**جامعــة الجيلالــي بونعامــة خميس**

**ميليانــة كليـة العلـوم الاقتصادية**

**والتجاريـة وعلـوم التسيير قسم العلوم ماليـة ومحاسبة**

**الموضوع:**

# دور المحاسبة العمومية في الرقابة على النفقات العمومية

# دراسة حالة خزينة مستشفى خميس مليانة لطرش احمد

**تخصص محاسبة وتدقيق**

**إعداد الطالبة**

• لفراس وفاء

**تحت إشراف**

فروخي وافية

**السنة الجامعية :2022/2021**

# شكر وتقدير

أشكر الله تعالى الذي أنار لي طريق العلم وأبعد عني ظلم الجهل ووفقني لإنجاز هذا العمل المتواضع،

*فأولا وقبل كل شيء أقدم شكري "للوالدين الكريمين "كما أتقدم بالشكر والتقدير إلى الوكيل المفوض لخزينة المستشفى «***السيد***: بن علو ياسين» الذي ساعدني ومد لي يد العون لإتمام هذا التربص ولم يبخل علي بنصائحه وتوجيهاته القيمة فشكرا جزيلا على كل ما أفادني به خلال فترة التربص ، كما أتوجه بالشكر الخاص إلى مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية خميس مليانة على الثقة الممنوحة لي، والى كل العاملين بالمؤسسة، وإلى كل الأساتذة الكرام الذين لم يبخلون بتقديم أي معلومة والى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد.*

*شكرا*

# الإهداء

إذا كان الإهداء يعبر ولو بجزء من الوفاء والامتنان، فإهداء ثمرة جهدي إلى الذي كله هيبة إلى الذي علمني معنى العطاء والقوة والذي أحمل اسمه وكلي فخر واعتزاز أني انتسب إلى هذا الرجل العظيم إلى قدوتي في الحياة أبي حبيبي **لفراس غالي** الذي هو اسم على مسما حفظه الله

وإلى التي على بساط الأوجاع ولدتني وبصدر حمتني وربتني وبعيون التعب رعتني، إلى من كان دعاؤها سر نجاحي:

أمي ثم أمي ثم أمي **معمرقودري لويزة**

إلى من قال فيهم الشاعر:

أخاك فمن لا أخا له" كساع إلى الهجاء بغير سلاح

إلى الذي تربطني بهم أسمى علاقة على الوجود إلى من تقترن سعادتي بوجودهم، إخوتي الأعزاء **فريال، امنة، شيماء ومحمد**

الى فرحت بيتنا البراءة ابن اختي **محمد وليد**

إلى كل الأهل والأقارب وخاصتا خالي **معمرقوادري ناصر**

الى كل من يحمل لقب **لفراس**

الى كل الأصدقاء والأحباب دون استثناء من قريب أو بعيد.

إلى كل أساتذتي في كلية العلوم الاقتصادية.

إلى مشرفتي الأستاذة **فروخي وافية**

إلى كل من نستهم أقلامنا ولم تنسهم قلوبنا.

**لفراس وفاء**

# فهرس المحتويات

| فهرس المحتويات | الصفحة |
|---|---|
| شكر وتقدير | |
| الاهداء | |
| فهرس المحتويات | |
| فهرس الأشكال والملاحق | |
| مقدمة | ا |
| الفصل الاول: المحاسبة العمومية والميزانية العمومية | |
| تمهيد | 07 |
| المبحث الاول: ماهية المحاسبة العمومية | 08 |
| المطلب الاول: مفهوم ولهداف المحاسبة العمومية | 08 |
| المطلب الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية | 14 |
| المبحث الثاني: الميزانية العمومية | 16 |
| المطلب الاول: مفهوم الميزانية العمومية | 16 |
| المطلب الثاني: شكل الميزانية العمومية | 17 |
| المبحث الثالث: إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العمومية | 20 |
| المطلب الاول: الاعوان المنفذون للميزانية العمومية | 20 |
| المطلب الثاني: مراحل تنفيذ الميزانية العمومية | 36 |
| خلاصة | 46 |
| الفصل الثاني: مراقبة النفقات العمومية | |
| تمهيد | 48 |
| المبحث الاول: النفقات العمومية | 49 |
| المطلب الاول: مفهوم النفقات العمومية وعناصرها الأساسية | 49 |
| المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العمومية | 51 |
| المبحث الثاني: الرقابة المالية | 55 |

| | |
|---|---|
| المطلب الاول: مفهوم الرقابة المالية | 55 |
| المطلب الثاني: أنواع الرقابة على النفقات العمومية | 60 |
| المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة على النفقات العمومية | 68 |
| المطلب الاول: الهيئات المكلفة بالرقابة السابقة لتنفيذ النفقات العمومية | 68 |
| المطلب الثاني: الهيئات المكلفة بالرقابة البعدية النفقات العمومية | 71 |
| خلاصة | 75 |
| الفصل الثالث: دراسة ميدانية في خزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية –لطرش احمد –خميس مليانة. | |
| تمهيد | 76 |
| المبحث الاول: المؤسسة العمومية الاستشفائية ب خميس مليانة | 77 |
| المطلب الاول: المؤسسة العمومية الاستشفائية | 77 |
| المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمستشفى والخزينة | 79 |
| المبحث الثاني: ميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة للسنة المالية 2021 | 81 |
| المطلب الاول: اعداد ميزانية المؤسسة العمومية | 81 |
| المطلب الثاني: تطبيق الميزانية | 83 |
| المبحث الثالث: الرقابة على النفقات المؤسسة العمومية | 89 |
| المطلب الاول: أنواع الرقابة الممارسة على ميزانية المؤسسة العمومية | 89 |
| المطلب الثاني: الخطوات المتبعة للرقابة على النفقات | 91 |
| خلاصة | 105 |
| خاتمة | 107 |

| | |
|---|---|
| قائمة المراجع | 112 |
| قائمة الملاحق | 119 |

# فهرس الأشكال
# والملاحق

## فهرس الاشكال


| رقم الشكل | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاستشفائية –لطرش احمد–خميس مليانة | 79 |
| 02 | الهيكل التنظيمي لخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة | 86 |
| 03 | حوالة رقم 01 | 95 |
| 04 | حوالة رقم 02 | 96 |
| 05 | عينة من رواتب السلك شبه الطبي | 98 |
| 06 | كشف راتب | 99 |
| 07 | تقرير العقوبة | 101 |
| 08 | جدول الفاتورات المدفوعة | 103 |


## فهرس الوثائق:


| رقم الوثيقة | عنوان الوثيقة | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | الموازنة الشهرية | 88 |
| 02 | كشف ارسال 01 | 92 |
| 03 | كشف ارسال 02 | 93 |
| 04 | تقرير رفض الدفع | 100 |


## فهرس الملاحق


| رقم الملحق | عنوان الملحق | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | مسودة للميزانية الأولية لسنة 2021 | 119 |
| 02 | تقديرات الإيرادات | 120 |
| 03 | تقديرات النفقات | 120 |
| 04 | سند التحصيل | 121 |

| | | |
|---|---|---|
| 05 | حوالة الدفع | 122 |
| 06 | رفض الدفع | 123 |

# المقدمـــة العامة

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، فيرتكز 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 ان يأخذ بعين الاعتبار خصائص نشطات 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، هدف رفع جودة الإبلاغ المالي الحكومي وتلبية حاجيات مختلف فئات القوائم المالية الحكومية

وعلى ضوء ما تقدم تبرز لنا الإشكالية التالية:

**ما مدى نجاعة المحاسبة العمومية في الرقابة النفقات العمومية على مستوى خزينة المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة؟**

**الأسئلة 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 المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة؟

**من حيث هذه التساؤلات نفترض أن:**

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

-الرقابة المالية تهتم بتفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات وتمارسها مختلف الهيئات العليا التي تخولها الدولة لهذه العملية؛

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

**حدود الدراسة:**

تمثلت حدود الدراسة في الحدود الزمنية والمكانية وهي كما يلي:

-الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى خزينة المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة

-الحدود الزمانية :تمثلت الحدود الزمنية في دراسة ميزانية التسيير لخزينة المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة لسنة 2021.

**أهمية الدراسة:**

تتمثل أهمية الدراسة في الاجابة على الاشكالية المطروحة والتي جاءت لتجيب على **نجاعة المحاسبة العمومية في الرقابة النفقات العمومية على مستوى خزينة المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة**، وذلك من خلال:

-إبراز دور المحاسبة العمومية في مراقبة النفقات؛

-تبيان أهمية ترشيد النفقات 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 الرقابة على النفقات العمومية ؛

-توضيح، تقدير وتقسيم الإيرادات والنفقات العامة؛

- دور الخزينة العمومية في الحياة الاقتصادية؛

-تبيان أنواع الرقابة ؛

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

**مبررات اختيار الموضوع:**

من بين هذه المبررات هناك أسباب موضوعية وأسباب شخصية، حيث نذكر منها ما يلي:

**-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، أما الجانب التطبيقي اعتمدنا على المنهج التحليلي من خلال دراسة تطبيقية لحالة خزينة المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة.

- 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 المحاسبة العمومية والميزانية العمومية، أما الفصل الثاني فكان حول مراقبة النفقات العمومية، أما الفصل الثالث فكان دراسة ميدانية في خزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية –لطرش احمد –خميس مليانة، والذي حاولنا فيه التنسيق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي للموضوع.

# الفصل الأول: المحاسبة العمومية والميزانية العمومية

**تمهيد:**

تعتبر المحاسبة العمومية أهم أداة محاسبة للدولة، حيث تمكنا من التعرف من مركزها المالي وذلك باتساع حاجات الدولة إلى الموارد المالية مما يتطلب وجود محاسبة تسمح لها من تجنب الإسراف والرقابة الجيدة.

كما تعتبر المحاسبة العمومية مجموعة من القواعد الفنية الناجمة عن استخدام الفن المحاسبي وتنظيم العمليات بكيفية تسمح باستخراج النتائج واستخلاص الموازنات الضرورية ولم يكن للمحاسبة العمومية وجود إلا بعد ظهور المالية العامة وهو ما يستوجب العمل على ايجاد تقنيات محاسبة تعمل بواسطتها على ضبط ومراقبة مختلف النفقات المالية الداخلية في إطار المالية العامة والمتعلقة أساسا بالميزانية العامة وقصد تنفيذ كل النفقات وتحصيل الإيرادات.

## المبحث الأول: مـاهية المـحاسبة العـمومية

تتناول المحاسبة العمومية مجمل النشاط الاقتصادي الوطني اذ تمكن من إعطاء صورة واضحة ومبسطة للاقتصاد الوطني عن طريق أرقام وهي تسجيل النشاط الماضي للاقتصاد وتقديم التوقعات المستقبلية أيضا.

وبذلك فإنها تساعد الأجهزة الحكومية على اختيار السياسة الاقتصادية سوآءا على المستقبل القريب أو في نطاق المخططات في زمن محدد كما الحال بالنسبة للميزانية، وتسجل مختلف التطورات وبالتالي تسجل حركة النشاط الاقتصادي.[1]

### المطلب الأول: مفهوم وأهداف المحاسبة العمومية

سنتطرق في هذا المطلب الى مفهوم وأهداف المحاسبة العمومية وذلك بتقسيم الى فروع كالاتي:

#### الفرع الأول: مفهوم المحاسبة العمومية

ان الظهور الفعلي للمحاسبة العمومية يعود إلى القرن التاسع عشر، وبالتحديد لما تم الفصل بين الجهاز التنفيذي والجهاز التشريعي، وقد عرفت المادة الأولى من المرسوم **21/90** المؤرخ في **1990/08/15** المحاسبة العمومية على النحو التالي:

" هي تلك الأحكام التنفيذية التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري". وقد ركز القانون على ناحيته الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية.

[1] محمد بشير عطية، **القاموس الاقتصادي**، الطبعة الأولى، المؤسسة العربية للدراسة والنشر، لبنان، 1985، ص 371

**أولا: نشأة المحاسبة العمومية**

ارتبط نشوء المحاسبة العمومية بعاملين أساسيين تمثل في تطور مفهوم المحاسبة ونشأة الدولة التي اقتضى قيامها بتقديم الخدمات العامة للمواطنين والحصول على الموارد اللازمة لتمويل هذه الخدمات، مما

أدى إلى إيجاد وسيلة تستطيع الدولة من خلالها تنظيم الموارد والنفقات العامة والمراقبة على المال العام وكانت هذه الوسيلة هي المحاسبة العمومية.

**أ-العامل الأول:**

نشأة المحاسبة، وتطورها بأسلوبها الحديث، نتيجة تطور التجارة في أوروبا اذ ظهر أسلوب القيد المزدوج في تسجيل المعاملات المالية وكان ذلك في شمال ايطاليا، وتم استخدامه من طرف التجار في عام 1458 م عندما كتب بينديتو كوتروكلي (Benedetto cotrgli) عن ذلك ولكن تأخر طبع الكتاب إلى عام 1573 م وقد اشتهر الأب لوقا باسيليو (Luca Bacilo) كأول من كتب في القيد المزدوج عام 1494 م، ونظرا لتوسع المعاملات التجارية مع بلدان حوض البحر الأبيض المتوسط كان لها أثر بارز في تطور المحاسبة في هذه المرحلة[1].

**ب-العامل الثاني:**

ظهور الدولة بمفهومها الحديث، ليشمل إلى جانب وظائفها التقليدية السهر على كافة النشاطات الاقتصادية في الدولة والتحقق من أن هذه النشاطات المختلفة تسير في تناسق وتتقدم نحو تحقيق أهداف

[1] أسامة رشيد زنكة سلمان زنكنة، **النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ومجالات تطويره**، الطبعة الأولى، دار دجلة، عمان 2008، ص 28-29.

المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وترتيبا على ذلك بات واجبا على الحكومة أن تتدخل لتعالج وتوجه وتقرر وتراقب استخدامات الموارد الاقتصادية تحقيقا لصالح المجتمع.[1]

ومع هذا التنوع في دور الدولة الحديثة برزت ملامح المحاسبة العمومية خاصة بعد فترة الكساد الذي شهده العالم سنة 1929 م، فأصبحت الدولة تقوم بمهام المحاسبة والرقابة على المال العام وتوفير الشفافية، بالإضافة إلى تطور مفهوم المحاسبة بوجود تقنيات جديدة تعتمد أساسا على مبدأ القيد المزدوج مما يساعد بإنشاء حسابات للدولة من خلالها تستطيع تقدير إيراداتها ونفقاتها.

**ثانيا: المفهوم التقليدي**

الظهور الفعلي للمحاسبة العمومية يعود إلى القرن التاسع عشر لما تم الفصل بين الجهاز التشريعي والتنفيذي عندما زاد الاهتمام بمحاسبة الأموال العمومية التي هي ملك للمجتمع وهذه التقنية (المحاسبة العمومية) كانت محدودة جدا لا يتعدى تحديد مختلف تدفقاتها المالية من تحصيل الإيرادات وصرف النفقات وبالتالي ضمان توازن الميزانية. من هذا المفهوم نجد بان المحاسبة العمومية يرجع أصلها إلى المرسوم الفرنسي المؤرخ في **31** ماي **1862**[2]

ومع مطلع القرن التاسع عشر توسع نشاط الدولة تم الفصل بين الأجهزة التشريعية والتنفيذية مما زاد الاهتمام بمحاسبة الأموال التي هي ملك للمجتمع اذ كانت تعتمد على التدفقات المالية.

[1] حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1988، ص 133.
[2]- حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**،2001، ص117 منشورة على الموقع https://stagemaster.jimdofree.com يوم الاطلاع 2022/04/14.

**ثالثا: المفهوم الحديث**

مع توسع نشاط الدولة وتعدد الهيئات العمومية ذات الطابع الغير ربحي وتطور حاجيات المجتمع لم يعد يقتصر مفهوم المحاسبة العمومية على ضبط مختلف التدفقات المالية بل أصبح ينظر إليها من عدة جوانب.[1]

لدينا في هذا المفهوم ان المحاسبة العمومية تطورت مع توسع خدمات الدولة والهيئات التي تحصل على أرباح مع تعدد طلبات المجتمع اذ هناك تعريف قانوني إداري تقني نلخصه فيما يلي:

**أ- التعريف القانوني**

ان قواعد المحاسبة العمومية التي تفرض على كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حتى يأخذ كل إيراد وكل نفقة الصبغة الشرعية في إطار الأموال العامة وبالتالي تحديد الالتزامات ومسؤوليات المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف.[2]

نستدرك من هذا التعريف ان المحاسبة العمومية تبين كيفية الالتزام ومسك الحسابات سوآءا بالنسبة للأمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين مع تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات.

**ب-التعريف التقني**

تتمثل المحاسبة العمومية في قواعد عرض الحسابات العمومية، وبالتالي تحديد التزامات ومسؤوليات المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف، ويمكننا تعريف المحاسبة العمومية حسب القانون **21/90** المتعلق

[1] أسامة رشيد زنكة سلمان زنكنة، النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ومجالات تطويره المرجع السابق، ص14.
[2] دروس مفهوم المحاسبة العمومية، ص6 وأهدافه، منشورة فالأنترنت على الارضية الخاصة بجامعة وهران https://elearn.univ-oran2.dz/pluginfile.php/21416/mod_resource/content/1 .

بالمحاسبة العمومية بأنها الإطار الذي يحدد التزامات ومهام الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذلك مسؤولياتهم كما يحدد الأحكام التي تطبق على تنفيذ النفقات وتحقيق الإيرادات.[1]

نجد في هذا التعريف بان المحاسبة العمومية بالمالية العمومية وهي مزودة بقواعد صارمة تضمن حماية أموال عمومية من المسيرين ذاتهم.

ج-**التعريف الإداري:** يتمثل التعريف الإداري في " ان قواعد المحاسبة العمومية تهدف إلى تحديد قواعد عرض وتنظيم المصالح العمومية " التعريف الإداري يبين لنا هو الآخر بان للمحاسبة قواعد تحدد الحاسبات وتنظمها من اجل مصلحة المحاسبة العمومية. [2]

نستنتج من هذه التعريفات ان كل تعريف مصاغ بصيغته الخاصة لكنها متشابهة في المعنى فالمحاسبة العمومية هي عبارة عن قواعد ومواد ونصوص قانونية من اجل تنفيذ الميزانية للمؤسسة وكل هذه النصوص والقواعد يجب احترامها وتطبيقها من قبل أعوان التنفيذ المكلفون بذلك مع تحديد مهام والتزامات ومسؤوليات كل واحد منهم.

للمحاسبة العمومية مصدران أساسيان تستمد قواعدها وأسسها منهما وهما المصدر الدائم والمتمثل في القانون **21/90** والمتعلق بالمحاسبة العمومية، الذي يحدد التزامات الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا نظام محاسبتها، وذلك إلى حين تعديله أو تغييره بقانون آخر. أما المصدر المتغير هو قانون المالية والذي

[1] دروس مفهوم المحاسبة العمومية، ص8 وأهدافها، منشورة فالإنترنت على الارضية الخاصة بجامعة وهران
https://elearn.univ-oran2.dz/pluginfile.php/21416/mod_resource/content/1
[2]- Ministère de l'économie. **Cours de réglementation de la comptabilité public** octobre 1989, p3

يصدر مع نهاية كل سنة مالية يوافق على إيرادات ونفقات الدولة المحددة وللمحاسبة العامة ميادين تطبق فيها.[1]

**الفرع الثاني: أهداف المحاسبة العمومية**

يمكن تقسيم الأهداف التي تسعى المحاسبة العمومية إلى تلبيتها إلى ما يلي:[2]

**أ-توفير المعلومات اللازمة للمساءلة**

تساعد المعلومات من أجل الالتزام بتقديم تفسيرات وتبريرات عن أعمال الوحدة الحكومية إلى السلطة التشريعية أو أي جهة أو أي جهاز تنفيذي أو قضائي له الحق أو المبرر في طلب ذلك، بما يتفق مع الإطار التشريعي لذلك.

**ب-توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة**

وتهدف إلى الرقابة على الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة الحكومية والمحافظة عليها، وذلك باستخدام أدوات المحاسبة العمومية المختلفة التي تمكنها من ذلك، وعن طريق الجهات المخولة بهذه الوظيفة، والتي يقصد بها التأكد من الالتزام بالبرامج والخطط والسياسات المحددة.

**ج-توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات**

توفير المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات عن طريق توفير تقارير دورية أو خاصة، تفيد في المقارنة بين نتائج العام الحالي والأعوام السابقة. وتقييم البرامج والأنشطة، والمفاضلة بين البدائل، تقدير حجم الموارد اللازمة لتحقيق أهداف الوحدة، تحليل علاقة المدخلات

[1]- الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية القانون رقم 21/90، المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990.

[2] إسماعيل حسين احمرو، المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة، دار المسيرة للطباعة والنشر، دون طبعة، 2007عمان، الاردن. ص37.

بالمخرجات في العمليات التي تقدمها الوحدة الحكومية اقتراح أساليب من شأنها زيادة فاعلية الأداء وترشيده، تقديم المقترحات اللازمة بخصوص التوسعات المستقبلية والاستفادة الكفؤة والرشيدة من الموارد.

**د-توفير المعلومات اللازمة لإعداد الحسابات الوطنية**

يوفر نظام المحاسبة العمومية المعلومات المعدة والمجهزة طبقا للمفاهيم والتعاريف والتبويبات المستخدمة في الحسابات القومية، وتزداد أهمية هذا الهدف مع ازدياد الاتجاه إلى توطيد العلاقة إلى درجة الدمج بين نظامي المحاسبة العمومية والوطنية.[1]

**هـ-توفير المعلومات اللازمة لأغراض الإعلام عن النشاط الحكومي**

وذلك لأن النشاط الحكومي يؤثر على النشاط الاقتصادي بصفة عامة، سواء على مستوى الأفراد أو المؤسسات المختلفة، لذلك فان الحكومة والأفراد والمؤسسات بحاجة لمعرفة العمليات والأنشطة الحكومية للمساعدة في اتخاذ القرارات المبنية على ذلك النشاط، الأمر الذي ينعكس على الرفاهية العامة بشكل عام، وان وسيلة الإعلام في هذا المجال هي المحاسبة العمومية بشكل أساسي.

**المطلب الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية والفئات المستخدمة للمعلومات**

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

[1] قاسم إبراهيم الحسيني، **المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة**، مؤسسة الوراق، عمان الاردن، 1999، ص51.

**الفرع الاول: مجال تطبيق المحاسبة العمومية**

تختلف المؤسسات من عمومية أو خاصة وهذا حسب الطبيعة القانونية للمؤسسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإنها تكون إما ربحية أو غير ربحية، وعليه فانه يمكن تحديد مجال المحاسبة العمومية من خلال الهيئات او المؤسسات ومن خلال العمليات المالية. [1]

**أ-الهيئات أو المؤسسات الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية**

المحاسبة العمومية تطبق على مؤسسات وأجهزة الدولة، إلا انه 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. ووفقا 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 الملحقة ذات الطابع الإداري التي لا تهدف إلى تحقيق الربح وإنما لتحقيق المصلحة العامة من بينها الهيئات العلمية والثقافية.

[1] حمادي كريمة، بوقراب غالية، **دور المحاسبة العمومية في مراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات (دراسة حالة خزينة ولاية البويرة)**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أكلي محند أولحاج –البويرة، 2018-2019، ص08.

## المبحث الثاني: الميزانية العمومية

ان كل دولة او مؤسسة عمومية عندما تقدر معدل إيراداتها ونفقاتها خلال فترة زمنية، تحتاج لجدولة هذه المعلومات وتوثيقها في وثيقة رسمية، يطلق عليها مصطلح الميزانية، وعليه سنتطرق بالتفصيل الى الميزانية العمومية والخصائص التي تميزها.

### المطلب الاول: مفهوم الميزانية العمومية

للميزانية العامة عدة تعريفات فهي تعد من اساسيات المحاسبة لذا سنتطرق في هذا المطلب الى مختلف التعريفات منها.

**أ-تعريف الميزانية**

**تعريف أول:** الميزانية هي «وثيقة مصادق عليها من السلطة التشريعية المختصة تحدد نفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة زمنية معينة[1]

**تعريف ثاني:** الميزانية هي "الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية، مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، منها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال، وترخص به."[2]

**تعريف ثالث:** الميزانية تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة، المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها"[3]

[1] حسين مصطفى، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 75.
[2] المادة 3 من ال قانون21-90 الصادر في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، العدد 35.
[3] المادة 6 من ال قانون17-84، المؤرخ في 07 يوليو 1984 المتعلق بقوانين المالية، العدد 1041.

من التعاريف السابقة، نستخلص أن الميزانية لها عنصرين أساسيين هما: التوقع والترخيص ومنه فالميزانية هي وثيقة تقديرية معتمدة تتضمن مجموع الإيرادات ومجموع النفقات المقدرة، لفترة زمنية محددة وترخص بها.

**ب-أهمية الميزانية**

للميزانية أهمية كبيرة أيا كان شكل الحكم في الدولة، فبدونها لا يمكن أن تسير المصالح العامة سيرا منتظما، حيث تعتبر وثيقة إدارية تبين فيها النفقات والإيرادات الاحتمالية المستقبلية، حيث يجاز للحكومة بمقتضاها صرف النفقات وتحصيل الإيرادات، وللميزانية أهمية كبيرة من الناحية السياسية لان السلطة التنفيذية تلتزم كل سنة بالتقدم للسلطة التشريعية بخطتها المالية لكي تقبلها أو ترفضها أو تعدلها كما أن لها أهمية بالغة من الناحية الاقتصادية والاجتماعية حيث أنها تسمح للدولة أن تعدل في توزيع الدخل الوطني على مختلف طبقات المجتمع عن طريق الضرائب والنفقات العامة.

