



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريرج  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: علوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية  
الشعبة: علوم التسيير  
التخصص: تسيير عمومي

دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات المؤسسات العمومية  
دراسة حالة مؤسسة تربية - ثانوية بن أحمد لخضر - العناصر -

إشراف:  
د. بونقاب عادل

إعداد الطالبتين:  
- زغدان سمرة  
- زغدان وردة

- لجنة المناقشة -		
رئيسا	استاذ محاضراً	بوقرة محبوب
مشرفا ومقررا	استاذ محاضراً	بونقاب عادل
مناقشا	استاذ محاضراً	محمد اليمين قاسمي

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

1438

# إِهْدَاء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الحمد لله رب العالمين وألف صلاة وسلام على رسوله الكريم

قال تعالى في كتابه الجليل:

﴿ وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا ﴾

إلى رمز المحبة والحنان إلى من سهرت على تربيته إلى من منحتني القوة

والحنان إليك أمي العزيزة حفظك الله وأطال عمرك

إلى الذي رسم لي طريق العلم بحبه وعلمني معنى الحياة بكده وجهده

إلى أبي الغالي

إلى أولادي يوسف، أيوب وألاء الرحمان

إلى كل الأهل وإلى كل من ساهم في هذا العمل من قريب أو بعيد

أهديكم هذا العمل المتواضع.

زغدان سمرة

# إهداء

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة

وها أنا ذا أختتم بحث تخرُّجي بكل همّة ونشاط

وأمتنُّ لكل من كان له فضل في مسيرتي

وساعدني ولو باليسير

الأبوين، والأهل والأساتذة المُبجّلين

أهديكم بحث تخرُّجي.

زغدان وردة

# شكر و عرفان

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده، وبعد:  
الشكر لله - عز وجل - الذي أنار لنا الدرب، وفتح لنا أبواب العلم وأمدنا بالصبر  
والإرادة لإتمام هذه الرسالة، فله الحمد والشكر حمداً طيباً مباركاً يليق بجلاله

ومن باب قول المصطفى صل الله عليه وسلم "لا يشكر الله من لا يشكر  
الناس."

فإن الوفاء يقتضي أن يُرد الفضل لأهله، لذلك نتقدم بجزيل الشكر والعرفان  
إلى كل من كان له الفضل بعد الله في إخراج هذا البحث العلمي من قريب أو  
من بعيد، كما نخص بالشكر ونتقدم بأسمى عبارات العرفان بالجميل للدكتور  
بونقاب عادل الذي تفضّل بقبول الإشراف على مذكرة الماجستير، والذي منحنا  
من وقته الثمين ومن بحر معلوماته وخبراته الواسعة ما شكّل إضافة كبيرة  
للعمل البحثي، حيث كانت توجيهاته ونصائحه المنارة التي استعناها في كامل  
عملنا البحثي، فنسأل الله العزيز الكريم أن يجازيه خير الجزاء وكذا الشكر  
الموصول للدكتور مشته بومدين.

## ملخص:

تعتبر قواعد وإجراءات المحاسبة العمومية الأساس الذي يعتمد عليه في تنفيذ النفقات في المؤسسات العمومية، حيث تلعب دوراً هاماً في إعداد الميزانيات السنوية ومراقبتها، وتنفيذ النفقات المصرح بها وفقاً للخطط المحددة، كما تلعب قواعد المحاسبة العمومية دوراً رئيسياً في تسجيل النفقات بدقة ومراقبة الامتثال للقوانين المالية واللوائح، بالإضافة إلى ذلك تقدم المحاسبة العمومية التقارير المالية اللازمة وتقديم النصائح المالية لدعم عمليات اتخاذ القرار الفعّالة.

بشكل عام تلعب المحاسبة العمومية دوراً هاماً في ضمان استخدام الأموال العمومية بشكل فعّال وشفاف وفقاً للأهداف المحددة والمعايير المالية المعتمدة.

**الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية، نفقات المؤسسات العمومية**

**ABSTRACT:**

Public accounting rules and procedures are the basis for implementing expenditures in public institutions. in which it plays an important role in the preparation and control of annual budgets and the implementation of authorized expenditures in accordance with specific plans and public accounting rules play a key role in accurately recording expenses and monitoring compliance with financial laws and regulations, In addition, public accounting provides the necessary financial reports and financial advice to support effective decision-making processes.

In general, public accounting plays an important role in ensuring that public funds are used effectively and transparently in accordance with established objectives and approved financial standards.

**KEYWORDS: public accounting, expenses of public institutions**

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرافان
I	ملخص الدراسة
III - II	فهرس المحتويات
IV	قائمة الأشكال
IV	قائمة الجداول
IV	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري لدور المحاسب العمومي في تنفيذ النفقات العمومية</b>	
07	تمهيد
08	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمؤسسات العمومية
10-08	المطلب الأول: نشأة المؤسسة العمومية وتعريفها
13-10	المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العمومية
21-14	المطلب الثالث: مبادئ المؤسسات العمومية ومصادر تمويلها
22	المبحث الثاني: مدخل للمحاسب العمومي
24-22	المطلب الأول: تعريف المحاسب العمومي وأصنافه
25-24	المطلب الثاني: تعيين واعتماد المحاسبين العموميين
29-26	المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات المحاسب العمومي
30	المبحث الثالث: تنفيذ النفقات العمومية
33-30	المطلب الأول: مفهوم النفقات العمومية
37-33	المطلب الثاني: أصناف النفقات العمومية
42-38	المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات العمومية
43	خلاصة الفصل الأول

	<b>الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة</b>
65	<b>تمهيد</b>
66	<b>المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة</b>
69-66	المطلب الأول: تقديم المؤسسة
70-69	المطلب الثاني: ميزانية المؤسسة ميدان الدراسة
75-70	المطلب الثالث: مدونة ميزانية المؤسسة
76	<b>المبحث الثاني : اختبار فرضيات الدراسة و تحليل نتائجها</b>
81-76	المطلب الأول: اختبار الفرضية الأولى وتحليل نتائجها
87-82	المطلب الثاني: اختبار الفرضية الثانية وتحليل نتائجها
89-87	المطلب الثالث: آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ ميزانية المؤسسة التربوية
90	خلاصة الفصل الثاني
94-92	<b>الخاتمة</b>
99-95	<b>قائمة المراجع</b>
122-100	<b>الملاحق</b>

### قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	شبكة المحاسبين العموميين	25
02	التصنيفات حسب الهيئات الإدارية	37
03	مراحل تنفيذ النفقات العمومية	42
04	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	47
05	مخطط لإجراءات تنفيذ ميزانية الثانوية	60

### قائمة الجداول

رقم الشكل	عنوان الجدول	الصفحة
01	توزيع الاعتمادات المالية للثانوية لسنة 2024	54-52

### قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	حوالة دفع رقم 61 للوزم
02	حوالة دفع رقم 39 التكاليف الملحقة
03	حوالة دفع رقم 69 المنحة المدرسية للتجهيز
04	حوالة دفع رقم 46 نفقات الكتاب المدرسي
05	الميزانية المعدلة 2024

### جدول الاختصارات

الاختصارات	
T2	نفقات تسيير المصالح
T4	نفقات التحويل

مقدمة

شهدت المحاسبة العمومية تغيرات نظرا للتطورات الحاصلة في دول العالم وفي مختلف المجالات وخاصة على مستوى المؤسسات العمومية غير الربحية التي تعتمد عليها الدولة لتلبية حاجيات المواطنين وتحقيق التنمية الاقتصادية فالمحاسبة العمومية تقوم بتنظيم العمليات المالية وتنظيم مراحل صرف النفقات العمومية وتحصيل الإيرادات فهي نظام يحكم النشاط المالي للقطاع العام.

وتعريف الدولة الحديث أصبح مقرونا بمصطلح أساسي ألا وهو الميزانية العامة للدولة حيث أن تحول الدولة من الدولة الحارسة التي تتولى شؤون الأمن والدفاع والعدالة إلى الدولة المتدخلة في جميع الميادين لاسيما الميدان الاقتصادي والاجتماعي أصبح يتطلب منها البحث عن مصادر مختلفة لمواجهة النفقات، حيث أن الميزانية العامة للدولة هي عبارة عن وثيقة يتم من خلالها توقع وترخيص لكل سنة مالية مجموع الأعباء وموارد الدولة والتي تتخذ في شكل تشريعي.

وتعتبر المؤسسات العمومية من أهم الهيئات التي تعتمد على المحاسبة العمومية في تسيير إيراداتها ونفقاتها عن طريق أعوان المحاسبة العمومية الذين يعتبرون من الركائز الأساسية في المحاسبة العمومية فكل عون يكمل الآخر في مهامه فقد نظم المشرع الجزائري وظيفة كل واحد وذلك لتلبية حاجيات المواطنين والسير الحسن والأمن للأموال العمومية، وعليه تعتبر هذه الأخيرة الوسيلة الأساسية التي يقوم عليها تدخل الدولة في جميع الميادين الاقتصادية والتي تترجم سياسة الحكومة ومدى نجاعة برامجها والذي يتجلى من خلال طبيعة النفقات و تقسيمها على القطاعات المختلفة.

ولعل الأمر الذي يتبادر إلى الأذهان هو دور أعوان التنفيذ العموميين في تحصيل وتسديد هذه الأموال، ومن يكون سدا حصينا وراء كل تلاعب يمسه، وكذلك الإجراءات والعمليات التي يقوم بمتابعتها هؤلاء الأعوان ليتم التسيير الحسن والأمن للأموال العمومية. وعليه سوف نحاول من خلال دراستنا هذه أن نبرز دور أحد الأعوان العموميين في التنفيذ والرقابة على الأموال العمومية من خلال العمليات المالية التي يقوم بها.

## 1- طرح الإشكالية:

بناء على ما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات المؤسسات العمومية؟

## 2- الأسئلة الفرعية:

وللإجابة على الإشكالية يتم طرح مجموعة من التساؤلات على النحو التالي:

- هل للمحاسب العمومي دور أساسي في تنفيذ نفقات تسيير المصالح للمؤسسة العمومية ميدان الدراسة.

- هل للمحاسب العمومي دور أساسي في تنفيذ نفقات التحويل للمؤسسة العمومية ميدان الدراسة.

## 3-فرضيات البحث:

لمعالجة الإشكالية المطروحة نطلق من فرضيتين:

- للمحاسب العمومي دور أساسي في تنفيذ نفقات تسيير المصالح للمؤسسة العمومية ميدان الدراسة.

- للمحاسب العمومي دور أساسي في تنفيذ نفقات التحويل للمؤسسة العمومية ميدان الدراسة.

## 4-أهداف الدراسة:

يمكن تحديد أهداف الموضوع كالتالي:

- التعرف على دور المحاسب العمومي كعون تنفيذ الميزانية وأداة رقابية للمحافظة على المال العام.

- تسليط الضوء على مهام ومسؤوليات المحاسب العمومي في ظل القانون العضوي 15/18 المؤرخ في

2018/09/02 والقانون 07/23 المؤرخ في 21 جوان 2023.

- الوقوف على جميع أصناف المحاسبين حسب القانون العضوي والقانون سابقا.

- توضيح جميع مراحل وإجراءات تنفيذ النفقة في المؤسسة العمومية.

## 5-أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في:

- معرفة الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي للمحافظة على المال العام.

- إبراز صورة واضحة على حجم مسؤولية المحاسب العمومي في ظل ما جاء به القانون العضوي

15/18 المؤرخ في 2018/09/02 والقانون 07/23 المؤرخ في 21 جوان 2023.

**6- دوافع وأسباب اختيار الموضوع:**

من أهم أسباب التي أدت بنا إلى اختيار الموضوع هناك أسباب ذاتية وأخرى موضوعية:  
-أسباب ذاتية:

- الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع وارتباطه بالتخصص.

- تطابق الموضوع المعالج مع الوظيفة الممارسة.

-أسباب موضوعية:

- تسليط الضوء على دور المحاسب العمومي في ظل القانون العضوي 15/18 المؤرخ في

2018/09/02 والقانون 23/07 المؤرخ في 21 جوان 2023 وفي ظل الإصلاح الميزانياتي.

- إبراز أهمية الجوانب المحاسبية والتقنية في تنفيذ النفقات العمومية.

**7-حدود الدراسة:**

-الحدود الزمنية: طبقت دراسة ميدانية خلال الفترة بين: فيفري 2025 وأفريل 2025.

-الحدود المكانية: دراسة ميدانية في ثانوية بن أحمد لخضر-العناصر.

**8-منهج الدراسة:**

تعتمد دراستنا على المنهج الوصفي عند استعراضنا الجانب النظري لتحديد عموميات حول كل من المؤسسات العمومية ونفقات المؤسسات العمومية أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على أسلوب دراسة حالة حيث عرضنا إجراءات تنفيذ نفقات مؤسسة تربية وهي ثانوية بن أحمد لخضر-العناصر.

**9-صعوبات الدراسة:**

من أهم الصعوبات نذكر منها:

- صدور القانون 07-23 الجديد المؤرخ في 21 جوان 2023 مع عدم اكتمال صدور كل التنظيمات الخاصة به.

- بعض التحفظات على بيانات تتعلق بالسرية المهنية.

- لجوء المشرع الجزائري لإستثناءات على القانون وتعديله في كل مرة أثر على عملية البحث في جانبها التطبيقي.

## 10-دراسات سابقة:

لقد تناول هذا الموضوع في بعض الدراسات والتي لها علاقة بالموضوع قمنا بالاعتماد والاطلاع عليها من أهمها:

**1- دراسة لـ: أحمد بوجلال (2009-2010):** تحت عنوان: مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة دراسة حالة المراقبة المالية لولاية الأغواط، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، وتتمحور إشكالية هذه الدراسة حول ما مستوى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة؟ وما نوع العلاقة الموجودة بينهما؟ وقد توصل الباحث إلى أن الرقابة المالية على النفقات العمومية تساعد مساعدة عملية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تخولها الدولة من خلال أرقام النفقات المدرجة في الميزانيات العمومية.

**2- دراسة للسعيد قاوي (2012-2013):** تحت عنوان: النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989، مذكرة ماجستير قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، وتتمحور إشكالية هذه الدراسة حول النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد سنة 1989 بين المضمون والمهام وواقع التطبيق؟ وقد توصل الباحث إلى أن من خلال الواقع التطبيقي للمحاسبة العمومية تبرز عدة سلبيات خاصة عند تطبيقها على يد أعوان تنقصهم الكفاءة والدراية الكافية بالقانون مما يجعل تطبيق سياستها لا يكفل بالنجاح، كما أن ما يهم هو مراقبة مدى العمل في إطار القانون من عدمه دون المحاسبة على النتيجة النهائية لتطبيق الميزانية ومدى نجاعة التسيير.

**3- دراسة لـ: زهير شلال (2013-2014):** تحت عنوان: آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، وتتمحور إشكالية هذه الدراسة حول ما هو واقع وآفاق تطوير وعصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؟ وقد توصل الباحث إلى تحقيق شفافية في تسيير الموارد العمومية وترقى بجودة الإبلاغ المالي الحكومي كما أنها تقدم المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام أفضل ممارسات محاسبية متفق عليها دوليا لتصميم نظام محاسبي يسمح بعرض قوائم مالية حكومية ذات مصداقية وتقييم النتائج مما يسمح لها بتلبية حاجيات فئات مستخدمي البيانات المالية الحكومية.

## 11-هيكل الدراسة:

من اجل معالجة هذا الموضوع قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، الأول نظري أما الفصل الثاني تطبيقي حيث تناول الفصل الأول الإطار النظري للدراسة حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث حيث تحدثنا في المبحث الأول حول الإطار المفاهيمي للمؤسسات العمومية والمبحث الثاني مدخل للمحاسب العمومي أما المبحث الثالث فتحدثنا عن تنفيذ النفقات العمومية.

أما الفصل الثاني والأخير فكان بعنوان الإطار التطبيقي للدراسة حيث قمنا بتقسيمه إلى مبحثين فتحدثنا في المبحث الأول حول ميزانية الثانوية وتبويبها أما في المبحث الثاني فكان عبارة عن دراسة حالة عن عملية التنفيذ في ميزانية التسيير.

بالإضافة الي مقدمة عامة طرحنا فيه إشكالية البحث وختمنا بحثنا هذا بخاتمة عامة شملت اختبار الفرضيات والنتائج المتوصل إليها والتوصيات إضافة إلى آفاق الدراسة.

## الفصل الأول:

الإطار النظري لدور المحاسب

العمومي في تنفيذ النفقات

العمومية

**تمهيد:**

عرف قطاع الخدمات تطورا ملحوظا مع مرور الزمن، خصوصا في ظل التغيرات التي يعرفها العالم اليوم ونظرا لأهمية هذا القطاع وحيويته سعت العديد من الدول إلى امتلاك المؤسسات التابعة لها، باعتبارها المرفق العام الذي يعمل على خدمة المواطن بأسعار معقولة أو رمزية.

لذلك أولت الدولة الجزائرية اهتماما ملحوظا لهذه المؤسسات، وعملت على تنظيمها وتبیین طرق سيرها فأسمتها بالمؤسسات العمومية الإدارية، ونظمتها عن طريق القانون الأساسي العام الذي يحتوي على كافة القوانين التي تحكمها، بالإضافة إلى القوانين الخاصة بكل تنظيم على حدى.

ولقد نشأت المؤسسات وتطورت لترشيد وظيفة الدولة في القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية بصورة أكثر فعالية ورشاده وإنتاجية في إنتاج وتقديم السلع والخدمات اللازمة للمجتمع، عن طريق منحها الاستقلال المالي والإداري والتشخيص القانوني، حرية التصرف والتخصص حيث أن لكل هيئة عامة ميزانية تضبط الإيرادات والنفقات، ولتحقيق هذا الأمر يتطلب جهدا كبيرا من أشخاص لهم تأهيل وخبرة كافية شافية، حيث يقومون بأدوار منفصلة ومتناسقة في نفس الوقت.

المحاسبة العمومية هي فرع من فروع المحاسبة تركز على تطبيق مبادئ وقواعد المحاسبة على الجهات الحكومية والهيئات العامة والمؤسسات العامة وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة للجهات العامة والمجتمع بشكل عام.

يشمل نطاق المحاسبة العمومية إعداد الميزانيات العامة، وتحليل وتقديم التقارير المالية، وإدارة الموارد المالية العامة بطريقة فعالة وفي إطار القوانين واللوائح المعمول بها حيث تلعب المحاسبة العمومية دوراً مهماً في تحقيق الشفافية والمساءلة في استخدام الأموال العامة وضمان تحقيق أهداف الحكومة والهيئات العامة بشكل فعال ومستدام.

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمؤسسات العمومية:

المؤسسات العمومية هي منظمات حكومية تقوم بنشاطات على أسس تجارية، وقد استعملت المؤسسات العمومية بصورة واسعة في الدول النامية بعد الاستقلال فهي أكثر مرونة في إدارة البرامج الحكومية الحديثة التي تختص بالمسائل الفنية، الاقتصادية، التجارية، الصناعية والزراعية ولهذا فهي تختلف عن المنظمات الحكومية التقليدية وهي أكثر تحررا، وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى لمحة عن المؤسسة العمومية ثم أنواعها المختلفة ثم مبادئها وفي الأخير إلى مصادر تمويلها.

### المطلب الأول: نشأة المؤسسة العمومية وتعريفها<sup>1</sup>

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى نشأة وتعريف هذه المؤسسات.

#### أولا: نشأة المؤسسة العمومية

تتمثل العوامل والأسباب التاريخية لظهور فكرة المؤسسات العمومية هو تطور الدولة ووظائفها، حيث بدأت الدولة تتدخل في الحياة الاجتماعية والاقتصادية والإدارية رويدا رويدا للاضطلاع بالأعمال والوظائف التي تكون في الأصل أعمال ووظائف القطاع الخاص والعمل الخاص الحر ما أدبالي بروز فكرة الدولة المتدخلة والدولة الاشتراكية والنامية، وهذا التدخل أدى الي نشأة فكرة المؤسسات العمومية كنمط تنظيمي له مزايا وخصائص التي تؤهله إلى تجسيد فكرة تدخل الدولة للقيام بالوظائف الاقتصادية والاجتماعية بصورة أكثر واقعية وفاعلية وملائمة بأسلوب مرن وناجح، كما تعتبر الحروب العالمية الأولى والثانية على وجه الخصوص والأزمات الاقتصادية والاجتماعية التي ترتبت عنها عدة عوامل وأسباب تاريخية أدت لظهور فكرة المؤسسات العمومية.

<sup>1</sup> - عمار عوايدي، "القانون الإداري "النظام الإداري"، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2007، ص 324.

## ثانيا: تعريف المؤسسة العمومية

يشوب فكرة المؤسسة العمومية غموض شديد من حيث معناها وتعريفها وتحديدها تحديدا جامعا مانعا وذلك نظرا لشدة اختلاف الفقهاء والكتاب وعدم اتفاقهم حول معنى المؤسسة العمومية، ومع سرعة التطور والتغير الذي أصاب فكرة المؤسسات العمومية التقليدية بفعل ضغط المفهوم الحديث لدور وظيفة الدولة رأسمالية كانت أم اشتراكية أم نامية.

كما زاد في شدة غموض فكرة المؤسسات العمومية كثرة التجارب والتطبيقات والتسميات لفكرة المؤسسات العمومية في النظم القانونية، لذلك نجد للمؤسسات العمومية عدة تعريفات ومن جملة هذه التعاريف ما يلي:<sup>1</sup>

- **تعريف 01:** "المؤسسة العمومية هي مرفق عام مزود بالشخصية المعنوية ومتخصصة في نشاط معين" والتعريف الذي يفيد أن المؤسسة العمومية هي: وحدة إدارية أو جهاز إداري من منظمات القطاع العام مستقلة بذاتها بشخصية معنوية، ولها نوع من **الاستقلال المالي** \* والإداري لتمارس عملا من أعمال الدولة يتم إنشاؤها بقانون يحدد أعمالها وواجباتها وحقوقها وتخضع من حيث المبدأ لقواعد القانون الإداري.

- **تعريف 02:** ومن بين التعريفات التقليدية التي يكاد يتفق عليها جل فقهاء القانون الإداري لتحديد معنى المؤسسة العمومية، هذا التعريف الذي يقرر أن المؤسسة العمومية هي "عبارة عن مرفق عام يدار عن طريق منظمة عامة تتمتع بالشخصية المعنوية مع خضوعها للرقابة الإدارية الوصائية، وتتخصص في أعمال معينة طبقا لقاعدة التخصص الوظيفي".

- **تعريف 03:** وتعرف أيضا على أنها "عبارة عن منظمة تملكها السلطات بما في ذلك المركزية أو الحكومية أو المحلية بنسبة 50% أو أكثر... خاضعة لرقابة إدارية عليا من قبل السلطات العامة المالكة لها... وإنها منظمة أنشئت لإنجاز طائفة معينة من الأهداف العامة...".

<sup>1</sup> - عمار عوابدي، مرجع سبق ذكره، ص 304.  
\* **الاستقلال المالي:** تخصص الشخصية المعنوية أموالا تكتسب تشكل ذمتها المالية الخاصة مع كل ما يترتب عليها من حقوق (التقاضي، الإيداع، الدفاع، المطالبة بالحقوق) والتصدي للدعوى التي ترفع ضدها.

