجية للخزينة؛

- المرسوم التنفيذي رقم 03-42 المؤرخ في 19-01-2003 المحدد للإجراءات محتوى محاسبة الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

إلى جانب هذه المصادر التي تعتبر دائمة هناك مصادر متغيرة متمثلة في قانون المالية الذي يصدر في نهاية كل سنة محدد للمصاريف والإيرادات السنوية للدولة على شكل ميزانية عامة ويضم إلى جانب ذلك إجراءات تشريعية منها ما يتعلق بالمحاسبة العمومية .

ثانيا: مبادئ المحاسبة العمومية

كما أن لكل محاسبة مبادئ تقوم عليها فإن المحاسبة العمومية لها مبادئ خاصة تقوم على أساسها كل القواعد القانونية الخاصة بها والتي سنتطرق إليها فيما يلي:²

1- المبدأ الإداري: قام هذا المبدأ على أساس الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بحيث "تتناهى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي"

بدأ هذا المبدأ يشكل قوام النظام المالي ويعتبر عقيدة المحاسبة العمومية بحيث تنفذ الأموال العمومية عن طريق تقسيم المهام. إذ أن المحاسبين العموميين مستقلون عن الآمرين بالصرف إلا إذا تحقق فعلا مع توافق النفقة أو الإيراد مع القوانين والأنظمة المعمول بها. فالأمر بالصرف العمومي يختص في ميدان النفقات بعملية الالتزام (العقود) والتصفية ثم الأمر بالدفع وعليه بمسك المحاسبة الإدارية وبالتالي فهو غير معني بالتداول الفعلي للأموال. فمبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ نابع من القانون الفرنسي حيث ورد في المرسوم المؤرخ 31-05-1862م وقد

¹ - المادة 06 ، قانون 90-21، "مرجع سبق ذكره" ص: 138.

² - حسين زينب عوض الله: "مبادئ المالية العامة"، مرجع سبق ذكره ص: 288.

تبناه قانون المحاسبة العمومية الجزائري لضمان تنفيذ العمليات المالية الخاصة بالدولة، المجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني، مجلس المحاسبة، الموازنة الملحق، الجماعات الإقليمية والهيئات العمومية.

وقد ذهب المشرع الجزائري على غرار المشرعين الآخرين لتأكيد مبدأ التنافي بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف العمومي أن يكونوا محاسبين عموميين معينين لديهم.¹ وهناك مبررات لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ويستند هذا المبدأ على أربعة مبررات هي:

1.1. تقسيم العمل: وهذا العمل يقوم على تقاسم المهام وتوزيعها في عمليتين:

أ. **الفئة الأولى الإدارية:** تتمثل في الالتزام، التصفية والأمر بالصرف بحيث أن عملية اختيار الموظفين الجدد ومعاينات الأشغال وإبرام الصفقات تتطلب مهارات وقدرات إدارية عالية.

ب. **الفئة الثانية تخص تداول الأرصدة المالية:** والنقود بقبض الإيرادات ودفع النفقات بحيث تشابه في كل المصالح العمومية خلافا للعملية الأولى والتي تختلف من إدارة إلى أخرى، حيث أن مضمون التصرفات الإدارية واسع ومتشعب في حين أن العمليات المحاسبية تتسم بالتجانس وهو ما يبرر إسنادها إلى أعوان متميزين من أعوان الفئة الأولى.

2.1. وحدة الصندوق: يمكن لوزير المالية بصفته المسؤول الأول لجميع المحاسبين العموميين القيام بمراقبة الأرصدة العمومية في إطار وحدة الصندوق، بحيث يمكنه إعلام الحكومة عن الوضعية المالية والاقتصادية وبالتالي المساهمة في القرارات الحكومي لا و إبداء رأيه وفق الحقائق الاقتصادية والاجتماعية في البلاد.²

1.3. محاربة الغش والتزوير: إن الغاية من الفصل الحفاظ على الأموال العمومية وصيانتها، بحيث اجتماع صلاحية التقرير و التنفيذ في يد موظف واحد تفسح له المجال للتلاعب وإساءة استعمال الأموال بحيث يمكن لكل منهما مراقبة الآخر فالذي يعقد النفقة ويضعها ويصرفها لا يقوم بتأديتها وبذلك سيكون بعيدا عن المغريات التي يمكن أن تحصل من جراء استلام الأموال العمومية ويصعب التواطؤ.

4.1. تسهيل الرقابة: الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون معينون بمسك محاسبة مختلفة، بحيث الأول معني بمسك محاسبة عن عملية الالتزام والأمر بالدفع في ميدان النفقات أما المحاسبون فهم معينون بمسك محاسبة لعملية التحصيل للإيرادات والدفع الفعلي للنفقات، وبالتالي يقوم الأمر بالصرف العمومي بإعداد الحساب الإداري.³

والمحاسب العمومي معني بمسك وإعداد حسابات التسيير والحسابان يرسلان من طرف كل عون إلى المجلس الأعلى للمحاسبة الذي يقوم بمراقبة تطابق المعلومات الواردة في الحسابين واكتشاف الأخطاء إن وجدت، واتخاذ

¹ المادة 03: "القانون الفرنسي المتعلق بالمحاسبة العمومية"، المؤرخ في 31-05-1862، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 03.

² - يساعد علي: "عملية المالية العمومية"، مرجع سبق ذكره، ص: 09

³ - حسن عواظة، "الموازنة العامة بين النفقات والإيرادات العمومية"، مرجع سبق ذكره، ص: 200.

الإجراءات العقابية المناسبة عند الضرورة أو الحاجة.¹

2. المبدأ القانوني (مبدأ الصحة والملائمة): لهذا المبدأ أهمية بالغة في تنفيذ الأموال العمومية خاصة في الإنفاق العمومي، فالأمر بالصرف بصفته مميز يسهر على حسن تسيير الهيئة التي يترأسها قصد تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها ولا يتحقق هذا إلا إذا اعتمدت سياسة إنفاق مثلي ورشيدة لا يتم على إثرها الإنفاق إلا إذا كانت ملائمة، والأمر بالصرف العمومي له الحق في اتخاذ القرار المتعلق بميدان الملائمة، بعد أن يقوم الأمر بالصرف باتخاذ قرار الإنفاق يبقى أن تتم العملية طبقاً للقواعد والقوانين المعمول بها في الميزانية وهذا هو مبدأ الصحة الذي يعتبر من اختصاص المحاسب العمومي، في حالة ما إذا لاحظ هذا الأخير أن العملية غير صحيحة قانوناً فإنه يعلق عملية التسديد.

إذا فالأمر بالصرف العمومي يختص في ميدان الملائمة والمحاسب العمومي يختص في ميدان الصحة، فكل واحد منهم مكمل الآخر. فمحمل القول أن مفهوم الصحة والملائمة يظهر على أنه كلمتين مترادفتين لكن في المحاسبة العمومية الكلمتان متكاملتان، وأنه في هذه الدائرة مبدأ و مبدأ الملائمة يمارسها المحاسبون و الآمرون بالصرف لمزاولة نشاطهم.

3. مبدأ وحدة الخزينة

نستنبط مبدأ وحدة الخزينة من القاعدة التالية أن الأموال القيم المتاحة لدى هيئة عمومية مهما كان مصدرها إن تستخدم وتستهمل لتغطية كل نفقات تلك الهيئة العمومية مهما كانت طبيعة تلك النفقة. فالمحاسب العمومي لا يستطيع إن يملك عدة حسابات للخزينة بل عليه أن يمتلك حساب واحد للخزينة وحساباً واحداً للحساب الجاري البريدي وتظهر أهمية وحدة الخزينة في:

- تسهل تنظيم أموال مختلف الهيئات؛
- تمنع حدوث تزوير من طرف المحاسبين العموميين، وذلك من خلال تحويلاتهم واستخداماتهم للعديد من الحسابات للخزينة؛
- حيث أن احتياجات الهيئة العمومية تستخدم من الخزينة العمومية وهي تحت تصرفها التي تمثل في الولايات والبلديات...

المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وعلاقتها بالمحاسبات الأخرى

سنتطرق في هذا العنصر إلى علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبات الأخرى من خلال دراستنا لمجال تطبيقها

أولاً: مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

تختلف المؤسسات إما أن تكون عمومية أو خاصة وهذا حسب الطبيعة القانونية للمؤسسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإنها تكون إما ربحية أو غير ربحية، و عليه فإنه يمكن تحديد مجال المحاسبة العمومية من خلال الهيئات

¹ - نفس المرجع السابق، ص: 201.

أو المؤسسات ومن خلال العمليات المالية.

1. الهيئات أو المؤسسات الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية

المحاسبة العمومية تطبق على مؤسسات وأجهزة الدولة، إلا أنه بتطور دور الدولة ظهرت عدة هيئات عمومية تقوم بنشاط تجاري، وهذه الأخيرة لا تخضع لقواعد المحاسبة العمومية، ولهذا يجب التفرقة بين المؤسسات التي تسير وفق القانون التجاري، أي أنها معنية بمسك المحاسبة التجارية، أي المحاسبة العامة. ووفقاً لمرسوم المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 90-21 تطبق المحاسبة العمومية على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحق ذات الطابع الإداري التي لا تهدف إلى تحقيق الربح وإنما لتحقيق المصلحة العامة من بينها الهيئات العلمية والثقافية¹.

2. العمليات المالية التي لا تخضع لقواعد المحاسبة العمومية:

يمكن حصر العمليات المالية التي تخضع لقواعد المحاسبة المالية العمومية والتي نصت عليها المادتين 01 و02 من المرسوم التنفيذي 90-21 بحيث نصت المادة الأولى على ما يلي: "تطبق هذه الأحكام كذلك على تنفيذ وتحقيق الإيرادات والنفقات العمومية وعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها"² وفي المادة الثانية نصت على ما يلي: "يجب على الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين كل فيما يخص مسك محاسبة تحدد إجراءاتها وكيافياتها ومحتواها عن طريق التنظيم" والمقصود بالعمليّة المالية مسك المحاسبة. كما نصت المادة 098 من نفس المرسوم على ما يلي: "تتمثل العمليات المالية، عمليات الإيرادات والنفقات وكذلك عملية الخزينة"³.

ثانياً: علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الوطنية والمحاسبة العامة المالية العامة.

1. علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الوطنية

إن المحاسبة الوطنية تهتم بتكامل وتسجيل كل العمليات ذات الطابع الاقتصادي والتي تمت خلال فترة زمنية معينة، وبالتالي يمكن القول أنها تهتم بأعداد دفاتر خاصة بالتحليل الاقتصادي، وذلك عن طريق تجميع عمليات القطاعات الاقتصادية سواء كانت خاصة أو عامة قصد إعداد مؤشرات الاقتصاد الكلي، نذكر منها على سبيل المثال: الدخل الوطني، التضخم، التشغيل، البطالة. أما المحاسبة العمومية فإنها تتمثل في ضمان التسجيل المناسب والصحيح للعمليّة المالية التي تقوم بها الدولة والهيئات التابعة لها، أو مسك التسجيل والتأكد من صحة هذه العمليات وتقديم معلومات خاصة بالرقابة والتسجيل الفعلي للبرنامج، وهي تعتبر مصدر بالنسبة للمحاسبة الوطنية.

¹ - المادة 06، المرسوم التنفيذي 90-21، "مرجع سبق ذكره"، ص: 65.

² - المادة 01، "نفس المرجع السابق"، ص: 50

³ - المادة 09، "نفس المرجع السابق"، ص: 67.

3. علاقة المحاسبة العمومية بالمحاسبة العامة:

لكل من المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة مجموعة من القواعد التقنية والنصوص القانونية التي تضبطها، حيث انه في المحاسبة العمومية قواعد قانونية تولي عناية واهتماما خاصا، فمثلا عند تنفيذ مراحل الميزانية يعتبر اعتمادها بمثابة ترخيص قانوني من الأعوان المكلفون بذلك قانونا مع احترام كل الإجراءات القانونية الموضوعية والمراحل من دونها لا يمكن تنفيذ الميزانية، أما القواعد التقنية ليس لها في المحاسبة العمومية إلا دورا ثانويا حيث هذا الدور لا يعطي له أي اعتبار واهتمام وهذا إذ لم يكن على شكل تعليمات وأوامر إلزامية والتي يجب تطبيقها.

أما في المحاسبة العامة فان أهم ما تعتمد عليه في القواعد التقنية الموضوعية لضبط هذا النوع من المحاسبة من طرف ماسكها بإتباع التعليمات التقنية واعتمادها على المخطط الوطني المحاسبي، فالمحاسبة إذن تهدف إلى التسجيل المحاسبي لكل العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتأكد من صحتها. و لكن هذا لا يعني أبدا الغياب المطلق للقواعد القانونية التي تعمل على ضمان السير الحسن للمؤسسات، والتي تكون مفروضة عليها ضمن مواد القانون التجاري وذلك لحماية حقوق الأطراف المتعاملة مع المؤسسة¹.

وهناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف بين المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- أوجه الشبه بين المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة:

- أ- إن كل من المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة تهدف لبلوغ أو تحقيق أهداف المؤسسة؛
- ب- وضع وتوفير كل الظروف الحسنة والإمكانيات المثلى لإجراء عمليات المراقبة من الأشخاص المكلفين بذلك؛
- ج- الاحتفاظ ببيانات العمليات المالية، التي تقوم بها المؤسسة وذلك بالتسجيل الدقيق لهذه العمليات على الدفاتر المحاسبية المخصص لها والتطبيق الدقيق للقواعد التقنية.

- أوجه الاختلاف بين المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة:

- المحاسبة العمومية تطبق في المؤسسات ذات الطابع بينما المحاسبة العامة تطبق في المؤسسات التي تكتسي صفة التاجر والتي تهدف إلى تحقيق الربح؛
- المحاسبة العمومية تهدف إلى الحفاظ على صحة تنفيذ الميزانية العمومية للدولة بينما المحاسبة العامة تهدف إلى معرفة وتحديد النتائج المالية والمحاسبة في المؤسسة؛
- المحاسبة العمومية تهدف إلى تفادي التبذير في استعمال الأموال دون مبررات كافية مع محاولة الوصول إلى قمة المدروية، أما المحاسبة العامة فتسعى إلى تحقيق أفضل عائد ممكن بالعمل على تقليص النفقات ومحاولة رفع الإيرادات قدر المستطاع؛

¹- الصادق الأسود: " المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتسيير"، مرجع سبق ذكره، ص: 15.

- المحاسبة العمومية تعتمد في قيودها المحاسبية على حسابات الواردة في مجموعة حسابات الخزينة تسند على القانون 90-21 من الجريدة الرسمية، العدد 35، الصادر في 15 أوت 1990. أما المحاسبة العامة فتعتمد على الحسابات الواردة في المخطط الوطني المحاسبي الصادر في 1975؛

- المحاسبة العمومية تهدف إلى معرفة مدى تنفيذ الأموال العمومية وفق ما تم التخطيط لها، أما المحاسبة العامة فتهدف إلى تحديد الذمة المالية للمؤسسة في نهاية الدورة؛

- المبدأ الأساسي للمحاسبة العمومية هو الفصل بين الأمر بالصرف العمومي، أما المبدأ الأساسي للمحاسبة العامة هي طريقة القيد المزدوج.

2. علاقة المحاسبة العمومية بالمالية العامة:

يمكن تعريف المالية العامة بأنها دراسة شاملة لكل ما يتعلق بموارد الدولة ونفقاتها وكذلك تلك الخاصة بالهيئات والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية والدولة ومما ذكرناه يمكن ان نستنتج ان المالية العامة لا يمكن ان تنظر إليها إلا في مجتمع منظم. فعلى أي دولة حتى يمكنها من تحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي داخل المجتمع فيجب عليها ان توازن بين إيراداتها ونفقاتها أي ما يتم إنفاقه يكون يتماشى وفقا لإيراداتها. حتى يتم تغطية هذه النفقات ولا يجب ان تكون النفقات اكبر من إيرادات الدولة أي ان لا يكون الإنفاق العام اكبر مما تملكه الدولة من موارد، وهذا ما يسمى بالميزانية أو بالأحرى بميزانية التسيير، فالمحاسبة العمومية تعمل على تسيير وتقسيم كيفية تنفيذ ومراقبة تلك الميزانيات والعمليات الخاصة بالدولة، أي ان المحاسبة العمومية تأتي كمرحلة لاحقة للمالية العامة¹.

¹ - حسين الصغير: "دروس في المالية والمحاسبة العمومية"، مرجع سبق ذكره، ص: 6-7.

المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية

للقيام بأي عمل إداري تتطلب توفر أو وجود أشخاص معينون لذلك بالنسبة لتسيير الميزانية فإنه يتطلب نوعان من الأعوان يقومون بمهمة تسيير الميزانية وهؤلاء الأعوان هم الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون بالإضافة إلى ذلك يوجد نوع ثالث يتمثل في المراقب المالي.

المطلب الأول: أصناف الأمرين بالصرف

سنتناول في هذا المطلب أهم المهام، أصناف، مسؤوليات، اعتماد، تعيين الأمر بالصرف فيما يلي:

أولاً: تعريف الأمر بالصرف العمومي

يعد الأمر بالصرف العمومي شخص قانوني مرخص له قانوناً بتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها، وهيئاتها العمومية سواء كانت هذه العمليات تتمثل في الإيرادات أو النفقات، وفي نظر القانون يعتبر الأمر بالصرف كل شخص مرخص له قانوناً بتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية من جانب الإيرادات والقيام بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات¹. ويمكن تعريفه حسب المادة 23 من القانون 90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية يعد أمراً بالصرف "كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 17، 16، 19، 20، 21 من نفس القانون².

ثانياً: تصنيف الأمرين بالصرف العموميين

يمكن ان نميز بين أمرين بالصرف رئيسيين وقانونيين، كما نصت عليه المادة 06 من المرسوم التنفيذي 91-313، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميون وكيفيةها ومحتواها كما يلي:

1- الآمرون بالصرف الرئيسيين أو الابتدائيين: هم الذين يصدرون أوامر الدفع لفائدة الدائنين، وأوامر ضد المدنيين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين الثانويين³. ويمكن ان يتواجد الآمرون بالصرف العموميين في المناصب التالية وهذا حسب المادة 26 من القانون 90-21 السالف الذكر.

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة؛
- الوزراء؛
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية؛

¹ - حسين الصغير: "دروس في المالية والمحاسبة العمومية"، نفس المرجع السابق، ص: 120

² - المادة 24: "قانون 90-21"، مرجع سبق ذكره، ص: 1134.

³ - المادة 03: "المرسوم التنفيذي 91-313"، المؤرخ في 28 صفر 1412، الموافق لـ 07/09/1991، يحدد إجراءات المحاسبة العمومية وكيفيةها ومحتوياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية، العدد 43، ص: 1648

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛
- المسؤولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- رؤساء المصالح العمومية المستفيدة من ميزانية ملحقة.

كما يمكن للأميرين بالصرف العمومي الرئيسي حسب المادتين 28 و 29 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ان يفوض لشخص آخر من المؤسسة للقيام بمهامه، أو جزء منها على ان تكون تحت إشرافه المباشر، لأنه يبقى هو المسئول الأول عن المهام الموكلة له، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤولياتهم، أما في حالة غياب أو مانع فانه يتم استخلاف الأميرين بالصرف في أداء وظائفهم بعقد تعيين يعد قانونا، ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك.

2- الأميرين بالصرف الثانويين: يعتبر سلطة غير مكرزة مكلفة بتنفيذ مجموعة من العمليات المالية في

حيز جغرافي معين، ويتلقى تعليماته والأوامر من الوزير (الأمر بالصرف الرئيسي)¹، و بالتصرف وتنفيذ بعض النفقات في حدود الاعتماد إذ توجد علاقة غير مباشرة بين الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي².
"الأمرون بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتماد المفوضة و أوامر الإيرادات ضد المدينين"³.

3- الأميرين بالصرف الوحيد: نصت المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992 فقرة 03 المعدلة للمادة 25 من قانون 90-21 على انه "يطبق الوالي، بصفته أمر بالصرف وحيد، برامج التجهيز العمومي الغير مكرزة المنصوص عليها سنويا والمسجلة في رقم دليله 262 وقد سمي الوالي أمر بالصرف وحيد، لأنه من جهة ليس لديه ميزانية خاصة به يسيرها، وإنما يقوم بتنفيذ عمليات مالية مسجلة في الميزانية العامة للدولة والخاصة بمختلف القطاعات، وبالتالي لم يكن ممكنا اعتباره أمر بالصرف رئيسيا لهذه العمليات من جهة اخرى لم يكن أمرا بالصرف ثانويا لكونه لم تفوض له اعتمادات بل تخصص له نهائيا في بداية كل سنة.

4- الأمرون بالصرف المستخلفون: وهؤلاء لا يتدخلون إلا بصفة استثنائية لتعويض الأميرين بالصرف المختصين في حالة غيابهم أو حدوث مانع لهم، ويقوم بتعيينهم الأمر بالصرف مع تبليغ المحاسب العمومي المكلف بذلك.

5- الأمرون بالصرف المفوضون: يمكن للأميرين بالصرف الأساسيين أو الثانويين تفويض توقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم تحت مسؤوليتهم⁴. ونقصد هنا تفويض التوقيع أي ان لم يتحلوا على سلطة الاعتمادات مادام المفوضون لم يمضوا اتفاقا بنفقة.

¹ المادة -14، قانون 9021، "مرجع سبق ذكره"، ص: 1130

² المادة 27، قانون 90-21، "مرجع سبق ذكره"، ص: 1134

³ المادة 08، المرسوم التنفيذي 91-313، "مرجع سبق ذكره"، ص: 1648.

⁴ المادة 29، قانون 90-21، "نفس المرجع السابق"، ص: 1134.

ثالثا: تعيين الأمر بالصرف العمومي: يتم تعيين الأمر بالصرف العمومي إما عن طريق الانتخاب مثل الوالي على مستوى الولاية الذي يتم تعيينه بقرار صادر من وزارة الداخلية، وبالنسبة للأمر بالصرف في الخزينة الولائية فإنه يعين من طرف وزير المالية على مستوى المديرية الجهوية للخزينة ممثل في المديرية الجهوية للخزينة.

رابعا: اعتماد الأمر بالصرف العموم: كل أمر بالصرف العمومي يجب ان يكون معتمد لدى المحاسب العمومي، المتواجد في إقليمه وذلك حتى يكون معروف لدى المحاسب ومعرفة صلاحياته أيضا، و"يتم اعتماد الأمر بالصرف بواسطة إيداع نموذج الإمضاء أو نسخة من مرسوم أو قرار التعيين لدى المحاسب العمومي¹.

خامسا: مهام الأمر بالصرف العمومي: ان العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف العمومي تتمثل في محتوى المواد 14 إلى 21 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، ويمكن تلخيصها على النحو التالي:

- اعتماد الميزانية وعرضها على مجلس إدارة الهيئة العمومية، ثم تقديمها إلى السلطات المعنية(الوزارة الوصية ووزارة المالية).

- يعتبر الشخص الوحيد المحول له إصدار سندات التحصيل وقبول الهبات.

- متابعة الميزانية بعد المصادقة عليها حسب المواد والفقرات المسجلة مع احترام المبالغ المعتمدة كل منها وذلك أثناء القيام بالعمليات التالية:

1. الالتزام: هو الإجراء الذي بواسطته ينشئ الأمر بالصرف العمومي دينا على عاتق الهيئة.

2. التصفية: تتمثل من جهة في ملاحظة أن الذين قد نشأ فعلا وهذا بالتأكيد على أن التجهيزات والأشغال المطلوبة قد تم إنشائها وفقا لما ورد في الطلبية أي وفق ما ورد في الالتزام، وبموجب التصفية يتم تحديد المبلغ الصحيح.

3. الأمر بالدفع: هو الإجراء الذي بموجبه يقوم الأمر بالصرف إعطاء أمر للمحاسب العمومي بتسديد الدين الذي هو على عاتق الهيئة العمومية، ويأخذ الأمر بالدفع شكل وثيقة مكتوبة أو سند للدفع أو حوالة الدفع (في حالة أمر بالصرف العمومي الثانوي) هذا فيما يخص النفقات.

أما فيما يخص الإيرادات فعلى الأمر بالصرف العمومي ثلاثة(03) مراحل:

- **تحديد حقوق الدولة:** تتمثل في تثبيت حق الدولة على الغير.

- **التصفية:** يحدد المبلغ الصحيح الذي تقوم الدولة بتحصيله من الغير.

- **الأمر بالتنصيص:** إصدار السند لتحصيل حقوق الدولة.

المحافظة على ممتلكات الهيئات العمومية المتعلقة بالنسبة المالية السابقة إلى كل من الوزارة الوصية ومجلس المحاسبة وذلك في الآجال المحددة.

¹ - المادة 31: قانون 90-21، "نفس المرجع السابق"، ص: 1139.

سادسا: مسؤوليات الأمر بالصرف العمومي:

-الأمرون بالصرف العمومي مسئولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها، كما أنهم مسئولون على الأفعال اللاشريعة و الأخطاء التي يرتكبونها، والتي يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.

-الأمرون بالصرف مسئولون مدنيا وجزئيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية وبهذه الصفة فهم مسئولون شخصا على مسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم¹. لهذا حمل المشرع الجزائري الأمر بالصرف العمومي بالمسؤوليات التالية:

- _ المسؤولية السياسية؛
- _ المسؤولية المدنية؛
- _ المسؤولية الجنائية؛
- _ المسؤولية التأديبية.

1-المسؤولية السياسية: ان هذه المسؤوليات تحد من خرف التشريعات وللحفاظ على مكتسبات الأمة، يجب معاقبة الوزير إذا ارتكب أخطاء، تعتبر هذه المسؤولية صعبة التطبيق.

2-المسؤولية المدنية: يتم تعويض الضرر للهيئة العمومية إذا أخطأ الأمر بالصرف، ويصدر مجلس المحاسبة في حق الأمر بالصرف عقوبة مالية إذا كانت النفقات المدفوعة أكبر مما يستطيع الأمر بالصرف. فالمسؤولية المدنية باعتبارها قانونية، إلا أنها صعبة التطبيق نظرا لعدة أسباب منها:

- يمكن تبرير أخطاء الأمرين بالصرف ذلك لأن توقيعاتهم تقديرية صادرة على حسن النية؛
- تدخل المراقبة المالية بصفة قبلية تعتبر غطاء مخفيا لمسؤولية الأمر بالصرف العمومي.

3-المسؤولية الجنائية: حتى تقوم المسؤولية الجنائية للأمر بالصرف العمومي يجب ان تكون المخالفة المالية قد ارتكبوها أثناء تأديتهم لوظائفهم².

كلما أسفر الملف المحقق فيه عن وجود أعمال إجرامية ضارة بالخزينة العمومية يقوم المراقب المالي بإخبار السلطات المعنية، وكذلك إخبار النائب العام المختص بذلك محليا، ويرسل الملف المعني إلى السلطات المعنية.

4-المسؤولية التأديبية: تطبق هذه المسؤولية على الأمرين بالصرف الثانويين بحيث أي خطأ يرتكبونه يعرضهم لعقوبة تأديبية، تتمثل في التوبيخ، الإنذار... الخ

وهذه المسؤولية قليلا ما تقام مقارنة بالمسؤولية السياسية وذلك للأسباب التالية:

¹ المادة 21: قانون 90-21، "مرجع سبق ذكره"، ص: 1323.

² المادة 88: "الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة"، المؤرخ في 19 صفر 1416، الموافق ل 17 جويلية 1995، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، ص: 1198.

في مجال التسيير الإداري، لا يمكن نسب الأخطاء لموظف واحد فقط قصد تغطية الأخطاء التي تدل على سوء التسيير، فإن المسئول السلمي غالبا ما يفضل عدم تطبيق العقوبة التأديبية على الموظفين تحت إشرافه.
- بإمكان الأمر بالصرف تبرير أفعاله بحسن النية.