**المطلب الثاني: خصائص الميزانية:**

للميزانية العامة مجموعة من الخصائص منها: [1]

-**تقدير مفصل لإيرادات الدولة ونفقاتها:** ليست الميزانية العامة فقط أرقام إجمالية للإيرادات والنفقات العامة وأرقام مالية لبنود هذه الإيرادات والنفقات، بل أيضا توضيح مفصل لمصادر الإيرادات وأوجه الإنفاق. يجب أن تحتوي الميزانية على جميع المصادر للحصول على المال العام من ضرائب، وقروض ورسوم...إلخ. وأيضا تحديد وجهة إنفاقه.

[1] طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الاردن، 2009، ص159.

وتتوقف فعالية الميزانية على مدى دقة التنبؤات للإيرادات والنفقات العامة، وموضعيتها، مما يتطلب دراسة علمية للوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد في الدولة، وللتغيرات المتوقعة خلال فترة البحث.

-**وثيقة معتمدة من السلطة التشريعية:** لا يكفي تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة لوجود ميزانية عامة بل لا بد أن يقترن هذا التقدير بموافقة السلطة التشريعية على هذا التقدير، أما قبل هذا الإجراء فيطلق عليها "بمشروع الميزانية"، ولا يجوز للسلطة التنفيذية البدء بتطبيق بنود الميزانية وهي في مرحلة مشروع الميزانية لذا، فإن اعتمادها من السلطة التشريعية أمر ضروري وهام، حتى يمكن تطبيقها على أرض الواقع، وبعد ذلك المحاسبة عليها.

**تعبير مالي عن أهداف المجتمع:** الميزانية هي وسيلة الحكومة في تحقيق برنامج العمل الذي تعتزم تنفيذه، أي أصبحت الإطار الذي يوضح اختيار الحكومة أهدافها ووسائل الوصول إلى تلك الأهداف. فالأهداف السياسية والاقتصادية والمالية والاجتماعية يمكن الوصول إليها وتحقيقها من خلال الميزانية العامة أيضا. لمعرفة التوجه العام لأي حكومة، يجب الرجوع إلى بنود الميزانية من إيرادات ونفقات عامة سواء من حيث الأرقام المالية الواردة فيها أو من خلال تفاصيل مصادر الإيرادات وأوجه الإنفاق.

**تعبير عن خطة عمل مالية لفترة زمنية قادمة:** تتضمن الميزانية العامة للدولة توقع لمبالغ النفقات العامة والإيرادات العامة لمدة لاحقة غالبا ما تكون سنة، يتطلب هذا الطابع التقديري للميزانية العامة، أقصى درجات الدقة والموضوعية، إذ تتوقف أهمية الميزانية العامة على دقة معايير التقدير، ونجاحها في تقليل هامش الخطأ أي تقليص الفجوة بين الواقع والتقدير، ولا يمكن لهذا التقدير أن يتم بمنأى عن تغيرات النشاط الاقتصادي الكلي. كما أن هذه التقديرات لا تفيد من الناحية الحسابية فقط، بل تفيد أيضا في التعرف على حجم كل من الإيرادات والنفقات العامة، ونسبة كل منهما إلى الدخل الوطني، والأنواع المختلفة لكل منهما،

ونسبة كل منهما إلى مجموع الارادات العامة، أو إلى مجموع النفقات العامة، ومقارنة تغيرات كل منهما مع الفترات السابق. [1]

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن،2005، ص271

## المبحث الثالث: إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العمومية

تقوم المحاسبة العمومية بعدة إجراءات لتنفيذ الميزانية العمومية ومن خلال هذا المبحث سوف نتعرف عليها

### المطلب الاول: أعوان المنفذون للميزانية العمومية

سنتناول في هذا المطلب أهم المهام، أصناف، مسؤوليات، اعتماد، تعيين الاعوان المنفذون للميزانية العمومية

#### أولا: الامر بالصرف

لتعرف عليه سوفا نتطرق الى ما يلي:

**ا-تعريف الأمر بالصرف العمومي طالبة:**

يعد الآمر بالصرف العمومي شخص قانوني مرخص له قانونا تنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها، وهيئاتها العمومية سواء كانت هذه العمليات تتمثل في الإيرادات أو النفقات، وفي نظر القانون يعتبر الآمر بالصرف كل شخص مرخص له قانونا بتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية من جانب الإيرادات والقيام بإجراءات الالتزام والتصفية والآمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات.[1]

ويمكن تعريفه حسب المادة 23 من ال قانون90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية يعد آمرا بالصرف "كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 21/20/19/16/17. من نفس القانون.

[1] حمادي كريمة، بوقراب غالية، مرجع سبق ذكره ص12.

**ب-تصريف الآمرين بالصرف العموميين:**

يمكن ان نميز بين آمرين بالصرف رئيسيين وقانونيين، كما نصت عليه المادة 10 من المرسوم التنفيذي 19-313، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبيين العموميون وكيفياتها ومحتواها كما يلي:[1]

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

- المسئولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة؛

- الوزراء؛

- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية؛

-رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛

- المسئولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛

- رؤساء المصالح العمومية المستفيدة من ميزانية ملحقة.

كما يمكن للأمر بالصرف العمومي الرئيسي حسب المادتين 28و29 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ان يفوض لشخص آخر من المؤسسة للقيام بمهامه، أو جزء منها على ان تكون تحت

[1] المرجع السابق ص12.

إشرافه المباشر، لأنه يبق هو المسئول الأول عن المهام الموكلة له، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤولياتهم، أما في حالة غياب أو مانع فانه يتم استخلاف الآمرين بالصرف في أداء وظائفهم بعقد تعيين يعد قانونا، ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك.[1]

- **الآمرين بالصرف الثانويين:** يعتبر سلطة غير ممركزة مكلفة بتنفيذ مجموعة من العمليات المالية في حيز جغرافي معين، ويتلقى تعليماته والأوامر من الوزير الآمر بالصرف الرئيسي، وبالتصرف وتنفيذ بعض النفقات في حدود الاعتماد إذ توجد علاقة غير مباشرة بين الآمر بالصرف الرئيسي والثانوي، لآمرون بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتماد المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين"

- **الآمرين بالصرف الوحيد:** نصت المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992 فقرة 03 المعدلة للمادة 25 من القانون 90-21 على انه "يطبق الوالي، بصفته آمر بالصرف وحيد، برامج التجهيز العمومي الغير ممركزة المنصوص عليها سنويا والمسجلة في رقم دليله 262 وقد سمي الوالي آمر 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 آمر بالصرف رئيسيا لهذه العمليات من جهة اخرى لم يكن آمرا بالصرف ثانويا لكونه لم تفوض له اعتمادات بل تخصص له نهائيا في بداية كل سنة.

- **الآمرون بالصرف المستخلفون:** وهؤلاء لا يتدخلون إلا بصفة استثنائية لتعويض الآمرين بالصرف المختصين في حالة غيابهم أو حدوث مانع لهم، ويقوم بتعيينهم الآمر بالصرف مع تبليغ المحاسب العمومي المكلف بذلك.

[1] حمادي كريمة، بوقراب، مرجع سبق ذكره غالية، ص13.

- **الآمرون بالصرف المفوضون:** يمكن للآمرين بالصرف الأساسيين أو الثانويين تفويض توقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم تحت مسؤوليتهم

- ونقصد هنا تفويض التوقيع أي ان لم يتخلوا على سلطة الاعتمادات مادام المفوضون لم يمضوا اتفاقا بنفقة.

- **تعيين الآمر بالصرف العمومي:** يتم تعيين الآمر بالصرف العمومي إما عن طريق الانتخاب مثل الوالي على مستوى الولاية الذي يتم تعيينه بقرار صادر من وزارة الداخلية، وبالنسبة للآمر بالصرف في الخزينة الولائية فإنه يعين من طرف وزير المالية على مستوى المديرية الجهوية للخزينة ممثل في المديرية الجهوية للخزينة.[1]

- **اعتماد الآمر بالصرف العمومي:** كل آمر بالصرف عمومي يجب ان يكون معتمد لدى المحاسب العمومي، المتواجد في إقليميه وذلك حتى يكون معروف لدى المحاسب ومعرفة صلاحياته أيضا، ويتم اعتماد الآمر بالصرف بواسطة إيداع نموذج الإمضاء أو نسخة من مرسوم أو قرار التعيين لدى المحاسب العمومي.

- **مهام الآمر بالصرف العمومي:**

ان العمليات التي يقوم بها الآمر بالصرف العمومي تتمثل في محتوى المواد 14 الى 21 من المرسوم التنفيذي رقم91-313 ويمكن تلخيصها على النحو التالي:

[1] حمادي كريمة، بوقراب غالية، المرجع السابق ص14.

– اعتماد الميزانية وعرضها على مجلس إدارة الهيئة العمومية، ثم تقديمها إلى السلطات المعنية) الوزارة الوصية ووزارة المالية.[1]

– يعتبر الشخص الوحيد المخول 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:

. **الالتزام:** هو الإجراء الذي بواسطته ينشئ الآمر بالصرف العمومي دينا على عاتق الهيئة.

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

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

[1] حمادي كريمة، بوقراب، المرجع السابق، ص14-15.
[2] حسين الصغير دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمديوة، الجزائر،2001، ص124. عن مذكرة ماجستير أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية للدكتور علي عبد الله، جامعة ال جزائر2001،2002/3 منشورة على الرابط http://biblio.univ-alger.dz/jspui/bitstream/1635/11270/1/IRKI_%20DJAMEL.pdf

- **مسؤوليات الآمر بالصرف العمومي:**

-الآمرون بالصرف العموميون مسئولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها، كما أنهم مسئولون على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها، والتي يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.[1]

-الآمرون بالصرف مسئولون مدنيا وجزئيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية وبهذه الصفة فهم مسئولون شخصيا على مسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم لهذا حمل المشرع الجزائري الآمر بالصرف العمومي بالمسؤوليات التالية:

- ✓ **المسؤولية السياسية:** ان هذه المسؤوليات تحد من خرف التشريعات وللحفاظ على مكتسبات الأمة، يجب معاقبة الوزير إذا ارتكب أخطاء، تعتبر هذه المسؤولية صعبة التطبيق.
- ✓ **المسؤولية المدنية:** يتم تعويض الضرر للهيئة العمومية إذا أخطأ الآمر بالصرف، ويصدر مجلس المحاسبة في حق الآمر بالصرف عقوبة مالية إذا كانت النفقات المدفوعة أكبر مما يستطيع الآمر بالصرف. فالمسؤولية المدنية باعتبارها قانونية، إلا أنها صعبة التطبيق نظرا لعدة أسباب منها:

-يمكن تبرير أخطاء الآمرين بالصرف ذلك لأن توقيعاتهم تقديرية صادرة على حسن النية؛

-تدخل المراقبة المالية بصفة قبلية تعتبر غطاء مخفيا لمسؤولية الآمر بالصرف العمومي.

- ✓ **المسؤولية الجنائية:** حتى تقوم المسؤولية الجنائية للآمر بالصرف العمومي يجب ان تكون المخالفة المالية قد ارتكبوها أثناء تأديتهم لوظائفهم.

[1] حمادي كريمة، بوقراب غالية، المرجع السابق ص15

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.

- ✓ **المسؤولية التأديبية:** تطبق هذه المسؤولية على الآمرين 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]

– 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 الآمر بالصرف تبرير أفعاله بحسن النية.

- **دفاتر وبطاقات الآمر بالصرف**

وهما:

- ✓ **بطاقة متابعة الطلبات:** وهي التي تثبت فيها كل الطلبيات 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.

[1] حمادي كريمة، بوقراب غالية، المرجع السابق ص16

✓ **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 الآمر بالصرف العمومي على اتخاذ القرارات اللازمة.

✓ **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.

✓ **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]

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

✓ **دفتر سندات التحصيل:** يقصد بها كل سندات التحصيل التي يصدرها الآمر بالصرف وتضم المعلومات التالية:

_ رقم سند التحصيل؛

_ تاريخ إصدارها؛

[1] حمادي كريمة، بوقراب غالية، المرجع السابق ص16

ـ مبلغ الدين؛

ـ السنة المالية؛

ـ اسم ولقب المدين وعنوانه.

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

**ثانيا: المحاسب العمومي**

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

**أ-تعريف المحاسب العمومي**

يعد محاسبا عموميا كل شخص طبيعي يعين قانونيا للقيام بالعمليات الخاصة بالدولة، سواء كانت مباشرة أو بواسطة محاسبين آخرين وسواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو دفع النفقات، كما يعتبر محاسبا عموميا كذلك كل من يكلف بمسك الحسابات الخاصة للأموال العمومية أو دراستها، وتعتبر أموالا عمومية كل ما يتعلق بميزانية الدولة، وحسابات خزينتها أو ميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.[1]

[1] حمادي كريمة، بوقراب غالية، المرجع السابق ص17.

وحسب المشرع الجزائري فانه يعرف المحاسب العمومي وذلك حسب تعداد مهامه المنوط بها حسب المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية "حيث يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونيا 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

**ب-أنواع المحاسبين العموميين:**

لقد صنف المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07-09-1991. والمتعلق لإجراءات المحاسبة التي يمسكه الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيتهم ومحتواها حيث نصت المادة 09 على ما يلي:

"يكون المحاسبون إما **رئيسيين** أو **ثانويين** بصفة مخصصة أو مفوضة"[1]

- **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 مسئولا مباشرا أمام المجلس الأعلى للمحاسبة، ودلك عن طريق تقديم حسابات التسيير بصفة

[1] المادة 21: "المرسوم التنفيذي 91-313 المتعلق لإجراءات المحاسبة العمومية وكيفياتها المؤرخ في28 صفر1412، الموافق ل 07سبتمبر 1991، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، ص543.

دورية إلى للمحاسبة وطبقا لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي السابق (91-313) فإن المحاسبين العموميين الرئيسيين التابعين للدولة هم:

- ✓ **أمين الخزينة المركزية:** المكلف بتنفيذ الأوامر الخاصة بالعمليات المالية للدولة، الوزارات، الهيئة العمومة ذات الطابع الإداري، تنفيذ المحاسبة العمومية للدولة ومن بينها تنفيذ عمليات الخزينة للدولة لا سيما الدين ومراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات لدى مختلف الوزارات.
- ✓ **أمين الخزينة الرئيسية:** المكلف بتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة وتعيين محاسب عمومي مكلف بالنسبة لمعاشات المجاهدين وذوي الحقوق ومعاشات أفراد الجيش والتقاعدات المدفوعة من ميزانية الدولة.
- ✓ **العون المحاسبي المركزي للخزينة:** وهو محاسب دون صندوق يقوم بتجميع محاسبة أناء الخزائن لكل الولايات، ومكلف بتحديد الوضعية المالية للخزينة وتنفيذ العمليات الخاصة بالحساب الجاري للحزينة المفتوح لدى البنك المركزي والحساب الجاري البريدي المفتوح لدى البريد وتسيير الحساب الخاص للخزينة المتعلق بالتسبيقات، القروض وكذلك مسك حساب التسديد مع الخارج.
- ✓ **أمين الخزينة الولائية:** وهو محاسب عمومي رئيسي منصب من طرف وزير المالية على رأس حزينة 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 للآمر بالصرف في الولاية، إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية للخزينة الولائية إلى العون المحاسبي المركزي للخزينة.

- **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 السلكية واللاسلكية.

-قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

-رؤساء البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية

**ج-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 المحاسبين.[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.

[1] - المادة: 34. **المرسوم ال تنفيذي91-313 المتعلق لإجراءات المحاسبة العمومية وكيفياتها"**، نفس المرجع السابق، ص: **565.**

- 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.

- 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.

**د-تنصيب المحاسب العمومي:** هناك ثلاثة حالات لتنصيب المحاسب العمومي:

- **ذا 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.

- **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 وأرصدته، كما يمكن أن يتضمن المحضر بعض التحفظات التي يدلي بها المحاسب الجديد ثم يتم توقيع محضر التنصيب.

- **في حالة وفاة المحاسب العمومي:** يتم تبليغ وزارة المالية، وبعد الاتصال بجهاز العدالة فانه 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.

**و-مهام المحاسب العمومي:** يقوم المحاسب العمومي بالمهام التالية: [1]

- 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

- يقوم بتداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد؛

- يتصرف في الأموال الموجودة بحوزة الهيئات العمومية وذلك في إطار تنفيذ الميزانية ويعد مسئولا عنها؛

- مطالب بإصدار الوضعية المالية فللهيئات 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.

[1] المادة 72، القانون 90-21، المتعلق بالحاسبة العمومية، مؤرخ في 24محرم 1411، الموافق ل 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرخة في 03 يناير 1990.

**هـ-مسؤولية المحاسب العمومي:** تكون مسؤولية المحاسب العمومي مالية وشخصية على جميع عمليات القسم الذي يريده منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه [1]

حيث تكون مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية مالية عندما يثبت نقص من الأموال والقيم وبذلك يتعين عليه ان يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي 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 الموال.

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

-أن يكون مسئولا عن أفعاله الشخصية؛

-يكون مسئول عن تصرفات غيره؛

- له مسؤولية مالية على عاتقه.

**و-السجلات والدفاتر التي يمسكها المحاسب العمومي:**

السجلات والدفاتر التي يمسكها المحاسب العمومي هي:

- **دفاتر القسائم:**

تسجل فيه كل الإيرادات للخزينة وتحتوي على المعلومات التالية:

- الرقم التسلسلي للقسيمة؛

- المصدر (الطرف الذي دفع المبلغ)

- المبلغ بالأرقام والحروف؛

- طبيعة التدفق البريد، البنك. الخ

[1] المادة 74، قانون 90-21، نفس المرجع، ص924.

- البيان (الغرض منه التدفق المالي)

- إمضاء الموظف.

- **سجل شروحات الإيرادات:**

التسجيل فيه يكون بناءان على القسائم مع مراعاة تسلسل أرقام القسائم حيث يتم تسجيل رقم القسيمة، مصدرها، تاريخها، مبلغها) بالأرقام فقط (كما يسجل هذا الأخير المخصص للحساب، حيث يمكننا هذا السجل من معرفة إجمالي الإيرادات.

- **سجل شروحات النفقات:**

يشبه إلى حد كبير السجل السابق لكن تسجل فيه النفقات بناءان 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.

- **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.

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

- **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.

- **دفتر حساب الخزينة:** ويشبه إلى حد بعيد الحساب الجاري إلا انه اقل منها حجما
- **حساب التسيير:** يقوم بإعداده المحاسب العمومي من خلال السنة الموالية ويوضح الإيرادات من جهة والتكاليف من جهة اخرى، ثم يرسله إلى الوزارة الوصية

**المطلب الثاني: مراحل تنفيذ الميزانية العمومية**

كخطوة الحقة العداد الميزانية العامة بالغها إلى الوحدات الحكومية تباشر هذه الوحدات عمليات التنفيذ وفقا ما هو محدد.

**الفرع الأول: تنفيذ النفقات**

تعرف النفقة العامة بأنها "مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق نفع عام"، ويتبين من هذا التعريف أن عناصر النفقة العامة ثلاث وهي:[1]

**أولا: النفقة العامة مبلغ نقدي:** إن النفقة العامة تتخذ طابعا نقديا، يتمثل فيما تدفعه الدولة أو هيئاتها العامة للحصول على الموارد الإنتاجية من سلع وخدمات أو على سلع استهلاكية تحتاجها جميعا للقيام بنشاطها، كدفع مرتبات وأجور العاملين ودفع مستحقات الموردين والمقاولين، والإنفاق على الجيش وقوات الأمن والإنفاق على الخدمات والمرافق العامة والأشغال العامة، والإنفاق على خدمة الدين العام بما يطلبه من سداد الأقساط والفوائد. وبذلك ال يعد من قبيل النفقة العامة ما تدفعه الدولة بصورة عينية كتقديم خدمات

[1] المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام النفقات والقروض العامة، ط 1، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2000، ص: 63.

دون مقابل كالإعفاء من سداد إيجار المساكن أو نفقات العالج والتعليم وأجور المواصلات أو تخفيض قيمتها بالنسبة لبعض موظفي الدولة.

**ثانيا: تدفع قيمة النفقة من خزانة عامة (شخص معنوي عام):** يقصد بالخزانة العامة تابعة ألحد أشخاص القانون العام كالدولة والهيئات والمؤسسات العامة، بحيث تنحصر النفقة فيما يدفع من هذه الخزائن وفقا لما يحدده لها التنظيم الإداري من اختصاصات ومسؤوليات تتطلب منها القيام بإنفاق نقدي في حدود ما تسمح لها الاعتمادات المالية المخصصة لها وفقا للميزانية العامة.

**ثالثا: هدف النفقة العامة إشباع حاجة عامة:** يجب أن تكون غاية النفقة وهدفها تحقيق نفع عام يعود على جميع المواطنين ال على فرد معين بالذات أو فئة معينة على حساب الآخرين، فاستخدام الطبقة الحاكمة لمبالغ بقصد منافع خاصة لبعض المقربين أو منافع شخصية ال يمكن اعتباره إنفاقا عاما، إنما هو إساءة أو انحراف عن تحقيق هدف إشباع الحاجات العامة.

**الفرع الثاني: أصناف النفقات**

هناك عدة اصناف للنفقات حسب المفكرين والباحثين الاقتصادين في هذا المجال حيث تم تقسيمه إلى: [1]

**أولا: نفقات التسيير:** هي تلك النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية والمتكونة أساسا من أجور الموظفين ومصاريف صيانة البيانات الحكومية وغيرها، وهذا النوع من النفقات موجه فقط المداد هيكل الدولة لما تحتاجه من أموال حتى تتمكن من استمرارية في التسيير وتظهر في الجدول "ب «الملحق بقانون المالية السنوي وتتمثل أساسا في:

- أعباء الذين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ط 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص:68-66

- تخصصات السلطات العمومية.

- نفقات الخاصة بوسائل المصالح.

- التدخلات الحكومية.

**ثانيا: نفقات التجهيز**

يتم توزيع هذه النفقات حسب الخطة النمائية السنوية لدولة وتظهر في الجدول "ج" الملحق بقانون المالية السنوي حسب القطاعات وتتفرع إلى ثالثة أبواب:[1]

- الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة.

- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

- نفقات أخرى برأسمال.

**الفرع الثالث: شروط تنفيذ النفقات العامة**

لتنفيذ النفقات العامة يفترض توفر شرطين هما:

**أولا:** ترخيص الميزانية: بالنسبة لكل سنة مدنية فإن قانون المالية يقر ويرخص بمجمل موارد الدولة وأعبائها، وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية كما يقر ويرخص عالوه على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية، وكذا نفقات بالرأسمال.[2]

[1] ناصر داودي عدون ونواصر محمد فتحي (دراسة الحالات المالية)، دون طبعة، دار الآفاق الجزائر 1991 ص 11
[2] ال مادتين03،01 من القانون رقم 17-84

**ثانيا:** أصل الديون العمومية: إن ترخيص الميزانية لا يعطي الحق الإنفاق دون إنشاء الالتزام بالإنفاق فإذا كان التصويت على الميزانية العامة هو شرط شكلي من آجال تنفيذها فإن وجود الدين يمثل الشرط الأساسي لذلك.

**الفرع الرابع: الإجراءات العامة والخاصة لتنفيذ النفقات العامة**

سنتناول في الفرع الى الإجراءات العامة والخاصة لتنفيذ النفقات العامة وهما:

**أولا: الإجراءات العامة**

يجرى تنفيذ عمليات النفقات العامة من قبل طرفين منفصلين هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وذلك حسب مرحلتين مختلفتين هما المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية [1]وسنعرض ما تتضمنه كل مرحلة بالتفصيل فيما يلي:[2]

أ-**المرحلة الإدارية:** ويتولى تنفيذ هذه المرحلة الأمر بالصرف وذلك عن طريق:

- **الالتزام بالنفقة:** يقصد بالالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، أي خلق النفقة العمومية، وحددت آجال خلق الالتزامات بـ 10ديسمبر بالنسبة لنفقات التسيير و20ديسمبر بالنسبة لنفقات التجهيز من السنة المالية المعنية.
- **التصفية:** هي التحقق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح لنفقات العمومية.
- **الأمر بالصرف:** وهو الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية.

تاريخ غلق تحرير الحوالات فتحدد بالنسبة لمختلف أنواع النفقات في25 ديسمبر لسنة المالية المعينة.

[1] جمال لعمارة، أساسيات الموازنة العامة للدولة، ط 1، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص211
[2] المواد 36,22,21,20,19 من القانون رقم 21-90، المتعلق بالمحاسبة العمومية، العدد 35.من المرجع السابق الذكر.

**ب-المرحلة المحاسبية:** ويتولى تنفيذ هذه المرحلة المحاسب العمومي وذلك من خلال القيام بالإجراءات التالي:

- **الدفع:** وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي على المحاسب العمومي وقبل القيام بأي عملية دفع يجب أن يتأكد مما يلي:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنشطة المعمول بها.

- صفة الآمرة بالصرف أو المفوض له.

- شرعية عمليات تصفية النفقات.

- توفر الاعتمادات المالية.

- أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة.

- الطابع لإبرائي للدفع.

- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها (تأشيرة المراقب المالي).

- الصحة القانونية للمكسب لإبرائي.