- **تعريف 04:** هي شخص اعتباري إداري من النموذج التأسيسي والهدف من تأسيسها تأمين تسيير

أحسن ومستقل لمرافق الدولة أو الولاية أو البلدية أو لشخص عام آخر من النموذج التجميعي.<sup>1</sup>

- **تعريف 05:** انقسم الفقهاء في تعريفه للمؤسسة العمومية إلى فريقين: **الفريق الأول** عرف المؤسسة

العمومية على أساس المعيار المادي أو الموضوعي، واعتبر المؤسسة العمومية بأنها نشاط يهدف إلى تحقيق

نفع عام، و**الفريق الثاني** ركز على الجانب المعنوي أو الشكلي الذي يعتمد على الهيئة أو الجهاز الإداري الذي

يقوم على تأدية الخدمة.

وبناء على ما تقدم، فإن المؤسسة العمومية حسب المدلول الشكلي يقصد بها الهيئات الإدارية التي تقوم

بنشاط يؤدي إلى إشباع حاجة جماعية، وحسب المدلول الموضوعي هو نشاط يهدف إلى إشباع حاجة عامة

وأن التعريف الذي يميل إليه غالبية الفقهاء هو الجمع بين المدلولين الشكلي والموضوعي، حيث تعرف المؤسسة

العمومية حسب وجهة نظر هذا الجانب من الفقهاء بأنه نشاط أو موضوع يهدف إلى سد حاجة عامة تتولاه

الإدارة بنفسها أو تعهد به إلى شخص خاص تحت إشرافها ورقابتها في نطاق القانون العام.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العمومية

إن تنوع نشاط الدولة يفرض وجود أنواع كثيرة للمؤسسات تحدها الدولة بغرض مساعدتها في القيام

بواجب توفير الخدمات للجمهور، ولا تتخذ المؤسسات العمومية شكلا واحدا بل يختلف شكلها عما إذا كانت

مؤسسة إدارية أو مؤسسة صناعية وتجارية وبناء على ذلك يمكن الاستنتاج أن كل هيئة عمومية تستفيد من

الميزانية العامة للدولة تخضع بالضرورة لأسس وأحكام المحاسبة العمومية، حيث تطبق المحاسبة العمومية في

وحدات الخدمات العامة ووحدات الجهاز الإداري للدولة، وهي وحدات تقدم خدمات للجمهور من دون مقابل أو

مقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلفة، كما أنها بصفة عامة تشتمل على الوحدات الإدارية التي تخضع للإشراف

الكامل من الجهاز الحكومي من حيث تدبير الأموال وتحديد طرق إنفاقها.

وعلى سبيل الحصر نص القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، في الفقرة الأولى من المادة

الأولى على الهيئات العضوية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية وهي: الدولة، المجلس الدستوري، المجلس

<sup>1</sup> - أحمد محيو، محاضرات في المؤسسات الإدارية، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 443.

<sup>2</sup> - مصلح ممدوح الصرايرة، القانون الإداري، الكتاب الأول، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 322.

الشعبي الوطني، مجلس المحاسبة والجماعات المحلية (الولايات، البلديات) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعات،....)<sup>1</sup>.

والدارس للتشريع الجزائري خاصة ابتداء من 1988 يلاحظ مدى التطور الكبير الذي عرفه أسلوب المؤسسات والتصنيفات التي طرأت عليها والتي يمكن إرجاعها إلى أربع أصناف أساسية كما يلي:

#### أولاً: المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي

لقد نجم عن التطور الاقتصادي والاجتماعي بل وحتى السياسي تغير أنماط التسيير والنظرة لتصنيف المؤسسات العمومية فبعد المصادقة على القانون التوجيهي والبرنامج الخماسي حول البحث العلمي والتكنولوجي 1998-2002 صدر مباشرة المرسوم التنفيذي 999-256 المؤرخ في 16 نوفمبر 1999 مبينا كيفية إنشاء المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي وتنظيمها وتسييرها.

وبينت المادة 17 من القانون 98-11 المتضمن القانون التوجيهي والبرنامج الخماسي حول البحث العلمي والتطور التكنولوجي أعلاه بأن هذه المؤسسة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وأن الغرض من إنشائها تحقيق البحث العلمي والتكنولوجي من خلال تنفيذ برامج البحث العلمي والتطور التكنولوجي. أما عن أداة الإنشاء فنصت المادة 2 و4 من المرسوم التنفيذي 199-256 المذكور سابقاً أنها تتم بمرسوم تنفيذي وتحل بذات الشكل.

ولقد نص القانون 98-11 على خضوع هذا النوع من المؤسسات لنظام الرقابة المالية البعدية كخطوة تميز المؤسسة عن غيرها خاصة ذات الطابع الإداري وهذا بهدف بعث نوع من المرونة على نشاطها العلمي وأدائها<sup>2</sup>.

1 المادة الأولى من القانون 23-07، مرجع سابق، ص 4.

2- غسان مدحت الخوري، "مدخل للقانون الإداري"، الطبعة الأولى، دار الرأية للنشر والتوزيع، الأردن، 2013، ص 166.

## ثانيا: المؤسسات العمومية ذات الطابع الثقافي والمهني

وهي مؤسسة حديثة العهد في الجزائر من حيث التصنيف وقد ورد تعريفها في المادة 32 من القانون 99-05 المؤرخ في 4 أفريل 1999 المتضمن القانون التوجيهي للتعليم العالي بالصيغة التالية: "المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني هي مؤسسة وطنية للتعليم تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي". وبينت المادة 38 من القانون المذكور أشكالها الجامعة، المركز الجامعي، المدارس والمعاهد. ومن المفيد الإشارة إلى أن الفقه والقضاء وجدا صعوبة كبيرة في تحديد الطبيعة القانونية للمرفق العام خاصة عندما يكتفي المشرع بإحداث المرفق دون ذكر لطبيعته.

وللخروج من هذه الإشكالية تبنى القضاء الإداري فكرة النشاط الغالب، فإذا كانت المؤسسة تغلب عليها مظاهر القانون العام فهي تعتبر ذات صيغة تجارية أو صناعية.

ولم يقتنع الفقه في بعض الحالات بالوصف الذي قد يضيفه المشرع على مرفق ما يخالف حقيقته وطبيعته كأن يعتبر المشرع مؤسسة ما بأنها صبغة صناعية أو تجارية نشاطها في واقع الأمر إداري<sup>1</sup>.

## ثالثا: المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري<sup>2</sup>

هي شكل من أشكال المؤسسة العمومية التي عرفها النظام الاقتصادي الرأسمالي نتيجة للقيام بأنشطة صناعية وتجارية لم تستطع القيام بها المؤسسات الخاصة، بسبب مردوديتها أو ضخامة رؤوس أموالها أو علو وتعقد مستوياتها.

حيث تقوم هذه المؤسسات بتقديم المنتجات للسوق وفي نفس الوقت تؤدي خدمة عمومية مع التمييز بوحدة

الطاقة الإنتاجية الموحدة مثل شركة سونلغاز.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>- يحيوي أحمد، "إصلاح الميزانية العامة للدولة وآثارها على تسيير المؤسسة العامة ذات الطابع الإداري في الجزائر"، مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل درجة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008-2009، ص 135.

<sup>2</sup>- دراجي تقوة، "إعادة التنظيم في المؤسسات العمومية الصناعية الجزائرية"، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الحاج لخضر بانيّة، 2008، ص 16.

<sup>3</sup>- أحمد طرطار، "الترشيد الاقتصادي للطاقات الإنتاجية في المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 15.

ونشأت هذه المرافق في البداية بصورة استثنائية لكنها سرعان ما تكاثرت وغزت مجالات عديدة من الخدمات العامة، أما فيما يخص نظامها القانوني، فهي تخضع كما سبق وأشرنا للقانون الخاص ولكن ثمة استثناءات مثل أن تكون العقود مع الموردين ذات طبيعة إدارية بسبب قيام بنود خارقة، أو مثل كون الأجراء يخضعون لقانون العمل إلا أن وضعية المدير والمحاسب العمومي يخضعان للقانون العام.<sup>1</sup>

#### رابعاً: المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات المماثلة

تعتبر المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري أولى أشكال المؤسسات العمومية ظهوراً، حيث كان مفهوم المؤسسة العمومية بصفة عامة مرتبطاً بمفهوم المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري، باعتبار أن كل النشاطات ذات الطبيعة الإدارية تتولى أدائها هذه المؤسسات، ثم تطور مصطلح المؤسسة العمومية ليشمل القطاع الصناعي والتجاري، ويعرفها الأستاذ: rivero jean " المؤسسة العامة شخص معنوي من أشخاص القانون العام تهدف الى تسيير مرفق عام" كذلك تم تعريفها من طرف الدكتور عمار عوابدي: "المؤسسة العامة هي منظمة إدارية عامة تتمتع بالشخصية القانونية وبالاستقلال المالي والإداري ترتبط بالسلطات الإدارية المركزية المختصة".

من خلال هذه التعاريف نستخلص أن المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري هي شخص معنوي عام يتمتع بالاستقلالية المالية والإدارية، يخضع للقانون العام، اعترف لها المشرع الجزائري في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بالشخصية المعنوية والخضوع للقضاء الإداري، مهمتها تتمثل في تسيير مرفق عمومي إداري وتختص بممارسة نشاط معين.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - جورج سعد القانون الإداري العام والمنازعات الإدارية، الجزء الأول، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2011، ص 275.  
<sup>2</sup> محمدر فعت عبدالوهاب، مبادئ أحكام القانون الإداري، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2005، ص 283-285

**المطلب الثالث: مبادئ المؤسسات العمومية ومصادر تمويلها:**

سوف نتطرق أولاً إلى المبادئ الضابطة لسير المؤسسات العمومية ثم إلى مصادر تمويل هذه المؤسسات والتي تعتبر من أهم وأدق واعقد الموضوعات في هذا المجال.

**أولاً: مبادئ المؤسسات العمومية:<sup>1</sup> حيث تتمثل في ثلاثة مبادئ وهي:**

**1- مبدأ سير المؤسسات العمومية بانتظام:**

يمثل هذا المبدأ من أهم المبادئ الضابطة لسير المؤسسات العمومية، حيث أن تسييرها يجب أن يكون بصورة دائمة ومنتظمة ومستمرة بهدف إشباع الحاجات العامة للأفراد، وأن أي خلل يصيب هذه المؤسسات يؤدي إلى حرمان الأفراد من إشباع الحاجات الأساسية بصورة منتظمة، مما ينعكس سلباً على تمكين الإدارة العامة من ممارستها لنشاطها الإداري الذي يعتبر السبب الأساس والرئيس لوجودها.

**2- مبدأ المساواة أمام المؤسسات العمومية**

يجد مبدأ المساواة أمام المؤسسات العمومية جذوره أساساً في النصوص الدستورية للدول المتخلفة التي تطبق مبدأ المساواة أمام المواطنين في الحقوق والواجبات دون أي تمييز أو تفرقة بسبب الأصل أو الجنس أو الدين أو الرأي أو لأي سبب من الأسباب، كما يجد جذوره أيضاً في المبادئ القانونية العامة التي استخرجها القضاء الإداري في هذا المجال.<sup>2</sup>

**3- مبدأ قابلية قواعد تنظيم سير المؤسسات العمومية للتعديل والتغيير:**

يمثل هذا المبدأ ضرورة استجابة القواعد التي تحكم المؤسسات العمومية في تنظيمها وسيرها، للتطور الذي يلحق بالحاجات العمومية وضروريات الحياة، تحقيقاً للمصلحة العمومية، من حيث تعديل تلك القواعد، دون إمكان الاحتجاج بوجود حقوق مكتسبة للمنتفعين من تلك المؤسسات.

<sup>1</sup> - عصام علي الدبس، "القانون الإداري"، الكتاب الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 436.  
<sup>2</sup> - نواف كنعان، "القانون الإداري"، الكتاب الأول، الإصدار الثاني، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 333.  
\* نظرية الموظف الفعلي: يقصد بها كل شخص يشغل الوظيفة العامة في ظروف معينة بطريقة غير قانونية وغير مشروعة.

إن اللوائح والنظم التي توضع لسير المؤسسات العمومية إنما وضعت من أجل تحقيق المنفعة العمومية التي أنشأت من أجلها على أكمل وجه، ولهذا فإن السلطة المختصة تضع هذه اللوائح والنظم وتتوخى منها دائما أن تكون محققة لهذا الغرض في الظروف التي وضعت فيها.<sup>1</sup>

كما أن الظروف والأحوال الاقتصادية تتغير مع الزمن وهذا التغير قد يجعل النظام الذي وضع في ظروف معينة غير محقق للأغراض المقصودة منه في الظروف الجديدة، ولهذا كان من الطبيعي أن يباح للسلطة العمومية المختصة تعديل النظم المقررة للمرافق العمومية في كل وقت تحقيقا للمصلحة العمومية دون أن تنقيد بحقوق الأفراد الخاصة التي قد تتأثر بهذا التعديل.

#### ثانيا: مصادر تمويل المؤسسات العمومية

تتكون إيرادات المؤسسة العمومية من مصدرين رئيسيين هما، الإعانات التي تقدمها الدولة لها والإيرادات المباشرة التي تجنيها بنفسها، حيث أن مصادر تمويل المؤسسات العمومية هي كالتالي:<sup>2</sup>

- إعانة الدولة (التي تقدمها لتغطية عجز موازنات المؤسسات العمومية).

- التبرعات والإعانات والمنح، الوصايا لها.

- الدخل الذي تحققه المؤسسة نتيجة لممارسة نشاطها الذي يدخل ضمن اختصاصها.

- القروض التي تحصل عليها المؤسسة سواء من الدولة أو من جهات أخرى.

- الأرباح الناتجة عن استثمار أموالها.

وسوف نتطرق لنوع من التفصيل لهذه المصادر فيما يلي:

#### 1- الخزينة العمومية كمصدر للتمويل: قبل التطرق إلى الخزينة كمصدر للتمويل يجب الإشارة إلى

المفهوم التقليدي للخزينة حيث ينظر إليها حسب هذا المفهوم على الفرق في لحظة معينة بين المصادر

الموضوعة لتمويل نشاط المؤسسة والاحتياجات الناتجة عن هذا النشاط ويتضح من خلال

<sup>1</sup> - هاني علي الطهراوي، "القانون الإداري - ماهية القانون الإداري، النشاط الإداري"، الطبعة الخامية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 317-319.

<sup>2</sup> - محمد شاكر عصفور، "أصول الموازنة العامة"، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2011، ص 180

هذا التعريف أن مفهوم الخزينة يرتبط ارتباطا وثيقا بالمصادر المتعلقة بتمويل نشاط المؤسسة واحتياجات هذا الأخير.

ليس ثمة شك في أن ملكية الدولة للمشروعات العمومية تفرض عليها أن تلعب الدور الرئيسي في عملية التمويل، وإذا ما تم الاستناد إلى أية مصادر أخرى، فإنما يكون ذلك بحكم الاستثناء لا بحكم القاعدة، وهو استثناء تحكمه عادة قدرات الدولة التمويلية حيث كلما تزايدت القدرات كلما أمكن الاستناد إليها وحدها من اجل تمويل المشروعات العامة المختلفة والعكس بالعكس.

ويمكن تحديد الأساليب التي تتبعها الخزينة في التمويل كما يلي:<sup>1</sup>

أ- تخصيص ميزانية رأسمالية أو استثمارية: بحيث تكون إما ملحقه بالموازنة العامة للدولة أو مستقلة عنها، وذلك حتى يتم الإنفاق على عمليات إنشاء المشروعات العامة بالاستناد إليها، وقد تقتطع إيرادات هذه الميزانية من بين مجموع الإيرادات العامة، مع مراعاة أن تكون هذه الإيرادات رأسمالية ما أمكن، وقد يتم تخصيص إيرادات لأغراض الإنشاء بالدرجة الأساسية، تعطى عادة في صورة منح أو إعانات مجانية غير مستردة، أو قد تكون في صورة قروض بلا فوائد، ولا يستحق سدادها إلا بعد الانتهاء من عمليات الإنشاء والبدء بتشغيل المشروع بصورة تترتب عليها عوائد معينة كافية لاستئناف عمليات السداد.

قد يختلف الأمر تماما بالنسبة للمشروعات العامة غير المملوكة ملكية تامة للدولة، حيث قد تجد الحكومة نفسها وهي مضطرة إلى التعامل على نفس الأسس التجارية التي تحكم العمل في المشروع، وبالتالي تقدم حصتها في رأس المال تحتفظ بكامل حقوقها والتزاماتها مثلها مثل بقية المساهمين من القطاع الخاص.

ب- وضع نظام للإقراض الحكومي: تتولى الحكومة بموجب القيام بمنح المشروعات العامة بعض القروض التي تجدها مقبولة وضرورية لاستمرار بقاء هذه المشروعات، أو لعمليات تطويرها وتوسعها، وقد تكون هذه القروض بدون فوائد أو بفوائد منخفضة. وقد ينتهي إلى تحصيل هذه القروض وفوائدها، وقد ينتهي إلى أن تقوم الحكومة

<sup>1</sup> - عبد المعطي محمد عساف، "إدارة المشروعات العامة، المؤسسات العامة، الهيئات العامة، الشركات العامة"، دار جبهة للنشر، عمان، 2005، ص ص 201-197.

بإعفاء المشروعات من سداد الفوائد المترتبة، وربما من سداد القرض، وتحويل الحسابات عندئذ إلى حسابات المنح والإعانات، وغالبا ما يعتمد موقف الحكومة في هذا الشأن على طبيعة الظروف التي تجد المشروعات نفسها في مواجهتها، وعلى طبيعة المشروع، وهل هو مملوك ملكية تامة للدولة (وفي هذه الحالة يمكن أن يتم التصرف معه على هذا الأساس) أم مملوك ملكية مشتركة مع القطاع الخاص وفي هذه الحالة فإنه لا يكون من السهل اللجوء إلى هذا الأمر، وتبقى المشروعات مطالبة بسداد قروضها، مع أن تتسامح الحكومة فيما يتعلق بالفوائد المطلوبة سواء من حيث أسعارها أو من حيث المدة اللازمة لسدادها... أو غير ذلك مما يمكن أن يخفف الضغوط المالية على المشروع المعني.

**ج- وضع نظام للإعانات والمساعدات الاستثنائية:** التي يمكن أن تقدمها الحكومة كلما بدا ذلك ضروريا، وخاصة في الحالات التي تبدو المشروعات فيه مهددة بأزمة، أو في حاجة ملحة للتطوير... أو غير ذلك.

**د- أساليب تمويلية غير مباشرة:** وتتمثل بالدرجة الأساسية في مجموعة التسهيلات الجمركية التي تعني مستوردات المشروعات العامة من الضريبة الجمركية أو في مجموعة التسهيلات التي تقدمها أجهزة الدولة والمشروعات الأخرى على أية سلع أو خدمات تحتاجها بعض المشروعات وذلك في صورة تخفيضات سعرية أو غير ذلك.

كما قد تتمثل في مجموعة الضمانات التي تقدمها الحكومة لتمكن المشروعات العامة من الاقتراض من أية جهات محلية أجنبية أخرى (ضمن الشروط المحلية)، أو في مجموعة التسهيلات التي توفرها الحكومة من خلال اتصالاتها لتوفير بعض المساعدات الداخلية أو الخارجية لحساب بعض المشروعات...

لعلنا في هذا المجال نلفت الانتباه إلى أن المشكلة الكبيرة التي تواجهها على المستويين الفني والإداري المحلي والدولي، هي التي حالت بالدرجة الأساسية دون إقدام القطاع الخاص نحوها أو العمل على إنشائها وذلك إدراكا لدرجة المخاطرة العالية التي ترتبها هذه التحديات، ولما قبلت الدولة أن تلعب الدور البديل، وذلك من

قبيل الحتمية اللازمة لعملية التنمية، فإن عليها أن توفر ما أمكن من السبل والتسهيلات التي تخفف على المشروعات العامة.

أما عن القول بأن منح هذه التسهيلات قد تؤدي إلى تراخي المشروعات العامة، وعدم حافزيتها، فهو قول يبدو خارجا عن المألوف، وذلك لأن الأصل في حافزيه المشروعات أن بالأهداف المحددة لها وهو التحدي بأن تصير مستعدة للعمل بجدية من اجل سداد هذه الأعباء الكبيرة أمامها، ولا يجوز بأية حال أن نضع أعباء مالية أمام هذه المشروعات حتى تصير مستعدة للعمل بجدية من اجل سداد هذه الأعباء.

## 2- القروض كمصدر للتمويل:

القرض العام هو "عقد دين تستلف بموجبه الدولة مبالغ من النقود من الأفراد، المصارف أو الهيئات المحلية أو الدولية، مع التعهد بوفاء القرض وفوائده للدائنين في التاريخ المحدد للتسديد وفقا لشروط العقد".<sup>1</sup>

يعتبر هذا المصدر من أكثر مصادر التمويل إشارة للحساسية وذلك لاعتبارين رئيسيين: يتمثل أولهما في أن القروض ترتب التزامات مالية ذات طبيعة تراكمية نظرا للفوائد التي تفرض عليها، مما يجعلها تبدو في كثير من الأحيان كعبء حقيقي، وخاصة عندما تكون نسبة الفوائد المفروضة عالية. ويتمثل ثانيهما في أن عملية الاقتراض قد تؤثر تأثيرا مباشرا على سوق النقد وعلى سياسات المالية العامة، وخاصة فيما يتعلق منها بسياسات تشجيع الاستثمار، أو السياسات الخاصة بمعالجة حالات الكساد أو التضخم الاقتصادي.<sup>2</sup>

وبذلك فإنه لا بد أن تلعب الدولة دورا إيجابيا فعالا في هذا المجال وذلك حتى لا تمارس المشروعات أية صلاحيات تمويلية تكون متعارضة مع السياسة المالية العامة للدولة، حيث تعددت مصادر الاقتراض التي يمكن أن تلجأ إليها المشروعات العامة طلبا للتمويل وأهمها :

<sup>1</sup> - خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، "أسس المالية العامة"، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص 236.  
<sup>2</sup> - قد تلجأ الدولة إلى طرح سندات مالية مضمونة بفوائد معينة من أجل امتصاص أي سيولة تبدو فائضة في السوق، وذلك لحالات التضخم التي قد يعاني منها الاقتصاد، وقد تلجأ إلى سياسات ضريبية أخرى من أجل ذلك، وقد تعمل على إتباع العكس في حالات الكساد والرغبة في خلق قوة شرائية جديدة في السوق

أ - المؤسسات المالية العمومية المملوكة ملكية تامة للدولة: وهي التي يتم تأسيسها عادة لتكون أشبه ببنوك عامة للتنمية وقد تكون هذه المؤسسات ذات طبيعة عامة في نشاطاتها ويمكن أن تقدم قروضها لأية مشروعات بغض النظر عن طبيعة نشاطها، وقد تكون هذه المؤسسات متخصصة وتؤدي خدماتها المالية للمشروعات التي تلتقي أهدافها مع طبيعة هذا التخصص، ومثال ذلك بنوك التنمية الصناعية، أو مؤسسات الاقتراض الصناعي، أو غير ذلك... كما يعتبر هذا المصدر من أفضل مصادر القروض للمشروعات العامة، مؤسسات التمويل الأخرى: وتتمثل هذه المؤسسات في البنوك التجارية المختلفة، أوفي بعض مؤسسات التمويل المتخصصة الأخرى والتي قد تكون مملوكة تماما للقطاع الخاص، أو مشتركة بين القطاعين العام والخاص، وقد تحتفظ الدولة لنفسها بنسبة تزيد عن 51% من أسهمها الزراعية أو الصناعية أو التجارية... الخ. وقد تكون نسبتها أقل من ذلك، ومن أمثلة هذه المؤسسات بنوك الإسكان، بنوك ومؤسسات زراعية أو صناعية أو تجارية... إلخ.