سابعا: دفاتر وبطاقات الأمر بالصرف

1 -بطاقة متابعة الطلبات: وهي التي تثبت فيها كل الطلبات عن طريق تسجيل رقمه، مبلغها، تاريخها واسم المواد قبل تقديمها للمورد، حيث نحصل على الرصيد الجديد بطرح مبلغ الطلبية من الرصيد السابق وهذه البطاقة تسمح بالتأكد من توفر الاعتماد المالي الكافي للطلبية، إضافة إلى متابعة وضعية الطلبات.

2 -بطاقة متابعة النفقات: حيث لها شكل مشابه للبطاقة السابقة، إلا أنها تكون خاصة بحوالة الدفع والمسجل فيها رقم الرصيد الجديد يطرح من مبلغ الحوالة من الرصيد السابق، وتمكن هذه البطاقة مدى كفاية الاعتماد لتسديد النفقة، كما تسمح معرفة نسبة الاستهلاك للاعتماد المفتوح، مما يساعد الأمر بالصرف العمومي على اتخاذ القرارات اللازمة.

3 -سجل النفقات: يشبه سجل النفقات المستعمل من طرف المحاسب العمومي بحيث يحتوي على جانب خاص بالحسابات عن الميزانية، كما يسمح بمعرفة المبالغ التي أمر بصرفها والخاصة بكل حساب، ومتابعتها إلى حين تسديدها من طرف المحاسب العمومي.

4 -بطاقة متابعة الموردين: بحيث تخصص بطاقة لكل مورد يتعامل مع المؤسسة وتحتوي على: السنة المالية، بيان المورد، "بحيث يلجأ إلى عقد صفقة عمومية مع كل مورد تجاوز حجم معاملته سقف المعاملات المصرح بها خلال السنة المالية الواحدة"¹.

5 -دفتر الجرد: تسجل فيه كل ممتلكات المؤسسة أرقام مرجعية بحيث لا يمكن اختفاء تلك الممتلكات بسهولة.

6 -دفتر سندات التحصيل: يقصد بها كل سندات التحصيل التي يصدرها الأمر بالصرف وتضم المعلومات التالية:

__ رقم سند التحصيل؛

__ تاريخ إصدارها؛

__ مبلغ الدين؛

__ السنة المالية؛

__ اسم ولقب المدين وعنوانه .

¹ -المادة 13: "القانون 90-21"، مرجع سبق ذكره، ص: 435.

وترسل هذه السندات إلى المحاسب العمومي للتكفل بها واتخاذ الإجراءات القانونية في حين تحصيل مبلغ الدين.

المطلب الثاني: أصناف المحاسبين العموميين

إلى جانب الأمر بالصرف في تنفيذ الأموال العمومية نجد المحاسب العمومي عون رئيسي في تسديد مصاريف الدولة وتحديد إيراداتها.

أولاً: تعريف المحاسب العمومي:

يعد محاسباً عمومياً كل شخص طبيعي يعين قانونياً للقيام بالعمليات الخاصة بالدولة، سواء كانت مباشرة أو بواسطة محاسبين آخرين وسواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو دفع النفقات، كما يعتبر محاسباً عمومياً كذلك كل من يكلف بمسك الحسابات الخاصة للأموال العمومية أو دراستها، وتعتبر أموالاً عمومية كل ما يتعلق بميزانية الدولة، وحسابات خزينتها أو ميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري¹. وحسب المشرع الجزائري فإنه يعرف المحاسب العمومي وذلك حسب تعداد مهامه المنوط بها حسب المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية "حيث يعد محاسباً عمومياً كل شخص يعين قانونياً للقيام بالعمليات التالية:

-تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛

-ضمان حراسة الأموال أو السندات أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها؛

-تداول الأموال والسندات القيم والممتلكات والعائدات والموارد؛

-تسيير حركة حسابات الموجودات.

ثانياً: أنواع المحاسبين العموميين: لقد صنف المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07-09-1991 والمتعلق لإجراءات المحاسبة التي يمسكه الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةهم ومحتواها حيث نصت المادة 09 على ما يلي: "يكون المحاسبون إما رئيسيين أو ثانويين بصفة مخصصة أو مفوضة"².

2. المحاسب العمومي الرئيسي: وهو المكلف بالتنفيذ للعمليات المالية على سبيل التخصص، وهذا عن طريق التنفيذ النهائي في سجلاته المحاسبية لكل العمليات المأمورة بها وذلك من صندوقه ويكون مسؤولاً مباشراً أمام المجلس الأعلى للمحاسبة، وذلك عن طريق تقديم حسابات التسيير بصفة دورية إلى للمحاسبة وطبقاً لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي السابق (91-313) فإن المحاسبين العموميين الرئيسيين التابعين للدولة هم:

¹ - حسين الصغير: "دروس في المالية والمحاسبة العمومية"، مرجع سبق ذكره، ص: 138.

² - المادة 09: "المرسوم التنفيذي 91-313 المتعلق لإجراءات المحاسبة العمومية وكيفيةاتها"، المؤرخ في 28 صفر 1412، الموافق لـ 07 سبتمبر 1991، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، ص: 543.

أ: أمين الخزينة المركزية: المكلف بتنفيذ الأوامر الخاصة بالعمليات المالية للدولة، الوزارات، الهيئة العمومية ذات الطابع الإداري، تنفيذ المحاسبة العمومية للدولة ومن بينها تنفيذ عمليات الخزينة للدولة لا سيما الدين ومراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات لدى مختلف الوزارات.

ب: أمين الخزينة الرئيسية: المكلف بتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالحسابات الخاصة للخبزينة وتعيين محاسب عمومي مكلف بالنسبة لمعاشات المجاهدين وذوي الحقوق و معاشات أفراد الجيش والتقاعدات المدفوعة من ميزانية الدولة.

ج: العون المحاسبي المركزي للخبزينة: وهو محاسب دون صندوق يقوم بتجميع محاسبة أنحاء الخزان لكل الولايات، ومكلف بتحديد الوضعية المالية للخبزينة وتنفيذ العمليات الخاصة بالحساب الجاري للخبزينة المفتوح لدى البنك المركزي والحساب الجاري البريدي المفتوح لدى البريد وتسيير الحساب الخاص للخبزينة المتعلق بالتسبيقات، القروض وكذلك مسك حساب التسديد مع الخارج.

د: أمين الخزينة الولائية: وهو محاسب عمومي رئيسي منصب من طرف وزير المالية على رأس خبزينة كل ولاية مكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة والولاية والهيئات العمومية، يقوم كذلك بمراقبة التسبيقات وأعوان المحاسبة للهيئات الإدارية على مستوى الولاية.

إضافة إلى ذلك يقوم بالتحقيق مع توافق حسابات التسيير مع الحساب الإداري للأمر بالصرف في الولاية، إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية للخبزينة الولائية إلى العون المحاسبي المركزي للخبزينة.

2. المحاسب العمومي الثانوي: هو الذي يقوم بالعمليات المالية على سبيل التفويض، بحيث يقوم بتجميع عملياته لدى المحاسب العمومي الرئيسي لأنه يقوم بعملية التنفيذ الفعلي لحساب المحاسب العمومي الرئيسي، ويتصف بصفة المحاسب العمومي الثانوي كل من (قابضو الضرائب، قابضو أملاك الدولة، قابضو الجمارك، محافظو الرهون، أمناء خزائن القطاعات الصحية والمركز الاستشفائية الجامعية، محاسبو المحافظة العقارية).

كما يتصف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.

-قابضو البريد والمواصلات السلوكية و اللاسلكية.

-رؤساء البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.

ثالثا: تعيين المحاسب العمومي: يخضع المحاسب العمومي المعين إلى سلطة وزير المالية، بحيث المحاسب الذي يتم تعيينه يكون إما موظف لدى المؤسسة، أو لدى وزارة المالية، يتم تعيين المحاسبون العموميون من طرف وزير المالية حسب الشروط القانونية الخاصة بكل أصناف المحاسبين¹.

¹ - المادة 34: "المرسوم التنفيذي 91-313 المتعلق لإجراءات المحاسبة العمومية وكيفيةاتها"، نفس المرجع السابق، ص: 565.

1- إذا كان موظف لدى الهيئة: يتم اقتراح ذلك الموظف من طرف مدير الهيئة على الوزارة الوصية، وإذا لم تبدي عليه أي اعتراض يقدم ملفه إلى وزارة المالية التي بدورها تقوم بدراسته، فإذا لم يكن هناك أي اعتراض موضوعي تمنحه الاعتماد الذي هو شرط أساسي لمباشرته في المنصب الجديد كمحاسب عمومي.

2- إذا كان موظف لدى الوزارة الوصية: تقوم هذه الأخيرة بتقديم ملف ترشحه إلى مدير المؤسسة المعنية فإذا وافق عليه ولم يكن هناك أي اعتراض تقوم بتعيينه.

3- إذا كان موظف لدى وزارة المالية: يتم اقتراحه على الوزارة الوصية، التي تقترحه على رئيس المؤسسة المعنية وإذا لم يكن هناك أي اعتراض موضوعي أو قانوني فإنها تتخذ الإجراءات الإدارية اللازمة التي تسمح لها بمباشرة مهامه الجديدة وذلك بإصدار قرار تعيينه في هذا المنصب الذي يعتبر وظيفة وليس رتبة إدارية.

رابعاً: تنصيب المحاسب العمومي: هناك ثلاثة حالات لتنصيب المحاسب العمومي¹:

1. إذا كانت المؤسسة حديثة النشأة: فالمحاسب العمومي يعتبر الأول بالنسبة لها وبالتالي ينصب في مهامه الجديدة من قبل الرئيس أو مدير المؤسسة بعد اطلاع هذا الأخير على قرار التعيين والاعتماد الصادر من وزارة المالية ويتم توقيع التنصيب من قبل المؤسسة والمحاسب العمومي.

2. في حالة استقالة المحاسب العمومي الأول: يتم تعويضه بمحاسبه آخر بحيث يتم إقفال كل دفاتر بالسجلات المحاسبية بعد آخر عملية تسجيل قام بها المحاسب السابق مباشرة، وذلك لوضع خط أسفل السجل، يوقع عليه كل من المحاسب السابق والمحاسب الجديد ومدير المؤسسة عندما تتم عملية تحضير محضر التنصيب وتسليم المهام الذي يتضمن كل المعلومات المتعلقة بالحسابات المالية وأرصده، كما يمكن أن يتضمن المحضر بعض التحفظات التي يدلي بها المحاسب الجديد ثم يتم توقيع محضر التنصيب.

3. في حالة وفاة المحاسب العمومي: يتم تبليغ وزارة المالية، وبعد الاتصال بجهاز العدالة فإنه يتم تعيين لجنة من الخبراء تتمثل مهمتها في إقفال الدفاتر الحسابية الرئيسية والاطلاع على تفاصيل الوثائق وتسجيل موجودات الصندوق من السيولة النقدية والمستندات المحاسبية. بعد ذلك يتم تحديد محضر إثبات الوضعية المالية للمؤسسة من طرف لجنة العدالة التي تقدم المحضر للقاضي الذي يقدمه لوزارة المالية التي تقوم بدورها بتقديم نسخ منها إلى كل من الوزارة الوصية بعدا يتم تشكيل لجنة دورها تسليم المهام للمحاسب الجديد.

خامساً: مهام المحاسب العمومي: يقوم المحاسب العمومي بالمهام التالية:²

- مسك محاسبة الهيئات العمومية بواسطة الدفاتر المحاسبية الرئيسية وكذلك الثانوية؛
- تحصيل الإيرادات هذا التحصيل يتم بإبرامه المديونية الخارجية؛
- دفع النفقات وبعد الإجراء الذي بموجبه يتم إبرام المديونية الخارجية؛

¹ - الصادق الأسود: "المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتسيير"، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

² - المادة 72: " القانون 90-21"، مرجع سبق ذكره، ص: 923.

- يقوم بتداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد؛
- يتصرف في الأموال الموجودة بحوزة الهيئات العمومية وذلك في إطار تنفيذ الميزانية ويعد مسئولاً عنها؛
- مطالب بإصدار الوضعية المالية للهيئات العمومية التي تمثلها كل ثلاثة أشهر وإرسالها للوزارة الوصية في الآجال المحددة؛
- مطالب بإصدار حسابات التسيير الخاص بالسنة المالية، وإرسالها في الآجال المحددة إلى كل من الوزارة الوصية ووزارة المالية ومجلس المحاسبة.

سادسا: مسؤولية المحاسب العمومي: تكون مسؤولية المحاسب العمومي مالية وشخصية على جميع عمليات القسم الذي يريده منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه¹.

حيث تكون مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية مالية عندما يثبت نقص من الأموال والقيم وبذلك يتعين عليه ان يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقى الحسابية المكلف بها إذ ينتج الباقي إما عن عجز في حسابات الصندوق أو إما عن طريق إيراد غير محصل أو نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من الموال².

ومن خلال استقراء الموارد سابقة الذكر نستنتج ان للمحاسب العمومي ثلاث أنواع من المسؤوليات وهي:

- أن يكون مسئولاً عن أفعاله الشخصية؛

- يكون مسئولاً عن تصرفات غيره؛

- له مسؤولية مالية على عاتقه.

سابعا: السجلات والدفاتر التي يمسكها المحاسب العمومي:

1- دفاتر القسائم: تسجل فيه كل الإيرادات للخزينة وتحتوي على المعلومات التالية:

- الرقم التسلسلي للقسمة؛

- المصدر(الطرف الذي دفع المبلغ)؛

- المبلغ بالأرقام والحروف؛

- طبيعة التدفق (البريد، البنك.. الخ)؛

- البيان (الغرض منه التدفق المالي)؛

- إمضاء الموظف.

2- سجل شروحات الإيرادات: التسجيل فيه يكون بناء على القسائم مع مراعاة تسلسل أرقام القسائم حيث

يتم تسجيل رقم القسمة، مصدرها، تاريخها، مبلغها (بالأرقام فقط) كما يسجل هذا الأخير المخصص للحساب، حيث يمكننا هذا السجل من معرفة إجمالي الإيرادات.

¹ - المادة 74: "قانون 90-21"، نفس المرجع السابق، ص: 924

² - المادة 75: "قانون 90-21"، نفس المرجع السابق، ص: 924.

3- سجل شروحات النفقات: يشبه إلى حد كبير السجل السابق لكن تسجل فيه النفقات بناء على حوالات الدفع مع احترام تسلسل أرقامها وتاريخها وكذا مبلغها الذي يسجل في العمود المخصص للحساب، بالإضافة إلى تسجيل المستفيد ويسمح لنا هذا السجل بمعرفة إجمالي النفقات اليوم.

4- بطاقة جامعة لكل النفقات: خاصة لكل حساب من حسابات النفقة، وبعد تسجيل كل نفقة، يتم طرح مبلغ هذا الأخير من آخر رصيد لنستنتج الجديد حتى لا يمكن لنا ان نسجل نفقة في غير الحساب المخصص لها.

5- بطاقة جامعة الإيرادات: تشبه بطاقة جامعة النفقات، لكن يجمع إيرادات اليوم يتم الحصول على الرصيد الجديد وهكذا دواليك.

6- دفتر الحساب الجاري البريدي: ويسجل فيه كل القسائم المستعملة من مبلغها عن طريق الحساب الجاري مع بيان تاريخها، اسم دافع المبلغ، قيمة المبلغ، بحيث تسجل في عمود الإيرادات كما تسجل عملية الدفع اليومية عن طريق البريد، الإيرادات ثم تطرح منه مبالغ النفقات وهو الرصيد الجديد للحساب البريدي في دفاتر المؤسسة.

7- دفتر حساب الخزينة: ويشبه إلى حد بعيد الحساب الجاري إلا انه اقل منها حجما

8- حساب التسيير: يقوم بإعداده المحاسب العمومي من خلال السنة المالية ويوضح الإيرادات من جهة والتكاليف من جهة اخرى، ثم يرسله إلى الوزارة الوصية¹.

المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين وظيفي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

يعتبر هذا المبدأ الأساسي الذي تقوم عليه المحاسبة العمومية والذي يعني ضرورة تدخل صنفين من الأعوان في تنفيذ العمليات المالية للدولة ألا وهما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، كل واحد منهم يتدخل في مراحل إجراء عملية التنفيذ حسب اختصاصه وصلاحياته، الذي يخوله إياها القانون و لعل ابرز القوانين قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث نصت المادة 55 من هذا القانون على "تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي"² هذه الوظيفة تعني عدم إمكانية تدخل الأمر بالصرف في المرحلة الحسابية الخاصة بالمحاسب العمومي من جهة، وعدم إمكانية تدخل المحاسب العمومي في المرحلة الإدارية الخاصة بالأمر بالصرف من جهة اخرى. ووفقا لهذا المبدأ لا يمكن لأزواج الأمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين معينين لديهم.

حيث ان نشاطات الأمر بالصرف تتعلق بنشاطات إدارية محضة تتمثل في اتخاذ القرارات الخاصة بتنفيذ العمليات المالية للدولة - الإيرادات والنفقات - أما المحاسب العمومي فعمله محاسبي محض ذو طبيعة مادية يتجسد في تطبيق قرارات تطبيق الأمر بالصرف.

¹ - الصادق الأسود: "المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتسيير"، مرجع سبق ذكره، ص: 28.

² - المادة 55: "قانون 90-21"، مرجع سبق ذكره، ص: 1136.

أولاً : الفائدة من تطبيق مبدأ الفصل

ان عملية الفصل بين أعوان تنفيذ العمليات المالية بصفة عامة والنفقات بصفة خاصة تهدف إلى: ¹

1. تقسيم العمل الإداري: نظراً لحساسية عملية تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة وجب إسناد هذه المهمة إلى أشخاص مؤهلين لضمان السير الفعال للمصالح العمومية التابعة للدولة من جهة، ولحسن استعمال الأموال العمومية من جهة أخرى.

حيث ان مبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ يسمح بتقسيم المهام الإدارية بصفة تضمن تدخل كل من الطرفين بصورة فعالة على حسب تخصصهن ففي حين يختص الأمر بالصرف بالجانب الإداري لتنفيذ العمليات المالية والذي يتطلب منه التحكم الجيد في تطبيق القوانين والتنظيمات بصفة تضمن شرعية القرارات المتخذة في ميدان صرف النفقات العمومية، فإن المحاسب العمومي له مهمة محاسبية تتطلب منه بدوره الخبرة الكبيرة والتحكم في إجراءات دفع النفقات العمومية ، فنجد في غالبية الأحيان ان الأمرين بالصرف وزير، والي، مدير إدارة غير ممركة... الخ ليس لديهم كفاءات في الجانب المالي وعليه وجب إسناد مهمة العمليات المحاسبية ذات الطبيعة التقنية إلى أشخاص مؤهلين في هذا الميدان ألا وهم المحاسبون العموميون.

2. الرقابة المزدوجة: وهي نتيجة هامة لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، فإذا افترضنا ان الأمر بالصرف هو نفسه المحاسب العمومي فلا معنى ولا وجود للرقابة لان الأمر بالصرف في هذه الحالة يعطي القرار بدفع النفقة وينفذها، وبالتالي فان وجود مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يسمح بوجود رقابة مزدوجة على العمليات المتعلقة بنفقات الميزانية العامة للدولة. فمن جهة أخرى نجد ان المحاسب العمومي يمارس الرقابة على الأمر بالصرف من خلال رقابة شرعية لعمليات والأمر بالدفع، من جهة أخرى نجد ان الأمر بالصرف يمارس رقابة على المحاسب العمومي من خلال التحديد الدقيق للمبالغ المدفوعة وبالتالي تمنع المحاسب العمومي من القيام بأي تلاعب في صرف الأموال العمومية .

3. وحدة العملية المالية والصندوق: ان مبدأ الفصل يؤدي إلى وحدة العمل المالي في الدولة من حيث الرقابة رغم تعدد العمليات المالية وذلك لان وزير المالية يعتبر أعلى هيئة لكل المحاسبين العموميين حيث يمكنه الاطلاع على تنفيذ كل العمليات المالية والمحاسبية المتعلقة بالهيئات العمومية على جميع المستويات. و بعبارة أخرى فان هذه القاعدة تفرض ان كل الأموال العمومية للدولة يجب ان توضع في صندوق واحد تحت رقابة وزير المالية، وبالتالي وضع المحاسبين العموميين تحت سلطة وزير المالية في جميع الجوانب المتعلقة بحياتهم المهنية.

4. تسهيل عمليات الرقابة: حيث أن الأمر بالصرف يقوم بإعداد حسابات إدارية (الالتزام، الأمر بالدفع) في حين يقوم المحاسب العمومي بإعداد حساب التسيير (دخول وخروج السيولة من والى الخزينة). وبالتالي يمكن معرفة

¹ - محمد شاكر عصفور: "أصول الموازنة العامة"، مرجع سبق ذكره، ص: 111.

عدم شرعية العمليات والشغرات الموجودة بمجرد مقارنة الحسابين واستخراج التجاوزات المسجلة في تنفيذ النفقات العمومية الخاصة بميزانية الدولة ومعرفة الطرف المتسبب في حدوثها.

5. القضاء على التلاعب: ان مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين يمنع قيام نفس الشخص بالالتزام بالنفقة ودفعها في نفس الوقت وبالتالي فان الأمر بالصرف يراقب المحاسب العمومي والعكس الأمر الذي يجعل من الصعب القيام بالتلاعب بالأموال العمومية.

ثانيا: مجال تطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين: ان جعل هذا المبدأ مطلقا في بعض الأحيان يعيق السير الحسن للأموال العمومية إذا تعلق الأمر بالنفقات العمومية وبالتالي أصبح من الضروري جعل هذا المبدأ مرنا ليتماشى مع ضرورة تسيير المصالح العمومية وبذلك نجد عدة استثناءات على هذا المبدأ تتمثل في:

__ التسيقات؛

__الأموال الخاصة؛

__ الأموال المدفوعة بدون أمر مسبق.

1 -التسيقات: ويتعلق الأمر هنا ببعض النفقات المالية التي تتميز بحجمها الصغير أي مبالغ ضعيفة يتطلب تنفيذها التعجيل، هذه العمليات محددة بدقة ومثال ذلك عليها : النفقات الصغيرة المتعلقة بالوسائل والتجهيزات، أيجور العمل باليوم أو الساعة.

إن تنفيذ العمليات لا يكون مباشرة من طرف المحاسب العمومي و إنما من طرف موظف عامل بالدارة معين من طرف الأمر بالصرف ومعتمد من طرف المحاسب العمومي، حيث يخصص هذا الأخير جزءا من المبالغ الموجودة لديه ويضعها تحت تصرف العون الذي يطلق عليه وكيل التسيقات الذي يتولى تنفيذ كل العمليات المتعلقة بالنفقات ذات الطبيعة الاستثنائية بما في ذلك عملية الدفع.

2 -الأموال الخاصة: وهي مبالغ مالية توضع تحت تصرف الحكومة التي تستعمل هذه المبالغ بكل حرية في مجال الدعاية وبعض النشاطات الأخرى ذات الطبيعة الخاصة وذلك في حدود الاعتمادات المتوفرة. ويخضع تنفيذ هذا النوع من العمليات إلى قواعد استثنائية حيث يكفي ان تتقدم السلطة السياسية المعنية.

3 -الأموال المدفوعة بدون أمر مسبق: حيث توجد بعض أنواع النفقات تدفع بدون تدخل الأمر بالصرف حيث ينفذ هذا النوع من النفقات دون الحاجة إلى أمر مسبق بالدفع فيقوم المحاسب العمومي مباشرة بدفع النفقات استنادا إلى نصوص تشريعية وتنظيمية تحدد نوع النفقات، شروط تنفيذها، تاريخ دفعها، مبالغها. ونذكر على سبيل المثال المعاشات المدنية والعسكرية نفقات الدين العمومي مثل القروض حيث انه بمجرد وصول وقت الاستحقاق يقوم المحاسب العمومي بتسديد الدين الواقع على عاتق الدولة دون الحاجة إلى صدور أمر مسبق من طرف الأمر بالصرف.

خلاصة الفصل الأول

تطرقنا في هذا الفصل إلى مفهوم المحاسبة العمومية، وذلك من خلال نشأتها وتعريفها حيث تدرجنا في النشأة من نظام المقايضة إلى ظهور الدولة بالمفهوم الجديد انطلاقاً من التعريف التقليدي حيث وصلنا إلى التعريف الحديث. حيث ان المحاسبة العمومية كانت موروثاً من الاستعمار الفرنسي ومصادر أخرى إصدارها المشرع الجزائري والتي وردت في الجزائر الرسمية. ثم تطرقنا إلى مبادئ المحاسبة العمومية التي تتميز فيها مبدأ تنافي وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، والذي جاء من أجل القضاء على التعسف في استعمال الأموال العمومية وتفادي الاختلاسات، حيث من منطلق هذه الفكرة تجعل كل واحد منهم يتصرف بحذر، ثم تطرقنا للهيئات العمومية والمؤسسات التي تطبق المحاسبة العمومية، المحاسبة الوطنية، والمحاسبة العامة فوجدنا أنها مصدر من مصادر المعلومات بالنسبة لها، وفي الأخير قمنا ببيان أنواع المحاسبة العمومية إذ تكلمنا عن الأمر بالصرف من خلال تعريفه، مهامه والدفاتر التي يمسكها ومسؤولياته كما انتهجنا نفس الشيء بالنسبة للمحاسب العمومي .



تمهيد الفصل الثاني:

إن للمالية العامة أهمية كبيرة، حيث تعتبر المرآة العاكسة لحالة الاقتصاد وسياسة الدولة، وتشمل الميزانية العامة للدولة على جانب الإيرادات والنفقات التي تعتبر أداة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، لذا يجب ان تلجأ إلى سياسة الترشيده من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي، ولتحقيق ذلك لابد من وجود جهاز رقابي ذو مؤهلات كبيرة يكلف بعملية الرقابة على النفقات العمومية، لذلك سوف نتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول:** ماهية الإيرادات والنفقات؛
- **المبحث الثاني:** ماهية الرقابة المالية؛
- **المبحث الثالث:** ترشيده النفقات العمومية.

المبحث الأول: ماهية الإيرادات العامة

تعد نظرية الإيرادات العامة من أهم النظريات التي شغلت بال العديد من المفكرين الماليين منذ أقدم العصور لا تتجاوز الحقيقة أذا قمنا بأنها قد سبقت في الأهمية نظرية النفقات العامة وسوف نتطرق إليها في هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: الإيرادات العامة:

تنعكس أبعاد أهداف النشاط المالي للدولة المعاصرة على طبيعة كافة أدواتها المالية من إيرادات أو نفقات عامة التي تستعين بها الدولة لتحقيق هذه الأهداف فلم تعد الإيرادات العامة بمثابة أدوات مالية تمكن الدولة من مجرد تغطية نفقاتها و تحقيق التوازن في ميزانيتها بل أصبح لهذه الإيرادات العامة أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وتعمل تلك الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها بواسطة النفقات العامة¹.

أولاً: تعريف الإيرادات العامة

هو عبارة عن جميع الأموال العينية والنقدية والعقارية التي ترد إلى الخزينة العمومية للدولة واللازمة لتغطية النفقات العامة حيث ازدادت أهمية الإيرادات العامة في الوقت الحالي ويرجع ذلك إلى سببين رئيسيين هما: إن الغاية من الإيرادات العامة لم تعد جمع المال فقط بل هي تؤثر على الحياة العامة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية إلى جانب غرضها المالي، أما السبب الثاني يكمن في ان وظائف الدولة قد ازدادت فتطور بذلك حجم النفقات العامة الأخرى.

ثانياً: تقسيم الإيرادات العامة:

أ. مصدر الإيرادات العامة:

-الإيرادات الأصلية: والمقصود بها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من أملاكها (الدومين العام).
- الإيرادات المشتقة: والمقصود بها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاع جزء من ثروات الآخرين وهذا يعني كل ما تحصل عليه الدولة من إيرادات غير الإيراد العام.