- **الإجراءات الخاصة:**

تأخذ الإجراءات الخاصة لتنفيذ النفقات العامة شكلين هما:[1]

[1] المادة 03 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247، المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، يضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 50

✓ **النفقات القابلة للدفع قبل التصفية (الإجراءات المتعلقة بالصفقات العمومية):**

تعرف الصفقات العمومية على أنها "عقود مكتوبة حسب مفهوم التشريع المعمول به ومبرمة وفق شروط محددة، قصد انجاز الأشغال واقتناء المواد والخدمات لحساب المصلحة المتعاقدة" ومنه تتم التسوية المالية للصفقة بدفع التسبيق، وهو كل مبلغ يدفع قبل تنفيذ الخدمات موضوع العقد وبدون مقابل للتنفيذ العادي للخدمة، و/أو الدفع على الحساب وهو كل دفع تقوم به المصلحة المتعاقدة مقابل تنفيذ جزئي لموضوع الصفقة، و/أو التسوية على رصيد الحساب وهي الدفع المؤقت أو النهائي السعر المنصوص عليه في الصفقة بعد التنفيذ الكامل.

✓ **النفقات القابلة للدفع قبل الأمر بالصرف (وكالت النفقات):**

تمثل الوكالة إجراء استثنائيا لتنفيذ صنف من الإيرادات والنفقات العمومية التي لا يمكنها نظرا لحالتها الاستعجالية الانتظار للآجال التطبيقية للتنفيذ (الإثبات والالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو الدفع).

ويمكن أن تتكفل الوكالة بالنفقات التالية:

- نفقات صغيرة تخص الأدوات وتسيير.

- أجور الموظفين العاملين بالساعة واليوم.

- تسبيقات عن مصاريف والمهمات.

**الفرع الخامس: تنفيذ الإيرادات العامة**

قبل التطرق إلى عمليات تنفيذ الإيرادات سوف نقوم بتعريف الإيرادات العامة مع ذكر أصنافها.

**أولا: تعريف الإيرادات العامة**

الإيرادات العامة هي "مجموع الأموال التي تحصل عليها الحكومة لا لنفاق على المرافق والمشروعات العامة ووضع سياساتها المالية موضع التنفيذ".[1]

**ثانيا: أصناف الإيرادات العامة**

قسم المشرع الجزائري موارد الميزانية العامة لدولة إلى ما يلي:[2]

- الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات.
- مدا خيل المالك الثابت للدولة.
- التكاليف المدفوعة لقاء خدمات المؤدات والأتاوى.
- الأموال المخصصة للمساهمات الجديدة والهدايا والهبات.
- التسديد برأسمال لقروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة والفوائد المترتبة عنها.
- مختلف حواصل الميزانية التي نص القانون على تحصيلها.
- مداخيل المساهمات المالية لدولة المرخص بها القانون.
- الحصة المستحقة لدولة من أرباح المؤسسات القطاع العمومي المحسوبة والمحصلة وفقا لشروط المحددة في التشريع المعمول به.

[1] زينب حسين عوض اهلل، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية مصر، 2006، ص: 89.
[2] المادة 11 من القانون 84-17، المؤرخ في 7 جويلية 1984، المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية رقم: 28.

**ثالثا: شروط تحصيل الإيرادات العامة**

للقيام بعملية تحصيل الإيرادات يجب توفر شرطين أساسيين هما:[1]

أ –**أصل الدين:** يمكن تبويب أو تصنيف أصل الديون إلى قسمين:

- ديون ناشئة عن استعمال القوة العمومية والتي ليس لها مقابل أي يكون مقدارها الضرائب والحقوق والرسوم والغرامات والأحكام المالية.
- الديون المماثلة لديون الأشخاص الطبيعيين والتي تنتج عن حقوق ملكية الهيئات العمومية أو تعتبر مقابل سلع التي قامت الدولة بتسليمها، أو الخدمات التي أدتها، أو الخدمات المعنية التي استفادة منها ويتعلق الأمر أساسا بحصيلة المالك العامة وحصيلة الاستثمارات الصناعية والتجارية وصناديق المساهمات والهبات.

**ب–رخصة الميزانية:** ينبغي أن يكون تحصيل الإيرادات العامة مقدر ومرخص به كل سنة بموجب أحكام قانون المالية حيث أن التصويت على الميزانية العامة كشرط مسبق لتنفيذ الإيرادات العامة يستمد من تعريف هذه الوثيقة التي تنص على ما يلي: "يقرر ويرخص قانون المالية لكل سنة مدنية بمجمل موارد الدولة وأعبائها".

**رابعا: الإجراءات العامة لتحصيل الإيرادات العامة** يجرى تنفيذ عمليات الإيرادات العامة من قبل طرفين منفصلين هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وذلك حسب مرحلتين هما: المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية.

[1] جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، ط 1، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2004، ص ص: 215:214

أ –**المرحلة الإدارية:** ويتولى تنفيذ هذه المرحلة الأمر بالصرف وذلك عن طريق:

- ❖ الإثبات: يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.
- ❖ التصفية: تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح لديون الواقعة على

المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها، أي إعداد سند التحصيل.

**ب –المرحلة المحاسبية:** ويتولى تنفيذ هذه المرحلة المحاسب العمومي وذلك عن طريق:

- **التحصيل:** يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية، حيث يصدر الآمرون بالصرف سندات التحصيل ويرسلونها إلى المحاسبون العموميون المكلفون بالتحصيل وهذا الأخير يكون حسب طريقتين هما:

- **التحصيل الودي أو بالتراضي:** بمعنى أن على كل مكلف بالضريبة تم إشعاره أن يتقدم إلى قباضة الضرائب من أجل الوفاء بديونه قبل تاريخ الاستحقاق.

- **التحصيل الجبري:** وهذا في حالة ما إذا مر تاريخ الاستحقاق ولم يقم المكلف بدفع ما عليه يلجأ المحاسب العمومي لتحصيل الجبري لديون العمومية بالتماس القوة التنفيذية لمديره اللوائي لضرائب قبل أخذ إجراءات الإكراه في إطار المهام المخولة إليه.

**خامسا: الإجراءات الخاصة بتحصيل الإيرادات العامة**

تتعلق هذه الإيرادات الخاصة بالإيرادات المستوفاة قبل التصفية والإيرادات المدفوعة نقدا كما يلي:[1]

[1] جمال لعمارة، مرجع سبق ذكره، ص:218 :217

أ –**الإيرادات المستوفاة قبل التصفية:** يمثل وجود الدين شرط ضروري لتسوية غير أن دفع بعض الإيرادات قد يكون استثناء أو تحقيقا على هذه القاعدة سابقا على تحقيق الأفعال المنشئة لديون أو سابق على تحقيق هذه الأفعال ويتعلق الأمر بالسلف، التسبيقات.

- **التسبيقات:** عندما تنفذ الإدارة بعض الخدمات أو الأشغال المدفوعة الأجر يمكنها أن تشرط دفع تسبيقات مقدما، وال تكون هذه المدفوعات إيرادات نهائية بعد إنجاز الأشغال أو خدمات كليا.

- **الدفع على الحساب:** تؤسس بعض الإيرادات على ديون تنتج من أعمال متتالية تعطي الفرصة لتصفيات على مجالات منتظمة كما يمكن أن تفرض الإدارة على المدينين دفع تسبيقات تخصم يحسمها من ديونهم عند التصفية النهائية وفي هذه الحالة الضرائب المباشرة التي تكون محل تسبيقات تقدر شهريا أو ربع سنويا والتي يتم تسويتها بجداول تصدر الحقا.

**ب–الإيرادات المدفوعة نقدا:** فيما يتعلق بالحقوق المدفوعة نقدا يشرع المدين في تسديد دينه في اللحظة التي يصرح فيها وتخص حقوق الضمان وحقوق اختبار المواد التنمية كالذهب والفضة والبالتين ويتم دفع هذه الحقوق نقدا لدى قابض متخصص.

**خلاصة الفصل:**

من خلال دراستنا لهذا الفصل استخلصنا أن المحاسبة العمومية جزء متكامل من الهيكل المالي للدولة لكونها تحدد الإجراءات القانونية والتقنية الواجب احترامها من طرف أعوان المحاسبة العمومية من سوء الاستغلال والتبذير أو الاختلاس.

فالمحاسبة العمومية لا تتمثل فقط في مجموعة القواعد المتعلقة بإنجاز العمليات المالية للهيئات العمومية، بل تعتبر أيضا القناة الرئيسية التي تمر عبرها مختلف سياسات الدولة من الناحية المالية. كما يجب عليها تحقيق أهداف المجتمع وإشباع حاجياته العامة فمن اجل تحقيق هذا تلجا إلى الإنفاق العام والذي يعتبر الأداة المالية الرئيسية لها.

أما فيما يخص أعوان التنفيذ فان الأهمية البالغة التي توليها المحاسبة العمومية الفصل في المهام تساعد في عمليات الرقابة من خلال جعل كل منهما في رقابة دائمة مع الأخر، وعرض خصائصها التي تميزها عن باقي المحاسبات، كما تطرقنا إلى تبيان مبادئها ومجال تطبيقها.

# الفصل الثاني: مراقبة النفقات العمومية

**تمهيد:**

الرقابة على النفقات العمومية يقصد بها تلك الرقابة التي تمارس من طرف سلطة لها هذا الحق للتعرف على كيفية سير الأعمال داخل الوحدات، وللتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الموارد تحصل طبقا لأحكام القوانين واللوائح والتعليمات، ولتتحقق من تنفيذ هذه الوحدات لأهدافها بكفاءة، ومن سلامة نتائج الأعمال والمراكز المالية وللكشف عن ما قد يقع من مخالفات و انحرافات وبحث أسباب حدوثها، و اقتراح وسائل العلاج لتفادي تكرارها مستقبلا حفاظا على المال العام ولتحسين معدلات الأداء مستقبلا لتخصيص أمثل للموارد الاقتصادي .

## المبحث الأول: النفقات العمومية

تشكل النفقات العامة القسم الأكبر من مكونات الميزانية العامة للدولة، وتعتبر من أهم سياسات الدولة الزامة إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

### المطلب الاول: تعريف النفقات العمومية وعناصرها الأساسية

سنتطرق في هذا المطلب الى تعريف النفقات العمومية وعناصرها الأساسية وذلك بتقسيم الى فروع كالاتي:

#### الفرع الاول: تعريف النفقة العمومية

تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة، بواسطة إدارتها وهيئاتها ووزاراتها المختلفة، لتلبية الحاجات العامة للمجتمع، كما تعرف على أنها مبلغ نقدي بقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة[1].

تعرف كذلك بأنها " مجموع المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها خلال فترة زمنية معينة، بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة"[2].

من خلال هذه التعاريف يمكننا استخلاص الأركان الأساسية للنفقة العمومية هي ثلاثة:

**أولا: 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 أجل تسيير المرافق العامة، ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية

---

[1] سوزي عدلي ناشد: **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر،2000 ، ص27 .

[2] مفتاح فاطمة :**تحديث النظام الميزاني الجزائري**، مذكرة ماجيستر، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر،2011 ، ص 27.

التي تحتاجها للقيام بالمشاريع الاستثمارية التي تتولاها، ولمنح المساعدات والاعانات اقتصادية واجتماعية وثقافة والمختلفة وغيرها[1].

**ثانيا: مصدرها**

تقع 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 رئاسة ومن استبدادية إلى دمقراطية والحكومات المركزية والمحلية بما فيها الشركات والمؤسسات العامة[2].

**ثالثا: الهدف منها:**

يشترط أن يكون الغرض من النفقة العمومية هو تحقيق المنفعة العامة.

**الفرع الثاني: عناصر النفقات العمومية**

تتوافر النفقة العمومية على ثلاثة عناصر أساسية نوجزها فيما يلي[3]

**أولا: للنفقة العمومية الصفة النقدية:** لكي نكون بصدد نفقة عمومية لابد للدولة من استخدام مبلغ من النقود ثمنًا للحصول على ما تحتاجه من سلع وخدمات لازمة لتسيير مرافقها، أو ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية للقيام بمشاريعها الاستثمارية التي تتولاها بنفسها، لذلك لا تعتبر من قبيل النفقات العمومية مثلا ما تمنحه الدولة من إعفاءات على الضريبة.

**ثانيا: صدور النفقة العمومية عن هيئة عامة:** كل النفقات التي تصدر من الوزارات والإدارات الحكومية، والهيئات والمؤسسات المتمتعة بالشخصية المعنوية تعتبر نفقة عمومية، وهذا أخذا بالمعيار القانوني الذي

[1] محمد عباس محرزي :**اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، – الجزائر،2010 ، ص55
[2] حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي :**المالية العامة**، بدون ذكر دار النشر، مصر،2004 ، ص247 .
[3]ديلمي ليلى، درمان يمينة، **الرقابة المالية ودورها في تسيير النفقات الملتزم بها في الإدارات العمومية**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في علوم التسيير، 2016-2017، المركز الجامعي تيسمسيلت، ص 23-24

يحدد النفقة العامة على أساس الطبيعة القانونية للشخص الذي يقوم بالإنفاق، لذلك لا تدخل المبالغ التي ينفقها الأشخاص الطبيعيين ضمن النفقات العمومية حتى ولو كانت تحقق منفعة عامة.

**ثالثا: النفقات العمومية تهدف إلى اشباع حاجة عامة** تهدف النفقات العمومية أساسا إلى تحقيق النفع العام، ولا يعتبر خروجا عن هذه القاعدة ما تقوم به الدولة في بعض الأحيان من توجيه بعض النفقات الى بعض القطاعات الاقتصادية لدعمها، أو لرفع مستوى المعيشة لبعض الطبقات في المجتمع من أصحاب الدخول الضعيفة.

**المطلب الثاني :تقسمات النفقات العمومية**

تنقسم النفقات العمومية الى قسمين هما:

**الفرع الأول: التقسيم العلمي للنفقات العمومية**

والذي نجد فيه نفقات من حيث دوريتها ومن حيث طبيعتها:

**أولا: تقسيم النفقات من حيث دوريتها** :تنقسم إلى:

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

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

**ثانيا: تقسيم النفقات من حيث طبيعتها:**

يتكون هذا التقسيم إلى نوعين[1]:

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

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

**ثالثا: تقسيم النفقات من حيث غرضها** :تتقسم النفقات حسب الوظائف الأساسية إلى:

**ا-النفقات الإدارية:**

هي التي تتعلق بسير المرافق العامة مثل :الدفاع، الأمن، العدالة.

**ب-النفقات الاجتماعية:**

هي المرتبطة بالوظائف الاجتماعية للدولة كالصحة والتعليم.

**ج-النفقات الاقتصادية:**

وهي نفقات متعلقة بخدمات الدولة ذات الطابع الاقتصادي كالنقل والمواصلات

وتسمى أيضا نفقات استثمارية حيث تهدف الدولة من ورائها لزيادة الإنتاج القومي.

[1] بصديق محمد :**النفقات العامة في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية**، مذكرة ماجيستر، جامعة الجزائر،2009 ، ص14 .

**رابع: تقسيمات النفقات العمومية وفقا للتشريع الجزائري:**

تنقسم إلى نوعين:

أ-**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[1].

وتظهر نفقات التسيير في ميزانية الدولة في الجدول (ب) الملحق بقانون المالية لكل سنة، ويحتوي الجدول على قسمان، الأول متعلق بالنفقات الموزعة حسب الدوائر الوزارية، والقسم الثاني يخص النفقات الغير موزعة (أعباء مشتركة). وتتدرج تحت هاذين القسمان أربعة أبواب هي[2]:

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.
- تخصيصات السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
- التدخلات العمومية.

ويتفرع كل باب بالتدريج إلى أجزاء، فصول، مواد وفقرات.

ب-**نفقات التجهيز (الاستثمار)** :إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فان نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة والصناعة الهيدروكاربور، الأشغال والبناء، النقل والسياحة[3].

[1] عائشة بن ناصر :**الرقابة المالية على النفقات العمومية-دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة**، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2013 ، ص24 .

[2] المادة 24 من القانون 84-17، المؤرخ في 07 جويلية1984 ، المتعلق **بقوانين المالية**، الجريدة الرسمية، العدد.28

[3] علي زغدود :**المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر،2006 ، ص34 .

واستنادا للقانون 84-17 فانه " تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي، لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب هي[1]:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.
- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.
- النفقات الأخرى بالرأسمال.

[1] المادة 35 من القانون 84-17، **مرجع سبق ذكره**، ص07.

## المبحث الثاني: مفهوم الرقابة المالية

في هذا المبحث سنتطرق إلى تعريف الرقابة المالية ووسائلها وأهدافها في المطلب الأول، وأنواع الرقابة المالية في المطلب الثاني.

### المطلب الاول: تعريف الرقابة المالية، وسائلها وأهدافها

سنتطرق في هذا المطلب الى تعريف الرقابة المالية ووسائلها وأهدافها وذلك بتقسيم الى فروع كالاتي:

#### الفرع الاول: تعريف الرقابة المالية

قبل التطرق لتعريف الرقابة المالية والتفصيل فيها ينبغي أولا وضع تعريف للرقابة.

**أولا: تعريف الرقابة**

ا-**لغة:** الرقابة في اللغة تأتي بالمعاني الآتية :المحافظة ، والحراسة والانتظار والمتابعة، والرصد والإشراف[1].

**ب-اصطلاحا** :هناك تعاريف عديدة للرقابة، نذكر منها:

ج-**التعريف الأول:** الرقابة هي متابعة الأعمال والتأكد من أنها تتم وفقا لما أريد لها والعمل على تصحيح أي انحراف يقع في المستقبل[2].

[1] الشوكي شادي أنور كريم، **الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي** ، الطبعة1، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2012 م ، ص 14.

[2] ديري زاهد محمد، **الرقابة الإدارية**، الطبعة1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان_الأردن، 2011 م ، ص 35.

**د-التعريف الثاني** :الرقابة لها مفهوم واسع وذو شقين؛ أحدهما الرقابة الذاتية والتي تنبع من داخل الفرد على نفسه وبالتالي فهو رقيب على أعماله وتصرفاته وسلوكياته، والأخرى الرقابة الخارجية والتي تتمثل في قدرة الفرد على متابعة وملاحظة الآخرين من قبل مرؤوسيه بغرض التوجيه والتصحيح لسلوكهم وتصرفاتهم[1].

**و-التعريف الثالث:** الرقابة هي عملية يقصد بها التأكد من أن الخطة( السنوية للدولة_الموازنة العامة) قد تم تنفيذها حسبما هو مقرر لها ، وتتضمن قياس النتائج ومقارنتها بالأهداف ، وتحديد الفروق (الانحرافات )وتحليل أسبابها ووضع الحلول المناسبة لها[2].

**ثانيا: تعريف الرقابة المالية**

الرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش والملاحظة والمتابعة والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانيات البشرية والمادية والمالية وكذلك الوثائق والحسابات ، واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعة كمقاييس لعمل المسيرين ومعاقبة المخالفين .ولا تقف الرقابة عند هذا الحد أي العلاج بل تتعداه إلى الوقاية ، معنى ذلك أن الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفات والأخطاء التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ الميزانية ، بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء مستقبلا[3]

**الفرع الثاني: وسائل الرقابة المالية**

للرقابة المالية وسائل عديدة تعتمد عليها ، أهمها[4]:

[1] الطراونة حسين أحمد، عبد الهادي توفيق صالح، **الرقابة الإدارية :المفهوم والممارسة**، الطبعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2012 م، ص 20.
[2] خصاونة محمد، **المالية العامة :النظرية والتطبيق**، الطبعة1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2014 م ، ص 176.
[3] صرارمة عبد الوحيد، **الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي** ، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، 8-9 مارس 2005 م ، ص 135.
[4] بن داود إبراهيم، **الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري المقارن**، دار الكتاب الحديث، مصر، 2010 م، ص22

**أولا: القوانين والتعليمات واللوائح**

وهي من أولى الأدوات ومن أهمها ، فلا تقوم الرقابة إلا بوجود نصوص صارمة تضبط قواعدها وكيفياتها وشروطها.

**ثانيا: المراجعة والتفتيش:** وهذا كإجراء تطبيقي لما أتت به النصوص والتنظيمات ، وهذا بمراقبة الحسابات بأسلوب مدقق ، وهذا ما يقوم به جهاز أو فرد موكول له أمر الرقابة الخارجية.

**ثالثا: الحوافز والجزاءات:** وهذا حتى نجازي المحسن عن إحسانه والمسيء عن إساءته ، فلا بد من مكافأة المراقب بأحسن الأدءات وتفان في القيام بخدمات ، وفي نفس الوقت يجب تسليط أقصى العقوبات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله[1].

**رابع:** تحديد المعايير أو المعدلات القياسية مسبقا كأساس واضح للرقابة والتقييم[2].

**الفرع الثالث: أهداف الرقابة المالية**

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث ، وتتمثل هذه الأهداف فيما يلي:[3]

[1] بن داود ابراهيم ، **البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي** ، ملتقى الاقتصاد الإسلامي :الواقع...ورهانات المستقبل ، المركز الجامعي غرداية، الجزائر،23-24 فيفري 2011م، ص06.

[2] الكفراوي عوف محمود ، **الرقابة المالية في الإسلام** ، الطبعة3، مركز الإسكندرية للكتاب ، الإسكندرية، 2006م، ص 27.

[3] دراز حامد عبد المجيد وآخرون، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003 م، ص 174-175.

**أولا: أهداف سياسية**

تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان ، وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة ، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبير عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان تمثيلها ، وبالتالي فإن احترام رغبة البرلمان هو مظهر من مظاهر احترام الإرادة العامة للشعب

**ثانيا: أهداف اقتصادية**

تتمثل في كفاية استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام ، وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها ، ومنع صرفها على غير الأوجه المشروعة والتي تشبع مصلحة عامة محددة.

كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال أو التقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال أو عدم حمايتها ، والمحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال.

**ثالثا: أهداف قانونية:**

وتتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجهات والأصول المالية المتبعة.

ويتضمن ذلك مختلف القرارات والأنشطة وحدود المخصصات والصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين والإداريين وغير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات العامة.

وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموما.

**رابعا: أهداف اجتماعية:**

تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه مثل :الرشوة والسرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل الواجبات تجاه المجتمع.

**خامسا: أهداف إدارية وتنظيمية:**

وتحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة.

وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية:

- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه وتوقعاته ومشكلاته؛ كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.
- الرقابة تساعد على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للمنظمة بفعالية وكفاية. كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور.
- تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجحة التي تقدمها لمتخذي القرار ، من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛ تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها المالي والاقتصادي والإداري، كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز والتدريب والاختيار.

**سادسا: هدف مالي**

الهدف المالي للرقابة هو ضمان تسيير حسن واستعمال سليم وعقلاني للاعتمادات المقترحة ، ولتحقيق هذا الهدف وضع المشرع العديد من القواعد القانونية والتنظيمية لضمان احترام إجازة الميزانية من جهة ،والبحث

عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العمومية والأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين من جهة أخرى .فعند وجود أخطاء أو تجاوزات يتم إحالة مرتكبيها على السلطات المختصة في تقرير العقوبات[1].

**المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية**

الرقابة المالية عملية دائمة ومستمرة تدور مع المال العام وجودا وعدما فتختلف أشكالها وتتعدد أنواعها وفقا لمعايير مختلفة ، ونستطيع أن نقسم الرقابة المالية إلى الأنواع التالية:

**الفرع الأول: من وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية**

تتخذ الرقابة من وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية ثلاثة أشكال أساسية :الرقابة المستندية ورقابة الأداء والرقابة الشاملة.

**أولا: الرقابة المستندية:**

ويشتمل هذا النوع من الرقابة على الوثائق والسجلات الموجودة في المنظمة ، أي فحص المستندات والتثبت من صحتها وتحركها وفقا للإجراءات المرسومة.

ومن هنا تشكل الوثائق والمستندات والسجلات وسيلة من وسائل الرقابة الإدارية ، فمن خلال هذه الوثائق الرسمية يمكن التوصل إلى فهم سير العمل داخل المنظمة.

وفي الواقع أن هذه الوسيلة الرقابية قد نشأت وطبقت على نطاق واسع في المنظمات الكبيرة في الإدارة العامة منذ قديم الزمان .وبالرغم من أن تطبيق هذه الوسيلة في الإدارة العامة تعد من الوسائل القديمة إلا

[1]صرارمة عبد الوحيد ، **الرقابة على الأموال العمومية" حالة الجزائر"** ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2000م ص 77.

أنها أثبتت فائدتها المحققة في التأكد من أن التصرفات والإجراءات تسير وفقا للوائح والأنظمة والتعليمات المعمول بها بما يكفل تحقيق الأهداف[1].

**ثانيا: رقابة على الأداء**

هي عبارة عن تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري وتقوده إلى أهداف معينة محددة مسبقا ، فهذه الرقابة تتطلب وجود أهداف محددة مسبقا لقياس الأداء الفعلي ، وأسلوبا لمقارنة الأداء المحقق بالهدف المخطط لأنه على أساس نتائج هذه المقارنة يوجه الأداء بحيث يتفق مع الهدف أو المعيار المحدد لهذا الأداء من قبل ، ويطلق عليها أيضا رقابة تقييمية ، وهذا النوع من الرقابة لا يحقق الأهداف المرجوة منه دون رقابة مستندية تؤكد صحة وسلامة البيانات المستخدمة كأدوات للتحليل ، فهذه الرقابة الاقتصادية بجانب اهتمامها بالأدوات المحاسبية كالموازنات والتكاليف النمطية تهدف إلى مراجعة نشاط السلطات العامة بقصد متابعة ما تم تنفيذه من أعمال ، وما قد يكون صاحب التنفيذ من إسراف ، ومدى تحقيق النتائج المستهدفة[2].

