



جامعة محمد الحميد بن باديس / مستغانم  
كلية العلوم الاقتصادية و تجارية و علوم التسيير



شعبة المالية و المحاسبة  
قسم العلوم المالية و المحاسبية

تخصص : تدقيق و مراقبة التسيير

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي بعنوان :

دور المحاسبة العمومية و أهميتها في تحسين الأداء المالي  
" دراسة حالة بلدية ماسرة "

. من إعداد الطالبة :  
بوهراس فريال .

. تحت إشرافه :  
الأستاذة : زينب أسماء .

. أعضاء لجنة المناقشة :

الأستاذة :	العلمي فاطمة الزهراء	رئيسا .
الأستاذة :	زينب أسماء	مقرا .
الأستاذة :	يعقوب مروى	مناقشا .

الموسم الجامعي :

2022 – 2021



# دعاء

يا رب لا تدعني أصاب بالغرور إذا نجحت

و لا أصاب باليأس إذا فشلت

بل ذكرني دائما بأن الفشل

هو التجارب التي تسبق النجاح

يا رب علمني أن التسامح هو أكبر مراتب القوة

و أن حب الانتقام هو أول مظاهر الضعف

يا رب إذا جردتني من المال اترك لي الأمل

و إذا جردتني من النجاح اترك لي قوة العناد

حتى أتغلب على الفشل

و إذا جردتني من نعمة الصحة اترك لي نعمة الإيمان

يا رب إذا أساء لي الناس أعطني شجاعة العفو

يا رب إذا نسيتك فلا تنساني

أمي - أبي

# شكر و إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم و الصلاة و السلام على أشرف المرسلين محمد خير الأنام

نشكر الله عز و جل الذي ثبت خطانا و وفقنا إلى إنجاز هذا العمل المتواضع

أتوجه بالشكر الجزيل و العرفان إلى كل من الأستاذ موزاوي عبد القادر و الأستاذة زينات أسماء في مساعدتي بإعداد هذه المذكرة حيث لم يبخلا علي بالنصائح و التوجيهات القيمة و أسأل الله أن يجعل ذلك في ميزان الحسنات

و الشكر الجزيل إلى السيدة مناد منصورية التي أفادتني بكل المعلومات في الجانب التطبيقي و لم تبخل علي بالنصائح طيلة فترة التريص

و الحمد لله الذي على دربه سرت و بنوره اهتديت و بتوفيقه نجحت

أهدي ثمرة جهدي إلى مطلع قلبي و حجة وجودي أمي الغالية

أطال الله في عمرها

إلى الذي يلتذ لساني لذكره إلى أعلى ما في الوجود أبي العزيز

أطال الله في عمره

إلى أخواتي و حبيبتي الغالية مريم

و أخيرا إلى كل طلبة السنة الثانية ماستر تدقيق و مراقبة التسيير دفعة 2021 – 2022

## الملخص

أوضحنا من خلال هذا البحث دور المحاسبة العمومية وأهميتها البالغة في تحسين الأداء المالي و اعتمادنا في المعالجة التفصيلية للموضوع على دراسة الإطار النظري للمحاسبة العمومية حيث تطرقنا إلى ماهية المحاسبة العمومية بالإضافة إلى الخصائص و الدور الذي تلعبه في مجال الأداء المالي ، ثم تطرقنا إلى الأعوان و المكونات المرتبطة بنظام المحاسبة العمومية ، و فيما بعد انتقلنا إلى توضيح مدى الأهمية البالغة لتبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين الأداء المالي بالتطرق إلى مفهوم هذه المعايير و مدى أهميتها في ظل نظام المحاسبة العمومية ، و ذلك بهدف الإجابة عن التساؤل المطروح لأن كل هذا مرتبط بالمحاسبة العمومية و أهميتها في القطاع الاقتصادي العام .

### الكلمات المفتاحية :

المحاسبة العمومية ، النظام المحاسبي العمومي ، أعوان المحاسبة العمومية ، المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .

### نتائج الملخص :

\* الهدف من الدراسة : تهدف إلى معرفة مدى تطور دور المحاسبة العمومية فيما تكمن أهميتها في تحسين الأداء المالي من خلال دراسة النفقات و الإيرادات العمومية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و اختيار بلدية ماسرة التابعة لولاية مستغانم كعينة لهذا النوع من المؤسسات .

\* مكان الدراسة : قمنا باختيار بلدية ماسرة التابعة لولاية مستغانم كعينة لدراسة موضوعنا في جانبه التطبيقي .

\* أهم النتائج المتوصل إليها : هذه النتائج هي حوصلة تم استنتاجها من الدراسة المتمثلة في دور المحاسبة العمومية و أهميتها في تحسين الأداء المالي .

- أصبحت المحاسبة العمومية ذات أهمية كبيرة مثلها مثل باقي أنواع المحاسبة التحليلية و المحاسبة الإدارية .
- ساهمت المحاسبة العمومية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية من ضبط المعلومات المالية .
- كيفية تحصيل الإيرادات و صرف النفقات كانت للمحاسبة العمومية دور كبير في ضبطهما .
- أصبح و لابد من إدخال ما يسمى بالمناجمت العمومي في القطاع العام من أجل ضمان السلوك الجيد للمواطنين على الرغم من أنه قطاع غير ربحي .
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يجب أن تطبق على أحسن وجه في القطاع العام لضمان سلامة أموال الدولة .
- دور و أهمية تبني العوامل بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يساهم بشكل كبير في تنمية المحاسبة العمومية .

## Summary :

We explained through this research the role and importance of public accounting the ultimate in performance improvement financial and we relied on the treatment detailed topic on the study theoretical framework of public accounting where we discussed the nature of public accounting in addition to the characteristics and role that you play in the financial Field , then we turned to the agents and components associated with the accounting system public accounting and later we tried to explain the importance of to adopt international accounting standards in public sector to improve financial performance by addressing the concept of this standards and their importance in light of the public accounting system, this is in order to answer the question posed because all of this is related public accounting and its importance in the public economic sector .

## Key words :

Public accounting- public accounting system - agents public accounting - international public sector accounting standards board- international public sector accounting standards

### - Aimed the study

Aiming to see how the role of public accounting and what its importance lies in improving financial performance through study of expenses and revenues public in institutions public of an administrative nature and the choice of the municipality of masra belonging the state of mostaganem as sample for this type of institution.

### - place of study

We have chosen a municipality masra belonging to the state of mostaganem as a sample to study our topic is practical .

### - the most important results reached

- \* These results are summarized it was deduced from the study in the role of public accounting and its importance in improving performance .
- \* Public accounting has become great importance just like the rest types of accounting analytical and accounting management .
- \* Contributed public accounting in Improving financial performance for non-profit organizations who set financial information .
- \* Revenue collection and spend expenses it was for public accounting a big role in controlled it.
- \* It is necessary to enter the so called public mines in the public sector for ensuring good behavior of citizens although it is a non- profit sector.
- \* International accounting standards in the public sector it should be applied in the best way the public sector to ensure the safety of state funds .
- \* The role and importance of adoption and work international public sector associating standards it contributes significantly to the development of public accounting .
- \* Public accounting in the municipality masra of the study its application still proves its limitations universe international public sector accounting standard entered into force.

## الفهرس العام

الصفحة	المحتوى
03	<p>دعاء .</p> <p>شكر .</p> <p>الملخص .</p> <p>الفهرس العام .</p> <p>قائمة الأشكال و الجداول .</p> <p>قائمة الملاحق .</p> <p>مقدمة عامة .</p>
<b>24 - 4</b>	<b>الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة العمومية .</b>
12 - 4	المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية .
8 - 4	المطلب الأول : مفهوم المحاسبة العمومية .
5 - 4	- تعريف المحاسبة العمومية .
6 - 5	- مبادئ المحاسبة العمومية .
7 - 6	- مجال تطبيق المحاسبة العمومية .
8 - 7	- الأسس المطبقة في المحاسبة العمومية .
12 - 8	المطلب الثاني : خصائص و دور المحاسبة العمومية .
9 - 8	- خصائص المحاسبة العمومية
12 - 9	- دور المحاسبة العمومية .
23 - 13	المبحث الثاني : أعوان و مكونات نظام المحاسبة العمومية .
18 - 13	المطلب الأول : أعوان المحاسبة العمومية .
15 - 14	- الأمر بالصرف
17 - 15	- المحاسب العمومي
17	- وكيل بالصرف
18	- المراقب المالي .
23 - 18	المطلب الثاني : مكونات نظام المحاسبة العمومية .
20 - 19	- نظام المحاسبة العمومية .
21	- نظام الموازنة العمومية .
24 - 22	- نظام الرقابة على المال العام
<b>40 - 25</b>	<b>الفصل الثاني : أهمية تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS في تطوير نظام المحاسبة العمومية .</b>

## الفهرس العام

36 - 25	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .
33 - 25	المطلب الأول : مفهوم المعايير المحاسبية الدولية في القطع العام .
26 - 25	- تعريف المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .
27 - 26	- نشأة و تطور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .
33 - 27	- تصنيف المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .
36 - 33	المطلب الثاني : مجال تطبيق و أهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
35 - 33	- مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
36 - 35	- أهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
40 - 36	المبحث الثاني : دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير القطاع العام .
37 - 36	المطلب الأول : فوائد تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام .
40 - 37	المطلب الثاني : استفادة مستخدمي البيانات المالية العمومية من تطبيق المعايير الدولية
<b>84 - 41</b>	<b>الفصل الثالث : دراسة ميدانية لبلدية ماسرة -كعينة- .</b>
51 - 41	المبحث الأول : تقديم عام حول البلدية .
42 - 41	المطلب الأول : تعريف بالمؤسسة و أهم أنشطاتها .
42 - 41	- تعريف بالمؤسسة .
42	- أهم نشاطات البلدية .
51 - 43	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للبلدية .
44 - 43	- أهم المصالح الإدارية لبلدية ماسرة .
51 - 45	- مهام مصالح الإدارة لبلدية ماسرة .
60 - 52	المبحث الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ نفقات و إيرادات بلدية ماسرة .
57 - 52	المطلب الأول : تنفيذ النفقات العمومية .
53 - 52	- مفهوم النفقات العمومية .
57 - 54	- تطور النفقات العمومية لبلدية ماسرة ( 2020-2021 ) .
60 - 57	المطلب الثاني : تنفيذ الإيرادات العمومية .
58 - 57	- تعريف الإيرادات العمومية .
61 - 58	- تطور الإيرادات العمومية لبلدية ماسرة ( 2020-2021 ) .
64 - 62	الخاتمة العامة.
70 - 65	قائمة المصادر و المراجع .
84 - 71	الملاحق .



## قائمة الأشكال و الجداول

### قائمة الأشكال :

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	- تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر .	07
02	- الأسس المطبقة في المحاسبة العمومية .	07
03	- دور المحاسبة العمومية .	09
04	- أعوان المحاسبة العمومية .	13
05	- مكونات نظام المحاسبة العمومية .	18
06	- العوامل المعيقة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .	39
07	- الهيكل التنظيمي لبلدية ماسرة .	44
08	- مصلحة المحاسبة لبلدية ماسرة .	51

### قائمة الجداول :

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	- معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.	28 – 27
02	- أنشطة بلدية ماسرة .	42
03	- النفقات العمومية للميزانية الأولية لسنة 2021 .	56 – 54
04	- تقدير النفقات الإجمالية .	57
05	- الإيرادات العمومية للميزانية الأولية لسنة 2021 .	59 – 58
06	- تقدير الإيرادات الإجمالية .	59

## قائمة الملحق

---

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
73-71	جدول النفقات للميزانية الأولية لسنة 2021	3 - 1
75 -74	جدول الإيرادات للميزانية الأولية لسنة 2021	5 - 4
78 -76	جدول النفقات للميزانية الأولية لسنة 2020	8 - 6
84 -79	جدول الإيرادات للميزانية الأولية لسنة 2020	10 - 9

## مقدمة عامة

أصبحت المحاسبة العمومية من أولويات الدولة ، حيث تطورت بتطور العصرية في العالم و التطورات الاقتصادية الحاصلة ، حيث اقتصر دور المحاسبة العمومية على تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية من جانبها المالي و كذا النقدي ، بمعنى تحصيل كلي لإيرادات الدولة و كذا صرف نفقاتها متجاهلة بذلك الذمة المالية للدولة .

و قد تطورت المحاسبة العمومية بتطور شهده العالم في السنوات الأخيرة و المتمثل في تكنولوجيا المالية على الشكل العام ، مع ظهور ما يسمى بالعمولة المحاسبية ، إضافة إلى تعدد نشاطات الدولة الذي نتج عنه عنها صعوبات في الكثير من بلدان العالم في تفسير البيانات المحاسبية و استعمالها في عملية المقارنة حيث يتضمن في شكل الآخر ، و كما أفصحت الخبرة العلمية الواضحة للدول التي تبنت معايير المحاسبة العمومية و أعطت أهمية كبيرة لأجل تحقيق الشفافية و المسائلة في كيفية التصرف بالمال العام .

و من خلال هذا الموضوع أقامت الحكومة الجزائرية بالمشروع في عصرنة أنظمة ميزانياتها ، حيث تبين بعد فرز عدة متطلبات على رأسها تحديث نظام المحاسبة العمومية ، و في هذا الموضوع المتمثل في دور المحاسبة العمومية و أهميتها في تحسين الأداء المالي سيتم تفصيل ذلك و بشكل مطول .

### 1- الإشكالية :

من خلال ما سبق ذكره يمكن صياغة إشكالية في دراستنا على النحو التالي : إلى أي مدى يمكن أن تساهم المحاسبة العمومية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات العمومية ؟

### 2- الأسئلة الفرعية :

و كمحاولة للإجابة على الإشكالية قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- فيما يتمثل نظام المحاسبة العمومية ؟
- مما يتكون نظام المحاسبة العمومية و من هم الأعوان المخولون للقيام بهذا النظام ؟
- ماذا يقصد بمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ؟
- ما هو واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر ؟

### 3- فرضيات الدراسة :

- يكمن نظام المحاسبة العمومية في تحديد نفقات و كيفية تحصيل الإيرادات من أجل مصلحة عامة لا ربحية .
- تشمل المحاسبة العمومية كل من نظام المحاسبة العمومية و نظام الموازنة العمومية و الرقابة على المال العام ، بالإضافة إلى تكفل الخزينة العمومية كجهة وصية عن أعوان المحاسبة العمومية .
- تتمثل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في كونها مجموعة من القواعد و الأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية المتعلقة بالقطاع العام .
- لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام أهمية كبيرة في الجزائر كونها الوسيلة الأنجع للنهوض بالمجال الاقتصادي في جابه العمومي .

### 4- مبررات اختيار الموضوع :

تم اختيار الموضوع لأنه يصب في مجل تخصصي تدقيق و مراقبة التسيير ، و بما أن المحاسبة العمومية موجودة في جل القطاعات العمومية بالجزائر و تم تناولها بكثرة و بطبيعة الحال بصفتي طالبة قمت باختيار هذا الموضوع لسلاسة معلوماته و توفر معطياته سواء كان من رصيدي القبلي أو كتب في هذا الموضوع خاصة مكان التبرص ، فقد ساهمت في اختيار هذا الموضوع لأن مكان التبرص ساعدني للحصول على معلومات تصب فيه .

### 5- أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى معرفة مدى تطور دور المحاسبة العمومية و فيما تكمن أهميتها في تحسين الأداء المالي من خلال دراسة النفقات و الإيرادات العمومية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ، و اختيار بلدية ماسرة التابعة لولاية مستغانم كعينة لهذا النوع من المؤسسات .

### 6- أهمية الدراسة :

يتضمن هذا الموضوع أهمية بالغة نظرا للمكانة الإستراتيجية لنظام المحاسبة العمومية في الإدارة المالية للدولة ، و كذلك أهمية المحاسبة العمومية في تحسين الأداء المالي .

### 7- حدود الدراسة :

تناولت دراستنا معرفة الواقع و مدى تطور دور المحاسبة العمومية و أهميتها في تحسين الأداء المالي على بلدية ماسرة كدراسة حالة ، و تم صب نظرنا على إجراءات تنفيذ النفقات و الإيرادات لسنة 2022 .

### 8- المنهج المتبع :

للإحاطة بمختلف جوانب موضوع الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي و هذا من أجل عرض عموميات و مختلف المصطلحات و المفاهيم المحاسبة العمومية و أهميتها ، بالإضافة إلى المنهج الاستقرائي لعرض المؤشرات التطبيقية الخاصة ببلدية ماسرة و تحسين نفقات و إيرادات المؤسسة .

### 9- هيكل الدراسة :

تنقسم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول فصلين نظريين و فصل تطبيقي ، حيث يتطرق الفصل الأول إلى الإطار النظري للمحاسبة العمومية متضمن في محتواه مبحثين ، الأول ماهية المحاسبة العمومية فيم يتضمن المبحث الثاني أعوان المحاسبة العمومية و أنظمتها ، أما الفصل الثاني الذي عنوانه أهمية المحاسبة العمومية في تحسين الأداء المالي فيتضمن مبحثين ، المبحث الأول يعرض معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام و المبحث الثاني يضم دور مجلس معايير المحاسبة العمومية و أهميتها في ظل القطاع العام ، ليكون آخر فصل أي الثالث تطبيقي يشمل دراسة حالة لعينة مؤسسة بلدية ماسرة و هو بذاته يتضمن مبحثين ، الأول منه يضم تقديم لبلدية ماسرة و الثاني يتضمن إجراءات المحاسبة في تنفيذ الإيرادات و النفقات .

## الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة العمومية .

تشمل المحاسبة العمومية إجراءات قانونية و تنظيمية يتم تطبيقها من طرف أعوان يسمون بأعوان المحاسبة العمومية ، حيث سيتم عرض في هذا الفصل كل ما يخص ماهية المحاسبة العمومية من تعريف و مبادئ ، و كذا مجال تطبيقها بالإضافة إلى خصائص و دور المحاسبة العمومية في المبحث الأول ، ليتضمن المبحث الثاني من نفس الفصل أعوان المحاسبة العمومية و مكونات نظام المحاسبة العمومي .

### المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية .

#### المطلب الأول : مفهوم المحاسبة العمومية .

##### 1- تعريف المحاسبة العمومية .

تبعاً للمدارس الفكرية و آراء الباحثين اختلفت تعاريف المحاسبة العمومية و تعددت من شخص لآخر لتزداد أهميتها .

- **التعريف 01 :** هيئة الأمم المتحدة : " حيث عرفتها بأنها تختص بقياس ، معالجة ، توصيل مراقبة و التأكد من صحة المتحصلات و النفقات و النشاطات المرتبطة في القطاع العام " <sup>1</sup> .

- **التعريف 02 :** عرف كهونو " المحاسبة الحكومية بأنها مبادئ التقاليد القومية ، و تتصف هذه المحاسبة في الماضي بالتسجيل في السجلات و القوائم المالية لحسابات الموازنة و مراعاة القيود القانونية أو الإدارية المفروضة على الإنفاق ، و تسجيل الالتزامات و ينظر إلى كل منها حالياً على أنها مواصفات اختيارية ، و في السنوات الأخيرة فإن طريقة المحاسبة على أساس الاستحقاق أصبحت تحل تدريجياً محل النماذج القديمة " <sup>2</sup> .

- **التعريف 03 :** تعرف بأنها " مجموعة القواعد التي تنظم و تقن مدخلات و مخرجات الأموال العمومية ، و بالتالي يمكن تقديم ثلاثة مفاهيم للمحاسبة العمومية .

<sup>1</sup> - صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، (2008)، المحاسبة الحكومية - مدخل معاصر ، دار المطبوعات الجامعية، دون طبعة ، الاسكندرية، ص: 05.  
<sup>2</sup> - محمد الفيومي محمد ، (1989) ، أصول المحاسبة الحكومية و المحاسبة القومية ، دار النهضة العربية ، د ط ، بيروت ، ص: 12 - 13 .

\* المفهوم التقني : يقصد به مجموعة القواعد الخاصة بعرض الحسابات العمومية و تستعمل هذه القواعد من أجل القيد المحاسبي للعمليات المالية الدولية في السجلات المحاسبية للمحاسبة العمومية و طرق تنفيذها و مراقبتها .

\* المفهوم الإداري : هو عبارة عن مجموعة القواعد التي تنظم تسيير و تقسيم الإدارة المالية للدولة و توزيع المهام على مستوى شبكة المحاسب العمومي ، و تعتبر كذلك قواعد عرض الحسابات العمومية و تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين .

\* المفهوم القانوني : هو مجموعة القيود القانونية التي تعين مهام و التزامات و مسؤولية كل من المحاسب العمومي و الأمر بالصرف في تنفيذ العمليات المالية للدولة<sup>3</sup> .

## 2 – مبادئ المحاسبة العمومية .

تقوم المحاسبة العمومية على عدة مبادئ من أهمها ما يلي :

- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي : يقصد به أنه لا يمكن للأمر بالصرف القيام بالمهام المنوطة بالمحاسب العمومي ، بمعنى أن يكون الأمر بالصرف و المحاسب العمومي شخصان متميزين يراقب الثاني منهما العمليات التي يقوم بها الأول ، و ينتج عن هذا المبدأ أنه لا يجوز أن يخضع المحاسب العمومي لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية .

و تنص قوانين المحاسبة العمومية على أنه تتنافى وظيفة المحاسب العمومي مع وظيفة الأمر بالصرف و ذلك حسب المادة 55 من القانون رقم 21/90 " تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي "<sup>4</sup> .

- مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات : بمعنى خلط جميع النفقات و الإيرادات التي تم تحصيلها لحساب الدولة في مجموعة واحدة ، بحيث تمول كل النفقات العامة دون تمييز إلا في بعض الحالات و التي نصت عليها المواد 88 من القانون رقم 17/84 " لا يمكن أي إيراد لتغطية نفقة خاصة تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز " غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات .

<sup>3</sup> - محمد مسعي ، (2003) ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، الطبعة الثانية ، عين مليلة ، الجزائر ، ص: 6 – 7 .  
<sup>4</sup> - بلعروسي أحمد البتجاني ، (2011) ، قانون المحاسبة العمومية ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، الجزائر ، ص: 40 .

و تكتسي هذه العمليات حسب الحالات الأشكال التالية :- الميزانية الملحقه – الحسابات الخاصة للخزينة – الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الإعتمادات <sup>5</sup> .

