



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم تجارية

تخصص: مالية مؤسسة

من إعداد الطالب: بن مسعود عبد الله كمال

بعنوان

واقع التسيير الحذر للموارد المالية في الجزائر من خلال قانون المالية 2016

دراسة حالة مؤسسة عمومية ذات طابع اداري - مركز التكوين المهني والتمهين بـ لفانة -

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2017/05/14

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم الكامل	الجامعة	الصفة
د/بن النوي مصطفى	غرداية	رئيساً
أ.د / مصيطفى عبد اللطيف	غرداية	مشرفاً
د/الشرع يوسف	غرداية	مناقشاً
أ/ماشوش مراد	غرداية	مناقشاً

الموسم الجامعي: 2016م/2017م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى من بها أُكبر وعليها أعتد، إلى شمعة مُتقددة تنير ظلمة حياتي،

إلى من بوجودها أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها،

إلى من عرفت معها معنى الحياة

إلى ملاكي في الحياة، إلى معنى الحب والحنان والتفاني،

إلى بسمة الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي،

وحنانها بلسم جراحي، أُمي الغالية.

إلى من أحبه في الله بالهيبة والوقار، إلى من علمني العطاء بدون انتظار

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، أرجو من الله أن يمد في عمره أبي العزيز

إلى كل اخوتي وأخواتي

إلى كل من زوجتي وأبنائي الأعزاء: محمد زين العابدين، نور الهدى، شيماء، إلياس.

إلى كل عائلة بن مسعود

والى كل دفعة ماستر مالية المؤسسة

إلى كل من وسعهم قلبي ولم يسعهم قلبي

عبد الله كمال

شكر وعرفان

بسم الله والحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه، ورزقنا من العلم ما لم نكن نعلم، والذي سهل لنا السبيل لإنجاز هذا العمل التواضع.

أتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى:

الأستاذ المشرف: أ.د/مصطفى عبد اللطيف.

على إشرافه وتبعية إنجاز هذه المذكرة وتشجيعه لي لإنهاء هذا العمل مقدما لي كل النصائح والتوجيهات اللازمة.

كما نتقدم بالشكر إلى الطاقم الإداري لمركز التكوين المهني والتمهين بزلفانة.

إلى كل من ساعدني ومد لي يد العون من قريب أو بعيد.

عبد الله كمال

الملخص:

تعالج الدراسة موضوع التسيير الحذر للموارد المالية في الجزائر، باعتبار أن النفقات العمومية وتطوراتها تعتبر من أهم المشاكل التي تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة وخاصة مع الانخفاض الحاد في أسعار البترول باعتبار جبايته تشكل 95 بالمائة من مجموع الإيرادات مما استدعى الدولة لاتخاذ إجراءات وتشريعات صارمة مصاحبة.

بهدف معالجة الإشكالية تطرقنا في الجانب النظري إلى ماهية الميزانية العامة للدولة ثم تناولنا المفاهيم المتعلقة بقانون المالية وأنواعه ومراحل إعدادة وصولا إلى المعايير المنتهجة في التسيير المالي من ترشيد وانضباط بالأهداف والرقابة بمختلف آلياتها ومستوياتها، أما في الجانب التطبيقي حيث أن موضوع الدراسة يتمحور حول واقع التسيير فقد تطرقنا إلى واقع الإعداد والتنفيذ والرقابة على ميزانية مؤسسة عمومية ذات طابع إداري لسنة 2016، وذلك من خلال معرفة الإجراءات و الآليات المصاحبة، مع تسليط الضوء على الرقابة المطبقة عليها، باعتبار أن ميزانيات هذه الأخيرة جزء من ميزانية الدولة ويتم من خلالها تنفيذ التوجهات العامة و الكلية، أما بالنسبة لمنهج الدراسة فقد استعملنا المنهج الوصفي في الجانب النظري ومنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

الكلمات المفتاحية: الميزانية العامة، قانون المالية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

Abstract :

This study shed the light on the prudent management of financial resources in Algeria. Besides, the measurment that should be taken to handle the problem of increased public expenditure that cope with the sharpe decline of oil revenves that consists 95% of total nation funds.

Thus, the theorotical part of our study adopted a descriptive method to identify the concept of general budget of the state and related topics such as : financial law, its types, processes of its formation and the strategies used in the financial management.

On the other hand, the practical part taclkes a case study of the elaboration, execution and control over the budget of an administrative public institution during 2016.moreover ,we take into consederation all the measures and technico ,since the latter's budget is part of the overall budget of state , that helps to decide over the whole orientation .

Key words : general budget, financial law, administrative public institution.

قائمة المحتويات

I	الإهداء
II	كلمة شكر
III	الملخص
V	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
أ-و	المقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الحذر للموارد المالية للدولة
08	تمهيد
09	المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة
20	المبحث الثاني: ماهية قانون المالية
24	المبحث الثالث: معايير التسيير الحذر للموارد المالية
31	المبحث الرابع: الأدبيات التطبيقية
37	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمركز التكوين المهني والتمهين بزلفانة
39	تمهيد
40	المبحث الأول: التعريف بمركز التكوين المهني والتمهين محل الدراسة
49	المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية بمركز التكوين المهني والتمهين
66	المبحث الثالث: مراحل تنفيذ الميزانية و الرقابة عليها
93	الخاتمة
99	قائمة المصادر والمراجع
103	الملاحق
108	الفهرس

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
42	يبين تعداد المكونين حاليا	01
87	الإيرادات	02
88	نفقات المستخدمين	03
89	نفقات تسيير المصالح	04

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
44	الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني	01
51	عملية تقدير ميزانية المركز	02
60	مخطط يشرح خطوات انجاز جداول الميزانية التقديرية	03
65	مراحل ميزانية المركز	04
80	مرحلة تنفيذ ميزانية المركز	05
81	مكونات ميزانية المركز	06
85	آليات الرقابة على ميزانية المركز	07

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	جدول تقدير الإيرادات 2016
02	جدول تقدير النفقات 2016
03	حوالة الدفع
04	القرار الوزاري المشترك رقم 288 المؤرخ في 20 أبريل 2016
05	مراسلة المديرية العامة للميزانية رقم 3058 بتاريخ 25 ماي 2016

المقدمة

مقدمة

أصبح تسيير الدولة الحديثة مقترنا بمصطلح أساسي ألا وهو التسيير الحذر للميزانية العامة حيث تحول دورها من الدولة الحارسة التي تتولى شؤون الأمن والدفاع والعدالة إلى الدولة المتدخلة في جميع الميادين وخاصة في الجانب الاقتصادي، ولما كانت المالية العامة تمثل المنهج الذي تسيير به الدولة نفقاتها وإيراداتها كان لا بد أن يتأثر مفهومها آليا بتطور دور الدولة، وباعتبار الميزانية العامة المرآة العاكسة لمالية الدولة، فقد تطور مفهومها تطورا نسبيا ومنطقيا مع تطور مفهوم المالية العامة وقد اقتضت الميزانية العامة في الفكر الكلاسيكي على بيان جملة من إيرادات الدولة ونفقاتها وعلى ضرورة التوازن بينهما، بينما في الفكر الحديث وفي ظل دور الدولة المتدخلة وبالمفهوم الحديث للمالية العامة، اعتبرت الميزانية العامة أداة لتجسيد تدخلات الدولة وتنفيذ السياسات العمومية المرجوة وراء هذا الانفاق العام، ولم يعد دورها ينحصر في تحقيق التوازن المالي، وإنما امتد إلى تحقيق التوازن الاقتصادي. حيث بات من المؤكد أن العقبات الاقتصادية التي تواجهها الدول النامية في عمليات التنمية، يمكن تفسيرها من الناحية المادية بأنها نتيجة لسوء عملية التخطيط المالي وضعف وتخلف السياسات المالية المنتهجة والتي تتجلى في عدم قدرة أدواتها، على معالجة المشكلات التي تواجه عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، حيث أن أهم مشكلتين يمكن تحديدهما في نقطتين أساسيتين هما: البحث عن الموارد اللازمة لتمويل برامج التنمية، وغياب استراتيجية واضحة وفعالة ودقيقة لتعبئة الموارد المتوفرة وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المسطرة في الخطة الاقتصادية وضمن برنامج الميزانية العامة إذ غالبا ما تتوفر الموارد كما هو الحال في الجزائر والدول المنتجة للبترو، ولا تملك حكومات هذه الدول الآليات والوسائل الكفيلة لتحقيق الأهداف الرامية لإحداث تنمية شاملة.

وفي ظل التحولات الاقتصادية التي شهدتها العالم مرورا بأزمة الكساد الكبير سنة 1929 إلى مختلف الأزمات التي شهدتها النظام الرأسمالي، وصولا إلى أزمة 2008، لوحظت ظاهرة تزايد النفقات العمومية، على مستوى جميع الدول سواء كانت متقدمة أو متخلفة والتي أثارت مشكلة تحديد الحجم الأمثل للإنفاق العام والغرض المرجو من ورائه، برز هنا بقوة موضوع ترشيد الانفاق العام والذي يعتبر من المواضيع التي تتجدد مع تشدد الأزمات على اقتصاديات دول العالم عامة والدول المنتجة للبترو خاصة، جراء الانخفاض الحاد في سعر البترول ولما له من تأثير بالغ على موارد هاته الدول، وعلى اعتبار أن ترشيد الانفاق العام عرف عدة تأويلات

وتفسيرات ، باعتبار أنه وسيلة للخروج من معضلة قصور وشح مصادر التمويل، والتي تعتمد بالدرجة الأولى على تخصيص أمثل للموارد مع التقيد التام بتحقيق الأهداف المرجوة، حيث أن القيام بإنفاق مبلغ على مشروع معين ، لم يعد إنجازا في حد ذاته ، وإنما الانجاز يكمن في مدى تحقيق الأهداف المرجوة، من خلال انفاق نفس المبلغ .

إن هذا الازدياد الملحوظ في النفقات العامة والذي استوجب عقلانية في إنفاقها، كان لزاما على الدولة إيجاد ميكانزمات له وإجراءات أخرى تواكب عملية تنفيذ هاته النفقات، وفق ضوابط مسبقة من خلال قانون المالية السنوي الذي يرخص لاستغلالها، إذ أن الميزانية العامة قبل تنفيذها لا بد أن تخضع إلى أنواع خاصة ومختلفة من الرقابة، بهدف اكتشاف المشاكل الممكن حدوثها، أو محاولة تفاديها أو معالجتها قبل حدوثها، إذ تختلف هذه الرقابات على حسب دورها أو مستوى تدخلها فهناك الرقابة السابقة للإنفاق وتكون استباقية لتفادي المشاكل أو عدم الشرعية، وهناك رقابة بعدية للإنفاق، إلا أنها تهدف في مجملها إلى ضمان تطبيق القواعد والقوانين التنظيمية والتحقق من الشرعية المالية للنفقات، تفاديا للانحرافات وهدر المال العام.

ونظرا لأهمية ترشيد النفقات العامة وانضباطها بالأهداف المسطرة، فضلا عن الرقابة عليها والدور الأساسي الذي تلعبه في الوقاية من الأخطاء والانحرافات، وتصحيح الأداء، اتخذت الدولة عدة أشكال وإجراءات تنظيمية تم فرضها على كل المؤسسات المستفيدة من ميزانية الدولة عامة و على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري خاصة، وأحدثت عدة أجهزة رقابية، تتمتع بالاستقلال التام والمطلق، والذي يضمن نجاعتها وفعاليتها من أجل الوصول الى السبل و النهج المثلى في تسيير هاته الموارد.

إذ بصدر قانون 1984 المعدل في سنة 1988 ومن ثم 1989 والمتعلق بقوانين المالية تحددت بعض معالم المالية العامة للدولة الجزائرية الحديثة، حيث أورد تعريف للميزانية العامة للدولة وقوانين المالية والميزانيات الأخرى وعمليات الميزانية العامة للدولة، وخاصة ما يتعلق بالإيرادات العامة والنفقات العامة، والميزانيات الملحققة، وعمليات الخزينة، وتحضير قوانين المالية والتصويت عليها وتنفيذها، وقانون ضبط الميزانية، بالإضافة إلى الأحكام الخاصة بقوانين نظام الميزانية

1- الإشكالية:

من خلال ما سبق يمكن معالجة هذا الموضوع من خلال طرح الإشكالية التالية:

كيف يتجسد واقع التسيير الحذر للموارد المالية في الجزائر والمخصصة في قانون المالية، ومدى تكريسه في ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؟

وفي هذا المنحى وعلى ضوء ما تقدم تتبلور لنا معالم إشكالية البحث والتي تتمحور حول التساؤلات

الفرعية التالية:

- 1- ما الإطار المفاهيمي المحدد للميزانية العامة وما أنواعها ومبادئها ؟
- 2- ماهي الضوابط والمعايير التي يستند عليها في تسيير الموارد المالية ؟
- 3- ماذا يقصد بقانون المالية وماهي أهميته وأنواعه ؟
- 4- كيف يمكن للدولة ان ترشد الانفاق العام ؟
- 5- ما أوجه الرقابة على النفقات العمومية ؟
- 6- ما هي الأسس المعتمدة في تقدير ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ؟
- 7- ماهي الإجراءات المتخذة للمصادقة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ؟
- 8- من هم الاعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية و ماهي الآليات والمعالجات المحاسبية المتخذة في تنفيذها ؟

2- فرضيات الدراسة:

وكإجابة أولية على هذه التساؤلات نقدم الفرضيات التالية:

- 1- تحدد الميزانية العامة سياسات وتوجهات الدولة في الإيرادات والنفقات.
- 2- يتضمن قانون المالية الميزانية العامة للدولة وأحكام مالية مختلفة متعلقة بالإيرادات العامة.
- 3- يخضع تسيير الموارد المالية الى عدة معايير، أهمها الترشيح، الإدارة بالأهداف والرقابة.
- 4- ترشيح النفقات العمومية يعني تخفيضها.
- 5- تهتم سياسة الرقابة على الانفاق العام على تفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات ومراجعتها مع التشديد على المراقبة على تحقيق الاهداف المسطرة.
- 6- يتم إعداد مشروع الميزانية التقديرية بالرجوع إلى معطيات السنة السابقة بالإضافة الى تحديد احتياجات السنة المقبلة تماشيا والأهداف المسطرة.
- 7- يتم المصادقة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري على مستوى الولاية بعد الموافقة عليها من طرف المجلس التوجيهي.
- 8- يتولى كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي تنفيذ الميزانية كلا في اختصاصه، ووفق الآليات والمعالجات المحاسبية التي سنها المشرع الجزائري في قانون المحاسبة العمومية.

3- أهداف الدراسة :

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- توضيح الإطار النظري حول قانون المالية والميزانية العامة والسياسات والإجراءات المتبعة في تسييرها.
- معرفة إجراءات تقدير وإعداد وتنفيذ الميزانية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- تسليط الضوء على الرقابة المالية بأنواعها والآليات التي تطبقها.

4- أهمية الدراسة:

باعتبار أن قانون المالية هو الأساس الذي يعتمد عليه في تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وأن ميزانيات هذه الأخيرة جزء من الميزانية العامة للدولة والتي تعاني بشكل خاص من ضعف الأداء واعتمادها بشكل كبير على الجباية البترولية وعدم تحقيق إيرادات ذاتية ، هذا الأمر يدفعنا إلى الدراسة والبحث في كيفية تحضيرها واعدادها عن طريق تقدير الاحتياجات السنوية لأنشطتها مروراً إلى مرحلة التنفيذ للوقوف في الأخير على دور الرقابة المالية كوسيلة للحفاظ على الأموال العمومية كشكل من اشكال التسيير الحذر لهاته الموارد .

5- المنهج والأدوات المستخدمة:

1-5 المنهج:

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا دراسة الموضوع في الجانب النظري على المنهج الوصفي بينما اعتمدنا على أسلوب دراسة الحالة في الجانب التطبيقي .

5- 2 أدوات الدراسة:

تم الاعتماد على مصادر المعلومات التالية:

- مذكرات التخرج.
- كتب باللغة العربية والأجنبية
- الجريدة الرسمية.
- جمع المعلومات وتحليلها.

6- تحديد إطار الدراسة :

6-1 الحدود المكانية:

يتناول البحث دراسة نظرية وتطبيقية لواقع تسيير الموارد المالية في الجزائر من خلال دراسة حالة لمؤسسة عمومية ذات طابع إداري والمتمثلة في مركز التكوين المهني والتمهين ببلدية زلفانة والذي يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي ويقوم بتسيير شؤونه بنفسه في إطار القوانين والتنظيمات المعمول بها.

6-2 الحدود الزمانية:

لقد ركزنا في الدراسة التطبيقية على دراسة حالة مؤسسة عمومية ذات طابع اداري وذلك لسنة 2016، حسب معطيات المستقاة من المؤسسة المعنية،

7-أسباب ودوافع اختيار الموضوع:

يمكن حصر أسباب ودوافع اختيار الموضوع في النقاط الرئيسية التالية:

- الرغبة في الإلمام أكثر بهذا الموضوع الشيق والجدير بالبحث والدراسة.
- يدخل البحث ضمن صميم التخصص.
- يعتبر الموضوع من بين المواضيع التي تحظى باهتمام المتخصصين في المالية العامة.
- الزخم الكبير الذي واكب انهيار أسعار البترول الذي أدى إلى انخفاض حاد في إيرادات الدولة مما استوجب تسييرا حذرا لها.
- قلة الدراسات المتناولة لهذا الموضوع.
- محاولة تقديم بحث أكاديمي يكون مرجعا للمهتمين.
- الدور الكبير الذي يلعبه هذا القطاع في تكوين شريحة كبيرة من المجتمع من أجل تلبية احتياجات القطاعات الاقتصادية.

8-صعوبات الدراسة:

لقد واجهتنا صعوبات ومشاكل عديدة لإعداد هذا البحث ومن أبرزها:

- ضيق الوقت بحيث أنه من الصعب إعداد مذكرة ماستر تتوفر على الدراسة التطبيقية في ظرف سداسي واحد، مع إعداد تقرير تربص، وبحسب منهجية الدكتور بختي ابراهيم بجامعة ورقلة فإن المدة المستغرقة في إعداد مذكرة ماستر هي 12 شهرا.

- عملية البحث في القوانين والمراسيم تعتبر عملية صعبة لعدم تسلسلها وتصنيفها بشكل يسمح بالبحث.

ورغم الصعوبات ولو على حساب الوقت اللازم إلا أننا رفعنا التحدي بالتصميم المتزايد والإصرار على إتمام هذا البحث المتواضع. وصاحب البحث كله أمل أن يصيب الأهداف التي رسمها، فإن أخطأنا في بعض، فله في أهل العلم خير معين.

9-خطة وهيكل الدراسة:

للإجابة على إشكالية البحث واختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدراسة، ارتأينا أن نقسم البحث إلى فصل نظري وفصل تطبيقي كالتالي:

الفصل الأول جاء بعنوان الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الحذر للموارد المالية، تعرضنا في مبحثه الأول إلى ماهية الميزانية العامة وفي المبحث الثاني إلى ماهية قانون المالية، وفي المبحث الثالث تناولنا التسيير الحذر للموارد المالية، من خلال التعرض إلى ماهية الترشيح والانضباط بالأهداف والرقابة على النفقات العمومية، وفي المبحث الرابع تعرضنا للدراسات السابقة ومناقشتها، أما الفصل الثاني كان عبارة عن دراسة ميدانية لمركز التكوين المهني و التمهين بزلفانة باعتباره مؤسسة عمومية ذات طابع إداري، تناولنا فيه مرحل إعداد وتنفيذ الميزانية والرقابة عليها مع ذكر نقاط القوة والضعف في التسيير.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الحذر للموارد المالية
للدولة

تمهيد:

أصبحت الميزانية العامة في الوقت الحاضر تحظى باهتماما متزايدا في جميع المجالات، صاحب هذا الاهتمام تطورا كبيرا في دورها وفي تطور مالية الدولة الحديثة، بهدف تحقيق أغراضها الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، طبقا للنظام الاقتصادي السائد.

إذ واكبت التغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية في المجتمعات عبر العصور تطورات في فكرة الميزانية والدور الذي تقوم به في مالية الدولة، ولما كانت الميزانية ما هي إلا انعكاس لدور الدولة في النشاط الاقتصادي، فمن الطبيعي أن يتبع تطورا في دور الدولة تطورا مماثلا في مفهوم الميزانية ودورها في النشاط الاقتصادي، ومن خلال هذا الفصل سنتطرق لأدبيات وعموميات حول تسيير الدول للموارد المالية وقمنا قسمنا الدراسة إلى 04 مباحث مفصلة كالاتي:

المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة.

المبحث الثاني: ماهية قانون المالية.

المبحث الثالث: معايير التسيير الحذر للموارد المالية.

المبحث الرابع: الدراسات التطبيقية السابقة.

المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة.

المطلب الأول: نشأة الميزانية العامة، المفهوم والأهمية.

ستتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بالميزانية العامة ونشأتها وأهميتها وكذا المبادئ الأساسية وخصائصها وأنواعها ومكوناتها.

الفرع الأول: نشأة الميزانية العامة.

لقد ارتبط مفهوم ومضمون الميزانية العامة للدولة بتطور مفهوم ومضمون علم المالية العامة، والذي ارتبط بدوره بتطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي.

تعود فكرة الموازنة بمفهومها الحديث إلى إنجلترا، حيث كان الملك يتكفل بتأمين نفقات المملكة من حاصلات أملاكه الخاصة واعتبرت إيراداتها "سراً من أسرار الدولة"، ونتيجة لتزايد نفقات الدولة توالى الاحتياجات التي اقتضت وضع حدود لسلطات الحاكم¹.

ومع قيام الثورة الفرنسية عام 1789 تم إدخال العديد من التعديلات والتحسينات على فكرة ومضمون الموازنة العامة حيث امتد حق السلطة التشريعية ليشمل ممارسة الرقابة على السلطة التنفيذية في جباية الضرائب والأموال العامة. كما تضمن دستور 1793 نصوص لا تسمح بفرض أي ضرائب إلا في سبيل المصلحة العامة، ولجميع الأفراد أن يشاركوا في فرض الضرائب، ويراقبوا استعمالها. ومنذ ذلك الوقت بدأت الموازنة العامة في فرنسا تكتسب مفهومها الحالي².

وكانت الميزانية في الدولة الإسلامية عبارة عن ما يتجمع عند رسول الله صلى الله عليه وسلم من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة، أما الغنائم فتوضع في بيت المال يوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهله، وفي عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسمت في كتاب الخراج وخزينة الصدقات³.

1. فاطمة مفتاح: تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011/2010، ص17.

2. نفس المرجع، ص17.

3. لطفني فاروق زلاسي: دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة ماستر، تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر،

2015/2014، ص09

الفرع الثاني: مفهوم الميزانية العامة

تعرف الميزانية العامة على أنها خطة مالية سنوية تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها وتحتوي على تقديرات لنفقات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة لأجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية¹. فالميزانية العامة عبارة عن برنامج عمل متفق عليه فيه تقدير الانفاق العام للدولة، ومواردها لفترة لاحقة، تلتزم به الدولة وتكون مسؤولة عن تنفيذه، وتتكون الميزانية العامة من جانبين يشمل الأول النفقات العامة (الاستخدامات)، ويشمل الجانب الثاني كافة الإيرادات التي تؤول إلى خزانة الدولة مهما كان مصدرها. كما يمكن اعتبار الميزانية بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية تقاس عادة بسنة وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية كما أنها أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للحكومة².

ونصت المادة 03 من القانون 90-21 والمتعلق بقانون المحاسبة العمومية الجزائري "الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها"³.

وبالتالي نخلص إلى أن الميزانية العامة هي توقع وإجازة لنفقات الدولة وإيراداتها لفترة قادمة عادة ما تكون سنة.

الفرع الثالث: أهمية الميزانية العامة

تتمثل أهمية الميزانية العامة في العديد من النواحي، خاصة السياسية والاقتصادية والاجتماعية نتعرض لها كآتي:

1- من الناحية السياسية:

- إن إعداد الميزانية واعتمادها يمثل مجالاً حساساً من الناحية السياسية، وخاصة فيما يلي⁴:
- تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على الحكومة سواء من حيث تعديلها أو رفضها.

¹. طارق قدوري: مساهمة ترشيد الإنفاق الحكومي في تحقيق التنمية الاقتصادية في الجزائر دراسة تطبيقية للفترة (1990-2014)، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016/2015، ص93.

². أحمد بجياوي: إصلاح الميزانية العامة للدولة وأثاره على تسيير المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري في الجزائر 1995-2009، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2012/2011، ص33.

³. القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، رقم 35، الصادرة بتاريخ 1990/1508.

⁴. أم كلثوم بن موسى: إشكالية عقلانية النفقات العمومية "تطور النفقات العمومية من سنة 1980 إلى سنة 2009"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2010/2009، ص37.

- اضطرار الحكومة لإتباع نهج سياسي معين لتحقيق بعض الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

2- من الناحية الاقتصادية: تتمثل فيما يلي:

- تعكس الميزانية في دول كثيرة الحالة الاقتصادية والاجتماعية السائدة.
- هي أداة تساعد في إدارة وتوجيه الاقتصاد الوطني.
- الميزانية العامة تؤثر وتتأثر بالقطاعات الاقتصادية،
- توجد علاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش¹.

3- من الناحية الاجتماعية:

إن أهمية الميزانية الاجتماعية تتعلق بمفاهيم العدالة الاجتماعية وتقليل الفوارق بين الطبقات والرخاء الاجتماعي، وذلك من خلال التعليم المجاني في مختلف مراحله وتطور الخدمات الصحية ومد شبكات الماء وإيصال الكهرباء وغيرها من الخدمات. وتحقيق العدالة الاجتماعية².

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للميزانية العامة

تتطلب عمليات تحضير وتنفيذ الميزانية العامة احترام بعض القواعد والضوابط من أجل ضمان السير السليم للميزانية العامة، تتلخص أهم هذه القواعد في أربعة مبادئ أساسية هي: مبدأ الوحدوية، مبدأ السنوية، مبدأ الشمولية ومبدأ التوازن.

الفرع الأول: مبدأ الوحدوية

يقصد بمبدأ الوحدوية أن تدرج جميع إيرادات الدولة وجميع نفقاتها في وثيقة واحدة حتى يسهل معرفة مركزها المالي، وحتى تتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة والاعتمادات الواردة في الميزانية كما وافقت عليها السلطة التشريعية³.

¹ أم كلثوم بن موسى. مرجع سبق ذكره ص 37.

² لطفي فاروق زلاسي. مرجع سبق ذكره ص 13.

³ محمد عباس محرز: اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 398.

وهناك استثناءات واردة على مبدأ وحدة الميزانية من بينها¹:

- الميزانية الملحقة: إذ تجيز المادة 44 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية اللجوء للميزانيات

الملحقة لكن بنفس القواعد المقررة لإقرار الميزانية موافقة البرلمان.

- الميزانيات غير العادية (الاستثنائية): لمواجهة نفقات مرتبطة بظروف استثنائية والميزانية الاستثنائية

غالباً ما تمّول استثنائية كالقروض.

- الميزانية المستقلة: إذ أن الكثير من الدول تضع ميزانيات مستقلة للأشخاص المعنوية المتمتعة

بالاستقلال الإداري سواء كانت تجارية أو إدارية أم إقليمية إذ أن الاستقلال الإداري لتلك

الأشخاص لا فائدة منه إذا لم يتوج باستقلال مالي.

- حسابات الخزينة: تتمثل وظيفة الخزينة في جمع إيرادات وصرف النفقات المسجلة في قانون المالية

والتنسيق بين هاتين العمليتين غير أن التنسيق ليس أمراً سهلاً ذلك أن الخزينة قد تحصل على

مبالغ نقدية لا يمكن اعتبارها إيرادات وتقوم بصرف نفقات تعود إليها لاحقاً كإقراض الموظفين

أموال لإنجاز سكنات أو شراء سيارات على أن يتم إرجاعها على دفعات أو أن تقوم الدولة بشراء

سلعة لتقوم ببيعها بسعر أعلى وهذه العمليات لا يمكن اعتبارها إيرادات ولا نفقات.

الفرع الثاني: مبدأ السنوية

يقصد بسنوية الميزانية أن يحدث توقع أو إجازة نفقات وإيرادات الدول بصفة دورية كل عام، ولهذا المبدأ

أسس معينة لا تنطبق بالضرورة مع بداية السنة الميلادية، فهي تختلف من دولة لأخرى كما هو الحال في

الجزائر، فرنسا وسوريا تبدأ من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر، أما في بعض الدول الأخرى تبدأ من 01 أبريل

كما هو الحال في إنجلترا وألمانيا أو في جويلية كما في الولايات المتحدة الأمريكية².

الفرع الثالث: مبدأ الشمولية.

إن مبدأ شمولية الميزانية أو عمومية الميزانية يأتي متمماً لمبدأ وحدة الميزانية العامة للدولة، ويقصد بمبدأ

شمولية الميزانية العامة إدراج كافة الإيرادات والنفقات في ميزانية الدولة دون إجراء تخصيص بينهما.

ويقدم مبدأ شمولية الميزانية العامة في الجزائر بوجهين وهما³:

- منع مقاصة الإيرادات والنفقات، أي إظهار فقط بعض المقاصات في وثائق الميزانية للدولة ؛

¹ لظفي فاروق زلاسي: مرجع سبق ذكره، ص 10، 11.

² فاطمة مفتاح: مرجع سبق ذكره، ص 67.

³ جمال لعمارة: منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004، ص 97، 98.

- منع توجيه حصيلة إيراد معين إلى نفقة عامة محددة، فهي قاعدة عدم تخصيص الإيرادات.

الفرع الرابع: مبدأ التوازن

1- المفهوم التقليدي لمبدأ التوازن:

لقد كان مبدأ توازن الميزانية القاعدة الأساسية لدى العلماء، ومبدأ مقدس يعني تساوي النفقات العمومية والإيرادات العمومية، وهذا هو المفهوم المحاسبي، أي توازن يناسب المرحلة الأولى من مراحل تطور دور الدولة من الدولة الحارسة إلى المتداخلة، كما يعتبر المبدأ امتدادا طبيعيا لمبدأ السنوية، إذ أن لجوء الدولة إلى القروض لمواجهة نفقات عمومية في سنة معينة يعتبر في الواقع عن تحصيل الميزانيات المالية بجزء من أعباء تلك النفقات، في حين أن قاعدة السنوية تتعارض مع ذلك، ويبرر الفكر المالي وجهة نظره كما يلي¹:

في حالة وجود عجز في الميزانية تقوم الدولة بتغطيته أو اللجوء إلى الاقتراض أو الإصدار النقدي، مما يضر بالاقتصاد بصفة عامة، أما في حالة حدوث فائض في الميزانية يعني تعسف السلطة التنفيذية في عملية فرض الضرائب، التي أدت إلى وجود فائض يتعدى احتياجاتها مما يدفعها لزيادة نفقاتها الأمر الذي يعرقل النشاط الاقتصادي ويدفعه نحو الانكماش بحيث تنخفض النفقات عن الإيرادات العمومية.

كما يؤدي أيضا وجود فائض في الميزانية إلى قيام السلطة التشريعية بالمطالبة بزيادة نفقاتها إما لأهداف سياسية أو لتحقيق مزايا معينة².