ب. سلطة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة:

-الإيرادات الجبرية: والمقصود بها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بإكراه وقوة باستخدام سلطاتها.
- الإيرادات الغير جبرية: والمقصود بها تلك الإيرادات التي لا تحصل عليها الدولة بقوة وإكراه.

ج. مدى الشبه مع إيرادات القطاع الخاص:

¹ - يونس أحمد بطريق: "اقتصاديات في المالية العامة"، الدار الجامعية، مصر، ص:43.

- إيرادات الاقتصاد العام: هي الإيرادات التي تعتمد على السلطة السياسية للدولة لذا تسمى أيضا بالإيرادات السياسية وهي (الضرائب والرسوم والإصدار النقدي الجديد الغرامات، استيلاء الدولة على الأملاك التي لا وارث لها.

- إيرادات شبيهة بالاقتصاد العام: فهي تسمى إيرادات اقتصادية وهي مماثلة لإيرادات أشخاص القانون الخاص مثل (دخل المشروعات العامة، القروض، الإعانات).

د. مدى دورية الإيرادات العامة :

- إيرادات دورية: هي الإيرادات العادية التي تحصل عليها الدولة بصفة منتظمة لأملاكها من الدومين العام والضرائب والرسوم.

- إيرادات استثنائية: تلك الإيرادات التي لا تحصل عليها الدولة بصفة منتظمة، وينقسم الدومين العام إلى قسمين طبيعي واصطناعي.

- **الدومين الطبيعي:** وهو كل ما لم يتدخل الإنسان في بنائه (الغابات، الإقليم الجوي والبحري)؛
 - **الدومين الصناعي:** وهو مجموع العناصر المملوكة من طرف الدولة والتي يشيدها الإنسان مثل (الطرق، الموانئ، الجسور)؛
 - **الدومين الخاص:** هو مجموع ممتلكات الدولة التي تخضع للقانون الخاص، فهنا الدولة تتصرف كما الأشخاص أي يمكنها ان تبيع وتشتري أملاكها الخاصة أو ان تنازل عليها.
- وينقسم الدومين الخاص إلى ثلاثة أقسام : العقاري، التجاري، والصناعي المالي
- **العقاري:** هو تلك الإيرادات الناجمة عن ملكية الدولة للمناجم والغابات حيث بإمكان الدولة الاستفادة منها بتأجير المباني أو زرع الأراضي؛
 - **الصناعي والتجاري:** هو مجموع المؤسسات التي تملكها الدولة بهدف تحقيق ربح حيث ان الدومين التجاري يعبر عن عملية شراء وبيع و الدومين الصناعي يعبر عن عملية الإنتاج؛
 - **المالي:** هو أحدث شكل الدومين نقصد به "المحفظة المالية" أي مجموع الأسهم التي تمتلكها الدولة ان إيرادات الدومين المالي هو مجموع المبالغ التي تحصل عليها الدولة جراء استغلال تلك الأسهم والسندات.

المطلب الثاني: النفقات العامة:

للفنقات العامة عدة مفاهيم منها:

أولاً: تعريف النفقة العمومية

تعريف النفقة العمومية: تعرف النفقة العمومية بأنها مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة بواسطة إدارتها وهيئاتها ووزارتها المختلفة، لتلبية الحاجات العامة للمجتمع، كما تعرف على أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة¹.

تعرف كذلك: بأنها مجموع المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها خلال فترة زمنية معينة بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة.

من خلال هذه التعاريف يمكن استخلاص الأركان الأساسية للنفقة العمومية وهي ثلاثة:

1: شكلها: تكون النفقة العمومية في شكل مبلغ نقدي، حيث تقوم الدولة بدورها في الإنفاق العام باستخدام مبلغ نقدي ثمنا لما تحتاجه من منتجات سلع وخدمات من اجل تسيير المرافق العامة، وثمرنا لرؤوس الأموال الإنتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشاريع الاستثمارية التي تتولاها ولمنح المساعدات والإعانات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها.

2: مصدرها: يقع في عداد النفقات العامة تلك النفقات التي يقوم بها الأشخاص المعنوية العامة (وهم أشخاص القانون العام) وتتمثل في الدولة على اختلاف أنظمتها جمهورية أو ملكية أو رئاسية ومن استبدادية إلى ديمقراطية والحكومات المركزية والمحلية بما فيها الشركات والمؤسسات العامة.-.

3: الهدف منها: يشترط ان يكون الغرض من النفقة العمومية هو تحقيق المنفعة العامة.

ثانيا: تقسيمات النفقات العمومية

1: تقسيم النفقات من حيث دوريتها: تنقسم إلى:

1.1 **النفقات العادية:** هي التي تجدد كل فترة زمنية أي كل سنة كمرتبات العاملين والمهام اللازمة لسير المرافق العامة.

2.1 **النفقات الغير عادية :** هي التي لا تتكرر كل سنة وبصفة منتظمة في الميزانية بل تدعو الحاجة إليها في فترات متباعدة كالحروب، الكوارث الطبيعية والاستثمارات الكبرى.

2: تقسيم النفقات من حيث طبيعتها:

1.2 **النفقات الحقيقية:** هي التي تقدمها الدولة مقابل حصولها على سلع وخدمات أو رؤوس أموال إنتاجية ومن أمثلة تلك النفقات الاستثمارية أو الرأسمالية، نفقات تسيير المرافق العامة.

2.2 **النفقات التحويلية:** هي تلك النفقات التي لا يترتب عليها حصول الدولة على رؤوس أموال وخدمات، بل تتركز على تحويل جزء من الدخل القومي من الفئات الاجتماعية كبيرة الدخل إلى بعض فئات الاجتماعية صغيرة الدخل كمشروع بناء دار خيرية أو ملجأ للعجزة.

3: تقسيم النفقات من غرضها:

¹ - سوزي عدلي ناشد: "الوجيز في المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، ص ص: 27-28.

- 1.3. النفقات الإدارية: هي تلك التي تتعلق بسير المرافق العامة مثل الدفاع، الأمن، العدالة.
- 2.3. لنفقات الاجتماعية: هي المرتبطة بالوظائف الاجتماعية للدولة كالصحة، التعليم.
- 3.3. النفقات الاقتصادية: وهي النفقات المتعلقة بخدمات الدولة ذات الطابع الاقتصادي كالنقل والمواصلات وتسمى أيضا النفقات الاستثمارية حيث تهدف الدولة من ورائها إلى زيادة الإنتاج الوطني.
- 4: تقسيم النفقات العمومية وفق التشريع الجزائري: تنقسم إلى نوعين:

1- نفقات التسيير: هي الأموال المخصصة لتغطية الأعباء المالية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتمادا دائما في الميزانية العامة للدولة وهي نفقات تتكرر بصفة دورية في ميزانية الدولة.

2- نفقات التجهيز: إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فان نفقات التجهيز والاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي مثل الزراعة والصناعة الهيدروكاريوز الأشغال والبناء والنقل والسياحة استنادا للقانون 84-17 فانه تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب:

✓ الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.

✓ إعانات استثمار الممنوحة من قبل الدولة.

✓ النفقات الأخرى بالرأسمال.

المطلب الثالث: طرق تقدير النفقات والإيرادات

هناك عدة طرق لتقدير النفقات والإيرادات الواردة في الميزانية العامة تتبعها السلطات التنفيذية من اجل تقليص الفرق بين ما يتم تقديره وما يكون عليه الواقع من اجل تنفيذ السياسة المالية المسطرة دون حدوث أي اضطرابات سواء كانت النتيجة لزيادة في النفقات أو لنقص في الإيرادات أو لكليهما معا.

أولاً: طرق تقدير النفقات

تتم عملية تقدير النفقات بشكل مباشر و ذلك من الحاجات المنتظرة من كل وزارة والناجحة في الالتزامات المتكررة وكذا النفقات الخاصة بالاستثمارات خلال السنة المقبلة بحيث يجب ان يكون التقدير صادقا دون المبالغة في تقدير النفقات من أجل الحصول على حاجياتها بطمأنينة أو التقدير منها حتى تضمن موافقة البرلمان دون اعتراض لتطلب اعتمادات إضافية أثناء تنفيذ الموازنة حيث تلجأ إليها بعض الوزارات أحيانا، ويتم تحديد الاعتماد وفق صورتين:

1- الاعتمادات التحديدية: هو أساس اعتماد النفقات يطبق بالنسبة لنفقات التسيير المرافق العامة والتي اكتسبت خبرة في تقدير نفقاتها المستقبلية مما لا يجوز لها معه ان تتجاوز الاعتمادات المخصصة لتغطية هذه النفقات دون الرجوع إلى البرلمان لأخذ موافقته لهذا التجاوز¹.

¹ - زينب حسين عوض الله، "نفس المرجع السابق"، ص: 288-289.

2- **الاعتمادات التقديرية:** فتطبق بالنسبة للمرافق الجديدة والتي لا يمكن معرفة نفقاتها مقدماً إلا بصفة تقريبية، وكذلك بالنسبة لبعض وجوه الإنفاق التي لا يمكن تحديدها سلفاً بصفة قاطعة وفي هذه الاعتمادات التقديرية، وتدرج في جدول خاص يلحق بالميزانية.

إلى جانب هذا النوع يوجد نوع آخر من الاعتمادات يعرف بـ:

3- **اعتمادات البرامج:** وهو خاص بمشروعات يستغرق تنفيذها عدة سنوات تتوزع عليها، ويتم تحديدها بطريقتين هما:

أ. **اعتمادات الارتباط:** وتتلخص في ان يدرج المبلغ كله في ميزانية السنة الأولى ولكن في شكل اعتمادات تقديرية.

ب. **اعتمادات البرامج:** تتلخص في ان توافق السلطة التشريعية على قانون خاص مستقل عن الميزانية يطلق عليه قانون البرامج، ويقرر تنفيذ برنامج مالي على عدة سنوات .

ثانياً: طرق تقدير الإيرادات:

تعد عملية تقدير إيرادات الدولة للسنة المقبلة في غاية الصعوبة الفنية لكون التقدير يتوقف على متغيرات وظروف اقتصادية تطرأ على الاقتصاد الوطني خلال الفترة المقبلة لذلك يمكن تقديدها من خلال¹:

1. **التقدير الآلي:** (طريقة السنة ما قبل الأخيرة) إذ تتميز هذه الطريقة باعتمادها على إيرادات السنة ما قبل الأخيرة ثم تعدل فيها على الحساب الختامي ، في حيث ان السنة الأخيرة تكون تنته بعد لان كل مشروع الميزانية للسنة المقبلة ينجز قبل نهاية السنة السارية.

2. **التقدير المباشر:** يتم تقدير الإيرادات العامة بناء على كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة، فهي تأخذ بعين الاعتبار نتائج اثنا عشر شهر الماضية المصروفة ثم تعدل حسب الظروف الاقتصادية والإحصاءات.

¹ - زينب حسين عوض الله، "نفس المرجع السابق"، ص: 289.

المبحث الثاني: ماهية الرقابة المالية

إن محاولة فهم معنى الرقابة المالية تمكن المسير العمومي من أن يمارس عمله بفعالية وكفاءة، لذا سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى الرقابة المالية بشكل عام.

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية

نتناول في هذا المطلب ماهية الرقابة المالية ويمكن القول في هذا التعريف تميزت بثلاث اتجاهات هي كما يلي¹:

أولاً: الاتجاه الأول

ويهتم بالجانب الوظيفي للرقابة ويركز على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها فهو يهتم بوجود عمليات معينة يلزم توافرها لإمكان تحقيق الرقابة ويتضمن تحديد الأهداف المطلوب الوصول إليها.

ثانياً: الاتجاه الثاني

ويهتم بالرقابة من حيث كونها إجراءات ويركز على الخطوات التي تتعين إجراؤها للقيام بعملية الرقابة. فالإتمام عملية الرقابة يتطلب الأمر وجود بيانات عن أوجه النشاط المختلف كشرط أساسي للقيام بالرقابة على أن تعد بشكل يمكن الاستغناء بها في متابعة النشاط ومراجعة نتائج الأعمال.

ثالثاً: الاتجاه الثالث

الإشراف والفحص والمراجعة من سلطة لها هذا الحق للتعرف على كيفية سير الأعمال داخل الوحدات والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الموارد تحصل طبقاً لأحكام القوانين واللوائح والتعليمات، ولتحقق من تنفيذ هذه الوحدات لأهدافها بكفاءة ومن سلامة نتائج الأعمال والمراكز المالية وللكشف عما قد يقع في مخالفات وانحرافات وبحث أسباب حدوثها واقتراح وسائل العلاج لتفادي تكرارها مستقبلاً حفاظاً على المال العام ولتحسين معدلات الأداء مستقبلاً لتخصيص أمثل للموارد الاقتصادية.

المطلب الثاني: أنواع وأهداف الرقابة المالية ووسائلها

لقد تعددت أنواع وأهداف الرقابة المالية، سنتناولها فيما يلي:

أولاً: أنواع الرقابة المالية:

هناك أنواع متعددة من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي تنظر إلى عملية التدقيق من خلالها، ولكن بمستويات الأداء التي تحكم جميع الأنواع واحدة، ويوجه الإجمال: التدقيق حسب وجهات النظر المختلفة إلى ما يلي:

1. من حيث نطاق عملية التدقيق

-تدقيق كامل؛

¹ - محمود الكفراوي: "الرقابة المالية النظرية والتطبيق"، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، ص: 17.

-تدقيق جزئي.

2. من حيث الوقت الذي يتم فيه عملية التدقيق

-تدقيق نهائي؛

-تدقيق مستمر.

3. من حيث الهيئة التي تقوم بعمليات التدقيق

- تدقيق داخلي؛

- تدقيق خارجي.

4. من حيث درجة الإلزام بعملية التدقيق

- تدقيق إلزامي؛

- تدقيق اختياري.

5. من حيث درجة الشمول ومدى مسؤولية التنفيذ

- تدقيق عادي

- فحص لغرض معين.

وفيما يلي يتم شرح لجميع هذه الأنواع المتباينة

1. الرقابة الكاملة والجزئية

1.1.1. **تدقيق كامل:** وهنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد

حول صحة القوائم المالية ككل وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها 100% يوم كانت المشاريع التي تدقق حساباتها صغيرة الحجم ، وعملياتها قليلة العدد وقد يحول هنا إلى تدقيق كامل اختياري نتيجة للتطور الذي حدث في مجال الأعمال وما صاحب ذلك من نشوء الصناعات الكبيرة و الشركات المساهمة بحيث لم يصبح من المعقول ان يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات وكافة السجلات والمستندات. ان إتباع أسلوب العينة والاختيار في التدقيق زاد من اهتمام المشاريع بأنظمة الرقابة الداخلية لان كميات الاختيارات وحجم العينات يعتمد على درجة مثالية تلك الأنظمة ووجود ثغرات فيها وهكذا يتضح ان الفارق بين هذا النوعين من التدقيق يكمن في اختلاف نطاق عملية التدقيق فقط. ولا يمكن الحد من سلطة المدقق في النوعين بأي شكل من الأشكال فله وحده حق تقرير نطاق عملية التدقيق.

2.1 **تدقيق جزئي:** وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها كان يعهد إليه بتدقيق

النقدية فقط، أو جرد المخازن... الخ، وفي هذه الحالة لا يمكن الخروج برأي حول القوائم المالية ككل، وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدد له من مواضيع.

ومن المرغوب فيه هنا ان يحصل المدقق على عقد كتابي يوضح نطاق عملية التدقيق الموكولة إليه حتى لا ينسب إليه إهمال أو تقصير في القيام بتدقيق بند لم يعهد إليه أصلاً تدقيقه، وبذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤولية كهذه¹.

2. الرقابة النهائية والمستمرة

1.2 **التدقيق النهائي:** ويكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب بتدقيقها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي، وفي ذلك ضمان بعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لان الحسابات تكون قد أقيمت مسبقاً، وهي ميزة لهذا النوع من التدقيق على ان يعاب عليه:

- فشله في اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش حال وقوعهما.
- استغراقه وقتاً طويلاً قد يؤدي إلى تأخير تقديم التقرير في مواعده
- إرباكه للعمل في كل من مكتب المدقق والعميل، حيث تتوافق تواريخ إقفال الدفاتر في كثير من المشروعات العميلة لنفس المكتب مما يؤدي إلى التضحية لبعض الدقة في الأداء مقابل الإسراع في إنجاز العمل، أضف إلى ذلك ان العمل قد يتوقف بعض الوقت حتى يقوم المدقق بجمع الأدلة والقرائن اللازمة ومن الواضح ان هذا النوع يصلح لتطبيق في المنشآت الصغيرة أو المتوسطة ويقتصر في غالب الأحيان على تدقيق عناصر القوائم المالية وخاصة الميزانية تدقيقاً كاملاً تفصيلياً ولهذا كثير ما يطلق عليه تدقيق الميزانية.

2.2 **التدقيق المستمر:** وهنا يقوم المدقق بتدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمنشأة موضوع التدقيق طوال التي يدققها، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية ومن الواضح ان هذا النوع يصلح في تدقيق المنشآت الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي، ويمتاز هذا النوع بالخصائص التالية:

- وجود وقت كاف لدى المدقق مما يمكنه من التعرف على المنشأة بصورة أفضل، ومن التدقيق بشكل أوفى.
- سرعة اكتشاف الغش والخطأ وفي وقت قصير بدلا من ترك ذلك حتى نهاية العام.
- انتظام العمل بمكتب المدقق وفي الشروع أيضا لوجود المجال الواسع زمنياً لتدقيق.
- تقليل فرص التلاعب بالدفاتر لما للزيارات المتكررة من قبل المدقق من أثر نفسي غلى موظفي المشروع.
- إنجاز الأعمال في أوقاتها دون إهمال أو تأخير من قبل موظفي المشروع وذلك بسبب تردد المدقق على المنشأة أيضا.

ولكن بالرغم من هذه المزايا، يعاب على التدقيق ما يلي:

¹- عبد الرؤوف جابر: "نفس المرجع السابق"، ص: 26-27.

-احتمال قيام موظفي المنشأة بتغيير أو حذف أرقام أو قيود المستندات والسجلات، وهنا يستطيع المدقق تجنب حدوث هذا الأمر عن طريق وضع علامات أو رموز معينة أمام البيانات أو أرصدة الحسابات التي انتهى من تدقيقها لغاية تاريخ التدقيق¹.

-تعطيل عمل موظفي الحسابات بين الفترة و الأخرى عند زيارة المدقق لتدقيق ما قد اثبت بالدفاتر والسجلات لكنه يستطيع التغلب على ذلك بحسن اختياره للفترات التي يزور فيها المنشأة.

-احتمال سهو المدقق على إتمام بعض الأمور التي تركها مفتوحة في آخر زيارة له لكنه يستطيع التغلب على ذلك بالرجوع إلى ما سجله من ملاحظات هذا علاوة على وجود برنامج تدقيق يثبت فيه المدقق ما تم انجازه من عمل خطوة بخطوة.

-احتمال نشوء صلات تعارف وصدقة بين المدقق وموظفي المشروع بسبب كثرة تردده على المشروع مما يسبب حرجا للمدقق عند اكتشافه لغش أو خطأ في دفاتر المشروع أو عند كتابته للتقرير.

4: الرقابة الإلزامية والاختيارية

1.4. التدقيق الإلزامي: هو ذلك التدقيق بموجب قوانين تنص على وجوب القيام به، بحيث أصبح إلزاما على جميع الشركات والجمعيات وغيرها أ، تلتزم بتضمين نظمها ولوائحها تدقيق حساباتها ومن ثمة يمكن توقيع الجزاء على الشركات (المساهمة) التي تتخلف عن القيام بذلك ولا تقدم تقارير بحساباتها الختامية ومراكزها المالية مدققة من قبل مدقق حسابات مرخصين، ويشار إلى هذا النوع أحيانا بالتدقيق القانوني ولا يصح ان يكون هذا إلا تدقيقا كاملا.

2.4. التدقيق الاختياري: وهو ذلك الذي يطلبه أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني على وجوب القيام به، وتلك هي الحال بالنسبة للمشروعات الفردية ولشركات الأشخاص (التضمن-العادية -والتوصية البسيطة والمحاصة) وقد يكون ذلك كاملا أو جزئيا حسب رغبة أصحاب المنشأة وكما هو موضح بالعقد الذي يبرم بين المدقق والعميل، وقد كان التدقيق أول الأمر اختياريا، وانقضت فترة طويلة حتى أصبح إلزاما قانونيا حين تولد في أذهان القائمين على السهر على اقتصاد الدولة ضرورة احترام عنصر التدقيق الحسابي الخارجي المحايد، وتضمين عقود الشركات النظامية للأحكام الخاصة بهذه الناحية.

5: الرقابة العادية والرقابة لغرض معين

1.5. التدقيق العادي: وهو ما سبق الإشارة إليه من انه فحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها نتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك وغالبا ما يلجأ المدقق إلى إتباع التدقيق الاختياري هنا ويعتبر مسئولا بالطبع عن أي إهمال أو تقصير في ممارسته

¹- عبد الرؤوف جابر، "نفس المرجع السابق"، ص27

لحذره المهني، أي أدائه للعناية المعقولة المتوقعة من شخص عادي يزاوول المهنة في نفس الأحوال والظروف القائمة في المشروع تحت التدقيق.

2.5. الفحص لغرض معين: ويكون هذا النوع التدقيق بهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج معينة يستهدفها الفحص، وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها تدقيقاً عادياً بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتائج الأعمال.

ومن الأمثلة عن الفحص لغرض معين فحص الدفاتر والسجلات بهدف اكتشاف غش ما أو التعرف على أسباب اختلاس معين، أو بغرض تحديد الشهرة في حال خروج شريك أو انضمام آخر، أو لتحديد قيمة السهم في حالة الاندماج أو في حالة حساب شركة ما تشمل على أسهم وغير ذلك.

ويجب ان لا يتبادر للأذهان ان هناك أي تعارض بين وجود مراجعة عادية ووجود الفحص لغرض معين لان كلا منهما يهدف إلى غرض مختلف كذلك يختلف الفحص عن التدقيق الجزئي لأن الفحص لا يشترط ان يكون لغرض خاص بنشاطات المشروع، كما يهدف عادة إلى تبيين نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية المستعملة بالمشروع.

أما بالنسبة لمسؤولية المدقق فقد رأينا انه لا يعتبر مسؤولاً في التدقيق العادي إذا ما ثبت انه قد مارس حذرة المهني في قيامه بعمله وإعداده للتقرير .

أما في حالة الفحص فهو مسئول عن كل إهمال أو تقصير ينشأ عن عدم تنفيذه لشروط المتفق عليها في العقد المبرم بين الطرفين فمسؤوليته الكبرى هنا عقدية.

ثانياً: أهداف الرقابة المالية.

هدف الرقابة المالية عامة هو التحقيق من ان الموارد حصلت وفقاً لما هو مقدر وأنها استخدمت أفضل استخدام، ومهما اختلفت ومهما اختلفت أهداف الرقابة المالية وتنوعت فإنها تتلخص في النقاط الرئيسية التالية:

☑ التحقق من الموارد حصلت وأثبتت بالدفاتر والسجلات وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير في ذلك.

☑ التحقق من ان الإنفاق تم وفقاً لما هو مقرر له وان الأعمال تتم على النحو المطلوب ويتم استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات.

☑ متابعة تنفيذ الخطة وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من ان التنفيذ يسير وفقاً للسياسات الموضوعية والمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في الأداء من قصور وأسباب ذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة ولتعرف على فرص تحسين الأداء مستقبلاً.

☑ التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية المعمول بها والتحقق من مدى كفايتها وملائمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها واقتراح وسائل العلاج التي تكفل أحكام الرقابة على المال دون تشدد في الإجراءات وقد يعوق سرعة التنفيذ أو تسبب يؤدي إلى ضياع الأموال وكثرة وقوع حوادث الاختلاس¹.

ثالثاً: وسائل الرقابة المالية

للرقابة المالية وسائل تعتمد عليها في عملها وأهم هذه الوسائل هي²:

-**النظم والتعليمات واللوائح:** تعتبر النظم والقواعد المالية التي تحددها القوانين واللوائح والتعليمات من أهم وسائل الرقابة المالية حيث يتطلب الأمر الالتزام بها وأي خروج عنها يعتبر مخالفة مالية تستوجب التحري، كقانون المحاسبة العمومية وقوانين الرقابة على الميزانية.

-**التقارير:** تعتبر التقارير وسيلة من وسائل الرقابة، وإن كانت هذه التقارير تختلف بطبيعة الحال وفقاً للمعايير المختلفة كثيرة مثل موضوعها والجهة الموجهة لها ودورها.

-**الميزانية:** تعتبر هي القاعدة الأساسية المستخدمة في الرقابة عن طريق مقارنة أي تصرف مالي مع ما هو مخصص في الاعتمادات الواردة بالميزانية، والتأكد من مطابقة التصرفات المالية مع الأهداف المعبر عنها في خطة الميزانية وتحديد الانحرافات وبحث أسباب حدوثها.

-**المراجعة والفحص:** المراجعة والفحص هو أسلوب واحد يعني مجموعة الإجراءات التي يتخذها المراجع سواء كان فرداً أو جهازاً لم يشترك في العمليات التنفيذية بهدف فحص الحسابات والدفاتر والمستندات وذلك للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقاً للقواعد والتعليمات.

-**الملاحظة والمشاهدة:** إن الملاحظة والمشاهدة تسمح بجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات عن الأداء وبشتى الوسائل العادية والإلكترونية لاكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

-**الشكاوي والتحري:** يمكن للكثير من الأطراف ملاحظة أعمال غير متناسبة مع الأهداف المحددة مما يسمح بذلك بتقديم الشكاوي كتبذير المال العام أو نهبه أو استغلال النقود وتستدعي هذه الشكاوي القيام بعمليات والتأكد من مصداقية هذه الشكاوي.

-**الحوافز والجزاءات:** تعتبر أسلوب غير مباشر من أساليب الرقابة، فلا يمكن أن تكون الرقابة سيفاً مسلطاً على رقاب الأفراد، تهدف فقط لتصعيد الأخطاء وإنزال العقاب عليهم، وإنما يجب تحفيزهم حتى يتم الحصول منهم على أقصى درجة من التعاون والمحافظة على المال العام.

¹ - عوق محمود الكفراوي: "نفس المرجع السابق"، ص: 19.

² - محمود حسين، زكريا أحمد عزام: "المالية العامة والنظام المالي في الإسلام"، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، 2000، ص: 170

المطلب الثالث: أساليب تنفيذ الرقابة المالية على النفقات

لقد تعددت صور وأنواع الرقابة المالية، الشيء الذي أدى إلى تعدد الأجهزة والهيئات الرقابية وتنوع أساليب الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

أولاً: الرقابة السابقة على النفقات العمومية:

تكمن أهمية الرقابة المالية الممارسة قبل صرف النفقات العمومية في السماح بالتصدي للمخالفة المالية منذ بدايتها وضمان الفعالية في ترشيد النفقات، ولقد أوكل المشرع الجزائري مهمة هذه الرقابة لمجموعة من الأجهزة والهيئات كالمراقب المالي ولجنة الصفقات.

1. رقابة المراقب المالي:

1.1. تعريف المراقب المالي: هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القليلة على تنفيذ النفقات العمومية ويعين بقرار من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية.

2.1 مجال تدخل المراقب المالي: تطبق الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها على الميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة والميزانيات الملحقة وعلى الحسابات الخاصة للخزينة وميزانيات الولايات، وميزانيات البلديات، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة.¹

3.1 صلاحيات المراقب المالي: تبين المادة 90 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 أن الصلاحيات الأساسية للمراقبين الماليين تتمثل في الرقابة القليلة على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة لذلك، وتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقات الالتزام وسندات الإثبات المرفقة بها والمقدمة إليهم من طرف الأمرين بالصرف، ويجب على المراقب المالي ان يدرس ويفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف في اجل أقصاه 10 أيام، كما يحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات يوم 20 ديسمبر من السنة التي يتم فيها، ويمكن تمديد هذا التاريخ في حالة الضرورة القصوى، وهناك العديد من قرارات الالتزام بالنفقة الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي حسب المرسوم التنفيذي 09-374 وهي:

- مشاريع قرارات التعيين و الترسيم والقرارات المتعلقة بالحياة المهنية والمرتببات للمستخدمين.
- مشاريع الجداول الاسمية والتي تعد عند قفل كل سنة مالية.
- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذا الجداول المعدلة .