- **المسؤولية الشخصية و المالية للمحاسب العمومية :** المحاسب العمومي مسؤول مسؤولية شخصية و مالية على العمليات الموكلة له و عن كل خطأ يرتكبه أثناء تنفيذه لمختلف العمليات المالية ، و هذا حسب نص المواد 41 – 46 من القانون رقم 21/90 حيث نصت المادة 41 " تطبيق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية و المالية على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه فيه إلى تاريخ انتهاء مهامه ، غير أنه لا يمكن إقحام هذه المسؤولية بسبب تسيير أسلافه إلا في العمليات التي يتكفل بها بعد التحقيق دون تحفظ أو اعتراض عند تسليم المصلحة الذي يتم وفق كفاءات تحدد عن طريق التنظيم " <sup>6</sup> .

### 3- مجال تطبيق المحاسبة العمومية .

تنحصر المحاسب العمومية في عملها على مجال معين يحدده لها القانون ، بحيث أنها تختص في تسجيل العمليات المالية من إنفاق و تحصيل المال العام عن طريق تنفيذ الميزانية العامة للدولة ، و سوف نتناول فيما يلي عرض نطاق اختصاص المحاسبة العمومية إضافة إلى تحليل حاجيات الإبلاغ المالي للفئات المستخدمة للقوائم المالية العمومية .

#### \* نطاق تطبيق المحاسبة العمومية :

تختلف المؤسسات العمومية عن باقي المؤسسات الاقتصادية الأخرى باعتبار أن المؤسسات العمومية هم أشخاص معنويين أو اعتباريين يخضعون للقانون العام ، و بالتالي فإن هذه المؤسسات تخضع لقواعد القانون ، كما أن هذه الهيئات العمومية الخاضعة لمجال المحاسبة العمومية تتميز عن غيرها من حيث تعيين أو اعتماد محاسبين عموميين لها ، فيعني هذا الأخير في ظل وجود نظام المحاسبة العمومية من قبل الوزارة المالية فيتم تكيفهم بتحصيل العمليات المالية الخاصة بتنفيذ الميزانية من حيث بيانات تقدير الإيرادات و النفقات من طرف الأمين بالصرف و المحاسبين العموميين <sup>7</sup> .

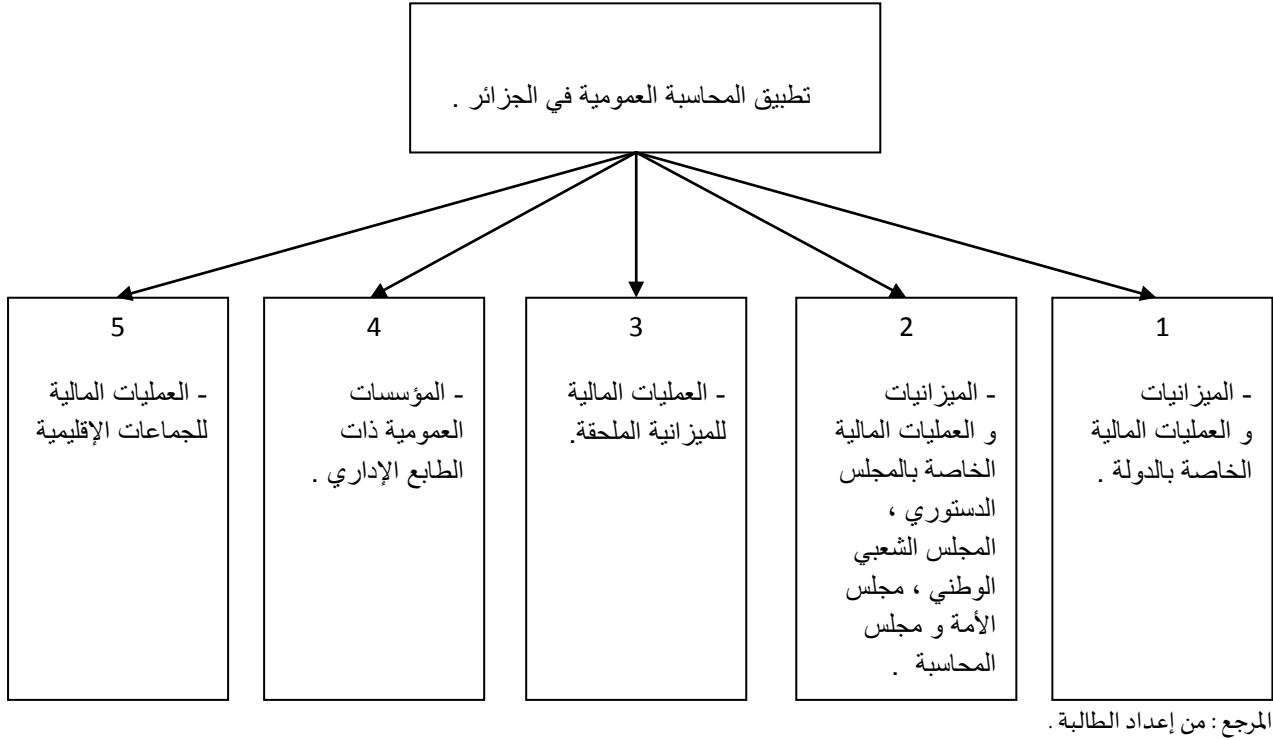
<sup>5</sup> - بلعروسي أحمد البتجاني ، مرجع سبق ذكره ، ص: 11 .

<sup>6</sup> - القانون رقم 21/90 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الصادرة بتاريخ 15/08/1990 ، الجريدة الرسمية العدد 35 ، المادة 41 .

<sup>7</sup> - بن بيا محمد و عدي محمود ، (2016-2017) ، واقع المحاسبة العمومية في المؤسسة العمومية- دراسة حالة جامعة أدرار ، مذكرة ماستر تخصص مالية و مؤسسة ، جامعة أحمد دراية ، أدرار ، ص 38 .



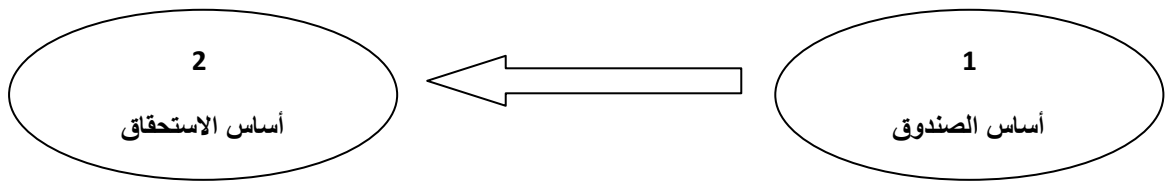
وفي الجزائر يتم تطبيق المحاسبة العمومية كما سنوضحه في الشكل الموالي :  
الشكل رقم 01 : تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر.



#### 4- الأسس المطبقة في المحاسبة العمومية .

يمكن التمييز بين نوعين من الأسس المتبعة في معالجة العمليات المالية للدولة وهي كما في الشكل التالي :

الشكل رقم 02 : أسس المحاسبة العمومية .



المراجع : من إعداد الطالبة .

#### 1- أساس الصندوق :

يعتبر التحصيل الفعلي أساس إثبات الإيراد في الدفاتر و الإنفاق الفعلي يعتبر أساس إثبات المصروفات و بالتالي فإن العبرة في التسجيل المحاسبي وفقا لأساس الصندوق و هو التحصيل أو الدفع النقدي الفعلي ، و كذلك طبقا لهذا الأساس تعترف المحاسبة بالتدفقات النقدية الداخلية و الخارجية فقط ، سواء التي تخص الفترة الحالية و الفترات السابقة أو اللاحقة .

و يطلق على هذا الأساس مصطلح " أساس " الخزينة لأنه يعكس حركة الخزينة عن طريق متابعة و تسجيل حركة التدفقات النقدية من و إلى الصندوق ، و بالتالي لا يتم إثبات العمليات المالية في الدفاتر و السجلات المحاسبية إلا إذا كان لها أثر نقدي مباشر بالزيادة أو النقصان على الموجودات المالية المحاسبية ، حيث يتم تسجيل النفقات عند دفعها و ليس عند الالتزام بها ، أما الإيرادات فيتم تقديمها في السجلات المحاسبية عند تحصيلها فعليا و ليس عند تاريخ استحقاقها<sup>8</sup> .

## 2- أساس الاستحقاق :

عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين الاستحقاق بأنه " أساس محاسبي يتم الاعتراف بموجبه بالمعاملات و الأحداث الأخرى عند وقوعها ( و ليس عند استلام النقد ) و لذلك تسجل المعاملات و الأحداث في السجلات المحاسبية و يعترف بها في القوائم المالية للفترة الزمنية الخاصة بها " <sup>9</sup> .

## المطلب الثاني : خصائص و دور المحاسبة العمومية .

### 1- خصائص المحاسبة العمومية .

نبين فيما يلي أهم خصائص المحاسبة العمومية :

- تشترك في الوظائف الأساسية مع المحاسبة العامة ، و هي قياس و تسجيل و تبويب و توصيل المعلومات المالية التي تفيد متخذي القرارات .
- تعتبر المجال المحاسبي المتخصص بتقدير العمليات المالية في مؤسسات الدولة .
- يوجد ارتباط بين المحاسبة العمومية و بين مجالات المحاسبة الأخرى مثلا محاسبة التكاليف و المحاسبة الإدارية .
- لا تهدف الدولة من خلال المحاسبة العمومية إلى تحقيق الربح .
- تعتبر التشريعات و النصوص القانونية كمرجع للمحاسبة العمومية بالدرجة الأولى<sup>10</sup> .

<sup>8</sup> - شلال زهير ، (2013-2014)، أفاق إصلاح ، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات لمالية للدولة ، أطروحة دكتوراه تخصص تسيير المنظمات ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة أحمد بوقرة ، بومرداس ، ص: 26 – 27 .

<sup>9</sup> - شلال زهير ، مرجع سابق ، ص: 32 .

<sup>10</sup> - إسماعيل حسين أحمر ، (2003)، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة ، دار الميسرة ، الطبعة الأولى ، الأردن ، ص: 39 – 40 .

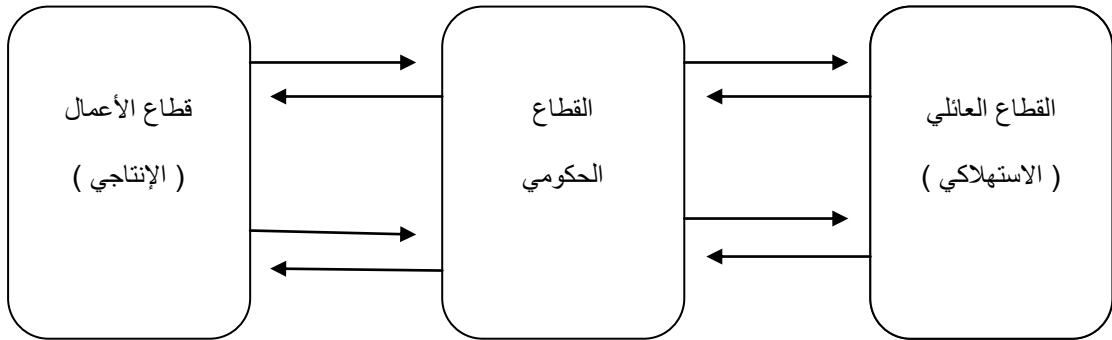
- تتعلق المحاسبة العمومية بالقطاع العمومي لانطباق مفهوم الحكومة على الوحدة الحكومية ( الوزارة و الدوائر و المؤسسات الأخرى ... ) ، و يتبع هذا المفهوم خاصية هامة في المحاسبة العمومية و هي أن الوحدة تدير شؤونها المالية بذاته و هي في نفس الوقت مسؤولة أمام الجهات الرقابية العليا في السلطة التنفيذية<sup>11</sup> .

## 2- دور المحاسبة العمومية .

إن المحاسبة العمومية تؤدي دورا مهما في النشاطات الاقتصادية التي يؤشرها الدخل و الناتج و الإنفاق القومي ، باعتبار أن الحكومة و من خلال نفقاتها و إيراداتها و ما تؤديه من نشاطات تمثل أحد المكونات الإجمالية الأساسية في الاقتصاد فتسهم بذلك في نشاطاته ، كما أنها من خلال ذلك تؤثر و تتأثر على جميع النشاطات الاقتصادية الأخرى الموجودة في الاقتصاد .

و أيضا يكمن دور المحاسبة العمومية في الاقتصاد من خلال همزة وصل بين النشاط الحكومي و النشاطات الأخرى ، و بالافتراض أن دور النشاطات الاقتصادية تتم من خلال قطاعين أساسيين هما القطاع الإنتاجي و القطاع العائلي أي الاستهلاكي ، إضافة إلى أهم قطاع ألا و هو الحكومي ، أي افتراض أن الاقتصاد مغلق لا يتعامل مع العالم الخارجي من أجل التبسيط الذي يقتضيه تسهيل العرض لهذا الدور كما يبين الشكل الموالي :<sup>12</sup> .

## الشكل رقم 03 : دور المحاسبة العمومية .



المراجع : فليح حسن خلف ، (2007) ، المالية العامة ، جدار الكتاب العالمي للنشر و التوزيع - العبدلي مقابل جوهرة القدس ، الطبعة الأولى عمان

إريد ، عالم الكتاب الحديث ، ص:22 .

<sup>11</sup> - إسماعيل حسين أحمر ، مرجع سبق ذكره ، ص: 40 .

<sup>12</sup> - فليح حسن خلف ، (2007) ، المالية العامة ، جدار الكتاب العالمي للنشر و التوزيع ، العبدلي - مقابل جوهرة القدس ، الطبعة الأولى ، عمان إريد ، عالم الكتب الحديث ، ص: 21 - 22 .

- واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر .

لقد مرت المحاسبة العمومية في الجزائر بعدة مراحل نفضلها فيما يلي :

1- مرحلة الاحتلال 1862-1962 : كانت الجزائر تطبق نظام المحاسبة العمومية مثل ذلك المعمول به في فرنسا لاسيما المرسوم رقم 50-1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950 و المتعلق بالنظام المالي للجزائر المستعمرة .

2- مرحلة بعد الاستقلال 1962-1975 : تم تكييف بعض النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف جوانب مجال المحاسبة العمومية مع الواقع الجزائري ، و لعل أهم نص تنظيمي نذكره هو المرسوم رقم 69-259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 و المحدد للالتزامات و مسؤوليات المحاسبين المنتميين إلى القطاع العام .

3- مرحلة إلغاء القوانين الفرنسية و إصدار أحكام تشريعية 1975-1990 : حيث تم إبطال كل النصوص و القوانين الاستعمارية وفق أحكام الأمر رقم 73-29 الصادر في 05 جويلية 1973 ، و صدور أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية لاسيما تلك الواردة في القانون رقم 84 – 17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المعدل و المتمم و المتعلق بالقوانين المالية ، و قد تميزت هذه المرحلة بالفراغ القانوني لنظام المحاسبة العمومية لعدم وجود نص تشريعي أو تنظيمي كإطار عام للمحاسبة العمومية و الجامع لمبادئها و قواعدها و المرجع الأساسي الأول لها .

4- مرحلة إصدار قانون نظام المحاسبة العمومية 1990-1995 : تعد مرحلة لظهور الإطار القانوني الذي يحكم و ينظم المحاسبة العمومية و يحدد مجال و نطاق تطبيقها بإصدار القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية ، و المراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه التي نذكر منها ما يلي :

- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المتعلق بتعيين و اعتماد المحاسبين العموميين .

- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إجراءات مراجعة باقي الحسابات ، و كيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين<sup>13</sup> .

<sup>13</sup> - محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 09 – 11 .

- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون و كفاءاتها ومحتواها .

- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المتعلق بإجراء تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العموميين .

فهذه المرحلة سمحت بظهور القيد المزدوج للعمليات المحاسبية للدولة بصدر التعليم رقم 078 من أجل تسهيل دورة العمليات المحاسبية و الرقابة على المال العام ، حيث أن كل عملية تتضمن حساب دائن و حساب مدين ، كما حددت نطاق المحاسبين العموميين و الآمرين بالصرف و مسؤولياتهم و نطاق عملهم و العقوبات و جزاء تقصيرهم في أداء عملهم<sup>14</sup> .

5- مرحلة إصلاح الإطار المحاسبي 1995-2006 : هنا شرعت السلطات المختصة في لتحضير لمشروع الإطار المحاسبي الجديد و المصادقة عليه في 23 أفريل 1997 ، موازاة مع قيام وزارة المالية ببعض الإجراءات لضمان تطبيق فعال للمخطط المحاسبي للدولة :

- تكييف أنظمة الإعلام الآلي مع القواعد الجديدة لمشروع المخطط المحاسبي PCE : ففي سنة 2002 تم برمجة قواعد المخطط المحاسبي للدولة ضمن شبكة الإعلام الآلي الموجودة ، و بالتالي أصبحت هذه الأخيرة تحتوي على نظامين في آن واحد ( نظام مدونة حسابات الخزينة و المخطط المحاسبي للدولة ) - تكوين المحاسبين العموميين : فاتخذت وزارة المالية عدة إجراءات لتوعية و إعلام المحاسبين في إطار برنامج تكويني<sup>15</sup> .

و لكن رغم كل هذه الجهود المبذولة لتحسين و تطوير نظام المحاسبة العمومي إلى أن النقائص تمسه من عدة جوانب بالمقارنة مع التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال نذكر منها ما يلي :

1- عدم إعطاء نظرة شاملة حول ذمة الدولة : فعملية التسجيل المحاسبي في إطار المحاسبة العمومية تتعلق فقط بتحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات ( الأساس النقدي ) و بذلك تم إهمال عناصر أخرى مهمة كالأموال العقارية و المنقولة ، و حقوق الدولة و ديونها تجاه الغير و التي تتم متابعتها خارج الإطار المحاسبي ، هذا ما أدى إلى سوء تسيير عناصر الذمة المالية<sup>16</sup> .

<sup>14</sup> - محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص : 12 .

<sup>15</sup> - هند حماني ، ( 2013 ) ، مكانة تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام ، مذكرة ماستر ، تخصص دراسات محاسبية و جباتية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة ، ورقلة ، ص : 17 .

<sup>16</sup> - شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص : 176 - 177 .

2- طريقة ترقية حسابات المدونة : ترقية مجموعة حسابات الخزينة وفقا لنظام تسلسلي أفقد توازن مجموعة الحسابات ، فأصبحت تحتوي على أعداد كبيرة من الحسابات ذات عناوين متشابهة مما يصعب على المحاسب معرفة الحساب الذي يطابق نوع العملية المالية التي يقوم بتسجيلها ، خاصة مع التطورات التي تفرضها العمليات الجديدة من طرف الدولة .

3- صعوبة تركيز و تجميع المعلومات المحاسبية : تجميع و تركيز العمليات المحاسبية لا يتماشى التقنيات المحاسبية الجديدة التي تتطلب وجود نظام إعلام الآلي يسهر على تركيز مختلف المعطيات المحاسبية من مختلف مراكز التسجيل ، بل إن عملية لتركيز لا تتم في الآجال المناسبة مما يسبب في تأخر حصر المعلومات و اتخاذ القرارات .

4- تعقيد الوثائق المحاسبية : حيث أم مجمل الوثائق المحاسبية الواجب توفرها في إطار المدونة تتميز بتعقيدها و عدم سهولة استغلالها .

5- عدم توفر قيود محاسبية لمتابعة استهلاك الإعتمادات المالية : حيث يتم متابعتها في سجلات خارج المحاسبة عن طريق القيد الوحيد رغم أنها تتم بصفة آلية وفق تبويب الميزانية ، مما ينتج عنه عبء إضافي على المحاسب العمومي في غياب حسابات مخصصة لقيد هذه العمليات ، و بالتالي فإن مخرجات النظام المحاسبي العمومية لا يوفر بيانات مالية مفيدة في مجال تقييم أداء وحدات القطاع العام في استغلال الموارد المالية المتاحة و قياس التكاليف<sup>17</sup> .

و من هذه المعلومات يتضح لنا أمر نظام المحاسبة العمومية في الجزائر مر بعدة مراحل حيث انتقل من مرحلة نظام محاسبي عممي كان يعمل به المستعمر الفرنسي عندما كان متواجدا بالجزائر ، ثم بعد الاستقلال أخذت السلطات على عاتقها واجب تطوير النظام تدريجيا ، حيث تم الإبقاء على النظام المحاسبي العمومي الفرنسي مع إجراء بعض التعديلات عليه بما يتناسب و وضع الجزائر أثناء تلك الفترة و كل فترة يتم تعديل الكثير من العناصر لصد النقص و العجز الذي مس النظام المحاسبي العمومي إلى أن تم تدريجيا مواكبة النظام المحاسبي العمومي الذي يجرى العمل به في مختلف دول العالم خاصة فيما يخص إدراج الإعلام الآلي فيه من أجل تسريع و تحسين نوعية العمل بالنظام ، و لكن رغم كل هذه المحاولات الناجحة في تطوير النظام المحاسبي العمومي الجزائري إلى أن العيوب لازمته مع كل تطور أو أي تعديل يجرى عليه .

<sup>17</sup>- شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص: 177 .

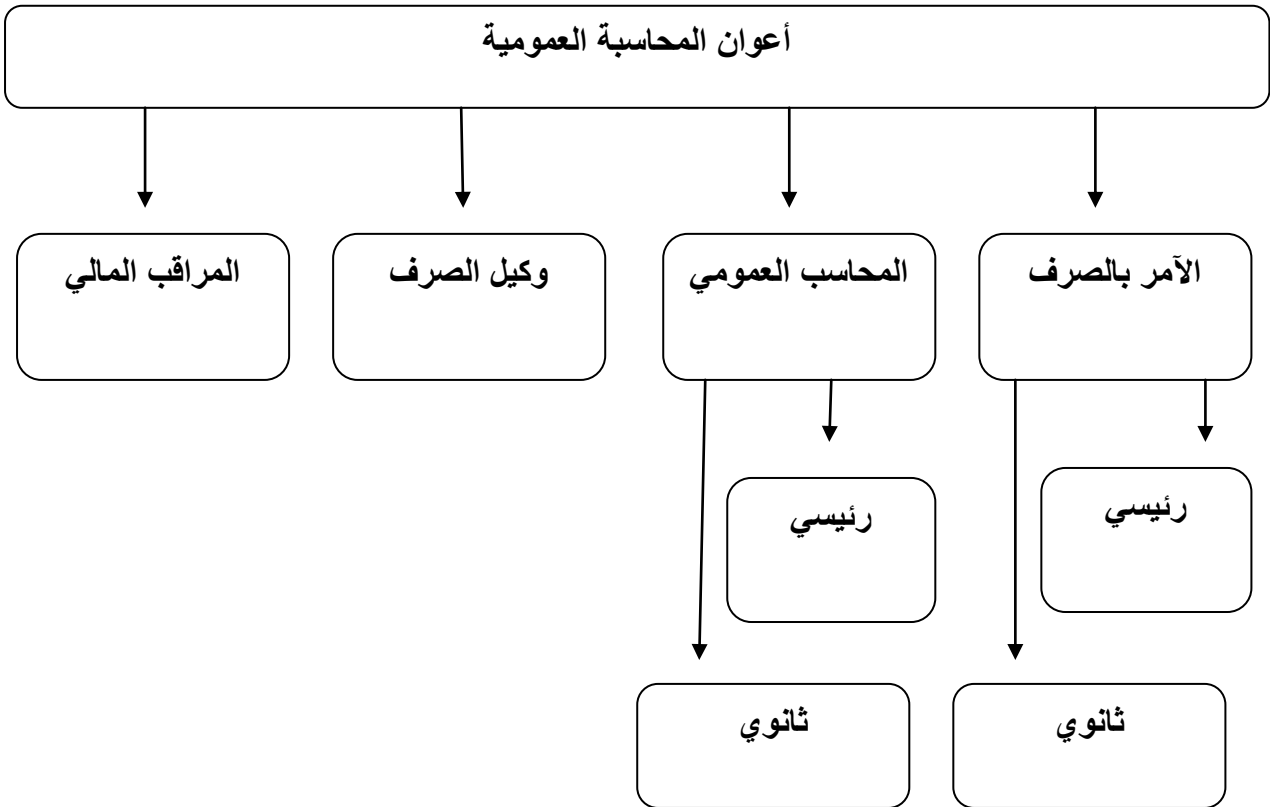
المبحث الثاني : أعوان و مكونات نظام المحاسبة العمومية .

