

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكااديمي

التخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات

الشعبة: علوم اقتصادية

إيداع العمليات الحسابية

دراسة حالة المحافظة العقارية والمركز الجوي للضرائب

إشراف الأستاذ:
طاري عبد القادر

إعداد الطالبة:
إيزة لمياء

أعضاء اللجنة المناقشة

الصفة	اسم واللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيساً	بوظراف الجيلالي	استاذ محاضر "أ"	مستغانم
مشرفاً	طاري عبد القادر	أستاذ متعاقد	مستغانم
مناقشاً	بن زيدان حاج	أستاذ التعليم العالي	مستغانم

السنة الجامعية: 2021/2020

فهرس المحتويات :

.....	قائمة الأشكال والجداول
.....	الإهداء
.....	شكر
1.....	المقدمة العامة :
	الفصل الأول المحاسبة العمومية في المؤسسة
4.....	تمهيد:
6.....	المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية
6.....	المطلب الأول : تعريف المحاسبة العمومية وخصائصها
9.....	المطلب الثاني : أهداف المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها
11.....	المطلب الثالث: المحاسبة العمومية في الجزائر
13.....	المبحث الثاني : مبادئ وأشكال المحاسبة العمومية
13.....	المطلب الأول : مبادئ المحاسبة العمومية
13.....	مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين:1
13.....	أهمية مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومبرراته:
13.....	مبدأ التمييز بين الملائمة والمشروعة:
13.....	مبدأ عدم تخصيص إيراد لتغطية نفقة:
13.....	الفرع الأول :مضمون المبدأ:
14.....	الفرع الثاني :الاستثناءات الواردة على المبدأ:
18.....	المطلب الثاني : أشكال محاسبة العمومية
19.....	المبحث الثالث : أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية
19.....	المطلب الأول: أصناف الأمرين بالصرف والمحاسب العمومي
25.....	المطلب الثاني : مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
28.....	المطلب الثالث: دور مسؤولية أعوان المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية
35.....	خلاصة الفصل:

الفصل الثاني دراسة حالة للعمليات المحاسبية لدى المؤسسة العمومية حالة المحافظة العقارية إدارة الضرائب لولاية مستغانم

34.....	تمهيد:
34.....	مبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.....
34.....	المطلب الأول: مدخل إلى المحافظة العقارية.....
34.....	الفرع الأول: تعريف ومهام المحافظة العقارية.....
37.....	الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة – المحافظة العقارية.....
39.....	الفرع الثالث: أقسام المحافظة العقارية.....
40.....	المطلب الثاني: مدخل إلى المركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم.....
40.....	الفرع الأول: المركز الجوّاري للضرائب.....
41.....	الفرع الثاني: مهام المركز الجوّاري للضرائب:.....
42.....	_ الفرع الثالث: تنظيمه.....
43.....	الفرع الرابع: أقسام المركز الجوّاري للضرائب.....
46.....	المبحث الثاني: المهام والعمليات التي يقوم بها قسم الإيداع والعمليات المحاسبية:.....
46.....	المطلب الأول: تعريف ومهام قسم الإيداع والعمليات المحاسبية بالمحافظة العقارية.....
47.....	الفرع الأول: طريقة عملية الإيداع.....
49.....	الفرع الثاني: طريقة عملية المحاسبة.....
51.....	_ المطلب الثاني: طريقة عمليات المحاسبة بالمركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم.....
51.....	الفرع الأول: مجال التحصيل لقباضة مركز الضرائب وطريقة عملها.....
55.....	الفرع الثاني: التسجيلات المحاسبية داخل المصلحة.....
56.....	الفرع الثالث: وصف المهام الموكلة لقسم المحاسبة.....
59.....	خاتمة الفصل:.....
63.....	الخاتمة:.....
65.....	_ قائمة المراجع.....
66.....	الملاحق.....
77.....	الملخص.....

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
23	أصناف المحاسبين في الجزائر	الشكل رقم 1_1
38	الهيكل التنظيمي لمديرية الحفظ العقاري مستغانم	الشكل رقم 01
39	الهيكل التنظيمي للمحافظة العقارية مستغانم جنوب	الشكل رقم 02
43	الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب	الشكل رقم 03
50	مخطط عملية الإيداع	الشكل رقم 04
52	مخطط عملية المحاسبية	الشكل رقم 05

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
57	يمثل توزيع النسب المئوية للهيئات المستفيدة من حصيلة الضرائب	جدول رقم 01

إهداء

إلى التي حملتني وهنا على وهن وسقتني من نبع حنانها وعطفها الفياض،
إلى من دعاؤها ورضاها على سر نجاحي، أمي الغالية حفظها الله.
إلى رمز الكفاح في الحياة، الذي تعب من أجل تربيتي إلى من غرس القيم والأخلاق في قلبي،
إلى من أحمل لقبه بكل فخر واعتزاز أبي أطل الله في عمره.
إلى أحبة قلبي أخواتي العزيزات، أمينة، شهرة وروميصة، وبنات أخواتي، إكرام
وأنفال وعبد الصمد حفظهم الله وأزواج أخواتي، حبيب وندير وكل العائلة الكريمة.
إلى كل أصدقائي بقسم العلوم الاقتصادية، إلى كل من علمني حرف فصرت
له عبداً، أساتذتي الكرام من الطور الابتدائي إلى يومنا هذا.
إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم
مذكرتي
إلى هؤلاء أهدي ثمرة جهدي



كلمة شكر

أشكر وأحمد الله عز وجل الذي وفقني لإتمام هذا العمل وأنار لي الطريق للعمل
والمعرفة

الشكر والتقدير والإجلال للأستاذ الكريم طاري عبد القادر الذي تكرم بالإشراف على هذا
العمل ولم يبخل علي بتوجيهاته القيمة ودعمه الدائم، وفقه الله
وله الشكر والعرفان الجزيل

كما أتقدم بالشكر الجزيل الى كل موظفي المركز الجواري للضرائب بمستغانم على
رأسهم رئيسة المركز -م.حرطاني -

كما لايفوتني هذا المقام ان اشكر السيد حمو والسيدة نورية بمصلحة المحاسبة

على مجهوداتهم ودعمهم حفظهم الله وانار درهم

والى رئيس المحافظة العقارية مستغانم جنوب طالب ناصر

إلى كل الموظفين بالمحافظة العقارية دون استثناء

خاصة مصلحة الإيداع والعمليات المحاسبية

على المعلومات القيمة وحسن المعاملة التي تلقيتها من طرفهم طيلة فترة التبرص



مقدمة عامة

مقدمة عامة :

ارتبط نشوء المحاسبة العمومية بعاملين أساسيين تمثل في تطور مفهوم المحاسبة ونشأة الدولة التي إقتضى قيامها تقديم الخدمات العامة للمواطنين، والحصول على الموارد اللازمة لتمويل هذه الخدمات، وهوما استدعى البحث عن وسيلة تستطيع الدولة من خلالها تنظيم الموارد والنفقات العامة وفرض المراقبة على المال العام، وكانت هذه الوسيلة هي المحاسبة العمومية.

ومع هذا التنوع في دور الدولة الحديثة برزت ملامح المحاسبة العمومية خاصة بعد فترة الكساد الذي شهده العالم سنة 1929 فأصبحت الدولة تقوم بمهام المحاسبة والرقابة على المال العام وتوفير الشفافية، بالإضافة إلى تطور مفهوم المحاسبة بوجود تقنيات جديدة تعتمد أساسا على مبدأ القيد المزدوج وهي النوع الذي لا يهدف إلى الربح وإنما تسعى لخدمة المواطنين والمجتمع.

وتتضمن تقديم التقارير الدورية عن صرف وتحصيل الموارد الحكومية التنفيذية والتشريعية، وبذلك فهي تخدم أغراض التخطيط والمتابعة والرقابة على أموال الدولة.

تعتبر المحاسبة المصدر الأساسي والمهم بالنسبة لمختلف المؤسسات الاقتصادية فالمؤسسة هي وحدة تجتمع فيها الموارد البشرية والمادية من اجل تحقيق أهداف معينة وبالتالي تعتبر الركيزة الأساسية للتنمية الاقتصادية، وهدفها الأسمى هو تحقيق مردودية أكبر وفعالية في الأداء ، الشيء الذي يضمن بقاؤها واستمرارها، ولا يتم تحقيق ذلك إلا بالتسيير العقلاني والاستغلال الأمثل للموارد السالفة الذكر. مما جعل كل هذه المؤسسات تنتهج وسيلة لتمكينها من قياس أدائها وإظهار حقيقتها ألا وهي "المحاسبة"، فهي إذن أداة لا بد منها في المؤسسة، وتقنية أساسية من التقنيات الكمية في التسيير، فهي تعالج البيانات الناتجة عن حركة الأموال بين مختلف الأعوان الاقتصاديين .

وتعتبر المحاسبة العامة مصدرا للمعلومات، ومرجعا قانونيا للعدالة عند الحاجة لها. إذ تعتمد على مجموعة من المفاهيم التي تستخدم كإطار يتم الرجوع والاسترشاد به بصدد تسجيل مختلف العمليات المالية التي تقوم بها هذه المؤسسة ، قصد تحديد نتيجة النشاط للدورة المحاسبية، وتصوير المركز المالي في نهاية تلك الدورة.

ولكي يمكن تطبيق الإجراءات المحاسبية ، فإن الأمر يتطلب تصميم مجموعة دفترية متكاملة لتسجيل مختلف العمليات المالية من واقع المستندات المؤيدة لها ، بإتباع طريقة محكمة ومنظمة من شأنها تسهيل إعداد مختلف التقارير المالية التي تحتاجها الإدارة والجهات المختصة التي تحتاج مثل هذه البيانات المالية وقبل إعداد التقارير المالية، يجب ترحيل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة إلى دفتر الأستاذ ليتم فيما بعد تشكيل ميزان المراجعة بعد الجرد "أولي" وهذا الأخير لا يعتبر تعبيراً صادقا عن المركز المالي للمؤسسة ويعد انطلاقة للقيام بأعمال نهاية السنة .

ولهذا فمن الضروري للمؤسسة القيام بعمليات ختامية تختلف تماما عن العمليات الأولى وتكون في نهاية السنة المالية، والغرض منها جعل العمليات السابقة تعبر بصدق عن الواقع، لذا في هذه المدة يجب على المؤسسة

تجميع عناصر الميزانية ، حتى يمكن التأكد منها كما ونوعاً وقيمة ،وبالإضافة إلى التأكد من كل الالتزامات التي هي على عاتقها ومالها من حقوق ثم تليها مختلف التسويات وحساب مختلف المخصصات،وصولاً إلى إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد والذي بدوره يمهد لإعداد مختلف القوائم المالية الشاملة بالإضافة إلى الملاحق.

تنبع ضرورة استخدام المحاسبة في الحاجة الملحة للمعلومات وذلك لتلبية احتياجات المستخدمين على اختلافهم لذا تلعب المحاسبة دور هام حيث تجعل وظيفة اتخاذ القرار الرشيد أمر ميسور للمؤسسة.

إن التطورات العديدة والمستمرة التي تحدث في مجال الأعمال بصورة عامة وفي مجال التكنولوجيا ونظم المعلومات بشكل خاص وما ينتج من بيانات بكميات هائلة ينبغي معالجتها ويبتها كمعلومات يمكن أن تتحقق فيها معايير الجودة والفايدة لمستخدميها، أدى هذا إلى ظهور العولمة والتغيرات في بيئة الأعمال والتطور الكبير في إعادة النظر في المحاسبية تختص بكل مجال من المجالات التي تمارس فيها من اجل نظماً للمعلومات المعالجات المحاسبية ،قد يطلب من الوحدات الاقتصادية أن يكون لديها وصولاً إلى تحقيق أهدافها العامة .

وتعتبر البيانات المالية المصدر الرئيسي للعديد من المستخدمين لتقديم معلومات محاسبية فان فهم هذه البيانات ومعرفة القواعد المحاسبية التي تحكمها أصبح أمراً ضرورياً،وهو ما جعل الكثير من المنظمات والهيئات الدولية تم بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبي ، حيث نتج عن هذا الاهتمام العديد من المحاولات الرائدة والتي لخصت جميعها إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية.

تعد الملكية العقارية بصفة خاصة من أهم ركائز الاقتصاد في أي مجتمع كان نظامه السياسي والاقتصادي، غير أن انتقال حق الملكية والحقوق العينية الأخرى الواردة عن العقارات ، سواء كان فيما بين المتعاقدين أو بالنسبة للغير ، لا يكون نافذاً إذا تمت إجراءات الشخص العقاري الذي يعتبر ضرورياً في الحياة العصرية لتأمين المهمات العقارية والقروض الممنوعة للتعامل في العقارات وعليه عملت جل التشريعات إضافة إلى الاشتراط الرسمي كركن في العقد إلى قرض الشهر العقاري، ولضمان حماية الملكية العقارية الخاصة أوجب التشريع العقاري إحداث محافظات عقارية لتثبيت الملكية العقارية وتنظيمها بمقتضى المرسوم 76/63 المؤرخ في 1976/03/25 ، المتعلق بتأسيس السجل العقاري.

كما يقوم المركز الجوّاري للضرائب بتسيير المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب اذا يعتبر المحاور الجبائي الوحيد لهم.

إن مركز الجوّاري للضرائب هو مركز ذواختصاص وبنية موحدة يسمح للمكلفين بالضريبة التابعين لهم لإتمام واجباتهم الجبائية والمتمثلين في:

_ المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الجزافي.

_ الأشخاص الذي يحققون مداخيل مهنية بالضريبة على الدخل الإجمالي التابعة لمكان وجود مسكنه.

_ الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية.

وهذا كله يؤدي بنا إلى صياغة الإشكالية العامة التالية: كيف تتم العمليات المحاسبية في كل من المحافظة

العقارية والمركز الجوّاري للضرائب حسب النظام المحاسبي المالي؟

_ ما هي الإجراءات المتبعة للقيام بالإيداع حسب النظام المحاسبي المالي ؟

وللإجابة على هذه الأسئلة يمكن إعطاء الفرضيات التالية:

التعبير المتسلسل والمنظم للعمليات التي تقوم بها المؤسسة وفقا للمبادئ المحاسبية المالية .

_ المحاسبة حماية للأموال العمومية وهو الهدف الرئيسي لنظام المحاسبة العمومية

_ تحتوي عمليات الخزّانة على ودائع المتعاملين مع الخزّينة .

_ دواعي اختيار الموضوع:

إن السبب الرئيسي لاختيار الموضوع يعود للأسباب التالية:

_ الأسباب الموضوعية:

-حساسية الموضوع وذلك لمشوّاري الدراسي وكذلك بالنسبة للمؤسسة.

-قلة المراجع في هذا المجال إن وجدت فهي سطحية.

-يعد هذا الموضوع من أهم المراحل الأساسية لإعداد نتيجة الدورة بالنسبة للمؤسسة.

الأسباب الذاتية:

-ارتباط الموضوع بمجال تخصصي.

_ أهمية الموضوع:

تكمن أهمية هذا الموضوع في أنه خدمة إعلامية تخبر المتعاملين مع مؤسسة بصفة دورية عن الوضعية

المالية الحقيقية، وهونتيجة لما قامت بها مؤسسة خلال الدورة، أي يساهم في الاستقلالية بين الدورات، ومن جهة

أخرى يمكن معرفة الأخطاء واكتشافها كشف الاختلاسات ، وهذا من خلال مطابقة ما هو مسجل في الوثائق وما

هو موجود فعال في ذمة المؤسسة ، كما تساهم هذه الأعمال في توفير معطيات من شأنها تحديد القاعدة

الحسابية لوعاء الضريبة عن الأرباح .

_ أهداف الموضوع :

-إبراز العمليات والإجراءات والمراحل المتسلسلة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والمتعلقة بعمليات

نهاية الدورة من جرد وتسوية وإقفال

-معرفة مدى أهمية الجانبين النظري والتطبيقي ومدى تطابقهما .

_ منهج البحث :

للإجابة على التساؤلات المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات اعتمدت على المنهج الوصفي في الجانب النظري

والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي أما أسلوب الاستنتاج فكان من كلا الجانبين.

الفصل الأول

المحاسبة العمومية في المؤسسة

تمهيد:

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 تطورن بوتيرة أسرع مع التطور الإداري وخاصة منذ الثورة الفرنسية 1789 إلى أن أصبحت علما قائما بذاته له قواعده الثابتة وقواعد أخرى محلية تعكس خصوصيات الدول التي تمارس فيها ، لذا لا يمكن التطرق إلى الأملاك العمومية دون التطرق إلى كيفية إلى تسيير الميزانيات الإدارات العمومية فدراسة المالية العمومية لا تكفي للإطلاع على جميع الأموال العمومية وتوزيعها (إيرادات ، نفقات) لذا يتم اللجوء إلى المحاسبة العمومية التي تعد علما أكثر تميزا عن فروع علم المحاسبة الأخرى وهذا إلى ما لها من طابع خاص يميزها عنها لاسيما مجال تطبيقها والمفاهيم والمبادئ التي تركز عليها وهوما سنحاول التعرف عليه في هذا الفصل.

المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية**المطلب الأول : تعريف المحاسبة العمومية وخصائصها**

من الصعب إعطاء تعريف جامع للمحاسبة العمومية وإنما يتم تعريفها حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إليها، وعلى هذا الأساس نجد ثلاثة وجهات نظر رئيسية.
أولاً: التعريف القانوني للمحاسبة العمومية¹.

هذا التعريف مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 1862/05/31 والذي يعرف المحاسبة العمومية على أنها " مجموعة القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة" والنقود العامة حسب هذا التعريف ساري المفعول طيلة قرن من الزمن وإلى غاية صدور مرسوم 10 ديسمبر 2021 الذي اعتبر التعريف السابق بعيداً عن الواقع بفعل التطور الحاصل في نطاق المحاسبة العمومية فعبارة النقود العامة وعلى الرغم من التوسع في مدلولها لتشمل كل الأموال ذات الطابع النقدي أي كل وسائل الدفع التي لها قوة إجرائية وكذا قيد المحفظة أي كل سندات الحقوق والديون المحولة آجال إلى تحصيلات ومدفوعات إلا أنها تستثني الأموال غير النقدية كالعقارات والمنقولات والمواد التي أصبحت اليوم ضمن مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

ثانياً: التعريف التقني للمحاسبة العمومية

تعرف المحاسبة العمومية من الجانب التقني أنها " قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبة العمومية، " غير أن هذا التعرف ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية غير أن مجالها يشمل إضافة إلى ذلك العمليات المالية للأمين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم.

ثالثاً: التعريف الإداري للمحاسبة العمومية

من وجهة نظر إدارية تعرف المحاسبة العمومية أنها " قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين " غير أن هذا التعريف يبقى هو الآخر محدوداً كون السمة الإدارية في هذا التعريف تتسم في تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين وتستثني تنظيم وظيفة الأمين بالصرف وكذا مختلف الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن تطبيق قواعد المحاسبة العمومية.

مما سبق يمكن جمع مختلف الجوانب التي مستها التعاريف السابقة وتقديم التعريف الشامل للمحاسبة العمومية " تعني المحاسبة العمومية كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الحسابات والميزانيات الملحق والجماعات الإقليمية (أي المحلية) المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما

¹-قاسم إبراهيم الحسيني ، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة، مؤسسة الوراق للنشر، عمان ، الأردن، 1999 ، ص 20

تبين أيضا التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم، ويقصد بتنفيذ الميزانية كل من تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات¹.

كما تبين المحاسبة كذلك كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للأمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين، فالمحاسبة العمومية هي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات الغير الاقتصادية أي المؤسسات ذات الطابع الإداري والتي تعود في وصايتها إلى الدولة أو هيئاتها القاعدية (البلدية، الوالية، الوزارة... الخ) ويسمى البعض بالمحاسبة الموازناتية لأنها تبني على الموازنة بين الإيرادات والنفقات فهي بالتالي محاسبة متميزة، تقوم على تسيير الإيرادات الموفرة من طرف الدولة، في شكل نفقات موزعة على الإيرادات العامة (القطاع الحكومي لذلك تحكمها إجراءات وميكانيزمات خاصة)².

خصائص المحاسبة العمومية: تتميز المحاسبة العمومية بمجموعة من الخصائص التي نوجزها فيما يلي:³

أولاً: المحاسبة العمومية هي عبارة عن إطار محاسبي مميز

المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات وإطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة أو هيئة معينة لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة أصول وخصوم ونتيجة الدورة ووضعها المؤسسة اتجاه الغير وكذا كيفيات تكوين التكاليف والأسعار بالنسبة للأشخاص المعنويين فإن المحاسبة العمومية تقليديا كانت تسمى محاسبة الصندوق، حيث كانت موجهة ليس لاتجاه إجراءات ميكانيزمات تطور عناصر الأصول الصافية، ولكن باتجاه المراقبة المحددة للنفقات والوقاية من التهرب وتحويل الأموال وسرقتها أو تبديد المال العام أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية فهي تتعدى هذا المفهوم التقليدي وتتجه نحو تقريب محاسبة الدولة والهيئات التابعة لها، فهي تبحث عن استبعاد فكرة كونها منظم وضابط للمال العام، إلى تحليل النتائج ووضع خطوط عريضة لمحاسبة الممتلكات وتسهيل استعمال الحسابات العمومية لفائدة المحاسبة الوطنية.

ثانياً: المحاسبة العمومية هي فرع متخصص

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في القانون المالي الجزائري إلى جانب قانون الميزانية والقانون الجبائي استقلالية قانون المحاسبة العمومية أصبح حقيقة واضحة وجليّة، حيث أن تضاف لقواعد خاصة بها في تسيير العالقات الداخلية للهيئات العمومية وتعتبر هذه القواعد منظمة ومرقمة للعمليات المالية لدى هيكل ومؤسسات الدولة.

¹-المواد 1-2 من القانون 90 - 21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

²-أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العمومية في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999، ص 29

³-حسين الصغير، دروس في المالية العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001، ص 30

ثالثا: المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية والقواعد التقنية:

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

أ- القواعد القانونية : يعتبر القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ويسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية¹.