**ثالثا: الرقابة الشاملة**

هي المراجعة الشاملة ، ونقصد بها المراجعة والفحص الذي يتم بعد انتهاء السنة المالية واعداد القوائم المالية والحسابات الختامية للوحدة ، للوقوف على حقيقة هذه القوائم المالية والحسابات الختامية ، وبيان مدى صحتها ومطابقتها للواقع ومدى تحقيق الوحدة لأهدافها ، فهذا النوع يجمع بين الرقابة المستندية الحسابية والمحاسبية واللائحة وتقويم الأداء.

**الفرع الثاني: من حيث توقيت عملية الرقابة**

كما كانت الرقابة من العمليات الدائمة والمستمرة فإنه يمكن تقسيم عمليات الرقابة إلى ثلاثة أنواع وهي:

[1] ياغي محمد عبد الفتاح ، **الرقابة في الإدارة العامة** ، الطب عة2 ، دار وائل للنشر ، عمان الأردن ، 2013م ، ص 108.
[2] الكفراوي عوف محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص 30.

الرقابة السابقة ، والرقابة أثناء التنفيذ ، والرقابة اللاحقة.

**أولا: رقابة سابقة**

الرقابة السابقة هي الرقابة التي تسبق الصرف ، وتهدف إلى التدقيق في المعاملات المالية قبل تنفيذها ، للحيلولة دون ارتكاب أية مخالفات مالية .وتتطلب هذه الرقابة حصول الجهة الإدارية على إذن سابق بالصرف ، من الجهة الموكول إليها مراقبة تنفيذ الموازنة العامة ، حتى تتمكن من الصرف ، وهي بوجه عام ذات طابع وقائي ، إذ تمنع الخطأ قبل وقوعه[1].

**ثانيا: الرقابة أثناء التنفيذ**

أما فيما يختص بالرقابة أثناء تنفيذ الميزانية ، فإن هذه الرقابة تتمثل في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة بذلك في الدولة على ما تقوم به السلطة التنفيذية من نشاط مالي يتعلق بالنفقات والإيرادات العامة الواردة بميزانية الدولة ، وعادة ما يمارس الرقابة فترة التنفيذ المجالس النيابية المختلفة المنبثقة من السلطة التشريعية في الدول ذات الأنظمة الديمقراطية ، إذ أن رقابة تنفيذ الميزانية هي في الأصل من اختصاص هذه السلطة بحكم كونها رقيبة على السلطة التنفيذية ، وهي أن من واجباتها في هذا الشأن التأكد من مدى تقيد هذه الأخيرة بإجازة الجباية والإنفاق[2].

[1] عصفور محمد شاكر ، **أصول الموازنة العامة** ، الطب عة1 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ، 2008 م ، ص152.

[2] حشيش عادل أحمد ، **أصول الفن المالي للاقتصاد العام :مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة** ، دار المعرفة الجامعية ،مصر ، 1997م، ص. 311.

**ثالثا: الرقابة اللاحقة**

وهي رقابة تأتي بعد تنفيذ عمليات الميزانية ، وتتم من طرف هيئات قد تكون تابعة للسلطة التنفيذية أو مستقلة عنها ، وهدف هذا النوع من الرقابة هو التحقيق من التنفيذ وكشف الأخطاء والتجاوزات التي تحصل[1].

**الفرع الثالث: من حيث الجهة التي تتولى الرقابة**

هنا نجد نوعين من الرقابة :رقابة داخلية ورقابة خارجية.

**أولا: رقابة داخلية**

وهي الرقابة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها ، فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ ، ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية:[2]

- إدارة المراجعة على مستوى الوحدة؛
- الرقابة على مستوى المصلحة أو المؤسسة أو الهيئات أو الشركات القابضة؛
- رقابة الوزير التابع له الوحدة أو المصلحة؛
- رقابة وزير الخزانة أو البنك المركزي على الوزارات والمصالح والوحدات.

ومن أهداف الرقابة الداخلية ما يلي:[3]

- حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير بالمشروع؛
- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية؛

[1] صرارمة عبد الوحيد ، **الرقابة على الأموال العمومية" حالة الجزائر"**، مرجع سبق ذكره ، ص 82.
[2] الكفراوي عوف محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص 34.
[3] جابر عبد الرؤوف ، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية** ، الطب عة1 ، دار النهضة العربية ، بيروت_لبنان ، 2004م، ص 169.

- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية؛
- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.

تقوم الإدارة المحاسبية بالمراقبة الداخلية لأنه لا يمكن في بعض الأحيان أن يكون عضو من الخارج عضوا في المراقبة الداخلية

**ثانيا: رقابة خارجية**

هي الرقابة التي تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية ، وهي في الغالب العموم رقابة لاحقة ،وقد تكون هذه الرقابة قضائية أو رقابة تشريعية[1].

**الفرع الرابع: من حيث السلطة المخولة للجهة الرقابية**

تنقسم الرقابة إلى ثلاثة أنواع :رقابة إدارية ، رقابة سياسية ، رقابة قضائية.

**أولا: رقابة إدارية**

الرقابة الإدارية هي متابعة الأعمال أولا بأول للتعرف على مدى قدرتها على تقويم الخطأ الناتج عن الأعمال ،وعادة من يقوم بهذه المراقبة وحدات تكون داخل تنظيم الرقابة السابقة واللاحقة في الإدارة ، والرقابة هي قسم لا ينفصل عن الإدارة والتخطيط والتوجيه لأنها من وظائفها.[2]

يمكن للرقابة الإدارية أن تتخذ ثلاثة وجوه:

- من جهة العاملين الإداريين والمحاسبين الموضوعيين؛
- المحاسبون عليهم مراجعة العمليات المخرجة من طرف الحواسيب قبل تسديد الفواتير؛

[1] الكفراوي عوف محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص 34.
[2] عياصرة معن محمود، بني أحمد مروان محمد، **القيادة والرقابة والاتصال الإداري**، الطب عة1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2008م، ص 71.

- اللجنة العامة للمحاسبين توافق على مجموع العمليات المحاسبية.

**ثانيا: رقابة سياسية**

ويقصد بهذه الرقابة تلك التي يمارسها المجتمع عن طريق الأجهزة الشعبية سواء كانت ممثلة على مستوى المجتمع بأكمله أو على مستوى الوحدات الإقليمية أو الإنتاجية ، وتقوم بعملية الرقابة السياسية المجالس النيابية بتسمياتها المختلفة وتشكيلاتها المتباينة ...وكذلك الفرد باعتباره منتجا أو مستهلكا سواء كان ذلك عن طريق كونه عضوا في مجالس للمنتجين أو المستهلكين أو باعتباره يمارس حقا سياسيا في المجتمع[1]

**ثالثا: رقابة قضائية**

تتولى هيئة قضائية فحص الحسابات ، واكتشاف المخالفات المالية وحوادث الغش والسرقة ، فهي تتولى المراقبة تنفيذ الموازنة طبقا للقواعد المالية للدولة.[2]

**الفرع الخامس: من حيث دور الدولة في عملية الرقابة**

فإنه يمكن تقسيم الرقابة إلى :رقابة تنفيذية ، ورقابة تشريعية ، ورقابة شعبية.

**أولا: رقابة تنفيذية**

هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة حكومية أيا كان نوعها بغرض التأكد من حسن استخدام المال العام. وهذه الرقابة تتمثل في الرقابة المستندية السابقة منها واللاحقة ورقابة الأداء ، وقد تتعدد الأجهزة القائمة بعملية الرقابة وقد تتبع في إجرائها نظاما رأسيا ، وخير مثال على ذلك الرقابة على شركات قطاع الأعمال العام

[1] العسكري علي أنور، **الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة** ، مكتبة بستان المعرفة ، الإسكندرية، 2008م، .ص 179.

[2] خليفي عيسى ،**هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الاسلامي**، الطبعة 1، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011 م، ص 42.

، حيث يوجد بها رقابة ذاتية داخلية ثم رقابة الشركة القابضة أو الهيئة ثم رقابة وزير قطاع الأعمال العام ، هذا بالإضافة إلى رقابة الأجهزة الأخرى التي تدخل في هذا النظام الرأسي للرقابة .وتتبع السلطة التنفيذية[1].

**ثانيا: رقابة تشريعية**

يتمتع البرلمان زيادة على سلطته في وضع وسن القوانين ، باختصاص لا يقل أهمية ألا وهو مراقبة الإدارة العامة (الحكومة) ، من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي كان قد وافق عليه من قبل.

تمس الرقابة البرلمانية (التشريعية) مختلف أنشطة الحكومة ومجالات تدخلها ، ومنها المجال المالي.

إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية واعتماده (رقابة قبلية) في مرحلة إعداد الميزانية ، فإن مراقبته تمتد أيضا أثناء تنفيذ الميزانية (رقابة آنية) ، بل وحتى نهاية السنة المالية (رقابة بعدية)[2].

**ثالثا: رقابة شعبية**

تعتبر الرقابة الشعبية نوع من أنواع الرقابة الجيدة لضمان حسن إدارة الأموال العامة .إذ نجدها في كثير من دول العالم سببا في إجراء تعديلات وزارية ومحاسبة المتلاعبين بالمال العام .والجدير بالذكر أن هذا النوع من الرقابة يكون أكثر فعالية وتأثيرا، كلما تمتع الأفراد بحرية الرأي .وأوجه الرقابة الشعبية متعددة:[3]

- رقابة الأفراد والمؤسسات؛
- رقابة من قبل النقابات والمؤتمرات المهنية؛
- رقابة من قبل أجهزة الإعلام.

---

[1] الكفراوي عوف محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص 36.

[2] بعلي محمد الصغير ، أبو العلا يسري ، **المالية العامة** ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة_الجزائر ، 2008 م ، ص 114.

[3] عجام ميثم صاحب ، سعود علي محمد ، **تخطيط المال العام :سياسات تعبئة الموارد وادارة المصروفات العامة** ، الطب عة1 ، دار الكندي ، الأردن 2004، م ، ص 296.

## المبحث الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة على النفقات العمومية

في هذا المبحث نتطرق إلى هيئات بالرقابة القبلية في المطلب الأول، والهيئات المكلفة بالرقابة البعدية في المطلب الثاني.

### المطلب الأول: الهيئات المكلفة بالرقابة القبلية

إن الهدف الأساسي للرقابة على النفقات هو الحفاظ على المال العام من اي شكل من الاستغلال غير القانوني، الأمر الذي استلزم من المشرع خلق اليات رقابية سابقة عن صرف النفقات العمومية بهدف حماية

المال العام من أي تبديد أو انحراف عما قد سطر له من مخططات الإنفاق، ولأنه يأتي قبل صرف النفقات العامة يعتبر دور هذه الآليات وقائي ويتجسد في رقابة المراقب المالي وأيضا المحاسب العمومي.[1]

**الفرع الأول: المراقب المالي**

هو ذلك الشخص الذي يمارس مهامه الإدارية على المستوى الإقليمي البلدية الولاية ويتم تعينه بمقتضى قرار من الوزير المكلف بالميزانية وله دور مهم في الحفاظ على المال العام.[2]

يقتصر دوره الرقابي في مراقبة مدى شرعية النفقات العمومية، ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، ولأداء ذلك تناط به عدة صلاحيات مرتبطة بآجال ومواعيد قانونية.

**أولا: مسؤولية المراقب المالي**

تختص الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة بالتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي، وهو بذلك يكون مسؤول شخصيا أمام هذه الهيئة على كل مخالفة صريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية، والمتمثلة في التأشير المخالف لما نص عليه القانون.[3]

[1] بعلي محمد الصغير، مرجع سابق، ص 120.
[2] ال مادة60 من القانون رقم 90_21المتعلق بالمحاسبة العمومية
[3] بريش محمد عبد المنعم، الرقابة على النفقات العمومية (مذكرة ماستر) جامعة محمد خيضرة بسكرة، الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية ص 46

وقد خول القانون للغرفة التأديبية بفرض عقوبة مالية على المراقب المالي المعني بالأمر وهذا في حالة التحقق من وجود مخالفة صريحة لقواعد الميزانية المالية.

**الفرع الثاني: المحاسب العمومي**

لم يكتفي المشرع في إطار الرقابة السابقة بدور المراقب المالي فقط، بل عززه بالية قانونية أخرى تسند للمحاسب العمومي وهذا من اجل حماية المال العام من أي خطر قد يؤدي لانحراف عن الهدف المسطر له

**اولا: مسؤولية المحاسب العمومي**

طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها فإن المحاسب العمومي يكون مسؤولا ماليا وشخصيا على كل إخلال أو تقصير في أداء المهام المنوطة به، كأن يكون نقص في الأموال والقيم، أو حدوث عجز مالي في الصندوق أو تسديد نفقات دون وجه حق وكذلك كل نقص حسابي مستحق، فأي مخالفة يتم اثباتها بخصوص تسييره من طرف الجهات المختصة بالتحقيق ترتب

على المحاسب العمومي شخصيا بأن يغطي بأمواله الخاصة ما تم رصده من عجز أو نقص أو تدليس.[1]

وتجدر الإشارة إلى أن الهيئات المختصة بالتحقيق في نشاط المحاسب العمومي هما مجلس المحاسبة والوزارة المكلفة بالمالية.[2]

**أ-المسؤولية الشخصية**

يقصد من ذلك أن يتحمل المحاسب العمومي المسؤولية هو بذاته وشخصه عندما يثبت وجود مخالفة في إطار تنفيذه للمهام والعمليات المسندة إليه بموجب القوانين والتنظيمات المعمول بها، وعليه فكل خطأ أو

[1] رتب قانون المحاسبة العمومية وكذا المرسوم التنفيذي رقم312/91 مسؤولية من نوع خاص على المحاسب إذا تصل الى تعويضه من ناله الخاص عن الأخطاء المرتكبة

[2] وهذا حسب ما نصت عليه ال مادة46 من القانون المحاسبة العمومية، وال مادة02 من المرسوم التنفيذي رقم 312/91

تقصير يصدر من المصلحة أو الهيئة التي يسيرها المحاسب العمومي –سواء كان الخطأ صادر منه أو من أحد الموظفين الذين هم تحت مسؤوليته–يكون هو من متحمل المسؤولية ومحل المساءلة.

تجد فكرة المسؤولية الشخصية أساسها القانوني في نص المادة 43 من قانون المحاسبة العمومية التي نصت على: أيكون المحاسب العمومي مسؤولا شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المشار اليها في المادتين 35 و36 من هذا القانون".

**ب–المسؤولية المالية:**

غني عن البيان أن مهام المحاسب العمومي مرتبطة دوما بالجانب المالي، لذلك فكل خطأ أو تقصير سيترتب عنه حتما نقص في الأموال أو القيم أو تسديد غير مستحق، وهو ما يجعل المحاسب مسؤولا عن تغطية العجز الذي سببه بتعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة إلى الخزينة، إما من شركة التأمين التي تعاقد معها المحاسب أو تعاضدية المحاسبين العموميين، فإن لم يمكنه ذلك فبأمواله الخاصة، وعادة ما تمنح له مدة شهر لتسوية الوضعية، مع الإشارة أنه ليس بإمكانه اصلاح الوضعية، فبمجرد ثبوت وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض،[1] غير أنه يمكنه الرجوع عن المستفيد الحقيقي في حالة وجود دفع غير مستحق أو نفقة غير مبررة، بما له من صلاحيات تتبع الدين.

**ج–حالات التخفيف من مسؤولية للمحاسب العمومي:**

يستطيع المحاسب العمومي أن يتوقى المسؤولية عند رفضه للدفع، وذلك إثر قيام الأمر بالصرف بإجراء التسخير، الذي هو بمثابة وسيلة قانونية للأمر بالصرف للوقوف ضد الرفض النهائي للمحاسب العمومي لمنحه تأشيرة دفع النفقة،[2] حيث يقوم الأمر بالصرف بتوجيه الأمر كتابيا وتحت مسؤوليته ليجبر المحاسب

[1] حرفوش ليله وافرواح فروجه، دور المحاسب العمومي والمفتشية العامة للمالية في الرقابة على مالية الجماعات المحلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية السنة الدراسية2016/2015 ، ص.18.

[2] لكن المشرع اعطى للمحاسب حق رفض الدفع حتى في حالة التسخير وذلك في الحالات التالية: عند عدم الاعتمادات المالية، عدم وجود أموال بالخزينة، انعدام اثبات وجود الخدمة، غياب التأشيرات القانونية الواجبة.

على الدفع عملا بأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، على أن يتوجب على المحاسب إبلاغ السلطات الوصية وتزويدها بملف كامل يخص العملية، والتي بدورها ترفع الملف لوزارة المالية.

وقد يترتب في حالات معينة المسؤولية على المحاسب ارتكابه خطأ أو تقصير، فيكون له طلب تخفيف المسؤولية من خلال الاجراء الرجائي، الذي يطلب من خلاله المحاسب المسؤول من الوزير المكلف بالمالية ابراءه المبالغ المسندة على عاتقه سواء كليا أو جزئيا، على أن يأخذ الوزير المكلف بالمالية الوضعية المالية للمحاسب وكذا مدى جسامة الخطأ.[1]

**المطلب الثاني: الهيئات المكلفة بالرقابة البعدية**

لضمان السير الحسن النفقات العمومية أدى بالمشرع إلى تدعيم اجهزة الرقابة القبلية النفقات العامة بأجهزة رقابة بعدية، وذلك بهدف مراقبتها والتأكد من انه تم تنفيذها وفقا لما قد سطر لها من طرف الدولة، وتهدف أجهزة الرقابة البعدية كذلك لكشف كل الانحرافات على الخطط المرسومة لها ومعرفة اسبابها ومعاقبة

المتسببين فيها من اجل تجنب الوقوع فيها مستقبلا، وتتمثل اجهزة الرقابة البعدية في كل من مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية[2]

**الفرع الأول: الدور الرقابي لمجلس المحاسبة في مجال الرقابة على النفقات العمومية**

من اهم الاليات الرقابة البعدية هو مجلس المحاسبة الذي يعتبر مؤسسة دستورية تستمد شرعية دورها الرقابي من الدستور مباشرة، وهذا ما جاء به الدستور الجزائري الذي نص على: "يتمتع مجلس المحاسبة بالاستقلالية ويكلف بالرقابة البعدية للأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرفق العمومية وكذلك ورؤوس الأموال التجارية التابع للدولة ".[3]

[1] وهذا طبقا لنص ال مادة10 من المرسوم رقم 21-312
[2] بعلي محمد الصغير، مرجع سابق، ص131.
[3] ال مادة192، من الدستور

كما يعتبر هذا المجلس المؤسسة العليا للرقابة البعدية لجميع أموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، ولإداء مهامه الرقابية تم توزيع قضاته على عدة غرف جهوية،[1] يضطلع مجلس المحاسبة بممارسة عدة صلاحيات ادارية وقضائية تتمحور في مجملها في الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين، ومن أهم صلاحيات التي يمارسها المجلس هي:

– رقابة حسن استعمال الهيئات العمومية للموارد والأموال والوسائل الموضوعة تحت تصرفها ومن ثم يقيم نوعية تسيير كل ذلك.[2]

– يراجع حسابات المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف بجميع أصنافهم، وذلك فيما يخص تسيير الميزانية.[3]

– يتأكد من استعمال المساعدات المالية الممنوحة في شكل اعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائيه من الدولة أو أي هيئة اخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة لما حددت إليه هذه المساعدة.[4]

– مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من اجل دعم القضايا الانسانية والاجتماعية والعلمية والثقافية بمناسبة حملات التضامن الوطنية.

– القيام في عين المكان وبصفة فجائية بعمليات الرقابة والاطلاع والتحري سوآءا بصفة ترتيبية أو بعد التبليغات المستلمة.[5]

– يقدم اراءه فيما يتعلق بالمشاريع التمهيدية للقوانين المتعلقة بالمالية وهذا بعد استشارته.[6]

[1] حددت المادة 11من المرسوم الرئاسي رقم 95-377الغرف.
[2] المادة 6 ف 01 من الامر رقم 95-20المتعلق بمجلس المحاسبة.
[3]ال مادة02/6من نفس الامر.
[4]ال مادة11من نفس الامر.
[5] المادة 14من نفس الامر.
[6]المادة 19 من الامر رقم 20-95المتعلق بمجلس المحاسبة.

– يدرس بعض الملفات ذات الأهمية الوطنية التي تدخل في إطار اختصاصه، وذلك بعد اخطاره من طرف رئيس الجمهورية".[1]

**الفرع الثاني: المفتشية العامة للمالية**

بسبب التطورات الاقتصادية والمالية الحاصلة بعد فترة الانفتاح في الجزائر أصبح من الضروري تطوير الوظائف الدولة وتفعيل اجهزتها في مجال الرقابة، مما أدى إلى استحداث عديد الأجهزة التي من بينها المفتشية العامة للمالية التي تعد هيئة ادارية تابعة للإدارة المركزية الوزارة المالية تمارس الرقابة اللاحقة على الأموال العمومية، أنشئت بموجب مرسوم 80–153،[2] لها أدوار وصلاحيات رقابية اساسية وهامة، فيكون لزاما توضيح هذه الصلاحيات ومن ثم نقيم مدى ناجعتها.[3]

**أولا: الصلاحيات العامة للمفتشية العامة للمالية**

تضطلع المفتشية العامة للمالية للقيام بعديد المهام والتدخلات في إطار الاختصاصات العامة المحددة في المرسوم التنفيذي رقم 08–2272،[4] والتي تتمثل في:

– تقييم أداء انظمة الميزانية.

– التقييم الاقتصادي والمالي للنشاطات سواء بصفة شاملة أو على مستوى القطاعي أو الفرعي أو خص كيان الاقتصادي بذلك.

[1] ال مادة17 من نفس الامر.
[2] المرسوم80-53 ، المؤرخ في 01مارس1980، المتضمن احداث المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية العدد رقم 10
[3] خلوفي لامين وعلي نبيل، المركز القانوني للمفتشية العامة للمالية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في تخصص قانون الهيئات الإقليمية والجماعات المحلية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سنة 2016، ص15
[4] المادة 04من المرسوم التنفيذي رقم 08-272المؤرخ في 06-09-2008، يحدد الصلاحيات المفتشية العامة للمالية، جريدة الرسمية العدد 50، الصادرة في 07-09-2008.

- القيام بالتحقيقات والتدقيق وكذا انجاز الدراسات والخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي.
- تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات التي منح لها حسب نظام الامتياز، وهذا مهما كان نظامها.

بالإضافة إلى ذلك تقوم المفتشية العامة للمالية بتقييم شروط تنفيذ السياسات الاقتصادية العامة والنتائج المترتبة عنها وفي إطار ذلك تتولى ما يلي:

- القيام بالدراسات والتحاليل المالية والاقتصادية من اجل تقدير فاعلية إدارة تسيير الموارد المالية والوسائل العمومية اخرى.
- اجراء دراسات مقارنة وتطورية لمجموعة من القطاعات أو لقطاع واحد بصفة خاصة.
- التأكد من تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالتنظيم الهيكلي، وذلك من ناحية تناسقها وتكيفها مع الاهداف المحددة لها.[1]

[1] الك هاجر، المرجع السابق، ص76

**خلاصة الفصل:**

تعتبر النفقات العمومية وسيلة الدولة في تحقيق أهدافها التنموية، بحيث تلعب هذه النفقات دور كبير في السياسة المالية للدولة حيث تتقسم هذه الأخيرة حسب تطور المجتمع وتطورات المواكبة له، ولضمان حسن سير هذه النفقات وجعلها بعيدا عن أي تلاعب قدي يسبب انحرافها على الأهداف المخطط لها من طرف الدولة بتالي وجب توفير نوع من الرقابة الا وهي الرقابة المالية التي تساهم بشكل كبير في حماية النفقات العامة من خلال الاطار الرقابي المحيط بهذه النفقات سواء ناحية الزمانية او النوعية او حجم هذه النفقات، فا الهدف الأساسي هو حماية المال العام

# الفصل الثالث: دراسة ميدانية في خزينة المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة-لطرش احمد-

**تمهيد:**

تطرقنا في بداية دراستنا الى إشكالية ما مدى نجاعة المحاسبة العمومية في الرقابة النفقات العمومية على مستوى خزينة المؤسسة الاستشفائية خميس مليانة ومن اجل الإجابة على هذه الإشكالية قمنا بدراسة ميدانية على احدى المستشفيات لتكون نموذج وعينة متمثلة في مستشفى –لطرش احمد –خميس مليانة اين قمنا بتربص على مستوى خزينة المستشفى والتي تعرفنا إليها على انها ادارة مستقلة تنظيميا واداريا عنا دارة المستشفى رغم انها هيكليا متواجدة داخل بناء المستشفى. ومهمتها الاساسية والقانونية هي تنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية بمسك المحاسبة العامة لها من تحصيل للإيرادات ودفع مختلف النفقات.

وعلى مدار فترة التربص تعرفنا على كل مراحل وعمليات تنفيذ هذه الميزانية العمومية وفق نظام المحاسبة العمومية المعتمد حاليا.