¹ - المادة 02 من المرسوم التنفيذي 09-374، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي تلتزم، الجريدة الرسمية، العدد 67، الصادر بتاريخ 19 نوفمبر 2009، ص 03.

كما ان العناصر التي تخضع لرقابة المراقب المالي تتمثل فيما يلي¹:

- صحة الصفة بالنسبة للأمر بالصرف، وكذا التحقيق فيما إذا كان فيه تكليف أو تفويض.
- مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها
- وجود اعتمادات كافية لتغطية الالتزام.

بعد قيام المراقب المالي بممارسة رقابته يقوم باتخاذ أحد قراراته التالية:

✓ **منح التأشير:** بعد قيام المراقب المالي بالتأكد من وجود العناصر السابق ذكرها فان توافرت أشر بالموافقة على السجل أو الوثيقة المثبتة للالتزام بالنفقة.

✓ **رفض التأشير:** يمكن للمراقب رفض التأشير على الالتزامات الغير نظامية والغير مطابقة للإجراءات المعمول بها وهذا إما بصفة مؤقتة أو نهائية، حيث يتعين تعليل الرفض وتقديم التبريرات القانونية اللازمة، وهناك نوعين من الرفض

✓ **الرفض المؤقت:** يهدف إلى طلب تصحيح الأخطاء الجارية وهو يتم في الحالات التالية:

- عند وجود التزام مشوب بعدم النظامية يمكن تصحيحه؛
- غياب أو عدم كفاية وثائق الإثبات المتوفرة؛
- إهمال وصف الوثائق الأساسية الملحقه.

✓ **الرفض النهائي:** يكون في الحالات التالية:

- عدم مطابقة الالتزام بالنفقة مع القوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية إلا إذا تعلق الأمر بنفقات الدولة؛
- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المقدمة له من خلال الرفض المؤقت.

✓ **التغاضي (تجاوز الرفض):** حسب نص المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 92-41 فإن الرفض النهائي

للالتزام بالنفقة يفتح الباب أمام الأمر بالصرف لتجاوزه لكن على مسؤوليته، وهذا بواسطة قرار معلل، ويجب إعلام وزير المالية بذلك، حيث يتم إرفاق الالتزام بقرار تجاوز الرفض وإرسالها إلى المراقب المالي الذي يضع تأشيرة تضمن معلومات ورقم وتاريخ التجاوز ويتم إرسال نسخة من ذلك إلى وزير المالية وكل هيئات الرقابة المؤهلة، كما أنه لا يجوز التغاضي في حالة الرفض النهائي²:

❖ صفة الأمر بالصرف؛

❖ عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها؛

¹- شويخي سامية: "اهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمتطور الإسلامي في الرقابة على المال"، مذكرة ماجستير، جامعة ابو بكر بلقايد 2010-2011.

²- لطفي فاروق زلاسي: "دور الرقابة المالية في تسيير وترشيده النفقات العمومية"، دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، 2014-

- ❖ انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به؛
- ❖ انعدام وثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.

2. رقابة لجنة الصفقات العمومية

نميز نوعين من الرقابة هما:

1.1. الرقابة الداخلية: تحدث المصلحة المتعاقدة في إطار الرقابة الداخلية، لجنة دائمة واحدة أو أكثر مكلفة بفتح الأظرفة وتحليل العروض والبدائل والأسعار الاختيارية، عند الاقتضاء تدعى في صلب النص لجنة فتح الأظرفة وتحليل العروض ويتمثل مهام هذه اللجنة فيما يلي¹:

- فتح الأظرفة: حيث تقوم بالإجراءات التالية:

- ✓ تثبت صحة تسجيل العروض على سجل خاص؛
- ✓ تعد وصفا مفصلا للوثائق التي يتكون منها كل عرض؛
- ✓ يحرر المحضر أثناء انعقاد الجلسة الذي يوقعه جميع أعضاء اللجنة الحاضرين.

- **تقييم العروض:** كخطوة ثانية تقوم اللجنة بتقييم العروض ليتم بعد ذلك إقصاء العروض الغير مطابقة لموضوع الصفقة ومحتوى دفتر الشروط وتعمل على تحليل العروض الباقية على مرحلتين وذلك بالاعتماد على المعايير والمنهجية المنصوص عليها في دفتر الشروط وتقوم في المرحلة الأولى حيث بالترتيب التقني للعروض مع إقصاء العروض التي لن تحصل على العلامة الدنيا اللازمة المنصوص عليها في دفتر الشروط. في المرحلة الثانية تتم دراسة العروض المالية للمتعهدين الذين تم تأهيلهم الأول تقنيا ليتم انتقاء، إما اقل عرض إذا تعلق الأمر بالخدمات العادية أو أحسن عرض من حيث المزايا الاقتصادية، إذا كان الاختيار قائما أساسا على الجانب التقني للخدمات.

2.2. الرقابة الخارجية: تقوم بالرقابة الخارجية للصفقات العمومية لجان تعمل على تقديم المساعدة للمصلحة المتعاقدة في مجال تحضير الصفقات العمومية حسب التشريع الساري المفعول وهذه اللجان موزعة على أربعة مستويات بلدية، وزارية، ولائية، ووطنية حيث يميز بين نوعين من الرقابة الخارجية هما:

- **الرقابة على دفتر الشروط:** حيث يتم التأكد مما يلي:

- ✓ مدى مطابقة دفتر الشروط للنصوص القانونية كقانون الصفقات العمومية والتعليمات.
- ✓ مدى تناسق أحكامه وخاصة التناقضات المحتملة بين بنوده
- ✓ مدى الشفافية في الإجراءات التي يوفرها، خاصة الآجال والعدالة بين المتنافسين.

¹-المادة 160 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، والمتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 05، الصادر في 20 سبتمبر 2015، ص 39

وتختم هذه الرقابة إما بالتحفظ على دفتر الشروط، وهو ما يتطلب إجراء تعديلات ضرورية عليه وإما قبوله الذي يترجم بمنحه تأشيرة دفتر الشروط التي تعتبر شرطا لا بد منه لإتمام المراحل اللاحقة.

- الرقابة على الصفقات العمومية: ان لجنة الصفقات العمومية للمصلحة المتعاقدة تختص بالرقابة الخارجية القبلية للصفقات العمومية حيث تتأكد بما يلي:

- مدى احترام قانون الصفقات ومدى التقيد بدفتر الشروط
- مدى أخذ التحفظات المحتملة حين المصادقة على دفتر الشروط بعين الاعتبار
- كيفية إتمام إجراءات الإعلان، كيفية تحريره وأماكن نشره والآجال المرتبطة به.
- كيفية إجراء عملية فتح الأظرفة وتقييمها ومدى شفافتها وصحة المحاضر.

ثانيا: الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية

وفقا للتشريع الجزائري فان مهمة الرقابة المتزامنة على النفقات العمومية يقوم المجلس العمومي، حيث انه قبل عملية صرف النفقات لفائدة الأطراف المستفيدة يقوم بالتأكد من جميع الإجراءات التي قام بها الأمر بالصرف والمراقب المالي.

1- تعريف المحاسب العمومي: يعرف على انه كل عون مكلف بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية في شقها المحاسبي ويختص بمرحلة الدفع في حالة تنفيذ النفقات، ويتم تعيينه من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضع لسلطته، ويعرفه المشرع الجزائري على انه يعد محاسبا عمومي في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:¹

- + تحصيل الإيرادات ودفع النفقات
- + ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- + تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد العمومية
- + حركة حسابات الموجودات.

2. طبيعة رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية

2.1 إجراءات الرقابة: يقوم الأمر بالصرف بالأمر بالدفع إلى المحاسب العمومي الذي يتعين عليه وقبل تنفيذ الدفع القيام بعمليات الرقابة التالية (حسب المادة 36 من القانون 90-21)

● **الرقابة الشرعية القانونية للنفقة:** وهي تشمل ما يلي:

- التأكد من عدم مخالفة القوانين والتنظيمات المعمول بها
- التأكد من الخدمة المنجزة انه لا يتم الدفع إلا إذا كانت هناك خدمة فعلية مقابلة لها.
- التأكد من وجود التأشيرات كتأشيرة لجنة الصفقات العمومية

¹ - المادة 178 من المرسوم الرئاسي 15-247، نفس المرجع السابق، ص42

● رقابة الشرعية المالية والمحاسبية: و تشمل ما يلي:

- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له
- التأكد من توفر الاعتمادات المالية وهذا بالتنسيق مع المراقب المالي .
- التأكد من التخصيص القانوني للنفقة وشرعية تصفيتها.

2.2 نتائج رقابة المحاسب العمومي: وتكون كالاتي:

- **قبول الدفع:** عندما تستوفي النفقة العمومية الشروط السابقة يقوم المحاسب العمومي بمنح تأشيرة الدفع على مسؤوليته، ويتم إخراج النفقة من الحساب لفائدة الطرف المستفيد منها.
- **رفض الدفع:** ان النفقات التي لا تحقق الشروط السابقة بعضها أو كلها فان مصيرها هو الرفض، أي ان المحاسب يمتنع عن دفع مبلغ النفقة، ويقوم بإبلاغ الأمر بالصرف بهذا القرار مع تبيان الأسباب، وهذا الأخير عليه ان يقوم بالتصحيحات الضرورية وتقديمها للمحاسب العمومي وإلا أصبح الرفض نهائي.
- **التسخير:** إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن الأمر أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته ان يصرف النظر عن هذا الرفض. ويمكن للمحاسب العمومي رفض التسخير والامتنال الأمر بالصرف للأسباب التالية¹:

- عدم توفر الاعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة.
- عدم توفر أموال الخزينة
- انعدام إثبات أداء الخدمة

ثالثا: الرقابة اللاحقة على النفقات العمومية

يقصد بالرقابة اللاحقة للنفقات العمومية للرقابة التي تلي عملية التنفيذ وتبدأ بعد انتهاء السنة المالية بهدف التأكد من صحة العملية وكشف الأخطاء المرتكبة أثناء التنفيذ ولقد أوكل المشرع الجزائري مهمة هذه الرقابة لمجموعة من الأجهزة كمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية

1: مجلس المحاسبة:

1.1 تعريف مجلس المحاسبة : يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه كما هو محدد في هذا الأمر، ويقوم بتسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها².

¹ - سناطور خالدي: "الرقابة على النفقات العمومية، دراسة حالة مفتشية العامة المالية"، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006، ص22

² - المادة 02 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 39، الصادر بتاريخ 23 جويلية 1995، ص03

2.1. رقابة مجلس المحاسبة على النفقات العمومية: ان مجلس المحاسبة حسب المادة 55 من الامر 95-

20 حق الاطلاع وسلطة التحري، وهذا يمكن له ما يلي:

○ الاطلاع على كل الوثائق والمستندات والدفاتر الخاصة بالعمليات المالية والمحاسبية وكذا تقييم مدى سلامة

التسيير للهيئات والمصالح الموضوعة تحت رقبته.

○ له سلطة التحري والاستماع بغية الاطلاع على أعمال المؤسسات العمومية.

كما يباشر مجلس المحاسبة اختصاصاته كما يلي:

-تقديم الحسابات يتعين على كل محاسب عمومي إيداع حسابه لتسيير لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة

والاحتفاظ بكل وثائق الثبوتية التي قد يطلبها منه المجلس عند الاقتضاء، كما يتعين على الأمرين بالصرف

إيداع حساباتهم الإدارية بنفس الشكل.

-مراجعة حسابات المحاسبين العموميين: تتم عملية تدقيق الحسابات من خلال التحقق أولاً من أنها تتضمن

كل العمليات المنفذة خلال سنة مالية معينة، ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات ومختلف

الوثائق المتعلقة بها.

-رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية: عند مراقبة تسيير مصالح الدولة والمؤسسات التي تسري

عليها قواعد المحاسبة العمومية أو شروط استعمال الاعتمادات فان مجلس المحاسبة يتأكد من احترام قواعد

الانضباط الميزاني والمالي.

-تقييم المشاريع والبرامج الاستثمارية العمومية:

يشارك مجلس المحاسبة على الصعيد الاقتصادي والمالي في تقييم فعالية النشاطات والمخططات والبرامج والإجراءات

المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية

-نتائج رقابة مجلس المحاسبة: إذا اثبت مجلس المحاسبة وجود مخالفات أو تجاوزات فانه يطلع فوراً مسؤولي

المصالح المعنية وسلطاتها والوصية من اجل اتخاذ إجراءات الضرورية.

2. رقابة والمفتشية العامة للمالية: أنشأت المفتشية العامة للمالية في الجزائر سنة 1980 بموجب المرسوم 80-

53 الذي ينص على أنه "تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة

للمالية" فهي تصنف ضمن الرقابة اللاحقة الغير إلزامية أي أنها تتم بعد تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات و

النفقات تتمثل فيما يلي¹:

¹- المادة الاولى من المرسوم 80-53، المؤرخ في 1 مارس 1980، المتضمن أحداث مفتشية عامة للمالية، الجريدة الرسمية، العدد 10، الصادر بتاريخ

04 مارس 1980، ص 20

- __ **مهمة الرقابة والتدقيق:** بهدف التأكد من مدى احترام المعايير والمقاييس القانونية لضمان مشروعية ودقة الحسابات المالية، تقوم المفتشية بمراقبة كيفية تسيير الأموال العمومية ومدى دقة الحسابات وتوفير الوثائق وسندات المحاسبة والفواتير.
- __ **مهام التحقيقات والخبرات:** تكلف المفتشية بإجراء دراسات وإعداد خبرات من مختلف المجالات الاقتصادية، المالية والاجتماعية المسطرة.
- __ **الرقابة على عمليات الصرف وحركة رؤوس الأموال:** وذلك بمعاينة جرائم مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، ومع ذلك فان هذه المهمة تبقى استثنائية، واقل أهمية بالمقارنة لان الهيئات الأخرى مؤهلة للقيام بذلك.
- __ **التدقيق في القروض الدولية:** أي الرقابة على القروض الدولية التي يمنحها البنك الدولي للإعمار والتعمير والبنك الإفريقي لتنمية بهدف ضمان استعمال الاعتمادات المتخصصة.
- __ **طريقة رقابة المفتشية العامة المالية:** تتم عن طريق زيارات عادية أو صياغة التحقيق في جميع الوثائق الخاصة بحسابات الآمرين والمحاسبين العموميين وبعدها يقوم المفتشون بتحرير تقرير يتضمن ملاحظاتهم وتقييماتهم مع اقتراح.

المبحث الثالث: ترشيد النفقات العامة

يعتبر ترشيد النفقات العامة من المفاهيم الاقتصادية المتعلقة بالسلوك الاقتصادي للفرد والمجتمع ككل، ولكن بالرغم من اختلافات المفاهيمية والتطبيقية لترشيد النفقات لترشيد النفقات العامة إلا انه هناك اتفاق واسع حول أهمية الترشيد وضروريته خصوصا في ظل الأزمات المالية التي تمس باقتصاديات الدول من حين إلى آخر. وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى كل من المقصود الإنفاق العام، أهدافه وأسبابه والمحددات والضوابط التي تحكمه.

المطلب الأول: المقصود بترشيد النفقات العامة

تتمتع كل دولة بحاجات ورغبات تسعى لأشباعها بشتى الوسائل المسخرة المتاحة وهذه الحاجات تمتاز بالتعدد والتجدد من طرف لآخر لهذا هناك جدل فقهي حول تعريف ترشيد الإنفاق العام وخصائصه. وأصبح ترشيد النفقة من القضايا الأكثر أهمية التي تأخذ الدول بها خاصة الجزائر في تخطيط ماليتها العامة واختيار نفقاتها لان الاسترشاد يكون بالأساليب المنطقية العلمية لاختيار النفقة الأكثر رشدا. وبالنظر إلى الواقع ان ترشيد الإنفاق العام يمتاز بعدة خصائص أهمها حسن التصرف في الأموال العامة من اجل اجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدول ودفع عجلة التطور والتنمية، و سنعرض في هذا المطلب تعريف وخصائص الترشيد الإنفاق العام

أولا: تعريف ترشيد الإنفاق العام

تعددت المفاهيم المفسر لترشيد الإنفاق العام نظرا لتعدد الاتجاهات ولإعطاء تعريف أكثر توضيح سوف يتم التطرق من خلال الفرع إلى:

1. تعريف الإنفاق العام: يعتبر الإنفاق العام وسيلة لإشباع حاجات المواطنين العامة، فيمكن تعريفه بأنه مبلغ من النقود التي تصدر عن القطاع العام يقوم بإنفاقها شخص عام، أو السلطات العمومية (الحكومات) بغرض تحقيق النفع العام¹.

2. تعريف الترشيد: يقصد به التصرف بعقلانية وحكمة على أساس رشيد: وطبقا لما يلي به العقل يتضمن الترشيد إحكام الرقابة والوصول بالتبذير إلى الحد الأدنى، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية والطبيعية المتوفرة².

¹ - سوزي عدلي ناشد: "أساسيات المالية العامة، منشورات الجيلي الحقوقية"، مرجع سابق ، ص: 27.

² - بلال عوايشية، فاطمة الزهراء ناص: "إصلاح الإدارة كمدخل لترشيد الإنفاق العام للدولة"، (دراسة حالة 1990-2014)، مقدمة الاستكمال متطلبات الماستر، العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة 2016، ص47

3. تعريف ترشيد الإنفاق العام: عرفه الدكتور ميلاد يوسف بأن المقصود بترشيد الإنفاق العام هو ان تحقق النفقات العامة الأهداف المحددة للدولة، وذلك باستخدامها على أحسن وجه ممكن والحيلولة دون إساءة استعمالها أو تبذيرها في غير أغراض المنفعة العامة.

كما تم تعريفه بأنه اتخاذ مجموعة من التدابير من أجل تأجيل النفقة العامة، للقيام بتحقيق المنفعة العامة بأقل التكاليف وأعلى جودة للسلع والخدمات، مما يؤدي إلى رفع مردودية النفقة العامة¹.

أما الدكتور محمد عمر أبو دوح فيرى أن ترشيد الإنفاق العام يعني: التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها يعظم رفاهية المجتمع²، ويرى عبد الغني سعيد بأن ترشيد الإنفاق العام يتضمن التصرف بالأموال وإنفاقها بعقلانية وحكمة على أساس رشيد وطبقا لما يلي به العقل³.

وذكر محمد شاكر عصفور بأن ترشيد الإنفاق العام يتضمن ضبط النفقات العامة، وإحكام الرقابة عليها، والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى، وتلاقي النفقات العير ضرورية، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة

وذكر محمد بن علي رضي الله عنه حسن التدبير في المعيشة والعفة إلى جانب الصبر، وعرفه الماوردي بأنه "تسيير المال مع حسن التدبير وإصابة التدبير يكون أجدى نفعا من سوء التدبير وفساد التقدير"⁴

ومن خلال التعاريف السابقة يتبين لنا لن ترشيد الإنفاق العام هو عبارة عن آلية تسعى من خلاله الدولة إلى ضبط المال العام عن طريق التحكم بميزاتها من أجل تحقيق حاجيات المواطنين وضمان تحسين الظروف من اقتصادية واجتماعية وغيرها.

ثانيا: خصائص ترشيد الإنفاق العام

ازدادت أهمية ترشيد الإنفاق العام في المدة الأخيرة مع زيادة تدخل الدولة في المجال الاقتصادي، حيث ان عملية اختيار النفقة الرشيدة يكون بحسن التصرف في الأموال تجنباً للإسراف والتبذير بهدف تحقيق حاجيات المواطنين العامة وتحقيق التوازن ، وبالتالي نرى بأن لترشيد الإنفاق العام مجموعة من الخصائص أهمها:

1. حسن التصرف في الأموال العامة تجنباً للإسراف والتبذير

يتضمن ترشيد الإنفاق العام الابتعاد عن تكاليف غير أساسية وغير مجدية في عملية الإنتاج، والمحاولة بجلب كل ما يلزم عن طريق دراسة جيدة على أساس اتخاذ القرار الرشيد والصائب في أوجه الإنفاق المختلفة.

¹ - صبرينة كرودي: "ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي"، أطروحة مقدمة نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلو التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014، ص: 145.

² - محمد عمر أبو دوح: "ترشيد الإنفاق العام و ميزانية الدولة"، الدار المعية، الإسكندرية، 2006، ص: 259.

³ - عبد الغني سعيد: "الترشيد واقتصاد الوفرة"، الدار القومية للطباعة والنشر، القاهرة، 1966، ص11-12

⁴ - صبرينة كرودي: "نفس المرجع السابق"، ص: 145

يعني ذلك تخفيض النفقات في مجالات معينة والزيادة في مجالات أخرى الهدف في النهاية ضبط النفقات إلى جانب الاختيار الأمثل، ويقصد به حسن التصرف في الإنفاق العام، تخفيض، بمعنى ان لا يتم الإنفاق العام على المجتمع لبعض المنافع أو يزداد بطريقة تبدد معها الموارد.

يجب على الدولة إتباع إستراتيجية مدروسة أثناء صرف الأموال من اجل استخدامها بما يفيد أي التأكيد من ان النفقة قصد صرف في الوجه المخصص لها دون إسراف.¹

2. أن يكون المال عام

يهدف ترشيد الإنفاق العام إلى تحقيق المنفعة العامة وإشباع الحاجات العامة، وهذا النفع العام يرتبط بتحقيق المنفعة العامة الخاصة للأفراد لان كل أفراد المجتمع يستفيدون من هذه المنفعة بصفة خاصة عن طريق تحقيق شروط الرفاهية من خلف الثروة والتعليم.

فمضمون ترشيد الإنفاق العام قد اتسع ليشمل الإنفاق المخصص لصالح الأفراد الخاصة إلى جانب الأغراض الاقتصادية والاجتماعية.²

3. تحقيق التوازن

يعني أثناء اختيار النفقة الرشيدة وتقديم حلول أفضل يجب التوازن ما بين النفقات والإيرادات، أي ان يكون هناك تعادل بين جانب الإيرادات والنفقات، لتجنب التأثير سلبي على الاقتصاد القومي وتحقيق أهداف الدولة السياسية، الاقتصادية، الاجتماعية، والعمل على اتساع الحاجات العامة للمجتمع.

تحقيق التوازن بين الإيرادات يجب الحكومة الخطأ، حيث انه يستطيع الزيادة في المال لكن ليس بوضعية يؤدي إلى الإخلال بالمال العام، أي ان يكون هناك حجم امثل للنفقات العامة لتحقيق التوازن في ميزانية الدولة، وكل هذا يقلل من احتمال الإسراف ودخول ميزانية الدولة في العجز المالي إلى جانب المحافظة على الموارد المالية.³

المطلب الثاني: أسباب وأهداف ترشيد النفقات العامة:

يعتبر موضوع ترشيد الإنفاق العام من المواضيع التي لاقى اهتماما كبيرا خلال الآونة الأخيرة، لأنه وسيلة للخروج من معضلة قصور وشح مصادر التمويل والمعتمدة أساسا على تخصيص امثل الموارد والرفع من الكفاءة وفعالية النفقات مع التقيد بتحقيق الأهداف في مختلف المجالات الاقتصادية والمالية وضمن استمرارية المكاسب الاجتماعية.

¹ - حميد عبد المجيد دراز وآخرون: "مبادئ الاقتصاد العام"، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص: 312-313.

² - حسين مصطفى حسين: "المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية"، الجزائر، 1999، ص: 12-13.

³ - جمال لعمار: "تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة"، مجلس العلوم الإنسانية، العدد الأول، 2001، ص: 12.

حيث ان جهود الدولة من اجل ترشيد الإنفاق العام هو هدف تسديد الإلحاح نظرا لعدة أسباب اقتصادية، اجتماعية، إدارية، مالية، خارجية، وسياسية، وسوف نتطرق في هذا المطلب إلى أسباب وأهداف ترشيد الإنفاق العام.

أولا: أسباب ترشيد النفقات العامة

يرجع ترشيد الإنفاق العام إلى عدة أسباب الهدف منها تحقيق التنمية والتطور في مختلف المجالات، أين يتم الإنفاق العام بما هو محول قانونا ببساطة وفقا لأسس معايير علمية للحكومة وضبط النظام المالي. وعليه فانه اشتملت أهداف الدولة على تحقيق الكفاءة في تخصيص ومراقبة الإنفاق العام وتجنب أوجه الهدر المختلفة، بالإضافة إلى تحقيق الأهداف والتطلعات الموجودة في تطبيقه ومن الأسباب نجد:

1. الأسباب الاقتصادية

دفع التدهور الاقتصادي وانحيار أسعار البترول إلى ترشيد النفقات العامة من خلال إرساء قواعد بناء سليم وتحقيق معدل نمو اقتصادي في مختلف المجالات، إلى جانب الخروج من الأزمة الاقتصادية التي تعرضت لها الجزائر باعتبار البترول المصدر الأول والمعتمد عليه لتمويل اقتصاد الجزائر . وهذا إضافة إلى المحافظة على مواردها والنهوض باقتصادها، إلى جانب تحقيق أهداف المصالح العامة عن طريق توسيع دورها الاقتصادي وتوفير التنمية الاقتصادية¹.

2. الأسباب الاجتماعية:

يظهر دور هذه الأسباب في ترشيد النفقات العامة في تحقيق الترابط والتماسك الاجتماعي، وذلك من خلال تقديم توفير الأرصد المالية والإعانات والخدمات الاجتماعية وتحسين الوعي الاجتماعي في مجال صرف النفقات، وهذا من اجل مكافحة البطالة وإشباع الحاجات العامة بتحقيق الاكتفاء الذاتي والتوازن الاجتماعي².

3. الأسباب السياسية

فضلا عن الأسباب الاجتماعية هناك أسباب سياسية أدت إلى ترشيد الإنفاق العام، وتتمثل هذه الأسباب في المحافظة على المال العمومي إلى جانب انتشار المبادئ الديمقراطية، وهو اهتمام الدولة بجالة الطبقات محدودة الدخل والقيام بالكثير من الخدمات اللازمة لها. ترشيد الإنفاق العام يعزز من عملية الانتخاب في الدول الديمقراطية سواء كانت ولائية، بلدية أو رئاسية أو الانتخابات البرلمانية³.

¹- عادل احمد حشيش: "أصول الفني المال للاقتصاد العام"، مدخل لدراسة الأساسيات المالية، دار المعرفة الجامعية، 1997، ص ص:104-105.

²- اعاد حمود القيسي: "المالية العامة والتشريع الضريبي"، الطبعة الرابعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص:56.

³- خالد شحادة الخطيب: "احمد زهير شامية، أسس المالية العامة"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص: 78.

4. الأسباب المالية:

تسعى الدولة في الجانب المالي لترشيد الإنفاق العام من اجل خلق الثروة والمحافظة على المال العام، من اجل الخروج من الأزمة المالية تجنباً للجوء الافتراض، إلى جانب القيام بخلق الأموال عن طريق القيام بمشاريع تنموية تساعد في خلق الثروة وجلب الاستثمارات الخارجية بالقيام باتفاقيات مع دول أجنبية كأمریکا. وتنظيم عملية ضبط في المجال المالي يساعد في تلبية حاجة المجتمع في الوقت الذي كان المجتمع الجزائري بحاجة ماسة إليها¹.

وبالتالي فان ترشيد الإنفاق العام يؤدي إلى المحافظة على المال العمومي تقدر الدولة من خلال مواجهة أي كوارث قد تلح بها.

