

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عمار ثليجي بالأغواط

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

تخصص: تسيير عمومي



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

**دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التسيير في
المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري
دراسة حالة كلية علوم الاقتصاديات بجامعة الأغواط**

الأستاذ المشرف:

أ.د: عزوز مخلوفي

اعداد الطالبين:

– لخضر علواش

– مراد خشير

لجنة المناقشة:

رئيسا

أستاذ التعليم العالي

– الدكتور عبد القادر قرادي

مقررا

أستاذ محاضر أ

– الدكتور عزوز مخلوفي

ممتحنا

أستاذ محاضر أ

– الدكتور أحمد بوجلال

السنة الجامعية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

كلمة شكر و تقدير



نشكر الله جزيل الشكر ونحمده حق حمده على عونہ لنا في إنجازنا لهذا العمل المتواضع.

نتقدم بالشكر الخالص إلى كل من أمد لنا يد العون وإذا حق الشكر فيحق للأستاذ الدكتور المشرف " عزوز مخلوفي " الذي أمدنا بـعطائه العلمي ونصائحه القيمة التي لم يبخل بها علينا وعلى صبره وطول باله معنا.

كما نتقدم بجزيل الشكر للأستاذ الدكتور " أحمد بوجلal " على مساعدته لنا ووقوفه معنا ونشكر أيضا كل عمال المكتبة الكلية الاقتصاد بجامعة عمار ثليجي ونتقدم كذلك بجزيل الشكر إلى كل طاقم "قسم علوم التسيير" و "جميع الأساتذة الكرام" كلن باسمه.

وأخيرا نتقدم بـخالص الشكر والامتنان إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل.

لخضر علواش -مراد خثير



الإهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على أشرف المرسلين.
إلى التي سهرت على راحتي صغيرا، ثم حرصت
على مستقبلتي كبير، إلى التي غمرتني بحبها وعطفها
إلى أحب مخلوقة إلى قلبي أُمي الغالية أطال الله في عمرها
إلى الذي كدى وسعى في تربيّتي وتعليمي وما ينفعني، ثم وفر
لي جميع السبل من أجل أن أحظى بمدارج العلم والمعرفة أبي
العزیز وأخي رحمهما الله
إلى أختين العزيزتين و زوجتي و أخوالي و خالاتي
إلى الذين وسعهم قلبي ولم يسعهم قلبي، إلى من يعرفني من
قريب أو بعيد، وإلى جميع الأحبة والأصدقاء
كلن باسمه.

خثير مراد

✍

إهداء

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله اللذان سهرا وتعبا على تعليمي
و دراستي

إلى الزوجة العزیزة

إلى الأبناء هيثم وبهاء الدين حفظهما الله

إلى إخوتي و أخواتي رعاهم الله

إلى كل أفراد عائلتي

إلى أساتذتي الكرام الذين كان لهم الفضل في تنوير دربي بالعلم و المعرفة

إلى جميع الأصدقاء والأحبة

إلى الذين وسعهم قلبي ولم يسعهم قلبي، إلى من يعرفني من قريب أو بعيد.

لخضر علواش

✍

فهرس المحتويات		
I		شكر وعرفان
II		إهداء
III		إهداء
VI		فهرس المحتويات
V		قائمة الجداول
IV		قائمة الاشكال
IIV		الملخص
ا-هـ		مقدمة
الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسب العمومي في المؤسسة العمومية		
10		تمهيد
10	عموميات حول المحاسب العمومي.	المبحث الأول
10	المحاسب العمومي وأصنافه.	المطلب الأول
15	مهام المحاسب العمومي.	المطلب الثاني
21	مبدأ الفصل بين مهام المحاسب العمومي والأمر بالصرف.	المطلب الثالث
27	الإطار العام للنفقات العامة	المبحث الثاني
28	مفهوم النفقات العامة	المطلب الأول
35	مراقبة نفقات التسيير.	المطلب الثاني
40	مراحل تنفيذ النفقات العمومية	المطلب الثالث
43	المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.	المبحث الثالث
43	مفهوم المؤسسة العمومية وخصائصها.	المطلب الأول
48	أنواع المؤسسات العمومية.	المطلب الثاني
51	النظام القانوني لوسائل المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.	المطلب الثالث
57		خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية بكلية الاقتصاد جامعة الأغواط		
59		تمهيد
60	الإطار العام لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	المبحث الأول
60	نبذة تاريخية عن جامعه عمار ثليجي	المطلب الأول
61	التطور كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	المطلب الثاني
61	الخريطة التنظيمية لكلية الاقتصاد مع شرح مهام مصالحها.	المطلب الثالث
67	الخطوات الأساسية لعمل المحاسب العمومي في تنفيذ النفقات	المبحث الثاني
67	تنفيذ نفقات المستخدمين	المطلب الأول
70	تنفيذ نفقات التسيير المصالح	المطلب الثاني
73	وكالة المحاسب العمومي على مستوى الكلية	المطلب الثالث
75		خلاصة الفصل
81-77		خاتمة
87-83		المراجع
		الملاحق

الأشغال

قائمة الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	استثناءات مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.	36
02	المعيار الوظيفي والقانوني للنفقة العامة.	42
03	الخريطة التنظيمية لكلية الاقتصاد بجامعة عمار ثلجي بالأغواط.	80

الخلاصة

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات تسيير بالمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري وذلك لأهمية ترشيد النفقات العامة، وقد اعتمدنا على المنهج الوصفي، الذي يخدم دراستنا خاصتنا من جانب دراسة الحالة، وذلك من أجل الإحاطة بالجوانب النظرية والتطبيقية للموضوع.

لقد توصلنا في نهاية هذه الدراسة أن هناك مجموعة من العمليات والإجراءات التي يعمل بها المحاسب العمومي والآمر بالصرف وذلك للمحافظة على الأموال العمومية ورقابتها لضمان سلامة العمليات المالية وتأكيد من مطابقة هذه العمليات مع الأنظمة والقوانين سارية المفعول.

الكلمات المفتاحية: محاسب عمومي، الآمر بالصرف، نفقات العامة، الإيرادات العامة، المؤسسة العمومية.

Study summary:

This study aimed to identify the role of the public accountant in the implementation of management expenses in the public institution of an administrative nature, due to the importance of rationalizing public expenditures.

At the end of this study, we concluded that there is a set of operations and procedures that the public accountant and the disbursement orderer operate in order to preserve and control public funds to ensure the safety of financial operations and make sure that these operations are in conformity with the laws and regulations in effect.

Keywords: public accountant, disbursement order, public expenditures, public revenues, public institution.

Résumé de l'étude :

Cette étude visait à identifier le rôle du comptable public dans la mise en œuvre des dépenses de gestion dans l'établissement public à caractère administratif, en raison de l'importance de la rationalisation des dépenses publiques.

Au terme de cette étude, nous avons conclu qu'il existe un ensemble d'opérations et de procédures que le comptable public et l'ordonnateur des décaissements opèrent afin de préserver et de contrôler les deniers publics pour assurer la sécurité des opérations financières et s'assurer que ces opérations sont en conformité avec les lois et règlements en vigueur.

Mots clés : comptable public, ordre de décaissement, dépenses publiques, recettes publiques, établissement public.

الحققة

المقدمة:

لضمان سلامة التنفيذ الجيد لمختلف العمليات المالية والمحاسبية، تتدخل هيئات مختصة لضبط الإنفاق من خلال العمل على التحقق من سلامة النظم والإجراءات الخاصة بالإيرادات والنفقات العمومية، بما يكفل من جهة الحد من المخالفات المالي وأوجه النقص والانحراف، ومن جهة أخرى العمل على منع القصور والنقص في النظم والاجراءات والآليات المتبعة بشكل يضمن سلامة وصحة التنفيذ وترشيد الانفاق، لأنه بقدر نجاح هذه الرقابة في تحقيق أهدافها بقدر ما تكون هناك حماية للمال العام. لذلك فإن العملية الرقابية تمارس على مستويات مختلفة ومتعددة، كتلك التي تمارسها وزارة المالية وأجهزتها ومصالحها المتنوعة من خلال موظفيها ولعل من أهمهم المحاسب العمومي، الذي يسهر على ضمان السير الحسن للميزانية العامة للدولة، بصفته المكلف الرسمي للتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وكذا عمليات الخزينة، وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية.

فقد اهتم المشرع الجزائري بجانب المحاسبة العمومية وتطويرها حيث خصها بإطار قانوني متمثل في قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية الذي يهدف لتنظيم مهنة المحاسبة العمومية في المؤسسات الجزائرية وكذا جملة من المراسيم التنفيذية تعني المحاسبة العمومية والأعوان المكلفين بها من بينهم المحاسب العمومي الذي يسهر على ضمان السير الحسن للميزانية العامة للدولة، بصفته المكلف الرسمي للتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وكذا عمليات الخزينة، وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية.

وعليه سوف نحاول من خلال دراستنا هذه أن نبرز دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التسيير في المؤسسة العمومية.

1- إشكالية الدراسة :

مما سبق يتضح لنا معالم إشكالية البحث في التساؤل الرئيسي التالي:
ما هو دور ومهام المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التسيير في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري؟

2- الأسئلة الفرعية:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية كان لزاما علينا طرح التساؤلات الفرعية نذكر منها ما يلي:

- ✓ ما مهام المحاسب العمومي في تنفيذ النفقات العامة؟
- ✓ ماهي مراحل تنفيذ نفقات التسيير في المؤسسة العمومية؟
- ✓ دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التسيير في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير؟

3-فرضيات البحث

- يمكن طرح بعض الفرضيات لتكون أساسا يعتمد عليه في الدراسة:
- ✓ حددت مهام للمحاسب العمومي وفق القانون التشريعي؛
- ✓ تمر النفقات العمومية بمجموعة من المراحل من الاعداد الى صرفها؛
- ✓ يقوم المحاسب العمومي بمجموعة من الإجراءات في تنفيذ نفقات التسيير بكلية الاقتصاد وفق القوانين والتشريعات المعمول بها، مما يؤدي بناء الى الاستثناءات.

4-أهداف الدراسة

- انطلاقا من الإشكالية الرئيسية يمكن تحديد أهداف الموضوع على النحو التالي:
- ✓ التعرف على الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي كعون من أعوان تنفيذ الميزانية؛
- ✓ إبراز مهام الموكلة إليه؛
- ✓ الوقوف على جميع أصناف المحاسبين العموميين؛

- ✓ توضيح وبصفة دقيقة جميع المراحل التي يقوم بها المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التسيير؛
- ✓ الوقوف على مراحل أعداد وتسيير نفقاتها بالمؤسسة العمومية كلية الاقتصاد بجامعة الأغواط.

5-أهمية الدراسة

- تكمّن أهمية هذه الدراسة من خلال النقاط التالية:
- ✓ تساعدنا هذه الدراسة على معرفة الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي في الحفاظ على المال العام؛
- ✓ تكمن أهمية الدراسة في الاهتمام المتزايد لدور هذا الجهاز التنفيذي والرقابي للأموال العموميين وسن قوانين في ذلك؛
- ✓ الحفاظ على المال العام من خلال تطبيق القوانين؛
- ✓ تأتي أهمية الموضوع كذلك من خلال الدور المغيب للمحاسب العمومي من جهة وقلة البحوث الأكاديمية فيه من جهة أخرى.

6-الدراسات السابقة

- تم الاعتماد والاطلاع على مجموعة من الدراسات نذكر أهمها:
- 1- دراسة من أعداد: عمران لبنى عائشة وبوخالفة أماني (2020-2021): تحت عنوان: دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية العامة في الجزائر، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أكلبي محند أولحاج، البويرة، وتمحور إشكالية هذه الدراسة حول ما مدى فعالية مساهمة دور المحاسب العمومي في تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر؟ وقد توصل الباحث الى الدور الهام الذي يقوم به المحاسب العمومي في عملية مراقبة وتنفيذ الميزانية، حيث أنه المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسات العمومية الإدارية، حيث له طابع قانوني للقيام بعمليات التحصيل والدفع وهو يضمن حراسة الأموال والسندات والقيم.

2- دراسة من أعداد: لزهير 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 أن إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية يتطلب الانتقال من تطبيق قواعد الأساس النقدي في تسجيل المعاملات المالية للوحدات الحكومية نحو تطبيق متطلبات أساس الاستحقاق وفق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام.

3- دراسة من أعداد: خالد سكوتي (2012-2013): تحت عنوان: الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر1، وتتمحور إشكالية هذه الدراسة حول ما مدى تكامل دور أعوان الخزينة مع أعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية العامة للدولة؟ وقد توصل الباحث إلى أنه يتم تنفيذ الميزانية من طرف مجموعة من أعوان التنفيذ القائمين على المحاسبة العمومية وهؤلاء هم: الأمر بالصرف، المراقب المالي، المحاسب العمومي، كما أنه بالرغم من الدور الرقابي الذي يلعبه المراقب المالي، إلا أن المحاسب العمومي يمارس هذه الوظيفة أيضا مما يطرح التساؤل عن مدى أهمية المراقبة المالية كهيئة مستقلة بذاتها بعدما كانت في السابق مجرد مكتب من مكاتب الخزينة وأمين الخزينة هو الذي يؤشر الالتزامات بالنفقات.

7-أسباب اختيار الموضوع

أولاً: الأسباب الذاتية:

- ✓ الميول الشخصي للباحث والاهتمام بدور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التسيير بالمؤسسة العمومية، إضافة إلى تخصص الباحث والمتمثل في تسيير عمومي.
- ✓ بحكم الوظيفة في ميدان العمل، قمنا بهذا البحث لاكتساب معارف جديدة وتحسين المعلومات وتقديم إضافة؛
- ✓ العلاقة الموجودة بين هذا الموضوع ومجال تخصصنا (تسيير عمومي).

ثانياً: الأسباب الموضوعية:

- ✓ موضوع التخصص للاطلاع والإحاطة به؛
- ✓ التعرف على دور المحاسب العمومي في ضبط نفقات العامة؛
- ✓ انطلاقاً من معرفتنا المهنية التي وظفناها خدمة لأي دراسات جديدة في الموضوع؛
- ✓ اقتناعنا بأنه لا مناص من تفعيل دور المحاسب العمومي كهيئة تنفيذ ورقابة على الأموال العمومية.

8-المنهج المستخدم في الدراسة:

بالنظر لطبيعة الموضوع وقصد معالجة الإشكالية بطريقة جيدة قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي لضبط مختلف المفاهيم، انطلاقاً من التعريف بالمحاسب العمومي مروراً بأصنافه ومهامه المنوطة به، إلى جانب مختلف العمليات المالية المنفذة، وكذلك اعتمدنا على الأسلوب التحليلي المناسب، الذي يركز على جمع المعلومات والبيانات لتحليلها وتفسيرها من ناحية الدراسة التطبيقية.

9-صعوبات الدراسة:

خلال قيامنا لهذا البحث واجهتنا عدة صعوبات تتمثل في

- ✓ الوقت غير كافي لإنجاز المذكرة؛
- ✓ قلة الأبحاث في مجال تخصص التسيير العمومي؛
- ✓ التغييرات الجديدة في عالم المحاسبة العمومية الذي يؤدي بأعوان التنفيذيين للميزانية العامة لأعمال جديدة في التسيير العمومي.

10-حدود الدراسة:

- **الحدود الزمانية:** طبقت الدراسة الميدانية خلال الفترة بين: جانفي 2023 الى غاية ماي 2023؛
- **الحدود المكانية:** ان البحث التطبيقي يسعى الى اسقاط وضبط وصياغتها في الواقع العملي تكملة للجانب النظري، وبالتالي انحصرت دراستنا الميدانية على كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير بجامعة عمار ثليجي بالأغواط.

11-هيكل البحث:

من أجل معالجة هذا الموضوع قمنا بتقسيم الدراسة الى فصلين حيث تطرقنا في الفصل الأول الى الإطار النظري والذي عاجلنا في المبحث الاول عموميات حول المحاسب العمومي من حيث تعريفه وتحديد اصنافه مع ذكر أنواع المحاسبين العموميين، ثم تكلمنا في المبحث الثاني عن النفقات العامة من حيث مفهومها التقليدي والحديث، ثم مراقبة نفقات التسيير وفي الأخير مراحل تنفيذ نفقات العمومية.

أما المبحث الثالث تحدثنا عن المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري من حيث التعريف ثم أهم أنواع المؤسسات العمومية وفي الأخير تكلمنا عن النظام القانوني لها.

أما الفصل الثاني فتناولنا فيه في المبحث الأول نبذة تاريخية عن جامعة عمار ثليجي ثم عن كلية العلوم الاقتصادية والمراحل التي مرّت بها إلى أن أصبحت كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الجزء الاخير تطرقنا الى الهيكل التنظيمي للكلية، بالإضافة الى عمل مصالحها خاصة وكالة المحاسب بالكلية.

الفصل الأول

الإطار النظري للمجاسبة

العصرمي في المؤسسة

العصرمية

المبحث الأول: عموميات حول المحاسب العمومي (الإداري).

يقوم المحاسب العمومي بمهام حساسة ودقيقة في مجال تنفيذ الميزانية لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حيازة وتداول المال العام.

المطلب الأول: المحاسب العمومي (الإداري) وأصنافه.

إن تنفيذ الميزانية العامة مسؤولية يتقاسمها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون، حيث يلعب هذا الأخير دورا هاما في كل العمليات المنوطة بتنفيذ الميزانية، فهو الشخص المؤهل للقيام بالعمليات الحسابية اللازمة لتحصيل الموارد وصرف الاعتمادات، وهذا الدور الهام الذي يقوم به هو ما دفعنا إلى البحث من أجل تحديد تعريف المحاسب العمومي.

أولا: تعريف المحاسب العمومي.

للمحاسب العمومي عدة تعريفات من بينها، أن المحاسب العمومي " هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية للممارسة باسم الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية عمليات الإيرادات والنفقات وحيازة وتداول الأموال والقيم العمومية"¹.

كما يعمل المحاسب العمومي على القيام بعمليات التحصيل والدفع فضلا على العمليات التالية:²

✓ تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

✓ ضمان حراسة الأموال والسندات والقيم.

✓ تداول الأموال والسندات والقيم.

✓ حركة حسابات الموجودات.

وبهذا يلاحظ أن دور المحاسب العمومي (الإداري) مزدوج فهو يقوم بتنفيذ النفقات والإيرادات العامة من جهة، ويؤدي دورا رقابيا هاما من جهة أخرى.

¹ I c Martinet Et P DJ malta «Droit Budgétaire», Edition L I T, Paris 1999, PP.745-746.

² المادة 31 من القانون 90-21، المؤرخ 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، ج ر عدد 35، ص 1134.