**المبحث الأول: المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة**

لقد قمنا بدراسة ميدانية في مستشفى –لطرش احمد –خميس مليانة اين قمنا بتربص على مستوى خزينة المستشفى وسنتعرف عليها من خلال هذا المبحث

**المطلب الأول: المؤسسة العمومية الاستشفائية**

سنتطرق في هذا المطلب الى التعريف بالمؤسسة الاستشفائية العمومية كالاتي:

**الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة ونشأتها**

تم بناء هذا المستشفى على اثر الزلزال المدمر الذي ضرب ولاية الشلف ( الاصنام سابقا ) بتاريخ 10 اكتوبر 1980 و كان ذلك كجزء من برنامج الطوارئ لإعادة اعمار ولاية الأصنام سابقا ( الشلف حاليا ) و التي كانت آنذاك مدينة خميس مليانة تابعة لها اداريا وقد تأسس بفضل هبة مقدمة من طرف المملكة العربية السعودية و انجزته شركة اجنبية بطريقة البناء المركب الجاهز , حيث كانت تسمى في هذه المرحلة بالقطاع الصحي , ثم وبعد التقسيم الجديد تم انشاء المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة باسم الشهيد الاطرش احمد بصفة مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 140.07 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجورية و تنظيمها و سيرها ، تم تصنيفها في الصنف "ب" بموجب قرار وزاري مشترك المؤرخ في 2012/01/15 على مساحة تقدر بـ 44840 م2، تصل سعتها لـ 196 سرير ، و التي كما اسلفنا كان بدأ العمل رسمياً فيها في أكتوبر 1984 ، و هي تضمن التغطية الصحية لـ 11 بلدية و 4 دوائر بمقدار 257958 نسمة محيطة بالمدينة زيادة على الحالات الكثيرة الواردة اليها من جراء حوادث المرور المتكررة عبر الطرقات و خاصة الطريق الوطني رقم 04 و مؤخرا الطريق السيار الوطني .

**الفرع الثاني: تطور المؤسسة واهدافها**

يعتبر هذا المستشفى مؤسسة عمومية ذات طابع اداري في القطاع الصحي، فهي مؤسسة ذات منفعة عامة تقوم بتوفير خدمات الرعاية الصحية الكاملة لسكان جميع القاطنين بالمنطقة دون استثناء.

حيث تعمل المؤسسة بطاقتها البشرية المتمثلة في أكثر من 600 موظف موزعين بين الاداريين وطاقم الشبه طبي والاطباء والاعوان المهنيون.

وبالتأكيد مع استغلال ما يتوفر من امكانيات مادية متمثلة في العتاد الطبي المختلف بين ما هو موجه للمخبر او التشخيص او العلاج وآلات تصفية الدم. وكل ذلك لتحقيق الاهداف التالية:

- ضمان وتنظيم وبرمجة وتوزيع العلاج الشفائي
- التشخيص واعادة التأهيل والاستشفاء
- تطبيق البرامج الوطنية والمحلية للصحة
- ضمان حفظ الصحة ومكافحة الاضرار والآفات الاجتماعية
- ضمان تحسين مستوى مستخدمي مصالح الصحة وتجديد معارفهم
- التكفل التام والمتكامل بالقضايا الصحية الخاصة بالسكان.
- تساهم في ترقية المحيط وحمايته من مجالات الوقاية والنظافة والصحة ومكافحة الأضرار والآفات الاجتماعية.

**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمستشفى والخزينة**

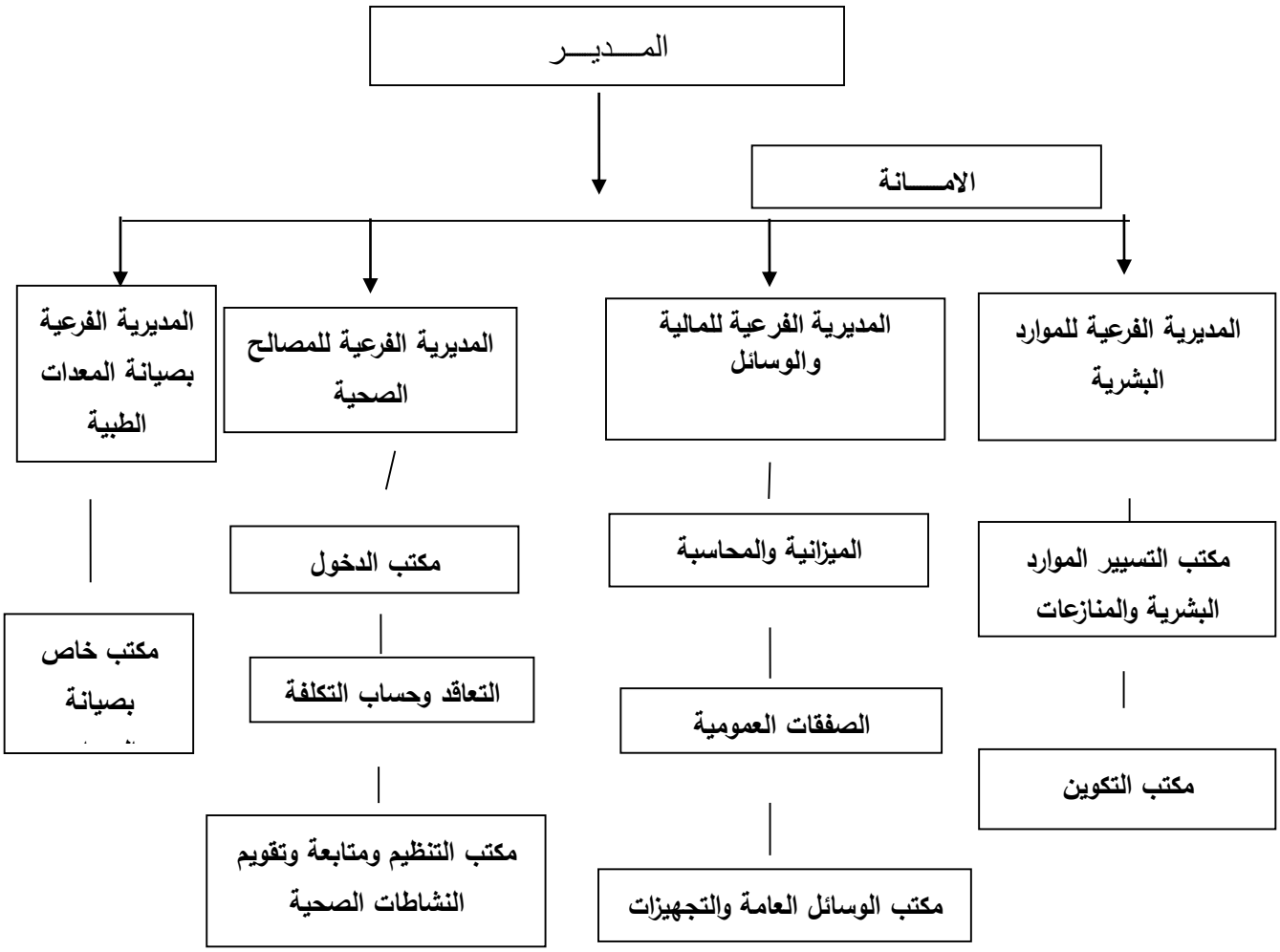
سنتطرق في هذا العنصر إلى الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة

**الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة:**

تم تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسات الاستشفائية حسب ما نص عليه المرسوم التنظيمي رقم 07-140 المؤرخ في 19 ماي 2007 المتضمن انشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية وتنظيمها وسيرها.

ومن خلال الرسم البياني التالي نوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

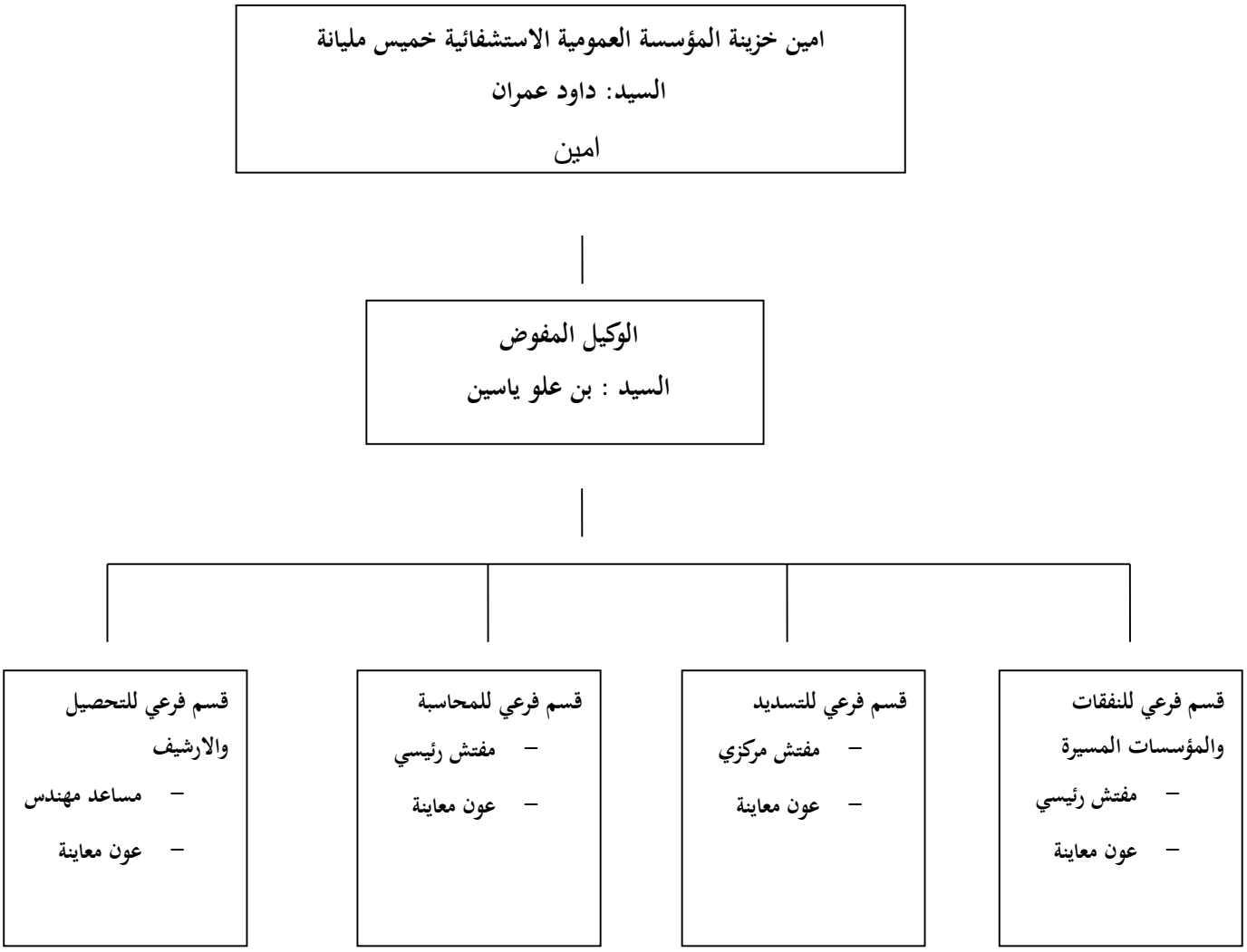
**الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاستشفائية -لطرش احمد-خميس مليانة**




**المصدر: مديرية الموارد البشرية للمستشفى**

**الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للخزينة** تمت الدراسة التطبيقية على مستوى خزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة والتي تأسست موازاة مع دخول المستشفى في الخدمة، حيث ان امين الخزينة هو المحاسب العمومي المعين قانونا من طرف وزير المالية لتنفيذ ميزانية المستشفى ومعه كل اطارات الخزينة.

**الشكل رقم02: الهيكل التنظيمي لخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة**




**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

## المبحث الثاني: ميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة للسنة المالية 2021

سنتطرق في هذا المبحث الى كيفية اعداد وتطبيق الميزانية وهذا عبر مطلبين

### المطلـــب الاول: اعداد ميزانية المؤسسة العمومية

مع حلول شهر أكتوبر من كل سنة مالية يبدا فعليا التخضير لميزانية السنة اللاحقة

في المؤسسة العمومية الاستشفائية وعلى مستوى مكتب الميزانية والمحاسبة التابع لمديرية الوسائل والمالية (DFM) كما هو مقرر في الهيكل التنظيمي للمستشفى، عمليا يبدا الموظف المكلف بتحضير الميزانية بملا الجداول التقديرية لجميع الإيرادات والنفقات اعتمادا على المبالغ المقررة والمنجزة فعليا من ميزانية السنة السابقة اخذ في عين الاعتبار كل المتغيرات التي طرأت من تحويل للاعتمادات بين مختلف أبواب النفقات. وللتفصيل بالنسبة لميزانية المستشفى لسنة 2021 تمت العملية كالاتي:

- بين شهر أكتوبر و ديسمبر من سنة 2020 كان المكلف بتحضير الميزانية قد اعد مسودة للميزانية الأولية لسنة 2021 حيث يكون قد دون جميع المبالغ التقديرية للإرادات المتوقعة و كذلك كل المبالغ التقديرية لنفقات المستهدفة او المحتملة ، يجب على المكلف بتخضير الميزانية ان يحترم الآجال القانوني لوضع مسودة الميزانية امام مجلس إدارة المستشفى قبل ان تصلهم الاعتمادات المساهمة العمومية المقررة من وزارة الصحة الخاصة بهذا المستشفى و التي تصل عادة مع شهر جانفي بعد ان يكون قد صدر قانون المالية للدولة تم تقسيم مخصصات الوزارات كلها . ( انظر الملحق رقم01)
- وهنا ينعقد مجلس إدارة المستشفى المكون من عدة أعضاء ويقوم بمقارنة تلك الاعتمادات المخصصة مع مسودة الميزانية وتقسيم المبالغ على مختلف أبواب النفقات مرة أخرى بالتشاور بين الأعضاء كل فيما يخصه.

- وبعد الانتهاء والمصادقة يعيد المكلف بتحضير الميزانية اعداد نسخة نهائية للميزانية تمهيدا لعرضها على السلطة الوصية الممثلة في مديرية الصحة للولاية (DSP) ثم والي الولاية للمصادقة عليها قبل تسليمها الى المراقب المالي (CF) للتأشير عليها واعتمادها نهائيا بصفة رسمية وتوجه للتنفيذ على مستوي امين خزينة المستشفى، وكل هذا يأخذ وقتا قد يستغرق أشهرا، كما هو حاصل الان لغاية شهر افريل 2022 لم يتم المصادقة بعد على الميزانية الأولية لسنة 2022.

وبالعودة الى الميزانية الأولية لسنة 2021 فقد كانت مقسمة كما يلي:

- **تقديرات الإيرادات:**

  - مجموع الباب الأول: مساهمات الدولة 500.00 199 593 دج
  - مجموع الباب الثاني: مساهمات الضمان الاجتماعي 000.00 000 180 دج
  - مجموع الباب الرابع: إيرادات أخرى مختلفة 000.00 000 2 دج
  - مجموع الباب السادس: رصيد سنوات السابقة 000.00 000 60 دج

  مجموع الإيرادات المتوقعة : 500.00 199 835دج

- مجموع الإيرادات المتوقع هذا يتم تقسيمه على جميع أبواب النفقات بالشكل الذي يكفي ويغطي عنوان الباب مثلما نوضحه في هذا التفصيل لنفقات 2021:

  - العنوان الأول: نفقات الموظفين 000.00 850 658 دج
  - العنوان الثاني: نفقات التسيير 000.00 349 176 دج

  مجموع النفقات: 500.00 199 835 دج

وبهذا يتساوى مبلغ الإيرادات المتوقعة مع مبلغ النفقات التقديرية، ولتفصيل أكثر في الأرقام والمبالغ هاته ( انظر الملحق رقم 02و03 )

**المطلب الثاني: تطبيق الميزانية**

يتم تطبيق ميزانية المستشفى كالاتي:[1]

- يتم تنفيذ الميزانية على مدار السنة المالية حصرا بين المكلفون بتنفيذ الميزانية قانونا وهو ما ينص عليه قانون المحاسبة 21/90 في الباب الثاني من القانون ينص على اعتبار الامر بالصرف والمحاسب العمومي هما المخولان حصرا وقانونا لتنفيذ الميزانية، وحيث ان المستشفى هو مؤسسة عمومية ذات طابع اداري فان مدير المؤسسة هو صاحب صفة الامر بالصرف لميزانية المؤسسة ومعه امين خزينة المستشفى هو صاحب صفة المحاسب العمومي المعتمد حصرا لتنفيذ ميزانية المستشفى.
- دوريا وباستمرار تتم عمليات تحصيل الإيرادات او دفع النفقات عبر المرحلتين الإدارية ثم المحاسبية.

[1] قانون المحاسبة 21/90

- نموذج لملخص لميزانية المؤسسة لسنة 2021:

| EXERCICE 2021 | | | credit Budget Primitif (BP) | Transfert des crédits | credit Budget Final | 31/03/2022 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | I-1 | المادة 1: مصاريف المهام و التنقل داخل الاقليم | 1 700 000,00 | - 257 000,00 | 1 443 000,00 | 1 394 000,00 |
| | I-2 | المادة 2: مصاريف المهام و التنقل الى الخارج | | | - | |
| | I-3 | المادة 3 : مصاريف الدراسة الخبرة الترجمة ال | 100 000,00 | 67 000,00 | 167 000,00 | 140 000,00 |
| | I-7 | المادة 7: مصاريفالمراقبة الطبية و الفحص | | | - | |
| | I-8 | المادة 8: مصاريف الدفن | | | - | |
| 2 | II-U | المادة وحيدة: مصاريف قضائية و تعويضات مستحقة على عاتق الدولة | 150 000,00 | - 150 000,00 | - | |
| 3 | III-1 | المادة 1: اقتناء عتاد و أثاث المكتب | 500 000,00 | 925 505,00 | 1 425 505,00 | 1 425 405,00 |
| | III-2 | المادة 2: صيانة عتاد و أثاث المكتب | 500 000,00 | | 500 000,00 | 496 527,50 |
| | III-3 | المادة 3 : اقتناء أجهزة الاعلام الآلي و البرامج | 1 900 000,00 | - 731 505,00 | 1 168 495,00 | 1 166 810,00 |
| | III-4 | المادة 4: صيانة وصلاح أجهزة الاعلام الآلي | 100 000,00 | - 57 000,00 | 43 000,00 | 42 951,07 |
| | III-5 | المادة 5: خدمات الاعلام الآلي | 100 000,00 | - 100 000,00 | - | |
| | III-6 | المادة 6: اقتناء و اصلاح عتاد الوقاية و الأمن | 101 000,00 | - 32 000,00 | 69 000,00 | 68 591,60 |
| | III-7 | المادة 7 : اقتناء عتاد و لواحق المطبخ تجهيزات جماعية للاستقلال و الدعم | 1 500 000,00 | | 1 500 000,00 | 1 493 030,00 |
| | III-8 | المادة 8: صيانة عتاد المطبخ | 100 000,00 | - 100 000,00 | - | |
| | III-9 | المادة 9: اقتناء و تركيب عتاد و لواحق الهاتف | 200 000,00 | - 115 000,00 | 85 000,00 | 84 133,00 |
| | III-10 | المادة 10 : اقتناء العتاد السمعي البصري | 490 000,00 | - 490 000,00 | - | |
| | III-11 | المادة 11 : صيانة و اصلاح العتاد السمعي البص | 550 000,00 | - 550 000,00 | - | |
| | III-12 | المادة 12 : السنة المالية المقفلة | | | - | |
| 4 | IV-1 | المادة 1: أوراق | 790 000,00 | | 790 000,00 | 789 900,00 |
| | IV-2 | المادة 2: لوازم المكتب | 450 000,00 | - 100 000,00 | 350 000,00 | 348 040,00 |
| | IV-3 | المادة 3: مستهلكات الاعلام الآلي | 729 000,00 | | 729 000,00 | 728 778,00 |
| | IV-4 | المادة 4: مواد التنظيف | 1 800 000,00 | - 287 000,00 | 1 513 000,00 | 1 512 350,00 |
| | IV-5 | المادة 5: اقتناء و اصلاح البياضة و مستلزمات | 1 305 000,00 | 1 110 000,00 | 2 415 000,00 | 2 414 250,00 |
| | IV-6 | المادة 6: مصاريف اعداد المطبوعات و مختلف | | | - | |
| 5 | V-U | المادة وحيدة: ألبسة | 2 200 000,00 | - 2 200 000,00 | - | |
| 6 | VI-1 | المادة 1: الماء الغاز الكهرباء الوقود و الطاقة | 8 100 000,00 | - 437 000,00 | 7 663 000,00 | 7 631 267,00 |
| | VI-2 | المادة 2: مصاريف البريد و المواصلات (هاتف | 400 000,00 | - 149 000,00 | 251 000,00 | 167 046,19 |
| | VI-3 | المادة 3 : نفقات اشتراك الانترنيت | 384 000,00 | | 384 000,00 | 384 000,00 |
| | VI-4 | المادة 4: التوثيق و الاشتراك في المجلات الدور | 3 000,00 | | 3 000,00 | 2 180,00 |
| | VI-5 | المادة 5: مصاريف الاعلان في الصحف | 1 805 000,00 | 537 000,00 | 2 342 000,00 | 2 341 801,00 |
| | VI-6 | المادة 6: نفقات التأمين | 308 000,00 | | 308 000,00 | 307 496,00 |
| | VI-8 | المادة 8 : السنة المالية المقفلة | | | - | |
| 7 | VII-1 | المادة 1:اقتناء و تجديد السيارات | | | - | |
| | VII-2 | المادة 2:الوقود و الزيوت | 950 000,00 | | 950 000,00 | 949 765,79 |
| | VII-3 | المادة 3: مصيانة و اصلاح السيارات و شراء ق | 3 640 000,00 | - 600 200,00 | 3 039 800,00 | 3 039 731,05 |
| | VII-4 | المادة 4:عجلات | 200 000,00 | 151 200,00 | 351 200,00 | 351 200,00 |
| | VII-5 | المادة 5:مصاريف الترقيم و التعريف للسيارات | | | - | |
| | VII-6 | المادة 6: تأمين السيارات | 90 000,00 | | 90 000,00 | 88 899,71 |
| | VII-7 | المادة 7: مصاريف اقتناء قسيمة السيارات | 12 000,00 | | 12 000,00 | |
| | VII-8 | المادة 8: مصاريف المراقبة التقنية للسيارات | 18 000,00 | | 18 000,00 | |
| | VII-9 | المادة 9: السنة المالية المقفلة | | | - | |
| 8 | VIII-1 | المادة 1: صيانة اعدة تأهيل و تهيئة المنشات | 1 000 000,00 | 3 552 000,00 | 4 552 000,00 | 4 551 214,50 |
| | VIII-2 | المادة 2: مواد البناء الترصيص الخردوات كهرباء التدفئة و التكييف | 2 420 000,00 | 26 000,00 | 2 446 000,00 | 2 445 875,00 |
| | VIII-3 | المادة 3 صيانة المساحات الخضراء المسالك و الفضاءات المشتركة | 5 580 000,00 | | 5 580 000,00 | 5 206 440,00 |
| | VIII-4 | المادة 4: السنة المالية المقفلة | | | - | |
| 9 | IX-1 | المادة 1: مصاريف التربص قصيرة المدة بالخار | 300 000,00 | - 300 000,00 | - | |
| | IX-2 | المادة 2: مصاريف التكوين و تحسين الأداء و اعادة التأهيل المستخدمين | 100 000,00 | 630 000,00 | 730 000,00 | 730 000,00 |
| | IX-3 | المادة 3 : مصاريف تنظيم الامتحانات و المسابق | 200 000,00 | 490 000,00 | 690 000,00 | 689 400,00 |
| 10 | X-1 | المادة 1: مصاريف التنقل و الاقامة بمناسبة المؤتمرات و الملتقيات و التوءمة و التظاهرات العلمية الاخرى | | | - | |
| 11 | XI-1 | المادة 1: تغذية | 29 200 000,00 | - 9 722 200,00 | 19 477 800,00 | 13 869 171,05 |
| | XI-2 | المادة 2 : مصاريف الاطعام | | | - | |
| 12 | XII-1 | المادة1:ايجار السكنات الوضيفية | | | - | |
| | XII-2 | المادة2 :ايجار المحلات ذات الاستعمال الاداري | | | - | |
| | XII-3 | المادة3:ايجار السكنات للممارسين المتخصصين في إطار الخدمة المدنية | 24 000,00 | | 24 000,00 | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 13 | XIII-1 | المادة 1: الأدوية | | 1 075 000,00 | 1 075 000,00 | 1 074 809,30 |
| | XIII-2 | المادة 2: المفاعلات و مواد المخابر | | 4 001 200,00 | 4 001 200,00 | 4 000 692,42 |
| | XIII-3 | المادة 3: أفلام و مواد التصوير الطبي و الكشف | | 531 800,00 | 531 800,00 | 531 800,00 |
| | XIII-4 | المادة 4: ضمادات | 2 238 000,00 | | 2 238 000,00 | 2 206 141,00 |
| | XIII-5 | المادة 5: غازات طبية و أخرى | | 11 778 000,00 | 11 778 000,00 | 11 377 590,00 |
| | XIII-6 | المادة 6:ادوات | | 3 792 000,00 | 3 792 000,00 | 3 791 340,00 |
| | XIII-7 | المادة 7: مواد و مستهلكات خاصة بالطب الاس | 75 112 000,00 | 6 704 200,00 | 81 816 200,00 | 81 815 976,01 |
| | XIII-8 | المادة 8: السنة المالية المقفلة | | | - | |
| | XIII-9 | المادة 9: | | | - | |
| | XIII-10 | المادة 10:التغذية و مصاريف الاطعام | | 460 000,00 | 460 000,00 | 459 138,00 |
| | XIII-11 | المادة 11: السنة المالية المقفلة | | 12 700 000,00 | 12 700 000,00 | 12 625 585,00 |
| 14 | XIV-1 | المادة 1: حقن الاتصال المفاعلات واوساط مغذ | 2 000 000,00 | - 1 999 000,00 | 1 000,00 | |
| | XIV-2 | المادة 2: أدوية و مواد أخرىذات استعمال وقائي | 550 000,00 | - 130 000,00 | 420 000,00 | 419 832,00 |
| | XIV-3 | المادة 3: عتاد و مواد النظافة الاستشفائية | | | - | |
| | XIV-4 | المادة 4: مواد الوقاية | 1 000 000,00 | - 160 000,00 | 840 000,00 | 835 737,00 |
| | XIV-5 | المادة 5: دفاتر الصحة و مطبوعات أخرى | 1 500 000,00 | 633 000,00 | 2 133 000,00 | 2 132 557,35 |
| | XIV-6 | المادة 6: حليب طبي و مواد غذائية لحماية الأم | | | - | |
| | XIV-7 | المادة 7: مواد ضرورية لتسيير نفايات أنشطة العلاج ذات المخاطر المعدية | 950 000,00 | - 150 000,00 | 800 000,00 | 798 600,00 |
| | XIV-9 | المادة 9: السنة المالية المقفلة | | 2 600 000,00 | 2 600 000,00 | 2 584 860,74 |
| 15 | XV-1 | المادة 1:اقتناء عتاد طبي | 9 700 000,00 | - 5 684 000,00 | 4 016 000,00 | 4 015 080,00 |
| | XV-2 | المادة 2: اقتناء وسائل طبية | 3 700 000,00 | 825 000,00 | 4 525 000,00 | 4 524 469,00 |
| | XV-3 | المادة 3: اقتناء ملحقات طبية و جراحية | 1 700 000,00 | 647 000,00 | 2 347 000,00 | 2 346 195,00 |
| | XV-4 | المادة 4: منقولات طبية | 3 900 000,00 | - 2 064 000,00 | 1 836 000,00 | 1 835 300,00 |
| | XV-5 | المادة 5 : عتاد العلاج المهني ، إعادة تكييف ، إعادة إدماج المرضى و الفحوصات النفسية | | | - | |
| | XV-6 | المادة 6: مصاريف الصيانة و اصلاح العتاد الطبي بما فيها قطع الغيار | 4 000 000,00 | 1 979 000,00 | 5 979 000,00 | 5 978 262,96 |
| | XV-7 | المادة 7:السنة المالية المقفلة | | | - | |
| TITRE - II - | | | 176 349 000,00 | 28 650 000,00 | 204 999 000,00 | 198 214 219,24 |
| | | | 835 199 500,00 | 136 450 000,00 | 971 649 500,00 | |
| TOTAL réalisation | | | TITRE I + TITRE II | | | 890 643 013,73 |

## الفرع الأول: المرحلة الإدارية

والمعني بها الامر بالصرف الذي تقع عليه مسؤولية تحرير وتحضير وتقديم كل الوثائق القانونية والواجبة قبل ارسال حوالة الدفع او سند التحصيل الى المحاسب العمومي

### أولا: سند التحصيل

هي الوثيقة الرسمية التي يتم بموجبها وعلى أساسها تحصيل مختلف الإيرادات حيث يتم تدوين موضوع الايراد والمعني بدفعه للخزينة ومبلغ الايراد الآجال المحددة للدفع.

