

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'enseignement supérieur et de
la recherche scientifique

Université de Boumerdes Faculté
des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم
التسيير

رقم المذكرة: SGGP80

مذكرة التخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص:

تسيير عمومي

الموضوع:

مساهمة المحاسبة العمومية في تنفيذ نفقات الجماعات المحلية

دراسة حالة خزينة مابين بلديات بومرداس

الأستاذ المشرف :

د. شلال زهير

من اعداد الطالبين:

✓ قريشي ميلود

✓ الجوزي عمر

أعضاء اللجنة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	جامعة بومرداس	د. عقون سعاد
مشرفا	جامعة بومرداس	د. شلال زهير
مناقشا	جامعة بومرداس	د. سعدي نور الدين

السنة الجامعية 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

« وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ ۖ »

نشكر الله ونحمده على ما أكرمنا به من علم بما شاء وجعلنا الله وإياكم من الشاكرين بكل امتنان وعرفه ان أقدم أسمى معاني الشكر والتقدير والاحترام إلى كل من مد لنا يد العون والمساعدة لإنجاز هذا العمل وأخص بالذكر الأستاذ الدكتور المشرفه شلال زهير وعلى التوجيه وحسن التأطير والصبر الجميل كما أقدم جزيل الشكر الى كل الموظفين بخزينة بين بلديات بومرداس على حسن استقبالهم لنا وكذلك اشكر أساتذة أعضاء لجنة المناقشة على فضلهم بقبول المشاركة في مناقشة هذا البحث وتقييمه وإلى كل القائمين على كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير من اساتذة واداريين.

أهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد الى امي الحبيبة أطال الله في
عمرها إلى ابي رحمه الله الى إخوتي وأخواتي الأعزاء
إلى الكتوتين الصغيرين نزيه ورحاب الى كل عائلتي
على امتدادها إلى كل الأصدقاء والزلاء في العمل
إلى كل من ساهم في وصولي لهذا المستوى العلمي
إلى كل من ساعدني على إتمام هذا العمل إلى كل
هؤلاء أهدي هذا العمل

فريقي ميلرو

أهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد الى امي الحبيبة وابي الغالي
اطال الله في عمرهما الى زوجتي العزيزة ورفيقة الكفاح
في مسيرة الحياة الى من ملأوا عليا حياتي بهبة وسرورا
ابنائي الاعزاء عبد الجليل ونور وجواد الى إخوتي
وأخواتي الى كل عائلتي على امتدادها إلى كل
الأصدقاء والزلاء في العمل إلى كل من ساهم في
وصولي لهذا المستوى العلمي إلى كل من ساعدني على
إتمام هذا العمل إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل.

(الجزوي حمر)

ملخص الدراسة

مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد نفقات الجماعات المحلية

- دراسة حالة خزينة بلدية بومرداس -

تهدف هذه الدراسة لمعرفة مدى مساهمة المحاسبة العمومية ترشيد نفقات الجماعات المحلية، من خلال دراسة نظرية للمحاسبة العمومية وأعوانها ومطابقتها مع الواقع، وكذا التعرف على الجماعات المحلية وميزانياتها حيث تم التركيز على النفقات التي هي محور دراستنا وكيفية ترشيد دفعها، ومختلف أنواع الرقابة المطبقة عليها، مع دراسة الحالة التي تكمل الجانب النظري والخروج بنتائج وتقديم الاقتراحات لمعالجة النقائص وعرض آفاق يمكن أن تساهم في تطور نظام المحاسبة العمومية وتسيير المال العام. تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن المحاسبة العمومية تساهم بشكل كبير في وضع حد للتبذير والإسراف عند دفع نفقات الجماعات المحلية بما يحقق ترشيد نفقاتها، إلا أنه تبقى هناك ثغرات ونقائص ينبغي تداركها.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية، ميزانية الجماعات المحلية، ترشيد نفقات الجماعات المحلية، الرقابة المالية.

The contribution of public accounting to the rationalization of expenditures Case study of the treasury of the municipality of -of local communities boumerdes

This study aims to find out the extent to which public accounting contributes to rationalizing the expenses of local communities, through a theoretical study of public accounting and its assistants and matching them with reality, as well as identifying local communities and their budgets, where emphasis was placed on the expenses that are the focus of our study and how to rationalize their payment, and the various types of control applied to them, with a case study that complements the theoretical aspect and come up with results and suggestions to address shortcomings and offer prospects that can contribute to the development .of the public accounting system and the management of public money Through this study, it was concluded that public accounting contributes significantly to putting an end to waste and extravagance when paying the expenses of local communities in order to rationalize their expenses, but there are .still gaps and shortcomings that should be corrected

Keywords: public accounting, budget of local communities, rationalization of expenses of local communities, financial control

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوي
I	شكر وتقدير
III-II	إهداء
IV	ملخص الدراسة
VIII-V	فهرس المحتويات
X-IX	فهرس الجداول
XII-XI	فهرس الاشكال
XIV-IXII	فهرس الملاحق
أ- و	المقدمة العامة
الفصل الأول: الإطار النظري لنظام المحاسبة العمومية	
02	تمهيد الفصل
03	المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية
03	المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها
04	المطلب الثاني: الإطار القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر
06	المطلب الثالث: خصائص واهداف المحاسبة العمومية في الجزائر
09	المطلب الرابع: مبادئ وقواعد المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها
11	المبحث الثاني: اعوان المحاسبة العمومية المكلفون بتسيير الميزانية
11	المطلب الأول: الأمرين بالصرف
15	المطلب الثاني: المحاسبون العموميون
20	المطلب الثالث: مبدا الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
23	المبحث الثالث: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات
23	المطلب الأول: مفهوم ترشيد النفقات ومبرراته
25	المطلب الثاني: عوامل ومتطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات

فهرس المحتويات

27	المطلب الثالث: الرقابة الإدارية والمحاسبية كأداة فعالة في ترشيد النفقات
30	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي لميزانية الجماعات المحلية
32	مقدمة الفصل
33	المبحث الثاني: ماهية ميزانية الجماعات المحلية
33	المطلب الأول: تعريف ميزانية الجماعات المحلية
34	المطلب الثاني: وثائق ميزانية الجماعات المحلية
35	المطلب الثالث: اعداد وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية
39	المطلب الرابع: التنظيم القانوني لنفقات الجماعات المحلية
42	المبحث الثاني: الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية
42	المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية
43	المطلب الثاني: انواع الرقابة المالية
47	المطلب الثالث: أهداف الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية
48	المطلب الرابع: آليات الرقابة المالية لترشيد النفقات العامة للجماعات المحلية
50	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: مساهمة المحاسبة العمومية في تنفيذ نفقات بلدية بومرداس -دراسة حالة-
52	مقدمة الفصل
53	المبحث الأول: تقديم خزينة ما بين البلديات - بومرداس-
53	المطلب الأول: تعريف خزينة ما بين البلديات -بومرداس-
54	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة ما بين البلديات -بومرداس-
55	المطلب الثالث: اهم الأقسام الفرعية لخزينة ما بين البلديات -بومرداس-
56	المبحث الثاني: دراسة وتحليل نفقات ميزانية البلدية على مستوى خزينة بلديات -بومرداس-

فهرس المحتويات

57	المطلب الأول: العمليات المتعلقة بتنفيذ نفقات ميزانية البلدية على مستوى الخزينة
60	المطلب الثاني: تحليل وتنفيذ نفقات التسيير والتجهيز لبلدية بومرداس من سنة 2019 الى 2021
68	المبحث الثالث: مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد نفقات بلدية بومرداس مستوى خزينة ما بين البلديات
69	المطلب الأول: قبول ورفض النفقة
72	المطلب الثاني: وقف الحسابات للمرحلة الادارية والمحاسبية
73	المطلب الثالث: آليات ومعوقات الرقابة المالية على تنفيذ نفقات البلديات بالخزينة
77	خلاصة الفصل
82-78	الخاتمة العامة
87-83	قائمة المراجع
95-88	الملاحق

فهرس الجداول

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
53	بيان مجاميع الميزانيات لخرينة بلديات بومرداس	01
60	يوضح تطور إجمالي النفقات العامة لبلدية بومرداس لسنوات (2019الى2021)	02
62	تنفيذ نفقات قسم التسيير لبلدية بومرداس لسنة 2019	03
63	تنفيذ نفقات قسم التسيير لبلدية بومرداس لسنة 2020	04
64	تنفيذ نفقات قسم التسيير لبلدية بومرداس لسنة 2021	05
65	يوضح تطور نفقات التسيير لبلدية بومرداس للفترة (2019 الى 2021)	06
66	تنفيذ نفقات التجهيز لبلدية بومرداس لسنة 2019	07
66	تنفيذ نفقات التجهيز لبلدية بومرداس لسنة 2020	08
67	تنفيذ نفقات التجهيز لبلدية بومرداس لسنة 2021	09
67	يوضح تطور نفقات التجهيز لبلدية بومرداس للفترة (2019 الى 2021)	10
69	جدول التحويلات البنكية	11
70	يوضح عدد حالات رفض الحوالات على مستوى خرينة بلديات بومرداس للبلديات الثلاث (بومرداس، تجلابين، قورصو)	12
71	نماذج عن الرفض المؤقت بقسم التسيير	13
72	نماذج عن الرفض المؤقت بقسم التجهيز	14

فهرس الأشكال

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
17	أصناف المحاسبين العموميين في الجزائر	01
39	يوضح مراحل تنفيذ النفقات في ميزانية الجماعات المحلية	02
45	الرقابة المالية من حيث توقيت حدوثها	03
54	الهيكل التنظيمي لخزينة ما بين بلديات بومرداس	04
59	دورة محاسبة أمين خزينة ما بين بلديات بومرداس(النفقات):	05
61	نسبة تطور إجمالي النفقات للبلدية بومرداس لسنوات(2019الى2021)	06
65	نسبة تطور نفقات التسيير لبلدية بومرداس من سنة 2019 الى 2021	07
67	نسبة تطور نفقات التجهيز لبلدية بومرداس من سنة 2019 الى 2021	08

قائمة الملاحق

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
89	ميزانية بلدية بومرداس 2019	01
90	ميزانية بلدية بومرداس 2020	02
91	ميزانية بلدية بومرداس 2021	03
92	حوالة الدفع	04
93	اشعار بالتحويل	05
94	امر بالتحويل	06
95	كشف الحوالات	07

المقدمة العامة

تعتبر المحاسبة العمومية الإطار الخاص الذي يحكم النشاط المالي لوحدات القطاع الحكومي ذات الطابع الإداري أو الغير الربحي، إذ تهدف إلى ضبط آليات تحصيل الإيرادات وصرف النفقات العمومية وهذا في إطار قوانين وتشريعات تنظيمية من جهة، و من جهة أخرى تسعى إلى حماية المال العام من الضياع والاختلاسات وتحقيق الرشد في استعمال الموارد العمومية المتاحة أي ترشيد الإنفاق العام وهذا من خلال ممارسة رقابة مستمرة على الأعوان المخول لهم قانونا بتنفيذ العمليات المالية، إذا تقوم بتحديد مهامهم ومسؤوليتهم ومن ثم التأكد من مدى مطابقة عملية تنفيذ الميزانية العامة للقواعد والقوانين المعمول بها.

إن وجود الجماعات المحلية (البلدية والولاية) كتنظيم إداري غير مركزي اسند له مهمة إدارة المرافق المحلية وهذا من اجل تدبير شؤون المواطنين وسهر على تلبية مصالحهم، الذي جاء كنتيجة لتطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية من دولة حارسة إلى دولة متدخلة مما أدى إلى ضرورة تقسيم العبء الواقع على عاتقها، هذا ما جعل اللامركزية الخيار الأمثل لذلك، وتتمتع الجماعات المحلية بالاستقلالية المالية في تسيير شؤونها، إذ تقوم هذه الأخيرة بإعداد ميزانيتها في شكل جدول أو كشف يبين توقعات خاصة بالإيرادات والنفقات السنوية المراد تنفيذها، ومن ثم تعكس الميزانية الصورة الحقيقية للنشاط الاقتصادي للجماعة المحلية، هذا لا يعني تمتعها بالحرية المطلقة إذا يمارس عليها رقابة من طرف الجهات الوصية لتأكد من مدى سلامة التنفيذ وحسن التسيير.

1. إشكالية الدراسة

بحكم أن نظام المحاسبة العمومية هو الذي يضبط إجراءات تنفيذ ومراقبة وضبط حسابات الميزانية العمومية، وفي هذا السياق يمكن صياغة اشكالية الدراسة على النحو التالي:

كيف يساهم نظام المحاسبة العمومية في تنفيذ نفقات الجماعات المحلية؟

وللإحاطة بالإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

✓ ماهية المحاسبة العمومية؟ من هم اعوان المحاسبة العمومية؟

✓ ماهية ميزانية الجماعات المحلية؟ وماهي مراحل تنفيذها؟

✓ ما هو دور المحاسبة العمومية في تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية؟

✓ وما هو دور أمين الخزينة كمحاسب العمومي في تنفيذ وترشيد نفقات البلدية

المقدمة العامة

2. فرضيات الدراسة

- للإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة، والأسئلة الفرعية المقترحة، وللإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، يمكن صياغة الفرضيات التالية:
- ✓ المحاسبة العمومية عبارة عن قوانين وانظمة معمول بها وهي التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانية والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والجماعات المحلية.
 - ✓ ميزانية الجماعات المحلية تتمثل في تقديم النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة، وتنفذ الميزانية من طرف الامر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي.
 - ✓ تساهم المحاسبة العمومية في ضبط إجراءات تسيير وتنفيذ العمليات المالية التي تقوم بها البلديات.
 - ✓ دور المحاسب العمومي هو البحث في شرعية النفقة ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها ولا يتدخل في الملائمة التي هي من صلاحيات الأمر بالصرف واللجان التقنية.

3. أسباب اختيار الموضوع

- تم اختيار هذا الموضوع للأسباب التالية:
- ✓ الرغبة الشخصية في تناول هذا الموضوع.
 - ✓ الارتباط الوثيق للموضوع بمجال تخصصنا (تسيير عمومي).
 - ✓ ترشيد النفقات العامة موضوع العصر فهو لا يخص أجهزة الدولة لوحدها بل يجب على الجميع الإلمام بهذا الموضوع.
 - ✓ الاهتمام بميزانية الجماعات المحلية والرغبة لمعرفة الدور الذي تلعبه المحاسبة العمومية في ترشيد نفقاتها الجماعات المحلية.
 - ✓ إثراء المكتبة لقلّة الدارسة التي تناولت هذا الموضوع في كليتنا.

4. أهمية الدراسة

- يمكن تلخيص أهمية الدراسة في العناصر الآتية:
- ✓ إبراز الأهمية التي تحتلها المحاسبة العمومية في مجال المالية العامة والمالية المحلية
 - ✓ إبراز دور المحاسبة العمومية في مراقبة وتنفيذ نفقات الجماعات المحلية.
 - ✓ التعرف على الجماعات المحلية وميزانيتها ومختلف الآليات الرقابية المعتمدة في تتبع تنفيذ العمليات المالية الخاصة بالميزانية والطرق المتبعة في ترشيد نفقاتها.
 - ✓ الاطلاع الميداني على محتوى ميزانية الجماعات المحلية واكتشاف كيفية تنفيذ النفقات وترشيدها.

المقدمة العامة

5. أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة بالأساس إلى:

- ✓ تقديم إطار نظري يحدد مفاهيم المحاسبة العمومية والتعرف على أعوان المحاسبة العمومية.
- ✓ التعرف على الجماعات المحلية وأهم المفاهيم المتعلقة بها إضافة إلى التعرف على ميزانياتها.
- ✓ إسقاط الجانب النظري للمحاسبة العمومية على ميزانية الجماعات المحلية وإبراز دورها في تنفيذ وترشيد نفقات الجماعات المحلية.

6. منهجية الدراسة

للإحاطة بمختلف جوانب موضوع الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي عند عرض المفاهيم النظرية وتقديم الإطار القانوني والتنظيمي للمحاسبة العمومية، في حين تم استعمال أدوات المنهج التحليلي لدراسة إجراءات ومراحل مراقبة وتدقيق المحاسب العمومي لتنفيذ الميزانية لاستخلاص النتائج ومحاولة تطبيقها على الجانب التطبيقي.

7. حدود الدراسة

يمكن التمييز بين التمييز بين الحدود الزمنية والمكانية على النحو التالي:

- ✓ حدود زمنية: فتصل فترة الدراسة على بيانات ميزانية الجماعات المحلية لفترة 2019-2021 المتمركزة في بيانات التسيير.
- ✓ حدود مكانية: انحصرت مجال الدراسة الميدانية على ميزانية بلدية بومرداس لدى خزينة ما بين بلديات بومرداس.

8. الدراسات السابقة

خلال عملية البحث وجمع المراجع وجدنا بعض المواضيع التي لها علاقة بموضوع هذه الدراسة وهي كما يلي:

- لدكتور شلال زهير، السنة الجامعية 2013-2014، أطروحة دكتوراه، بجامعة محمد بومرداس، تحت عنوان "آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر 2014/2013 حيث قام في دراسته هذه إلى تشخيص واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، عن طريق

المقدمة العامة

تحليل اجراءات المعالجة المحاسبي للمعاملات المالية للدولة وفق نظام محاسبة الخزينة العمومية، ومن بين أهم النتائج التي توصل لها الباحث هي كالتالي:

✓ نظام محاسبة الخزينة العمومية الحالي لا يسمح بتوفير بيانات مالية عن حجم حقوق الدولة المثبتة أو غير المحصلة لعدم توفر حسابات مخصصة لقيود هذه العمليات.

✓ نظام محاسبة الخزينة العمومية لا يوفر أدوات متابعة استهلاك الاعتمادات المالية والالتزام بالنفقة العمومية لعدم فتح حسابات لقيود هذه العمليات التي يتم التكفل بها ومتابعتها في سجلات خارج المحاسبة وفق القيد الوحيد.

➤ بوشنطر سليمة، المحاسبة العمومية ودورها في حماية أملاك الدولة (دراسة حالة إقامة جامعية) مذكرة مقدمة متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2010، حيث قامت الباحثة في دراستها الى الكشف عن الإجراءات المحاسبية والآليات المعتمدة على أداء المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكيف يمكن حماية الأموال العمومية من الاختلاسات والأخطاء وتحديد مدى فعاليتها في الجانب النظري والتطبيقي كما تمحورت نتائجها فيما يلي:

✓ بالرغم من وجود رقابة إلا أنها لم تصل إلى تحقيق المبتغى والهدف من المحاسبة العمومية، وان الإدارة الجزائرية ضعيفة سواء من حيث القوانين أو من حيث الخبرة المالية للمسيرين تستدعي إعادة النظر في هذه الجوانب.

➤ عباس عبد الحفيظ "تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية" دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان وبلدية منصور، رسالة ماجستير في علوم اقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان (2011-2012) حيث قام الباحث في دراسته في التعرف على المشاكل التي تعاني الجماعات المحلية والتي تقف معرقله لتحقيق فعالية الإنفاق، وكذلك التعرف على المتطلبات اللازمة لتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في الجماعات المحلية في الجزائر ومن بين النتائج التي توصل إليها مايلي:

✓ النفقات العامة المحلية هي أداة مهمة في يد الجماعات المحلية تستخدمها للقيام بوظائفها على أحسن حال وتحقيق أهدافها بما يتماشى مع سياستها العامة المنتهجة.

✓ تعتبر ميزانية الجماعات المحلية أداة فعالة لتسيير مصالح الجماعة المحلية، وعملية تحضيرها وتنفيذها تتم في إطار الذي حدده القانون وتتم هذه العمليات تحت أعين هيئات رقابية مختلفة لضمان شرعيتها ومصداقيتها.

9. خطة وهيكل الدراسة

من اجل الإلمام بموضوع الدراسة ارتأينا تقسيمه إلى ثلاثة فصول إذ تضمن الجانب النظري فصلين والجانب التطبيقي فصلا، حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية والذي تضمن ثلاث مباحث المبحث الأول عبارة عن مدخل إلى المحاسبة العمومية، أما في المبحث الثاني فتطرقنا إلى أعوان اعوان المحاسبة العمومية المكلفون بتسيير الميزانية ومهامهم ومسؤولياتهم والفصل بينهم، أما المبحث الثالث فكان حول دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة اما الفصل الثاني تناولنا فيه الجماعات المحلية وميزانيتها والذي شمل ثلاث مباحث المبحث الأول والذي تضمن عموميات حول نظام الجماعات المحلية في الجزائر، أما المبحث الثاني خصص لميزانية الجماعات المحلية واهم وثائقها وكيفية اعدادها وتنفيذها، أما المبحث الثالث تطرقنا فيه الى مساهمة الرقابة المالية في ترشيد نفقات الجماعات المحلية، أما الفصل الثالث تناولنا فيه دراسة حالة خزينة ما بين بلديات بومرداس ويتضمن ثلاث مباحث، في المبحث الأول تناولنا تقديم خزينة ما بين بلديات بومرداس، أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى دراسة وتحليل نفقات ميزانية بلدية بومرداس على مستوى خزينة ما بين بلديات بومرداس، أما المبحث الثالث تكلمنا فيه عن دور المحاسبة العمومية في ترشيد نفقات بلدية بومرداس على مستوى الخزينة.

الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية

تمهيد الفصل

تطور مفهوم المحاسبة العمومية ليتلاءم مع التطور الحاصل في دور الدولة ووظائفها في الحياة الاقتصادية وما ترتب عليها من ازدياد في حجم النفقات وتنوع مجالاتها، إضافة إلى تطور حجم الإيرادات وتنوع مصادرها وانعكاس ذلك على نوعية وجودة الإبلاغ المالي الحكومي بحيث أصبحت المحاسبة العمومية أداة مهمة لمراقبة وتقييم أداء وحدات القطاع العام في تسيير المال العام، حيث تعد مصدرا مهما للبيانات اللازمة لأغراض التخطيط واتخاذ القرار.

تعتبر المحاسبة العمومية أحد فروع المحاسبة المتخصصة في مجال تسجيل وقياس نشاط وحدات القطاع العام التي لا تهدف لتحقيق الربح، وهو الوحيد الذي يسمح بإنجاز العمليات المالية ومراقبة التفاصيل، وضبط الأرصدة المتعلقة بالمال العام.

إن المحاسبة في الوحدات الحكومية لا تختلف في مفهومها عن مفهوم المحاسبة بصفة عامة لأن المحاسبة العمومية هي إحدى فروع المحاسبة تعتمد على نظرية المبالغ المتخصصة في الأنشطة التي تقوم بها الوحدات الإدارية أو المصالح الحكومية، لذلك تعتبر المحاسبة في الوحدات الحكومية عنصرا ضروريا لخدمة وظيفة الإدارة المالية للحكومة ولمقابلة متطلبات الرقابة الإدارية والمحاسبية داخل هذه الوحدات، حاولنا تجسيد مجموعة الأفكار المتعلقة بالمحاسبة العمومية فقمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث:

✓ ماهية المحاسبة العمومية.

✓ أعوان المحاسبة العمومية

✓ دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية

تعد المحاسبة العمومية فرعاً من فروع المحاسبة لها أساس نظري تعتمد عليه، بحيث تحكمها مجموعة من القوانين والنصوص التشريعية والتقنية، والتي تسعى من خلالها إلى تسيير الأموال العمومية والرقابة عليها، ولهذا فهي تتميز بمجموعة مبادئ وإجراءات، ولها مجال استخدام يتمثل في الوحدات الإدارية للدولة ومختلف أجهزتها، وسنحاول في هذا المبحث توضيح ماهية المحاسبة العمومية

المطلب الأول: نشأة المحاسبة العمومية وتعريفها.

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى نشأة المحاسبة العمومية وتطورها ثم نقوم بتعريف المحاسبة العمومية.

الفرع الأول: نشأة المحاسبة العمومية:

إذا رجعنا إلى التاريخ فإن المحاسبة العمومية ممارسة قديمة قدم الحضارات الإنسانية. بدأت تتطور تقنيا منذ ظهور جهاز الدولة كإطار تنظيمي، سياسي، اقتصادي، وإداري. وقد تطورت بوتيرة أسرع مع التطور الإداري وخاصة منذ الثورة الفرنسية (1789) إلى أن أصبحت علماً قائماً بذاته له فواعده الثابتة، وقواعد أخرى محلية تعكس خصوصيات الدول التي تمارس فيها. (مرغيت، 2015، صفحة 3)

الفرع الثاني: تعريف المحاسبة العمومية

لقد عرفت هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية بأنها "المحاسبة التي تختص بقياس (تبويب وتقويم) ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المتحصلات والنفقات والأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي". (الخطيب و المهاني، 2008، صفحة 14).

وتعرف المحاسبة العمومية بأنها: "عملية قياس وتسجيل وتفسير للعمليات المالية والأحداث المتعلقة بها بجمع واستخدام الموارد المالية العامة بوحدة الجهاز الإداري الحكومي وإنتاج وتوصيل المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات". (اسماعيل، 2010، صفحة 44)

يمكن تعريف المحاسبة العمومية من منطلق نص المادة الأولى من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، على أنها الأحكام التنفيذية العامة التي يحددها هذا القانون، والتي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية العمومية، والتزامات ومسؤوليات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، والتي تشمل عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة، وكذا نظام محاسبتها، والخاصة بكل من: الدولة، المجلس الدستوري، مجلس المحاسبة، الميزانيات الملحق، الجماعات الإقليمية، المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري. (90-21، 1990).

كما يمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها "فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها واعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل هذه الأنشطة وتظهر نتائجها." (شلال، 2014، صفحة 03).

وقد ورد في دليل المحاسبة العمومية الصادر عن الأمم المتحدة بأنها تعتبر «أداة للمديرين الحكوميين لأغراض الرقابة على الإيرادات والنفقات الخاصة بالوزارات والمؤسسات الحكومية، وأغراض الاحتفاظ بالمستندات الخاصة بالعمليات المالية وبالموجودات المختلفة، وتصنيف البيانات لاستخدامها لأغراض الرقابة وتنفيذ البرامج الحكومية بكفاءة.» (شلال، 2014، صفحة 03).

وفي تعريف آخر للمحاسبة العمومية أنها "نوع من المحاسبة المالية تطبقه الوحدات الإدارية الحكومية جميعها بهدف تحقيق الرقابة على نشاط هذه الوحدات والتقارير عن الاستخدامات والموارد، مع خدمة أغراض التخطيط ووضع الموازنة العامة للدولة." (شلال، 2014، صفحة 04).

تعرف المحاسبة العمومية أيضا بأنها: " مجموعة من القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة وهذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتماد ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة، كما انها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي تحصيلها وتخضع كلا من إجراءات الصرف والتحصيل لقوانين وتشريعات قائمة تفسرها وتوضحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الصرف والتحصيل والتي تحدد كيفية التقيد في السجلات المحاسبية المعمولة بها في جميع الوحدات الحكومية" (بوشنظر، 2010).

انطلاقا من التعاريف السابقة الذكر، يمكن الاستنتاج بأن المحاسبة العمومية عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية والتقنية التي تضبط إجراءات تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات المرخصة في الميزانية العامة للدولة، كما تحدد إلتزامات ومسؤوليات المتدخلين في تنفيذ الميزانية، وآليات الرقابة عليها.

المطلب الثاني: الإطار القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر

لقد تطورت المحاسبة العمومية في إطارها القانوني من النظام الفرنسي الذي كان يحكمها خلال فتر الاستعمار الى ان استقلت وأصبحت بنظام جزائري، حيث كان هذا التطور كما يلي:

الفرع الاول: مرحلة الاحتلال

كان نظام المحاسبة العمومية في الجزائر خاضعا للنظام الفرنسي، حيث استمر العمل بمعظم النصوص التشريعية والتنظيمية، التي كانت تحكم نظام المحاسبة العمومية في فرنسا، بصفة عامة لاسيما المرسوم الإمبراطوري المؤرخ في 13 نوفمبر 1862م والمتضمن تنظيم المحاسبة العمومية، بالإضافة إلى المرسوم رقم 50-1413: هـ المؤرخ في 13 نوفمبر 1950م والمتعلق بالنظام المالي للجزائر المستعمرة (السعدي، 2014، صفحة 21).

الفرع الثاني: مرحلة بعد الاستقلال

مع استقلال الجزائر عام 1962 قامت السلطات بوضع تنظيم للمحاسبة العمومية يتماشى وخصوصيات الجزائر ووضعها الجديد، لذلك فقد اعتمدت الدولة على القرار الصادر عام 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر كأساس لتنظيم تنفيذ العمليات المالية الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة وذلك بموجب القانون 50-62 المؤرخ في 31/12/1962 المتضمن الاستمرار في اعتماد التشريع الفرنسي في هذا المجال، واستثناء كل ما يتعارض مع السيادة الوطنية واستقلال الجزائر و منذ 01 جانفي 1966 تم اعتماد قوانين المالية التي تمت المصادقة عليها والمرسومين 65-259 و 65-260 الصادرين في 14 أكتوبر 1965 كنصوص أولية تشريعية وتنظيمية متعلقة بتنفيذ النفقات والإيرادات العامة وتحديد مسؤوليات المحاسبين العمومي، بالإضافة إلى القواعد التقنية المتمثلة في مجموعة التعليمات، المناشير ومذكرات المصلحة التي تصدرها المديرية العامة للمحاسبة في إطار التنظيم المحاسبي، ومن أهمها التعليمات العامة لسنة 1967 التي تعرف حسابات الخزينة وتحدد كيفية استعمالها، التعليمات رقم 16: المؤرخة في : 12 أكتوبر 1968 والمتعلقة بمجموعة حسابات الخزينة (مرغيت، 2015، صفحة 04).

