

جامعة محمد خيضر بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



# مذكرة ماستر

الميدان: علوم اقتصادية وتجارية وعلوم  
التسيير

التخصص: محاسبة و تدقيق

رقم: .....

إعداد الطالب (ة):

عبد الحق بالطيبي

يوم: 2023/06/19

تاريخ الإيداع

دور المحاسبة العمومية في ضبط وترشيد النفقات

العمومية في الجزائر

– دراسة حالة مديرية الصحة والسكان لولاية بسكرة-

## لجنة المناقشة

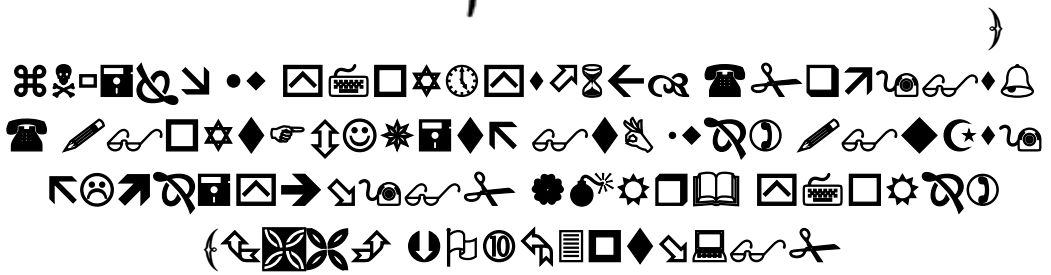
رئيسا	أ. جامعة محمد	أ. نور الدين
	خيضر بسكرة	د. قايد
مشرفا	أ. جامعة محمد	أ. مبروك رايس
ومقرر	د. خيضر بسكرة	د. مبروك رايس

:

حمزة عقبي د جامعة محمد عضوا  
خيضر بسكرة مناقشا

**السنة الجامعية : 2023/2022م**

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي  
خَلَقَ الْمَوَدَّعَةَ  
وَالْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي  
خَلَقَ الْمَوَدَّعَةَ  
وَالْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي  
خَلَقَ الْمَوَدَّعَةَ



”

الآية 32 من سورة البقرة

الصفحة	العنوان
أ-ج	مقدمة
<b>الفصل الأول: المحاسبة العمومية والنفقات العامة</b>	
6	المبحث الأول: المحاسبة العمومية وأعوانها
6	المطلب الأول: الإطار العام للمحاسبة العمومية
6	الفرع الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية
8	الفرع الثاني: أهداف ومجال تطبيق المحاسبة العمومية
10	الفرع الثالث: إجراءات المحاسبة العمومية لتنفيذ الميزانية العمومية
19	المطلب الثاني: الأعوان المكلفين بتنفيذ الموازنة
19	الفرع الأول: الأمرون بالصرف
22	الفرع الثاني: المحاسبين العموميين
25	المبحث الثاني: النفقات العامة
25	المطلب الأول: ماهية النفقات العامة
25	الفرع الأول: مفهوم النفقة العامة أركانها وتطورها
26	الفرع الثاني: تقسيمات النفقات العامة
28	المطلب الثاني: ظاهرة ازدياد النفقات العامة
29	المبحث الثالث: ترشيد النفقات العامة
29	المطلب الأول: المقصود بترشيد النفقات العامة
32	المطلب الثاني: أسباب و أهداف ترشيد النفقات العامة
35	المطلب الثالث: ضوابط ومحددات ترشيد النفقات
38	المطلب الرابع: طرق تقدير النفقات
<b>الفصل الثاني: دراسة ميدانية في مديرية الصحة والسكان بسكرة</b>	
41	المبحث الأول: معالجة الرواتب و الأجور

41	المطلب الأول: الراتب
41	المطلب الثاني: مكونات الراتب
42	المبحث الثاني: دراسة ميزانية التسيير لمديرية الصحة و السكان
42	المطلب الأول: الهيكل التنظيمي لمديرية الصحة و السكان
43	المطلب الثاني : كيفية تقدير النفقات الخاصة بالموظفين
45	المطلب الثالث : نفقات المستخدمين
54	الخاتمة
56	قائمة المراجع
58	ملحق
	ملخص الدراسة

## شكر وتقدير

الحمد لله بداية ونهاية، والشكر  
الجزيل على توفيقه لنا في إنجاز  
هذا البحث المتواضع.

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: من لم  
يشكر الناس لم يشكر الله ومن أهدى

إليكم معروفًا فكافئوه فإن لم  
تستطيعوا فادعوا له".

وعملا بهذا الحديث واعترافا بالجميل  
نحمد الله عز وجل ونشكره

نتقدم بأجمل عبارات الشكر والامتنان  
من قلوب فائضة بالمحبة والاحترام  
والتقدير، ونتقدم بأزكى تحياتنا  
لينبوع العطاء الذي لم يبخل علينا  
بالنصائح القيمة التي أضاءت ما  
استظلم علينا في هذا العمل

إلى الأستاذ الفاضل المشرف "رايس  
مبروك" الذي شرفنا بإشرافه على  
هذا العمل، فله منا جزيل الشكر  
راجين من الله أن يجزيه خير الجزاء  
والثواب.

كما نقدم بخالص الشكر

للأساتذة المحترمين "أعضاء لجنة  
المناقشة".

لأساتذتنا الكرام الذين رافقونا منذ  
بداية مشوارنا العلمي

لكل من مد لنا يد العون من قريب أو  
بعيد في انجاز هذا البحث.





# إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة على سيدنا محمد عليه أزكى الصلاة وأفضل التسليم وعلى آله وصحبه أجمعين أما بعد:

أهدي ثمرة عملي هذا إلى الذي أحمل اسمه بكل فخر، « أبي الغالي أطال الله في عمره »

إلى التي لا يطيب النهار إلا برويتها ولا تحلو الأيام إلا بوجودها إلى التي حملتني في أحشائها، إلى حبيبتي الأولى والأخيرة. « أمي الغالية أطال الله في عمرها » .

إلى إخوتي من كان لهم بالغ الأثر في كثير من الصعوبات والعقبات، وكانوا معي في كل خطوة أخطيها"

إلى من عرفت كيف أجدهم و علموني أن لا أضيعهم أحبهم قلبي ولم يذكرهم قلبي، رفقاء الدرب.



# مقدمة

## مقدمة عامة:

الأموال العمومية هي تلك الأملاك التي تعود ملكيته للدولة وتختلف أنواعها باختلاف نطاق تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ولقد كان دور الدولة التقليدي محصور في بعض الأنشطة التقليدية مما جعل دورها محدود في تلك الأنشطة. ولم تكن هناك ضرورة لدراسة طرق تسيير الأموال العمومية و مجال استخدامها لكن مع ظهور المفهوم الحديث للدولة و اتساع نشاطها أصبحت هناك ضرورة دراسة نشاطها المالي و تحديد طرق تسييره فقد أصبح نطاق الأموال العمومية يشمل الجوانب الاقتصادية و الاجتماعية فتعددت الهيئات الممثلة للدولة تبعا للغايات المرجوة. فعلى ضوء تلك الغايات تتحدد وسائل تحقيقها فإذا كانت الغاية من وجود الوحدة تحقيق أهداف اقتصادية فان وسائل تحقيقها تنحصر في الأنشطة الاقتصادية التي تختص بعمليات الإنتاج و الاستهلاك و التبادل. و يكون جوهر الوحدة هنا هو منطقة المصلحة الاقتصادية التي تتسم بخصوصية نفعها أما إذا كانت الغاية من وجود الوحدة تحقيق أهداف اجتماعية فإن مجال نشاطها ينحصر في الأنشطة التي تختص بالعمليات المرتبطة بأشياء تحقق منافع عامة ويكون جوهر الوحدة هنا هو منطقة المصالح الاجتماعية التي تتسم بكونها منطقة مصالح مشتركة يستفيد منها الناس كجماعة دون أن يقتسموها.

و تظهر أهمية التفرقة من حيث أن الأهداف الوظيفية لأي نظام محاسبي يتحدد في ضوء الأهداف المسطرة في النشاط و. وتختلف أهداف هذا النظام باختلاف النطاق الوظيفي للوحدة. التي يعمل من أجلها. مما يترتب عليه اختلاف السائد والأسس التي تحكمه و القواعد و الأساليب التي يستخدمها فالنظام المحاسبي الذي يطبق في الوحدة الهادفة إلى تحقيق المصلحة الاقتصادية (تحقيق الربح تحكمه أسس و مبادئ و يستخدم أساليب تختلف عن تلك التي تحكم و تستخدم في النظام المحاسبي الذي يطبق في الوحدات الهادفة إلى تحقيق المصالح الاجتماعية (الغير الهادفة إلى تحقيق الربح).

و بالرغم من المكانة الاقتصادية التي تحتلها الهيئات الاقتصادية العمومية و التي تحظى بدراسة و تحليل مختلف مؤشراتها إلا أننا لا يجب أن نهمل الوحدات الاجتماعية والإدارية فهي تستحوذ على أكبر نسب استهلاكات الميزانية العمومية للدولة مقابل إيرادات ضئيلة أو شبه منعدمة.

إن المالية العامة اهتمت بمحاولة إيجاد و توفير الموارد اللازمة التي تسمح بإشباع الحاجات العامة وتنفيذ البرامج والخطط و إعداد موازنة الدولة وتنفيذها وضبط الأموال العامة ومراقبتها رقابة فعالة فاستخدمت عدة أساليب لتحقيق ذلك من بينها تقنية المحاسبة العمومية التي تحدد مختلف القواعد المتعلقة بعرض الحسابات العمومية في شكل إجراءات و قرارات إدارية إلزامية تسمح بالمتابعة الدقيقة لخطوات و مراحل إعداد وتنفيذ العمليات المتعلقة بالميزانية العمومية. إلى جانب تقييم الإدارة ليس في حفظ وصيانة الأملاك فقط و إنما في الاستخدام الكفاء و الفعال لمختلف الموارد التي يحصلون عليها خاصة في ظل خباب مؤشر الربح الذي يعد مرشدا لتقييم الأداء. لذلك فيمكن اعتبارها كنظام من أنظمة متابعة التسيير ومحاسبة ومراقبة التنفيذ مرتبطة مباشرة بالمجال الإداري العمومي.

و إن الجزائر عرفت منذ الاستقلال عدة تجارب لتسيير الدولة في المجال المالي وهذا من أجل تحقيق قاعدة التنمية والتطور فأول تجربة خاضتها كانت إتباع المنهج الاشتراكي و لكن هذا الأخير أصبح لا يتماشى مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للبلاد. فتم الانتقال إلى النظام الرأسمالي و

اقتصاد السوق الحرة وبادرت بإصلاحات اقتصادية مست عدة جوانب أبرزها السياسة المالية للبلاد و تعد المؤسسات العمومية الإدارية من بين الهياكل التي مستها هذه الإصلاحات و أصبحت قضية تسييرها وكذا الكيفية التي يتم بها اختيار الإستراتيجية الملائمة و المناهج الكفيلة بإخراج الجزائر من دائرة التخلف الإشكالية الأولى عند المهتمين بقضايا التنمية والبحث عن الوسائل اللازمة لتنفيذها . ويتجسد هذا في وضع موازنة الدولة و تنفيذها و مراقبتها باستخدام المحاسبة العمومية.

و لكن بالرغم من مكانة المحاسبة العمومية واستنادها إلى إطار تشريعي يسمح لها الصلاحيات الكاملة لضمان حسن تسيير الأملاك العمومية وحسن تسيير ومتابعة النفقات إلا أنه ما يلاحظ تفشي ظاهرة الاختلاس و سوء تسيير الأملاك و الأموال العمومية مما استدعى منا نحن الباحثين القيام بدراسة . وحية المحاولة إيجاد مراكز الخلل أو موقع الثغرات.

حتى نثري الموضوع سنقوم بدراسة نموذجية للمؤسسات الإدارية غير الربحية، مديرية الصحة و السكان لولاية بسكرة ومحاولة إظهار الإجراءات المعتمدة و آليات الرقابة المطبقة، و إلى أي مدى استطاعت أن تحمي الأموال العمومية

### الإشكالية:

و على ضوء ما سبق انطلقنا من الإشكالية التالية: ما مدى نجاعة المحاسبة العمومية في ضبط و ترتيب النفقات العمومية

و للإجابة على هذه الإشكالية انطلقنا من الأسئلة الفرعية التالية: - ما المقصود بالمحاسبة العمومية وما هو نطاقها؟ - ما هي النفقات العمومية ؟

-هل للمحاسبة العمومية دور كبير في ضبط و ترتيب النفقات العمومية؟

### فرضيات البحث:

-إن المحاسبة العمومية باستخدام أساليبها التقنية و القانونية جعلت النشاط المالي في الهيئات التابعة لها محدود و محصور في نطاق تنظيمي وهذا ما سيسمح بتحديد مراكز المسؤولية وتقييم الأداء

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

### تحديد إطار الموضوع:

إن مجال المحاسبة العمومية واسع لكننا في هذا البحث سنقوم بتحليل و دراسة مختلف الإجراءات المطبقة في المؤسسات العمومية الإدارية الغير الربحية.

### أسباب اختيار الموضوع

يعود اختيارنا لهذا البحث إلى جملة من الأسباب تذكر أهمها: ارتباط الموضوع بمجال التخصص بحيث إذا ما تتبعنا الدراسات السابقة في الموضوع نجد أنها تركز على الجانب المالي لسياسة المالية لكن سنحاول نحن التركيز على الجانب المحاسبي التقني.

- إن ميدان المحاسبة العمومية مرتبط مباشرة بمجال العمل خاصة في دولة كالجزائر أين يسيطر القطاع العمومي على ميدان التوظيف مما يستدعي منا نحن الطلبة والباحثين الإلمام بهذا الموضوع.