² 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 الأمور بالصرف والمحاسبون العموميين وكيفياتها ومحتواها. بعد الاستقلال صدرت مجموعة معتبرة من النصوص التنظيمية التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب عن مجال المحاسبة العمومية، وعملت على تكييفها مع الواقع الجزائري ولعل أهم نص تنظيمي يمكن كره هورقم 65 – 259 المحدد للالتزامات ومسؤوليات المحاسبين.

كما وجدت عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية ولاسيما تلك الواردة في القانون رقم 84 – 17 المؤرخ في 07/07/1984 المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية ومختلف قوانين المالية السنوية وإذا كان التشريع والتنظيم يعدان المصدرين الرئيسيين لقواعد المحاسبة العمومية فهناك مصادر أخرى لهذه القواعد تتمثل على وجه الخصوص في:

* الدستور:

وهي الأحكام التي نص عليها دستور سنة 1996 والمتعلقة برقابة البرلمان على استعمال الإعتمادات المالية التي يقرها من طرف الحكومة.

وهناك مجموعة من مواد الدستور (دستور 1996) تعطي الحق للبرلمان في الرقابة من بينها المادة 84 من الدستور : " تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل وأداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها.

¹- القانون 90 – 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15/08/1990

* الاجتهاد القضائي: الذي يمكنه إعطاء تفسيراً لقواعد المحاسبة العمومية عندما تكون غامضة أو محل انتقاد أو جدل أثناء التطبيق وكذا سداً للفراغ القانوني في بعض الحالات.

ب- القواعد التقنية:

تهدف القواعد التقنية الخاصة بالمحاسبة العمومية بصفة عامة إلى بيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية ، وتحديد كفاءات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها، وتكون هذه القواعد في أغلب الأحيان محددة ومجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية.

المطلب الثاني: أهداف المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها

أولاً: أهداف المحاسبة العمومية

بما أن المحاسبة العمومية نظام تسيير وإعلام ومراقبة فهي تحقق أهداف نذكر منها¹:

1- حماية الأموال العمومية: إن المحاسبة هدفها بالدرجة الأولى حماية الأموال العامة من أشكال التلاعب وما يسمى بسالملة استخدامها (غش، اختلاس، تبذير) من خلال وحدة الصندوق وتبرير العمليات المتصلة به من قبض ودفع للأموال وتسجيل تغيرات الرصيد والرقابة عليها.

2- ضمان ترخيص واحترام ترخيصات الميزانية : من الواضح أن ميزانية الهيئات العمومية تعد الوثيقة الأساسية في تقدير إيرادات ونفقات هذه الهيئات للسنة المالية وترخص لها على التوالي بتحصيلها وصرفها وذلك طبقاً للقوانين والأنظمة السارية المفعول ، وإذا كان المتعلق بكفاءات وإجراءات تحضير الميزانية وتقديمها كهيئة التداول المعنية للتصويت والمصادقة عليها تدخل ضمن المجال الواسع للمال العم ، فإن الدور الحاسم للمحاسبة العمومية ينص على تنفيذ ومراقبة العمليات المتصلة بذلك لإجراء هذا التنفيذ في إطار التقنيات المحاسبية المعمول بها.

3- حسن تسيير الهيئات العمومية : إن الهدف الذي تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيقه من خلال التطور الذي بدأت تشهده ولاسيما على المستوى التقني وذلك باقتراحها شيئاً فشيئاً من المحاسبة الخاصة ومحاولة اعتماد البعض من أساليبها وتقنياتها وإن المحاسبة العمومية تسمح بما يلي:

أ- معرفة كلفة وأسعار مردودية الخدمات.

ب- معرفة المركز المالي للهيئات العمومية

ج- تحديد النتائج السنوية

د- دمج العمليات المالية ونتائج المحاسبة الوطنية

¹ - أحمد طرطار ، تقنيات المحاسبة العمومية في المؤسسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 33

4- تحقيق الرشادة في الإنفاق : إذا كانت الرشادة في الإنفاق هدف تحقيق الصرف بأقل تكلفة ممكنة فقد وجب من باب أولى مراعاتها في تسيير الهيئات العمومية وتقييد مسرى هذه الهيئات بها كمبدأ وهري في استعمال الأموال ومنه فإن تفادي تبذير الإيرادات في نفقات باهضة أو مصروفات زائدة أو غير مقررة في الميزانية جعلها تعطي النفقات تغطية كافية ويعد هذا هدفا رئيسيا بالنسبة للمحاسبة العمومية.

5- توفير المعلومات اللازمة للمسائلة : ويقصد بالمساءلة الالتزام بتقديم تفسيرات وتبريرات عن أعمال الوحدة العمومية إلى السلطة التشريعية أو أية جهاز تنفيذي أوقضائي له الحق أو المبرر في طلب ذلك ، ويمكن حصر المسائلة في جانبين رئيسيين هما:

أ- المسائلة المالية : وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات اللازمة للتأكد من الالتزام بالتشريعات والقوانين المالية وكذلك مدى انتظام السجلات المالية وسلامة التقارير وصدقها والتأكد من أن الإنفاق قد تم في حدود الإعتمادات المخصصة.

ب- المسائلة الإدارية: تهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات للتأكد من أن الموارد مخصصة للوحدة العمومية قد استخدمت بكفاءة دون إسراف وأن الوحدة الإدارية العمومية تراعي الجوانب الاقتصادية في عملها وكذلك تهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لتقييم أداء الوحدات الحكومية.

6- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة : وهي الرقابة على الموارد الاقتصادية المخصصة للوحدات الحكومية والمحافظة على هذه الموارد وذلك باستخدام المعلومات والأدوات التي يوفرها النظام المحاسبي من خلال الدليل المحاسبي ، وكذا اللوائح المالية التي تحدد الضوابط المختلفة للتصرف في الموارد والإجراءات اللازمة ونظام الرقابة الداخلي والمراجعة الداخلية ويطلق على هذا النوع من الرقابة المالية: توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات حيث تعد هذه المعلومات في شكل تقارير دورية أو لأغراض محدودة وتفيد هذه المعلومات في المجالات التالية:

أ- المقارنة بين التكاليف والإيرادات للعام الحالي بالأعوام السابقة، ومع المتوقعة مستقبلا.

ب- تحديد حجم الموارد اللازمة لتحقيق السياسات المرجوة.

ج- تقييم عمليات تحصيل الإيرادات واقتراح أساليب وطرق لزيادة فعالية عملية التحصيل

يمكن تلخيص الأهداف التي ظهرت لأجلها المحاسبة العمومية في ما يلي:

1- أداة للتسجيل: تسجيل تفاصيل العمليات المالية العمومية إيرادات ونفقات للوحدات.

2- وسيلة للإثبات : حفظ المستندات المبررة للعمليات المالية العمومية أو حفظ مذكرات العمليات المالية التي تؤديها الوحدات الحكومية.

3- إعداد التقارير الدورية: للمساعدة في اتخاذ القرارات ووضع الخطط والسياسات للفترة المقبلة.

4- وسيلة رقابة: التأكد من مدى سيرورة العمليات المالية العمومية للتعليمات الصادرة بشأنها.

ثانيا: مجال تطبيق المحاسبة العمومية

حدد القانون 90 – 21 الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية والمذكورة على سبيل الحصر في المادة الأولى من هذا القانون والتمثلة في الدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية كبلديات والولايات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كالمستشفيات والجامعات بالإضافة لمجلس الأمة بعد تأسيسه بموجب دستور 1996.

ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من المؤسسات العمومية الاقتصادية ذات الطابع الصناعي والتجاري هو كونها خاضعة للقانون العام أي أن إدارتها تتم وفق قواعد القانون الإداري كما أنها تتصرف في معظم الأحيان كسلطات عمومية بتوجيه أوامر أونواهي للمواطنين وفرص التزامات معينة عليهم ومحاسبتها كسلطات عمومية بتوجيه أوامر أونواهي للمواطنين وفرص التزامات معينة عليهم ومحاسبتها معينون من قبل وزير المالية ومكلفون بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات والعمليات المالية والمحاسبية الأخرى.

يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية في جانبين: الجانب العضوي ، الجانب المادي.

1- الجانب المادي: العمليات المادية والمحاسبية: وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيتها العمومية من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وهي تتعلق بصفة عامة: تنفيذ الإيرادات والنفقات ، إنجاز عمليات الخزينة ، مسك المحاسبة، تسيير الممتلكات.

2- الجانب العضوي: ويتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية وهي تلك المذكورة في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية رقم 21-90 وهي الدولة والمجلس الدستوري...

المطلب الثالث: المحاسبة العمومية في الجزائر

مرت المحاسبة العمومية في الجزائر بالمراحل التالية¹:

1- خلال فترة الاحتلال الفرنسي كانت الجزائر خاضعة للتشريع الفرنسي في هذا المجال بموجب المرسوم الصادر في 13 ماي 1862 الذي كان يشكل القانون الأساسي للمحاسبة العمومية في فرنسا.

2- عام 1950 تم إقرار قانون جديد متعلق بالنظام المالي في الجزائر.

3- 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

1-حسين الصغير، دروس في المالية العمومية، مرجع سبق ذكره، ص 35

بموجب القانون رقم 65/50 المؤرخ في 1962/12/31 المتضمن الاستمرار في اعتماد التشريع الفرنسي في هذا المجال واستثناء كل ما يتعارض مع السيادة الوطنية واستقلال الجزائر.

3- منذ 1 جانفي 1966 اعتماد قوانين المالية التي تمت المصادقة عليها والمرسوم رقم 259/ 65 و 260/65 الصادرين في 14 أكتوبر 1965 كنصوص أولية تشريعية وتنظيمية متعلقة بتنفيذ النفقات والإيرادات العامة وتحديد مسؤوليات المحاسبين العموميين.

4- التقنين النهائي للمحاسبة العمومية في الجزائر تم إرساؤه بموجب القانون رقم 09/ 12 الصادر في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية) ، العدد 10 (1990) يضاف إلى ذلك القواعد الإجرائية التي جاء بها القانون 84/17 الصادر في 7 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية.

كما تقوم المديرية العامة للميزانية بإصدار القواعد التقنية على شكل دليل عملي موجه إلى أعوان المحاسبة العمومية (الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين) في ثلاث مستويات هي:

1- القواعد التقنية لمحاسبة الدولة.

2- القواعد التقنية لمحاسبة الولايات والبلديات.

3- محاسبة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

أولا: القواعد التقنية لمحاسبة الدولة: حددتها كل من التعليمتين:

1-التعليمية الصادرة عام 1968 من طرف وزارة المالية **instruction générale n° 16 du 12-10-1968 sur la comptabilité du trésor**

2-التعليمات المتعلقة بالمخطط الحسابي:

Ministère des finances – direction générale de la comptabilité, plan comptable de l'état projet
nouveau,28/09/1999

ثانيا: القواعد التقنية لمحاسبة الولايات والبلديات:

1- بالنسبة للولايات: حددتها التعليمتين W2 و- W2

2- بالنسبة للبلديات: حددتها التعليمتين C1 و C2.

ثالثا: بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: ليس له إطار محاسبي معين باستثناء المؤسسات التعليمية والاستشفائية التي تعتمد طرق خاصة للتسجيل المحاسبي على أساس القيد البسيط.

المبحث الثاني: مبادئ وأشكال المحاسبة العمومية

المطلب الأول: مبادئ المحاسبة العمومية

1- مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين:

_أهمية مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومبرراته:

يعتمد مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين على المبادئ الأساسية للمحاسبة العمومية وهو يعني أن تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية يتم على مرحلتين ومن طرف فئتين مختلفتين من الأعوان:

أ- المرحلة الإدارية:

التي يقوم فيها الأمر بالصرف بالإلتزام بالنفقات وتصفياتها والأمر بدفعها من جهة وإثبات الإيرادات وتصفياتها من جهة أخرى ومن الأمر بتحصيلها.

ب- المرحلة المحاسبون العموميين:

بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات، وقد كرس قانون المحاسبة العمومية هذا المبدأ في مادته 55 التي تنافي وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي كما أن هذا المبدأ هولييس فقط إجراء أمني أو نظام لتقسيم المهام بين الفئتين بل يهدف إلى فرض رقابة صارمة وفعالة على تنفيذ الميزانية⁽¹⁾ لاسيما رقابة المحاسبين العموميين على عمليات الأمر بالصرف كما أنه يوحي بفكرة الفصل بين السلطات.

وإذا كان التطبيق المطلق لمبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين والعموميين مما قد يعرقل مسيرتها ويضر بمصالحها، فإن وجود بعض الإستثناءات على ذلك من شأنه التخفيف من حدة هذه العيوب.¹

_ مبدأ التمييز بين الملائمة والمشروعة:

إن تحديد الحد الفاصل بين الملائمة والشرعية أضحى الإشكالية الكبيرة للنظام المالي العمومي الجزائري أكد أن هذا النقاش ليس وليد اليوم بل هونقاش قديم خاضه معظم العلماء دون الوصول إلى يلقي الإجماع. فلم يتفقوا على الحدود التي تنتهي عندها رقابة المحاسب العمومي على التصرفات للأمر بالصرف بعبارة أخرى: متى نقول عن رقابة المحاسب العمومي أنها رقابة شرعية دون أن تتخطى الحدود إلى الملائمة؟.²

_ مبدأ عدم تخصيص إيرادات لتغطية نفقة:

الفرع الأول: مضمون المبدأ:

هذا المبدأ تضمنته المادة 08 من القانون 17/84 "لا يمكن تخصيص أي إيرادات لتغطية نفقة خاصة، تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بدون تمييز" فالإيرادات منفصلة عن النفقات، لأن خطورة التخصيص تكمن في ربط تسيير المرفق أو الهيئة بإيرادات خاصة مما يؤدي في حالة عدم كفاية التحصيل إلى

¹-حسين الصغير. مرجع سابق. ص 124

²-حسين الصغير. مرجع سابق. ص 131

عرقلة نشاط هذا المرفق أو الهيئة كما أن الزيادة تقود إلى تجاوز الحاجات وبالتالي الإنفاق بدون رقابة أو تحويل الفائض إلى حسابات سرية غير مصرح بها.

الفرع الثاني: الاستثناءات الواردة على المبدأ:

تتمثل في مواجهة بعض النفقات ذات النفع العام من طرف الأفراد وذلك بتقديمهم لمبالغ مالية يتم توزيعها حسب إرادتهم حيث يفتح لها اعتماد إضافي بنفس المبلغ في الفصل الملثم لطبيعة النفقة التي قام بتغطيتها المانح، الإيرادات تسجل في الحساب 201013.

تسيير ومحاسبة هذه الأرصدة يتميز بنوع من التعقيد كما أن الإعلام بشأنها وتقديم كشوف للرقابة البرلمانية لا يتم إلا بمناسبة قانون ضبط الميزانية.

_ إجراء إعادة الاعتماد _ مبدأ عدم تخصيص إيراد:

يسمح للإدارة في حالة حياز منقول لوقت محدد ببيع وإدراج المبلغ ضمن الاعتماد الذي بموجبه يتم الشراء. وهذا ما يشجع المصالح الإدارية على صيانة عتادها مادام الثمن يعود إليها.

_ تصحيح الاعتماد _ مبدأ عدم تخصيص إيراد:

إن أحكام المرسوم 199/98 المؤرخ في 1998/06/09 والمتضمن تطبيق المادة 10 من القانون 17/84 تقرر على إمكانية إصلاح الاعتماد لفائدة مختلف ميزانيات التسيير (ميزانية الدولة).

إصلاح الاعتماد يكمن في إعادة الاعتمادات المصروفة إلى الفصول الخاصة بها في ميزانية التسيير، ويتعلق الأمر بالاقتطاعات الناجمة عن غيابات الموظفين حيث يتم صرف مبالغ هذه الاقتطاعات من الفصول الخاصة بها في الميزانية مقابل إصدار سندات التحصيل (صفراء) قصد استرجاع (تحصيل) هذه المبالغ. تحصيل هذه السندات قد يكون بالاقطاع من المصدر مادام الموظف مستمر في العمل وقد يتكفل به أمين الخزينة في الحالات الأخرى.

تقيد السندات المحصلة في الحساب 212008 "نفقات عادية للميزانية ألغيت بإصلاح الاعتمادات" يرسل المحاسب المختص إلى الأمر بالصرف قائمة السندات المحصلة باستمرار.

يتم تصحيح الاعتمادات (المبالغ المقيد في الحساب الدائن 212008) بواسطة القيد المعاكس وحسب العملية:

- تخفيض جهة المدين للحساب 12008 زيادة جهة الدائن للحساب- 202001 بواسطة هذه العملية تصبح النفقات التي كانت مبدئياً منسوبة للاعتمادات المعادة شاغرة على الفصل المخصص لها في الميزانية.

يقوم المحاسب المختص بتبليغ الأمور بالصرف بالإعتمادات المعادة إلى ميزانيتهم بعد كل عملية تصحيح.

في نهاية كل شهر يرسل الأمور بالصرف إلى المحاسب المختص نسختين لجدول مفصل يحتوي على فصول الاعتمادات المصححة. إن عمليات تصحيح الاعتمادات يجب أن تتم على أساس الإيرادات المحصلة خلال التسيير

الجاري أما الإيرادات (السندات) التي لم تحصل عند تاريخ 12/31 من نفس السنة فتكون محل إلغاء وتستبدل بسندات تحصيل موافقة على الحساب 201007 "النواتج المختلفة للميزانية" (زرقاء).
حتى لا تتعرقل الكتابات المحاسبية فإن المبالغ التي تقل عن 500.00 دج لا تكون محل إصلاح الاعتماد.
أ- الحسابات الخاصة بالخزينة:

الفكرة التي كانت وراء إنشاء الحسابات الخاصة بالخزينة هي أنه ليس بالضرورة أن يكون كل دخول للأموال إيراد وليس بالضرورة أن يكون كل خروج للأموال نفقة. لهذا فإن حركة الأموال الخاصة (المخصصة) يجب أن يتم احتسابها منفصل عن باقي الأموال حتى يعطي ذلك وضوحاً أكثر للميزانية.
الحسابات الخاصة بالخزينة هي استثناء على قاعدتان من قواعد الميزانية وهي قاعدة الشمولية كما أنها استثناء على قاعدة من قواعد المحاسبة العمومية وهي عدم تخصيص أي إيراد لتغطية أي نفقة لكل الإيرادات تغطي كل النفقات).

يفتح ويغلق هذه الحسابات وزير المالية بموجب قوانين المالية (قانون المالية للسنة أوقانون المالية المكمل) ينقل الرصيد الباقي من كل حساب خاص سنة إلى أخرى ما عدا حساب التخصيص الخاص الذي يحسب مع الميزانية العامة لاستخلاص التوازن أو تقدير العجز.
في حالة تسجيل عجز في أي حساب من الحسابات الخاصة يتم إدراج هذا العجز في مكشوف السنة المالية الموالية.

العمليات المالية المتعلقة بالحسابات الخاصة بالخزينة تنفذ وفق نفس الشروط المطبقة على العمليات الخاصة بالميزانية العامة للدولة.¹
ب- أنواع الحسابات الخاصة بالخزينة:

أوردت المادة 48 من القانون 84-17 تصنيفها للحسابات الخاصة بالخزينة يتمثل في الخمسة (05) أنواع التالية.

1_ الحسابات التجارية:

تدرج في الحسابات التجارية العمليات المالية ذات الطابع الصناعي والتجاري الممارسة من طرف الدولة بصفة استثنائية (ملحقة أو مرفقيه). تكتسي تقديرات النفقات الخاصة بالحسابات التجارية طابعاً تقييمياً. يحدد قانون المالية سنوياً المبلغ الذي يمكن ضمن حدوده القيام بدفع النفقات المرتبطة بهذا الحساب لما تتجاوز هذه النفقات المبالغ المحصلة فعلاً. لا يمكن القيام بعمليات التسبيق والقرض ضمن الحسابات التجارية.
"005 301" حظيرة الوسائل لمديريات الأشغال العمومية.

أنشئ هذا الحساب بموجب الأمر رقم 94-03 المؤرخ في 31/12/1994 والمتضمن لقانون المالية.

يحدد المرسوم التنفيذي رقم 96-70 المؤرخ في 27-01-1996 والتعليمية رقم 19 المؤرخة في 01-06-1996 الكيفية التي يمسك بها هذا الحساب.

يعتبر المدير الولائي للأشغال العمومية الأمر بالصرف الوحيد لهذا الحساب ويكون أمين خزانة الولاية المحاسب المختص.

يدرج في هذا الحساب العمليات التالية:

– دائن

– المداخل الناتجة عن تأجير (كراء) الآلات والوسائل للهيئات والمؤسسات المحلية (حسب التسعيرة المحددة من طرف وزير الأشغال العمومية).

– المداخل الناتجة عن التنازل أو بيع اللوازم والوسائل اللازمة لاستغلال الطرق إلى الهيئات والمؤسسات المحلية.

– المداخل الناتجة عن خدمات تصليح وصيانة السيارات والآلات التابعة لمديرية الأشغال العمومية.

– مبالغ التعويضات المقدمة من طرف المستأجرين مقابل الأضرار التي ألحقوها بوسائل الحظيرة.

– الهدايا والهيئات.

– إيرادات أخرى.

تسجيل هذه الإيرادات في الحساب "005 301" يستوجب وجود سند تحصيل يصدره المدير الولائي للأشغال العمومية.

مدین:

– نفقات التسيير الخاصة بالأجور والعلاوات.

– النفقات الخاصة بتجديد الوسائل واللوازم.

– شراء قطع الغيار والوقود.

– النفقات المتعلقة بالأشغال المنجزة في الحظيرة.

النفقات الملتزمة والخاصة بالحساب "005 301" تخضع إلى تأشيرة المراقب المالي. يقوم أمين الخزينة شهريا

بإرسال وضعية مفصلة لهذا الحساب (الإيرادات، النفقات والرصيد) إلى المديرية العامة للخزينة، المديرية العامة للمحاسبة وإلى وزارة الأشغال العمومية.