وعلى العكس من الأمر بالصرف الذي تعتبر اختصاصه المالية ملحقة أو مكملّة لوظائفه الإدارية، عرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي من خلال تحديد المهام الموكلة إليه وذلك وفق نص المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث يعد محاسباً عمومياً كل شخص يعين قانوناً للقيام بالعمليات المالية والتي يمكن تلخيص أهمها في¹:

- ✓ **تحصيل الإيرادات** (تنفيذاً لأوامر تحصيلها الصادرة إليهم من الأمرين بالصرف أو المسددة لهم مباشرة من طرف المدينين، حسب طبيعة الإيراد وإجراءات تحصيله).
 - ✓ **دفع النفقات** (تنفيذاً لأوامر أو حوالات الدفع الصادرة إليهم من الأمرين بالصرف أو السندات المقدمة لهم من قبل الدائنين، أو بمبادرة منهم في بعض الحالات).
 - ✓ **تنفيذ عمليات الخزينة** (المتثلة أساساً في حركة الأموال نقداً والقيم المعبأة، مثل السندات المضمونة والقابلة للتحويل إلى نقود، وحسابات الودائع، والحسابات الجارية وحسابات الديون المستحقة للهيئات العمومية أو غيرها Créances et dettes).
 - ✓ **حفظ الأموال والقيم المملوكة للهيئات العمومية أو المودعة لديها.**
 - ✓ **مسك المحاسبة** التي تبين العمليات المنفذة من قبلهم.
 - ✓ **المحافظة على سندات الإثبات والوثائق المحاسبية.**
- ومن خلال هذه المهام يمكن ملاحظة أن المحاسب يختص بتنفيذ المهام المحاسبية للعمليات المالية لوحدات القطاع العام لأنه العون المكلف قانوناً بقبض وصرف المال العام. لهذا السبب، فإن طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي تتطلب إجراءات خاصة

¹ المادة 33 من القانون 90-21 المؤرخ 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية العدل والمتمم ج ر عدد 35، ص 1134.

محددة قانونا وتشترط توفر مؤهلات تتلاءم مع طبيعة المهام الموكلة له¹

كما عرف جاك ماني Magnet Jacques المحاسب العمومي " بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة"².

يبرز هذا التعريف ثلاثة عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي:

✓ صفة الموظف أو العون العمومي: حيث أن كل المحاسبين العموميين موظفون لدى الدولة (ملحقون بوزارة المالية) أو لدى الهيئات العمومية الأخرى.

✓ الترخيص القانوني: الذي يتمثل في تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من طرف وزير المالية،

✓ التصرف في الأموال العمومية: الذي يشمل أساسا تحصيل الإيرادات، ودفع النفقات، وحركة الأموال والقيم العمومية (أو الخاصة المنظمة) وحفظها³.

ويمكن استخلاص هذه العناصر أيضا من قانون المحاسبة العمومية عبر أحكام المادتين 33 و 34 منه.

وبهذا فالمحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة، وهذا بخلاف رقابة الأمر بالصرف التي هي رقابة ملائمة.

¹ شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013/2014، ص 109.

² محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، عين مليلة، 2003، ص 41.

³ المرجع سابق ص 42.

ثانيا: أصناف المحاسب العمومي.

يمكن التمييز بين صنفين من المحاسبين العموميين الذين يتصرفون بصفة التخصيص أو التفويض وهما¹: المحاسب العمومي الرئيسي والمحاسب العمومي الثانوي.

1. المحاسب العمومي الرئيسي:

هو المحاسب المكلف بالتنفيذ للعمليات على سبيل التخصيص، أي أن يتصرف بصفته محاسبا مخصصا "Assignataire"، وهذا عن طريق التنفيذ النهائي في سجلاته المحاسبية لكل العمليات المأمور بها عن طريق صندوقه والمسؤول عنها أمام مجلس المحاسبة².

والمحاسبون الذين يتصرفون بصفة المحاسب العمومي الرئيسي هم³:

✓ العون المحاسب المركزي للخزينة،

✓ أمين الخزينة المركزي،

✓ أمين الخزينة الرئيسي،

✓ أمناء الخزينة في الولاية،

✓ الوكلاء المحاسبون للميزانيات الملحققة.

يكمن الدور الهام للمحاسبين العموميين الرئيسيين في التكليف بالتنفيذ للعمليات وهذا على سبيل التخصيص.

¹ المادة 09 من نفس المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية احتواها،

ج ر عدد 43 الصادرة في 18 سبتمبر 1991، ص 1649.

² المادة 10 و 12 من نفس المرسوم التنفيذي، ص 1649.

³ المادة 31 من نفس المرسوم التنفيذي، ص 1650.

2. المحاسب العمومي الثانوي:

هو الذي يقوم بتنفيذ العمليات المالية على سبيل التفويض "Mandataire"، لذلك فهو يخضع للرقابة الرئاسية التي يمارسها عليه المحاسب العمومي الرئيسي الذي يخضع لرئاسته¹، بحيث يقوم برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسبا رئيسيا².

وكذا بتجميع عملياته لديه، فالمحاسبون الثانويون هم³:

✓ أمين الخزينة في البلدية،

✓ أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية،

✓ قابضو الضرائب،

✓ قابضو أملاك الدولة،

✓ قابضو الجمارك،

✓ محافظو الرهون.

ويقوم المحاسب الثانوي بإرسال كل شهر وبصورة مباشرة إلى المحاسب الرئيسي الذي على صلة به، الوثائق والبيانات الحسابية قصد تجميع الإيرادات والنفقات وترحيلها إلى حساباته⁴.

كما يقوم المحاسب الرئيسي بإرسال في نهاية كل سنة موازنة الأموال والقيود المسجلة في دفاتره المحاسبية إلى الوكيل المحاسب المركزي للخزينة⁵.

¹ BENAÏSSA Said, Le contrôle des dépenses publiques en Algérie, p 44

² المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، ج ر عدد 43، ص 1649، مشار إليه.

³ المادة 32، 33 من نفس المرسوم التنفيذي، ج ر عدد 43، ص 1650.

⁴ المادة 37 من نفس المرسوم التنفيذي، ج ر عدد 43، ص 1651.

⁵ المادة 36 من نفس المرسوم التنفيذي، ج ر عدد 43، ص 1651.

المطلب الثاني: مهام المحاسب العمومي.

يعد محاسبا عموميا في مفهوم القانون، كل شخص يعين للقيام، فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 المتعلقة بالتحصيل والدفع، بالعمليات التالية:¹

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

وعليه فإن المحاسب العمومي، وأثناء مباشرته لمهامه، أن يتحقق من توفر بعض العناصر الضروري قبل أية عملية دفع. ثم يباشر إجراءاته في دفع النفقة متى توفرت كل الشروط، أو عدم دفع النفقة إذا وجد مانعا لذلك.²

أولا: العناصر الواجب توفرها قبل الدفع:

قبل قبوله لأية نفقة. يجب على المحاسب العمومي أن يتحقق مما يلي:³

1. مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها:

قبل قبول دفع النفقة يقوم المحاسب العمومي بمراقبة احترام مختلف الإجراءات والمراحل الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية، إضافة الى التحقق من جميع الشروط القانونية لعقد الالتزام واحترام ضوابط اختيار الموردين وعملية تطابق مع جميع النصوص التشريعية والتنظيمية المرعية في المجال المالي والمحاسبي. مما يعني أن عنصر المطابقة هذا، بهذا المفهوم الواسع كما ورد في النص، وبالتالي فإن رقابة المحاسب العمومي لهذا العنصر بكل ما يتضمنه من معنى، تعد رقابة لكافة العناصر الأخرى.

¹ المادة 33 من نفس القانون ص 1134.

² Ali Bissaad, Manuel de comptabilité Publique: Budgets, agents et comptes, Ecole Nationale de Impôts : 2001.

³ المادة 36 من نفس القانون، ج ر عدد 35، ص 1135.

2. صفة الأمر بالصرف أو المفوض له:

يجب علي المحاسب العمومي التأكد من أن الأمر بالصرف يمتلك صلاحيات إصدار سندات الأمر بالدفع عن طريق إجراء الاعتماد لدى المحاسب العمومي. حيث مباشرة بعد تنصيبه على الأمر بالصرف إيداع نسخة من قرار التنصيب ونموذج عن التوقيع والختم في سجل الاعتمادات عمن طريق هذا النموذج يستطيع المحاسب العمومي مطابقة الإمضاء مع حوالات الدفع المرسلة من طرف الأمر بالصرف، وهو ما نصت عليه المادة: 01/24 من القانون: رقم 90-21 التي جاء فيها: " يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرون بتنفيذها¹.

3. التأكد من شرعية عمليات تصفية النفقات:

استعمل المشرع في النص العربي من المادة 36 المذكورة أعلاه مصطلح "شرعية"، والمصطلح الذي يقابله باللغة الفرنسية، كما هو معلوم هو مصطلح "Légalité"، في حين استعمل في النص الفرنسي لذات المادة مصطلح "La régularité des opérations"، وهذا المصطلح يعني نظامية أو صحة عمليات تصفية النفقات ولا يعني شرعيتها. وعلى هذا الأساس، يرجح بأن المشرع يقصد بأن يراقب المحاسب العمومي مدى نظامية وصحة عمليات تصفية النفقات دون شرعيتها.

4. التحقق من توفر الاعتمادات المالية:

أثناء ممارسته للرقابة، وفيما يخص عنصر توفر الاعتمادات، يتأكد المحاسب العمومي من توفر الاعتمادات في الميزانية المخصصة للجهة المعنية التي هو مكلف برقابتها، وكذا من كفاية هذه الاعتمادات لتغطية النفقة التي صدر الأمر بدفعها من الأمر بالصرف، لأنه لا يجوز صرف أي نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة لها²، ومن أن هذه الاعتمادات مخصصة لهذه النفقة بالذات، لأنه لا يجوز كذلك أن تعقد نفقة على اعتماد مخصص لنفقة أخرى³.

¹ فنيش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه جامعة الجزائر، الجزائر، 2012، ص 151.

² المادة 75 من قانون المحاسبة العمومية، مرجع سابق.

³ فنيش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 151.

5. التحقق من أن الديون لم تسقط آجالها وأنها ليست محل معارضة:

من المبادئ القانونية المقررة أن الدين يسقط بياؤها من عاتق المدين، إذا تقاعس الدائن ولم يطالب به خلال مدة زمنية وفقا لما تحدده النصوص القانونية¹، لذلك يشترط المشرع الصحة الوفاء بالدين المترتب على الدولة أن يتم ضمن الآجال القانونية المحددة لذلك، حيث نص على أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة ودفع مبلغها أن يتأكد من أن آجالها لم تسقط بالتقادم².
وفضلا عن ذلك، يجب ألا يكون الدين المتمثل في مبلغ النفقة محل معارضة من طرف الغير كما لو كان الدائن للدولة هو نفسه مدين للغير وقدم هذا الغير معارضه في الوفاء بين يدي المحاسب العمومي الذي لم يؤثر بعد على المعاملة بالمخالصة أو الدفع. فإنه في الحالة يتعين على هذا الأخير ألا يقوم بعملية الدفع³.

6. التأكد من الطابع الإجرائي للدفع:

ويقصد بالطابع الإجرائي للدفع، أن دفع مبلغ النفقة يؤدي حتما إلى إبراء ذمة الجهة الإدارية المدينة من هذا المبلغ، لذا يجب على المحاسب العمومي قبل إجراء عملية الدفع، أن يتحقق جيدا من كثير من الأمور منها مثلا أن مبلغ النفقة ثابت ومحدد المقدار ومستحق الدفع، وأن هوية الدائن الذي يتم إليه الدفع مبنية بشكل لا يدع مجالا للبس والخلط أو الغلط.

7. التأشيرات الإجبارية لعمليات المراقبة:

وهي تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، والتي يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من وجود هذه التأشيرات المتمثلة في تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجان الصفقات العمومية.

¹ حسن عواضة، المالية العامة، بيروت، دار النهضة العربية، ط 02، 1973، ص 232.

² المادة 35 من قانون المحاسبة العمومية، مرجع سابق.

³ Michel Las combe, Xavier Vandendriessche, les finances publiques, 2^e édit, DALLOZ, Paris, 1996, p 132.

8. الصحة القانونية للمكسب الاجرائي:

ويقصد بالصحة القانونية للمكسب الاجرائي، أنه على المحاسب العمومي الا يكتفي بالتأكد من أن دفع مبلغ النفقة يبرئ ذمة الجهة الإدارية المدينة فحسب، بل عليه أن يتأكد من الصحة القانونية للمكسب الاجرائي الناتج عن دفع مبلغ النفقة وذلك عن طريق التحقق من مطابقة اسم ولقب المستفيد ورقم حسابه والوثائق الإثبات للنفقة.

ثانيا: إجراءات دفع أو عدم دفع النفقة:

دفع النفقة، هي العملية المالية التي يقوم بها المحاسب العمومي، وهو بهذا الصدد فقد يدفع أو لا يدفع النفقة، وعند عدم الدفع، يمكن للأمر بالصرف أن يسخره في حالات، ويمتنع عليه في حالات أخرى، ثم أن عملية دفع النفقة بغرض تسويتها نهائيا يجب أن تتم ضمن أجال قانونية يراعى احترامها، وهذا ما سيتم التطرق إليه فيما يلي¹:

1. دفع النفقة:

الأصل أن المحاسب العمومي عندما يتلقى الأمر بصرف النفقة من قبل الأمر بالصرف، يقوم بصرفها طالما كان الأمر بالصرف موافقا لما تنص عليه القوانين والأنظمة المرعية في هذا الخصوص.

2. الامتناع عن الدفع:

إذا كان الأصل أن المحاسب العمومي وهو يراقب الأمر بصرف المقدم له من قبل الأمر بالصرف أن يدفع النفقة، فإنه بإمكانه أن يرفض الدفع إذا ما لاحظ خللا في الأمر بالدفع والوثائق الثبوتية المرفقة به، كعدم المطابقة للقوانين والأنظمة المعمول بها والعناصر الملحقه به²، وهنا يمكن للأمر بالصرف أن يسخر المحاسب العمومي، فكيف يتم ذلك وما هي حدود هذه الإمكانية؟

¹ مجلة تحولات؛ جامعة ورقلة؛ الجزائر؛ ISSN 2002-6538 المجلد الثالث؛ العدد الثاني؛ ديسمبر 2020؛ ص 201.

² المرجع السابق؛ ص 202.

2-1 إمكانية تسخير المحاسب العمومي

قرر المشرع إمكانية تسخير المحاسب العمومي بموجب المادة 47 من القانون رقم 90-21 والمتعلق بالحاسبة العمومية التي تعطي إمكانية للأمر بالصرف أن يطلب كتابيا وعلى مسؤوليته من المحاسب العمومي الذي رفض الدفع، أن يصرف النظر عن هذا الرفض ويقوم بعملية الدفع. وبينت المادة 02 من المرسوم التنفيذي المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين كيفية طلب التسخير، حيث ألزمت الأمر بالصرف أن يتضمن الأمر بالتسخير زيادة على الأسباب المبررة له عبارة "يطلب من المحاسب أن يدفع في كل عملية إنفاق مرفوض دفعها". وإذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير برئت ذمته.

وعلى المحاسب العمومي المتمثل لإجراء التسخير وفقا لما جاء في نص المادة 03 من نفس المرسوم أن يقدم تقريرا مفصلا للأسباب الداعية للرفض إلى الوزير المكلف بالمالية خلال خمسة عشر (15) يوما، يرفقه بنسخة من الوثائق الحسابية.

2-2 عدم إمكانية تسخير المحاسب العمومي

إن إمكانية تسخير المحاسب العمومي من قبل الأمر بالصرف هي إمكانية مقيدة، حيث لا يمكن أن تمارس في حالات حددها المشرع، وإن فعلها الأمر بالصرف فإنه يجب على المحاسب العمومي أن يرفض الامتثال لأمر التسخير رفضا معللا، وهذه الحالات حسب ما جاء في المادة 48 من قانون الحاسبة العمومية هي¹:

✓ عند عدم توفر الاعتمادات المالية المخصصة لتغطية النفقة الملتزم بها والتي صدر بشأنها الأمر بالصرف.

✓ عند عدم توفر الأموال في خزانة المحاسب لتسديد النفقة محل الأمر بالصرف.

✓ عند انعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.

✓ عند انتفاء الطابع الإجرائي للنفقة المقررة في الأمر بالدفع، بمعنى أن دفع النفقة لو تم لا يؤدي إلى إبراء ذمة الهيئة الإدارية من الدين الذي عليها.

✓ عند انعدام تأشيرة الجهات المختصة بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها، كتأشيرة المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية إن كان ذلك مطلوبا بموجب النصوص التشريعية والتنظيمية.

¹ محمد مسعي، الحاسبة العمومية، مرجع سابق ص 45.

أ- آجال دفع النفقة:

لقد حدد التشريع الجزائري آجالا لدفع النفقة من قبل المحاسب العمومي، وهذا وفقا لما جاء في نص المادة 37 من قانون المحاسبة العمومية، حيث أنه يتعين على المحاسب العمومي بعد أن يتأكد من أن الأمر الصادر إليه بدفع النفقة سليما من الناحية القانونية، أن يقوم بدفع النفقة ضمن الآجال المحددة قانونيا.

ولقد تم تحديد هذه الآجال بموجب المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات، حيث جاء فيه ما يلي¹:

1. يقوم الأمر بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف والحوالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي المكلف بتحويلها إلى نفقات.
 2. يحول المحاسب العمومي أوامر الصرف وحوالات الدفع الصادرة إليه في أجل أقصاه عشرة (10) أيام من تاريخ استلامها، ويتم حسابها ابتداء من تاريخ إصدارها.
 3. يرسل المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف نسخة من الأمر بالصرف أو الحوالة عليها تأشيرة التسديد وذلك بعد تحويله إلى نفقات.
- في حالة عدم مطابقة الأمر بالصرف أو الدفع للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها، يبلغ المحاسب العمومي الأمر بالصرف كتابيا رفضه القانوني للدفع، وذلك في مهلة أقصاها عشرون (20) يوما ابتداء من تاريخ استلامه الأمر بالصرف أو الحوالة.

ب- كفيات تسوية النفقة

تسوية النفقة العمومية من قبل المحاسب العمومي، تتم بإحدى الطرق الآتية²:

1. الدفع نقدا: وهنا يتم الدفع على مستوى صندوق الهيئة الإدارية المعنية.
2. الدفع بالتحويل لحساب بريدي أو بنكي أو حساب الخزينة: وهذا هو الطريق المعهود، حيث يقوم المحاسب العمومي بإيداع المبلغ في حساب الدائن وباسمه.
3. المقاصة: وهي تحدث عندما تكون الهيئة العمومية دائنة ومدينة أشخاص معينين، فيعمد المحاسب العمومي في هذه الحالة لإجراء المقاصة بين ما للهيئة وما عليها.

¹ المرجع سابق ص 48.

² حسن عواضة، المالية العامة، مرجع سابق، ص 238.

المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين مهام المحاسب العمومي والأمر بالصرف.

يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي يقوم عليها المحاسبة العمومية في الجزائر، والذي يهدف إلى تقسيم العمليات المالية بين أعوان المحاسبة العمومية إلى مهام إدارية.

أولاً: تعريف الأمر بالصرف ومهامه

1-: تعريف الأمر بالصرف

حسب نص المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعتبر أمراً بالصرف كل شخص مؤهل قانوناً بتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية، وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات والقيام بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات.

يعتبر الأمر بالصرف هو الشخص المؤهل قانونياً بالتعيين أو الانتخاب لمنصب مسؤول التسيير، تفوض له السلطة للقيام بالعمليات المالية والإدارية. ويعرف الأمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل قانوناً لتنفيذ العمليات المالية والإدارية، باسم الحساب الدولة أو الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري¹.