-نقص الدراسات المتعلقة بالمحاسبة العمومية المتناولة لموازنة المؤسسات العمومية الإدارية

### أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى دراسة الإجراءات المحاسبية والآليات المعتمدة على أداء المؤسسات العمومية الإدارية و كيف يمكنها ضبط الأموال العمومية من الاختلاسات و الأخطاء و تحديد مدى فعاليتها في الجانب النظري و التطبيقي. وللوصول إلى الأهداف السابقة قسمنا هذا البحث إلى فصلين:

الفصل الأول تتعرض فيه إلى المفاهيم الأولية للمحاسبة العمومية و النفقات العامة

الفصل الثاني دراسة حالة تطبيقية للمؤسسات العمومية الإدارية للتأكد من دور المحاسبة العمومية في ضبط النفقات العامة

و على هذا الأساس قسمنا الفصل الأول إلى مبحثين أساسية: المبحث الأول : المحاسبة العمومية و أعوانها نتطرق فيه إلى الإطار العام للمحاسبة العمومية و أهدافها و مجال تطبيقها . المبحث الثاني: النفقات العامة سنتطرق إلى تحديد مفهوم النفقات العامة. الميزات التي تميزها عن النفقات الخاصة وتحديد أهميتها عبر الزمن إضافة إلى الوقوف على ظاهرة ازدياد النفقات العامة و هل هي دائما ناتجة عن الزيادة في الحاجات العامة.



الفصل الأول:  
المحاسبة العمومية  
والنفقات العامة

## المبحث الأول: المحاسبة العمومية وأعوانها.

إن المحاسبة العمومية تقنية كمية، تشمل إجراءات قانونية وتنظيمية يتم تطبيقها من طرف أعوان يعرفون بأعوان المحاسبة العمومية، سنتعرض في هذا المبحث إلى الإلمام بمفهوم المحاسبة العمومية، تحديد أهدافها ومجال استعمالها والإجراءات المعتمدة لتنفيذ الميزانية وكذا التعرف على مختلف الأعوان ومهامهم.

## المطلب الأول: الإطار العام للمحاسبة العمومية

## الفرع الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية

1- مفهوم المحاسبة العمومية: إن دراسة المالية العمومية لا تكفي للاطلاع على جميع الأموال العمومية وتوزيعها لذا يتم اللجوء إلى المحاسبة العمومية فهي تحديد الإجراءات القانونية والتقنية الواجب احترامها من طرف أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

تهتم المحاسبة العمومية بمتابعة تسيير ورقابة الأموال العمومية ولهذا خصها المشرع بإجراءات خاصة وقيود قانونية من أجل حماية وضمان الاستعمالات الأمثل للموارد العمومية وحمايتها من السرقة والاختلاس عن طريق وضع قيود قانونية وتنظيمية تضمن متابعة و مراقبة مستمرة على تداول الأموال العمومية ابتداء من تحصيل الإيرادات الصرف النفقات وذلك من أجل ضمان صرف الاعتمادات المالية في المجال الذي رصدت من أجله في ظل احترام بنود الميزانية.

## 2- تعريف المحاسبة العمومية:

تعرف هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية بأنها - المحاسبة التي تختص بقياس (توبيخ و تقسيم) و معالجة و تحصيل و مراقبة و تأكيد صحة الإيرادات و النفقات للأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي (حجازي، 1988، صفحة 10).

المحاسبة العمومية هي مجموعة من القواعد و الإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة و هذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتماد ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة، كما إنها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي توضيحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الصرف و التحصيل و التي تحدد كيفية التقيد في السجلات المحاسبية المعمول بها في جميع الوحدات الحكومية (رهان، 1989، صفحة 8)

حسب المادة 01 من القانون 90/21: هو القانون الذي يحدد التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم وتطبق هذه الأحكام على تنفيذ النفقات العمومية وتحصيل الإيرادات و على عمليات الخزينة و كذا نظام محاسبتها.

كما تعرف أنها مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على مواد الحكومية المالية و نفقاتها كما تعرف على إنها كافة عمليات إثبات و تحصيل و صرف الموارد الحكومية ثم تقديم التقارير الدورية عن تلك العمليات و نتائجها للجهات المختصة كما تسعى إلى إمداد الجهات المعنية بالبيانات المالية الحكومية بتسجيل وبتسوية و تلخيص

العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومي بهدف فرض الرقابة المالية و القانونية على إيرادات الدولة و مصروفاتها و المساعدة في اتحاد القرار.

إن قواعد المحاسبة العمومية هي التي تفرض على المحاسبين العموميين الأمرين بالصرف حتى يأخذ كل إيراد وكل نفقة صيغته الشرعية في إطار الأموال العمومية.

المحاسبة الحكومية تتمثل في الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة.

مما سبق يمكن اختصار التعريف الشامل التالي: هو النظام الذي يحدد النصوص القانونية والقواعد التقنية المحاسبية والإجراءات الإدارية الواجب احترامها وإتباعها وتنفيذها أثناء الميزانية العامة للدولة من قبل كل أعوان التنفيذ وعلى كل مستويات هرم السلطة العمومية.

وعلى هذا الأساس فإنه يمكن التمييز بين جانبين للمحاسبة العمومية الجانب القانوني: تصب المحاسبة العمومية في إطار وقالب تشريعي تسمح بفرض الرقابة والأمثل للمواد و حمايتها من التلاعب وفي الجزائر تبنى مختلف الإجراءات والالتزامات المتعلقة بالمحاسبين العموميين والأمرين بالصرف على قانون 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسب العمومية.

**الجانب التقني:** ويقصد به مجموعة التعليمات والتنظيمات المتعلقة بتطبيق الحسابات إضافة إلى تقنيات التسجيل والقيود المحاسبية للعمليات المالية للدولة في تسجيلات المحاسبة وطرق تنفيذها ومراقبتها.

مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يعتبر هذا المبدأ من المبادئ الأساسية التي تركز عليها المحاسبة العمومية، بحيث يختص كل من الأمر بالصرف بمهام تختلف عن تلك المهام التي يختص بها المحاسب العمومي و لا يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر.

تهدف عملية تقسيم المهام إلى القدرة على التحكم وعقلنة تسيير الأموال العمومية إذ يعتبر هذا المبدأ قاعدة أساسية في هيكل نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفقا للقانون رقم 21-0 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية والذي يحدد مجال اختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، فالأمر بالصرف يختص بالشق الإداري في حين المحاسب العمومي يختص بالجانب المحاسبي.

إن مفهوم مبدأ الفصل بين المهام ينقسم إلى قسمين فالجانب الأول يخص السلطة فليس هناك علاقة رئاسة بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف أما الجانب الثاني فيخص الشخصية.

حيث يمنع القيام بالوظيفتين من قبل شخص واحد أو أن تكون بينهم علاقة قرابة (حيث يمنع للزوج و زوجته أن يكون أحدهما محاسب و آخر أمر بالصرف).

### الفرع الثاني: أهداف ومجال تطبيق المحاسبة العمومية

#### 1- أهداف المحاسبة العمومية: تهدف إلى تحقيق:



1- فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الدولة، وذلك بتتبع عمليات تحصيل الإيرادات و التأكد من أن جميع الإيرادات المستحقة للدولة قد تم تحصيلها وفق القوانين و التنظيمات المعمول بها.

2- فرض الرقابة المالية والقانونية على مصروفات الدولة وذلك بتسجيل عمليات الإنفاق أو لا بأول بطريقة تمكن من تتبع الإنفاق بحيث لا تتجاوز المصروفات الاعتمادات المخصصة من قبل السلطة (أي أن الإنفاق تم في الأوجه المخصصة لها)

3- المساعدة في اتخاذ القرار وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة "تعريفا لاعتماد المالي: عبارة عن مبلغ من النقود أو أي مصدر آخر يتم احتجازه بغرض القيام بنشاط محدد والوصول إلى هدف يتفق مع التنظيمات والقيود الخاصة بها".

4- تحديد العلاقة بين كل أعوانها خاصة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

5- إظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية والمالية المترتبة على أنشطة الدولة وتقييم تسيير الأموال العمومية.

إضافة إلى هذه الأهداف هناك من يرى أن النظام المحاسبي الفعال يجب أن يصمم بحيث يؤدي إلى رقابة إدارية على الأموال والعمليات وإدارة البرامج والمراجعة الداخلية والتقييم بحيث يفحص النتائج الاقتصادية للبرامج الحكومية بما في ذلك تحديد تكلفة الإيرادات وقياس كفاءة أداء الجهات الإدارية في تنفيذ البرامج والأنشطة المخطط لها (مرعي و الفيومي، 1990، صفحة 27).

يفهم من هذا أن المحاسبة العمومية مع التطورات الاقتصادية لم يبق يقتصر مفهومها على المفهوم الكلاسيكي الذي يحاول فقط تحديد الإيرادات (المدخلات) و النفقات (المخرجات) في شكل أرقام جامدة و إنما تسعى المحاسبة بمفهومها الحديث إلى مراقبة تلك النفقات إضافة إلى تحديد فعاليتها في تطوير النمو كما يسمح النظام كلفة المرافق العمومية.

## 2 - مجال تطبيق المحاسبة العمومية:

تتميز المحاسبة العمومية بأنها تطبق على الهيئات العمومية التابعة للدولة والتي تهدف أساسا إلى تحقيق خدمة عمومية أو منفعة عامة بغض النظر عن مفهوم الربح والخسارة وحيث يتمحور نشاط الهيئات العمومية على تنفيذ توقعات الميزانية الذي يركز حول تحصيل الإيرادات العمومية من أجل تمويل النفقات العمومية.

وعلى هذا الأساس يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية كما يلي: (المادة الأولى من القانون رقم 21-90 لمتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15 اوت 1990)

الميزانية والعمليات المالية الخاصة بالدولة.

- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالمجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة العمليات المالية للميزانية الملحقه.

- العمليات المالية للجماعات الإقليمية (ميزانية الولايات، البلديات).

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

ه المقارنة بين المحاسبة العمومية والمحاسبة العامة:

### 1- أوجه الشبه:

- تستخدم كل من المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية نفس المصطلحات المحاسبية مثلا المصروفات والإيرادات.

- **سنوية المحاسبة:** يقوم كلا من النظامين على مبدأ السنوية أي أن مجمل الإيرادات (المدخلات) والمصروفات (المخرجات) تكون لمدة سنة.

- تبويب الحسابات: تقسم الميزانية العامة للدولة في المحاسبة العمومية إلى أبواب وبنود يعطى رقم لكل باب وبنود لتسهيل إعداد الميزانية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها و في المحاسبة العامة يوجد مخطط وطني محاسبي أو المخطط المحاسبي المالي.

### 2- أوجه الاختلاف:

- الهدف: تهتم المحاسبة المالية ببيان النتيجة من ربح و خسارة و تحديد المركز المالي في نهاية الفترة الزمنية في حين المحاسبة الحكومية تهدف إلى فرض رقابة مالية وقانونية على إيرادات الدولة و مصروفاتها.

المحاسبة المالية تقوم بإعداد عدة وثائق في حين المحاسبة العمومية تحديد الحساب.

- المحاسبة العمومية تطبق في المؤسسات العمومية غير الربحية في حين المحاسبة المالية تطبق على الأنواع الأخرى المختلفة للمؤسسات بغض النظر إن كانت عمومية أو خاصة.

- **استقلالية السنوات:** المحاسبة العامة تقوم على محاسبة الالتزام في حين المحاسبة العمومية تقوم على محاسبة الصندوق، فمحاسبة الالتزام أو محاسبة العهد و تسمى أيضا محاسبة الاستحقاق تعتمد على مبدأ استقلالية السنوات أي لكل سنة تخصص لها إيراداتها و نفقاتها بما يسمح بحساب النتيجة , أما محاسبة الصندوق أو محاسبة الخزينة فهي تتبع التحصيلات و التسديدات أي لا تسجل عند الالتزام و إنما تسجل عندما تحدث الحركة النقدية, أي أنها محاسبة لا تحترم مبدأ الاستقلالية (هناك مبدأ السنوية و لكن لا يوجد مبدأ الاستقلالية) .

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

الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية من أجل قيام الجهات و الهيئات الإدارية المختصة بتنفيذها في الميدان أي الانتقال من مجال التقدير و

التوقع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في وقت حاضر سواء من حيث تحصيل إيرادات وجبايتها أو صرف النفقات المعتمدة.

## -تحصيل الإيرادات

## أ - شروط تحصيل الإيرادات:

إن عملية تحصيل الإيرادات ليست عشوائية وإنما يرتكز على شروط قانونية وتنظيمية العمومي تحصيل الإيرادات عن طريق استعمال السلطة العمومية إلا في حدود ترخيص قانون المالية فيعتبر ترخيص الموازنة العمومية من قانون المالية الشرط الأساسي لمباشرة تحصيل إيرادات فالموازنة تعتبر الوثيقة الرسمية التي ترخص وتحدد توقعات الإيرادات و النفقات العمومية للسنة؛ و هذا ما أقرته المادة 03 من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 4 و المتعلق بقانون المالية ، يقر و يرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية بمجمل موارد الدولة و أعبائها.

ولذلك يمنع على جميع الأشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية تحصيل الإيرادات مباشرة أو غير مباشرة غير مرخص بها أو تقديم امتيازات أو تخفيضات بدون نص أو ترخيص قانوني حيث يعتبرون مختلسو الأموال العمومية حسب المادة 122 من القانون الجنائي يعاقب مرتكبي هذه المخالفات بعقوبة السجن من سنتين إلى عشرة سنوات و غرامة مالية من 500 إلى 1000 دج إلى جانب حق المتابعة القضائية من طرف المتضررين .