ب - الاقتراض المباشر من المواطنين: ويكون ذلك عادة بأن تقوم الدولة أو المشروعات العامة (كلما سمح القانون بذلك) بإصدار عدد معين من السندات المالية وعرضها للبيع على المواطنين وذلك ضمن تعهد حكومي بأن تقوم برد قيمة السندات لكل من رغب في إعادة بيعها مضافا إليها نسبة الفائدة التي يتم الإعلان عنها وقت الإصدار، وهذا وقد يكون من الممكن تبادل أو بيع السندات بين المواطنين.

ج- الاقتراض الخارجي: وتختلف الجهات والمصادر التي يمكن الاقتراض منها، وذلك باختلاف العلاقات العامة، أو مؤسسات مالية عامة، أو شركات... تبدو أهمية هذا المصدر في الحالات التي لا تستطيع الدولة المعنية تمويل مشروعاتها الإنمائية بالاستناد إلى طاقاتها الداخلية وبالذات عندما لا يكون لديها رصيد كاف "من العملات الصعبة" التي تبدو ضرورية بالنسبة للمشروعات المزمع إنشاؤها أو تطويرها وخاصة بالنسبة لشراء المواد التي تلزمها من السوق الخارجية.

3- مصادر أخرى للتمويل: وتتمثل هذه المصادر بالدرجة الأساسية فيما يلي<sup>1</sup>:

أ- التمويل بإصدار الأسهم في السوق المالية العامة: بهدف الحصول على مشاركة ومساهمة القطاع

الخاص يتم إتباع هذا الأسلوب عادة في الحالات التي ترى الحكومة ضرورة تحويل ملكية المشروعات

العامة إما إلى ملكية مشتركة مع احتفاظها بنسبة 51% فأكثر، وإما إلى ملكية مختلطة يشارك القطاع

الخاص فيها بنسبة تزيد عن 50% ومن أهم الأسباب التي تدعو إلى ذلك غالبا:

-شعور الحكومة بأنها غير قادرة على تلبية الاحتياجات المالية لبعض المشروعات من الخزانة العامة، وذلك

في الوقت التي لا تستطيع اللجوء لأسلوب الاقتراض نظرا لطبيعة المشروع وعدم قدرته اللاحقة على السداد...

-رغبة الحكومة في إعطاء القطاع الخاص دورا هاما في تسيير عملية التنمية وذلك عن طريق بيعه نصيبا من

المشروعات العامة القائمة فعلا.

ب- التمويل عن طريق المساعدات والإعانات الداخلية والخارجية: وبالرغم من أهمية هذا المصدر في تقديمه

عونا ماليا للمشروعات العامة، ودون أية التزامات مالية، وخاصة الخارجية منها مشروطة، وذلك كما هو الحال

بالنسبة لمعظم المساعدات الخارجية وبالذات من الدول الغربية وعلى رأسها الو.م.أ لأن ربط المساعدات بشروط

إدارية أو فنية أو سياسية يؤدي كما يقولون إلى فرض قيود حقيقية على حرية المعني.

ج- التمويل عن طريق مشاركة الدول أو الشركات الأجنبية في ملكية المشروعات العامة: وبالرغم ما لهذا

الأسلوب من أهمية في معالجة الأزمات المالية لهذه المشروعات، أو في الاستفادة من تجارب وخبرات

الشركات الأجنبية الإدارية والفنية على هذا المستوى فإنه ينبغي التنبيه إلى أمرين رئيسيين هما:

<sup>1</sup> - عبد المعطي محمد عساف، مرجع سبق ذكره، ص ص 218-219.

أن مشاركة الشركات الأجنبية قد تكون مثمرة على المدى القصير، إلا أنها على المدى المتوسط عاملا مهما في نهب ثروات المجتمع وخاصة عندما تبدأ في إعادة تصدير أرباحها إلى بلدها الأصلي، وفي صورة عملات صعبة.

إن هذه المشاركة قد لا تسمح بأن تتبع المشروعات المعنية أية سياسات خاصة بحيث تراعي من خلالها الوظيفة الاجتماعية العامة التي تمثل هدفا رئيسيا من أهدافها، وركيزة أساسية في كيانها، وذلك لأن المشروع سوف يخضع بذلك لاعتبارات الكفاية فحسب، مثله مثل أي مشروع تجاري خاص، بل أكثر من ذلك باعتبار أن الشريك هنا أجنبي وليس محليا حيث قد يصعب فرض بعض الالتزامات التي يتم فرضها على القطاع الخاص أصلا عليه.

#### د- التمويل عن طريق مشاركة الهيئات المحلية على مستوى وحدات الإدارة المحلية أو الحكم المحلي:

وهذا يتم عن طريق إعطائها الحق في بناء مشروعاتها العامة المحلية بالاستناد إلى ميزانياتها وطاقاتها الذاتية، ونحن إذ نرى ونقدر أهمية، بل وحتمية هذا الأمر باعتباره يمثل مدخلا حقيقيا لتعبئة كافة الجهود الشعبية في عملية التنمية، فإننا نرى ضرورة أن تمنح الهيئات المحلية نوعا من الاستقلال المالي، والحق في اتخاذ الأساليب الملائمة في عمليات التمويل، وعلى رأسها مثلا الحق في إنشاء صناديق أو بنوك الادخار المحلي، وذلك حتى تتمكن من المساهمة في هذا المجال بأكثر ما يمكن لها من طاقة.

## المبحث الثاني: مدخل للمحاسب العمومي

يخول تنفيذ الميزانية إلى عدة أعوان يختص كل منهم بمهام وسلطات محددة قانونا، كما حدد التشريع المالي في الجزائر دور كل واحد منهم في تنفيذ العمليات المالية للميزانية.

### المطلب الأول: تعريف المحاسب العمومي وأصنافه

أولاً- **تعريف المحاسب العمومي:** هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية لممارسة باسم الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية عمليات الإيرادات والنفقات وحيازة وتداول الأموال والقيم العمومية. حسب المادة 15 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالمهام التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض أو المواد المكلف بها.
- تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات.
- مسك المحاسبة الميزانية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق.
- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة.
- التقيد المحاسبي للقيم غير الثابتة.
- إعداد القوائم المالية وحساب التسيير.
- حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المتخذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.

إن تعيين واعتماد المحاسبين العموميين يكون عموما من طرف الوزير المكلف بالمالية وهذا طبقا للمادة 16 من القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

### ثانيا: أصناف المحاسبين العموميين:

حسب المادة 18 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي يمكن تقسيم المحاسبين العموميين إمامحاسبين مختصين أو مفوضين وإمامحاسبين رئيسيين أو ثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي.

**1- المحاسب العمومي الرئيسي:** ( المادة 20 قانون 07/23 ) هو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في سجلات المحاسبة للعمليات المالية للدولة، حيث يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة، بمعنى انه يقدم حساباته مباشرة لمجلس المحاسبة و يتصف بصفة المحاسب العمومي الرئيسي كل من:

- العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية.
- أمين الخزينة المركزية.
- أمين الخزينة الرئيسية.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

**2- المحاسب العمومي الثانوي:** ( المادة 20 قانون 07/23 ) وهو كل محاسب يتولى تجميع محاسبته محاسب رئيسي، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي، والذي يقوم بدوره شهريا بتدقيق ودمج القيود المحاسبية التي قام بها المحاسب الثانوي الواقع في إقليم سلطته المحاسبية، بمعنى تكون عملياته ممركة من طرف محاسبين رئيسيين كما يقدم حساباته لمجلس المحاسبة وعليه يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي للدولة كل من:

- قابضو الضرائب.
- قابضو الجمارك.
- أمناء خزائن خزينة ما بين البلديات.
- قابضو أملاك الدولة.
- محافظو الرهون.
- أمناء خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية.
- أمناء خزائن المؤسسات الصحية.
- أمناء خزائن البلديات.

**3- المحاسبون المختصون ( المادة 19 قانون 07/23 ) ( المادة 12 مرسوم. ت 313/91 )**

هم المخول لهم التقييد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يؤمرون بها على مستوى صناديقهم.

**4 - المحاسبون المفوضون: (المادة 19 قانون 07/23 ) (المادة 13 مرسوم. ت 313/91 )**

هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المختصين.

5- محاسبون الأموال والقيم : ( المادة 21 قانون 07/23 )

هم المكلفون بالتداول والحفاظ على الأموال والقيم والسندات التي يملكها الأشخاص المعنية المذكورة في المادة الأولى من القانون 23/07

6- محاسبون التركيز المحاسبي : (المادة 21 قانون 07/23)

هم الذين يقومون بتركيز وتقييد العمليات المالية المنفذة من طرف محاسبين آخرين في كتاباتهم وحساباتهم.

المطلب الثاني: تعيين و اعتماد المحاسبين العموميين (المواد 3-4-5-6-المرسوم التنفيذي 91/311)

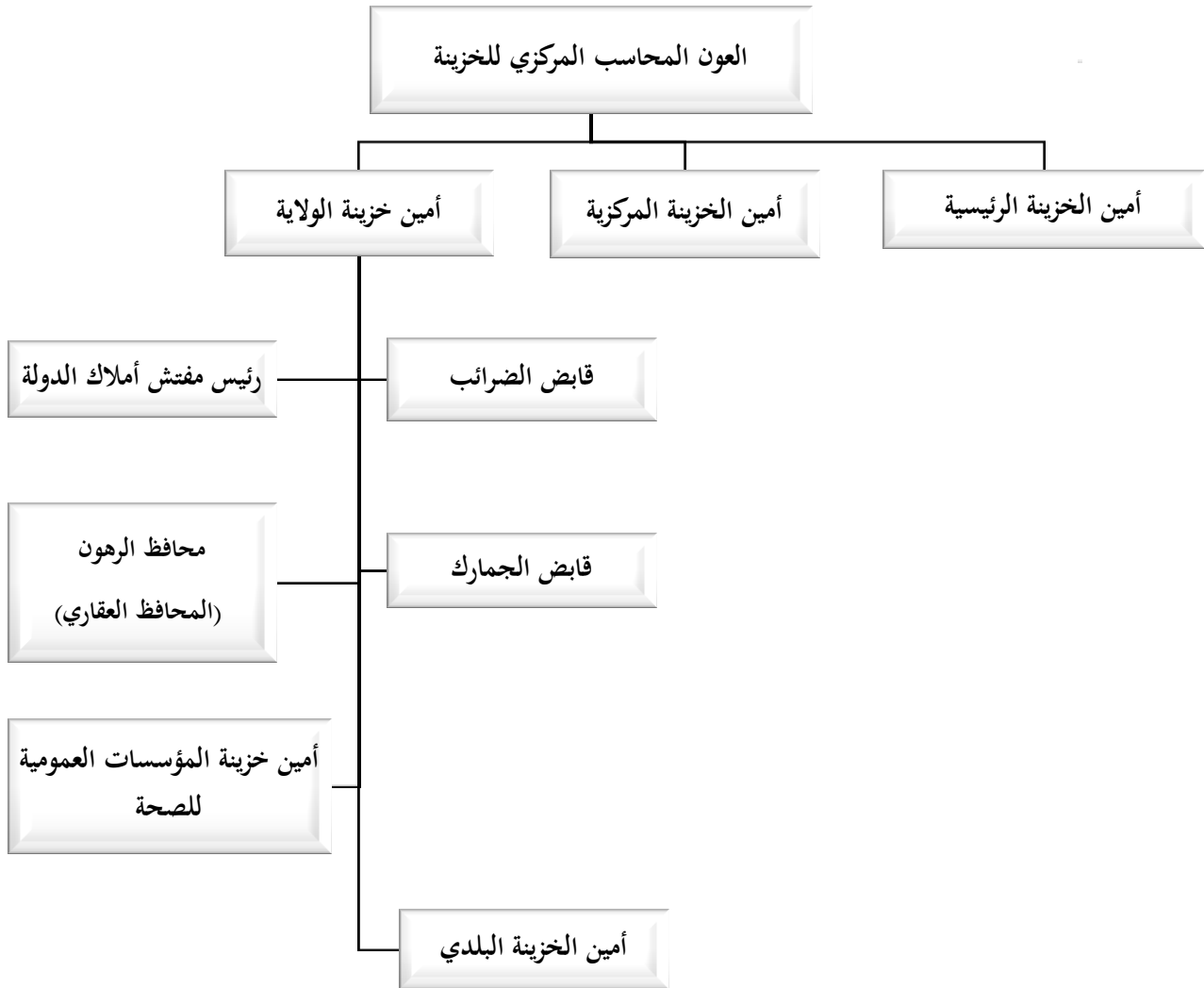
- يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية كما يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين.
- يعين الوزير المكلف بالمالية (المحاسبون الرئيسيون والثانويون المذكورين سابقا) حسب المادة 16 من القانون 23/07.
- يعين أو يعتمد الوزير المكلف بالمالية (أعوان محاسبون لدى مجلس شعبي الوطني، مجلس الدستوري، مجلس المحاسبة، مؤسسات عمومية ذات الطابع الإداري باستثناء مديرية التربية والتكوين)
- يعين الوزير المكلف بالمالية باقتراح من وزير البريد (قابضي البريد أو رؤساء مراكز البريد)
- يعتمد الوزير المكلف بالمالية (عون محاسب لدى كل منصب دبلوماسي أو قنصلي بالخارج )
- يعتمد أمين خزانة الولاية بتفويض من الوزير المكلف بالمالية (أعوان محاسبين للمؤسسات التابعة للتربية و التكوين).

للإشارة فقط فإن التعيين (Nomination) خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية أما الاعتماد (Agreement) فهو

خاص بالمحاسبين الخارجيين عن وزارة المالية<sup>1</sup>

<sup>1</sup> منصور الزين، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، البلدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ص 43.

الشكل رقم 01: شبكة المحاسبين العموميين



المصدر: من إعداد الطالبتين حسب المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 24-90 المؤرخ في 2024/02/22.

**ملاحظة :** لقد أشارت المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم: 91/311 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم على مختلف محاسبي الدولة المعينين من طرف الوزير المكلف بالمالية، كما جاء المرسوم التنفيذي رقم: 03/42 متممًا لأحكام المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم: 91/311، إلا أن المرسوم التنفيذي الأخير رقم: 11/331 المعدل و المتمم للمرسوم رقم: 91/311 جاء متممًا و معدلا لأحكام المادة الثالثة منه أيضا، وبهذا استقرت التسمية النهائية لمحاسبي الدولة المعينين من طرف الوزير المكلف بالمالية كما هو موضح في الشكل السابق.

### المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات المحاسب العمومي

أولاً-مهام المحاسب العمومي: قبل القيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات يقوم المحاسب العمومي بعدة

مراقبات شرعية لتنفيذ العمليات المالية الموكلة لهم، والمتمثلة في جانبين هما:

1-بالنسبة للنفقات: حسب المادة 27 من القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير

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

- احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- توفر الاعتمادات المالية.
- توفر السيولة ماعدا بالنسبة لميزانية الدولة.
- تبرير أداء الخدمة.
- دقة حساب مبلغ الدين.
- دقة التقييد الميزانياتي.
- وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما.
- الطابع الإبرائي للدفع(صحة المعلومات الخاصة بالمستفيد).
- عدم تقادم النفقة أو وجودها محل معارضة( التقادم الرباعي: المادة 63 من قانون 23/07 والتقادم المدني: المادة 65 من القانون 23/07).

بعد إيفاء كل الالتزامات يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بدفع النفقة في آجالها القانونية، وفي حالة

عدم توفر هذه الالتزامات فإن المحاسب يتمتع عن الدفع ويرسل للأمر بالصرف إرسال الرفض المؤقت يبين فيه

سبب الامتناع عن الدفع، وإذا لم يلتزم الأمر بالصرف بالشروط المذكورة أعلاه يرسل إليه المحاسب العمومي

الرفض النهائي للدفع.

غير أن الأمر بالصرف باعتباره مسئولاً عن مرفق عمومي يلزمه بالتسيير المستمر أي بدون توقف، فلا بد أن

يحرص على دفع النفقة حتى إذا تعذر عليه الامتثال لرسالة الرفض المبعوثة من طرف المحاسب العمومي

فعندئذ يمنحه القانون سلاحاً أخيراً لتمرير الأمر بالصرف وهو ما يعرف بالأمر المكتوب أو التسخير المكتوب

(Réquisition)، في هذه الحالة إذا امتثل المحاسب العمومي لهذا التسخير وفقا للشروط تعفى ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية وعليه يرسل حينئذ تقريرا إلى كل من الوزارة المكلفة بالمالية وإلى السلطة الوصية على الأمر بالصرف في ظرف خمسة عشر يوما<sup>1</sup> حسب المادة 61 و62 من القانون 07/23 رغم التسخير فيجب على المحاسب العمومي أن يرفض الامتثال إذا كان الرفض مبرر بما يلي:

- عدم توفر الاعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة.
- عدم توفر السيولة النقدية في الخزينة.
- انعدام إثبات الخدمة.
- طابع النفقة غير الإبرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان منصوصا عليه في التنظيم المعمول به.

2- بالنسبة للإيرادات: حسب المادة 26 من القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 على المحاسب

العمومي قبل التكفل بتحصيل سندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات، فضلا عن ذلك على الصعيد المادي، مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات، وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها.

بالإضافة للمهام السالفة الذكر فإنه يقوم بتداول الأموال والقيم والسندات وتسيير الحسابات ويعد مسؤولا

على كل ما هو مكلف بحفظه من سيولة، وثائق إدارية، مستندات ودفاتر محاسبية والواقعة تحت مسؤوليته، كما أنه مطالب بإعداد حساب التسيير الذي يسجل فيه جميع العمليات المالية وعمليات تنفيذ الميزانية التي قام بها خلال السنة المالية، وإرساله في الآجال المحددة إلى كل من الوزارة الوصية ومجلس المحاسبة.

### ثانيا - مسؤولية المحاسبين العموميين

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، رغم أن المشرع قدم له الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه، إذ يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام، لهذا

1 حسن الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية، الجزائر، 2001، ص 126.

السبب وصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها<sup>1</sup> حيث "يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله"<sup>2</sup>.

على هذا الأساس، فإن هاته المسؤولية تكون موضوعية يتم إقرارها بناء على وقائع وأحداث ملموسة يتم إثباتها بوثائق محاسبية مرتبطة بالمهام الموكلة له، وعليه فإن أي عجز في الصندوق أو تقصير في تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات من دون وجه حق والتي ألحقت ضررا بالخزينة العمومية، أو مخالفات يتم إثباتها عند تدقيق حساب التسيير من طرف مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابة مالية لاحقة، فإن المحاسب العمومي يعتبر مسؤولا شخصيا وماليا عن العمليات الموكلة له وهذا حسب القانون 23/07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية.

ومن أجل تغطية المخاطر المرتبطة بطبيعة مهام ومسؤولية المحاسب العمومي، فإنه مطالب قانونا بتقديم عقد التأمين عن مخاطر مهنة المحاسب العمومي عند تنصيبه على رأس مصلحة عمومية، وذلك وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 91/312 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على " أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتب تأمينا على مسؤوليته المالية".

ونظرا للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي فإنه لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة، بواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفات صريحة، ومن أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي ألحق بالخزينة العمومية دون أن يخل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة

<sup>1</sup> شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات العامة للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية، 2013-2014، ص111.

<sup>2</sup> المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 345-24 المؤرخ في 14/10/2024.

المخالفة المرتكبة<sup>1</sup>، لكن من أجل التخفيف من ضغط المسؤولية الشخصية والمالية على عاتق المحاسب العمومي الذي ارتكب خطأ مهنيا وثبتت حسن نيته وضع المشرع الجزائري إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته الشخصية والمالية وذلك عن طريق طلب الاستفادة من الإجراءات الموالية<sup>2</sup>:

### 1- إجراء الإعفاء من المسؤولية:

طلب المحاسب الموضوع في حالة مدين إعفائه من تسديد المبالغ المستحقة من وزير المالية، الذي يقدر قبول أو رفض الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة للدفع للخزينة العمومية، وذلك وفقا للمادة 113 من القانون 07/23 المؤرخ في 21 جوان 2023 الذي يحدد شروط المسؤولية المالية للمحاسبين العموميين وفي حالة إثبات القوة القاهرة يرخص القانون لمجلس المحاسبة الإعفاء الجزئي أو الكلي للمحاسب الموضوع في حالة مدين.

### 2- طلب الإبراء الرجائي:

يستطيع المحاسب العمومي الموضوع في حالة مدين تجاه الخزينة العمومية أن يقدم طلبا ثانيا لوزير المالية لإعفائه من تسديد الدين، وبعد استشارة لجنة المنازعات التي تقوم بالتحري عن الوضعية المالية والمادية الفعلية للمحاسب من أجل تقدير إمكانية أو استحالة الدفع، بناء على ذلك يقرر وزير المالية الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة للدفع للخزينة العمومي.

<sup>1</sup> شلال زهير، مرجع سابق، ص 112.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 112-113.

### المبحث الثالث: تنفيذ النفقات العمومية

نفقات المؤسسات العمومية تتطابق مع النفقات العمومية إجمالاً إلا في بعض التقسيمات أو التصنيفات ذات الطابع الخاص وتكتسي عملية دفع النفقات العمومية أهمية كبيرة، حيث حفها المشرع الجزائري بقواعد صارمة تنظمها سواء في جانبها الإداري والمتعلق بعمليات الالتزام والتصفية والأمر بالدفع أو الجانب المحاسبي المتمثل في عملية الدفع. حيث تزداد أهمية الإنفاق العمومي من سنة إلى أخرى وهذا ما يتجلى من خلال التطور السريع لحجم النفقات العمومية في ميزانية الدولة.

### المطلب الأول: مفهوم النفقات العمومية

أولاً: تعريف النفقة العمومية: هناك عدة تعاريف للنفقات العمومية:

- النفقة العمومية هي مبلغ نقدي يخرج من ذمة شخص عام بهدف إشباع الحاجة العمومية مهما كانت تكلفة الحاجة.
- تعرف النفقات العمومية على أنها: "كُم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام بغرض إشباع الحاجات العمومية."
- النفقات العمومية أو الإنفاق العام كما يصطلح عليه في مجال المالية العمومية، هي مصطلحات لمسمى واحد تعددت تعريفاته لكنها اتفقت في معناها من خلال تحديد أهم العناصر التي تميز النفقات العمومية عن غيرها من النفقات.
- النفقات العمومية هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد تنظيماتها، بقصد إشباع حاجة عامة، فهي "مبلغ نقدي يدفع بواسطة خزنة عامة لإشباع حاجة عامة، تحدد عناصرها التي تستند إلى كل من طابعها (مبلغ نقدي)، صفة القائم بها (هيئة عامة) وهدفها (إشباع حاجة عامة)<sup>1</sup>"

1 - زكاري محمد، دراسة العلاقة بين النفقات العمومية والنمو الاقتصادي في الجزائر، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس . الجزائر، 2013-2014، ص3.

وتعرف أيضا بأنها مبالغ نقدية أقرت من قبل السلطة التشريعية ليقوم شخص عام بإنفاقها لتوفر سلعا وخدمات عامة وتحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

من خلال ما سبق يمكن استخلاص أن النفقات العمومية هي كل المبالغ النقدية التي تصرفها الدولة بواسطة الهيئات والإدارات والمؤسسات التابعة لها. من الإيرادات المتوفرة لدى الخزينة العمومية بغرض إشباع الحاجات العمومية من خلال توفير السلع والخدمات العمومية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية<sup>1</sup>.

هذا المفهوم للنفقات العمومية له محتوى قانوني بالأساس، حيث أن الطابع العمومي للنفقات يستمد من الصفة القانونية للهيئات التي تلتزم بها، وليس الهيئات العمومية، وليس غرضها أو المستفيدين منها.