2- المفهوم الحديث لمبدأ التوازن:

بعد تغير دور الدولة وتوسيع وظائفها وتدخّلها في المجال الاقتصادي أصبح المبدأ بالمفهوم التقليدي لا يتفق مع الواقع، مما أدى بالعديد من الدول إلى التحلي عنه خاصة منذ الكساد الاقتصادي العالمي، كما تغير مفهوم العجز المالي الذي لم يعد ينظر إليه على أنه كارثة مالية، وإنما من بين الوضعيات التي تتعرض لها الدول نتيجة السياسات المنتهجة والتي تستطيع مواجهتها عن طريق إتباع واختيار السياسات المحكمة، والتكفل بقضايا مختلف القطاعات أو المجالات التي من شأنها التأثير على الاقتصاد بوجه عام، بذلك استعمل مصطلح

1. رحمة زيوش: الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلم القانونية، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2011، ص88.

2. محمد حلمي الطواي: أثار السياسة المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدولة الحديثة، دراسة مقارنة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007، ص20.

التوازن الاقتصادي الحديث، واعتمد على النظرية الاقتصادية الحديثة التي تحث على ضرورة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية لتحقيق التوازن بوجه عام¹.

المطلب الثالث: خصائص أنواع ومكونات الميزانية.

ستعرض في هذا المبدأ المبحث إلى دراسة كل من خصائص وأنواع ومكونات الميزانية:

الفرع الأول: خصائص الميزانية

تمثل الميزانية في الحساب التقديري المفصل لمجمل إيرادات ونفقات الدولة المرغوب تحقيقها خلال فترة مقبلة محددة بسنة، بشرط أن تحصل على اعتماد من السلطة التشريعية. يستنتج من خلال هذا التعريف أن للميزانية خصائص تتمثل فيما يلي²:

1- الميزانية نظرة تقديرية:

تشمل الميزانية مجموع المبالغ التي سيتم إنفاقها في المستقبل لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات التي ينتظر أن تحصل عليها السلطة التنفيذية خلال فترة مالية مستقبلية غالباً ما تكون سنة، فهي عبارة عن جدول لأرقام تقديرية وبالتالي فهي المرآة الصادقة الحقيقية التي تعكس برنامج الحكومة الاقتصادي والاجتماعي.

2- الميزانية تستوجب الترخيص:

يتطلب تقدير الحكومة للإيرادات والنفقات العمومية الضرورية لمدة سنة أن تحصل على موافقة من السلطة التشريعية، بحيث لا يمكن لها الشروع في التنفيذ وتحصيل الضرائب ما لم تحصل على الموافقة، وعلى هذا الأساس تظل مجرد مشروع ابتداء من ثلاثين (30) سبتمبر إلى أول يناير، فإن صادق عليها البرلمان تتحول إلى قانون المالية.

الفرع الثاني: أنواع الميزانية العامة

مرّت الميزانية العامة أثناء تطورها بعدة مراحل، لذا ظهرت عدة أنواع لها منها ما هو تقليدي ومنها ما هو حديث ونذكر أهمها حسب التسلسل التاريخي كالاتي:

1- الميزانية التقليدية أو ميزانية البنود: تعتبر الميزانية التقليدية النموذج الأول للميزانية العامة الذي طبق في الولايات المتحدة الأمريكية في عام 1921، وتعني أنها الميزانية التي يتم بموجبها تحديد النفقات العامة للدولة

¹ رحمة زيوش: مرجع سبق ذكره، ص90.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص384.

واللازمة لقيامها بالمرافق العامة التي تؤدي الحاجات العامة، وتحديد الإيرادات التي ينبغي تحصيلها لتغطية النفقات¹.

2- ميزانية البرامج والأداء: تمثل هذه الميزانية، المرحلة الثانية في تطور الميزانية العامة في أمريكا، إذ تحاول هذه الميزانية تحاشي القصور في ميزانية الرقابة، من خلال إظهار الميزانية ليس فقط نفقاتها ولكن يمتد ليشمل عنصر الكفاءة الإدارية في إنجاز الأعمال وذلك بتحديد عناصر التكاليف المختلفة ووضع مستويات الأداء النمطية لكل نشاط من أجل تقييم الأداء الفعلي².

3- ميزانية التخطيط والبرمجة: إن ميزانية التخطيط والبرمجة تعد تطوراً لميزانية البرامج والأداء، حيث تمثل المرحلة الثالثة، إذ يتم التركيز على عنصر التخطيط وعلى ضرورة الربط بين التخطيط والميزانية العامة، وتهدف إلى توفير المعلومات الضرورية لمتخذي القرارات لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة لاستخدام الموارد بكفاءة وفعالية لإشباع أكبر قدر ممكن من الحاجات³.

4- ميزانية الإدارة بالأهداف: تمثل الإدارة بالأهداف المرحلة الرابعة في تطور الميزانية العامة في الولايات المتحدة الأمريكية، فبسبب الصعوبات التي واجهت تطبيق نظام ميزانية البرامج في أوائل السبعينات، بدأ البحث عن نظام جديد سمي بالإدارة بالأهداف. يركز هذا النظام على عنصر الكفاءة الإدارية كما يهتم بالتخطيط وتقييم الأداء، ويستخدم لمساعدة الإدارة في تحقيق أغراض التخطيط قصير المدى، وهو يؤكد على قياس الإنتاجية وتقييم البرامج ووضع مؤشرات لقياس فعالية البرامج⁴.

5- الميزانية الصفرية: تعتبر الميزانية الصفرية أحدث أشكال الميزانية، وتقوم على فكرة البدء من نقطة الصفر أي الميزانية التي تقوم على أساس الصفر، وهي محاولة للوصول إلى الاستخدام الأمثل للموارد العامة، حيث تستند الميزانية على الأنشطة والبرامج التي يراد تضمينها في الميزانية كأنها أنشطة وبرامج جديدة.

الفرع الثالث: مكونات الميزانية:

تتكون الميزانية العامة من جانبين أساسيين تتمثلان في الإيرادات العامة والنفقات العامة.

I. الإيرادات العامة

إن اتساع الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتطورها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتداخلة أدى إلى اتساع وزيادة حجم النفقات العمومية، ومن ثم وعلى نحو حتمي اتساع نطاق الإيرادات العامة لتتمكن من تغطية النفقات العامة. وترتب على ذلك تطور في هيكل الإيرادات العامة وأصبحت الدولة تحصل على إيراداتها من مصادر متعددة.

¹ محمد شاعر عصفور: أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع، عمان، ط1، 2008، ص201.

² عبد المطلب عبد الحميد: اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005/2004، ص144.

³ فليح حسن خلف: المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص319، 340.

⁴ محمد شاعر عصفور: مرجع سبق ذكره، ص202، 203.

1- مفهوم الإيرادات:

تعرف الإيرادات بأنها "مجموع الأموال التي تحصل عليها الحكومة سواء بصفتها السيادية أو من أنشطتها وأملكها الذاتية، أو من مصادر خارجية، سواء قروض خارجية أو داخلية أو مصادر تضخمية، لتغطية الإنفاق العام خلال فترة زمنية معينة، وذلك للوصول إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية"¹. كما يقصد بالإيرادات العامة - كأداة مالية - "مجموعة الدخول التي تتحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي"².

2- تصنيف الإيرادات العامة:

للإيرادات العامة ثلاث تقسيمات وهي كالاتي:

1-2. القسم الأول: تقسم الإيرادات العامة إلى³ :

- **أموالك الدولة (الدومين):** وهي مجموعة الأموال العقارية والمنقولة التي تملكها الدولة والمؤسسات العامة والهيئات العامة ملكية عامة أو خاصة.
- **الضرائب:** وهي اقتطاع مبلغ من المال يلزم الأفراد بشكل إجباري دفعه للسلطات العامة دون مقابل وفق قواعد مقررة من أجل تغطية الأعباء العامة.
- وتعتبر الضرائب بمختلف أشكالها مصدراً تقليدياً لإيرادات الدولة والتي تحصلها من مختلف الأفراد والهيئات، حيث تقوم الدولة بفرض ضرائب متعددة تتلاءم مع سياستها المالية والعامة لتحقيق أهدافها.
- **الرسوم:** يعرف الرسم على أنه: "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل"⁴.
- **القروض العامة (الدين العام):** وهو اقتراض أحد أشخاص القانون العام أموالاً من الغير مع التعهد بردها له مع فائدة نظير الاستفادة منها.
- **الإصدار النقدي:** وهو من الموارد العامة للدولة، ومعناه طبع النقود بمختلف الأنواع ولا يقتصر الأمر على النقود الورقية فقط، وتلجأ الدولة إلى هذا النوع من الإيرادات في حالة الحرب أو العجز في الميزانية، وفي حالة الأزمات... الخ، وعموما لها دور سلمي أكثر منه إيجابي

2-2. التقسيم الثاني: ويمكن تصنيفها إلى:

- **إيرادات عادية:** وتكرر بانتظام كدخل أموالك الدولة والضرائب؛

¹. عبد المطلب عبد الحميد: مرجع سبق ذكره ص 223، 224.

². محمد عباس محرزى: مرجع سبق ذكره، ص 115.

³. أم كلثوم بن موسى. مرجع سبق ذكره ص 67.

⁴. محمد عباس محرزى: مرجع سبق ذكره، ص 132.

- إيرادات غير عادية: أي الإيرادات الاستثنائية والتي لا تتكرر باستمرار كالقروض العامة، والإصدار النقدي الجديد.

2-3. التقسيم الثالث: كما يمكن أن نصنف الإيرادات إلى¹:

- إيرادات إلزامية: الفرد ملزم على دفعها مثل: الضرائب، الغرامات... الخ.
- إيرادات اختيارية: للفرد دفعها للهيئات العامة كالرسوم والقروض الاختيارية.

II. النفقات العامة:

1- مفهوم النفقات العامة:

يمكن تعريف النفقات العمومية على أنها "مجموع المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها في شكل كمية معينة من المال خلال فترة زمنية معينة بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تظمه هذه الدولة"². وتعرف النفقة العامة على أنها مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو إحدى تنظيماتها بقصد إشباع الحاجات العامة³.

2- تصنيف النفقات العامة

من أهم تقسيمات النفقات العامة نذكر:

2-1. النفقات الحقيقية: هي النفقات التي تحصل الدولة من جراء إنفاقها على سلع وخدمات مثل الرواتب التي تدفع للموظفين للحصول على خدماتهم، وكذلك نفقات شراء مستلزمات المكاتب الحكومية ونفقات المشاريع الاستثمارية⁴.

2-2. النفقات التحويلية: هي النفقات التي لا تحصل الدولة من جراء إنفاقها على سلع وخدمات، بل مجرد نقل القوة الشرائية من الدولة إلى جهات أخرى ويكون على عدة أنواع وحسب الغرض الذي تنفق من أجله وهي:

* النفقات التحويلية الاجتماعية: هي النفقات التي تنفقها الدولة لتحقيق التوازن الاجتماعي عن طريق رفع المستوى المعيشي لبعض أفراد المجتمع وفئاته، مثل الإعانات التي تمنحها الدولة لذوي الدخل المنخفض أو لأصحاب الأعباء العائلية الكبيرة.

* النفقات التحويلية الاقتصادية: وهي النفقات التي تنفق لتحقيق أهداف اقتصادية خدمة للمصلحة العامة مثال ذلك دعم الصناعات الوطنية الناشئة أو دعم أسعار بعض السلع الضرورية للمواطنين.

1. أم كلثوم بن موسى: المرجع نفس، ص 69.

2. عبد المطلب عبد الحميد: مرجع سبق ذكره، ص 173.

3. جمال لعامرة، مرجع سبق ذكره ص 02.

4. محمد الطيب ذهب: دور سياسة الإنفاق العام على الاستثمارات العمومية في الجزائر "دراسة حالة الجزائر 2001/2014"، مذكرة ماستر، تخصص اقتصادي عمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2014/2015، ص 06.

* **النفقات التحويلية المالية:** هي النفقات التي تدفعها الدولة عند مباشرتها لنشاطها المالي ومن أهم صورها فوائد الدين العام، وأقساط استهلاكه السنوية.

* **نفقات عامة منتجة ونفقات عامة غير منتجة:**

- **النفقات العامة المنتجة:** هي التي يتوقع من إنفاقها تحقيق إيراد للدولة مثل الإنفاق على بناء السكك الحديدية أو المشاريع الاقتصادية المنتجة.

- **النفقات العامة غير المنتجة:** هي التي لا يتوقع من إنفاقها حصول الدولة على إيراد مالي مباشر مثل صيانة الطرق وإعانات البطالة والتحويلات الاجتماعية الأخرى.

3- أسباب ازدياد النفقات العامة

أدى تطور الدولة وتغير دورها من الدولة الحارسة إلى المتدخلة ثم المنتجة إلى توسيع وجوه نشاطاتها المختلفة وإلى حدوث زيادة مطردة في حجم نفقاتها، وأصبحت هذه الظاهرة سمة الكثير من الاقتصاديات سواء في الدول المتقدمة أو النامية على السواء، ويمكن تحديد الأسباب وراء هذا التزايد في النفقات وبالشكل الذي نراه في عالم اليوم إلى نوعين من الأسباب: أسباب ظاهرية وأسباب حقيقية.

3-1. الأسباب الظاهرية:

المقصود بالأسباب الظاهرية هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم الإنفاق عددياً، دون أن يقابله زيادة حقيقية وفعالية في حجم الخدمات المقدمة أو تحسين مستواها¹.

3-2. الأسباب الحقيقية لازدياد النفقات العامة:

يقصد بها تلك الزيادة التي تصاحبها زيادة في كمية أو نوعية الخدمات المقدمة من قبل الدولة للفرد أي زيادة نصيب الفرد من الخدمات العامة. وهناك عدة أسباب تؤدي إلى حصول زيادة حقيقية في النفقات العامة منها:

* **الأسباب الاقتصادية:** ومردّها يعود إلى تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية ومشاركتها فيها والمتمثلة في مسؤولية تحقيق التوازن الاقتصادي.

* **الأسباب الاجتماعية:** لقد ساعد نمو الوعي الاجتماعي في الدولة المعاصر، وانتشار الأفكار الاشتراكية وقوة الطبقة العاملة إلى إحداث مسؤولية جديدة للدولة ألا وهي تحقيق التوازن الاجتماعي من خلال تحسين توزيع الدخل، وإقامة العدالة الاجتماعية، وتوفير الخدمات لجميع الفئات الاجتماعية في الميادين المختلفة، من صحة وتعليم وثقافة وإسكان... ومما لا شك فيه أن تحمل هذه المسؤولية يستدعي إنفاق أموال طائلة لتنفيذ تلك البرامج الاجتماعية.

¹. محمد الطيب ذهب: مرجع سبق ذكره، ص 08.

* الأسباب الإدارية: إن حجم الإدارة الحكومية قد توسع بشكل سريع وذلك بزيادة عدد الوظائف وعدد الموظفين وما صاحبها من ضرورة إيجاد تنظيم إداري جديد.

* الأسباب السياسية: من أهم الأسباب السياسية التي أدت إلى زيادة النفقات العامة مايلي:

- انتشار الديمقراطية من خلال الأنظمة البرلمانية أين يتولى ممثلي الشعب الدفاع عن حقوق ومصالح المواطنين من خلال المطالبة بتحسين مستوى معيشتهم، وتلبية حاجياته ؛
- تعدد الأحزاب السياسية وقيام كل حزب خلال فترة حكمه بزيادة الإنفاق العام بغية كسب أصوات الجماهير وتأييدهم.

* الأسباب العسكرية: تعد النفقات الحربية من أهم فقرات النفقات الحكومية، ويرجع ذلك إلى أن الدولة وحدها هي المؤهلة بمهمة الدفاع سواء الداخلي أو الخارجي.

* الأسباب المالية: تتمثل في سهولة لجوء الدولة إلى القروض الداخلية والخارجية وذلك لسداد أي عجز في إيرادات الدولة. كذلك فإن وجود الفائض في إيرادات الدولة وخاصة من الإيرادات غير المخصصة لقرض معين دفع الحكومات للتوسع في الإنفاق العام.

III. الحسابات الخاصة:

يقصد بهذه الحسابات الإطار الذي يسجل دخول أموال إلى خزينة الدولة بمناسبة بعض العمليات الخاصة التي تقوم بها، ولا تعتبر إيرادات عامة ويسجل خروج الأموال منها ولا تعتبر نفقات عامة، في الجزائر شرع في استخدام الحسابات الخاصة بموجب المادة 6 من المرسوم 65-320 والمتضمن قانون المالية لسنة 1966. وفي الجزائر تفتح هذه الحسابات خلال قانون المالية وتجمع في خمس (05) فئات¹:

- 1- حسابات التجارة؛
- 3- حسابات التخصيص الخاص؛
- 4- حسابات التسيقات؛
- 5- حسابات القروض؛
- 6- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية.

¹. فاطمة مفتاح: مرجع سبق ذكره، ص70.

المبحث الثاني: ماهية قانون المالية

عرفت الجزائر أوضاعاً اقتصادية واجتماعية وسياسية مختلفة عبر تاريخها ابتداء من العهد العثماني ومروراً بمرحلة الاستعمار الفرنسي إلى استقلال الجزائر، حيث ارتبطت المالية العامة بنظام الحكم السائد في كل مرحلة من مراحل تطور الدولة.

المطلب الأول: نشأة قانون المالية، التعريف والخصائص.

الفرع الأول: نشأة قانون المالية.

عرف قانون المالية في الجزائر تطوراً عبر الزمن، حيث بعد استقلال الجزائر، وتجسيدا لمبدأ السيادة الوطنية كان لزاما على الحكومة الجزائرية التخلص من كل تبعات المرحلة السابقة، ولاسيما في مجال التشريع المالي، حيث لم تتحقق محاولة التوحيد المحاسبي للميزانيات إلا من خلال قانون المالية التكميلي لعام 1965 وفي هذا الإطار جاء قانون المالية بإجراءات تشريعية هامة تتعلق بنظام الميزانية العامة، ومنها على الخصوص ما ورد في قوانين المالية لسنتي 1966 و1970، وقد استمر هذا الوضع إلى غاية صدور القانون المتعلق بقوانين المالية.¹

وبصدور قانون 1984 المعدل في سنة 1988 ومن ثم 1989 المتعلق بقوانين المالية تحددت بعض معالم المالية العامة للدولة الجزائرية الحديثة، حيث أورد تعريف للميزانية العامة للدولة وقوانين المالية والميزانيات الأخرى وعمليات الميزانية العامة للدولة، وخاصة ما يتعلق بالإيرادات العامة والنفقات العامة، وللميزانيات الملحقمة، وعمليات الخزينة، وتحضير قوانين المالية والتصويت عليها وتنفيذها، وقانون ضبط الميزانية، بالإضافة إلى الأحكام العامة الخاصة بقوانين نظام الميزانية.

الفرع الثاني: تعريف قانون المالية.

ويعرف قانون المالية على انه هو خطة مالية تتضمن تقديرات مرقمة للنفقات والإيرادات حيث أن وثائق الميزانية ذات طابع محاسبي لذا تتطلب الدقة والوضوح في تقديمها لكي تُمكن من إعطاء نظرة بسيطة وشاملة للسياسات المالية وبالتالي تسمح لمنتجي الشعب من الموافقة عليها.²

قانون المالية هو وثيقة سنوية تتضمن الميزانية العامة للدولة، الميزانيات الملحقمة والحسابات الخاصة بالخزينة، كما يتم من خلاله تأسيس أو تعديل أو إلغاء ضريبة أو اقتطاع إجباري.

ويعرف على انه القانون الذي يضم الإيرادات وأعباء الدولة وكل الوسائل المالية الأخرى الموجهة لتسيير مصالح المؤسسات العمومية.³

يحتوي قانون المالية السنوي على:

¹ أحمد يحيوي، مرجع سبق ذكره، ص43

² أم كلثوم بن موسى: مرجع سبق ذكره، ص42.

³ DENIDENI Yahya, LA PRATIQUE DU SYSTEME BUDGETAIRE DE L'ETAT EN ALGERIE, OPU. 2002. P 108.

-الميزانية العادية السنوية للدولة؛

-الميزانيات الملحققة لبعض المؤسسات العامة التي لها استقلال مالي مثل: البريد والمواصلات؛

-الحسابات الخاصة على الخزينة: وهي مجموعة الحسابات من النفقات والإيرادات التي تنفقها إدارة

الدولة والتي لا تتمتع بالشخصية القانونية أو المالية المستقلة.

الفرع الثالث: خصائص قانون المالية

يهدف قانون المالية إلى تحقيق وضمان تطبيق مبدأ المشروعية، ويتميز بخصائص عديدة يمكن إجمالها

فيما يلي:

1- قانون المالية إجراء سياسي:

يعتبر قانون المالية في أغلب الدول وثيقة سياسية تبرز فلسفة الدول في انتهاج سياسة معينة في مختلف الميادين كتغليب قطاع معين على آخر مما يوضح سياستها إلى جانب كونه أداة هامة تمكنها من تحقيق الأهداف العامة عن طريق مراقبة الحركات المستقبلية في المجتمع، بالتالي فهو مرآة عاكسة للسياسة العامة للدولة¹.

2- قانون المالية ذو طبيعة اقتصادية واجتماعية:

يعد قانون المالية برنامج مالي ووسيلة في يد الدولة لتحقيق التوازن الاجتماعي عن طريق توزيع الدخل، كتخفيض نسبة الضرائب، أو إحداث نزح جديد من الضرائب، مما يؤثر على دخل الفرد بصفة خاصة وعلى الدخل العام بصفة عامة، لأن الضريبة تعتبر المحور الأساسي والمحرك الفعال في اقتصاديات الدول الحديثة إذا أحسن استعمالها.

3- قانون المالية إجراء إداري ومحاسبي:

بالإضافة إلى الميزة السياسية والاقتصادية لقانون المالية، بحيث يوضح السياسة العامة للحكومة من خلال تقرير العديد من المبادئ الأساسية، كما تدرج ملاحق في آخره (قانون المالية) حيث يتعلق الجدول (أ) بالإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة للسنة المعنية في حين يخص الجدول (ب) بتوزيع الاعتمادات المفتوحة بعنوان ميزانية التسيير للسنة المعنية حسب كل دائرة وزارية بينما يتعلق الجدول (ج) بتوزيع النفقات ذات الطابع النهائي للسنة المعنية حسب قطاعات. وتلتزم مختلف الدوائر الوزارية باحترام هذا التقسيم المحدد والمنشور في الجريدة الرسمية، إلى جانب قانون المالية للسنة يوجد قانون المالية التكميلي أو المعدل وقانون ضبط الميزانية².

¹ جمال لعمارة: مدخل الموازنة العامة للدولة، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خضير، بسكرة، الجزائر، العدد2، 2002، ص148.

² رحمة زبوش: مرجع سبق ذكره، ص25.

المطلب الثاني: أهمية قانون المالية ومضمونه.

الفرع الأول: أهمية قانون المالية.

يكتسي قانون المالية أهمية خاصة كونه الأداة الهامة التي توضح السياسة الاقتصادية والمالية للدولة، كما يضمن تحقيق مبدأ المشروعية إلى جانب كونه عمل سياسي له تأثير مباشر على الاقتصاد الوطني، لأنه يعبر عن برنامج الحكومة.

بما أن عملية تقدير الإيرادات والنفقات العمومية المستقبلية لمدة سنة تتطلب احترام المبادئ الأساسية المتمثلة في كل من مبدأ الوحدة، العمومية والسنوية ومبدأ عدم التخصيص ومن ثم يعد إجراء توفيقيا.

الفرع الثاني: مضمون قانون المالية

لقد حدد القانون رقم 17/84 مضمون قانون المالية، حيث أكد على اشتماله على جزأين كما اشترط أن يرفق بجملة من الوثائق الضرورية لدراسته ومناقشته، وبما أنه عبارة عن خطة مالية توضح سياسة الحكومة، فهي تتميز بعدة خصائص¹.

تكتسي عملية توضيح وتحديد مضمون قانون المالية أهمية بالغة في عدة جوانب: فمن جهة توضيح ملامح السياسة العامة خاصة منها المالية وأهداف الحكومة، كما تسمح وتسهل عملية ممارسة الرقابة البرلمانية بشكل يضمن فعاليته، إلى جانب كونه يساعد على وضع الحدود والإطار القانوني لإدخال التعديلات من قبل الحكومة من جهة أخرى.

يحتوي قانون المالية على جزئين: يتضمن الجزء الأول طرق تحقيق التوازن المالي بينما يتضمن الجزء الثاني مختلف العمليات المالية إلى جانب الملاحق المرفقة للقانون.

لضمان الدراسة الدقيقة والمفصلة لمشروع قانون المالية ولتسهيل مهمة البرلمان يتطلب الأمر أن يرفق المشروع بوثائق تفسيرية وتفصيلية لمبالغ الاعتمادات المطلوبة حتى يتسنى لمختلف الدوائر الوزارية اتخاذ كل الإجراءات المناسبة، وأن يصدر مع الملاحق ووفق الشكل المحدد في القانون رقم 17/84.

المطلب الثالث: أنواع قانون المالية.

تختلف قوانين المالية حسب المشرع الجزائري والتي من خلالها نحاول أن نسعى إلى التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية لعدة سنوات، وتحديد طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة ومبلغها وتخصيصها، ويضم قانون 84-17 في المادة 02 مختلف قوانين المالية والمتمثلة في²:

الفرع الأول: قانون المالية السنوي

يخضع قانون المالية إلى مبادئ المالية العامة، وبذلك فهو يتناسب مع مبدأ السنوية، حيث يقرر ويرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية مجمل موارد الدولة وأعباءها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة

¹ رحمة زيوش: مرجع سبق ذكره ، ص21.

² أحمد مجايوي: مرجع سبق ذكره ، ص44.

لتسيير المرافق العمومية، كما يقرر ويرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية، وكذلك النفقات بالرأسمال، وعليه فإن هذا القانون يرخص سنويا الاقتطاعات الضريبية كما يخصص الاعتمادات الخاصة بالتسيير والتجهيز.

ويودع مشروع قانون المالية في أقصى تاريخ يوم 30 سبتمبر من السنة التي تسبق السنة المالية المعينة، ويتكون من جزئين:

- أ- الأحكام المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية والطرق والوسائل التي تضمن سير المصالح العمومية والمحافظة على التوازنات العمومية المالية الداخلية والخارجية؛
- ب- المبلغ الإجمالي للاعتمادات المطبقة بصدد الميزانية العامة للدولة والموزعة حسب طبيعة النفقة (تسيير، تجهيز).

الفرع الثاني: قانون المالية المعدل والتكميلي

قد تطرأ ظروف أو تتدخل عوامل من شأنها أن تؤثر على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، مما يؤدي إلى سوء التقدير وعدم إمكانية مواجهة الأمر خلال تنفيذ قانون المالية الابتدائي، لذلك تلجأ الحكومة إلى القوانين التكميلية أو المعدلة لحل المشكلة وإدخال التعديلات الضرورية من خلال إدراج القواعد اللازمة. يصدر هذا القانون في الجزائر ما بين دورتي الربيع ودورة الخريف ويكون على شكل أمر يتعلق بقانون المالية التكميلي يتم المصادقة عليه من قبل البرلمان¹.

الفرع الثالث: قانون ضبط الميزانية

يشكل قانون ضبط الميزانية الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ القانون، وعند الاقتضاء قانوني المالية السنوي والتكميلي أو المعدل الخاص بكل سنة، حيث تناول قانون 17/84 في المادة الخامسة منه قانون ضبط الميزانية والذي يهدف إلى ضبط النتائج المالية لكل سنة وإجازة الفروقات بين ما تم تنفيذه فعلا وما كان متوقعا، وبذلك فهي أداة لرقابة التنفيذ من طرف السلطة التشريعية².

يعرض هذا القانون النتائج بالإضافة إلى توضيح البيانات، فهو أداة لتقدير بيانات الميزانية المستقبلية، وضبط رصيد الميزانية الذي تحقق وترفق الأنواع المختلفة لقوانين المالية بوثائق توضح الرخص المقدمة.

¹ رحمة زيوش: مرجع سبق ذكره، ص 29.

² أحمد مجايوي: مرجع سبق ذكره، ص 45.

المبحث الثالث: معايير التسيير الحذر للموارد المالية

نتناول في هذا المبحث السياسات المنتهجة في تسيير الموارد المالية للدولة من إجراءات ترشيد وانضباط وإدارة بالأهداف ورقابة على التنفيذ بمختلف مستوياتها.

المطلب الأول: ترشيد الإنفاق العام.

الفرع الأول: مفهوم ترشيد الإنفاق العام

مفهوم ترشيد الإنفاق العام يعني حسن التصرف في الأموال وإنفاقها بعقلانية وحكمة وعلى أساس رشيد، دون إسراف ولا تقتير، ويتضمن ترشيد الإنفاق ضبط النفقات، والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى، وتلافي النفقات غير الضرورية، وزيادة الكفاءة الإنتاجية ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة، أي بمعنى آخر هو الإدارة الجيدة للإنفاق.

وعلى هذا الأساس لا يمكن اعتبار ترشيد الإنفاق على أنه تخفيضه، نظرا لتطور الدور الوظيفي للدولة وتدخلها اعتمادا على أدوات السياسة الانفاقية، وأيضا لارتباط تزايد الإنفاق العام في ظل ظروف الدول النامية بعوامل يصعب تجنبها، أو الحد منها بدون إحداث آثار سلبية على الاقتصاد الوطني¹.

وعلى هذا فترشيد الإنفاق العام يعني في ظل الندرة النسبية للموارد المتاحة للمجتمع، وارتباط تزايد الإنفاق العام بعوامل يصعب تجنبها، العمل على تحقيق الفعالية في تخصيص الموارد وكفاءة استخدامها بين الدولة والقطاع الخاص والالتزام بفعالية تخصيص الموارد داخل قطاعات الدولة، بما يضمن تعظيم رفاهية المجتمع من خلال إشباع ما يفضلونه من سلع وخدمات.

ويقوم الترشيد الحقيقي للإنفاق العام على مجموعة من الدعائم الأساسية نذكر منها:

-رفع كفاءة وفعالية الإنفاق في المجالات التي يخصص لها، ويتوقف رفع كفاءة وفعالية الإنفاق العام وحسن تمويله على مدى القدرة على التروي والدراسة والتحليل المنطقي قبل اتخاذ القرارات، مع مشاركة الأجهزة التنفيذية والتشريعية في اتخاذ قرارات الإنفاق؛

- أن يتم تمويل الإنفاق العام من مصادر وطنية حقيقية.

¹ شعبان فرج: الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر دراسة حالة الجزائر (2000-2010)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2012/2011، ص89.

الفرع الثاني: أهداف وعناصر ترشيد الإنفاق العام.