ويعد أمراً بالصرف طبقاً لأحكام المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات من حيث إثباتها وتصفياتها والأمر بتحصيلها؛ وفيما يخص النفقة، الالتزام بها وتصفياتها والأمر بصرفها².

وحسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 97-268 فإنه يعتبر أمراً بالصرف، حسب مفهوم هذا المرسوم، الموظف العين قانوناً في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية، الذي تفوض له السلطة وفقاً للمواد: 26 و28 و29 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، وتكون سنداً قانونياً طبقاً للتنظيم الجاري به العمل³.

¹ سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 15-06-2017، ص 511.

² يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص 208.

³ مرسوم تنفيذي رقم 97-268 مؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق ل 21 يوليو 1997، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها، ويضبط صلاحيات المأمين بالصرف ومسؤولياتهم الجريدة الرسمية العدد 48

ثانيا: تعريف الفصل بين مهام المحاسب العمومي والأمر بالصرف:

يقتضي هذا مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي " التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقدير، والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ"¹.

تنص قوانين المحاسبة العمومية في المادة 55 من القانون رقم 90-21 "على أنه تتناهي وظيفة المحاسب العمومي مع وظيفة الأمر بالصرف"².

يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي تقوم عليه المحاسبة العمومية في الجزائر، والذي يهدف إلى تقسيم الاختصاصات بين المحاسب العمومي الذي يقوم بالمهام المحاسبية والأمر بالصرف الذي يقوم بالمهام الإدارية، حيث أن الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير، إما الوظائف المحاسبية فلها صلاحيات التنفيذ"³.

تم تكريس تطبيق هذا المبدأ في نظام المحلي وفق القانون رقم 90-21 المؤرخ في 21 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، والذي يحدد مجال اختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر، هذه الازدواجية في الأعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة للسلامة المطبقة على الهيئات العمومية"⁴.

يعمل هذا المبدأ، على تقسيم عمليات تنفيذ النفقات العمومية إلى قسمين عمليات إدارية تتضمن الالتزام بالنفقة وتصنيفها والأمر بدفعها يقوم بها الأمر بالصرف وعمليات حسابية تتمثل في دفع النفقات وتأدية قيمتها الى مستحقيها يوم يقوم بها المحاسب العمومي"⁵. وبذلك فهذا يقتضي التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات التنفيذ"⁶.

¹ جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر،

² بلعوسي أحمد التيجاني، قانون المحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 40.

³ جمال لعمارة، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص 148.

4 Ali Bissaad, Droit de la comptabilité, Houma, Algérie, 2004, p15.

5 المواد 23 و 27 من القانون 90-21.

6 جمال العمري، أساسيات الموازنة العامة للدولة، المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص 148.

ويركز مفهوم هذا المبدأ على تقسيم المهام والسلطات بين الأمر بالصرف، والمحاسب العمومي، إذ يكون لكل منها سلطة مستقلة عن الآخر دون أن توجد علاقة رأسية بينهما، حيث يختص الأمر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية بتنفيذ إجراءات الإثبات والتصفية. وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات في حين يختص المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتنفيذ مرحلة تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات. في بعض العمليات غير الخاصة به. وتذهب المادة 56 من القانون إلى أبعد من ذلك حيث تمنع أن يكون زوج الأمر بالصرف هو المحاسب العمومي الذي ينفذ عملياته المالية.

ثالثا: استثناءات مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

إن تطبيق هذا المبدأ في أغلب الأحيان يؤدي إلى بقاء في تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية، مما قد يعود بالضرر وتعطيل المصالح في بعض الأحيان، وبالتالي فإننا نجد هناك استثناءات على هذا المبدأ من شأنها التخفيف من حدة هذه العيوب، وهذه الاستثناءات هي:

I. الاستثناءات في مجال الإيرادات:

وفقا للأمر التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993، فإنه يمكن للمحاسب العمومي أن يتكفل ببعض العمليات البسيطة لتحصيل الإيرادات دون أمر مسبق من طرف الأمر بالصرف، فعلى سبيل المثال يمكن لأعوان الإدارة القيام بتحصيل الإيرادات، ويطلق عليهم في هذه الحالة اسم ابضي الإيرادات أو التسبيقات وهذا تحت رقابة المحاسب العمومي، وعند تحصيل هذه الإيرادات من طرف القابض يقوم بتسليمها إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بدوره بعد التأكد من صحة التصفية بالتماس إصدار سند جماعي من طرف الأمر بالصرف يؤكد فيه أن الإيرادات المحصلة قد تم تحويلها كليا¹.

¹ عبد الحميد مرغيث، أساسيات المحاسبة العمومية، محاضرات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، ص 20-21.

وتطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين نسبيا في مجال الإيرادات مقارنة بتطبيقه في مجال النفقات¹.

ويرخص وزير المالية للأمر بالصرف فتح صناديق تحصيل الإيرادات تحت مسؤوليته المباشرة إذا كانت طبيعة عمل مصالح الأمر بالصرف تتطلب ذلك بشرط أن تودع المبالغ المحصلة بواسطة هذه الصناديق بصفة دورية لدى المحاسب العمومي المرتبطة به، الذي يقوم بتدقيق المبالغ المحصلة عن طريق الصناديق المفتوحة والمسيرة لدى المحصلة عن طريق الصناديق المفتوحة والمسيرة لدى مصالح الأمر بالصرف الذي يقوم بتحرير سند الأمر بالتحصيل تصحيحي لمجموع المبالغ المحصلة من تسوية العملية وتقيدها في سجلات المحاسب العمومي.

وعلى هذا الأساس يشكل إجراء فتح صناديق تحصيل الإيرادات استثناء بمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه يسمح للأمر بالصرف تنفيذ مرحلة التحصيل والتي تعتبر في الأصل من مهام المحاسب العمومي.

1- الإيرادات التي تكون نقدا: وهي إيرادات تكون بناء على تصريح المدينين أنفسهم، والتي تلاحظ بسرعة من طرف المحاسب بدون تدخل الأمر بالصرف، ماعدا الرقابة اللاحقة لهذه التصريحات، ونجد هذا بالخصوص في مجال الضرائب المباشرة والحقوق الجمركية، ففي مجال الضرائب هناك فرق بين الحقوق المثبتة والحقوق نقدا، فالحقوق نقدا هي معرفة على أنها حقوق ضريبية أين دفعها يكون في الميدان مباشرة، ويتدخل مباشر من طرف المدين بالضريبة فهذا الأخير ملزم قانونيا وتنظيما بالقيام هو بذاته تخلق هذه الضريبة ودفعها في الحال إلى صندوق القابض.

2- وكالات الإيرادات: يتم عادة إنشاء هذه الوكالات على مستوى الهيئات العمومية وفق ما ينص عليه المرسوم التنفيذي رقم 93-108 الصادر بتاريخ 05 ماي 1993، لتحصيل مختلف الإيرادات (باستثناء الضرائب والرسوم والإتاوات التي تقرها قوانين الجباية والجمارك والاملاك الوطنية) التي لا يمكن حسب طبيعتها أن تخضع للإجراءات العامة في التنفيذ، فوكيل الإيرادات الذي يعينه الأمر بالصرف ويعتمده المحاسب العمومي يقوم بتحصيل مبالغ الإيرادات التي تدفع من طرف

1 محمد مسعي، المرجع السابق، ص 25.

المدينين في الوقت المحدد، ثم يقوم الميسرون بدفع هذه المبالغ للمحاسب العمومي وذلك بعد مراقبة دقة وصحة التصفية لهذه الإيرادات.

II. الاستثناءات في مجال النفقات:

والمقصود هنا هو قيام المحاسب العمومي بدفع النفقات دون أمر بالدفع من الأمر بالصرف، والتي تبرز لأسباب تسهيلية وضرورية لعمليات تنفيذ النفقات، وتظهر في صورتين¹:

1- النفقات التي تدفع بدون أمر بالصرف مسبق: ويتعلق الأمر بالحالات الآتية:

✓ الدفع بواسطة وكالات التسيقات؛

✓ أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة وكذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال؛

✓ النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي الممول من مساعدات خارجية.

حيث تقوم هذه العمليات على دفع النفقات دون تقييد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية ومن دون أمر مسبق بدفعها من قبل الأمر بالصرف، ليتم تسويتها بعد ذلك من قبل هذا الأخير بإصدار أوامر دفع التسوية بعد التحقق من صحة وشرعية النفقات.

2- النفقات بدون أمر بالصرف:

ويتعلق الأمر هنا بالحالات الثلاث الآتية:

✓ معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة؛

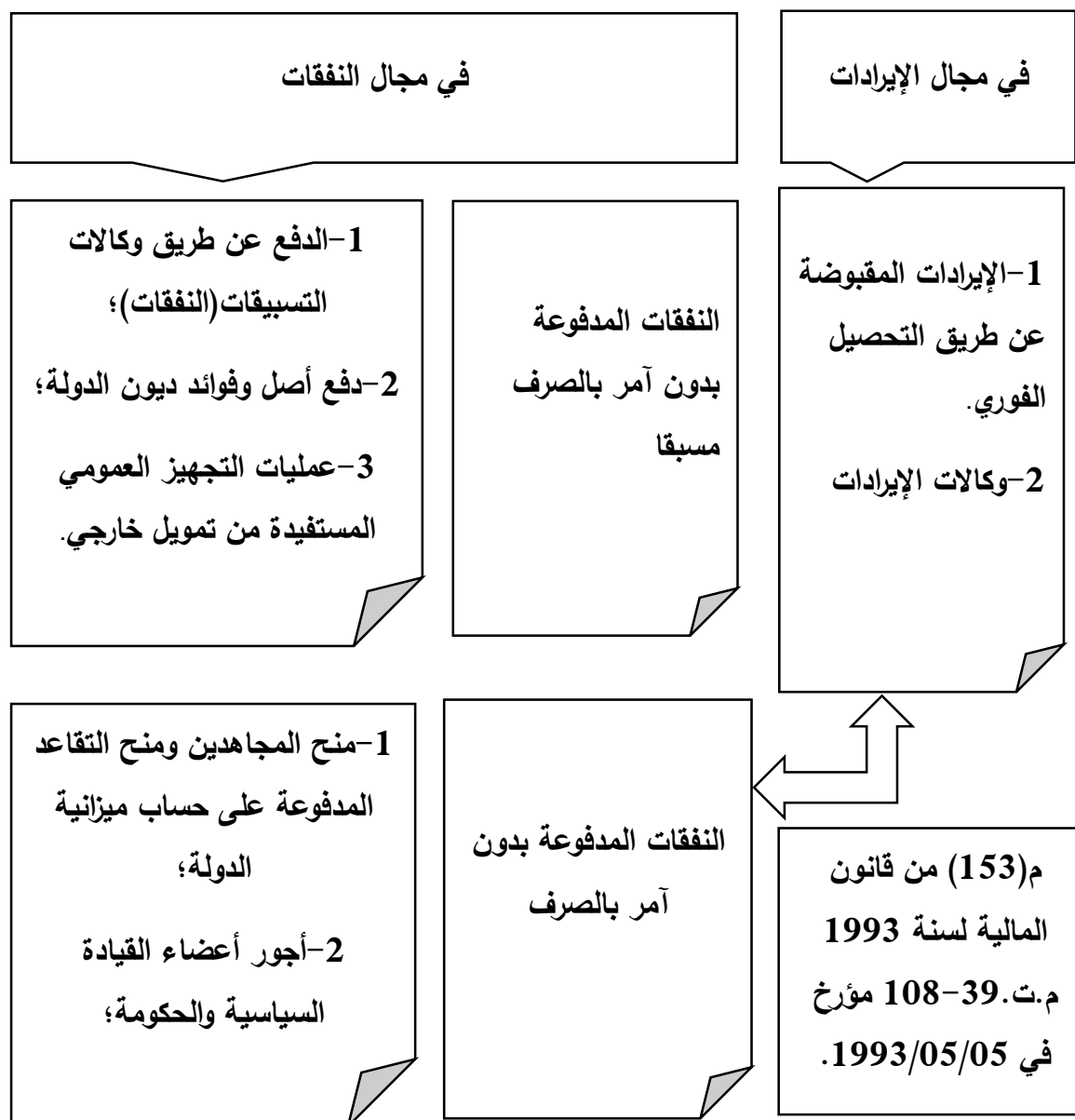
✓ رواتب أعضاء القيادة السياسية والحكومة؛

✓ المصاريف والأموال الخصوصية.

فهذه الصور من النفقات تدفع من قبل المحاسب العمومي دون تدخل سابق أو لاحق من قبل الأمر بالصرف، نظرا للطابع التكراري لهذه المصاريف والامتيازات التي تتميز بها السلطات العليا في الدولة والطبيعة الخاصة البعض الأنشطة والعمليات السرية.

¹ على بساعد، مرجع سابق.

الشكل رقم (01): استثناءات مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.



المصدر: على بسعاد، دروس المحاسبة العمومية، المدرسة العليا للقضاء، دون سنة نشر.

المبحث الثاني: الإطار العام للنفقات العامة

تحتل النفقات العامة مكانة في ميزانية الدولة حيث تعتبر من المتغيرات التي تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف حيث عرفت النفقات العامة في الجزائر تزايداً مستمراً خلال السنوات الأخيرة وكان ذلك من أجل رفع معدل النمو الاقتصادي وزيادة الأنشطة الإنتاجية وخلق الثروة وفي المقابل اقتراح طرق الاستغلال المنطقي والعقلاني للموارد مع ترقية آليات التمويل باستمرار من جهة، ووضع أدوات لترشيد النفقات العامة وتجنب تبذير الموارد من جهة أخرى معتمدين في ذلك على رقابة دورية للنفقات العمومية من قبل هيئات مكلفة بمهدف الوصول إلى المستوى المرغوب فيه من الكفاءة الاقتصادية والمالية لتحقيق برامج التنمية. وتشكل دراسة النفقات العامة ركناً أساسياً في الدراسات المالية، إذ تلجأ الدولة للإنفاق العام الذي يعتبر ركيزة مهمة في الدولة وذلك من أجل إشباع وتحقيق مختلف أهدافها في جميع المجالات، حيث الانفاق يؤثر بشكل كبير في النشاط الاقتصادي في الدولة ولكل فرد في المجتمع حاجات ورغبات يسعى للوصول إليها، فلا شك أن نجاح الدولة في سياساتها الاقتصادية يعتمد على مدى زيادة حجم النفقات العامة من ناحية ومدى ما تتميز به من إيجابية وإنتاجية وكفاءة في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية من ناحية أخرى وعلمه سنتطرق إلى مفهوم النفقات العامة¹.

¹ قصيني وهيبية، الحكم الراشد ومساهمته في ترشيد الانفاق -دراسة حالة الجزائر 2008-2014، مذكرة ماستر في العلوم السياسية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2014-2015، ص 37.

المطلب الأول: مفهوم النفقات العامة

سنتطرق فيه لمفهوم النفقة العامة لغة واصطلاحا.

لغة: مشتقة من كلمة نفق وهي تدل على انقطاع الشيء وذهابه ومنه نفقت الدابة أي ماتت ونفق البيع أي راج البيع وذلك أنه يمضي فلا يكسد ولا ينفق، وسميت النفقة لأنها تمضي لوجهها، ونقول أنفق الرجل أي ذهب ما عنده ورجل منفاق أي كثير ومنه قوله تعالى ((قُلْ لَوْ أَنْتُمْ تَمْلِكُونَ خَزَائِنَ رَحْمَةِ رَبِّي إِذَا الْأَمْسَكْتُمْ خَشْيَةَ الْإِنْفَاقِ وَكَانَ الْإِنْسَانُ قَتُورًا)) (سورة الاسراء الآية 100) أي لامستكم خشية نفادها فتصبحوا فقراء وكذلك هي من أنفق الرجل إذا افتقر وذهب ماله¹

اصطلاحا: النفقة هي تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية (الحكومة أو الجماعات المحلية) والنفقة هي مبلغ يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد تنظيماتها بقصد تحقيق حاجة عامة².

وهي أداة من أدوات تحقيق السياسة المالية من أجل اشباع الحاجات العامة وتحقيق أهداف المجتمع كما تساهم في تحقيق النهوض بالاقتصادات الوطنية ودفع عجلة التنمية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي³. وتعرف أيضا على أنها مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة بواسطة ادارتها ومؤسساتها وهيئاتها ووزاراتها المختلفة لإشباع حاجة عامة⁴.

¹ حمزاوي سيد علي، تأثير سياسة ترشيد النفقات العمومية في الجزائر على المخططات البلدية للتنفيذ (DCD)، مذكرة ماستر في العلوم السياسية كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة بومرداس، 2016-2017.

² زهير حميلي، دور السياسة المالية في ترشيد النفقات العامة في الدول النامية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018-2019، ص 61.

³ د. سليم مجليخ، د/وليد بشيشيا، دراسة تحليلية لأثر تغيير إجمالي السكان على النفقات العامة في الجزائر للفترة (1985-2016) مجلة جديد الاقتصاد، ع 21 ديسمبر 2017 جامعة 08 ماي 1945، ص 352.

⁴ طارق محمد الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2003، ص 122.

أولاً: تطور مفهوم النفقات العامة

تعكس النفقات العامة دور الدولة وتطوره، فمع تطور دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة ثم الدولة المنتجة، تطورت النفقات العامة وتطور مفهومها الذي اختلف في ظل الدولة المنتجة.

1. المفهوم التقليدي للنفقات العامة:

لم تنجح سياسة التدخل التي انتهجها الفكر التجاري في أواخر عهده وطالب الفكر الاقتصادي الطبيعي للدولة أن تتبع النظام الاقتصادي الطبيعي الحر وعدم التدخل في نشاطه واقتصر دور الدولة الحارسة حسب رأي الاقتصادي آدم سميث على القيام بالوظائف التقليدية التي تتمثل في تأمين الدفاع والأمن والعدالة، إضافة إلى بعض أوجه النشاط المحدودة التي تستهدف توفير بعض الخدمات والمرافق العامة التي لا تتعارض مع مبادئ المذهب الفردي الحر، وقد أدى تقليص أهمية نشاط الدولة الحارسة والتمسك بحيادة نشاطها المالي حسب قانون ساي إلى نتائج عديدة أثرت في مفهوم النفقات العامة أهمها:

أ- ضرورة تقليل النفقات العامة:

بحيث يجب أن تكون في أضيق الحدود بالقدر اللازم لتمكين الدولة من القيام بوظائفها التقليدية المحدودة لما تنطوي عليه النفقات العامة من استهلاك جانبا من ثروة المجتمع نتيجة للطابع الاستهلاكي وغير الإنتاجي لنشاط الدولة¹.

ب- ضرورة التمسك بحياد النفقات العامة واقتصارها على الفرض المالي فقط:

الذي أبعدها على أن تكون لها آثار اقتصادية واجتماعية وفي واقع الأمر فإن النفقات العامة في ظل الدولة الحارسة لم تتخلى كلياً من إحداث بعض الآثار الاقتصادية والاجتماعية ولو كان ذلك بصورة غير مباشرة رغم طابعها الغير المنتج، الأمر الذي جعل الاقتصاديين التقليديين يشرعون في

¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، ط 4، عمان، الأردن، 2012، ص 51.

الحد من النفقات العامة لضمان حيادها أو على الأقل لتضييق نطاق أثارها الاقتصادية والاجتماعية¹.