المطلب الأول : أعوان المحاسبة العمومية .

لقد حرص المشرع على المحافظة على قانون المالية من خلال إسنادها لفئة معينة من الموظفين تطبيقا لمبدأ الفصل بين وظيفة الأمرين بالصرف و وظيفة المحاسبين العموميين ، تستند كل من عملية الالتزام الإثبات و التصفية و الأمر بالدفع إلى هيئة إدارية فيتولى المحاسب العمومي القيام بكل من عملية التحصيل و الدفع<sup>18</sup> .

و الشكل الموالي يوضح أعوان المحاسبة العمومية :

الشكل رقم 04 : أعوان المحاسبة العمومية .



المرجع : من إعداد الطالبة و بمساعدة من: عباش حنان . ( 2017-2018 ) ، المحاسبة العمومية و آفاق تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة العمومية في الجزائر  
مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة .

18- عباش حنان ، ( 2017-2018 ) ، المحاسبة العمومية و آفاق تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة العمومية في الجزائر ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، ص: 10 .

### 1- الأمر بالصرف :

عرف الأمر بالصرف بأنه الشخص الذي يعمل باسم الدولة و المجموعات المحلية أو المؤسسات العمومية ، يقوم بعملية التعاقب بتصفية دين الغير أو قيمته أو بتحصيل الإيرادات العامة و الأمر بصرف النفقات ، و في هذا الإطار فيتحقق من حقوق الهيئات العمومية<sup>19</sup> .

هو كل مسؤول إداري مخول له من طرف القانون إمكانية تنفيذ عمليات مالية مشار إليها في الميزانية العمومية ، و لكن فيما يتعلق بالشطر الإداري فقط<sup>20</sup> .

بحكم المادة 23 من القانون رقم 21/90 يعد الأمر بالصرف كل شخص (طبيعي) يؤهل لتنفيذ عمليات مالية مشار إليه في المواد 16-17-19-20-21 .

### 1-1- اعتماد الأمر بالصرف :

يتم اعتماد الأمر بالصرف بواسطة إيداع نموذج الإمضاء إضافة إلى نسخة من المرسوم أو قرار التعيين إلى المحاسب العمومي<sup>21</sup> .

### 1-2- أنواع الأمرين بالصرف :

هناك نوعين من الأمرين بالصرف هما الأمرين بالصرف الرئيسيين و الأمرين بالصرف الثانويين ، كما يمكن إضافة نوعين آخرين و هذا في حالات خاصة فقط هما الأمرين بالصرف بالنيابة و المفوضين .

### 1-3- مهام الأمر بالصرف :

بالإضافة إلى مهامه الإدارية التي يقوم الأمر بالصرف بصفتها منتخبا من طرف الشعب أو معينا من طرف رئيس الدولة ، فإنه مكلف بجملة من المهام المالية الخاصة بتنفيذ الميزانية نذكر منها ما يلي :

- إعداد الميزانية و عرضها على مجلس إدارة المؤسسة ، ثم تقديمها إلى السلطات المعنية ( الوزارة الوصية وزارة المالية ) ، مرفقة بتقرير على شكل عرض تبريري لهذه المبالغ المقدرة .

- يعتبر الشخص المخول قانونا إصدار سندات التحصيل و قبول الهيئات .

<sup>19</sup>- دعلي زغود ، دون سنة ، المالية العامة- المبادئ العامة و تطبيقاتها في القانون الجزائري- ، الديوان الوطني المطبوعات الجامعية ، دون طبعة الجزائر ، ص : 131 .

<sup>20</sup>- محمد بلرواح ، (2004) ، دروس في المحاسبة العمومية ، منتدى طلاب الجزائر ، ص : 03 .

<sup>21</sup>- محمد براق ، (2003) ، محاسبة عمومية ، مطبوعة موجهة إلى طلبة السنة الثالثة ، تخصص محاسبة ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر 03 ص : 90



- متابعة تنفيذ الميزانية ، بعد المصادقة عليها حسب الأبواب و الفقرات المسجلة مع احترام المبالغ المعتمدة لكل منها ، أثناء القيام بعمليات الالتزام ( التعهد ) ، التصفية و الأمر بالدفع ( الأمر بالصرف ) هذا بالنسبة للنفقات ، أما فيما يخص الإيرادات فعليه بكل الإجراءات الإدارية اللازمة و التصفية للسماح للمحاسب العمومي بتحصيل الإيرادات المسجلة في الميزانية .

- المحافظة على ممتلكات المؤسسة ، و القيام بعمليات الصيانة اللازمة لضمان الاستغلال الأمثل للإمكانات المادية المتاحة .

- هو مسؤول على دفاتر الجرد الخاصة بالممتلكات و البطاقات التقنية للمعدات و التجهيزات التقنية .

- تقديم الوضعية المالية المتعلقة بعملية الالتزام و الأمر بالدفع ، و ذلك كل ثلاثة أشهر إلى الوزارة الوصية مع احترام الآجال المحددة .

- تقديم الحساب الإداري الخاص بالمؤسسة للسنة المالية السابقة إلى كل من الوزارة الوصية و مجلس المحاسبة في الآجال المحددة<sup>22</sup> .

## 2- المحاسب العمومي :

يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الخاصة بأموال الدولة سواء مباشرة أو بواسطة محاسبين آخرين ، و سواء تعلق بتحصيل الإيرادات أو بدفع النفقات ، كما يعتبر محاسبا عموميا كذلك كل من يكلف قانونا بمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية أو حراستها .

و يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية و يخضعون أساسا لسلطته ، كما يمكن اعتماد بعضهم من طرف الوزير المكلف بالمالية أيضا تم تحديد كيفية تعيينهم عن طريق التنظيم<sup>23</sup>

## 2- 1 - أنواع المحاسب العمومي :

يصنف إلى محاسب عمومي رئيسي و آخر ثانوي :

### \* المحاسب العمومي الرئيسي :

المحاسب الرئيسي هو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في السجلات المحاسبية للعمليات المالية للدولة ، حيث يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة .

<sup>22</sup> - صادق الأسود ، (2001) ، المحاسبة العمومية كأداة للتسيير و الرقابة ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 03 ، الجزائر ص: 20 .  
<sup>23</sup> - عياش حنان ، مرجع بق ذكره ، ص : 12 .

و هذا وفق نص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07/09/1991 و المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كفايتها و محتواها .  
يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة كل من :  
- العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية .  
- أمين الخزينة المركزية .  
- أمناء الخزينة في الولاية .  
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقه<sup>24</sup> .

### \* المحاسب الثانوي :

و هو كل محاسب يتولى تجميع محاسبة المحاسب الرئيسي ، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات و النفقات لفائدة المحاسب الرئيسي<sup>25</sup> .

### 2-2 - مهام المحاسب العمومي :

يقوم المحاسب العمومي بالمهام الآتية :

- مسك محاسبة المؤسسة بواسطة الدفاتر المحاسبية الرئيسية و كذلك المساعدة أو الفرعية .
- تحصيل الإيرادات ، إذ يتم بموجبه إيراد الديون العمومية ( المادة 18 من القانون رقم 21/90 ) .
- دفع النفقات ، و هو الإجراء الذي يتم بموجبه إيراد الديون العمومية ( المادة 22 من القانون 21/90 ) .
- تداول الأموال العمومية و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد .
- يتكفل المحاسبين العموميين بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف و أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين و الأنظمة المتعلقة بتحصيل الإيرادات .
- يقوم بدفع النفقات أو تحصيل الإيرادات ضمن الأجال المحددة عن طريق التنظيم .
- يكون المحاسب العمومي مسؤول شخصيا و ماليا عن مسك المحاسبة و المحافظة على سندات إثبات ووثائق المحاسبة .
- يكون المحاسب العمومي مسؤول شخصيا عن ع كل مخالفة في تنفيذ العمليات السابقة<sup>26</sup> .

<sup>24</sup> - بن بيا محمد و عدي محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص: 09 .

<sup>25</sup> - نور الهدى بوليفة ، (2014-2015) ، واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري لمواجهة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، مذكرة ماستر ، جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي ، ص : 08 .

<sup>26</sup> - المواد 33- 35 - 36 - 37 ، من القانون رقم 21/90 المؤرخ بتاريخ 15/08/1990 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية .

## 2-3 - مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي :

تأخذ الجزائر كغيرها من معظم الدول الأخرى بمبدأ الفصل بين الأجهزة و ذلك تماشياً مع التمييز في الوظائف ، و هكذا تدخل مهام الالتزام بالنفقة و تصفياتها و الأمر بصرفها في اختصاص موظفين إداريين أما مهمة دفع النفقة يتكفل بها المحاسب لعمومي ، و يسمى تقليدياً هذا التمييز بين أجهزة القائمة بعمليات التنفيذ بمبدأ الفصل بين سلطات الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين<sup>27</sup> .

## 3- وكيل الصرف :

هو الموظف الذي يسمح له القانون باستعمال السيولة النقدية باسم الأمر بالصرف ، و ذلك في حدود النصوص القانونية و القواعد التقنية المعمول بها في المحاسبة العمومية ، و يعين وكيل الصرف من طرف مدير أو رئيس المؤسسة بصفته أمر بالصرف .

## 3-1 - مهام وكيل الصرف :

تختلف المهام الموكلة لوكيل الصرف باختلاف طبيعة الهيئة ، و يتم تحديد هذه المهام وفق قرار إنشاء وكالة الصرف الصادرة عن الوزارة المكلفة بالمالية ، و يشمل هذا القرار المعلومات الموالية .

- طبيعة النفقات التي يسمح بدفعها بالإضافة إلى الإيرادات الواجب تحصيلها ، مع تحديد الفصل و الباب و المادة و الفقرة .
- سقف النفقات المسموح بها وسقف الإيرادات المسموح بالاحتفاظ بها ، أما ما يتجاوزه فيجب دفعه إلى المحاسب .

\* و من بين النفقات التي يمكن تمريرها عن طريق وكيل الصرف ما يلي :

- أجور العمال المؤقتين و الموسمين العاملين باليوم و الساعة .

- اقتناء المواد و اللوازم المكتبية .

- تصليح السيارات و ما يشابهها .

- دفع التسبيقات على مصاريف المهام و التنقلات .

- مصاريف الاستقبالات<sup>28</sup> .

<sup>27</sup> - بلس شاوش بشير ، دون سنة ، المالية العامة - المبادئ العامة و تطبيقاتها في القانون الجزائري ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ص : 215 .

<sup>28</sup> - عباس حنان ، مرجع سبق ذكره ، ص : 13 .

#### 4- المراقب المالي :

هو موظف ينتهي إلى وزارة المالية مهمته التأشير على مشروع الالتزام الذي يحرره الأمر بالصرف ، وله صلاحية رفض بعض العمليات المخالفة للقانون ، و يمكن للمراقب المالي أن يعطي إرشادات و نصائح للأمر بالصرف فهو بمثابة مستشار مالي<sup>29</sup> .  
يتم تعيين المراقب المالي من الوزير المكلف بالميزانية و المراقبين الماليين و المراقبين المساعدين<sup>30</sup> .

#### 4-1 - مهام المراقب المالي :

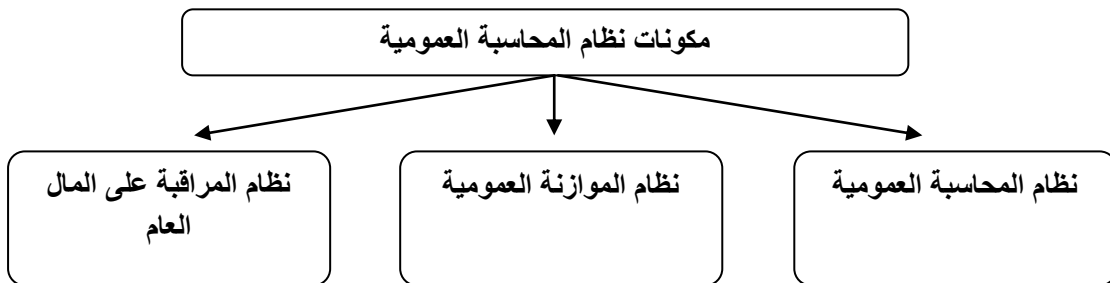
إن للمراقب المالي مجموعة من المهام نجيزها فيما يلي :

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به .
- التحقق مسبقا من توفير الاعتمادات .
- إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعليل رفض لتأشيرة عند الاقتضاء و ذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم و التي تراعي طبيعة الوثيقة .
- تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي<sup>31</sup> .
- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات ، و بالوضعية المالية و الاعتمادات المفتوحة و النفقات الموظفة .

المطلب الثاني : مكونات نظام المحاسبة العمومية .

يمكن توضيح مكونات نظام المحاسبة العمومية من خلال الشكل التالي :

الشكل رقم 05 : مكونات نظام المحاسبة العمومية .



المرجع : من إعداد الطالبة .

<sup>29</sup> - محمد بولرواح ، مرجع سبق ذكره ، ص 15 .

<sup>30</sup> - المادة 40 من القانون رقم 21/90 المؤرخ بتاريخ 1992/12/14 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

<sup>31</sup> - المادة 58 من القانون رقم 21/90 المؤرخ بتاريخ 1990/08/15 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية .

النظام هو مجموعة عناصر متفاعلة تعمل معا من أجل تحقيق هدف معين أو مجموعة من الأهداف يمكن تجزئته إلى مكونات أصغر باعتباره نظام ، و هكذا تجزئ المكونات إلى نظم فرعية أو جزئية ، و بناءا على ذلك يمكن تقسيم نظام المحاسبة العمومية إلى ثلاثة نظم فرعية هي : النظام المحاسبي ، نظام الموازنة العامة للدولة ، نظام الرقابة على المال العام<sup>32</sup> .

### 1- النظام المحاسبي العمومي .

يعرف على أنه " مجموعة من الطرق و الإجراءات و التعليمات المحاسبية المناسبة ، تستخدم مجموعة من المستندات و السجلات المحاسبية بهدف حماية موجودات الدولة و تقديم البيانات المالية الدقيقة من تقارير و قوام مالية تعكس نتائج النشاط العمومي<sup>33</sup> .

و يمكن تعريفه أيضا " مجموعة المفاهيم و المبادئ العلمية المتعلقة باستخلاص النتائج الخاصة بصفة دورية و تقديمها للجهات المسؤولة عن إدارة الأموال العامة و مراقبتها<sup>34</sup>

### 1- 1 - وظائف النظام المحاسبي العمومي .

تتمثل الوظائف المرتبطة بالنظام المحاسبي العمومي فيما يلي :

- التسجيل التاريخي للنشاط العمومي بصفة رقمية .
- متابعة ما سيحقق للدولة على الأفراد و المؤسسات من ضرائب و رسوم أو ديون أو أي التزامات أخرى إضافة إلى العمل على تحصيلها و حفظ قيودها و سجلاتها .
- فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها أو كشف أخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها .
- توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتوفير الموازنة و بيان المركز المالي للدولة و إظهار الفائض أو العجز .
- توفير البيانات و المعلومات اللازمة التي تسهل عملية التحليل الاقتصادي و دراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة و استخداماتها .
- توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج و الخدمات التي تؤديها الأجهزة الحكومية ، بحيث تسهل عمليات تقييمها<sup>35</sup> .

<sup>32</sup> - بن بيا محمد و عدي محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص : 10 .

<sup>33</sup> - عقلة محمد يوسف المبيضين ، (1990) ، نظام المحاسبة الحكومي و إدارته ، دار وائل للنشر ، دون طبعة ، الأردن ، عمان ، ص : 26 .

<sup>34</sup> - محمد الهور ، (1998) ، أساسيات المحاسبة الحكومية ، دار وائل للنشر ، دون طبعة ، الأردن ، ص : 13 .

<sup>35</sup> - بن بيا محمد و عدي محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص : 10 .

### 1- 2 - شروط الواجب توفرها في النظام المحاسبي العمومي .

للنظام المحاسبي العمومي مجموعة من الشروط يجب أن تتوفر نذكرها فيما يلي:

- يجب أن يكون النظام المحاسبي مطابق للنصوص الدستورية و القانونية .
- ارتباط تصنيفات الموازنة ارتباطا وثيقا بوظائف الحسابات من الموازنة المتكاملة للإدارة المالية للدولة .
- تنظيم الحسابات بطريقة تفصح بوضوح الأغراض التي حصلت نفقات من أجلها و المستويات الإدارية المسؤولة عن الجباية و الإنفاق البرامج .
- قدرة النظام المحاسبي العمومي على الإفصاح الكامل للمركز المالي للدولة .
- قدرة النظام المحاسبي العمومي على بيان التزام السلطة التنفيذية لمختلف وحداتها الإدارية بمختلف لقوانين و الأنظمة<sup>36</sup> .

### 1- 3 - إجراءات النظام المحاسبي المالي .

تتمثل في النقاط الموالية .

- مسؤولية الإشراف على الحسابات التي يجب أن تتركز في يد مسؤول واحد الذي يصدر التعليمات المالية .
- على كل وحدة إدارية محلية أو مركزية أن تعد موازنة خاصة بها ، حيث تبين إيراداتها و نفقاتها .
- تخصص جميع الارتباطات على بنود الإعتمادات الخاصة بها في الوقت الذي يتم توقيع عقود الارتباطات أو أوامر التوريد .
- تسجل موجودات المستودعات من السلع و الخدمات و الأصول طويلة الأجل في سجلات بيانية يتم المراقبة عليها عن طريق إحداث حسابات المراقبة .
- يجب تطبيق المبادئ المحاسبية و القواعد الأساسية حالة قيام الدولة بموازنة نشاط اقتصادي أو صناعي عن طريق وحداتها المختلفة .
- اتخاذ نظام الراجعة الدورية في الوحدات الإدارية يقوم بها مراجع مستقل .
- اعتماد تقارير شهرية مالية في الوحدات الحكومية ، بحيث تظهر هذه التقارير الوضع المالي من أجل أحكام المراقبة المالية و القانونية<sup>37</sup> .

<sup>36</sup> - محمد الهور ، مرجع سبق ذكره ، ص : 134 .

<sup>37</sup> - محمد الهور ، نفس المرجع ، ص : 145 .

## 2- نظام الموازنة العمومية .

هو خطة مالية سنوية للسلطة المركزية تصدها السلطة التشريعية بقانون يفوض السلطة التنفيذية مسبقا بالاتفاق وفق أحكامه ، و يلزمها بتحصيل الإيرادات ضمن الأحكام و الأساليب المبينة فيه ، و ذلك سعيا لتحقيق أهداف الدولة<sup>38</sup> .

و يمكن تعريفها أيضا " الخطة أو البرنامج الذي يقوم على تنبؤ مدروس لنفقات الدولة و إيراداتها التي تعكس سياسات الدولة المختلفة من حيث تحديد أولويتها بالاتفاق و اختيار المشاريع التي تحقق الأهداف العامة<sup>39</sup> .

## 2- 1 - أهمية الموازنة العمومية .

### - الأهمية السياسية :

اعتماد الموازنة من قبل البرلمان تعني مناقشة البرنامج السياسي للحكومة ، ولذلك الميزانية العامة من الجانب السياسي لها أهمية كبيرة في الدول ذات الأنظمة النيابية و الديمقراطية ، لأن التزام السلطة التنفيذية بالتقدم كل عام إلى المجالس النيابية من أجل مصادقة البرلمان ليعتمده الشعب بحرياته الدستورية و كذا حقوقه الديمقراطية .

تتضمن الموازنة أيضا مؤشرات اتفافية و موارد مالية فهي تكشف عن السياسة العامة للدولة اتجاه المجتمع ، كما يمكن للبرلمان أثناء مناقشة الموازنة فرض رقابة على أعمال السلطة التنفيذية ، كما يمكنه عن طريق رفض اعتماد معين في مشروع الحكومة و إجبارها على العدول عن سياسة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية معينة أو إجبارها على تنفيذ برنامج معين<sup>40</sup> .

### - الأهمية الاقتصادية و الاجتماعية .

للموازنة العامة دور فعال و مهم في تحقيق التوازن الاقتصادي و أهمية كبيرة من الناحيتين الاقتصادية و الاجتماعية و أخذت هذه الأهمية بالتزايد تدريجيا ، فيكمن دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي عن طريق استخدام السياسة الاتفافية و الإيرادية ، ففي حالة الكساد تتدخل الدولة لتعمل على زيادة النفقات و تخفيض الضرائب لرفع القوة الشرائية لدى الأفراد<sup>41</sup> .

<sup>38</sup> - إسماعيل حسين أمور ، مرجع سبق ذكره ، ص : 65 .

<sup>39</sup> - عقلة محمد يوسف المبيضين ، مرجع سبق ذكره ، ص : 116 .

<sup>40</sup> - بوشنطر سليمة ، (2010-2011) ، المحاسبة العمومية و دورها في حماية أملاك الدولة ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر 03 ، 20 ، ص : 37 .

<sup>41</sup> - أحمد بوجلال ، (2009 - 2010 ) ، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة ، مذكرة ماجستير ، تخصص نفود مالية و بنوك ، جامعة عمار تليجي ، الأغواط ، ص : 53 .