1- أهداف ترشيد الإنفاق العام:

يهدف ترشيد الإنفاق إلى تحقيق ما يلي¹:

- رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانات المتاحة على نحو يزيد من كمية ونوع المخرجات بنفس مستوى المدخلات، أو على نحو يقلل من المدخلات بنفس مستوى المخرجات؛
 - تحسين طرق الإنتاج الحالية، وتطوير نظم الإدارة والرقابة، وإدخال الأساليب التقنية، ودراسة الدوافع والاتجاهات؛
 - خفض عجز الموازنة وتقليص الفجوة بين الإيرادات المتاحة والإنفاق المطلوب، والمساعدة في السيطرة على التضخم والمديونية، والمساهمة في تدعيم وإحلال وتجديد مشروعات البنية الأساسية؛
 - مراجعة هيكلية للمصروفات، عن طريق تقليص نوعية وحجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة؛
 - دفع عجلة التطور والتنمية واجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدولة تحدياً؛
 - محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء استعمال السلطة والمال العام؛
 - الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة والصعبة والمتغيرة محلياً وعالمياً؛
 - المحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والمتوسطة والطويلة؛
 - تجنب مخاطر المديونية الحالية وأثارها خصوصاً وان كثير من الدول النامية تعاني من مشكلة تسديد ديونها التي من المحتمل أنها أسرفت فيها في الماضي؛
 - المساعدة على تعزيز القدرات الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل وبالتالي تخفيف المجتمع مخاطر التبعية الاقتصادية والسياسية وغيرها؛
 - تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية للمجتمعات العربية والإسلامية من جهة والسلوك الاقتصادي في هذه المجتمعات من جهة أخرى.
- وبناء على ذلك، فإن مفهوم ترشيد الإنفاق يعتبر عملية مستمرة وركيزة مهمة لأسس إعداد وتنفيذ الميزانية، تلتزم الجهات المعنية بوضع ما يناسبها من أنظمة وإجراءات لتنفيذه في كل مراحل الموازنة ابتداء من وضع التقديرات إلى غاية الرقابة على التنفيذ².

2- عناصر ترشيد الإنفاق العام.

إن عملية ترشيد الإنفاق العام ليست بالسهلة، لكنها خطوة ضرورية، وهي في الوقت ذاته تحتاج إلى توفير ضمانات ومتطلبات كي يمكن إنجازها على أحسن وجه.

¹ شعبان فرج: مرجع سبق ذكره، ص 89.

² نائل عبد الحافظ العواملة: الإدارة المالية العامة، مدخل نظام نظامي مقارن، مركز أحمد ياسين، ط4 الأردن 2006 ص 267.

تتطلب عملية ترشيد الإنفاق العام توافر جملة من العناصر والدعائم التي تتركز عليها، ولعل من أهمها ما يلي:

- التحديد الدقيق لحجم الإنفاق العام الأمثل؛
- توجيه النفقات العامة نحو النفع العام؛
- إتباع مبدأ الأولوية؛
- الحرص على ضمان الجودة والرفع من المردودية؛
- التحديد الدقيق لوقت ومقدار النفقة؛
- توافر المعلومات المالية.

و بالإضافة إلى هذه العناصر ينبغي تحقيق مجموعة من الشروط حتى تتم عملية ترشيد الإنفاق على أحسن وجه نذكر منها¹:

- تقييد تقديرات المصروفات في حدود الالتزامات الفعلية، والحد من ظاهرة نموها المستمر والمتزايد بحيث تكون الزيادات التي ستقر مرتبطة إما بمؤشرات محددة مسبقاً على المدى المتوسط كالمقارنة بالنتائج المحلي الإجمالي الإيرادات غير النفطية، عجز الميزانية، أو بأولويات وبرامج ومشاريع مرتبطة بالرؤية الاستراتيجية للحكومة.
- الالتزام بالقوانين والتعليمات المتعلقة باعتماد وتنفيذ الميزانية العامة للدولة وطلبات الاعتمادات الإضافية وذلك لما تشكله الميزانية من خطة قصيرة الأجل لرؤية وسياسات وخطط وبرامج الحكومة المعتمدة.
- دعم وزيادة برامج ومشاريع مشاركة القطاع الخاص في عمليات تقديم الخدمات وزيادة مساهمته في عمليات التنمية، والتي تستند بشكل رئيسي على دعم سياسة التخصيص.

الفرع الثالث: متطلبات نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام

إن سلامة عملية الترشيد وتكامل عناصرها هي خطوة أولى لوجود إنفاق عام رشيد، لكنها بمفردها غير كافية فهي بحاجة إلى توافر ضمانات ومتطلبات كي يمكن إنجاز هذه العملية على الوجه المطلوب ونشير فيما يلي إلى أهم هذه المتطلبات

- ضرورة توافر بيئة سليمة للحكم؛
- إرادة سياسية قوي؛
- كفاءة أجهزة الدولة وحسن إدارتها؛
- التطبيق الجاد للمعرفة العلمية المكتسبة؛
- توفر نظام محاسبة ورقابة فعال؛
- الابتعاد عن مزاحمة القطاع الخاص.

¹. شعبان فرج: مرجع سبق ذكره، ص92.

المطلب الثاني: الإدارة بالأهداف.

الفرع الأول: مفهوم الإدارة بالأهداف.

يعرف على أنه إتباع الطرق التي ترمي إلى مزيد من العمل المثمر مع الأفراد مع وجود قائمة واضحة من الأهداف مع ارتباط تلك الأهداف مع بعضها حيث تكون مبنية أساساً على قابلية التحقيق في المستقبل المنظور وأن تكون أسهل وصولاً إلى المقاصد النهائية.

أما استعمال مصطلح الإدارة بالأهداف في مجال الميزانية العامة للدولة لم يكن سوى في عام 1971 في وزارة الصحة والتعليم والرفاهية في الولايات المتحدة الأمريكية وهو ينصرف إلى تخصيص النفقات العامة وفقاً للأهداف الفرعية التي تسعى كل هيئة حكومية تحقيقها. وهذا يقتضي أن يتم تحديد الأهداف العامة (الأهداف الرئيسية) ثم بعد ذلك يتم تحديد الأهداف الفرعية التي يعتمد تحقيقها خلال العام المالي، مع متابعة عملية تنفيذ المشاريع والتعديل على مدار العام والرقابة عليها وتذليل العقبات التي تواجهها¹.

وذلك يكون عن طريق إعداد الميزانية العامة وفق توجهات السياسة الوطنية وفق تسيير محكم للنفقات العامة ضماناً لتحقيق الأهداف والوصول إلى النتائج المراد تحقيقها.

الفرع الثاني: برنامج الإدارة بالأهداف.

تمت الإدارة بالأهداف وفق برنامج معين نلخصه فيما يلي:

- وضع الأهداف الرئيسية وتوصيلها لكافة المسؤولين؛
- وضع الأهداف الفرعية للأقسام شرط أن لا تتعارض مع الأهداف الرئيسية؛
- المراجعة الدورية للأهداف وضرورة مطابقتها للمنجزات المحققة حسب الخطة الموضوعة وحسب الميزانية الموافقة عليها؛
- تقييم مدى تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً.

حيث تطوير أسلوب الإدارة بالأهداف في القطاع الحكومي حديثاً في كل الولايات المتحدة الأمريكية من خلال القانون الحكومي والنتائج (1993) وكندا من خلال قانون الإدارة العمومية، وفرنسا من خلال قانون العضوي المتعلق بقوانين المالية.²

1. محزري محمد عباس: مرجع سبق ذكره، ص 357.

2. محمد بن عزة: ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الانضباط بالأهداف دراسة تحليلية قياسية لدور الإنفاق العام في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2014/2015، ص 105.

الفرع الثالث: صياغة الميزانية العامة على أساس الإدارة بالأهداف والتخطيط

تعبر الميزانية العامة عن «البرنامج المالي للخطة عن سنة مقبلة، لتحقيق أهداف محددة ، وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وطبقاً للسياسة العامة للدولة...»، من خلال هذا التعريف للميزانية العامة يلاحظ أنه لم يعد ينظر إليها على أنها تبويب للإيرادات والنفقات العامة بل تعدى إلى اعتبارها برنامج متكامل لتحقيق الأهداف العامة ورفع مستوى أداء الإدارة العامة في التخصيص الأمثل للموارد كما أن الميزانية العامة بتناسق أهدافها مع أهداف الخطة القومية تساهم بدور كبير في ترشيد سياسة الإنفاق العام لذلك وجب تحديث منظومتها وتطوير جوانب الأداء فيها.

أولاً: ضرورة التنسيق بين الميزانية العامة وأهداف الخطة:

يعتبر التخطيط وسيلة لتحقيق مهمة تأمين استخدام الموارد المتاحة استخداماً عقلانياً، وأداة فعالة لحل مشكل التراكم أي الزيادة في كمية الموارد، وبالرغم من أن التخطيط يسبق إعداد الميزانية العامة إلا أن كليهما يتفاعلا وينسقان في المستويات الإدارية العليا لتحقيق أهداف الحكومة وأغراضها¹. وبالتالي يعتبر تطوير أساليب الميزانية من الأمور الملحة حتى تقوم الدولة بالدور المنوط بها وبكفاءة وفعالية عاليتين وضمن استراتيجية الخطة وفق ما يلي:

- الدقة في التنبؤ بالنفقات وتقليص التباين بين الإنفاق التقديري والإنفاق الفعلي؛
- التنوع في مصادر تمويل النفقات العامة.

ثانياً: تحسين كفاءة وفعالية الميزانية العامة:

من أجل تحقيق الأهداف السياسية الاقتصادية والاجتماعية التي تصبو إليها كل حكومة في ظل الميزانية العامة باعتبارها الأداة الفعالة في ذلك، يتوجب الرقي بكفاءة وفعالية هذه الأخيرة، ومن أجل تعميق مستويات التحليل والمقارنة والبحث للنشاط المالي، هناك العديد من الوسائل والأدوات نتعرض لأهمها:

1- ترشيد الخيارات المالية: تعرف تقنية "ترشيد الخيارات المالية" على أنها «مجموعة من العمليات التي من خلالها البحث عن فعالية النفقات العامة، وربطها بالأهداف الأساسية المحددة مسبقاً في إطار من البرامج مع تحديد الإمكانيات الخاصة بها مع تطبيق مبدأ الأولويات واستخدام طرق الحساب الاقتصادي (تحليل التكاليف والمنافع - وتحليل التكلفة والفعالية).

2- الإطار المتوسط الأجل للنفقات العامة وسيلة مهمة لتحقيق الأهداف فهي تعتبر عملية لإعادة هيكلة النفقات العامة بما يؤهل من جهة لتحقيق الأهداف المرجوة ومن جهة أخرى حسن تسيير المال العام وحمايته من الإسراف والتبذير وفق نهج يعتمد على نظم التخطيط والتنفيذ والمتابعة وذلك لتمكين الحكومة من التواصل إلى أحسن وسيلة للربط بين الخطة المتوسطة الأجل والميزانية العامة.

¹. محمد بن عزة مرجع سبق ذكره ص 107.

المطلب الثالث: الرقابة على النفقات العمومية

الفرع الأول: تعريف الرقابة على المال العام

تعني الرقابة في اللغة بصفة عامة، المحافظة على الشيء وصونه وحراسته، كما تعني الاحتراز والتحوط والمراعاة. وتهدف عموماً إلى تشخيص نقاط الضعف والأخطاء وتصحيحها ومنع حدوثها في المستقبل وتمارس على الأشياء والناس، والإجراءات وغيرها، وتتطلب الرقابة الفاعلة وضع معدلات الأداء المطلوب إنجازها، ووضع معايير ووسائل لقياس العمليات والنشاطات، ومراقبة النتائج ومقارنتها بالمعايير الموضوعة وأخيراً تصحيح الانحرافات¹.

أما الرقابة المالية فقد تعددت تعاريفها واختلفت باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها، وعموماً فهي تنصب على المساءلة التي تقوم بها هيئات ومصالح متخصصة قصد معرفة طرق تسيير الموارد العامة، واكتشاف الأخطاء والثغرات المالية، ومدى تحقيقها للأهداف العامة، وهي لا تقتصر على الجانب الشكلي فقط، بل تشمل المراجعة والفحص الموضوعي الدقيق لطرق الإنفاق والتحصيل، استناداً للوثائق والمستندات المؤدية للعملية المالية، وتحليلها من حيث الاقتصاد والكفاءة والفعالية، بهدف تقييمها واتخاذ التدابير المناسبة لتصحيحها ومنه تكرارها مستقبلاً عن طريق وضع أسس ومعايير للأداء تستوجب الاحترام والالتزام بها لقياس الأداء الفعلي وتحديد مواقع الإهمال والانحراف وخرق القواعد القانونية والتنظيمية².

الفرع الثاني: أهداف الرقابة المالية

كما ذكرنا سابقاً فإن الهدف الأساسي للرقابة المالية هو الحفاظ على المال العام، وتجنب إهداره أو تبذيره لأجل تحقيق الغايات التي وجه لأجلها، وهي من الأركان الأساسية للإدارة الحديثة وهذا ما جعل أهدافها تتنوع ما بين أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وإدارية يمكن حصرها فيما يلي³:

- 1- **الأهداف الاقتصادية:** ويمكن أن تشمل التحقق من سلامة الإنفاق العام وفقاً للخطط المرسومة، وكذا التحقق من مدى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة ومدى كفاية وفعالية إنفاقها، بما يحقق المصلحة العامة بعيداً عن أوجه العبث والتبذير للمال العام؛
- 2- **الأهداف السياسية:** تعد الرقابة المالية غير الحكومية خاصة من أطراف المجتمع المدني صورة حضارية تعبر على ديمقراطية البلد التي تسود فيه، فكلما كان هناك إشراك للأطراف غير الحكومية في الرقابة المالية كلما زاد ذلك من شفافية سياسة الدولة أو الحكومة وأعطى ثقة أكبر بها؛
- 3- **الأهداف الاجتماعية:** تساعد الرقابة المالية على حماية المال العام من كل أشكال الفساد وبالتالي تضمن

¹ شعبان فرج: مرجع سبق ذكره، ص 99.

² رحمة زيوس: مرجع سبق ذكره، ص 189.

³ شعبان فرج: مرجع سبق ذكره، ص 101.

وصول هذه الأموال إلى مستحقيها، عن طريق انجاز المشاريع والاستثمارات التي وجهت لها، مما يساعد في النهاية على تحقيق أغراض اجتماعية كالتخفيف من حدة الفقر وتحسين مستويات المعيشة وتقليل معدلات البطالة وضمان تعليم وصحة جيدين؛

4- الأهداف الإدارية والتنظيمية: وتحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة. وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية:

- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل؛
- تساعد الرقابة على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة بفعالية وكفاءة، كما تعمل على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها.
- تساعد الرقابة المالية على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجعة التي تقدمها لمتخذ القرار؛
- تساعد على التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجهات والأصول المالية المتبعة.

الفرع الثالث: أنواع الهيئات المكلفة بالرقابة على النفقات العمومية

سنتناول في هذا الفرع مختلف الهيئات الرقابية على النفقات العمومية التي لها دور فعال على مراقبة تسيير النفقات العمومية وهذه الهيئات هي المراقب المالي الذي يكون له دور على الرقابة السابقة ومن تم الرقابة البعدية والتي تتضمن كل من المفتشية المالية العامة ومجلس المحاسبة.

أولاً: الرقابة المالية القبلية على النفقات العمومية

هي صورة موافقة من أجهزة الرقابة على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال، وبطبيعة الحال عمليات المراجعة والرقابة هنا تتم على جانب النفقات فقط، فلا يتصور أن تتم الرقابة المسبقة على تحصيل الإيرادات، ولكن تعني الموافقة مسبقاً على تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات، وقد تمتد إلى أكثر من ذلك فتشمل فحص المستندات والتأكد من سلامتها، وهي رقابة مانعة لوقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان¹.

ثانياً: الرقابة المالية البعدية على النفقات العمومية:

تمارس الرقابة اللاحقة بعد تنفيذ ميزانية الدولة، من أجل كشف الأخطاء التي يتعذر ظهورها في حالة مراجعتها بانفراد، وتقوم بهذا النوع من الرقابة أجهزة مختصة بذلك، وقد اخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ حيث

¹ محمد حسين الوادي: تنظيم الإدارة العامة من أجل ترشيد الإنفاق الحكومي ومكافحة الفساد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان

أنشأ المفتشية العامة للمالية، كجهاز رقابي دائم ومجلس المحاسبة كهيئة وطنية مستقلة للرقابة بعد التنفيذ، والمجالس الشعبية من خلال الرقابة على المستوى المركزي واللامركزي.

المبحث الرابع: الأدبيات التطبيقية

سنتناول في هذا المبحث والمتعلق بالدراسات السابقة إلى أهم الدراسات التي تناولت موضوعنا ومحاولة استعراض أهم ما خلصت إليه هاته الدراسات والتعرض للإضافة التي نصبوا إليها.

المطلب الأول: الدراسات العربية السابقة

الدراسات التي نتعرض لها تتمثل في 06 دراسات نفصلها كالآتي:

1- دراسة رحمة زيوش: بعنوان "الميزانية العامة للدولة في الجزائر"، الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011. هدفت هذه الدراسة في مجملها إلى إبراز أهمية الميزانية العامة للدولة باعتبارها تجسيدا للسياسات المالية المطبقة على الأموال العامة والتي تعتبر بدورها المحرك الأساسي للاقتصاد، حيث ركزت هذه الدراسة على الجانب القانوني والتشريعي لنظام الموازنات في الجزائر، حيث اعتمدت الدراسة في مجملها على المنهج الوصفي والتحليلي، وأهملت منهج دراسة الحالة لكونها دراسة قانونية محضة. وأهم ما خلصت إليه هاته الدراسة:

- تعتبر الميزانية العامة من أهم حسابات قانون المالية ويتم اعتمادها من قبل البرلمان؛
- يعتبر القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية والقوانين المعدلة والمكملة له المرجع الأساسي في المجال المالي للنظام الميزانية في الجزائر؛
- ضرورة الاهتمام بالجانب البشري في خلال التكوين المتخصص لكونه مقوماً هاماً من مقومات أي نظام إداري لمواكبة مختلف مستويات التنفيذ والرقابة.

2 - دراسة أحمد يحياوي: بعنوان "إصلاح الميزانية العامة للدولة وأثاره على تسيير المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري في الجزائر 1995-2009"، الدراسة عبارة عن رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2012.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية الميزانية العامة للدولة ومدى مساهمتها في تطوير تنمية الاقتصاد بالإضافة إلى إبراز الدور الذي تحتله قوانين المالية في تنظيم النشاط الاقتصادي والاجتماعي، حيث اعتمد

الباحث في دراسته في الجانب النظري على المنهج الوصفي والمنهج التاريخي وهذا لتوضيح المفاهيم النظرية والأدبية المتعلقة بالميزانية العامة وقوانين المالية، كما استعمل منهج دراسة الحالة في الفصل التطبيقي.

وخلصت هذه الدراسة إلى أن الجزائر بدأت الإصلاحات عن طريق السلطات العمومية وهذا من خلال القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية وهذا بجزارة هذا الأخير وإصدار أول قانون وهو قانون 17/84 والذي يشكل محوراً رئيسياً في إصلاح هياكل الدولة والحد من الإسراف وهدر المال العام؛

- الإصلاح يتطلب بناء منظومة معلوماتية قوية وآمنة جداً لأنها تضمن تبادل معلومات دقيقة وإستراتيجية عن ميزانية الدولة؛

- الإصلاح يتطلب إعادة صياغة نمط تسيير الميزانية وترقية ثقافة النجاعة بدف الوصول إلى نجاعة قياسية في أداء المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وشفافية أكثر في تنفيذ النفقات.

3- دراسة بن عزة محمد بعنوان "ترشيد الإنفاق العام بإتباع منهج الانضباط بالأهداف"، الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- إظهار الدور الكبير لترشيد الإنفاق العام في الاستغلال الأمثل للموارد مع السعي إلى إبراز دور عملية ضبط برامج الإنفاق العام بالأهداف ودور ذلك في الرفع من رشادة سياسة الإنفاق العام؛

- دراسة الميزانية العامة للدولة باعتبارها الأداة الكفيلة بتنفيذ برامج الدولة على أرض الواقع والتي تمثل واقع التسيير الحذر للموارد المالية والتي ينبغي أن تكون مضبوطة بمعايير كفيلة لتحقيق هاته الأهداف.

وقد اعتمدت على الجانب الوصفي لدراسة الجانب النظري بالإضافة إلى المنهج التحليلي والكمي مع استخدام أساليب التحليل الاقتصادي في استنباط النتائج المستقاة من معطيات الإنفاق العام المدرجة في الميزانيات العامة للدولة في الفترة الممتدة من 1963 حتى 2013.

وخلصت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج والتوصيات أهمها:

- أن الجزائر تعاني من قدم نظامها الموازناقي الذي أصبح لا يستجيب للتطور الحاصل رغم تعدد المناهج الحديثة لإعداد الميزانية العامة؛

- إصلاح الميزانية العامة بإدخال نظام الإدارة بالأهداف والانتقال من تبويب الميزانية العامة أساس الوزارات والقاعات إلى الاعتماد في التبويب على أساس البرامج والتخلي عن الأسلوب التقليدي؛

- تفعيل أدوات الرقابة على النفقات العامة ومعايير تقييم أداء البرامج الإنفاقية وإعادة العمل بقانون ضبط الميزانية؛

- يجب توجيه النفقات العامة نحو الاستثمارات المنتجة للثروة.

4-دراسة خالد منة بعنوان "دراسة تحليلية نقدية للسياسة الميزانية في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية منذ سنة 1990"، الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2015.

هدفت هاته الدراسة إلى تحليل السياسة الميزانية في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية منذ سنة 1990 عن طريق التعرض إلى مفاهيم تتعلق بالإصلاح الاقتصادي والانتقال نحو اقتصاد السوق، حيث اعتمد الباحث في دراسته على المنهجين التحليلي والوصفي في كامل مراحل الدراسة، كما لجأ إلى منهج دراسة الحالة لدراسة سياسة الميزانية في الجزائر، أما المنهج التاريخي فاستعان به لإبراز أهم الفترات التي ميزت الاقتصاد الجزائري خلال العشرين سنة الماضية مستعينا بمختلف الإحصائيات المهمة ومن مختلف المصادر.

أما أهم ما خلصت إليه هذه الدراسة فهي عبارة عن جملة من النتائج أهمها:

- ضعف تأثير النفقات العامة التي تعتبر أحد أهم رافعات السياسة الميزانية في الناتج الداخلي الخام وبالتالي النمو الاقتصادي؛

- اعتبار السياسة الميزانية التوسعية التي انتهجتها الجزائر ضعيفاً للغاية حيث ساهم الأداء السيئ للمؤسسات وغياب الشفافية في تسيير المالية العامة بقسط وافر في هذه النتيجة.

5- دراسة لطفي فاروق زلاسي بعنوان "دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية"، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى معالجة دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، وإبراز الدور الذي يلعبه المراقب المالي في حماية المال العام من الإسراف والتبذير مع زيادة النفقات نتيجة لارتفاع سعر النفط.

أما فيما يخص منهجية الدراسة فقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي بالرجوع إلى المراجع العربية والقوانين لاستنباط أهم المفاهيم المتعلقة بالنفقات العامة والمراقبة المالية، كما استحوذ منهج دراسة الحالة على الفصل الثاني متعرضاً بالدراسة لمصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي.

وخلصت هذه الدراسة إلى:

- أنه لا يقصد بترشيد النفقات العمومية محاولة الضغط عليها وتقليلها وإنما الحصول على أعلى قدر من الإنتاجية بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية؛

- الرقابة المالية هي رقابة قبلية تعمل على تفادي الأخطاء وتجنب الوقوع في عدم شرعية العمليات المنفذة؛

6- دراسة مفتاح فاطمة بعنوان "تحديث النظام الميزانية في الجزائر"، الدراسة عبارة عن رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011.

تهدف هذه الدراسة إلى:

- بيان أهمية توفر نظام ميزانية سليم في الدولة؛

- إلقاء الضوء على ضرورة الملحة لتحديث النظام الميزانية الجزائري؛

- محاولة معرفة تقدم الإشغال بالمشروع ومدى تحقيق الجزائر للإصلاح الميزانية من خلال هذا المشروع.

وقد اعتمدت الباحثة في دراستها على عدة مناهج، حيث اختارت المنهج الوصفي فيما يتعلق بالمفاهيم العامة والجانب النظري، ثم اعتمدت على المنهج التاريخي للوقوف على مختلف التطورات التي مرت بها الميزانية العامة وبعتمادها على المنهج التحليلي لتبيان النقائص الواردة على النظام الميزانية الحالي محللة مختلف مكوناته، كما حاز الجانب المقارن جانبا مهما من الدراسة من خلال محاولة المقارنة ما بين أسس النظام الميزانية المقترح وبين بعض المعايير الدولية لنظام الموازنة السليم.

وخلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- تعتبر الميزانية العامة وسيلة سهلة ومهمة في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية؛

- قصور الميزانية العامة عن تحقيق الأهداف المرجوة منها كون أن النفقات العامة توجه لتحقيق البنود المسجلة فيها فقط.

المطلب الثاني: بحوث ومقالات باللغة الأجنبية.

هي عبارة عن دراسات باللغة الفرنسية لباحثين جزائريين فصلها كالتالي:

1- دراسة أحمد زكان بعنوان :

"Dépense publiques productive, croissance à long terme et politique économique, essai d'analyse économétrique appliquée au cas d'Algérie"
 'thèse pour l'obtention du diplôme de doctorat d'état en science économique , faculté de science économique et sciences de gestion , université d'Alger 2003

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية تأثير النفقات العامة المنتجة كمفهوم جديد لتسيير الموارد المالية من أجل تحقيق نمو اقتصادي طويل الأمد.

وقد اعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي للإلمام بالنظريات الأدبية وتطور مفاهيم محل الدراسة، كما انتهج المنهج التاريخي في سرد البيانات ذات الصلة بالموضوع مع اعتماده في الفصل الأخير على المنهج التحليلي محاولاً إبراز جدوى الدراسة. وخلصت هاته الدراسة إلى النتائج التالية:

- أن الاستثمار في رأس المال البشري عن طريق توجيه الإنفاق إلى ذلك له نفس الأهمية أو ربما أكثر في الاستثمار في المنشآت ؛

- يجب توجيه الإنفاق الحكومي من أجل تطوير النظام التعليمي بتحسين وتطوير المنشآت القاعدية.

2- دراسة شايب بغداد، بعنوان " quelle gestion publique dans une période de crise " الدراسة عبارة عن مقال بـ المجلة الجزائرية للمالية العامة، جامعة تلمسان، عدد نوفمبر 2011.

المهدف من هذه المقال هو تبيان كيفية تسيير النفقات الحكومية في إطار أزمة اقتصادية، حيث تعرض صاحب المقال إلى حجم الإيرادات والنفقات العامة في الجزائر للفترة الممتدة من 2005 حتى 2008 محاولاً تبيان عجز الميزانية للفترة محل الدراسة ومقارنتها مع نسبة الناتج المحلي الخام بكل الرسوم وخارج الرسوم. ومما خلص إليه صاحب المقال:

- أن الأزمة البترولية لسنة 1986 كان من المفروض أن تحمل دروس جيدة للسلطات الاقتصادية للجزائر ؛

- ضرورة اتسام النظام الموازناقي في الجزائر بالشفافية وابتعاده عن الدعاية السياسية ؛

- ضرورة التوجه نحو الإنفاق الحكومي وفق الانضباط بالأهداف.

المطلب الثالث: مناقشة وتقييم الدراسات السابقة:

لقد اعتمدت الدراسات السابقة في مجملها على إلقاء الضوء على الميزانية العامة والانفاق الحكومي، محاولين في ذلك إبراز وتحليل أهم التطورات المواكبة له، بينما تعرض جزء منهم من خلال انتهاجه لأسلوب دراسة الحالة إلى دراسة أهم السياسات المالية المسطرة أو المستهدفة والتي في أغلبها تتمحور بين مفهوم العقلانية والترشيد أو الانضباط بالأهداف.

أما فيما يخص الإضافة التي نستهدفها من خلال موضوعنا ألا وهي محاولة الوقوف على واقع التسيير للموارد المخصصة في الميزانية العامة لقانون المالية لسنة 2016 في الجزائر والتي جاءت في مرحلة أزمة مالية ناجمة عن الانهيار الحاد في أسعار النفط باعتبار جبايته تكون حوالي 95% من إجمالي الإيرادات بأخذنا ميزانية مؤسسة عمومية ذات طابع اداري كدراسة نستهدف المحاور التالية:

- 1- عرض حال لكيفية ومراحل تقدير ميزانية المؤسسة محل الدراسة؛
- 2- مراحل تسيير الموارد المالية من خلال دراسة عمليات تنفيذ عمليات الإنفاق للمؤسسة محل الدراسة؛
- 3- التعرض لمختلف أنواع الرقابات المطبقة على ميزانية هاته المؤسسة محل الدراسة؛
- 4- محاولة تسليط الضوء على نقاط القوة والضعف في تسيير المؤسسة.

خلاصة الفصل:

من خلال عرضنا السابق يتضح لنا أن الأموال العامة تعد المحرك الأساسي للاقتصاد، ومن خلالها يتم تسيير السياسات المالية المختلفة، وباعتبار أن الميزانية العامة تعتبر المرآة العاكسة لمالية الدولة، فقد تعددت المفاهيم والتعاريف لها، لكنها تتفق في مجملها على أنها عبارة عن بيان مالي لمختلف العمليات المالية للدولة وذلك من خلال رصد الإيرادات وبيان مجال صرفها، ولضمان السير الحسن لهاته الأموال يجب أن تخضع لعمليات الترشيد والعقلانية، وصولاً إلى الرقابة عليها وموافقتها للتشريعات والأحكام التي أتى بها قانون المالية والذي بدوره يعتبر الأداة التي توضح السياسة الاقتصادية والمالية للدولة، ويتم من خلاله الترخيص والاقرار لمجمل موارد الدولة وأعبائها.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لمركز التكوين المهني والتمهين بزلفانة

لسنة 2016

تمهيد:

بعد أن رأينا صورة نظرية مفصلة من خلال الفصل السابق لمختلف العمليات التي يتضمنها التسيير الحذر للموارد المالية للدولة، ارتأينا أن نتناول في هذا الفصل إسقاطات واقعية لتلك الآليات المتبعة، في إعداد وتنفيذ والرقابة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري باعتبار أن ميزانيتها جزء من الميزانية العامة للدولة وتمتع بذمة مالية مستقلة، وهذا من خلال دراسة ميدانية لمركز التكوين المهني والتمهين بزلفانة ولاية غرداية، باعتباره مؤسسة عمومية ذات طابع اداري، حيث قمنا بدراسة المراحل المتبعة والوثائق التي استعملت في الإعداد والتنفيذ والرقابة على ميزانية المركز خلال سنة 2016.

اذ لتقدير وتنفيذ هذه الميزانية يتوجب تطبيق القوانين والتنظيمات التي نص عليها المشرع الجزائري وبالتالي المرور بمختلف المراحل الإدارية والمحاسبية والرقابية، لذا ارتأينا تقسيم هذا الفصل كالتالي:

المبحث الأول: التعريف بمركز التكوين المهني والتمهين محل الدراسة

المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية بمركز التكوين المهني والتمهين

المبحث الثالث: مراحل تنفيذ ميزانية المركز والرقابة عليها

المبحث الأول: التعريف بمركز التكوين المهني والتمهين محل الدراسة

المطلب الأول: بطاقة تقنية حول المركز:

1- الطبيعة القانونية للمركز:

لمعرفة الطبيعة القانونية لأي مؤسسة لابد من الرجوع إلى قانونها الأساسي، وبالنظر إلى المرسوم التنفيذي رقم: 140/14 المؤرخ في 20/04/2014: المتضمن القانون الأساسي النموذجي لمراكز التكوين المهني والتمهين وبالأخص المادة 02 منه فإنه "يعتبر مركز التكوين المهني والتمهين الذي يدعى في صلب النص - مركز - مؤسسة عمومية ذات طابع إداري ويتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي".