2. المفهوم الحديث للنفقات العامة

اتضح مع تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية ضرورة التخلي عن مفهوم الدولة الحارسة، وانتشر بدلا منه مفهوم الدولة المتدخلة خاصة بعد أن ساد العالم الكساد العالمي الكبير في 1929، وفي الوقت ذاته برزت أفكار النظرية الكينزية للاقتصادي الإنجليزي جون مينارد كينز، خلال الثلاثينات من القرن الماضي والتي قامت على تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي من خلال الانفاق باعتباره المضخة التي تنشط الدورة الدموية للنشاط الاقتصادي والتخلي عن الحياد المالي واحلال محله المالية الوظيفية، والذي يقرر بتحديد الانفاق العام المطلوب أولا ولا مانع أن يتحدد انفاق عام أكبر من الإيرادات. وفي ظل الدولة الاشتراكية أو المنتجة التي تتحمل مسؤولية النشاط الاقتصادي في المجموعة نتيجة لسيطرتها الفعلية على وسائل الإنتاج ازداد حجم النفقات العامة وبخاصة الاقتصادية والاجتماعية وذلك لاتساع نطاق نشاط الدولة الذي يهدف إلى توزيع موارد الدولة بين الإنتاج والاستهلاك وفقا لخطة وطنية شاملة تملك الدولة سلطات مطلقة في تنفيذها. وفي ظل الدول النامية تتحمل الدولة مسؤولية إحداث تغيرات هيكلية لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية بإقامة المشروعات اللازمة لتقديم الخدمات الأساسية لعملية التحول الاقتصادي والتي يطلق عليها مشروعات البنية التحتية والاقتصادية والاجتماعية ولا شك أن نجاح الدولة في سياساتها الاقتصادية يعتمد على مدى التخصيص الأمثل للموارد والتوزيع العادل للدخل والاستقرار والنمو الاقتصادي².

¹ المرجع سابق، ص 51.

² علي خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار وهران للنشر والتوزيع، وهران، الجزائر، 2000، ص ص 95-96.

ومع اتساع دور الدولة زاد الاهتمام بالنفقات العامة واحتلت مكانا بارزا في الدراسات المالية وذلك بتحديد وتحليل المكونات أنواعها، آثارها الاقتصادية والاجتماعية في الاقتصاد الوطني وأصبحت أداة في توجيه السياسة المالية لتحقيق الأهداف المسطرة¹.

1- أركان النفقات العامة

✓ استعمال مبلغ نقدي: فليس من المنطق أن تكون النفقة العامة على شكل عيني علما أن هذا الشكل قد وجد في العصور القديمة، إذ كانت النفقة إما أن تكون على شكل نقدي أو على شكل عيني، ولكن مع تطور الدولة وتعدد مؤسساتها وكثرة حاجات الأفراد أصبحت النفقة العامة تحمل الشكل المالي النقدي، لأن النقد أصبح وسيلة تبادل، ومن السهل على السلطة التشريعية أن تراقب الإنفاق النقدي.²

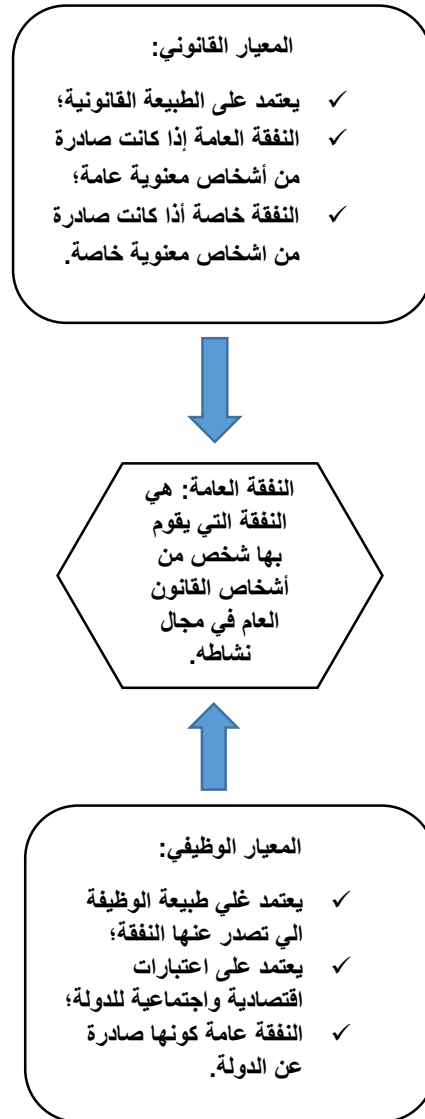
✓ صدور النفقة من شخص معنوي عام: لكي تكون النفقة عامة يجب أن تصدر من شخص معنوي عام، والأشخاص المعنوية هي تلك التي تنظم قواعد القانون العام علاقتها بغيرها وتتمتع بالشخصية القانونية المستقلة. والأشخاص المعنوية هي الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات والهيئات العامة وتبعاً لذلك لا يعتبر المال الذي يخرج من ذمة شخص طبيعي نفقة عامة، وإن كان هدفه تحقيق مصلحة عامة كبناء مدرسة أو مستشفى فلا بد لإبقاء النفقة أن تخرج من ذمة شخص معنوي عام بقصد تحقيق مصلحة عامة³.

¹ حمزاوي سيد علي، مرجع سابق، ص12.

² طارق محمد الحاج، مرجع سابق، ص122.

³ حسين مصطفى حسين، المالية العامة ط5، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، 2006، ص12.

الشكل رقم: (02) المعيار الوظيفي والقانوني للنفقة العامة.



المصدر: شواكي خضرة، الحوكمة المحلية ودورها في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر، ص 45.

وقد استند الفكر المالي لتحديد طبيعة هذا الانفاق إلى معيارين هم :

❖ **المعيار القانوني:** ويستمد هذا المعيار على الطبيعة القانونية للشخص القائم بالإنفاق فإن كان من أشخاص القانون العام فإن النفقة تعد عامة مهما كان الغرض منها، أما إن كان من أشخاص القانون الخاص فإن النفقة تعد خاصة حتى إذا كان الغرض منها تحقيق منفعة عامة.

❖ **المعيار الوظيفي:** ويستمد هذا المعيار على الطبيعة الوظيفية والاقتصادية للشخص القائم بالإنفاق وليس على الطبيعة القانونية له وبناء على ذلك فلا تعتبر جميع النفقات العامة التي تصدر عن الأشخاص العامة نفقات عامة، بل يعد كذلك فقط تلك التي تقوم بها الدولة أو الأشخاص العامة وتمثل نفقات الأفراد فإنها تعتبر نفقة خاصة وعلى العكس من ذلك تعتبر النفقات التي يقوم بها الأشخاص العامة الذين فوضتهم الدولة في استخدام سلطتها الآمرة نفقات عامة بشرط أن تكون هذه النفقات العامة نتيجة استخدام سلطتها السيادية¹.

2- تقسيمات النفقات العامة:

هناك أنواع مختلفة ومتنوعة للنفقات العامة من بينهم ما يلي:

أولاً: نفقات التسيير ونفقات الاستثمار:

1-2 نفقات التسيير: يقصد بها تلك النفقات الضرورية لتسيير أجهزة الدولة الإدارية والمكونة أساساً من أجور الموظفين ومصاريف صيانة البنيات الحكومية ومعدات المكاتب... الخ، ومنه لا يمكننا ملاحظة أية قيمة مضافة منتجة تحملها هذه النفقات للاقتصاد الوطني أي أنها لم تقم بعملية انتاج أي سلعة حقيقية فذا النوع من النفقات موجه أساساً لإمداد هياكل الدولة بما تحتاجه من أموال حتى تتمكن من تسيير دواليب المجتمع على مختلف أوجهه، حيث توزع حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة وهي تعبير يتطابق إلى حد كبير مع دور الدولة المحايدة مادام أنها لا تهدف إلى التأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وكل ما تحدثه من آثار فهو غير مباشر لذلك تسحب كذلك النفقات الاستهلاكية.

¹ شواكي خضرة، الحوكمة المحلية ودورها في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر في العلوم السياسية كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2017-2018، ص 45.

تجمع النفقات التسيير إلى أربع أبواب وهي:

- ✓ أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة من الإيرادات؛
- ✓ تخصيصات السلطات العمومية؛
- ✓ النفقات الخاصة بوسائل المصالح؛
- ✓ التدخلات العمومية¹.

2-2 نفقات الاستثمار: يتم توزيع هذه النفقات حسب الخطة الإنمائية السنوية للدولة وتتفرع إلى ثلاث أبواب، الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة لإعانة الاستثمارات الممنوحة من قبل الدولة، النفقات الأخرى برأس المال، يتسم هذا النوع من النفقات بإنتاجيتها الكبيرة مادامت أنها تقوم بزيادة حجم التجهيزات الموجودة بحوزة الدولة، فالشهرة التي تحظى بها هذه النفقات تجذب جذورها في تحليل الاقتصادي البريطاني "جون مينارد كينز" الذي برهن أن في فترة الركود الاقتصادي تقوم نفقات الاستثمار بإعادة التوازن الاقتصادي العام من خلال الدور الذي يقوم به "مضاعف الاستثمار" فلو افترضنا قيام الدولة بإنجاز استثمار معين (بناء طريق سريع) خلال فترة أزمة اقتصادية فالنفقة العامة الاستثمارية ستسمح بتوزيع الأجور على العمال والقيام بطلبات المواد الأولية لدى الموردين. يوجه عندها الزبائن والموردون المداخيل المحققة، لشراء سلعة استهلاكية أو تحديد مخزوناتهم فيمنحون، بالتالي مداخيل جديدة للتجار والمنتجين الصناعيين الذين بدورهم سوف يستعملون هذه المداخيل².

¹ بلمتلوك عادل، الرقابة على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية وأثرها في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2018-2019، ص 31-32.

² بلمتلوك عادل، نفس المرجع، ص32.

المطلب الثاني: مراقبة نفقات التسيير.

تنقسم نفقات التسيير إلى ثلاث:

✓ **نفقات المستخدمين:** والتي تخص أجور الموظفين والمنح والعلاوات.

✓ **تسيير الموارد البشرية:** وهي عبارة عن ملفات الموظفين التي تخص الترسيم، التعيين، التقاعد... الخ.

✓ **تسيير المصالح:** والتي تتضمن صيانة المباني لوازم المكتب، لوازم الإعلام الآلي.... الخ.

وعلى هذا التقسيم تتم عملية الرقابة القبليّة من طرف المراقب الميزانياتي حيث في بداية كل سنة مالية ترسل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير إلى المراقب الميزانياتي ولاية الأغواط وثائق ممضية من طرف الآمرين بالصرف وهي عبارة عن:¹

- مستخرج أمر بالتفويض

- extrait d'ordonnance de délégation de crédits.

حيث كل وزارة تقسم الاعتمادات الخاصة بها والمبينة في الميزانية الدولة والمؤشرة من طرف مصالح الوزارة المالية. على المصالح الخارجية وتكون اعتماداتها مقسمة إلى عدة أبواب خاصة بميزانية التسيير.

- **حالة المناصب المالية:** والمرسل من طرف وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وهي عبارة عن مقرر موزعة فيه المناصب المالية المفتوحة لسنة 2022 للحساب مصالح جامعة عمار ثليجي بالأغواط طبقا للجدول الملحق بالمقرر.

- **وثيقة الميزانية:** والمبين فيها الشق القانوني الذي يعد من الطبيعة القانونية المقسمة إلى فصول ومواد (مدونة الميزانية) والشق المالي الذي يحدد اعتماد المالية الممنوحة في كل فصل من طرف الأمر بالصرف الرئيسي (وزير التعليم العالي والبحث العلمي) ومقسمة إلى مواد من طرف الأمر بالصرف الثانوي (مدير الجامعة).

وبعد دراسة الوثائق السابقة الذكر والتأكد من مطابقة وثيقة الميزانية مع مدونة الميزانية والاعتمادات الممنوحة وكذلك التقسيم في المستخرج مطابق للميزانية تتحصل هذه الوثائق على تأشيرة المراقب الميزانياتي.

¹ معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة المستخدمين بكلية العلوم الاقتصادية بجامعة الأغواط.

وبعد الإجراءات سابقة الذكر والمتحصلة على تأشيرة المراقب الميزانياتي تستطيع كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة عمار ثليجي بالأغواط بصرفها.

أولاً: مراقبة نفقات المستخدمين.

نفقات المستخدمين التي تخص أجور الموظفين والمسبح، والمعاشات والتكاليف الاجتماعية... الخ ولصرف هذه الاعتمادات يجب أن ترسل إلى المراقبة المالية في شكل مشاريع مرفقة بأوراق ثبوتية تخص كل مشروع للتدقيق فيها ودراستها، فمثلاً أجور الموظفين المتربصين والمرسمين لمديرية النشاط الاجتماعي وترسل هذه الأخيرة إلى المراقبة المالية في البداية:

✓ الأخذ بالحساب والذي هو عبارة عن أول بطاقة التزام للتكفل بالاعتمادات المالية الممنوحة بعد تقسيمها، وتحتوي كل مادة على مادة واحدة.

✓ يقوم المراقب المالي بالتدقيق في موضوع البطاقة (الاعتمادات المالية الممنوحة المخصصة لباب الأجور) والرقم هو 10، إمضاء الأمر بالصرف الثانوي (عميد كلية الاقتصاد) التاريخ أن يكون في السنة المالية الحالية، ومبلغ الاعتماد يجب أن يكون مطابقاً للاعتمادات الممنوحة للمادة في الميزانية. وعند التأكد من صحة بطاقة الأخذ بحساب يتم فتح حساب للالتزام بأجور المستخدمين، ولكن لا يمكن صرف هذه الأجور قبل دراسة وتدقيق المراقب المالي في:

• بطاقة الالتزام *fiche d'engagement* تكون برقم 02 - محددة التاريخ والموضوع ومبلغ الالتزام وبها مكان تأشيرة المراقب المالي

• مصفوفة الأجور *état matrice*: تكون محددة الشكل من طرف وزارة المالية تتضمن حالة الموظفين ومطابقة للقوائم الاسمية للمديرية الخاصة بالسنة الحالية، وهي مستمدة من التعليم رقم 10 الصادرة عن وزارة المالية في 09/05/1995 مصفوفة الأجور عبارة عن 05 صفحات.

- الصفحة الأولى الواجهة: يجد فيها صفة الأمر بالصرف، مدة المصفوفة من -01-01 إلى 31/12) الحوصلة المالية للأبواب المراد الالتزام بها، طريقة الرفع ومكان مخصص لتأشيرة المراقب الميزانياتي.
 - الصفحة الثانية أسماء المستفيدين: رتبهم، تصنيفهم، وكذلك تشمل الأمور الأساسية مثل الأجر القاعدي، منحة الخبرة المهنية استفادة ذوي الحقوق.
 - الصفحة الثالثة: خاصة بالمنح والعلاوات.
 - الصفحة الرابعة: تشمل جميع المنح والعلاوات ذات الطابع العائلي.
 - الصفحة الخامسة: حوصلة عامة لكل الصفحات.
- إضافة إلى أن كل مصفوفة تكون مرفقة بالالتزامات الخاصة بالضمان الاجتماعي، صندوق البطالة، التقاعد، بالإضافة إلى الالتزامات الخاصة بالخدمات الاجتماعية، التعاقد المسبق، السكن الاجتماعي.
- بعد يقوم موظف المراقبة المالية بحساب مجموع كل عمود من المصفوفة والتأكد من صحة ومطابقة المبالغ الموضحة بالواجهة، يتم التأشير من طرف المراقب المالي على مشروع أنجور موظفي مديرية النشاط الاجتماعي وهكذا يتم صرف هذا الاعتماد وبنفس الإجراءات تقوم المراقبة المالية بالرقابة على مشاريع المعاشات والمنح والتكاليف الاجتماعية لموظفي مديرية النشاط الاجتماعي¹.

¹ مقابلة تمت مع رئيس مصلحة المالية والمحاسبة بكلية العلوم الاقتصادية جامعة الأغواط يوم 2023/05/14 على الساعة 9:30 صباحاً.

ثانيا: مراقبة تسيير الموارد البشرية وتسيير المصالح.

1. تسيير الموارد البشرية:

مراقبة تسيير الموارد البشرية يعني دراسة ملفات الموظفين والتغيرات فيها في مديرية النشاط الاجتماعي ومن ناحية تعيين موظفين حدد، أو ترسيم المتربصين تقاعد، انتداب ترقية عطل مرضية طويلة المدى، استبعاد، كل هذا يرسل للمراقبة المالية في شكل المشاريع.

فبالنسبة لمشروع قرار التوظيف تعلن جامعة عمار ثليجي بالأغواط عن التوظيف أصحاب عقود الإدماج عبر ثلاث مراحل من سنة 2020، وفي جانفي 2021 أرسلت للمراقب المالي نتائج دراستها والتأشير على الأوراق الثبوتية التالية:

- ✓ وثيقة تثبت توفر المناصب المالية الشاغرة في جامعة عمار ثليجي الأغواط.
- ✓ إعلان عن توظيف علي أساس الشهادة.
- ✓ محضر مسابقة التوظيف.
- ✓ مقرر توظيف عن طريقة المسابقة على أساس الشهادة.
- ✓ إضافة إلى الملف الشخصي لكل الناجحين في المسابقة وتكون للمراقبة على أساس صحة هذه الوثائق وقوانينها ومشروعيتها وكذلك التأكد من ملفات الناجحين والتأهيل القانوني والعلمي لهم.
- ✓ بالنسبة للمشروع الترسيم في الجامعة يجب دراسة الأوراق الثبوتية التالية:
- ✓ بطاقة الالتزام موضح فيها عنوان مشروع قرار الترسيم مضمنة من طرف الأمر بالصرف الثانوي (مدير جامعة عمار ثليجي الأغواط).
- ✓ مشروع قرار الترسيم غير مضمي مبين فيه إن الموظف قد مر بفترة تربص.
- ✓ قرار التوظيف الجماعي استثنائيا.
- ✓ محضر اجتماع اللجنة الخاصة بالترسيم المتساوية الأعضاء بالنسبة للمشاريع السابقة فقد كانت لا تحتوي على أخطاء وبذلك تحصلت على تأشيرة المراقب المالي.

2. تسيير المصالح:

في تسيير المصالح تكون الرقابة المالية على فواتير شراء تجهيزات ولوازم المكتب فواتير الكهرباء، الماء، الهاتف النقل... الخ) ومن بين فواتير كلية العلوم الاقتصادية تجد فاتورة من مؤسسات التجهيزات واللوازم المكتبة التي قامت بتمويل الكلية في سنة 2022 بأثاث لأقسام التدريس ومكاتب الموظفين وحتى تستطيع الكلية بتسديد مبلغ هذه الفاتورة قامت

بإرسال الأوراق الثبوتية للمراقب الميزانياتي:

✓ بطاقة التزام مبين فيها موضوع العملية: شراء؛

✓ فاتورة شكلية للشراء مفصل فيها جميع المشتريات وعددها والتمن الوحدوي والإجمالي.