فعن طريق الميزانية تستطيع الدولة أن تعدل في توزيع الدخل الوطني فيما بين الطبقات المختلفة للمجتمع و على الأفراد عن طريق الضرائب و النفقات العامة ، ذلك أن الدولة تستطيع بواسطة الزيادة في الضرائب أن تزيد ما توزعه على غيرهم عن طريق النفقات العامة .

و اتسعت رسالة ميزانية الدول المتقدمة اقتصاديا أكثر مما كانت عليه فيما مضى ، فلم تعد الميزانية العمل الذي تقدر بواسطته الإيرادات و النفقات و يؤذن بها فحسب ، وإنما أصبحت تهدف أيضا إلى تحقيق العمالة الكاملة و إلى تعبئة القوى الاقتصادية غير المستخدمة ، و المساهمة في زيادة الدخل الوطني و رفع مستوى المعيشة ، و في الدول ذات الاقتصاد المخطط و على الأخص البلدان الاشتراكية فيعظم دور الميزانية كثيرا لعلاقتها الوثيقة بعملية التخطيط الاقتصادي ، إذ تصبح الميزانية جزء من الخطة المالية العامة للدولة ، و أداة مهمة لتنفيذها و إحداث التغيرات و التطورات الجيدة سواء كانت اقتصادية و اجتماعية التي طرأت على مختلف دول العالم و التعديلات الجذرية و العميقة في فكرة الميزانية و الدور الذي تقوم به في مالية الدولة<sup>42</sup> .

### 3- نظام الرقابة على المال العام .

هي الوظيفة التي تقوم بها وحدات حكومية من أجل تتبع المال العام و حراسته و حفظه استنادا إلى مرجعية تشريعية .

و تعرف على أنها مجموعة الأعمال التي تعتبر بمثابة تنفيذ الخطة و تحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولها ، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف و معالجة أي قصور في تحقيق هذه الأهداف<sup>43</sup> .

هي الإشراف و الفحص و التدقيق و المراجعة للتأكد من حسن استخدام الأموال العمومية بأحكام القوانين و الأنظمة و اللوائح و الأغراض التي اعتمدت من أجلها سلفا المخصصات المالية ، و في حدود القواعد الموضوعية و خلال فترات زمنية محددة ، و ذلك للتأكد من أن الإنفاق العام يتم ضمن حدود المخصصات المالية المرصودة و الأغراض التي خصص من أجلها .

كما تهدف الرقابة المالية بشكل عام إلى تحقيق وجود أي هدر أو تبذير للأموال العمومية ، لكي يتمكن من الوقوف على نقاط الضعف و الأخطاء و إمكانية علاجها و تفادي تكرارها<sup>44</sup> .

<sup>42</sup> - أحمد بوجلال ، مرجع سبق ذكره ، ص : 53 .

<sup>43</sup> - إسماعيل حسين أحمر ، مرجع سبق ذكره ، ص : 219 .

<sup>44</sup> - يوسف السعيد أحمد ، (2009-2010) ، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية-حالة الجزائر ، مذكرة ماجستير ، جامعة الدكتور ربحي فارس المدية ، ص : 27 .



### 3- 1 - وسائل الرقابة المالية .

تشمل النقاط الموالية .

- التقيد بإتمادات الموازنة العامة ( النفقات و الإيرادات كل حسب بنده ) .

- الكشوف الدورية المطلوبة لوزارة المالية ، أي على المحاسبين و الدوائر المختلفة أن يقدموا إلى وزير المالية في غضون ثلاثة أيام بعد نهاية كل شهر الحسابات و الجداول الختامية لتمكين الوزارة من دراستها و مراقبتها .

- لجان التعداد و التفتيش ن يترتب عليها تقديم تقارير إلى وزير المالية مع التوصيات بشأنها .

- المراقب المالي ( المحاسب المفوض ) يعين بقرار من وزير المالية لدى كل من الدوائر الحكومية و المؤسسات الحكومية ذات الاستقلال المالي و تتلخص مهمته في :

\* تدقيق كل مستندات الصرف للتأكد من مطابقتها للقوانين و الأنظمة المالية سارية المفعول .

\* بعد التأكد من صحة البيانات يقوم بختمه بالختم المخصص لهذه الغاية من قبل وزير المالية .

\* لا يجوز صرف مستند قبل تدقيقه من المراقب المالي في الوزارة و يتحمل أمين الصندوق المسؤولية كاملة في حالة قيامه بالصرف دون توقيع المراقب المالي ؟

\* إعلام وزارة المالية فوراً و خطياً بكل مخالفة للأحكام و القوانين و الأنظمة المالية .

\* متابعة تحصيل الإيرادات في الوزارة أو الدوائر المعينة لديها ، و متابعة دفع التحصيلات لصندوق الخزينة في حينه<sup>45</sup> .

<sup>45</sup> - محمد الهور ، مرجع سبق ذكره ، ص : 221 - 222 .

## الخلاصة

أصبحت المحاسبة العمومية من التنظيمات و القواعد التي تنظم الأموال الدولة ، و تسهر على حمايتها في شتى المجالات عن طريق تقدير و قياس و تسجيل و تبويب حل العمليات المالية ، فخصائص المحاسبة العمومية لا تختلف عن أهدافها المتمثلة في حماية المال العام للدولة ، كما للجهات المخولة بالمحاسبة العمومية دور كبير في تسييرها و حسن تطبيق أسسها ن و تحقيق الأهداف المحاسبة العمومية عن طريق كل من الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين .

## الفصل الثاني : أهمية تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS) في تطوير نظام المحاسبة العمومية .

في ظل الأهمية البالغة لنظام المحاسبة العمومية ظهرت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، تعتمد على معايير التقارير الدولية للقطاع العام و المعروفة بمعايير المحاسبة الدولية وهذا ما سيتم دراسته في المبحث الأول المتضمن للإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، أما المبحث الثاني فيتضمن الدور الذي تلعبه هذه المعايير .

### المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام .

#### المطلب الأول : مفهوم المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .

##### 1- تعريف المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام :

تعني القواعد و الأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية و المحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح ، و ذلك لتوجيه ممارستها و توحيد معالجتها للأموال المتماثلة كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام ، لاعتبار أهميتها البالغة و ضخامة الأموال التي تصدر عن المؤسسات بإنفاقها ، إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدر عن مؤسسات القطاع العام ، و كذلك فإنه في ضوء إتباع الحكومات للأساس النقدي أو أساس الالتزام الذي تضعف فيه عملية الرقابة على الإنفاق الرأس مالي بما يعرض المال العام للضياع بسبب غياب أبسط وسائل ضبط الموجودات الحكومية<sup>46</sup> .

تشير المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى مجموعة من المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في جميع أنحاء العالم ، هذه المعايير وجدت لإعداد التقارير المالية<sup>47</sup> .

<sup>46</sup> - نور الهدى بوليفة ، مرجع سبق ذكره ، ص : 23 .

<sup>47</sup> - مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية و الإدارية للترقيم الدولي الموحد 2661/7641 ، المجلد 02 ، العدد 01 ، جوان 2019 .

وكتعريف عام يمكن القول أن المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام عبارة عن أسس وقواعد متعلقة بالقطاع المالي العام يتم إقرارها من طرف مجلس مختص من أجل العمل بها في إطار دولي .

## 2- نشأة و تطور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام :

تعود نشأة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من نشأة مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB)، فأُنشئ سنة 1984 تحت إشراف مؤسسة المحاسبة المالية ( FAF ) لتناول قضايا التقارير المالية في الحكومات المركزية و المحلية ، و كان الدافع لإنشائه التقصي في قابلية القوائم المالية المعدة من الحكومات للمقارنة مع التقارير المالية المعدة من المؤسسات الاقتصادية<sup>48</sup> .

تم إصدار أول معيار في جويلية 1984 سنة و هو المعيار الملزم الرسمي و الأساسي الواجب على جميع المحاسبين و مراقبي الحسابات تطبيقه على الوحدات الحكومية .

و في 10 نوفمبر 2004 تم إنشاء مجلس المعايير المحاسبية الدولي للقطاع العام ( IPSASB ) ، ليحل محل مجلس معايير المحاسبة العمومية ، و هي لجنة دائمة تابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين ( IFAC ) ، حيث تأسس هذا الأخير سنة 1977 و يشمل 167 عضوا لـ 127 دول<sup>49</sup> .

و يهدف مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى خدمة الصالح العام من خلال وضع معايير عالية الجودة لإعداد التقارير المالية في القطاع العام و تسهيل المقارنة بين المعايير الدولية و الوطنية .

و يحقق المجلس أهدافه من خلال ما يلي :

- إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
- تشجيع قبول هذه المعايير و تحقيق التوافق الدولي معها .
- نشر وثائق أخرى تقدم إرشادات حول مواضيع و خبرات إعداد التقارير المالية في العالم .

<sup>48</sup> - آسيا قمو ، ( 2012 ) ، اتجاه المحاسبة العمومية في معايير القطاع العام ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة و جباية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة ورقلة ، ص: 13 .

<sup>49</sup> - International Federation of Accountants IFCA , Internet Public Sector Accounting STANDARDS Board Edition 2012 , P 2.

يتم تعيين أعضاء مجلس المعايير المحاسبية للقطاع العام من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين و يضم 18 عضو و 15 عضو منهم من قبل الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين ، ثلاثة أعضاء من العامة يتم ترشيحهم من قبل أي فرد أو منظمة إضافة إلى ذلك يتم تعيين عدد محدود من المراقبين لكنهم لا يتمتعون بحق التصويت ، مهمتهم فقط التعبير عن آرائهم في المجلس .

و تحقيقا لهذه الغاية قام المجلس بتعديل المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB) و واصل في إصدار معايير جديدة و أخيرها 32 IPSA (ترتيبات الامتياز-المانح-) الذي أصدر في جانفي 2014<sup>50</sup> .

و بهذا أصبحت هذه المعايير معمول بها في مختلف دول العالم نظرا لأمتيتها البالغة التي تلعبها في الاقتصاد و تطوراته التي ترتبط بالتطورات و التغييرات المتعلقة بالجوانب المأثرة فيه .

### 3- تصنيف المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام :

للمحاسبة الدولية العديد من المعايير التي تعتمد عليها ، لذلك سوف نذكرها في الجدول رقم 01 حيث يشمل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، ثم سوف نقوم بشرح البعض منها .

الجدول رقم 01 : معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام .

رقم المعيار	اسم المعيار
01	عرض البيانات المالية .
02	بيانات التدفق النقدي .
03	السياسات المحاسبية و التغييرات في التقديرات المحاسبية و الأخطاء .
04	أثر التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية .
05	تكاليف الاقتراض .
06	القوائم المالية الموحدة و المحاسبة عن الاستثمارات في المؤسسات التابعة .
07	المحاسبة عن الاستثمارات في المؤسسات الزميلة .
08	الحصص في المشاريع المشتركة .
09	الإيراد الناتج عن عمليات التبادل .

<sup>50</sup> - عزة الأزهر ( 2009 ) ، عرض و مراجعة القوائم المالية في ظل معايير المراجعة و المحاسبة الدولية - دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد- ، مذكرة ماجستير ، جامعة البليدة ، ص : 20 .

الإقرار المالي في الاقتصاديات ذات معدل التضخم المرتفع .	10
عقد الإنشاء (المقاولات) .	11
المخزون .	12
الإيجارات .	13
الأحداث اللاحقة لفترة الإبلاغ المالي .	14
الأدوات المالية ، الإفصاح و العرض .	15
الممتلكات المستثمرة (الاستثمارات العقارية) .	16
الممتلكات ، المنشآت و المعدات .	17
الإفصاح القطاعي .	18
المخصصات ، الالتزامات الطارئة و الأصول الطارئة .	19
الإفصاح عن أطراف ذات العلاقات .	20
الانخفاض في الأصول الغير مولدة للنقدية .	21
الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقطاع الحكومي العام .	22
الإيرادات من العمليات غير التبادلية ( الضرائب و التحويلات) .	23
عرض المعلومات الموا في القوائم المالية .	24
منافع الموظفين .	25
الانخفاض في الأصول المولدة .	26
الزراعة .	27
الأدوات المالية ، الغرض .	28
الأدوات المالية و الاعتراف و القياس . .	29
الأدوات المالية – الإفصاح .	30
الأصول الغير ملموسة .	31
ترتيبات الامتيازات المشتركة .	32
الإبلاغ المالي المعتمد .	33

المرجع : من إعداد الطالبة .

تم تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بشكل عشوائي غير معتمد على رقم كل معيار بل وفق خصوصية كل معيار و الجانب الذي ينتهي إليه ، كما سنوضحه وفق التصنيف التالي :

\*- معايير متعلقة بالميزانية العامة للدولة : وتشمل كل من .

- المعيار رقم 13 ( عقود الإيجار )

- المعيار رقم 16 ( العقارات الاستثمارية .

- المعيار رقم 17 ( الممتلكات و المصانع و المعدات ) .

- المعيار رقم 31 ( الأصول غير الملموسة ) .

- المعيار رقم 12 ( المخزون ) .

- المعيار رقم 05 ( تكاليف الإقراض ) .

- المعيار رقم 25 ( منافع الموظفين )<sup>51</sup> .

\*- معايير متعلقة بحسابات التسيير : تشمل كل من :

- المعيار رقم 09 ( الإيراد الناتج عن التبادل ) .

- المعيار رقم 23 ( الإيراد الناتج عن عمليات غير تبادلية ) .

- المعيار رقم 03 ( السياسات المحاسبية و التغيرات في التقديرات المحاسبية و الأخطاء ) .

- المعيار رقم 14 ( الأحداث بعد تاريخ إعداد التقارير ) .

\*- معايير متعلقة بالحسابات المجمعة للدولة : تشمل كل من .

- المعيار رقم 06 ( البيانات الموحدة و المنفصلة ) .

- المعيار رقم 07 ( المحاسبة عن الاستثمارات في المؤسسات الزميلة ) .

- المعيار رقم 08 ( الحصص في المشاريع المشتركة ) .

<sup>51</sup> - الإتحاد الدولي للمحاسبين ، ( 2010 ) ، إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، الجزء 01 ، ترجمة جمعية المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مجموعة طلال أبو غزالة ، ص : 21 .

\*- معايير أخرى : شمل على سبيل المثال .

- المعيار رقم 15 (الأدوات المالية ، الإفصاح و العرض) .

- المعير رقم 10 ( التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع) .

- المعيار رقم 18 ( تقديم التقارير حول القطاعات) .

- المعيار رقم 29 (الأدوات المالية ، الاعتراف و القياس) <sup>52</sup> .

و تجدر الإشارة إلى أن الدول التي تعتمد هذه المعايير ليس بالضرورة أن تعمل بها كلها ، لأنه قد يكون هناك معيار مخصص لغرض معين و هذا الغرض غير متوفر في تلك الدولة ، فبالتالي هي غير مجبورة على العمل بها أو العمل على توفير الغرض من أجل العمل بالمعيار .

فيما يلي سوف نقوم بشرح مفهوم و غرض بعض من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .

### 3-1 - المعيار رقم 01 : عرض البيانات المالية .

تم إصدار هذا المعيار في ماي سنة 2000 ، حيث تعرض لعدة تعديلات وفقا لمشروع التحسينات التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، و الذي قام بصياغته في شكله النهائي سنة 2009 ، يهدف هذا المعيار إلى توضيح إجراءات و قواعد إعداد و عرض البيانات المالية لأغراض العام ، مما يرفع من إمكانية المقارنة بين مختلف البيانات المالية لمنشآت القطاع العام ، حيث يبين المعيار الإرشادات المتعلقة بهيكل و شكل البيانات المالية المعدة على أساس الاستحقاق <sup>53</sup> .

### 3-2 - المعيار رقم 02 : بيانات التدفق النقدي .

07 إن معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام هذا مأخوذ بشكل رئيسي للمعايير الدولي رقم " بيانات التدفق النقدي " الذي نشره مجلس معايير المحاسبة الدولية .

<sup>52</sup> - عادل نقموش ، ( 2011 ) ، إستراتيجية عصرننة الإطار المحاسبي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر ، الملتقى الدولي بورقلة حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، يوم 29 نوفمبر ، ص : 05 .  
<sup>53</sup> - شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص : 23 .



يحتوي هذا المعيار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين على مقتطفات من معيار المحاسبة الدولي رقم 07 ، و ذلك بتصريح من مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية .

إن النص المعتمد للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو النص الذي نشره مجلس معايير المحاسبة الدولية باللغة الإنجليزية ، و يمكن الحصول على نسخ منه مباشرة من دائرة المنشورات التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية .

إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و معايير المحاسبة الدولية و مسودات العرض بالإضافة إلى المنشورات الأخرى لمجلس معايير المحاسبة هي حقوق تأليف لمؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية .

إن IFRS و IAS و IASB و IASC و IASCF و STANDARDS INTERNATIONAL ACCOUNTING هي علامات تجارية لمؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية ، و لا يسمح باستخدامها دون موافقة هذه المؤسسة<sup>54</sup> .

### 3-3 - المعيار رقم 03 : السياسات المحاسبية ، التغيرات في التقديرات المحاسبية و الأخطاء

إن معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام هذا مستمد في الأصل من معيار المحاسبة الدولي رقم 08 المعدل في ديسمبر سنة 2003 " السياسات المحاسبية ، التغيرات في التقديرات المحاسبية و الأخطاء " الذي نشره مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، أعيد تقديم مقتطفات من معيار المحاسبة الدولي رقم 08 في هذا الإصدار من قبل مجلس المعايير الدولية في القطاع العام التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين بإذن من مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية<sup>55</sup> .

### 3-4 - المعيار رقم 04 : أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية .

يتطلب المواضيع الأساسية في المحاسبة عن المعاملات بالعملات الأجنبية و العمليات الأجنبية في تحديد سعر الصرف الواجب استخدامه و كيفية الاعتراف في القوائم المالية تبعاً للتغيرات في أسعار الصرف<sup>56</sup> .

<sup>54</sup> - الإتحاد الدولي للمحاسبين ، ( 2010 ) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 62 .

<sup>55</sup> - بن بيا محمد عدي محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص : 16 .

<sup>56</sup> - يوسف سعدي أحمد ، مرجع سبق ذكره ، ص : 50 .

**3-5 - المعيار رقم 05 : تكاليف الاقتراض .**

يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض ، و يتطلب المعيار عموماً اعتبار تكاليف الاقتراض المصروفات .

**3-6 - المعيار 06 : القوائم المالية الموحدة و المحاسبة عن الاستثمارات في المؤسسات التابعة .**

يطبق هذا المعيار في مشاريع الأعمال الحكومية الموحدة للقوائم المالية عن المؤسسة ذات الطابع الاقتصادي و المحاسبة عن الاستثمارات في مشاريع الأعمال الحكومية عن القوائم المالية المنفصلة في المؤسسات التابعة<sup>57</sup> .

**3-7 - المعيار رقم 07 : المحاسبة عن الاستثمارات في المؤسسات الزميلة .**

يطبق هذا المعيار على المساهمات المباشرة لوحدة القطاع العام في رأسمال الشركات ، و التي تكون في شكل حصص أو أسهم في الشركات الزميلة و التي تعبر عن المشاريع المشتركة التي يكون فيها للمستثمر نفوذ كبيرة ، و بالتالي لا يمكن اعتبارها منشأة مسيطرة عليها من طرف القطاع العام .  
وفقاً لمتطلبات هذا المعيار تتم محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة بصفة موحدة باستعمال طريقة حقوق الملكية ، و هو أسلوب محاسبي يتم عن طريق الاعتراف و تسجيل الاستثمارات مبدئياً بمقدار سعر التكلفة ، و يتم تعديلها بعد ذلك حسب نتائج عمليات الشركة حيث يجب إعداد البيانات المالية باستخدام سياسات المحاسبة الموحدة للمعاملات و الحداثة المماثلة في الظروف المشابهة .

**3-8 - المعيار رقم 08 : الحصص في المشاريع المشتركة .**

يتناول هذا المعيار شروط الإصلاح و عرض البيانات المالية عن أصول و التزامات المشاريع المشتركة التي تؤسسها منشآت القطاع العام وفقاً لشروط تعاقدية تحدد التزامات و حقوق كل مشترك ، حيث يحدد هذا المعيار ثلاثة أشكال لهذه الشركة كما يلي :

\* العمليات تحت السيطرة المشتركة .

\* الأصول تحت السيطرة المشتركة .

\* المنشآت تحت السيطرة المشتركة .

<sup>57</sup> - يوسف السعيد أحمد ، نفس المرجع ، ص : 48 - 49 .

وفقا لمتطلبات هذا المعيار يترتب على وحدات القطاع العام تقديم تقرير عن الحصص في المشاريع المشتركة و الإفصاح عن الالتزامات المحتملة و دمج أصولها في بياناتها المالية<sup>58</sup>.

### 3-9 - المعيار رقم 09 : الإيراد الناتج عن عمليات التبادل .

يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للإيراد الناتج عن عمليات التبادل ، و يعترف بالإيراد عندما يكون من المحتمل أن يحقق منافع اقتصادية مستقبلية أو احتمالية الخدمات سوف تتدفق على الإدارات العمومية و أنه بإمكان قياس هذه المنافع بصورة موثوقة ، كما يحدد الظروف التي تتحقق فيها هذه المعايير و تقديم إرشادات عملية عند تطبيق هذه المقاييس<sup>59</sup>.

### 3-10 - المعيار رقم 10 : الاقرار المالي في الاقتصاديات ذات معدل التضخم المرتفع .

يجب تطبيق هذا المعيار على القوائم المالية الأساسية بما في ذلك القوائم المالية الموحدة لأي إدارة عمومية تستخدم أساس الاستحقاق في المحاسبة و تعد قوائمها المالية بعملة الاقتصاد ذو معدل التضخم المرتفع<sup>60</sup>.

## المطلب الثاني : مجال تطبيق و أهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام - IPSAS

### 1- مجال تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام .

لا يمتلك المجلس سلطة لإجبار الحكومات و الهيئات العمومية على الامتثال لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، حيث إنه يشجع هذه الأخيرة على المشاركة بشكل كبير في وضع هذه المعايير عن طريق تقديم الملاحظات و المقترحات لمختلف اللجان و الهيئات الاستشارية في المجلس<sup>61</sup>.

و في هذا الإطار يحث المجلس الحكومات على تبني معايير المحاسبة في القطاع العام من أجل تحقيق التوافق و التقارب الدولي للبيانات المالية الحكومية ، و الارتقاء بجودة و قابلية مقارنة المعلومات المالية لمختلف وحدات القطاع العام على المستوى الدولي .

<sup>58</sup> - شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص : 74 .