كما يعد هذا المفهوم تقليديا لأنه مستوحى من الفكر التقليدي (الكلاسيكي) في مجال المالية العامة، والذي يتمحور أساساً حول التفرقة بين النشاط العمومي والنشاط الخاص، ومفهوم الدولة الليبرالية، إذ أن هذه الأخيرة (والهيئات العمومية الأخرى) لم تكن مطالبة بالقيام إلا ببعض المهام المحددة والمحدودة، والتي تخرج طبيعتها عن دائرة النشاط الخاص مثل الشرطة، القضاء، والجيش، فالنفقات العمومية بهذا المفهوم لها نفس الغرض الأساسي والاهم، وهو ضمان سير المرافق العمومية ومن ثمة فإن الاهتمام كان منصباً دوماً على حجم هذه النفقات (مبالغها) والموارد اللازمة لتغطيتها، وبما أن النفقات العمومية كانت كلها ذات طبيعة إدارية، فإن تصنيفها كان يستند بصفة عامة إلى الدوائر الوزارية التي تلتزم بها.<sup>2</sup>

لكن مع توسع النشاط العمومي وامتداده إلى مختلف المجالات، ظهر ما يسمى بالمفهوم الاجتماعي والاقتصادي للنفقات العمومية، فبإزدياد تدخل الدولة وغيرها من الهيئات العمومية من أهم الوسائل المستعملة لتنفيذ مختلف السياسات والبرامج العمومية، كما أصبح لها دور في المجال الاقتصادي.

وتبعاً لذلك جرى الحديث عن التصنيف السياسي للنفقات العمومية (مثل النفقات المحايدة والعميقة، والنفقات الفعالة). والتصنيف الاقتصادي لها (مثل نفقات التسيير، نفقات الاستثمار، ونفقات المنقول)<sup>3</sup>.

1- نريمان رقيب، دور حوكمة الإنفاق العمومي في تحقيق التوازنات النقدية والمالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص مالية وبنوك وتأمينات، جامعة سطيف - الجزائر، 2017-2018، ص 9.

2- أحمد بوجلال، إجراءات تنفيذ النفقات العامة في الجزائر، دراسات العدد الاقتصادي، العدد 55، 02 جوان 2018 جامعة الأغواط، ص 245.

3 - المرجع نفسه، ص 246.

## ثانيا: أركان النفقة العمومية:

حسب التعريف السابق فإن النفقات العمومية تضم ثلاث أركان رئيسية:<sup>1</sup>

### 1- النفقة الحكومية كم قابل للتقويم النقدي:

أي أنه قابل للقياس والتقدير بالنقود، ومن السهل التعرف على زيادته أو العكس، ولعل من المهم أن ندرك أنه قابل للتقويم ولا يشترط أنه قيمة نقدية، أي أن الدولة تستطيع الإنفاق العام بالنقود أو بالسلع والخدمات القابلة للتقويم النقدي.

فالدولة يمكنها تقديم خدمات مجانية للأفراد، ويمكنها تقديم سلع استهلاكية ذات أشكال مختلفة مجانا، ولعل الأكثر وضوحا هو قيام الدولة بتوزيع السلع والخدمات التي قامت بمصادرتها بأي شكل من الأشكال، وهذا ما يعبر تماما عن الإنفاق العيني القابل للتقويم النقدي.

### 2- الأمر بالإنفاق من أشخاص القانون العام:

شخص القانون العام هو شخص طبيعي أو معنوي يمثل الدولة، ولعل من الجدير الذكر أنه عبر التاريخ ظهر معيارين متعلقان بهذا الركن الهام:

أ . **المعيار القانوني:** والمقصود به انه يكفي أن يقوم شخص قانون عام بالإنفاق لتسمى النفقة بالنفقة العمومية، مهما كان غرض النفقة، وفي حقيقة الأمر عندما كان هذا المعيار مستعملا كانت كل نفقات الأشخاص القانونيين من إيرادات الدولة.

ب . **المعيار الوظيفي:** بتطور النفقات العمومية واتساع مسؤوليات الدولة، وزيادة الأشخاص الذين يمثلون القانون العام، أصبح لا بد من التمييز والتفريق بين النفقات العمومية والنفقات التي يقوم بها شخص القانون العام لمصلحته الخاصة ومن أمواله الخاصة.

### 3- تهدف النفقة العمومية لإشباع حاجات عامة:

حتى تسمى النفقة عامة لا بد من أن تكون موجهة لخدمة عامة<sup>2</sup>، تحقيق وتلبية حاجة عامة، ولعل هذا المفهوم البسيط في حد ذاته تعرض لجدل عريض، فهناك من يعرف الحاجات العمومية على أنها مصلحة أو مصالح

1-أفلة عاشور، محاضرات المالية العامة، منصة الدعائم البيداغوجية والتعليم عن بعد، جامعة محمد خيضر بسكرة،-<http://elearning.univ-biskra.dz/moodle2019>

2-المرجع نفسه، محاضرات المالية العامة، مرجع سبق ذكره.

وأهداف يستفيد منها مجموعة من الناس، وهناك من عرفها على أنها تلك الحاجات التي تسعى الحكومات لتلبيتها ويمكن أن تقسم إلى:

- حاجيات جماعية: غير قابلة للتجزئة، غير خاضعة لمبدأ الاستبعاد.
- الحاجات الجديدة بالإشباع: قابلة للتجزئة، خاضعة لمبدأ الاستبعاد.

إن هدف تحقيق الحاجات العمومية مرتبط بطبيعة الموارد المالية المستعملة، فالإيرادات في جمعها خاضعة لمبدأ المساواة والعدالة.... الخ، لذلك فإن النفقات العمومية أيضا تخضع لمبدأ المساواة والعدالة، ويجب أن تكون موجهة للمصالح العمومية وليست الخاصة، وتحديد هذه الحاجات يرتكز إلى معيار سياسي أكثر منه اقتصادي أو اجتماعي، إذ أن السلطة السياسية في الدولة هي التي تتولى عادة تقرير ما إذا كانت حاجة ما تعتبر عامة أم لا وفي ذلك تخضع للرقابة التشريعية والقضائية والتنفيذية لضمان عدم إساءة استعمال هذا الحق، حيث أنه من المعلوم جدا أنه حتى يتم تنفيذ ميزانية عامة لا بد من عرضها على المجالس النيابية والتشريعية للموافقة عليها.

#### المطلب الثاني: تصنيف النفقات العمومية

وفقا للقانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية لا سيما المادة 28 منه فإنه أخذ بـ 04 تصنيفات:

#### أولا: التصنيف حسب النشاط (par activité):

ويضم هذا التقسيم العناصر التالية:

- 1-حافطة البرامج:** هي مجموعة من البرامج الموضوعة تحت تصرف الوزير أو مسؤول المؤسسة العمومية، مثلا محفظة برامج المالية، محفظة برامج التربية الوطنية، محفظة برامج الصحة، محفظة برامج رئاسة الجمهورية، محفظة برامج المجلس الشعبي الوطني، محفظة برامج المحكمة العليا، محفظة برامج المحكمة الدستورية، محفظة برامج مجلس المحاسبة...، وعرف قانون المالية لسنة 2023 اثنان وثلاثون 32 محفظة برامج وزارية، وسبعة عشر محفظة برامج لمختلف الهيئات العمومية،
- 2- البرنامج:** يتضمن البرنامج مجموعة من الاعتمادات المالية الموضوعة تحت تصرف مسؤول البرنامج لتساهم في انجاز مهمة خاصة تابعة لمصلحة أو عدة مصالح لوزارة واحدة وفقا لإستراتيجية الوزارة أو الهيئة العمومية، كما يمكن أن تكون بين عدة وزارات أو مؤسسة عمومية و كل ذلك يجب ان يكون في إطار مخطط

عمل الحكومة<sup>1</sup>، و يضم البرنامج مجموعة من البرامج الفرعية، و يعتبر البرنامج تقسيم ذو طابع عملي، وكمثال عن البرامج تضمن قانون المالية لسنة 2023 بالنسبة لمحفظه برامج التضامن الوطني و الأسرة وقضايا المرأة البرامج التالية: برنامج الأشخاص المعوقين، برنامج الأسرة و قضايا المرأة، برنامج التنمية الاجتماعية والنشاط الإنساني، برنامج الإدارة العمومية، أما محفظه برامج الصحة فتتكون من برنامج الوقاية و العلاج، برنامج التكوين في مجال الصحة و برنامج الإدارة العمومية، أما بالنسبة للهيئات العمومية فتضم برنامجين منهما برنامج للإدارة العمومية مثل محفظه برنامج المحكمة العليا تضم برنامج رقابة و تقويم الأحكام القضائية وتوحيد الاجتهاد القضائي و الأخر للإدارة العمومية، محفظه برنامج مجلس الدولة تضم برنامج ضبط عمل القضاء الإداري والاختصاص الاستشاري، للإشارة فان برنامج الإدارة العمومية متواجد في جميع محافظ البرامج.

**3-البرنامج الفرعي:** وهو تقسيم للبرنامج و عدة برامج فرعية تكون برنامج، و يعد البرنامج الفرعي تقسيم ذو طابع وظيفي للبرنامج، و تضمن محفظه البرنامج لوزارة الصحة برنامج الوقاية و العلاج برنامج فرعي واحد الوقاية و العلاج إما محفظه برنامج مجلس الدولة، برنامج ضبط عمل القضاء الإداري والاختصاص الاستشاري برنامج فرعي ضبط النشاط القضائي الإداري، و برنامج فرعي المهام الاستشارية المتعلقة بمشاريع النصوص القانونية.

**4-النشاط (action) :** هو تقسيم عملي للبرنامج و هو المستوى الأدنى لتنفيذ النفقة العمومية و يكون النشاط إما نشاط مركزيا إذا تم تحديد تنفيذ نفقاته على مستوى الإدارة المركزية أو نشاط غير ممرکز اذا تم تحديد تنفيذ نفقاته على مستوى آخر غير الإدارة المركزية.

**5-النشاط الفرعي:** هو تقسيم للنشاط عند الاقتضاء.

**ثانيا: التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات:**

يتعلق هذا التصنيف بنفقات الميزانية وفقا للموارد الممنوحة بغض النظر عن وجهتها الإدارية، وتضم 07 عناوين<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 20-403 المؤرخ في 14 جمادى الأولى عام 1442 الموافق 29 ديسمبر 2020 المحدد لشروط نضج و تسجيل البرامج، المادة 02، ص 16، و المرسوم التنفيذي 20-404 المؤرخ في 14 جمادى الأولى عام 1442 الموافق 29 ديسمبر 2020 يحدد كفاءات تسيير و تفويض الاعتمادات، ص 19.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي 20-354، المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1442 الموافق 30 نوفمبر 2020 يحدد العناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة، الجريدة الرسمية، العدد 73، المؤرخة في 06 ديسمبر 2020، ص 5-8.

**1-العنوان الأول** نفقات المستخدمين: تتضمن 07 أصناف ويقسم كل صنف إلى أصناف فرعية، وأصناف هذا العنوان هي:

الرواتب، العلاوات والتعويضات، الزيادات، مساهمات صاحب العمل، خدمات اجتماعية على عاتق صاحب العمل، حوادث العمل ومعاش الخدمة.

تخصيصات الرواتب للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

**2-العنوان الثاني** نفقات تسيير المصالح: تتضمن 10 أصناف كل صنف يضم أصناف فرعية، وأصناف هذا العنوان هي:

التنقلات والنقل والاتصالات، الإعلام والتوثيق، الخدمات المهنية الإيجار الصيانة والإصلاح، خدمات أخرى، التموينات و اللوازم، أعباء أخرى للتسيير، خدمات التمهين والتكوين.

تخصيصات تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

**3-العنوان الثالث:** نفقات الاستثمار: تتضمن 03 أصناف كل صنف مقسم الى أصناف فرعية وأصناف هذا العنوان هي:

تثبيبات عينية، تثبيبات معنوية، تخصيصات الاستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

**4-العنوان الرابع:** نفقات التحويل: تتضمن 07 أصناف كل صنف مقسم الى أصناف فرعية وأصناف هذا العنوان هي:

التحويلات لفائدة الأشخاص، التحويلات لفائدة المؤسسات، التحويلات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى، التحويلات للجماعات المحلية

التحويلات لفائدة الجمعيات،التحويلات لفائدة المنظمات الدولية والدول أجنبية، تحويلات أخرى.

**5-العنوان الخامس:** أعباء الدين العمومي: تتضمن صنفين 02 وكل صنف مقسم الى أصناف فرعية وأصناف هذا العنوان هي:

فوائد على الدين العمومي، مصاريف أخرى على الدين العمومي.

**6-العنوان السادس:** نفقات العمليات المالية: وتتضمن 03 أصناف كل صنف مقسم الى أصناف فرعية وأصناف هذا العنوان هي:

المساهمات المالية، القروض والتسيقات، ودائع وكفالات.

7-العنوان السابع: النفقات غير المتوقعة.

ثالثا: التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة:

يتعلق هذا التصنيف برصد مجموعة الأنشطة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف بغض النظر عن التقسيمات

المحددة سابقا، ويستخدم أساسا لإعداد الإحصائيات والدراسات المقارنة وتتضمن مستويات هذا التصنيف<sup>1</sup>:

1-القطاع: يحدد الاحتياجات العمومية والمنفعة العمومية الأساسية التي يجب تلبيتها.

2-الوظيفة الأساسية: المستوى الذي يضمن الأنشطة ووظائف الدولة التي تساهم في تحقيق نفس

الهدف النهائي، وتهدف إلى تلبية الاحتياجات والمنفعة الأساسية المحددة في القطاع المعني.

3-الوظيفة الثانوية: المستوى الذي يضمن الأنشطة والوظائف التي تساهم في تحقيق نفس الهدف

الوسيط.

وتضمن هذا التصنيف 10 قطاعات هي: المصالح العمومية للإدارات العمومية، الدفاع، النظام والأمن

العمومي، الشؤون الاقتصادية، حماية البيئة، السكن والتجهيز الجماعي، الصحة، الترفيه والثقافة والعبادة،

التعليم، الحماية الاجتماعية.

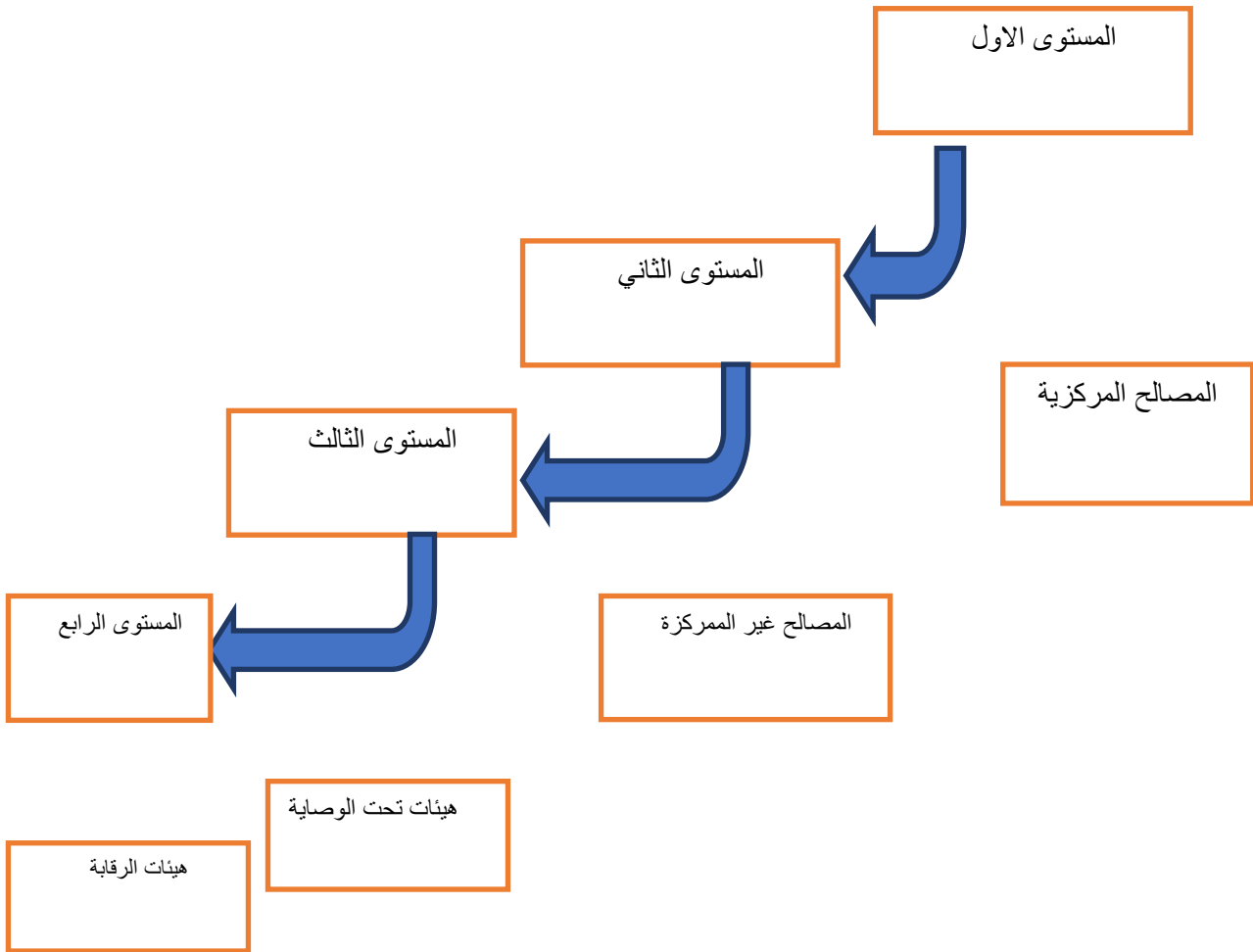
رابعا: التصنيف حسب الهيئات الإدارية:

يسمح بتوزيع الاعتمادات المالية حسب الوزارات و/أو المؤسسات العمومية و/أو حسب مركز مسؤولية التسيير

الميزانياتي التي تتلقى الاعتمادات وفقا للهيكل التنظيمي و/أو التنظيم المحلي للهيئة الإدارية المعنية.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 20-354، مرجع سابق ذكره، ص ص 5-8.

الشكل (02): التصنيفات حسب الهيئات الإدارية



المصدر: من اعداد الطالبتين استنادا للمادة 15 من المرسوم التنفيذي 20-354

### المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات العمومية

من اجل ضمان توظيف الأمتل للموارد العمومية، وضع المشرع الجزائري عدة قيود قانونية وتنظيمية لتفادي تبديد واختلاس الأموال بواسطة تطبيق رقابة مستمرة على تنفيذ النفقات حيث تهدف هذه القيود القانونية أي مراقبة مدي احترام السلطة التنفيذية للترخيص التشريعي، وتطبيق لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي تمر عملية تنفيذ النفقات العمومية على مرحلتين وهما:

#### أولاً: المرحلة الإدارية:

هذه المرحلة يتكفل بها الأمر بالصرف وتحتوي على العمليات التالية:

#### أ- الالتزام L'engagement:

تعرف عملية الالتزام بأنها "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين"<sup>1</sup>، كما تعتبر مرحلة عقد النفقة أو ربط النفقة "المرحلة الأولى من مراحل صرف النفقات العمومية، وهي الواقعة التي تنشئ الالتزام على ذمة الدولة، وبمعنى آخر ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة اتخاذ السلطة التنفيذية لقرار ما، يترتب عنه دين على ذمة الحكومة يتطلب سداد هذا الدين إنفاقاً من جانبها"<sup>2</sup>

وما يمكن استنتاجه من هذا التعريف أن عملية الالتزام تتمثل في الإجراء الذي ينتج عنه عبئ مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية مدين، ولا تعقد النفقة إلا في حدود الاعتمادات المالية المبرمجة في الميزانية<sup>3</sup>.

لا يمكن لأي أمر بالصرف أن يقوم بأي التزام بالنفقة بالمبلغ الذي يريد وإنما هناك قيود وهي<sup>4</sup>:

1- المادة، 56 القانون 07-23.

2- خالد شحادة الخطيب واحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، 2008، ص314.

3- شلال زهير، مرجع سابق، ص130.

4- حسين صغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، ص132.

- مبلغ الاعتماد المفتوح في الميزانية عملا بقاعدة الأسبقية.

- الفترة الزمنية التي يكون فيها الالتزام.

يحدد تاريخ اختتام دفع الالتزام بنفقات التسيير يوم 10 ديسمبر من السنة التي يتم فيها، ويمدد التاريخ إلى 20

ديسمبر من نفس السنة للنفقات المبيّنة فيما يأتي<sup>1</sup>:

- التجهيز والاستثمار.
- النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة المباشرة.
- القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين.
- جداول أجور المستخدمين المؤقتين والمداومين.

## 2-التصفية La liquidation:

طبقا للمادة 57 من القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية

ويعد أن تم الالتزام بالنفقة، تأتي الخطوة الثانية المتعلقة بتحديد مبلغ النفقة الواجب على الدولة دفعه، فيتم

تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية، مع ضرورة التأكد من أن الشخص

الدائن غير مدين للدولة بشيء حتى يمكن إجراء المقاصة بين الدائنين<sup>2</sup>.

## 3-الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات L'ordonnancement-Mandatement:

طبقا للمادة 58 من القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية

فإن مرحلة إصدار سند الأمر بالصرف آخر المراحل الإدارية الإجبارية لتنفيذ النفقات العمومية والتي تتمثل في

الإذن بالصرف الذي يصدر عن الأمر بالصرف، الوزير أو من ينوب عنه، أو من يحدده القانون والنظام

الأساسي للجهة صاحب العلاقة، بدفع مبلغ الدين كما تحدد في مرحلة التصفية<sup>3</sup>.

1- المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 82، المؤرخ في 15 نوفمبر 1992، ص 2102، 2103.

2- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص 383.

3- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص 315.

"يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية"<sup>1</sup>  
إذن فهذا الإجراء موجه من قبل الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة  
المصفاة، هذا الأمر يأخذ شكل أمر بالصرف إذا قام به أمر بالصرف رئيسي، ويأخذ شكل حوالات دفع إذا قام  
به أمر بالصرف ثانوي.

فالأمر بالصرف يعتبر واجب الدفع من قبل الخزينة المركزية أو من الخزينة الرئيسية بينما حوالة الدفع واجبة  
الدفع على خزائن الولايات والبلديات<sup>2</sup>.

### ثانيا: المرحلة المحاسبية

هي المرحلة الأخيرة في تنفيذ النفقات العمومية وتحتوي المرحلة المحاسبية على عملية واحدة ألا وهي  
عملية الدفع التي يقوم بها المحاسب العمومي وهذا طبقا للمادة 59 من القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان  
2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية.

### - دفع النفقة:

ويعني دفع الفعلي وهي مرحلة تأدية الحوالة من قبل الموظفين المسؤولين عن الحسابات، حيث يتولون  
عملية تسليم المبلغ إلى مستحقه وفاء بالدين الذي بذمة الحكومة<sup>3</sup>.

إن العمليات المالية التي يقوم بتنفيذها المحاسب العمومي في طار تنفيذ النفقات العمومية لاتعتبر مثابة  
تحويلات مالية بسيطة من حساب إلى آخر، بل تخضع لإجراءات وقيود قانونية تهدف إلى ضبط ومراقبة تنفيذ  
النفقات العمومية قبل تسديدها، حيث يطلع المحاسب العمومي بصلاحيات الرقابة اثناء التنفيذ من حيث الشكل  
على سندات الأمر بالدفع المحرر من طرف الأمر بالصرف.

1- المادة 58، القانون 07-23، مرجع سابق، ص 8.