يمضي الامر بالصرف على سند التحصيل ويرفقه بكامل الوثائق الثبوتية التي تعلل ذلك الايراد وأين يتم تحصيله على حسب مواد الإيرادات المحددة في الميزانية، وكما ينص عليه قانون المحاسبة العمومية

90/ 21 في مادته 15 من الفصل الثالث يجب ثلاثة إجراءات لتنفيذ الإيرادات وهي الاثبات، التصفية، التحصيل. (انطر الملحق رقم 04)

**ثانيا: حوالة الدفع**

هي الوثيقة الرسمية الوحيدة والواجبة التي يتم بها دفع مختلف النفقات وأيضا تمر عبر المرحلتين الإدارية والمحاسبية. (انظر الملحق رقم 05)

**ثالثا: الوثائق المرفقة**

هي مختلف الوثائق الثبوتية التي يجب ان يرفقها الامر بالصرف مع سند التحصيل او حوالة الدفع كدلائل مستندات رسمية على حقيقة الايراد او النفقة كمثل على ذلك

**أولا: بالنسبة للإيرادات**

مع سند الإيرادات ترفق وصولات الامر بالدفع المستخرجة منه سجلات التحصيل على مستوى مكتب الدخول بالمستشفى او وصولات اثبات الدفع الخاصة بدفاتر الشروط

**ثانيا: بالنسبة للنفقات**

توجد كثير من الوثائق الثبوتية حسب نوع النفقة ان كانت خاصة بالرواتب والأجور او خاصة بنفقات التحضير مثل:

- كشوفات الرواتب
- فاتورة السلع او الخدمات المنجزة
- اتفاقية الصفقة المبرمة

- سندات الطلب

وحسب كل حالة تتجدد الوثائق اللازم ارفاقها واما تأشيرة المراقب المالي فهي ضرورية في كل الحالات

**الفرع الثاني: المرحلة المحاسبية**

بعد ان تكون الإجراءات الإدارية قد اكتملت على مستوى الامر بالصرف وهي ما اصطلحنا عليها بالمرحلة الإدارية تبدأ مباشرة المرحلة المحاسبية بمجرد ارسال سند التحصيل او الامر بالدفع الى مكتب امين الخزينة. حيث تستهل هذه برقابة اولية يجريها المحاسب على كشف الارسال للتثبيت منها لأشياء التي يجب معاينتها على مختلف الوثائق المرفقة مع سند التحصيل او حوالة الدفع، ثم تتم عملية انجاز التحصيل او النفقة حسب إجراءات المحاسبة العمومية المتبعة لتنفيذ ميزانية هذه المؤسسة العمومية.

من جهة الإيرادات يتم مسك الأموال النقدية المتحصل عليها من حقوق الاستشفاء على مستوى المستشفى ويتم ذلك على مستوى امين صندوق الخزينة بعد الأموال نقدا ثم إيداعها في الخزينة المشفرة موازاتا مع تدوينها محاسبيا على الدفتر اليومي لعمليات صندوق الخزينة وبالتالي التأشير على سند التحصيل المنجز ويكون ذلك الايراد قد تحقق و تم اضافته الى رصيد حساب الإيرادات للمؤسسة وهناك إيرادات أخرى يتم تحصيلها على مستوى مكتب المحاسبة في الخزينة وهي إيرادات مودعة مباشرة في حساب الخاص بالخزينة ناتجة عند اقتطاعات الموظفين او ديون عمومية على عائق بعض المؤسسات المتعاقدة مع المستشفى مثل مؤسسة الونشريس الخاصة ، وهكذا يتم دوريا على مدار السنة متابعة تحصيل مختلف الإيرادات .

اما بالنسبة للنفقات كذلك يتم التحقق من وجود كافة الوثائق اللازمة في حوالة الدفع مع التحقيق منه كثير من الأشياء الأخرى وكلها تدخل في نطاق المراقبة المحاسبية التي سنتحدث عنها في المبحث الثالث ، وبعد ذلك يقوم المحاسب بعملية تحويل للأموال بمبلغ النفقة المحدد على حوالة الدفع وذلك بخصم المبلغ من رصيد المؤسسة ودفعه الى رصيد المستفيد أيا كان موظفا او متعامل اقتصادي مع المستشفى وتسمى

تلك بعملية التحويل وتتم انطلاقا من امين الخزينة ثم ارساله الى امين حزينة الولاية ثم أخيرا انجاز النفقة بتحويل المبلغ الى رصيد المستفيد ، وبالموازاة مع تلك العملية يكون المحاسب العمومي قد دون كل تفاصيل العملية على مختلف الدفاتر المحاسبية مع احترام تاريخ العملية على مختلف الدفاتر المحاسبية مع احترام تاريخ العملية و التأكد من اكتمالها ، وفي نهاية كل شهر تظهر مختلف العمليات التي تحققت خلال الشهر من إيرادات ونفقات على وثيقة الموازنة الشهرية و التي ترسل دوريا كل نهاية شهر الى خزينة الولاية ومن ثم مواصلة تجميع نتائج موازنات باقي المؤسسات العمومية لإنجاز موازنة الولاية .

وهذه الوثيقة تشرح لنا أكثر :

**الوثيقة رقم01: الموازنة الشهرية**

**Balance Générale des Comptes du Grand Livre du Mois de 12 / 2021**

| N° | Compte Ligne | N° Sous comp | Libellé des Comptes et des Sous Comptes | Montant Débit | | | | | Montant Crédit | | | | | Soldes | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | Balance d'Entrée | Opérations du Mois | Antérieur | Total de l'Année | Total General | Balance d'Entrée | Opérations du Mois | Antérieur | Total de l'Année | Total General | Debiteur | Crediteur |
| 001 | 100003000 | | NUMER CHEZ TRC ET ETAB PUB SANTE | 116 997,75 | 251 220,95 | 900 938,88 | 1 152 159,83 | 1 269 157,58 | | 320 728,00 | 902 576,00 | 1 223 304,00 | 1 223 304,00 | 45 853,58 | |
| 002 | 110005000 | | CHEQUES BANC EMIS EN PAIEMENT D'IMPOTS | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 003 | 201007000 | | PRODUIT DIVERS DU BUDGET | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 004 | 402004011 | | ETAB PUBLICS DE SANTE "EXERCICE COURANTE | | 175 785 941,27 | 600 100 131,85 | 775 886 073,12 | 775 886 073,12 | | 480 373,80 | 1 013 201 403,56 | 1 013 681 777,36 | 1 013 681 777,36 | | 237 795 704,24 |
| 005 | 402004012 | | ETABL PUBL DE SANTE "EXERCICE PRECEDENTE | 700 477 891,52 | - | 276 235 356,98 | 276 235 356,98 | 976 713 248,50 | 938 638 162,48 | - | 38 075 086,02 | 38 075 086,02 | 976 713 248,50 | | |
| 006 | 402004013 | | ETABL PUBLI DE SANTE "O H B" | | - | 44 319 256,66 | 44 319 256,66 | 44 319 256,66 | | - | 44 319 256,66 | 44 319 256,66 | 44 319 256,66 | | |
| 007 | 431001005 | | RELIQ REST A PAY (TRC ETAB SANTE) | | - | 5 059 708,13 | 5 059 708,13 | 5 059 708,13 | | - | 5 059 708,13 | 5 059 708,13 | 5 059 708,13 | | |
| 008 | 431005003 | | REIMPUT REJETS VIREMENTS (TR EB SANTE) | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 009 | 431006005 | | TRESO COMM ET ETABL PUBL SANTE | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 010 | 431007005 | | TRES COMM ET ETABL PUBL SANTE | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 011 | 500001005 | | RECETTES DIV A CLASSER A REGULARISER | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 012 | 500002000 | | RECET.DES REGIES FINANCIERES. | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 013 | 500017000 | | RECOU REC R/FINANC T/COMM SANIT P/C TRES | | 69 350,75 | 594 615,16 | 663 965,91 | 663 965,91 | | 69 350,75 | 594 615,16 | 663 965,91 | 663 965,91 | | |
| 014 | 510006005 | | DEP REC TRES COMM S/SANIT CHU | | 6 390,00 | 21 088,00 | 27 478,00 | 27 478,00 | | 14 085,00 | 13 393,00 | 27 478,00 | 27 478,00 | | |
| 015 | 510007000 | | AVANC DIV R/REG FIN TRES COMM ET SANITAT | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 016 | 510017000 | | PAIM RECEV REG FIN TRES COMM SANT P/C TR | | - | - | - | - | | - | - | - | - | | |
| 017 | 520003000 | | C/C POSTALE TRES COMMUN SECT SANITAIRE | 74 750 812,33 | 80 000 000,00 | 400 166 000,00 | 480 166 000,00 | 554 916 812,33 | | 66 624 078,65 | 381 846 395,68 | 448 470 474,33 | 448 470 474,33 | 106 446 338,00 | |
| 018 | 520005000 | | C/C ENTRE TRC ETAB SANTE ET TWS | 163 292 460,88 | 310 000,00 | 911 439 500,00 | 911 749 500,00 | 1 075 041 960,88 | | 188 914 286,77 | 754 824 161,45 | 943 738 448,22 | 943 738 448,22 | 131 303 512,66 | |
| **Total** | | | | 938 638 162,48 | 256 422 902,97 | 2 238 836 595,66 | 2 495 259 498,63 | 3 433 897 661,11 | 938 638 162,48 | 256 422 902,97 | 2 238 836 595,66 | 2 495 259 498,63 | 3 433 897 661,11 | 237 795 704,24 | 237 795 704,24 |

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

**المبحث الثالث: الرقابة على نفقات المؤسسة**

تقم المؤسسة العمومية الاستشفائية بعدة أنواع من الرقابة وسنتعرف عليها من خلال هذا المبحث

## المطلب الأول: أنواع الرقابة الممارسة على ميزانية المستشفى

الميزانية العمومية تخضع لقوانين المحاسبة العمومية أهمها قانون المحاسبة العمومية 21/90 الذي يعرف الميزانية العمومية ويضع كل الضوابط القانونية لممارسة الرقابة على تنفيذ تلك الميزانية. وبالتالي وكما وقفنا عليه في هذا التربص نلخص أنواع الرقابة الممارسة كما يلي:

### الفرع الأول: الرقابة الداخلية

ونقصد بها الرقابة على ممارسة من طرف إدارة المستشفى بنفسها على الميزانية، وتوجد لهذا الغرض دائرة خاصة او مكتب الميزانية التابع لمدرية الوسائل والمالية حيث تمارس داخل هذا المكتب رقابة داخلية مستمرة على الميزانية، حيث يقوم المكلف بالميزانية مع اعوانه بضمان الرقابة المالية والشاملة والرقابة على الأداء المثالي في اتباع الإجراءات السليمة والقانونية اثناء تنفيذ بنود الميزانية من إيرادات ونفقات وعموما من حيث التوقيت فان هيئة الرقابة الداخلية تدرج مع الرقابة القبلية من حيث الزمن أي تمارس قبل ان يتم تحقيق عمليات انجاز الإيرادات او النفقات.

### الفرع الثاني: الرقابة الخارجية

وهي تلك الرقابة الممارسة من طرف هيئات خارجية غير خاضعة لسلطة المؤسسة لعمومية الاستشفائية أهمها:

#### أولا: المراقب المالي

هو خاضع لسلطة وزارة المالية وهو المكلف والمطوب منه متابعة ومراقبة ميزانية المستشفى باستمرار الى غاية نهاية السنة المالية وذلك أساسا في حدود صلاحياته بممارسة الرقابة المالية على توفير الاعتمادات وضمان عدم حدوث أي تجاوز لمبلغ النفقات عن مبالغ الاعتمادات او التقديرات المحددة لها في مختلف مواد الميزانية.

**ثانيا: خزينة المستشفى**

ممثلة في المحاسب العمومي وهو امين الخزينة إضافة الى كافة الموظفين التابعين له، ومن خلال التربص الذي قمنا به على مستوى خزينة المستشفى تبين ان موظفي الخزينة يتقاسمون المهام لضمان متابعة ومراقبة شاملة ودقيقة لميزانية المستشفى، حيث يتبن من المحاسب ان الخزينة هي أخر جدار واقي للأموال العمومية، لأنه بعد ذلك تكون قد أنجزت النفقة وفي حالة الخطأ او الفساد او اختلاس يصعب كثيرا بعد ذلك استرجاع الأموال العمومية، ومن حيث الزمن فان رقابة الخزينة كما هي قبلية كذلك تمارس رقابة بعدة على كل عمليات المنجزة.

**ثالثا: هيئات خارجية تابعة للولاية**

حيث ان المؤسسة العمومية الاستشفائية هي تحت وصاية والي الولاية وله صلاحيات المراقبة من خلال المديرية الولائية لصحة DSP.

**المطلب الثاني: الخطوات المطبقة للرقابة على النفقات**

مبدئيا لا يمكن ان تتم عملية إنفاق مبلغ من خزينة الدولة العمومية ما لم تمر بالمراحل والإجراءات التي نص عليها قانون المحاسبة 21/90 وكما وقفنا عليه اثناء التربص في خزينة المستشفى فان الإجراءات تتم على مستوى مختلف اقسام الخزينة الموضح في الهيكل التنظيمي للخزينة ونوضح ذلك كما يلي:

**1-الخطوة الأولى: على مستوى فرع التحصيل والارشيف**

أولا يستلم موظف برتبة عون معاينة كشف الارسال الخاص بحوالة الدفع وجمع الوثائق المرفقة معها ويقوم بالتحقق من وجود كل الوثائق المذكورة على كشف الارسال ثم يقوم بجرد رقم الكشف وتاريخ ايداعه على دفتر الوارد الخاص بالخزينة ويدخل ورقة الارسال الى الأرشفة، بعد ذلك بنقل الموظف ملف حوالة الدفع كاملا بجميع الوثائق المرفقة معها الى قسم النفقات

ومن خلال الوثائق التالي نوضح أكثر:

**الوثيقة رقم02: كشف ارسال01**

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

**جدول حوالات الدفع**

الأمر بالصرف EPH

**تاريخ الإرسال إلى الخزينة**

المؤسسة العمومية الا 2021

التسيير

بخميس مليانة

ورقة ولاية عين الدفلى

تاريخ اليوم

رقم الإرسال

مصاريف النفقات التالية:

منحة المتمدرس المرسمين والمتربصين للسلك الطبي الشبه الطبي والإداري لسنة 2021

منحة التمدرس للسلك المتعاقدين بالتوقيت الكلي والجزئي لسنة 2021

مناوبة المستخدمين المرسمين والمتربصين للسلك الشبه الطبي من 2021/10/01 إلى 2021/12/31

مناوبة المستخدمين المرسمين والمتربصين للسلك الشبه الطبي من 2021/10/01 إلى 2021/12/31

مناوبة المستخدمين المرسمين والمتربصين للسلك الشبه الطبي من 2021/10/01 إلى 2021/12/31

| رقم الحوالة | الباب | البند | رقم الالتزام | رمز | المجمـوع | | | تاريخ القبول للتفقة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | بالدين | بالحوالة | بالباب | |
| 1598 | | 1.5.1 | | | | 46.000.00 | | |
| 1599 | | 1.7.1 | | | | 33.600.00 | | |
| 1600 | | 1.2.1 | | | | 1.784.846.70 | | |
| 1601 | | 1.2.1 | | | | 198.316.30 | | |
| 1602 | | 1.2.1 | | | | 196.137.00 | | |
| 1603 | | 1.2.1 | | | | 239.148.00 | | |
| 1604 | | 1.2.1 | | | | 26.572.00 | | |
| 1605 | | 1.2.1 | | | | 26.280.00 | | |
| 1608 | | 1.5.4 | | | | 9.982.75 | | |
| 1609 | | 1.2.1 | | | | 918.754.20 | | |
| 1610 | | 1.2.1 | | | | 102.083.80 | | |

حـــرر بخميس مليانـــة

فـي.....

المـــديـــر

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

وتكون وثيقة كشف أيضا الارسال كاتلي:

## الوثيقة رقم03: كشف ارسال02

الجمهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطيـــة الشعبيـــة

**وزارة المالية**

**المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة** **خميس مليانة في: 2021/08/02**

**المديرية الجهوية للحزينة بالشلف**

**حزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية حميس مليانة** رقم: ...30.../ 2021

إلـــى السيـد:

امين خزينـــــة ولايـــــة عيـــــن الدفلـــــى

# جـــــدول ارســـــال

| بيـــــان الوثائـــــــق | العـــدد | ملاحظـــــة |
|---|---|---|
| تجدون رفقة هذا الكشف الوثائق التالية:<br>- طلب تمويـــن حســـاب بريـــدي جاري<br>- كشف الحساب البريدي الجاري لشهرجويلية<br>- -----58 - AVIS DE CREDIT Nr : ---- | 01<br>01<br>01 | |
| المجمـــــــوع | 03 | |

امين الخزينـــــة

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

**ب-الخطوة الثانية: على مستوى قسم النفقات**

يستلم موظف برتبة مفتش رئيس للخزينة ملف حوالة الدفع ليبدأ مع زميله برتبة عون معاينة من عملية التدقيق في جميع الوثائق من حيث النقاط التالية:

- التحقق من شكل حوالة الدفع يجب ان يكون مطابقا لنموذج الرسمي الخاص بحوالة الدفع
- التحقق من الختم الدائري للمؤسسة العمومية الاستشفائية مع الامضاء الوحيد والرسمي لمدير المستشفى المعتمد من طرف امين الخزينة.
- التحقق من وجود تاريخ الحوالة.
- التحقق من سلامة وصحة الكتابة بالأحرف والأرقام.
- التحقق من وضوح مبلغ الحوالة بالأحرف والأرقام.
- التحقق من ذكر اسم المستفيد كاملا ورقم حسابه البريدي او البنكي او حساب خزينة، وذكر نوع المستفيد إذا كان شخص معنوي او شخص طبيعي.
- التحقق من ذكر وتوضيح موضوع النفقة او عنوان النفقة إذا كانت راتب او ضرائب او اشتراكات الضمان الاجتماعي او فاتورة الخ.....
- يجب ذكر كل المرفقات بالحوالة في خانة.
- يجب ان تحمل الحوالة رقم تسلسلي خاص بالسنة المالية.
- وجوب ذكر السنة المالية واسم المؤسسة الاستشفائية وذكر رقم القيد الخاص بتلك النفقة.

ولتوضيح أكثر اليكم الشكل البياني:

**الشكل رقم03: حوالة رقم 01**

ولايـة عيـن الـدفلـى
المؤسسة العمومية الاستشفائية بخـــمـيـــس ملـيـانـــة

الرقم التسلسلي للوثائق المبينة: .....

حوالة رقم: .....

السـنـة المـالـيـة :2021
السـنـة:2021
حـــوا لـه الـــدفـــع

اعتماد مخصص: مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين

العنوان: .....1..... الباب: .....1..... المادة: .....1.....

تحويل اعتماد رقم: .....
في: .....
المبلغ المخصص: .....

| | |
|---|---|
| ..... | ..... |
| ..... | ..... |
| ..... | ..... |

حوالة بالدينار الجزائري .....

**4.803.13**

بناءان على المبالغ المخصصة في ميزانية السنة المالية:2017 السيد قابض المعين بالمؤسسة يدفع للطرف المستفيد
المبالغ المفصلة: **أربعة آلاف وثمانية مائة وثلاثة دينار وثلاثة عشر سنتيم**

فيما بعد للأسباب التالية:

| تعيين الطرف المستفيد | وقت الدفع | موضوع الدفع | مبالغ | ذكر الوثائق المقدمة للقابض المدعمة لهذه الحوالة |
|---|---|---|---|---|
| **السيد: حمداني عبد القادر**<br>**ممارس أخصائي مساعد** | **سنة 2017** | **مرتبات نشاط المستخدمين المرسمين والمتربصين للسلك الإداري** | **4.803.13** | **الوثائق المرفقة**<br>كشف 01<br>**الوثائق الاثباتية تم إرفاقهم بالحوالة رقم :1666في2017/12/03. فصل :01 بند:01 سنة: 2017** |
| | | **مجـمـــوع قيمة الـــدفـــع.....** | **4.803.13** | |

**مبلغ مجموع الحوالة:** .....
**.....سلمت منا نحن الأمر بالصرف المؤسسة العمومية الاستشفائية**
**لتسديد المبلغ أعلاه**
**يوم:** .....
**ب: .....في: .....** **الأمر بالصرف**

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

وتأخذ حوالة الدفع أيضا الشكل التالي:

# الشكل رقم04: حوالة رقم 02

ولاية عين الدفلى الرقم التسلسلي للوثائق المبينة: .....

المؤسسة العمومية الاستشفائية بخـــميـــس ملـيانـــة

السنـة المالـية :2014

السنـة:2015.

حوالة رقم: .....

**حـوا له الـدفـــع**

اعتماد مخصص: تعويض جزافي عن الحضور والمشاركة في أشغال لجان الصفقات

العنوان: .....01..... الباب: .....02..... المادة: .....19.....

تحويل اعتماد رقم: .....

في: .....

المبلغ المخصص: .....

حوالة بالدينار الجزائري .....

| | |
|---|---|
| ..... | ..... |
| ..... | ..... |
| ..... | ..... |

**66.400.00**

بناءان على المبالغ المخصصة في ميزانية السنة المالية:2014 السيد قابض المعين بالمؤسسة يدفع للطرف المستفيد المبالغ المفصلة: ستة وستون ألف وأربعة مائة دينار جزائري.

فيما بعد للأسباب التالية:

| تعيين الطرف المستفيد | وقت الدفع | موضوع الدفع | مبالغ | ذكر الوثائق المقدمة للقابض المدعمة لهذه الحوالة |
|---|---|---|---|---|
| السيد: أمين الخزينة للمؤسسة العمومية الاستشفائية خميس مليانة | سنة 2014 | تعويض جزافي عن الحضور والمشاركة في أشغال لجان الصفقات | 66.400.00 | **الوثائق المرفقة**<br>كشف 01<br>.....<br>الوثائق الاثباتية تم إرفاقهم بالحوالة رقم: .....في .....<br>بدجج:<br>.....فصل:<br>.....بند.....<br>سنة .....ح ت .....<br>رقم: ..... |
| | | مجمـوع قيمة الـدفـع..... | 66.400.00 | |

مبلغ مجموع الحوالة: .....