## ب - مبادئ وقواعد تحصيل الإيرادات:

تتمثل أساسا فيما يلي:

## أولاً: عدم تخصيص الإيرادات:

ومعناها أن تختلط كل إيرادات التي تحصيلها الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمويل كل النفقات العمومية دون تمييز وهذا ما أقرته المادة 08 من القانون 84/17 - لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة.

## ثانياً: تسقط الديون الدولة بالتقادم بعد أربعة سنوات

وقد نصت عليه المادة 16 من قانون 1984 صرحت تسقط بالتقادم وتسدد نهائيا لفائدة المؤسسة العمومية المعنية كل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير عندما لم تدفع هذه الديون قانونا في أجل أربع سنوات ابتداء من اليوم الأول للسنة المالية التي أصبحت فيها مستحقة وذلك ما لم تنص أحكام المالية صراحة على ذلك.

ولكن نصت المادة 17 من نفس القانون على بعض الاستثناءات التي ترد على هذا المبدأ كحالة رفع الطعن لدى هيئة قضائية.

ثالثاً: يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين والتعرض القائمون بذلك للعقوبات.

رابعاً: تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها، حيث لا تتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك خلافا لأصرف النفقات العامة المعتمدة،

## ج-مراحل تحصيل الإيرادات

تمر عملية تحصيل الإيرادات بثلاثة مراحل أساسية وهي (الإثبات، التصفية، التحصيل)

1- **مرحلة الإثبات** : يعرف على أنه، الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي ، (المادة الأولى من القانون رقم 21-90 لمتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15 أوت 1990) فيقوم الأمر بالصرف من خلال عملية الإثبات إعطاء الإيراد صبغته الشرعية و ذلك بإدراجه ضمن بنون الموازنة مع وضع و تحديد مبرراتها لقانونية التي يركز عليها أي يقوم بتطبيق ترخيصات الموازنة في مجال تحصيل الإيرادات ففيما يتعلق بالضرائب يقوم بتحديد و تقييم الوعاء الضريبي من أجل تحديد المبالغ الخاضعة للضريبة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة وفقا للقوانين التنظيمات المنصوص عليها في قانون الضرائب تهدف هذه العملية إلى إثبات الحقوق الدائنة المستحقة من طرف الدولة أو الهيئات العمومية و المتوقعة في الموازنة و التي يجب تحصيلها.

2- **مرحلة التصفية** : حسب المادة 17 من القانون 90/21 تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي و الأمر بتحصيلها ، أي أن الأمر بالصرف اعتمادا على شرعية و طبيعة الإيراد ومبرراته القانونية يقوم بتحديد مبلغ الإيراد النهائي لكل مدين و الواجب تحصيلها لفائدة ميزانية الدولة ففيما يتعلق بالضرائب في هذه المرحلة يتم تحديد و حساب مبلغها الواجب دفعه لصالح ميزانية الدولة و الهيئات العمومية طبقا للمادة الخاضعة للضريبة التي تم إثباتها في الوعاء الضريبي حسب نسب و نوع الإيراد الواجب تحصيله من أجل حساب المبلغ النهائي الواجب تحصيله من طرف المدين وتتطلب هذه المرحلة بالذات نوع من الدقة من طرف الأمر بالصرف حتى لا يكون هناك أي إغفال أو خطأ تنجر عنه عواقب وخيمة خاصة إذا أخذنا بالاعتبار الاعتبارات التالية. (الأسود، 2003، صفحة 12)

- كل المبالغ المحصلة و المسجلة ضمن إيرادات السنة المالية لا يمكن استرجاعها وإعادتها لأصحابها ، و إن تم ذلك فانه يكون بعد إجراءات إدارية معقدة جدا.

- لا يجوز التخلي عن الحقوق و الديون العمومية و عن كل تخفيض مجاني لهذه الديون

إلا بمقتضى أحكام وقوانين المالية أو قوانين تصدر في مجال الجباية وأملاك الدولة والجباية البترولية وذلك حسب المادة 66 من القانون 21-90

- إذا لم تقوم المؤسسة العمومية بعملية مطالبة المدين بدفع المبلغ المستحق عليه في المدة الزمنية المحددة في المادة 316 من القانون المدني فأنها ستضيع حقها إلى الأبد (و هو ما يعرف بالأجل الرباعي) أي أن الأجل المسموح بها بطلب حق الإيراد - (04 سنوات).

وحسب المادة 17 من القانون 90/21 فانه في هذه المرحلة يقوم الأمر بالصرف بإصدار

الأمر بالتحصيل الفعلي. وفي مثال الضرائب تقوم مصالح المديرية العامة للضرائب بإعداد

الجداول الجماعية للخاضعين للضرائب والتي تحدد المبالغ الواجب دفعها من طرف كل

خاضع للضرائب المباشرة.

وحسب قواعد المحاسبة العمومية يكون سند تحصيل الإيراد إما:

سندا يكتسي صيغة التنفيذ الإجباري، وهو سند الأمر بتحصيل الإيرادات الذي يخصص للمحاسب العمومي استعمال الطرق القانونية للتنفيذ الإجباري.

- سند تحصيل الإيرادات الذي يكتسي طابع التنفيذ الإجباري بقوة القانون، المدين إلى تسديد دينه من تلقاء نفسه، ولا تستفيد الإدارة العمومية بصفة السلطة العمومية أمام العدالة في حالة النزاع في تحصيل هذه الإيرادات إلا بعد إعادته إلى الأمر بالصرف لكي يضاف عليها صبغة التنفيذ الإجباري.

### 3- مرحلة التحصيل:

حسب المادة 18 يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي وهو من اختصاص المحاسب العمومي حيث تكون على عاتقه مهمة تحصيل الديون المستحقة من طرف الدولة والهيئات العمومية المرخصة في الميزانية و يقوم بعملية مالية بتحصيل الإيرادات التي يسجلها في سجلات المحاسبية المخصصة لهذا الغرض.

وقبل المباشرة في عملية التحصيل يجب أن يتأكد المحاسب من توفر الشروط القانونية لتحصيل أي مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها والتحقق من صحة و شرعية عمليات الإثبات و التصفية و ضرورة توفر ترخيص التحصيل في الميزانية وان الديون لم تسقط أجلها ومن الطابع الإجرائي للدفع.

واهم ما يجب أن يتأكد منه المحاسب قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من صفة الأمر بالصرف (المادة 35 من 21-90) ويمكن التمييز بين الأشكال التالية:

- مساهمة الدولة: تحصل بصفة آلية باعتبار أن بنود الميزانية هي التي تحدد طبيعتها و

مبالغها وعادة ما تحصل على شكل إعانات.

- الإيرادات المتعاقد عليها:

- هي المبالغ المنصوص عليها قانونا يقوم بتحصيلها المحاسب العمومي بناء على العقود المستلمة من الأمر بالصرف وبتنفيذ بنودها أما المبلغ المنصوص عليه قانونا فيحصل بناء على نص القانون وينفذ محتوياته.

- الإيرادات الشرعية:

والتي مبالغتها غير محددة قانونا، فيتم تحصيلها بناءً على سندات التحصيل التي يستلمها المحاسب العمومي من الأمر بالصرف وذلك بعد التأكد من صحتها القانونية والمحاسبية.

### 2 - تنفيذ النفقات:

وضع المشرع الجزائري عدة قيود قانونية و تنظيمية للحد من الاختلاسات و تبديد الأموال العمومية، حيث لا يستطيع المحاسب العمومي صرف الأموال العمومية كيف ما يشاء، لأن مجال

صرف النفقات محدد مسبقا في أبواب و بنود الميزانية العامة للدولة كما يتم تحديد الحد الأقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة تطبيقا للمادة 75 من القانون 17-84 التي تنص على ما يلي "لا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المقترحة ضمنا لشروط المحددة في هذا القانون ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك."

وهذا ما يعرف بقاعدة تخصيص الاعتمادات أي أن توزيع النفقات على مختلف الوزارات و بالنسبة لمختلف الأبواب في صور اعتمادات معينة و محددة لكل منها كما يقصد بهذه القاعدة أيضا عدم رصد مبلغ إجمالي للنفقات تنصرف فيه الإدارة كما نشاء مما يترتب منه عدم تحويل اعتماد من باب أو مجال إلى آخر. (الصغير، 2003، صفحة 187)

ومما سبق يمكن أن نستنتج أن عملية تنفيذ النفقات العمومية تتطلب توفير شرطين أساسيين (BISSAD، 2001، صفحة 107)

**الشرط الأول:** من حيث المضمون والمتمثل في ضرورة وجود دين مستحق اتجاه الدولة أو الهيئات العمومية.

**الشرط الثاني:** من حيث الشكل والنتائج عند تطبيق قواعد الميزانية والمتمثل في ضرورة وجود الترخيص السنوي في الميزانية.

### مراحل تنفيذ النفقات العمومية

تنقسم عملية تنفيذ النفقات العمومية إلى مراحل متتالية أشار إليها قانون المحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990 في مواد من 19 إلى 22 وتتمثل فيما يلي:

#### -أولا : مرحلة الالتزام

حسب المادة 19 من القانون رقم 21-90 يعرف الالتزام على انه "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين "وما يمكن استنتاجه من هذا التعريف إن عملية الالتزام تتمثل في الإجراء الذي ينتج عنه عبء مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية المدين فهو يعتبر همزة الوصل الشرعية بين المؤسسة بصفتها شخصية ومعنوية من جهة وبين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى فالمؤسسة إذا ما طلبت خدمات أو بضاعة لابد عليها أن تقدم المقابل لهذه الخدمات أو لهذه البضاعة.

فأول خطوة لتنفيذ النفقة العمومية بين المؤسسة والمورد تكون عن طريق تحرير سند الطلب

إلى المورد يحتوي علي بيان المورد نوعية البضاعة، مواصفاتها، كمية البضاعة، المبلغ التفصيلي والإجمالي، المخصص المالي (الباب، والمادة...)، تاريخ إصدار الطلبية، إمضاء الأمر بالصرف.

وقبل تقديم الطلبية يجب أن يتأكد الأمر بالصرف من:

- توفر المبلغ المالي اللازم للدفع وفق الباب والمادة والفقرة.

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

(عن طريق إجراء مناقصة لتحديد السعر الأدنى).

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

بعد تأكد للأمر بالصرف من الوثائق والصحة القانونية للنفقة يقوم بإرسال وثائق إثبات إنشاء النفقة العمومية مع بطاقة الالتزام إلى المراقب المالي، بحيث يقوم هذا الأخير بالتدقيق ومراقبة مدى مشروعية النفقة العمومية، وعندما يمنح المراقب المالي تأشيرته على وثيقة الالتزام يسلم سند الطلب إلى المورد والذي يضع موافقته عليها بتوقيعه على النسخ الثلاثة والتي تعاد نسختان منها إلى الأمر بالصرف لتنفيذ إجراءات التصفية وذلك بعد تخصيص الاعتمادات المالية لتغطية النفقة.

وبناء على ما سبق فإن الالتزام لا يمثل الإنفاق بل يعتبر ميلادا للنفقة فقط، و عليه فإن

للالتزام جانبين:

**الجانب القانوني:** حيث يتجسد إجراء الالتزام من المفهوم القانوني في العقد الذي يتم بواسطته

إنشاء الدين اتجاه الجهات العمومية فيصبح إلزاما على الجهة أو المؤسسة العمومية بدفع المبلغ المحدد للمورد عندما تتم عملية استلام البضاعة إذا توفرت فيها النوعية والكمية المحددة مع احترام أجل التسليم.

غير متاحة وغير متطورة لتغطية باقي النفقات أي أن ذلك المبلغ يعتبر من حق المورد

مباشرة بعد موافقته على الطلبية ولكنه يبقى في حوزة المؤسسة العمومية إلى حين استلام البضاعة.

### ثانيا: مرحلة التصفية

تسمح التصفية بالتحقق على أساس الوثائق الحسابية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية حسب المادة 20 من القانون 90/21 , حيث يتم تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر في الموازنة و ينبغي التأكد في هذه المرحلة من حلول ميعاد استحقاق الدين ومن أنه لم يسبق تسويته بالدفع , فمرحلة التصفية تبدأ مباشرة عند استلام البضاعة موضوع الطلبية و تتم عن طريق عملية المقارنة بين المسندات الثلاثة ( سند الطلب, الفاتورة, سند الاستلام ) و البضاعة المستلمة , للتأكد من مدى احترام المورد لمحتوى الطلبية و ذلك من خلال معاينة ميدانية للبضاعة من طرف الأمر بالصرف أو الشخص المفوض (مصالح الإدارة) للقيام بهذه العملية لمعرفة مدى تطابق كميتها و مواصفاتها مع ما هو مسجل على سند الطلب و كذلك الفاتورة , تتجسد هذه العملية عن طريق التوقيع على وصل الاستلام و وضع ختم إثبات أداء الخدمة على ظهر الفاتورة من طرف المصالح التي قامت بالمراقبة و استقبال الطلبية إضافة إلى ضرورة توقيع الأمر بالصرف إجباري على ظهر الفاتورة.