الفرع الثالث: مرحلة الغاء القوانين الفرنسية وإصدار احكام تشريعية

كما تم إبطال كل النصوص والقوانين والأنظمة العائدة للحقبة الاستعمارية الفرنسية في 05 جويلية 1975 تطبيقا لأحكام الأمر رقم : 73-29 المؤرخ في 05 جويلية 1973 وأصدرت أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية، ولاسيما تلك الواردة في القانون المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية رقم: 84-17 المؤرخ في : 07 جويلية 1984، كما تميزت هذه المرحلة بوجود ما يسمى بالفراغ القانوني لنظام المحاسبة العمومية، أي عدم وجود نص تشريعي أو تنظيمي يكون بمثابة الإطار العام للمحاسبة العمومية، والجامع لمبادئها وقواعدها، والمرجع الأول والأساسي لها.

الفرع الرابع: مرحلة اصدار قانون نظام المحاسبة العمومية

لقد تم إصدار أول قانون يحكم المحاسبة العمومية وينظمها ويحدد مجال ونطاق تطبيقها بإصدار القانون رقم: 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 .

بالإضافة إلى المراسيم التنفيذية المتعلقة بأشخاص المحاسبة العمومية المتمثلة فيما يلي:

المرسوم التنفيذي رقم: 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين، المرسوم التنفيذي رقم: 91-312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفية اكتتاب تأميني يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، المرسوم التنفيذي رقم: 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، المرسوم التنفيذي

رقم: 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين. (السعدي، 2014، الصفحات 21-35)

كما تقوم المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية بإصدار القواعد التقنية على شكل دليل عملي موجه إلى أعوان المحاسبة العمومية (الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين)، في ثلاث مستويات هي: (مرغيت، 2015، صفحة 5)

1. القواعد التقنية لمحاسبة الدولة: حددتها كل من التعليمتين:

- التعليمات الصادرة عام 1968 من طرف وزارة المالية.
- التعليمات المتعلقة بالمخطط المحاسبي للدولة.

2. قواعد التقنية لمحاسبة الولايات والبلديات:

- بالنسبة للولايات: حددتها التعليمتين W1 وW2
- بالنسبة للبلديات: حددتها التعليمتين C1 وC2

3. بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري :

ليس لها إطار محاسبي معين باستثناء المؤسسات التعليمية والاستشفائية، التي تعتمد طرق خاصة للتسجيل المحاسبي على أساس القيد البسيط.

المطلب الثالث: خصائص وأهداف المحاسبة العمومية:

بما أن المحاسبة العمومية نظام تسيير واعلام ومراقبة فلها خصائص وتحقق أهدافا نذكر منها:

الفرع الاول: خصائصها

1. المحاسبة العمومية هي عبارة عن إطار محاسبي مميز:

المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات و إطار تنظيمي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة أو هيئة معينة لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة أصول وخصوم و نتيجة الدورة و وضعية المؤسسة اتجاه الغير و كذا كميّات تكوين التكاليف و الأسعار بالنسبة للأشخاص المعنويين فان المحاسبة العمومية تقليديا كانت تسمى محاسبة الصندوق، حيث كانت موجهة ليس لاتجاه إجراءات ميكانيزمات تطور عناصر الأصول الصافية، و لكن باتجاه المراقبة المحددة للنفقات و الوقاية من التهرب و تحويل الأموال و سرقتها أو تبديد المال العام أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية فهي تتعدى هذا المفهوم التقليدي و تتجه نحو تقريب محاسبة الدولة و الهيئات التابعة لها من المخطط المحاسبي الوطني، فهي تبحث عن استبعاد فكرة كونها منظم و ضابط للمال العام، إلى تحليل النتائج و وضع خطوط عريضة لمحاسبة الممتلكات و تسهيل استعمال الحسابات العمومية لفائدة المحاسبة الوطنية. (الصغير، 2001،

صفحة 111)

2. المحاسبة العمومية هي فرع متخصص:

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في القانون المالي الجزائري إلى جانب قانون الميزانية والقانون الجبائي، حيث أضحت استقلالية قانون المحاسبة العمومية حقيقية واضحة وجليّة، حيث تضاف لقواعد خاصة بها في تسيير العلاقات الداخلية للهيئات العمومية وتعتبر هذه القواعد منظمة ومرقمة للعمليات المالية لدى هيكل ومؤسسات الدولة. (الصغير، 2001، صفحة 111)

3. المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية والقواعد التقنية:

إذا اعتبرنا أن المحاسبة العمومية هي أداة تنفيذ ومراقبة المال العام فلأنها إنتاج ومزيج لقواعد قانونية وأخرى تقنية:

❖ **القواعد القانونية:** يعتبر القانون رقم 90-21 المؤرخ في 51 أوت 0991 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ويسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية. (90-21، 1990) إضافة إلى هذا نجد:

• المرسوم التنفيذي رقم: 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.

• المرسوم التنفيذي رقم: 91-312 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإيرادات مراجع باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.

• المرسوم التنفيذي رقم: 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها

• المرسوم التنفيذي رقم: 91-314 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بإجراءات تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

كما وجدت عدة أحكام تشريعية بالمحاسبة العمومية والتي تتمثل في الدستور والاجتهاد القضائي

❖ **القواعد التقنية:** تهدف القواعد التقنية الخاصة بالمحاسبة العمومية، بصفة عامة إلى بيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية، وتحديد كيفيات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها وتكون هذه القواعد في أغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية. (مسعي، 2003، صفحة 11).

الفرع الثاني: اهدافها

بما أن المحاسبة العمومية نظام تسيير واعلام ومراقبة فهي تحقق أهدافها نذكر منها: (مسعي، 2003، صفحة 14).

1. حماية الأموال العمومية:

إن حماية الأموال العمومية تمثل هدفا رئيسيا بل غاية جوهرية بالنسبة لنظام المحاسبة العمومية وبالتالي فإن مبرر وجوده واستمراره ظل مرتبطا باستجابته إلى الحرص على حماية هذه الأموال من كل ما يمكن أن تتعرض له من أشكال التلاعب، الغش، الاخلاس، التبذير.

2. ضمان ترخيص واحترام ترخيصات الميزانية:

من الواضح أن ميزانية الهيئات العمومية تعد وثيقة أساسية في تقدير إيرادات ونفقات هذه الهيئات للسنة المالية، وترخص لها على التوالي بتحصيلها وصرفها وذلك طبقا للقوانين والأنظمة سارية المفعول وإذا كانت المسائل المتعلقة بكيفيات وإجراءات تحضير الميزانية وتقديمها لهيئة المداولة المعنية للتصويت والمصادقة عليها تدخل ضمن المجال الواسع للمال العام، إذن فإن الدور الحاسم للمحاسبة العمومية ينص على تنفيذ ومراقبة العمليات المتصلة بذلك الإجراء لهذا التنفيذ في إطار التقنيات المحاسبية المعمول بها

3. حسن تسيير الهيئات العمومية:

من بين اهتمامات المحاسبة العمومية تسيير الهيئات العمومية من أجل تحسين أدائها يعتبر هدفا أساسيا تسعى لتحقيقه من خلال التطور الذي بدأت تشيده، ولاسيما في المستوى التقني وذلك باقترابها شيئا فشيئا من المحاسبة الخاصة ومحاولة الاعتماد البعض على أساليبها وتقنياتها وان المحاسبة العمومية تسمح بما يلي:

- معرفة المركز المالي للهيئات العمومية.
- حساب كلفة الأسعار ومردودية الخدمات.
- تحديد النتائج السنوية.
- دمج العمليات المالية ونتائج المحاسبة الوطنية

4. تحقيق الرشادة في الإنفاق:

إذا كانت الرشادة في الإنفاق أي صرف الاموال بطريقة تسمح من تحقيق أهداف هذا الصرف بأقل تكلفة ممكنة تعتبر اساس أي تسيير فعال بصفة عامة، فقد وجب من باب أولى مراعاتها في تسيير الهيئات العمومية، وتقبيد مسيري هذه الهيئات بها كمبدأ جوهرية في استعمال الأموال التي وضعت تحت تصرفهم ومنه فإن تقادي تبذير الإيرادات في النفقات باهظة الثمن أو مصروفات زائدة أو غير معتبرة في الميزانية جعلها تغطي النفقات تغطية كاملة ويعد هذا هدفا رئيسيا بالنسبة للمحاسبة العمومية.

5. توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة:

حيث توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات إذ تعد هذه المعلومة في شكل تقارير دورية أو لأغراض محدودة وتفيد هذه المعلومات في مجالات التالية:

- المقارنة بين التكاليف والإيرادات للعام الحالي بالأعوام السابقة ومع ما يتوقع مستقبلا.
- تحديد حجم الموارد اللازمة لتحقيق السياسات المرجوة.
- تقييم عمليات التحصيل للإيرادات واقتراح أساليب وطرق لزيادة فعالية عملية التحصيل.

المطلب الرابع: مبادئ وقواعد المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها

إن التسيير المالي للهيئات والإدارات العمومية يخضع لمعايير خصوصية التي تنشأ من خلال النظام المتبع والنصوص القانونية والممارسة الميدانية، ويبقى وضع هذه المبادئ حيز التطبيق شرطا أساسيا لكل مرحلة من المراحل التي تخص مجال تطبيق المحاسبة العمومية، ومن الضروري عرض هذه المبادئ والقواعد ومجال تطبيق المحاسبة العمومية.

الفرع الاول: مبادئ المحاسبة العمومية.

1. مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

يقصد به أنه لا يمكن للأمر بالصرف القيام بالمهام المنوطة بالمحاسب العمومي بمعنى أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي شخصان متميزين، يراقب الثاني منهما العمليات التي يقوم بها الأول وينتج عن هذا المبدأ انه لا يجوز أن يخضع المحاسب العمومي لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية. وتتص قوانين المحاسبة العمومية على أنه تتنافى وظيفة المحاسب العمومي مع وظيفة الأمر بالصرف وذلك حسب المادة: 55 من القانون 21/90"تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي". (بلعروسي، 2011، صفحة 04)

2. مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

بمعنى خلط جميع النفقات والإيرادات التي تم تحصيلها لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كل النفقات العامة دون تمييز، إلا في بعض الحالات التي نصت عليها المادة 08 من القانون رقم 84-17 المتعلق بالمحاسبة العمومية "لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقات خاصة وتستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة لدولة بلا تمييز". (بلعروسي، 2011، صفحة 11)

3. مبدأ المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي:

المحاسب العمومي مسؤول مسؤولية شخصية ومالية على العمليات الموكلة له وعن كل خطأ يرتكبه، أثناء تنفيذه لمختلف العمليات المالية. (90-21، 1990)

4. مبدأ التميز بين الشرعية والملائمة:

بموجب هذا المبدأ فإن كل ما هو شرعي أو قانوني يدخل في مفهوم الميزانية ومن اختصاص المحاسب العمومي، بينما يدخل في مجال الملائمة كل ما هو صادر من قرارات شخصية للأمر بالصرف. (منصوري، بلا تاريخ، صفحة 11)

الفرع الثاني: قواعد المحاسبة العمومية

تتمثل مراجع قواعد المحاسبة العمومية في النصوص التشريعية والتنظيمية والتي يكون مصدرها الدستور، القوانين، الأوامر، المراسيم والاجتهاد القضائي. حيث تركز المحاسبة العمومية على المزج بين نوعين من القواعد، قواعد قانونية وأخرى تقنية:

1. القواعد القانونية:

تتشكل من النصوص التشريعية والنصوص التنظيمية التي يتم إصدارها لتأطير التسيير المالي للمرفق العمومي أهمها: (بوعمران، 2017، صفحة 16)

- القانون رقم: 90-21 الصادر في 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية.
- القانون رقم: 84-17 الصادر في 07 جويلية 1984 في بعض من بنوده.
- القانون المالي السنوي الذي لا يخلو من توجيهات في هذا الصدد

2. القواعد التقنية:

هي تلك القواعد التي تهدف البيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية وعرض الحسابات المتعلقة بها، وتكون في اغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة من وزارة المالية. (نصيرة، 2013، صفحة 04)

الفرع الثالث: مجال تطبيقها

بصفة عامة يتم تطبيق نظام المحاسبة العمومية على ما يلي:

على الوحدات الإدارية الحكومية غير الهادفة لتحقيق الربح، والتي تتداول المال العام من أجل تقديم خدمة عامة أو تحقيق منفعة عامة، بعض النظر عن مفهوم الربح أو الخسارة، حيث تمول نشاطها من الاعتمادات المالية المخصصة لتنفيذ الميزانية العامة للدولة، وعلى هذا الأساس فإن المحاسبة العمومية تطبق في "وحدات الخدمات العامة ووحدات الجهاز الإداري للدولة وهي وحدات تقدم خدماتها للجمهور من دون مقابل أو بمقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلف" بناء على، ذلك يمكن الاستنتاج أن كل هيئة عمومية تستفيد من الميزانية العامة للدولة تخضع بالضرورة لأسس وأحكام المحاسبة العمومية حيث "تطبق المحاسبة العمومية في وحدات الخدمات العامة ووحدات الجهاز الإداري للدولة، وهي وحدات تقدم خدمات للجمهور من دون مقابل أو بمقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلفة، كما أنها بصفة عامة تشتمل على الوحدات الإدارية التي

تخضع للإشراف الكامل من الجهاز الحكومي من حيث تدبير الأموال وتحديد طرق إنفاقه. " (شلال، 2014، صفحة 08)

أما في الجزائر، فقد حصر المشرع مجال تطبيق المحاسبة العمومية وفقا لأحكام المادة الأولى من القانون رقم: 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على أن أسس وقواعد المحاسبة العمومية تطبق على تنفيذ الميزانيات الآتية :

- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة.
- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالمجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني مجلس الأمة ومجلس المحاسبة .
- العمليات المالية للميزانية الملحقه.
- العمليات المالية للجماعات الإقليمية (ميزانية الولايات والبلديات) .
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- وبناء على ذلك، يمكن الاستنتاج بأن مجال اختصاص المحاسبة العمومية يمتد ليشمل مختلف وحدات القطاع العام التي تستفيد من ميزانية عمومية لتمويل نشاطها بهدف تحقيق خدمة عامة

المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية المكلفون بتنفيذ الميزانية

للقيام بأي عمل إداري تتطلب توفر أو وجود أشخاص معينون لذلك بالنسبة لتنفيذ الميزانية فإنه يتطلب نوعان من الأعوان يقومون بمهمة تسيير الميزانية وهؤلاء الأعوان هم الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون.

المطلب الأول: الأمرين بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف مسير يعين على رأس هيئة عمومية له مهام إدارية وأخرى مالية في إطار تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية المكلف بتسييرها، ويتناول هذا المطلب دراسة وطبيعة نشاط الأمر بالصرف من منظور المحاسبة العمومية عن طريق عرض عدة عناصر المتمثلة في تعريفه، تصنيفه مهامه ومسؤولياته.

الفرع الأول: تعريف الأمر بالصرف

يعرف الأمر بالصرف بأنه " كل شخص مؤهل لإثبات دين (حق) Créance لهيئة عمومية وتصنيفته والأمر بتحصيله، وإنشاء دين Dette على هذه الهيئة وتصنيفته والأمر بدفعة". (مسعي، 2003، صفحة 28)

كما يعرف الأمر بالصرف أنه " موظف يتصرف باسم الدولة ولفائدتها، ويعين كمسؤول عن تسيير مرفق عام حيث يضطلع بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري لأنه المسؤول المكلف بتنفيذ ميزانية

المرفق العام الذي يقوم بتسييره، وبالتالي يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات والتي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية". (مرغيت، 2015، صفحة 13)

وغالبا ما يعرف الأمر بالصرف في وحدات القطاع العام بصفة (المدير)، ولكن ليس لكل مدير صفة الأمر بالصرف لأنه يشترط أن يمتلك هذا الأخير صلاحيات مالية تمكنه من تنفيذ الميزانية، وبالتالي كل مسؤول لا يمتلك صلاحيات مالية لا يعتبر أمرا بالصرف، لأن ممارسة الصلاحيات المالية هي التي تسمح للأمر بالصرف من تحديد مجال صرف المال العام سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين، السعر، الكمية، أو نوع السلع والخدمات التي يريد اقتناؤها وذلك في حدود الاعتمادات المرخصة وفق أبواب الميزانية، وفي ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها. (شلال، 2014، صفحة 105)

الفرع الثاني: تصنيف الأمرين بالصرف

تم تحديد أصناف الأمرين بالصرف في الجزائر وفق أحكام المادة 25 من القانون 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الآتية: (شلال، 2014، الصفحات 105-106).

1. الأمر بالصرف الرئيسي

بناء على نص المادة رقم 26 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تمنح صفة الأمر بالصرف الرئيسي حصريا للفئات الموالية:

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.
- الوزراء في حدود الاعتمادات في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة اضافة الى الحسابات الخاصة للخزينة المرخصة في قانون المالية.
- الوالي في حدود ميزانية الولاية.
- رؤساء المجالس البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستغيدة من ميزانية ملحقة.

2. الأمر بالصرف الثانوي

يقوم الأمرون بالصرف الرئيسيون بتعيين الأمرين بالصرف الثانويين من أجل تسيير وتنفيذ ميزانية وحدات القطاع العام اللامركزية. وبالتالي، تتكون شبكة الأمرين بالصرف الثانويين من المديرين الجهويين والمديرين المنصبين على رأس الهيئات العمومية غير المركزية الذين يمثلون مختلف الوزارات على المستوى

المحلي، والذين يقومون بإصدار أوامر تحصيل الإيرادات وحوالات الدفع بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي.

3. الأمر بالصرف الوحيد

يعتبر الوالي أمرا بالصرف رئيسيا ووحيدا في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية، إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية للتجهيز العمومي المقرر إنجازها على مستوى الولاية وبتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة

4. الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف

يستطيع كل من الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي تعيين مستخلف من الموظفين العاملين تحت سلطتهم المباشرة في حالة غياب أو مانع بصفة مؤقتة من أجل ضمان استمرارية تسيير المرفق العام، أو بغرض تقسيم المهام وذلك عن طريق منحهم تفويض للتوقيع بالنيابة يسمح لهم بتنفيذ العمليات المالية، وتجدر الإشارة، في هذا المجال بأن المستخلف الذي لا يمتلك صلاحيات مالية بالتفويض لا يعتبر أمر الصرف.

الفرع الثالث: مهام الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف المسؤول المباشر عن ضمان السير الحسن لوحدات القطاع العام عن طريق تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، وتطبيقا لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي يعتبر بمثابة العمود الفقري لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، يختص الأمر بالصرف بتنفيذ المراحل الإدارية للعمليات المالية، حيث يقوم بتنفيذ إجراءات الالتزام، التصفية وإصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات، أما من جانب تنفيذ الإيرادات يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ مرحلة الإثبات والتصفية وتحرير سند الأمر بالتحصيل. (شلال، 2014، صفحة 106)

إضافة إلى المهام الإدارية المتعلقة بتسيير المرفق العام، يضطلع الأمر بالصرف بمهام محاسبية متعلقة بمسك محاسبة إدارية ذات طابع إحصائي للإيرادات والنفقات التي يقوم بها خلال السنة المالية والتي لا يترتب عنها قيود محاسبية أو مسك سجلات محاسبية وفق القيد المزدوج، لأن عمليات التسجيل المحاسبي هي من إختصاص المحاسب العمومي حصريا، وفي هذا الإطار فإن الأمر بالصرف وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم: 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، يعتبر الأمر بالصرف ملزم في نهاية كل سنة بإعداد الحساب الإداري الذي يتضمن العناصر الموالية: (شلال، 2014، صفحة 107)

1. محاسبة الإيرادات

تتضمن محاسبة الأمر بالصرف من جانب الإيرادات بيانات مالية في شكل جداول تظهر إجمالي أوامر تحصيل الإيرادات التي تم إصدارها وكذلك التخفيضات أو الإلغاءات، وقيمة التحصيلات.

2. محاسبة الالتزامات

تهدف هذه المحاسبة إلى إظهار حجم نفقات التسيير والتجهيز الملتزم بها بالنسبة إلى رخص البرامج واعتمادات الدفع السنوية وبالتالي تسمح هذي المحاسبة بالإفصاح عما يلي:

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب أبواب وبنود ميزانية التسيير.
- تفويضات الاعتمادات الممنوحة للأمرين بالصرف الثانويين.
- إجمالي الالتزامات بدفع للنفقات التسيير والتجهيز التي تم القيام بها.
- مبلغ الأرصدة المتاحة لنفقات التسيير والتجهيز.

3. محاسبة أوامر الصرف

يمسك الأمر بالصرف محاسبة وفق القيد الوحيد والتي يجب أن تفصح عن العناصر الآتية:

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة.
- التفويضات بالاعتمادات الممنوحة للأمرين بالصرف الثانويين .
- مبالغ الأوامر بالصرف أو التحويلات الصادرة.
- الاعتمادات المتاحة.

الفرع الرابع: مسؤولية الأمر بالصرف

تنص المادة: 32 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه "الأمرون بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، وبهذه الصفة فهم مسؤولون شخصيا على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم".

فمسؤولية الأمرين بالصرف تختلف باختلاف وظيفتهم، والأخطاء والمخالفات المرتكبة، وهذه المسؤولية قد تكون مدنية، أو جزائية، ويمكن شرحها كما يلي:

1. المسؤولية المدنية:

هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه، والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة العمومية المعنية من جراء ذلك، فتطبيق العقوبات الناتجة عن إقحام المسؤولية المدنية للأمر بالصرف يعني إجباره على تعويض ذلك الضرر من ماله الخاص. (مسي، 2003، صفحة 37)

2. المسؤولية الجزائية:

الأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي يكون لها وصف الجريمة الجزائية طبقاً لقانون العقوبات (اختلاس، غدر، تبديد...)، يكون مبدئياً محل مساءلة جزائية من طرف الجهة القضائية المختصة، إلا أن إثبات المسؤولية الجزائية في الواقع يمكن أن يطرح صعوبات كبيرة، فعلى الرغم من أهمية الأخطاء والمخالفات التي يرتكبها الآمرون بالصرف أثناء تنفيذ الميزانية والعمليات المالية (بالنظر إلى أحكام القوانين والأنظمة النافذة وقواعد المحاسبة العمومية المتعلقة بذلك) فإنه من الصعب عموماً إثبات طابعها الجزائي، أي إقامة الدليل على وجود الخطأ الشخصي المقترن بالقصد الجنائي لمرتكبيها، وتحديد الضرر المالي الذي قد يكون قد لحق الهيئات العمومية المعنية أو الخزينة العمومية من جراء ذلك. (مسعي، 2003، صفحة 39)

المطلب الثاني: المحاسبون العموميون

يقوم المحاسب العمومي بمهام حساسة في مجال تنفيذ الميزانية لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حياة وتداول المال العام ولإحاطة بمختلف هذه الجوانب، سنتناول في هذا المطلب دراسة طبيعة ونشاط المحاسب العمومي من منظور المحاسبة العمومية عن طريق عرض عدة عناصر المتمثلة في تعريفه، تصنيفاته، مهامه وطبيعة مسؤولياته.

الفرع الاول: تعريف المحاسب العمومي

تم وصف المحاسب العمومي، في نص المادة: 33 من القانون رقم: 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث "يعد محاسباً عمومياً كل شخص يعين قانوناً للقيام بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات". (90-21، 1990)

وقد عرف جاك مانبي المحاسب العمومي "بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانوناً للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة". (مسعي، 2003، صفحة 41)

ومن خلال تحليل هذه المهام نلاحظ أن المحاسب العمومي يختص بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية في القطاع العمومي لأنه العون المكلف قانوناً بقيد وصرف المال العام لهذا السبب فإن طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي تكون من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساساً لسلطته، كما يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية وتحدد كفاءات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم. (90-21، 1990)

في ظل اعتماد وتعيين المحاسبين العموميين تتطلب إجراءات خاصة ومحددة قانوناً وتشترط توفر مؤهلات تتلاءم مع طبيعة المهام الموكلة له وتكون حسب كل صنف من أصناف المحاسبين، إضافة إلى ذلك يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بتأدية القسم المهني قبل توليه ممارسة المهام الموكلة إليه ومن أجل تصحيحه يجب أن يقدم الوثائق التالية: (91-311، 1991)

- نسخة من قرار التعيين.
- محضر تأدية القسم.
- نسخة من عقد تأمين لتغطية مسؤولية المحاسب العمومي

الفرع الثاني: تصنيف المحاسبين العموميين

1. المحاسبين الرئيسيين:

يعرف المحاسبون الرئيسيون بأنهم المحاسبون العموميون الملزمون بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، وكذلك تجميع حسابات المحاسبين الثانويين، وقد تم تحديدهم في نص المادة: 31 من المرسوم التنفيذي رقم: 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصراف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة:

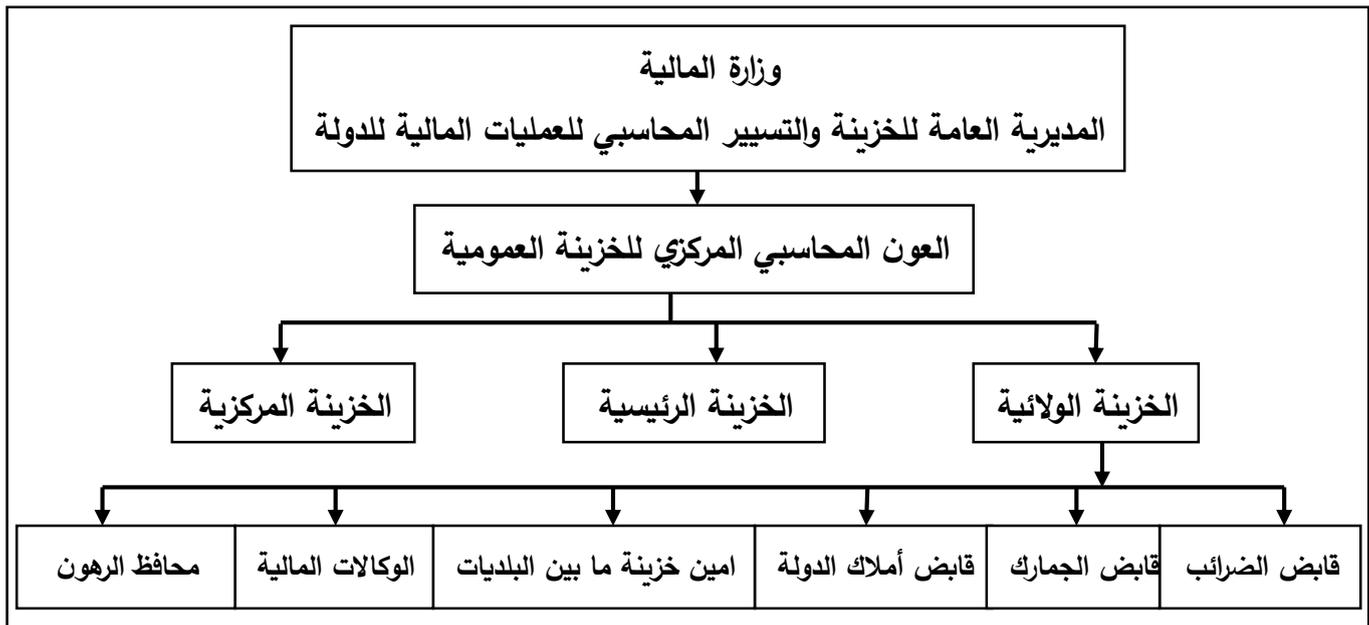
- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة. (91-313، 1991)

2. المحاسبين الثانويين

هم المحاسبون العموميون الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسبون رئيسيون، ترسل لهم على شكل وضعيات شهرية، حيث يتولى المحاسبون الرئيسيون عمليات القيد المحاسبي، وقد تم ذكر المحاسبين الثانويين في مادتين، حيث تنص المادة: 32 من المرسوم التنفيذي رقم: 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصراف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، يتصف بصفة المحاسبين الثانويين: (91-313، 1991)

- قابضو الضرائب.
- قابضو أملاك الدولة.
- قابضو الجمارك.

- محافظو الرهون.
 - أمناء خزينة ما بين البلديات"
- تم ذكر المحاسبين الثانويين للميزانيات الملحقة في مادة مستقلة، حيث تنص المادة: 33 من المرسوم التنفيذي رقم: 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، "يتصف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والمواصلات السلكية واللاسلكية:
- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.
 - رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية". (91-313، 1991)
- ويتم تجميع كل حسابات المحاسبين الثانويين لدى أمين الخزينة الولائية، وفقا للشكل الموالي:
- الشكل(01): أصناف المحاسبين العموميين في الجزائر



المصدر: شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، 2014، ص 103.

الفرع الثالث: مهام المحاسب العمومي:

- يعتبر المحاسب العمومي عوناً من أعوان الرقابة على تنفيذ العمليات المالية للدولة، لأنه مكلف بتطبيق رقابة أثناء تنفيذ الميزانية، فهو مطالب بالتحقق من مشروعية ما يلي: (90-21، 1990)
- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول.
 - صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
 - شرعية عمليات تصفية النفقات.

- توفر الاعتمادات.
- ان الديون لم تسقط أجالها أو محل معارضة.
- تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- الطابع الإبرائي للدفع.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

يتدخل المحاسب العمومي في المرحلة الأخيرة من تنفيذ الميزانية، حيث يقوم بتنفيذ مرحلة تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات المرخصة في الميزانية، ونتيجة لذلك يعتبر المحاسب العمومي العون المكلف قانونا بحيازة وحراسة وتداول الأموال والقيم العمومية. (90-21، 1990)

إضافة إلى المهام المرتبطة بإجراء القيود المحاسبية ومسك السجلات المحاسبية القانونية للعمليات التي يقوم بتنفيذها، واعداد حساب التسيير سنويا وإيداعه في الآجال المحددة قانونا لدى مجلس المحاسبة والمحافظة على وثائق إثبات العمليات المالية والمستندات والسجلات المحاسبية لجميع العمليات التي يقوم بها، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين المهام المحاسبية والمهام المتعلقة بمراقبة تنفيذ الميزانية لأن عملية تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات لا تعتبر عمليات تحويلات مالية بسيطة بل تخضع لشروط قانونية وإجراءات تنظيمية يجب التحقق من توفرها قبل تنفيذها، أما من جانب تنفيذ الإيرادات فإن المحاسب العمومي يتكفل تحت مسؤوليته الشخصية والمالية عن اتخاذ إجراءات التحصيل القانونية ابتداء من تاريخ استلام سندات الأمر بالتحصيل المحررة من طرف الأمر بالصرف، وذلك بعد أن يتحقق بأن هذا الأخير مرخص لو قانونا بتحصيل الإيرادات، وتجدر الإشارة في هذا بأن المحاسب العمومي مسؤول عن متابعة تطبيق إجراءات التحصيل بالتراضي ثم استعمال الأدوات القانونية للتحصيل الإجباري للإيرادات العمومية ولا يعتبر مسئولا عن الأخطاء المرتكبة في تحديد الوعاء أو عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها.