ثانياً: أهداف ترشيد النفقات العامة

يمكن اعتبار عملية ترشيد الإنفاق العام من المبادئ الهامة في اقتصاديات الدولة، حيث ان هناك عدة أهداف وراء ترشيد الإنفاق العام وضبطه بطرق واضحة من شأنها تحقيق الانسجام في مختلف المجالات للاستخدام الأمثل للموارد المالية وقد ظهرت في الآونة الأخيرة اهتمامات متزايدة لترشيد الإنفاق العام نظراً لأهدافه الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، المالية والدولية وعليه سوف نتطرق إلى الأهداف التالية:

1. الأهداف الاقتصادية

تسعى الدولة من خلال ترشيد الإنفاق العام إلى تحقيق أهداف اقتصادية وتمثل فيما يلي²:

- رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانيات المتاحة على نحو يزيد من كمية ونوع المخرجات بنفس مستوى المدخلات أو على نحو يقلل من المدخلات بنفس المخرجات.
- المساعدة على تعزيز القدرة الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي.
- محاربة الفساد بشتى أنواعه وأشكاله من اجل الحفاظ على المال العام .
- يهدف ترشيد الإنفاق إلى تصحيح عجز الموازنة العامة للدولة خلال فترة التقشف الاقتصادية.
- زيادة الدخل القومي للإفراد مما يسمح للفرد ان يدخر أموال وبالتالي تؤدي إلى تشجيع الاستثمار وتوسع الدولة في نشاطها الاقتصادي.
- حسن استخدام الموارد الاقتصادية والعقلانية في توجيه الموارد.

¹- مسعود دراوسي: "السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي لحالة الجزائر 1990-2014"، الأطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2016، ص: 171.

²- اعاد محمود القيسي، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، مرجع سابق ص: 50-51

2. الأهداف الاجتماعية

يمثل المجتمع هدف رئيسي في سياسة ترشيد الإنفاق العام، لهذا عملت الدولة على تحقيق أهداف اجتماعية والمتمثلة في¹:

- تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية.
- القضاء على مشكل البطالة.
- محاربة الآفات الاجتماعية التي تعد من أكبر المشاكل التي تعاني منها الدول كالمخدرات.
- تحقيق التناسق الاجتماعي للقضاء على الطبقات الاجتماعية كهيمنة الطبقة الغنية على الطبقة الفقيرة.
- تحقيق التنمية المستدامة في المجتمعات.
- نمو الوعي الاجتماعي.

3. الأهداف السياسية

تلعب الأهداف السياسية دور كبير في ترشيد الإنفاق العام مما يحقق الاستقرار السياسي للدولة ومن هذه الأهداف نجد:

- انتشار مبادئ الحرية وتقرير مسؤولية الإدارة على مستوى الدولة
- تحقيق حرية التعبير وحرية الانتخاب وحرية الرأي للمواطن.
- تعدد الأحزاب السياسية مما يسمح بانتشار الديمقراطية السياسية
- تكريس مبدأ الفصل بين السلطات مما يعزز الديمقراطية الوطنية والشعبية.

4. الأهداف المالية

- تمثل أهداف الدولة في ترشيد الإنفاق العام من الناحية المالية في²:
- تحقيق التوازن المالي في مجمل القطاعات الخاصة بالدولة
 - تحقيق التوازن في ميزانية الدولة، منها قسم التسيير والتجهيز والاستثمار.
 - البحث عن موارد مالية جديدة تسعى من خلالها لجلب الاستثمارات الخارجية.
 - تحقيق التوازن بين إيرادات ونفقات الدولة لتجنب الدخول في عجز الميزانية .
 - وضع فوائد القروض وتسديد قيمتها مستقبلا.
 - تحقيق وجود فائض في إيرادات الدولة من اجل التوسع في النفقات العامة.

¹- علي زعدود: " المالية العامة"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص: 26.

²- سالم محمد شوابكة: "المالية العامة والتشريعات الضريبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2015.

المطلب الثالث: ضوابط ومحددات ترشيد النفقات العامة:

يجب الالتزام بجميع الضوابط التي تهدف إلى ترشيد الإنفاق العام على أحسن حال حتى يكون الإنفاق محقق لإشارة المرجوة، يمكن إجمال هذه الضوابط في تحديد الحجم الأمثل للنفقات العمومية، تجنب الإسراف والتبذير إلى جانب تفعيل الرقابة في الترشيد.

ووضع ضوابط للترشيد الإنفاق العام يجعل الحكومة تغض النظر عن صرف النفقات في المجالات ترشيد النفقات الغير ضرورية، وهناك العديد من الأمور التي تمثل محددات ترشيد الإنفاق العام من اجل ضمان نزاهة ترشيد النفقات العامة، وسوف نقوم بعرض هذه الضوابط والمحددات فيما يلي:

أولاً: ضوابط ترشيد النفقات العامة

يجب ان يخضع الإنفاق العام لضوابط من اجل الترشيد بأحسن الطرق الممكنة عن طرق تحقيق أكبر قدر من الاقتصاد ولتوفير المشروعية وتجنب الإسراف والتبذير في النفقات وإحكام الرقابة عليها، وبالتالي سوف نتطرق في هذا الفرع إلى ما يلي:

1. الرقابة كضابط لترشيد الإنفاق العام: تعتبر الرقابة ضابط مهم في ترشيد الإنفاق العام بمختلف أنواعها القضائية، التشريعية والإدارية وسنعرض دور الرقابة في ترشيد الإنفاق العام بمختلف أنواعها فيما يلي:

1.1. دور الرقابة الإدارية في ترشيد الإنفاق العام:

هذه الرقابة التي تتولاها وزارة المالية عن باقي المصالح الحكومية بواسطة المراقبين والمحاسبين العموميين والموظفين في مختلف الوزارات والمصالح والهيئات، وتهدف هذه الرقابة إلى إبراز دور المراجعة والرقابة على المال العام.

ويظهر دور الرقابة في ضبط العمل الإداري واكتشاف الأخطاء باعتبار حاجز أمان ضد الفساد الإداري وبالتالي يجب دعم أجهزة الرقابة للتعرف على مواضيع الفساد الحديثة وإصلاحها¹.

2.1. دور الرقابة التشريعية في ترشيد الإنفاق العام:

يقضي الواقع ان يمارس البرلمان سلطة تقصي الحقائق من جانب السلطة التشريعية حول أعمال السلطة التنفيذية بهدف الكشف عن عدم التطبيق السليم للقواعد العامة في الدولة ومدى الالتزام بقرارات السلطة التشريعية والدستور والقوانين.

3.1. دور الرقابة القضائية في ترشيد الإنفاق العام:

يظهر دور الرقابة القضائية في مكانتها الهامة في مجال الرقابة من اجل ترشيد الإنفاق العام من خلال تمتع بالسلطات الواسعة في مجال حماية المال العام وهذا ما يؤدي بالنتيجة إلى ترشيده، وتتولى الهيئات القضائية مهمة اكتشاف المخالفات المالية وقضايا الاختلاس والغش

¹- كريم بودخدخ: "أثر سياسة الإنفاق العام على النمو الاقتصادي (دراسة حالة الجزائر 2001-2009)", مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دالي ابراهيم، الجزائر، ص ص: 47 48.

تجنباً لأي مظاهر الفساد والتبذير، وتلعب الرقابة القضائية دور مهم أيضاً في التأكد من مدى مطابقتهم ومسايرة مختلف التصرفات والقوانين والأنظمة المعمول بها¹.

2. ضابط تجنب الإسراف والتبذير:

لتجنب الإسراف والتبذير والقيام بالتسيير العقلاني للبرامج الحكومية يجب جدولة المشاريع التي تتضمن خطة مدروسة وشاملة لكافة المشاريع التي تريد الدولة القيام بها ويجب دراسة المشروع من عدة جوانب منها اقتصادية، مالية، بيئية، سياسية، اجتماعية وغيرها وذلك للآثار السلبية التي يمكن أن تنتجم عنه مستقبلاً والتي قد تؤثر على النمو الاقتصادي، والهدف من إعداد جداول المشاريع هو تجنب الإسراف والتبذير إلى جانب ترشيد الأموال العامة لتفادي دخول الدولة في عجز مالي².

3. ضابط تحقيق المصلحة العامة:

يعني أن تكون عموميات الحاجات في تحقيق كل ما يؤدي إلى المصلحة العامة، يجب أثناء ترشيد الإنفاق العام أن تكون هناك منافع حدية تعود على الأفراد بصفاتهم وليس بذواتهم، ودور الدولة مهم في مراعاة هذا الضابط عن طريق تحقيق المصلحة العامة بالقدر اللازم للأفراد.

4. ضابط الاقتصاد في النفقة:

يعني أن يهدف ترشيد الإنفاق إلى الرشادة والتبذير وحسن إدارة الأموال العمومية في القطاع المالي، أي حسن وكفاءة استخدام الموارد المالية تجنباً لأي استغلال يتنافى وقاعدة ترشيد الإنفاق العام.

ثانياً: مجددات ترشيد النفقات العامة

يجب الحد من الإنفاق العام وذلك من أجل التأكد من مدى فعالية ترشيد النفقات العامة في الواقع وتطابقها مع الأهداف المرجوة من خلال النظر إلى مدى مراعاة ترشيد الإنفاق العام للأحوال المالية والاقتصادية³. وهناك عدة عوامل تساعد من نجاح عملية ترشيد النفقات العامة بكل جوانبها، وسوف نعرض دور الدولة (أولاً)، والقدرة المالية (ثانياً).

1. دور الدولة: يؤثر دور الدولة بشكل كبير في تحديد الحجم الأمثل لترشيد الإنفاق العام وهو ما سوف نراه في ظل الحارسة والمتدخلة والمنتجة.

¹ شعبان فرج: "الحكيم الراشد كمدخل لترشيد الانفاق العام والحد من الفقر (دراسة حالة الجزائر 2000-2010)", أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2012، ص: 104

² ليندة مناس: "حكومة الموازنة العامة للدولة ودورها في ترشيد قرارات الانفاق العام (دراسة حالة- وزارة المالية)", مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند اولحاج، البويرة، 2013، ص: 32.

³ حسن عوضة عبد الرؤوف: "المالية العامة"، دار الخلود للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع، بيروت، 1995، ص: 644.

-**الدولة الحارسة:** كان يتم تحديد حجم امثل للإنفاق العام وترشيده يكون بأقل مبلغ ممكن حتى يتم بذلك تحقيق العبء المالي على الأفراد، حيث ان ترشيد الإنفاق العام يكون بان تحافظ الدولة على أكبر قدر من الموارد الاقتصادية بين أدي الأفراد.

-**الدولة المتدخل:** أصبحت مسؤولة عن التوازن الاجتماعي والاقتصادي، وقد أثر ذلك على النفقة العامة حيث تنوعت النفقة العامة بتنوع الوظائف وازداد حجمها مما أدى إلى ترشيدها.

-**الدولة المنتجة:** ظهرت أفكار ومبادئ الاشتراكية حيث وحدت تطبيقها في إطار الدولة الاشتراكية التي تقوم على الملكية الجماعية لوسائل الإنتاج، فأصبحت الدولة دور كبير من وسائل الإنتاج، مما يجعلها منتجة وتقوم بجزء كبير من الإنتاج الوطني.

2. المقدرة المالية: يظهر ذلك في السيولة المالية التي تحدد مبلغ الاعتمادات المالية الواجب تخصيصها مع مراعاة مبدأ ترشيد النفقات، وهناك عدة عوامل تؤثر على القدرة المالية للدولة ومنها:

1- القدرة التكلفة: يقصد بها المقدرة التكلفة للاقتصاد القومي قدرة للاقتصاد أو الدخل على تحمل الأعباء الضريبية دون الإضرار بمستوى معيشة الأفراد أو المقدرة الإنتاجية القومية، أما المقدرة التكلفة تعني قدرة الأفراد على تحمل العبء الضريبي.

2- المقدرة الافتراضية: يعبر ذلك عن قدرة الدخل الوطني للاستجابة لمتطلبات الدولة الائتمانية أي قدرة الدولة على الافتراض والوصول إلى أعلى قدرة افتراضية ممكنة وهذه المقدرة بصفة عامة تتوقف على عاملين هما:

-حجم الادخار الفردي يساعد على توفير الإيرادات المالية المطلوبة لتمويل العام
-رغبة الحكومة في جلب وجذب مدخرات الأفراد والمؤسسات نحو سنداها الحكومية قد يصطدم بعائق عدم القدرة على منافسة القطاع الخاص في ذلك، والذي ترتفع معدلات الفائدة على أصوله المالية مقارنة بتمثيلاته من السندات الحكومية، لذا وجب على الدولة مراعاة هذا الجانب قصد ضمان أكبر قدر من المدخرات سواء الفردية او المؤسساتية لتمويل نفقاتها العامة وهذا يعبر عن ترشيد وضبط النفقات.

خلاصة الفصل الثاني

تطرقنا في هذا الفصل إلى الإيرادات العامة التي تعتبر بمثابة أدوات مالية تمكن الدولة من تغطية نفقاتها والتي تخرج من ذمتها المالية قصد إشباع الحاجة العامة ولها قواعد تضبطها وتقسيمات متعددة مما يتطلب اعتماد مبدأ الترشيده في النفقات العمومية الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام و ترشيده النفقات، لان النفقة إذا أنفقت بدون رقابة تصبح محل اختلافات وبالتالي ضياع الأموال العمومية ولضمان تحقيق رشادة وعقلانية في الإنفاق العمومي قامت الدولة الجزائرية بإنشاء نظام رقابي يتكون من مجموعة من الهيئات والأجهزة ، فجعلت المراقب المالي ولجان الصفقات العمومية يهتمان بالرقابة القبليه على عملية تنفيذ الرقابات. أما بعد عملية تنفيذ وصرف النفقات فجعلت المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة كأهم جهازان للرقابة المالية البعديه على المراقب والمحاسب العمومي والأمر بالصرف.



تمهيد الفصل الثالث:

يتمثل الجانب التطبيقي في التطرق إلى ما درسناه في الجانب النظري ولكن من الناحية الميدانية، ولهذا فإن دراسة حالتنا هذه تمت في خزينة ولاية البويرة باعتبارها هيئة من مهامها الأساسية تنفيذ الميزانية العامة للدولة ، ومراقبة تنفيذ الميزانية العامة للدولة طبقا للقوانين المعمول بها. وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى تقسيم الخزينة العمومية لولاية البويرة والدراسة الميدانية لمراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات ودور مصالح الخزينة في مراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات. وعليه سوف نتطرق إلى:

- ✓ المبحث الأول: تقديم خزينة ولاية البويرة
- ✓ المبحث الثاني: معالجة الرواتب والأجور
- ✓ المبحث الثالث: دراسة ميزانية التسيير لخزينة ولاية البويرة

المبحث الأول: تقديم خزينة ولاية البويرة:

باعتبار أن الخزينة هي الجهاز المالي للدولة، والإدارة التي تتولى صرف النفقات العامة وجمع الإيرادات ومراقبة حسن تنفيذها، فبتعاقب الفترات التاريخية للجزائر تغيرت معها هيكله الخزينة وتنظيمها بحيث مرت بعدة مراحل قبل وبعد الاستقلال وهذا حسب تغير النظام المتبع ومتطلباته السياسية والاقتصادية.

المطلب الأول: نبذة تاريخية لـ خزينة ولاية البويرة:¹

ظهرت الخزينة العمومية منذ القديم وكانت تلعب دورا هاما وفعالا في تسيير أموال الدولة وقد عرفت عند المسلمين "بيت مال المسلمين"، ومن هنا بات من المؤكد أن كل العمليات المالية العمومية تستوجب صندوق خاص لقبول الإيرادات وصرف النفقات، هذا الصندوق يسمى بالـ خزينة العمومية.

تم تأسيس الخزينة العمومية الجزائرية سنة 1943، وأعيد هيكلتها سنة 1958، وقد تم الفصل بين الخزينة العمومية الجزائرية والـ خزينة العمومية الفرنسية سنة 1962، وفي سنة 1964، أصبحت تقوم بتسيير ميزانية الدولة من جهة وتمويل المشاريع الاستثمارية الإنتاجية المخططة أي تمويل الاقتصاد الوطني من جهة أخرى.

ونجد أن دور الخزينة بدأ فعلا في 1967، وهذا مع بداية الخزينة العامة ب 1970 أضيف إلى ذلك أن الخزينة كانت تمنع قروض لفائدة القطاع العام وهذا من أجل دفع عجلة التنمية بالمقابل كانت تقوم بتحصيل الإيرادات التي تمثل خاصة في الجباية العادية والجباية البترولية، أما في سنة 1971، فإن الدور الجديد للـ خزينة تركز في التمويل وكذلك توزيع الإدخارات الجديدة بفضل سندات التجهيز الموجود في الحساب الجاري، المكون من المؤسسات العامة والخاصة أما فيما يخص تمويل الاستثمارات الطويلة والمتوسطة المدى فإنها تمول من طرف البنك الجزائري للتنمية عن طريق الخزينة.

أنشأت الخزائن الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 67-37 المؤرخ في 08 فيفري 1967، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للـ خزينة، ثم المرسوم التنفيذي رقم المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 11 ماي 1991، الذي تم تعديله بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19 جانفي 2003، والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للـ خزينة وصلاحياتها وعملها. من خلال المادة 02 من نفس المرسوم التي تنص: " تتألف المصالح الخارجية للـ خزينة، تحت سلطة المدير العام للمحاسبة، مما يلي:

- المديرات الجهوية للـ خزينة؛
- الخزينة المركزية والـ خزينة الرئيسية؛
- الخزائن الولائية؛
- خزائن البلديات؛

¹ - بيانات مقدمة من طرف المؤسسة

- خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

وهذا المرسوم يبقى ساري المفعول إلى يومنا هذا.

وأنشأت خزينة ولاية البويرة عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 74-191 المؤرخ في 17 سبتمبر 1974، وتضم المديرات الجهوية للخزينة التي يحدد عددها بثلاث عشرة (13) تأتي الخزينة المركزية، الخزينة الرئيسية الخزائن الولائية، خزائن البلديات خزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية المتواجدة على مستوى الولايات التي تخضع لاختصاصها الإقليمي.

وتقع خزينة ولاية البويرة بنزل المالية، ويوجد هذا الأخير بالحي الإداري بذراع البرج، والتي هي تابعة للخزينة الجهوية بسطيف. وستستفيد خزينة ولاية البويرة من مقر جديد، الذي هو في طور الإنجاز بجانب مقر الولاية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة ولاية البويرة:

يعتبر الهيكل التنظيمي من أهم العوامل التي تؤدي إلى نجاح الخزينة الولائية في أداء مهامها، فانسجام مختلف الوظائف الموجودة بها وتربطها مع نمط التسيير والإستراتيجية المتبعة من طرف الخزينة يجعلها متكيفة مع البيئة الموجودة، لذا تسعى الخزينة الولائية إلى الاهتمام بهذا العامل وذلك من خلال تطبيق الهيكل التنظيمي.

إن الهيكل التنظيمي للخزينة الولائية مقسم حسب مختلف الوظائف التي تقوم بها والتي في مجملها تؤدي إلى تحقيق الأهداف العامة. وتطبيقا لأحكام المادتين 10 و 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-129، المؤرخ في 26 شوال عام 1411 الموافق 11 ماي سنة 1991، المعدل والمتمم بموجب القرار المؤرخ في 03 شعبان 1426، الموافق 07 سبتمبر 2005، يحدد تنظيم خزينة الولاية وصلاحياتها.

جاء في المادة 02 من القرار المذكور أعلاه، تتكون خزينة الولاية من ثمانية (8) مكاتب هي:

- 1 - مكتب النفقات العمومية؛
- 2 - مكتب الحافظة والمحاسبة؛
- 3 - مكتب التسديد والتحصيل؛
- 4 - مكتب المراقبة والتحقق؛
- 5 - مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف؛
- 6 - مكتب تسوية عمليات الخزائن البلدية وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية؛
- 7 - مكتب مراقبة البلديات و القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية؛
- 8 - مكتب الإعلام الآلي.

ويساعد أمين الخزينة وكيلان مفوضان ويمكنهم أن يؤهلاهما لإمضاء فرديا أو جماعيا على كل وثائق تسيير المركز المحاسبي حتى يضمن التسيير الجيد للخزينة العمومية .

يختلف دور وعمل كل مكتب في تسيير الخزينة كالعامة ويتم عرضها بما يلي

:

- مكتب النفقات العمومي: يكلف بما يأتي:¹
- استلام حوالات الدفع المصدرة من حساب ميزانيات الدولة وميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون المكتب محاسبها لأجل التكفل بها وقبولها كنفقات؛
 - القيام بالتحقيقات المنصوص عليها في المادة 36 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 والمتعلق بالمحاسبة العمومية؛
 - إعداد الإحصائيات الخاصة بإصدار ورفض حوالات الدفع؛
 - السهر على مسك بطاقة الصفقات العمومية؛
 - السهر على مسك الملفات الخاصة بعمليات التجهيز العمومي؛
 - السهر على تطبيق التنظيم الذي يسير التجهيز المتعلقة بالعقود المبرمة في إطار الصفقات العمومية؛
 - القيام بعمليات الدفع المؤقت للأمور بدفعها في إطار التنظيم المعمول به و السهر على تسويتها.
- ولهذا الغرض يتكون مكتب النفقات العمومية من ثلاثة (3) أقسام فرعية هي:
- القسم الفرعي لميزانية التسيير والحسابات الخاصة؛
 - القسم الفرعي لميزانية التجهيز؛
 - القسم الفرعي لميزانية الولاية والمؤسسات العمومية.
- 2- مكتب الحافظة والمحاسبة:** يكلف بما يأتي:²
- ضمان مسك حسابات الأموال الخاصة وحسابات أموال الهيئات العمومية، والموثقين وكتاب الضبط وتسييرها؛
 - ضمان مسك المحاسبة الخاصة بالصكوك والقيم والسندات؛
 - ضمان تسيير الافتراضات (اكتتاب سندات التجهيز وتسوية الفوائد والسندات المستهلكة)؛
 - تنفيذ عمليات الإيداع الإدارية والقضائية؛
 - تنفيذ مقررات العدالة وقرارات التحكيم على الصعيد المالي؛
 - ضمان تسديد ملفات المنح؛
 - ضمان عمليات الإيداع والصرف والحفاظ على الأموال ومسك محاسبة بذلك؛
 - ضمان مسك الدفاتر اللازمة المفتوحة لتقييد العمليات المذكورة أعلاه؛
 - متابعة برنامج تطبيق الإعلام الآلي المضبوط بعنوان الخزينة وتنسيقه وتقييم تنفيذه؛
 - ضمان مسك المحاسبة العامة، وبهذه الصفة يقوم بما يأتي:

¹ - المادة 03، قرار مؤرخ في 03 شعبان 1426 الموافق 07 سبتمبر 2005، يحدد تنظيم خزينة الولاية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 33، المؤرخة في 23 ربيع الثاني 1427، الموافقة 21 ماي 2006، ص: 24.

² - المادة 04، قرار 07 سبتمبر 2005، مرجع سابق، ص: 24-25.

- مركزة العمليات المحاسبية للخزينة وكذا القيود المحاسبية المتعلقة بالإيرادات والنفقات التي ينجزها قابضو الإدارات المالية؛

- محاسبة ومتابعة عمليات الحسابات المتاحة وحسابات التحويل والحسابات المتعلقة بالعمليات الواجبة تصنفها وترتيبها؛

إعداد وإرسال الوثائق والكشوف المحاسبية الدورية في الآجال المحددة إلى العون المحاسب المركزي وإلى المصالح المعنية قانونا وكذا حسابات التسيير سنوية إلى جانب مجلس المحاسبة؛

ولهذا الغرض، يتكون مكتب الحافظة والمحاسبة من أربعة (4) أقسام فرعية هي:

- القسم الفرعي للمحاسبة العامة؛

- القسم الفرعي للحافظة؛

- القسم الفرعي لحسابات التسيير والأرشفيف؛

- القسم الفرعي للمنح.

3- مكتب التسديد والتحصيل: يكلف بما يأتي:¹

- ضمان مركزة جميع أوامر وحوالات الدفع المصدرة والمقبولة كنفقات من ميزانية الدولة والولايات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون أمين خزنتها عوناً محاسبياً وكذا الحسابات الخاصة للخزينة من أجل تسويتها؛

- ضمان مسك محاسبة الاعتمادات لميزانية الدولة والحسابات الخاصة للخزينة؛

- ضمان التكفل بالمعارضات الإدارية والقضائية وتنفيذها وتصنيفها؛

- ضمان مسك محاسبة قروض ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون المكتب محاسبها المؤهل ومتابعة وضعية الخزائن؛

- التحقق قبل تسديد أية حوالة، من توفر الاعتمادات والأموال وكذا المبالغ القصوى للتخصيصات المرخص بها؛

- تحرير صكوك التحويل وتأشير سندات الدفع المباشرة؛

- ضمان تقييد المبالغ المعاد تخصيصها ضمن الحسابات وتسويتها وتصنيفها؛

- ضمان تقييد سندات الدفع المؤشر عليها ضمن الحسابات وتسويتها وتصنيفها؛

- ضمان مسك الدفاتر الضرورية المفتوحة لتقييد كل عملية من العمليات المذكورة أعلاه؛

- إعداد كشوف وحالات تطور أرصدة الحسابات التي تشمل العمليات المذكورة أعلاه؛

- ضمان تحصيل اعتمادات الدولة والجماعات العمومية التي يكون أمين خزنتها محاسبها المؤهل؛

- ضمان التكفل بأوامر الإيرادات وقرارات إقفال الحسابات الدائنة وتصنيفها؛

¹ - المادة 05، قرار 07 سبتمبر 2005، مرجع سابق، ص: 25.

- مباشرة المتبعات القضائية في إطار التنظيم الساري المفعول؛
- ضمان متابعة و محاسبة الأموال والقيم الخاصة بالولاية والمؤسسات العمومية التي يكون أمين خزينتها محاسبها الأول؛
- إعداد كشوف وحالات المبالغ المتبقية الواجب تحصيلها؛
- ضمان مسك الدفاتر لأجل تقييد عمليات التكفل وتحصيل المبالغ المتبقية الواجب تحصيلها وتصفية أوامر الإيرادات.

ولهذا الغرض، يتكون مكتب التسديد والتحصيل من خمسة (5) أقسام فرعية:

- القسم الفرعي للمعارضات؛
- القسم الفرعي للقروض والأموال المتوفرة؛
- القسم الفرعي للتسديد؛
- القسم الفرعي لمحاسبة التسديدات؛
- القسم الفرعي للتحصيل.

4- مكتب المراقبة والتحقق: يكلف بما يأتي¹:

- ضمان مراقبة وفحص التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ومؤسسات التعليم الوطنية المتواجدة على مستوى الولاية؛
- إعداد وتنفيذ البرنامج السنوي للتحقق؛
- ضمان مسك محاسبة خاصة بقسائم الإيرادات؛
- ضمان مسك محاسبة الإيرادات وتصديق الأوراق النقدية التي كلف بها؛
- متابعة تنفيذ عمليات تسوية تسيير المحاسبين والمراقبة؛
- إعداد تقارير التحقق ومذكرات تلخيصية وكذا تقرير سنوي لتحليل شروط تنفيذ برنامج التحقق؛

ولهذا الغرض، يتكون مكتب المراقبة والتحقق من القسم الفرعي للمراقبة والتحقق ومن أربعة (4) إلى ستة (6) فرق تحقق توضع كل واحدة منها تحت سلطة رئيس فرقة.

5- مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف: يكلف مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف بالاتصال مع الهياكل المختصة المعنية بما يأتي²:

- ❖ دراسة واقتراح كل تدبير يتعلق بأمن المركز المحاسبي؛
- ❖ ضمان سير وصيانة الأملاك المنقولة والعقارية للخزينة؛

¹ المادة 06، قرار 07 سبتمبر 2005، مرجع سابق، ص 25-26.

² المادة 07، نفس المرجع، ص 26.

- ❖ السهر على حفظ الأرشيف؛
- ❖ مسك المحاسبة وجرد المركز المحاسبي؛
- ❖ متابعة التسيير الإداري لموظفي المركز المحاسبي؛
- ❖ متابعة أنظمة الإعلام الآلي واستغلالها؛
- ❖ القيام بتنظيم سير العمل على مستوى الخزينة.