2- حسابات التخصيص الخاص:

ترسم بصفة أساسية عمليات نهائية، خصوصيتها أنها تمول بموارد موجهة (خاصة)، يمكن لهذه الحسابات

تلقي الدعم من الميزانية العامة لتكملة مواردها وذلك بالترخيص بفتح مكشوف ضمن الحدود المنصوص عليها في

قانون المالية وحسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم كما يمكن في حالة تجاوز الإيرادات التقديرات رفع الاعتمادات في حدود الفائض المسجل في الإيرادات.

تتميز حسابات التخصيص الخاص بعددها الهائل مقارنة مع الحسابات الأخرى لهذا فسوف نكتفي بإعطاء مثال يتمثل في تصفية المؤسسات العمومية.

أنشئ هذا الحساب بموجب المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 29-12-1993 والمتضمن قانون المالية لسنة 1994 لاسيما المادة 151.

هذا الحساب يستعمل في كتابات كل من الخزينة الرئيسية وخزائن الولاية أي بصفتهم محاسبين مختصين أما الآمرون بالصرف فهم المدير العام لأملاك الدولة والمدير الولائي لأملاك الدولة، تدرج ضمن هذا الحساب العمليات التالية:

بالنسبة للإيرادات:-

– المداخل الناتجة عن بيع أو التنازل المؤسسات المنحلة أو المفلسة.

– الإعتمادات المخصصة من الميزانية العامة للدولة.

– الرصيد الدائن عن غلق المؤسسة.

-بالنسبة للنفقات:

كل النفقات المرتبطة بعملية تصفية المؤسسات العمومية المنحلة بما فيها الأجور والعلاوات.

-حسابات التسبيقات:

ترسم هذه الحسابات مبالغ التسبيقات التي تمنحها الخزينة العمومية إلى الهيئات المحلية والمؤسسات العمومية وذلك في حدود الإعتمادات المفتوحة ولمدة لا تتجاوز السنتين. التسبيقات الممنوحة تكون بدون فائدة ما لم ينص قانون المالية على خلاف ذلك ويجب تسديدها في أجل أقصاه سنتين.

عند تجاوز أجل السنتين يمكن أن تكون التسبيقية الغير مسددة إما موضوع أجل جديد يمتد إلى فترة أقصاها سنتين مع احتمال تطبيق معدل فائدة على الفترة الأخيرة أو تحويلها إلى قرض.

–303503 تسبيقات بدون فائدة لمختلف المؤسسات TPA.

-303508 تسبيقات لحساب الربط ACCT.

4-حسابات القروض

تدرج في هذه الحسابات مبالغ القرض (Prêts) التي تمنحها الخزينة العمومية إلى المؤسسات الوطنية أو الأجنبية وذلك في حدود الإعتمادات المفتوحة لهذا الغرض.

– إما في إطار عمليات جديدة.

– أوفي إطار تدعيم التسبيقات.

القروض الممنوحة تكون لمدة 04 سنوات ومنتجة للفوائد ما لم ينص قانون المالية على خلاف ذلك.

– 304005 قرض السكن TPA

– 304007 قرض للصندوق الوطني للتوفير والاحتياط ACCT

5_ حساب التخصيص الخاص اعتمادات:

إذا كان القانون رقم 84-17 قد أورد حساب التخصيص الخاص تحت نوع واحد فإن مجموعة الحسابات الخاصة بالخرينة أوردته في صنفين حساب التخصيص الخاص وحساب التخصيص الخاص – اعتمادات. هذا الأخير يرصد عمليات تسوية النفقات الخاصة بالميزانية وعن طريق التسديدات. –(versement) التي يقوم بها مختلف الهيئات أوالخواص.

-305003 تكاليف العلاج المجانية.

6- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية:

تدرج في هذه الحسابات العمليات المنجزة تطبيقات للاتفاقيات الدولية المصادق قانونا، مبلغها الأقصى محدد بموجب قانون المالية غير أنه لاعتبارات دبلوماسية أو عسكرية قد تحول دون تقديم وضعية لهذه الحسابات بصورة واضحة.¹

_مبدأ تخصيص النفقات:

إذا كان مبدأ عدم التخصيص هو الذي يحكم الإيرادات فإن النفقات يحكمها مبدأ التخصيص بمعنى أن الاعتمادات المالية المفتوحة في الميزانية يجب أن تخصص بدقة وذلك لإرساء الانضباط وتسهيل المراقبة من قبل الهيئات الرقابية المختلفة²

المطلب الثاني: أشكال لمحاسبة العمومية

تنقسم المحاسبة العمومية إلى عدة أقسام رئيسية، وإلى مجموعة من الأنواع، التي تحتوي كل منها على معلومات وأسس ترتكز في مضمونها الأساسي على العديد من المفاهيم والقواعد المحاسبية المتعارف عليها. وفيما يلي سوف نقوم بتعريف كل نوع من أنواع المحاسبة العمومية على حدة. وهذه الأنواع ما يلي:

المحاسبة المالية:

تُعرف المحاسبة المالية، بأنها مجموعة من العمليات التنظيمية التي تحتوي على التسجيل والتبويب والتحليل، وكذلك التلخيص لجميع العمليات المالية التي حصلت وحدثت في المؤسسة المالية خلال فترة زمنية معينة. وعادةً ما يتم تلخيص جميع المعاملات المالية واستخدامها في إعداد القوائم المالية، أهمها الميزانية العمومية وقائمة

¹-المادة 10 من القانون 84/17 المؤرخ في شوال 1404هـ الموافق لـ 07/07/1984 المتعلق بقانون المالية

² لدكتور منصور الزين. الجزائر. أستاذ محاضر بكلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير بجامعة سعد دحطب البليدة.

الدخل وكذلك قائمة التدفق النقدي، فعادةً ما يتم من خلال هذه العمليات القيام بتسجيل وتقييم أداء الشركات التشغيلي وإعداد التقارير المالية السنوية، والتي تحتوي على تفاصيل المصاريف والإيرادات والنفقات.

المحاسبة الإدارية:

تختص المحاسبة الإدارية بجميع التقارير المالية التي تُساعد الإدارة والهيئة الإدارية للمؤسسة على القيام باتخاذ قراراتها واتخاذ هذه القرارات على أساس البديل الأفضل، وهو ما تبحث عنه أي هيئة إدارية لأي مؤسسة.

محاسبة التكاليف:

يختص هذا النوع من المحاسبة بتسجيل وتحليل وتبويب جميع التقارير المالية المتعلقة بالتكاليف التي تم تكبدها في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، والتي تُسجل المصاريف والإيرادات وكذلك تقوم بحساب التكاليف الإنتاجية للمؤسسات والشركات.¹

المبحث الثالث: أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية

المطلب الأول: أصناف الأمرين بالصرف والمحاسب العمومي

إن تنفيذ الميزانية العمومية يخول بالأساس إلى صنفين مختلفين من الموظفين هما الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون.

أولاً " الأمرون بالصرف: **les ordonnateurs**: يعتبر الأمر بالصرف عمومي كل شخص له صفة باسم الدولة أو مجموعة محلية أو هيئة عمومية في إبرام تصرف وتثبيت وتصفية الديوان أو الأمر بتغطية دين أو تسديده.

المادة 23 من القانون 21/90 تعرف الأمر بالصرف كما يلي:²

"يعد أمراً بالصرف في مفهوم القانون كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16-17-20-21-19 بحكم التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه وتنتهي صفة الأمر بالصرف قانوناً وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة."

ومن هنا نستنتج أن كل شخص مؤهل سواء بالتعيين أو بالانتخاب لتنفيذ عملية الالتزام والتصفية والأمر بالصرف ويعتمد لدى المحاسب العمومي من أجل إنجاز عملية الإيرادات والنفقات.

1- الأمرون بالصرف الرئيسيون : **les ordonnateurs primaires**

وهم الأشخاص المتواجدون في أعلى الهرم الإداري حيث توضع لديهم الاعتمادات مباشرة لصرفها دون تدخل أي وسيط آخر، ونجد ترتيب الأمرين بالصرف الرئيسيين في المادة 26 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية وهم كما يلي:

¹ -<https://e3arabi.com>

² -المادة 23 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990

الوزراء: لهم صفة الأمر بالصرف الرئيس ي للميزانية العامة للدول ، والأصل أن الوزير هوالمؤهل الوحيد في إطار رخصة الميزانية بإقراره للإيرادات وتسديد النفقات.

الولاية : وهم أمرون بالصرف رئيسيون عندما يتصرفون باسم الولاية ولحسابتها حيث تنص المادة 88 من القانون 7/90 المتعلق بقانون الولاية على أن الوالي هو الأمر بالصرف الرئيس ي بالنسبة لميزانية الولاية.

- المسؤولين المعينين على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري : عندما ينفذون عمليات خاصة بالمؤسسة المعينين على رأسها.

- المسؤولين المعينين على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة : مع العلم أن الميزانية الملحقة الوحيدة التي كانت موجودة على مستوى قانون المالية هي الميزانية اللاحقة الخاصة باتصالات الجزائر الذي تحولت طبيعتها القانونية إلى مؤسسة عمومية اقتصادية تتمتع بميزانية مستقلة.

-المسؤولين على الوظائف المتعلقة بتنفيذ نفقات وإيرادات الخاصة بميزانية الدولة المعينين أوالمنتخبين. ويقوم عمل الأمر بالصرف الرئيس ي على استعمال أوامر الدفع de ordonnateurs les paiement وذلك استنادا إلى المادة السابعة من المرسوم 121/02 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف التي تنص على : " الأمرون بالصرف الابتدائيون أوالرئيسيون هم الذين يصدرن أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين."

2- الأمرن بالصرف الثانويين¹ les ordonnateurs secondaires :

نتيجة الاتساع وتشعب العمل الإداري أصبح من الصعب على الأمرين بالصرف الرئيسيين القيام بكل العمليات المالية للميزانية العامة للدولة وجماعاتها المحلية أوالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. وعليه لتسهيل العمل الإداري على المسؤولين فإن القانون سمح بظهور فئة ثانية من الأمرين بالصرف ألا وهي فئة الأمرن بالصرف الثانويين والذين هم رؤساء المصالح الغير ممركرة المتواجدة على المستوى المحلي (مدراء المديرية الغير ممركرة)الذين يقومون بتسيير الاعتمادات المفوضة من طرف الأمرن بالصرف الرئيسيون ومثال على ذلك تفويض وزير الطاقة والمناجم لجزء من الاعتمادات الكلية الموضوعة تحت تصرفه لمدير الطاقة والمناجم على المستوى المحلي الذين يعتبرن أمرين بالصرف ثانويين بالنسبة لميزانية وزارة الطاقة والمناجم، وإضافة إلى كون الوالي أمر بالصرف رئيس ي بالنسبة لميزانية الولاية يعتبر في نفس الوقت أمرا بالصرف ثانوي بالنسبة لميزانية الدولة.

¹- أنظر ذلك في المادتين 27، 28 و 29 من القانون 90 - 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره،

ونجد أن الأمرين بالصرف الثانويين تم ذكرهم في المادة 27 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية إضافة إلى المادة 06 من المرسوم التنفيذي 313/91 التي تنص على: " يكون الأمرين بالصرف إما ابتدائيين أو ثانويين."

وتجدر الإشارة إلى أن تعيين الأمرين بالصرف الثانويين يكون بقرار وزاري وبعد التعيين مباشرة يصبح الأمر بالصرف الثانوي هو المسؤول الوحيد عن الاعتمادات المفوضة إليه.

ويقوم الأمرين بالصرف الثانويين بإصدار حوالات الدفع les ordonnateurs les de paiement بحيث تنص المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 المحدد للإجراءات والكيفيات ومحتوى محاسبة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين على: " الأمرين بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات اتجاه الدائنين." والتفويض من الممكن أن يكون تفويض سلطة أو تفويض توقيع.

أ- تفويض السلطة: طبقا للمادة 28 من القانون 90 – 21 فإنه يمكن للأمرين بالصرف الرئيسيين تفويض سلطتهم délégation de pouvoir وأستخلافهم في حالة غيابهم أو حصول أي مانع وذلك موجب عقد تعيين يحرر قانونا ويبلغ للمحاسب ويعد هذا التفويض انتقال للسلطة وبالتالي انتقال المسؤولية.

ب- تفويض الإمضاء: أو تفويض التوقيع signature de délégation يكون من الأمرين بالصرف الرئيسيين الذي يفوضون توقيعاتهم لصالح الموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم ودائما تحت مسؤولياتهم.

أنظر ذلك في المادتين 28 و29 من القانون 90 – 21

الأمرين بالصرف الثانويين بالنسبة للدولة هم: المدراء الجهويون ومديري الولايات التابعين لكل وزارة (النقل، التربية، الصحة) وكذلك على مستوى البعثات الدبلوماسية والقنصليات للجزائر في الخارج نجد القنصل والسفير كأمر بالصرف ثانوي قبل وزير الخارجية الذي هم الأمر بالصرف¹ الرئيس ي أو الابتدائي المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 97 – 488 الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 1997 المتعلق بالتسيير الإداري والمالي للبعثات الدبلوماسية والقنصليات للجزائر بالخارج.

3- الأمرين بالصرف الوحيدين les ordonnateurs unique

اختصاص الأمرين بالصرف الوحيد يعود للوالي في تنفيذه لعمليات التجهيز العمومي الغير ممرکز (المادة 27 من القانون 90- 21) فالبرامج القطاعية الغير مركزية للدولة (p.S.d) تخص برامج التجهيز المسجلة تحت أمر

¹ -ali bessad , droit de la comptabilité publique , éditions houma: alger , 2004 , p 86.

الوالي والذي يوافق عليه ويعتمد من طرف وزارة المالية وهذا وفقا للبرنامج السنوي للتجهيز الذي تحدد الحكومة (المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 98 – 277 الصادر بتاريخ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات التجهيز للدولة).
والأمر بالصرف الوحيد هوليس رئيسي والثانوي فهوليس رئيسي لأنه لا يتوفر على ميزانية خاصة به والاعتمادات التي ينفذها هي موزعة اعتبارا من ميزانية التجهيز للدولة.¹
وهوليس ثانوي لان الاعتمادات لم تمنح له على أساس تفويض بواسطة أمر تفويض لاعتماد وإنما منحت له في بداية السنة لتطبيق البرنامج السنوي للتجهيز.

أوالممثلين المؤقتين بالصرف الأمر: les ordonnateurs suppléants ou délégués

المادة 28 و29 من القانون رقم 90 – 21 تنص على أن الأمرين بالصرف الرئيسيين ، الثانويين والوحيديين ممكن: * في حالة غيابهم أوامنع أن يستخلفوا بواسطة عقد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك.
* في إطار حدود صلاحيتهم وتحت مسؤوليتهم يمكن لهم منح تفويض إمضاء للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم.

أ- الأمرين بالصرف المؤقتين les ordonnateurs suppléants :

استنتاجا من مضمون المادة 29 المذكورة سابقا فإن الأمرين بالصرف المؤقتين فهم معينون مسبقا للقيام بأعمال خاصة بالأمرين بالصرف الأساسيين ، الثانويين ، الوحيدين ، اومفوضون عندما هؤلاء يكونون في حالة غياب اوامنع.

ت- الأمرين بالصرف الممثلين les ordonnateurs délégués

أمرين بالصرف الرئيسيون أوالثانويين يكتم تعيين أعوان الذين يفوضونه صلاحيات الإمضاء في بعض الأعمال وتحت مراقبتهم ومسؤوليتهم وسلطتهم وهؤلاء عادة هم المساعدون للأمرين بالصرف.²

ثانيا : المحاسبون العموميون les ordonnateurs publics :

المحاسبون العموميون تحكهم قواعد مشتركة التي تضاف إلى القانون الأساسي لعام للموظفين والقانون الخاص بالسلك الذي ينتمون إليه.

حسب المادة 23 من القانون 90 – 21 يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات ، وضمان حراسة الأموال والسندات أوالقيم أوالأشياء أوالمواد المكلف بها وحفظها وكذلك تداول الأموال والسندات والييم والممتلكات و العائدات والمواد مع القيام بمسك الحسابات وحركة الموجودات.³

¹ -المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 98 – 277 الصادر بتاريخ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات التجهيز للدولة

² -ali bissad : op cit , p 94.

³ -المادة 23 من القانون 90 – 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1998

طبقا للمادة 9 من المرسوم التنفيذي 313-91 المؤرخ في 2002/90/92 يكون المحاسبون العموميين إما رئيسيين أو ثانويين.

فالمحاسب الرئيس ي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادتين 35 و36 من القانون 90 – 21 والتي يتم التطرق إليها في مهام المحاسبين العموميين.

أما المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسب رئيسي، مهامهم مراقبة مشروعية التحصيل أو الدفع خالفا لأمر بالصرف الذي يتصرف في إطار الملائمة.

لهذا يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله دفع نفقة معينة أن يتحقق مما تمليه عليه المادة 36 من القانون (90_21).

1- المحاسبون العموميون الرئيسيون هم:¹

بالنسبة للدولة نجد:

أ- العون المحاسبي المركزي للخزينة (A.C.C.T) وهو الذي يتولى تجميع مجموع محاسبات محاسبي للدولة مرسوم 86_225 بتاريخ 02_09_1+86 المعدل المتمم بالمرسوم 91_495 بتاريخ 21_12_1991.

ب- أمين الخزينة المركزية : (T.C) المادة 06 من المرسوم 91 – 129 بتاريخ 11-05-1991 المتعلق بتنظيم واختصاصات وعمل المصالح الخارجية للخزينة.

ت- أمين الخزينة الرئيسي : (T.P) المادة 92 من نفس المرسوم المذكور أعلاه.

د- أمين الخزينة الولائية : (T.W) المادة 53 من المرسوم 91-313 بتاريخ 07-09-1991.

هـ- العون المحاسبي المركزي للميزانيات الملحقه (A.C.C.B.A) مكلف بتجميع عمليات الميزانيات الملحقه. بالنسبة للجماعات المحلية

1- أمين الخزينة بالنسبة للولاية

2- أمين الخزينة بالنسبة للبلدية

_ بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري :

_ عون محاسبي رئيسي لكل مؤسسة

_ المحاسبون العموميون الثانويين:

وقد تم ذكرهم في المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313/91 ويتميز المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون هذا الأخير يتمت بصلاحيات واسعة في جميع المجالات أما المحاسب العمومي الثانوي فيختص بمجال محدد ويتمثل المحاسبون الثانويين في:

¹ - alk besaid , op ,cit , p101.

_ قابض الضرائب :

أ- تتمثل مهمته الأساسية في جميع الضرائب المختلفة سواء المباشرة مثل الـ: الضريبة على أرباح الشركات IBS الضريبة على الدخل IRG أو الغير مباشرة مثل الرسم على لقيمة المضافة ، وكان من قبل يقوم بتنفيذ ميزانية البلديات والتي تم تحويل هذه المهمة لأمين الخزينة البلدي.

ب- قابض أمالك الدولة : le receveur des domaines

ج- قابض الجمارك: le receveur des douanes

د- محافظ الرهون: le receveur des hypothèques

هـ- أمين الخزينة البلدي : le receveur communale

و- أمين خزينة المؤسسات الصحية

وتتوزع مصالح المحاسبة العمومية في الجزائر كما يلي:

أ- مديرية عامة للمحاسبين تتكون من خمس مديريات فرعية ومفتشية واحدة.

ب- الوكالة المركزية المحاسبية للخزينة العمومية.

ج- مديرية جهوية

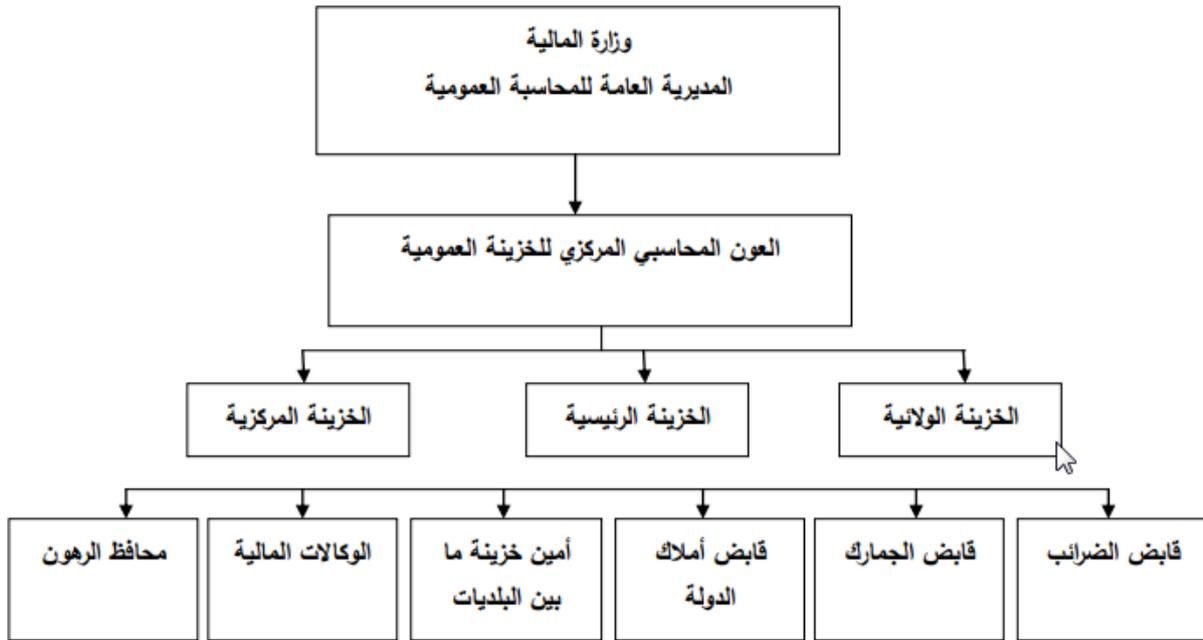
د- الخزينة المركزية

هـ- الخزينة الرئيسية

و- خزينة ولائية

ز- خزينة بلدية وخزينة للمؤسسات الصحية

الشكل رقم (1-1) : 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 .