<sup>59</sup> - يوسف السعيد أحمد ، مرجع سبق ذكره ، ص : 50 .

<sup>60</sup> - يوسف السعيد أحمد ، مرجع سبق ذكره ، ص : 50 .

<sup>61</sup> - بوسنة سلوى ، ( 2015 ) ، المحاسبة العمومية و سبل تطويرها ، رسالة ماجستير ، تخصص دراسات محاسبية جباية و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر 03 ، ص : 44 .

يعترف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بحق الحكومات و مختلف الهيئات العمومية باعتماد معايير وطنية خاصة بها ، حيث يشجع المجلس بشكل كبير تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام ، و توحيد المتطلبات الوطنية مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام<sup>62</sup> .

إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS مصممة ليتم تطبيقها على البيانات المتعلقة بالمؤسسات العمومية ، و تتضمن مؤسسات القطاع العام الحكومات الوطنية و المحلية كل من ( الولاية البلدية ...) ، و لا يتم وصف البيانات و القوائم المالية الحكومية بأنها تتبنى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام إلا إذا كانت تمتثل لجملة من المتطلبات كل المعايير المعمول بها و المصادق عليها من طرف المجلس<sup>63</sup> .

و على هذا الأساس لا يمتلك المجلس سلطة فرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، بل يعرضها بصفة اختيارية على الدول التي ترغب في تحسين نوعية وجود الإبلاغ المالي الحكومي ، عن طريق تبني معايير معترف بها دولياً كوسيلة لضمان مصداقية و شفافية البيانات المالية للوحدات الحكومية .

يعتمد نجاح المجلس على مدى الاعتراف و الدعم و التطبيق الدولي للمعيار المحاسبي من طرف الحكومات و الهيئات الدولية و المهنية المهتمة بمجال المحاسبة ، و تستثنى من تطبيق هذه المعايير المؤسسات الاقتصادية العمومية حيث يطبق عليها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الخطوات التالية :

\* دراسة إصدارات كل من :

- مجلس معايير المحاسبة الدولية .
- الهيئات الوطنية لوضع المعايير و السلطات التنظيمية و غيرها من الهيئات الرسمية .
- هيئات المحاسبة المهنية .
- المؤسسات الأخرى المعنية بإعداد التقارير المالية في القطاع العام .

\* تشكيل لجان توجيهية أو هيئات استشارية للمشاريع أو لجان فرعية لتقديم مدخلات إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام حول مشروع ما .

<sup>62</sup> - الإتحاد الدولي للمحاسبين ، ( 2008 ) ، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، الجزء الأول ، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مجموعة طلال أبو غزال ، عمان ، ص : 20 .

<sup>63</sup> - نور الهدى بوليفة ، مرجع سبق ذكره ، ص : 25 .

\* نشر مسودة عرض لإبداء ملاحظات الجمهور المتأثرين بإصدارات مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ، و عادة تكون لمدة 4 أشهر على الأقل .

\* دراسة جميع الملاحظات المستلمة و إجراء التعديلات على المعايير المقترحة حيثما كان ملائما و على ضوء أهداف مجلس المعايير المحاسبية للقطاع العام .

\* نشر المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام<sup>64</sup> .

و بهذا يكون مجال تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام محدد و واضح يعتمد على ما تملكه الدول من اقتصاد قوي و شامل لكل المجالات التي يشملها الاقتصاد بصفة عامة .

## 2- أهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .

تسعى المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام إلى تحقيق هدفين رئيسيين هما تحسين جودة و نوعية المعلومات و تقريب المحاسبة لعمومية من المحاسبة الخاصة ، كما تسعى إلى تحقيق الأهداف الموالية :

- تطوير معايير المحاسبة العمومية في مختلف دول العالم .

- مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الخاصة .

- الاعتماد على القيد المزدوج .

- تحقيق نوعية و كفاءة عرض التقارير المالية للقطاع العام .

- تدعيم المصادقة على الحسابات من طرف المدققين .

- تحقيق الشفافية و المصادقية و الوثوقية على المعلومات المالية في القطاع العام .

- تطبيق منطوق الأداء ، إذ على الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة و غير المقولة و كل استثماراتها

كنفقات ، و تقيدها في جانب الأصول تهتلك بمرور الزمن ، و في المقابل يجب أن تسجيل مصاريف

الموظفين و الموردين في جانب الخصوم عملا بمبدأ القيد المزدوج<sup>65</sup> .

<sup>64</sup> - نور الهدى بوليفة ، مرجع سبق ذكره ، ص : 25 .

<sup>65</sup> - عباش حنان ، مرجع سبق ذكره ، ص : 19 .

لهذا تعتبر مبادرة الجزائر في تبني هذه المعايير ذات أهمية بالغة في تطوير جوانب النظام المحاسبي العمومي لما تحققه من فعالية في تطوير و ضبط الاقتصاد العام لأنها تعمل على مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة المالية الاقتصادية ، و تحقيق الشفافية للمعلومات المالية مما يسمح بمقارنتها محليا و دوليا ، إضافة إلى المعلومات المنظمة تساعد في عملية رقابة و تقييم الأداء مما يقضي على الفساد الإداري و المالي ، فعملية ضبط و تدوين كل الموجودات المتعلقة بالقطاع العام و وجود رقابة مستمرة على عملية الإنفاق العام يجعل من عملية الفساد بأنواعه مكشوفة لدى المراقبين ، و بالتالي فإن الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تصب في صالح الاقتصاد العام .

### المبحث الثاني : دور المعايير المحاسبية الدولية في تطوير القطاع العام .

#### المطلب الأول : فوائد تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام .

يترتب على تطبيق المعايير الدولية جملة من القواعد من شأنها تطوير النظام المحاسبي العمومي و هي كما يلي :

##### 1\_ إدارة المالية معززة :

سيُدمع إعداد التقارير الخاصة بالأصول و الالتزامات و الإيرادات و المصروفات وفق معايير دولية مستقلة في الإدارة المالية المعززة ، و ستؤدي المعلومات الدولية في القطاع العام إلى رفع مستوى جودة و مطابقة و مصداقية التقارير المالية ، مما سيؤدي إلى تعزيز المساءلة و الشفافية و العمل الحكومي .

##### 2\_ جودة و مطابقة و مصداقية التقارير المالية :

سيؤدي اعتماد حكومة الدولة لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام إلى رفع مستوى جودة و مطابقة و مصداقية التقارير المالية ، مما سيؤدي إلى تعزيز المساءلة و الشفافية و العمل الحكومي .

##### 3\_ تحقيق التقارب مع الإحصاءات المالية و الحكومية :

تأخذ معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في إطار تطورها المتطلبات الحكومية الإحصائية بعين الاعتبار ، و تسعى إلى تحقيق التقارب معها عندما يكون ذلك ممكنا ، فتضم معايير المحاسبة العمومية في القطاع العام عناصر من معايير التقارير المالية الدولية و القواعد الإحصائية ، و الإحصاءات المالية العمومية مما يدعم الحكومات في مجال إعداد التقارير الإحصائية<sup>66</sup> .

<sup>66</sup> - بوسنة سلوى ، ( 2015 ) ، المحاسبة العمومية و سبل تطويرها - حالة الجزائر ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص دراسات محاسبية جانبية و تدقيق ، جامعة الجزائر 03 ، ص 60 .

## 4\_ خبرة الدول الأخرى :

سيتيح انتشار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لحكومات الدول الاستفادة من خبرة دول أخرى ، و سيسمح لها بإمكانية التعاون في مجال معالجة أي مسائل تواجهها عالميا .

## 5\_ تقييم خاص بالقطاع الخاص للدولة :

على القطع الخاص اعتماد معايير التقارير المالية الدولية فإن استطاعت الحكومة مقارنة فعالية خدماتها و أصولها بتلك التي يقدمها القطاع الخاص و تقييم أدائها ، ذلك يسمح للحكومة بتقييم جودة و كلفة خدماتها مقارنة مع ما تقدمه الشركات الخاصة و تحديد المواطن القابلة للتحسين ، ففي حال كانت معايير المحاسبة العمومية مختلفة جذريا عن تلك التي يعتمدها القطاع الخاص تظهر الحاجة لإجراء تعديلات أساسية .

## 6\_ تبادل المعرفة و الكفاءات بين القطاعين العام و الخاص :

بما أن معايير المحاسبة معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام و معايير التقارير المالية الدولية مبنية على نفس الأساس ، يستطيع الخبراء في أي من هذين المجالين تبادل الخبرات بفعالية أكبر مما يعزز مستوى تبادل المعلومات و حركة خبراء المحاسبة بين القطاعين العام و الخاص .

## المطلب الثاني : استفادة مستخدمي البيانات المالية العمومية من تطبيق المعايير الدولية .

إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام لإعداد التقارير المالية يسمح للمستخدمين بأن يقوموا بمجموعة من الأعمال المتعلقة بالقطاع المالي ، مما يعني الاستفادة من وضع هذه المعايير و فائدتها في التطبيق ، و من بين أهم النقاط التي يستفيد منها مستخدمي البيانات المالية العمومية نذكرها ما يلي :

- تقييم المسألة حول كافة الموارد التي تحت سيطرة الوحدة و توزيع تلك الموارد .

- تقييم الأداء و الوضع المالي و التدفقات النقدية للوحدة<sup>67</sup> .

<sup>67</sup> - بوسنة سلوى ، مرجع سبق ذكره ، ص : 61 - 62 .

- اتخاذ القرارات حول تزويد الوحدة بالموارد أو الدخول معها في صفقات تجارية .

- كما أن إعداد التقارير على أساس الاستحقاق يمكن من :

\* إظهار كيفية قيام الوحدة بتمويل أنشطتها و كيفية مواجهتها لمتطلباتها النقدية .

\* يسمح للمستخدمين بتقييم قدرة الحكومة على استمرارية تمويل أنشطتها و مواجهة التزاماتها.

\* يظهر المركز المالي للوحدة و التغيرات فيه .

\* يعطي الوحدة الفرصة لإظهار النجاح في إدارة موارده .

\* مفيد في تقييم أداء الوحدات من ناحية تكاليف خدماتها و فاعليتها و إنجازاتها<sup>68</sup> .

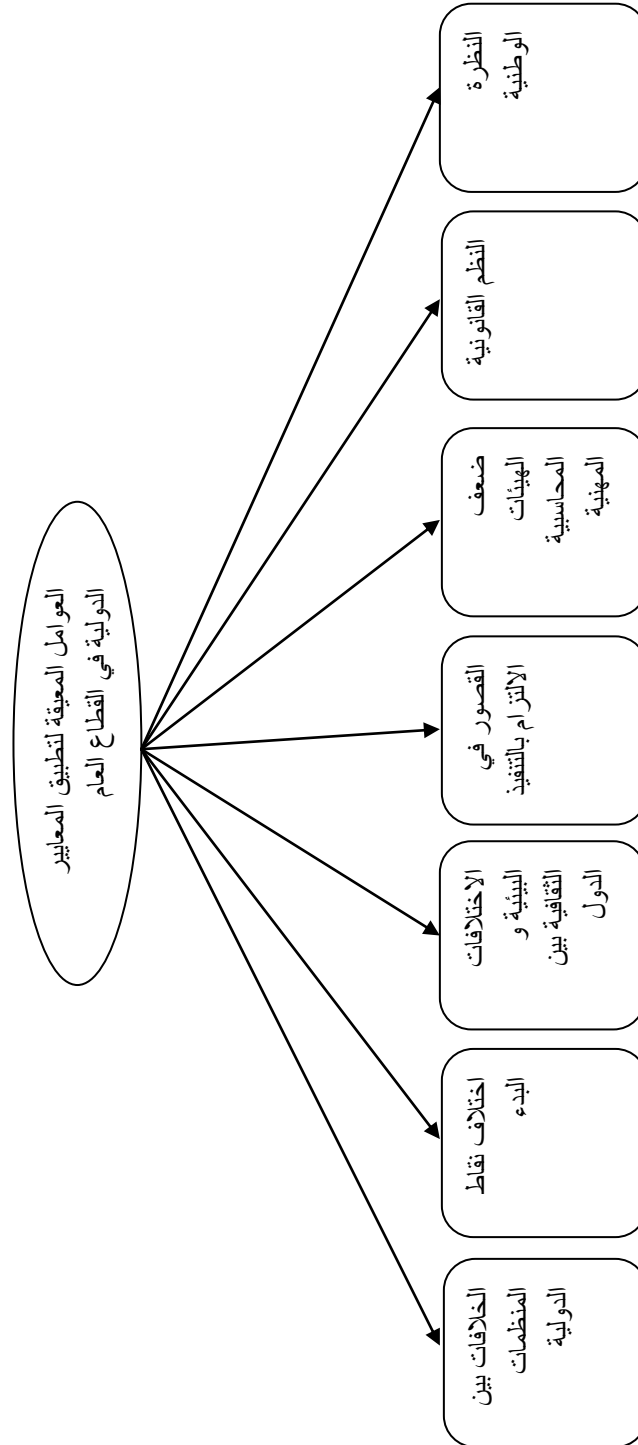
و لكن بالتمعن في الفائدة التي تعود من هذه المعايير نجد أن هذه المعايير تصطدم بعوامل تعيق تحقيق النتائج و الأهداف المرجوة منها ، و تعود هذه العوامل إلى مجموعة من المعوقات تتعلق بالنظام الذي تقوم عليه الدولة في مجال النظم القانونية و طبيعة الهيئات الحاسبية التي أوكلت إليها مهمة تطبيق هذه المعايير ، فقد يكون لهذه الهيئات نقص في الفهم الجيد لطبيعة تطبيق هذه المعايير و كيفية توظيفها في المجال المالي العام ، و هذا يعود بالدرجة الأولى إلى نقص عملية التكوين و التربص التي تلعب دورا هاما في استيعاب المعايير و طريقة العمل بها في الواقع العملي ، و في المقابل عدم الأخذ بهذه المعايير و الالتزام بتنفيذها مما لا يعطي فائدة فعلية لهذا التطبيق ، كما أن الاختلاف في البيئة الثقافية الاجتماعية ، السياسة ، الاقتصادية بين الدول يجعل من عملية تطبيق معايير المحاسبة الدولية يشوبها الاختلاف نتيجة قيام تلك الدول بتكييف بعض من هذه المعايير بما يتناسب مع هذه الاختلافات ، و هذا قد يعود بالضرر المباشر على النظام الاقتصادي للدولة .

<sup>68</sup> - بوسنة سلوى ، مرجع سبق ذكره ، ص 62 .



و تكمن هذه العوامل المعيقة في العناصر التي سنوضحه في الشكل الموالي :

الشكل رقم 06 : العوامل المعيقة لتطبيق المعايير الدولية في القطاع العام .



## الخلاصة

في ظل ما يسمى بالعمولة و التطور التكنولوجي الذي شهده العالم كان لابد من ظهور ما يسمى بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، التي تدير و تحكم العمليات المحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف لتحقيق الربح ، و تهدف هذه المعايير إلى تحقيق المصداقية و الشفافية على المعلومات المالية العمومية ، و هنا يكمن دور مجلس المحاسبة الدولية الذي يقوم بإصدارها ، هذا كله يبرز أهمية المحاسبة العمومية في ظل القطاع العام .

## الفصل الثالث : دراسة ميدانية – بلدية ماسرة كعينة - .

المبحث الأول : تقديم عام حول بلدية ماسرة .

المطلب الأول : تعريف بالمؤسسة و أهم أنشطتها .

1- تعريف بالمؤسسة :

- تعريف البلدية بصفة عامة :

تعرف البلدية في قانون الجماعات الإقليمية في الباب الأول ضمن المادة الأولى و الثانية :

- المادة الأولى " البلدية هي الجماعة الإقليمية القاعدية للدولة " .

- المادة الثانية " البلدية هي القاعدة الإقليمية اللامركزية ، و مكان لممارسة المواطنة ، و تشكل إطار مشاركة المواطن في تسيير الشؤون العمومية " <sup>69</sup>

و بصفة عامة تعتبر البلدية مجموعة سياسية و اجتماعية و ثقافية ، تتمتع بالشخصية المدنية ، فهي القاعدة الإقليمية اللامركزية لممارسة المواطنة ، و إطار إداري لممارسة الديمقراطية على المستوى المحلي و التسيير الجوّاري .  
البلدية اسم إقليم و مقر رئيسي يتم تغيير اسم البلدية أو تعيين المقر الرئيسي أو تحويله بموجب مرسوم رئاسي .

- تعريف بلدية ماسرة :

يعود تاريخ نشأة البلدية حسب ما وجد ببعض السجلات القديمة الموجودة في الأرشيف لمكتبة البلدية ، دفتر الزواج الأصلي ( الشجرة ) عام 1835 .

تأسست بلدية ماسرة من طرف الاحتلال الفرنسي منذ سنة 1848 ، كانت سمي آنذاك أبو كير نسبة إلى الجنرال أبو كير و هو قائد الجيش الفرنسي في ذلك الوقت من أصل عربي يدعى أبو الخير <sup>70</sup> .

<sup>69</sup> - القانون رقم 10/11 المؤرخ في 20 رجب عام 1432 الموافق لـ 22 يونيو سنة 2011 ، المتعلق بالبلدية ، الجريدة الرسمية ، العدد 37 ، أول شعبان عام 1432 الموافق لـ 03 يوليو سنة 2011 .  
<sup>70</sup> - معلومات مقدمة من طرف بلدية ماسرة .

احتفظت باسم أبو كير لعدة عقود من الزمن تكريماً له ، و بعد الاستقلال استرجعت الاسم الأصلي لها حالياً ماسرة نسبة إلى العين التي توجد في قلب الغابة و هيا مهياًة و مغلقة في الجهة الشمالية للمنطقة .

تقع بلدية ماسرة في الجهة الغربية للوطن على بعد 13 كلم من مقر ولاية مستغانم في جهة الجنوب الغربي ، تتربع على مساحة 45 لکم<sup>2</sup> منها 3477 هكتار خاص بالفلاحة ، يميزها الطابع الفلاحي فالبعض من هاته الأراضي ملك للبلدية و الجزء الآخر ملك للخواص ، يسودها مناخ معتدل ، بارد و ممطر شتاء و حار و جاف صيفا .

## 2- أهم نشاطات البلدية :

الجدول الموالي يوضح الأنشطة التي تقوم بها بلدية ماسرة .

الجدول رقم 02 : أنشطة بلدية ماسرة .

الأنشطة	مقر الأنشطة
- الصناعة .	- مصنع الكوابل النحاسية .
- التجارة .	- السوق الأسبوعي .
- السياحة .	- منتزه غابة سيدي بن ذهبية .
- الثقافة .	- وعدة أو طعم الوالي الصالح سيدي بن ذهبية .

المراجع : بورحلة سعيدة - بوهراس فريال ، ( 2019-2020 ) ، تنفيذ ميزانية البلدية ، تقرير تريفص ليسانس ، تخصص مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس .

إضافة إلى بعض المداخل النسبية التي تتحصل عليها من طرف الولاية لتسيير مهامها فيما يخص الموارد البشرية التابعة لها .

يحدّها شمالاً بلدية مستغانم ، جنوباً بلدية سيرات ، شرقاً بلدية منصوره ، و غرباً بلدية عين سيدي شريف .

يبلغ عدد سكانها 28614 نسمة حسب الإحصاء العام للسكن و السكان سنة 2008 ، تبلغ الكثافة السكانية بها حوالي 625 ن/كم مربع الواحد ، عدد الدواوير التابعة لها 18<sup>71</sup> .

<sup>71</sup> - معلومات مقدمة من طرف بلدية ماسرة .

## المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للبلدية .

### 1- أهم المصالح الإدارية لبلدية ماسرة :

تهدف بلدية ماسرة في تسيير مهام الإدارة إلى تحقيق شعار البلدية كباقي البلديات على مستوى التراب الوطني " من الشعب و إلى الشعب " أي تقديم خدمات إلى المواطن من خلال تحقيق الأهداف الموالية :

- خدمة المواطن و تلبية رغباته .

- تسيير الإدارة و التنسيق بين الإدارات الأخرى .

- تسيير المشاريع و تشجيع التنمية .

- بناء مراكز ثقافية و رياضية و قاعات ترفيهية .

- الاحتفال بالأعياد الوطنية و المناسبات الدينية .

- فتح مراكز و مدارس لمحو الأمية .

و تحقيق هذه الأهداف لا يمكن أن يتحقق إلى بتواجد مصالح على مستوى البلدية ، توكل إليها مهمة حسب طبيعة عمل كل مصلحة ، حيث تعمل على تحقيق الأهداف المبرمجة ضمن إطار عملها ، و من بين أهم المصالح الإدارية المتواجدة على مستوى بلدية ماسرة نذكر ما يلي :

- مصلحة الشؤون المالية و المحاسبية .

- مصلحة المستخدمين و التكوين .

- مصلحة التنظيم العام .