2- منصوري لزين، مرجع سابق، ص 36.

3- بداري محمود، العوامل المفسرة لنمو الإنفاق الحكومي في الاقتصاد الجزائري، رسالة ماجستير تخصص إقتصاد دولي، جامعة وهران، كلية العلوم  
الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2014، ص 57.

وفي هذا الإطار، قبل قبول أي نفقة عمومية يجب على المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية إن يتحقق من توفير جميع الشروط القانونية لضمان مشروعية تنفيذ النفقات العمومية.

بعد التحقق من الشروط لقانونية يقوم المحاسب العمومي بتسديد النفقة عن طريق تحويل مبلغ إلى حسب المستفيد الذي يستلم الإشعار بالدفع، في حين أن الوثائق الأصلية وحوالة الدفع يتم حفظها في حساب التسيير لدي المحاسب العمومي، أما الامر بالصرف فيستلم نسخة الزرقاء من حوالة الدفع عليها ختم وتأشير المحاسب العمومي الذي قام بالدفع والتي تحمل عبارة (حقوق ودفع) من اجل أن تحتفظ في الحساب الإداري لأمر بالصرف. أما في حالة الإخلال بأحد الشروط القانونية المذكورة أعلاه يجب على المحاسب العمومي رفض دفع تسديد النفقة، ويقوم بإبلاغ الامر بالصرف المعني عن طريق إرسال إشعار برفض دفع النفقة مبررا فيها لأسباب القانونية لامتناع عن الدفع، حيث يحتفظ المحاسب العمومي بالنسخة الصفراء لسند لأمر بالدفع و يرسل باقي النسخ ووثائق إثبات النفقة إلى الامر بالصرف من اجل تصحيح لأخطاء.

إلا انا هناك نفقات التي يتم دفعها استثناء و قد حددها القانون كما يلي<sup>1</sup> :

أ-الدفع دون أمر بالصرف مسبق:

تخص المصاريف المتعلقة بـ :

- المدفوعات التي تمت عن طريق صندوق التسبيقات

- الدين الأصلي والفائدة الواجبة الدفع بعنوان ديون الدولة و أيضا خسائر على رأس المال الأصلي

-النفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية.

1- المادة 153 من المرسوم التشريعي 01/93 الصادر في 19 جانفي 1993 المتضمن قانون المالية 1993، الجريدة الرسمية، العدد 04 الصادر بتاريخ 20 جانفي 1993، ص 76.

ب- الدفع دون أمر بالصرف :

تخص المصاريف المتعلقة بـ:

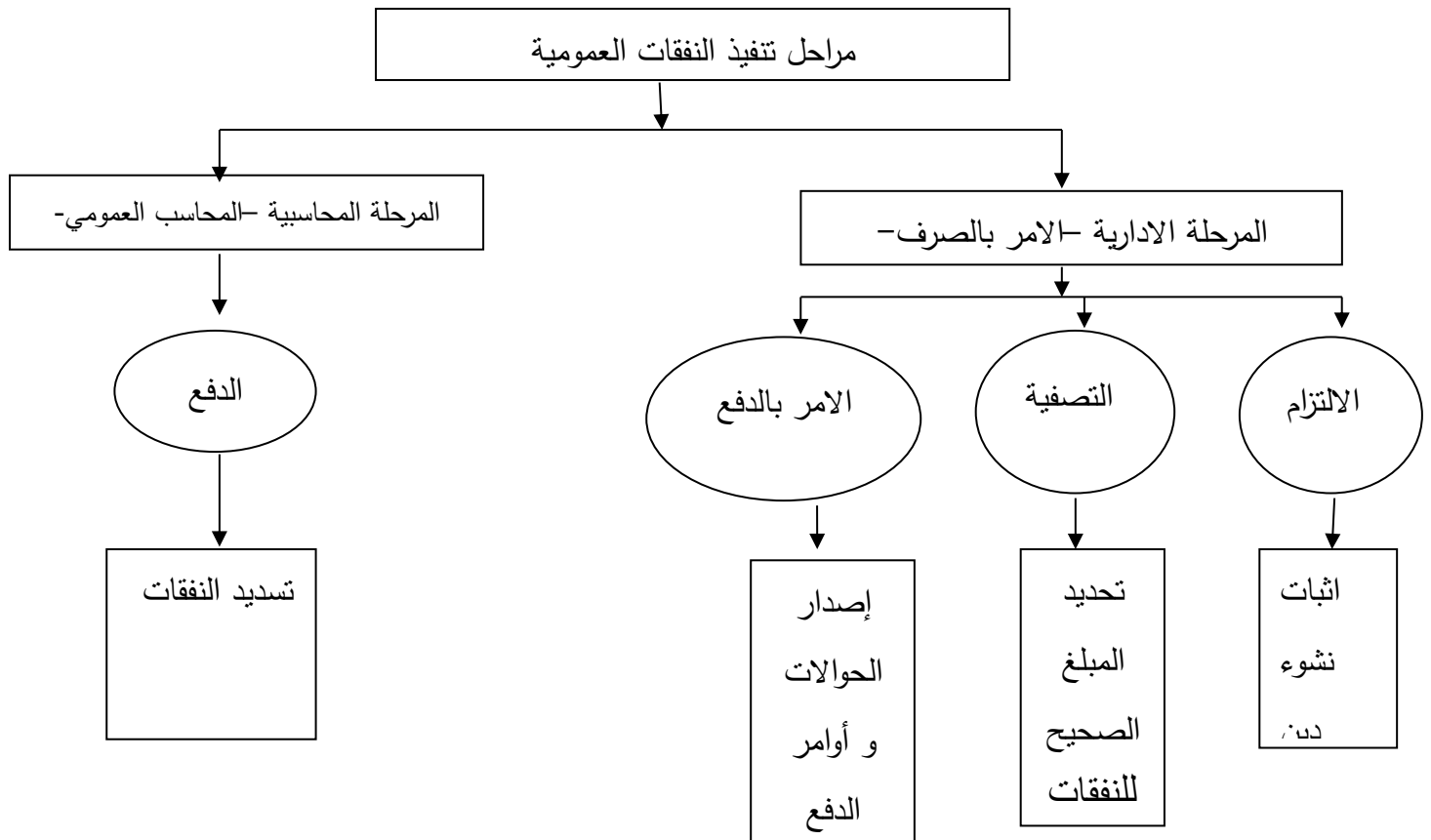
- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة.

- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة.

- المصاريف والأموال الخاصة.

ويمكن توضيح مراحل دفع النفقات العمومية في الشكل التالي:

الشكل رقم (03): مراحل تنفيذ النفقات العمومية



المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المواد 56-57-58-59 من قانون 07/23.

### خلاصة الفصل الاول:

تمثل نفقات المؤسسات العمومية الأموال التي تنفقها الحكومات أو الهيئات العمومية لتحقيق أهدافها وتوفير الخدمات للمواطنين والمجتمع بشكل عام، وتشمل هذه النفقات مجموعة واسعة من الأنشطة والبرامج، مثل الرعاية الصحية، والتعليم، والبيئة، والأمن والدفاع، والخدمات الاجتماعية، وغيرها، وتتم عملية تنفيذ هذه النفقات وفقا للميزانيات المعتمدة والسياسات المالية المحددة، حيث تتم مراقبتها بعناية لضمان استخدام الأموال بشكل فعال ومسؤول، وهذا طبقا لأحكام القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية.

**الفصل الثاني:**

**الإطار التطبيقي للدراسة**

**تمهيد:**

المحاسبة العمومية هي مجموعة من الإجراءات والمبادئ التي يطبقها كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لتنفيذ الميزانية والرقابة عليها وسنحاول في هذا الفصل متابعة هذه الإجراءات والتعرف على مدى تنفيذها فعلا في الواقع العلمي من خلال التجربة الميدانية التي قمنا في أحد المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وبالتحديد في ثانوية بن أحمد لخضر العناصر ولاية برج بوعرييج.

وعليه قسمنا الفصل إلى مبحثين الأول تضمن ميزانية الثانوية وتبويبها وتطرقنا فيه الي التعريف بالمؤسسة والهيكل التنظيمي للمؤسسة أما في المبحث الثاني فقد تم التطرق الي اختبار فرضيات الدراسة وتحليل نتائجها.

### المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة

المؤسسة التربوية من المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري تتركز على وظيفة نبيلة تتمثل في مهمة التربية والتعليم والتكوين العلمي، تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي.

#### المطلب الأول: تقديم المؤسسة

##### أولاً: التعريف بالمؤسسة

ثانوية بن أحمد لخضر مؤسسة تربوية تقع جنوب ولاية البرج تتربع ببلدية العناصر على مساحة 9846 متر مربع منها 1684 متر مربع مبنية، تاريخ الإنشاء 2000/06/24، وهي مؤسسة ذات نظام نصف داخلي، تضم 683 تلميذ و 43 أستاذ موزعين حسب تخصصاتهم و 36 ما بين الإدارة والعمال يتكون الطاقم الإداري من الاستشارة التربوية والمصلحة المالية والمصلحة البيداغوجية ويشرف مدير المؤسسة بصفته مديراً وأمرًا بالصرف لها على تقسيم المهام بين هذه المصالح.

ويمكن إعطاء تعريف المؤسسة من الناحية التشريعية " فالمؤسسة التربوية هي مؤسسة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي توضع تحت وصاية وزارة التربية الوطنية تفتح بمرسوم وتلغى بنفس الشكل وهي كباقي المؤسسات العمومية لها حق الاكتساب والملكية بواسطة مدير يعرف بالأمر بالصرف ومسير يعرف بالمحاسب العمومي وهذا طبقاً لقاعدة فصل السلطة وثنائية التنفيذ.

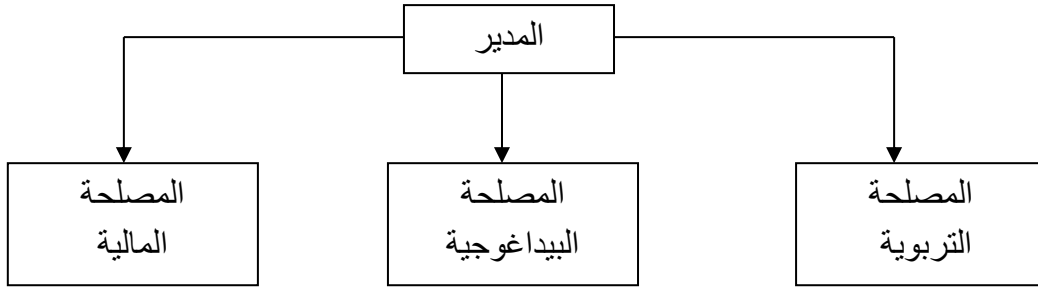
##### ثانياً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

بعد التطرق إلى التعريف بالمؤسسة سنتطرق الآن إلى معرفة هيكلها التنظيمي من خلال تعريف مصالحتها<sup>1</sup>.

تضم المؤسسة ثلاث مصالح تتعامل فيما بينها وفقاً للنصوص التنظيمية سارية المفعول وتتفاعل لتتمكن من التسيير الحسن لمصالح المؤسسة بحيث يشرف على كل مصلحة مسؤول مباشر يعمل تحت إشراف مدير المؤسسة وينوب عنه في جملة من الأعمال المحددة بالنصوص التشريعية المدرسية.

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مقتصد المؤسسة.

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 162-17 المؤرخ في 15 ماي 2017 المحدد للقانون الاساسي النموذجي الثانوية

1- المصلحة التربوية:

وتعمل تحت إشراف مسؤول مباشر يسمى مستشار التربية، فهو يسير جميع شؤون التلاميذ أي كل ما يتعلق بالتلاميذ (غياب، حضور، انضباط).

2- المصلحة البيداغوجية:

تعمل تحت إشراف المسؤول المباشر لها يسمى الناظر يسهر على متابعة نشاطات الأساتذة مثل الحضور، غياب، مواظبة.

3- المصلحة المالية (الاقتصادية): تعمل تحت إشراف المسير المالي (المقتصد) وهو يقوم بتسيير الشؤون المادية والمالية في المؤسسة تحت مسؤولية مديرها، لديه مساعدين من نواب مقتصدين أو مساعدين المصالح الاقتصادية، وهي تنقسم إلى أربعة مصالح و التي تتمثل في :

أ- مصلحة الإيرادات: لهذه المصلحة اتصالات متكررة مع التلاميذ وأوليائهم ولهذا ينبغي تخصيص مكان ملائم لها قريب من التلاميذ، كما أنها في اتصال مع مكتب مستشار التربية لمعرفة عدد التلاميذ (بيان عدد التلاميذ الحاضرين بطاقات الدخول والخروج) ومع مكتب مدير المؤسسة، كما أن المصلحة مكلفة بتسجيل وتحصيل المبالغ المختلفة التي تمكنها من أداء نفقات التسيير العام للمؤسسة وهذه المبالغ والإعانات تتحصل عليهم عن طريق ميزانية الدولة، وأحيانا من ميزانية الولاية كما أنها مكلفة بتحصيل المبالغ الخاصة بالمؤسسة.

ب- مصلحة النفقات: هذه المصلحة أقل حجما من المصلحة السابقة، وهي مكلفة بالعلاقات الدائمة مع المصالح المختلفة بالمؤسسة لمعرفة حاجاتها وتلبيتها مع الأستاذة والأعوان وخاصة مدير المستخدمين وأمين المخزن والمومنين، كما أنها مكلفة بفحص مختلف النفقات المقررة الملتمزم بها ويجب أن تكون قادرة في كل حين على أن تعرف مبلغ الاعتمادات المتوفرة لكل نفقة، وبعد فحص الالتزام تبقى المصلحة مسؤولة عن التصفية والأداء بعد الإذن لها بتحويل المبالغ.

ج- مصلحة الرواتب والأجور: هي المصلحة التي تتصل باستمرار مع الموظفين من مدرسين وأعاون ومع أمانة مدير المؤسسة (محاضر تنصيب، نسخ التعيينات، وترقيات) ومع مستشار التربية (بيان الساعات الإضافية)، لابد لهذه المصلحة من أن تملك الوثائق المتعلقة بالأجور وملف لكل موظف (ملف إداري، كفالات عائلية)، كما أن من مهامها تسليم كشوف الرواتب، وشهادات إدارية خاصة بالتأمينات الاجتماعية والضمانات الاجتماعية والتعاضدية... الخ.

د- المصلحة الداخلية: تعتبر المصلحة الداخلية القسم النشط و الحيوي جدا وغايتها الأساسية هو التعرف على جميع المشاكل ومتطلبات الوحدة التربوية، تهدف إلى الحرص الدائم لتوفير أحسن الظروف لجميع التلاميذ لنموهم الجماعي السليم وازدهار رصيدهم الفكري والتعليمي وكذلك لكل من يقيم في المؤسسة فهي تسهر على توفير كل وسائل العمل للأستاذة حتى يتسنى لهم القيام بمهامهم التربوية و التعليمية على أحسن وجه.

### المطلب الثاني: ميزانية المؤسسة ميدان الدراسة<sup>1</sup>

سننظر في هذا المطلب إلى تعريف ميزانية المؤسسة وأنواع اعتمادات الميزانية.

#### أولاً: تعريف الميزانية.

هي عبارة عن بيان تعادلي لكل من الإيرادات والنفقات تظهر في صورة أرقام مالية عديدة مفصلة حسب أبواب، فروع وبنود.

#### 1-دراسة ميزانية المؤسسة التربوية:

تتمتع المؤسسات التربوية بالشخصية المعنوية وبالاستقلال المالي وتخضع للقواعد العامة للمحاسبة العمومية، ويتولى تطبيق هذه القواعد مدير المؤسسة كأمر بالصرف بتحصيل الإيرادات والنفقات، والمسير المالي (المقتصد) كمحاسب عمومي مسؤول شخصيا وماليا عن الأموال الموضوعة تحت تصرفه حيث يقوم بقبض الإيرادات ودفع النفقات المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

فالاعتمادات المفتوحة بالميزانية تعد محدودة ولا يمكن تجاوزها مهما كانت الأسباب والمبررات لذلك يقتضي الأمر على كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي التقيد بهذه الاعتمادات وفي حالة مخالفة القوانين المعمول بها في ميدان المحاسبة العمومية فالمسؤولية الكاملة تقع على عاتقهما.

<sup>1</sup> - معلومات مقدمة من طرف مقتصد المؤسسة وبالاستناد إلى الوثائق المقدمة في الملاحق.

## ثانيا: اعتمادات الميزانية

لميزانية المؤسسة التربوية عدة أنواع من الاعتمادات تتمثل في:

### 1-الاعتمادات المحددة:

تتكون من مبالغ قصوى ولا يحق لإدارة المؤسسة تجاوزه خلال دورة التنفيذ أي السنة المالية، ويجب التقيد بهذه التعليمية العامة والملزمة حتي وإن كانت الحاجة الي بعض النفقات ملحة لا يمنح الحق المطلق لتجاوز الاعتمادات المفتوحة أي المسموح بها، وفي حالة نفاذ اعتماد مالي أو عندما تلاحظ إدارة المؤسسة أن اعتمادا غير كاف ليضمن بانتظام و بصورة لائقة التمويل إلى غاية 12/31 من سنة التنفيذ لتلبية الحاجة أو الغرض الذي فتح من أجله يجب اتخاذ التدابير اللازمة الآتية:

-تقليص أقصى حد ممكن من النفقات بحذف النفقات عديمة الجدوى والزائدة، حتى تبقى المؤسسة في اعتمادات مخولة.

-تقديم طلب تحويل اعتمادات قبل 10/30 من السنة المالية وهذا من باب إلى باب.

### 2-الاعتمادات الإضافية:

هذه الاعتمادات تضاف لاعتمادات التغذية وفي حالة ارتفاع عدد التلاميذ.

### المطلب الثالث: مدونة ميزانية المؤسسة.

إن المؤسسة التربوية (الثانوية ميدان الدراسة) كباقي المؤسسات العمومية لها مدونة ميزانية خاصة بها وتتكون من عنوانين بارزين العنوان الأول خاص بالإيرادات والعنوان الثاني خاص بالنفقات ويتضمن كل واحد منهما عدة فروع<sup>1</sup>.

### أولا: إيرادات المؤسسة

تعتبر الإيرادات كل المقبوضات المحصلة من طرف المؤسسة التربوية عن طريق الإعانات المتحصل عليها من ميزانية الدولة أو المتحصل علي من ميزانية الولاية أو مداخيل حقوق التسجيل وغيرها، تكون في شكل نقود أو شيكات أو تحويلات ما بين الحسابات أو العمليات الترتيبية. وهذه الإيرادات تدرج ضمن فرعين واثني عشر باب للميزانية وهي:

<sup>1</sup> معلومات مستخرجة من ميزانية الثانوية لسنة 2024

**1- الفرع الأول: إيرادات التسيير** يتكون من أحد عشر باب هي كالتالي:

- الباب 01: إعانات التسيير الممنوحة من طرف الدولة.
- الباب 02: الإعانات الممنوحة من الجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات العمومية.
- الباب 03: الهبات والوصايا.
- الباب 04: إيرادات مرتبطة بنشاط المؤسسة.
- الباب 05: إيرادات مختلفة.
- الباب 06: إيرادات ناتجة عن حقوق التسجيل.
- الباب 07: إيرادات الإطعام.
- الباب 08: الإعانات الخاصة بالنشاط التربوي الاستثنائي.
- الباب 09: إيرادات خاصة بالتحسين المستمر للمستوى المنظم على المستوى الولائي، نفقات التكوين ما قبل الترقية ونفقات الامتحانات.
- الباب 10: إيرادات خاصة بتشجيع التكوين أثناء الخدمة وعن بعد لمعلمي التعليم الابتدائي.
- الباب 11: إيرادات خاصة بالتحسين المستمر للمستوى المنظم على المستوى الجهوي او الوطني، نفقات التكوين ما قبل الترقية ونفقات الامتحانات.

**2- الفرع الثاني: إيرادات ذات طابع خاص ويضم باب وحيد.**

- الباب 01: المنحة المدرسية الخاصة للتلاميذ المعوزين.

**ثانيا: نفقات المؤسسة**

يقصد بالنفقات جميع المصاريف التي تقوم بها المؤسسة التربوية من أجل توفير الحاجيات والوسائل الضرورية لحسن سيرها، وذلك عن طريق التعامل مع أشخاص معنويين او أشخاص طبيعيين وهذه النفقات تدرج ضمن ثلاثة فروع وهي:

**- الفرع الأول: نفقات تسيير المصالح T2:** ويضم خمسة عشر بابا نوجزها في الآتي:

الباب 01: تسديد المصاريف.

الباب 02: التكاليف الملحقة.

الباب 03: اللوازم.

- الباب 04: الأدوات والأثاث.
  - الباب 05: اللوازم البيداغوجية.
  - الباب 06: نفقات الإطعام.
  - الباب 07: الألبسة.
  - الباب 08: التأمين.
  - الباب 09: نفقات التكوين.
  - الباب 10: حظيرة السيارات.
  - الباب 11: نفقات تسيير وحدة الكشف والمتابعة.
  - الباب 12: المكتبة المدرسية.
  - الباب 13: النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي والرياضي.
  - الباب 14: صيانة وتصليح المباني البيداغوجية والإدارية والهياكل الملحقة.
  - الباب 15: المصاريف القضائية والتعويضات المستحقة على عاتق الدولة.
- الفرع الثاني: نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة T2.
- ويضم باب وحيد تحت نفس التسمية نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة.
- الفرع الثالث: نفقات ذات طابع خاص T4 .
- ويضم ثلاثة أبواب:

الباب 1: المنحة المدرسية الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين.

الباب 2: المنح المدرسية للتجهيز.

الباب 3: نفقات الكتاب المدرسي.

ومن خلال الاطلاع على ميزانية التسيير الخاصة بالثانوية موضوع الدراسة " ثانوية بن أحمد لخضر

العناصر" لسنة 2024 سنخلص ونوضح في جدول كيف تم توزيع الاعتمادات المالية الممنوحة في الجدول

الآتي:

العنوان الأول: إيرادات التسيير

الفرع الأول: إيرادات التسيير

الجدول رقم (01) توزيع الاعتمادات المالية للثانوية سنة 2024

الاعتمادات	العناوين
5.281.504.00	-الباب 01: إعانات التسيير الممنوحة من طرف الدولة.
0.00	-الباب 02:الإعانات الممنوحة من الجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات العمومية.
0.00	-الباب 03: الهيئات والوصايا.
0.00	-الباب 04: إيرادات مرتبطة بنشاط المؤسسة.
142.980.00	-الباب 05:إيرادات مختلفة.
67.330.00	-الباب 06: إيرادات ناتجة عن حقوق التسجيل.
6.830.00	-الباب 07:إيرادات الإطعام.
370.986.00	-الباب 08: الإعانات الخاصة بالنشاط التربوي الاستثنائي.
0.00	-الباب 09: إيرادات خاصة بالتحسين المستمر للمستوى المنظم على المستوى الولائي، نفقات التكوين ما قبل الترقية ونفقات الامتحانات.
0.00	-الباب 10: إيرادات خاصة بتشجيع التكوين اثناء الخدمة وعن بعد لمعلمي التعليم الابتدائي.
26.050.00	-الباب 11: إيرادات خاصة بالتحسين المستمر للمستوى المنظم على المستوى الجهوي أو الوطني نفقات التكوين ما قبل الترقية ونفقات الامتحانات.
5.895.680.00	مجموع الفرع الاول

الفرع الثاني: الإيرادات ذات الطابع الخاص

	الباب 01: المنحة المدرسية الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين
0.00	مجموع الفرع الثاني
5.895.680.00	مجموع العنوان الأول: الإيرادات
	العنوان الثاني: نفقات التسيير الفرع الأول: نفقات تسيير المصالح

الفصل الثاني ..... الاطار التطبيقي للدراسة

101.500.00	-الباب 01: تسديد المصاريف.
659.100.00	-الباب 02: التكاليف الملحقه.
230.800.00	-الباب 03: اللوازم.
349.800.00	-الباب 04: الادوات والاثاث.
140.000.00	-الباب 05: اللوازم البيداغوجية.
3.305.290.00	-الباب 06: نفقات الاطعام.
20.000.00	-الباب 07: الالبسة.
44.760.00	-الباب 08: التامين.
22.100.00	-الباب 09: نفقات التكوين.
0.00	-الباب 10: حظيرة السيارات.
175.000.00	-الباب 11: نفقات تسيير وحدة الكشف والمتابعة.
669.030.00	-الباب 12: المكتبة المدرسية.
0.00	-الباب 13: النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي والرياضي.
	-الباب 14: صيانة وتصليح المباني البيداغوجية والادارية والهياكل الملحقه.
	-الباب 15: المصاريف القضائية والتعويضات المستحقة على عاتق الدولة.
5.717.380.00	مجموع الفرع الاول
	الفرع الثاني: نفقات تسيير اقسام الرياضة والدراسة
0.00	باب وحيد: نفقات تسيير اقسام الرياضة والدراسة
0.00	مجموع الفرع الثاني

الفرع الثالث : نفقات ذات طابع خاص

0.00	
0.00	- باب وحيد:نفقات النشاط التربوي الاستثنائي.
42.000.00	- الباب الأول: المنحة المدرسية الخاصة للتلاميذ المعوزين.
136.300.00	- الباب الثاني: المنح المدرسية للتجهيز.
178300,00	- الباب الثالث: نفقات الكتاب المدرسي.
	<b>مجموع الفرع الثالث</b>
<b>5895680,00</b>	<b>مجموع العنوان الثاني</b>

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على الميزانية المعدلة للثانوية لسنة 2024.