المطلب الثاني : مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يعتبر هذا المبدأ المبدأ الأساسي الذي تقوم عليه المحاسبة العمومية والذي يعني ضرورة تدخل صنفين من الأعوان في تنفيذ العمليات المالية للدولة ألا وهما كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، كل واحد منهم يتدخل في مراحل إجراء عملية التنفيذ حسب اختصاصه وصلاحياته التي يخولها إياه القانون ولعل أبرز القوانين قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

حيث نصت المادة 55 من هذا القانون على : " تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي." هذه المادة تعني عدم إمكانية تدخل الأمر بالصرف في المرحلة المحاسبية الخاصة بالمحاسب العمومي من جهة، وعدم إمكانية تدخل المحاسب العمومي في المرحلة الإدارية الخاصة بالأمر بالصرف من جهة أخرى ووفقا لهذا المبدأ لا يمكن الأمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين معينين لديهم¹.

المادة 55 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990

حيث أن نشاطات الأمر بالصرف تتعلق بنشاطات إدارية محضة تتمثل في اتخاذ القرارات الخاصة بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، الإيرادات والنفقات ، أما المحاسب العمومي فعمله محاسبي محض ذو طبيعة مالية يتجسد في تطبيق قرارات الأمر بالصرف.

أولاً: الفائدة من تطبيق مبدأ الفصل:

إن مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين متكاملة على الرغم من اختلاف الأدوار وتكمن مبررات وفوائد هذا الفصل في الآتي¹:

1- تقسيم العمل الإداري: نظرا لحساسية عملية تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة وجب إسناد هذه المهمة إلى أشخاص مؤهلين لضمان السير الفعال للمصالح العمومية التابعة للدولة من جهة ولحسن استعمال الأموال العمومية من جهة أخرى.

حيث أن مبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ يسمح بتقسيم المهام الإدارية بصفة تضمن تدخل كل من الطرفين بصورة فعالة كل حسب تخصصه، ففي حين يختص الأمر بالصرف بالجانب الإداري لتنفيذ العمليات المالية والذي يتطلب منه التحكم الجيد في تطبيق القوانين والتنظيمات بصفة تضمن شرعية القرارات المتخذة في ميدان صرف النفقات العمومية ، فغن المحاسب العمومي له مهمة محاسبية تتطلب منه بدوره الخبرة الكبيرة والتحكم في إجراءات دفع النفقات العمومية.

ف نجد في غالبية الأحيان أن الأمرين بالصرف : وزير ، والي ، مدير إدارة غير ممرضة ... إلخ ليس لديهم كفاءات في الجانب المالي وعليه وجب إسناد مهمة العمليات المحاسبية ذات الطبيعة التقنية إلى أشخاص مؤهلين في هذا الميدان ألا وهم المحاسبون العموميون.

2- الرقابة المزدوجة : وهي نتيجة هامة لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فإذا افترضنا أن الأمر بالصرف هونفسه المحاسب العمومي فال معنى ولا وجود للرقابة لان الأمر بالصرف في هذه الحالة يعطي القرار بدفع النفقة وينفذها، وبالتالي فإن وجود مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يسمح بوجود رقابة مزدوجة على العمليات المتعلقة بنفقات الميزانية العامة للدولة.

فمن جهة نجد أن المحاسب العمومي يمارس الرقابة على الأمر بالصرف من خلال رقابة شرعية العمليات والأوامر بالدفع ، ومن جهة أخرى نجد أن الأمر بالصرف يمكنه أن يمارس رقابة على المحاسب العمومي من خلال التجديد الدقيق للمبالغ المدفوعة وبالتالي تمنع المحاسب العمومي من القيام بأية تلاعبات في صرف الأموال العمومية.

¹ -ali bessaad , op.cit ,

3- وحدة العمليات المالية والصندوق : إن مبدأ لفصل يؤدي إلى وحدة العمل المالي في الدولة من حيث الرقابة المالية رغم تعدد العمليات وذلك ألن وزير المالية يعتبر أعلى هيئة لكل المحاسبين العموميين حيث يمكنه الاطلاع على تنفيذ كل العمليات المحاسبية المتعلقة بالهيئات العمومية على جميع المستويات. وبعبارة أخرى فإن هذه القاعدة تفرض أن كل الأموال العمومية للدولة يجب أن توضح في صندوق واحد ووحيد تحت رقابة وزير المالية، وبالتالي من الضروري وضع المحاسبين العموميين تحت سلطة وزير المالية في جميع الجوانب المتعلقة بحياتهم المهنية.

4- تسهيل عملية الرقابة : حيث أن الأمر بالصرف يقوم بإعداد حسابات إدارية (الالتزام ، الأمر بالدفع)، في حين يقوم المحاسب العمومي بإعداد حساب التسيير (دخول وخرج السيولة من وإلى الخزينة). وبالتالي يمكن معرفة عدم شرعية العملات والثغرات الموجودة بمجرد مقارنة المحاسبين واستخراج التجاوزات المسجلة في تنفيذ النفقات العمومية الخاصة بميزانية الدولة ومعرفة الطرف المتسبب في حدوثها.

5- القضاء على التلاعبات : إن مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين يمنع قيام نفس الشخص بالالتزام بالنفقة ودفعها في نفس الوقت وبالتالي فإن الأمر بالصرف يراقب المحاسب العمومي والعكس الأمر الذي يجعل من الصعب القيام بالتلاعب بالأموال العمومية.

ثانيا : مجال تطبيق هذا المبدأ

إن جعل تطبيق المبدأ مطلقا في بعض الأحيان يعيق السير الحسن للأموال العمومية خاصة إذا تعلق الأمر بالنفقات العمومية وبالتالي أصبح من الضروري جعل هذا المبدأ مرنا ليتماشى مع ضرورة سير المصالح العمومية وبذلك نجد عدة استثناءات على هذا المبدأ المتمثل في :

_ التسيقات les avances

_ الأموال الخاصة : les fonds spéciaux

_ الأموال المدفوعة بدون أمر مسبق بالدفع les paiement sans ordonnancement

1- التسيقات:

ويتعلق الأمر هنا ببعض النفقات المالية التي تتميز بحجمها الصغير أي مبالغ ضعيفة يتطلب تنفيذها التعجيل هذه العمليات محددة بدقة ومثال عليها : مصاريف الأوامر بمهمة النفقات الصغيرة المتعلقة بالوسائل والتجهيزات ، أجور العمال باليوم أو بالساعة.

إن تنفيذ هذه العمليات لا يكون مباشرة من طرف المحاسب العمومي وإنما من طرف موظف عامل بالإدارة معين من طرف الأمر بالصرف ومعتمد من طرف المحاسب العمومي، حيث يخصص هذا الأخير جزءا من المبالغ

الموجودة لديه ويضعها تحت تصرف هذا العون الذي يطلق عليه اسم وكيل التسبيقات le régisseur الذي يتولى تنفيذ كل العمليات المتعلقة بالنفقات ذات الطبيعة الاستثنائية بما في ذلك عملية الدفع

2- الأموال الخاصة: les fonds spéciaux

وهي مبالغ مالية توضع تحت تصرف الحكومة التي تستعمل هذه المبالغ بكل حرية في مجال الدعاية وبعض النشاطات الأخرى ذات الطبيعة الخاصة وذلك في حدود الاعتمادات المتوفرة. ويخضع تنفيذ هذا النوع من العمليات إلى قواعد استثنائية حيث يكفي أن تتقدم السلطة السياسية بإيداع طلب للمحاسب العمومي الذي يقوم بإيداع هذه تحت تصرف السلطة السياسية المعنية.

3- النفقات المدفوعة بدون أمر بالدفع paiement sans ordonnancement sans :

حيث توجد بعض أنواع النفقات تدفع دون تدخل الأمر بالصرف حيث ينفذ هذا النوع من النفقات دون الحاجة إلى أمر مسبق بالدفع فيقوم المحاسب العمومي مباشرة بدفع النفقات استنادا إلى نصوص تشريعية وتنظيمية تحدد نوع النفقات ، شروط تنفيذها، تاريخ دفعها ، مبالغها

ونذكر على سبيل المثال : المعاشات المدنية والعسكرية les pensions نفقات الدين العمومي مثل القروض les emprunts حيث أنه بمجرد وصول وقت الاستحقاق يقوم المحاسب العمومي بتسديد الدين الواقع على عاتق الدولة دون الحاجة إلى صدور أمر مسبق بالدفع من طرف الأمر بالصرف.

المطلب الثالث: دور مسؤولية أعوان المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية

* دور أعوان المحاسبة العمومية في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية¹

من بين أهم التطبيقات لمبدأ التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي هوتولي كل منهما جملة من الإجراءات لتنفيذ النفقات العمومية، وبذلك فإن من صلاحيات الأمر بالصرف التكفل بالمرحلة الإدارية ، بينما المرحلة المحاسبية المتمثلة في عملية الدفع تدخل ضمن اختصاصات المحاسب العمومية.

أولا: المرحلة الإدارية

الفقرة الأولى: الالتزام l'engagement

الالتزام هو الإجراء الذي يتم بموجبه لإثبات نشوء دين على عاتق الدولة أو جماعتها المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ، والالتزام يكون بمبادرة من الأمر بالصرف في غالب الأحيان وذلك بقرار مكتوب مع العلم أنه ليس ملزما بتنفيذ النفقة العمومية محل التزام حتى لو تبعته تأشيرة المراقب المالي.

هناك نوعان من الالتزام، التزام قانوني ومحاسبي:

¹-حسين الصغير، دروس في المالية العمومية، مرجع سبق ذكره، ص41

1- الالتزام القانوني: يأتي على عدة أشكال يختلف باختلاف طبيعة النفقة، فقد ينتج عن تطبيق نص قانوني مثل المعاشات أو عن قرار فردي مثل سندات طلب التموين أو قد يكون ناتجا عن كل الإجراءين (نص قانوني + قرار فردي) مثل نفقات المستخدمين، كما ينتج الالتزام عن ظروف خارجة عن إرادة الإدارة مثل النفقات الإضافية الناتجة عن تغيير الأسعار الأولية المتفق عليها في صفقة عمومية، وهذا ما يعرف بتحيين ومراجعة الأسعار.

2- الالتزام المحاسبي: يتمثل في إعداد كشف الالتزام من طرف الأمر بالصرف، يسجل فيه مبلغ الاعتماد الذي يغطي النفقة محل الالتزام، أي أن الالتزام المحاسبي يتمثل في تخصيص جزء من الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقة معينة.

الفقرة الثانية : التصفية la liquidation

هي الإجراء الثاني في تنفيذ النفقة العمومية تطرقت لها المواد 15، 20، 36 من قانون المحاسبة العمومية 21/90، وهي المرحلة التي تسمح على أساس الوثائق المحاسبية من أداء الخدمة، وتحديد المبلغ الصحيح للنفقة، إذا فللتصفية وظيفتان¹:

- 2 التأكيد من أداء الخدمة **le service fait**: لأن الإدارة لا تدفع أي نفقة إلا بعد إنجاز العمل الملزم به ، أو استلام السلع والتأكد من مطابقتها ملا هو مطلوب ومتفق عليه كما ونوعا، والتأكد أيضا من شروط السعر ، وهذا من خلال الوثائق الثبوتية (PJ) كما يجب جرد المشتريات التي يتعدى سعر الوحدة منها 300 دج في دفتر الجرد.

لكن هناك استثناءات على مبدأ الخدمة المؤداة تشمل أساسا:

أ- التسبيقات المقدمة للمتعاملين المتعاقدين المكلفين بتنفيذ صفقات عمومية.

ب- أجور موظفي الإدارات العمومية.

ث- النفقات التي تتم دون أمر بالصرف مثل المعاشات.

الفقرة الثالثة: الأمر بالصرف l'ordonnancement

هو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي المختص لتنفيذ الدفع بالنسبة لعملية كانت محل التزام وتصفية سابقين.

وتنص المادة 21 من القانون 21/90 على ما يلي : " يعد الأمر بالصرف الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع

النفقات " ونميز هنا حالتين²:

¹-المواد 15، 20، 36 من قانون المحاسبة العمومية 21/90، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990

²-المادة 21 من القانون 21/90، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990

أ- الأمر بالدفع : المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون، في مادته السابعة يذكر أن الأمر بالدفع هو الذي يصدر عن أمر الصرف ابتدائي أورثيسي، ولكن هذا لا يكون لفائدة أمر بالصرف ثانوي ، أي تخصيص الأموال هنا لا يكون لصالح الأمر بالصرف الرئيسي مباشرة ، بل لفائدة مصالح الأمر بالصرف الثانوي¹.

ب- حوالة الدفع : المادة الثامنة من نفس المرسوم تسمح للأمر بالصرف الثانوي بإصدار حوالة الدفع paiement de mandat، كما يمكن للأمر بالصرف الرئيسي لإصدار حوالات الدفع في حالة نفقة مباشرة لصالحه، إذا فالأمر بالصرف الذي يصدره الأمر بالصرف يكون في شكل حوالة دفع. يشترط في الأمر بالصرف أن يكون مكتوباً محرراً، على نموذج ورقة صادرة عن وزارة المالية (حوالة الدفع) تحتوي على البيانات التالية²:

أ- تعيين السنة المالية ، الفصل والمادة والسطر الميزاني، توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب العمومي المختص ، موضوع الخدمة وتاريخ أدائها وتأشيرة المراقب المالي ، تعيين المستفيد من مبلغ النفقة ورقم حسابه ومبلغ النفقة بالأرقام والأحرف.

ب- للأمر بالصرف السلطة التقديرية في مجال الأمر بالصرف حيث يبقى متحكماً في العملية ما لم يقدم حوالة الدفع إلى المحاسب العمومي.

ث- بعد إصدار الأمر بالصرف يرسل ملف النفقة إلى المحاسب العمومي المختص في الفترة الممتدة من 01 إلى 20 من الشهر ليقوم هذا الأخير بعملية الدفع.

ثانياً : المرحلة المحاسبية (الدفع).

تكتسي هذه المرحلة أهمية بالغة ، ففي المراحل السابقة لا تزال الأموال العمومية في الخزينة أما بموجب هذه المرحلة فيتم إخراجها ودفعها لمستحقيها حيث المادة 22 من القانون 21/90 تعرف الدفع بأنه الإجراء الذي بموجبه يتم إبراء الدين العمومي³.

نميز في إجراء الدفع بين حالتين ، فقد يكون بشكل عادي (الفقرة الأولى) وقد يتم بعد لجوء الأمر بالصرف إلى إجراء التسخير (الفقرة الثانية) لكن في كلتا الحالتين تبقى أساليب الدفع للمستفيد هي نفسها (الفقرة الثالثة).

¹ - المادة السابعة من المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون

² - المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون

³ - المادة 22 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990

الفقرة الأولى : الحالات العادية للدفع

قبل قبوله لعملية الدفع يتحقق المحاسب العمومي من ثمان نقاط:

- 1- مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات السارية المفعول
- 2- صفة الأمر بالصرف اوالمفوض له، وعليه أن يتأكد من أن الأمر بالصرف هوالمستفيد من الاعتماد، وللمحاسب العمومي سجل فيه نموذج إمضاءات كل الأمرين بالصرف المعتمدين لديه.
- 3- شرعية عمليات التصفية والتأكد من ختم الأمر بالصرف وإمضائه كدليل على أداء الخدمة .
- 4- توفر الاعتمادات، لكن هناك استثناء يتعلق بالنفقات الإجبارية مثل المصاريف القضائية (قرارات العدالة) التي يمكن دفعها على المكشوف.
- 5- عدم سقوط الدين ولذلك بالقادم الرباعي وأن الديون ليست محل معارضة
- 6- الطابع الابرائي للدفع ، أي النفقة لم يتم دفعها من قبل.
- 7- تأشيرات عمليات المراقبة خاصة تأشيرة المراقب المالي، وتأشيرة لجنة الصفقات في حالة صفقة.
- 8- الصحة القانونية للمكسب الابرائي أي التأكد من صحة الدفع وان الشخص هوالدائن الفعلي للإدارة وهوالمعني بالنفقة العمومية.

إذا تأكد المحاسب العمومي من هذه النقاط، وتوفر كل الشروط القانونية في ملف النفقة فإن المرسوم التنفيذي 46/93 المحدد لأجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات يعطيه مهلة 10 أيام من تاريخ استلام حوالات الدفع وأوامر الصرف لينفذها أما في حالة الرفض فللمحاسب العمومي مهلة 20 يوما للرد على الأمر بالصرف ردا كتابيا مبرر لدواعي الرفض، وهنا يمكن للأمر بالصرف أن يلجأ لإجراء التسخير¹.

الفقرة الثانية: التسخير

التسخير عموما هوإعطاء أمر لشخص غير موجود في النظام السلمي التابع لمصدر هذا الأمر، ويجد التسخير أساسه في فكرة استمرارية المرفق العام.

أما محاسبيا فهوالأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي لكي ينفذ عملية دفع كان قد رفض تنفيذها من قبل، رغم وجود أمر بالدفع أوحوالة دفع سابقة.

تطرق لهذا الإجراء المواد 47 و48 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 تطبيقا لها صدر المرسوم التنفيذي 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

وليتمكن الأمر بالصرف من اللجوء لإجراء التسخير، لابد من توفر شروط موضوعية وأخرى شكلية².

¹-المرسوم التنفيذي 46/93 المحدد لأجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات

²-المواد 47 و 48 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 تطبيقا لها صدر المرسوم التنفيذي 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

_الشروط الموضوعية:

- 1- التسخير يوجه للمحاسب العمومي المختص.
- 2- وجود رفض من طرف المحاسب العمومي ، ويشترط أن يكون نهائيا أنه في حالة الرفض المؤقت بسبب عيب شكلي تداركه من طرف الأمر بالصرف، لا يمكن اللجوء إلى التسخير.
- 3- أن تخرج حالة الرفض عن الأسباب المذكورة في المادة 84 من قانون 21/90 وهي:
 - أ- عدم وجود اعتمادات عدا بالنسبة لميزانية الدولة.
 - ب- عدم توفر أموال في الخزينة عدا بالنسبة لميزانية الدولة.
 - ث- غياب إثبات الخدمة المؤداة.
 - د- طابع النفقة غير إبرائي
 - هـ- غياب إحدى التأشيرات المنصوص عليها قانونا.

_ الشروط الشكلية:

- أ- يجب أن يكون التسخير مكتوبا لإثبات إعفاء المحاسب العمومي من المسؤولية.
- ت- يضم التسخير عبارة " يطلب من المحاسب أن يدفع "
- ث- يحتوي التسخير على أسباب لجوء الأمر بالصرف إليه.
- د- أن يكون هناك أمر بالتسخير بالنسبة لكل عملية وليس أمر التسخير إجماليا لعدة عمليات .

أثار التسخير:

أ- سيتحمل الأمر بالصرف المسؤولية على التسخير لأن هذا الإجراء استثنائي لتنفيذ عمليات دفع النفقات العمومية.

ب- أما بالنسبة للمحاسب العمومي فعليه أن ينفذ الأمر بالتسخير إذا توفرت شروطه كما يجب عليه بعد تنفيذها أن يقدم تقريرا لوزير المالية في ظرف 5 أيام يذكر فيه تفاصيل عملية التسخير، وأسباب رفض الدفع والوزير بإمكانه أن يطلب تبريرات من الأمر بالصرف المعني

الفقرة الثالثة : أساليب الدفع

تتم عملية الدفع وتحويل الأموال العمومية لفائدة الغير بإحدى الطرق التالية:

- 1- التحويل إلى حساب جاري : قد يكون هذا الحساب الجاري مفتوحا لدى مركز الصكوك البريدية وفي هذه الحالة يتم تحويل المبالغ المراد بدفعها للمستفيد إلى حسابه البريدي الذي يكون رقمه مسجلا لدى مصالح الخزينة ، ونجد هذا الأسلوب خاصة عند الموظفين المرسمين مثال عمال التربية

وقد يكون للمستفيد حساب جاري مفتوح في إحدى البنوك التجارية وهن تحول الاعتمادات لصالح البنك المعني عن طريق ما يعرف بـ l'avis de crédit والبنك بعد ذلك يمنح لكل مستفيد مستحقاته بواسطة les avis de virement نجد هذا الأسلوب للدفع عادة عند المقاولين.

وقد يكون للمستفيد حساب جاري مفتوح لدى الخزينة ، وهنا الإجراء بسيط حيث يحول المحاسب العمومي الأموال مباشرة لحساب المستفيد نجد هذا الأسلوب مثال عند عمال الخزينة.

2- الدفع عن طريق أوامر بالدفع : les ordres de paiement يتعلق هذا الأسلوب بالمستفيدين المؤقتين من أجور أو مستحقات مثال التعويضات التي تدفع الأعضاء المجلس الشعبي الولائي عند عقدهم لجلسات المجلس أيضا العمال المؤقتين يمكن الدفع لهم بواسطة (OP) وهو عبارة عن وثيقة يصدرها الأمر بالصرف المعني (تخص شخصا واحدا) ويرسلها للخزينة التي أيضا تؤثر عليها بالموافقة ثم تعاد للأمر بالصرف حيث يقدمها للأشخاص المعنيين وهؤلاء يتقدمون لدى الخزينة ويأخذون مستحقاتهم نقدا.

يمكن اللجوء إلى هذا الأسلوب في حالة وفاة موظف حيث أمواله تعطى لورثته عن طريق o.p. وعموما فإن هذا الأسلوب يلجأ إليه إذا كانت مستحقات المستفيد لا تتعدى 1000 دج ، كالخدمات اللواتي ليس لهن حساب بريدي جاري.

مسؤولية أعوان المحاسبة العمومية المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية إن لكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مسؤولية عندما يتدخلون في تنفيذ العمليات المالية.