ولهذا الغرض، يتكون مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف من قسمين (2) فرعين:

- ✓ القسم الفرعي للموظفين والوثائق والتكوين؛
- ✓ القسم الفرعي للوسائل والصيانة والأمن وحفظ الأرشيف.

6- مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية: يكلف بما يأتي¹:

- مراقبة التكفل بأوامر الإيرادات المتعلقة بالحقوق غير الضريبية وحقوق الأملاك الوطنية والتي يوكل تحصيلها قانونا إلى خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية؛
 - مركزة المعطيات الإحصائية التي تعدها خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية؛
 - مراقبة المحاضر والوضعيات المالية والمحاسبية التي يعدها أمناء خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية خلال قرارات إقفال الحسابات الظرفية أو النهائية لنهاية التسيير؛
 - مراقبة الحسابات وتأشيرها عند تغيير المحاسبين والسهر على إنجاز العمليات المرتبطة بها؛
 - مراقبة وضعية تحصيل الإيرادات البلدية والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية بصفة عامة لكل تحصيل إيراد موكل قانونا للخبزينة وتحديد النقائص أو التأخيرات الممكنة وتحديد الإجراءات الكفيلة بتداركها وإزالتها؛
 - السهر على حماية مصالح الخزينة خلال الصفقات التي تسجلها مكاتب التوثيق والسهر على التنفيذ السريع لإشعارات الغير المبلغة لأشخاص الحائزين المعنيين بهذه الصفة؛
 - السهر على تصفية حسابات التسيير المالي والمحاسبي للبلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية المحلية التي يقدمها أمناء الخزائن المسيرون
- ولهذا الغرض يتكون مكتب عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الإستشفائية الجامعية من قسمين (2) فرعين:

- القسم الفرعي لمتابعة المراقبة؛
- القسم الفرعي لتصفية الحسابات.

¹ - المادة 08، قرار 07 سبتمبر 2005، مرجع سابق، ص: 26.

7- مكتب مراقبة البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية:

يكلف بما يأتي¹:

- مراقبة الميزانيات الابتدائية والإضافية ورخص فتح الاعتمادات للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تضمن تسييرها المالي الخزائن الموزعة عبر الولايات؛
 - مراقبة تنفيذ الإيرادات المتوقعة ضمن ميزانيات هذه البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية المحلية؛
 - التقييم الدوري لوضعية التحصيل لكل إيراد قابل لذلك على مستوى كل خزينة، وتحليل النقائص في التصفية والتأخرات الملاحظة في تنفيذ الإجراءات الإلزامية، وتحديد أسبابها واقتراح الإجراءات التي تهدف إلى تقويم الوضعية.
- ولهذا الغرض، يتكون مكتب مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية من:
- القسم الفرعي لمتابعة عمليات الميزانية؛
 - القسم الفرعي لمتابعة عمليات التحصيل؛
 - فرقة إلى فرقتين للتحقق توضع كل واحدة منها تحت سلطة رئيس فرقة.

8- مكتب الإعلام الآلي: يكلف بما يأتي²:

- تجسيد العمليات التي تبادر بها المصالح المركزية؛
 - وضع التطبيقات واستغلالها؛
 - ضمان أمن المعطيات والتجهيزات؛
 - تبليغ المعطيات المحاسبية؛
 - السهر على حسن سير النظام؛
 - توفير المعلومات الخاصة بتشغيل النظام.
- ولهذا الغرض يتكون مكتب الإعلام الآلي من قسمين فرعيين (2) هما:
- القسم الفرعي لمتابعة التطبيقات؛
 - القسم الفرعي لمتابعة التجهيزات.

¹ المادة 09، نفس المرجع ، ص: 26-27.

² المادة 10، قرار 07 سبتمبر 2005، "مرجع سابق"، ص: 27.

أمين خزينة الولاية

- الوكيل المفوض بالسلطة الأول
- الوكيل المفوض بالسلطة الثاني

الشكل 01: الهيكل التنظيمي لخزينة ولاية البويرة.

المصدر: خزينة ولاية البويرة



المطلب الثالث: مهام خزينة ولاية البويرة.

تعتبر الخزينة بمثابة بنك وصندوق الدولة، والإدارة التي تسهر على مراقبة الميزانية وقبول صرف النفقات الخاصة بها وتجميع إيراداتها.

فحسب المادة 04، من المرسوم التنفيذي 03-40 المؤرخ في 19 جانفي 2003، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 91-129 المؤرخ 11 ماي 1991، والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها، تكلف خزينة الولاية بالمهام التالية:

- تنفيذ كل العمليات الإيرادات والنفقات والموازنة وميزانيات الدولة، والحسابات الخاصة للخزينة، وكذلك ميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تتولى تسييرها؛
 - تتولى رقابة وفحص صناديق التسبيقات والإيرادات وتسيير الأعوان المحاسبين في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية؛
 - تجمع مركزيا العمليات التي تقوم بها مصالحتها والعمليات التي يقوم بها لحساب الخزينة محاسبون عموميون آخرون، قصد إدراجها في المحاسبة وإعداد الوثائق والبيانات الدورية المتعلقة بها، وإرسالها إلى العون المحاسب المركزي في الخزينة وإلى الهيئات والمصالح المعنية؛
 - تداول الأموال وتقوم بحركات حسابات أرصدة الخزينة؛
 - تتولى حراسة الأموال والقيم حفظها، كما تحرس وتحفظ الأوراق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية والمحاسبية التي تتكفل بها؛
 - يتأكد باستمرار من التسيير الفعال لحركات الأموال والقيم الخاصة بالخزينة، وتسهر قدر حدود الإمكان على عدم تجميدها أو حبسها؛
 - تسهر على أمن الأموال والقيم سواء فيما يتعلق بحفظها أو عند تحويلها؛
 - تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية؛
 - مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.
- جاءت المادة 06 من القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005 تطبيقا للمرسوم رقم 03-40، " تظم الخزينة الولائية الموضوعه تحت سلطة أمين خزينة، يساعده وكيل مفوض أو وكيلين مفوضان اثنان، (08) مكاتب على الأكثر، منظمة في فروع".

- 1 - أمين الخزينة: وهو أول مسؤول للخزينة وهو محاسب الميزانية الدولة، وله مسؤولية مالية ومدنية.
- 2 - سلطة المفوض: (Fondé pouvoir) هناك مفوضان لهما مسؤولية تعويض أمين الخزينة في مهامه في حالة غياب هذا الأخير و التأكد من حسن تسيير المصالح العمومية.

المبحث الثاني: معالجة الرواتب والأجور

يتلقى الموظفون رواتبهم بصفة دائمة ومستمرة كل شهر، ويتم إعداد حوالة دفع الأجور على مستوى الأمر بالصرف أي المديرية وفق القوانين والإجراءات المعمول بها لإعداد الرواتب.

المطلب الأول: الراتب:

حسب نص المادة 32 من الأمر رقم 6-3 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن تنظيم القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية الجريدة الرسمية رقم 2006/46.
- للموظف الحق بعد أداء الخدمة في الراتب.¹

المطلب الثاني: مكونات الراتب.

يتكون الراتب من مجموعة عناصر طبقا لما جاء في المادة 04 من المرسوم الرئاسي رقم 07-304 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007 المحدد للشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين ونظام دفع رواتبهم. الجريدة الرسمية رقم 2007/61 المعدل والمتمم الجريدة الرسمية رقم 2010/76-58/2014:

أولا: الراتب الرئيسي

كما جاء في المادة 05 من المرسوم الرئاسي رقم 07-304 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007. ينتج الراتب الرئيسي عن حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى لصنف ترتيب الرتبة الذي يضاف إليه الرقم الاستدلالي المطابق للدرجة المشغولة في قيمة النقطة الاستدلالية علما أن قيمة النقطة الاستدلالية تساوي 45 دح طبقا للمادة 8 منه وينتج الراتب الأساسي من حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى في قيمة النقطة الاستدلالية.²

ثانيا: العلاوات والتعويضات

يستفيد المواطنون من العلاوات والتعويضات وذلك حسب النظام التعويضي للموظفين فهناك الموظفون المنتميين للأسلاك المشتركة والموظفين المنتميين للأسلاك التقنية، فنجد مثلا المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 10 - 134 المؤرخ في 28 جمادى الأولى عام 1431 الموافق لـ 13 ماي من سنة 2010 والخاصة بالأسلاك المشتركة تنص على:³

- علاوة المردودية.

- تعويض الخدمات الإدارية المشتركة.

- تعويض الخدمات التقنية المشتركة.

¹ - المادة 32 من الأمر 06 - 3 المؤرخ في 15 جويلية 2006

² - المادة 05 المرسوم الرئاسي رقم 07-304 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007

³ - المادة 02 المرسوم التنفيذي رقم 10-134 المؤرخ في 13 ماي 2010

بالإضافة إلى المنحة الجزافية التعويضية طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 15-176 المؤرخ في 06 جويلية 2015¹

المطلب الثالث: دراسة حالة حول تنفيذ نفقات الرواتب والأجور.

هناك عدة حالات تبين لنا كيف تنفذ النفقات العمومية بخصوص رواتب وأجور الموظفين بالقطاع العمومي وتقتصر دراستنا هذه على دراسة حالة متصرف بالإدارة الإقليمية.

1. معالجة راتب متصرف بالإدارة الإقليمية (البلدية)

نستعين لأجل ذلك ب:

- المرسوم التنفيذي رقم 11-334 المؤرخ في 20 سبتمبر 2011 المتضمن القانون الأساسي الخاص بموظفي إدارة الجماعات الإقليمية الجريدة الرسمية رقم 2011/53 وذلك من اجل معرفة الصنف والرقم الاستدلالي الأدنى. نجد متصرف إقليمي في الصنف 12 = 537.²

ولحساب التعويضات المرتبطة بهذا المنصب نراجع المرسوم التنفيذي رقم 11-338 المؤرخ في 26 سبتمبر 2011 المتضمن النظام التعويضي لموظفي إدارة الجماعات الإقليمية الجريدة الرسمية رقم 2011/53 المتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 13-244 المؤرخ في 26 يونيو 2013 نجد انه يستفيد من التعويضات والعلاوات التالية:³

- 1- تعويض الخدمات الإدارية شهر بنسبة 40٪ من الراتب الرئيسي؛
- 2- التعويض الخاص الإقليمي شهريا بنسبة 10٪ من الراتب الرئيسي؛
- 3- تعويض دعم نشاطات الإدارة شهريا بنسبة 10٪ من الراتب الرئيسي؛
- 4- علاوة المردودية بنسبة متغيرة من 0 إلى 30٪ من الراتب الرئيسي تصرف كل ثلاثة أشهر وهي منفصلة عن الراتب؛

5- المنحة الجزافية التعويضية طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 15-176 المؤرخ في 06 جويلية 2015. ولتوضيح راتب متصرف بالإدارة الإقليمية نستعين بالجدول التالي :

الاسم واللقب	الصنف: 12 مترص
الرتبة : متصرف بالإدارة الإقليمية	السلم : 0

¹-المرسوم التنفيذي رقم 15-176 المؤرخ في 06 جويلية 2015

²- (المرسوم التنفيذي رقم 11-334 المؤرخ في 20 سبتمبر 2011)

³- المرسوم التنفيذي رقم 11 - 338 المؤرخ في 26 سبتمبر 2011

1- الأجر الأساسي = النقطة الاستدلالية × قيمتها	537*45 دج = 24165.00 دج
2- الخبرة المهنية = السلم = 0	0
3- الأجر الرئيسي = الأجر الأساسي + الخبرة المهنية	24165.00 دج
4- تعويض الخدمات الإدارية 40% من الراتب الرئيسي	9666.00 دج
5- تعويض الخاص الاقليمي 10% من الراتب الرئيسي	2416.50 دج
6- تعويض دعم نشاطات الإدارة 10% من الراتب الرئيسي	2416.50 دج
7- المنحة الجزافية التعويضية	1500.00 دج
الراتب الخام = الأجر الرئيسي + التعويضات والعلاوات	40164.00 دج
الاقتطاعات:	
الضمان الاجتماعي = الراتب الخام × 9%	3614.76 دج
الضريبة على الدخل الإجمالي	4426.00 دج
مجموع الاقتطاعات = الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي	8076.76 دج
المنح العائلية (أعزب)	0
الأجر الصافي = الراتب الخام - الاقتطاعات + المنح العائلية	32087.24 دج

النقطة الاستدلالية: 537

الحالة العائلية : أعزب

- حساب علاوة المردودية:

تحتسب علاوة المردودية بنسبة متغيرة من 3 إلى 30% من الراتب الرئيسي وتصرف كل ثلاثة أشهر وتحسب كما يلي:¹

الأجر الرئيسي × 03 أشهر في 30%

الأجر الخام = الأجر الرئيسي × 03 × 30%	21748.50 دج
اقتطاعات الضمان الاجتماعي = الأجر الخام × 9%	1957.36 دج
الضريبة على الدخل الإجمالي = الأجر الخاضع للضريبة * 10%	1979.11 دج
مجموع الاقتطاعات	3936.47 دج
المبلغ الصافي لعلاوة المردودية = الأجر الخام - مجموع الاقتطاعات	17812.03 دج

2. معالجة راتب متصرف رئيسي بالإدارة الإقليمية: الدرجة (4):

نستعين لأجل ذلك بـ:

¹ - المادة 03، المرسوم التنفيذي رقم 10 - 134، المؤرخ في 13 مايو 2010.

المرسوم التنفيذي رقم 11-334 المؤرخ في 20 سبتمبر 2011 المتضمن القانون الأساسي الخاص بموظفي إدارة الجماعات الإقليمية، الجريدة الرسمية رقم 2011/53 وذلك من أجل معرفة الصنف والرقم الاستدلالي الأدبي:

- نجد متصرف رئيسي بالإدارة الإقليمية في الصنف 14: 621. الملحق رقم 04

الدرجة (04)=124 حسب سلم الدرجات في الشبكة الاستدلالية للمرتبات أو الأجور، ملحق رقم (04) ولحساب التعويضات المرتبطة بهذا المنصب نراجع المرسوم التنفيذي رقم 11-338 المؤرخ في 26 سبتمبر 2011 المتضمن النظام التعويضي لموظفي إدارة الجماعات الإقليمية للجريدة الرسمية رقم 2011/53 المتمم بالمرسوم التنفيذي 13-244 المؤرخ في 26 يونيو 2013 نجد أنه يستفيد من تعويضات وعلاوات التالية:¹

1. تعويض الخدمات الإدارية الشهرية بنسبة 40% من الراتب الرئيسي؛
 2. تعويض الخاص الإقليمي بنسبة 10% من الراتب الرئيسي؛
 3. تعويض دعم نشاطات الإدارة شهريا بنسبة 10% من الراتب الرئيسي؛
 4. علاوة المدرودية بنسبة متغيرة من 0 إلى 30% من الراتب الرئيسي تصرف كل ثلاثة أشهر وهي منفصلة عن الراتب؛
 5. المنحة الجزافية التعويضية طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 15-176 المؤرخ في 06 جويلية 2015؛
- ولتوضيح راتب متصرف رئيسي بالإدارة الإقليمية نستعين بالجدول الآتي:

الاسم واللقب الصنف: 12 متربص

الرتبة : متصرف بالإدارة الإقليمية السلم : 04=124 وحسب جدول الشبكة الاستدلالية لمرتبات (الأجور) الحالة العائلية : أعزب النقطة الاستدلالية: 621

1-الأجر الأساسي=النقطة الاستدلالية×قيمتها 2-الخبرة المهنية =السلم =124 3-الأجر الرئيسي=الأجر الأساسي+الخبرة المهنية 4-تعويض الخدمات الإدارية 40% من الراتب الرئيسي 5-تعويض الخاص الإقليمي 10% من الراتب الرئيسي 6-تعويض دعم نشاطات الإدارة 10% من الراتب الرئيسي 7-المنحة الجزافية التعويضية	27945.00=45×621 دج 5580.00=45×124 دج 33525.00=5580.00+27945.00 دج 13410.00=40%×33525.00 دج 3352.5=10%×33525.00 دج 3352.5=10%×33525.00 دج 1500.00 دج
الراتب الخام =الأجر الرئيسي+التعويضات والعلاوات	87 165.00 دج

¹ - وثائق مقدمة من طرف المؤسسة .

7844.85 = 9% × 87 165.00 79 320.15 = 7844.85 - 87 165.00 17 296.00	الاقطاعات: الضمان الاجتماعي = الراتب الخام × 9% الأجر الخاضع للضريبة = الراتب الخام - 9% الضريبة على الدخل الإجمالي =
25140.85 0	مجموع الاقطاعات = الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي المنح العائلية (أعزب)
62024.15	الأجر الصافي = الراتب الخام - الاقطاعات + المنح العائلية

حساب علاوة المردودية (تحتسب كل 3 أشهر)

تحتسب علاوة المردودية بنسبة متغيرة من 3 إلى 30% من الراتب الرئيسي وتصرف كل 3 أشهر وتحتسب كما يلي:¹

$$\text{الأجر الرئيسي } 03 \text{ أشهر} \times 30\% = 30172.5 \times 30\% = 33525.00$$

30172.5 دج	الأجر الخام = الأجر الرئيسي × 03 × 30%
2715.53 = 9% × 30172.5 دج	اقتطاعات الضمان الاجتماعي = الأجر الخام × 9%
30172.50 - 12715.53 = 27456.97	الأجر الخاضع للضريبة = الأجر الخام - اقتطاعات الضمان الاجتماعي
2745.70 = 10% × 27456.97 دج	قيمة الضريبة = الأجر الخاضع للضريبة × 10%
5461.23 دج	مجموع الاقطاعات = الضمان الاجتماعي + اقتطاع الضريبة
24711.18 = 5461.23 - 30172 دج	المبلغ الصافي لعلاوة المردودية = الأجر الخام - مجموع الاقطاعات

شرح ضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

لتحديد قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي يجب تحديد الأجر الخاضع للضريبة

1- نبحث عن الأجر الخاضع لضريبة = الراتب الخام - الضمان الاجتماعي

$$\text{الأجر الخاضع للضريبة} = 7844.85 - 87165.00 = 79320.15 \text{ دج}$$

وعندما نحدد مبلغ الأجر الخاضع للضريبة هو 79320.15 دج نستعين بجدول الخاص على الدخل الإجمالي (BAREME IRG).

¹ - وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

حيث نجد ان الأجر الخاضع للضريبة والذي هو 79320.15 دج يقابله 17296.00 والذي هو قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي الذي يدفعها الموظف إلى مصلحة الضرائب.

في مصلحة التسيير تكمن مهمة العون المحاسبي في مقارنة مدى تطابق هذه البيانات مع الجداول المتضمنة:

- الأجر الأساسي؛
- الأجر الرئيسي؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) الملحق رقم 05؛
- المنحة الجزافية التعويضية (IFC) الملحق رقم 06.

وكذلك التأكد من صحة جميع العمليات الحسابية لمختلف التعويضات والاقتطاعات وملائمتها مع النظام التعويضي، وهذا كله يدخل ضمن الرقابة من حيث الشكل والمضمون. وبعدها تمر الحوالة إلى مصلحة المعارضة، فإذا لوحظ فيها عدم وجود أي معارضة يتم وضع ختم (بدون معارضة) وتحال بعد ذلك إلى مصلحة الاعتمادات، إن المهمة الأساسية التي يقوم بها العون المحاسبي في مصلحة الاعتمادات المالية والأموال الموفرة هي مدى تطابق ميزانية التسيير الخاصة بالأمر بالصرف وأوامر تفويض الاعتمادات .

ويقوم كذلك بجمع المبالغ الموجودة في الأبواب للتأكد من أن مجموع العمليات الحسابية صحيحة، ثم يقوم بإدخال المعلومات الخاصة بالاعتمادات المالية بواسطة الإعلام الآلي ويتأكد من أن مجموع الاعتمادات متطابق مع المجموع المقدم له في ميزانية التسيير، وإذا كان هناك خطأ في ميزانية الأمر بالصرف تعاد إليه من اجل تصحيحها، ومن مهامه التأكد من مبالغ الحوالة (النسخة البيضاء)، يأتي الدور بعد ذلك على مصلحة التسديد التي يقوم العون المحاسبي فيها بعملية الفرز بعد تسجيل الحوالات حسب التقييم في جدول الكتابة، وتكمن عملية الفرز في (الوثائق التي تكون داخل الحوالة):

تجمع كل الوثائق الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG لمديرية معنية.

- حسابات الخزينة؛
- حسابات البنك؛
- حسابات جارية بريدية.

إذا كانت هذه الجاميع متطابقة مع اليومية، يقوم العون المحاسبي بجمع هذه العمليات في مستخرج العمليات TR6 ويكتب المطبوعة الخاصة بالمدفوعات والمدفوعات الخاصة بالمقبوضات، ويرسلها إلى مصلحة الحافظة أو المحاسبة حسب نوع الحساب:

إذا كان هذا الشخص له حساب بنكي فترسل إلى مصلحة الحافظة، ويقوم العون المحاسبي هناك بوضع المجموع الخاص ببنك معين مثلا BDL بعد التأكد من أن المجموع صحيح في وثيقة تدعى Avis de crédit، لا يوجد في هذه الوثيقة أي تفصيل لحساب كل شخص على حدا، لذلك يضاف إلى هذه الوثيقة وثائق تفصل حساب

كل شخص له حساب في البنك المعني BDL وهي متعددة وتدعى الإشعارات بالدفع Avis de virement تبعث كل هذه الوثائق إلى البنك المعني BDL من اجل الدفع المباشر من البنك إلى الشخص المستفيد .

أما إذا كان هذا الشخص له حساب في الخزينة فيراجع العون المحاسبي هذا المجموع فإذا كان صحيحا يدخله عن طريق الإعلام الآلي إلى حساب المعني (المستفيد).

وإذا كان هذا الشخص له حساب بريدي يرسل إلى مصلحة المحاسبة كل من:

- وثيقة الإيرادات؛

- Bordereau collective CH؛

- Avis de virement إشعارات الدفع؛

- مستخرج العمليات (TR6). الملحق رقم 07

يأتي دور العون المحاسبي ليتأكد ويفحص كل الوثائق من حيث الشكل والمضمون وإن تأكد من أن كل العمليات دقيقة يقوم بتحريك صك إلى قابض الصك Le Receveur تبعث مع CH وإشعارات الدفع والقابض يقوم بدوره بإدخال كل شخص في الحساب الخاص به (المستفيد). فهي نفقة بالنسبة لحساب الخزينة البريدية وإيراد بالنسبة لحساب الشخص.

المبحث الثالث: دراسة ميزانية التسيير لخزينة ولاية البويرة

من أهم المراحل التي تمر بها ميزانية الدولة هي الإعداد بحيث تحكمها قواعد محددة يجب احترامها ومراعاتها لذا سوف نتطرق لكيفية تقدير النفقات الخاصة بالموظفين ونفقات تسيير المصالح التي تتم في بداية كل سنة.
المطلب الأول: كيفية تقدير النفقات الخاصة بالموظفين:
أولاً: أجور الموظفين:

قاعدة 1:

$$\text{الأجر الرئيسي الشهري} = \text{الأجر القاعدي} + \text{IEP} + \text{ICR}$$

IEP: منحة الخبرة المهنية.

ICR: منحة إضافة على الراتب.

IRG: ضريبة على الدخل.

قاعدة 02:

$$\text{الأجر الرئيسي السنوي} = (12 \times \text{الأجر القاعدي}) + (12 \times \text{IEP}) + (12 \times \text{ICR})$$

...

نموذج تطبيقي رقم 01:

- الوظيفة: مفتش.

- الأجر القاعدي: 8964,22 دج.

- IEP: 2286,62 دج

- ICR: 850 دج.

1. حساب الأجر الرئيسي الشهري:

$$\text{الأجر الرئيسي الشهري} = \text{الأجر القاعدي} + \text{IEP} + \text{ICR}$$

$$(أ.ر.ش) = 8964,22 + 2286,62 + 850 = 12100,84 \text{ دج}$$

2. حساب الأجر الرئيسي السنوي (أ.ر.س):

$$\text{الأجر الرئيسي السنوي} = (12 \times \text{الأجر القاعدي}) + (12 \times \text{IEP}) + (12 \times \text{ICR})$$

$$\begin{aligned} & (\text{أ.ر.س}) = (12 \times 850) + (12 \times 2286,62) + (12 \times 8964,22) \\ & (\text{أ.ر.س}) = 12 \times (850 + 2286,62 + 8964,22) = 145210,08 \text{ دج.} \\ & (\text{أ.ر.س}) = 12 \times 12100,84 = 145210,08 \text{ دج.} \end{aligned}$$

ومنه نلاحظ ان هذه الطريقة هي نفسها لحساب أجور كل الموظفين في الخزينة وفي الأخير تجمع كل هذه النفقات السنوية الخاصة بكل موظف وتوضع تحت عنوان الباب 11-31 (الأجور الرئيسية).
وتعتبر هذه القيمة المتحصل عليها في الأخير النفقة السنوية التي تظهر في الميزانية تحت العنوان السابق ومنه فإن:

الباب 11-31 (الأجور الرئيسية) = مجموع الأجور الرئيسية لكل الموظفين

ثانيا: التعويضات والمنح:

يتم حساب التعويضات والمنح المختلفة باستعمال الدليل والمراسيم التنفيذية كمراجع وباستعمال عمليات حسابية تقديرية صحيحة.

نموذج تطبيقي رقم 02

الباب 12-31 التعويضات والعلاوات:

البند رقم 11: منحة التفتيش والمراقبة.

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-110 المؤرخ في 14-03-1992 حددت نسبة 15% كمنحة للعمال الذين يقومون بعملية التفتيش والمراقبة.

قاعدة 03:

$$\text{منحة التفتيش} = 15\% \text{ الأجر القاعدي} \times 12$$

باستعمال نفس بيانات النموذج التطبيقي السابق نجد:

$$\text{منحة التفتيش والمراقبة} = 15\% \times 12 \times 8964,22$$

$$\text{منحة التفتيش والمراقبة} = 16135,56 \text{ دج}$$

وما نلاحظه هو أن :

- هذه العملية تتم بنفس الطريقة بالنسبة لكل العمال بالخزينة، ويتم جمع كل هذه المنح السنوية الخاصة بكل عامل وتوضع قيمتها تحت عنوان الباب 12-31 التعويضات والعلاوات وهذا المجموع هو الذي يظهر في الميزانية بهذا العنوان.

- هناك منح أخرى محددة إما بنسبة وتحسب بنفس الطريقة للعمال المعنيين بها أو محددة بمقدار معين فيأخذ هذا المقدار ويضرب في (12) للحصول على منحة سنوية ومنه فإن:

الباب 31-12 التعويضات والعلاوات = مجموع المنح والتعويضات والعلاوات السنوية لكل الموظفين

ثالثا: المنح العائلية

يتم تقدير هذه المنحة على أساس الحالة العائلية للعامل (متزوج، أعزب، بأطفال، بدون أطفال، عدد الأطفال، حالة الزوجة عاملة أو مائكة بالبيت) حيث انه:

- أصحاب الدخل الأقل من 15000 دج تكون 600 دج للطفل؛
- أصحاب الدخل الأكثر من 15000 دج تكون 300 دج للطفل؛
- الأجر الوحيد 40 دج يأخذها على زوجته إذا كانت لا تعمل؛
- منحة إضافية على الأطفال الذين يتعدى : أعمارهم 10 سنوات = 11,25 دج.