### المبحث الثاني: اختبار فرضيات الدراسة وتحليل نتائجها.

يتم تنفيذ الميزانية بعد المصادق عليها من طرف مدير التربية ترسل نسخة للمؤسسة وتحتفظ مديرية التربية بنسخة قصد متابعة ومراقبة تنفيذ ميزانية المؤسسة، ويكون تنفيذها من حيث الإيرادات والنفقات.

### المطلب الأول: اختبار الفرضية الأولى وتحليل نتائجها

تنص الفرضية الأولى للدراسة: يقوم المحاسب العمومي (المسير المالي للثانوية) بدور مهم في مجال تنفيذ نفقات تسيير المصالح للمؤسسة العمومية ميدان الدراسة.

ولاختبار هذه الفرضية سوف يتم الاعتماد على بعض الحالات العملية من ميدان الدراسة المؤسسات التربوية تواجه نفقات عديدة ومتنوعة إذ أنها تسدد تكاليف أشغال الصيانة وترميم المرافق المختلفة تدفع تكاليف الهاتف، الكهرباء، الغاز والماء وتلبي الحاجيات من موارد ولوازم ضرورية لتسيير مختلف المصالح، وفي كل الحالات نجد أنفسنا أمام نفقات عمومية من خلالها سوف يتم الدفع عن طريق سحب الأموال من خزينة المؤسسة ومن هنا يمكن القول بأن تسيير المؤسسة يقتضي حتما إنفاق يستدعي أموال بالمؤسسة لتغطيته.

هذه الأموال تحصل عليها المؤسسة عن طريق الإيرادات وتجسيدا ذلك يعتبر من إحدى العمليات المالية لتنفيذ الميزانية، حيث يشمل تنفيذ على الميزانية على تحقيق الإيرادات والنفقات المتوقعة والمرخصة في ميزانيتها وكذا عمليات الخزينة، وكل هذه العمليات المالية لا يمكن تصورها وتحقيقها إلا بتحصيل عديد الأنواع من الإيرادات بصورة سابقة و فيما يلي سوف نتطرق بصورة موجزة عن مراحل تحصيل هاته الإيرادات التي أقرها المشرع الجزائري من خلال القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي.

### أولاً: مراحل تحصيل الإيرادات

يجب العمل على تحصيل كل المداخل المسجلة في الميزانية ولا يجوز التخلي عنها لكن ذلك من الصعب، ومدير المؤسسة هو المسؤول عن إصدار الأمر بقبضها، ويكون إما بتسليم سند الإيراد للمسير المالي أو بالتوقيع على السجلات التي تثبت فيها الحقوق المستحقة، ومن خلال القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي يتم تحصيل الإيرادات عبر مرحلتين:

### 1- المرحلة الإدارية:

تعتبر المرحلة الإدارية من صلاحية الأمر بالصرف وتنقسم الي مراحل فرعية كالآتي:

أ-مرحلة الإثبات: وهو الاجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي المتمثل في الخزينة العمومية إثبات الدين يكون عن طريق السندات التالية:

- البطاقة الوصفية نموذج (933)

-كشف حالة حضور التلاميذ إلى غاية 10/01 والتي تعتبر وثيقة مالية أساسية ذات أهمية بالغة لمتابعة وتحصيل حقوق التسجيل.

-وضعية السكنات الوظيفية وتحصيل حقوق الكراء والماء والغاز والكهرباء في حالة ما إذا كانت السكنات تتوفر بها عدادات فردية.

-رسولات الاتلافات.

ب-مرحلة التصفية: هو الاجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق للدين لفائدة الدائن العمومي.

ج-مرحلة الأمر بالتحصيل: وهو من خلال سند يحرره الامر بالصرف.

د- التحصيل: وهي مرحلة محاسبية يتكفل بها المحاسب العمومي اعتمادا علي السند الذي يصدره الامر بالصرف كما يجب أن تبين أوامر الإيرادات بوضوح مجمل العناصر التي تسمح بتعريف المدين و التصفية، كما يترتب علي كل خطأ في التصفية إصدار أمر بالإلغاء أو زيادة أو تخفيض للإيراد من طرف الأمر بالصرف.

## 2-المرحلة المحاسبية لتحصيل الإيرادات:

يتم تحصيل الإيرادات محاسبيا من طرف المحاسب العمومي و هو الاجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي و يكون هذا التحصيل إما وديا أو إجباريا

أ- التحصيل الودي للإيراد: وهو الاجراء الذي يسمح للمحاسب العمومي بالحصول علي دفع طوعي من المدين لفائدة الدائن العمومي

ب- التحصيل الجبري للإيراد: وهو الاجراء الذي يسمح للمحاسب العمومي القيام بتحصيل دين الاشخاص المعنوية العمومية بعد استتفاذ اجراءات التحصيل الودي و يتم هذا الإجراء من خلال إصدار الامر بالصرف لسند تنفيذ التحصيل الجبري للديون الخارجة عن الضرائب و أملاك الدولة.

ثانيا: مراحل دفع النفقات:

حسب المواد 55 الي 58 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و تسيير المال العام

يتم تنفيذ النفقات علي مرحلتين مرحلة إدارية و مرحلة محاسبية.

### 1-المرحلة الإدارية للنفقة العمومية:

حسب المادة 55 من القانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية فالمرحلة الإدارية تمر بثلاث خطوات تتمثل في الالتزام، التصفية و الأمر بالصرف و هي من صلاحيات الأمر بالصرف وهي:

أ-مرحلة الالتزام: تنص المادة 56 من القانون 07-23 علي أن الالتزام بالنفقة هو الإجراء القانوني الذي بموجبه يتم إنشاء أو إثبات دين تنتج عنه نفقة و يجب ان يحترم الالتزام موضوع الرخصة الميزانية و حدودها.

ب-مرحلة التصفية: حسب المادة 57 من القانون 07-23 تتمثل التصفية في التأكد من وجود الدين العمومي وتحديد المبلغ الدقيق للنفقة وتتضمن:

- تحديد المبلغ الدقيق للنفقة بالنظر للوثائق المبينة للحقوق المكتسبة من قبل الدائنين

- شهادة أداء الخدمة التي يشهد من خلالها الأمر بالصرف على مطابقة الانجاز أو التسليم أو إلزام الخدمة.

ج-مرحلة الأمر بالصرف: الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع هو الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقة العمومية وهو عبارة عن قرار إداري يوجهه الأمر بالصرف الي المحاسب العمومي المختص لدفع النفقة التي تم الالتزام بها وتصفيتها.

### 2-المرحلة المحاسبية للنفقة العمومية:

بعد الإجراءات الإدارية الثلاث السابقة التي يقوم بها الأمر بالصرف تأتي مرحلة الدفع و هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي طبقا لمادة 59 من قانون المحاسبة العمومية 07-23 و هو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية حيث أن أوامر أو حوالات الدفع التي يصدرها الأمر بالصرف المتمثل في مدير الثانوية ترسل الي المحاسب العمومي المختص و المكلف دون غيره بدفع مبلغها.

وللتوضيح أكثر لعملية تنفيذ النفقات تسيير المصالح T2 نأخذ مثال من ميزانية الثانوية:

حيث تم خلال سنة 2024 تنفيذ بعض أبواب و مواد نفقات تسيير المصالح T2 كما يلي:

الباب 02: التكاليف الملحقة

المادة	المصاريف	المبالغ
1	الكهرباء والغاز والماء	591.100.00 دج
2	البريد والهاتف والانترنت	68.000.00 دج
	مجموع الباب 02 التكاليف الملحقة	659.100.00 دج

مثال عن تسديد الكهرباء والغاز:

- تم الالتزام بتسديد فاتورة الكهرباء والغاز عند استلام الفاتورة المرسلة من مؤسسة سونلغاز.
- تم تحديد قيمة المبلغ ب 21.064.69 دج الموجودة في الباب 02 في المادة الأولى.
- ثم تحرير الحوالة وإرسالها الي المحاسب المختص (المقتصد)
- تمت مراقبة الكشوفات الخاصة بالكهرباء والغاز وتم التأكد من صحتها وسلمت للمحاسب العمومي (المسير المالي او المقتصد) الذي قام بدوره بمراقبتها والتأكد من صحتها لتأتي مرحلة تحرير شيك باسم مؤسسة سونلغاز التي تقوم وبعد مراقبته تحرير وصل التسديد ثم تقوم بإرساله إلى الخزينة الولائية التي تقوم بتحويل المبلغ من حساب الثانوية إلى حساب مؤسسة سونلغاز.

ليصبح رصيد المادة 01 من الباب 02:  $591.100.00 - 21064.69 = 570.035.31$  دج.

- مثال عن تسديد لوازم مكتب:

- يقصد باللوازم مواد المكتب (الأقلام، الأوراق، الأظرف البريدية.. إلخ) بما في ذلك النماذج والمطبوعات بأنواعها التي تحتاجها الإدارة.

عند أداء مهامها وتم تخصيص مبلغ النفقة الخاصة في الباب 03 اللوازم وفق الجدو

الرقم	الباب 3	المبالغ
1	1-اقتناء لوازم المكتب	100.000.00 دج
2	2-مستهلكات وبرامج الاعلام الآلي	20.800.00 دج
3	3-مصاريف النسخ والطبع	100.000.00 دج
4	4-البياضة	0.00 دج
5	5-المواد الصيدلانية ومواد اخرى	0.00 دج
6	6-مواد التنظيف	10.000.00 دج
	<b>المجموع</b>	<b>230.800.00 دج</b>

يقوم الامر بالصرف (المدير) بإرسال طلبية إلى المورد باسم ومعلومات المؤسسة لطلب لوازم مكتبية تم الكتابة فيها (قيمة، النوع).

بعد ذلك قام المورد بتوريد اللوازم المطلوبة مصحوبة بوصل تسليم وبعد معاينتها من طرف مخزني الثانوية تمت عملية تسجيلها في السجلات الخاصة بذلك وادخالها الى المخازن ليتم استعمالها فيما بعد.

بعد ذلك يقوم المورد بإرسال الفاتورة قدرت قيمة اللوازم المستلمة سابقا بمبلغ **60.300.00 دج**

بعد الالتزام بالدين سابقا من طرف الأمر بالصرف.

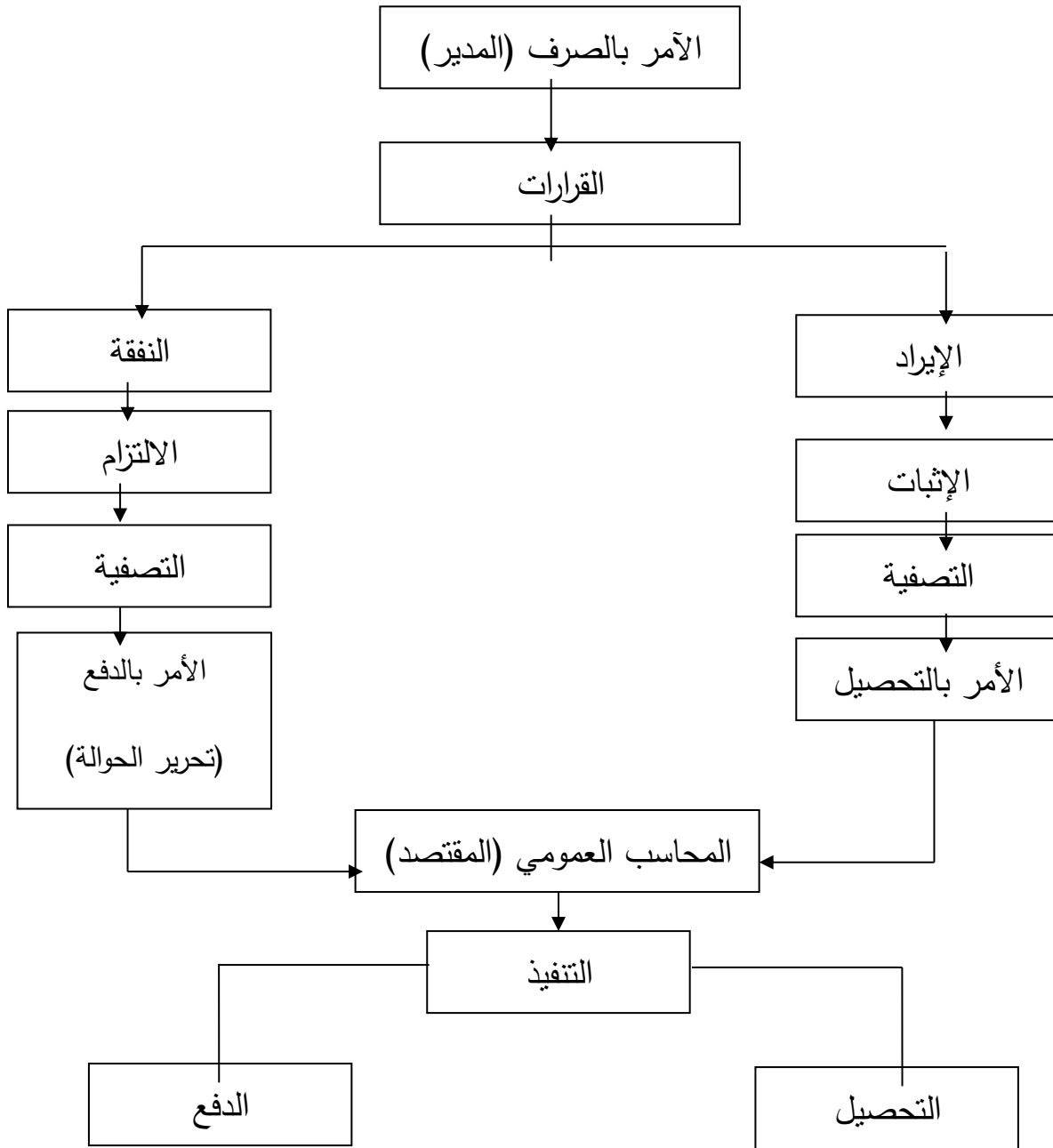
ثم يقوم الأمر بالصرف بإصدار الحوالة للمحاسب مرفقة بالفاتورة تحمل ختم العمل المنجز.

وبعدها يقوم المحاسب العمومي (المقتصد) بتحرير شيك باسم أمين الخزينة و إرساله إلى الخزينة الولائية

العمومية التي تقوم بتحويل المبلغ إلى حسابه الجاري بالبنك وبالتالي:

يصبح رصيد الباب 03 المادة: 01  $100.000.00 - 60.300.00 = 39.700.00$  دج.

الشكل رقم (05) مخطط لإجراءات تنفيذ ميزانية الثانوية



المصدر: من إعداد الطالبتين حسب قانون المحاسبة العمومية 07/23

**المطلب الثاني: اختبار الفرضية الثانية وتحليل نتائجها**

تنص الفرضية الثانية للدراسة: يقوم المحاسب العمومي (المسير المالي للثانوية) بدور مهم في مجال تنفيذ نفقات التحويل للهيئة العمومية ميدان الدراسة.

ولاختبار هذه الفرضية سوف يتم الاعتماد على بعض الحالات العملية من ميدان الدراسة وللتوضيح أكثر لعملية تنفيذ نفقات التحويل T4 نأخذ مثال من ميزانية الثانوية:

فحسابات التحويل هي الحسابات التي يقوم بواسطتها المحاسب المفوض له (الوكيل Mandataire) تحويل العمليات المالية المنجزة من طرفه إلى المحاسب المختص (Assignataire) دون تحويل فعلي للأموال ويتعلق الأمر بكل العمليات التي يكون فيها الخيار سواء بإيداع أو سحب الأموال للمتعامل طبقاً لمبدأ (وحدة الصندوق) وبالتالي بإمكان أي محاسب القيام بهاته العمليات عوضاً عن المحاسب المختص إلا أنه ليس من صلاحياته تقييدها نهائياً لديه، لذا يتوجب عليه تحويلها إلى المحاسب المختص وهذا عن طريق حسابات التحويل.

مثال عن تسديد منحة التجهيز لفائدة تلاميذ السنة الثانية تقني رياضي (هندسة ميكانيكية):

يقصد بمنحة التجهيز منحة تمنحها الدولة لتلاميذ تقني رياضي والمحددة بمبلغ 2000.00 دج لكل تلميذ خلال موسم دراسي.

وتم تخصيص مبلغ النفقة الخاصة في الفرع الثالث: نفقات ذات طابع خاص الباب 02 منحة التجهيز

وفق الجدول

الرقم	الفرع الثالث: نفقات ذات طابع خاص	المبالغ
1	الباب 01: المنحة المدرسية الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين	0.00 دج
2	الباب 02: المنح المدرسية للتجهيز	42.000.00 دج
3	الباب 03: نفقات الكتاب المدرسي	136.300.00 دج
	المجموع	178.300.0 دج

حيث يقوم الأمر بالصرف (المدير) بإرسال طلبية إلى المورد باسم ومعلومات المؤسسة لطلب لوازم مكتبية خاصة بتلاميذ الهندسة الميكانيكية تم الكتابة فيها (قيمة، النوع).

بعد ذلك يقوم المورد بتوريد اللوازم المطلوبة مصحوبة بوصل تسليم وبعد معاينتها من طرف مخزني الثانوية وادخالها الى المخازن ليتم توزيعها على تلاميذ السنة الثانية تقني رياضي.

بعد ذلك يقوم المورد بإرسال الفاتورة قدرت قيمة اللوازم المستلمة سابقا بمبلغ 41.998.00 دج.

بعد الالتزام بالدين سابقا من طرف الأمر بالصرف.

يقوم الأمر بالصرف بإصدار الحوالة للمحاسب مرفقة بالفاتورة تحمل ختم العمل المنجز .

وبعدها يقوم المحاسب العمومي (المقتصد) بتحرير شيك باسم أمين الخزينة وإرساله إلى الخزينة الولائية

العمومية التي تقوم بتحويل المبلغ إلى حسابه الجاري بالبنك.

وبالتالي يصبح رصيد الباب 02:  $42.000.00 - 41.998.00 = 2.00$  دج.

مثال عن تسديد نفقات الكتاب المدرسي:

-تم الالتزام بتسديد فاتورة اقتناء دفاتر المراسلة وأوراق الامتحانات عند استلام الفاتورة المرسلة من مركز التوزيع

والتوثيق التربوي لولاية برج بوعرييج.

-تم تحديد قيمة المبلغ بـ 136297.47 دج الموجودة في الباب 03 من الفرع الثالث نفقات ذات طابع خاص.

- ثم تحرير الحوالة وإرسالها الي المحاسب المختص (المقتصد).

-تمت مراقبة الفاتورة الخاصة بأوراق الامتحان ودفاتر المراسلة وتم التأكد من صحتها وسلمت للمحاسب

العمومي (المسير المالي او المقتصد) الذي قام بدوره بمراقبتها والتأكد من صحتها لتأتي مرحلة تحرير شيك باسم

أمين الخزينة وإرساله إلى الخزينة الولائية التي تقوم بتحويل المبلغ من حساب الثانوية إلى حساب مركز التوزيع

و التوثيق التربوي.

ليصبح رصيد الباب:  $136.300.00 - 136.297.47 = 2.53$  دج.

كما تطرقنا في السابق على أن عملية تنفيذ النفقة عبر مرحلتين:

مرحلة إدارية ينجزها الأمر بالصرف ومرحلة محاسبة ينجزها المحاسب العمومي وتختلف الوثائق اللازمة في

تنفيذ النفقة حسب كل مرحلة كالآتي:

أولاً: المرحلة الإدارية: وتتم حسب الخطوات التالية:

### 1-الطلبية:

للطلبية شكل قانوني محدد ويجب أن تحتوي على المعلومات التالية:

- اسم، عنوان، رقم الحساب، رقم السجل التجاري، رقم الهاتف،...الخ. خاصة بالمؤسسة طالبة البضاعة (الخدمة).
- الجهة المرسلة إليها الطلبية (المورد).
- رقم الطلبية.
- البضاعة (الخدمة) المطلوبة(كما، نوعاً، وقيمة إن أمكن).
- التاريخ وتوقيع الأمر بالدفع (المدير).

### 2- الفاتورة:

تسلم الفاتورة من المورد إلى الأمر بالصرف مع أو بعد تسليم البضاعة (انجاز الخدمة) تكون مصحوبة بنسخة من الطلبية المرسلة سابقاً (من طرف الأمر بالصرف)، ويجب ان يكون شكل ومحتوي الفاتورة مطابقاً لما حدده المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في 10 ديسمبر سنة 2005، يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك.

تتضمن الفاتورة المعلومات التالية:

- المرسل (لعنوان، الهاتف، رقم الحساب التجاري).
- رقم الفاتورة
- المرسل إليه.
- مرجع البضاعة (الخدمة)، سعر الوحدة الواحدة منها والمبلغ الإجمالي رقماً وكتاباً.
- تاريخ وتوقيع الجهة المرسلة.

### 3-التصفية:

يقوم الأمر بالدفع بعمل إقرار كتابي إما في وثيقة خاصة أو كتابيا على ظهر الفاتورة وذلك بعبارة تفيد أن البضاعة الخدمة قد أنجزت حسب الاتفاق وتسمى هذه العملية بعملية الخدمة المنجزة. وتحرر بطاقة الالتزام.

### 4-الأمر بالدفع (إصدار الحوالة):

هو عبارة عن تخلص المؤسسة من دينها عن طريق إرسال الأمر بالدفع لأمر الدفع أو حوالة للمحاسب على أن تكون مرفوقة بما يلي:

- نسخة من ملف الالتزام.
  - أمر الدفع أو الحوالة.
  - أمر التحويل أو إشعار التحويل.
  - يومية حوالات الدفع وتضم المعلومات التالية:
  - الرقم التسلسلي.
  - فصل ومادة التحويل.
  - اسم وعنوان ورقم حساب الدائن.
  - موضوع النفقة ومبلغها (رقمها وكتابتا) والاقتطاعات إن وجدت.
  - ذكر الوثائق المرفقة (طلبية، فاتورة، بطاقة التزام...).
  - التاريخ وتوقيع الأمر بالصرف.
- وفي الحوالة هناك مكان مخصص للحساب مقسم إلى جزئين:
- يذكر في الحيز الأول عبارة: حوالة مقبولة (مرفوضة مع ذكر السبب).
  - يذكر في الحيز الثاني كيفية السداد: حساب الجاري بريدي، شيك، رقم وتاريخ التحويل.