فقرة 01 : مسؤولية الأمرين بالصرف

الأمرون بالصرف مسؤولين مدنيا وجنائيا على صيانة استعمال الممتلكات العمومية الموضوعية في تناولهم وبذلك فهم مسؤولين شخصا على مسك الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو وهذا حسب المادة 32 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية والأمر المخصصة لهم¹ بالصرف مسئول بصفته موظف عمومي² وفقا للقانون 59/85 المتعلق بالقانون الأساسي للتوظيف العمومي ، كما أنه مسئول شخصا عن الأفعال غير الشرعية والأخطاء التي يرتكبها

فقرة 02 : مسؤولية المحاسبين العموميين

نظرا لحساسية المنصب الذي يشغله المحاسب العمومي وتسييره للأموال العمومية يستدعي تطبيق نظام صارم حيث يكون مسئولا شخصا وماليا على العمليات الموكلة إليه وتوالت المواد من 38 إلى 46 في التفصيل في حالت قيام مسؤولية المحاسب العمومي وكيفية حمايته. كما لا تقوم مسؤولية المحاسب العمومي إلا بقرار من وزير المالية أو بمقرر مجلس المحاسبة.

¹-المادة 32 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990

²-القانون 59/85 المتعلق بالقانون الأساسي للتوظيف العمومي.

1-المسؤولية النقدية la responsabilité pécuniaire :

1- المحاسب العمومي مسئول عن تعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة من الخزينة وتغطية العجز الذي يسببه وليس بإمكانه أن يصلح الإجراءات بمجرد ثبوت وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض ، لكن مبلغ التعويض تدفعه شركة التأمين التي تعاقد معها المحاسب العمومي أو تعاضديه المحاسبين العموميين.

2-المسؤولية الشخصية المسؤولية la responsabilité personnel :

المادة 81 من القانون 12/09 تنص على أن المحاسب العمومي مسئول شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية فال إدارة الخطأ في الحسابات كما لا يمكن أن يرجع المحاسب المسؤولية على عاتق أحد أعوانه أو موظفيه.

خلاصة الفصل:

من أجل تحقيق أهداف المجتمع وإشباع حاجياته العامة تلجأ الدولة إلى سياسة الإنفاق العمومي الذي يعتبر أداة هامة من الأدوات المالية للدولة ، حيث تعرف النفقة بأنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عمومي يهدف إلى تحقيق منفعة عامة، حيث يتطلب تنفيذها الكثير من الجهد والمال وتجنيده عدد كبير من الموظفين والإمكانيات التقنية لذا أحاطها المشروع بقواعد صارمة تنظمها وحفها بإجراءات معقدة تمر بها ، حيث يتدخل في تنفيذ النفقات العمومية مجموعة من أعوان المحاسبة العمومية على عدة مراحل.

إن التسيير المالي أو الاقتصادي مهما اختلفت قطاعات تنفيذه ما لم تضبطه قوانين ونظم وقواعد محكمة وموحدة فلن يبلغ أهدافه المرجوة منه لذلك ومن سبل تطبيق هاته القوانين والنظم تلك المدونات المضبوطة لدى المشرع في شتى الدول والقطاعات المختلفة لها والتي يطلق عليها الميزانيات.

الفصل الثاني

دراسة حالة للعمليات المحاسبية لدى المؤسسة العمومية
حالة المحافظة العقارية والمركز الجوّاري لضرائب
لولاية مستغانم

تمهيد:

نحاول من خلال هذا الفصل القيام بدراسة تطبيقية للفصل الأول الذي كان عبارة عن دراسة نظرية للمحاسبة العمومية كمدخل تمهيدي وكذلك تطرقنا فيه إلى مبادئ وأشكال المحاسبة العمومية ومعرفة أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية بكافة أشكالها العامة منها وبعدها قمنا بتقديم المؤسسة محل الدراسة والتي هي المحافظة العقارية مستغانم جنوب والمركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم

وهذا من خلال المبحث الأول أما المبحث الثاني فقمنا فيه بتقييم مراحل إعداد العمليات المحاسبية من خلال عدة مؤشرات تتمثل في طريقة الإيداع والمحاسبة بالمحافظة العقارية وطريقة إعداد المحاسبة بالمركز الجوّاري للضرائب

وعليه تم تقسيم هذا الفصل كالآتي:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة محافظة العقارية والمركز الجوّاري للضرائب

المبحث الثاني: مراحل إعداد العمليات المحاسبية للمحافظة العقارية والمركز الجوّاري للضرائب

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: مدخل إلى المحافظة العقارية

سنقوم بدراسة ميدانية حول المحافظة العقارية مستغانم جنوب تابعة لمديرية الحفظ العقاري لولاية مستغانم التي أنشئت سنة 2017

الموقع : الكائنة بالحي الإداري صلامندر تابعة ل15 بلدية , حيث أن المشرع الجزائري قد أسند مهمة الشهر العقاري لهيئة إدارية تسمى بالمحافظة العقارية حيث تنطبق إلى تعريفها والمهام التي تقوم بها والهيكل التنظيمي لها فيما يلي:

الفرع الأول: تعريف ومهام المحافظة العقارية

تعريف المحافظة العقارية:

لغتهاً: المحافظة العقارية تسمية في أصل كلمتين المحافظة (la conservation) ، بمعنى حفظ ، صيانة، أمانة عقارية ، (lancière)أصب لكلمة عقار وهوكل شيء يشغل حيز اثابتا لا يمكن نقله.

التعريف الاصطلاحي: المحافظة العقارية هي مصلحة عمومية وظيفتها الأصلية حفظ العقود ومختلف المحررات الخاضعة للشهر المتضمنة نقل أو إنشاء أو تعديل حق من حقوق الملكية والحقوق العينية الأخرى، سواء كانت أصلية أو تبعية¹ ، وتزاول مهامها تحت وصاية وزير المالية ، يسيرها محافظ عقاري، أحدثت للمادة 20 من الأمر رقم 74/75 من أجل آدا الوظائف الأساسية التالية :

- تأسيس السجل العقاري
- مسك مجموعة البطاقات العقارية
- تسليم الدفاتر العقارية
- شهر المحررات الرسمية الخاضعة للشهر العقاري بالإضافة إلى شهر التصرفات الواردة على بعض المنقولات وبعض العقود الإدارية التي تتناول حقوقها الشخصية.

الطبيعة القانونية للمحافظة: من خلال المادة 20 من مرسوم 74/75 والمادة 1 من مرسوم 70/63 نلاحظ أن المشرع الجزائري لم يحدد الطبيعة القانونية للمحافظة العقارية واقتصر على\كر مختلف المهام المحددة لها غير أنه من خلال المادتين 13/10 من مرسوم.74/75

يمكن تحديد طبيعتها القانونية على أنها مصلحة مكلفة بمسك تنفيذي 67/91 ، يتضح لنا أن المحافظة العقارية هي عبارة عن مصلحة عمومية موضوعة تحت وصاية وزارة المالية ويشرف عليها محافظ عقاري تتبع مديرية

¹ خالد رامول، المحافظة العقارية، عالية للحفظ العقاري في التشريع الجزائري، قصر الكتاب ، الجزائر، 2001، ص77

الحفظ العقاري على مستوى الولاية ينسق أعمالها مفتشون وهو يون لأملاك الدولة والحفظ العقاري وآخر الإحصائيات فقد بلغ عدد المحافظات العقارية 183 على مستوى كل التراب الوطني¹.

مهام المحافظة العقارية :

تسهر على عملية الحفظ العقاري في الجزائر، مصلحة إدارية عمومية، هي المحافظة العقارية لأجل شهر الملكية العقارية يسيرها محافظ عقاري، ولمعرفة هذه المصلحة سنتعرض إلى مهام المحافظة العقارية. في التشريع الجزائري وبالرجوع إلى مختلف النصوص القانونية المتعلقة بالشهر العقاري، نلاحظ أن المشرع لم يحصر المهام الموكلة لهذه المصلحة من أجل تغطية مجمل المهام الموكلة للمحافظة العقارية.

أولا : مهام المحافظة العقارية في إطار الأمر 74-75 المؤرخ في 12/11/1977

بالرجوع إلى أحكام الأمر 75/74 المتعلق بإعداد مسح الأراضي العام وإعداد السجل العقاري، يتضح أن المشروع لم يحصر من خلاله كل المهام الموكلة للمحافظة العقارية، رغم أن هذا الأمر يعد أول نص قانوني محدث للمحافظات العقارية في نظام الإشهار، وذلك من خلال أشارته إلى تشريعات لاحقة سوف تصدر في هذا المجال، ومن خلال استقراء المادتين 10 و 13 من الأمر نجد المشرع قد أشار إلى مهمة أساسية للمحافظة العقارية، هي مسك السجل العقاري، بالإضافة إلى مهمة الشهر و مسك السجل العقاري وتسليم الدفتر العقاري ويتم إعداده وفق إجراءات معينة تبدأ بعملية المسح العام للأراضي ثم إيداع وثائق المسح لدى المحافظة العقارية من أجل ترقيم العقارات وإنشاء مجموعة البطاقات العقارية التي تشكل ما يسمى بالسجل العقاري² وهذا من خلال المواد 15، 16، 17 ونصت المادة 21 على ما يلي :

أن تنظيم المحافظة العقارية وقواعد سيرها وكذلك الصلاحيات وشروط تعيين المحافظين العقاريين، سيحدد بموجب مرسوم إذا ترك مسألة تفصيل مهام وتنظيم المحافظة العقارية المحدثة بموجب هذا الأمر وقواعد سيرها وصلاحيات وشروط تعيين المحافظين العقاريين إلى نصوص وتشريعات سوف تصدر لاحقا³.

ثانيا :مهام المحافظة العقارية في إطار المرسوم رقم 63/76 المؤرخ في 25/03/1976

توسع المشروع الجزائري في المرسوم 76/63 السابق الذكر في تعداد المهام الموكلة للمحافظة العقارية وربطها بالمهام الموكلة للمحافظ العقارية وربطها بالمهام الموكلة للمحافظ العقاري المنصوص عليها في المادة 03 من المرسوم على مايلي :

- إعداد ومسك مجموعة البطاقات العقارية؛
- إعطاء الإجراءات اللازمة لطلبات الإشهار لمختلف الوثائق والمحركات ؛
- فحص العقود والتأكد من مدى توفرها على الشروط الشكلية والموضوعية؛

¹ المرسوم التنفيذي رقم 75/74 المؤرخ في 01/11/1975، يتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري

² المرجع نفسه

³ المادة 21 من المرسوم 74/75 السابق ذكره

- كتابة البيانات على السجلات العقارية الخاصة بمختلف الحقوق؛
 - حفظ العقود والمخططات وجميع الوثائق المتعلقة بالعقارات الخاضعة للإشهار؛
 - إعطاء المعلومات إلى الجمهور عند طلبها.
- وحسب المواد 11 و 17 و 41 و 47 فإن المشرع ربط المهام الموكلة للمحافظة العقارية بالمهام المسندة للمحافظ العقاري باعتباره المسؤول الأول والأخير ف هذه المصلحة، وعليه ومن كل ما سبق ذكره نجد أن المشروع قد توسع في هذا الموسم في تعداد المهام الموكلة للمحافظة العقارية¹.
- ثالثا: مهام المحافظة العقارية في إطار المرسوم 91/65 المؤرخ في 02-03-1991.**
- بالرجوع إلى المرسوم التنفيذي 91/65 يتضح لنا أن المشرع أراد أن يحدد الإطار العام لعملية الحفظ العقاري من خلال حصر جميع المهام الموكلة لهذه المصلحة بشكل دقيق ومرتج مراعيًا في ذلك دقة الإجراءات المتبعة في عملية الشهر، وهذا ما نصت عليه المادة 16 من المرسوم بحيث اسند للحفظ العقاري المهام التالية :
- القيام بإجراء شهر مختلف العقود التي استوفت الشروط الشكلية والموضوعية²؛
 - إعداد ومسك السجل التجاري؛
 - التأشير على الدفاتر العقارية؛
 - حفظ العقود والمخططات وجميع الوثائق المتعلقة بعمليات الشهر العقاري؛
 - تبليغ المعلومات وإعلام الجمهور عنه محفوظاتها.
- هناك بعض المهام وردت في هذا المرسوم أوكلت لمديرية الحفظ العقاري باعتبارها الجهة الإدارية المشرفة على أعمال المحافظات العقارية التابعة لاختصاصها الإقليمي غير أن البعض منها تضطلع به المحافظات العقارية في نفس الوقت وهذا ما نلمسه من المادة 10 من المرسوم المذكور أعلاه بنصها على ما يلي:
- تتولى مديرية الحفظ العقاري في الولاية ما يأتي :
- تنظيم تنفيذ العمليات المتعلقة بتأسيس السجل العقاري وضبطه باستمرار وانتظام.
 - تسهر على تنظيم إطار تدخل عمليات الشهر العقاري
 - تأمر بضممان حفظ العقود والتصاميم، وجميع الوثائق المودعة لدى مصالح الحفظ العقاري وسلامتها³.
- كما نلاحظ أن المشرع الجزائري قد حددها بطريقة عفوية غير منظمة عبر العديد من النصوص القانونية السابقة الذكر، وهذا ما انعكس سلبًا على تحديد المهام الموكلة لهذه المصلحة بصفة دقيقة ومضبوطة، حيث أنه لم يرقم بإلحاق كل مهمة بالقسم الخاص بها داخل المحافظة العقارية، وتعمل على إشهار مجمل العقود المتعلقة بالعقار المحررة من قبل الموثقين ورؤساء البلديات ومديرية أملاك الدولة.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 63/76 المؤرخ في 25/03/1964، المتعلق بتأسيس السجل العقاري

² المرسوم التنفيذي رقم 65/91 المؤرخ في 02/03/1991، يتضمن تنظيم المصالح الخارجية لأملاك الدولة ولحفظ العقاري

³ المادة 10 من المرسوم 65/91 المؤرخ في 02/03/1991.

من خلال توضيحنا للمهام الموكلة للمحافظة العقارية باعتبارها مصلحة عمومية أصبحت تابعة لمديرية الحفظ العقاري على مستوى الولاية، وذلك بعد استحداث مديرية الحفظ العقاري وفصلها عن مديرية أملاك الدولة وأوكلت لمديرية الحفظ العقاري مهمة مراقبة أعمال المحافظات العقارية الواقعة في مجال اختصاصها الإقليمي، وتقوم بحفظ الوثائق العقارية وذلك لتدعيم استقرار النظام العقاري في الجزائر. إن عدم تحديد المهام بشكل دقيق في النصوص السابقة الذكر والتي تعتبر أول النصوص المنشئة والمحدثة للحفظ العقاري في الجزائر، أنجز عنه غموض عند العديد من المتعاملين مع هذه المصلحة.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة – المحافظة العقارية-

بناء على نص المادة الأولى من مرسوم 63/76 المتضمن تأسيس السجل العقاري والمادة 17 من مرسوم 91/65 المتضمن المصالح الخارجية للدولة والحفظ العقاري الذي جاء به يبين التنظيم الداخلي، المفتشيات وأملاك الدولة والمحافظات العقارية بشكل أقسام يسيرها بقرار من وزير المكلف بالمالية – أقسام المحافظة العقارية¹. بالرجوع لنص المادة 4 من القرار المؤرخ في 1991/6/4 الخاص بالتنظيم الداخلي للمفتشيات لأملاك الدولة والمحافظة يتضح لنا أن المحافظات العقارية تتكون من 3 أقسام يسير كل قسم من طرف رئيس معين (محافظ عقاري) من بين الموظفين الذين يشتغلون في هذه المصلحة.

مكتب المحافظ العقاري: أوكلت مهمة تسيير المحافظة العقارية للمحافظ العقاري باعتباره المسؤول الأول في عملية حفظ الوثائق العقارية، باعتباره صاحب الصفة والاختصاص لتوافر كل الشروط القانونية الواجبة. أقسام المحافظة العقارية:

-قسم الإيداع وعمليات المحاسبة: يعتبر أهم الأقسام حيث يباشر الإجراءات الأولية الخاصة بالشهر العقاري وهو المسؤول عن عملية قبول أو رفض إيداع الوثائق الخاضعة للحفظ العقاري ويعتبر تسجيل المعلومات في سجل الإيداع العملية الجوهرية التي ينطوي عليها الإشهار العقاري، يسلم إلى الملتمس وصلا يتم الإشارة فيه إلى مراجع سجل الإيداع وتاريخ الإيداع، كما يتولى هذا القسم تحصيل الحقوق والرسوم المترتبة عن عملة الإشهار العقاري.

أسندت لرئيس هذا القسم صلاحيات يمارسها تحت سلطة المحافظ العقاري، فله أن يفحص صحة العقود والوثائق المودعة للشهر للتأكد مما اذا كانت مخالفة للنظام العام والآداب العامة، والتي ألزم المشروع مطابقتها للشكلية القانونية لقبول شهرها.

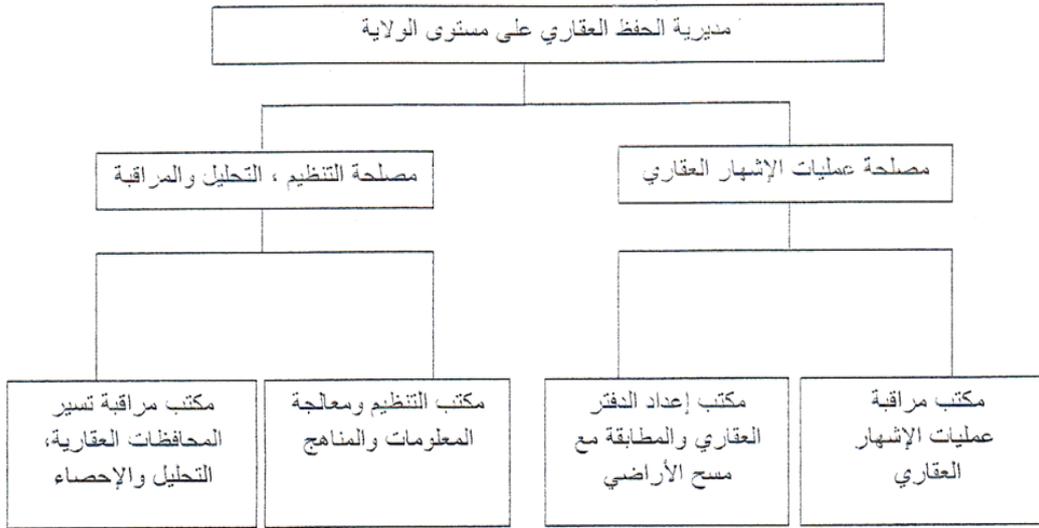
-قسم مسك البطاقات وتسليم المعلومات: على مستوى كل محافظة عقارية سجل عقاري يشمل على نوعين من البيانات، النوع الأول يتمثل في الحالة الوصفية للعقار من موقع ومساحة وطبيعته، أما النوع الثاني فيتمثل في الحالة القانونية للعقار ويشتمل على كافة التصرفات القانونية الواردة عليه، هذا القسم يتولى مهمة ترتيب

¹ مرسوم تنفيذي 76/63 المتضمن تأسيس السجل العقاري.

وتنظيم الوثائق المودعة بقسم الإيداع وتسجيلها بالسجل العقاري ضمن مصنفات الأحجام الخاصة، بالإضافة إلى مسكه وتصحيحه حتى يشكل صورة صادقة على الوضعية الحالية القانونية للعقارات¹. يتولى أيضا مهمة تسليم المعلومات للمواطنين وذلك في صورة شهادة عقارية تثبت وجود أو عدم وجود التصرف العقاري، بالإضافة إلى تسليم مستخرجات من بطاقة العقارات المشهورة ويشرف على هذا القسم رئيس قسم وهو موظف من بين المفتشين المرسمين أو المراقبين الذين مارسوا في خدمة إدارة أملاك الدولة والحفظ العقاري خمس سنوات على الأقل².

قسم ترقيم العقارات المسموحة: يتولى هذا القسم تسلم وثائق مسح الأراضي بعد الانتهاء من عملية المسح على مستوى كل جزء من أجزاء البلدية المعينة، هذا ما سيتم دراسته في مهام المحافظة العقارية مقابل محضر تسليم يثبت كل إيداع ثم يرقم هذه الوثائق في السجل العقاري وطبيعة الحال مثل الأقسام الأخرى، يشرف عليه رئيس قسم تحت رئاسة المحافظ العقاري.

الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي لمديرية الحفظ العقاري-مستغانم-

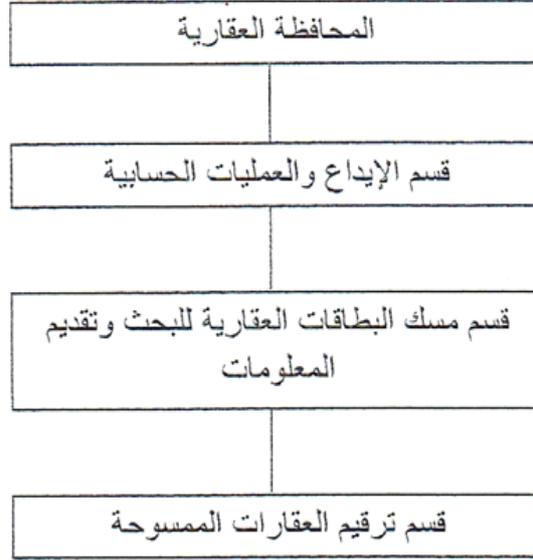


المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المديرية

¹ خالد رامول، المرجع السابق، ص 94

² نفس المرجع السابق

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمحافظة العقارية -مستغانم جنوب-



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المديرية

الفرع الثالث: أقسام المحافظة العقارية

نصت المادة الأولى من المرسوم رقم 76/63 على أنه تحدث لدى المديرية الفرعية للولاية لشؤون أملاك الدولة والشؤون العقارية محافظة عقارية يسيرها محافظ عقاري وبناء على نص المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 91/65 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية لأملاك الدولة والحفظ العقاري التي جاء فيها التنظيم الداخلي لمفتشيات أملاك الدولة والمحافظة العقارية في شكل أقسام وشروط سيرها بقرار من الوزير المكلف بالمالية، قام وزير المالية بإصدار القرار المؤرخ في 04/06/1991 والذي تم بموجبه تحديد التنظيم الداخلي لمفتشيات أملاك الدولة والمحافظة العقارية وبالرجوع إلى المادة 04 من القرار المذكور يتضح أن المحافظة العقارية تتكون من ثلاثة أقسام هي:

قسم الإيداع وعمليات المحاسبة، قسم مسك السجل العقاري وتسليم المعلومات وقسم ترقيم العقارات المسووحة، سنتطرق لكل قسم كما يلي:

أولاً: قسم الإيداع وعمليات المحاسبة:

يعد هذا القسم من بين أهم أقسام المحافظة العقارية حيث يعتبر الخلية التي بواسطتها تتم مباشرة الإجراءات الأولية الخاصة بالشهر العقاري، كما يعتبر القسم المسؤول عن عملية قبول أو رفض إيداع الوثائق الخاضعة للحفظ العقاري.