وبناء على ما سبق، فإن المحاسب العمومي يختص بمراقبة وتنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات من حيث الشكل وليس من حيث المضمون، عن طريق التحقق من مشروعية العمليات المالية على الوثائق المحاسبية ومطابقتها للقوانين المعمول بها دون أن يتدخل في مجال حسن تسيير المال العام الذي هو من اختصاص الأمر بالصرف.

الفرع الرابع: مسؤولية المحاسب العمومي

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، حيث أن المشرع قدم له الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه لأنه يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام، لهذا السبب توصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من إرتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها، حيث "يتعين على المحاسب العمومي

أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله". (شلال، 2014، صفحة 112)

وعلى هذا الأساس، فإن هذه الأخيرة تعتبر مسؤولية موضوعية يتم إقرارها بناء على وقائع وأحداث ملموسة يتم إثباتها بوثائق محاسبية مرتبطة بالمهام المكلف بها التي تنتج عن عجز في الصندوق أو التقصير في تحصيل الإيرادات أو دفع نفقة من دون وجه حق ألحقت ضرراً بالخزينة العمومية، أو مخالفات يتم إثباتها عند تدقيق حساب التسيير من طرف مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابة مالية لاحقة، لأن المحاسب العمومي يعتبر مسؤول شخصياً ومالياً عن مسك المحاسبة والمحافظة على وثائق إثبات العمليات والسجلات المحاسبية، إضافة إلى ذلك يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والموظفين الموضوعين تحت أوامرهم، ومن أجل تغطية المخاطر المرتبطة بطبيعة مهام ومسؤولية المحاسب العمومي، فإنه مطالب قانوناً بتقديم عقد التأمين عن مخاطر مهنة المحاسب العمومي عند تنصيبه على رأس مصلحة عمومية، وذلك وفقاً لأحكام المادة رقم : 54 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على أنه " يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته، أن يكتتب تأميناً على مسؤوليته المالية" ونظراً للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي فإنه لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة، بواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفات صريحة للتشريعات المعمول بها من أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية دون أن يخل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة المخالفة المرتكبة.

ولكن من أجل التخفيف من ضغط المسؤولية الشخصية والمالية على عاتق المحاسب العمومي الذي ارتكب خطأ مهنياً وثبتت حسن نيته وضع المشرع الجزائري إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته الشخصية والمالية وذلك عن طريق طلب الاستفادة من الإجراءات الموالية: (شلال، 2014، الصفحات 112-113)

1. إجراء الإعفاء من المسؤولية

يطلب المحاسب الموضوع في حالة مدين إعفائه من تسديد المبالغ المستحقة من وزير المالية، الذي يقدر قبول أو رفض الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخزينة العمومية، وذلك وفقاً لأحكام المادة: 38 من القانون رقم: 91-21 المؤرخ في 07 أوت 1991 المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1991 وفي حالة إثبات القوة القاهرة يرخص القانون لمجلس المحاسبة الإعفاء الجزئي أو الكلي للمحاسب الموضوع في حالة مدين.

2. طلب الإجراء الرجائي

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

المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

هذا المبدأ من منظوره الإداري لا يبتعد كثيرا عن مبدأ الفصل بين السلطات من المنظور السياسي، إلا أنه في المحاسبة العمومية يعتبر مبدأ عملي يهدف إلى إقامة تنظيم عقلاني، متوازن وفعال للمهام والوظائف المالية دون الإخلال بوحدة، تكامل وانسجام النشاط الإداري.

الفرع الاول: تعريف مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يقتضي تطبيق هذا المبدأ "التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير، والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ"، حيث تم تكريس تطبيق هذا المبدأ في نظام المحاسبة العمومية الجزائري وفق القانون رقم: 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، والذي يحدد مجال واختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال إختصاص الآخر، "هذه الازدواجية في أعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة أساسية للسلامة المطبقة على الهيآت العمومية". (شلال، 2014، صفحة 117)

يركز مفهوم هذا المبدأ على تقسيم المهام والسلطات بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، إذ يكون لكل منهما سلطة مستقلة عن الآخر دون أن توجد علاقة رئاسية بينهما، حيث يختص الأمر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية بتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات، وتنفيذ إجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات في حين يختص المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتنفيذ مرحلة تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات (شلال، 2014، صفحة 118)

الفرع الثاني: أهداف مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

إن تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يسمح بتحقيق الأهداف الآتية:

1. تقسيم العمل:

تمر عملية تنفيذ الميزانية بمراحل متكاملة إدارية وأخرى محاسبية، فالمهام الإدارية هي من اختصاص الأمر بالصرف وتدرج في نطاق الملائمة (السعر، الكمية، النوعية، وقت الإنفاق.... إلخ)، والتي تتطلب توفر مؤهلات في التسيير وإدارة وحدات القطاع العام لدى الأمرين بالصرف.

أما مهام المحاسب، فنقتصر على تنفيذ الجانب المحاسبي الذي يدرج ضمن نطاق التحقق من مشروعية العمليات المالية ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، إضافة لكونه العون المؤهل قانونا في مجال تداول وحيازة الأموال والقيم العمومية، المهام التي تتطلب مؤهلات وتكوين محاسبي متخصص. وبالتالي تطبيق هذا المبدأ يسمح بمراعاة الاختصاص في توزيع الأعمال الإدارية والمحاسبية. (شلال، 2014، صفحة 118).

2. الرقابة:

يقوم الأمر بالصرف بإعداد الحساب الإداري "الالتزامات، الأمر بالصرف"...، ويقوم المحاسب العمومي كذلك بإعداد حساب التسيير بتسجيل التدفقات النقدية الناتجة عن تنفيذ أوامر الأمر بالصرف، وبالتالي تسهل مراقبة مجلس المحاسبة عن طريق مقارنة مدى تطابق كل من الحسابين من أجل التحقق من صحة الحسابات ومشروعية عمليات تنفيذ الميزانية. إن الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي تساهم في حماية الأموال العمومية عن طريق ازدواجية المراقبة بحيث يقوم كل عون بمراقبة الآخر لكي يكون الحساب الإداري مطابقا لحساب التسيير الخاص بالمحاسب العمومي. (براق، 2000، صفحة 50)

3. وحدة الصندوق :

المحاسب العمومي هو العون المؤهل قانونا لتسيير وتداول الأموال والقيم العمومية ويتم ذلك في إطار وحدة الصندوق، بحيث تودع الأموال العمومية في صندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية، وعليه فإن شبكة المحاسبين العموميين تخضع لرقابة وسلطة وزير المالية، أما الأمر بالصرف فهو يخضع لسلطات تنفيذية مختلفة. وتتمثل النتيجة المباشرة لتطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في أن الأمر بالصرف لا يملك حساب الصندوق ولا يمكنه تداول الأموال، والقيم العمومية إلا في حالات استثنائية بترخيص من وزارة المالية عن طريق إنشاء الوكالات المالية.

4. مقاومة الغش

يتم حماية الأموال العمومية عن طريق تقييد وتحديد اختصاص وصلاحيات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، بحيث لا يستطيع أن يقوم الأمر بالصرف بتسديد النفقات لأنه لا يملك صلاحيات قانونية تمكنه من تداول الأموال العمومية، ولا يستطيع المحاسب العمومي أن يقوم بالتحصيل أو الدفع دون استلام الأمر بتنفيذ هذه العمليات من الأمر بالصرف، وبالتالي يصعب هذا المبدأ من اختلاس أو سرقة الأموال العمومية، لأن من يحدد مجال صرف الأموال العمومية ليس هو من يقوم بدفعها.

الفرع الثالث: الاستثناءات على مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

وهناك بعض الاستثناءات في تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حيث

أقر المشرع بعض الحالات التي لا يتم فيها احترام هذا المبدأ وهي:

1. على مستوى تنفيذ الإيرادات العامة:

رخص وزير المالية للأمر بالصرف فتح صناديق تحصيل الإيرادات تحت مسؤوليته المباشرة إذا كانت طبيعة عمل مصالح الأمر بالصرف تتطلب ذلك، بشرط أن تودع المبالغ المحصلة بواسطة هذه الصناديق بصفة دورية لدى المحاسب العمومي المرتبط به، الذي يقوم بتدقيق المبالغ المحصلة عن طريق الصناديق المفتوحة والمسيرة لدى مصالح الأمر بالصرف الذي يقوم بتحرير سند الأمر بالتحصيل تصحيحي لمجموع المبالغ المحصلة من تسوية العملية وتقيدها في سجلات المحاسب العمومي، وعلى هذا الأساس يشكل إجراء فتح صناديق تحصيل الإيرادات استثناء لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه يسمح للأمر بالصرف بتنفيذ مرحلة التحصيل والتي تعتبر في الأصل من مهام المحاسب العمومي. (شلال، 2014، صفحة 120)

2. على مستوى النفقات العامة:

يرخص للأمر بالصرف أن يقوم بنفسه بالدفع، كما هو الحال في المدفوعات التي تتم عن طريق صندوق التسبيقات، حيث يسمح للأمر بالصرف عن طريق هذا الصندوق أن يدفع بعض النفقات ذات الطابع الاستعجالي والنفقات المتكررة ذات المبالغ المنخفضة بحيث يرخص لو فتح هذا الصندوق عن طريق ترخيص مسبق مصادق عليه من طرف وزير المالية ووزير الإدارة المعنية بالصندوق، ويقوم المحاسب العمومي بمراقبة العمليات المالية التي تمت بواسطة صندوق التسبيقات، وتتمثل النفقات التي تشكل استثناء لهذا المبدأ فيما يلي: (مسي، 2003، صفحة 22)

❖ النفقات التي تدفع دون أمر بالصرف مسبق: ونجد فيها كل من:

- المدفوعات التي تمت عن طريق صندوق التسبيقات.
- الدين الأصلي والفوائد واجبة الدفع الخاصة بديون الدولة وأيضا خسائر الصرف على رأس المال الأصلي.
- النفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية.

❖ النفقات التي تدفع بدون الأمر بالصرف: وتتلخص في:

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة.
- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة.
- المصاريف والأموال الخاصة.

الفرع الرابع: نتائج تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
يمكن تلخيص النتائج المترتبة عن تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
فيما يلي: (شلال، 2014، صفحة 122)

- لا توجد علاقة رئاسية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث إن "المحاسبين مستقلون عن الإداريين ولا يخضعون لأوامرهم وسلطتهم التسلسلية، فهم لا ينفذون أوامر الدفع الصادرة عن الإداريين إلا إذا كانت منسجمة مع القوانين والأنظمة، وبذلك يكون لهم حق الرقابة على الإداريين".
- لا يتداول الأمر بالصرف بصفة مباشرة المال العام ولا يمسك قيود وسجلات محاسبية، حيث تعتبر المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف محاسبية ذات أغراض إحصائية بهدف إعداد الحساب الإداري.
- ينتمي المحاسب العمومي لهيئة إدارية واحدة ويتم تعيينه بمقرر من وزارة المالية، أما الأمر بالصرف فينتهي لمختلف الوزارات ويتم تعيينه عن طريق مرسوم يصدر في الجريدة الرسمية.
- لا يشترط في تعيين الأمر بالصرف توفر مؤهلات ذات طابع محاسبي على عكس المحاسب العمومي.

• يعتبر شبه محاسب كل شخص يمارس مهام المحاسب العمومي دون أن يتوفر على السند القانوني، وبالتالي يخضع لنفس الالتزامات ويضطلع بنفس العقوبات والمسؤوليات المطبقة على المحاسب العمومي.

- تعتبر مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية شخصية ومالية في مجال مشروعية العمليات المالية الميزانية والتي تختلف عن مسؤولية الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والسياسي.

المبحث الثالث: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات

تلعب المحاسبة العمومية دور كبير في ترشيد النفقات العامة وذلك عن طريق الرقابة التي تمارسها عبر أعوانها في تنفيذ النفقات العامة.

المطلب الاول: مفهوم ترشيد النفقات ومبرراته:

نتطرق في هذا المطلب الى مفهوم ومبررات ترشيد النفقات

الفرع الاول: مفهوم ترشيد النفقات

يعرف ترشيد الإنفاق على انه حسن التصرف في الأموال وإنفاقها بعقلانية وحكمة على أساس رشيد دون إسراف ولا تقتير ويتضمن ترشيد الإنفاق ضبط النفقات، وأحكام الرقابة عليها، وتلافي النفقات الغير ضرورية وزيادة الكفاءة الإنتاجية، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة أي بمعنى آخر هو الإدارة الجيدة للإنفاق. (شعبان، 2012، صفحة 88)

ترشيد 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 الدول والقطاع الخاص والالتزام بفعالية تخصيص الموارد داخل قطاعات الدولة، بما يضمن تعظيم رفاهية المجتمع من خلال إشباع ما يفضلونه من سلع وخدمات. (هجيرة، 2017، صفحة 179)

الفرع الثاني: مبررات ترشيد النفقات:

- من أهم مبررات تبني سياسة ترشيد النفقات نذكرها فيما يلي:
- ✓ التأكيد على المسؤولية العامة للدولة فيما يتعلق باستخدام الأموال العامة بأفضل السبل الكفيلة بإشباع الحاجات العامة، وفقاً لمبدأ الأولويات المرتبطة بالاقتصاد والمجتمع.
- ✓ محاربة الاسراف 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 والبعيدة.
- ✓ تجنب مخاطر المديونية وآثارها، خصوصاً وأن كثيراً من الدول النامية تعاني من معضلة ديونها الخارجية التي أسرفت فيها في الماضي.
- ✓ إن تطبيق مبدأ الترشيد يساعد في تعزيز القدرات الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل، وبالتالي يجنب 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. (كردودي، 2013، الصفحات 247-248)
- ✓ 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 للمصرفيات، عن طريق تقليص نوعية وحجم المصرفيات التي لا تحقق مردودية كبيرة.
- ✓ دفع عجلة التطور والتنمية واجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدولة وتحدياتها. (شعبان، 2012، صفحة 89)

المطلب الثاني: عوامل ومتطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات:

هناك عوامل موضوعية من شأنها المساعدة على نجاح عملية ترشيد الانفاق العام مما يستدعي تضافر الجهود من كل الجهات والنواحي لتجسيدها على الواقع ويمكن ايجازها فيما يلي: (بوطورة، مريم ، و احمد، 2018، الصفحات 138-140)

1. تحديد الأهداف بدقة

يتم تقرير الأهداف طويلة الأجل ومتوسطة الأجل من خلال حصر الاختصاصات الرئيسية التي من أجلها تُطلب الأموال، كما أن طبيعة الأهداف تحدد طبيعة وحجم الوظيفة أو الوظائف المتعدد بالمجتمع ككل أو بالوحدات التنظيمية، ومن الضروري عدم تعارض أهداف الوحدات التنظيمية مع أهداف المجتمع المحدد سلفاً في خطط تنمية طويلة ومتوسطة الأجل.

2. تحديد الأولويات :

تعتبر عملية تحديد الأولويات من اهم العمليات الفرعية في منظومة التخطيط، وان احترام هذا المبدأ ضرورة لحفظ المال العام من الضياع وتعظيم منفعة استخدامه، وتحديد الأولوية يعني تحديد درجة أهمية البرنامج أو المشروع الذي تريد الهيئة العمومية تنفيذه ومدى قدرته على اشباع حاجات سكانية متزايدة في ظل قلة الموارد المتاحة يساهم بدور كبير في تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً، وتقوم عملية تحديد الأولويات على مجموعة من المبادئ الأساسية هي:

✓ مدى خطورة المشكلة التنموية القائمة وانعكاساتها السلبية على افراد المجتمع وجوانب الحياة

المختلفة فيها، له دور كبير عند تحديد الأولويات.

✓ عامل الزمن، فالزمن المطلوب لحل مشكلة معينة يلعب دورا كبيرا في تحديد الأولويات بين البرامج

والمشاريع، فكلما كان الوقت المطلوب لإنجاز برنامج معين أقصر، كان ذلك مبررا مقنعا لاختيار هذا البرنامج.

✓ درجة اهتمام المواطنين بالمشكلة القائمة، فكلما زاد الاهتمام الشعبي بالمشكلة زاد التقصيل لها

ومنحت الأولوية لحلها قبل غيرها من المشاكل.

✓ عامل الخبرة فكلما كانت الحلول المطروحة لحل مشكلة معينة مجربة ومضمونة النجاح، كلما

كان ذلك دافعا لمنحها الأولوية في الإنجاز.

3. القياس الدوري لأداء برامج الانفاق العام :

يقصد بقياس أداء برامج الانفاق العام تقييم مدى كفاءة وفعالية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ الخدمات والبرامج المختلفة الموكلة اليها، وذلك ان الوحدات الحكومية يجب أن تخضع للمساءلة عن الاستخدام الأمثل للموارد العامة عند تقديم الخدمات والبرامج للمواطنين، وتقييم هذا الأداء يركز على ثلاث محاور وهي:

✓ الفعالية الاجتماعية والاقتصادية (وجهة نظر المواطنين) وذلك ما يسمح بتثمين النتائج المتوصل اليها وأثرها على المحيط الاجتماعي والاقتصادي، وذلك من خلال مدى رضا المواطنين، وبالتالي هذا المحور يسمح بتقييم مدى ملائمة السياسة المنتهجة.

✓ نوعية الخدمات المقدمة (من وجهة نظر المستفيدين) وذلك من خلال تحسين الخدمة العمومية المقدمة والموازنة بين التكلفة والنوعية.

✓ فعالية تسيير المرافق العامة (وجهة نظر المكلفين) والتي تقود الى استغلال أمثل للموارد الموظفة.

4. عدالة الانفاق العام ومدى تأثيره لمصلحة الفئات الأضعف :

تهدف دراسة عدالة الانفاق العام إلى تبيان مدى ملائمة لحاجات الفئات الأكثر فقرا في المجتمع (كتوزيع هبات لا علاقة لها بالحاجة الفعلية للمستفيدين)، ومراعاة حصة كل فئة من الانفاق العام ومدى استخدامها للخدمة العمومية، وبالتالي يتوجب على الدولة أن تراعي العدالة في توزيع المنافع والخدمات التي تنتج عن النفقات العامة، فلا تحابي طبقة أو فئة من طبقات أو فئات المجتمع، على حساب الطبقات أو الفئات الأخرى، ولا يقصد من ذلك أن يتساوى نصيب كل الطبقات بل هناك طبقات الفقراء هي في حاجة ماسة لخدمات الدولة يستوجب زيادة النفقات عليها لأجل النهوض بها.

5. تفعيل دور الرقابة على النفقة العامة :

فمن الضروري توافر نظام رقابي فعال يضمن توافق التنفيذ مع ما سبق التخطيط له على أن تتضمن عملية الرقابة مراجعة مستمرة لطرق الإنجاز، مع تطوير مفهوم الرقابة المستندية الى الرقابة التقييمية، ولكي تكون مثل هذه الرقابة على برامج الانفاق العام مجدية، فإنه لا بد أن تكون منطلقاتها ووسائلها منسجمة ومؤدية الى تسهيل مهمة هذه البرامج في تحقيق الأهداف المطلوبة منها، وضمان حمايتها من الانحراف، لذا فإن حدود صلاحية أجهزة الرقابة ووسائل القيام بها يجب ان تكون واضحة، لا من الناحية القانونية فحسب بل على الصعيد الواقعي العملي أيضا وفعالية الرقابة تحقق من خلال إنجازها لأهدافها وقدرتها على توفير الشروط اللازمة وتوجيه المشاريع العامة توجيهها إيجابيا.

6. الابتعاد عن مزاحمة القطاع الخاص :

وذلك بعدم إقامة المزيد من المشروعات العامة المملوكة للدولة وفتح المجال للقطاع الخاص للاستثمار فيها، فالتوسع في المشاريع العامة من قبل الدولة ينتج عنه المزيد من عجز الموازنة ونمو المديونية، وقد أثبتت التجارب خاصة في ظل التوجه نحو اقتصاد السوق أنه بإمكان الاعتماد على القطاع الخاص في إنجاز الكثير من المشروعات التي كانت حكرا على الدولة وربما بتكلفة اقل مما تنجزها الدولة، ذلك أن المستثمر الخاص يكون حريصا أكثر على الأموال من أجل تحقيق أكثر ربح، أما إذا قامت بتلك المشاريع الدولة فمن الممكن أن يحدث هناك إختلاس أو تبذير للمال العام، مما يزيد في تكلفة إنجاز المشروع ويبعدنا عن ترشيد الإنفاق. (شعبان، 2012، صفحة 93)

المطلب الثالث: الرقابة الإدارية والمحاسبية كأداة فعالة في ترشيد النفقات:

للرقابة المالية دور هام وبارز في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وفي تحقيق الأهداف المسطرة والمشاريع المبرمجة نظرا لحرصها على حسن سير وسلامة التصرفات المالية والمحاسبية والإدارية، وحماية المال العام من التلاعب والاختلاس وتجنب الأخطاء.

الفرع الأول: دور الأمر بالصرف في ترشيد النفقات.

يمارس الأمر بالصرف رقابة إدارية ذاتية على تنفيذ النفقات وهذا بصفته كسلطة رئاسية أو كجهة وصية لا بصفته كأمر بالصرف، لذلك فإن رقابة الأمر بالصرف تقتضي تحديد المقصود بالأمر بالصرف وبيان أصنافه وكذلك إبراز دوره في ترشيد النفقات ويتمثل دور الأمر بالصرف في ترشيد النفقات في المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات وفي الملائمة والمشروعية التي يجب على الأمر بالصرف تطبيقها ويتضح أن الأمر بالصرف يلعب دور أساسي في عملية ترشيد النفقات بحيث يرجع إليه:

✓ سلطة القيام بالالتزام بالنفقة.

✓ يقوم أيضاً بتصفية النفقة أي التأكد منها وتحديد المبلغ الصحيح والحقيقي المتعلق بها.

✓ يقوم بتوجيه الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي، هذا الأخير بعدما يتأكد من شرعيتها يقوم

بعملية الدفع. (90-21، 1990)

الفرع الثاني: دور المراقب المالي في ترشيد النفقات.

إن للمراقب المالي دوراً كبيراً في ترشيد النفقات وهذا بحكم وظيفته كهيئة رقابية تمارس الرقابة المسبقة قبل تنفيذ النفقات مما يجعله أداة فعالة في حلقة تنفيذ النفقات ويتجلى دور المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية في ثلاث مهام أساسية تتمثل في دور رقابي ودور إعلامي ودور محاسبي.

1. الدور الرقابي: تم تحديد العناصر التي يراقبها المراقب المالي على استمارة الالتزام بالنفقة في نص

المادة: 09 من المرسوم التنفيذي رقم: 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 وهي متمثلة فيما يلي:

(92-414، 2009، صفحة 2101)

✓ صفة الأمر بالصرف.

✓ مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بهما.

✓ توفر الاعتمادات أو المناصب المالية .

✓ التخصيص القانوني للنفقة.

✓ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة .

✓ وجود التأشير أو الآراء المسبقة التي سلّمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض.

2. الدور الإعلامي: فمن خلال هذا الدور يقدم المراقب المالي المعلومات إلى الوزير المكلف بالمالية

ويعتبر دوره هام جداً، بحيث من خلال التقرير الذي يرسله إلى الوزير المكلف بالميزانية، يعلمه حول تطور عمليات الإلتزام بالنفقات، ورأي المراقب المالي ليس له أي صفة إلزامية وإنما يعتبر مجرد بيان إيضاحي يزود به وزير المالية ليطلع على مدى تقييد الوزارة ذات العلاقة بالقوانين والأنظمة، وتكون صورة واضحة وشاملة لوزارة المالية عن النفقات العامة واستهلاكها. (شلالي، 2002/2001، صفحة 35)

3. الدور المحاسبي: يلعب المراقب المالي دور محاسبي، بحيث يقوم بمسك محاسبة الإلتزامات للهيئات المكلفة بمراقبتها، وهي منصوص عليها في المادة: 23 من المرسوم التنفيذي رقم: 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 وهذه المحاسبة من شأنها تسهيل عملية الرقابة للجهات المكلفة بها من خلال مقارنة مع المحاسبات الأخرى، ومنه فهي تعمل على شفافية التسيير المالي. (شلالي، 2002/2001، صفحة 35)

الفرع الثالث: دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات:

يتمثل دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات فيما يلي:

1. الدور الرقابي:

✓ مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية.

✓ كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهرياً والمشملة على مقدار المبالغ التي انفقت بالمقارنة مع الاعتمادات المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة، بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.

✓ كما يلتزم بإعداد حساب التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 ديسمبر، خلافاً للحساب الإداري الذي يتولى الأمر بالصرف إعداده، ويتضمن حساب التسيير مقدار الاعتمادات المسجلة في الميزانية ومقدار المبالغ المنفقة، ثم يرسله إلى وزير المالية أي سلطة الوصاية، وكذلك إلى مجلس المحاسبة في الآجال المحددة قانوناً. (20/95، 1995)

2. المجالات الرقابية للمحاسب العمومي:

تتمثل مجالات الرقابة حسب ما نصت عليه المادة: 36 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية: (90-21، 1990، صفحة 1135)

✓ مطابقة عملية الإنفاق للقوانين والتنظيمات المعمولة بها.

✓ التأكد من صفة الأمر بالصرف أو نائبه.

✓ توفر الاعتمادات.

✓ عدم إنقضاء الدين بالتقادم الرباعي.

✓ عدم وجود معارضة للدفع.

✓ التأكد من وجود التأشيرات المنصوص عليها قانونا.

✓ التأكد من انجاز الخدمة.

✓ الطابع الابرائي للدفع.

3. نتيجة رقابة المحاسب العمومي:

ونكون هنا أمام حالتين: (90-21، 1990)

• ان كان ملف الالتزام بالنفقة مطابقا للقوانين والتنظيمات المعمول بهما فان المحاسبة العمومية يقوم بإتمام المرحلة الأخيرة من عملية الدفع وذلك بتسديد المبلغ المشار إليه في حوالة الدفع أو أوامر الدفع وبالتالي تكون المراحل الخاصة بتنفيذ النفقة العمومية قد انتهت.

• عدم مطابقة ملف الالتزام في هذه الحالة يقوم المحاسب العمومي برفض إجراءات عملية الدفع الخاصة بالنفقة الملتزم بها؛ حيث يقوم بإعلام الأمر بالصرف بقرار رفض النفقة الملتزم بها مع ذكر الأسباب والملاحظات المبرر لذلك، ونجد أن الأمر بالصرف في حالة رفض المحاسب العمومي قبول ملف الالتزام يتخذ أحد الإجراءات:

✓ يقوم بتصحيح الأخطاء والمخالفات المذكورة في قرار رفض الدفع وهنا يعيد الملف إلى محاسب العمومي الذي يقوم بعملية الدفع.

✓ في حالة عدم إمكانية تصحيح هذه الأخطاء والمخالفات المذكورة في قرار الرفض يلجأ الأمر بالصرف إلى التسخير المنصوص عليه في القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وذلك بتقديم الأمر بالصرف طلبا للمحاسب العمومي يخص التنازل عن قرار الرفض تحت مسؤوليته الكاملة.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا للفصل الأول تم التوصل الى ان المحاسبة العمومية نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية يحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العام ذات الطابع الاداري او الغير ربحي وترتبط المحاسبة العمومية ارتباطا وثيقا مع النصوص التشريعية (قانون 90-21) ، حيث خصها المشرع بقانون يهدف الى تقنين وضبط آليات تحصيل الايرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات في ظل احترام تبويب الميزانية العامة للدولة او الجماعات المحلية و من أجل فرض رقابة مستمرة على أعوان المحاسبة العمومية و تحديد الميزانية و صلاحياتهم و مسؤولياتهم عند تنفيذ العمليات المالية لوحدات القطاع العام لضمان مشروعية تنفيذ الميزانية و مطابقتها للأنظمة و القوانين المعمول بها و حماية المال العام من الاختلاسات و الرشادة في استعمال الموارد العمومية. وان هناك اعوان للمحاسبة العمومية والمتمثلون في الامر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث توكل لهم مهام للقيام بيها من اجل تنفيذ الميزانية وفق التشريعات المعمولة بيها وهناك دفاتر يمسكها كل واحد منهم ومسؤولية تقع على كل واحد منهما حيث وضع المشرع مبدأ تنافي كل من وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، والذي جاء من اجل القضاء على التعسف في استعمال الأموال العمومية وتقادي الاختلاسات، حيث من منطلق هذه الفكرة تجعل كل واحد منهم يتصرف بحذر، ومنه تلعب المحاسبة العمومية دورا مهما في ترشيد النفقات العامة من خلال الرقابة الادارية والمحاسبية الممارسة خلال تنفيذ الميزانية .