.....سلمت منا نحن الأمر بالصرف المؤسسة العمومية الاستشفائية

لتسديد المبلغ أعلاه

يوم: .....

ب: .....في: ..... الأمر بالصرف

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

## ج-الخطوة الثالثة: في حالة الدفع

بعد التحقق من كل هاته النقاط الخاصة وثيقة حوالة الدفع ويكون الموظف قد أشر على كل تلك النقاط بالقلم الأحمر كدليل او بيان ان المعاينة قد تمت ويمكن بعد ذلك الانتقال الى معاينة وتدقيق جميع الوثائق المرفقة بالحوالة.

اول وثيقة يجب ان تتوفر هي تأشيرة المراقب المالي وهي بيان خاص في شكل وثيقة ذات نموذج رسمي محدد من طرف وزارة المالية وهاته التأشيرة هي دليل واثبات وجود اعتمادات مالية خاصة بهته النفقة.

ثم يتم التحقق من جميع المستندات المرفقة حسب نوع النفقة وتخصيصها، فاذا كانت خاصة بالرواتب يجب التدقيق وحساب الكشف التفصيلي لرواتب سطرا بسطر والتأكيد من أجور العمال طبقا للقوانين السارية ومنها يتم استخراج المبالغ الخاصة التي ستدفع الى الضمان الاجتماعي او مدرية الضرائب حيث هي الأخرى يتم صرفها او دفعها بحوالات خاصة منفصلة عن حوالة الأجور، وكذلك بالنسبة الى دفع أي منح او مخلفات خاصة بموظف او مجموعة موظفين يتم ترقيتهم او الخصم من راتبهم فيجب توفير كل الوثائق الرسمية التي تثبت مبلغ الزيادة في الراتب او مبلغ الخصم نتيجة غياب او عطلة مرضية او قرار توقيف .

اما بالنسبة لنفقات العنوان الثاني من الميزانية والخاص بمختلف مواد التسيير المذكورة والمفصلة حسب الأبواب في الميزانية والتي تخص مختلف احتياجات المستشفى من مصاريف التنقل والتكوين الى مصاريف الوقود والماء والكهرباء والغاز ومصاريف الاطعام وألبسة العمال للحراس والممرضين الى مصاريف اللوازم المكتبة والأدوية والأجهزة الطبية الخ.... فبالنسبة لهاته النفقات فهي جميعها تخضع الى مراقبة وتدقيق خاص ومركز لأنها تخضع الى وجوب مطابقة قانون الصفقات العمومية فيقوم المفتش بالتدقيق فيما يلي:

- الشكل الرسمي للفاتورة الاصلية ووجوب تبيين كل المعلومات اللازمة فيها من اسم المستفيد ورقم حسابه البنكي ورقم التعريف الجبائي وتاريخ الفاتورة ورقم الفاتورة والمبلغ بالأحرف والأرقام وختم المستفيد ويجب ان تكون اصلية وليست نسخة او فاتورة شكلية.

- التدقيق في الاتفاقية او العقد بكل بنوده ومواده ووجوب ان تكون عملية منح الصفقة او العملية طبقا لقوانين الصفقات العمومية، وهو بالفعل عملية دقيقة لا تساهل فيها ولا تحتمل الإهمال او التغاضي عن الأخطاء مهما كانت بسيطة، لأنه يترتب عليها مسؤوليات كبيرة شخصية ومالية يتحملها المحاسب العمومي والامر بالصرف كل حسب درجة مسؤولياته في الخطأ.
- الى جانب التحقق من الامضاء والختم على كل الوثائق المرفقة التحقق والتدقيق في وثيقة التحويل وهي الامر بالدفع التي يجب ان تكون سليمة من أي خطا رقمي او كتابي لأنها الوثيقة التي يتم بها التخويل المالي للمستفيد.

هذا الشكال البيانية تبين لنا كيفية العمل:

**الشكل رقم05: عينة من رواتب السلك شبه الطبي**

| رقم الترتيب | الاسم و اللقب | الوظيفة | GR | pnts | chl | pnts | pst | الاجر القاعدي | الخبرة المهنية | المنحة الجزافية / تعلي النشاط | منحة العدوى | منحة المنصب | 40-30-25% | 20-25% | 15-10% | م ابن الشهيد / التوثيق | المجموع الخام |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2001 | | ع. طبي في التخذير و الإنعاش رئيسي | 12 | 537 | 7 | 188 | | 24 165,00 | 8 460,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 8 156,25 | 8 156,25 | 3 262,50 | | 60 900,00 |
| 2002 | | ممرض للصحة العمومية | 11 | 498 | 1 | 25 | | 22 410,00 | 1 125,00 | 1 500,00 | 5 800,00 | - | 5 883,75 | 5 883,75 | 2 353,50 | | 44 956,00 |
| 2003 | | ع. طبي في التخذير و الإنعاش رئيسي | 12 | 537 | 2 | 54 | | 24 165,00 | 2 430,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 6 648,75 | 6 648,75 | 2 659,50 | | 51 252,00 |
| 2004 | | ع. طبي في التخذير و الإنعاش رئيسي | 12 | 537 | 2 | 54 | | 24 165,00 | 2 430,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 6 648,75 | 6 648,75 | 2 659,50 | | 51 252,00 |
| 2005 | | | | | | | | | | | | - | | | | | |
| 2006 | | بيولوجي من الدرجة الأولى | 12 | 537 | 1 | 27 | | 24 165,00 | 1 215,00 | 1 500,00 | 5 800,00 | - | 10 152,00 | 5 076,00 | - | | 47 908,00 |
| 2007 | | مخبري متخصص للصحة العمومية | 12 | 537 | 10 | 269 | | 24 165,00 | 12 105,00 | 1 500,00 | 5 800,00 | - | 9 067,50 | 9 067,50 | 3 627,00 | | 65 332,00 |
| 2008 | | ممرض متخصص للصحة عمومية | 12 | 537 | 4 | 107 | | 24 165,00 | 4 815,00 | 1 500,00 | 5 800,00 | - | 7 245,00 | 7 245,00 | 2 898,00 | | 53 668,00 |
| 2009 | | قابلة رئيسية | 12 | 537 | 2 | 54 | | 24 165,00 | 2 430,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 6 648,75 | 6 648,75 | 2 659,50 | | 51 252,00 |
| 2010 | | قابلة رئيسية | 12 | 537 | 5 | 134 | | 24 165,00 | 6 030,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 7 548,75 | 7 548,75 | 3 019,50 | | 57 012,00 |
| 2011 | | ممرض للصحة العمومية | 11 | 498 | 0 | 0 | | 22 410,00 | - | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 5 602,50 | 5 602,50 | 2 241,00 | | 44 556,00 |
| 2012 | | ممرض متخصص للصحة عمومية | 12 | 537 | 9 | 242 | 125 | 24 165,00 | 10 890,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | 5 625,00 | 8 763,75 | 8 763,75 | 3 505,50 | | 70 413,00 |
| 2013 | | ممرض للصحة العمومية | 11 | 498 | 0 | 0 | | 22 410,00 | - | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 5 602,50 | 5 602,50 | 2 241,00 | | 44 556,00 |
| 2014 | | ممرض متخصص للصحة عمومية | 12 | 537 | 6 | 161 | | 24 165,00 | 7 245,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 7 852,50 | 7 852,50 | 3 141,00 | | 58 956,00 |
| 2015 | | ع. طبي في التخذير و الإنعاش رئيسي | 12 | 537 | 6 | 161 | | 24 165,00 | 7 245,00 | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 7 852,50 | 7 852,50 | 3 141,00 | | 58 956,00 |
| 2016 | | مساعد التمرض للصحة العمومية | 8 | 379 | 2 | 38 | | 17 055,00 | 1 710,00 | 3 800,00 | 7 200,00 | - | 5 629,50 | 4 691,25 | - | | 40 085,75 |

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

- شكل كشف الراتب القانوني

**الشكل رقم06: كشف راتب**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| خزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية - لطرش احمد - خميس مليانة | تاريخ التوظيف | 01 | 12 | 2021 | الضمان الإجتماعي |
| | الصنف | 16 | Pts | 713 | الحساب الجاري |
| | الدرجة | 0 | Pts | 0 | نقطة المنصب العالي: 0 |
| الوظيفـــــــــــــــــة: طبيب عام في الصحة | ملاحظات: السنة المالية 2021 | الاسم و اللقب: *************** | رقم الترتيب: 1066 | | |

| الشهر | الاجر القاعدي | الخبرة المهنية | المنحة الجزافية / م تخلي عن النشاط | منحة العدوى | منحة المنصب | 30-40-45% | 35-40-45 -50% | 35-40-45 % | م ابن الشهيد / م التوثيق | المجموع الخام | الضمان الاجتماعي CNAS 9% | الضريبة على الدخل IRG | الاجر الوحيد دج 800 / 5,50 | المنح العائلية دج 300 | الاطفال دج 11,25 | الصافي للدفع | الاقتطاعات خ الاجتماعية | الاقتطاعات OV |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| جانفي | 32 085,00 | - | 1 500,00 | 7 200,00 | - | 14 438,25 | 14 438,25 | - | 4 000,00 | **73 661,50** | 6 629,54 | 13 609,00 | - | - | - | **53 422,97** | | |
| فيفري | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| مارس | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| افريل | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ماي | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| جوان | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| جويلية | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| اوت | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| سبتمبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| اكتوبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| نوفمبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ديسمبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

السنة المالية 2022

| الشهر | الاجر القاعدي | الخبرة المهنية | المنحة الجزافية | منحة العدوى | منحة المنصب | 10% | 25% | 40% | منحة ابن الشهيد | المجموع الخام | الضمان الاجتماعي CNAS 9% | الضريبة على الدخل IRG | الاجر الوحيد دج 800 / 5,50 | المنح العائلية دج 300 | الاطفال 11,25 | الصافي للدفع | الاقتطاعات خ الاجتماعية | الاقتطاعات OV |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| جانفي | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| فيفري | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| مارس | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| افريل | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ماي | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| جوان | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| جويلية | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| اوت | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| سبتمبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| اكتوبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| نوفمبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ديسمبر | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

## في حالة رفض الدفع:

وهنا نذكر انه في حالة الوقوف عند أي خطا او تجاوز عن نقطة من كل النقاط سابقة الذكر يقوم المفتش مباشرة بإخطار امين الخزينة للموافقة على كتابة رفض مؤقت للدفع لتلك الحوالة حيث يتم اعادتها الى إدارة المستشفى مع ذلك الرفض الرسمي والذي يجب ان يبين فيه كل أسباب الرفض القانونية، وفي انتظار تصحيح الأخطاء او تكراره يتم تحرير رفض نهائي لدفع تلك النفقة حيث تأخذ العملية ابعادا أخرى قد تصل الى التوجه نحو القضاء ليتم الفصل في ذلك الرفض، وعلى العموم العملية على مستوى قسم النفقات تسمى المعاينة وهي التأكد تماما من صحة الوثائق والمطابقة التامة للقوانين السارية بخصوص عنوان تلك النفقة.(انظر الملحق رقم 06)

وكي نوضح أكثر:

## وثيقة رقم 04: تقرير رفض الدفع

**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**

**وزارة الماليـــة**
**المديرية العامة للمحاسبة**
**المديرية الجهوية للخزينة بالشلـــف**
**خزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**
**بخميـــس مليـــانـــة**

**خميس مليانة في: 2021/08/12**

**الى السيـدة:**
**مديرة المؤسسة العمومية الاستشفائية**
**خميس مليانـــة**

**الموضوع: ف/ي FNPOS**
**المرجـــع: التعليمة رقم 392 المؤرخة في 2020/02/20.**

يشـــرفنـا أن نحيـــط سيادتـكـــم علمـــا انه وتنفيذا للتعليمة رقم 392 المؤرخة في 2020/02/20 الصادرة عـــن مديرية التنظيـم والتنفـيذ المحاسبي للميـزانيـات والمرفقة مع هذه المراسلة. والتي تأمر بدفع المبلغ العائد لـ FNPOS إلـــى حساب الصنـــدوق الوطني للضمان الاجتماعي CNAS. 072 المفتوح لدى الخزينة العمومية لولايـــة عين الدفلـى.
ومن اجل ذلك: نطلـــب منكـم تحرير اشعـــار بالدفـع جديـد وتحديد حساب الدفع للمستفيد تبعا لما نصت عليه المراسلة المذكورة اعـــلاه من اجل تسوية دفع الحوالة رقم 772 المودعـــة لدينا بتاريـــخ 2021/8/12 بمبلغ قدره 2.189.364.50 دج خاصة بالمستفيد: F.N.P.O.S

**امـيـــن الخـزيـنـــــــة**

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

**في حالة العقوبة:**

وفي حالة العقوبة يقوم المسؤول بأعداد تقرير يوضح في كل النقاط وأسباب العقوبة ونبين ذلك من خلال الشكل التالي:

## الشكل رقم07: تقرير العقوبة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE SANTE
ETABLISSEMENT PUBLIC HOSPITALIERE ( EPH ) KHEMIS MILIANA

**PENALITE DE RETARD SUR LA CONVONTION N° 04/2021**
**( Acquisition Des Produit Alimentation )**
**Co - CONTRACTANT : AICHOUN KHALED**

** Conformément à l'article 06 de la convention N° 04 /2021 ( Aquisition des produits alimentaires )*
*Lorsque l'article confirme que le fournisseur doit livrer selon un planning de livraison arrêté par le service contractant Et puisque le fournisseur a signé un engagement de livraison dans les 24 heures à compter de la date du bon de commande*
** Et selon l'article 07 de la convention nous appliquons une pénalité de retard Sur la base du tableau de calcule suivan*

| Pour le LOT N° 05 | | Viandes rouge fraishes | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Nr° | Numéro du bon commande | Date Bon commande | Date Bon livraision | Nombre jours de retard | | |
| 1 | 43 | 29/07/2021 | 01/08/2021 | 2 | | |
| 2 | 48 | 12/08/2021 | 15/08/2021 | 3 | | |
| 3 | 51 | 26/08/2021 | 29/08/2021 | 3 | | |
| 4 | 57 | 09/09/2021 | 12/09/2021 | 3 | | |
| 5 | 61 | 16/09/2021 | 19/09/2021 | 3 | | |
| 6 | 66 | 23/09/2021 | 26/09/2021 | 3 | | |
| 7 | 69 | 30/09/2021 | 04/10/2021 | 4 | | |
| 8 | 76 | 14/10/2021 | 17/10/2021 | 3 | | |
| 9 | 82 | 21/10/2021 | La livraison n'a pas été faite | 10 | 31/10/2021 | délai forfaitaire à la fin du mois |
| 10 | 100 | 01/11/2021 | La livraison n'a pas été faite | 29 | 30/11/2021 | |
| 11 | 100 | 04/11/2021 | 07/11/2021 | 3 | | |
| 12 | 106 | 11/11/2021 | 14/11/2021 | 3 | | |
| 13 | 123 | 17/11/2021 | La livraison n'a pas été faite | 13 | 30/11/2021 | délai forfaitaire à la fin du mois |
| 14 | 133 | 24/11/2021 | 30/11/2021 | 6 | | |
| 15 | 138 | 01/12/2021 | 05/12/2021 | 4 | | |
| 16 | 144 | 08/12/2021 | 12/12/2021 | 4 | | |
| 17 | 149 | 15/12/2021 | 21/12/2021 | 6 | | |
| 18 | 155 | 22/12/2021 | 26/12/2021 | 4 | | |
| 19 | 161 | 29/12/2021 | La livraison n'a pas été faite | 2 | 31/12/2021 | délai forfaitaire à la fin du mois |
| 20 | 166 | 11/01/2022 | La livraison n'a pas été faite | 20 | 31/01/2022 | |
| 21 | 3 | 20/01/2022 | La livraison n'a pas été faite | 11 | 31/01/2022 | |
| 22 | 7 | 26/01/2022 | La livraison n'a pas été faite | 5 | 31/01/2022 | |
| 23 | 13 | 02/02/2022 | La livraison n'a pas été faite | 26 | 28/02/2022 | |
| 24 | 19 | 09/02/2022 | 12/02/2022 | 3 | | |
| 25 | 23 | 16/02/2022 | La livraison n'a pas été faite | 12 | 28/02/2022 | délai forfaitaire à la fin du mois |
| 26 | 29 | 23/02/2022 | La livraison n'a pas été faite | 5 | 28/02/2022 | |
| 27 | 33 | 02/03/2022 | La livraison n'a pas été faite | | | |
| | | **Total jours de retard** | | **190** | | |

*selon l'article 07 de la convention Le montant de la pénalité et déterminé par la formule*

P = M / 10XD × N

| | | | |
|---|---|---|---|
| P | Montant total des pénalités | xx | |
| M | Montant de la convention | 9 526 874,00 | P = 9 526 874,00 / 10 X 365 × 190 |
| N | Nombre de jours de retard | 190 | |
| D | Délai d'exécution en jours | 365 | |

***Le montant de la pénalité égal à :*** **P = 495 919,47 DA**

*Le montant de pénalité est arrêté à la somme de : Quatre cent quatre-vingt quinze mille neuf cent dix neuf Dinars Algerien et Quarante sept Cent(*

1/1

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

### د-الخطوة الرابعة: تنقل الحوالة الى مكتب التسديد

عند الانتهاء من معاينة الحوالة يقوم المفتش بالتأشير عليها بختم دائري مكتوب عليه قابل للدفع، وبالتالي تنقل حوالة الدفع الى مكتب التسديد على مستوى قسم النفقات. وهناك يبدا الموظف المكلف برتبة مفتش مركزي بتحضير مجموعة الوثائق اللازمة لإنجاز عملية الدفع او ما يسمى بالتحويل المالي وهي وثائق رسمية تملا بكامل المعلومات الخاصة بالمستفيد من الاسم واللقب والعنوان ورقم الحساب البنكي، ليتم وضعها أخيرا على مكتب امين الخزينة ليقوم التأشير عليها والامضاء بالموافقة والامر بالدفع حيث يتم ذلك بإرسال ملف هاته النفقة مع الامر بالدفع الى خزينة الولاية التي تقوم وتنجز عملية الدفع بتحويل المبلغ من رصيد المؤسسة الاستشفائية الى رصيد المستفيد أيا كانت تلك النفقة.

**و-الخطوة الخامسة:** انجاز الدفع

بعد انجاز الدفع يتم اشعار القسم الفرعي للمحاسبة ليقوم الموظف المكلف برتبة مفتش رئيسي والذي يقوم بتسجيل العملية كاملة بكل تفاصيلها بالطريقة المحاسبية على مجموع من الدفاتر المحاسبية، حيث بذلك تتم كل العمليات التي أنجزت من تحصيل للإيرادات وتسديد للنفقات يوميا وشهريا لنسخها في الموازنة الشهرية للخزينة والتي بدورها يتم تلخيصها كاملة في نهاية السنة في حساب التسيير للسنة المالية ويرسل وجوبا حساب التسيير الى مجلي المحاسبة بالجزائر العاصمة حيث هناك يخضع للرقابة البعدية المدققة من طرف قضاة التحقيق المحاسبي.

**الشكل رقم08: جـــدول الفاترات المـــدفـوعـــة**

**الجمهوريـــــة الجزائريـــــة الديمقراطيـــــة الشعبيـــــة**
**وزارة الصحـــة**
**مديرية الصحة والسكـــان**
**لولايـــــة عين الدفلى**
**المعهد الوطني للتكوين العالي شبه الطبي**
**لولاية عين الدفلى (خميس مليانة)**
**جـــــدول الفاترات المـــدفـوعـــة**
**المستـفـيـــد: المؤسسة الوطنية للنشر والاشهار (ANEP)**

| الفاتـــورة | | | | | حوالة الدفع | | التصفيـــــة | | | الملاحظـــات |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| الفرع | الباب | المادة | رقم الفاتورة | التاريـــخ | المبلـــغ | الرقـــم | وصل التحويل رقم | طبيعة الدفـــــع | تاريخ التحويـل | |
| 02 | 06 | 06 | 945041 | 2012/11/24 | 140.663.25 | 661 | | تحويل عن طريق خزينة الولاية | | |
| 02 | 06 | 06 | 549060 | 2013/11/12 | 110.565.00 | 652 | | تحويل عن طريق خزينة الولاية | | |
| 02 | 06 | 06 | 500127 | 2014/01/31 | 143.888.06 | 454 | | تحويل عن طريق خزينة الولاية | | |
| 02 | 06 | 06 | 104424 | 2014/01/30 | 233.415.00 | 454 | | تحويل عن طريق خزينة الولاية | | |
| 02 | 06 | 06 | 108619 | 2014/03/05 | 131.449.50 | 454 | | تحويل عن طريق خزينة الولاية | | |

امين الخزينـــــــة حرر بخميس مليانة في:

..... المديـــــر:

**المصدر: امين الخزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية**

**هـ-الخطوة السادسة:** قسم الارشفة

بعد انجاز أي نفقة واتمام العملية تنقل حوالة الدفع مع كامل الوثائق المرفقة بها الى قسم الارشفة يتم ارشفتها حسب عنوان العملية وتاريخ الإنجاز بطريقة نظامية ولا يجوز وغير مسموح قانونا توضيع او اتلاف أي وثيقة مهما كانت ولأجل غير محدود قد يستمر الى سنوات طويلة تبقا فيها خاضعة للمراقبة في أي وقت

ولا تخضع للتقادم وكذلك تبقى مسؤولية المحاسب الذي أمضى على تلك الوثائق قائمة بشكل كامل حتى بعد خروجه الى التقاعد ولا تسقط مسؤوليته الشخصية الا بالحصول على براءة الذمة من طرف مجلس المحاسبة.

**خلاصة الفصل:**

من هذا التربص التطبيقي في خزينة المستشفى وقفنا على طريقة ممارسة المحاسبة العمومية وتطبيقها في المؤسسات العمومية حيث ورغم كل الخطوات تخضع للقوانين الرسمية للدولة والسارية المفعول لكن القائم

على تطبيق واحترام تلك القوانين هو من يعكس لنا مدى فعالية تلك القوانين في تحقيق المراقبة الدقيقة والشاملة والمستمرة على انفاق المال العام والتشديد على تحصيل الأموال العمومية وكما وصفها لي المشرف على التربص ان المحاسب العمومي يعتبر بالنسبة للدولة كأخر حامي للمال العمومي اذا بعد تسديد أي نفقة فهنا يصبح استرجاع المال العمومي صعبا ومكلفا جدا في حالات الفساد او الأخطاء او تجاوز القوانين وكذلك التهاون في تحصيل الإيرادات يضعف ميزانية الدولة انطلاقا من ميزانيات المؤسسات العمومية، وعليه تبدو طريقة المحاسبة العمومية بشكلها الحالي المعتمدة فقط على تقديم معلومات رقمية لمبالغ الإيرادات والنفقات دون تفاصيل عن الأصول و الخصوم. تبدو طريقة ضعيفة الى حد ما في ضبط المال العام وحمايته من كل اشكال الفساد او التسيير الفاشل.

# الخاتمة العامة

يركز نظام المحاسبة العمومية كنظام معلومات على تسجيل وإثبات العمليات المالية للمؤسسة وإعداد التقارير والقوائم المالية عن نتائج تنفيذ الميزانية العامة التي تحتل مكانة كبيرة في السياسة المالية التي تتبعها المؤسسة ، فالميزانية لم يعد ينظر إليها بمنظور ضيق على أنها وثيقة محاسبية التي تظهر فيها جميع تقديرات النفقات والإيرادات الخاصة بالسنة، و إنما هي برنامج التحقيق أهداف المؤسسة وكذلك هي وثيقة تساعد في اتخاذ القرار وهي المرأة التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية تبين أن الميزانية العامة لها دور مهم في توجيه السياسة الاقتصادية للمؤسسة والتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية من خلال الموازنة العامة بنفقاتها وإيراداتها سواء بسواء ولا تصبح الميزانية ذات مفعول قانوني إلا بعد اعتماداتها 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 المحاسبة المسؤول عنها المجلس العمومي وكل هذه العمليات تكون تحت رقابة المراقب المالي والتي تعتبر رقابة قبل وأثناء التنفيذ، أما فيما الرقابة اللاحقة فهي من اختصاص مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للدولة.

**نتائج اختبار الفرضيات:**

تلك أهم المراحل التي مرت بها دراستنا لإشكالية دور المحاسبة العمومية في الرقابة على النفقات العمومية 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 هذه العملية، تحققت الفرضية.

**الفرضية الثالثة:** المحاسبة العمومية يحكمها القانون 21/90 والذي يحتوي على 72 مادة وتتميز المحاسبة العمومية بأنها العمود الفقري الذي تعتمد عليه جميع المديريات 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 ترتكز 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 (الأمر بالصرف، المحاسب العمومي، والمراقب المالي) فكل عون مكلف بمجموعة من المهام.
- كي تتم الرقابة على النفقات يجب ان تتنافى 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 المرافق العامة.

- ترتكز عمل مفتشية العامة للمالية حول تنفيذ برنامجها الرقابي المحدد من طرف الوزير المكلف بالمالية.

أما من الناحية التطبيقية استخلصنا النتائج التالية:

- الخزينة العمومية لمؤسسة الاستشفائية خميس مليانة تنفذ كل عمليات الإيرادات، النفقات، والحسابات الخاصة للخزينة.

- الخزينة العمومية تضم مجموعة من الموظفين يتمتعون بالإخلاص والثقة والتنظيم الحيد للمهام وكذلك تقسيم الوظائف ساعد على أداء عملهم بأحسن وجه.