يسير هذا القسم من طرف رئيس يختار من بين الموظفين الذين تتوفر فيهم الشروط القانونية التي نص عليها المرسوم التنفيذي رقم 92/116 ، حيث يجب أن يكون المترشح لهذا المنصب من بين المفتشين أو المراقبين المثبتين بهذه الصفة الذين لهم أقدمية مدة 05 سنوات على الأقل داخل إدارة أملاك الدولة أو الحفظ العقاري لكون هذا المنصب يتطلب دراية كاملة بكل الأمور القانونية المتعلقة بعملية الإيداع وتحصيل الرسوم. وتعتبر الأعمال الموكلة لهذا القسم بمثابة الإجازة الأولى لعملية حفظ الوثائق العقارية ، فهو مكلف بفحص العقود والوثائق المودعة بعد تسجيلها في سجل الوصول الخاص بذلك، لتأتي بعد ذلك مرحلة الدراسة الشكلية لها فإن استوفت كامل الشروط المتطلبة قانوناً ، فإن الإيداع يقبل ليشرع بعد ذلك في الدراسة الموضوعية وفي حالة اكتشاف أي نقص أو خلل من الناحية الشكلية في هذه المرحلة فإن الإيداع يرفض. فضلاً عن ذلك يكلف هذا القسم بمتابعة تحصيل الرسوم الخاصة بعملية الشهر العقاري ومسك سجل الإيداع والبطاقات الخاصة بالضباط العموميين وأبوية المحررين.

ثانياً: قسم مسك السجل العقاري وتسليم المعلومات

يشرف على هذا القسم رئيس قسم يخضع في تعيينه لنفس الشروط القانونية السابقة، يتكفل هذا القسم بترتيب وتنظيم مختلف العقود والوثائق التي يتم شهرها ضمن مصنفات أحكام خاصة بذلك، بالإضافة إلى مسك السجل العقاري ويتولى هذا القسم كذلك البحث عن المعلومات المطلوبة وتسليمها لهم وإعداد مستخرجات على الوثائق المشهورة عن طريق نسخها مقابل رسم ثابت.

ثالثاً: قسم ترقيم العقارات المسوحة:

يشرف على هذا القسم رئيس يخضع لنفس الشروط، يقوم هذا القسم بمتابعة وإيداع والمساهمات في التخفيضات العقارية المنجزة أثناء عمليات إعداد مسح الأراضي ومتابعة المنازعات الناجمة عن عمليات التقييم العقاري، إعداد وتسليم الدفاتر العقارية من عمليات المسح المحدثة¹

المطلب الثاني: مدخل إلى المركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم

الفرع الأول : المركز الجوّاري للضرائب

المركز الجوّاري للضرائب هو مركز تابع لمديرية الضرائب لولاية مستغانم انشئ يوم 01_01_2014

الموقع :يقع بحي كسير محمد تجديد مستغانم يحتوي حالياً على 40 عامل

¹ خالد رامول، المرجع السابق، ص 95

المساحة : يتربع على مساحة اجمالية قدرت ب 3213.00مربع
يقوم المركز الجوّاري للضرائب بتسيير المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب
إذا يعتبر المحاور الجبائي الوحيد لهم
إن مركز الجوّاري للضرائب هو مركز ذواختصاص وبنية موحدة يسمح للمكلفين بالضريبة التابعين لهم لإتمام
واجباتهم الجبائية والمتمثلين في
_ المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الجزافي
_ الأشخاص الذي يحققون مداخيل مهنية بالضريبة على الدخل الاجمالي التابعة لمكان وجود مسكنه
_ الأشخاص الذي يحققن مداخيل عقارية
الفرع الثاني : مهام المركز الجوّاري للضرائب :
ينشط المركز الجوّاري للضرائب في المجالات التالية :
في مجال الوعاء :

_ إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية
للتصريحات
_ المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفة
وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب
_ إعداد اقتراحات برامج مكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات
في مجال التحصيل :

_ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت اوبعنوان جداول
عامة اوفردية أصدرت في جهتهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل
_ تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم السلوكي المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة
_ مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة الى مجلس المحاسبة
في مجال الرقابة والبحث :

_ تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز
الجوّاري للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه
_ متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة
الخاضعة للضريبة وتقديم نشاطات المصالح المعنية
في مجال المنازعات :

_ دراسة كل طعون نزاعية اواعفائية موجهة للمركز الجوّاري للضرائب
_ التكفل بالإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أوالتخفيض المقرر

_متابعة لقضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية

_في مجال الاستقبال والإعلام :

_تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم .

_نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضريبة .

_في مجال الإعلام الآلي والوسائل:

_استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التاهيلات ورخص الدخول الموافقة لها

_إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات

_الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات

_الفرع الثالث : تنظيمه

يسير المركز الجوّاري للضرائب من طرف رئيس المركز وهويتشكل كل من

_ثلاث (3) مصالح رئيسية :

1. مصلحة الرئيسية لتسيير الملفات

2. مصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

3. مصلحة رئيسية للمنازعات

_مصلحتين :

1. مصلحة استقبال والإعلام

2. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

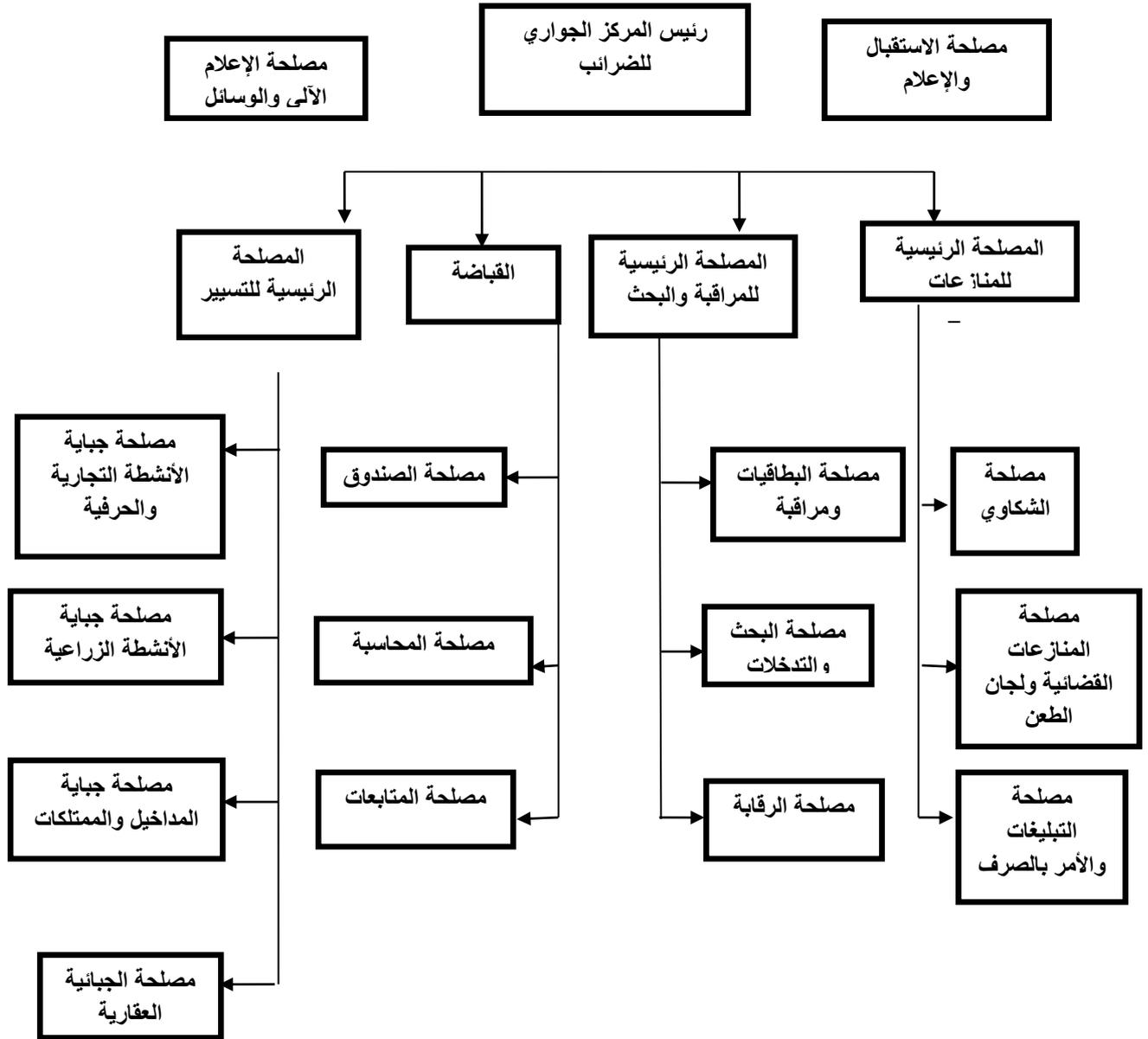
_قباضة :

1. مصلحة الصندوق

2. مصلحة المحاسبة

3. مصلحة المتابعات

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المديرية

الفرع الرابع اقسام المركز الجوي للضرائب

يتكون المركز الجوي للضرائب في ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصليحتين .

المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف بـ:

أ) مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية، وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية واستلام التصريحات التي يحررها المكلفين بالضريبة المتابعون حسب نظام الضريبة

الجزافية الوحيدة، وكذا إعداد العقود المتصلة بها؛

- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح ملفات مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.

ب) مصلحة الجباية الزراعية وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمزارعين والمربين وكذا استقبال واستغلال التصريحات ومراقبتها الشكلية واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.

ج) مصلحة جباية المداخيل والممتلكات وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات أو الأشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور أو أي جزء من نشاطاتهم يمكن فرض الضريبة عليه؛

- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح التسجيل، حسب الحالة في برنامج المراقبة على أساس المستندات و/أو المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

د) مصلحة الجباية العقارية وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب أو الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية؛

- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة لبرنامج المراقبة على أساس المستندات أو على أساس المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، وتكلف بضمان:

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوّاري للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

تعمل على تسيير:**أ) مصلحة البطاقات والمقارنات، وتكلف بـ:**

- تشكيل قاعدة المعطيات ومختلف البطاقات المسوكة والتي تخص الوعاء والمراقبة والتحصيل الضريبي وتسييرها،

- متابعة استعمال المعلومات المستردة وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية وكذا تقييم نشاطات المصلحة، لا سيما، التي ترتبط مع مؤشرات التسيير.

ب) مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق وتكلف بـ:

- تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات التي تخص وعاء الضريبة مع مراقبة الضريبة وتحصيلها.

- تنفيذ البرامج الدورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان حق الاطلاع؛

- اقتراح تسجيل أشخاص طبيعيين في برنامج مراقبة المداخيل.

ج) مصلحة المراقبة وتكلف بـ:

- تنفيذ البرامج المقررة بعنوان المراقبة على أساس المستندات للتصريحات؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج مراقبة المداخل.

المصلحة الرئيسية للمنازعات، وتكلف بـ:

- دراسة كل طعون نزاعية أو اعفائية موجهة للمركز الجوازي للضرائب؛
- التكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:**أ) مصلحة الاحتجاجات وتكلف بـ:**

- دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو إلى المطالبة بأشياء تم حجزها.

ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف بـ:

- دراسة الطعون الخاضعة لاختصاص لجان طعن للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الإعفائي؛
- متابعة الطعون والشكاوى التي تقدم أمام الهيئات القضائية وذلك بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب.

ج) مصلحة التبليغ والأمر بالصرف، في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوازي للضرائب، وتكلف بـ:

- تبليغ القرارات المتخذة في مجال مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة وإعداد الشهادات المتصلة بها؛
- إعداد المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات، وتبليغها إلى المصالح المعنية للتكفل بها.

القباضة وتكلف بـ:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:**أ) مصلحة الصندوق؛****ب) مصلحة المحاسبة؛**

ج) مصلحة المتابعات.

تنظّم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

مصلحة الاستقبال والإعلام وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضرائب.

مصلحة الإعلام الآلي والوسائل وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها، وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.

المبحث الثاني: المهام والعمليات التي يقوم بها قسم الإيداع والعمليات المحاسبية:

يتم بواسطة هذا القسم مباشرة الإجراءات الأولية الخاصة بالشهر العقاري، كما يعتبر القسم المسؤول عن عملية قبول أو رفض إيداع الوثائق : يسير من قبل رئيس يختار من بين الموظفين الذين تتوفر فيهم الشروط القانونية التي نص عليها مرسوم تنفيذي 92/116.

المطلب الأول: تعريف ومهام قسم الإيداع والعمليات المحاسبية بالمحافظة العقارية

1-تعريف قسم الإيداع والعمليات المحاسبية:

يسير هذا القسم من قبل رئيس قسم له صلاحيات قبول أو رفض ايداع الوثائق والذي يعمل تحت رئاسة المحافظ العقاري، حيث يسمح القانون لهذا الأخير بفحص صحة العقود والوثائق المودعة للشهر للتأكد مما إذا كانت مخالفة للنظام العام والعامّة¹.

يشكل قسم الإيداع الإجراء الأولي للشهر العقاري ، ويعتبر تسجيل المعلومات في سجل الإيداع العملية الجوهرية التي ينطوي عليها الإشهار العقاري : حيث لا يمكن تصور قيام المحافظ العقاري بشهر محرر ما دون أن يكون مسجلا مسبقا يقسم الإيداع.

2-مهام قسم الإيداع والعمليات المحاسبية:يدون في سجل الإيداع يوما بيوم وحسب الترتيب العددي:

- تسليمات العقود والقرارات القضائية وبصفة عامة جداول الوثائق المودعة قصد تنفيذ إجراء خاص بالإشهار دون ترك بياض وكتابة بين الأسطر.
- يسلم إلى الملتمس سند يتم الإشارة فيه إلى مراجع سجل الإيداع التي سجل بموجبه ككل تسليم للوثائق.
- ينتقد الإجراءات بتاريخ هذه التسليمات حسب ترتيبها²

¹ Gabrielmarty.Pierre Raynand ,Droit.civil,les sur etés et papub licité Fon ciéreeopcit page 376

² المديرية العامة للأموال الوطنية ، التخطيط الاستراتيجي للتساهمي للمحافظات العقارية، مارس، 2005، ص257.

- يقفل كل يوم من قبل المحافظ العقاري ويوقع من قبل قاضي المحكمة التي توجد بدائرة اختصاص المحافظة العقارية.
- تودع نسخة في كل سنة من سجلات الإيداع المقفلة أثناء السنة المنصرمة، ومما لاشك فيه أن الهدف من ذلك هو الحفاظ على نسخة منه للرجوع إليها وقت الحاجة في حالة ضياع السجل أو إتلافه.
- يتولى قسم الإيداع فضلا عن ذلك تحصيل الحقوق والرسوم المترتبة عن عملية الإشهار العقاري.
- مسك سجل الإيداع والبطاقات الخاصة

المطلب الثاني: طريقة عملية الإيداع

يعتبر هذا القسم من بين الأقسام الأساسية الموجودة في المحافظة العقارية ويعتبر هذا القسم المرحلة الأولى التي يمر بها العقد الخاضع للإشهار. ومن أنواع العقود التي تودع في هذا القسم هي عقود توثيقية وعقود إدارية وعقود تسجيلات الرهون.¹

إيداع الوثائق والعقود بالمحافظة العقارية يتم هذا الإجراء على مستوى المحافظة العقارية وبالضبط على مستوى قسم إيداع العمليات المحاسبية مع ضرورة مراعاة الأجل المحددة، لذلك حيث تنص المادة 90 من مرسوم رقم 63/76 مايلي: "ينبغي على الموثقين وكتاب الضبط والسلطات الإدارية أن يعملوا على اشهار جميع العقود أو القرارات القضائية الخاضعة للإشهار والمحجرة من قبلهم أو بمساعدة وذلك ضمن الأجل المحددة في المادة 99 وبكيفية مشكلة عن إرادة الأطراف.

فيما يتعلق بأوقات المحددة للإيداع فإنه يتم كل أيام الأسبوع، طول اليوم مع مراعاة الأوقات الرسمية للعمل علما أن قبول الإيداع يتوقف ساعة واحدة قبل غلق المصلحة وذلك لإتاحة حملة للمحافظ العقاري لتسجيل الوثائق المسلمة له في يومها على سجل الإيداع.

حسب المادة 92 من المرسوم رقم 76/63 تستدعي لزوم وإيداع في آن واحد لصورتين رسميتين أونسخ للعقود أو القرارات موضوع عملية الإشهار حيث ترجع واحدة من هذه الصور أونسخ إلى القائم بالإيداع بعد أن يؤشر عليها المحافظ العقاري مما يدل على صلاحيتها وعدم وجود أي نقص بها وبالتالي ختمها بختم الإشهار. أما الصورة الثانية يحتفظ بها لدى المحافظة العقارية العينية.

ترتب ضمن الأرشيف بعد كتابة تاريخ شهرها، حجمه ورقمه في الإطار المخصص لذلك. ويمكن أن يضم الإيداع عدد وثائق ملحقة حتى يتمكن المحافظ العقاري من مراقبة موضوع الإيداع بشكل جيد ودقيق ومطابقتها مع مختلف المعلومات والبيانات التي تتضمنها المحررات محل الإشهار. كما أنه لا بد من احترام آجال محددة قانونية وهي تختلف باختلاف طبيعة العقد وموضوعه ، هذا ما أكدته المادة 99 من المرسوم رقم 76/63.

¹ المحافظة العقارية (مستغانم جنوب) وثائق داخلية.

بالنسبة الشهادة التوثيقية نقل الملكية عن طريق الوفاة لابد أن تودع خلال شهر من ابتداء من اليوم الذي قدم الالتماس إلى الموثق ويمدد هذا الأجل إلى أربعة أشهر إذا كان أحد المعنيين مقيمين بالخارج.¹

بالنسبة لأوامر نزع الملكية ثمانية أيام من تاريخها. أما بالنسبة للقرارات القضائية شهرين من اليوم الذي أصبحت فيه نهائية غير أن هذه الأجل سرعان ما عدلت بموجب المادة 31 من قانون المالية لسنة 1999 على النحو التالي:

- بالنسبة إلى الشهادات بعد الوفاة لابد أن تودع خلال 3 أشهر ابتداء من تاريخ المحرر ونمدده لأجل خمسة أشهر إذا كان أحد المعنيين مقيما بالخارج.
- بالنسبة إلى إيداع الأحكام القضائية يكون من خلال ثلاثة أشهر من اليوم الذي أصبحت فيه نهائية.
- بالنسبة للعقود الأخرى والوثائق ، إيداعها لابد أن يكون خلال مدة شهرين من تاريخ تحريرها وهذه الأجل تعتبر من النظام العام وأن عدم احترامها يعرض مودعي العقود إلى دفع غرامة مالية مدنية 100 دج حسب المادة 99 السابقة الذكر وأصبحت بعد التعديل 1000 دج المادة 31 من قانون المالية لسنة 1999 .

يبدأ حسابها من تاريخ التحرير إلى تاريخ الإيداع دون الأخذ بعين الاعتبار للمدة التي قضها المحرر في مصلحة التسجيل.

_التأشير على سجل الإيداع:التشريع الجزائري ألزم المحافظ العقاري أن يمكس سجل الإيداع يعتد فيه يوم بيوم ذلك حسب الترتيب العددي لتسليمات.

- العقود والقرارات القضائية أن الغاية من هذا القيد وهو التحقق من الأسبقية في عملية
- نظرا لأهمية هذه الإجراءات وضعت له قواعد تحدد عملية مسكه وبه الإجراءات.
- ضرورة توقيفه كل يوم من طرف المحافظ العقاري.²
- ضرورة التأشير عليه فور إيداع الوثيقة دون ترك بياض أوكتابة بين الأسطر كما يجب أن يرقم ويوقع من طرف قاضي المحكمة التابعة الاختصاص المحافظة العقارية ، وإعداده في نسختين حتى تودع في كل سنة النسخة المنتهية والمقفلة أمام قلم كتاب المجلس القضائي المختص إقليميا ولكي يقبل المحافظ الإيداع لابد أن يتأكد أن الوثيقة المودعة تتضمن مراجع أصل الملكية السابقة عملا بقاعدة الشهر المسبق.