الفصل الثاني:

الإطار المفاهيمي لميزانية الجماعات المحلية

تمهيد الفصل:

الجماعات المحلية هي وحدات جغرافية مقسمة الى ولايات حيث اوكل لها المشرع مهمة تمثيل الدولة على مستوى المحلي، وتحظى منذ الاستقلال بأهمية واولوية كبيرة من طرف السلطات العليا وذلك نتيجة للأوضاع الصعبة التي عرفت البلاد غداة الاستقلال من تدهور في التسيير وما نتج عنها من انعكاسات على التأطير والإدارة، بالإضافة الى نقص في الموارد المالية وزيادة نفقات البلديات بسبب زيادة ونقل الأعباء الملقاة على عاتقها، وقد اختارت الدولة الجزائرية في استراتيجيتها التنموية سياسة اللامركزية الإدارية ويتضح ذلك من خلال تخلي السلطة اللامركزية عن العديد من الاختصاصات للجماعات المحلية التي أصبحت وحدات مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي الذي يتجسد أساسا في صلاحياتها في إعداد الميزانية السنوية في شكل جدول أو كشف يبين توقعات او تقديرات خاصة بالإيرادات و النفقات المراد تنفيذها، ومن ثم تعكس الميزانية الصورة الحقيقية للنشاط الاقتصادي للجماعات المحلية. تحتل الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية أهمية بالغة في التشريع المالي الحديث باعتبارها وسيلة عملية فعالة تضمن حسن تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية وترشيد نفقاتها، ولتحقيق الأهداف المرجوة وعدم التلاعب بإيرادات ونفقات الجماعات المحلية، لابد من وجود رقابة تواكب جميع مراحل تنفيذ الميزانية والتي يكون هدفها الأساسي تجنب حدوث اختلاسات وتلاعبات في أموال الدولة، وكذلك ترجع أهميتها في كونها تضمن استقامة ونزاهة الموظفين في أدائهم لمهامهم وواجباتهم، وفي هذا الفصل سنحاول التعرف أكثر على ميزانية الجماعات المحلية وكيف يتم اعدادها وتنفيذها وماهي الرقابة المطبقة عليها عليها وماهي أهداف الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية بالإضافة الى آلياتها في ترشيد نفقات الجماعات المحلية.

المبحث الأول: ماهية ميزانية الجماعات المحلية

تعتبر ميزانية الجماعات المحلية معياراً ومؤشراً فعلاً إذ من خلالها يظهر عمل هذه الهيئات ومدى قدرتها على التسيير، فهي وثيقة تبين مجموع النفقات المراد انفاقها ومجموع الإيرادات المراد تحصيلها، وهذا في إطار قوانين المحاسبة العمومية التي تلعب دوراً فعالاً في ضبط أساليب التسيير الكفيلة وتوضيح مختلف الخطوات والإجراءات اللازمة من أجل إعداد وثائق ميزانية الجماعات المحلية وطرق تنفيذها.

المطلب الأول: تعريف ميزانية الجماعات المحلية

سنطرق إلى أهم المفاهيم والمبادئ التي تقوم عليها ميزانية الجماعات المحلية.

الفرع الأول: تعريف ميزانية البلدية:

"إنها جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية للبلدية، وهي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير مصالح البلدية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار، وتحدد شكل ميزانية البلدية ومضمونها عن طريق التنظيم". (11/10، 2011)

الفرع الثاني: تعريف ميزانية الولاية:

"بأنها جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية الخاصة بالولاية، وكما هي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير مصالح الولاية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار". (12/07، 2012)

وتعرف أيضاً بأنها وثيقة مالية في جانبها التقديرات الخاصة بمصروفات ومدخلات الولاية أي بمعنى أنها بيان تفصيلي للمجموعة ما تنفقه الولاية وما تحصل من مبالغ مالية خلال سنة واحدة. ويمكن استنتاج من التعريفين السابقين أن ميزانية الجماعات المحلية عبارة عن جدول تقديري للنفقات والإيرادات النهائية للجماعات المحلية لفترة زمنية محدد بسنة واحدة. (09-90، 1990)

الفرع الثالث: خصائص الميزانية المحلية: من منطلق تعريف ميزانية الجماعات المحلية نستخلص الخصائص التالية: (الحاج، 2009، صفحة 158).

1. **عمل علني:** بمعنى أن كل مساهم في دفع الضريبة له الحق في الاطلاع على مدى استعمال المداخيل الجبائية قصد تحقيق المنفعة العامة.
2. **عمل تقديري:** يعني أن ميزانية الجماعات المحلية ليست فقط أرقام إجمالية للإيرادات والنفقات بل أيضاً توضيح مفصل لمصادر الإيرادات وأوجه النفقات، فيجب أن تحتوي الميزانية على جميع المصادر للحصول على الأموال العامة.
3. **عمل ترخيصي:** أي أن ميزانية الجماعات المحلية هي أمر بإذن، أي أنه بمجرد المصادقة على ميزانية الولاية والبلدية يتم صرف النفقات وتحصيل الإيرادات، وهذا ما يمكن الجماعات المحلية من تسيير مصالح وممتلكاتها دون تجاوز التقديرات الموجودة في جدول الميزانية.

4. عمل ذو طابع اداري: فهي أمر بإدارة والتسيير الحسن لمصالح الجماعات المحلية.

5. عمل دوري: بمعنى هناك ميزانية واحدة لكل سنة مالية تعد بشكل دوري.

الفرع الرابع: مبادئ ميزانية الجماعات المحلية:

1. مبدأ السنوية: يقصد بمبدأ سنوية الميزانية ان يتم تقدير الإيرادات والنفقات بصورة دورية ولمدة سنة واحدة، فإن ذلك يؤدي الى ميزانية مستقلة بنفقاتها وإيراداتها عن ميزانية السنة السابقة وعن ميزانية السنة اللاحقة (شامية، 2005، صفحة 282).

2. مبدأ الشمولية: يقصد بهذا المبدأ ان تظهر جميع النفقات والإيرادات في وثيقة واحدة دون إجراء مقاصة بين الاثنين (الجنابي، صفحة 31).

3. مبدأ التوازن: تعني التعادل بين النفقات والإيرادات في ميزانية السنة المالية الواحدة، بحيث لا تعتبر الميزانية محققة إذا زاد إجمالي النفقات عن إجمالي الإيرادات فهذا يعبر عن عجز في الميزانية (عطري، 2005، صفحة 339).

4. مبدأ وحدة الموازنة: تعني ان ترد نفقات وإيرادات الجماعات المحلية ضمن صك واحد او وثيقة واحدة (علي، 2005/2004، صفحة 87)

وبالتالي يجب على الجماعات المحلية ان تتبنى ميزانية متوازنة، والتي تعني ان جملة النفقات المسجلة تقديرا يمكن تغطيتها بمجموع مختلف الإيرادات التي ستحصل عليها الجماعات المحلية. (مسعودي، 2013، صفحة 79).

5. مبدأ التخصيص: على عكس ميزانية الدولة ففي ميزانية الجماعات المحلية هناك إيرادات خاصة من أجل نفقات خاصة، فعلى سبيل المثال هناك اقتطاع من موارد التسيير لتغطية نفقات قسم التجهيز والاستثمار أو الإيرادات المقيدة بتخصيصها معينة (مكفوفين، عجزة، بناء مدارس....).

6. مبدأ الفصل بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي: حسب المادة 55 من قانون المحاسبة العمومية، تتنافى وظيفة الامر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي، ولذا يعد الامر بالصرف الحساب الإداري والمحاسبة العمومي حساب التسيير من جهة، ومن جهة أخرى، رئيس المجلس الشعبي البلدي وامين خزينة البلدية (عباس، 2012، صفحة 15).

المطلب الثاني: وثائق ميزانية الجماعات المحلية

تتمثل وثائق ميزانية الجماعات المحلية بما يلي (عتموت، 2009، صفحة 195).

الفرع الأول: الميزانية الأولية

أطلقت عليها هذه التسمية لأنها الوثيقة الأولى التي يتم اعدادها خلال السنة المالية للجماعات المحلية، فهي عبارة عن كشف وبيان تفصيلي لكافة العمليات المالية المقررة لها خلال السنة، ويتم اعدادها قبل بدء السنة المالية السابقة كما جاء في المادة 18 من قانون البلدية ويتم عرضها على شكل تقديرات

(النفقات التي تصرفوا الإيرادات التي ستحصل)، التي تعتمد الجماعات المحلية على تنفيذها، وهذا ما نصت عليه المادة 152 من قانون البلدية والمادة 143 من قانون الولاية.

الفرع الثاني: الميزانية الإضافية:

هي وثيقة مالية تأتي لتعديل الميزانية سواء بالنقصان أو الزيادة، فتسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية السابقة، والميزانية الإضافية هي الميزانية الأولية مضاف إليها ترحيل بواقي الحساب الإداري والتغييرات في الإيرادات والنفقات التي يراها المجلس ضرورية للسنة المعينة للميزانية الإضافية ثلاث مهام وهي:

- الارتباط بالنسبة للسنة المالية السابقة التي تترك للسنة المالية الجارية عمليات لم تتم بعد أو فائضا من الموارد أو عجز في المالية.
- ضبط الميزانية الأولية.
- برمجة العتاد.

الفرع الثالث: الحساب الإداري

هو عبارة عن حوصلة للميزانيتين السابقتين (الميزانية الأولية والميزانية الإضافية)، فهو يعتبر الميزانية الحقيقية للجماعات المحلية، يشبه قانون ضبط الميزانية لموازنة الدولة، ويقدم لنا كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي حصلت فعلا اثناء السنة المالية، وكل البواقي التي سجلت على مستوى كل قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار، ويبين لنا الوضعية المالية للجماعات المحلية، بالإضافة فإنه يساعد على دراسة انجاز المشاريع التي تقوم بإنجازها الولاية أو البلدية.

المطلب الثالث: اعداد وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية

تقوم الجماعات المحلية بإعداد ميزانيتها ومن ثم تنفيذها بعد المصادقة عليها.

الفرع الأول: اعداد ميزانية الجماعات المحلية

تمر عملية إعداد ميزانية الجماعات المحلية بثلاث مراحل وهي: (عتيقة، 2013)

1. تحضير الميزانية المحلية:

يقوم كل من المجلس الشعبي البلدي والوالي بتحضر الميزانية الخاصة بالبلدية والولاية، وهذا بمساعدة أمنائها العاميين والمصالح المختصة، وفقا لتعليمات وزير الداخلية والوزير المكلف بالميزانية، بحيث يُبلِّغ مدير الضرائب للولاية كل سنة الولايات والبلديات والصندوق المشترك للجماعات المحلية قيمة مبلغ التحصيلات المنتظرة فيما يخص الضرائب والرسوم التي تُحصَلُ لفائدة الجماعات المحلية، ويتم ضبط التقديرات الواجب القيام بها في ميزانية السنة على أساس آخر النتائج المعروفة لتحصيل ويعرض مشروع الميزانية بعد وضعه على اللجنة المختصة بالمالية التابعة للمجلس الشعبي المختص.

2. التصويت عن الميزانية المحلية:

يصوت المجلس الشعبي البلدي على ميزانية البلدية ويصوت المجلس الولائي على ميزانية الولاية ضمن شروط ومواعيد قانونية.

ويجب التصويت على الميزانية المحلية بصفة الزامية على أساس التوازن وفي حالة إذا صوت المجلس الشعبي على الميزانية وهي غير متوازنة، تقوم السلطة الوصية المكلفة بالمصادقة عليها بإرجاعها خلال (15 يوم) من استلامها الى مجلس الشعبي البلدي او الوالي الذي يطرحها على المجلس للمداولة فيها من جديد خلال (10 ايام)، وإذا صوت عليها مجددا بدون توازن تتولى السلطة الوصية ضبطها.

تتشكل الميزانية المحلية من أولية وإضافية، ولقد حددت تواريخ التصويت على الوثائق المالية، بالنسبة للميزانية الأولية يجب التصويت عليها إلزاميا قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة تطبيقها، اما الميزانية الإضافية يصوت عليها قبل 15 جوان من السنة المالية التي تطبق عليها، ويجرى التصويت على اعتمادات ميزانية البلدية بابا بابا، ومادة مادة، اما ميزانية الولاية فالتصويت عليها يتم فصلا فصلا.

3. المصادقة على الميزانية:

لا تكون الميزانية قابلة لتنفيذ الا بعد المصادقة عليها، والتي تهدف الى تمتع السلطات الوصية بصلاحيات مراقبة مضمون هذه الميزانية.

تطرح المصادقة مشكلتين، الأولى بتحديد السلطة الوصية الممارسة للمصادقة والثانية تتعلق بمضمون المصادقة.

بالنسبة للبلدية فالوالي هو الذي يمارس الوصية على الميزانية، وبإمكانه تفويض هذه الصلاحية لرئيس الدائرة، بحيث تكون المصادقة من قبل الوالي بالنسبة للبلديات التي يفوق عدد سكانها عن 150 ألف ساكن، أما البلديات التي يقل عدد ساكنها عن 50 ألف ساكن فرئيس الدائرة هو المسؤول عن المصادقة، ان البلديات التي يقدر عدد سكانها ب 30 ألف ساكن فأكثر لا يتم المصادقة على ميزانيتها الا بعد عرضها على اللجنة الوزارية المشتركة مكونة من ممثلين عن وزارتي المالية والداخلية.

بالنسبة لميزانية الولاية، يصادق عليها وزير الداخلية بعد اخذ رأي الوزير المكلف بالمالية.

الفرع الثاني: تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية

1. أعوان تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية

يتمثل أعوان تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية في أمر بالصرف والمحاسب العمومي

❖ الأمر بالصرف في الجماعات المحلية:

- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية حيث ان الوالي هو الهيئة الأولى في الولاية، فهو ممثل ومندوب الحكومة على مستوى الولاية، يتم تعيينه من طرف رئيس الجمهورية، ويقوم بتنفيذ ميزانية الولاية، وهو صاحب القرار فيها، فهو الأمر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية الولاية حسب المادة 88 من قانون

09/90 المتعلق بالولاية، حيث يقوم بتسيير موارد الولاية وهو الذي يعطي الإذن بإنفاقها، كما له أن يفوض إمضائه لأحد أعوان المصالح التابعة له، والوالي مكلف بتحقيق العمليات الثلاث الخاصة بتنفيذ الميزانية، والتي تدخل في المرحلة الإدارية، وهي من حيث النفقات "الالتزام بالنفقات، التصفية و الأمر بدفعها، ومن حيث جهة الإيرادات اثبات الإيرادات، التصفية والأمر بتحصيلها"، ويمكن للوالي حسب المادة 147 من قانون 09/90 المتعلق بالولاية نقل الاعتمادات من بند الى بند آخر داخل الفصل الواحد، وفي حالة الاستعجال نقل الاعتمادات من فصل الى فصل آخر بالاتفاق مع المجلس الشعبي الولائي، غير انه لا يجوز إجراء أي نقل للاعتمادات المقيدة على وجه التخصيص، وترجع مهمة إعداد الحساب الإداري عند غلق السنة المالية المعينة في تاريخ 31 مارس للوالي.

• رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات. حيث ان دورهم كأمران بالصرف بالنسبة للبلدية، إن رئيس المجلس الشعبي البلدي مكلف بصفته أمر بالصرف تحت مراقبة المجلس ورقابة الإدارة العليا بما يلي: (عباس، 2012، صفحة 22)

- ✓ الحفاظ على أموال البلدية وإدارتها.
- ✓ تسيير إيرادات البلدية، تحرير الأمر بالصرف الخاص بالنفقات ورقابة محاسبة البلدية.
- ✓ عقد الصفقات و إبرام عقود الأيجار.
- ✓ تمثيل البلدية امام القضاء.
- ✓ القيام بكل الإجراءات المتعلقة بانقطاع التقادم او سقوط الاجل القانوني.
- ✓ منح سندات المداخل وحوالات الدفع.
- ✓ كما انه يقوم في نهاية كل سنة مالية بتحرير حالة متخلفات الإيرادات ومتخلفات النفقات.
- ✓ يقوم بإعداد الحساب الإداري للسنة المنتهية.

❖ المحاسبون العموميون:

حسب المادة 33 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، "يعد محاسباً عمومياً في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانوناً للقيام بالعمليات التالية: (90-21، 1990)

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
 - ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها،
 - تداول الأموال والسندات أو القيم والممتلكات والعائدات والمواد.
 - حركة حسابات الموجودات.
- وكل شخص يقوم بهذه العمليات دون ان يكون معيناً قانوناً يعتبر محاسب، ويخضع لنفس التزامات المحاسب العمومي، وكذلك يخضع لنفس الرقابة والعقوبات المطبقة على المحاسب العمومي، ويتم تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية، ويخضعون أساساً لسلطته.

2. تنفيذ عمليات نفقات الجماعات المحلية:

بعد إعداد ميزانية الجماعات المحلية والمصادقة عليها، تأتي عمليات صرف نفقات الجماعات المحلية والتي تكون عبر مرحلتين وهي: المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية ويقوم التمييز بين المرحلتين عدة أسس كما يلي: (عباس، 2012، صفحة 27)

- ✓ على المستوى المالي: يضمن وضوح ودقة عمليات الانفاق.
- ✓ على المستوى القانوني: يسمح من تحديد الوقت الذي عنده تصبح الدولة ملتزمة قانونياً بالدين.
- ✓ على المستوى الإداري: تسمح من وضع نوع من الفصل في السلطات داخل عمليات الانفاق وذلك بإسناد تنفيذ هذه العمليات لسلطة مختلفة.

❖ المرحلة الإدارية:

تكون من اختصاص رئيس المجلس الشعبي البلدي والوالي بصفتها الأمرين بالصرف، وتتم وتنفذ هذه المرحلة خلال ثلاث فترات وهي: (عباس، 2012، صفحة 27)

➤ **الالتزام بالنفقة:** هو التصرف الذي بمقتضاه تنشئ الجماعة المحلية التزاماً ينشأ عنه عبء حسب المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية "يعد الالتزام الذي يتم بموجبه اثبات نشوء الدين"، وقد يكون هذا الدين مصدره التزام إرادي أو لا إرادي، فالالتزام الإرادي والمتمثل في التصرف القانوني الذي ينشأ التزام عليها مثل: شراء معدات ولوازم للجماعات المحلية، إنشاء طرق ولأثنية أو بلدية جديدة، تعيين موظفين جدد.... الخ، أما الالتزام اللاإرادي والذي قد ينشأ عن طريق الارتباط بالنفقة وذلك نتيجة واقعة معينة يترتب عليه التزام الجماعات المحلية بإنفاق مبلغ ما مثل: تسبب سيارة البلدية في إصابة مواطن، ففي هذه الحالة ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة هذه الوقعة المادية، ويعتبر الارتباط في هذه الحالة غير إرادي.

➤ **التصفية (تحديد النفقة-التحقيق):** بناء على المادة 20 من القانون 21/90 "تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية". (90-21، 1990)

➤ **الأمر بصرف النفقة:** هو عبارة عن قرار إداري بموجبه يتلقى المحاسب العمومي أمر بدفع النفقة التي كانت محل الالتزام، حسب المادة 21 من قانون المحاسبة العمومية "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الاجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية (90-21، 1990)

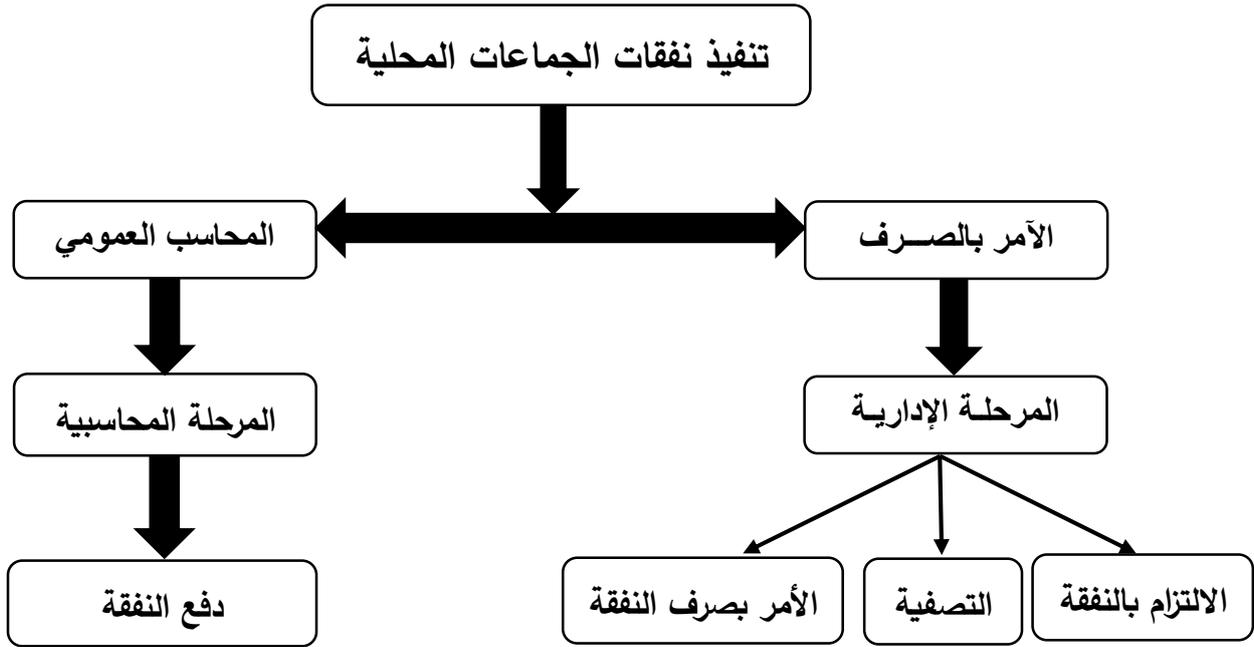
❖ المرحلة المحاسبية:

هي المرحلة الأخيرة من مراحل صرف النفقة العامة، تنفذ هذه المرحلة من طرف أمين خزينة البلدية وأمين خزينة الولاية بصفتها محاسبين عموميين بالنسبة للجماعات المحلية والتي تمر بمرحلة وحيدة هي دفع مبلغ النفقة للدائن الحقيقي للبلدية أو الولاية. (عباس، 2012، صفحة 30)

➤ **دفع النفقة:** حسب المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية "يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه

إبراء الدين العمومي."، فهذه العملية بموجبها يتم إبراء ديون الجماعات المحلية، وهي مرحلة محاسبية في تنفيذ النفقات العامة، غير أن مهمة المحاسب العمومي لا تقتصر على تنفيذ أوامر الأمر بالصرف بل تتعداها بممارسة نوع من الرقابة المفروضة في حدود صلاحياته، بإضافة إلى كونه أميناً على الصندوق. (عباس، 2012، صفحة 30)

الشكل رقم (02): يوضح مراحل تنفيذ النفقات في ميزانية الجماعات المحلية



المصدر: من اعداد الطالبين استنادا على ما سبق.

المطلب الرابع: التنظيم القانوني لنفقات الجماعات المحلية

تعتبر الجماعات المحلية شخص من أشخاص القانون العام فبذلك فهي تتمتع بذمة مالية مستقلة بمقتضاها تقوم بالوظائف الموكلة لها وحسب المادة الأولى من قانون البلدية والولاية فان الجماعات المحلية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وبالتالي وجود موارد مالية مستقلة تعتمد عليها الجماعات المحلية لتلبية الاحتياجات العامة المحلية من سلع وخدمات، ومنه في هذا المطلب سنحدد نفقات الجماعات المحلية.

الفرع الأول: تعريف نفقات الجماعات المحلية:

اختلف الفقه القانوني في تعريف النفقات العامة التي يراد اشباعها باعتبارها تتميز بالشمولية كونها تتسع لجميع المواطنين، فقد عرفها الفقيه احمد عبد المجيد على انها كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاق شخص من اشخاص القانون العام لإشباع الحاجات العامة.

وتعرف كذلك النفقات العمومية حسب مجال المحاسبة العمومية بأنها عبارة عن الديون المستحقة

على الهيئات العمومية.

النفقات العمومية هي النفقات التي تؤديها الهيئات العمومية في إطار ميزانيتها السنوية ومخططاتها التنموية لتغطية حاجياتها الإدارية طبقاً للتشريعات والترتيبات السارية. من خلال التعريف السابقة نستنتج ان النفقات المحلية عبارة عن مبالغ نقدية تقوم بإنفاقها الهيئات المحلية اللامركزية المتمتعة بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي بقصد اشباع الحاجات العامة لتسيير مصالحها.

الفرع الثاني: خصائص وضوابط وأنواع نفقات الجماعات المحلية

1. خصائص نفقات الجماعات المحلية:

تتميز النفقة المحلية بجملة من الخصائص وهي: (ابراهيم، 2009، الصفحات 53-54).

❖ **الصفة النقدية:** تعتمد المعاملات التجارية على النقود باعتبارها مبالغ نقدية مالية تقوم بإنفاقها البلدية والولاية من أجل الحصول على السلع والخدمات اللازمة لممارسة نشاطاتها ومنه نستبعد المقايضة في النفقات المحلية باعتبارها مبادلات تجارية كتبادل سلعة بسلعة، وتكمن أهمية الصفة النقدية في تسهيل النظام المالي للجماعات المحلية.

❖ **صدور النفقة عن هيئة محلية:** ويقصد بها أن تكون صادرة عن إحدى الهيئات الإقليمية منها البلدية والولاية، التي تعتبر شخص من أشخاص القانون العام حسب نص المادة 49 من قانون المدني الذي ينص على أن الأشخاص الاعتبارية الإدارية هم: الدولة، الولاية، البلدية، المؤسسات والدواوين العامة وكل تجمع يعطيه القانون صفة الشخصية الاعتبارية، وهكذا نستبعد الدائرة من الجهاز الإداري للدولة باعتبارها لا تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وبالتالي لا يمكن اعتبار النفقات الصادرة من الأشخاص الخاصة نفقة عامة محلية حتى لو كان الغرض منها تحقيق منفعة عامة.

❖ **تحقيق منفعة عامة محلية:** تسعى الجماعات المحلية من خلال إنفاقها لمبالغ مالية إلى إشباع حاجة عامة محلية كنفقات بناء المدارس، المستشفيات والطرق، حيث تسعى من وراء ذلك إلى تحقيق مصلحة محلية للمواطنين المقيمين في إقليمها بدون استثناء أو تمييز، فإن كان الجميع متساوون في تحمل أعباء محلية فإن الجميع متساوون في الاستفادة من النفقات العامة المحلية التي تهدف إلى تحقيق منفعة عامة محلية.

2. ضوابط نفقات الجماعات المحلية:

تخضع الجماعات المحلية من خلال نفقاتها لضوابط متعددة للحفاظ على الاموال العامة المحلية وهذا من خلال التسيير العقلاني للأموال المحلية من أجل إشباع الحاجات العامة ومن بين هذه الضوابط ما يلي: (رشيد، 2018، صفحة 39)

❖ **ضابط الاقتصاد في النفقات:** تهدف الإدارة المحلية إلى تحقيق المنفعة العامة من خلال

الصلاحيات والسلطات المخولة لها قانونا، بحيث تقوم بإنفاق مبالغ نقدية بأسلوب عقلاني، وهو ما يعرف بضابط الاقتصاد في النفقات وترشيد الإنفاق العام ومنه يتعين على الجماعة المحلية تحقيق مصلحة عامة لكافة المواطنين المقيمين على إقليمها.

❖ **ضابط المنفعة:** تهدف الولاية والبلدية من خلال إنفاقها لمبالغ مالية لتحقيق منفعة عامة إقليمية من خلال ما تجلبه من منافع وخدمات لكافة الأفراد ويترتب على ذلك أنه لا تكون نفقات عامة إذا استفيد منها بعض الأشخاص فقط بسبب نفوذهم في المجتمع، كما يمكن اعتبار النفقة العامة هي إنفاق الجماعات المحلية لمبالغ نقدية على فئة معينة من اجل منفعة عامة مثل حالات الكوارث الطبيعية كالزلازل أو الفيضانات.

❖ **ضابط الرقابة:** وبالإضافة إلى ضابط المنفعة المحلية وضابط الاقتصاد في الإنفاق هناك ضابط الرقابة المحلية التي تمارسها أجهزة تابعة للدولة من خلال سعيها للحفاظ على الأموال العمومية المحلية المتمثلة في الرقابة الإدارية التي تمارس من قبل الهيئات المحلية وأمين الخزينة، إضافة إلى الوصاية فضلا عن الرقابة القضائية التي تمارس من قبل مجلس محاسبة.

3. أنواع نفقات الجماعات المحلية:

يقسم المشرع الجزائري النفقات العامة للدولة إلى نفقات التسيير ونفقات الاستثمار

❖ نفقات التسيير:

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

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

يتعلق الباب الأول والثاني بالأعباء المشتركة في الميزانية العامة، يتم تفصيلها وتوزيعها بمقتضى مرسوم رئاسي، أما الباب الثالث والرابع فيهما الوزارات ويتم توزيعها عن طريق مراسيم التوزيع، ويقسم الباب

إلى أقسام ويتفرع إلى فصول، ويمثل الفصل الوحدة الأساسية في توزيع اعتمادات الميزانية وعنصرها مهما في الرقابة المالية.

❖ نفقات الاستثمار:

يتم توزيع هذه النفقات حسب الخطة الإنمائية السنوية للدولة، وتتفرع إلى ثلاثة أبواب، الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة، إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة، النفقات الأخرى برأس المال ويتسم هذا النوع من النفقات بإنتاجيتها الكبيرة مادامت أنها تقوم بزيادة حجم التجهيزات الموجودة بحوزة الدولة، فالشهرة التي تحظى بها هذه النفقات تجد جذورها في تحاليل الاقتصادي البريطاني "جون مينار كيتز" الذي برهن أن في فترة ركود اقتصادي تقوم نفقات الاستثمار بإعادة التوازن الاقتصادي العام من خلال الدور الذي يقوم بأدائه "مضاعف الاستثمار"، فلو افترضنا قيام الدولة بإنجاز استثمار معين (بناء طريق سريع) خلال فترة أزمة اقتصادية، فالنفقة العامة "الاستثمارية ستسمح بتوزيع الأجور على العمال والقيام بطلبات المواد الأولية لدى الموردين. يوجه عندها الزبائن والموردون المداخل المحققة لشراء سلع استهلاكية أو تحديد مخزوناتهم، فيمنحون بالتالي مداخل جديدة للتجار والمنتجين الصناعيين الذي بدورهم سوف يستعملون هذه المداخل.