**ثالثا: مرحلة الأمر بالصرف:**

بعد انتهاء إجراءات تخصيص الاعتمادات المالية وتحديد المبلغ النهائي المستحق الدفع،

يقوم الأمر بالصرف بتسجيل العمليات في دفترين أساسيين:

**-بطاقة متابعة الالتزامات :** تسمح بمتابعة رصيد الاعتمادات ، حيث يتم فتح بطاقة متابعة الالتزامات لكل مادة تتوفر على الاعتمادات , تحتوي هذه البطاقة على المراجع الخاصة بالعملية من سند الإيراد ,رقمه و تاريخه , رقم و تاريخ تأشيرة المراقب المالي , طبيعة العملية , اسم الممون المستفيد من المبلغ و تتم المتابعة الدقيقة للعمليات التي تتم في كل بند و مادة و باب إلى غاية ترصيد الحساب بتحديد المبلغ الإجمالي المسدد للمورد خلال السنة المالية حتى لا يتجاوز مبلغ 400000.00 بالنسبة للخدمات و بالنسبة للسلع فانه 8000000.00

**الصفقات العمومية:** طبيعتها وحجمها، يقوم الأمر بالصرف بتحرير حوالة الدفع أو سند الأمر بالصرف والذي يعتبر بمثابة أمر بالدفع موجه للمحاسب العمومي، تتضمن حوالة الدفع بيانات خاصة باسم المستفيد، رقم رصيده البنكي المبلغ الواجب دفعه بالأرقام والحروف إلى جانب بيانات متعلقة بنوع النفقة العمومية، يقوم الأمر بالصرف بإصدار حوالات الدفع وفقا لترقيم تسلسلي ترسل إلى المحاسب العمومي من 01 إلى 20 يوم من كل شهر من أجل الدفع مرفقة بوثائق إثبات النفقة العمومية. وبعد إصدار الحوالة وتحويلها للمحاسب العمومي يتم مسل بطاقة متابعة الحوالات تسمح بتحديد المبالغ المدفوعة حسب كل باب ومادة.

إن الأمر بالدفع يثبت الدين العمومي الناشئ عن عملية التصفية ومع ذلك فهو لا يملك القوة التنفيذية لأن تسليم حوالة الدفع إلى المحاسب العمومي لا يعني بأن هذا الأخير سيقوم بدفع النفقة بصفة آلية.

**رابعا: مرحلة الدفع:**

يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي (المادة 22 من 21-90) يكون

من اختصاص المحاسب العمومي باعتباره المسؤول على تداول وتسيير الأموال و القيم

المعنوية تطبيقا لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العموميان عملية الدفع لا تعتبر عملية تحويلات مالية بسيطة لصالح الدائنين بل يجب على المحاسب بعد استلامه لحوالات الدفع مرفوعة لكل الوثائق المحاسبية المثبتة للنفقة من الأمر بالصرف وبناءا على المادة 36 من القانون 21-90 فان على المحاسب العمومي

التحقق مما يلي:

**1- التحقق من صفة الأمر بالصرف:**



يجب على المحاسب التأكد من صفة الأمر بالصرف ومجال اختصاصه الذي يحدده له القانون وهل هو مؤهلا لإصدار حوالات الدفع بحيث لا يستطيع الأمر بالصرف إذا لم يكن معتمدا لدى المحاسب العمومي القيام بذلك و بالتالي و مباشرة بعد تنصيبه يجب إرسال محضر التنصيب و محضر تفويض الإمضاء إلى جانب نموذج من التوقيع إلى المحاسب العمومي.

## 2- التحقق من مطابقة العملية مع القوانين والتنظيمات المعمول بها:

يقوم المحاسب بمراقبة احترام مختلف الإجراءات والمراحل الإدارية لتنفيذ النفقة العمومية عن طريق التحقق من مشروعية عمليتي الالتزام والتصفيه.

## 3- صحة إنشاء وتبويب النفقة العمومية وفقا لبنود الموازنة:

بحيث يتحقق المحاسب العمومي من مدى مطابقة باب وبند النفقة المسجلة في حوالة الدفع مع أبواب و بنود النفقة المسجلة في الموازنة.

## 4 - توفر الاعتمادات المالية: قبل أن يدفع النفقة العمومية يجب على المحاسب العمومي

التأكد من توفر الاعتمادات المالية المفتوحة و المخصصة لتغطية النفقة موضوع الدفع وفقا لبنود الميزانية، من أجل هذا الغرض يقوم المحاسب بمسك محاسبة يومية تخص متابعة الاعتمادات المالية وفقا لبنود الموازنة حيث تمكنه هذه المحاسبة من معرفة في أي وقت قيمة الاعتمادات المالية المفتوحة و قيمة الاعتمادات المستهلكة والباقية المتعلقة بكل باب من أبواب الميزانية.

## 5- التحق من مشروعية إنشاء النفقة العمومية:

يقوم المحاسب بمراقبة صحة الحسابات و تصفيه النفقة أي يتحقق من العمليات الحسابية التي أنتجت المبلغ الإجمالي الواجب دفعه و مطابقته مع مختلف وثائق إثبات النفقة العمومية و وثائق الالتزام و حوالات الدفع.

## 6- التحقق من الصحة القانونية للمكسب الإجرائي و من الطابع الإجرائي للدفع :

يتحقق المحاسب العمومي من أن الدفع يتم لصالح الدائن الذي قام بأداء الخدمة و أنه لن يكون في المستقبل الطلب من المؤسسة العمومية تسوية الدين و من الطابع النهائي للدفع الذي يحمي الدولة من كل متابعة.

## 7- التحقق من وجود تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول

بها:

بمعنى يجب التأكد أن العملية مرت بمصالح المراقبة وأنه تم التأشير عليها باعتبارها مطابقة للقوانين المالية السارية المفعول وعليه فإنه يستلزم تأشيرة المراقب المالي بالنسبة للاستشارات البسيطة وتأشيرة لجنة الصفقات العمومية بالنسبة لصفقات التجهيز.

## 8- التحقق من أن الديون لم تسقط أجالها وأنها ليست محل معارضة: بمعنى أن تلك

الديون لم تسقط أجالها بالتقادم أي لم تتجاوز أربعة سنوات، إضافة إلى أن العملية لا توجد في المحاكم ولم يتم إصدار حكم عليها.

بعد تأكد المحاسب من توفر كل هذه الشروط يقوم بتحرير شيك لتسديد النفقة لصالح المدين، أما في حالة الإخلال بأحد هذه الشروط يقوم المحاسب بإرسال إشعار بالرفض المؤقت للدفع إلى الأمر بالصرف و الذي يتضمن أسباب رفض الدفع مبرر بنصوص قانونية و بعد تصحيح الأخطاء الواردة سواء في نقص الوثائق أو خطأ في حوالة الدفع يقوم المحاسب بالتسديد أما في حالة تعارض العملية مع الشروط السالفة الذكر فإنه يضطر المحاسب إلى الرفض النهائي و إرساله إشعار بالرفض النهائي للأمر بالصرف و يحدد أسباب امتناعه عن الدفع.و يجب التأكيد أن المحاسب العمومي غير مسؤول عن تزوير الوثائق المصاحبة النفقة العمومية ، كما لا يحق له التدخل في مجال اختصاص الأمر بالصرف لاسيما في اختيار نوع السلع أو اختيار الموردين أو طريقة استغلال الاعتمادات المالية فالهدف الأساسي لمراقبة المحاسب العمومي هو ضمان مشروعية تنفيذ النفقات العمومية في ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها، ويعتبر المحاسب مسؤول مسؤولية شخصية و مالية على جميع النفقات التي قام بتسديدها باعتباره العون الوحيد المسؤول و المخول له تسيير و تداول الأموال و القيم العمومية.

### المطلب الثاني: الأعوان المكلفين بتنفيذ الموازنة

يطلع بتنفيذ عمليات الموازنة ويكون مسؤول عليها الأمرون بالصرف والمحاسبين العموميين إلى جانب المراقب المالي الذي يكون مسؤول على مراقبة شرعية العمليات المالية ويعتمد نظام المحاسبة العمومية الجزائري على مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي خلال عملية التنفيذ، وستتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الأعوان.

### الفرع الأول: الأمرون بالصرف

يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ الموازنة في شقها الإداري وترك المجال للمحاسب العمومي بمتابعة الشق المحاسبي، وستعرض في هذا المطلب إلى تعريف الأمر بالصرف وتحديد مهامه ومسئوليته إلى جانب المحاسب العمومي.

#### 1- تعريف الأمر بالصرف: حسب القانون 90/21 يمكن تعريف الأمر بالصرف على أنه

كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو الانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف من جانب النفقات , وعمليات الإثبات و التصفية و إصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات و يتم اعتماده لدى المحاسب العمومي من أجل انجاز عمليات الإيرادات وشخص له صفة باسم الدولة أو مجموعة محلية أو هيئة عمومية في إبرام تصرف و تثبيت وتصفية ديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده (ساعد، 1992، صفحة 92) و عليه فإن الأمر بالصرف هو موظف يتصرف باسم الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العامة ذات الطابع الإداري , يختص في تسيير و إدارة مرفق عام إلى جانب النفقات و أوامر تحصيل الإيرادات و التي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية وان الأمر بالصرف لا ينتمي إلى إدارة مالية

مختصة لكونه يمتلك صفة مسير إداري مكلف بإدارة وتسيير مرفق عام وصلاحياته المالية ما هي إلا تكملة لنشاطه الإداري.

إن الأمر بالصرف يخضع لما يعرف بمجال الملائمة في الأموال العمومية، بمعنى أنه العون المؤهل الوحيد قانونا بتحديد مجال استعمال الأموال العمومية سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين السعر، الكمية أو نوع السلع و الخدمات التي يريد اقتناؤها، التنظيمات المعمول بها.

## 2-تصنيف الأمرون بالصرف.

حسب المادة 25 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية يكون الأمر بالصرف رئيسي أو ثانوي.

### أ- الأمرين بالصرف الرئيسيين:

هم الذين يصدر وأن أوامر الدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات صد المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين الخاضعون لسلطتهم وذلك في حدود رخص البرامج والاعتمادات المرخصة في الموازنة.

يعتبر أمرين بالصرف رئيسيين كل من:

- المسؤولين المكلفين بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

- الوزراء.

- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدين من ميزانية ملحقة.

- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

-المعينون أو المنتخبون لوظائف لها من بين الصلاحيات تنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف في إطار انجاز الإيرادات والنفقات

### ب- الأمرين بالصرف الثانويين:

يباشرون هذه المهمة بصفقتهم رؤساء المصالح غير المركزة وينجزون عمليات الميزانية في حدود مجال اختصاصهم و في الإطار الإقليمي المعينين فيه، و بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي , وبالتالي الأمرين بالصرف الثانويين مكونين من المدراء الجهويين و المدراء الذين يمثلون المصالح

الغير ممركرة لكل وزارة على مستوى الولاية في حدود الاعتمادات المفوضة لهم سواء اعتمادات التسيير أو التجهيز التي تأخذ شكل رخص برامج متعددة السنوات و رخص الدفع التي تحدد الحد الأعلى لاعتمادات الدفع الخاصة بميزانية التجهيز المرخصة خلال السنة

### ج- الأمر بالصرف الأحادي:

إضافة إلى صفة الأمر بالصرف الرئيسي الذي يمتلكها الوالي بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية فإنه تمتلك صفة الأمر بالصرف الوحيد بالنسبة لتنفيذ برامج التجهيز اللامركزي للدولة على مستوى الولاية بحيث ترخص على أساس ميزانية الدولة واعتمادات بالرقم التسلسلي الذي يتولى تنفيذها وفقا لبرنامج التجهيز السنوي المقرر من طرف الحكومة. (زهير، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاصة بتنفيذ العمليات المالية للدولة و آفاق إصلاحه، 2001، صفحة 16)

### ح- الأمر بالصرف المفوض:

هو الموظف الذي يفوضه الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي توقيع، هذا التفويض يسمح له بأداء بعض المهام المدرجة ضمن التسيير المالي للمؤسسة، ولكن المراقبة ومسؤولية الأمر بالصرف.

الأمر بالصرف المفوض لا يحدد أو يعين بنصوص قانونية وإنما يعين من طرف الأمر بالصرف الرئيسي عن طريق العلاقات المحيطة به، إن قرار التفويض يمكن أن يسحبه الأمر بالصرف في أي وقت كان ولكن بنفس الكيفية التي أنجز بها.

### د - الأمر بالصرف المستخلف:

هو الذي يتم تعيينه قانونا في حالة وجود مانع قانوني أو غياب الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي، مع وجوب إشعار كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي.

يعين الأمر بالصرف المستخلف حسب قانون المؤسسة وحسب القانون المنصوص عليه و يقوم بجميع المهام.

### 3- مسؤولية الأمر بالصرف:

إن الأمر بالصرف شخص واعي له مهام حساسة تترتب عنها مسؤولية كبيرة، فهو مسئول على كل المخالفات الصريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها و التي يتم إثباتها بعد التحقيق و التدقيق من طرف هيئات الرقابة، و على هذا الأساس يجب أنيلي:

## أ- المسؤولية السياسية:

يعتبر الوزراء مسؤولون مسؤولية سياسية في تنفيذ برامج الحكومة والأهداف المسطرة في بداية السنة المالية وذلك أمام الحكومة والمجلس الشعبي الوطني، كما يتم محاسبتهم على الرشادة في استعمال الأموال العمومية.

## ب- المسؤولية الجزائية:

حسب المادة 32 من القانون 90/21 فان الأمرين بالصرف مسؤولون جزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، وحسب هذه المادة فانه المحاسبة إذا نبت وجود مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها ذات للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية للأمر بالصرف المعني بعد إعلام وزير العدل.

## ت- المسؤولية المدنية:

حسب المادة 32 فان الأمر بالصرف مسؤول مدنيا، أي أنه في حالة إثبات وجود خطأ شخصيا أثناء انجاز المهام الإدارية والمالية، فان الأمر بالصرف يكون مسؤول شخصيا على تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين والخزينة العمومية.

## الفرع الثاني: المحاسبين العموميين

**1- تعريف المحاسب العمومي:** هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية لممارسة باسم الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية عمليات الإيرادات والنفقات وحياسة وتداول الأموال والقيم العمومية<sup>(1)</sup>. (DIMALTA، 1999، الصفحات 745-746)

أما المادة 33 من القانون 90/21 فعرفته حسب المهام المنوطة إليه كما يلي: « يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونا للقيام فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 ( التحصيل و الدفع) بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

- ضمان حراسة الأموال و السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.

- تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد.

- حركة حسابات الموجودات.