### 5-إشعار التحويل:

إشعار التحويل هو عبارة عن وثيقة تصدر عن الأمر بالصرف وتحتوي على البيانات التالية:

- اسم وعنوان المستفيد(الدائن).
- رقم الحساب(الدائن).
- المبلغ الإجمالي.
- الاقتطاع الذي يقوم به المحاسب.

- المبلغ الصافي الواجب دفعه.
- رقم الالتزام.
- مؤشر خاص بالعملية ويحوي المعلومات التالية:
- الباب.
- فصل التحميل.
- مادة التحميل.
- سند التسيير.
- الأمر بالدفع.
- رقم الحوالة.
- رقم السطر. (في الميزانية أي سطر النفقة).
- الملاحظات.

#### 6-يومية حوالات الدفع:

هي عبارة عن جدول إرسال مفصل للحوالات المرسلة للمحاسب وتضم المعلومات التالية:

- الأمر بالدفع.
- سند التسيير.
- القسم.
- تاريخ الإرسال.
- رقم الحوالات.
- الفصل.
- المادة.
- رقم الالتزام.
- رمز كل نفقة.
- المبلغ حسب: الدائن، الحوالة، الفصل.
- تاريخ القبول: ( جزء خاص بالمحاسب يضع فيه تاريخ قبوله للحوالة).

### ثانيا: المرحلة المحاسبية:

بعد التأكد من صحة وقانونية كل الوثائق المقدمة، وكذلك هوية الدائن يقوم بتحرير شيك بالمبلغ الواجب دفعه للدائن ويرسل إلى الخزينة مرفوقا ب:

- إشعار التحويل إلى الحساب الدائن بمركز الصكوك البريدية أو أحد البنوك بعدها تتم عملية التحويل من حساب المؤسسة بالخزينة إلى حساب الدائن.

### المطلب الثالث: آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ نفقات المؤسسة التربوية

إن المراقبة المالية عملية ذات فوائد كثيرة من ذلك أنها تمنع التسيير الفوضوي وتجبر على احترام القوانين الأساسية للمحاسبة والتسيير وقد وضع المشرع الجزائري الإطار القانوني للمراقبة في المؤسسات التعليمية وبين السلطات التي لها صلاحية المراقبة الإدارية والقضائية والتشريعية والتي تقع قبل وأثناء وبعد عملية تنفيذ الميزانية.

### أولاً: الرقابة الممارسة من طرف المسير المالي (المقتصد)

هي المراقبة التي تقوم بها المسير المالي أثناء تنفيذ الميزانية بصفته محاسبا عموميا متبعا العمليات الإدارية التي اتخذها الأمر بالصرف وذلك بمراقبة ما يلي:

- تطابق العمليات المالية القوانين الرسمية السارية المفعول.
- صلاحية الأمر بالصرف.
- التحقق من صحة الدين والوثائق المقدمة والعمليات الحسابية.
- توفر الأرصدة مع التحقق من عدم وجود اعتراض.
- احترام تبويب النفقة حسب تصنيف الميزانية.
- توفر الاعتمادات.
- صلاحية الوصلات.

ونستنتج من ذلك أن المراقبة المسير المالي تهدف إلى المحافظة على شرعية النفقة دون أن يتعرض إلى وملاعتها التي تبقى من اختصاص الأمر بالصرف.

ثانيا: الرقابة الممارسة على المسير المالي

يمارس على المسير المالي رقابتين:

### 1- الرقابة المالية الداخلية:

أ- المراقبة الممارسة على الأمر بالصرف (المدير):

هذه المراقبة تتعلق بـ:

- تنفيذ الميزانية:
- الأوامر بالصرف.
- بعمليات حساب الدخل بالصندوق.
- بالمخازن و عملية الجرد.

فعلى المحاسب المالي ألا يقبل كل الأوامر الصادرة عن مدير المؤسسة المسؤول الأول والأخير عن نتائج مراقبة وجود الاعتمادات وتخصيص النفقات.

ب- رقابة مديرية التربية (مصلحة الوسائل المالية والمادية):

لمديرية التربية صلاحية مراقبة ومتابعة التسيير المالي والمادي بكل المؤسسات التربوية فعلى مدير التربية أن يراقب محاسبة المؤسسة الاطلاع على شرعية العمليات والكتابة واحترام صرف بنود الميزانية ويطلع على السجلات ويفحص الحسابات، وحسن استعمالها وكيفية تخصيص الاعتمادات المالية المفتوحة من خلال الوضعية الشهرية للصندوق، كما يطلعوا مراقبو مديرية التربية على السجلات ويقومون بالمقارنة اللازمة قصد متابعة كل المصاريف وكيفية استعمالها.

ج- رقابة وزارة التربية الوطنية (المفتشية العامة):

إن لوزير التربية صلاحية مراقبة ومتابعة التسيير المالي والمادي لكن المؤسسات التربوية من خلال المفتشية العامة وعبر مفتشي التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي وعبر اللجان المكلفة بمهمة أو تحقيق خاص.

### 2- الرقابة المالية الخارجية:

تمارس من طرف أجهزة تابعة لرئاسة الحكومة، مجلس المحاسبة وزارة المالية ومفتش الخزينة.

أ- رقابة مجلس المحاسبة:

يمارس مجلس المحاسبة رقابتين فيما يتعلق بالمؤسسات التربوية الأولى على مدير المؤسسة (المدير) باعتباره الأمر بالصرف والثانية على المسير المالي باعتباره محاسبا عموميا مسؤولا عن مباشرة أعماله أمام المجلس المحاسبة بمراقبة الحسابات التي تبين مجموع العمليات المالية والحسابية بحيث يقوم بالفحص والتحقيق من صحتها.

ب- رقابة فرق المراقبة والتحقيق التابعة لخزينة الولاية:

لمفتشي الخزينة دور أو مهمة يمارسوها تخص مراقبة المؤسسات التربوية حيث يسهر على تطبيق القانون وقواعد الميزانية، وترتكز رقابتهم أساسا على المراحل التي تمر بها النفقة ويحقق الالتزامات والأوامر التي يصدرها المدير بشأن صرف النفقة كما يراقبوا توفر الاعتمادات المالية، ويفحصون التموينات ويتفقدون المحاسبة المادية، كما يباشر عملية فحص المجرودات بصفة عامة تتدخل لمراقبة النفقات العامة عند نهاية عملية تسديد الأمر بالصرف بمراقبة:

- تعريف الأمر بالصرف وتوقيعه.
- توفر الاعتمادات.
- احترام تبويب النفقات حسب تصنيف الميزانية.
- المستندات المقدمة.
- صحة الدين.

### خلاصة الفصل الثاني :

تتشكل ميزانية المؤسسة التربوية من جانبين هما الإيرادات والنفقات، حيث يقوم بإعدادها كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، كل حسب صلاحياته التي وكلت إليه طبقا لقانون المحاسبة العمومية، ومجمل القول أن المسير المالي الجيد والأمر بالصرف هما من يستطيعان الوصول بالمؤسسة إلى بر الأمان وذلك بالسهر على التسيير الجيد وكذا روح المبادرة والتعاون التي لابد من عدم إغفالها في جميع مراحل الميزانية.

وفي هذا الصدد تتميز الإيرادات عن النفقات بطابعها الإجمالي والغير محدود حيث يمكن تحصيل الإيرادات عن النفقات بطابعها الإجمالي والغير محدود حيث يمكن تحصيل الإيرادات يتجاوز تقديرات الميزانية عكس النفقات التي لا ينبغي إطلاقا تجاوزها للاعتمادات المفتوحة وهذا ما يندرج تحت مسؤولية كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، اللذان يعتبران المسؤولين الوحيدين عن الوضعية المالية للمؤسسة.

الختامة

## الخاتمة

تعتبر المحاسبة العمومية أساس تنفيذ نفقات المؤسسات العمومية التي لا تهدف إلي تحقيق الربح وضمان القدرة علي مواجهة الاحتياجات أي البحث الدائم عن توازن بين الإيرادات والنفقات ونخص بالذكر النفقات التي هي محل دراستنا، تمحورت إشكالية موضوع الدراسة حول معرفة دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات المؤسسة العمومية، وتمت معالجة هذه الإشكالية، حيث توصلت الدراسة بالاعتماد على عرض العديد من الأمثلة من ميدان الدراسة وتحليل البيانات والمعلومات إلى مجموعة من النتائج، ساهمت في حل إشكالية الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها وفرضياتها، وفيما يلي سوف نحاول الإشارة إلى أبرز هذه النتائج:

## النتائج المتوصل إليها:

- لتنفيذ الميزانية والقيام بالعمليات المالية هناك أعوان تختص بهذه المهام فهم الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين فكل منهم لا يتدخل في وظيفة الآخر لكنهم يكملان بعضهم البعض بكل شفافية.
- نعم النفقة هي مبلغ نقدي يستعمل من طرف شخص معنوي قصد تحقيق منفعة عامة أو خاصة وتتخذ النفقات عن طريق إجراءات وهي (الالتزام. التصفية والأمر بالصرف) يقوم بها الأمر بالصرف وإجراءات الدفع تكون من مهمة المحاسب العمومي.
- يعتبر المحاسب العمومي الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية من خلال ضمان وحراسة الأموال أو السندات أو القيم، وكذا القيام بحركة حسابات الموجودات ودفع النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية، كما أن المحاسبين العموميين على العكس من الأمرين بالصرف يمارسون صلاحيات أصلية حيث أن دورهم ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات.
- يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام الموكلة له، فهو يعتبر صمام الأمان الأخير خاصة قبل صرفه للمال العام، لهذا السبب وصفت مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها، غير أنه وفي حالة إثبات القوة القاهرة يستفيد المحاسب العمومي من إعفاء جزئي أو كلي.
- تعد المحاسبة العمومية الوسيلة الأساسية للمساءلة المالية، و التي تبين كيفية التصرف بالمال العام للدولة و كذا طريقة تنفيذ نفقات الدولة التي تعبر عن برنامج مالي يتضمن أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية.
- العمل على تجسيد المحاسبة العمومية أكثر من اجل ترقية الاستثمار.

- تتمتع مؤسسة محل الدراسة ثانوية بن أحمد لخضر-العناصر بالشخصية المعنوية واستقلال الذمة المالية حيث يقوم المحاسب العمومي (المقتصد) بتنفيذ نفقات تسيير المصالح وتنفيذ نفقات التحويل الخاصة بهذه المؤسسة.
- إن الحفاظ على الأموال العمومية يعد من أهم أهداف المحاسبة العمومية.
- يعتبر الإنفاق على التعليم إنفاقا استثماريا وليس استهلاكيا فقط حيث اثبت التعليم قدرته علي تزويد المجتمع بمختلف حاجياته المادية و المعنوية علي اختلافها.

#### الإقتراحات :

- النهوض بمهنة المحاسبة العمومية ورفع مستواها بتأهيل محاسبين عموميين وأمناء الخزينة العمومية.
- يجب على الأعوان المحاسبين أن يكونا مؤهلين تأهيل عملي وعلمي جيد وذو حنكة عملية من أجل الفطنة عند وجود أي ثغرات يمكن ان تقع.
- إلزاما الأمرين بالصرف على معرفة مبادئ وقوانين ذات صلة بالمحاسبة العمومية لخلق تكامل بين أعوان تنفيذ الميزانية.
- الاعتماد على النظام التحفيز الوظيفي من خلال دورات تكوينية وتقديم الحوافز المادية والمعنوية للموظفين المعنيين بتنفيذ ميزانية المؤسسات العمومية بالنظر للمهام الموكلة والمسؤولية التي علي عاتقهم.
- تسهيل مراحل صرف نفقة وتجنب الإجراءات الروتينية المعقدة والتي تعيق صرف الاعتمادات اللازمة.
- تطبيق منهج التسيير العمومي الجديد في المؤسسات العمومية.

#### آفاق الدراسة

- انطلاقا من النتائج التي تم التوصل إليها والتوصيات التي تم تقديمها، ورغم الجهد المبذول للإلمام بكل جوانب الدراسة، إلا أنها لا تخلو من بعض النقاط التي لم نوفيها حقها أحيانا، ولهذا يمكن أن تمثل محور للعديد من الإشكاليات الجديدة بمواصلة البحث فيها لتكون مشاريع بحث مستقبلية وهي:
- 1- معوقات تبني الجزائر لمعايير المحاسبية الدولية IPSACE للقطاع العام.
  - 2- تحديات الاصلاح الميزانياتي في الجزائر.

# قائمة المراجع

المراجع الصادرة باللغة العربية:

أ-الكتب باللغة العربية:

- 1- أحمد بوجلال، إجراءات تنفيذ النفقات العامة في الجزائر، دراسات العدد الاقتصادي، العدد 55،02 جوان 2018 جامعة الأغواط.
- 2- أحمد طرطار، "الترشيد الاقتصادي للطاقات الإنتاجية في المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001
- 3- أحمد محيو، محاضرات في المؤسسات الإدارية، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 4- جورج سعد، القانون الإداري العام والمنازعات الإدارية، الجزء الأول، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2011
- 5- حسن الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية، الجزائر، 2001.
- 6- خالد شحادة الخطيب ومحمد خالد المهالين، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
- 7- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة النفقات العامة -الإيرادات العامة - الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008.
- 8- عمار عوايدي، "القانون الإداري" النظام الإداري"، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية 2007.
- 9- عصام علي الدبس، "القانون الإداري"، الكتاب الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.
- 10- عبد المعطي محمد عساف، "إدارة المشروعات العامة، المؤسسات العامة، الهيئات العامة، الشركات العامة"، دار جبهة للنشر، عمان، 2005.
- 11- غسان مدحت الخوري، "مدخل للقانون الإداري"، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
- 12- محمد رفعت عبد الوهاب، مبادئ وأحكام القانون الإداري، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2005.

13- محمد شاكر عصفور، "أصول الموازنة العامة"، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2011.

14- مصلح ممدوح الصرايرة، القانون الإداري، الكتاب الأول، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.

15- منصورى الزين، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

16- نواف كنعان، "القانون الإداري"، الكتاب الأول، الإصدار الثاني، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.

17- هاني علي الطهراوي، "القانون الإداري - ماهية القانون الإداري، النشاط الإداري"، الطبعة الحادية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردني، 2014.

#### ب- الرسائل والاطروحات الجامعية:

1- أحمد يحيوي، "إصلاح الميزانية العامة للدولة وآثارها على تسيير المؤسسة العامة ذات الطابع الإداري في الجزائر"، مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل درجة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008-2009.

2- تقوة دراجي، "إعادة التنظيم في المؤسسات العمومية الصناعية الجزائرية"، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الحاج لخضر بائية، 2008.

3- زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2014.

4- محمد زكاري، دراسة العلاقة بين النفقات العمومية والنمو الاقتصادي في الجزائر، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس . الجزائر، 2013-

2014

5- محمود بداري، العوامل المفسرة لنمو الإنفاق الحكومي في الاقتصاد الجزائري، رسالة ماجستير تخصص اقتصاد دولي، جامعة وهران، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2014.

6- نريمان رقوب، دور حوكمة الإنفاق العمومي في تحقيق التوازنات النقدية والمالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص مالية وبنوك وتأمينات، جامعة سطيف، الجزائر، 2017-2018.

ج- القوانين و المراسيم التنفيذية :


- 1- القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية
- 2- القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية.
- 3- المرسوم التنفيذي رقم 129/91 المؤرخ في 11 ماي 1991، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية وصلاحياتها وعملها، الجريدة الرسمية، العدد 23 الصادر في 22 ماي 1991.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 93/108 مؤرخ في 05 ماي 1993 المحدد لكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها.
- 5- المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 82، المؤرخ في 15 نوفمبر 1992.
- 6- المرسوم التشريعي 01/93 الصادر في 19 جانفي 1993 المتضمن قانون المالية 1993، الجريدة الرسمية، العدد 04 الصادر بتاريخ 20 جانفي 1993.
- 7- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، الجريدة الرسمية عدد 82.
- 8- المرسوم التنفيذي 108/93 المؤرخ في 05/05/1993 المحدد لكيفيات إحداث وكالات الإيرادات و النفقات و تنظيم سيرها
- 9- المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 82، المؤرخ في 15 نوفمبر 1992.
- 10- مرسوم تنفيذي رقم 24-90 المؤرخ في 22 فيفري سنة 2024 يحدد محتوى وكيفيات تطبيق المحاسبة العمومية
- 11- المرسوم التنفيذي رقم 24-92 المؤرخ في 22 فيفري 2024 المُحدد شروط وكيفيات الاستخلاف وتفويض الإمضاء وتعيين الأمرين بالصرف المكلفين.

د- المواقع الالكترونية :

- فلة عاشور . محاضرات المالية العامة. منصة الدعائم البيداغوجية و التعليم عن بعد. جامعة محمد خيضر بسكرة. <http://elearning.univ-biskra.dz/moodle2019>، تاريخ الاطلاع: 2023/04/12.

الملاحق

- حوالة دفع إقتناء لوازم المكتب

ثانوية بن أحمد لخضر العناصر  34020 ولاية برج بوعرييج	<h2 style="margin: 0;">حوالة الدفع</h2> السنة المالية 2024 الفرع 1      الباب 3 المادة 1	الفرع 1      الحساب 1 الباب 3 المادة 1 حوالة رقم <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">61</div>			
المبالغ <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin: 5px;">60300,00</div>   <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin: 5px;">60300,00</div>	الموضوع المصاريف : اللوازم تسديد فاتورة إقتناء لوازم المكتب الوثائق التي تثبت المصاريف : فاتورة رقم 205/2024 المجموع الوثائق ..... 2	العدد <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin: 5px;">2</div>   المجموع الوثائق ..... 2			
الأمر بالصرف حددت هذه الحوالة بمبلغ قدره : ستون ألف و ثلاثمائة دينار جزائري العناصر: 21/12/2024 رئيس المؤسسة،	المصرف حوالة الدفع مقدرة بمبلغ صافي قدره : ستون ألف و ثلاثمائة دينار جزائري العناصر: 21/12/2024 المسير المالي،	التسديد نقدا ولتب المستفيد : بيعة الوثائق الشخصية : : يخ صدورها : لإستلام المبلغ المذكور أعلاه توقيع الدائن ،			
<div style="display: flex; justify-content: space-around;">   </div>					
<h3 style="margin: 0;">دفع المصاريف</h3>					
المبالغ المسددة		معلومات حول		تعيين الدائن	
المصاريف الداخلية	نقدا	عن طريق حساب الخزينة	عن طريق حساب الجاري		الصك المدفوع الرقم 4800208 التاريخ 2024/12/21
		60300,00			مكتبة ريغي سليم

## مؤسسة ريغي سليم

تجارة بالتجزئة لعتاد الإعلام الآلي و آلات المكاتب ، لواحقها ومستلزماتها  
تجارة بالتجزئة للوازم و أدوات الرياضة و التسلية الأخرى  
تجارة بالتجزئة للمكتبة و الوراقة للتوريدات و أدوات نشاطات الفنون الجميلة  
تجارة بالتجزئة للمعدات ، أدوات و لوازم التعليم و الجماعات  
تجارة بالتجزئة للآلات الموسيقية ، أدوات و لوازم مرتبطة بالنشاطات الفنية.

فاتورة رقم: 205/2024

الزبون : ثانوية بن احمد لخطر

التاريخ : 11/12/2024

الرقم الاحصائي :

رقم المادة الضريبية :

العنوان : العناصر

س.ت: 18A2369309 34/00

شارع أقطاع د رقم 25 برج بو عرييج

رقم المادة الجبائية : 34010783922

الرقم التعريف الجبائي : 163340101035184

الرقم الاحصائي : 196334010103548

بنك التنمية المحلية  
برج بو عرييج

الحساب البنكي: 00500 329 000 000 219 357

رقم	البضاعة	العدد	السعر الفردي	المبلغ
1	Cahier de texte	20	1050.00	21 000.00
2	Scotche PM	24	35.00	840.00
3	Protège adhésive	20	40.00	800.00
4	Registre d'absence et retard	3	650.00	1 950.00
5	Quitancier	2	550.00	1 100.00
6	Carnet d'absence journalié	20	300.00	6 000.00
7	Registre réfectoire	1	650.00	650.00
8	Fiche de siuvié	50	15.00	750.00
9	Carnet bon de commande A4	5	450.00	2 250.00
10	Fiche de stock A5	200	8.00	1 600.00
11	Agrafeuse géante	1	6500.00	6 500.00
12	Boite d'archive GM	20	400.00	8 000.00
13	Boite d'archive PM	10	170.00	1 700.00
14	Registre réfectoire	1	650.00	650.00
15	Marqueur d'inventare	2	180.00	360.00
16	Chrono classeur	5	360.00	1 800.00
17	Sous chemise	1	1200.00	1 200.00
18	Parapheur	1	450.00	450.00
19	Agrafes	10	70.00	700.00
20	Enveloppe F26	50	22.00	1 100.00
21	Enveloppe F24	50	18.00	900.00
				60 300.00
				0.00
				60 300.00

المبلغ خارج الرسم

الرسم على القيمة المضافة

المبلغ الأجمالي

حددت هذه الفاتورة بمبلغ: ستون ألف و ثلاثمئة دينار جزائري

تجارة عتاد الإعلام الآلي ولواحقه  
مكتبة ووراقة - عتاد وأثاث المكاتب  
مؤسسة ريغي سليم  
محل 01 قطاع (د) س.ت. (أ) رقم 25 مم 55  
برج بو عرييج س.ت. 18A2369309 34/00

- نموذج فاتورة

## مؤسسة ريغي سليم

تجارة بالتجزئة لعتاد الإعلام الآلي و آلات المكاتب ، لواحقها و مستلزماتها  
تجارة بالتجزئة للوازم و أدوات الرياضة و التسلية الأخرى  
تجارة بالتجزئة للمكتبة و الوراقة للتوريدات و أدوات نشاطات الفنون الجميلة  
تجارة بالتجزئة للمعدات ، أدوات و لوازم التعليم و الجماعات  
تجارة بالتجزئة للآلات الموسيقية ، أدوات و لوازم مرتبطة بالنشاطات الفنية.