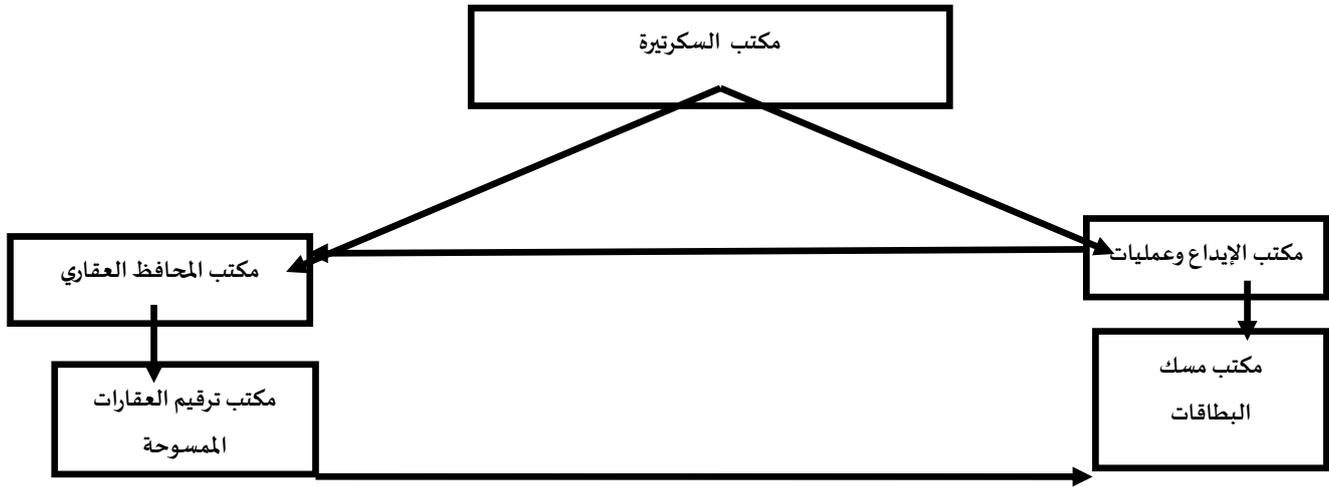
_تنفيذ إجراء الشهر العقاري:خلال 15 يوم من تاريخ الإيداع أن يبلغ الموقع على التصديق يرفض الإيداع في حجاله عدم احترام وشروطه وإجراءاته وأقبوله وبالتالي إجراء الشهر العقاري على الوثيقة المودعة الذي يأخذ تاريخه ابتداء من ذلك اليوم والآثار المترتبة على الشهر فإن وجودها لا تحقق الأمن يوم تمامه أما قبل ذلك فإنه

المحافظة العقارية (مستغانم جنوب) وثائق داخلية.¹

نفس المرجع السابق.²

يظل الحق العيني على حالة وبدون شهر لا تنتقل ملكية البيع مثلا ويظل البائع هو المالك وفي حالة شهر عقد البيع تنتقل الملكية إلى المشتري وبعد ذلك تصرف صادر من البائع يعتبر باطلا وعديم الأثر والشهر لا يكفي واحدة وإنما لا بد من التأشير بالحقوق المكتسبة على مجموع البطاقات العقارية المخصصة لذلك.

الشكل 04 : مخطط عملية الإيداع



المصدر: من اعداد الطالبة بناء من وثائق مديرية المحافظة العقارية (مستغانم جنوب).

المطلب الثالث: طريقة عملية المحاسبة

إن مهام هذا القسم تطبيق في المحافظة العقارية محاسبة عمومية متفرغة للمطابقة في ، الإدارة الأخرى ، هدفها حساب الإيرادات الداخلية إلى المحافظة العقارية والتي تصبح فيما نفقات من حساب المحافظة العقارية إلى حساب الميزانية العامة للدولة ويمسك على مستوى هذا القسم دفاتر المحاسبة التالية:

- سجل الوصلات العامة

- سجل النفقات المختلفة

- سجل النفقات

- الغرض تعييد هذه الحسابات ، فالمحافظة العقارية تملك سجلات ووثائق محاسبية وتقنيات التقييد المحاسبين، هذه السجلات والدفاتر هي نفسها المستعملة من طرف مفتشية أملاك الدولة وهذه السجلات هي:

1. سجل المخالصة: يسجل فيه كل المبالغ والمحاصيل اليومية سواء كانت نقدية أو صكوك أو تحويلات¹.

2. سجل الإيداع: يسجل فيه المبالغ التي تمر مباشرة إلى صندوق أملاك الدولة حيث يجب أن تقتطع منها أجزاء خارجية عن الصندوق ، أو يتم تطبيقها ضمن سند التحصيل ويكون التسجيل في حساب 003 431.

¹المحافظة العقارية (مستغانم، جنوب)، وثائق داخلية.

ويؤشر عليه عند خروج هذه المبلغ في السجل الصادر وتاريخ تطبيق هذه العملية ويكون التشطيب بالقلم الأحمر ويتفرع هذا السجل إلى نوعين.

- سجل الإيداعات بمختلف أنواعها؛
- سجل الإيداعات الخاص بمصاريف العقود الإدارية والمتمثلة في حقوق التسجيل التي تحول إلى حساب قابض الضرائب المختلف حساب 56/48.

_الدفاتر الخاصة بالصادرات: وفيه سجل المصروفات سجل العمليات الخاصة بالخزينة العامة.

الدفاتر الخاصة بالتوفيق اليومي للصندوق:

كدم المدخولات اليومية دفتر الصندوق، مسدود المقبوضات..

عند تسديد المستفيد للمبلغ يحرر له وصل في سجل المخالصات ويكون في تسخين هذا إذا كان المبلغ نقدا، أما إذا كان عن طريق شك يقدم له مستخلص من سجل المخالصات الى خزينة الدولة¹.

يتم توفيق السجل بجمع المبالغ في الحسابات الخاصة وبها وكذلك في الوصول مضافا اليها المجموع المعدل في نهاية كل يوم يتم توفيق جميع أو مختلف السجلات محاسبة وهي:

3. سجل المخالصة العامة: يتم توفيق مجموع الحساب اليومي حسب كل الخانة مع الإضافة حساب اليوم السابق للحصول على مجموع العام.

4. سجل المدفوعات: بعد جمع المصاريف اليومية وجمع حساب كل خانة والمبالغ بالمحالة يضاف اليها حاصل الحساب للحصول على مجموع العام للمصاريف.

في حالة عدم وجود عملية صرف لليوم يتم توفيق السجل بناء على حكيمة اليوم السابق

5. مسودة الصندوق: في هذه الوثيقة يتم تسجيل كل العمليات المداخل والمصاريف النقدية والتي تمت خلال يوم.

بعد جمع مجموع الحاليتين مداخل مصاريف يضاف اليها باقي اليوم السابق الى مجموع المداخل اليومية مع ختم مجموع المصاريف للحصول على باقي الجديد والذي يطابق المبلغ النقدي الموجود في الصندوق.

6. دفتر الصندوق: يضيف الى حاصل الحساب اليوم السابق مجموع المداخل اليومية مسودة الصندوق وتقتطع ممن مجموع العام للمصاريف للحصول على باقي الموضوع في الصندوق.

ويتكون مما يلي:

- القيمة النقدية؛
- الصكوك وضعها في الصندوق؛
- باقي الدين الموجود في دفتر الحسابات البريدية؛

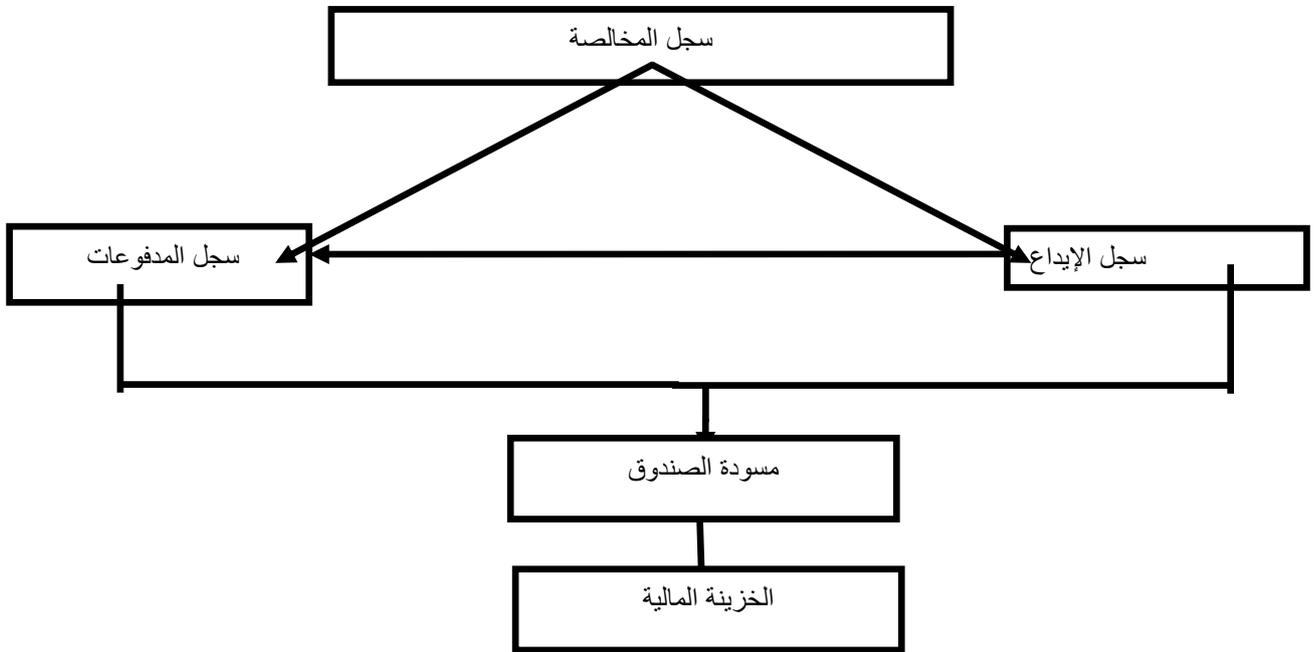
¹ المحافظة العقارية (مستغانم جنوب) وثائق داخلية ، نفس المرجع السابق

- مبلغ المخالصة التسديد للتسوية.

التسجيل في سجل الإيداع والرسم المطبق لشهر شهادة الحيازة شهادات الجبارة ترتب وتحفظ بالحجوم العادية والمختومة على الوثائق المشهورة.

يكون التسجيل مؤقتا في سجل إيداع مؤقت لمدة 15 يوما ثم تسجل بعد إقصائه هذه المدة في سجل الإيداع النهائي ويكون من المناسب لتفادي تعدد سجلات الإيداع سجل الإيداع المتعلق بالإجراءات العادية، سجل الإيداع المتعلق بالإجراء الأول في السجل العقاري/ تسجيل شهادة الحيازة في السجل العادي ومن ثم فإن شهادات الحيازة ترتب وتحفظ بالحجوم العادية والمحتوية على الوثائق المشهورة.

الشكل 05 : مخطط عملية المحاسبة



المصدر : من إعداد الطلبة بناء إلى وثائق مديرية المحافظة العقارية (جنوب مستغانم)

المطلب الثاني: طريقة عمليات المحاسبة بالمركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم

الفرع الأول : مجال التحصيل لقباضة مركز الضرائب وطريقة عملها

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى العمليات الأساسية التي تقوم بها مصالح التحصيل، من خلال العمليات المتبعة بداية بمصلحة الصندوق ثم التسجيلات المحاسبية بإجراءات المتابعة.

1- مصلحة الصندوق

_بداية فتح الصندوق: اختصاص مصلحة الصندوق هو قبض مبالغ التخليص نقدا حيث يقول المكلفون بدفع الضرائب بالتسديد بأنفسهم وبطريقة عادية لدى قباضة المركز عبر وثيقة شهرية هي تصريح G50 أو الجداول الفردية ROLE INDIVIDUEL التي تفرض بسبب عد التصريح أو التأخير في تقديمه، وتقوي أعدادها إدارة مركز الضرائب ويقوم المكلف بالضريبة بدفعها لدى أمين الصندوق (caissier) في الأجال القانونية وحسب طبيعة الضريبة. يحصل قابض مركز الضرائب على تصريحات السلسلة G50 أو الجداول الفردية التي تفصل في مختلف مبالغ الضرائب مثل: الضريبة على أرباح الشركات (IBS) الضريبة على الدخل الإجمالي، (IRG) الرسم على القيمة المضافة (TVA) الرسم على النشاط المنهني (TAP) وحق الطابع (DT) ويكون التصريح في كل شهر موالي لشهر رقم الأعمال.

قد تزداد نسبة غرامات التأخير وتراوح في بعض الأحيان من 10 % إلى 96 % في حالة عدم التسديد في الأجال المحددة. يقوم القابض بالمصادقة على التصريح G50 من نسختين ، فتبقى نسخة في قباضة مركز الضرائب لدى مصلحة الصندوق، أما الثانية فيتم إعادتها إلى المكلف بعد تسديده ملا عليه من دين مع حصوله على وصل يثبت عملية التسديد (la Quittance) ثم يقوم أمين الصندوق بتقديم ما لديه من تصريحات G50 مع وصلات التسديد والجداول الفردية إلى مصلحة المحاسبة التي تقيدها في حساب خاص يسمى H61 أما في حالة الصكوك البنكية فتكون مشطوبة وحاملة لقيمة الضريبة المراد دفعها بالأرقام والحروف لفائدة قابض مركز الضرائب وممضي عليها.

يحصل المكلف بالدفع على وصل التسديد، لكنه ال يعفى مباشرة من الضريبة بل يقوم أمين الصندوق بتحويل الصكوك إلى مصلحة المحاسبة، ثم توجه بعد ذلك للتحصيل لدى مصلحة الخزينة بالولاية لتسديد الفعلي للمكلف بالضريبة.

- حالة الشيك المرفوض

بعد إرسال المركز للصكوك البنكية للخزينة من اجل تحصيلها قد يرفض بعضها بسبب عد وجود رصيد لدى المكلف بالضريبة أو لوجود حجز لرصيده، فحينها يرجع الشيك مرفوق بإشعار بالدين (avis de débit) عندها تقوم قباضة المركز بفرض غرامة قدرها 10 % بالإضافة إلى غرامة تحصيل على المكلف، وينشأ الدين من جديد.

-غلق الصندوق

يقوم أمين الصندوق بتوقيف عمل الصندوق عند نهاية العمل اليومي، ويسجل كل المبالغ في دفتر يدعى H7) (ليقوم بتقديمه إلى القابض ، بالإضافة إلى الوصولات من اجل فحصها والتأكد من مطابقتها مع ما هو في الصندوق، لتسلم بعد ذلك لمصلحة المحاسبة

2- مراحل المتابعة

عملية المتابعة في مجال التحصيل تشمل على ثلاث مراحل هي : التنبيه , الحجز والبيع.

"Le Commandement" الإخطار

الإخطار هو وثيقة تحرر من طرف عون المتابعة ويقوم بإرسالها عن طريق البريد مرفقة بوصل إيداع للمكلف يطالبه بدفع ما عليه لدى قبضة مركز الضرائب، كما يجب أن يحرر التنبيه باللغة العربية ويشترط فيه عدم حمله أي شطب وبصفة عامة يعتبر التنبيه أول إجراء في عملية المتابعة وبدونه لا تعد عملية المتابعة قانونية وتحرير التنبيه يجب أن يخضع لشروط قانونية، وأن يكون حاملا للمعلومات التالية:

- اسم ولقب وعنوان المكلف.

- رقم المادة ومبلغ الضريبة وطبيعة الإخضاع.

- تاريخ تحرير التنبيه وإمضاء القابض، واسم ولقب عون المتابعة.

- اسم ولقب الشخص الذي سلم له التنبيه إن كان غير مكلف.

"La Saisie" الحجز

الحجز هو المرحلة الثانية لعملية المتابعة بعد إرسال وثيقة التنبيه، أي في حالة ما إذا لم يمثل المكلف للتنبيه ولم يقدّم بتسديد ما عليه أو جزء منه، كما يعتبر الحجز عملية قانونية يقوّمها أعوان المتابعة المحلفين من أجل بيع الشيء المحجوز ومن ثم اقتطاع الأموال المستحقة من المكلف بالضريبة لصالح الإدارة: الضريبة وله عدة أنواع نذكر منها

- الحجز المنقول

هو بمثابة عملية وضع اليد على ممتلكات المكلف المراد بيعها، ويتم هذا الحجز عن طريق تحضير محضر الحجز الذي يتضمن المعلومات التالية: (تذكير التنبيه - وصف الأشياء المحجوزة - تعيين الحراس وإمضاءاتهم)، أما في حالة الضرورة تعيين تاريخ البيع.

- الحجز العقاري "La Saisie immobilière"

- يتم في حالة عد كفاية المنقولات، ويتمثل في قيا القابض بالحجز على العقارات التي يملكها المكلف، ويتم رهنها لصالح الخزينة العمومية وللحجز العقاري ثالث مراحل أساسية هي: (وضع العقار تحت القضاء - إعداد العقار تمهيدا للبيع - البيع بالمزاد العلني).

- الحجز التنفيذي

هو إجراء وضع يد العدالة على كل منقول خاص بالمدين ويكون بحوزته بغرض بيعه، والحجز التنفيذي يعتبر أمرا قضائيا بموجب قرار تنفيذي بحجز منقولات يملكها المدين بغية بيعها لتسديد الدين، يتم الحجز بعد يوم واحد من تاريخ تبليغ الإخطار وعد تحرر المكلف من ديونه¹ ويطبق هذا الحجز على الأشياء المنقولة المعروفة بموجب المادة 509 من القانون المدني: "الأشياء المنقولة هي التي تتحرك بنفسها أو بقوة خارجية".

¹ المادة 528 من القانون المدني

ومن أهم الحسابات المستعملة في المحاسبة الخاصة بالإدارة الضريبية نذكر ما يلي:

- الحسابات المالية

200.100 /C حساب خاص بالسيولة النقدية.

005.100 /C حساب خاص بالعمليات البنكية.

002.520 /C حساب خاص بالصكوك البريدية والحوالات.

- حسابات الودائع

وهي حسابات تستعمل لحفظ أموال المكلفين بالضريبة في انتظار تسويتها سواء باسترجاعها أو تطبيقها في مبلغ المدين إن كان مدينا

001.431 /C: حساب فائض الدفع..

وهو الفائض الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) عند إصدار شهادة الإلغاء أو التخفيض .

001.500 /C تخص المداخل التي لا يعرف غرضها، وبعد ظهور الشخص تتم عملية التسوية.

006.500 /C حساب خاص بتسوية القابض لنفقاته بعد أن تتم عملية إلغاء الصك البريدي أو البنكي أو بعد إلغاء التحصيلات من قبل الحصيلة.

007.500 /C حساب تسبيقات القابض لتسوية الحسابات.

- حسابات الميزانية

وهي تخص كل الموارد التي يتم تحصيلها لدى قباضة مركز الضرائب

L/201.001 /C: الضريبة على الدخل الاجمالي

M/201.001 /C الضريبة على أرباح الشركات

A/500.020 /C الرسم على القيمة المضافة

D/500.020 /C غرامات التأخير

A/500.020 /C: الرسم على النشاط المهني

حسابات التحويل

002.500 /C حساب خاص لتحويل المداخل من قباضة ضرائب إلى قباضة أملاك الدولة أو الجمارك

017.500 /C حساب يخص التسبيقات الخاصة بخزينة الولاية.

018.500 /C حساب النفقات المدفوعة لخزينة الولاية.

الجدول رقم 01 يمثل توزيع النسب المئوية للهيئات المستفيدة من حصيلة الضرائب

الصندوق المشترك للدخل	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	البلدية	الولاية	خزينة الدولة	الهيئة المستفيدة الضريبة
/	% 10	% 10	% 80	/	TVA
/	/	/	/	% 100	IBS
/	/	/	/	% 100	IRG
/	% 5.5	% 65	% 29.5	/	TAP
% 100	/	/	/	/	PR (غرامات التأخير)

المصدر: محاسبة قباضة مركز الضرائب مستغانم

بعد هذا التقييم يعيد المحاسب جرد جميع المبالغ المحصلة من النسب المئوية لكل حساب على حدا , ليقوم بعملية التوقيف النهائي للحسابات المدونة في دفترتي H9 و H10
ترسل جميع المبالغ من طرف المحاسب إلى حساب خزينة الولاية C/500.017 عبر الحساب C/520.004 التي تقوم بتحويل المبالغ إلى الهيئات المستفيدة بناء على الحصص المقدمة من طرف المحاسب .
الفرع الثاني التسجيلات المحاسبية داخل المصلحة

3-مصلحة المحاسبة مهمة هذه المصلحة هوالتسجيل المحاسبي لجميع العمليات التي تقع داخل قباضة المركز وتضم هذه المصلحة عديد الأوراق والدفاتر المحاسبية، الحسابات المالية، سندات التحصيل ... الخ.
الدفاتر المحاسبية: عبارة عن دفاتر محاسبية معرفة بالرمز H و مرقمة كلها حسب أهميتها ويمكن تقسيمها إلى قسمين أساسيين هما :

دفاتر التلخيص وهي عبارة عن :

دفتر H1 : وهوالدفتر الذي يتضمن جميع الإيرادات المحصلة عن طريق السيولة النقدية بصورة يومية.

دفتر H2 : وهو دفتر يشمل جميع المبالغ المحصلة عن طريق الصكوك البنكية.

دفتر H3 : وهو دفتر يشمل جميع المبالغ المحصلة عن طريق الصكوك البريدية

-دفاتر التقييد: دفتر H4 : وهو دفتر العمليات المختلفة, يسجل فيه المحاسب العمليات الداخلية والتي تتمثل في الصكوك المرسله من خزينة الولاية

دفتر H5 : هو دفتر يعرف دفتر إخلاء خزينة القابض « coffre de Dégagement » أثناء تحصيل الإيرادات لدى الصندوق يقوم القابض بإخلاء خزينته من الأموال المحصلة يوميا لصالح خزينة الولاية وهذا بتحرير دفتر المبلغ

الذي اخلي من خزينة القابض (coffre) بكتابة املبلغ املدفعو رقميا وحرفيا، اسم أمين الخزينة الولائية الامر بالدفع، رقم حسابه الخاص البريدي، وكذا عنوان مقر الخزينة.)
يقوم أمين خزينة الولاية بإرسال وصل يدعى "cheque dégage ment" يمثل قيمة المبلغ المقبوض. في حالة دفع المبلغ إلى خزينة الولاية عن طريق البريد فان مؤسسة البريد تأخذ حقها وذلك باقتطاع 02 % من المبلغ المدفوع وإرساله إلى الخزينة.

أما في حالة دفع المبلغ عن طريق البنك او الخزينة مباشرة فال تقتطع هذه النسبة ويحول المبلغ مجانا.
دفتري: H6 وهو دفتر فيه كل العمليات التي تخص النفقات والمداخيل النقدية التي تتم عن طريق الحساب الجاري البريدي c.c.p كإيداع المداخيل اليومية المحصلة في البريد وإرسالها إلى خزينة الولاية.
دفتري: H7 هو دفتر مسودة الصندوق الذي يلخص كل العمليات التي تتم في الصندوق يوميا، سواء كانت إيرادات وأنفقات نقدية، بنكية أو بريرية، أو العمليات التي تخص دفتري، H4 والذي ينقسم بدوره إلى قسمين هما:
القسم الأول: يخص الصندوق النقدي الذي يحتوي على: رصيد الامسية، مجموع الدفاتر اليومية، والمجموع العام للمبالغ.