وان تعيين واعتماد المحاسبين العموميين يكون عموما من طرف وزير ولكن ليس إجباريا، وإنما يختلف حسب التنظيم الذي يتبعونه (المادة 31 من القانون 90/21).

كما يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتسب تأمينا على مسؤوليته المالية.

أما بخصوص إنهاء مهامهم و سحب الاعتماد فيتم وفق نفس الإجراءات التي تمتعنيهم بها، أما في حالة ارتكابهم خطأ فنتم العملية وفق الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم المعمول بهما.

## 2 تصنيف المحاسبين العموميين:

يمكن تصنيفه من حيث إما طبيعة المهام أو المرافق العمومية التي يتولى مسك محاسبتها

### أولاً: التصنيف من حيث المهام

أ - المحاسب الرئيسي: هو المحاسب الذي له مهمة تركيز الحسابات على مستوى التقسيم الإقليمي (المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 فمثلا أمين خزينة الولاية هو محاسب رئيسي لأنه يجمع ويركز حسابات المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته إذا فهو العون المحاسب المؤهل قانونا للقيام بعملية القيد المحاسبي النهائي للعمليات المالية

للدولة المتعلقة بعمليات النفقات والإيرادات المكلف بها وفقا لبنود الميزانية العامة للدولة.

### ب - المحاسب الثانوي:

حسب المادة 32 من المرسوم التنفيذي 91/313 يختلف المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون هذا الأخير له جميع الصلاحيات في جميع المجالات أما المحاسب الثانوي فغالبا ما يكون اختصاصه في تنفيذ نوع محدد من المجالات فمثلا تنفيذ الأحكام الجبائية يتكفل بها قابض الضرائب.

كما ان المحاسب الثانوي ينفذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لصالح المحاسب العمومي الرئيسي أي انه (المحاسب الثانوي) يقوم بإرسال العمليات المالية التي قام بها إلى المحاسب الرئيسي للقيام بتجميعها وقيدها في السجلات المحاسبية بصفة نهائية.

ت - شبه المحاسب: عرفته المادة 51 من القانون 90/21 على أنه، يعد شبه محاسب في مفهوم هذا القانون كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بالمصاريف أو بصفة عامة يداول القيم والأموال العمومية دون أن تكون له صفة محاسب عمومي بمفهوم المادة 33 أعلاه ودون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الغرض.

بمعنى انه موظف يحوز أو يتداول الأموال و القيم المعنوية بدون أن تكون له الصفة القانونية للمحاسب العمومي ولا يقوم بكل المهام المذكورة سلفا.

### ث - محاسب بدون صندوق:

هو المحاسب الذي يملك الصفة القانونية للمحاسب العمومي دون أن يقوم بحيازة أو تداول الأموال العمومية إي محاسب بدون صندوق بحيث يكسب والذي يعرف باسم الوكيل المحاسبي المركزي.

### ثانيا: التصنيف من حيث المرافق العمومية:

1 - المحاسبون الرئيسيون للدولة: وفق المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، فإنه صنف المحاسبين كما يلي:

**- أمين الخزينة المركزي:**

وهو مكلف بتسيير المصالح الخارجية للخرزينة وتنظيمها و بذلك تنفيذ العمليات المالية للدولة و الأمور بتنفيذها من قبل الوزراء و المفوضين و كذلك المتعلقة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و مؤهلة وطنيا.

**ب- أمين الخزينة الرئيسي: مكلف ب:**

- مسك محاسبة المنح العسكرية والمنح الخاصة بالمعطوبين ومنح التقاعد ومنح المجاهدين.

- تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخرزينة والقروض.

-مسك المحاسبة العامة للدولة.

- الوكيل المحاسبي المركزي: مكلف بتجميع جميع حسابات محاسبي الدولة وذلك من

خلال تجميع أرقام الوضعيات المالية المقدمة من قبل أمناء الخزينة لمراجعة الوثائق المحاسبية والتسجيلات إذا اقتضت الضرورة لذلك كما له مهمة تنفيذ العمليات المالية المتعلقة ب:

-الحسابات الجارية للخرزينة و المفتوحة لدى مركز الصكوك البريدية.

- الحسابات الخاصة بالبنوك والتسبيقات والسلفيات المفتوحة في حساباته.

**المبحث الثاني: النفقات العام**

**المطلب الأول: ماهية النفقات العامة**

**الفرع الأول: مفهوم النفقة العامة، أركانها وتطورها**

- [ مفهوم النفقة العامة و أركانها : من أجل تحقيق أهداف المجتمع وإشباع الحاجات العامة تلجأ الدولة للإنفاق العام الذي يعتبر أداة مهمة من أدوات المالية الرئيسية للدولة فالإنفاق العام يعكس لدرجة كبيرة فعالية الحكومة ومدى تأثيرها في النشاط الاقتصادي وتطور الدولة، فالمالية القديمة لم تهتم بطبيعة المالية العامة و محتواها وإنما ركزت على كمية النفقات العامة ، أما المالية الحديثة فإنها تختلف في نظرتها إلى النفقات العامة اختلافا جوهريا فهي تهتم بمحتويات الموازنة العامة قبل أن تهتم بمبالغها وبالتالي فان اهتمام المالية العامة الحديثة يكون بطبيعة النفقات العامة و محتوياتها، ولم يختلف المؤلفين كثيرا في تعريف النفقة العامة باعتبارها مبلغ تقدي يقوم بدفعه شخص عام من أجل إشباع حاجات عامة . (الصغير، 2003، صفحة 23)

ومن هذا التعريف يمكن تحديد ثلاث أركان أساسية للنفقة العامة:

أ- المبلغ النقدي: إن النفقة العامة تكتسي طابعا نقديا أي تتم بصورة نقدية و يترتب على ذلك استبعاد جميع الوسائل غير النقدية التي كانت سائدة في السابق.

ب- النفقة العامة تصدر عن الدولة أو أحد هيئاتها: حيث تشمل نفقات الهيئات المحلية ومؤسسات الدولة و نفقات المشروعات العامة و لا يمنع ذلك أن هذه المشروعات تخضع في إدارتها لتنظيم تجاري بقصد الربح لأن ذلك لا يزيل عنها صفتها كجهاز من أجهزة الدولة يقوم بنشاط متميز بقصد تحقيق بعض الأهداف و على العكس من ذلك لا تعتبر النفقة العامة تلك التي يقوم بها الأفراد و المشروعات الخاصة حتى و لو كان المقصود بها تحقيق نفع عام و بذلك فإن النفقة العامة هي تلك التي يقوم بها شخص من أشخاص القانون العام في مجال نشاطه العام.

ج- هدف النفقة العامة هو إشباع حاجة عامة: أي تحقيق الصالح العام للمجتمع حيثي ستفيد أفراد المجتمع بصورة عامة من تلك الخدمة التي تقدمها الحكومة و ذلك لأن الأموال التي تغطي هذه النفقات العامة تمت جبايتها من الأفراد و يعتبر مفهوم الحاجة أمرا نسبيا يختلف من مجتمع لآخر حسب التطور الحضاري و الاجتماعي و الثقافي لكل مجتمع.

2- تطور مفهوم النفقة العامة: إن دور الدولة يحدد نطاق الإنفاق الحكومي و بما أن الدولة مرت بمرحلتين أساسيتين فإن نطاق مفهوم النفقة العامة خضع لهاتين المرحلتين:

أ- النفقات العامة في ظل الدولة الحارسة: في ظل هذه المرحلة فإنه لا يلقى على عاتق الدولة سوى الخدمات العامة التقليدية وان إفساح المجال أمام الأفراد وتركهم أحرار سيؤدي إلى زيادة إنتاجهم و رفاهيتهم كما يجب أن تكون النفقة محايدة فلا تتأثر السياسة الانفاقية للدولة بالمتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية

ب- النفقات العامة في ظل الدولة المتدخلة: مع التطور الاقتصادي وتأكيد الاقتصاديون المعاصرين لحتمية وقوع الآثار الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لأي نوع من أنواع النفقات العامة على أوجه النشاط الاقتصادي تطورت النفقات العامة تطورا هاما بحيث أصبحت بالإضافة إلى مالها من أغراض مالية أداة من أدوات السياسة الاقتصادية و الاجتماعية.

الفرع الثاني: تقسيمات النفقات العامة: هناك عدة تقسيمات للنفقات العامة نابعة من

تشعب النفقات العامة وأن كل دولة تأخذ بالتقسيم الذي يتلاءم وظروفها ودرجة تطورها

الاقتصادي والاجتماعي ونجد أهم التقسيمات:

1. التقسيم الوظيفي للنفقات العامة: حديث نسبيا حيث يعتمد على المفهوم الحديث للمالية العامة التي لم تعد قاصرة على مجرد تمويل النفقات الإدارية للحكومة بل أصبحت أداة لتنفيذ سياستها والاضطلاع بوظائف اقتصادية واجتماعية متعددة، فالتقسيم الوظيفي يظهر النفقات العامة للدولة طبقا للوظائف التي تمارسها وبناء على ذلك يتم تبويب النفقات العامة في مجموعات متجانسة بحيث تخصص لكل مجموعة لوظيفة معينة من هذه الوظائف وتنمي عموما التقسيمات التالية:



أ - **النفقات العامة الاقتصادية:** تشمل الأموال الخاصة للقيام بخدمات تهدف إلى تحقيق هدف اقتصادي مثل الاستثمارات في المشاريع الاقتصادية المتنوعة، النفقات التي تهدف إلى تزويد الاقتصاد القومي بالخدمات الأساسية كالطاقة، النقل،....

ب - **النفقات العامة الاجتماعية:** هي تلك اللازمة للقيام بخدمات اجتماعية كالمبالغ التي تمنح لبعض الفئات الاجتماعية ذات الدخل المحدود وكذلك النفقات المخصصة للخدمات الصحية والتعليمية والترفيهية والضمان الاجتماعي.

ت - **النفقات العامة الإدارية:** تتضمن النفقات العامة المخصصة لتسيير المرافق العامة من رواتب وأجور العاملين في الإدارات الحكومية والمستلزمات الإدارية الحكومية كما تتضمن المبالغ المخصصة للجهاز الإداري من أجل إعداد وتدريبه لكي يكون قادراً على أداء الخدمات العامة على الوجه الأكمل كما يدخل ضمنها المبالغ اللازمة لتحقيق الأمن الداخلي واستمرار العلاقات مع الخارج (عزام و الوادي، 2007، صفحة 135)

ث- **النفقات العامة العسكرية:** هي المخصصة لإقامة واستمرار مرفق الدفاع الوطني من رواتب وأجور و نفقات إعداد ودعم القوات المسلحة وبرامج التسليح وشراء الأسلحة....

ج - **النفقات العامة المالية:** تتضمن النفقات المخصصة من أجل أداء لأقساط وفوائد الدين العام والأوراق والسندات المالية الأخرى.

أ - **النفقات العامة العادية:** هي تلك التي تنفق بشكل دوري ومنتظم سنويا دون أن يعني هذا الانتظام والتكرار ثبات مقدار النفقة أو تكرارها بالحجم ذاته ومثالها الرواتب والأجور، نفقات الصيانة، العدالة وفوائد القروض العامة و نفقات الإدارة العامة للدولة

ب - **النفقات العامة غير العادية (الاستثنائية):** هي النفقات التي لا تتكرر بانتظام ولا تتميز بالدورية فهي تحدث على فترات متباعدة وبصورة غير منتظمة ومثالها الاستثمارات الضخمة، نفقات الحرب والنفقات اللازمة لمواجهة الكوارث الطبيعية.

2- **النفقات الإدارية والرأسمالية:** تقسيم حديث يعتبر امتداد لتقسيم القديم، النفقات العادية وغير العادية فالعادية تمثل الإدارية في حين الغير العادية تمثل الرأسمالية (التجهيز)، ولكن مع التطور الحالي أصبحت النفقات الرأسمالية عادية أما الغير العادية فتمثلت في الكوارث الطبيعية والحروب.

#### 4- تقسيم النفقات العامة تبعا لأثرها على الإنتاج القومي:

أ - **النفقات العامة الحقيقية:** تنطوي بصفة عامة على النفقات العامة التي تؤدي مباشرة إلى زيادة الإنتاج القومي و هي النفقات المنتجة التي تتم بمقابل تتمثل في السلع و الخدمات و منها مرتبات و أجور موظفي الدولة و النفقات اللازمة للقيام بالخدمات التعليمية و الصحية أو القيام بالمشروعات الإنتاجية و ما يتطلبه من معدات و تجهيزات مادية و خبرات فنية لإدارتها و ينشأ الأثر المباشر لهذه النفقات خلال و جود طلب فعال من جانب الدولة يؤثر على حجم و نوع الإنتاج و يولد دخلا ممن يزودون الدولة بهذه السلع و الخدمات (الطلب الفعال).

ب - النفقات العامة التحويلية: تلك النفقات التي تؤدي مباشرة إلى زيادة الإنتاج القومي ولا تفعل بصورة مباشرة سوى أنها تحول القوة الشرائية فيما بين الأفراد والجماعات أي لا تعدو كونها تعيد توزيع الدخل القومي وهي عادة تتم بدون مقابل.