نموذج تطبيقي رقم 03:

الباب 33-11 المنح العائلية:

قاعدة 04:

$$\text{المنح العائلية السنوية} = \text{المنح العائلية (على الأطفال)} \times 12 + \text{الأجر الوحيد} \times 12 + \text{منح إضافية ان وجدت} \times 12$$

بالإضافة إلى النموذج السابق نقتح البيانات التالية:

- الحالة العائلية: أب ل 3 أطفال لا يتجاوز عمرهم 10 سنوات علما ان الزوجة مائكة في البيت، ومنه فإن العامل يتقاضى:

- 600 دج على كل طفل لأن دخله لا يتعدى 15000 دج؛
- 40 دج على زوجته؛

$$\text{أذن المنحة العائلية السنوية} = (40 + 1800) \times 12 = 22080 \text{ دج}$$

ومنه فإن :

الباب 33-11 المنح العائلية = مجموع كل المنح العائلية السنوية الخاصة بكل الموظفين

وما يمكن ملاحظته هو ان:

- هذه الطريقة هي نفسها المتبعة لحساب هذه المنحة بالنسبة لكل عمال الخزينة ؛

- قيمة مجموع المنح العائلية لكل الموظفين هي التي تظهر في الميزانية تحت عنوان الباب **11-33 المنح**

العائلية؛

- هناك منحة يأخذها ذوي الدخول القليلة كإعانة على دخلهم وهي مقدره ومحددة قانونا وهكذا يتم تقدير

مختلف النفقات السنوية الخاصة بالعمال من أجور ومنح وتعويضات في خزينة الجزائر.

المطلب الثاني: نفقات المستخدمين:

يعتبر الأمر بالصرف والمحاسب العمومي و أعاونهم الأشخاص المشرفين على هذه العملية حيث تقوم المصلحة

الخاصة بالأجور والرواتب بإصدار الوثائق اللازمة وتمثل في:¹

- الجداول الأصلية: "Les états de Matrice"؛ الملحق رقم 01
- كشوف الرواتب: "Fiche de Payement"؛
- حوالات الدفع: "Mandat de Payement"؛ الملحق رقم 02
- بيان الدفع: "Etat de Payement"؛ الملحق 03
- بيان القبض: "Etat de Retenue"؛
- بطاقة الالتزام: "Fiche d'engagement"؛

يراعي هذه العملية اسم، لقب، رتبة، وظيفة، درجة العامل التي ينتمي إليها، رقمه الاستدلالي وحالته

العائلية.

قبل الشروع في شرح عملية تنفيذ هذه النفقات بنماذج تطبيقية خاصة بها سنعرف أولا بهذه الوثائق التي تمر

بها هذه العملية:

أولا: الجداول الأصلية:

وهي وثيقة تتضمن الحسابات الخاصة بالأجور والمرتبات الرئيسية السنوية ومختلف التعويضات والمنح العائلية السنوية

المدفوعة من الدولة ووهي:

1. جداول أصلية ابتدائية: (Tableaux Primaires) وهي وثيقة تنجز في بداية كل سنة مرة واحدة فقط

من 1-1 ن إلى 12-31 ن.

2. جداول أصلية تكميلية (Tableaux Complémentaires): هذه الوثيقة تنجز خلال السنة ويتم

إعدادها في الحالات التالية:

❖ استقالة موظف من العمل؛

¹ - معلومات متحصل عليها من خزينة ولاية البويرة - مكتب خاص بتنفيذ نفقات المستخدمين.

❖ توقيف العمل وتوقيف الراتب؛

❖ الترقية أو الانتقال من وظيفة إلى أخرى من نفس المديرية؛

❖ دخول موظف جديد.

ويتكون كل جدول أصلي من (5) أوراق:

✓ الورقة الأولى: وهي عبارة عن جدول رقم 01 يبين فيه المبالغ الإجمالية السنوية بالأبواب التالية:

الباب 11-31: الأجور الرئيسية؛

الباب 12-31: التعويضات والعلاوات؛

الباب 11-46: الدعم المباشر لمداخليل الفئات الاجتماعية المحرومة؛

الباب 11-33: المنح العائلية.

✓ الورقة الثانية: وهي عبارة عن جدول رقم 02 خاص بالأجور الرئيسية السنوية لكل عامل؛

✓ الورقة الثالثة: هي عبارة عن جدول رقم 03 يضم التعويضات والعلاوات السنوية لكل عامل؛

✓ الورقة الرابعة: هي عبارة عن جدول رقم 04 نجد فيه الحالة التفصيلية للمنح العائلية السنوية لكل عامل؛

✓ الورقة الخامسة: هي عبارة عن جدول رقم 05 نجد الرواتب والأجور السنوية وملخص لكل الأبواب المذكورة

سابقا بالتفصيل، هذا بالإضافة إلى البيانات الشكلية:

طريقة الدفع، السنة، تأشيرة المراقب المالي...

ثانيا: حوالات الدفع:

هي عملية شهرية تتبع الأجور كل شهر، ويبين فيها المجموع الخام المدفوع شهريا من الأبواب المذكورة سابقا،

وهو المبلغ الخام الذي يظهر بالأرقام والأحرف في آخر الصفحة.

كما يبين فيها مختلف الاقتطاعات الشهرية الخاصة بالموظفين (اقتطاع الضمان الاجتماعي، اقتطاع ضريبة

الدخل، اقتطاعات أخرى...).

هذا بالإضافة إلى البيانات الشكلية المدونة في الحوالة مثل: تاريخ الحوالة، طريقة الدفع، اسم الإدارة

والسنة المالية، صنف الموظفين وإمضاء الأمر بالصرف في آخر الصفحة.

ثالثا: كشف الرواتب والأجور الشهرية:

هي وثيقة يدون فيها الصافي للدفع، أي الأجرة الشهرية الصافية التي يتقاضاها الموظف مع إبراز مختلف

الاقتطاعات والمبالغ الخاصة بالأبواب: 11-31، 11-33، 11-46، هذا بالإضافة إلى البيانات الشكلية التالية:

- طريقة الدفع؛

- رقم الحساب لكل موظف؛

- الحالة العائلية؛

- وفي الأخير المجاميع وإمضاء الأمر بالصرف.

رابعاً: بيان القبض:

هذه الوثيقة تتبع الاقتطاعات المختلفة التي تخصصها وهذا حسب نوع الاقتطاع، حيث يبين فيها نوع القبض مثل **اقتطاع الضمان الاجتماعي، اقتطاع ضريبة الدخل مع إظهار رقم الحساب والسنة المالية،** كما يبين فيها كذلك مبلغ الحوالة والمبلغ الخاضع والنسبة ومبلغ الاقتطاع، وفي الأخير يكتب هذا المبلغ بالأحرف. لكل اقتطاع بيان قبض خاص به وفيه كل المعلومات المذكورة.

خامساً: بيان الدفع:

هو وثيقة فيها الصافي للدفع الخاص بالموظفين، رقم حساباتهم، الاسم واللقب فقط، هذا بالإضافة دائماً إلى البيانات الشكلية الخاصة بطريقة الدفع والسنة المالية ... وفي الأخير مجموع الأجور المدفوعة شهرياً أي إجمالي الخزينة.

سادساً: بطاقة الالتزام:

ويسمى أيضاً **كشف الارتباط**، تعتبر هذه الوثيقة بطاقة النفقات التي تعد لكل الأبواب السابقة الذكر، وتحتوي هذه البطاقة على البيانات التالية:

- الرقم التسلسلي للكشف؛

- رقم الباب والمادة والنقود؛

- الوزارة؛

- تأشيرة المراقب المالي؛

- التاريخ؛

- طبيعة العملية (نفقة أو اقتطاع)؛

- الرصيد القديم؛

- مبلغ العملية؛

- الرصيد.

هذه البطاقة أو الكشف تستعمل خاصة لإظهار مبلغ العملية والرصيد الجديد المتبقي بعد خصم مبلغ العملية من الرصيد القديم الذي كلن بحوزة الخزينة.

وما نلاحظه أن كل هذه الوثائق تكون مرفقة بثلاثة نسخ، هذا بالإضافة إلى النسخة الأصلية، حيث ترسل هذه الوثائق إلى **الأمر بالصرف** لإمضائها وختمها ثم استعادتها، ثم ترسل نسخها من بطاقة الالتزام والجداول الأصلية إلى **المراقب المالي** للتأشير عليها والنسختين من بطاقة الالتزام إلى الخزينة (ولاية الجزائر) لمراقبتها والتصديق عليها حتى يتم صرف الأجور حيث تبقى نسخة في الخزينة والأخرى تعاد إلى مكتب المحاسبة لتبقى في الأرشيف كدليل.

وفيما يلي سنعرض كفاءات حساب والتزام كل من العلاوات والمنح والاشتراك في الضمان الاجتماعي سندات التحصيل.¹

1. علاوة المردودية:²

- تمنح العلاوة كل ثلاثة أشهر أي علاوة ثلاثية؛
- وفي هذه الحالة تقوم المديرية بتقسيم الموظفين على أساس الكفاءة، الغياب، صيانة الأدوات، والتحسينات المقدمة بإعطائهم علامة أو نقطة وهذا التقييم محصور ما بين 20/0 و 20/20.
- في حالة الغياب يقتطع مبلغ على حسب الأيام التي غابها العامل وبالتالي تنقص العلاوة؛
- العلاوة تخضع لضريبة الدخل الإجمالي واقتطاع الضمان الاجتماعي:

قاعدة 1

علاوة المردودية = (الأجر القاعدي + IEP) × 3 أشهر × العلامة / 20

نموذج تطبيقي رقم 1:

- الوحدة: الدينار الجزائري

- الوظيفة: مفتش

- IEP: 2286,22

- العلامة 20/16

- اقتطاع الضمان الاجتماعي: 810,06

- IEG: 1228,59

- عدد الغياب = 0

الأجر القاعدي = 8964,22 دج

القاعدة 2:

علاوة المردودية = علاوة المردودية - ضريبة الدخل - الضمان الاجتماعي
(المبلغ الصافي) (المبلغ الخام)

المبلغ الخام = (2286,62 + 8964,22) × 20/16 × 3 أشهر

¹ - معلومات متحصل عليها من خزينة ولاية البويرة - مكتب التوظيف والتكوين.

² - معلومات مستوحاة من بيان علاوة المردودية الخاصة بعمال خزينة ولاية البويرة.

المبلغ الصافي = 9000,972 - 1228,59 - 810,06 = 9662,02.

ما نلاحظه هو أن المبلغ الخام هو عبارة عن مجموع العلاوات بالنسبة لكل العمال، وهو المبلغ الذي يظهر في الميزانية.

قاعدة 3

اقتطاع الغياب = مبلغ الاقتطاع اليومي × عدد الأيام

وتمر عملية حساب و إعداد علاوة المردودية بنفس المراحل التي تمر بها عملية حساب أجور الموظفين من حوالة وبيان الدفع والقبض والالتزام بالإضافة إلى بيان العلاوة.

2. منحة التمدرس¹:

هي منحة سنوية تحسب على أساس الحالة العائلية للعامل وعدد الأطفال المتمرسين الذين تقل أعمارهم عن 21 سنة، حيث تكون المنحة بـ:

- أصحاب الدخل الأقل من 15000 دج تكون 800 دج للطفل؛

- أصحاب الدخل الأكثر من 15000 دج تكون 300 دج للطفل.

قاعدة 4

منحة التمدرس = مبلغ المنحة × عدد الأطفال

ما نلاحظه هو أن :

❖ منحة التمدرس لا تخضع ل IRG والضمان الاجتماعي؛

❖ يتم حسابها في بداية كل سنة مرة واحدة ومجموع كل المنح للموظفين هو الذي يظهر في الميزانية.

3. اشتراك الضمان الاجتماعي²:

هي عبارة عن مصاريف مقطوعة بنسبة 25% وهي نوعين:

- اقتطاع تدفعه الخزينة على الموظفين؛

- اقتطاع يدفعه الموظفون علة أنفسهم ونجد فيها:

✓ النظام العام 23,25%؛

✓ تأمين البطالة 1,25%؛

✓ التقاعد المسبق 0,50%.

¹ - معلومات مستوحاة من بيان التمدرس الخاص بعمال الخزينة لولاية البويرة.

² - نفس المرجع السابق.

ويتم حسابها عن طريق المبلغ الخام الموجود في الحوالة.

قاعدة 5

النظام العام = المبلغ الخام الموجود في الحوالة × 23,25%

تأمين البطالة = المبلغ الخام للحوالة × 1,25%

التقاعد المسبق = المبلغ الخام للحوالة × 0,5%

حيث أن المبلغ الخام الموجود في حوالة ما هو إلا مجموع قيم الأبواب 11-31، 12-31، 11-33، 11-46 التي تظهر في الجداول الأصلية والميزانية. ما يمكن ملاحظته هو أن:

- قيم اشتراك الضمان الاجتماعي تظهر في الميزانية بهذه المقادير وكل على حدا؛
- ويتم الالتزام بنفس الطريقة في حالة الضمان الاجتماعي أو التأمين على البطالة أو التقاعد المسبق وذلك بتوقيع الأمر بالصرف على بطاقة الالتزام والحوالة ووثيقة الاشتراك في الضمان الاجتماعي ثم ترسل إلى مكتب المحاسبة كما ذكرناه سابقا كأرشفيف ودليل في نفس الوقت.

4. سند التحميل:

هو وثيقة إدارية تثبت ديون المديرية أي حقوقها لدى الغير، تستعمل هذه الوثيقة لاسترجاع الأموال المنفقة في حالات استثنائية مثل: عطل الأمومة، عطل مرضية وهو يحتوي على البيانات التالية:

- | | |
|--|------------------|
| - الاسم واللقب والعنوان المتحصل على النفقة | - السنة |
| - مبلغ النفقة بالأرقام والأحرف | - الرقم التسلسلي |
| - المادة- الفرع- الباب | |

ويتم حساب سند المبلغ عن طريق القاعدة التالية:

القاعدة 6

المبلغ المسترجع = الأجر اليومي × الأيام المتقطعة

ويتكون هذا السند من ثلاث نسخ:

- النسخة الأولى: الذي يرسل إلى المعني بدفع النفقة؛
- النسخة الثانية: تحتفظ بها الخزينة كأرشفيف ودليل؛

- النسخة الثالثة : من أجل تسجيل الوثيقة، وتبقى هذه الوثيقة في السجل الخاص بالسندات كدليل.

المطلب الثالث: تنفيذ نفقات تسيير المصالح:¹

تعتبر المديرية الفرعية للخزينة والتوظيف النقطة الأولى لانطلاق عمليات تنفيذ نفقات تسيير المصالح، إذ تعتبر الهيئة الوحيدة المختصة بشراء وأنجاز الإشغال وفقا لهيكل المديرية المحددة لصلاحيات كل هيئة حيث تتابع الأشغال وتعد سندات الطلب. وتتم عملية تنفيذ النفقات في خزينة ولاية البويرة على مرحلتين أساسيتين:

- المرحلة الإدارية؛

- المرحلة المحاسبية.

أولا: المرحلة الإدارية: وتشمل هذه المرحلة:

❖ مرحلة التعهد أو الالتزام؛

❖ مرحلة التصفية؛

❖ مرحلة الأمر بالصرف.

1. مرحلة التعهد أو الالتزام:

هي همزة الوصل الشرعية بين الخزينة لولاية البويرة من جهة وبين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى، فالخزينة اذا ما طلبت خدمات أو بضاعة لا بد من ان تقدم المقابل لهذه الخدمات أو لهذه البضاعة، وأول خطوة لتنفيذ النفقة العمومية بين خزينة ولاية البويرة والمورد لتكون عن طريق تقديم طلبه الى المورد تحتوي على المعلومات التالية:

- الرقم المرجعي؛

- اسم وعنوان المديرية؛

- رقم الهاتف.

أما بيان المورد فيحتوي على المعلومات التالية:

- اسم المورد؛

- نوعية البضاعة ومواصفاتها أو المشروع؛

- الكمية المطلوبة؛

- المبلغ التفصيلي الإجمالي.

أما المخصص المالي فيتمثل في:

- اسم الباب؛

- البند المخصص لطبيعة النفقة.

¹ - معلومات متحصل عليها من مصلحة تسيير المصالح بالمديرية الجهوية لخزينة ولاية الجزائر.

وعلى الأمر بالصرف قبل توقيعه على هذه الطلبية أن يتأكد من:

- توفر الاعتماد اللازم الذي يسمح بتسديد الطلبية أو الصفقة وفقا للباب أو البند المخصص في الميزانية؛

- التأكد قدر الإمكان من حسن اختيار المورد من حيث نوعية البضاعة وتناسبها مع السعر؛

- التأكد من الصحة القانونية للنفقة حتى لا تكون محل رفض من المراقب المالي أو المحاسب العمومي.

بعد تسليم الطلبية إلى المورد والذي يضع موافقته عليها بتوقيعه على نسخة ثانية منها والتي تعاد إلى الأمر بالصرف فإن هذا الأخير يقوم بتخصيص المبلغ المحدد في الطلبية وذلك بواسطة بطاقة الالتزام حتى لا ينفق المبلغ في النفقات الأخرى.

وبناء على ما سبق ذكره فإن الالتزام لا يمثل الإنفاق بل يعتبر ميلادا للنفقة إذ ان للالتزام جانبين:

أ. **الجانب القانوني:** ويتمثل في إلزام مديرية الخزينة العمومية تجاه المورد بدفع المبلغ عندما تتم عملية استلام البضاعة، ولا يحق لمديرية الخزينة ان ترفض استلام البضاعة إذ توفرت فيها النوعية والكمية المحددين على الطلبية مع احترام فترة التسديد.

ب. **الجانب المحاسبي:** ويتمثل في عملية تخصيص المبلغ، إذ أن هذا الأخير يعتبر من حق المورد مباشرة بعد موافقته على الطلبية، ولكن المبلغ يبقى في حوزة مديرية الخزينة العمومية إلى حين استلام البضاعة.

2. مرحلة التصفية:

وتتم هذه المرحلة عند استلام البضاعة أو انجاز المشروع من طرف المورد بعد الاطلاع على كل الشروط التي ارتبطت بين مديرية الخزينة العمومية والمورد، أي بالمعنى الدقيق:

- هل البضاعة تم استلامها بناء على المواصفات الموجودة في الطلبية أو الصفقة؟

- هل الفاتورة تعبر عن البضاعة التي تم استلامها أو المشروع الذي تم انجازه؟

عند استلام البضاعة أو انجاز مشروع يتم مباشرة تحديد المبلغ النهائي للنفقة وذلك بتحديد العناصر الثلاثة التالية: البضاعة المستلمة، الطلبية، الفاتورة.

لكن يجب التأكد من الصحة الشكلية للفاتورة الصورية حتى لا يكون محل رفض من طرف المراقب المالي، حيث يجب ان تتوفر فيها المعلومات التالية:

- رقم سجله التجاري؛

- الرمز الجبائي؛

- تاريخ الفاتورة؛

- مبلغ الرسم على القيمة المضافة؛

- المبلغ الإجمالي بالأرقام والحروف؛

- طريقة التسديد مع وجول إظهار رقم الحساب ومكان فتحه.

فإذا كانت المقارنة ايجابية فيوقع الأمر بالصرف وصل استلام البضاعة كما يتم وضع عبارة "نشهد على استلام البضاعة المطابقة كما هو مسجل على هذه الفاتورة"، وتمثل التصفية في التأكيد من الوقائع التي يتركز عليها الدين العمومي ذلك لأنه مباشرة بعد الانتهاء منها تصبح مديرية الخزينة لولاية البويرة مدينة للمورد ومطالبة بدفع المبلغ المسجل على الفاتورة.

3. مرحلة الأمر بالدفع:

بعد استلامه البضاعة تحرر حوالة الدفع من طرف مسؤول قسم مديرية الخزينة إلى أربع نسخ، النسخة الأصلية تبقى لدى الخزينة والنسخ المتبقية تبعث إلى قسم النفقات والمراقبة مرفقة ببطاقة الالتزام.

بحيث يقوم المراقب بالتأشير عليها بالقبول أو بالرفض، وفي حالة الرفض يقوم المراقب بتقديم أسباب رفضه على أحد النسخ المبعوثة إليه، وبعد كل هذه العمليات تسلم جميع الوثائق وهي بطاقة الالتزام، حوالة الدفع، بيان الدفع إلى مصلحة الاعتماد والأرصدة، فهذه الأخيرة تأخذ قيمة الاعتماد (الديون) المحصل عليها وتحذف منه مبلغ الحوالة فيبعث الرصيد المتبقي إلى مصلحة التسديدات.

ثانيا: المرحلة المحاسبية:

وتسهل مرحلة واحدة وهي مرحلة الدفع:

1. مرحلة الدفع:

بعد استلام حوالة الدفع المرفقة بكل الوثائق المحاسبية المتبقية للنفقة من الأمر بالصرف على المادة 36 من القانون 90-21 فيجب عليه التأكد من:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها؛

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له؛

- شرعية عملية تصفية النفقات ؛

- توفر الاعتماد؛

- أن الديون لم تسقط أجاله أو أنها محل معارضة؛

- الطابع الإبرامي للدفع؛

- تأشيرة عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها؛

- الصحة القانونية للكسب الإبرامي.

فإذا توفرت كل الشروط يقوم المسؤول في مصلحة التسديدات بعملية الدفع أي تسديد المبلغ إلى المورد، إلا انه لا بد من الإشارة إلى ان عملية الدفع الحقيقية لا تكون إلا بعد تحويل المبلغ من حساب مسؤول مصلحة

التسديدات إلى فائدة حساب المورد مع إشعار الطرفين من قبل مصلحة الصكوك البريدية أو البنوك، وبذلك ذمة مديرية الخزينة العمومية برئت من الدين، فعملية الدفع تحرر الخزينة العمومية لولاية البويرة من الديون.

لتوضيح كيفية تنفيذ عملية إنفاق الاعتماد الخاص بالقسم الرابع "أدوات وتسيير المصالح" والقسم الخامس "أشغال الصيانة" من الميزانية والمراحل التي تمر بها هذه العملية سنقوم بأخذ نماذج مختصرة لأنه ليس بوسعنا التطرق لكل الأبواب يهذين القسمين لتعدددها. ومنه سوف نعرض كيفية تنفيذ النفقات الخاصة بالقسم الخامس "أشغال الصيانة"، من خلال أخذ الباب 35-11 صيانة المباني وبالتدقيق البند رقم 01 صيانة المباني وشراء اللوازم الحقيقية كمثال على قلناه سابقا ونموذج تطبيقي لذلك.

أ. حالة الاعتماد العادي:

هو اعتماد تتحصل عليها المديرية في بداية السنة، ويعبر عنها بالمبالغ التي تظهر في الميزانية والتي تخصص لتسيير النفقات المتعلقة بالقسم الربع والقسم الخامس أشغال الصيانة الذي سنأخذ منه الباب 35-11 صيانة المباني كنموذج تطبيقي وبالأخص البند 01 صيانة المباني وراء اللوازم الحقيقية.¹

نموذج تطبيقي رقم 2:

في 2005/12/18 تمت عملية شراء لوازم حقيقة لصيانة المبنى:²

- مبلغ الاعتماد المتبقي من العمليات السابقة (الرصيد القديم) = 3217,75 دج؛

- مبلغ العملية (الطلبية) = 3217,75 دج ويتكون من :

✓ 20 مصباح طويل الحجم = 1830,40 دج؛

✓ 20 مشعل الكتروني للمصاييح = 660,00 دج؛

✓ مصاييح صغيرة = 470,00 دج؛

✓ علبه طلاء للجدران = 257,35 دج.

قاعدة 1:

الرصيد الجديد = الرصيد القديم - مبلغ العملية

الرصيد الجديد = 3217,75 - 3217,75

الرصيد الجديد = 0,00 دج

نلاحظ ان الرصيد الجديد يساوي الصفر لأنها عملية تمت في سنة 2005 ومنه فان الاعتماد المخصص لهذا القسم قد استنفذ كليا.

¹ - معلومات متحصل عليها من مصلحة تسيير المصالح بمديرية الخزينة لولاية البويرة.

² - معلومات مستوحاة من طلبية شراء خاصة بعقاقير دار الكرم وبطاقة الالتزام الخاصة بها.

● الالتزام:

- إعداد الطلبية الخاصة بالعملية، وبعد التأكد من كل البيانات والحسابات اللازمة ترسل نسخة منها إلى المورد لتحضيرها؛

- إرسال نسخة من الطلبية وحوالة الدفع والفاتورة إلى الخزينة للتصديق عليها وقبولها بعد ان تكون قد أمضيت من طرف الأمر بالصرف ونسخة تبقى في المديرية أي في مصلحة تسيير المصالح كأرشفيف ودليل؛

- إرسال كشف الارتباط إلى المراقب المالي من اجل التأشير عليها والذي يبين فيه الرصيد القديم المتبقي من العمليات السابقة ومبالغ العملية التي تمت والرصيد الجديد الذي تبقى بعد حذف رصيد العملية.

ب. حالة الاعتماد الملحقة:

هي عبارة عن اعتماد إضافي تطلبها المديرية زيادة على الاعتماد المخصص له في بداية السنة من أجل تسديد نفقاتها، وهذا لعدم كفاية الاعتماد الأولي لسد هذه النفقات سواء كانت عادية أو فجائية غير متوقعة. وفي هذه الحالة تقوم المديرية برفع طلب إلى وزارة المالية توضح فيه مبلغ الاعتماد الإضافي المطلوب، مرفقا بوثائق تبرر ذلك الطلب مثل فاتورة الطلبية.

نموذج تطبيقي رقم 3:

في 11/05/2005 تحصلت المديرية على اعتماد ملحقة بعد إدراكها لعدم كفاءة المبلغ.

- الرصيد المتبقي = 18029962,00 دج

- الاعتماد الملحق = 9500000,00

- الرصيد الجديد = الرصيد القديم + اعتماد الملحق.

- الرصيد الجديد = 18029962,00 + 9500000,00

- الرصيد الجديد = 77029962,00 دج

هذا المبلغ ستستخدمه المديرية في العمليات الخاصة بصيانة المباني وشراء اللوازم الحقيقية.

● الالتزام:

- إرسال طلب الاعتماد الملحق مرفقا بوثائق مبررة كذلك؛

- إعداد بطاقة الالتزام (كسف الارتباط) وإرساله للمراقب المالي للتأشير ثم إلى الخزينة من أجل تسوية المبلغ أي

إضافة الاعتماد الملحق المخصص لها والمعتمد من طرف وزارة المالية.

وما لاحظناه ان هذه الطريقة والخطوات والمراحل المتبعة بالنسبة للحساب والالتزام التي تمر بها عملية تنفيذ نفقات

تسيير المصالح هي نفسها بالنسبة لكل من القسم الرابع "أدوات وتسيير المصالح"، والقسم الخامس "أشغال الصيا

خلاصة الفصل الثالث:

رغم التغيرات التي عرفها اقتصاد الجزائر في السنوات الأخيرة وانتقاله من الاقتصاد الممركز إلى اقتصاد السوق، لا زالت الخزينة العمومية تلعب دورا مهما فيه، فهذه الأخيرة هي من يسهر على تطبيق ميزانية الدولة على أحسن وجه.

ويمكن القول أن الخزينة هي مصلحة متشعبة بالخدمات لكل فرع أو مكتب مختص بعمل مختلف عن باقي المكاتب إلا أنها أعمال مترابطة متكاملة فيما بينها كما أنها تعتبر جيب الدولة مقارنة بالبنك، حيث تقوم بخلق التوازن بين النفقات والإيرادات.

ومن بين أدوارها المهمة مراقبة إنفاقات مسيري المؤسسات العمومية وهنا تكمن المسؤولية الكبيرة التي هي على عاتق المراجع للنفقات العمومية فيجب أن يتحكم جيدا في وسائل المحاسبة، كونه يراقب جميع الحسابات المقدمة له من طرف محاسب المؤسسة العمومية، فلا يمكنه فهم وفحص الوثائق المحاسبية إلا إذا كان متحكما في المحاسبة بالخصوص المحاسبة العمومية.

إن تسيير نفقات التسيير العمومي يعتمد على تطبيق القوانين التنظيمية، المراسيم الرئاسية، المراسيم التنفيذية وغيرها من المستندات والجداول المحاسبية، إذن هو نظام قائم على عدة أدوات متناسقة فيما بينها للتطبيق الأمثل والعقلاني لها.