يقوم المراقب الميزانياتي بالتدقيق في الفاتورة الشكلية من خلال التأكد من عقلانية الثمن الوحدوي للمشتريات وحساب الثمن الإجمالي مع إضافة قيمة الرسم على القيمة المضافة (19%) مع التأكد من صفة المتعامل المتعاقد وإمضاءه والرقم الجبائي الخاص به وبماذا وبعد التأكد من صحة هذه الفاتورة تحصلت على تأشيرة المراقب المالي، وبهذا تستطيع المديرية تنفيذ النفقة وتسديد مستحقاتها، ويمكن أن تتم عملية الشراء في شكل مشروع اتفاقية وذلك الارتفاع مبالغها وفي آخر كل سنة مالية تقوم مصلحتي الموارد البشرية و المستخدمة بإرسال قوائم اسمية للمراقب الميزانياتي توضح حركة التوظيف بالكلية العلوم الاقتصادية بجامعة الأغواط من مشاريع تعيين أو ترقية أو تقاعد... الخ وهذا للاستعانة بها في ميزانية التسيير السنة القادمة¹.

¹ معلومات مقدمة من وثائق مؤسسة دار المالية لولاية الأغواط.

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات العامة

يتم تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية من حيث النفقات عن طريق: الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع¹، حيث تمثل العمليات الثالث الأولى المرحلة الإدارية أما المرحلة الأخيرة ونقص الدفع تمثل المرحلة المحاسبية.

أولاً: المرحلة الإدارية :

كما ذكرنا سابقاً هذه المرحلة ينفذها الأمر بالصرف في ثلاث عمليات هي :

1-الالتزام:

عرفت المادة 19 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية أنه "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين". وعرف الفقه المالي الالتزام على أنه عقد النفقة بتعاريف متعددة متشابهة نذكر منها:²

العمل المنشئ الذي يجعل الدولة مدينة.

الواقعة التي تولد التزاماً في ذمة الدولة لشخص ما.

السبب أو التصرف الذي يجعل الإدارات العمومية مدينة.

¹ القانون 21/90، مرجع سابق، المادة 15

² عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 553، 554

وقد يكون هذا العمل إرادي ناتج عن عقد صفقة أو شراء سلع أو تعيين موظف أو منح إعانات وقد يكون عملا غير إراديا ناتج عن عمل خارج الإدارة مثل حادث سير وقع بسبب سيارة إدارية يجعل الدولة مسؤولة عن التعويض. ولصحة عقد الالتزام بالنفقة يجب توفر شرطين أساسيين هما:

✓ وجود اعتماد لهذه النفقة منصوص عليه بالميزانية وإن تكون هذه النفقة في حدوده حيث يعد عقد النفقة باطلا عندما يتجاوز مبلغ الاعتماد المخصص له.

✓ يجب أن يتم عقد النفقة من الجهة الإدارية ذات الاختصاص، أي الذي له صلاحيات القيام بهذا العمل.

2-التصفية:

طبقا للمادة 20 من القانون 21-90 السابقة الذكر: " تسمح التصفية بالتحقيق غلي أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية".

وتعني تحديد المبلغ الدين المستحق علي الدولة بعد التثبيت من ترتبه واستحقاقه وهذا بعد التأكد من أن الدائن قد قام بالواجبات وتأدية الخدمة الفعلية مثلا لا يجوز دفع مبلغ التوريدات للتاجر إلا بعد تسليم البضاعة.

3-الآمر بالصرف(الدفع)

جاء في المادة 21 من القانون 21/90 " يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات ".

بعد معرفة مبلغ النفقة تحديدا، يقوم الشخص المختص (الوزير، المدير....) بإصدار الأمر إلى المحاسب العمومي بدفع ذلك المبلغ إلى الشخص المعني الذي قام بالعمل، بموجب وثيقة مكتوبة تسمى حوالة الدفع.¹

¹ محمد الصغير بعلي، يسرى ابو العلاء، مرجع سابق، ص 110.

وتحتوي الحوالة على كافة المعلومات التي تتعلق بهوية الشخص المستفيد وكذا رقم حسابه البنكي إضافة إلى موضوع النفقة والمبلغ المخصص والوثائق الثبوتية المدعمة، المادة أو الباب التي تنطبق عليه النفقة، الدورة المالية أو السنة التي تخص النفقة.

ثانيا: المرحلة المحاسبية

تمثل المرحلة المحاسبية في عملية الدفع ويقوم بمئاته العملية المحاسب العمومي والتي تهدف إلى تحويل المبالغ المالية إلى صاحب الحق وتبرئة ذمة الدولة من الدين بصفة نهائية.

- الدفع (الصرف):

تمثل هذه المرحلة في دفع النقود من الخزينة العمومية للدائنين كما يعرف دفع النفقة على أنه التصرف الذي تتحرر بواسطته الهيئات العمومية من ديونها. يقصد بهذا الإجراء الدفع الفعلي للمبلغ المستحق لصاحبه عن طريق المحاسب العمومي وهذا بعد التأكد من المستندات.¹

ويجب على المحاسب العمومي قبل قبول دفع أي نفقة عمومية أن يتحقق من توفر جميع الشروط القانونية لضمان مشروعية تنفيذ النفقات وهذا ما تطرقت له المادة 36 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية . كصفة الأمر بالصرف، توفر الاعتمادات والديون لم يسقط آجالها.... إلخ، لتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات تأتي المرحلة المحاسبية كمرحلة ختامية لعملية تنفيذ العمليات المالية أن هذه المرحلة من مهام المحاسب العمومي وبالرغم من أنها تبدو أقل أهمية من المرحلة الإدارية، بسبب قصر الزمن الذي تستغرقه، غير أن الأمر ليس كذلك على اعتبار أنها تمثل مرحلة التحول الفعلي للأموال تحصيلًا وصرفًا، وما ينتج عن ذلك من أهمية كبرى وحذر ومسؤولية.

¹ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، مرجع سابق، ص 111

أ. دور المحاسب في تحصيل الإيرادات: لا يتم تحصيل الإيرادات العمومية إلا بواسطة المحاسب العمومي، فهو العون المؤهل للقيام بهذه العملية وأما الأشكال الأخرى للتحصيل فيمكن أن توكل لوكلاء الاعتمادات (les régisseurs)¹ ويعرف القانون 21/90 التحصيل بأنه "الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية"².

ب. دور المحاسب في تسديد النفقات: تأتي هذه المرحلة، ضمن إجراءات تسديد النفقات، كخطوة هامة وأخيرة وتنصرف إلى دفع أو تسديد المبالغ التي على عاتق الدولة تجاه دائنيها، وتجري هذه الخطوة استنادا إلى المادة 22 من القانون 21/90 التي تعتبر أن الدفع هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومية".

المبحث الثالث: المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.

تشكل المؤسسة العمومية النواة الأساسية للقطاع العام، ويقصد بالقطاع العام ملكية الدولة من حيث النطاق المادي، وتعد المؤسسة العمومية هي أحد أجزاء هيكل القطاع العام، ولتسليط الضوء على المؤسسة العمومية سوف نتطرق إلى مختلف التعاريف المقدمة لها³.

المطلب الأول: مفهوم المؤسسة العمومية وخصائصها.

تعد المؤسسة العمومية الطريقة المرنة لإدارة أشخاص القانون العام، ولقد تعددت تعريفات المؤسسات العمومية وفيما يلي سنحاول تعريف المؤسسة العمومية، وذكر خصائصها.

¹ المادة 50 من المرسوم ال تنفيذي 313/91، مرجع سبق ذكره.

² نفس المرجع، المادة 18.

³ الحواشي فطوم، بورزيق سعاد، إدارة الجودة الشاملة في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة ماستر، إدارة أعمال الاستراتيجية، جامعة البويرة، 2012، ص24.

أولاً: تعريف المؤسسة العمومية.

لقد اختلف فقهاء القانون الإداري في تعريف المؤسسة العامة¹، حيث عرفها الفقيه (Dugait) دوجي بأنها "مرفق عام يتمتع بدمية مالية مستقلة"، وعرف هوريو (Haurio) المؤسسة العامة بأنها "عبارة عن إدارة عامة تتمتع بشخصية معنوية مستقلة وتتولى إدارة مرفق عام أو عدة مرافق عامة متخصصة ضمن حدود إقليمية معينة.

وعرفها أيضا الأستاذ والين (Walín) بأنها² "عبارة عن شخص مختص من أشخاص القانون يتولى إدارة مرفق عام بقدر معين من الاستقلال".

وعرفها الدكتور فهمي محمود شكري كما يلي " المؤسسة العامة هي وحدة إدارية أو جهاز إداري من منظمات القطاع العام مستقلة بذاتها، بشخصية معنوية لها نوع من الاستقلال المالي والإداري، لتمارس عملا من أعمال الدولة يتم إنشاؤها بقانون يحدد أعمالها وواجباتها وحقوقها، وتخضع من حيث المبدأ لقواعد القانون الإداري".

ويعرفها الدكتور ممدوح الصرايرة على أنها "شخص من أشخاص القانون العام، يتولى إدارة مرفق عام ضمن نظام قانوني خاص يمنحها شيئا من الاستقلال المالي، والإداري عن السلطة الإدارية بصورة تكفي لتحقيق الأهداف التي أنشئ المرفق من أجلها"³.

كما عرفها الدكتور على خطار شنطاوي بأنها عبارة عن أسلوب من أساليب إدارة المرافق العامة، وذلك حينما يمنح مرفق متخصص بمزاولة نشاط معين ومحدد الشخصية المعنوية بغية تحقيق استقلال مالي وإداري".

¹ حسن الصغير، دروس المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر 2001، ص 129.

² عدنان عمور، القانون الإداري، ط2، منشأة المعارف، مصر، 2004، ص.129.

³ ممدوح الصرايرة، القانون الإداري، مبادئ القانون الإداري التنظيم الإداري، الضبط الإداري، المرفق العام، ط 1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2012، ص348.

أما الفقيه الفرنسي جورج فوديل خلص إلى أن المؤسسة العمومية هي التطبيق العلمي لفكرة اللامركزية بصورتها المجردة في القطاع المصلحي، فيرى أن المؤسسة تقوم على مجرد تزويد المصلحة العمومية بالشخصية المعنوية. وبقدر معين من الاستقلال المالي والإداري، وذلك بهدف إدارة أوجه نشاط الدولة الذي يختلف على ذلك الذي يقوم عليه تحقيق نفس الأهداف في القطاع المركزي، أي اللامركزية المرفقية".

أما الفقهاء الجزائريين الذين عرفوا المؤسسة العامة فمنهم الدكتور ناصر لباد بقوله "المؤسسة العمومية شخص معنوي، الهدف من إنشائها هو التسيير المستقل لمرافق عمومية تابعة للدولة أو الجماعات المحلية"¹.

وعرفها أيضا الدكتور محمد الصغير بعلي بأنها "مرفق عام مشخص قانونا"². أما الدكتور عمار عوابدي فعرفها بأنها: "منظمة إدارية عامة تتمتع بالشخصية القانونية والمعنوية والاستقلال المالي والإداري، وترتبط بالسلطات المركزية المختصة بعلاقة التبعية والخضوع للرقابة الإدارية والوصاية وهي تدار بالأسلوب الإداري لتحقيق أهداف محددة في نظامها القانوني"³.

ولقد نصت المادة الثانية من الأمر 06-03 و المؤرخ في 15 يوليو 2006 والمتضمن للقانون الأساسي العام للوظيفة العمومية على أن هذا القانون يطبق على الموظفين الذين يمارسون نشاطهم في المؤسسات والإدارات العمومية، ثم تطرقت المادة إلى المقصود بالمؤسسات والإدارات العمومية، بقولها يقصد بالمؤسسات والإدارات العمومية المؤسسات العمومية والإدارات المركزية في الدولة والمصالح غير الممركزة التابعة لها، والجماعات الإقليمية، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات ذات الطابع العلمي والتكنولوجي، و كل مؤسسة عمومية يمكن أن يخضع مستخدموها لأحكام هذا القانون الأساسي، ولا تخضع لأحكام هذا الأمر القضاة، والمستخدمون العسكريون، والمدنيون للدفاع الوطني ومستخدمو البرلمان.⁴

¹ ناصر لباد، الوجيز في القانون الإداري، ط 4، دار المجد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 213.

² محمد الصغير بعلي، القانون الإداري، التنظيم الإداري، النشاط الإداري، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 307.

³ عمار عوابدي، القانون الإداري النظام الإداري، الجزء الأول، ط 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 305 – 306.

⁴ الأمر 06-03 مؤرخ في 15 جويلية 2006، يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46 بتاريخ 16 جويلية 2006.

ثانيا: خصائص المؤسسة العمومية.

مما سبق، ومن خلال التعاريف السابقة يتضح أن المؤسسة العامة تتميز بجملة من الخصائص الأساسية التي تميز وتوضح المفهوم الحقيقي لها، وتمثل هذه الخصائص فيما يلي:

1- الشخصية المعنوية.

تعتبر المؤسسة العامة شخص من أشخاص القانون العام تستقل عن الدولة، أو الهيئة التي أنشأته، وهذا ما يميز المؤسسة العامة عن غيرها من المرافق العامة وضرورة تمتع المرفق العام بالشخصية المعنوية المستقلة، كي تصبح المؤسسة العامة لا خلاف عليها في الفقه والاجتهاد بل هي الركن الأساسي الذي يبحث القضاء على توفره في منظمة أو هيئة عامة ويتولد على تمتع المؤسسات العامة بالشخصية المعنوية العديد من النتائج أهمها: تحقق لها الاستقلال الذي يساعدها على تحقيق أهدافها فتكون لها ذمة مالية مستقلة عن مالية الدولة، حيث تستقل بإرادتها، ونفقاتها فيكون لها حق التقاضي، وترفع عليها الدعاوى القضائية، والتعاقد وتحمل وحدها المسؤولية عن أفعالها الضارة، ويعتبر موظفوها موظفين عموميين غير أنهم يكونون مستقلين عن موظفي الدولة، ويجوز أن توضع لهم أنظمة خاصة بهم تختلف عن الأنظمة المتبعة بالنسبة لبقية موظفي الدولة العامة تنشأ لتحقيق أغراض محددة، وليس لها أن تخرج عليها¹.

¹ زكريا المصري، أسس الإدارة العامة، دار الكتب القانونية، دار شتات للنشر والبرمجيات، مصر - الإمارات، 2007، من 937.

2- مبدأ التخصيص.

هذا يعني أن المؤسسة العمومية أنشأت من أجل إدارة وتسيير مرفق عام معين بالذات فليس لها أن تخرج عليه، فهي مقيدة بعدم الخروج من الغرض الذي أنشأت من أجله، ولا تعد الأغراض التكميلية للغرض الأصلي خروجاً عن المبدأ، فالقانون أو التنظيم هو من يحدد بدقة المجالات الأساسية، والمجالات الثانوية.

3- المؤسسة العمومية تخضع لنظام الوصاية.

بالرغم من تجمع المؤسسات العامة بالشخصية المعنوية والاستقلال إلا أنها مرتبطة بالسلطات المركزية، وهذا ما يعرف بالوصايا الإدارية وبالتالي من حق السلطة المركزية أن تمارس عليها نوعاً من الرقابة والإشراف في حدود القوانين، وذلك للتأكد من عدم خروجها عن القواعد المقررة لها قانوناً، أو بقرار إنشاءها، وفي الجزائر أوكلت مهمة الإشراف والوصاية لإحدى الوزارات سميت بالوزارة الوطنية، وقد حضرت مهمتها في مجال توجيه أنشطة المؤسسة، وتكون لها الوصاية عليها، وقد تكون الوصاية على الأشخاص فتلك سلطة الوصاية على تعيين أعضاء مجلس الإدارة، وحق تنحياتهم وتأديتهم وعزلهم وقد تكون الوصاية على مجلس إدارة المؤسسات والمنظمات المستقلة فيكون للسلطة العامة الحق في الحمل والترخيص بإصدار القرارات والتصديق عليها والحق في إلغائها¹.

¹ محمد أمين بومحاح، محاضرات في المؤسسات العمومية، موجهة الطلبة الماجستير فرع الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائري بن يوسف بن حدة، كلية الحقوق، 2006/2007،

المطلب الثاني: أنواع المؤسسات العمومية.

تختلف المؤسسات العمومية وتنوع في تكوينها، والنظام القانوني، وفي مدى استقلالها تجاه الشخص العام الذي انشاها وبالتالي من الصعوبة بمكان تصنيف المؤسسات العمومية، وقد كرست المادة 02 من المرسوم الرئاسي 247/15 تلوح في 16 سبتمبر 2015، والمتعلق بالصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام هذا التصنيف، وكرس أيضا بموجب المادة 02 من القانون الأساسي للوظيفة العمومية يعني في الأمر 03/06 المؤرخ في 15 يوليو سنة 2006 وبالتالي صنفتم إلى أربعة أصناف¹:

- المؤسسة العمومية الإدارية (ذات الطابع الإداري).
- المؤسسة العمومية ذات الطابع الثقافي والمهني.
- المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي.

أولاً: المؤسسات العمومية ذات الطابع الثقافي والمهني - المؤسسات الاقتصادية والتجارية.

1- المؤسسات العمومية ذات الطابع الثقافي والمهني.

ورد تعريفها في المادة 32 من القانون 99-205 المؤرخ في 04 أفريل 1999 المتضمن القانون التوجيهي للتعليم العالي، المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني هي مؤسسة وطنية للتعليم تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال "المالي وبينت المادة 38 من القانون المذكور أعلاه أشكالها وهي: الجامعة، المراكز الجامعية، المعاهد.

¹ المرسوم الرئاسي رقم 247-15 مؤرخ 16/09/2015، يتضمن تنظيم قانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية العدد 50 بتاريخ 20/09/2016.

² المرسوم التنفيذي 99-05 مؤرخ في 04/04/1999 يتضمن القانون التوجيهي للتعليم العالي الجريدة الرسمية العدد 24، تاريخ 1999/04/07.

وبتاريخ 24 نوفمبر 2011 صدر مرسوم تنفيذي تحت 11-397¹ يتعلق بالقواعد التي تخص تسيير المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، حيث نصت المادة الثالثة منه على أنه يلزم إجراء المراقبة البعدية للمؤسسات.

2-المؤسسات الاقتصادية والتجارية.

ظهرت المؤسسات الحرب العالمية الأولى نتيجة لظروف اقتصادية وبروز مبدأ تدخل الدولة في الميدان الاقتصادي لمواجهة الأزمات ولمنع الاحتكار، وتحقيق ما يسمى بالأمن الغذائي و الاقتصادي، وهو نشاط يهدف لخضوع المؤسسات العامة الاقتصادية للقانون الاقتصادي، وعليه فهذا القانون يحكم دعاوى المسؤولية المترتبة على نشاط المؤسسة، ولا يعتبر عمالها موظفون عموميون، وبالتالي فالقانون الخاص والقضاء العادي مختص بالنظر في المنازعات المتعلقة بالمسائل ذات الصلة، وقد وضع القانون الإداري والقضاء الإداري معيارا مركبا أو مختلطا لتحديد المؤسسات العامة الاقتصادية، وتمييزها عن المؤسسة العامة الإدارية، والمؤسسات الخاصة في ذات الوقت ويتكون المعيار المركب، أو المختلط من عنصر مادي موضوعي يتمثل في الطبيعة الاقتصادية للنشاط، وعنصر ذاتي شخصي يتجسد في آلية كل مشروع، والسلطة الإدارية التنظيمية الظاهرة، والمعلنة في النظام القانوني للمؤسسة العامة الاقتصادية وإخضاعها لنظام قانوني خاص مثلها مثل المؤسسات الخاضعة للقانون التجاري.²

ومن أمثلة هذا النوع المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز، الوكالة الوطنية للسياحة.³

¹ المرسوم التنفيذي رقم 11-1397 مؤرخ في 24/11/2011، المتضمن القواعد الخاصة بتسيير المؤسسة الخاصة ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، الجريدة الرسمية العدد 66 بتاريخ 04/12/2011.