### المطلب الثاني: ظاهرة ازدياد النفقات العامة

من خلال مقارنة الموازنات العامة خلال السنوات السابقة يتضح أن النفقات العامة أخذت في الازدياد بصورة دائمة وذلك منذ نهاية الحرب العالمية الأولى وازدادت حدتها بنهاية الحرب العالمية الثانية في الولايات المتحدة الأمريكية كانت سنة 1913 تقدر ب 6.3 من الناتج القومي لتصل إلى 30.7 سنة 1954 وفي الجزائر كانت سنة 1968 مليون لتصل سنة 1988 إلى 103 مليار. (العزاوي و طاقة، 2007، صفحة 41)

ونميز بين نوعين من الزيادات:

**1- الزيادة الحقيقية:** ويقصد بها التوسع في حجم السلع والخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع أو تحسين مستوى الخدمات العامة وبذلك فإن الزيادة الحقيقية هي التعبير النقدي لتلك الزيادة في حجم الخدمات العامة ونوعيتها وتعود أسباب الزيادة الحقيقية إلى:

- التطور والنمو الاقتصادي.
- التطور الفني والتكنولوجي
- زيادة الوعي السياسي والاجتماعي.
- زيادة النفقات العسكرية والحربية.
- أسباب مالية تعود أساسا إلى توفر الفائض في الإيرادات العامة أو اللجوء إلى الاقتراض

**2- الزيادة الظاهرية:** يعني أن هناك زيادة في الأرقام النقدية للإنفاق العام دون أن تكون زيادة في حجم السلع والخدمات العامة المقدمة من الحكومة فتكون الزيادة الظاهرية هي زيادة رقمية فقط تعبر عن زيادة وهمية للإنفاق لا تعكس أي زيادة في حجم الخدمات العامة أو تحسين مستواها.

وتتمثل أسباب الزيادة الظاهرية في: (محرزي، 2003، صفحة 106)

- انخفاض قيمة النقود.

- اختلاف الطرق المحاسبية العامة المستخدمة.

- زيادة مساحة الإقليم.

## المبحث الثالث: ترشيد النفقات العامة

## تمهيد:

يعتبر ترشيد النفقات العامة من المفاهيم الاقتصادية المتعلقة بالسلوك الاقتصادي للفرد واجتمع ككل، ولكن بالرغم من اختلافات المفاهيمية والتطبيقية لترشيد النفقات لترشيد النفقات العامة إلا أنه هناك اتفاق واسع حول أهمية الترشيح وضروريته خصوصا في ظل الأزمات المالية التي تمس باقتصاديات الدول من حين إلى آخر.

وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى كل من المقصود الإنفاق العام، أهدافه وأسبابه والمحددات والضوابط التي تحكمه. (ناشد، 2002، صفحة 27)

## المطلب الأول: المقصود بترشيد النفقات العامة

تتمتع كل دولة بحاجات ورغبات تسعى لأشباعها بشتى الوسائل المسخرة المتاحة وهذه الحاجات تمتاز بالتعدد والتجدد من طرف لأخر لهذا هناك حد فقهي حول تعريف ترشيد الإنفاق العام وخصائصه.

وأصبح ترشيد النفقة من القضايا الأكثر أهمية التي تأخذ الدول بما خاصة الجزائر في تخطيط ماليتها العامة واختيار نفقاتها لان الاسترشاد يكون بالأساليب المنطقية العلمية لاختيار النفقة الأكثر رشدا.

وبالنظر إلى الواقع أن ترشيد الإنفاق العام يمتاز بعدة خصائص أهمها حسن التصرف في الأموال العامة مناجل اجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدول ودفع عجلة التطور والتنمية، وسنعرض في هذا المطلب تعريف وخصائص الترشيح الإنفاق العام

## أولاً: تعريف ترشيد الإنفاق العام

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

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

**2- تعريف الترشيح:** يقصد به التصرف بعقلانية وحكمة على أساس رشيد: وطبقا لما يلي به العقل يتضمن الترشيح إحكام الرقابة والوصول بالتبذير إلى الحد الأدنى، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية والطبيعية المتوفرة. (ناصر و بلال، 2016، صفحة 47)

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

كما تم تعريفه بأنه اتخاذ مجموعة من التدابير من أجل تأجيل النفقة العامة، للقيام بتحقيق المنفعة العامة بأقل التكاليف وأعلى جودة للسلع والخدمات، ثما يؤدي إلى رفع مردودية النفقة العامة. (كرودي، 2014، صفحة 145)

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

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

وذكر محمد بن علي رضي الله عنه حسن التدبير في المعيشة والعفة إلى جانب الصبر، وعرفه الماوردي بأنه "تسيير المال مع حسن التدبير وإصابة التدبير يكون إحدى نفا من سوء التدبير وفساد التقدير. (أبو دوح، 2006، صفحة 259)

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

### ثانيا: خصائص ترشيد الإنفاق العام

ازدادت أهمية ترشيد الإنفاق العام في المدة الأخيرة مع زيادة تدخل الدولة في الحال الاقتصادي، حيث أن عملية اختيار النفقة الرشيدة يكون بحسن التصرف في الأموال تجنباً للإسراف والتبذير بهدف تحقيق حاجيات المواطنين العامة وتحقيق التوازن، وبالتالي نرى بأن لترشيد الإنفاق العام مجموعة من الخصائص أهمها: (سعيد، 1966، الصفحات 11-12).

#### 1- حسن التصرف في الأموال العامة تجنباً للإسراف والتبذير

يتضمن ترشيد الإنفاق العام الابتعاد عن تكاليف غير أساسية وغير مجدية في عملية الإنتاج، والمحاولة بجلب كل ما يلزم عن طريق دراسة جيدة على أساس اتخاذ القرار الرشيد والصائب في أوجه الإنفاق المختلفة. (كرودي، 2014، صفحة 145)

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

يحب على الدولة إتباع إستراتيجية مدروسة أثناء صرف الأموال من أجل استخدامها بما يفيد أي التأكد من أن النفقة قصد صرف في الوجه المتخصص لما دون إسراف (دراز، الصفحات 209-313)

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

فمضمون ترشيد الإنفاق العام قد اتسع ليشمل الإنفاق المخصص لها الأفراد الخاصة إلى جانب الأغراض الاقتصادية والاجتماعية . (حسين، الصفحات 13-29)

### 3- تحقيق التوازن

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

تحقيق التوازن بين الإيرادات يجنب الحكومة الخطأ. حيث انه يستطيع الزيادة في المال لكن ليس بوضعية يؤدي إلى الإخلال بالمال العام، أي أن يكون هناك حجم أمثل للنفقات العامة لتحقيق التوازن في ميزانية الدولة، وكل هذا يقلل من احتمال الإسراف ودخول ميزانية الدولة في العجز المالي إلى جانب الحافطة على الموارد المالية. (لعمار، 2001، صفحة 12).

#### المطلب الثاني: أسباب وأهداف ترشيد النفقات العامة:

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

حيث أن جهود الدولة من أجل ترشيد الإنفاق العام هو هدف تسديد الإلحاح نظرا لعدة أسباب اقتصادية، اجتماعية، إدارية، مالية، خارجية، وسياسية، وسوف نتطرق في هذا المطلب إلى أسباب وأهداف ترشيد الإنفاق العام. (حشيش، 1997، صفحة 104)

#### أولا: أسباب ترشيد النفقات العامة

يرجع ترشيد الإنفاق العام إلى عدة أسباب الهدف منها تحقيق التنمية والتطور في مختلف المجالات، أين يتم الإنفاق العام بما هو مخول قانونا ببساطة وفقا لأسس معايير علمية للحكومة وضبط النظام المالي. (القيسي، 2015، صفحة 56)

وعليه فإنه اشتملت أهداف الدولة على تحقيق الكفاءة في تخصيص ومراقبة الإنفاق العام وتجنب أو حجه المدر المختلفة، بالإضافة إلى تحقيق الأهداف والتطلعات الموجودة في تطبيقه ومن الأسباب نجد:

#### 1. الأسباب الاقتصادية

دفع التدهور الاقتصادي وانهيار أسعار البترول إلى ترشيد النفقات العامة من خلال إرساء قواعد بناء سليم وتحقيق معدل نمو اقتصادي في مختلف المجالات، إلى جانب الخروج من الأزمة الاقتصادية التي تعرضت لا الجزائر باعتبار البترول المصدر الأول والمعتمد عليه لتمويل اقتصاد الجزائر.

وهذا إضافة إلى المحافظة على مواردها والنهوض باقتصادها، إلى جانب تحقيق أهداف المصالح العامة عن طريق توسيع دورها الاقتصادي وتوفير التنمية الاقتصادية.

## 2- الأسباب الاجتماعية:

يظهر دور هذه الأسباب في ترشيد النفقات العامة في تحقيق الترابط والتماسك الاجتماعي، وذلك من خلال تقديم توفير الأرصدة المالية والإعانات والخدمات الاجتماعية وتحسين الوعي الاجتماعي في مجال صرف النفقات، وهذا من أجل مكافحة البطالة وإشباع الحاجات العامة بتحقيق الاكتفاء الذاتي والتوازن الاجتماعي. (شامية و الخطيب، 2005، صفحة 78)

## 3- الأسباب السياسية

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

## 4- الأسباب المالية:

تسعى الدولة في الجانب المالي لترشيد الإنفاق العام من أجل خلق الثروة والمحافظة على المال العام، من أجل الخروج من الأزمة المالية تجنباً للجوء الاقتراض، إلى جانب القيام بخلق الأموال عن طريق القيام بمشاريع تنموية تساعد في خلق الثروة وحلب الاستثمارات الخارجية بالقيام باتفاقيات مع دول أجنبية كأمریکا. وتنظيم عملية ضبط في المحال المالي يساعد في تلبية حاجة المجتمع في الوقت الذي كان المجتمع الجزائري الحاجة ماسة إليها وبالتالي فإن ترشيد الإنفاق العام يؤدي إلى المحافظة على المال العمومي تقدر الدولة من خلال مواجهة أي كوارث قد حل بها.

## ثانياً: أهداف ترشيد النفقات العامة

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

### 1. الأهداف الاقتصادية

تسعى الدولة من خلال ترشيد الإنفاق العام إلى تحقيق أهداف اقتصادية وتتمثل فيما يلي:

- رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانيات المتاحة على نحو يزيد من كمية ونوع المخرجات بنفس مستوى المدخلات أو على نحو يقلل من المدخلات بنفس المخرجات.
- المساعدة على تعزيز القدرة الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي.
- محاربة الفساد بشتى أنواعه وأشكاله من أجل الحفاظ على المال العام.
- يهدف ترشيد الإنفاق إلى تصحيح عجز الموازنة العامة للدولة خلال فترة التقشف الاقتصادية.
- زيادة الدخل القومي للأفراد بما يسمح للفرد أن يدخر أموال وبالتالي تؤدي إلى تشجيع الاستثمار وتوسع الدولة في نشاطها الاقتصادي.
- حسن استخدام الموارد الاقتصادية والعقلانية في توجيه الموارد. (دراوسي، 2016، صفحة 70)

### - الأهداف الاجتماعية

- بمثل المجتمع هدف رئيسي في سياسة ترشيد الإنفاق العام لحذا عملت الدولة على تحقيق أهداف اجتماعية والمتمثلة في:
- تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية.
- القضاء على مشكل البطالة.
- محاربة الآفات الاجتماعية التي تعد من أكبر المشاكل التي تعاني منها الدول كالمخدرات.
- تحقيق التناسق الاجتماعي للقضاء على الطبقات الاجتماعية كهيمنة الطبقة الغنية على الطبقة الفقيرة.
- تحقيق التنمية المستدامة في المجتمعات.
- نمو الوعي الاجتماعي.

### 3. الأهداف السياسية

- تلعب الأهداف السياسية دور كبير في ترشيد الإنفاق العام ما يحقق الاستقرار السياسي للدولة ومن هذه الأهداف نجد:
- انتشار مبادئ الحرية وتقرير مسؤولية الإدارة على مستوى الدولة.
- محقق حرية التعبير وحرية الانتخاب وحرية الرأي للمواطن.
- تعدد الأحزاب السياسية مما يسمح بانتشار الديمقراطية السياسية. (دراوسي، 2016، صفحة 71)

- تكريس مبدأ الفصل بين السلطات مما يعزز الديمقراطية الوطنية والشعبية.

#### 4. الأهداف المالية

تتمثل أهداف الدولة في ترشيد الإنفاق العام من الناحية المالية في: (زعدود، 2006، صفحة 6)

- تحقيق التوازن المالي في مجمل القطاعات الخاصة بالدولة.
- تحقيق التوازن في ميزانية الدولة، منها قسم التسيير والتجهيز والاستثمار.
- البحث عن موارد مالية جديدة تسعى من أجل جلب الاستثمارات الخارجية.
- تحقيق التوازن بين إيرادات ونفقات الدولة لتجنب الدخول في عجز الميزانية.
- وضع فوائد القروض وتسديد قيمتها مستقبلا.
- تحقيق وجود فائض ف إيرادات الدولة من أجل التوسع في النفقات العامة.

#### المطلب الثالث: ضوابط ومحددات ترشيد النفقات العامة:

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

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

#### أولاً: ضوابط ترشيح النفقات العامة

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

1. الرقابة كضابط لترشيح الإنفاق العام: تعتبر الرقابة ضابط مهم في ترشيح الإنفاق العام بمختلف أنواعها.

القضائية، التشريعية والإدارية وسنعرض دور الرقابة في ترشيح الإنفاق العام بمختلف أنواعها فيما يلي:

1. دور الرقابة الإدارية في ترشيح الإنفاق العام: هذه الرقابة التي تتولاها وزارة المالية عن باقي المصالح.



الحكومية بواسطة المراقبين والمحاسبين العموميين والموظفين في مختلف الوزارات والمصالح والهيئات، وتهدف هذه الرقابة إلى إبراز دور المراجعة والرقابة على المال العام.

ويظهر دور الرقابة في ضبط العمل الإداري واكتشاف الأخطاء باعتبار حاجز أمان ضد الفساد الإداري وبالتالي يجب دعم أجهزة الرقابة للتعرف على مواضيع الفساد الحديثة وإصلاحها. (بوددح، 2010/2009، الصفحات 47-48)

**1-1- دور الرقابة التشريعية في ترشيد الإنفاق العام:** يقضي الواقع أن يمارس البرلمان سلطة تقصي الحقائق من جانب السلطة التشريعية حول أعمال السلطة التنفيذية كهدف الكشف عن عدم التطبيق السليم للقواعد العامة في الدولة ومدى الالتزام بقرارات السلطة التشريعية والدستور والقوانين.