وصل تسليم رقم: 111/2024  
الزبون : ثابوية بن احمد لخللر  
التاريخ : 11/12/2024

س.ت: 18A2369309 34/00

شارع افطاح د رقم 25 برج بوعريبيج

رقم المادة الجبالية: 34010783922

الرقم التعريف الجبالي: 163340101035184

الرقم الاحصالي: 196334010103548



بنك التنمية المحلية  
برج بوعريبيج

الحساب البنكي: 00500 329 000 000 219 357

رقم	البضاعة	العدد	المسعر الفردي	المبلغ
1	Cahier de texte	20	1050.00	21 000.00
2	Scotche PM	24	35.00	840.00
3	Protège adhésive	20	40.00	800.00
4	Registre d'absence et retard	3	650.00	1 950.00
5	Quitancier	2	550.00	1 100.00
6	Carnet d'absence journalié	20	300.00	6 000.00
7	Registre réfectoire	1	650.00	650.00
8	Fiche de suivi	50	15.00	750.00
9	Carnet bon de commande A4	5	450.00	2 250.00
10	Fiche de stock A5	200	8.00	1 600.00
11	Agrafeuse géante	1	6500.00	6 500.00
12	Boite d'archive GM	20	400.00	8 000.00
13	Boite d'archive PM	10	170.00	1 700.00
14	Registre réfectoire	1	650.00	650.00
15	Marqueur d'inventare	2	180.00	360.00
16	Chrono classeur	5	360.00	1 800.00
17	Sous chemise	1	1200.00	1 200.00
18	Parapheur	1	450.00	450.00
19	Agrafes	10	70.00	700.00
20	Enveloppe F26	50	22.00	1 100.00
21	Enveloppe F24	50	18.00	900.00
				المبلغ خارج الرسم
				60 300.00

تجارة عتاد الإعلام الآلي ولواحقه  
مكتبة ووراقة عتاد وثبات المكاتب  
ريغي سليم  
محل 01 قنطاع (د) شارع (أ) رقم 25 قس 55 مم 55  
برج بوعريبيج س.ت. 34/00-230 309128

- حوالة دفع التكاليف الملحقة ( الكهرباء و الغاز )

ثانوية بن أحمد لخضر العناصر <b>34020</b> ولاية برج بوعرييج	<h3 style="margin: 0;">حوالة الدفع</h3> السنة المالية 2024 الفرع 1      الباب 2 المادة 1      المادة 1	الفرع 1 الباب 2 المادة 1 حوالة رقم <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">39</div>			
المبلغ <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">21064,69</div>   <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">21064,69</div>	الموضوع المصاريف : التكاليف الملحقة تسديد فاتورة الكهرباء + و الغاز أكتوبر 2024 الوثائق التي تثبت المصاريف : فاتورة رقم : 352410A01107 فاتورة رقم : 3552410M0075 مجموع الوثائق .....	العدد 2 2 4			
الأمر بالصرف حددت هذه الحوالة بمبلغ قدره : واحدو عشرون الف و أربعمائة وستون دينار جزائري و تسعة و ستون سنتيم	المصرف حوالة الدفع مقدرة بمبلغ صافي قدره : واحدو عشرون الف و أربعمائة وستون دينار جزائري و تسعة و ستون سنتيم	التسديد نقدا ولقب المستفيد : بيعة الوثائق الشخصية : : يخ صدورها : لإستلام المبلغ المذكور أعلاه توقيع الدائن ،			
العناصر: 13/11/2024 رئيس المؤسسة، 	العناصر: 13/11/2024 المسير المالي، 	توقيع الدائن ،			
<h3 style="margin: 0;">دفع المصاريف</h3>					
المصاريف الداخلية	المبالغ المسددة نقدا	عن طريق حساب الخزينة	عن طريق حساب الجاري	معلومات حول الصك المدفوع التاريخ      الرقم	تعيين الدائن مؤسسة سونلغاز
		21064,69		2024/11/13      4800200	



الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز - التوزيع  
Société algérienne de l'électricité et du gaz - Distribution

FOURNITURE DE GAZ MOYENNE PRESSION  
FACTURE N° : 3552410M0075

Octobre 2024

Capital Social de : 64000000000 DA  
Direction Distribution: BBA  
Adresse: AV AEK EL BARIKI ,BBA  
N° RC : 34/80-0805455 B06

N° IF: 000609080545593  
N° IS: 006625010536164  
N° AI: 34017101927

N° RIB: BNA 00100705030030001914  
N° RIP: 00799999000038015088  
Fax: (035) 73-54-74  
Tél: (035) 73-52-40

Client

Référence : 343280401829115

N° Client : 3581829

Nom du client : LYCEE BENAHMED LAKHDER

Poste N°: 80046016

Désignation lieu de consommation: LYCEE BENAHMED LAKHDER

Nom & adresse du destinataire de la facture: LYCEE BENAHMED LAKHDER , EL ANASSER

N° Contrat: 3550002G2002

Tél:

Fax:

N° RC:

N° NIF: 099734285048115

N° IS: 099734285048115

ELEMENTS DE FACTURATION

Période de consommation: du 01/10/2024 au 31/10/2024

Type: Facture Energie

Température moyenne (en °C)	Pression moyenne (en bars)	Coefficient d'altitude		Pouvoir calorifique supérieur (en th / m³)		Tarif
15	0,021	0,880		9,45		22
Appareils de mesure	Numéro	Coefficient de Lecture	Ancien Index	Nouvel Index	Différence d'index	Volume Corrigé (15°C, 1 bar)
Compteur	046016	1,00	830 160	830 449	289	289,00
ELEMENTS	QUANTITE	P.U. (DA)	A DEDUIRE (DA)		A PAYER (DA)	
Energie	2 569,15	0,4263			1 095,23	
DMD	1 000	3,02			3 020,00	
Redevances Fixes	1	788,23			788,23	
Total Energie Hors Taxes					4 903,46	
TVA		Taux 19 %			931,66	
Redevance d'entretien du poste de livraison					0,00	
Frais de coupure et remise					0,00	
Autre Frais					0,00	
Montant Hors Taxes Prestation					0,00	
TVA prestation		Taux 19%			0,00	
Taxes sur vente de produits énergétiques					0,00	
Taxe d'Habitation					0,00	
<b>TOTAL FACTURE:</b>					<b>5 835,12 DA</b>	

Contribution aux coûts permanents du système 0,0070 DA/th (inclus dans le montant global): 1,80 DA

La présente facture est arrêtée à la somme de : Cinq mille huit cent trente-cinq Dinars et douze centimes

Veuillez régler par:

- Virement au compte bancaire sus indiqué

- Chèque bancaire adressé à la direction de distribution de BBA

BORDJ BOU ARRERIDJ, le 04/11/2024

Le Directeur de Distribution

شركة الجزائرية للكهرباء والغاز  
التوزيع  
BORDJ BOU ARRERIDJ  
Direction de Distribution  
FSM  
Clé EBP: 628

Coupon détachable à joindre à votre correspondance

N° Client : 3581829

Facture N°: 3552410M0075

Référence : 343280401829115

Montant : 5 835,12 DA

Avis

Un délai de paiement de 15 jours à dater de la réception de la présente facture vous est accordé. Passé ce délai, nous serons dans l'obligation d'entamer la procédure de suspension de la fourniture d'énergie.





- حوالة دفع المنح المدرسية للتجهيز

ثانوية بن احمد لخضر العناصر 34020 ولاية برج بوعريبيج	<h3 style="margin: 0;">حوالة الدفع</h3> السنة المالية 2024 الفرع 3      الباب 2 المادة 1	الفرع 3      الحساب الباب 2 المادة 1 حوالة رقم <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">69</div>			
المبالغ <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">41998,00</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;"></div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">41998,00</div>	← المبلغ الإجمالي للحوالة المبلغ المحسوم ..... ← المبلغ الصافي للدفع	موضوع المصاريف : المنح المدرسية للتجهيز تسديد فاتورة منحة التجهيز الوثائق التي تثبت المصاريف : فاتورة رقم : 246/2024 وصل طلب وصل إستلام مجموع الوثائق .....			
الأمر بالصرف حددت هذه الحوالة بمبلغ قدره : واحدو أربعون ألف و تسعمائة و ثمانمائة تسعون دينار جزائري	الصـرف حوالة الدفع مقدرة بمبلغ صافي قدره : واحدو أربعون ألف و تسعمائة و ثمانمائة تسعون دينار جزائري	التسديد نقدا ولقب المستفيد : ..... ببيمة الوثائق الشخصية : ..... : يخ صدورها : لإستلام المبلغ المذكور أعلاه توقيع الدائن ،			
العناصر : 31/12/2024 رئيس المؤسسة 	العناصر : 31/12/2024 المسير المالي 				
<h3 style="margin: 0;">دفع المصاريف</h3>					
المصاريف الداخلية	المبالغ المسددة نقدا	عن طريق حساب الخزينة	عن طريق حساب الجاري	معلومات حول الصك المدفوع التاريخ      الرقم 2024/12/31      4800210	تعيين الدائن مكتبة ريغي سليم

## مؤسسة ريغي سليم

تجارة بالتجزئة لعتاد الإعلام الآلي و آلات المكاتب ، لواحقها ومستلزماتها  
تجارة بالتجزئة للوازم و أدوات الرياضة و التسلية الأخرى  
تجارة بالتجزئة للمكتبة و الوراقة للتوريدات و أدوات نشاطات الفنون الجميلة  
تجارة بالتجزئة للمعدات ، أدوات و لوازم التطعيم و الجماعسات  
تجارة بالتجزئة للألات الموسيقية ، أدوات و لوازم مرتبطة بالنشاطات الفنية.

فاتورة رقم: 246/2024

الزبون : ثابوية بن احمد لخطر

التاريخ : 31/12/2024

الرقم الاحصائي :

رقم المادة الضريبية :

العنوان : العناضر

س.ت : 18A2369309 34/00

شارع أقطاع د رقم 25 برج بوغريوج

رقم المادة الجبائية : 34010783922

الرقم التعريف الجبائي : 163340101035184

الرقم الاحصائي : 196334010103548

بنك التنمية المحلية

برج بوغريوج

الحساب البنكي: 00500 329 000 000 219 357

رقم	البضاعة	العدد	المسعر الفردي	المبلغ
1	Calculatrice KAJIB	22	1909.00	41 998.00
				المبلغ خارج الرسم
				41 998.00
				الرسم على القيمة المضافة
				0.00
				المبلغ الاجمالي
				41 998.00

حددت هذه الفاتورة بمبلغ: واحد و أربعون ألفا و تسعمئة و ثمانية و تسعون دينار جزائري

الاسم والامضاء

مدير خاصص للرسم  
على القيمة المضافة

- نموذج وصل الطلب


**BON DE COMMANDE**

المحمون  
Fournisseur

IMP SAMBARA E-E

الكمية Quantité	تعيين الصناعة Désignation	باب بند CHAP-ART	السعر Prix	الحاصل Montant
22	Calculatrice FAJEB		1909,00	41998,00
	Maintenance de Bureau Vale			
	Maintenance de Poste (6.4.100)			
	RAM 2GB 4GB			
	SSD 512GB			
	SSD 512GB		8500,00	17000,00
	RAM 2GB 4GB		1800,00	3600,00
	SSD 512GB		2000,00	4000,00
المجموع بكل الرسوم TOTAL T.T.C				111998,00

Arrêté le présent bon de commande à la somme de: ووقف هذا الوصل على المبلغ الاجمالي


المقتصد  
Le gestionnaire

Le chef d'établissement

- نموذج فاتورة
- نموذج سند تسليم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التربية الوطنية

التاريخ 2024/11/17

سند تسليم رقم BL24/826

الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية  
مركز التوزيع والنشر البيداغوجي  
لولاية برج بوعريوج  
رقم حساب الخزينة 134000234/49  
رقم الحساب الجاري البريدي 73 324588

ثاقوية: ابن احمد لخصر  
الطاصر برج الخدير

34020

المجموع	السعر خ.ر.	الكمية	الضنوان	الرمز	الرقم
75 046.50	4.59	16350	اوراق الامتحان عربية	IA06153/19 AR	1
18 360.00	4.59	4000	اوراق امتحان فرنسية	IA06153/19 FR	2
93 406.50	المبلغ الصافي خ.ر.		ارقف هذا السند بمبلغ ستة و تسعون ألفاً و سبعمئة و اثنان و عشرون ديناراً جزائرياً و ثلاثة و اربعون سنتيماً		
7 986.26	ر.ق.م.		تأشيرة المستلم		
96 722.43	المبلغ الإجمالي ك.ر.		المرسل		

المرسل

تأشيرة المستلم

مسير الخزونات

1 / 1

## - نموذج سند تسليم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التربية الوطنية

التاريخ 2024/11/18

سند تسليم رقم BL24/834



الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية  
مركز التوزيع والنشر البيداغوجي  
لولاية برج بوعريش  
رقم حساب الخزينة 1340000234/49  
رقم الحساب الجاري البريدي 73 324588

34020	ثانوية: ابن احمد لخضر العناصر برج الغدير
-------	---

الرقم	الرمز	العنوان	الكمية	السعر خ.ر.	المجموع
1	IA06153/19 AR	أوراق الامتحان عربية	1331	4.59	6 109.29
أوقف هذا السند بمبلغ ستة آلاف و ثلاثمئة و ستة و عشرون ديناراً جزائرياً و سبعة عشر سنتيماً					
المبلغ الصافي خ.ر.					6 109.29
رق.م.					522.34
المبلغ الإجمالي ك.ر.					6 326.17

المرسل

تأشيرة المستلم

مسير  
المطبوعات  
برج بوعريش

ابن احمد لخضر  
برج بوعريش

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التربية الوطنية

التاريخ 2024/09/23

سند تسليم رقم BL24/426

مطبوعات المدرسية

الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية  
مركز التوزيع والنشر البيداغوجي  
لولاية برج بوعريش  
رقم حساب الخزينة 1340000234/49  
رقم الحساب الجاري البريدي 73 324588

ثاتوية: ابن احمد لخضر  
العناصر برج الغدير



34020

الرقم	الرمز	العنوان	الكمية	السعر خ.ر.	المجموع
1	IA06149/24	دفتر المراسلة الديوان	100	45.87	4 587.00
أوقف هذا السند بمبلغ					
أربعة آلاف و تسعمئة و تسعة و تسعون ديناراً جزائرياً و ثلاثة و ثمانون					
سنتيماً					
تأشيرة المستلم					
المبلغ الصافي خ.ر.					4 587.00
رق.م.					412.83
المبلغ الإجمالي ك.ر.					4 999.83

ح.م. بوزي مسستيمير

تأشيرة المستلم

- نموذج حوالة دفع نفقات الكتاب المدرسي

ثانوية بن احمد لخضر الطاصر 34020 ولاية برج بوعرييج	<h2 style="margin: 0;">حوالة الدفع</h2> السنة المالية 2024 الفرع 3 الباب 3 المادة 1	الفرع 3 الحساب 3 الباب 3 المادة 1 حوالة رقم 46			
المبالغ 136297,47 136297,47	المبلغ الإجمالي للحوالة المبلغ المخسوم المبلغ الصافي للدفع	موضوع المصاريف : نفقات الكتاب المدرسي تسديد فتورة شراء أوراق الإمتحانات + دفاتر المراسلة الوثائق التي تثبت المصاريف : فتورة رقم : F24/0761 وصل طلب وصل إستلام مجموع الوثائق .....			
الأمر بالصرف حددت هذه الحوالة بمبلغ قدره : مائة وستة وثلاثون ألف ومنتان و سبعة و تسعون دينار جزائري و سبعة و أربعون سنتيم	المصرف حوالة الدفع مقدرة بمبلغ صافي قدره : مائة وستة وثلاثون ألف و منتان و سبعة و تسعون دينار جزائري و سبعة و أربعون سنتيم	التسديد نقدا وقع المستفيد : بيعة الوثائق الشخصية : تاريخ صدورها : لإستلام المبلغ المذكور أعلاه توقيع الدائن ،			
العناصر: 20/11/2024 رئيس المؤسسة، 	العناصر: 20/11/2024 المدير المالي، 				
<h3>دفع المصاريف</h3>					
المصاريف الداخلية	نقدا	عن طريق حساب الخزينة	عن طريق حساب الجاري	معلومات حول الصك المدفوع التاريخ 2024/11/20 الرقم 4800203	تعيين الدائن مركز التوزيع و التوثيق التربوي



- نموذج سند طلب

رقم 12/2024  
ليوم 09.09.2024

بند  
CHAP-ART

السعر  
Prix

الحاصل  
Montant

الممور  
Fournisseur

التوزيع والتوثيق السنوي CRDDP

دفترا المراسلة

600

المجموع بكل الرسوم  
TOTAL T.T.C

أوقف هذا الوصل على المبلغ الإجمالي:

أقررت هذا السند بطلب بقيمة:

المقتصد  
Le gestionnaire

عيسوي لطفي  
Le chef d'établissement

الناوية ابن أحمد بنظير  
القنصل  
بوج بونظير بوج  
02

**بنطقة طلب**  
**BON DE COMMANDE**

N°: 2024 / 15 رقم  
Du: 2024 / 10 / 2 ليوم


الممور  
Fournisseur

مركز التوزيع والنوشتيق التوزيعي CPDP

IMP SAMBARA E E

الكمية Quantité	تعيين البضاعة Désignation	باب - بند CHAP-ART	السعر Prix	الحاصل Montant
11682 4000	الاضحانات لغة عربية أوراق الإضحانات لغة فرنسية			
المجموع بكل الرسوم TOTAL T.T.C				

Arrête le présent bon de commande à la somme de: أوقف هذا الوصل على المبلغ الإجمالي:

  
 رئيس المؤسسة  
 Le chef d'établissement  
 عيسوي الخليلي

المقتصد  
 Le gestionnaire

- نموذج سند طلب

Du 24/12/17 ليوم 17

BON DE COMMANDE

المحرمون  
Fournisseur

IMP SAMBARA E-E

الكمية Quantité	تعيين الصناعة Désignation	باب بند CHAP-ART	السعر Prix	الحاصل Montant
20	Cahier de tête		1050,00	21000,00
24	Scotche PM		35,00	840,00
20	Protège adhésive		40,00	800,00
3	Registre d'absence et retard		650,00	1950,00
2	Quitancier		550,00	1100,00
20	Carnet d'absence Journalié		300,00	6000,00
1	Registre réfectoire		650,00	650,00
50	Fiche de suivi		15,00	750,00
5	Carnet bon de commande A4		450,00	2250,00
200	Fiche de stock A5		800	16000,00
1	Agrafe géante		6500,00	6500,00
20	Boîte d'archive GM		4000,00	80000,00
10	Boîte d'archive PM		1700,00	17000,00
1	Registre réfectoire		650,00	650,00
2	Marqueurs d'inventaire		180,00	360,00
5	Classeurs		3600,00	18000,00
1	Sous chemise		12000,00	12000,00
1	Parapher		4500,00	4500,00
10	Agrafes		70,00	700,00
50	Enveloppe F26		28,00	1400,00
50	Enveloppe F24		1800	9000,00

المجموع بكل الرسوم  
TOTAL T.T.C

60300,00

Arrêté le présent bon de commande à la somme de:

أوقف هذا الوصل على المبلغ الإجمالي:

رئيس المؤسسة  
Le chef d'établissement



المقتصد  
Le gestionnaire

التوزيع حسب الأبواب  
العنوان الأول: الإيرادات  
الفرع الأول: الإيرادات



الإيرادات المالية (جـ)	العناوين	الأبواب
5 281 504,00	إعانات التسيير المنوطة من طرف الدولة	الباب 01
0,00	الإعانات المنوطة من الجماعات المحلية و المؤسسات و الهيئات العمومية	الباب 02
0,00	الهيئات و الوصايا	الباب 03
142 980,00	إيرادات مرتبطة بنشاط المؤسسة	الباب 04
67 330,00	إيرادات مختلطة	الباب 05
6 830,00	إيرادات ناتجة عن حقوق التسجيل على علاقات التلاميذ	الباب 06
370 986,00	إيرادات الإطعام	الباب 07
0,00	الإعانة الخاصة بالنشاط التربوي الاستثنائي	الباب 08
0,00	إيرادات خاصة بالتحسين المستمر للمستوى المنظم على المستوى الولائي ، نفقات التكوين مقابل الترقية و نفقات الإمتحانات	الباب 09
0,00	إيرادات خاصة بتشجيع التكوين أثناء الخدمة و عن بعد لمعلمي التعليم الابتدائي	الباب 10
26 050,00	إيرادات خاص بالتحسين المستمر المنظم على المستوى الجهوي و/ أو الوطني ، التكوين مقابل الترقية، نفقات الإمتحانات	الباب 11
5 895 680,00	مجموع الفرع الأول	

الفرع الثاني: الإيرادات ذات الطابع الخاص

0,00	المنحة المدرسية الخاصة للتلاميذ المعوزين	الباب 1
0,00	مجموع الفرع الثاني	

العنوان الثاني : النفقات

الفرع الأول: نفقات تسيير المصالح

الإعدادات النفق (جـ)	رخص الإلتزام (جـ)	المدرسة المحلية للمؤسسة التعليمية	الأبواب
101 500,00	101 500,00	تسيير المصاريف	الباب 01
659 100,00	659 100,00	التكليف المحقة	الباب 02
230 800,00	230 800,00	الغاز	الباب 03
349 800,00	349 800,00	الأدوات و الأثاث	الباب 04
140 000,00	140 000,00	الغاز البيداغوجية	الباب 05
3 305 290,00	3 305 290,00	نفقات الإطعام	الباب 06
20 000,00	20 000,00	الأنشطة	الباب 07
0,00	0,00	التأمين	الباب 08
44 760,00	44 760,00	نفقات التكوين	الباب 09
22 100,00	22 100,00	حظيرة السيارات	الباب 10
0,00	0,00	نفقات تسيير وحدات التلطف و المتابعة (UDS)	الباب 11
0,00	0,00	المكتبة المدرسية	الباب 12
175 000,00	175 000,00	النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي و الرياضي	الباب 13
669 030,00	669 030,00	صيانة و تصليح المباني البيداغوجية و الإدارية و الهياكل المحقة	الباب 14
0,00	0,00	المصاريف القضائية و التعويضات المستحقة على علق الدولة	الباب 15
5 717 380,00	5 717 380,00	مجموع الفرع الأول	

### الفرع الثاني : نفقات تسيير أقسام رياضة ودراسة

الإعتمادات الدفع (دج)	رخص الإلتزام (دج)	المدونة الحالية للمؤسسة العمومية		الأبواب
0,00	0,00	نفقات تسيير أقسام رياضة ودراسة	باب وحيد	الباب الثاني
0,00	0,00	مجموع الفرع الثاني		

### الفرع الثالث: نفقات ذات طابع خاص

اعتمادات الدفع	رخصة البرنامج	المدونة الحالية للمؤسسة العمومية		الأبواب
0,00	0,00	نفقات النشاط التربوي الإستثنائي	باب وحيد	الباب الثاني
0,00	0,00	مجموع الباب الثاني لنفقات ذات طابع خاص		
0,00	0,00	المنحة المدرسية الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين	الباب 01	الباب الرابع (T4)
42 000,00	42 000,00	المنح المدرسية للتجهيز	الباب 02	
136 300,00	136 300,00	نفقات الكتاب المدرسي	الباب 03	
178 300,00	178 300,00	مجموع الباب الرابع للنفقات ذات طابع خاص		
178 300,00	178 300,00	مجموع الفرع الثالث		

### الفرع الثاني : نفقات تسيير أقسام رياضة ودراسة

الإعتمادات الدفع (دج)	رخص الإلتزام (دج)	المدونة الحالية للمؤسسة العمومية		الأبواب
0,00	0,00	نفقات تسيير أقسام رياضة ودراسة	باب وحيد	الباب الثاني
0,00	0,00	مجموع الفرع الثاني		

### الفرع الثالث: نفقات ذات طابع خاص

اعتمادات الدفع	رخصة البرنامج	المدونة الحالية للمؤسسة العمومية		الأبواب
0,00	0,00	نفقات النشاط التربوي الإستثنائي	باب وحيد	الباب الثاني
0,00	0,00	مجموع الباب الثاني لنفقات ذات طابع خاص		
0,00	0,00	المتحة المدرسية الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين	الباب 01	الباب الرابع (T4)
42 000,00 ✓	42 000,00 ✓	المنح المدرسية للتجهيز	الباب 02	
136 300,00 ✓	136 300,00 ✓	نفقات الكتاب المدرسي	الباب 03	
178 300,00 ✓	178 300,00 ✓	مجموع الباب الرابع للنفقات ذات طابع خاص		
178 300,00 ✓	178 300,00 ✓	مجموع الفرع الثالث		