2- نشأة المركز:

* أنشأ المركز بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 98/401 المؤرخ في 02 ديسمبر 1998.

* تاريخ انطلاق الأشغال : 01/12/1995

* تاريخ التسليم (نهاية الأشغال): 1997/01/01

* مدة الإنجاز : 24 شهر.

* المؤسسة التي قامت بالإنجاز : مقاولات مختلفة

* أنجز هذا المركز في إطار البرنامج المكمل للبرنامج صندوق الجنوب.

* تاريخ الافتتاح: فيفري 1999

البريد الإلكتروني للمركز: cfpazelfana1@yahoo.fr

3- الموقع الجغرافي للمركز:

يقع مركز التكوين المهني في وسط بلدية زلفانة يبعد عن مقر الولاية مسافة 65 كم، يتربع على ساحة

قدرها: 28.387 متر مربع منها 20.000 متر مربع مستغلة فقط بنسبة استغلال تقدر ب : 70%

4- الهياكل الإدارية و البيداغوجية الموجودة بالمركز: تتمثل في:

- الإدارة

- عدد الورشات : 05 ورشات

أ) البناء

ب) ميكانيك تصليح مركبات الوزن الخفيف

ج) التركيب الصحي و الغاز

(د) الخياطة

(هـ) الحلويات

- عدد القاعات البيداغوجية:

أ- 06 قاعات للتدريس النظري

ب- 01 قاعة متخصصة للإعلام الآلي

بالإضافة الى :

ج- مرقد بسعة 60 سرير

د- مطعم بسعة 100 فرد

هـ- مكتب الإعلام والتوجيه

و- مكتبة تحتوي على أكثر من 500 عنوان

ز- الرقابة العامة

ح- السكنات الإلزامية: 04

5- الجانب البيداغوجي للمركز:

• تعداد المستفيدين من التكوين:

بلغ عدد المستفيدين من التكوين منذ افتتاح المركز: 1525 متكون

• التكوين الإقليمي: 967 متكون

• التكوين عن طريق التمهين: 558 متكون

يتوفر المركز في دورة سبتمبر 2016 على مجموعة من التخصصات من المستوى الثاني والثالث والرابع في

كل من التكوين الإقليمي والتكوين عن طريق التمهين حسب بيئة الدائرة وتطلعات الشباب للدخول في عالم

لشغل و هي موضحة في الجدول أدناه:

جدول رقم 1: يبين تعداد المكونين حاليا

التكوين الحضوري											
عدد المزاولين			عدد المشطوبين			عدد المدمجين			السداسي	المستوى	الإختصاص
مج	إ	ذ	مج	إ	ذ	مج	إ	ذ			
18	14	4	4	3	1	22	17	5	3	3	عامل في الميكرومعلوماتية
23	12	11	9	3	6	32	15	17	2	5	تسيير الموارد البشرية
11	0	11	16	2	14	27	2	25	2	3	ميكانيك تصليح مركبات الوزن الخفيف
14	14	0	3	3	0	17	17	0	1	3	الألبسة الجاهزة
17	14	3	0	0	0	17	14	3	1	5	حماية النباتات
15	0	15	6	0	6	21	0	21	1	2	التركيب الصحي والغازي
16	7	9	0	0	0	16	7	9	1	5	المعلوماتية/ الشبكات وأنظمتها
114	61	53	38	11	27	152	72	80	7		مجموع التكوين الإقليمي
109	34	75									مجموع المتكونين عن طريق التمهين
223	95	128									المجموع العام

المصدر: مركز التكوين المهني بزلفانة، مصلحة المقتصدية.

*الآفاق المستقبلية:

الفروع المبرمجة في دورة فيفري 2017:

- تركيب وصيانة أجهزة التبريد والتكييف دروس مسائية.
 - عامل في الميكرو معلوماتية.
 - التمهين في مختلف التخصصات.
 - المرأة الماكثة بالبيت :الحلويات التقليدية.
 - تنشيط المركز (استغلال الداخلية و إعادة تهيئة الورشات والأقسام البيداغوجية القديمة).
 - إعادة النظر في الخارطة البيداغوجية للمركز.
- المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز:

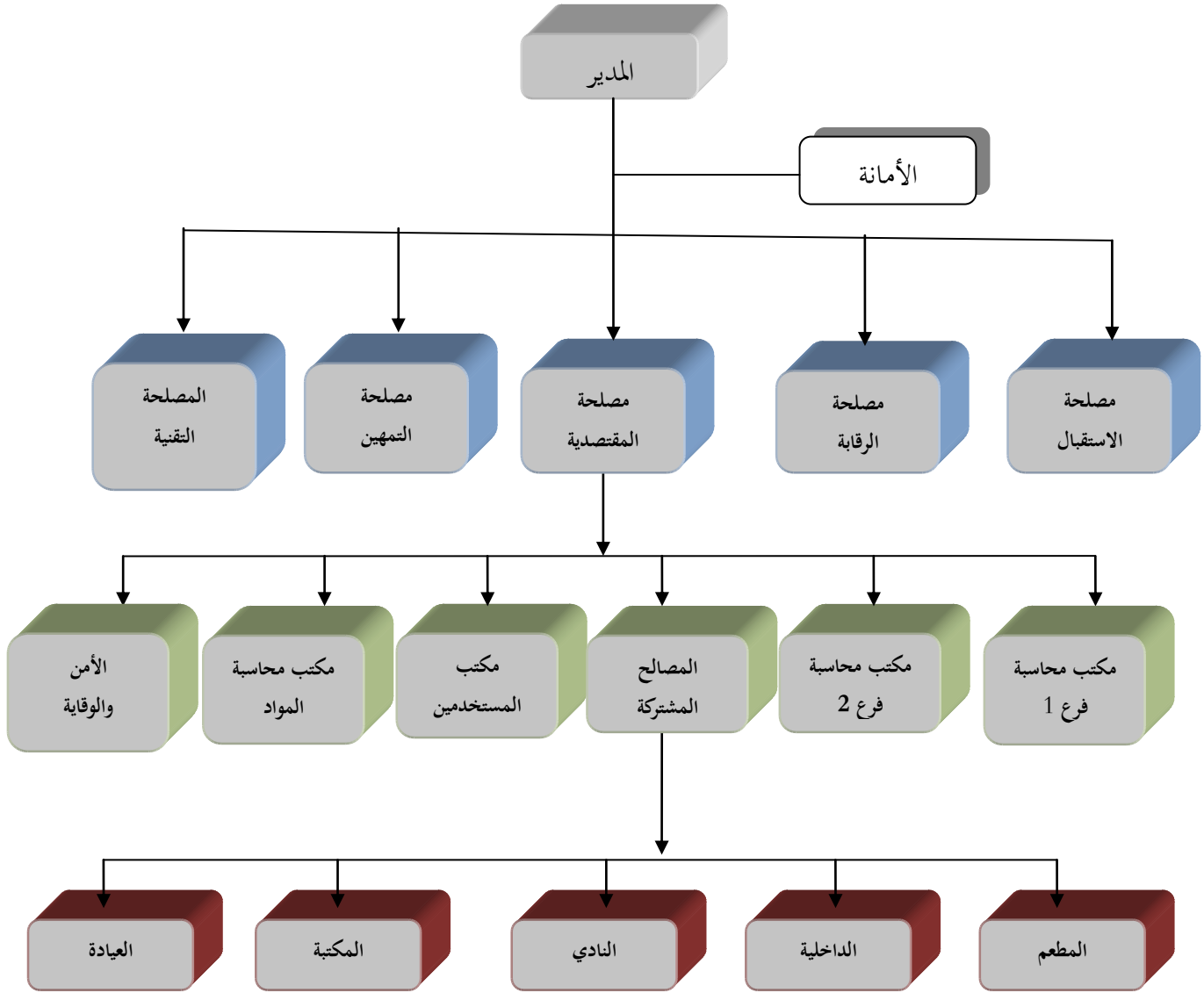
• تأطير المركز :

يضم المركز عدد لا بأس به من الموظفين الدائمين والعمال المتعاقدين تفصله كالتالي:

- العدد الإجمالي للعمال: 58
- عدد الأساتذة : 14؛
- عدد الموظفين المرسمون: 22؛
- عدد العمال المتعاقدون: 22؛
- مناصب في إطار الإدماج : 03 .

أما بالنسبة للهيكل التنظيمي والاداري فكان وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني



المصدر: مصلحة المقتصدية مركز التكوين المهني و التمهين بزلفانة.

المطلب الثالث: المصالح المكلفة بإعداد وتنفيذ الميزانية

لانحاز العمليات المتعلقة بالميزانية يجب توفر عونين أساسيين منفصلين في مهامهما:

1- الأمر بالصرف: l'ordonnateur

عين مدير مركز التكوين المهني والتمهين بموجب قرار وزاري رقم: 43 المؤرخ في 28/04/2013. في

منصبه كمدير و أمر بصرف ميزانيتها.

يكلف المدير وفقا للمادة 16 من المرسوم التنفيذي: 140/14 و المؤرخ في 20/04/2014 بضممان السير

الحسن للمركز ويعتبر أمر بصرف ميزانيته ويقوم بالمهام التالية:

- يبرم جميع العقود والاتفاقيات والصفقات في إطار التنظيم المعمول به؛
- يمثل المركز في جميع أعمال الحياة المدنية؛
- يتولى السلطة السلمية و يمارسها على جميع المستخدمين؛
- يعد النظام الداخلي بعد مداولة مجلس التوجيه؛
- يحضر اجتماعات مجلس التوجيه ويقوم بتنفيذ توصياته؛
- يعد التقرير السنوي للنشاطات؛
- يتولى تعيين الموظفين وذلك في إطار القوانين الأساسية الخاضعين لها؛
- يعد ميزانية التسيير ويعرضها على مجلس التوجيه للتداول في شأنها ويقوم بتنفيذها؛
- يكلف بالاستعمال الأمثل للموارد البشرية والوسائل المادية والمالية الموجودة بحوزة المركز؛
- يعتبر مسؤول عن الصيانة والحفاظ على الممتلكات المنقولة والعقارية.

2- مصلحة المقتصدية: (le service intendance)

يتأأس هذه المصلحة مقتصد مسير يتولى تسييرها تحت رقابة المدير حيث تشرف على كل العمليات

الخاصة بالتسيير المالي للمؤسسة (تسيير المسار المهني للموظفين والعمال المتعاقدين، تسيير ومراقبة المخزن محاسبة المواد، المطعم والداخلية) .

يقوم رئيس مصلحة المقتصدية وهذا حسب المرسوم التنفيذي رقم: 09-09 المؤرخ في 26 صفر عام

1430 الموافق 22 فبراير سنة 2009 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة

بالتكوين والتعليم المهنيين بالمهام التالية:

- تنسيق أنشطة المصالح الموضوعة تحت سلطته ومراقبتها؛
- ضمان التسيير الإداري للمستخدمين؛
- ضمان التسيير المادي و المالي للمؤسسة؛
- إعداد مشروع ميزانية المؤسسة؛
- ضبط الوضعيات المالية الدورية والحصيلة المالية؛
- السهر على حفظ أملاك المؤسسة المنقولة والعقارية؛
- إعداد مخطط تسيير الموارد البشرية؛
- إعداد الاتفاقيات النموذجية ودفاتر الشروط؛
- السهر على احترام التشريع والتنظيم المسييرين لإجراءات وكيفيات تنفيذ النفقات العمومية وغيرها من المهام.

ولأهمية هذه المصلحة داخل المؤسسة سنتطرق لذكر المكاتب التابعة لها وكذا السجلات المحاسبية

المستعملة باعتبار جل العمليات المتعلقة بالميزانية تتم على هذا المستوى ونفصل هاته المكاتب كالتالي:

I. المكاتب الإدارية:

تحتوي المؤسسة على عدد من المكاتب الإدارية يمكن إيجازها إجمالاً في ما يلي:

أ) مكتب تسيير الميزانية القسم 1 :

مكلف بهذا المكتب ملحق إدارة يقوم بجميع عمليات المتعلقة بصرف نفقات المستخدمين والمتربصين

وكل الأعباء الإجتماعية ذات الصلة.

ب) مكتب تسيير الميزانية القسم 2 :

المكلف بهذا المكتب محاسب إداري يقوم بجميع العمليات المتعلقة بصرف نفقات تسيير المصالح.

ج) مكتب تسيير المستخدمين :

أسندت مهامه إلى كاتب مديرية رئيسي حيث يقوم بما يلي:

- متابعة المسار المهني للموظفين منذ فتح مسابقة التوظيف إلى غاية التقاعد وهي تحت المسؤولية المباشرة للمقتصد المسير.

د) مكتب محاسبة المواد:

المكلف بهذا المكتب محاسب إداري يتم على مستواه:

- مسك سجل الجرد (Registre d'inventaire)، سجل المدخلات العامة (Registre général)
 (d'entrée)، سجل الخدمات المؤدات (Registre des services rendus) سجل الدائنين
 (Registre des créanciers).

- إعداد البطاقات المركزية للمواد المستهلكة وغير المستهلكة.

هـ) مكتب المخزني: مكلف به عون إدارة ويقوم بالمهام التالية :

- استلام المواد و السلع بعد التأكد من كميتها، نوعيتها، ومطابقتها للطلبية؛

- تسيير المخزون من خلال تسجيل كل المدخلات في (Bulletin journalier des entrées) و كل

المخرجات في (Bulletin journalier des sorties) ؛

- مسك سجل الوقود (Registre de carburant) ؛

- إعداد بطاقة مادة المخزن، و بطاقات الرفوف الخاصة بالمخزن؛

- ويتم تسيير المخزون وفق طرق التسيير والتخزين العلمية والقانونية.

II السجلات المحاسبية:

تعتبر من الوسائل الضرورية للسير الحسن والمذكورة في القرار رقم: 16 المؤرخ في 1983/12/29 المحدد

للوثائق والسجلات والاستمارات المستعملة في مراكز التكوين المهني والتمهين وتتكون مما يلي:

أ- سجل الإيرادات: هو مخصص لتسجيل كل سندات التحصيل التي أصدرها الأمر بالصرف، ويجب

ضبطه وتوقيفه شهريا مما يسمح بتحديد كل من المجموع السابق لمبالغ السندات، مجموع الشهر والمجموع

الجديد. ويحمل في القرار 16 السابق الذكر الترميز التالي: **MFP/IG/CF/JR/01**.

ب- سجل الالتزامات (قسم 1 و 2): تسجل فيه كل الالتزامات بالنفقات التي يصدرها الأمر

بالصرف و يجب توقيفه شهريا مما يسمح بتحديد المجاميع التالية: المجموع السابق لمبالغ الالتزامات،

مجموع الشهر، و المجموع العام أو الجديد، ينجز وفقا للنموذج المحدد في القرار رقم 16، و ترميزه

كالتالي:

- سجل الالتزامات للقسم 1 الخاص بنفقات المستخدمين: **MFP/DEF/CF/LE/DP**.

- سجل الالتزامات للقسم 2 الخاص بنفقات التسيير للمصالح: **MFP/DEF/CF/LE/DF**

ج- سجل الحوالات (قسم 1 و2): على غرار السجل السابق، يتم فيه تسجيل كل حوالات الدفع التي أصدرها الأمر بالصرف والخاصة بالنفقات، ويتم أيضا توقيفه شهريا بنفس الطريقة، وله أيضا نموذج في القرار 16، ترميزه على الشكل الآتي:

- سجل الحوالات الخاص بنفقات المستخدمين قسم 1 و2: **MFP/DEF/CF/LM/D**.

د- سجل الدائنين: يستعمل هذا السجل لتسجيل كل الفاتورات أو ما يمثل الديون التي على عاتق المؤسسة، يتم فتحه بحسب النموذج الموجود في القرار 16 وتضبط مجاميعه سنويا، ترميزه:

MFP/IG/CF/RC/03.

هـ- سجل الخدمات المؤداة لصالح المؤسسة: يضبط هذا السجل جميع الخدمات التي حصلت عليها المؤسسة حسب تاريخها وطبيعتها و الطرف الذي ساهم فيها وكذا المصاريف الناتجة عنها.

ترميزه حسب القرار 16 يكون كالاتي: **MFP/IG/CF/RSR/07**.

و- سجل المهام: تقيد فيه جميع الأوامر بالمهام التي أصدرها مدير المؤسسة وكذا التعويضات المالية التي منحت لأصحابها خلال كامل السنة ويحمل حسب تقسيمات القرار 16 الترميز:

MFP/IG/CF/RM/06

المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية بمركز التكوين المهني والتمهين.

المطلب الأول: مرحلة ما قبل المشروع

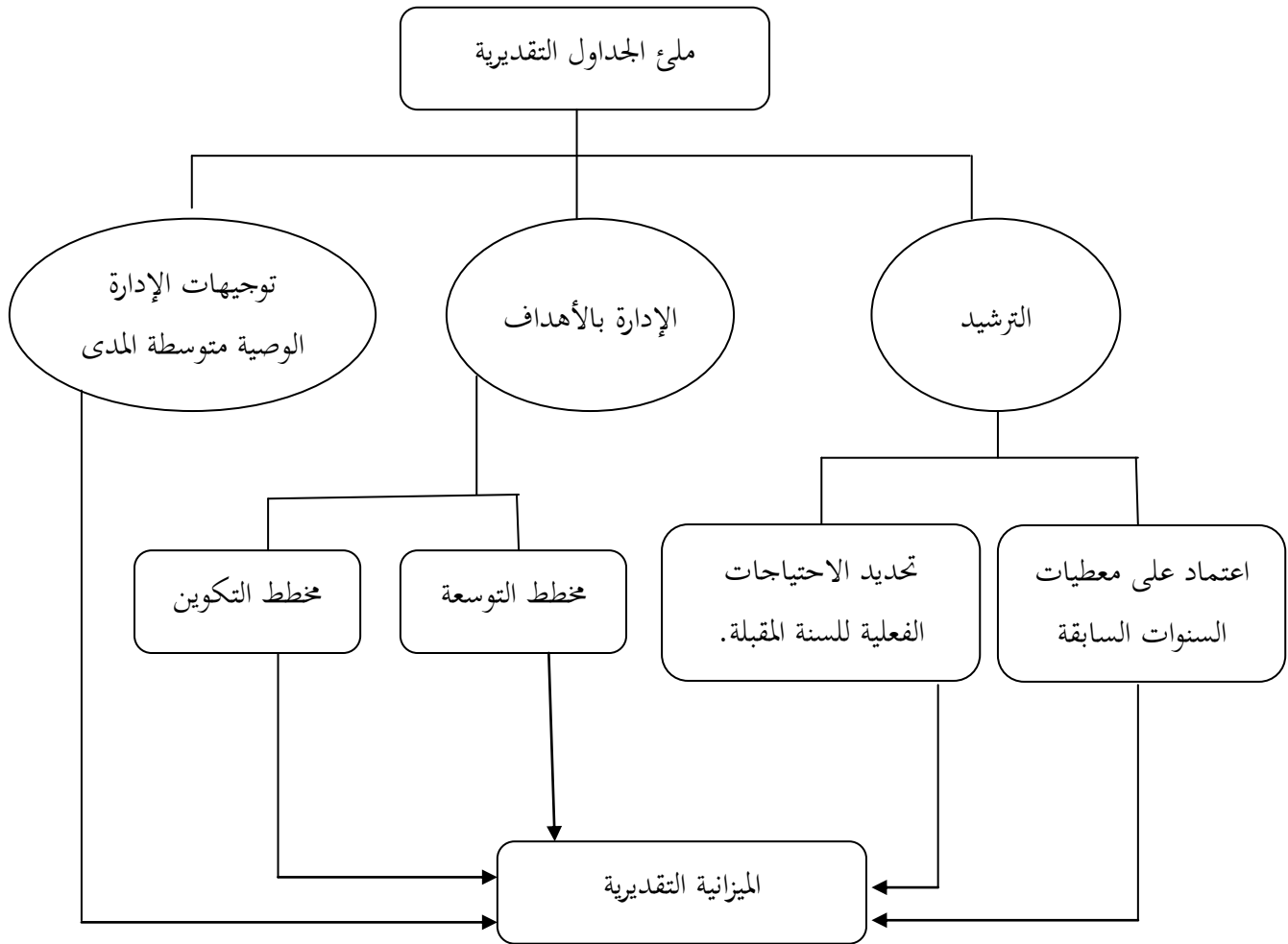
في نهاية كل سنة مالية وغالبا ما تكون في شهر أوت ، تبدأ هذه المرحلة والمتمثلة في إعداد مشروع الميزانية للسنة المقبلة من أجل تجميعها على المستوى الوزارة الوصية وعلى أساسها يتم تحديد الميزانية التقديرية للوزارة لتقدم بدورها على مستوى وزارة المالية لتجميعها مع ميزانية الوزارات الأخرى مشكلة الميزانية التقديرية للدولة وكمشروع لقانون المالية للسنة المقبلة، إذ يطلب من جميع المصالح على مستوى المراكز تحضير ميزانياتها التقديرية، بحيث تقوم اللجنة المكلفة بإعداد مشروع الميزانية بالتعاون مع المصالح المعنية، بتقدير مبالغ النفقات اللازمة لتحقيق الأهداف المسطرة وكذا مبالغ الإيرادات المتوقعة (إعانات الدولة والإيرادات الذاتية)، لذا يجب أخذ كل التدابير والإجراءات اللازمة في التسيير والتي تم التعرض لها في الجانب النظري، كالترشيد والادارة بالأهداف المسطرة، التقشف ومحاربة التبذير، حيث تم التركيز في هذا المستوى من طرف المؤسسة على ما يلي:

- الإحالة على التقاعد للموظفين الذين تتوفر فيهم الشروط القانونية كإجراء لتخفيض نفقات المستخدمين؛
- اتخاذ التدابير اللازمة لتحقيق إيرادات ذاتية مصدرها عمليات التكوين الإنتاجي وإيرادات التكوين التعاقدية وتنظيم المسابقات للهيئات العمومية والخاصة؛
- الحد من الاقتناء الزائد عن الحاجة للعتاد والأدوات؛
- الإستعمال العقلاني لحظيرة السيارات لتفادي مصاريف التصليح والتجديد؛
- التوظيف العقلاني للمناصب الشاغرة حسب الحاجة والأهداف المسطرة من خلال مخطط التكوين وعدم التوظيف بقصد شغل المناصب؛
- التقدير الحقيقي للتكفل بجميع المصاريف الخاصة بالرواتب والأجور للموظفين، وكذا المنح وشبه الرواتب للمتربصين والمتمهين وتكاليهما الاجتماعية؛
- التقدير العقلاني للأعباء الإجبارية (كهرباء، ماء، غاز وسائل التدريب للمتربصين)؛
- إعطاء أهمية خاصة للتقدير الحقيقي و العقلاني للنفقات على مستوى المطعم؛
- السهر على التكفل التام باحتياجات الدورات التكوينية والتعليمية التي سطرت كأهداف جديدة.

ويتم تحضير الميزانية التقديرية بالاعتماد على الوثائق والمعلومات التالية:

- وضعية استهلاك النفقات إلى غاية يوم الانجاز مع تقدير توقعات الوضعية حتى 2015/12/31؛
 - وضعية الإيرادات إلى غاية يوم الانجاز مع تقدير توقعات الوضعية حتى 2015/12/31؛
 - تعداد المستخدمين المرسمين والعمال المتعاقدين العاملين بالتوقيت الكامل مع الأخذ بعين الاعتبار المناصب الشاغرة حالات الاستيداع والانتداب إلى غاية يوم الانجاز مع تقدير توقعات الوضعية حتى 2015/12/31؛
 - العدد الحالي للمتمهين والأعداد المتوقعة للدورات الجديدة (دورة فيفري 2016 ودورة سبتمبر 2017) ؛
 - العدد الحالي للمتربصين والأعداد المتوقعة للدورات الجديدة (دورة فيفري 2016 ودورة سبتمبر 2017) و هذا حسب مخطط التكوين للمركز ؛
 - الوضعية المالية للفروع التكوينية الخفيفة منها والثقيلة المتوقع تحقيقها؛
 - تقرير حول الوضعية الحالية للمباني الإدارية والبيداغوجية مرفق بالتكاليف التقديرية لصيانتها وتجهيئتها
 - الوضعية الحالية للديون إن وجدت؛
 - رصيد الميزانية المتبقي إلى غاية يوم الانجاز مع تقدير توقعات الوضعية حتى 2015/12/31.
- بعد الالتزام بالإجراءات السالفة الذكر ولكي تحضى تقديرات الميزانية بالقبول يجب احترام مذكرة المنهجية المرسلة من طرف الوزارة الوصية مع مراعاة الدقة والشفافية في التقدير، حيث على هذا المستوى يتم التجسيد الفعلي لمعايير التقدير العقلاني والحذر.
- يتم تجسيد التقديرات السالفة الذكر من خلال التقييد بمأ المعطيات النموذجية التي تحتويها الجداول المرسلة من الوزارة الوصية (23 جدول) والمبوبة حسب طبيعة كل نفقة، ومن خلالها يتم تقدير التوقعات للنفقات والإيرادات وكذا المناصب المالية.

الشكل رقم (02): عملية تقدير ميزانية المركز



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على معلومات من المركز

يجب أن تكون هذه الجداول مرفقة بجميع الوثائق والمستندات الثبوتية المعللة حيث سنقوم بتفصيل هذه الجداول التقديرية كالتالي:

1) جدول رقم (1) توزيع الإيرادات:

تظهر في هذا الجدول الإيرادات المتوقعة تحقيقها إلى غاية نهاية السنة الجارية والإيرادات المطلوبة للسنة القادمة كذا الفرق بينهما، حيث يعتبر هذا الجدول كحوصلة للجدول المتعلقة بالإيرادات: رقم 16 والتي سنفصل فيها لاحقاً بالإضافة لتقدير الإيرادات الأخرى أما إعانة الدولة فيتم حسابها أو تقديرها على أساس الفرق بين الإيرادات الذاتية المتوقعة تحصيلها ومجموع النفقات المتوقعة إنفاقها في السنة المقبلة.

أ) تقدير إيرادات صادرة عن تسيير المطعم: يتم حسابها في الجدول رقم (16)، ويكون تقديرها كالتالي: (سعر الوجبة × عدد المتربصين) المتوقع التحاقهم في جميع التخصصات للسنة المقبلة مع الأخذ بعين الاعتبار معطيات السنوات السابقة لكل من المتربصين والموظفين.

ب) تقدير إيرادات المساهمة في نفقات التكوين: يتم حسابها من الجدول (17)، وتشمل إيرادات الدروس المسائية، إيرادات التوثيق التقني والبيداغوجي، إيرادات الامتحانات والمسابقات وإيرادات التكوين بالبطاقة وتحسب على أساس عدد المتربصين المتوقع تسجيلهم × المبلغ المحدد للمسابقات أو الامتحان أو التسجيل على حسب التنظيم المعمول به سابقا حسب التوقعات المذكورة في مخطط التكوين.

ج) تقدير حجم إعانات الدولة: يتم حسابها في الجدول رقم (01)، على أساس مجموع النفقات المقدرة لسنة 2016 مطروح منه باقي الإيرادات المقدرة لسنة 2015 مطروح منه الإيرادات الذاتية المتوقعة لسنة 2016. (أنظر الملحق رقم: 01).

2) جدول رقم (2) توزيع النفقات:

يظهر في هذا الجدول توزيع النفقات الممنوحة حسب كل بند للسنة الحالية، بالإضافة إلى توزيع النفقات المطلوبة للسنة المقبلة حسب كل بند مع تبيان الفارق بينهما، حيث يتم ملأ هذا الجدول بالنسبة للسنة الحالية من مختلف السجلات المحاسبية، أما فيما يخص التقديرات للسنة المقبلة، فيتم الاعتماد على الجداول التالية (أنظر الملحق رقم: 02):

- جدول رقم 7: رواتب المستخدمين (دائمين ومتعاقدين)؛
- جدول رقم 8: العلاوات المختلفة المتوقعة للسنة المقبلة للموظفين الدائمين؛
- جدول رقم 8 مكرر: العلاوات المختلفة المتوقعة للسنة المقبلة للأعوان المتعاقدين؛
- جدول رقم 9: تعداد ومبالغ من المتربصين؛
- جدول رقم 9 مكرر: شبه رواتب الممنوحة للمتمهين؛
- جدول رقم 10: التكاليف الإجتماعية والمتعلقة بالاشتراكات في صندوق الضمان الاجتماعي للعمال الدائمين و المتربصين؛
- جدول رقم 10 مكرر: التكاليف الإجتماعية والمتعلقة بالاشتراكات في صندوق الضمان الاجتماعي للعمال المتعاقدين؛
- جدول رقم 11: المنح ذات الطابع العائلي المتوقعة للسنة المقبلة الموجهة للموظفين الدائمين؛

- جدول رقم 11 مكرر: المنح ذات الطابع العائلي المتوقعة للسنة المقبلة الموجهة للعمال المتعاقدي؛
- جدول رقم 13: نفقات التغذية المتوقعة للسنة المقبلة؛
- جدول رقم 14: حالة أشغال التهيئة، التصليحات والصيانة المتوقعة؛
- جدول رقم 15: الوضعية المالية للديون التي على عاتق المؤسسة لفائدة الموردين؛
- جدول رقم 18: وضعية حظيرة السيارات تعدادا وحالة؛
- جدول رقم 21: وضعية مواد التدريب والتكوين؛
- جدول رقم 22: مصاريف التكوين؛
- جدول رقم 23: مصاريف اقتناء ألبسة وأدوات الوقاية للمتربصين.

3) جدول رقم (3) توزيع المناصب المالية:

يتعلق هذا الجدول بكل مناصب الشغل على مستوى المؤسسة ويتم ملاً هذا الجدول بالاعتماد على الحالة « B » والتي تمثل التراخيص للمناصب المالية الممنوحة في القرار الوزاري المشترك الخاص بالميزانية المعتمدة في السنة المالية السابقة، مع تبيان حالة كل منصب مالي (ممنوحة، مشغولة، شاغرة) ليتم بعدها تقدير المناصب المطلوبة للسنة المقبلة حسب الاحتياجات المعبر عنها في مخطط التكوين.

4) جدول رقم (04) توزيع المناصب المالية حسب الصنف:

يختلف هذا الجدول عن سابقه في كونه أكثر تفصيلاً ومقسم إلى صنفين: موظفين دائمين وعمال متعاقدين، كما نجد في الجزء المخصص للموظفين الدائمين. تقسيم إلى ثلاث فئات إدارية: إداري، تقني، أساتذة، إذ يبين هذا الجدول توزيع المناصب المالية إلى غاية 12/31 من السنة الحالية و توضيح المشغولة و الشاغرة منها، بالإضافة إلى المناصب المطلوبة للسنة المقبلة مع تبيان الفارق بينهما .

تجدر الإشارة هنا إلى أن الجدوى من هذا التقسيم والتفصيل معرفة نوعية الموظفين لتحديد الأولويات في التوظيف أو التسريح عند الحاجة أو العجز.