**2-1- أثر الرقابة القضائية في ترشيد الإنفاق العام:** يظهر دور الرقابة القضائية في مكانتها الهامة في مجالات الرقابة من أجل ترشيد الإنفاق العام من خلال تمتع بالسلطات الواسعة في مجال حماية المال العام وهذا ما يؤدي بالنتيجة إلى ترشيده، وتتولى الهيئات القضائية مهمة اكتشاف المخالفات المالية وقضايا الاختلاس والغش. تجنبا لأي مظاهر الفساد والتبذير، وتلعب الرقابة القضائية دور مهم أيضا في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات والقوانين والأنظمة المعمول بها.

## 2- ضابط تجنب الإسراف والتبذير:

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

## 3. ضابط تحقيق المصلحة العامة:

يعني ان تكون عموميات الحاجات في تحقيق كل ما يؤدي إلى المصلحة العامة؛ يجب أثناء ترشيد الإنفاق العام أن تكون هناك منافع حدية تعود على الأفراد بصفاتهم وليس بذواتهم، ودور الدولة مهم في مراعاة هذا الضابط عن طريق تحقيق المصلحة العامة بالقدر اللازم للأفراد. (فرج، 2013، صفحة 104)

## 4. ضابط الاقتصاد في النفقة:

يعني أن يهدف ترشيد الإنفاق إلى الرشادة والتبذير وحسن إدارة الأموال العمومية في القطاع المالي، أيحسن وكفاءة استخدام الموارد المالية تجنبا لأي استغلاليتنا وقاعدة ترشيد الإنفاق العام. (مناس، 2013، صفحة 342)

## ثانيا: مجددات ترشيد النفقات العامة

يجب الحد من الإنفاق العام وذلك من أجل التأكد من مدى فعالية ترشيد النفقات العامة في الواقع وتطابقها مع الأهداف المرجوة من خلال النظر إلى مدى مراعاة ترشيد الإنفاق العام للأحوال المالية والاقتصادية.

وهناك عدة عوامل تساعد من نجاح عملية ترشيد النفقات العامة بكل جوانبها» وسوف نعرض دور الدولة (أولاً)، والقدرة المالية (ثانياً).

**1. دور الدولة:** يؤثر دور الدولة بشكل كبير في تحديد الحجم الأمثل لترشيد الإنفاق العام وهو ما سوف نراه في ظل الحارسة والمتدخلة والمنتجة. (الرؤوف، 1995، صفحة 644)

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

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

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

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

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

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

- حجم الادخار الفردي يساعد على توفير الإيرادات المالية المطلوبة للتمويل العام

- رغبة الحكومة في جلب وجذب مدخرات الأفراد والمؤسسات نحو سندات الحكومة قد يصطدم بعائق عدم القدرة على منافسة القطاع الخاص في ذلك، والذي ترتفع معدلات الفائدة على أصوله المالية مقارنة بتمثيلاته من السندات الحكومية، لذا وحب على الدولة مراعاة هذا الجانب قصد ضمان أكبر قدر من المدخرات سواء الفردية أو المؤسساتية لتمويل نفقاتها العامة وهذا يعبر عن ترشيد وضبط النفقات.

**المطلب الثالث: طرق تقدير النفقات**

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

### \*طرق تقدير النفقات

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

**1- الاعتمادات التحديدية:** هو أساس اعتماد النفقات يطبق بالنسبة لنفقات التسيير المرافق العامة والتي اكتسبت خبرة في تقدير نفقاتها المستقبلية مما لا يجوز لما معه أن تتجاوز الاعتمادات المخصصة لتغطية هذه النفقات دون الرجوع إلى البرلمان لأخذ موافقته لهذا التجاوز. (1) (عوض الله، صفحة 289)

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

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

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

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

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

الفصل الثاني:  
دراسة ميدانية في مديرية  
الصحة والسكان بسكرة



**المبحث الأول: معالجة الرواتب والأجور**

يتلقى الموظفون رواتبهم بصفة دائمة ومستمرة كل شهر، ويتم إعداد حوالة دفع الأجور على مستوى الأمر

بالصرف أي المديرية وفق القوانين والإجراءات المعمول بها لإعداد الراتب

**المطلب: الأول الراتب**

حسب نص المادة 32 من الأمر رقم 36 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن التعليم القانون الأساسي العامل لوظيفة العمومية الجريدة الرسمية رقم 46/2006

- للموظف الحق بعد أداء الخدمة في الراتب (المادة 22 من الأمر 306 مؤرخ في 15 جويلية 2006)

**المطلب الثاني: مكونات الراتب.**

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

**أولا : الراتب الرئيسي**

كما جاء في المادة 05 من المرسوم الرئاسي رقم 07-304 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007

ينتج الراتب الرئيسي عن حاصل الشرب الرقم الاستدلالي الأدنى لصنف ترتيب الرتبة الذي يضاف إليه الرقم الاستدلالي المطابق للمدرسة المشغولة في قيمة النقطة الاستدلالية علما أن قيمة النقطة الاستدلالية تساوي 45 طبقا للمادة 8 منه وينتج الراتب الأساسي من حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى في قيمة النقطة الاستدلالية . (المادة، المادة 05 الرسوم الرئاسي رقم 07-304، 2007)

**ثانيا: العلاوات والتعويضات**

يستفيد المواطنون من العلاوات والتعويضات وذلك حسب النظام التعويضي للموظفين فهناك الموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة والموظفين المنتمين للأسلاك التقنية، فنجد مثلا المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 10 - 134 تتورع في 28 جمادى الأولى عام 1431 الموافق ل13 ماي من سنة 2010 و الخاصة بالأسلاك المشتركة تنص على: (10، المادة 02 الرسوم المصلي رقم 10 طرح و 13 ماي 2010)

- علاوة المرودية.

- تعويض الخدمات الإدارية المشتركة.

- لمريض الخدمات التقنية للمشاركة.

المبحث الثاني : دراسة ميزانية التسيير مديرية الصحة و السكان بسكرة

من أهم المراحل التي تمر بها ميزانية الدولة هي الإعداد بحيث تحكمها قواعد محددة يجب احترامها ومراعاتها لله سوف تنطبق لكيفية التقدير النفقات الخاصة بالموظفين ونفقات تسيير المصالح التي تتم في بداية كل سنة.

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي لمديرية الصحة و السكان:

المدير

مصلحة التخطيط والسكان	مصلحة الوقاية	مصلحة الهياكل والنشاط الصحي	مصلحة الموارد البشرية والمادية والشؤون القانونية
مكتب التخطيط	مكتب البرامج الصحية	مكتب تنظيم الهياكل العمومية والخاصة للصحة وتقييمها	مكتب المستخدمين والشؤون القانونية والمنازعات
مكتب الاستثمارات والصفقات	مكتب الأمراض المتنقلة وغير المتنقلة	مكتب العلاج القاعدي والاستعجالات وطب الأمراض العقلية	مكتب التكوين
مكتب السكان	مكتب الحماية في الأوساط الخاصة	مكتب تنظيم المنتجات الصيدلانية	مكتب الميزانية والمراقبة

القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 12/05/1998 المتضمن تنظيم مديرية الصحة والسكان  
في الولاية

أولاً : اجور الموظفين:

قاعدة 01:

الأجر الرئيسي الشهري = الأجر القاعدي+IEP+ICR

IEP: منحة الخيرة المهنية.

ICR: منحة إضافة على الراتب

IRG : ضريبة على الداخل.

قاعدة 02:

الأجر الرئيسي السنوي ( الأجر القاعدي  $12 \times$  ) + ( IEP  $\times 12$  ) + ( ICR  $\times 12$  )

نموذج تطبيقي رقم 01 :

- الوظيفة تقني سامي في الإعلام الآلي

- الأجر القاعدي : 22, 8964 دج.

- IEP 2286,62

- ICR 850 دج

1 حساب الأجر الرئيسي الشهري:

الأجر الرئيسي الشهري = الأجر القاعدي + IEP + ICR

( أ.ر.ش ) = 8964.22 + 2286.62 + 850 = 12100,84 دج

2 حساب الأجر الرئيسي السنوي (أ.ر.ش):

الأجر الرئيسي السنوي: ( الأجر القاعدي  $12 \times$  ) + ( JCR  $\times 12$  )

( أ.ر.س ) = (  $12 \times 8964,22$  ) + (  $12 \times 2286,62$  ) + (  $12 \times 850$  )

( أ.ر.س ) = (  $12 \times (8964,22 + 2286,62 + 850)$  ) = 145210,08 دج.

( أ.ر.س ) = 145210,08 + 12100,84 = 157310,92 دج.

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

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

**ثالثا: المنح العائلية**

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

- أصحاب الدخل الأقل من 15000 دج تكون 600 دج للطفل؛

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

الأجر الوحيد 40 دج يأخذها على زوجته إذا كانت لا تعمل؛

- منحة إضافية على الأطفال الذين يتعدى : أعمارهم 10 سنوات = 11,25 دج.

### نموذج تطبيقي رقم 03:

الباب 11-33 المنح العائلية:

قاعدة 04

المنح العائلية السنوية = المنح العائلية على الأطفال 12 + الأجر الوحيد  $12 \times$  منح إضافية ان وجدت  $12 \times$

بالإضافة إلى النموذج السابق نقتراح البيانات التالية:

- الحالة العائلية: أب ل 3 أطفال لا يتجاوز عمرهم 10 سنوات علما ان الزوجة مأكثة في البيت،

ومنه فإن

العامل يتقاضى:

600 دج على كل طفل لأن دخله لا يتعدى 1500 دج

- 40 دج على زوجته؛

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

ومنه فإن :

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

يمكن ملاحظته هو ان:

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

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

11

المنح العائلية:

- هناك منحة يأخذها ذوي الدخل القليلة كإعانة على دخلهم وهي مقدرة ومحددة قانونا وهكذا

يتم تقدير مختلف النفقات السنوية الخاصة بالعمال من أجور ومنح وتعويضات في مديرية الصحة و السكان.

**المطلب الثالث: نفقات المستخدمين:**



يعتبر الأمر بالصرف والمحاسب العمومي و أعوانهم الأشخاص المشرفين على هذه العملية حيث تقوم المصلحة الخاصة بالأجور والرواتب بإصدار الوثائق اللازمة وتتمثل في :

الجدول الأصلية: "Les états de Matrice"، الملحق رقم 01

كشوف الرواتب: "Fiche de Payement" (معلومات متحصل عليها من مديرية الصحة و السكان بسكرة).

حوالات الدفع: "Mandat de Payment"؛ الملحق رقم 02

بيان الدفع: "Etat de Payement" الملحق 03

بيان القبض: "Etat de Retenue"

بطاقة الالتزام: "Fiche d'engagement"

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

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

وهي وثيقة تتضمن الحسابات الخاصة بالأجور والمرتبات الرئيسية السنوية ومختلف التعويضات والمنح العائلية السنوية المدفوعة من الدولة وهي :

1. جداول أصلية ابتدائية (Tableaux Primaires) وهي وثيقة تنجز في بداية كل سنة مرة واحدة فقط من 1-1 ن إلى 12-31.

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

إعدادها في الحالات التالية:

\*استقالة موظف من العمل؛

\*توقيف العمل وتوقيف الراتب؛

\*الترقية أو الانتقال من وظيفة إلى أخرى من نفس المديرية؛

\*دخول موظف جديد.

ويتكون كل جدول أصلي من (5) أوراق:

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

التالية:

-الباب 11-31: الأجور الرئيسية؛

-الباب 12-31 التعويضات والعلاوات؛

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

-الباب 11-33: المنح العائلية.

الورقة الثانية: وهي عبارة عن جدول رقم 02 خاص بالأجور الرئيسية السنوية لكل عامل؛  
الورقة الثالثة : . هي عبارة عن جدول رقم 03 يضم التعويضات والعلاوات السنوية لكل عامل؛

الورقة الرابعة: هي عبارة عن جدول رقم 04 نجد فيه الحالة التفصيلية للمنح العائلية السنوية لكل عامل؛ الورقة الخامسة: هي عبارة عن جدول رقم 05 نجد الرواتب والأجور السنوية وملخص لكل الأبواب المذكورة سابقا بالتفصيل هذا بالإضافة إلى البيانات الشكلية:

طريقة الدفع، السنة، تأشيرة المراقب المالي...

#### ثانيا: حوالات الدفع:

هي عملية شهرية تتبع الأجور كل شهر، ويبين فيها المجموع الخام المدفوع شهريا من الأبواب المذكورة سابقا، وهو المبلغ الخام الذي يظهر بالأرقام والأحرف في آخر الصفحة. كما يبين فيها مختلف الاقتطاعات الشهرية الخاصة بالموظفين اقتطاع الضمان الاجتماعي، اقتطاع ضريبة الدخل، اقتطاعات أخرى...).

هذا بالإضافة إلى البيانات الشكلية المدونة في الحوالة مثل: تاريخ الحوالة طريقة الدفع، اسم الإدارة والسنة المالية، صنف الموظفين وإمضاء الأمر بالصرف في آخر الصفحة.

#### ثالثا: كشف الرواتب والأجور الشهرية:

هي وثيقة يدون فيها الصافي للدفع، أي الأجرة الشهرية الصافية التي يتقاضاها الموظفين مع إبراز مختلف الاقتطاعات والمبالغ الخاصة بالأبواب : 11-31، 11-33، 11-46، هذا بالإضافة إلى البيانات الشكلية التالية:

- طريقة الدفع؛

- رقم الحساب لكل موظف ؛

- الحالة العائلية؛

- وفي الأخير المجاميع وإمضاء الأمر بالصرف.

#### رابعا: بيان القبض:

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

لكل اقتطاع بيان قبض خاص به وفيه كل المعلومات المذكورة.