المبحث الثاني: الرقابة المالية على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية

تمثل النفقات العامة الوسيلة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم فيه في الميادين المختلفة أي أن النفقات العمومية ترسم حدود نشاط الدولة الاقتصادي والاجتماعي، لذا أصبحت عملية ترشيد الإنفاق العام ضرورة حتمية من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي، ولتحقيق ذلك لا بد من وجود جهاز رقابي ذو مؤهلات كبيرة يكلف بعملية صلاحه دون ترك الأخطاء.

المطلب الأول: تعريف الرقابة المالية

لقد تعددت التعاريف التي قيلت بشأن الرقابة وتتوعدت بحسب الزاوية التي ينظر إليها وسوف نتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الرقابة المالية من حيث التعريف اللغوي والتعريف الاصطلاحي.

الفرع الأول: التعريف اللغوي للرقابة:

تعرف لغة على أنها: (سعيد، 2021، صفحة 62)

الحراسة والرعاية: رقب الشيء ورقابته أي حراسته، ورقيب القوم حارسهم والرقيب هو الحارس الحافظ .

الإشراف: ارتقب أي أشرف وعلا والمراقب والمراقبة هو الموضع الذي يرتفع عليه.

الرقيب: فنقول ارتقب المكان إذا علا وأشرف الانتظار: رقب فلانا تعني انتظره وترصد قدومه والترقب هو

الانتظار " الرقيب والحفيظ، ترقبه وأرتقبه، ترصده وانتظره، الحفظ والانتظار، الرصد والحراسة"

الفرع الثاني: تعريف الرقابة اصطلاحاً:

هي القواعد المستنبطة من الشريعة الإسلامية والتي تستخدم كمقياس المحاسبة المرء في عمله سواء تعلق الأمر بدينه أو دنياه وبهذا نتوصل الى ان الرقابة المالية في منظور الشريعة الإسلامية هي القواعد والاحكام التي رسختها الشريعة الإسلامية لأجل صيانة المال العام ودرء كل تقصير أو تهاون في جمعه أو انفاقه. (ابراهيم، 2009، صفحة 12)

اما عن التشريع الجزائري فلا نجد فيه تعريفاً للرقابة المالية الا في إشارات منه لأساليبها وهيئاتها وعموماً فقد تميز التشريع الجزائري كغيره من التشريعات بثلاثة اتجاهات في تعريف الرقابة المالية وهي: (ابراهيم، 2009، الصفحات 12-14)

❖ **الاتجاه الأول:** يركز على الجانب الوظيفي كما يركز على الأهداف مؤكداً ان الرقابة هي التأكد والتحقق من ان التنفيذ يتم طبقاً للخطة المعتمدة والتعليمات المسطرة والمبادئ المقررة.

❖ **الاتجاه الثاني:** وهو يركز على الجانب الاجرائي وعلى الخطوات الواجب اتباعها للقيام بعملية الرقابة وهنا تتطلب الرقابة على النفقات العامة ما يلي:

- الاختيار ثم الاختيار الجيد للسياسات الإدارية والمالية المعمول عليها.
- اهتمام الادارة الحكومية بالتخطيط والتنظيم الفعال وطرق التمويل المناسبة.
- الاختيار الأمثل لإطارات التسيير وموظفي التنفيذ وتدريبهم والاشراف عليهم.

❖ **الاتجاه الثالث:** وهو اتجاه يهتم بالأجهزة والهيئات القائمة بعملية الرقابة والتي تتولى الفحص

والمتابعة والمراجعة وجمع المعلومات، فهي بهذا تعني الأجهزة الموكلة لها أمر الرقابة المالية وبهذا نجد ان الرقابة المالية تدور حول محوري الوسيلة والهدف على ثابت هو المال العام.

المطلب الثاني: أنواع الرقابة المالية:

يمكن تحديد أنواع عديدة من الرقابة المالية من الناحية النظرية وتختلف فيها حسب الزاوية أو الجهة

المنظور منها: (سعيد، 2021، الصفحات 77-80)

1. من حيث التوقيت الزمني لإجراء الرقابة:

❖ **الرقابة السابقة:** هي حق يُحوَّلُه القانون لشخص عام، وهي هنا تحمل معنى الوصاية من جانب

الدولة لفرض قيود تعمل على تحسين توزيع الموارد الاقتصادية وترشيد الانفاق العام، وهذا النوع من الرقابة يتطلب ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام ببعض الاعمال و إقرارها وإصدار بعض الاحكام و التعليمات اللازمة لإنجاحها، و بالتالي فهذا النوع من الرقابة يتم على جانب النفقات و لكنها تعنى بالموافقة مقدماً، على تقدير الإيرادات و توزيعها على بنود المصروفات، وتسمى هذه الرقابة بالرقابة المانعة أو الوقائية إذ أنها تمنع من وقوع الأخطاء و المخالفات التي يتضمنها القرار الإداري، إذ لا بد من حصول الجهة المنفذة على تصديق و موافقة من الجهات العليا للدولة، ومن اشكالها:

- اعتماد خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة.
- اعتماد الموازنة العامة للدولة والموازنات التخطيطية للسنة المالية القادمة.
- الإقرار بصحة بعض العمليات المالية مقدما من الناحية القانونية.
- الإقرار بان الارتباطات المطلوبة في حدود الاعتمادات المقررة دون تجاوز.
- فحص مستندات دفع الالتزامات والتأكد من سلامتها قبل الترخيص للجهة الإدارية بالصرف.
- ❖ **الرقابة المالية المتزامنة:** إذا ما كانت الرقابة السابقة رقابة وقائية سابقة للأداء، يتمثل دورها الأساسي في منع وقوع الأخطاء أو تقليلها إلى أدنى مستوى ممكن ، فإن ذلك لا يعني استحالة وقوع الأخطاء المالية والمخالفات أثناء التنفيذ ، و السبب في ذلك انه من الممكن أن تحدث مخالفات مالية لا تتمكن أجهزة الرقابة السابقة من اكتشافها أو رصدتها خاصة تلك الحوادث أو المخالفات التي تتميز بعنصر المفاجئة من جهة ، بالإضافة إلى أن الرقابة السابقة على القطاعات الحكومية تركز بشكل أساسي على احترام القواعد القانونية و الأوامر و التعليمات الصادرة من الجهات العليا من جهة أخرى، وهذا لا يعني بالضرورة الجدية في التنفيذ وعدم وقوع المخالفات ، ولذلك فإن الحاجة للرقابة المتزامنة مع التنفيذ تعتبر ضرورية في أية منظمة كانت نظرا لاعتبارها رقابة إصلاحية أو علاجية حيث يتم تصحيح المخالفات المالية إذا حدثت أثناء تنفيذ العمل أو بعده مباشرة أو يتم التأكد من أن ما تم انجازه هو بالضبط المطلوب انجازه .
- وبذلك يمكن القول بأن الرقابة المالية المتزامنة مع التنفيذ تهدف إلى التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقا للخطط الموضوعة والقرارات المتخذة ومتابعة العمل أولا بأول وباستمرار حيث تبدأ هذه الرقابة مع العمل وتراقب مراحل تنفيذه وذلك لتجنب الأخطاء والقصور والإهمال واكتشافها حال وقوعها وقبل استفحالها والتصرف السريع عن طريق وضع الحلول المناسبة لمعالجة اثارها قبل فوات الأوان.
- وتتمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة بذلك على ما تقوم به السلطة التنفيذية في البلديات من نشاط مالي يتعلق بالنفقات والإيرادات الواردة بالميزانية، وتتألف هذه الجهات المختصة التي بهذا النوع من الرقابة بمختلف الأجهزة والإيرادات بالوحدات المختلفة، وهو ما يطلق عليه بالرقابة الداخلية (مثل دور المحاسب العمومي في البلدية)، كما أن القانون قد يخول أجهزة الرقابة الخارجية أحيانا الحق في معاينة المشاريع للوقوف على مدى مطابقة التنفيذ للخطط والسياسات الموضوعة (مثل رقابة المفتشية العامة للمالية أو مجلس المحاسبة الاستثنائية).
- ويتميز هذا النوع من الرقابة بشكل عام بالاستمرارية والشمول، حيث يبدأ مع تنفيذ الأعمال ويساير ويتابع خطوات التنفيذ، وبذلك يتمتع بالقدرة على اكتشاف الأخطاء والقصور والإهمال فور وقوعها فيساعد على اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية ومن ثم الوقوف عن طريق المتابعة على مدى ما حققته الإجراءات التصحيحية من نتائج.

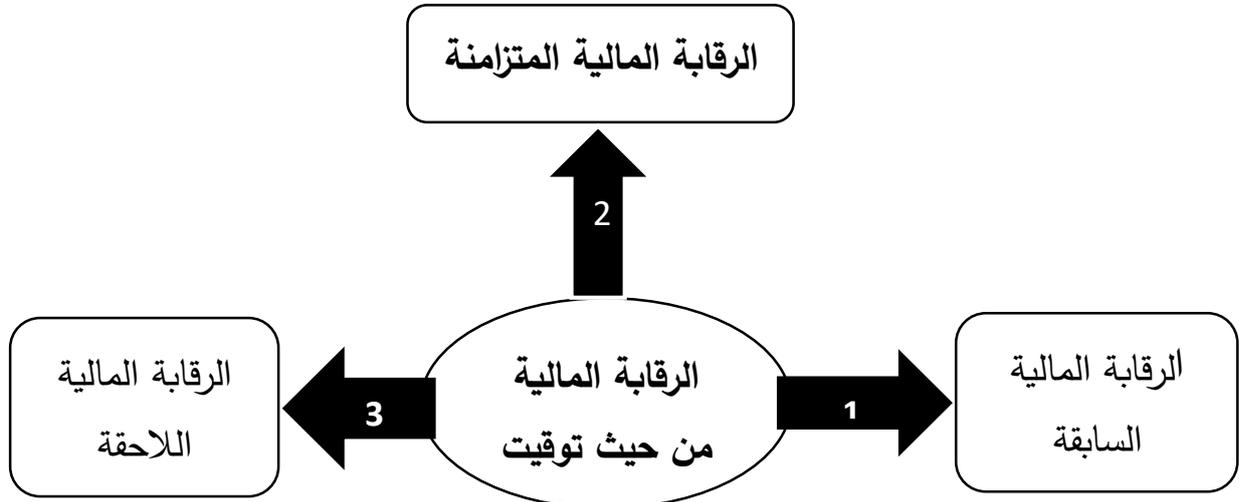
❖ **الرقابة المالية اللاحقة:** بدأت الرقابة المالية في مراحلها الأولى كرقابة لاحقة أي أنها تبدأ بعد التنفيذ بهدف الكشف عن الأخطاء التي تقع في التنفيذ والاستفادة من كل ذلك في التخطيط للمستقبل، ولكي تتوافر الجدية في عمليات الرقابة اللاحقة بما يحقق الأهداف المرجوة منها، فإنه من الأفضل أن تمارس هذه الرقابة بواسطة جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية، وأن تمنح هذه الجهة من السلطات والضمانات مما يجعل القائمين عليها بمنأى عن كل تعسف قد تباشره السلطة التنفيذية بالنسبة لهم، ومن مزايا هذه الرقابة:

- تتم هذه الرقابة بعد الصرف أي بعد إتمام العملية المالية، فهي تبدأ بعد تحصيل الإيرادات وصرف النفقات وبذلك تكون قد اتضحت جميع وقائع هذه العملية ومن ثم تكون ملاحظات هيئة الرقابة على أساس الوقائع.

- لا تعوق العمليات المالية كما تتصف بالشمول والمقدرة على وضع ملاحظات للإصلاح في ضوء مدى تكرار الملاحظات وتأثيرها على أكثر من جهة.

وما يمكن أن يعاب على هذا النوع من الرقابة أنها تعتبر في بعض الحالات غير مجدية، ذلك أنها تقع بعد وقوع المخالفة وبالتالي فليس من السهل استعادة الأموال المصروفة بغير وجه حق إلى الخزينة العمومية كما أنها قد تتأثر بالرقابة السابقة وقد يكون هناك تكرار للعمليات، خاصة إذا تولت جهة رقابة واحدة للنوعين معا، وبالشكل التالي يوضح الأنواع الثلاث للرقابة المالية حسب توقيت حدوثها

شكل رقم(03): الرقابة المالية من حيث توقيت حدوثها



المصدر: نور الدين سعدي. (2021). مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.

2. من حيث جهة الرقابة: ونجد هنا نوعين من الرقابة:

- ❖ **الرقابة الداخلية:** ويقصد بها تلك الخطة التنظيمية ومختلف الإجراءات والتنظيمات والوسائل المستعملة داخل المؤسسة لتحقيق الكفاية ومثال ذلك الإحصاءات، تقارير الأداء، برنامج الجودة والنوعية.
 - ❖ **الرقابة الخارجية:** تتمثل في العمليات الخارجية التي تقوم بها أجهزة متخصصة ومستقلة عن السلطة التنفيذية وهدفها هو مراجعة العمليات المالية والحسابات وحتى تتحقق من صحتها وشرعيتها ودقتها وهي رقابة بعدية ولاحقة لعمليات التنفيذ كالرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة.
3. من حيث نوعية او طبيعة الرقابة:

هنا نجد. (الفأر، 2001، الصفحات 93-94)

- ❖ **الرقابة الحسابية او المسندية:** ويقصد بها العمليات والإجراءات الهادفة الى مراجعة المستندات والدفاتر المحاسبية المتعلقة بعمليات تخص الصرف والتحصيل وذلك لأجل التأكد والتحقق من مدى صحة البيانات المالية الواردة في الدفاتر المحاسبية والسجلات ومطابقتها مع قواعد المحاسبة العمومية إضافة الى التأكد من احترام الإطار القانوني للاعتمادات المرخص بها وكذلك التأكد من أن كل عمليات الإلتزام قد خضعت لموافقة الجهات المختصة كتأشيرة المراقب المالي.

- ❖ **الرقابة الاقتصادية ورقابة الكفاية:** هي الرقابة الهادفة الى مراجعة ما تم تحقيقه من نتائج تحقيقا فعليا ومقارنته بالأهداف المسطرة والمحددة في البرنامج الإنمائية والخطط الاقتصادية، وقد عرفها الدكتور طارق الساطي في كتابه بأنها "العملية التي تهتم بالتحقيق مما إذا كان التنفيذ الفعلي للخطة المالية الأساسية قد تم ضمن الأهداف الاقتصادية المسطرة"

- ❖ **رقابة المشروعية:** والمقصود بها ان تكون عملية الرقابة في حد ذاتها مشروعة أي انها مطابقة التشريع الجاري به العمل.

4. من حيث السلطة المخولة للرقابة:

وهي تنقسم الى نوعين:

- ❖ **الرقابة الإدارية:** وهي رقابة تكشف الانحرافات دون توقيع الجزاء وهذا ما يحد من فعاليتها وهي تبنى على مراجعة وفحص البيانات المحاسبية والمالية لأجل التحقيق من صحتها وسلامتها ومن إحترام الإدارة للتعليمات واللوائح التي تصدرها الجهات المؤهلة بذلك قانونا ومثالها رقابة المفتشية العامة للمالية.
- ❖ **الرقابة القضائية:** وهي الرقابة الموكلة لهيئة قضائية تقوم بها الإدارة التي لها أن تسلط العقوبة على المخالفين والرقابة القضائية هنا توكل للقضاء الجزائي حيث يقوم بمراقبة الجرائم الواقعة على الأموال كالإختلاس والسرقة والتهريب وغيرها وتقرير العقوبة المناسبة لذلك، كما يوكل الأمر لهيئات خاصة كمجلس المحاسبة الذي له طبيعة قضائية إضافة الى الطبيعة الإدارية.

5. من حيث دور الحكومة في العمل الرقابي:

❖ **الرقابة التنفيذية:** وهي التي تقوم بها أجهزة تابعة للحكومة قصد التحقق من الإستعمال الحسن للأموال العامة، وما يعاب عليها أنها مرتبطة دائما بسياسة الحكومة وأهدافها التي تعطي الأولوية للمصالح العام.

❖ **الرقابة التشريعية:** والتي يسميها البعض بالرقابة الشعبية وهي التي يقوم بها البرلمان بغرفتيه لما له من سلطة في الرقابة المالية قبل وأثناء وبعد عمليات تنفيذ النفقات العامة وذلك بما له من آليات رقابية متعددة والتي منها الأسئلة الكتابية والشفوية التي يوجهها أعضاء البرلمان للحكومة وكذا عن طريق الاستجواب، وكذلك تقديم الحكومة لبيانها المفصل عن السياسة العامة في نهاية كل سنة مالية الى السلطة التشريعية، وللجنة الاقتصادية والمالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني دور كبير في الرقابة التشريعية نظرا لما تتضمنه من أعضاء لهم دراية بالجوانب المالية والاقتصادية.

المطلب الثالث: أهداف الرقابة المالية على ميزانية الجماعات المحلية

ان الرقابة المالية تهدف في الأساس إلى ضمان إحترام أموال الأمة من الضياع والاختلاس ومن كل اشكال التلاعب التي تؤدي الى تدهور اقتصاديات الدولة وبالتالي تصدع بنيانها غير ان اهداف الرقابة المالية تطورت ويمكن تقسيم اهداف الرقابة الى مجموعتين رئيسيتين هما: (علي العجاوي، 2004، صفحة 234).

1. الأهداف التقليدية للرقابة المالية:

- اكتشاف الأخطاء الموجودة في المعاملات المالية والبيانات المحاسبية المثبتة في السجلات.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش.
- منع الاسراف والتبذير واستعمال الأموال العامة.
- المحافظة على الأموال العامة من السرقة والاختلاس.
- حماية الموجودات العامة وضمان حسن استخدامها.

2. الأهداف الحديثة للرقابة المالية:

- مراقبة الخطط المالية ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما تم تحقيقه من الأهداف، ودراسة الأساليب التي حالت دون تحقيق الأهداف التي لم يتم تحقيقها.
- تقييم نتائج اعمال الوحدات الإدارية من مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط له وحصر الانحرافات وأسباب وقوعها وإمكانية معالجتها.
- تحقيق الكفاءة والفعالية في انجاز النشاطات للوحدات الإدارية.
- المساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة.
- تحقيق اقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع، ويأتي هذا

الهدف الأخير نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المشاريع بصورة عامة، حيث لم يعد تحقيق أكبر قدر ممكن من الربح الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى منها "العمل على رفاهية المجتمع الذي يعمل فيه المشروع".

المطلب الرابع: آليات الرقابة المالية لترشيد النفقات العامة للجماعات المحلية.

هناك ثلاث أجهزة رقابة تساهم في ترشيد النفقات العامة للجماعات المحلية وهي:

1. الرقابة الإدارية: ان الرقابة الإدارية هي الرقابة التي تمارس من داخل الإدارة على نفسها بواسطة الأجهزة التابعة لها (لجان الصفقات العمومية، المراقب المالي، المحاسب العمومي، المفتشية العامة للمالية) كما تعرف أيضا باسم الرقابة الداخلية وهي رقابة تهتم بجانب الانفاق أكثر من جانب تحصيل الإيرادات كما راينا فيما يخص تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية، وتعد كل من رقابة لجان الصفقات العمومية رقابة سابقة قبلية أي قبل صرف النفقة، ورقابة المحاسب العمومي و المراقب المالي رقابة آنية اثناء تنفيذ النفقة اما رقابة المفتشية العامة للمالية فهي رقابة لاحقة تجري بعد صرف و تنفيذ النفقات (عباس، 2012، صفحة 36).

2. الرقابة القضائية: هي من الرقابة المالية ونذكر منها:

❖ رقابة مجلس المحاسبة:

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية ، وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، كما هو محدد في هذا الأمر، و يُقَوِّم تسييرها، ويتأكد من مطابقتها لعمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وتهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها الى تشجيع الإستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المالية والأموال العمومية، وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية. (95-20، 1995، صفحة 03).

3. رقابة المجالس الشعبية المحلية والسلطات المحلية.

❖ رقابة المجالس الشعبية المحلية

يحق للمجالس الشعبية الولائية والبلدية مراقبة التنفيذ الجاري للميزانية من قبل الأمرين بالصرف (رؤساء البلديات والولاية)، وذلك في إطار القوانين والأنظمة المتعلقة بالجماعات المحلية، اما رقابة المجالس المحلية اللاحقة فإنها تتمثل أساسا في مناقشة الحسابات الإدارية المقدمة من طرف الأمرين بالصرف بعد اختتام كل سنة مالية، حيث تقوم بالتحقق من توافق العمليات المتخذة في إطار الميزانية ونتائجها مع تلك المتخذة من قبل المحاسبين العموميين المعنيين ومن مطابقتها لخصائص الميزانية واجراء التسويات اللازمة عند الاقتضاء.

❖ رقابة السلطة الوصية: هذا النوع من الرقابة هو الذي يمارس من طرف موظفين مختصين نظرا للأهمية البالغة التي تلعبها الرقابة اثناء تنفيذ وتطبيق الميزانية، وباعتباره ان الوصاية الإدارية هي مجموعة السلطات المحددة التي يقرها القانون لسلطة عليا على أشخاص أعضاء الهيئات اللامركزية وأعمالهم قصد حماية المصلحة العامة، ولا تمارس الا في الحالات والأوضاع المنصوص عليها في القانون، وبالتالي مصداقية السلطة الوصية تجري ضمن إدارة مركزية بين سلطات الوصاية والسلطة اللامركزية، فبعض قرارات الأشخاص الإدارية لا يمكن تنفيذها الا بعد التصديق عليها من قبل السلطة الوصية، إلا أن الطابع التنفيذي متوقف على إذن مرافقة الجهاز الأعلى المختص، وتتدخل السلطة الوصية بإلغاء الأعمال إذا ما اتضح أنها غير شرعية، كما أن المراقبة هي صلاحية من صلاحيات الدولة، فهي من اختصاصات الحكومة المركزية، تمارسها على الهيئات اللامركزية، كما يجوز للهيئات اللامركزية ممارسة الرقابة على هيئات لامركزية أخرى، كما هو الحال بالنسبة للبلديات والولايات التي تمارس الرقابة على المرافق الإدارية العامة التابعة لها.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لموضوعنا في هذا الفصل الاطار المفاهيم لميزانية الجماعات المحلية توصلنا الى ان النفقات العمومية لها أهمية بارزة تتمثل في اشباع حاجات الافراد، كما تعتبر ميزانية الجماعات المحلية المرآة العاكسة للواقع الاقتصادي والمالي للجماعات المحلية اذ تعكس من خلال ميزانيتها مدى كفاءتها وفعاليتها في تنفيذ وترشيد الانفاق العام من جهة والرقابة عليها قبل و اثناء وبعد التنفيذ وكذا حسن تسيير الأموال العمومية من جهة أخرى، وتعتبر قوانين المحاسبة العمومية الاطار المرجعي الذي حدد مجال العمل وإجراءات والزامية استخدام الاحكام والقواعد التنفيذية لقوانين التسيير والتنفيذ الفعالة لتحقيق الأهداف المسطرة والمرجوة من خلال تلبية الحاجيات المتزايدة للسكان وهذا بتوفير احسن الخدمات العمومية خصوصا الضرورية او لتحقيق الرفاهية و التنمية المحلية.

الفصل الثالث

الإطار التطبيقي دراسة حالة خزينة

ما بين البلديات - بومرداس -

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

تمهيد الفصل:

خزينة بلديات بومرداس مؤسسة مالية تلعب دور أحد الأطراف المنفذة لميزانية ثلاث بلديات (بومرداس . قورصو . تجلابين)، فهي تعتبر محاسب عمومي، ولذلك فهي تقوم بمراقبة سير العمليات المالية للبلدية على مستوى دائرة بومرداس، ويتم تنفيذ ميزانية البلديات الثلاثة على مستوى خزينة بلديات الحدادة عن طريق تحصيل الإيرادات بواسطة سندات التحصيل، ودفع النفقات عن طريق حوالة الدفع وأثناء ذلك يتم تسجيل كل حركات العمليات الحسابات بوثائق محاسبية خاصة بذلك، وسنتناول في هذا الفصل ما يلي:

المبحث الأول: تقديم خزينة ما بين البلديات - بومرداس-

المبحث الثاني: دراسة وتحليل نفقات ميزانية البلدية على مستوى خزينة بلديات -بومرداس

المبحث الثالث: مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد نفقات بلدية بومرداس على مستوى خزينة ما بين البلديات.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

المبحث الأول: تقديم خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

تعتبر خزينة بلديات بومرداس إحدى المؤسسات العمومية التابعة لوزارة المالية، لها دور كبير بالغ الأهمية في ترشيد دفع نفقات البلدية إضافة إلى دورها الرقابي على هذه النفقات.

المطلب الأول: تعريف خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

تعتبر خزينة بلديات بومرداس شأنها شأن أي خزينة عمومية عبر التراب الوطني أحد المصالح الخارجية للخزينة وهي تابعة جهويا للمديرية الجهوية للخزينة بومرداس وتابعة مركزيا للمديرية العامة للمحاسبة بوزارة المالية وهي مكلفة بتنفيذ ميزانيات البلديات الواقعة ضمن اختصاصها وتجدر الإشارة إلى أن ميزانيات البلديات قبل سنة 2004 كانت تنفذ من قبل قباضة ما بين البلديات أي أن المحاسب العمومي المكلف بتنفيذ ميزانية البلديات هو قابض الضرائب المختص إقليميا إلى غاية صدور المرسوم التنفيذي 04 / 03 المؤرخ في 19 جانفي 2003 المتعلق بإنشاء خزائن البلديات.

وتشرف خزينة بلديات بومرداس على تنفيذ 04 ميزانيات تتمثل في 03 ميزانيات خاصة بالجماعات المحلية وهي: بلدية بومرداس، بلدية قورصو، بلدية تجلابين، إضافة إلى 01 خاصة بالقطاع الصحي وهي ميزانية المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بومرداس ويقدر مجموع ميزانيات الهيئات المذكورة سابقا حسب سنة 2021 بالمبالغ الموضحة في الجدول التالي: (رابح، 2023)

جدول رقم (01) بيان مجاميع الميزانيات لخزينة بلديات بومرداس المبالغ بالدينار الجزائري

الهيئات المسيرة	مبالغ الميزانية لسنة 2021
بلدية بومرداس	2 410 223 964.44
بلدية قورصو	490 868 096.12
بلدية تجلابين	2 052 865 041.92
المؤسسة العمومية للصحة الجوارية	969 158 000.00

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على ميزانيات الهيئات المذكورة

من المبالغ الظاهرة في الجدول أعلاه تبرز لنا أهمية المحاسب العمومي كعون منفذ لميزانيات الجماعات المحلية، وأهمية خزينة البلدية في الرقابة على تنفيذ الميزانيات الجماعات المحلية والحفاظ على المال العام.

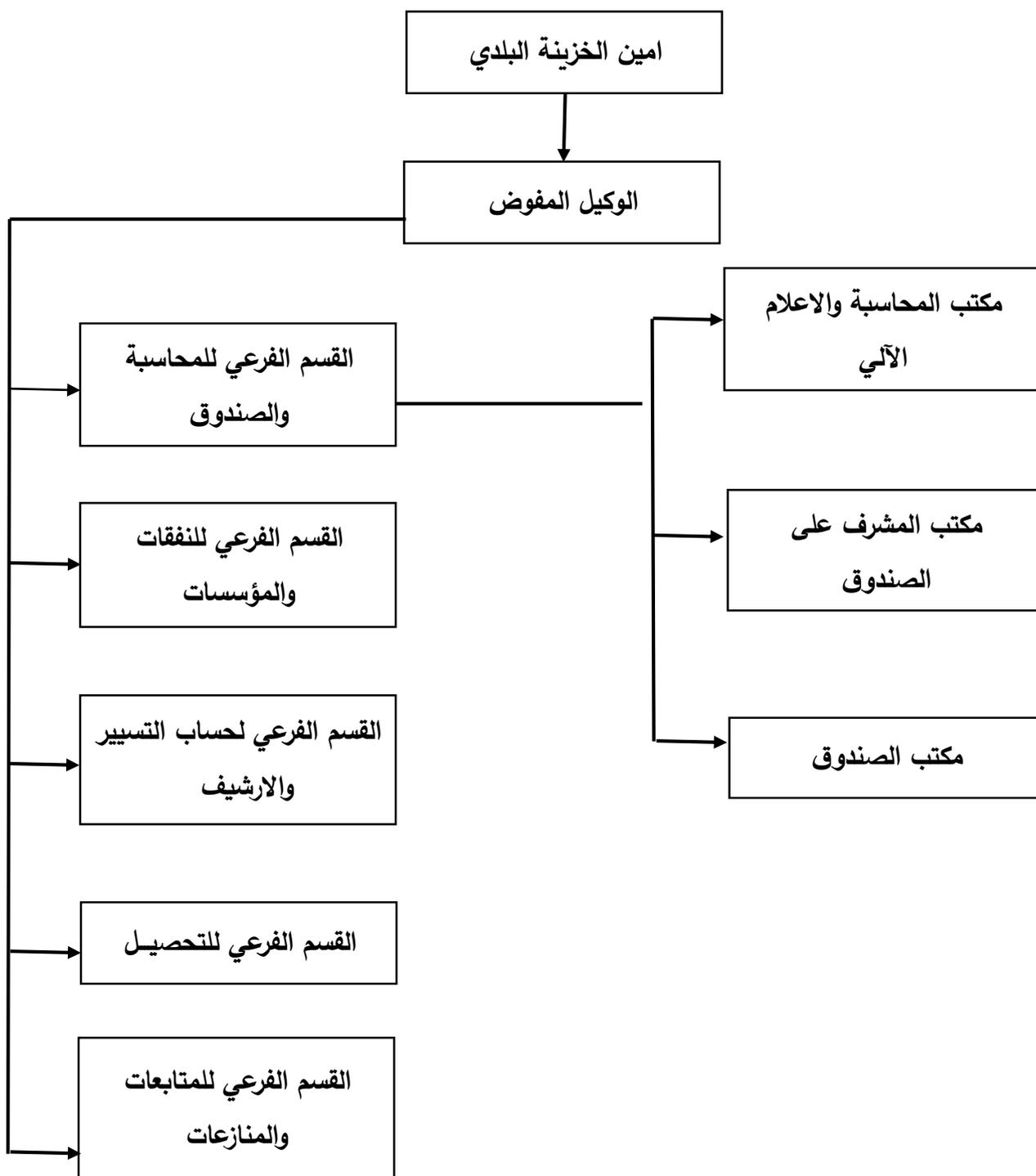
الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة ما بين البلديات -بومرداس-

خزينة بلديات بومرداس عبارة عن تنظيم يضم العديد من الأقسام الفرعية كما هو موضح في

الهيكل التنظيمي التالي: (روزة، 2023)

الشكل رقم(04): الهيكل التنظيمي لخزينة ما بين بلديات بومرداس



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات مقدمة من الوكيل المفوض للخزينة.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

المطلب الثالث: أهم الأقسام الفرعية لخزينة بلديات -بومرداس-

توضع خزينة البلدية تحت وصاية أمين الخزينة الذي يمكن أن يساعده وكيل مفوض، تتكون خزينة بلدية بومرداس من 05 أقسام فرعية هي كالتالي: (رايح، 2023)

1. القسم الفرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة: ويكلف بما يلي:

- استلام الحوالات التي يصدرها الأمر بالصرف المختص على حساب ميزانيات البلدية طبقا لتنظيم المعمول به والتكفل بها والتحقق منها وقبول دفعها.
- مراقبة وتدقيق الحوالات الخاصة بالتسيير والتجهيز التي ترسلها البلدية.
- إعداد الإحصائيات المتعلقة بإصدار الحوالات وقبولها ورفضها.
- إعداد السجلات التي تساهم في تسهيل الإحصائيات السنوية.
- مسك السجل اليومي لقسمي التسيير والتجهيز بعد عمليات التحويلات البنكية.