القسم الثاني: يخص الخزينة العامة لقباضة المركز والذي بدوره ينقسم إلى 4 جداول:

-الجدول الأول: يخص الإيرادات. (Débit)

-الجدول الثاني: يخص النفقات. (Crédit)

-الجدول الثالث: يخص رصيد الامسية. (solde veille)

-الجدول الرابع: يخص رصيد اليوم (solde jour)

الفرع الثالث وصف المهام الموكله لقسم المحاسبة

➤ _ مهام مصلحة المحاسبة :

1. تثبييب حسابات التحصيلات لدى القباضة

2. جرد الكتابات المحاسبية

3. تنفيذ بعض العمليات المحاسبية

4. تعديل الكتابات المحاسبية الخاطئة

5. اجراء الوضعيات الإحصائية

1 - تثبييب حسابات التحصيلات لدى القباضة تتمثل هذه العمليات في :

● مراقبة القابض لمبالغ التحصيل الاتية من المديرية

● مراقبة اشعارات الخاضعين للضريبة

2- جرد الكتابات المحاسبية :

فحص وتحليل السجلات المحاسبية h8 ;h9 ;h10

● التوقيف اليومي :

1_ احضار مسودة الصندوق

2_ تجريد حسابات التحصيلات للعمليات في اليومية العامة h8

3_ تجريد العمليات المحاسبية في سجل حسابات العام h9,h10

● التوقيف الشهري:

_ يجب ان يكون القفل المحاسبي كل 25 يوم من الشهر الا شهر مارس وديسمبر يكون الوقف

المحاسبي ثابت 31 يوم من الشهر

1_ توزيع الشهري للضرائب والرسوم انظر الملحق رقم REPAPTITION DES COMMUNES

2_ حالة التحصيل الشهرية s2 التوقيف الشهري للكتابات المحاسبية ,مصلحة المحاسبة

تحدد احصائيات s2

3_ انشاء ميزانية الشهرية للحسابات h11: انظر الملحق رق BALANCE Génénale des

comptes du grand live

_ الأرصدة المدينة في 1 جانفي من العام المعني

_ الحسابات المدينة منذ 1 جانفي الشهر السابق

_ الإجمالي التراكمي الأعمدة السابقة

_ أرصدة الدائنة في 1 جانفي من العام

_ حسابات الدائنة منذ 1 جانفي الشهر السابق

_ الأرصدة المدين اوالدائن في تاريخ انشاء الرصيد

تعتبر الميزانية الرابط المباشر بين حسابات المركز الجواري للضرائب والخزينة المالية للولاية

_ يجب ان يتم انشاؤه في نسختين

_ ويتم إرسال نسخة الى أمين الصندوق

_ ويتم إرسال وصل الاستلام من خزينة الولاية إلى مستوى القباضة

➤ ملاحظة : لتتمكن من إنشاء رصيد حسابات الخزينة في نهاية الشهر ,يتم تعيين الوكيل لقسم

المحاسبة يجب ان يصنف المركز الجواري للضرائب ونفقاته يوميا حسب الحساب والسطر

بالترتيب الذي سيتم تضمينها فيه في هذا المستند

● **توقيف السنوي :**

- _ مصلحة المحاسبة يشرف عليها القابض ,يتم تطبيق وتنفيذ الأعمال التمهيدية التالية
- _ قفل القيود المحاسبية المسجلة خلال العام
- _ قفل نتائج حسابات التحصيلات h20
- _ قفل كتاب الإلغاءات h39
- في نهاية هذا العمل ,سيتم تحديد الحالات التالية
- _ تصفية حسابات الوضع H12
- _ الوضع الإحصائي للمبالغ المستردة ,مرفقة بوثائق احصائية مختلفة
- _ ميزانية الحسابات السنوية
- _ ميزانية تسوية حسابات التسوية النهائية
- _ الصندوق
- _ حساب إدارة الخزينة
- 1_ الأعمال التمهيدية :
- 1_1 الإغلاق السنوي للقيود المحاسبية ويتم قفل حسابات السجل اليومية العامة h8 وسجل الحسابات العام h9,h10
- 2_1 إغلاق قاعدة حسابات التحصيلات
- 3_1 شطب كتاب الإلغاءات
- 4_1 مرسوم قاعدة الإرسالية
- 2_ تصفية الحسابات :
- 2_2 الوضع الإحصائي للمبالغ المستردة
- 3_2 ميزانية الحسابات السنوية
- 4_2 ميزانية تسوية حسابات التسوية النهائية
- 5_2 الصندوق
- 6_2 حساب ادارة الخزينة h70¹

¹ وثائق داخلية للمركز الجوارى للضرائب مصلحة المحاسبة بعد تصريح رئيسة المركز

خاتمة الفصل :

من خلال ما ذكرناه في هذا الفصل من دراسة للعمليات المحاسبية تمكننا من التوصل إلى معرفة كيفية إعداد العمليات المحاسبية بالنسبة للمحافظة العقارية طريقة الإيداع والمحاسبة أما المركز الجواري للضرائب طريقة المحاسبة معرفة الهام الذي تلعبه المحاسبة في المؤسسات العمومية، ويتجلى هذا في ما تقوم عليه من المجموعة من الأسس والمبادئ التي تكونت عبر السنين، في كثير من الدول خاصة الدول النامية، التي مازالت بدون معايير مهنية تحكمها مما يترك الممارسات المحاسبية بلا ضوابط، كما درسنا العلاقة بين المحاسبة والنظام المحاسبي المالي وقد واستنتجنا أن مصلحة المحاسبة هي الركيزة الأساسية لجميع الهيئات العمومية حيث تلعب دورا أساسيا في تسيير المؤسسة العمومية وتعتبر هذه المصلحة الركيزة الأساسية لجميع الهيئات العامة.

خاتمة عامة

الخاتمة:

يتكون المحيط الداخلي للمؤسسة أو شركة أو إدارة عمومية من عدة وظائف تتكامل فيما بينها، وكل وظيفة لها دورها الخاص بها ومن بين هذه الوظائف جند الوظيفة المحاسبية التي تقوم بتسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة وتتعلق بالوظائف الأخرى أيضا .

تعتبر المحاسبة الركيزة الأساسية والوظيفة الحيوية في جميع الهيئات العمومية سواء كانت ذات طابع إداري أو صناعي أو تجاري لذا يجب احترام القواعد والمبادئ التي تقوم عليها حيث تكون أكثر مصداقية ودقة، وأكثر تعبيريا عن الواقع التي تعيشه المؤسسة، كما أن هناك العديد من الأدوار والمهام لا يمكن تدقيقها إلا من خلال مسك محاسبة دقيقة ومنتظمة.

وكضرورة حتمية فرضتها التوجهات الاقتصادية العالمية أخذت الجزائر على عاتقها مهمة تكييف أنظمتها المحاسبية مع القواعد والقوانين الدولية، أين قامت بإصلاحات المحاسبية ومالية نتج عنها إصدار نظام محاسبي ومالي الذي طبق سنة 2010

تسيير الهيئات العمومية فمن بين اهتمامات المحاسبة العمومية تسيير الهيئات وتحسين أداءها وذلك يتجلى من خلال سعيها الى اكتساب واستعمال أساليب وتقنيات جديدة لم تكن مستعملة من قبل تسمح تسيير أحسن لمصالح الهيئات العمومية ومعرفة المركز المالي للهيئات العمومية

ومن خلال دراستنا لموضوع هذا البحث تم تأكيد الفرضيات التي بنت عليها الدراسة، بالنسبة للفرضية الأولى المتعلقة بالتعبير المتسلسل والمنظم للعمليات التي تقوم بها المؤسسة وفقا للمبادئ المحاسبية المالية مصلحة المحاسبة مهمة هذه المصلحة هو التسجيل المحاسبي لجميع العمليات التي تقع داخل الادارة وتضم هذه المصلحة عديد الأوراق والدفاتر المحاسبية، الحسابات المالية، سندات التحصيل ... الخ. وتكون بتسلسل ونظام وفقا للمبادئ المحاسبية المالية

الفرضية الثانية المتعلقة تحقق المحاسبة حماية للأموال العمومية وهو الهدف الرئيسي لنظام المحاسبة العمومية منذ ظهوره كون وجوده مرتبط باستجابته للحرص على حماية الأموال العمومية بالمفهوم الواسع من خلال وحدة للصندوق وتبرير العمليات المتصلة به من قبض ودفع الأموال وتسجيل تغيرات الرصيد والرقابة

عليها. والفرضية الثالثة المتمثلة تحتوي عمليات الخزنة على ودائع المتعاملين مع الخزينة حيث تعتبر التشخيص المالي للدولة تقوم بكل العمليات المالية المتعلقة بالدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

يمكن استنتاج نتائج البحث من خلال الدراسة التطبيقية والنظرية فيما يلي:

- حسب الدراسة الميدانية فقد استنتجنا اننا من الضروري القيام بإعداد العمليات المحاسبية،
- إعداد العمليات المحاسبية تحمي الأموال العمومية من جميع أشكال التلاعب او بما يمس سلامة استخدامها غش, اختلاس, تبديد....

- الخزينة هي الرابط المباشر بين الإدارة والخزينة المالية

اقتراحات البحث:

- نتائج هذا البحث قادتنا إلى إقتراحات نعتقد أن تجسيدها يعود بالنفع والفائدة نذكر منها مايلي:
- المتابعة المستمرة من طرف محافظ الحسابات لقوانين المالية لكونها تتغير باستمرار .
 - إزالة بعض الغموض على بعض المفاهيم ذات الصلة بالنظام المحاسبي المالي

قائمة المراجع

_ قائمة المراجع

_ المراجع باللغة العربية:

1. أحمد طرطار ، تقنيات المحاسبة العمومية في المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999 .
2. حسين الصغير، دروس في المالية العمومية، دار المحمدية العامة ، الجزائر ، 2001
3. خالد رامول، المحافظة العقارية، عالية للحفاظ العقاري في التشريع الجزائري، قصر الكتاب ، الجزائر، 2001
4. الدكتور منصور الزين.الجزائر.أستاذ محاضر بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة سعد دحلب البليدة
5. قاسم إبراهيم الحسيني ، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة، مؤسسة الوراق للنشر، عمان ، الأردن، 1999 ..
6. المديرية العامة للأموال الوطنية ، التخطيط الاستراتيجي التسهامي للمحافظات العقارية، مارس، 2005.
7. وثائق داخلية للمحافظة العقارية_ مستغانم جنوب _
8. وثائق داخلية للمركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم
9. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الإعلام والتوثيق،،مراسلة رقم 364، 15 افريل 2015

مذكرة ماستر:

10. برازي معمر ,مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
11. تخصص محاسبة وتدقيق بعنوان اصلاح الهياكل الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي والحد من الغش والتهرب الضريبيين جامعة اكلي محن داوالحاج البويرة السنة الجامعية 2014.2015

_ المراجع باللغة الأجنبية :

12. <https://e3arabi.com>.
13. ali bessad , droit de la comptabilité publique , éditions houma: alger , 2004 , -ali bissad : op cit .
14. alk besaid , op ,cit .
15. . Qabrielmarty.Pierre Raynand ,Droit.civil,les sur etés et papub licité Fon ciéree op cit .

الملاحق

Balance Générale des Comptes du Grand Livre du Mois de 01 / 2019

N°	Compte Ligne	N° Sous compte	Libellé des Comptes et des Sous Comptes	Montant Débit			Montant Crédit			Soldes		
				Balance d'Entrée	Opérations du Mois	Antérieur	Total Général	Balance d'Entrée	Opérations du Mois	Antérieur	Total Général	Débit
001	100002000		NUMER CHEZ RECEV REGIES		440 230,00		440 230,00		436 250,00		3 980,00	
002	110005000		CHEQUES BANC EMIS EN PAIEMENT DIMPOTS		1 593 818,00		1 593 818,00		1 593 818,00			2 015 648,00
003	201006000		PRODUIT ET REVENUS DU DOMAINE						2 015 648,00			
004	201007000		PRODUIT DIVERS DU BUDGET									
005	431003004		FDS CONSIG TRESOR DIVERS PACTICU		1 654 398,00		1 654 398,00		1 672 798,00			18 400,00
006	510006004		DEPENSES DES RECEVEURS DE REGIE								2 034 048,00	
007	520010000		CC ENTRE RECEVY DOMAINES TRESOR		2 030 068,00		2 030 068,00					
			Total		5 718 514,00		5 718 514,00		5 718 514,00		2 034 048,00	2 034 048,00

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة
للأموال الوطنية

مديرية الحفظ العقاري
لولاية: مستغانم
المحافظة العقارية: بمستغانم

الرقم / ___ / م.ع. بمستغانم 2016

ميزانية الدولة
الحساب رقم « 201 006 »
منتوج ودخل الأملاك الوطنية

كشف التحصيل لشهر 201

المجموع	الشهر الجارى	الشهر السابق		
			39-06	رسم الإشهار العقاري
			40-06	إتاوة تقديم المعلومات والوثائق
				المجموع

بمستغانم في:
المحافظة العقاري

وزارة المالية
المديرية العامة للأعمال الوطنية
مديرية المحط العقاري لولاية مستغانم
المحافظة العقارية - مستغانم - جنوب

شهر ديسمبر 2017
موازنة نهائية لسنة 2017

الرصيد		عمليات التسيير الدائري				عمليات التسيير المديني				المصالحات
الدائري	المديني	الجمع	الرصيد الجديد	الرصيد السابق	الجمع	الرصيد الجديد	الرصيد السابق	الرصيد المدفوع	موازنة المدفوع	المصالحات
	521,00	1.988.850,00	1.988.850,00	0,00	1.989.371,00	1.989.371,00	0,00	0,00	100.002	
0,00		12.662.960,72	12.662.960,72	0,00	12.662.960,72	12.662.960,72	0,00	0,00	110.005	
0,00		14.726.881,72	14.726.881,72	0,00	14.726.881,72	14.726.881,72	0,00	0,00	201.006	
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	201.007	
415.693,00	0,00	13.419.774,72	13.419.774,72	0,00	13.004.081,72	13.004.081,72	0,00	0,00	431.003	
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500.001	
		89.000,00	89.000,00	0,00	89.000,00	89.000,00	0,00	0,00	510.006	
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	510.007	
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	520.002	
	415.172,00	14.726.881,72	14.726.881,72		15.142.053,72	15.142.053,72		0,00	520.010	
	415.693,00	57.614.348,88	57.614.348,88	0,00	57.614.348,88	57.614.348,88	0,00	0,00	0	

مستغانم في

المحافظ العقاري



الرصيد	عمليات التسيير الدائنين						عمليات التسيير المدينين						الحسابات موازنة الدخل	موازنة الدخل
	المدين	المجموع العام	المجموع	الرصيد الجديد	الرصيد السابق	الرصيد الدخول	المجموع العام	المجموع	الرصيد الجديد	الرصيد السابق	الرصيد الدخول	موازنة الدخل		
	0,00	5 603 467,69	5 603 467,69		5 603 467,69		5 603 467,69	5 602 946,69		5 602 946,69	521,00	100 002		
0,00		28 274 031,44	28 274 031,44		28 274 031,44		28 274 031,44	28 274 031,44		28 274 031,44	110 005			
0,00	0,00	33 533 390,13	33 533 390,13		33 533 390,13		33 533 390,13	33 533 390,13		33 533 390,13	201 006			
			0,00					0,00			201 007			
600 784,00		29 589 774,13	29 174 081,13		29 174 081,13	415 693,00	28 988 990,13	28 988 990,13		28 988 990,13	431 003			
			0,00					0,00			500 001			
			0,00					168 667,00		168 667,00	510 006			
			0,00					0,00			510 007			
			0,00					0,00			520 002			
600 784,00	600 784,00	33 702 057,13	33 702 057,13	33 533 390,13	168 667,00		34 302 841,13	33 887 669,13		33 887 669,13	415 172,00	520 010		
600 784,00	600 784,00	130 702 720,52	130 287 027,52	33 533 390,13	96 753 637,39	415 693,00	130 702 720,52	101 466 704,39	33 533 390,13	96 922 304,39	415 693,00			

مستغانم في

المحافظ العقاري

RÉPARTITION DES COMMUNES (500.020)

		LIGNE "A" (L.V.3)		
T.V.A. DROIT COMPTANT	149 890,00	DES COMMUNES (201.000 L.B)	75%	262 182,50
		DES COMMUNES (500.002)	10%	34 055,00
		DES FCCI. (500.019 L.2)	15%	52 438,50
T.V.A. ROLE	877 582,83	DES COMMUNES (201.000 L.B)	75%	733 637,26
		DES COMMUNES (500.002)	10%	97 738,29
		DES FCCI. (500.019 L.2)	15%	146 207,28
		LIGNE "D"		
P. R. (F.C.C.)	1 476 937,87	500.017	100%	1 476 937,87
		LIGNE "E"		
REGISTRE C.L.P	240 000,00	500.017	30%	102 000,00
		201.002 L.F	70%	238 000,00
		LIGNE "F"		
TAXE PARAFISCAL	1 000,00	500.017	100%	1 000,00
		LIGNE "I"		
VIGNETTES	65 637 000,00	500.019 L.10	30%	19 691 100,00
		500.017 302100	20%	13 127 400,00
		201.002 L.L	50%	32 818 500,00
		LIGNE "J2"		
TAXE POLLUANTES		500.017 302.065	50%	
		201.007 LIGNE 5 (E)	50%	
		LIGNE "N1"		
TAXE VEHICULE NEUF	9 450 000,00	500.017	85%	8 032 500,00
		201.002 L.P	15%	1 417 500,00
		LIGNE "24"		
TAXE ETABLISSEMENTS CLASSES	5 000,00	201.007 L.10	70%	3 500,00
		500.017 302.065	30%	1 500,00

AMENDES (500.006)

LIGNE "A"	218 300,00	201.007 L.A	100%	218 300,00
LIGNE "B"		500.017	100%	

500.026

		T.A.P		
LIGNE "A"	2 233 092,90	500.002 COMMUNE	66%	1 472 761,31
		520.004 WILAYA	29%	647 606,93
		500.019 L.3	5%	112 724,66
		V.F		
LIGNE "C"	19 950,00	500.019 L.7	70%	13 965,00

LIGNE 981.000	3 874 215,00	100,00% 4118	201.001 L.F.	50%	917 105,25
			500.002 COMMUNE	50%	917 105,25

LIGNE 982.000.01	778 908,74		201.001 L.F.	50%	389 454,37
			500.002 COMMUNE	50%	389 454,37

		LIGNE "E"			
TAXE PATRIMONIALE		201001 BUDG ETAT LAR0	70%		
		500002 COMMUNE	30%		
		500017	0%		

TAXES MINIERES (500.028)					
TAXES MINIERES		201.001 L.F.	50%		
		500.019 L.F.12	50%		

I . F . U (500.029)

		LIGNE "A & B"			
IFU 0% ET 12% ET MIN	7 795 840,18	ETAT 201001 L.107	43%	3 375 964,83	
		CHAMB DE COM 500.017	0,80%	34 979,23	
		CHAMB DE ARTIS 500017	0,24%	18 710,02	
		CHAMB DE L'ARTISA ET METIERS 500017	0,01%	776,58	
		COMMUNES 500002	40,25%	3 137 828,09	
		WILAYAS 500014	5%	389 792,33	
		ECCL 500.018 L.15	5%	389 792,33	

		LIGNE "C"			
MIN 10.000	0,00	500002 COMMUNES	100%		

		LIGNE "D"			
MIN 5.000	0,00	500002 COMMUNES	100%		

500.017					
CTSR 202.003	0,00				
DT 800 DA 202.009	89 600,00			TOTAL	89 600,00
EFFORTS/INAF/2 202.091	0,00				

OT 500.002

OT 500.002	242 443,73				242 443,73
500.002 TR	6 976 911,56				
500.017	23 279 199,02				
820.004	50 240 451,25				
AMENDES CARTE GRISE	102 500,00				
FRAITS DE JUSTICE	107 200,00				
500.006 L.A	8 600,00				

الملخص:

إن الهدف من هذه الدراسة هو معرفة طريقة إعداد العمليات المحاسبية وقد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي بتبيان أهم متغيرات الدراسة المتمثلة في عملية المحاسبة بعد إصلاح النظام المحاسبي وتبني النظام المحاسبي والمالي الجديد SCF فإن إصلاح محاسبة الدولة أضحى أكثر من ضرورة حيث يتماشى مع الإصلاح المالي والمحاسبي الذي تبنته الدولة.

كما اعتمدنا على دراسة حالة المحافظة العقارية والمركز الجوّاري الضرائب لولاية مستغانم وقد توصلنا إلى النتائج التالية :

- _ لابد من وجود مصلحة المحاسبة داخل الإدارة العمومية من اجل الحفاظ على الأموال العمومية
- _ إن إعداد العمليات المحاسبية متسلسلة ومنظمة وفقا للمبادئ المحاسبية المالية
- _ كلا من المحافظة العقارية والمركز الجوّاري للضرائب تربط بينهم الخزينة المالية
- _ ضرورة القيام بعمليات الخزنة وإرسالها الى الخزينة العمومية
- _ الكلمات المفتاحية : العمليات المحاسبية ، الأموال العمومية ، الخزينة ، الضرائب ، الدفاتر المحاسبية.

Résumé :

Le but de cette étude est de connaître la méthode de préparation des opérations comptables, et nous nous sommes appuyés sur l'approche analytique descriptive en montrant les variables les plus importantes de l'étude représentées dans le processus comptable après la réforme du système comptable et l'adoption de la nouveau système comptable et financier SCF.Financier et comptable adopté par l'état.

Nous nous sommes également appuyés sur l'étude de cas du gouvernorat immobilier et du centre des impôts de quartier de l'état de Mostaganem, et nous sommes arrivés aux résultats suivants :

- _ Il doit y avoir un service comptable au sein de l'administration publique afin de préserver les fonds publics.
 - _ La préparation des opérations comptables est séquentielle et organisée selon les principes de la comptabilité financière.
 - _ Le gouvernorat immobilier et le centre des impôts de quartier sont liés par la trésorerie financière
- La nécessité d'effectuer des opérations de trésorerie et de les adresser au trésor public.