² بغداد كمال، النظام القانوني للمؤسسة العمومية المهنية في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير فرع قانون المؤسسات، جامعة بن يوسف بن خدة كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق الجزائر، 2012، ص 21.

³ المرسوم التنفيذي رقم 98-70، يتضمن إنشاء الوكالة الوطنية لتنمية السياحة وتحديد قانونها الأساسي، المؤرخ في 21 فبراير 1998، الجريدة العدد 11.

ثانياً: المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي-المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

1. المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي:

إن التطور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي نتج عنه تغير في أنماط التسيير والنظرة التصنيف للمؤسسات العمومية فبعد المصادقة على القانون التوجيهي والبرنامج الخماسي حول البحث العلمي والتكنولوجي 1998 2002 صدر مباشرة المرسوم رقم 99-256¹ المؤرخ في 16 نوفمبر 1999 مبينا كيفية إنشاء مؤسسات عامة ذات طابع علمي وتكنولوجي وتنظيمها وتسييرها، والذي ألغي بالمرسوم التنفيذي رقم 11-396² مؤرخ في 24/11/2011 يتعلق بالقانون الأساسي النموذجي للمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي، غير أن المرسوم التنفيذي رقم 99-258³ مؤرخ في 16/11/1999 يبقى ساري المفعول إلى غاية صدور نص جديد.

2. المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

المؤسسة العمومية الإدارية ذات الطابع الإداري هي المؤسسة التي تمارس نشاطا ذو طبيعة إدارية محضة تتخذها الدولة والمجموعة المحلية الإقليمية كوسيلة لإدارة بعض مرافقها الإدارية من خلال إعطائها الشخصية المعنوية، وتخضع للقانون العام⁴.

ويعتبر عمالها موظفون وقراراتها إدارية، وتخضع في عقودها لقانون الصفقات العمومية، أما عن منازعاتها فالعرض أمام القضاء الإداري وبالتالي النظام القانوني لهذا النوع يتميز بالصبغة الإدارية، ويعتبر هذا النوع أكثر الأنواع شيوعا واستعمالا.

¹ المرسوم التنفيذي 99-256، مؤرخ في 16/11/1999، يحدد كفاءات إنشاء المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي وتنظيمها وتسييرها، الجريدة الرسمية العدد 82، بتاريخ 1999/11/21.

² المرسوم التنفيذي رقم 11-396 مؤرخ في 24/11/2011، يتعلق بالقانون الأساسي النموذجي للمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي، الجريدة الرسمية العدد 66 بتاريخ 2011/12/04.

³ المرسوم التنفيذي رقم 99-258 مؤرخ في 16/11/1999، يحدد كفاءات ممارسة المراقبة البعيدة على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني والمؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي وهيئات البحث الأخرى، الجريدة الرسمية العدد 82 بتاريخ 21/11/1999.

⁴ ناصر لباد، مرجع سابق، ص 07.

تعتبر هذه المؤسسات نوع من أنواع الأنماط الإدارية المكونة للنظام الإداري، فهي أجهزة أو هيئات خاضعة للقانون العام القانون الإداري في طريقة تسييرها، القانون المالي من حيث تمويلها). وتمتع بمقومات وأمس النظام الإداري اللامركزي، يتجسد فيها أسلوب اللامركزية الإدارية، والهدف الأساسي من إنشاء هذه المؤسسات هو تقديم الخدمات المختلفة واللازمة للمجتمع، تتمتع بالاستقلال المالي والإداري حتى تتمكن من أداء وظائفها التي أنشئت من أجلها.

ومن التعاريف المتفق عليها، هي منظمة إدارية عامة، تتمتع بالشخصية القانونية والمعنوية العامة، وكذلك بالاستقلال المالي والإداري، وترتبط بالسلطات الإدارية المركزية المختصة بعلاقة (رابطة) التبعية والخضوع للرقابة الإدارية الوصاية، وتدار بالأسلوب الإداري اللامركزي لتحقيق أهداف محددة في نظامها القانوني¹.

ومن أمثلة لهذه المؤسسات في النظام الإداري الجزائري تذكر ما يلي: الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، المعهد الوطني للبحث في التربية الديوان الوطني للامتحانات والمسابقات الديوان الوطني لحو الأمية، المعهد الوطني لتكوين مستخدمين التربية، وكلها مؤسسات خاضعة لوصاية وزارة التربية.

المطلب الثالث: النظام القانوني لوسائل المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.

تحتاج المؤسسة العمومية لممارسة نشاطاتها إلى وسائل بشرية تتمثل في العمال والموظفين، وإلى وسائل مادية تتمثل في الآلات والأموال والأماكن، كما أنها تحتاج أيضا إلى القيام بتصرفات قانونية مختلفة خاصة حقها في التعاقد. إن تنوع وتعدد أشكال المؤسسة العمومية واختلاف نشاطاتها يؤدي بالضرورة إلى اختلاف النظام القانوني الذي يحكم كل وسيلة من الوسائل السالفة الذكر.

¹ جمال الباهي مقال بعنوان المؤسسات العامة ذات الطابع الإداري متدييات موظفي المصالح الاقتصادية، <http://intendanceducation.yoo7.com>، اطلع عليه بتاريخ 25/06/2022، على الساعة 11:00.

أولاً: النظام القانوني لمستخدمي المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.

لقد مر النظام القانوني للمستخدمين المؤسسات العمومية منذ الاستقلال، إلى يومنا هذا بعدة تطورات تبعاً لما أحاط به من معطيات سياسية واقتصادية إلى أن وصل في الوقت، الحالي إلى ازدواجية عالم الشغل، بوجود قانون للعمل مقابل قانون للوظيفة العمومية. حيث مر النظام القانوني لمستخدمي المؤسسات العمومية بعدة مراحل، يطلق على المرحلة الأولى بالمرحلة الانتقالية من 1962 إلى غاية جوان 1966 التي عرفت الاستمرار بالعمل بالتشريع الفرنسي إلا ما تنافى مع السيادة الوطنية حيث استمر العمل بمقتضى قانون الوظيفة العامة وقانون العمل والتميز بين الموظفين والأجراء¹.

أما المرحلة الثانية فهي مرحلة صدور الأمر رقم 66-133 المؤرخ في 02/06/1966 المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية حيث جاء هذا الأمر ليحدد من ظاهرة عدم التجانس والتباين المحسوس بين عمال القطاع الاقتصادي والقطاع الإداري.

ثم تأتي مرحلة التسيير الاشتراكي للمؤسسات التي تبدأ سنة 1971 والتي تجسدت عبر الطرح الذي جاء به قانون التسيير الاشتراكي للمؤسسات بموجب الأمر رقم 71-74 المؤرخ في 16/11/1971 والذي بمقتضاه أصبح العامل منتجا ومسيرا، وفي ظله بدأ يترسخ مفهوم موحد للعامل بغض النظر عن القطاع الذي يوجد فيه إلا أن هذا الأمر ذكر المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وأهمل المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وبمعنى آخر الرجوع إلى فكرة التمييز بين الموظف والأجير.

¹ غلابي بوزيد، مفهوم المؤسسة العمومية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون العام تخصص قانون الإدارة العامة، قسم الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، السنة 2015/2016.

بعد ذلك جاءت مرحلة القانون الأساسي العام للعامل لسنة 1978، وصدور القانون رقم 78-12 المؤرخ في 05/08/1978، فبالرغم من مسعى توحيد الوظيف العمومي والقطاع الاقتصادي إلا أنه لم يتخلص من النظرة التقليدية القائمة أساسا على الدمج بين القطاعين حيث لم يتم إلغاء أحكام القوانين السابقة عنه. وفي المرحلة ما قبل الأخيرة التي عرفت صدور المرسوم رقم 1985 المؤرخ في 23/03/1985 المتضمن القانون الأساسي النموذجي لعمال المؤسسات والإدارات العمومية والذي اقتصر سريانه على المؤسسات العمومية الإدارية، أما المؤسسات العمومية الاقتصادية ظلت تعيش وضعاً ونظاماً متميزاً خاصة في مجال الأجور بسبب خضوع علاقة العمل في هذا القطاع إلى الاتفاقيات الجماعية للعمل.

وما يلاحظ أن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية أي الأمر رقم 66-133 المؤرخ في 02/06/1966 ميز بين ثلاث فئات من الأعوان العموميين:

- الموظفين وتربطهم بالإدارة علاقة قانونية وتنظيمية.
- الأعوان المتعاقدين وهم يخضعون للقانون العام.
- الأعوان المؤقتين وهم تابعون للقانون الخاص.

وقد أخذ المرسوم رقم 1985 المؤرخ في 23/03/1985 بنفس التمييز مع محاولة تكييف مصطلحاته مع القانون الأساسي العام للعامل أي مع القانون رقم 78-12 المؤرخ في 05/08/1978.

حيث يعتبر موظفاً في إطار هذين النصين كل شخص عين في منصب دائم ورسم في رتبة تابعة للسلم الهرمي الخاص بالإدارات المركزية والمصالح الخارجية والجماعات المحلية والمؤسسات ذات الطابع الإداري التابعة لها. وقد أدرج المرسوم رقم 59/85 المؤرخ في 23/03/1985 السالف الذكر في نطاق تطبيقه أعوان مجلس المحاسبة والأعوان الإداريين للمجلس الشعبي الوطني وأعوان الهيئات الجماهيرية لحزب جبهة التحرير الوطني¹.

¹ هاشمي خراي، الوظيفة العمومية على ضوء التشريعات الجزائرية وبعض التجارب الأجنبية، ط3، دار هومة، الجزائر، 2012، ص 97-98.

وفي المرحلة الأخيرة التي تبدأ بصدور الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 15/07/2006 المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية وهو الأمر الذي استبعد عمال المؤسسات العمومية الاقتصادية والصناعية والتجارية التي يبقى مستخدموها يخضعون لقانون العمل حيث يخص فقط الموظفين الذين يمارسون نشاطهم في المؤسسات والإدارات العمومية.

ثانيا: النظام القانوني لأموال المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.

إن من أبرز نتائج تمتع المؤسسة العمومية بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي هو تخصيص ذمة مالية مستقلة للمؤسسة تتكون من أموال منقولة وعقارية، أي أنها من الأملاك العمومية. حيث يرى بعض الفقهاء الفرنسيون أن الأملاك العمومية هي كل مال تابع للأموال الوطنية يكون بالضرورة تابع لشخص عمومي.

وبالنسبة للمؤسسات العمومية فإن هذا الحل لم يعترف به بالنسبة إليها إلا في وقت متأخر، ولم يكن ذلك إلا في سنة 1984 أين اعترف القاضي الإداري بوجود ملكية عمومية للأملاك التي تمتلكها المؤسسة العمومية¹. وقد عرفت المادة 688 من القانون المدني المال العام على أنه (تعتبر أموالا للدولة العقارات والمنقولات التي تخصص بالفعل أو بمقتضى نص قانوني لمصلحة عامة أو لإدارة أو لمؤسسة عمومية أو لهيئة لها طابع إداري)². كما نصت المادة 12 من القانون 90-30 المؤرخ في 01/12/1990 المتضمن قانون الأملاك الوطنية المعدل والمتمم على ما يلي (تتكون الأملاك الوطنية العمومية من الحقوق والأملاك المنقولة والعقارية التي يستعملها الجميع والموضوعة تحت تصرف الجمهور المستعمل إما مباشرة وإما بواسطة مرفق عام...)³.

واختلفت تعاريف الفقهاء للمال العام إلى عدة اتجاهات، فمنهم من عرفه على أنه المال المخصص بطبيعته للاستعمال المباشر للجمهور ومنهم من عرفه على أنه يكون المال عاما حينما يكون مخصصا لخدمة مرفق عام، حيث يؤخذ على هذين التعريفين أنهما يضيقان من نطاق الأموال العامة، وذهب اتجاه آخر في الفقه إلى أن الأموال العامة هي الأموال المخصصة للنفع العام أي التخصيص

¹ Patrice Chretien, Nicolas Chiffot, Maxime Tourbe, Droit administratif, Tome II, Edition DALLOZ, France, 2016, P 463.

² أمر رقم 75-58 مؤرخ في 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون المدني، ج ر عدد 78 صادر بتاريخ 30 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم.

³ قانون رقم 90-30 مؤرخ في 01 ديسمبر 1999 يتضمن قانون الأملاك الوطنية، ج ر عدد 52 صادر بتاريخ 02 ديسمبر 1990، المعدل والمتمم.

للاستعمال المباشر للجمهور والتخصيص للمرفق العام. ومنه يمكن تعريف المال العام على أنه المال المخصص لاستعمال الجمهور مباشرة أو بواسطة مرفق عام¹.

ويوجد خلاف حول تحديد المالك القانوني لأموال المؤسسة العمومية، فهناك اتجاه يرى بأن المالك الحقيقي لأموال هذه الأخيرة هو الدولة باعتبارها الممثل القانوني للأمة أو الشعب وأن حق المؤسسة على هذه الأموال هو حق الإدارة والانتفاع فقط ولا يصل إلى حق الملكية. ويذهب أصحاب الرأي الثاني إلى أن الملكية تعود للمؤسسة العمومية التي تملك الأموال المخصصة لها ملكية حقيقية وتامة.

ولكن الثابت أن أموال المؤسسات العمومية تنقسم إلى أملاك مملوكة لها وهي التي تقتنيها أو تنجزها بأموالها الخاصة، وأملاك مخصصة لها قصد القيام بالمهام المنوطة بها وهي أملاك مملوكة للدولة أو أحد الجماعات الإقليمية.

وأولى المشرع أهمية كبيرة لحماية أموال المؤسسات العمومية بحيث تكون غير قابلة للتصرف فيها ولا للتقادم ولا للحجز.

حيث تتمتع هذه الأملاك بحماية قانونية مدنية حسب القانون رقم 90-30 المعدل والمتمم والخاص بالأملاك الوطنية وذلك في المادة 4 الفقرة 2 منه، وحماية جنائية والتي تقوم على تجريم الاعتداءات التي تقع على أموال المؤسسة العمومية وخاصة بعد صدور القانون 01-06 المؤرخ في 20/02/2006 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته وهو ما يتجلى أساسا في قمع جرائم الرشوة، الامتيازات غير المبررة في مجال الصفقات العمومية، الاختلاس، وإساءة استغلال الوظيفة².

¹ سلطاني عبد العظيم، تسيير وإدارة الاملاك الوطنية في التشريع الجزائري، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 11.

² قانون رقم 01-06 مؤرخ في 20 فبراير 2006 يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج ر عدد 11 صادر بتاريخ 08 مارس 2006.

ثالثا: النظام القانوني لعقود المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.

تلجأ المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري في ممارسة نشاطاتها إلى القيام بتصرفات قانونية سواء بصورة انفرادية في شكل قرارات إدارية أو بصورة اتفاقية في صورة عقود تتضمن بنودا غير مألوفة في القانون الخاص والعقود الإدارية تختلف عن العقود المدنية في أمور ومبادئ كثيرة تجعل للعقود الإدارية هذه طبيعتها الخاصة والذاتية المستمرة عن عقود القانون الخاص بطابع خاص مناطه امتيازات ومظاهر السلطة العامة ومقتضيات مبادئ المرفق العام¹. وأهم نوع من هذه العقود هي الصفقات العمومية، حيث أن أبرز مظهر تتميز به الصفقات العمومية عن غيرها من العقود وخاصة المدنية والتجارية أن الصفقة العمومية تخول جهة الإدارة ممارسة جملة من السلطات تتمثل في سلطة الإشراف والرقابة وسلطة التعديل وتوقيع الجزاءات وسلطة إنهاء الصفقة². إن هذه العقود التي تعتبر عقود خاضعة للقانون العام تسمى عقودا إدارية كما ذكرنا والعقد الإداري يمكن تعريفه على أنه ذلك العقد الذي يبرمه شخص معنوي عام بقصد تسيير مرفق عام أو تنظيمه، وتظهر فيه نية الإدارة في الأخذ بأحكام القانون العام، وآية ذلك أن يتضمن العقد شروطا استثنائية وغير مألوفة في القانون الخاص أو أن يخول المتعاقد مع الإدارة الاشتراك مباشرة في تسيير المرفق العام³.

كما يمكن للإدارة العمومية إبرام عقودا تشبه العقود التي يبرمها الخواص وهي عقود القانون الخاص مثل عقود بيع السكنات وإيجارها مثلا.

¹ عوايدي عمار، القانون الإداري، ج 2 النشاط الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 186-187.

² بوضياف عمار، الصفقات العمومية في الجزائر-دراسات تشريعية وقضائية وفقية-، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص 141.

³ عوايدي عمار، القانون الإداري، ج 2، ص 192.

خلاصة الفصل:

نقول إن للمحاسب الإداري دور مهم وحساس في تنفيذ الميزانية العامة للمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري فهو العين الساهرة على المحافظة على المال العام للدولة من حيث احقية تحصيل الإيرادات وتظهر في شكل TVA و50G الاقتطاعات الضمان الاجتماعي ومن حيث تسديد النفقات.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي بكلية

العلوم الاقتصادية

جامعة الأنوار

تمهيد

بعد أن تطرقنا في الفصل الأول إلى المفاهيم النظرية لمتغيرات الدراسة، والمتمثلة في النمط القيادي والأداء العالي للموارد البشرية، نأتي الآن إلى الجانب التطبيقي في الدراسة والذي نحاول من خلاله إسقاط الجانب النظري على كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة عمار ثليجي بالأغواط وذلك بغرض معرفة مدى تأثير النمط القيادي على أداء العالي للموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة وما هي الأنماط القيادية السائدة فيها.

وعليه نحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى ما يلي:

المبحث الأول: الإطار العام لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن جامعه عمار ثليجي

المطلب الثاني: التطور كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المطلب الثالث: الخريطة التنظيمية لكلية الاقتصاد مع شرح مهام مصالحها.

المبحث الثاني: الخطوات الأساسية لعمل المحاسب العمومي في تنفيذ النفقات

المطلب الأول: تنفيذ نفقات المستخدمين

المطلب الثاني: تنفيذ نفقات التسيير المصالح

المطلب الثالث: على مستوى وكالة المحاسب العمومي

المبحث الأول: إطار عام لكلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير

من خلال هذا المبحث سنحاول أخذ لمحة عن جامعة عمار ثليجي بالأغواط بصفة عامة وكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بصفة خاصة عبر التطرق إلى لمحة عن الجامعة والتعرف على الكلية مع وصف أهم التطورات التي مرت بها ومهامها، وهيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن جامعته عمار ثليجي

أولاً: من هو عمار ثليجي

المجاهد المرحوم عمار ثليجي هو على ثليجي المدعو سي عمار من مواليد 1923م بالأغواط وهو من أبرز إطارات الاستقلال حيث عمل في المجال الاتصال بالجيش التحرير الوطني، حيث قام بإجراء أول إرسال لاسلكي من حدود المغرب إلى القاهرة التحق بمعهد تكوين المعلمين بالمدينة، وبعد اندلاع الثورة التحريرية لبي نداء أول نوفمبر، فراره من القاعدة العسكرية بالدار البيضاء بالمغرب بمساعدة العقيد عبد الحفيظ بوصوف الذي أسند إليه إدارة مدرسة الإشارة حيث التخرج على يده دفعتان، زبانه وابن مهدي. وفي 12/26/1958 عين مديراً وطنياً للاتصالات برتبة رائد بمقتضى قرار أصدره وزير الاتصالات العامة والمواصلات بحكومة المؤقتة للجمهورية الجزائرية العقيد بوصوف مع إشرافه على أجهزة السلكي واللاسلكي بجيش تحرير الوطن، ساهم بعد الاستقلال في تأسيس وزارة البريد والمواصلات وعمل بها إلى أن وافته المنية عام 1965 إثر حادث مرور، وقد تم اختيار اسم هذا المناضل على جامعة عمار ثليجي بالأغواط عرفانا بما قدمه من تضحيات وتخليداً لذكراه.