2. القسم الفرعي للمحاسبة والصندوق: ويكلف بما يلي:

- مسك الوثائق التي تسمح بقيد عمليات الإيرادات والنفقات المنجزة في إطار تنفيذ ميزانيات البلدية والمؤسسات

- العمومية ذات الطابع الإداري الملحق بتسييرها المحاسبي بخزينة البلدية.
- الدفع نقدا للسندات المخصص دفعها لصندوق خزينة البلدية.
- تحصيل المبالغ المدفوعة نقدا أو عن طريق الصكوك والمتعلقة بمختلف الرسوم والإيرادات المقيدة في كتابات الخزينة وتسليم إيصالات بها.

- الوقف اليومي للصندوق.

- إعداد كشف يومي لعمليات المركز المحاسبي.
- الوقف الشهري لكتابات المركز المحاسبي وإعداد ميزان الحسابات.
- إعداد الوثائق الإحصائية الدورية الموجهة لخزينة الولاية التابعة لها.

3. القسم الفرعي لحساب التسيير والأرشفة: ويكلف بما يلي:

- إعداد حسابات التسيير السنوية للمركز المحاسبي والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الملحق بتسييرها المحاسبي بخزينة البلدية.

- مسك أرشفة الخزينة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الملحق بتسييرها المحاسبي بخزينة البلدية وحفظها.

4. القسم الفرعي للتحصيل: يكلف بما يلي:

- التكفل بسندات التحصيل وأوامر الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف المختص.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

- التكفل بالأوامر الصادرة فيما يخص الضرائب التي يقع تحصيلها على عاتق خزينة البلدية

وهي:

- ✓ الرسم العقاري.
- ✓ الرسم الخاص برفع القمامات المنزلية.
- ✓ الرسم الخاص برخص البناء وتقييم الأراضي والتهديم وإصدار شهادات المطابقة والتجزئة والعمران.
- ✓ الرسم الخاص بالملصقات واللوحات المهنية.
- ✓ الحقوق الأخرى ذات الدفع الفوري.
- ✓ تحصيل سندات التحصيل التي تتكفل بها الخزينة.
- ✓ الرسوم البيئية

5. القسم الفرعي للمتابعات والمنازعات: ويكلف بما يلي:

- إجراء التحصيل الإجباري طبقا للتنظيم المعمول به.
- التكفل بالسندات إجبارية التنفيذ وكذا بقرارات وقوف باقي الحساب الصادرة على التوالي، عن وزير المالية ومجلس المحاسبة.
- إعداد الوضعيات الشهرية للتحصيل.
- إعداد بيانات باقي التحصيل.

المبحث الثاني: دراسة وتحليل نفقات ميزانية البلدية على مستوى خزينة بلديات

- بومرداس -

نعلم أن جميع النفقات التي تتم على مستوى الخزينة تكون اعتماداتها مدرجة ضمن ميزانياتها سواء كانت الميزانية الأولية أو الإضافية، وبما أن الميزانية الأولية هي عبارة عن تنبؤات بنفقات البلدية فيمكن أن تظهر هناك اعتمادات لم يتم إدراجها فيها، فيمكن إدراك ذلك بمداومات يتم تسويتها في الميزانية الإضافية عن طريق فتح اعتماد مسبق.

ونفس الشيء بالنسبة للميزانية الإضافية فيمكن تدارك النقائص في الاعتمادات عن طريق الترخيصات الخاصة والتي يتم تسويتها في الحساب الإداري الذي يعتبر حوصلة النفقات خلال خمسة عشرة (15) شهرا. (فريدة، 2023)

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

المطلب الأول: العمليات المتعلقة بتنفيذ نفقات ميزانية البلدية على مستوى خزينة ما بين بلديات

بومرداس

تسجل في الحساب 402 002: البلديات والمؤسسات العمومية ويمثل هذا الحساب مختلف انواع الإيرادات ونفقات ميزانية البلدية، باستثناء إيرادات الرسم العقاري ورسم التطهير فهي تدخل ضمن حساب 500026 ويتم تقييد نفقات وإيرادات ميزانية البلدية في هذا الحساب وفق ما يلي:

C 402 002

الإيرادات	النفقات
Crédit	Débit

سوف نتكلم عن جانب النفقات فقط في ميزانية البلدية لأنه موضوع بحثنا، بعد قيام الأمر بالصرف (رئيس البلدية) بإجراءات تنفيذ نفقات البلدية (الالتزام، التصفية، والأمر بالدفع) يأتي هنا دور المحاسب العمومي (أمين الخزينة) للقيام بعمليات الدفع الفعلي للنفقات العمومية ومتابعتها عن طريق مجموعة من حسابات مدونة الخزينة (فريدة، 2023).

1. بالنسبة لنفقات التسيير ونفقات التجهيز العادية في ميزانية البلدية:

❖ حالة امتلاك المستفيدين لحسابات بنكية: يقوم أمين خزينة البلدية في هذه الحالة بتسوية هذه النفقة باستعمال حساب الربط (ح/520005)، على أن يقوم المحاسب الرئيسي بالإجراءات المحاسبية المتبقية، ويكون التقييد المحاسبي لدى أمين خزينة البلدية كالتالي:

• ح/ 402002 مدين وح/ 520005 دائن وتسجل العملية في دفتر T4 ، ونفس المبدأ عند استخراج الحسابات المؤقتة، مثلا عند تسديد كفالة ضمان لأحد المستفيدين، وبعد تسوية كافة الإجراءات والشروط يقوم أمين خزينة البلدية في دفتر T4 بجعل: ح/431006 مدين وح/520005 دائن

❖ حالة امتلاك المستفيدين لحسابات بريدية: تسجل هذه العملية في دفتر T6 وفق القيد المحاسبي

التالي :

• ح / 402002 مدين مقابل جعل ح/ 520003 دائن، وتجدر الإشارة في هذا الصدد أنه في حالة تدني رصيد الحساب البريدي الجاري لأمين خزينة البلدية ح/ 520003، يقوم أمين خزينة البلدية بالإجراءات الضرورية لتمويل الحساب (Approvisionnement du C.C.P) من خلال العملية المحاسبية التالية في دفتر T6: ح/ 520003 مدين وح/520005 دائن.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

2. بالنسبة للمخطط البلدي للتنمية:

هو أحد البرامج التنموية للدولة له حصة معتبرة في ميزانية التجهيز العمومي للدولة لصالح الجماعات المحلية، فالمخططات البلدية للتنمية تركز لامركزية التسيير، وبالتالي يعتبر المخطط البلدي للتنمية نفقات من ميزانية الدولة تدخل كإيرادات (إعانات) للبلدية ثم تخرج كنفقات من البلدية في شكل مشاريع واستثمارات عمومية مرخصة على المستوى المركزي عن طريق التخطيط المحلي، ويكون تقيده المحاسبي بعد وصول اعتمادات الدفع كالتالي:

• ح/510007 مدين وح/40202 دائن ونلاحظ هنا أن مبلغ أو قيمة الاعتماد دخلت لميزانية البلدية كإيراد في شكل تسبيقات على أن تحول بعدها لحساب المستفيدين من خلال القيد المحاسبي التالي:

• ح/40202 مدين وح/520005 دائن، وبعد قيام المحاسب الرئيسي (أمين خزينة الولاية) بتسوية النفقة يقوم بإرسال وصل تغطية لأمين خزينة البلدية لإعلامه بذلك فيقوم هذا الأخير بترصيد الحسابات بجعل:

• ح/520005 مدين وح/510007 دائن، ومن خلال هذه القيود المحاسبية الخاصة بتسوية نفقات المخطط البلدي للتنمية نلاحظ أن ح/402002 لم يتأثر (إيراد = النفقة) وهو ما يوضح أن البلدية قامت بإنفاق نفقة منحت لها من طرف الدولة، وبالتالي المخططات البلدية للتنمية لا تؤثر على التوازن المالي للبلدية ولكنها تؤثر على التوازن المالي للميزانية العامة دولة.

3. بالنسبة للبرامج أو المشاريع الممولة عن طريق صندوق التضامن للجماعات المحلية:

بعد وصول هذه الإعانات لصندوق من عند المحاسب الرئيسي يقوم أمين خزينة البلدية بجعل

• ح/402002 مدين وح/520005 دائن.

وعند التسديد لحساب المستفيدين يقوم المحاسب الرئيسي بالقيد التالي:

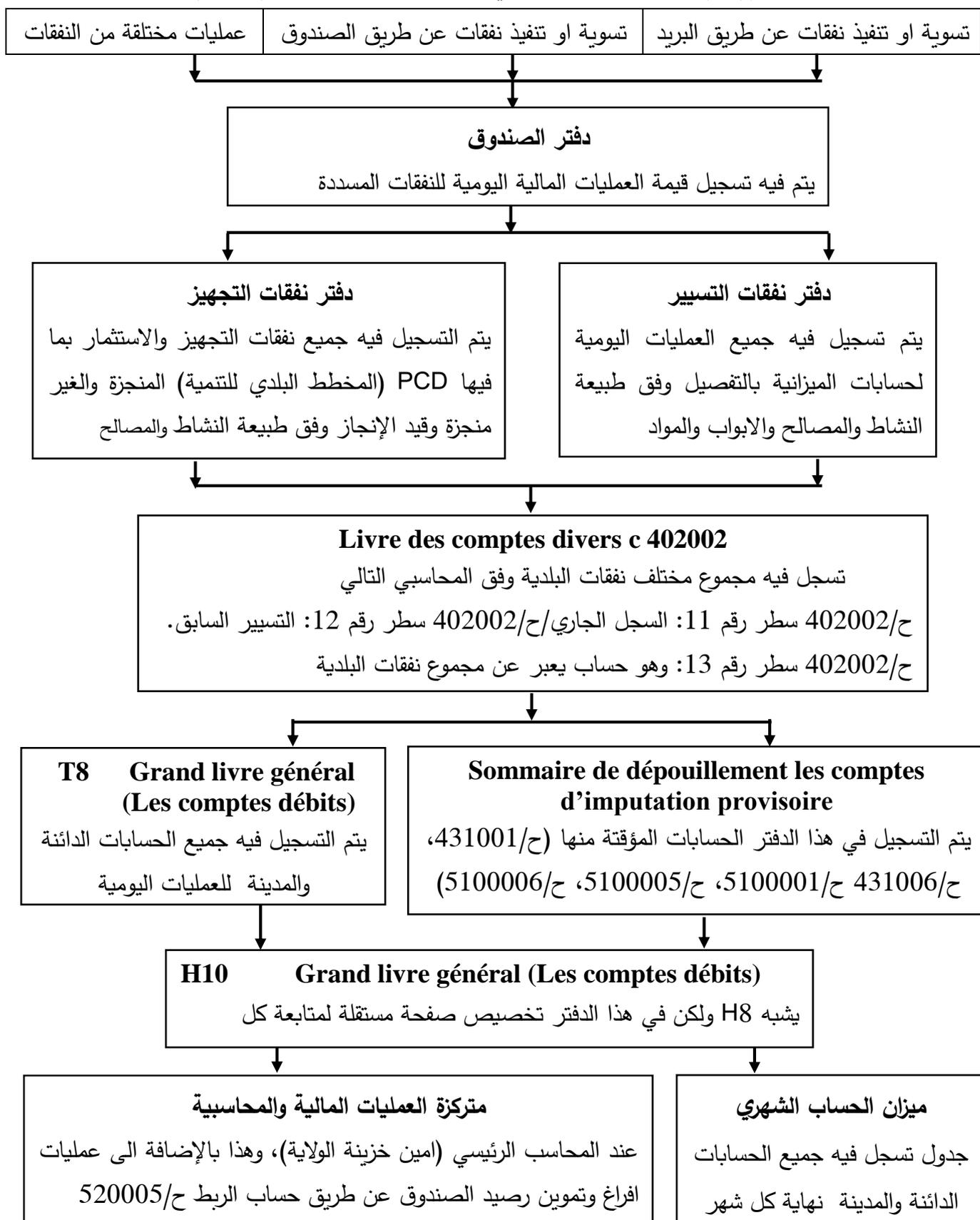
• ح/520005 مدين وح/402002 دائن.

والشكل التالي يوضح لنا هيكل ملخص لدورة النظام المحاسبي لخزينة البلدية من جانب النفقات:

(رابع، 2023)

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

الشكل رقم(05) دورة محاسبة أمين خزينة ما بين بلديات بومرداس(النفقات):



الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

وفي نهاية السنة يقوم المحاسب العمومي (أمين خزينة البلدية) بإعداد حسابات التسيير، وإرسالها إلى الهيئات الرقابية يقوم أمين الخزينة بإعداد الوضعية النهائية للحساب 402002 والمسماة بالوثيقة H48 التي تتضمن مجموع المبالغ للإيرادات والنفقات إضافة إلى الفوائض أو العجز.

الملاحظ من الإجراءات المحاسبية المتعلقة بمحاسبة الخزينة لدى المحاسب العمومي (أمين خزينة البلدية) أنها غاية في التعقيد لا يمكن قراءة أو فهم قوائمها المالية إلا ممن كان يعمل في الخزينة العمومية وهذا ما يتنافى والشروط المتعلقة بالقوائم المالية التي يجب أن تتوفر على الشفافية وسهولة قراءة محتواها، لذا وجب العمل على عصرنه كل من نظام الميزانية ونظام التقييد المحاسبي بما يتماشى ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

المطلب الثاني: تحليل وتنفيذ نفقات التسيير والتجهيز لبلدية بومرداس لسنوات (2019،2020،2021)

لقد قمنا باختيار ميزانية بلدية بومرداس للدراسة والتحليل كونها الميزانية الأضخم للجماعات المحلية المسيرة على مستوى خزينة بلديات بومرداس إضافة إلى كون بلدية بومرداس هي عاصمة الدائرة وبالتالي فهي تستعمل في تسييرها المالي المدونة الجديدة وسنقوم في هذه الدراسة بتسليط الضوء على نفقات الميزانية للسنوات الثلاثة الأخيرة 2019 2020 و2021 وسنعمد في دراستنا وتحليلنا على أحد أساليب الإدارة المالية وهو التحليل المقارن والتحليل بالنسب باعتبار سنة 2019 سنة الأساس أو المقارنة سنقوم في دراستنا هذه بدراسة وتحليل الميزانية بشقيها، قسم التسيير وقسم التجهيز كلا على حدى. ولكن قبل ذلك سنقوم بعرض الميزانية العامة للسنوات الثلاثة المنصرمة.

الفرع الأول: دراسة وتحليل إجمالي نفقات الميزانية العامة للبلدية

من خلال هذا الفرع سوف نقوم بدراسة تطور إجمالي نفقات الميزانية العامة لبلدية بومرداس من 2019 إلى 2021 من خلال الجدول والشكل التاليين: (فريدة، 2023)

الجدول رقم: (02) يوضح تطور إجمالي النفقات العامة لبلدية بومرداس لسنوات (2019-2021)

السنوات	إجمالي نفقات البلدية (بالدينار الجزائري)	الفرق	النسبة %
2019	2 712 684 361.99	0.00	-
2020	2 827 462 201.06	114 777 839,07	0.05
2021	2 410 223 964.44	-417 238 236,62	-0.15

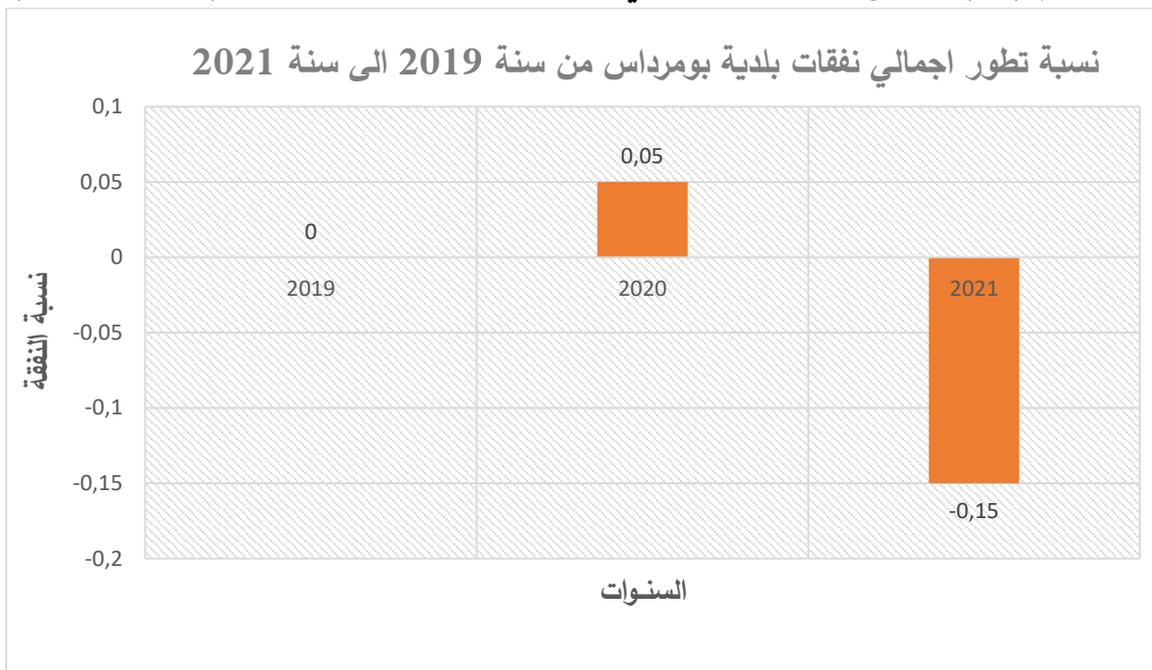
المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الميزانيات الإضافية والحساب الإداري للسنوات محل الدراسة

لبلدية بومرداس

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

يوضح هذا الجدول تطور إجمالي النفقات العامة (نفقات التسيير والتجهيز) لبلدية بومرداس في كل سنة، وفيما يلي سنقوم بتمثيله في اعمدة في الشكل الموالي انطلاقا من 2020 واعتبار سنة 2019 سنة مقارنة

شكل رقم (06): يوضح نسبة تطور إجمالي النفقات للبلدية بومرداس لسنوات (2021-2019)



المصدر من إعداد الطالبين وبالاعتماد على الجدول رقم (02)

من خلال الجدول رقم (02) والشكل رقم (06) السابقين، نلاحظ تطور إجمالي النفقات لسنة 2020 بنسبة 5% بالمقارنة مع سنة 2019 أي بمبلغ 114 777 839,07 دج ثم تناقص إجمالي نفقات البلدية سنة 2021 بمقارنة مع سنة 2020 وبلغت نسبة الانخفاض 15% أي انخفاض بمبلغ قدره (417 238 236,62 دج) وهذا الانخفاض يوضح سياسة الدولة الانكماشية وتقليص حجم الانفاق العام للبلدية وتخفيض تحويل الاعتمادات المالية للبلدية واتباع الدولة سياسة ترشيد الانفاق العام الفرع الثاني: دراسة وتحليل نفقات التسيير لميزانية بلدية بومرداس لسنوات (2021-2019).

من خلال هذا الفرع نقوم بدراسة تنفيذ وتطور نفقات التسيير لميزانية بلدية بومرداس من 2020 الى 2022 من خلال الجداول والشكل التالية: (خلفون، 2023)

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

1. تنفيذ نفقات التسيير لبلدية بومرداس لسنة 2019:

جدول رقم (03) تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2019: المبالغ بالدينار الجزائري

الحساب	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الإنجازات	الباقي للإنجاز
60	سلع ولوازم	63 262 465.88	55 168 627.78	8 093 838.10
61	أشغال وخدمات خارجية	173 432 854.01	159 418 954.79	14 013 899.22
62	مصاريف التسيير العام	34 416 542.57	34 416 542.57	0.00
63	مصاريف المستخدمين	189 541 661.72	189 541 661.72	0.00
64	ضرائب ورسوم	201 117.46	201 117.46	0.00
66	منح وإعانات	118 746 692.18	87 691 492.60	31 055 199.58
67	مساهمات وحصص للغير	37 953 014.17	37 928 014.17	25 000
69	أعباء استثنائية	15 189 884.11	15 189 884.11	0.00
82	أعباء سنوات مالية السابقة	4 750 589.56	2 900 720.00	1 849 869.56
83	الاقتطاع لنفقات التجهيز	270 000 000.00	270 000 000.00	0.00
	المجموع	907 494 821.66	852 457 015.20	55 037 806.46

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب الإداري لبلدية بومرداس سنة 2019

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

2. تنفيذ نفقات التسيير لبلدية بومرداس لسنة 2020:

جدول رقم (04) تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2020: المبالغ بالدينار الجزائري

الحساب	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الإنجازات	الباقي للإنجاز
60	سلع ولوازم	55 950 490.77	52 921 090.77	3 029 400.00
61	أشغال وخدمات خارجية	185 664 704.41	181 664 704.41	4 000 000.00
62	مصاريف التسيير العام	25 925 494.81	23 849 569.81	2 075 925.00
63	مصاريف المستخدمين	194 909 937.78	194 856 146.53	53 791.25
64	ضرائب ورسوم	77 566.00	77 566.00	0.00
66	منح وإعانات	112 817 598.00	92 278 298.42	20 539 299.58
67	مساهمات وحصص للغير	39 513 269.72	39 513 269.72	0.00
69	أعباء استثنائية	8 422 880.00	7 470 880.00	952 000.00
82	أعباء سنوات مالية السابقة	7 898 561.78	7 898 561.78	0.00
83	الاقتطاع لنفقات التجهيز	350 000 000.00	350 000 000.00	0.00
المجموع				
		981 180 503.27	950 530 087.44	30 650 415.83

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب الإداري لبلدية بومرداس سنة 2020

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

3. تنفيذ نفقات التسيير لبلدية بومرداس لسنة 2021:

جدول رقم (05) تنفيذ نفقات قسم التسيير لسنة 2021: المبالغ بالدينار الجزائري

الحساب	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الإنجازات	الباقي للإنجاز
60	سلع ولوازم	43 273 211.60	38 898 811.60	4 374 400.00
61	أشغال وخدمات خارجية	202 060 264.70	168 175 284.41	33 884 980.29
62	مصاريف التسيير العام	30 768 465.15	30 384 442.05	384 023.10
63	مصاريف المستخدمين	210 635 627.42	210 635 627.42	0.00
64	ضرائب ورسوم	176 796.00	165 156.00	11 640.00
65	مصاريف مالية	//	//	//
66	منح وإعانات	49 444 871.23	40 039 305.63	9 405 565.60
67	مساهمات وحصص للغير	34 398 857.43	34 398 857.43	0.00
69	أعباء استثنائية	2 925 189.25	2 157 800.11	767 389.14
82	أعباء سنوات مالية السابقة	3 081 716.25	3 081 716.25	0.00
83	الاقتطاع لنفقات التجهيز	86 000 000.00	86 000 000.00	0.00
	المجموع	662 764 999.03	613 937 000.90	48 827 998.13

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب الإداري لبلدية بومرداس سنة 2021

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

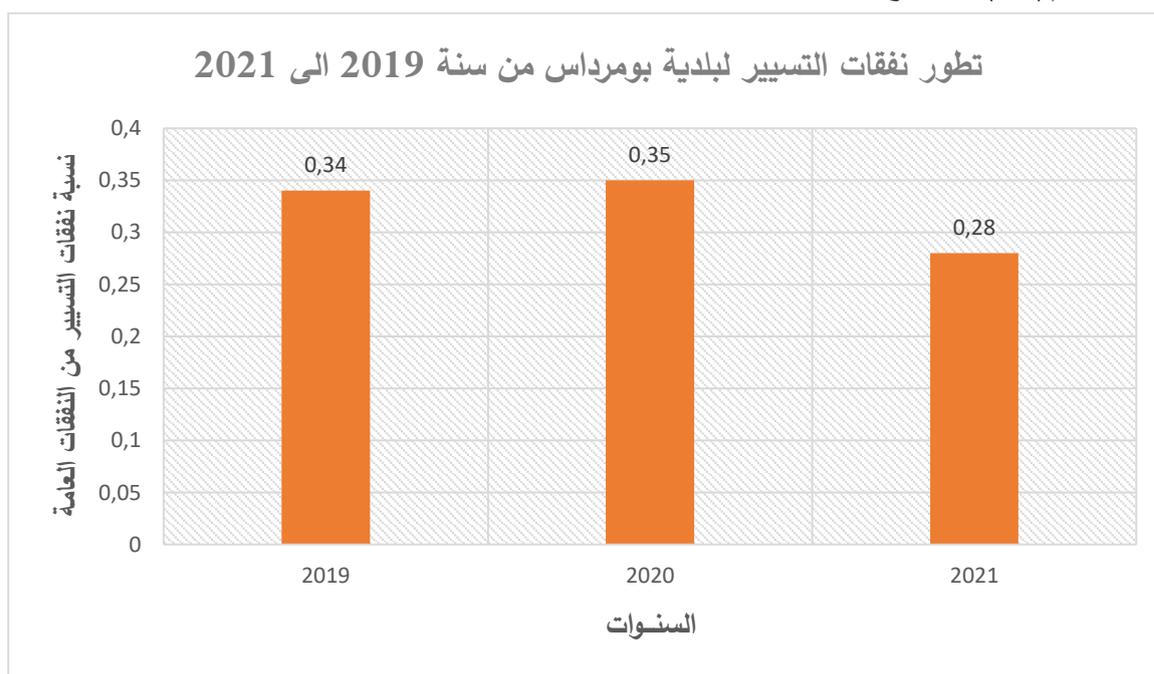
4. تطور نفقات التسيير خلال الفترة من 2019 الى 2021:

الجدول رقم (06): يوضح تطور نفقات التسيير لبلدية بومرداس للفترة 2019 - 2021

السنوات	نفقات التسيير دج	النسبة%
2019	907 494 821.66	0.34
2020	981 180 503.27	0.35
2021	662 764 999.03	0.28

المصدر: من إعداد الطالبين وبالاعتماد على الميزانيات والحساب الإداري لسنوات الدراسة للبلدية
يوضح هذا الجدول تطور نفقات التسيير لبلدية بومرداس للسنوات محل الدراسة وفيما يلي سنقوم
بتمثيله في اعمدة لقياس نسبة التغير لكل سنة مع سابقتها

الشكل رقم(07): يوضح نسبة تطور نفقات التسيير لبلدية بومرداس من سنة 2019 الى 2021



المصدر: من إعداد الطالبين وبالاعتماد على الجدول رقم(06)

يمثل الجدول رقم (06) والشكل رقم (06) السابقين، تطور نفقات التسيير لبلدية بومرداس خلال الفترة الممتدة بين سنة 2019 وسنة 2021 حيث نلاحظ انه هناك زيادة في نفقات التسيير في سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 حيث ارتفعت من 34 % الى 35% ثم انخفضت سنة 2021 الى نسبة 28% مما سبق نلاحظ انه عند ارتفاع نسبة نفقات تسيير البلدية خلال سنة 2020 راجع الى تقليص الدولة من الاعتمادات الموجهة للبلدية لأغراض التجهيز والاستثمار بسبب تبني سياسة ترشيد الانفاق العام و انخفاض نسبة نفقات التسيير سنة 2021 راجع الى إنتهاج الدولة سياسة توسعية والمنفذة من

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

طرف البلدية يتبعها تحويل إعمادات مالية ، مما أدى الى انخفاض نفقات التسيير بالنسبة لإجمالي النفقات العامة.

الفرع الثاني: دراسة وتحليل نفقات التجهيز لميزانية بلدية بومرداس لسنوات (2019-2021).