5) جدول رقم (5) نفقات القسم (I) :

تظهر في هذا الجدول الاعتمادات المفتوحة للسنة الجارية والاعتمادات التي تم استهلاكها خلال هذه السنة ونفقات المستخدمين المطلوبة للسنة المقبلة للقسم الأول حسب الأبواب والتي يتم الاعتماد في حسابها على الجداول التالية:

- جدول رقم 7: رواتب المستخدمين (دائمين ومتعاقدين)؛

- جدول رقم 8: العلاوات المختلفة المتوقعة للسنة المقبلة؛
 - جدول رقم 8 مكرر: العلاوات المختلفة المتوقعة للسنة المقبلة؛
 - جدول رقم 9: تعداد المتربصين و المتمهين؛
 - جدول رقم 9 مكرر: شبه المنح و الرواتب؛
 - جدول رقم 10: التكاليف الاجتماعية والمتعلقة بالاشتراكات في صندوق الضمان الاجتماعي للموظفين الدائمين؛
 - جدول رقم 10 مكرر: التكاليف الاجتماعية والمتعلقة بالاشتراكات في صندوق الضمان الاجتماعي للعمال المتعاقدين؛
 - جدول رقم 11: المنح ذات الطابع العائلي المتوقعة للسنة المقبلة للموظفين الدائمين؛
 - جدول رقم 11 مكرر: المنح ذات الطابع العائلي المتوقعة للسنة المقبلة للعمال المتعاقدين.
- تجدر الإشارة هنا انه من خلال هذا الجدول يمكننا تقدير مبلغ اقتطاع الخدمات الاجتماعية والتي تمثل نسبة 3 % من مجموع نفقات المستخدمين ليتم إضافتها في تقدير النفقات العامة.
- 6) جدول رقم (6) نفقات القسم II والمتعلقة بتسيير المصالح:**
- من خلال هذا القسم والذي يختلف عن غيره باعتباره يضم أبواب كثيرة يتم تقديره بالاعتماد على معطيات السنة السابقة، إذ يبين هذا الجدول المبالغ الممنوحة لنفقات تسيير المصالح للسنة الحالية 2015 حسب كل باب، والمبالغ المتوقعة صرفها عند نهاية السنة 2015/12/31 بالإضافة إلى المبالغ المطلوبة للسنة المقبلة 2016 مع تبيان الفارق بينهما مع تبرير مختصر ودقيق للزيادات المدرجة خاصة إذا تعلق الأمر بفتح فروع وتخصصات جديدة تتطلب نفقات إضافية، ويتم ملأ الجدول بالاعتماد على الجداول التالية:
- جدول رقم 13: نفقات التغذية المتوقعة؛
 - جدول رقم 21: نفقات مواد التدريب؛
 - جدول رقم 18: وضعية حظيرة السيارات؛
 - جدول رقم 14: حالة أشغال التهيئة، التصليحات والصيانة المتوقعة.
- 7) جدول رقم 7 رواتب المستخدمين (دائمين و متعاقدين):**
- يبين هذا الجدول الرواتب والأجور التي سيتم صرفها إلى غاية 2015/12/31 لجميع الموظفين الدائمين والعمال المتعاقدين.

8) جدول رقم 8 العلاوات المختلفة المتوقعة للسنة المقبلة:

يبين هذا الجدول كل العلاوات المختلفة، الشهرية والدورية منها المتوقع دفعها للسنة المقبلة حسب كل منصب مشغول للموظفين الدائمين فقط مع تبيان الزيادات السنوية المحتملة.

9) جدول رقم 8 مكرر العلاوات المختلفة المتوقعة للسنة المقبلة:

يبين هذا الجدول كل العلاوات المختلفة، الشهرية والدورية منها المتوقع دفعها للسنة المقبلة حسب كل منصب مشغول للعمال المتعاقدين فقط، مع تبيان الزيادات السنوية المحتملة.

10) جدول رقم 9 تعداد المتربصين و المتمهين:

يبين هذا الجدول تعداد المتربصين والمتمهين المتوقع التحاقهم للدورات القادمة، وبالتالي تقدير كل النفقات المتعلقة بهم كالحماية الإجتماعية ومبلغ المنح التي يستفيد منها المتربصين سواء الخاضعين للنظام الداخلي أو نصف الداخلي، حيث يتم تقدير هذه النفقات وفق النظام المعمول به والمراسلات المفسرة لطريقة الحساب.

11) جدول رقم 9 مكرر شبه رواتب المتمهين:

يبين هذا الجدول مبلغ شبه الرواتب التي ستدفع للطلبة المتمهين حالياً والممكن التحاقهم مستقبلاً كاحتياج في ميزانية السنة المقبلة، حيث يتم تقدير هذه النفقات ومددها وفق النظام المعمول به والمراسلات المفسرة لطريقة الحساب أيضاً.

12) جدول رقم 10 التكاليف الاجتماعية (الموظفين الدائمين):

نجد في هذا الجدول نوعين من النفقات:

- أ- قيمة المنح ذات الطابع العائلي ومبلغ الخدمات الاجتماعية المقدمة للموظفين الدائمين.
- ب- الاقتطاع الموجه لصندوق الضمان الإجتماعي أو ما يعرف بمساهمة رب العمل والخاص بالموظفين الدائمين والطلبة المتربصين والمتمهين، ويتم ملأ هذا الجدول بالاستعانة بالجدول التالية:

- جدول رقم 5: القسم I نفقات المستخدمين؛

- جدول رقم 7: رواتب المستخدمين؛

- جدول رقم 11: المنح ذات الطابع العائلي؛

- جدول رقم 12: مخطط التكوين التوقعي.

ويتم تقديره كالاتي:

$$\checkmark \text{ المنح ذات الطابع العائلي} = (\text{المنح العائلية الخاصة بالأولاد} + \text{الأجر الوحيد} + \text{منحة التمدرس})$$

✓ الخدمات الاجتماعية = مجموع الأجر الخام سنة 2015 × 3%

✓ الضمان الاجتماعي = مجموع الأجر الخام المتوقع لسنة 2016 × 25%

13) جدول رقم 10 مكرر التكاليف الاجتماعية (العمال المتعاقدين :

نجد في هذا الجدول نوعين من النفقات:

أ- قيمة المنح ذات الطابع العائلي ومبلغ الخدمات الاجتماعية المقدمة للعمال المتعاقدين.

ب- الاقتطاع الموجه لصندوق الضمان الإجتماعي أو ما يعرف بمساهمة رب العمل والخاص بالعمال المتعاقدين.

ويتم ملاء هذا الجدول بالاستعانة بالجدول التالية:

- جدول رقم 5: القسم I نفقات المستخدمين؛

- جدول رقم 7: رواتب المستخدمين؛

- جدول رقم 11 مكرر: المنح ذات الطابع العائلي للعمال المتعاقدين.

14) جدول رقم 11 المنح ذات الطابع العائلي المتوقعة للسنة المقبلة:

يبين هذا الجدول قيمة المنح ذات الطابع العائلي (المنح العائلية، الأجر الوحيد، منحة التمدرس) حسب عدد الموظفين الدائمين والتي سيتم دفعها للسنة المقبلة.

15) جدول رقم 11 مكرر المنح ذات الطابع العائلي المتوقعة للسنة المقبلة:

يبين الجدول قيمة المنح ذات الطابع العائلي (المنح العائلية، الأجر الوحيد، منحة التمدرس) حسب عدد العمال المتعاقدين والتي سيتم دفعها للسنة المقبلة.

16) جدول رقم 12 مخطط التكوين:

هذا الجدول يتم ملاءه من طرف المصلحة التقنية ويتم مناقشته على مستوى المديرية الوصية مسبقا

حسب الفروع المرجحة خلال السنة المقبلة، بالإضافة إلى الفروع المستكملة للتكوين من الموسم الحالي

بالإضافة إلى توضيح عدد الفروع و عدد المتربصين والمتمهين حسب كل فرع، وهنا يجب التوضيح أن هذا

الجدول فيه نوع من التعقيد ويتطلب تركيزا في الأعداد باعتبار أن الموسم الدراسي تكون بدايته من شهر

فيفري أو سبتمبر، بينما السنة المالية من 01 جانفي إلى 31/12/ من السنة

والإعداد الجيد والدقيق لهذا الجدول يؤدي إلى رشادة الإيرادات والنفقات المطلوبة لاحتوائه على

أنماط التكوين وتعداد الفروع الحالية والمتوقعة.

17) جدول رقم 13 نفقات التغذية:

يبين هذا الجدول تقدير نفقات الإطعام الإجمالية مع تبيان مصادر إيراداتها بالتفصيل والتي تتمثل في مساهمة الطلبة الداخليين ونصف الداخليين ومساهمة العمال المستفيدين من التغذية بالإضافة إلى إعانة الدولة، مع ذكر النسب وطريقة الحساب.

18) جدول رقم 14 حالة أشغال التهيئة والصيانة والتصليلات المتوقعة:

يمكن من هذا الجدول تحديد طبيعة أشغال التهيئة والتصليلات والصيانة المتوقعة مع تصنيفها حسب الأبواب المخصصة لهاته الأشغال في مدونة الميزانية والمبالغ المقدرة لكل عملية، خلال ميزانية السنة المقبلة.

19) جدول رقم 15 وضعية الفواتير غير المسددة:

يبين هذا الجدول قيمة ونوع الديون على عاتق المؤسسة والتي لم يتم تسديدها مع تبيان تصنيفها حسب كل مادة من مدونة الميزانية مع ذكر سبب عدم التسديد، بالإضافة إلى ذكر الوثائق التبريرية. و تجدر الإشارة أنه تولى عناية كاملة لإعداد هذا الجدول لتفادي المصاريف القضائية أو انقطاع التموين.

20) جدول رقم 16 إيرادات التغذية:

يبين هذا الجدول قيمة الإيرادات المتوقعة من الإطعام سواء بالنسبة لمساهمة الدولة بالإضافة إلى الإيرادات المتوقعة من العمال والمتربصين المستفيدين من الإطعام حيث يتم الاعتماد في إعدادة على الجدول رقم "12" جدول مخطط التكوين، ويتم تقديره كالآتي:

أ) - مساهمة الدولة:

- بالنسبة للداخليين: 1296 / دج للسنة × عدد المتربصين الداخليين × عدد الأيام (260 يوم)؛

- بالنسبة لنصف الداخليين: 648 / دج / للسنة × عدد المتربصين نصف الداخليين × عدد الأيام

المحسوبة من السنة (230 يوم).

ب) - مساهمة المتربصين :

- بالنسبة للداخليين: 10 / دج / لليوم × عدد المتربصين الداخليين × (260 يوم) ؛

- بالنسبة لنصف الداخليين: 03 / دج / لليوم × عدد المتربصين نصف الداخليين × عدد الأيام

المحسوبة من السنة (230 يوم)

ج) - : مساهمة المستخدمين

- عدد المستخدمين المتوقع استفادتهم من وجبات المطعم × (25 دج) × (260 يوم).

مع إضافة تقدير تعداد المتربصين الداخلين ونصف الداخلين المتوقع دخولهم للسنة المقبلة.

21) جدول رقم 17 إيرادات ناجمة عن المشاركة في مصاريف التكوين:

يبين هذا الجدول الإيرادات المتوقع تحصيلها كمصاريف التسجيل في الامتحانات والمسابقات

والمستندات التقنية والبيداغوجية المقدمة، بالإضافة إلى الدروس المسائية. يتم الاعتماد في إعداداته على الجدول رقم "12" الخاص بمخطط التكوين، وتقدر نفقاته كما يلي:

أ) - الدروس المسائية: تعداد المتكونين يؤخذ مباشرة من الجدول رقم 12 (مخطط التكوين)، والمتكون يدفع عن كل شهر مبلغ 400 دج طيلة فترة التكوين.

ب) - التوثيق التقني والبيداغوجي: تعداد المتربصين والتمهين يؤخذ مباشرة من الجدول رقم 12 (مخطط التكوين)، والمتربص أو المتمهن يدفع مبلغ 40 دج. تقتطع مرة واحدة في كل سنة تكوينية.

ج) - الامتحانات والمسابقات:

تعداد المتربصين يؤخذ مباشرة من الجدول رقم 12 (مخطط التكوين) المستوى من 1 إلى 4 حقوق التسجيل والمتربص أو المتمهن يدفع 30 دج عند التسجيل للدخول مرة واحدة طيلة مدة التكوين.

22) جدول رقم 18 وضعية حظيرة السيارات:

يسمح هذا الجدول بمعرفة التعداد الحقيقي لوسائل النقل المتوفرة في المركز، نوعيتها، ترقيمها، سنة الوضع في الخدمة وكذا حالتها ما إذا كانت جيدة، متوسطة أو سيئة، مما يسمح بتقدير النفقات ذات الصلة للسنة المقبلة (اقتناء الوقود والزيوت، شراء العجلات، تأمين السيارات ونفقات الترقيم ... الخ).

23) جدول رقم 19 وضعية تنفيذ الإيرادات إلى غاية 12/31 من السنة الحالية:

يتعلق الأمر بجدول خاص بالإيرادات فقط، إذ يعبر عن قيمة الإيرادات المبرمج تحصيلها عند نهاية السنة الجارية مع تحديد قيمة ونسبة التحصيل المحققة والمتبقي تغطيته عند الإغلاق، من أجل متابعة دقيقة لها لتفادي أي عجز في الميزانية وبالتالي الإخلال بإحدى مبادئها.

تجدر الإشارة هنا أن هذا الجدول معد وفق التقسيمات الإجمالية لأبواب الميزانية ولمعرفة مبالغ الإيرادات التي لم يتم تحصيلها وفق نفس التقسيم مع ذكر التوضيحات ذات الصلة.

24) جدول رقم 20 وضعية الإعتمادات إلى غاية 12/31 من السنة الحالية:

يهدف هذا الجدول إلى تبيان وضعية وقيمة الإعتمادات المقررة بالتفصيل حسب كل باب في الميزانية بالإضافة إلى قيمة التحويلات بينها إن وجدت مع تحديد قيمة المبالغ المنفقة لكل باب وبالتالي معرفة نسبة الإنفاق وتقدير الرصيد المتبقي إلى غاية نهاية السنة، يسمح هذا الجدول للمسيرين بمعرفة وضعية حساب التسيير للمؤسسة وبالتالي تصور أوضح لاحتياجات السنة المقبلة.

25) جدول رقم 21 ايرادات ناجمة عن المساهمة في ايرادات التكوين:

يبين هذا الجدول عدد الفروع المتوقعة لسنة المقبلة، و تقسيمها إلى صنفين حسب طبيعتها (ثقيلة أو خفيفة) وذكر المبلغ الواجب رصده من أجل اقتناء مواد التدريب لكل الفروع ويتم جلب المعطيات من الجدول رقم "12" الخاص بمخطط التكوين.

- النفقة السنوية المخصصة للفروع الثقيلة قدر ب : 70.000 دج لكل فرع.
- النفقة السنوية المخصصة للفروع الخفيفة قدر ب : 50.000 دج لكل فرع.

26) جدول رقم 22 مصاريف التكوين:

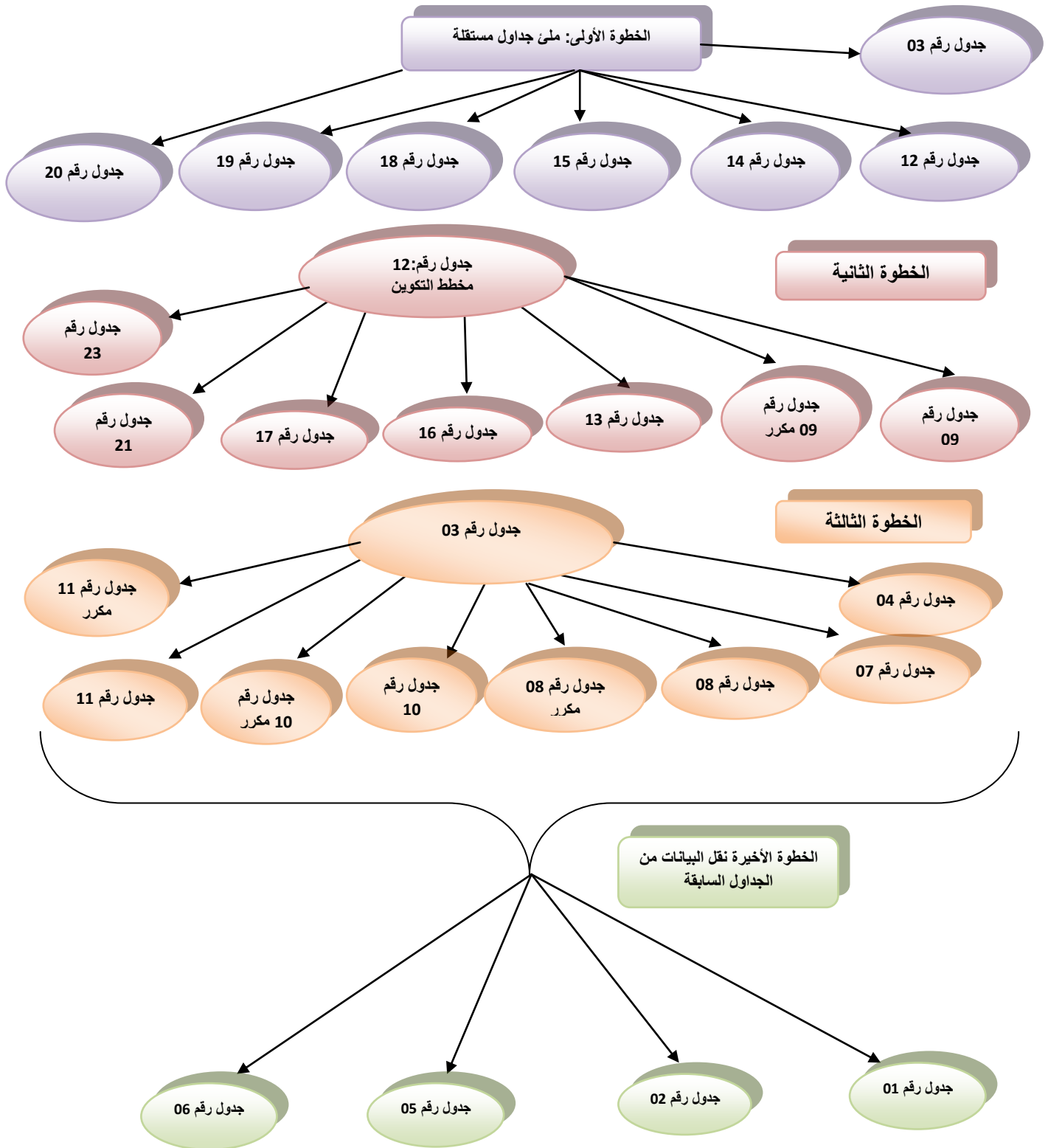
هذا الجدول مخصص لمعاهد التكوين المهني فقط، باعتبارها تنفرد عن المؤسسات الأخرى ذات الصلة بتكوين طلبة ومتمهين بمستويات وتخصصات أعلى وبالتالي يمكنهم هذا الجدول من حساب الإيرادات والنفقات. أما بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة فلا يتم الاعتماد عليه.

27) جدول رقم 23 الاعتمادات المطلوبة للتكفل بملابس، أدوات ووسائل الوقاية والأمن

المخصصة للمتربصين:

يمكننا هذا الجدول من تقدير قيمة نفقات اقتناء الملابس ووسائل الأمن وسلامة المتربصين المشار إليها أعلاه وهذا وفق التقدير الصحيح لعدد المتربصين حسب طبيعة الفروع (ثقيلة، خفيفة)، ويتم حسابها بالاعتماد على أساس المعطيات المدونة في الجدول رقم 12 الخاص بمخطط التكوين. وعلى هذا المستوى يمكن للمؤسسة تفادي هذا النوع من الإنفاق وهذا من خلال الاستفادة من منتجات فرع الخياطة كإجراء ترشيدي وفق مبدأ التكوين الإنتاجي على سبيل المثال. و فيما يلي مخطط يوضح طريقة تسلسل ملئ الجداول :

الشكل رقم 03: مخطط يشرح خطوات انجاز جداول الميزانية التقديرية



المصدر: الشكل من إعداد الطالب وفق المعطيات السابقة.

بعد الانتهاء من إعداد من كل هذه الجداول وبدقة وعناية شديدة دون إهمال أي معطى كان، باعتبار أن كل هاته الجداول مترابطة مع بعضها وتصب في هدف واحد، ألا وهو التقدير الجيد للاحتياجات والايادات من أجل الوصول إلى وضعية مالية وتسييرية مريحة للسنة المقبلة، إضافة إلى كل هذا تجدر الإشارة إلى أن اغلب المصالح المكلفة بإعداد هاته التقديرات، إضافة إلى ما تم ذكره تلجأ إلى تعليية في تقديراتها بنسب تتراوح ما بين 5% حتى 10% في النفقات وإلى تخفيض متعمد في تقدير الإيرادات الذاتية وهذا بغرض الاستفادة من قيمة أكبر من إعانة الدولة معللين هذا كله بان كل تقديراتهم سيتم تخفيضها في مرحلة الإقرار وبالتالي تجنب هذا التخفيض المحتم لاحقا.

بعد الإمضاء على هاته الجداول المحددة للإيرادات والنفقات المتوقعة للسنة المالية المقبلة تقدم في شكل ميزانية تقديرية في 03 نسخ، نسختين (02) إلى مديرية التكوين بالولاية باعتبارها الهيئة الوصية لإعداد الحوصلة العامة للمؤسسات آخذة بعين الاعتبار التطور الملحوظ للجانب الإقتصادي حيث تكون هذه التقديرات مرفقة بوثائق الإثبات التالية حسب المذكرة التوجيهية:

- 1- تعداد الموظفين إلى غاية 12/31 من السنة المالية السابقة ممضية من طرف الأمر بالصرف والمؤشر عليها من المراقب المالي المؤهل؛
- 2- حالة العمال المعنيون بالتسوية لمرتباتهم وأجورهم؛
- 3- تعداد العمال المتعاقدون إلى غاية 12/31 من السنة المالية السابقة ممضية من طرف الأمر بالصرف والمؤشر عليها من المراقب المالي المؤهل؛
- 4- وضعية الاعتمادات المستهلكة و الإيرادات المحصلة مع ذكر الرصيد حتى ولو تقديريا؛
- 5- وضعية حظيرة السيارات المؤشر عليها من طرف مصالح أملاك الدولة؛
- 6- جدول المصفوفة النهائية للمستخدمين الدائمين و المتعاقدين الذين هم في حالة الخدمة؛
- 7- الأشغال والصيانات المتوقعة مرفقة بالكشوف الكمية والتقديرية لإثبات ما تم طلبه؛
- 8- نسخ من الفواتير غير المسددة .

أما النسخة الثالثة فتبقى على مستوى المؤسسة , حيث تكون النسخ الثلاثة مرقمة، مؤشرة و ممضاة من طرف الأمر بالصرف و المدير الولائي بما فيها جميع الوثائق المرفقة حسب ما تنص عليه المذكرة المنهجية، حيث أن النسختين الموجهتين إلى المديرية الولائية يتم إرسالها إلى الوزارة الوصية للمصادقة عليها.

يولى على هذا المستوى اهتمام كبير لمراقبة احترام كل مبادئ الميزانية التي تم ذكرها في الجانب النظري وخاصة مبدأ التوازن وعدم التخصيص وكل الطرق التي تم التعرض لها في الجانب النظري من ترشيد و إدارة وفق الأهداف في عملية تقدير الإيرادات و النفقات.

المطلب الثاني: مرحلة دراسة ومناقشة مشروع الميزانية

يتم مناقشة مشروع الميزانية على مستوى المديرية الولائية وفق رزنامة تقديم بحضور الأمر بالصرف والمقتصد مع لجنة ولائية والتي تضم :

- المدير الولائي أو ممثل عنه ؛
- رئيس مصلحة المالية و الوسائل بالمديرية؛
- رئيس مصلحة متابعة مؤسسات التكوين المهني بالمديرية؛
- المفتش المالي للمقاطعة؛
- مدير من بين مدراء مراكز التكوين.

تقوم اللجنة بفحص مشروع الميزانية ومطابقتها للوثائق التي تثبت الاحتياجات المالية ومراقبة احترامها لما ورد في المذكرة المنهجية، وعلى هذا المستوى يمكن لهاته اللجنة أن تقوم بتخفيض أو إلغاء بعض الاحتياجات أو إعادة التكفل بها من عمليات داخل ميزانية المركز إلى التكفل بها عن طريق ميزانية التجهيز للمديرية ويمكن لهاته اللجنة باعتبارها سلطة وصاية، إذا رأت أن بعض التقديرات غير مبررة أو لا تصب في إطار السياسات المالية المنتهجة من طرف الدولة في الإطار الكلي (كالتقشف و التسقيف) أن تقوم بإلغاء الطلب على مستواها وعدم انتظار رأي اللجنة الوزارية. بعد ذلك يتم إعداد حوصلة للإعتمادات والمناصب المالية المطلوبة لكل مؤسسات التكوين المهني عبر الولاية مع إعداد تقرير مفصل يحوي توضيحات ومبررات ويتم إرساله للوزارة الوصية للدراسة والتقدير.

المطلب الثالث: الاعتماد والمصادقة على مشروع الميزانية.

على مستوى الوزارة يتم إعداد مشروع الميزانية النهائية للوزارة ككل من طرف المديرية الفرعية للميزانية، ومع صدور قانون المالية للسنة المعنية يتم تقسيم الاعتمادات المخصصة لكل قطاع وزاري على حدي ليتم التفرغ لإعداد القرار الوزاري المشترك بين وزارة المالية ووزارة التكوين المهني المحدد لتوزيع الإيرادات والنفقات والمناصب المالية الخاصة بمراكز التكوين المهني والتمهين.

تجدر الإشارة أنه بالنسبة للسنة الحالية 2016 فان قانون المالية رقم 18/15 والمؤرخ في 30 ديسمبر 2016 وفي الجدول ب و المتعلق بميزانية التسيير و في الصفحة رقم 37 فقد تم من خلاله اعتماد في نفقات التسيير المخصصة لوزارة التكوين مبلغ 50.379.263.000 دج بينما تم اعتماد مبلغ 50.803.924.000 دج لسنة 2015 أي بنسبة انخفاض تقدر ب 8.4 % ، مما سيكون له اثر كبير على قيمة إعانات الدولة الموجهة في شكل إيرادات للمؤسسات العمومية المستفيدة من ميزانية الدولة مما يستدعي تسييرا حذرا لها ومحاولة إيجاد بدائل اخرى ذاتية للإيرادات بالإضافة الى عقلانية في الانفاق .

على مستوى وزارة التكوين والتعليم المهنيين تم تقسيم مجموع ميزانية القطاع والتي تم الإشارة إليها أعلاه بدوره إلى اعتمادات جزئية مع ضرورة تحميل هذا الانخفاض في الاعتمادات الممنوحة على كل المؤسسات نسبيا، إذ تستدعي الإشارة هنا إلى انه كلما كانت عمليات التقدير المسبقة معللة ومبررة سواءً على المستوى المالي أو البيداغوجي، كأهداف مرصودة لاحقاً ومقبولة على مستوى التكوين أو سوق التشغيل ، فإن أثر الانخفاض يكون قليلا، ويتم تحميله للمؤسسات الأخرى المخلة، في نفس القطاع، إذ تكمن هنا شخصية وخبرة مسير كل مؤسسة عمومية، هذه الاعتمادات ترسل إلى المديرية الولائية التي تقوم هي الأخرى بإرسالها للمراكز والمعاهد المتخصصة التابعة لها على شكل اعتمادات ماليه ممثله في قرار وزاري مشترك فردي ،بين وزارة التكوين المهني ووزارة المالية ،وعلى شكل أرصدة متواجدة على مستوى حساب المؤسسة لدى الخزينة الولائية يعطي للمؤسسة الحق في مباشرة عملية التنفيذ (إيرادا وإنفاقا).

بعد حصول الأمر بالصرف على القرار الوزاري المشترك المتضمن توزيع الإيرادات والنفقات والمناصب

المالية لسنة 2016 تحت رقم: 288 بتاريخ: 20أفريل 2016

والذي يتضمن الجداول التالية :

الوضعية A: هي عبارة عن جدول يحتوي على توزيع الإيرادات لسنة 2016 ؛

الوضعية A': هي عبارة عن جدول يحتوي على توزيع النفقات لسنة 2016؛

الوضعية B : هي عبارة عن جدول يحتوي على تعداد المناصب المالية للمؤسسة للمستخدمين المرسمين

والمتعاقدين لسنة 2015 و2016 .(أنظر الملحق رقم 04)

يقوم بالإجراءات التالية:

- 1- دراسة و تحليل لمعطيات السنة السابقة؛
 - 2- تقسيم و تبويب الإعتمادات الممنوحة حسب الفروع (نفقات المستخدمين، نفقات التسيير). وكل فرع إلى أبواب، و مواد، إذ يجب على المكلف بالعملية , أن يولي اهتماما شديداً لهاته العملية، لأن أي خطأ في التبويب قد يجرمه لاحقا من الاستفادة من بعض الأرصدة المتبقية، أو ربما طلب رخص من وصايته لاستعمالها لتسديد نفقة مادة أخرى، وبالتالي يضعه أمام مسائلة على سوء التسيير والتقدير ؛
 - 3- استدعاء مجلس التوجيه للمركز الذي يرأسه المدير الولائي أو ممثل عنه ويكون الأمر بالصرف فيه مكلف بالأمانة وذلك حسب المرسوم رقم 140/14 المؤرخ في 20 ابريل 2014 و المتضمن القانون الأساسي النموذجي لمركز التكوين المهني والتمهين باعتباره الهيئة المكلفة بوضع التوجيهات الكبرى للمركز وتقييم أدائه , لكن الملاحظ أن مهمته لا تعدو عن كونه استشاريا في تحديد الأهداف البيداغوجية ولا يمكنه في أي حال أن يقرر بتخفيض أو تعليية مبلغ الاعتمادات، إذ لا يعدو كونه يعطي الشرعية للعملية فقط أو في بعض الحالات قد يطالب بضرورة حصول المركز على ميزانية إضافية في حالة عدم كفاية الاعتمادات الممنوحة الأولية كتقرير مستعجل للإدارة الوصية وعادة بدون جدوى؛
 - 4- بعد عرض مشروع الميزانية على المجلس التوجيهي يتداول هذا الأخير في شأنها ثم يصادق عليها ؛
 - 5- تدون مداوات المجلس ومختلف التوصيات إن وجدت ويحرر محضر مداولة المجلس التوجيهي مضمي من طرف (الأمر بالصرف بصفته كاتب الجلسة والمدير الولائي بصفته رئيس للمجلس) وترسل نسخة منه إلى المديرية الولائية ويحتفظ بنسخة على مستوى أمانة المركز؛
 - 6- يرسل الكل (مشروع توزيع الإعتمادات في 6 نسخ+ نسخة من محضر مجلس التوجيه+ نسخة من القرار الوزاري المشترك السالف الذكر+ مراسلة من الأمر بالصرف والمراقب المالي إلى السيد والي الولاية تخص طلب المصادقة على مشروع توزيع الإعتمادات) إلى المراقب المالي من أجل الرقابة والتأشير عليه كعمل استباقي وكشكل من أشكال الرقابة القبلية والمتعلقة بمراقبة صحة عملية توزيع المبالغ المخصصة على شكل بنود في القرار الوزاري المشترك إلى أبواب ومواد في مشروع الميزانية.
- بعد الإمضاء عليها من السيد الوالي تكون الميزانية جاهزة للتنفيذ ويتم توزيع النسخ كالاتي:
- نسخة من الميزانية لكل من:
- وزارة التكوين والتعليم المهنيين؛

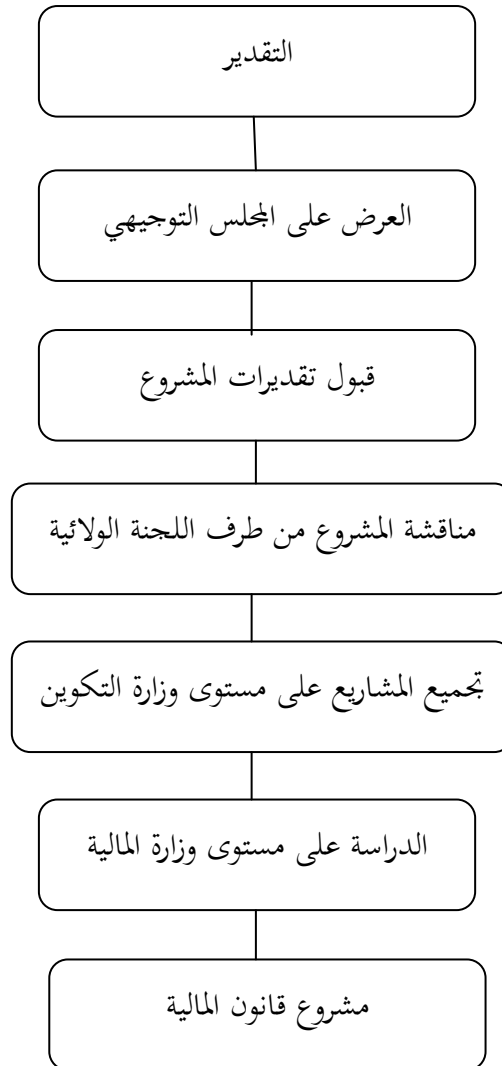
-المديرية الوصية؛

،- المراقب المالي؛

- المحاسب العمومي .