يركز نظام المحاسبة العمومية كنظام معلومات على تسجيل وإثبات العمليات المالية للدولة وإعداد التقارير والقوائم المالية عن نتائج تنفيذ الميزانية العامة التي تحتل مكانة كبيرة في السياسة المالية التي تتبعها الدولة في تسيير مصالحها وتلبية متطلبات مواطنيها، فالميزانية لم يعد ينظر إليها بمنظور ضيق على أنها وثيقة محاسبية التي تظهر فيها جميع تقديرات النفقات والإيرادات الخاصة بالسنة، وإنما هي برنامج لتحقيق أهداف المجتمع وكذلك هي وثيقة تساعد في اتخاذ القرار وهي المرآة التي تعكس الوضعية المالية للدولة من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية تبين أن الميزانية العامة لها دور مهم في توجيه السياسة الاقتصادية للبلاد والتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية من خلال الموازنة العامة بنفقاتها وإيراداتها سواء بسواء ولا تصبح الميزانية ذات مفعول قانوني إلا بعد اعتمادها من طرف السلطة التشريعية، وبعدها تتم عملية تنفيذ الميزانية العامة من طرف الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حيث يتدخلان في معظم عمليات الإيرادات والنفقات، رغم اختلاف وظائفها فإن عملهما متكامل أما المعطيات المحاسبية المسؤولة عنها المجلس العمومي وكل هذه العمليات تكون تحت رقابة المراقب المالي والتي تعتبر رقابة قبل وأثناء التنفيذ، أما فيما يخص الرقابة اللاحقة فهي من اختصاص مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للدولة.

نتائج اختيار الفرضيات:

تلك أهم المراحل التي مرت بها دراستنا لإشكالية دور المحاسبة العمومية في مراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات لنلخص في الأخير اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

الفرضية الأولى: المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية وبيان عملياتها المالية وعرض حساباتها، تحققت الفرضية؛

الفرضية الثانية: الرقابة المالية تهتم بتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى التزام بالقوانين والتشريعات وتمارسها مختلف الهيئات العليا التي تخولها الدولة لهذه العملية، تحققت الفرضية؛

الفرضية الثالثة: المحاسبة العمومية يحكمها القانون 21/90 والذي يحتوي على 72 مادة و تتميز المحاسبة العمومية بأنها العمود الفقري الذي تعتمد عليه جميع المديرات العمومية وخاصة الخزينة العمومية، تحققت الفرضية.

نتائج الدراسة:

وقد تم التوصل في خصم تحليل الموضوع إلى استخلاص النتائج التالية:

- ❖ تعد المحاسبة العمومية أداة مهمة فهي تركز على مختلف القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات؛
- ❖ تهدف قواعد المحاسبة العمومية إلى تحديد قواعد عرض الحسابات العمومية، وكذا تنظيم مصالح المحاسبين العموميين؛

- ❖ للمحاسبة العمومية مبادئ خاصة تقوم على أساسها كل القواعد القانونية من طرف أعوان مكلفون بذلك وهم أعوان المحاسبة العمومية (الآمر بالصرف، المحاسب العمومي، والمراقب المالي) فكل عون مكلف بمجموعة من المهام؛
 - ❖ كي تتم الرقابة على الإيرادات والنفقات يجب ان تتناهي وظيفة الأمر بالصرف مع المحاسب العمومي؛
 - ❖ تتم الرقابة المالية على تنفيذ نفقات التجهيز إما قبل التنفيذ فتسمى بالرقابة السابقة، أو تقع بعد التنفيذ ويطلق عليها الرقابة اللاحقة؛
 - ❖ أول تحقيق يقوم به المحاسب العمومي هو وجود تأشيرة المراقب المالي؛
 - ❖ يعتبر مجلس المحاسبة الهيئة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات المحلية والإقليمية لمراقب العامة؛
 - ❖ تركز عمل مفتشية العامة للمالية حول تنفيذ برنامجها الرقابي المحدد من طرف الوزير المكلف بالمالية؛
 - ❖ ازدياد أهمية الترشيد مع زيادة تدخل الدولة في المجال الاقتصادي؛
- أما من الناحية التطبيقية استخلصنا النتائج التالية:
- ❖ الخزينة العمومية لولاية البويرة تنفذ كل عمليات الإيرادات، النفقات، الموازنة وميزانيات الدولة، والحسابات الخاصة للخزينة، وكذلك ميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تتولى تسييرها؛
 - ❖ تتولى الخزينة الولائية رقابة وفحص صناديق التنسيقات والإيرادات وتسيير الأعوان المحاسبين في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الموجود في إقليم الولاية؛
 - ❖ تعتبر الخزينة بنك وصندوق الدولة، والإدارة التي تسهر على مراقبة الميزانية وقبول صرف النفقات الخاص بها، وتجميع إيراداتها من خلال التربص الميداني بخزينة ولاية البويرة لاحظت وجود بعض النقائص تتعلق بتنفيذ ميزانية التسيير كمثال، منها غياب برمجة مالية متوسطة المدى مما يؤدي إلى عدم التوازن بين اعتمادات الدفع وخصص البرامج وهذا ما يؤثر على دور نفقات التسيير للدولة على النشاط الاقتصادي إضافة إلى نقص النجاعة فيما يخص متابعة وتقييم ورقابة تنفيذ نفقات التسيير العمومي، وهذا يرجع بصفة عامة إلى قلة الموظفين العاملين بخزينة الولاية، خاصة نقص الدورات التكوينية لإطارات الخزينة في مجال الصفقات العمومية من جهة ومن جهة أخرى وجود منظومة قانونية تتميز بكثرة النصوص القانونية المتعلقة بالمالية؛
 - ❖ الخزينة العمومية تضم مجموعة من الموظفين يتمتعون بالإخلاص والثقة والتنظيم الجيد للمهام وكذلك تقسيم الوظائف ساعد على أداء عملهم بأحسن وجه؛
 - ❖ تعاني الخزينة العمومية من بعض النقائص في مجال الإعلام الآلي فلا بد على الواقفين على القطاع بعصرنة الخزينة بوسائل الاتصال الحديثة وربط الخزائن ببعضها البعض وبنظام يسهل عملية الرقابة والخدمات بسرعة.

توصيات الدراسة:

اعتمادا على النتائج المتوصل إليها ضمن اختبار الفرضيات والنتائج العامة إلى تقديم عدد من الاقتراحات، والتي تتمثل فيما يلي:

- تحديد الأولويات والاستراتيجيات القطاعية في إطار توزيع النفقات العمومية حسب الأهمية.
- تحسين نوعية الرقابة التي تمارس فيجب على الجهاز الرقابي أن يضبط خطة تنمية الموارد البشرية والتكفل بعملية تحسين مستمرة لكفاءات المستخدمين القائمين بالتدقيق، حتى يتسنى لهم مواكبة التطورات لاسيما تلك المتعلقة بالإصلاحات الاقتصادية والمنهجيات الحديثة للتسيير واستخدام الإعلام الآلي.
- تكثيف رقابة المفتشية العامة للمالية بشكل دوري وفجائي، ابتداء من رقابة المستندات.
- إن رقابة المحاسب العمومي وكذا المراقب المالي تمثل ازدوجا في الرقابة ولذا فإننا نرى انه يمكن تحويلها إلى هيئة واحدة تشرف على الرقابة أثناء التنفيذ.
- إعادة تفعيل دور مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية ومنحه صلاحيات أوسع حتى تكون رقابة أجمع.
- احترام القوانين المتعلقة بالمحاسبة العمومية كأداة تشريعية لتنظيم إجراءات تنفيذ نفقات التسيير بجميع مراحلها.
- يجب إدخال الإعلام الآلي وتعميمه في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل العمل وريح الوقت وكشف الأخطاء وقت وقوعها.
- منح المتربصين إمكانية المشاركة في العمل التطبيقي ووضع مكتبة خاصة بهم قصد تقديم التوجيهات والمعلومات اللازمة للاهتمام بحل الجوانب الموضوع.

آفاق الدراسة:

إن كل جهد بشري يعتريه الخطأ والتقصير فما كان صوابا نحمد الله عليه، وما كان خطأ فمن تقصيرنا. وإننا لنضع هذا البحث العلمي أمام الأساتذة الكرام لمناقشته وإثرائه حتى يتسنى لنا تحسينه مستقبلا. كما نرجو أن يكون هذا البحث مفيد لكل طالب وقارئ وبقدر ما نحن استفدنا. في الختام، يمكن القول أن دراستنا هذه ما هي إلا مقدمة لدراسات كثيرة في مجال هذا الموضوع.



قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- 1 - أعاد محمود القيسي: "المالية العامة والتشريعي الضريبي"، الطبعة الرابعة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
- 2 - حسن عواضة: "الموازنة بين الإيرادات والنفقات"، الطبعة الأولى، دار الطبيعة، لبنان، 2003.
- 3 - حسين الصغير: "دروس في المالية والمحاسبة العمومية"، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.
- 4 - حسين زينب عوض الله: "مبادئ المالية العامة"، مطابع الأول، بيروت، 1994.
- 5 - حسين عواضة عبد الرؤوف: "المالية العامة"، دار الخلود للطباعة والتوزيع والنشر، بيروت، 1995.
- 6 - حسين مصطفى حسين: "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
- 7 - حميد عبد المجيد دراز وآخرون، "مبادئ الاقتصاد العام"، الدار الجامعية، مصر، 2003.
- 8 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير سامية: "أسس المالية العامة"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2005.
- 9 - سالم محمد شوابكة، "المالية العامة والتشريعات الضريبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
- 10 - سوزي عدلي ناشد: "أساسيات المالية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009.
- 11 - عاد احمد حشيش: "أصول الفن المالي للاقتصاد العام"، مدخل لدراسة الأساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية، 1997.
- 12 - عادل أحمد حسي: "أصول الفن المالي للاقتصاد العام"، مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية، 1997.
- 13 - عبد الرؤوف جابر: "الرقابة المالية والمراقب المالي".
- 14 - علي زغدود: "المالية العامة"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 15 - عوف محمد الكفراوي: "الرقابة المالية النظرية والتطبيق"، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست.
- 16 - قاسم إبراهيم الحسيني: "المحاسبة الحكومية والميزانية العامة"، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن، 1999.
- 17 - محمد أبو دوخ: "ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 18 - محمد حسين الوادي، زكريا أحمد عزام: "المالية العامة والنظام المالي في الإسلام"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن 2000.
- 19 - محمد شاكر عصفور: "أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008.
- 20 - محمود حسين الوادي: "مبادئ المالية العامة"، الطبعة الثانية، دار المسيرة للتوزيع والطباعة، عمان.
- 21 - مصطفى الفار: "إدارة المالية العامة"، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 22 - يساعد علي: "المالية العامة، الطبعة الثانية"، المعهد الوطني للمالية، اليمن، 1992.

المذكرات والأطروحات

- 23 - شعبان فرج: "الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق والحد من الفقر"، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر3، 2012.

- 24 - مسعود دراوسي: " السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي"، حالة الجزائر 1990-2014، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2016.
- 25 - كودري صبرينة: " ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي"، مذكرة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.
- 26 - بصديق محمد: " النفقات العامة في الجزائر"، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر، 2009.
- 27 - شويخي سامية: "أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال"، مذكرة ماجستير، جامعة أبو بكر بلقايد 2010/2011.
- 28 - الطارق الأسود: "المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتسيير"، رسالة ماجستير المدرسة العليا للمالية، الجزائر 1992-1993.
- 29 - كريم بودخدخ: " أثر سياسة الإنفاق العام على النمو الاقتصادي"، دراسة حالة الجزائر 2001-2009، مذكرة ماجستير، جامعة دالي إبراهيم، الجزائر.
- 30 - بلال عوايشية، فاطمة الزهراء ناصر: "إصلاح الإدارة كمدخل لترشيد الإنفاق العام في الدولة"، دراسة حالة الجزائر (1990-2014) مذكرة لاستكمال متطلبات الماستر، جامعة العربي التبسي، تبسة 2016.
- 31 - سناطور خالد: "الرقابة على النفقات العمومية"، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة.
- 32 - عائشة بناصر: " الرقابة المالية على النفقات العمومية"، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2013.
- 1 - ليندة مناس: " حكومة الموازنة العامة للدولة ودورها في ترشيد قرارات الدولة" دراسة حالة وزارة المالية، مذكرة لاستكمال متطلبات الماستر، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 2013.
- 2 - لطفي فاروق زلاسي: " دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية"، دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي 2014/2015.
- 3 - جمال لعمار: " تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة"، مجلة العلوم الإنسانية، 2001.

النصوص القانونية والتنظيمية

- 4 - الأمر 95-20 المؤرخ 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 39، الصادر بتاريخ 23 جويلية 1995.
- 5 - الأمر 95-20 المؤرخ في 19 صفر 1416، الموافق ل 17 جويلية 1995، يتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، المؤرخة في 25 صفر 1416، الموافق ل 23 جويلية 1995.
- 6 - قانون 84-17، المتعلق بقوانين المالية مؤرخ في 08 شوال 1404، الموافق ل 07 جويلية 1984، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 10، المؤرخة في 04 مارس 1980.
- 7 - قانون 90-21، المتعلق بالحاسبة العمومية، مؤرخ في 24 محرم 1411، الموافق ل 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرخة في 03 يناير 1990.
- 8 - القانون الفرنسي، المتعلق بالحاسبة العمومية، المؤرخ في 31 ماي 1862، الجريدة الرسمية للجمهورية الفرنسية العدد 03.
- 9 - المرسوم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للدولة، الجريدة الرسمية، العدد 10، الصادر بتاريخ 04 مارس 1980.

- 10 - المرسوم التنفيذي 91-313، يحدد إجراءات المحاسبة العمومية كفياتها ومحتواها، المؤرخ في 28 صفر 1412، الموافق ل07 سبتمبر 1991، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرخة في 09 ربيع الأول 1412.
- 11 - المرسوم التنفيذي 08-272، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، الموافق ل06 رمضان 1429، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، المؤرخة في 07 رمضان 1429، الموافق ل07 سبتمبر 2008.
- 12 - المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر المتعلق بالرقابة السابقة التي يلتزم، الجريدة الرسمية العدد 67 الصادر بتاريخ 19 نوفمبر 2009.
- 13 - المرسوم التنفيذي 92-414، المؤرخ في 09 جمادى الأولى 1413، الموافق ل14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، المؤرخة في 20 جمادى الأولى 1413.
- 14 - المرسوم الرئاسي 15-247 المؤرخ في 15 سبتمبر 2015، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 50، الصادر بتاريخ 20 سبتمبر 2015.



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

WILAYA DE BOUJURA
D.A.J. S.R.P.

VISA DU CONTRÔLEUR FINANCIER

N° DU

E

ETAT MATRI CE INITIAL (D)
COMPLEMENTAIRE DE MODIFICATIF (C)

PRESENTANT LES DECOMPTES DE TRAITEMENT ET
SALAIRES ANNUELS IMPUTABLES AU BUDGET DE L'ETAT

BUDGET DE FONCTIONNEMENT

MODE DE PAIEMENT

MONTANT EN CHIFFRES DES DIFFERENTS CHAPITRES D'IMPUTATION			
CHAPITRE	CHAPITRE	CHAPITRE	CHAPITRE

ETAT N° ORDONNANCE SECTION MOIS DE

NUMERO D'INTEGRAL AIRES
ET D'ANNEXES FINANCIERES

ABONNEMENT
RESPONSABILITE

REPUBLIQUE ALGERIENNE
DEMOCRATIE ET SOCIALISME
WILAYA DE SOUSHA

COMMUNE DE SOUSHA
LE RECEVEUR DE LA WILAYA DE SOUSHA
Compte de chèques C.C.P. N° 3003.664.668

MANDAT DE PAIEMENT

OUVRÉ DÉPENSE IMPUTABLE AU BUDGET
DE L'ETAT

المندوبية العامة للولاية
وولاية الشوشة

A

DETAIL DES PRECOMPTES

RÉPONSES AU TITRE DE LA S.S.
RETIRES PENSIONS - C.C.P. A
COTISATIONS AUX SOCIÉTÉS MUTUELLES
REVENUS POUR LES
REMOUVERMENT AVANCES
ALLOCATION DE SERVICE
REVENUS SUR SALAIRE
AUTRES COTISATIONS
CONTRIBUTION DE L'EMPLOI
AUTRES PRECOMPTES

DATE

MODE DE PAIEMENT

CATÉGORIE DE PERSONNEL

QUANTITÉ
TOTAL NET
DÉDUCTIONS

CASER RÉSERVÉ AU COMPTABLE
MONTANT BRUT

QUANTITÉ	NET
RENTI	NET
CHIFFRES	NET
CHIFFRES	NET

DÉPENSES ADMISES
RETIRES DU COMPTABLE

MONTANT NET

APRÈS A LA SOMME DE

COMPTABLE

الملحق رقم 02: الحوالة (Mandat).

ملحق رقم 04 الشبكة السنوية للخدمة المدنية (المرتبات)

Grille indiciaire des traitements

Groupe	Catégorie	Indice minimal	Indice d'échelon											
			1 ^{er}	2 ^{ème}	3 ^{ème}	4 ^{ème}	5 ^{ème}	6 ^{ème}	7 ^{ème}	8 ^{ème}	9 ^{ème}	10 ^{ème}	11 ^{ème}	12 ^{ème}
D	1	200	10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	110	120
	2	219	11	22	33	44	55	66	77	88	99	110	120	131
	3	240	12	24	36	48	60	72	84	96	108	120	132	144
	4	263	13	26	39	53	66	79	92	105	118	132	145	158
	5	288	14	29	43	58	72	86	101	115	130	144	158	173
	6	315	16	32	47	63	79	95	110	126	142	158	173	189
C	7	348	17	35	52	70	87	104	122	139	157	174	191	209
	8	379	19	38	57	76	95	114	133	152	171	190	208	225
B	9	418	21	42	63	84	105	125	146	167	188	209	230	251
	10	453	23	45	68	91	113	136	159	181	204	227	249	272
A	11	498	25	50	75	100	125	149	174	199	224	249	274	299
	12	537	27	54	81	107	134	161	188	215	242	269	295	322
	13	578	29	58	87	116	145	173	202	231	260	289	318	347
	14	621	31	62	93	124	155	186	217	248	279	311	342	373
	15	666	33	67	100	135	167	200	233	266	300	333	366	400
	16	713	36	71	107	143	178	214	250	285	321	357	392	428
	17	762	38	76	114	152	191	229	267	305	343	381	419	457
Hors-Catégorie	Subdivision 1	930	47	93	140	186	233	279	326	372	419	465	512	558
	Subdivision 2	990	50	99	149	198	248	297	347	396	446	495	545	594
	Subdivision 3	1055	53	106	158	211	264	317	369	422	475	528	580	633
	Subdivision 4	1125	56	113	169	225	281	338	394	450	506	563	619	675
	Subdivision 5	1200	60	120	180	240	300	360	420	480	540	600	660	720
	Subdivision 6	1280	64	128	192	256	320	384	448	512	576	640	704	768
	Subdivision 7	1480	74	148	222	296	370	444	518	592	666	740	814	888

ملحق رقم 55 الضريبة على الدخل الجمالي

Mensuel Soumis	IRG						
77 720,00	16 816,00	78 210,00	16 963,00	78 700,00	17 110,00	79 190,00	17 257,00
77 730,00	16 819,00	78 220,00	16 966,00	78 710,00	17 113,00	79 200,00	17 260,00
77 740,00	16 822,00	78 230,00	16 969,00	78 720,00	17 116,00	79 210,00	17 263,00
77 750,00	16 825,00	78 240,00	16 972,00	78 730,00	17 119,00	79 220,00	17 266,00
77 760,00	16 828,00	78 250,00	16 975,00	78 740,00	17 122,00	79 230,00	17 269,00
77 770,00	16 831,00	78 260,00	16 978,00	78 750,00	17 125,00	79 240,00	17 272,00
77 780,00	16 834,00	78 270,00	16 981,00	78 760,00	17 128,00	79 250,00	17 275,00
77 790,00	16 837,00	78 280,00	16 984,00	78 770,00	17 131,00	79 260,00	17 278,00
77 800,00	16 840,00	78 290,00	16 987,00	78 780,00	17 134,00	79 270,00	17 281,00
77 810,00	16 843,00	78 300,00	16 990,00	78 790,00	17 137,00	79 280,00	17 284,00
77 820,00	16 846,00	78 310,00	16 993,00	78 800,00	17 140,00	79 290,00	17 287,00
77 830,00	16 849,00	78 320,00	16 996,00	78 810,00	17 143,00	79 300,00	17 290,00
77 840,00	16 852,00	78 330,00	16 999,00	78 820,00	17 146,00	79 310,00	17 293,00
77 850,00	16 855,00	78 340,00	17 002,00	78 830,00	17 149,00	79 320,00	17 296,00
77 860,00	16 858,00	78 350,00	17 005,00	78 840,00	17 152,00	79 330,00	17 299,00
77 870,00	16 861,00	78 360,00	17 008,00	78 850,00	17 155,00	79 340,00	17 302,00
77 880,00	16 864,00	78 370,00	17 011,00	78 860,00	17 158,00	79 350,00	17 305,00
77 890,00	16 867,00	78 380,00	17 014,00	78 870,00	17 161,00	79 360,00	17 308,00
77 900,00	16 870,00	78 390,00	17 017,00	78 880,00	17 164,00	79 370,00	17 311,00
77 910,00	16 873,00	78 400,00	17 020,00	78 890,00	17 167,00	79 380,00	17 314,00
77 920,00	16 876,00	78 410,00	17 023,00	78 900,00	17 170,00	79 390,00	17 317,00
77 930,00	16 879,00	78 420,00	17 026,00	78 910,00	17 173,00	79 400,00	17 320,00
77 940,00	16 882,00	78 430,00	17 029,00	78 920,00	17 176,00	79 410,00	17 323,00
77 950,00	16 885,00	78 440,00	17 032,00	78 930,00	17 179,00	79 420,00	17 326,00
77 960,00	16 888,00	78 450,00	17 035,00	78 940,00	17 182,00	79 430,00	17 329,00
77 970,00	16 891,00	78 460,00	17 038,00	78 950,00	17 185,00	79 440,00	17 332,00
77 980,00	16 894,00	78 470,00	17 041,00	78 960,00	17 188,00	79 450,00	17 335,00
77 990,00	16 897,00	78 480,00	17 044,00	78 970,00	17 191,00	79 460,00	17 338,00
78 000,00	16 900,00	78 490,00	17 047,00	78 980,00	17 194,00	79 470,00	17 341,00
78 010,00	16 903,00	78 500,00	17 050,00	78 990,00	17 197,00	79 480,00	17 344,00
78 020,00	16 906,00	78 510,00	17 053,00	79 000,00	17 200,00	79 490,00	17 347,00
78 030,00	16 909,00	78 520,00	17 056,00	79 010,00	17 203,00	79 500,00	17 350,00
78 040,00	16 912,00	78 530,00	17 059,00	79 020,00	17 206,00	79 510,00	17 353,00
78 050,00	16 915,00	78 540,00	17 062,00	79 030,00	17 209,00	79 520,00	17 356,00
78 060,00	16 918,00	78 550,00	17 065,00	79 040,00	17 212,00	79 530,00	17 359,00
78 070,00	16 921,00	78 560,00	17 068,00	79 050,00	17 215,00	79 540,00	17 362,00
78 080,00	16 924,00	78 570,00	17 071,00	79 060,00	17 218,00	79 550,00	17 365,00
78 090,00	16 927,00	78 580,00	17 074,00	79 070,00	17 221,00	79 560,00	17 368,00
78 100,00	16 930,00	78 590,00	17 077,00	79 080,00	17 224,00	79 570,00	17 371,00
78 110,00	16 933,00	78 600,00	17 080,00	79 090,00	17 227,00	79 580,00	17 374,00
78 120,00	16 936,00	78 610,00	17 083,00	79 100,00	17 230,00	79 590,00	17 377,00
78 130,00	16 939,00	78 620,00	17 086,00	79 110,00	17 233,00	79 600,00	17 380,00
78 140,00	16 942,00	78 630,00	17 089,00	79 120,00	17 236,00	79 610,00	17 383,00
78 150,00	16 945,00	78 640,00	17 092,00	79 130,00	17 239,00	79 620,00	17 386,00
78 160,00	16 948,00	78 650,00	17 095,00	79 140,00	17 242,00	79 630,00	17 389,00
78 170,00	16 951,00	78 660,00	17 098,00	79 150,00	17 245,00	79 640,00	17 392,00
78 180,00	16 954,00	78 670,00	17 101,00	79 160,00	17 248,00	79 650,00	17 395,00
78 190,00	16 957,00	78 680,00	17 104,00	79 170,00	17 251,00	79 660,00	17 398,00
78 200,00	16 960,00	78 690,00	17 107,00	79 180,00	17 254,00	79 670,00	17 401,00

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 07 - 308 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 الذي يحدد كفاءات وتوظيف الأعموان المتعاقدين وحقوقهم واجباتهم والعناصر المشكّلة لرواتبهم والقواعد المتعلقة بتسييرهم وكذا النظام التأديبي المطبق عليهم،

يرسم ما يأتي :

المادة الأولى : تؤسس منحة جزافية تعويضية شهرية لفائدة بعض الموظفين والأعموان العموميين التابعين للمؤسسات والإدارات العمومية، المسيرين بموجب الأمر رقم 06 - 03 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق 15 يوليو سنة 2006 والمذكور أعلاه.

المادة 2 : تدفع المنحة الجزافية التعويضية للموظفين والأعموان المتعاقدين المصنفين إمام في الشبكة الاستدلالية المنصوص عليها في المادة 2 من المرسوم الرئاسي رقم 07 - 304 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 والمذكور أعلاه، وإمام في الشبكة الاستدلالية المنصوص عليها في المادة 45 من المرسوم الرئاسي رقم 07 - 308 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 والمذكور أعلاه.

المادة 3 : يحدد مبلغ المنحة المنصوص عليها في المادة الأولى أعلاه، طبقا للجدول الآتي :

المبلغ (دج)	الأصناف
3200	1 إلى 6
2500	7 و 8
2000	9 و 10
1500	11 إلى 17

المادة 4 : توضع كفاءات تطبيق هذا المرسوم بموجب تعليمات وزارية مشتركة بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية.

المادة 5 : تسري أحكام هذا المرسوم ابتداء من أول يناير سنة 2008.

المادة 6 : ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 19 صفر عام 1429 الموافق 26 فبراير سنة 2008.

عبد العزيز بلخادم

المادة 17 : يضمن المكلفون بالتفتيش تحضير التدخلات المكلفين بها وتنسيق عمليات الفحص في عين المكان ووضع التقارير.

ولهذا الغرض :

- يمارسون السلطة السلمية على الموظفين الموضوعين تحت تصرفهم،

- يبادرون بكل فحص مطابق للأحكام القانونية والتنظيمية المعمول بها التي تدخل في إطار مهمتهم،

- يعلمون بانتظام المفتش العام للجمارك عن سير أعمالهم في الميدان.

المادة 18 : تلغى أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91 - 195 مكرر المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1411 الموافق أول يونيو سنة 1991، المعدل والمتعم والمذكور أعلاه، باستثناء أحكام المادة الأولى منه.

المادة 19 : ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 17 صفر عام 1429 الموافق 24 فبراير سنة 2008.

عبد العزيز بلخادم



مرسوم تنفيذي رقم 08 - 70 مؤرخ في 19 صفر عام 1429 الموافق 26 فبراير سنة 2008، يتضمن تأسيس منحة جزافية تعويضية لفائدة بعض الموظفين والأعموان العموميين التابعين للمؤسسات والإدارات العمومية.

إن رئيس الحكومة،

- بناء على الدستور، لاسيما المادتان 85 - 4 و 125 (الفقرة 2) منه،

- وبمقتضى الأمر رقم 06 - 03 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق 15 يوليو سنة 2006 والمتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية،

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 07 - 172 المؤرخ في 18 جمادى الأولى عام 1428 الموافق 4 يونيو سنة 2007 والمتضمن تعيين رئيس الحكومة،

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 07 - 304 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لرتبات الموظفين ونظام دفع رواتبهم،