من خلال هذا الفرع نقوم بدراسة تنفيذ وتطور نفقات التجهيز لميزانية بلدية بومرداس من 2019 الى 2021 من خلال الجداول والشكل التالية: (خلفون، 2023)

1. تنفيذ نفقات التجهيز لبلدية بومرداس لسنة 2019:

جدول رقم (07) تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2019: المبالغ بالدينار الجزائري

الحساب	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الإجازات	الباقي للإنجاز
060	فائض مرحل	//	//	//
24	أمولاك عقارية ومنقولة	68 530 376.31	29 100 868.10	39 429 508.21
28	أشغال جديدة وتصليحات كبرى	1 736 659 164.02	304 978 806.71	1 431 680 357.31
المجموع		1 805 189 540.33	334 079 674.81	1 471 109 865.52

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التجهيز لبلدية بومرداس سنة 2019

2. تنفيذ نفقات التجهيز لبلدية بومرداس لسنة 2020:

جدول رقم (08) تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2020: المبالغ بالدينار الجزائري

الحساب	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الإجازات	الباقي للإنجاز
060	فائض مرحل	//	//	//
24	أمولاك عقارية ومنقولة	52 790 198.41	10 175 540.00	42 614 658.41
28	أشغال جديدة وتصليحات كبرى	1 793 491 499.38	214 624 200.75	1 578 867 298.63
المجموع		1 846 281 697.79	224 799 740.75	1 621 481 957.04

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التجهيز لبلدية بومرداس سنة 2020

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

3. تنفيذ نفقات التجهيز لبلدية بومرداس لسنة 2021:

جدول رقم (09) تنفيذ نفقات قسم التجهيز لسنة 2021: المبالغ بالدينار الجزائري

الحساب	الموازنة العامة للميزانية	التحديدات	الإجازات	الباقي للإنجاز
060	فائض مرحل	1 418 408.60	1 418 408.60	0.00
24	أموال عقارية ومنقولة	45 900 841.61	15 337 900.48	30 562 941.13
28	أشغال جديدة وتصليات كبرى	1 700 139 715.20	499 927 970.19	1 200 211 745.01
المجموع		1 747 458 965.41	516 684 279.27	1 230 774 686.14

المصدر: اعتمادا على معطيات مأخوذة من حساب التجهيز لبلدية بومرداس سنة 2021

4. تطور نفقات التجهيز خلال الفترة من 2019 الى 2021:

الجدول رقم (10): يوضح تطور نفقات التجهيز لبلدية بومرداس للفترة 2019 - 2021

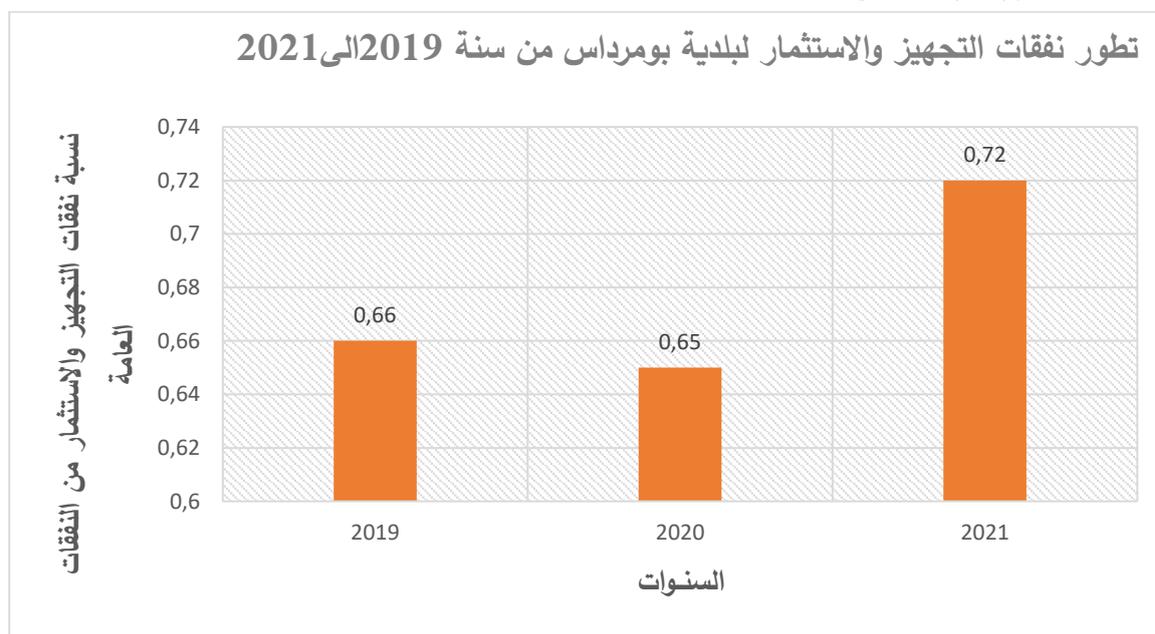
السنوات	نفقات التجهيز دج	النسبة%
2019	1 805 189 540.33	0.66
2020	1 846 281 697.79	0.65
2021	1 747 458 965.41	0.72

المصدر: من إعداد الطالبين وبالاعتماد على الميزانيات والحساب الإداري لسنوات الدراسة للبلدية يوضح هذا الجدول تطور نفقات التجهيز لبلدية بومرداس للسنوات محل الدراسة وفيما يلي سنقوم

بتمثيله في اعمدة لقياس نسبة التغير لكل سنة مع سابقتها

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

الشكل رقم(08): يوضح نسبة تطور نفقات التجهيز لبلدية بومرداس من سنة 2019 الى 2021



المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على الجدول رقم(10)

بالرجوع الى الجدول رقم (10) والشكل رقم (07) ، نلاحظ ان نفقات التجهيز والاستثمار لبلدية بومرداس قد انخفضت من 66% من اجمالي النفقات العامة لبلدية بومرداس سنة 2019 الى 65% سنة 2020 غير انها ارتفعت لتصل 72 % سنة 2021. و ما يفسر انخفاض نسبة نفقات التجهيز والاستثمار سنة 2020 هو قرار الحكومة في تقليص حجم الانفاق العام وبخاصة نفقات التجهيز والاستثمار وهذا ما انعكس على نفقات التجهيز والاستثمار لبلدية مراعاة للأوضاع الاقتصادية والمالية للدولة، اما ارتفاع نسبة نفقات التجهيز والاستثمار سنة 2021 راجع الى توسع الانفاق العام للبلدية وذلك لقيام البلدية بتنفيذ عدة مشاريع خلال هذه السنة.

المبحث الثالث: مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد نفقات بلدية بومرداس على

مستوى خزينة ما بين البلديات.

يقع على عاتق الخزينة تنفيذ دفع النفقات المتعلقة بديون البلدية، والدفع على مستوى الخزينة لا يتم إلا بعد أن تتوفر الوثائق المبررة لهذه النفقات وتتم الرقابة على شرعيتها، بعد إرسالها من طرف الأمر بالصرف، حيث يبذل أعوان الخزينة مجهودات جبارة في مراقبة وتدقيق الحوالات المرسلة إليهم من البلديات الثلاثة وينتج عن هذه المراقبة حالتين إما قبول النفقة وتسديدها، أو رفضها وإرجاعها إلى البلديات من أجل تصحيحها، لكن هناك حدود لرقابة النفقات على مستوى الخزينة بسبب معوقات سنتطرق إليها لاحقاً.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

المطلب الأول: قبول ورفض النفقة:

سنتناول في هذا المطلب كيفية تسديد النفقة بعد قبولها وبعض حالات الرفض. (روزة، 2023)

الفرع الأول: قبول النفقة

بعد أن يتم مراقبة وقبول النفقة أي حوالة الدفع سواء في قسم التسيير أو التجهيز نقوم بتسديدها إما عن طريق التحويل البنكي أو عن طريق الحساب الجاري البريدي كأجور الموظفين، إعانات قفة رمضان، إعانات خاصة بالمسنين والمعوقين.

نموذج تحويل بنكي: خاص بالقرض الشعبي الجزائري

جدول رقم (11) جدول التحويلات البنكية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للمحاسبة

المديرية الجهوية للخزينة - الجزائر -

خزينة بلديات بومرداس

القرض الشعبي الجزائري CPA

الوكالة البنكية -بومرداس-

جدول التحويلات البنكية

الرقم	المستفيد	رقم الحساب	الرقم الجبائي	المبلغ
01	EURL DJAOUAD	005001654002582020/53	001635072740183	761 208.73
02	EURL GOUWITCHO	005001654002482010/95	001535072702839	199 423.77
03	EURL RABHI	0010064503000829/27	180350501064108	1 106 700.00
04	ELE ZEMMOURI	004001414000126/87	1986350100041045	11 463 567.50
05	CHABAB RACHID	003006230001142300/49	197116010978621	799 950.00
المجموع				14 330 850

أوقف عند المبلغ: أربعة عشر مليون وثلاثة مئة وثلاثون ألف وثمانمائة وخمسون دينار جزائري.

امين الخزينة البلدي

اشعار بالتحويل رقم: 12 بتاريخ: 2022/05/20

المصدر: مكتب المحاسبة والإعلام الآلي (جداول التحويلات البنكية).

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

ملاحظة: تجمع جداول التحويلات لجميع النفقات الأقل من 1.000.000,00 دج تحت نفس رقم إشعار التحويل وفي R6 واحد، نفس الشيء بالنسبة للنفقات الأكثر من 1.000.000,00 دج، أما إذا كانت الوكالة البنكية خارج الولاية مثلا تابعة لوكالة الجزائر أو تيزي وزو فإنها تفرد بإشعار تحويل وR6 خاص بها.

الفرع الثاني: رفض النفقة

نميز بين نوعين من الرفض: رفض مؤقت ورفض نهائي، حيث عند مراقبة حوالة دفع لا بد من حصر كل النقائص وإعداد رفض مؤقت مرة واحدة وفي حالة إعادة الحوالة دون إجراء التصحيحات المطلوبة يكون الرفض النهائي.

جدول (12) يوضح عدد حالات رفض الحوالات على مستوى خزينة بلديات بومرداس للبلديات الثلاث

بلدية قورصو		بلدية تجلابين		بلدية بومرداس		البلديات
الرفض النهائي	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	الرفض المؤقت	الرفض النهائي	الرفض المؤقت	الحالات السنوات
05	60	10	30	05	120	2019
08	70	12	40	09	100	2020
04	50	09	45	10	115	2021

المصدر: سجل الرفض بالخزينة.

من خلال الجدول أن اغلب حالات الرفض هي مؤقتة حيث يتم تصحيحها على مستوى الأمر بالصرف ثم ترجع إلى الخزينة ويتم تسديدها. وسبب قلة وجود الرفض النهائي للحوالات لأنه على مستوى الخزينة يتم مراقبة الحوالة بكل دقة وتحديد كل الأخطاء في الرفض المؤقت والتي يتم أخذها بعين الاعتبار من طرف المصالح المختصة بالبلديات.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

جدول (13) نماذج عن الرفض المؤقت بقسم التسيير

الرقم التسلسلي	تاريخ الرفض	تاريخ الحوالة	رقم الكشف	القسم	أسباب الرفض	المستفيد
01	2020/03/22	2020/03/15	24	التسيير	عدم وجود مداولة	DET AMRAOUI
02	2020/03/29	2020/03/22	537	التسيير	عدم تطابق الفاتورة مع طلب الشراء	SARL ALBAG
03	2020/06/21	2020/06/15	20	التسيير	عدم وجود رقم الجرد على الفاتورة	SARL BENTORKIA MOURAD
04	2021/02/07	2021/02/02	492	التسيير	عدم تطابق المواد، تخصيص خاطئ	EURL YOUNI RABAH
05	2021/02/09	2021/02/04	511	التسيير	تجاوز الكميات المنصوص عليها في العقد	SARL MORCELER
06	2021/02/31	2021/31/21	103	التسيير	عدم وجود ملحق للصفحة	SONALGAZ

المصدر: سجل رفض الحوالات

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

جدول (14) نماذج عن الرفض المؤقت بقسم التجهيز

الرقم التسلسلي	تاريخ الرفض	تاريخ الحوالة	رقم الكشف	القسم	أسباب الرفض	المستفيد
01	/02/06 2020	/01/20 2020	11	التجهيز	عدم وجود مبلغ كافي	ANEP
02	/03/11 2020	/03/08 2020	18	التجهيز	عدم وجود شهادة إدارية	EURL AGOUNIZR A SAMR
03	/03/13 2020	/03/10 2020	30	التجهيز	تجاوز الاشغال نسبة 20%	EURL KANOUNI
04	/03/15 2021	/03/10 2021	25	التجهيز	ملحق خاطئ	EURL ZIANE DJAMEL
05	/03/28 2021	/03/20 2021	13	التجهيز	وضعية الاشغال خاطئة	FCCL
06	/09/26 2021	/09/19 2021	27	التجهيز	عدم وجود شهادة الضمان البنكي	ETBPH HAOUCHI NE

المصدر: سجل رفض الحوالات

المطلب الثاني: وقف الحسابات للمرحلة الإدارية والمحاسبية:

وقف الحسابات تكون على مراحل، فالجانب الإداري يقوم به الأمر بالصرف والجانب المحاسبي يقوم به المحاسب العمومي

الفرع الأول: وقف الحسابات للمرحلة الإدارية

وقف الحسابات في الجانب الإداري تكون من الأمر بالصرف الذي يقوم بالوقف الشهري لحساباته بعد عملية الالتزام لدى المراقب المالي، وهذا بالتسجيل في دفتر خاص كل الاعتمادات الأولية التي تكون مدونة في ميزانية التسيير أو التجهيز حسب كل قطاع ومبلغ الالتزامات، والرصيد المتبقي، وأخيرا النسبة المئوية للاعتمادات المستهلكة.

كما أنه يقوم بإصدار وضعية شهرية تحتوي على كل هذه المعلومات في آخر السنة، حيث أن الأمر بالصرف يصدر حساب إداري لكل حوالات الدفع التي قام بتحريرها خلال (15 شهرا) ويودعها لدى مصالح مجلس المحاسبة.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

الفرع الثاني: وقف الحسابات للمرحلة المحاسبية:

وقف الحسابات للمرحلة المحاسبية يقوم بها المحاسب العمومي (أمين الخزينة) حيث يقوم بوقف الحسابات شهريا عند اليوم 25 من كل شهر إلا شهري ديسمبر ومارس فإنه يوقف حسابات في اليوم 31 منهما وينتج عن وقف الحسابات إعداد الموازنة الشهرية (H11) وتتم هذه العملية تحت إشراف المحاسب الرئيسي المكلف بإرسالها الى العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية بهدف مراقبة ودمج مختلف ميزان الحسابات للمحاسبين الرئيسيين على مستوى الوطن، من أجل إعداد الحساب الختامي للدولة بناء على نتائج ميزان الحسابات الإجمالي لشهر ديسمبر (رايح، 2023).

وفي آخر السنة عند نهاية الفترة التكميلية يقوم أمين الخزينة وأعاون الخزينة بإعداد حساب التسيير الذي يعتبر حوصلة لجميع العمليات التي تمت على مستوى الخزينة سواء تتعلق بتحصيل الإيرادات أو تسديد النفقات عند تاريخ 30 جوان من كل سنة يقوم كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف بوضع حساب التسيير والحساب الإداري على التوالي لدى الغرفة الإقليمية ذات الاختصاص بمجلس المحاسبة والذي يقوم بمقارنة مدى تطابق الانجازات للنفقات والإيرادات، وبالتالي اكتشاف إن كان هناك خلل بين الحسابين.

المطلب الثالث: آليات ومعوقات الرقابة المالية على تنفيذ نفقات البلديات بالخزينة

هناك آليات للرقابة المالية علة تنفيذ نفقات البلديات بالخزينة وفي نفس هناك معوقات وثرغرات في القانون الجزائري تؤدي إلى صرف المال العام في غير موضعه وتحد من صلاحيات المحاسب العمومي كحامي للمال العام، وسوف نطرق إليهم في الفروع التالية:

الفرع الاول: آليات الرقابة المالية على تنفيذ نفقات البلديات بالخزينة

يلعب المحاسب العمومي دور الدافع للنفقات، حيث يتمحور دوره كدافع للنفقات العمومية في التأكد من صحة وقانونية عملية النفقة، ابتداء من الالتزام بالاعتماد على سند الدفع (أمر بالدفع أو حوالة دفع)، بالإضافة إلى مختلف الوثائق لثبوتية، وطبقا لأحكام المادة 36 من القانون 90-21 يلتزم المحاسب العمومي قبل القيام بعملية الدفع التحقق ما يلي: (90-21، 1990)

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات.
- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
- تأشيرات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

1. المدة القانونية للتكفل بحوالة الدفع على مستوى مصالح الخزينة:

يقدر أجل التأكد من صحة الحوالة المودعة من قبل الأمرين بالصرف لدى مصالح الخزينة بـ 10 أيام ابتداء من تاريخ استلامها، حيث يمكن لهذا الأجل أن يتم تمديده إلى 20 يوما في بعض الحوالات التي تحتاج إلى فحص عميق وذلك حسب القوانين والتنظيمات المعمول بها، وفي حالة قبول النفقة من قبل أمين الخزينة أو من ينوب عنه تعاد نسخة من الحوالة إلى الأمر بالصرف (اللون الأزرق) مع ختم "خالص"، أما في حالة عدم قبول النفقة تقدم للأمر بالصرف مذكرة رفض التي يجب أن تكون واضحة ودقيقة حيث تحتوي على جميع الأخطاء المسجلة بالإضافة إلى إدراج مراجع القوانين والتنظيمات التي تعترض التكفل بالنفقة.

يتم إيداع الحوالات من قبل الأمرين بالصرف على مستوى الخزينة من اليوم الأول لكل شهر إلى غاية العشرين منه، باستثناء شهر ديسمبر الذي تمدد فيه إلى غاية 25 منه، ويمكن لهذه الآجال أن تمدد حسب مراسلات من المديرية العامة للمحاسبة، غير أن هذا الإجراء لا ينطبق على الجماعات المحلية التي تمتد فيه السنة المالية لـ 15 شهرا أي من 01 جانفي إلى 15 مارس من السنة الموالية. (رابع، 2023)

2. إجراءات مراقبة وتنفيذ حوالات الدفع على مستوى الخزينة:

❖ استلام حوالة الدفع:

يتم إيداع حوالة الدفع من أول الشهر إلى العشرين منه على مستوى مكتب الاستقبال في الخزينة في أربعة نسخ بالإضافة إلى الوثائق الثبوتية اللازمة حسب طبيعة كل نفقة، حيث يقوم عون الاستقبال بختم الحوالات بختم الاستلام موضحا تاريخ الاستلام وتعاد نسخة من الحوالات إلى الأمر بالصرف، ثم تقدم النسخ الثلاثة بالإضافة للوثائق الثبوتية إلى مكتب النفقات من أجل عمليات المراقبة والتحقق.

❖ التحقق من حوالات الدفع على مستوى مكتب النفقات:

حيث توزع الحوالات على مستوى الأعوان من أجل التحقق من حوالات الدفع والوثائق الثبوتية ومدى توافقها مع القوانين والتنظيمات المعمول بها. في حالة رفض الحوالة يتم تحرير مذكرة رفض ويتم إدراج فيها كل الأخطاء المسجلة وكذا القوانين والتنظيمات التي تؤكد ذلك وتقدم هذه المذكرة إلى أمين الخزينة أو من ينوب عنه لختمها وإعادتها للأمر بالصرف لتصحيح حوالة الدفع. ويوجد نوعان من مذكرات الرفض واحدة مؤقتة تخص الأخطاء القابلة للتصحيح وأخرى نهائية التي لا يمكن تصحيح الأخطاء فيها.

يتم التحقق من الحوالة في أجل 10 أيام ابتداء من التاريخ الذي وضعت فيه لدى مكتب الاستلام. وفي حالة قبول الحوالة تقدم إلى مكتب التسديد من أجل التكفل بها.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات-بومرداس-

❖ تسديد الحوالات على مستوى مكتب التسديد:

كل الحوالات المقبولة كنفقة يتم تقديمها لمكتب التسديد الذي يقوم بمسك بطاقات متابعة حسب كل بلدية وحسب كل برامج، وحسب كل باب. ثم يقوم بالتأكد من أن المستفيدين من الحوالة (ممولين، مقاولات) ... ليس محل معارضة وهذا عن طريق رقم التعريف الجبائي (NIF) أو رقم التعريف الإحصائي. (NIS) ويقصد بالمعارضة الممولين غير المسوية لالتزاماتها الضريبية وتم القيام بهذا الإجراء للحد من التهرب الضريبي في حالة وجود معارضة يتم ختم الحوالة بعبارة "معارضة" ويتم خصم مبلغ المعارضة من قيمة الحوالة.

أما في حالة عدم وجود معارضة يتم ختم الحوالة بعبارة "نظر بدون معارضة"، حيث يتم انجاز سندات دفع وشيكات خزينة حسب حسابات الممولين والمؤسسات المستفيدة من الحوالة ودفعها لهم، ثم يتم تحويل الحوالات إلى قسم المحاسبة والصندوق من أجل التسجيل المحاسبي. (رابح، 2023)

الفرع الثاني: معوقات الرقابة المالية على تنفيذ نفقات البلديات بالخزينة.

هناك معوقات وثغرات في القانون الجزائري تؤدي إلى صرف المال العام في غير موضعه وتحد من صلاحيات المحاسب العمومي كحامي للمال العام، ونذكر منها: (خلفون، 2023)

1. تضخيم الفواتير:

من المعروف أن المشرع الجزائري لم يمنح للمحاسب العمومي صلاحيات التدخل في عنصر الملائمة التي على أساسها تحدد الكميات والأسعار ويترك الأمر بين رئيس البلدية كأمر بالصرف والممول أو المقاول في الصفقات العمومية هذا الأخير الذي يحاول دائما رفع الأسعار لصالحه ويتحجج في ذلك بطول المدة التي يحصل فيها الأموال (الإجراءات الإدارية المتبعة، إعداد سند طلب، ثم يرسل إلى المراقب المالي ليؤشر عليه، ثم إعداد فاتورة، ثم ترسل إلى الخزينة لمراقبتها وفي بعض الأحيان يتم رفضها لسبب ما... الخ) كل هذا يجعل عملية تحديد الأسعار بأضعاف قيمتها.

مثال: قلم سعره 20دج نجده في الفاتورة 80دج، فعندما ترسل الفاتورة المضخمة إلى أمين الخزينة وتكون مستوفية للشروط القانونية أي عليها تأشيرة المراقب المالي، وتأشيرة الخدمة المنجزة، ولم تتعد الاعتماد في الميزانية، ومحضر الاستلام مؤقت ممضي من قبل الأطراف المخولة لها قانونا بالإمضاء عليه... الخ على أمين الخزينة في هذه الحالة أن يسدد النفقة إلى الدائن ولا يستطيع رفضها لأن أسعار المواد مرتفعة أكثر من اللازم، لكن المشرع لا يحمل المحاسب العمومي مسؤولية تضخيم الفواتير بل يتحملها الأمر بالصرف.

2. المشاريع الوهمية:

المشاريع الوهمية هي تلك المشاريع التي لم تنجز على أرض الواقع، لكن الوثائق تثبت وجودها حيث تتم عندما يتفق الأمر بالصرف الممثل في رئيس البلدية مع متعامل متعاقد (المقاول)، على إنجاز مشروع وهمي (ويقوم بإحضار جميع الوثائق الثبوتية من تأشيرة المراقب المالي وصولاً إلى محضر الاستلام المؤقت الممضي من طرف جميع الأطراف بما فيها اللجنة التقنية المكلفة بالمتابعة). وهنا يقوم المحاسب العمومي بتسديد النفقة على مسؤولية كل الأطراف الموقعة على محضر الاستلام، لأنه ليس من صلاحياته الخروج إلى الميدان.

3. تسديد النفقات عن طريق الحكم القضائي:

عندما يرفض المحاسب العمومي تسديد نفقة معينة لعدم توفر جميع الوثائق الثبوتية مثلاً تأشيرة المراقب المالي هنا يلجأ المتعامل المتعاقد إلى العدالة مادام توفرت لديه ما يثبت أنه قام بالخدمة فعلاً مثل فاتورة أو شهادة إدارية من الأمر بالصرف ومثال على ذلك قيام المتعامل المتعاقد بإنجاز مشروع ما قبل حصول البلدية على مقرر الاستفادة وعدم توفر الاعتمادات المالية لذلك المشروع، المحكمة ليست لها دراية بعمل المحاسب العمومي، وبمجرد توفر إثبات من المقاول أو الممون على أنه قام بالخدمة فعلاً تقوم بإصدار أمر إلى خزينة الولاية إلى الاقتطاع من رصيد البلدية التي تم ضدها رفع الدعوة وهنا أمين الخزينة الولائي يرسل أمين الخزينة البلدي من أجل الحصول على ملحق 22 (الأموال المتوفرة للبلدية المعنية بالاقتطاع) وهنا يتم تسديد النفقات بحكم قضائي.

4. عراقيل أخرى تخص الخزينة:

إن الدور الفعال الذي تلعبه الخزينة في تنفيذها للنفقات العمومية يتطلب اهتماماً موازياً ومراعاة ما تواجهه من عراقيل وصعوبات أثناء أداء مهامها والتي نذكر منها:

- غياب محفزات مادية ومعنوية للموظفين ومعاناتهم من الروتين.
- مشكل نقص الإعلام حيث يصدر أحياناً قوانين جديدة وتعليمات تخص ميادين مختلفة دون أن يعلم بها عمال الخزينة إلا بعد مرور مدة.

الفصل الثالث: الإطار التطبيقي لدراسة حالة خزينة ما بين البلديات -بومرداس-

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا الميدانية والتي كانت حول خزينة ما بين البلديات -بومرداس- والتي تلعب دور المحاسب العمومي على مستوى البلديات الثلاثة بومرداس، قورصو، تجلابين، ولها أهمية كبيرة في دفع نفقات البلديات الثلاثة وترشيدها من خلال القيام بالإجراءات الرقابية على هذه العمليات. وللقيام بوظائفها فإن الخزينة تحوي العديد من الأقسام الفرعية والمكاتب، لكل قسم ومكتب مهمة معينة، تتبلور في مجملها حول التأكد من صحة البيانات المرفقة لحوالة الدفع أو ثم تسجيلها محاسبيا. كما تستعمل الخزينة عدة وثائق وسجلات رسمية وغير رسمية للمساهمة في الحفاظ على مسك المحاسبة وعدم التقاعس في المحافظة عليها، وتسهيل الرقابة عليها في حالة طلبها من جهات أخرى كمجلس المحاسبة.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

يطغى على المحاسبة العمومية الإطار التقني بحيث خصها التشريع الجزائري بإطار تنظيمي واجراءات قانونية خاصة، حيث تقوم بحماية المال العام والحفاظ عليه وجعل أعوان المحاسبة العمومية أداة للرقابة حيث يقوم الأمر بالصرف بالرقابة السابقة والمحاسب العمومي بالرقابة الآنية التي تتم اثناء التنفيذ، فهو الذي يملك سلطة قبول او رفض دفع النفقة او تحصيل الايراد حسب امكانية استيفاء كل الشروط القانونية التي تضمن مشروعية العمليات المالية لتنفيذ نفقة حسب ما تنص عليه المادة 36 من قانون 90-21 وهي المادة المرجعية للمحاسب العمومي.

وتعتبر ميزانية الجماعات المحلية المرآة العاكسة للواقع الاقتصادي والمالي للجماعات المحلية إذ تعكس من خلال ميزانيتها مدى كفاءتها وفعاليتها في تنفيذ وترشد الإنفاق، وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية تمر بعدة مراحل، بداية من تحضيرها والتصويت عليها من المجلس الشعبي المنتخب مروراً بالمصادقة عليها من طرف الجهات الوصية هذا ما يسمى بإعداد الميزانية وفق قواعد و قوانين تنظيمية وبعدها تأتي عملية التنفيذ التي تنقسم الى مرحلتين، مرحلة إدارية وهي التصفية الاثبات والامر بالصرف وهي من مهام الامر بالصرف ثم تأتي مهام المحاسب العمومي الذي يقوم بتنفيذ النفقة عند استقائها الإجراءات القانونية وذلك من خلال رقابته الآنية ناهيك عن مختلف الرقبات الأخرى وتنوعها. إذا يمكننا القول ان الرقابة المالية عموماً ورقابة المحاسب العمومي خصوصاً تساهم بشكل كبير في ضبط وترشيد النفقات العامة المحلية وضمان الحراسة وحفظ الأموال.

1. نتائج الدراسة:

وتوصلنا من خلال هذه الدراسة التي قمنا بها الى مجموعة من الاستنتاجات سواء من الجانب النظري او التطبيقي وفيما يلي اهم النتائج:

✓ المصدر الأساسي للمحاسبة العمومية هو القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 الجريدة الرسمية رقم 35

✓ المحاسبة العمومية هي ذلك الفرع من فروع المحاسبة الذي ينظم تسجيل التصرفات المالية للوحدات الحكومية.

✓ ميزانية الجماعات المحلية عبارة عن وثيقة تقدر النفقات والإيرادات السنوية النهائية للجماعات المحلية بالشكل الذي يسمح بإدارة مصالحها ومباشرة مهامها على أكمل وجه.

✓ حدد قانون المحاسبة العمومية الأعوان المخول لهم إعداد وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية وكيفية تعيينهم، إذ يتولى الوالي إعداد ميزانية الولاية ورئيس المجلس الشعبي البلدي إعداد ميزانية البلدية ويتولى المحاسب العمومي (امين الخزينة) سواء على مستوى خزينة الولاية او البلدية بتنفيذ نفقات الجماعات المحلية وممارسة الرقابة الآنية عليها.