✓ انطلاق التعليم العالي بالأغواط في سنة 1986 بإنشاء المدرسة العليا للتقنيات بموجب المرسوم 86-165 المؤرخ في 06 أوت 1986.

✓ في سنة 1997 تم ترقية المدرسة العليا إلى مركز جامعي بمقتضى المرسوم رقم 97-157 مؤرخ في 10 ماي 1997 ومن حينها أصبحت تحمل اسم عمار ثليجي.

✓ في سنة 2001 تمت ترقية المركز الجامعي إلى جامعة بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 10 - 270 مؤرخ في 18 سبتمبر 2001.

المطلب الثاني: التطور كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تم فتح قسم العلوم الاقتصادية خلال السنة الجامعية 1992/1991 بعدد يقدر بـ 66 طالبا، بالجذع المشترك علوم اقتصادية كما ضم هذا القسم فرع الإعلام الالي للتسيير تكوين قصير المدى، والذي فتح خلال السنة الجامعية 1991/1990 بعدد قدر بـ 57 طالبا، وفي إطار ترقية المدرسة العليا لأساتذة التعليم التقني الى مركز جامعي.

تحول قسم العلوم الاقتصادية خلال السنة الجامعية 1998/1997 الى معهد سمي بمعهد العلوم الاقتصادية، وطبقا للمرسوم التنفيذي رقم: 01-270 المؤرخ في: 2001/09/18 الذي يتضمن إنشاء جامعة الأغواط، تحول المعهد الى كلية سميت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، وفي سنة 2011 تم إعادة تسمية الكلية بـ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

المطلب الثالث: الخريطة التنظيمية لكلية الاقتصاد مع شرح مهام مصالحها.

أولا: الخريطة التنظيمية لكلية الاقتصاد بجامعة الأغواط

[illegible]

~ 62 ~

ثانيا: شرح مهام ومصالح افراد الكلية

فيما يلي شرح مختلف المصالح وبعد أخذ رأي رئيس الجامعة من بين الأساتذة في وضعيه نشاط والذين ينتمون إلى رتبة أستاذ تعليم عالي وفي حالة عدم وجودهم في رتبة أستاذ محاضر أو أستاذ محاضر استثنائي جامعي ويكون مسؤول عن سير أمور الكلية ويتولى تسيير وسائلها البشرية والمالية أخذ والمادية نواب العميد يعين بقرار من الوزير المكلف بالتعليم العالي وبناء على اقتراح من العميد وبعد رأي رئيس الجامعة لمدة ثلاث سنوات من بين الأساتذة الدائمين ذو الرتبة الأعلى الذين هم في وضعية نشاط في الكلية وينقسم نواب العميد الى:

1. نيابة العمادة المكلفة بالدراسات والمسائل المرتبطة بالطلبة:

يتكفل نائب العميد المكلف بالدراسات والمسائل المرتبطة بالطلبة بالمهام التالية:

- ✓ تسيير ومتابعة تسجيلات طلبة التدرج؛
- ✓ متابعة أنشطة وأخذ أو اقتراح كل إجراء من أجل تحسينه؛
- ✓ مسك القائمة الإسمية والإحصائية للطلبة؛
- ✓ يساعد نائب العميد المكلف بالدراسات والمسائل المرتبطة بالطلبة في مهامه رئيس مصلحة التدريس؛
- ✓ رئيس مصلحة التعليم والتقييم؛
- ✓ رئيس مصلحة الإحصائيات والاعلام والتوجيه.

2 نيابة العمادة المكلفة بما بعد التدرج والبحث العلمي والعلاقات الخارجية

يتكفل نائب العميد المكلف بما بعد التدرج والبحث العلمي والعلاقات الخارجية بالمهام التالية:

- ✓ متابعه سير الامتحانات الالتحاق بما بعد التدرج؛
- ✓ السهر على سير المناقشة المذكرات وأطروحات ما بعد التدرج؛
- ✓ متابعة سير أنشطة البحث العلمي؛
- ✓ مبادرة بأعمال من أجل تنشيط ودعم التعاون ما بين الجامعات الوطنية والدولية؛
- ✓ تنفيذ برامج تحسين المستوى وتحديد معلومات الأساتذة؛
- ✓ متابعه سير المجلس العلمي للكلية والمحافظة على أرشيفه؛
- ✓ يساعد نائب العميد المكلف بما بعد التدرج والبحث العلمي والعلاقات الخارجية في مهامه؛
- ✓ رئيس مصلحة متابعة التكوين فيما بعد التدرج؛
- ✓ رئيس مصلحة متابعة التكوين فيما بعد التدرج؛
- ✓ رئيس مصلحة التعاون والعلاقات الخارجية.

ثالثا: الأمانة العامة

تتكلف الأمانة العامة للكلية بما يلي:

- ✓ تحضير مشروع مخطط تسيير الموارد البشرية للكلية وتنفيذه؛
 - ✓ تسيير الارشيف وتوثيق الكلية والمحافظة عليهما؛
 - ✓ تحضير مشروع ميزانية الكلية وتنفيذه؛
 - ✓ تنفيذ المخطط الأمني للكلية؛
 - ✓ تسيير الوسائل المنقولة والغير منقولة للكلية والسهر على صيانتها.
- تشمل الأمانة العامة للكلية التي يلحق بها المكتب الأمني الداخلي المصالح التالية:
- أ-رئيس مصلحة المستخدمين: تشمل مصلحة المستخدمين الفروع التالية:

- ✓ فرع الأساتذة.
- ✓ فرع المحاسبة.

ب -رئيس مصلحة الوسائل والصيانة: تشمل الفروع التالية:

- ✓ فرع الوسائل.
- ✓ فرع الصيانة.

ت-رئيس مصلحة الأنشطة العلمية والثقافية والرياضية: ت

هتم بمختلف الأنشطة الرياضية والثقافية والعلمية بحيث:

- ✓ الأبواب المفتوحة على الجامعة لفائدة الطلبة المقبلين على البكالوريا؛
- ✓ تنظم دورات رياضية للطلبة الراغبين في الانضمام إلى فرق رياضية؛
- ✓ تنظم تظاهرات ثقافية وعلمية لفائدة الطلبة من أجل إبراز قدراتهم؛
- ✓ تنظم رحلات وتبادل الثقافي مع الجامعات الأخرى.

رابعاً: الأقسام

تتكون الكلية من خمسة أقسام:

- ✓ قسم الجذع المشترك؛
- ✓ قسم علوم التسيير؛
- ✓ قسم علوم الاقتصادية؛
- ✓ قسم العلوم المالية والمحاسبة؛
- ✓ قسم علوم التجارية.

نجد لكل قسم من هذه الأقسام، رئيس قسم يساعده نائب رئيس قسم مع وجود رؤساء مصالح، ويعين رئيس قسم لمدة ثلاث سنوات من بين الأساتذة الدائمين بقرار من الوزير المكلف بالتعليم وبناءً على اقتراح من العميد وبعد أخذ رأي رئيس الجامعة.

خامسا: مكتبة الكلية

تتوفر الكلية على:

✓ قاعات مطالعة للطلبة؛

✓ مساحات للتخزين؛

✓ قاعة الأساتذة؛

✓ قاعة أنترنت.

المبحث الثاني: الخطوات الأساسية لعمل المحاسب العمومي في تنفيذ

النفقات

المطلب الأول: تنفيذ نفقات المستخدمين

1- الرواتب الشهرية والدورية:

تعمل مصلحة الرواتب والأجور على تنفيذها، يقوم هذا الأخير مع بداية السنة المالية بوضع المصفوفة السنوية ETAT MATRIS للمستخدمين كل حسب التخصص (الأساتذة، الموظفين الإداريين، الموظفين التقنيين، العمال المتعاقدين.... الخ)، وتحتوي المصفوفة على مجموع العلاوات التي يتقاضها الشخص خلال الشهر الواحد بالمبلغ الخام مضروب في 12 شهر، حيث يتم تأشير المصفوفات من طرف المراقب الميزانياتي، مع إرفاق كل علاوة التزام FICHE D'ENGAGEMENT ممضاة من طرف الأمر بالصرف ويتم تأشيرها بالمبلغ الإجمالي.

في كل شهر تقوم مصلحة الأجور بتحرير حوالة تضم أجرة المستخدمين مع الأخذ بعين الاعتبار الاقتطاعات التي تخصم إن وجدت مثل: عطل الأمومة، التعاضدية، الغيابات.... الخ، ثم يقوم الأمر بالصرف بالإمضاء على الحوالة ويتم تحويلها بعد ذلك إلى أمين الخزينة (محاسب العمومي)، يتم على مستوى المحاسب بالتأكد من صحة ما تتضمنه الحوالة المرفقة بالمصفوفات السنوية في بداية السنة المالية والتبريرات المرفقة لكل اقتطاع كمقررات الغياب مثلاً يقوم بعملية الدفع.

نفس الإجراءات يتم إتباعها فيما يخص منحة المردودية إلا أن بطاقات الالتزام لا تكون سنوية بل آنية مع العملية وتؤثر من طرف المراقب الميزانياتي.

2- حالة التوظيف:

إن عملية التوظيف على مستوى الجامعة تمر بمجموعة من المراحل قبل القيام بعملية الدفع وتتمثل في:

2-1 على مستوى مصلحة المستخدمين:

تقوم الإدارة الجامعية بتحديد احتياجاتها للمورد البشري فتقوم بعملية الاستقطاب للكفاءات التي تتوفر لديها الشروط المناسبة لشغل المناصب مثل: السن القانوني والمؤهلات أو الكفاءة المهنية.... الخ، بعد الاعلان عن مسابقات التوظيف على مستوى الجامعة. يتم استقبال ملفات المترشحين للمسابقة توظيف وبعد دراستها وظهور نتائجها يتحدد من خلالها الفائزين بالمناصب، تقوم مصلحة المستخدمين بتحرير الملف الإداري يتكون من محضر تنصيب، مقرر التعيين، وبعد امضائها من طرف الأمر بالصرف يتم تأشير الملف من طرف المراقب الميزانياتي (انظر الملحق 02 و03)، ويتم ارسال هذا الملف مرفقا بالوثائق الضرورية مثل: بطاقة عائلية، صك بريدي مشطوب إلى مصلحة الأجور.

2-2 على مستوى مصلحة الأجور والرواتب:

بعد استلام الملف من طرف مصلحة المستخدمين يتم تخصيص الاعتماد المالي الذي يغطي قيمة هذه النفقة (عملية التوظيف) عن طريق تحرير بطاقة الالتزام بقيمة العملية عن طريق الاعتماد المخصص وبعد امضائها من طرف الأمر بالصرف، يتم التوجه بها الى المراقب الميزانياتي لتأشيرها.

بعد تأشير المراقب الميزانياتي، تقوم مصلحة الأجور والرواتب بتحرير حوالة الدفع لقيمة العملية، وامضائها من طرف الأمر بالصرف يتم تحويلها لوكالة المحاسبة مرفقة بنسخة من الملف الإداري والتأشير المالية.

2-3 المحاسب العمومي:

يعتبر المحاسب العمومي الشخص المكلف بإصدار الشيكات، والقيام بإبراء الدين العمومي، وتبرئة الذمة المالية الأمر بالصرف.

يخضع المحاسب العمومي لرقابة وزارة المالية، عن طريق تفتيش فجائية تابعة للوزارة، تقوم بالمراقبة الدقيقة لكل العمليات، التي قام بها المحاسب اعتمادا على الوثائق التبريرية الموجودة في الوكالة.

يقوم المحاسب العمومي قبل عملية الدفع بعملية الرقابة، عن طريق التأكد من توفر الملف والوثائق اللازمة للتوظيف، وكذا التأشير المالية وصحة القيمة الحسابية للعمليات. بعد التأكد وخلو العملية من الأخطاء يقوم المحاسب بتحرير شيك بقيمة العملية (حوالة الدفع)، وتتم عملية الدفع إما عن طريق الحساب البريدي الجاري CCP أو عن طريق الخزينة العمومية، مع القيام بسجل العملية على السجل اليومي للمحاسب.

المطلب الثاني: تنفيذ نفقات التسيير المصالح

تعتبر نفقات التسيير هي التي تخص تجهيز المكاتب والآلات والأجهزة المختلفة والترميمات والتي في غالبها أقل من سقف مبلغ الصفقة، لذلك تتم فواتير، حيث يرسل الأمر بالصرف سند الطلب الذي يحدد نوعية السلع وكميتها إلى الممول، وهذا الأخير يحرر فاتورة وفق الشروط المذكورة في المرسوم التنفيذي رقم: 95-305 الذي يحدد كيفية تحرير الفاتورة التي تحتوي المعلومات التالية:

- 1- رقم الفاتورة وتاريخ تحريرها؛ 2- المقر الاجتماعي والاسم الكامل للدائن؛
- 3- رقم السجل التجاري؛ 4- التعريف الجبائي للدائن؛
- 5- رقم حسابه البريدي أو البنكي أو في الخزينة إن وجد؛
- 6- كمية السلع ونوعيتها والسعر الوحدوي؛
- 7- السعر الإجمالي والأرقام والاحرف.

يقدم الأمر بالصرف ملف النفقة الذي يحتوي على حوالة الدفع في ثلاثة نسخ، بطاقة الالتزام مؤشرة من طرف المراقب الميزانياتي، سند الطلب، الفاتورة حاملة لختم الأمر بالصرف الدالة على إن الخدمة انجزت.

1- **بطاقة الالتزام:** تعتبر هذه البطاقة ذات أهمية بالغة، تسمح بتتبع الميزانية وعدم تجاوز مبالغها، حيث يسمح ترقيمها التسلسلي بالقيام بهذه المهمة، يتم فتح بطاقة التزام لكل مادة علي حدا يسجل فيها كل حركة يمكن أن تتعرض لها المادة من إنفاق أو توفير، يمسك سجل خاص لمتابعة بطاقات الالتزام يحدد فيه رقم البطاقة، نوع العملية () إنفاق أو توفير) الي جانب تاريخها ورقم وتاريخ تأشير المراقب الميزانياتي عند استلام السلعة من طرف المورد، يقوم هذا الأخير () بتحضير فاتورة نهائية تكون متطابقة مع سند الطلب المؤشر من طرف المراقب الميزانياتي، يتم وضع تأشير ختم من طرف المصالح المستقبل للسلعة، والأمر بالصرف تحول الي فرع الميزانية لإعداد حوالة الدفع().

2- حوالة الدفع:

هي وثيقة محاسبية تسمح بإصدار أمر بالدفع من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي، تحتوي حوالة الدفع علي رقم تسلسلي موافق للتصنيف في السجل وتاريخه إضافة الى التصنيف حسب الباب والمادة للعملية، و أهم شيء يجب أن يحدد في حوالة الدفع اسم المتعامل الصحيح ورقم حسابه البنكي الى جانب موقع المصرف الذي فتح فيه الحساب، وحتى يتم الإبراء يجب أن يحدد رقم وتاريخ الفاتورة التي امر بتسديدها، يتم التوقيع علي حوالات الدفع من طرف الأمر بالصرف علي النسخ الأربعة، ويخصص جزء للتوقيع من طرف المحاسب العمومي () بعد وضع تأشير خدمة مؤداة، من طرف المصالح المعنية يقوم فرع الميزانية والمحاسبة بإعداد لكل عملية الملف التالي:

- نسخة أصلية من فاتورة تحمل عبارة خدمة مؤداة موقعة من طرف المصالح المعنية الى جانب الأمر بالصرف؛
- نسخة أصلية من بطاقة الالتزام تحمل رقم وتاريخ تأشير المراقب الميزانياتي؛
- نسخة أصلية من شهادة إدارية عندما تكون هناك ضرورة تفسير وتوضيح العملية؛
- حوالة الدفع في ثلاثة نسخ حيث أن النسخة الرابعة ذات اللون أحمر يحتفظ بها على مستوي فرع الميزانية؛

- الأمر بالتحويل هو عبارة عن وثيقة يدون فيها اسم المستفيد، ورقم حسابه البنكي الى جانب رقم وتاريخ الفواتير التي تم تسديدها.
بعد إعداد الملف يحول الى المحاسب لمباشرة إجراءات التسديد.
يلتزم فرع الميزانية والمحاسبة بإعداد:

3-الوضعية المالية:

يتم إعدادها كل ثلاثة أشهر يدون فيها كل الاعتمادات المستفاد منها، الى جانب نسبة استهلاك الاعتمادات.

4-الحساب الإداري:

يحتوي على مجمل الإيرادات والنفقات التي تمت خلال السنة المالية الى جانب الاستهلاك، وأوجه إنفاقها كما يحدد فيه النتيجة الصافية للسنة المالية، يتم إعدادها مع نهاية كل سنة مالية أي في: 31/12/n يوقف الحساب الإداري، الا أن عملية التسديد تستمر الى غاية: 31/12/n+1.

5-على مستوى المراقب الميزانياتي:

هو المسؤول على المراقبة المباشرة للميزانية، كما يقوم بدور المرشد للمسيرين في المجال الميزانياتي والمالي، عند استقبال المراقب الميزانياتي لملف العملية للهيئة العمومية، يقوم بالتدقيق المعمق في العملية ويتأكد في مراقبته من النقاط التالية:

✓ تطابق العملية مع الأنظمة والقوانين المعمول بها خاصة ما تعلق بها بإجراءات

اختيار المتنافس المتعامل معه عن طريق محضر فتح وتقييم العروض؛

✓ التأكد من عدم وجود أخطاء حسابية أو كتابية؛

✓ التأكد من توافق العملية مع التصنيف حسب الباب والمادة؛

✓ التأكد من الرقم التسلسلي لبطاقة الالتزام؛

✓ التأكد من توفر الاعتمادات؛

لما يتأكد المراقب الميزانياتي من هذه النقاط يقوم بوضع التأشير التي تسمح بالالتزام مع المورد بتحويله سند الطلب المؤشر.

المطلب الثالث: وكالة المحاسب العمومي على مستوى الكلية

بعد إعداد فرع الميزانية والمحاسبة للملف التابع لحالة الدفع يحوله الى المحاسب العمومي الذي يقوم بإعداد شيك يسمح بتبرئة ذمة الهيئة اتجاه المورد أو المتعامل.