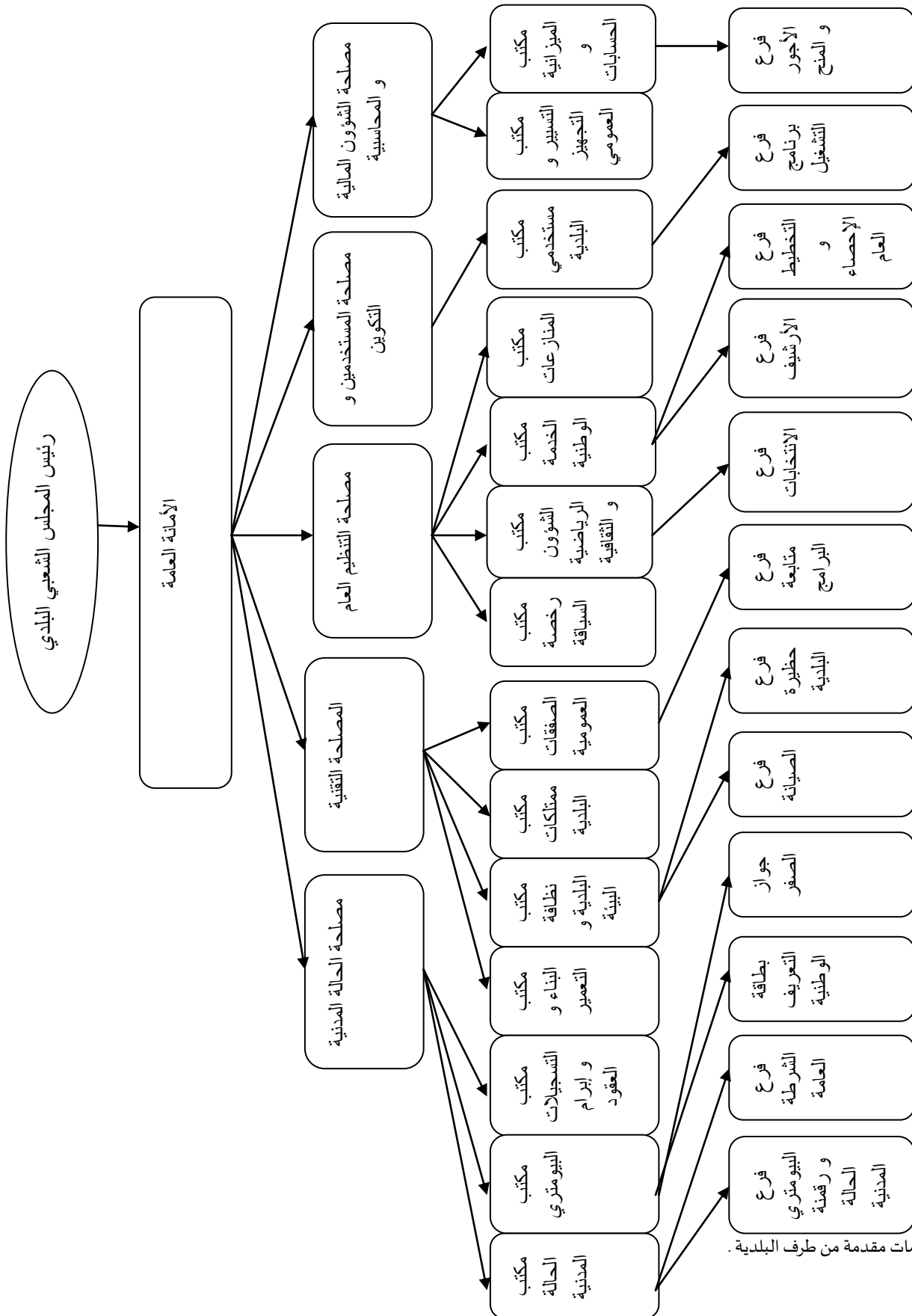
- المصلحة التقنية .

- مصلحة الحالة المدنية .

بالإضافة إلى مصالح أخرى سوف نذكرها لاحقا .

الشكل الموالي يوضح ترتيب الهيكل التنظيمي لبلدية ماسرة .

الشكل رقم 07 : الهيكل التنظيمي لبلدية ماسرة .



المرجع: معلومات مقدمة من طرف البلدية .

## 2- مهام مصالح الإدارة لبلدية ماسرة :

تتمثل مهام المصالح الإدارية للبلدية كما يلي :

### - الأمانة العامة لإدارة بلدية ماسرة :

هي جهاز تنفيذي يرأسها أمين العام بمساعدة جهاز إداري ، حيث يشرف الأمين العام على أجهزة المنظمة و تنفيذ أحكامها و إعداد الميزانية السنوية ، كما يمثل المنظمة أمام القضاء في علاقتها مع الغير تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي .

- صلاحيات الأمين العام .

- القيام بجمع المسائل الإدارية العامة .

- القيام بإعداد اجتماعات المجلس الشعبي البلدي .

- القيام بتحضير و تبليغ مداوالات المجلس الشعبي البلدي و قرارات السلطة الوصية لها .

- تسيير و تنشيط المصالح الإدارية و التقنية و تنظيمها و رقابتها بالإضافة إلى التنسيق بينها .

- ممارسة السلطة السلمية على موظفي البلدية .

تشمل الأمانة العامة مصالح مختلفة نفضلها فيما يلي :

## 1- مصلحة الشؤون المالية و المحاسبة .

مهامها التسيير و التجهيز العمومي و إعداد الميزانية و الحسابات ، و تشمل مكتبين هما :

### 1-1- مكتب الميزانية و الحسابات : يتمثل عمله في :

- إعداد الميزانية الأولية .

- إعداد الميزانية الإضافية .

- إعداد الحساب الإداري .

- متابعة نفقات و إيرادات البلدية و الملحقات التابعة لها .

- التأشير المالية لسند الطلب و التأكد من القروض المالية .

2-1- مكتب التسيير و التجهيز العمومي : يعمل على :

- تنفيذ المشاريع و العمليات الخاصة بالبلدية .
- تولي الترميمات و الضرورية على جميع ممتلكات البلدية .
- متابعة تنفيذ الميزانية .

و يشمل هذا المكتب على فرع واحد يتمثل في :

- مكتب الأجور و المنح : يعمل على :
- منح أجور و مرتبات المستخدمين ( العمال و الموظفين ) للبلدية .

2- مصلحة المستخدمين و التكوين .

تتمثل مهامها بصفة خاصة في بتعداد مستخدمي البلدية الدائمين و المؤقتين ، و متابعة برامج التشغيل و تسيير الحياة المهنية ، يوجد بها مكتب واحد يتمثل في :

- مكتب مستخدمي البلدية : مهامه تشمل :
- السهر على تنظيم المسابقات و الامتحانات على أساس الاختبار و التأهيل .
- السهر على التكوين المتواصل للمستخدمين .
- تنظيم دورات في الإعلام الآلي لتحسين الأداء الخدماتي لأعوان الإدارة .
- تحضير جداول الترقية في الدرجات و تنفيذه .
- كما يشمل هذا المكتب فرع واحد يمثل في :
- فرع برامج التشغيل : يعمل على :
- استقبال ملفات المصلحة و دراستها .

3- مصلحة التنظيم العام .

مهامها خاصة بالتنظيم العام و الشؤون العامة و كذا الإشراف على العملية البيومترية في إطار الإجراءات الجديدة المتضمنة للامركزية للإدارة ( بطاقة التعريف الوطنية – جواز السفر – البطاقات الرمادية – بطاقة المراقبة ) .



بالإضافة إلى هذا تشمل المصلحة على مكاتب أخرى كمكتب الخدمة الوطنية ، مكتب المنازعات ، مكتب الشؤون الرياضية ، مكتب رخصة اليساقة ، و التي سوف نشرحها تبعا فيما يلي :

-3-1- مكتب الخدمة الوطنية : مهمته :

- إحصاء فئات الخدمة الوطنية .

- تسليم شهادات التسجيل .

- توزيع الإستدعاءات المتعلقة بالعملية " أمر الحضور لفحص الانتقاء " و يتضمن فرعين هما :

- فرع التخطيط و إحصاء : مهمته :

- تسجيل المولودين بالبلدية للخدمة الوطنية .

- فرع الأرشيف :

هو الذاكرة الإدارية لكل وثائق المصالح للبلدية ، حيث يتم حفظ كل الوثائق و الجرائد الرسمية و القرارات و السجلات التي انتهى العمل بها ، من أجل العمل به في الوقت الذي يحتاج إليها .

05 - يهتم بتخزين الملفات الموجودة في المكاتب مدة سنة كاملة ترسل إلى الأرشيف ، و بعد مرور سنوات في أرشيف توجه كل الملفات إلى مكتبة البلدية .

-3-2- مكتب المنازعات : يعمل على :

- تمثيل البلدية أمام الجهات القضائية في جميع الدعاوى التي يكون طرفا فيها سواء مدعي أو مدعى عليه .

- التدخل أمام مصالح الأمن عند حصول أي نزاع يضر بمصلحة البلدية أو الموظفين أو لحرص على تجنبها الخسائر .

-3-3- مكتب الشؤون الرياضية و الثقافية و الاجتماعية :

تتكفل مديرية الشؤون الرياضية و الثقافية و الاجتماعية ، و تتمثل مهامها فيما يلي :

- تقديم المساعدات الاجتماعية بمنح المسنين ، المعوقين ، المكفوفين .

- التكفل بالمرضى عقليا و إحالتهم على المصححات بالتنسيق مع مصلحة النظافة .
- متابعة نشاطات الجمعيات و التكفل بدار العجزة .
- تتبع نشاطات الهياكل الرياضية المتواجدة عبر إقليم البلدية .
- العمل على إنشاء قاعات للمطالعة العمومية .
- كما يشمل هذا المكتب على فرع واحد يتمثل في :
- مكتب الانتخابات : يعمل على :
- مسك البطاقات الانتخابية و متابعة العمليات الانتخابية .
- تحويل الإقامة و الشطب لبطاقة الناخب من بلدية إلى أخرى .
- نزع بطاقة الناخب المتوفى .
- 4-3- مكتب رخصة السياقة : مهمته :
- القيام بجميع الإجراءات الخاصة برخصة السياقة .
- 4- مصلحة التقنية .
- مكلفة بالصفقات العمومية و ممتلكات البلدية ، بالإضافة إلى الإشراف على عمليات البلدية و البيئة ، و متابعة التعمير و البناء ، تشمل أربعة مكاتب تتمثل فيما يلي :
- 4-1- مكتب الصفقات العمومية : يعمل على :
- إعداد المشاريع التنموية الخاصة بالبلدية .
- إعداد و متابعة الصفقات .
- الإعلان عن المناقصات في الجرائد .
- إعداد البطاقات و الكشوف من حيث الكمية و التقدير و تسليمها للمقاولين ( أصحاب العروض ) .
- استقبال العروض و تسجيلها في سجل خاص يدعى سجل القيود .

كما له فرع آخر يتمثل في :

- مكتب متابعة البرامج : هو مكتب خاص بممتلكات البلدية .

2-4- مكتب ممتلكات البلدية : يعمل على :

- متابعة إيرادات البلدية .

- تحضير المزايدة الخاصة بالبلدية .

- إحصاء و جرد الأملاك المنتجة و غير المنتجة للمداخيل .

3-4- مكتب نظافة البلدية و البيئة : يعمل على :

- الإشراف على عمليات جمع القمامات و الفضلات من الأماكن العمومية .

- صيانة شبكة صرف المياه القذرة و تصريف مياه الأمطار .

و يضم فرعين هما :

- فرع حظيرة البلدية : يقوم بتدوين لبعض السلع الخاصة بالبلدية و تسجيلها في سجل خاص بها .

- فرع الصيانة : هو فرع خاصة بعتاد البلدية يعمل على :

- التنسيق مع مصلحة العتاد و المخازن .

- مسك سجلات الأشغال ميدانيا .

4-4- مكتب البناء و التعمير : يعمل على :

- السهر على احترام قواعد التهيئة و التعمير .

- إعداد الوثائق الخاصة بالتعمير و البناء .

- متابعة الاحتياطات العقارية .

### 5- مصلحة الحالة المدنية .

مكلفة بجميع وثائق الحالة المدنية بما فيها التسجيلات و إبرام عقد الزواج ، شهادة الميلاد شهادة الحالة العائلية و شهادة الحالة المدنية ، شهادة العزوبة ، شهادة عدم تكرار الزواج بالإضافة إلى فرع البيومتري و الرقمنة بحيث توجد 14 وثيقة رسمية مقسمة على عدة مكاتب .

1-5- مكتب الحالة المدنية : يضم فرعين هما :

- فرع الشرطة العامة : يعمل على :

- التصديق على كافة الوثائق .

- التصديق على الوكالات الخاصة .

- تصريحات بالبيع للمركبات .

- فرع البيومتري و رقمنة الحالة المدنية :

يوجد به مكتب الشهادة المؤمنة S12 : لاستخراج الشهادة المؤمنة باعتبارها شهادة إجبارية يتم بها استخراج جواز السفر البيومتري و بطاقة التعريف الوطنية .

2-5- مكتب البيومتري : يضم فروع هي :

- مكتب بطاقات التعريف البيومترية .

- مكتب جواز السفر البيومتري .

- مكتب تنظيم العلاقات بين الموظفين و ترتيب الملفات الإدارية .

3-5- مكتب التسجيلات و إبرام العقود : شمل الفروع الموالية :

- فرع الولادات ، فرع الوفيات ، فرع الزواج ، فرع تسليم الدفتر العائلي ، فرع التصحيح الإداري و فرع شهادة الإقامة و بطاقة الإقامة .

### 6- مصلحة المحاسبة .

هي المصلحة التي ترتبط بشكل مباشر بالموضوع حيث أن عمليات تنفيذ الإيرادات و النفقات تتم على مستوى هذه المصلحة ، تشمل مكاتبين :

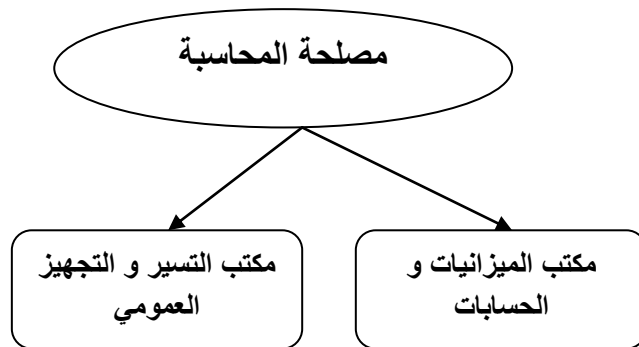
6-1- مكتب الميزانيات و الحسابات : و التي تتولى المهام التالية :

- إعداد الميزانية الأولية و الإضافية و الحساب الإداري .
- جمع مختلف الموارد المالية و تقييمها .
- جمع كل الوثائق المالية المتعلقة بالإعانات بأنواعها .
- تقييم الحساب الإداري و مقارنته مع حساب التسيير للقباض البلدي ضمن الأوقات المحددة قانونا .
- القيام بالتحاليل المالية الخاصة بكل سنة و تقييمها وفقا لإمكانات البلدية .

6-2- مكتب التسيير و التجهيز العمومي : يتولى ما يلي :

- إعداد الفاتورات التابعة للغير و تسجيلها و تدوينها بعد التأكد من تأدية الخدمة .
- إعداد حوالات الدفع .
- متابعة عمليات التسديد .
- التأكد من الإعدادات الممنوحة لكل عملية على حدى .
- إحصاء ممتلكات البلدية بأنواعها ( عقارات ، منقولات ، منتجة ، غير منتجة ... )
- متابعة تحصيل حقوق الإيجار .
- و الشكل الموالي يوضح مصلحة المحاسبة للبلدية .

الشكل رقم 08 : مصلحة المحاسبة للبلدية .



المرجع : من إعداد الطالبة .

## المبحث الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ النفقات و الإيرادات لبلدية ماسرة .

إن ميزانية البلدية كغيرها من الميزانيات لها جانب الإيرادات و جانب النفقات ، غير أنها تركز على الإيرادات لتحديد أي نفقة و ذلك من أجل تحقيق التوازن المالي ، و بالتالي فإن ميزانية الجماعات المحلية ( البلدية ) تتكون من قسمين ، قسم التسيير العمومي و آخر قسم التجهيز و الاستثمار ، و ينقسم كل من هاذين القسمين إلى نفقات و إيرادات تتوازن و جوبا .

### المطلب الأول : تنفيذ النفقات العمومية .

#### 1- مفهوم النفقات العمومية .

##### 1-1- تعريف النفقات العمومية .

يعرف علماء المالية النفقة العامة على أنها مبلغ من النقود تخرج من ذمة شخص عام بهدف تحقيق منفعة عامة .

هي مبالغ من المال ( اقتصادي أو نقدي ) يصدر عن الدولة أو أي شخص معنوي عام بقصد تحقيق منفعة عامة<sup>72</sup> .

تنطوي النفقات العامة على قيام كل من الهيئات العمومية و أشخاص القانون العام المركزية و المحلية باستخدام أو إنفاق مواردها النقدية قصد إشباع الحاجات العامة ، و لتسيير مصالحها و الخدمات الضرورية للأفراد .

#### 2-1- أركان النفقات العمومية .

تشمل ثلاثة أركان مقسمة كما يلي :

\* النفقة العامة هي صرف لمقدار من المال العام :

تستخدم الدولة لتلبية الحاجات العامة صورتين من الإنفاق "

- الإنفاق النقدي : هو المعبر عن النظام المالي و الاقتصادي الحديث ، الذي يسهل عملية المبادلات المختلفة ، كما يساعد على رقابة الأموال ، إلى جانب اعتبار السيولة النقدية أحد أهم الإيرادات الائتمانية التي تلجأ إليها الدول لمعالجة العجز في الميزانية .

<sup>72</sup> - خالد شحادة الخطيب ، (2005) ، المالية العامة ، دار وائل للنشر و التوزيع ، الأردن ، الطبعة 02 ، ص: 53 .

- الإنفاق العيني : إذا كانت القاعدة العامة هي الإنفاق النقدي الذي يأخذ صورة الأوراق البنكية و القطع النقدية المعدنية ، فإنه لا يمكن إلغاء الإنفاق العيني كلية ، لأن بعض الظروف الاستثنائية تحتم التعامل بهذا النوع خاصة في حالة تعرض المعنيين بالخدمة العمومية لمخاطر حقيقية كالكوارث المخلفة ، حيث يتعذر فيها اقتناء الحاجات الضرورية عن طريق التعامل النقدي .

**\* الجهة الأمرة بصرف النفقة العامة :**

تتمثل في الدولة أو أحد هيكلها الإقليمية و المرفقية العامة ، حيث تستعمل امتيازات السلطة العامة في اتفاتها على الحاجات ذات النفع العام ، الذي يستعمله و يستغله المرتفقون بكل حرية و مساواة و بالمجان .

كما يدرج ضمن الجهات الأمرة بصرف النفقة العمومية الأشخاص سواء الطبيعيون أو المعنويون الذين تفوضهم عن طريق التعاقد الإداري .

**\* النفقة العمومية تلبية لحاجات النفع العام :**

قبل تقدير و تأدية النفقات العامة يتم إعداد الحاجات العامة بصورة مسبقة من طرف الهيئات العمومية ، لتحقيق التصرف الصحيح في الأموال العمومية و تجنب القرارات العشوائية المتخذة بهذا الشأن ، و تعد هذه الحاجات العامة من طرف ممثلين منتخبين عن المنتفعين بالخدمة العامة كهدف من الإنفاق العام وفق المبادئ التالية :

- مبدأ الحرية : القاعدة العامة أن لكل المرتفقين الحق في استعمال الأموال العمومية بكل حرية إلا أنه يوجد قيود و استثناءات كمنع أنواع السيارات من المرور في بعض الطرق أو حجز بعض الممرات للحافلات و الشاحنات ذات الوزن الثقيل و سيارات الإسعاف .

- مبدأ المساواة : الكل متساوون في الانتفاع من لأموال العمومية ، فلكل مواطن الحق في استعمال المرافق العامة المنجزة من المال العام ، إلا أنه توجد قيود ، حيث تنظمه و تحفظ حرية و خصوصية الأفراد كحجز بعض الشواطئ للفئات النسوية فقط أو الترخيص بدخول بعض المكتبات لفئة معينة من الشهادات .

\* مبدأ المجانية : بما أن الغرض من المرفق العام تقديم خدمات اجتماعية عامة فهذا يعني الاستعمال المجاني ، و في بعض الأحيان تفرض بعض الرسوم على بعض لخدمات من أجل تنظيمها و عدم ارتيادها بصفة احتكارية<sup>73</sup> .

<sup>73</sup> - برحمانى محفوظ ، (2015) ، المالية العامة في التشريع الجزائري ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ص 29 .

2- تطور النفقات العمومية لبلدية ماسرة (2020-2021) .

سوف نتكلم هنا عن النفقات العمومية لبلدية ماسرة ، و ذلك من خلال تحليل الجدول الموالي .

الجدول رقم 03 : النفقات العمومية للميزانية الأولية لسنة 2021 .

الباب	المادة	اعدادات الميزانية الأولية	مجموع الاعتمادات	الملاحظات
900	629	254 39,211	7 364 25,111	- نفقات غير متوقعة .
	83	7 109 32,899		-الاقتطاع لنفقات التجهيز و الاستثمار بنسبة 10% .
901	602	-	35 479 65,762	- ألبسة .
	630	28 136 92,050		- أجرة المستخدمين الدائمين 12 شهرا .
	632	-		- أجور مختلفة .
	635	7 343 73,711		- أعباء اجتماعية .
	679	-		- مبلغ مخصص للمساهمات .
902	608	3 000 00,000	29 116 81,682	- اعتماد مخصص لشراء لوازم المكتب ( الطباعة و التجليد ) .
	620	367 50,637		- اعتماد مخصص للتعويض عن مهام أعضاء الهيئة التنفيذية و الأعضاء .
	621	-		- اعتماد مخصص لمصاريف المهمة .
	623	10 00,000		- اعتماد مخصص للتوثيق العام .
	624	500 00,000		- اعتماد مخصص لمصاريف البريد و المواصلات .
	625	500 00,000		- اعتماد مخصص لمصاريف القضايا المطروحة أمام العدالة .
	628	300 00,000		- اعتماد مخصص لمصاريف التأمين على المسؤولية المدنية .
	631	12 938 23,116		- أجور المستخدمين المتعاقدين .
	635	3 500 08,929		- أعباء اجتماعية .
	632	-		- أجور مختلفة .
	903	603		1 100 00,000
604		3000 00,000	- مبلغ مخصص للمحروقات .	
605		1 500 00,000	- مبلغ مخصص للوازم الصيانة لأماكن الدولة ( البنائيات و العتاد ) .	