الخاتمة العامة

- ✓ نقص كفاءة الامرين بالصرف او من ينوبون عنهم في الجماعات المحلية خصوصا بصفتهم منتخبون وعدم تمكنهم وكفاءتهم في المالية العامة والمحاسبة العمومية وما يصادفهم من صعوبات كبيرة ومتكررة في تنفيذ الميزانية.
 - ✓ أداء المحاسبون العموميون لمهامهم بتقديم مذكرات الرفض على العمليات الغير قانونية وهذا هو صلب عملهم يؤدي الى اعتباره الامرون بالصرف بيروقراطية إدارية.
 - ✓ يختلف الحساب الاداري عن ميزانية الجماعات المحلية المعدة على أساس إيرادات ونفقات وبنود مما لا يسمح بإجراء مقارنة لأغراض التدقيق ورقابة الأداء والرشاد في الانفاق.
 - ✓ تأخر استلام الاعتمادات المالية للجماعات المحلية في كل سنة مالية جديدة من الوزارة الوصية يؤدي الى تأخر صرفها والضغط على المحاسب العمومي.
 - ✓ التأخر في صرف النفقات الواردة في الميزانية الى نهاية السنة عادت (شهر نوفمبر وديسمبر) من طرف الامرون بالصرف يؤدي الى كثرة الأخطاء وبالتالي كثرة مذكرات الرفض، وكذلك تأخر صرف النفقات تؤدي إلى تبذير الأموال العمومية خيفة نفاذ الاعتماد وعدم تحقيقها للمنفعة والاهداف المرجوة.
 - ✓ لا حضنا انعدام الرقمنة على مستوى الخزينة وقلة الإمكانيات المادية التي تضمن ظروف عمل ملائم للمحاسب العمومي حيث انه يمارس مهامه الرقابية بطرق تعد تقليدية الامر الذي يعيق عمله ويجعله بطيء في تنفيذ النفقات وتحصيل الايرادات.
 - ✓ ان خزينة البلدية باعتبارها محاسبا عموميا لها دور كبير وفعال في دفع نفقات البلدية وذلك من خلال الاجراءات والتنظيمات المعمول بها، كما تقوم بمهام رقابية لا يستهان بها لكنها تبقى رقابة شرعية ولا ترقى إلى رقابة الملائمة التي هي من مهام رئيس المجلس الشعبي البلدي، لذلك نقول إن الرقابة على نفقات البلدية تقتصر على جهود السلطة التنفيذية التي تحتكر القرار وتملك المال والسلطة، أما الخزينة فهي تحرص على مدى احترام هذه السلطة للقوانين والأنظمة المعمول بها ولا تتدخل في فتح الاعتمادات بالميزانية أو في الأسعار أو في الكميات (المراقبة تتم حسب الشكل وليس المضمون).
- 2. نتائج اختبار الفرضيات:**

من خلال نتائج الدراسة توصلنا الى إثبات فرضيات الدراسة حيث:

- ◀ **الفرضية الاولى:** نعم يطغى على المحاسبة العمومية الإطار القانوني التي تساهم من خلال نصوصها وقوانينها المطبقة على الميزانية والعمليات المالية للدولة في التتبع الجيد والفعال لتحصيل الإيرادات العامة، ودفع النفقات العامة وترشيدها والحد من التبذير والإسراف، وقد توصلنا من خلال الدراسة لإثبات هذه الفرضية، فقد ركزت الدولة من خلال قانون المحاسبة العمومية على عمليات تثبيت وتصفية حقوقها ومن ثمة تحصيلها، وعلى عمليات الالتزام العام ومن ثمة إبراء ما على عاتقها، وذلك من

الخاتمة العامة

خلال تحديد مهام ومسؤوليات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بدقة ، ثم فرض مختلف عمليات الرقابة لتجنب عمليات الاختلاس وتبذير المال العام.

◀ **الفرضية الثانية:** نعم تتمثل ميزانية الجماعات المحلية في وثيقة تقدر النفقات والإيرادات النهائية للجماعات المحلية وترخص لها لفترة زمنية مقبلة وعادة ما تكون سنة، يقوم بتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية أعوان المحاسبة العمومية وهما الأمر بالصرف «الوالي ورئيس الشعبي البلدي» خلال المرحلة الإدارية والمحاسب العمومي "أمين خزينة الولاية" و"أمين خزينة البلدية" خلال المرحلة المحاسبية، وذلك لسنة مالية واحدة.

◀ **الفرضية الثالثة:** نعم تساهم المحاسبة العمومية في ضبط إجراءات تسيير وتنفيذ العمليات المالية التي تقوم بها البلديات ويتجلى ذلك من خلال اعتماد البلدية كهيئة محلية لامركزية في إطار دولة موحدة تشكل البلدية الخلية الأساسية وفضاء للتعبير الديمقراطي ، يتم فيه اتخاذ وتشجيع المبادرات والاعمال المحلية من اجل التكفل بالحاجيات المحلية ذات الاولوية ، ولغرض تحقيق الاهداف الوطنية المتمثلة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية بصفة عامة وإدارة الخدمات العمومية بصفة خاصة وذلك من خلال الاعتماد على آليات المحاسبة العمومية من خلال الميزانيات الاولوية والتكاملية ، بتقدير الأهداف والبرامج والمشاريع المقترحة لتنفيذها وتسيير إدارتها ، حيث تقسم ميزانيتها الى ميزانية التسيير وميزانية التجهيز والاستثمار، ويتم تقييم وضبط الانفاق العام الفعلي من خلال الحساب الاداري ، بالإضافة الى الرقابة المتبادلة بين اعوان التنفيذ والهيئات الرقابية الاخرى ، ومن خلال هذه الآليات المطبقة للبلدية في مجال تنفيذ العمليات المالية نرى ان المحاسبة العمومية تساهم في ترشيد الانفاق العام للجماعات المحلية وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.

◀ **الفرضية الرابعة:** نعم هناك عوائق تحول دون قيام امين الخزينة (المحاسب العمومي) بدوره الرقابي في ترشيد نفقات الجماعات المحلية وإحكام الرقابة على المال العام وحمايته والحد من تصرفات الأمرين بالصرف اللامسؤولية وذلك لان امين الخزينة (المحاسب العمومي) لا تتدخل في فتح الاعتمادات بالميزانية أو في الأسعار أو في الكميات (المراقبة تتم حسب الشكل وليس المضمون).

3. الاقتراحات والتوصيات:

- ✓ تحديث المخطط المحاسبي للدولة (مدونة الخزينة) بما يتماشى ومعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، وضرورة ادراج محاسبة الحقوق العينية.
- ✓ إدخال الإعلام الآلي وتعميمه في مختلف مجالات التنفيذ والرقابة لتسهيل عمل المحاسب العمومي.
- ✓ تقوم خزينة البلدية بمهام رقابية على تنفيذ النفقات لا يستهان بها لكنها تبقى رقابة شرعية ولا

الخاتمة العامة

ترقى لرقابة الملائمة، لذا من الأجدر منحها إمكانية مراقبة ملائمة المشاريع والأسعار ولا يترك الأمر جله للأمر بالصرف وحده، وهذا من أجل ضمان الشفافية والعقلانية لتنفيذ النفقات العمومية.

✓ اصلاح المنظومة القانونية والجزائية لتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية لا سيما في مجال عصرنة الميزانية والتوجه نحو تطبيق الميزانية بالأهداف.

✓ القيام بدورات تكوينية للأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية وخاصة المحاسبين العموميين لاطلاعهم على الأساليب الحديثة في مجال الرقابة.

✓ إلزامية تكوين المجالس التنفيذية المنتخبة خصوصا رؤساء المجالس الشعبية البلدية في ميدان المالية والمحاسبة العمومية.

✓ رفع الأجور وإعطاء التحفيز لأعوان المحاسبة العمومية لسد الطريق أمام كل من تسول له نفسه بأن تمتد يده للمال العام.

✓ تزويد أعوان الخزينة بالمنشورات والقوانين الجديدة التي من شأنها تسهيل عملهم الرقابي ولكي لا يحتاجون إلى موظفي البلدية في الحصول على ذلك.

✓ وجوب خلق معايير ومؤشرات قياس الأداء والكفاءة لتفعيل الناجع للرقابة.

✓ يجب ان يكون اصلاح موازناتي حتى يكون اصلاح محاسبي وهذا عن طريق اجراء تطابق بين مدونة الميزانية والمخطط المحاسبي لتفعيل مطابقة ومقارنة البيانات المالية لأغراض الرقابة على الأداء.

✓ العمل على ارسال الاعتمادات المالية للجماعات المحلية في بداية السنة من اجل تسهيل عملية صرفها لتفادي السلبيات الناجمة عن ذلك.

✓ تخصيص ميزانية خاصة للخزينة العمومية ما بين البلديات من اجل تسيير امورهم واقتناء لوازمهم.

4. آفاق الدراسة:

في الأخير يمكن اعتبار هذا البحث بداية لدراسات وبحوث أخرى، لذا نقترح المواضيع التالية:

✓ تحديث النظام المحاسبي المالي في البلديات.

✓ الرقابة المتزامنة على تنفيذ نفقات البلديات (رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي) بين

الفعالية وتعطيل الأداء.

✓ مدى تكيف المحاسبة العمومية في الجزائر مع المعايير الدولية للمحاسبة؟

✓ أهمية المعايير الدولية للمحاسبة العمومية في ترشيد نفقات الجماعات المحلية؟

المراجع

المراجع

I. الكتب :

1. ابن داود ابراهيم. (2009). الرقابة المالية على النفقات العامة. القاهرة: دار الكتاب الحديث.
2. أحمد التيجاني بلعروسي. (2011). قانون المحاسبة العمومية (الإصدار 1). الجزائر، الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
3. إسماعيل خليل اسماعيل. (2010). المحاسبة الحكومية. عمان، الاردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
4. حسام ابو علي العجاوي. (2004). الاموال العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية. عمان -الاردن: دار الحامد.
5. حسين الصغير. (2001). دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية (الإصدار 2). الجزائر، الجزائر: دار المحمدية العامة.
6. خالد شحادة الخطيب، ومحمد خالد المهائني. (2008). المحاسبة الحكومية (الإصدار 1). عمان، الاردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
7. خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية. (2005). اسس المالية العامة. الاردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
8. زعدود علي. (2005/2004). المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
9. طارق الحاج. (2009). المالية العامة. الاردن: دار الصفاء للنشر والتوزيع.
10. عمر عتموت. (2009). قاموس المصطلحات القانونية في تسيير شؤون الجماعات المحلية. الجزائر: دار هومة للنشر والتوزيع.
11. فوزي عطري. (2005). المالية العامة. الاردن: منشورات الحلبي.
12. محمد الصغير بعلي. (2004). قانون الادارات المحلية الجزائرية. الجزائر: العلوم للنشر والتوزيع.
13. محمد العربي بو عمران. (2017). دروس في المحاسبة العمومية. الجزائر: دار الأوراق الزرقاء.
14. محمد مسعي. (2003). المحاسبة العمومية. (2، المحرر) عين مليلة، الجزائر: دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع.

المراجع

15. مصطفى الفأر. (2001). الادارة المالية العامة. عمان -الاردن: اسامة للنشر والتوزيع.
16. مؤيد عبد الرحمن الدوري-طاهر موسي الجنابي. (بلا تاريخ). ادارة التوازنات العامة. الاردن: دار زهران النشر.

II. الاطروحات والرسائل والمذكرات الجامعية:

1. بازيني رشيد. (2018). المحاسبة العمومية ودورها في تنفيذ نفقات ميزانية الجماعات المحلية (شهادة الماستر). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مستغانم: جامعة عبد الحميد بن باديس.
2. جديدي عتيقة. (2013). ادارة الجماعات المحلية في الجزائر (مذكرة ماستر). كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
3. رضا شلالي. (2002/2001). تنفيذ النفقات العمومية (رسالة ماجستير). كلية الحقوق، الجزائر: جامعة الجزائر 02.
4. زهير شلال. (2014). افاق اصلاح نظام المحاسبة الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس: جامعة احمد بوقرة.
5. سليمة بوشنطر. (2010). المحاسبة العمومية ودورها في حماية املاك الدولة (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03
6. صبرينة كردودي. (2013). ترشيد الإنفاق العام ودوره في علاج عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
7. عبد الحفيظ عباس. (2012). تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية (رسالة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تلمسان: جامعة ابو بكر بلقايد.
8. عبد الكريم مسعودي. (2013). تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية (رسالة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تلمسان: جامعة ابوبكر بلقايد.
9. فرج شعبان. (2012). الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر (اطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.

المراجع

10. نور الدين سعدي. (2021). مساهمة الرقابة المالية في ضبط نفقات الجماعات المحلية في الجزائر (اطروحة دكتوراة). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.

III. القوانين والمراسيم:

1. المرسوم التنفيذي 91-311. (09 09, 1991). المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم. الجزائر.

2. المرسوم التنفيذي 91-313. (07 09, 1991). المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم. الجزائر.

3. المرسوم التنفيذي رقم 92-414. (14 11, 1992). المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها. الجريدة الرسمية رقم 82.

4. الامر رقم 95-20. (17 07, 1995). المتعلق بمجلس المحاسبة.

5. القانون 10/11. (22 07, 2011). المتعلق بالولاية. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 37.

6. القانون 07/12. (21 02, 2012). المتعلق بالولاية. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 12.

7. القانون 09/90. (07 04, 1990). المتعلق بالولاية. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 15.

IV. المقالات والتقارير:

1. احمد يوسف السعدي. (2014). ضرورة تحديث نظام المحاسبة في الجزائر. مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، 5(2).

2. فضيلة بوطورة، زغلامي مريم، وسلامي احمد. (10 12, 2018). ترشيد الانفاق العام كمدخل للحد من الفساد في الجزائر. مجلة دراسات في الاقتصاد وادارة الاعمال، 1(2).

3. لعور هجيره. (2017). الحكومة الجبائية ودورها في ترشيد النفقات الجبائية نموذج الجزائر. مجلة اقتصاديات المال والأعمال JFBE، 1(1).

المراجع

V. المحاضرات

1. لوني نصيرة. (2013). مقياس المحاسبة العمومية (محاضرات). كلية القوق، البويرة: جامعة اكلي محند اولحاج.
2. محمد براق. (2000). المحاسبة العمومية. الجزائر، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر.
3. منصورى الزين. (بلا تاريخ). دروس محاسبة عمومية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البليلة: جامعة سعد دحلب.

VI. المقابلات:

1. أصولاع روزه. (22 05, 2023). الوكيل المفوض للخزينة (مقابلة شخصية). (ميلود قريشي، وعمر الجوزي، المحاورون)
2. سعيد خلفون. (21 05, 2023). رئيس القسم الفرعي للمحاسبة (مقابلة شخصية). (ميلود قريشي، وعمر الجوزي، المحاورون)
3. لبزة فريدة. (11 05, 2023). المكلفة بتسيير ميزانية بلديات بومرداس (مقابلة شخصية). (ميلود قريشي، وعمر الجوزي، المحاورون)
4. مسرور رابح. (07 05, 2023). امين خزينة ما بين البلديات -بومرداس- (مقابلة شخصية). (ميلود قريشي، وعمر الجوزي، المحاورون)

الملاحق

الملحق رقم: 01 ميزانية بلدية بومرداس 2019

مسابقات	الميزانية العامة للميزانية		التحديبات		الإجماليات		المالي للأجهزة	
	الائتمادات	التفقات	الائتمادات	التفقات	الائتمادات	التفقات	الائتمادات	التفقات
	فهم التسيير							
	0.00	55 037 806.46	1 220 447 893.51	852 457 015.20	1 220 447 893.51	907 494 821.66		
80		8 093 838.10	//	55 168 627.78	//	63 262 465.88		سلع ولوازم
81		14 013 899.22	//	159 418 954.79	//	173 432 854.01		التفقات وخدمات خارجية
62		0.00	//	34 416 542.57	//	34 416 542.57		مصاريف التسيير العام
63		0.00	//	189 541 861.72	//	189 541 861.72		مصاريف المستخدمين
64		0.00	//	201 117.46	//	201 117.46		ضرائب ورسوم
65		//	//	//	//	//		مصاريف مالية
66		31 055 199.58	//	87 691 492.80	//	118 746 692.18		منح واعانات
67		25 000.00	//	37 928 014.17	//	37 953 014.17		مساهمات ومصصم وانامات لفائدة الغير
68		//	//	//	//	//		تزويد حساب الاستهلاك والمؤنات
69		0.00	//	15 189 884.11	//	15 189 884.11		اعفاء استثنائية
70		//	//	//	//	//		مؤنات الاستغلال
71		0.00	20 217 157.28	//	20 217 157.28	//		نائج الاملاك العمومية
72		0.00	52 450 622.00	//	52 450 622.00	//		خصومات واعانات ومساهمات
73		//	//	//	//	//		تقصير الاعفاء
74		0.00	0.00	//	0.00	//		مستوحقات مستوفى الاموال المشتركة
75		0.00	88 330 198.26	//	88 330 198.26	//		ضرائب غير مباشرة
76		0.00	641 799 300.10	//	641 799 300.10	//		ضرائب مباشرة
77		//	//	//	//	//		نائج مالي
79		0.00	1 128 760.58	//	1 128 760.58	//		نائج استثنائية
82		1 849 869.56	416 521 855.29	2 900 720.00	416 521 855.29	4 750 589.56		نائج واعفاء السنوات المالية السابقة
83		0.00	//	270 000 000.00	//	270 000 000.00		الانقطاع لتفقات التجهيز والاستثمار
		0.00	1 471 109 865.52	1 805 189 540.33	334 079 674.81	1 805 189 540.33	1 805 189 540.33	فهم التجهيز والاستثمار
064		0.00	//	1 455 815 743.28	//	1 455 815 743.28	//	تقصير مرحل
10		0.00	//	349 373 797.05	//	349 373 797.05	//	تزويبات
13		//	//	//	//	//	//	اعانات ممتدة من طرف البلدية
14		//	//	//	//	//	//	مساهمات الغير في التكاليف التجهيز
16		//	//	//	//	//	//	اقرضات
17		//	//	//	//	//	//	مداخل القطاع الاقتصادي
21		//	//	//	//	//	//	كوارث
2		39 429 508.21	//	29 100 868.10	//	68 530 376.31	//	املاك طافية ومنقولة
2		//	//	//	//	//	//	سلفيات البلدية لاكثر من سنة
2		//	//	//	//	//	//	سندات وقدم
2		//	//	//	//	//	//	تزويبات للوحدات الاقتصادية البلدية
2		1 431 680 357.31	//	304 978 808.71	//	1 736 659 164.02	//	تكاليف جديده وتصليمات كبرى
		0.00	1 526 147 671.98	3 025 637 433.84	1 186 536 690.01	3 025 637 433.84	2 712 684 361.99	مجموع التفقات والارادات
		0.00	0.00	270 000 000.00	270 000 000.00	270 000 000.00	270 000 000.00	الحساب 83 من التفقات والمدة 100 من
		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	المدة 730 من التفقات والارادات
		//	1 526 147 671.98	2 755 637 433.84	916 536 690.01	2 755 637 433.84	2 442 684 361.99	المجموع الحقيقي (المالي) للتفقات والارادات (المجموع ا
	1 526 147 671.98	//	//	1 839 100 743.83	//	312 953 071.85	//	الحساب 85 - الفاتمين الاجمالي
	1 526 147 671.98	1 526 147 671.98	2 755 637 433.84	2 755 637 433.84	2 755 637 433.84	2 755 637 433.84	2 755 637 433.84	مجموع متساوي في التفقات و الارادات (المجموع ب

الملحق رقم: 02 ميزانية بلدية بومرداس 2020

الحسابات	الموازنة العامة للميزانية		التحديثات		الإجماليات		البقي للتحيز
	الإيرادات	التقائات	الإيرادات	التقائات	الإيرادات	التقائات	
	قسم التسيير						
	0.00	30 850 415.83	992 846 064.05	950 530 087.44	992 846 064.05	981 180 503.27	
60	//	3 029 400.00	//	52 921 090.77	//	55 950 490.77	مبلغ ولوازم
61	//	4 000 000.00	//	181 684 704.41	//	185 684 704.41	الشفاف وخدمات خارجية
62	//	2 075 925.00	//	23 849 669.81	//	25 925 494.81	مصاريف التسيير العم
63	//	53 791.25	//	194 858 146.53	//	194 909 937.78	مصاريف المستخدمين
64	//	0.00	//	77 568.00	//	77 568.00	خزائن ورسوم
65	//	//	//	//	//	//	مصاريف مالية
66	//	20 539 299.58	//	92 278 298.42	//	112 817 598.00	منع واعانات
67	//	0.00	//	39 513 269.72	//	39 513 269.72	مساعدات وخصص واداءات لفائدة الغير
68	//	//	//	//	//	//	تزويد حساب الاستهلاك والموريلات
69	//	952 000.00	//	7 470 880.00	//	8 422 880.00	اعاء استثنائية
70	//	//	//	//	//	//	منتجات الانتاج
71	0.00	//	4 291 717.28	//	4 291 717.28	//	نتائج الاملاك العمومية
72	0.00	//	42 797 250.00	//	42 797 250.00	//	تخصيلات واعانات ومساعدات
73	//	//	//	//	//	//	تقليص الاعاء
74	0.00	//	0.00	//	0.00	//	معلومات مملوكة الاموال المشتركة
75	0.00	//	93 005 298.15	//	93 005 298.15	//	خزائن غير مباشرة
76	0.00	//	474 808 700.94	//	474 808 700.94	//	خزائن مباشرة
77	//	//	//	//	//	//	نتائج مالي
78	0.00	//	9 962 219.37	//	9 962 219.37	//	نتائج استثنائية
82	0.00	0.00	367 990 878.31	7 898 561.78	367 990 878.31	7 898 561.78	نتائج واعاء السنوات السابقة
83	//	0.00	//	350 000 000.00	//	350 000 000.00	الاقطاع لتقائات التجهيز والاستثمار
	قسم التجهيز والاستثمار						
	2 000 000.00	1 621 481 957.04	1 844 281 697.79	224 799 740.75	1 846 281 697.79	1 846 281 697.79	
060	0.00	//	1 471 109 865.52	//	1 471 109 865.52	//	للتصير مرحل
10	2 000 000.00	//	373 171 832.27	//	375 171 832.27	//	تقاربات
13	//	//	//	//	//	//	اعانات ممددة من طرف البلدية
14	//	//	//	//	//	//	مساعدات الغير في التجهيز
16	//	//	//	//	//	//	اقراضات
17	//	//	//	//	//	//	مداخل القطاع الاقتصادي
23	//	//	//	//	//	//	كوارث
24	//	42 614 658.41	//	10 175 540.00	//	52 790 198.41	املاك نظرية ومقولة
25	//	//	//	//	//	//	سلفيات المباداة لاكثر من سنة
26	//	//	//	//	//	//	معدات وقلم
27	//	//	//	//	//	//	تقاربات الوحدات الاقتصادية البلدية
28	//	1 578 867 298.63	//	214 824 200.75	//	1 793 491 499.38	العمل جديدة وتصلحيات كبرى
	مجموع التقائات والإيرادات						
	2 000 000.00	1 652 132 372.87	2 837 127 761.84	1 175 329 828.19	2 839 127 761.84	2 827 462 201.06	
	0.00	0.00	350 000 000.00	350 000 000.00	350 000 000.00	350 000 000.00	الحساب 83 من التقائات و المدة 100 من
	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	المدة 730 من التقائات والإيرادات
	2 000 000.00	1 652 132 372.87	2 487 127 761.84	825 329 828.19	2 489 127 761.84	2 477 462 201.06	المجموع الحقيقي (البرقي) للتقائات والإيرادات (المجموع ا
	1 650 132 372.87	//	//	1 661 797 933.65	//	11 665 560.78	الحساب 85 - التفاضل الاجمالي
	1 652 132 372.87	1 652 132 372.87	2 487 127 761.84	2 487 127 761.84	2 489 127 761.84	2 489 127 761.84	مجموع متساوي في التقائات والإيرادات (المجموع ب

الملحق رقم: 03 ميزانية بلدية بومرداس 2021

المصبات	الموازنة العامة للميزانية		التحديثات		الاجزات		البالي للاتجار	
	فهم التسيير	الثقت	الثقت	الايادات	الثقت	الايادات	الثقت	الايادات
	فهم التسيير	662 764 899.03	764 515 582.12	764 515 582.12	613 837 000.90	764 515 582.12	48 827 998.13	0.00
60	مبلغ ولو ازم	43 273 211.60	//	//	38 896 811.60	//	4 374 400.00	//
61	الشفال وخدمات خارجية	202 060 264.70	//	//	168 175 284.41	//	33 884 980.29	//
62	مصاريف التسيير العام	30 766 465.15	//	//	30 384 442.05	//	384 023.10	//
63	مصاريف المستفيدين	210 635 627.42	//	//	210 635 627.42	//	0.00	//
64	ضرائب ورسوم	175 796.00	//	//	165 156.00	//	11 640.00	//
65	مصاريف مالية	//	//	//	//	//	//	//
66	مبلغ واعانات	48 444 871.23	//	//	40 039 305.63	//	9 405 565.60	//
67	مساهمات وحصص وايدات لغاية الغير	34 398 857.43	//	//	34 398 857.43	//	0.00	//
68	توزيع حساب الاملاك والموزونات	//	//	//	//	//	//	//
69	ايداء استثنائية	2 925 199.25	//	//	2 157 800.11	//	767 389.14	//
70	متوججات الاستغلال	//	//	//	//	//	//	//
71	نتيج الاملاك العمومية	//	7 752 603.28	7 752 603.28	//	7 752 603.28	//	0.00
72	تخصيلات واعانات ومساهمات	//	27 348 535.50	27 348 535.50	//	27 348 535.50	//	0.00
73	تقليص الاعباء	//	//	//	//	//	//	//
74	متموجحات صندوق الاموال المشتركة	//	5 245 283.00	5 245 283.00	//	5 245 283.00	//	0.00
75	ضرائب غير مباشرة	//	90 803 891.60	90 803 891.60	//	90 803 891.60	//	0.00
76	ضرائب مباشرة	//	587 253 229.88	587 253 229.88	//	587 253 229.88	//	0.00
77	نتيج مالي	//	//	//	//	//	//	//
79	نتيج استثنائي	//	3 796 262.25	3 796 262.25	//	3 796 262.25	//	0.00
82	نتيج ايداء السنوات المالية السابقة	3 081 716.25	42 315 976.61	42 315 976.61	3 081 716.25	42 315 976.61	0.00	0.00
83	الاقطاع لثقت التجهيز والاستثمار	86 000 000.00	//	86 000 000.00	86 000 000.00	//	0.00	//
	فهم التجهيز والاستثمار	1 747 458 965.41	1 747 458 965.41	1 747 458 965.41	516 684 279.27	1 745 458 965.41	1 230 774 686.14	2 000 000.00
080	فائض مرجل	1 418 408.60	1 620 900 365.64	1 620 900 365.64	1 418 408.60	1 620 900 365.64	0.00	0.00
10	توريدات	//	126 558 599.77	126 558 599.77	//	126 558 599.77	//	2 000 000.00
13	اعانات مسندة من طرف البلدية	//	//	//	//	//	//	//
14	مساهمات الغير في الشغال للتجهيز	//	//	//	//	//	//	//
16	تقراضات	//	//	//	//	//	//	//
17	مدافعيل القطاع الاقتصادي	//	//	//	//	//	//	//
23	كوارث	//	//	//	//	//	//	//
24	املاك تقارية ومقونة	45 900 841.61	//	//	15 337 900.48	//	30 562 941.13	//
25	مفاتيح البلدية الاكثر من سنة	//	//	//	//	//	//	//
26	معدات وقيم	//	//	//	//	//	//	//
27	توريدات لوحدة الاقتصادية لبلدية	//	//	//	//	//	//	//
28	لشغال جديدة واصليحات كبرى	1 700 139 715.20	//	//	499 927 970.19	//	1 200 211 745.01	//
	مجموع الثقت والايادات	2 410 223 964.44	2 511 974 547.53	2 511 974 547.53	1 130 621 280.17	2 509 974 547.53	1 279 602 684.27	2 000 000.00
	الحساب 83 من الثقت و المادة 100 من المادة 730 من الثقت والايادات	86 000 000.00	86 000 000.00	86 000 000.00	86 000 000.00	86 000 000.00	0.00	0.00
	المجموع الحقيقي (الطبي) للثقت والايادات (المجموع ا	2 324 223 964.44	2 425 974 547.53	2 425 974 547.53	1 044 621 280.17	2 423 974 547.53	1 279 602 684.27	2 000 000.00
	الحساب 85 - الفائض الاجمالي	101 750 583.09	//	//	1 379 353 267.36	//	//	1 277 602 684.27
	مجموع مئسولي في الثقت و اليرادات (المجموع ب	2 425 974 547.53	2 425 974 547.53	2 425 974 547.53	2 423 974 547.53	2 423 974 547.53	1 279 602 684.27	2 000 000.00

الملحق رقم: 04 حوالة دفع

FOURNITURES DE BUREAU , IMPRESSION ET RELIEURES		- ملحق 2 -		المجموعة : 90 شباب : 902 الباب الفرعي : 9022	
		ولاية : بومرداس بلدية : بومرداس			
		رقم الكنت	رقم الصك	تاريخ الصك	مبلغ الصك
		108			163 684,50
		رقم الحوالة	رقم الحوالة	رقم الحوالة	رقم الحوالة
		663	1085		
موضوع النفقة			المحاسب المكاف		
163 684,50			أمين خزينة مابين البلديات		
FACTURE N°2216013662 DATE DU 20/07/2022 ANEP			حوالة دفع		
ارقام المستند	مبلغ الحوالة	المادة	الجزائر		
المبلغ الخام			الدائن		
الإقتطاعات			المستفيد:		
			ANEP Alger		
			حساب جاري رقم : مركز المتكوك البريدية ب:		
المبلغ الصافي للتحويل			الجزائر		
163 684,50			BDL ALGER 00500170401782603257		
مئة و ثلاثة وستون الف و ستة مئة و اربعة و ثمانون دينار جزائري و 50 سنتيم			المؤسسة المصرفية: وكالة: ح مصرفي :		
حرر ب : بومرداس			المستندات المثبتة للنفقة		
رئيس المجلس الشعبي البلدي			بطاقة الانضمام		
السيد: باكدر محمد			فاتورة رقم 2216013662 بتاريخ 20/07/2022		
			مستند الطلب		
			اعلان عن مزايمة رقم جريدة الشاهد		
			و جريدة DERBY		
الدفع بواسطة التحويل البنكي تبعا لمك الحوالة المشار اليه اعلاه					
أمين خزينة مابين البلديات					

الملحق رقم: 05 اشعار بالتحويل

AVIS DE VIREMENT		à porter sur ordre de Alger ccp 3066.80/45 receveur intercommunal Boumerdés		BF
MANDAT	LIGNE	CHAP.	ART.	
AU CREDIT DE :		CLE :		
COMPTÉ N° :				
REFERENCE DES PIECES				
EFFECTUE				
DATE DE DEBIT				

الملحق رقم: 06 امر بالتحويل

ORDRE DE VIREMENT à porter sur ordre de Alger ccp 3066.80/45 receveur intercommunal Boumerdés		BF
		MONTANT
BENEFICIAIRE :		
COMPTE N° :	CLE :	
Pour Créditer le Numéro de Compte :		
Ouvert au Nom de :		
A l'Agence :		
		TIMBRE A DATE