وهذا من أجل مباشرة عمليات التنفيذ والرقابة عليها كل في اختصاصه أو على حسب مستواه.

الشكل رقم 04: مراحل ميزانية المركز



المصدر : من إعداد الطالب بناءً على المعلومات المستقاة من المديرية الولائية للتكوين.

المبحث الثالث: مراحل تنفيذ الميزانية والرقابة عليها

بدأت عملية تنفيذ الميزانية بعنوان سنة 2016 لمركز التكوين المهني والتمهين بزلفانة بعد نهاية كل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالتأشير والمصادقة عليها والتي كانت بالنسبة لسنة 2016 ابتداء من تاريخ 2016/06/23 ومن خلال هذا المبحث سنتناول مختلف هاته المراحل تنفيذًا ورقابة و تجدر الإشارة هنا انه خلال كل الفترة الممتدة من 2016/01/01 حتى تاريخ اعتماد الميزانية و التي تجاوزت مدة 06 أشهر و بغياب الميزانية كان عملية الإنفاق مقتصرة فقط على دفع الأجور و الرواتب و الأعباء الإجبارية كالكهرباء و الماء عن طريق السحب على المكشوف من حساب الخزينة كعمليات استباقية على الميزانية يتم تسويتها لاحقًا وهذا وفقا للمادة 69 من قانون المالية 17/84 الذي يجيز صرف 12/1 من أعباء السنة الماضية شهريا ولمدة ثلاثة أشهر في السنة القادمة.

المطلب الأول: تنفيذ ميزانية المركز

بالنسبة لسنة 2016 كانت ميزانية مركز التكوين المهني والتمهين بزلفانة كالتالي:

مبلغ 48.450.000,00 كإيرادات ومبلغ 48.450.000,00 كمخصصات إنفاق.

و كخطوة أولى من خطوات التنفيذ والمتمثلة في تحصيل الإيرادات المقدرة في الميزانية سابقا يقوم كل من الأمر بالصرف باعتباره المسير المالي والمحاسب العمومي كعون تنفيذ، وحسب الصلاحيات المخولة لهم قانونا في كل من المادة 23 و 33 من قانون المحاسبة العامة 21/90 بالعمليات التالية:

I. تنفيذ الإيرادات: (Exécution des Recettes).

هذه العملية تتم على كل الإيرادات التي تم اعتمادها في الميزانية بما في ذلك إعانة الدولة والإيرادات بمختلف تبويباتها وتتم على عدة مراحل ومستويات نفضلها كالآتي:

I. 1- مرحلة الإثبات: (la constatation)

يعتبر الإثبات «الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العام وهذا حسب ما عرفته المادة 16 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، إذ على هذا المستوى يقوم الأمر بالصرف بالتأكد من وجود إيراد لصالح المؤسسة على حسب نوع كل إيراد فبالنسبة لإعانة الدولة فيعتبر تغذية حساب المركز المتواجد على مستوى الخزينة الولائية (الممسوك من طرف المحاسب العمومي) من طرف الوزارة الوصية بمثابة الإثبات والذي يكون على شكل أربع دفعات متتالية من مجموع الإعانة ووفق ما سبق يقوم الأمر بالصرف بإصدار سند تحصيل بقيمة مبلغ كل دفعة كإجراء محاسبي يرسل إلى المحاسب العمومي للتسوية فقط.

أما بالنسبة للإيرادات الذاتية الأخرى بمختلف تبويباتها فيجب على الأمر بالصرف إصدار سند محاسبي للعون المكلف (المحاسب العمومي) لتحصيلها. وبالنسبة لميزانية 2016 فان المؤسسة قامت بإصدار مجموع 88 سند تحصيل بإجمالي مبلغ 47.922.126.47 دج والتي تمثل نسبة 99% من مجموع ما تم اعتماده في الميزانية كإيرادات .

2.I - مرحلة التصفية: (La liquidation)

تعد التصفية : «الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها»، المادة 17 من القانون 21/90 والمتعلق بالمحاسبة بالعمومية ' تتجسد هذه العملية في تحديد مبلغ الإيراد بدقة، بعدها يتم تحرير سند التحصيل من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي في أجل 30 يوم من نشوء الدين، ويجب أن يحرر في 3 نسخ:

- النسخة الأولى :سند التحصيل و يحتفظ به المحاسب العمومي للتبرير؛
- النسخة الثانية: نسخة من سند التحصيل يحتفظ به الأمر بالصرف لتبرير عملياته ؛
- النسخة الثالثة: الإشعار بإصدار سند التحصيل ترسل إلى المدين.

3.I - مرحلة التحصيل: (Le recouvrement)

يقوم بهذه العملية المحاسب العمومي كما تخولها له المادة 18 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة بالعمومية وتفصل كالاتي:

أ) **تحصيل إعانة الدولة:** يتم تحصيل إعانة الدولة عبر 4 دفعات خلال السنة المالية، حيث يحرر ويمضى سند التحصيل من طرف الأمر بالصرف بعد وصول الشطر الأول من الإعانة. يحوي البيانات التالية:

- رقم الحساب لدى الخزينة ؛
- رقم سند التحصيل؛
- قيمة الإيراد (الشطر) ؛
- رقم الباب و المادة ؛

- رقم و تاريخ الوصل و إسم المدين و مبلغ الوصل.

مع ذكر الملاحظات إن وجدت و يتم إرسال هذا السند إلى المحاسب العمومي للتحصيل في حساب المؤسسة لدى الخزينة. كما يرفق بجدول إرسال يبين فيه قيمة الإيرادات المحصلة السابقة و مجموع الإيرادات الحالية.

بالنسبة لميزانية سنة 2016:

- فان الشطر الأول تم تحصيله بتاريخ 2016/02/08 وبمبلغ 8.282.250,00 دج؛
- الشطر الثاني تم تحصيله بتاريخ 2016/06/12 وبمبلغ 5.008.250,00 دج؛
- الشطر الثالث تم تحصيله بتاريخ 2016/09/21 وبمبلغ 500.825,00 دج؛
- الشطر الرابع تم تحصيله بتاريخ 2016/12/29 وبمبلغ 5.008.250,00 دج.

وبمجموع: 23.307.000,00 دج، أي بنسبة 100 % مما تم اعتماده في الميزانية، حيث تم تحصيل كل إعانة الدولة.

(ب) تحصيل الإيرادات الصادرة عن تسيير المطعم:

يتم تحصيلها يوميا على مستوى المطعم من طرف وكيل الإيرادات على شكل مبالغ نقدية تقبض على كل من العمال والمتربصين وقيم محددة سابقا بعنوان ميزانية 2016، تم تحصيل إجمالي 107.246,20 دج مفصلة كالتالي:

- مساهمة الدولة 24.073,20 دج.
- إيرادات محصلة 83.173,00 دج.

وهي تمثل نسبة 36 % مما تم اعتماده في الميزانية، حيث يلاحظ فشل كبير في التحصيل على هذا المستوى.

(ج) تحصيل الإيرادات الصادرة عن التوثيق التقني و البيداغوجي:

تبلغ قيمة حقوق التوثيق التقني التي يسدها كل متمهن أو متربص قيمة 40 دج سنويا طيلة مدة الدراسة، ثم يصدر الأمر بالصرف سند التحصيل ويرسله إلى وكيل الإيرادات أو المحاسب العمومي للتحصيل في حساب المركز بالمبلغ الإجمالي بعنوان ميزانية 2016 تم تحصيل إجمالي 7.120,00 دج وهي تمثل نسبة 14% مما تم اعتماده في الميزانية، حيث يلاحظ فشل كبير في التحصيل على هذا المستوى، حيث يجب أن يتم إرسال القوائم الاسمية للمتكونين الجدد إلى العون المكلف للمراقبة لتفادي عدم التحصيل الجيد له.

(د) تحصيل إيرادات صادرة عن الدروس المسائية:

يتم احتساب مبلغ 400 دج شهريا عن كل متربص وعلى حسب القوائم الاسمية أيضا ويتم التحصيل على مستوى المحاسب بعنوان ميزانية 2016 تم تحصيل إجمالي 195.730,00 دج، وهي تمثل نسبة 130.49% مما تم اعتماده في الميزانية، على هذا المستوى تم تجاوز الأهداف المسطرة للإيرادات الذاتية وتعتبر من نقاط القوة لدى المؤسسة.

هـ) التكوين بالبطاقة: لم يتم إدراج أي إيراد على هذا المستوى لا تقديرا ولا تنفيذيا.

و) تحصيل الإيرادات الصادرة عن الامتحانات و المسابقات:

قيمتها 30 دج للمستوى (1,2,3) و 50 دج للمستوى (4,5) للسنة، يسدها المتربص كحقوق الامتحانات والمسابقات وتدفع على مستوى المحاسب العمومي بعنوان ميزانية 2016 تم تحصيل اجمالي 3.120,00 دج، وهي تمثل نسبة 6.24 % مما تم اعتماده في الميزانية، وهو مؤشر جد ضعيف

ز) إيرادات أخرى:

بالنسبة لهذا الحساب يتم وضع فيه كل الإيرادات المختلفة والتي لم يتم تبويبها سابقا كتحويل اقتطاعات جزافية لاستهلاك الكهرباء والغاز لشاغلي السكنات الإلزامية بالمركز واسترجاع أي إنفاق إضافي أو في غير محله، بعنوان ميزانية 2016 تم تحصيل إجمالي 59.775,19 دج، وهي تمثل نسبة 24% مما تم اعتماده في الميزانية، هذا المؤشر غير حقيقي، فهو يمثل إيرادات صورية فقط.

ح) باقي الإعتمادات للسنوات المالية السابقة:

يوضع في هذا الباب باقي الاعتمادات المالية الغير مستهلكة عند نهاية السنة السابقة، وفي نهاية السنة المالية 2015 كان الرصيد المتبقي بإجمالي 24.242.135,08 دج جراء عملية التسقيف على النفقات التي أقرتها الدولة.

ملاحظة هامة:

يجب على كل الأعوان المكلفين بتحصيل الإيرادات وخاصة المتعلقة منها بالمدينين الخارجيين أن يولوا أهمية بالغة لها لتفادي تقادمها وبالتالي عدم إمكانية تحصيلها مما سينجر عنه عجزا في الميزانية وضياعا للمال العام، إذ تنص المادة 10 من المرسوم التنفيذي 46/93 المؤرخ في: 1993/02/06 المحدد لآجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات، على أنه " يرسل المحاسب العمومي الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد الذي يتكفل به للمدين في أجل 08 أيام برسالة مع الإشعار بالاستلام".

في حالة عدم تسديد المدينين للمدينين في أجل 30 يوم يجب على المحاسب العمومي أن يذكره بإشعار كتابي و يمنحه مهلة 20 يوم للتسديد و هذا طبق للمادة 13 من نفس المرسوم.

II. تنفيذ النفقات (Exécution des Recettes):

قبل القيام بأية عملية إنفاق أولاً يجب على الأمر بالصرف إعداد بطاقة الالتزام الخاصة بالأخذ بالحساب (prise en compte), لجميع الإعتمادات الممنوحة في مواد الميزانية عن كل باب و كل مادة وإرسالها للمراقب المالي مرفقة بنسخة من ميزانية المركز للرقابة القبلية والتأشير عليها.

يتم تنفيذ النفقات العامة في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من خلال استعمال الاعتمادات المرخص بها وتتم من خلال الإجراءات المحددة في المواد 19، 20، 21، 22 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية من طرف الأعوان المكلفين بذلك , كلاً حسب الصلاحيات المخولة له قانوناً والمهام المنوطة به والتي تستوجب أن يتم تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية، من حيث النفقات عن طريق إجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير الحوالات من طرف الأمر بالصرف، أما عملية الدفع فتتم على مستوى المحاسب العمومي.

وفي هذه المرحلة سنقوم بالتعرض لعملية الإنفاق لميزانية المركز المهني والتمهين بزلفانة بعنوان ميزانية 2016 بالتفصيل وذلك من خلال سرد الإجراءات المتبعة والمبالغ المستهلكة ومقارنتها بما ألتزم به أو بما تم الترخيص له .

II. 1- مرحلة الالتزام: (l'engagement de dépenses)

هذه العملية يقوم بها الأمر بالصرف وبأمر منه حيث عرفتها المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية على أنها الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين, بما في ذلك أجور الموظفين, ويتم ذلك لكل النفقات المدرجة في الميزانية وستعرض لها على حسب تقسيمها في الميزانية، نفقات القسم الأول والخاصة بكتلة الأجور ولواحقها ثم نفقات الفرع الثاني والمتعلقة بتسيير المصالح.

II. 1-1 نفقات القسم الأول:

أ) نفقات المستخدمين الدائمين

يتم الالتزام بها لمدة سنة كاملة بواسطة إعداد الجدول المصنوفة الأصلي للأجور (Etat matrice initial) التي هي وثيقة محاسبية يقوم الأمر بالصرف (عبر المصلحة المختصة) بإعدادها في بداية كل سنة مالية، حيث تحتوي على القائمة الإسمية لجميع الموظفين مع التصنيف و النقاط الاستدلالية لكل موظف وتحسب على أساس الوضعية الحقيقية للمستخدمين الموقوفة في 12/31 من السنة السابقة، ويبين فيها الأجر الأساسي والعلاوات المرتبطة به، إضافة للمنح العائلية باستثناء العلاوات الفصلية، وعند الإنتهاء من

إعدادها يتم إعداد بطاقات الإلتزام لكل منحة حسب طبيعة النفقة وتغطي هذه المصفوفة كامل السنة أي لمدة 12 شهرا، أما إذا كانت الاعتمادات غير كافية فيلتزم بعدد الأشهر التي يغطيها الإعتماد الممنوح، والباقي يسوى عندما تمنح الاعتمادات الإضافية، وهذا بعد توجيه طلب تمويل إلى السلطة الوصية أما بالنسبة لجدول المصفوفة التكميلي (Etat matrice complémentaire)، فهي تنجز لتسوية الوضعيات المحتملة (نقل موظف، عزل، إحالة على التقاعد، تنصيب جديد، تسوية وضعية ترقية موظف).

بالنسبة للمنح العائلية يستلزم إنفاقها إثبات الموظف لحالته العائلية بمختلف الوثائق الإدارية اللازمة حسب كل حالة. "شهادة الحالة العائلية، عقد الزواج، شهادة بطالة للزوجة، شهادة كفالة..."

(ب) نفقات المستخدمين المتعاقدين: يتم إتباع نفس الطريقة للمستخدمين الدائمين .

(ج) المنح وشبه الرواتب:

تمنح للمتربصين والمتمهين وتحدد قيمها على حسب التنظيم المعمول به ويتم الإلتزام بها على أساس محاضر افتتاح الدورات والقائمة الاسمية المعدة من طرف لجنة المنح في المركز وذلك بالنسبة للمتربصين الذين يستوفون الشروط القانونية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 90-170 المؤرخ في 1990/06/02 الذي يحدد شروط تخصيص المنح الدراسية ومبلغها و المعدل والمتمم. و تحسب كالتالي:

* المتربصين: يستفيد المتربص من مبلغ 1000.00 دج شهريا وهذا طبقا للمرسوم التنفيذي السالف الذكر وتفصل كالتالي :

- منحة التكوين: 500 دج شهريا طوال مدة التكوين.

- منحة التجهيز: 500 دج شهريا طوال مدة التكوين.

* المتمهين: يستفيد المتمهين من شبه رواتب جزافية مقدرة 3000.00 دج شهريا خلال 06 أشهر الأولى من فترة التكوين، ويتم الإلتزام بها بعد مراقبة حضور المواظبة للمتربصين و المتمهين حيث يتم اقتطاع أيام الغيابات من المبالغ الموصودة.

(د) الأعباء الاجتماعية: وهنا يتم صرف المبالغ المخصصة لاقتطاعات الضمان الاجتماعي و التي يتم دفعها من طرف المؤسسة وهذا بالنسبة لكل من المستخدمين والمتربصين ويتم احتساب نسب الاقتطاع كالتالي:

- اقتطاع الضمان الإجتماعي والخاص بالعمال: يحسب كل شهر بنسبة 25% من المبلغ الخام للرواتب ماعدا مبلغ المنح العائلية ويتم توزيعه على النحو التالي:

❖ نسبة 23.75% للنظام العام.

❖ نسبة 1% ضمان البطالة.

❖ نسبة 0.25% للتقاعد.

- أما بالنسبة للمتكونين:

❖ المتربصين: على أساس 1% من الأجر الوطني الأدنى المضمون كل شهر (180.00 دج شهريا)

❖ المتمهين: على أساس 2% من الأجر الوطني الأدنى المضمون كل شهر (360.00 دج شهريا)

هـ) الخدمات الاجتماعية:

يتم في هذا الحساب تخصيص قيمة مساهمة المركز في تمويل الخدمات الاجتماعية الموجهة للمستخدمين والتي تلتزم بها المؤسسة كنوع من أعبائها ويكون الإنفاق بنسبة 3% من كتلة الأجور للسنة السابقة دون احتساب قيمة المنح العائلية، ويتم حسابها كالتالي:

- (الراتب الرئيسي للنشاط + التعويضات والمنح المختلفة + أجور العمال المتعاقدين) - (المنح العائلية + الأجر الوحيد).

- ويتم إنفاقها وتوزيعها على الحسابات كآتي:

❖ 2% تصب في حساب صندوق لجنة الخدمات الاجتماعية.

❖ 0.5% مساهمة لصالح ترقية السكن الإجتماعي.

❖ 0.5% مساهمة لصالح تمويل نظام التقاعد.

- على الأمر بالصرف التأكد من صلاحية اعتماد لجنة الخدمات الاجتماعية ورقم الحساب الخاص بها وصحة التقرير المالي والأدبي المصادق عليه من طرف الجمعية العامة لعمال المركز الخاص بالسنة السابقة ثم المبلغ المراد الإلتزام به وهذا قبل القيام بعملية صرف هاته المبالغ لصالح مختلف الصناديق ومطابقة الإجراءات للنظام المعمول به.

و) المنح الدورية والمتعلقة بالأداء والمردودية وما يلحق بها من أعباء اجتماعية:

بالنسبة للمنح الموجهة لفائدة الموظفين ضمن أجورهم المدفوعة هناك منح شهرية تعرضنا لها سابقا وهناك منح تحفيزية تمنح دوريا كل ثلاثة أشهر يتم الإلتزام بها كل ثلاثة أشهر ولا يتم دفعها إلا بعد نهاية المدة المتعلقة بها، وهذا وفق تقييم وتنظيم خاص وعلى حسب التصنيف القانوني للموظفين نفصلها كآتي:

- علاوة المردودية: يتم الإلتزام بها وفق نسبة تتراوح ما بين 0 إلى 30% من الراتب الرئيسي لفائدة الأسلاك المشتركة طبقا للمرسوم التنفيذي 10-134 المؤرخ في 2010/05/13 والعمال المهنيين وسائقي

السيارات والحجاب طبقا للمرسوم التنفيذي 10-135 المؤرخ في 2010/05/13 والعمال المتعاقدين طبقا للمرسوم التنفيذي 10-136 المؤرخ في: 2010/05/13

- علاوة تحسين الأداء البيداغوجي: وفق نسبة تتراوح من 0 إلى 40% من الراتب الرئيسي لصالح موظفي التعليم والتفتيش وموظفي التوجيه وسلك المساعدين التقنيين والبيداغوجيين وسلك المراقبين طبقا للمرسوم رقم 10-224 المؤرخ في 2010/09/30 .

- علاوة تحسين الأداء في التسيير: وفق نسبة تتراوح من 0 إلى 40% من الراتب الرئيسي للنشاط لفائدة موظفي المصالح الاقتصادية، طبقا للمرسوم رقم 10-224 المؤرخ في 2010/09/30

(ي) الساعات الإضافية:

يتم على هذا المستوى صرف التعويضات المتعلقة بالساعات الإضافية التي يشتغلها الموظفون زيادة عن عدد ساعاتهم المحددة وفق النظام المعمول به والتي تختلف على حسب اختلاف تصنيفاتهم فصلها كالاتي :

- شهادة مهندس دولة و ما يعادلها :320 دج سا ؛
- شهادة ليسانس و ما يعادلها :225 دج سا ؛
- شهادة تقني سامي و ما يعادلها:180 دج سا ؛
- شهادة تقني وما يعادلها: 135 دج سا .

ويكون الإلتزام هنا بالمبلغ الإجمالي المحدد في الميزانية كرخص استعمال، أما الإنفاق فيكون بعد التأكد من أداء الخدمة وتسجيلها في الدفتر اليومي للأستاذ مع تقديم كل الوثائق ذات الصلة للرقابة.

II. 1-2 نفقات القسم الثاني:

يدخل في هذا القسم كل النفقات التي تضمن السير الحسن للمؤسسة ونفصلها على حسب الأبواب ووفق ما وردت به في مدونة الميزانية مع ذكر ما يندرج تحتها.

- أ- تسديد النفقات: تتضمن نفقات التنقل والكرء والاستقبال والنفقات القضائية.
- ب- الأدوات والأثاث: تتضمن اقتناء وصيانة الأدوات والأثاث المخصص للمكاتب الإدارية
- ج- اللوازم: تتضمن كل اللوازم من أوراق ومواد صيانة، إضافة إلى الأفرشة وتوابعها.
- د- الألبسة: يدخل ضمن هذا الباب ألبسة أعوان الاستقبال والسائقون والمآزر لمستخدمي المصالح والمطبخ فقط.

هـ- النشاطات الثقافية والرياضية: يمكن من خلال هذا الباب تنظيم النشاطات لفائدة المتكويين.

- و- نفقات التكوين: يتضمن المصاريف المتعلقة بالامتحانات ومسابقات التوظيف، إضافة إلى أعباء التكوين الخارجية لفائدة موظفي المؤسسة والتي تدفع للمؤسسات الخارجية جراء عملية الترقية .
- ز- التكاليف الملحقة: يتضمن النفقات المتعلقة باستهلاك الماء والغاز والكهرباء والرسوم المختلفة، إضافة تكاليف النشر والإشهار والتأمين على بنايات المؤسسة مع مصاريف التوثيق وشراء الكتب المتخصصة.
- ح- حظيرة السيارات: يدخل ضمن هذا الباب كل المصاريف ذات الصلة بمصاريف الحظيرة من وقود وزيت وتأمينات وإصلاحات.
- ط- مواد التدريب: يدخل ضمن هذا الباب كل المواد الأولية المتعلقة بورشات التكوين والموجهة للمتربين والمتمهين.
- ي- التغذية: يدخل ضمن هذا الباب المصاريف المتعلقة بالتغذية لكل من المتربين والمستخدمين.
- ك- ألبسة المتربين: يتم عن طريق هذا الباب اقتناء ألبسة ووسائل الوقاية والأمن المخصصة للمتكونين وأساتذة التكوين المهني.
- ل- صيانة التجهيزات البيداغوجية: يدخل ضمن هذا الباب كل المصاريف المتعلقة بصيانة الأقسام والورشات فقط.
- م- أشغال الصيانة: يدخل ضمن هذا الباب كل المصاريف المتعلقة بصيانة وتهيئة المباني ذات الاستعمال الإداري والبيداغوجي وصيانة المساحات الخضراء.
- بالنسبة لكل أبواب الميزانية والتي تم شرحها سابقا، يلتزم الأمر بالصرف بالنفقات على أساس الوثائق الثبوتية المناسبة لكل حالة حيث أن السلع المسلمة والخدمات المنجزة للمؤسسة يلتزم بها بواسطة الفواتير ووصول التسليم، إذ يقوم الأمر بالصرف خلال هذه المرحلة بالإجراءات التالية:
- ❖ بالنسبة للمواد والوازم التي يفوق مبلغ إنفاقها 1.000.000.00 دج:
- توفير الاعتماد اللازم لإنجاز الاستشارة من ميزانية الدولة؛
 - يقوم صاحب المناقصة (مركز التكوين المهني) بالإعلان عن الاستشارة بهدف الحصول على عروض من عدة متعاهدين متنافسين مع تخصيص الصفقة للعارض الذي يقدم أقل عرض؛
 - يجب أن يحتوي إعلان المناقصة البيانات الإلزامية التالية:
 - العنوان التجاري وعنوان المصلحة المتعاقدة؛
 - موضوع العملية؛

- الوثائق التي تطلبها المصلحة المتعاقدة من المترشحين؛
 - تاريخ آخر أجل ومكان إيداع العروض؛
 - إلزامية الكفالة عند الاقتضاء؛
 - التقديم في ظرف مزدوج محتوم يكتب فوقه عبارة "لا يفتح مناقصة"؛
 - ثمن الوثائق عند الاقتضاء؛
 - جدول الأسعار الوحدوية؛
 - مقاييس الكمية التقديرية للأشغال؛
 - رسالة العرض.
- في الأخير أحسن عرض مقدم من قبل المترشحين يختار بحصوله على أكبر النقاط في العرض التقني و أقل عرض مالي وفق الإجراءات التالية:
- تعرض هذه الدفاتر على لجنة خاصة تجتمع من أجل فتح الأظرفة التقنية كمرحلة أولى لدراسة العرض التقني للحصول على نقاط معينة.
 - وفي المرحلة الثانية تقوم لجنة فتح العروض المالية بفتح الأظرفة المالية ثم تقييمها بمجموعة من النقاط.
- تسلم الصفقة لصاحب أكبر عرض تقني وأقل عرض مالي بعدها يتم إمضاء الاتفاقية من الطرفين مع سند الطلب (Bon de commande) .
- * بالنسبة للخدمات المؤداة:**
- إذا كانت عبارة عن خدمات مثل صيانة تجهيزات بيداغوجية يتم الإلتزام بها وفق المبالغ المحددة في الفواتير الشكلية أما إذا كانت خاصة بشركات خدماتية مثل (الكهرباء، الماء، الهاتف، الغاز...) فيكون الإلتزام بها مباشرة حسب الفواتير النهائية. نفقات المهام يلتزم بها بعد نهاية المهمة، حيث تعوض فيها نفقات النقل والوجبات وكذا المبيت وهذا وفق النظام المعمول به على مستوى المؤسسة.
- تجدر الإشارة هنا أن مجموع مبالغ هاته الخدمات لم يتجاوز 800.000 دج وبالتالي تمت العملية عن طريق التراضي وليس الاستشارة وفقا للقانون.

ملاحظة:

يترتب على كل أشكال الإلتزام السابقة الذكر إعداد بطاقة الإلتزام من طرف المكلف بالقسم 1 والقسم 2 وتمضى من طرف الأمر بالصرف وترسل للمراقب المالي ليؤشر عليها كشكل من أشكال الرقابة القبلية وإلا فإنها تكون غير قانونية وغير قابلة للصرف، ويجب إرفاقها بالوثائق التالية:

● بالنسبة لنفقات القسم 1:

- الكشف القاعدي (جدول المصفوفة الأولي أو التكميلي) للإلتزام بالأجور والتكاليف الإجتماعية الخاصة بالموظفين و الوثائق الثبوتية للنفقات (مقرر تعيين، مقرر إحالة على التقاعد، مقرر ترقية لرتبة أعلى... الخ)؛

- محاضر بداية التكوين للإلتزام بالمنح وشبه الرواتب والتكاليف الإجتماعية الخاصة بالمتربصين والتمهين؛
- وضعية الإعتمادات المستهلكة من كتلة الأجور للسنة الماضية للإلتزام بالخدمات الاجتماعية؛
- حالة منح المردودية المتضمنة جدول التنقيط للإلتزام بمنح المردودية وتحسين الأداء؛
- العقود مرفقة بملفات المعنيين وجدول بيان الساعات الإضافية للإلتزام بالتدريس الإضافي.

● بالنسبة لنفقات القسم 2:

- التقرير التقديمي لاختيار الممولين؛
- طلب شراء؛
- فاتورة شكلية؛
- اتفاقية؛
- أمر بمهام.

II . 2- التصفية: (La liquidation des dépenses)

التصفية هي تحديد المبلغ الصحيح الملتزم به، بهدف التأكد من واقع وحقيقة الدين الناشئ عند الإلتزام ويتم هذا التحديد على أساس براهين قائمة حيث نصت المادة 20 من القانون 21/90 والمتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية.

وتمر التصفية على مرحلتين:

❖ **إثبات الخدمة المقدمة:** هذه الخطوة تستهدف إثبات نشوء الدين، ويتعلق الأمر بالتأكد من أن المستفيد الذي يطالب بدينه قد التزم بكل الواجبات التي فرضت عليه. إذ يرتبط ذلك بالنظر إلى أن مبدأ الخدمة قد طبق على أكمل وجه.

❖ **التصفية في حد ذاتها:** تتمثل هذه الخطوة في تقدير القيمة الصحيحة لدى الهيئة والتحقق فيما إذا كان هذا الدين مستحقا.

وفي هذه الحالة تحديد مبلغ الاعتماد (القيمة الصحيحة للصفحة) يكون من طرف صاحب الاستشارة (مركز التكوين المهني)، عن طريق الأمر بالصرف كالاتي:

- نفقات القسم الأول:

تتمثل في تصفية مبلغ الرواتب والأجور للمستخدمين (الدائمين والمتعاقدين) أو المنح وشبه الرواتب، التأمينات الاجتماعية، مساهمات الخدمات الاجتماعية، حيث يتأكد الأمر بالصرف من تأدية الخدمة فعلا عن طريق مراقبة محاضر الغيابات والحضور ومطابقتها للمبالغ وكل الوثائق ذات الصلة.