- إيجار و أعباء إيجارية .		-	610	
- مبلغ مخصص للصيانة و التوصيلات لأمالك البلدية .		6 000 00.000	611	
- مبلغ مخصص لاقتناء العتاد الصغير و المعدات .	15 200 00.000	2 000 00.000	612	
- مبلغ مخصص للكهرباء، الماء، الغاز لأمالك البلدية .		3 000 00.000	613	
- مبلغ مخصص لتأمين أملاك البلدية ( البنائيات و العتاد ) .		1 000 00.000	614	
- ضرائب و رسوم أخرى .		3000 00.000	649	
- مبلغ مخصص لشراء الألبسة .		400 00.000	602	904
- مبلغ مخصص لشراء لوازم الطرق .		200 00.000	606	
- مبلغ مخصص لشراء لوازم مختلفة .		500 00.000	609	
- مبلغ مخصص لصيانة و توصيلات في المؤسسة .	12 800 00.000	1 200 00.000	611	
- مبلغ مخصص لاقتناء العتاد الصغير و المعدات .		5 500 00.000	612	
- مبلغ مخصص لمصاريف الكهرباء ، الماء و الغاز .		5 000 00.000	613	
- مبلغ مخصص للوالم مختلفة .		-	609	905
- مبلغ مخصص للصيانة و التوصيلات في المؤسسة .	400 00.000	400 00.000	611	
- مبلغ مخصص لاقتناء العتاد الصغير و المعدات .		-	612	
- مبلغ مخصص لشراء لوازم المكتب الطباعة و التجليد .		-	608	910
- مبلغ مخصص للوالم أخرى .		-	609	
- مبلغ مخصص لمصاريف الكهرباء ، الماء الغاز .	800 00.000	-	613	
- مبلغ مخصص للإطعام أثناء الأعياد و الحفلات .		800 00.000	626	
- أعباء استثنائية أخرى .		-	669	
- مبلغ مخصص لمستحضرات صيدلية .		-	600	912
- مبلغ مخصص للوالم المديرية للمدارس .	800 00.000	800 00.000	607	
- مبلغ مخصص للوالم المكتب .		-	608	

الفصل الثالث :

دراسة ميدانية - بلدية ماسرة كعينة

- مبلغ مخصص للمنتح و الجوائز ( التعليم ) .		-	661	
- مبلغ مخصص للمستحضرات الطبية .		-	600	913
- مبلغ مخصص للتغذية .		16 793 00,784	601	
- مصاريف النقل .	16 793 00,784	-	627	
- مبلغ مخصص للتعليم العمومي ( منج و جوائز ) .		-	661	
- مبلغ مخصص للمنتح و المعونات .		-	664	
- مبلغ مخصص للوازم أخرى .		-	609	914
- مبلغ مخصص لتشجيع الآداب و الفنون و العلوم .	4 482 97,223	-	660	
- مبلغ يمثل إعانات لمختلف الفرق الرياضية بما في ذلك نسبة الإقطاع 3% .		1 920 13,953	663	
- مبلغ مخصص للمساهمات في الصندوق الولائي للنشاطات الرياضية بنسبة 4% .		2 561 84,270	679	
- مبلغ مخصص لشراء الألبسة .		-	602	920
- مبلغ مخصص لشراء لوازم مدرسية .		700 00,000	607	
- إعانة لمختلف الهيئات .	7 260 00,000	2 200 00,000	663	
- مبلغ مخصص لمنح و معونات ( قفة رمضان ) .		4 000 00,000	664	
- مبلغ مخصص لمنح و إعانات أخرى .		360 00,000	669	
- مبلغ مخصص لشراء المستحضرات الصيدلانية .	1 00,000,000	1 00,000,000	600	921
- مبلغ مخصص للألبسة .		-	602	
- مبلغ مخصص للوازم أخرى .		-	609	
- مبلغ مخصص للوازم أخرى .	-	-	609	931
- مبلغ مخصص لضرائب و رسوم أخرى .		-	649	
- المساهمة في صندوق الضمان للضرائب المباشرة و المحددة بـ 2% .	1 393 98,784	1 393 98,784	670	940
	132 890 66,349	<b>مجموع النفقات</b>		

المرجع : معلومات مقدمة من طرف بلدية ماسرة .

الجدول رقم 04 : تقدير النفقات الإجمالية .

السنوات/ البيان	2020	2021
تقدير النفقات ( الميزانية الأولية )	225 638 00,379	132 890 66,349

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانية المقدمة من طرف بلدية ماسرة .

بالمقارنة بين هذا الجدول المتعلق بالميزانية الأولية لسنة 2021 و الجدول المرفق في الملحق رقم 6,7,8 المتعلق بالميزانية الأولية لسنة 2020 نلاحظ وجود اختلاف يتمثل في أن ميزانية 2020 مجموع نفقاتها أكبر من مجموع نفقات ميزانية 2021 ، وهذا راجع إلى أسباب داخلية كانت أو خارجية كاعتماد البلدية على الرفع من نفقاتها و ذلك من أجل زيادة في المشاريع أو ترميم الطرقات و غيرها من الأشغال العمومية ، و الإنفاق داخل البلدية ساهم بنسبة كبيرة في جعل نفقات 2020 أكبر من نفقات 2021 .

المطلب الثاني : تنفيذ الإيرادات العمومية .

1- تعريف الإيرادات العمومية .

يقصد بالإيرادات العامة مجموعة الدخول التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة لتغطية نفقاتها العامة و تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي .

هي وسيلة الدولة في أداء دورها في التدخل لتحقيق الإشباع العام ، تتحصل عليها من مختلف المصادر التابعة لها و التي تخضع لسيطرتها و تسييرها<sup>74</sup> .

1-1- مصادر الإيرادات العامة .

-الإيرادات الأصلية و المشتقة : الأصلية هي ما تحصل عليه الدولة من أملاكها أو ما يعرف بالدومين ، أما المشتقة فهي التي تحصل عليها باقتطاع جزء من ثروة الآخرين ، تشمل كافة أنواع الإيرادات ما عدا الدومين .

1-2-الإيرادات الجبرية و غير الجبرية : الجبرية تحصل عليها بالإكراه مثل الضرائب و الغرامات و القروض الجبرية ... ، أما غير الجبرية تحصل عليها بغير إكراه كإيرادات المشروعات العامة الرسوم ، القروض الاختيارية ...

<sup>74</sup> - سوزي عدلي ناشد ، (2000) ، الوجيز في المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة ، الأزراطية ، ص: 85 .

- 3-1- الإيرادات الإدارية غير الضريبية : تأتي من ممارسة الدولة لوظائفها كحكومة مثلا كالرسوم و الغرامات و الرخص و الإتاوات ...
- 4-1- الإيرادات العادية و غير العادية : العادية تحصل عليها بصفة منتظمة و دورية كدخل للدومين و الضرائب و الرسوم ... ، أما الغير عادية فهي استثنائية تحصل عليها بصفة غير منتظمة كالقروض و عملية الإصدار النقدي ، الهبات ...

2- تطور الإيرادات العامة لبلدية ماسرة ( 2020 – 2021 )

الجدول رقم 05 : الإيرادات العمومية لبلدية ماسرة لسنة 2021 .

الرقم	التبيان	المادة	المبلغ	الملاحظات
01	تحصيلات و إعانات و مساهمات أخرى	9011/729	1 00,000	فتح اعتماد لاسترجاع زيادة في أجور المستخدمين
02	إعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9029/723	420 00,000	40% من إعانة صيانة المدارس الابتدائية و الحراسة
03	إعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9033/723	980 00,000	40% من إعانة المدارس الابتدائية و الحراسة
04	إعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9130/723	16 793 00,784	التغذية للمدارس
05	بيع الخدمات و المنتوجات	9109/700	500 00,000	دفتر الشروط للمشاريع
06	بيع الخدمات و المنتوجات	9049/700	150 00,000	حق المحشر ... الخ
07	رسوم على الطريق	9040/712	500 00,000	رخص للبناء - قطع الطريق - إيصال المياه ... الخ
08	إعانة المعوقين 100%	9202/1-721	360 00,000	إعانة المعوقين
09	رسوم على الأفراح	9409/755	150 00,000	إقامة الأعراس و الحفلات
10	كراء السوق الأسبوعي بماسرة	9040/712	33 300 00,000	كراء السوق الأسبوعي من 2021/01/01 إلى 2021/12/31
11	كراء مذبح البلدية	9313/711	1500 00,000	كراء مذبح البلدية من 2021/01/01 إلى 2021/12/31
12	كراء محلات البلدية	9310/711	2 315 66,516	كراء لمدة سنة : 5 محلات تجارية + 16 محلا تجاريا + وكالة تأمين + الجزائرية للمياه + صيدلية + محلين تجاريين ( مقهى - أكل خفيف ) + محل الجزائرية للاتصالات + مقهى بلدي + حمام + 60 محل + 18 محل + ( 22 محل + 18 موقعا

## الفصل الثالث :

## دراسة ميدانية - بلدية ماسرة كعينة

بالسوق اليومي)+المركز التجاري .				
كراء الروضة من 2021/01/01 إلى 2021/12/31	816 00.000	9133/729	تسيير روضة الأطفال بالإستدالة المباشرة	
	50 00.000	9415/741	معونات للأشخاص المسنين	13
	<b>57 836 66.300</b>		<b>المجموع المقترح</b>	

			الناتج الجبائي	
حسب بطاقة الحساب لدى مصالح الضرائب تقديرات لسنة 2021	4 263 00.693	9407/750	الرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات TVA	14
// //	1 320 00.161	9400/760	الرسم العقاري و التطهير	15
// //	58 992 00.187	9401/762	الرسم على النشاط المهني	16
// //	4 747 00.916	9403/769	ضرائب جزافية وحيدة IFU	17
// //	365 00.292	9400/1-769	IRG Revenu Fonciers	18
// //	-	9409/1-663	الدفع الجزافي VF	19
حساب 70% منحة معادلة التوزيع للسنة الماضية	5 364 00.800	9410/740	منح معدلات التوزيع	20
	<b>75 054 00.049</b>		<b>المجموع</b>	
	<b>132 890 66.349</b>		<b>المجموع العام للإيرادات المقدره</b>	

المرجع : معلومات مقدمة من طرف بلدية ماسرة .

## الجدول رقم 06 : تقدر الإيرادات الإجمالية .

2021	2020	السنوات / البيان
13 890 66,349	225 638 00,379	تقدير الإيرادات ( الميزانية الأولية )

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانية المقدمة من طرف بلدية ماسرة .

بالمقارنة بين الإيرادات العمومية لسنة 2021 الموضحة في الجدول رقم 04 والإيرادات العمومية لسنة 2020 الموضحة في الملحق رقم 9،10 المتعلقة ببلدية ماسرة ، نلاحظ وجود إختلاف واضح فمجموع إيرادات سنة 2020 يفوق مجموع إيرادات 2021 ، وهذا راجع إلى نقص مداخيل مصادر البلدية ، و بالدرجة الأولى إلى الجائحة الوبائية (كوفيد 19) و التي أدت إلى توقف معظم الأنشطة التي تمثل إيرادات للبلدية كالتسوق الأسبوعي مثلا الذي يوفر مداخيل لا بأس بها مما أدى إلى تراجع مداخيل البلدية بنسبة كبيرة ، و في المقابل هناك زيادة في الإعانات المقدمة من طرف البلدية و تعظيم النفقات و عدم ثبات المداخيل ، هذا ما يجعل مجموع الإيرادات يتعرض للتغيير النسبي كلما تأثرت المصادر التي تعول عليها البلدية .

## الخلاصة

تلعب المحاسبة العمومية دورا هاما في مجال تسيير النفقات و الإيرادات الخاصة بكل مؤسسة القطاع حيث أنها توضح الوضعية المالية و المحاسبية في نهاية كل سنة عن طريق إقرار الميزانية العمومية السنوية بعد دراستها ، و عند الأخذ بذلك فإن البلدية كواحدة من المؤسسات المرتبطة بالقطاع العام فإنها تحرر ميزانية سنوية توضح النفقات و الإيرادات المحققة لسنة كاملة ، و هذا ما تجلى في الوثائق التي قدمت من طرف بلدية ماسرة التي كانت عينة للدراسة ، و التي لاحظنا من خلالها كيف يكون تذبذب في الميزانية فذلك راجع لأسباب داخلية متعلقة بالبلدية نفسها أو خارجية متعلقة بالعوامل التي تأثر في المصادر التي تحصل منها البلدية على إيراداتها التي تعتمد عليها في الإنفاق السنوي .

### الخاتمة

أصبحت المحاسبة العمومية ذات أهمية كبيرة في القطاع العام ، فهي تعتبر مجموعة القواعد التي تنظم تسيير الإدارة المالية للدولة و توزيع المهام على مستوى شبكة المحاسب العمومي ، كل هذا في ظل ما يسمى بنظام محاسبي كامل و متطابق مع النصوص التشريعية و القانونية و غيرها من التشريعات الأخرى .

و كذلك أن يكون للنظام المحاسبي القدرة على الإفصاح الكامل عند المركز المالي للدولة ، حيث يتولى أعوان المحاسبة العمومية من أمراء بالصرف و محاسبين عموميين بمهام المحاسبة العمومية ، و كل هذا بالضبط تدعو إليه معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام و التي تهدف إلى تطوير المحاسبة العمومية في مختلف دول العالم ، و كذلك من أجل تحقيق النوعية في عرض التقارير المالية العمومية ، إضافة إلى تحقيق جل الصور المتمثلة في المصداقية و الشفافية للمعلومات المالية العمومية .

إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يؤدي إلى تحقيق الشفافية و صدق و وضوح المعلومات و القوائم المالية للمؤسسات العمومية ، هذا ما جعل الدولة الجزائرية تقوم بتبني هذه المعايير لنجاحها ، و هنا ظهر دور مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام مع بروز أهمية المحاسبة العمومية في ظل القطاع العام و دورها في تحسين الأداء المالي .

و في الأخير استنتجنا أن نظام المحاسبة العمومية المطبق في الجزائر حاليا أثبت محدودية لذلك و يجب الأخذ بعين الاعتبار جميع المشاكل الحقيقية التي تواجه القطاع العام ، وصولاً إلى تطبيق محاسبة النتائج وفق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام ، و سرعان ما تفتنت الجهات المعنية بذلك حيث تم استحداث القانون العضوي الجديد 15/18 المؤرخ في 2018/09/02 الذي سيكون حيز التنفيذ ابتداء من سنة 2023 و هذا في إطار قانون المالية .



## الخاتمة العامة

### \_ نتائج الدراسة :

- تعتبر هذه النتائج كحوصلة و تلخيص لما تم استنتاجه من هذه الدراسة و المتمثلة في دور المحاسبة العمومية و أهميتها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة العمومية عامة و بلدية ماسرة كعينة و دراسة حالة خاصة .
- أصبحت المحاسبة العمومية ذات أهمية كبيرة مثلها مثل باقي أنواع المحاسبة مثل المحاسبة التحليلية بالإضافة إلى المحاسبة الإدارية .
- ساهمت المحاسبة العمومية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية من أجل ضبط المعلومات المالية .
- كيفية تحصيل الإيرادات و صرف النفقات كان للمحاسبة العمومية دور كبير في ضبطها .
- أصبح و لابد من إدخال ما يسمى بالمناجمت العمومي في القطاع العام من أجل ضمان سلوك جيد للمواطنين على الرغم من أنه قطاع غير ربحي .
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يجب أن تطبق على أحسن وجه في القطاع العام لضمان سلامة أموال الدولة .
- دور و أهمية تبني و العمل بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يساهم بشكل كبير في تنمية المحاسبة العمومية .
- المحاسبة العمومية في بلدية ماسرة محل الدراسة التطبيقية لازالت تثبت محدوديتها كون المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لم تدخل حيز التنفيذ .

## الخاتمة العامة

### \_ التوصيات :

و في الختام كتوصية نؤكد أن نظام المحاسبة العمومية في القطاع العام أخذ قفزة نوعية و مع ظهور المعايير الدولية للقطاع العام ، و تبنيه أسس علمية أدى إلى الوصول إلى أفضل النتائج من خلال التركيز على التكوين و تغيير الذهنيات بهدف صناعة محاسب عمومي برغماتي يهتم بأثاره العملية ، لذلك و جب على القطاع الاقتصادي للدولة الاهتمام بهذه المعايير لما تلعبه من دور كبير في تحسين نظام المحاسبة العمومية و بذلك نقترح مجموعة من التوصيات الموالية :

- يجب تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ضرورة حتمية أصبح لابد منها لمواكبة التطور الاقتصادي الذي يعرف تطورا سريعا و دائم .

- على الدولة أن تكيف نظامها المحاسبي بما يتوافق يخدم المعايير المحاسبية الدولية من أجل الاستفادة من مميزاته دون الوقوع في شبك الأخطاء التي تجعل منه مشكلة تعرقل تحقيق النتائج عوض أن يكون وسيلة للنجاح في ذلك .

- ليكون النظام المحاسبي العمومي فعال في إطار المعايير الدولية و جب أن يتم دراسة هذه المعايير جيدا و معرفة مدى تأثيرها على الواقع الاقتصادي السائد .

- للاستفادة من المعايير الدولية في القطاع العام لابد من تكوين إطارات علمية مختصة في مجال الاقتصاد لكي يتم العمل بالمعايير وفق ما يتم العمل به في الدول ذات الاقتصاد الكبير ، لأن العكس يجعل منها وسيلة يتخبط في وسطها العاملون في هذا المجال دون الخروج بنتائج واضحة .، و ذلك لا يكون إلا عن طريق التربصات و الدورات التكوينية و التعليمية سواء كانت محلية داخل الوطن أو خارجية في دول مختلفة ، كون أن هذه المعايير تتطلب تبادل الخبرات من أجل تحقيق فعالية في تطبيقها .

1- الكتب :

- أحمد التيجاني بلعروسي ، ( 2011 ) ، قانون المحاسبة العمومية ، دار الهومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، الطبعة الأولى .
- إسماعيل حسين أحمر ن ، ( 2003 ) ، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة دار المسيرة ، عمان ، الطبعة الأولى .
- برحماني محفوظ ، ( 2015 ) ، المالية العامة في التشريع الجزائري ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية .
- خالد شحادة الخطيب ، ( 2005 ) ، المالية العامة ، در وائل للنشر و التوزيع الأردن ، الطبعة 02 .
- سوزي عدلي ناشد ، ( 2000 ) ، الوجيز في المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة الأزرابية .
- دعلي زغدود ، دون سنة ، المالية العامة ، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية دون بلد ، دون طبعة .
- دفليح حسن خلق ، ( 2007 ) ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، دون بلد دون طبعة .
- صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، ( 2005 ) ، المحاسبة الحكومية - مدخل معاصر - دار المطبوعات الجامعية ، الإسكندرية ، دون طبعة .

## قائمة المصادر و المراجع

- عبد الحجي مرعي ، محمد الفيومي ، ( 1990 ) ، المحاسبة العمومية و القومية ، إصدار الدار الجامعية ، دون بلد ، دن طبعة .

- عقلة محمد يوسف المبيضين ، ( 1990 ) ، نظام المحاسبة الحكومي و إدارته ، دار وائل للنشر ، الأردن ، عمان ، دون طبعة .

- محمد الفيومي ، ( 1989 ) ، أصول المحاسبة الحكومية و المحاسبة القومية ، دار النهضة العربية ، بيروت ، دون طبعة .

- محمد الهور ، ( 1998 ) ، أساسيات في المحاسبة الحكومية ، دار وائل للنشر ، الأردن ، دون طبعة ،

- محمد مسعي ، ( 2003 ) ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر الطبعة الثانية .

- يلس شاوش بشير ، دون سنة ، المالية العامة - المبادئ العامة و تطبيقاتها في القانون الجزائري - ، ديوان المطبوعات الجامعية ، دون بلد ، دون طبعة .

### 2 - المذكرات :

- شلال زهير ، ( 2013 – 2014 ) ، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، أطروحة دكتوراه ، تخصص تسيير المنظمات ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة أحمد بوقرة ، بومرداس .

## قائمة المصادر و المراجع

---

- الأسود صادق ، ( 2001 ) ، المحاسبة العمومية كأداة للتسيير و الرقابة ، مذكرة ماجستير ، تخصص العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 03 ، الجزائر .
- بوستة سلوى ، ( 2015 ) ، المحاسبة العمومية و سبل تطويرها – حالة الجزائر مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجاريو و علوم التسيير ، تخصص دراسات محاسبية جبائية و تدقيق ، جامعة الجزائر 03 .
- بوشنطر سليمة ، ( 2010 – 2011 ) ، المحاسبة العمومية و دورها في حماية أملاك الدولة ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة و تدقيق ، العلوم التجارية ، جامعة الجزائر 03 .
- أحمد بوجلال ، ( 2009 – 2010 ) ، مذكرة ماجستير ، تخصص نقود مالية و بنوك جامعة عمار ثلجي ، الأغواط .
- السعيد أحمد يوسف ، ( 2009 – 2010 ) ، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية ، مذكرة ماجستير ، تخصص علوم التسيير ، جامعة الدكتور ريحي فارس المدية .
- عزة الأزهر ، ( 2009 ) ، عرض و مراجعة القوائم المالية في ظل معايير المراجعة و المحاسبة الدولية – دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد - ، مذكرة ماجستير ، جامعة البليدة .

## قائمة المصادر و المراجع

---

- آسيا قمو ، ( 2012 ) ، اتجاه المحاسبة العمومية في رقم تسجيل معايير القطاع العام ، مذكرة ماستر ، تخصص محاسبة و جباية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة ورقلة .
- بن بيا محمد و عدي محمود ، ( 2016 – 2017 ) ، واقع المحاسبة العمومية في المؤسسة العمومية-دراسة حالة جامعة أدرار- ، مذكرة ماستر ، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة أحمد دراية أدرار .
- عباش حنان ، ( 2017 – 2018 ) ، المحاسبة العمومية و آفاق تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة العمومية في الجزائر ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة .
- نور الهدى بوليفة ، ( 2014 – 2015 ) ، واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري لمواجهة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، مذكرة ماستر ، جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي .
- هند حماني ، ( 2013 ) ، مكانة تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام ، مذكرة ماستر ، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية ، جامعة ورقلة .
- بورحلة سعيدة - بوهراس فريال ، ( 2019 – 2020 ) ، تنفيذ ميزاني البلدية ، تقرير تربص ، تخصص مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة عبد العميد بن باديس .

### 3 - التقارير :

- الإتحاد الدولي للمحاسبين ، ( 2010 ) ، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، الجزء الأول ، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين الأردن .

- الإتحاد الدولي للمحاسبين ، ( 2008 ) ، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، الجزء الأول ، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين مجموعة طلال أبو غزال ، عمان .

- عادل نقموش ، ( 2011 ) ، إستراتيجية عصرنة الإطار المحاسبي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر ، الملتقى الدولي بورقلة حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، يوم 29 نوفمبر ، الجزائر .

- مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية و الإدارية للترقيم الدولي الموحد ، 2661/7641 المجلد 02 ، العدد 01 ، جوان 2019 .

### 4 - القوانين :

- القانون رقم 21/90 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية ، المؤرخ في 15/08/1990 الجريدة الرسمية العدد 35 ، الصادر في 15/80/1990 .

- القانون رقم 10/11 ، المتعلق بالبلدية ، المؤرخ في 20 رجب الموافق ل 22 يونيو 2011 ، الجريدة الرسمية العدد 37 ، الصادر في 22/يونيو/2011 .

## قائمة المصادر و المراجع

---

### 5 – المطبوعات و المنتديات :

- يراق محمد ، ( 2003 ) ، محاسبة عمومية ، مطبوعة موجهة إلى طلبة السنة الثالثة تخصص محاسبة ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر .

- محمد بلرواح ، ( 2004 ) ، المحاسبة العمومية ، منتدى طلاب الجزائر ، متاح على :  
. etudiamtdz.com.

### 6- المراجع باللغة الفرنسية :

- International Federation of Accountants IFCA , Internet Public Sector Accounting STANDARDS Board Edition , 2012.



## الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية: مستغانم

دائرة: ماسرة

بلدية: ماسرة

جدول النفقات للميزانية الأولية لسنة 2021.