**توصيات الدراسة:**

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

– تكثيف رقابة المفتشية العامة للمالية بشكل دوري وفجائي، ابتداء من رقابة المستندات.

49 – إن رقابة المحاسب العمومي وكذا المراقب المالي تمثل ازدواجا في الرقابة ولذا فإننا نرى انه يمكن

50 تحويلها إلى هيئة واحدة تشرف على الرقابة أثناء التنفيذ.

51 – إعادة تفعيل دور مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية ومنحه صلاحيات أوسع

52 حتى تكون رقابة أنجع.

53 – احترام القوانين المتعلقة بالمحاسبة العمومية كأداة تشريعية لتنظيم إجراءات تنفيذ نفقات التسيير

54 بجميع مراحلها.

55 – منح المتربصين إمكانية المشاركة في العمل التطبيقي ووضع مكتبة خاصة بهم قصد تقديم

56 التوجيهات والمعلومات اللازمة للاهتمام بحل الجوانب الموضوع.

57 **آفاق الدراسة:**

58 بعد إتمام هذا العمل ارتأت الباحثة وجود بعض الجوانب التي يمكن تغطيتها من قبل الباحثين،

59 فلذألك تقترح اجراء المزيد من الدراسات حول:

60 • دور المحاسبة العمومية في المراقبة المالية.

61 • دور المحاسبة في ضبط التكاليف والايرادات.

62 • عمليات الميزانية وعمليات الخزين

# قائمة المراجع

## قائمة الكتب


- الشوكي شادي أنور كريم ، **الرقابة على المال العام في الاقتصاد الإسلامي** ، الطبعة1، دار النفائس للنشر والتوزيع ، ال أردن2012.
- الطراونة حسين أحمد ،عبد الهادي توفيق صالح ، **الرقابة الإدارية :المفهوم والممارسة**، الطبعة، دار الحامد للنشر والتوزيع ،عمان الأردن،.2012
- بن داود إبراهيم ،**البعد الرقابي للأموال من المنظور الأخلاقي الإسلامي** ، ملتقى الاقتصاد الإسلامي :الواقع...ورهانات المستقبل ، المركز الجامعي غرداية (الجزائر) ،23-24 فيفري 2011.
- الكفراوي عوف محمود، **الرقابة المالية في الإسلام** ، الطبعة3، مركز الإسكندرية للكتاب ، الإسكندرية ، 2006م.
- العسكري علي أنور، **الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة**، مكتبة بستان المعرفة، مصر، 2008م.
- المرسي السيد حجازي، **مبادئ الاقتصاد العام النفقات والقروض العامة**، ط 1، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت،2000.
- أسامة رشيد زنكة سلمان زنكنة، **النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ومجالات تطويره**، الطبعة الأولى، دار دجلة، عمان 2008.
- إسماعيل حسين احمرو، **المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة**، دار المسيرة للطباعة والنشر، دون طبعة، 2007عمان، الأردن.
- بعلي محمد الصغير، أبو العلا يسري، **المالية العامة** ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة_الجزائر 2008.

- بن داود إبراهيم، **الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري المقارن**، دار الكتاب الحديث، مصر، 2010.
- حامد عبدا لمجيد دراز، المرسي السيد حجازي :**المالية العامة**، بدون ذكر دار النشر، مصر، 2004.
- حشيش عادل أحمد، **أصول الفن المالي للاقتصاد العام :مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة**، دار المعرفة الجامعية ، مصر، 1997 م.
- جابر عبد الرؤوف ، **الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية**، الطب عة1، دار النهضة العربية ، بيروت_لبنان، 2004م.
- جمال لعمارة، **أساسيات الموازنة العامة للدولة**، ط 1، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
- جمال لعمارة، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، ط 1، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2004.
- حسين مصطفى، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، دار المحمودية، الجزائر،2001.
- حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1988.
- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن،2005.
- خصاونة محمد ،**المالية العامة :النظرية والتطبيق** ، الطبعة1، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان الأردن 2014 م.
- خليفي عيسى ، **هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الاسلامي**، الطب عة1، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن ،2011م.

- ديري زاهد محمد، **الرقابة الإدارية** ، الطبعة1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان الأردن ، 2011 م.
- دراز حامد عبد المجيد وآخرون، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2003.
- زينب حسين عوض اهلل، **أساسيات المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية مصر، 2006.
- سوزي عدلي ناشد: **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2000.
- صرارمة عبد الوحيد ، **الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي** ،المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة (الجزائر) 8،9– مارس2005.
- طارق الحاج، **المالية العامة**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن،2009.
- عصفور محمد شاكر، **أصول الموازنة العامة**، الطب عة1، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان ال أردن2008.
- عياصرة معن محمود ، بني أحمد مروان محمد، **القيادة والرقابة والاتصال الإداري**، الطب عة1، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، 2008م.
- عجام ميثم صاحب ، سعود علي محمد ، **تخطيط المال العام :سياسات تعبئة الموارد وادارة المصروفات العامة** ، الطب عة1، دار الكندي ، الأردن 2004م.
- علي زغدود :**المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر ،2006.
- قاسم إبراهيم الحسيني، **المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة**، مؤسسة الوراق، عمان الأردن، 1999.

- محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، ط 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- محمد عباس محرزي: **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- محمد بشير عطية، **القاموس الاقتصادي**، الطبعة الأولى، المؤسسة العربية للدراسة والنشر، لبنان، 1985.
- ناصر داودي عدون ونواصر محمد فتحي **(دراسة الحالات المالية)**، دون طبعة، دار الآفاق الجزائر 1991.
- ياغي محمد عبد الفتاح، **الرقابة في الإدارة العامة** ، الطب عة2 ، دار وائل للنشر، عمان الأردن 2013.

**المذكرات والرسائل:**

- بصديق محمد :**النفقات العامة في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر،2009.
- حمادي كريمة، بوقراب غالية، **دور المحاسبة العمومية فمراقبة وترشيد الإيرادات والنفقات (دراسة حالة خزينة ولاية البويرة)**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أكلي محند أولحاج – البويرة، 2018-2019.
- عن مذكرة ماجستير أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية للدكتور علي عبد الله، جامعة ال جزائر3،2002/2001.
- عائشة بن ناصر :**الرقابة المالية على النفقات العمومية–دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة**، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2013.

- مفتاح فاطمة :**تحديث النظام الميزاني الجزائري**، مذكرة ماجستير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر،2011.
- صرارمة عبد الوحيد ، **الرقابة على الأموال العمومية** "**حالة الجزائر**" ، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2000م.


**المواد القانونية:**


- ال مادتين03،01 من القانون رقم 17-84
- المادة 03 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247، المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، يضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 50.
- المادة 3 من ال قانون21-90 الصادر في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، العدد 35.
- المادة 6 من ال قانون17-84، المؤرخ في 07 يوليو 1984 المتعلق بقوانين المالية، العدد 1041
- المادة 11 من القانون 84-17، المؤرخ في 7 جويلية 1984، المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية رقم: 28.
- ال مادة21:"المرسوم التنفيذي 91-313 المتعلق لإجراءات المحاسبة العمومية وكيفياتها المؤرخ في28 صفر1412، الموافق ل 07 سبتمبر 1991، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43.
- المادة 24 من القانون 84-17، المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق **بقوانين المالية**، الجريدة الرسمية، العدد 28.
- المادة 72، القانون 90-21، المتعلق بالحاسبة العمومية، مؤرخ في 24محرم 1411، الموافق ل 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرخة في 03 يناير 1990.

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون رقم 21/90/، المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990.

## الأجنبية:

- Ministère de l'économie. **Cours de réglementation de la comptabilité public** octobre 1989.

## مواقع إلكتروني:

https://stagemaster.jimdofree.com يوم الاطلاع 2022/04/14.

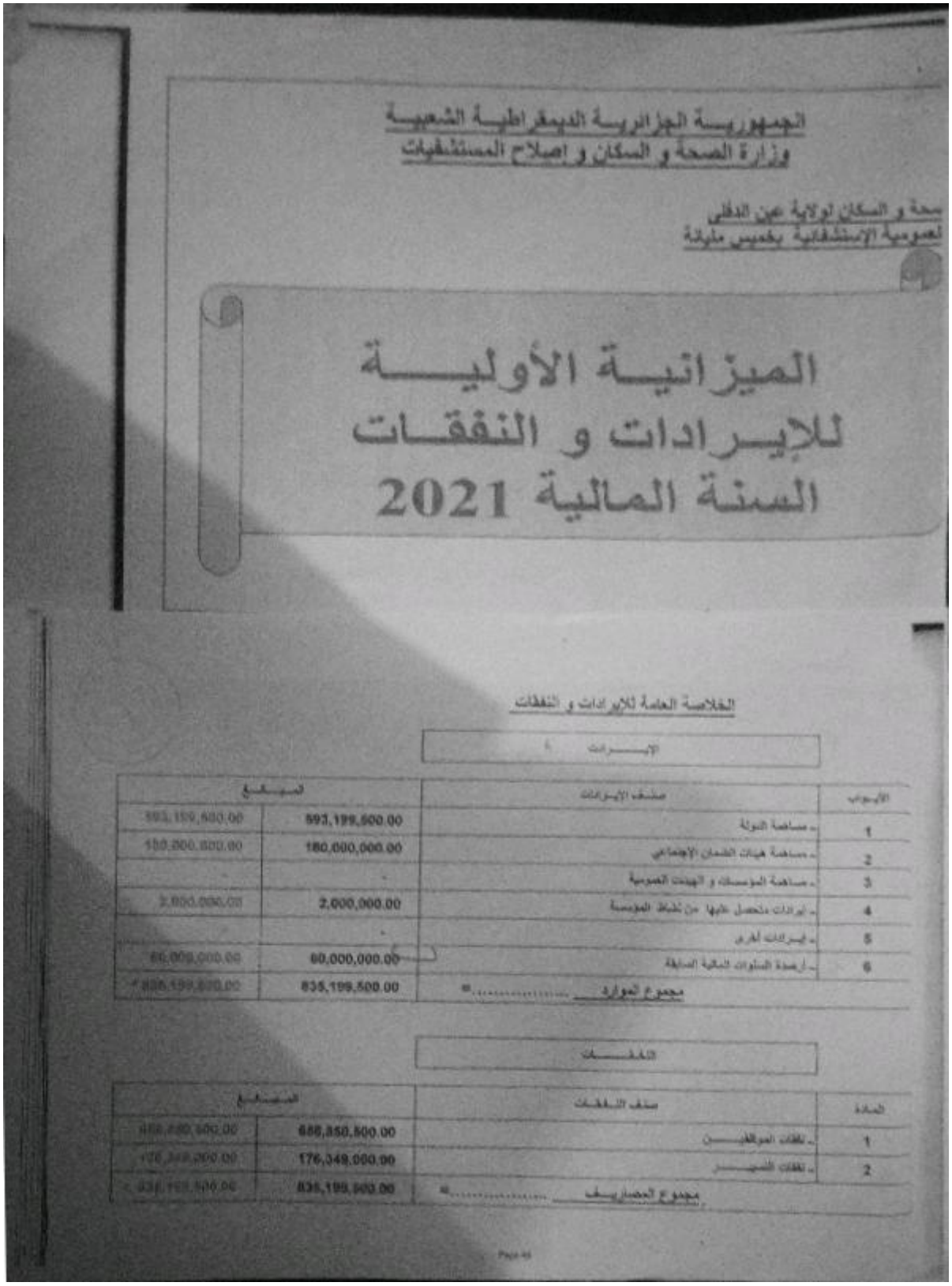
http://biblio.univ-alger.dz/jspui/bitstream/1635/11270/1/IRKI_%20DJAMEL.pdf

- دروس مفهوم المحاسبة العمومية، ص6 وأهدافها، منشورة فالإنترنت على الأرضية الخاصة بجامعة وهران https://elearn.univ-oran2.dz/pluginfile.php/21416/mod_resource/content/1 .

- دروس مفهوم المحاسبة العمومية، ص8 وأهدافها، منشورة فالإنترنت على الارضية الخاصة بجامعة وهران https://elearn.univ-oran2.dz/pluginfile.php/21416/mod_resource/content/1

# قائمة الملاحق

**الملحق رقم01:**



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة الصحة و السكان و اصلاح المستشفيات

صحة و السكان لولاية عين الدفلى
لعمومية الاستشفائية بخميس مليانة

# الميزانية الأولية للإيرادات و النفقات السنة المالية 2021

الخلاصة العامة للإيرادات و النفقات

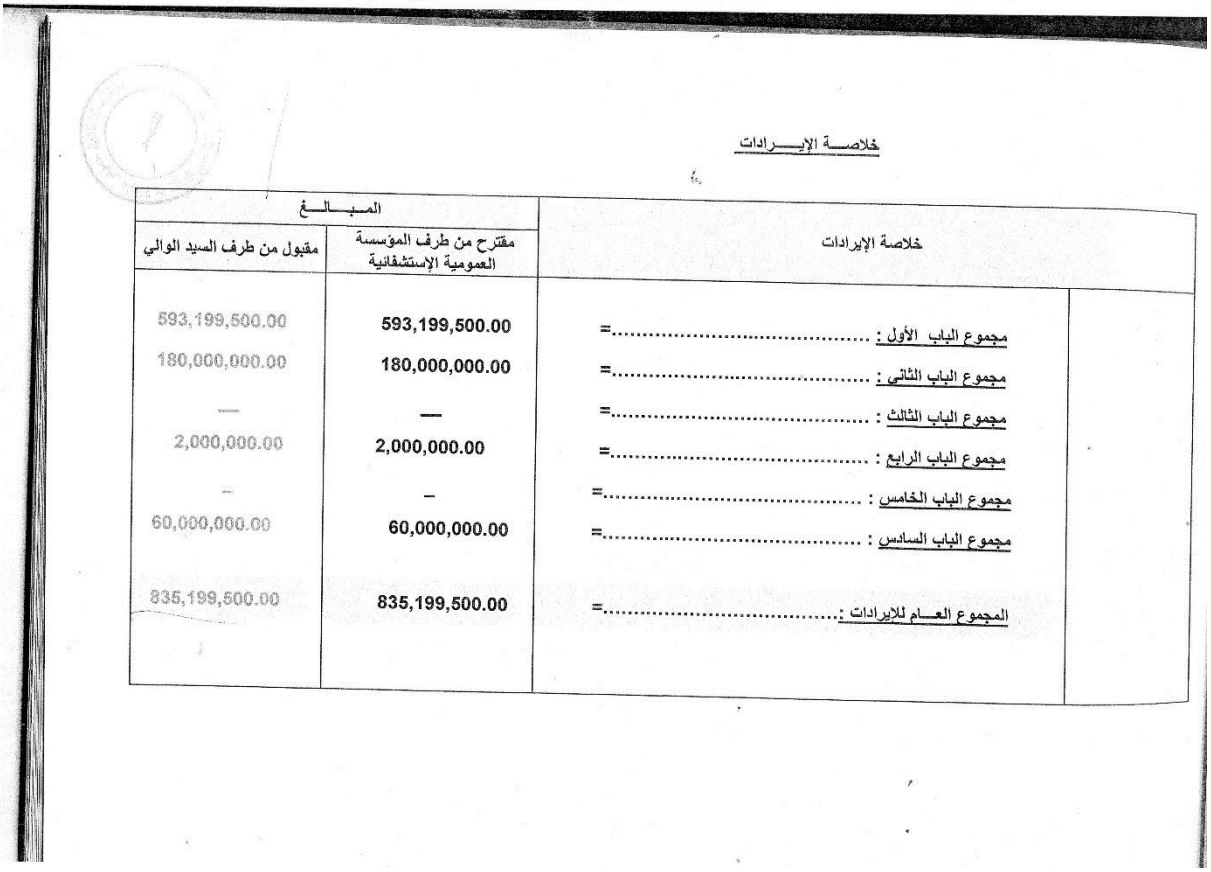
الإيرادات

| الرقم | صنف الإيرادات | المبلغ | |
|---|---|---|---|
| 1 | - مساهمة الدولة | 593,199,500.00 | 593,199,500.00 |
| 2 | - مساهمة هيئات الضمان الإجتماعي | 180,000,000.00 | 180,000,000.00 |
| 3 | - مساهمة المؤسسات و الهيئات العمومية | | |
| 4 | - إيرادات متحصل عليها من نشاط المؤسسة | 2,000,000.00 | 2,000,000.00 |
| 5 | - إيرادات أخرى | | |
| 6 | - رصيدة السنوات المالية السابقة | 60,000,000.00 | 60,000,000.00 |
| | مجموع الموارد =..... | 835,199,500.00 | 835,199,500.00 |

النفقات

| المادة | صنف النفقات | المبلغ | |
|---|---|---|---|
| 1 | - نفقات المستخدمين | 659,350,500.00 | 659,350,500.00 |
| 2 | - نفقات التسيير | 175,849,000.00 | 175,849,000.00 |
| | مجموع المصاريف =..... | 835,199,500.00 | 835,199,500.00 |

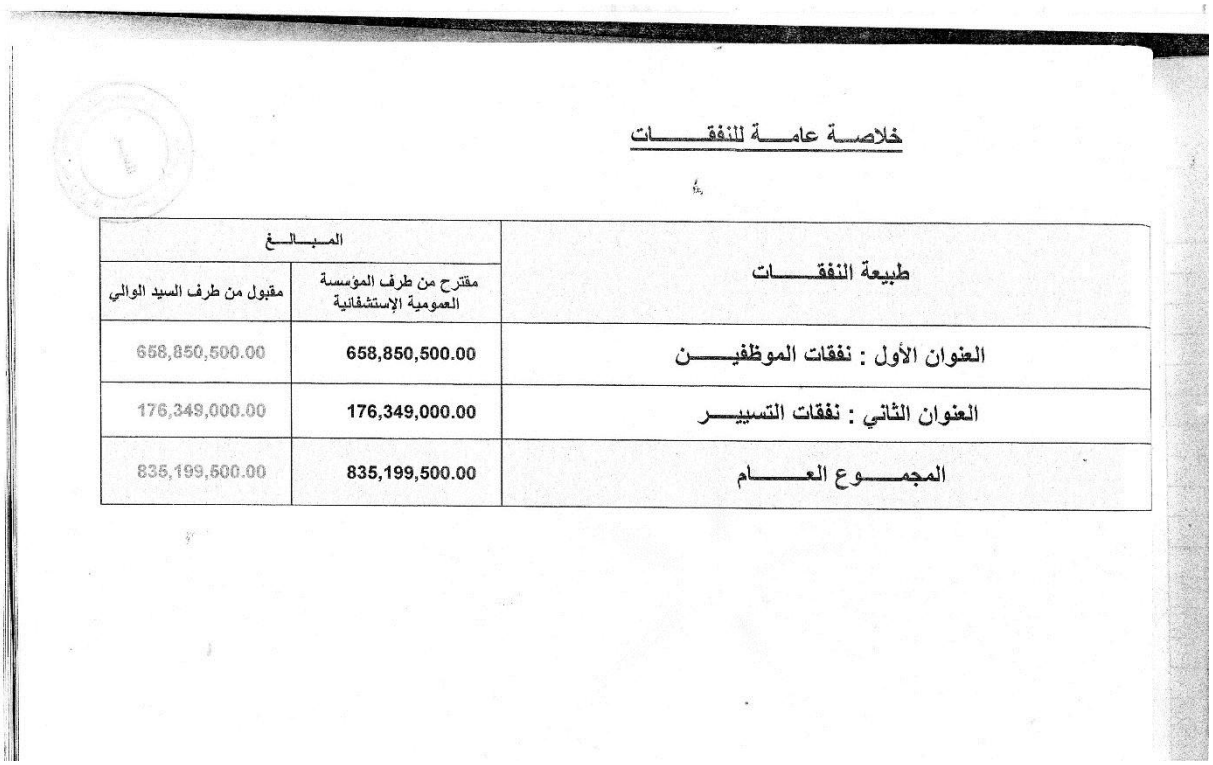
## الملحق رقم 02:



خلاصـــة الإيـــــرادات

| خلاصة الإيرادات | المبـــالـــغ | |
|---|---|---|
| | مقترح من طرف المؤسسة العمومية الإستشفائية | مقبول من طرف السيد الوالي |
| مجموع الباب الأول : .....= | 593,199,500.00 | 593,199,500.00 |
| مجموع الباب الثاني : .....= | 180,000,000.00 | 180,000,000.00 |
| مجموع الباب الثالث : .....= | — | — |
| مجموع الباب الرابع : .....= | 2,000,000.00 | 2,000,000.00 |
| مجموع الباب الخامس : .....= | – | – |
| مجموع الباب السادس : .....= | 60,000,000.00 | 60,000,000.00 |
| المجموع العـــام للإيرادات :.....= | 835,199,500.00 | 835,199,500.00 |

## الملحق رقم 03:



خلاصـــة عامـــة للنفقـــــات

| طبيعة النفقـــــات | المبـــالـــغ | |
|---|---|---|
| | مقترح من طرف المؤسسة العمومية الإستشفائية | مقبول من طرف السيد الوالي |
| العنوان الأول : نفقات الموظفيـــــن | 658,850,500.00 | 658,850,500.00 |
| العنوان الثاني : نفقات التسييـــر | 176,349,000.00 | 176,349,000.00 |
| المجمـــوع العـــــام | 835,199,500.00 | 835,199,500.00 |

37 **الملحق رقم04:**

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية نموذج(2)

ولاية عين الدفلى رقم الجدول : .....
رقم الترتيب : .....

ميزانية المؤسسة العمومية الاستشفائية
لطرش أحمد - خميس مليانة

# سند تحصيل

السنة المالية : 2021

السيد : المستخدمين المرسمين المتربصين والمتعاقدين

ملزم طبقا للترتيبات القانونية المعمول بها بالتسديد الى صندوق السيد امين خزينة المؤسسة الاستشفائية ، ايراد يقيد في السطر(1) :

الباب: .....1..... الباب الفرعي : .....4..... المادة : .....5.....

إيرادات أخرى

المبلغ المبين حسب التفاصيل و الأسباب المبينة اسفله :

| سبب التسديد | مبلغ التسديد |
|---|---|
| إقتطاع غيابات المستخدمين المرسمين المتربصين والمتعاقدين<br>لشهر ديسمبر 2021 | 229,152.85 |
| المجموع :..... | 229,152.85 |

حدد سند التحصيل بمبلغ يقدر بـ : مائتان وتسعة وعشرون الف ومائة واثنان وخمسون دينار جزائري وخمسة وثمانون سنتيم.-

حرر بخميس مليانة في : 01/12/2021

المدير

المستخرج تحت الرقم المبين
يضمن الرقم و التبيان الصحيح و الكامل (1)
سطر الايراد المتعلق بالميزانية المؤشرة

38

## الملحق رقم05:

ولاية : عين الدفلى

الرقم التسلسلي للوثائق المثبتة :.....

حوالة رقم :

المؤسسة العمومية الإستشفائية بخميس مليانة

السنة الماليـــة :2021 حوالـــــة الدفـــــع

السنـــــــــــة :2022

رقم التسجيل:..... مبالـــغ مخصصـــة : غازات طبية واخرى

على سجل الحسابات الأخرى

شوهد: صالح للدفع من طرف

امين الخزينة:

العنوان....02.....الباب ...13..... المادة.....05.....

المجموع :..... 11 377 590,00 دج

بناءا على المبالغ المخصصة فى ميزانية السنة المالية :2021

أمين خزينة المؤسسة العمومية الاستشفائية بخميس مليانة يدفع هذا المبلغ المقدر بـ:

أحدا عشرة مليون وثلاثمائة وسبعة وسبعون ألف وخمسمائة وتسعون دينار جزائري.-

الخاص بالمستحقات المبينة بالوثائق المرفقة للحوالة

| الدائن أو المستفيد (1) | دفع خاص بشهر (2) | موضوع الدفع المقدمة للقابض (3) | المبلغ (4) | ترفق الحوالة بوثائق (5) |
|---|---|---|---|---|
| linde Gas Algérie<br>production Distribution | ديسمبر 2021 | فا رقم :/22RE/FR/0071 في 2021/12/30 | 11 377 590,00 | 01<br>FACTURE<br>ترفق بحوالة<br>رقم :.....<br>مؤرخة :.....<br>السنة المالية :.<br>المستندات رقم : |
| | | | 11 377 590,00 | |

حساب بريدي

رقم :

مركز:.....

صاحب حساب رقم:

02700700000211400168

ببنك : BNP Agenc hydra

حسا ب بريدي بمركز : .....

رقم الحساب: .....

سدد عن طريق تحويل بريدي

صك رقم

ب :.....دج

هذا اليوم

في :.....

أمين الخزينة

للمخالصة

في :.....

مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية

خميس مليانة

في : .....

المديرة :

40

41

42

43 **الملحق رقم06:**

***REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE***

***Ministère de finance***
***Direction générale de la comptabilité***
***Direction régionale du trésor de Chlef***
***Trésorerie de secteur sanitaire***
***De Khemis Miliana***

***N°:…. /MF/DGB/DRT/TSS/2021***

***A***

***Monsieur le directeur***
***De I.N..F.S.P.M DE KHEMIS MILIANA***

***REJET : des mandats.( bordereaux nr 351 du 26/04/2021)***

*J'ai l'honneur de porter à votre connaissance que les mandats ci-joints, font l'objet d'un rejet provisoire pour le motif ci-joint :*

- *manque de l'accréditation de monsieur MADANI NECERADINE en qualité d'ordonnateur du budget de l'établissement .*

***Le trésorerie***

44