إن المحاسب يقوم بالتأكد على وجه الخصوص من:

✓ تطابق العملية مع الأنظمة والقوانين المعمول بها؛

✓ عدم وجود أخطاء حسابية؛

✓ طبيعة عملية المدونة في الفاتورة ونسبة الرسم على القيمة المضافة TVA (؟)؛

بعد التأكد من هذه النقاط يقوم بالختتم والإمضاء على نسخ الحوالة وترجع نسخة الى الأمر بالصرف تحمل رقم ومبلغ الشيك الذي تم التسديد به وهذا دليل على مشروعية العملية ومن الإبراء النهائي للذمة.

يقوم المحاسب بتحضير جدول تفصيلي للعمليات التي بحوزته وتوزيعها للخزينة العمومية والبنوك فمثلا لدينا عدة عمليات لانتماء الموظفين والعمال والأساتذة، حيث لكلية الاقتصاد TRS و BDL و AGB، يعد جدول يصنف فيه الموظفين والعمال الذين ينتمون إليهم ويحرر شيك بالمبلغ الإجمالي يحول إلى الخزينة العمومية التي تقوم بتصنيف الشيكات حسب البنوك.

يلتزم المحاسب العمومي بإعداد حساب التسيير لكل العمليات التي قام بها عند نهاية كل سنة مالية، يخضع المحاسب لرقابة دورية وفجائية من طرف مجلس المحاسبة وفي فترات دورية وإذا لوحظ وجود ثغرات قد يستدعي المحاسب لتبرير الوضع، يمكن أن نستنتج هنا أن المراقب الميزانياتي يركز في رقابته على تقييد الهيئة بإجراءات اختيار المتعامل أما المحاسب العمومي فيركز أكثر على الفاتورة ومدى شرعيتها.

يعمل بوكالة المحاسب مجموعة من الموظفين مقسمين كلا حسب اختصاصه حيث يوجد اثنين من المدققين يساعدون المحاسب في عمله بالإضافة الى اخرين يعملون على تنظيم وتنسيق العمل وأرشفة الوثائق وتدوين جميع العمليات الإيرادات والنفقات في سجل النفقات.

يوجد بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بجامعة الأغواط وهذا اخر إحصاء قمنا به لسنة 2023.

عدد العمال والأساتذة ب:

1- الأساتذة: بنك التنمية المحلية: BDL 04

الخزينة العمومية: TR 04

بنك الخليج: AGB 02

بريد الجزائر (مركز جمع الخسائر): CCP 96

المجموع الإجمالي: 106

2- العمال: موزعين كالتالي

بريد الجزائر (مركز جمع الخسائر): CCP 122

بنك التنمية المحلية: BDL 01

طبيبة الكلية: CCP 01

المجموع: 124

3- العمال التقنيين: بريد الجزائر (مركز جمع الخسائر): CCP 19

4- العمال المؤقتين: بريد الجزائر (مركز جمع الخسائر): CCP 35

المجموع الكلي للكلية: 284

خلاصة الفصل:

تناولنا في موضوعنا هذا أحد الأعوان العموميين المهمين المخولين قانونا بتنفيذ النفقات والايرادات العمومية ألا وهو المحاسب العمومي، وذكرنا بالتفصيل مختلف أصنافه من حيث تقسيماته بحسب الوظيفة أو بحسب الشخص المعنوي، ثم تطرقنا إلى المهام والمسؤوليات الملقاة على عاتقه باعتباره الأساس في تنفيذ الميزانية العمومية، وكجهاز رقابي يحافظ على المال العام وفق التشريعات. والأنظمة المعمول به.

وهذا ما لمسناه في جانبه التطبيقي حيث يعد المحاسب العمومي (الإداري) أحد أهم الركائز المعتمد عليها في تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية.

الخاتمة

الخاتمة:

حاولنا من خلال هذا البحث التطرق لدراسة دور المحاسب العمومي في المؤسسة العمومية من خلال تنفيذ نفقات التسيير، وهذا من خلال معالجة الإشكالية المطروحة وهي ما هو دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التسيير في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري؟ وقد لمسنا الإجابة على هذا التساؤل من خلال الدراسة التطبيقية من خلال تحليل عمليات تنفيذ نفقات التسيير، عبر مراحل مستمرة مما يعطينا الدور المهم الذي يقوم به المحاسب العمومي، وهو السهر على المحافظة على المال العام للمؤسسة، وقد عاجلنا إشكالية البحث في فصلين انطلاقاً من الفرضيات المقدمة وباستخدام المنهج والأدوات المشار إليها في المقدمة، وهكذا تتضمن الخاتمة ملخص عام عن الفصلين بعدها النتائج العامة للدراسة مدعمة بالتوصيات والاقتراحات وأخيراً آفاق الموضوع.

أولاً: الملخص

لقد تضمن هذا البحث النقاط التالية:

✓ تناول الفصل الأول مفاهيم أساسية عن المحاسب العمومي وعن النفقات العامة بصفة عامة ونفقات التسيير بصفة خاصة، وهذا المراد من مذكرتنا ثم تطرقنا للمؤسسة العمومية عامة والمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري خاصتها، حيث تطرقنا إلى أنواعها.

✓ الفصل الثاني فتطرقنا لدراسة الحالة عن الإجراءات في تنفيذ نفقات التسيير بكلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير بجامعة عمار ثليجي بالأغواط، وقد سمحت لنا هذه الدراسة بالخروج بمجموعة من النتائج وتقديم مجموعة من الاقتراحات وافيًا بالبحث المستقبلية.

ثانيا: نتائج اختبار فرضيات البحث

- الفرضية الأولى والمتمثلة في أن مهام المحاسب العمومي حددت وفق القانون التشريعي فقد تحققت هاته الفرضية حيث توصلنا الى مجموعة من المهام التي تسهل من عمل المحاسب العمومي، تبين لنا صحة هذه الفرضية وهذا بسبب النصوص واللوائح المنصوص عليها في المحاسبة العمومية.

- فيما يخص الفرضية الثانية والمتمثلة في أنه تمر النفقات العمومية بمجموعة من المراحل من الاعداد الى صرفها. وهذا ما تحقق بصحة الفرضية حيث توصلنا من خلال هذا البحث إلى أن النفقات العامة تنقسم الى مرحلتين مهمتين هما مرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية، حيث المرحلة الإدارية تمر بالالتزام ثم التصفية ثم الأمر بالصرف الدفع، أما المرحلة المحاسبية فتقوم بالدفع عن طريق المحاسب العمومي.

-أما بالنسبة للفرضية الثالثة والمتمثلة في أن يقوم المحاسب العمومي بمجموعة من الإجراءات في تنفيذ نفقات التسيير بكلية الاقتصاد وفق القوانين والتشريعات المعمول بها، مما يؤدي بناء الى الاستثناءات. وهذا ما وصلنا له بصدق الفرضية، حيث توصلنا لجملة من الاستثناءات

1- نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا السابقة بشقيها النظري والتطبيقي استنتجنا ما يلي:

أولاً: النتائج النظرية:

على ضوء الدراسة النظرية التي قمنا بها توصلنا الى ما يلي:

1- يعتبر المحاسب العمومي الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا التصرف في الأموال العمومية من خلال ضمانها والحرص عليها، وكذا القيام بحركة حسابات الموجودات ودفع النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية.

2- يكون المحاسب العمومي أما رئيسي، والذي يكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجرى في إطار التكفل بسندات الإيرادات وأوامر الصرف، أما المحاسبون الثانويون فهم الذين يتولون تجميع عمليات المحاسب الرئيسي، قد يكون المحاسب العمومي إما مختص أو موكل.

3- يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص يتوافق مع طبيعة المهام الموكلة إليه، فهو يعتبر صمام الأمان الأخير خاصة قبل صرفه للمال العام. لهذا السبب وصفة مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي يلحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص، في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتشريعات المعمول بها، غير أنه وفي حالة اثبات القوة القاهرة يستفيد المحاسب العمومي من اعفاء جزئي أو كلي.

4- تنفيذ النفقات العامة عن طريق إجراءات الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف (الدفع) والذي يقوم بها الأمر بالصرف، وإجراء الدفع الذي يكون من مهمة المحاسب العمومي.

ثانيا: النتائج التطبيقية

بناء على دراستنا النظرية والتطبيقية التي أجريناها على كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة عمار ثلجي توصلنا إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية وجزء كبير من الفرضيات المطروحة علينا نجزها في النقاط التالية:

- 1- يوجد دور فعال ومهم للمحاسب العمومي (الإداري) في تنفيذ لميزانية ومراقبة عمليات المالية، والتسييرية بالمؤسسة العمومية وهذا يظهر في شكله القانوني؛
- 2- وجوب اعتماد نظام رقابي سهل فهمه وتطبيقه مما يضمن الإداء الحسن والفعال للمحاسب العمومي، والكف عن استيراد للقوانين الجاهزة بما لا يتلاءم مع واقعنا ولا أنظمتنا السائدة؛

3- إن التنافي القانوني بين الوظائف هو الذي يعطي مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين أصالته وأهميته في نظام المحاسبة العمومية من خلال فرض رقابة صارمة وفعالة على تنفيذ الميزانية (لا سيما رقابة المحاسبين العموميين على الأمرين بالصرف)؛

- 4- إن مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يهدف الى تطبيق رقابة متبادلة
تحد من مكافحة الغش والاختلاس وكذا ارتكاب الأخطاء والمخالفات المالية؛
- 5- من متطلبات اصلاح نظام المحاسبة العمومية إعادة تأهيل وتدريب المورد البشري في
القطاع العام، وهذا ما شرعت فيه الدولة؛
- 6- أن وضعية المؤسسات العمومية لا تستفيد من المزايا التي تقدمها معايير المحاسبة الدولية
للقطاع العام، حيث أن هذه المؤسسات قد تتحمل فيه أعباء إضافية نتيجة صعوبة
تطبيقه في الوقت الحالي، والدولة الجزائرية مضطرة لتطبيقه وتكييف قوانينها وتشريعاتها.

3-الأقتراحات والتوصيات:

- في نهاية الدراسة ارتأينا تقديم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات كما يلي:
- ❖ ضرورة إصدار قوانين تشريعية لحماية المحاسبين العموميين؛
 - ❖ ضرورة إخضاع المحاسبين العموميين للتكوين الدائم بغية مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين والتشريعات المالية؛
 - ❖ ضرورة إعطاء صفة الضبطية القضائية للمحاسب العمومي في عملية تحصيل الإيرادات وفي عملية تنفيذ نفقات التسيير؛
 - ❖ عصرة القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية من خلال إدخال إصلاحات، وبالأخص في المسؤولية الجزائية إذ تقع مسؤولية الأخطاء المرتكبة من طرف الأمر بالصرف والمراقب المالي على عاتق المحاسب العمومي؛
 - ❖ توفير الإمكانيات المادية والبشرية للمحاسب العمومي للقيام بمهامه.

4-افاق الدراسة:

في الأخير يمكن اعتبار هذا البحث انطلاقة لدراسات وبحوث أخرى مستقبلية، لذا نقترح جملة من المواضيع التالية:

- ❖ أثر عمل المحاسب العمومي في تنفيذ الميزانية العامة للدولة؛
- ❖ رقابة مجلس المحاسبة على عمال أعوان التنفيذيين للميزانية؛
- ❖ إعطاء صلاحيات أكبر للأمر بالصرف في تنفيذ الميزانية العامة للدولة؛
- ❖ توفير حماية قانونية للمحاسب العمومي في تنفيذ الميزانية العامة للدولة؛
- ❖ عصرنة نظام المحاسبة العمومية في ظل العولمة الاقتصادية والمتغيرات العالمية؛
- ❖ دور المحاسب العمومي في تنفيذ نفقات التجهيز والاستثمار في المؤسسة العمومية.

المراجع

المراجع:

*الكتب :

1. حسن عواضة، المالية العامة، بيروت، دار النهضة العربية، ط 02، 1973.
2. عمار عوايدي، القانون الإداري النظام الإداري، الجزء الأول، ط5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
3. عدنان عمور، القانون الإداري، ط2، منشأة المعارف، مصر، 2004.
4. حسن الصغير دروس المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر 2001.
5. محمد خالد المهاني، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة، سوريا، 2013.
6. جمال العمري، أساسيات الموازنة العامة للدولة، المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفرج للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
7. محمد مسعي؛ المحاسبة العمومية؛ دار الهدى؛ عين مليلة؛ 2003.
8. مدوح الصرايرة، القانون الإداري، مبادئ القانون الإداري التنظيم الإداري، الضبط الإداري، المرفق العام، ط 1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2012.
9. محمد الصغير بعلي، القانون الإداري، التنظيم الإداري، النشاط الإداري، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.
10. جمال لعمارة، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004.
11. ناصر لباد، الوجيز في القانون الإداري، ط 4، دار المجد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
12. زكريا المصري، أسس الإدارة العامة، دار الكتب القانونية، دار شتات للنشر والبرمجيات، مصر - الإمارات، 2007.
13. يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013.
14. طارق محمد الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2003؛
15. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، ط 4، عمان، الأردن، 2012؛

16. علي خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار وهران للنشر والتوزيع، وهران، الجزائر، 2000؛
17. حسين مصطفى حسين، المالية العامة ط5، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، 2006؛
18. هاشمي خرافي، الوظيفة العمومية على ضوء التشريعات الجزائرية وبعض التجارب الأجنبية، ط3، دار هومة، الجزائر، 2012، ص 97-98.
19. سلطاني عبد العظيم، تسيير وإدارة الاملاك الوطنية في التشريع الجزائري، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010؛
20. بوضياف عمار، الصفقات العمومية في الجزائر-دراسات تشريعية وقضائية وفقهية-، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007؛
21. عوابدي عمار، القانون الإداري، ج 2 النشاط الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000؛

*المذكرات والأطروحات:

1. أطروحات الدكتوراه:

1. شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه شعبة، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014.

2. مذكرات الماجستير:

1. غلابي بوزيد، مفهوم المؤسسة العمومية، مذكرة ماجستير في القانون العام تخصص قانون الإدارة العامة، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، السنة 2016.
2. بغداد كمال، النظام القانوني للمؤسسة العمومية المهنية في الجزائر، مذكرة ماجستير فرع قانون المؤسسات، جامعة بن يوسف بن خدة كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق الجزائر، 2012.
3. خيشان عبد الوهاب وآخرون، المحاسبة العمومية كأداة للتسيير الفعال داخل الوحدات الحكومية، مذكرة ماجستير، فرع المالية قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2007.

4. بن عزة محمد، ترشيد سياسة الانفاق العام باتباع منهج الانضباط بالأهداف دراسة تقييمية لسياسة الاتفاق العام في الجزائر خلال الفترة 1990/2009، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان الجزائر 2010، 15 غير منشورة.
 5. زهير حميلي، دور السياسة المالية في ترشيد النفقات العامة في الدول النامية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018-2019.
 3. **مذكرات الماستر:**
 1. عمران لبنى عائشة وبوخالفة أماني: تحت عنوان: دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية العامة في الجزائر، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، 2021.
 2. قصيني وهيب، الحكم الراشد ومساهمته في ترشيد الانفاق -دراسة حالة الجزائر 2008-2014، مذكرة ماستر في العلوم السياسية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2014-2015.
 3. حمزاوي سيد علي، تأثير سياسة ترشيد النفقات العمومية في الجزائر على المخططات البلدية للتنفيذ (DCD)، مذكرة ماستر في العلوم السياسية كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة بومرداس، 2016-2017.
 4. شواكي خضرة، الحوكمة المحلية ودورها في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر في العلوم السياسية كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2017-2018؛
 5. بلمتلوك عادل، الرقابة على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية وأثرها في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2018-2019.
 6. الحواطي فطوم، بورزيق سعاد، إدارة الجودة الشاملة في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة ماستر، إدارة اعمال الاستراتيجية، جامعة البويرة، 2012.
- *المجلات:**
- 1- د. سليم مجلخ، د/وليد بشيشيا، دراسة تحليلية لأثر تغيير إجمالي السكان على النفقات العامة في الجزائر للفترة (1985-2016) مجلة جديد الاقتصاد، ع 21 ديسمبر 2017 جامعة 08 ماي 1945؛

2- مجلة تحولات؛ جامعة ورقلة؛ الجزائر؛ ISSN 2002-6538 المجلد الثالث؛ العدد الثاني؛
ديسمبر 2020؛

*الجريدة الرسمية والقوانين:

1-الجريدة الرسمية

- 1- المرسوم تنفيذي رقم 97-268 مؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق ل 21 يوليو 1997، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها، وبضبط صلاحيات الامرين بالصرف ومسئولياتهم الجريدة الرسمية العدد 48.
- 2- المرسوم التنفيذي 99-05 مؤرخ في 04/04/1999 يتضمن القانون التوجيهي التعليم العالي الجريدة الرسمية العدد 24، تاريخ 1999/04/07؛
- 3- المرسوم التنفيذي 99-256، مؤرخ في 16/11/1999، يحدد كفايات إنشاء المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية العدد 82، بتاريخ: 1999/11/21؛
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 99-258 مؤرخ في 16/11/1999، يحدد كفايات ممارسة المراقبة البعدية على المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني والمؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي وهيئات البحث الأخرى، الجريدة الرسمية العدد 82 بتاريخ 21/11/1999؛
- 5- المرسوم التنفيذي رقم 11-1397 مؤرخ في 24/11/2011، المتضمن القواعد الخاصة بتسيير المؤسسة الخاصة ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني، الجريدة الرسمية العدد 66 بتاريخ 04/12/2011؛
- 6- المرسوم التنفيذي رقم 11-396 مؤرخ في 24/11/2011، يتعلق بالقانون الأساسي النموذجي للمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي، الجريدة الرسمية العدد 66 بتاريخ 2011/12/04؛

7- المرسوم الرئاسي رقم 15-247 مؤرخ 16/09/2015، يتضمن تنظيم قانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية العدد 50 بتاريخ 20/09/2016.

ب-القوانين

- 1- المادة 31 من القانون 90-21، المؤرخ 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، ج ر عدد 35؛
- 2- المادة 33 من القانون 90-21 المؤرخ 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية العدل والمتمم ج ر عدد 35؛
- 3- المواد:32/34/35/36/37، من نفس المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، ج ر عدد 43 الصادرة في 18 سبتمبر 1991.
- 4- أمر رقم 75-58 مؤرخ في 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون المدني، ج ر عدد 78 صادر بتاريخ 30 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم؛
- 5- قانون رقم 90-30 مؤرخ في 01 ديسمبر 1999 يتضمن قانون الأملاك الوطنية، ج ر عدد 52 صادر بتاريخ 02 ديسمبر 1990، المعدل والمتمم؛
- 6- قانون رقم 06-01 مؤرخ في 20 فبراير 2006 يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج ر عدد 11 صادر بتاريخ 08 مارس 2006؛
- 7- المادة 12/11/10/09 من نفس المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، ج ر عدد 43 الصادرة في 18 سبتمبر 1991؛

*اللغة الفرنسية:

1. Ali Bissaad, Droit de la comptabilité, Houma, Algérie, 2004.
2. Ali Bissaad, Manuel de comptabilité Publique: Budgets, agents et comptes, Ecole Nationale de Impôts : 2001.
3. BENAÏSSA Saïd, Le contrôle des dépenses publiques en Algérie.
4. I c Martinet Et P DJ malta, Droit Budgétaire ,Edition L I T , Paris1999, PP, 745-746.
5. Michel Las combe, Xavier Vandendriessche, les finances publiques, 2° édit, DALLOZ, Paris, 1996.