- نفقات القسم الثاني:

تتم عملية التصفية على هذا المستوى وفق الإجراءات التالية :

أ) المشتريات و اللوازم و العتاد:

- يقوم أمين المخزن بإستلام البضاعة من الممون ومراقبة تطابقها مع سند الطلب من حيث الكمية والجودة ومقارنتها بالفاتورة ووصل الاستلام؛

- بعدها مباشرة يقوم بحفظ البضاعة وتسجيلها في بطاقات المخزون ثم كشف الدخول اليومي (Bulletin journalier des entrées) ويسجلها في سجل الجرد (Registre d'inventaire) إذا تعلق الأمر بسلعة مجردة وبمضيه؛

- يرسله مباشرة إلى محاسب المواد مرفقا بالوثائق التبريرية (وصل إستلام، فاتورة...) ليقوم بتسجيلها في البطاقات المركزية وبمضي على كشف الدخول اليومي. ويشهد أن السلعة المذكورة في الفاتورة قد تم استلامها حسب الكمية والمواصفات عن طريق وضع ختم (خدمة مؤداة Service fait) على ظهر الفاتورة مع رقم البضاعة المسجلة في سجل المدخلات ؛

- تحويل كشف الدخول اليومي للمقتصد ثم الأمر بالصرف لإمضاء بعد التأكد من صحة جميع التسجيلات السابقة؛

- يقوم محاسب المواد بإحالة الفاتورة إلى مصلحة المحاسبة التي تسجلها في سجل الديون، والتي يثبت فيها أن الفاتورة قد تم الإلتزام بها وتصفيتها.

ب) أشغال الصيانة:

سواء بالنسبة لصيانة تجهيزات بيداغوجية أو صيانة المباني الإدارية، يقوم محاسب المواد بتسجيلها في سجل الخدمات المؤدات وإرسالها لمصلحة المحاسبة بنفس الطريقة لتصفيتها.

ج) التكاليف الملحقة:

تم تصفية مصاريف الكهرباء، الغاز، الماء، عن طريق التأكد من العدادات والتثبت فيها من صحة الكمية المستهلكة وعدم تواجد فروقات واضحة بينها وبين الفواتير.

د) التغذية:

يقوم مسير المطعم بإثبات أن المواد المذكورة في الفاتورة من خضر و فواكه ومواد إطفام قد تم استلامها فعلا و بحالة صحية ويتم تسجيلها في سجل المدخلات الخاص بالمطعم (Registre General des Entrees de Cantine) ويتم إرسال الفاتورة للتصفية.

II. 3- الأمر بالدفع : (Le mandatement de dépenses)

تم العملية على مستوى المؤسسة العمومية وتعتبر من مهام الأمر بالصرف وعرفتها المادة 21 من القانون 21/90 و المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه : " يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات". وهي المرحلة الأخيرة التي يقوم بها الأمر بالصرف، و يصدر في نهايتها للمحاسب العمومي أمرا لإبراء الدين العام ويجب إرفاقه بجميع الوثائق و الإثباتات والتي تحتوي على جميع المعلومات الخاصة بالنفقة.

على هذا المستوى تنتهي المرحلة الإدارية لعملية الإنفاق (الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع) والتي تعتبر قانونا من مهام الأمر بالصرف وحده.

وتجدر الإشارة هنا أن هاته المرحلة تتسم بنوعين من الرقابة:

- الرقابة القبليّة المطبقة من طرف المراقب المالي للتأكد من شرعية العملية.
- الرقابة المطبقة من طرف الأمر بالصرف أو مصالحه للتأكد من ملائمة النفقة.

II. 4- الدفع: (Le paiement)

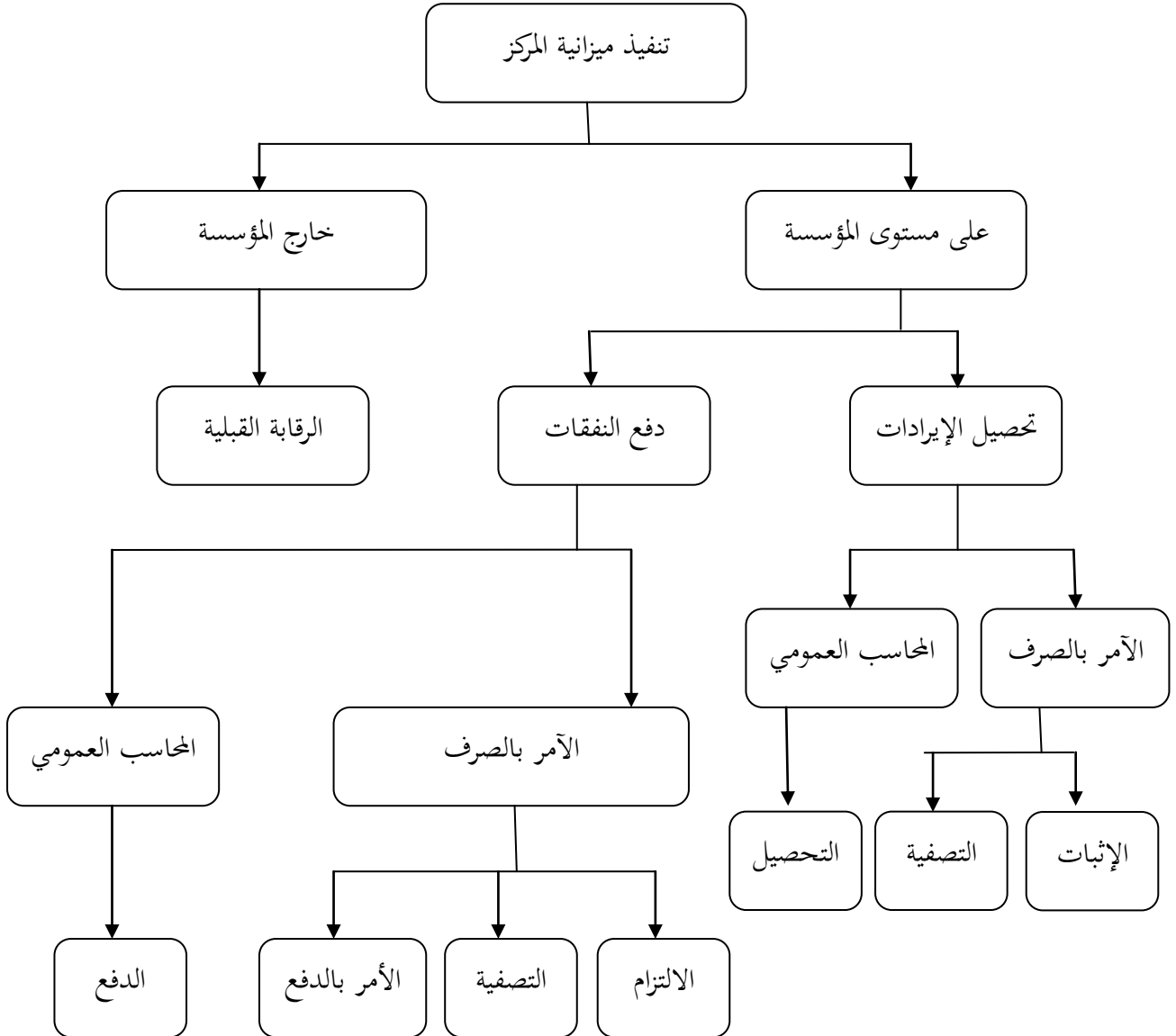
هي آخر مرحلة تمر بها النفقات وقد نصت المادة 22 من القانون 21/90 والمتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي، وتتم هذه العملية من قبل المحاسب العمومي وذلك وفق الشروط المنصوص عليها في المادة: 36 من القانون المشار إليه أعلاه، حيث أن المحاسب العمومي بعد استلامه لحوالة الدفع (أنظر الملحق رقم: 03) والوثائق المرفقة بها يجب عليه التأكد من :

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها؛
- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له من خلال الإمضاء النموذجي؛
- شرعية عملية التصفية (إثبات أداء الخدمة) التوقيع على ظهر الفاتورة؛
- توفر الاعتماد اللازم لتغطية النفقة؛
- التأكد من أن الدين لم تسقط آجاله أو أنه ليس محل معارضة؛
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي؛
- توفر تأشيرة المراقب المالي.

إذا توفرت هذه الشروط كلها يقوم المحاسب العمومي بالتأشير على حوالة الدفع والمكونة من 03 نسخ، نسخة يحتفظ بها والأخرين يرجعهما للأمر بالصرف ويحتفظ كذلك بالوثائق المرفقة ويقوم بتسجيلها على الدفتر اليومي المكتبي ثم على سجل النفقات ويقوم بتحرير صك بريدي أو تحويل عن طريق حساب الخزينة لصالح الدائن.

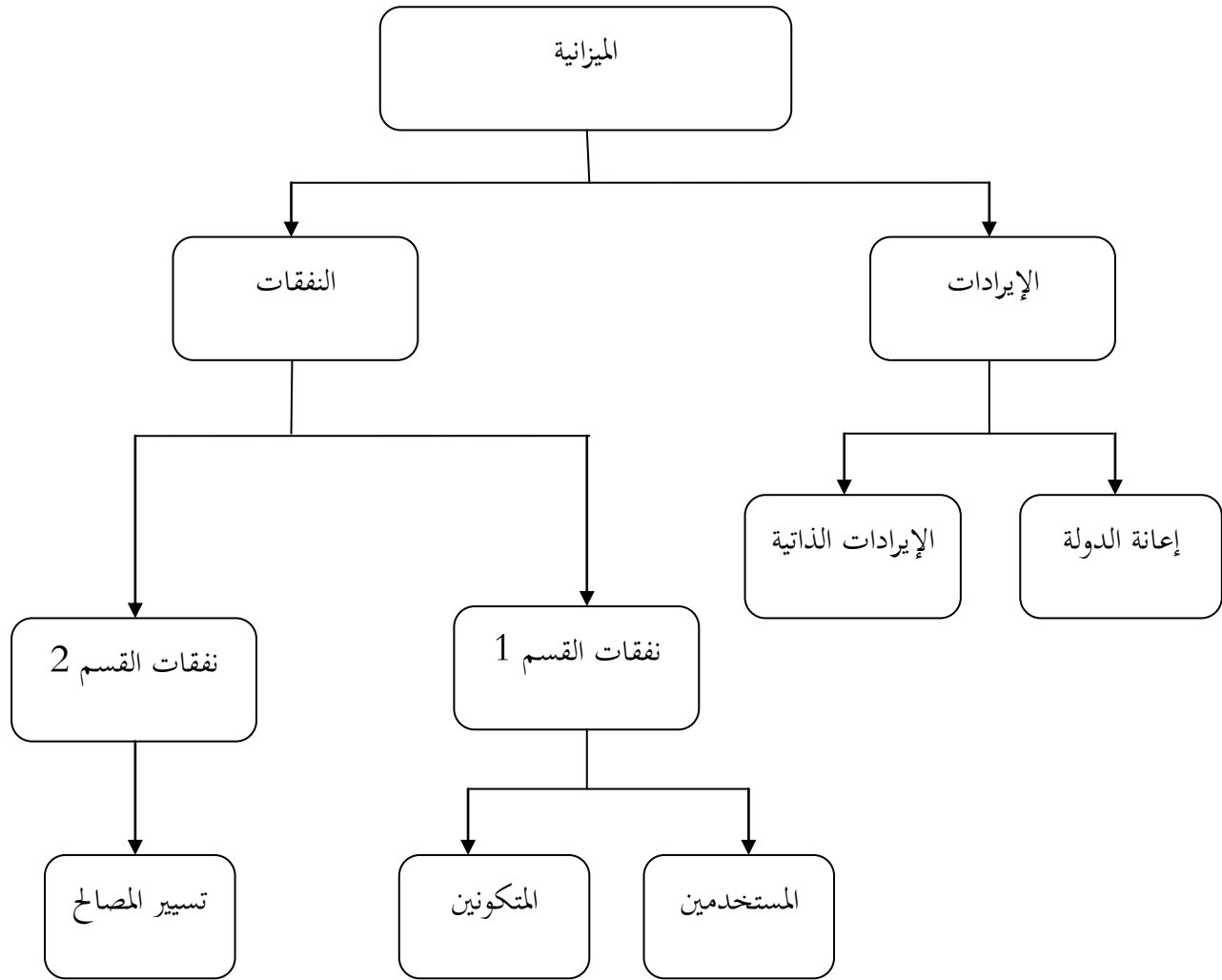
وكإجراءات نظامية فان المحاسب العمومي لا يقوم بالعمليات يوميا بل يتم ذلك في شكل يوميات محاسبية حيث انه بعنوان ميزانية 2016 تم تحرير 18 يومية محاسبية وفقا لتصريحات المحاسب العمومي. تجدر الإشارة هنا انه بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة يوجد على مستواها محاسب عمومي معتمد من طرف أمين الخزينة الولائية وهذا من أجل تسهيل عمليات الدفع وتقليل المدة الزمنية لذلك وتفاديا لمصاريف التنقل إلى الخزينة الولائية بغرداية وكل الإجراءات البيروقراطية.

الشكل رقم 05: مرحلة تنفيذ ميزانية المركز



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على المعطيات السابقة

الشكل رقم 06: مكونات ميزانية المركز



المصدر: من إعداد الطالب بناءً على مدونة الميزانية للمركز

المطلب الثاني: الرقابة المطبقة على تنفيذ الميزانية.

بالنسبة لعمليات الرقابة على تنفيذ الميزانية تتمحور كما فصلنا نظريا إلى عمليتين رقابيتين كالتالي:

1- الرقابة القبلية:

أي عملية يقوم بها الأمر بالصرف في مجال صرف الاعتمادات المقررة في الميزانية، يجب أن يؤشر عليها من طرف المراقب المالي حتى يمكن البدء في تنفيذها أو دفعها من طرف المحاسب العمومي، فهو يمثل الرقابية السابقة على صرف الأموال العمومية حيث يحميها من التبذير والهدر وعدم شرعية النفقة وفي حدود

صلاحيته، ووفقا للمرسوم التنفيذي رقم: 414/92 المؤرخ في 14/11/1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها تكمن مهامه في الإجراءات التالية :

أ- عليه أن يراقب عملية الالتزام، عن طريق مطابقتها للوثائق النموذجية المنصوص عليها في التنظيم المعمول به؛

ب- أن يتأكد من شرعية الالتزامات التي يقررها؛

ج- أن يتحقق من وجود اعتمادات كافية لتغطية عملية الإنفاق الملتزم بها؛

د- أن يؤكد صحة الالتزام بالنفقة بان يمنح تأشيرته على الوثائق المرسلة له من طرف الأمر بالصرف قبل تنفيذ الإنفاق مهما كان نوعها سواء اقتناء سلعة أو طلب خدمة؛

هـ- مساعدة الأمر بالصرف عن طريق تقديم الإرشادات الضرورية التي يلتمسها والخاصة بعمليات تنفيذ النفقات؛

و- تقديم معلومات وإحصائيات دورية خاصة بالالتزامات ومستوى الإعتمادات لوزير المالية "شهرية أو سنوية" تفيده في إعادة تنظيم العمل.

أما الأجل الأقصى للتأشير أو الرفض على بطاقة الالتزام المرسلة له يجب أن يكون في أجل لا يتجاوز 10 أيام وهذا وفقا للمادة 14 من المرسوم المذكور أعلاه، أما في حالة كون الملف غير مطابق للقانون يجب على المراقب المالي أن يرفض التأشير عليه شريطة أن يبرر ذلك الرفض كتابيا بناء على التشريعات المقننة للعملية. وفي حالة ماذا أصر الأمر بالصرف على تمرير الالتزام بالإنفاق فانه يمكنه وفقا للمادة 18 من المرسوم رقم 414/92، أن يطلب من المراقب المالي التفاوضي عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالمالية، غير أنه ووفقا للمادة 19 من نفس المرسوم لا يمكن حدوث التفاوضي في الحالات التالية:

- انعدام صفة الأمر بالصرف؛
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها؛
- انعدام التأشير أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به؛
- انعدام الوثائق الثبوتية المتعلقة بالالتزام؛
- التخصيص غير القانوني للالتزام، بهدف إخفاء إما تجاوزا للإعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية.

ملاحظة:

تجدر الإشارة هنا انه بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة لم يتم تسجيل أي رفض نهائي بالنسبة لأي إنفاق بعنوان ميزانية 2016 والسنوات التي قبلها من طرف المراقب المالي وهذا نظرا لاطلاع وانضباط مسيرها والمصالح المكلفة بالميزانية بالقوانين والتشريعات المنظمة.

2- الرقابة البعدية:

على عكس عملية الرقابة السابقة فان هذه العملية تكون بعد الانتهاء من عملية الإنفاق ككل وتتم بعد نهاية السنة المالية أو استثناء خلالها وتحصل على عدة مستويات نفصلها كآآتي:

أ) على مستوى المفتشية العامة لوزارة التكوين المهني: (Inspection de formation)

بالنسبة للمؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني تتم عملية الرقابة عن طريق المفتش الإداري والمالي التابع لها والتي تكون إما بصفة نظامية كل 3 أو 4 سنوات أو بطريقة فحائية وتمثل في الرقابة والتقييم لمدى احترام المسيرين في الإنفاق، للتشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية والتنظيمية، حيث أن كل التفتيشات تكون مرفقة بتقرير مفصل يرسل للمفتشية العامة لاتخاذ القرارات اللازمة في حالة الإخلال.

ب) على مستوى المفتشية العامة للمالية: (Inspection Générale des Finances)

تتم بواسطة مفتشين تابعين للمفتشية العامة للمالية وتكون بصورة فحائية أو بإخطار مسبق ويمكن أن تشمل العملية حتى المحاسبون العموميون على مستوى الخزينة العمومية الولائية، أو المؤسسات العمومية باعتبارهم من أعوان تنفيذ الميزانية، وبالنسبة للمستويين السابقين فان عملية التفتيش تركز على:

- مطابقة تنفيذ النفقات والإيرادات مع القوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- وضعيات التسيير المالي للمصالح والهيئات التي تجرى عليها المراقبة؛
- صحة العمليات المحاسبية وانتظامها؛
- مطابقة العمليات التي تمت مراقبتها لتقديرات الميزانية؛
- الاستعمال العقلاني للوسائل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة؛
- إعداد تقارير سنوية خاصة بالمفتشية يقدم للوزارة المكلفة بالمالية.

ج) على مستوى مجلس المحاسبة: (le cour des comptes)

يعتبر مجلس المحاسبة مؤسسة دستورية تم إنشاؤه بموجب القانون 50/80 المؤرخ في 01 مارس 1980، حيث يخضع مجلس المحاسبة حاليا في تنظيمه وتسييره لأحكام الأمر 20/ 95 المؤرخ في 17 جويلية

1995، و المعدل بالامر رقم 02/10 المؤرخ في 26/08/2010، اذ حدد هذا الأمر والمتعلق بمجلس المحاسبة عمليات التدقيق التي يمارسها مجلس المحاسبة في إطار صورة الرقابة إلى إجراءات إلزامية و يترتب عليها إما إبراء ذمة المعني أو إقحام مسؤوليته المالية الشخصية.

و بمنظور آخر هي تلك الرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة على الهيئات العمومية من أجل مراقبة مدى شرعية نشاطها المالي، وكذا العمل على تحسين مستوى أدائها ومردودها، وهذا عن طريق تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل العمومية الموضوعة تحت تصرفها، من حيث الفعالية والنجاعة والاقتصاد كما جاء في المادة 06 من الأمر رقم 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة، وتخضع عملية مراجعة حسابات المحاسبين العموميين لإجراءات أساسية حددها الأمر السالف الذكر، وقد تم توزيع هذه الإجراءات على ثلاث مراحل وهي:

1- معاينة الحسابات: وذلك عن طريق

- معاينة مدى مطابقة حسابات التسيير للتنظيم المعمول به؛
- المراجعة الحسابية للمبالغ المسجلة؛
- مراجعة مدى تطابق الحسابات وانسجامها؛
- ضبط مبالغ الإعتمادات المالية المخصصة؛
- مراجعة العمليات المالية المنجزة؛
- مراقبة العمليات المالية المنجزة خارج الميزانية وحسابات التسيير؛
- مراقبة عمليات الخزينة، حركات الأموال نقدا، حسابات إيداع الحسابات الجارية، حسابات الديون المستحقة للهيئات العمومية.

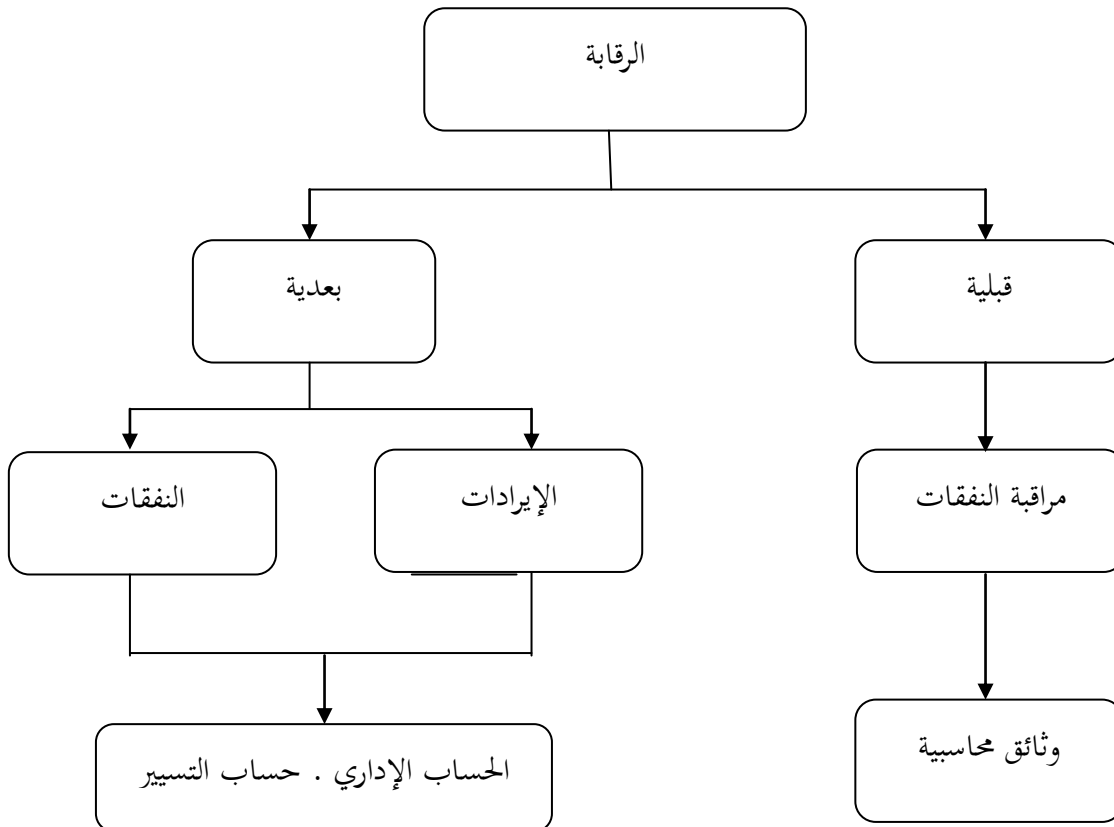
2- الحكم على الحسابات:

في حالة عدم تسجيل خطأ أو مخالفة، يصدر قرار الإبراء من طرف تشكيلة المداولة، أما في حالة وجود أخطاء أو مخالفات في حساباته فهي تصدر قرارا مؤقتا يتضمن أوامر توجه إلى المعني لتقديم التبريرات الناقصة أو إكمال التبريرات غير كافية أو تقديم أية توضيحات أخرى لتبرئة ذمته، ويتم تبليغ القرار للمعني للإجابة عليه في أجل شهرين كاملين تحتسب من تاريخ التبليغ.

3- إصدار القرار النهائي:

بانقضاء الأجل المحدد للإجابة يعين رئيس الغرفة مقررا مراجعا ويكلفه بدراسة الملف على ضوء الإجابات المستلمة وتقديم اقتراحاته، وبعده يرسل الملف كاملا إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته، ويعرضه بعد ذلك على تشكيلة المداولة لإصدار القرار النهائي، و يتعين على كل محاسب عمومي إيداع حسابه للتسيير لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة والاحتفاظ بكل الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها منه مجلس المحاسبة عند الاقتضاء كما يتعين على الأمرين بالصرف التابعين للهيئات العمومية إيداع حساباتهم الإدارية بنفس الآلية حيث نصت المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 56/96 على أنه " يجب على الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية، ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة وفي حالة التأخير في إيداع الحسابات أو عدم إرسال الوثائق الثبوتية يمكن لمجلس المحاسبة إصدار غرامات في حقا لمحاسبين العموميين والأمرين بالصرف المقصرين، وله أن يصدر في حقهم كذلك أوامر بإيداع حساباتهم في الآجال التي يحددها لهم يتعين على مجلس المحاسبة مراجعة حسابات المحاسبين العموميين وإصدار أحكاما.

الشكل رقم 07: آليات الرقابة على ميزانية المركز



المطلب الثالث: تحليل الوضعية المالية أو ضبط ميزانية 2016:

يكون تحليل الوضعية المالية أو ضبط ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري عن طريق إعداد

كل من:

أ) حساب التسيير: يعده المحاسب العمومي وله أهمية بالغة من الناحيتين:

- المالية: حيث يسمح بمعرفة المركز المالي للهيئة العمومية المعنية وضبط التكلفة الحقيقية للخدمات أو السلع التي تقدمها ومعرفة مردودها؛
- القانونية: حيث تشكل الوسيلة الأساسية التي يعتمد عليها قضاة مجلس المحاسبة في مراجعة الحسابات العمومية إلى جانب الوثائق الثبوتية التي ينبغي أن ترفق بهذا الحساب، والتي تعتبر سند إثبات لتبرير مختلف العمليات المنجزة وتتوقف عليها المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي أمام قضاة مجلس المحاسبة.

ب) الحساب الإداري:

حيث أن القانون يلزم جميع الأمرين بالصرف بإعداد هذه الحسابات عند غلق كل سنة مالية وإيداعها على مستوى كتابة ضبط مجلس المحاسبة بهدف مراقبة نشاطهم المالي، ومعاينة مدى انضباطهم في مجال تسيير الميزانية والمالية بالقواعد التي تحكم المالية العامة.

وتظهر أهمية الحسابات الإدارية في ممارسة الرقابة المالية الخارجية، وتظهر بشكل أفضل في مجال الرقابة القضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة، كما أن هذه الحسابات الإدارية ليست مجرد وسيلة لضبط الأخطاء والمخالفات المالية المرتكبة وتوقيع العقوبات عليها، وإنما تكمن كذلك في تقييم مردود الهيئات العمومية وتقدير مدى فعالية نشاطها المالي، باعتبار أنها تسمح مع نهاية كل سنة مالية بإجراء مقارنة بين التقديرات المالية التي تضمنتها الميزانية مع النتائج المنجزة فعلا بعد تنفيذها، والفارق بينهما وتعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية الحقيقية للهيئة العمومية المعنية، وهو ما يسمح بالوقوف بدقة على مواقع العجز في نشاطها المالي، وضبط التدابير المناسبة التي تمكنه من تفادي تلك النقائص المسجلة في الميزانيات المقبلة والعمل على تحسين مستوى أدائها المالي. بعد نهاية السنة المالية في 2016/12/31 يكون قد تم تنفيذ الميزانية بالشكل المطلوب من ناحية استهلاك النفقات وتحصيل الإيرادات الواجب تحصيلها، ففي ميزانية التسيير لمركز التكوين المهني والتمهين لبلدية زلفانة وبعنوان السنة المالية 2016 قد تم مايلي:

1) تحصيل الإيرادات:

كل الإيرادات المحصلة سجلت في الباب المخصص لها مع تحرير الوثائق الثبوتية اللازمة مع إعداد وضعية الإيرادات لكل ثلاثي من اجل الرقابة وسعيا من الإدارة إلى تحقيق الأهداف المسطرة وما هو مطلوب تحصيله من إيرادات ذاتية زيادة عن إعانة الدولة وكما قدر في ميزانية 2016.

في نهاية السنة المالية 2016، تم ضبط الوضعية الختامية للميزانية وذلك عن طريق إعداد كل من الحساب الإداري للمركز من طرف الأمر بالصرف وحساب التسيير من طرف المحاسب العمومي لإجراء المقاربة بينهما على مستوى مجلس المحاسبة وستعرض لتحليل معطيات الحساب الإداري المعد من طرف الأمر بالصرف للسنة الجارية وذلك بالتعرض للإعتمادات الممنوحة والمحقة ونسب الإنجاز.

الحساب الإداري بعنوان ميزانية 2016:

الجدول رقم 2: الإيرادات الخاصة بالمركز لسنة 2016

الباب	العناوين	الإيرادات المعتمدة	الإيرادات المحققة	النسبة
I	إعانة الدولة	23.307.000,00	23.307.000,00	100%
II	مساهمة المجموعات المحلية	00,00	00,00	00,00%
III	هبات وتركات	00,00	00,00	00,00%
IV	إيرادات صادرة عن تسيير المطعم	400.000,00	107.246,20	26,81%
V	إيرادات صادرة عن التوثيق التقني والبيداغوجي	50.000,00	7080,00	14,16%
VI	إيرادات صادرة عن الدروس المسائية	150.000,00	195.730,00	130,49%
VII	إيرادات صادرة عن نشاطات التكوين بالبطاقة	00,00	00,00	00,00%
VIII	إيرادات صادرة عن الامتحانات والمسابقات	50.000,00	3.120,00	6,24%
IX	إيرادات أخرى	250.864,92	59.815,19	23,84%
X	إيرادات ناتجة عن التكوين الإنتاجي بعد التحصيل (35%) من الإيرادات تصب في ميزانية المؤسسة	00,00	00,00	00,00%
XI	باقي الإعتمادات لسنوات المالية السابقة (الرصيد)	24.242.135,08	24.242.135,08	100%
	المجموع	48.450.000,00	47.922.126,47	98,91%

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على معطيات من المركز.

نلاحظ أنه لم يتم تحصيل نسبة 2% من الإيرادات نتيجة لعدم تحقيق الإيرادات الذاتية:

2) استهلاك النفقات:

خلال عمليات التنفيذ للميزانية يتم ضبط وضعية الاستهلاك كل ثلاثي، أي هناك أربعة وضعيات مالية (2016/03/31 و 2016/06/30 و 2016/09/30 و 2016/12/31). ومن خلال هاته الوضعيات المالية الثلاثية يمكن وضع برنامج أو سياسة إنفاق لما تبقى من السنة المالية بغية ترشيدها حتى تغطي هاته الفترة المتبقية وتحديد قيمة العجز في بعض المواد والأبواب في الوقت المحدد لتسوية كل المخلفات المستحقة كأسلوب من أساليب التسيير الحذر للموارد. وفي نهاية السنة المالية وبتاريخ (2016/12/31) تضبط الوضعية الختامية للميزانية الموجودة في الحساب الإداري للمركز.