#### خامسا: بيان الدفع:

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

#### سادسا: بطاقة الالتزام:

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

- الرقم التسلسلي للكشف.
- رقم الباب والمادة والنقود.
- الوزارة.
- تأشيرة المراقب المالي.
- التاريخ.
- طبيعة العملية (نفقة أو اقتطاع).
- الرصيد القديم.
- مبلغ العملية.
- الرصيد.

هذه البطاقة أو الكشف تستعمل خاصة لإظهار مبلغ العملية والرصيد الجديد المتبقي بعد خصم مبلغ العملية

من الرصيد القديم الذي كلن بحوزة الخزينة.

وما نلاحظه أن كل هذه الوثائق تكون مرفقة بثلاثة نسخ هذا بالإضافة إلى النسخة الأصلية، حيث ترسل هذه الوثائق إلى الأمر بالصرف لإمضائها وختمها ثم استعادتها، ثم ترسل نسخو من بطاقة

الالتزام والجدول الأصلية إلى المراقب المالي للتأشير عليها والنسختين من بطاقة الالتزام إلى الخزينة ( ولاية الجزائر لمراقبتها والتصديق عليها حتى يتم صرف الأجور حيث تبقى نسخة في الخزينة والأخرى تعاد إلى مكتب المحاسبة لتبقى في الأرشيف كدليل. وفيما يلي سنعرض كيفيات حساب والتزام كل من العلاوات والمنح والاشتراك في الضمان الاجتماعي سندات التحصيل.

### 1. علاوة المردودية:

تمنح العلاوة كل ثلاثة أشهر أي علاوة ثلاثية:

- وفي هذه الحالة تقوم المديرية بتقسيم الموظفين على أساس الكفاءة الغياب صيانة الأدوات، والتحسينات المقدمة بإعطائهم علامة أو نقطة وهذا التقييم محصور ما بين 0/20 و 20/20.

- في حالة الغياب يقتطع مبلغ على حسب الأيام التي غابها العامل وبالتالي تنقص العلاوة

العلاوة تخضع لضريبة الدخل الإجمالي واقتطاع الضمان الاجتماعي:

### قاعدة 1

علاوة المردودية ( الأجر القاعدي + IEP)  $\times 3$  أشهر  $\times$  العلامة (20/)

نموذج تطبيقي رقم 1:

- الوحدة: الدينار الجزائري

- IEP 2286,22

- العلامة 16/20

- اقتطاع الضمان الاجتماعي: 810,06

- IEG: 1228,59

- عدد الغياب = 0

الأجر القاعدي = 8964,22 دج

### القاعدة 2:

علاوة المردودية = علاوة المردودية - ضريبة الدخل - الضمان الاجتماعي

(المبلغ الخام)

(المبلغ الصافي)

المبلغ الخام =  $(2286.62 + 8964.22) \times 16/20 \times 3$  أشهر

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

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

### قاعدة 3:

اقتطاع الغياب = مبلغ الاقتطاع اليومي × عدد الأيام

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

### 2. منحة التمدرس :

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

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

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

### قاعدة 4:

منحة التمدرس = مبلغ المنحة × عدد الأطفال

ما نلاحظه هو أن :

منحة التمدرس لا تخضع لـ IRG والضمان الاجتماعي؛

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

### 3. اشتراك الضمان الاجتماعي:

هي عبارة عن مصاريف مقتطعة بنسبة 25% وهي نوعين:

- اقتطاع تدفعه الخزينة على الموظفين؛

- اقتطاع يدفعه الموظفين على أنفسهم ونجد فيها:

النظام العام 23,25%،

تأمين البطالة 1,25%؛

التقاعد المسبق 0,50%.

ويتم حسابها عن طريق المبلغ الخام الموجود في الحوالة.

#### قاعدة 5

النظام العام المبلغ الخام الموجود في الحوالة  $\times 23,25$   
تأمين البطالة المبلغ الخام للحوالة  $1,25\%$

التقاعد المسبق المبلغ الخام للحوالة  $0,5\%$

حيث أن المبلغ الخام الموجود في حوالة ما هو إلا مجموع قيم الأبواب 11-31، 12-31، 33-

11،

46 - 11 التي تظهر في الجداول الأصلية والميزانية.

ما يمكن ملاحظته هو أن:

- قيم اشتراك الضمان الاجتماعي تظهر في الميزانية بهذه المقادير وكل على حدا؛

- ويتم الالتزام بنفس الطريقة في حالة الضمان الاجتماعي أو التأمين على البطالة أو التقاعد المسبق وذلك بتوقيع الأمر بالصرف على بطاقة الالتزام والحوالة ووثيقة الاشتراك في الضمان الاجتماعي ثم ترسل إلى مكتب المحاسبة كما ذكرناه سابقا كأرشيف ودليل في نفس الوقت.

#### 4. سند التحميل:

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

- السنة

- الرقم التسلسلي

- الاسم واللقب والعنوان المتحصل على النفقة

- مبلغ النفقة بالأرقام والأحرف

المادة- الفرع الباب

ويتم حساب سند المبلغ عن طريق القاعدة التالية:

#### القاعدة 6:

المبلغ المسترجع = الأجر اليومي  $\times$  الأيام المتقطعة

ويتكون هذا السند من ثلاث نسخ:

- النسخة الأولى: الذي يرسل إلى المعني بدفع النفقة؛
- النسخة الثانية: تحتفظ بها الخزينة كأرشيف ودليل؛
- النسخة الثالثة : من أجل تسجيل الوثيقة، وتبقى هذه الوثيقة في السجل الخاص بالسندات كدليل.





## الخاتمة

يركز نظام المحاسبة العمومية كنظام معلومات على تسجيل و إثبات العمليات المالية للدولة و إعداد التقارير و القوائم المالية عن نتائج تنفيذ الميزانية العامة التي تحتل مكانة كبيرة في السياسة المالية التي تتبعها الدولة في تسيير مصالحها و تلبية متطلبات مواطنيها فالميزانية لم يعد ينظر إليها بمنظور ضيق على أنها وثيقة محاسبية التي تظهر فيها جميع تقديرات النفقات و الإيرادات الخاصة بالسنة و إنما هي برنامج لتحقيق أهداف المجتمع و كذلك هي وثيقة تساعد في إتخاذ القرار و هي المرآة التي تعكس الوضعية المالية للدولة من خلال الدراسة النظرية و التطبيقية تبين أن الميزانية العامة لها دور مهم في توجيه السياسة الاقتصادية للبلاد و التأثير على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية من خلال الموازنة العامة بنفقاتها و إيراداتها سواء بسواء و لا تصبح الميزانية ذات مفعول قانوني إلا باعتمادها من طرف السلطة التشريعية و بعدها تتم عملية تنفيذ الميزانية العامة من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي حيث يتدخلان في معظم عمليات الإيرادات و النفقات رغم اختلاف وظائفهما فان عملهما متكامل أما المعطيات المحاسبية المسؤولة عنها المجلس العمومي وكل هذه العمليات تكون تحت رقابة المراقب المالي و التي تعتبر رقابة قبل و أثناء التنفيذ أما فيما يخص الرقابة اللاحقة فهي من اختصاص مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للدولة .



## قائمة المراجع والمصادر

## قائمة المصادر والمراجع

1. A BISSAD - .(2001). PUBLIC MANUELLE DE COMPTABILITÉ .EDITION ECOLE NATIONAL DES .IMPOT.
2. J.C MARTNET ET P DIMALTA .(1999).
3. اعدا حمود القيسي. (2015). *المالية العامة والتشريع الضريبي*. عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.
4. الأستاذ الأسود. (2003). *محاضرات في المحاسبة العمومية (الإصدار 1)*. الجزائر: كلية التسيير و العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.
5. (المادة 22 من الأمر 306 تـؤرخ في 15 جويلية 2006).
6. المادة 02 الرسوم المصلي رقم 10. (المادة 02 الرسوم المصلي رقم 10 طرح و 13 ماي 2010). *المادة 02 الرسوم المصلي رقم 10*.
7. المادة 35من21-90. (بلا تاريخ).
8. المادة الأولى من القانون رقم21-90 لمتعلق بالمحاسبة العمومية. (المؤرخ في 15 اوت 1990).
9. المادة. (29 09, 2007). المادة 05 الرسوم الرئاسي رقم 07-304.
10. بلال عوايشية، فاطمة الزهراء ناص. (2016). *إصلاح الإدارة كمدخل لترشيد الإنفاق العام للدولة*. دراسة حالة 1990-2014، مقدمة الاستكمال متطلبات الماستر العلوم الاقتصادية» العلوم التجارية وعلوم التسيير. تبسة 2: جامعة العربي التبسي.
11. جمال لعمار. (2001). *تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة*. مجلس العلوم الإنسانية.
12. حسن عواضة عبد الرؤوف. (1995). *المالية العامة*. بيروت: دار الخلود للطباعة والنشر والتوزيع .
13. حسين مصطفى حسين. *المالية العامة ديوان المطبوعات الجامعية*. الجزائر.
14. حميد عبد المجيد دراز. *مبادئ الاقتصاد العام*. مصر: الدار الجامعية.
15. خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية،. (2005). *أسس المالية العامة*. عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
16. خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، (2005). *أسس المالية العامة*. عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
17. سوزي عدلي ناشد. (2002). *أساسيات المالية العامة*. القاهرة: دار الجامعة الجديدة.
18. شعبان فرج. (2013). *لحكيم الراشد كمدخل لترشيد الانفاق العام والحد من الفقر (دراسة حالة الجزائر 2010-2000)*، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
19. شلال زهير. (2001). *نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاصة بتنفيذ العمليات المالية للدولة و آفاق إصلاحه*. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير.
20. شلال زهير. (2001-2001). *نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاصة بتنفيذ العمليات المالية للدولة و أفلاق إصلاحه*. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير.
21. صبرينة كرودي. (2014). *"ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي"*، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

## قائمة المصادر والمراجع

22. عادل احمد حشيش. (1997). أصول الفني المال للاقتصاد العام مدخل لدراسة الأساسيات الالية. دار المعرفة الجامعية.
23. عبد الحي محمد الفيومي مرعي، (1990). المحاسبة العمومية و القومية. مصر: اصدار الدار الجامعية.
24. عبد الغني سعيد. (1966). الترشيد واقتصاد الوفرة. القاهرة: الدار القومية للطباعة والنشر.
25. علي زعدود. (2006). المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
26. علي ساعد. (1992). المالية العمومية. الجزائر: المعهد الوطني للمالية.
27. كريم بودحدج. (2010/2009). أثر سياسة الإنفاق العام على النمو الاقتصادي (دراسة حالة الجزائر 2009-2001). "مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دالي إبراهيم،
28. ليندة مناس. (2013). حكومة الموازنة العامة للدولة ودورها في ترشيد قرارات الإنفاق العام (دراسة حالة- وزارة المالية). البويرة: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد اولحاج.
29. محمد الصغير على، يسرى أبو العلاء. (2003). دار العلوم عنابة.
30. محمد العزيز أبو رهان. (1989). نظرية المحاسبة الحكومية. مصر: مكتبة الانجلو المصرية.
31. محمد حسين الوادي أحمد عزام، (2007). مبادئ المالية العامة. الأردن: دار المسيرة.
32. محمد طاقة هند العزاوي، (2007). اقتصاديات المالية العامة. الأردن: دار المسيرة.
33. محمد عباسي حجازي. (1988). المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية، إصدار المنظمة العربية للعلوم الإدارية. مصر: دار الطليعة.
34. محمد عباسي محرز. (2003). اقتصاديات المالية العامة. بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
35. محمد عمر أبو دوح. (2006). ترشيد الإنفاق العام وميزانية الدولة. الإسكندرية: الدار المعية.
36. محمد يسري أبو العلاء الصغير. (2003). عنابة، الجزائر: دار العلوم.
37. مسعود در اوسي. (2016). السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي لحالة الجزائر 1990-2014. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
38. (معلومات متحصل عليها من مديرية الصحة و السكان بسكرة).

الهيكل التنظيمي لمديرية الصحة والسكان

المدير

مصلحة التخطيط والسكان	مصلحة الوقاية	مصلحة الموارد البشرية والمادية والشؤون القانونية
مكتب التخطيط	مكتب البرامج الصحية	مكتب المستخدمين والشؤون القانونية والنزاعات
مكتب الاستشارات والصفقات	مكتب الامراض المتقلبة وغير المتقلبة	مكتب التكوين
مكتب السكان	مكتب الحماية الصحية في الأوساط الخاصة	مكتب الميزانية والمراقبة
	مصلحة الصحة الهيكل والنشاط الصحي	
	مكتب تنظيم الهياكل العمومية والخاصة للصحة وتقييمها	
	مكتب العلاج القاعدي والاستجابات وطب الامراض العقلية	
	مكتب تنظيم المتوججات الصيدلانية	

القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 12/05/1998 المتضمن تنظيم مديرية الصحة والسكان في الولاية.

**ملخص الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إبراز دور المحاسبة العمومية في ضبط وترتيب النفقات العامة، حيث أخذت كدراسة حالة " مديرية الصحة والسكان لولاية بسكرة، وهذا من أجل التعمق في الموضوع ومعرفة مختلف جوانبه. وقد خلصت هذه الدراسة إلى أنه كلما كانت المحاسبة العمومية دقيقة كلما ساعدت في ترشيد النفقات العامة.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة العمومية، النفقات العامة، الميزانية العامة، الضوابط، الإيرادات العامة.

**Study summary:**

This study aims to try to highlight the role of public accounting in controlling and arranging public expenditures, as it took as a case study the "Directorate of Health and Population of Biskra State", and this is in order to delve deeper into the subject and know its various aspects.

This study concluded that the more accurate the public accounting, the more it helped in the rationalization of public expenditures.

Keywords: public accounting, public expenditures, public budget, controls, public revenues.