الملاحظات	مجموع الإعتمادات	إعتمادات الميزانية الأولية	المادة	الباب	المجموعة
- نفقات غير متوقعة	7 364 111,25	254 211,93	629	900	90
- الإقطاع لنفقات التحيز والاستثمار بنسبة 10%		7 109 899,32	83		
- البنية	35 479 762,65	-	602	901	90
- اجرة المستخدمين الدائمين لمدة 12 شهرا		28 136 050,92	630		
- اجور مختلفة		-	632		
- اجباء اجتماعية		7 343 711,73	635		
- مبلغ مخصص للمساهمات		-	679		
- اعتماد مخصص لشراء لوازم المكتب - الطباعة والتجليد	29 116 682,81	3 000 000,00	608	902	90
- اعتماد مخصص لتعويض عن مهام أعضاء اللجنة التقنية والاعضاء		8 367 637,50	620		
- اعتماد مخصص لمصاريف المهمة		-	621		
- اعتماد مخصص للتوثيق العام		10 000,00	623		
- اعتماد مخصص لمصاريف البريد والمواصلات		500 000,00	624		
- اعتماد مخصص لمصاريف القضايا المطروحة امام العدالة		500 000,00	625		
- اعتماد مخصص لمصاريف التأمين على المسؤولية المدنية		300 000,00	628		
- اجور المستخدمين المتعلقين		12 938 116,23	631		
- اجباء اجتماعية		3 500 929,08	635		
- اجور مختلفة		-	632		

الملحق رقم 01

## الملاحق

الملاحظات	مجموع الإعتمادات	إعتمادات العيزانية الأولية	المادة	الباب	المجموعة
- مبلغ محصن لاقناء لوفود.	28 200 000,00	2 000 000,00	603	903	90
- مبلغ محصن للمحروفات		600 000,00	604		
- مبلغ محصن للوارد لصناعة لاملاك التوتة (السيارات والعتاد)		4 000 000,00	605		
- إيجار واعطاء إيجارية		-	610		
- مبلغ محصن لصيانة والتصلبات لاملاك التوتية		9 800 000,00	611		
- مبلغ محصن لاقناء لعتاد الصغير والمعدات		4 000 000,00	612		
- مبلغ محصن للكهرباء، الماء والغاز لاملاك التوتية		6 000 000,00	613		
- مبلغ محصن لتأسيس املاك التوتية (السيارات والعتاد)		1 500 000,00	614		
- ضرائب ورسوم اخرى		300 000,00	649		
- مبلغ محصن لشراء الآلة	18 800 000,00	400 000,00	602	904	90
- مبلغ محصن لشراء لوازم الطرق		700 000,00	606		
- مبلغ محصن لشراء لوازم مختلفة		1 500 000,00	609		
- مبلغ محصن لصيانة وتصلبات في المؤسسة		1 200 000,00	611		
- مبلغ محصن لاقناء لعتاد الصغير والمعدات		7 000 000,00	612		
- مبلغ محصن لمصاريف الكهرباء، الماء والغاز		8 000 000,00	613		
- مبلغ محصن للوارد مختلفة	26 300 000,00	800 000,00	609	905	90
- مبلغ محصن لصيانة وتصلبات في المؤسسة		25 000 000,00	611		
- مبلغ محصن لاقناء لعتاد الصغير والمعدات		500 000,00	612		
- مبلغ محصن لشراء لوازم المكتب الطاعة والتخليد	11 900 000,00	800 000,00	608	910	91
- مبلغ محصن للوارد اخرى		-	609		
- مبلغ محصن لمصاريف الكهرباء، الماء والغاز		10 000 000,00	613		
- مبلغ محصن للإطعام أثناء الاعياد والحفلات		800 000,00	626		
- اعمداء استثنائية اخرى		300 000,00	669		
- مبلغ محصن لمستحضرات صيدلانية	1 600 000,00	200 000,00	600	912	91
- مبلغ محصن للوارد للمدرسة		800 000,00	607		
- مبلغ محصن للوارد للمكتب		200 000,00	608		
- مبلغ محصن للمتح والحوافز في إطار التعليم		400 000,00	661		

الملحق رقم 02

## الملاحق

الملاحظات	مجموع الإعتمادات	إعتمادات الميزانية الأولية	المادة	الباب	المجموعة
- مبلغ مخصص للمستحضرات الطبية	16 793 784,00	-	600	913	91
- مبلغ مخصص للتغذية		16 793 784,00	601		
- مصاريف النقل		-	627		
- مبلغ مخصص للتعليم العمومي (منح و جوائز)		-	661		
- مبلغ مخصص للمنح والمعونات		-	664		
- مبلغ مخصص للوزم أخرى	4 482 223,97	-	609	914	91
- مبلغ مخصص لتسجييع الآداب والفنون والعلوم		-	660		
- مبلغ يمثل إعانات لمختلف الفرق الرياضية بما في ذلك نسبة الإقطاع 3%		1 920 953,13	663		
- مبلغ مخصص للمساعدات في الصندوق الولائي للسلطات الرياضية نسبة لجزء		2 561 270,84	679		
- مبلغ مخصص لشراء الألبسة	7 260 000,00	-	601	920	92
- مبلغ مخصص لشراء لوازم متروية		700 000,00	607		
- إعانة لمختلف الهيئات		2 200 000,00	663		
- مبلغ مخصص لمنح ومعونات ( قفة رمضان)		4 000 000,00	664		
- مبلغ مخصص لمنح وإعانات أخرى		360 000,00	669		
- مبلغ مخصص لشراء المستحضرات الصيدلانية	1 000 000,00	1 000 000,00	600	921	92
- مبلغ مخصص للألبسة		-	602		
- مبلغ مخصص للوزم أخرى		-	609		
- مبلغ مخصص للوزم أخرى	-	-	609	931	93
- مبلغ مخصص لضرائب ورسوم أخرى		-	649		
- المساهمة في صندوق الضمان للضرائب المشتركة والمعتد بـ 2%	1 393 784,98	1 393 784,98	670	940	94
	132 890 349,66		مجموع النفقات		

03 جان 2021



الملاحق رقم 03

## الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية: مستغانم

دائرة: ماسرة

بلدية: ماسره

جدول الإيرادات للميزانية الأولية لسنة 2021.

الرقم	تبيان	المادة	المبلغ	الملاحظات
1	تخصيلات وإعانات ومساهمات أخرى	9011/729	1 000,00	فتح اعتماد لأسترخاج زيادة في اجور المستخدمين
2	إعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9029/723	420 000,00	40% من إعادة صيانة المدارس الابتدائية و الحراسة
3	إعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9033/723	980 000,00	40% من إعادة صيانة المدارس الابتدائية و الحراسة
4	إعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9130/723	16 793 784,00	التغطية للمدارس
5	بيع الخدمات والمنتجات	9109/700	500 000,00	نقذ الشروط للمشاريع
6	بيع المنتجات والخدمات	9049/700	150 000,00	حق المحضر الخ...
7	رسوم على الطرق	9040/712	500 000,00	رخص للنساء - قطع الطريق - إيصال المياه الخ...
8	إعانة المعوقين 100%	9202/1-721	360 000,00	
9	رسوم على الأقران	9409/755	150 000,00	إقامة الأعراس والحفلات
10	كراء السوق الأسبوعي بدماسرى	9040/712	33 300 000,00	كراء السوق الأسبوعي ابتداء من 2021/01/01 إلى 2021/12/31
11	كراء منحة البلدية	9313/711	1 500 000,00	كراء المنحة البلدية ابتداء من 2021/01/01 إلى 2021/12/31
12	كراء محلات البلدية	9310/711	2 315 516,66	كراء لمدة سنة: 05 محلات تجارية+ 16 محلا تجاريا+ وكالة تلمين (CRMA)+ الجزائرية للمياه (ADE)+ صيدلية+ مطبخين تجاريين (مقهى + أكل خفيف)+ محل الجزائرية للإتصالات+ مقهى بلتي+ حمام + 60 محل + 18 محل+(22 محلا + 18 موقعا بالسوق اليومي) + المركز التجاري
	تسيير روضة الأطلاق بالإستدالة المباشرة	9133/729	816 000,00	كراء الروضة من 2021/01/01 إلى 2021/12/31
13	معاونات للأشخاص المعنين	9415/741	50 000,00	
	<b>المجموع المقترح</b>		<b>57 836 300,66</b>	

الملحق رقم 04

## الملاحق

التابع الجبائي			
14	الرسوم الإجمالي الوحيد على تلبية الخدمات (TVA)	9407/750	4 263 693,00
15	الرسوم العقاري والتطوير	9400/760	1 320 161,00
16	الرسوم على النشاط المهني	9401/762	58 992 187,00
17	ضرائب جزافية وحدة IFU	9403/769	4 747 916,00
18	IRG Revenu Fonciers	9400/1-769	365 292,00
19	الرفع الجزافي VF	9409/1-663	.
20	منح معدلات التوزيع	9410/740	5 364 800,00
	حساب بطاقة الحساب لدى مصالح الضرائب بتغييرات لسنة 2021		
	//		
	//		
	//		
	//		
	//		
	حساب 70% منحة معاملة التوزيع للسنة الماضية		
		<b>المجموع</b>	75 054 049,00
		<b>المجموع العام للإيرادات المقفلة</b>	132 890 349,66

مصدرة في  
03 جوان 2021  
رئيس المجلس الشعبي البلدي



الملاحق رقم 05

## الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية مستغانم  
دائرة ماسرة  
ببلدية ماسرة

جدول النفقات للميزانية الأولية لسنة 2020.

الملاحظات	مجموع الإعتمادات	إعتمادات الميزانية الأولية	المادة	الباب	المجموعة
- نفقات غير مترتبة	9 580 093,65	2 441 150,50	629	900	90
- الإقطاع لنفقات التحجير والإشترار نسبة 10%		7 138 943,15	83		
- السنة	44 690 199,05	500 000,00	602	901	90
- أجرة المستخدمين التامس لمدة 12 شهرا		34 495 786,44	630		
- أجور مختلفة		300 000,00	632		
- إعطاء احتداعية		9 094 412,61	635		
- مبلغ مخصص للمعدات		300 000,00	679		
- اعتماد مخصص لشراء لوازم المكتب - الطابعة والتجليد	38 112 853,38	3 000 000,00	608	902	90
- اعتماد مخصص لتعويض عن عهد إعطاء الهيئة التنفيذية والإعطاء		10 844 190,00	620		
- اعتماد مخصص لمصاريف المهنة		50 000,00	621		
- اعتماد مخصص للتوثيق العدم		10 000,00	623		
- اعتماد مخصص لمصاريف البريد والمواصلات		600 000,00	624		
- اعتماد مخصص لمصاريف تصليح المطروحة منو العدالة		2 000 000,00	625		
- اعتماد مخصص لمصاريف التأمين على المسؤولية المدنية		200 000,00	628		
- أجور المستخدمين المنعقلين		16 636 690,70	631		
- إعطاء احتداعية		4 571 972,68	635		
- أجور مختلفة		200 000,00	632		

الملحق رقم 06

## الملاحق

الملاحظات	مجموع الإحصاءات	إحصاءات الميزانية الأولية	المادة	الباب	المجموعة
- مبلغ مخصص لإقتناء لوفوف	28 200 000,00	2 000 000,00	603	903	90
- مبلغ مخصص للمحروقات		600 000,00	604		
- مبلغ مخصص للوارد الصنفاة لأملاك الدولة (السيارات والعتاد)		4 000 000,00	605		
- إيجار واعطاء إيجارية		-	610		
- مبلغ مخصص للصيانة والتصلبات لأملاك البلدية		9 800 000,00	611		
- مبلغ مخصص لإقتناء العتاد الصغير والمعدات		4 000 000,00	612		
- مبلغ مخصص للكهرباء، الماء والغاز لأملاك البلدية		6 000 000,00	613		
- مبلغ مخصص لتأسيس أملاك البلدية (السيارات والعتاد)		1 500 000,00	614		
- ضرائب ورسوم أخرى		300 000,00	649		
- مبلغ مخصص لشراء الآلية	18 800 000,00	400 000,00	602	904	90
- مبلغ مخصص لشراء لوازم الطرق		700 000,00	606		
- مبلغ مخصص لشراء لوازم مختلفة		1 500 000,00	609		
- مبلغ مخصص لصيانة وتصليحات في المؤسسة		1 200 000,00	611		
- مبلغ مخصص لإقتناء العتاد الصغير والمعدات		7 000 000,00	612		
- مبلغ مخصص لمصاريف الكهرباء، الماء والغاز		8 000 000,00	613		
- مبلغ مخصص لتوارد مختلفة	26 300 000,00	800 000,00	609	905	90
- مبلغ مخصص لصيانة وتصليحات في المؤسسة		25 000 000,00	611		
- مبلغ مخصص لإقتناء العتاد الصغير والمعدات		500 000,00	612		
- مبلغ مخصص لشراء لوازم المكتبة الطاعة والتجديد	11 900 000,00	800 000,00	608	910	91
- مبلغ مخصص لتوارد أخرى		-	609		
- مبلغ مخصص لمصاريف الكهرباء، الماء والغاز		10 000 000,00	613		
- مبلغ مخصص للاطعام أثناء الأعياد والحفلات		800 000,00	626		
- أعباء استثنائية أخرى		300 000,00	669		
- مبلغ مخصص لمستحضرات صيدلانية		200 000,00	600		
- مبلغ مخصص لتوارد المدرسة للمدارس	800 000,00	607	912	91	
- مبلغ مخصص لتوارد المكتبة	200 000,00	608			
- مبلغ مخصص للمح والحوافز في إطار التعليم	400 000,00	661			

الملحق رقم 07

## الملاحق

الملاحظات	مجموع الإعتمادات	إعتمادات الميزانية الأولية	المادة	الباب	المجموعة
. مبلغ مخصص للمستحضرات الطبية	25 257 910,60	300 000,00	600	913	91
. مبلغ مخصص للتخنية		23 957 910,60	601		
. مصاريف النقل		1 000 000,00	627		
. مبلغ مخصص للتعليم العمومي (منح و جوائز)		-	661		
. مبلغ مخصص للمنح والمعونات		-	664		
. مبلغ مخصص للوزم أخرى	5 160 861,08	-	609	914	91
. مبلغ مخصص لتشجيع الآداب والفنون والعلوم		500 000,00	660		
. مبلغ يمثل إعانات لمختلف الفرق الرياضية بما في ذلك نسبة الاقتطاع 3%		1 997 511,89	663		
. مبلغ مخصص للمساهمات في صندوق الولائي لتشجيع الرياضة بنسبة 4%		2 663 349,19	679		
	12 100 000,00	-	601	920	92
. مبلغ مخصص لشراء الآسنة		-	602		
. مبلغ مخصص لشراء لوازم مترسية		800 000,00	607		
. إعادة لمختلف الهيئات		2 200 000,00	663		
. مبلغ مخصص لمنح ومعونات (قفة رمضان)		8 500 000,00	664		
. مبلغ مخصص لمنح وإعانات أخرى	600 000,00	669			
. مبلغ مخصص لشراء المستحضرات الصيدلانية	2 000 000,00	2 000 000,00	600	921	92
. مبلغ مخصص للألسنة		-	602		
. مبلغ مخصص للوزم أخرى		-	609		
. مبلغ مخصص للوزم أخرى	500 000,00	500 000,00	609	931	93
. مبلغ مخصص لأضرارنا ورسوم أخرى		-	649		
. المساهمة في صندوق العمل للضرائب العنقورية و المحدد بـ 2%	1 436 461,24	1 436 461,24	670	940	94
	225 638 379,00		مجموع النفقات		

09 JAN 2008  
 دائرة مطوية  
 المجلس الشعبي البلدي  
 رئيس المجلس الشعبي البلدي  
 إسماعيل ش. سلفيتوس

الملاحق رقم 08



## الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية مستغانم

دائرة ماسرة

بلدية ماسرة

### جدول الإيرادات للميزانية الأولية لسنة 2020.

الرقم	تبيان	المادة	المبلغ	الملاحظات
1	نخصبات واعانات ومساهمات أخرى	9011/729	1 000,00	فتح اعتماد لاسترجاع زيادة في أجور المستخدمين
2	اعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9029/723	514 478,00	50% من إعانة صيانة المدارس الابتدائية و الحراسة
3	اعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9033/723	1 200 447,00	50% من إعانة صيانة المدارس الابتدائية و الحراسة
4	اعانات الدولة و المساهمات العمومية الأخرى	9130/723	23 490 000,00	التغذية للمدارس
5	بيع الخدمات والمنتجات	9109/700	300 000,00	تفتر الشروط للمشاريع
6	بيع المنتجات والخدمات	9049/700	150 000,00	حق المحضر الخ...
7	رسوم على الطرق	9040/712	500 000,00	رخص البناء - قطع الطريق - إيصال المياه الخ...
8	إعانة المعوقين 100%	9202/1-721	600 000,00	منحة المعوقين 100% على مستوى البلدية
9	رسوم على الأفران	9409/755	150 000,00	إقامة الأعراس والحفلات
10	كراء السوق الأسبوعي بماسري	9040/712	111 000 000,00	كراء السوق الأسبوعي ابتداء من 2020/01/01 إلى 2020/12/31
11	كراء منبحة البلدية	9313/711	5 000 000,00	كراء المنبحة البلدية ابتداء من 2020/01/01 إلى 2020/12/31
1	كراء محلات البلدية	9310/711	6 449 212,00	كراء لمدة سنة: 05 محلات تجارية+ 16 محلا تجاريا+ وكالة تأمين (CRMA)+ الجزائرية للمياه (ADE)+ صينلية+ محطتين تجاريتين (مقهى + أكل خفيف)+ محل الجزائرية للاتصالات+ مقهى بلدي+ حمام + 60 محل + 18 محل+(22 محلا + 18 موقعا بالسوق اليومي) + المركز التجاري
	تسيير روضة الأطفال بالاستدانة المباشرة	9133/729	744 000,00	كراء الروضة من 2020/01/01 إلى 2020/12/31
	معونات للأشخاص المسنين	9415/741	50 000,00	
	<b>المجموع المقترح</b>		<b>150 149 137,00</b>	

## الملاحق

<u>الناتج الجبائي</u>			
14	الرسوم الاجمالي الوجود على ثابئة الخدمات (TVA)	9407/750	3 802 871,00
15	الرسوم العقاري والتطهير	9400/760	101 580,00
16	الرسوم على النشاط المهني	9401/762	60 041 091,00
17	ضرائب جزائية وحيدة IFU	9403/769	7 498 504,00
18	IRG Revenu Fonciers	9400/1-769	379 016,00
19	النتج الجزائري VF	9409/1-663	-
20	منح معدلات التوزيع	9410/740	3 666 180,00
	<u>المجموع</u>		75 489 242,00
	<u>المجموع العام للإيرادات المقدره</u>		225 638 379,00

مأسرة في 09 JAN 2020

رئيس المجلس الشعبي البلدي


  
 دائرة بلدية سايدة  
 المجلس الشعبي البلدي  
 سaida

الملحق رقم 10

**ETAT IC2**

WILAYA DE TIZI OUZOU  
 COMMUNE de *ALSTRA*  
 Code : *3401*

ANNEE *2019*  
 TRÉSORIER *Dist. 01*

**PEREQUATION 2019**  
**RECETTES ORDINAIRES AUTRES QUE FISCALES DIRECTES**

		Fixations en DA	
70	Produits d'exploitation	934	830 DA
71	Produits domaniaux	<i>237</i>	180 DA
78	Impôts indirects	6	713
79	Taxe sur le chiffre d'affaires (TCA)	6	713 DA
80	Taxe d'abatage		000 DA

Commune de *ALSTRA*

Le président de l'Assemblée populaire communale

Certifie exact le Trésorier

Contrôle de la tutelle

*مجلس بلديات ولاية تيزي وزو*  
*الجمعية الشعبية لبلدية ألسترا*

N.B. - Ceci état doit être rempli avec le plus grand soin. Toute erreur sera considérée préjudiciable à la commune.  
 Document : Reproduire les fixations du compte administratif de la précédente année. Exemple pour 2019 prendre les fixations de 2017.

مدى رقم 04

# الملاحق

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Wilaya de Mostaganem

Daira de Mestara

Commune de Mesra

P.512

Justifications générales

Pièces N° :

Exercice 2020

S.E.F.P 2020

TABLI AU DES AUTORISATIONS SPECIALES ET DES

Art.	Autorisations		Objet des autorisations	Crédit initial	Montant des autorisations Speciales		Total	Obs.
	N°	Date			Augmentation	Diminution		
		10/11/2020	مطبخ رقم 106 بتاريخ 10/11/2020		2 500 000,00		2 500 000,00	
<b>T O T A L</b>					2 500 000,00		2 500 000,00	

Le Trésorier Communal



- امين خزينة -  
عزيم عواد

Le Président de l'APC



بشير السطري الشامي الشامي  
مستشار محمد بن كهيلى محمد

هدمدر قهله

الملاحق رقم 12

# الملاحق

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Wilaya de Mostaganem

Daira de Mestara

Commune de Mesra

P.512

Justifications générales

Pièces N° :

Exercice 2020

S.E.E.P 2020

TABLAU DES AUTORISATIONS SPECIALES ET DES

Art.	Autorisations		Objet des autorisations	Credit initial	Montant des autorisations Speciales		Total	Obs.
	N°	Date			Augmentation	Diminution		
		10/11/2020	مقرر رقم 106 بتاريخ 10/11/2020		2 500 000,00		2 500 000,00	
<b>T O T A L</b>					2 500 000,00		2 500 000,00	

Le Trésorier Communal



- أمين خزينة -  
مستربم عواد

Le Président de l'APC



رئيس المجلس الشعبي البلدي  
عبدالمجيد بن كيميل محمد

هدم ذرقمك

الملاحق رقم 13

# الملاحق

WILAYA DE MOSTAGANEM  
DAIRA DE MESRA  
COMMUNE DE MESRA

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Exercice : 2020

Annexe 37

## ATACTOURE DE L'EXERCICE 2020

ART	NATURE DE LA DEPENSE	Crancier	N° Facture	DATE FACTURE	MONTANT
	موسسة القدراتية لخدمة	تيسير 2020		31/12/2020	61 698,89
	موسسة الخدمات الحرفية	قانونه استهلاك الهاتف 2019		31/12/2020	18 483,08
	موسسة مونتجر	قنوات سنة 2019		//2019	7 798 550,80
	موسسة مونتجر	قنوات سنة 2020		//2020	6 612 022,30
	موسسة الخدمات الحرفية	قنوات سنة 2019		31/12/2019	120 000,00
<b>TOTAL</b>					<b>14 610 755,07</b>

31 دة 2021

arete ala somme de qaterez million sex cent dexmille sept cent ceqent cinq denare(07 cts

Tresortier Communal de Mesra

A Mesra, le

Le President de l'APC

Handwritten signature and stamp of the Communal Treasurer of Mesra.

Handwritten signature and official stamp of the President of the APC of Mesra.

الملحق رقم 14