الجدول رقم 3 نفقات المستخدمين الخاصة بالمركز لسنة 2016

النسبة المتوية (%)	الرصيد	الإعتمادات المستهلكة	الاعتمادات الملتزم بها	الاعتمادات المفتوحة	البيان	الرقم
99,07%	94.240,50	10.000.759,50	10.046.034,00	10.335.000,00	الراتب الرئيسي للنشاط	01
92,84%	1.001.719,21	12.983.280,79	13.243.323,17	14.285.000,00	التعويضات والمنح المختلفة	02
97,35%	227.292,55	8.342.707,45	8.515.200,27	7.900.000,00	أجور العمال المتعاقدين	03
70,32%	801.406,82	1.898.593,18	2.395.833,20	2.700.000,00	المنح وشبه الرواتب	04
94,72%	376.409,91	6.753.590,09	6.899.579,36	7.260.000,00	التكاليف الاجتماعية	05
0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00	معاش الخدمة والأضرار الجسدية	06
00%	00,00	820.000,00	820.000,00	820.000,00	المساهمة في خ إ	07
94,22%	2.501.068,99	40.798.931,01	41.919.970,00	43.300.000,00	مجموع الفرع الأول	

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على معطيات المركز

نلاحظ أنه تم اقتصاد نسبة 6% من مجموع ما تم الإلتزام بإنفاقه وهذا راجع لبعض الغيابات لكل من المستخدمين والمتكونين.

القسم الثاني: تسيير المصالح

الجدول رقم 4: نفقات تسيير المصالح الخاصة بالمركز لسنة 2016

النسبة المئوية (%)	الرصيد	الإتمادات المستهلكة	الاعتمادات للتمتمة	الاعتمادات المفتوحة	البيان	الرقم
49,96%	57.300,00	57.200,00	57.200,00	114.500,00	تسديد النفقات	01
49,94%	72.843,00	72.657,00	72.657,00	145.500,00	الأدوات والأثاث	02
46,84%	170.111,36	149.888,64	149.888,64	320.000,00	اللوازم	03
00,00%	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	الألبسة	04
00,00%	00,00	00,00	00,00	00,00	النشاطات الثقافية والرياضية	05
00,00%	00,00	00,00	00,00	00,00	نفقات التكوين	06
89,80%	122.407,54	1.077.592,46	1.077.592,46	1.200.000,00	التكاليف الملحقة	07
55,20%	178.832,57	221.167,43	221.167,43	400.000,00	حظيرة السيارات	08
55,20%	178.832,57	221.167,43	221.167,43	400.000,00	مواد التدريب	09
72,99%	540.249,52	1.459.750,48	1.459.750,48	2.000.000,00	التغذية	10
49,87%	75.196,05	74.803,95	74.803,95	150.000,00	البسة المتربصين	11
49,96%	50.041,00	49.959,00	49.959,00	100.000,00	صيانة التجهيزات البيداغوجية	12
49,99%	150.040,50	149.959,50	149.959,50	300.000,00	أشغال الصيانة	13
67,23%	1.687.524,99	3.462.475,01	3.462.475,01	5.150.000,00	مجموع الفرع الثاني	
91,35%	4.188.593,98	44.261.406,02	45.382.445,01	48.450.000,00	المجموع العام	

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على معطيات من المركز

نلاحظ أنه تم اقتصاد نسبة 8.65% نتيجة لتسقيف نفقات تسيير المصالح.

3) دراسة مؤشرات الضعف والقوة في التسيير للمؤسسة:

تتلخص هذه المؤشرات فيما يلي:

أ) معدل التمويل الذاتي:

- يمثل نسبة الإيرادات الذاتية المحققة إلى مجموع الإيرادات: قدر ب 8,0% في سنة 2016، هذا راجع الى عدم تواجد سياسة واضحة من أجل تحقيق إيرادات ذاتية والاكتفاء بالاعتماد التام على إعانة الدولة كمصدر للإيرادات وعدم البحث عن مصادر أخرى لها.

ب) معدل استهلاك الإعتمادات:

- في سنة 2016 كان بنسبة 91.35% وهي نسبة مرتفعة مقارنة بالسنوات السابقة وهذا راجع لعاملين أساسيين أولهما الارتفاع الطبيعي للنفقات ككل، خاصة نفقات المستخدمين من جهة والتقليص الملحوظ في إعانة الدولة الموجهة لميزانية المركز والتي تمثل المصدر الشبه الرئيسي للإيرادات من جهة أخرى.

ج) رصيد نهاية السنة:

- سجلت المؤسسة رصيد متبقي بمبلغ 98,4.188.593 دج وهذا راجع إلى التعليمات الواردة من الإدارة الوصية والمتضمنة تسقيف استهلاك نفقات الفرع الثاني والمتعلق بتسيير المصالح إلى حدود 50 بالمائة وهذا راجع إلى التعليمات المشتركة بين المديرية العامة للمحاسبة والمديرية العامة للميزانية رقم: 3058 بتاريخ 25/06/2016، أنظر الملحق رقم 05.

د) الأجور والمنح والعلاوات:

- كل المرتبات والاستدراكات والاشتراكات تم دفعها بطريفة منتظمة وفي أجلها المحددة .

هـ) المنح وشبه الرواتب:

- منحة التكوين و منحة التجهيز وكذا شبه الرواتب للمتمهين مدفوعة لغاية 2016/12/31 مع مسك سجل المنح و شبه الرواتب.

و) التكاليف الإجتماعية:

- تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي للموظفين و المتمهين والمتربصين تم بصفة منتظمة مع احترام آجال الدفع.

ز) نفقات تسيير المصالح:

- تم إختيار الموردين لباب نفقات التغذية عن طريق الاستشارة، وفقا للقانون.
- التسجيل يتم دوريا في مختلف السجلات المحاسبية وبصفة منتظمة.

ح) الخدمات الإجتماعية:

- تم احتساب مبلغ الخدمات الإجتماعية بالطريقة القانونية
- لجنة الخدمات الإجتماعية تنشط بطريقة نظامية وفق قانونها الداخلي المصادق عليه من طرف الجمعية العامة.

ط) وضعية ضبط الميزانية:

- الحساب الإداري وحساب التسيير تم إعدادهما في الآجال المطلوبة ودون تسجيل أي فروقات في الأرصدة، ثم إرسالها إلى مجلس المحاسبة في الآجال المحددة.

ي) إيرادات الدروس المسائية:

- على مستوى الإيرادات الصادرة عن الدروس المسائية تم تسجيل تحقيق نسبة 130.49% وبالتالي يجب الاستثمار المتواصل في هذا المنتج من أجل زيادة الإيرادات الذاتية.

الخاتمة

خاتمة

في عالم متغير سريع التطور في شتى المجالات تسعى دول العالم إلى الأخذ بأسباب التقدم عن طريق الاستفادة من امكانياتها ومواردها المتاحة، وتعد الميزانية العامة بمثابة الأداة التي تعكس استراتيجيتها في الاستفادة من هذه الموارد المالية واستخدامها بالطريقة المثلى، كما أن التطورات التي تمر بها الدول في أنظمتها المالية والاقتصادية والإدارية، تنعكس على هيكل الميزانية العامة، وبالتالي يمكن اعتبار هيكل الميزانية وما تحتويه من موارد مالية الأداة أو المؤشر الذي يعكس خيارات الدولة ومراحل تطورها، ومن خلال الدراسة التي قمنا بها يمكن القول بأن كلا من قانون المالية السنوي وقانون المحاسبة العمومي يعتبران هما الأساس الذي يتم من خلاله عملية الترخيص والتنفيذ والرقابة المالية والقانونية على الموارد المالية للحكومة، مع إجبارية تقديم تقارير دورية عن صرف وتحصيل هذه الموارد والنفقات، وبذلك فهي تخدم أغراض التخطيط والترشيد والمتابعة والرقابة على أموال الدولة، حيث تمر ميزانية المؤسسات العمومية بعدة مراحل انطلاقاً من الميزانية التقديرية والتي تكون في الثلاثي الأخير من السنة السابقة ليتم مناقشتها على مستوى مديرية التكوين المهني، لترسل فيما بعد على مستوى الوزارة الوصية، ومع صدور قانون المالية الجديد الذي يحمل تراخيص اعتمادات ونفقات السنة المقبلة، تأتي بعدها مرحلة الاعتماد والمصادقة على ميزانية المؤسسة من طرف والي الولاية، وهذا بعد مراقبتها قبلياً من طرف المراقب المالي، لتصبح قابلة للتنفيذ من طرف كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ولتأتي بعد ذلك مرحلة المراقبة البعدية من خلال تدقيق كل من الحساب الإداري وحساب التسيير اللذان يمثلان وضعية ضبط الميزانية العامة للدولة وعلى المستوى الجزئي منها .

نتائج اختبار الفرضيات:

بعد الدراسة النظرية ثم التطبيقية على ميزانية مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يمكننا اختبار الفرضيات كما يلي:

الفرضية الأولى: تبين صحة الفرضية الأولى إذ أن الميزانية العامة للدولة هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات وترخص بها وذلك تطبيقاً للسياسات المسطرة.

الفرضية الثانية: تبين صحة الفرضية حيث يتضمن قانون المالية الميزانية العامة للدولة وأحكام وتشريعات مالية مختلفة متعلقة بتحصيل الإيرادات.

الفرضية الثالثة: تبين صحة الفرضية حيث أن تسيير الموارد المالية في الجزائر يخضع إلى عمليات الترشيد والإدارة بالأهداف في مرحلة التقدير، وتتميز مرحلة التنفيذ بالعقلانية والرقابة على الانفاق.

الفرضية الرابعة: تبين خطأ الفرضية حيث أن ترشيد النفقات العمومية لا يعني بالضرورة تخفيضها بل يقصد به التقدير الجيد لها وفق تحديد الاحتياجات الفعلية والانضباط بالأهداف المسطرة مع مراعاة العقلانية في الانفاق.

الفرضية الخامسة: تبين خطأ الفرضية باعتبار أن الرقابة على الانفاق في الجزائر تتمثل في تفادي الأخطاء وفحص العمليات المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات المصدرة، باعتبارها رقابة شرعية فقط دون التركيز على الفعالية والنجاعة في تحقيق الأهداف المسطرة إذ لا تتميز بالرقابة على الأهداف والتوجهات.

الفرضية السادسة: الفرضية صحيحة حيث تخضع تقديرات ميزانية المؤسسة العمومية الى مجموعة من الإجراءات والقواعد المحددة من طرف الوزارة الوصية ووزارة المالية التي ترسل مذكرة منهجية تتضمن عدة توصيات وتعليمات تهدف إلى تحديد الإنفاق حسب أولويات المؤسسة وبالاعتماد على الجداول المساعدة على التقدير الدقيق والموضوعي والصحيح لكافة نفقاتها وضبط ما يمكن تحصيله من الموارد وبالتالي فإن مشروع الميزانية التقديرية من شأنه تغطية مجمل الاحتياجات السنوية بالاعتماد على معطيات السنوات السابقة، وتقدير الحاجيات الفعلية للسنة المقبلة.

الفرضية السابعة: الفرضية صحيحة حيث المصادقة على ميزانيات المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري يتم من طرف والي الولاية وهذا بعد مداولتها من طرف مجلس التوجيه.

الفرضية الثامنة: الفرضية صحيحة حيث أن مراكز ومعاهد التكوين المهني باعتبارها مؤسسات عمومية ذات طابع اداري وتستفيد من ميزانيات الدولة، تلتزم بتطبيق النصوص التشريعية من أجل التحكم الجيد في ميزانيتها من خلال التحصيل الأمثل للإيرادات والتنفيذ العقلاني والرشيد للنفقات، حيث يتكفل بتنفيذ عمليات الميزانية عونين أساسيين هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، إذ أن المشرع الجزائري من خلال قانون المحاسبة العمومي 21/90 يؤكد بضرورة الفصل بين مهام كل منهما بهدف المحافظة على الاستعمال السليم للأموال العمومية.

نتائج البحث

فيما يخص الجانب النظري:

- يعتبر قانون 17/84 المؤرخ في 10 جويلية 1984 مرجعا لقوانين المالية المتتالية في الجزائر.
- وجود علاقة مباشرة بين كل من قانون المالية وقانون المحاسبة العمومية والميزانية العامة للدولة حيث يعتبر قانون المالية الأساس القانوني للميزانية العامة أما قانون المحاسبة العامة فيعد المشرع والمنظم لعمليات تنفيذها.
- أهمية الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في الوظائف وليس في المعاملات.
- وجود أنواع متعددة من الميزانيات العمومية: وهي ميزانية الدولة، الميزانيات الملحققة، الميزانيات المستقلة.
- وجود أنواع متعددة من القوانين المالية: قانون المالية السنوي وقانون المالية التكميلي وقانون ضبط الميزانية.
- ترشيد النفقات لا يعني بالضرورة تخفيضها.
- الرقابة على الميزانية العمومية من أهم وسائل المحافظة على المال العام من كل أشكال التبذير والسرقة وعدم الشرعية وسوء الاستعمال.

فيما يخص الجانب التطبيقي:

- الميزانية التقديرية تعبر عن الاحتياجات والاعتمادات الضرورية لإنجاز برنامج نشاط سنوي حيث تخضع إلى قواعد تنظيمية محددة من طرف وزارة التكوين والتعليم المهنيين متمثلة في التعليم النموذجية لكيفية تقدير الإيرادات والنفقات.
- يتم ترخيص ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري عن طريق قرار وزاري مشترك بين وزارة المالية ووزارة التكوين والتعليم المهنيين يتضمن ثلاث جداول، الأول خاص بالإيرادات، والثاني بالنفقات، أما الثالث يتضمن المناصب المالية الممنوحة.
- يتولى تنفيذ عمليات الميزانية كل من الأمر بالصرف في الجانب الإداري والمحاسب العمومي في الجانب المحاسبي.

- تمر عملية تنفيذ الإيرادات على طريق كل من الاثبات والتصفية و، الأمر بالتحصيل من طرف الأمر بالصرف أما التحصيل فيعود للمحاسب العمومي بينما النفقات تمر عبر الالتزام والتصفية ثم الأمر بالدفع من طرف الأمر بالصرف أما الدفع فيقوم به المحاسب العمومي.
- يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض دفع نفقة معينة يراها غير شرعية، وبإمكان الأمر بالصرف في هذه الحالة أن يصدر تسخيرا بالصرف للمحاسب العمومي يجبره على دفع النفقة مع تحمله لكامل المسؤولية.
- ترسل حوالة الدفع الخاصة بالنفقات من قبل الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي لدفعها بعد التأكد من صحتها وتوفر الأرصدة.
- لا يتم صرف أي نفقة دون التأشير المسبق من طرف المراقب المالي على بطاقة الالتزام.
- للأمر بالصرف إمكانية إصدار تعاضي للمراقب المالي، إذا رفض نهائيا الموافقة على النفقة من خلال التأشير على بطاقة الالتزام مع تحمله للمسؤولية الكاملة.
- يرسل الأمر بالصرف نتائج حساباته إلى مجلس المحاسبة للتدقيق عن طريق تقديم الحساب الإداري أما المحاسب العمومي فيقوم أيضا بتقديم نتائج حساباته إلى نفس المجلس عن طريق حساب التسيير.
- يمثل كل من الحساب الإداري وحساب التسيير وضعية ضبط الميزانية العامة على المستوى الجزئي.

التوصيات المقترحة:

- من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن اقتراح التوصيات التالية:
- سن قوانين محاسبية ومالية ذات مرونة عالية تستجيب للمتغيرات الاجتماعية والاقتصادية؛
- يعتبر المال العام ملكا عاما لذا يجب اختيار موارد بشرية كفأة وقادرة على التصور لوضع حلول للمشكلات وغير مرتبطة بشكل أو بآخر بمظهر من مظاهر الفساد المالي أو الإداري؛
- تكريس طابع الشفافية في إدارة الأموال العمومية وأن تتعدد وتخصص أشكال الرقابة؛
- إن المحاسبة العمومية يجب أن تتطور بما يضمن الرقابة الدائمة على أموال الدولة وذلك بسن التشريعات القانونية في هذا المجال من جهة، وتطوير التقنيات المحاسبية من جهة أخرى؛
- إن الرقابة بمفهومها الحالي يجب أن تتطور، بحيث يمكن أن تخرج من اطارها المرتبط بالرقابة الشكلية فقط إلى الرقابة على تنفيذ الأهداف والتوجهات أيضا؛

- رسكلة وتعيين معارف المنفذين والمدققين من أجل إتمام المهام على أحسن وجه بعيدا عن أشكال التبذير.

آفاق البحث:

- في ظل العولمة وانفتاح السوق، هل يمكن للمحاسبة العمومية بشكلها الحالي أن تؤدي وظائفها المتمثلة في تسيير الجانب المالي للمؤسسة العمومية؟
- هل يمكن وضع نظام محاسبي موحد بين مختلف مؤسسات الدولة (سواء العمومية أو الخاصة)؟
- هل يمكن إيجاد ميكانزمات جديدة تجعل من المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري تحقق إيرادات ذاتية تجعلها في غنى عن إعانة الدولة.



قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

أ-الكتب:

1. جمال لعامرة: منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004.
2. عبد المطلب عبد الحميد: اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005/2004.
3. فليح حسن خلف: المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
4. محرز محمد عباس: اقتصاديات المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
5. محمد إبراهيم الوالي: علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987.
6. محمد حلمي الطوايبي: أثار السياسة المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدولة الحديثة، دراسة مقارنة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007.
7. محمد شاكر عصفور: أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع، عمان، ط1، 2008.
8. محمود حسين الوادي: تنظيم الإدارة العامة من أجل ترشيد الإنفاق الحكومي ومكافحة الفساد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2010.
9. نائل عبد الحافظ العواملة: الإدارة المالية العامة، مدخل نظامي مقارن، مركز أحمد ياسين، ط4، الأردن، 2006.

ب- المذكرات، الرسائل و الاطروحات :

10. أم كلثوم بن موسى: إشكالية عقلانية النفقات العمومية "تطور النفقات العمومية من سنة 1980 إلى سنة 2009"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2010/2009.
11. رحمة زيوش: الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلم القانونية، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2011.
12. شعبان فرج: الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر دراسة حالة الجزائر (2000-2010)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2012/2011.

13. طارق قدوري: مساهمة ترشيد الإنفاق الحكومي في تحقيق التنمية الاقتصادية في الجزائر دراسة تطبيقية للفترة (1990-2014)، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016/2015.
14. فاطمة مفتاح: تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011/2010.
15. لطفي فاروق زلاسي: دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة لنيل شهادة ماستر تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2016/2015.
16. محمد الطيب ذهب: دور سياسة الإنفاق العام على الاستثمارات العمومية في الجزائر "دراسة حالة الجزائر 2001/2014"، مذكرة ماستر، تخصص اقتصادي عمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015/2014.
17. أحمد يحيوي إصلاح الميزانية العامة للدولة وأثاره على تسيير المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري في الجزائر 1995-2009، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة بومراداس، الجزائر، 2012/2011.
18. محمد بن عزة: ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الانضباط بالأهداف دراسة تحليلية قياسية لدور الإنفاق العام في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015/2014.

ج- المقالات والمدخلات :

19. جمال لعمامرة: مفهوم النفقة العامة في الفكر المالي الإسلامي "دراسة مقارنة"، مجلة البصيرة للبحوث والدراسات الإنسانية، دار الخلدونية، الجزائر، العدد 03، 1998.
20. جمال لمعارة: مدخل الموازنة العامة للدولة، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 2، 2002.

د- القوانين والمراسيم التنفيذية:

21. القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، رقم 35، الصادرة بتاريخ 1990/1508.

هـ- المراجع الميدانية:

22. وثائق المؤسسة

د- المراجع باللغة الأجنبية:

23. DENIDENI Yahya، LA Pratique du système budgétaire de l'état en algerie، OPU. 2002.
24. Ahmed zakane "Dépense publiques productive، croissance à long terme et politique économique، essai d'analyse économétrique appliquée au cas d'Algérie"، thèse pour l'obtention du diplôme de doctorat d'état en science économique، faculté de science économique et sciences de gestion، université d'Alger .2003
25. Chaïb Baghdad; quel gestion publics dans une période de crise، Revue Algérienne de finance publiques. N°01 Novembre 2011.

الملاحق

الملحق رقم 01: جدول تقدير الإيرادات 2016

WILAYA DE:GHARDAIA
ETABLISSEMENT: C.F.P.A. ZELFANA 47/08

REPARTITION DES RECETTES 2016

CHAP	LIBELLES	RECETTES REALISEES AU 31.12.2015 Prévision de clôture	RECETTES PREVUES POUR 2016	ECART	OBSERVATION
1	Subvention de fonctionnement	43,681,000.00	39,093,000.00	-4,588,000.00	
4	Recettes provenant du fonctionnement de la cantine	101,900.00	484,640.00	382,740.00	
5	Recettes documents technique et pedagogique	5,040.00	10,880.00	5,840.00	
6	Recettes cours du soir	27,200.00	30,000.00	2,800.00	
8	Recettes provenant des exament et concours	6,000.00	6,000.00	0.00	
9	autres recettes	50,160.00	521,480.00	471,320.00	
10	Recettes prov des activites de formation production	0.00	0.00	0.00	
11	Reliquat sur exercices anterieurs	18,993,947.63			
	TOTAL	62,865,247.63	40,146,000.00	-3,725,300.00	

LE D.F.P

LE DIRECTEUR DE L'ETABLISSEMENT

مدير المصروفات
مصادف



- 01 -



الملحق رقم 02: جدول تقدير النفقات 2016

WILAYA DE: GHARDAIA
ETABLISSEMENT: C.F.P.A ZELFANA 47/08

REPARTITION DES DEPENSES 2016 PAR RUBRIQUES

LIBELLES	CREDITS ALLOUES 2015	CREDIT DEMANDES 2016	ECART	OBSERVATION
Depenses de personnel	35,900,000.00	20,827,000.00	-15,073,000.01	
Charges sociales (VF.SS)	9,800,000.00	5,246,000.00	-4,554,000.00	
Personnel contractuel (ex vacataires et journalie)	9,000,000.00	6,175,000.00	-2,825,000.00	
Boures et présalaires	3,300,000.00	2,416,000.00	-884,000.00	
Fonctionnement des services	2,070,000.00	2,105,000.00	35,000.00	
Parc Auto	318,000.00	318,000.00	0.00	
Matieres d'oeuvres et materiaux de construction	440,000.00	500,000.00	60,000.00	
Alimentation	2,300,000.00	1,999,000.00	-301,000.00	
Tenues des stagiaires	432,000.00	200,000.00	-232,000.00	
Maintenance des equipements	135,000.00	60,000.00	-75,000.00	
Travaux d'entreeien	300,000.00	300,000.00	0.00	
TOTAL	63,995,000.00	40,146,000.00	-23,849,000.01	

LE D.F.P

LE DIRECTEUR DE L'ETABLISSEMENT

مدير المركز
واصر لخضير

الملحق رقم 03: حوالة الدفع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

خزينة ولاية غرداية

حساب جاري بريدي

الجزائر N°:3000 71

وزارة التكوين والتعليم المهنيين

مديرية التكوين المهني لولاية غرداية

مركز التكوين المهني والتجهيز

الضمانة

حوالة دفع

لنفقات مهلة بمزاينة مركز التكوين المهني بولاية



مطابقة بصفحة رقم 1002577

21 MARS 2017

الأمر بالصرف	النسبة	النسبة	التفصيل
م. ت. م. ت	2	2017	7

الرقم	التاريخ	19 مارس 2017	نوعية الدفع	لتحويل
ك				

بيانات المستفيد	المبلغ	حفظ المحاسب	رقم المبلغ الصافي	رقم الالتزام	التعيين				رقم الحوالة	رقم المسطر	بيانات الملاحظة
					الفرع	الباب	المادة	تسبير			
مؤسسة سونلغاز	5 098,11				2	7	1	2017	م ت م ت		تسليد فاتورة استهلاك الكهرباء لشهر ديسمبر 2016 رقم: 861612000711 بتاريخ 11/01/2017
مركز التوزيع غرداية رقم الحساب BNA 00100291030035025389	50 372,68				2	7	1	2017	م ت م ت		تسليد فاتورة استهلاك الكهرباء لشهر ديسمبر 2016 رقم: 861612000730 بتاريخ 11/01/2017
	13 987,47				2	7	1	2017	م ت م ت		تسليد مذكرة استهلاك الكهرباء لشهر جانفي 2017 رقم: 861701000219 بتاريخ 07/02/2017
	5 185,26				2	7	1	2017	م ت م ت		تسليد فاتورة استهلاك الكهرباء لشهر جانفي 2017 رقم: 861701000727 بتاريخ 12/02/2017
	59 800,71				2	7	1	2017	م ت م ت		تسليد فاتورة استهلاك الكهرباء لشهر جانفي 2017 رقم: 861701000746 بتاريخ 12/02/2017
	5 185,26				2	7	1	2017	م ت م ت		تسليد فاتورة استهلاك الكهرباء لشهر فيفري 2017

الملحق رقم 04 : القرار الوزاري المشترك رقم 288 المؤرخ في 20 أبريل 2016

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التكوين و التعليم المهنيين

وزارة المالية

قرار وزاري مشترك رقم 288 المؤرخ في 20 أبريل 2016، المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات و تعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة، بعنوان السنة المالية 2016- الباب 36-03 مساهمة الدولة لمراكز التكوين المهني و التمهين.



الميزانية التسيير
للسنة المالية 2016



الملحق رقم 05: مراسلة المديرية العامة للميزانية رقم 3058 بتاريخ 25 ماي 2016

URGENT

F.P.01

A Faxer aut
MST
infat

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE
DU BUDGET

25 MAI 2016

DIRECTION GENERALE
DE LA COMPTABILITE

N° MF/DGB/DGC/2016
00 00 3 0 5 8

N° 798/DGC

TELEX

EXP : Ministère des Finances - DGB/DGC

DEST : - Mesdames et Messieurs les Contrôleurs Financiers
auprès des Ministères listés en annexe
- Monsieur le Trésorier Central d'Alger

Objet : A/S déglobalisation des dépenses plafonnées
du budget de l'Etat pour 2016.

P. J. : Répartition des dépenses par Ministère

A profiter en
extreme urgence
au trésorier de l'Etat
avec la blouse de Gniev

Dans le cadre de la mise œuvre de la démarche de plafonnement décidée par les Pouvoirs Publics -Stop- honneur vous transmettre la déglobalisation effectuée par département ministériel -Stop- des dépenses de fonctionnement et/ou équipement pour l'exercice 2016 -Stop- et portons à votre connaissance qu'une gestion rigoureuse du plan de trésorerie de l'Etat est impérative -Stop- et impose une optimisation dans l'utilisation des ressources disponibles -Stop- à travers l'adoption de mesures assurant une fluidité des paiements sur le reste de l'année en cours -Stop- en veillant à procéder aux paiements à la date du 31 mai 2016/-Stop- à concurrence de 50% du niveau de plafonnement arrêté (hors dépenses de personnel, alimentation et bourses) -Stop- tout dépassement de ce niveau devra impérativement être étalé sur le reste de l'année en cours -Stop- Votre précieuse collaboration est nécessaire pour surseoir à tout engagement pouvant impacter la trésorerie de l'Etat -Stop- Urgence signalée -Stop- Parfaite considération -Stop- et fin- Signés le Directeur Général du Budget Mr. Farid BAKA et le Directeur Général de la Comptabilité Mr. Mohamed Larbi GHANEM.

LE DIRECTEUR GENERAL
DU BUDGET
المدير العام للميزانية

المراسلة
المالية
المدير العام للميزانية

LE DIRECTEUR GENERAL
DE LA COMPTABILITE

المدير العام للمحاسبة

إمضاء: م.ع. غانم

المدير العام للمحاسبة

المدير العام للمحاسبة

رقم: 163... 29 ماي 2016

- Madame et Messieurs les Secrétaires Généraux
des Ministères listés en annexe.

I	الإهداء
II	كلمة شكر
III	الملخص
V	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
أ-و	المقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الحذر للموارد المالية للدولة	
08	تمهيد
09	المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة
09	المطلب الأول: نشأة الميزانية العامة، المفهوم والأهمية
09	الفرع الأول: نشأة الميزانية العامة
10	الفرع الثاني: مفهوم الميزانية العامة
10	الفرع الثالث: أهمية الميزانية العامة
11	المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للميزانية العامة
11	الفرع الأول: مبدأ الوحدة
12	الفرع الثاني: مبدأ السنوية
12	الفرع الثالث: مبدأ الشمولية
13	الفرع الرابع: مبدأ التوازن
14	المطلب الثالث: خصائص أنواع ومكونات الميزانية
14	الفرع الأول: خصائص الميزانية
14	الفرع الثاني: أنواع الميزانية العامة
15	الفرع الثالث: مكونات الميزانية

20	المبحث الثاني: ماهية قانون المالية
20	المطلب الأول: نشأة قانون المالية، التعريف والخصائص.
20	الفرع الأول: نشأة قانون المالية
20	الفرع الثاني: تعريف قانون المالية
21	الفرع الثالث: خصائص قانون المالية
22	المطلب الثاني: أهمية قانون المالية ومضمونه
22	الفرع الأول: أهمية قانون المالية
22	الفرع الثاني: مضمون قانون المالية
22	المطلب الثالث: أنواع قانون المالية
22	الفرع الأول: قانون المالية السنوي
23	الفرع الثاني: قانون المالية المعدل والتكميلي
23	الفرع الثالث: قانون ضبط الميزانية
24	المبحث الثالث: معايير التسيير الحذر للموارد المالية
24	المطلب الأول: ترشيد الإنفاق العام.
24	الفرع الأول: مفهوم ترشيد الإنفاق العام
25	الفرع الثاني: أهداف وعناصر ترشيد الإنفاق العام
26	الفرع الثالث: متطلبات نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام
27	المطلب الثاني: الإدارة بالأهداف
27	الفرع الأول: مفهوم الإدارة بالأهداف
27	الفرع الثاني: برنامج الإدارة بالأهداف
28	الفرع الثالث: صياغة الميزانية العامة على أساس الإدارة بالأهداف والتخطيط
29	المطلب الثالث: الرقابة على النفقات العمومية
29	الفرع الأول: تعريف الرقابة على المال العام
29	الفرع الثاني: أهداف الرقابة المالية
30	الفرع الثالث: أنواع الهيئات المكلفة بالرقابة على النفقات العمومية

31	المبحث الرابع: الأدبيات التطبيقية
31	المطلب الأول: الدراسات العربية السابقة
35	المطلب الثاني: بحوث ومقالات أجنبية
36	المطلب الثالث: مناقشة وتقييم الدراسات السابقة
37	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمركز التكوين المهني والتمهين بزلفانة	
39	تمهيد
40	المبحث الأول: التعريف بمركز التكوين المهني والتمهين محل الدراسة
40	المطلب الأول: بطاقة تقنية حول المركز
43	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز
45	المطلب الثالث: المصالح المكلفة بإعداد وتنفيذ الميزانية
49	المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية بمركز التكوين المهني والتمهين
49	المطلب الأول: مرحلة ما قبل المشروع
62	المطلب الثاني: مرحلة دراسة ومناقشة مشروع الميزانية
62	المطلب الثالث: الاعتماد والمصادقة على مشروع الميزانية
66	المبحث الثالث: مراحل تنفيذ الميزانية و الرقابة عليها
66	المطلب الأول: تنفيذ ميزانية المركز
81	المطلب الثاني: الرقابة المطبقة على تنفيذ الميزانية
86	المطلب الثالث: تحليل الوضعية المالية أو ضبط ميزانية 2016
93	الخاتمة
	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق
	الفهرس